

تأثیر ارائه صورت حساب سود و زیان جامع بر تصمیم گیری استفاده کنندگان صورت های مالی شرکت های درمانده ی مالی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار (دیدگاه استفاده کنندگان صورت های مالی ۱۳۹۵-۱۳۹۰)

فرزاد دژن^{۱*} و سبحان چمن^۲

۱ کارشناسی ارشد حسابداری موسسه غیرانتفاعی دانا یاسوج، یاسوج، ایران.

۲ کارشناسی ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی واحد اهواز، اهواز، ایران.

نویسنده مسئول: فرزاد دژن ایمیل: farzadfrootan2@gmail.com

چکیده

با توجه به اهمیت بالای تعیین درماندگی و ورشکستگی مالی شرکت ها در اتخاذ تصمیمات اقتصادی ذینفعان و به منظور استفاده و تخصیص بهینه منابع و همچنین به دلیل مطرح شدن موضوع کیفیت گزارشگری مالی در سالهای اخیر و از آنجا که انتظار می رود درماندگی و ورشکستگی شرکت ها مانع از کیفیت بالای گزارشگری مالی شود، این پژوهش به بررسی تأثیر ارائه صورت حساب سود و زیان جامع بر تصمیم گیری استفاده کنندگان صورت های مالی شرکت های درمانده ی مالی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار (دیدگاه استفاده کنندگان صورت های مالی ۱۳۹۵-۱۳۹۰) پرداخته است. اطلاعات در دو بخش کتابخانه ای و میدانی گردآوری شد. در بخش کتابخانه ای با مراجعه به سایت ها و مجلات علمی معتبر گردآوری شد. در بخش میدانی ابتدا سوالات پژوهش توسط محقق نگارش و با تایید استاد راهنما میان نمونه آماری پرسشنامه توزیع و پس از توزیع وارد نرم افزار SPSS شد. بر اساس مبانی نظری مطرح شده، تحقیق حاضر از بعد هدف، از نوع توصیفی و پیمایشی است؛ از بعد منطقی، یک تحقیق استقرایی است و از بعد نتیجه تحقیق، یک تحقیق کاربردی است. خلاصه نتایج فرضیات نشان می دهد که سرمایه گذاران و تحلیل گران به اطلاعات حسابداری با کیفیت و قابل اتکا برای ارزیابی و تصمیم گیری های خود نیاز دارند. همچنین اثربخشی سرمایه (منابع) به کار گرفته شده، در تصمیمات مربوط به جریان بازده آتی، حائز اهمیت است؛ در نتیجه سهامداران به کارآیی مدیریت علاقه مندند زیرا اندازه گیری کارآیی واحد تجاری مبنایی برای تصمیم گیری ها است.

واژه های کلیدی: صورت سود و زیان جامع، استفاده کنندگان صورت های مالی، گزارشگری مالی، تصمیم گیری،

درآمد، هزینه

مقدمه

در حال حاضر سیستم های اطلاعاتی حسابداری، نقش بسیار مهمی در گردش فعالیت سازمان ها ایفا می کنند و در مجموعه محیط اقتصادی کشورها وظیفه ای مهم بر عهده دارند. بسیاری از تصمیمات اقتصادی بر اساس اطلاعات حاصل از این سیستم ها اتخاذ می شود. سهم عمده ای از مبادلات اوراق بهادار، به خرید و فروش سهام شرکت ها اختصاص داده شده که آن هم به نوبه خود می تواند تحت تاثیر ارقام و اطلاعات حسابداری باشد. هر گونه تحقیق در زمینه نحوه اثرگذاری اطلاعات حسابداری بر طیف وسیعی از تصمیم گیرندگان ذینفع در شرکت ها، به درک بهتری از چگونگی نقش این اطلاعات و ضرورت افشای بهتر آن ها کمک می کند (۱).

نقش اصلی گزارشگری مالی انتقال اثر بخش اطلاعات مالی به افراد برون سازمانی به روشی معتبر و به موقع است (۲)، که یکی از اهداف بزرگ آن فراهم کردن اطلاعات لازم برای ارزیابی عملکرد و توان سودآوری بنگاه اقتصادی است. شرط لازم برای دستیابی به این هدف، ارائه اطلاعات مالی به نحوی است که ارزیابی عملکرد گذشته را ممکن کند و در سنجش توان سودآوری و پیش بینی فعالیت های آتی بنگاه اقتصادی موثر واقع شود (۳). در این میان، درماندگی مالی اخیر شرکت های بزرگ و بین المللی از جمله انرون و ورلدکام از یک طرف و افزایش شمار تقلب در گزارش گری مالی، موجب بروز نگرانی هایی درباره کیفیت گزارشگری مالی و خدشه دار شدن اعتبار حسابداری شده است. حرفه حسابداری و حسابرسی نیز در راستای چاره جویی و جلب اعتماد عمومی از دست رفته به تدبیر راه کارهایی همچون تغییر رویکرد تدوین استانداردهای حسابداری از استانداردهای مبتنی بر قواعد به استانداردهای مبتنی بر اصول، تاکید بر استقلال حسابرسان و نظام راهبری شرکتی برای حمایت از منافع سهام داران جزء و تنظیم مقررات انتظامی حرفه حسابداری و حسابرسی پرداخته، اما با وجود ساز و کارهای نظارتی یکسان بر گزارش گری مالی شرکت ها، به نظر می رسد که شرکت ها از کیفیت گزارش گری مالی یکسانی برخوردار نمی باشند و این امر نشان می دهد که احتمالاً عوامل متعدد دیگری باعث ایجاد تفاوت در کیفیت گزارشگری مالی شرکت ها می شود (۴).

اطلاعات حسابداری در قالب چهار صورت مالی اساسی ترازنامه، صورت حساب سود و زیان، صورت حساب سود و زیان جامع و صورت جریان وجوه نقد و یادداشت های توضیحی همراه صورت های مالی ارائه می شود. این صورت ها باید در برگیرنده اقلام مانده های قبل باشند به جز مواردی که یک استاندارد حسابداری نحوه عمل دیگری را مجاز یا الزامی کرده باشد (۵).

با تهیه صورت حساب سود و زیان می توان تصمیمات مالی قوی تری در برنامه های آتی یک شرکت گرفت. درآمدها و هزینه ها تنها در مواردی در صورت حساب سود و زیان منعکس نمی شود که به طور مشخص به موجب استانداردهای حسابداری مستقیماً به حساب حقوق صاحبان سرمایه انتقال داده شود. صورت حساب سود و زیان با انعکاس درآمدها و هزینه های شناسایی شده مانند درآمد عملیاتی و غیر عملیاتی محل مناسبی برای ارائه دقیق سود یا زیان خالص در طی دوره مالی است. از جمله هزینه های مندرج در صورت حساب سود و زیان می توانیم به بهای تمام شده کالا، هزینه های عملیاتی، هزینه های غیر عملیاتی و هزینه های مالی اشاره کنیم. صورت حساب سود و زیان جامع، یکی از صورت های مالی اساسی است که باید کل درآمدها و هزینه های شناسایی شده در یک دوره مالی را که قابل ارائه به صاحبان سرمایه است، به تفکیک عناصر تشکیل دهنده آنها ارائه دهد. در این گزارش همه اقلامی که برای حقوق صاحبان سرمایه در نظر گرفته می شود به غیر از آورده و ستانده صاحبان سرمایه نمایش داده می شود. صورت حساب سود و زیان جامع شامل سود یا زیان خالص دوره طبق صورت حساب سود و زیان و سایر درآمدها و هزینه های شناسایی شده به تفکیک است (۶).

مهم ترین محدودیت صورت های مالی این است که بر مبنای بهای تمام شده تاریخی تهیه شده و نرخ تورم را نادیده می گیرند (۷).

طبق بند ۸ استاندارد حسابداری شماره ۱ ایران با عنوان "نحوه ارائه صورت های مالی"، صورت های مالی اساسی شامل ترازنامه، صورت حساب سود و زیان، صورت حساب سود و زیان جامع و صورت جریان وجوه نقد می باشد (۸). از بین صورت های مالی اساسی، صورت حساب سود و زیان، منبع اطلاعاتی اصلی تامین کننده نیاز استفاده کنندگان صورت های مالی در

مورد عملکرد شرکت می‌باشد. سرمایه‌گذاران برای ارزیابی سود آتی و پیش بینی جریان‌های نقدی آتی شرکت بر اطلاعات سود گزارش شده، تاکید فراوانی دارند (۹). اما این صورت مالی به دلیل انعکاس ندادن بعضی از رویدادهای با اهمیت، در مجموع نمی‌تواند تصویر کاملی از عملکرد شرکت ارائه دهد. به عبارت دیگر، امکان کسب شناخت کاملی از عملکرد شرکت با استفاده از این صورت به تنهایی وجود ندارد (۱۰). همچنین، با توجه به اینکه تمرکز اصلی سود و زیان بر درآمدها و هزینه‌های عملیاتی است و از آنجا که استفاده‌کنندگان از صورت‌های مالی جهت اتخاذ تصمیمات اقتصادی باید از کلیه جنبه‌های عملکرد مالی واحد تجاری طی دوره آگاهی داشته باشند که برای برآوردن این منظور، لازم است کلیه درآمدها و هزینه‌های شناسایی شده طی دوره، مورد ملاحظه قرار گیرد. بدین لحاظ در بیانیه شماره ۶ رهنمودهای حسابداری ایران "گزارش عملکرد مالی" که بعداً به استاندارد حسابداری شماره ۶ تغییر نام یافت، تهیه و ارائه صورت مالی جدیدی با عنوان صورت حساب سود و زیان جامع الزامی شد تا بر مبنای آن میزان افزایش یا کاهش حقوق صاحبان سرمایه از بابت درآمدها و هزینه‌های مختلف دوره نشان داده شود (۸).

استدلال‌های متفاوتی در رابطه با گزارشگری سود جامع و سودمندی افشای آن ارائه شده است. افشای اجزای سود جامع، از یک طرف مربوط بودن اطلاعات حسابداری را افزایش داده و از طرف دیگر ممکن است باعث کاهش قابلیت اتکا اطلاعات شود. برای اینکه الزام جهت گزارش سود و زیان جامع، سودمند باشد، منافع ناشی از افزایش مربوط بودن اطلاعات در نتیجه افشای اجزای سود جامع، باید بیش از هزینه‌های مربوط به کاهش در قابلیت اتکا باشد. علاوه بر این، از آنجا که اجزای «سایر سود جامع»، سودها و زیان‌های تحقق نیافته ناشی از تغییرات در ارزش منصفانه فعالیت‌های تجاری غیر اصلی را اندازه‌گیری می‌کند، ممکن است استفاده‌کنندگان از اطلاعات، آنها را به اندازه اجزای تحقق یافته سود خالص، معتبر ندانند. بنابراین، دقیقاً مشخص نیست که آیا گزارشگری اجزای سود جامع، موجب آگاهی و بصیرت بیشتر و بهتر استفاده‌کنندگان، از فعالیت‌های اقتصادی شرکت و ارزیابی بهتر ارزش شرکت می‌شود یا خیر (۱۱).

مطالعه حاضر با هدف بررسی تاثیر ارائه صورت حساب سود و زیان جامع بر تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی شرکت‌های درمانده مالی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار (دیدگاه استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی ۱۳۹۵-۱۳۹۰) صورت می‌گیرد.

روش تحقیق

مطالعه حاضر از نوع توصیفی-پیمایشی می‌باشد. جامعه آماری پژوهش را کلیه شرکت‌های درمانده مالی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تشکیل می‌دهند که تعداد آنها ۱۱۰ شرکت می‌باشد. با توجه به اینکه حجم جامعه آماری کوچک بوده بوسیله نمونه‌گیری تمام شمار همه مدیران مالی یعنی ۱۱۰ نفر بعنوان نمونه انتخاب شدند. ابزار پژوهش در این مطالعه شامل پرسشنامه محقق ساخته ۳۵ سوالی صورت‌های سود و زیان شرکت‌های درمانده مالی بوده که طیف نمره گذاری بصورت لیکرت ۵ گزینه‌ای بوده که دارای پنج بعد بوده و برای هر بعد ۷ گویه تدوین شده است. نمره گذاری بصورت خیلی کم، کم، متوسط، زیاد و خیلی زیاد با نمره‌های ۱ الی ۵ بوده است. برای بررسی روایی تحقیق در این مطالعه پژوهشگر ابتدا با توجه به فرضیه‌های پژوهش تعدادی سوال طرح نمود که پس از حذف سوالات نامربوط و تایید استاد راهنما پرسشنامه به صورت صوری روایی آن تایید گردید. برای بررسی روایی تحقیق در این مطالعه پژوهشگر ابتدا با توجه به فرضیه‌های پژوهش تعدادی سوال طرح نمود که پس از حذف سوالات نامربوط و تایید استاد راهنما پرسشنامه به صورت صوری روایی آن تایید گردید. برای محاسبه پایایی ابزار پژوهش از آزمون الفای کرونباخ در محیط نرم افزار SPSS استفاده گردید که مقدار آن ۰/۸۲ بدست آمده است. تجزیه و تحلیل آماری به کمک نرم افزار SPSS نسخه ۲۳ و تست‌های آماری تی تک نمونه صورت گرفته است.

یافته ها

فرضیه اول: ارائه صورت حساب سود و زیان جامع، کیفیت اطلاعات مالی ارائه شده در این صورت را بهبود می بخشد.

در ارتباط با فرضیه اول هفت گویه مطرح شد که نتایج نشان داد کمترین نمره مربوط به " آیا نقش اصلی گزارشگری مالی (انتقال اثربخش اطلاعات مالی به افراد برون سازمانی) در شرکت های درمانده مالی به خوبی ایفا می شود؟" با میانگین ۲/۸ و بیشترین نمره مربوط به " آیا با توجه به مشاهده علایم بحران های مالی در شرکت و انگیزه دستکاری سود به عنوان یک راهکار پیشگیرانه از سقوط شرکت برای مدیریت، ارزش سود به عنوان مهم ترین هدف گزارشگری، مورد تردید واقع شده و اعتبار خود را مخدوش می سازد؟" با میانگین ۳/۸ می باشد. نتایج نشان داد که آماره t برای فرضیه اول ۶۱/۳ و سطح معنی داری ۰/۰۰ بدست آمده است که در سطح $p \leq 0.05$ فرضیه اول تایید می گردد.

جدول ۱: آزمون تی تک نمونه برای بررسی فرضیه اول پژوهش

گویه	میانگین	انحراف معیار	T	سطح معنی داری
آیا نقش اصلی گزارشگری مالی (انتقال اثربخش اطلاعات مالی به افراد برون سازمانی) در شرکت های درمانده مالی به خوبی ایفا می شود؟	۲/۸	۱/۳	۲/۰۶	۰/۰۴۲
آیا کیفیت گزارشگری مالی شرکت های درمانده مالی، وضعیت اقتصادی و عملکرد شرکت را در طی یک دوره زمانی صادقانه بیان می کند؟	۳/۲	۱/۴	۵/۵۱	۰/۰۰
آیا اطلاعات مالی ارائه شده در قالب صورت حساب سود و زیان جامع، میزان افزایش یا کاهش در حقوق صاحبان سهام از بابت درآمدها و هزینه های مختلف دوره را نشان می دهد؟	۳/۳	۱/۲	۶/۹	۰/۰۰
آیا مقایسه کیفیت گزارشگری مالی شرکت های درمانده و غیر درمانده مالی در بورس اوراق بهادار تهران در نحوه ارائه صورت حساب سود و زیان جامع تاثیر دارد؟	۳/۴	۱/۲	۷/۴۷	۰/۰۰
آیا اطلاعات مالی ارائه شده در قالب صورت حساب سود و زیان جامع در نحوه انجام معاملات عمده خرید و فروش سهام موثر می باشد؟	۳/۶	۱/۳	۹	۰/۰۰
آیا اطلاعات مالی ارائه شده در قالب صورت حساب سود و زیان جامع، در زمینه نحوه اثرگذاری اطلاعات حسابداری بر طیف وسیع تصمیم گیرندگان ذینفع در شرکت ها، به درک بهتر از چگونگی نقش این اطلاعات و ضرورت افشای بیشتر و بهتر آنها کمک می کند؟	۳/۷	۱/۱	۱۱/۱	۰/۰۰
آیا با توجه به مشاهده علایم بحران های مالی در شرکت و انگیزه دستکاری سود به عنوان یک راهکار پیشگیرانه از سقوط شرکت برای مدیریت، ارزش سود به عنوان مهم ترین هدف گزارشگری، مورد تردید واقع شده و اعتبار خود را مخدوش می سازد؟	۳/۸	۱/۲	۱۱/۲	۰/۰۰
نمره کل سوالات فرضیه اول	۲۳/۷	۳/۶	۶۱/۳	۰/۰۰

فرضیه دوم: ارائه صورت حساب سود و زیان جامع بر تصمیم گیری استفاده کنندگان صورت های مالی شرکت های درمانده ی مالی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار موثر است.

در ارتباط با فرضیه دوم هفت گویه مطرح شد که نتایج نشان داد کمترین نمره مربوط به " آیا مدیران شرکت های ورشکسته، درمانده و یا سالم از اختیارات خود در فرآیند گزارشگری مالی استفاده می کنند؟" با میانگین ۳/۶۵ و بیشترین نمره مربوط به " آیا اطلاعات مالی ارائه شده در قالب صورت حساب سود و زیان جامع، بر قضاوت در مورد اثربخشی منابع به کار گرفته شده اثر دارد؟" با میانگین ۴/۱ می باشد.

نتایج نشان داد که آماره t برای فرضیه دوم ۷۴/۶ و سطح معنی داری ۰/۰۰ بدست آمده است که در سطح $p \leq 0.05$ فرضیه دوم تایید می گردد.

جدول ۲: آزمون تی تک نمونه برای بررسی فرضیه دوم پژوهش

گویه	میانگین	انحراف معیار	T	سطح معنی داری
آیا با توجه به اطلاعات مالی ارائه شده در قالب صورت حساب سود و زیان جامع، در شرایط درماندگی مالی، مدیران شرکت ها انگیزه کافی برای سرمایه گذاری دارند؟	۳/۷	۱/۲	۱۱/۳	۰/۰۰
آیا اطلاعات مالی ارائه شده در قالب صورت حساب سود و زیان جامع، میزان سرمایه گذاری شرکت های درمانده مالی را تحت تاثیر قرار می دهد؟	۳/۹	۱	۱۵	۰/۰۰
آیا درماندگی مالی شرکت ها، نحوه تصمیم گیری مدیران را در خصوص نحوه ارائه صورت حساب سود و زیان جامع تحت تاثیر خود قرار می دهد؟	۴	۱	۱۴/۸	۰/۰۰
آیا اطلاعات مالی ارائه شده در قالب صورت حساب سود و زیان جامع، بر قضاوت در مورد اثربخشی منابع به کار گرفته شده اثر دارد؟	1/4	۰/۹۶	۱۷/۱	۰/۰۰
آیا با افزایش احتمال درماندگی مالی شرکت ها، میزان دستکاری سود حسابداری توسط مدیران افزایش یافته است؟	۳/۷	۱/۲۶	۱۰/۲	۰/۰۰
آیا با توجه به اطلاعات مالی ارائه شده در قالب صورت حساب سود و زیان جامع، می توان به علل پدیدآورنده درماندگی مالی شرکت ها پی برد؟	۳/۷	۱/۲۶	۹/۷	۰/۰۰
آیا مدیران شرکت های ورشکسته، درمانده و یا سالم از اختیارات خود در فرآیند گزارشگری مالی استفاده می کنند؟	۳/۶۵	۱/۲۴	۹/۸	۰/۰۰
نمره کل سوالات فرضیه دوم	۲۶/۸	۳/۴	۷۴/۶	۰/۰۰

فرضیه سوم: تفاوت معنی داری بین دیدگاه های گروه های مختلف استفاده کننده از صورتهای مالی در رابطه با سود مندی تهیه و ارائه صورت حساب سود و زیان جامع، وجود دارد.

در ارتباط با فرضیه سوم هفت گویه مطرح شد که نتایج نشان داد کمترین نمره مربوط به " آیا اطلاعات ارائه شده درباره مشخصه های بازار مانند قیمت و کیفیت، تفاوتی در نحوه ارائه صورت حساب سود و زیان جامع در شرکت های درمانده و غیر درمانده مالی دارد؟" با میانگین ۳/۴ و بیشترین نمره مربوط به " آیا وجود محتوای اطلاعاتی در اطلاعات منتشر شده توسط واحدهای تجاری که منجر به تغییر در رفتار سرمایه گذاران می شود، تفاوتی در نحوه ارائه صورت حساب سود و زیان جامع در شرکت های درمانده و غیر درمانده مالی دارد؟" با میانگین ۳/۸ می باشد.

نتایج نشان داد که آماره t برای فرضیه سوم ۶۵/۱ و سطح معنی داری ۰/۰۰ بدست آمده است که در سطح $p \leq 0.05$ فرضیه سوم تایید می گردد.

جدول ۳: آزمون تی تک نمونه برای بررسی فرضیه سوم پژوهش

گویه	میانگین	انحراف معیار	T	سطح معنی داری
آیا نحوه اعمال اختیارات مدیریت در گزارشگری سودآوری آتی شرکت های درمانده مالی و غیر درمانده مالی تاثیری دارد؟	۳/۶	۱/۳	۸/۶	۰/۰۰
آیا تفاوت معنی داری بین کیفیت گزارشگری مالی شرکت های درمانده مالی و غیر درمانده مالی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار وجود دارد؟	۳/۷	۱/۲	۱۰/۳	۰/۰۰
آیا اطلاعات ارائه شده درباره شرایط موجود یا راهبردها، تفاوتی در نحوه ارائه صورت حساب سود و زیان جامع در شرکت های درمانده و غیر درمانده مالی دارد؟	۳/۸	۱/۲	۱۰/۷	۰/۰۰
آیا اطلاعات ارائه شده درباره رفتارهای تصمیم گیرندگان، ذینفعان و سایر افراد و گروه ها، تفاوتی در نحوه ارائه صورت حساب سود و زیان جامع در شرکت های درمانده و غیر درمانده مالی دارد؟	۳/۷	۱/۲	۱۰/۷	۰/۰۰
آیا اطلاعات ارائه شده درباره منابع اقتصادی موجود و توابع تولید، تفاوتی در نحوه ارائه صورت حساب سود و زیان جامع در شرکت های درمانده و غیر درمانده مالی دارد؟	۳/۴	۱/۴	۷/۲	۰/۰۰
آیا اطلاعات ارائه شده درباره مشخصه های بازار مانند قیمت و کیفیت، تفاوتی در نحوه ارائه صورت حساب سود و زیان جامع در شرکت های درمانده و غیر درمانده مالی دارد؟	۳/۴	۱/۳	۷/۱	۰/۰۰
آیا وجود محتوای اطلاعاتی در اطلاعات منتشر شده توسط واحدهای تجاری که منجر به تغییر در رفتار سرمایه گذاران می شود، تفاوتی در نحوه ارائه صورت حساب سود و زیان جامع در شرکت های درمانده و غیر درمانده مالی دارد؟	۳/۸	۱/۳	۱۰/۴	۰/۰۰
نمره کل سوالات فرضیه سوم	۲۵/۳	۳/۷	۶۵/۱	۰/۰۰

فرضیه چهارم: ارائه صورت حساب سود و زیان جامع، باعث کمک به استفاده کنندگان صورت‌های مالی شرکت‌های درمانده‌ی مالی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار در ارزیابی عملکرد مدیریت می‌شود.

در ارتباط با فرضیه چهارم هفت گویه مطرح شد که نتایج نشان داد کمترین نمره مربوط به " آیا مدیران شرکت‌ها می‌توانند از طریق مدیریت سود فرصت طلبانه باعث حداکثر سازی منافع خود و نه منافع شرکت و سرمایه گذاران شوند؟" با میانگین ۳/۵ و بیشترین نمره مربوط به " آیا اطلاعات مالی ارائه شده در قالب صورت حساب سود و زیان جامع، بر ارزیابی عملکرد مدیریت شرکت اثر دارد؟" با میانگین ۳/۶۵ می‌باشد.

نتایج نشان داد که آماره t برای فرضیه چهارم ۶۰/۵ و سطح معنی داری ۰/۰۰ بدست آمده است که در سطح $p \leq 0.05$ فرضیه چهارم تایید می‌گردد.

جدول ۴: آزمون تی تک نمونه برای بررسی فرضیه چهارم پژوهش

گویه	میانگین	انحراف معیار	T	سطح معنی داری
آیا اختیار عمل مدیران، کیفیت گزارشگری مالی را تحت تاثیر قرار می‌دهد؟	۳/۶	۱/۳	۹/۴	۰/۰۰
آیا درماندگی مالی، تصمیم‌گیری غیراخلاقی مدیران در هموارسازی سود را تحت تاثیر قرار می‌دهد؟	۳/۶	۱/۲	۹/۹	۰/۰۰
آیا اطلاعات مالی ارائه شده در قالب صورت حساب سود و زیان جامع، بر ارزیابی عملکرد مدیریت شرکت اثر دارد؟	۳/۷	۱/۲	۹/۸	۰/۰۰
آیا با توجه به اطلاعات مالی ارائه شده در قالب صورت حساب سود و زیان جامع، مدیریت می‌تواند از طریق گزینش برآوردها و رویه‌های حسابداری بر نتایج و پیامد تصمیم‌های اقتصادی تاثیر گذارد؟	۳/۶	۱/۲	۹/۷	۰/۰۰
آیا مدیران شرکت‌ها می‌توانند از طریق مدیریت سود کارآ، درک بهتری از قدرت سودآوری و وضعیت مالی شرکت را ارائه دهند؟	۳/۶	۱/۲	۹/۱	۰/۰۰
آیا مدیران شرکت‌ها می‌توانند از طریق مدیریت سود فرصت طلبانه باعث حداکثر سازی منافع خود و نه منافع شرکت و سرمایه گذاران شوند؟	۳/۵	۱/۳	۸/۱	۰/۰۰
آیا مدیران در مراحل مختلف درماندگی مالی، برای بهتر نشان دادن وضعیت مالی و حفظ شرکت، دست به اقداماتی که منجر به هموار سازی سود می‌شود، می‌زنند؟	۳/۶	۱/۳	۸/۸	۰/۰۰
نمره کل سوالات فرضیه چهارم	۲۵/۲	۳/۹	۶۰/۵	۰/۰۰

فرضیه پنجم: ارائه صورت حساب سود و زیان جامع، باعث کمک به استفاده کنندگان صورت‌های مالی شرکت‌های درمانده‌ی مالی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار در پیش‌بینی سودها و جریان‌های نقدی آتی می‌شود.

در ارتباط با فرضیه پنجم، هفت گویه مطرح شد که نتایج نشان داد کمترین نمره مربوط به " آیا اطلاعات مالی ارائه شده در قالب صورت حساب سود و زیان جامع، بر پیش‌بینی جریان‌های نقدی آتی تاثیر دارد؟" با میانگین ۳/۴ و بیشترین نمره

مربوط به " آیا پیش بینی کیفیت بالا برای گزارشگری مالی در زیرساخت های قانونی، سیاسی و اقتصادی موجب بهبود کارایی تخصیص سرمایه می شود؟" با میانگین ۳/۷۴ می باشد. نتایج نشان داد که آماره t برای فرضیه پنجم ۵۸/۷ و سطح معنی داری ۰/۰۰ بدست آمده است که در سطح $p \leq 0.05$ فرضیه پنجم تایید می گردد.

جدول ۵: آزمون تی تک نمونه برای بررسی فرضیه پنجم پژوهش

گویه	میانگین	انحراف معیار	T	سطح معنی داری
آیا اطلاعات مالی ارائه شده در قالب صورت حساب سود و زیان جامع، بر پیش بینی روند آتی و عملکرد مالی شرکت اثر دارد؟	۳/۷	۱/۳	۹/۵	۰/۰۰
آیا اطلاعات مالی ارائه شده در قالب صورت حساب سود و زیان جامع، بر پیش بینی جریان های نقدی آتی تاثیر دارد؟	۳/۴	۱/۳	۷/۶	۰/۰۰
آیا کیفیت پایین گزارشگری مالی منجر به ایجاد ریسک اطلاعات و افزایش هزینه سرمایه می شود؟	۳/۵	۱/۲	۸/۸	۰/۰۰
آیا پیش بینی کیفیت بالا برای گزارشگری مالی در زیرساخت های قانونی، سیاسی و اقتصادی موجب بهبود کارایی تخصیص سرمایه می شود؟	۳/۷	۱/۳	۱۰	۰/۰۰
آیا بهبود گزارشگری مالی موجب افزایش درجه نقدشوندگی سهام و بهبود عملکرد سهام می شود؟	۳/۵	۱/۳	۸/۵	۰/۰۰
آیا اطلاعات مالی ارائه شده در قالب صورت حساب سود و زیان جامع، بر قضاوت در مورد پیش بینی قیمت سهام شرکت اثر دارد؟	۳/۵	۱/۳	۸/۴	۰/۰۰
آیا ارزیابی و پیش بینی به موقع و صحیح می تواند تصمیم گیرندگان را در یافتن راه حل بهینه و پیشگیری از درماندگی مالی یاری کند؟	۳/۵	۱/۴	۷/۷	۰/۰۰
نمره کل سوالات فرضیه پنجم	۲۴/۹	۴	۵۸/۷	۰/۰۰

بحث

برای بررسی فرضیه اول پژوهش از آزمون t تک متغیره استفاده شد که نتایج نشان داد کمترین نمره مربوط به گویه " آیا نقش اصلی گزارشگری مالی (انتقال اثربخش اطلاعات مالی به افراد برون سازمانی) در شرکت های درمانده مالی به خوبی ایفا می شود؟" و بیشترین نمره مربوط به گویه " آیا با توجه به مشاهده علایم بحران های مالی در شرکت و انگیزه دستکاری سود به عنوان یک راهکار پیشگیرانه از سقوط شرکت برای مدیریت، ارزش سود به عنوان مهم ترین هدف گزارشگری، مورد تردید واقع شده و اعتبار خود را مخدوش می سازد؟" می باشد. نتایج مطالعه حاضر با یافته های تحقیق کانگارتنام و همکاران طی تحقیقی سودمندی گزارشگری سود و زیان جامع در کانادا را مورد بررسی قرار دادند. آنها ارتباط بین سایر اقلام سود و زیان جامع و بازده را برای ۳ سال قبل و ۶ سال بعد از لازم الاجرا شدن بیانیه شماره ۱۳۰ بررسی کرده و نشان دادند که الزام شرکت های کانادایی برای ارائه سود جامع، سودمندی صورتهای مالی را افزایش می دهد. و یافته های تحقیق سارا کنعانی

هرندی (۱۳۹۳) که به بررسی سودمندی تهیه و ارائه صورت حساب سود و زیان جامع در ایران و همچنین یافته های تحقیق ویدا مجتهد زاده (۱۳۸۲) که به بررسی تاثیر ارائه صورت حساب سود و زیان جامع بر تصمیم گیری استفاده کنندگان صورت های مالی: دیدگاه های استفاده کنندگان صورت های مالی پرداخت، همسو می باشد (۱۲ و ۱۳).

برای بررسی فرضیه دوم پژوهش از آزمون t تک متغیره استفاده شد که نتایج نشان داد کمترین نمره مربوط به گویه " آیا مدیران شرکت های ورشکسته، درمانده و یا سالم از اختیارات خود در فرآیند گزارشگری مالی استفاده می کنند؟" و بیشترین نمره مربوط به گویه " آیا اطلاعات مالی ارائه شده در قالب صورت حساب سود و زیان جامع، بر قضاوت در مورد اثربخشی منابع به کار گرفته شده اثر دارد؟" می باشد.

نتایج مطالعه حاضر با یافته های تحقیق بنز و همکاران (۲۰۱۱) در مطالعه ای که به بررسی تاثیر اطلاعات حسابداری بر تصمیم گیری مدیران در شرکت های الکترونیکی پرداخت (۱۴) و یافته های تحقیق بامبر و همکاران (۲۰۱۰) که به بررسی گزارش های مالی در موسسات دولتی کشورهای اسکانندیناوی پرداختند (۱۵) و یافته های تحقیق کنعانی هرندی (۱۳۹۳) که به بررسی سودمندی تهیه و ارائه صورت حساب سود و زیان جامع در ایران (۱۲) و همچنین یافته های تحقیق مجتهد زاده (۱۳۸۲) که به بررسی تاثیر ارائه صورت حساب سود و زیان جامع بر تصمیم گیری استفاده کنندگان صورت های مالی: دیدگاه های استفاده کنندگان صورت های مالی پرداخت (۱۳)، همسو می باشد.

بررسی فرضیه سوم پژوهش از آزمون t تک متغیره استفاده شد که نتایج نشان داد کمترین نمره مربوط به گویه " آیا اطلاعات ارائه شده درباره مشخصه های بازار مانند قیمت و کیفیت، تفاوتی در نحوه ارائه صورت حساب سود و زیان جامع در شرکت های درمانده و غیر درمانده مالی دارد؟" و بیشترین نمره مربوط به گویه " آیا وجود محتوای اطلاعاتی در اطلاعات منتشر شده توسط واحدهای تجاری که منجر به تغییر در رفتار سرمایه گذاران می شود، تفاوتی در نحوه ارائه صورت حساب سود و زیان جامع در شرکت های درمانده و غیر درمانده مالی دارد؟" می باشد. نتایج مطالعه حاضر با یافته های تحقیق کنعانی هرندی (۱۳۹۳) که به بررسی سودمندی تهیه و ارائه صورت حساب سود و زیان جامع در ایران (۱۲) و همچنین یافته های تحقیق مجتهد زاده (۱۳۸۲) که به بررسی تاثیر ارائه صورت حساب سود و زیان جامع بر تصمیم گیری استفاده کنندگان صورت های مالی: دیدگاه های استفاده کنندگان صورت های مالی (۱۳) پرداخت، همسو می باشد.

برای بررسی فرضیه چهارم پژوهش از آزمون t تک متغیره استفاده شد که نتایج نشان داد کمترین نمره مربوط به گویه " آیا مدیران شرکت ها می توانند از طریق مدیریت سود فرصت طلبانه باعث حداکثر سازی منافع خود و نه منافع شرکت و سرمایه گذاران شوند؟" و بیشترین نمره مربوط به گویه " آیا اطلاعات مالی ارائه شده در قالب صورت حساب سود و زیان جامع، بر ارزیابی عملکرد مدیریت شرکت اثر دارد؟" می باشد. نتایج مطالعه حاضر با یافته های تحقیق مینز و مک دانیل (۲۰۰۰) قضاوت ۹۵ دانشجوی شبانه که در مورد عملکرد مدیران را در حالی که افشاهایی انجام شده، (۱۶) از بابت الزامات بیانیه شماره ۱۳۰ و الزامات بیانیه قبلی (بیانیه ۱۱۵) تغییر میکرد را مقایسه کرده و همچنین یافته های تحقیق مجتهد زاده (۱۳۸۲) که به بررسی تاثیر ارائه صورت حساب سود و زیان جامع بر تصمیم گیری استفاده کنندگان صورت های مالی: دیدگاه های استفاده کنندگان صورت های مالی پرداخت، همسو می باشد. اما یافته های تحقیق نوروش و سعیدی که به بررسی برتری سود جامع نسبت به سود خالص برای ارزیابی عملکرد شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و شرکت های دولتی مورد اشاره در قانون بودجه، طی سال های ۱۳۸۲-۱۳۸۰ پرداختند و نشان دادند که سود جامع برای ارزیابی عملکرد بر سود خالص برتری ندارد، همسو نمی باشد.

برای بررسی فرضیه پنجم پژوهش از آزمون t تک متغیره استفاده شد که نتایج نشان داد کمترین نمره مربوط به گویه " آیا اطلاعات مالی ارائه شده در قالب صورت حساب سود و زیان جامع، بر پیش بینی جریان های نقدی آتی تاثیر دارد؟" و بیشترین نمره مربوط به گویه " آیا پیش بینی کیفیت بالا برای گزارشگری مالی در زیرساخت های قانونی، سیاسی و اقتصادی موجب بهبود کارایی تخصیص سرمایه می شود؟" می باشد.

نتایج مطالعه حاضر با یافته های تحقیق هیرست و هاپکینز (۱۹۹۸) که به بررسی تاثیر نحوه گزارش گری سود جامع و اجزای آن بر قضاوت های تحلیل گران حرفه ای در پیش بینی قیمت سهام و کشف مدیریت سود از طریق اوراق بهادار آماده برای فروش پرداختند و یافته های تحقیق جونز و اسمیت (۲۰۱۱) که ارزش پیش بینی کنندگی و مربوط بون اجزای سود جامع و اقلام خاص صورت حساب سود و زیان را با یکدیگر مقایسه کرده (۱۷) و یافته های تحقیق کنعانی هرندی (۱۳۹۳) که به بررسی سودمندی تهیه و ارائه صورت حساب سود و زیان جامع در ایران (۱۲) و همچنین یافته های تحقیق مجتهد زاده (۱۳۸۲) که به بررسی تاثیر ارائه صورت حساب سود و زیان جامع بر تصمیم گیری استفاده کنندگان صورت های مالی: دیدگاه های استفاده کنندگان صورت های مالی (۱۳) پرداخت، همسو می باشد.

نتیجه گیری

یافته های پژوهش نشان می دهد که تهیه و ارائه صورت حساب سود و زیان جامع، باعث کمک به استفاده کنندگان صورت های مالی در اتخاذ تصمیمات اقتصادی و پیش بینی سود ها و جریان های نقدی آتی شده و کیفیت این اطلاعات را بهبود می بخشد و در ارزیابی عملکرد مدیریت موثر است. همچنین نتایج حاصل از این پژوهش نشان می دهد که تفاوت معنی داری بین دیدگاه های گروه های مختلف استفاده کننده از صورت های مالی (مدیران مالی شرکت های درمانده ی مالی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، شرکت های کارگزاری عضو بورس اوراق بهادار تهران و سرمایه گذاران) در رابطه با سود مندی تهیه و ارائه صورت حساب سود و زیان جامع، وجود ندارد.

منابع

- ۱- ثقفی، علی و سیدی، مهدی (۱۳۸۶)، تاثیر محافظه کاری حسابداری بر کیفیت سود و بازده سهام، مطالعات حسابداری، ش ۱۸، صص ۱-۲۴.
- ۲- بولو، قاسم. (۱۳۸۶). هزینه حقوق صاحبان سهام و ویژگی های سود، رساله دکتری، دانشگاه علامه طباطبایی تهران.
- ۳- برداران حسن زاده، رسول و بادآور نهندی، یونس. (۱۳۸۸). ارزیابی کیفیت سودآوری شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران (مورد صنایع شیمیایی و دارویی)، فصلنامه حسابداری مالی، شماره ۸، ۱۵۸-۱۴۴.
- ۴- نیکو مرام، هاشم و بادآور نهندی، یونس. (۱۳۸۸). تبیین و ارائه الگویی برای تعیین و ارزیابی عوامل موثر بر انتخاب کیفیت گزارش گری مالی در ایران، فصلنامه فراسوی مدیریت، شماره ۸، ۱۸۷-۱۴۱.
- 5- De Franco, G., Vasvari, F.P., Vyas, D., and Wittenberg-Moerman, R., 2013. Sticky covenants. Working Paper. DellaVigna, S. and Pollet, J.M., 2009. Investor inattention and Friday earnings announcements. The Journal of Finance, 64 (2), 709-749.
- ۶- زراعتی، پروانه، غفاری، مجتبی، ۱۳۹۴. بررسی نقش گزارشگری مالی در تصمیم گیری استفاده کنندگان از صورتهای مالی در بورس اوراق بهادار تهران، سومین کنفرانس بین المللی پژوهشهای کاربردی در مدیریت و حسابداری.
- 7- Huang, X., Nekrasov, A. And Teoh, S.H., 2012. Headline salience and over-and underreactions to earnings. Working Paper, California State University, University of California-Irvine ۳۴(۳)، ۱۱۱-۷۸.
- ۸- کمیته فنی سازمان حسابرسی، (۱۳۸۱)، اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی: استانداردهای حسابداری، تهران، انتشارات سازمان حسابرسی.
- ۹- نوروش، ایرج و سعیدی، علی، (۱۳۸۴)، بررسی برتری سود جامع نسبت به سود خالص برای ارزیابی عملکرد شرکت، بررسی های حسابداری و حسابرسی، سال دوازدهم، شماره ۳۹، ۱۲۱-۹۷.
- ۱۰- خداداد، امیر مسعود، (۱۳۷۳)، گزارشگری عملکرد مالی، حسابرس، سال اول، شماره ۱، صص ۳۸-۴۱.
- 11- Kanagaretnam, k., mathieu, r. And m. Shahata, (۲۰۰۹), "usefulness of comprehensive income reporting in canada", journal of accounting and public policy, vol. ۲۸, pp. ۳۶۵-۳۴۹
- ۱۲- کنعانی هرندی، سارا، (۱۳۹۳)، بررسی سودمندی تهیه و ارائه صورت حساب سود و زیان جامع در ایران. <http://www.Kanani-sars@yahoo.com>

۱۳- مجتهد زاده، ویدا و مومنی، مرضیه، (۱۳۸۲). بررسی تاثیر ارائه صورت حساب سود و زیان جامع بر تصمیم گیری های استفاده کنندگان صورتهای مالی: از دیدگاه استفاده کنندگان صورتهای مالی، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه علامه طباطبایی.

- 14- Bens, D.A., Berger, P.G. and Monahan, S.J., 2011. Discretionary disclosure in financial reporting: an examination comparing internal firm data to externally reported segment data. *The Accounting Review*, 86 (2), 417-449.
- 15- Bamber, L.S., Jiang, J., Petroni, K.R. and Wang, I.Y., 2010. Comprehensive income: Who's afraid of performance reporting? *The Accounting Review*, 85 (1), 97-126.
- 16- Maines, I. A. And I. S. Mcdaniel, (۲۰۰۰), "effects of comprehensive income characteristics on nonprofessional investors judgments: the role of financial statement presentation format", *the accounting review*, vol. ۷, no. ۲, pp. ۱۷۹-۲۰۷.
- 17- Jones, d. A. And k. J. Smith, (۲۰۱۱), "comparing the value relevance,