



دانشگاه آزاد اسلامی

واحد تهران مرکزی

دانشکده اقتصاد و حسابداری

پایان نامه برای دریافت درجه کارشناسی ارشد (M.A)

گرایش :

حسابداری

عنوان :

بررسی عوامل مرتبط با روند تغییرات کیفیت گزارشات حسابرسان مستقل و بازرسان قانونی

استاد راهنما :

دکتر آریتا جهانشاد

استاد مشاور :

دکتر امیر رضا کیقبادی

پژوهشگر :

جلال کرابی

تابستان: ۱۳۹۰

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

تقدیم بہ:

پیشگاہ مقدس صاحب الامر و الزمان (عج)

پدری بزرگوار کے بزرگترین آموزہ اش برایہ ایمان در عمل است

مادری عاشق و دلسوز کے الی الابد مدیون محبتش هستم

و ہمسری مصریان و وفادار کے شکیبایی و صبرستگی اش را می ستایم

تشکروقدردانی:

باسپاس فراوان از خداوند بزرگ که به این بنده ناچیز خود، نعمت تحصیل علم را عطا فرمود.
در این پایان نامه مراتب تشکر و قدردانی خود را از کلیه عزیزانی که مرا در انجام این پژوهش یاری نموده اند ابراز نموده و در برابر وجود گرامیشان زانوی ادب بر زمین می نهم .
از استاد بزرگوار و فرهیخته **خانم دکتر آزیتا جهانشاد** استاد محترم راهنما که در طول انجام تحقیق از راهنمایی های عالمانه و ارزنده ایشان بهره مند بوده ام سپاسگزارم .
از استاد ارجمند **جناب آقای دکتر امیر رضا کیقبادی** استاد محترم مشاور که در طول انجام پژوهش اینجانب را مورد لطف و عنایت قرار دادند کمال تشکر را دارم .
از استاد ارجمند **جناب آقای دکتر عسگری** استاد محترم داور، به خاطر زحماتشان قدردانی می گردد.
از **جناب آقای مهندس رضا صادق زاده** که در طول انجام این پژوهش اینجانب را کمک و یاری نمودند کمال تشکر و قدر دانی را دارم .
از **همسر** مهربانم که در طول تحصیلات و انجام پژوهش با اینجانب همکاری و مساعدت نموده اند بی نهایت سپاسگزارم .

بسمه تعالی

تعهد نامه اصالت پایان نامه کارشناسی ارشد

اینجانب جلال کرابی دانش آموخته مقطع کارشناسی ارشد ناپیوسته به شماره دانشجویی

۸۷۰۰۰۱۹۸۵۰۰ در رشته حسابداری که در تاریخ ۱۷ / ۰۶ / ۱۳۹۰

از پایان نامه خود تحت عنوان : بررسی عوامل مرتبط با روند تغییرات کیفیت گزارشات حسابرسان

مستقل و بازرسی قانونی

با کسب نمره 17/75 و درجه بسیار خوب دفاع نموده ام بدینوسیله متعهد می شوم:

۱- این پایان نامه حاصل تحقیق و پژوهش انجام شده توسط اینجانب بوده و در مواردی که از دستاوردهای علمی و پژوهشی دیگران (اعم از پایان نامه، کتاب، مقاله و...) استفاده نموده ام، مطابق ضوابط و رویه های موجود، نام منبع مورد استفاده و سایر مشخصات آن را در فهرست ذکر و درج کرده ام.

۲- این پایان نامه قبلاً برای دریافت هیچ مدرک تحصیلی (هم سطح، پایین تر یا بالاتر) در سایر دانشگاهها و موسسات آموزش عالی ارائه نشده است.

۳- چنانچه بعد از فراغت از تحصیل، قصد استفاده و هر گونه بهره برداری اعم از چاپ کتاب، ثبت اختراع و ... از این پایان نامه داشته باشم، از حوزه معاونت پژوهشی واحد مجوزهای مربوطه را اخذ نمایم.

۴- چنانچه در هر مقطع زمانی خلاف موارد فوق ثابت شود، عواقب ناشی از آن را بپذیرم و واحد دانشگاهی مجاز است با اینجانب مطابق ضوابط و مقررات رفتار نموده و در صورت ابطال مدرک تحصیلی ام هیچگونه ادعایی نخواهم داشت.

نام و نام خانوادگی :

تاریخ و امضاء

بسمه تعالی

درتاریخ : ۱۳۹۰/۰۶/۱۷

دانشجوی کارشناسی ارشد آقای جلال کرابی از پایان نامه خود دفاع نموده و با نمره ۱۷/۷۵ بحروف هفده و هفتاد و پنج صدم با درجه بسیار خوب مورد تصویب قرار گرفت .

امضاء استاد راهنما

چکیده :

هدف اولیه از این پژوهش بررسی روند افزایش یا کاهش موارد ایرادات مندرج در گزارشات حسابرس مستقل و بازرس قانونی در مجموعه شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بعنوان کیفیت گزارشات حسابرس مستقل و بازرس قانونی بوده است. و در محله بعدی بررسی میزان و جهت ارتباط این تغییرات با میزان تغییرات اندازه شرکتهای و تغییرات حسابرس و بازرس و تغییرات سطح اهمیت گزارشگری مد نظر بوده که در قالب فرضیه های پژوهش، با استفاده از روشهای آماری مورد آزمون قرار گرفته است.

از آنجا که هدف این پژوهش، بررسی روند تغییرات کیفیت گزارشات حسابرس و بازرس قانونی در مجموعه شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشد. لذا جامعه آماری این پژوهش را ۸۱ شرکت، از شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار طی ۵ سال از سالهای ۱۳۸۴ الی ۱۳۸۸ (جمعا ۴۰۵ گزارش مالی و حسابرسی و بازرسی) را تشکیل می دهد. وانجام تحقیق با استفاده از تحلیل رگرسیون ساده خطی و روش همبستگی اسپرمن و آزمون t و با استفاده از نرم افزار $spss15$ صورت پذیرفته است.

نتایج بررسیهای صورت گرفته بر روی داده های این تحقیق نشان از آن دارد که روند تغییرات کیفیت نوع اظهار نظر گزارش حسابرس مستقل رو به بهبود بوده و روند تغییرات تعداد بندهای شرط و سایر موارد ایرادات مندرج در گزارشات حسابرس و بازرس قانونی در مجموع رو به افزایش بوده بطوریکه روند تعدادی ایرادات گزارشات حسابرس کاهش یافته و افزایش فوق ناشی از افزایش ایرادات گزارش بازرس بوده است.

از طرفی بین میزان تغییرات اندازه شرکت و تغییرات حسابرس و بازرس و سطح اهمیت گزارشگری، با تغییرات موارد ایرادات مندرج در گزارشات حسابرس مستقل و بازرس قانونی رابطه مستقیم و معناداری وجود دارد. این در حالیست که با وجود ارتباط مستقیم ۳ عامل مذکور با تغییر کیفیت گزارشات، عوامل دیگری به غیر از موارد فوق، ممکن است ارتباط با اهمیت بیشتری با کیفیت گزارشات در جامعه مذکور داشته باشند.

فهرست مطالب

عنوان

صفحه

فصل اول: کلیات تحقیق :

- ۱ + - مقدمه : ۲
- ۱-۲- بیان مسأله تحقیق : ۴
- ۱-۳- هدفهایی تحقیق : 6
- ۱-۴- اهمیت موضوع تحقیق و انگیزه انتخاب آن: ۶
- ۱-۵- سوالات یا فرضیه های تحقیق (بیان روابط بین متغیرهای مورد مطالعه) 7
- ۱-۶- روش و مدل تحقیق 9
- ۱-۷- جامعه آماری و حجم آن 9
- ۱-۸- برآورد حجم نمونه و روش نمونه گیری 10
- ۱-۹- روش گردآوری اطلاعات 10
- ۱-۱۰- روش تجزیه و تحلیل اطلاعات 11
- ۱-۱۱- محدودیتهای پژوهش 1۱

۱-۱۲- متغیرها و واژه های کلیدی..... 11

۱-۱۳- ساختار پژوهش..... 12

فصل دوم : مطالعات نظری

۱-۲- مقدمه..... ۱۷

۲-۲- تاریخچه حسابداری..... ۱۹

۱-۲-۲- حسابداری در مسیر تاریخ..... ۱۹

۲-۲-۲- چگونگی پیدایش حرفه حسابرسی..... ۲۱

۳-۲-۲- تاریخچه حسابرسی در دنیا..... ۲۳

۴-۲-۲- تاریخچه حسابرسی در ایران..... ۲۷

۳-۲- حسابرسی و ماهیت آن..... ۳۱

۴-۲- اهداف حسابرسی..... ۳۲

۵-۲- انواع حسابرسی..... ۳۳

۱-۵-۲- انواع حسابرسی از نظر علت ارجاع کار..... ۳۳

۲-۵-۲- انواع حسابرسی از نظر ماهیت رسیدگی..... ۳۴

۳-۵-۲- انواع حسابرسی از نظر زمان انجام کار..... ۳۴

- ۲-۵-۴- انواع حسابرسی از نظر شیوه انجام کار..... ۳۵
- ۲-۵-۵- انواع حسابرسی از لحاظ سازمانی..... ۳۶
- ۲-۵-۶- انواع حسابرسی از لحاظ نوع اطلاعات..... ۳۶
- ۲-۶-۶- ضرورت و اهمیت حسابداران رسمی در بازار بورس سهام..... ۴۲
- ۲-۶-۱- نقش حسابداران رسمی در ارتباط با مودیان مالیاتی..... ۴۲
- ۲-۶-۲- نقش حسابداران رسمی در بازار بورس سهام..... ۴۳
- ۲-۶-۳- نقش حسابداران رسمی در ارتباط با بانکداران، تجار و دستگاههای مالی و اقتصادی..... ۴۴
- ۲-۶-۴- نقش حسابداران در کاهش بورکراسی اداری..... ۴۴
- ۲-۷-۷- نقش و جایگاه حسابرسی..... ۴۵
- ۲-۷-۱- مدل شبه قضاوتی..... ۴۵
- ۲-۷-۲- مدل مسئولیت اجتماعی..... ۴۶
- ۲-۷-۳- مدل مباشرت و نظارت..... ۴۷
- ۲-۸-۸- عوامل توجیه کننده تقاضا برای حسابرسی..... ۴۸
- ۲-۹-۹- لزوم ارائه تئوری عمومی از گزارشگری مالی..... ۴۸

- ۱۰-۲- استفاده کنندگان از صورتهای مالی..... ۵۲
- ۱۱-۲- آیین رفتار حرفه ای حاکم بر مسئولیتهای حرفه ای حسابرسی..... ۵۷
- ۱۲-۲- استانداردهای حسابرسی..... ۵۹
- ۱-۱۲-۲- استانداردهای عمومی..... ۵۹
- ۲-۱۲-۲- استانداردهای اجرای عملیات..... ۶۰
- ۳-۱۲-۲- استانداردهای گزارشگری..... ۶۰
- ۱۳-۲- موارد مهمی که حسابرس باید در رسیدگی به آن توجه داشته باشد..... ۶۱
- ۱-۱۳-۲- مستند سازی..... ۶۱
- ۲-۱۳-۲- ارزیابی تقلب و اشتباه..... ۶۱
- ۳-۱۳-۲- ارزیابی رعایت قوانین و مقررات..... ۶۱
- ۴-۱۳-۲- شناخت فعالیت واحد مورد رسیدگی..... ۶۲
- ۵-۱۳-۲- اهمیت..... ۶۲
- ۶-۱۳-۲- برآورد خطر کنترل و سیستم کنترل داخلی..... ۶۳
- ۷-۱۳-۲- شواهد حسابرسی..... ۶۳

- ۲-۱۳-۸- نمونه گیری در حسابرسی ۶۴
- ۲-۱۳-۹- حسابرسی برآوردهای حسابداری ۶۴
- ۲-۱۳-۱۰- ارزیابی کار واحد حسابرسی داخلی ۶۴
- ۲-۱۳-۱۱- ارزیابی رویدادهای پس از تاریخ ترازنامه ۶۵
- ۲-۱۳-۱۲- ارزیابی تداوم فعالیت ۶۵
- ۲-۱۳-۱۳- ارزیابی کار واحد حسابرسی داخلی ۶۵
- ۲-۱۳-۱۴- ارقام مقایسه ای ۶۶
- ۲-۱۳-۱۵- تاییدیه مدیران ۶۶
- ۲-۱۳-۱۶- سایر اطلاعات ۶۶
- ۲-۱۴- گزارش حسابرسی و انواع نظر حسابرسی ۶۷
- ۲-۱۴-۱- انواع اظهار نظر حسابرسی ۶۸
- ۲-۱۴-۲- بندهای توضیحی غیر موثر بر گزارش حسابرس ۷۰
- ۲-۱۴-۳- انواع ایرادات مندرج در گزارشات حسابرسی ۷۰
- ۲-۱۴-۳-۱- ابهام ۷۱

| | |
|--|----|
| ۲-۱۴-۳-۲- محدودیت در رسیدگی..... | ۷۳ |
| ۲-۱۴-۳-۳- انحراف از یک اصل پذیرفته شده در حسابداری..... | ۷۴ |
| ۲-۱۵-۱۵- بورس..... | ۷۵ |
| ۲-۱۵-۱- علت پیدایش بازار اوراق بهادار..... | ۷۵ |
| ۲-۱۵-۲- نگاهی به بورس اوراق بهادار تهران..... | ۷۶ |
| ۲-۱۵-۳- شرایط پذیرش شرکتها در بورس تهران..... | ۷۷ |
| ۲-۱۶-۱- کیفیت خدمات حسابرسی..... | ۸۱ |
| ۲-۱۶-۱- کنترل کیفیت در سطح موسسات حسابرسی..... | ۸۲ |
| ۲-۱۶-۲- استانداردهای کنترل کیفیت..... | ۸۴ |
| ۲-۱۶-۳- کار گروه کنترل کیفیت جامعه حسابداران رسمی ایران..... | ۹۲ |
| ۲-۱۶-۴- سیستم کنترل کیفیت در موسسات حسابرسی..... | ۹۳ |
| ۲-۱۷-۱۷- پیشینه پژوهش..... | ۹۴ |

فصل سوم : روش تحقیق

| | |
|---------------------|-----|
| ۳-۱- مقدمه..... | ۱۰۴ |
| ۳-۲- روش تحقیق..... | ۱۰۵ |

- ۳-۳- قلمرو تحقیق..... ۱۰۵
- ۳-۴- جامعه آماری..... ۱۰۶
- ۳-۵- نمونه تحقیق..... ۱۰۷
- ۳-۶- روش جمع آوری اطلاعات..... ۱۰۸
- ۳-۷- فرضیات تحقیق..... ۱۱۰
- ۳-۸- متغیرهای تحقیق..... ۱۱۱
- ۳-۹- روش تجزیه و تحلیل داده ها و آزمون فرضیه ها..... ۱۱۲
- ۳-۱۰- روش آزمون..... ۱۱۲
- ۳-۱۰-۱- آزمون کولموگروف - اسمیرنوف..... ۱۱۳
- ۳-۱۰-۲- آزمون معنی دار بودن..... ۱۱۴
- ۳-۱۰-۳- آزمون t..... ۱۱۴
- ۳-۱۰-۴- همبستگی..... ۱۱۵
- ۳-۱۰-۵- ضریب تعیین..... ۱۱۵
- ۳-۱۰-۶- آزمون خودهمبستگی..... ۱۱۶

۱۱۷ ۳-۱۰-۷- مدل رگرسیون

۱۱۸ ۳-۱۱- نرم افزارهای مورد استفاده

فصل چهارم: یافته های پژوهش

۱۲۰ ۴-۱- مقدمه

۱۲۱ ۴-۲- توصیف داده ها

۱۲۲ ۴-۳- بررسی نرمال بودن توزیع متغیرهای وابسته

۱۲۳ ۴-۴- برآورد مدل با استفاده از روش رگرسیون ساده خطی

۱۲۴ ۴-۵- بررسی رابطه بین جمع ایرادات و مقمط داراییها و درآمدهای عملیاتی

۱۲۷ ۴-۶- بررسی رابطه بین جمع ایرادات و تغییر حسابرس

۱۲۹ ۴-۷- بررسی رابطه بین جمع ایرادات و سطح اهمیت گزارشگری

۱۳۱ ۴-۸- مقایسه مقدار میانگین تعداد ایرادات در دوگروه از شرکتهای تغییر دهنده حسابرس یا بدون تغییر

۱۳۳ ۴-۹- بررسی ضریب همبستگی اسپیرمن بین متغیرها

۱۳۵ ۴-۱۰- بررسی اعتبار مدل

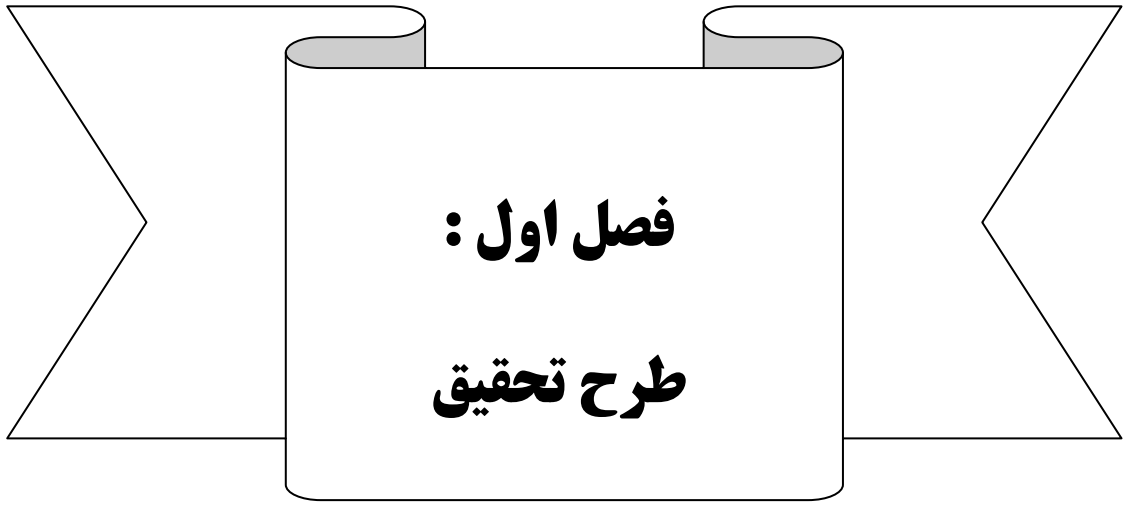
۱۳۶ ۴-۱۱- بررسی روند نوع اظهار نظر مجموع ایرادات گزارش و بازرس

فصل پنجم: نتیجه گیری و پیشنهادات

۱۳۹ ۵-۱- مقدمه

۱۳۹ ۵-۲- نتیجه گیری

| | |
|--|-----|
| ۳-۵-روابط بین متغیرهای وابسته و مستقل..... | ۱۴۴ |
| ۴-۵- محدودیتهای تحقیق..... | ۱۴۴ |
| ۵-۵- پیشنهادات..... | ۱۴۵ |
| ۶-۵- پیشنهادات برای تحقیقات آتی..... | ۱۴۶ |
| منابع و مآخذ..... | ۱۴۸ |
| پیوست ها..... | ۱۵۱ |



فصل اول :

طرح تحقیق

در جهان حسابرسی (Auditing) به عنوان یک حرفه یک تخصص و یک رشته عمر نسبتاً کوتاهی دارد که به زحمت به بیش از یک صد سال می رسد. اما همزمان و همراه با تحولات شتاب آمیز یکصد سال گذشته حرفه حسابرسی به سرعت خود را با شرایط و اوضاع و احوال زمان تطبیق داده و به عنوان یک دانش تخصصی مطرح شد و علاوه بر نشریات مراجع و جوامع، مولفان و پژوهشگران متعددی رسالات، مقالات و کتابهای گوناگونی را تهیه کرده اند که به بیان اصول، روشها و عملکرد این رشته از فعالیت می پردازد. در عین حال فرآیند تکاملی حسابرسی با به کارگیری علوم و فنون دیگر مانند آمار و ریاضیات، مدیریت و سیستمهای اطلاعاتی در حسابداری و حسابرسی همراه بوده و تغییرات وسیع در تکنولوژی اطلاعات که به گسترش فزاینده سیستمهای کامپیوتری پردازش اطلاعاتی مالی انجامیده، حسابداری را متحول و تغییر و تحولات سریع حسابرسی را انتزاعی کرده است.

علاوه بر این وضع قوانین و مقررات تازه حاکم بر واحدها و فعالیت های اقتصادی، قوانین مالیاتی و تدوین استانداردهای حسابرسی توسط مراجع حرفه ای و نهادهای عمومی به ویژه از دهه ۷۰ به بعد رشته حسابرسی را به رشته ای پیچیده و پویا تبدیل کرده است که دامنه آن به سرعت گسترده می شود. و چشم انداز آتی آن به حسابرسی مدیریت و رسیدگی به آثار اجتماعی - اقتصادی فعالیت واحدها یا حسابرسی اجتماعی می رسد.

از طرفی در جهان سراسر رقابت امروز مشخصه اقتصاد کشورهای صنعتی، شرکت های بزرگی است که سرمایه خود را از میلیونها نفر سهامدار گرد آوری کرده اند و منابع اقتصادی را در یک کشور و یا حتی در سطح بین المللی کنترل می کنند. تصمیم گیرندگان در سازمانهای بزرگ نمی توانند اطلاعات دست اول

زیادی را دریافت کنند. آنان باید به اطلاعاتی اتکا نمایند که دیگران تهیه می کنند. و این واقعیت در بسیاری از موارد خطر دریافت اطلاعات غیرقابل اتکا را افزایش می دهد.

میلیون ها نفر که پس اندازهای خود را از راه سرمایه گذاری در اوراق بهادار شرکت ها به آنها سپرده اند، برای اطمینان از این که وجوه سرمایه گذاری شده آنان به طور درست و مؤثر استفاده می شود، به صورتها ی مالی سالانه و میان دوره ای شرکت ها اکتفا می کند. حتی افراد بیشتری پس اندازهای خود را به بانکها و مؤسسات دیگر می سپارند که آنها به نوبه خود این وجوه را در سهام شرکت ها سرمایه گذاری می کنند. بنابراین تقریباً هر فردی به طور مستقیم یا غیر مستقیم منفعی در شرکت ها دارد. و حفظ منافع عمومی مستلزم گزارشگری مالی قابل اتکا و به موقع از عملیات و سلامت مالی شرکت های سهامی عام است.

این سهامداران برای آگاهی از چگونگی اداره سرمایه ای خود و اطمینان از صحت عمل و کارایی مدیران می توانند از صورتهای مالی حسابرسی شده به عنوان یکی از مهمترین ابزار اطمینان بخش استفاده کنند. اصول صحیح حسابداری و برقراری سیستم مناسب انتقال اطلاعات عامل مهمی در تحقق آرمانهای توسعه اقتصادی به شمار می آید. انتظار می رود که حسابرسی نه تنها اطلاعاتی نسبت به صحت و قابل قبول بودن صورتهای مالی ارائه کند، بلکه کم کم بتواند نقش مهمتر خود را که بهبود سیستم اطلاعات مالی کشور و نهایتاً تأثیر در تصمیم گیری دولتمردان در جهت اعتلای جامعه است ایفا کند.

۱-۲- بیان مساله تحقیق

- امروز دنیای حرفه ای و تجارت دستخوش تحولات بسیاری شده است که یکی از دلایل این تحولات جهانی شدن اقتصاد می باشد، جهانی شدن نه تنها به تجارت، بلکه به حرفه های مختلف نیز تسری یافته است. در نتیجه، تقاضا برای دقت نظر بیشتر نسبت به نتیجه کارهای حرفه ای رو به افزایش است. در چنین محیطی که تغییرات به سرعت انجام می شود و تحولات در هر مکانی محسوس و با زندگی بشر

عجین شده است ، کیفیت بشر شرط ورود به اقتصاد جهانی است . لذا بالا بردن مدام کیفیت محصولات و خدمات ارائه شده از ضروریات به شمار می رود.(نیکخواه آزاد،۱۳۸۳،۱۴و۱۵)

-گزارشگری مالی در واحدهای اقتصادی ،بازتاب نیازهای اطلاعاتی و انتظارات گروههای گوناگون استفاده کننده از صورتهای مالی ،چون سرمایه گذاران، اعتباردهندگان، دولت (هم در نقش سیاست گذار و هم به عنوان سرمایه گذار)و مدیران است که برای اتخاذ تصمیمات درست و بجای اقتصاد ی ، برنامه ریزی ، اعمال نظارت و پاسخگویی، به این اطلاعات نیاز دارند . مجموعه صورتهای مالی شامل ترازنامه ، صورت سود و زیان ، صورت جریان وجوه نقد و سود و زیان جامع همراه با یادداشتهای توضیحی پیوست ، جزء محوری گزارشهای مالی و عمده ترین وسیله انتقال اطلاعات به خارج از واحدهای اقتصادی است .

اطلاعات منعکس در صورتهای مالی زمانی برای استفاده کنندگان مفید و موثر است که از ویژگیهای کیفی لازم برخوردار باشد . یکی از ویژگیهای کیفی اطلاعات مالی ، قابلیت اعتماد است . اطلاعات مالی هنگامی قابل اعتماد و اتکاست که آثار مالی مع املاات و سایر رویدادهای مالی به گونه ای بی طرفانه اندازه گیری شده و نتایج اندازه گیری آن معتبر و قابل تایید مجدد باشد . استفاده کنندگان از صورتهای مالی هنگامی می توانند به اطلاعات مالی منعکس در صورتهای مالی اتکا کنند که شخصی مستقل ، ذیصلاح و بی طرف نسبت به میزان اعتبار این اطلاعات ، نظر حرفه ای ارائه کرده باشد . در سیستم های اجتماعی - اقتصادی کنونی، وظیفه اظهار نظر نسبت به صورتهای مالی به حسابرسان مستقل واگذار شده است (استانداردهای حسابرسی، ۱۳۸۸ ، پیشگفتار).

گزارش حسابرسی مسئول نهایی و اصلی فرآیند حسابرسی و وسیله ای برای بیان قضاوت و اظهار نظر حسابرسی درباره کیفیت و محتوای صورتهای مالی است . به عبارت دیگر از آنجا که عملکرد واحدهای اقتصادی در قالب آمار و اعداد مندرج در صورتهای مالی بیان می شوند ، وظیفه حسابرس در واقع قضاوت و بررسی عملکرد مدیران دستگاه و موسسات اقتصادی می باشد .