

## بررسی و شناسایی عوامل مؤثر بر پیاده سازی حسابرسی مستمر مبتنی بر حسابرسی داخلی شرکت ها

زهره حاجیها<sup>۱</sup>

تاریخ پذیرش: ۹۴/۴/۱۰

تاریخ دریافت: ۹۴/۳/۱۵

### چکیده

این تحقیق به بررسی عوامل مؤثر بر انگیزه حسابرسان داخلی در استفاده از حسابرسی مستمر می‌پردازد. حسابرسی داخلی یکی از ارکان اصلی محیط کنترلی محسوب می‌شود. حسابرسی مستمر به این دلیل طراحی شده است تا حسابرسان را قادر سازد در فاصله زمانی کوتاه‌تر اظهار نظر کنند. روش تحقیق در این پژوهش پیمایشی است، از ابزار پرسشنامه استفاده شده است. پرسشنامه بین ۱۵۱ نفر از حسابرسان و سرپرستان و مدیران حسابرسی داخلی توزیع و جمع‌آوری و از روش نمونه‌گیری تصادفی به شکل متناسب استفاده شده است. در چهار فرضیه تحقیق به بررسی تأثیر امید به بهبود تلاش هدفمند، امید به بهبود عملکرد، امید به بهبود شرایط کاری و امید به بهبود تأثیرگذاری اجتماعی بر انگیزه حسابرسان داخلی در استفاده از حسابرسی مستمر پرداخته شده است. برای تجزیه و تحلیل داده‌ها از معادلات ساختاری استفاده شده است و نتایج حاکی از این است که بین همه عوامل به جز امید به بهبود تلاش و انگیزه حسابرسان داخلی در استفاده از حسابرسی مستمر رابطه معناداری وجود دارد؛ بدین صورت که بین امید به بهبود عملکرد و انگیزه حسابرسان داخلی به استفاده از حسابرسی مستمر رابطه مثبت و معنی‌داری وجود دارد، بین امید به بهبود شرایط کاری و انگیزه حسابرسان داخلی به استفاده از حسابرسی مستمر رابطه منفی و معنی‌داری وجود دارد و بین تأثیرگذاری اجتماعی و انگیزه‌ی حسابرسان داخلی به استفاده از حسابرسی مستمر رابطه‌ی مثبت و معنی‌داری وجود دارد.

**واژه‌های کلیدی:** حسابرسی داخلی، حسابرسی مستمر، امید به بهبود تلاش، امید به بهبود عملکرد، بهبود شرایط کاری، تأثیرگذاری اجتماعی.

## ۱- مقدمه

حسابرسی مستمر منافع مهمی به سازمان‌ها ارائه می‌نماید. از جمله این منافع، حداقل نمودن خطاهای حسابداری، تجزیه و تحلیل و ارتباطات سازمانی به هنگام تر و افزایش کارایی و اثربخشی حسابرسی می‌باشد (واسارهلی و همکاران<sup>۱</sup>؛ کوهن و ساتن<sup>۲</sup>، ۲۰۰۶). با این که بیش از دو دهه از ظهور حسابرسی مستمر می‌گذرد، اما این سیستم هنوز یک تکنولوژی نوین به حساب می‌آید و همچنان بیشتر از آن که یک قاعده باشد، مجموعه‌ای از انتظارات است (آلس و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۰۸؛ چن<sup>۴</sup> و واسارهلی، ۲۰۱۱). نوآوری‌های این دو دهه همگی به‌نحوی سعی در تامین نیازهای متنوع استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی دارند. تحولات فناوری اطلاعات بر گزارشگری تأثیر گذاشته و آن را از شکل سنتی به سمت گزارشگری بلادرنگ سوق داده است. هنگامی که گزارشگری به سمت بلادرنگ بودن حرکت می‌کند، سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان و نظارت‌کنندگان از حرفه حسابداری انتظار توسعه خدمات موجود را دارند. از جمله این خدمات می‌توان به خدمات اطمینان بخشی مداوم یا همان حسابرسی مستمر که برای اطلاعات تجاری موجود در بازارهای سرمایه حیاتی محسوب می‌شود، اشاره کرد (روحانی<sup>۱</sup>، ۲۰۰۳). تحقیقات نشان می‌دهد که هنوز استفاده از کاربردهای حسابرسی مستمر محدود بوده و در حد انتظارات نیست، اما صرف نظر از این مساله، در هر محیطی که در عمل این تکنولوژی راه اندازی شده (صرف نظر از سطح استفاده از آن) بعد از متوسط دو سال کاربرد آن بسیار گسترده تر از ابتدای بکارگیری شده است (گونزالز و همکاران<sup>۲</sup>، ۲۰۱۲). یکی از این کاربردها نیز کاربرد آن در حسابرسی داخلی بوده است.

حسابرسی داخلی نقش مهمی در کارایی و اثربخشی سیستم کنترل داخلی سازمان‌ها ایفا می‌نماید.

حسابرسی داخلی باید اطلاعات صحیحی را در رابطه با اثربخشی مدیریت ریسک و کنترل‌های داخلی شامل پیروی از قوانین و مقررات سازمانی به مدیریت ارائه نماید. (جهانبانی و باقرپور، ۱۳۹۰). تقاضا برای حسابرسی در فرآیند گزارشگری که تحت شرایط تضاد منافع، پیامدهای اقتصادی با اهمیت، پیچیدگی فعالیت‌های اقتصادی و عدم دسترسی مستقیم انجام شود قابل توجه است. تضاد منافع بین دو گروه تهیه‌کننده و استفاده‌کننده اطلاعات، مهم‌ترین توجه و دلیل برای نیاز به وجود سیستم حسابرسی داخلی مستمر است (گونزالز و همکاران، ۲۰۱۲). عوامل متعددی بر بکارگیری سیستم حسابرسی مستمر مبتنی بر حسابرسی داخلی مؤثر است و عملکرد سیستم حسابرسی داخلی تابعی از این عوامل می‌باشد، بر اساس نظر گونزالز و همکاران عوامل محیطی و جغرافیایی و اجتماعی کشورها و شرکت‌ها می‌تواند بر میزان اثر گذاری این عوامل و میزان پذیرش حسابرسان داخلی تأثیر داشته باشد. بنابراین آزمون این عوامل و بررسی تفاوت تأثیر گذاری عوامل مختلف در میزان تمایل حسابرسان داخلی ایرانی می‌تواند موضوع تحقیق مهمی باشد. از این رو، هدف اصلی این تحقیق شناسایی عوامل مؤثر فوق می‌باشد و سوال اصلی آن این است که مولفه‌های مؤثر بر تمایل حسابرسان داخلی به استفاده از حسابرسی مستمر چیست؟ برای این منظور به بررسی تأثیر چهار عامل امید به بهبود تلاش، امید به بهبود عملکرد، امید به بهبود شرایط کاری و امید به بهبود تأثیرگذاری اجتماعی بر تمایل حسابرسان داخلی به استفاده از سیستم حسابرسی مستمر پرداخته شده است.

## ۲- مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

کمیته الیوت (الیوت<sup>۳</sup>، ۱۹۹۷) بر این عقیده است که حسابرسی مستمر می‌تواند منجر به افزایش کارایی

بررسی کیفیت اطلاعات حسابرسان شود. بسیاری از شرکت‌ها، مراحل را برای کنترل یا کاهش هزینه‌های حسابرسی مستقل تدوین و اجرا می‌کنند. لذا، حسابرسان مستقل با فشارهایی برای کنترل یا کاهش هزینه‌های حسابرسی مواجه هستند و البته در این بین کیفیت حسابرسی نباید افول کند. این رویدادها باعث شده است که حسابرسان به دنبال شناسایی راهی برای انجام کارآمدتر حسابرسی باشند، این راه حسابرسی مستمر است (چیورنا<sup>۴</sup>، ۱۹۷۸ به نقل از اسارلی و کوین کایکاو<sup>۵</sup>، ۲۰۱۰). برخی صاحب‌نظران معتقدند گرچه حرفه حسابرسی مدت زیادی است حسابرسی مستمر را مطرح ساخته، اما حسابرسی مستمر هنوز در سطح دانشگاهی باقی مانده است. به هر حال، محرک‌های زیادی برای اجرایی شدن این رویه جدید و تغییر در روش‌های حسابرسی وجود دارد. با توجه به اینکه شرکت‌ها به سرعت از فناوری‌های جدیدی استفاده می‌کنند، حسابرسان داخلی نه تنها باید این فناوری‌ها را درک کنند و یاد بگیرند، بلکه باید بتوانند ریسک‌های ایجاد شده با این فناوری‌ها را نیز ارزیابی کنند (واسارلی، ۲۰۰۲).

هر چند که بیش از چند دهه از عمر مفهوم حسابرسی مستمر نمی‌گذرد، ولی پیشرفت سریع فناوری اطلاعات در چند سال گذشته، زمانبندی و شواهد فرایند حسابرسی را تغییر داده و توجه به حسابرسی مستمر را نه تنها از منظر فناوری و صرفه اقتصادی امکان پذیر کرده است، بلکه آن را ضروری می‌داند (رچیت<sup>۶</sup>، ۲۰۰۶). یکی از الزامات پیاده سازی حسابرسی مستمر این است که باید پیوند ارتباطی درخور اتکایی بین شرکت و حسابرسان وجود داشته باشد (وارن و اسمیت<sup>۷</sup>، ۲۰۰۶). کاربرد فن‌آوری و روش حسابرسی مستمر ابزاری برای حرفه‌ای شدن حسابرسی داخلی است (کوین کایکاو، ۲۰۱۰). در ایران از سال ۱۳۹۱ ایجاد و فعال نمودن دایره حسابرسی

داخلی برای شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران الزامی شده است. در راستای اجرای دستورالعمل کنترل‌های داخلی (مصوب مورخ ۱۳۹۱/۰۲/۱۶ هیئت مدیره سازمان بورس و اوراق بهادار) منشورهای کمیته حسابرسی و فعالیت حسابرسی داخلی در تاریخ ۹۱/۱۱/۲۳ به تصویب هیئت‌مدیره این سازمان رسید. مطابق با مفاد ماده ۱۲ دستورالعمل کنترل‌های داخلی، هیئت‌مدیره مکلف است نسبت به استقرار و به‌کارگیری کنترل‌های داخلی مناسب و اثربخش بمنظور دستیابی به اهداف شرکت، اطمینان حاصل نماید. برای ایفای این مسئولیت، هیئت‌مدیره شرکت باید سیستم کنترل‌های داخلی را با توجه به چارچوب کنترل‌های داخلی ذکر شده در فصل دوم این دستورالعمل، حداقل به‌طور سالانه بررسی و نتایج آن را در گزارشی تحت عنوان "گزارش کنترل‌های داخلی" درج و افشا نماید. این الزام قانونی نیز بر اهمیت پیاده سازی اثربخش حسابرسی داخلی تاکید داشته و استفاده از رویکرد حسابرسی مستمر می‌تواند به افزایش اثربخشی حسابرسی داخلی کمک کند.

بسیاری از محققان MIS پذیرش فن‌آوری‌های جدید در طول دو دهه گذشته را مورد مطالعه قرار داده‌اند. تئوری عمل منطقی<sup>۸</sup> (TRA) و نظریه رفتار برنامه ریزی شده<sup>۹</sup> (TPB) (به نقل از گزالز و همکاران، ۲۰۱۲) تا حد زیادی در تعیین نیت و مقاصد رفتاری کاربران MIS کمک نموده است. TRA بیان می‌کند که سوابق اهداف رفتاری کاربر، نگرش‌ها و هنجارهای ذهنی وی هستند. TPB کنترل رفتاری درک شده به دو مورد پیشین TRA اضافه می‌کند و همچنین یک رابطه مستقیم بین کنترل رفتاری درک شده و واقعی رفتار را تبیین می‌کند. داوولینگ (۲۰۰۹) در مطالعه خود در مورد سیستم پشتیبان حسابرسی برون سازمانی مدلی را با ترکیب اصول TPB و نظریه

بهبود عملکرد به عنوان درجه‌ای است که افراد اعتقاد دارند استفاده از سیستم حسابرسی مستمر به بهبود عملکرد کاریشان کمک خواهد کرد، می‌باشد. به عبارت دیگر امید حسابرسان داخلی به بهبود عملکردشان مشوق کاربرد این تکنولوژی خواهد شد. حسابرسی مستمر منافع زیادی مانند تعیین مستمر اشتباه و تقلب و استفاده از تحلیل داده‌ها و مدل‌بندی داده‌ها که منجر به افزایش سیستم کنترل داخلی می‌شود، دارد. این منافع، دیدگاه حسابرسان داخلی برای سودمندی استفاده از حسابرسی مستمر را مثبت می‌کند.

بهبود شرایط کاری (FC (Facilitating conditions

بهبود شرایط کاری به عنوان درجه‌ای که افراد اعتقاد دارند زیرساخت‌های فنی و سازمانی موجود از سیستم حسابرسی مستمر حمایت می‌کند. استفاده از سیستم حسابرسی مستمر، یادگیری تکنولوژی‌های جدید توسط حسابرسان داخلی را می‌طلبد. همچنین این سیستم قابل مقایسه با دیگر سیستم‌های مورد استفاده است.

تأثیرگذاری اجتماعی (SI (Social influence

تأثیرگذاری اجتماعی به عنوان درجه‌ای که افراد اعتقاد دارند نظر دیگران برای استفاده از سیستم حسابرسی مستمر برای آن‌ها مهم است. بر اساس این ابعاد مربوط به نیت ذهنی حسابرسان داخلی در شرکت‌های نمونه تحقیق از سیستم و تکنولوژی‌های حسابرسی مستمر استفاده خواهند کرد.

#### پیشینه پژوهش

جاو<sup>۱۰</sup> (۲۰۱۴)، در تحقیقی با عنوان «مدل حسابداری زمانبندی شده، قرارداد انعطاف‌پذیر گزارشگری مالی و حسابرسی مستمر» به ارائه مدلی مفهومی برای حسابرسی مستمر برای بررسی عملکرد

ساختاردهی تطبیقی به بررسی نیت رفتاری حسابرسان برون سازمانی در استفاده از سیستم‌های پشتیبانی حسابرسی شرکت پرداخت (سیستم‌های تکنولوژیک حسابداری). این مدل جدید بر پذیرش فناوری، سودمندی و سهولت استفاده به عنوان سوابق نیت رفتاری تمرکز می‌کند. تعداد کمی از مطالعات به پذیرش فناوری در ادبیات حسابداری نیز اشاره کرده‌اند. بر اساس این نظریه‌ها مدل عوامل مؤثر بر تصمیم حسابرسی برون سازمانی برای اجرای تکنولوژی جدید در تعامل با کار خود بیان می‌شود. سازگار با مدل ارائه شده در تحقیق گنزالز و همکاران (۲۰۱۲) که برگرفته از این تئوری‌ها در مورد کاربرد MIS در سازمان می‌باشد، ابعاد به کارگیری تکنولوژی حسابرسی مستمر برای حسابرسی داخلی به شرح ذیل هستند:

امید به بهبود تلاش (سهولت استفاده از سیستم) EE (Effort expectancy)

بهبود تلاش به عنوان درجه تسهیل استفاده از سیستم حسابرسی مستمر تعریف می‌شود. به عبارتی احتمال استفاده از این تکنولوژی در صورت سهولت آن برای حسابرسان داخلی بیشتر خواهد شد و این به رویکرد ذهنی آنان وابسته است. رویه‌های حسابرسی مورد استفاده در تایید معاملات و رعایت قوانین در حسابرسی مستمر به صورت خودکار می‌باشد. خودکار بودن رویه‌های حسابرسی مالی و رعایت، کار حسابرسی را به سمت اهداف پیچیده‌تر مانند تایید برآوردها و سایر اقلامی که لازمه قضاوت حسابرسان است، سوق می‌دهد. به دلیل اینکه حسابرسی مستمر باعث بهبود کارایی حسابرسی می‌شود، برای حسابرسان داخلی جذابیت دارد و دیدگاه مثبتی برای حسابرسان داخلی نسبت به حسابرسی ایجاد می‌شود.

امید به بهبود عملکرد (سودمندی سیستم) PE (Performance expectancy)

استفاده داوطلبانه و فروش سالانه شرکت نقش مهمی در استفاده از فناوری حسابرسی مستمر دارد. به عقیده آن‌ها شرکت‌های بزرگ تمایل بیشتری به استفاده از سیستم های مداوم حسابرسی دارند.

کوهن و استون<sup>۱۲</sup> (۲۰۱۲) در مقاله‌ای، به بررسی استراتژی جایگزین حسابرسی مستمر که در هر دو محیط تحقیق و عمل مطرح شده پرداختند. آن‌ها با تمرکز بر واقعیت‌های عملی از گزینه‌های فعلی فن-آوری و سیستم ERP با تئوری‌های در حال ظهور و پژوهش بر روی مدل‌های اطمینان بخشی مستمر تاکید داشتند. نتایج تحقیق شامل پیامدهایی است که باید مورد توجه پژوهشگران در امکان‌سنجی حسابرسی مستمر، توانایی و تأثیر سازمانی قرار گیرد. هاتون و همکاران<sup>۱۳</sup> (۲۰۰۸) بیان می‌کنند که برای افزایش کارایی حسابرسی مستمر و کشف سریع‌تر موارد خلاف قاعده و اشتباهات بااهمیت می‌توان از تکنیک‌های هوش مصنوعی استفاده کرد. زمانی که مدیران حسابرسی مستمر را به کار می‌برند با علم به این که فعالیت‌های آنان به طور مستمر و به‌هنگام مورد بررسی و رسیدگی قرار می‌گیرد، سعی می‌کنند تصمیم‌های کارآتر و متفاوت‌تری را نسبت به قبل اتخاذ کنند. این رفتارها بر کیفیت و نحوه اجرای حسابرسی تأثیر مثبتی خواهد گذاشت.

کوگان و همکاران،<sup>۱۴</sup> (۲۰۰۳) عنوان می‌کنند حسابرسی مستمر نوعی از حسابرسی است که نتایج حسابرسی را همزمان یا کمی بعد از تحقق رویدادهای مربوطه فراهم می‌کند. در حسابرسی مستمر جمع‌آوری مدارک مثبت ثابت بوده و ارزیابی مدارک به سرعت بعد از جمع‌آوری رخ می‌دهد.

کانراث<sup>۱۴</sup> (۲۰۰۲) بیان می‌دارد گزارشگری مالی قطعاً حسابرسی مستمر را نیز ناگزیر و الزامی می‌سازد. یکی از ضرورت‌ها نیاز به فراهم کردن اطمینان بخشی مستمر درباره کیفیت و قابلیت اتکای اطلاعات ارایه

شرکت در حوزه‌های مختلف پرداخته است. در این مقاله به بررسی چگونگی بهره‌گیری از سرویس‌های شبکه جهانی و زبان ایکس‌ام‌ال برای تسهیل حسابرسی مستمر در سیستم‌های نسل‌های آینده پرداخته شده است. فناوری سرویس‌های شبکه جهانی مبتنی بر زبان ایکس‌ام‌ال که شامل پروتکل اس‌اوی‌پی، زبان دبلیو‌اس‌دی‌ال و یودی‌دی‌آی هستند، در این مطالعه توصیف و سپس به مبحث مربوط به زبان ایکس‌بی‌آرال پرداخته شده است. در انتها نیز یک مدل حسابرسی مستمر که از فناوری سرویس‌های شبکه جهانی بهره می‌گیرد، پیشنهاد شده است.

دیو و روحانی<sup>۱۱</sup> (۲۰۱۳) دریافتند که مدل حسابرسی مستمر منجر به افزایش استقلال برای حسابرسی صاحبکار می‌گردد. سیستم حسابرسی همچنین باید یکنواخت و به طور مؤثر با سیستم صاحبکار در ارتباط بوده و به طور مداوم داده‌های گرفته شده از آن سیستم را پردازش کنند. آن‌ها نشان دادند که چگونه با استفاده از تکنولوژی جدید XML (زبان نشانه گذاری توسعه پذیر) می‌توان به طور مؤثر با اتصال سیستم حسابرسی به سیستم صاحبکار مؤثر بوده و در نتیجه از ارتباطات هموار بین دو سیستم مستقل حمایت کرد.

گنزالز و همکاران<sup>۱۲</sup> (۲۰۱۲)، به بررسی نظر ۲۱۰ حسابرسان داخلی در مورد وضعیت استفاده از حسابرسی مستمر پرداخته‌اند. آنها مدلی برای استفاده حسابرسان داخلی و پذیرش حسابرسی مستمر در فرایند کار حسابرسی داخلی ارائه داده‌اند. آن‌ها معتقد هستند حسابرسی مستمر مزایای بسیاری به شرکت‌ها ارائه می‌نماید. مانند: به حداقل رساندن خطاهای حسابداری، تجزیه و تحلیل به موقع و ارتباطات سازمانی و افزایش بهره‌وری و اثربخشی حسابرسی. همچنین آنها بیان می‌کنند شش عامل امید به تلاش، امید به عملکرد، تسهیل شرایط، نفوذ اجتماعی،

ویژگی شامل: ساختار سازمانی، کارکنان و محیط کار، خدمات متنوع، سنجش عملکرد، ارزیابی ریسک، بازاریابی خدمات و تغییرات مداوم در واحدهای حسابرسی داخلی از طریق پاسخ های حاصل از ۱۶۴ پرسشنامه تکمیل شده توسط کارکنان حسابرسی داخلی و مدیران ارشد شرکت ها در سال ۱۳۸۹، بررسی شد. نتایج بررسی نشان داد که به استثنای ویژگی سنجش عملکرد، سایر ویژگی ها، تا حدی در واحدهای حسابرسی داخلی وجود دارند و این واحدها در مجموع نقش ارزش افزایی برای شرکت ندارند.

انصاری و شفیعی (۱۳۸۸) در تحقیقی به بررسی متغیرهای مؤثر حسابرسی داخلی بر برنامه حسابرسی مستقل با استفاده از روش توصیفی تحلیلی پرداخته و نوع تغییرات ایجاد شده و جهت این تغییرات تعیین گردیده است. نتایج این تحقیق نشان می دهد که حسابرسان مستقل بر نتایج حاصل از کار حسابرسان داخلی اتکا می کنند و این اتکا منجر به کاهش بودجه های زمانی و ریالی در برنامه حسابرسی می گردد.

### ۳- فرضیه های پژوهش

تحقیق حاضر مبتنی بر فرضیات ذیل است:

#### فرضیه اصلی:

بین عوامل مؤثر بر بکارگیری سیستم حسابرسی مستمر مبتنی بر حسابرسی داخلی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران با تمایل حسابرسان داخلی به استفاده از حسابرسی مستمر ارتباط معنی داری وجود دارد.

بر اساس توسعه مدل گنزالز و همکاران (۲۰۱۲) که چهار عامل مؤثر بر تمایل حسابرسان داخلی برای استفاده از سیستم حسابرسی مستمر ارائه داده است، فرضیات فرعی این تحقیق به شرح زیر است:

شده است. حسابرسی یک فرآیند سیستماتیک جمع-آوری و ارزیابی مدارک مثبت دربارۀ فعالیت ها و رویدادهای اقتصادی است که مطابقت بین این مدارک مثبت و شرایط موجود را آزمون کرده، نتایج را به طرف های ذینفع منعکس می کند.

در ایران تحقیقات چندانی در زمینه حسابرسی مستمر انجام نشده است و بیشتر در حوزه نظری به معرفی و بسط این مفهوم پرداخته شده است. اما در زمینه حسابرسی داخلی چند تحقیق انجام شده که به شرح زیر بررسی می گردد:

باباجانی و بابائی (۱۳۹۰)، تاثیر استقرار واحد حسابرسی داخلی و تشکیل کمیته حسابرسی در ارتقای سطح مسوولیت پاسخگویی مالی دانشگاه ها و موسسات آموزش عالی و تحقیقاتی را بررسی نمودند. در این تحقیق از ابزار پرسشنامه استفاده شده است. پرسشنامه تنظیمی بین کارشناسان ذی ربط در امور مالی دانشگاه ها (شامل معاونان مالی و اداری، مدیران مالی، حسابرسان مستقل و حسابرسان دیوان محاسبات) توزیع شد. در پرسشنامه از آزمودنی ها درخواست شد تا نظر خود را در مورد ضرورت تشکیل واحدهای یاد شده در دانشگاه ها ارایه کنند و ارتباط این واحدها را با ارتقای سطح مسوولیت پاسخگویی در آن موسسات مالی مورد ارزیابی قرار دهند. یافته های تحقیق، که از نتایج آزمون های آماری مناسب استخراج شده است، بیانگر این است که استقرار واحد حسابرسی داخلی و تشکیل کمیته حسابرسی در دانشگاه ها موجب ارتقای سطح مسوولیت پاسخگویی مالی در این قبیل موسسات می شود.

مدرس و بیداری (۱۳۹۰) در پژوهشی نقش ارزش افزوده حسابرسی داخلی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران را بررسی کردند. بر اساس چارچوب تحقیق روت، وجود هفت

جامعه آماری تحقیق شامل کلیه حسابرسان ارشد، سرپرستان و مدیران حسابرسی که در موسسات حسابرسی، سازمان حسابرسی و بخش حسابرسی داخلی شرکت‌ها مشغول فعالیت هستند، می شود.

حجم نمونه با استفاده از فرمول کوکران تعداد ۱۵۱ نفر محاسبه شد و با توجه به ماهیت موضوع پژوهش و جامعه آماری مورد مطالعه از روش نمونه گیری تصادفی به شکل متناسب استفاده شده است (نمونه انتخابی شامل ۹۱ نفر حسابرسان ارشد، ۳۷ نفر سرپرستان و ۲۳ نفر مدیران حسابرسی می باشد).

ابزار گردآوری داده‌ها پرسشنامه است که با اقتباس از نمونه مشابه آن در تحقیقات خارجی اعتباریابی (گنزالز و همکاران، ۲۰۱۲) و با انجام تغییراتی برای پاسخگوی ایرانی مورد استفاده قرار گرفته شده است. برای تعیین اعتبار و روایی این پرسشنامه (علاوه بر پایایی سنجی و رواسازی تحقیقات پیشین)، هر کدام از آنها، پایاسنجی و رواسازی شد. این پرسشنامه شامل ۳۰ سوال است سطح اندازه‌گیری پرسشنامه براساس مقیاس ۵ درجه ای لیکرت می باشد. سوالات اصلی این پرسشنامه که مستقیم مربوط به آزمون فرضیه‌های می باشند، در جهت مثبت تنظیم شده است. امتیاز درجه‌های کاملاً مخالف، مخالف، بی تفاوت، موافق و خیلی موافق به ترتیب از ۱ تا ۵ برای گویه‌های مثبت و معکوس آن برای گویه‌های منفی می باشد. در پژوهش حاضر از روش ارزیابی اعتبار محتوایی به شرح زیر استفاده شده است:

پس از طراحی و تنظیم پرسشنامه با ارائه آن به عده ای از اساتید حسابداری و مطابقت و بررسی، اعتبار صوری ابزار اندازه گیری مورد توجه قرار گرفت.

قابلیت اعتماد یا پایایی تحقیق با استفاده از تکنیک آلفای کرونباخ برآورد شده است و این معیار هر

۱) امید به بهبود تلاش هدفمند در پیاده سازی سیستم حسابرسی مستمر مبتنی بر حسابرسی داخلی در شرکت ها مؤثر است.

۲) امید به بهبود عملکرد در پیاده سازی سیستم حسابرسی مستمر مبتنی بر حسابرسی داخلی در شرکت ها مؤثر است.

۳) امید به بهبود شرایط کاری در پیاده سازی سیستم حسابرسی مستمر مبتنی بر حسابرسی داخلی در شرکت ها مؤثر است.

۴) امید به بهبود تأثیر گذاری اجتماعی در پیاده سازی سیستم حسابرسی مستمر مبتنی بر حسابرسی داخلی در شرکت ها مؤثر است.

#### ۴- روش شناسی پژوهش

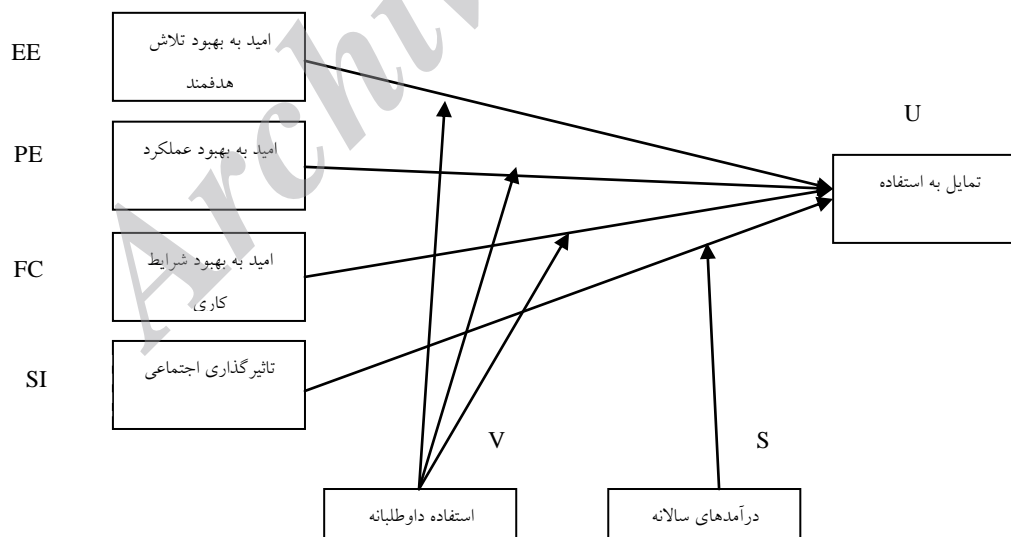
در تحقیق حاضر روش آزمون مدلسازی معادلات ساختاری می باشد. براساس ماهیت داده‌ها این تحقیق جزء تحقیقات کیفی محسوب می شود تحقیق کیفی برای درک و تبیین پدیده‌های پیچیده اجتماعی از داده های کیفی نظیر داده‌های حاصله از مصاحبه، مشاهده مشارکتی، مستندات، پرسشنامه و... استفاده می کند. روش های گردآوری اطلاعات در این پژوهش را می توان به دو دسته کتابخانه‌ای و میدانی تقسیم نمود. در ارتباط با جمع آوری اطلاعات مربوط به ادبیات موضوع و پیشینه تحقیق از روش کتابخانه ای و در خصوص جمع آوری اطلاعات برای تأیید یا رد فرضیات پژوهش، روش میدانی و با استفاده از پرسشنامه استاندارد تحقیق گنزالز و همکاران (۲۰۱۲) مورد استفاده قرار گرفته است. براساس هدف، پژوهش حاضر کاربردی است. تجزیه و تحلیل به کمک نرم افزار SPSS نسخه ۱۹ و Eviews انجام شده است. برای مدلسازی معادلات ساختاری از نرم افزار LISREL استفاده شد.

### ۵- الگوی پژوهش و تعریف متغیرها

همان گونه که در مبانی نظری بحث گردید، انتظار داریم که شش ساختار مهم‌ترین نقش را در انگیزه های حسابرسان داخلی برای استفاده از تکنولوژی حسابرسی مستمر ایفا کنند: امید به بهبود تلاش هدفمند، امید به بهبود عملکرد، امید به بهبود شرایط کاری، تأثیرگذاری اجتماعی، استفاده داوطلبانه و درآمدهای سالانه شرکت که دو متغیر استفاده داوطلبانه (V) و درآمد سالانه (S) بر اساس تحقیق گنزالز و همکاران (۲۰۱۲) جزء متغیرهای تعدیل کننده هستند و چهار متغیر باقی مانده، فرضیه‌های تحقیق را تشکیل می‌دهند. بر اساس این مدل، الگوی شماتیک تحقیق به صورت شکل ۱ در زیر ارائه می‌گردد:

چقدر به طرف ۱ میل کند، وسیله اندازه‌گیری به همان نسبت دارای اعتماد بالایی خواهد بود. مقدار مربوط به دو معیار آلفای کرونباخ و ترکیبی برای تمامی سازه‌ها بالاتر از ۰,۷ است که حاکی از پایایی مناسب مدل می‌باشد.

جهت تجزیه و تحلیل داده‌های جمع‌آوری شده توسط پرسشنامه از هر دو روش آمار توصیفی و استنباطی استفاده گردیده است. روش آزمون فرضیه‌ها در مطالعه‌ی حاضر معادلات ساختاری می‌باشد که با بهره‌گیری از نرم‌افزار SPSS و smart PLS به بررسی آمار توصیفی و استنباطی و معادلات ساختاری پرداخته شده است. تحلیل مدل معادلات ساختاری را می‌توان توسط دو تکنیک انجام داد: (۱) تحلیل ساختاری کوواریانس یا روابط خطی ساختاری (LISREL) (۲) حداقل مربعات جزئی (PLS). که در این تحقیق از روش حداقل مربعات جزئی استفاده شده است.



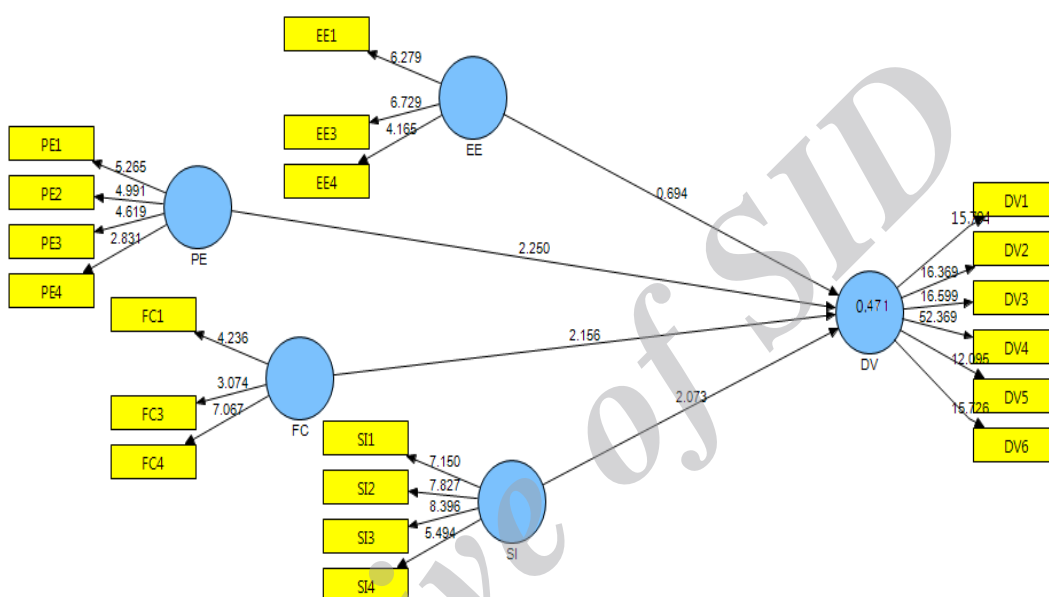
شکل ۱- مدل تحقیق





جدول ۱- معيار ضريب معناداري Z

متغير تعديل گر	*SIV حاصلضرب استفاده داوطلبانه و تأثيرگذاري اجتماعي	SI*S حاصلضرب درآمد وتاثيرگذاري اجتماعي	EE*S حاصلضرب درآمد و اميد به بهبود تلاش هدفمند	PE*S حاصلضرب درآمد و اميد به بهبود عملکرد	FC*S حاصلضرب درآمد و اميد به بهبود شرايط کاري
شدت تأثير	-۱/۲۹۳	۰/۲۱۷	-۰/۱۴۸	۰/۱۷۱	۰/۲۲۱
ضريب معناداري Z (t-value)	۰/۳۱۳	۱/۰۹۹	۰/۲۰۱	۰/۳۴۵	۰/۲۷۰



شکل ۳- معيار ضريب معناداري Z بعد از حذف اثر متغيرهاي تعديلبي

جدول ۲- معيار ضريب معناداري Z بعد از حذف اثر متغيرهاي تعديلبي

متغيرها	EE	PE	FC	SI
ضريب معناداري Z (t-value)	۰/۲۹۴	۲/۲۵	۲/۱۵۶	۲/۰۷۳
R <sup>2</sup>	۰/۴۷۱			

که حدود ۴۷ درصد مقدار واريانس توسط مدل توضيح داده می‌شود. همان گونه که در شکل ۳ مشخص است نه تنها متغيرهاي تعديلبي گر حذف شدند، بلکه برخي سوالات نیز دارای بار عاملي معنی داری نبوده و از عوامل تأثير گذار حذف گردیده اند.

همانطوري که در جدول ۲ مشخص شده است به جز متغير EE، تمامی ضرایب بیشتر از ۱/۹۶ می‌باشند که معنادار بودن مسیرها و مناسب بودن مدل ساختاری را نشان می‌دهد. ضريب R<sup>2</sup> مربوط به متغيرهاي پنهان درون زای (وابسته) مدل برابر با ۰/۴۷ است که حاکی از مناسب بودن برازش مدل ساختاری می‌باشد. همچنین مقدار ضريب تعیین نشان می‌دهد

## ۶- نتایج پژوهش

### آمار توصیفی

نتایج حاصله در رابطه با جنسیت پاسخگویان نمایانگر این مطلب است که از کل نمونه آماری، بیشترین تعداد پاسخ دهنده ها مرد هستند که ۸۱٫۵ درصد نمونه را به خود اختصاص داده است و ۱۸٫۵ درصد پاسخگویان زن می باشند. در رابطه با وضعیت سنی پاسخگویان از کل نمونه آماری، حدود ۳۱ درصد پاسخگویان زیر ۳۰ سال، ۶۴ درصد بین ۳۰ تا ۴۰ سال، ۴ درصد بین ۴۰ تا ۵۰ سال و ۱٫۳ درصد بیش از ۵۰ سال سن دارند. همچنین ۳۴ درصد از این پاسخگویان دارای تحصیلات لیسانس، ۵۲ درصد فوق لیسانس و حدود ۵ درصد از افراد نمونه دارای تحصیلات دکتری هستند. از کل پاسخ دهنده ها، ۲۶٫۶ درصد دارای سابقه کار زیر ۲ سال، ۲۵٫۸ درصد بین ۲ تا ۵ سال، ۳۰٫۳ درصد بین ۵ تا ۹ سال، ۱۱٫۹ درصد بین ۹ تا ۱۵ سال و ۹٫۳ درصد بیش از ۱۵ سال سابقه کار دارند.

### برازش مدل کلی

مدل کلی شامل هر دو بخش مدل اندازه گیری و ساختاری می باشد و تایید برازش آن، بررسی برازش در یک مدل کامل می شود. برای بررسی برازش مدل کلی از معیار GOF استفاده شده است که از طریق فرمول زیر محاسبه می شود و نتایج این محاسبات برای متغیرهای تحقیق در جدول شماره ۳ ارائه شده است:

$$GOF = \sqrt{(R^2 * \text{میانگین مقادیر اشتراکی})}$$

همانطوری که در جدول فوق مشاهده می شود میانگین مقادیر مشترک بدست آمده و ضریب تعیین به ترتیب برابر با ۰٫۷۲ و ۰٫۴۷ است. نتایج بدست آمده از محاسبه ی GOF ( مقدار ۰٫۵۸ یعنی بالای نیم) نشان از برازش بسیار مناسب مدل کلی و تایید آن است.

### نتایج آزمون فرضیه ها

نتایج بدست آمده از تحلیل رگرسیون حداقل مربعات جزئی (PLS) در جدول ۴ خلاصه شده است. در رابطه با فرضیه فرعی اول، مشاهده می شود که در سطح خطای ۵ درصد تأثیر امید به بهبود تلاش بر انگیزه های استفاده از حسابرسی مستمر تایید نمی گردد. در رابطه با فرضیه فرعی دوم، در سطح اطمینان ۹۵ درصد می توان تایید کرد که امید به بهبود عملکرد با انگیزه حسابرسان داخلی در استفاده از حسابرسی مستمر رابطه معنادار و مثبتی دارد ( $b = 0.17$  و آماره  $Z = 2.25 < 1.96$ ).

فرضیه فرعی سوم نیز در سطح اطمینان ۹۵ درصد تعیین می گردد، زیرا آماره ی Z آن بیشتر از ۱/۹۶ می باشد (آماره  $Z = 2.16$ ). اما نکته قابل توجه در رابطه با این فرضیه این است که بر خلاف انتظار ما رابطه ی بین امید به بهبود شرایط کاری با انگیزه های حسابرسان داخلی در استفاده از حسابرسی مستمر منفی است ( $b = -0.20$ ). بررسی فرضیه فرعی چهارم نشان می دهد که بین نفوذ اجتماعی و انگیزه ی حسابرسان داخلی در استفاده از حسابرسی مستمر رابطه مثبت و معناداری وجود دارد ( $b = 0.13$  و آماره  $Z = 2.07 < 1.96$ ).

جدول ۳- برازش مدل کلی

متغیر ها	DV	EE	FC	PE	SI	میانگین	R2	GOF
مقادیر اشتراکی	۰/۷۱۷۲	۰/۷۰۰۳	۰/۶۰۲۸	۰/۷۶۶۹	۰/۸۱۳۸	۰/۷۲۰۲	۰/۴۷	۰/۵۸۱۸

جدول ۴- نتایج آزمون فرضیه‌ها

نتیجه آزمون	آماره t	ضریب مسیر	فرضیه
رد فرضیه	۰/۶۹	۰/۶۰	۱) امید به بهبود تلاش هدفمند در پیاده سازی سیستم حسابرسی مستمر مبتنی بر حسابرسی داخلی در شرکت ها مؤثر است
پذیرش فرضیه	۲/۲۵	۰/۱۷	۲) امید به بهبود عملکرد در پیاده سازی سیستم حسابرسی مستمر مبتنی بر حسابرسی داخلی در شرکت ها مؤثر است
پذیرش فرضیه	۲/۱۶	-۰/۲۰	۳) امید به بهبود شرایط کاری در پیاده سازی سیستم حسابرسی مستمر مبتنی بر حسابرسی داخلی در شرکت ها مؤثر است
پذیرش فرضیه	۲/۰۷	۰/۱۳	۴) امید به بهبود تأثیر گذاری اجتماعی در پیاده سازی سیستم حسابرسی مستمر مبتنی بر حسابرسی داخلی در شرکت ها مؤثر است

تکنولوژی مؤثر است. TPB نیز کنترل رفتاری درک شده به دو مورد پیشین TRA اضافه می کند و همچنین یک رابطه مستقیم بین کنترل رفتاری درک شده و واقعی رفتار را تبیین می کند و در نتیجه بحث نفوذ اجتماعی نیز بر انگیزه حسابرسان داخلی در استفاده از این سیستم را تقویت می نماید.

این نتایج با مطالعه‌ی گزنالز و همکاران (۲۰۱۲) مطابقت دارد. این سه عامل کلیدی تأثیر گذار نشان می دهد که حسابرسان داخلی بر این باورند که با به کارگیری سیستم حسابرسی مستمر، منافع شرکت افزایش می یابد چرا که حسابرسی مستمر با تحلیل و مدل بندی داده‌ها، ریسک عدم کشف تقلب و اشتباه را کاهش می دهد و از این طریق منجر به بهبود سیستم کنترل های داخلی می شود. همچنین می توان نتیجه گرفت که حسابرسان داخلی بر این عقیده هستند که تنها وجود زیربنای سازمانی و فنی برای اجرای حسابرسی مستمر کافی نیست بلکه سایر شرایط نیز مهم هستند. شاید بتوان گفت که با افزایش منابع مالی و حمایت های آموزشی و استفاده از نرم افزارهای مختلف که کار حسابرسان را تسهیل می کنند، منحنی یادگیری حسابرسان نزولی خواهد شد و حاضر نخواهند بود که به امور پیچیده ای مانند

#### ۷- نتیجه گیری و بحث

نتایج این تحقیق نشان می دهد که علی رغم پیشرفت های صورت گرفته، استفاده از سیستم حسابرسی مستمر هنوز به طور گسترده مورد استفاده قرار نمی گیرد. برای پیاده سازی موفق این تکنولوژی مانند هر تکنولوژی دیگری علاوه بر الزامات فنی مورد نیاز، باید افکار و انتظارات حسابرسان داخلی نیز آماده پذیرش آن باشد. از اینرو تحقیق در مورد دیدگاه های حسابرسان داخلی دارای اهمیت است. در این تحقیق دیدگاه حسابرسان داخلی درباره وضعیت فعلی استفاده از تکنولوژی حسابرسی مستمر در شرکت ها مورد بررسی قرار گرفت و پاسخ هایی برای مسئله تحقیق ارائه گردید. از طریق تجزیه و تحلیل پاسخ ها مشخص شد که بر اساس دو تئوری عمل منطقی (TRA) و رفتار برنامه ریزی شده (TPB) امید به بهبود عملکرد، امید به بهبود شرایط کاری و نفوذ اجتماعی از عوامل مؤثر بر انگیزه حسابرسان داخلی در استفاده از سیستم حسابرسی مستمر می باشد.

TRA بیان می کند که سوابق اهداف رفتاری کاربر، نگرش ها و هنجارهای ذهنی وی هستند و بر امید وی بر بهبود عملکرد و بهبود شرایط کاری یک

تحلیل و مدل‌بندی داده‌ها که لازمه حسابرسی مستمر می‌باشد، پیردازند. از سویی فرضیه فرعی اول تحقیق تایید نشد یعنی امید به بهبود تلاش هدفمند عامل اثرگذاری بر انگیزه حسابرسان داخلی در استفاده از سیستم حسابرسی مستمر نمی‌باشد، این یافته با تحقیقات معدودی که قبلا در زمینه حسابرسی داخلی در ایران انجام شده نظیر تحقیق مدرس و بیداری (۱۳۹۰) نزدیکی دارد که بیانگر این است که حسابرسی داخلی ارزش افزوده برای سازمان ایجاد نمی‌کند. همسویا نتایج گنزالز و همکاران (۲۰۱۲)، مشخص شد که دیدگاه دیگران نسبت به استفاده از سیستم حسابرسی مستمر برای حسابرسان داخلی نیز اهمیت دارد (منظور از دیگران کسانی هستند که حسابرسان داخلی تحت تأثیر آنها قرار دارند یا از حسابرسان داخلی تأثیر می‌پذیرند). در تحقیقی که حساس یگانه و بختکی (۱۳۸۶) انجام دادند بیان شده است که بیشتر شرکای حسابرسی معتقدند که حسابرسی مستمر و گزارشگری به هنگام می‌تواند انتظارات استفاده کنندگان از اطلاعات مالی را درباره پاسخگویی حسابرسان نسبت به گزارش مداوم مسائل در رویه به موقع تر، حذف تقلب‌ها و اعتباردهی بیش تر با درجه قابلیت اتکای بالاتر اطلاعات مالی فراهم کند. نتایج فوق با نتایج به دست آمده مبنی بر تأثیر مثبت و معنادار بهبود عملکرد و تأثیرگذاری اجتماعی بر انگیزه حسابرسان داخلی در استفاده از حسابرسی مستمر، منطبق است.

به علت پراکندگی جغرافیایی حسابرسان در سراسر کشور و وجود مشکلات عدیده در خصوص دسترسی به آنان برای توزیع پرسشنامه، جامعه آماری صرفا به موسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی ایران و شرکت‌های دارای واحد حسابرسی داخلی واقع در شهر تهران، محدود گردید. لذا به استفاده‌کنندگان از منابع تحقیق حاضر پیشنهاد می‌شود

که در به‌کارگیری نتایج حاصل از تحقیق، احتیاط لازم را به عمل آورند. با توجه به نتایج بدست آمده برای استفاده کنندگان پیشنهاداتی به شرح زیر ارائه می‌شود:

- از آنجا که در فرضیه فرعی اول موضوع امید به بهبود تلاش و انگیزه حسابرسان رابطه معنی داری ندارند، پیشنهاد می‌گردد ساختار حسابرسی داخلی از تنوع بخشی بر رویه های حسابرسی معاملاتی و رعایت، بهره گیرد تا از کلیشه بودن حسابرسی داخلی فاصله گرفته و با دخیل نمودن قضاوت و برآورد حسابرسان انگیزه وجود و تأثیرگذاری توسط حسابرسان مستمر در شرکت به وجود آید.

- با توجه به الزام شرکت‌ها به داشتن کمیته حسابرسی و حسابرسی داخلی توسط سازمان بورس اوراق بهادار تهران، می‌توان پیشنهاد نمود کمیته حسابرسی شرکت‌ها مطابق نتایج فرضیه دوم به منظور بهبود عملکرد با بهره‌گیری از موسسات حسابرسی مستقل، عملکرد نظارتی و شفاف سازی شرکت را افزایش دهد.

- یکی از دلایل رابطه منفی فرضیه سوم می‌تواند عدم تخصص و تسلط کافی حسابرسان داخلی به برنامه‌ها و نرم‌افزارهای به‌روز در حوزه‌ی تکنولوژی و سیستم‌های مورد استفاده حوزه مالی باشد که پیشنهاد می‌گردد کلاس‌های آموزشی تخصصی با روش‌های روز موسسات حسابرسی بین‌المللی و حسابرسان داخلی حرفه ای برگزار گردد.

- از آنجا که نتایج فرضیه‌ی چهارم حاکی از وجود رابطه‌ی مستقیم بین امید به بهبود تأثیرگذاری اجتماعی و انگیزه حسابرسان می‌باشد، پیشنهاد می‌گردد قرار دادن افراد مستقل بیشتر در کمیته حسابرسی و بهره‌گیری از موسسات خصوصی مستقل از شرکت بهای بیشتری به برون‌دادها و گزارشات حسابرسی-های مستمر و حسابرسان داخلی داده شود و

- Auditing in the Context of Independent Audits of Financial Statements, *International Journal of Auditing*, 17(2), pp. 133-146.
- \* Elliott, R. (1997), Assurance Service Opportunities: Implications for Academia, *Accounting Horizons*, 11(4), pp. 61-74.
  - \* Gonzalez GC, Sharma PN, Galletta DF. (2012). The antecedents of the use of continuous auditing in the internal auditing context. *International Journal of Accounting Information Systems*, 13, pp 248-262.
  - \* Guo, Ken, (2014). Counting Beans and Time: A Temporal Contract Accounting Model for Flexible Financial Reporting and Continuous Auditing. Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=2473288> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.2473288>.
  - \* Hunton, J. E. E. G. Mauldin, and P. R. Wheeler. (2008). Potential functional and dysfunctional effects of continuous monitoring. *The Accounting Review* 83 (6). PP. 1551-1569.
  - \* Kogan, A. Sudit, E.F & Vasarhelyi, M. (2003). A Continuous Online Auditing: An Evolution. *Journal of Information Systems*. 13(2), pp48-68.
  - \* Konrath, L.F. (2002). Auditing: A Risk Analysis Approach. Cincinnati, Ohio: South-Western.
  - \* Ricchiute, D., (2006). Auditing, Thomson Press, New York.
  - \* Roohani, S. J., (2003). Trust and Data Assurances in Capital Markets: The Role of Technology Solutions, Research Monograph Funded by: Price Waterhouse Coopers LLP, Mar. 2003.
  - \* Sutton, Steve. (2014). The Reliance of External Auditors on Internal Audit's Use of Continuous Audit. *Journal of Information Systems*. Vol. 29. No. 1. Pp. 145-161.
  - \* Warren, J. D. & Smith, Jr. M., (2006). Continuous Auditing: an Effective Tool for Internal Auditors, *Internal Auditing, ABI/INFORM Global*, Mar./Apr. 2006.
  - \* Vasarhelyi M A, Kuenkaikaw S. (2010). Continuous auditing and continuous control monitoring: case studies from leading organizations: Rutgers Business School, Rutgers Accounting Research Center.
  - \* Vasarhelyi. M. A, Alles .M. G, Kogan. A. (2003). Principles of analytic monitoring for continuous assurance. in: Proceedings of the Fifth Continuous Auditing Symposium held at Rutgers Business School.
- حسابرسان مستقل آن گزارش را به عنوان یکی از ارکان گزارش دهی و بازرسی شرکت در حسابرسی های خود مدنظر قرار دهند.
- ### فهرست منابع
- \* ابلاغیه شماره ۱۰۷۴۷۴ مورخ ۱۳۹۱/۱۲/۰۹ سازمان بورس اوراق بهادار تهران (رعایت الزامات مربوط به دستورالعمل کنترل های داخلی - منشورهای کمیته حسابرسی و فعالیت حسابرسی داخلی).
  - \* باباجانی، جعفر. بابایی، مسعود. (۱۳۹۰). تاثیر استقرار واحد حسابرسی داخلی و تشکیل کمیته حسابرسی در ارتقای سطح مسوولیت پاسخگویی مالی دانشگاه ها و موسسات آموزش عالی و تحقیقاتی. دانش حسابداری. شماره ۴. صص ۲۸-۷.
  - \* باقرپور ولاشانی، محمدعلی. جهانبانی، مصطفی. ظفرزاده، سمیه. (۱۳۹۰). ارائه مدلی تجربی برای پیاده سازی و به کارگیری حسابرسی داخلی مبتنی بر ریسک در ایران. فصلنامه مطالعات حسابداری و حسابرسی. صص ۱۰۱-۸۰.
  - \* حساس یگانه، یحیی. بختکی، بهروز. (۱۳۸۶). حسابرسی مستمر از منظر حسابرسان داخلی. حسابدار. شماره ۱۸۹. صص ۶۹-۶۲.
  - \* شفیعی، حسین، انصاری، عبدالمهدی، (۱۳۸۸). بررسی تأثیر متغیرهای حسابرسی داخلی بر برنامه حسابرسی، بررسیهای حسابداری و حسابرسی، دوره ۱۶، شماره ۵۸، صص ۳-۲۱.
  - \* مدرس احمد، و بیداری، محمد علی. (۱۳۹۰). بررسی نقش ارزش افزوده حسابرسی داخلی، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، سال چهارم، شماره یازدهم، صص ۶۵-۷۱.
  - \* Du, Hui & Roohani, Saed. (2013), Meeting Challenges and Expectations of Continuous

## یادداشت‌ها

1. Roohani
2. Gonzalez
3. Elliott
4. Chiurma
5. Vasarhelyi&Kuenkaikaew
6. Ricchiute
7. Warren&Smith
8. Theory of Reasoned Action
9. Theory of Planned Behavior
10. Guo
11. Roohani & Du
12. Sutton & Kuhn
13. Hunton
14. Kogan
15. Konrath

### پیوست شماره ۱

#### پرسشنامه

پرسشنامه حاضر برای بررسی "تحلیل ساختاری عوامل مؤثر بر پیاده سازی سامانه حسابرسی مستمر مبتنی بر حسابرسی داخلی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران" طراحی گردیده است. خواهشمند است سوالات را بدقت مطالعه کرده و به آنها پاسخ دهید. لازم به ذکر است که از این اطلاعات صرفاً جهت تجزیه و تحلیل در پایان نامه دوره کارشناسی ارشد در دانشگاه استفاده خواهد شد.

#### بخش اول: مشخصات پاسخ دهنده

(۱) جنسیت:

مرد  زن

(۲) سن:

۲۱ تا ۳۰ سال  ۳۱ تا ۴۰ سال  ۴۱ تا ۵۰ سال  ۵۱ سال به بالا

(۳) تحصیلات:

فوق دیپلم  لیسانس  فوق لیسانس  دکتری

(۴) سابقه کار در زمینه حسابرسی و مالی:

زیر ۲ سال  ۲ تا ۵ سال  ۵ تا ۹ سال  ۹ تا ۱۵ سال  ۱۵ سال به بالا

بخش دوم:

(۵) وضعیت حسابرسی مستمر در شرکت شما چگونه می باشد؟

۱. به طور کامل در یک یا چند بخش شرکت عملیاتی می شود.

۲. اجرا می شود اما نه به طور کامل

۳. اجرا نمی شود اما قرار است در آینده اجرا شود.

۴. اجرا نمی شود و برنامه ای هم برای اجرا در آینده نداریم.

(۶) در آمد سالانه شرکت شما در کدام گزینه زیر قرار می گیرد؟

۱. زیر ۵۰۰ میلیون تومان

۲. بین ۵۰۰ میلیون تا ۱ میلیارد تومان

۳. بین ۱ میلیارد تا ۵ میلیارد تومان

۴. بین ۵ تا ۱۰ میلیارد تومان

۵. بیش از ۱۰ میلیارد تومان

۱=كاملا مخالفم ۲- مخالفم ۳- نظری ندارم ۴- موافقم ۵=كاملا موافقم					در صورت به کارگیری سیستم حسابرسی مستمر و یا داشتن برنامه ای برای استفاده از آن در آینده	
۱	۲	۳	۴	۵		
					۷- استفاده از سیستم حسابرسی مستمر كاملا روشن و قابل فهم است.	قابلیت استفاده از سیستم حسابرسی مستمر
					۸- کسب مهارت برای استفاده از سیستم حسابرسی مستمر آسان است.	
					۹- به نظرم استفاده از سیستم حسابرسی مستمر راحت است.	
					۱۰- عملیاتی کردن سیستم حسابرسی مستمر آسان است.	
					۱۱- استفاده از سیستم حسابرسی مستمر برای شغل من مفید هست.	سودمندی استفاده از سیستم حسابرسی مستمر
					۱۲- استفاده از سیستم حسابرسی مستمر کمک می کند تا وظایفم را سریع انجام بدهم.	
					۱۳- استفاده از سیستم حسابرسی مستمر کارایی کار را افزایش می دهد.	
					۱۴- استفاده از سیستم حسابرسی مستمر باعث بهبود وضعیت مالی ما می شود.	
					۱۵- شرکت ما منابع مالی لازم برای استفاده از سیستم حسابرسی مستمر را دارد.	شرایط کاری مناسب برای حسابرسی مستمر
					۱۶- شرکت ما دانش لازم برای استفاده از سیستم حسابرسی مستمر را دارد.	
					۱۷- سیستم حسابرسی مستمر با سایر سیستم های مورد استفاده ی ما سازگار است.	
					۱۸- فرد یا گروه خاصی برای کمک به مشکلات سیستم حسابرسی مستمر در دسترس است.	
					۱۹- مردم یا گروه هایی که که تحت تأثیر رفتار ما قرار دارند (مانند همکاران، صاحبکاران)، انتظار دارند که از سیستم حسابرسی مستمر استفاده کنیم.	نفوذ اجتماعی برای استفاده از سیستم حسابرسی مستمر
					۲۰- مردم یا گروه هایی که برای من مهم هستند (مانند مدیران و روسای من)، انتظار دارند که از سیستم حسابرسی مستمر استفاده کنیم.	
					۲۱- مدیران ارشد در استفاده از سیستم حسابرسی مستمر کمک کننده خواهند بود.	
					۲۲- در کل شرکت ما از سیستم حسابرسی مستمر حمایت می کند.	
					۲۳- حسابرسی مستمر باعث افزایش تلاش متقابل حسابرسی در سازمان می شود.	ارزیابی حسابرسی داخلی برای متناسب بودن آن در رابطه با حسابرسی مستمر
					۲۴- تا چه حد ویژگی ساختار سازمانی در واحد حسابرسی داخلی وجود دارد؟	
					۲۵- تا چه حد ویژگی کارکنان و محیط کار در واحد حسابرسی داخلی برای حسابرسی مستمر مهیا است.	
					۲۶- تا چه حد ویژگی سنجش عملکرد در واحد حسابرسی داخلی متناسب با حسابرسی مستمر است.	
					۲۷- تا چه حد ویژگی ارزیابی ریسک در واحد حسابرسی داخلی وجود دارد؟	
					۲۸- تا چه حد تغییرات مداوم و انعطاف پذیری در واحد حسابرسی داخلی وجود دارد؟	

۲۹- استفاده از سیستم حسابرسی مستمر در شرکت شما : ۱- داوطلبانه ۲- اجباری

۳۰- در صورتیکه از حسابرسی مستمر استفاده نمی کنید یکی از گزینه های زیر را انتخاب کنید:

۱. به استفاده از سیستم حسابرسی مستمر در آینده ای قابل پیش بینی امیدوارم.
  ۲. پیش بینی می کنم که در آینده ای نا مشخص از حسابرسی مستمر استفاده خواهیم کرد.
- استفاده از حسابرسی مستمر را در آینده ای نزدیک اتفاق خواهد افتاد.