

جایگزینی استانداردهای بین‌المللی به‌جای استانداردهای ایران نظر حساب‌رسان برای جلوگیری از ارائه صورت‌های مالی نادرست

دکتر رؤیا دارابی^۱، سیدمحمدعلی میرمعصومی^۲

تاریخ پذیرش: ۹۵/۵/۴

تاریخ دریافت: ۹۵/۲/۲۰

چکیده

استانداردهای حسابداری، مقررات حاکم بر چگونگی انجام کار حسابداری هستند. استانداردهای حسابداری بیان می‌کنند که چه اطلاعاتی باید در گزارشگری مالی تهیه شوند. استانداردهای حسابداری با کیفیت بالا برای عمل و کارکرد کارآی بازارهای سرمایه ضروری هستند؛ چراکه تصمیمات مربوط به تخصیص سرمایه به‌طور فزاینده‌ای بر اطلاعات مالی قابل فهم و معتبر اتکا می‌کنند. از این رو، هدف اصلی این پژوهش، بررسی جایگزینی استانداردهای حسابداری بین‌المللی به‌جای استانداردهای حسابداری ایران و نظر خواهی از حساب‌رسان برای جلوگیری از ارائه صورت‌های مالی نادرست است.

جامعه آماری این پژوهش را مؤسسات عضو جامعه حسابداران تشکیل داده‌اند که در طی سال ۱۳۹۴، اقدام به گردآوری اطلاعات لازم شده است. برای جمع‌آوری مبانی نظری پژوهش، از روش کتابخانه‌ای و برای جمع‌آوری اطلاعات آماری از پرسشنامه استفاده شده است. از ضریب آلفای کرونباخ برای روایی و پایایی پرسشنامه، و برای تجزیه و تحلیل اطلاعات از آزمون فریدمن و برای تجزیه و تحلیل از نرم‌افزار SPSS21 استفاده شد.

در پژوهش حاضر، استانداردهای حسابداری ایران و استاندارد بین‌المللی درباره اجاره‌ها را با هم مقایسه کردیم که فرضیه‌های ما مبنی بر قابل اتکا نبودن، قابل فهم نبودن، قابلیت مناسب نبودن استاندارد حسابداری ایران نسبت به استاندارد بین‌المللی رد شد. نتیجه می‌گیریم که استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی از دیدگاه قضاوت حساب‌رسان، دارای درجه قابلیت اتکا، قابل فهم بودن، قابلیت مناسب بودن بیشتری است و از ارائه صورت‌های مالی نادرست جلوگیری خواهد کرد.

کلیدواژه‌ها: استانداردهای حسابداری ایران، استاندارد حسابداری بین‌المللی، صورت مالی نادرست، قابلیت فهم، قابلیت مناسب بودن، قابلیت اتکا.

۱. مقدمه

در این پژوهش، اثر مشترک دقت استاندارد حسابداری و چارچوب قضاوت جایگزینی را در توانایی حسابرسان برای محدود ساختن مدیریت در جلوگیری از ارائه صورت مالی نادرست بررسی کردیم. باتوجه به افزایش قضاوت و پیچیدگی در گزارشگری مالی، ضروری است که اعمال تصمیم قضاوت حرفه‌ای حسابرسان، بدون در نظر گرفتن سطح دقت استاندارد انجام شود (هیئت استانداردهای حسابداری مالی^۱، ۲۰۱۳).

با این حال، هیئت استانداردهای حسابداری مالی نگران است که حسابرسان به شدت بر قوانین تکیه کنند و در مواجهه با دستورالعمل با دقت کمتر، تمایلی به استفاده از اعمال قضاوت حرفه‌ای نداشته باشند (هیئت استانداردهای حسابداری مالی، ۲۰۰۴).

علاوه بر این، هیئت نظارت شرکت‌های عمومی حسابداری^۲، نگران آن است که حسابرسان بیش از حد در پی رعایت قوانین باشند و نه به اندازه کافی در پی یافتن تقلب تا به طور مؤثر از ارائه صورت مالی نادرست مدیریت، تحت استانداردهای دقیق‌تر جلوگیری کنند. برای مثال، هاکن براک^۳ و نلسون^۴ (۱۹۹۶)، دریافتند که حسابرسان ترجیح می‌دهند، از ابهام در استاندارد حسابداری برای توجیه کردن مشتری در ارائه صورت مالی نادرست استفاده کنند.

هدف اصلی پژوهش حاضر، بررسی جایگزینی استانداردهای بین‌المللی به جای استانداردهای ایران و نظرخواهی از حسابرسان برای جلوگیری از ارائه صورت‌های مالی نادرست است.

بنابراین، شناسایی راه‌های مؤثر برای بهبود کیفیت قضاوت حسابرسان در هر دو استانداردهای حسابداری بین‌المللی و استانداردهای حسابداری ایران، بسیار مهم است.

وجود روش‌های حسابداری مختلف برای نوع واحدی از معاملات و رویدادها، تجزیه و تحلیل و مقایسه صورت‌های مالی را با مشکلات بسیاری مواجه ساخته است. این

مهم، نشان می‌دهد که چرا حمایت رو به گسترشی برای تدوین استانداردهای بین‌المللی وجود دارد. مجموعه‌ای از استانداردهای بین‌المللی، این امکان را فراهم می‌کند تا زمینه کاری در سطح بالاتری به وجود آید؛ زیرا نسبت‌های صورت‌های سود و زیان و ترازنامه در بین کشورهای رقیب، یکنواختی بیشتری خواهند یافت (اندرسون^۵، ۱۹۹۳).

استانداردهای مبتنی بر اصول، اگر به طور صحیح به کار برده شوند، از طریق تمرکز بر ربحان محتوای اقتصادی معاملات بر شکل آنها و به کارگیری شیوه حسابداری یکسان برای مبادلات مشابه، کیفیت اطلاعات حسابداری را بهبود می‌بخشند (هانگ^۶، ۲۰۰۸).

سؤال اصلی پژوهش حاضر، این است که آیا جایگزینی استاندارد بین‌المللی به جای استاندارد ایران، می‌تواند تهیه صورت‌های مالی عاری از هرگونه تحریف و اشتباه را متضمن شود؟

از این رو، ضرورت این پژوهش به شدت احساس می‌شود و به علاوه، نتایج این پژوهش می‌تواند برای شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار، شرکت‌های حسابرسی، سازمان حسابرسی، سازمان بورس اوراق بهادار تهران و پژوهشگران و دانشجویان قابل استفاده باشد.

۲. پیشینه پژوهش و چارچوب نظری

۲-۱. چارچوب نظری

۲-۱-۱. عوامل تأثیرگذار بر تدوین

استانداردها

نهاد تدوین‌کننده استانداردها باید همواره استانداردهایی وضع کند که بین خواسته‌های گروه‌های مختلف ذی‌نفع، نوعی تعادل و توازن برقرار سازد. برای اینکه یک استاندارد، از دیدگاه تصمیم‌گیری، سودمند واقع شود، باید به اطلاعات

1. Financial Accounting Standards Board (FASB)

2. PCAOB

3. Hackenbrack, K.

4. Nelson, M.

5. Anderson, A.

6. Hong, Yongtao

مختلف و نیز افزایش گستره‌ای که اندازه‌های حسابداری، وضعیت اقتصادی را منعکس می‌سازند، اختیار مدیریت را برای گزارش‌سویان هر مقادیر حسابداری محدود سازند (بال و همکاران، ۲۰۰۳).

۲-۲. پیشینه پژوهش

۲-۲-۱. پیشینه پژوهش‌های خارجی

بکاف^۱ و همکاران (۲۰۱۳)، در پژوهش خود، به استانداردهای حسابداری دقیق‌تر در برابر استانداردهای حسابداری کم‌دقت‌تر توجه کردند. آنها به‌طور تجربی، قضاوت حساب‌رسان را براساس استانداردهای حسابداری که میزان دقت در آنها متفاوت است و اینکه آیا یک چارچوب جایگزین قضاوتی از ارائه صورت مالی نادرست کمک می‌کند یا خیر، در پژوهش خود، بررسی کردند و به این نتیجه رسیدند، هنگامی که استانداردهای حسابداری دقت کمتری دارند، حساب‌رسان بیشتر ممکن است، اجازه دهند تا صورت مالی نادرست ارائه شود؛ اما استفاده از یک چارچوب قضاوتی مورد پذیرش حساب‌رسان، احتمال ارائه صورت مالی نادرست را کاهش می‌دهد.

سونولا^۲ و ماهر^۳ (۲۰۱۰)، در پژوهش خود، حسابداری و گزارشگری مالی را بررسی کردند. آنها در پژوهششان بیان داشتند که بحران مالی جهانی، برتری شدید و اعمال نفوذ اتحادیه اروپا در کمیته تدوین استانداردهای بین‌المللی و لزوم بحث و تصمیم‌گیری درخصوص موارد افتراق استانداردهای بین‌المللی و امریکا، ازجمله ابزارهای مالی، نحوه افشا در ترازنامه، هنگام استفاده از ارزش جاری، تعهدات بازنشستگی، نحوه افشا، حسابداری اجاره‌ها و نحوه شناسایی درآمد، از مهم‌ترین موانع پذیرش استانداردهای بین‌المللی در امریکا است.

ژیاهو^۴ و گوهای^۵ (۲۰۱۰)، در پژوهش خود، استانداردهای

ارائه‌شده در گزارش‌های مالی، معیار سنجش، و تحقیقات تجربی انجام‌شده در بازار سرمایه توجه کرد (بال^۱، ۲۰۰۶).

استانداردهای حسابداری، علاوه بر آنکه چگونگی حسابداری معاملات و رویدادهای مختلف را تعیین می‌کند، پیامدهای اقتصادی نیز دربر دارند. استانداردهای حسابداری باید هدف‌های گزارشگری مالی، شامل ارائه اطلاعات مناسب برای تصمیم‌گیری‌های اقتصادی، پیش‌بینی، مقایسه و ارزیابی جریان‌های نقدی و سودآوری و توانایی مدیریت در استفاده بهینه از منابع واحد تجاری را تأمین کنند (باسلینک^۲ و همکاران، ۲۰۰۹).

لینز^۳ و چهابی^۴ (۱۹۹۸)، عنوان می‌کنند، یک استاندارد حسابداری دارای کیفیت بالا، گزارشگری مالی را از طریق تقویت توانایی استفاده‌کنندگان در تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاری و اعتباری بهبود می‌بخشد. آنها این معیار را به‌عنوان معیار کلی برای ارزیابی کیفیت یک استاندارد می‌دانند و در اجرای آن، این موضوعات را در نظر می‌گیرند:

۱. آیا استاندارد حسابداری پیشنهادی، کاستی در مدل

گزارشگری مالی را مد نظر قرار می‌دهد؟

۲. آیا استاندارد پیشنهادی، کاستی مشاهده‌شده در

گزارشگری مالی را از طریق بهبود توانایی

تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاری و اعتباری استفاده‌کنندگان اصلاح می‌کند؟

۳. آیا منافع مورد انتظار از انتشار استاندارد پیشنهادی، از مخارج مورد انتظار آن بیشتر است؟

۲-۱-۲. کیفیت اطلاعات حسابداری

با تمرکز بر استفاده‌کننده، اطلاعات باکیفیت را می‌توان به‌عنوان تحقق نیازهای استفاده‌کننده، با توجه به درک استفاده‌کننده معقول و خارجی تعریف کرد. کیفیت اطلاعات حسابداری در صورتی افزایش می‌یابد که حذف روش‌های

1. Ball, Ray

2. Beuselinck, Christof

3. Linz, Juan J.

4. Chehabi, H. E.

5. Backof, A. G.

6. Sonola, Olu

7. Maher, Dina

8. Xiaohui, Qu

9. Guohua, Zhang

دریافت پاسخ و گزارش عمومی نظریات دریافت شده، بیشتر مورد توجه قرار گیرد.

سبزی علی پور (۱۳۹۱)، در پژوهش خود، درباره تأثیر همگرایی استاندارد تلفیق ایران، با استاندارد بین‌المللی بر سودمندی اطلاعات تلفیقی بررسی انجام داده است. جامعه آماری این پژوهش را کل شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تشکیل می‌دهند که در سال‌های ۱۳۸۱ تا ۱۳۸۹، عضو بورس اوراق بهادار تهران بوده‌اند و صورت‌های مالی تلفیقی، تهیه و ارائه کرده‌اند. نتایج حاصل از این پژوهش، حاکی از آن است که همگرایی استاندارد تلفیق ایران، با استاندارد بین‌المللی، بر سودمندی اطلاعات تلفیقی تأثیر دارد.

مهمان و همکاران (۱۳۹۰)، در پژوهش خود، مزایا و معایب پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را به‌عنوان استانداردهای حسابداری ایران بررسی کرده‌اند. جامعه آماری این پژوهش را، حسابداران رسمی شاغل در مؤسسات حسابرسی معتمد سازمان بورس و اوراق بهادار تهران و اعضای هیئت علمی دانشگاه‌های شهر تهران با درجه دکترا حسابداری تشکیل می‌دهند. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که مزایای به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، بیشتر از معایب به‌کارگیری استانداردهای گزارشگری مالی است.

مشایخ و همکاران (۱۳۹۰)، در پژوهش خود به آثار اقتصادی همگرایی با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی پرداختند. آنها در پژوهششان بیان داشتند که همگرایی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در کشورها، دارای اثر مختلف سیاسی، اقتصادی و اجتماعی و ... است.

۳. فرضیه‌ها و سؤالات اصلی پژوهش

۳-۱. سؤال اصلی

۱. آیا استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی از دیدگاه قضاوت حساب‌برسان، دارای درجه قابلیت

حسابداری چین و استانداردهای حسابداری بین‌المللی را مقایسه کردند. در این مقاله، قید شده است که هدف از تدوین استانداردهای حسابداری یکپارچه، رسیدن به همگرایی جهانی است و باتوجه به اهمیت این موضوع، این پژوهشگران، به اندازه‌گیری و سنجش روش همگرایی پرداخته‌اند. به‌علاوه، هدف دیگر این پژوهشگران، پیدا کردن راهی برای همگرایی بیشتر استانداردهای حسابداری چین و استانداردهای گزارشگری بین‌المللی بوده است.

چن^۱ و همکاران (۲۰۱۰)، در پژوهش خود، کیفیت حسابداری را در شرکت‌های پذیرفته شده در ۱۵ کشور عضو اتحادیه اروپا، قبل و بعد از پذیرش استانداردهای بین‌المللی در سال ۲۰۰۵، با هم مقایسه کردند. نتایج آنان نشان می‌دهد که بعد از پذیرش استانداردهای بین‌المللی، اکثر شاخص‌های کیفیت حسابرسی بهبود یافته است.

۲-۲-۲. پیشینه پژوهش‌های داخلی

حجازی و همکاران (۱۳۹۲)، اثرات پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی در بعد اقتصادی بر محیط ایران را بررسی کردند. آنان برای جمع‌آوری داده‌ها از روش دلفی و مقیاس پرسشنامه لیکرت پنج گزینه‌ای استفاده کردند. نتایج این پژوهش، براساس اظهار نظر دانشگاهیان، حساب‌برسان و حسابداران، نشان می‌دهد که پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی بر محیط ایران، اثر اقتصادی دارد.

ساعی و همکاران (۱۳۹۲)، در پژوهش خود، میزان موافقت استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی با تفاوت‌های بین استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی را بررسی کردند. نتایج این پژوهش، نشان می‌دهد که پرسش‌شوندگان، تنها در مورد تفاوت‌های مطرح در سه استاندارد (شماره ۲، ۱۰ و ۱۶) با استانداردهای ملی موافق‌اند و درباره سایر تفاوت‌های مورد پرسش، حداقل یک گروه مخالف وجود داشته است. از این رو، پیشنهاد می‌شود که مکانیزم کارآتری، مانند اطلاع‌رسانی گسترده‌تر، مکاتبه با مراکز حرفه‌ای و دانشگاهی، پیگیری

فهم بیشتری است؟

۴-۱. روش گردآوری اطلاعات

در این پژوهش، برای گردآوری منابع نظری، ادبیات موضوع و مباحث تئوریک پژوهش از منابع کتابخانه‌ای با بهره‌گیری از کتاب‌ها، مقالات، پایان‌نامه‌ها و سایت‌های اینترنتی استفاده شد، و برای جمع‌آوری داده‌های آماری نیز از پرسشنامه استفاده کردیم. به‌علاوه، برای آزمون فرضیه‌ها و درنهایت، تجزیه و تحلیل داده‌ها، از نرم‌افزار آماری SPSS 21 استفاده شد.

۲. آیا استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی از دیدگاه قضاوت حسابرسان، دارای درجه قابلیت اتکای بیشتری است؟

۳. آیا استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی از دیدگاه قضاوت حسابرسان، دارای درجه قابلیت مناسب بودن بیشتری است؟

۳-۲. فرضیه اصلی

۱. استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی از دیدگاه قضاوت حسابرسان، دارای درجه قابلیت اتکای بیشتری است.

۲. استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی از دیدگاه قضاوت حسابرسان، دارای درجه قابلیت فهم بیشتری است.

۳. استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی از دیدگاه قضاوت حسابرسان، دارای درجه قابلیت مناسب بودن بیشتری است.

۴-۲. روش تجزیه و تحلیل اطلاعات

در این پژوهش، برای تجزیه و تحلیل اطلاعات، ابتدا از ضریب آلفای کرونباخ، برای تعیین پایایی پرسشنامه و برای تعیین روایی آن نیز از نظریات استادان راهنما و مشاور استفاده شد و باتوجه به اینکه ضریب آلفای کرونباخ، بیشتر از ۷۰٪ شد، روایی پرسشنامه تأیید شد. برای تجزیه و تحلیل اطلاعات در قسمت آمار توصیفی، از میانگین، میانه، کشیدگی و چولگی و در بعد استنباطی نیز از آزمون‌های t استیودنت، کولمگروف - اسمیرنوف، از آزمون فریدمن استفاده کردیم. به‌علاوه، برای تجزیه و تحلیل اطلاعات نیز از نرم‌افزار SPSS21 استفاده شد.

۴. روش پژوهش

پروش‌های پژوهش در علوم رفتاری را معمولاً باتوجه به دو ملاک هدف و ماهیت تقسیم‌بندی می‌کنند (حافظی، ۱۳۸۲). براساس هدف، پژوهش‌ها به پژوهش‌های بنیادی و کاربردی تقسیم می‌شوند. روش این پژوهش، از نظر هدف، از نوع تحقیقات کاربردی است. ازسوی دیگر، باتوجه به اینکه در این پژوهش از روش‌های مطالعه کتابخانه‌ای و نیز روش‌های میدانی، نظیر پرسشنامه استفاده شده است، می‌توان بیان داشت که پژوهش حاضر، براساس ماهیت و روش گردآوری داده‌ها، یک پژوهش توصیفی - پیمایشی است. از این رو، باتوجه به مطالب ذکرشده، روش این پژوهش، از نظر هدف، از نوع تحقیقات کاربردی و از نظر ماهیت و روش، از نوع تحقیقات توصیفی - پیمایشی محسوب می‌شود.

۴-۳. تعریف متغیرهای مورد مطالعه

قابلیت اتکا^۱

اطلاعات حسابداری زمانی قابل اتکا است که عاری از اشتباه و تمایلات جانب‌دارانه بااهمیت باشد و به‌طور صادقانه معرف آن چیزی باشد که مدعی بیان آن است. یا به‌گونه‌ای معقول انتظار می‌رود بیان کند. قابل اتکابودن، به‌معنای دقیق مطلق نیست. اطلاعاتی که بر مبنای قضاوت، برآورد و تقریب است، نمی‌تواند کاملاً دقیق باشد؛ بلکه باید قابل اتکا باشد. بیان صادقانه، رجحان محتوا بر شکل، بی‌طرفی، احتیاط و

۵. یافته‌های پژوهش

کامل بودن ویژگی‌های لازم برای قابل اتکا بودن است (طالب‌نیا و همکاران، ۱۳۸۷).

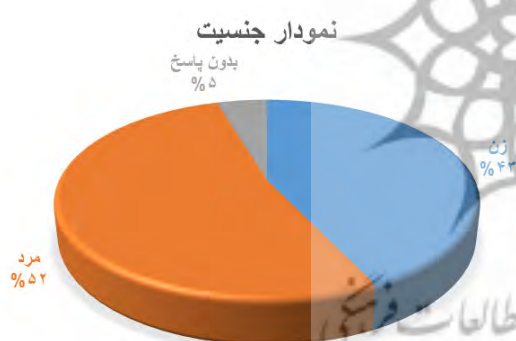
۵-۱. ویژگی‌های جمعیت‌شناختی

پاسخ‌دهندگان

اطلاعات توصیفی پاسخ‌دهندگان به پرسشنامه این پژوهش، از نظر جنسیت، میزان تحصیلات و پست سازمانی در جداول زیر، خلاصه و تحلیل شده است: براساس جدول و نمودار ۱، پراکندگی پاسخ‌دهندگان از نظر جنسیت، به شرح زیر است:

جدول ۱. پراکندگی پاسخ‌دهندگان از نظر جنسیت

جنسیت	تعداد	درصد فراوانی	درصد تجمعی
زن	۱۲۴	۴۳٪	۴۳٪
مرد	۱۵۲	۵۲٪	۹۵٪
بدون پاسخ	۱۴	۵٪	۱۰۰٪
کل	۲۹۰	۱۰۰٪	



نمودار ۱. توزیع فراوانی حجم نمونه بر حسب جنسیت

براساس اطلاعات مندرج در جدول و نمودار ۱، ۱۲۴ نفر، معادل ۴۳٪ کل پاسخ‌دهندگان را زنان و ۱۵۲ نفر، معادل ۵۲٪ کل پاسخ‌دهندگان را مردان تشکیل می‌دهند. به علاوه، ۱۴ نفر از پاسخ‌دهندگان، معادل ۵٪ افراد از پاسخ به سؤال مربوط به جنسیت امتناع کرده‌اند. باتوجه به اطلاعات بالا، بیشتر جامعه نمونه را مردان تشکیل می‌دهند.

قابلیت فهم^۱

اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی باید به گونه‌ای تهیه شوند که به آسانی برای استفاده‌کنندگان قابل درک باشد. این ویژگی، حاوی دو مفهوم (ادغام و طبقه‌بندی اطلاعات - توان استفاده‌کننده) است (همان).

قابلیت مناسب‌بودن^۲

اطلاعاتی مناسب هستند که مربوط و قابل اتکا باشند (همان).

اجاره^۳

موافقتنامه‌ای است که به موجب آن، اجاره‌دهنده در قبال دریافت مبلغ یا مبالغ مشخصی حق استفاده از دارایی را برای مدت مورد توافق به اجاره‌کننده واگذار می‌کند. (نشریه سازمان حسابرسی، ۱۳۹۳)

۴-۴. جامعه و نمونه آماری

جامعه آماری این پژوهش را مؤسسات حسابرسی عضو جامعه حسابداران رسمی تشکیل می‌دهد. براساس اعلام سایت جامعه حسابداران رسمی «تعداد مؤسسات عضو جامعه ۲۶۷ مؤسسه است، که شاغلان انفرادی عضو ۷۴ نفر و شاغل سازمان حسابرسی ۲۲۵ نفر و شاغل در مؤسسات عضو ۲۵۰ نفر و افراد غیرشاغل ۶۴۶ نفر» هستند. برای تعیین حجم نمونه از فرمول کوکران استفاده می‌شود. این فرمول به تعیین اندازه کفایت نمونه به محقق کمک می‌کند. براساس فرمول کوکران، تعداد نمونه آماری ۲۹۰ نفر است.

$$n = \frac{N \cdot z_{\alpha/2}^2 \cdot p \cdot q}{(N - 1) \cdot \varepsilon^2 + z_{\alpha/2}^2 \cdot p \cdot q}$$

1. Intelligibility

2. Appropriate capabilities

3. lease

وضعیت تحصیلات

براساس جدول و نمودار ۲، پراکندگی پاسخ‌دهندگان از

نظر سطح تحصیلات، به شرح زیر است:

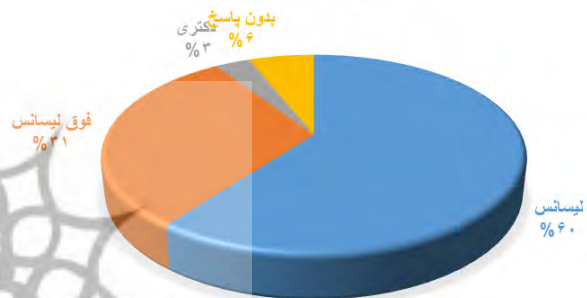
جدول ۲. پراکندگی پاسخ‌دهندگان از نظر سطح تحصیلات

گروه‌های تحصیلات	تعداد	درصد فراوانی	درصد تجمعی
لیسانس	۱۷۵	۶۰٪	۶۰٪
فوق لیسانس	۸۸	۳۱٪	۹۱٪
دکتری	۹	۳٪	۹۴٪
بی‌پاسخ	۱۸	۶٪	۱۰۰٪
کل	۲۹۰	۱۰۰٪	



براساس اطلاعات مندرج در جدول و نمودار ۳، ۱۷۱ نفر، معادل ۵۹٪ کل پاسخ‌دهندگان حسابرس ارشد، ۷۵ نفر از پاسخ‌دهندگان، معادل ۲۶٪ از کل پاسخ‌دهندگان سرپرست، ۳۳ نفر، معادل ۱۱٪ مدیریت و ۱۱ نفر، معادل ۴٪ از پاسخ‌گویی به این سؤال امتناع کرده‌اند. باتوجه به اطلاعات بالا، بیشتر افراد جامعه حسابرس ارشد هستند.

نمودار تحصیلات



نمودار ۲. وضعیت تحصیلات

براساس اطلاعات مندرج در جدول و نمودار ۲، ۱۷۵ نفر، معادل ۶۰٪ کل پاسخ‌دهندگان، دارای مدرک لیسانس، ۸۸ نفر از پاسخ‌دهندگان، معادل ۳۱٪ از کل پاسخ‌دهندگان دارای مدرک فوق لیسانس، ۹ نفر، معادل ۳٪ دارای مدرک دکتری و ۱۸ نفر، معادل ۶٪ از پاسخ‌گویی به این سؤال امتناع کرده‌اند. باتوجه به اطلاعات بالا، بیشتر افراد جامعه دارای مدرک لیسانس هستند.

۲-۵. آمار توصیفی

به‌طور کلی، روش‌هایی را که ازطریق آنها می‌توان اطلاعات جمع‌آوری شده را پردازش و خلاصه کرد، «آمار توصیفی» می‌نامند. این نوع آمار، صرفاً به توصیف جامعه یا نمونه می‌پردازد و هدف از آن، محاسبه پارامترهای جامعه یا نمونه پژوهش است (آذر و مؤمنی، ۱۳۸۹). خلاصه وضعیت آمار توصیفی به کمک نرم‌افزار SPSS 21 در جدول ۴ ارائه شده است:

جدول ۴. آمار توصیفی متغیرهای پژوهش

قابلیت فهم	قابلیت اتکا	قابلیت مناسب بودن
تعداد داده‌ها	۲۹۰	۲۹۰
میانگین	۳/۲۰۴۸	۳/۵۸۵۸
انحراف از میانگین	-۰/۰۴۷۵۵	-۰/۰۴۶۱۱
میانه	۳/۱۶۶۷	۳/۸۰۰۰
مد	۲/۰۰	۴/۰۰
انحراف معیار	-۰/۷۹۸۵۶	-۰/۷۷۴۳۷
واریانس	-۰/۶۳۸	-۰/۶۰۰
دامنه	۳/۰۰	۳/۶۰
مجموع	۹۰۳/۷۷	۱۰۴۲/۶۷

وضعیت پست سازمانی

براساس جدول و نمودار ۳، پراکندگی پاسخ‌دهندگان، از

نظر پست سازمانی به شرح زیر است:

جدول ۳. پراکندگی پاسخ‌دهندگان از نظر سطح تحصیلات

گروه‌های تحصیلات	تعداد	درصد فراوانی	درصد تجمعی
حسابرس ارشد	۱۷۱	۵۹٪	۵۹٪
سرپرست	۷۵	۲۶٪	۸۵٪
مدیریت	۳۳	۱۱٪	۹۶٪
بی‌پاسخ	۱۱	۶٪	۱۰۰٪
کل	۲۹۰	۱۰۰٪	

۳-۵. آمار استنباطی

پس از توصیف متغیرها در نمونه آماری، در این بخش، فرضیه‌ها و اهداف مطرح شده از طریق آزمون‌های آماری را بررسی کردیم و با استفاده از تحلیل آماری یافته‌ها، درباره صحت و سقم ادعاهای پژوهش قضاوت کردیم.

۱-۳-۵. آزمون نرمال بودن

براساس آزمون کلموگروف - اسمیرنوف در نرم افزار SPSS، برای امتیازات مجموع مؤلفه‌های متغیرها، که خود از نوع کمی با مقیاس فاصله‌ای هستند، محاسبه شده است. براساس جدول زیر، برای قابلیت فهم بودن، قابلیت اتکا و قابلیت مناسب بودن، به ترتیب: برابر با ۰/۷۵، ۰/۵۵ و ۰/۷۷. محاسبه شد. چون سطح معنی داری هر سه پرسشنامه، بالاتر از ۰/۰۵ است، بنابراین، فرض H_0 مبنی بر غیرنرمال بودن داده‌های هر سه پرسشنامه رد شده و فرض H_1 ، حاوی نرمال بودن داده‌ها از طریق آزمون کلموگروف - اسمیرنوف تأیید شده است. بر این اساس، در تحلیل استنباطی توجه شده است که داده‌های گردآوری شده، نرمال، و مستلزم به کار بردن آزمون‌های پارامتریک در تحلیل استنباطی باشند. نتایج حاصل از آزمون کولمگروف - اسمیرنوف در جدول ۵ ارائه شده است.

جدول ۵. آزمون نرمال بودن

کلموگروف - اسمیرنوف

آماره	درجه آزادی	سطح معناداری
قابلیت فهم	۲۹۰	۰/۰۸۳
قابلیت اتکا	۲۹۰	۰/۱۲۰
قابلیت مناسب بودن	۲۹۰	۰/۱۸۱

۲-۳-۵. آزمون فرضیه‌ها

۱-۲-۳-۵. نتایج حاصل از آزمون فرضیه

اول پژوهش

فرضیه اول: استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی، از دیدگاه قضاوت حساب‌رسان، دارای درجه قابلیت اتکای بیشتری است.

H_0 : استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی از دیدگاه قضاوت حساب‌رسان، دارای درجه قابلیت اتکای بیشتری نیست.

H_1 : استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی از دیدگاه قضاوت حساب‌رسان، دارای درجه قابلیت اتکای بیشتری است.

برای تعیین اینکه آیا استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی از دیدگاه قضاوت حساب‌رسان، دارای درجه قابلیت اتکای بیشتری است یا خیر، از آزمون t یا مقایسه میانگین در یک گروه آزمودنی استفاده شد.

باتوجه به جدول ۶، از آنجا که مقدار احتمال قابلیت اتکا ۰/۰۰۰ بوده و کوچک‌تر از ۰/۰۵ است، فرضیه ما مبنی بر قابلیت اتکا نبودن استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی رد می‌شود و نتیجه می‌گیریم که استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی از دیدگاه قضاوت حساب‌رسان، دارای درجه قابلیت اتکای بیشتری است. به علاوه، چون حد پایین و حد بالا، هر دو مثبت است، می‌توان نتیجه گرفت که میانگین از مقدار آزمون بزرگ‌تر است.

جدول ۶. فرضیه اول آزمون T

T	درجه آزادی	سطح معناداری	انحراف از میانگین	سطح خطای ۹۵ درصد
قابلیت اتکا	۱۳/۶۷۸	۲۸۹	۰/۰۰۰	حد پایین ۰/۵۹۷۰ حد بالا ۰/۷۹۷۸

۵-۳-۲. نتایج حاصل از آزمون فرضیه

دوم پژوهش

فرضیه دوم: استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی از دیدگاه قضاوت حسابرسان، دارای درجه قابلیت فهم بیشتری است.

H_0 : استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی از دیدگاه قضاوت حسابرسان، دارای درجه قابلیت فهم بیشتری نیست.

H_1 : استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی از دیدگاه قضاوت حسابرسان، دارای درجه قابلیت فهم بیشتری است.

برای تعیین اینکه آیا استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی از دیدگاه قضاوت حسابرسان، دارای درجه قابلیت فهم بیشتری است یا نه، از آزمون t یا مقایسه میانگین در یک گروه آزمودنی استفاده شد. باتوجه به جدول ۷، از آنجا که مقدار احتمال قابلیت فهم $0/000$ بوده و کوچک‌تر از $0/05$ است، فرضیه ما مبنی بر قابلیت فهم نبودن استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی رد می‌شود و نتیجه می‌گیریم که استاندارد حسابداری ایران نسبت به استاندارد بین‌المللی از دیدگاه قضاوت حسابرسان، دارای درجه قابلیت فهم بیشتری است. به علاوه، چون حد پایین و حد بالا، هر دو مثبت است، می‌توان نتیجه گرفت که میانگین از مقدار آزمون بزرگ‌تر است.

جدول ۷. فرضیه دوم آزمون t

T	درجه آزادی	سطح معناداری	انحراف از میانگین	سطح خطای ۹۵ درصد	
				حد پایین	حد بالا
قابلیت فهم	۴/۳۰۸	۲۸۹	۰/۰۰۰	۰/۲۹۸۵	۰/۱۱۱۲

۵-۳-۳. نتایج حاصل از آزمون فرضیه

سوم پژوهش

فرضیه سوم: استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی از دیدگاه قضاوت حسابرسان، دارای درجه قابلیت مناسب بودن بیشتری است.

H_0 : استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی از دیدگاه قضاوت حسابرسان، دارای درجه قابلیت مناسب بودن بیشتری نیست.

H_1 : استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی از دیدگاه قضاوت حسابرسان، دارای درجه قابلیت مناسب بودن بیشتری است.

به استاندارد بین‌المللی از دیدگاه قضاوت حسابرسان، دارای درجه قابلیت مناسب بودن بیشتری است یا خیر، از آزمون t یا مقایسه میانگین در یک گروه آزمودنی استفاده شد. باتوجه به جدول ۸، از آنجا که مقدار احتمال قابلیت مناسب بودن $0/000$ بوده و کوچک‌تر از $0/05$ است، فرضیه ما مبنی بر قابلیت مناسب نبودن استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی رد می‌شود و نتیجه می‌گیریم که استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی از دیدگاه قضاوت حسابرسان، دارای درجه قابلیت مناسب بودن بیشتری است. به علاوه، چون حد پایین و حد بالا، هر دو مثبت است، می‌توان نتیجه گرفت که میانگین از مقدار آزمون بزرگ‌تر است.

جدول ۸. فرضیه سوم آزمون t

T	درجه آزادی	سطح معناداری	انحراف از میانگین	سطح خطای ۹۵ درصد	
				حد پایین	حد بالا
قابلیت فهم	۴/۳۰۸	۲۸۹	۰/۰۰۰	۰/۲۹۸۵	۰/۱۱۱۲

۳-۳-۵. آزمون رتبه‌بندی فریدمن

با استفاده از آزمون رتبه‌بندی فریدمن، ابعاد متغیرها از لحاظ امتیاز مکتسبه در بین جامعه آماری رتبه‌بندی شده است. این آزمون، باتوجه به سطوح مورد مطالعه و مؤلفه‌های موجود که ابعاد آنها بررسی می‌شود، انتخاب شده است. نتایج نشان می‌دهد که بعد قابلیت اتکا در بهترین حالت و بعد قابلیت فهم در بدترین حالت قرار دارد. در سطح اطمینان ۹۵٪ برابر با ۰/۰۰۰؛ بنابراین، رتبه‌بندی‌ها قابل قبول است. در جدول ۹، نتایج آزمون فریدمن نشان داده شده است.

جدول ۹. نتایج آزمون فریدمن

رتبه	میانگین امتیاز	قابلیت اتکا
۱	۲/۳۰	قابلیت مناسب بودن
۲	۲/۰۷	قابلیت فهم
۳	۱/۶۲	

۶. بحث و نتیجه‌گیری

نتایج حاصل از آزمون فرضیات نشان داد که استاندارد حسابداری ایران، نسبت به استاندارد بین‌المللی دارای اطمینان بیشتری است و نیز متوجه شدیم برای جلوگیری از ارائه یک گزارش نادرست که ممکن است از سوی مدیریت، برای بهتر نشان دادن فعالیت واحد تجاری استفاده شود، تکیه بر استاندارد قوی‌تر (در اینجا منظور، استاندارد حسابداری ایران است)، گزارش‌گری دقیق‌تری را در پی خواهد داشت. قابلیت اتکا، قابلیت مناسب بودن و قابلیت فهم در این پژوهش که از سوی حساب‌رسان حرفه‌ای، برای بررسی صورت‌های مالی تهیه شده است، با دو نوع استاندارد ضعیف‌تر (در اینجا منظور، استاندارد حسابداری بین‌المللی است) و قوی‌تر (در اینجا منظور، استاندارد حسابداری ایران است) مورد پرسش قرار گرفت، گویای این مطلب است که جلوگیری از ارائه یک گزارش غیرواقعی، علاوه بر درستی انجام مراحل کار حسابرسی، مستلزم داشتن یک استاندارد قوی‌تر است. نتایج حاصل از فرضیه، از نظر رابطه معنی‌داری با نتایج پژوهش بارث^۱ و همکاران (۲۰۰۸)، مغایرت و با نتایج مهم و همکاران (۱۳۹۰) مطابقت دارد.

برای تهیه و تدوین استانداردهای حسابداری، همکاری نزدیک جامعه حساب‌رسان حرفه‌ای با نهادهای ذی‌صلاح می‌تواند در بهبود کیفیت تهیه این استانداردها بسیار مؤثر باشد.

از این رو، پیشنهاد می‌شود در تهیه استانداردهای آتی از نظریات این صاحب‌نظران استفاده شود. ضمناً در صورت نیاز به جایگزینی استاندارد فعلی با استاندارد دیگر، بهتر است، اثرات احتمالی آن، بررسی شود تا از اجرای یک استاندارد ضعیف و به تبع آن، ارائه صورت‌های مالی حاوی ایرادات عمده جلوگیری شود. از طرف دیگر، سازمان حسابرسی می‌تواند به استانداردهای حسابداری ایران اکتفا کند و مؤسسات حسابرسی نیز می‌توانند به استانداردهای حسابداری ایران اتکای بیشتری داشته باشند.

مرجع‌ها

- آذر، عادل و مؤمنی، منصور. ۱۳۸۹. آمار و کاربرد آن در مدیریت (تحلیل آماری). سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاه‌ها (سمت).
- حافظ‌نیا، محمدرضا. ۱۳۸۲. مقدمه‌ای بر روش تحقیق در علوم انسانی. انتشارات سمت.
- حجازی، رضوان؛ سلیمانی، غلامرضا؛ امید نو بیجار، مریم. ۱۳۹۲. «اثرات پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی در بعد اقتصادی بر محیط ایران»، مجله پیشرفت‌های حسابداری دانشگاه شیراز، دوره پنجم، شماره اول، پیاپی ۳/ ۶۴، ص ۸۷-۱۱۱.
- ساعی، محمدجواد؛ باقر پور ولاشان، محمدعلی؛ حسن‌زاده کوجو، صادق. ۱۳۹۲. «بررسی میزان موافقت استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی با تفاوت‌های بین استانداردهای حسابداری ملی و بین‌المللی»، مجله پیشرفت‌های حسابداری دانشگاه شیراز، دوره پنجم، شماره دوم، پیاپی ۳/ ۶۵، ص ۴۵-۲۰۹، فرهاد. ۱۳۹۱. «تأثیر همگرایی استاندارد تلفیق ایران با استاندارد بین‌المللی بر سودمندی اطلاعات تلفیقی»، دانش حسابداری، سال سوم، شماره یازدهم، ص ۲۰۱-۱۸۱.

- abstract=929561.
- Barth, Mary; Landsman, Wayne; Lang, Mark. 2008. "International Accounting Standards and Accounting Quality", *Journal of Accounting Research*, 46, (3), 467-498.
- Beuselinck, Christof; Joos, Philip; Khurana, Inder K.; Vander Meulen, Sofie. 2009. *Mandatory IFRS Reporting and Stock Price Informativeness*. Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=1381242> or <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.1381242>.
- Chen, H.; Tang, Q.; Jiang, Y.; Verdi, R. S. 2010. "The Role of International Financial Reporting Standards in Accounting Quality: Evidence from the European Union", *Journal of International Financial Management and Accounting* 21(3), 3-10.
- Financial Accounting Standards Board (FASB). 2004. Response to SEC Study on the Adoption of A Principles-Based Accounting System. Norwalk, CT: FASB. Or <http://docplayer.net/19799401-Fasb-response-to-sec-study-on-the-adoption-of-a-principles-based-accounting-system.html> or www.fasb.org/cs/BlobServer?blobcol=urldata&blobtable=MungoBlobs
- Financial Accounting Standards Board (FASB). 2013. *Proposed Accounting Standards Update (Revised), Leases (Topic 842)* (May 16 (or http://www.fasb.org/jsp/FASB/FASBContent_C/ProjectUpdatePage&cid=900000011123
- Hackenbrack, K. and Nelson, M. 1996. Auditors' Incentives and Their Application of Financial Accounting Standards", *The Accounting Review* 71 (1), 43-59.
- طالب‌نیا، قدرت‌الله؛ یوسف‌نژاد، صادق؛ سیدنژاد فهمیم، سیدرضا. ۱۳۸۷. *حسابداری مالی (حسابداری میانه)*. چاپ اول. انتشارات سنجش.
- مشایخ، شهناز؛ شریفی، صدیقه؛ رضایی، فهمیمه. ۱۳۹۰. «آثار اقتصادی همگرایی با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی»، پژوهش حسابداری، سال اول، ش ۳، ص ۱۸-۱.
- مهام، کیهان؛ حیدرپور، فرزانه؛ آقایی قهی، علیرضا. ۱۳۹۰. «بررسی مزایا و معایب پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به‌عنوان استانداردهای حسابداری ایران، پژوهش‌های تجربی حسابداری، سال اول، ش ۳، ص ۱۰۵-۸۷.
- نشریه سازمان حسابرسی، ۱۳۹۳؛ استانداردهای مصوب حسابداری، انتشارات سازمان حسابرسی، استاندارد شماره ۲۱، ص ۴۷۴. یا <http://www.audit.org.ir/WFrmCodifiedStandardView.aspx>
- Anderson, N. 1993. The globalization GAAP. (August) *International Accounting: A Global Perspective- Business & Economics - South-Western/Thomson Learning* 2002, 238. Or <https://books.google.com/books?id=a4UiAQAAMAAJ>
- Backof, A. G.; Thayer, J.; Carpenter, T. D. 2013. Auditing Complex Estimates: The Presentation Format of Management's Supporting Evidence and Auditors' Professional . *Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)*. December 4, 2012, 2. or https://pcaobus.org/Standards/QandA/12-04-2012_SAPA_10.pdf
- Ball, R.; Robin, A.; Wu, J. S. 2003. "Incentives versus Standards: Properties of accounting Income in Four East Asian Countries", *Journal of Accounting and Economics* 36(1-3), 235-270.
- Ball, Ray. 2006. "International Financial Reporting Standards (IFRS): Pros and Cons for Investors", *Accounting and Business Research*, Forthcoming, available at SSRN: <http://ssrn.com/>

- Sonola, Olu and Maher, Dina. 2010. *Accounting and Financial Reporting: 2010 Global Outlook, Fitch Ratings, Ltd. and Its Subsidiaries*, <https://www.fitchratings.com/>
- Xiaohui, Qu and Guohua, Zhang. 2010. "Measuring the Convergence of National Accounting Standards with International Financial Reporting Standards: The Application of Fuzzy Clustering Analysis", *The International Journal of Accounting* 45(3),334-335.
- Hong, Yongtoa. 2008. *Do Principles-Based Accounting Standards Matter? Evidence from the Adoption of IFRS in China?*(Thesis, submitted to the Faculty of Drexel University); <http://www.researchgate.net/publication/28676249>.
- Linz, Juan J. and Chehabi, H. E. 1998. *Sultanistic Regimes*. Baltimore: Johns Hopkins University press.
- Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB). 2004. *PCAOB Standing Advisory*.

