

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



دانشگاه شهید بهشتی

دانشکده مدیریت و حسابداری

جهت اخذ درجه کارشناسی ارشد رشته حسابداری

عنوان پایان نامه:

بررسی رابطه بین اقلام تعهدی غیر منتظره و محافظه کاری شرطی

استاد راهنما:

آقای دکتر احمد بدری

استاد مشاور:

آقای دکتر شاپور محمدی

نگارش:

شیرین ماهانی

تابستان ۸۸

۱۳۸۸/۱۴/۲۷

دفتر اساتید دانشکده مدیریت و حسابداری
تهران

۱۳۰۳۰۶

تقدیم به

خانواده عزیزم که همواره در تمام مراحل زندگی و تحصیل پشتیبان و حامی من بوده‌اند و اکنون مفتخرم که حاصل زحمات خود در این مقطع را به آنها تقدیم نمایم.

تشکر و قدردانی

از جناب آقای دکتر بدری که در طول انجام پروژه وقت گرانبهای خود را بدون هیچ گونه مضایقه ای در اختیار اینجانب قرار دادند و همواره اینجانب را هدایت و راهنمایی نمودند، کمال سپاسگزاری را دارم.

از جناب آقای دکتر محمدی نیز به خاطر زحماتی که در راستای مشاوره و راهنمایی اینجانب قبول فرمودند کمال تشکر را دارم.

شیرین ماهانی

تابستان ۸۸

نام خانوادگی : ماهانی

نام : شیرین

دانشکده : مدیریت و حسابداری

رشته تحصیلی و گرایش : حسابداری

نام استاد راهنما : دکتر احمد بدری

تاریخ فراغت از تحصیل : تابستان ۸۸

عنوان پایان نامه : بررسی رابطه اقلام تعهدی غیر منتظره و محافظه کاری شرطی

چکیده

پای(۲۰۰۵) نشان داد که محافظه کاری سود به دلیل وجود اقلام تعهدی است و جزء نقدی سود در آن نقشی ندارد، همچنین رابطه منفی بین محافظه کاری شرطی و غیر شرطی به دلیل وجود اقلام تعهدی است. تحقیق حاضر با تفکیک اقلام تعهدی به دو جزء اختیاری (غیر منتظره) و غیر اختیاری (منتظره یا نرمال) به بررسی نقش اقلام تعهدی اختیاری در محافظه کاری شرطی و رابطه بین محافظه کاری شرطی و غیر شرطی می پردازد.

نتایج حاصل از بررسی رابطه محافظه کاری شرطی و اقلام تعهدی اختیاری حاکی از این است که بین محافظه کاری شرطی و اقلام تعهدی اختیاری رابطه ای وجود ندارد. یافته های این تحقیق می تواند به این معنا باشد که شرکت های بررسی شده غیر محافظه کارانه عمل می کنند. همچنین نتایج به دست آمده از آزمون رابطه بین محافظه کاری شرطی و غیر شرطی نشان داد که در شرکتهای نمونه مورد بررسی، بین این دو نوع محافظه کاری رابطه ای وجود ندارد.

واژه های کلیدی : محافظه کاری شرطی، محافظه کاری غیر شرطی، اقلام تعهدی غیر منتظره

(اقلام تعهدی اختیاری)

فهرست مطالب

۱- فصل اول

- ۱-۱ طرح مساله (تعریف و اهمیت موضوع) ۲
- ۱-۲ اهداف تحقیق ۳
- ۱-۳ سوابق تحقیق ۴
- ۱-۴ سوال و فرضیه ها و مدل مفهومی ۵
- ۱-۴-۱ سوال تحقیق ۵
- ۱-۴-۲ فرضیه تحقیق ۵
- ۱-۴-۳ مدل مفهومی ۵
- ۱-۵ روش تحقیق ۸
- ۱-۶ روش جمع آوری داده ها ۸
- ۱-۷ روش های آماری مورد استفاده ۹
- ۱-۸ خلاصه فصل ۹

۲- فصل دوم

- ۲-۱ مقدمه ۱۱
- ۲-۲ مبانی نظری ۱۱
- ۲-۲-۱ تاریخچه محافظه کاری ۱۱
- ۲-۲-۲ تعاریف متفاوت از محافظه کاری حسابداری ۱۲
- ۲-۲-۳ انواع محافظه کاری ۱۴
- ۲-۲-۳-۱ محافظه کاری غیر شرطی ۱۴
- ۲-۲-۳-۲ محافظه کاری شرطی ۱۵
- ۲-۲-۳-۳ اهداف مشترک محافظه کاری شرطی و غیر شرطی ۱۵
- ۲-۲-۳-۴ تفاوت های محافظه کاری شرطی و غیر شرطی ۱۶
- ۲-۲-۳-۵ رابطه بین محافظه کاری شرطی و غیر شرطی ۱۶
- ۲-۲-۴ علل اقتصادی وجود محافظه کاری از دیدگاه واتس ۱۹
- ۲-۲-۴-۱ محافظه کاری و قرار دادهای بدهی ۱۹
- ۲-۲-۴-۲ محافظه کاری و قرار دادهای جبران خدمات در ایران و مسئولان اجرایی ۲۱
- ۲-۲-۴-۳ محافظه کاری و کنترل شرکت ۲۳

- ۲۳-۲-۴-۴ دلایل دیگر برای محافظه کاری ۲۳
- ۲۳-۲-۴-۴-۱ توجیه دعاوی حقوقی ۲۳
- ۲۴-۲-۴-۴-۲ توجیه مالیات بر درآمد برای محافظه کاری ۲۴
- ۲۴-۲-۴-۴-۳ توجیه قانون گذاری برای محافظه کاری ۲۴
- ۲-۲ پیشینه تحقیق (تحقیقات خارجی) ۲۵
- ۲-۳-۱ معیارهای اندازه گیری محافظه کاری ۲۵
- ۲-۳-۱-۱ معیار خالص دارایی ها ۲۵
- ۲-۳-۱-۱-۱ معیار مدل های ارزشیابی ۲۶
- ۲-۳-۱-۱-۲ معیار نسبت ارزش دفتری به ارزش بازار ۲۹
- ۲-۳-۱-۲ معیار سود و ارقام تعهدی ۳۲
- ۲-۳-۱-۲-۱ معیار سود ۳۲
- ۲-۳-۱-۲-۲ معیار ارقام تعهدی ۳۴
- ۲-۳-۱-۲-۳ معیار چولگی سود ۳۷
- ۲-۳-۱-۳ معیار سود - بازده ۳۹
- ۲-۳-۲ تحقیقات داخلی ۴۳
- ۲-۴ مقایسه سود با وجود نقد برای تفکیک اثر محافظه کاری ۴۳
- ۲-۵ بررسی رابطه محافظه کاری شرطی و ارقام تعهدی اختیاری ۴۵
- ۲-۵-۱ ارقام تعهدی غیر منظره یا اختیاری ۴۶
- ۲-۶ خلاصه فصل ۴۷

۳- فصل سوم

- ۳-۱ مقدمه ۴۹
- ۳-۲ جامعه آماری و روش جمع آوری داده ها ۴۹
- ۳-۳ آزمون هاسمن ۵۰
- ۳-۴ اندازه گیری اجزای تشکیل دهنده سود ۵۱
- ۳-۴-۱ مدل های متفاوت اندازه گیری ارقام تعهدی اختیاری و غیر اختیاری ۵۱
- ۳-۴-۱-۱ مدل جونز ۵۱
- ۳-۴-۱-۲ مدل تعدیل شده جونز ۵۳
- ۳-۴-۲ تعریف عملیاتی متغیرهای مدل استفاده شده برای تخمین ارقام تعهدی اختیاری ۵۵

۵۵	..... فرضیه های تحقیق
۵۶	..... مدل و متغیرهای عملیاتی تحقیق
۵۶	..... مدل تحقیق ۳-۶-۱
۵۶	..... تعریف عملیاتی متغیرها ۳-۶-۲
۵۷	..... خلاصه فصل ۳-۷

۴- فصل چهارم

۵۹	..... مقدمه ۴-۱
۵۹	..... آمار توصیفی ۴-۲
۶۳	..... آزمون فرضیه ها ۴-۳
۶۳	..... فرضیه اول: محافظه کاری شرطی و اقلام تعهدی اختیاری ۴-۳-۱
۷۱	..... فرضیه دوم: محافظه کاری شرطی و غیر شرطی ۴-۳-۲
۷۷	..... خلاصه فصل ۴-۴

۵- فصل پنجم

۷۹	..... مقدمه ۵-۱
۷۹	..... خلاصه تحقیق ۵-۲
۸۰	..... نتایج تحقیق ۵-۳
۸۰	..... فرضیه اول ۵-۳-۱
۸۱	..... فرضیه دوم ۵-۳-۲
۸۱	..... محدودیت تحقیق ۵-۴
۸۱	..... پیشنهادات برای استفاده کنندگان ۵-۵
۸۲	..... پیشنهادات برای تحقیقات آتی ۵-۶

۶- منابع و ماخذ

۸۴	..... منابع خارجی ۶-۱
۸۵	..... منابع داخلی ۶-۲

۷- پیوست ها

۸۷	..... نتایج استخراجی از نرم افزار Eviews جهت آزمون فرضیات ۷-۱
۱۱۴	..... لیست شرکت های انتخاب ۷-۲

فهرست نمایه ها:

۳۷	نمایه ۱
۳۸	نمایه ۲
۳۹	نمایه ۳
۴۰	نمایه ۴
۴۲	نمایه ۵
۵۹	نمایه ۶
۶۰	نمایه ۷
۶۱	نمایه ۸
۶۲	نمایه ۹
۶۴	نمایه ۱۰
۶۶	نمایه ۱۱
۶۷	نمایه ۱۲
۶۸	نمایه ۱۳
۷۰	نمایه ۱۴
۷۲	نمایه ۱۵
۷۳	نمایه ۱۶
۷۴	نمایه ۱۷
۷۵	نمایه ۱۸
۷۶	نمایه ۱۹

فصل اول

کلیات تحقیق

۱-۱ طرح مسأله (تعریف و اهمیت موضوع)

حسابداری - شاید به دلیل تاثیر پذیری از نیروهای محیطی - سیستم گزارش‌گری محافظه‌کارانه‌ای است که این ویژگی را می‌توان به صورت "تمایل حسابداران به کسب اطمینان بیشتر در شناسایی اثرات مالی اخبار خوب نسبت به اخبار بد" تعریف نمود (باسو^۱ ۱۹۹۷). سنجش و کمی کردن این مفهوم، همواره یکی از موضوعات مورد توجه در تحقیقات حوزه حسابداری و گزارش‌گری مالی بوده است.

از آنجایی که بازده سهام شرکت‌ها در بورس، از اخبار مثبت و منفی منتشر شده درباره هر شرکت تاثیر می‌پذیرد، باسو بازده سهام را به عنوان شاخصی برای اخبار خوب و بد معرفی کرد و پاسخ نامتقارن زمانی سود به اخبار مثبت و منفی را زمان‌بندی نامتقارن سودآوری^۲ نامید که به عنوان معیار محافظه‌کاری شرطی^۳ یا وابسته شناخته شد. (منظور از شرطی بودن، وابستگی به اخبار خوب و بد در مورد شرکت است). این در حالی است که مدیریت سود عموماً از طریق دستکاری در ارقام تعهدی حاصل می‌شود و نه ارقام نقدی سود. لذا محافظه‌کاری شرطی تحت تاثیر ارقام تعهدی سود است نه اجزای نقدی آن. در تحقیق حاضر با تفکیک ارقام تعهدی به اجزای مورد انتظار^۴ و غیر منتظره^۵، این مسأله مطرح است که آیا ۱- پاسخ نامتقارن زمانی سود به اخبار مثبت و منفی به علت وجود ارقام تعهدی غیر منتظره است؟ و ۲- رابطه منفی بین محافظه‌کاری شرطی و غیر شرطی به دست آمده در مطالعات پیشین نیز به خاطر نقش ارقام تعهدی غیر منتظره است؟

با توجه به مطالب ذکر شده، تحقیق حاضر به بررسی رابطه محافظه‌کاری شرطی و ارقام تعهدی اختیاری می‌پردازد.

^۱ Basu

^۲ Asymmetric Timeliness of Earnings

^۳ Conditional Conservatism

^۴ Expected Accruals

^۵ Unexpected Accruals

۱-۲ اهداف تحقیق

نقش قضاوت‌های حرفه‌ای در ثبت رویدادهای مالی و گزارش آن‌ها همواره اهمیت بالایی داشته است که محافظه‌کاری یکی از نمودهای این امر در حسابداری است. به تأخیر انداختن شناسایی درآمدها به زمان‌های آتی موجب می‌گردد که عملکرد واقعی دوره‌های آتی در دوره مالی جاری به طور تصنعی پایین‌تر از واقع گزارش گردد که این امر در تضاد با اهداف حسابداری در تبیین واقعیت‌های مالی است. تحقیقات نشان می‌دهد که گزارشگری مالی در طی ۳۰ سال گذشته، محافظه‌کارتر شده است (واتس^۱، ۲۰۰۳، II). از این رو دستیابی به شاخص‌های قابل اعتماد در سنجش این مفهوم، موجب می‌گردد که استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی، نوعاً کیفیت گزارشات ارائه شده از سوی سازمان را به نحو بهتری ارزیابی نمایند.

از سوی دیگر، این پژوهش به دنبال تبیین تأثیر اقلام تعهدی و اجزای مختلف آن بر محافظه‌کاری است به نحوی که مشخص نماید رفتار محافظه‌کارانه شرکت‌ها چگونه در گزارشات مالی ارائه شده از سوی آن‌ها قابل شناسایی است. شناخت رویکرد محافظه‌کارانه در گزارشگری مالی بنگاه‌های اقتصادی خصوصاً در مواردی اهمیت می‌یابد که منافع مدیریت با عملکرد مالی و سود گزارش شده توسط آن مرتبط می‌شود که در این حالت، مدیریت تلاش خواهد نمود، محافظه‌کاری را تا حد امکان در اطلاعات ارائه شده در نظر نگیرد. لذا دستیابی به شناخت مبنایی قابل اتکا برای سنجش محافظه‌کاری و نیز روش‌های احتمالی دستکاری گزارشات عملکرد توسط مدیریت، از طریق اقلام تعهدی مورد انتظار و غیر منتظره، از جمله مواردی است که می‌تواند میزان اتکای استفاده‌کنندگان از اطلاعات مالی شرکت‌ها را تحت تأثیر قرار دهد.

^۱ Watts, R.

۳-۱ سوابق تحقیق

باسو در سال ۱۹۹۷ معیاری را تحت عنوان زمان بندی نا متقارن سود (معیار محافظه کاری شرطی) برای محافظه کاری معرفی کرد. از این معیار تا کنون در بسیاری از مطالعات استفاده شده است که از مهمترین آنها می توان به پاپ و واکر^۱ (۱۹۹۹)، گیولی و هیان^۲ (۲۰۰۰)، هولتسن و واتس^۳ (۲۰۰۱)، گینر و ریس^۴ (۲۰۰۱)، ریان و زاروین^۵ (۲۰۰۳) اشاره کرد. فلتنم و اولسن^۶ (۱۹۹۵) نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری^۷ را به عنوان معیار محافظه کاری غیر شرطی^۸ معرفی کردند. پس از آن مطالعات دیگری از جمله پاپ و واکر^۹ (۲۰۰۳)، پای^{۱۰} (۲۰۰۵)، بیور و رایان^{۱۱} (۲۰۰۵)، رویچادهری و واتس^{۱۲} (۲۰۰۶) به این نتیجه رسیدند که رابطه منفی بین محافظه کاری شرطی و غیر شرطی بر قرار است و این رابطه به دلیل وجود اقلام تعهدی است (نه اجزای نقدی سود) و این نخستین تحقیقی است که با تفکیک اقلام تعهدی به جستجوی نقش اقلام تعهدی غیر منتظره در محافظه کاری می پردازد.

¹ Pope, P.F. and M. Walker (1999), 'International Differences in the Timeliness, Conservatism and Classification of Earnings', Journal of Accounting Research, Vol. 37 (Supplement), pp53-87.

² Givoly, D. and C. Hayn (2000), 'The Changing Time-series Properties of Earnings, Cash Flows and Accruals: Has Financial Reporting Become More Conservative?', Journal of Accounting and Economics, Vol. 29, pp. 287-320.

³ Holthausen, R.W. and R.L. Watts (2001), 'The Relevance of the Value-Relevance Literature for Financial Accounting Standard Setting', Journal of Accounting and Economics, Vol. 31, pp. 3,75.

⁴ Giner, B. and W. Rees (2001), 'On the Asymmetric Recognition of Good and Bad News in France, Germany and the United Kingdom', Journal of Business Finance & Accounting, Vol. 28, pp. 1285-331.

⁵ Ryan, S. and P. Zarowin (2003), 'Why Has the Contemporaneous Linear Returns-Earnings Relation Declined?', Accounting Review, Vol. 78, pp. 523-53.

⁶ Feltham and Ohlson

⁷ M/B

⁸ Unconditional Conservatism

⁹ Pope and Walker (2003), 'Ex-ante and Ex-post Accounting Conservatism, Asset Recognition and Asymmetric Earnings Timeliness', Working Paper (Lancaster University).

¹⁰ Pae et al

¹¹ Beaver & Ryan

¹² Watts & Roychowdhury

۱-۴ سؤال تحقیق، فرضیه‌ها و مدل مفهومی

این تحقیق نقش ارقام تعهدی را (به تفکیک ارقام تعهدی مورد انتظار و غیر منتظره) بر اساس مدل ارائه شده از سوی پای ۲۰۰۷ در محافظه کاری شرطی بررسی می نماید. براساس مطالعات انجام شده، ارقام تعهدی غیر منتظره هستند که امکان اجرای محافظه کاری شرطی را فراهم می آورد. بر این اساس سوال تحقیق به شکل زیر است:

۱-۴-۱ سؤال تحقیق:

۱-۴-۱-۱ آیا محافظه کاری شرطی به دلیل وجود اجزای تعهدی و به خصوص ارقام تعهدی غیر منتظره سود است؟

۱-۴-۱-۲ آیا رابطه منفی بین محافظه کاری شرطی و غیر شرطی به علت وجود اجزای غیر منتظره ارقام تعهدی است؟ بر این اساس فرضیه زیر شکل می گیرد:

۱-۴-۲ فرضیه تحقیق:

بین ارقام تعهدی غیرمنتظره و محافظه کاری شرطی رابطه مستقیم وجود دارد.

برای آزمون فرضیه بالا از مدل زیر استفاده می شود:

۱-۴-۳ مدل مفهومی

۱-۴-۳-۱ محافظه کاری شرطی:

بر اساس مدل ارائه شده توسط باسو (۱۹۹۷) محافظه کاری شرطی بر اساس تأثیر اخبار مثبت و منفی بر قیمت و سودآوری شرکت‌ها بر اساس مدل رگرسیونی زیر قابل تعیین می باشد:

$$E_{it}/P_{it-1} = \alpha_0 + \alpha_1 DR_{it} + \beta_0 R_{it} + \beta_1 R_{it} * DR_{it}$$

که در آن E_{it} سود شرکت در زمان t ، P_{t-1} قیمت سهام در ابتدای دوره، R_{it} بازدهی سهام، β ضریب اندازه‌گیری تأثیر اخبار مثبت در سود، β_1 ضریب زمان‌بندی نامتقارن سود و DR_{it} متغیری مجازی است که در صورت مثبت بودن بازده، (بازده شرکت بیش از بازده بازار) برابر با صفر و در صورت منفی بودن، (بازده شرکت کمتر از بازده بازار) برابر با یک در نظر گرفته می‌شود. در رگرسیون بالا β پاسخ سود به اخبار خوب را اندازه می‌گیرد و $\beta + \beta_1$ پاسخ سود به اخبار بد را اندازه‌گیری میکند. محافظه کاری شرطی این گونه بیان می‌کند که $\beta + \beta_1 > 0$ یا به عبارت دیگر $\beta_1 > 0$. به بیان دیگر هر چه قدر ضریب همبستگی β_1 بزرگتر باشد صورتهای مالی بیشتر از محافظه کاری شرطی متأثر است.

۲-۳-۴-۱ محافظه کاری غیرشرطی:

منظور از غیر شرطی بودن محافظه کاری، مستقل بودن از اخبار است و شاخص محافظه کاری غیر شرطی نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری حقوق صاحبان سهام (MTB) می‌باشد؛ به این ترتیب که برای پاسخ به سوال دوم تحقیق (رابطه محافظه کاری شرطی و غیر شرطی و رابطه آن با اقلام تعهدی اختیاری) شرکت‌های مورد بررسی در نمونه را بر اساس این شاخص (MTB) به ۴ گروه طبقه‌بندی نموده و در هر گروه رگرسیون مدل تحقیق با سو برای سنجش محافظه کاری شرطی که بیانگر رابطه سود و اجزای آن با بازده است را تخمین می‌زنیم. رابطه منفی بین انواع محافظه کاری و تأثیر پذیری آن از اقلام تعهدی اختیاری این گونه بیان می‌کند که در گروهی که بیشترین MTB را دارد، کمترین محافظه کاری شرطی اعمال می‌شود. (β_1 کمترین مقدار را در مقایسه با سایر گروه‌ها اختیار می‌کند) و بالعکس و هنگامی که متغیر وابسته در رگرسیون مذکور اقلام تعهدی اختیاری باشد این رابطه به حداکثر میزان خود میرسد.

۳-۳-۴-۱ ارقام تعهدی غیر منتظره:

برای بررسی نقش ارقام تعهدی در محافظه کاری شرطی در این مدل به جای E اجزای سود را که شامل ارقام نقدی و تعهدی است و خود ارقام تعهدی که به دو بخش مورد انتظار و غیر منتظره قابل تقسیم است را جایگزین کرده و در هر یک از حالات ضریب رگرسیون را محاسبه می کنیم.

همان گونه که در عبارت زیر خواهیم داشت، ارقام تعهدی غیر منتظره حاصل تفریق کل ارقام تعهدی و ارقام تعهدی مورد انتظار می باشد:

$$UEA_{it} = ACC_{it} - EA_{it}$$

متغیر	تعریف عملیاتی متغیرها
UEA_{it}	ارقام تعهدی غیرمنتظره شرکت i در زمان t
ACC_{it}	مجموع ارقام تعهدی شرکت i در زمان t
EA_{it}	ارقام تعهدی مورد انتظار شرکت i در زمان t

۳-۳-۴-۱ ارقام تعهدی مورد انتظار:

ارقام تعهدی مورد انتظار را از مدل تعدیل شده جونز^۱ (۱۹۹۱) به شرح زیر به دست می آوریم:

$$EA_{it} = \alpha_{0t} + \alpha_{1t}(\Delta REV_{it} - \Delta REC_{it}) + \alpha_{2t}PPE_{it}$$

^۱ Jones

متغیر	تعریف عملیاتی متغیرها
EA_{it}	اقلام تعهدی مورد انتظار شرکت i در زمان t
ΔREV_{it}	تفاوت درآمد سال جاری و قبل شرکت i در زمان t
PPE_{it}	اموال، ماشین آلات و تجهیزات شرکت i در زمان t
ΔREC_{it}	تفاوت حسابهای دریافتنی سال جاری و سال قبل شرکت i در زمان t

با جایگزین کردن رابطه « ۲ » در « ۱ » خواهیم داشت:

$$UEA_{it} = ACC_{it} - [\alpha_{0t} + \alpha_{1t}(\Delta REV_{it} - \Delta REC_{it}) + \alpha_{2t}PPE_{it}]$$

۱-۵ روش تحقیق

تحقیق حاضر از نوع تحقیقات تجربی و پس رویدادی (Ex-post facto) است که در نظر دارد نقش عواملی نظیر اجزای تشکیل دهنده سود و به خصوص اقلام تعهدی را با جمع‌آوری داده‌های کمی و تجزیه و تحلیل آن‌ها با استفاده از مدل‌های آماری و اقتصادسنجی، مورد مطالعه قرار دهد.

۱-۶ روش جمع‌آوری داده‌ها

داده‌های مورد نیاز از صورت‌های مالی حسابرسی شده شرکتهای پذیرفته شده در بورس استخراج می‌شود. این اطلاعات از کتابخانه بورس و نیز پایگاه‌های اطلاعاتی قابل دسترس می‌باشند. تجزیه و تحلیل داده‌ها با استفاده از نرم‌افزارهای SPSS و EViews صورت می‌گیرد. داده‌های جمع‌آوری شده از سال ۱۳۸۰ لغایت ۱۳۸۶ (برای ۷ سال) برای شرکتهای پذیرفته

شده در بورس بدست می آید که از میان آن‌ها شرکت‌های با ماهیت فعالیت‌های واسطه‌گری مالی (به سبب نوع خاص عملیات) و شرکتهای با توقف معاملاتی طولانی حذف می‌گردند.

۷-۱ روش‌های آماری مورد استفاده

در این تحقیق از مدل‌های رگرسیونی چند متغیره و آزمون ضرایب متغیرهای توضیحی تحقیق استفاده می‌شود. داده‌های تحقیق از نوع داده‌های پانل (Panel data) است، این داده‌ها مجموعه‌ای از پدیده‌ها را با برش مقطعی (Cross sectional)، در طول زمان (Time Series) مورد مطالعه قرار می‌دهد. از این رو امکان مطالعه متغیرهای مختلف در طول زمان فراهم آمده و کنش آن‌ها در طی این مدت قابل بررسی و کنترل خواهد بود.

۸-۱ خلاصه فصل

در این فصل به بیان مسئله، اهداف تحقیق و همچنین به ضرورت انجام پژوهش پرداخته شده است.

خلاصه فصل‌های دیگر به شرح زیر می‌باشد.

در فصل دوم مبانی نظری و پیشینه تحقیق ارائه شده است.

فصل سوم، به بررسی روش تحقیق، فرضیات تحقیق و آزمون‌های آماری خواهد پرداخت.

در فصل چهارم آزمون فرضیه‌های تحقیق و تجزیه و تحلیل داده‌ها ارائه خواهد شد.

و فصل پنجم نیز به نتیجه‌گیری و ارائه پیشنهادات اختصاص یافته است.

فصل دوم

مبانی نظری و پیشینه تحقیق

۲-۱ مقدمه:

ردپای محافظه کاری در حسابداری از سالیان بسیار دور به جای مانده است و بسیاری از قوانین و مفاهیم پایه ای و عمیق حسابداری مانند حداقل بهای تمام شده و قیمت بازار، شناسایی نکردن دارایی های نا مشهود و یا عدم تجدید ارزیابی دارایی ها در صورت افزایش ارزش در مقابل شناسایی سریع زیان کاهش ارزش دارایی ها از محافظه کاری متاثر است.

محققین بسیاری سعی در اندازه گیری محافظه کاری با توجه به دو رویکرد ترازنامه ای (محافظه کاری غیر شرطی) و سود و زیانی (محافظه کاری شرطی) داشته اند. در این تحقیق تلاش بر این است که با نگاهی بر معیارهای مختلف سنجش محافظه کاری به بررسی اقلام تعهدی اختیاری و نقش آن در محافظه کاری شرطی و همین طور تاثیر آن در رابطه بین محافظه کاری شرطی و غیر شرطی پردازیم.

در این فصل ابتدا به مبانی نظری تحقیق پرداخته شده و سپس پیشینه تحقیق در قالب اندازه گیری محافظه کاری بررسی می شود.

۲-۲ مبانی نظری

۲-۲-۱ تاریخچه محافظه کاری^۱:

پندورف^۲ (۱۹۳۰) "محافظه کاری چه در عمل و چه از لحاظ تئوریک در طی قرن ها بر حسابداری تأثیرگذار بوده است. مدارک تاریخی از اوایل قرن پانزدهم حاکی از این است که حسابداری در اروپا از سال های بسیار دور محافظه کارانه عمل کرده است.

¹ Conservatism

² Penndorf, B., 1930. The relation of taxation to the history of the Balance Sheet. The Accounting Review 5, 243-251