بررسی و تحلیل عوامل اقتصادی و عوامل قراردادی اثرگذار بر
فرآیند انتخاب خط مشی های حسابداری در شرکت‌های
پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

چکیده:
این مقاله به بررسی رابطه‌ی بین عوامل اقتصادی (اندازه شرکت، فشردگی سرمایه، وضعیت انحصار) و عوامل قراردادی (نسبت بدهی)، با متغیرهای وابسته همچون روش‌های حسابداری گردن‌کالا (فایدوهای ارزشی) و روش‌های حسابداری ارزش‌بندی (قاعده اقلیت قیمت تمام شده یا روش به‌های تمام شده و روش به‌های حسابداری ارزش‌بندی سرمایه‌گذاری‌ها) روی به‌های تمام شده یا روش ارزش بازار) بپردازد.

در این پژوهش از داده‌های صورت‌های مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران برای دوره‌ی زمانی 1382 تا 1386 استفاده شده است. با توجه به مفاهیم مشاهده شده و مقادیر مورد انتظار، برای ازمون فرضیات از آزمون کای دو و آزمون دقیق فیشر بهره‌گرفته شده است.

Email: Ahmadi_m@scu.ac.ir
نتایج این پژوهش بیانگر آن است که بین عوامل اقتصادی و عوامل قراردادی با فاصله
انتخاب خط مشی حسابداری در شرکت‌های پژوهشی شده در بورس اوراق بهادار تهران
رابطه معناداری وجود ندارد.

واژه‌های کلیدی: خط مشی‌های حسابداری، اندازه شرکت، فشردگی سرمایه، وضعیت
انحصار، نسبت به‌دهی.

1- مقدمه:

یکی از اشکالات وارده به رویکرد خودتغییرکننده، تنویع وگونگونی روش‌های بذیرفته شده
حسابداری است. تنویع روش‌ها، این امکان را برای مدیریت واحد گزارشگر فراهم می‌کند تا با
بکارگیری روش‌های مورد دلخواه وضعیت مالی ونتایج عملکرد واحد تجارتی را تحت تاثیر قرار
دهد (لیلین، 1982).

دلایل و انگیزه‌های متغیر می‌تواند عامل انتخاب خط مشی‌های حسابداری باشد. واکس و
زیمرمن (1988) نخستین کسی به‌دست اینکه که به کمک رویکرد ابتنا به مطالعه و بررسی انگیزه
مدیران واحدهای گزارشگر در انتخاب خط مشی‌های حسابداری و تاثیر عوامل اقتصادی
و قراردادی را بر انتخاب خط مشی‌های حسابداری برداختند. در تلاش به منظور تبیین و تفسیر
انگیزه واحدهای گزارشگر در انتخاب خط مشی‌های حسابداری مطالعات وپژوهش‌های بسیاری
صورت گرفته است، از جمله این مطالعات می‌توان به مطالعه واکس و زیمرمن که به رابطه بین
روش‌های حسابداری تغییرات قیمت با اندازه شرکت و طرح پاداش مدیران پرداخته است (واکس
زمیرمن، 1988). همچنین مطالعه هیگمن وزمای وسکی (1979) که به رابطه بین اندازه
شرکت، طرح پاداش مدیران، فشردگی سرمایه وضعیت انحصار با روش‌های خط مستقیم و
نحوه استهلاک برداخته است. علاوه بر آن مطالعه ای درخصوص رابطه متغیرهای فوق با
روش‌های حسابداری (FIFO) و LIFO (Last in first out) انجام داده اند اشاره کرد.

1 Self Regulation Approach
2 - Lilien
3 - Watts & Zimmerman
4 - Hagerman & Zmijewski
فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی/ سال دهم/ شماره ۷۷/ پاییز ۸۹

از دیگر مطالعات، پژوهش دکترین (۱۹۷۹)، در این پژوهش رابطه اندازه شرکت، فشرددی سرآمی، وضعیت انحصار وطرح پاداش مدیران با روش‌های هزینه یا بی در شرکت‌های نفی‌مود بررسی قرار گرفت. بون، نورین و لی سی (۱۹۸۱) رابطه اندازه شرکت، فشرددی سرآمی، وضعیت انحصار، طرح پاداش مدیران ونسبت به‌هی روش حسابداری هزینه‌های تأمین مالی مورد بررسی قرار گرفت.

دلیل و علل، سالمون و اسمیت (۱۹۸۲) در پژوهشی رابطه بین اندازه شرکت، فشرددی سرمایه، وضعیت انحصار، طرح پاداش مدیران ونسبت به‌هی روش‌های استهلاک‌دارای‌های ثابت را مورد مطالعه قرار گرفت.

از آنجایی که تا کنون چنین مطالعاتی در خصوص تناسب عوامل اقتصادی و قراردادی بر انتخاب خط مشی‌های حسابداری در ایران صورت نگرفته است، این مقاله به بررسی ومطالعه رابطه بین عوامل اقتصادی (اندازه‌ی شرکت، فشرددی سرآمی، وضعیت انحصار) و عامل قراردادی (نسبت به‌هی) با انتخاب خط مشی‌های حسابداری در شرکت‌های پذیرفته‌شده بورس اوراق بهادار تهران پرداخته است.

۲- بیان مسئله:

مدیریت در هر سطحی، در ارتباط با تصمیم‌گیری و بحث در مورد گزارش‌گری مالی نقش محوری دارد. عموماً فرض بر این است که فعالیت‌ها و اعمال اشخاص درجه‌ی حداکثر نمود ثروت آن‌هاست. پس بر اساس این فرض تأکید مدیریت به روش‌هایی است که در جهت افزایش منافع آن‌ها باشد. معمولاً ثروت مدیران به صورت غیر مستقیم از طریق مالیات‌ها، قوانین، هزینه‌های سیاسی و هزینه‌های حجاری و اطلاعات و به صورت مستقیم از طریق طرح‌های پاداش تحت تاثیر قرار می‌گیرد (هیلی، ۱۹۸۵).

به همین جهت مدیران شرکت‌ها:

۱- به طورکلی روش‌هایی را که موجب کاهش مالیات پرداختی و در نهایت افزایش سود می‌گردد قبول نموده و در برابر پذیرش روش‌های افزاینده مالیات مقاومت نشان می‌دهند.

1- Deakin
2- Bowen, Noreen & Lacy
3- Dhaliwal, Salaman & Smith
4- Healy
پایین تر برای کالاها می‌گردد مختلف می‌نمایند.

به آن‌که طرح پاداش براساس سود حسابداری مالی باشد، انتخاب روش‌هایی که موجب افزایش سود گزارش شده می‌گردد مورد حمایت و بذریش مدیران قرار می‌گیرد.

در شرکت‌های کوچک، مدیران روش‌هایی را به کار می‌گیرند که سود افزایش دهنده (کلین، ۱۹۸۳).

مطالعات بسیار زیادی توسعه پژوهشگران حسابداری در خصوص رابطه بین عوامل اقتصادی از قبیل انداره شرکت، فشارگذگی سرمایه، وضعیت انحصار، و عوامل قراردادی از قبیل طرح پاداش مدیران و نسبت بدهی با انتخاب خط مشی‌های حسابداری توسط واحد گزارش‌گر صورت گرفته است. زیربنای تئوریک این مطالعات آن است که هر چه انداره شرکت بزرگتر باشد اصولاً مدیریت به دنبال انتخاب خط مشی‌های خواهد رفت که سود گزارش شده دوره را کاهش دهد تا از نگاه جامعه و دخالت‌های دولت در امنیت باشد (ترومبیلی، ۱۹۹۰).

همچنین در خصوص عوامل قراردادی اصولاً مدیریت خط مشی‌هایی را انتخاب خواهد کرد که سود گزارش شده شرکت افزایش یابد تا بدين طریق میزان پاداش خود را افزایش داده و با بالا بردن نسبت بدهی امکان دریافت تسهیلات و اعتبارات را از بانک‌ها و موسسات اعتباری تسهیل نمایند (ویلیامز، ۱۹۹۰).

پژوهش‌های تجربی گشته شانگر آن است که هرچه درجه حسابی بانگه‌های اقتصادی از جنبه سیاسی افزایش یابد، درنتیجه بانگه‌های اقتصادی خط مشی‌هایی را انتخاب خواهد کرد.

1- Klein
2- Size
3- Capital intensity
4- Concentration Condition
5- Contract factors
6- Bonus plans
7- Debt Ratio
8- Accounting polices choice.
9- Trombley
10- Williams
کرده‌کننده به کاهش سود می‌شوند، تا چنان که از دخالت‌های دولتی و نگاه عموم جامعه در امانت باشند.

از جنبه الّاتی که اندمازه گیری هزینه‌های سیاسی به طور مستقیم امکان پذیر نمی‌باشد، برای انتخاب‌های لازم در توزیع مالی، میزان فشرده‌گی سرمایه، وضعیت احتیاط، و نسبت به استفاده از شرکت‌ها در نظر گرفته شده است.

هر چه اندام زیر گر می‌باشد در نتیجه از جنبه حساسیت سیاسی، آن نیز افزایش می‌یابد.

در نتیجه انتخاب خط مشی‌های حسابداری که سود را کاهش می‌دهند افزایش می‌یابد. برای تعیین اندازه شرکت از میزان دارایی‌های شرکت استفاده می‌شود (وانتس، 1986). هر چه حجم دارایی‌های ثابت شرکت بیشتر باشد فشرده‌گی سرمایه نیز بیشتر است، در نتیجه در جنبه حساسیت حسابداری آن نیز افزایش می‌یابد، زیرا هر چه دارایی‌های ثابت شرکت بیشتر باشد، نتایج تأثیر بالایی بر ساختار اقتصادی و برنامه‌های توسعه‌ای خواهد داشت (وانتس، 1986).

هر چه میزان انتخاب نگاه بیشتر باشد در جنبه حساسیت سیاسی آن نیز افزایش می‌یابد در چنین حالتی بنگاه‌های اقتصادی اقدام به انتخاب خط مشی‌های حسابداری خواهد کرد که سود را کاهش می‌دهد. تا حدی از نگاه دولت و عموم جامعه به دور نگار دارند (وانتس، 1986). هر چه نسبت بهره شرکت برتر گردد باشد در جنبه حساسیت بنگاه‌های اقتصادی از جنبه قراردادی افزایش می‌یابد در نتیجه بنگاه‌های اقتصادی خط مشی‌های را انتخاب خواهند کرد که سود شرکت را افزایش می‌دهند. تا باواند نسبت به دریافت تسهیلات از بنگاه‌ها و موسسات اعتباری اقدام نمایند (وانتس، 1986).

3- اهمیت پژوهش:

اهمیت این پژوهش از جنبه علمی، شناخت برخی از عوامل اقتصادی اثر گذار بر فراورده انتخاب خط مشی‌های حسابداری توسط بنگاه‌های اقتصادی است. شناخت این عوامل برای دست اندکی کرده‌اند استانداردهای حسابداری از اهمیت بسیار بالایی برخوردار هستند. زیرا شناخت عوامل اقتصادی و محیطی نقد بسیار تطبیقی کنندگان ای در فراورده تدوین استانداردهای حسابداری دارند.

از این نظر تحقیقات تجربی (البته) زیادی در کشورهای مختلف در چنین دهه گذشته و در خصوص فراورده انتخاب خط مشی‌های حسابداری در بنگاه‌های اقتصادی صورت گرفته است. اما

1- Watts
درکشور ایران متاسفانه در این خصوص هیچگونه پژوهش تجربی صورت نگرفته است. لذا این پژوهش به عنوان اولین پژوهش تجربی در خصوص فرآیند انتخاب خط مشی‌های حسابداری توسط واحدهای گزارش‌گر خواهد بود.

۴- اهداف پژوهش:
با توجه به اهمیت پژوهش، هدف پژوهش شناسایی عوامل اقتصادی (اندازه شرکت، میزان فشردگی سرمایه، وضعیت انحصار) و عوامل قراردادی از قبیل نسبت بدهی مؤثر بر فرآیند انتخاب خط مشی‌های حسابداری توسط واحدهای گزارش‌گر می‌باشد. باتوجه به هدف پیش‌گفته، این پژوهش درصد پایه به سوال زیر است.
تا چه اندازه بین عوامل اقتصادی (اندازه شرکت، فشردگی سرمایه، وضعیت انحصار) و عوامل قراردادی (نسبت بدهی) و انتخاب خط مشی‌های حسابداری توسط بنگاه‌های اقتصادی رابطه‌های معناداری وجود دارد؟

۵- پیشینه پژوهش:
به منظور تبیین و تفسیر انگیزه‌های واحدی‌های گزارش‌گر در انتخاب خط مشی‌های حسابداری و شناخت عوامل اقتصادی و قراردادی مؤثر بر این فرآیند مطالعات و پژوهش‌های بسیاری صورت گرفته است. از جمله این مطالعات می‌توان به موارد زیر اشاره کرد:
الف) پژوهش واتس و ژیمرمن (۱۹۷۷): در این پژوهش رابطه بین روش‌های حسابداری تغییرات قیمت با اندازه شرکت و طرح پاداش مدیران مورد بررسی قرار گرفت. نتایج بدست آمده نشان داد که هرچه اندازه شرکت بزرگتر باشد، خط مشی‌هایی به کارگرفته می‌شوند که سود را کاهش می‌دهد، به عبارتی رابطه بسته آمده با رابطه مورد انتظار مطابقت داشت. همچنین این پژوهش نشان داد که شرکت‌های با طرح پاداش مدیران خط مشی‌هایی با کار می‌گیرند که سود را کاهش می‌دهد به بیان دیگر رابطه بسته آمده عکس رابطه مورد انتظار بود.
ب) پژوهش هیگدن و زمای وسکی: در این پژوهش رابطه بین اندازه شرکت، طرح پاداش مدیران، فشردگی سرمایه و وضعیت انحصار با روش خط مستقیم و روش نزولی استهلاک و روش‌های حسابداری LIFO و FIFO را مورد بررسی قرار داده‌اند (هیگدن و زمای وسکی، ۱۹۷۹)
نتایج این پژوهش در جدول زیر ارائه شده است.

۱ - Hagerman and Zmijewski
جدول شماره۱: نتایج پژوهش هیکرمن وزمای وسکی

<table>
<thead>
<tr>
<th>رابطه به‌دلیل طبق پژوهش هیکرمن وزمای وسکی</th>
<th>رابطه مورد انتظار با روش‌های استلالک</th>
<th>اندازه شرکت</th>
<th>طرح پاداش</th>
<th>فشردگی سرمایه</th>
<th>وضعیت انحصار</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>(+)</td>
<td>(+)</td>
<td>اندازه شرکت</td>
<td>طرح پاداش</td>
<td>فشردگی سرمایه</td>
<td>وضعیت انحصار</td>
</tr>
<tr>
<td>(+)</td>
<td>(−)</td>
<td>اندازه شرکت</td>
<td>طرح پاداش</td>
<td>فشردگی سرمایه</td>
<td>وضعیت انحصار</td>
</tr>
<tr>
<td>(+)</td>
<td>(−)</td>
<td>اندازه شرکت</td>
<td>طرح پاداش</td>
<td>فشردگی سرمایه</td>
<td>وضعیت انحصار</td>
</tr>
</tbody>
</table>

مأخذ: پژوهش هیکرمن وزمای وسکی(1979)

هد: پژوهش دکین: این پژوهش رابطه بین اندازه شرکت، فشردگی سرمایه، وضعیت انحصار وطرح پاداش مدیران با روش‌های هزینه‌یابی شرکت‌های نفتی را مورد بررسی قرار داد. روش‌های رابطه هزینه‌یابی در شرکت‌های نفت شامل روش هزینه‌یابی کامل ۱، روش تلاش‌های مویقتی آمیز می‌باشند (دکین، ۱۹۷۹). نتایج این پژوهش در جدول زیر ارائه شده است.

جدول شماره۲: نتایج پژوهش دکین

<table>
<thead>
<tr>
<th>رابطه به‌دلیل طبق پژوهش دکین</th>
<th>رابطه مورد انتظار با روش هزینه‌یابی</th>
<th>اندازه شرکت</th>
<th>فشردگی سرمایه</th>
<th>وضعیت انحصار</th>
<th>طرح پاداش مدیران</th>
<th>نسبت به‌دلی</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>(+)</td>
<td>(+)</td>
<td>اندازه شرکت</td>
<td>فشردگی سرمایه</td>
<td>وضعیت انحصار</td>
<td>طرح پاداش مدیران</td>
<td>نسبت به‌دلی</td>
</tr>
<tr>
<td>(+)</td>
<td>(+)</td>
<td>اندازه شرکت</td>
<td>فشردگی سرمایه</td>
<td>وضعیت انحصار</td>
<td>طرح پاداش مدیران</td>
<td>نسبت به‌دلی</td>
</tr>
</tbody>
</table>

مأخذ: پژوهش دکین(1979)

1- Full cost method(+)  
2- Success Full Efforts method.  
3- Deakin
و: پژوهش دالی ودل: در این پژوهش رابطه بین انداره شرکت، فشردگی سرمایه، وضعیت انحصار وطرح پاداش مدیران و نسبت بهره با روش‌های هزینه پایی در شرکت‌های نفتی مورد بررسی قرار گرفت. مقایسه نتایج بدست آمده از این پژوهش با نتایج مورد انتظار در جدول زیر ارائه شده است: (دالی ودل. 1980).

جدول شماره ۳: نتایج پژوهش دالی ودل

<table>
<thead>
<tr>
<th>رابطه بندست امده طبق پژوهش دالی ودل</th>
<th>رابطه مورد انتظار با روش هزینه‌های آی</th>
<th>اندازه شرکت</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>(+) (+)</td>
<td>(-) (-)</td>
<td>فشردگی سرمایه</td>
</tr>
<tr>
<td>(+) (-)</td>
<td>(+) (-)</td>
<td>وضعیت انحصار</td>
</tr>
<tr>
<td>(+) (+)</td>
<td>(-) (-)</td>
<td>طرح پاداش مدیران</td>
</tr>
<tr>
<td>(-) (+)</td>
<td>(+) (-)</td>
<td>نسبت بهره</td>
</tr>
</tbody>
</table>

مآخذ: پژوهش دالی ودل (1980).

جدول شماره ۳: نتایج پژوهش بوثین ونورین

<table>
<thead>
<tr>
<th>رابطه بندست امده طبق پژوهش</th>
<th>رابطه مورد انتظار</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>اندازه شرکت</td>
<td>(-) (-)</td>
</tr>
<tr>
<td>نسبت بهره</td>
<td>(+) (-)</td>
</tr>
<tr>
<td>طرح پاداش مدیران</td>
<td>(+) (-)</td>
</tr>
</tbody>
</table>


ل: پژوهش دالی ودل: در این پژوهش رابطه بین انداره شرکت، فشردگی سرمایه، وضعیت انحصار وطرح پاداش مدیران و نسبت بهره با روش‌های استهلاک دارایی‌های ثابت مورد بررسی قرار گرفت، نتایج این پژوهش نشان داد که شرکت‌های با نسبت بهره بالا و دارای طرح پاداش

1- Dhaliwal
2- Bowen, Noreen, Lacy
مدیران روش استهلاک را بکار می‌گیرند که سود را افزایش داده و شرکت‌های بزرگ روش استهلاکی را به کار می‌گیرند که سود را کاهش می‌دهند (دالی و وال، 1982).

پژوهش‌های مختلف در این پژوهش رابطه بین اندازه شرکت، فشرده‌گی سرمایه، وضعیت انحصار و اطرح پاداش مدیران و نسبت به‌دیگر با روش‌های خص مسئولیت و نزولی استه‌لکا مورد بررسی قرار گرفت. این پژوهش نشان داد که بین اندازه شرکت، فشرده‌گی سرمایه، انحصار، طرح پاداش مدیران و نسبت به‌دیگر با روش‌های استه‌لکا رابطه معناداری وجود ندارد (هالتسون، 1981).

ی: پژوهش دالی و وال: در این پژوهش رابطه بین اندازه شرکت، فشرده‌گی سرمایه، وضعیت انحصار و اطرح پاداش مدیران و نسبت به‌دیگر با روش‌های خص مسئولیت و نزولی استه‌لکا مورد بررسی قرار گرفت. نتایج این پژوهش نشان داد که بین اندازه شرکت با نسبت به‌دیگر با روش‌های هزینه‌یابی رابطه معناداری وجود دارد. نتایج این پژوهش در جدول زیر ارائه شده است (دالی و وال، 1980).

جدول شماره 5: نتایج پژوهش دالی و وال

<table>
<thead>
<tr>
<th>شرکت</th>
<th>رابطه مورد انظار با روش‌های هزینه‌یابی</th>
<th>اندازه شرکت</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>-</td>
<td>رابطه بعدس آمده طبق پژوهش دالی و وال</td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td>+</td>
<td>نسبت به‌دیگر</td>
<td></td>
</tr>
</tbody>
</table>

مأخذ: پژوهش دالی و وال (1980)

ک: پژوهش دیلی و ویگ‌لاند: در این پژوهش رابطه بین اندازه شرکت، فشرده‌گی سرمایه، وضعیت انحصار و اطرح پاداش مدیران و نسبت به‌دیگر با روش‌های خص مسئولیت و نزولی استه‌لکا مورد بررسی قرار گرفت. نتایج این پژوهش نشان داد که شرکت‌های بزرگ به منظور کم‌سود سرمایه و توسه را به عنوان هزینه‌ی جاری و شرکت‌های با نسبت به‌دیگر با منظور افزایش سرمایه این‌گونه مخارج را به عنوان هزینه‌های سرمایه ای در نظر گرفته‌اند (دیلی و ویگ‌لاند، 1980).

6- فرضیه‌های پژوهش:

پژوهش حاضر یک فرضیه اصلی و سه فرضیه فرعی به شرح زیر است:

1. Hothasusen
2. Daley & Vigeland
فرضیه اصلی:
بین عوامل اقتصادی (اندازه شرکت، فشردگی سرمایه، وضعیت انحصار) و عوامل قراردادی (نسبت بهدیه) با انتخاب خط مشی‌های حسابداری توسط بنگاه‌های اقتصادی رابطه‌ای معنی داری و یافتند.

فرضیه‌های فرعی مربوط به فرضیه اصلی به شرح زیر می‌باشند:

فرضیه فرعی ۱:
بین عوامل اقتصادی و عوامل قراردادی و خط مشی حسابداری ارزش‌بافی کالا رابطه‌ای معنی داری و یافتند.

فرضیه فرعی ۲:
بین عوامل اقتصادی و عوامل قراردادی و خط مشی حسابداری گردش کالا رابطه‌ای معنی داری و یافتند.

فرضیه فرعی ۳:
بین عوامل اقتصادی و عوامل قراردادی و خط مشی حسابداری سرمایه‌گذاری‌ها رابطه‌ای معنی داری و یافتند.

7- روش پژوهش:
پژوهش حاضر از نظر هدف کاربردی و از نظر روش پژوهش در گروه‌های تخصصی و از نظر روش پژوهش از دسته پژوهش های همبستگی می‌باشد. جهت دستیابی به اطلاعات مورد نظر و برای اجرایی شدن پژوهش از سایت متصل با بورس اوراق بهادار و صورت‌های مالی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و مطالعه مقالات، کتب و اسناد و مدارک مربوط به پژوهش استفاده شده است. اطلاعات مربوط به آزمون فرضیات از صورت‌های مالی و یادداشت‌های همراه، گزارش‌های مدیره، صورت جلسات مجتمع و گزارش حسابرسی شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران (طی دوره‌های ۱۳۸۶-۱۳۸۲) استخراج شده است.

بنابراین نوع داده‌ها از نوع داده‌های ناتویه می‌باشد. در این پژوهش برای آزمون فرضیه‌ها از آزمون دقیق فیشر و آزمون کای دو استفاده شده است.
8- جامعه ونمونه آماری:

جامعه آماری این پژوهش در برجیرنده کلیه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد. وسیله بر حذف مشاهداتی که اطلاعات لازم برای آن‌ها در دست نبوده نسبت به تعیین حجم جامعه اقدام شده است.

- تعداد شرکت‌هایی که سهام آن‌ها در بورس اوراق بهادار پذیرفته شده است.
- تعداد شرکت‌هایی که صورت‌های مالی و پاداش‌های همراه آن‌ها به صورت کامل در دسترس نبوده اند.
- تعداد شرکت‌هایی که صورت‌های مالی و پاداش‌های همراه آن‌ها ویژگی مورد نظر پژوهش را نداشته اند. تعداد نمونه.

لازم به ذکر است که ویژگی‌های لازم برای جامعه مورد نظر شامل مواد زیر بوده است:

1- شرکت‌هایی که مالیاتی کالا باشند و یکی از روش‌های گردش کالا (LIFO, FIFO) و همچنین یکی از روش‌های ارزش‌بایی (قاعده قیمت تمام شده یا ارزش بازار، بهای تمام شده، ارزش بازار) را در خصوص آن‌ها به کار گرفته باشند.

2- شرکت‌هایی که سرمایه‌گذاری باشد و یکی از روش‌های بهای تمام شده و یا ارزش بازار را در خصوص آن‌ها کار گرفته باشد.

9- متغیرهای پژوهش:

در این پژوهش متغیرهای مستقل شامل فاکتورهای اقتصادی (اندازه‌شکت، فشرده‌گی سرمایه و وضعیت اقتصادی) و فاکتور قراردادی شامل نسبت بدهی می‌باشد.

اندازه‌شکت:

برای اندازه‌گیری این متغیر، ارزش دارایی‌های شرکت‌های حاضر در نمونه جمع گردیده و تقسیم بر تعداد آن‌ها است. میانگین ارزش دارایی‌ها به‌دست آید. اگر گاه شرکت‌هایی که ارزش دارایی‌های آن‌ها بزرگتر از میانگین بوده عناوین شرکت‌های بزرگ و سایر شرکت‌ها به عنوان شرکت‌های کوچک در نظر گرفته شدند.
فشرده‌گی سرمایه:
برای اندازه‌گیری، متغیر فشرده‌گی سرمایه از نسبت دارای‌ها ثابت به جمع کل دارای‌های استفاده شده است.

وضعیت انحصار:
برای اندازه‌گیری این متغیر از حجم فروش شرکت نسبت به کل فروش صنعت استفاده شده است.

متغیرهای وابسته این پژوهش عبارتند از: خط مشی‌های حسابداری ارزش‌بایی کالا (فقط قیمت تمام شده و روش بهای تمام شده) روش حسابداری گردش کالا شامل روش مبتنی بر روش حسابداری سرمایه گذاری‌ها شامل روش بهای تمام شده و روش ارزش‌بازار Fito و روش حسابداری سرمایه‌گذاری‌ها شامل روش بهای تمام شده و روش ارزش‌بازار می‌باشد.

نتایج تجزیه و تحلیل فرضیه فرعی (1):

بین عوامل اقتصادی و عوامل قراردادی و خط مشی حسابداری ارزش‌بایی کالا رابطه‌ای معنی‌داری وجود دارد.

جدول 4- توافقی متغیرهای اندازه شرکت، فشرده‌گی سرمایه، وضعیت انحصار و نسبت به‌دیگر

<table>
<thead>
<tr>
<th>اندازه شرکت</th>
<th>روش ارزش‌بایی کالا</th>
</tr>
</thead>
</table>
| جمع         | کوچک             | قادعه اقل
              | تعداد مشاهده شده| قیمت تمام
              | تعداد مورد انتظار| درصد
| 3           | 0                 | 3/3
| 40          | 9/9               | 2/3
| 3/3%        | 0/0               | 3/3
| 492         | 49                | 3/3
| 122/0       | 28/1              | 3/3
| 968/8%      | 33/8              | 3/3

<table>
<thead>
<tr>
<th>فشرده سرمایه</th>
<th>روش ارزش‌بایی کالا</th>
</tr>
</thead>
</table>
| جمع           | فشرده         | قادعه اقل
|                | غير فشرده     | قیمت تمام
|                | تعداد مشاهده شده| درصد
|                | تعداد مورد انتظار| درصد
| 3             | 1/4             | 3/4
| 41-            | 2/8             | 3/4
| 3/3%          | 8/8             | 3/4
| 122           | 26/1            | 2/3
| 123           | 26/2            | 2/3
| 968/8%        | 48/4/4%        | 2/3
## وضعیت انحصار

<table>
<thead>
<tr>
<th>انحصارگر</th>
<th>غیر انحصارگر</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>آفرین</td>
<td>0</td>
</tr>
<tr>
<td>3/7%</td>
<td>0%</td>
</tr>
<tr>
<td>122</td>
<td>10</td>
</tr>
<tr>
<td>122</td>
<td>97</td>
</tr>
<tr>
<td>98/8%</td>
<td>7/9%</td>
</tr>
</tbody>
</table>

## نسبت بدهی

<table>
<thead>
<tr>
<th>انحصارگر</th>
<th>غیر انحصارگر</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>پایین</td>
<td>1</td>
</tr>
<tr>
<td>3/7%</td>
<td>0%</td>
</tr>
<tr>
<td>122</td>
<td>12</td>
</tr>
<tr>
<td>122/0</td>
<td>12/4</td>
</tr>
<tr>
<td>98/8%</td>
<td>9/5%</td>
</tr>
</tbody>
</table>

### جدول 1: آزمون کای دو برای بررسی انتظار انداره شرکت و ارزش‌پیایی کالا

<table>
<thead>
<tr>
<th>Sig دقیق</th>
<th>Sig مجانبی</th>
<th>مقدار</th>
<th>مقدار آزادی Sig</th>
<th>درجه آزادی Sig</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>1/37</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>0/36</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>1/35</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
</tr>
</tbody>
</table>

### جدول 2: آزمون کای دو برای بررسی فشرده‌سازی سرمایه و ارزش‌پیایی کالا

<table>
<thead>
<tr>
<th>Sig دقیق</th>
<th>Sig مجانبی</th>
<th>مقدار</th>
<th>مقدار آزادی Sig</th>
<th>درجه آزادی Sig</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
</tr>
</tbody>
</table>

### ماهیت

نتایج نشان می‌دهند که اینکه جدول 2×2 می‌باشد و هم‌چنین مقادیر مشاهده شده و مورد انتظار کم‌تر از 5 مشاهده می‌باشد. آزمون مناسب در این حالت روش دقیق فیشر خواهد بود.

<table>
<thead>
<tr>
<th>کای دو پیرسون</th>
<th>آزمون دقیق فیشر</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>1/35</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>0/36</td>
<td>-</td>
</tr>
</tbody>
</table>

با توجه به جدول (7) جنون مقدار احتمال آزمون دقیق فیشر از پنج صدم بیشتر است (P<0.05) بنابراین بین انداره شرکت و ارزش‌پیایی کالا رابطه معنی‌داری وجود دارد.

## جدول 3: آزمون کای دو برای بررسی فشرده‌سازی سرمایه و ارزش‌پیایی کالا

<table>
<thead>
<tr>
<th>Sig دقیق</th>
<th>Sig مجانبی</th>
<th>مقدار</th>
<th>مقدار آزادی Sig</th>
<th>درجه آزادی Sig</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>1/36</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
</tr>
<tr>
<td>0/36</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
</tr>
</tbody>
</table>

### ماهیت

نتایج نشان می‌دهند که...
فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی/ سال دوم/ شماره 7/ پاییز 89

با توجه به جدول (8) چون مقدار احتمال آزمون دقیق فیشر از پنج صدم بیشتر است

بنابراین بین فشردگی نرمالیتی و روش انحصار و تغذیه کالا رابطه معنی‌داری وجود دارد.

جدول 9: آزمون کای دو برای بررسی رابطه وضعیت انحصار وارزشیابی کالا

<table>
<thead>
<tr>
<th>Sig دقت</th>
<th>مقدار</th>
<th>درجه آزادی</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>کای دو پیرسون</td>
<td>0.51/51</td>
<td>1</td>
</tr>
<tr>
<td>آزمون دقیق فیشر</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
</tr>
</tbody>
</table>

متأسفانه نتایج پژوهش

با توجه به جدول (9) چون مقدار احتمال آزمون دقیق فیشر از پنج صدم بیشتر است

بنابراین بین انحصار و روش انحصار وارزشیابی کالا رابطه معنی‌داری وجود دارد.

جدول 10: آزمون کای دو برای بررسی رابطه نسبت بدهی با ارزشیابی کالا

<table>
<thead>
<tr>
<th>Sig دقت</th>
<th>مقدار</th>
<th>درجه آزادی</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>کای دو پیرسون</td>
<td>0.72/72</td>
<td>1</td>
</tr>
<tr>
<td>آزمون دقیق فیشر</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
</tr>
</tbody>
</table>

متأسفانه نتایج پژوهش

با توجه به جدول (10) چون مقدار احتمال آزمون دقیق فیشر از پنج صدم بیشتر است

بنابراین بین نسبت بدهی و روش انحصار وارزشیابی کالا رابطه معنی‌داری وجود دارد.

در نتیجه فرضیه اول تایید نمی‌گردد و به عباراتی بین عوامل اقتصادی و قراردادی با خط مشی حسابداری انحصار وارزشیابی کالا رابطه منعی‌داری وجود ندارد.

نتایج تجزیه و تحلیل فرضیه فرعی (2)

بین عوامل اقتصادی و عوامل قراردادی با خط مشی حسابداری گردش کالا رابطه منعی‌داری وجود دارد.
جدول 11: تفاوتی متغیرهای اندیش، فشرده سرمایه، وضعیت انحصار
نسبت به‌دی ورود حسابداری کردن کالا

| اندازه شرکت | روش ارزش‌پذیری کالا | کوچک | بزرگ | گروه مشاهده شده تعداد مورد انظار درصد | روش میانگین | تعداد مشاهدات تعداد مورد انظار درصد | FIFO | تعداد مشاهدات تعداد مورد انظار درصد | FIFO | تعداد مشاهدات تعداد مورد انظار درصد | FIFO |
|-------------|-------------------|-----|-----|-----------------------------------------|--------------|---------------------------------|-----|---------------------------------|-----|---------------------------------|-----|---------------------------------|-----|
| جمع | 117 | 28 | 89/9 | 71/3% | 84 | 1/9 | 79/5% | 59 | 6/5% | 58 | 8/7% | 59 | 6/6% | 57 | 8/6% |
| 93/6% | 117 | 27/1 | 84 | 71/4% | 84 | 1/8 | 79/1% | 59 | 6/8% | 59 | 6/9% | 59 | 6/9% | 59 | 6/9% |
| 93/6% | 117 | 1/9 | 79/6% | 6/6% | 59 | 1/9 | 79/5% | 59 | 6/5% | 58 | 8/7% | 59 | 6/6% | 57 | 8/6% |
| فشرده سرمایه | 8 | 7 | 79/6% | 6/6% | 59 | 1/9 | 79/5% | 59 | 6/5% | 58 | 8/7% | 59 | 6/6% | 57 | 8/6% |
| 93/6% | 117 | 27/1 | 84 | 71/4% | 84 | 1/8 | 79/1% | 59 | 6/8% | 59 | 6/9% | 59 | 6/9% | 59 | 6/9% |
| اندازه شرکت | روش ارزش‌پذیری کالا | 108 | 1/0 | 108/0% | 89 | 8/0 | 108/9% | 71 | 9/1% | 71 | 9/0% | 71 | 9/0% | 71 | 9/0% |
| جمع | 117 | 9/4  | 71/2% | 89/4% | 89 | 1/6 | 71/6% | 71 | 9/2% | 71 | 9/0% | 71 | 9/0% | 71 | 9/0% |
| 93/6% | 117 | 9/4  | 71/2% | 89/4% | 89 | 1/6 | 71/6% | 71 | 9/2% | 71 | 9/0% | 71 | 9/0% | 71 | 9/0% |
| 93/6% | 117 | 8 | 71/6% | 89/6% | 89 | 1/6 | 71/6% | 71 | 9/2% | 71 | 9/0% | 71 | 9/0% | 71 | 9/0% |
| اندازه شرکت | روش ارزش‌پذیری کالا | 8 | 7 | 71/6% | 89/6% | 89 | 1/6 | 71/6% | 71 | 9/2% | 71 | 9/0% | 71 | 9/0% | 71 | 9/0% |
| جمع | 117 | 1/8 | 71/7% | 89/7% | 89 | 1/6 | 71/6% | 71 | 9/2% | 71 | 9/0% | 71 | 9/0% | 71 | 9/0% |
| 93/6% | 117 | 1/8 | 71/7% | 89/7% | 89 | 1/6 | 71/6% | 71 | 9/2% | 71 | 9/0% | 71 | 9/0% | 71 | 9/0% |
| 93/6% | 117 | 8 | 71/6% | 89/6% | 89 | 1/6 | 71/6% | 71 | 9/2% | 71 | 9/0% | 71 | 9/0% | 71 | 9/0% |

مآخذ: نتایج پژوهش

جدول 12: تفاوتی متغیرهای اندیش، فشرده سرمایه، وضعیت انحصار، نسبت به‌دی ورود حسابداری کردن کالا

<table>
<thead>
<tr>
<th>اندازه شرکت</th>
<th>روش ارزش‌پذیری کالا</th>
<th>بالا</th>
<th>پایین</th>
<th>تعداد مشاهده شده</th>
<th>روش میانگین</th>
<th>تعداد مورد انظار درصد</th>
<th>FIFO</th>
<th>تعداد مورد انظار درصد</th>
<th>FIFO</th>
<th>تعداد مورد انظار درصد</th>
<th>FIFO</th>
<th>تعداد مورد انظار درصد</th>
<th>FIFO</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>جمع</td>
<td>117</td>
<td>12</td>
<td>14</td>
<td>1/5</td>
<td>89</td>
<td>1/5</td>
<td>89</td>
<td>1/5</td>
<td>89</td>
<td>1/5</td>
<td>89</td>
<td>1/5</td>
<td>89</td>
</tr>
<tr>
<td>93/6%</td>
<td>117</td>
<td>11/3</td>
<td>89/8</td>
<td>1/8</td>
<td>89</td>
<td>1/8</td>
<td>89</td>
<td>1/8</td>
<td>89</td>
<td>1/8</td>
<td>89</td>
<td>1/8</td>
<td>89</td>
</tr>
<tr>
<td>93/6%</td>
<td>117</td>
<td>9/6</td>
<td>89/3%</td>
<td>1/3</td>
<td>89</td>
<td>1/3</td>
<td>89</td>
<td>1/3</td>
<td>89</td>
<td>1/3</td>
<td>89</td>
<td>1/3</td>
<td>89</td>
</tr>
<tr>
<td>93/6%</td>
<td>117</td>
<td>8</td>
<td>71/8</td>
<td>1/8</td>
<td>71</td>
<td>1/8</td>
<td>71</td>
<td>1/8</td>
<td>71</td>
<td>1/8</td>
<td>71</td>
<td>1/8</td>
<td>71</td>
</tr>
</tbody>
</table>

مآخذ: نتایج پژوهش
با توجه به اینکه جدول ۲×۲ می‌باشد و همچنین مقدار مشاهده شده و مورد انتظار کمتر از ۵ می‌باشد، آزمون مناسب روش دقیق فیشر می‌باشد.

جدول ۱۳: آزمون کای دو برای بررسی رابطه انداره شرکت و روش گردش کالا

<table>
<thead>
<tr>
<th></th>
<th>Sig دقیق</th>
<th>Sig مجانی</th>
<th>درجه آزادی</th>
<th>مقدار</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>کای دو پیرسون</td>
<td>۵۷۹/۲۵۹</td>
<td>1</td>
<td></td>
<td>۵۴۹</td>
</tr>
<tr>
<td>آزمون دقیق فیشر</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
</tr>
</tbody>
</table>

مأخذ: نتایج پژوهش

با توجه به جدول (۱۳) چون مقدار احتمال آزمون دقیق فیشر از پنج صدم بیشتر است (P>۰.۵)، بنابراین بین انداره شرکت و روش گردش کالا رابطه معنی‌داری دارد و وجود ندارد.

جدول ۱۴: آزمون کای دو برای بررسی رابطه فشردهگی سرمایه و روش گردش کالا

<table>
<thead>
<tr>
<th></th>
<th>Sig دقیق</th>
<th>Sig مجانی</th>
<th>درجه آزادی</th>
<th>مقدار</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>کای دو پیرسون</td>
<td>۷۹۸/۲۷۹</td>
<td>۱</td>
<td></td>
<td>۵۰۱</td>
</tr>
<tr>
<td>آزمون دقیق فیشر</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
</tr>
</tbody>
</table>

مأخذ: نتایج پژوهش

با توجه به جدول (۱۴) چون مقدار احتمال آزمون دقیق فیشر از پنج صدم بیشتر است (P>۰.۵)، بنابراین بین فشردهگی سرمایه و روش گردش کار رابطه معنی‌داری دارد و وجود ندارد.

جدول ۱۵: آزمون کای دو برای بررسی رابطه انحصار با روش گردش کالا

<table>
<thead>
<tr>
<th></th>
<th>Sig دقیق</th>
<th>Sig مجانی</th>
<th>درجه آزادی</th>
<th>مقدار</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>کای دو پیرسون</td>
<td>۲۳۵/۲۵۸</td>
<td>۱</td>
<td></td>
<td>۲۳۵</td>
</tr>
<tr>
<td>آزمون دقیق فیشر</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
</tr>
</tbody>
</table>

مأخذ: نتایج پژوهش

با توجه به جدول (۱۵) چون مقدار احتمال آزمون دقیق فیشر از پنج صدم بیشتر است (P>۰.۵)، بنابراین بین وضعیت انحصار و روش انحصار و روش گردش کار رابطه معنی‌داری دارد و وجود ندارد.
جدول ۱۶: آزمون کایدو برای بررسی رابطه نسبت بهدهی با روش گردش کالا

<table>
<thead>
<tr>
<th>Sig دقیق</th>
<th>Sig مجننی</th>
<th>درجه آزادی</th>
<th>مقادیر</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>۱</td>
<td>۹/۰۸</td>
</tr>
<tr>
<td>آزمون دقیق فیشر</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
</tr>
</tbody>
</table>

توجه به جدول (۱۶) چون مقادیر احتمال آزمون دقیق فیشر از پنج صدم بیشتر است (P<۰/۰۵) بین اندازه شرکت وروش گردش کالا رابطه معنی داری وجود ندارد. در نتیجه فرضیه دوم نادرست نمی‌گردد به عبارتی بین عوامل اقتصادی وقارادادی با روش‌های حسابداری گردش کالا رابطه معنی‌داری وجود ندارد.

نتایج تجزیه و تحلیل فرضیه سوم:

بین عوامل اقتصادی عوامل قارادادی با خص مسیح حسابداری سرمایه گذاری‌ها رابطه‌های معنی‌داری وجود دارد.

جدول ۱۷: توافقی متغیرهای اندازه، فشردگی سرمایه، وضعیت احصایی، نسبت بهدهی، روش حسابداری سرمایه‌گذاری‌ها.

<table>
<thead>
<tr>
<th>اندازه شرکت</th>
<th>روش ارزش‌بایی کالا</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>جمع</td>
<td>کوچک</td>
</tr>
<tr>
<td>۱۱۷</td>
<td>۲۸</td>
</tr>
<tr>
<td>۱۱۷</td>
<td>۲۷/۸</td>
</tr>
<tr>
<td>۵۹/۳٪</td>
<td>۵۳/۷٪</td>
</tr>
<tr>
<td>۱</td>
<td>۰</td>
</tr>
<tr>
<td>۰/۸٪</td>
<td>۰/۸٪</td>
</tr>
<tr>
<td>تعداد مشاهده شده</td>
<td>تعداد مورد انتظار درصد</td>
</tr>
<tr>
<td>۲۸</td>
<td>۵۹</td>
</tr>
<tr>
<td>۲۷/۸</td>
<td>۵۹/۵</td>
</tr>
<tr>
<td>۵۳/۷٪</td>
<td>۵۹/۵</td>
</tr>
<tr>
<td>۰</td>
<td>۰</td>
</tr>
<tr>
<td>۰/۸٪</td>
<td>۰/۸٪</td>
</tr>
<tr>
<td>روش ارزش‌بایی کالا</td>
<td>تعداد مورد انتظار درصد</td>
</tr>
<tr>
<td>۵۹</td>
<td>۵۹/۵</td>
</tr>
<tr>
<td>۵۹/۵</td>
<td>۵۹/۵</td>
</tr>
<tr>
<td>۰</td>
<td>۰</td>
</tr>
<tr>
<td>۰/۸٪</td>
<td>۰/۸٪</td>
</tr>
<tr>
<td>فشردگی سرمایه</td>
<td>روش ارزش‌بایی کالا</td>
</tr>
<tr>
<td>جمع</td>
<td>فشرده</td>
</tr>
<tr>
<td>۱۱۷</td>
<td>۵۹</td>
</tr>
<tr>
<td>۱۱۷</td>
<td>۵۹/۵</td>
</tr>
<tr>
<td>۵۹/۳٪</td>
<td>۵۹/۵</td>
</tr>
<tr>
<td>۱</td>
<td>۰</td>
</tr>
<tr>
<td>۰/۸٪</td>
<td>۰/۸٪</td>
</tr>
<tr>
<td>تعداد مشاهده شده</td>
<td>تعداد مورد انتظار درصد</td>
</tr>
<tr>
<td>۵۹</td>
<td>۵۹/۵</td>
</tr>
<tr>
<td>۵۹/۵</td>
<td>۵۹/۵</td>
</tr>
<tr>
<td>۰</td>
<td>۰</td>
</tr>
<tr>
<td>۰/۸٪</td>
<td>۰/۸٪</td>
</tr>
<tr>
<td>روش ارزش‌بایی کالا</td>
<td>تعداد مورد انتظار درصد</td>
</tr>
<tr>
<td>۵۹</td>
<td>۵۹/۵</td>
</tr>
<tr>
<td>۵۹/۵</td>
<td>۵۹/۵</td>
</tr>
<tr>
<td>۰</td>
<td>۰</td>
</tr>
<tr>
<td>۰/۸٪</td>
<td>۰/۸٪</td>
</tr>
<tr>
<td>وضعیت انحراف</td>
<td>موثر ازش یابی کالا</td>
</tr>
<tr>
<td>---------------</td>
<td>------------------</td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
</tr>
<tr>
<td></td>
<td></td>
</tr>
</tbody>
</table>

نتیجه پیشنهادی

درصد تعداد مشاهده شده

روش ارزش یابی
با خطا مشی حسابداری سرمایه گذاری‌ها

<table>
<thead>
<tr>
<th>Sig دقیق</th>
<th>Sig مجئی</th>
<th>Sig درجه آزادی</th>
<th>Sig مقدار</th>
<th>Sig کاپ دو پرسون</th>
<th>Sig آزمون دقیق فیشر</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>-</td>
<td>0/575</td>
<td>1</td>
<td>132/3</td>
<td>-</td>
<td>-</td>
</tr>
</tbody>
</table>

<table>
<thead>
<tr>
<th>Sig ديافتري</th>
<th>Sig مقدار</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>1/0</td>
<td>0/0000000000</td>
</tr>
</tbody>
</table>

نتیجه پیشنهادی

با توجه به جدول (18) چون مقدار احتمال آزمون دقیق فیشر از پنج صدم بیشتر است (5/00>P) بنابراین بین اندازه شرکت و روش حسابداری سرمایه گذاری‌ها رابطه معنی داری وجود ندارد.
جدول ۱۹: آزمون کای دو برای برسی رابطه فضروی سرمایه با حسابداری سرمایه‌گذاری‌ها

<table>
<thead>
<tr>
<th>Sig جدول</th>
<th>Sig مجانی</th>
<th>مقدار کای دو پیرسون</th>
<th>مقدار آزمون دقيق فيشر</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>جدول دقيق</td>
<td>جدول مجانی</td>
<td>0.236</td>
<td>0.275</td>
</tr>
<tr>
<td>1</td>
<td>1</td>
<td>0.592</td>
<td></td>
</tr>
</tbody>
</table>

ملاحظه: نتایج پژوهش

با توجه به جدول (۱۹) چون مقدار احتمال آزمون دقيق فيشر از پنج صد نیاز به تغییر است (P<0.05) بنابراین بین آناداره شرکت وروش حسابداری رابطه معنی داری وجود دارد.

جدول ۲۰: آزمون کای دو برای برسی رابطه انحصار با حسابداری سرمایه‌گذاری‌ها

<table>
<thead>
<tr>
<th>Sig جدول</th>
<th>Sig مجانی</th>
<th>مقدار کای دو پیرسون</th>
<th>مقدار آزمون دقيق فيشر</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>جدول دقيق</td>
<td>جدول مجانی</td>
<td>0.267</td>
<td>0.303</td>
</tr>
<tr>
<td>1</td>
<td>1</td>
<td>0.592</td>
<td></td>
</tr>
</tbody>
</table>

ملاحظه: نتایج پژوهش

با توجه به جدول (۲۰) چون مقدار احتمال آزمون دقيق فيشر از پنج صد نیاز به تغییر است (P<0.05) بنابراین بین نسبت بهره وروش حسابداری سرمایه‌گذاری‌ها رابطه معنی داری وجود ندارد. درنتیجه فرضیه سوم نیز تایید نمی‌گردد. به عبارتی بین عوامل اقتصادی و قراردادی با حسابداری سرمایه‌گذاری‌ها رابطه معنی داری وجود دارد.

جدول ۲۱: آزمون کای دو برای برسی رابطه نسبت بهره با حسابداری سرمایه‌گذاری‌ها

<table>
<thead>
<tr>
<th>Sig جدول</th>
<th>Sig مجانی</th>
<th>مقدار کای دو پیرسون</th>
<th>مقدار آزمون دقيق فيشر</th>
</tr>
</thead>
<tbody>
<tr>
<td>جدول دقيق</td>
<td>جدول مجانی</td>
<td>0.224</td>
<td>0.255</td>
</tr>
<tr>
<td>1</td>
<td>1</td>
<td>0.592</td>
<td></td>
</tr>
</tbody>
</table>

ملاحظه: نتایج پژوهش

با توجه به جدول (۲۱) چون مقدار احتمال آزمون دقيق فيشر از پنج صد نیاز به تغییر است (P<0.05) بنابراین بین نسبت بهره و حسابداری سرمایه‌گذاری‌ها رابطه معنی داری وجود ندارد. درنتیجه فرضیه سوم نیز تایید نمی‌گردد. به عبارتی بین عوامل اقتصادی و قراردادی با حسابداری سرمایه‌گذاری‌ها رابطه معنی داری وجود دارد.
10- نتایج پژوهش:
با توجه به نتایج آزمون فرضیات فرعی مربوط به فرضیه اصلی، می‌توان نتیجه گرفت که بین عوامل اقتصادی و قراردادی (اندازه شرکت، فشدرگی سرمایه، وضعیت انحصار و نسبت بدهی) با انتخاب خات مشی حسابداری رابطه‌ای معنی‌داری وجود دارد.
نتایج این پژوهش در خصوص اندازه شرکت، فشدرگی سرمایه، وضعیت انحصار و نسبت بدهی با پژوهش‌های هیرمن و زمرن (1987)، پژوهش هیگرم و زماری وسکی (1979) و پژوهش دکین (1979) و پژوهش پوتین و تورین (1981) هم‌خوانی ندارد. و در خصوص اندازه شرکت، فشدرگی سرمایه و وضعیت انحصار با پژوهش دالی و ال هوفیتان دارد اما در خصوص نسبت بدهی هم‌خوانی ندارد. و با پژوهش هالتونس در خصوص اندازه شرکت، فشدرگی سرمایه و وضعیت انحصار و نسبت بدهی هم‌خوانی دارد.
بنابراین با توجه به نتایج این پژوهش روابط آنتی‌باینی در ایران مورد تردید خواهد بود.
شاید این عدم ارتباط ناشی از ضعف کارآیی پایان، پایین بودن توان علمی حسابداران و مدیران مالی شرکت‌ها در بازارگیری روش‌های حسابداری باشد.

11- خلاصه و جمع بندی:
این پژوهش به بررسی رابطه عوامل اقتصادی و عوامل قراردادی با خط مشی‌های حسابداری در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار برداخته است. این مقاله اندازه شرکت، فشدرگی سرمایه و وضعیت انحصار را به عنوان فاکتورهای اقتصادی و نسبت بدهی را به عنوان ۳ فاکتور قراردادی در نظر گرفته است. و خط مشی‌های مربوط به حسابداری گردن خالا (فایفو و میانگین) و روش‌های حسابداری ارزش‌پایی کالا (قاعدیده اقل بکاهی تام شده) یا قائم (بازار) و روش‌های حسابداری ارزش‌پایی سرمایه گذاری‌ها را به عنوان منگرها وابسته به نظر گرفته است. با توجه به نتایج آزمون فرضیات پژوهش بین عوامل اقتصادی از قبیل اندازه شرکت، فشدرگی سرمایه، وضعیت انحصار و نسبت بدهی با خط مشی‌های حسابداری رابطه‌ای معنی‌داری وجود دارد. بنابراین روابط آنتی‌باینی در خصوص بازارگیری خط مشی‌های حسابداری در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار صادقی نیست لذا به‌پیشنهاد می‌شوید تدوین کنندگان استانداردها و مسئولان سازمان بورس درخصوص گزارشگری از روابط دستوری بهره‌گیرند.


