

مجله‌ی پیشرفت‌های حسابداری دانشگاه شیراز  
دوره‌ی پنجم، شماره‌ی اول، بهار و تابستان ۱۳۹۲، پیاپی ۶۴/۳، صفحه‌های ۸۷-۱۱۱  
(مجله‌ی علوم اجتماعی و انسانی پیشین)

## اثرات پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی در بعد اقتصادی بر محیط ایران

دکتر رضوان حجازی\*      دکتر غلامرضا سلیمانی\*\*      مریم امیدی نوییجار\*\*\*  
دانشگاه الزهرا<sup>(س)</sup>

### چکیده

رشد تجارت جهانی و تقاضا برای قابلیت مقایسه‌ی بیشتر در گزارشگری مالی، اهمیت استانداردهای حسابداری مشترک را مشخص می‌نماید. بررسی‌ها و مطالعات انجام شده، این پرسش را مطرح می‌کند که «آیا پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی اثر اقتصادی معناداری بر محیط ایران دارد؟» ماهیت این پژوهش پیمایشی، جمع‌آوری داده‌ها از روش دلفی و مقیاس پرسشنامه لیکرت پنج‌گزینه‌ای می‌باشد. از آزمون‌های آنالیز واریانس و توکی برای آزمون آماری فرضیات استفاده گردیده است. بر اساس اظهارنظر دانشگاهیان، حساب‌رسان و حسابداران، نتیجه‌گیری شد که پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی بر محیط ایران اثر اقتصادی دارد؛ به‌علاوه میان اظهارنظر پاسخگویان تفاوت معنا-داری وجود ندارد.

**واژه‌های کلیدی:** استانداردهای بین‌المللی حسابداری، اثر اقتصادی، محیط ایران

---

\* استاد گروه حسابداری دانشگاه الزهرا<sup>(س)</sup> hejazi33@yahoo.com

\*\* دانشیار گروه حسابداری دانشگاه الزهرا<sup>(س)</sup> gh\_soleimany@yahoo.com

\*\*\* دانشجوی کارشناسی ارشد دانشگاه الزهرا<sup>(س)</sup> omidi.mm@gmail.com

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۱/۸/۸

تاریخ دریافت: ۱۳۹۰/۱/۶

### ۱. مقدمه

افزایش تقاضا برای قابلیت مقایسه در گزارشگری مالی، به دلیل افزایش فعالیت‌های تجارت بین‌المللی و مشارکت بیشتر در بازارهای مالی جهانی به وجود آمده است. اگر واحد تجاری سیاست‌های حسابداری سازگار با استانداردهای بین‌المللی را انتخاب کند، قابلیت مقایسه‌ی گزارشگری با دیگر شرکت‌هایی که از استانداردهای بین‌المللی استفاده می‌کنند، افزایش می‌یابد. طرفداران استانداردهای حسابداری جهانی معتقدند که ضرورت جهانی‌سازی اقتصاد، عقیده به حفظ و رعایت مصالح عمومی ملل، نیاز مبرم برای بازارهای سرمایه‌ی کلان جهت تأمین مالی و سیاست‌های خاص دولتی، دلایل اصلی برای گسترش و پذیرش استانداردهای بین‌المللی هستند. اما در مقابل به عقیده‌ی مخالفان، تصمیم استفاده از استانداردهای غیربومی توسط برخی از کشورها، بدون توجه به شرایط محیطی موجود در آن کشورها اتخاذ شده است.

هدف کمیته‌ی استانداردهای حسابداری بین‌المللی<sup>۱</sup> (IASB)، تهیه‌ی تعدادی از دستورالعمل‌های قابل اجرا و قابل درک است که باعث شفافیت، سازگاری و قابلیت مقایسه در بین ارقام حسابداری دنیا می‌شود. هر چند اهداف بزرگ زیادی برای تکمیل انتشار استانداردهای هماهنگ شده و بین‌المللی در نظر گرفته شده است، اما سؤالات مهمی در خصوص نقش و تأثیرات استانداردهای حسابداری جهانی در زمان بکارگیری آن‌ها در جوامع وجود دارد. در اینجا این سؤال مطرح می‌شود که آیا چنین استانداردهایی برای جوامع در حال توسعه - مانند جامعه ایران - که فاقد شرکت‌های بزرگ چند ملیتی هستند، مطلوب و ارزش‌افزا است؟

### ۲. ادبیات و پیشینه پژوهش

نیاز به شیوه‌ی گزارشگری مالی یکنواخت جهانی، موجب شروع به کار کمیته‌ی استانداردهای حسابداری بین‌المللی (IASB) در سال ۱۹۷۳ میلادی گردید. از زمانی که استانداردهای حسابداری راهنمای تهیه‌ی گزارش‌های مالی شدند، تصویر مالی شرکت‌های تجاری - تولیدی نشان می‌دهد که به طور کلی تحت تأثیر بکارگیری گروه‌های مختلف

استانداردهای حسابداری می‌باشد. از طرف دیگر، تاریخچه‌ی حسابداری الگوی پویایی از توسعه‌ی اجتماعی را منعکس می‌کند و نشان می‌دهد که به چه میزان حسابداری و محیط پیرامون آن بر یکدیگر تأثیر می‌گذارند. این الگوی پویا که منعکس‌کننده‌ی تغییر شرایط اقتصادی- اجتماعی است، روش به‌کار برده شده در حسابداری را مقرر می‌سازد. به وضوح روشن است که حسابداری پدیده‌ای اجتماعی است؛ بنابراین به کارگیری گروه‌هایی از استانداردهای از پیش تعیین شده، تغییرات متفاوتی را بر روی محیط‌های اقتصادی نشان خواهد داد. این پژوهش برای روشن شدن این پرسش کمک می‌کند که «آیا پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی تأثیر بااهمیتی بر محیط اقتصادی ایران ایجاد می‌کند یا خیر؟»

همچنین از ویژگی‌های تفاوت محیط کشور ایران از سایر کشورها، می‌توان به نوع اقتصاد کشور، الزامات قانونی، کوچک بودن بخش خصوصی، دیدگاه‌های اقتصادی مدیران کشور، ارزش‌ها، عقاید و باورهای مذهبی و ملی مردم اشاره کرد.

## ۲-۱. تعریف پیامد اقتصادی استانداردهای حسابداری

پیامد اقتصادی استانداردهای حسابداری، به معنی تأثیر گزارش‌ها بر تصمیم‌گیری و ثروت واحد تجاری، استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی و جامعه می‌باشد (نیکو مرام، بنی‌مهد، ۱۳۸۸).

تدوین استانداردها دارای هزینه است؛ این هزینه می‌تواند مثل تشکیل سازمان‌ها و هیأت‌های تدوین و اجرای استاندارد و هزینه‌های مستقیم باشد، اما هزینه‌های غیرمستقیم این فرآیند با اهمیت‌تر و بزرگ‌تر است. از این رو در هنگام تدوین استانداردها، گروه‌های ذینفع، نتایج اقتصادی حاصل از آن را به طور دقیق مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌دهند (Scott, 2007). به‌علاوه، تدوین‌کنندگان استاندارد باید توجه کنند که پیامد اقتصادی ناشی از استانداردها بر پذیرش آن توسط مجریان و ذینفعان آن تأثیر بسزایی دارد (بشیری منش، ۱۳۸۵). همچنین، پیامد اقتصادی همه‌ی جنبه‌های اقتصادی محیط کشور است که، هنگام پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی، تحت تأثیر قرار گرفته است (Alsharairi, Al-Abdullah, 2005).

در ایران، اجرای آزمایشی رهنمودهای حسابداری (نشریه ۱۲۲) در یک دوره‌ی دو ساله نشان‌دهنده‌ی حساسیت استانداردهای حسابداری به لحاظ آثار مالی آن در اقتصاد جامعه می‌باشد (بزرگ اصل، ۱۳۸۱).

پیامد اقتصادی استانداردهای حسابداری را می‌توان با تئوری اثباتی حسابداری توضیح داد و علاوه بر آن می‌توان تئوری نمایندگی<sup>۲</sup> و تئوری بازی<sup>۳</sup> را برای توضیح پیامد اقتصادی مناسب دانست. تئوری اثباتی حسابداری، سعی دارد تا ارتباطات رفتاری را در حسابداری بیان کند. بر اساس این تئوری پژوهش‌های تجربی و مشاهده‌ای کوشش می‌کنند تا پاسخی را برای این سؤال بیابند که «چرا هیأت‌های تدوین استاندارد، روش خاصی را انتخاب می‌کنند، یا چرا مدیریت روش معینی را از میان روش‌های پذیرفته شده حسابداری بر می‌گزینند؟» تئوری کارگزاری از طریق بیان رابطه‌ی کارگزاری بین دو گروه مالکان و کارگزاران به توضیح پیامد اقتصادی حاصل از تدوین استانداردها می‌پردازد. تئوری بازی بر اساس مدل تضاد یا تعارض منافع میان اشخاص به تشریح پیامد اقتصادی کنش و واکنش‌هایی می‌پردازد که باعث به وجود آمدن عدم اطمینان و نابرابری اطلاعاتی می‌گردد (نیکو مرام، بنی مهد، ۱۳۸۸).

## ۲-۲. نتایج سایر پژوهش‌ها

شیخ الاسلامی (۱۳۷۴) در پژوهش خود به این نتیجه رسیده است که فقدان استانداردهای ملی حسابداری و استفاده از استانداردهای متعدد وارداتی، علت همسان نبودن قضاوت حسابرسان در گزارش‌های حسابرسی است. استفاده‌ی محض از اصول سایر کشورها بدون در نظر گرفتن شرایط محیطی ایران، باعث خدشه‌دار شدن نقش اعتباردهی حسابرس درباره‌ی صورت‌های مالی می‌شود (شیخ الاسلامی، ۱۳۷۴).

در مطالعه‌ی فروغی و اشرفی (۱۳۸۸)، نقاط مثبت این استانداردها در سه طبقه‌ی کلی افزایش قابلیت مقایسه، ارتقای کیفیت گزارشگری مالی و صرفه‌جویی در زمان و هزینه، مورد بررسی قرار گرفت. در قسمت بررسی چالش‌های استانداردهای گزارشگری بین-المللی به موارد استفاده از ارزش منصفانه، شرایط نامشابه اقتصادی و سیاسی و عدم حفظ

منافع همه‌ی گروه‌های ذینفع اشاره شد (فروغی و اشرفی، ۱۳۸۸).

در پژوهش رحمانی و علی پور (۱۳۹۰) طی عنوان «دیدگاه جامعه‌ی حسابداری ایران در مورد پذیرش استانداردهای بین‌المللی حسابداری»، مشخص شد جامعه‌ی حسابداری ایران با پذیرش استانداردهای بین‌المللی حسابداری موافق است و مهم‌ترین مزیت این هماهنگ‌سازی از دیدگاه پاسخ‌دهندگان، امکان انتقال سرمایه در سطح بین‌المللی است (رحمانی و علی پور، ۱۳۹۰).

عمر عیسی جومانی<sup>۴</sup> (۱۹۹۸) استدلال کرد که پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی محتوای اطلاعات صورت‌های مالی را افزایش نمی‌دهد. (Juhmani, 1998). رای بال و دیگران<sup>۵</sup> در سال ۲۰۰۰ نشان می‌دهند پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی به خودی خود شفافیت صورت‌های مالی را بالا نخواهد برد، اما یکپارچگی جهان‌گستر از سیستم‌های اقتصادی، حقوقی و سیاسی برای رسیدن به قابلیت مقایسه و یکنواختی بهینه‌ی حسابداری لازم است (... Ball & 2000).

اکچر و هلینو<sup>۶</sup> در سال ۲۰۰۰ نتیجه گرفتند که بین استانداردهای از پیش تعیین شده و محیطی که این استانداردها در آن بکار برده شده‌اند، سازگاری وجود ندارد (Eccher & Healy, 2000).

کربی<sup>۷</sup> در سال ۲۰۰۱ به بررسی پیامدهای رقابت بین‌المللی در قالب سطوح افشاء کامل ناشی از هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری بین‌المللی پرداخت و به این نتیجه رسید که در خصوص پذیرش پیاده‌سازی IAS ملاحظات بیشتری را باید در نظر گرفت (Kirby, 2001).

هونگ و سابرامنیام<sup>۸</sup> در سال ۲۰۰۴ دریافتند که در بعضی از حوزه‌ها مانند ارزیابی ارزش دفتری استانداردهای حسابداری بین‌المللی در مقایسه با استانداردهای حسابداری ملی نقش ارزیابی بزرگ‌تری دارند، اگرچه در دیگر حوزه‌ها مانند سود خالص عکس آن اتفاق افتاده است (Hung & Subramanyam, 2004).

الشیریری و العبدالله<sup>۹</sup> (۲۰۰۵) پی بردند که پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی توسط اردن بر وجود اثرات اجتماعی، اقتصادی و سیاسی دلالت می‌کند. شایان ذکر است

که اثرات معنادار به ترتیب در سه بعد اقتصادی، سیاسی و اجتماعی مشاهده شده است (Al-Abdullah, Alsharairi, 2005).

پژوهش الجاجاوی<sup>۱۰</sup> (۲۰۰۰) وجود اثرات اقتصادی را تأیید کرد، اما به اثرات سیاسی آن پی نبرد.

رشید و حسین<sup>۱۱</sup> (۲۰۰۲) پیش‌بینی کردند که عوامل سیاسی، اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی با هماهنگ‌سازی استانداردهای بین‌المللی به عنوان شکلی از جهانی‌سازی اقتصاد، وابسته است.

بارث و لانگ در سال ۲۰۰۵ دریافتند، اطلاعات تهیه شده بر اساس استانداردهای بین‌المللی حسابداری، نسبت به اطلاعات حسابداری تهیه شده بر اساس استانداردهای ملی حسابداری، به استثنای استانداردهای امریکایی، کیفیت بیشتری دارند (bars&long, 2005).

نظرسنجی اخیری که توسط فدراسیون حسابداری بین‌المللی (I.F.A.C) انجام شده است (۲۰۰۸)، گویای آن است که یکپارچه‌سازی استانداردهای بین‌المللی باعث رشد اقتصادی می‌شود. از دستاوردهای این پژوهش به افزایش سوددهی شرکت‌ها، تهیه‌ی آسان‌تر صورت‌های مالی توسط شرکت‌های چند ملیتی و کمک به سرمایه‌گذاران جهت فرصت‌های بهتر سرمایه‌گذاری می‌توان اشاره کرد (2008,IFRS).

تساکومیس به پژوهشی تحت عنوان «استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی» در سال ۲۰۰۹ پرداخته است؛ نتایج تحقیق نشان می‌دهد که تفاوت‌های فرهنگی باعث می‌شود حسابداران کشورهای مختلف استانداردهای حسابداری را به طور متفاوت تفسیر کنند (tsakumis&... ۲۰۰۹).

ماریان اوجو<sup>۱۲</sup> (۲۰۱۲) در مطالعه‌ی خود تحت عنوان «اتخاذ IFRS در آفریقا» منافع، هزینه‌ها، مفاهیم مالیات و مسائل اداری پذیرش و انطباق IFRS در آفریقا را بررسی کرده و به این نتیجه رسیده که مزایای بیشتر نتایج، در برابر هزینه‌های مورد انتظار آن، به توصیه‌ی پیشنهادات بیشتر در هموار کردن راه برای تسهیل آسان‌تر پذیرش IFRS کمک می‌کند (Ojo, ۲۰۱۲).

مارتیز<sup>۱۳</sup> و دومر<sup>۱۴</sup> (۲۰۱۲) با استفاده از داده‌های تامسون رویترز خواص آماری پیش-بینی درآمد سه ماهه در سال تصویب (IFRS ۲۰۰۷ تا ۲۰۱۱) در برزیل، دریافتند که پذیرش IFRS بر ویژگی‌هایی مانند دقت، تعصب و دقت پیش‌بینی تحلیلگران در شرایط مختلف مفید هستند. نتایج نشان می‌دهد که افزایش دقت برای شرکت‌های سودآورتر، مفیدتر است (Martinez & Dumer, ۲۰۱۲).

چن<sup>۱۵</sup> و ... (۲۰۱۲) در پژوهش خود با موضوع اثرات جانبی پذیرش اجباری IFRS بر بازده سرمایه‌گذاری در ۱۷ کشور اروپایی نشان داد که پس از پذیرش IFRS قدرت اجرای قانون، ترکیب همکاری‌ها و رقابت صنعت تحت تأثیر قرار می‌گیرند؛ همچنین بهره‌وری داخلی و خارجی سرمایه‌گذاری افزایش یافته است و به‌طور کلی، اثرات جانبی مثبت تصویب اجباری IFRS قابل استناد می‌باشد (Chen & ..., ۲۰۱۲).

درز<sup>۱۶</sup> (۲۰۱۲) در بررسی پذیرش کامل یا منطبق شده IFRS با استانداردهای حسابداری چین به این نتیجه دست یافت که چین در اصلاحات حسابداری، از جمله همگرایی با IFRS، به میزان قابل توجهی با عوامل داخلی و خارجی در ارتباط است. با توجه به یافته‌های آماری و جزئیات، از جنبه‌های نظری (یعنی نظریه جبر محیط زیست، جهانی شدن، رشد اقتصاد و حسابداری حرفه‌ای در چین و نفوذ نظارتی دولت چین)، این مطالعه پیشنهاد می‌کند که چین باید IFRS مبتنی بر حسابداری داخلی خود را ادامه داده و در موارد نیاز استانداردها همگرایی بیشتری با IFRS یابند (Draz, ۲۰۱۲).

### ۳. فرضیه‌های پژوهش

با توجه به مبانی نظری و محدودیت زمانی و مکانی در انجام این تحقیق، فرضیه‌های پژوهش به صورت زیر بیان می‌شود:

فرضیه‌ی اصلی: پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی، اثر اقتصادی معناداری بر محیط ایران دارد.

فرضیه‌ی فرعی: تفاوت معنادار آماری میان اظهارنظر صاحب‌نظران در خصوص اثر اقتصادی پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی بر محیط ایران وجود دارد.

#### ۴. روش پژوهش

##### ۴-۱. اهداف پژوهش

هدف اصلی این پژوهش، بررسی اثرات اقتصادی پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی بر محیط ایران از طریق سنجش اظهارنظرهای دانشگاهیان، حساب‌برسان و حسابداران است. از اهداف دیگر این پژوهش می‌توان به وجود یا عدم وجود اختلاف بین دیدگاه‌های سه گروه سنجش شونده اشاره کرد، زیرا از آنجا که این سه گروه از جنبه‌های نسبتاً متفاوتی با استانداردهای حسابداری سر و کار دارند، بنابراین توافق یا تفاوت دیدگاه‌ها می‌تواند بر روند پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی تأثیرگذار باشد.

جامعه‌ی آماری در این پژوهش شامل سه گروه می‌باشد، که به ترتیب عبارتند از:

۱- اعضای هیأت علمی گروه حسابداری دانشگاه‌های سراسری کل کشور

(دانشگاهیان)

۲- حساب‌برسان عضو جامعه‌ی حسابداران رسمی شاغل در حرفه (حساب‌برسان) با توجه

به ارتباط حسابداری و حسابرسی و همچنین استفاده حساب‌برسان از استانداردهای حسابداری به عنوان معیار منصفانه بودن صورت‌های مالی ارائه شده،

۳- مدیران مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس (حسابداران) افرادی هستند که به

دلیل تهیه‌ی صورت‌ها و گزارشات مالی به طور گسترده با استانداردهای حسابداری به عنوان معیار و مبنای اصلی حرفه حسابداری سر و کار دارند.

##### ۴-۲. ابزار سنجش و ارتباط آن با نوع پژوهش

پژوهش حاضر در تقسیم‌بندی بر مبنای هدف از نوع پژوهش بنیادی و بر اساس

روش تحلیل از نوع پژوهش‌های بنیادی تجربی است. در تقسیم‌بندی بر مبنای ماهیت

روش این پژوهش از نوع پژوهش توصیفی و در گروه پژوهش‌های توصیفی زمینه‌یاب یا

پهنانگر که به پژوهش‌های پیمایشی تعبیر می‌شوند، به حساب می‌آید.

جهت رسیدن به این هدف برای جمع‌آوری داده‌ها از روش دلفی و برای برآورد حجم

نمونه از فرمول کوچران (Cochran) استفاده شده است. داده‌های این پژوهش از دو منبع



مطالعات کتابخانه‌ای و پرسشنامه جمع‌آوری گردیده است (پاشا شریفی، نجفی زند، ۱۳۸۴).

#### نگاره ۱: حجم تقریبی نمونه توسط فرمول کوچران (Cochran)

کل	حسابداران	حسابرسان	دانشگاهیان	
۱۶۷۷	۴۳۵	۱۰۸۵	۱۵۷	تعداد افراد جامعه (N)
۳۸۸	۱۳۵	۱۶۶	۸۷	تعداد افراد نمونه (n)

از نتایج نگاره شماره ۱ به عنوان تعداد پرسشنامه‌هایی که باید سعی در جمع‌آوری آن‌ها گردد، استفاده می‌شود.

از آنجایی که این پژوهش پیمایشی است، پرسشنامه‌ای با در نظر گرفتن مقیاس لیکرت<sup>۱۷</sup> پنج گزینه‌ای تنظیم شده است. امتیازات گزینه‌ها به ترتیب از کاملاً موافق با امتیاز ۵ تا کاملاً مخالف با امتیاز ۱ در نظر گرفته شد، که میانگین حسابی آن‌ها برابر ۳ می‌شود؛ بنابراین می‌توان این‌طور نتیجه‌گیری کرد که میانگین بالای ۳ موافق و میانگین کمتر از ۳ مخالف فرضیه‌ی پژوهش می‌باشد.

برای پیش‌آزمون و نظرسنجی به جهت انجام اصلاحات بین ۲۰ نفر از گروه‌های اعضای جامعه توزیع گردید و به منظور ارزیابی قابلیت اطمینان (پایایی) پرسشنامه از ضریب آلفای کرونباخ<sup>۱۸</sup> استفاده شد. با توجه به این‌که ۰,۹۰۸ بزرگ‌تر از ۰,۰۵ می‌باشد، پرسشنامه از پایایی لازم برخوردار است (نگاره شماره ۲).

#### نگاره ۲: آزمون آلفای کرونباخ

اثر اقتصادی		آزمون
Reliability Statistics		
N of Items	Cronbach's Alpha	آلفای کرونباخ
18	.908	$\alpha$

جهت اندازه‌گیری روایی (اعتبار) پرسشنامه از سه اعتبار محتوایی، ساختاری و

هم‌زمانی استفاده شده است. اعتبار محتوا به قضاوت داوران بستگی دارد، در مرحله‌ی جمع‌آوری اطلاعات آزمایشی، پرسشنامه از طریق انجام پیش‌آزمون مورد بررسی قرار گرفت. از آنجایی که در این پژوهش دو آزمون هم‌زمان صورت نگرفت، تعیین میزان اعتبار به طور هم‌زمان صورت نپذیرفت؛ اما با مقایسه‌ی نتایج این پژوهش با پژوهش مشابه سایر کشورها اعتبار ساختاری آن سنجیده شده است. پرسشنامه‌ی تدوین شده دارای بخش‌های ذیل می‌باشد:

قسمت اول: «اطلاعات عمومی پاسخ‌دهندگان» شامل شش سؤال است که خصوصیات فردی و شغلی فرد پاسخ‌شونده را در بر می‌گیرد؛ این سؤالات به ترتیب عبارتند از: جنسیت، سطح تحصیلات، تخصص دانشگاهی، حوزه‌ی فعالیت کاری، سابقه‌ی کار و سن. قسمت دوم: «پرسش‌های مربوط به بعد اقتصادی» شامل هیجده سؤال است که توسط آن اثرات اقتصادی پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی بر محیط ایران سنجیده می‌شود.

### ۳-۴. تعریف متغیر

در پژوهش حاضر تأثیر پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی به عنوان متغیر مستقل بر بعد اقتصادی محیط ایران، به عنوان متغیر وابسته مورد تجزیه و تحلیل و بحث قرار گرفته است. ارتباط میان متغیرهای این پژوهش در شکل ۱ نشان داده می‌شود:



شکل ۱: ارتباط میان متغیرهای پژوهش

جهت تأیید تعداد نمونه‌گیری انجام شده از جامعه‌ی آماری و همچنین تعداد پاسخ-دهندگان که پس از جمع‌آوری پرسشنامه‌های توزیع شده مشخص شده است، از فرمول آزمون کفایت تعداد پاسخ‌دهندگان استفاده شده است (پاشا شریفی، نجفی زند، ۱۳۸۴) (نگاره شماره ۳).

نگاره ۳: آزمون کفایت تعداد پاسخ‌دهندگان

کل	حسابداران	حسابرسان	دانشگاهیان	آزمون
۱۶۷۷	۴۳۵	۱۰۸۵	۱۵۷	تعداد افراد جامعه (N)
۲۳۸	۸۳	۹۳	۶۲	تعداد پاسخ‌های جمع‌آوری شده
۰,۰۵۸۸	۰,۰۹۶۸	۰,۰۹۷۲	۰,۰۹۶۸	کفایت تعداد پاسخ‌دهندگان $ci$

با توجه به نتایج بدست آمده طبق نگاره شماره ۳ که همگی از ۰,۱ کوچک‌تر هستند، تعداد پاسخ‌دهندگان از تعداد لازم برخوردار است.

#### ۴-۴. روش تجزیه و تحلیل داده‌ها (آزمون آماری)

تمامی فرضیه‌های مطرح شده در قالب فرضیه‌های آماری  $H_0$  و  $H_1$  تعریف شده است. همچنین آزمون فرضیه‌ها در سطح معناداری ۰,۰۵ انجام شده است؛ به عبارت دیگر خطای نوع اول یا آلفا برابر ۰,۰۵ و در نتیجه میزان اطمینان ۰,۹۵ است. اطلاعات بر اساس شاخص توصیفی آمار که شامل میانگین، انحراف معیار و ضریب پراکندگی می‌باشد، تجزیه و تحلیل آماری شد و توسط آمار استنباطی آنالیز واریانس یک طرفه و آزمون Tukey HSD مورد تجزیه و تحلیل آماری قرار گرفت؛ آزمون‌های آماری فرضیات این پژوهش در ادامه شرح داده می‌شود.

#### ۴-۵. آمار استنباطی

برای آزمون فرضیه‌ی اصلی، از تحلیل (آنالیز) واریانس و برای آزمون فرضیه‌ی فرعی

از آزمون توکی استفاده شده است.

#### ۱-۵-۴. تحلیل (آنالیز) واریانس یک عامله (ANOVA)

تحلیل (آنالیز) واریانس، روشی است که می‌توان میزان انحرافات کل در مجموعه‌ی داده‌ها را به مؤلفه‌هایی افراز کرد. هر مؤلفه را می‌توان به یک منبع انحراف نسبت داد و همچنین یک مؤلفه انحراف حاصل از عامل‌های کنترل نشده و خطاهای تصادفی مربوط به اندازه‌های پاسخ را نشان می‌دهد (آذر، ۱۳۷۹). تحلیل واریانس به این منظور انجام می‌گیرد تا معلوم شود که آیا بین نمونه‌های پژوهش بی‌آنکه لزوماً هر گروه با تک‌تک گروه‌های دیگر مقایسه شود، تفاوت معناداری وجود دارد یا خیر (پاشا شریفی، ۱۳۸۴). بدین ترتیب تحلیل واریانس مستلزم انجام آزمون  $F$  بر اساس فرمول زیر است (نگاره شماره ۴):

نگاره ۴: تحلیل واریانس یک عامله برای تحلیل نتیجه فرضیه‌ی اصلی

F critical $F$	$\alpha$	F ratio $F$	Mean Square $MS$	Degree Freedom $df$	Sum of Squares $SS$	Source of Variation	
3.00	0.05	$F_A = \frac{MSA}{MSE}$	$MSA = \frac{SSA}{k-1}$	$k-1=2$	$SSA$	A	Between Groups
			$MSE = \frac{SSE}{\sum_{i=1}^k (n_i-1)}$	$\sum_{i=1}^k (n_i-1) = 235$	$SSE$	E	Within Groups
				$N-1=237$	$SST$	T	Total

در این پژوهش جهت تأیید یا رد فرضیه‌های اصلی، بر اساس روش بالا هرگاه

$$F_A \geq F_{k-1, \sum_{i=1}^k (n_i-1), \alpha} = F_{2, 235, 0.05} = 3.00$$

باشد، (پاشا شریفی، نجفی زند، ۱۳۸۴)

آن‌گاه فرض صفر ( $H_0$ ) رد شده و فرضیه‌ی پژوهش ( $H_1$ ) تأیید می‌گردد.

#### ۲-۵-۴. آزمون توکی

برای تحلیل تفاوت میان گروه‌ها، از آزمون توکی (HSD)<sup>۱۹</sup> استفاده می‌شود؛ این

آزمون مستلزم تعیین یک اندازه‌ی بحرانی HSD برای داده‌های مورد مطالعه است. هرگاه

تفاوت میانگین هر جفت از گروه‌های مورد مطالعه برابر یا بیشتر از اندازه‌ی بحرانی HSD باشد، فرضیه صفر ( $H_0$ ) در مورد تفاوت بین آن‌ها رد می‌شود؛ به عبارت دیگر تفاوت بین آن‌ها معنادار است. برای تحلیل تفاوت میان نظرات گروه‌های دانشجویان، حسابرسان و حسابداران یعنی فرضیه فرعی از این آزمون طبق نگاره ذیل استفاده می‌شود (پاشا شریفی، نجفی زند، ۱۳۸۴) (نگاره شماره ۵):

نگاره ۵: Post Hoc (Tukey) Test برای تحلیل تفاوت میان گروه‌ها (فرضیه فرعی)

$$HSD_{\alpha} = q_{(k, \sum_{i=1}^k (n_i - 1), \alpha)} \sqrt{\frac{SSE}{\bar{n} \text{ (harmonic means)}}}$$

$$q_{(k, \sum_{i=1}^k (n_i - 1), \alpha)} = q_{(3, 237, 0.05)} = 3.31$$

#### ۴-۶. به‌کارگیری نرم افزار

برای مرتب‌سازی و تجزیه و تحلیل داده‌ها (پرسشنامه‌های جمع‌آوری شده) از برنامه - Excel و برای انجام آزمون‌های فوق به طور دقیق از نرم‌افزار آماری SPSS نسخه ۱۸ در این پژوهش استفاده شده است.

#### ۵. یافته‌های پژوهش

##### ۵-۱. آمار توصیفی بررسی سؤالات بعد اقتصادی پرسشنامه

گویه‌های ۱ الی ۱۸ در خصوص تعیین وجود یا عدم وجود اثرات اقتصادی پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی برای محیط ایران طراحی شده است:

۱. پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی از دست‌یابی به اهداف اقتصادی حمایت می‌کند.

۲. پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی وضعیت اقتصاد ایران را بهبود می‌دهد.

۳. پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی اقتصاد ملی را جهت بهره‌مندی از اقتصاد

بین‌المللی آماده می‌کند.

۴. پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی ایجاد شغل‌های جدید و دستیابی به کاهش بیکاری در بازار کار را هدایت می‌کند.
۵. پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی، سازگاری و قابلیت مقایسه میان شرکت‌های داخلی و شرکت‌های خارجی را برای سرمایه‌گذاران داخلی، افزایش می‌دهد.
۶. پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی، فضای رقابتی در کیفیت محصولات ایرانی ایجاد می‌کند که باعث افزایش رقابتشان از لحاظ بین‌المللی خواهد شد.
۷. پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی صادرات را افزایش می‌دهد.
۸. پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی ذخایر ارزش خارجی را افزایش می‌دهد.
۹. پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی نرخ مبادله ریال را بهبود می‌دهد.
۱۰. پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی درآمد دولت را (به وسیله‌ی بهبود بخشیدن محاسبات مربوط به مالیات بر سود، مالیات بر فروش و تعرفه گمرکی) افزایش می‌دهد که این به نوبه‌ی خود باعث افزایش سرمایه‌گذاری‌های داخلی است.
۱۱. پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی، اجباری برای پیوستن به سازمان تجارت جهانی (WTO) است که موجب مزیت اقتصادی برای محصولات خواهد شد.
۱۲. پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی تصویر خارجی از اقتصاد ایران را بهبود می‌دهد.
۱۳. پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی بدهی‌های خارجی ملی را کاهش می‌دهد، به خصوص کشورهایی که آن‌ها نیز استانداردهای حسابداری بین‌المللی را پذیرفته‌اند.
۱۴. پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی کمک‌ها، امتیازات و مساعدت‌های اقتصادی بین‌المللی آینده را جذب می‌کند.
۱۵. پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی به شرکت‌های ایرانی برای کسب حق امتیاز از شرکت‌های معروف بین‌المللی کمک می‌کند.
۱۶. پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی، سرمایه‌گذاران بین‌المللی را برای سرمایه‌گذاری در ایران تشویق می‌کند.
۱۷. پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی، شرکت‌های چند ملیتی را برای تأسیس

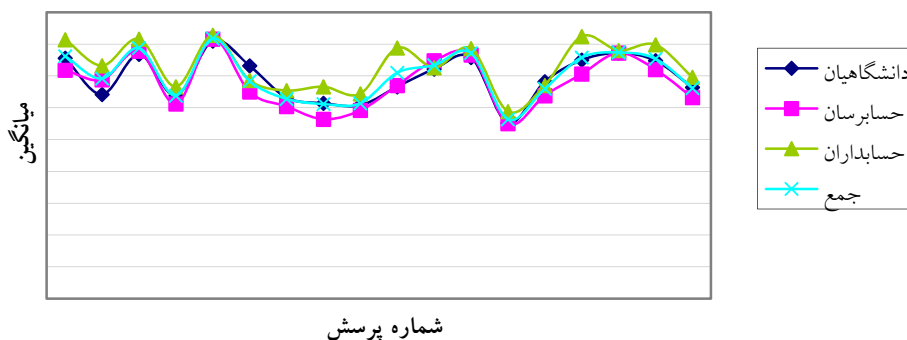
شعبه در ایران تشویق می‌کند.

۱۸. پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی، شرکت‌های ایرانی را تشویق می‌کند که

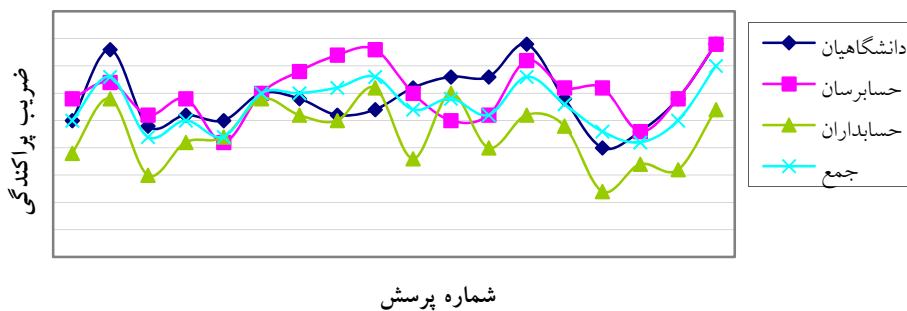
شعب خارجی دایر کنند، بنابراین باعث ایجاد شرکت‌های چند ملیتی ایرانی خواهد شد.

اشکال شماره ۲ و ۳ به ترتیب میانگین و ضریب پراکندگی پرسش‌های بعد اقتصادی را از

نظر گروه‌های پرسش شونده نشان می‌دهد.



شکل (۲): میانگین پرسش‌های بعد اقتصادی از نظر گروه‌های پرسش شونده



شکل (۳): ضریب پراکندگی پرسش‌های بعد اقتصادی از نظر گروه‌های پرسش شونده

نگاره شماره ۶ آماره‌های پرسش‌های بعد اقتصادی را از نظر هر سه گروه پاسخ‌دهندگان نشان می‌دهد. از آن‌جا که برای نتیجه‌گیری نهایی متغیر وابسته اثر اقتصادی پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی نیاز به آن است که بنا بر اهمیت، پرسش‌های مربوط به اثر اقتصادی را الویت‌بندی کرده و به مقایسه نظرات سه گروه پرسش‌شونده پرداخته شود، این نگاره طراحی گردیده است.

نگاره ۶: آماره‌های پرسش‌های بعد اقتصادی از نظر هر سه گروه

Ra.CV	Ra.M	CV	SD	M	بدون پاسخ		کاملاً مخالف		مخالف		بی نظر		موافق		کاملاً موافق		پرسش بعد اقتصادی
					%	Fr.	%	Fr.	%	Fr.	%	Fr.	%	Fr.	%	Fr.	
۵	۵	۰,۲۵	۰,۹۵	۳,۸۱	۱,۶۸	۴	۰,۸۴	۲	۶,۷۲	۱۶	۱۵,۹۷	۳۸	۵۵,۸۸	۱۳۳	۱۸,۹۱	۴۵	۱
۱۵	۱۰	۰,۳۳	۱,۱۴	۳,۴۶	۲,۱۰	۵	۲,۹۴	۷	۱۶,۸۱	۴۰	۱۸,۹۱	۴۵	۴۴,۱۲	۱۰۵	۱۵,۱۳	۳۶	۲
۲	۲	۰,۲۲	۰,۸۶	۳,۹۴	۱,۲۶	۳	۱,۲۶	۳	۵,۰۴	۱۲	۵,۴۶	۱۳	۶۸,۴۹	۱۶۳	۱۸,۴۹	۴۴	۳
۶	۱۴	۰,۲۵	۰,۸۱	۳,۱۹	۱,۲۶	۳	۰,۸۴	۲	۱۴,۲۹	۳۴	۵۰,۰۰	۱۱۹	۲۹,۸۳	۷۱	۳,۷۸	۹	۴
۳	۱	۰,۲۲	۰,۹۲	۴,۰۹	۰,۴۲	۱	۰,۸۴	۲	۷,۹۸	۱۹	۵,۰۴	۱۲	۵۱,۲۶	۱۲۲	۳۴,۴۵	۸۲	۵
۱۲	۱۱	۰,۳	۱,۰۳	۳,۴۲	۰,۴۲	۱	۱,۶۸	۴	۱۶,۸۱	۴۰	۳۴,۰۳	۸۱	۳۰,۶۷	۷۳	۱۶,۳۹	۳۹	۶
۱۳	۱۵	۰,۳	۰,۹۳	۳,۱۴	۰,۸۴	۲	۱,۶۸	۴	۲۳,۵۳	۵۶	۳۴,۴۵	۸۲	۳۵,۲۹	۸۴	۴,۲۰	۱۰	۷
۱۴	۱۷	۰,۳۱	۰,۹۴	۳,۰۶	۰,۸۴	۲	۳,۳۶	۸	۲۳,۱۱	۵۵	۳۷,۸۲	۹۰	۳۱,۵۱	۷۵	۳,۳۶	۸	۸
۱۶	۱۶	۰,۳۳	۱,۰۱	۳,۰۷	۲,۱۰	۵	۴,۲۰	۱۰	۲۰,۱۷	۴۸	۳۵,۲۹	۸۴	۳۴,۸۷	۸۳	۳,۳۶	۸	۹
۹	۹	۰,۲۷	۰,۹۷	۳,۵۵	۱,۲۶	۳	۰,۴۲	۱	۱۴,۷۱	۳۵	۲۰,۵۹	۴۹	۵۱,۶۸	۱۲۳	۱۱,۳۴	۲۷	۱۰
۱۱	۸	۰,۲۹	۱,۰۷	۳,۶۷	۱,۲۶	۳	۱,۶۸	۴	۱۳,۰۳	۳۱	۱۸,۰۷	۴۳	۴۵,۳۸	۱۰۸	۲۰,۵۹	۴۹	۱۱
۸	۴	۰,۲۶	۱	۳,۸۶	۱,۲۶	۳	۲,۱۰	۵	۷,۱۴	۱۷	۱۲,۶۱	۳۰	۵۳,۳۶	۱۲۷	۲۳,۵۳	۵۶	۱۲
۱۷	۱۸	۰,۳۳	۰,۹۴	۲,۸۲	۱,۲۶	۳	۵,۴۶	۱۳	۲۹,۴۱	۷۰	۴۰,۷۶	۹۷	۲۰,۵۹	۴۹	۲,۵۲	۶	۱۳
۱۰	۱۳	۰,۲۸	۰,۹۳	۳,۳	۰,۴۲	۱	۲,۵۲	۶	۱۹,۳۳	۴۶	۳۵,۲۱	۶۰	۴۹,۱۶	۱۱۷	۳,۳۶	۸	۱۴
۴	۶	۰,۲۳	۰,۸۷	۳,۷۹	۰,۴۲	۱	۲,۱۰	۵	۶,۷۲	۱۶	۱۳,۴۵	۳۲	۶۳,۴۵	۱۵۱	۱۳,۸۷	۳۳	۱۵
۱	۳	۰,۲۱	۰,۸۲	۳,۸۷	۰,۴۲	۱	۰,۰۰	۰	۶,۷۲	۱۶	۱۶,۳۹	۳۹	۵۷,۵۶	۱۳۷	۱۸,۹۱	۴۵	۱۶
۷	۷	۰,۲۵	۰,۹۵	۳,۷۷	۱,۶۸	۴	۰,۸۴	۲	۶,۷۲	۱۶	۱۸,۰۷	۴۳	۵۵,۰۴	۱۳۱	۱۷,۶۵	۴۲	۱۷
۱۸	۱۲	۰,۳۵	۱,۱۷	۳,۳۱	۳,۳۶	۸	۳,۳۶	۸	۱۷,۲۳	۴۱	۲۳,۵۳	۵۶	۴۰,۳۴	۹۶	۱۲,۱۸	۲۹	۱۸

, SD= standard deviation (انحراف معیار), CV=coefficient of variation (ضریب پراکندگی), Ra.= rank (رتبه)  
Fr.= frequency (فراوانی), %= ratio (درصد) M=mean (میانگین)



با توجه به فراوانی‌ها و آماره‌های نگاره فوق‌الذکر می‌توان نتیجه‌گیری کرد که: در سؤالات بیشترین مقادیر درصد فراوانی (نظر) نشان‌دهنده‌ی اهمیت گزینه‌ی «موافق» و «بی‌نظر» و عدم اهمیت گزینه‌ی «کاملاً مخالف» و «کاملاً موافق» از نظر تمام پاسخ‌دهندگان می‌باشد.

همچنین از نظر تمام پاسخ‌دهندگان، میانگین تمام پرسش‌ها بجز پرسش شماره‌ی ۱۳، عامل «کاهش بدهی‌های خارجی» از متوسط ۳ بالاتر است؛ بنابراین از نظر تمام پاسخ‌دهندگان، پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی می‌تواند از طریق عوامل ذکر شده در این پرسش‌ها بر محیط ایران اثر اقتصادی معنادار داشته باشد.

افراد پاسخ‌دهنده در خصوص عوامل «تشویق سرمایه‌گذاران بین‌المللی برای سرمایه‌گذاری در ایران»، «آماده‌سازی اقتصاد ملی جهت بهره‌مندی از اقتصاد بین‌المللی» و «افزایش قابلیت مقایسه میان شرکت‌های داخلی و خارجی برای سرمایه‌گذاران داخلی» (پرسش‌های شماره ۱۶، ۳ و ۵) به ترتیب با ضریب پراکندگی ۰/۲۱، ۰/۲۲ و ۰/۲۲ بیشتر از سایر سؤالات بعد اقتصادی هم عقیده هستند که این امر نشان‌دهنده‌ی تأیید قوی‌تر نتیجه‌ی بدست آمده در خصوص موضوع این پرسش‌ها است.

به‌علاوه در خصوص عوامل «تشویق شرکت‌های ایرانی در دایر کردن شعب خارجی و به دنبال آن ایجاد شرکت‌های چند ملیتی ایرانی»، «کاهش بدهی‌های خارجی» و «بهبود نرخ مبادله ریال» (پرسش‌های شماره ۱۸، ۱۳ و ۹) به ترتیب با ضریب پراکندگی ۰/۳۵، ۰/۳۳ و ۰/۳۳ کمتر از سایر سؤالات بعد اقتصادی هم عقیده هستند که این امر نشان‌دهنده‌ی تأیید ضعیف‌تر نتیجه بدست آمده، در خصوص موضوع این پرسش‌ها می‌باشد.

در نگاره شماره ۷ آماره‌های پرسش‌های بعد اقتصادی به تفکیک سه گروه با درجه اهمیت اثرگذاری خصوصیت مطرح شده در پرسش از نظر پرسش‌شوندگان نشان داده می‌شود و مطابق اظهارنظرهای نمونه‌ی پژوهش درباره‌ی اثرات اقتصادی پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی مقادیر موافقت افراد (از بیشترین مقدار میانگین اظهارنظر به کم‌ترین) مرتب شده است. شماره‌ی پرسش‌های بعد اقتصادی به ترتیب اهمیت نشان داده شده است:

نگاره ۷: نگراره نزولی میانگین، انحراف استاندارد و ضریب پراکندگی پرسش‌های بعد اقتصادی

جمع			حسابداران			حسابرسان			دانشگاهیان			پرسش بعد اقتصادی
CV	SD	M	CV	SD	M	CV	SD	M	CV	SD	M	
۰,۲۲	۰,۹۲	۴,۰۹	۰,۲۲	۰,۹۳	۴,۱۴	۰,۲۱	۰,۸۶	۴,۰۸	۰,۲۵	۱	۴,۰۵	۵
۰,۲۲	۰,۸۶	۳,۹۴	۰,۱۵	۰,۶۱	۴,۰۸	۰,۲۵	۰,۹۹	۳,۸۹	۰,۲۴	۰,۹۱	۳,۸۴	۳
۰,۲۱	۰,۸۲	۳,۸۷	۰,۱۷	۰,۶۷	۳,۹	۰,۲۳	۰,۸۹	۳,۸۶	۰,۲۳	۰,۸۹	۳,۸۶	۱۶
۰,۲۶	۱	۳,۸۶	۰,۲۰	۰,۷۸	۳,۹۳	۰,۲۶	۱	۳,۸۳	۰,۳۳	۱,۲۵	۳,۷۹	۱۲
۰,۲۵	۰,۹۵	۳,۸۱	۰,۱۹	۰,۷۶	۴,۰۷	۰,۳۰	۱,۰۶	۳,۵۹	۰,۲۵	۰,۹۴	۳,۷۸	۱
۰,۲۳	۰,۸۷	۳,۷۹	۰,۱۲	۰,۵	۴,۱۲	۰,۳۱	۱,۰۸	۳,۵۳	۰,۲۰	۰,۷۵	۳,۷۵	۱۵
۰,۲۵	۰,۹۵	۳,۷۷	۰,۱۶	۰,۶۵	۳,۹۹	۰,۲۹	۱,۰۵	۳,۶	۰,۲۹	۱,۰۷	۳,۷۴	۱۷
۰,۲۹	۱,۰۷	۳,۶۷	۰,۳۰	۱,۰۹	۳,۶۳	۰,۲۵	۰,۹۴	۳,۷۴	۰,۳۴	۱,۲۱	۳,۶۱	۱۱
۰,۲۷	۰,۹۷	۳,۵۵	۰,۱۸	۰,۷۲	۳,۹۴	۰,۳۰	۱,۰۱	۳,۳۵	۰,۳۱	۱,۰۴	۳,۳۳	۱۰
۰,۳۳	۱,۱۴	۳,۴۶	۰,۲۹	۱,۰۷	۳,۶۶	۰,۳۲	۱,۱	۳,۴۴	۰,۳۸	۱,۲۳	۳,۲۱	۲
۰,۳۰	۱,۰۳	۳,۴۲	۰,۲۹	۰,۹۹	۳,۴۳	۰,۳۰	۰,۹۹	۳,۲۵	۰,۳۰	۱,۱	۳,۶۶	۶
۰,۳۵	۱,۱۷	۳,۳۱	۰,۲۷	۰,۹۵	۳,۴۸	۰,۳۹	۱,۲۳	۳,۱۶	۰,۳۹	۱,۳۱	۳,۳۲	۱۸
۰,۲۸	۰,۹۳	۳,۳	۰,۲۴	۰,۷۹	۳,۳۵	۰,۳۱	۱	۳,۱۹	۰,۲۹	۰,۹۹	۳,۴۱	۱۴
۰,۲۵	۰,۸۱	۳,۱۹	۰,۲۰	۰,۶۸	۳,۳۳	۰,۲۹	۰,۸۸	۳,۰۶	۰,۲۷	۰,۸۵	۳,۱۹	۴
۰,۳۰	۰,۹۳	۳,۱۴	۰,۲۶	۰,۸۴	۳,۲۷	۰,۳۴	۱,۰۲	۳,۰۲	۰,۲۹	۰,۹۲	۳,۱۶	۷
۰,۳۳	۱,۰۱	۳,۰۷	۰,۳۱	۱	۳,۲۲	۰,۳۸	۱,۱۲	۲,۹۶	۰,۲۷	۰,۸۲	۳,۰۴	۹
۰,۳۱	۰,۹۴	۳,۰۶	۰,۲۵	۰,۸۳	۳,۳۳	۰,۳۸	۱,۰۶	۲,۸۲	۰,۲۶	۰,۸	۳,۰۷	۸
۰,۳۳	۰,۹۴	۲,۸۲	۰,۲۶	۰,۷۷	۲,۹۴	۰,۳۶	۰,۹۹	۲,۷۵	۰,۳۹	۱,۰۷	۲,۷۶	۱۳

CV=coefficient of variation (ضریب پراکندگی)  
M=mean (میانگین), SD= standard deviation (انحراف معیار)

بنابراین براساس اطلاعات نگاره فوق‌الذکر، مقادیر موافقت افراد درباره‌ی اثرات اقتصادی پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی به ترتیب اهمیت بر موارد زیر اثر خواهد گذاشت:

– افزایش قابلیت مقایسه‌ی میان شرکت‌های داخلی و خارجی برای سرمایه‌گذاران داخلی (۵)

– آماده‌سازی اقتصاد ملی جهت بهره‌مندی از اقتصاد بین‌المللی (۳)

– تشویق سرمایه‌گذاران بین‌المللی برای سرمایه‌گذاری در ایران (۱۶)

- بهبود دیدگاه خارجی از اقتصاد ایران (۱۲)
  - حمایت از دست‌یابی به اهداف اقتصادی (۱)
  - کمک به شرکت‌های ایرانی برای کسب حق امتیاز از شرکت‌های معروف بین‌المللی (۱۵)
  - جذب شرکت‌های چند ملیتی برای تأسیس شعبه در ایران (۱۷)
  - اجبار برای پیوستن به سازمان تجارت جهانی (WTO) و به دنبال آن ایجاد مزیت اقتصادی برای محصولات (۱۱)
  - افزایش درآمد دولت به وسیله بهبود بخشیدن محاسبات و در پی آن افزایش سرمایه-گذاری‌های داخلی (۱۰)
  - بهبود وضعیت اقتصاد ایران (۲)
  - ایجاد فضای رقابتی در کیفیت محصولات ایرانی و در پی آن افزایش رقابت محصول‌ها از لحاظ بین‌المللی (۶)
  - تشویق شرکت‌های ایرانی در دایر کردن شعب خارجی و به دنبال آن ایجاد شرکت‌های چند ملیتی ایرانی (۱۸)
  - جذب کمک‌ها، امتیازات و مساعدت‌های اقتصادی (۱۴)
  - ایجاد شغل‌های جدید دست‌یابی و هدایت به کاهش بیکاری در بازار کار (۴)
  - افزایش صادرات کشور (۷)
  - بهبود نرخ مبادله ریال (۸)
  - افزایش ذخایر ارز خارجی (۹)
- اما در مورد «کاهش بدهی‌های خارجی (۱۳)» بر اساس اظهارنظر نمونه‌ی مورد نظر، اثر پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی بر بعد اقتصادی تأیید نشده است.
- در نگاره شماره ۸ مطابق اظهارنظرهای نمونه‌ی پژوهش، مقادیر موافقت افراد (میانگین) و میزان همگرایی اظهارنظرها (ضریب پراکندگی) خلاصه شده است (نگاره شماره ۸).

## نگاره ۸: میانگین و انحراف استاندارد و ضریب پراکندگی بعد اقتصادی

گروه‌ها	میانگین	انحراف استاندارد	ضریب پراکندگی	Ra.M	Ra.CV
دانشگاهیان	۳,۴۷	۰,۹۳	۰,۲۷	۲	۲
حسابرسان	۳,۳۹	۰,۹۳	۰,۲۷	۳	۳
حسابداران	۳,۶۶	۰,۷۳	۰,۲۰	۱	۱
مجموع افراد	۳,۵۰	۰,۸۸	۰,۲۵		

نتایج بالا بیان می‌کند که به طور کلی دانشگاهیان حسابرسان و حسابداران با میانگین  $۳/۵۰$  و ضریب پراکندگی  $۰/۲۵$  با اثرات اقتصادی ناشی از پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی بر محیط ایران، موافق هستند. طبق نگاره فوق‌الذکر دانشگاهیان حسابرسان و حسابداران به ترتیب با میانگین  $۳/۴۷$ ،  $۳/۳۹$  و  $۳/۶۶$  و ضریب پراکندگی  $۰/۲۷$ ،  $۰/۲۷$  و  $۰/۲۰$  با اثرات اقتصادی موافق هستند؛ همچنین مقادیر ضریب پراکندگی نشان‌دهنده‌ی آن است که حسابداران در مورد اثرات اقتصادی نسبت به دانشگاهیان و حسابرسان هم عقیده‌تر هستند.

طبق اظهارنظرهای جمع‌آوری شده، همه‌ی گروه‌های پژوهشی در مورد بعد اقتصادی بدون تناقض جواب داده‌اند. همچنین رابطه‌ی معناداری میان بزرگی میانگین و کوچکی ضریب پراکندگی مشاهده می‌شود؛ یعنی هر چقدر افراد با وجود اثرات اقتصادی پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی بر محیط ایران موافقت بیشتری داشته‌اند، اظهارنظرشان از همگرایی بیشتری برخوردار بوده است.

## ۲-۵. آزمون فرضیات

## ۱-۲-۵. آزمون فرضیه‌ی اصلی

فرضیه‌ی اصلی پژوهش به شرح زیر مطرح شد:

«پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی اثر اقتصادی معناداری بر محیط ایران

دارد».

برای جمع‌آوری اطلاعات مربوط به این فرضیه سؤالات ۱ الی ۱۸ در پرسشنامه مطرح

اثرات پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی در بعد اقتصادی بر محیط ایران ۱۰۷

شده است. محاسبات آماری از طریق روش آنالیز- واریانس یک طرفه (ANOVA) انجام شده است. بر اساس پاسخ‌های جمع‌آوری شده از آنجا که سطح معناداری  $0,011857$  از  $0,05$  کمتر است. بنابراین فرضیه‌ی پژوهش تأیید می‌گردد؛ یعنی بر اساس اظهارنظر دانشجویان، حساب‌برسان و حسابداران، پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی، اثر اقتصادی معناداری بر محیط ایران دارد (نگاره شماره ۹)؛ در ضمن نتایج بدست آمده با آزمون کروسکال-والیس نتایج مشابهی را بدست داده است.

نگاره ۹: نتایج ANOVA و TUKEY برای بعد اقتصادی

×	√	$0.05 <$ سطح معناداری	آزمون	فرضیه‌ها
	√	$0,011$	ANOVA	$H_1$
	√	$0,000$	Kruskal-Wallis Test	
×		$0,677$	TUKEY	دانشگاهیان و حسابداران
×		$0,158$		دانشگاهیان و حساب‌برسان
	√	$0,009$		حساب‌برسان و حسابداران
×		$0,053$	Chi-Square Test	$H_2$

۲-۲-۵. آزمون فرضیه فرعی

برای بررسی تفاوت معنادار آماری میان اظهارنظر صاحب‌نظران در خصوص اثر اقتصادی پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی در محیط ایران، فرضیه فرعی پژوهش به شرح زیر مطرح شد:

«تفاوت معنادار آماری میان اظهارنظر صاحب‌نظران در خصوص اثر اقتصادی پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی در محیط ایران وجود دارد».

برای جمع‌آوری اطلاعات مربوط به این فرضیه از پرسش‌های ۱ الی ۱۸ استفاده شده است؛ محاسبات آماری از طریق آزمون Post Hoc (توکی) انجام شده است. بر اساس پاسخ‌های جمع‌آوری شده، از آنجا که سطح معناداری اظهارنظر میان دانشگاهیان با حساب‌برسان،  $0,677$  و میان حسابداران با حساب‌برسان نیز  $0,09$  و میان دانشگاهیان با

حسابداران ۰,۱۵۸ می‌باشد و همه‌ی این اعداد از ۰,۰۵ بیشتر است، بنابراین فرضیه‌ی فرعی رد می‌گردد. یعنی تفاوت معنادار آماری میان اظهارنظر دانشگاهیان، حساب‌رسان و حسابداران در خصوص اثر اقتصادی پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی در محیط ایران وجود ندارد؛ به غیر از گروه حسابداران و حساب‌رسان که میان نظراتشان در خصوص اثر اقتصادی تفاوت مشاهده می‌شود؛ در ضمن نتایج بدست آمده با آزمون کای دو نیز نتایج مشابهی داشته است.

#### ۶. نتیجه‌گیری و پیشنهادات

در این پژوهش بر اساس اظهارنظر دانشگاهیان، حساب‌رسان و حسابداران، وجود اثر اقتصادی پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی بر محیط ایران تأیید گردید. به علاوه به غیر از گروه حسابداران و حساب‌رسان، تفاوت معنادار آماری میان اظهارنظر پاسخ-دهندگان در این خصوص وجود نداشته است. همچنین برای عوامل «افزایش قابلیت مقایسه میان شرکت‌های داخلی و خارجی برای سرمایه‌گذاران داخلی»، «آماده‌سازی اقتصاد ملی جهت بهره‌مندی از اقتصاد بین‌المللی»، «ایجاد فضای رقابتی در کیفیت محصولات ایرانی و در پی آن افزایش رقابت محصول‌ها از لحاظ بین‌المللی» و «حمایت از دست‌یابی به اهداف اقتصادی» بیشترین اثر اقتصادی تأیید شده است. در نتیجه با توجه به قبول اکثریت پاسخ‌دهندگان به وجود اثرات اقتصادی ناشی از پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی، راهکار سازمان حسابرسی به عنوان تنها متولی تعیین روش‌ها و استانداردهای حسابداری در ایران مورد تأیید قرار گرفته است.

هرچند نتایج این پژوهش نتایج پژوهش‌های سایر کشورها را مورد تأیید قرار داده است، اما تفاوت عمده و مهم این تحقیق با سایر تحقیقات انجام شده، این است که اولاً در محیط ایران انجام گرفته است و ثانیاً مؤلفه‌های مهم اثرات اقتصادی ناشی از پذیرش استانداردهای حسابداری بین‌المللی بر محیط ایران شناسایی شده است.

بنابراین با توجه به نتایج حاصل از پژوهش، پیشنهاد می‌گردد که به دلیل اثرات ناشی از پذیرش استانداردهای بین‌المللی حسابداری بر بعد اقتصادی هر جامعه، سازمان‌های

تدوین‌کننده‌ی استانداردهای بین‌المللی می‌بایست به هنگام تدوین استانداردها تفاوت میان جوامع مختلف را مدنظر گرفته قرار داده و در مقابل، تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابداری نیز باید قبل از پذیرش هر استاندارد بین‌المللی، اثرات اقتصادی ناشی از بکارگیری آن استاندارد را مورد آزمون و برآورد قرار دهند.

#### یادداشت

- |   |                                     |
|---|-------------------------------------|
| 1. International Accounting Standards Committee | 3. Game theory                      |
| 2. Agency theory                                | 5. Ray Ball & ...                   |
| 4. Juhmani                                      | 7. Alison J. Kirby                  |
| 6. Eccher & Healy                               | 9. Alsharairi, & Al-Abdullah        |
| 8. Hung & Subramanyam                           | 11. Rasheed & Hussien               |
| 10. Al-Jajawy                                   | 13. Antonio Lopo Martinez           |
| 12. Marianne Ojo                                | 15. Chen Chen                       |
| 14. Miguel Carlos Ramos Dumer                   | 17. Likert Scale                    |
| 16. Muhammad Umar Draz                          | 19. Honestly Significant Difference |
| 18. Alpha Coronbach                             |                                     |

۲۰. عدد داخل پرانتز مربوط به شماره پرسش می‌باشد.

#### منابع

##### الف. فارسی

- اثنی‌عشری، حمید. احمد خان بیگی، مصطفی (۱۳۸۷). «گامی به سوی پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی حسابداری». فصل‌نامه حسابرس، ۴۲، ۱۲-۲۳.
- آذر، عادل. مومنی، منصور (۱۳۷۹). آمار و کاربرد آن در مدیریت. تهران: انتشارات سمت.
- بزرگ اصل، موسی (۱۳۸۱). «فرآیند تدوین استانداردهای ملی حسابداری و تفاوت استانداردهای ملی با بین‌المللی: تأکیدی بر استاندارد صورت جریان وجوه نقد». مجله حسابدار، ۱۴۸، ۲۳-۲۵ و ۶۸.
- بشیری منش، نازنین (۱۳۸۵). «پیامدهای اقتصادی و سیاسی تدوین استانداردهای حسابداری». مجله حسابدار، ۱۷۶، ۶۴-۷۳.

- پاشا شریفی، حسن. نجفی زند، جعفر (۱۳۸۴). *روش‌های آماری در علوم رفتاری*. انتشارات صدف.
- حافظ نیا، محمد (۱۳۸۱). *مقدمه‌ای بر روش تحقیق در علوم انسانی*. تهران: انتشارات سمت.
- رحمانی، علی؛ علی پور، شراره (۱۳۹۰). «دیدگاه جامعه‌ی حسابداری ایران در مورد پذیرش استانداردهای بین‌المللی حسابداری». *مجله حسابدار رسمی*، ۱۴، ۵۶-۶۱.
- شیخ الاسلامی، همایون (۱۳۷۴). «بررسی کاربری استانداردهای حسابداری تدوین شده توسط مراجع حرفه‌ای دنیا و انطباق آن با شرایط اقتصادی و اجتماعی ایران». رساله‌ی کارشناسی ارشد حسابداری، تهران: دانشگاه علامه طباطبایی.
- فروغی، داریوش - اشرفی، مجید (۱۳۸۸). «استانداردهای جهانی حسابداری چالش‌ها و فرصت‌ها». *مجله حسابدار رسمی*، ۱، ۹۶-۱۰۳.
- نیکو مرام، هاشم. بنی مهد، بهمن (۱۳۸۸). *تئوری حسابداری (مقدمه‌ای بر تئوری‌های توصیفی)*. ناشر دانشگاه آزاد اسلامی، واحد علوم و تحقیقات.

#### ب. انگلیسی

- Alsharairi, Malek Ahmad, & Al-Abdullah, Riyadh Jasim (2005). The impact of adopting IASs on the Jordanian environment: The perspective of accountants, auditors and academicians, An exploratory study. Retrieved from <http://ssrn.com/abstract=1303862>
- Ball, R., Robin, A., & Wu, J. S. (2000). Incentives versus standards: Properties of accounting income in four East Asian countries, and implications for acceptance of IAS. Retrieved from <http://ssrn.com/abstract=216429>.
- Chen Chen, Danqing Xu Young & Zili Zhuang (2012). Externalities of mandatory IFRS adoption: Evidence from Cross-Border Spillover Effects of Financial Information on Investment Efficiency. Retrieved from [http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=2145730](http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2145730).
- Draz, Muhammad Umar (2012). IFRS or IFRS-based domestic standards: Implications for China's future accounting system. Retrieved from <http://papers.ssrn.com/abstract=2134519>.
- Eccher, E., & Healy, P. M. (2000). The role of international accounting



- standards in transitional economies; A study of the People's Republic of China. Retrieved from <http://papers.ssrn.com/abstract=233598>.
- Epstein, B. J. (2009). The economic effects of IFRS adoption. *The CPA Journal*, 79(3), 26-31.  
<http://papers.ssrn.com/abstract=2153173>.
- Hung, M. & Subramanyam, K. (2004). Financial statement effects of Adopting International Accounting Standards: The case of Germany. Retrieved from <http://papers.ssrn.com/abstract=62292>.
- International Financial Reporting Standards (IFRS) (2008). An AICPA Backgrounder. Available from <http://IFRS.com>.
- Juhmani, Omar L. (1998). *The stock market response to the introduction of International Accounting Standards in Jordan*. *The Arab Journal of Accounting*, 2(1), 95-127.
- Kirby, A. J. (2001). International competitive effects of harmonization. *The International Journal of Accounting*, 36(1), 1-32.
- Larson R. K. & Kenny, S. Y. (1995). An empirical analysis of international accounting standards, equity markets, and economic growth in developing countries. Retrieved from <http://papers.ssrn.com/abstract=2565>.
- Leuz, C. (2002). IAS vs. US GAAP: Information asymmetry-based Germany's new MKT. Retrieved from <http://papers.ssrn.com/abstract=275348>.
- Martinez, A. L. & Dumer, M. C. R. (2012). Adoption of IFRS and the properties of analysts' forecasts: The Brazilian case. Retrieved from
- McGee, R. W. & Preobragenskaya, G. G. (2004). Problems of implementing international accounting standards in a transition economy: A case study of Russia. Retrieved from <http://papers.ssrn.com/abstract=459363>.
- Ojo, M. (2012). The Adoption of IFRS in Africa. Retrieved from <http://ssrn.com/abstract=2026074>.
- Scott, William R. (2007). *Financial accounting theory*. 3<sup>rd</sup> Edition. New Jersey: Prentice-Hall.