مدیریت کسب‌وکارهای بین‌المللی
دانشکده اقتصاد و مدیریت دانشگاه تبریز
سال چهارم، شماره ۴، زمستان ۱۴۰۰
ص ۸۹ – ۱۰۹

Journal of International Business Administration
jiba.tabrizu.ac.ir
DOI: 10.22034/JIBA.2021.46485.1725

شناسایی و رتبه‌بندی عوامل زمینه‌ای و دانشی موثر بر انتقال دانش استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی (IFRS) با رویکرد توسعه کسب و کارهای بین‌المللی

هادی همدم[۱]، مهدی زینالی*[۲]، یونس بادآورنهندی[۳]، احمد محمدی[۴]

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۳/۳۰
تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۷/۱۲

چکیده

استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی به‌عنوان یک زبان مشترک در کسب و کارهای بین‌المللی، یک دانش صریح است و انتقال آن از الگوهای انتقال دانش پیروی خواهد کرد. هدف پژوهش حاضر شناسایی عوامل زمینه‌ای و دانشی موثر بر انتقال دانش IFRS با رویکرد توسعه کسب و کارهای بین‌المللی می‌باشد که این موضوع می‌تواند فرایند تبدیل دانش IFRS به ارزش را در اقتصاد کشور تسهیل کند. پژوهش حاضر به‌صورت ترکیبی (آمیخته) بوده است و در مرحله اول، داده‌ها از طریق مصاحبه با خبرگان و در مرحله دوم، از طریق پرسشنامه جمع‌آوری گردید. جامعه آماری مرحله اول را ۱۶ نفر از خبرگان حسابداری و رشته‌های مرتبط، و مرحله دوم را اساتید دانشگاه، مدیران مالی، حسابداران و حسابرسان تشکیل دادند. در مرحله اول، تجزیه و تحلیل داده‌های مصاحبه با استفاده از تحلیل تم انجام و مولفه‌های موثر شناسایی شدند. در مرحله دوم برای اعتبار سنجی نتایج مرحله اول، پرسشنامه‌ای طراحی و بین ۲۴۰ نفر از جامعه آماری توزیع و با تحلیل عاملی اکتشافی و تاییدی نتایج مرحله اول بررسی و مورد تایید قرار گرفت. برای رتبه‌بندی مولفه‌های استخراج شده، پرسشنامه طراحی شده بین ۲۵ نفر از نخبگان توزیع و داده‌های آن با استفاده از تکنیک تاپسیس رتبه‌بندی شد. نتایج نشان می‌دهد در عوامل زمینه‌ای، مولفه‌های مرتبط با زمینه‌های ساختاری و قانونی، سیاسی و اقتصادی دارای رتبه‌های بالا و زمینه‌های فرهنگی دارای رتبه‌های پایین بودند. همچنین در عوامل دانشی، مولفه‌های مرتبط با عوامل صریح بودن و جامع بودن دانش دارای رتبه‌های بالا، و عوامل وابسته بودن دانش دارای رتبه‌های پایین بودند.

واژه‌های کلیدی: انتقال دانش، کسب و کارهای بین‌المللی، استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی.

طبقه‌بندی JEL: G15 ,M41,M16.

---

۱. دانشجوی دکتری حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران.
۲. استادیار گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران. (نویسنده مسئول: zeynali@iaut.ac.ir)
۳. دانشیار گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران.
۴. استادیار گروه حسابداری، واحد تبریز، دانشگاه آزاد اسلامی، تبریز، ایران.

مقدمه

در عصر حاضر، در کسب و کارهای بین‌المللی و به‌ویژه در فرآیندهای ادغام و خرید شرکتها، موضوع انتقال دانش در حال تبدیل شدن به امری مشترک بوده است. انتقال دانش بر انتقال پلتفرم تکنولوژیکی، تجربه بازار، تخصص مدیریت، پیشرفت فرهنگ سازمانی و سایر سرمایه‌های فکری که می‌تواند صلاحیت شرکت‌ها را بهبود بخشد تمرکز می‌کند (بوح[1]و همکاران، ۲۰۱۳). از آن جایی که مهارت‌های فنی و دانش، دارایی‌های بسیار مهمی برای صلاحیت شرکت‌ها در رقابت جهانی هستند (راشل[2]و همکاران، ۲۰۱۸)، انتقال دانش ناموفق تأثیر منفی بر شرکت‌ها دارد و منجر به ادغام و خرید گران و وقت‌گیر و عدم ایجاد ارزش برای شرکت‌ها می‌شود (آرتی[3]و همکاران، ۲۰۱۲). توجه و تأکید بر، کارایی جریان کالاها ، خدمات، سرمایه و منابع موجب شده است تا فعالیت‌های تجاری به فراتر از مرزهای ملی و در سطوح بین‌المللی‌گسترش یابد، و لزوم اندازه‌گیری وضعیت عملیات تجاری و مالی انجام شده در بیش از یک کشور، ایجاب می‌کند که استانداردها صرفاً محدود به یک کشور خاص نباشد. وجود روش‌های حسابداری متفاوت برای یک نوع معامله یا رویداد، تجزیه، تحلیل و مقایسه صورتهای مالی را با مشکلات زیادی مواجه کرده است و این موضوع منجر به حمایت رو به گسترشی برای تدوین استانداردهای حسابداری بین‌المللی گشته است (خوش‌طینت و رحیمیان، ۱۳۸۳). مجموعه استانداردهای بین‌المللی این امکان را فراهم می‌کند تا زمینه فعالیت شرکت در سطح بالاتری بوجود آید، چرا که اطلاعات مندرج در صورتهای سود و زیان و ترازنامه شرکت‌ها، یکنواختی و قابلیت مقایسه بیشتری می‌یابد. اگر شرکتی نتیجه فعالیتهای خود را به گونه‌ای ارائه کند که برای سرمایه گذاران خارجی قابل درک نباشد، امکان دستیابی به منابع مالی‌خارجی برای آن شرکت‌ها کاهش می‌یابد (هیل و لوییز[4]، ۲۰۰۹). هماهنگ‌سازی یعنی اینکه بتوان تفاوت‌های میان استانداردهای ملی و بین‌المللی را به حداقل ممکن رساند (خوش طینت و همکاران، ۱۳۸۹). هماهنگ‌سازی بطور مطلق به مفهوم استانداردسازی نیست. استانداردسازی حسابداری به تحمیل یک سری از قوانین دقیق‌تر و محکم‌تر از هماهنگ‌سازی اشاره دارد (دیگان و آنرمن[5]، ۲۰۱۱). به‌عبارت دیگر، استانداردسازی الزام به داشتن استانداردهای حسابداری یکسان در سراسر جهان می‌نماید. تجربه اقتصادی دنیا حاکی از این است که کشورها و شرکت‌هایی که صورت‌های مالی خود را بر اساس IFRS[6] منتشر کرده‌اند در دوره زمانی کوتاه مدت این موضوع باعث افزایش ارزش شرکت‌ها شده است و این دقیقاً مطابق با تعریف بهره‌وری دانش می‌باشد، یعنی تبدیل دانش به ارزش. بی تردید در کشور ما نیز همانند دیگر کشورها وجود یک طرح کلان یا نقشه راه درخصوص نحوه‌ی همگرایی، پذیرش، نحوه استقرار یا انتقال کامل دانش IFRS در راستای توسعه کسب وکارها در مقیاس بین المللی بسیار ضروری و تعیین کننده است. لذا انجام تحقیقات متعدد برای دستیابی به این مهم ضرورتی انکارناپذیر بوده و این مساله بایستی از ابعاد مختلف مورد بررسی و تجزیه تحلیل قرارگیرد. حال چگونگی انتقال استانداردهای مالی بین‌المللی به کشور و شناسایی و رتبه‌بندی مولفه‌های موثر برای این مهم، با مکانیزم‌ها و الزامات انتقال یک دانش که نوعاً نگاه خاصی به این مساله در راستای توسعه

---

1. Boh
2. Rachel
3. Artie
4. Hail & Leuz
5. Deegan
6. International fanancial reporting standard

کسب و کارهای بین‌المللی است اهمیت تحقیق حاضر را مشهود می‌کند. به کارگیریIFRS برای جذب سرمایه‌گذاری در اوضاع کنونی اقتصاد جهانی که به‌عنوان یک چالش جدی و اثرگذار در شرکت‌ها و به تبع آن در یک اقتصاد است، بسیار مفید و ضروری است چرا که سود انباشته شرکت‌ها و منابع داخلی کشورها به تنهایی برای تامین نیازهای مالی شرکت‌ها در طرح‌های مورد نظر خود کافی نخواهد بود. درحال حاضر استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی در ایران علی‌رغم تمامی تلاش‌های انجام شده نتوانسته است به‌صورت کامل پیاده‌سازی و اجرا شود (رحمانی، ولی‌زاده و میرزایی، ۱۳۹۹). همین مساله باعث شده که در سال‌های اخیر مباحث، فعالیت‌ها و تحقیقات گسترده‌ای در ارتباط با روش‌ها و راهکارهای پیاده‌سازی مطلوب IFRS در ایران انجام و این امر از ابعاد مختلف مورد بررسی قرار گیرد. از طرفی الزامات تغییرات جهانی ایجاب می‌کند که همراه با این تغییرات و طرح موضوعات و مشکلات جدید، نگرش و رویکردی آینده‌پژوهانه، استراتژیک و توسعه محور به مسائل و مشکلات داشته باشیم که حسابداری نیز از این قاعده مستثنی نبوده و نخواهد بود. لذا بررسی ابعاد جدیدی از هرمسئله در هر حوزه‌ای یک ضرورت اساسی است. پژوهش حاضر از بعد انتقال دانش،و همچنین شناسایی و رتبه‌بندی عوامل زمینه‌ای و دانشی، مولفه‌های موثر بر انتقال دانش IFRS را با رویکرد توسعه کسب و کارهای بین‌المللی بررسی می‌کند که نوعاً نگاه جدیدی به مقوله IFRS بوده و تاکنون پژوهشی از این منظر در این زمینه انجام نگرفته است.

ادبیات موضوع

استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی(IFRS)، مجموعه‌ای از استانداردهای حسابداری است که توسط هیئت تدوین استانداردهای حسابداری بین‌المللی (IASB) تدوین می‌شوند. این استانداردها تاکنون در بیش از ۱۶۰ کشور جهان به کارگرفته شده‌اند. در این کشور ایران نیز در سال‌های اخیر مجوز به‌کارگیری استانداردهای مذکور برای شرکت‌ها و نهادهای مالی ثبت شده نزد سازمان بورس و اوراق بهادار و شرکت‌های فرعی و وابسته آنها صادر شده است. همچنین از سال ۱۳۹۵ کلیه بانک‌ها، موسسات اعتباری و شرکت‌های بیمه که سرمایه ثبت شده آنها ده هزار میلیارد ریال یا بیشتر است ملزم به تهیه و ارائه دو مجموعه صورت‌های مالی مبتنی بر استانداردهای ملی و استانداردهای بین‌المللی شده‌اند. بنابراین انقلابی در گزارشگری مالی ایجاد شده است و کشورها به جای استفاده از استانداردهای حسابداری خود، از استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی به عنوان یک مجموعه واحد از مقررات پیروی می‌کنند. همچنین، پذیرش مجموعه واحدی از استانداردهای حسابداری باعث بهبود کیفیت سود، قابلیت مقایسه بیشتر صورت‌های مالی، افزایش شفافیت، و کاهش ریسک می‌شود. علاوه بر لزوم به کارگیری تمامی استانداردهای IFRS و IAS در ارتقای محتوای اطلاعاتی صورت‌های مالی، اقتصاد ایران بشدت نیازمند جذب سرمایه‌گذاران غیرمستقیم خارجی است. شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار امریکا به سبب کیفیت بالای گزارشگری مالی خود سالیانه میلیاردها دلار سرمایه سرمایه‌گذاران را با فروش ابزارهای مالی مختلف به خود جذب می‌کنند. با پذیرش اجباری IFRS، شرکت‌ها تمایل بیشتری به پذیرش در بورس‌های خارجی کشورهایی دارند که آنها نیزIFRS را پذیرفته‌اند (رحمانی، ولی‌زاده و میرزایی، ۱۳۹۹). IFRS به عنوان یک زبان تجاری مشترک برای تسهیل مبادلات در کسب و کارهای بین‌المللی مورد

پذیرش و حمایت نهادهای قانونی و حرفه‌ای در سطوح جهانی قرار گرفته است. شواهد و تجربیات موجود بیانگر این است که در ارتباط با چگونگی انتقال و پیاده‌سازی IFRS اجماع و استاندارد مشخص و معتبری ارائه نشده است و در این ارتباط تلاش‌ها و دیدگاه‌های متعددی مشاهده می‌شود و در حال حاضر به عنوان یک ضرورت و چالش یا خلاء در ادبیات موجود محسوب می‌گردد. در تعریف جامع، دانش عبارت است از اطلاعاتی که سبب تغییر یک چیز یا یک شخص می‌گردد چه با فراهم ساختن زمینه اقدام برای تغییر و چه با قادر ساختن یک فرد یا یک نهاد برای انجام یک عمل متفاوت نسبت به انچه که در گذشته انجام می‌داده است (ظهیرمیردامادی و همکاران،۱۳۹۶). در اصلی‌ترین طبقه‌بندی، دانش به دو نوع دانش صریح (آشکار) و دانش ضمنی (تلویحی) تقسیم می‌شود. دانش صریح دانشی است که وضوح کافی برای درک آن وجود دارد و کاملاً می‌تواند به روش‌های رسمی کدبندی شده و از طریق زبان‌های سیستماتیک انتقال یابد. منظور از کد، هرگونه کد اعم از کد نوشتاری، گفتاری، رفتاری و...است. مصادیق این نوع از دانش، کتاب، مقاله، نشریات و سایر مستندات مشابه می‌باشد (صالحی، ۱۳۹۸). دانش ضمنی در درون اذهان افراد، رویه‌های سازمان و نیز در اندوخته‌های فرهنگی جوامع مستتر است به عبارتی دانشی انتزاعی است که دستیابی به آن آسان نیست. مطابق با تعاریف فوق از دانش‌های ضمنی و صریح، به‌نظر می‌رسد که IFRS یک دانش کاملاً صریح است. در سال‌های اخیر سازمان‌ها و شرکت-های بسیاری پیوستن به روند دانش را آغاز کرده‌اند. مفاهیم جدیدی مانند کار دانشی، کارگر دانشی، مدیریت دانش و سازمانهای دانش بنیان خبر از شدت یافتن این روند می‌دهند که انتقال دانش و بهره وری دانش نیز در این راستا اهمیت ویژه و خاصی یافته اند (منتظری و همکاران، ۹۷). با قلمداد شدن IFRS به عنوان یک دانش صریح بر اساس مبانی نظری فوق، بایستی کل فرایند انتقال این دانش را مورد بررسی قرار داد، چرا که انتقال دانش فرآیند پیچیده و دشواری است و بدون مطالعه و بررسی‌های لازم نه تنها مفید نخواهد بود، بلکه ممکن است علاوه بر هدر رفتن سرمایه و زمان، به تضعیف دانش انتقالی از حیث کاربرد نیز بیانجامد. انتقال دانش فراگیری است که از طریق آن یک واحد تحت تجربه یک واحد دیگر قرار می‌گیرد (آرگات[1]، ۲۰۰۰). در تعریفی دیگر انتقال دانش، کپی کردن تمام یا قسمتی از دانش از یک مکان به مکان دیگراست (سوزلانسکی[2]، ۱۹۹۶). انتقال دانش، ارتباط دانشی است از منبع، به نحوی که توسط گیرنده آموخته و به کارگرفته شود (چن[3]، ۲۰۱۴). با توجه به تعاریف بالا مطابقت بیشتری را برای نگاه به موضوع استقرار IFRS در کشور از حیث انتقال دانش می‌توان تشخیص داد. می‌توان گفت که یکی از مهم‌ترین مولفه‌های بهره‌وری دانش برای کشورهای در حال توسعه شناسایی مولفه‌ها و انتقال بهتر و مناسب دانش می‌باشد. از سوی دیگر با توجه به شدت گرفتن رقابت جهانی بین صنایع مختلف و همچنین ظهور کسب و کارهای بین‌المللی الزام است که سازمان‌های ایرانی به انتقال دانش به عنوان یک ابزار استراتژیک نگاه کنند. امروزه بیشتر از هر زمان دیگری، اشکال همکاری بین سازمانی و بین المللی از ویژگیهای دنیای کسب وکار است. لذا ایجاد سازکارهای بین المللی جهت همگرایی بیشتر یک الزام است و استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی یکی از این ابزارهای بین‌المللی در بعد اقتصادی و مالی می‌باشد. امروزه تعداد قابل توجهی مقاله برای توسعه مدل‌های انتقال دانش و نشان دادن چارچوب فرایند

---

[1]. Argote
[2]. Szulanski
[3]. Chen

انتقال دانش، بازیگران اصلی، کانال‌های انتقال و سایر عوامل مؤثر، در سطح فردی، درون سازمانی، بین سازمانی و در سطح بین‌المللی انجام شده است (دان و کوکس[1]، ۲۰۱۰). در این پژوهش، از بین مدل‌های فردی، درون سازمانی، بین سازمانی و بین‌المللی انتقال دانش، با توجه به هدف پژوهش به مدل بین‌المللی پرداخته شده است. با نظر به بحث‌های فوق، انتقال دانش IFRS ماهیتی فراملی پیدا می‌کند و بایستی مولفه‌هایی که فرایند انتقال دانش را در روابط بین‌المللی تشکیل می‌دهد را معرفی کرد. آلبینو[2] در مطالعه‌ای با مروری بر عوامل مؤثر بر انتقال دانش، مهم‌ترین مولفه‌هایی که فرایند انتقال دانش در روابط بین‌المللی تشکیل می‌دهند را معرفی می‌کند. این مولفه‌ها در چهار حوزه کلی عبارت‌اند از بازیگران، محتوا، زمینه و رسانه. این پژوهش، مولفه‌های زمینه ای و دانشی(محتوایی) موثر بر انتقال دانش IFRS را شناسایی و رتبه‌بندی خواهد نمود. تاکنون در زمینه پذیرش IFRS و عوامل موثر بر انتقال دانش مطالعات زیادی انجام گرفته است. رحمانی و همکاران(۱۳۹۹) تاثیر پیاده‌سازی IFRS بر کیفیت گزارشگری مالی در ایران را مورد بررسی قرار داده و به این نتیجه رسیدند که به‌کارگیری IFRS موجب بهبود فرایند شناسایی و اندازه‌گیری معاملات، دارایی‌ها و بدهی‌ها می‌شود. نادری و همکاران (۱۳۹۸) ادراک تهیه‌کنندگان صورت‌های مالی (حسابداران) از بکارگیری IFRS را مورد بررسی قرار دادند و یافته‌ها نشان داد که ادراک حسابداران تحت تاثیر عوامل چهارگانه فردی، تکنیکی، موقعیتی و فرآیندهای تغییر قرار گرفته، ولی تاثیر این عوامل بر ادارک حسابرسان از بکارگیری IFRS در ایران متفاوت است. سپاسی، اعتمادی و احمدیان (۱۳۹۶) فراتحلیلی از مطالعاتی که به بررسی اثرات پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر اقلام تعهدی اختیاری پرداخته‌اند، صورت دادند. نتایج به دست آمده حاکی از آن بود که پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، به خودی خود منجر به بهبود کیفیت گزارشگری مالی نشده است و پیامدهای مثبت یا منفی پذیرش این استانداردها، به عوامل متعددی مانند ساختار قانونی کشورها و ضمانت اجرایی حسابداری و حسابرسی در آن کشور بستگی دارد. یزدانی و همکاران (۱۳۸۶) به بررسی موانع انتقال دانش در سازمان‌های ایرانی پرداختند و موانع فرستنده، گیرنده و سازمانی را به عنوان سه دسته موانع اصلی نتیجه‌گیری کردند. در مطالعات خارجی، عبدالله و ترسوی[3] (۲۰۲۱) رابطه بین ساختار سرمایه و عملکرد شرکت را در شرایط پذیرش IFRS مورد بررسی قرار دادند و نشان دادند که IFRS رابطه بین ساختار سرمایه و عملکرد شرکت را تضعیف کرده است. آندره[4] و همکاران (۲۰۲۰) در یک مطالعه تاثیر پذیرش اجباری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر هزینه بلند مدت سهام و بدهی آمریکای لاتین را بررسی کردند، و نشان دادند که تصویب اجباری IFRS، منجر به کاهش هزینه سهام می‌شود. نتایج آزمون همچنین نشان می‌دهد که هزینه بدهی پس از تصویب IFRS به‌طور قابل توجهی کاهش یافته است. ژوانگ[5] و همکاران (۲۰۱۹) در یک مطالعه بررسی کردند که چگونه تغییرات اجرایی، همزمان بر رابطه مثبت بین اتخاذ IFRS اجباری و افشای داوطلبانه شرکت‌ها تاثیر می‌گذارد. آنها نشان دادند که رشد انتشار پیش بینی‌های مدیریتی پس از اتخاذ IFRS برای شرکت‌های کشورهایی با IFRS اجباری و دارای تغییرات اجرایی همزمان، نسبت به

---

1. Duan & Coakes
2. Albino
3. Abdullah & Tursoy
4. Andre
5. Zhaoyang

شرکت‌هایی که از کشورهای بدون چنین تغییراتی هستند، کمتر است. داووس[1] و همکاران (۲۰۱۷) در خصوص انتقال دانش در مرزهای مختلف، عوامل محتوای دانش، عوامل سازمانی و عوامل ملی را به عنوان عوامل موثر شناسایی کردند. آدولف و لگارستوم[2] (۲۰۰۶) در پژوهشی محرک‌های اصلی انتقال دانش در پروژه‌های فراملی را محرک‌های اجتماعی وتکنیکی معرفی کردند. بنابراین این پژوهش به دنبال پاسخگویی به سوال اساسی زیر می‌باشد: عوامل زمینه‌ای و دانشی موثر بر انتقال دانش IFRS کدامند و رتبه‌بندی مولفه‌های موثر بر این عوامل چگونه است؟

ابزار و روش

پژوهش حاضر کاربردی و از نظر فرآیند اجرای پژوهش (نوع داده ها)، یک پژوهش ترکیبی (آمیخته) می‌باشد. در پژوهش حاضر به منظور جمع‌آوری اطلاعات در مرحله اول، مصاحبه‌ها بر مبنای هدف پژوهش انجام شد که در آن مصاحبه شونده‌ها به هفت سوال طراحی شده مبتنی بر مطالعات انجام گرفته در ارتباط با انتقال دانش و IFRS پاسخ دادند. مصاحبه‌ها ادامه یافت تا پژوهشگران قانع شوند که مطالب جدیدی مطرح نخواهد شد. بدین ترتیب مولفه‌ها و عوامل زمینه‌ای و دانشی موثر بر انتقال دانش شناسایی و استخراج شد. درمرحله دوم جهت اعتبارسنجی نتایج مرحله اول و رتبه‌بندی مولفه‌ها و عوامل استخراجی حاصل از مرحله اول، پرسشنامه مطابق با نتایج مرحله اول طراحی و توزیع شد و داده‌های لازم برای اعتبارسنجی و رتبه‌بندی مولفه‌ها و عوامل از این طریق بدست آمد. جامعه آماری مرحله اول پژوهش حاضر، اعضای هیئت علمی دانشگاه‌ها در رشته حسابداری و رشته‌های مرتبط با موضوع تحقیق با حداقل رتبه استادیاری و اعضای کمیته تدوین استانداردهای حسابداری ایران و همچنین متخصصان انتقال دانش (یعنی افرادی که در زمینه انتقال دانش دارای تحقیقات و مطالعات نظری و تجربی و صاحب‌نظر بوده‌اند) می‌باشد. نمونه آماری مرحله اول عبارت است از (الف) برای مصاحبه‌های اکتشافی چهار نفر صاحب‌نظر که به تشخیص پژوهشگران و بر اساس تخصصشان در زمینه موضوع پژوهش، مورد مصاحبه اکتشافی واقع شدند. سه نفر دارای رتبه دانشیاری در رشته حسابداری و صاحب چندین مقاله در مورد موضوع پژوهش بودند و یک نفر دارای رتبه استادیاری و عضو کمیته تدوین استاندارد و نیز مدرس IFRS بود؛ و (ب) برای مصاحبه‌های اصلی، نمونه عبارت است از افرادی از جامعه آماری که براساس روش گلوله‌برفی مصاحبه‌شوندگان به پژوهشگر معرفی می‌شوند. در روش نمونه‌گیری گلوله‌برفی مصاحبه‌کننده به پیشنهاد مصاحبه‌شوندگان، برای مصاحبه به سراغ افراد دیگر می‌رود (ازکیا و دربان، ۱۳۸۲). قاعده کلی در پژوهش‌های ترکیبی (آمیخته) این است که به گردآوری داده‌ها تا زمانی که مقوله‌ها اشباع شوند باید ادامه داد. اشباع یعنی داده جدیدی به دست نیاید و مناسبات میان مقوله‌ها به خوبی مشخص شده باشد (استراوس[3]و همکاران، ۱۹۹۰). در این پژوهش برای مصاحبه اصلی و بر اساس اشباع نظری ۱۲ مصاحبه به انجام رسیده است که هشت نفر استادیار حسابداری، سه نفر دانشیار مدیریت و یک نفر دانشیار اقتصاد بود. جامعه آماری مرحله دوم برای اعتبار سنجی نتایج مرحله اول، ۲۴۰ نفر از اعضای هیئت علمی دانشگاه‌ها، حسابداران، حسابرسان، مدیران مالی و

---

[1]. Dawes
[2]. Adenfelt & Lagerström
[3]. Strauss

برای رتبه‌بندی مولفه‌ها ۲۵ خبره از اعضای هیات علمی دانشگاه‌ها در رشته حسابداری با رتبه حداقل استادیاری که جدای از نمونه اماری مرحله اول بودند را تشکیل دادند. در مرحله اول، داده‌های پژوهش حاضر با استفاده از روش تحلیل تم، تحلیل شده است. برای تحلیل داده‌ها، متن مصاحبه‌ها چند بار مرور شده و گفته‌های اساسی و کلیدی بنا بر قضاوت پژوهشگران تعیین و گفته‌های نامربوط حذف شدند. سپس به هر یک از گفته‌های اساسی و کلیدی یک کد ۴ رقمی که دو رقم اول شماره مصاحبه و دو رقم بعدی شماره گفته می‌باشد، تخصیص داده شد. در پژوهش حاضر کدگذاری براساس حروف انگلیسی و اعداد، و به شرح زیر انجام شده است. برای مصاحبه-های اکتشافی، علامت اختصاری EI، برای مصاحبه‌های اصلی، علامت اختصاری MI، هر واحد تحلیل (یعنی هر مصاحبه) ۰۱ به بالا شماره گذاری شده است، کدهای موجود در هر واحد تحلیل(مولفه‌ها) از ۰۱ شروع و به تعداد مولفه های موجود در آن واحد تحلیل، یک واحد یک واحد در چارچوب اعداد طبیعی افزوده شده است. در مرحله بعد مولفه‌های اساسی در کنار یکدیگر قرار گرفته و با حذف مولفه‌های تکراری، مولفه‌های نهایی شکل گرفتند. سپس مولفه‌های نهایی مرتبط به هم،کنار هم قرار گرفته و عوامل فرعی را شکل دادند. عنوان علمی هر عامل با توجه به محتوای آن عامل مشخص شد. طبقه‌بندی عوامل از فرعی به اصلی براساس ماهیت مشترک بین آنها انجام شد. در همین راستا یک نمونه از متن مصاحبه‌ها به همراه کدگذاری، مولفه‌های استخراجی و عوامل فرعی تشخیصی در نگاره ۱ آورده شده است.

نگاره (۱): نحوه کدگذاری و استخراج مولفه ها و عوامل از متن مصاحبه ها

نمونه از مصاحبه اول: استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی دانشی آشکار و عینی بوده و قابلیت اشتراک گذاری و انتقال دارد. استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی یک زبان مشترک و رسمی مابین بنگاه‌های اقتصادی در سطح جهانی است. به نظرم توجه کشورها برای جذب سرمایه‌گذاری خارجی و وجود شرکتهای بین‌المللی در یک کشور پذیرش IFRS را تقویت خواهد نمود. در حوزه مالیاتی و بورس بدون افزایش هماهنگی قوانین کشور با قوانین بین‌المللی این مهم به راحتی انجام نخواهد پذیرفت. یکی از موانع اصلی، بحث‌های مربوط به خاصه‌های اندازه‌گیری و ارزش منصفانه است. فرهنگ سازی بایستی انجام پذیرد و در برابر تغییرات موثر نباید مقاومت کرد.		
عامل فرعی	**مولفه‌های استخراجی**	**کد**
اقتصادی و سیاسی	وجود شرکت‌های بین‌المللی	EI0114
ساختاری قانونی	افزایش هماهنگی قوانین مالیاتی کشورهای مختلف	EI0135
اجرایی	رفع مشکلات مربوط به خاصه‌های اندازه گیری و ارزش منصفانه	EI0145
فرهنگی	فرهنگ سازی استقبال از تغییرات مثبت و عدم مقاومت در برابر ان	EI0186
جامع بودن و جامعه پذیری	بودن IFRS به عنوان زبان مشترک و رسمی ما بین بنگاههای اقتصادی دنیا	EI0109
صریح بودن	عینی بودن و و داشتن قابلیت انتقال و به اشتراک گذاری	EI01106

همچنین نحوه استخراج مولفه‌های نهایی،کدهای اختصاص یافته به آنها و عوامل فرعی مرتبط با عوامل زمینه‌ای و دانشی انتقال دانش IFRS ، با توجه به ماهیت مولفه‌های استخراجی به عنوان نمونه در نگاره شماره ۲ آمده است.

نگاره (۲): نحوه استخراج مولفه‌های نهایی، عامل فرعی و عامل اصلی از طریق کدگذاری‌های انجام شده

عامل (تم)اصلی	عامل(تم) فرعی	مولفه‌ها (کد های گزینشی)	کد
عوامل زمینه ای	سیاسی و اقتصادی	کاستن فضاهای دستور محور در اقتصاد	EI0237-EI0333 -EI0452-MI0568-MI0655-MI0740-MI0857-MI0957-MI1053-MI1155-MI1656-MI1257-MI1360-MI1464-MI15103
	اجرایی	یکسان سازی ابزارهای مالی محیط اقتصادی و مالی کشور با ابزارهای مالی بین‌المللی	EI0123-EI0295-EI0347-EI0471-MI0574-MI0680-MI0758-MI0867-MI0972-MI1066-MI1183-MI1666-MI1266-MI1365-MI1472-MI1555
عوامل دانشی	پیچیدگی دانش	تفسیر پذیری استانداردها	EI0242-EI0349-EI0477-MI05145-MI06116-MI07114-MI08137-MI09137-MI10140-MI11145-MI16140-MI12130-MI13133-MI14145-MI15158
	وابسته بودن	قبول شرایط تدوین کنندگان دانش	EI0247-EI0352-MI05142-MI06117-MI08141-MI09142-MI10144-MI16146-MI12140-MI15156
	جامع بودن و جامعه پذیری	اعمال الزامات یکسان برای بنگاههای اقتصادی مشابه و صنایع مشابه در سطح جهانی وافزایش قابلیت مقایسه	EI0174-EI0285-EI0391-EI04136-MI05152-MI06154-MI07110-MI08126-MI09150-MI10134-MI11140-MI16155-MI12150-

یافته‌های پژوهش

پس از کدگذاری مولفه‌های استخراجی حاصل از مصاحبه‌ها، مولفه‌های نهایی زمینه‌ای و دانشی موثر بر انتقال دانش IFRS با حذف مولفه‌های تکراری استخراج و از کنار هم قرار دادن مولفه‌های نهایی مرتبط به هم، عوامل فرعی و با توجه به محتوای عوامل فرعی، عوامل اصلی مرتبط با آنها شناسایی شدند. مولفه‌های نهایی و عوامل فرعی و اصلی استخراج شده درنگاره ۳ نشان داده می‌شود.

نگاره (۳): مولفه‌های نهایی، عوامل فرعی و عوامل اصلی استخراج شده

عوامل اصلی	عوامل فرعی	نمایه	مولفه‌ها
زمینه ها و بسترهای دریافت دانش	بسترهای سیاسی و اقتصادی	q1	اهتمام کشورها برای جذب سرمایه گذاری خارجی و وجود شرکت‌های بین المللی
		q2	رشد اقتصادی، درجه باز بودن اقتصاد و کاهش فضاهای دستورمحور در اقتصاد،
		q3	کاهش تحریم های اقتصادی و مالی و تقویت ارتباطات سیاسی و اقتصادی بین المللی
		q4	اقدام برای کنترل تورم و مهار تغییرات لحظه ای در نرخ ارز،
	بسترهای قانونی	q5	افزایش هماهنگی قوانین حقوقی و تجاری کشورهای مختلف
		q6	افزایش هماهنگی قوانین مالیاتی و بورس کشورهای مختلف
		q7	توجه IFRS به منافع گروه های مختلف ذی نفعان و استفاده کنندگان

عوامل اصلی	عوامل فرعی	نمایه	مولفه‌ها
	بسترهای اجرایی	q8	رفع مشکلات مربوط به خاصه های اندازه گیری و ارزش منصفانه
		q9	یکسان نبودن ابزارهای مالی مورد استفاده در برخی کشورها با ابزارهای مالی بین‌المللی
		q10	عدم حمایت واقعی دولت و عدم توافق مابین نهادهای ذیربط
	بسترهای نطارتی	q11	عدم آشنایی حسابداران وحسابرسان با IFRS به دلیل نداشتن تجربه و دوره های آموزشی مناسب
		q12	وجود حسابرسان صلاحیت دار و افزایش تخصص حسابرسی ارزش منصفانه در حسابرسان،
		q13	ایجاد موسسات حسابرسی متخصص IFRS و ایجاد ثبات رویه در حسابرسی IFRS
		q14	تمایز ما بین نهادهای ناظر با نهادهای واسط انتقال IFRS
	بسترهای فرهنگی	q15	تقویت درک عمومی جامعه از IFRS و کارکردهای آن،
		q16	افزایش روحیه پاسخ خواهی و پاسخگویی در جامعه
		q17	فرهنگ سازی استقبال از تغییرات مثبت و عدم مقاومت در برابر تغییرات در جامعه
		q18	مولفه هایی فرهنگی (فاصله از قدرت، افق دید بلند مدت، جمع گرایی در مقابل فرد گرایی)
ماهیت و محتوای دانش	پیچیده بودن دانش	q 19	تفسیر پذیری و برداشت متفاوت
		Q2	تخصصی سازی استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی به دلیل پیچیدگی
	ابهام در درک و ترجمه دانش	Q3	گنگ و تا حدودی مبهم بودن استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی
		Q4	ناکارامدی نسبی ترجمه ها و استفاده از انها به دلیل نبود ترجمه یکپارچه از IFRS
	وابسته بودن دانش	Q5	قبول سلطه پذیری علمی در اثر پذیرش استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی
		Q6	پذیرش محض تمام شرایط تدوین کنندگان در اثر پذیرش
	صریح بودن دانش	Q7	آشکار، عینی بودن و داشتن قابلیت اشتراک گذاری و انتقال
		Q8	دخیل بودن آگاهی و مهارت های تجربی در تدوین IFRS
		Q9	وجود دستور العمل های عملیاتی و مستند سازی در سیستم های اطلاعاتی در IFRS
	جامع بودن و جامعه پذیری دانش	Q10	IFRS زبان مشترک و رسمی مابین بنگاه های اقتصادی در سطح جهانی است
		Q11	وجود الزامات یکسان برای بنگاههای اقتصادی مشابه و صنایع مشابه در سطح جهانی داشته در IFRS
		Q12	تبدیل دانش های آشکار و پنهان حسابداری به دانش یکپارچه جهانی بوسیله IFRS
		Q13	عدم تدوین استانداردها توسط فرایندهای فردی داخلی در IFRS وتعامل تجربیات
	کارکردی و کاربردی بودن دانش	Q14	تبیین نحوه عمل ثبت، مستند سازی ،طبقه بندی و تفسیر اطلاعات مالی بوسیله IFRS
		Q15	ایجاد ارزش افزوده در سطح جهانی برای بنگاهها با بکارگیری IFRS و ضروری بودن استفاده از ان

شرح عوامل شناسایی شده

محتوای دانش: نوع و ماهیت دانشی هست که بین طرفین منتقل می‌شود. صریح بودن دانش: دانش صریح قابل شناسایی، درک ،تصمیم و به کارگیری می‌باشد و شامل آگاهی‌ها و مهارت‌هایی است که به راحتی نوشته و آموزش داده می‌شود به عبارتی دانشی است که به زبان رسمی و سیستماتیک بیان شده و قابل انتقال می‌باشد. جامع بودن و جامعه‌پذیری دانش: زمانی که افراد و سازمان‌ها بصورت تعاملی از تجربیات همدیگر استفاده می‌کنند در نهایت این امر به اجتماعی کردن دانش می‌انجامد. IFRS دانش‌های آشکار و پنهان حسابداری را در سایه تجربیات تاریخی حسابداری در کشورهای مختلف تبدیل به یک دانش یکپارچه می‌کند و زبان مشترک

و رسمی مابین بنگاه‌های اقتصادی در سطح جهانی است و دارای الزامات یکسان برای آنها است به عبارتی این دانش هم گستردگی کافی دارد و هم کل‌نگر است. کاربردی و کارکردی بودن دانش: اشاره به موثر و عملیاتی بودن دانش دارد. IFRS دانشی کاملا کاربردی است و کارکردهای مربوط به خود را داراست. IFRS نحوه ثبت، مستندسازی، طبقه بندی و تفسیر اطلاعات مالی را بیان می‌کند و واحدهای اقتصادی در سایه کاربرد آن می‌توانند برای خود در سطح جهانی ارزش افزوده ایجاد کنند. وابسته بودن دانش: برخی از خبرگان معتقدند IFRS یک دانش وابسته است به عبارتی منشا این دانش جایی خارج از مرزهای جغرافیایی بوده و فرآیندهای سیاسی در تدوین آنها نقش دارند. کشورهای عضو نهایتا به‌صورت دستوری پذیرنده آن خواهند بود لذا این به معنی قبول شرایط تدوین‌کنندگان و سلطه پذیری علمی است. ابهام در درک و ترجمه: برخی از خبرگان معتقدند حتی در بکارگیری استانداردهای ملی نکات گنگ زیادی در حوزه عملیاتی و به کارگیری استانداردها وجود داشت حال این مسئله در IFRS با توجه به ترجمه شدن آن از یک زبان دیگر ممکن است نکات گنگ به کارگیری بیشتری داشته باشد و به آسانی برای همه قابل درک نباشد. پیچیده بودن دانش: دانش در یک فرایند نسبتاً طولانی، تولید، گردآوری و ساماندهی شده است به دلیل دشوار بودن، تولید استانداردهای هماهنگ جهانی، ماهیتا دارای پیچیدگی‌های خاصی است. خبرگان معتقدند این پیچیدگی باعث تفسیرپذیری استانداردها و برداشت‌های متفاوت از آن می‌شود جنبه مثبت پیچیدگی منجر به تخصصی‌سازی حسابداری در این امر خواهد شد، ولی جنبه منفی آن این است که به آسانی برای همه قابل درک نخواهد بود، لذا برای موثر بودن دانش بایستی از پیچدگی آن کاسته شود. زمینه و بستر: مکان، بستر و محیطی است که تعامل انتقال در آن صورت می گیرد که در آن ، سیستم سیاسی و اقتصادی حاکم بر جامعه، نوع ساختارها و قوانین موجود در فضای تجاری و مالی، نحوه اجرایی شدن انتقال، سیستم های نظارتی، ارزیابی نحوه اجرای استانداردها و هنجارها و زمینه های فرهنگی برای پذیرش بایستی مورد توجه قرار گیرد.

اعتبار سنجی و رتبه بندی مولفه‌ها

در تحقیق حاضر به منظور اعتبارسنجی کمی نتایج استخراج شده حاصل از تحلیل تم، پرسشنامه طراحی شده و در بین ۲۴۰ نفر از جامعه آماری بصورت انلاین توزیع شد که ۲۲۵ پرسشنامه قابلیت تجزیه و تحلیل داشت. پرسشنامه شامل ۳۳ سوال بود که بر اساس اجزای مدل کیفی استخراجی طراحی شده بودند. هر سؤال پرسشنامه در قالب طیف پنج تایی لیکرت (کـاملاً مخالفم، مخالفم، نظری ندارم، موافقم، کاملاً موافقم)، میزان مخالفت یا موافقت پاسخ دهنده را بـا گزارهٔ مطرح شده در سؤال سنجیده است. در نهایت پاسخ‌های جمع‌آوری شده به عدد تبدیل شدند و بر اساس مقدار عددی به تحلیل آنها پرداخته شد. پایایی پرسشنامه با استفاده از آلفای کرونباخ ارزیابی شده است. حداقل‌ترین مقـدار آلفـای کرونبـاخ بـرای سؤالات پرسشنامه، مربوط به سوالات تم یا عامل فرعی جامع‌پذیری دانش بود که ۰/۷۶۴ به دست آمد که نشان می‌دهد پرسشنامه از پایایی لازم برخـوردار است. برای تجزیه و تحلیل داده‌های پرسشنامه از تحلیل عاملی استفاده می‌شود. تحلیل عاملی از جمله روش‌های چند متغیره در آمار است که در آن متغیرهای مستقل و وابسته مطرح نبوده و با استفاده از آن سعی می‌شود که تعداد زیادی متغیر در چند عامل یا مؤلفه خلاصه‌شده (کاهش بعد متغیرها) اعتباریابی شوند. برای اعتبار

سنجی، تم‌های (عوامل) فرعی شناسایی‌شده در مرحله اول به عنوان عوامل پنهان درنظر گرفته‌شده و کدهای گزینشی (مولفه‌ها) به عنوان متغیرهای مشاهده‌پذیر سنجش می‌شوند. برای اعتبارسنجی، ابتدا از تحلیل عاملی اکتشافی با نرم افزار IBM SPSS Statistics 26 استفاده می‌شود. برای تایید یافته‌های حاصل از تحلیل عاملی اکتشافی نیز تحلیل عاملی تاییدی مرتبه اول با استفاده از نرم‌افزار LISREL 8.8 استفاده شده و در نهایت مدل سازه مربوط به تم‌های اصلی ارائه می شود. برای تحلیل عاملی اکتشافی در گام اول به آزمون کفایت نمونه‌برداری با استفاده از شاخص کایسر–مایر– الکین[1] (KMO) و آزمون کرویت بارتلت پرداخته می‌شود. برای انجام تحلیل عاملی اکتشافی رضایت‌بخش، مقدار KMO باید بزرگتر از ۰٫۶باشد یا آزمون کرویت بارتلت معنی‌دار شود (سطح معنی‌داری بدست آمده کمتر از سطح خطای مورد آزمون باشد) (هاوارد[2]، ۲۰۱۶). با توجه به یافته‌ها، مقادیر KMO برای تم‌های اصلی محتوای دانش و زمینه‌های دریافت دانش به ترتیب ، ۰/۶۰۶ ،۰/۸۰۱ بوده همچنین سطح معنی داری ازمون کرویت بارتلت برای هر دو تم (عامل) اصلی کمتر از ۰/۰۱ بود لذا می‌توان گفت شاخص KMO بدست آمده بزرگتر از مقدار ۰٫۰۶ بوده و همچنین آماره کای اسکوئر برای آزمون کرویت بارتلت بدست آمده در سطح ۰٫۰۱ معنی‌دار است. بنابراین آزمون کفایت نمونه برداری در تحلیل عاملی اکتشافی هر دو سازه مورد تایید قرار می‌گیرد. در گام بعدی تحلیل عاملی اکتشافی ، به استخراج تعداد عوامل پنهان (تم های فرعی) پرداخته می‌شود. برای این منظور، نتایج تعیین تعداد عوامل پنهان بر اساس مقادیر ویژه ، با استفاده از روش تحلیل مولفه‌های اصلی و چرخش واریماکس گزارش شده است. براساس قاعده کایسر (۱۹۶۰)، آن تعداد عواملی را باید استخراج کرد که مقدار ویژه آنها برابر با یک و یا بیشتر از یک باشد. نتایج داده‌ها برای مشخص نمودن تعداد عوامل پنهان(تم اصلی) در نگاره ۴ نشان داده می‌شود.

نگاره (٤): تعداد عوامل استخراجی و درصد تبیین واریانس

محتوا و ماهیت			زمینه و بسترها		
درصد تبیین واریانس	کل	عامل	درصد تبیین واریانس	کل	عامل
19.69	2.954	1	27.652	4.977	1
16.008	2.401	2	14.616	2.631	2
13.297	1.995	3	11.873	2.137	3
11.591	1.739	4	6.883	1.239	4
10.767	1.615	5	6.407	1.153	5
6.754	1.013	6	4.688	0.844	6
5.045	0.757	7	4.408	0.793	7
4.04	0.606	8	3.377	0.608	8
2.959	0.444	9	3.083	0.555	9
2.16	0.324	10	2.71	0.488	10
2.104	0.316	11	2.628	0.473	11
1.812	0.272	12	2.347	0.423	12
1.604	0.241	13	2.21	0.398	13

[1]. Kaiser

[2]. Howard

محتوا و ماهیت			زمینه و بسترها		
14	0.194	1.295	14	0.348	1.934
15	0.131	0.874	15	0.276	1.536
			16	0.253	1.408
			17	0.23	1.28
			18	0.172	0.958

مطابق با نگاره ۴ برای تم‌های (عوامل) اصلی محتوای دانش و زمینه‌های دریافت دانش به ترتیب شش و پنج عامل پنهان بزرگتر از یک به دست آمد. لذا تعداد تم‌های فرعی (عوامل فرعی) استخراجی مرحله اول (روش تحلیل تم) تایید شد. درگام بعدی، به منظور تخصیص ۳۳ مورد کد گزینشی (مولفه‌ها) استخراجی به تم‌های فرعی، به هر عامل پنهان (تم های فرعی) تعدادی متغیر (کدهای گزینشی) که از بارهای عاملی بالایی (بزرگتر از ۰٫۶) برخوردارند اختصاص می‌یابد. و برای انجام آن از ماتریس چرخشی استفاده می‌شود. بر این اساس، ۳۳ مورد کدگزینشی تدوین شده، در ۱۱ عامل (تم فرعی) جانمایی می‌شوند. پس از تعیین متغیرهای ذیل هر عامل، به منظور نام‌گذاری از مفهوم گویه‌ها و ادبیات نظری استفاده می‌شود تا مفهومی که همه متغیرهای ذیل آن عامل را در برگرفته و با چارچوب نظری پژوهش هماهنگ باشد، مشخص شود. ماتریس بارهای عاملی پس از چرخش تم‌های اصلی در نگاره ۵ نشان داده شده است.

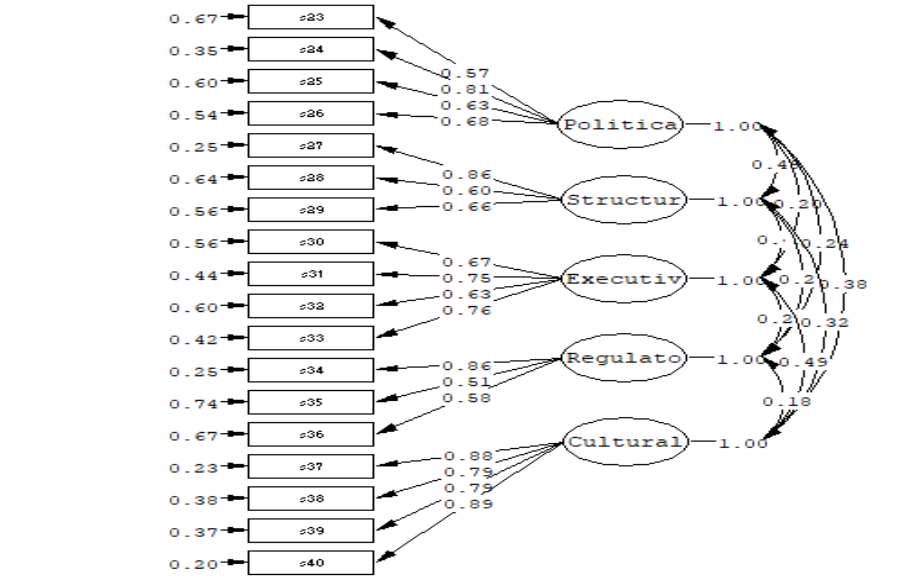
نگاره (۵): ماتریس بارهای عاملی پس از چرخش تم های اصلی

کد گزینشی	محتوا و ماهیت دانش					
	صریح بودن	جامع بودن	وابسته بودن	کاربردی بودن	پیچیده بودن	ابهام در درک
s68	-0.005	-0.074	0.185	0.129	0.873	0.046
s69	-0.091	0.047	0.07	0.05	0.912	-0.007
s70	-0.056	0.016	-0.014	-0.012	0.095	0.897
s71	0.057	-0.039	-0.016	0.018	-0.06	0.901
s72	0.227	-0.008	0.888	-0.087	0.15	-0.028
s73	0.202	0.035	0.917	-0.082	0.128	-0.013
s74	0.909	-0.016	0.12	0.031	-0.009	-0.012
s75	0.875	-0.119	0.147	-0.009	-0.04	0.005
s76	0.803	0.185	0.149	0.152	-0.063	0.009
s77	0.001	0.672	0.025	-0.187	-0.089	-0.145
s78	-0.117	0.889	0.001	-0.127	-0.068	0.014
s79	0.262	0.697	-0.181	-0.052	0.166	0.109
s80	-0.059	0.628	0.386	0.251	0.015	0.036
s81	0.093	-0.068	-0.078	0.898	0.111	-0.018
s82	0.051	-0.127	-0.05	0.899	0.062	0.022
کدگزینشی	زمینه و بسترهای دانش					
	فرهنگی	اجرایی	اقتصادی و سیاسی	ساختاری و قانونی	نظارتی	
s23	-0.044	0.173	0.741	-0.003	-0.049	
s24	0.11	0.036	0.831	0.153	0.011	
s25	0.245	-0.107	0.673	0.143	-0.09	

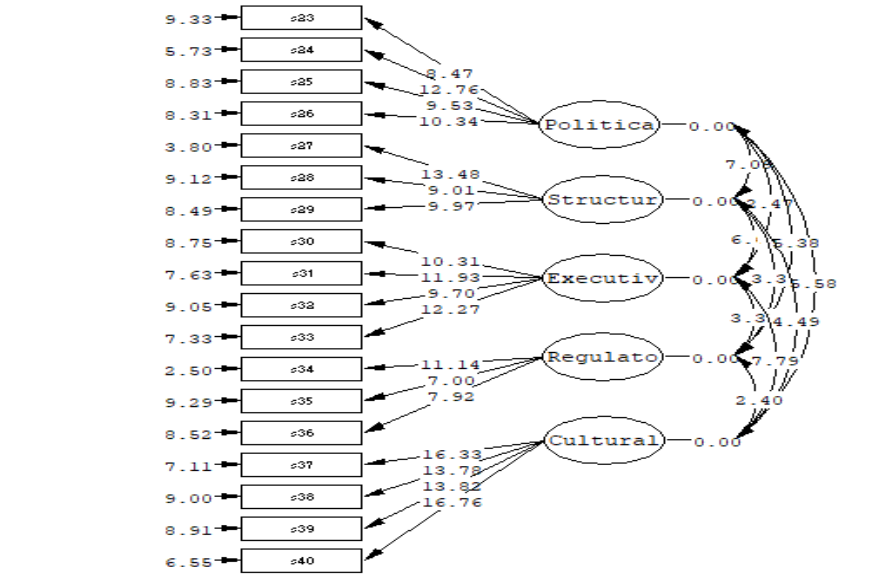
s26	0.202	-0.009	0.71	0.165	0.049	
s27	0.15	0.183	0.293	0.773	0.081	
s28	0.049	0.08	0.085	0.82	-0.015	
s29	0.077	0.198	0.101	0.705	0.223	
s30	0.132	0.74	0.133	0.109	0.087	
s31	0.162	0.794	-0.07	0.208	0.033	
s32	0.181	0.734	-0.041	0.019	0.101	
s33	0.204	0.78	0.101	0.153	0.069	
s34	-0.179	0.116	-0.086	0.158	0.819	
s35	0.001	0.144	0.039	0.06	0.733	
s36	-0.065	-0.01	-0.031	0.02	0.794	
s37	0.85	0.24	0.187	0.033	-0.073	
s38	0.842	0.168	0.025	0.119	-0.059	
s39	0.787	0.162	0.211	0.126	-0.154	
s40	0.88	0.195	0.131	0.037	-0.01	

با توجه به نگاره ۵ و با توجه به مفهوم کدهای گزینشی، عوامل زمینه‌ای فرهنگی، اجرایی، سیاسی و اقتصادی، ساختاری و قانونی، و نظارتی به ترتیب دارای ۴،۴،۴، ۳ و۳ کد گزینشی (مولفه) شده و عوامل دانشی صریح بودن، جامع بودن، وابسته بودن، کاربردی بودن، پیچیده بودن و ابهام در درک و ترجمه به ترتیب دارای ۳ ، ۴ ، ۲ ، ۲ ، ۲ ، و ۲ مولفه شده و نتایج مرحله اول تایید شدند.

تحلیلی عاملی تاییدی: پس از نتایج تحلیل عاملی اکتشافی، به منظور اطمینان از برازش مناسب ساختار عاملی با داده‌های استخراج شده، از تحلیل عاملی تاییدی استفاده می‌شود. در تحلیل عاملی تأییدی هرچه میزان بار عاملی به عدد یک نزدیک تر باشد، گویای این مسئله است که سؤالات پرسشنامه (کدهای گزینشی) ارتباط قوی‌تری با متغیرهای پنهان (تم‌های فرعی) دارند و اگر میزان بار عاملی استاندارد صفر باشد، به معنای عدم ارتباط بین سؤال پرسشنامه با متغیر پنهان است. به عنوان نمونه نتایج حاصل از ضرایب بارهای عاملی تم اصلی زمینه‌های دریافت دانش در نمودار ۱ و آزمون t مربوط به معنی داری بار های عاملی آن در نمودار ۲ گزارش شده است و سایر نتایج این مرحله (تحلیل عاملی تاییدی مرتبه اول) در نگاره ۶ نشان داده می‌شود.



نمودار بارهای عاملی تحلیل عاملی تاییدی مرتبه اول عوامل اصلی زمینه و بسترها



نمودار معنی داری بار های عاملی تحلیل عاملی تاییدی مرتبه اول عوامل اصلی زمینه و بستر

نگاره (٦): نتایج تحلیل عاملی مرتبه اول عامل ماهیت و محتوای دانش

تم اصلی	تم فرعی	کدگزینشی	بار عاملی	اماره t
محتوا	پیچیده بودن	s68	0.95	17.99
		s69	0.71	11.9
	ابهام	s70	0.88	16.83
		s71	0.96	18.69
	وابسته بودن	s72	0.92	17.62
		s73	0.98	19.57
	صریح بودن	s74	0.95	19.1
		s75	0.96	19.66
		s76	0.91	17.77
	جامع بودن	s77	0.96	19.66
		s78	0.99	20.54
		s79	0.96	19.58
		s80	0.82	14.93
	کاربردی بودن	s81	0.92	17.99
		s82	0.91	17.57

بارهای عاملی تمامی کدهای گزینشی نمودار۱ و نگاره ۶ بالای ۰,۵ و مقادیر بدست آمده برای آماره‌های t در نمودار ۲ و نگاره ۶ بزررگتر از مقدار بحرانی ۱,۹۶ بوده که نشان از مناسب بودن مقادیر است. همچنین نتایج معیارهای برازش تحلیل عاملی تاییدی مرتبه اول در نگاره ۷ نشان داده می‌شود. نتایج معیارهای برازش تحلیل عاملی تاییدی مرتبه اول تم‌های اصلی مطابق با نگاره ۷ نشان می‌دهد که تمامی شاخص‌ها دارای وضعیت مناسبی می‌باشد که حاکی از برازش مناسب داده‌های استخراج شده با ساختار عاملی می‌باشد، به عبارت دیگر تحلیل عاملی تاییدی، تایید کننده یافته‌های تحلیل عاملی اکتشافی است.

نگاره (۷): نتایج معیارهای برازش تحلیل عاملی تاییدی مرتبه اول

معیار	نماد	حدمجاز	تم اصلی	میزان بدست امده	نتیجه
ریشه میانگین مربعات خطای برآورد	RMSEA	کمتر ۰,۱	محتوای دانش	0.053	تایید
			زمینه	0.055	تایید
نسبت کای اسکور به درجه آزادی	k2/df	کمتر از ٥	محتوای دانش	3.65	تایید
			زمینه	1.68	تایید
معیار نیکویی برازش	GFI	بیشتر از ۰,۹	محتوای دانش	0.91	تایید
			زمینه	0.91	تایید

رتبه‌بندی مولفه‌ها: در پژوهش حاضر بعد از شناسایی مولفه‌ها و اعتبارسنجی عوامل، جهت رتبه‌بندی مولفه‌ها پرسشنامه طراحی‌شده را بین ۲۵ نفر از نخبگان که دارای حداقل رتبه استادیاری بودند توزیع و داده‌های بدست آمده از طریق تکنیک تاپسیس مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفت. در این روش m گزینه توسط n شاخص مورد ارزیابی قرار می‌گیرند. این تکنیک بر این بنا نهاده شده است که گزینه‌ی انتخابی باید کمترین فاصله را با راه حل ایده‌ال مثبت (d^+) و بیشترین فاصله را با راه حل ایده‌آل منفی (d^-) داشته باشد. این روش شامل هفت مرحله به شرح زیر می‌باشد: مرحله اول: کمی‌کردن و بی‌مقیاس‌کردن ماتریس معیارها، به منظور قابلیت مقایسه. مرحله دوم: ایجاد ماتریس بی‌مقیاس وزین با مفروض بودن بردار w بعنوان ورودی الگورتیم. مرحله سوم: مشخص نمودن راه حل ایده‌آل مثبت و راه حل ایده‌آل منفی برای گزینه‌ی ایده‌آل مثبت (d^+) و ایده‌آل منفی (d^-) مرحله چهارم: محاسبه‌ی اندازه جدایی (فاصله). مرحله پنجم: محاسبه نزدیکی نسبی (cl) به راه حل ایده‌آل ($CL = \frac{d-}{d+d-}$). نتایج حاصل از تکنیک تاپسیس در نگاره (۸) زیر نشان داده می‌شود.

نگاره ۸: نتایج رتبه‌بندی مولفه‌ها با استفاده از تکنیک تاپسیس

ماهیت و محتوای دانش					زمینه ها و بسترهای دریافت دانش				
d^-	d^+	CL	گویه	رتبه	d^-	d^+	CL	گویه	رتبه
0.042102	0.00748	0.84914	Q7	1	0.049553	0.005307	0.9032	q1	1
0.042507	0.008328	0.83618	Q10	2	0.049226	0.006343	0.8858	q9	2
0.041669	0.008248	0.83475	Q11	3	0.047201	0.012172	0.7949	q6	3
0.034702	0.015123	0.69648	Q9	4	0.040151	0.012144	0.7677	q5	4
0.033776	0.014977	0.69279	Q14	5	0.040009	0.01336	0.7496	q8	5
0.036647	0.017281	0.67955	Q12	6	0.037931	0.013564	0.7365	q7	6
0.032376	0.017499	0.64914	Q13	7	0.037182	0.014125	0.7247	q2	7
0.032177	0.020644	0.60917	Q15	8	0.036916	0.015482	0.7045	q3	8
0.030888	0.023109	0.57204	Q4	9	0.036447	0.015664	0.6994	q10	9
0.029021	0.02309	0.55691	Q8	10	0.03725	0.016752	0.6897	q11	10
0.030972	0.025532	0.54813	Q2	11	0.036013	0.016417	0.6868	q12	11
0.027543	0.025844	0.51591	Q1	12	0.036457	0.016835	0.6840	q4	12
0.027866	0.029264	0.48776	Q3	13	0.036179	0.016804	0.6828	q14	13
0.014004	0.038295	0.26776	Q6	14	0.035997	0.016834	0.6813	q15	14
0.01437	0.039427	0.26711	65	15	0.035885	0.017836	0.6679	q13	15
					0.026665	0.025312	0.5130	q16	16
					0.011151	0.047907	0.1888	q17	17

همانطور که در نگاره ۸ مشاهده می‌شود فاصله رتبه‌های ۱تا ۱۵ در عوامل زمینه‌ای و ۱ تا ۱۳ در عوامل دانشی بصورت متوالی کمتر از ۰،۰۱ بوده ولی فاصله رتبه‌های ۱۶ و ۱۷ از رتبه ۱۵ در عوامل زمینه ای و رتبه ۱۴ و ۱۵ از رتبه ۱۳ در عوامل دانشی بیشتر از ۰،۰۱ بوده است که نشان از کم اهمیت بودن مولفه‌های عدم مقاومت در برابر تغییر، فاصله از قدرت ، افق دید بلندمدت، درعوامل زمینه‌ای و پذیرش شرایط تدوین کنندگان و قبول سلطه پذیری علمی بواسطه پذیرش IFRS در عوامل دانشی در نظر خبرگان بوده و این می‌تواند به دلیل در نهایت اجباری بودن پذیرش IFRS در آینده فارغ از فضای فرهنگی و وابسته بودن دانش باشد. رتبه‌بندی کامل مولفه‌های استخراجی در نگاره ۹ آورده شده است.

نگاره (۹): رتبه‌بندی مولفه‌های استخراجی

تم اصلی	رتبه	مولفه ها	cl
زمینه و بسترهای دریافت دانش	1	اهتمام کشورها برای جذب سرمایه گذاری خارجی و وجود شرکتهای بین المللی	0.903257
	2	یکسان نبودن ابزارهای مالی مورد استفاده در برخی کشورها با ابزارهای مالی بین المللی	0.885852
	3	افزایش هماهنگی قوانین مالیاتی و بورس کشورهای مختلف	0.794987
	4	افزایش هماهنگی قوانین حقوقی و تجاری کشورهای مختلف	0.767784
	5	رفع مشکلات مربوط به خاصه های اندازه گیری و ارزش منصفانه	0.749668
	6	توجه IFRS به منافع گروه های مختلف ذی نفعان و استفاده کنندگان	0.736592
	7	رشد اقتصادی، درجه باز بودن اقتصاد و کاهش فضاهای دستورمحور در اقتصاد،	0.724701
	8	کاهش تحریم های اقتصادی و مالی و تقویت ارتباطات سیاسی و اقتصادی بین المللی	0.704526
	9	عدم حمایت واقعی دولت و عدم توافق مابین نهادهای ذیربط	0.699405
	10	عدم آشنایی حسابداران وحسابرسان با IFRS به دلیل نداشتن تجربه و دوره های آموزشی کافی	0.689792
	11	وجود حسابرسان صلاحیت دار و افزایش تخصص حسابرسی ارزش منصفانه در حسابرسان،	0.686881
	12	اقدام برای کنترل تورم و مهار تغییرات لحظه ای در نرخ ارز،	0.684099
	13	تمایز مابین نهادهای ناظر با نهادهای واسط انتقال IFRS	0.682838
	14	تقویت درک عمومی جامعه از IFRS و کارکردهای آن،	0.681355
	15	ایجاد موسسات حسابرسی متخصص IFRS و ایجاد ثبات رویه در حسابرسی IFRS	0.667991
	16	افزایش روحیه پاسخ خواهی و پاسخگویی در جامعه	0.513009
	17	فرهنگ سازی استقبال از تغییرات مثبت و عدم مقاومت در برابر تغییرات در جامعه	0.188814
	18	مولفه هایی فرهنگی (فاصله از قدرت، افق دید بلند مدت، جمع گرایی در مقابل فرد گرایی)	0.188066
	1	آشکار، عینی بودن و داشتن قابلیت اشتراک گذاری و انتقال IFRS	0.84914
	2	بودن IFRS به عنوان زبان مشترک و رسمی مابین بنگاه های اقتصادی در سطح جهانی	0.836184
	3	وجود الزامات یکسان برای بنگاههای اقتصادی مشابه و صنایع مشابه در سطح جهانی	0.834759
	4	وجود دستور العمل های عملیاتی و مستند سازی در سیستم های اطلاعاتی درIFRS	0.696481
	5	تبیین نحوه عمل ثبت،مستند سازی ،طبقه بندی و تفسیر اطلاعات مالی بوسیله IFRS	0.692797
	6	تبدیل دانش های آشکار و پنهان حسابداری به دانش یکپارچه جهانی بوسیلهIFRS	0.679552
	7	عدم تدوین استانداردها توسط فرایندهای فردی داخلی در IFRS وتعامل تجربیات	0.649141
	8	ایجاد ارزش افزوده در سطح جهانی برای بنگاهها با بکارگیری IFRS و ضرورت استفاده از ان	0.609171
	9	ناکارامدی نسبی ترجمه ها و استفاده از انها به دلیل نبود ترجمه یکپارچه از IFRS	0.57204

تم اصلی	رتبه	مولفه ها	cl
ماهیت ومحتوای دانش	10	دخیل بودن آگاهی و مهارت های تجربی در تدوین IFRS	0.556911
	11	تخصصی سازی استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی به دلیل پیچیدگیIFRS	0.548134
	12	تفسیر پذیری و برداشت های متفاوت از IFRS	0.515912
	13	گنگ و تا حدودی مبهم بودن استانداردهای گزارشگری مالی بین المللی	0.487765
	14	پذیرش محض تمام شرایط تدوین کنندگان	0.267765
	15	کنندگان و قبول سلطه پذیری علمی در اثر پذیرش	0.26711

نتیجه‌گیری و پیشنهادها

هدف پژوهش حاضر شناسایی و رتبه‌بندی مولفه‌های زمینه‌ای و دانشی موثر بر انتقال دانش IFRS با رویکرد توسعه کسب و کارهای بین‌المللی می‌باشد. هدف پژوهش حاضر در واقع بررسی چگونگی انتقال مطلوب دانش IFRS در کشور ایران به عنوان یک زبان مشترک تجارت بین‌المللی بوده است که دستیابی به این امر می‌تواند بنگاه‌های اقتصادی را در کسب و کارهای خود یاری رسانیده و آنها را به سمت بقای خود و کسب موفقیت هدایت نماید. نتایج پژوهش نشان داد عوامل (تم‌های) فرعی ماهیتی و محتوایی دانش را صریح بودن، ابهام در درک و ترجمه، پیچیده بودن، وابسته یودن، جامع بودن، کاربردی و کارکردی بودن دانش، و عوامل زمینه‌ای موثر بر انتقال مطلوب دانش را زمینه‌های اقتصادی و سیاسی، ساختاری و قانونی، اجرایی، نظارتی، فرهنگی تشکیل می‌دهند. در رتبه‌بندی مولفه‌های موثر بر این عوامل مطابق با نظر خبرگان و صاحب‌نظران از منظر زمینه‌های انتقال دانش، اهتمام کشورها برای جذب سرمایه‌گذاری خارجی، وجود شرکت‌های بین‌المللی، یکسان‌سازی ابزارهای مالی مورد استفاده در کشور با ابزارهای مالی بین‌المللی، افزایش هماهنگی قوانین مالیاتی، بورس، حقوقی و تجاری کشورهای مختلف، رفع مشکلات مربوط به خاصه‌های اندازه گیری و ارزش منصفانه، توجه به منافع گروه‌های مختلف ذی‌نفعان و استفاده‌کنندگان، درجه باز بودن اقتصاد، کاهش فضاهای دستورمحور در اقتصاد و تقویت ارتباطات سیاسی بین‌المللی و کاهش تحریم‌ها دارای بالاترین رتبه‌ها و مولفه‌های عدم مقاومت در برابر تغییر، و فاصله از قدرت و افق دید بلندمدت دارای پایین‌ترین رتبه‌ها بودند، و البته این امر می‌تواند به دلیل نبود ارتباط بین پذیرش IFRS و این مولفه‌ها، در نهایت به دلیل پذیرش اجباری آن فارغ از فضای فرهنگی خاص کشورها باشد. همچنین از منظر مولفه‌های محتوایی و ماهیتی دانش، صریح بودن دانش، تلقی IFRS به عنوان زبان تجارت بین‌المللی، داشتن الزامات یکسان برای بنگاه‌های اقتصادی دنیا در نحوه ثبت و مستندسازی، طبقه‌بندی و تفسیر اطلاعات مالی، ایجاد ارزش افزوده در سایه کاربرد IFRS دارای بالاترین رتبه‌ها و القا پذیرش محض شرایط تدوین‌کنندگان و قبول سلطه‌پذیری علمی دارای کمترین رتبه‌ها شدند. در راستای دستیابی به توسعه مطلوب کسب و کارهای بین‌المللی، توجه به الزامات و ابزارهای موثر بر آن یک امر حیاتی است، و موضوع پذیرش دانش IFRS و به تبع آن نحوه انتقال مطلوب دانش IFRS یکی از مهمترین الزامات و ابزارها محسوب می‌گردد، لذا توجه به نتایج پژوهش حاضر (که نخستین شواهد تجربی در این زمینه می‌باشد) می‌تواند گام مهمی در تسهیل انتقال دانش IFRS به کشور و بهبود کسب و کارهای بین‌المللی باشد. با توجه به شناسایی و رتبه‌بندی مولفه‌های استخراج شده، IFRS دانشی آشکار و صریح است و قابلیت انتقال

دارد، ولی دانشی تقریباً پیچیده است. تفسیرپذیری استانداردها و برداشت‌های متفاوت، باعث تخصصی‌سازی حسابداری خواهد شد ولی به آسانی برای همه قابل درک نخواهد بود لذا تاحد امکان بایستی از پیچیدگی آن کاسته شود. دانش IFRS به دلیل ترجمه شدن آن از یک زبان دیگر ممکن است نکات گنگ بیشتری در مرحله به کارگیری داشته باشد و خود ترجمه های متفاوت می‌تواند این مشکل را سخت‌تر کند. برای رهایی از این مسئله می‌توان از ترجمه یکپارچه استاندارد با راهنماهای به کارگیری یکسان استفاده نمود. در الزام به کارگیری، تصور بر این است که کاربرد IFRS در آینده اقتصاد دنیا مسلماً موجب ایجاد ارزش افزوده برای بنگاه‌های اقتصادی و کسب و کارهای بین‌المللی خواهد شد. در رابطه با بسترهای دریافت IFRS، مطابق با مبانی نظری و شواهد تجربی عواملی همچون اهتمام جدی برای جذب سرمایه گذاری خارجی، بهبود مالکیت‌ها و خارج شدن اقتصاد از مالکیت دولتی، کاستن از فضاهای دستور محور اقتصاد و پذیرش قواعد بین‌المللی در حوزه مالی پیشنهاد می‌شود. در رابطه با بسترهای قانونی و ساختاری، تلاش برای انطباق هرچه بیشتر قوانین تجاری، حقوقی، بورس و مالیاتی با قوانین بین‌المللی از عوامل مهم انتقال IFRS است. در این حیطه، توجه IFRS به منافع گروه‌های مختلف ذینفعان می‌تواند انتقال IFRS را تسهیل کند. در حوزه بسترهای اجرایی رفع مشکلات خاصه‌های اندازه گیری، یکسان‌سازی ابزارهای مالی کشور با ابزارهای مالی بین‌المللی، حمایت دولت و توافق نهادهای ذیربط در این موضوع، در انتقال IFRS کاملاً موثر است. در حوزه بسترهای نظارتی، افزایش دانش حسابرسی ارزش منصفانه، و گسترش موسسات حسابرسی مختص IFRS از پیشنهادهای پژوهش است.

منابع

اعتمادی، حسین، سپاسی، سحر، احمدیان، وحید (۱۳۹۶). فراتحلیل اثرات پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی بر کیفیت گزارشگری مالی. **پژوهش‌های تجربی حسابداری**، دوره ۷، شماره ۲، صص ۴۷-۸۸.

باغومیان، رافیک، جوادی، نوید (۱۳۹۴). هماهنگ سازی استانداردها در کشورها و دلایل به کارنگرفتن بخشی از استانداردها. **مجله حسابرس**، شماره ۸۰، صص ۷۰-۸۰.

خوش‌طینت، محسن؛ رحیمیان، نظام الدین (۱۳۸۳). هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری. **مطالعات حسابداری**، دوره ۲، شماره ۶، صص ۸۳-۱۱۲.

رحمانی، علی، ولی‌زاده، اعظم، میرزایی، راحله (۱۳۹۹). استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) و کیفیت گزارشگری مالی. **پژوهش‌های حسابداری مالی**، دوره۴، شماره۴۶، صص ۵۹-۷۸.

شعله، فریبا، گلابچی، محمود، حاجی یخچالی، سیامک (۱۳۹۷). طراحی مدل عوامل سازمانی موثر بر انتقال دانش با هدف کاهش مخاطرات در پروژه‌های صنعت نفت و گاز ایران. **مدیریت مخاطرات محیطی**، دوره ۵، شماره ۴، صص۴۰۰ -۳۸۱.

صالحی، علی، احمدی، علی اکبر (۱۳۹۸). **مدیریت دانش**، تهران، دانشگاه پیام نور.

ظهیرمیردامادی، سیداحمد، خایف‌الهی، احمدعلی (۱۳۹۶). رابطه بین عناصر دانش و میزان سختی انتقال دانش با توجه به عامل ابهام علی. **پایان نامه کارشناسی ارشد**، تهران، دانشگاه تربیت مدرس.

منتطری، ساناز، حسینقلی زاده، رضوان، کارشکی، حسین (۱۳۹۷). بررسی وضعیت بهره‌وری دانش در پژوهشکده‌های مستقر در دانشگاه فردوسی مشهد. **پژوهش نامه مدیریت تحول**، شماره ۱۹،صص ۱-۲۲.

نادری، شیرزاد، حیدرپور، فرزانه، رویایی، رمضانعلی، طالب نیا ، قدرت اله (۱۳۹۸). بررسی ادراک تهیه کنندگان صورتهای مالی از پذیرش و بکارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی. **حسابداری مدیریت**، دوره ۱۲، شماره ۴۳،صص ۱۸۰-۱۹۹.

یزدانی، بیتا و ارباب شیرانی، بهروز و آراستی، محمدرضا و عیسایی، محمدتقی(۱۳۸۶). بررسی موانع انتقال و به اشتراک گذاری دانش در یک سازمان ایرانی. **پنجمین کنفرانس بین المللی مدیریت**، تهران.

Adenfelt, M., & Lagerström, K. (2006). Enabling knowledge creation and sharing in transnational projects. *International journal of project management*, 24(3), 191-198.

Albino, V., Garavelli, A. C., & Schiuma ،G. (1998). Knowledge transfer and interfirm relationships industrial districts: the role of the leader firm. *Technovation*. 19(1), 53-63.

Andre, A. F.d., Aljaohra, A., & Guptac, j. (2020). Did mandatory IFRS adoption affect the cost of capital in Latin American countries? *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 38, 100301.

Argote, L., & Ingram, P. (2000). Knowledge Transfer: A Basis for Competitive Advantage in Firms. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 82(1), 150–169.

Boh, W. F., Nguyen, T.T., & Xu, Y. (2013). Knowledge transfer across dissimilar cultures. *Journal of Knowledge Management*, 17(1), 29-46.

Calipha, Rachel; Brock, David M.; Rosenfeld, Ahron; Dvir, Dov (2018-08-20). "Acquired, transferred and integrated knowledge: a study of M&A knowledge performance". *Journal of Strategy and Management*. 11 (3): 282–305.

Chen, C. J., Hsiao, Y. C., & Chu, M. A. (2014). Transfer mechanisms andknowledge transfer: The cooperative competency perspective. *Journal of Business Research*, 67(12), 2531-2541.

Dawes S., Gharawi, M., & Burke, G. (2012). Transnational public sector knowledge networks: Knowledge and information sharing in a multidimensional context. *Government Information Quarterly*, 29, 112-120

Deegan, C.M. (2009). Financial accounting theory, McGraw-Hill, Australia

Duan, Y. N. W., & Coakes, E. (2010). Identifying key factors affectingtransnational knowledge transfer. *Information & management*, 47(7), 356-363

Hail, L., & Leuz, L. (2009).Cost of capital effects and changes in growth expectations around U.S. cross-listings. *Journal of Financial Economics*, 93(3), 428-454

Hariem, A & Turgut, T (2021). Capital structure and firm performance: evidence of Germany under IFRS adoption. *Review of Managerial Science*, 15,379-398

Howard, M. C. (2016). A Review of Exploratory Factor Analysis Decisions and Overview of Current Practices What we are doing ana how can we improve? *International journal of human computer teraction*, 32(1), 51-62.

Kaiser, H.F. (1960).The application of electronic computers to factor analysi. *Educational and psychological measurement*, 20, 141-151.

Ng, Artie W.; Chatzkel, Jay; Lau, K.F.; Macbeth, Douglas (2012-07-20). "Dynamics of Chinese emerging multinationals in cross-border mergers and acquisitions". *Journal of Intellectual Capital*. 13 (3): 416–438.

Strauss, A. L., & Corbin, J. M. (1998). *Basics of Qualitative Research*: Techniques and Procedures for Developing Grounded Theory. Sage Publications, Inc, California, USA.

Szulanski, G. (1996). Exploring internal stickiness: impediments to the transfer of best practice within the firm. *Strategic Management Journal*, 17, 27-43.

Zeghal, d., & mhedhbi, k. (2006). An Analysis of the Factors Affecting the Adoption of International Accounting Standards by Developing Countries. *The international journal of accountig*, 41(4), 373-386.

Zhaoyang, Gu., JeffNg, A.S.(2019). Mandatory IFRS adoption and management forecasts: The impact of enforcement changes China. *Journal of Accounting Research*, 12(1), 33-61.