

رابطه بین ویژگی های شرکت و میزان رعایت استانداردهای حسابداری در شرکتهای پذیرفته

شده در بورس اوراق بهادار تهران

دکتر محمد سیرانی

دکترای حسابداری دانشگاه تهران

احمد سلطان آبادی

کارشناس ارشد حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد کاشان

چکیده

اهداف این تحقیق ارزیابی میزان رعایت استانداردهای حسابداری و شناسایی رابطه آن با متغیرهای سودآوری شرکت، اندازه شرکت، عمر شرکت و مدت حضور شرکت در بورس برای سال های ۸۹ و ۸۸ بر روی ۵۸ شرکت عضو می باشد. برای ارزیابی میزان رعایت استانداردهای حسابداری از گزارش های حسابرسی و همچنین برای ارزیابی متغیر سودآوری از نرخ بازده حقوق صاحبان سهام و لگاریتم طبیعی فروش سالانه شرکت به عنوان جایگزینی برای متغیر اندازه شرکت استفاده شده است. برای بررسی رابطه بین متغیرها از رگرسیون خطی چند متغیره استفاده شده است. نتایج حاصل از پژوهش نشان می دهد که اولاً استانداردهای حسابداری ایران در شرکتهای مورد بررسی در سطح بالایی و بطور میانگین ۰/۹۵ رعایت شده اند و ثانیاً، متغیرهای اندازه شرکت و مدت حضور شرکت در بورس و عمر شرکت تاثیر معناداری بر میزان رعایت استانداردهای حسابداری در هر دو سال مورد بررسی ندارند اما متغیر سودآوری شرکت تاثیر معنادار و مستقیم بر میزان رعایت استانداردهای حسابداری در هر دو سال مورد بررسی داشته است.

واژگان کلیدی: استانداردهای حسابداری، سودآوری، اندازه شرکت، مدت حضور

شرکت در بورس، عمر شرکت

مقدمه

وجود اطلاعات مالی شفاف و قابل مقایسه رکن رکن پاسخگویی و تصمیم گیرهای اقتصادی آگاهانه و از ملزومات بی بدیل توسعه و رشد اقتصادی در بخش خصوصی و دولتی است. صاحبان سرمایه، اعتبار دهندگان، دولت و دیگر استفاده کنندگان برای تصمیم گیری در زمینه خرید، فروش، نگه داری سهام، اعطای وام، ارزیابی عملکرد مدیران و دیگر تصمیمات اقتصادی مهم به اطلاعات مالی معتبر، مربوط و قابل فهم نیاز دارند. سرمایه گذاران زمانی در یک واحد اقتصادی سرمایه گذاری می کنند که اولاً درباره آن اطلاعات کافی (شامل اطلاعات مالی) داشته باشند و ثانياً به این اطلاعات اطمینان کنند. اعتبار دهندگان نیز بدون اطلاع از وضعیت مالی و عملکرد مالی یک واحد نمی توانند منابع مالی خود را در اختیار آن قرار دهند. دولت هم در تصمیم گیری های مالی مختلف در سطح اقتصاد خرد و کلان به اطلاعات مالی نیاز دارد. همه این تصمیمات، سرنوشت اداره منابع کمیاب اقتصادی کشور را رقم می زند و بنابراین در صورتی که تصمیمات آگاهانه و مبتنی بر اطلاعات شفاف و قابل مقایسه نباشد، منابع اقتصادی تلف و اقتصاد کشور آسیب می بیند. اگر چه اطلاعات مالی از منابع مختلف قابل استخراج است، اما در حال حاضر صورت های مالی اساسی که هسته و بخش اصلی فرایند گزارشگری مالی را تشکیل می دهند به همراه گزارش های دیگری از قبیل گزارش مدیران که درباره فعالیت واحد تجاری و گزارش تحلیلی مدیران می باشد که همراه با گزارش حسابرس مستقل (وحسب مورد گزارش بازرس قانونی) مجموعه ای را تحت عنوان گزارشگری مالی سالانه را تشکیل می دهند که باید از کیفیت مطلوبی برخوردار باشد. صورت های مالی زمانی از کیفیت مطلوب برخوردار خواهد بود که بر اساس ضوابط معتبر یعنی استانداردهای حسابداری تهیه شده باشد. استانداردهای حسابداری ضوابط شناسایی و اندازه گیری دارایی ها، بدهی ها، سرمایه، درآمدها و هزینه ها را مشخص می کند.

بیان مساله

شکوفایی اقتصادی ملی نیازمند قوانینی است که در عین شفافیت و جذاب ساختن محیط کسب و کار، با توجه به ویژگیهای ملی و در تعامل با تحولات اقتصادی جهانی، با به نظم کشیدن روابط

اقتصادی از حقوق فعالان در این عرصه پشتیبانی کند. از جمله این قوانین میتوان به استانداردهای حسابداری، قوانین بازار سرمایه را نام برد. ابزار مالی و بازار مالی و موسسات مالی، سه رکن اصلی تشکیل دهنده نظام مالی به حساب می آیند، که وظیفه نقل و انتقال وجوه مازاد در جامعه را به حوزه هایی که کمبود منابع مالی وجود دارد به عهده دارند. اگر ارکان فوق به درستی در جامعه استقرار یابند شاهد شکوفایی اقتصادی کشور خواهیم بود. برای دستیابی به اهداف کلان اقتصادی ناگزیر باید نظام مالی کشور به سمت نظام مالی پیشرفته و تکامل یافته ای حرکت کند که قوانین و مقررات از جمله استاندارد های حسابداری و گزارشگری و الزامات بازار سرمایه در آن رعایت شوند. لذا به منظور افزایش سرمایه گذارها و به تبع آن افزایش تولید، رعایت قوانین و مقررات توسط شرکتهای از اهمیت بالایی برخوردار است. استانداردها از طریق صورتهای مالی، در مورد وضعیت مالی، نتایج عملیات و شیوه رفتار شرکت، اطلاعات لازم را به استفاده کنندگان ارائه می کنند. فرض بر این استوار است که این اطلاعات باید مربوط، قابل اعتماد، دارای ثبات رویه و قابل مقایسه باشند. استانداردها، رهنمودها، مقررات اجرایی و قواعد عملی را به حسابرسان ارائه می کنند و آنها را قادر می سازد تا در هنگام حسابرسی صورتهای مالی شرکت، اعتباردهی به این گزارشها و اظهار نظر پیرامون آنها، صلاحیت، تخصص، استقلال و صداقت خود را حفظ کنند. همواره عواملی وجود دارند که روی میزان رعایت مورد فوق تاثیر می گذارند. آگاهی از این عوامل می تواند ارکان مجری را در برنامه ریزی جهت رعایت هر چه بیشتر موارد فوق از سوی بنگاه های تجاری یاری می کند.

اهمیت و ضرورت انجام تحقیق

یکی از طرق افشای اطلاعات واحدهای تجاری به وسیله صورت های مالی انجام می پذیرد و این صورت های مالی یکی از مبناهای تجزیه و تحلیل و در نهایت تصمیم گیری سرمایه گذاران، اعتبار دهندگان، سهامداران و ... قرار می گیرد که باید قابلیت اتکا و مقایسه داشته باشند رعایت استانداردهای حسابداری دلیلی بر وجود این امر می باشد و شناسایی عوامل موثر بر میزان رعایت آن از اهمیت انجام این تحقیق است.

ادبیات تحقیق

آختارودین^۱ در تحقیق خود بیان می کند که در سالهای اخیر ، مسئله افشای اجباری شرکت ها (الزامات استانداردهای حسابداری) توجه بسیاری از محققین را به خود جلب نموده است (برای مثال بنجامین و استنگ^۲ ۱۹۷۷ ، کارول و پونال^۳ ۱۹۹۴ ، کوک^۴ ۱۹۸۹ ، لانگ و لن هولم^۵ ۱۹۹۳ ، والس^۶ ۱۹۸۸). شرکت ها با توجه به تئوری های مختلف همچون تئوری سهامداران ، تئوری نمایندگی ، تئوری محدودیت و تئوری اقتصاد سیاسی اطلاعات خود را افشا می کنند. تئوری های متفاوت استدلال های مختلفی ایجاد می کنند اما همه آنها اتفاق نظر دارند که شرکت ها بیشتر اطلاعاتشان را برای گروه های استفاده کنندگان سنتی همچون سهامداران ، اعتبار دهندگان ، مشاوران و تحلیلگران مالی که برای تصمیم گیری مفید خواهد بود افشا می کنند کوک (۱۹۸۹). افشا به طور عمومی در گزارش های سالانه از طریق صورت های مالی و یادداشت های پیوست صورت می پذیرد. اگر چه روش های دیگر انتشار اطلاعات همچون نامه به سهامداران ، گزارش های کارمندان و گزارشگری موقت که مورد استفاده شرکت ها قرار می گیرد اما گزارش های سالانه به عنوان یک منبع مهم اطلاعاتی برای گروه های مختلف استفاد کنندگان مورد بررسی قرار می گیرد. مارستون و شریوس^۷ (۱۹۹۱). به طور کلی در هر کشوری یک چارچوب قانونی برای گزارشگری شرکت ها تدوین شده است . برای مثال در ایران سازمان حسابرسی ، استانداردهای حسابداری را تدوین می نماید و سازمان بورس اوراق بهادار شرکت های عضو در این سازمان را منجر به رعایت این استانداردها می نماید و در نهایت نیز موسسه های حسابرسی درباره رعایت این قوانین اظهار نظر می نمایند. در مورد عمر شرکت نیز این نظر وجود دارد که میزان افشای اجباری شرکت ، تحت تاثیر عمر شرکت است و شرکت های با سابقه تر و بهتر سازماندهی شده ، به احتمال زیاد اطلاعات

1-Akhtarudin

2-Benjamin & Stange

3-Carol & Pownall

4-Cooke

5-Lang&Lunholm

6-Wallace

7-Martson&Shrives

بیشتری را در گزارش های سالانه خود ، نسبت به شرکت های جوان تر یا جدیدتر ارائه می نمایند اسو - انسا^۱ (۱۹۹۸). شرکت های بزرگ تر ممکن است تمایل به افشا داشته باشند چرا که سطح افشا یک نقش مثبتی در گزارش های شرکت دارد والس و ناصر^۲ (۱۹۹۵). هم چنین معتقدند که تولید و انتشار اطلاعات ، فعالیت هزینه بری است و احتمالاً شرکت های بزرگ منابع و کارشناسان لازم برای انتشار صورت های مالی با سطح افشای بالا و بالطبع تبعیت بیشتر از مقررات افشا را دارند. بنابراین ، می توان نتیجه گرفت که در شرکت های بزرگ افشای بیشتری انجام می شود احمد و نیکلاس^۳ (۱۹۹۴). اسو و انسا (۱۹۹۸) بیان می کنند که با توجه به امکانات اقتصادی در تولید و ذخیره اطلاعات ، شرکت های بزرگ به طور نسبی تمایل به صرف منابع بیشتری برای تولید اطلاعات دارند و افشای اطلاعات در شرکت های بزرگ بیشتر از شرکت های کوچک است . احمد و کورتیس^۴ (۱۹۹۹) بیان می کنند که یک رابطه مثبت بین سود آوری شرکت و میزان سطح افشا وجود دارد. والس (۱۹۹۴) به نقل از دسای و سینگاوی^۵ (۱۹۷۱) استدلال می نمایند که مدیریت شرکت های سود آور انگیزه دارند که اطلاعات بیشتری را تهیه نمایند زیرا با این امر اعتماد سرمایه گذاران را افزایش می دهند و این موضوع پاداش مدیریت را افزایش می دهد . همچنین (کوک ۱۹۸۹ ، والس و همکاران ۱۹۹۴ ، والس و ناصر ۱۹۹۵) استدلال می نمایند که شرکت ها با قابلیت سود آوری بالا بیشتر احتمال آشکار شدن در بازار دارند و عملکرد بالاتر افشا بیشتر اطلاعات از طریق صورت های مالی می باشد.

مروری بر تحقیقات انجام شده

پژوهش های متعددی ، با در نظر گرفتن عوامل گوناگون در مورد گزارشگری مالی ، رعایت میزان مقررات و قوانین مربوطه در ایران و سایر کشورها صورت گرفته و نتایج متفاوتی در این

-
- 1-Owusu & Ansah
 - 2-Wallace & Naser
 - 3-Ahmed & Nicholls
 - 4-Ahmed & Courtis
 - 5-Desai & Singhvi

پژوهش ها بدست آمده است. در این بخش خلاصه ای از تحقیقات انجام شده، مرتبط با موضوع تحقیق ارائه می گردد.

الف- تحقیقات خارجی

رامسی و ساتکلایف^۱ (۱۹۸۶) در تحقیق خود با "عنوان گزارشگری مالی در شرکت های خصوصی" در کشور استرالیا انجام دادند. نتایج تحقیق آنها حاکی از آن است که در شرکت های خصوصی حساسی نشده، تعدی و تخلف بیشتر است.

کوک (۱۹۹۳) تحقیقی تحت عنوان "تاثیر اندازه شرکت، در بازار سهام بودن و نوع صنعت بر افشا در گزارش های سالانه شرکت های ژاپنی" انجام داد. هدف از این پژوهش بررسی اندازه افشا در گزارش های سالانه شرکتهای ژاپن و اندازه گیری متغیرهای مستقل موثر (اندازه، در بازار سهام بودن و نوع صنعت) بر میزان افشا بوده است. نتایج تحقیق به شرح زیر است:

۱- اندازه شرکت با میزان افشا رابطه زیادی دارد.

۲- موارد افشا در شرکت های تولیدی نسبت به شرکت های غیر تولیدی بیشتر است.

۳- شرکت های تولیدی پذیرفته شده در بورس نسبت به شرکت های تولیدی دیگر از افشای بیشتری برخوردارند.

اسو و انسا (۱۹۹۸) به بررسی "تاثیر صفات شرکت ها بر میزان گزارشگری و افشای اجباری شرکت ها در زیمباوه" پرداخته اند. نتایج تجربی بررسی این تحقیق از درجه تاثیر هشت صفت شرکت بر میزان افشای اجباری و گزارشگری ۴۹ شرکت در بازار سرمایه زیمباوه می باشد. این هشت صفت عبارتند از: اندازه شرکت، ساختار مالکیت، عمر شرکت، شرکت های چند ملیتی، سود آوری، حساسیت مستقل، نوع صنعت و نقدینگی می باشد. وی از رگرسیون چند متغیره برای اندازه گیری رابطه صفات شرکت با میزان افشای اجباری و آزمون فرضیه ها استفاده نموده است. نتایج قوی از تجزیه و تحلیل رگرسیون نشان می دهد که اندازه

1-Ramsay&Sutcliffe

شرکت ، ساختار مالکیت ، عمر شرکت ، شرکت های چند ملیتی و سود آوری از لحاظ آماری تاثیر مهم و مثبتی بر عملیات گزارشگری و افشای اجباری شرکت های نمونه دارند. اما تاثیر کیفیت حسابرس مستقل ، نوع صنعت و نقدینگی بر عملیات گزارشگری و افشای اجباری از لحاظ آماری ناچیز می باشند.

احمد و کورتیس (۱۹۹۹) در تحقیقی به بررسی " رابطه بین ویژگی های شرکت و سطح افشا در گزارش های سالانه در هنگ کنگ" پرداخته اند. آنها در تحقیق خود از روش آماری **Meta-Analysis** استفاده نموده اند و جامعه آماری آنها شامل تحقیقات مشابه گذشته در سه دهه اخیر (دهه ۶۰ تا ۹۰) بوده است که جمعا ۲۹ مطالعه و تحقیق بوده است. نتایج تحقیق مذکور نشان می دهد که شرکتهای بزرگتر نسبت به شرکتهای کوچک اطلاعات بیشتری را افشا می نمایند و این بیانگر اینست که یک رابطه مهم بین اندازه شرکت و سطح افشا وجود دارد. هم چنین در رابطه با متغیر نوع صنعت نیز در رابطه با سطح افشا رابطه مثبتی وجود دارد. اما در رابطه با اندازه شرکت موسسه حسابرسی و سود آوری شرکت رابطه مهمی وجود ندارد. **حسین**^۱ (۲۰۰۰) به بررسی میزان رعایت استانداردهای حسابداری بین المللی در بنگلادش پرداخته است و وی به این نتیجه رسیده است که میزان رعایت قواعد افشا (قانون شرکتهای ۱۹۹۴، الزامات افشای بورس اوراق بهادار بنگلادش ، استانداردهای حسابداری بین المللی) در بنگلادش بسیار پایین است .

تاپلین و توور و هنکک^۲ (۲۰۰۲) به بررسی میزان رعایت استانداردهای بین المللی حسابداری در شرکتهای کشورهای استرالیا ، هنگ کنگ ، فیلیپین ، مالزی ، سنگاپور و تایلند پرداخته اند. نتایج پژوهش آنها نشان می دهد که استاندارد بین المللی شماره ۷، مربوط به صورت جریان وجوه نقد ، استاندارد بین المللی شماره ۲۲ ، مربوط به ترکیب تجاری شرکت ها و استاندارد بین المللی شماره ۲۸ ، مربوط به سرمایه گذاری در شرکت های وابسته ، نسبت به سایر استانداردها ، به میزان کمی رعایت شده اند.

1-Hossain

2-Taplin, Tower & Hancock

آختارودین (۲۰۰۵) به بررسی " عملیات افشای اجباری شرکت ها در بنگلادش " پرداخته است وی در پژوهش خود به بررسی میزان رعایت استانداردها و قوانین ارائه شده از طرف مراجع قانون گذار (همچون بورس اوراق بهادار و قانون شرکت ها) و هم چنین تاثیر متغیرهایی مانند اندازه شرکت ، عمر شرکت ، سود آوری ، نوع صنعت بر میزان رعایت و پیروی از قوانین افشا پرداخته است. نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل تحقیق وی نشان می دهد که به طور عمومی شرکت ها در بنگلادش قواعد افشای الزام شده را رعایت نمی کنند و به طور میانگین ۴۴٪ از آیتام های اطلاعاتی را افشا می کنند و بیانگر اینست که قوانین در این رابطه غیر موثر بوده اند. عمر شرکت در رابطه با میزان افشای اجباری یک عامل ناچیز بوده است و هم چنین نوع صنعت (مدرن و سنتی) تاثیری بر افشای اجباری شرکت ها نداشته است . هم چنین در رابطه با سود آوری شرکت نیز تاثیری یافت نشده است و فقط اندازه شرکت که به وسیله فروش ارزیابی شده با افشای اجباری رابطه دارد .

ب- تحقیقات داخلی

محمودی ، علی (۱۳۸۶) در پایان نامه خود به بررسی " ویژگی های غیر مالی موثر بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار " پرداخته است در این پژوهش بررسی تجربی در مورد ارتباط ۵ ویژگی غیرمالی شرکتهای و کیفیت گزارشگری مالی انجام شده است . برای اندازه گیری کیفیت از شاخصی مشتمل بر ۱۵۶ قلم بر اساس استانداردهای حسابداری و سایر قوانین مربوط به افشا استفاده شده است و ارتباط احتمالی آن با اندازه شرکت ، نوع صنعت ، نوع موسسه حسابرسی ، ساختار مالکیت و قدمت شرکت با استفاده از مدلهای رگرسیونی چندگانه بر روی ۴۰ شرکت طی دوره زمانی (سالهای ۸۱ ، ۸۲ ، ۸۳ ، ۸۴) بررسی گردیده است . نتایج حاصل از تحقیق نشان می دهد که اندازه شرکت و قدمت شرکت رابطه مثبت معنادار و نوع موسسه حسابرسی و ساختار مالکیت رابطه منفی با کیفیت گزارشگری مالی دارد . رابطه نوع صنعت و کیفیت گزارشگری مالی از لحاظ آماری معنادار نبوده است. گزارشگری مالی از لحاظ آماری معنادار نبوده است .

وکیلی فرد و همکاران (۱۳۸۸) در تحقیقی به بررسی " میزان رعایت استانداردهای

حسابداری و مقررات بورس و قانون تجارت در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران " پرداخته اند. در این تحقیق هم چنین به بررسی تاثیر اندازه شرکت و مدت حضور شرکت در بورس اوراق بهادار تهران بر میزان رعایت موارد فوق الذکر پرداخت شده است. نتایج بدست آمده از تحقیق نشان می دهد که اولاً استانداردهای حسابداری ایران و مقررات بورس و قانون تجارت از سوی شرکتهای مورد بررسی در سطح بالایی رعایت می شوند و ثانیاً اندازه شرکت روی میزان رعایت موارد فوق الذکر تاثیر معنی داری ندارد در حالی که مدت حضور شرکت در بورس روی میزان رعایت موارد فوق الذکر تاثیر منفی ناچیزی دارد.

فرضیات تحقیق

با توجه به مبانی نظری تحقیق و پژوهش های انجام شده، فرضیه های تحقیق حاضر به شرح زیر تدوین میشود:

فرضیه اول: بین سودآوری شرکت و میزان رعایت استانداردهای حسابداری رابطه مثبت وجود دارد.

فرضیه دوم: بین عمر شرکت و میزان رعایت استانداردهای حسابداری رابطه مثبت وجود دارد.
فرضیه سوم: بین مدت حضور شرکت در بورس و میزان رعایت استانداردهای حسابداری رابطه مثبت وجود دارد.

فرضیه چهارم: بین اندازه شرکت و میزان رعایت استانداردهای حسابداری رابطه مثبت وجود دارد.

تعریف متغیرها و نحوه اندازه گیری آنها

تحقیق حاضر شامل یک متغیر وابسته (میزان رعایت استانداردهای حسابداری) و چهار متغیر مستقل می باشد که در ادامه به تشریح این متغیرها پرداخته شده است.

متغیرهای مستقل

۱ - **اندازه شرکت**: اندازه شرکت بوسیله شاخصهای عمده آن، یعنی ارزش دارایی ها شرکت، میزان فروش شرکت، تعداد پرسنل شرکت، ارزش بازار سهام شرکت و ... قابل اندازه گیری میباشد. که در این تحقیق از لگاریتم طبیعی میزان فروش سالانه شرکت ها که در صورت های مالی حسابرسی شده آنها در دسترس است بدست آورده شده است.

۲ - **سودآوری شرکت**: که یکی از معیارهای ارزیابی عملکرد شرکت محسوب میشود دارای چند معیار (نرخ بازده حقوق صاحبان سهام، نرخ بازده دارای ها، قدرت سودآوری) می باشد که در این تحقیق از **نرخ بازده حقوق صاحبان سهام** استفاده شده است. که این نرخ از نسبت سود خالص به جمع حقوق صاحبان سهام (ارزش ویژه) که در گزارش عملکرد هیت مدیره شرکت ارائه شده است بدست آورده شده است.

۳ - **عمر شرکت**: زمانی است که شرکت از بدو تاسیس و شروع فعالیت خود تا به حال سپری نموده است. جهت بدست آوردن زمان تاسیس از تاریخچه شرکت ها که در صورت های مالی آنها درج شده است استفاده شده است.

۴ - **مدت حضور شرکت در بورس**: منظور زمانی است که از پذیرفته شدن شرکت در بورس اوراق بهادار تهران تا سال مورد بررسی سپری شده است این مدت از زمان بازگشایی مجدد بورس پس از انقلاب (از سال ۶۸) مدنظر قرار گرفته شده است.

متغیر وابسته

میزان رعایت استانداردهای حسابداری

در این تحقیق برای بررسی رعایت استانداردهای حسابداری شرکتهای مورد نظر در دو مرحله جمع آوری داده ها انجام شده است. در مرحله اول، یک مطالعه تطبیقی بین استانداردهای لازم الاجرا در ایران و استانداردهای به کارگرفته شده توسط شرکتهای جهت تهیه صورتهای مالی صورت گرفته و در مرحله دوم با مطالعه و بررسی

گزارش حسابرِس نیز موارد عدم رعایت استخراج شده است. در نهایت میزان رعایت استانداردهای حسابداری با استفاده از رابطه زیر محاسبه شده است:

$$\text{میزان رعایت استانداردهای حسابداری} = \frac{\text{تعداد استانداردهای رعایت نشده} - \text{تعداد استانداردهای حسابداری}}{\text{تعداد استانداردهای حسابداری ایران}}$$

جهت بررسی رابطه بین متغیرهای مستقل و وابسته از رابطه رگرسیونی چند متغیره استفاده شده است که به شرح زیر می باشد:

$$Y_i = \beta_0 + \alpha_1 \log(\text{sale}) + \alpha_2 \text{Age} + \alpha_3 \text{Profit} + \alpha_4 \text{Presence} + \varepsilon_i$$

Y = میزان رعایت استانداردهای حسابداری

β = عدد ثابت

$\log(\text{sale})$ = اندازه شرکت

Age = عمر شرکت

Profit = سودآوری شرکت

Presence = مدت حضور شرکت در بورس

دوره زمانی تحقیق، جامعه و نمونه آماری

دوره زمانی مورد نظر برای انجام این تحقیق سال های ۸۸ و ۸۹ می باشد جامعه آماری برای این تحقیق، شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است برای انتخاب نمونه از میان جامعه آماری شروط زیر لحاظ شده است:

۱- تاریخ مالی شرکت ها باید منتهی به پایان اسفندماه هر سال باشد.

۲- اطلاعات مورد نظر شرکت ها در دسترس باشد.

۳- شرکت ها نباید جز شرکت های سرمایه گذاری و بیمه ای باشند.

پس اعمال محدودیتهای فوق الذکر تعداد ۵۸ شرکت با نمونه گیری تصادفی انتخاب و برای هر سال مورد بررسی قرار گرفتند.

این تحقیق از نظر هدف کاربردی و بر مبنای طرح تحقیق پس رویدادی محسوب می شود. اطلاعات مورد نیاز این تحقیق به روش کتابخانه ای و عمدتاً از روی صورتهای مالی سالانه شرکتهای، سایت بورس اوراق بهادار تهران و همچنین نرم افزار ره آورد نوین جمع آوری شده است. در این تحقیق برای تجزیه و تحلیل داده ها از نرم افزار صفحه گسترده اکسل و نرم افزار آماری SSPS ویرایش ۱۶ استفاده شده است.

تجزیه و تحلیل یافته ها و ارزیابی نتایج

الف - آمار توصیفی متغیرهای مستقل و وابسته

قبل از تحلیل داده ها لازم است با استفاده از شاخص های پراکندگی و شاخص های مرکزی به عنوان دو رکن اصلی آمار توصیفی به بررسی چگونگی توزیع متغیرها پرداخته شود. مهمترین شاخص های پراکندگی واریانس، چولگی و کشیدگی بوده که در جدول (۱) مقادیر آنها ارائه شده است. همانطور که در جدول (۱) نشان داده شده است میانگین رعایت استانداردهای حسابداری در شرکت های نمونه ۹۵٪ است که در سطح بالایی می باشد.

جدول (۱) خلاصه آمار توصیفی متغیرهای تحقیق					
شرح	میزان رعایت استانداردهای حسابداری	سودآوری شرکت	عمر شرکت	حضور شرکت در بورس	مدت اندازه شرکت
میانگین	۰.۹۵۴۷	۰.۲۵۴	۳۱.۷۸	۱۲.۱۷	۱۱.۵۹۹
واریانس	۰.۰۴۸	۱.۷۷۸	۱۲.۵۴۱	۶.۰۳۰	۰.۵۷۳
حداقل	۰.۸	۰	۹	۲	۱۰.۴۱۶۴
حداکثر	۱	۰.۷	۵۵	۲۲	۱۲.۸۳۲۴
کشیدگی	۰.۹۶۹	۰.۹۶۹	-۰.۹۸۵	-۰.۶۲۶	-۰.۶۰۷
چولگی	-۱.۱۱۵	-۱.۱۱۵	-۰.۰۹۶	۰.۴۲۹	۰.۰۵۵

ب - نرمال بودن داده ها

برای بررسی نرمال بودن از آزمون کولمو گروف اسمیرنف استفاده شده است . چنانچه مقدار احتمال مربوط به این آزمون بزرگتر از ۰/۰۵ باشد با اطمینان ۹۵٪ می توان نرمال بودن باقیمانده ها را مورد تایید قرار داد. همانطور که در جدول (۱) مشاهده می شود کلیه متغیرهای مورد بررسی در هر دو سال نرمال می باشند چراکه سطح معنی دار بالای ۰/۰۵ می باشد .

جدول (۲) بررسی نرمال بودن متغیرها با استفاده از آزمون کولموگروف اسمیرنف									
نام متغیرها	عمر شرکت	مدت حضور	در بورس	سودآوری	شرکت	اندازه	شرکت	میزان رعایت	استانداردها
	سال ۸۸	سال ۸۹	سال ۸۸	سال ۸۹	سال ۸۸	سال ۸۹	سال ۸۸	سال ۸۸	سال ۸۹
میانگین	۳۱.۲۸	۳۲.۲۷	۱۱.۶۷	۱۲.۶۷	۰.۲۴۴	۰.۲۶۴	۱۱.۵۹	۰.۹۵۳۱	۰.۹۵۶۲
انحراف معیار	۱۲.۵۴۲	۱۲.۵۴۱	۶.۰۳	۶.۰۳۱	۰.۱۷۷۸	۰.۱۷۵۲	۰.۵۸۲۴	۰.۰۴۸۳	۰.۰۴۶۵
آماره Z	۱.۰۳۱	۱.۰۳۱	۰.۹۵۴	۰.۹۵۵	۰.۸۵۶	۰.۵۹۴	۰.۶۶۷	۰.۶۰۷	۱.۹۳۸
سطح معنی دار بودن	۰.۲۵۸	۰.۲۳۸	۰.۳۲۲	۰.۳۲۱	۰.۴۵۷	۰.۸۷۳	۰.۷۶۶	۰.۸۵۵	۰.۱۱۴

ج - همسانی واریانس ها

نمودار پراکنش باقیمانده های استاندارد شده در مقابل پیش بینی های استاندارد شده برای بررسی همسانی واریانس ها استفاده شده است . وجود تقارن حول محور صفر وعدم وجود روند در نمودار مذکور نشان دهنده همسانی در واریانس ها است .

د- استقلال باقی مانده ها

برای بررسی استقلال باقی مانده ها از آماره دورین - واتسون استفاده شده است اگر مقدار آماره دورین واتسون نزدیک به عدد ۲ باشد استقلال باقی مانده ها می تواند پذیرفته شود.

آزمون فرضیه ها

فرضیه اول

بطوریکه در جدول (۳) نشان داده شده است ضریب تعیین مدل آزمون برابر با ۰/۲۳۸ و ۰/۲۹۸ می باشد که بیان می کند حدود ۲۶۸/۰ (میانگین دو سال) از تغییرات متغیر پاسخ (میزان رعایت استانداردهای

حسابداری) بوسیله متغیر مستقل (پیش بین) قابل توصیف است. و همچنین در جدول (۳) مقدار دوربین واتسون نزدیک عدد ۲ می باشد که میتوان استقلال باقی مانده ها را پذیرفت. مقدار احتمال مربوط به آماره فیشر که جهت بررسی کفایت مدل است برابر ۰/۰۰۰ می باشد که از ۰/۰۵ کوچک تر است. بنابراین، فرض صفر مبنی بر عدم معنی داری مدل رد می شود. در نتیجه معنی دار بودن مدل تایید می شود. با توجه به جدول (۵) مربوط به مدل رگرسیونی، و مقدار سطح معنی داری در هر دو سال مورد بررسی ۰/۰۰ می باشد که می توان نتیجه گرفت فرض صفر مبنی بر عدم وجود رابطه رد می شود و با اطمینان ۹۵٪ فرض مقابل مبنی بر وجود رابطه تایید می شود. به علاوه ضریب رگرسیونی محاسبه شده معادل ۰/۱۳۷ (میانگین دو سال) است یعنی بین سودآوری شرکت و میزان رعایت استانداردهای حسابداری رابطه مثبت و مستقیم وجود دارد و یک واحد افزایش در سودآوری موجب افزایش ۰/۱۳۷ در میزان رعایت استانداردهای حسابداری می شود. مدل رگرسیونی مربوطه به صورت زیر برآش می شود:

$$Y = .825 + .137PROFIT + \varepsilon$$

جدول (۳) ضرایب همبستگی، تعیین و آماره دوربین واتسون			
دوربین واتسون	ضریب تعیین	ضریب همبستگی	
۲.۰۱۹	۰.۲۳۸	۰.۴۷۸	سال ۸۸
۲.۱۴۵	۰.۲۹۸	۰.۵۳۸	سال ۸۹

جدول (۴) ANOVA - آزمون کفایت مدل فرضیه اول											
متغیر مستقل		متغیر وابسته		مجموع مربعات		درجه آزادی		آماره F		سطح معنی داری	
سودآوری		میزان رعایت		سال ۸۸		سال ۸۹		سال ۸۸		سال ۸۹	
شرکت		استانداردها		۰.۰۳۶		۰.۰۳۲		۲۲.۷۶		۱۷.۴۴۹	
				۱						۰.۰۰۰	

جدول (۵) جدول ضرایب رگرسیونی فرضیه اول									
متغیر مستقل		متغیر وابسته		سال مورد بررسی		ضرایب غیر استاندارد		ضرایب استاندارد	
سودآوری		میزان رعایت		۸۸		B		خطای استاندارد	
شرکت		استانداردها		۸۹		۰.۱۳۲		۰.۰۳	
						۰.۱۴۲		۰.۰۳۲	
سطح معنی داری		آماره t		β					
۰.۰۰۰		۴.۷۷۱		۰.۵۳۸					
۰.۰۰۰		۴.۱۷۷		۰.۴۸۷					

فرضیه دوم

جدول (۶) ضرایب همبستگی، تعیین و آماره دوربین واتسون				
		ضریب همبستگی	ضریب تعیین	دوربین واتسون
سال ۸۸		۰.۱۵۷	۰.۰۲۵	۱.۹۱۷
سال ۸۹		۰.۱۳۳	۰.۰۱۸	۲.۳۳۲

جدول (۷) - ANOVA آزمون کفایت مدل فرضیه دوم								
متغیر مستقل	متغیر وابسته	مجموع مربعات		درجه آزادی	اماره F	سطح معنی داری		
عمر	میزان رعایت	سال ۸۸	سال ۸۹	هر دو سال	سال ۸۸	سال ۸۹	سال ۸۸	سال ۸۹
شرکت	استانداردها	۰.۰۰۳	۰.۰۰۲	۱	۱.۴۱	۱.۰۰۳	۰.۲۴۰	۰.۳۲۱

بطوریکه در جدول (۶) نشان داده شده است ضریب تعیین بسیار کم و ناچیز است که بیان می کند حدود ۰/۰۲۱ از تغییرات متغیر پاسخ (میزان رعایت استانداردهای حسابداری) بوسیله متغیر مستقل (پیش بین) قابل توصیف می باشد. با توجه به جدول (۷) که برای آماره F سطح معنی داری برابر ۰/۳۲۱ و ۰/۲۴۰ می باشد که بزرگتر از ۰/۰۵ می باشند پس فرض صفر مبنی بر عدم وجود رابطه تایید می شود بنابراین رابطه معنی داری بین عمر شرکت و میزان رعایت استانداردهای حسابداری وجود ندارد.

فرضیه سوم

جدول (۸) ضرایب همبستگی، تعیین و آماره دوربین واتسون				
		ضریب همبستگی	ضریب تعیین	دوربین واتسون
سال ۸۸		۰.۱۱۳	۰.۰۱۳	۱.۹۵۵
سال ۸۹		۰.۱۳۹	۰.۰۱۹	۲.۴۰۶

جدول (۹) - ANOVA آزمون کفایت مدل فرضیه سوم								
متغیر مستقل	متغیر وابسته	مجموع مربعات		درجه آزادی	اماره F	سطح معنی داری		
مدت حضور	میزان رعایت	سال ۸۸	سال ۸۹	هر دو سال	سال ۸۸	سال ۸۹	سال ۸۸	سال ۸۹
شرکت در بورس	استانداردها	۰.۰۰۲	۰.۰۰۲	۱	۱.۰۰۳	۰.۷۲۴	۰.۳۲۱	۰.۳۹۸

بطوریکه در جدول (۸) نشان داده شده است ضریب تعیین بسیار کم و ناچیز است که بیان می کند حدود ۰/۰۱۶ از تغییرات متغیر پاسخ (میزان رعایت استانداردهای حسابداری) بوسیله متغیر مستقل (پیش بین) قابل توصیف می باشد. با توجه به جدول (۷) که برای آماره F سطح معنی داری برابر ۰/۳۹۸ و ۰/۳۲۱ می باشد که بزرگتر از ۰/۰۵ می باشند پس فرض صفر مبنی بر عدم وجود رابطه تایید می شود بنابراین رابطه معنی داری بین مدت حضور شرکت در بورس و میزان رعایت استانداردهای حسابداری وجود ندارد.

فرضیه چهارم

جدول (۱۰) ضرایب همبستگی، تعیین و آماره دوربین واتسون			
	ضریب همبستگی	ضریب تعیین	دوربین واتسون
سال ۸۸	۰.۱۱۱	۰.۰۱۲	۱.۹۷۶
سال ۸۹	۰.۱۰۳	۰.۰۱۱	۲.۳۹۷

جدول (۱۱) - ANOVA آزمون کفایت مدل فرضیه چهارم									
متغیر مستقل	متغیر وابسته	مجموع مربعات	درجه آزادی	اماره F	سطح معنی داری		اندازه	شرکت	
میزان رعایت	سال ۸۸	سال ۸۹	هر دو سال	سال ۸۸	سال ۸۹	سال ۸۸	سال ۸۹	سال ۸۹	سال ۸۸
استانداردها	۰.۰۰۲	۰.۰۰۱	۱	۰.۶۹۷	۰.۶۰۳	۰.۴۰۷	۰.۴۴۱		

بطوریکه در جدول (۱۰) نشان داده شده است ضریب تعیین بسیار کم و ناچیز است که بیان می کند حدود ۰/۰۱۱ از تغییرات متغیر پاسخ (میزان رعایت استانداردهای حسابداری) بوسیله متغیر مستقل (پیش بین) قابل توصیف می باشد. با توجه به جدول (۱۱) که برای آماره F سطح معنی داری برابر ۰/۴۴۱ و ۰/۴۰۷ می باشد که بزرگتر از ۰/۰۵ می باشند پس فرض صفر مبنی بر عدم وجود رابطه تایید می شود بنابراین رابطه معنی داری بین مدت حضور شرکت در بورس و میزان رعایت استانداردهای حسابداری وجود ندارد.

جدول (۱۲) خلاصه نتایج آزمون فرضیه های تحقیق

نتیجه	سال مورد بررسی		شرح
	سال ۸۹	سال ۸۸	
فرضیه			فرضیه ها
تایید شده است.	✓	✓	رابطه مثبت سودآوری و میزان رعایت استانداردها
تایید نشده است.	×	×	رابطه مثبت عمر شرکت و میزان رعایت استانداردها
تایید نشده است.	×	×	رابطه مثبت مدت حضور شرکت در بورس و میزان رعایت استانداردها
تایید نشده است.	×	×	رابطه مثبت اندازه شرکت و میزان رعایت استانداردها

نتیجه گیری

هدف تحقیق حاضر بررسی تاثیر چهار متغیر مستقل سودآوری شرکت، عمر شرکت، مدت حضور شرکت در بورس و اندازه شرکت بر میزان رعایت استانداردهای حسابداری می باشد جدول (۱۲) نتایج حاصل از آزمون فرضیه ها را نشان می دهد که فقط متغیر سودآوری شرکت تاثیر مهم و مستقیم بر متغیر وابسته دارد که این نتیجه همسو با نتیجه تحقیقات اسوه و انساه (۱۹۹۸) می باشد. اما تاثیر متغیر مستقل عمر شرکت بر متغیر وابسته از لحاظ آماری معنی دار نبوده است که برخلاف نتایج تحقیقات دیگر همچون کوک (۱۹۹۳)، اسوه و انساه (۱۹۹۸)، محمودی (۱۳۸۶) می باشد. همچنین تاثیر متغیر مدت حضور شرکت در بورس بر متغیر وابسته از لحاظ آماری معنی نبوده است و تاثیر متغیر مستقل اندازه شرکت بر میزان رعایت استانداردهای حسابداری از نیز از لحاظ آماری معنادار نبوده است که این نتیجه از طرفی همسو با نتیجه تحقیق و کیلی فردو همکاران (۱۳۸۸) می باشد و از طرفی نیز متفاوت و برخلاف نتایج تحقیقات کوک (۱۹۹۳)، اسوه و انساه (۱۹۹۸)، آخترودین (۲۰۰۵) می باشد که آنها بر وجود رابطه مثبت بین اندازه شرکت و میزان افشا گزارش نموده اند. با توجه به نتایج پژوهش، به مراجع قانونی و سازمان بورس اوراق بهادار توصیه می شود که در صورت مشاهده موارد

عدم رعایت استانداردها از سوی شرکت های خاطی، آنها را مورد بازخواست جدی قرار دهند. چرا که انتظار می رود در صورت اعمال سخت گیرانه تر قوانین، با گذشت زمان و افزایش عمر شرکت، موارد عدم رعایت قوانین و استانداردهای حسابداری کاهش و به صفر برسد.

محدودیت های تحقیق

تحقیق حاضر به مانند بسیاری دیگر از تحقیقات دارای محدودیتهایی برای انجام می باشد که باید در تعمیم یافته های تحقیق به آنها توجه نمود:

۱- معیار استفاده شده جهت سنجش اندازه شرکت لگاریتم طبیعی فروش سالانه شرکت بوده است که ممکن است اگر از معیارهای دیگر برای سنجش بکار گرفته شود منجر به نتایجی متفاوت شود.

۲- معیار مورد استفاده جهت سنجش سودآوری شرکت، نرخ بازده حقوق صاحبان سهام می باشد که ممکن است اگر از معیارهای دیگری برای اندازه گیری آن استفاده شود نتایج نیز متفاوت شود.

منابع و ماخذ

۱. کمیته تدوین استانداردهای حسابداری، (۱۳۸۵)، استانداردهای حسابداری، تهران، سازمان حسابرسی.

۲. محمودی، علی، (۱۳۸۶)، "ویژگی های غیرمالی موثر بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی، واحد تهران مرکز.

۳. وکیلی فرد، حمید رضا و جعفری، علیرضا، (۱۳۸۸)، "بررسی میزان رعایت استانداردهای حسابداری، مقررات بورس و قانون تجارت در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، فصلنامه حسابداری مالی، سال اول، شماره ۲، تابستان ۱۳۸۸، صفحات ۸۱ تا ۱۰۵

۴. مشایخ، شهناز و امینی، زهره، (۱۳۸۹)، "اثر بکارگیری استانداردهای حسابداری بر کیفیت

حسابداری"، مجله تحقیقات حسابداری، سال دوم

5. Ahmed, K., & Nicholls, D., (1994), "The impact of non-financial company characteristics on mandatory compliance in developing countries: The case of Bangladesh", **The International Journal of Accounting**, Vol. 29, No. 1, PP. 60- 77.
6. Ahmed, K. & Curtis, J. K., (1999), "Association between corporate characteristics and disclosure levels in annual reports: A meta-analysis", **British Accounting Review**, Vol. 31, PP. 35-61.
7. Akhtaruddin, M., (2005), "Corporate mandatory disclosure practices in Bangladesh", **The International Journal Of Accounting**, Vol. 10, No. 4, PP. 399-422.
8. Cooke, T. E., (1992), "The Effect of Size, Stock Market Listing and Industry Type on Disclosure in the Annual Reports of Japanese Listed Corporations", **Accounting and Business Research**, Vol. 22, No. 87, summer, PP. 229-237.
9. Cooke, T. E., (1993), "Disclosure in Japanese Corporate Annual Reports", **Journal of Business Finance and Accounting**, Vol. 20, No. 4, June, PP. 521-535.
10. Hossain, M. A., (2000), "An evaluation of the international accounting standards in developing countries", A case study of Bangladesh, **An Unpublished Research Report**, Faculty of Business Studies, Rajshahi University.
11. Lang, M., & Lundholm, R., (1993), "Cross-sectional determinants of analyst ratings of corporate disclosures", **Journal of Accounting Research**, Vol. 31, No. 2, PP. 246- 271.

12. Marston, C. L. & Shrives, P. J., (1991), "The use of disclosure indices in accounting research", **A review article, British Accounting Review**, Vol. 23, PP. 195– 210.
13. Naser, K. & Nuseibeh, R., (2003), "Quality of financial reporting: evidence from the listed Saudi non-financial companies", **The International Journal of Accounting**, Vol. 38, PP. 41-69.
14. Owusu-Ansah, S., (1998), "The impact of corporate attributes on the extent of mandatory disclosure and reporting by the listing companies in Zimbabwe", **The International Journal of Accounting**, Vol. 33, No. 5, 605– 631.
15. Ramsay, A. L., Sutcliffe, P., (1986), "Financial reporting by proprietary companies", **Australian Accountant**, Vol. 56, No. 6, PP. 5-48.
16. Taplin, R., Tower, G. & Hancoc, P., (2002), "Disclosure & compliance of accounting policies", **Asia-Pacific evidence, Accounting forum**, Vol. 26, PP. 172-190.
17. Wallace, R. S. O., Naser, K. & Mora, A., (1994), "The relationship between the comprehensiveness of mandatory disclosure in the corporate annual reports and firm characteristics in Spain", **Accounting and Business Research**, Vol. 25, No. 97, PP. 41–53.
18. Wallace, R. S. O. & Naser, K., (1995), "Firm-Specific Determinants of Comprehensiveness of Mandatory Disclosure in the Corporate Annual Reports of Firms on the Stock Exchange of Hong Kong", **Journal of Accounting and Public Policy**, Vol. 14, PP. 311–368.

The Relationship between Company Characteristics and the Observance of Accounting Standards extent in Companies Listed in Tehran Stock Exchange

Mohammad Sayrani(Ph.D)

Ahmad Soltanabadi(M.A)

Abstract

The aims of this research are: assessment of the accounting standards observance extent in companies listed in Tehran Stock Exchange and its relation with the company's profitability variables, the firm's size, the firm's age and the duration of presence in stock market for years 2010 and 2011 on 58 member companies. Auditing reports have been used for assessment of the accounting standards observance extent and also for evaluation of profitability variable, ROE and annual sales natural logarithm, have been used as a replacement for firm's size variable. To study the relationship between variables, multivariable regression has been used. The received results of this research show that firstly, the accounting standards of Iran has been observed at high levels and in average 95% , in the subject surveyed companies and secondly, the variables of the firm's size and duration of the firm's presence in the stock market and the firm's age has had no significant effect in the both two surveyed years but the variable of company's profitability has had a direct significant effect on the accounting standards observance extent in both two years.

Key words:

Accounting standards, profitability, firm's size, duration of presence in stock market, firm's age