



Challenges and Opportunities of Implementing Inflation Accounting in Iran's Reporting Environment

Peyman Amini * 

*Corresponding Author, Assistant Prof., Department of Accounting, Faculty of Humanities and Science, University of Kurdistan, Sanandaj, Iran. Email: p.amini@uok.ac.ir

Amirmohammad Heidari 

MSc., Department of Accounting, Faculty of Humanities and Science, University of Kurdistan, Sanandaj, Iran. Email: heidariamir1377@gmail.com

Abstract

Objective

Inflation accounting plays an essential role in improving the reporting process of business entities facing chronic and double-digit inflation. Addressing this issue requires attention to both the challenges and opportunities associated with inflation accounting. Consequently, the challenges of using inflationary accounting are significant. However, opportunities for employing inflationary accounting also arise. This research aims to identify the challenges and opportunities of applying inflationary accounting in Iran, aligning with the implementation of international accounting standards.

Methods

The required data was collected through the distribution of questionnaires among 239 users of financial statements, preparers of financial statements, independent auditors, and academic staff members of universities. The data collection period was during the fall and winter of 2022 and the spring of 2023. Statistical analysis was done using factorial, exploratory, and confirmatory analysis with the help of AMOS and SPSS software.

Results

Based on the findings, the challenges of using inflation accounting were identified in the following areas: economic environment and financial reporting, educational and executive issues, audit and assurance issues, and institutional and infrastructure issues. Additionally, opportunities for using inflation accounting in Iran's reporting environment were found in audit and assurance issues, infrastructure and institutional issues, the economic environment and financial reporting, and educational and executive issues.

Conclusion

The application of inflation accounting in educational and executive, audit and assurance, institutional and infrastructural, economic, and financial reporting sectors is facing challenges. Auditing and assurance, institutional and infrastructure, economic and financial reporting, and educational and executive departments represent opportunities for using inflation accounting in Iran. In other words, the application of inflation accounting in Iran faces severe challenges. However, there are more opportunities to use inflation accounting and to adopt and implement it; sufficient measures must be taken to solve these challenges. To apply inflation accounting effectively, it is crucial to consider not only the economic environment, financial reporting, auditing and assurance factors, and institutional and infrastructure aspects but also the training of practitioners and executives. Additionally, the application of inflation accounting, along with the auditing and assurance of financial statements and improvements in the status of reporting units, will enhance the transparency of the economic and financial environment and address educational and executive issues.

Keywords: Hyperinflation, Inflation accounting, International accounting standards, Iran's reporting environment.

Citation: Amini, Peyman & Heidari, Amirmohammad (2024). Challenges and Opportunities of Implementing Inflation Accounting in Iran's Reporting Environment. *Accounting and Auditing Review*, 31(2), 182-221. (in Persian)

Accounting and Auditing Review, 2024, Vol. 31, No.2, pp. 182-221

Published by University of Tehran, Faculty of Management

<https://doi.org/10.22059/ACCTGREV.2024.365230.1008858>

Article Type: Research Paper

© Authors

Received: September 12, 2023

Received in revised form: January 02, 2024

Accepted: April 21, 2024

Published online: July 20, 2024





شناسایی چالش‌ها و فرصت‌های ناشی از به‌کارگیری حسابداری تورمی در محیط گزارشگری ایران

پیمان امینی*

* نویسنده مسئول، استادیار، گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی و اجتماعی، دانشگاه کردستان، سنندج، ایران. رایانامه: p.amini@uok.ac.ir

امیرمحمد حیدری

کارشناس ارشد، گروه حسابداری، دانشکده علوم انسانی و اجتماعی، دانشگاه کردستان، سنندج، ایران. رایانامه: heidariamir1377@gmail.com

چکیده

هدف: حسابداری تورمی در بهبود فرایند گزارشگری واحدهای تجاری در شرایط تورمی که با تورم‌های مزمن و دورقمی روبه‌رو هستند، نقش مهمی دارد. تحقق این موضوع نیازمند توجه به چالش‌ها و فرصت‌های به‌کارگیری حسابداری تورمی است؛ بنابراین چالش‌های به‌کارگیری حسابداری تورمی اهمیت بسیار زیادی دارد. در همین راستا، فرصت‌هایی نیز برای به‌کارگیری حسابداری تورمی ایجاد می‌شود. این پژوهش با هدف تعیین چالش‌ها و فرصت‌های به‌کارگیری حسابداری تورمی در ایران، در راستای پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی حسابداری صورت گرفته است.

روش: روش پژوهش توصیفی است. در راستای هدف پژوهش داده‌ها از طریق توزیع پرسش‌نامه محقق‌ساخته بین ۲۳۹ نفر از استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی، تهیه‌کنندگان صورت‌های مالی، حساب‌رسان مستقل و اعضای هیئت‌علمی دانشگاه‌ها گردآوری شدند. دوره زمانی گردآوری داده‌ها، فصل‌های پاییز و زمستان ۱۴۰۱ و بهار سال ۱۴۰۲ بوده است. تجزیه و تحلیل آماری با استفاده از تحلیل عاملی اکتشافی و تأییدی و به کمک نرم‌افزارهای آموس و اس‌پی‌اس‌اس انجام شده است.

یافته‌ها: بر اساس یافته‌های پژوهش چالش‌های به‌کارگیری حسابداری تورمی به ترتیب عبارت‌اند از: محیط اقتصادی و گزارشگری مالی، مباحث آموزشی و اجرایی، موضوعات حسابرسی و اطمینان‌بخشی و مباحث نهادی و زیرساختی. همچنین مؤلفه‌های مباحث حسابرسی و اطمینان‌بخشی، مباحث نهادی و زیرساختی، محیط اقتصادی و گزارشگری مالی و مباحث آموزشی و اجرایی، فرصت‌های به‌کارگیری حسابداری تورمی در محیط گزارشگری ایران شناسایی شد.

نتیجه‌گیری: به‌کارگیری حسابداری تورمی در بخش‌های آموزشی و اجرایی، حسابرسی و اطمینان‌بخشی، نهادی و زیرساختی و اقتصادی و گزارشگری مالی با چالش‌هایی روبه‌رو است. بخش‌های حسابرسی و اطمینان‌بخشی، نهادی و زیرساخت‌ها، اقتصادی و گزارشگری مالی و آموزشی و اجرایی، از فرصت‌های به‌کارگیری حسابداری تورمی در ایران است؛ به بیانی دیگر، به‌کارگیری حسابداری تورمی در ایران چالش‌های بسیار جدی دارد؛ اما فرصت‌های به‌کارگیری حسابداری تورمی بیشتر است و به‌منظور پذیرش و به‌کارگیری آن، باید اقدامات کافی برای رفع چالش‌ها انجام شود. به‌منظور به‌کارگیری حسابداری تورمی، علاوه‌بر اینکه محیط اقتصادی و گزارشگری مالی، عوامل حسابرسی و اطمینان‌بخشی و همچنین، عوامل نهادی و زیرساختی اهمیت دارد، بایستی به

آموزش متصدیان و تهیه‌کنندگان اجرایی نیز توجه شود. به‌کارگیری حسابداری تورمی، حسابرسی و اطمینان‌بخشی صورت‌های مالی، ارتقای جایگاه واحدهای گزارشگری، شفافیت محیط اقتصادی و مالی و مباحث آموزشی و اجرایی را افزایش می‌دهد.

کلیدواژه‌ها: حسابداری تورمی، تورم حاد، استانداردهای بین‌المللی حسابداری، محیط گزارشگری ایران.

استناد: امینی، پیمان و حیدری، امیرمحمد (۱۴۰۳). شناسایی چالش‌ها و فرصت‌های ناشی از به‌کارگیری حسابداری تورمی در محیط گزارشگری ایران. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۳۱(۲)، ۱۸۲-۲۲۱.

بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۱۴۰۳، دوره ۳۱، شماره ۲، صص. ۱۸۲-۲۲۱	تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۶/۲۱
ناشر: دانشکده مدیریت دانشگاه تهران	تاریخ ویرایش: ۱۴۰۲/۱۰/۱۲
نوع مقاله: علمی پژوهشی	تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۲/۰۲
© نویسندگان	تاریخ انتشار: ۱۴۰۳/۰۴/۳۰

doi: <https://doi.org/10.22059/ACCTGREV.2024.365230.1008858>

مقدمه

محیط گزارشگری مالی و استفاده از استانداردهای جدید حسابداری توسط نهادهای مرتبط، همیشه یکی از چالش‌های بازار سرمایه بوده است. فعالان بازار سرمایه انتظار دارند که گزارشگری مالی بتواند واقعیت‌های موجود در شرکت‌ها، به‌ویژه انطباق آن با شرایط اقتصادی را گزارش کند. هیئت‌مدیره سازمان بورس و اوراق بهادار، به استناد مصوبه مجمع عمومی سازمان حسابرسی مورخ ۱۳۹۵/۰۵/۱۲، برخی نمادهای بورسی را ملزم کرده است که صورت‌های مالی را بر اساس استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی^۱ و استانداردهای بین‌المللی حسابداری^۲ تهیه کنند.

با تجدیدنظر و تصویب استانداردهای جدید در سال ۱۳۹۷ و لازم‌الاجرا شدن آن از سال ۱۳۹۸ و همچنین تصویب و تجدیدنظر استانداردهای جدید در سال‌های بعد، استانداردهای حسابداری ملی، به‌سمت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی حرکت کرده است. به‌طور کلی، دو هدف اصلی پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و استانداردهای بین‌المللی حسابداری عبارت است از: افزایش کیفیت گزارشگری مالی و قابلیت مقایسه صورت‌های مالی در میان کشورها (مرادی، جعفری دره‌در و حسین‌زاده، ۱۳۹۸).

پذیرش و به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی حسابداری از چند جهت اهمیت دارد. نخست اینکه گسترش روزافزون بازارهای سرمایه بین‌المللی منجر شده است تا نقش این بازارها برجسته‌تر شود و نحوه افشای اطلاعات به بازار سرمایه نیز، موضوع مهمی در اطمینان یافتن از کارایی بازار محسوب می‌شود. دومین دلیل به رشد بالای تعداد شرکت‌های چندملیتی^۳ برمی‌گردد و از همین طریق، می‌توان شاهد جذب سرمایه‌گذاری خارجی در ایران بود که همین دلایل ضرورت تدوین استانداردهای جهانی حسابداری و اشتراک اطلاعات یکسان و قابل‌اتکا به بازار را بیش‌ازپیش کرده است (دینگ و سو^۴، ۲۰۰۸). منافع پذیرش و به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و استانداردهای بین‌المللی حسابداری با فرض وجود ثبات و آرامش اقتصادی است و در صورت مشاهده تورم حاد در اقتصاد کشور، این منافع با به‌کارگیری حسابداری تورمی ایجاد می‌شود. در شرایط تورم حاد، به‌دلیل کاهش قدرت خرید مردم و افزایش حجم نقدینگی در اقتصاد، قیمت کالاها و خدمات مدام در حال نوسان است و همین امر به تغییر مداوم و عموماً افزایش ارزش جاری کالاها و خدمات منجر می‌شود. این نوسان‌های قیمتی که از آن به تغییر در سطح قیمت‌ها یاد می‌شود، برای سیستم حسابداری مشکلات جدی ایجاد کرده است. به عبارت دیگر، سیستم حسابداری تاریخی در زمان تورم حاد، وضعیت مالی واحدهای تجاری را تحریف می‌کند. دیویدسون و ویل^۵ (۱۹۷۵) نشان دادند که شکایت‌های مهم و دائم از صورت‌های مالی، در این خصوص است که گزارش‌های مالی نمی‌توانند واقعیت‌های اقتصادی را شناسایی کنند و این امر از تورم نشئت می‌گیرد.

با مشاهده نرخ تورم‌های دورقمی در اقتصاد ایران (بانک مرکزی، ۱۴۰۲)، انتظار می‌رود که به‌کارگیری حسابداری تورمی در محیط گزارشگری ایران فراگیر شود؛ اما تاکنون پیاده‌سازی و اجرای حسابداری تورمی دنبال نشده است. علاوه بر مسائل فنی و تکنیکی، مسائل و مشکلات سیاسی، فرهنگی، قانونی، حقوقی و مقاومت ذی‌نفعان از موانع اصلی

1. International Financial Reporting Standards (IFRS)

2. International Accounting Standards (IAS)

3. Multinational corporation

4. Ding & Su

5. Davidson & Weil

به‌کارگیری حسابداری تورمی در ایران محسوب می‌شود (گل محمدی و رحمانی، ۱۳۹۷). عدم به‌کارگیری حسابداری تورمی در محیط گزارشگری ایران، سبب فاصله گرفتن اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی از واقعیت‌های اقتصادی شده است (نکویی، صالحی و کامیابی، ۱۳۹۳). امروزه نهادهای استانداردگذار مانند هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری، در شرایط تورمی به‌کارگیری حسابداری تورمی و «استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۲۹»^۱ با عنوان گزارشگری مالی در اقتصادهای با تورم حاد را در کانون توجه قرار داده‌اند. این استاندارد، برای زمانی که تورم حاد ایجاد می‌شود، رویه‌هایی را تجویز نمی‌کند؛ بلکه تجدید ارائه صورت‌های مالی (ارقام مربوط به دوره جاری و دوره‌های قبلی) واحد تجاری را مطرح می‌کند (استانداردهای بین‌المللی حسابداری، ۲۰۲۲). اما سابقه تصویب استاندارد حسابداری شماره ۱۶ با عنوان آثار تغییر در نرخ ارز در سال ۱۳۸۰ و تجدیدنظر در سال‌های ۱۳۹۱ و ۱۴۰۰ و مبتنی بر بند ۴۴ این استاندارد، در زمان وجود تورم حاد، تهیه صورت‌های مالی بر مبنای الزامات گزارشگری مالی در اقتصاد با تورم حاد را تجویز کرده است که البته با مقاومت و پافشاری ذی‌نفعان در تهیه صورت‌های مالی بر اساس رویه قبلی همراه بوده است. این امر ممکن است نشان‌دهنده دیدگاه‌های متضاد و مخالف در زمینه این اندازه‌گیری و ارائه، به‌دلیل عدم مشروعیت شناختی و عملی کامل این دیدگاه و رویه باشد (جورجیو و جک^۲، ۲۰۱۱).

پژوهش و مطالعه در خصوص حسابداری تورمی در محیط گزارشگری ایران، از دو جهت اهمیت دارد: ۱. تاکنون در یک پژوهش به چالش‌ها و فرصت‌ها پرداخته نشده است و ۲. میزان بسیار زیاد تورم در ایران طی سال‌های اخیر نسبت به سایر کشورهای جهان که در عمده موارد نرخ‌های دو رقمی را تجربه کرده است سبب اهمیت یافتن موضوع می‌شود و در گزارشگری مالی ایران به‌شدت عدم اجرای حسابداری تورمی نمایان است (نکویی و همکاران، ۱۳۹۳).

در دنیای فعلی در کشورهای پیشرفته و توسعه‌یافته، صورت‌های مالی و اطلاعات منتشرشده توسط واحدهای اقتصادی به‌عنوان مهم‌ترین منبع اطلاعاتی برای نمایش وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی مدیران محسوب می‌شود (نکویی و همکاران، ۱۳۹۳). در همین راستا، برخی از پژوهشگران مانند دیویدسون و ویل (۱۹۷۵) معتقدند که بیشتر شکایت‌های مداوم و مهم از صورت‌های مالی به عدم شناسایی واقعیت‌های اقتصادی برمی‌گردد و این ناتوانی، به‌سبب تأثیر و وجود تورم بر صورت‌های مالی است. از طرف دیگر، باید توجه داشت که اطلاعات حسابداری تهیه‌شده توسط واحدهای تجاری در اختیار سرمایه‌گذاران قرار می‌گیرد و سرمایه‌گذاران از این اطلاعات برای ارزیابی عملکرد واحد تجاری استفاده می‌کنند و وجود تورم حاد و دو رقمی سبب کاهش کیفیت اطلاعات حسابداری و به‌تبع آن افزایش مشکل و چالش نمایندگی می‌شود (سجادی و قدیم، ۱۳۹۶). علاوه بر چالش نمایندگی، عدم تعدیل صورت‌های مالی در شرایط تورم حاد سبب پرداخت مالیات بیشتر توسط واحدهای تجاری می‌شود (اسماعیل و کان^۳، ۱۹۸۱). همچنین، ایجاد خطای واحد اندازه‌گیری به‌دلیل وجود حسابداری تورمی و استفاده هم‌زمان حسابداری بهای تمام‌شده تاریخی از دیگر چالش‌ها است (دلیوال^۴، ۲۰۱۵). سود کسب‌شده توسط واحد تجاری نیز، به‌دلیل وجود تورم حاد و عدم

1. International Accounting Standard No. 29 (IAS 29)

2. Georgiou & Jack

3. Ismail & Kan

4. Dhaliwal

به‌کارگیری حسابداری تورمی، نمی‌تواند سرمایه خود را حفظ کند و حتی به شیوه درست نیز افشا نمی‌شود (تاویا، بنجامین و دوروتی^۱، ۲۰۱۵). بر اساس مطالب اشاره‌شده، عدم به‌کارگیری حسابداری تورمی سبب نقض واحد پولی، کاهش قابلیت مقایسه شرکت‌ها (کونچیتچکی^۲، ۲۰۱۱)، کاهش معافیت‌های مالیاتی (دلیوال، ۲۰۱۵)، نامربوط بودن و پیامدهای زیان‌بار اطلاعات تهیه‌شده در شرایط تورمی (ثقفی، ۱۳۸۱)، ارزیابی و عدم برنامه‌ریزی به‌وسیله اطلاعات تهیه‌شده توسط حسابداری تاریخی در شرایط تورمی (نکویی و همکاران، ۱۳۹۳) و در نهایت موجب گمراهی استفاده‌کنندگان می‌شود.

در شرایط تورمی ایران، حسابداری تورمی برای کسب‌وکارها و واحدهای تجاری بسیار حائز اهمیت و فرصت‌های جدی ایجاد می‌کند؛ زیرا با به‌کارگیری حسابداری تورمی قابلیت اطمینان در صورت‌های مالی و به‌تبع آن، به مفید بودن ارائه اطلاعات و در نهایت به اتخاذ تصمیمات تجاری بهینه منجر می‌شود (اولارواجو، امبامبو و نگیبیا^۳، ۲۰۲۰). همچنین، تعدیل صورت‌های مالی مبتنی بر بهای تاریخی سبب آشکار شدن قیمت‌های لحظه‌ای دارایی‌ها می‌شود (آسوکو و همکاران^۴، ۲۰۱۷).

برای غلبه بر آثار و پیامدهای تورم حاد و دورقمی موجود در اقتصاد ایران بر صورت‌های مالی، تعدیل گزارش‌های مالی و به‌کارگیری حسابداری تورمی موضوعیت می‌یابد. اگرچه مبتنی بر بند ۲۹ از فصل ۵ مفاهیم نظری گزارشگری مالی ایران، تعدیل ارقام ارائه‌شده در صورت‌های مالی و به‌ویژه صورت وضعیت مالی موضوعیت ندارد و تنها در شرایطی می‌توان صورت و سود و زیان را تعدیل کرد. بر همین اساس، لزوم پذیرش استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۲۹ به‌کارگیری حسابداری تورمی به‌عنوان یک استاندارد مجزا برای شرایط تورمی ایران بیش‌ازپیش نمایان می‌شود.

به‌کارگیری حسابداری تورمی، بدون توجه به چالش‌ها و فرصت‌های ناشی از آن، سبب عدم دستیابی به اهداف مدنظر استاندارد مذکور و گمراهی استفاده‌کنندگان و واحدهای تجاری می‌شود. عدم ارائه یک استاندارد مشخص برای برخورد با حسابداری تورمی (دستگیر و امید علی، ۱۳۸۳؛ دیلمی‌پور، ۱۳۹۰)، گریز واحدهای تجاری از قوانین و مقررات مالیاتی مربوط به تجدید ارزیابی دارایی‌ها، بی‌ثباتی در قوانین و مقررات مالیاتی، نبود الزام و اجبار توسط نهادهای مسئول در خصوص تهیه گزارش‌های تکمیلی صورت‌های مالی دربردارنده تورم، عدم اطمینان از اجرای موفقیت‌آمیز حسابداری تورمی (نکویی و همکاران، ۱۳۹۳)، جدی نگرفتن مباحث نظری حسابداری تورمی در دانشگاه‌ها (دستگیر و امید علی، ۱۳۸۳)، بی‌اعتقادی مدیران به تهیه حسابداری تورمی و بیگانگی با این مفاهیم و ناهماهنگی و غیرقابل‌اعتماد بودن شاخص تغییر سطح قیمت‌ها (نکویی و همکاران، ۱۳۹۳)، از چالش‌های بسیار مهم به‌کارگیری حسابداری تورمی در محیط گزارشگری ایران است.

با عنایت به مقدمه بیان‌شده، هدف پژوهش حاضر شناسایی محدودیت‌ها یا به بیان دیگر، چالش‌ها و همچنین، فرصت‌های ناشی از به‌کارگیری حسابداری تورمی در محیط گزارشگری ایران، در شرایطی است که استانداردهای بین‌المللی، به‌عنوان مبانی گزارشگری مالی شناخته شده‌اند. این پژوهش، در ارتباط با چالش‌ها و منافع حسابداری تورمی حائز اهمیت است. چالش‌هایی همچون ناکارایی بازار سرمایه، گمراهی استفاده‌کنندگان و تصمیم‌گیران، تنزل یافتن

1. Tawiah, Benjamin & Dorothee
2. Konchitchki
3. Olarewaju, Mbambo & Ngiba
4. AsuQuo et al

کیفیت گزارشگری مالی و سلب خصوصیت کیفی مربوط بودن اطلاعات مالی، از دلایل عدم اجرای حسابداری تورمی است. از سوی دیگر، فرصت‌های اجرای حسابداری تورمی نیز عبارت‌اند از: افزایش کیفیت گزارشگری مالی، قابلیت مقایسه صورت‌های مالی، بهبود جایگاه حسابداری به‌عنوان نوعی منبع اطلاعاتی برای تسهیل جذب منابع مالی و در نهایت، کمک به مفید بودن اطلاعات حسابداری طبق مفاهیم نظری گزارشگری مالی. با توجه به آنچه بیان شد، پرسش‌های پژوهش به شرح زیر مطرح می‌شوند:

۱. به‌کارگیری حسابداری تورمی در محیط گزارشگری ایران چه چالش‌هایی دارد؟
۲. به‌کارگیری حسابداری تورمی در محیط گزارشگری ایران، چه فرصت‌های ایجاد می‌کند؟

مبانی نظری و پیشینه پژوهش

واژه حسابداری تورمی، به‌صورت رسمی بیش از ۳۵ سال است که در ادبیات استانداردهای حسابداری و توسط هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری به‌کار می‌رود (تورنتون^۱، ۲۰۲۰)؛ اما در کشورهایی که با تورم حاد مواجهند، این مفهوم اهمیت و کاربرد بیشتری دارد. این مفهوم، ابتدا در سال ۱۹۸۷ با ارائه پیش‌نویس گزارشگری مالی در اقتصادهای با تورم حاد توسط کمیته استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی مطرح شد. ولک، داد و روزیکی^۲ (۲۰۰۸) حسابداری تورمی را بدین‌صورت تعریف کرده‌اند: مجموعه‌ای از روش‌های حسابداری که در وضعیت تورم حاد، می‌تواند آثار تورم را در حساب‌ها و گزارش‌های مالی لحاظ کند. در حال حاضر، مبنای ارزشیابی معمول در سیستم حسابداری و گزارشگری، نظام بهای تمام‌شده تاریخی است.

مبنتی بر این مدل، هر مبادله‌ای بر اساس تاریخ انجام آن کمی و ثبت می‌شود و اعداد و ارقام ثبت‌شده در حساب‌ها و صورت‌های مالی، به‌جز موارد معدودی، تعدیلی بابت تغییر قیمت‌ها ندارند (کرمی و تاجیک، ۱۳۹۴). این مدل، در دوره‌هایی که تغییرات سطح عمومی قیمت‌ها شایان توجه است، مانند دوره‌های با نرخ تورم بالا که به‌اصطلاح به آن تورم حاد گفته می‌شود، از جهت مربوط بودن خصوصیات کیفی اطلاعات مالی مورد سؤال قرار می‌گیرد. در این شرایط، به‌دلیل نداشتن صداقت در ارائه و برقرار نبودن فرض ثبات واحد پولی، مدل بهای تاریخی مورد انتقاد است. به بیانی دیگر، تورم حاد سبب بی‌توجهی به ارزش فعلی واحد تجاری و تعیین نادرست سود یا زیان می‌شود و همین امر به هدایت نادرست ارزش واقعی ارقام خاص صورت‌های مالی و کاهش عملکرد تولید مانند استهلاک منجر می‌شود (سیسکو و کلیستیک^۳، ۲۰۱۳). در همین رابطه، بریانگ لی^۴ (۱۹۹۴) بیان می‌دارد که استهلاک ارقام بهای تاریخی می‌تواند به‌صورت عمده عایدات واحد تجاری را در محیط تورمی بیش از واقع نشان دهد؛ به‌نحوی که در شرایط تورمی، مجموع هزینه استهلاک بر اساس روش‌های سنتی، کمتر از سرمایه‌گذاری‌های اولیه است؛ زیرا طی عمر مفید دارایی‌ها، قدرت خرید پول کاهش می‌یابد و درنهایت سود بیش از واقع نمایش داده می‌شود. این امر به نوع تأمین مالی دارایی‌های سرمایه‌ای استهلاک‌پذیر بستگی دارد تا جایی که اگر دارایی از طریق بدهی تأمین مالی شده باشد، بخشی از بیش از واقع نشان دادن عایدات

1. Thonton

2. Wolk, Dodd & Rozycki

3. Cisco & Kliestik

4. Buryung Lee

حسابداری، به دلیل استهلاک بهای تاریخی است و از این طریق بهره‌آسمی جبران می‌شود و عایدات حسابداری کمتر آسیب می‌بینند. در حالی که اگر تأمین مالی از طریق سرمایه انجام شود، عایدات حسابداری، تمامی سود اسمی کسب‌شده را از طریق استهلاک بهای تاریخی منعکس می‌کند. بنابراین، حسابداری و گزارشگری مالی از تورم تأثیر می‌پذیرد؛ اما موضع حسابداری و گزارشگری مالی، منفعلانه نیست و حتی به تورم نیز واکنش نشان می‌دهد. برخورد و موضع حسابداری و گزارشگری مالی به میزان تورم موجود در اقتصاد بستگی دارد. در صورتی که تورم تک‌رقمی یا مقطعی باشد، نهادهای استانداردگذار و استانداردهای حسابداری تجدید ارزیابی را مطرح کرده‌اند؛ به این دلیل که پیاده‌سازی حسابداری تورمی زمان‌بر و هزینه‌بر است. تجدید ارزیابی دارایی‌ها برای چهار سرفصل دارایی‌های غیر پولی زیر کاربرد دارد:

۱. دارایی‌های ثابت مشهود، استاندارد حسابداری ملی شماره ۱۱؛

۲. سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت، موضوع استاندارد حسابداری ملی شماره ۱۵؛

۳. دارایی‌های نامشهود، استاندارد حسابداری ملی شماره ۱۷؛

۴. دارایی‌های زیستی مولد، استاندارد حسابداری ملی شماره ۲۶ کاربرد دارد.

استفاده از حسابداری تورمی به اتخاذ تصمیمات اقتصادی آگاهانه سرمایه‌گذاران و سایر ذی‌نفعان کمک می‌کند و با کاهش شکاف اطلاعاتی میان عرضه‌کنندگان و استفاده‌کنندگان اطلاعات پاسخ‌گویی را تقویت می‌کند و همین امر به تخصیص بهینه سرمایه و افزایش کارایی اقتصادی منجر می‌شود (سازمان بورس و اوراق بهادار^۱، ۱۳۹۱). از طرف دیگر، دقت و توجه پیرامون نرخ تورم سالانه در اقتصاد ایران مؤید این نکته است که محیط اقتصادی ایران همواره با تورم‌های دورقمی و حاد مواجهه بوده و همین امر، به توجه به حسابداری تورمی در محیط گزارشگری ایران منجر شده است؛ اما اقدام عملیاتی و نظری چشمگیری تاکنون انجام نشده است. مطابق گزارش بانک مرکزی (۱۴۰۲)، نرخ تورم ایران از سال ۱۳۸۰ تا ۱۴۰۱ به شرح جدول ۱ است.

جدول ۱. نرخ تورم در ایران ۱۳۸۰ تا ۱۴۰۱

سال	نرخ تورم	سال	نرخ تورم
۱۳۸۰	۱۱/۴	۱۳۹۱	۳۰/۵
۱۳۸۱	۱۵/۸	۱۳۹۲	۳۴/۷
۱۳۸۲	۱۵/۶	۱۳۹۳	۱۵/۶
۱۳۸۳	۱۵/۲	۱۳۹۴	۱۱/۹
۱۳۸۴	۱۰/۴	۱۳۹۵	۹/۰
۱۳۸۵	۱۱/۹	۱۳۹۶	۹/۶
۱۳۸۶	۱۸/۴	۱۳۹۷	۳۱/۲
۱۳۸۷	۲۵/۴	۱۳۹۸	۴۱/۲
۱۳۸۸	۱۰/۸	۱۳۹۹	۴۷/۱
۱۳۸۹	۱۲/۴	۱۴۰۰	۴۶/۲
۱۳۹۰	۲۱/۵	۱۴۰۱	۴۶/۵

منبع: بانک مرکزی (۱۴۰۲)

باید توجه داشت که به‌کارگیری مفهوم حسابداری تورمی مانند هر یک از مفاهیم حسابداری با چالش‌ها و فرصت‌هایی همراه است. از فرصت‌های پذیرش و به‌کارگیری استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۲۹ که ناظر بر حسابداری تورمی است، می‌توان به مشارکت در کارایی اقتصاد ملی، افزایش شفافیت و تقویت مفهوم پاسخ‌گویی اشاره کرد و در شرایط تورمی این استاندارد منجر به قابلیت مقایسه و افزایش کیفیت گزارشگری مالی واحدهای تجاری می‌شود (هیئت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی^۱، ۲۰۲۰). این موارد به فرصت‌های اقتصادی و گزارشگری مالی حسابداری تورمی اشاره دارد و علاوه بر آن، در تغییر پارادایم‌های حسابداری نیز اهمیت دارد؛ به‌نحوی که اگر ارزش‌های منصفانه دارایی‌های غیر جاری اشاره شده به‌طور قابل‌اتکا در دسترس باشد و تفاوت بین ارزش دفتری و ارزش منصفانه آن دارایی‌ها قابل ملاحظه باشد، شرکت‌ها مجاز به جایگزینی ارزش منصفانه دارایی‌های مذکور در تاریخ تجدید ارزیابی با ارزش‌های دفتری آن‌ها هستند (محمدرضایی و همکاران، ۱۳۹۹). البته به‌کارگیری تجدید ارزیابی دارایی‌ها در زمان افزایش سطح عمومی قیمت‌ها به‌صورت مداوم، لحظه‌ای و مستمر توجیه‌پذیر نیست. از طرف دیگر منطبق بر جدول ۱ و بر اساس آمار بانک مرکزی (۱۴۰۲) که اقتصاد ایران در بیشتر سال‌های اخیر با تورم‌های دورقمی روبه‌رو بوده است، مؤثر نیست. همچنین، طبق استانداردهای حسابداری، دارایی‌های غیر پولی باید هر ۳ سال یا ۵ سال تجدید ارزیابی شود اما طبق بخشنامه ۲۰۰/۹۸/۹۶ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۲۱ سازمان امور مالیاتی تجدید ارزیابی دارایی‌ها هر ۵ سال یک‌بار پیشنهاد شده است و در صورت تجدید ارزیابی در فواصل زمانی کمتر از ۵ سال موجب مشمول مالیات نسبت به مازاد تجدید ارزیابی دارایی‌های مربوطه می‌شود. همین موضوع، سبب ایجاد نگرانی‌های مالیاتی برای واحدهای تجاری شده و لازم است که به‌طور دقیق و کارشناسی، موانع و چالش‌های مالیاتی پیاده‌سازی حسابداری تورمی برطرف شود تا ابهام‌های مالیاتی واحدهای تجاری رفع شود و واحدهای تجاری و سهام‌داران از عدم وجود ضرر در پیاده‌سازی حسابداری تورمی بر عناصر صورت‌های مالی اطمینان معقول کسب کنند. به‌منظور رفع مشکل تجدید ارزیابی دارایی‌ها در شرایط تورم حاد و دورقمی، تعدیل صورت‌های مالی مطرح شده است. منطبق بر الزامات استانداردهای بین‌المللی حسابداری ۲۹ و طبق بند ۴۵ استاندارد حسابداری ملی شماره ۱۶، نرخ مطلق برای تشخیص اقتصاد با تورم حاد تعیین نشده است و تشخیص تجدید ارائه مجدد صورت‌های مالی بر اساس الزامات حاکم بر گزارشگری مالی در اقتصاد با تورم حاد مستلزم اعمال قضاوت است. اما پنج ویژگی اقتصاد با تورم حاد مشخص شده است و درحالی‌که یکی از این ویژگی‌ها این است که نرخ انباشته تورم طی سه سال اخیر بیش از ۱۰۰ درصد یا بیشتر از آن باشد و این مقدار طبق آمار بانک مرکزی برای سال‌های ۱۳۹۹، ۱۴۰۰ و ۱۴۰۱ معادل ۱۳۹/۸ درصد است و لزوم اجرای حسابداری تورمی اهمیت می‌یابد؛ اما تاکنون تعدیل صورت‌های مالی بابت تورم حاد در گزارشگری مالی ایران انجام نشده است. به‌منظور انعکاس آثار تورم در صورت‌های مالی، می‌بایست تعدیل گزارش‌های مالی در دستور کار قرار گیرد. به بیانی دیگر، قابلیت مقایسه بین اطلاعات شرکت‌های مادری که شرکت‌های زیرمجموعه آن‌ها در کشورهای دیگر وجود دارند و از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی استفاده می‌کنند، می‌توانند با زبان مشترک حسابداری و گزارشگری مالی افزایش یابد (حسینی، جبارزاده کنگرلویی، بحری ثالث و سعدی، ۱۴۰۰). توانایی واحد تجاری در اطمینان از قابلیت مقایسه داده‌های حسابداری در طول

زمان، توانایی واحد تجاری در انعکاس شرایط مالی واقعی و قابلیت توانایی تصمیم‌گیری در خصوص سرمایه‌گذاری‌های آتی (سینگ^۱، ۲۰۱۶)، از مزایای مهم به‌کارگیری صورت‌های مالی تعدیل‌شده است. همان‌طور که مشخص است حسابداری تورمی به‌دلیل توانایی در انعکاس دیدگاه واقعی و منصفانه از عملیات واحد تجاری، در شرایط تورمی، یک نیاز ضروری برای ثبات واحد تجاری، کارایی کلی بازار سرمایه و توسعه اقتصادی است (کرامارووا^۲، ۲۰۲۱). با پیاده‌سازی حسابداری تورمی در واحدهای تجاری ایرانی تشخیص به‌موقع زیان، کاهش مدیریت سود توسط مدیران، تقویت و گسترش کیفیت حسابداری و افزایش قیاس‌های ارزشی بالاتر را در گزارش‌های مالی واحدهای تجاری مشاهده می‌کنیم (لاتریدیس^۳، ۲۰۱۰).

پذیرش استانداردهای بین‌المللی حسابداری ۲۹ با توجه به تجربه سایر استانداردها، بدون توجه به چالش‌ها و فرصت‌های حسابداری تورمی در محیط گزارشگری ایران، می‌تواند بسیار چالش‌برانگیز باشد و از طرف دیگر به مفید بودن صورت‌های مالی و اعداد و ارقام مالی کمک شایانی می‌کند.

صورت وضعیت مالی‌ای که دارایی‌ها و بدهی‌های آن در شرایط تورم حاد منطبق بر ارزش‌های جاری تهیه شده است، در مقایسه با صورت وضعیت مالی که ارقام موجود را بر اساس بهای تاریخی ارائه می‌کند، وضعیت مالی واحد تجاری را بهتر منعکس می‌کند (مرادی و همکاران، ۱۳۹۸). به عبارت دیگر، از فرصت‌های به‌کارگیری حسابداری تورمی این است که اگر در شرایط تورمی، صورت وضعیت مالی بر اساس حسابداری تورمی تهیه شود این گزارش مالی به‌عنوان عامل اصلی انتقال اطلاعات جایگزین صورت سود و زیان می‌شود (پنمن^۴، ۲۰۰۷). باید انتظار داشت که به‌کارگیری حسابداری تورمی سبب بهبود مفاهیمی مانند اندازه‌گیری و افشاء حسابداری می‌شود (الموتاریو، ناصر و الدوبله^۵، ۲۰۱۷).

علاوه بر صورت وضعیت مالی، صورت سود و زیان و صورت سود و زیان جامع ارائه‌شده مبتنی بر ارزش جاری، نسبت به صورت‌های مالی ذکرشده بر اساس بهای تاریخی در شرایط تورمی، عملکرد واحد تجاری را بهتر اندازه‌گیری و گزارشگری می‌کنند؛ زیرا صورت‌های مالی عملکردی واحد تجاری، تنها به گزارش درآمدهای تحقق‌یافته نمی‌پردازند و سود و درآمدهایی را نیز گزارش می‌کنند که در دوره جاری ایجاد شده‌اند و دوم اینکه؛ این صورت‌ها، از طریق تفکیک سودهای حاصل از عملیات جاری از درآمدهای ناشی از تغییرات در ارزش دارایی‌های نگهداری شده واحد تجاری تحلیل و اطلاعات کامل‌تری منعکس می‌کند (مرادی و همکاران، ۱۳۹۸). امانوئل^۶ (۲۰۱۶) در خصوص اطمینان‌بخشی به صورت‌های مالی مبتنی بر استانداردهای بین‌المللی حسابداری معتقد است که به‌کارگیری این مفاهیم سبب کاهش هزینه حسابرسی و بهبود کارایی مدیریت مالی می‌شود. ورث^۷ (۱۹۸۳) به آسیب‌های ناشی از وجود تورم در گزارشگری مالی اشاره کرد. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که آسیب تورم به حساب‌های تاریخی صورت‌های مالی، از دو منبع نشئت می‌گیرد: ۱. بیان بیش از اندازه بهره واقعی و ۲. بیان کمتر از واقع ارزش واقعی استهلاک. بخشی از کمتر از واقع بیان

1. Singh
2. Kramarova
3. Latridis
4. Penman
5. Al-mutairi, Naser & AlDuwaila
6. Emmanuel
7. Kilinings Worth

کردن استهلاک با افزایش در هزینه بهره اسمی جبران می‌شود؛ زیرا افزایش در تورم به صورت کامل در بهره اسمی منعکس شده است. به بیانی دیگر، کاهش قدرت خرید سرمایه اولیه وام‌دهنده در نتیجه وجود تورم، از طریق تعدیل نرخ بهره اسمی باز یافت می‌شود. یعنی مؤسسه مالی و اعتباری به وام‌دهنده، بهره‌ای را می‌پردازد که برابر با بهره واقعی و مبلغی نیز به عنوان جبران زیان قدرت خرید سرمایه اولیه به دلیل تورم پرداخت می‌کند. علاوه بر آن، سود حسابداری مؤسسه‌های دارای بدهی زیاد، نسبت به سایر مؤسسه‌هایی که اهرم کمتری دارند، از شرایط تورمی کمتر آسیب می‌بینند. از چالش‌های عدم تعدیل صورت‌های مالی در شرایط تورمی می‌توان به این نکته اشاره کرد که سرمایه‌گذاران توسط عملکرد مالی به منظور تصمیمات صحیح هدایت می‌شوند و صورت‌های مالی مبتنی بر بهای تاریخی سبب تصمیم‌گیری نادرست استفاده‌کنندگان در شرایط تورمی می‌شود (بانک رزرو آفریقای جنوبی^۱، ۲۰۱۹). علاوه بر آن، در شرایط تورمی، مالیات پرداختی توسط واحدهای تجاری افزایش می‌یابد و درآمدهای واحد تجاری نیز اغراق‌آمیز می‌شود (مشرا^۲، ۲۰۱۸). همچنین، نگرش محافظه‌کارانه مدیران، هزینه تصویب بالا، اجرای سخت و پیچیده استانداردها، پیچیدگی برخی از رویه‌ها با قوانین، وجود بازارهای جدید و ایجاد مشکل در تعیین ارزش منصفانه و تمرکز بالای مالکیت از چالش‌های جدی پیاده‌سازی حسابداری تورمی است (بومیدنس، زروک و تانازفتی^۳، ۲۰۱۶). در حوزه نیروی انسانی نیز، پلیزاتو^۴ (۲۰۱۶) معتقد است که کمبود نیروی کار حرفه‌ای در حسابداری از مشکلات بزرگ کشورهای در توسعه و پذیرش استانداردهای بین‌المللی حسابداری است.

پرواضح است که در طول افزایش نامتناسب در سطح قیمت‌ها، گزارش داده‌های مالی بر اساس رویکرد حسابداری تاریخی که در شرایط عادی عینیت داشته و تأثیر ذهنیت را حذف می‌کند اهمیت خود را از دست می‌دهد و لزوم توجه به حسابداری تورمی را بیشتر می‌کند (کرامارووا، ۲۰۲۱). همچنین، چالش دیگر تورم دورقمی به تأثیر این پدیده بر کاهش قدرت خرید واحد پولی اندازه‌گیری که نشان‌دهنده محدودیت هزینه‌های تاریخی در ارزیابی است برمی‌گردد که منجر به تأثیر منفی بر عینیت داده‌ها و اطلاعات حسابداری و کاهش ارزش صورت‌های مالی می‌شود (تمیمی و اوربان^۵، ۲۰۲۰). گفتنی است که در شرایط رو به رشد قیمتی، حسابداری تورمی به عنوان یک سیستم اندازه‌گیری بهبودیافته شناخته می‌شود و این سیستم، صورت‌های مالی را با هزینه‌ها و ارزش‌های جاری هماهنگ می‌کند و پایه‌ای برای تجزیه و تحلیل درآمدهای اقتصادی و وضعیت مالی واحد تجاری در یک محیط تورمی فراهم می‌کند (چیا^۶، ۲۰۱۱).

از چالش‌های مهم دیگر در به کارگیری حسابداری تورمی، می‌توان به نتایج پژوهش شبیه (۱۳۹۴) اشاره کرد. نتایج این پژوهش مؤید آن است که پذیرش استانداردهای مذکور در کشورهای توسعه‌یافته، به دلیل نبود برنامه جامع و مشخص، عدم آموزش مکفی به متصدیان، سازوکارهای اجرایی نامناسب، عدم تخصص مورد نیاز در حرفه حسابداری و نفوذ سیاسی با مشکل روبه‌رو است.

1. South African Reserve Bank
2. Mishra
3. Boumediene, Zarrouk & Tanazefiti
4. Polizatto
5. Tamimi & Orban
6. Chea

انتظار می‌رود موانع و چالش‌های جدی دیگری نیز در محیط گزارشگری ایران برای به‌کارگیری حسابداری تورمی وجود داشته باشد؛ برای نمونه عدم آموزش استانداردهای بین‌المللی در دانشگاه‌ها، عدم گسترش بازار سرمایه، عدم حضور در نهادهای حرفه‌ای حسابداری در سطح بین‌الملل، پایین بودن سطح تعاملات و مبادلات بین‌المللی، ساختار سرمایه و مالکیت و نفوذ برخی از شرکت‌های بزرگ در کشور (رحمانی و علی پور، ۱۳۹۰). مقاومت افراد فعال در حرفه حسابداری و حسابرسی نیز یکی از مشکلات در این خصوص است؛ به‌نحوی که مقاومت در برابر یک استاندارد حسابداری، به‌معنای عدم تمایل برای پذیرش یا رعایت آن استاندارد است و عدم تفسیر و به‌کارگیری الزامات استاندارد جدید در حوزه اجرا چالش‌برانگیز است (زبجل و مارون^۱، ۲۰۱۷).

در پژوهش‌های داخلی صورت گرفته در ارتباط با موضوع پژوهش حاضر، دستگیر و امید علی (۱۳۸۳) به بررسی موانع استفاده از حسابداری تورمی در ایران پرداختند. عدم آشنایی جدی مدیران مالی با حسابداری تورمی، افزایش بدهی مالیاتی ناشی از تجدید ارزشیابی، عدم حمایت دولتی از اجرای حسابداری تورمی، ناکافی بودن شاخص‌های ترقی قیمت‌ها و فزونی هزینه حسابداری تورمی بر درآمد آن از نتایج پژوهش مذکور می‌باشد. شایان ذکر است که در پژوهش صورت گرفته توسط دستگیر و امید علی (۱۳۸۳) به‌طور کلی در خصوص موانع استفاده از حسابداری تورمی در ایران از دیدگاه شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس تهران و برخی مؤسسه‌های دولتی بحث شده است؛ در حالی که در پژوهش حاضر به چالش‌ها و فرصت‌های به‌کارگیری حسابداری تورمی، از دیدگاه گروه‌های مؤثر در تدوین استانداردها که حسابرسان مستقل، تهیه‌کنندگان صورت‌های مالی، استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی و اعضای هیئت‌علمی دانشگاه‌ها را شامل می‌شود، پرداخته شده است. از طرف دیگر، شرایط محیط گزارشگری ایران در سال‌های اخیر که پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و استانداردهای بین‌المللی حسابداری موضوعیت یافته با قلمرو زمانی پژوهش انجام‌شده توسط دستگیر و امید علی (۱۳۸۳) تغییرات بسیار چشمگیری داشته و همچنین در دهه اخیر نیز تورم‌های دورقمی موجود در اقتصاد کشور ضرورت توجه جدی‌تر به حسابداری تورمی و شناسایی چالش‌ها و فرصت‌ها را بیشتر کرده است.

مجتهدزاده و نیتاز (۱۳۹۰) به بررسی پیامدهای گزارشگری مالی اسمی برای عملکرد شرکت قیمت سهام در شرایط تورمی پرداختند. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که هر چه میزان سود یا زیان شناسایی نشده ناشی از تورم شرکتی بیشتر باشد، انتظار جریان‌های نقد عملیاتی آن در آینده کمتر است. همچنین، شرکت‌ها، در آینده به فروش دارایی‌های ثابت خود اقدام می‌کنند و همین امر منجر به کاهش بازدهی سهام این شرکت‌ها می‌شود. وجه تمایز پژوهش مذکور با پژوهش حاضر به شناسایی چالش‌هایی برمی‌گردد که در صورت عدم به‌کارگیری حسابداری تورمی در محیط گزارشگری ایران ایجاد می‌شود.

نکویی و همکاران (۱۳۹۳) در پژوهشی تحت عنوان شناسایی و بررسی دلایل عدم اعمال آثار تورم بر گزارشگری مالی در ایران به این نتیجه رسیدند که نبود استاندارد حسابداری مختص به حسابداری تورمی، اجتناب واحدهای تجاری از قوانین و مقررات مالیاتی مربوط به تجدید ارزیابی دارایی‌ها و سایر قوانین، نبود الزام توسط سازمان‌های مسئول در مورد تهیه گزارش‌های مالی مشتمل بر حسابداری تورمی، ناتوانی مدیران واحدهای تجاری در تشخیص منافع و معایب

حسابداری تورمی، نبود باور در میان مدیران واحدهای تجاری از منافع اجرای حسابداری تورمی، افزایش مالیات پرداختی ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌ها و ناهماهنگی و ناکافی بودن شاخص تغییر سطح قیمت‌ها از مهم‌ترین دلایل عدم اعمال حسابداری تورمی در ایران است؛ اما در پژوهش فعلی علاوه بر چالش‌ها، به فرصت‌های ناشی از به‌کارگیری حسابداری تورمی نیز مدنظر قرار گرفته و از تحلیل عاملی و اکتشافی نیز برای تجزیه و تحلیل داده‌ها استفاده شده است.

در پژوهشی دیگر، کرمی و تاجیک (۱۳۹۴) تدوین مدل گزارشگری حسابداری تورمی در ایران بر اساس تحلیل تم برگرفته از گفت‌وگو با متخصصان را انجام دادند. در این پژوهش، تعیین میزان مقبولیت مدل کیفی به دست آمده، با استفاده از ابزار پرسش‌نامه مورد ارزیابی قرار گرفت. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که تعدیل صورت‌های مالی با استفاده از شاخص تورم عمومی مبنای مناسبی برای ارزشیابی و برای نگهداشت سرمایه نیز تعدیل سرمایه با شاخص مذکور مبنای مناسبی است. همچنین، محاسبه و افشای سود حاصل از بدهی‌های بلندمدت و گزارش ارزش جاری زمین و ساختمان نیز از دیگر نتایج پژوهش یادشده است.

تأثیر تورم و چرخه عملیاتی بر میزان نگهداشت وجه نقد توسط سپاسی، اسمعیلی کجانی و صفی‌خانی (۱۳۹۴) بررسی شد. یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد که با افزایش تورم، میزان وجه نقد نگه‌داری شده واحدهای تجاری کاهش می‌یابد و در صورت رسیدن به سطح خاصی، میزان نگهداشت وجه نقد شرکت‌ها با افزایش تورم، افزایش می‌یابد و در صورت افزایش چرخه عملیاتی، میزان وجه نقد نگه‌داری شده واحدهای تجاری کاهش می‌یابد و در صورت رسیدن به سطح مناسب، میزان نگهداشت وجه نقد شرکت‌ها تغییر نمی‌کند. همان‌طور که مشخص است به‌منظور رفع چالش‌های ایجادشده ناشی از تورم بر واحدهای تجاری، آگاهی از چالش‌ها و فرصت‌های به‌کارگیری صورت‌های مالی تعدیل‌شده اهمیت می‌یابد.

نتایج پژوهش خواجوی و پورگودرزی (۱۴۰۰) با عنوان تورم، حسابداری تورمی و عدالت مالیاتی، مبین آن است که مهم‌ترین بُعد در عدالت مالیاتی که تحت تأثیر تحریف سود حسابداری ناشی از تورم قرار دارد، بُعد عدالت افقی است و به‌منظور کاهش یا حذف آثار تورمی بر سود، محققان به‌کارگیری رویه‌های حسابداری خاص برای کاهش اثر تورم بر سود را معرفی کردند و علاوه بر آن، استفاده از سیستم حسابداری تورمی پیشنهاد شده است. همچنین، از دیگر نتایج پژوهش این است که بر اساس قانون مالیات‌های مستقیم، شرکت‌ها باید بر اساس سود حسابداری مبتنی بر بهای تاریخی، مالیات شرکت را محاسبه کنند و عدم تعدیل سیستم مالیاتی به‌دلیل وجود تورم، علاوه بر عدم دستیابی به عدالت مالیاتی به ارزشیابی اشتباه شرکت‌ها منجر می‌شود.

نقش حسابداری ارزش منصفانه در ارتباط با ارزش ارقام کلیدی حسابداری، طی دوران بحران مالی در میان شرکت‌های سرمایه‌گذاری عنوان پژوهش دیگری است که توسط حسینی و حامدی (۱۴۰۱) انجام شده است. نتایج این پژوهش نشان می‌دهد که ارتباط بیشتر با حسابداری ارزش منصفانه در دوران بحران مالی بر ارتباط ارزشی سود می‌افزاید و از ارتباط ارزشی ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام می‌کاهد. همچنین، شرکت‌هایی که بیشتر در معرض حسابداری ارزش منصفانه‌اند، ارتباط ارزشی سود کمتری دارند و ارتباط ارزشی ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام و به‌ویژه سود در دوران بحران مالی افزایش می‌یابد.

از طرف دیگر، تورم به عنوان یکی از عوامل ساختارهای اقتصادی و سیاسی می‌تواند تأثیرات مخربی بر عملکرد شرکت‌ها داشته باشد. برای مثال، هاشمی پورنصری، منصوری، غلامی جمکرانی و صفا (۱۴۰۲) بیان کردند که میزان تورم حاکم بر کشور بر میزان چسبندگی هزینه‌های شرکت‌ها تأثیرگذار است و با افزایش تورم تمامی هزینه‌های شرکت‌ها افزایش می‌یابد و نسبت‌های عملکردی شرکت‌ها نیز تحت تأثیر قرار می‌گیرند.

در پژوهش‌های صورت گرفته در خارج از کشور نیز می‌توان به پژوهش توماس^۱ (۱۹۷۵) اشاره کرد. در این پژوهش با عنوان آثار صورت‌های مالی تعدیل‌شده بر مبنای تغییر در سطح عمومی قیمت‌ها، اختلاف معناداری میان صورت‌های مالی تعدیل‌شده و صورت‌های مالی مبتنی بر ارزش‌های تاریخی مشاهده شد. فریگو^۲ (۱۹۸۱) نیز در پژوهشی با هدف شناسایی تأثیر تورم بر درآمد مشمول مالیات و سرمایه شرکت‌ها، دریافت که به‌کارگیری سود تعدیل‌شده بابت تغییرات سطح قیمت‌ها به کاهش نرخ واقعی مالیات منجر می‌شود و میان گروه‌های مختلف در صنایع و شرکت‌ها نیز تفاوت محسوس و چشمگیری در نرخ واقعی مالیات مشاهده می‌شود.

نتایج برخی از پژوهش‌ها نیز به عدم تفاوت میان حسابداری تورمی و حسابداری تاریخی منتج شده است. در همین رابطه، سیلوا^۳ (۲۰۰۲) در پژوهشی به بررسی تأثیر اثرهای تورم بر تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان در شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس برزیل پرداخت. نتایج پژوهش نشان داد که میان سود خالص مبتنی بر بهای تمام‌شده تاریخی و سود خالص مبتنی بر حسابداری تورمی، حقوق صاحبان سهام و بازده سرمایه‌گذاری ناشی از صورت‌های مالی تاریخی و بازده سرمایه‌گذاری تعدیل‌شده اختلاف معنادار و چشمگیری وجود ندارد و تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی تعدیل‌شده نسبت به تصمیم‌گیری بر اساس اطلاعات تاریخی به نتایج یکسان و مشابهی منتج می‌شود.

کرکولاک و بالساری^۴ (۲۰۰۹) در پژوهشی به بررسی قدرت تبیین اضافی سود یا زیان‌های تعدیل‌شده تورمی نسبت به سود یا زیان‌های تاریخی و تأثیر اطلاعات حسابداری تعدیل‌شده تورمی بر روی نسبت‌های مالی در ترکیه پرداختند. نتایج نشان می‌دهد که سود و زیان‌های تعدیل‌شده تورمی محتوای اطلاعاتی اضافی نسبت به سود و زیان‌های تاریخی ندارد و نسبت‌های مالی از بابت تورم به‌شدت تحت تأثیر قرار می‌گیرد. همچنین، تهیه صورت‌های مالی تورمی باید به‌عنوان مکمل و نه جانشین صورت‌های مالی مبتنی بر بهای تمام‌شده تاریخی مورد استفاده قرار گیرد.

چالش‌ها و فرصت‌های حسابرسی ارزش‌های جاری نیز توسط کوماراسیری و فیشر^۵ (۲۰۱۱) مورد توجه قرار گرفته است. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که حسابرسان به‌دلیل سودمندی تصمیمات حسابداری برآوردهای ارزش منصفانه از این مفهوم حمایت می‌کنند؛ اما برخی مسائل مانند تفاوت تکنیک‌های استفاده‌شده در تعیین ارزش منصفانه در صنایع مختلف، گسترش بازار غیرفعال و نبود دانش فنی مورد نیاز از چالش‌های گذار به ارزش منصفانه و دوری از بهای تاریخی و تعدیل صورت‌های مالی تعدیل‌شده می‌باشد.

1. Thomas
2. Frigo
3. Silva
4. Kirkulak & Balsari
5. Kumarasiri & Fisher

بررسی آثار تورم بر صورت‌های مالی از طریق تجزیه و تحلیل نسبت‌ها عنوان پژوهش دیگری است که توسط سنپ^۱ (۲۰۱۲) انجام شده است. نتایج پژوهش نشان می‌دهد که در کمترین نرخ‌ها، تورم تأثیرات منفی بر صورت‌های مالی جاری می‌گذارد و طبق مدل ارائه شده توسط پژوهشگر، نسبت‌ها تحت تأثیر تعدیلات ناشی از تورم قرار می‌گیرند. همچنین، از پیشنهاد‌های مهم پژوهش مذکور این است که تعدیلات صورت‌های مالی ناشی از تورم می‌بایست پیوسته اجرا شود، حتی اگر نرخ تورم از الزامات استاندارد بین‌المللی حسابداری شماره ۲۹ کمتر باشد.

انتظار افزایش هزینه در نهاده‌های تولیدی در شرایط تورمی نیز، سبب تأثیرگذاری بر تصمیمات مدیریت در خصوص میزان منابع می‌شود (اندرسون، بنکر و جاناکیرامان^۲، ۲۰۰۳؛ بنکر، چیفتچی و مشرووالا^۳، ۲۰۱۱).

نتایج پژوهش سویت، پاتل و مارون^۴ (۲۰۱۸) نشان می‌دهد که چالش‌های فنی از جمله افشای اطلاعات گسترده، آموزش بیشتر افراد در تهیه صورت‌های مالی، تصمیمات رقبا در خصوص پذیرش و رعایت استاندارد جدید و تأثیر پذیرش استاندارد جدید می‌تواند پذیرش و رعایت استاندارد مرتبط با حسابداری تورمی و توجه بیشتر به ارزش منصفانه را دچار مشکل کند.

ادوان، الحاج اسماعیل و ژیراردون^۵ (۲۰۲۰) در پژوهش خود به این نتیجه رسیدند که در صورت ایجاد بحران مالی، شرکت‌هایی که صورت‌های مالی آن‌ها بیشتر در مواجهه با حسابداری ارزش منصفانه بوده است کمتر در معرض خطر هستند.

ولی، درویش و ولاسکو^۶ (۲۰۲۴) در پژوهشی به بررسی تعدیل تورمی صورت‌های مالی: پیامدهای شاخص قیمت و عملکرد پرداختند. یافته‌های آن‌ها نشان می‌دهد که تعدیل صورت‌های مالی ناشی از تورم حاد، تأثیر تورم بر بهای تمام شده تاریخی را در نظر می‌گیرد و محاسبه دقیق نسبت‌های بازده حقوق صاحبان سهام، گردش موجودی‌ها، گردش کل دارایی‌ها، بازده سرمایه و نسبت بدهی به دارایی‌ها می‌شود.

با توجه به چالش‌های ایجاد شده ناشی از تورم حاد بر محیط حسابداری و گزارشگری مالی ایران و تورم‌های حاد و دورقمی در اقتصاد ایران و عدم انجام پژوهشی جامع با هدف شناسایی چالش‌ها و فرصت‌های حسابداری تورمی، پژوهش حاضر نسبت به پژوهش‌های قبلی دارای دانش افزایشی می‌باشد. لازم به ذکر است که پژوهش‌های انجام شده تنها به تأثیرات تورم بر گزارشگری مالی اشاره داشته‌اند (هاشمی پورنصری و همکاران، ۱۴۰۲؛ نکویی و همکاران، ۱۳۹۲؛ سجادی و بنایی قدیم، ۱۳۹۵؛ سپاسی و همکاران، ۱۳۹۴). انتظار می‌رود پیاده‌سازی استاندارد مرتبط با گزارشگری مالی در اقتصاد با تورم حاد در کشورهایی که از تورم‌های دورقمی رنج می‌برند و از جمله در ایران موجب بهبود کیفیت گزارشگری مالی و بهبود تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان شود.

1. Cenap
2. Anderson, Banker & Janakiraman
3. Banker, Ciftci & Mashruwala
4. Swait, Patel & Maroun
5. Adwan, Alhaj-Ismail & Girardone
6. Wali, Darwish & Velasco

روش پژوهش

این پژوهش در زمره پژوهش‌های توصیفی و اکتشافی قرار می‌گیرد و از نوع پژوهش‌های کاربردی محسوب می‌شود. مطالعه تحقیقات، پژوهش‌ها و رویه‌های مورد استفاده نهادهای تدوین‌کننده استانداردهای حسابداری در سطح دنیا نشان می‌دهد که مشارکت مؤثر و کارای چهار گروه در زمان تدوین استانداردهای حسابداری و به‌تبع آن، ارزیابی اثربخشی کلی استاندارد ضروری و لازم است (غلامزاده لداری و ثقفی، ۱۳۹۵):

۱. مدیران ارشد مالی شرکت‌ها به‌عنوان تهیه‌کنندگان صورت‌های مالی؛
۲. حساب‌رسان مستقل؛
۳. مدیران ارشد سرمایه‌گذاری فعال در شرکت‌ها و صندوق‌های سرمایه‌گذاری و هلدینگ‌ها، به‌عنوان استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی؛
۴. نخبگان و صاحب‌نظران دانشگاهی. به صورتی که از لحاظ تجربه و تخصص و ارتباط با موضوع واجد صلاحیت باشند.

با توجه به آنچه بیان شد، جامعه آماری پژوهش گروه‌های اشاره شده بودند. بدین منظور، برای تعیین حجم نمونه، از رابطه کوکران برای جامعه نامحدود بهره گرفته شد. بدین ترتیب و با مد نظر قرار دادن سطح خطای ۵ درصد، تعداد نمونه آماری ۳۸۴ نفر انتخاب شد. همچنین، یکی از شیوه‌های تعیین حجم نمونه، استفاده از رابطه $15 \leq X \leq 5$ است (علی‌پور شیرسوار، گیلان نیا و محمدی^۱، ۲۰۱۲). در این رابطه، X حجم نمونه را نشان می‌دهد. در پرسش‌نامه پژوهش حاضر، ۴۷ سؤال تخصصی مطرح شده بود؛ بنابراین مبتنی بر رابطه یادشده، حداقل حجم نمونه ۲۳۹ و حداکثر حجم نمونه ۷۰۵ نفر تعیین شد. بر این اساس و به‌کمک روش نمونه‌گیری هدفمند برای انتخاب هدفمند پاسخ‌دهندگان، برای ۴۷۴ نفر از صاحب‌نظران و متخصصان حوزه حسابداری تورمی پرسش‌نامه ارسال شد. با پیگیری‌ها و تلاش‌های مداوم، تعداد ۲۳۹ پرسش‌نامه دریافت شد. به بیانی دیگر، در این روش نمونه‌گیری، فقط به جمع‌آوری اطلاعات از افرادی اقدام می‌شود که توانایی پاسخ به داده‌های مدنظر پژوهشگر را دارند. بازه زمانی گردآوری داده‌ها فصل‌های پاییز و زمستان ۱۴۰۱ و بهار ۱۴۰۲ بوده است.

با توجه به پیمایشی بودن این پژوهش، از ابزار پرسش‌نامه برای گردآوری داده‌ها استفاده شده است. در طراحی سؤالات پرسش‌نامه، از پژوهش‌های مرادی و همکاران (۱۳۹۸)، امیری و کرمانی (۱۳۹۵)، کرمی و بیک بشرویه (۱۴۰۱)، کرمی و مرشدزاده (۱۴۰۰)، نمازی و رضایی (۱۳۹۱)، حاجی کرمانی، معین‌الدین و حیرانی (۱۳۹۶)، خواجه‌وی و پورگودرزی (۱۴۰۰)، گل محمدی و رحمانی (۱۳۹۷)، کرمی و تاجیک (۱۳۹۴)، دستگیر و امید علی (۱۳۸۳) و مجتهدزاده و نیتاز (۱۳۹۰) بهره گرفته شده است. پرسش‌نامه طراحی شده بر اساس مقیاس لیکرت پنج‌گزینه‌ای بود. پس از تدوین و طراحی پرسش‌نامه، روایی و پایایی آن بررسی شد. روایی پرسش‌نامه، با در اختیار قرار دادن پرسش‌نامه به تعدادی از افراد و صاحب‌نظران و متخصصان حوزه استانداردها و حسابداری تورمی بررسی شد و پس از اعمال نظرها و اصلاح‌های پیشنهادی آنان‌ها به تأیید رسید و همین امر، به بهبود پرسش‌نامه و سؤالات پژوهش در مرحله پیش‌آزمون انجامید.

پرسش‌نامه پژوهش از ۸ بخش مجزا تشکیل شده بود و پایایی گزاره‌های هر بخش به‌طور جداگانه آزمون شد. به‌منظور تعیین میزان پایایی پرسش‌نامه، از روش آلفای کرونباخ استفاده شد. در ادامه مقدار ضریب آلفای کرونباخ برای هر بخش گزارش شده است. مقدار آلفای کرونباخ بخش نخست که به سؤال‌های «چالش‌های اقتصادی و گزارشگری مالی» می‌پردازد برابر با $0/800$ ؛ بخش دوم که به سؤال‌های «چالش‌های آموزشی و اجرا» می‌پردازد برابر با $0/832$ ؛ بخش سوم که به سؤال‌های «چالش‌های حسابرسی و اطمینان‌بخشی» می‌پردازد برابر با $0/731$ ؛ بخش چهارم که به سؤال‌های «چالش‌های نهادی و زیرساختی» می‌پردازد برابر با $0/677$ ؛ بخش پنجم که به سؤال‌های «فرصت‌های اقتصادی و گزارشگری مالی» می‌پردازد برابر با $0/877$ ؛ بخش ششم که به سؤال‌های «فرصت‌های آموزشی و اجرا» می‌پردازد برابر با $0/729$ ؛ بخش هفتم که به سؤال‌های «چالش‌های حسابرسی و اطمینان‌بخشی» می‌پردازد برابر با $0/622$ و بخش آخر مربوط به سؤال‌های «فرصت‌های زیرساختی و نهادی» است برابر با $0/731$ محاسبه شد. درنهایت مقدار آلفای کرونباخ برای کل ابزار پژوهش برابر با $0/936$ به‌دست آمد و در نتیجه پایایی پرسش‌نامه تأیید شد. شایان ذکر است که اگر نتایج ضریب آلفای کرونباخ بیشتر از $0/7$ باشد، پرسش‌نامه پژوهش، پایایی قابل قبول دارد (داوری و رضا زاده، ۱۳۹۳). در جدول ۲ نتایج ضریب آلفای کرونباخ نشان داده شده است.

جدول ۲. نتایج ضریب آلفای کرونباخ سؤال‌های پرسش‌نامه

تعداد سؤال‌ها	ضریب آلفای کرونباخ	پایایی
۴۷	$0/936$	مطلوب

یافته‌های پژوهش

مشخصات افراد پاسخ‌دهنده به تفکیک جنسیت، سن، مدرک تحصیلی و رشته تحصیلی در جدول ۳ و عناوین شغلی آن‌ها در جدول ۴ نشان داده شده است.

جدول ۳. اطلاعات جمعیت‌شناختی پژوهش

متغیر	گویه	تعداد	درصد	متغیر	گویه	تعداد	درصد
جنسیت	مرد	۱۷۱	$71/5$	مدرک تحصیلی	کارشناسی ارشد	۱۲۰	$50/2$
	زن	۶۸	$28/5$		دکتری	۱۱۹	$49/8$
سن	کمتر از ۳۰ سال	۵۹	$24/7$	رشته تحصیلی	حسابداری	۲۲۳	$93/3$
	۳۰ تا ۴۰ سال	۱۰۹	$45/6$		مدیریت	۹	$3/8$
	۴۰ تا ۵۰ سال	۴۷	$19/7$		اقتصاد	۳	$1/3$
	۵۰ سال و بیشتر	۲۴	10		سایر	۴	$1/7$

نتایج جدول ۳ نشان می‌دهد که $50/2$ درصد از پاسخ‌دهندگان، مدرک کارشناسی ارشد دارند و بیشترین فراوانی در بین پاسخ‌دهندگان، مربوط به گروه سنی ۳۰ تا ۴۰ سال ($45/6$ درصد) است. در میان پاسخ‌دهندگان، رشته تحصیلی

حسابداری با ۹۳/۳ درصد بیشترین فراوانی را به خود اختصاص داده است. گفتنی است که جنسیت ۷۱/۵ درصد از پاسخ‌دهندگان مرد بوده است.

جدول ۴. عناوین شغلی پاسخ‌دهندگان پژوهش

متغیر	گویه	تعداد	درصد
عناوین شغلی	حسابرسان مستقل	۶۸	۲۸/۵
	اعضای هیئت‌علمی دانشگاه‌ها	۶۳	۲۶/۴
	تهیه‌کنندگان صورت‌های مالی	۸۴	۳۵/۱
	استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی	۲۴	۱۰

نتایج حاصل از گویه عناوین شغلی پاسخ‌دهندگان نشان می‌دهد که به‌ترتیب، تهیه‌کنندگان صورت‌های مالی که کارشناسان و مدیران ارشد واحدهای تجاری هستند با ۳۵/۱ درصد، بیشترین تعداد پاسخ‌دهندگان را تشکیل داده‌اند و پس از آن، حسابرسان مستقل که وظیفه اطمینان‌بخشی به صورت‌های مالی را بر عهده دارند با ۲۸/۵ درصد، نخبگان و اعضای هیئت‌علمی دانشگاه‌ها با ۲۶/۴ درصد و استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی که شامل کارشناسان و مدیران شرکت‌های سرمایه‌گذاری و هلدینگ هستند با ۱۰ درصد عناوین شغلی پژوهش را تشکیل داده‌اند.

برای بررسی و توصیف داده‌های به‌دست‌آمده از آزمون شوندها، از شاخص‌های مرکزی و پراکندگی (میانگین و انحراف معیار) استفاده شد تا از چگونگی پراکندگی نمره‌های به‌دست‌آمده از سؤال‌های مورد مطالعه اطلاعات لازم کسب شود. این داده‌ها در جدول ۵ درج شده است. مطابق نتایج مندرج در این جدول با در نظر گرفتن حداقل نمره ۱ و حداکثر نمره ۵، به‌ترتیب میانگین سؤال افزایش کیفیت ارائه صورت‌های مالی (صورت وضعیت مالی و صورت سود و زیان) ۴/۱۹۶۷، میانگین سؤال بهبود کیفیت سود و سود سهام شرکت‌ها ۴/۱۸۴۱، میانگین سؤال‌های بهبود ویژگی‌های کیفی اطلاعات مالی و ناهماهنگی قوانین مالیاتی با حسابداری تورمی ۴/۱۷۹۹، میانگین سؤال عدم آموزش تهیه صورت‌های مالی تعدیل‌شده و نبود منابع آموزشی و تخصصی در دانشگاه‌ها ۴/۱۰۰۴ و میانگین سؤال پیاده‌سازی حسابداری تورمی به‌منظور توجه بیشتر پژوهشگران و محققان برای انجام پایان‌نامه، رساله و مقاله ۴/۰۷۱۱ به دست آمده است.

بدین ترتیب می‌توان گفت که میانگین تمامی سؤال‌های پژوهش بیش از ۳ یا میانگین نظری است و این نتیجه نشان‌دهنده وضعیت بالاتر از سطح متوسط سؤال‌های پژوهش، از دیدگاه پاسخ‌دهندگان پژوهش در خصوص چالش‌ها و فرصت‌هاست. بالاترین میانگین به سؤال افزایش کیفیت ارائه صورت‌های مالی و پایین‌ترین میانگین سؤال بالا بودن هزینه آموزش حسابداری تورمی تعلق دارد.

همچنین، نتایج بخش توصیفی نشان داد که میانگین و انحراف معیار اندازه‌گیری نادرست عناصر صورت‌های مالی واحدهای تجاری جهت اخذ تسهیلات بانکی برابر با $۰/۹۵۰۳۷ \pm ۳/۹۸۷۴$ و میانگین و انحراف معیار عدم تدوین استاندارد مرتبط با حسابداری تورمی توسط سازمان حسابرسی موجب تحمیل هزینه‌های سنگین برای واحدهای تجاری برابر با $۰/۹۶۸۵ \pm ۳/۸۴۵۲$ است. میانگین و انحراف معیار سایر سؤال‌ها در جدول ۵ مشاهده می‌شود.

جدول ۵. شاخص‌های توصیفی سؤال‌های پرسش‌نامه

سؤالات	فراوانی	حداقل	حداکثر	میانگین	انحراف معیار	حداقل و حداکثر نمره ممکن
چالش‌های اقتصادی و گزارشگری مالی						
عدم پیاده‌سازی حسابداری تورمی موجب فرسایش سرمایه شرکت به دلیل پرداخت مالیات بیشتر و توزیع سود می‌شود.	۲۳۹	۱	۵	۳/۵۹۰۰	۱/۰۴۴۸۳۳	۵-۱
ناهماهنگی قوانین مالیاتی با حسابداری تورمی، از چالش‌های جدی واحدهای تجاری است.	۲۳۹	۱	۵	۴/۱۷۹۹	۰/۷۹۷۲۲	۵-۱
عدم پیاده‌سازی حسابداری تورمی در محیط اقتصادی ایران موجب اندازه‌گیری نادرست عناصر صورت‌های مالی واحدهای تجاری جهت اخذ تسهیلات بانکی می‌شود.	۲۳۹	۱	۵	۳/۹۸۷۴	۰/۹۵۰۳۷	۵-۱
عدم تعدیل صورت‌های مالی بابت تورم حاد و مزمن موجود در اقتصاد ایران سبب آسیب جدی به ارزش بازار شرکت و تغییر ثروت در سطح جامعه می‌شود.	۲۳۹	۱	۵	۴/۰۲۰۹	۰/۰۸۸۱۴۰	۵-۱
عدم پیاده‌سازی حسابداری تورمی موجب تحمیل مالیات بیشتر به واحدهای تجاری می‌شود.	۲۳۹	۱	۵	۳/۵۳۹۷	۱/۱۲۱۵۵	۵-۱
عدم ارائه، تأخیر در ارائه و نبود مرجع ارائه شاخص تغییرات سطح قیمت‌ها توسط نهادهای مسئول (بانک مرکزی و مرکز آمار) از چالش‌های جدی پیاده‌سازی حسابداری تورمی در ایران است.	۲۳۹	۱	۵	۴/۰۰۸۴	۰/۸۵۵۰۰	۵-۱
بالا بودن میزان سهم دارایی‌های شرکت‌ها و دوره گردش پایین موجودی کالا موجب تحمیل بار مالیاتی بیشتر برای واحدهای تجاری می‌شود.	۲۳۹	۱	۵	۴/۴۸۱۲	۰/۹۱۵۹۳	۵-۱
عدم پیاده‌سازی حسابداری تورمی در ایران به کاهش نرخ‌های پس‌انداز و افزایش هزینه و ریسک هزینه‌های مولد و در نهایت کاهش کیفیت سود منجر می‌شود.	۲۳۹	۱	۴	۳/۸۳۲۶	۰/۸۴۳۴۳	۵-۱
عدم پیاده‌سازی حسابداری تورمی موجب افزایش سود اسمی شرکت‌ها بدون افزایش واقعی قیمت اسمی سهام می‌شود و همین امر به کاهش کیفیت سود منجر می‌شود.	۲۳۹	۱	۵	۳/۸۲۸۵	۰/۸۹۳۴۱	۵-۱
عدم ارائه صورت‌های مالی تعدیل‌شده در شرایط تورمی منجر به نقض فرض ثبات واحد پولی و نداشتن صداقت در ارائه صورت‌های مالی می‌شود.	۲۳۹	۲	۵	۳/۸۴۱۰	۰/۹۶۵۷۱	۵-۱
افزایش بدهی مالیاتی ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت، یکی از دلایل عدم به‌کارگیری حسابداری تورمی و صورت‌های مالی تعدیل‌شده است.	۲۳۹	۲	۵	۳/۵۵۶۵	۱/۰۲۶۹۲	۵-۱

سؤالات	فراوانی	حداقل	حداکثر	میانگین	انحراف معیار	حداقل و حداکثر نمره ممکن
چالش‌های آموزشی و اجرایی						
عدم آموزش تهیه صورت‌های مالی تعدیل‌شده و نبود منابع آموزشی و تخصصی در دانشگاه‌ها مشکل جدی در این حوزه است.	۲۳۹	۱	۵	۴/۱۰۰۴	۱/۰۲۴۰۶	۵-۱
عدم اختصاص بودجه آموزشی در واحدهای تجاری خصوصی و شرکت‌های دولتی به‌منظور آموزش حسابداری تورمی، یکی دیگر از چالش‌هاست.	۲۳۹	۲	۵	۳/۹۹۱۶	۰/۹۴۸۲۰	۵-۱
بالا بودن هزینه آموزش حسابداری تورمی در ایران، از چالش‌های جدی است.	۲۳۹	۱	۵	۳/۳۱۳۸	۱/۱۷۶۵۶	۵-۱
عدم برگزاری دوره‌های آموزشی مرتبط با حسابداری تورمی در مؤسسه‌ها و انجمن‌های حرفه‌ای ایران به ایجاد چالش در این بخش منجر شده است.	۲۳۹	۱	۵	۳/۷۸۶۶	۱/۰۲۹۲۳	۵-۱
فقدان آشنایی تهیه‌کنندگان و مدیران مالی نسبت به حسابداری تورمی به عدم پیاده‌سازی حسابداری تورمی منجر شده است.	۲۳۹	۲	۵	۳/۷۶۹۹	۱/۰۷۷۵۵	۵-۱
کمبود نیروی انسانی متخصص در زمینه حسابداری تورمی یکی از چالش‌های این بخش است.	۲۳۹	۲	۵	۳/۸۵۳۶	۱/۱۸۷۴	۵-۱
نداشتن تجربه کافی و عدم مشاهده تورم حاد در کشورهای پیشرفته در سال‌های اخیر، یکی دیگر از چالش‌های این حوزه است.	۲۳۹	۲	۵	۳/۶۵۲۷	۱/۰۴۵۵۵	۵-۱
چالش‌های حسابرسی و اطمینان‌بخشی						
عدم تحریف ندانستن صورت‌های مالی واحدهای تجاری که طبق استاندارد شماره ۱۶ می‌بایست حسابداری تورمی را اجرا کنند موجب تصمیم‌گیری نادرست استفاده‌کنندگان شده است.	۲۳۹	۲	۵	۳/۷۲۸۰	۰/۸۴۳۴۷	۵-۱
صلاحیت حسابرسان در حسابرسی واحدهای تجاری که حسابداری تورمی را اجرا می‌کنند، یکی از چالش‌های جدی است.	۲۳۹	۱	۵	۳/۶۷۶	۱/۰۳۴۱۷	۵-۱
با پیاده‌سازی استاندارد مرتبط با حسابداری تورمی، تسلط نسبی و اندک حسابرسان بر مفاهیم و تکنیک‌های حسابداری تورمی، از چالش‌های این حوزه است.	۲۳۹	۱	۵	۳/۷۶۱۵	۱/۰۸۳۵۰	۵-۱
ریسک‌های موجود در اقتصاد و بی‌ثباتی کلان در محیط اقتصادی، از چالش‌های جدی حسابرسان در حسابرسی حسابداری تورمی است.	۲۳۹	۱	۵	۳/۹۲۰۵	۰/۹۱۰۹۳	۵-۱

سؤالات	فراوانی	حداقل	حداکثر	میانگین	انحراف معیار	حداقل و حداکثر نمره ممکن
چالش‌های نهادی و زیرساختی						
عدم تدوین استاندارد مرتبط با حسابداری تورمی توسط سازمان حسابرسی موجب تحمیل هزینه‌های سنگین برای واحدهای تجاری شده است.	۲۳۹	۲	۵	۳/۸۴۵۲	۰/۹۶۸۶۵	۵-۱
نبود دستورالعمل و بخشنامه لازم از سوی سازمان بورس و اوراق بهادار برای به‌کارگیری حسابداری تورمی، از چالش‌های جدی است.	۲۳۹	۱	۵	۳/۹۸۳۳	۰/۹۳۹۱۹	۵-۱
مغایرت حسابداری تورمی با قوانین مالیاتی و تحمیل هزینه مالیات بیشتر برای شرکت‌ها، کارایی و اثربخشی سازمان امور مالیاتی را کم‌رنگ کرده است.	۲۳۹	۱	۵	۳/۶۵۲۷	۱/۰۳۳۴۲	۵-۱
نبود استقلال سازمان حسابرسی در تدوین استاندارد مربوط به تورم حاد از چالش‌های جدی در حوزه حسابداری تورمی است.	۲۳۹	۱	۵	۳/۷۶۱۵	۱/۰۹۱۲۳	۵-۱
نفوذ شدید افراد و گروه‌های سیاسی از موانع جدی پیاده‌سازی حسابداری تورمی است.	۲۳۹	۱	۵	۳/۸۰۳۳	۱/۰۹۱۹۱	۵-۱
فرصت‌های اقتصادی و گزارشگری مالی						
به‌کارگیری حسابداری تورمی، به افزایش کیفیت قابلیت مقایسه صورت‌های مالی واحدهای تجاری منجر می‌شود.	۲۳۹	۱	۵	۴/۰۴۱۸	۰/۹۲۹۴۰	۵-۱
به‌کارگیری حسابداری تورمی سبب ارتقای جایگاه حرفه حسابداری، حسابرسی و ارزش‌گذاری می‌شود.	۲۳۹	۲	۵	۴/۰۶۲۸	۰/۹۳۹۴۷	۵-۱
به‌کارگیری حسابداری تورمی سبب افزایش کیفیت ارائه صورت‌های مالی اصلی (صورت وضعیت مالی و صورت سود و زیان) می‌شود.	۲۳۹	۱	۵	۴/۱۹۶۷	۰/۸۴۹۵۱	۵-۱
پیاده‌سازی حسابداری تورمی سبب بهبود ویژگی‌های کیفی اطلاعات مالی واحدهای تجاری می‌شود.	۲۳۹	۲	۵	۴/۱۷۹۹	۰/۸۴۳۳۲	۵-۱
به‌کارگیری حسابداری تورمی منجر به بهبود مفهوم کیفیت سود و سود سهام شرکت‌های بورسی می‌شود.	۲۳۹	۱	۵	۴/۱۸۴۱	۰/۸۳۹۹۲	۵-۱
پیاده‌سازی حسابداری تورمی در ایران، سبب افزایش کارایی بورس اوراق بهادار تهران می‌شود.	۲۳۹	۱	۵	۳/۹۴۵۶	۰/۹۳۱۰۱	۵-۱
فرصت‌های آموزشی و اجرایی						
ترکیب افراد خیره داخلی و برون‌سازمانی به عملیاتی کردن حسابداری تورمی کمک شایانی می‌کند.	۲۳۹	۱	۵	۴/۰۰۴۲	۰/۸۹۵۸۳	۵-۱
برگزاری کارگاه‌ها و دوره‌های آموزشی در پیاده‌سازی مفهوم حسابداری تورمی مؤثر است.	۲۳۹	۱	۵	۴/۱۵۹۰	۰/۷۹۳۷۷	۵-۱

سؤالات	فراوانی	حداقل	حداکثر	میانگین	انحراف معیار	حداقل و حداکثر نمره ممکن
به‌کارگیری حسابداری تورمی منجر به افزایش کیفیت و تألیف منابع تخصصی مرتبط با حسابداری تورمی در ایران می‌شود.	۲۳۹	۱	۵	۴/۰۵۴۴	۰/۸۴۰۹۰	۵-۱
پیاپیاده‌سازی حسابداری تورمی سبب توجه بیشتر پژوهشگران و محققان به این حوزه جهت انجام پایان‌نامه، رساله و مقاله می‌شود.	۲۳۹	۱	۵	۴/۰۷۱۱	۰/۷۴۹۷۶	۵-۱
فرصت‌های حسابرسی و اطمینان‌بخشی						
گسترش و یادگیری حسابرسان پیرامون حسابداری تورمی سبب افزایش کیفیت گزارش حسابرسی می‌شود.	۲۳۹	۱	۵	۳/۹۹۱۶	۰/۹۱۶۶۶	۵-۱
به‌کارگیری حسابداری تورمی موجب بهبود نظام کنترل داخلی واحدهای تجاری می‌شود.	۲۳۹	۱	۵	۳/۸۴۹۴	۰/۸۹۹۵۳	۵-۱
اظهارنظر حسابرسان پیرامون حسابداری تورمی، موجب افزایش مسئولیت حسابرسان می‌شود.	۲۳۹	۱	۵	۳/۷۷۴۱	۰/۹۷۴۰۳	۵-۱
حسابرسی واحدهای تجاری که حسابداری تورمی را اجرا می‌کنند، سبب دریافت حق‌الزحمه بیشتر برای حسابرسان می‌شود.	۲۳۹	۱	۵	۳/۴۴۷۷	۱/۰۷۵۱۱	۵-۱
فرصت‌های نهادی و زیرساختی						
تهیه راهنمای به‌کارگیری حسابداری تورمی توسط سازمان حسابرسی به پیاده‌سازی حسابداری تورمی کمک قابل توجهی می‌کند.	۲۳۹	۱	۵	۳/۰۲۹۳	۰/۷۸۵۳۶	۵-۱
تهیه ارزیابی پس از اجرای حسابداری تورمی توسط سازمان حسابرسی منجر به بهبود و رفع نقصان‌های پیاده‌سازی حسابداری تورمی می‌شود.	۲۳۹	۲	۵	۴/۰۰۰۰	۰/۷۱۵۹۶	۵-۱
برگزاری میزگردها توسط انجمن‌های حرفه‌ای موجب توجه بیشتر علاقه‌مندان به حسابداری تورمی می‌شود.	۲۳۹	۲	۵	۴/۰۲۰۹	۰/۸۳۲۳۷	۵-۱
پیاده‌سازی حسابداری تورمی سبب افزایش ورود فعالان به بازار سرمایه می‌شود.	۲۳۹	۱	۵	۳/۷۲۸۰	۰/۹۸۱۶۰	۵-۱
به‌کارگیری حسابداری تورمی منجر به افزایش شفافیت در بورس تهران می‌شود.	۲۳۹	۲	۵	۴/۰۰۸۴	۰/۹۳۴۸۲	۵-۱
به‌کارگیری حسابداری تورمی سبب تسهیل روابط بین الملل نهادهای ایرانی با نهادها و کارگزاران بین‌المللی می‌شود.	۲۳۹	۱	۵	۳/۶۴۸۵	۱/۰۰۹۳۶	۵-۱

تحلیل عاملی اکتشافی، بر روی پاسخ‌های ۲۳۹ آزمودنی حاضر در نمونه، با روش تجزیه و تحلیل مؤلفه‌های اصلی و چرخش واریماکس^۱ انجام شده است. پیش از استفاده از روش تحلیل عاملی، لازم بود که از بالا بودن ضرایب هم‌بستگی نمره‌های بین سؤال‌های پرسش‌نامه اطمینان کسب شود. بدین منظور، از شاخص‌های کفایت نمونه‌گیری آزمون کرویت بارتلت^۲ و آزمون کایزر، مایر و اولکین^۳ به کار گرفته شد.

جدول ۶. نتایج آزمون کرویت بارتلت و آزمون کایزر، مایر و اولکین

سطح معنی‌داری	درجه آزادی	آزمون کایزر، مایر و اولکین	آزمون کرویت بارتلت
۰/۰۰۱	۱۰۸۱	۰/۸۹۱	۵۱۳۸/۱۰۷

جدول ۶ نتایج آزمون‌های کرویت بارتلت و کایزر، مایر و اولکین را برای بررسی کفایت نمونه‌گیری، نشان می‌دهد. مقدار آماره کای اسکوتر برای آزمون کرویت بارتلت، ۵۱۳۸/۱۰۷ و با درجه آزادی ۱۰۸۱ معنادار است ($P \leq 0/001$). همچنین، مقدار شاخص کایزر، مایر و اولکین، ۰/۸۹۱ به دست آمده که برای این شاخص مناسب است؛ مقدار قابل قبول این شاخص بیشتر از ۰/۶ است. بنابراین، می‌توان بیان کرد که کفایت نمونه‌گیری برای انجام تحلیل عاملی اکتشافی رعایت شده است و می‌توان نتیجه گرفت که انجام تحلیل عاملی، دارای توجیه است. پس از کسب اطمینان از این پیش فرض، تحلیل عاملی به روش مؤلفه‌های اصلی و به کمک چرخش واریماکس، بر روی پاسخ‌های آزمودنی‌ها به ۴۷ سؤال پرسش‌نامه انجام شد.

نتایج تحلیل به ایجاد ۵ عامل منجر شد که در مجموع، ۶۴/۶۲ درصد واریانس کل پرسش‌نامه را تبیین می‌کردند. بر همین اساس، با توجه به مقدار واریانس بیشتر از ۶۰ درصد به عنوان ملاک تعیین تعداد مؤلفه‌ها در نظر گرفته می‌شود (حبیب پور و صفری، ۱۳۹۲)، عدد ۵ به عنوان تعداد نهایی عامل‌ها در نظر گرفته شد.

در جدول ۷، عامل‌های استخراج شده، درصد واریانس تبیین شده و واریانس تراکمی تبیین شده برای هر یک از این عامل‌ها، قبل و بعد از چرخش واریماکس، مشخص شده است. همان‌گونه که در این جدول مشاهده می‌شود، تحلیل عاملی نهایی به استخراج ۵ عامل منجر شد و این عوامل، در مجموع مقدار ۶۴/۶۲ درصد از واریانس کل پرسش‌نامه را تبیین می‌کنند.

جدول ۷. مؤلفه‌های مستخرج از تحلیل عاملی پرسش‌نامه پژوهش

ردیف	استخراج اولیه		استخراج پس از چرخش واریماکس		
	کل	درصد واریانس	درصد تراکمی	کل	درصد واریانس
۱	۱۲/۶۷۴	۲۶/۹۶۶	۲۶/۹۶۶	۶۷۴.۱۲	۲۶/۹۶۶
۲	۳/۶۸۲	۷/۸۳۴	۳۴/۸۰۰	۳/۶۸۲	۷/۸۳۴
۳	۲/۲۰۹	۷/۷۰۰	۳۹/۵۰۰	۲/۲۰۹	۷/۷۰۰
۴	۱/۸۵۵	۳/۹۴۶	۴۳/۴۴۶	۱/۸۵۵	۳/۹۴۶

1. Varimax
2. Bartlett's test of sphericity
3. Kaiser-Meyer-Olkin (KMO)

استخراج پس از چرخش واریماکس			استخراج اولیه			ردیف
درصد تراکمی	درصد واریانس	کل	درصد تراکمی	درصد واریانس	کل	
۴۶/۷۳۱	۳/۲۸۴	۱/۵۴۴	۴۶/۷۳۱	۳/۲۸۴	۱/۵۴۴	۵
			۴۹/۷۸۸	۳/۰۵۷	۱/۴۳۷	۶
			۵۲/۷۲۱	۲/۹۳۳	۱/۳۷۸	۷
			۵۵/۳۵۰	۲/۶۲۹	۱/۲۳۶	۸
			۵۷/۸۶۳	۲/۵۱۳	۱/۱۸۱	۹
			۶۰/۱۵۱	۲/۲۸۸	۱/۰۷۵	۱۰
			۶۲/۴۱۱	۲/۲۶۰	۱/۰۶۲	۱۱
			۶۴/۶۲۸	۲/۲۱۷	۱/۰۴۲	۱۲
			۶۶/۶۷۲	۲/۰۴۳	۰/۹۶۰	۱۳
			۶۸/۵۹۱	۱/۹۱۹	۰/۹۰۲	۱۴
			۷۰/۴۵۹	۱/۸۶۸	۰/۸۷۸	۱۵
			۷۲/۲۴۱	۱/۷۸۲	۰/۸۳۸	۱۶
			۷۳/۹۵۴	۱/۷۱۳	۰/۸۰۵	۱۷
			۷۵/۵۱۵	۱/۵۶۱	۰/۷۳۴	۱۸
			۷۷/۰۳۹	۱/۵۲۴	۰/۷۱۶	۱۹
			۷۸/۴۶۳	۱/۴۲۵	۰/۶۷۰	۲۰
			۷۹/۸۱۶	۱/۳۵۳	۰/۶۳۶	۲۱
			۸۱/۰۶۳	۱/۲۴۷	۰/۵۸۶	۲۲
			۸۲/۲۵۲	۱/۱۸۹	۰/۵۵۹	۲۳
			۸۳/۴۲۰	۱/۱۶۸	۰/۵۴۹	۲۴
			۸۴/۵۲۰	۱/۱۱۱	۰/۵۲۲	۲۵
			۸۵/۶۲۰	۱/۰۹۰	۰/۵۱۲	۲۶
			۸۶/۶۷۲	۱/۰۵۲	۰/۴۹۴	۲۷
			۸۷/۶۹۹	۱/۰۲۷	۰/۴۸۳	۲۸
			۸۸/۷۱۰	۱/۰۱۱	۰/۴۷۵	۲۹
			۸۹/۶۶۱	۱/۹۵۱	۰/۴۴۷	۳۰
			۹۰/۵۳۲	-/۸۷۱	۰/۴۰۹	۳۱
			۹۱/۳۷۲	-/۸۴۱	۰/۳۹۵	۳۲
			۹۲/۱۸۵	-/۸۱۲	۰/۳۸۲	۳۳
			۹۲/۹۶۴	-/۷۸۰	۰/۳۶۶	۳۴
			۹۳/۷۱۴	-/۷۴۹	۰/۳۵۲	۳۵
			۹۴/۴۵۰	-/۷۳۶	۰/۳۴۶	۳۶
			۹۵/۱۰۳	-/۶۵۳	۰/۳۰۷	۳۷
			۹۵/۷۳۳	-/۶۳۰	۰/۲۹۶	۳۸
			۹۶/۳۳۷	-/۶۰۴	۰/۲۸۴	۳۹
			۹۶/۸۹۳	-/۵۵۷	۰/۲۶۲	۴۰
			۹۷/۴۱۵	-/۵۲۲	۰/۲۴۵	۴۱
			۹۷/۹۳۱	-/۵۱۶	۰/۲۴۲	۴۲
			۹۸/۴۰۷	-/۴۷۶	۰/۲۲۴	۴۳
			۹۸/۸۵۱	-/۴۴	۰/۲۰۹	۴۴
			۹۹/۲۷۵	-/۴۲۴	۰/۱۹۹	۴۵
			۹۹/۶۶۵	-/۳۹۰	۰/۱۸۳	۴۶
			۱۰۰	-/۳۳۵	۱/۱۵۷	۴۷

در جدول ۸، بارهای عاملی هر یک از سؤال‌های پرسش‌نامه ارائه شده است. برای اختصاص هر سؤال به یک مؤلفه، بارهای عاملی کمتر از ۰/۳۰ حذف شده است. در این جدول، هر سطر نشان‌دهنده ضریب تأثیر هر متغیر بر هر یک از عوامل اصلی و هر ستون نشان‌دهنده ضریب تأثیر هر یک از متغیرهاست.

جدول ۸. مؤلفه‌های شناسایی شده همراه با سؤال‌های مرتبط پرسش‌نامه

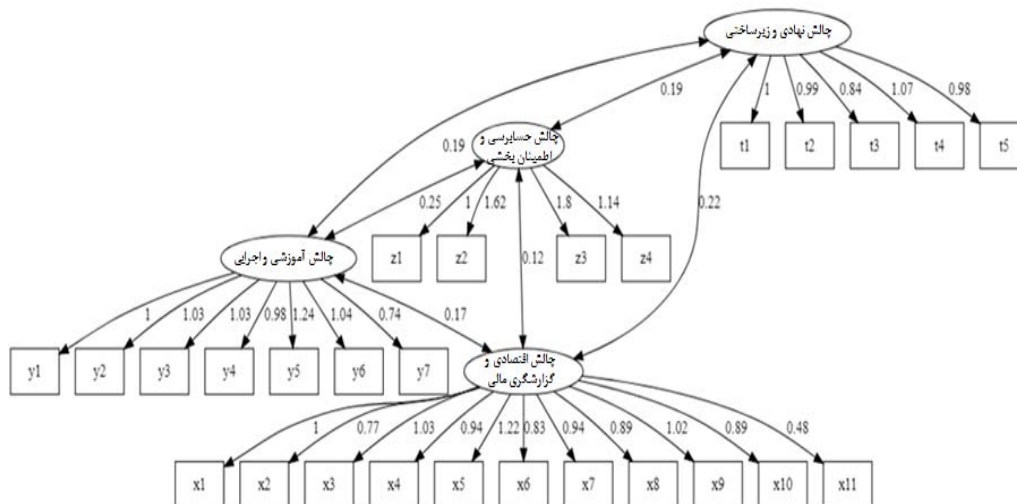
عوامل اصلی					مؤلفه بررسی شده	سؤال‌های پرسش‌نامه
۵	۴	۳	۲	۱		
				۰/۶۹۶	فرصت آموزشی و اجرایی	به‌کارگیری حسابداری تورمی به افزایش کیفیت و تألیف منابع تخصصی مرتبط با حسابداری تورمی در ایران منجر می‌شود.
			-۰/۳۶۰	۰/۶۴۵	فرصت اقتصادی و گزارشگری مالی	پیاده‌سازی حسابداری تورمی سبب بهبود ویژگی‌های کیفی اطلاعات مالی واحدهای تجاری می‌شود.
				۰/۶۳۸	فرصت نهادی و زیرساختی	به‌کارگیری حسابداری تورمی منجر به افزایش شفافیت در بورس تهران می‌شود.
				۰/۶۲۹	فرصت اقتصادی و گزارشگری مالی	پیاده‌سازی حسابداری تورمی در ایران، سبب افزایش کارایی بورس اوراق بهادار تهران می‌شود.
				۰/۶۲۲	فرصت حسابرسی و اطمینان‌بخشی	گسترش و یادگیری حسابرسان پیرامون حسابداری تورمی سبب افزایش کیفیت گزارش حسابرسی می‌شود.
			-۰/۳۰۵	۰/۶۲۰	فرصت نهادی و زیرساختی	به‌کارگیری حسابداری تورمی سبب ارتقای جایگاه حرفه حسابداری، حسابرسی و ارزش‌گذاری می‌شود.
			-۰/۴۵۲	۰/۶۰۵	فرصت اقتصادی و گزارشگری مالی	به‌کارگیری حسابداری تورمی به بهبود مفهوم کیفیت سود و سود سهام شرکت‌های بورسی منجر می‌شود.
			-۰/۳۷۳	۰/۶۰۱	فرصت اقتصادی و گزارشگری مالی	به‌کارگیری حسابداری تورمی سبب افزایش کیفیت ارائه صورت‌های مالی اصلی (صورت وضعیت مالی و صورت سود و زیان) می‌شود.
			-۰/۴۱۰	۰/۵۹۶	فرصت اقتصادی و گزارشگری مالی	به‌کارگیری حسابداری تورمی، منجر به افزایش کیفیت قابلیت مقایسه صورت‌های مالی واحدهای تجاری می‌شود.
				۰/۵۸۷	فرصت نهادی و زیرساختی	برگزاری میزگردها توسط انجمن‌های حرفه‌ای موجب توجه بیشتر علاقه‌مندان به این نهادها می‌شود.
		-۰/۴۰۹		۰/۵۸۳	فرصت نهادی و زیرساختی	تهیه راهنمای به‌کارگیری حسابداری تورمی توسط سازمان حسابرسی به پیاده‌سازی حسابداری تورمی کمک چشمگیری می‌کند.
-۰/۴۱۸				۰/۵۷۷	فرصت آموزشی و اجرایی	ترکیب افراد خبره داخلی و برون‌سازمانی به عملیاتی کردن حسابداری تورمی کمک شایانی می‌کند.

عوامل اصلی					مؤلفه بررسی شده	سؤال‌های پرسش‌نامه
۵	۴	۳	۲	۱		
				۰/۵۷۴	چالش حسابرسی و اطمینان‌بخشی	عدم تحریف ندانستن صورتهای مالی واحدهای تجاری که طبق استاندارد شماره ۱۶ می‌بایست حسابداری تورمی می‌بایست حسابداری تورمی را اجرا کنند موجب تصمیم‌گیری نادرست استفاده‌کنندگان شده است.
				۰/۵۶۸	چالش اقتصادی و گزارشگری مالی	عدم به‌کارگیری حسابداری تورمی در ایران موجب افزایش سود اسمی شرکت‌ها بدون افزایش واقعی قیمت اسمی سهام می‌شود و همین امر به کاهش کیفیت سود منجر می‌شود.
				۰/۵۶۷	چالش نهادی و زیرساختی	نبود دستورالعمل و بخشنامه لازم از سوی سازمان بورس و اوراق بهادار برای به‌کارگیری حسابداری تورمی، از چالش‌های جدی است.
				۰/۵۵۵	فرصت آموزشی و اجرایی	پیاپی‌سازی حسابداری تورمی سبب توجه بیشتر پژوهشگران و محققان به این حوزه جهت انجام پایان‌نامه، رساله و مقاله می‌شود.
				۰/۵۵۱	چالش حسابرسی و اطمینان‌بخشی	ریسک‌های موجود در اقتصاد و بی‌ثباتی کلان در محیط اقتصادی، از چالش‌های جدی حسابرسان در حسابرسی حسابداری تورمی است.
	۰/۳۲۲			۰/۵۴۱	فرصت نهادی و زیرساختی	به‌کارگیری حسابداری تورمی سبب تسهیل روابط بین‌الملل نهادهای ایرانی با نهادها و کارگزاران بین‌المللی می‌شود.
				۰/۵۳۷	فرصت حسابرسی و اطمینان‌بخشی	به‌کارگیری حسابداری تورمی موجب بهبود نظام کنترل داخلی واحدهای تجاری می‌شود.
				۰/۵۳۷	فرصت نهادی و زیرساختی	پیاپی‌سازی حسابداری تورمی سبب افزایش ورود فعالان به بازار سرمایه می‌شود.
				۰/۵۳۶	چالش نهادی و زیرساختی	عدم تدوین استاندارد مرتبط با حسابداری تورمی توسط سازمان حسابرسی موجب تحمیل هزینه‌های سنگین برای واحدهای تجاری شده است.
۰/۴۵۶				۰/۵۳۰	فرصت نهادی و زیرساختی	تهیه ارزیابی پس از اجرای حسابداری تورمی توسط سازمان حسابرسی منجر به بهبود و رفع نقصان‌های پیاپی‌سازی حسابداری تورمی می‌شود.
	۰/۳۵۸			۰/۵۲۳	فرصت آموزشی و اجرایی	برگزاری کارگاه‌ها و دوره‌های آموزشی در پیاپی‌سازی مفهوم حسابداری تورمی مؤثر است.
				۰/۵۱۸	چالش اقتصادی و گزارشگری مالی	عدم ارائه، تأخیر در ارائه و نبود مرجع ارائه شاخص تغییرات سطح قیمت‌ها توسط نهادهای مسئول (بانک مرکزی و مرکز آمار) از چالش‌های جدی پیاپی‌سازی حسابداری تورمی در ایران است.

عوامل اصلی					مؤلفه بررسی شده	سؤال‌های پرسش‌نامه
۵	۴	۳	۲	۱		
		۰/۳۶۵		۰/۵۰۲	چالش اقتصادی و گزارشگری مالی	عدم پیاده‌سازی حسابداری تورمی در ایران منجر به کاهش نرخ‌های پس‌انداز و افزایش هزینه و ریسک هزینه‌های مولد و در نهایت کاهش کیفیت سود می‌شود.
۰/۳۰۹-			۰/۴۹۶	۰/۴۹۷	چالش حسابرسی و اطمینان‌بخشی	صلاحیت حساب‌برسان در حسابرسی واحدهای تجاری که حسابداری تورمی را اجرا می‌کنند، یکی از چالش‌های جدی است.
		۰/۳۷۹		۰/۴۹۵	چالش اقتصادی و گزارشگری مالی	بالا بودن میزان سهم دارایی‌های شرکت‌ها و دوره گردش پایین موجودی کالا موجب تحمیل بار مالیاتی بیشتر برای واحدهای تجاری می‌شود.
				۰/۴۹۵	چالش اقتصادی و گزارشگری مالی	عدم ارائه صورتهای مالی تعدیل شده در شرایط تورمی به نقض فرض ثبات واحد پولی و نداشتن صداقت در ارائه صورتهای مالی منجر می‌شود.
		۰/۳۱۵		۰/۴۹۱	چالش اقتصادی و گزارشگری مالی	عدم پیاده‌سازی حسابداری تورمی در محیط اقتصادی ایران موجب اندازه‌گیری نادرست عناصر صورتهای مالی واحدهای تجاری جهت اخذ تسهیلات بانکی می‌شود.
				۰/۴۸۰	فرصت حسابرسی و اطمینان‌بخشی	اظهار نظر حساب‌برسان پیرامون حسابداری تورمی، موجب افزایش مسئولیت حساب‌برسان می‌شود.
		۰/۳۱۲	۰/۴۱۷	۰/۴۷۹	چالش آموزشی و اجرایی	عدم آموزش تهیه صورتهای مالی تعدیل شده و نبود منابع آموزشی و تخصصی در دانشگاه‌ها مشکل جدی در این حوزه می‌باشد.
		۰/۳۷۲		۰/۴۶۱	چالش اقتصادی و گزارشگری مالی	عدم تعدیل صورتهای مالی بابت تورم حاد و مزمن موجود در اقتصاد ایران سبب آسیب جدی به ارزش بازار شرکت و تغییر ثروت در سطح جامعه می‌شود.
				۰/۴۵۰	چالش اقتصادی و گزارشگری مالی	ناهماهنگی قوانین مالیاتی با حسابداری تورمی، از چالش‌های جدی واحدهای تجاری است.
				۰/۴۴۳	چالش نهادی و زیرساختی	مغایرت حسابداری تورمی با قوانین مالیاتی و تحمیل هزینه مالیات بیشتر برای شرکت‌ها، کارایی و اثربخشی سازمان امور مالیاتی را کم‌رنگ کرده است.
			۰/۳۴۰	۰/۴۱۶	چالش آموزشی و اجرایی	نبود تجربه کافی و عدم مشاهده تورم حاد در کشورهای پیشرفته در سال‌های اخیر، یکی دیگر از چالش‌های این حوزه است.
۰/۳۵۵		۰/۳۸۵		۰/۳۹۹	چالش اقتصادی و گزارشگری مالی	عدم پیاده‌سازی حسابداری تورمی موجب فرسایش سرمایه شرکت به دلیل پرداخت مالیات بیشتر و توزیع سود می‌شود.

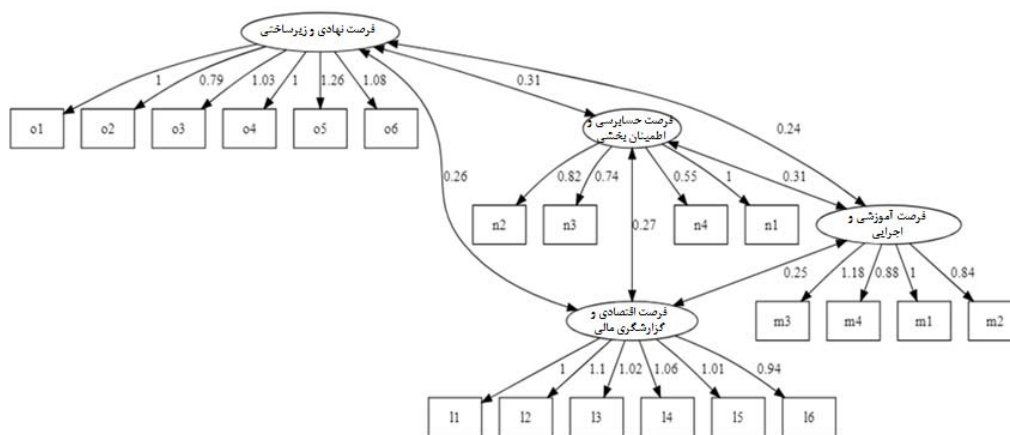
عوامل اصلی					مؤلفه بررسی شده	سؤال‌های پرسش‌نامه
۵	۴	۳	۲	۱		
			۰/۵۷۹	۰/۴۸۵	چالش آموزشی و اجرایی	فقدان آشنایی تهیه‌کنندگان و مدیران مالی نسبت به حسابداری تورمی به عدم پیاده‌سازی حسابداری تورمی منجر شده است.
			۰/۵۴۸	۰/۴۹۷	چالش حسابرسی و اطمینان‌بخشی	با پیاده‌سازی استاندارد مرتبط با حسابداری تورمی، تسلط نسبی و اندک حساب‌رسان بر مفاهیم و تکنیک‌های حسابداری تورمی، از چالش‌های این حوزه است.
			۰/۵۲۴	۰/۳۹۸	چالش آموزشی و اجرایی	کمبود نیروی انسانی متخصص در زمینه حسابداری تورمی یکی از چالش‌های این بخش است.
			۰/۵۲۰	۰/۳۵۳	چالش آموزشی و اجرایی	بالا بودن هزینه آموزش حسابداری تورمی در ایران، از چالش‌های جدی است.
			۰/۵۱۸	۰/۴۹۷	چالش آموزشی و اجرایی	عدم اختصاص بودجه آموزشی در واحدهای تجاری خصوصی و شرکت‌های دولتی به‌منظور آموزش حسابداری تورمی، یکی دیگر از چالش‌ها است.
	۰/۳۴۷-		۰/۴۸۶	۰/۴۸۰	چالش آموزشی و اجرایی	عدم برگزاری دوره‌های آموزشی مرتبط با حسابداری تورمی در مؤسسات و انجمن‌های حرفه‌ای ایران به ایجاد چالش در این بخش منجر شده است.
		۰/۴۵۷		۰/۴۲۶	چالش اقتصادی و گزارشگری مالی	عدم پیاده‌سازی حسابداری تورمی موجب تحمیل مالیات بیشتر به واحدهای تجاری می‌شود.
	۰/۴۹۴			۰/۴۱۱	چالش نهادی و زیرساختی	نبود استقلال سازمان حسابرسی در تدوین استاندارد مربوط به تورم حاد از چالش‌های جدی در حوزه حسابداری تورمی است.
	۰/۴۸۴	۰/۳۷۱-			فرصت حسابرسی و اطمینان‌بخشی	حسابرسی واحدهای تجاری که حسابداری تورمی را اجرا می‌کنند، سبب دریافت حق‌الزحمه بیشتر برای حساب‌رسان می‌شود.
				۰/۴۱۰	چالش نهادی و زیرساختی	نفوذ شدید افراد و گروه‌های سیاسی از موانع جدی پیاده‌سازی حسابداری تورمی است.
				-	چالش اقتصادی و گزارشگری مالی	افزایش بدهی مالیاتی ناشی از تجدید ارزیابی دارایی‌های ثابت، یکی از دلایل عدم به‌کارگیری حسابداری تورمی و صورت‌های مالی تعدیل شده است.

در شکل ۱، مدل خروجی تحلیل عاملی ارائه شده است. این شکل، نتایج بخش چالش‌های به‌کارگیری حسابداری تورمی در محیط گزارشگری ایران را نشان می‌دهد که در بُعد چالش‌های اقتصادی و مالی، تحمیل مالیات (با بار عاملی ۱/۲۲)، در بُعد آموزشی و اجرایی کمبود نیروی انسانی (با بار عاملی ۱/۲۴)، در بُعد حسابرسی و اطمینان‌بخشی ریسک‌های کلان و بی‌ثباتی اقتصادی (با بار عاملی ۱/۸) و در نهایت در بُعد نهادی و زیرساختی نفوذ افراد و گروه‌های سیاسی (با بار عاملی ۱/۰۷) مهم‌ترین و تأثیرگذارترین چالش‌ها بوده‌اند.



شکل ۱. مدل خروجی تحلیل عاملی چالش‌های به‌کارگیری حسابداری تورمی

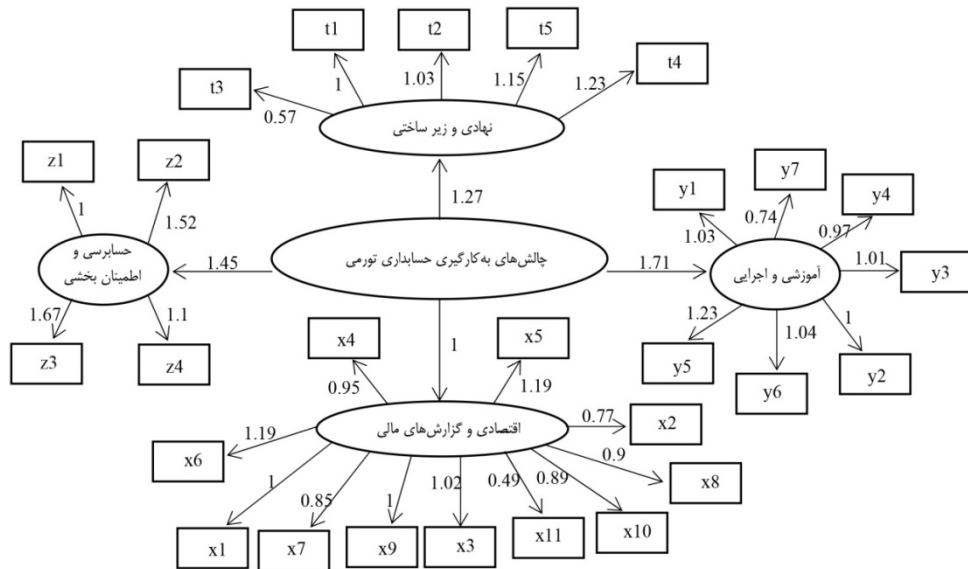
در شکل ۲، مدل خروجی تحلیل عاملی فرصت‌های به‌کارگیری حسابداری تورمی نشان داده شده است. نتایج نشان می‌دهد که در بعد فرصت‌های اقتصادی و مالی، بهبود مفهوم کیفیت سود و سود سهام شرکت‌های بورسی (با بار عاملی ۱/۰۶)، در بُعد آموزشی و اجرایی توجه بیشتر پژوهشگران و محققان این حوزه (با بار عاملی ۱/۱۸)، در بُعد حسابرسی و اطمینان‌بخشی بهبود نظام کنترل داخلی واحدهای تجاری (با بار عاملی ۱) و در نهایت، در بُعد نهادی و زیرساختی تسهیل روابط بین الملل نهادهای ایرانی با نهادها و کارگزاران بین‌المللی (با بار عاملی ۱/۲۶) مهم‌ترین و تأثیرگذارترین فرصت‌های پیش رو به‌کارگیری حسابداری تورمی بوده‌اند.



شکل ۲. مدل خروجی تحلیل عاملی فرصت‌های به‌کارگیری حسابداری تورمی

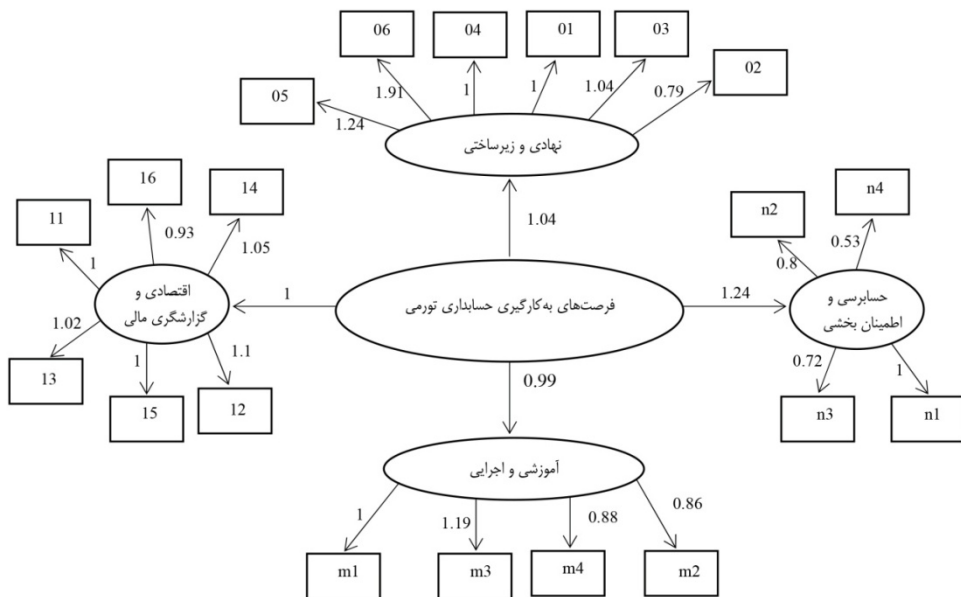
در شکل ۳، نتایج تحلیل عاملی مرتبه دوم چالش‌های حسابداری تورمی مشخص شده است. بر اساس بارهای عاملی بین عامل اصلی (چالش‌ها) و زیر عامل‌ها می‌توان دید که چالش‌های مربوط به مسائل آموزش و اجرا با بار عاملی ۱/۷۱

مهم‌ترین چالش‌ها و پس از آن چالش‌های مربوط به مسائل حسابداری و اطمینان‌بخشی با بار عاملی ۱/۴۵، نهادی و زیرساخت‌ها با بار عاملی ۱/۲۷ و در نهایت اقتصادی و گزارشگری مالی با بار عاملی ۱ قرار گرفته‌اند.



شکل ۳. تحلیل عاملی مرتبه دوم چالش‌های به‌کارگیری حسابداری تورمی

در شکل ۴، نتایج تحلیل عاملی مرتبه دوم فرصت‌های حسابداری تورمی مشخص شده است بر اساس بارهای عاملی بین عامل اصلی (فرصت‌ها) و زیر عامل‌ها، می‌توان دید که فرصت‌های مربوط به حسابداری و اطمینان‌بخشی با بار عاملی ۱/۲۴ مهم‌ترین فرصت و پس از آن به‌ترتیب نهادی و زیرساخت‌ها با بار عاملی ۱/۰۴، اقتصادی و گزارشگری مالی با بار عاملی ۱ و نهایتاً فرصت‌های آموزشی و اجرایی با بار عاملی ۰/۹۹ قرار گرفته‌اند.



شکل ۴. تحلیل عاملی مرتبه دوم فرصت‌های به‌کارگیری حسابداری تورمی

نتیجه‌گیری و پیشنهادها

شناسایی چالش‌ها و فرصت‌های ناشی از به‌کارگیری حسابداری تورمی در محیط گزارشگری ایران، موضوع بررسی مطالعه حاضر بوده است.

در راستای پرسش نخست پژوهش که به چالش‌های به‌کارگیری حسابداری تورمی اشاره می‌کرد، چهار مؤلفه بررسی شد. شواهد به‌دست‌آمده برای بررسی پرسش اول، حاکی از آن است که در بخش چالش اقتصادی و گزارشگری مالی، تحمیل مالیات بیشتر به واحدهای تجاری؛ در بخش آموزشی و اجرایی، کمبود نیروی انسانی متخصص و حرفه‌ای در زمینه پیاده‌سازی حسابداری تورمی؛ در بخش حسابرسی و اطمینان‌بخشی، ریسک‌های موجود در اقتصاد ایران و بی‌ثباتی‌های اقتصادی و در بخش نهادی و زیرساختی زیر عامل نفوذ شدید افراد و گروه‌های سیاسی، به‌عنوان مهم‌ترین چالش‌های پیاده‌سازی حسابداری تورمی شناسایی شده‌اند. این یافته با یافته‌های پژوهش، ادواردز و اُکیف^۱ (۱۹۸۱)، سولومون^۲ (۲۰۱۶) و حسینی و همکاران (۱۴۰۰) هم‌خوانی دارد. بنابراین شناسایی چالش‌هایی که می‌تواند منجر به رفع و یا به حداقل رساندن مشکلات ناشی از اجرای حسابداری تورمی در ایران شود ضروری به نظر می‌رسد (مانند عدم ارائه، تأخیر در ارائه و نبود مرجع ارائه شاخص تغییرات سطح قیمت‌ها توسط نهادهای مسئول و نبود منابع آموزشی و تخصصی). واحدهای تجاری از طریق شناسایی این موقعیت‌ها می‌توانند گام‌های مؤثر و جدی برای کاهش و حذف چالش‌ها انجام دهند.

مبتنی بر نتایج این پژوهش و جهت پاسخ به پرسش دوم، به‌کارگیری حسابداری تورمی در محیط گزارشگری ایران فرصت‌هایی نیز دارد که عبارت‌اند از: به‌کارگیری حسابداری تورمی در بعد اقتصادی و گزارشگری مالی به بهبود مفهوم کیفیت سود و سود سهام شرکت‌های بورسی، در بعد آموزشی و اجرایی سبب توجه بیشتر محققان و پژوهشگران به انجام پایان‌نامه، رساله و مقاله در خصوص حسابداری تورمی، در بعد حسابرسی و اطمینان‌بخشی منجر به بهبود نظام کیفیت کنترل داخلی و در بعد نهادی و زیرساختی سبب تسهیل روابط بین‌المللی نهادهای ایرانی با نهادها و کارگزاران بین‌المللی می‌شود. این یافته‌ها با نتایج صداقت گالشکلومی (۱۳۹۸) و مرادی و همکاران (۱۳۹۸) هم‌خوانی دارد. با توجه به موقعیت خاص و منحصربه‌فرد سیاسی و اقتصادی موجود در کشور و برنامه‌ریزی گسترده و کلان جهت دستیابی به نرخ رشد اقتصادی بالا در برنامه‌های توسعه‌ای کشور، جذب سرمایه‌گذار و تسهیل شرایط نهادهای مالی کشور برای نقش‌آفرینی در این موضوع بسیار اهمیت دارد.

همچنین، بالاترین میانگین پاسخ به سؤالات پرسش‌نامه در بخش چالش‌ها به ناهماهنگی قوانین، مقررات و بخشنامه‌های مالیاتی با حسابداری مالیاتی، عدم آموزش نحوه تهیه صورت‌های مالی تعدیل‌شده در دانشگاه‌ها و نبود منابع آموزشی و تخصصی در مراکز آموزشی اختصاص دارد.

در بخش فرصت‌ها نیز افزایش کیفیت ارائه صورت‌های مالی اساسی یعنی صورت سود و زیان و صورت وضعیت مالی، بهبود کیفیت سود و سود سهام شرکت‌های بورسی و توجه بیشتر پژوهشگران و محققان جهت انجام کارهای پژوهشی به موضوع حسابداری تورمی بالاترین میزان پاسخ توسط پاسخ‌دهندگان را به خود اختصاص داده است.

بهرغم اینکه در سال‌های اخیر همواره اقتصاد ایران با تورم‌های دورقمی و حاد روبه‌رو بوده است، حسابداری تورمی در مرکز بحث و توجه قرار داشته است؛ در مرور پژوهش‌های داخلی، هیچ مطالعه قبلی چنین رویکردی را اتخاذ نکرده است و تنها در دهه ۸۰ شمسی در پژوهشی موانع حسابداری تورمی در ایران توسط دستگیر و امیدعلی (۱۳۸۳) انجام شده است. تجزیه و تحلیل این پژوهش، دو موضوع کلیدی و روشن را ارائه می‌کند. نخست، حسابداری تورمی منجر به افزایش کیفیت و ارائه صورت‌های مالی اساسی منجر می‌شود و همین امر سبب تصمیم‌گیری درست استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی واحدهای تجاری و به‌ویژه شرکت‌های بورسی می‌شود. دوم، با توجه به عدم اجرای این موضوع در محیط گزارشگری ایران، در صورت الزام سازمان بورس و سازمان حسابرسی برای تهیه صورت‌های مالی تعدیل شده، این پژوهش می‌تواند در کاهش مشکلات اجرایی حسابداری تورمی کمک شایانی کند. همچنین، تاکنون پژوهشی که با استفاده از تحلیل عاملی اکتشافی، چالش‌ها و فرصت‌ها را از دیدگاه خبرگان و صاحب‌نظران شناسایی کند، انجام نشده است. بر این اساس، در پژوهش فعلی، به کمک تحلیل عاملی اکتشافی چالش‌ها و فرصت‌های به‌کارگیری حسابداری تورمی از دیدگاه استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی، تهیه‌کنندگان اطلاعات مالی، حساب‌برسان مستقل و اعضای هیئت‌علمی دانشگاه‌ها شناسایی و انجام شده است. بر این اساس، این پژوهش دارای نوآوری است.

بنابراین سهم این پژوهش در دانش‌افزایی، شواهد و بینش‌های جدیدی است که برای علاقه‌مندان به حسابداری تورمی ارائه می‌کند؛ به‌ویژه در زمانی که تورم دورقمی در اقتصاد کشور حاکم است. نتایج و یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد که محیط گزارشگری ایران به‌شدت از عدم اجرای حسابداری تورمی رنج می‌برد و به‌کارگیری حسابداری تورمی در شرایط بی‌ثباتی اقتصادی می‌تواند با انعکاس بیشتر واقعیت‌های اقتصادی در زمان حال، از انباشته شدن اثرهای پیامدهای تورم بر صورت‌های مالی جلوگیری کند و گزارش‌های مالی را با کیفیت‌تر، قابل مقایسه‌تر و شفاف‌تر ارائه کند. نتایج این پژوهش می‌تواند در تصمیم‌گیری‌های کلان و راهبردی گزارشگری مالی در زمینه افزایش کارایی بازار سرمایه و افزایش خصوصیت کیفی مربوط بودن اطلاعات مالی صورت‌های مالی، تدوین استاندارد حسابداری مرتبط با حسابداری تورمی توسط کمیته تدوین استانداردهای حسابداری سازمان حسابرسی، تسهیل پیاده‌سازی استاندارد مذکور توسط دایره حسابرسی و گزارشگری مالی سازمان بورس و اوراق بهادار تهران و نهادهای حرفه‌ای مانند انجمن حسابداران خبره و جامعه حسابداران رسمی استفاده شود.

با توجه به نتایج و یافته‌های پژوهش حاضر، جهت رفع چالش‌های شناسایی شده در بخش اقتصادی و گزارشگری مالی این پژوهش، لازم است در گام نخست آمار و اطلاعات به‌روز شاخص تورم در دسترس عموم و فعالان اقتصادی قرار گیرد تا از ارائه آمار متضاد و متفاوت در این زمینه جلوگیری شود. همچنین، لازم است در بُعد چالش اجرایی و آموزشی نیز دانشگاه‌ها و مراکز آموزش عالی سرفصل‌های درسی مرتبط با تهیه صورت‌های مالی تعدیل‌شده در شرایط تورمی را به دانشجویان آموزش دهند و در همین رابطه، انجمن‌های حرفه‌ای حسابداری و حسابرسی نیز با برگزاری دوره‌های آموزشی برای آشنایی و افزایش دانش ذی‌نفعان اقدام کنند. ایجاد هماهنگی در میان سازمان حسابرسی با سایر نهادهای مرتبط در گزارشگری و به‌ویژه سازمان امور مالیاتی و ایجاد دستورالعمل‌های لازم در حوزه حسابداری تورمی به حساب‌برسان مستقل در این زمینه نیز می‌تواند کمک شایانی کند. همچنین، گسترش استقلال سازمان حسابرسی به‌عنوان نهاد تدوین‌کننده استانداردهای حسابداری نیز در اجرای حسابداری تورمی می‌تواند کمک‌کننده باشد.

محدودیت‌ها و پیشنهادها برای پژوهشگران آتی

همانند پژوهش‌های انجام‌شده دیگر، این پژوهش نیز محدودیت‌هایی دارد که لازم است در تفسیر نتایج و یافته‌ها مدنظر قرار گیرد:

۱. این پژوهش، داده‌های مورد نیاز خود را به صورت مقطعی و از طریق خود اظهاری استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی، تهیه‌کنندگان اطلاعات مالی، حساب‌رسان مستقل و اعضای هیئت‌علمی دانشگاه‌ها گردآوری کرده است؛ بر این اساس ممکن است نگرش و قصد گروه‌های مذکور نسبت به مؤلفه‌های مورد استفاده در این پژوهش در طول زمان تغییر یابد. بنابراین پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های آتی از پیمایش طولی استفاده شود.
۲. به سایر پژوهشگران پیشنهاد می‌شود از سایر روش‌ها مانند مصاحبه و تجزیه و تحلیل تم برای جمع‌آوری و گردآوری داده‌ها استفاده کنند.
۳. از آنجا که همواره قوانین و مقررات و بخشنامه‌های مالیاتی با استانداردهای حسابداری در تضاد و دوگانگی‌هایی دارند و در این پژوهش این عامل مورد ارزیابی و بررسی همه‌جانبه قرار نگرفته است. از این رو پیشنهاد می‌شود در پژوهش‌های آتی چالش‌های به‌کارگیری حسابداری تورمی با تأکید بر مباحث مالیاتی انجام شود.

منابع

- بانک مرکزی (۱۴۰۲). *آمار و داده‌ها نرخ تورم و شاخص بهای کالاها و خدمات مصرفی*. دسترسی در آدرس: https://www.cbi.ir/Inflation/Inflation_FA.aspx
- بیک بشرویه، سلمان و کرمی، غلامرضا (۱۴۰۱). ارائه الگوی پیاده‌سازی ارزش‌های منصفانه در ایران: با تأکید بر گزارشگری و نظارت. *پژوهش‌های تجربی حسابداری*، ۱۲(۱)، ۱۴۱-۱۷۲.
- ثقفی، علی (۱۳۸۱). *نقد بهای تاریخی*. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۹(۱)، ۱-۳۰.
- حاجی کرمانی، سمیرا؛ معین‌الدین، محمود و حیرانی، فروغ (۱۳۹۶). تأثیر کاربرد ارزش منصفانه در گزارش‌های مالی در بهبود ارتباط ارزشی اطلاعات حسابداری. *پژوهش‌های تجربی حسابداری*، ۷(۴)، ۵۳-۷۲.
- حبیب پور، کرم و صفری، رضا (۱۳۹۲). *راهنمای جامع کاربرد SPSS در تحقیقات پیمایشی*، تهران: انتشارات متفکران.
- حسینی، احد؛ جبارزاده کنگرلویی، سعید؛ بحری ثالث، جمال و سعدی، رسول (۱۴۰۰). تبیین موانع پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی؛ رویکرد نظریه داده‌بنیاد. *تحقیقات مالی*، ۲۳(۱)، ۱۰۸-۱۳۳.
- حسینی، احد؛ جبارزاده لنگرلویی، سعیدبحری ثالث، جمال و سعدی، رسول (۱۴۰۰). تحلیل عاملی اکتشافی چالش‌ها و موانع پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در ایران. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۸(۳)، ۵۳۳-۵۵۲.
- حسینی، سید علی و حامدی، فاطمه (۱۴۰۱). نقش حسابداری ارزش منصفانه در ارتباط با ارزش ارقام کلیدی حسابداری، طی دوران بحران مالی در میان شرکت‌های سرمایه‌گذاری. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۹(۴)، ۶۰۷-۶۲۷.
- خواجوی، شکراله و پورگودرزی، علیرضا (۱۴۰۰). *تورم، حسابداری تورمی و عدالت مالیاتی*. *مطالعات حسابداری و حسابرسی*، ۱۰(۴۰)، ۲۷-۴۶.

- داوری، علی و رضازاده، آرش (۱۳۹۳). *مدل‌سازی معادلات ساختاری با نرم‌افزار PLS* (چاپ دوم)، تهران: انتشارات جهاد دانشگاهی.
- دستگیر، محسن؛ امیدعلی، محسن (۱۳۸۳). بررسی موانع استفاده از حسابداری تورمی در ایران. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۱۱(۱)، ۴۵-۶۲.
- دیلمی پور، مصطفی (۱۳۹۰). *تورم، حسابداری تورمی و موانع اجرای آن در ایران*. حسابرسان ایران.
- رحمانی، علی و علی پور، شراره (۱۳۹۰). موانع پذیرش استانداردهای بین‌المللی حسابداری در ایران. *فصلنامه مطالعات حسابداری*، ۲۷(۲)، ۷۵-۹۹.
- سپاسی، سحر؛ اسمعیلی کجانی، محمد و صفی‌خانی، رضا (۱۳۹۴). تورم، چرخه عملیاتی و نگهداشت وجه نقد. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۲(۴)، ۴۴۱-۴۶۰.
- سجادی، سیدحسین و بنابی قدیم، رحیم (۱۳۹۵). بررسی نظری اهمیت و دلایل گزارشگری کاهش ارزش دارایی‌ها. *مطالعات حسابداری و حسابرسی*، ۶(۲۳)، ۵-۱۶.
- سلیمانی امیری، غلامرضا و جعفری نسب کرمانی، ندا (۱۳۹۵). چالش‌های حسابرسی ارزش‌های منصفانه و سایر برآوردها. *حسابداری و منافع اجتماعی*، ۶(۴)، ۱۲۸-۱۴۴.
- شبیبه، سکینه (۱۳۹۵). حسابداری بین‌الملل و کشورهای درحال توسعه. *مطالعات حسابداری و حسابرسی*، ۱۷(۱)، ۱-۱۱۲.
- صداقت گالشکلومی، ایمان (۱۳۹۸). استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS): مزایا، چالش‌ها و راهکارهای اجرایی پیاده‌سازی آن در ایران. *رویکردهای پژوهشی نوین مدیریت و حسابداری*، ۳(۸)، ۱۶۵-۱۸۸.
- غلامزاده لداری، مسعود و ثقفی، علی (۱۳۹۵). چارچوبی برای ارزیابی پس از اجرای استانداردهای حسابداری ایران. *پژوهش‌های تجربی حسابداری*، ۶(۴)، ۲۳-۴۴.
- کریمی، غلامرضا و تاجیک، کامران (۱۳۹۴). مدل‌سازی حسابداری تورمی در ایران بر اساس روش تحلیل تم. *فرایند مدیریت و توسعه*، ۲۸(۱)، ۱۴۱-۱۶۴.
- کریمی، غلامرضا و تاجیک، کامران (۱۳۹۴). تدوین مدل گزارشگری حسابداری تورمی در ایران. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۲(۱)، ۱۰۵-۱۲۴.
- کریمی، غلامرضا و مرشدزاده، مهناز (۱۴۰۰). بررسی اثر تورم بر مالیات بر درآمد شرکت‌های پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران. *تحقیقات حسابداری و حسابرسی*، ۱۳(۵۲)، ۲۷-۴۶.
- گل محمدی، مریم و رحمانی، علی (۱۳۹۷). شناسایی چالش‌های فنی به‌کارگیری ارزش منصفانه در گزارشگری مالی ایران: با تأکید بر الزامات IFRS 13. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۵(۳)، ۳۸۷-۴۱۴.
- مجته‌زاده، ویدا و نیتاز، درناز (۱۳۹۰). گزارشگری مالی اسمی و پیامدهای آن برای عملکرد شرکت و قیمت سهام در وضعیت تورمی. *مجله دانش حسابداری*، ۲(۷)، ۲۷-۴۶.
- محمدرضائی، فخرالدین؛ خسروی‌ان، ایمان و دولت زارعی، احسان (۱۳۹۹). تجدید ارزیابی دارایی‌ها و مدیریت سود. *دانش حسابداری مالی*، ۷(۲). ۳۱-۶۱.

مرادی، محمد؛ جعفری دره‌در، مرتضی و حسین‌زاده، سهراب (۱۳۹۸). چالش‌ها و فرصت‌های اندازه‌گیری ارزش‌های منصفانه در راستای پیاده‌سازی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در ایران. *بررسی‌های حسابداری و حسابرسی*، ۲۶ (۳)، ۴۵۶-۴۸۱.

نکویی، صادق؛ صالحی، مهدی و کامیابی، یحیی (۱۳۹۲). شناسایی و بررسی دلایل عدم اعمال آثار تورم بر گزارشگری مالی در ایران. *دانش سرمایه‌گذاری*، ۳ (۱۱)، ۶۵-۹۸.

نمازی، محمد و رضایی، حمیدرضا (۱۳۹۱). تاثیر نرخ تورم بر کیفیت سود شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران. *پژوهش‌های تجربی حسابداری*، ۲ (۳)، ۶۷-۹۱.

هاشمی‌پور نصری، زهرا؛ منصوری، فردین؛ غلامی جمکرانی، رضا؛ صفا، مژگان (۱۴۰۲). تأثیر عوامل ناشی از ساختار سیاسی - اقتصادی کشور بر میزان چسبندگی هزینه‌ای شرکت‌ها. *پژوهش‌های حسابداری مالی و حسابرسی*، ۵۷ (۱۵)، ۲۳۹-۲۵۸.

References

- Adwan, S., Alhaj-Ismail, A. & Girardone, C. (2020). Fair value accounting and value relevance of equity book value and net income for European financial firms during the crisis. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 39(1), 4-34.
- Alipour Shirsavar, H., Gilaninia, S., & Mohammadi Almani, A. (2012). A Study of Factors Influencing Positive Word of Mouth in the Iranian Banking Industry. *Middle-East Journal of Scientific Research*, 11(4), 454-460.
- AL-Mutairi, A., Naser, K., & AlDuwaila, N. (2017). Students' Attitudes towards the Adoption of International Financial Reporting Standards (IFRS) in Kuwait. *Asian Social Science*, 13(5).
- Anderson, M.C., Banker, R. & Janakiraman, S. (2003). Are Selling, General and Administrative Cost Sticky? *Journal of Accounting Research*, 41 (1), 47-63.
- Asuquo, A. I., Adenike, F. A., Ogar, O. L., Ebahi, A. O., & Okon, G. E. (2017). Effect of inflation accounting on business measurement of quoted Frameworks, methodologies and applications. *Imperial of Interdisciplinary research*, 3(1), 1886-1894.
- Banker, R., Ciftci, M. & Mashruwala, R. (2011). Managerial Optimism and Cost Behavior. *Working Paper*, Temple University.
- Beyk Beshrouye, S., & Karmi, Gh. (2021). Presenting a model for implementing fair values in Iran: with an emphasis on reporting and monitoring. *Accounting Empirical Research*, 12(1), 141-172. (in Persian)
- Beyk Beshrouye, S., & Karmi, Gh. (2022). Presenting a model for implementing fair values in Iran: with an emphasis on reporting and monitoring. *Accounting Empirical Research*, 12(1), 141-172. (in Persian)
- Boumediene, S., Zarrouk, R., Tanazefi, I. (2016). Obstacles to the Adoption of the IAS/IFRS in Tunisia. *The Journal of Applied Business Research*, 32(3), 621.

- Ilter, C. (2012). *Exploring the Effects of Inflation on Financial Statements through Ratio Analysis*, MacEwan University Edmonton Alberta. DOI: 10.2139/ssrn.2186707
- Central Bank, statistics and data, inflation rate and price index of goods and services. (1402). Consumption. https://www.cbi.ir/Inflation/Inflation_FA.aspx (in Persian)
- Chea, A. C. (2011). Fair value accounting: its impacts on financial reporting and how it can be enhanced to provide more clarity and reliability of information for user of financial statements. *International Journal of Business and Social Science*, 2(20), 12-19.
- Cisko, S. & Kliestik, T. (2013). *Finančný manažment II*. Zilina: Edis.
- Dastgir, M. & Omid Ali, M. (1383). Examining the barriers to using inflationary accounting in Iran. *Accounting and auditing reviews*, 1(11), 45-62. (in Persian)
- Davari, A. & Rezazadeh, A. (2013). *Modeling structural equations with PLS software* (2th ed.). Jihad University Publications. (in Persian)
- Davidson, S. & Weil, R. L., (1975). Inflation Accounting: What Will General Price Level Adjusted Income Statements Show. *Financial Analysis Journal*, 31 (1), 27-31+70-84.
- Dhaliwal, D. S., Gaertner, F. B., Lee, H. S. & Trezevant, R. (2015). Historical Cost, Inflation, and the Us Corporate Tax Burden. *Journal of Accounting and Public Policy*, 34 (5), 467-489.
- Dichman, T. R. (1975). The effects of restating financial statements for price – level changes – a comment. *The accounting review*, 50 (4), 796-808.
- Dilmipour, M. (2018) Inflation, inflation accounting and obstacles to its implementation in Iran. *Iranian auditors*. (in Persian)
- Ding, Y. & Su, X. (2008). Implementation of IFRS in a regulated market. *Journal of Accounting and Public Policy*, 27(6), 474-479.
- Edwards, J. D. & O'Keefe, W. T. (1981). Financial in an Inflationary Environment. *Business Horizons*, 24(2), 21-29.
- Ogbenjuwa, E.I. (2016). *Implementation of International Financial Reporting Standards by Listed Companies in Nigeria*, Walden University.
- Frigo, M.L. (1981). *Inflation and the taxation of income and capital within the nonfinancial corporate sector: an empirical study*. (Doctoral dissertation). Northern Illinois University.
- Latridis, G. (2010). International Financial Reporting Standards and the quality of financial statement information, *Journal: International Review of Financial Analysis*, 19 (3), 193–204.
- Georgiou, O. & Jack, L. (2011). In pursuit of legitimacy: A history behind fair value accounting. *The British Accounting Review*, 43(4), 311-323.
- Gholamzadeh Ledari, M., & Thaghafi, A. (2015). A framework for evaluation after the implementation of Iranian accounting standards. *Experimental Accounting Research*, 6(4), 23-44. doi: 10.22051/jera.2017.2625 (in Persian)

- Golmohammadi, M. & Rahmani, A. (2017). Identifying the technical challenges of using fair value in financial reporting in Iran: emphasizing the requirements of IFRS13. *Accounting and Auditing Reviews*, 25(3), 414-387. (in Persian)
- Grant Thornton (2020). IFRS alert 2020-10. *Hyperinflationary countries*. Retrieved from: <https://www.grantthornton.ie/globalassets/1.-member-firms/ireland/insights/publications/ifrs-alert-2020-10--hyperinflationary-economies.pdf>.
- Habibpour, K., & Safari, R. (2012). A comprehensive guide to the use of SPSS in survey research, Tehran, *Motafkaran Publications*. (in Persian)
- Haji Kermani, S., Moinuddin, M. & Hirani, F. (2016). The effect of using fair value in financial reports in improving the value relevance of accounting information. *Accounting empirical research*, 7(4), 53-72 (in Persian)
- Hashemi Pour Nasri, Z., Mansouri, F., Gholami Jamkarani, R. & Safa, M. (2024). The Effect of Factors resulting from the Pilitical-economic structure of the Country on the Stickness of Companies costs. *The Financial Accounting and Auditing research*, 57(15), 239-258. (in Persian)
- Hosseini, A., Jabarzadeh Kongarloui, S., Bahri Sales, J. & Saadi, R. (2021). Explaining the obstacles to the implementation of international financial reporting standards; Data base theory approach. *Financial research*, 23(1), 108-133. (in Persian)
- Hosseini, A., Jabarzadeh Langerloui, S., Bahri Sales, J. & Saadi, R. (2021). Exploratory factor analysis of challenges and obstacles in implementing international financial reporting standards in Iran. *Accounting and auditing reviews*, 28(3), 533-552. (in Persian)
- Hosseini, S.A. & Hamed, F. (2021). The role of fair value accounting in relation to the value of key accounting figures during the financial crisis among investment companies. *Accounting and auditing reviews*, 29(4), 607-627. (in Persian)
- Ismail, B. E. & Kan, A. G. (1981). The Impact of Current Replacement Costing On Corporate Taxation. *The Financial Review*, 16 (1), 43-53.
- Karmi, Gh. & Murshidzadeh, M. (2021). Investigating the effect of inflation on the income tax of companies listed on the Tehran Stock Exchange. *Accounting and auditing research*. 13(52), 27-46. doi: 10.22034/iaar.2021.145044. (in Persian)
- Karmi, Gh. & Tajik, K. (2014) Inflation accounting modeling in Iran based on theme analysis method. *Management and development process*, 28 (1), 141-164. (in Persian)
- Karmi, Gh. & Tajik, K. (2014). Compilation of inflation accounting reporting model in Iran. *Accounting and auditing reviews*, 22(1), 105-124. (in Persian)
- Kramarova, K. (2021). *The global problem of inflation and need for inflation adjusted-financial reporting*. SHS Web Conf. 129 09010.
- Khajovi, Sh. & Porgudarzi, A. (1400). Inflation, inflation accounting and tax justice. *Accounting and Auditing Studies*, 10(40), 27-46. (in Persian)
- Killingsworth, R. (1983). Inflation-adjusted net income and the real return on equity. *Public Utility Fortnightly*, (Dec. 8): 26-32.

- Kirkulak, B. & Balsari, C. (2009). Value Relevance of Inflation- Adjusted Equity and Income. *The International Journal of Accounting*, 44, 363- 377.
- Konchitchki, Y. (2011). Inflation and Nominal Financial Reporting: Implications for Performance and Stock Prices, *The accounting review*, 86(3), 1045-1085.
- Kumarasiri, J. & Fisher, R. (2011). Auditors' Perceptions of Fair-Value Accounting: Developing Country Evidence. *International Journal of Auditing*, 15(1), 66-87.
- Lee, B. (1994). *Depreciation, deferred tax expense and capital structure adjustments for reducing measurement error in accounting earnings*. (Doctoral dissertation). Temple University.
- Mishra, S. (2018). 4 methods of price level accounting: Techniques. *Financial analysis*. Retrieved from <https://www.yourarticlelibrary.com/accounting/price-levelaccounting/4-methods-of-pricelevel-accounting-with-calculationsfinancial-analysis/67498>.
- Mohammad Rezaei, F., Khosrovian, I., & Dolat Zarei, E. (2019). Asset revaluation and profit management. *Knowledge of financial accounting*, 7(2), 31-61. (in Persian)
- Mojtahedzadeh, V. & Nitas, D. (2010). Nominal financial reporting and its consequences for company performance and stock prices in inflationary conditions. *Journal of Accounting Knowledge*, 2(7), 27-46. (in Persian)
- Moradi, M., Jafari Daredar, M. & Vahsinzadeh, S. (2018). Challenges and opportunities of measuring fair values in line with the implementation of international financial reporting standards in Iran. *Accounting and auditing reviews*, 26 (3), 456-481. (in Persian)
- Namazi, M. & Rezaei, H. (2011). The effect of inflation rate on the profit quality of companies listed on the Tehran Stock Exchange. *Accounting empirical research*, 2(3), 67-91. (in Persian)
- Nekoui, S., Salehi, M. & Kamyabi, Y. (2012). Identifying and investigating the reasons for not applying the effects of inflation on financial reporting in Iran. *Investment knowledge*. 3(11), 65-98. (in Persian)
- Olarewaju, O., Mbambo, M. & Ngiba, B. (2020). Effects of inflation accounting on organizational decisions and financial performance in South African retail stores. *Problems and Perspectives in Management*, 18(4), 85-95.
- Penman, S. H. (2007). Financial reporting quality: is fair value a plus or a minus? *Accounting and Business Research*, 37(1), 33-44.
- Polizatto, V.P. (2016). *Strengthening the Accounting and Auditing Framework*. Worldbank.org. World Bank, n.d. Web. 13 Apr.
- Rahmani, A. & Alipour, SH. (2010). The Challenges of International accounting standard adoption in Iran. *Journal of Accounting studies*, 27, 75-99. (in Persian)
- Sajjadi, S.H. & Banabi Gadim, R. (2015). A theoretical study of the importance and reasons for asset depreciation reporting. *Accounting and auditing studies*, 6 (23) 5-16. (in Persian)
- Sedaqat Galeshklami, I. (2018). International financial reporting standards (IFRS): advantages, challenges and practical solutions for its implementation in Iran. *New management and accounting research approaches*, 3 (8), 165-188. (in Persian)

- Sepasi, S., Ismaili Kajani, M. & Safi Khani, R. (2014). Inflation, operating cycle and cash holdings. *Accounting and auditing reviews*, 22(4), 441-460. (in Persian)
- Shibe, S. (2016). International Accounting and Developing Countries. *Accounting and auditing studies*, (17), 112-120. (in Persian)
- Silva, T. (2002). *Historical Cost and Price- Level Accounting*. Available in: WWW.SSRN.Com.
- Singh, R. (2016). Inflation accounting methods: their effect on depreciation. *International Journal in Management and Social Science*, 4(6), 315-324.
- Soleimani Amiri, Gh. & Jafari Nasab Kermani, N. (2015). Challenges in auditing fair values and other estimates. *Accounting and Social Interest*, 6(4), 128-144.
- Solomon, M. (2016). *Adoption and Implementation of International Financial Reporting Standard in Ethiopia*. St.Marys University, Addis Ababa, Ethiopia.
- South African Reserve Bank. (2019). Monetary policy review. Retrieved from <https://www.resbank.co.za/Lists/News%20and%20Publications/Attachments/9206/Monetary%20Policy%20Review%20%E2%80%93%20April%202019.pdf>.
- Swait, N., Patel, A. & Maroun, W. (2018). Exploring the decision to adopt International Financial Reporting Standards early: The case of International Financial Reporting Standards 13. *Journal of Economic and Financial Sciences*, 11(1), 1-12.
- Tamimi, O. & Orban, I. (2020). Hyperinflation and Its Impact on the Financial Results. *Intellectual Economics*, 14(2), 5-16.
- Tawiah, V. K., Benjamin, M., & Dorothee, M. (2015). Inflation Accounting: More questions than answers. *International Journal of Management and Business*, 5(3), 150-164.
- Thaghafi, Ali. (2002). Historical price review. *Accounting and auditing reviews*. 9(1), 1-30. (in Persian)
- Van Zijl, W. & Maroun, W. (2017). Discipline and punish: Exploring the application of IFRS 10 and IFRS 12. *Critical Perspectives on Accounting*, 44, 42-58.
- Wali, K., Darwish, B.K. & Velasco, R. (2024). Inflation adjustments of financial statements: Implication to price index and performance. *International Journal of Academe and Industry Research*, 5(1), 22-42.
- Wolk, H., Dodd, J. L. & Rozycki, J. J. (2008). *Accounting Theory* (7th ed.). USA: Sage Publications.