



دانشگاه پیام نور

مرکز بهشهر

پایان نامه

برای دریافت مدرک کارشناسی ارشد

رشته: حسابداری

گروه: علوم انسانی

بررسی ارتباط میان کیفیت افشای اینترنتی با ارقام تعهدی اختیاری و

محافظه کاری مشروط در بورس اوراق بهادار تهران

مجتبی بابایی ارجنگانی

استاد راهنما: دکتر سید محمود موسوی شیری

استاد مشاور: دکتر سید حسن صالح نژاد

تیر ماه 1390

چکیده

اینترنت یک ابزار کار آمد برای شرکت هایی که خواهان افشای داوطلبانه همه نوع اطلاعات مالی و اطلاعات غیر مالی هستند می باشد. وب سایت شرکت می تواند شامل گزارشات مالی سالانه متداول با اطلاعات مالی اضافی و اطلاعات غیر مالی در فرمت های مختلف شود. به این منظور، ما 80 شرکت را از میان شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، در دوره 1382 تا 1386 انتخاب نموده ایم. دو جنبه ای که مورد مطالعه قرار گرفته است: (1) ارتباط میان کیفیت افشای اینترنتی بالا و پایین شرکت ها را با اقلام تعهدی اختیاری شرکت هادر بورس اوراق بهادار تهران (2) ارتباط میان کیفیت افشای اینترنتی بالا و پایین شرکت ها را با محافظه کاری مشروط شرکت هادر بورس اوراق بهادار تهران. در این مطالعه یک شاخص ارائه شده است - شاخص کیفیت افشای اینترنتی - که در جهت ارزیابی رویه های کیفیت افشای اینترنتی در شرکت ها می باشد. شاخص را براساس معیارهای غیر وزنی ایجاد کرده ایم. متغیرهای وابسته، در این مطالعه، اقلام تعهدی اختیاری و محافظه کاری مشروط متغیر مستقل کیفیت افشای اینترنتی می باشد. نتایج نشان می دهد که ارتباط اماری غیر معنی داری بین متغیر مستقل (کیفیت افشای اینترنتی) و متغیر وابسته (اقلام تعهدی اختیاری و محافظه کاری مشروط) وجود دارد. بنابراین، شرکت های بورس اوراق بهادار تهران، بدون توجه به متغیرهای اقلام تعهدی اختیاری و محافظه کاری مشروط، یک سطح برابر از گزارشگری مالی در اینترنت را دارا می باشند.

نکات کلیدی: اقلام تعهدی اختیاری، محافظه کاری مشروط، کیفیت افشای اینترنتی

فصل اول: کلیات تحقیق

۲	..... (۱-۱) مقدمه
۳	..... (۲-۱) شرح و بیان مساله
۵	..... (۳-۱) ضرورت انجام تحقیق
۷	..... (۴-۱) فرضیه های تحقیق
۹	..... (۵-۱) اهداف تحقیق
۱۰	..... (۶-۱) نتایج مورد انتظار پس از انجام تحقیق
۱۰	..... (۷-۱) روش انجام پژوهش
۱۰	..... (۱-۷-۱) روش تحقیق
۱۵	..... (۲-۷-۱) روش گردآوری اطلاعات
۱۶	..... (۳-۷-۱) جامعه آماری
۱۷	..... (۴-۷-۱) روش های مورد استفاده برای تجزیه و تحلیل داده ها
۱۸	..... (۸-۱) تعریف واژه ها و اصطلاحات

فصل دوم: ادبیات موضوع و پیشینه تحقیق

۲۰ بخش اول
----	---------------

الف

۲۰	.....مبانی نظری گزارشگری مالی (۱-۲)
۲۰	.....مقدمه (۱-۱-۲)
۲۱	.....اهداف گزارشگری مالی (۲-۱-۲)
۲۱	.....استفاده کنندگان از گزارش های مالی و نیازهای آنان (۳-۱-۲)
۲۲	.....خصوصیات کیفی گزارشگری مالی (۴-۱-۲)
۲۶	.....اطلاعات نامتقارن میان مدیران و سرمایه گذاران (۵-۱-۲)
۲۹	.....افشای اطلاعات (۶-۱-۲)
۳۱	.....رویه های افشا (۷-۱-۲)
۳۳	.....مفروضات و ارزیابی سود (۸-۱-۲)
۳۳	.....تعاریف و ابعاد کیفیت سود (۱-۸-۱-۲)
۳۹	.....مدیریت سود (۲-۸-۱-۲)
۳۹	.....تعاریف و ابعادمدیریت سود (۱-۲-۸-۱-۲)
۴۵	.....هموار سازی سود (۲-۲-۸-۱-۲)
۴۶	.....اقدام تعهدی (۳-۲-۸-۱-۲)
۴۷	.....اندازه گیری اقدام تعهدی (۴-۲-۸-۱-۲)

۴۸	.....(۹-۱-۲)محافظه کاری در حسابداری
۴۸	.....(۱-۹-۱-۲)تاریخچه و تعاریف محافظه کاری
۵۲	.....(۲-۹-۱-۲)نقش اطلاعاتی محافظه کاری
۵۴	.....(۳-۹-۱-۲) تعابیر محافظه کاری
۵۸	.....(۴-۹-۱-۲) انواع محافظه کاری
۵۹	.....(۱۰-۱-۲)گزارشگری مالی در ایران
۶۰	.....(۱۱-۱-۲)وضعیت موجود گزارشگری مالی
۶۱	.....(۱۲-۱-۲)معایب گزارشگری سنتی
۶۳	.....بخش دوم
۶۳	.....(۲-۲)گزارشگری در اینترنت
۶۳	.....(۱-۲-۲)مقدمه
۶۴	.....(۲-۲-۲)مبانی نظری گزارشگری در اینترنت
۶۵	.....(۱-۲-۲-۲)تئوری اطلاعات
۶۷	.....(۲-۲-۲-۲)تئوری شخصیت
۷۱	.....(۳-۲-۲-۲)تئوری بنگاه

۷۱	.....تئوری شکار (۴-۲-۲-۲)
۷۲	.....تئوری نمایندگی (۵-۲-۲-۲)
۷۴	.....تئوری پیام دهی (۶-۲-۲-۲)
۷۴	.....فرایند یادگیری شناختی کاربران (۷-۲-۲-۲)
۷۵	.....تئوری جستجو اطلاعات (۸-۲-۲-۲)
۷۶	.....مزایا و معایب گزارشگری مالی در اینترنت (۳-۲-۲-۲)
۷۶	.....مزیت های گزارشگری مالی در اینترنت (۱-۳-۲-۲)
۷۷	.....معایب گزارشگری مالی در اینترنت (۲-۳-۲-۲)
۷۷	.....تکامل اینترنت و تکنیک های افشا (۴-۲-۲-۲)
۷۹	.....پاسخگویی اجتماعی شرکت و اینترنت (۵-۲-۲-۲)
۸۱	.....کاربرد اینترنت در گزارشگری تجاری (۶-۲-۲-۲)
۸۳	.....کیفیت اطلاعات افشاشده در اینترنت (۷-۲-۲-۲)
۸۴	.....پیشینه تحقیق در خارج از ایران (۸-۲-۲-۲)
۹۷	.....پیشینه تحقیق در ایران (۹-۲-۲-۲)

فصل سوم: روش تحقیق

۱۰۳	.....مقدمه (۱-۳)
۱۰۴	.....سوال فرضیه های تحقیق (۲-۳)
۱۰۴	.....سوال تحقیق (۲-۳)
۱۰۵	.....فرضیه های تحقیق (۲-۳)
۱۰۷	.....روش تحقیق (۳-۳)
۱۱۴	.....جامعه آماری (۴-۳)
۱۱۵	.....روش نمونه گیری (۵-۳)
۱۱۵	.....روش گردآوری اطلاعات (۶-۳)
۱۱۷	.....تهیه چک لیست کیفیت گزارشگری اینترنت (۱-۶-۳)
۱۲۲	.....نمونه چک لیست (۲-۶-۳)
۱۲۴	.....نحوه گردآوری اطلاعات به منظور تکمیل چک لیست (۳-۶-۳)
۱۲۵	.....روش تجزیه و تحلیل داده ها (۷-۳)

فصل چهارم: تجزیه و تحلیل داده ها

۱۲۹	.....مقدمه (۱-۴)
۱۲۹	.....یافته های تحقیق (۲-۴)

۱۲۹	.....سنجش متغیرهای تحقیق.....(۱-۲-۴)
۱۳۳	.....آزمون فرضیه اول.....(۲-۲-۴)
۱۳۷	.....آزمون فرضیه دوم.....(۳-۲-۴)

فصل پنجم: جمع بندی و نتیجه گیری

۱۴۲	.....مقدمه.....(۱-۵)
۱۴۲	.....جمع بندی و نتیجه گیری.....(۲-۵)
۱۴۸	.....محدودیت های تحقیق.....(۳-۵)
۱۴۸	.....پیشنهاد در ارتباط با موضوع تحقیق.....(۴-۵)
۱۴۹	.....پیشنهاد برای تحقیقات آینده.....(۴-۵)
۸۲	.....بکارگیری اینترنت توسط شرکت ها .....(۱-۲)
۹۶	.....خلاصه ای از سایر تحقیقات انجام شده.....(۲-۲)
۱۰۱	.....سایر تحقیقات به روش غیر وزنی.....(۱-۳)
۱۳۲	.....نتایج برازش رگرسیون چندگانه (مدل جونز).....(۱-۴)
۱۳۳	.....آمار توصیفی برای اقلام تعهدی اختیاری (مدل جونز).....(۲-۴)
۱۳۴	.....آمار توصیفی برای مدل اول.....(۳-۴)

- ۴-۴) نتایج برازش رگرسیون چندگانه (مدل اول) ۱۳۴
- ۴-۵) ضرایب بدست آمده از برازش رگرسیون چندگانه (مدل اول) ۱۳۵
- ۴-۶) نتایج برازش رگرسیون چندگانه (مدل دوم) ۱۳۸
- ۴-۷) ضرایب بدست آمده از برازش رگرسیون چندگانه (مدل دوم) ۱۳۸

فهرست نمودارها

- ۴-۱) نمودار بررسی باقی مانده ها (مدل جونز) ۱۵۳
- ۴-۲) نمودار بررسی نرمال بودن (مدل جونز) ۱۵۳
- ۴-۳) نمودار باقی مانده ها در مقابل برازش داده شده (مدل جونز) ۱۵۴
- ۴-۴) نمودار بررسی باقی مانده ها (مدل اول) ۱۵۴
- ۴-۵) نمودار بررسی نرمال بودن (مدل اول) ۱۵۵
- ۴-۶) نمودار باقی مانده ها در مقابل برازش داده شده (مدل اول) ۱۵۵
- ۴-۷) نمودار بررسی باقی مانده ها (مدل دوم) ۱۵۶
- ۴-۸) نمودار بررسی نرمال بودن (مدل دوم) ۱۵۶
- ۴-۹) نمودار باقی مانده ها در مقابل برازش داده شده (مدل دوم) ۱۵۷

فهرست اشکال

ز

۲-۱	منابع موجود در اینترنت و دستیابی توسط استفاده کنندگان.....	۲۴
۲-۲	ماهیت جداگانه اطلاعات و فعالیت های مخفی.....	۲۷
۲-۳	ابعاد کیفیت سود.....	۳۷
۲-۴	مدیت سود و فریب.....	۴۲
۲-۵	مدل عمومی مدیت سود.....	۴۴
۲-۶	کاربرد اینترنت در جهت پاسخگویی و شفافیت.....	۸۰
۳-۱	شاخص کیفیت افشای اینترنتی.....	۱۲۲

پیوست ها

نام شرکت ها.....	پیوست الف
چک لیست تکمیل شده برای شرکت های افشای بالا.....	پیوست ب
چک لیست تکمیل شده برای شرکت های افشای پایین.....	پیوست ج

منابع و مأخذ

منابع فارسی	۱۵۰
منابع انگلیسی.....	۱۵۲

فصل یک

کلیات تحقیق

1-1 مقدمه

گزارشگری لازمه پاسخگویی است انسان از دیرباز برای توضیح آنچه انجام می پذیرفته و به بالادستان خود گزارش می داده است. گزارش ابتدا به صورت شفاهی و به وسیله علائم اشاره ای و سپس به صورت کتبی و به وسیله نمادهای نوشتاری بود و با پیدایش خط، وارد مرحله جدیدی شد. به منظور این که اطلاعات حسابداری برای تصمیم گیری ذینفعان مفید و سازنده باشد باید مرتبط باشند. برخلاف پویایی تجاری در دنیا، گزارشگری اطلاعات مالی و غیر مالی توسط شرکت ها کمتر به روز شده است و این مقوله سبب گردیده است که گزارشات شرکت ها برای پاسخگویی به نیاز ذینفعان و تصمیمات آنها کمتر مفید واقع شود. تغییرات سریع محیط تجاری شرکت ها را تحت فشار قرار داد تا استراتژی گزارشگری خود را بسط دهند و مطابق با رشد تجاری خود را متحول سازند. توسعه تکنولوژی و ظهور پدیده اینترنت باعث گردید تا شرکت ها به گزارشگری اطلاعات مالی و ارائه اطلاعاتی که مرتبط با تصمیم گیری ذینفعان در اینترنت پردازند. یک وب سایت جزئیات اطلاعاتی بیشتری ارائه می نماید که با استفاده از قالب گزارشگری جاری این مقوله قابل دستیابی نیست. شرکت ها از وب سایت برای افشای داوطلبانه اطلاعات مالی و غیر مالی در اینترنت استفاده می کنند یعنی به امر گزارشگری در اینترنت می پردازند. گزارشگری در اینترنت ارتباط میان مشتریان، عرضه کنندگان، کارکنان، سهام داران و سایر ذینفعان را تداوم می بخشد. گزارشگری اطلاعات مالی و غیر مالی توسط شرکت ها در اینترنت جدید است، اما رشد سریع و چشمگیری را در دنیا داشته است. خیلی از شرکت ها تنها به انتشار گزارشات مالی خود بر روی اینترنت پرداختند. گزارشات مالی بر روی وب سایت شامل گزیده ای از صورت های مالی جامع مانند صورت های مالی اساسی به همراه یادداشت های آنها می باشد. انتظار می رود در آینده نزدیک رویه های گزارشگری جاری به کلی در برابر شکل گزارشگری اینترنتی متحول گردد و اینترنت را بعنوان کانالی که اطلاعات اولیه را انتشار می دهد بکار گیرند. رشد گزارشگری اطلاعات مالی و غیر مالی توسط شرکت ها با قابلیت چند رسانه ای و ظرفیت ها که اینترنت دارا می باشد ممکن است چالش هایی در

ماهیت، معیار و کیفیت گزارشگری و حدود آن پدید آورد. برای گزارشگری اینترنتی قواعدی تعیین نشده است و گزارشات ارائه شده در اینترنت توسط شرکت‌ها اعم از مالی و غیرمالی در هر نقطه از دنیا قابل دستیابی است اما فاقد الزامات قانونی است.

1-2 شرح و بیان مساله

یکی از وظایف اساسی سازمانها و واحدهای اقتصادی، گزارشگری برای سهامداران، ذینفعان و ... است. گزارشهای مالی نیز از مهمترین گزارش‌هاست که بر حسب مورد براساس اصول پذیرفته شده حسابداری، برای گزارشگری برون‌سازمانی، یا براساس نیازهای مدیریت، برای گزارشگری درون‌سازمانی، تهیه می‌شود. سیستم اقتصادی بطور فزاینده‌ای دیجیتال شده است، شبکه ارتباطات بعنوان یک فرایند برون‌سازمانی باعث تغییراتی در شرکت‌ها شده است. امروزه ارائه گزارشهای مالی از طریق اینترنت در بسیاری از شرکت‌ها در سراسر دنیا رایج شده است. گزارشگری مکتوب تا این اواخر تغییر چندانی نکرده بود، اما با پیشرفتهای اخیر در زمینه رایانه، فناوری اطلاعات و در نهایت شبکه اینترنت، گزارشگری مالی و غیرمالی نیز وارد مرحله نوینی شده است. اینترنت شکل جریان اطلاعات از تهیه‌کنندگان به استفاده‌کنندگان و بر عکس را تغییر داده و دسترسی به اطلاعات را آسان کرده است و استفاده‌کنندگان می‌توانند از طریق آن اطلاعات دلخواه خود را دریافت و برای تحصیل بیشتر آن‌ها رادستکاری کنند. به عبارت دیگر حسابداری مبتنی بر شبکه‌ی گسترده جهانی فناوری نوینی است که در حوزه گزارشگری مالی و سیستمهای اطلاعاتی مدیریت و حسابداری پا به عرصه وجود گذاشته است. شرکتها با استقرار نظام اطلاعات حسابداری اینترنتی امکانات و تسهیلات فراوانی را برای استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی به ویژه استفاده‌کنندگان داخلی فراهم می‌آورند. کیفیت افشای اطلاعات اینترنتی گزارش شده باید کیفیت و ارزش‌های مرتبط با سود را انعکاس دهد و فرضیات و پیش‌بینی سود هر سهم در ارتباط با اقلام حسابداری که بیشترین ابهام را دارد در صورت‌های مالی ارائه‌کننده شناسایی اقلام در صورت‌های مالی که احتمالات و پیش‌بینی حسابداری را تحت تاثیر قرار می‌دهد مهم است. مربوط‌ترین و بااهمیت‌ترین اطلاعات حسابداری باید حتی الامکان در

صورت های مالی که شرکت ها در اینترنت انتشار می دهند باید افشا گردند. افشای اطلاعات برای تضمین ارتباط میان ذینفعان و شرکت یک ضرورت است. برملا شدن رسوایی ها در چند سال اخیر شرکت ها، از جمله انرون و وردکام و... نشان می دهد که این شرکت ها اصولاً فاقد افشای اطلاعات مورد نیاز و شفافیت برای سهام داران خود بوده اند. نقص اطلاعات و عدم شفافیت در افشاء اطلاعات مانع از کارایی فعالیت های ارتباطی شرکت در برابر ذینفعان می گردد. انرون با فعالیت های فریب کارانه شکست در رویه های تجاری و مالی خود رادر عملکرد واقعی خود پنهان نمود. از این رو، قانون گذاران بازار سرمایه در بسیاری از کشورها شرکت ها را ملزم ساختند که دامنه افشا اطلاعات را افزایش بدهند (توماس هوک^۱). این دامنه نه تنها اطلاعات مالی را شامل می شود بلکه اطلاعات عمومی، تجاری، استراتژیک و منابع انسانی را نیز در بر می گیرد. از اینرو اطلاعات نا متقارن میان مدیران و استفاده کنندگان از اطلاعات شرکت ها باید کاهش یابد تا آنها بتوانند قیمت سهام وارزش شرکت را برآورد نمایند. تحلیل گران، سهام داران و مدیران بیشتر توجه خود را معطوف به رقم سود خالص دارند. توجه بازار به آخرین قلم اطلاعاتی باعث می شود که سایر شاخص های عملکردی نادیده گرفته شوند. این فرایند به مدیران این فرصت را می دهد تا درباره شناخت درآمدها و هزینه ها با آزادی عمل تصمیم گیری نمایند. بخش تعهدی سود نسبت به بخش نقدی آن از اهمیت بیشتری برخوردار است. ارقام تعهدی یکی از جنبه های معقول در گزارشگری مالی است، زیرا آن اطلاعات اضافی در ارتباط با جریان های نقدی وصولی و پرداختی ایجاد می کند. ارقام تعهدی تجارب مدیران را انعکاس می دهد. به این ترتیب بررسی ارقام تعهدی در مدیریت سود شرکت ها بورس اوراق بهادار ضروری به نظر می رسد. محافظه کاری یکی از ویژگی های گزارشگری مالی است که در قالب یک میثاق محدود کننده در چارجوب اصول و مفاهیم حسابداری ایفاگر نقش مهمی در محدود کردن رفتارهای خوش بینانه مدیران در جایگاه تهیه کنندگان اطلاعات و اعمال برآوردی از حداقل عایدات توسط سرمایه گذاران و اعتبار دهندگان در جایگاه مهمترین استفاده کنندگان

۱) Thomas Houck

است. در واقع محافظه کاری ارسال نوعی نشانه (پیام) از مدیریت برای استفاده کنندگان از صورت مالی است. با توجه به نقش محافظه کاری در کاهش تقارن اطلاعاتی میان مدیران و استفاده کنندگان از صورت مالی بررسی ارتباط آن با کیفیت افشای اطلاعات بدیهی به نظر می رسد. این تحقیق سعی دارد با میزان تاثیر کیفیت افشای اینترنتی را بر ارقام تعهدی اختیاری و محافظه کاری مشروط را در ارقام حسابداری مورد بررسی قرار دهد. این تحقیق می تواند پاسخ به سوالات زیر را روشن سازد:

۱) آیا شرکت هایی که کیفیت افشای اینترنتی بالاتری دارند نسبت به شرکت هایی که کیفیت افشای اینترنتی پایین تری دارند ارقام تعهدی اختیاری کمتری را ارائه می دهند؟

۲) آیا شرکت هایی که کیفیت افشا اینترنتی بالاتری دارند نسبت به شرکت هایی که کیفیت افشای اینترنتی پایین تری دارند محافظه کاری مشروط بیشتری ارائه می دهند؟

3-1 اهمیت و ضرورت تحقیق

سیستم اقتصادی در دنیای امروزی ما تمایل زیادی به سوی تکنولوژی جدید پیدا نموده است. یکی از این تکنولوژی ها استفاده از اینترنت برای افشای اطلاعات پیرامون شرکت ها است. بخاطر این که کمترین هزینه را دارد و از طرف دیگر این تکنولوژی برای انتقال اطلاعات نیرومند است، شرکت ها اغلب کاربرد اینترنت را در فعالیت تجاری و مالی خود پذیرفته اند تا این که فعالیت های خود را به شیوه سنتی (ابتدایی) انجام دهند. شبکه ارتباطات و اینترنت بعنوان یک فرایند برون سازمانی باعث تغییرات در شرکت ها شده است. شیوه ارتباط با مشتریان، عرضه کنندگان، سهام داران و سایر دینفغان از اطلاعات شرکت ها در اکثر شرکت ها تغییر یافته است. بعبارتی تهیه اطلاعات در شرکت ها رشد شتابانی به خود دیده است و نسبت به گذشته از شکل دستی به اتوماتیک تبدیل شده است. اینترنت این امکان را به شرکت ها می دهد که اطلاعات حسابداری با کیفیت، شفافیت و کارایی بالاتری و علاوه بر آن این اطلاعات حسابداری را با کمترین ارقام هزینه به استفاده کنندگان برون سازمانی ارائه نمایند. محیط رقابتی تجاری جاری نیازمند به اطلاعات حسابداری مفید است و از سوی دیگر نیاز

روزافزون افشاء اطلاعات حسابداری یکپارچه مورد نیاز استفاده کنندگان احساس می شود. شرکت ها با افشای اطلاعات خود در اینترنت به دنبال یک مشروعیت اند تا نام یا تصویر خود را بهبود بخشند.

افشا در اینترنت یک بعد جدید به شیوه گزارشگری شرکت ها اضافه نموده است. مهمترین ویژگی فناوری اطلاعات، سرعت زیاد در پردازش داده ها، دقت فوق العاده زیاد، سرعت بالای دسترسی به اطلاعات، به روز بودن، امکان مبادله الکترونیکی اطلاعات، کیفیت بالا و قیمت فوق العاده ارزان و رو به کاهش می باشد با توجه به این عوامل دیگر نیازی به توجیه استفاده از فناوری اطلاعات در دنیای امروز نخواهد بود و حسابداری نیز ناگزیر به کاربرد و استفاده از تمام یا برخی از روشهای نو در ارائه خدمات و وظایف خود می باشد. تغییرات سریع و گسترده محیط پیرامونی بهره گیری از فرصتها و ابزارهای نو را ضروری می نماید که در راستای تغییرات بنیادی در مدل های رایج حسابداری را غیر قابل اجتناب می نماید. این تغییرات عمدتاً برای استفاده از تحولات فناوری اطلاعات و ارتباطات و رفع محدودیتهای گزارشگری رایج یا سنتی است. اینترنت به موقع و با سرعت زیاد جایگزین صورت های مالی تاریخی در افشا اطلاعات حسابداری توسط شرکت ها به سهام داران گردیده است. شرکت ها باید علاوه بر اطلاعات مالی، اطلاعات اضافی غیر مالی را نیز در اختیار استفاده کنندگان قرار بدهند تا از این طریق آنها را در تصمیم گیری مطلوب یاری کنند. رشد تعداد استفاده کنندگان، سرعت و امنیت ارتباطات را بهبود بخشیده است و از طرفی هزینه کمتر این تکنولوژی باعث گردیده اینترنت به یک رسانه مهم برای منابع اطلاعاتی مالی و غیر مالی تبدیل شود. ارتباط میان سرمایه گذاران و شرکت ها با استفاده از این فرصت ها تغییر یافته است و آنچه سبب این تغییر شده تکنولوژی ارتباطات و فناوری ها اطلاعات جدید است. از این رو نیاز به شیوه افشا اطلاعات مالی و غیر مالی و شناخت شرکت هایی که اطلاعات مالی و غیر مالی خود را به نحو مناسب در اختیار استفاده کنندگان در ارتباط با پاسخگویی اجتماعی شرکت ها قرار می دهند، علاوه بر این تمایز شرکت هایی که دارای ارقام تعهدی کمتر و محافظه کاری مشروط بیشتری هستند باعث تاثیر بر تقارن اطلاعاتی استفاده کنندگان و پدیداری جنبه های صورت های مالی از نظر رفتار یکسونگرانه مدیران باعث شده تا بررسی بازار سرمایه ایران در این زمینه ضروری به نظر برسد.

1-4 فرضیه ها تحقیق

کیفیت افشا در اینترنت به استفاده کنندگان از اطلاعات حسابداری در ارتباط با فعالیت ها، رفتار مدیران، تصمیم گیری در مورد نقاط ضعف و قوت شرکت و پیش بینی ها آتی آنها کمک خواهد نمود. علاوه بر این کیفیت افشای اینترنتی بالاتر شرکت ها به استفاده کنندگان آگاهی بیشتری ارائه می دهد و بطور بالقوه باعث می شود گرایش مدیران به مدیریت سود کاهش یابد. ما برای ارزیابی مدیریت سود شرکت ها از ارقام تعهدی در این تحقیق استفاده نموده ایم. با توجه به مبانی نظری و تحقیقات انجام شده فرضیه تحقیق به شرح زیر تدوین شده است:

۱) شرکت هایی که کیفیت افشای اینترنتی بالاتری دارند نسبت به شرکت هایی که کیفیت افشای اینترنتی پایین تری دارند ارقام تعهدی اختیاری کمتری را ارائه می دهند.

محافظه کاری عبارتست از تاییدپذیری متفاوت لازم برای شناسایی درآمدها و هزینه ها، که منجر به کم نمایی سود و دارایی می شود. در ادبیات حسابداری دو نوع از محافظه کاری شناسایی شده است. محافظه کاری مشروط و محافظه کاری نامشروط. محافظه کاری مشروط را به صورت تمایل حسابداران در الزام بر درجه ای بالاتر از تایید پذیری برای شناسایی اخبار خوب نسبت به اخبار خوب در صورت های مالی تفسیر نمود. (باسو ۱۹۹۷)^۱

محافظه کاری نامشروط به مفهوم شناسایی به موقع تر اخبار بد به نسبت اخبار خوب در سود است (شناسایی زیان بدون توجه به آن که اخبار خوب یابد است کیونگ ۲۰۰۷)^۲ مدیران فرصت طلب ممکن است دارایی ها و سود را به اشکال مختلف بیشتر نشان دهند و یا بدهی ها را کمتر نشان دهند به منظور این که پاداش خود و ثروت یا پرتفوی مالی و چشم انداز مالی آتی شرکت را بهبود بخشند.

۱) Basu

۲) Qiang

محافظه کاری مدیران را به گرایش به کم نمایی دارایی ها و سود و رفتار مدیران فرصت طلب را خنثی می نماید (واتز ۲۰۰۳)^۱.

با این حال، محافظه کاری نا مشروط ممکن است مالیات، دعاوی حقوقی و اعتبار مدیران را افزایش دهد (کانو - رودریگز ۲۰۱۰)^۲، و ان ممکن است پس از آن کمترین ارزش اطلاعاتی را در اطلاعات گزارش شده داشته باشد. (بال ۲۰۰۸)^۳. تنها محافظه کاری مشروط می تواند کارآیی قرار دادها را بهبود بخشد تا حدی آن در ارتباط با مشکلات اثباتی افشای اطلاعات حسابداری می باشد (باسو ۲۰۰۵). بنابراین شرکت ها با بیشترین هزینه قرارداد محافظه کاری مشروط را در فرایند گزارشگری مالی به جای محافظه کاری نا مشروط می گنجانند. برای نمونه محافظه کاری مشروط در مورد استهلاک سرفعلی افزایش یافته است، زمانی که دارایی ها خاص انتقال یافته بیشتر از مبلغ قابل بازیافت باشند. بنابراین محافظه کاری مشروط ارزش های مرتبط و اطلاعات مفید که در ارقام حسابداری گزارش شده را تقویت می کند. به همین دلیل از نظر سهام داران و تحلیل گران و سایر استفاده کنندگان قابل پذیرش بیشتری دارد، زیرا این دیدگاه شفاف در مورد استحکام یا ضعف شرکت به تعدیلات و سرمایه گذاری صحیح استفاده کنندگان کمک می کند. با توجه به مبانی نظری و تحقیقات انجام شده فرضیه تحقیق به شرح زیر تدوین شده است:

۲) شرکت های کیفیت افشای اینترنتی بالاتری دارند نسبت به شرکت هایی که کیفیت افشای اینترنتی پایین تری دارند محافظه کاری مشروط بیشتری ارائه می دهند .

۱) watts

۲) Cano - Rodriguez

۳) Ball

5-1 اهداف تحقیق

یکی از اهداف اصلی گزارشگری مالی تامین اطلاعات مورد نیاز برای تصمیم گیری است، تحقق این هدف مستلزم افشا مناسب اطلاعات مربوط است. مالکیت و مدیریت در برخی منافع با هم همسو هستند. به عبارتی، چون پاداش مدیران وابسته به سود و بازده شرکت است لذا مدیریت سعی در دستکاری سود شرکت دارد تا آن را به بهتترین نحو نشان دهد.

از طرفی بازده بالا باعث رضایت سهامداران می شود لذا این همسویی ممکن است باعث گزارشگری سودهای واهی شود و استفاده کنندگان را گمراه سازد، بنابراین مدیران شرکتها باید برای افشای دقیق و منصفانه اطلاعات تلاش کنند. زیرا در غیر این صورت با نشان دادن بازده بالا برای منافع خود هزینه های نمایندگی بیشتری را بر شرکت تحمیل خواهند کرد. الزام و اجبار شرکتها به افشاگری صریح باعث تقلیل هزینه های نمایندگی خواهد شد. در این میان اینترنت میتواند به عنوان یکی از ابزارهای مدرن در ارسال و افشای سریع و بهنگام اطلاعات به کار رود. ضروری و مهم به نظر می رسد که شرکت ها استراتژی ها ارتباطی خود را در ارتباط با استفاده کنندگان از صورت های مالی بر اساس تکنولوژی های جدید از جمله اینترنت تنظیم نمایند. در این ارتباط، گزارشگری اطلاعات ارائه شده تجاری و مالی بر روی اینترنت نیازمند ویژگی های کیفی از قبیل قابلیت اتکاء، به موقع بودن، مربوط بودن و علاوه بر آن سازمان دهی و شفافیت مناسب می باشد.

عرضه اطلاعات بر روی اینترنت تنها به انتقال اطلاعات ختم نمی شود بلکه برای این کار باید تکنولوژی مناسب را بکار گرفت. برای کار بودن بکارگیری تکنولوژی باید محتوای اطلاعات به آسانی در دسترس باشد بدون آنکه استفاده کنندگان برای دستیابی به این اطلاعات تحت فشار قرار گیرند. این استراتژی ها باید به ترویج پاسخگویی به استفاده کنندگان منجر شود شفافیت را با استفاده از انتقال اطلاعات اساسی در اینترنت تضمین نماید. در کل کیفیت افشای اینترنتی تلاش می کند اطلاعات نامتقارن میان استفاده کنندگان اطلاعات شرکت ها را حذف نمایند و فرصت طلبی مدیران را در مدیریت سود کاهش دهد. هدف از انجام این تحقیق کارآیی کیفیت افشای اینترنتی

است که نشان می‌دهیم آیا این کیفیت افشاء اینترنتی بالا موجب تاثیر بیشتر بر ارقام تعهدی، محافظه کاری مشروط می‌شود یا خیر.

6-1 نتایج مورد انتظار پس از انجام تحقیق

ارائه کیفیت افشای اینترنتی مناسب می‌تواند زمینه ساز تصمیمات بهتر و موثر تر باشد. این تحقیقات معیاری درباره شرکت هایی که دارای کیفیت افشاء اینترنتی بهتری هستند اطلاعات مفیدتری که مورد استفاده تحلیلگران، سرمایه گذاران و سایر استفاده کنندگان برای تصمیم گیری مناسب و قضاوت آگاهانه در مورد واحد های انتفاعی که صورت های مالی خود را به این شیوه افشا می‌کنند، فراهم می‌کند. یافته های این مطالعه نشان می‌دهد که سرمایه گذاران در مجموع کانون توجه گزارشگری و افشای اینترنتی شرکت ها هستند. علاوه بر این مطالعه مورد استفاده سرمایه گذاران و سایر استفاده کنندگان از قبیل تحلیلگران، سهام داران بازار و مطالعات حسابداری دانشجویمان می‌باشد.

7-1 روش انجام پژوهش

7-1-1 روش تحقیق

در این تحقیق ارقام تعهدی اختیاری محافظه کاری مشروط به عنوان متغیر وابسته هستند که به شرح زیر محاسبه شده اند.

در این تحقیق کل ارقام تعهدی و ارقام تعهدی اختیاری با استفاده از مدل جونز¹ تعدیل شده که در تحقیقات پیشین استفاده شده است محاسبه می‌شود (شرح مدل در فصل سوم بیان شده است).