



۱۲۸۵.۵



دانشگاه شهید بهشتی

دانشکده مدیریت و حسابداری

گروه حسابداری

پایان نامه کارشناسی ارشد

موضوع:

بررسی رفتار هموارسازی سود با استفاده از درآمدها و
هزینه‌های غیر عملیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در
بورس اوراق بهادار تهران

استاد راهنما:

دکتر محمد حسن اردبیلی

استاد مشاور:

دکتر محمود شیرازی

دانشجو:

ابراهیم پور کریم

بهار ۱۳۸۸

۱۳۸۸/۱۰/۲۰

کتابخانه مرکزی شهید بهشتی
تهران

۱۲۸۵۰۵

تقدیر و تشکر

لازم به ذکر است که هیچ تحقیقی، بدون راهنمایی و کمک دیگران به نتیجه نخواهد رسید. بنابراین در اینجا از همه اساتید و سروران عزیزی که در مراحل مختلف تدوین این مجموعه مرا راهنمایی، تشویق و یاری دادند، نهایت تشکر و سپاسگذاری را می‌نمایم.

اساتید گرامی:

۱- آقای دکتر محمد حسن اردبیلی ۲- آقای دکتر محمود شیرازی ۳- آقای

دکتر اربابیان ۴- جناب آقای قاسم زاده ۴- آقای دکتر اسدی ۴- آقای دکتر

عرب مازار یزدی

سروران عزیز:

آقایان: ایوب نازی، حامد امیدی، عبدالله احمدی، هیوا سلکی

به نام آن خدوند بخشنده مهربان که تمام هستی ما از لطف و مهربانی اوست. سپاسگذار خالق یکتای خود می‌باشم که تا این لحظه از زندگی تمام آرزوها و آمال نزدیک و بعید مرا با مهربانی تمام به این بنده حقیر خود ارزانی داشته است. پس در وهله اول این کار خود را به ساحت مقدس خدای باری تعالی تقدیم می‌کنم به امید اینکه لطف خود را از من دریغ نکند. از خداوند می‌خواهم که عمر طولانی و باعزت به پدر و مادر ارجمند و مهربانم عطا فرماید که با صبر تمام تا این لحظه از زندگی مشوق و یاریگر من بوده‌اند. از خدا می‌خواهم که برادران و خواهران عزیزم و همسر مهربان و دلسوزم را پاینده و سرافراز گرداند که حامی همیشگی من بوده و هستند و این تحقیق خود را به تمامی این عزیزان زندگی تقدیم می‌کنم.

نام خانوادگی: پورکریم	نام: ابراهیم
دانشکده: مدیریت و حسابداری	رشته تحصیلی: حسابداری
استاد راهنما: دکتر محمد حسن اردبیلی	تاریخ فراغت از تحصیل: ۱۳۸۸/۱/۳۰
عنوان پایان نامه: بررسی رفتار هموارسازی سود با استفاده از درآمدها و هزینه‌های غیر عملیاتی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران	

چکیده

هموارسازی سود به عنوان یک تعدیل و اصلاح عمدی نوسانات سطوح مختلف سود، برای داشتن یک شرایط نرمال و طبیعی در شرکت می‌باشد. روش‌های بسیاری در دنیا برای هموارسازی سود به کار برده می‌شود که عمده‌ترین آن استفاده از تغییرات اختیاری حسابداری نظیر تغییر روش‌های استهلاک، تغییر برآوردهای حسابداری و تغییر روش‌های ارزیابی موجودی‌ها می‌باشد. یکی از روش‌های بسیار پر کاربرد برای ایجاد یک نرخ رشد ثابت سود در ایران استفاده از درآمدها و هزینه‌های غیر عملیاتی برای پوشش زیان‌های عملیاتی و یا نوسان شدید سود عملیاتی می‌باشد.

در این تحقیق رفتار هموارسازی سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در فاصله زمانی بین سال‌های ۱۳۸۰ تا ۱۳۸۶ مورد بررسی قرار گرفت. در ابتدا شرکت‌های هموارساز از غیر هموارساز با استفاده از شاخص موزس (در این تحقیق به جای تغییرات حسابداری از درآمدها و هزینه‌های غیر عملیاتی در این شاخص استفاده شده است) از همدیگر تمییز داده شدند و در ادامه این دو دسته از شرکت‌ها از نظر شش متغیر با همدیگر مقایسه شدند تا مشخص شود که آیا این دو نوع از شرکت‌ها از این جنبه‌ها با همدیگر تفاوتی دارند یا خیر.

شرکت‌های هموارساز و غیر هموارساز از نظر اندازه شرکت، نسبت بدهی، مبلغ پاداش، میزان تأثیر درآمدها و هزینه‌های غیر عملیاتی بر روی سطح سود و انحراف از سود مورد انتظار قبل از درآمدها و هزینه‌های غیر عملیاتی با هم مقایسه شدند و تنها از نظر انحراف از سود مورد انتظار قبل از درآمدها و هزینه‌های غیر عملیاتی با همدیگر تفاوت داشتند.

فهرست مطالب

صفحه

عنوان

فصل اول: کلیات

۱	.....	مقدمه
۲	.....	تشریح و بیان موضوع
۳	.....	ضرورت انجام تحقیق
۳	.....	سؤالات تحقیق
۴	.....	استفاده‌کنندگان از تحقیق
۵	.....	روش تحقیق
۶	.....	قلمرو تحقیق
۷	.....	تعریف واژه‌های کلیدی

فصل دوم: مبانی نظری و پیشینه تحقیق

۸	.....	مفهوم سود
۹	.....	مفهوم سود در سطح ساختاری
۹	.....	مفهوم سود در سطح معنایی
۱۰	.....	مفهوم سود در سطح رفتاری
۱۱	.....	اندازه‌گیری سود
۱۱	.....	رویکرد خالص دارایی‌ها
۱۲	.....	سود حاصل از عملیات مستمر
۱۲	.....	شکل و محتوای صورت حساب سود و زیان
۱۳	.....	صورت سود و زیان یک مرحله‌ای
۱۳	.....	صورت سود و زیان چند مرحله‌ای
۱۳	.....	درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی
۱۴	.....	رویکرد عملکرد جاری
۱۴	.....	رویکرد همه شمول
۱۵	.....	تعاریف هموارسازی سود
۱۶	.....	انگیزه‌ها و هدف‌های هموارسازی سود
۱۸	.....	افزایش رفاه سهامداران
۱۸	.....	تسهیل قابلیت پیش بینی سود
۱۹	.....	افزایش رفاه مدیریت



صفحه	عنوان
۲۰	موضوعات هموارسازی سود
۲۰	انواع هموارسازی سود
۲۱	سود هموار طبیعی
۲۱	هموارسازی عمدی
۲۱	هموارسازی واقعی
۲۲	هموارسازی مصنوعی
۲۲	روش‌های مطالعه هموارسازی سود
۲۲	مدل سنتی
۲۵	مدل ایمهاف
۲۶	مدل ایکل
۳۱	ابزارهای هموارسازی سود
۳۳	تکنیک‌های مورد استفاده در هموارسازی
۳۴	دستکاری درآمد ناویژه
۳۶	حسابداری دارایی‌های نامشهود و هزینه‌های انتقالی به دوره آتی
۳۷	درآمدها و هزینه‌های غیر مترقبه
۳۸	حسابداری ذخایر
۳۹	تحصیل ماشیت آلات و تجهیزات (دارایی‌های بلند مدت)
۴۱	تعیین مبنا برای نرخ استهلاك
۴۲	هزینه‌های تحقیق و توسعه
۴۴	تحقیقات هموارسازی سود در ایران
۴۷	تحقیقات خارجی صورت گرفته در مورد هموارسازی سود

فصل سوم: روش شناسی تحقیق

۵۴	مقدمه
۵۵	روش شناسی تحقیق
۵۶	جامعه و نمونه تحقیق
۵۸	روش جمع آوری داده‌ها
۵۸	تجزیه و تحلیل داده‌ها
۵۹	سؤالات و متغیرهای تحقیق
۵۹	اندازه شرکت



صفحه	عنوان
۶۰	نسبت بدهی
۶۱	پاداش مدیریت
۶۲	انحراف از سود مورد انتظار
۶۲	میزان تأثیر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی بر سطح سود
۶۳	معیار هموارسازی سود
۶۴	الگوی محاسباتی متغیرها
۶۵	قلمرو تحقیق
۶۶	قلمرو موضوعی
۶۶	قلمرو مکانی
۶۶	قلمرو زمانی
۶۶	مدل‌های تحقیق
۶۶	آزمون مقایسه میانگین دو جامعه آماری
۷۰	آزمون مقایسه واریانس دو جامعه آماری

فصل چهارم: تجزیه و تحلیل آماری

۷۳	مقدمه
۷۳	معرفی متغیرهای تحقیق
۷۳	بررسی نرمالیتی متغیرهای اصلی تحقیق
۷۴	بررسی نرمالیتی متغیر PED
۷۵	بررسی نرمالیتی متغیر DIR
۷۷	بررسی نرمالیتی متغیر BONUS
۷۸	بررسی نرمالیتی متغیر DEBT RATIO
۷۹	بررسی نرمالیتی متغیر TOTAL SALES
۸۱	بررسی نرمالیتی متغیر TOTAL ASSET
۸۲	آزمون سؤالات تحقیق
۸۳	آزمون سؤال متغیر PED
۸۵	آزمون سؤال متغیر DIR
۸۷	آزمون سؤال متغیر BONUS
۸۹	آزمون سؤال متغیر DEBT RATIO
۹۰	آزمون سؤال متغیر TOTAL SALES
۹۲	آزمون سؤال متغیر TOTAL ASSET



فصل پنجم: نتیجه‌گیری و پیشنهادها

۹۴	.....	مقدمه
۹۵	.....	نتایج فرضیات
۹۵	.....	تفسیر و تجزیه و تحلیل
۹۷	.....	محدودیت‌ها
۹۸	.....	پیشنهادها

منابع و مأخذ

۱۰۰	.....	منابع فارسی
۱۰۲	.....	منابع لاتین



فصل اول:

کلیات

مقدمه

هموارسازی سود یک عمل عقلایی و منطقی است که مدیران تلاش می‌کنند با بکارگیری ابزارهای خاص در حسابداری سودشان را هموار کنند. فرآیند هموارسازی سود بیشتر یک عمل سفسطه آمیز می‌باشد و در محدوده اصول و استانداردهای پذیرفته شده حسابداری صورت می‌گیرد.

برخی عوامل مدیران شرکت‌ها را در برخورد با مسائل ترغیب نموده تا سود شرکت را هموار نمایند. مدیران این شرکت‌ها تلاش می‌کنند از طریق هموارسازی مصنوعی سود، رشد سودآوری شرکت‌های تحت مدیریت خود را یکنواخت نشان دهند. این انگیزه‌ها را می‌توان در سه دسته زیر طبقه بندی کرد:

۱- افزایش رفاه سهامداران

۲- تسهیل قابلیت پیش‌بینی سود

۳- افزایش رفاه مدیریت (Joo, 1991)

فرض بر این است که سه عامل محدود کننده مدیران را در مسیر هموارسازی سود قرار می‌دهد:

الف) ساز و کارهای رقابتی که اختیارات و یا راه‌های پیش روی مدیریت را کاهش می‌دهد.

ب) طرح حقوق و پاداش مدیریت که با عملکرد شرکت رابطه مستقیمی دارد.

ج) تهدید به جایگزین کردن مدیریت.

فرآیند هموارسازی سود به مدیریت رده بالا و حسابداری برون سازمانی محدود نمی‌شود.

همچنین فرض بر این است که در مورد مدیریت سطوح پایین و حسابداری درون سازمانی، در

شکل اختیارات و بودجه‌هایی که در اختیار مدیریت قرار دارد، هموارسازی سود به عمل می‌آید.

۱-۱ تشریح و بیان موضوع

هموارسازی سود به عنوان یک تعدیل و اصلاح عمدی نوسانات سطوح مختلف سود برای داشتن یک شرایط نرمال و طبیعی در شرکت می‌باشد (Ronen and sadan, 1981). مدیران به دلایل مختلفی اقدام به هموارسازی سود می‌کنند که اساسی‌ترین دلیل آن ایجاد یک جریان پایدار از سود به منظور داشتن توانایی تقسیم سود بالا می‌باشد. این جریان پایدار از تقسیم سود بالا نتایجی مثل هزینه‌های تامین مالی کمتر و ریسک پایین‌تر در قیمت سهام را به بار می‌آورد. یکی از انگیزه‌های بالقوه برای این کار تمایل مدیران به افزایش قدرت پیش بینی سود از سوی سهامداران و کاهش ریسک شرکت است. البته در ادبیات موضوعی هموارسازی سود به موارد دیگری مثل هزینه‌های سیاسی، مالیات و طرح‌های تشویقی نیز اشاره شده است.

روش‌های بسیاری در دنیا برای هموارسازی سود به کار برده می‌شود که عمده‌ترین آن استفاده از تغییرات اختیاری حسابداری نظیر تغییر روش‌های استهلاک، تغییر برآوردهای حسابداری و تغییر روش‌های ارزیابی موجودی‌ها می‌باشد که در ایران اکثر این روش‌ها به دلایلی مثل منع قوانین مالیاتی و یا الزامات استانداردها مبنی بر منظور نمودن اثرات تغییرات حسابداری به عنوان تعدیل سنواتی و نه به عنوان عامل تأثیرگذار بر سود دوره جاری، کاربرد ندارد. لذا یکی از روش‌های بسیار پرکاربرد برای ایجاد یک نرخ رشد ثابت سود در ایران استفاده از درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی برای پوشش زیان‌های عملیاتی و یا نوسان شدید سود عملیاتی می‌باشد.

شرکت‌ها زمانی که نمی‌توانند سود پیش بینی شده هر سهم (که با توجه به یک روند ثابت نسبت سال‌های قبل تعیین می‌شود) را از محل سودهای عملیاتی تأمین کنند، سودهای غیرعملیاتی نظیر فروش دارایی ثابت و وسائط نقلیه و ماشین آلات ایجاد تا از این طریق سود مورد انتظار را تأمین و از نوسان شدید سود نسبت به سال‌های قبل جلوگیری کند و یا برعکس

برای پرهیز از افزایش ناگهانی سود گزارش شده در یک سال در مقایسه با سال‌های قبل به شناسایی زیان‌های غیرعملیاتی اقدام می‌نمایند و دلیل آن نیز جلوگیری از انتظارات بالای سهامداران در سال‌های بعد و افزایش هزینه‌هایی مثل مالیات و هزینه‌های سیاسی می‌باشد. به این دلیل در این تحقیق رفتار هموارسازی سود با استفاده از درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مورد بررسی قرار می‌گیرد.

۱-۲ ضرورت انجام تحقیق

هدف از انتخاب این موضوع این است که نشان دهیم در ایران یکی از روش‌های پرکاربرد در هموارسازی سود همانا استفاده کردن از درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی می‌باشد. مدیران شرکت‌ها زمانی که به دلیل محدودیت‌های قانونی (مالیات) و استانداردهای حسابداری ایران مجال زیادی برای دستکاری سود عملیاتی ندارند بالاجبار رو به سوی تغییرات در درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی آورده‌اند تا از این طریق به سود مورد انتظار خود هر چه بیشتر نزدیک شوند و از مزایای داشتن یک سود خالص پایدار استفاده نمایند.

هدف دیگر این است که در ایران درباره انگیزه‌های هموارسازی سود یک سری تحقیقات صورت گرفته است و تقریباً محرک‌های انگیزشی برای اقدام به هموارسازی سود روشن شده است اما در این تحقیق سعی می‌شود یکی از مهمترین روش‌های هموارسازی سود در ایران معرفی گردد.

۳-۱ سوالات تحقیق

۱- آیا بین شرکت‌های هموارساز سود و شرکت‌های غیر هموارساز سود از نظر انحراف از

سود مورد انتظار قبل از درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی تفاوت وجود دارد؟

۲- آیا بین شرکت‌های هموارساز سود و شرکت‌های غیر هموارساز سود از نظر میزان تأثیر

درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی بر روی سطح سود تفاوت وجود دارد؟

۳- آیا بین شرکت‌های هموارساز سود و شرکت‌های غیر هموارساز سود از نظر مبلغ

پاداش مدیریت تفاوت وجود دارد؟

۴- آیا بین شرکت‌های هموارساز سود و شرکت‌های غیر هموارساز سود از نظر نسبت

بدهی تفاوت وجود دارد؟

۵- آیا بین شرکت‌های هموارساز سود و شرکت‌های غیر هموارساز سود از نظر اندازه

شرکت تفاوت وجود دارد؟

۴-۱ استفاده‌کننده‌گان از تحقیق

انتظار می‌رود که نتایج حاصل از این تحقیق مورد استفاده افراد و سازمان‌های زیر قرار

گیرد:

الف) سرمایه‌گذاران

این تحقیق در مورد شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران صورت می‌گیرد و در این بازار

اشخاص حقیقی و حقوقی بسیاری در سهام شرکت‌های بورسی سرمایه‌گذاری نموده‌اند باید که

این گروه از سرمایه‌گذاران با ماهیت درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی بیشتر آشنا شده و

تصمیمات متناسب با آن اتخاذ نمایند.

ب) سازمان بورس اوراق بهادار

این سازمان با استفاده از شناختی که در مورد، موارد استفاده درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی در هموارسازی سود کسب می‌کند، می‌تواند رویه‌هایی در جهت تدوین ضوابط بیشتری برای وجود افشای کافی اطلاعات و در دسترس قرار دادن سرمایه‌گذاران و سایر استفاده‌کنندگان در پیش گیرد.

ج) تدوین‌کنندگان ضوابط و مقررات از جمله مرجع تدوین استانداردهای حسابداری (سازمان حسابرسی).

د) محققین و تحلیل‌گران مالی

۵-۱ روش تحقیق

روش تحقیق در این پژوهش بر اساس روش تحقیق موزس (Moses, 1987) زیرا روش به کار گرفته شده در تحقیق موزس بسیار متناسب با اطلاعاتی می‌باشد که از طرف سازمان بورس اوراق بهادار تهران منتشر می‌گردد و استفاده از این روش باعث به کار بردن حداقل برآوردها در مورد ارقام اختیاری و غیراختیاری می‌شود.

موزس (Moses, 1987) تغییرات اختیاری حسابداری را به عنوان ابزارهای هموارسازی سود معرفی می‌کند. و بیان می‌کند که شرکت‌ها تلاش می‌کنند با استفاده از این تغییرات اختیاری حسابداری ارقام سود خود را هموار کنند. نمونه‌هایی از تغییرات اختیاری حسابداری عبارتند از تغییر روش‌های استهلاک، تغییر در برآوردهای حسابداری و تغییر در روش ارزیابی موجودی‌ها، اما در ایران اکثر این روش‌ها به دلایلی مثل منع قوانین مالیاتی و یا الزامات استانداردها مبنی بر منظور نمودن اثرات تغییرات حسابداری به عنوان تعدیل سنواتی و نه به عنوان عوامل تأثیرگذار بر سود دوره جاری، کاربرد ندارند. لذا در ایران یکی از روش‌های بسیار معمول برای ایجاد یک نرخ رشد ثابت سود در ایران، استفاده از درآمدها و هزینه‌های

غیرعملیاتی (که در برگیرنده تغییرات اختیاری حسابداری نیز می‌باشد) برای پوشش زبان‌های عملیاتی و یا نوسان شدید سود عملیاتی می‌باشد.

در تحقیق حاضر ابتدا از کل شرکت‌هایی که در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشند بر اساس محدودیت‌هایی که در ادامه توضیح داده شده است، شرکت‌هایی که مناسب تحقیق نبوده حذف شده‌اند. در ادامه شرکت‌هایی که در هر سال باقی مانده بودند به عنوان نمونه در نظر گرفته شده است.

با استفاده از شاخص موزس (Mozes, 1987) شرکت‌های هموارساز از شرکت‌های غیر هموارساز تفکیک شدند و در ادامه این دو گروه از شرکت‌ها بر اساس متغیرهایی که در سوالات تحقیق در نظر گرفته شده است، رفتار هموارسازی آنها مورد بررسی قرار گرفته است. در این راستا از آزمون مقایسه میانگین دو جامعه، برای مقایسه این دو گروه از شرکت‌ها استفاده شده است.

۱-۶ قلمرو تحقیق

محدوده و چارچوب مورد توجه در این تحقیق با لحاظ کردن علاقه‌مندی محقق و نیز محدودیت‌ها و امکانات لازم و نیز احتساب سقف زمانی موجود به صورت زیر و در سه بعد تعیین می‌شود:

الف) قلمرو موضوعی در این تحقیق گزارشگری مالی می‌باشد.

ب) این تحقیق در بازار سرمایه ایران انجام می‌گیرد و از آنجا که بازار سرمایه رسمی و مشخص در ایران محدود به بورس تهران می‌باشد پس تمرکز مکانی این تحقیق به بورس تهران محدود می‌شود.

ج) محدوده زمانی تحقیق شامل سال‌های ۱۳۸۰ تا ۱۳۸۶ هجری شمسی می‌باشد.

۷-۱ تعریف واژه‌های کلیدی

هموارسازی سود^۱: کاستن آگاهانه از نوسان‌های سود و رساندن آن به سطحی که برای یک شرکت عادی باشد.

هموارسازی طبیعی^۲: به نوعی از جریان سود اطلاق می‌شود که از فرآیندهای عملیاتی ذاتاً هموار بدست می‌آید.

هموارسازی عمدی^۳: به عملی گفته می‌شود که توسط مدیریت و با استفاده از ابزارهای خاصی جهت کاستن از نوسانات در سود انجام می‌گیرد.

هموارسازی واقعی^۴: این نوع از هموارسازی سود ناشی از برخی تصمیم‌های مدیریتی است که به منظور کنترل و تأثیرگذاری بر رویدادها و وقایع اقتصادی طراحی می‌شود.

هموارسازی مصنوعی^۵: این هموارسازی به تلاش سنجیده و برنامه‌ریزی شده‌ای اطلاق می‌شود که به طور مصنوعی تغییر پذیری جریان سود را کاهش می‌دهد.

1 - INCOME SMOOTHING

2 - NATURAL INCOME SMOOTHING

3 - INTENTIONAL INCOME SMOOTHING

4 - REAL INCOME SMOOTHING

5 - ARTIFISCAL INCOME SMOOTHING

فصل دوم:

**مبانی نظری و پیشینه
موضوع تحقیق**

۱-۲ مفهوم سود

اهداف متفاوت گزارشگری سود به تعاریف متفاوتی از سود اشاره دارد و نیز مخاطبان متفاوتی را مورد خطاب قرار داده است. مفهوم سود حسابداری هر چند بیان کننده نتایج فعالیت‌های حسابداری است، لیکن دائماً مورد استفاده قرار گرفته است. برخی از این تفاوت‌ها به شرح زیر است:

- ۱- سود حسابداری هنوز به طور روشنی فرموله نشده است.
 - ۲- مبنای تئوریک مناسبی برای محاسبه و ارائه سود حسابداری وجود ندارد.
 - ۳- رویه‌های متداول حسابداری ناهمگن و متفاوتی، برای اندازه‌گیری دوره‌ای در شرکت‌های مختلف مجاز شمرده شده است.
 - ۴- تغییرات سطح قیمت، مفهوم سود اندازه‌گیری شده تاریخی را تغییر داده است.
 - ۵- اطلاعات دیگری غیر از سود حسابداری ممکن است برای سرمایه‌گذاران و سهامداران در اتخاذ تصمیمات سرمایه‌گذاری مفیدتر باشند.
- یکی از هدف‌های اصلی استفاده‌کنندگان از سود، نیاز به تشخیص ارتباط بین سود و سرمایه به عنوان قسمتی از فرآیند حسابداری است. سایر اهداف عبارتند از:

- ۱- استفاده از سود به عنوان معیاری از کارایی مدیریت
- ۲- استفاده از سود تاریخی به عنوان روند آتی شرکت یا توزیع سود سهام
- ۳- استفاده از سود به عنوان معیار اندازه‌گیری عملکرد به عنوان راهنمایی برای تصمیمات

آتی مدیریت (هندریکسن، ۱۳۸۵)

تعاریف و مفاهیم سود را در سه سطح می‌توان بررسی کرد:

الف) مفهوم سود در سطح ساختاری

ب) مفهوم سود در سطح معنایی

ج) مفهوم سود در سطح رفتاری

۲-۱-۱ مفهوم سود در سطح ساختاری

در این سطح، سود براساس یک‌سری قوانینی که عمدتاً با پدیده‌های دنیای واقعی یا انعکاس رفتاری بی‌ارتباطند تعریف می‌شود. در این سطح از اصطلاحاتی همانند تخصیص هزینه، فرض تطابق و... استفاده می‌شود که مفاهیم مشابه و ملموس در دنیای واقعی ندارد و به ناچار باید آنها را با قواعد صریح و دقیق تعریف کرد. سود حسابداری در این سطح خلاصه‌ای از اقلام مثبت و منفی است که بعضی از آنها مفهوم تفسیری ندارد ولو اینکه برای سرمایه‌گذاران حاوی اطلاعات باشد (بدری، ۱۳۷۸).

۲-۱-۲ مفهوم سود در سطح معنایی

دو دیدگاه در خصوص سود وجود دارد: دیدگاه حسابداری و دیدگاه اقتصادی. اصولاً سود در دیدگاه اقتصادی را نمی‌توان هموار نمود. لذا هموارسازی سود در مورد سود حسابداری معنی‌دار است. حسابداران در تعریف سود، از دو مفهوم اقتصادی یعنی رفاه اقتصادی و حداکثر-سازی سود استفاده می‌کنند. آدام اسمیت اولین اقتصاددانی بود که سود را به عنوان افزایش ثروت تعریف کرد. بعبارت دیگر در تعریف او سود مبلغی است که بدون برداشت از سرمایه می‌توان مصرف نمود (همان منبع).

تفاوت بین مفهوم سود اقتصادی و سود حسابداری ناشی از روش‌های اندازه‌گیری آنهاست. از نظر حسابداری ارزش فعلی جریان سود مورد انتظار آتی واحد تجاری به عنوان مبنای اندازه‌گیری سرمایه عملی نیست، زیرا زمان میزان جریان نقدی آتی و نرخ تنزیل مناسب، دارای ابهام است. بعبارت دیگر در حسابداری، سود عبارت است از تفاوت بین سرمایه واحد تجاری در پایان و آغاز دوره مالی و سرمایه، خالص دارایی‌ها تعریف شده است. با این تعریف، اندازه‌گیری سود تحت تاثیر مبانی اندازه‌گیری دارایی‌ها و بدهی‌ها می‌باشد. تلاش شده است که