



بررسی تأثیر نگرش فلسفی بر درک سطح خوانایی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

پریناز کوزه گر^۱

زهرا پورمانی^۲

افسانه توانگر^۳

مهدی معدنچی^۴

تاریخ پذیرش: ۱۳۹۷/۰۵/۱۲

تاریخ دریافت: ۱۳۹۷/۰۴/۲۱

چکیده

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، همان زبان مشترک برای جهانی‌سازی فعالیت‌های مالی است و همسان‌سازی این استانداردها برای اقتصاد جهانی ضروری است زیرا منافع سرمایه‌گذاران را تأمین می‌کند و هزینه‌های دسترسی به بازارهای سرمایه در سراسر جهان را کاهش می‌دهد. در مطالعه حاضر به بررسی تأثیر نگرش فلسفی بر درک سطح خوانایی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی پرداخته شد و در این راستا از نظرات اساتید حسابداری، حسابداران (به‌عنوان افراد آکادمیک) و حساب‌برسان فعال (به‌عنوان افراد حرفه‌ای) استفاده شد. برای آزمون فرضیه‌ها از سنجش شاخص خوانایی فلش، سنجش شاخص خوانایی کلوز و آزمون t دونمونه‌ای استفاده شد. نتایج بررسی‌ها نشان داد که بین افراد حرفه‌ای، خوانایی متن استانداردها در گروه دارای نگرش فلسفی، بیشتر از گروه فاقد نگرش فلسفی است و در بین افراد آکادمیک، خوانایی متن استانداردها متأثر از نگرش فلسفی نیست؛ و در بین افراد حرفه‌ای (اعم از دارای نگرش فلسفی و فاقد نگرش فلسفی)، از نظر خوانایی بین ساده‌ترین و دشوارترین استانداردها تفاوت معناداری وجود دارد و این تفاوت در بین افراد آکادمیک (اعم از دارای نگرش فلسفی و فاقد نگرش فلسفی) وجود ندارد.

واژه‌های کلیدی: نگرش فلسفی، خوانایی، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.

- ۱- گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. parinazkoozehgar77@yahoo.com
- ۲- گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. zahra.poorzamani@yahoo.com
- ۳- گروه حسابداری، واحد تهران مرکزی، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. atstudents2012@yahoo.com
- ۴- گروه حسابداری، واحد الکترونیک، دانشگاه آزاد اسلامی، تهران، ایران. madanchi@iauec.ac.ir

۱- مقدمه

یکی از عناصر بااهمیت در ارزیابی‌های اقتصادی، ریسک اطلاعات است که با کیفیت اطلاعات و گزارش‌های مالی مرتبط است. صورت‌های مالی به-عنوان مهمترین منبع اطلاعاتی برای انعکاس نتایج عملکرد و وضعیت مالی و جریان‌های نقدی واحدهای تجاری شناخته شده است و به‌همین دلیل، مبانی تهیه صورت‌های مالی از اهمیت بسیار بالایی برخوردار می‌باشد. همچنان که بازارها به سمت پیچیدگی و جهانی شدن در حرکت هستند، اختلافات بین دو مجموعه استانداردهای ملی و بین‌المللی به موضوعی بااهمیت‌تر و از منظر سرمایه‌گذاران و سایر استفاده‌کنندگان اطلاعات (که با انبوهی از تفاوت‌ها مواجه می‌شوند)، به امری غامض تبدیل می‌شود. رشد تجارت بین‌المللی و جریان‌های سرمایه و پیوستگی اقتصادی فزاینده طی دو دهه گذشته، منجر به تمایل به هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری در میان کشورها شده است. یکی از مهمترین ویژگی‌های کیفی این اطلاعات، خوانایی است.

خوانایی یکی از مهمترین مشخصات اطلاعات متنی و گزارشگری مالی است که در زمینه‌های گوناگونی مورد آزمون قرار گرفته است. پژوهش درباره اهمیت خوانایی، در زمینه‌های مربوط به امور نظامی، پزشکی و حقوقی بسیار مورد توجه بوده است (دوبای^۱، ۲۰۰۴؛ بونسال و میلر^۲، ۲۰۱۷). ارزش اطلاعات موجود در متن، تنها زمانی به‌طور کامل تشخیص داده می‌شود که قابلیت خوانایی متن، بالا باشد. موضوع خوانایی، توجه زیادی را در پژوهش‌های بازار سرمایه طی سال‌های اخیر به خود جلب نموده است. تغییرات در الزامات افشای اطلاعات شرکت‌ها، موجب افزایش قابل توجه کمیت اطلاعات گزارش شده گردیده است و توجه قانون‌گذاران و سرمایه‌گذاران را به خود جلب نموده است.

از سوی دیگر، واژه فلسفه، تاریخی طولانی دارد و اگر کسی بخواهد کاربرد کنونی آن را بفهمد باید در مورد چگونگی کاربرد این واژه و واژه‌های مرتبط با آن دانشی داشته باشد. از آنجایی که این واژه ریشه در زبان

یونانیان باستان دارد، به‌جاست که از ریشه‌های یونانی آن آغاز کنیم (پارکینسون^۳، ۱۹۸۸). معنای تحت-اللفظی واژه یونانی Philosophia، دوستداری (Philo) دانش (Sophia) است (پارکینسون، ۱۹۸۸؛ دانشکده فلسفه دانشگاه ایالتی فلوریدا^۴، ۲۰۱۵). به بیانی دیگر، فلسفه عبارتست از بررسی ماهیت کلی و اساسی واقعیت، وجود، دانش، ارزش، دلیل، فکر و زبان (تیچمن و ایوانز^۵، ۱۹۹۹؛ گرایلینگ^۶، ۱۹۹۹؛ دانشگاه آکسفورد^۷، ۲۰۱۵). فلسفه می‌تواند چارچوب و روشی را برای تفکر ارائه کند و از این جهت، فلسفه قادر است توانایی‌های تفکر را گسترش دهد و بین فکر و عمل یگانگی به‌وجود آورد. در نگرش فلسفی، به مطالعه جنبه خاصی از واقعیت قناعت نمی‌شود و همیشه به منظور نمودن همه چیز به صورت یک کل، توجه می‌شود. فلسفه، اندوختن دانش نیست، بلکه نوعی نگرش در مورد دانش است. فلسفه عشق به خرد و دانایی و جستجو برای آن است. نگرش فلسفی متشکل از چهار جزء (بعد) درک کلی، وسعت نظر، بصیرت و بینش است. درک کلی، این جزء بر درک کلی به جای درک اجزای جداگانه دلالت دارد. وسعت نظر به‌عنوان یک جزء نگرش فلسفی، نیاز به تعمق لازم برای درک اهمیت واقعی و کامل مسائل دارد. بصیرت جزء سوم روش فلسفی است و بر عمق تحقیق و بررسی موضوع مورد نظر تأکید دارد. بینش برای بررسی مشکلات مربوط به موضوع مورد بررسی، داشتن بینش یک ویژگی ضروری در نگرش فلسفی محسوب می‌شود (حساس یگانه، ۱۳۹۳). انتظار بر این است که داشتن نگرش فلسفی، حسابداران و حسابرسان حرفه‌ای و آکادمیک، درک آنان از خوانایی استانداردها را تحت تأثیر قرار دهد و به این ترتیب، در مطالعه حاضر به بررسی تأثیر نگرش فلسفی بر درک سطح خوانایی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی پرداخته می‌شود.

۲- مروری بر مبانی نظری و پیشینه پژوهش

در عصری که جوامع بشری همواره در حال پیشرفت‌هایی در حوزه‌های علمی، صنعتی و اقتصادی

بازارهای سرمایه هستند، چراکه به حل مشکلات نمایندگی کمک می‌نمایند. استانداردهای حسابداری، راه‌حل‌های نسبتاً ارزان برای مشکلات نمایندگی هستند، چراکه چگونگی تخصیص سرمایه و چگونگی نظارت بر عملکرد و اعطای پاداش به عملکرد را پایه‌ریزی می‌نمایند (براون^{۱۳}، ۲۰۱۱؛ براون^{۱۴} و همکاران، ۲۰۱۴). با اعتماد به تخصص حسابرسان و حسابداران می‌توان استدلال نمود که عدم کفایت استانداردهای حسابداری، علت تقلب‌های رخ داده توسط انرون^{۱۵} و ورلدکام^{۱۶} بوده است (سلینگ^{۱۷}، ۲۰۱۳). قانون‌گذاران انتظار دارند که استفاده از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی موجب تقویت قابلیت مقایسه و شفافیت صورت‌های مالی، افزایش کیفیت گزارشگری مالی و به این ترتیب، افزایش انتفاع سرمایه‌گذاران گردد (کمیسون اروپا^{۱۸}، قانون شماره ۱۶۰۶/۲۰۰۲). علت موضوع مذکور این است که استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، الزامات افشای اطلاعات اضافی و مقررات شناسایی و اندازه‌گیری ویژه‌ای را برای استفاده‌کنندگان فراهم می‌کنند که متعاقباً دارای تأثیر مستقیم بر کیفیت ارقام حسابداری است (داسک^{۱۹}، ۲۰۰۶؛ داسک^{۲۰} و همکاران، ۲۰۰۸؛ داسک^{۲۱} و همکاران، ۲۰۱۳).

در این رابطه، حسابداران و حسابرسان مستقل، در فرآیند تهیه، گزارش و رسیدگی به اطلاعات حسابداری، نقش اساسی دارند. داشتن نگرش فلسفی می‌تواند حسابداران را مجهز به ابزاری نماید که در شرایط و موقعیت‌های پیچیده در مورد شناسایی، پردازش و گزارشگری مالی حسابرسان هم، تصمیم اثربخشی بگیرند. طبق استانداردهای حسابداری ایران، محصول نهایی فرآیند حسابداری مالی، ارائه اطلاعات مالی به استفاده‌کنندگان مختلف، اعم از استفاده‌کنندگان داخلی و استفاده‌کنندگان خارج از واحد تجاری، در قالب گزارش‌های حسابداری است. آن گروه از گزارش‌های حسابداری که با هدف تأمین نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان خارج از واحد تجاری تهیه و ارائه می‌شوند، در حیطه عمل گزارشگری مالی قرار می‌گیرند. گزارشگری مالی،

هستند و با توجه به این که نقش فعالیت‌های مالی در هر پیشرفت و توسعه‌ای غیرقابل انکار است، نیاز به توسعه روزبه‌روز حسابداری یک نیاز اساسی محسوب می‌شود (تیکل^۸، ۲۰۱۰). در بخش خصوصی، هر واحد اقتصادی به‌منظور برنامه‌ریزی، تصمیم‌گیری و تعیین خط‌مشی آینده خود، اطلاعات و گزارش‌های حسابداری را مورد بررسی قرار می‌دهد و از این گزارش‌ها برای ارزیابی وضعیت مالی و عملکرد مالی بهره می‌گیرد. در یک سیستم اقتصادی مبتنی بر بازار، طرح پرسش در مورد این‌که برای تولید و ارائه اطلاعات چه استانداردهایی را باید اعمال کرد، موضوعی بسیار پیچیده و با اهمیت است. در زمان کنونی، ما شاهد مقررات بنیادینی هستیم که در رابطه با تصمیم‌گیری برای تولید و ارائه اطلاعات (در شرکت‌ها) وجود دارد. این مقررات، شامل قوانین مربوط به معاملات و اطلاعات محرمانه و قوانین مربوط به افشای اطلاعات کامل است. همچنین قوانینی را دربرمی‌گیرد که بر اساس آن، کانون‌های حرفه‌ای حسابداری و حسابرسی تشکیل می‌شوند. این کانون‌ها، دارای اختیارات لازم هستند تا اصول پذیرفته شده حسابداری را ارائه نمایند. نمونه‌هایی از این نهادها، هیئت استانداردهای حسابداری کانادا و ایالات متحده و هیئت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی است (اسکات^۹، ۲۰۱۰).

داشتن مجموعه واحدی از استانداردهای با کیفیت بالا، به نفع سرمایه‌گذاران است و منجر به کاهش هزینه‌های اداری جهت دسترسی به بازارهای سرمایه در سراسر جهان می‌شود. در نتیجه، تعداد زیادی از کشورها استفاده از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی^{۱۰} را پذیرفته‌اند. استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، مقررات حسابداری هستند که هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری^{۱۱} وضع می‌کند. هدف هیئت مزبور، وضع مقرراتی است که شرکت‌های سراسر جهان به‌صورت یکنواخت در گزارشگری مالی به‌کار گیرند (فروغی و اشرفی، ۱۳۸۸؛ حساس یگانه و پیفه، ۱۳۹۰؛ لوز^{۱۲}، ۲۰۰۳). استانداردهای حسابداری دارای اهمیت فراوانی در

تصمیم‌گیری اخلاقی دانشجویان تأثیر مستقیمی دارند و همچنین ارزش‌های اخلاقی و غیراخلاقی با عوامل نگرش فلسفی تعامل دارند تا تصمیم‌گیری اخلاقی آن‌ها را به گونه معناداری تحت تأثیر قرار دهند.

در ایران، نتایج بررسی‌های توانا (۱۳۹۱) نشان‌دهنده وجود رابطه بین عملکرد شرکت و اندازه شرکت با خوانایی گزارشگری مالی است و همچنین عدم وجود رابطه بین نسبت بدهی با خوانایی و قابلیت فهم گزارشگری مالی نیز مشاهده گردید. علاوه بر این، سلطانی (۱۳۹۶) در پژوهش خود به تعیین تأثیر مدیریت سود بر خوانایی گزارش‌های سالانه هیئت مدیره پرداخت. نتایج نشان داد که مدیریت سود تأثیر معناداری بر خوانایی گزارش‌های هیئت مدیره ندارد. علی‌خانی (۱۳۹۶) نیز به این نتیجه رسید که رابطه تغییرات مثبت و منفی بازده با خوانایی گزارش پیش‌بینی سود سه ماهه، شش ماهه، نه ماهه و دوازده ماهه در روش‌های فلش و گاینینگ متفاوت می‌باشد. همچنین یافته‌ها حاکی از عدم معناداری رابطه بین تغییرات مثبت و منفی بازده با خوانایی گزارش حسابرسی پیش‌بینی سود می‌باشد. سروی (۱۳۹۷) در مطالعه‌ای تحت عنوان ارزیابی خوانایی و قابلیت فهم استانداردهای حسابداری از منظر حسابداران و حسابرسان با استفاده از شاخص‌های فلش و کلوز، با هدف تحلیل محتوایی استانداردهای حسابداری ایران به بررسی قابلیت فهم و درک آن‌ها توسط دو گروه اصلی استفاده‌کننده از استانداردها پرداخت. نتایج تحقیق نشان داد طبق روش سنجش خوانایی فلش/دیانی اغلب استانداردهای حسابداری از لحاظ سطح خوانایی در مرتبه بسیار دشوار یا دشوار قرار دارند. هم‌چنین بر اساس روش کلوز متن استانداردها برای حسابداران و حسابرسان در سطح فشار روانی و بیانگر عدم قابلیت درک و یادگیری آن‌هاست که این موضوع می‌تواند موجب عدم بکارگیری درست استانداردها و در نتیجه کاهش کیفیت گزارشگری مالی شود.

منعکس‌کننده حسابداری واحد تجاری در قبال منابع آن است و از این‌رو، مبنایی برای ارزیابی وظیفه مباشرت مدیریت و اتخاذ تصمیمات اقتصادی فراهم می‌آورد. صورت‌های مالی به‌عنوان بخش اصلی فرآیند گزارشگری مالی، به استفاده‌کنندگان مختلف در ارزیابی وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری یعنی واحد گزارشگر یاری می‌رسانند. با توجه به توضیحات ارائه شده، انتظار می‌رود که داشتن نگرش فلسفی حسابداران و حسابرسان حرفه‌ای و آکادمیک، درک آنان از خوانایی استانداردها را تحت تأثیر قرار دهد.

در این رابطه، مطالعاتی در سطح ملی و بین‌المللی صورت گرفته است که در این رابطه می‌توان به موارد زیر اشاره کرد. فاخ فاخ^{۲۲} (۲۰۱۵) به بررسی مسائل زبان‌شناسی مرتبط با گزارش حسابرس مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی حسابرسی پرداخت. نتایج بررسی‌های صورت گرفته توسط وی نشان داد که با وجود الزامات متناقض استانداردهای حسابرسی در مقابل مسائل زبان‌شناسی، حسابرسان مستقل باید ارائه گزارش‌های خود را بهبود بخشند. لی فنگ^{۲۳} (۲۰۱۷) نیز به بررسی رابطه خوانایی گزارش‌های سالانه، عملکرد شرکت و پایداری سود پرداخت و نشان داد که گزارش‌های سالانه شرکت‌های دارای سود پایین‌تر، برای خواندن مشکل‌تر است و دیگر این که شرکت‌هایی که گزارش‌های سالانه آن‌ها برای خواندن ساده‌تر است دارای پایداری سود مثبت‌تری هستند. علاوه بر این، دوال^{۲۴} و همکاران (۲۰۱۷) بررسی نمودند که آیا مربوط بودن پس از متداول شدن استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، افزایش یافته است یا خیر. آنان به شواهد مختلفی درباره افزایش در ارزش اطلاعاتی و مربوط بودن دست یافتند. با این حال، تأثیر سودها بر قیمت سهم، پس از معرفی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در آلمان، فرانسه و انگلستان، افزایش یافت، درحالی‌که تأثیر ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام کاهش یافت. نتایج بررسی‌های واتسون^{۲۵} و همکاران (۲۰۱۸) نیز نشان داد که هم متغیرهای اخلاقی (اصل عمومیت و خیرخواهی) و هم متغیرهای غیراخلاقی (قدرت و لذت‌انگاری) بر

۳- روش پژوهش

این پژوهش از نظر هدف، کاربردی است و مبتنی بر تحلیل محتوا انجام می‌شود. در این تحقیق از روش تحلیل محتوا برای ارزیابی و سنجش خوانایی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی استفاده می‌گردد. تحلیل محتوا از کاربردی‌ترین روش‌های پژوهشی در علوم انسانی، اجتماعی و رفتاری است که برای توصیف عینی، منظم و کمی محتوای ارتباطات، برای تفسیر و پی بردن به نگرش درونی به‌کار برده می‌شود و درصدد است با شناخت چرایی، نظر یا عقیده‌ای خاصی را که محور اصلی هر نوشته یا اثری است، با استفاده از مدل‌های عملکردی ارتباطی، توصیف و تبیین کند که در این راستا، خوانایی متن بیش از هر چیزی مدنظر است.

در این پژوهش، مراحل اجرایی به این‌گونه است که ابتدا خوانایی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به تفکیک هر استاندارد بر طبق روش فلش ارزیابی شده و استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی طبق نتایج به‌دست‌آمده برحسب ساده‌ترین به مشکل‌ترین استاندارد از نظر خوانایی رتبه‌بندی می‌شوند. پس از گزینش ساده‌ترین و مشکل‌ترین استاندارد، با استفاده از روش کلوز در ارزیابی خوانایی که به‌طور مستقیم مخاطب و خواننده را در فرآیند اندازه‌گیری خوانایی به‌کار می‌گیرد، سنجش خوانایی دو استاندارد منتخب در میان چند گروه اصلی خواننده استانداردهای حسابداری یعنی افراد حرفه‌ای و آکادمیک با تأکید بر دارابودن یا فقدان نگرش فلسفی در آن‌ها، صورت گرفته و نتایج مورد مقایسه و تحلیل قرار می‌گیرد. به‌طور خلاصه، روش‌های اصلی مورد استفاده در مطالعه حاضر، عبارتند از شاخص خوانایی فلش و شاخص خوانایی کلوز که نتایج شاخص خوانایی کلوز در آزمون t دونمونه‌ای برای آزمون فرضیه‌ها به‌کار می‌رود. لازم به توضیح است که برای سنجش دارا یا فاقد نگرش فلسفی بودن مخاطبان نیز از پرسشنامه تدوین شده توسط سلطانی (۱۳۷۵) مبتنی بر مدل فلیپ اسمیت استفاده می‌گردد که در صورت اخذ امتیاز کمتر از ۱۸۰، به‌عنوان

فاقد نگرش فلسفی شناسایی می‌گردد و در صورت اخذ امتیاز بیشتر از ۱۸۰، به‌عنوان دارای نگرش فلسفی شناسایی می‌شود.

۴- فرضیه‌های تحقیق

باتوجه به توضیحات ارائه شده و به‌منظور دستیابی به اهداف مدنظر برای مطالعه حاضر، فرضیه‌ها به شرح زیر می‌باشند:

۱) بین گروه‌های مختلف از نظر خوانایی متن استانداردها تفاوت معناداری وجود دارد.

۱-۱. از نظر خوانایی متن دشوارترین استاندارد در بین افراد حرفه‌ای در دو گروه دارای نگرش فلسفی و فاقد نگرش فلسفی، تفاوت معناداری وجود دارد.

۲-۱. از نظر خوانایی متن ساده‌ترین استاندارد در بین افراد حرفه‌ای در دو گروه دارای نگرش فلسفی و فاقد نگرش فلسفی، تفاوت معناداری وجود دارد.

۳-۱. از نظر خوانایی متن دشوارترین استاندارد در بین افراد آکادمیک در دو گروه دارای نگرش فلسفی و فاقد نگرش فلسفی، تفاوت معناداری وجود دارد.

۴-۱. از نظر خوانایی متن ساده‌ترین استاندارد در بین افراد آکادمیک در دو گروه دارای نگرش فلسفی و فاقد نگرش فلسفی، تفاوت معناداری وجود دارد.

۲) از نظر خوانایی بین ساده‌ترین و دشوارترین استانداردها در گروه‌های مختلف تفاوت معناداری وجود دارد.

۱-۲. از نظر خوانایی بین ساده‌ترین و دشوارترین استانداردها در بین افراد حرفه‌ای در دو گروه دارای نگرش فلسفی، تفاوت معناداری وجود دارد.

۲-۲. از نظر خوانایی بین ساده‌ترین و دشوارترین استانداردها در بین افراد حرفه‌ای در دو گروه فاقد نگرش فلسفی، تفاوت معناداری وجود دارد.

۲-۳. از نظر خوانایی بین ساده‌ترین و دشوارترین استانداردها در بین افراد آکادمیک در گروه دارای نگرش فلسفی، تفاوت معناداری وجود دارد.

۲-۴. از نظر خوانایی بین ساده‌ترین و دشوارترین استانداردها در بین افراد آکادمیک در گروه فاقد نگرش فلسفی، تفاوت معناداری وجود دارد.

۵- جامعه و نمونه آماری

در مورد جامعه و نمونه آماری، لازم به توضیح است که جامعه آماری عبارت است از کلیه اساتید حسابداری، حسابداران (به‌عنوان افراد آکادمیک) و حسابرسان فعال (به‌عنوان افراد حرفه‌ای) و از آنجایی که تعداد این افراد می‌تواند بسیار گسترده باشد، نمونه با توجه به فرمول کوکران در سطح خطای پنج درصد و برابر با ۳۸۴ نفر در نظر گرفته شد و این تعداد، محقق گردید. گفتنی است برای نمونه‌گیری از روش نمونه‌گیری در دسترس استفاده شد و لذا افراد شاغل در استان تهران در اولویت بوده‌اند. گفتنی است برای انتخاب حسابرسان نیز از حسابرسان عضو جامعه حسابداران رسمی ایران استفاده گردید.

۶- یافته‌های پژوهش

۶-۱- اجرای روش‌های فلش و کلوز

روش‌های اصلی مورد استفاده در مطالعه حاضر، عبارتند از محاسبه شاخص خوانایی فلش به‌منظور شناسایی ساده‌ترین و دشوارترین استانداردها و محاسبه شاخص کلوز که به‌منظور آزمون فرضیه‌های مطرح شده، به کار گرفته شده است. به این ترتیب، در گام نخست، درجه خوانایی هر استاندارد بر طبق روش فلش، ارزیابی شد. برای انجام این بررسی، سه نمونه صد کلمه‌ای از بخش‌های ابتدایی، میانی و انتهایی هر استاندارد، انتخاب و تعداد جمله‌ها و جملات هر نمونه شمارش گردید. سپس مطابق با فرایند استاندارد روش فلش، امتیاز فلش یا همان درجه خوانایی هر استاندارد، محاسبه شد که نتایج حاصل از آن نشان

داد که اکثر مطلق استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، در سطح دشوار هستند و تنها دو استاندارد در سطح قدری دشوار می‌باشند. گفتنی است که استاندارد شماره هشت (قسمت‌های عملیاتی) در ساده‌ترین سطح قرار دارد که البته همچنان در سطح قدری دشوار است (با سطح خوانایی ۵۱/۳۱) و استاندارد شماره سیزده (اندازه‌گیری ارزش منصفانه)، نسبت به سایر استانداردهای مورد بررسی، سطح دشواری بیشتری دارد (با سطح خوانایی ۳۰/۵۸). به‌منظور زمینه‌سازی آزمون فرضیه‌های پژوهش، از روش سنجش خوانایی کلوز استفاده می‌شود. از آنجا که روش کلوز، مستلزم طراحی فرم محقق ساخته و تکمیل آن توسط گروه‌های آزمودنی است، امکان توزیع و جمع‌آوری فرم کلوز برای همه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در عمل مقدور نبوده است. به همین دلیل و به جهت مقایسه نتایج حاصل از روش فلش و کلوز، تنها دو استاندارد که بر مبنای روش فلش به‌عنوان دشوارترین و آسان‌ترین استاندارد ارزیابی شده بودند، انتخاب شده و فرم کلوز، مطابق با فرایند لازم، برای متون این دو استاندارد طراحی و در اختیار گروه‌های آزمودنی قرار داده شد. پس از جمع‌آوری و تصحیح فرم‌ها، امتیاز کلوز هر فرد، محاسبه و میانگین امتیازات کلوز کلیه پاسخ‌گویان در هر گروه از آزمودنی‌ها محاسبه شد. نتایج نشان داد که متن استاندارد شماره هشت در سطح مستقل و فراگیری بدون کمک راهنما است و استاندارد شماره سیزده در سطح متوسط و میانه و فراگیری با کمک راهنما می‌باشد. به این ترتیب، سطح دشواری برآوردی برای استاندارد شماره سیزده، بیشتر از استاندارد شماره هشت است، همانطور که در روش فلش استنتاج گردید. گرچه سطح دشواری برآوردی در روش فلش با نتایج به‌دست آمده در روش کلوز، همخوانی کاملی ندارد، اما براساس نتایج روش کلوز همچنان استاندارد سیزده، دشوارتر از استاندارد هشت است. آماره‌های توصیفی امتیازات کلوز به‌دست آمده از گروه‌های آزمودنی به تفکیک هر گروه و نیز کل نمونه در جدول یک ارائه شده است.

جدول ۱. آمار توصیفی امتیازات کلوز به دست آمده برای استانداردها

| کل آزمودنی‌ها | | حسابرسان | | حسابداران | | اساتید حسابداری | | گروه نمونه |
|---------------|-------|----------|-------|-----------|-------|-----------------|-------|-------------------------|
| ۸ | ۱۳ | ۸ | ۱۳ | ۸ | ۱۳ | ۸ | ۱۳ | استاندارد نمونه |
| ۰/۶۲۹ | ۰/۵۲۵ | ۰/۴۶۱ | ۰/۳۶۴ | ۰/۶۵۴ | ۰/۵۲۱ | ۰/۷۷۲ | ۰/۶۸۹ | میانگین |
| ۰/۶۲۵ | ۰/۵۲۵ | ۰/۴۵ | ۰/۳۵ | ۰/۶۵ | ۰/۵۲۵ | ۰/۷۷۵ | ۰/۶۷۵ | میانه |
| ۰/۷۵۸ | ۰/۷ | ۰/۷۷۵ | ۰/۶۵ | ۰/۸۷۵ | ۰/۶۷۵ | ۱/۰۰۰ | ۰/۹۵ | بیشینه |
| ۰/۵ | ۰/۳۸۳ | ۰/۲۵ | ۰/۱۷۵ | ۰/۵۲۵ | ۰/۳۵ | ۰/۵۵ | ۰/۴۵ | کمینه |
| ۰/۰۵۸ | ۰/۰۵۷ | ۰/۱۲۷ | ۰/۱۰۳ | ۰/۰۸۲ | ۰/۰۸۷ | ۰/۰۹۴ | ۰/۱۱۳ | انحراف معیار |
| ۰/۱۰۵ | ۰/۲۹۳ | ۰/۴۵۶ | ۰/۶۱۱ | ۰/۲۹۵ | ۰/۰۸۴ | ۰/۳۵۱ | ۰/۶۵۳ | چولگی |
| ۲/۵۳ | ۲/۹۰۹ | ۲/۴۶۲ | ۳/۰۸۷ | ۲/۳۶ | ۱/۹۶۲ | ۳/۵۴۷ | ۳/۱۷۱ | کشیدگی |
| ۱/۴۱۲ | ۱/۸۸ | ۵/۹۸۹ | ۵/۷۸۵ | ۴/۰۴۱ | ۵/۸۸۸ | ۴/۲۲۷ | ۵/۱۵۸ | آماره جارک - برا |
| ۰/۴۹۳ | ۰/۳۹ | ۰/۰۵ | ۰/۰۵۵ | ۰/۱۳۲ | ۰/۰۵۲ | ۰/۱۲ | ۰/۰۷۵ | سطح معناداری جارک - برا |

۲-۶- فرضیه اصلی اول

۲-۶-۱- فرضیه فرعی اول

در راستای آزمون فرضیه مذکور، از آزمون t دونمونه‌ای استفاده می‌گردد. نتایج مربوط به این آزمون، در جدول شماره دو ارائه گردیده است.

باتوجه به جدول ۲، مقدار سطح معناداری برای آزمون همسانی واریانس برابر ۰/۰۳۶ است که این مقدار کوچکتر از ۰/۰۵ می‌باشد. بنابراین، فرض همسانی واریانس‌ها رد می‌شود. پس مقدار آماره t تحت ناهمسانی واریانس‌ها مورد توجه است. مقدار آماره آزمون ۹/۸۶۷- و سطح معناداری آن کوچکتر از ۰/۰۵ است که در ناحیه رد فرض برابری میانگین‌ها

قرار می‌گیرد. بنابراین، بین میانگین این دو گروه، تفاوت معناداری وجود دارد و با توجه به مقادیر میانگین‌ها و این که میانگین "دارای نگرش فلسفی"، بزرگتر از "فاقد نگرش فلسفی" است، می‌توان گفت که در بین افراد حرفه‌ای، خوانایی متن دشوارترین استاندارد در گروه دارای نگرش فلسفی، بیشتر از گروه فاقد نگرش فلسفی است. به این ترتیب، فرضیه فرعی اول فرضیه اصلی اول مطالعه حاضر مبنی بر این که از نظر خوانایی متن دشوارترین استاندارد در بین افراد حرفه‌ای در دو گروه دارای نگرش فلسفی و فاقد نگرش فلسفی، تفاوت معناداری وجود دارد، تأیید می‌شود.

جدول ۲. آزمون t دونمونه‌ای بین افراد حرفه‌ای - فرضیه فرعی اول فرضیه اصلی اول

| گروه | میانگین | برابری یا ناهمسانی واریانس‌ها | آزمون همسانی واریانس | | آزمون t برابری میانگین | |
|------------------|---------|-------------------------------|----------------------|---------|------------------------|----------|
| | | | معناداری | آماره F | آماره t | معناداری |
| فاقد نگرش فلسفی | ۰/۴۷ | با فرض همسانی واریانس‌ها | ۰/۰۳۶ | ۴/۴۴ | -۱۰/۱۳۳ | ۰/۰۰۰ |
| دارای نگرش فلسفی | ۰/۶۲۸ | با فرض ناهمسانی واریانس‌ها | | | -۹/۸۶۷ | ۰/۰۰۰ |

۲-۶-۲- فرضیه فرعی دوم

در راستای آزمون فرضیه مذکور، از آزمون t دونمونه‌ای استفاده می‌گردد. نتایج مربوط به این آزمون، در جدول شماره سه ارائه گردیده است.

باتوجه به جدول ۳ و مطابق توضیحات ارائه شده در تفسیر نتایج جدول شماره دو، می‌توان گفت که در بین افراد حرفه‌ای، خوانایی متن ساده‌ترین استاندارد

در گروه دارای نگرش فلسفی، بیشتر از گروه فاقد نگرش فلسفی است. به این ترتیب، فرضیه فرعی دوم فرضیه اصلی اول مطالعه حاضر مبنی بر این که از نظر خوانایی متن ساده‌ترین استاندارد در بین افراد حرفه‌ای در دو گروه دارای نگرش فلسفی و فاقد نگرش فلسفی، تفاوت معناداری وجود دارد، تأیید می‌شود.

جدول ۳. آزمون t دونمونه‌ای - فرضیه فرعی دوم فرضیه اصلی اول

| گروه | میانگین | برابری یا ناهمسانی واریانس‌ها | آزمون همسانی واریانس | | آزمون t برابری میانگین | |
|------------------|---------|-------------------------------|----------------------|----------|------------------------|----------|
| | | | آماره F | معناداری | آماره t | معناداری |
| فاقد نگرش فلسفی | ۰/۳۹۳ | با فرض همسانی واریانس‌ها | ۴/۹۳۷ | ۰/۰۲۷ | -۸/۲۱۹ | ۰/۰۰۰ |
| دارای نگرش فلسفی | ۰/۵۰۳ | با فرض ناهمسانی واریانس‌ها | | | -۸/۰۵۷ | ۰/۰۰۰ |

سوم فرضیه اصلی اول مطالعه حاضر مبنی بر این که از نظر خوانایی متن دشوارترین استاندارد در بین افراد آکادمیک در دو گروه دارای نگرش فلسفی و فاقد نگرش فلسفی، تفاوت معناداری وجود دارد، تأیید نمی‌شود.

۶-۲-۳- فرضیه فرعی سوم
در راستای آزمون فرضیه مذکور، از آزمون t دونمونه‌ای استفاده می‌گردد. نتایج مربوط به این آزمون، در جدول شماره چهار ارائه گردیده است. باتوجه به جدول ۴ و مطابق توضیحات ارائه شده در تفسیر نتایج جدول شماره دو، بین میانگین این دو گروه، تفاوت معناداری وجود ندارد و فرضیه فرعی

جدول ۴. آزمون t دونمونه‌ای بین افراد آکادمیک - فرضیه فرعی سوم فرضیه اصلی اول

| گروه | میانگین | برابری یا ناهمسانی واریانس‌ها | آزمون همسانی واریانس | | آزمون t برابری میانگین | |
|------------------|---------|-------------------------------|----------------------|----------|------------------------|----------|
| | | | آماره F | معناداری | آماره t | معناداری |
| فاقد نگرش فلسفی | ۰/۷۱۷ | با فرض همسانی واریانس‌ها | ۰/۰۲۱ | ۰/۸۸۵ | -۱/۳۳۷ | ۰/۱۸۴ |
| دارای نگرش فلسفی | ۰/۷۵ | با فرض ناهمسانی واریانس‌ها | | | -۱/۴۷۸ | ۰/۱۴۷ |

چهارم فرضیه اصلی اول مطالعه حاضر مبنی بر این که از نظر خوانایی متن ساده‌ترین استاندارد در بین افراد آکادمیک در دو گروه دارای نگرش فلسفی و فاقد نگرش فلسفی، تفاوت معناداری وجود دارد، تأیید نمی‌شود.

۶-۲-۴- فرضیه فرعی چهارم
در راستای آزمون فرضیه مذکور، از آزمون t دونمونه‌ای استفاده می‌گردد. نتایج مربوط به این آزمون، در جدول شماره پنج ارائه گردیده است. باتوجه به جدول ۵ و مطابق توضیحات ارائه شده در تفسیر نتایج جدول شماره دو، بین میانگین این دو گروه، تفاوت معناداری وجود ندارد و فرضیه فرعی

جدول ۵. آزمون t دونمونه‌ای بین افراد آکادمیک - فرضیه فرعی چهارم فرضیه اصلی اول

| گروه | میانگین | برابری یا ناهمسانی واریانس‌ها | آزمون همسانی واریانس | | آزمون t برابری میانگین | |
|------------------|---------|-------------------------------|----------------------|----------|------------------------|----------|
| | | | آماره F | معناداری | آماره t | معناداری |
| فاقد نگرش فلسفی | ۰/۷۵۹ | با فرض همسانی واریانس‌ها | ۱/۲۸۲ | ۰/۲۶ | -۱/۴۳۸ | ۰/۱۵۳ |
| دارای نگرش فلسفی | ۰/۷۸۸ | با فرض ناهمسانی واریانس‌ها | | | -۱/۸۱۴ | ۰/۰۷۶ |

۶-۳- فرضیه اصلی دوم

۶-۳-۱- فرضیه فرعی اول

در راستای آزمون فرضیه مذکور، از آزمون t دونمونه‌ای استفاده می‌گردد. نتایج مربوط به این آزمون، در جدول شماره شش ارائه گردیده است. باتوجه به جدول ۶ و مطابق توضیحات ارائه شده در تفسیر نتایج جدول شماره دو، می‌توان گفت که در

بین افراد حرفه‌ای و دارای نگرش فلسفی، خوانایی متن دشوارترین استاندارد بیشتر از خوانایی متن ساده‌ترین استاندارد است. به این ترتیب، فرضیه فرعی اول فرضیه اصلی دوم مطالعه حاضر مبنی بر این‌که از نظر خوانایی بین ساده‌ترین و دشوارترین استانداردها در بین افراد حرفه‌ای در گروه دارای نگرش فلسفی، تفاوت معناداری وجود دارد، تأیید می‌شود.

جدول ۶. آزمون t دونمونه‌ای - فرضیه فرعی اول فرضیه اصلی دوم

| گروه | میانگین | برابری یا ناهمسانی واریانس‌ها | آزمون همسانی واریانس | | آزمون t برابری میانگین | |
|---------------------|---------|-------------------------------|----------------------|----------|------------------------|----------|
| | | | آماره F | معناداری | آماره t | معناداری |
| ساده‌ترین استاندارد | ۰/۵۰۳ | با فرض همسانی واریانس‌ها | ۷/۵۲۷ | ۰/۰۰۶ | -۱۰/۲۴۲ | ۰/۰۰۰ |
| دشوارترین استاندارد | ۰/۶۲۸ | با فرض ناهمسانی واریانس‌ها | | | -۱۰/۲۴۲ | ۰/۰۰۰ |

۶-۳-۲- فرضیه فرعی دوم

در راستای آزمون فرضیه مذکور، از آزمون t دونمونه‌ای استفاده می‌گردد. نتایج مربوط به این آزمون، در جدول شماره هفت ارائه گردیده است. باتوجه به جدول ۷ و مطابق توضیحات ارائه شده در تفسیر نتایج جدول شماره دو، می‌توان گفت که در بین افراد حرفه‌ای و فاقدنگرش فلسفی، خوانایی متن

دشوارترین استاندارد بیشتر از خوانایی متن ساده‌ترین استاندارد است. به این ترتیب، فرضیه فرعی دوم فرضیه اصلی دوم مطالعه حاضر مبنی بر این‌که از نظر خوانایی بین ساده‌ترین و دشوارترین استانداردها در بین افراد حرفه‌ای در گروه فاقد نگرش فلسفی، تفاوت معناداری وجود دارد، تأیید می‌شود.

جدول ۷. آزمون t دونمونه‌ای - فرضیه فرعی دوم فرضیه اصلی دوم

| گروه | میانگین | برابری یا ناهمسانی واریانس‌ها | آزمون همسانی واریانس | | آزمون t برابری میانگین | |
|---------------------|---------|-------------------------------|----------------------|----------|------------------------|----------|
| | | | آماره F | معناداری | آماره t | معناداری |
| ساده‌ترین استاندارد | ۰/۴۰۶ | با فرض همسانی واریانس‌ها | ۶/۱۰۴ | ۰/۰۱۴ | -۶/۵۰۱ | ۰/۰۰۰ |
| دشوارترین استاندارد | ۰/۴۹۷ | با فرض ناهمسانی واریانس‌ها | | | -۶/۵۰۱ | ۰/۰۰۰ |

۶-۳-۳- فرضیه فرعی سوم

در راستای آزمون فرضیه مذکور، از آزمون t دونمونه‌ای استفاده می‌گردد. نتایج مربوط به این آزمون، در جدول شماره هشت ارائه گردیده است. باتوجه به جدول ۸ و مطابق توضیحات ارائه شده در تفسیر نتایج جدول شماره دو، بین میانگین این دو

گروه، تفاوت معناداری وجود ندارد و فرضیه فرعی سوم فرضیه اصلی دوم مطالعه حاضر مبنی بر این‌که از نظر خوانایی بین ساده‌ترین و دشوارترین استانداردها در بین افراد آکادمیک در گروه دارای نگرش فلسفی، تفاوت معناداری وجود دارد، تأیید نمی‌شود.

جدول ۸. آزمون t دونمونه‌ای - فرضیه فرعی سوم فرضیه اصلی دوم

| گروه | میانگین | برابری یا ناهمسانی واریانس‌ها | آزمون همسانی واریانس | | آزمون t برابری میانگین | |
|---------------------|---------|-------------------------------|----------------------|----------|------------------------|----------|
| | | | آماره F | معناداری | آماره t | معناداری |
| ساده‌ترین استاندارد | ۰/۶۷۷ | با فرض همسانی واریانس‌ها | ۱۱/۸۱۱ | ۰/۰۰۱ | -۰/۰۹ | ۰/۹۲۸ |
| دشوارترین استاندارد | ۰/۶۷۸ | با فرض ناهمسانی واریانس‌ها | | | -۰/۰۸۹ | ۰/۹۲۹ |

۶-۳-۴- فرضیه فرعی چهارم

در راستای آزمون فرضیه مذکور، از آزمون t دونمونه‌ای استفاده می‌گردد. نتایج مربوط به این آزمون، در جدول شماره نه ارائه گردیده است.

باتوجه به جدول ۹ و مطابق توضیحات ارائه شده در تفسیر نتایج جدول شماره دو، بین میانگین این دو گروه، تفاوت معناداری وجود ندارد و فرضیه فرعی

چهارم فرضیه اصلی دوم مطالعه حاضر مبنی بر این که از نظر خوانایی بین ساده‌ترین و دشوارترین استانداردها در بین افراد آکادمیک در گروه فاقد نگرش فلسفی، تفاوت معناداری وجود دارد، تأیید نمی‌شود.

جدول ۹. آزمون t دونمونه‌ای - فرضیه فرعی چهارم فرضیه اصلی دوم

| گروه | میانگین | برابری یا ناهمسانی واریانس‌ها | آزمون همسانی واریانس | | آزمون t برابری میانگین | |
|---------------------|---------|-------------------------------|----------------------|----------|------------------------|----------|
| | | | آماره F | معناداری | آماره t | معناداری |
| ساده‌ترین استاندارد | ۰/۶۴۶ | با فرض همسانی واریانس‌ها | ۱۷/۵۱۳ | ۰/۰۰۰ | -۱/۹۸۴ | ۰/۰۴۸ |
| دشوارترین استاندارد | ۰/۶۸۴ | با فرض ناهمسانی واریانس‌ها | | | -۱/۹۰۳ | ۰/۰۵۸ |

۷- نتیجه‌گیری

همچنان که بازارها به سمت پیچیدگی و جهانی شدن در حرکت هستند، اختلافات بین دو مجموعه استانداردهای داخلی و بین‌المللی به موضوعی بااهمیت‌تر و از منظر سرمایه‌گذاران و سایر استفاده‌کنندگان اطلاعات که با انبوهی از تفاوت‌ها مواجه می‌شوند، به امری غامض تبدیل می‌شود. رشد تجارت بین‌المللی و جریان‌های سرمایه و پیوستگی اقتصادی فزاینده طی دو دهه گذشته، منجر به تمایل به هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری در میان کشورها شده است. در نتیجه، تعداد زیادی از کشورها استفاده از استانداردهای بین‌المللی حسابداری در گزارشگری مالی را پذیرفته‌اند. با این حال، منافع و نقاط ضعف این استانداردها هنوز کاملاً شناخته شده نیست. از دیدگاه نظری، این توافق وجود دارد که داشتن مجموعه واحدی از استانداردهای با کیفیت بالا، به نفع سرمایه‌گذاران است و منجر به کاهش هزینه‌های اداری جهت دسترسی به بازارهای سرمایه در سراسر جهان می‌شود. به هر ترتیب، باتوجه به رسالت سازمان در جهت حمایت از حقوق سرمایه‌گذاران و با هدف ساماندهی، حفظ و توسعه بازاری شفاف، منصفانه و کارا، مطالعه پیش‌روی مهم خواهد بود و برای این امر به استانداردهایی در حسابداری

نیازمند هستیم که بر اصول و ضوابطی مبتنی باشد که این اصول و ضوابط به اندازه کافی روشن و همسان باشند؛ به گونه‌ای که امکان استفاده از این استانداردها برای همگان امکان‌پذیر باشد. در این راستا، در مطالعه حاضر به بررسی تأثیر نگرش فلسفی بر درک سطح خوانایی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی پرداخته شد. نتایج بررسی‌های مطالعه حاضر به‌طور خلاصه نشان داد که بین افراد حرفه‌ای، خوانایی متن استانداردها در گروه دارای نگرش فلسفی، بیشتر از گروه فاقد نگرش فلسفی است و در بین افراد آکادمیک، خوانایی متن استانداردها متأثر از نگرش فلسفی نیست؛ و در بین افراد حرفه‌ای (اعم از دارای نگرش فلسفی و فاقد نگرش فلسفی)، از نظر خوانایی بین ساده‌ترین و دشوارترین استانداردها تفاوت معناداری وجود دارد و این تفاوت در بین افراد آکادمیک (اعم از دارای نگرش فلسفی و فاقد نگرش فلسفی) وجود ندارد. در این رابطه لازم به توضیح است که اندازه‌گیری خوانایی متون، یکی از ابزارهایی است که به سنجش درجه پیچیدگی یا دشواری زبانی متن می‌پردازد. واژه خوانایی به معنای تخمینی از احتمال موفقیت خواننده در خواندن و درک متن یا نوشته است. از سوی دیگر، فلسفه می‌تواند چارچوب و روشی را برای تفکر ارائه کند و از این جهت، فلسفه قادر است توانایی‌های تفکر را گسترش دهد و بین فکر و

می‌رسانند. باتوجه به توضیحات ارائه شده، انتظار می‌رود که داشتن نگرش فلسفی، حسابداران و حسابرسان حرفه‌ای، درک آنان از خوانایی استانداردها را تحت تأثیر قرار دهد. این در حالی است که نگرش فلسفی تأثیر قابل توجهی بر درک اساتید از خوانایی متون نداشته است و این امر را می‌توان به توانایی بالای اساتید در درک متون و مطالعه مرتبط دانست. در همین راستا، خوانایی متون ساده و دشوار نیز برای اساتید رشته حسابداری، تفاوتی نداشته است که این موضوع نیز ناشی از توانایی بالای آنان در درک متون و مطالعه قلمداد شده است.

باتوجه به نتایج به‌دست آمده در مطالعه حاضر مبنی بر این‌که بین افراد حرفه‌ای، خوانایی متن استانداردها در گروه دارای نگرش فلسفی، بیشتر از گروه فاقد نگرش فلسفی است و در بین افراد آکادمیک، خوانایی متن استانداردها متأثر از نگرش فلسفی نیست، به فعالان حرفه شامل حسابداران و حسابرسان، پیشنهاد می‌گردد که به‌منظور افزایش سطح درک خود از خوانایی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و برقراری ارتباط مناسب با این استانداردها که استفاده گسترده‌تری در آینده اقتصاد کشور خواهند داشت، با تقویت سطح نگرش فلسفی و توجه به ماهیت و چرایی مطالب و فعالیت‌های پیرامون خود، تلاش کنند که سطح درک خود از متون استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را به میزان قابل توجهی افزایش دهند تا به این طریق، به سطح درک قابل قبولی از این متون نائل آیند.

بنابر نتایج به‌دست آمده در مطالعه حاضر مبنی بر این‌که در بین افراد حرفه‌ای (اعم از دارای نگرش فلسفی و فاقد نگرش فلسفی)، از نظر خوانایی بین ساده‌ترین و دشوارترین استانداردها تفاوت معناداری وجود دارد و این تفاوت در بین افراد آکادمیک (اعم از دارای نگرش فلسفی و فاقد نگرش فلسفی) وجود ندارد، به افراد حرفه‌ای فعال در شاخه‌های حسابداری و حسابرسی پیشنهاد می‌گردد که با مطالعه بیشتر و دقیق‌تر متون استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و تأکید بر بخش‌هایی از استاندارد که از لحاظ

عمل یگانگی به‌وجود آورد. در نگرش فلسفی، به مطالعه جنبه خاصی از واقعیت قناعت نمی‌شود و همیشه به منظور نمودن همه چیز به صورت یک کل، توجه می‌شود. فلسفه اندوختن دانش نیست، بلکه نوعی نگرش در مورد دانش است. فلسفه عشق به خرد و دانایی و جستجو برای آن است. نگرش فلسفی متشکل از چهار جزء (بعد) درک کلی، وسعت نظر، بصیرت و بینش است. درک کلی، بر درک کلیت به جای درک اجزای جداگانه دلالت دارد. وسعت نظر به عنوان یک جزء نگرش فلسفی، نیاز به تعمق لازم برای درک اهمیت واقعی و کامل مسائل دارد. بصیرت جزء سوم روش فلسفی است و بر عمق تحقیق و بررسی موضوع مورد نظر تأکید دارد. برای بررسی مشکلات مربوط به موضوع مورد بررسی، داشتن بینش نیز یک ویژگی ضروری در نگرش فلسفی محسوب می‌شود. این در حالی است که حسابداران و حسابرسان مستقل، در فرآیند تهیه، گزارش و رسیدگی به اطلاعات حسابداری، نقش اساسی دارند. داشتن نگرش فلسفی می‌تواند حسابداران را مجهز به ابزاری نماید که در شرایط و موقعیت‌های پیچیده در مورد شناسایی، پردازش و گزارشگری مالی حسابرسان هم، تصمیم‌گیری بگیرند. طبق استانداردهای حسابداری ایران، محصول نهایی فرآیند حسابداری مالی، ارائه اطلاعات مالی به استفاده‌کنندگان مختلف، اعم از استفاده‌کنندگان داخلی و استفاده‌کنندگان خارج از واحد تجاری، در قالب گزارش‌های حسابداری است. آن گروه از گزارش‌های حسابداری که با هدف تأمین نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان خارج از واحد تجاری تهیه می‌شوند، در حیطه عمل گزارشگری مالی قرار می‌گیرند. گزارشگری مالی، منعکس‌کننده حسابداری واحد تجاری در قبال منابع آن است و از این‌رو، مبنایی برای ارزیابی وظیفه مباشرت مدیریت و اتخاذ تصمیمات اقتصادی فراهم می‌آورد. صورت‌های مالی به‌عنوان بخش اصلی فرآیند گزارشگری مالی، به استفاده‌کنندگان مختلف در ارزیابی وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری یعنی واحد گزارشگری یاری

- * سلطانی، ایرج. (۱۳۷۵). پرسشنامه ذهن فلسفی براساس مدل فلیپ ج اسمیت طراحی شده. وب-سایت مدیران آموزشی.
- * علی‌خانی، سمیرا. (۱۳۹۶). بررسی ارتباط بازده با سطح خوانایی گزارش‌های پیش‌بینی سود و گزارش‌های حسابرسی آن. پایان‌نامه کارشناسی ارشد، به‌راهنمایی دکتر رضا حصارزاده، دانشگاه فردوسی مشهد، دانشکده علوم اقتصادی.
- * فروغی، داریوش و اشرفی، مجید. (۱۳۸۸). استانداردهای جهانی حسابداری چالش‌ها و فرصت‌ها، مجله حسابدار رسمی، ۸، ۹۶-۱۰۳.
- * Bonsall, S.B. and Miller, B.P. (2017). The impact of narrative disclosure readability on bond ratings and the cost of debt. *Rev. Acc. Stud.*, 22 (2), 608-643.
- * Brown, P. (2011). International Financial Reporting Standards: what are the benefits? *Accounting and business research*, 41(3), 269-285.
- * Brown, P., Preiato, J. and Tarca, A. (2014). Measuring country differences in enforcement of accounting standards: An audit and enforcement proxy. *Journal of Business Finance & Accounting*, 41(1-2), 1-52.
- * Daske, H. (2006). Economic Benefits of Adopting IFRS or US- GAAP- Have the Expected Cost of Equity Capital Really Decreased?. *Journal of Business Finance & Accounting*, 33(3- 4), 329-373.
- * Daske, H., Hail, L., Leuz, C. and Verdi, R. (2008). Mandatory IFRS reporting around the world: Early evidence on the economic consequences. *Journal of accounting research*, 46(5), 1085-1142.
- * Daske, H., Hail, L., Leuz, C. and Verdi, R. (2013). Adopting a label: Heterogeneity in the economic consequences around IAS/IFRS adoptions. *Journal of Accounting Research*, 51(3), 495-547.
- * Department of Philosophy, Florida State University. (2015). *What is Philosophy?*. Florida State University Press.
- * DuBay, W.H. (2004). *The Principles of Readability*. Impact Information, Costa Mesa, CA.
- * Fakhfakh, M. (2015). The readability of international illustration of auditor's report: An advanced reflection on the compromise between normative principles and linguistic

بیان و جمله‌بندی، پیچیده‌تر هستند، ارتباط بهتری با متون استاندارد‌های بین‌المللی گزارشگری مالی، علی-الخصوص بخش‌های دشوارتر برقرار کنند.

به‌منظور تقویت تحقیقات این حوزه و کسب نتایج گسترده‌تر، به پژوهشگران علاقمند توصیه می‌گردد که موضوع مورد بررسی در این مطالعه را با استفاده از سایر روش‌های سنجش خوانایی متون مانند فلش‌کین کید و مک‌لافین، مجدداً مورد آزمون قرار دهند و نتایج را مقایسه کنند.

در مطالعه حاضر به بررسی خوانایی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی پرداخته شد که می‌توان در مطالعات آتی، موضوع خوانایی را در سطح سایر استانداردهای مصوب و همچنین متون آموزشی و علمی حسابداری، مورد سنجش و ارزیابی قرار داد.

در این پژوهش، علاوه بر بررسی مستقل متون استاندارد‌ها با استفاده از روش فلش، در ارزیابی‌های مبتنی بر روش کلوز، از پاسخ‌های اساتید دانشگاه، حسابداران و حسابرسان استفاده شد که بنابراین، توصیه می‌شود در مطالعات آتی، این موضوع و روش‌های استفاده شده، در سطح سایر متخصصان کشور مانند دانشجویان مقاطع مختلف تحصیلی به تفکیک و مدیران مالی شرکت‌ها نیز بررسی گردد و نتایج مورد مقایسه قرار گیرند.

فهرست منابع

- * توانا، بهنام. (۱۳۹۱). رابطه عملکرد شرکت‌ها با خوانایی گزارش‌های مالی در بورس اوراق بهادار تهران. پایان‌نامه کارشناسی ارشد حسابداری، به‌راهنمایی دکتر هاشم ولی‌پور، دانشگاه آزاد اسلامی واحد مرودشت، دانشکده علوم تربیتی و روانشناسی.
- * حساس یگانه، یحیی و پیفه، احمد. (۱۳۹۰). تأثیر مذهب در جهانی سازی استانداردهای حسابداری، نهمین همایش سراسری حسابداری ایران، زاهدان، دانشگاه سیستان و بلوچستان، اردیبهشت ۱۳۹۰.
- * حساس یگانه، یحیی. (۱۳۹۳). فلسفه حسابرسی. چاپ هشتم، انتشارات علمی و فرهنگی.

- requirements, *Journal of Economics, Finance and Administrative Science*, 20, 21-29.
- * Grayling, A.C. (1999). Editor's Introduction. In A.C. Grayling, ed. *Philosophy 1: A Guide through the Subject*. vol. 1. Oxford University Press.
 - * Oxford University. (2015). Definition of "philosophy. *Oxford English Dictionary Online*. June 2015. Oxford University Press.
 - * Parkinson, G.H.R. (1988). *An Encyclopaedia Of Philosophy*, Routledge.
 - * Selling, T. I. (2013). Bumps in the road to IFRS adoption: is a U-turn possible?. *Accounting Horizons*, 27 (1), 155-167.
 - * Teichmann, J. and Evans, K.C. (1999). *Philosophy: A Beginner's Guide*. Blackwell Publishing.
 - * Watson, G. W., Berkley, R. A. and Papamarcos, S. D. (2018). Ambiguous Allure: The Value-Pragmatics Model of Ethical Decision Making. *Business and Society Review*, 114(1), 1-29.

یادداشت‌ها

- ¹ DuBay
- ² Bonsall and Miller
- ³ Parkinson
- ⁴ Department of Philosophy, Florida State University
- ⁵ Teichmann and Evans
- ⁶ Grayling
- ⁷ Oxford University
- ⁸ Tickell
- ⁹ Scott
- ¹⁰ International Financial Reporting Standards (IFRS)
- ¹¹ International Accounting Standards Board (IASB)
- ¹² Leuz
- ¹³ Brown
- ¹⁴ Brown
- ¹⁵ Enron
- ¹⁶ Worldcom
- ¹⁷ Selling
- ¹⁸ EC
- ¹⁹ Daske
- ²⁰ Daske
- ²¹ Daske
- ²² Fakhfakh
- ²³ Lifeng
- ²⁴ Devalle
- ²⁵ Watson