

بررسی کفایت محتوای اطلاعاتی گزارش‌های مالی میان دوره‌ای تهیه شده بر مبنای استاندارد حسابداری شماره ۲۲ در جهت تأثیر بر تصمیم‌گیری‌های استفاده‌کنندگان

دکتر ویدا مجتهدزاده
الهام چیت‌سازان

استاندارد حسابداری شماره ۲۲، بر تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان تأثیر دارد و نیازهای اطلاعاتی آنان را برآورده می‌سازد.

مقدمه:

به دنبال وقوع انقلاب صنعتی در اروپا، تفکیک مالکیت از مدیریت مطرح

گردید. در نتیجه مالکان نگران اندوخته‌های خود بودند و مدیران نیز در اندیشه ارزیابی عملکرد، اثبات شایستگی‌های خود و رفع نگرانی‌های صاحبان بنگاه‌های اقتصادی تلاش می‌کردند. آنها برای این که مالکان را به‌طور پیوسته در جریان امور بنگاه اقتصادی قرار دهند، به ارائه گزارش‌های مالی می‌پرداختند.

گزارش‌های مالی میان‌دوره‌ای پدیده‌ای نسبتاً جدید در وادی تهیه اطلاعات برای افرادی به‌شمار می‌آید که علایقی نسبت به بنگاه‌های اقتصادی دارند. گزارش‌های مالی میان‌دوره‌ای با



گزارش‌های مالی میان‌دوره‌ای بر تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان تأثیر دارد و نیازهای اطلاعاتی آنان را برآورده می‌سازد.

چکیده

این پژوهش کفایت محتوای اطلاعاتی گزارش‌های مالی میان‌دوره‌ای تهیه شده براساس استاندارد حسابداری شماره ۲۲ با عنوان «گزارشگری مالی میان دوره‌ای» در جهت تأثیر بر تصمیم‌گیری‌های

استفاده‌کنندگان (سرمایه‌گذاران) را مورد بررسی قرار می‌دهد.

در این راستا ابتدا با بهره‌گیری از ادبیات و استانداردهای حسابداری مرتبط، مفاهیم پایه‌ای و مؤلفه‌های تصمیم‌گیری شناسایی گردید. سپس اطلاعات لازم برای تحقق بخشیدن به اهداف تحقیق از طریق پرسشنامه جمع‌آوری شد.

جامعه آماری این تحقیق متشکل از استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی (سرمایه‌گذاران) بود. نتایج تحقیق نشان می‌دهد که گزارش‌های مالی میان‌دوره‌ای (تهیه شده براساس

رویکرد دیگر است و افراد بر اساس سودهای اعلان شده قبلی به پیش‌بینی سودهای آتی می‌پردازند، الزامات مختلف گزارشگری بر نوسانات قیمت سهام تأثیر دارد {۲۵}.

بهرام همتی (۱۳۷۵) لزوم تهیه

صورت‌های مالی میان دوره‌ای توسط شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و تأثیر آن بر نوسانات قیمت سهام

شرکت‌های مزبور را مورد بررسی قرار داد. نتایج تحقیق نشان می‌دهد شرکت‌هایی که گزارش‌های مالی میان دوره‌ای ارائه می‌کنند از نوسان قیمت سهام کم‌تری برخوردارند {۹}.

بهمن زنده‌یه (۱۳۷۷) به بررسی میزان رعایت استانداردهای گزارشگری مالی میان دوره‌ای در تهیه گزارش‌های مالی میان دوره‌ای توسط شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخت. نتایج به دست آمده نشان داد که گزارش‌های مالی میان دوره‌ای ارائه شده توسط شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال ۱۳۷۶ مطابق با استانداردهای گزارشگری مالی میان دوره‌ای پذیرفته شده نمی‌باشد {۵}.

بیان مسأله

گزارش‌های مالی از مهمترین فرآورده‌های سیستم اطلاعاتی حسابداری به‌شمار می‌آیند. این گزارش‌ها به صورت سالیانه یا میان دوره‌ای منتشر و در اختیار استفاده‌کنندگان قرار می‌گیرند. گزارش‌های مالی میان دوره‌ای می‌توانند به عنوان ابزاری برای روز آمد کردن نتایج جاری (اطلاعات آخرین مجموعه صورت‌های مالی سالانه) و پیش‌بینی نتایج آتی، نیاز اطلاعاتی استفاده‌کنندگان را تأمین نمایند. بنابراین به نظر می‌رسد نتایج این تحقیق از طرفی به بنگاه‌های اقتصادی در تشخیص نوع اطلاعات، چگونگی و مقاطع زمانی ارائه آن‌ها، کمک می‌کند و از طرف دیگر رهنمودی برای دست اندرکاران تدوین استانداردهای حسابداری در بازنگری استاندارد حسابداری شماره ۲۲ به‌شمار می‌رود.

این هدف طراحی شده‌اند که نتایج عملیات بنگاه‌های اقتصادی را به موقع و به منظور ارزیابی در اختیار قرار دهند.

انتشار گزارش‌های مالی میان دوره‌ای در اکثر کشورهای جهان سابقه دارد. در آمریکا از سال ۱۹۳۴ {۱}، در انگلیس از سال ۱۹۶۴ {۲} و در کانادا از سال ۱۹۷۱ {۳} انتشار گزارش‌های مالی میان دوره‌ای مطرح بوده است.

در ایران با تأسیس سازمان بورس اوراق بهادار تهران در سال ۱۳۴۶، انتشار اطلاعات مالی میان دوره‌ای توسط شرکت‌های پذیرفته شده مطرح گردید و با اصلاحیه قانون تجارت مصوب اسفند ماه ۱۳۴۷، صورت قانونی به خود گرفت. همچنین از سال ۱۳۸۰، استاندارد حسابداری شماره ۲۲ با عنوان «گزارشگری مالی میان دوره‌ای» منتشر و لازم الاجرا گردید. براساس این استاندارد، صرفاً آن دسته از بنگاه‌های اقتصادی باید به تهیه گزارش‌های مالی میان دوره‌ای بپردازند که مراجع قانونی آن‌ها را ملزم نموده‌اند.

پیشینه تحقیق

تحقیقات بسیاری در ارتباط با گزارشگری مالی میان دوره‌ای صورت گرفته است که به‌طور نمونه می‌توان به موارد زیر اشاره کرد.

اوپونگ (۱۹۹۵) محتوای اطلاعاتی گزارش‌های مالی میان دوره‌ای را در انگلستان مورد بررسی قرار داد. وی در تحقیق خود همچنین زمان دقیق بیشترین اثرگذاری گزارش‌های مالی میان دوره‌ای را ارزیابی کرد. نتایج تحقیق نشان داد که گزارش‌های مالی میان دوره‌ای حاوی اطلاعاتی است که از نظر تصمیم‌گیری دارای ارزش است.

رنگین و اسلون (۱۹۹۸) بررسی نمودند که در گزارشگری سه ماهه به کارگیری کدام یک از رویکردهای متصل یا منفصل بر قیمت سهام تأثیر دارد. آن‌ها نتیجه گرفتند با توجه به این که در هر رویکرد مبالغ سودهای اندازه‌گیری شده متفاوت با

فرضیه‌های تحقیق:

- ۱- گزارش‌های مالی میان دوره‌ای بر تصمیم‌گیری‌های اقتصادی استفاده‌کنندگان تأثیر دارد.
- ۲- گزارش‌های مالی میان دوره‌ای که براساس الزامات استاندارد شماره ۲۲ تهیه می‌شود، نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان را تأمین می‌کند.
- ۳- تفاوت معنی‌داری بین دیدگاه‌های استفاده‌کنندگان وجود ندارد.

روش تحقیق

این تحقیق در دو مرحله انجام شد. نخست، دیدگاه‌های استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی میان دوره‌ای در مورد تأثیر این گزارش‌ها بر تصمیم‌گیری‌های اقتصادی آن‌ها و محتوای اطلاعاتی گزارش‌های مالی میان دوره‌ای اثربخش از طریق پرسش‌نامه مورد نظر خواهی قرار گرفت.

در مرحله دوم باید با استفاده از نتایج به دست آمده از مرحله اول، گزارش مالی میان دوره‌ای نمونه تهیه می‌گردید تا با گزارش‌های مالی میان دوره‌ای تهیه شده توسط شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران قبل و بعد

از تصویب استاندارد حسابداری

شماره ۲۲ با عنوان "گزارشگری مالی

میان دوره‌ای" مورد بررسی تطبیقی

قرار گیرد. اما نتایج تجزیه و تحلیل

اطلاعات به دست آمده از مرحله اول

تحقیق نشان داد که از دید

پرسش‌شوندگان، محتوای اطلاعاتی

گزارش‌های مالی میان دوره‌ای اثربخش

با گزارش‌های مالی میان دوره‌ای تهیه

شده بر مبنای استاندارد حسابداری شماره ۲۲ هم‌خوانی دارد.

در نتیجه در این مرحله به جای تهیه گزارش مالی

میان دوره‌ای نمونه، گزارش‌های مالی میان دوره‌ای تهیه شده

توسط شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران،

قبل و بعد از تصویب استاندارد حسابداری شماره ۲۲ که از

صنایع مختلف به طور تصادفی انتخاب شده بودند، با الزامات

استاندارد مزبور مقایسه تطبیقی گردیدند.

مفاهیم مورد استفاده در طراحی سؤالات پرسش‌نامه

از آنجا که هدف اصلی تحقیق بررسی کفایت محتوای اطلاعاتی گزارش‌های مالی میان دوره‌ای تهیه شده براساس استاندارد حسابداری شماره ۲۲ بود، مفاهیم پایه‌ای و الزامات استاندارد حسابداری شماره ۲۲ مبنای طرح تعدادی از سؤالات پرسش‌نامه قرار گرفت. همچنین با بررسی استاندارد حسابداری گزارشگری مالی میان دوره‌ای امریکا، انگلیس و بین‌المللی و حذف موارد مشابه با استاندارد حسابداری شماره ۲۲، اطلاعات اضافی استخراج و برای طرح برخی دیگر از سؤالات پرسش‌نامه استفاده شد.

الزامات بورس اوراق بهادار

سازمان بورس اوراق بهادار تهران در سال ۱۳۷۹ بخش‌نامه‌ای منتشر نمود که در آن ضوابط تهیه و انتشار اطلاعات مالی میان دوره‌ای به کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران ابلاغ گردید.

بخشی از موضوعات مطروحه در این بخش‌نامه در

استاندارد حسابداری شماره ۲۲ مورد

اشاره قرار نگرفته است، لذا با هدف

دستیابی به گزارش‌های مالی میان

دوره‌ای با محتوای اثر بخش هر یک از

موارد مبنای طرح سؤالی در پرسش‌نامه

قرار گرفت و از پرسش‌شوندگان در

ارتباط با این الزامات نظر خواهی شد.

گزارش‌های مالی میان دوره‌ای،

می‌توانند به‌عنوان ابزاری برای

روزآمد کردن نتایج جاری و

پیش‌بینی نتایج آتی،

نیاز اطلاعاتی استفاده‌کنندگان را

تأمین نمایند.

شناسایی مؤلفه‌های تصمیم‌گیری

در طراحی مابقی سؤالات پرسش‌نامه، مؤلفه‌های

تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی، که

بر مبنای هدف‌های گزارش‌های مالی استخراج شده بود،

مورد توجه قرار گرفت و از پاسخ‌های دریافتی برای آزمون

فرضیه اول استفاده شد. این مؤلفه‌ها به شرح زیر مورد بررسی

قرار می‌گیرد:

ارزش بنگاه اقتصادی

بیانیه شماره یک مفاهیم حسابداری مالی اشاره دارد که صورت‌های مالی باید در مورد منابع اقتصادی، دارایی‌های بنگاه اقتصادی و ادعا نسبت به این منابع اطلاعاتی را ارائه نماید، تا استفاده‌کنندگان بتوانند براساس این اطلاعات ارزش بنگاه اقتصادی را مورد ارزیابی قرار دهند. بنابراین "ارزش بنگاه اقتصادی" به عنوان یکی از مؤلفه‌های تصمیم‌گیری مورد پرسش قرار گرفت.

توانایی ایفای تعهدات

اطلاعاتی که درباره میزان و چگونگی تأمین و مصرف وجوه نقد یک بنگاه اقتصادی فراهم می‌شود، می‌تواند درک عملیات و ارزیابی فعالیت‌های تأمین مالی و سرمایه‌گذاری را تسهیل نماید و در سنجش توان نقدی بنگاه اقتصادی از لحاظ ایفای به موقع تعهدات و توزیع سود مؤثر افتد، بنابراین اگر استفاده‌کنندگان (سرمایه‌گذاران) نتوانند براساس اطلاعات ارائه شده در گزارش‌های مالی این توان را مورد ارزیابی قرار دهند، بالطبع نمی‌توانند تصمیمات اقتصادی معقول و منطقی اتخاذ کنند. در نتیجه "توانایی ایفای تعهدات" به عنوان یکی از مؤلفه‌های تصمیم‌گیری مورد توجه قرار گرفت.

ارزیابی عملکرد مدیریت

از جمله اهداف فرعی گزارش‌های مالی فراهم آوردن اطلاعات لازم برای ارزیابی چگونگی ایفای مسئولیت مدیریت و انجام تکالیف قانونی است. اطلاعاتی که در فرآیند گزارشگری مالی فراهم می‌شود باید به گونه‌ای باشد که سرمایه‌گذاران را در ارزیابی عملکرد مدیریت، از لحاظ حفظ و بکارگیری بهینه منابع سپرده شده به آنها در جهت تحقق هدف اصلی بنگاه اقتصادی که همانا حداکثر کردن سود است، یاری دهد. بنابراین "ارزیابی عملکرد مدیریت" از هر دو بعد

کارایی و اثر بخشی به عنوان یکی از مؤلفه‌های تصمیم‌گیری مورد توجه قرار گرفت.

ارزیابی توان سودآوری

سرمایه‌گذاران براساس ارزیابی‌شان از سودآوری بنگاه اقتصادی به پیش‌بینی وضعیت آتی و برآورد قیمت سهام آن بنگاه می‌پردازند. تأکید اصلی صورت‌های مالی نیز بر ارائه اطلاعاتی در مورد عملکرد بنگاه اقتصادی مبتنی بر میزان سود و اجزای تشکیل دهنده آن است.

در این تحقیق "ارزیابی توان سودآوری" به عنوان یک مؤلفه تصمیم‌گیری، به‌طور مستقیم مبنای طرح سؤال در پرسش‌نامه قرار نگرفت، بلکه در قالب اطلاعات مربوط به قیمت سهام مطرح گردید.

جمع‌آوری اطلاعات

اطلاعات لازم جهت انجام مرحله اول تحقیق و در راستای اثبات فرضیه‌های تحقیق از طریق پرسشنامه جمع‌آوری گردید.

تاکید اصلی صورت‌های مالی

بر ارایه اطلاعاتی در مورد عملکرد بنگاه اقتصادی مبتنی بر میزان سود و اجزای تشکیل دهنده آن است

پرسش‌نامه تحقیق شامل چهار بخش بود. بخش اول مربوط به سؤالات جمعیت‌شناسی (اطلاعات عمومی)، بخش دوم در رابطه با الزامات استانداردهای حسابداری ایران، امریکا، انگلیس و بین‌المللی

و بخش سوم در مورد الزامات بورس اوراق بهادار و بخش چهارم شامل سؤالات مرتبط با تأثیر گزارش‌های مالی میان‌دوره‌ای بر تصمیم‌گیری‌های استفاده‌کنندگان می‌باشد.

در فرایند تهیه پرسش‌نامه ابتدا متون و ادبیات مرتبط با موضوع تحقیق مطالعه، سپس پرسش‌نامه مقدماتی تهیه شد. به منظور آزمون اعتبار و روایی، پرسش‌نامه بین تعدادی از متخصصان توزیع گردید تا توصیه‌های احتمالی در ارتباط با سؤالات مطرح‌شده دریافت شود. اما در مدت زمان تعیین شده پیشنهادی در مورد نامربوط یا نامفهوم بودن سؤالات دریافت

فرضیه سوم تحقیق با تحلیل آماری Chi Square آزمون شد. در این رابطه دیدگاه‌های استفاده‌کنندگان در مورد کلیه سوالات پرسشنامه مورد بررسی قرار گرفت. آزمون‌ها در سطح معنی‌داری ۵٪ انجام شد.

نتایج تحقیق

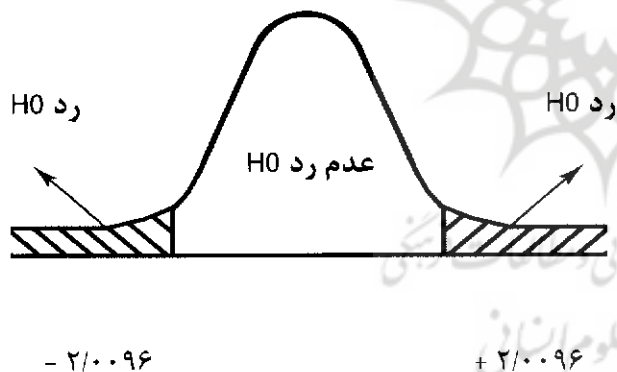
در این تحقیق سه فرضیه طراحی گردید. فرضیه اول به صورت زیر مطرح شد:

“گزارش‌های مالی میان دوره‌ای بر تصمیم‌گیری اقتصادی استفاده‌کنندگان تأثیر دارد.”

◀ فرضیه صفر و فرضیه مقابل عبارتند از:

$$\begin{cases} H_0: \mu \leq 3 \\ H_1: \mu > 3 \end{cases} = \begin{cases} H_0: \text{میانگین پاسخ‌ها کوچک‌تر یا مساوی ۳ است} \\ H_1: \text{میانگین پاسخ‌ها بزرگ‌تر از ۳ است} \end{cases}$$

$$t_{\frac{\alpha}{2}} = t_{0/025, 49} = 2/0096$$



از آنجاکه مقدار آماره آزمون ($t=8/65$) در ناحیه رد H_0 قرار دارد، پس فرضیه صفر رد و فرضیه مقابل تأیید می‌گردد. بنابراین آزمودنی‌ها اعتقاد دارند که گزارش‌های میان دوره‌ای بر تصمیم‌گیری‌های اقتصادی استفاده‌کنندگان تأثیر دارد.

فرضیه دوم این تحقیق به صورت زیر طراحی شد: “گزارش‌های مالی میان دوره‌ای که براساس الزامات استاندارد حسابداری شماره ۲۲ تهیه می‌شود، نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان را تأمین می‌کند.”

نگردید. همچنین در ارتباط با قابلیت اطمینان ابزار اندازه‌گیری، دو جنبه ثبات نتایج اندازه‌گیری در ارتباط با تمام اقلام و ثبات پاسخ‌های داده شده در ارتباط با هر قلم مورد توجه قرار گرفت. مورد اول با استفاده از تکنیک “دو نیمه کردن” و مورد دوم با استفاده از روش “اجرای دوباره تست” مورد آزمون قرار گرفت. نتایج نشان داد که ابزار اندازه‌گیری از پایایی برخوردار است.

جامعه آماری

جامعه آماری تحقیق متشکل از سرمایه‌گذاران بود. از آن‌جا که هر سرمایه‌گذار ممکن است اطلاعات کافی در مورد گزارش‌های مالی میان دوره‌ای و اطلاعات مندرج در آنها را نداشته باشد، مدیران شرکت‌های سرمایه‌گذاری پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مدیران مالی و کارشناسان مالی ارشد این شرکت‌ها به نیابت از طرف سرمایه‌گذاران به عنوان استفاده‌کنندگان اصلی این قبیل گزارش‌ها مورد پرسش قرار گرفتند.

براساس اطلاعات دریافت شده از اداره نظارت بر شرکت‌های سازمان بورس اوراق بهادار تهران، در تاریخ ۸۲/۲/۱۵ تعداد ۲۱ شرکت سرمایه‌گذاری عضو بورس اوراق بهادار تهران بودند. بنابراین براساس فهرست دریافتی از این شرکت‌ها، تعداد ۷۰ پرسش‌نامه به رأی مدیران، مدیران مالی و کارشناسان ارشد مالی آنها ارسال گردید که ۵۰ مورد برگشت شد. کلیه پرسش‌نامه‌های برگشتی قابل استفاده بود.

تجزیه و تحلیل اطلاعات

برای تجزیه و تحلیل نتایج به دست آمده در تحقیق از نرم‌افزار SPSS استفاده شد. فرضیه‌های اول و دوم تحقیق با استفاده از تحلیل آماری T مورد آزمون قرار گرفتند. در این راستا براساس ادبیات فرض شد که اگر میانگین پاسخ‌ها بزرگ‌تر از ۳ باشد، نشان‌دهنده تأثیر گزارش‌های مالی میان دوره‌ای بر تصمیم‌گیری‌های اقتصادی استفاده‌کنندگان و کفایت محتوای اطلاعاتی گزارش‌های مالی میان دوره‌ای تهیه شده براساس استاندارد حسابداری شماره ۲۲ و تأمین نیاز اطلاعاتی استفاده‌کنندگان است.

از آن جا که مقدار آماره آزمون ($t=18/71$) در ناحیه رد H_0 قرار دارد، پس فرضیه صفر رد و فرضیه مقابل تأیید می شود. بنابراین پاسخ دهندگان معتقدند که گزارش های مالی میان دوره ای تهیه شده براساس الزامات استاندارد حسابداری شماره ۲۲ نیازهای اطلاعاتی آن ها را تامین می نماید.

فرضیه سوم عبارت است از:

”تفاوت معنی داری بین دیدگاه های استفاده کنندگان وجود ندارد.“

برای آزمون این فرضیه و مقایسه دیدگاه های استفاده کنندگان ابتدا پرسش شوندگان برحسب موقعیت شغلی تفکیک شدند. آن گاه در رابطه با هر بخش پرسش نامه تحلیل آماری Chi Square انجام شد. نتایج به دست آمده از هر سه بخش پرسش نامه مشابه و نشان دهنده عدم وجود تفاوت معنی دار بین دیدگاه های استفاده کنندگان بود. خلاصه نتایج به دست آمده در جدول زیر مشا هده می شود:

فرضیه صفر (H0)	فرضیه مقابل (H1)	مقدار آماره آزمون (X^2)	مقدار بحرانی 2 ($X_{\alpha,r}$)	تأیید یا رد فرضیه
موقعیت شغلی از پاسخ های ارائه شده به سؤالات بخش دوم پرسش نامه مستقل است.	موقعیت شغلی از پاسخ های ارائه شده به سؤالات بخش دوم پرسش نامه مستقل نیست.	۱/۲۹	۹/۴۸	فرضیه صفر تأیید می شود
موقعیت شغلی از پاسخ های ارائه شده به سؤالات بخش سوم پرسش نامه مستقل است.	موقعیت شغلی از پاسخ های ارائه شده به سؤالات بخش سوم پرسش نامه مستقل نیست.	۳/۷۶	۹/۴۸	فرضیه صفر تأیید می شود
موقعیت شغلی از پاسخ های ارائه شده به سؤالات بخش چهارم پرسش نامه مستقل است.	موقعیت شغلی از پاسخ های ارائه شده به سؤالات بخش چهارم پرسش نامه مستقل نیست.	۹/۵۲	۱۲/۵۹	فرضیه صفر تأیید می شود

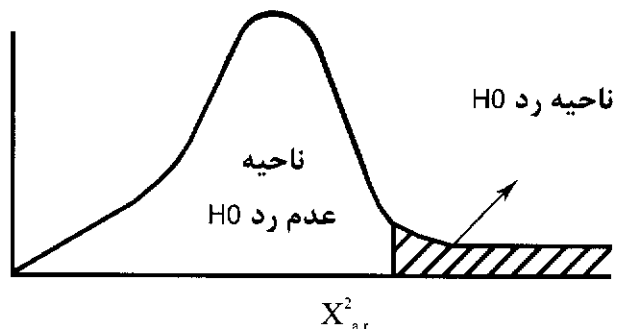
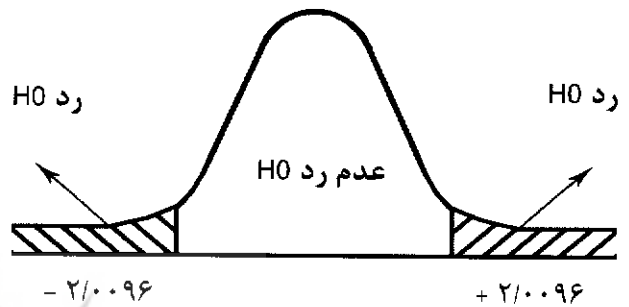
مقدار آماره آزمون محاسبه شده برای هر سه بخش پرسش نامه، در ناحیه عدم رد فرضیه صفر قرار می گیرد، زیرا کوچک تر از مقدار بحرانی است. بنابراین فرضیه صفر تأیید و فرضیه مقابل رد می شود.

لازم به یادآوری است که آزمون فوق برای سایر مشخصه های بخش اول پرسش نامه شامل مدرک تحصیلی، رشته تحصیلی و سابقه شغلی نیز انجام شد. نتایج به دست آمده حاکی از آن

فرضیه صفر و فرضیه مقابل عبارتند از:

میانگین پاسخ ها کوچک تر یا مساوی ۳ است $H_0: \mu \leq 3$
 میانگین پاسخ ها بزرگ تر از ۳ است $H_1: \mu > 3$

$$t_{\alpha/2} = t_{0/025,49} = 2/0096$$



اطلاعات مربوط به بخش دوم و سوم پرسش نامه برای دستیابی به اطلاعاتی در مورد میزان آشنایی پرسش شوندگان با استاندارد حسابداری شماره ۲۲ و بخش نامه بورس اوراق بهادار تهران و موارد مطرح شده در آنها، سؤالاتی در بخش های دوم و سوم پرسش نامه گنجانده شد. این سؤالات در قالب معیارهای پنج گانه لیکرت (از بسیار کم تا بسیار زیاد) طراحی گردید. نتایج به دست آمده (به صورت درصد در جدول زیر نشان داده شده است).

بود که هیچ کدام از این مشخصه ها اعم از موفقیت شعلی، مدرک تحصیلی و ... تأثیری بر پاسخ های ارائه شده به سؤالات بخش های مختلف پرسش نامه نداشته است به عبارت دیگر پاسخ دهندگان بدون توجه به مشخصه های فوق الذکر، درباره ارائه گزارش های مالی میان دوره ای، کفایت محتوای اطلاعاتی گزارش های مالی میان دوره ای تهیه شده براساس استاندارد حسابداری شماره ۲۲ و تأمین نیازهای اطلاعاتی استفاده کنندگان نظر داشتند.

شرح	بسیار کم	کم	متوسط	زیاد	بسیار زیاد
میزان آشنایی با استاندارد شماره ۲۲	۲٪	۲٪	۴۶٪	۴۸٪	۲٪
میزان قابل فهم بودن این استاندارد	۰٪	۶٪	۴۰٪	۵۲٪	۲٪
میزان انطباق تعاریف ارائه شده در استاندارد با مفهوم واقعی	۰٪	۶٪	۴۸٪	۴۲٪	۴٪
میزان منطقی بودن مبانی تهیه گزارش های مالی میان دوره ای (روش متصل و منفصل)	۰٪	۶٪	۵۶٪	۳۶٪	۶٪
میزان برطرف نمودن نیازهای اطلاعاتی استفاده کنندگان با انتشار مجموعه صورت های مالی فشرده	۴٪	۸٪	۳۰٪	۵۲٪	۶٪
میزان اهمیت ارائه اقلام مقایسه ای به تاریخ پایان سال مالی قبل در ترازنامه پایان دوره میانی جاری	۶٪	۸٪	۱۸٪	۵۰٪	۱۸٪
میزان اهمیت ارائه اقلام مقایسه ای برای دوره میانی مشابه سال مالی قبل و اقلام مقایسه ای سال مالی قبل صورت های سود و زیان، سود و زیان جامع و جریان وجوه نقد دوره میانی جاری	۰٪	۲٪	۸٪	۶۶٪	۲۴٪
میزان اهمیت افشای یکنواختی رویه های حسابداری و روش های محاسباتی مورد استفاده در صورت های مالی میان دوره ای با آخرین صورت های مالی سالانه و در صورت تغییر رویه ها و روش ها افشای ماهیت و اثرات تغییر.	۰٪	۰٪	۱۴٪	۶۰٪	۲۶٪
میزان اهمیت تشریح عملیات فصلی یا چرخه ای در دوره میانی	۰٪	۰٪	۲۲٪	۵۴٪	۲۴٪
میزان اهمیت افشای طرح های توسعه و جایگزینی	۰٪	۰٪	۲۲٪	۵۴٪	۲۴٪

بسیار کم	کم	متوسط	زیاد	بسیار زیاد	شرح
۰٪	۰٪	۶٪	۶۶٪	۲۸٪	میزان اهمیت افشای ماهیت مبلغ و تغییر در برآوردهای مبالغ گزارش شده در دوره‌های میانی قبی سال مالی جاری یا تغییر در برآورد مبالغ گزارش شده در سال های مالی گذشته ، مشروط بر این که تغییرات یاد شده آثار مهمی بر افلام دوره میانی جاری داشته باشد.
۲٪	۰٪	۱۴٪	۶۰٪	۲۴٪	میزان اهمیت افشای رویدادهای با اهمیت پس از پایان دوره میانی که در صورت های مالی میان دوره ای منعکس نشده است .
۰٪	۰٪	۴٪	۵۰٪	۴۶٪	میزان اهمیت افشای اثر تغییرات ساختاری واحد تجاری طی دوره میانی از جمله ترکیب واحد های تجاری ، تحصیل ، یا واگذاری واحد های تجاری فرعی ، سرمایه گذاری های بلند مدت ، تجدید ساختار و عملیات متوقف شده
۰٪	۲٪	۱۴٪	۶۰٪	۲۴٪	میزان اهمیت افشای تغییر در بدهی های احتمالی و دارایی های احتمالی از تاریخ آخرین ترازنامه سالانه
۴٪	۲۸٪	۵۰٪	۱۴٪	۴٪	میزان اهمیت افشای تاریخچه فعالیت شرکت .
۰٪	۱۰٪	۲۸٪	۵۰٪	۱۲٪	میزان اهمیت افشای فعالیت اصلی و نوع محصولات تولیدی
۰٪	۰٪	۲۰٪	۵۴٪	۲۶٪	میزان اهمیت افشای تحصیل / واگذاری سرمایه گذاری ها در دارایی های ثابت اصلی در طول دوره مورد گزارش
۰٪	۶٪	۳۴٪	۴۰٪	۲۰٪	میزان اهمیت افشای نتایج عملیات قسمت های واحد تجاری (فروش و سود بازبان هر قسمت)
۰٪	۰٪	۲۰٪	۶۰٪	۲۰٪	میزان اهمیت افشای اصلاح استنباهات اسامی در ارقام مالی گزارش شده قبلی .
۰٪	۴٪	۲۸٪	۴۲٪	۲۶٪	میزان اهمیت افشای بهای تمام شده انواع محصولات اصلی
۴۸٪	۰٪	۴٪	۴۸٪	۴۸٪	میزان اهمیت افشای سود هر سهم (EPS)
۶٪	۸٪	۲۸٪	۳۶٪	۲۲٪	میزان اهمیت افشای سود پرداخت شده سهام (در جمع یا بر حسب هر سهم)
۴٪	۱۰٪	۱۲٪	۴۰٪	۳۴٪	میزان اهمیت افشای توضیحات در خصوص طرح افزایش سرمایه .
۰٪	۰٪	۳۴٪	۵۰٪	۱۶٪	میزان اهمیت افشای تسویه دعاوی حقوقی مطروحه علیه واحد تجاری
۰٪	۶٪	۲۰٪	۵۰٪	۲۴٪	میزان نامین نیزه های اطلاعاتی استفاده کنندگان با ارائه اطلاعات مالی میان دوره ای در قالب آمار تولید و فروش ، صورت سود زیان ، (سود و زیان انباشته) و ترازنامه طبق الزامات بورس اوراق بهادار تهران .
۰٪	۸٪	۲۶٪	۴۴٪	۲۲٪	میزان تاثیر تعیین دوره تناوب سه ماهه و حداکثر فاصله زمانی سی روز پس از پایان دوره میانی برای ارائه اطلاعات مالی میان دوره ای (طبق آخرین بخش نامه بورس اوراق بهادار تهران)
۲٪	۱۰٪	۴۲٪	۳۶٪	۱۰٪	میزان اهمیت افشای سود پرداخت شده سهام تا پایان دوره مورد گزارش در بخش توضیحات ضروری
۰٪	۲٪	۱۲٪	۶۰٪	۲۶٪	میزان اهمیت ارائه جداگانه گزارش پیش بینی سود هر سهم و توجیه معایرت آن با پیش بینی قبلی طبق رویه معمول
۰٪	۲٪	۱۸٪	۶۰٪	۲۰٪	میزان اهمیت حسابرسی اطلاعات مالی میان دوره ای شش ماه توسط حسابرس مستقل

نتیجه گیری

در این تحقیق به بررسی دیدگاه‌های استفاده‌کنندگان در مورد کفایت محتوای اطلاعاتی گزارش‌های مالی میان دوره‌ای تهیه شده براساس استاندارد حسابداری شماره ۲۲ در جهت تاثیر بر تصمیم‌گیری‌های آنان پرداخته شد.

نتایج به دست آمده از تحقیق نشان می‌دهد که گزارش‌های مالی میان دوره‌ای تهیه شده براساس استاندارد حسابداری شماره ۲۲ نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان را برآورده می‌نماید. ضمناً استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی در تصمیم‌گیری‌های اقتصادی خود از مؤلفه‌های ارزش‌بسنگاه اقتصادی، توانایی ایفای تعهدات، عملکرد مدیریت و توان سودآوری استفاده می‌کنند.

با توجه به این که ارائه گزارش‌های مالی میان دوره‌ای بستری فراهم می‌کند که این مؤلفه‌ها مورد ارزیابی قرار گیرند، بنابراین می‌توان نتیجه‌گیری کرد که این گزارش‌ها عامل مؤثر در تصمیم‌گیری‌های استفاده‌کنندگان (سرمایه‌گذاران) به‌شمار می‌روند.

پیشنهادات برای تحقیقات آتی:

به پژوهشگران توصیه می‌شود تحقیقاتی در زمینه‌های زیر انجام دهند:

۱- بررسی دلایل عدم رعایت مفاد استاندارد حسابداری شماره ۲۲ توسط شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران.

۲- مطالعه و بررسی شیوه‌های اطلاع‌رسانی در بورس اوراق بهادار تهران و مقایسه آن با اطلاع‌رسانی در بورس‌های اوراق بهادار سایر کشورهای جهان.

۳- امکان‌سنجی بهبود اطلاع‌رسانی در بورس اوراق بهادار تهران.

۴- بررسی شیوه‌های نظارت بر اطلاع‌رسانی در بورس اوراق بهادار تهران.

پی‌نوشت‌ها

۱- عضو هیات علمی دانشگاه الزهراء «س» و رئیس دانشکده امور اقتصادی

۲- کارشناس ارشد حسابداری

منابع

۱- بدری، احمد، "نقش چارچوب نظری در گزارشگری مالی"، فصلنامه بررسی‌های حسابداری، شماره ۱۵ و ۱۴، (زمستان ۷۴ و بهار ۷۵) ص ۹.

۲- بخش‌نامه شماره ۴۹۲۷/۱۷۰ مورخ ۱۳۷۹/۳/۷، سازمان بورس اوراق بهادار تهران.

۳- ثقفی، علی و رحیمیان، نظام‌الدین، "صورت‌های مالی میان دوره‌ای در بورس اوراق بهادار تهران"، مجله حسابرس شماره ۱، (زمستان ۱۳۷۷)، ص ۳۲.

۴- خاکی، غلامرضا، "روش تحقیق با رویکردی به پایان‌نامه‌نویسی"، مرکز تحقیقات علمی کشور، (سال ۱۳۷۸)، ص ۲۰۱.

۵- زندیه، بهمن، "بررسی میزان رعایت استانداردهای گزارشگری مالی میان دوره‌ای شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران"، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد اسلامی، (۱۳۷۷).

۶- قانون تجارت، تهران، گنج دانش، (۱۳۶۳).

۷- کمیته تدوین استانداردهای حسابداری، استانداردهای حسابداری، تهران، سازمان حسابرسی، (۱۳۸۰).

۸- مجتهدزاده، ویدا، "بررسی حوزه‌های مسئولیت حسابرسان مستقل از دیدگاه استفاده‌کنندگان خدمات حسابرسی و حسابرسان مستقل"، پایان‌نامه دکتری، دانشگاه تهران، (۱۳۷۸)، ص ۱۰۴.

۹- همتی، بهرام، "بررسی لزوم تهیه صورت‌های مالی میان دوره‌ای توسط شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و تأثیر آن بر نوسان قیمت سهام شرکت‌های مزبور"، پایان‌نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه آزاد

11- Accounting Standard Board (ASB), "Interim Reports Statement", (1997).

12- Bagshow, Kathrin, Interim Financial Reporting: A Guide to Best practice. Accountancy Books, (1999), p-129.

13- Bernard V. L. and Thomas J. K., "Evidence that Stock Price do not fully Reflect the Implication of Current Earnings for future Earnings", Journal of Accounting and Economics, Vol. 13, (1990), pp-305-340.

14- Brownle, Ferris and Hoskins, corporate Financial Reporting", Lrwin, (1998). p-802.

15- Brown, p. and Kennely, J., "The Information Content of Quarterly Earning", Journal of Business, (July 1972), pp-403-461.

- 16- Cornell, Bradford Lansmand and Waynernd, "Security price Response to Quarterly Earnings Announcements and Analyst's Forecast Revisions", *The Accounting Review*, Vol No.4, (1989), pp-680-692.
- 17- Elliot, Barry and Jamie, *Financial Accounting And Reporting*, prentice Hall, (2002), p-130.
- 18- Financial Accounting Standard Board, Concepts Statement No.3 "Reporting, Accounting Change in Interim Financial Statement", New york, AICPA, (1974).
- 19-....., Concepts Statement No. 18, "Financial Reporting for segments of a business Enterprise in Interim Financial statement", New york, AICPA, (1977).
- 20-....., Concepts Statement No.13., "Reporting Comprehensive Income", New York, AICPA, (1977).
- 21- , Concepts Statement No.131., "Disclosures

- about Segments of an Enterprise and Related Information", New York, AICPA, (1977)
- 22- Hendriksen, Eldons, Van Breda, N.F, *Accounting Theory*, Irwin,(1992)
- 23- Kopong, K, "The Information Content of Interim Financial Reports: UK Evidence", *Journal of Business Finance Accounting*, (March1995). pp-269-279.
- 24- Leopold, A. Bernstein, *Financial Statement Analysis: Interpretation* Irwin. (1989), p-741.
- 25- Rangan, Srinivason and Richard G. Sloan, "Implication of the Integral Approach Quarterly Reporting for the post Earnings Announcement Drift", *The Accounting Review*, Vol 173, (July 1998), pp-353-371.
- 26-Riahi Belkaoui, Ahmed , *Accounting Theory, Business press*, (2000).

شرایط پذیرش مقاله ها و چگونگی ارسال آن ها

شرایط قبول مقاله ها:

- زیر درج شود:
- الف) کتاب تألیف شده: نام خانوادگی و نام نویسنده. (تاریخ نشر). نام کتاب، محل انتشار، ناشر.
 - ب) کتاب ترجمه شده: نام خانوادگی و نام مؤلف. (تاریخ تألیف). نام کتاب به فارسی، نام و نام خانوادگی مترجم، ناشر، تاریخ ترجمه.
 - ج) مقاله: نام خانوادگی و نام. (تاریخ نشر). عنوان مقاله. نام مجله، شماره انتشار، شماره صفحات استفاده شده.

- الف: از لحاظ محتوا
- ۱- در جهت هدف های نشریه باشد.
 - ۲- جنبه علمی یا پژوهشی یا تخصصی یا حرفه ای داشته باشد.
 - ۳- حاصل مطالعات، تجربه ها و پژوهش های نویسنده باشد.
 - ۴- در صورت ترجمه، مقاله حاوی موضوعات جدید و تجارب خاص بوده که با مقتضیات و شرایط جامعه متناسب باشد.
 - ۵- قبلاً برای هیچ یک از نشریات داخلی و خارجی ارسال و یا در هیچ یک از آنها چاپ نشده باشد.

ضوابط نهایی پذیرش مقاله ها برای چاپ در فصلنامه

مقاله های تألیفی، تحقیقی و ترجمه ای را حداقل دو تن از اعضای شورای سردبیری مورد ارزیابی قرار می دهند و پذیرش نهایی منوط به موافقت قطعی مدیر مسئول است.

نحوه ارسال مقاله:

خواهشمند است مقاله های خود را با رعایت موارد فوق همراه با نامه ای با ذکر نام و نام خانوادگی، میزان تحصیلات، مرتبه علمی، محل اشتغال، نشانی پستی و الکترونیکی و شماره تلفن به عنوان سردبیر مجله ارسال فرمایید.

- ب: از لحاظ شکل ظاهری
- ۱- ارسال ۲ نسخه از مقاله تایپ شده (حداکثر ۱۲ صفحه تایپ شده با برنامه Word-XP و همراه با دیسکت).
 - ۲- چکیده ای در حدود ۱۵۰ کلمه به زبان فارسی و انگلیسی همراه مقاله باشد.
 - ۳- مقاله های ترجمه شده با نسخه ای از متن اصلی همراه باشد.
 - ۴- فهرست منابعی که مورد استفاده قرار گرفته بدون ذکر شماره ردیف بر روی صفحه ای مستقل و با توجه به الگوی