

بررسی رابطه بین حسابداری تعهدی و محافظه کاری بر عملکرد مالی و عملیاتی در بورس اوراق بهادار تهران

کامران ترابی جهرمی^۱، علی امیری^۲

^۱ کارشناس ارشد حسابداری دانشگاه آزاد اسلامی واحد قشم، ایران عضو باشگاه پژوهشگران جوان.

^۲ عضو هیات علمی دانشگاه آزاد اسلامی بندر عباس.

نام نویسنده مسئول:

کامران ترابی جهرمی

چکیده

هدف این پژوهش بررسی رابطه حسابداری تعهدی و رابطه محافظه کاری در بورس اوراق بهادار تهران است. سیستم فعلی حسابداری و گزارشگری دستگاه های دولتی ایران، حسابداری نقدی تعدیل شده می باشد که از قابلیت پاسخگویی مناسبی برخوردار نیست. در کشور ما برخی سازمان های دولتی به سمت استفاده از مبنای تعهدی کامل حسابداری حرکت کرده اند. از این رو بررسی تحلیلی مزایا و معایب این رویکرد ضروریست هدف اصلی این پژوهش بررسی اثرات حسابداری تعهدی بر عملکرد مالی و عملیاتی در بورس اوراق بهادار تهران می باشد. از آنجا که اقلام تعهدی غیره منتظره بیشتر تحت اعمال نظر مدیریت است، انتظار می رود سطح محافظه کاری ناشی از حسابداری تعهدی بیشتر متأثر از حسابداری تعهدی غیر منتظره می باشد. در ابتدا نمونه ای به حجم ۱۳۰ نفر انتخاب و پرسشنامه پنج گزینه ای طیف لیکرت به طور تصادفی و با نسبت نمونه به جامعه بین گروه ها توزیع شد. نتایج حاصل از پژوهش نشان می دهد استفاده از حسابداری تعهدی، منجر به بهبود عملکرد مالی و عملیاتی شرکت ها می گردد و نیز برای تعیین بهای تمام شده خدمات و فعالیت ها کارا تر از حسابداری نقدی می باشد و منجر به کنترل دقیق تر درآمدها و هزینه ها می شود. نهایتاً اینکه حسابداری تعهدی گزارش های مالی دقیق تر و صحیح تری در اختیار مدیران قرار می دهد.

واژگان کلیدی: روش حسابداری تعهدی، بودجه بندی عملیاتی، موجودی ها، دارایی های ثابت و درآمدها، محافظه کاری

مقدمه

در جامعه دموکراسی، گزارش های مالی، در انجام وظیفه دولت به منظور پاسخگویی به عموم نقش اساسی را بر عهده دارد. پاسخگویی مسئولان دولتی با موازین شرعی منطبق، از لحاظ قانونی لازم الاجرا و از نظر منطقی برای اداره مؤثر امور مردم ضروری اجتناب ناپذیر است (مهدوی، ۱۳۷۹، ص ۲). حسابداران به طور سنتی محافظه کاری را از طریق قاعده -هیچ سودی را پیش بینی نکن اما همه زیان ها را پیش بینی کن- بیان کرده اند.

مسئولان دولتی عملاً باید تسهیلات لازم برای پاسخگویی در زمینه مسائل اقتصادی و مالی و نحوه مصرف کارایی منابع محدود را فراهم سازند. با توجه به محدودیت منابع و لزوم پاسخگویی، برنامه ریزی کنترل امور اقتصادی توسط دولت، جزئی از مسائل استراتژیک مملکت است و غفلت در این امور ممکن است صدمات مخرب و جبران ناپذیر اجتماعی به دنبال داشته باشد. (باباجانی، ۱۳۷۹، ص ۳). برخی محافظه کاری را به طور وسیع ترویج رویه های حسابداری باعث گزارش ارزش پایین تری برای حقوق صاحبان سهام می شود، تفسیر کرده اند.

با توجه به گزارشات حاصل از سیستم فعلی حسابداری دولتی می توان گفت که این سیستم جهت برآوردن نیازهای پاسخگویی و کنترل دارای چارچوب از پیش طراحی شده است. در این سیستم مدیران دولتی مسئول مخارج، به منظور نشان دادن این که وجوه طبق مجوز دریافتی قانونگذار هزینه شده است.

گزارش هایی درباره وظیفه مباشرتی خود، تهیه و تنظیم می کنند. به نظر می رسد که سیستم فعلی حسابداری در بخش عمومی، نگرانی های پاسخگویی سنتی را برطرف می سازد اما برای اهداف برنامه ریزی و تصمیم گیری های مدیریت کافی نیستند و زمینه لازم برای پاسخگویی مدیران در برابر عملکرد خود و دستگاه متبوعشان را فراهم نمی کنند همچنین کنترل اثربخش برنامه های دولت و ارزیابی آن ناممکن است. در واقع اطلاعات دریافتی از سیستم فعلی ابتدایی و ناکافی است و نمی توان آن را برای دستیابی به اهداف کارایی و اثربخشی تجزیه و تحلیل کرد (صبوری، ۱۳۸۶، ص ۳).

از مزایای حسابداری تعهدی که از روش های نوین در سطح جهانی است، افزایش نظارت و کنترل بر امور مالی و ثبت به موقع اعتبارات واریزی و هزینه ای، تعیین دقیق سرمایه و اموال و استهلاك آنها و محاسبه قیمت تمام شده خدمات را می توان ذکر کرد.

در این مقاله بورس اوراق بهادار تهران و واحدهای تابعه آن به عنوان نمونه موردی انتخاب و سعی شده است اثرات حسابداری تعهدی بر عملکرد مالی و عملیاتی دستگاه مزبور مورد بررسی قرار گرفته و نتایج آن به بورس اوراق بهادار، تعمیم داده شود.

روش حسابداری مورد استفاده در بورس اوراق بهادار تهران و واحدهای تابعه، حسابداری نقدی تعدیل شده می باشد که بررسی های انجام شده نشان می دهد که در اغلب موارد اطلاعات مربوط به حساب موجودی ها، اموال و دارائی ها ثابت و حساب درآمدها مطابق الزامات استاندارد حسابداری تهیه و نگهداری نمی شود. به طوریکه درآمدها تا زمان وصول شناسایی و در دفاتر ثبت نمی شود هیچ ثبتی بابت آنها در دفاتر تا هنگام وصول صورت نمی گیرد. و نیز درخصوص پرداخت های ادارات، تنها آن پرداخت هایی که بابت آنها وجه نقد پرداخت می شود، در دفتر منعکس می شود که به چهار صورت پیش پرداخت، علی الحساب، گردان و هزینه های نقدی می باشد و در خصوص هزینه هایی که متحمل شده ولی بابت آنها وجهی پرداخت نشده ثبتی در دفاتر صورت نمی گیرد.

تمام ضعف های قید شده، برگرفته از به کار گیری روش حسابداری نقدی تعدیل شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشد. که بر اساس و در راستای بند الف ماده ۴۹ قانون برنامه چهارم توسعه و ماده ۱۶ قانون مدیریت خدمات کشوری، جهت تعیین بهای تمام شده خدمات و فعالیت ها و دریافت بهای آن، بورس اوراق بهادار تهران در صدد تغییر روش حسابداری خود و بورس اوراق بهادار تهران از حسابداری نقدی به حسابداری تعهدی کامل برآمد.

اوراق بهادار تهران به عنوان نمونه مورد بررسی، به بیان برخی دلایل و ضرورت های تغییر روش حسابداری نقدی به حسابداری تعهدی کامل در بورس اوراق بهادار تهران مذکور می پردازیم.

مزایای اصلاح حساب موجودی ها در نتیجه به کارگیری روش حسابداری تعهدی به جای روش نقدی

- موجب تقویت ساختار کنترلی های داخلی دانشگاه در جهت حفاظت از موجودی ها می شود.
- دسترسی به اسناد حسابداری مصرف موجودی ها و به تبع آن محاسبه سود و زیان واحدها را تسهیل و امکانپذیر می نماید.
- منجر به ارائه اطلاعات واقعی مربوط به موجودی ها به بورس اوراق بهادار تهران شده و به آنان در اتخاذ تصمیمات مناسب مدیریتی یاری می رسانند.
- منجر به ارائه صورت های مالی حسابداری طبق الزامات استانداردهای حسابداری می گردد.
- فرآیند حسابرسی اوراق بهادار تهران و واحدهای تابعه را تسهیل می نماید.

مزایای اصلاح حساب دارائی های ثابت در نتیجه تبدیل روش حسابداری نقدی به حسابداری تعهدی:

- اصلاح حساب اموال و تجهیزات در نتیجه به کار گیری روش تعهدی منجر به راه اندازی سیستم های نرم افزاری می گردد.
- منجر به حفاظت از اموال و تجهیزات دانشگاه و اعمال کنترل های داخلی مناسب می شود.
- منتهی به دقت بخشیدن به فرآیند محاسبه استهلاک و به تبع آن انعکاس مناسب تر سود و زیان واحدها می شود.
- با توجه به اهمیت مبلغ دارائی های ثبت بورس اوراق بهادار تهران و واحدهای تابعه، اصلاح حساب دارائی های ثابت منجر به ارائه صورتهای مالی مابق الزامات استانداردهای حسابداری، به ویژه ترازنامه صحیح تر می شود.

مزایای اصلاح حساب درآمد در نتیجه استقرار سیستم حسابداری تعهدی به جای حسابداری نقدی در بورس اوراق بهادار تهران

- به دلیل به کار گیری نرم افزار در شناسایی درآمد بر مبنای تعهدی سرعت دسترسی به اطلاعات به طور قابل ملاحظه ای افزایش می یابد.
- اصلاح حساب درآمدها و به کارگیری روش تعهدی حصول اطمینان از شناسایی تمامی درآمدهای کسب شده را امکانپذیر می نماید. امکان مطابقت اقلام مصرف شده جهت هریک از واحدها برای خدمات ارائه شده با درآمد هر واحد و صورتحساب های ارسالی فراهم می شود.
- به کارگیری روش حسابداری تعهدی منجر به ارائه اطلاعات واقعی تر مربوط به عملکرد شده و به مدیریت در اتخاذ تصمیمات مناسب مدیریتی یاری می رساند اعمال روش تعهدی در شناسایی درآمدها موجب ارائه صورتهای مالی مطابق الزامات استانداردهای حسابداری شده و امکان مقایسه نتایج عملکرد دوره های مختلف را فراهم می آورد. رویکرد شناسایی درآمد به روش تعهدی موجب بازنگری در روش های اجرایی و فرآیند کسب درآمد و به خصوص در بخش مالی شده و ضمن تقویت کنترل های داخلی در بخش های مختلف موجب افزایش بهره وری می شود.
- دست آخر اینکه شرایط لازم برای تهیه سود و زیان بر حسب هریک از واحدها و مراکز درآمدی و ارزیابی عملکرد واحدها فراهم می شود. با توجه به موارد فوق الذکر این سؤال کلی مطرح می شود که حسابداری تعهدی کامل، در بورس اوراق بهادار تهران چه اثراتی بر عملکرد مالی و عملیاتی آن دارد ؟

بیان نظرات هیأت های تدوین کننده استاندارد حسابداری

به طور کلی، هیأت های تدوین استانداردهای حسابداری بخش عمومی که استفاده از مبنای تعهدی تعدیل شده و تعهدی کامل را در حسابداری و گزارشگری مالی فعالیت های غیر بازرگانی نهادهای بخش عمومی الزامی نموده اند به شرح زیر می باشند :

- هیأت استانداری حسابداری دولت های ایالتی و حکومت های محلی آمریکا
- هیأت رایزنی حسابداری دولت فدرال
- فدراسیون بین المللی حسابداران
- هیأت تدوین استانداردهای حسابداری بخش عمومی بنیاد تحقیقات استرالیا
- کمیته حسابداری و حسابرسی بخش عمومی انجمن حسابداران خبره کانادا و انجمن حسابداران ژلاندنو

اهم مشکلات و نارسائی سیستم مالی نقدی

الف) سیستم حسابداری نقدی فارغ از استقرار سیستم کنترلی داخلی مناسب، قادر به انعکاس واقعی وضعیت مالی و نتایج عملکرد دستگاههای دولتی نیست زیرا بخش عمده ای از دارایی ها و بدهی ها تا زمان دریافت یا پرداخت نقدی در دفاتر و گزارش ها منعکس نمی گردد. ب) به تبع عدم هوشمندی سیستم حسابداری نقدی، در این سیستم اعمال مدیریت نقدینگی و مدیریت بر هزینه امکام پذیر نبوده و در نتیجه به کارگیری بهینه منابع در خدمت رسانی مؤثرتر به شهروندان با مانع جدی مواجه است. ج) اشکالات ساختار سازمانی و عدم وجود یکپارچگی در وظایف واحدهای متنوع بخش مالی اعم از سیستم های اجرایی، کنترلی، حسابرسی و بودجه ریزی نیز از مسائل و مشکلات قابل اعتنا در سیستم حسابداری نقدی است.

برتری های روش حسابداری تعهدی بر روش نقدی

- قابلیت اعتماد مطلوب تر اطلاعات
- برخورداری از کارایی و کیفیت مناسب تر و قابلیت فهم بهتر
- انعکاس اطلاعات مرتبط و مناسب تر برای تصمیم گیری زمانی
- صورت های مالی تهیه شده، قابلیت مقایسه بهتری دارد و اطلاعات آن به حدی شفاف است که تصمیم گیری را برای کلیه مسئولان و خصوصاً دست اندرکاران امور مالی و حسابداری سازمان روشن تر و شفاف تر می نماید.

- کارایی بیشتر عناصر حسابداری در صورت های مالی تهیه شده

بودجه بندی عملیاتی

با توجه به تعریف بودجه می توان گفت بودجه بندی عملیاتی علاوه بر تفکیک اعتبارات، وظایف، برنامه، فعالیت ها، طرح ها، حجم عملیات و هزینه های اجرای عملیات دولت و دستگاههای ذیربط را بر اساس روش های حسابداری بهای تمام شده محاسبه و تعیین می کند لذا ارقام پیش بینی شده در بودجه عملیاتی متکی به تجزیه و تحلیل تفصیلی برنامه ها، فعالیت ها، عملیات و قیمت تمام شده آنان بر پایه اهداف و مقاصد دولت است که در آن بخشی از هزینه های عمومی و استهلاک دارایی های سرمایه ای به واحدهای عملیاتی برنامه و فعالیت تخصیص می یابد. اجرای بودجه عملیاتی مستلزم کاربرد حسابداری تعهدی به علت تعیین هزینه های واقعی برنامه و فعالیت است. پس روند بودجه بندی عملیاتی سرآغازی برای عبور از حسابداری نقدی به طرف حسابداری تعهدی است. در این بودجه بندی، هماهنگی طبقه بندی های بودجه و حسابداری و تطبیق آنها با ترکیب های یک سازمان و از طرفی ارتباط بین برنامه ریزی و بودجه ریزی و حسابداری دولتی از ضروریات بودجه ریزی عملیاتی برای ایجاد اطلاعات کافی و مدیریت منافع و وجوه است. طبقه بندی عملیاتی نشان می دهد افزایش هزینه بهای تمام شده به دلیل افزایش حجم عملیات و یا افزایش هزینه ها برای حجم ثابت است. برای اجرایی شدن بودجه عملیاتی ابتدا باید وظایف هر دستگاه مشخص شود و بعد با استفاده از الگوهای استاندارد و تکنیک های موجود، قیمت تمام شده را تعریف کرد سپس به آنها اعتبار تخصیص داد.

پرسش های تحقیق

- ۱- آیا بکارگیری حسابداری تعهدی در بورس اوراق بهادار تهران که مستلزم تهیه بودجه عملیاتی برای طبقه بندی صحیح و دقیق برنامه ها و طرح ها و فعالیت های آن می باشد منجر به بهبود عملکرد مالی و به تبع آن عملکرد عملیاتی دستگاه می گردد ؟
- ۲- آیا برقراری حسابداری تعهدی در بورس اوراق بهادار تهران برای تعیین بهای تمام شده و هزینه های واقعی اجرای برنامه و عملیات در قالب اعتبارات مصوب کارا تر از می باشد ؟
- ۳- آیا حسابداری تعهدی منجر به کنترل دقیق تر درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و هزینه ها و سایر پرداخت ها می شود ؟
- ۴- آیا حسابداری تعهدی گزارش های مالی دقیق تر و صحیح تری جهت برنامه ریزی و تصمیم گیری و اجرای برنامه ها و عملیات در اختیار مدیران قرار می دهد ؟
- ۵- آیا برقراری سیستم حسابداری تعهدی در بورس اوراق بهادار تهران منجر به تهیه و نگهداری سه حساب اصلی موجودی ها ، دارایی های ثابت و درآمدها، طبق الزامات استانداردهای حسابداری می شود ؟

فرضیه های پژوهش

- با توجه به پرسشهای پژوهشی که در قسمت قبل مطرح شد فرضیه های پژوهش در قالب ۵ فرضیه به شرح زیر تدوین گردیده است:
- ۱- به کار گیری حسابداری تعهدی در بورس اوراق بهادار تهران که مستلزم تهیه بودجه عملیاتی برای طبقه بندی صحیح و دقیق برنامه ها و طرح ها و فعالیت های آن می باشد منجر به بهبود عملکرد مالی و به تبع آن عملکرد عملیاتی دستگاه می گردد.
 - ۲- برقراری حسابداری تعهدی در بورس اوراق بهادار تهران برای تعیین بهای تمام شده و هزینه های واقعی اجرای برنامه و عملیات در قالب اعتبارات مصوب بسیار کارا تر از حسابداری نقدی می باشد.
 - ۳- حسابداری تعهدی منجر به کنترل دقیق تر درآمدها و سایر تأمین اعتبار و هزینه ها و سایر پرداخت ها می شود.
 - ۴- حسابداری تعهدی گزارش های مالی دقیق تر و صحیح تری جهت برنامه ریزی و تصمیم گیری و اجرای برنامه ها و عملیات در اختیار مدیران بورس اوراق بهادار تهران قرار می دهد.
 - ۵- برقراری سیستم حسابداری در بورس اوراق بهادار تهران منجر به تهیه و نگهداری سه حساب اصلی موجودی ها، دارایی ها ثابت و درآمدها، طبق الزامات استانداردهای حسابداری می گردد.
 - ۶- در پژوهش حاضر ابتدا رابطه محافظه کاری با حسابداری تعهدی بررسی می شود. از آنجا که حسابداری تعهدی قابل تفکیک و جزء منتظره و غیر منتظره است و طبق پیشینه پژوهش اعتقاد بر این است که حسابداری تعهدی غیر منتظره بیشتر تحت تأثیر اعمال نظر مدیریت هستند.

روش پژوهش

این پژوهش به صورت پیمایشی- میدانی می باشد و انجام آن با استدلال های استقرایی- میدانی صورت گرفته است. بدین معنی که چارچوب نظری و پیشینه پژوهش از راه مطالعه کتاب ها، مقالات و سایت ها به صورت استدلال قیاسی و جمع آوری اطلاعات برای آزمون فرضیه ها به صورت استدلال استقرایی بوده است. این پژوهش از نوع دیگر تحلیلی کاربردی است که در نهایت نتایج آن به مسئولین بورس اوراق بهادار تهران مربوطه ارائه خواهد شد.

جامعه آماری پژوهش

جامعه آماری این پژوهش را ۱۷۰ شرکت تشکیل می دهد و سازمان حسابرسی و حسابداران رسمی (به عنوان صاحب نظر) ۶۰ نفر، رؤسای حسابداری واحدهای تابعه ۵۰ نفر، کارشناسان مالی ستاد و واحدهای تابعه ۱۳۴ نفر هستند. نمونه ای به حجم ۱۰۰ نفر از طریق فرمول کوکران انتخاب و پرسشنامه ۵ گزینه ای طبق لیکرت به طور تصادفی و با نسبت نمونه به جامعه بین گروه ها توزیع شد. جمع آوری داده ها و ابزار اندازه گیری:

جمع آوری داده ها را پرسشنامه حاوی ۲۹ پرسش با طیف پنج گزینه ای لیکرت صورت گرفته است چون اطلاعات پرسشنامه به صورت کیفی (خیلی زیاد، زیاد، متوسط، کم، و خیلی کم) بود. بنابراین اطلاعات کیفی پرسشنامه به منظور تجزیه و تحلیل و محاسبه پارامترها و انجام آزمون های آماری به صورت کمی در چارچوب اعداد (۵ و ۴ و ۳ و ۲ و ۱) درآورده شده است. معرفی تکنیک آماری مورد استفاده:

در این تحقیق از آزمون t تک نمونه ای و آزمون t دونمونه مستقل بهره خواهیم برد که در این قسمت به تشریح آنها خواهیم پرداخت. آزمون t student:

به منظور آزمون کردن فرض برابری میانگین جامعه با یک مقدار عددی از این آزمون بهره برده می شود. فرض آماری این آزمون عبارتست از:

$$H_0 = \mu = \alpha$$

$$H_1 = \mu \neq \alpha$$

که در آن a یک مقدار عددی می باشد آمار آزمون نیز عبارتست از:

$$t = \frac{\bar{x} - \mu}{\frac{s}{\sqrt{n}}}$$

نحوه استنباط در مورد رد یا پذیرش H_0 به شرح زیر است:

روش تصمیم گیری: H_0 در سطح معنا دار α رد می شود اگر: $t \geq t(df, \frac{\alpha}{2})$

و یا سطح معناداری محاسبه شده (Sig) کوچکتر از ۰.۰۵ باشد.

پایایی پرسشنامه تحقیق

بررسی پایایی پرسشنامه یکی از شیوه های مطالعه کیفیت و دقت تست و پرسشنامه می باشد. پایایی یا اعتماد پذیری پرسشنامه ای دارای دو معنای متفاوت می باشد. یک معنای پایایی، ثبات و پایایی نمرات آزمون در طول زمان است. بدین معنا که اگر یک آزمون چند بار درباره یک آزمودنی اجرا شود نمره وی همه موارد یکسان می باشد. معنای دوم پایایی به همسانی درونی اشاره دارد و مفهوم آن این است که سؤال های آزمون تا چه اندازه با هم همبستگی متقابل دارد. اگر ضریب پایایی درونی آزمون کم باشد بدان معناست که سؤال های مختلف آزمون متغیر واحدی را اندازه گیری نمی کنند به عبارت دیگر آزمون ممکن است دارای نقص در سنجش و اندازه گیری باشد. برای بررسی همبستگی متقابل از تکنیک های متفاوتی استفاده می شود.

یکی از این تکنیک ها آلفای کرونباخ می باشد که بر اساس سنجش سازگاری درونی پرسشنامه شکل گرفته است. در این تحقیق از آلفای کرونباخ در جهت بررسی میزان موفقیت پرسشنامه بهره خواهیم برد:

جدول شماره ۱. مقدار ضریب آلفای کرونباخ به تفکیک مؤلفه های پرسشنامه

No . of Items	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	Cronbach's Alpha
۲۵	.۸۳۹	.۸۱۹

در جدول شماره ۱ مقدار ضریب آلفای کرونباخ به تفکیک مؤلفه های پرسشنامه به همراه مقدار مشابه آن که بر اساس مقادیر استاندارد شده محاسبه می گردد (این معیار کمتر تحت تأثیر خطای نظامدار- پراکنش غیر متعارف- قرار می گیرد) ارائه شده است با بررسی مقادیر موجود در جدول بالا درمی یابیم که میزان آلفای کرونباخ ارائه شده از نظر مقدار مناسب می باشد. به عبارت ساده تر پرسشها دارای همبستگی نسبتاً مناسبی می باشند و می توان اظهار داشت که پرسش های مورد نظر همگی یک متغیر (یک صفت) را اندازه گیری می کنند.

آمار توصیفی داده ها

جدول شماره ۲. بررسی سمت پاسخگویان در نمونه مورد مطالعه

سمت			
رؤسای حسابداری واحدهای تابعه	۲۷	درصد	درصد تجمعی
کارشناسان مالی ستاد واحدهای تابعه	۴۹	۴۹ و ۰	۰,۲۷
حسابرسان دیوان محاسبات و سازمان حسابرسی	۲۴	۲۴ و ۰	۰,۷۶
کل	۱۰۰	۱۰۰ و ۰	۰,۱۰۰

تجزیه و تحلیل استنباطی فرضیات پژوهشی

تجزیه و تحلیل داده ها فرآیندی است که طی آن داده هایی که از طریق بکارگیری ابزار جمع آوری اطلاعات حاصل شده اند (طی یک سیستم جمع آوری دارای اعتبار و روایی) کدبندی، تخلیص و توصیف و در نهایت پردازش می شوند. در این فرآیند داده ها با بکارگیری تکنیک های آماری هم از لحاظ مفهومی و هم از جنبه تجربی پلایش می شوند. بدیهی است توجه به ابعاد مفهومی فرضیه پژوهشی نقش مهمی در نیل به این مقصود دارد.

در این قسمت تحلیل استنباطی فرضیات ۱ و ۲ تحقیق ارائه می گردد.

فرضیه شماره یک :

به کارگیری حسابداری تعهدی در بورس اوراق بهادار تهران که مستلزم تهیه بودجه عملیاتی برای طبقه بندی صحیح و دقیق برنامه ها و طرح ها و فعالیت های هر سازمان می باشد منجر به بهبود عملکرد مالی و به تبع آن عملیات دستگاه می گردد. با توجه به اینکه میزان اطلاعات از کمی نمودن پرسشها در مقیاس طیف لیکرت حاصل شده است لذا میزان امتیازات مقداری بین ۱ تا ۵ می باشد. بنابراین با آزمون کردن تساوی میانگین جامعه با مقدار ۳ (مقدار میانی امتیازات قابل کسب) می توان ابعاد فرضیه را روشن نمود در تحلیل آماری این قسمت با ارائه فرضیه آماری درخصوص تنظیم فرض H_0 و H_1 توضیحات لازمه ارائه می گردد.

در جدول زیر آمارهای توصیفی درخصوص متغیر فرضیه مزبور ارائه شده است. میانگین متغیر مورد بررسی برابر با ۶ و ۴ و انحراف معیار برابر با ۴۹ محاسبه گردیده است.

جدول ۳-۲ آمارهای توصیفی درخصوص متغیر فرضیه شماره یک

N	میانگین	انحراف معیار	خطای معیار میانگین
۱۰۰	۴/۶۲۰۰	۴۹۵۵۴	۴۹۵۵

در جدول ۳-۳ آمار آزمون t مقدار sig (در سطح معناداری) و درجه آزادی و بازه اطمینان تفاضل مشاهدات از میانگین در سطح اطمینان ۹۵٪ ارائه شده است.

جدول ۳-۳ آمار آزمون t در فرضیه شماره یک

بازه اطمینان ۹۵٪ برای تفاضل مشاهدات از میانگین		میانگین تفاضل مشاهدات از میانگین	Sig (one-tailed)	df	t	
پایین	بالا					
۱ و ۷۱۸۳	۱ و ۵۲۱۷	۱ و ۶۲۰۰	۰۰۰	۹۹	۶۹۲ و ۳۲	تأثیر بکارگیری حسابداری تعهدی و بودجه عملیاتی در بورس اوراق بهادار تهران بهبود عملکرد مالی و عملیاتی شرکتها

فرض آماری مورد بررسی این متغیر به صورت زیر می باشد :

$H_0: \mu \leq 3$: میانگین متغیر مورد بررسی کوچکتر مساوی عدد سه (میانه) می باشد.

$H_1: \mu > 3$: میانگین متغیر مورد بررسی بزرگتر مساوی عدد سه (میانه) می باشد.

مقدار آمار آزمون T برابر با ۶۹ و ۳۲ با درجه آزادی ۹۹ محاسبه شده است رد فرض H_0 در سطح معنادار ۵٪ ($\text{sig} < 0.05$) نشانگر آن است که میانگین امتیاز متغیر تأثیر به کارگیری حسابداری تعهدی و بودجه عملیاتی بر بهبود عملکرد مالی و عملیاتی دستگاه در جامعه هدف بزرگتر از ۳ (مقدار میانی دامنه مقادیر ممکن- قابل اخذ- متغیر مورد بررسی) برآورد می گردد. بنابراین تأثیر به کارگیری حسابداری تعهدی و بودجه بندی عملیاتی در بورس اوراق بهادار تهران بر بهبود عملکرد مالی شرکت ها در سطح معنادار ۵٪ تایید می گردد. سایر فرضیات پژوهش نیز به ترتیب فرضیه فوق مورد آزمون قرار گرفته و در سطح معنادار ۵٪ تایید و اثبات گردیدند.

نتیجه گیری

نتایج حاصل از پژوهش نشان می دهد :

- ۱- به کارگیری حسابداری تعهدی در بورس اوراق بهادار تهران که مستلزم تهیه بودجه عملیاتی برای طبقه بندی صحیح و دقیق برنامه ها و طرح ها و فعالیت های هر سازمان می باشد منجر به بهبود عملکرد مالی و به تبع آن عملکرد دستگاه می گردد.
 - ۲- برقراری حسابداری تعهدی در بورس اوراق بهادار تهران برای تعیین بهای تمام شده و هزینه های واقعی اجرای برنامه و عملیات در قالب اعتبارات مصوب کاراتر از حسابداری نقدی می باشد.
 - ۳- برقراری حسابداری تعهدی در بورس اوراق بهادار تهران منجر به کنترل دقیق تر درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و هزینه و سایر پرداخت ها می گردد.
 - ۴- حسابداری تعهدی گزارش های مالی دقیق تر و صحیح تری جهت برنامه ریزی و تصمیم گیری و اجرای برنامه ها و عملیات در اختیار مدیران دانشگاه قرار می دهد.
 - ۵- برقراری سیستم حسابداری تعهدی در بورس اوراق بهادار تهران منجر به تهیه و نگهداری سه حساب اصلی موجودی ها، دارایی های ثابت و درآمدها، طبق الزامات استانداردهای حسابداری می گردد.
- با توجه به فرضیاتی که در این تحقیق مطرح و تایید گردید برقراری حسابداری تعهدی کامل و بودجه بندی عملیاتی می تواند نقش بسزایی در ارتقای عملکرد مالی و به تبع آن عملکرد عملیاتی بورس اوراق بهادار تهران داشته باشد که نهایتاً منجر به افزایش مدیران جهت تصمیم گیری بهینه گردد.

پیشنهادهای کاربردی

- موارد پیشنهادی جهت ارتقای کیفیت عملکرد مالی و عملیاتی بورس اوراق بهادار تهران در استفاده از حسابداری تعهدی :
- ۱- استقرار یک سیستم نرم افزاری حسابداری با قابلیت ها و استانداردهای لازم به وسیله یک شرکت مجرب و متخصص در این امر با ارائه خدمات پشتیبانی با کیفیت مناسب.
 - ۲- تشکیل کارگروهی با اعضای متخصص و مجرب در امر حسابداری تعهدی جهت ارائه آموزش لازم و مناسب به پرسنل مالی ستاد و واحدهای تابعه.
 - ۳- نظارت مؤثر و مستمر توسط مدیر کل مالی بر مناسب بودن کیفیت آموزش توسط کارگروه به واحدهای تابعه
 - ۴- تشکیل جلسه هفتگی با رؤسای حسابداری واحدهای تابعه توسط مدیریت مالی و آشنا شدن با نقص ها و ضعف های موجود و سعی در برطرف کردن آنها.
 - ۵- تعریف ثبت های حسابداری مطابق با استانداردها و اصول و مفاهیم حسابداری و نظارت مؤثر و مستمر بر واحدهای تابعه در انجام صحیح این ثبت های حسابداری توسط کارگروه مربوطه.
 - ۶- انتخاب افراد مجرب و متخصص در امر حسابداری به عنوان رؤسای حسابداری واحدهای تابعه جهت پیشبرد سریع و صحیح حسابداری تعهدی در واحدهای مربوطه.
 - ۷- برای برقراری سیستم حسابداری تعهدی و بودجه بندی عملیاتی در هر یک از ادارات کل می بایستی ابتدا شناخت جامع و کاملی از عملیات و امکانات آن واحد به دست آورد و سپس به فراخور آن برنامه ریزی و اجرا نمود.
 - ۸- میتوان موضوع پژوهش حاضر را در صنایع مختلف بررسی کرد و انتظار می رود با توجه به تفاوت ماهیت فعالیت شرکت ها در صنایع مختلف نتایج متفاوتی حاصل شود.
- چنانچه موارد فوق الذکر در بورس اوراق بهادار تهران عملی گردد با توجه به فرضیاتی که در این تحقیق مطرح و تایید گردید برقراری حسابداری تعهدی کامل و بودجه بندی عملیاتی میتواند نقش بسزایی در ارتقای عملکرد مالی و به تبع آن عملکرد عملیاتی بورس اوراق بهادار داشته باشد که نهایتاً منجر به افزایش و نیز بهبود کیفیت می شود.

منابع و مراجع

- [1] Governmental Accounting Standard Board
- [2] Federal Accounting Standards Advisory Board
- [3] International Federation of Accountant
- [4] Public Sector Accounting Standard Boards Australian Accounting Research Foundation
- [5] Public Sector Accounting And Auditing Committee of Canadian Institute Of Chartered Accountant
- [6] New Zealand Society of Accountant
- [7] T Student.
- [۸] باباجانی، جعفر، ۱۳۸۹، حسابداری و کنترل های مالی دولتی، تهران، دانشگاه علامه طباطبائی، چاپ دوم.
- [۹] صبور، مصطفی، ۱۳۸۸، شفافیت بودجه ای، اصل نامه حسابرس، شماره ۳۷.
- [۱۰] مهدوی، غلامحسین، نظام پاسخگویی و حسابداری دولتی در ایران، مجله حسابرس، سال دوم، شماره ۷.
- [۱۱] حسینی، عراقی، حسین سید و یحیی آقالو، ۱۳۸۷، حسابداری دولتی نظری و عملی.
- [۱۲] حسن آبادی، محمد و علیرضا صراف، ۱۳۸۹، کاربرد اصلاحات عملکردی در نام بودجه ریزی.
- [۱۳] رفیعی، افسانه، کارکرد مبلغ حسابداری تعهدی در بخش عمومی، سایت انجمن تخصصی حسابداری.
- [۱۴] رضا زاده، جواد، آزاد عبدالله، رابطه بین عدم تقارن اطلاعاتی و محافظه کاری در گزارشگری مالی بررسی های حسابرسی ۱۳۸۷
- [۱۵] مهرانی، کاوه، حاج محمد، حسینی عباسی، بررسی محافظه کاری در سود حسابداری و رابطه آن با ارقام تعهدی در بورس اوراق بهادار.
- [۱۶] سایت مدیریت و برنامه ریزی سابق، پیشنهاد روشی برای بودجه ریزی عملیاتی، ۱۳۸۵، تهران سایت مدیریت و برنامه ریزی سابق
- [۱۷] طریقی، علی، ۱۳۸۹، ارزیابی مزایای سامانه های حسابداری تعهدی در دانشگاه علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی تهران، پایان نامه کارشناسی ارشد حسابداری
- [۱۸] نمازی، محمد، ۱۳۹۰، بررسی هزینه هایی بر مبنای فعالیت در حسابداری مدیریت و ملاحظات رفتاری آن، دانشکده مدیریت دانشگاه تهران، مجله بررسی های حسابداری و حسابرسی سال هفتم، شماره ۲۶ و ۲۷
- [۱۹] قانون برنامه چهارم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی، مصوب مجلس شورای اسلامی، ۱۳۸۳
- [۲۰] آذر، عادل و منصور مؤمنی. ۱۳۸۷ آمار و کاربرد آن در مدیریت، جلد دوم، چاپ یازدهم
- [21] Barrett T, p.(1993), Managin in Accrual Accountiny Environment ,paper presented to RIPA. Conference (Canberra , 26 February)
- [22] Fedration Expert Comtables Europeens (FEE), Accrual Accounting in the public sector. Paper of the FEE Public sector Committee.
- [23] Hepworth N. (2003) preconditions for Successfullmplementation of Accounting in
- [24] Central Government,T Public Money & Manangment Review 23(1), pp 37-43
- [25] MCNamee Partic, Daniel D, Edward, C.(1999), Understanding GASB34 Sinfradtructure Reporting Requirements. Pric water hous coopers , oct.
- [26] Mcphee Ian (2006) How accrual accounting enhances governanc and accountability, CPA Australia public Sector Finance and Management Conference.
- [27] Robinson Marc (2002), Accrual Accounting and The Public Sector, Working Paper.
- [28] Sing R2005 Accrual , accounting in the Public Sector : a case Study of the-nancial.
- [29] Thomas H. Beechy(2007) , Does Full Accrual Accounting Enhance Accountability? The
- [30] Innovation Journal, Volume 12(3), article 4.
- [31] Todor Tiron , A. Mutiu(2005) , Cash versus Accrual Accounting in public srctot, Studia
- [32] Oeconomica, nr 1, 2006 , 3651.
- [33] Wynnee, A(2003), Do private Sector Ffinancial Statements Provide a Suitable Model for
- [34] Public sector Accounts? Paperfor a conferrnce on public Lawand the Modernizing State in
- [35] Oeiras, Portugal,1,3-6 septt. 2003