

# پژوهش‌های کاربردی در حسابداری

(قسمت دهم)

محمد صادقی<sup>۱</sup>

از شماره ۸ تابستان ۱۳۷۳ بخش جدیدی در فصلنامه علمی و پژوهشی «بررسی‌های حسابداری و حسابرسی» به درج چکیده پایان نامه‌های تحصیلی دانشجویان دانشکده علوم اداری و مدیریت بازرگانی دانشگاه تهران در دوره‌های تحصیلات تکمیلی (کارشناسی ارشد و دکترا) در حوزه حسابداری اختصاص یافت. این بخش در راستای ارتباط بین حرفه و دانش حسابداری و پیوند بین زمینه‌های تئوریک و نظری با کاربردهای عملی «به منظور تبادل اطلاعات و به حداقل رساندن دوباره کاریها در تحقیقات و آشنایی بیشتر دانشجویان و دانش پژوهان با زمینه‌های تحقیقات کاربردی» تهیه شده است. امید است مورد استقبال و توجه دانشجویان و دانش پژوهان قرار گیرد.



عنوان پایان نامه: بررسی نحوه استفاده از تکنیک‌های تجزیه و تحلیل صورتهای مالی و نقش

آنها در تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران

نام نویسنده: غلامرضا اکرمی

تعداد صفحات: ۱۳۰ صفحه

استاد راهنما: دکتر ایرج نوروش

اساتید مشاور: دکتر عباس صدقی - دکتر محمود فیروزیان

تاریخ تصویب: ۱۳۷۴/۴/۲۴

برای درجه: کارشناسی ارشد حسابداری

## فهرست فصول

فصل اول - کلیات

فصل دوم - بررسی ادبیات موضوع تحقیق

فصل سوم - روش تحقیق

فصل چهارم - تجزیه و تحلیل اطلاعات و آزمون فرضیه‌ها

فصل پنجم - خلاصه، نتیجه‌گیری و ارائه پیشنهادات

منابع و مأخذ

ضمائم

## موضوع تحقیق

حسابداری به عنوان یک سیستم اطلاعاتی است که اطلاعات مالی را در قالب صورتهای مالی تهیه و در اختیار استفاده‌کنندگان قرار می‌دهد. یکی از اهداف حسابداری تفسیر اطلاعات مالی یا به عبارت دیگر تسهیل استفاده از صورتهای مالی به منظور تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران، بستانکاران، بانک‌ها و مؤسسات اعتباری، اتحادیه‌های کارگری، مراجع مالی و اقتصادی دولتی، مراکز تحقیقاتی و سایر علاقمندان می‌باشد. ضرورت تفسیر صورتهای مالی به نحوی که نیاز استفاده‌کنندگان مختلف از

صورت‌های مالی را برآورده نماید به پیدایش و توسعه روش‌ها و فنونی منجر گردیده است که روابط بین ارقام مندرج در صورتهای مالی را تعیین و امکان مقایسه، تعبیر و توجیه آنها را فراهم کرده است.

گسترش فزاینده و پیچیدگی فعالیت‌های اقتصادی از یک سو و لزوم فراهم نمودن اطلاعات دقیق و وسیع از طریق سیستم‌های حسابداری از سوی دیگر، به تدوین اصول و ابداع روش‌ها و راه‌حل‌های نوین حسابداری و تسریع در دگرگونی شیوه‌های متعارف در چند دهه اخیر انجامیده است. مجموعه این روش‌ها و فنون که در جریان پیشرفت حسابداری در پاسخ به نیازهای فزاینده به اطلاعات مالی ابداع، توسعه و تکامل یافته است، تجزیه و تحلیل صورتهای مالی نامیده می‌شود که هدف آن ارزیابی گذشته واحدهای تجاری بویژه نحوه سودآوری، کارآیی، نقدینگی از یک سو و فراهم آوردن اطلاعات لازم برای طرح‌ریزی عملیات آینده از سوی دیگر می‌باشد.

تجزیه و تحلیل مالی خواسته‌ها و نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان را مورد توجه قرار داده و فرض بر این است در تجزیه و تحلیل مالی گذشته زمینه‌ساز آینده می‌شود و نتیجه کوشش‌ها و تجارب گذشته که در صورتهای مالی منعکس می‌باشند مبنای بررسی واقعی و نتایج حاصله راهنمای اخذ تصمیم نسبت به آینده قرار می‌گیرد.

هدف این تحقیق پی بردن به نقش و تکنیک‌های تجزیه و تحلیل صورتهای مالی در تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران است. تجزیه و تحلیل‌های مالی برای اهداف متعددی مورد استفاده قرار می‌گیرد.

تجزیه و تحلیل صورتهای مالی مستلزم ابزارها و تکنیک‌هایی است که تحلیل‌گران را قادر می‌سازد صورتهای مالی جاری و گذشته را بررسی نمایند. ابزارهای اصلی تجزیه و تحلیل را می‌توان تجزیه و تحلیل افقی، تجزیه و تحلیل عمودی، صورتهای هم مقیاس و نسبت‌های مالی بیان نمود. مدل Z التمن بیانگر اهمیت نسبت‌های مالی در پیش‌بینی ورشکستگی شرکت‌ها می‌باشد. با توجه به اهمیت تکنیک‌های تجزیه و تحلیل صورتهای مالی در تصمیمات سرمایه‌گذاری، هدف این تحقیق پی بردن به نقش تکنیک‌های فوق در تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران در بورس تهران می‌باشد. لذا جامعه آماری این تحقیق سرمایه‌گذاران و

کارگزاران بورس می‌باشند.

## فرضیه‌های تحقیق

### فرضیه اهم

سرمایه‌گذاران در تصمیم‌گیری برای سرمایه‌گذاری از تکنیک‌های تجزیه و تحلیل صورت‌های مالی استفاده می‌کنند.

### فرضیات فرعی

- سرمایه‌گذاران در تصمیم‌گیری‌های خود از نسبت‌های سودآوری استفاده می‌کنند.
- سرمایه‌گذاران در تصمیم‌گیری‌های خود از نسبت‌های نقدینگی استفاده می‌کنند.
- سرمایه‌گذاران در تصمیم‌گیری‌های خود از نسبت‌های اهرم مالی (سرمایه‌گذاری) استفاده می‌کنند.
- سرمایه‌گذاران در تصمیم‌گیری‌های خود از نسبت‌های فعالیتی استفاده می‌کنند.
- سرمایه‌گذاران در تصمیم‌گیری‌های خود از نسبت‌های بازار استفاده می‌کنند.
- سرمایه‌گذاران در تصمیم‌گیری‌های خود روندها را مورد بررسی قرار می‌دهند.
- سرمایه‌گذاران دانش کافی جهت استفاده از تکنیک‌های تجزیه و تحلیل صورت‌های مالی را دارند.

## مباحث مطرح شده

فصل اول این تحقیق به کلیات اختصاص یافته است. تعریف موضوع، هدف و علت انتخاب موضوع، اهمیت موضوع، فرضیه‌های تحقیق، قلمرو تحقیق، محدودیت‌های تحقیق، تعریف واژه‌ها، زمانبندی اجرای تحقیق از جمله موضوعاتی است که در این فصل آورده شده است.

فصل دوم به بررسی ادبیات موضوعی تحقیق می‌پردازد. صورت‌های مالی و اهداف گزارشگری، اهداف تجزیه و تحلیل صورت‌های مالی، ابزارهای اصلی و ابزارهای خاص

تجزیه و تحلیل از جمله مباحث مطروحه در این فصل است.

فصل سوم تحت عنوان روش تحقیق، روش‌های جمع‌آوری اطلاعات، بررسی محتوای پرسشنامه، جامعه آماری و انتخاب نمونه و روش‌های آماری جهت تجزیه و تحلیل داده‌ها را مورد بحث قرار داده است.

فصل چهارم به تجزیه و تحلیل اطلاعات و آزمون فرضیه‌ها پرداخته است. به این منظور ابتدا برای اثبات یا رد هر فرضیه از آزمون نسبت Binomial استفاده شده است. سپس برای مقایسه نظرات کارگزاران بورس اوراق بهادار و سرمایه‌گذاران در خصوص میزان اهمیت هر فرضیه از آزمون T استفاده شده است.

## نتایج

۱ - سرمایه‌گذاران و کارگزاران در تصمیم‌گیری‌های خود از نسبت‌های سودآوری استفاده می‌کنند. ضمناً کارگزاران برای نسبت‌های سودآوری اهمیت بیشتری نسبت به سرمایه‌گذاران قایل هستند.

۲ - سرمایه‌گذاران و کارگزاران از نسبت‌های نقدینگی استفاده نمی‌کنند. با توجه به اینکه ریسک نقدینگی به توان پرداخت بموقع بدهی‌های شرکت اشاره می‌کند و معمولاً با نسبت‌های نقدینگی قابل اندازه‌گیری است، لذا می‌توان گفت که سرمایه‌گذاران و کارگزاران بورس به ریسک نقدینگی توجه نمی‌کنند شاید بتوان دلیل عمده آن را عدم کارایی نسبت‌های فوق در شرایط تورمی ذکر نمود چرا که موجودی‌ها به بهای تمام شده می‌باشند. لذا در صورتی که صورتهای مالی تعدیل شده بر اساس سطح عمومی قیمت‌ها یا ارزش‌های جاری تهیه گردد سرمایه‌گذاران قادر خواهند بود بر اساس اطلاعات صحیح و مربوط تصمیم‌گیری نمایند. سرمایه‌گذارانی که ریسک‌گریز بوده و بخواهند هزینه زندگی خود را از سود نقدی سهام شرکت‌ها تأمین کنند بهتر است که به ریسک نقدینگی توجه نمایند، چون صرفاً سودآوری شرکت نمی‌تواند بیانگر توانایی شرکت در پرداخت سود سهام باشد.

۳ - سرمایه‌گذاران در تصمیم‌گیری‌های خود از نسبت‌های اهرم مالی استفاده نمی‌کنند ولی کارگزاران از نسبت‌های اهرم مالی استفاده می‌کنند. با توجه به اینکه ریسک مالی تابعی از

نسبت بدهی و حجم هزینه‌های ثابت مالی است لذا سرمایه‌گذاران باید نحوه ساختار سرمایه شرکت‌ها را بررسی نمایند. شاید بتوان گفت عدم توجه سرمایه‌گذاران به نسبت‌های اهرم مالی به خاطر شرایط تورمی می‌باشد، چراکه در شرایط تورمی ایجاد بدهی از نظر اقتصادی مقرون به صرفه می‌باشد.

۴ - سرمایه‌گذاران و کارگزاران از نسبت‌های فعالیتی در تصمیم‌گیری‌های خود استفاده نمی‌کنند به عبارت دیگر به کارایی مدیریت توجه نمی‌کنند در صورتی که کارایی مدیریت یکی از علایق سرمایه‌گذاران می‌باشد.

۵ - سرمایه‌گذاران و کارگزاران از نسبت‌های بازار در تصمیم‌گیری‌های خود استفاده می‌کنند. لازم به ذکر است کارگزاران برای نسبت‌های بازار اهمیت بیشتری نسبت به سرمایه‌گذاران قایل هستند.

۶ - سرمایه‌گذاران در تصمیم‌گیری‌های خود روند سود و... را بررسی نمی‌کنند. در صورتی که یک سرمایه‌گذار منطقی باید عملکرد گذشته، وضعیت فعلی و سودهای آتی شرکت را بررسی نموده و در مورد سرمایه‌گذاری یا عدم سرمایه‌گذاری تصمیم‌گیری نماید.

۷ - دانش کارگزاران نسبت به سرمایه‌گذاران در زمینه استفاده از تکنیک‌های تجزیه و تحلیل صورت‌های مالی بیشتر است.

۸ - سرمایه‌گذاران در تصمیم‌گیری برای سرمایه‌گذاری از تکنیک‌های تجزیه و تحلیل صورتهای مالی استفاده نمی‌کنند، در صورتی که کارگزاران از این تکنیک‌ها استفاده می‌نمایند. برخی از دلایل عدم استفاده از تکنیک‌های تجزیه و تحلیل صورتهای مالی توسط سرمایه‌گذاران عبارتند از:

الف - عدم دسترسی "بموقع" به اطلاعات "صحیح" مالی

ب - عدم کارایی تکنیک‌های تجزیه و تحلیل صورت‌های مالی در شرایط تورمی

## پیشنهادات

۱ - بورس اوراق بهادار باید شرکت‌های پذیرفته شده در بورس را ملزم نماید تا اطلاعات را بموقع ارائه کنند، به نحوی که سرمایه‌گذاران بتوانند اطلاعات مالی صحیح و مربوط را

بموقع دریافت نمایند. برای دسترسی به اطلاعات باید محلی جهت اطلاع‌رسانی بموقع به سرمایه‌گذاران در بورس دایر گردد به طوری که سرمایه‌گذاران بتوانند به سهولت اطلاعات مالی مربوط را دریافت نمایند و بر اساس آنها آگاهانه تصمیم‌گیری کنند.

۲- در شرایط تورمی جهت کارآ نمودن تکنیک‌های تجزیه و تحلیل صورتهای مالی باید صورتهای مالی تعدیل شده بر اساس سطح عمومی قیمت‌ها یا ارزش‌های جاری تهیه گردد تا سرمایه‌گذاران بر اساس اطلاعات مربوط تصمیم‌گیری نمایند.

۳- بورس اوراق بهادار باید نسبت به آموزش افراد علاقه‌مند به منظور استفاده صحیح و بهینه از صورتهای مالی اقدام نموده تا توانایی سرمایه‌گذاران در پردازش و استفاده از اطلاعات افزایش یابد.



عنوان پایان نامه: بررسی ارتباط بین قابل فهم بودن و مربوط بودن اطلاعات مالی و تأثیر آنها بر سرمایه‌گذاری

نام نویسنده: ابوالقاسم مسیح‌آبادی

تعداد صفحات: ۲۰۷ صفحه

استاد راهنما: دکتر ایرج نوروش

اساتید مشاور: دکتر علی وثوق

تاریخ تصویب: ۱۳۷۴/۶/۲۱

برای درجه: کارشناسی ارشد حسابداری

## فهرست فصول

فصل اول - طرح تحقیق

فصل دوم - بخش اول - اهداف گزارشگری مالی واحدهای تجاری

بخش دوم - ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری

فصل سوم - جمع‌آوری، تلخیص، طبقه‌بندی و محاسبات آماری داده‌ها  
 فصل چهارم - تجزیه و تحلیل داده‌ها، نتایج و پیشنهادات  
 منابع و مآخذ

### مقدمه

اطلاعات حسابداری وقتی برای تصمیم‌گیری مفید است که علاوه بر «مربوط بودن» از ویژگی «قابل فهم بودن» بیشتر برخوردار باشد. رسیدگی به هر یک از این دو ویژگی به تنهایی منجر به مفید بودن اطلاعات نمی‌گردد. هر دو هدف با هم باید مد نظر باشد. به عبارت دیگر مفید بودن تابعی از دو متغیر مستقل «مربوط بودن» و «قابل فهم بودن» است. هدف این تحقیق تشریح و تبیین رابطه بین مفاهیم مربوط بودن و قابل فهم بودن اطلاعات حسابداری است. بررسی در باره قابل فهم بودن و مربوط بودن اطلاعات مالی و تأثیر این دو بر تصمیمات سرمایه‌گذاری اساساً کیفی بوده و از طریق بررسی یادداشت‌های پیوست صورتهای مالی امکان‌پذیر است.

### فرضیات تحقیق

فرضیه اول: بین قابلیت فهم و مربوط بودن اطلاعات افشا شده در یادداشت‌های پیوست صورتهای مالی ارتباط معنی‌داری وجود دارد.  
 فرضیه دوم: بین قابلیت فهم و میزان تأثیرگذاری اطلاعات افشا شده در یادداشت‌های پیوست صورتهای مالی بر تصمیم سرمایه‌گذاری ارتباط معنی‌داری وجود دارد.  
 فرضیه سوم: بین مربوط بودن و میزان تأثیرگذاری اطلاعات افشا شده در یادداشت‌های پیوست صورتهای مالی بر تصمیم سرمایه‌گذاران ارتباط معنی‌داری وجود دارد.

### موضوع تحقیق

این تحقیق در صدد است رابطه بین مفاهیم قابل فهم بودن و مربوط بودن اطلاعات حسابداری را تشریح و تبیین نماید. برای این منظور چهار گروه مدیران، اعتباردهندگان،



حسابرسان و سهامداران که در فرایند گزارشگری مالی در ارتباط با یادداشت‌های پیوست صورت‌های مالی نقش بسزایی دارند مورد بررسی قرار گرفته‌اند. مدیران از بین مدیران شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، اعتباردهندگان از بین رؤسای قسمت اعتبارات بانک‌های تجاری، حسابرسان از بین جامعه حسابرسان سازمان حسابرسی و سهامداران از بین گروه‌های فوق‌الذکر و مراجعین به بورس اوراق بهادار تهران به تصادف انتخاب شده‌اند.

### مباحث مطرح شده

فصل اول این تحقیق تحت عنوان طرح تحقیق به بحث در مورد کلیات شامل اهمیت موضوع، فرضیات تحقیق، قلمرو تحقیق، روش جمع‌آوری اطلاعات، روش تحقیق، محدودیت‌های تحقیق و تعریف واژه‌ها پرداخته است.

فصل دوم در دو بخش به ادبیات تحقیق اختصاص یافته است. در بخش اول اهداف گزارشگری مالی واحدهای تجاری مطرح شده است. در بخش دوم ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری مورد بحث قرار گرفته است.

فصل سوم تحقیق به جمع‌آوری اطلاعات، تلخیص، طبقه‌بندی و محاسبات آماری داده‌ها اختصاص یافته است.

در فصل چهارم تجزیه و تحلیل داده‌ها، نتایج و پیشنهادات مطرح گردیده است.

### نتایج

۱ - همبستگی معنی‌دار مثبت بین دو ویژگی مربوط بودن و قابل فهم بودن اطلاعات بدست آمده نشان می‌دهد که درجه‌بندی‌های بالا برای ویژگی قابل فهم بودن، درجه‌بندی‌های بالا برای ویژگی مربوط بودن را به دنبال دارد. بدین ترتیب اطلاعاتی که مربوط تر است راحت تر قابل فهم است، از طرف دیگر به صورت معکوس نیز اطلاعاتی که به راحتی قابل فهم هستند بیشتر مربوط تلقی می‌شوند تا اطلاعاتی که به راحتی قابل فهم نیستند.

۲ - همبستگی مثبت معنی‌داری بین قابل فهم بودن و تأثیر افشاء بر سرمایه‌گذاری وجود

دارد. به طوری که افشاء یادداشت‌هایی که در گزارش مالی دارای تأثیر مثبت و مطلوب در سرمایه‌گذاری است در مقایسه با افشای حقایق دارای تأثیر منفی یا نامطلوب از نظر درجه‌بندی قابلیت فهم بودن نیز در درجه بالاتری قرار دارد. این نتیجه نشان می‌دهد که افشای حقایق دارای تأثیر نامطلوب در گزارش واحد تجاری در مقایسه با افشای حقایق دارای تأثیر مطلوب کمتر، قابل فهم‌تر است.

افشای حقایق دارای تأثیر نامطلوب ممکن است به سختی قابل فهم باشد، به عنوان مثال واحد تجاری افشاکننده ممکن است عمداً افشای حقایق دارای تأثیر نامطلوب را طوری انجام دهد که فهم آنها مشکل باشد یا همچنانکه ممکن است افشای حقایق هر چه بیشتر تأثیرات منفی و نامطلوب برای شرکت در برداشته باشد، بین مدیریت و حساب‌برسان در مورد افشاء حقایق مزبور احتمالاً تعارض‌هایی بوجود آید و در نتیجه به افشای حقایق مبهمی و طولی که فهم آنها مشکل است بینجامد.

افشای حقایق دارای تأثیر نامطلوب ممکن است واقعاً از حقایق دارای تأثیر مطلوبی که افشا می‌شود دشوارتر نباشد. اما چون در نظر خواننده، حقایق دارای تأثیر نامطلوب با توجه به اینکه افشای آنها ناقص است و واقعیت نیز منعکس نمی‌شود، پیچیدگی و ابهام افشای حقایق دارای تأثیر نامطلوب بیشتر از حدی که هست، می‌نمایاند.

## پیشنهادات

۱ - در افزایش قابلیت فهم اطلاعات مندرج در یادداشت‌های پیوست صورتهای مالی، حساب‌برسان عامل مؤثری بشمار می‌روند، بدین طریق که در زمان حسابرسی صورتهای مالی، از طریق مذاکره با واحد تجاری تحت رسیدگی، یادداشت‌های غیرقابل فهم یا مبهم تعدیل می‌گردند. باید توجه داشت که غیرقابل فهم بودن یا ابهام یادداشت‌ها در برخی موارد، برای پوشاندن ضعف‌های واحد تجاری، عمدی است.

۲ - اصلاحات و تغییرات مناسب در عناوین و اجزاء صورتهای مالی توسط صاحب‌نظران، به طریقی که فهم اطلاعات مالی را تسهیل نماید. بدیهی است اصلاحات و تغییرات مزبور در چارچوب استانداردهای جاری امکان‌پذیر است.

۳ - در یادداشت‌ها، رعایت اختصار، عبارات کوتاه، نشر روان، در جهت درک سریع و دقیق اطلاعات مؤثر خواهد بود.

۴ - در حال حاضر فقط شرکت‌هایی که توسط سازمان حسابرسی مورد رسیدگی قرار می‌گیرند ملزم به ارائه صورت تغییرات در وضعیت مالی<sup>۱</sup> (بر مبنای سرمایه در گردش) می‌باشند. ضروری است که اولاً سایر شرکت‌ها نیز صورت تغییرات در وضعیت مالی تهیه و ارائه نماید، چون جزء اطلاعات «مربوط» محسوب می‌گردد، و ثانیاً بهتر آن است که صورت مزبور بر مبنای وجه نقد تهیه و ارائه شود، که ارتباط بیشتری به تصمیم‌گیری تصمیم‌گیرندگان دارد.

۵ - با توجه به تورم و نوسان شدید قیمت‌ها و اینکه صورتهای مالی در حال حاضر بر مبنای بهای تمام شده تاریخی تهیه می‌شود، استفاده‌کنندگان از نظر در اختیار داشتن اطلاعات مربوط در تنگنا قرار گرفته‌اند و اغلب آنان نمی‌توانند تأثیر تورم در صورتهای مالی موجود را در نظر بگیرند، بسیار مفید خواهد بود اگر همراه صورتهای مالی تاریخی، صورتهای مالی تعدیل شده بر مبنای شاخص عمومی قیمت‌ها و یا بر مبنای قیمت‌های جاری در اختیار استفاده‌کنندگان قرار گیرد (ویژگی مربوط بودن افزایش می‌یابد).

۶ - در بلند مدت تجدید نظر در شکل و محتوای صورتهای مالی و یادداشت‌های پیوست در جهت دستیابی به ویژگی‌های قابلیت فهم و مربوط بودن بیشتر باید صورت گیرد، برای موفقیت در این امر آشنایی با مدل تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان ضروری است.

۷ - موانع موجود در راه دستیابی استفاده‌کنندگان به صورتهای مالی و یادداشت‌های پیوست از بین برداشته شود.



۱- در زمان انجام این تحقیق، علیرغم اینکه «صورت جریانهای نقدی» جایگزین «صورت تغییرات در وضعیت مالی» گردیده بود، لیکن هنوز تهیه آن توسط واحدهای تجاری پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران الزامی نبود. سردبیر

عنوان پایان نامه: بررسی علل تغییرات در موارد گزارش حسابرسی از شرکت‌های تحت پوشش سازمان صنایع ملی ایران  
 نام نویسنده: محمد قلی‌زاده  
 تعداد صفحات: ۱۲۹ صفحه  
 استاد راهنما: محمد ابراهیم قربانی فرید  
 استاد مشاور: دکتر ایرج نوروش  
 تاریخ تصویب: ۱۳۷۴/۴/۲۶  
 برای درجه: کارشناسی ارشد حسابداری

### فهرست فصول

فصل اول - طرح تحقیق  
 فصل دوم - مبانی نظری  
 فصل سوم - روش‌های جمع‌آوری اطلاعات  
 فصل چهارم - تجزیه و تحلیل اطلاعات جمع‌آوری شده  
 فصل پنجم - خلاصه و نتیجه‌گیری  
 منابع و مآخذ  
 پیوست‌ها

### مقدمه

گزارشات مالی توسط مدیران تهیه و در اختیار سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان و ... قرار می‌گیرد. مکانیزمی نیاز است تا اعتبار این اطلاعات مورد تأیید قرار گیرد. این مکانیزم توسط حسابرسان که وظیفه تعیین اعتبار اطلاعات را بر عهده دارند انجام می‌شود. نقش اعتباردهی حسابرسان با بیان یک اظهار نظر حرفه‌ای در مورد مطلوبیت ارائه صورتهای مالی پس از انجام رسیدگی‌ها بر طبق استانداردهای پذیرفته شده حسابرسی تحقق می‌یابد. این تحقیق از یک طرف یک بررسی نظری در رابطه با اظهار نظر حسابرس، سیستم‌های

حسابداری و کنترل‌های داخلی بوده و از طرف دیگر به صورت مطالعه میدانی در شرکت‌های مورد تحقیق از نظر علل ایجاد / استمرار موارد گزارش حسابرس و همچنین چگونگی اظهار نظر و روند آن در شرکت‌ها پرداخته است.

## اهداف تحقیق

۱- شناسایی مسایل و مشکلات حسابرسی شرکت‌های تحت پوشش سازمان صنایع ملی

ایران

۲- بررسی روند تغییرات در گزارش شرکت‌های تحت پوشش سازمان صنایع ملی ایران

۳- بررسی روند اظهار نظر در شرکت‌های تحت پوشش سازمان صنایع ملی ایران

۴- بررسی علل ایجاد / استمرار موارد گزارش حسابرس در شرکت‌های تحت پوشش

سازمان صنایع ملی ایران

۵- ارائه راه حل‌های بهینه جهت بهبود معضلات و تنگناهای موجود بر سر راه صدور

گزارش حسابرسی مقبول

## فرضیه‌های تحقیق

فرضیه اهم

پیشرفت و بهبود سیستم حسابداری در شرکت‌های تحت پوشش سازمان صنایع ملی

ایران باعث کاهش موارد گزارش حسابرس گردیده است.

فرضیه فرعی

روند اظهار نظر در شرکت‌های تحت پوشش سازمان صنایع ملی ایران به سمت اظهار نظر

مقبول سیر می‌کند.

## مباحث مطرح شده

فصل اول تحقیق تحت عنوان طرح تحقیق به کلیات تحقیق شامل بیان موضوع، اهمیت

موضوع، هدف موضوع، فرضیه‌های تحقیق، روش‌های جمع‌آوری اطلاعات، سابقه تحقیقات انجام شده و محدودیت‌های تحقیق اختصاص یافته است.

در فصل دوم مبانی نظری مطرح شده است. در این فصل پس از تعریف حسابداری و انواع حسابداری شامل حسابداری صورتهای مالی، حسابداری رعایت و حسابداری عملیاتی توضیح داده شده است. در مبحث انواع اظهار نظر، اظهار نظر مقبول، اظهار نظر مشروط، عدم اظهار نظر و اظهار نظر مردود حسابرسان مطرح گردیده است. سپس نقش و جایگاه سیستم حسابداری و روش‌های خاص کنترل‌های داخلی مورد بحث قرار گرفته است.

در فصل سوم روش‌های جمع‌آوری اطلاعات به بحث گذاشته شده است. تشریح جامعه مورد تحقیق، قلمرو و وسعت تحقیق، حجم نمونه و روش‌های جمع‌آوری اطلاعات و تنظیم پرسشنامه از جمله مباحث مطرح شده در این فصل است.

فصل چهارم به تجزیه و تحلیل اطلاعات جمع‌آوری شده اختصاص یافته است. در فصل پنجم خلاصه تحقیق و نتایج حاصله تشریح شده است.

## نتایج تحقیق

الف - اظهار نظر مقبول در خصوص ترازنامه و صورت سود و زیان در طی دوره مورد تحقیق کمتر از ۳ درصد را تشکیل می‌دهد که فاقد اهمیت آماری بوده و بهبودی هم در آن مشاهده نمی‌شود.

ب - روند اظهار نظر مشروط سیر صعودی چشمگیری دارد و اغلب شرکت‌هایی که در سال‌های ۶۸ و ۶۹ گزارش مردود یا عدم اظهار نظر دریافت می‌نموده‌اند در سال‌های پایان دوره تحقیق موفق به دریافت اظهار نظر مشروط گردیده‌اند که این مبین بهبود در مطلوبیت صورتهای مالی بوده و خود نوعی توفیق در این راه محسوب می‌شود. سیر صعودی اظهار نظر مشروط در خصوص صورت سود و زیان قدری کندتر است.

ج - نمودارهای مربوط به اظهار نظر مردود و عدم اظهار نظر چنین می‌نمایند که بتدریج با گذشت زمان درصد کمتری از اظهارنظرها را به خود اختصاص داده و این موضوع بیانگر این حقیقت است که تنظیم‌کنندگان گزارشات مالی بتدریج در انعکاس واقعیات در

صورت‌های مالی بر اساس اصول متداول حسابداری موفق‌ترند.

### پیشنهادات

- ۱ - علیرغم اهمیت بسیار زیاد استانداردهای حسابداری و حسابرسی، متأسفانه در کشور ما، استانداردهای لازم‌الاجرا وجود ندارد که در موارد زیادی باعث بروز مشکلات با اهمیتی می‌شود.
 

در حال حاضر در رابطه با حسابداری تنها چند ماده قانونی در قانون مالیات‌ها وجود دارد که آن هم صرفاً بینش مالیاتی دارند و نه بینش اصولی.

در رابطه با حسابرسی نیز چند ماده قانون تجارت وجود دارد که فاقد ضوابط اجرایی کافی بوده و ضمن تشریفاتی بودن، از سال ۱۳۴۷ تاکنون مورد بررسی و اصلاح واقع نشده‌اند. به نظر می‌رسد قدم اول ارائه رهنمودهای لازم‌الاجرا در زمینه حسابداری و حسابرسی می‌باشد.
- ۲ - به دلایل مختلف، از طریق عدم دعوت و حضور حسابرس در مجمع عمومی، عدم قرائت گزارش وی، عدم تعیین تکالیف در رابطه با موارد گزارش و عدم پیگیری کافی در خصوص تکالیف مقرر، به حسابرس بی‌توجهی شده و نهایتاً حسابرس هر نوع اظهار نظری که بنماید حساب‌ها تصویب می‌گردد. ضرورت تحقیق و بررسی در این خصوص و تدوین قوانین لازم‌شدیداً احساس می‌شود.
- ۳ - امناء سهام باید در تعداد کمتری از شرکت‌ها امین بوده، تا فرصت مطالعه و بررسی موارد گزارش حسابرس و همچنین پیگیری رفع تکالیف مجمع را داشته باشد.
- ۴ - در رابطه با سیستم حسابداری و چگونگی اجراء و همچنین فواید حاصله از اجراء صحیح، عمده افراد اطلاعات کمی دارند که باید از طریق آموزش‌های لازم در خصوص ایجاد و اجراء آن در جهت حل این معضل اقدام گردد.
- ۵ - هر چند در عمل شاهد آن هستیم که آموزش دست‌اندرکاران مالی وجود دارد ولی باز هم کافی نبوده و باید تقویت شود.



عنوان پایان نامه: بررسی علل عدم استفاده درون سازمانی از اطلاعات حسابداری در صنایع

فلزی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

نام نویسنده: سیداحمد خلیفه سلطانی

تعداد صفحات: ۱۲۹ صفحه

استاد راهنما: دکتر علی وثوق

استاد مشاور: دکتر ایرج نوروش

تاریخ تصویب: ۱۳۷۴/۴/۱۱

برای درجه: کارشناسی ارشد حسابداری

### فهرست فصول

فصل اول - کلیات تحقیق

فصل دوم - ادبیات موضوعی

فصل سوم - طرح تحقیق و روش‌های اجرایی آن

فصل چهارم - یافته‌های تحقیق

فصل پنجم - آزمون فرضیه‌ها و پیشنهادات

منابع و مآخذ

### مقدمه

هدف حسابداری فراهم نمودن اطلاعات لازم و مناسب برای برطرف نمودن نیازهای متنوع استفاده‌کنندگان از این اطلاعات است. استفاده‌کنندگان از اطلاعات به دو گروه عمده تقسیم می‌شوند:

۱ - استفاده‌کنندگان برون سازمانی (خارجی)

۲ - استفاده‌کنندگان درون سازمانی (داخلی)

این دو نوع استفاده‌کنندگان مختلف باعث تمایز بین دو نوع حسابداری می‌شود که منعکس‌کننده اطلاعات مورد نیاز هر یک از استفاده‌کنندگان درونی و بیرونی است. حسابداری مالی در



ارتباط با فراهم نمودن اطلاعات مورد نیاز برای گروه‌های برون سازمانی از قبیل سهامداران، سرمایه‌گذاران بالقوه، اعتباردهندگان و دولت می‌باشد در حالی که حسابداری مدیریت در ارتباط با فراهم نمودن اطلاعات مورد نیاز مدیران در اخذ تصمیمات مناسب در سازمان می‌باشد و طبق جدیدترین تعریف «حسابداری مدیریت فرایند تشخیص و اندازه‌گیری، جمع‌آوری، تحلیل، تنظیم، تفسیر و ارتباط اطلاعات (مالی و عملیاتی) است که برای برنامه‌ریزی - ارزیابی و کنترل سازمان و حصول اطمینان از حسابدهی و نحوه استفاده از منابع مربوط مورد استفاده مدیران قرار می‌گیرد» و یا به عبارت دیگر به استفاده از اطلاعات حسابداری در درون سازمان می‌پردازد.

عمده‌ترین دلایل عدم استفاده کافی از تکنیک‌ها و روش‌های حسابداری مدیریت در شرکت‌ها عبارتند از: عدم آگاهی مدیران از اهمیت اطلاعات حسابداری و تکنیک‌های حسابداری مدیریت، عدم تخصص کافی کارکنان قسمت حسابداری از این روش‌ها و تکنیک‌ها، تغییر سریع مدیریت‌ها، انحصاری بودن تولید و فروش محصول، رضایت‌بخش بودن وضعیت اقتصادی شرکت و...

این تحقیق در صدد است نقش هر کدام از عوامل فوق‌الذکر را در عدم بکارگیری روش‌ها و تکنیک‌های حسابداری مدیریت مشخص کند.

## اهداف تحقیق

شناخت علل عدم استفاده مؤثر از اطلاعات حسابداری، میزان استفاده از تکنیک‌های حسابداری مدیریت، میزان آگاهی مدیران مالی و کارکنان حسابداری با تکنیک‌ها و روش‌های حسابداری مدیریت و روش‌های توسعه به کارگیری این تکنیک‌ها و روش‌ها در صنایع فلزی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران از جمله اهداف اساسی این تحقیق است.

## فرضیات تحقیق

فرضیه اول: آشنا نبودن مدیران با مفاهیم و روش‌های حسابداری مدیریت موجب عدم استفاده مؤثر از روش‌های حسابداری مدیریت می‌گردد.

فرضیه دوم: عدم تخصص کافی کارکنان مالی و حسابداری موجب عدم استفاده مؤثر از روش‌های حسابداری مدیریت می‌شود.

## روش تحقیق

این تحقیق صنایع فلزی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران شامل شرکت‌های صنعتی آما - صنعتی آلومتک - لامیران - تولیدی و صنعتی اتمسفر - صنعتی سینتا - موتوژن - کمپرسورسازی ایران - سولیران - لوله و ماشین‌سازی ایران - پمپ پارس - صنایع فلزی ایران - جوش و اکسیژن ایران - ایران ترانسفو - کارخانجات صنعتی ملایر - کمپرسورسازی تبریز - صنایع سرماآفرین - تولیدی نورد آلومینیوم - نورد و تولید قطعات فولادی را مورد بررسی قرار داده است.

## مباحث مطرح شده

فصل اول به بحث پیرامون کلیات تحقیق اختصاص یافته است. در این فصل مطالبی از جمله تعریف موضوع، اهمیت تحقیق، فرضیات تحقیق، روش تحقیق، محدودیت‌های تحقیق آورده شده است.

فصل دوم ادبیات موضوعی تحقیق را تشریح کرده است. برای این منظور تعاریف حسابداری مدیریت، تمایز حسابداری مالی و حسابداری مدیریت، نقش حسابداری مدیریت در فرآیند مدیریت، تاریخچه حسابداری مدیریت، تکنیک‌های حسابداری مدیریت و جنبه‌های رفتاری کاربرد تکنیک‌های حسابداری مدیریت مورد بحث و بررسی قرار گرفته است.

فصل سوم به طرح تحقیق و روش‌های اجرایی آن اختصاص دارد. در این فصل فرضیات تحقیق تشریح و روش‌های جمع‌آوری اطلاعات شامل پرسشنامه و مصاحبه معرفی گردیده است.

در فصل چهارم یافته‌های تحقیق که از پرسشنامه و مصاحبه حاصل آمده است به بحث گذاشته شده است.

در فصل پنجم تحقیق آزمون فرضیات و پیشنهادات محقق عنوان گردیده است.

### نتایج تحقیق

- ۱ - آشنا نبودن مدیران با مفاهیم و روش‌های حسابداری مدیریت موجب عدم استفاده مؤثر از روش‌های حسابداری مدیریت می‌گردد. (عدم آگاهی و شناخت مدیران از اهمیت اطلاعات حسابداری و روش‌های حسابداری مدیریت یکی از موانع اصلی در بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت می‌باشد).
- ۲ - عدم تخصص کافی کارکنان مالی و حسابداری موجب عدم استفاده مؤثر از روش‌های حسابداری مدیریت می‌گردد.

### پیشنهادات

- ۱ - آموزش مدیران: این تحقیق نشان می‌دهد که مدیران در استفاده از اطلاعات حسابداری تمایل زیادی نشان نمی‌دهند و ۸۸ درصد مدیران مالی علت این امر را عدم آگاهی مدیران از این روش‌ها و مزایای آن می‌دانند و معتقدند حتی اگر قسمت حسابداری دارای بهترین کارشناسان باشد، هنگامی که مدیریت از اهمیت این اطلاعات آگاه نباشد و یا نخواهد از این اطلاعات استفاده نماید، نمی‌توانیم به نتیجه مطلوب دست یابیم.
- آموزش فنون تجزیه و تحلیل اطلاعات مالی به مدیران یکی از مؤثرترین روش‌های توسعه حسابداری مدیریت می‌باشد.
- ۲ - آموزش کارکنان حسابداری و مدیران مالی: بسیاری از حسابداران به وظایف و اهمیت کار خود پی نبرده‌اند و بدون شک بالا بردن سطح دانش کارکنان حسابداری از طریق آموزش مستمر آنها یکی از گام‌های کلیدی در رفع موانع به کارگیری روش‌های حسابداری مدیریت تلقی می‌گردد.
- ۳ - تأسیس انجمن حسابداران مدیریت خبره ایران با هدف:
  - الف - ارائه پیشنهادات، انجام تحقیقات و انتشار نشریات مناسب برای مدیران مالی
  - ب - ارائه مطالب و متون کاربردی که مدیران مالی با مطالعه آن بتوانند این روش‌ها را در

شرکت‌های خود به کار گیرند.

ج - بررسی مشکلات عملی شرکت‌ها در استفاده از روش‌های مذکور

د - برقراری سمینارها و کلاس‌های آموزشی و توجیهی که در آن به شناسایی و نقش اطلاعات حسابداری و روش‌های حسابداری مدیریت پرداخته شده و زمینه به کارگیری این روش‌ها در شرکت‌ها را فراهم نماید.

۴ - سایر موارد: حذف یارانه، وجود ثبات اقتصادی و رقابت کامل در کشور، که جزو سیاست‌های کلان اقتصادی محسوب می‌گردد، محیط مناسبی را برای به کارگیری این روش‌ها فراهم خواهد نمود که البته در شرایط کنونی ممکن است از نظر سایر مصالح اقتصادی، به سرعت قابل اجرا به نظر نیاید.

۵ - پیشنهاد جهت تحقیقات آتی: انجام تحقیقی مشابه در سایر صنایع پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و یا سایر واحدهای تولیدی و خدماتی می‌تواند سبب شناخت کمبودهای احتمالی فوق گردیده یا در تأیید یافته‌های آن کمک نماید.