

Investigating Patterns and the Impact of Adapting International Financial Reporting Standards on the Information Content of Financial Reports in Iran with a Political Approach

Mohammad Ghahramanizady¹
Fariborz Avazzadeh Fath²,
Mehrdad Moradi³

Investigating Patterns and the Impact of Adapting International Financial Reporting Standards on the Information Content of Financial Reports in Iran with a Political Approach
The aim of this study is to investigate the patterns and the effect of adapting international accounting standards on the information content of financial statements with a political approach. The standard model for calculating information content was used to measure the information content of financial statements. According to the total number of companies listed on the Tehran Stock Exchange and using the sampling method of the study, 240 companies listed on the Tehran Stock Exchange were tested and their financial statements were collected from the site. Another part of the information was collected by a questionnaire. Finally, the obtained data were analyzed by statistical methods and software. Hypothesis testing showed that international accounting standards have more information content than national accounting standards. The results also showed that the financial managers of the companies have sufficient information about the amount of their identifiable income under the International Financial Reporting Standards. Hypothesis testing also showed that the use of accounting standards makes investment attractive to foreign investors, but is not a sufficient way to attract foreign investment. Finally, this study showed that the convergence model is the best model for accepting international financial reporting standards in Iran.
Information, content International Financial Reporting Standards, Accounting, Financial Accounting

¹Phd Student in Accounting, Department of Accounting, Yasuj Branch, Islamic Azad University, Yasuj, Iran.

²Accounting Department, Gachsaran Branch, Islamic Azad University, Gachsaran, Iran * (Corresponding Author)

³Department of Agricultural Economics, Yasuj Branch, Islamic Azad University, Yasuj, Iran

بررسی الگوها و تأثیر اقتباس استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی بر محتوای اطلاعاتی گزارش‌های مالی در ایران با رویکرد سیاسی

محمد قهرمان‌ایزدی^۱

فریبرز عوض زاده فتح^۲

مهرداد مرادی^۳

تاریخ دریافت: ۱۴۰۱/۲/۶

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۱/۵/۱

چکیده

این پژوهش با هدف بررسی الگوها و تأثیر اقتباس استانداردهای حسابداری بین‌المللی بر محتوای اطلاعاتی صورت‌های مالی با رویکرد سیاسی انجام می‌شود. برای اندازه‌گیری محتوای اطلاعاتی صورت‌های مالی از مدل استاندارد محاسبه محتوای اطلاعاتی استفاده شد. با توجه به تعداد کل شرکت‌های پذیرفته شده در بازار بورس اوراق بهادار تهران و با استفاده از روش نمونه‌گیری مورد نظر پژوهش، تعداد ۲۴۰ شرکت پذیرفته شده در بازار بورس اوراق بهادار تهران مورد آزمون قرار گرفت و اطلاعات صورت‌های مالی آن‌ها از سایت بورس جمع‌آوری شد. بخش دیگری از اطلاعات نیز توسط پرسشنامه جمع‌آوری گشت. در نهایت داده‌های به دست آمده توسط روش‌ها و نرم‌افزار آماری مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت.

آزمون فرضیه‌ها نشان داد که استانداردهای حسابداری بین‌المللی محتوای اطلاعاتی بیشتری نسبت به استانداردهای حسابداری ملی دارند. همچنین نتایج نشان داد که مدیران مالی مدیران مالی شرکت‌ها نسبت به میزان درآمد قابل شناسایی خود تحت استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی اطلاعات کافی دارند. آزمون فرضیه‌ها همچنین نشان داد که استفاده از استانداردهای حسابداری باعث جذاب شدن سرمایه‌گذاری توسط سرمایه‌گذاران خارجی می‌شود ولی راهکار کافی برای جذب سرمایه‌گذاری خارجی نیست. در نهایت این تحقیق نشان داد که الگوی همگرایی بهترین الگو برای پذیرش استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی در ایران است.

کلیدواژه‌گان: محتوای اطلاعاتی، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، حسابداری، حسابداری مالی.

^۱ دانشجوی دکتری حسابداری، گروه حسابداری، واحد یاسوج، دانشگاه آزاد اسلامی، یاسوج، ایران.

^۲ گروه حسابداری، واحد گچساران، دانشگاه آزاد اسلامی، گچساران، ایران. (نویسنده مسئول)

^۳ استادیار گروه اقتصاد کشاورزی، واحد یاسوج، دانشگاه آزاد اسلامی، یاسوج، ایران.

مقدمه

پذیرش استانداردهای بین‌المللی موافقان و مخالفانی دارد. موافقان با اشاره به مزایای پذیرش این استانداردها از قبیل کاهش هزینه‌های دستیابی به اطلاعات، کاهش عدم تقارن اطلاعاتی، جذب سرمایه‌گذاری خارجی، کاهش ریسک کشور و امکان انتقال سرمایه در سطح بین‌المللی دیدگاه خود را توجیه می‌کنند. از سوی دیگر، مخالفان تفاوت‌های فرهنگی و اقتصادی و نیازهای متفاوت استفاده‌کنندگان را مد نظر دارند. با این حال، امروزه با توسعه شرکت‌های بزرگ و چند ملیتی، وجود استانداردهایی در سطح بین‌المللی ناگزیر است.

اجرای استانداردهای بین‌المللی حسابداری نیازمند همفکری و همکاری متقابل سازمان‌ها و نهادهای مرتبطی چون سازمان حسابداری، جامعه حسابداران رسمی، سازمان بورس، و سازمان امور مالیاتی می‌باشد. برای بکارگیری موفق این استانداردها باید با نگاهی واقع‌بینانه، به چالش‌ها و وضعیت موجود توجه شود. به این منظور باید رویکردی یکپارچه با تعامل اثربخش نهادهای حرفه‌ای به کار گرفته شود. در این راستا، برنامه‌ریزی و اقدام موثر جهت رفع مسائل مالیاتی، ترجمه تخصصی استانداردها، آموزش، و تدوین رهنمودهای مورد نیاز جهت بکارگیری استانداردها ضروری می‌باشد.

بیان مسئله

صورت‌های مالی هنگامی شفاف هستند که دارای ویژگی‌هایی چون در دسترس بودن، قابل اتکا بودن، جامع بودن، مربوط بودن و به موقع بودن باشند. به عبارت دیگر در صورتی صورت‌های مالی دارای محتوای اطلاعاتی هستند که شفاف باشند. سهامداران در مقایسه با سایر شاخص‌های عملکرد از قبیل سود نقدی، جریان‌های نقدی و تغییرات سود، اتکای بیشتری بر اطلاعات مربوط به سود دارند (بارت و شپیر^۱، ۲۰۰۸). فرانسیس^۲ و همکاران (۲۰۰۵) بیان می‌دارند یکی از عناصر کلیدی گزارش‌های مالی سود خالص است. سود خالص گزارش شده در صورت‌های مالی به عنوان یکی از مهم‌ترین معیارهای ارزیابی عملکرد و تعیین‌کننده ارزش بنگاه اقتصادی تلقی می‌گردد که همواره مورد استفاده طیف وسیعی از استفاده‌کنندگان نظیر حرفه حسابداری، مدیران مالی، تحلیل‌گران بازار سهام، سرمایه‌گذاران و سهامداران قرار می‌گیرد. تاکر و زاروین^۳ (۲۰۰۶)، بیان می‌کنند مطالعات تجربی زیادی در ارتباط با محتوای اطلاعاتی سود صورت گرفته و شواهد بسیاری نیز در رابطه با محتوای اطلاعاتی آن ارائه شده است. البته کسب این نتایج جای تعجب ندارد و مشخص است که سود حسابداری بخش مهم اطلاعات مورد استفاده سهامداران و سرمایه‌گذاران است. بسیاری از مدل‌های ارزیابی سهام یا ارزیابی عملکرد شرکت براساس سود شرکت طراحی شده است. این سود واقعی می‌تواند دارای محتوای اطلاعاتی باشد که واقعی و عاری از هرگونه تعصب و جانبداری بوده و واقعیت اقتصادی واحد تجاری را منعکس کند. نظریه کیفیت سود برای اولین بار توسط تحلیل‌گران مالی و کارگزاران بورس مطرح شد زیرا آن‌ها احساس می‌کردند سود گزارش شده میزان «قدرت سود» یک شرکت را آنچنان که در ذهن مجسم می‌کند، نشان نمی‌دهد.

^۱ Barth & Schipperke

^۲ Forensics

^۳ Taker & Zarween

برخی تحلیل‌گران مالی سود با کیفیت را سود عادی و مستمر، تکرارپذیر و ایجادکننده جریان‌های نقدی حاصل از عملیات شرکت می‌دانند. ولک^۴ (۱۹۸۹)، سودی را با کیفیت می‌داند که منطبق با سود واقعی شرکت باشد. بادی و همکاران (۲۰۰۲)، کیفیت سود را به این شرح تعریف می‌نمایند: «میزانی که انتظار داریم سطح سود گزارش شده فعلی در دوره‌های آتی استمرار یابد.» روسین^۵ (۱۹۹۹)، اظهار دارد سودی که با ثبات‌تر باشد، با کیفیت‌تر است.

از آنجایی که سود گزارش شده تا حد بسیار زیادی متکی به استانداردهای حسابداری مالی مرتبط با گزارشگری مالی هستند، تغییر در این استانداردها می‌تواند محتوای اطلاعاتی و کیفیت اطلاعاتی سود را تغییر دهد. تدوین‌کنندگان استاندارد با اهداف متفاوتی دست به تغییر و تجدیدنظر استانداردهای حسابداری مالی می‌زنند، در این پژوهش تلاش داریم الگوهای اجرای استانداردهای حسابداری بین‌المللی و تأثیر استانداردهای بین‌المللی حسابداری را روی محتوای اطلاعاتی گزارش‌های مالی ایران بررسی کنیم.

فرضیه‌های پژوهش

فرضیه اول: استانداردهای حسابداری بین‌المللی دارای محتوای اطلاعاتی بیشتری نسبت به استانداردهای حسابداری ملی هستند.

فرضیه دوم: مدیران مالی شرکت‌ها نسبت به میزان درآمد قابل شناسایی خود تحت استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی اطلاعات کافی دارند.

فرضیه سوم: استانداردهای حسابداری بین‌المللی فرآیند جهانی شدن کشور را تسهیل کرده و در نتیجه مبنای مناسبی را برای سرمایه‌گذاری خارجی فراهم می‌سازند.

فرضیه چهارم: یکسان بودن استانداردهای حسابداری مربوط به شناسایی و گزارش سود حسابداری، حداقل سطح لازم محتوای اطلاعاتی گزارشگری مالی جهت جذب سرمایه‌گذار خارجی است.

فرضیه پنجم: الگوی همگرایی، مناسبترین الگو از بین چهار الگوی پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای ایران است.

مبانی نظری پژوهش

سازمان بورس و اوراق بهادار، سال ۱۳۹۵ را به عنوان مهلت تغییر برای ناشران بزرگ تعیین کرده است و شرکتهای بزرگ پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران ملزم به تهیه صورتهای مالی مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی هستند. با تمام تغییرات مورد نیاز در سیاست‌ها و رویه‌های حسابداری و همچنین استراتژی‌های تجاری، سیستم‌ها و فرآیندها، برای انجام فرآیند تغییر به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، شرکت‌ها اکنون نیاز به تصمیم‌گیری‌های اجرایی بزرگی دارند. سازمان‌ها باید سریعاً ارزیابی واقع‌بینانه‌ای برای تعیین زمان شروع به آماده شدن برای انجام فرآیند تغییر نهایی را انجام دهند.

به عنوان اولین گام، شرکت نیازمند ارزیابی دامنه و تأثیرات تغییر نه تنها در واحد حسابداری و امور مالی، بلکه بر واحدهای مختلف سازمانی از جمله منابع انسانی، فن‌آوری و اطلاعات، قراردادها و

^۴ Wolk

^۵ Revsine

معیارهای عملکرد است. با توجه به حوزه گسترده فعالیت واحد حسابرسی داخلی در سازمان کمک این واحد به بخش‌های مختلف سازمان برای ارزیابی تاثیرات تغییرات احتمالی و کمک به اجرای برنامه زمان بندی تغییر ضروری است. هنگامی که دامنه و تاثیرات احتمالی ارزیابی شده باشد، مسئولان اجرایی، برای اجرای جدول زمان بندی آگاهانه و واقع بینانه، قدرت عمل بیشتری خواهند داشت.

قطعاً فرایند تغییر اثرات قابل توجهی بر جنبه‌های مالی، مالیاتی و حسابداری سازمان خواهد داشت. اما علاوه بر موارد مطرح شده اثرات این تغییرات در بخش‌های دیگری از سازمان نیز احساس خواهد شد. به عنوان مثال واحد منابع انسانی ممکن است نیاز به بررسی و تعیین مجدد حقوق و دستمزد، سیاست‌های تشویقی و قراردادهای در پرتو استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی داشته باشد و یا واحد فن‌آوری اطلاعات نیاز به بررسی و جمع‌آوری داده‌ها متناسب با نیازهای گزارشگری استانداردهای جدید داشته باشد. جای تعجب نیست، تغییر به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی همچنین ترکیب سهامداران، میزان و نحوه کنترل شرکت اصلی و شاخصهای گزارشگری صنعت، مانند بازگشت سرمایه یا سود هر سهم را به دلیل بازتعریف روابط مالی تغییر دهد. نکته قابل توجه این است که هر شرکتی باید برای توضیح این تغییرات به سرمایه‌گذاران و سایر ذینفعان آماده باشد. چنین تغییراتی در شاخصهای عمومی ارزیابی عملکرد مدیران و واحدهای تجاری نیز تاثیرگذار خواهد بود. این به نوبه خود باعث ارزیابی مجدد معیارهای عملکرد و ارزیابی اطلاعات مدیریت در سراسر سازمان می‌شود. در واقع، تعدادی از شرکت‌های پیشرو، تغییر به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را نه تنها به عنوان فرصت ارزیابی مجدد ابزار سنجش عملکرد، بلکه به عنوان یک فرصت برای ارزیابی مجدد کل چارچوب اندازه‌گیری عملکرد سازمان می‌بینند.

در نهایت، سازمان باید میزان آموزش و تسهیلات مورد نیاز برای ایجاد تغییر را تعیین کند. با آغاز مرحله شناسایی نیاز برای تغییر، برای کمک به سازمان در درک معنی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و ارزیابی چالش‌های پیش‌رو فرآیند آموزش در سطح کلی ضروری خواهد بود. پس از آن در حمایت از مراحل طراحی، برنامه ریزی و توسعه، نیاز به آموزش با تمرکز بر جزئیات فنی و حرفه‌ای بیشتر و مستمر مورد نیاز خواهد بود. در نهایت، نیاز به فرآیند آموزش در طول اجرا و پس از آن افزایش می‌یابد، سازمان باید به طور مستمر الزامات مورد نیاز برای آموزش‌های اضافی را ارزیابی کند.

لیست اقدامات مورد نیاز برای تغییر به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، بسیار گسترده و مملو از خطرات و فرصت‌های بالقوه است. در بسیاری از موارد، واحد حسابرسی داخلی قادر است به مدیران شرکت‌های بزرگ در شناسایی، ارزیابی و نظارت بر پیشرفت پروژه تغییر و شناسایی فرصت‌ها برای بهبود عملکرد کمک کند. علاوه بر این، واحد حسابرسی داخلی نقش منحصر به فرد و چندلایه‌ای در فرایند تغییر دارد. به طور معمول، واحد حسابرسی داخلی به عنوان چشم و گوش کمیته حسابرسی و یک همکار مورد اعتماد برای واحد تجاری است. از ویژگی‌های دیگر واحد حسابرسی داخلی همچنین پشتیبانی و ایجاد اطمینان برای شرکت در زمینه مدیریت ریسک است. تغییر به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی فرصتی برای واحد حسابرسی داخلی برای بازی در هر سه نقش به طور همزمان است. واحد حسابرسی داخلی با موقعیت خوبی که دارد باید تغییر بخش‌های سازمانی واحد تجاری را به عنوان یک فرصت برای بهبود کلی اثربخشی و بهره‌وری مدنظر قرار دهد. واحد حسابرسی داخلی در

این راه‌قادر به اضافه نمودن ارزش افزوده به سازمان از طریق ارزیابی فرآیندهای سازمان و اولویت بندی تغییرات مورد نیاز و یا بهبود فرآیندهای در حال اجرای مورد نظر است.

واحد حسابرسی داخلی می‌تواند سازمان را برای مدیریت ریسک توانمند سازد و همچنین به عنوان یک عامل موثر در توسعه سازمان به کمیته حسابرسی کمک کند. هنگامی که تمام تغییرات مورد نیاز در سراسر سازمان شناسایی شدند، واحد حسابرسی داخلی می‌تواند انواع وظایف مهم را اجرا کند. با توجه به دانش فنی و همچنین آگاهی و شناخت از واحد تجاری و عملکردهای مختلف آن و همچنین آگاهی از شرایط خاص حاکم بر شرکت ناشی از محیط اقتصادی و اجرایی، واحد حسابرسی داخلی می‌تواند در تجزیه و تحلیل تاثیر تغییر به استانداردهای بین‌المللی کمک کند. علاوه بر این، واحد حسابرسی داخلی می‌تواند نقشی حیاتی در تضمین و بقای پروژه تغییر استانداردها بازی کند. به عنوان مثال، واحد حسابرسی داخلی می‌تواند ارزیابی کند که چگونه این تغییر می‌تواند اشکالات احتمالی مربوط به حسابها و کنترل‌های داخلی مربوط مانند عدم رسیدگی به روابط با اشخاص وابسته را از بین ببرد. به همین ترتیب، واحد حسابرسی داخلی می‌تواند معیارها و موارد مورد نیاز پروژه تغییر استانداردها را طراحی، نظارت و ارزیابی کند و همچنین از اجرای صحیح تمام عناصر ضروری طرح اطمینان یابد.

اگر شرکت نتواند در مهلت مقرر توسط مراجع قانونی تغییر به استانداردهای بین‌المللی را اجرایی کند، اعتبارش نزد سرمایه‌گذاران می‌تواند آسیب قابل ملاحظه‌ای ببیند. واحد حسابرسی داخلی می‌تواند با شناسایی بخش‌های مختلفی که از برنامه کلی تغییر استانداردها عقب افتاده‌اند و آسیب شناسایی آن و با نظارت و ایجاد کنترل‌ها و فرآیندهای جدید به تسریع فرآیند تغییر کمک کند. شرکت‌ها می‌توانند با تغییر به استانداردهای بین‌المللی و از طریق بهبود کارایی و اثربخشی فرایندهای تجاری، نتایج قابل توجه و موثرتری نسبت به رقبای خود به دست آورند. با مشارکت فعال واحد حسابرسی داخلی، اثربخشی و بهره‌وری فرآیند تغییر می‌تواند تحت نظارت بهتر قرار بگیرد.

با توجه به دامنه تغییر استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی^۶، آشکار است که واحد حسابرسی داخلی می‌تواند ارزش قابل توجهی در سراسر مراحل اجرای فرآیند تغییر ایجاد کند. به طور کلی، نقش اصلی واحد حسابرسی داخلی شامل ارزیابی، نظارت و بهبود فرآیند تغییر است. موارد زیر تنها بخشی از فعالیت‌های بسیاری است که در آن واحد حسابرسی داخلی می‌تواند ایجاد ارزش افزوده کند.

بسیاری از محققان معتقدند عوامل کلان مانند سیاست حمایت از سرمایه‌گذاران، سیستم مالیاتی، سیستم قانون‌گذاری و فرهنگ ملی بر نتیجه فعالیت‌های اقتصادی مؤثر است. به عنوان مثال سیستم قانون‌گذاری یک کشور می‌تواند بر سطح افشا و کیفیت اطلاعات حسابداری تأثیر گذار باشد (بال، کوتاری و روبین، ۲۰۰۰). سیاست‌های حمایت از سرمایه‌گذاران نیز در کیفیت سود دخیل است؛ چراکه کیفیت پایین سود در کشورهایی با حمایت قوی از سرمایه‌گذاران، کمتر اتفاق می‌افتد.

پذیرش مجموعه واحدی از استانداردهای حسابداری باعث بهبود کیفیت سود، قابلیت مقایسه بیشتر صورت‌های مالی، افزایش شفافیت و کاهش ریسک می‌شود. علاوه بر آن، صورت‌های مالی با قابلیت مقایسه به سرمایه‌گذاران بالقوه کمک می‌کند تا اطلاعات مالی شرکت‌های داخلی را با شرکت

⁶ International Financial Reporting Standards

⁷ Ball, Kothari & Robin

های عضو بازارهای سرمایه خارجی مقایسه کنند. کاهش هزینه سرمایه نیز از برجسته‌ترین دستاوردهای پذیرش IFRS شناخته شده است (هوک^۸ و همکاران، ۲۰۱۶). باید توجه داشت که علی‌رغم تمام این مزایا، موانعی نیز بر سر راه هماهنگ‌سازی وجود دارد، از جمله این که حسابداری با اوضاع اقتصادی بعضاً و سیاسی هر کشور تعدیل شده است و یکنواخت‌سازی بدون در نظر گرفتن این شرایط امکان پذیر نیست (بال، ۲۰۰۶). در نتیجه هماهنگ‌سازی نیاز به صرف هزینه و زمان قابل توجهی دارد. همچنین وجود تفاوت قابل ملاحظه بین روش‌های حسابداری، فقدان نیروهای آموزش دیده برای به‌کارگیری IFRS و نبود زیرساخت‌های قانونی و مقرراتی و نیز زیرساخت‌های حرفه‌ای در سطح بازار سرمایه و شرکت‌ها، از دیگر موانع و تهدیدهای مربوط به پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی می‌باشد.

پیشینه پژوهش

توکل نیا و اسدی (۱۳۹۸) در پژوهش خود به بیان ضرورت به کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از سوی کشورهای جهان و منافع و چالش‌های احتمالی اجرای آن در قالب دیدگاه‌های مختلف پرداخت و به این نتیجه رسید که هرچه قوانین حسابداری ملی به استانداردهای بین‌المللی نزدیک‌تر باشد، هزینه این تغییر کمتر و منفعت آن بیشتر خواهد بود.

ابراهیم پور و همکارانش (۱۳۹۹) به بررسی پیامدهای استفاده از استانداردهای بین‌المللی حسابداری در توسعه و بهبود ارائه گزارش‌های مالی در ایران و تشریح پیامدهای مثبت و منفی استفاده از استانداردهای بین‌المللی حسابداری پرداختند و به این نتیجه رسیدند که پیامدهای مثبت پذیرش استانداردهای بین‌المللی، افزایش کیفیت و قابلیت مقایسه گزارش‌گری مالی و صرفه‌جویی در زمان و هزینه و پیامدهای منفی آن که متأسفانه دلایلی بر رد این هماهنگ‌سازی است، استفاده از ارزش منصفانه است.

بابازاده و همکارانش (۱۳۹۹) در پژوهش خود به بررسی ضرورت یکپارچه‌سازی استانداردهای گزارشگری مالی پرداختند و به این نتیجه رسیدند که افزایش هماهنگی در سطح بین‌المللی به تدوین استانداردهای جامع‌تر منجر می‌شود. جریان مستمر جهانی شدن بازار موجب می‌شود شرکتها تغییرات را بپذیرند. اگر شرکتی فعالیتهای بورس خود را به گونه‌ای ارائه کند که برای سرمایه‌گذاران خارجی قابل درک نباشد، امکان دستیابی به منابع مالی خارجی کاهش می‌یابد.

نیجام و آتامباوا^۹ (۲۰۱۶)، با بررسی انجام شده در کشورهای مختلف شامل اروپا، آمریکا، انگلستان، آلمان در خصوص جنبه‌های مربوط بودن، کیفیت افشا، هزینه سرمایه، مدیریت سود در پی پذیرش نشان دادند که پذیرش IFRS باعث کاهش هزینه سرمایه، افزایش کیفیت سود و کیفیت افشا شده است. در این تحقیق سود هر سهم، ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام، مخارج تحقیق و توسعه، سرقتی، دیگر دارایی‌های نامشهود سرمایه‌ای شده و سود تحقق نیافته، به عنوان اطلاعات کلیدی حسابداری برای سنجش مربوط بودن ارزش‌ها در نتیجه به کارگیری IFRS استفاده شدند.

⁸ Hook

⁹ kijam C Athambawa

هوک و همکاران (۲۰۱۹)، به بررسی آثار به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در کشورهای اروپایی پرداختند. داده‌ها شامل ۲۴۰۳۴ مشاهده شرکت-سال مربوط به بازه زمانی ۱۹۹۸ تا ۲۰۰۴ از ۱۶ کشور اروپایی بود که مورد تحلیل قرار گرفتند و نتایج به دست آمده نشان داد که استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی موجب افزایش کیفیت سود می‌شود. کاتسلاس و روسو^{۱۰} (۲۰۲۰)، مطالعه‌ای با موضوع «پذیرش استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی و هزینه عدم تقارن اطلاعاتی» انجام دادند. آن‌ها شرکت‌های اروپایی را مورد بررسی قرار دارند و به این نتیجه رسیدند که هزینه‌های عدم تقارن اطلاعاتی فقط برای شرکت‌هایی کاهش می‌یابد که این استانداردها را قبل از تاریخ اجرای اجباری آن، به طور اختیاری اجرا کرده باشند. آن‌ها همچنین بیان کردند که شرکت‌ها در کشورهایی که استانداردهای گزارشگری محلی آن‌ها توسعه یافته بود، مزیت کمتری از شفافیت حاصل از پذیرش استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی برخوردار شدند. در نهایت نتایج کار آن‌ها حاکی از این بود که پذیرش استانداردهای بین‌المللی در مواقعی که استانداردهای محلی به خوبی توسعه یافته باشند یا قدرت اجرایی آن‌ها کم باشد، چندان مؤثر نخواهد بود.

گارسیا^{۱۱} و همکاران (۲۰۲۰)، به انجام مطالعه با هدف درک تأثیر به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی بر گزارشگری مالی، پرداختند. نمونه مورد بررسی مربوط به بازه زمانی ۲۰۰۰ تا ۲۰۱۴، شامل ۹۲۳ شرکت از کشورهای آرژانتین، برزیل، شیلی و مکزیک بود. نتایج به دست آمده نشان داد که با پیاده‌سازی IFRS، مربوط بودن اطلاعات افزایش یافته و سودها به موقع شناسایی می‌شود.

روش تحقیق

پژوهش حاضر از نظر طبقه‌بندی بر مبنای هدف، از نوع تحقیقات کاربردی است. هدف تحقیق کاربردی، توسعه دانش کاربردی در یک زمینه خاص است. هم‌چنین تحقیق حاضر، از نظر روش و ماهیت از نوع تحقیق همبستگی است. در این تحقیق هدف، تعیین میزان رابطه متغیرهاست. برای این منظور برحسب مقیاس‌های اندازه‌گیری متغیرها، شاخص‌های مناسبی اختیار می‌شود (آذر و مومنی، ۱۳۸۵).

مقیاس اندازه‌گیری داده‌ها مقیاس نسبی است. مقیاس نسبی بالاترین و دقیق‌ترین سطح اندازه‌گیری را ارائه می‌دهد. این مقیاس علاوه بر دارا بودن کلیه خصوصیات مقیاس‌های دیگر، از صفر مطلق نیز برخوردار است. روش تحقیق به صورت استقرایی است که در آن مبانی نظری و پیشینه پژوهش از راه کتابخانه، مقاله و اینترنت جمع‌آوری شده و در رد یا اثبات فرضیه‌های پژوهش با به‌کارگیری روش‌های آماری مناسب، از استدلال استقرایی در تعمیم نتایج استفاده شده است. چون هدف پژوهش بررسی رابطه بین حاکمیت شرکتی و حساسی مبتنی بر ریسک است و تحقیقات همبستگی شامل کلیه تحقیقاتی است که در آن‌ها سعی می‌شود رابطه متغیرهای مختلف با استفاده از ضریب همبستگی کشف و تعیین شود؛ بنابراین ضریب همبستگی شاخص دقیقی است که بیان می‌کند تغییرات متغیر تا چه اندازه‌ای به متغیر دیگری وابسته است.

¹⁰ Katselas & Rosov

¹¹ García

برای آزمون فرضیه اول از پرسشنامه المتیری^{۱۲} و همکاران (۲۰۱۷) استفاده می‌شود، سؤالات این پرسشنامه به شرح زیر است:

• تأثیر پذیرش استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی بر محتوای اطلاعاتی گزارش‌های مالی در زمینه‌های زیر به نظر شما چیست؟

۱. ثبت معاملات واحد تجاری
 ۲. تهیه صورت‌های مالی (ترازنامه، سود و زیان و صورت گردش وجوه نقد)
 ۳. تهیه گزارش عملکرد و وضعیت مالی شرکت
 ۴. تجزیه و تحلیل صورت‌های مالی
 ۵. اتخاذ تصمیمات در زمینه عملیات، امور مالی و فعالیت‌های سرمایه‌گذاری
 ۶. تصمیم‌گیری‌های مدیریتی
 ۷. مدیریت پروژه و شرکت
 ۸. مقایسه وضعیت مالی و عملکرد شرکت‌های مختلف.
- برای آزمون فرضیه دوم از پرسشنامه استفاده شده توسط بیرستراکر^{۱۳} و همکاران (۲۰۱۶) استفاده می‌شود. این پرسشنامه به شرح زیر است.

۱. به طور کلی میزان اطلاعات شما در مورد تفاوت‌های نحوه محاسبه سود در استانداردهای حسابداری ملی و استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی چقدر است؟
۲. اطلاعات شما در مورد تفاوت‌های محاسبه درآمد عملیاتی در استانداردهای ملی و بین‌المللی چقدر است؟
۳. اطلاعات شما در مورد تفاوت‌های محاسبه هزینه‌ها در استانداردهای ملی و بین‌المللی چقدر است؟
۴. اطلاعات شما در مورد تفاوت‌های گزارشگری مالی در استانداردهای ملی و بین‌المللی چقدر است؟
۵. تا چه با این نکته که رویکرد بر مبنای اصول حسابداری برای گزارشگری درآمد نسبت به رویکرد بر مبنای استانداردهای حسابداری بهتر است، عقیده دارید؟

فرضیه های سوم و چهارم توسط پرسشنامه استفاده شده توسط کاسینو و گاسن^{۱۴} (۲۰۱۰) و برای آزمون فرضیه پنجم از پرسشنامه محقق ساخته استفاده می‌شود. این پرسشنامه شامل یک سؤال در رابطه با فرضیه پنجم (مناسب‌ترین الگوی پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای ایران از دیدگاه شما کدام است؟) و چهار جواب (الگوهای پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، پذیرش، گروش، همگرایی و همگروش) است.

پرسشنامه کاسینو و گاسن (۲۰۱۰) برای آزمون فرضیه های سوم و چهارم و پرسشنامه مربوط به آزمون فرضیه پنجم در میان اعضای هیأت علمی دانشگاه‌های تهران و شیراز و اعضای جامعه حسابداران رسمی

^{۱۲} AL-Mutairi

^{۱۳} Birestraker

^{۱۴} Cascino & Gassen

ایران توزیع می‌شود. پرسشنامه بیرستاگر و همکاران (۲۰۱۶) نیز در میان مدیران مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران توزیع می‌گردد. پرسشنامه کاسینو گاسن (۲۰۱۰) و پرسشنامه بیرستاگر و همکاران (۲۰۱۶) به صورت طیف پنج گزینه‌ای لیکرت (از مقدار خیلی خوب تا خیلی بد) تهیه شده است. اطلاعات بدست آمده توسط این پرسشنامه‌ها توسط نرم افزار آماری SPSS و آزمون خی دو تجزیه و تحلیل می‌گردد.

تجزیه و تحلیل نتایج آزمون فرضیه‌ها

آمار توصیفی

جدول ۱- شاخص‌های مرکزی و پراکندگی مقیاس‌ها.

| مقیاس | تعداد سؤال | بی پاسخ | میانگین | انحراف معیار | کمینه | بیشینه |
|-------------|------------|---------|---------|--------------|-------|--------|
| فرضیه اول | ۸ | ۰ | ۱۹/۲ | ۶/۲ | ۸ | ۴۰ |
| فرضیه دوم | ۵ | ۰ | ۱۱/۵ | ۴/۵ | ۵ | ۱۸ |
| فرضیه سوم | ۷ | ۰ | ۲۰/۴ | ۶/۲ | ۷ | ۲۸ |
| فرضیه چهارم | ۸ | ۰ | ۲۱/۸ | ۵/۶ | ۸ | ۳۲ |
| فرضیه پنجم | ۱ | ۰ | ۱/۵ | ۰/۸ | ۱ | ۴ |

آزمون فرضیه اول

فرضیه اول: استانداردهای حسابداری بین‌المللی دارای محتوای اطلاعاتی بیشتری نسبت به استانداردهای حسابداری ملی هستند.

برای آزمون این فرضیه از پرسشنامه المتیری و همکاران (۲۰۱۷) استفاده شد، مطابق جدول شماره یک، این پرسشنامه هشت سؤال داشت. نتایج تجزیه و تحلیل این سؤال‌ها به شرح زیر است:

جدول ۲: آزمون فرضیه اول

| مقادیر آزمون = ۳ | | | | | |
|------------------|------------|---------------|------------------|-----------------------|----------|
| آماره آزمون | درجه آزادی | سطح معنی‌داری | تفاوت از میانگین | فاصله اطمینان ۹۵٪ بین | |
| | | | | حد بالا | حد پایین |
| ۴۱/۸ | ۹۵ | ۰/۰ | ۷۱۷۲.۱ | ۸۱۱.۱ | ۶۲۴.۱ |

براساس اطلاعات جدول ۲ و از آنجایی که سطح معنی‌داری کمتر از خطای قابل قبول (۵٪) است، می‌توان گفت که احتمال اشتباه بودن فرضیه اول قابل چشم‌پوشی است و بنابراین با توجه به اطلاعات موجود فرضیه اول تایید می‌شود.

آزمون فرضیه دوم

فرضیه دوم: مدیران مالی شرکت‌ها نسبت به میزان درآمد قابل شناسایی خود تحت استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی اطلاعات کافی دارند.

جدول ۳: آزمون فرضیه دوم

| مقادیر آزمون = ۳ | | | | | |
|------------------|------------|---------------|------------------|-----------------------|---------|
| آماره آزمون | درجه آزادی | سطح معنی‌داری | تفاوت از میانگین | فاصله اطمینان ۹۵٪ بین | |
| | | | | حد پایین | حد بالا |
| ۱۴۵/۸ | ۹۵ | ۰/۰ | ۴۸/۱۴ | ۴۴/۱۵ | ۲۵۵۵/۹۸ |

براساس اطلاعات جدول ۳ و از آنجایی که سطح معنی‌داری کمتر از خطای قابل قبول (۵٪) است، می‌توان گفت که احتمال اشتباه بودن فرضیه دوم قابل چشم‌پوشی است و بنابراین با توجه به اطلاعات موجود فرضیه دوم تایید می‌شود.

آزمون فرضیه سوم

فرضیه سوم: استانداردهای حسابداری بین‌المللی فرآیند جهانی شدن کشور را تسهیل کرده و در نتیجه مبنای مناسبی را برای سرمایه‌گذاری خارجی فراهم می‌سازند.

جدول ۴: آزمون فرضیه سوم

| مقادیر آزمون = ۳ | | | | | |
|------------------|------------|---------------|------------------|-----------------------|---------|
| آماره آزمون | درجه آزادی | سطح معنی‌داری | تفاوت از میانگین | فاصله اطمینان ۹۵٪ بین | |
| | | | | حد پایین | حد بالا |
| ۲۰۱/۸ | ۹۵ | ۰/۰ | ۴۸/۱ | ۴/۰۱ | ۵۵۵/۹ |

براساس اطلاعات جدول ۴ و از آنجایی که سطح معنی‌داری کمتر از خطای قابل قبول (۵٪) است، می‌توان گفت که احتمال اشتباه بودن فرضیه اول قابل چشم‌پوشی است و بنابراین با توجه به اطلاعات موجود فرضیه سوم تایید می‌شود.

آزمون فرضیه چهارم

فرضیه چهارم: یکسان بودن استانداردهای حسابداری مربوط به شناسایی و گزارش سود حسابداری، حداقل سطح لازم محتوای اطلاعاتی گزارشگری مالی جهت جذب سرمایه‌گذار خارجی است.

جدول ۵: آزمون فرضیه چهارم

| مقادیر آزمون = ۳ | | | | | |
|------------------|--|--|--|--|--|
|------------------|--|--|--|--|--|

| آماره آزمون | درجه آزادی | سطح معنی داری | تفاوت از میانگین | فاصله اطمینان ۹۵٪ بین | |
|----------------|---------------|------------------|---------------------|-----------------------|----------|
| | | | | حد بالا | حد پایین |
| ۸۵/۹۶ | ۹۵ | ۰/۰ | ۸/۱۷ | ۸/۴۷ | ۷۵۸/۶۸ |

براساس اطلاعات جدول ۵ و از آنجایی که سطح معنی داری کمتر از خطای قابل قبول (۵٪) است، می توان گفت که احتمال اشتباه بودن فرضیه چهارم قابل چشم پوشی است و بنابراین با توجه به اطلاعات موجود فرضیه چهارم تایید می شود.

آزمون فرضیه پنجم

فرضیه پنجم: الگوی همگرایی، مناسبترین الگو از بین چهار الگوی پذیرش استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی برای ایران است.

جدول ۶: آزمون فرضیه پنجم

| مقادیر آزمون = ۳ | | | | | |
|------------------|---------------|------------------|---------------------|-----------------------|----------|
| آماره آزمون | درجه آزادی | سطح معنی داری | تفاوت از میانگین | فاصله اطمینان ۹۵٪ بین | |
| | | | | حد بالا | حد پایین |
| ۷۵/۹۹ | ۹۵ | ۰/۰ | ۱۸/۴۸ | ۷۷/۰۸ | ۸۱۸/۳۹ |

براساس اطلاعات جدول ۶ و از آنجایی که سطح معنی داری کمتر از خطای قابل قبول (۵٪) است، می توان گفت که احتمال اشتباه بودن فرضیه پنجم قابل چشم پوشی است و بنابراین با توجه به اطلاعات موجود فرضیه پنجم تایید می شود.

خلاصه نتایج آزمون فرضیه ها

نتایج آزمون فرضیه های تحقیق به طور خلاصه در جدول زیر آمده است:

جدول ۷: آزمون فرضیه ها

| نتیجه | فرضیه |
|-------|---|
| تایید | استانداردهای حسابداری بین المللی دارای محتوای اطلاعاتی بیشتری نسبت به استانداردهای حسابداری ملی هستند. |
| تایید | مدیران مالی شرکت ها نسبت به میزان درآمد قابل شناسایی خود تحت استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی اطلاعات کافی دارند |

| | |
|-------|---|
| تایید | استانداردهای حسابداری بین‌المللی فرآیند جهانی شدن کشور را تسهیل کرده و در نتیجه مبنای مناسبی را برای سرمایه‌گذاری خارجی فراهم می‌سازند |
| تایید | یکسان بودن استانداردهای حسابداری مربوط به شناسایی و گزارش سود حسابداری، حداقل سطح لازم محتوای اطلاعاتی گزارشگری مالی جهت جذب سرمایه‌گذار خارجی است. |
| تایید | الگوی همگرایی، مناسبترین الگو از بین چهار الگوی پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی برای ایران است. |

بحث و نتیجه‌گیری

اقتصاد ایران تا حد زیادی متکی به درآمد نفت و به تبع آن متکی به وضعیت مالی دولت می‌باشد. بخش مهمی از اقتصاد کشور در انحصار نهادهای بخش عمومی است و بنابراین نمی‌توان آن را به عنوان اقتصادی رقابتی تلقی کرد. همچنین رانت و یارانه از اجزای جدایی ناپذیر آن به شمار می‌آیند. تورم مزمن و کاهش مستمر قدرت خرید پول ملی به خصیصه‌ای ذاتی تبدیل شده است. حداقل دو متغیر کلان اقتصادی یعنی نرخ بهره و نرخ ارز تابع بازار نیستند و از تصمیمات دولت تبعیت می‌کنند. بزرگترین چالش‌های اقتصادی تورم مزمن و نرخ ارز هستند. زیرا هر یک به تنهایی و بدتر از آن تلفیق این دو عامل، بر واحد سنجش عناصر صورتهای مالی یعنی پول، تاثیری مخرب دارد. این امر می‌تواند موجب مخدوش ساختن تلفیق پذیری و مقایسه پذیری صورت‌های مالی شرکت‌های ایرانی و نامرتب بودن اطلاعات مندرج در آنها گردد.

پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی می‌تواند تاثیرات مطلوب بسیاری بر سازمان‌ها داشته باشد، اما عدم شناخت و عدم آمادگی بخش حسابداری و مالی سازمان‌ها مانع استفاده از این مزایا، و از دست رفتن فرصت‌های بالقوه خواهد شد. به نظر می‌رسد بسیاری از سازمان‌های فعال در ایران هنوز برای تغییر به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی آماده نشده‌اند، دست کم گرفتن گستردگی و دامنه این تغییر باعث عدم درک کامل فرصت‌های بالقوه ارائه شده می‌گردد. در این راستا واحد حسابرسی داخلی، می‌بایست نقشی فعال و دارای ارزش افزوده در فرآیند تغییر به عهده بگیرد. سازمان‌ها و واحدهای تجاری باید در مورد اندازه و دامنه تغییرات پیش‌رو، همچنین زمانبندی و اقدامات مورد نیاز برای تاثیر تغییرات بر فرآیندهای کسب و کار، آموزش ببینند. شرکت باید یک چشم‌انداز روشن از آنچه که لازم است به عنوان بخشی از فرآیند تغییر به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی انجام دهد داشته باشد و یک استراتژی اجرایی کارا و اثربخش تهیه نماید.

برای دستیابی به هدف تحقیق پنج فرضیه تدوین و اطلاعات مورد نیاز برای آزمون آن‌ها جمع‌آوری و به کمک روش‌های آماری مورد آزمون قرار گرفت. در ادامه به بحث و بررسی نتایج به دست آمده می‌پردازیم.

فرضیه اول تحقیق، ادعا می‌کند که استانداردهای حسابداری بین‌المللی دارای محتوای اطلاعاتی بیشتری نسبت به استانداردهای حسابداری ملی هستند. اطلاعات مورد نیاز برای آزمون این فرضیه از پرسشنامه‌های الیمتری و همکاران (۲۰۱۷) استخراج و به کمک روش‌های آماری تجزیه و تحلیل شد. نتیجه آزمون

نشاندهنده تایید فرضیه است یعنی براساس نظر جامعه آماری این فرضیه، استانداردهای حسابداری بین‌المللی، محتوای اطلاعاتی بیشتری نسبت به استانداردهای حسابداری ملی دارند. از دلایل این امر می‌توان به الزامات افزایشی بیشتر و فرم‌های اطلاعاتی کامل‌تر استانداردهای بین‌المللی اشاره کرد. همچنین بالا رفتن قابلیت مقایسه صورت‌های مالی یکی دیگر از دلایل تایید این فرضیه است. نتایج به دست آمده از آزمون این فرضیه با نتایج هوک و همکاران (۲۰۱۹) مطابقت دارد.

فرضیه دوم تحقیق، به صورت مدیران مالی شرکت‌ها نسبت به میزان درآمد قابل شناسایی خود تحت استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی اطلاعات کافی دارند، بیان شد. اطلاعات مورد نیاز برای آزمون این فرضیه و بررسی تایید یا رد آن جمع‌آوری و به کمک روش‌های آماری آزمون شد. نتایج آماری این فرضیه را تایید کرد و در نتیجه می‌توان گفت که مدیران مالی شرکت‌ها نسبت به میزان درآمد قابل شناسایی خود تحت استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی اطلاعات کافی دارند. این امر می‌تواند نشانگر مطالعات مدیران مالی شرکت‌ها در حوزه استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی باشد، همچنین می‌تواند نشان‌دهنده تمایل مدیران مالی به وارد شدن به بازارهای بین‌المللی و رقابت در عرضه بین‌المللی باشد. نتایج به دست آمده از آزمون این فرضیه با نتایج گارسیا و همکاران (۲۰۲۰) مطابقت دارد.

فرضیه سوم تحقیق به صورت استانداردهای حسابداری بین‌المللی فرآیند جهانی شدن کشور را تسهیل کرده و در نتیجه مبنای مناسبی را برای سرمایه‌گذاری خارجی فراهم می‌سازند، تدوین گشت. اطلاعات لازم برای آزمون این فرضیه جمع‌آوری و با استفاده از روش‌های آماری مورد سنجش قرار گرفت. نتایج آزمون‌های انجام شده نشان داد که این فرضیه تایید می‌شود. یعنی استانداردهای حسابداری بین‌المللی فرآیند جهانی شدن کشور را تسهیل کرده و در نتیجه مبنای مناسبی برای سرمایه‌گذاری خارجی فراهم می‌سازند. این نتیجه نشان‌دهنده آن است که سرمایه‌گذاران خارجی در زمان تصمیم‌گیری جهت انجام سرمایه‌گذاری، به اطلاعات مالی شرکت‌های کشور سرمایه‌پذیر دقت کرده و چنانچه آن گزارش‌ها براساس استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی تهیه شده باشد، به انجام سرمایه‌گذاری در آن کشور تمایل بیشتری نشان می‌دهند و این امر می‌تواند باعث افزایش سرمایه‌گذاری در کشور مربوطه و ورود ارز به اقتصاد آن کشور بینجامد. نتایج بدست آمده از آزمون این فرضیه با هوک و همکاران (۲۰۱۹) تطابق دارد.

فرضیه چهارم تلاش دارد این نکته را مورد آزمون قرار دهد که آیا یکسان بودن استانداردهای حسابداری مربوط به شناسایی و گزارش سود حسابداری، حداقل سطح لازم محتوای اطلاعاتی گزارشگری مالی جهت جذب سرمایه‌گذار خارجی است یا خیر؟ برای آزمون این فرضیه اطلاعات لازم جمع‌آوری و توسط نرم‌افزارهای آماری مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. نتایج حاکی از تایید شدن این فرضیه بود. این امر نشان می‌دهد که یکسان بودن استانداردهای حسابداری مربوط به شناسایی و گزارش سود حسابداری، حداقل سطح لازم محتوای اطلاعاتی گزارشگری مالی جهت جذب سرمایه‌گذار خارجی است. در مورد نتایج حاصل چنان نتیجه می‌گیریم که برای جذب سرمایه‌گذار خارجی بایستی به جز استفاده از استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی، به موارد دیگری نیز توجه کرد. به عبارت دیگر استفاده از استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی شرط لازم برای جذب سرمایه‌گذاری خارجی است

ولی شرط کافی نیست و بایستی تلاش کرد زیرساخت های کشور را از جهات دیگری نیز تقویت کرد. متأسفانه بررسی ابزارهای لازم و موثر دیگر در جهت جذب سرمایه گذاری خارجی از حوصله این تحقیق خارج است.

فرضیه پنجم و آخر تحقیق به این نکته می پردازد که کدام یک از الگوهای چهارگانه پذیرش استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی برای ایران مناسب تر است؟ به همین دلیل با توجه به شرایط کشور ایران و همچنین بررسی تحقیقات انجام شده در کشورهای جهان، فرضیه به این صورت بیان شد که الگوی همگرایی، مناسبترین الگو از بین چهار الگوی پذیرش استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی برای ایران است. اطلاعات لازم برای آزمون این فرضیه توسط پرسشنامه محقق ساخته جمع آوری و مورد آزمون قرار گرفت. نتایج حاصل نشاندهنده تایید فرضیه است یعنی الگوی همگرایی بهترین الگو برای پذیرش استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی در کشور ایران است. با توجه به نتایج تحقیق پیشنهادهای زیر ارائه می شود:

۱. با توجه به نتایج بدست آمده در مورد نقش پذیرش استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی در ایجاد فرصت برای شرکت ها برای افزایش حضور در بازارهای جهانی پیشنهاد می شود شرکت ها این مهم را جدی بگیرند و مشکلات مربوط به شفافیت مالی را برطرف و برنامه ریزی های کارآمد برای استفاده از این فرصت ها را فراهم آورند.
۲. با توجه به محتوای اطلاعاتی غنی تر استانداردهای حسابداری بین المللی نسبت به استانداردهای حسابداری ملی، توصیه می شود قانون گذاران و تدوین کنندگان استانداردهای گزارشگری مالی در ایران هر چه زودتر نسبت به تصویب و اعمال استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی به منظور افزایش محتوای اطلاعاتی صورت های مالی اقدام کنند.
۳. با توجه به جذاب بودن استفاده از استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی برای سرمایه گذاران خارجی، به منظور افزایش سرمایه گذاری خارجی که موجب ارزآوری بیشتر و رونق اقتصادی می شود توصیه می شود قانون گذاران و تدوین کنندگان استانداردهای گزارشگری مالی در ایران هر چه زودتر نسبت به تصویب و اعمال استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی به منظور افزایش محتوای اطلاعاتی صورت های مالی اقدام کنند.
۴. با توجه به اینکه استفاده از استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی شرط کافی برای جذب سرمایه گذاران خارجی نیست، به محققان و دست اندرکاران امور مالی و تجاری ایران توصیه می شود، به منظور رونق اقتصادی و ارزآوری روزافزون، نسبت به یافتن و استفاده کردن از دیگر ابزارهای لازم برای جذب سرمایه گذاری خارجی اقدام کنند.
۵. با توجه به اینکه الگوی همگرایی مناسبترین الگو برای پذیرش استانداردهای حسابداری بین المللی برای کشور ایران است، توصیه می شود قانون گذاران و تدوین کنندگان استانداردهای گزارشگری مالی در ایران از این الگو به منظور اعمال و پذیرش استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی استفاده کنند.

- بزرگ اصل، م. ۱۳۸۴. حسابداری میانه. جلد اول. چاپ دوم. ۱۲۵-۱۲۹.
- پورحیدری. م. نمازیان. م. امیری. آ. (۱۳۸۴). بررسی رابطه هوش معنوی با خلاقیت و انگیزه پیشرفت. کنفرانس ملی کارآفرینی و مدیریت کسب و کارهای دانش بنیان. دانشگاه مازندران.
- حساس یگانه. ح. پوریانسب. ز. (۱۳۸۴). رابطه بین محافظه‌کاری حسابداری و کارایی سرمایه‌گذاری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. مجله پیشرفت‌های حسابداری. ۲(۲): ۱۱۳-۱۴۰.
- حسن زاده. س. بایزیدی. ا. خواجوی. ش. (۱۳۸۹). بررسی رابطه بین کیفیت اقلام تعهدی و میزان نگهداری دارایی‌های نقدی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابداری. ۱۲: ۶-۴۱.
- حسن زاده. م. فرج زاده. م. کرمی. ش. عدل زاده. م. (۱۳۸۹). بررسی رابطه محافظه‌کاری و کارایی سرمایه‌گذاری با توجه به وضعیت تأمین مالی و مالکیت نهادی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی. ۱۱ (۴۴): ۹۷-۱۱۶.
- خالقی مقدم. ع. و خالق. م. ۱۳۸۷. رابطه اقلام تعهدی اختیاری با وجه نقد عملیاتی، بازده سهام و کارایی سرمایه‌گذاری دارایی‌های سرمایه‌ای. فصلنامه حسابداری مالی. ۱(۲): ۳۴-۵۵.
- خوش طینت. د. رحیمیان. ر. ۱۳۸۳. ساختار سرمایه و مالیات بر درآمد شرکت‌ها در ایران. فصلنامه تخصصی مالیات، شماره ۴، صص ۳۱-۴۳.
- خوش طینت. ک. ۱۳۸۵. بررسی عوامل موثر بر میزان استفاده از اهرم مالی. پایان نامه کارشناسی ارشد. دانشگاه آزاد تهران.
- داداشی. م. نقارچی. د. (۱۳۸۹). تأثیر مدیریت سود مبتنی بر اقلام تعهدی بر کارایی سرمایه‌گذاری شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابداری. ۵(۱۷): ۲۹-۴۸.
- داداشی. ی. نقارچی. ز. (۱۳۸۹). بررسی نقش حسابداری محافظه‌کارانه در کاهش خطر ورشکستگی شرکت‌ها. حسابداری مدیریت. ۲(۵): ۱-۱۵.
- دارابی. ص. مرادلو. ف. ۱۳۹۰. بررسی ارتباط بین کیفیت سود و مسئولیت پذیری اجتماعی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. ۱۴(۵۷) ۱۴۷-۱۵۶.
- رحمانی. ک. علیپور. م. (۱۳۸۹). رابطه بین تصمیمات تأمین مالی با انواع مدیریت سود. پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی. ۸۳: ۳۰-۱۰۲.
- سینایی. س. ع. و داوودی. م. ۱۳۸۸. رابطه اقلام تعهدی اختیاری با وجه نقد عملیاتی، بازده سهام و کارایی سرمایه‌گذاری دارایی‌های سرمایه‌ای. فصلنامه حسابداری مالی. ۱(۲): ۳۴-۵۵.
- عبده تبریزی. ح. ۱۳۸۱. نقش سیستم‌های حسابداری در توسعه اقتصاد ملی. ماهنامه حسابداری. ۱۰(۱۱۳): ۱-۳.
- فدایی نژاد. ا. خرم نیا. ع. (۱۳۹۱). بررسی ارتباط بین ساختارهای رقابتی محصولات و محافظه‌کاری مشروط حسابداری. پژوهش‌های حسابداری مالی. ۲(۱۲): ۴۱-۶۰.

- کردستانی س.ع. و رودنشین م. ۱۳۸۵. رابطه اقلام تعهدی اختیاری با وجه نقد عملیاتی، بازده سهام و کارایی سرمایه‌گذاری دارایی‌های سرمایه‌ای. فصلنامه حسابداری مالی. ۱(۲): ۳۴-۵۵.
- محمودآبادی. ا. ۱۳۸۵. بررسی عوامل موثر بر میزان استفاده از اهرم مالی. پایان‌نامه کارشناسی ارشد. دانشگاه آزاد تهران.
- مرادی. ا. (۱۳۸۶). بررسی رابطه نسبت بدهی، اندازه و هزینه سرمایه شرکت با محافظه‌کاری مشروط و غیرمشروط. دانش حسابداری. ۵(۱۶): ۸-۱۹.
- مرادی. ح. ۱۳۸۶. نقش سیستم‌های حسابداری در توسعه اقتصاد ملی. ماهنامه حسابداری. ۱۰(۱۱۳): ۱۰-۳.
- نمازی. پ. ۱۳۷۲. بررسی عوامل ساختار سرمایه در شرکت‌های پذیرفته شده در بازار بورس اوراق بهادار تهران. پایان‌نامه کارشناسی ارشد حسابداری دانشکده اقتصاد و حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی تهران مرکزی
- نوروش. س.ع. ۱۳۸۸. بررسی عوامل موثر بر میزان استفاده از اهرم مالی. پایان‌نامه کارشناسی ارشد. دانشگاه آزاد نیشابور.
- نونهال نهر. پ. ۱۳۸۸. بررسی عوامل ساختار سرمایه در شرکت‌های پذیرفته شده در بازار بورس اوراق بهادار تهران. پایان‌نامه کارشناسی ارشد حسابداری دانشکده اقتصاد و حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی تهران مرکزی
- نیکومرام س.ع. و بنی مهد م. ۱۳۸۵. رابطه اقلام تعهدی اختیاری با وجه نقد عملیاتی، بازده سهام و کارایی سرمایه‌گذاری دارایی‌های سرمایه‌ای. فصلنامه حسابداری مالی. ۱(۲): ۳۴-۵۵.

منابع لاتین

- Al-Mutairi, N., Startseva, E., Strouhal, J. and Nikitina-Kalamäe, M., 2017. Finding the Link between CSR Reporting and Corporate Financial Performance: Evidence on Czech and Estonian Listed Companies. *Central European Business Review*, (3), pp.48-59
- Ball, D. and Brown, L., 1968. EMPIRICAL RESEARCH REGARDING THE INFLUENCE OF CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY (CSR) ACTIVITIES ON COMPANIES'EMPLOYEES AND FINANCIAL PERFORMANCE. *Economic Computation & Economic Cybernetics Studies & Research*, (۳)49.
- Bart, J.B. & Schipper, R.W. 2006. *The Management of Organizations: Strategy, Structure, Behavior*. Boston: Houghton Mifflin
- Barth, A., Samitas, A. and Bekiaris, M., 2002. Corporate social responsibility reporting in financial institutions: Evidence from Euronext. *Research in International Business and Finance*, 32, pp.27-35

- Bierstaker, Y., Park, M.S. and Wier, B., 2016. Is earnings quality associated with corporate social responsibility?. *The Accounting Review*, 87(3), pp.761-796
- Body, A., Samitas, A. and Bekiaris, M., 2002. Corporate social responsibility reporting in financial institutions: Evidence from Euronext. *Research in International Business and Finance*, 32, pp.27-35
- Casino, J.B. & Gassen, R.W. (2010). *The Management of Organizations: Strategy, Structure, Behavior*. Boston: Houghton Mifflin
- Chang, M. Zulaikha. Rahardja, H. 2010. "Corporate social responsibility disclosure and its relation on institutional ownership: Evidence from public listed companies in Malaysia 2008-2010" , *Managerial Auditing Journal*
- Chatterjee, M. Zulaikha. Rahardja, H. 2016. "Corporate social responsibility disclosure and its relation on institutional ownership: Evidence from public listed companies in Malaysia 2008-2010" , *Managerial Auditing Journal*
- Chauochi, S.P., 2009. Capital markets research in accounting. *Journal of accounting and economics*, 31(1), pp.105-231
- Das, A., Samitas, A. and Bekiaris, M., 2016. Corporate social responsibility reporting in financial institutions: Evidence from Euronext. *Research in International Business and Finance*, 32, pp.27-35
- Francis, A., Samitas, A. and Bekiaris, M., 2005. Corporate social responsibility reporting in financial institutions: Evidence from Euronext. *Research in International Business and Finance*, 32, pp.27-35
- Hellman, Y., Park, M.S. and Wier, B., 2014. Is earnings quality associated with corporate social responsibility?. *The Accounting Review*, 87(3), pp.761-796
- Jorge, N., Startseva, E., Strouhal, J. and Nikitina-Kalamäe, M., 2016. Finding the Link between CSR Reporting and Corporate Financial Performance: Evidence on Czech and Estonian Listed Companies. *Central European Business Review*, (3), pp.48-59
- Katselas, L.A. and Rosso, D.J., 2017. The effects of corporate social responsibility and price on consumer responses. *Journal of Consumer Affairs*, 39(1), pp.121-147
- Klyde, E.H., 2007. The influence of firm behavior on purchase intention: do consumers really care about business ethics? *Journal of consumer Marketing*, 14(6), pp.421-432
- Park, D., Goldberg, J.S., Goldberg, S.R. and Grant, R., 2016. Corporate social responsibility: The united states vs. Europe. *Journal of Corporate Accounting & Finance*, 19(6), pp.41-47

- Perera, S.P. and Chand, J.L., 2015. Price and return models. Journal of Accounting and economics, 20(2), pp.155-192
- Revsine, E.H., 2005. The influence of firm behavior on purchase intention: do consumers really care about business ethics? Journal of consumer Marketing, 14(6), pp.421-432
- Tsunogaya, M., 2016. The social responsibility of business is to increase its profits (pp. 173-178). springer berlin heidelberg
- Tucker, J.B. & Zarwin, R.W. 2006. The Management of Organizations: Strategy, Structure, Behavior. Boston: Houghton Mifflin
- Velury, D. and Jenkins, L., 2006. EMPIRICAL RESEARCH REGARDING THE INFLUENCE OF CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY (CSR) ACTIVITIES ON COMPANIES'EMPLOYEES AND FINANCIAL PERFORMANCE. Economic Computation & Economic Cybernetics Studies & Research, (3)49.
- Wolk, M.E., 1989. Corporate social responsibility in the supply chain: an application in the food industry. Journal of business ethics, 68(1), pp.35-52