

## Evaluation of Compliance with International Financial Reporting Requirements in Iranian Mutual Funds

Hanieh Hekmat<sup>1✉</sup>, Ali Rahmani<sup>2</sup> and Elahe Torkamani Bejestani<sup>3</sup>

1. **Corresponding Author**, Department of Accounting, Faculty of Social Sciences and Economics, Alzahra University, Tehran, Iran. **Email:** [h.hekmat@alzahra.ac.ir](mailto:h.hekmat@alzahra.ac.ir)
2. Department of Accounting, Faculty of Social Sciences and Economics, Alzahra University, Tehran, Iran. **Email:** [rahmani@alzahra.ac.ir](mailto:rahmani@alzahra.ac.ir)
3. Department of Accounting, Faculty of Social Sciences and Economics, Alzahra University, Tehran, Iran. **Email:** [torkamani\\_elahe@yahoo.com](mailto:torkamani_elahe@yahoo.com)

### Article Info

#### Article Type:

Research Article.

#### Article History:

**Received:** 22 August 2024

**Received in revised form:** 18 November 2024

**Accepted:** 25 November 2024

**Available online:** 15 March 2026

#### Keywords:

Compliance,  
Financial Reporting,  
International Financial Reporting Standards,  
Mutual Funds.

#### JEL Classification:

G0, G15, M40.

### A B S T R A C T

**Objective:** Given the importance of having a unified set of standards to enhance comparability, credibility, and understandability of financial statements for users, and considering the active role of various investment funds in attracting investors, this study aims to examine the extent of conformity between national financial reporting requirements for investment funds and the International Financial Reporting Standards (IFRS). It also evaluates the current state of financial statements prepared by investment funds and their level of compliance with IFRS.

**Method:** To collect data, two checklists were developed: one for disclosure and another for recognition–measurement, comprising a total of 31 indicators and 336 questions. First, national financial reporting requirements for investment funds were compared with the standards extracted in the checklists. Then, the checklists were completed for the financial statements of 151 investment funds in the year 2023.

**Results:** The results indicated that significant differences exist between IFRS and Iranian reporting requirements, as well as between IFRS and the current reporting practices of Iranian investment funds, in the areas of disclosure, recognition, and measurement.

**Conclusion:** The findings reveal the presence of gaps in national standards regarding the preparation of cash flow statements, fair value–related disclosures and measurements, assessment of financial risks, and similar areas. Therefore, it is recommended that standard-setters review and revise the sample financial statements of investment funds in light of the identified gaps, in order to improve uniformity, consistency, and comparability in financial reporting.

**Cite this article:** Hekmat, H., Rahmani, A., & Torkamani Bejestani, E. (2026). Evaluation of compliance with international financial reporting requirements in Iranian mutual funds. *Journal of Accounting Knowledge*, 17(1), 33-54. <https://doi.org/10.22103/jak.2024.23921.4089>



**Publisher:** Shahid Bahonar University of Kerman.

© The Author(s).

## **2/ Evaluation of compliance with international financial reporting requirements in Iranian mutual funds**

### **Introduction**

The investment of companies worldwide requires the publication of reliable information in the form of financial statements. The final product of the financial reporting process is financial statements. Financial statements are one of the most important sources of information to show the financial status, performance results, and cash flows of business entities; Therefore, the basics of their preparation are important. In order to make correct decisions and optimal allocation of resources, it is necessary to be able to compare the financial information of economic enterprises with each other. Adoption of international financial reporting standards can help investors to better understand investment conditions. Mutual funds have been able to attract capital from a wide range of investors due to their diversity. The increase in diversity, introduction of new types of mutual funds, and the growing number and value of the assets under their management indicate the public interest in this financial institution in the field of the national economy. Executive instructions for recording and reporting financial events of investment funds were prepared by the members of the Standards and Training Committee and the Financial Institutions Supervision Department of the Securities and Exchange Organization in 2009. One of the weaknesses of this instruction is lack of updating regarding the current issues of funds and international financial reporting standards such as fair value which is implemented in Iran. This study aims to investigate the level of compliance between national financial reporting requirements in mutual funds and international financial reporting standards. This review will identify gaps and differences so that with appropriate planning we can take critical steps to adopt and implement these standards.

### **Method**

The research method in this study is quantitative content analysis and the measurement tool is checklist. First, by studying the financial statements of investment funds prepared by KPMG institute, the number of the standards used in them is prepared, and then the Iranian financial requirements of the investment funds are matched with the initial numbers made in the previous step. In the next step, by formulating the questions related to the reporting requirements of the international financial reporting standards and preparing a checklist of these requirements, the checklist questions are compared with the national financial reporting requirements in one hundred fifty-one Iranian mutual funds. At this stage, it was determined whether all the requirements mentioned in the international financial reporting standards are also present in the national financial reporting requirements of investment funds. The method of analysis is the binominal test.

### **Results**

The findings showed significant difference between IFRS and Iran's reporting requirements, as well as difference between IFRS and Iran's current reporting status in mutual funds in terms of disclosure, identification and measurement dimensions through examining 31 indicators and 336 questions in both the disclosure and the identification and measurement checklists. Out of the total number of questions from both dimensions (disclosure checklist and identification and measurement checklist) which includes 253 questions (not including those that were irrelevant in the review), there are only 53 questions (20.9%) in the accounting standards of mutual funds. According to The significance level of the test (0.000) it can be said that this ratio value is smaller than the critical limit of the test (0.8) and has a significant difference. From the eighteen indicators of the disclosure checklist, only six indicators have been confirmed and eight indicators have been rejected. Also, four indicators were not examined because they were irrelevant in Iran. In the identification and measurement checklist, four indicators were confirmed, eight indicators were rejected and one indicator was removed from the reviews out of thirteen investigated indicators; therefore, there is a significant difference between the international financial reporting standards and Iran's reporting requirements in mutual funds.

Also, out of the total number of items (both the disclosure checklist and the identification and measurement checklist), including the observed and non-observed cases (35381 cases), there are 7042 (19.9%) observed cases, which according to the significance level of the test (0.000), it can be said that this value is smaller than the critical limit of the test (0.8) and there is a significant difference between the compliance of international financial reporting standards and the current reporting situation in Iran's mutual funds. Thirteen indicators were checked, of which three were confirmed, ten were rejected and all of the twelve indicators of the identification and measurement checklist have been rejected.

### **Conclusions**

This research has been done due to the need for financial information with greater comparability and quality after the development of global markets. The study evaluated the degree of compliance of national financial reporting requirements with international financial reporting standards in mutual funds by emphasizing on the requirements of disclosure, identification, measurement and considering the increasing growth of types and number of mutual funds in Iran. Since there was a significant difference between the reporting requirements of international financial reporting standards and the reporting requirements of Iran in mutual funds, it is expected that the Securities and Exchange Organization and the Audit Organization pay more attention to the compliance with IFRS in the reporting requirements of mutual funds.

### **Author Contributions**

All authors contributed equally to the conceptualization of the article and writing of the original and subsequent drafts.

### **Data Availability Statement**

The data that support the findings of this study are available from the corresponding author upon reasonable request.

### **Acknowledgements**

The authors would like to thank all participants in the present study.

### **Ethical Considerations**

The authors avoided data fabrication, falsification, plagiarism, and misconduct.

### **Funding**

This research did not receive any specific grant from funding agencies in the public, commercial, or not-for-profit sectors.

### **Conflict of Interest**

The authors declare no conflict of interest.

## ارزیابی میزان رعایت الزامات استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در صندوق‌های سرمایه‌گذاری ایران

هانیه حکمت<sup>۱</sup>، علی رحمانی<sup>۲</sup> و الهه ترکمنی بجزستانی<sup>۳</sup>

۱. نویسنده مسئول، گروه حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی و اقتصادی، دانشگاه الزهراء (س)، تهران، ایران. رایانامه: [h.hekmat@alzahra.ac.ir](mailto:h.hekmat@alzahra.ac.ir)

۲. گروه حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی و اقتصادی، دانشگاه الزهراء (س)، تهران، ایران. رایانامه: [rahmani@alzahra.ac.ir](mailto:rahmani@alzahra.ac.ir)

۳. گروه حسابداری، دانشکده علوم اجتماعی و اقتصادی، دانشگاه الزهراء (س)، تهران، ایران. رایانامه: [torkamani\\_elahe@yahoo.com](mailto:torkamani_elahe@yahoo.com)

### چکیده

### اطلاعات مقاله

**هدف:** با توجه به اهمیت وجود مجموعه‌ای از استانداردهای واحد جهت افزایش قابلیت مقایسه، اعتبار و درک صورت‌های مالی برای استفاده‌کنندگان و از سویی دیگر نقش فعال صندوق‌های سرمایه‌گذاری متنوع در جذب سرمایه‌گذاران، این پژوهش باهدف بررسی میزان انطباق بین الزامات گزارشگری مالی ملی در صندوق‌های سرمایه‌گذاری و استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) و همچنین بررسی وضعیت فعلی صورت‌های مالی صندوق‌های سرمایه‌گذاری و انطباق آنها با IFRS انجام شد.

**روش:** به‌منظور جمع‌آوری داده‌ها، یک چک‌لیست برای افشا و یک چک‌لیست برای شناسایی - اندازه‌گیری تهیه شد که درمجموع شامل بررسی ۳۱ شاخص و ۳۳۶ سؤال بود. ابتدا الزامات گزارشگری مالی ملی در صندوق‌های سرمایه‌گذاری با استانداردهای استخراج‌شده در چک‌لیست تطبیق داده‌شده سپس، چک‌لیست موردنظر برای صورت‌های مالی ۱۵۱ صندوق سرمایه‌گذاری در سال ۱۴۰۲ تکمیل گردید.

**یافته‌ها:** یافته‌های پژوهش نشان داد که بین IFRS و الزامات گزارشگری ایران و همچنین بین IFRS و وضعیت فعلی گزارشگری ایران در صندوق‌های سرمایه‌گذاری از نظر ابعاد افشا، شناسایی و اندازه‌گیری تفاوت معناداری وجود دارد.

**نتیجه‌گیری:** نتایج پژوهش حاکی از آن است که در خصوص تهیه صورت جریان وجه نقد، افشا و اندازه‌گیری‌های مربوط به ارزش منصفانه، بررسی ریسک مالی و نظایر آن خلأ استاندارد ملی وجود دارد و شایسته است استانداردهای گزارشگری با بررسی زمینه‌های شکاف مشخص شده در این پژوهش صورت‌های مالی نمونه صندوق‌های سرمایه‌گذاری را بازنگری نمایند تا بدین ترتیب به یکپارچگی، هماهنگی و قابلیت مقایسه صورت‌های مالی بیفزایند.

نوع مقاله: مقاله پژوهشی.

#### تاریخ‌ها:

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۶/۱

تاریخ بازنگری: ۱۴۰۳/۸/۲۸

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۹/۵

تاریخ انتشار برخط: ۱۴۰۴/۱۲/۲۴

#### واژه‌های کلیدی:

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، انطباق، صندوق‌های سرمایه‌گذاری، گزارشگری مالی.

#### طبقه‌بندی JEL:

G0, G15, M40.

**استاد:** حکمت، هانیه؛ رحمانی، علی و ترکمنی بجزستانی، الهه (۱۴۰۵). ارزیابی میزان رعایت الزامات استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در صندوق‌های

سرمایه‌گذاری ایران. *مجله دانش حسابداری*، ۱۷(۱)، ۳۳-۵۴. <https://doi.org/10.22103/jak.2024.23921.4089>



ناشر: دانشگاه شهید باهنر کرمان.

© نویسنده / نویسندگان.

## ۱- مقدمه

هدف اصلی گزارشگری مالی ارائه اطلاعات مفید به سرمایه‌گذاران در ارزیابی زمان‌بندی، مبلغ و ریسک جریان‌های نقدی آتی است. با وجود اینکه اصول پذیرفته‌شده حسابداری به واحد تجاری اجازه انتخاب روش‌های حسابداری مجاز را داده، ولی هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی تأکید می‌کند استفاده کنندگان صورت‌های مالی باید بتوانند شباهت‌ها و تفاوت‌های صورت‌های مالی را در طول زمان شناسایی کرده و شرکت‌ها را با هم مقایسه کنند (بهنام‌پور و همکاران، ۱۴۰۲). گذار از استانداردهای ملی حسابداری به استانداردهای بین‌المللی حسابداری (IAS) و استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS)<sup>۲</sup> را می‌توان با دو عامل به‌عنوان بهبود در محیط اطلاعاتی توجیه کرد. اولاً، تغییر در راستای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی منجر به بهبود محیط اطلاعاتی شد که کیفیت گزارشگری مالی را بهبود بخشید. دوم اینکه سیستم حسابداری مکمل سیستم نهادی و حقوقی کشور یک واحد تجاری است، در نتیجه تفاوت‌هایی در گزارشگری مالی براساس سیستم‌های قانونی و نهادی وجود دارد که با استفاده از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی حل خواهد شد (باقرآبادی، ۱۳۹۴).

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به‌عنوان زبان رایج تجارت و ابزاری برای مقایسه گزارش‌های مالی در سراسر جهان شناخته شده است. صورت‌های مالی یکی از مهمترین منابع اطلاعاتی برای نشان دادن وضعیت مالی، نتایج عملکرد و جریان‌های نقدی واحدهای تجاری است؛ بنابراین مبانی تهیه آنها حائز اهمیت است. سرمایه‌گذاران تمایل دارند از اطلاعات مالی دقیق، واضح و قابل اعتماد استفاده کنند؛ زیرا برای تصمیم‌گیری در مورد زمینه‌های سرمایه‌گذاری بر این اطلاعات تکیه می‌کنند. توسعه فناوری اطلاعات و گسترش ارتباطات در دهه گذشته مبادلات بین‌المللی را افزایش، بازارهای سرمایه را به هم پیوسته و استفاده از زبان گزارشگری مالی مشترک را افزایش داده است. با توجه به جهانی‌شدن بازارهای مالی و سرمایه، هماهنگ‌سازی نیز ضروری است؛ زیرا شرکت‌های چندملیتی برای درک شرایط باید گزارش‌های متفاوت و متعددی را برای کشورهای ذی‌نفع مختلف براساس استانداردهای حسابداری هر کشور تهیه کنند؛ در سطوح ملی، این امر زمان و هزینه زیادی را هدر می‌دهد. قابلیت مقایسه صورت‌های مالی توسط فرآیند هماهنگ‌سازی افزایش یافته و آنها را برای استفاده کنندگان کاربردی تر می‌نماید (موسوی‌مطهر و همکاران، ۱۴۰۱).

در شرایط گسترش سریع بازارهای سرمایه که تأثیر مهمی بر توزیع منابع اقتصادی دارد، روش افشای اطلاعات یکی از موضوعات مهم در تعیین کارآیی بازار است (اورادی و همکاران، ۱۳۹۷). صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک، یکی از انواع نهادهای مالی تحت نظارت در بازار سرمایه تلقی می‌شود. طبق آمار جهانی<sup>۳</sup>، تعداد این صندوق‌ها در ۱۵ سال اخیر و تا سال ۲۰۲۲، از ۶۹/۰۴۹ به ۱۳۷/۸۹۲ رسیده است که این خود گواهی بر رشد روزافزون و مقبولیت عام صندوق‌ها در بین سرمایه‌گذاران در دهه‌های اخیر است. این آمار در ایران تا تاریخ انجام پژوهش (دی ۱۴۰۲) به ۴۳۸ صندوق رسیده است.<sup>۴</sup> صندوق‌های سرمایه‌گذاری به‌عنوان یک نهاد مالی فعال در بازار سرمایه ایران، به‌علت تنوعی که دارند توانسته‌اند از طیف گسترده‌ای از سرمایه‌گذاران سرمایه جذب کنند. این صندوق‌ها بسته به استراتژی انتخابی خود، در سهام، اوراق بدهی، گواهی‌های سپرده و نظایر آن سرمایه‌گذاری می‌کنند. بدین ترتیب، افرادی که تجربه و زمان کافی برای سرمایه‌گذاری مستقیم ندارند می‌توانند از مدیریت حرفه‌ای و تنوع‌بخشی صندوق‌ها در جهت کاهش ریسک غیرسیستماتیک و ایجاد صرفه‌جویی‌های ناشی از مقیاس در فرآیند سرمایه‌گذاری خود استفاده کنند. با توجه به افزایش تنوع و معرفی انواع

<sup>1</sup> International Accounting Standards

<sup>2</sup> International Financial Reporting Standards

<sup>3</sup> [statista.com](http://statista.com)

<sup>4</sup> [fipiran.com](http://fipiran.com)

صندوق‌های سرمایه‌گذاری جدید و رشد روزافزون تعداد و ارزش دارایی‌های تحت مدیریت آنها حاکی از اقبال عمومی به این نهاد مالی در عرصه اقتصاد ملی، صندوق‌های سرمایه‌گذاری در سال‌های اخیر مورد توجه پژوهشگران قرار گرفته است.

پس از تصویب قانون بازار اوراق بهادار در آذر ۱۳۸۴ و در ادامه، دستورالعمل‌های لازم برای تأسیس صندوق‌های سرمایه‌گذاری، اولین صندوق سرمایه‌گذاری در ایران (صندوق سرمایه‌گذاری مشترک کارآفرین)، فعالیت خود را با اخذ مجوز از سازمان بورس و اوراق بهادار در ۱۳۸۶/۰۴/۲۳ آغاز نمود. در آن زمان به دلیل فقدان استاندارد حسابداری ملی، سازمان بورس و اوراق بهادار رأساً اقدام به تهیه دستورالعمل اجرایی ثبت و گزارش‌دهی رویدادهای مالی صندوق‌های سرمایه‌گذاری و تعیین ضوابط اندازه‌گیری، شناخت و افشای صندوق‌ها نمود. در سال ۱۳۸۸ «دستورالعمل اجرایی ثبت و گزارش‌دهی رویدادهای مالی صندوق‌های سرمایه‌گذاری» توسط اعضای کمیته استانداردها و آموزش و اداره نظارت بر نهادهای مالی سازمان بورس و اوراق بهادار تهیه و به تصویب هیئت‌مدیره سازمان رسید. با بررسی ابلاغیه‌ها، بخشنامه‌ها و اطلاعیه‌های سازمان، تاکنون هیچ‌گونه بروزرسانی در خصوص مسائل روز صندوق‌ها و استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی مانند ارزش منصفانه که در ایران اجرا می‌شود، مشاهده نشد.

از سوی دیگر، در دوران پرتلاطم نوسان‌های بازار، سهام یا اوراق برخی از صندوق‌های سرمایه‌گذاری به استناد دستورالعمل نحوه تعیین قیمت خرید و فروش اوراق بهادار در صندوق‌های سرمایه‌گذاری، تعدیل و با قیمت‌های کارشناسی اندازه‌گیری شدند. این موضوع در نشریات علمی چالش‌ها و اعتراض‌هایی را به همراه داشته است و نسبت به ارائه منصفانه ارزش خالص دارایی‌ها، تردیدهایی مطرح شده است؛ بنابراین، شواهد علمی در خصوص میزان انطباق حسابداری و گزارشگری مالی صندوق‌های سرمایه‌گذاری در ایران با استانداردهای بین‌المللی ارائه نشده است و پژوهش حاضر درصدد است شواهدی در خصوص میزان انطباق حسابداری و گزارشگری مالی در صنعت صندوق‌های سرمایه‌گذاری با استانداردهای بین‌المللی، ارائه کند.

پژوهش‌های پیشین به بررسی مزایا و چالش‌های پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (اورادی و همکاران، ۱۳۹۷)، تفاوت بین استانداردهای ملی با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در صنعت‌هایی مانند سرمایه‌گذاری (اشرف‌آبادی و همکاران، ۱۳۹۹)، بانکداری (شریفی و همکاران، ۱۳۹۲) و لیزینگ (قاسمی و همکاران، ۱۳۸۹) و تعیین میزان رعایت استاندارد دارایی نامشهود در ایران با تأکید بر استانداردهای حسابداری بین‌المللی (ایلکا و همکاران، ۱۴۰۱) پرداخته‌اند؛ اما از آنجا که مدت زمان زیادی از ایجاد و توسعه صندوق‌های سرمایه‌گذاری در ایران نمی‌گذرد، این موضوع تاکنون مورد بررسی و پژوهش قرار نگرفته است. همچنین این پژوهش تفاوت بین استانداردهای ملی با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را از سه بعد افشا، شناسایی و اندازه‌گیری در صندوق‌های سرمایه‌گذاری بررسی می‌نماید.

## ۲- مبانی نظری پژوهش

### ۲-۱- استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی مجموعه‌ای از استانداردهای حسابداری است که توسط هیئت استانداردهای حسابداری بین‌المللی برای شناسایی، اندازه‌گیری و گزارش معاملات و رویدادهای یک واحد حسابداری ایجاد و مورد توافق قرار گرفته است (سعدی و همکاران، ۱۴۰۱). این استانداردها توافقی فنی هستند که در قالب یک سند روش‌ها، معیارها و دستورالعمل‌های یک رویداد مالی را فراهم می‌کنند. این استانداردها می‌توانند با حمایت قانون، لازم‌الاجرا و یا با توجه به امکان

و نیاز اجرا توسط واحدهای اقتصادی، اختیاری باشند (واحدی و جهان‌شاد، ۱۳۹۹). در زمان انجام پژوهش، این استانداردها در ۱۶۷ کشور جهان بکار گرفته شده‌اند.<sup>۱</sup> کشورهای گوناگونی که این استانداردها را پذیرفته‌اند، دو رویکرد متفاوت را در پیش گرفته‌اند. گروهی، این استانداردها را کاملاً می‌پذیرند و ملزم به رعایت آن هستند. گروه دوم، از این استانداردها به‌عنوان مبنا استفاده کرده و ضمن تطبیق آن با مقررات داخلی و شرایط اقتصادی، آنها را سازگارتر و تعدیل می‌نمایند (نصیری‌فروزی و مهرانی، ۱۴۰۱).

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی چارچوبی بر مبنای اصول و استانداردهای تدوین شده توسط هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری است. بسیاری از استانداردهای تشکیل‌دهنده استاندارد گزارشگری مالی بین‌المللی، پیش از این با نام استانداردهای حسابداری بین‌المللی شناخته می‌شدند. استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی مجموعه‌ای از استانداردهای جهانی لازم‌الاجرا و باکیفیت برای گزارشگری مالی هستند که از سوی هیئت استانداردهای حسابداری بین‌المللی، تدوین می‌شوند. در واقع این هیئت در سال ۱۹۷۳ در لندن با نام کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری تأسیس شد و مرجع صدور استانداردهای بین‌المللی حسابداری بود؛ اما در سال ۲۰۰۱ به هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری تغییر یافت و از آن به بعد استانداردهای خود را در قالب استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی منتشر کرده است (رئیس‌وستگانی و پژوهی، ۱۳۹۶).

وجود تفاوت در روش‌های گزارشگری مالی را می‌توان محدودیتی برای سرمایه‌گذار در ارتباط با فرصت‌های سرمایه‌گذاری بیشتر تلقی کرد. صورت‌های مالی ارائه‌شده با استفاده از مجموعه‌ای از استانداردهای رایج حسابداری می‌تواند به سرمایه‌گذار در درک بهتر شرایط مختلف سرمایه‌گذاری کمک کند؛ بنابراین، می‌توان در مورد اهمیت پذیرش استانداردهای بین‌المللی و استانداردهای گزارشگری مالی به ایجاد یکپارچگی و یکسان‌سازی رویه‌های حسابداری، قابل‌مقایسه بودن گزارشگری مالی شرکت‌های کشورهای مختلف و افزایش سرمایه‌گذاری اشاره کرد (بارث<sup>۲</sup>، ۲۰۱۳). هدف از پذیرش جهانی استانداردهای مالی بین‌المللی، ارائه اطلاعات استاندارد و باکیفیت به بازار اقتصادی است که باعث افزایش کارایی بازارهای جهانی و کاهش هزینه دسترسی کسب‌وکار به سرمایه می‌شود. همچنین اجرای IFRS می‌تواند ابزاری برای کاهش نابرابری بین سیستم‌ها باشد و در عین حال شفافیت بیشتری در مسائل مالی ایجاد کند (کرار و همکاران<sup>۳</sup>، ۲۰۲۱).

## ۲-۲- صندوق‌های سرمایه‌گذاری

طبق بند ۲۰ ماده ۱ قانون بازار اوراق بهادار مصوب آذر ۱۳۸۴، صندوق سرمایه‌گذاری نهادی مالی است که فعالیت اصلی آن سرمایه‌گذاری در اوراق بهادار است و مالکان آن به نسبت سرمایه‌گذاری خود، در سود و زیان صندوق شریک هستند. صندوق‌های سرمایه‌گذاری زیرمجموعه‌ای از شرکت‌های سرمایه‌گذاری هستند که واحدهای سرمایه‌گذاری خود را به عموم مردم می‌فروشند و وجوه حاصله را در پرتفوی متنوعی از اوراق بهادار سرمایه‌گذاری می‌کنند.

در بند «ه» ماده ۱ قانون توسعه ابزارها و نهادهای مالی جدید در راستای تسهیل اجرای سیاست‌های کلی اصل ۴۴ قانون اساسی مصوب ۱۳۸۸/۰۹/۲۵ مجلس شورای اسلامی، صندوق سرمایه‌گذاری به‌عنوان نهاد مالی که منابع مالی حاصل از انتشار گواهی سرمایه‌گذاری را در موضوع فعالیت مصوب خود سرمایه‌گذاری می‌کند، تعریف شده است.

<sup>۱</sup> ifrs.org

<sup>۲</sup> Barth

<sup>۳</sup> Karrar

صندوق‌های سرمایه‌گذاری مجموعه‌های از سهام، اوراق مشارکت و سایر اوراق بهادار است که به سرمایه‌گذاران این فرصت را می‌دهد که به‌جای خرید سهام یا اوراق خاص، در گروهی از این دارایی‌ها سرمایه‌گذاری کنند. در واقع هر فرد می‌تواند با هر مقدار سرمایه‌ای که دارد، در سبدی از دارایی‌های متنوع سرمایه‌گذاری کرده و نسبت به آورده خود در سود و زیان صندوق سهیم شود. سرمایه‌گذار می‌تواند هر زمان که بخواهد سرمایه خود را از صندوق برداشت کند، با این کار واحدهای سرمایه‌گذاری وی از منابع صندوق به نرخ ارزش روز دارایی‌ها<sup>۱</sup> (NAV) بازخرید می‌شود (قربانی‌دولت‌آبادی و قالیباف اصل، ۱۳۹۶).

### ۳-۲- گزارشگری مالی

محصول نهایی حسابداری، اطلاعات مهم و مفیدی هستند که در محیط حسابداری پیچیده و پرچالش به ما در تصمیم‌گیری کمک می‌کنند. از طرفی واکنش افراد به اطلاعات صورت‌های مالی متفاوت است. اطلاعات، یکی از عناصر مهم زیرساخت بازار سرمایه است؛ بنابراین، گزارشگری مالی شفاف برای جذب اعتماد سرمایه‌گذاران بازار سرمایه، ضروری است و تنها در این صورت است که پس‌اندازها به سرمایه‌گذاری‌های بهتر و در نتیجه تخصیص بهینه منابع، منجر خواهد شد (حمزه‌نژاد و حجازی، ۱۳۹۷).

محصول مرکزی و اصلی گزارشگری مالی صورت‌های مالی است. گزارشگری مالی بر ارائه اطلاعات مهم و کافی در صورت‌های مالی تأکید دارد و نیازمند افشای اطلاعات مناسب در صورت‌های مالی است؛ به‌طوری‌که از یک طرف، استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی را قادر می‌سازد تا آگاهانه تصمیم بگیرند و از سوی دیگر آنها را گمراه نکند. صورت‌های مالی یکی از ابزارهای مهم برای انتقال اطلاعات از یک واحد تجاری به مصرف‌کنندگان است و تدوین‌کنندگان استانداردها همواره به دنبال بهبود کیفیت این صورت‌ها برای افزایش سطح شفافیت در گزارشگری مالی هستند. پژوهش‌ها نشان می‌دهد که کیفیت بالای گزارش‌های مالی و مدیریتی بسیار مهم است. با افزایش کیفیت افشا، اطلاعات ارائه‌شده معتبرتر شده و عدم تقارن اطلاعاتی کاهش می‌یابد (مهرانی و همکاران، ۱۳۹۹).

### ۴-۲- صورت‌های مالی صندوق‌های سرمایه‌گذاری

اعضای کمیته استانداردها، آموزش و اداره نظارت بر نهادهای مالی سازمان بورس و اوراق بهادار در سال ۱۳۸۸ «دستورالعمل اجرایی ثبت و گزارش‌دهی رویدادهای مالی صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک» را تهیه و به تصویب هیئت‌مدیره سازمان رساندند. چهار بخش تشکیل‌دهنده این دستورالعمل شامل ثبت عملیات، بستن حساب‌ها، نمونه کدینگ حساب‌ها و صورت‌های مالی نمونه است. صورت‌های مالی نمونه صندوق‌های سرمایه‌گذاری پس از بررسی صورت‌های مالی صندوق‌های سرمایه‌گذاری در سایر کشورها و تطبیق آنها با استانداردهای حسابداری در ایران و با در نظر گرفتن قوانین حاکم بر فعالیت‌های صندوق‌های سرمایه‌گذاری در ایران به‌ویژه اساسنامه و امیدنامه این صندوق‌ها تهیه گردیده است (مشایخ و همکاران، ۱۳۹۰). ساختار صورت‌های مالی صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک طبق دستورالعمل فوق به شرح زیر است:

- صورت خالص دارایی‌ها

- صورت سود و زیان و گردش خالص دارایی‌ها

- یادداشت‌های توضیحی

الف- اطلاعات کلی صندوق

<sup>۱</sup> Net Asset Value

ب- مبنای تهیه صورت‌های مالی

پ- خلاصه اهم رویه‌های حسابداری

ت- یادداشت‌های مربوط به اقلام مندرج در صورت‌های مالی و سایر اطلاعات مالی

در سطح بین‌الملل مؤسسات حسابرسی بزرگ دنیا مانند پرایس واتر‌هاوس کوپرز<sup>۱</sup>، کی‌پی‌ام‌جی<sup>۲</sup>، ارنست و یانگ<sup>۳</sup> و دیلویت<sup>۴</sup> اقدام به تهیه صورت‌های مالی نمونه صندوق‌های سرمایه‌گذاری براساس IFRS نمودند. مطابق با صورت مالی نمونه‌ای که کی‌پی‌ام‌جی در ۲۰۲۲ منتشر نموده است، این صورت‌های مالی از بخش‌های زیر تشکیل شده‌اند:

- صورت وضعیت مالی

- صورت سود و زیان جامع

- صورت تغییرات در خالص دارایی قابل‌انتساب به دارندگان دارای سهام قابل‌بازخريد

- صورت جریان وجوه نقد

- یادداشت‌های توضیحی

## ۲-۵- استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در صندوق‌های سرمایه‌گذاری

مبانی مفهومی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی رویه‌های حسابداری را از مفاهیم پایه‌ای «بهای تمام‌شده تاریخی»، «مباشرت»، به سمت مفاهیم «تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران بر مبنای جریان‌های نقدی آتی» و «ارزش‌های منصفانه» سوق داده است (بال<sup>۵</sup>، ۲۰۰۶). ردپای اجرای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در بخش‌های گوناگون صورت‌های مالی صندوق‌های سرمایه‌گذاری به‌خصوص هنگام محاسبه ارزش منصفانه سرمایه‌گذاری‌های سریع‌المعامله مشاهده می‌شود. طبق اساسنامه نمونه صندوق‌های سرمایه‌گذاری، ارزش خالص روز هر واحد سرمایه‌گذاری در پایان هر روز برابر با ارزش روز دارایی‌های صندوق در پایان آن روز، منهای بدهی‌های صندوق در پایان آن روز تقسیم بر تعداد واحدهای سرمایه‌گذاری نزد سرمایه‌گذاران در پایان همان روز است. از سویی دیگر، ارزش روز دارایی‌های صندوق در پایان هر روز برابر با مجموع وجوه نقد صندوق، قیمت فروش اوراق بهادار صندوق، ارزش روز مطالبات صندوق (سود تحقق‌یافته دریافت‌نشده سپرده‌های بانکی و سهام) و ارزش سایر دارایی‌های صندوق به قیمت بازار در پایان همان روز است. برای محاسبه ارزش روز سود تحقق‌یافته دریافت‌نشده هر سپرده یا ورقه مشارکت از نرخ سود همان سپرده یا ورقه مشارکت و برای محاسبه ارزش روز سود سهام تحقق‌یافته دریافت‌نشده از نرخ سود علی‌الحساب آخرین اوراق مشارکت دولتی به‌علاوه پنج درصد استفاده می‌شود. سؤالی که در اینجا مطرح می‌شود این است که آیا قیمت فروش اوراق بهادار برابر با همان مقداری است که در استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۱۳ (اندازه‌گیری ارزش منصفانه) معرفی شده است؟

به استناد مصوبه شماره ۴۳۶ مورخ ۱۳۹۵/۰۹/۱۷ و طبق ابلاغیه شماره ۱۲۰۲۰۰۷۲ هیئت‌مدیره سازمان، اتخاذ موقعیت خرید یا فروش در معاملات قراردادهای اختیار معامله سهام توسط صندوق‌های سرمایه‌گذاری با رعایت شرایطی امکان‌پذیر شده است. در سال ۱۴۰۱ این موضوع در صندوق‌های سرمایه‌گذاری بیش از پیش مطرح و مشاهده شد. با توجه به دستورالعمل «ثبت‌های حسابداری اوراق اختیار معامله (خرید/فروش) کالا» مصوب اسفند ۱۳۹۵، صندوق‌های

<sup>1</sup> Pricewaterhouse Coopers

<sup>2</sup> KPMG

<sup>3</sup> Ernst & Young

<sup>4</sup> Deloitte

<sup>5</sup> Ball

سرمایه‌گذاری به خصوص صندوق‌های سرمایه‌گذاری در اوراق بهادار با درآمد ثابت، اقدام به اخذ موقعیت خرید و فروش اختیار معامله سهام نمودند که به ترتیب مبالغ معامله تحت عنوان سرمایه‌گذاری و بدهی بابت انتشار اوراق اختیار معامله در دفاتر صندوق ثبت می‌شدند. مسائل مربوط به شناسایی، اندازه‌گیری و افشا این رویداد مالی با پیچیدگی‌های فنی خود، حسابداران، متولیان و حسابرسان صندوق‌های سرمایه‌گذاری را تا حدودی دچار چالش کرد. اخیراً سازمان بورس و اوراق بهادار پیرو ابلاغیه شماره ۱۲۰۲۰۲۵۴ مورخ ۱۴۰۲/۰۴/۰۴ این امکان را از صندوق‌های سرمایه‌گذاری در اوراق بهادار با درآمد ثابت سلب نمود. قراردادهای اختیار معامله سهام از جمله ابزار مشتقه‌ای هستند که در IFRS7 (ابزارهای مالی: افشا) و IFRS9 (ابزارهای مالی) به آنها اشاره شده است. با مراجعه به صورت مالی نمونه‌ای که کی‌پی‌ام‌جی می‌توان استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی که در صندوق‌های سرمایه‌گذاری کاربرد دارند را به شرح زیر بیان نمود.

جدول ۱. استانداردهای حسابداری کاربردی در صندوق‌های سرمایه‌گذاری

شماره استاندارد	شماره استاندارد بین‌المللی	شماره استاندارد حسابداری ایران
ارائه صورت‌های مالی	IAS 1	۱
صورت جریان‌های نقدی	IAS 7	۲
رویه‌های حسابداری، تغییر در برآوردهای حسابداری و اشتباهات	IAS 8	۳۴
رویدادهای پس از دوره گزارشگری	IAS 10	۵
مالیات بر درآمد	IAS 12	۳۵
آثار تغییر در نرخ ارز	IAS 21	۱۶
افشای اطلاعات اشخاص وابسته	IAS 24	۱۲
ابزارهای مالی: ارائه	IAS 32	۳۶
سود هر سهم	IAS 33	۳۰
ابزارهای مالی: افشا	IFRS 7	۳۷
قسمت‌های عملیاتی	IFRS 8	۲۵
ابزارهای مالی	IFRS 9	-
افشای منافع در واحدهای تجاری دیگر	IFRS 12	۴۱
اندازه‌گیری ارزش منصفانه	IFRS 13	۴۲

## ۲-۶- پیشینه پژوهش

از آنجایی که مقالات موجود در این حوزه بیشتر در فضای شرکت‌ها بررسی شدند و تاکنون این موضوع در صندوق‌های سرمایه‌گذاری مطرح نشده، بنابراین، مطالعات پیش‌رو بیشتر در حوزه شرکت‌ها انجام شده است.

**الروایلی و همکاران<sup>۱</sup> (۲۰۲۳)**، اثرات تعدیل‌کننده اتخاذ IFRS بر ارتباط بین کیفیت صورت‌های مالی و ویژگی‌های خاص شرکت در بازار سهام عربستان را مورد پژوهش قرار دادند. این مقاله از داده‌های پانل ۱۸۴ شرکت در بازار عربستان برای دوره ۲۰۱۶ تا ۲۰۲۰ استفاده می‌کند. میانگین سطح افشا بین ۳۳/۰۳٪ در سال ۲۰۱۶ و ۵۶/۱۴٪ در سال ۲۰۲۰ بود. این نشان داد که شرکت‌ها اطلاعات بیشتری را پس از سال ۲۰۱۶ افشا می‌کنند. نتایج حاکی از آن بود که تعداد صفحات صورت‌های مالی، اندازه و سن شرکت به عنوان عوامل حیاتی تعیین‌کننده افشا در دوره اتخاذ IFRS بودند و پذیرش IFRS اثر تعدیلی در رابطه بین کیفیت افشا با اندازه شرکت و اهرم مالی دارد. همچنین این مقاله نقش مهم اتخاذ IFRS در کیفیت گزارش‌های مالی شرکت‌ها را تأیید و از ایجاد یک محیط اقتصادی سودمند در عربستان حمایت می‌کند.

**منیف و بورگی<sup>۲</sup> (۲۰۲۰)**، در مطالعات خود به بررسی ارتباط بین دو مکانیزم حاکمیت شرکتی یعنی هیئت‌مدیره و کمیته حسابرسی و سطح انطباق با الزامات افشای اجباری استانداردهای گزارش مالی بین‌المللی در ۱۲ کشور آفریقایی

<sup>1</sup> Alruwaili

<sup>2</sup> MnifSellami & Borgi

پرداخته‌اند. در این مقاله از یک چک‌لیست خودساخته از ۱۴۰ آیتم برای اندازه‌گیری انطباق با الزامات افشای اجباری IFRS از ۲۰۲ شرکت غیرمالی فهرست‌شده در طول دوره ۲۰۱۲ تا ۲۰۱۶ استفاده می‌شود. یافته‌ها نشان می‌دهد که مکانیزم‌های حاکمیت شرکتی نقش مهمی در افزایش انطباق با IFRS در آفریقا ایفا می‌کنند. **منیف و زنازن<sup>۱</sup> (۲۰۲۰)**، اثر ویژگی‌های دو مکانیزم حاکمیت شرکتی یعنی هیئت‌مدیره و کمیته حسابرسی را با استفاده از یک چک‌لیست خودساخته ۱۲۸ موردی بر سطح انطباق با استاندارد گزارشگری مالی بین‌المللی شماره ۷ (ابزار مالی: افشا) را در ۶۳ مؤسسه مالی کانادا طی یک دوره سه‌ساله (۲۰۱۶-۲۰۱۴) اندازه‌گیری کردند. نتایج پژوهش حاکی از آن است که میانگین سطح انطباق با الزامات IFRS 7 حدود ۷۷٪ است و زمینه‌های مختلف عدم انطباق شناسایی شدند.

**تسالاووتاس<sup>۲</sup> (۲۰۱۱)**، در پژوهشی با عنوان «انتقال به IFRS و انطباق با الزامات افشای اجباری: سیگنال چیست؟» به بررسی تطابق ۱۵۳ شرکت فهرست‌شده یونانی با تمام الزامات افشای اجباری IFRS در طول سال ۲۰۰۵ می‌پردازد. در این بررسی از دو روش برای اندازه‌گیری انطباق به‌طور هم‌زمان استفاده شده است. شاخص اول، شاخص افشای بدون وزن است که در آن انطباق به‌عنوان نسبت اقلام کلی افشاشده به حداکثر امتیاز ممکن قابل اجرا برای آن شرکت محاسبه می‌شود (رویکرد دوگانه کوچک). این شاخص رایج‌ترین روش برای تعیین انطباق با الزامات افشا توسط یک شرکت است؛ اما محدودیت‌های مهمی نیز دارد؛ مثلاً تعداد اقلامی که توسط استانداردهای مختلف باید افشا شوند، به‌طور قابل توجهی تغییر می‌کند. یک روش جایگزین که از این مشکل جلوگیری می‌کند، روش تطبیق جزئی بدون وزن است. با توجه به این رویکرد، درجه انطباق برای هر شرکت با افزودن درجه انطباق برای هر استاندارد و سپس تقسیم این مجموع به تعداد استانداردهای قابل اجرا برای هر شرکت اندازه‌گیری می‌شود. نتیجه بررسی‌ها سطح نسبتاً پایینی از انطباق با افشای اجباری IFRS را در سال ۲۰۰۵ توسط شرکت‌های لیست‌شده یونانی نشان می‌دهد.

**تسالاووتاس و همکاران (۲۰۱۰)**، در بررسی‌های خود در مقاله‌ای به نام مقایسه دو روش برای اندازه‌گیری انطباق با الزامات افشای اجباری IFRS تفاوت‌ها و پیامدهای دو رویکرد برای اندازه‌گیری انطباق با الزامات افشای اجباری استانداردهای گزارش مالی بین‌المللی (رویکرد «دوگانه» و روش انطباق جزئی بدون وزن‌دهی) را برجسته کرده است. طبق این پژوهش، رویکرد اول به آیتم‌های منحصر به فرد مورد نیاز برای افشا شدن توسط تمام استانداردها وزن برابری می‌دهد. مورد دوم فرض می‌کند که هر استاندارد از اهمیت یکسانی برخوردار است و در نتیجه وزن برابری به هر استاندارد می‌دهد. اگر یکی از اقلام مورد نیاز افشا شود، به‌صورت یک و اگر افشا نشود، به‌صورت صفر امتیازدهی می‌شود. رویکرد دوم به‌عنوان یک شاخص بدون وزن توصیف می‌شود؛ زیرا هر آیتم به‌طور مساوی مورد بررسی قرار می‌گیرد. در این بررسی مشخص شد که دو روش نمرات انطباق کلی و نسبی نتایج بسیار متفاوتی تولید می‌کنند.

**زینالی و همکاران (۱۴۰۱)**، در مطالعه‌ای شرکت‌های بیمه، سرمایه‌گذاری و بانک‌ها را از سال ۱۳۹۳ تا ۱۳۹۹ بررسی کردند. نتایج رگرسیونی حاکی از آن بود که پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ریسک شرکت‌ها را کاهش و کیفیت افشا را افزایش می‌دهد. **اشرف‌آبادی و همکاران (۱۳۹۹)**، در پژوهش خود به بررسی میزان انطباق الزامات و رویه‌های گزارشگری مالی ملی با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در صنعت سرمایه‌گذاری در ایران پرداخت. وی بدین منظور ابتدا صورت‌های مالی نمونه KPMG را مبنای شماره بند استانداردهایی که مورد استفاده قرار گرفته است

<sup>1</sup> Mnif & Znazen

<sup>2</sup> Tsalavoutas

را استخراج نمود. در ادامه استانداردهای ملی را با استانداردهای استخراج شده در مرحله قبل از طریق یک چک لیست مطابقت داد. سپس چک لیست تهیه شده برای هر یک از صورت های مالی شرکت های سرمایه گذاری ایران تکمیل شد. نتایج نشان دهنده وجود تفاوت معنادار بین استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی و الزامات گزارشگری ایران و همچنین بین IFRS و وضعیت فعلی گزارشگری ایران در صنعت سرمایه گذاری است.

**رحمانی و همکاران (۱۳۹۹)**، به بررسی تأثیر پیاده سازی استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بر کیفیت گزارشگری مالی با ابزار نظرسنجی از افراد آگاه به این استانداردها، پرداختند. آنها چهار فاکتور فرآیند شناسایی و اندازه گیری معاملات، شناسایی و اندازه گیری دارایی ها و بدهی ها، ویژگی های کیفی اطلاعات و کیفیت ارائه اجزای صورت های مالی را برای این امر در نظر گرفتند. نتایج حاکی از افزایش دقت در اندازه گیری معاملات، ارزیابی بهتر دارایی و بدهی ها، افشا کامل اطلاعات و بهبود طبقه بندی اقلام صورت های مالی و ارائه صورت های مالی با قابلیت مقایسه بیشتر بود. **شریفی و همکاران (۱۳۹۲)**، در پژوهشی به بررسی میزان انطباق الزامات گزارشگری در صنعت بانکداری ایران با استانداردهای بین المللی گزارشگری پرداختند. او در راستای بررسی شکاف موجود، چک لیستی که منطبق بر استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بود تهیه کرد و با استفاده از آزمون نسبت دو جمله ای مشخص نمود که بین مواردی مانند ارزش منصفانه، تغییرات در حقوق صاحبان سهام، ابزارهای مشتقه، طرح ها و مزایای بازنشستگی و ... در سطح اطمینان ۹۵٪ فاصله معناداری بین استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی و الزامات صورت های مالی در ایران وجود دارد. ضمن اینکه بررسی های بیشتر نشان داد الزامات گزارشگری در صنعت بانکداری با رعایت استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی افزایش می یابد.

#### ۲-۷- فرضیه های پژوهش

فرضیه های پژوهش به شرح زیر تدوین شده است:

فرضیه ۱: بین الزامات گزارشگری استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی و الزامات گزارشگری ایران در صندوق های سرمایه گذاری، تفاوت معناداری وجود دارد.

فرضیه ۲: بین وضعیت فعلی گزارشگری صندوق های سرمایه گذاری و الزامات استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی، تفاوت معناداری وجود دارد.

#### ۳- روش شناسی پژوهش

این پژوهش از نوع توصیفی است و از آنجایی که یکی از فنون مورد استفاده در پژوهش های پیمایشی، تحلیل محتوا است، می توان این پژوهش را از نوع پیمایشی دانست. قلمرو زمانی پژوهش حاضر سال ۱۴۰۲ است. در این پژوهش ابتدا با مطالعه صورت های مالی نمونه صندوق های سرمایه گذاری که توسط مؤسسه KPMG تهیه شده است، شماره بند استانداردهای مورد استفاده در آنها استخراج شده؛ سپس الزامات گزارشگری مالی ملی در صندوق های سرمایه گذاری با شماره استانداردهای استخراج شده در مرحله قبل تطبیق داده می شود. در مرحله بعد با تدوین سؤالات مربوط به الزامات گزارشگری استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی و تهیه دو چک لیست افشا و شناسایی - اندازه گیری، سؤالات چک لیست ها با الزامات گزارشگری مالی ملی در صندوق های سرمایه گذاری تطبیق داده می شود. در این مرحله مشخص شد که آیا تمامی الزامات ذکر شده در استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی در الزامات گزارشگری مالی ملی صندوق های سرمایه گذاری نیز موجود است یا نه؟ جهت سنجش میزان انطباق صورت های مالی نمونه صندوق های سرمایه گذاری منتشر شده توسط سازمان بورس و اوراق بهادار

از منظر شناسایی، اندازه‌گیری و افشا با صورت‌های مالی نمونه صندوق‌های سرمایه‌گذاری که توسط مؤسسه KPMG تهیه شده است، می‌توان از رویکرد دویبخشی کوک<sup>۱</sup> (۱۹۸۹) استفاده نمود. طبق این رویکرد، در خصوص موارد افشا، اندازه‌گیری و شناسایی به ترتیب به اقسام افشا، اندازه‌گیری و شناسایی شده مطابق با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی عدد یک و در غیر این صورت صفر منظور می‌شود. جامعه آماری پژوهش حاضر صندوق‌های سرمایه‌گذاری فعال در بازار سرمایه ایران است. تعداد ۱۵۱ صندوق به شرح

انتخاب و آخرین صورت‌های مالی حسابرسی شده مورد بررسی قرار گرفته است.

جدول ۲. نحوه انتخاب نمونه آماری به روش حذفی سیستماتیک

تعداد	تعداد حذفی	شرح
۴۳۸	-	کل جامعه آماری
۳۳۸	(۱۰۰)	صندوق‌های سرمایه‌گذاری اختصاصی بازارگردانی
۳۲۲	(۱۶)	صندوق‌های سرمایه‌گذاری جسورانه
۳۱۷	(۵)	صندوق‌های سرمایه‌گذاری خصوصی
۳۱۵	(۲)	صندوق‌های املاک و مستغلات
۳۱۴	(۱)	صندوق‌های پروژه‌ای
۳۱۰	(۴)	صندوق‌های زمین و ساختمان
۲۹۵	(۱۵)	صندوق‌های مبتنی بر سپرده کالایی
۲۹۰	(۵)	صندوق‌های صندوق در صندوق
۱۶۹	(۱۲۱)	صندوق‌های سهامی، درآمد ثابت و مختلط که خالص ارزش دارایی کمتری داشتند.
۱۵۱	(۱۸)	صندوق‌هایی که به‌تازگی شروع به فعالیت کردند و صورت‌های مالی حسابرسی شده ندارند.
۱۵۱		نمونه مورد بررسی

فرضیه اول را می‌توان با استفاده از آزمون نسبت دوجمله‌ای آزمون نمود. در صورتی که میزان انطباق الزامات گزارشگری مالی ملی در صندوق‌های سرمایه‌گذاری با استانداردهای بین‌المللی ۸۰٪ و بیشتر باشد، تفاوت چشمگیری وجود ندارد و در غیر این صورت شکاف قابل ملاحظه‌ای وجود دارد. اگرچه ۲۰٪ تفاوت از نظر کیفیت، اهمیت و وزن اقسام می‌تواند قابلیت بررسی داشته باشد؛ اما مبنای ۸۰٪ براساس افراد حرفه‌ای در حسابداری و پژوهش‌های پیشین محاسبه شده است (اشرف‌آبادی و همکاران، ۱۳۹۹؛ و شریفی و همکاران، ۱۳۹۲). فرضیه دوم از طریق تکمیل چک‌لیست برای هر صندوق سرمایه‌گذاری و تعیین درصد انطباق با کمک آزمون دوجمله‌ای در هر صندوق سرمایه‌گذاری انجام شد.

#### ۴- یافته‌های پژوهش

فرضیه اول را می‌توان با استفاده از آزمون نسبت دوجمله‌ای برحسب تک‌تک شاخص‌ها آزمون نمود. در چک‌لیست‌های مذکور برخی از موارد مورد نداشتند که اشاره به مواردی دارد که نیازی به رعایت آن به دلیل ماهیت و یا به دلیل عدم وجود شرایط نیست که در تحلیل نتایج به‌عنوان داده‌های مفقوده در نظر گرفته شد تا تأثیری بر نتایج حاصل از بررسی نداشته باشد. نتایج حاصل از آزمون به شرح جدول ۳ است.

جدول ۳. آزمون فرضیه ۱ به تفکیک شاخص‌ها و کل (چک‌لیست افشا)

ردیف	ابعاد	شاخص‌ها	تعداد سوالات	تعداد مطابقت	درصد مطابقت	حد بالای ۹۵٪	سطح معناداری	وضعیت H <sub>0</sub>
۱	موارد افشا در متن صورت‌های مالی اساسی صندوق‌های سرمایه‌گذاری	موارد افشا در متن صورت‌های مالی	۱۵	۸	۰/۵۳۳	۰/۷۵۶	۰/۰۱۸	رد
		موارد افشا در متن صورت سود و زیان جامع	۱۳	۱۰	۰/۷۵۹	۰/۹۳۳	۰/۴۹۸	تأیید

<sup>۱</sup> Cooke

ردیف	ابعاد	شاخص‌ها	تعداد سوالات	تعداد مطابقت	درصد مطابقت	حد بالای ۹۵٪	سطح معناداری	وضعیت $H_0$
		موارد افشا در متن صورت تغییرات خالص دارایی‌های قابل‌انتساب به دارندگان واحد قابل بازخرید	۹	۸	۰/۸۸۹	۰/۹۹۴	۰/۸۶۶	تأیید
		موارد افشا در متن صورت جریان وجه نقد	۱۳	۰	۰/۰۰۰	۰/۲۰۵	۰/۰۰۰	رد
۲	موارد افشا در یادداشت‌های عمومی صورت‌های مالی	موارد افشا در یادداشت‌های عمومی صورت‌های مالی	۹	۵	۰/۵۵۵	۰/۸۳۱	۰/۰۸۶	تأیید
		ابزارهای مالی	۶	۰	۰/۰۰۰	۰/۳۹۳	۰/۰۰۰	رد
		بررسی ریسک مالی	۴۹	۰	۰/۰۰۰	۰/۰۵۹	۰/۰۰۰	رد
		ارزش منصفانه	۲۴	۰	۰/۰۰۰	۰/۱۱۷	۰/۰۰۰	رد
		ابزارهای مالی	۶	۲	۰/۳۳۳	۰/۷۲۸	۰/۰۱۷	رد
۴	توضیحی صورت سود و زیان جامع	مالیات	-	-	-	-	-	-
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی صورت تغییرات خالص دارایی‌های قابل‌انتساب به دارندگان واحد قابل بازخرید	۶	۰	۰/۰۰۰	۰/۳۹۳	۰/۰۰۰	رد
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی دارایی‌های مالی انتقال یافته	-	-	-	-	-	-
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی مشارکت با نهادهای ساختار یافته غیرتلفیقی	-	-	-	-	-	-
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی معاملات با اشخاص وابسته	۶	۴	۰/۶۶۶	۰/۹۳۷	۰/۳۴۵	تأیید
۶	موارد افشا در سایر یادداشت‌های توضیحی	موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی رویدادهای پس از دوره گزارشگری	۲	۲	۱	*	۱	تأیید
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی مدیریت ریسک مالی	۹	۰	۰/۰۰۰	۰/۲۸۳	۰/۰۰۰	رد
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی رویه‌های حسابداری	۲	۲	۱	*	۱	تأیید
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی جدید منتشر شده و به کار نگرفته	-	-	-	-	-	-
		جمع سوالات چک‌لیست افشا	۱۶۹	۴۱	۰/۲۴۲	۰/۳۰۲	۰/۰۰۰	رد

جدول ۴. تحلیل نتایج  $H_0$  در فرضیه ۱ به تفکیک شاخص‌ها و کل (چک‌لیست شناسایی و اندازه‌گیری)

ردیف	ابعاد	شاخص‌ها	تعداد سوالات	تعداد مطابقت	درصد مطابقت	حد بالای ۹۵٪	سطح معناداری	وضعیت $H_0$
۱	معاملات ارزی	معاملات ارزی	-	-	-	-	-	-
۲	شناسایی و اندازه‌گیری درآمد و هزینه	درآمد بهره درآمد و هزینه سود سهام	۵	۵	۰/۰۰۰	۰/۴۰۵	۰/۰۰۰	رد
			۵	۳	۰/۶۰۰	۰/۹۲۳	۰/۲۶۳	تأیید

ردیف	ابعاد	شاخص‌ها	تعداد سؤالات	تعداد مطابقت	درصد مطابقت	حد بالای ۹۵٪	سطح معناداری	وضعیت $H_0$
۳	اندازه‌گیری سود (زیان)	خالص سودها (زیان‌ها) از ابزارهای مالی در FVTPL <sup>۱</sup>	۴	۰	۰/۰۰۰	۰/۵۲۷	۰/۰۰۲	رد
		شناسایی و اندازه‌گیری اولیه دارایی‌ها و بدهی‌های مالی	۱۸	۰	۰/۰۰۰	۰/۱۵۳	۰/۰۰۰	رد
		اندازه‌گیری‌های بعدی دارایی‌ها و بدهی‌های مالی	۴	۰	۰/۰۰۰	۰/۵۲۷	۰/۰۰۲	رد
		ارزش منصفانه	۷	۵	۰/۷۱۴	۰/۹۴۶	۰/۴۲۳	تأیید
۴	دارایی‌ها و بدهی‌های مالی	بهای مستهلک‌شده دارایی و بدهی مالی	۱۳	۰	۰/۰۰۰	۰/۲۰۵	۰/۰۰۰	رد
		زیان‌های اعتباری موردانتظار	۱۴	۰	۰/۰۰۰	۰/۱۹۲	۰/۰۰۰	رد
		قطع شناخت دارایی مالی	۴	۱	۰/۲۵۰	۰/۷۵۱	۰/۰۲۷	رد
		تهاتر دارایی و بدهی مالی	۲	۱	۰/۵۰۰	۰/۹۷۴	۰/۳۶۰	تأیید
		انتقال دارایی مالی	۴	۰	۰/۰۰۰	۰/۵۲۷	۰/۰۰۲	رد
۵	سایر موارد مربوط به شناسایی و اندازه‌گیری	سایر موارد مربوط به شناسایی و اندازه‌گیری	۴	۲	۰/۵۰۰	۰/۹۰۲	۰/۱۸۱	تأیید
		جمع سؤالات چک‌لیست شناسایی - اندازه‌گیری	۸۴	۱۲	۰/۱۴۲	۰/۲۲۱	۰/۰۰۰	رد
		جمع کل سؤالات	۲۵۳	۵۳	۰/۲۰۹	۰/۲۰۹	۰/۰۰۰	رد

به‌طور کلی نتایج فرضیه اول پژوهش با استفاده از نرم‌افزار مینی‌تب نشان داد از تعداد کل سؤالات از هر دو بعد (چک‌لیست افشا و چک‌لیست شناسایی - اندازه‌گیری) که شامل ۲۵۳ سؤال است (بدون در نظر گرفتن مواردی که در بررسی موضوعیت نداشتند) تنها تعداد ۵۳ سؤال یعنی ۲۰/۹٪ در استانداردهای حسابداری صندوق‌های سرمایه‌گذاری وجود دارد که با توجه به سطح معناداری آزمون (۰/۰۰۰) می‌توان گفت این مقدار نسبت از حد بحرانی آزمون (۰/۸) کوچک‌تر است و تفاوت معناداری دارد؛ بنابراین، با توجه به سطح اطمینان ۹۵٪ می‌توان بیان کرد تفاوت معناداری بین استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و الزامات گزارشگری ایران در صندوق‌های سرمایه‌گذاری وجود دارد، به‌عبارتی فاصله زیادی بین الزامات گزارشگری ایران در صندوق‌های سرمایه‌گذاری با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی وجود دارد.

از طرفی بررسی شاخص‌های چک‌لیست افشا نشان داد که در سطح خطای ۵٪ در موارد افشا در متن صورت سود و زیان جامع (۷۶/۹٪ مطابقت)، متن صورت تغییرات خالص دارایی‌های قابل‌انتساب به دارندگان واحد قابل‌بازخريد (۸۸/۹٪ مطابقت)، یادداشت‌های عمومی صورت‌های مالی (۵۵/۵٪ مطابقت)، یادداشت‌های توضیحی رویدادهای پس از دوره گزارشگری (۱۰۰٪ مطابقت) و یادداشت‌های توضیحی رویه‌های حسابداری (۱۰۰٪ مطابقت) تفاوت معناداری با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نداشتند، درحالی‌که موارد افشا در متن صورت وضعیت مالی، متن صورت جریان وجه نقد، یادداشت‌های توضیحی صورت وضعیت مالی (ابزارهای مالی، بررسی ریسک مالی و ارزش منصفانه)، یادداشت‌های توضیحی صورت سود و زیان جامع - ابزارهای مالی، یادداشت‌های توضیحی صورت تغییرات خالص دارایی‌های قابل‌انتساب به دارندگان واحد قابل‌بازخريد و یادداشت‌های توضیحی مدیریت ریسک مالی با توجه به اینکه حد بالای سطح اطمینان محاسبه‌شده توسط نرم‌افزار مینی‌تب کوچکتر از ۰/۸ است و سطح معناداری نیز کوچکتر از ۰/۰۵ است، تفاوت معناداری با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی داشتند. شایان‌ذکر است نتایج چک‌لیست افشا نشان داد از تعداد کل سؤالات که شامل ۱۶۹ سؤال است. تنها تعداد ۴۱ مورد یعنی ۲۴/۲٪ استانداردهای حسابداری

<sup>۱</sup> Fair Value Through Profit or Loss (FVTPL)

کاربردی در صندوق‌های سرمایه‌گذاری ایران مطابق با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی هستند که با توجه به سطح معناداری آزمون (۰/۰۰۰) می‌توان گفت این مقدار نسبت از حد بحرانی آزمون (۰/۸) کوچک‌تر است و تفاوت معناداری دارد.

همچنین بررسی چک‌لیست شناسایی - اندازه‌گیری نشان داد که در سطح خطای ۵٪ شاخص درآمد و هزینه سود سهام (۶۰٪/مطابقت)، شاخص تهاتر دارایی و بدهی مالی (۵۰٪/مطابقت) و شاخص سایر موارد مربوط به شناسایی و اندازه‌گیری (۵۰٪/مطابقت) تفاوت معناداری با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نداشتند، درحالی‌که شاخص قطع شناخت دارایی مالی (۲۵٪/مطابقت) و سایر شاخص‌ها بدون هیچ‌گونه مطابقتی (معاملات ارزی، درآمد بهره، خالص سودها «زیان‌ها» از ابزارهای مالی در FVTPL، شناسایی و اندازه‌گیری اولیه دارایی‌ها و بدهی‌های مالی، اندازه‌گیری‌های بعدی دارایی‌ها و بدهی‌های مالی، بهای مستهلک‌شده دارایی و بدهی مالی، زیان‌های اعتباری موردانتظار و انتقال دارایی مالی) تفاوت معناداری با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی داشتند. شایان‌ذکر است نتایج چک‌لیست شناسایی - اندازه‌گیری نشان داد از تعداد کل سؤالات که شامل ۸۴ سؤال است. تنها تعداد ۱۲ سؤال یعنی ۱۴/۲٪ در استانداردهای حسابداری صندوق‌های سرمایه‌گذاری وجود دارد که با توجه به سطح معناداری آزمون (۰/۰۰۰) می‌توان گفت این مقدار نسبت از حد بحرانی آزمون (۰/۸) کوچکتر است و تفاوت معناداری دارد.

جدول ۵. فراوانی پاسخ‌ها در خصوص چک‌لیست افشا در صورت‌های مالی صندوق‌های سرمایه‌گذاری

ردیف	ابعاد	شاخص‌ها	فراوانی	رعایت‌شده	رعایت‌نشده	مورد نداد	کل سؤالات	مجموع رعایت‌شده و رعایت‌نشده
۱	موارد افشا در متن صورت‌های مالی اساسی صندوق‌های سرمایه‌گذاری	موارد افشا در متن	تعداد	۱۱۹۴	۸۰۵	۵۶۸	۲۵۶۷	۱۹۹۹
		صورت‌وضعیت مالی	درصد	۰/۴۶۵	۰/۳۱۴	۰/۲۲۱	۱	۰/۷۷۹
		موارد افشا در متن صورت سود و زیان جامع	تعداد	۱۲۵۶	۳۴۷	۸۱۳	۲۴۱۶	۱۶۰۳
		موارد افشا در متن صورت تغییرات خالص دارایی‌های قابل‌انتساب به دارندگان واحد قابل‌بازخرید	درصد	۰/۵۲۰	۰/۱۴۴	۰/۳۳۷	۱	۰/۶۶۳
		موارد افشا در متن صورت تغییرات خالص دارایی‌های قابل‌انتساب به دارندگان واحد قابل‌بازخرید	تعداد	۱۱۸۲	۱۵۱	۲۶	۱۳۵۹	۱۳۳۳
	موارد افشا در یادداشت‌های عمومی صورت‌های مالی	موارد افشا در متن صورت جریان وجه نقد	درصد	۰/۸۷۰	۰/۱۱۱	۰/۰۱۹	۱	۰/۹۸۱
		موارد افشا در یادداشت‌های عمومی صورت‌های مالی	تعداد	۰	۱۸۵۷	۴۰۸	۲۲۶۵	۱۸۵۷
		موارد افشا در یادداشت‌های عمومی صورت‌های مالی	درصد	۰/۰۰۰	۰/۸۲۰	۰/۱۸۰	۱	۰/۸۲۰
		موارد افشا در یادداشت‌های عمومی صورت‌های مالی	تعداد	۷۵۵	۶۰۴	۱۸۱۲	۳۱۷۱	۱۳۵۹
		موارد افشا در یادداشت‌های عمومی صورت‌های مالی	درصد	۰/۲۳۸	۰/۱۹۰	۰/۵۷۱	۱	۰/۴۲۹
۳	موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی صورت‌وضعیت مالی	ابزارهای مالی	تعداد	۰	۹۰۶	۱۵۱	۱۰۵۷	۹۰۶
		ابزارهای مالی	درصد	۰/۰۰۰	۰/۸۵۷	۰/۱۴۳	۱	۰/۸۵۷
		بررسی ریسک مالی	تعداد	۰	۷۳۹۹	۹۰۶	۸۳۰۵	۷۳۹۹
	ارزش منصفانه	بررسی ریسک مالی	درصد	۰/۰۰۰	۰/۸۹۱	۰/۱۰۹	۱	۰/۸۹۱
		ارزش منصفانه	تعداد	۰	۲۸۶۹	۷۵۵	۳۶۲۴	۲۸۶۹
		ارزش منصفانه	درصد	۰/۰۰۰	۰/۷۹۲	۰/۲۰۸	۱	۰/۷۹۲
۴	موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی صورت سود و زیان جامع	ابزارهای مالی	تعداد	۲۳۰	۶۰۴	۷۲	۹۰۶	۸۳۴
		ابزارهای مالی	درصد	۰/۲۵۴	۰/۶۶۷	۰/۰۷۹	۱	۰/۹۲۱
	مالیات	تعداد	۰	۰	۴۵۳	۴۵۳	۰	۰
		درصد	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۱	۰/۰۰۰	
۵	موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی صورت تغییرات خالص دارایی‌های قابل‌انتساب به دارندگان واحد قابل‌بازخرید	موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی صورت تغییرات خالص دارایی‌های قابل‌انتساب به دارندگان واحد قابل‌بازخرید	تعداد	۰	۵۴۳	۸۱۶	۱۳۵۹	۵۴۳
		توضیحی صورت تغییرات خالص دارایی‌های قابل‌انتساب به دارندگان واحد قابل‌بازخرید	درصد	۰/۰۰۰	۰/۴۰۰	۰/۶۰۰	۱	۰/۴۰۰

۴۶/ ارزیابی میزان رعایت الزامات استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در صندوق‌های سرمایه‌گذاری ایران

ردیف	ابعاد	شاخص‌ها	فراوانی	رعایت شده	رعایت نشده	مورد ندارد	کل سؤالات	مجموع رعایت شده و رعایت نشده
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی دارایی‌های مالی انتقال یافته	تعداد	۰	۰	۱۰۵۷	۱۰۵۷	۰
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی مشارکت با نهاد‌های ساختار یافته غیر تلفیقی	درصد	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۱	۱	۰/۰۰۰
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی معاملات با اشخاص وابسته	تعداد	۰	۰	۱۹۶۳	۱۹۶۳	۰
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی رویدادهای پس از دوره گزارشگری	درصد	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۱	۱	۰/۰۰۰
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی مدیریت ریسک مالی	تعداد	۰	۰	۱۵۱	۱۵۱	۱۳۵۹
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی رویه‌های حسابداری	درصد	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۱	۱	۰/۹۰۰
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی جدید منتشر شده و به کار نگرفته	تعداد	۰	۰	۱۰۵۷	۱۰۵۷	۰
		موارد افشا در سایر یادداشت‌های توضیحی	درصد	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۱	۱	۰/۰۰۰
۶	موارد افشا در سایر یادداشت‌های توضیحی	تعداد	۶۰۴	۳۰۲	۰	۶۰۴	۱۵۱۰	۹۰۶
		توضیحی معاملات با اشخاص وابسته	درصد	۰/۴۰۰	۰/۲۰۰	۰/۴۰۰	۱	۰/۶۰۰
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی رویدادهای پس از دوره گزارشگری	تعداد	۰	۰	۳۰۲	۳۰۲	۰
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی مدیریت ریسک مالی	درصد	۰/۰۰۰	۰/۹۰۰	۱	۱	۰/۰۰۰
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی رویه‌های حسابداری	تعداد	۰	۰	۱۰۵۷	۱۰۵۷	۰
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی جدید منتشر شده و به کار نگرفته	درصد	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۱	۱	۰/۰۰۰

در ادامه، نتایج آزمون فرضیه دوم پژوهش با استفاده از روش آزمون نسبت دو جمله‌ای ارائه می‌شود. همان‌گونه که ملاحظه می‌گردد در جدول ۵ و جدول ۶ فراوانی موارد مورد پژوهش (شامل رعایت شده، رعایت نشده و مورد ندارد) ارائه شده است. در چک‌لیست‌های مذکور برخی از موارد مورد نداشتند که اشاره به مواردی دارد که نیازی به رعایت آن به دلیل ماهیت و یا به دلیل عدم وجود شرایط نیست که در تحلیل نتایج به‌عنوان داده‌های مفقوده در نظر گرفته شد تا تأثیری بر نتایج حاصل از بررسی نداشته باشد.

جدول ۶. فراوانی پاسخ‌ها در خصوص چک‌لیست شناسایی - اندازه‌گیری در صورت‌های مالی صندوق‌های سرمایه‌گذاری

ردیف	ابعاد	شاخص‌ها	فراوانی	رعایت شده	رعایت نشده	مورد ندارد	کل سؤالات	مجموع رعایت شده و رعایت نشده
۱	معاملات ارزی	معاملات ارزی	تعداد	۰	۰	۶۰۴	۶۰۴	۰
			درصد	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۱	۱	۰/۰۰۰
۲	شناسایی و اندازه‌گیری درآمد و هزینه	درآمد بهره درآمد و هزینه سود سهام	تعداد	۰	۷۵۵	۰	۷۵۵	۷۵۵
			درصد	۰/۰۰۰	۱	۰/۰۰۰	۱	۰/۰۰۰
			تعداد	۴۴۷	۱۴۹	۱۵۹	۷۵۵	۵۹۶
			درصد	۰/۵۹۲	۰/۱۹۷	۰/۲۱۱	۱	۰/۷۸۹
۳	اندازه‌گیری سود (زیان)	خالص سودها (زیان‌ها) از ابزارهای مالی در FVTPL	تعداد	۰	۵۹۸	۱۵۷	۷۵۵	۵۹۸
			درصد	۰/۰۰۰	۰/۷۹۲	۰/۲۰۸	۱	۰/۷۹۲

ردیف	ابعاد	شاخص‌ها	فراوانی	رعایت شده	رعایت نشده	مورد ندارد	کل سؤالات	مجموع رعایت شده و رعایت نشده
		شناسایی و اندازه‌گیری اولیه	تعداد	۰	۲۷۱۸	۳۰۲	۳۰۲۰	۲۷۱۸
		دارایی‌ها و بدهی‌های مالی	درصد	۰/۰۰۰	۰/۹۰۰	۰/۱۰۰	۱	۰/۹۰۰
		اندازه‌گیری‌های بعدی	تعداد	۰	۶۰۴	۰	۶۰۴	۶۰۴
		دارایی‌ها و بدهی‌های مالی	درصد	۰/۰۰۰	۱	۰/۰۰۰	۱	۱
		ارزش منصفانه	تعداد	۴۶۹	۳۰۲	۴۳۷	۱۲۰۸	۷۷۱
			درصد	۰/۳۸۸	۰/۲۵۰	۰/۳۶۲	۱	۰/۶۳۸
		بهای مستهلک‌شده دارایی و بدهی مالی	تعداد	۰	۱۹۶۳	۰	۱۹۶۳	۱۹۶۳
			درصد	۰/۰۰۰	۱	۰/۰۰۰	۱	۱
۴	دارایی‌ها و بدهی‌های مالی	زیان‌های اعتباری موردانتظار	تعداد	۰	۲۱۱۴	۰	۲۱۱۴	۲۱۱۴
			درصد	۰/۰۰۰	۱	۰/۰۰۰	۱	۱
		قطع شناخت دارایی مالی	تعداد	۱۵۱	۴۴۷	۷۶۱	۱۳۵۹	۵۹۸
			درصد	۰/۱۱۱	۰/۳۲۹	۰/۵۶۰	۱	۰/۴۴۰
		تهاتر دارایی و بدهی مالی	تعداد	۱۵۱	۱۵۱	۶۰۴	۹۰۶	۳۰۲
			درصد	۰/۱۶۷	۰/۱۶۷	۰/۶۶۷	۱	۰/۳۳۳
		انتقال دارایی مالی	تعداد	۰	۵۹۶	۸	۶۰۴	۵۹۶
			درصد	۰/۰۰۰	۰/۹۸۷	۰/۰۱۳	۱	۰/۹۸۷
۵	سایر موارد مربوط به شناسایی و اندازه‌گیری	سایر موارد مربوط به شناسایی و اندازه‌گیری	تعداد	۳۰۱	۱۹۶	۴۰۹	۹۰۶	۴۹۷
			درصد	۰/۳۳۲	۰/۲۱۶	۰/۴۵۱	۱	۰/۵۴۹

نتایج حاصل از آزمون نسبت دوجمله‌ای فرضیه دوم با استفاده از نرم‌افزار مینی‌تب در سطح اطمینان ۹۵٪ در جدول ۷ و جدول ۸ ارائه شده است. نتایج نشان داد از تعداد کل موارد (هر دو چک‌لیست افشا و چک‌لیست شناسایی - اندازه‌گیری) شامل مجموع موارد رعایت شده و رعایت نشده (۳۵۳۸۱ مورد)، تعداد ۷۰۴۲ مورد (۱۹/۹٪) رعایت شده است که با توجه به سطح معناداری آزمون (۰/۰۰۰) می‌توان گفت این مقدار نسبت از حد بحرانی آزمون (۰/۸) کوچکتر است و تفاوت معناداری وجود دارد؛ بنابراین می‌توان بیان کرد تفاوت معناداری بین مطابقت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و وضعیت فعلی گزارشگری در صندوق‌های سرمایه‌گذاری ایران وجود دارد به عبارتی فاصله زیادی بین وضعیت فعلی گزارشگری در صندوق‌های سرمایه‌گذاری با استانداردهای بین‌المللی مالی وجود دارد.

از طرفی بررسی موارد رعایت شده (چک‌لیست افشا) در شاخص‌های گزارشگری صندوق‌های سرمایه‌گذاری نشان داد در شاخص موارد افشا در متن صورت سود و زیان جامع (۷۹٪ مطابقت)، موارد افشا در متن صورت تغییرات خالص دارایی‌های قابل‌انتساب به دارندگان واحد قابل‌بازخرید (۸۸/۷٪ مطابقت) و موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی رویه‌های حسابداری (۱۰۰٪ مطابقت) در سطح خطای ۵٪ تفاوت معناداری با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری نداشتند. در حالی که موارد افشا در متن صورت وضعیت مالی (۵۹/۷٪ مطابقت)، موارد افشا در یادداشت‌های عمومی صورت‌های مالی (۵۵/۶٪ مطابقت)، موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی صورت سود و زیان - ابزارهای مالی (۲۷/۶٪)، موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی معاملات با اشخاص وابسته (۶۶/۷٪ مطابقت) و سایر شاخص‌ها (صفر درصد مطابقت) در سطح خطای ۵٪ تفاوت معناداری با استانداردهای بین‌المللی داشتند. شایان‌ذکر است نتایج چک‌لیست افشا نشان داد از مجموع

تعداد موارد رعایت‌شده و رعایت‌نشده (۲۳۲۶۹ مورد) تنها تعداد ۵۵۲۳ مورد رعایت‌شده وجود دارد که با توجه به سطح معناداری آزمون (۰/۰۰۰) در سطح خطای ۵٪ تفاوت معناداری با استانداردهای بین‌المللی داشتند.

جدول ۷. نتایج آزمون فرضیه ۲ به تفکیک شاخص‌ها و کل (چک‌لیست افشا)

ردیف	ابعاد	شاخص‌ها	تعداد رعایت‌شده‌ها و نشده‌ها	تعداد رعایت‌شده‌ها	درصد مطابقت	حد بالای ۹۵٪	سطح معناداری	وضعیت $H_0$
		موارد افشا در متن صورت‌وضعیت مالی	۱۹۹۹	۱۱۹۴	۰/۵۹۷	۰/۶۱۵	۰/۰۰۰	رد
		موارد افشا در متن صورت سود و زیان جامع	۱۶۰۳	۱۲۵۶	۰/۷۸۴	۰/۸۰۰	۰/۰۵۴	تأیید
۱	مالی اساسی صندوق‌های سرمایه‌گذاری	موارد افشا در متن صورت تغییرات خالص دارایی‌های قابل‌انساب به دارندگان واحد قابل‌بازخرید	۱۳۳۳	۱۱۸۲	۰/۸۸۷	۰/۹۰۰	۱	تأیید
		موارد افشا در متن صورت جریان وجه نقد	۱۸۵۷	۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	رد
۲	موارد افشا در یادداشت‌های عمومی صورت‌های مالی	موارد افشا در یادداشت‌های عمومی صورت‌های مالی	۱۳۵۹	۷۵۵	۰/۵۵۶	۰/۵۷۷	۰/۰۰۰	رد
		ابزارهای مالی	۹۰۶	۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	رد
۳	موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی صورت‌وضعیت مالی	بررسی ریسک مالی	۷۳۹۹	۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	رد
		ارزش منصفانه	۲۸۶۹	۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	رد
۴	موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی صورت سود و زیان جامع	ابزارهای مالی	۸۳۴	۲۳۰	۰/۲۷۶	۰/۳۰۲	۰/۰۰۰	رد
		مالیات	-	-	-	-	-	-
۵	موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی صورت تغییرات خالص دارایی‌های قابل‌انساب به دارندگان واحد قابل‌بازخرید	موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی صورت تغییرات خالص دارایی‌های قابل‌انساب به دارندگان واحد قابل‌بازخرید	۵۴۳	۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	رد
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی دارایی‌های مالی	-	-	-	-	-	-
		انتقال یافته	-	-	-	-	-	-
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی مشارکت با نهادها	-	-	-	-	-	-
		ساختار یافته غیر تلفیقی	-	-	-	-	-	-
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی معاملات با اشخاص وابسته	۹۰۶	۶۰۴	۰/۶۶۷	۰/۶۹۲	۰/۰۰۰	رد
۶	موارد افشا در سایر یادداشت‌های توضیحی	موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی رویدادهای پس از دوره گزارشگری	-	-	-	-	-	-
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی مدیریت ریسک مالی	۱۳۵۹	۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	رد
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی رویه‌های حسابداری	۳۰۲	۳۰۲	۱	۱	۱	تأیید
		موارد افشا در یادداشت‌های توضیحی استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی جدید منتشر شده و به کار نگرفته	-	-	-	-	-	-
رد		جمع سؤالات چک‌لیست افشا	۲۳۲۶۹	۵۵۲۳	۰/۲۳۷	۰/۲۴۱	۰/۰۰۰	رد

مطابق جدول ۸ بررسی موارد رعایت شده (چک لیست شناسایی - اندازه گیری) در شاخص های گزارشگری صندوق های سرمایه گذاری نشان داد تمامی شاخص ها با توجه به سطح معناداری آزمون (۰/۰۰۰) تفاوت معناداری با استانداردهای بین المللی داشتند. شایان ذکر است نتایج چک لیست شناسایی - اندازه گیری نشان داد از مجموع تعداد موارد رعایت شده و رعایت نشده (۱۲۱۱۲ مورد) تنها تعداد ۱۵۱۹ مورد رعایت شده وجود دارد که با توجه به سطح معناداری آزمون (۰/۰۰۰) در سطح خطای ۵٪ تفاوت معناداری با استانداردهای بین المللی دارد.

جدول ۸ نتایج آزمون فرضیه ۲ به تفکیک شاخص ها و کل (چک لیست شناسایی - اندازه گیری)

ردیف	ابعاد	شاخص ها	تعداد رعایت شده ها و نشده ها	تعداد رعایت شده ها	درصد مطابقت	حد بالای ۹۵٪	سطح معناداری	وضعیت $H_0$
۱	معاملات ارزی	معاملات ارزی	-	-	-	-	-	-
۲	شناسایی و اندازه گیری درآمد و هزینه	درآمد بهره درآمد و هزینه سود سهام	۷۵۵ ۵۹۶	۰ ۴۴۷	۰/۰۰۰ ۰/۷۵۰	۰/۰۰۰ ۰/۷۷۹	۰/۰۰۰ ۰/۰۰۲	رد رد
۳	اندازه گیری سود (زیان)	خالص سودها (زیانها) از ابزارهای مالی در FVTPL	۵۹۸	۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	رد
		شناسایی و اندازه گیری اولیه دارایی ها و بدهی های مالی و اندازه گیری های بعدی دارایی ها و بدهی های مالی	۲۷۱۸ ۶۰۴	۰ ۰	۰/۰۰۰ ۰/۰۰۰	۰/۰۰۰ ۰/۰۰۰	۰/۰۰۰ ۰/۰۰۰	رد رد
		ارزش منصفانه	۷۷۱	۴۶۹	۰/۶۰۸	۰/۶۳۷	۰/۰۰۰	رد
۴	دارایی ها و بدهی های مالی	بهای مستهلک شده دارایی و بدهی مالی	۱۹۶۳	۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	رد
		زیان های اعتباری مورد انتظار	۲۱۱۴	۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	رد
		قطع شناخت دارایی مالی	۵۹۸	۱۵۱	۰/۲۵۳	۰/۲۸۳	۰/۰۰۰	رد
		تهاجر دارایی و بدهی مالی	۳۰۲	۱۵۱	۰/۵۰۰	۰/۵۴۸	۰/۰۰۰	رد
		انتقال دارایی مالی	۵۹۶	۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	۰/۰۰۰	رد
۵	سایر موارد مربوط به شناسایی و اندازه گیری	سایر موارد مربوط به شناسایی و اندازه گیری	۴۹۷	۳۰۱	۰/۶۰۶	۰/۶۴۲	۰/۰۰۰	رد
		جمع سؤالات چک لیست شناسایی - اندازه گیری	۱۲۱۱۲	۱۵۱۹	۰/۱۲۵	۰/۱۳۰	۰/۰۰۰	رد
		جمع کل سؤالات	۳۵۳۸۱	۷۰۴۲	۰/۱۹۹	۰/۲۰۲	۰/۰۰۰	رد

## ۵- نتیجه گیری

بین الزامات گزارشگری استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی و الزامات گزارشگری ایران در صندوق های سرمایه گذاری، تفاوت معناداری وجود دارد. به طور کلی نتایج فرضیه اول پژوهش با استفاده از نرم افزار مینی تب نشان داد از تعداد کل سؤالات از هر دو بعد (چک لیست افشا و چک لیست شناسایی - اندازه گیری) که شامل ۲۵۳ سؤال است (بدون در نظر گرفتن مواردی که در بررسی موضوعیت نداشتند) تنها تعداد ۵۳ سؤال یعنی ۲۰/۹٪ در استانداردهای حسابداری صندوق های سرمایه گذاری وجود دارد که با توجه به سطح معناداری آزمون (۰/۰۰۰) می توان گفت این مقدار نسبت از حد بحرانی آزمون (۰/۸) کوچکتر است و تفاوت معناداری دارد؛ بنابراین، با توجه به سطح اطمینان ۹۵٪ می توان بیان کرد تفاوت معناداری بین استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی و الزامات گزارشگری ایران در صندوق های سرمایه گذاری وجود دارد؛ به عبارتی فاصله زیادی بین الزامات گزارشگری ایران در صندوق های سرمایه گذاری با استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی وجود دارد. بنابراین، در سطح اطمینان ۹۵٪، فرضیه اول تأیید و در نتیجه بین الزامات گزارشگری استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی و الزامات گزارشگری ایران در صندوق های سرمایه گذاری، تفاوت معناداری وجود دارد. از ۱۸ شاخص چک لیست افشا،

۶ شاخص تأیید و ۸ شاخص رد شده است. همچنین ۴ شاخص به دلیل اینکه در ایران موضوعیت نداشتند، بررسی نشدند. در چک‌لیست شناسایی - اندازه‌گیری نیز، از ۱۳ شاخص موردبررسی، ۴ شاخص تأیید و ۸ شاخص رد و ۱ شاخص از بررسی‌ها حذف شده است.

نتایج فرضیه دوم نشان داد از تعداد کل موارد (هر دو چک‌لیست افشا و چک‌لیست شناسایی - اندازه‌گیری) شامل رعایت شده و رعایت نشده (۳۵۳۸۱ مورد)، تعداد ۷۰۴۲ (۱۹/۹٪) مورد رعایت شده وجود دارد که با توجه به سطح معناداری آزمون (۰/۰۰۰) می‌توان گفت این مقدار نسبت از حد بحرانی آزمون (۰/۸) کوچکتر است و تفاوت معناداری وجود دارد؛ بنابراین، می‌توان بیان کرد در سطح اطمینان ۹۵٪، فرضیه ۲ تأیید می‌گردد و تفاوت معناداری بین مطابقت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و وضعیت فعلی گزارشگری در صندوق‌های سرمایه‌گذاری ایران وجود دارد به عبارتی فاصله زیادی بین وضعیت فعلی گزارشگری در صندوق‌های سرمایه‌گذاری با استانداردهای بین‌المللی مالی وجود دارد. در رابطه با شاخص‌های چک‌لیست افشا در فرضیه دوم، از ۱۳ شاخص بررسی شده، ۳ مورد تأیید و ۱۰ مورد رد شده است. در خصوص ۱۲ شاخص چک‌لیست شناسایی - اندازه‌گیری نیز تمامی شاخص‌ها رد شده است.

صورت‌های مالی صندوق‌های سرمایه‌گذاری اختصاصی بازارگردانی، جسورانه، خصوصی، املاک و مستغلات، پروژه‌ای و زمین و ساختمان به دلیل وجود تفاوت در نحوه گزارشگری صورت‌های مالی یا یادداشت‌های توضیحی خاص این گروه از صندوق‌ها بررسی نشد که ممکن است با لحاظ کردن این صندوق‌ها، نتایج پژوهش تغییر کند. در پژوهش حاضر، هنگام بررسی صورت‌های مالی صندوق‌های سرمایه‌گذاری بندهای گزارش حسابرس مورد مطالعه قرار نگرفت؛ بنابراین، این احتمال وجود دارد که برخی از موارد عدم انطباق ناشی از عدم رعایت دستورالعمل‌های یاد شده باشند. موارد یادشده را می‌توان از جمله محدودیت‌های پژوهش به‌شمار آورد.

با توجه به نتایج بدست آمده، در خصوص موارد زیر، خلأ استاندارد در ایران وجود دارد و بهتر است سازمان بورس و اوراق بهادار با همکاری سازمان حسابرسی، صورت‌های مالی نمونه صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک را در این موارد بازنگری کنند:

- افشا صورت جریان وجه نقد

- بررسی ریسک مالی

- ارزش منصفانه

- ابزارهای مالی در یادداشت‌های توضیحی صورت وضعیت مالی و صورت سود و زیان جامع؛

- موارد شناسایی و اندازه‌گیری تمامی شاخص‌های بررسی شده در صندوق‌های سرمایه‌گذاری؛ به‌خصوص:

۱. در حوزه شناسایی و اندازه‌گیری تمامی سود و زیان‌های ابزارهایی که به ارزش منصفانه شناسایی می‌شوند.

۲. اندازه‌گیری ارزش منصفانه.

در نهایت، از آنجایی که بین الزامات گزارشگری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و الزامات گزارشگری ایران در صندوق‌های سرمایه‌گذاری، تفاوت معناداری وجود دارد، سازمان بورس و اوراق بهادار به همراه سازمان حسابرسی به ایجاد مطابقت با IFRS در الزامات گزارشگری صندوق‌های سرمایه‌گذاری توجه بیشتری داشته باشد.

پژوهش‌های پیش‌رو می‌توانند تأثیر افشای ریسک بر خالص ارزش هر واحد صندوق‌های سرمایه‌گذاری، میزان مطابقت سایر صندوق‌های سرمایه‌گذاری ایران با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و تأثیر افشا صورت جریان وجوه نقد در صندوق‌های سرمایه‌گذاری بر تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان و سرمایه‌گذاران را بررسی کنند.

### ملاحظات اخلاقی

#### پیروی از اصول اخلاق پژوهش

نویسندگان اصول اخلاقی را در انجام و انتشار این پژوهش علمی رعایت و این موضوع مورد تأیید همه آنهاست.

#### مشارکت نویسندگان

همه نویسندگان در مقاله سهم و نقش یکسان داشته‌اند.

#### تعارض منافع

بنا بر اظهار نویسندگان این مقاله تعارض منافع ندارد.

#### حامی مالی

نویسندگان هیچگونه حمایت مالی برای تحقیق، تألیف و انتشار این مقاله دریافت نکرده‌اند.

#### تقدیر و تشکر

نویسندگان مقاله حاضر بر خود لازم می‌دانند از همکاری و مساعدت تمامی عزیزانی که در این مطالعه ما را یاری نموده‌اند، سپاسگزاری نمایند.

#### منابع

- اشرف‌آبادی، خدیجه؛ رحمانی، علی و ولی‌زاده لاریجانی، اعظم (۱۳۹۹). بررسی میزان انطباق الزامات و رویه‌های گزارشگری مالی ملی با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) در صنعت سرمایه‌گذاری ایران. *پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه الزهراء، تهران*. [گنج].
- اورادی، جواد؛ جعفری‌جم، حسین و زارعی، حمید (۱۳۹۷). استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی: مزایا و چالش‌ها برای سرمایه‌گذاران. *حسابداری و منافع اجتماعی*، ۸(۲)، ۶۹-۴۷. [10.22051/IJAR.2017.14861.1284](https://doi.org/10.22051/IJAR.2017.14861.1284)
- ایلکا، نسیم؛ رحمانی، علی و حکمت، هانیه (۱۴۰۱). بررسی میزان رعایت استاندارد دارایی نامشهود در ایران و محرک‌های آن. *پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه الزهراء، تهران*. <https://ganj.irandoc.ac.ir/#/articles/6cde403de21970f2e023ad58ed82865d>
- باقرآبادی، سیدمحمد (۱۳۹۴). پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی: تجربه جهانی و گام‌های نخست در ایران. *ماهنامه حسابداری*، ۲۸۲، ۵۶-۵۱. <https://hesabdar.iica.ir/files/pdf/1394/7/hesabdar-1394-7-282-51-56.pdf>
- بهنام‌پور، محمود؛ هاشمی‌دهجی، مجید و ایزدی‌نیا، ناصر (۱۴۰۲). قابلیت مقایسه صورت‌های مالی و استفاده مدیران از منابع شرکتی. *مجله دانش حسابداری*، ۱۴(۱)، ۶۹-۵۱. [10.22103/jak.2022.18709.3639](https://doi.org/10.22103/jak.2022.18709.3639)
- حمزه‌نژاد، فاطمه و حجازی، رضوان (۱۳۹۷). شناسایی و اولویت‌بندی لزوم اجرای موارد افتراق استانداردهای حسابداری ایران با استانداردهای بین‌المللی بر ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری به روش ویکور فازی. *چهارمین همایش عملی پژوهشی استانی*. <https://civilica.com/doc/778811>
- رحمانی، علی؛ ولی‌زاده لاریجانی، اعظم و میرزایی‌بیرامی، راحله (۱۳۹۹). استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) و کیفیت گزارشگری مالی. *پژوهش‌های حسابداری مالی*، ۱۲(۴)، ۷۸-۵۹. [https://far.ui.ac.ir/article\\_25346.html](https://far.ui.ac.ir/article_25346.html)
- رئیس‌وستگانی، نسرین و پژوهی، محمدرضا (۱۳۹۶). بررسی فرصت‌ها و چالش‌های پیش‌رو پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در ایران. *پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد گچساران*. <https://ganj.irandoc.ac.ir/#/articles/b33d3fb408ebba0edc80be923564621a>

- زینالی، مهدی؛ وحدتی، فرخ؛ صفری اقبالغ، مهرانگیز و فیضی، حمیده (۱۴۰۱). بررسی تأثیر پذیرش IFRS بر مدیریت ریسک و کیفیت افشا. *نشریه چشم‌انداز حسابداری و مدیریت*، ۵(۶۲)، ۲۴-۵۰. <https://ensani.ir/fa/article/510073>
- سعدی، جهانگیر؛ جعفری، علی و نسل موسوی، سیدحسین (۱۴۰۱). تأثیر پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر محافظه‌کاری حسابداری، مدیریت سود و شفافیت اطلاعاتی. *تحقیقات حسابداری و حسابرسی (تحقیقات حسابداری)*، ۱۴(۵۴)، ۱۸۶-۱۶۵. <https://www.sid.ir/paper/1047057/fa>
- شریفی، صدیقه؛ رحمانی، علی و سلیمانی امیری، غلامرضا (۱۳۹۲). بررسی میزان انطباق الزامات گزارشگری مالی ملی با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در صنعت بانکداری ایران. *پایان‌نامه کارشناسی ارشد*، دانشگاه الزهراء، تهران. [گنج].
- قاسمی، زهرا؛ رحمانی، علی و بولو، قاسم (۱۳۸۹). رعایت و کفایت استانداردهای حسابداری در صورت‌های مالی شرکت‌های لیستینگ ایران. *پایان‌نامه کارشناسی ارشد*، دانشگاه الزهراء، تهران. <https://ganj.irandoc.ac.ir/#/articles/221ddc3d48b64c1a14d16178cb076e73>
- قربانی دولت‌آبادی، خدیجه و قالیباف اصل، حسن (۱۳۹۶). بررسی عملکرد و تداوم عملکرد صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک در ایران. *پایان‌نامه کارشناسی ارشد*، دانشگاه الزهراء، تهران. <https://ganj.irandoc.ac.ir/#/articles/39c0bb3eda51db85c6c7af984b9ccc6>
- مشایخ، شهناز؛ قدرتی، منا و محمدی، فائزه (۱۳۹۰). مروری بر صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک و شاخصی. *پژوهش حسابداری*، ۱(۱)، ۵۹-۸۴. [https://jaacsi.alzahra.ac.ir/article\\_429.html](https://jaacsi.alzahra.ac.ir/article_429.html)
- مهرانی، ساسان؛ مرادی، محمد و قنبرزاده، مجتبی (۱۳۹۹). ارائه مدل گزارشگری مالی مبتنی بر مفهوم الگوی کسب و کار (BM). *مدیریت بازرگانی*، ۱۲(۴)، ۹۷۶-۱۰۰۵. [https://jibm.ut.ac.ir/article\\_80142.html](https://jibm.ut.ac.ir/article_80142.html)
- موسوی مطهر، سیدسجاد؛ رحمانی، علی و امیری، هوشنگ (۱۴۰۱). تأثیر پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر صورت وضعیت مالی در ایران. *مجله دانش حسابداری*، ۱۳(۳)، ۲۱-۴۴. [10.22103/jak.2022.19299.3694](https://doi.org/10.22103/jak.2022.19299.3694)
- نصیری‌فروزی، علیرضا و مهرانی، ساسان (۱۴۰۱). بومی‌سازی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی واحدهای کوچک و متوسط در ایران. *مجله دانش حسابداری*، ۱۳(۴)، ۲۳-۴۷. [10.22103/jak.2022.19156.3687](https://doi.org/10.22103/jak.2022.19156.3687)
- واحدی، مجید و جهاننشد، آریتا (۱۳۹۹). بررسی آثار به کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی طبق دستورالعمل بانک مرکزی بر شاخص‌های مالی و مدیریت سود در بانک‌ها. *نشریه مطالعات حسابداری و حسابرسی*، ۹(۳۴)، ۱۲۰-۹۹. <https://ensani.ir/fa/article/437380>

## References

- Alruwaili, W. S., Ahmed, A. D., & Joshi, M. (2023). IFRS adoption, firms' investment efficiency and financial reporting quality: a new empirical assessment of moderating effects from Saudi listed firms. *International Journal of Accounting & Information Management, Emerald Group Publishing Limited*, 31(2), 376-411. <https://dx.doi.org/10.1108/IJAIM-10-2022-0226>
- Ashrafabadi, Kh., Rahmani, A., & Valizadeh Larjani, A. (2020). Comparing national financial reporting requirements and practice with international financial reporting standards (IFRS) in the investment industry in Iran. *Master Thesis*, Alzahra University, Tehran. [GANJ] [In Persian].
- Bagherabadi, S. M. (2015). Implementation of international financial reporting standards: global experience and first steps in Iran. *Journal of Accountant*, 282, 51-56. <https://hesabdar.iica.ir/files/pdf/1394/7/hesabdar-1394-7-282-51-56.pdf> [In Persian].
- Ball, R. (2006). International financial reporting standards (IFRS): Pros and cons for investors. University of Chicago. <https://doi.org/10.1080/00014788.2006.9730040>
- Barth, M. E. (2013). Global comparability in financial reporting: What, why, how, and when? *China Journal of Accounting Studies*, 1(1), 2-12. <https://doi.org/10.1080/21697221.2013.781765>
- Behnampour, M., Dehchi, M. H., & Izadinia, N. (2023). Financial statement comparability and managers' use of corporate resources. *Journal of Accounting Knowledge*, 14(1), 51-69. DOI: [10.22103/jak.2022.18709.3639](https://doi.org/10.22103/jak.2022.18709.3639) [In Persian].

- Cooke, T. E. (1989). Voluntary corporate disclosure by Swedish companies. *Journal of International Financial Management & Accounting*, 1(2), 171-195. <https://doi.org/10.1111/j.1467-646X.1989.tb00009.x>
- Ghasemi, Z., Rahmani, A., & Bolo, Gh. (2010). Compliance and adequacy of accounting standards in the financial statements of Iranian leasing companies. *Master Thesis*, Alzahra University, Tehran. [GANJ] [In Persian].
- Ghorbani Dolatabadi, K., & Ghalibaf Asl, H. (2017). *Investigating the Performance and Performance Consistency of Iranian Mutual Funds*. *Master Thesis*, Alzahra University, Tehran. [GANJ] [In Persian].
- Hamzehnezhad, F., & Hejazi, R. (2018). Identifying and prioritizing the need to implement the differences between Iran's accounting standards and international standards. Qualitative aspects of accounting information using the fuzzy vector method. *The 4th Provincial Scientific Conference from the Teacher*. <https://civilica.com/doc/778811> [In Persian].
- Ilka, N., Rahmani, A., & Hekmat, H. (2022). Examining the level of compliance with the intangible asset standard in Iran and its drivers. *Master Thesis*, Alzahra University, Tehran. [GANJ] [In Persian].
- Karrar, S. H., Qayssar, A. F., Maher, N. A., & Akeel, H. A. (2021). Financial Performance Reporting, IFRS Implementation, and Accounting Information: Evidence from Iraqi Banking Sector. *Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 8(3), 1083-1094. <https://doi.org/10.13106/jafeb.2021.vol8.no3.1083>
- Mashayekh, Sh., Ghodrati, M., & Mohammadi, F. (2011). An overview of mutual and index funds. *Journal of Accounting Research*, 1(1), 59-84. [https://jaacsi.alzahra.ac.ir/article\\_429.html](https://jaacsi.alzahra.ac.ir/article_429.html) [In Persian].
- Mehrani, S., Moradi, M., & Ghanbarzadeh, M. (2021). Developing a financial reporting model based on the concept of business model. *Journal of Business Management*, 12(4), 976-1005. [jibm.ut.ac.ir/article\\_80142](http://jibm.ut.ac.ir/article_80142) [In Persian].
- Mnif, Y., & Znazen, O. (2020). Corporate governance and compliance with IFRS 7. *Managerial Auditing Journal*, 35(3), 448-474. <https://doi.org/10.1108/MAJ-08-2018-1969>
- MnifSellami, Y., & Borgi, H. (2020). The association between corporate governance mechanisms and compliance with IFRS mandatory disclosure requirements: evidence from 12 African countries. *Corporate Governance*, 20(7), 1371-1392. <https://doi.org/10.1108/CG-08-2019-0270>
- Mousavi Motahar, S. S., Rahmani, A., & Amiri, H. (2022). The impact of implementing international financial reporting standards on the statement of financial position in Iran. *Journal of Accounting Knowledge*, 13(3), 21-44. DOI: [10.22103/jak.2022.19299.3694](https://doi.org/10.22103/jak.2022.19299.3694) [In Persian].
- NasiriFarvazi, A., & Mehrani, S. (2022). Localization of international financial reporting standards for small and medium-sized entities in Iran. *Journal of Accounting Knowledge*, 13(4), 23-47. DOI: [10.22103/jak.19156.3687](https://doi.org/10.22103/jak.19156.3687) [In Persian].
- Oradi, J., JafariJam, H., & Zarei, H. (2018). International financial reporting standards (IFRS): Benefits and challenges for investors. *Scientific Journal of Accounting and Social Interests*, 8(2), 47-69. DOI: [10.22051/ijar.2017.14861.1284](https://doi.org/10.22051/ijar.2017.14861.1284) [In Persian].
- RaeesiVastegani, N., & Pajohi, M. (2018). Invastigation on the opportunities and challenges against the acceptance of international standards of financial reporting in Iran. *Master Thesis*, Islamic Azad University, Gachsaran. <https://ganj.irandoc.ac.ir/#/articles/b33d3fb408ebba0edc80be923564621a> [In Persian].
- Rahmani, A. ValizadehLarijani, A., & Mirzaei Beirami, R. (2021). International financial reporting standards (IFRS) and quality of financial reporting. *Journal of Financial Accounting Research*, 4(46), 59-78. [https://far.ui.ac.ir/article\\_25346.html](https://far.ui.ac.ir/article_25346.html) [In Persian].
- Sadi, J., Jafari, A., & NaslMousavi, S. H. (2022). The impact of adoption of international financial reporting standards on accounting conservatism, earnings management, and information transparency. *Accounting & Auditing Researches*, 14(54), 165-186. <https://ensani.ir/fa/article/510073> [In Persian].
- Sharifi, S., Rahmani, A., & Soleimani Amiri, Gh. (2013). Examining the compliance of national financial reporting requirements with international financial reporting standards in Iran's banking industry. *Master Thesis*, Alzahra University, Tehran. <https://ganj.irandoc.ac.ir/10f388ac46b4cecd> [In Persian].

- Tsalavoutas, I. (2011). Transition to IFRS and compliance with mandatory disclosure requirements: What is the signal? *Advances in Accounting*, 27(2), 390-405. <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2011.08.006>.
- Tsalavoutas, I., Evans, L., & Smith, M. (2010). Comparison of two methods for measuring compliance with IFRS mandatory disclosure requirements. *Journal of Applied Accounting Research*, 11(3), 213-228. <http://dx.doi.org/10.1108/09675421011088143>
- Vahedi, M., & Jahanshad, A. (2020). Reviewing the impact of international financial reporting standards in accordance with the central bank guidelines on financial indices and earnings management in banks. *Journal of Accounting and Auditing Studies*, 9(34), 99-120. <https://ensani.ir/fa/article/437380> [In Persian].
- Zeynali, M., Vhadati, F., SafariAhbolagh, M., & Feizi, H. (2022). Investigating the impact of IFRS acceptance on risk management and disclosure quality. *Journal of Accounting and Management Vision*, 5(62), 24-50. <https://ensani.ir/fa/article/510073> [In Persian].