

محافظه‌کاری در حسابداری و مروری جامع بر پژوهش‌های آن در ایران

معصومه مستخدم صادق^۱، جهانگیر رضوانی^۲

چکیده

یکی از اجزای قابلیت اتکای اطلاعات، رعایت اصل "محافظه‌کاری" است که کمیته فنی استانداردهای حسابداری ایران، از آن به عنوان "اصل احتیاط" یاد می‌کند. محافظه‌کاری تاییدپذیری متفاوت برای شناسایی درآمدها و هزینه‌ها است که به کم‌نمایی سود و دارایی‌ها منجر می‌شود. بنابراین، اتخاذ سیاست محافظه‌کارانه با ارائه تصویری نامناسب از وضعیت مالی و قدرت سودآوری واحد تجاری؛ از یک طرف فشارها و تهدیدات ناشی از رقابت را کاهش می‌دهد و از طرف دیگر، به کاهش انتظارات سهامداران و سرمایه‌گذاران از عملکرد آتی واحد تجاری را منجر می‌گردد. مدیریت با ارزیابی منافع و مخارج اتخاذ رویکرد محافظه‌کارانه یا جسورانه، به دنبال حداکثر سازی ثروت ذینفعان خود است. به نظر می‌رسد با افزایش فشارهای رقابتی سطح محافظه‌کاری نیز افزایش یابد؛ ولی در مواقع نیاز به منابع مالی، سطح محافظه‌کاری کاهش یابد. در این مقاله به مفاهیم و تعاریف محافظه‌کاری، انواع محافظه‌کاری، دلایل و اهداف اندازه‌گیری محافظه‌کاری، روش‌های اندازه‌گیری محافظه‌کاری و پیامدهای محافظه‌کاری پرداخته شد و به منظور ارائه دید وسیع‌تر از مفهوم محافظه‌کاری، بیش از ۵۰ مقاله در این حوزه مورد بررسی قرار گرفت.

واژگان کلیدی: محافظه‌کاری، قابلیت اتکا، سهامداران.

^۱ کارشناس ارشد حسابداری

رایانامه: Masoomemostakhdem@gmail.com

^۲ کارشناس ارشد حسابداری

رایانامه: Jahangir.Rezvani@gmail.com

۱. مقدمه

“محافظة کاری” از ویژگی‌های بارز گزارشگری مالی است که از مدت‌ها قبل، با نظریه و عمل حسابداری در آمیخته است. محافظة کاری حداقل از ابتدای قرن بیستم تا کنون، ویژگی غالب و برجسته در عرصه حسابداری و گزارشگری مالی بوده است (مشایخ و نیکبخت، ۱۳۹۵). محافظة کاری مفهومی بحث برانگیز از شروع حسابداری تا به امروز می‌باشد و در عمل، برای حسابداری دارای نقش مهمی است. (هندریکسون، ۱۹۸۲). در طول سال‌ها با وجود آن که این اصل همواره مورد انتقاد قرار گرفته؛ ماندگار شده است و جالب‌تر آن که در طول سال‌های گذشته میزان استفاده از آن در اندازه‌گیری و گزارشگری مالی افزایش یافته است (مشایخی و همکاران، ۱۳۸۸). صورت‌های مالی، بخش اصلی فرآیند گزارشگری مالی را تشکیل می‌دهد. هدف گزارشگری مالی و مبانی حسابداری ایجاب می‌کند، اطلاعاتی که گزارشگری مالی فراهم می‌آورد، از ویژگی‌های معینی برخوردار باشد. کمیته تدوین استانداردهای حسابداری ایران (۱۳۸۹) در مفاهیم نظری گزارشگری مالی، محافظة کاری را به عنوان یکی از اجزای خصوصیات کیفی قابل اتکا بودن در نظر گرفته و به جای واژه “محافظة کاری”، از واژه “احتیاط” استفاده و آن را به شرح زیر تعریف کرده است: «احتیاط عبارت است از کاربرد درجه‌ای از مراقبت که در اعمال قضاوت برای برآوردهای حسابداری در شرایط ابهام مورد نیاز است؛ به گونه‌ای که درآمدها یا دارایی‌ها بیشتر از واقع و هزینه‌ها یا بدهی‌ها کمتر از واقع ارائه نشود» (هاشمی و همکاران، ۱۳۹۳). محافظة کاری یک میثاقی در گزارشگری مالی است و سطح احتیاط در شناسایی و اندازه‌گیری سود و دارایی را نشان می‌دهد (فروغی و عباسی، ۱۳۹۰).

۲. مفاهیم و تعاریف محافظة کاری

با توجه به این که عملکرد مدیریت به وسیله شاخص‌های حسابداری اندازه‌گیری می‌شود و از آنجایی که مسئولیت مدیران محدود بوده و در شرایط عادی دارای اطلاعات بیشتری نسبت به سهامداران می‌باشند؛ آنان انگیزه کافی برای افزایش سود غیر واقعی به وسیله استفاده از روش‌های حسابداری دارای انگیزه کافی هستند، تا بدین سان سیمای بهتری از عملکرد خود را به نمایش بگذارند. این امر نشان می‌دهد که چرا سهامداران به رعایت محافظة کاری در تعیین سود اهمیت می‌دهند. محافظة کاری به عنوان یکی از اصول محدودکننده حسابداری، سال‌هاست مورد استفاده قرار می‌گیرد و به رغم انتقادهای فراوان بر آن، همواره جایگاه خود را در میان سایر اصول

حسابداری حفظ کرد است؛ به طوری که می توان دوام و بقای محافظه کاری در مقابل انتقادهای وارده آن را در طول سالیان طولانی، گواهی بر مبانی بنیادین این اصل دانست (دیندار، ۱۳۸۹).

محافظه کاری، حسابداری را به داشتن درجه بالایی از تایید برای شناخت اخبار خوب، مانند سود، در مقابل شناخت اخبار بد مانند زیان تعریف ملزم می کند. این تعریف، محافظه کاری حسابداری را از دیدگاه سود و زیان توصیف کند؛ اما تعریف دیگر، تعریف محافظه کاری حسابداری از دیدگاه ترازنامه است. بر اساس این دیدگاه، در مواردی که تردیدی واقعی در انتخاب بین دو یا چند روش گزارشگری وجود دارد، روشی باید انتخاب شود که دارای کمترین اثر مطلوب بر حقوق صاحبان سهام باشد. تعریف سوم درباره محافظه کاری، بر پایه دیدگاه ترکیبی ترازنامه و سود و زیان است. در دیدگاه سوم، محافظه کاری حسابداری، یک مفهوم حسابداری است که به کاهش سود انباشته گزارش شده از طریق شناخت دیرتر درآمد و شناخت سریع تر هزینه، ارزیابی پایین دارایی و ارزیابی بالای بدهی منجر می شود (بنی مهد و همکاران، ۱۳۹۲).

محافظه کاری سازوکاری انضباطی است که انگیزه های منفعت جویانه مدیران را مهار می کند و قدرت مدیران برای سرعت در افشای اخبار خوب و تاخیر در افشای اخبار بد را کاهش می دهد. هرچند بسیاری از حسابداران بر وجود محافظه کاری در تنظیم صورت های مالی توافق دارند؛ تعریفی جامع و مانع از آن ارائه نشده است. وجود با این در متون حسابداری دو خصوصیت عمده محافظه کاری مورد بررسی قرار گرفته است (شباهنگ، ۱۳۸۱):

نخست: جانبداری رو به پایین ارزش دفتری سرمایه نسبت به ارزش بازار آن است؛ دوم: گرایش به تسریع در شناسایی هزینه ها و تعویق شناخت درآمدها. واتز و زیمرمن (۱۹۸۶) در تعریف محافظه کاری چنین نوشته اند:

“محافظه کاری”، یعنی این که حسابدار باید از بین ارزش های ممکن، برای دارایی ها کمترین ارزش و برای بدهی ها بیشترین ارزش را گزارش کند. درآمدها باید دیرتر شناسایی شوند، نه زودتر و هزینه ها باید زودتر شناسایی شوند، نه دیرتر (مرادی و همکاران، ۱۳۹۰).

۳. انواع محافظه کاری

در ادبیات حسابداری دو نوع محافظه کاری تعریف شده است “محافظه کاری شرطی” و “محافظه کاری غیر شرطی”.

محافظه کاری شرطی یا “به وقوع پیوسته”، محافظه کاری از دیدگاه سود و زیانی است و بدین معنی است که ارزش دفتری خالص دارایی ها در شرایط نامساعد کاهش می یابد، اما در شرایط

مساعد افزایش نمی‌یابد و در شناسایی سریع تر زیان‌ها نسبت به شناسایی سودها نمود می‌یابد؛ نمونه‌هایی از محافظه‌کاری شرطی، قاعده اقل بهای تمام شده یا ارزش بازار برای موجودی‌ها و به حساب دارایی یا به هزینه جاری منظور کردن مخارج تعمیر دارایی‌های ثابت مشهود را شامل می‌شود (بیور و رایان، ۲۰۰۵). محافظه‌کاری غیرشرطی یا پیش‌بینی شده، محافظه‌کاری از دیدگاه ترازنامه‌ای است که منعکس‌کننده تمایل به ارائه کم‌تر از واقع ارزش دفتری خالص دارایی‌ها نسبت به ارزش بازار آن‌ها است. محافظه‌کاری غیرشرطی به اعمال روش‌های حسابداری محافظه‌کارانه در مرحله شناخت و ثبت اولیه دارایی‌ها و بدهی‌ها اشاره دارد. این نوع محافظه‌کاری، از اخبار و اطلاعات و شرایط موجود در لحظه ثبت و شناخت اولیه دارایی‌ها و بدهی‌ها مستقل است و فقط از الزامات استانداردها و اصول پذیرفته شده حسابداری نشأت می‌گیرد. به هزینه بردن مخارج تحقیق و توسعه، استفاده از روش‌های تسریعی استهلاک، و روش اولین صادره از آخرین وارده در ارزشیابی موجودی‌ها، مثال‌هایی از محافظه‌کاری غیرشرطی هستند (بال و شیواکومار، ۲۰۰۵).

۴. دلایل و اهداف اندازه‌گیری محافظه‌کاری

رسوایی‌های بزرگ مالی اخیر در سطح جهان، از انرون و ورلدکام در آمریکا تا پارلامات در اروپا، سبب شده است که انگشت اتهام به سمت گزارشگری مالی نشانه رود. صورت‌های مالی، هسته اصلی فرآیند گزارشگری مالی را تشکیل می‌دهند. صورت‌های مالی و در راس آن‌ها صورت سود و زیان (رقم سود خالص) در کانون توجه سرمایه‌گذاران قرار دارد. در سال‌های اخیر مبحث کیفیت سود گزارش شده مورد توجه بسیاری از محققان قرار گرفته است. یکی از جنبه‌های کیفیت سود محافظه‌کاری است؛ بدان معنا که هر چه محافظه‌کاری سود بیشتر باشد، کیفیت آن بالاتر است (دجو و همکاران، ۲۰۰۹).

هندریکسن و ونیردا (۱۹۹۲) در "کتاب تئوری حسابداری" سه دلیل محافظه‌کاری آورده‌اند: نخست این که گرایش حسابداران به بدبینی برای جبران خوش‌بینی بیش از حد مدیران و مالکان ضروری است. معمولاً مالکان واحدهای تجاری، نسبت به تجارتشان خوش‌بین هستند. این خوش‌بینی هم در انتخاب ارقام و هم در تاکید بر ارقام، در گزارش‌های حسابداری نشان داده می‌شود بر اثر فشار بستنکاران و سایر استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی، حسابداران سده نوزدهم به طور مداوم برای خودداری از انعکاس این خوش‌بینی در گزارش‌هایشان تحت فشار بوده‌اند. از این‌رو، بسیاری از اصول سنتی حسابداری بر محافظه‌کاری مبتنی بوده و بسیاری از این مفاهیم در حسابداری امروز هم نفوذ کرده‌اند.

دوم این که، بیش‌نمایی سود و ارزشیابی‌ها، نسبت به کم‌نمایی آن‌ها، برای تجارت و مالکان آن خطرناک‌تر است؛ بدین معنی که پیامد زیان یا ورشکستگی از پیامد سود بسیار جدی‌تر است. بنابراین، چنین استدلال می‌شود که وقتی پیامد متفاوت است؛ دلیلی وجود ندارد که قواعد اندازه‌گیری و شناسایی زیان‌ها و سودها مشابه باشد. پیش فرض مبنای این استدلال آن است که حسابدار برای ارزیابی ریسک، نسبت به سرمایه‌گذار یا اعتبار دهنده، موقعیت بهتری دارد. با این حال، ارزیابی ریسک و پذیرش یا گریز از آن، قضاوتی ذهنی است که نمی‌تواند توسط حسابدار انجام شود. به جای به کار بردن محافظه‌کاری، باید هدف گزارش‌های مالی فراهم کردن اطلاعات مناسبی باشد که به استفاده‌کنندگان اجازه دهد خودشان ریسک را ارزیابی کنند.

سوم این که، بر این فرض مبتنی است که حسابدار نسبت به سرمایه‌گذاران و اعتبار دهندگان به اطلاعات بیشتری دسترسی دارد و حسابدار، هنگام حسابرسی، با دو نوع ریسک رو به رو می‌شود: از یک سو، این ریسک وجود دارد که ممکن است آنچه گزارش شده، بعداً نادرست از آب درآید؛ از سوی دیگر، این ریسک وجود دارد که ممکن است آنچه گزارش نشده، بعداً درست از آب درآید. محافظه‌کاری بدین مفهوم است که تاوان افشا از عدم افشا بیشتر است. ایراد این شیوه آن است که شواهدی اساسی مبنی بر این که پیامد کدام یک از ریسک‌ها از دیگری بیشتر است، وجود ندارد تا بتوان این جانبداری در گزارش‌های حسابداری را توجیه کرد. حسابدار باید تا آن‌جا که ممکن است برای ایجاد تعادل میان این دو ریسک تلاش کند و هر جا که ممکن است اطلاعاتی برای ارزیابی مناسب ریسک فراهم کند.

از دیدگاه این دو اندیشمند، محافظه‌کاری، در بهترین حالت روشی ضعیف برای برخورد با ابهام در ارزشیابی‌های دارایی‌ها و اندازه‌گیری سود است و در بدترین حالت، به داده‌های حسابداری کاملاً دستکاری شده منجر می‌شود. خطر اصلی این است که چون محافظه‌کاری روشی خام است، آثار آن ناپایدار است. بنابراین، داده‌هایی که به صورت محافظه‌کارانه گزارش می‌شود، حتی توسط آگاه‌ترین خوانندگان نمی‌تواند به درستی تفسیر شود. محافظه‌کاری با هدف افشای همه اطلاعات مربوط و همچنین ثبات رویه در تضاد است. همچنین ممکن است به از بین رفتن قابلیت مقایسه منجر شود؛ زیرا؟ استانداردهای یکنواختی برای کاربرد آن وجود ندارد. بدین ترتیب، هندریکسن و ونبردا بر این باورند که محافظه‌کاری در تئوری حسابداری جایگاهی ندارد. کم‌نمایی آگاهانه می‌تواند به تصمیم‌گیری‌های ضعیف منجر شود؛ همان‌گونه که بیش‌نمایی به چنین امری منجر می‌شود (عمارلو و آزاد، ۱۳۹۲).

۵. روش‌های اندازه‌گیری محافظه‌کاری

پژوهشگران از سه معیار برای ارزیابی محافظه‌کاری استفاده می‌کنند:

- معیار خالص دارایی؛
- معیار ارقام تعهدی؛
- معیار رابطه سود و بازده سهم.

۱. معیار خالص دارایی‌ها:

خالص دارایی‌ها در هر دوره تغییر می‌کند؛ ولی همه این تغییرات در حساب‌ها ثبت نمی‌شود. طبق محافظه‌کاری، افزایش در ارزش دارایی‌ها (سود غیرعملیاتی) که اثبات پذیر نباشند، ثبت نمی‌شوند؛ در حالی که کاهش در ارزش دارایی‌ها با همان میزان از اثبات پذیر ثبت می‌شوند. نتیجه این که خالص دارایی‌ها از واقع (ارزش بازار) کمتر گزارش می‌شود. بیور و رایان (۲۰۰۰)، محافظه‌کاری را با استفاده از نسبت‌های ارزش دفتری به ارزش بازار اندازه‌گیری کرده‌اند. شرکت‌هایی که محافظه‌کار هستند، خالص دارایی‌ها و نسبت‌های ارزش دفتری به ارزش بازار کمتری گزارش می‌کنند.

۲. معیار ارقام تعهدی

گیولی و هاین (۲۰۰۰)، پیشنهاد می‌کنند که علامت بزرگی ارقام تعهدی که در طول زمان انباشته می‌شود، معیاری از محافظه‌کاری هستند برای شرکت‌هایی که در وضعیت ثبات، بدون رشد، دارای حسابداری بی‌طرف هستند، سود به سمت وجه نقد و ارقام تعهدی آن دوره به سمت صفر گرایش پیدا می‌کنند، منفی بودن ارقام تعهدی به صورت مرسوم در میان شرکت‌ها در طول یک دوره زمانی طولانی نشانگر محافظه‌کاری است؛ در حالی که نرخ انباشتگی ارقام تعهدی منفی، نشانگر تغییر در درجه محافظه‌کاری در طول زمان است (گیولی و هاین، ۲۰۰۰).

۳. معیار رابطه سود و بازده سهام

قیمت بازار سهام تمایل دارند تغییرات در ارزش دارایی‌ها، شامل سود غیرعملیاتی در زمانی منعکس شود که این تغییرات اتفاق می‌افتند. محافظه‌کاری پیش‌بینی می‌کند که زیان‌های غیرعملیاتی حسابداری به موقع ثبت می‌شوند و سودهای غیرعملیاتی زودتر منعکس می‌شود. باسو (۱۹۹۷)، پیش‌بینی می‌کند که بازده سهم و سود، زیان‌های غیرعملیاتی را در یک دوره گزارش می‌کنند؛ ولی بازده سهم سود غیرعملیاتی را زودتر از سود منعکس می‌کند (رحمانی و علی‌آبادی، ۱۳۹۲).

۶. پیامدهای محافظه کاری

هیات استانداردهای حسابداری مالی در سال های اخیر کوشیده است گزارشگری مالی را از محافظه کاری دور سازد و به سوی بی طرفی بکشانند. بیانیه شماره ۲ مفاهیم بنیادی حسابداری، درباره کاربرد محافظه کاری هشدار داده بود؛ ولی کنار گذاشتن آن در بیانیه شماره ۸ نشانگر دگرگونی با اهمیتی در دیدگاه استانداردگذاران گزارشگری مالی است (راچ و تیلور، ۲۰۱۱).

برخی پژوهشگران بر این باورند که حرکت به سوی بی طرفی، برای گزارشگری مالی و کیفیت اطلاعات زیانبار خواهد بود (واتز، ۲۰۰۳، لافوند و واتز، ۲۰۰۸). با وجود این، بررسی پژوهشگرانی دیگر نشان می دهد که ممکن است محافظه کاری، کیفیت گزارشگری مالی و کیفیت اطلاعات را خدشه دار کند (گیوای و ورچیا ۲۰۰۶، گیگلر و همکاران، ۲۰۰۹).

۷. پژوهش های مرتبط با محافظه کاری در ایران

رضازاده و آزاد (۱۳۸۷)، رابطه بین عدم تقارن اطلاعاتی و محافظه کاری در گزارشگری مالی طی سال های ۱۳۸۱ تا ۱۳۸۵ را مورد بررسی قرار دادند. پژوهش آن ها حاکی از رابطه مثبت و معنادار میان عدم تقارن اطلاعاتی بین سرمایه گذاران و سطح محافظه کاری اعمال شده در صورت های مالی بود. کردستانی و حدادی (۱۳۸۸)، بررسی رابطه بین محافظه کاری در حسابداری و هزینه سرمایه را طی بازه زمانی ۱۳۸۶ تا ۱۳۸۷، شامل ۸۶ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران را مورد آزمون قرار دادند، نتیجه پژوهش نشان دهنده این بود که بین سرمایه انسانی براساس پرتفوی شرکت ها و محافظه کاری بر مبنای عدم تقارن زمانی سود رابطه منفی وجود دارد و همچنین بین هزینه سرمایه و محافظه کاری بر مبنای نسبت ارزش بازار به ارزش دفتری سهام، رابطه مثبت معناداری وجود دارد. ابراهیمی کردلر و شهریاری (۱۳۸۸)، با بررسی رابطه بین هزینه های سیاسی و محافظه کاری (فرضیه سیاسی) در بورس اوراق بهادار تهران طی سال های ۱۳۸۱ تا ۱۳۸۵، دریافته اند که بین اندازه و شدت سرمایه گذاری با محافظه کاری یک رابطه منفی و بین درجه رقابت در صنعت و مالکیت دولتی با محافظه کاری، رابطه مثبت وجود دارد. مشایخی و همکاران (۱۳۸۸)، در پژوهشی تأثیر محافظه کاری، حسابداری بر پایداری و توزیع سود طی سال های ۱۳۷۹ تا ۱۳۸۵، مورد بررسی قرار دادند و به این نتیجه رسیدند که پایداری سود همزمان با افزایش میزان محافظه کاری کاهش می یابد. کنگرلوئی و بایزیدی (۱۳۸۹) بررسی رابطه بین مسئولیت پذیری اجتماعی و تعهد سازمانی با محافظه کاری در گزارشگری مالی شرکت های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران توسط داده های ۱۱۵ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی ۱۳۸۱-۱۳۸۷ را مورد آزمون قرار دادند. نتایج نشان داد

مسئولیت‌پذیری اجتماعی شرکت، دارای بیشترین قدرت توضیح‌دهندگی برای محافظه‌کاری است. پورحیدری و غفارلو (۱۳۹۰)، در پژوهشی تأمین مالی و تغییرات سطح محافظه‌کاری مشروط حسابداری در سال‌های ۱۳۸۰ تا ۱۳۸۸ را مورد بررسی قرار دادند؛ نتایج نشان داد شرکت‌هایی که از طریق بدهی‌های بلندمدت تأمین مالی می‌کنند، بر خلاف انتظار، نه در دوره تأمین مالی و نه در دوره قبل از آن، سطح محافظه‌کاری مشروط را کاهش نمی‌دهند. مجتهدزاد و فرشی (۱۳۹۱)، در پژوهشی با عنوان بررسی رابطه محافظه‌کاری حسابداری و تصمیمات سرمایه‌گذاری مدیران در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره زمانی ۱۳۸۷ تا ۱۳۸۸ از صورت‌های مالی حسابرسی شده ۹۹ شرکت به این نتیجه رسیدند که بین معیار عدم تقارن در شناسایی به هنگام برای اندازه‌گیری محافظه‌کاری با سودآوری آتی رابطه منفی وجود دارد. ایزدی نیا و مقصودی (۱۳۹۱)، تاثیر کیفیت افشا بر رابطه بین محافظه‌کاری و هزینه سرمایه سهام عادی را با استفاده از اطلاعات ۹۰ شرکت؛ در بازه زمانی ۱۳۸۲ تا ۱۳۸۹ مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش نشان داد بین محافظه‌کاری و کیفیت افشا اطلاعات با هزینه سرمایه سهام عادی، رابطه معکوس وجود دارد. همچنین در شرکت‌هایی که کیفیت افشا اطلاعات پایینی دارند، محافظه‌کاری اهرمی مناسب برای کاهش هزینه سرمایه سهام عادی است. انصاری و همکاران (۱۳۹۲)، در پژوهشی با عنوان بررسی تاثیر محافظه‌کاری بر مدیریت سود مبتنی بر اقلام تعهدی، مدیریت واقعی سود و سطح کلی مدیریت سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در نمونه‌ای شامل ۱۳۵ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۸۵ تا ۱۳۹۰؛ به این نتیجه دست یافتند که یک رابطه منفی میان محافظه‌کاری و مدیریت سود مبتنی بر اقلام تعهدی، رابطه‌ای منفی و میان محافظه‌کاری و مدیریت واقعی سود رابطه‌ای مثبت وجود دارد. رحیمیان و ابراهیمی میمند (۱۳۹۲)، در پژوهش خود رابطه بین کیفیت افشا و محافظه‌کاری در بورس اوراق بهادار تهران را مورد مطالعه قرار دادند. در این پژوهش از داده‌های مربوط به ۱۰۲ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی ۱۳۸۴-۱۳۸۹ بهره گرفتند. نتایج حاکی از آن بود که بین کیفیت افشا و سطح اقلام تعهدی اختیاری رابطه منفی و معنادار و بین کیفیت افشا و محافظه‌کاری مشروط رابطه مثبت و معنادار وجود دارد. هم‌چنین نتایج نشان داد که با افزایش کیفیت افشای اطلاعات، میزان محافظه‌کاری نامشروط کاهش می‌یابد. فخاری و رسولی (۱۳۹۲)، در پژوهشی تحت عنوان بررسی اثر محافظه‌کاری و کیفیت اقلام تعهدی بر کارایی سرمایه‌گذاری، داده‌های ۱۱۱ شرکت، طی سال‌های ۱۳۸۵ تا ۱۳۸۸ را مورد آزمون قرار دادند؛ نتایج آزمون نشان داد که اعمال محافظه‌کاری، کارایی سرمایه‌گذاری شرکت‌ها را افزایش

داده اما میان کیفیت ارقام تعهدی و کارایی سرمایه‌گذاری ارتباط معناداری وجود ندارد. خدادای و همکاران (۱۳۹۲)، تاثیر به موقع بودن و محافظه‌کاری بر محتوای اطلاعاتی سود را برای ۱۹۱ شرکت پذیرفته شده در بورس تهران، طی دوره زمانی ۱۳۸۰ تا ۱۳۸۸ بررسی کردند، نتایج مطالعه آن‌ها نشان می‌دهد، شرکت‌هایی که در سطح بالایی از به موقع بودن سود قرار دارند، از محتوای اطلاعاتی سود بالاتری برخوردارند؛ در حالی که شرکت‌هایی که محافظه‌کاری بالایی را در سود لحاظ می‌کنند، محتوای اطلاعاتی سود پایین‌تری دارند. رحمانی و علی‌آبادی (۱۳۹۲)، در پژوهش خود با عنوان قیمت‌گذاری محافظه‌کاری، ۱۰۶ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره ۱۳۸۳ تا ۱۳۸۸ را مورد آزمون قرار دادند، بر اساس نتایج پژوهش بین بازده غیرمنتظره سهام و خبر سود رابطه غیر خطی معناداری وجود دارد؛ ولی رابطه‌ای برای تعدیلات سنواتی مشاهده نشد و همچنین به ازای یک شوک منفی در جریان‌های نقدی در مقایسه با یک شوک مثبت، سهم بزرگ‌تری از کل شوک در سود جاری شناسایی شد. مهرآذین و عباس‌نژاد (۱۳۹۲)، در پژوهش خود با عنوان اثر محافظه‌کاری و افشا بر هزینه سرمایه سهام عادی، داده‌های مربوط به ۷۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، برای دوره زمانی ۱۳۸۴ تا ۱۳۸۸ را مورد تجزیه و تحلیل رگرسیونی قرار دادند، یافته‌های از پژوهش آن‌ها گویای وجود رابطه معکوس و معنادار بین محافظه‌کاری و هزینه سرمایه دارد. از سوی دیگر، یافته‌ها نشان داد، رابطه بین افشا و هزینه سرمایه نیز به صورت معناداری معکوس می‌باشد. افزون بر این، نتایج بررسی رابطه بین محافظه‌کاری و هزینه سرمایه، مشخص کرد که رابطه این دو در شرایط عدم کفایت افشا، افزایش می‌یابد. بهارمقدم و سالاری (۱۳۹۲)، در پژوهشی ارتباط بین استهلاک حسابداری و استهلاک اقتصادی و نقش گزارشگری محافظه‌کارانه استهلاک در ارائه اطلاعات نهایی طی بازه زمانی ۱۳۸۰ الی ۱۳۸۹ را مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش نشان داد بین استهلاک حسابداری و جریان‌های نقدی جاری ارتباط معناداری وجود ندارد؛ اما ارتباط بین استهلاک و جریان‌های نقدی آتی منفی و معنادار است. بولو و فلاح‌برندق (۱۳۹۲)، رابطه محافظه‌کاری و بازده غیرعادی کوتاه مدت سهام عرضه‌های عمومی اولیه با تاکید بر نقش مدل‌های عدم تقارن اطلاعاتی در قلمرو زمانی ۱۳۸۲ تا ۱۳۹۱ را مورد بررسی قرار دادند. نتایج نشان داد رابطه بین محافظه‌کاری و بازده غیرعادی کوتاه مدت سهام عرضه‌های عمومی اولیه معنادار و معکوس می‌باشد. به عبارت دیگر، با افزایش میزان محافظه‌کاری، تاییدپذیری اطلاعات ارائه شده افزایش یافته و با کاهش عدم تقارن اطلاعاتی بین ذینفعان درگیر در فرایند عرضه‌های عمومی اولیه، بازده غیرعادی کوتاه مدت این سهام کاهش می‌یابد. از طرف دیگر، رابطه بین محافظه‌کاری و بازده غیرعادی کوتاه مدت در

شرکت های با سطح بالای عدم تقارن اطلاعاتی نسبت به شرکت های با سطح پایین عدم تقارن اطلاعاتی، قوی تر است. ملکیان و عبدی پور (۱۳۹۳)، رابطه بین تغییر موسسه حسابرسی و گزارشگری سودهای محافظه کارانه شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران با اطلاعات ۳۶ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره زمانی ۱۳۸۴-۱۳۸۹ را مورد بررسی قرار دادند. نتایج تحقیق حاکی از وجود رابطه مستقیم و معنادار بین تغییر موسسه حسابرسی و گزارشگری سودهای محافظه کارانه شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. در مجموع، یافته های تحقیق بیانگر این است که تغییر موسسه حسابرسی موجب افزایش سطح محافظه کاری در سودهای گزارش شده شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می شود.

ستایش و روستا (۱۳۹۳)، در پژوهشی، بررسی ارتباط بین محافظه کاری و کارایی مالی شرکت های بازار بورس اوراق بهادار تهران به وسیله تحلیل پوششی داده ها کارایی برتر براساس ۱۲۳ شرکت طی سال های ۱۳۸۱ تا ۱۳۹۰ را مورد آزمون قرار دادند. نتایج بیانگر آن بود که بین گروه های با حد بالا و پایین در نمرات کارایی از لحاظ محافظه کاری سود و زیانی و ترکیبی تفاوت معناداری وجود ندارد. خدای پور و تاج الدینی (۱۳۹۳)، در پژوهش خود به بررسی تأثیر محافظه کاری حسابداری بر شیوه تأمین مالی شرکت ها و گرایش به نگهداری وجه نقد، بر اساس داده های فصلی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال های ۱۳۸۵ تا ۱۳۹۰، به شیوه سری زمانی برای هر شرکت پرداختند. نتایج حاکی از آن بود که گرایش به نگهداری وجه نقد با دیدگاه تحریف اطلاعات مطابقت داشته و شرکت های با محافظه کاری حسابداری بیشتر، به نگهداری وجه نقد بیشتری نیز گرایش دارند. علاوه بر این، اگر چه بین محافظه کاری حسابداری و شیوه های تأمین مالی رابطه معناداری وجود دارد؛ از معناداری کل برخوردار بوده؛ اما به علت استفاده بیش تر از بدهی برای تأمین مالی در شرکت ها، امکان بررسی نوع رابطه وجود نداشت.

میاوقی و الهی رودپشتی (۱۳۹۳)، در پژوهش خود، بررسی اثر محافظه کاری بر ارزش بازار وجه نقد نگهداری شده را بررسی کردند. در این پژوهش، ۹۴ شرکت طی دوره زمانی ۱۳۸۵ تا ۱۳۹۱ از بین شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران انتخاب شدند. نتایج نشان داد که محافظه کاری، ارزش بازار یک ریال اضافی در وجه نقد نگهداری شده را افزایش می دهد. وکیلی فرد و مران جوری (۱۳۹۳)، رابطه بین دوره تصدی حسابرس و محافظه کاری حسابداری در ایران را طی بازه زمانی ۱۳۸۵ تا ۱۳۸۹ مورد مطالعه قرار دادند. نتایج آزمون فرضیه پژوهش نشان

داد که بین دوره تصدی حسابرس و محافظه کاری حسابداری در کلیه شرکت‌های مورد مطالعه رابطه مثبت معناداری وجود دارد. رامشه و ملانظری (۱۳۹۳)، در پژوهشی با عنوان بیش اطمینانی مدیریت و محافظه کاری حسابداری، ۶۲ شرکت طی بازه ۱۳۷۸ تا ۱۳۹۱ را مورد بررسی قرار دادند، نتایج حاکی از آن بود که بین محافظه کاری شرطی و غیرشرطی با بیش اطمینانی مدیریت رابطه‌ای منفی و معنادار وجود دارد. هاشمی و همکاران (۱۳۹۳)، تأثیر احتیاط مدیریتی بر عملکرد عملیاتی و محافظه کاری حسابداری را در سال‌های ۱۳۸۲ تا ۱۳۹۱ را بررسی کردند. نتایج آزمون فرضیه‌های پژوهش نشان داد که احتیاط مدیریتی دارای تأثیر مثبت بر بازده دارایی‌ها و حاشیه سود عملیاتی است و وجود احتیاط مدیریتی، موجب کاهش محافظه کاری حسابداری می‌شود. نتایج پژوهش همچنین حاکی از آن است که بین احتیاط مدیریتی و بازده حقوق صاحبان سهام، رابطه معناداری وجود ندارد.

مهرانی و سیدی (۱۳۹۳) در پژوهشی با عنوان تاثیر مالیات بر درآمد و حسابداری محافظه کارانه، ۷۶ شرکت طی بازه زمانی ۱۳۸۱ تا ۱۳۹۰ را مورد بررسی قرار دادند. نتایج حاکی از آن بود که بین مالیات ابراری و محافظه کاری در شرکت‌ها رابطه قوی‌تری وجود دارد. با این حال، بین مالیات تشخیصی و محافظه کاری در این شرکت‌ها رابطه‌ای مشاهده نشد. واعظ و رشیدی باغی (۱۳۹۳)، در پژوهشی با عنوان تاثیر ساختار مالکیتی بر ارتباط بین محافظه کاری حسابداری و کارایی سرمایه‌گذاری، شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران برای دوره زمانی ۱۳۸۴ تا ۱۳۹۰ مورد بررسی قرار دادند. نتایج پژوهش نشان داد که بین محافظه کاری حسابداری و کارایی سرمایه‌گذاری در هر دو حالت بزرگ‌تر بودن سرمایه‌گذاری نسبت به ارزش خالص سرمایه داخلی و کوچک‌تر بودن سرمایه‌گذاری نسبت به ارزش خالص سرمایه داخلی؛ رابطه معناداری وجود دارد؛ اما ارتباط بین محافظه کاری و کارایی سرمایه‌گذاری با توجه به سطوح مالکیت نهادی و مالکیت مدیریتی تایید نگردید. سجادی و همکاران (۱۳۹۴)، انحراف مقطعی در عدم تقارن زمانی جریان‌های نقد عملیاتی و تأثیر آن را بر محافظه کاری شرطی با استفاده از داده‌های ۱۲۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال‌های ۱۳۸۴ تا ۱۳۹۰ مورد آزمون قرار دادند، در این پژوهش با توجه به اخبار بد و خوب، نشان داده شد عدم تقارن جریان‌های نقد عملیاتی به طور مقطعی با متغیرهای چرخه عمر شرکت (اندازه، عمر، رشد و مخارج سرمایه‌ای) تفاوت دارد. نتایج نشان داد در مراحل اولیه چرخه عمر شرکت، محافظه کاری بیشتر است. خدای‌پور و همکاران (۱۳۹۴)، در پژوهش خود به بررسی تأثیر اطمینان بیش از حد مدیریت بر محافظه کاری، با در نظر گرفتن نظارت بیرونی پرداختند به همین منظور ۱۹۷ شرکت

پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره زمانی ۱۳۸۳ تا ۱۳۹۱، مورد آزمون قرار گرفتند؛ نتایج نشان داد هر یک از مقیاس‌های به کار رفته برای اطمینان بیش از حد مدیریت، بر هر دو نوع محافظه کاری مشروط و نامشروط اثر منفی معنادار می‌گذارد. نمازی و کاشانی‌پور (۱۳۹۴)، در پژوهش خود رابطه بین محافظه کاری در گزارشگری مالی و نقدشوندگی سهام شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران را مورد مطالعه قرار دادند. در این جهت، ۱۰۶ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی ۱۳۷۹ تا ۱۳۹۰، بررسی شدند. یافته‌های پژوهش نشان داد در دوره مطالعه، بین محافظه کاری و معیارهای مستقیم نقدشوندگی شامل حجم نسبی معاملات و عمق ریالی نسبی رابطه مثبت و بین محافظه کاری و معیارهای معکوس نقدشوندگی مانند شکاف مطلق و نسبی قیمت پیشنهادی خرید و فروش سهام، رابطه منفی وجود دارد. همچنین نتایج نشان داد با توجه به ضریب تعیین تعدیل شده، اثر محافظه کاری بر معیارهای معاملاتی، به ویژه تعداد روزهای معاملاتی نسبت به معیارهای اطلاعاتی بیشتر است.

یوسف زاده و شریفی پور (۱۳۹۴)، در پژوهشی تحت عنوان بررسی تاثیر دشواری پیش بینی و تامین مالی خارجی بر رابطه بین محافظه کاری و خطای پیش بینی مدیریت؛ اطلاعات مالی مربوط به ۱۴۷ شرکت بورسی در دوره زمانی ۱۳۸۱ تا ۱۳۹۳ را جمع‌آوری کردند. نتایج پژوهش حاکی از آن بود که هنگام تامین مالی خارجی، تاثیر منفی محافظه کاری بر خطای پیش‌بینی سود تشدید می‌گردد سرلک و کلوانی (۱۳۹۴)، رابطه بین انواع مالکیت نهادی و محافظه کاری در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران را، در بازه زمانی ۱۰ ساله ۱۳۸۳ تا ۱۳۹۲ و اطلاعات مربوط به ۳۹ شرکت را مورد بررسی قرار دادند؛ نتایج حاکی از آن بود که بین مالکیت نهادی مستقل با افق سرمایه‌گذاری بلند مدت و محافظه کاری، مالکیت نهادی وابسته با افق سرمایه‌گذاری بلندمدت و محافظه کاری هیچ گونه رابطه معناداری و نیز مالکیت نهادی با افق سرمایه‌گذاری کوتاه مدت و محافظه کاری وجود ندارد. قالیباف اصل و همکاران (۱۳۹۴)، در پژوهش خود با عنوان محافظه کاری شرطی و انعطاف‌پذیری مالی، داده‌های ۸۰ شرکت پذیرفته شده در بورس را مورد مطالعه قرار دادند؛ نتایج پژوهش نشان داد میان محافظه کاری شرطی و انعطاف‌پذیری مالی رابطه معناداری وجود ندارد.

کردستانی و خلیلی (۱۳۹۴) در پژوهشی تحت عنوان رابطه محافظه کاری سود و محافظه کاری ترازنامه، داده‌های مربوط به ۸۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال‌های ۱۳۸۴ تا ۱۳۹۰ را مورد بررسی قرار دادند؛ نتایج پژوهش آن‌ها نشان داد برای کلیه دوره‌های مورد

بررسی، سود محافظه کارانه نیست و بین محافظه کاری سود و محافظه کاری ارقام تعهدی با محافظه کاری ترازنامه رابطه منفی وجود دارد، همچنین محافظه کاری جریان های نقدی عملیاتی با محافظه کاری ترازنامه رابطه ندارد. برزنده و قاسمی (۱۳۹۴) رابطه بین خالص دارایی های عملیاتی و محافظه کاری حسابداری را مورد پژوهش قرار دادند. برای انجام این پژوهش داده های ۱۳۰ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران در بازه زمانی سال های ۱۳۸۶ تا ۱۳۹۰ مورد آزمون قرار دادند، یافته های تجربی پژوهش حاکی از آن بود که بین خالص دارایی های سرمایه در گردش و محافظه کاری و همچنین بین دارایی های عملیاتی غیر جاری و محافظه کاری یک رابطه معنادار و منفی وجود دارد. علاوه بر این، نتایج نشان داد که بین اهرم، رشد و بازده دارایی ها با محافظه کاری یک رابطه معنادار و منفی وجود دارد.

مهربانی و همکاران (۱۳۹۴)، بررسی ویژگی های هیأت مدیره بر محافظه کاری حسابداری در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران را به وسیله داده های ۱۱۵ شرکت به روش غربالگری برای سال های ۱۳۸۸ الی ۱۳۹۱ مورد آزمون قرار دادند. یافته های پژوهش حاکی از وجود رابطه مستقیم و معنادار بین دوگانگی وظیفه مدیر عامل و رئیس هیأت مدیره و غیر موظف بودن رئیس هیأت مدیره و درصد اعضای غیر موظف هیأت مدیره، و عدم رابطه مستقیم و معنادار بین اندازه هیأت مدیره و تخصص مالی اعضای هیأت مدیره و مدت تصدی مدیر عامل با محافظه کاری حسابداری می باشد. زلقی و بیات (۱۳۹۴) نقش دیدگاه حسابداری محافظه کاری در مدیریت نقدینگی را مورد بررسی قرار دادند. آن ها داده های ۷۶ شرکت پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال های ۱۳۸۴ تا ۱۳۹۱ را آزمون کردند؛ شواهد به دست آمد، حاکی از آن بود که بین محافظه کاری و مدیریت نقدینگی ارتباط معناداری وجود دارد. همچنین بین محافظه کاری در حسابداری و گرایش به پس انداز رابطه منفی و معنادار مشاهده گردید. بنابراین، آن ها اظهار داشتند هرچه میزان محافظه کاری افزایش یابد وجه نقد در دسترس شرکت ها کاهش می یابد و به عبارتی دیدگاه سیستم اطلاعاتی تایید می گردد. پورزمانی و منصوری (۱۳۹۴)، تاثیر کیفیت افشا، محافظه کاری و رابطه متقابل آن ها را بر هزینه سرمایه سهام عادی مورد بررسی قرار دادند، یافته های پژوهش آنان مویده آن بود که با افزایش کیفیت افشا، از میزان تاثیر محافظه کاری بر هزینه سرمایه سهام عادی کاسته می شود. نتیجه پژوهش از منظر تئوری قراردادی محافظه کاری و تئوری عدم تقارن اطلاعاتی قابل تبیین است. اردکانی و ابرقوئی (۱۳۹۴)، رابطه بین محافظه کاری و کمتر قیمت گذاری عرضه های عمومی اولیه را در پژوهش خود مورد بررسی قرار دادند؛ نتایج این بررسی نشان داد که بین محافظه کاری حسابداری و کمتر قیمت گذاری عرضه های عمومی اولیه.

ارتباط معناداری وجود ندارد و ارتباط بین محافظه‌کاری حسابداری و کمتر قیمت‌گذاری عرضه‌های عمومی اولیه، زمانی که عدم تقارن اطلاعاتی بالاتر است؛ نمایان‌تر نیست.

ایزدی نیا و طباطبایی (۱۳۹۴)، تأثیر وجه نقد مازاد بر اثرگذاری محافظه‌کاری حسابداری بر پرداخت سود سهام را با استفاده از داده‌های ۸۸ شرکت طی بازه زمانی ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۱ مورد آزمون قرار دادند. نتایج پژوهش نشان داد که محافظه‌کاری بر پرداخت سود سهام در شرکت‌های با وجه نقد مازاد در سطح بالا تأثیر منفی و معناداری دارد. اما در شرکت‌های با وجه نقد مازاد در سطح پایین، محافظه‌کاری تأثیر معناداری بر پرداخت سود سهام ارتباط معناداری ندارد. همچنین وجه نقد مازاد در سطح بالا، بر میزان اثرگذاری محافظه‌کاری بر پرداخت سود سهام تأثیر معناداری دارد. ابراهیمی و شمس (۱۳۹۴)، به بررسی اثر ریسک بر محافظه‌کاری، در بازه زمانی ۱۳۸۰ تا ۱۳۹۰ پرداختند. نتایج پژوهش، بیانگر وجود رابطه منفی و معنادار میان ریسک غیرسیستماتیک و محافظه‌کاری حسابداری می‌باشد. پرنیدین و همکاران (۱۳۹۵)، بررسی تأثیر ساز و کار راهبری شرکتی بر محافظه‌کاری مشروط را با استفاده از اطلاعات ۱۲۵ شرکت طی سال‌های ۱۳۸۸ الی ۱۳۹۲ مورد بررسی قرار دادند، نتایج حاصل شده نشانگر این بود که مکانیزم‌های راهبری شرکتی بر محافظه‌کاری مشروط تأثیر مثبت دارد. کامیابی و مهلبانی (۱۳۹۵) بررسی اثر سیاست پولی بر رابطه بین محافظه‌کاری حسابداری و اعتبار تجاری در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران را با استفاده از اطلاعات ۷۰ شرکت طی سال‌های ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۳ مورد آزمون قرار دادند، نتایج نشان داد محافظه‌کاری حسابداری بر اعتبار تجاری تأثیر مستقیم و معناداری دارد و همچنین نتایج نشان داد که سیاست پولی، تأثیر محافظه‌کاری حسابداری بر اعتبار تجاری را تضعیف می‌کند. واعظ و درسه (۱۳۹۵)، بررسی تأثیر تخصص حسابرس در صنعت بر رابطه بین محافظه‌کاری حسابداری و خطر سقوط آتی قیمت سهام در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران با استفاده از داده‌های ۹۹ شرکت در بازه زمانی ۱۳۸۴ تا ۱۳۹۳ مورد آزمون قرار دادند؛ نتایج این پژوهش گویای آن است که تخصص حسابرس در صنعت، تأثیر منفی و معناداری بر محافظه‌کاری دارد و تخصص حسابرس در صنعت و محافظه‌کاری حسابداری تأثیر منفی و معناداری بر خطر سقوط آتی سهام دارند.

بندریان و همکاران (۱۳۹۵)، در پژوهشی تأثیر حسابداری محافظه‌کارانه بر رابطه بین مدیریت سود و گزارشگری مالیاتی متهورانه را مورد بررسی قرار دادند و داده‌های تلفیقی ۱۹۵ شرکت را در بازه زمانی ۱۳۸۵ تا ۱۳۹۲ آزمون کردند؛ نتایج نشان داد مطابق فرضیه صرفه‌جویی مالیاتی، مدیران از اقلام تعهدی برای کمتر کردن و به تعویق انداختن مالیات استفاده می‌کنند. همچنین

حسابداری محافظه کارانه نیز از طریق کنترل و شناسایی کمتر سود. باعث کمتر نشان دادن مالیات و در نتیجه به تعویق انداختن آن می شود. محمدی و نقی زاده (۱۳۹۵)، در پژوهشی با عنوان تأثیر هزینه های نمایندگی بر ارتباط بین مالکیت مدیریتی و محافظه کاری حسابداری، ۱۱۲ شرکت در بازه زمانی ۱۳۸۶ تا ۱۳۹۱ را مورد بررسی قرار دادند؛ نتایج پژوهش گویای آن است که هزینه های نمایندگی بر رابطه بین مالکیت مدیریتی با محافظه کاری حسابداری تأثیر معنادار ندارد. ناظمی اردکانی (۱۳۹۵)، بررسی تأثیر حاکمیت شرکتی و محافظه کاری بر توان پیش بینی مدل های ورشکستگی مبتنی بر شبکه های عصبی را مورد بررسی قرار داد؛ نتایج پژوهش حاکی از این بوده است که اضافه کردن متغیرهای حاکمیت شرکتی و محافظه کاری، بر ارتقای صحت پیش بینی عملکرد مالی در مدل های مبتنی بر شبکه های عصبی فاقد اثر است.

موسوی شیری و همکاران (۱۳۹۵)، در پژوهش خود، ارزیابی مدیریت سود در سطوح مختلف محافظه کاری و سرمایه گذاران نهادی با استفاده از قانون بنفورد برای یک دوره یازده ساله (۱۳۸۲ تا ۱۳۹۲) را مورد بررسی قرار دادند؛ نتایج مطالعه آن ها نشان داد با افزایش سرمایه گذاران نهادی، مدیریت سود افزایش می یابد که ریشه این امر می تواند افق کوتاه مدت سرمایه گذاران نهادی، تئانی های سیاست مدارانه بین سرمایه گذاران نهادی و مدیریت و انگیزه زیاد در دستکاری سود توسط مدیران باشد. همچنین نتایج پژوهش حاکی از آن بود که سطوح مختلف میزان محافظه کاری، بر مدیریت سود تأثیری ندارد. افلاطونی و همکاران (۱۳۹۵)، تأثیر محافظه کاری حسابداری بر میزان تأمین مالی از بانک ها و مؤسسات مالی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی بازه زمانی ۱۳۸۴ تا ۱۳۹۳، داده های ۱۳۸ شرکت را مورد بررسی قرار دادند؛ نتایج پژوهش حاکی از آن بود که با افزایش محافظه کاری مشروط و نامشروط، حجم تسهیلات دریافتی شرکت ها از بانک ها و مؤسسات مالی افزایش می یابد. به بیان دیگر، بانک ها و مؤسسات مالی، به اعطای وام به شرکت هایی تمایل بیشتری دارند که درجه بالاتری از محافظه کاری را اعمال کنند.

تالانه و کاظمی (۱۳۹۵)، در پژوهش خود با عنوان محافظه کاری و محتوای اطلاعاتی سود داده های ۱۶۷ شرکت از بورس اوراق بهادار تهران در دوره زمانی ۱۳۸۲ تا ۱۳۹۱ را مورد بررسی قرار دادند و به این نتیجه رسیدند که بین محافظه کاری و محتوای اطلاعاتی سود حسابداری رابطه معکوسی وجود دارد؛ به این معنا که در سطح محافظه کاری بالا، توان توضیح دهندگی مدل های قیمت و بازده در مقایسه با محافظه کاری پایین کمتر است. همچنین، بین بازده سهامدار و سطح محافظه کاری اعمال شده توسط شرکت ها، رابطه معکوس مشاهده شد. کامیابی و نورعلی

(۱۳۹۵)، بررسی اثر میانجی محافظه کاری حسابداری بر رابطه بین عدم تقارن اطلاعات و مدیریت سود در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی دوره ۱۳۸۹ تا ۱۳۹۳ را مورد بررسی قرار دادند؛ نتیجه نشان داد محافظه کاری تمام تاثیر عدم تقارن اطلاعات بر مدیریت سود را جذب کرده و اصطلاحاً محافظه کاری بر رابطه بین عدم تقارن اطلاعات بر مدیریت سود اثر میانجی کامل دارد.

جهانشاد و آزاد (۱۳۹۶)، در پژوهشی وابستگی اقتصادی حسابرس و محافظه کاری حسابداری را طی دوره زمانی شامل یک دوره ۶ ساله از سال ۱۳۸۷ تا ۱۳۹۲ در ۱۰۰ شرکت از شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مورد آزمون قرار دادند؛ نتایج پژوهش نشان داد میان محافظه کاری حسابداری و وابستگی اقتصادی حسابرس رابطه‌ای منفی وجود دارد. احمدی و همکاران (۱۳۹۶)، در پژوهش خود به بررسی اثر سوگیری تجمعی در برآوردهای محافظه کاری شرطی با استفاده از مدل بال، کوتاری و نیکولایو پرداختند، این پژوهش در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران طی سال‌های ۱۳۷۹ تا ۱۳۹۴ اجرا شد که نتایج به دست آمده حاکی از آن بود که برآوردهای محافظه کاری شرطی مبتنی بر مدل بال، کوتاری و نیکولایو، تحت تأثیر سوگیری تجمعی قرار داشته و موجب می‌شود این مدل به هنگام بودن اخبار خوب را کمتر و به هنگام بودن اخبار بد را بیشتر برآورد کند، در نتیجه به بیشتر برآورد کردن تفاوت به هنگام بودن تأثیر اخبار بد و خوب بر سود منجر می‌شود.

۸. بحث و نتیجه‌گیری

“محافظه کاری” یکی از خصوصیات کیفی مرتبط با محتوای اطلاعات مالی است. در مفاهیم نظری گزارشگری مالی پیوست استانداردهای حسابداری ایران، محافظه کاری یا همان “احتیاط” این گونه تعریف شده است: احتیاط عبارت است از کاربرد درجه‌ای از مراقبت که در اعمال قضاوت برای برآورد در شرایط ابهام مورد نیاز است؛ به گونه‌ای که درآمدها یا دارایی‌ها بیش‌تر از واقع و هزینه‌ها یا بدهی کم‌تر از واقع ارائه نشود. محافظه کاری واکنشی است محتاطانه نسبت به ابهام، اگر ابهام وجود نداشته باشد، به محافظه کاری نیازی نیست؛ و هر چه ابهام و ریسک بیش‌تری وجود داشته باشد، نیاز بیش‌تری به محافظه کاری وجود دارد. برای بهبود کیفیت گزارشگری مالی، بازساختن اهمیت تاییدپذیری و نقش تاییدپذیری نامتقارن (محافظه کاری) در رفع برخی مشکلات، از جمله مشکل نمایندگی، امری مهم است. محافظه کاری احتمال بیش‌نمایی سود و پرداخت سود سهام تصفیه را کاهش می‌دهد. محافظه کاری نشانه‌های به موقعی برای بررسی وجود پروژه‌های دارای خالص ارزش فعلی منفی (در صورت وجود) و اقدامات لازم فراهم می‌کند.

محافظه کاری، هزینه های دعاوی حقوقی ناشی از بیش‌نمایی سود و خالص دارایی‌ها را کاهش خواهد داد. افزون بر این، محافظه کاری با کم‌نمایی خالص دارایی‌ها و سود، موجب کاهش ارزش فعلی مالیات می‌شود. بنابراین، تلاش شد از پژوهش‌های داخلی بررسی جامعی صورت پذیرد. به همین منظور، بیش از ۵۰ پژوهش مورد بررسی قرار گرفت. با وجود این، عناوین مختلفی وجود دارد که هنوز مورد بررسی و پژوهش قرار نگرفته است و به پژوهشگران توصیه می‌شود این عناوین را مورد بررسی قرار دهند؛ از جمله بررسی محافظه کاری به تفکیک شرکت‌های خدماتی، بازرگانی و تولیدی و بررسی محافظه کاری برای صنایع مختلف. در انتها باید به این موضوع اشاره شود، با این‌که نویسندگان مقاله حاضر تمام تلاش خود را صورت دادند تا جامعی از پژوهش‌های مرتبط با محافظه کاری حسابداری در ایران، بررسی جامعی صورت پذیرد؛ به طور حتم برخی از پژوهش‌های مرتبط با این مفهوم در ایران انجام شده‌اند که به دلیل عدم امکان دسترسی و سایر محدودیت‌ها، در مقاله به آن اشاره نشده است.

منابع

۱. آزاد، عبدالله، عمارلو، حسین. (۱۳۹۲). دلایل تبیین های محافظه کاری در حسابداری، مجله دانش و پژوهش حسابداری، شماره ۳۴، صص ۳۴-۴.
۲. ابراهیمی کردلر، علی، شهریاری، علیرضا. (۱۳۸۸). بررسی رابطه بین هزینه های سیاسی و محافظه کاری فرضیه سیاسی (در بورس اوراق بهادار تهران)، بررسی های حسابداری و حسابرسی، شماره ۵۷، صص ۱۶-۳.
۳. ابراهیمی کردلر، علی، شمس، زهرا. (۱۳۹۳). اثر ریسک بر محافظه کاری، تحقیقات حسابداری و حسابرسی، شماره ۲۶، صص ۷۴-۹۱.
۴. احمدی، محمد رمضان، آرمن، سید عزیز، مظاهری، اسماعیل. (۱۳۹۶). بررسی اثر سوگیری تجمعی در برآوردهای محافظه کاری شرطی با استفاده از مدل بال، کوتاری و نیکولایو، بررسی های حسابداری و حسابرسی، شماره ۱، صص ۱۸-۱.
۵. افلاطونی، عباس، زلفی، حسن، کمرئی، حامد. (۱۳۹۵). تأثیر محافظه کاری حسابداری بر میزان تأمین مالی از بانک ها و مؤسسات مالی در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مجله دانش حسابداری، شماره ۲۶، صص ۱۷۰-۱۵۱.
۶. انصاری، عبدالمهدی، دری سده، مصطفی، شیرزاد، علی. (۱۳۹۲). بررسی تاثیر محافظه کاری بر مدیریت سود مبتنی بر اقلام تعهدی، مدیریت واقعی سود و سطح کلی مدیریت سود در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، شماره ۱۹، صص ۴۶-۵۶.
۷. ایزدی نیا، ناصر، طباطبایی، زهرا. (۱۳۹۳). تأثیر وجه نقد مازاد بر اثرگذاری محافظه کاری حسابداری بر پرداخت سود سهام، پژوهش های حسابداری مالی، شماره ۳، صص ۱۷-۳۶.
۸. ایزدی نیا، ناصر، مقصودی، اسماعیل. (۱۳۹۱). (تأثیر کیفیت افشا بر رابطه بین محافظه کاری و هزینه سرمایه سهام عادی، پژوهش های تجربی حسابداری مالی، شماره ۶، صص ۲۹-۵۱).
۹. برزیده، فرخ، قاسمی، افسانه. (۱۳۹۴). رابطه بین خالص دارایی های عملیاتی و محافظه کاری حسابداری، شماره ۴۷، صص ۷۳-۹۲.
۱۰. بهارمقدم، مهدی. (۱۳۹۱). ارتباط بین استهلاك حسابداری و استهلاك اقتصادی و نقش گزارشگری محافظه کارانه استهلاك در ارائه اطلاعات نهایی، فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی، شماره ۳۷، صص ۵۹-۸۰.

۱۱. بندریان، امیرعلی، واعظ، سیدعلی، مقصودی، فرامرز. (۱۳۹۵). تاثیر حسابداری محافظه کارانه بر رابطه بین مدیریت سود و گزارشگری مالیاتی متهورانه، فصلنامه پژوهش حسابداری، شماره ۲۳، صص ۴۰-۲۳.
۱۲. بنی مهد، بهمن، مرادزاده فرد، مهدی، ولیخانی، محمدجعفر. (۱۳۹۳). محافظه کاری حسابداری و پاداش مدیریت، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، شماره ۲۲، صص ۳۴-۲۱.
۱۳. بولو، قاسم، فلاح برندق، مهدی. (۱۳۹۲). رابطه محافظه کاری و بازده غیرعادی کوتاه مدت سهام عرضه های عمومی اولیه با تاکید بر نقش مدل های عدم تقارن اطلاعاتی، فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی، شماره ۳۹، صص ۸۲-۵۷.
۱۴. پرندین، کاوه، قنبری، مهرداد، درخشانی درخش، محمد. (۱۳۹۵). بررسی تاثیر سازو کار راهبری شرکتی بر محافظه کاری مشروط، فصلنامه پژوهش حسابداری، شماره ۲۲، صص ۷۲-۵۱.
۱۵. پورزمانی، زهرا، منصوری، فرناز. (۱۳۹۴). تاثیر کیفیت افشا محافظه کاری و رابطه متقابل آن ها بر هزینه سرمایه سهام عادی، پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، شماره ۲۵، صص ۹۶-۷۹.
۱۶. پورحیدری، امید، غفارلو، عباس. (۱۳۹۰). تأمین مالی و تغییرات سطح محافظه کاری مشروط حسابداری، بررسی های حسابداری و حسابرسی، شماره ۶۶، صص ۲۸-۱۵.
۱۷. تالانه، عبدالرضا، کاظمی، مرضیه. (۱۳۹۵). محافظه کاری و محتوای اطلاعاتی سود، بررسی های حسابداری و حسابرسی، شماره ۴، صص ۴۶۰-۴۳۵.
۱۸. جبارزاده کنگرلویی، سعید، بایزیدی، انور. (۱۳۸۹). بررسی رابطه بین مسئولیت پذیری اجتماعی و تعهد سازمانی با محافظه کاری در گزارشگری مالی شرکت های پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران، شماره ۹، صص ۹۶-۷۷.
۱۹. جهاننشد، آرزیتا، حسینی، محیا. (۱۳۹۶). وابستگی اقتصادی حسابرس و محافظه کاری حسابداری، فصلنامه علمی پژوهشی دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، شماره ۲۱، صص ۱۰-۱.
۲۰. خدادادی، ولی، فرازمند، حسن، طباطبایی، سیده فاطمه. (۱۳۹۲). تاثیر به موقع بودن و محافظه کاری بر محتوای اطلاعاتی سود، پژوهش های تجربی حسابداری، شماره ۹، صص ۹۲-۷۵.

۲۱. خدامی پور، احمد، دری سده، مصطفی، پوراسماعیلی، آزاده. (۱۳۹۴). بررسی تأثیر اطمینان بیش از حد مدیریت بر محافظه کاری؛ با در نظر گرفتن نظارت بیرونی، بررسی های حسابداری و حسابرسی، شماره ۲، صص ۲۰۲-۱۸۳.
۲۲. خدامی پور، احمد، تاج الدینی، دینا. (۱۳۹۳). بررسی تأثیر محافظه کاری حسابداری بر شیوه تأمین مالی شرکت ها و گرایش به نگهداری وجه نقد، فصلنامه علمی پژوهشی مدیریت دارایی و تامین مالی، شماره ۴، صص ۱۱۲-۱۰۱.
۲۳. دیندار یزدی، مهدی. (۱۳۸۹). بررسی رابطه بین محافظه کاری حسابداری و نظام راهبری شرکتی، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه علامه طباطبایی تهران.
۲۴. رامشه، منیژه، ملانظری، مهناز. (۱۳۹۳). بیش اطمینانی مدیریت و محافظه کاری حسابداری، مجله دانش حسابداری، شماره ۱۶، صص ۷۹-۵۵.
۲۵. رحیمیان، نظام الدین، ابراهیمی میمند، مهدی. (۱۳۹۲). رابطه بین کیفیت افشا و محافظه کاری در بورس اوراق بهادار تهران، پژوهش های تجربی حسابداری، شماره ۸، صص ۱۹-۱.
۲۶. رحمانی، علی، علی آبادی، سپیده. (۱۳۹۲). قیمت گذاری محافظه کاری، مجله دانش حسابداری، شماره ۱۵، صص ۵۳-۳۳.
۲۷. رضازاده، جواد، آزاد، عبدالله. (۱۳۸۷). رابطه بین عدم تقارن اطلاعاتی و محافظه کاری در گزارشگری مالی، بررسی های حسابداری و حسابرسی، شماره ۵۴، صص ۸۰-۶۳.
۲۸. زلفی، حسن، بیات، مرتضی. (۱۳۹۴). نقش دیدگاه حسابداری محافظه کاری در مدیریت نقدینگی، پژوهش های تجربی حسابداری، شماره ۱۸، صص ۲۸-۱۵.
۲۹. ستایش، محمد حسین، روستا، منوچهر. (۱۳۹۳). بررسی ارتباط بین محافظه کاری و کارایی مالی شرکت های بازار بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه علمی پژوهشی مطالعات تجربی حسابداری مالی، شماره ۴۴، صص ۹۵-۷۱.
۳۰. سعیدا اردکانی، سعید، سالاری ابرقوئی، محمد. (۱۳۹۴). رابطه بین محافظه کاری و کمتر قیمت گذاری عرضه های عمومی اولیه، پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی، شماره ۲۸، صص ۱۰۴-۸۷.
۳۱. سجادی، سید حسین، رشیدی باغی، محسن، نیک کار، جواد. (۱۳۹۴). انحراف مقطعی در عدم تقارن زمانی جریان های نقد عملیاتی و تأثیر آن بر محافظه کاری شرطی، مجله تحقیقات مالی، شماره ۱، صص ۱۰۷-۸۳.

۳۲. سرلک، نرگس، کلوانی، داود. (۱۳۹۴). رابطه بین انواع مالکیت نهادی و محافظه کاری در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، پژوهش های تجربی حسابداری، شماره ۱۵، صص ۱۶۴-۱۴۹.
۳۳. شباهنگ، رضا. (۱۳۸۱). تئوری حسابداری، مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی سازمان حسابرسی، شماره ۱۵۷، جلد اول.
۳۴. فروغی، داریوش، عباسی، جواد. (۱۳۹۰). بررسی عوامل مؤثر بر اعمال محافظه کاری حسابداری، پژوهش های تجربی حسابداری مالی، شماره ۱، صص ۱۳۳-۱۱۴.
۳۵. فخاری، حسین، رسولی، شادی. (۱۳۹۲). بررسی اثر محافظه کاری و کیفیت اقلام تعهدی بر کارایی سرمایه گذاری، پژوهش های تجربی حسابداری، شماره ۸، صص ۱۰۰-۸۱.
۳۶. قالیباف اصل، حسن، نیک روش، مهدی، دولت کامی، مصطفی، امامی، علی. (۱۳۹۴). محافظه کاری شرطی حسابداری و انعطاف پذیری مالی، پژوهش های تجربی حسابداری، شماره ۱۶، صص ۱۲۳-۱۰۷.
۳۷. کردستانی، غلامرضا، خلیلی، مهدی. (۱۳۹۴). رابطه محافظه کاری سود و محافظه کاری ترازنامه، پژوهش های تجربی حسابداری، شماره ۱۶، صص ۱۶۰-۱۴۵.
۳۸. کردستانی، غلامرضا، حدادی، مجید. (۱۳۸۸). بررسی رابطه بین محافظه کاری در حسابداری و هزینه سرمایه، پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی، شماره ۳، صص ۲۳-۵۰.
۳۹. کامیابی، یحیی، نورعلی، مهدیه. (۱۳۹۵). بررسی اثر میانجی محافظه کاری حسابداری بر رابطه بین عدم تقارن اطلاعات و مدیریت سود در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی، شماره ۲۹، صص ۱-۲۶.
۴۰. کامیابی، یحیی، گرجیان مهربانی. (۱۳۹۵). بررسی اثر سیاست پولی بر رابطه بین محافظه کاری حسابداری و اعتبار تجاری در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی، شماره ۲۹، صص ۱-۱۸.
۴۱. مشایخ، شهناز، نیکبخت، زهرا. (۱۳۹۵). تاثیر محافظه کاری حسابداری بر حجم تامین مالی شرکت ها، فصلنامه پژوهش حسابداری، شماره ۲۰، صص ۴۳-۶۰.
۴۲. مشایخی، بیتا، محمد آبادی، مهدی، حصارزاده، رضا. (۱۳۸۸). تأثیر محافظه کاری حسابداری بر پایداری و توزیع سود، بررسی های حسابداری و حسابرسی، شماره ۵۶، صص ۲۱۴-۱۰۷.

۴۳. هاشمی، سید عباس، امیری، هادی، نجاتی، علی. (۱۳۹۳). تأثیر چسبندگی هزینه‌ها بر محافظه‌کاری شرطی و عدم تقارن اطلاعاتی، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، شماره ۲۳، صص ۴۳-۵۶.
۴۴. مرادی، جواد، ولی‌پور، هاشم، قلمی، مرجان. (۱۳۹۰). تأثیر محافظه‌کاری حسابداری بر کاهش ریسک سقوط قیمت سهام، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مدیریت، شماره ۱۱، صص ۹۳-۱۰۶.
۴۵. مجتهدزاده، ویدا، فرشی، زهرا. (۱۳۹۱). بررسی رابطه محافظه‌کاری حسابداری و تصمیمات سرمایه‌گذاری مدیران در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، شماره ۶۷، صص ۱۰۴-۹۱.
۴۶. ملکیان، اسفندیار، عبدی‌پور، فرازنده. (۱۳۹۴). رابطه بین تغییر موسسه حسابرسی و گزارشگری سودهای محافظه‌کارانه شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه مطالعات تجربی حسابداری مالی، شماره ۴۱، صص ۱۷۳-۱۵۷.
۴۷. موسوی شیری، سید محمود، پیشوایی، فاطمه، خلعتیری، حسن. (۱۳۹۵). ارزیابی مدیریت سود در سطوح مختلف محافظه‌کاری و سرمایه‌گذاران نهادی با استفاده از قانون بنفورد، بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، شماره ۲، صص ۲۳۴-۲۱۳.
۴۸. مهرآذین، علیرضا، عباس‌نژاد، فاطمه. (۱۳۹۲). اثر محافظه‌کاری و افشا بر هزینه سرمایه سهام عادی، پژوهش‌های تجربی حسابداری، شماره ۹، صص ۹۳-۱۱۰.
۴۹. مشکئی میاوقی، مهدی، الهی رودپشتی، سمانه. (۱۳۹۳). بررسی اثر محافظه‌کاری بر ارزش بازار وجه نقد نگهداری شده، پژوهش‌های تجربی حسابداری، شماره ۱۳، صص ۴۳-۲۳.
۵۰. محمدی، جمال، نقی‌زادی، نازنین. (۱۳۹۵). تأثیر هزینه‌های نمایندگی بر ارتباط بین مالکیت مدیریتی و محافظه‌کاری حسابداری، ماهنامه پژوهش‌های مدیریت و حسابداری، شماره ۳۰، صص ۸-۳۰.
۵۱. مهربانی، مهدی، زلفی، حسن، ملیحی، سیدحسن. (۱۳۹۴). بررسی ویژگی‌های هیات مدیره بر محافظه‌کاری حسابداری در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، مجله دانش حسابرسی، شماره ۵۸، صص ۱۷۱-۱۸۸.
۵۲. مهرانی، ساسان، سیدی، سیدجلال. (۱۳۹۳). بررسی رابطه مالیات بر درآمد و حسابداری محافظه‌کارانه، پژوهشنامه مالیات، شماره ۲۳.

۵۳. نمازی، محمد، کاشانی پور، فرهاد. (۱۳۹۴). بررسی رابطه بین محافظه کاری در گزارشگری مالی و نقدشوندگی سهام شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، بررسی های حسابداری و حسابرسی، شماره ۴، صص ۵۴۰-۵۲۱.

۵۴. ناظمی اردکانی، مهدی. (۱۳۹۵). بررسی تاثیر حاکمیت شرکتی و محافظه کاری بر توان پیش بینی مدل های ورشکستگی مبتنی بر شبکه های عصبی، پژوهش های تجربی حسابداری، شماره ۲۰، صص ۱۳۲-۱۱۳.

۵۵. واعظ، سید علی، رشیدی باغی، محسن. (۱۳۹۳). تاثیر ساختار مالکیتی بر ارتباط بین محافظه کاری حسابداری و کارایی سرمایه گذاری، مجله پیشرفت های حسابداری، شماره ۲، صص ۱۹۵-۱۶۷.

۵۶. وکیلی فرد، حمید رضا، مران جوری، مهدی. (۱۳۹۳). بررسی رابطه بین دوره تصدی حسابرس و محافظه کاری حسابداری در ایران، پژوهش های تجربی حسابداری، شماره ۱۳، صص ۲۱۵-۲۰۹.

۵۷. واعظ، سیدعلی، درسه، سیدصابر. (۱۳۹۵). بررسی تاثیر تخصص حسابرس در صنعت بر رابطه بین محافظه کاری حسابداری و خطر سقوط آتی قیمت سهام در شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، فصلنامه علمی پژوهشی حسابداری مالی، شماره ۲۷، صص ۱۴۰-۱۱۳.

۵۸. هاشمی، سیدعباس، امیری، هادی، احمدی، میلاد. (۱۳۹۳). تأثیر احتیاط مدیریتی بر عملکرد عملیاتی و محافظه کاری حسابداری، بررسی های حسابداری و حسابرسی، شماره ۳، صص ۴۰۷-۳۸۷.

۵۹. یوسف زاده، نسرین، شریفی پور، بهاره. (۱۳۹۴). بررسی تاثیر دشواری پیش بینی و تامین مالی خارجی بر رابطه بین محافظه کاری و خطای پیش بینی مدیریت، مجله علمی پژوهشی دانش حسابداری مالی، شماره ۴، صص ۱۷۴-۱۵۵.

60. Dechow, P. M, S.A. Richardson and I. Tuna. (2003). Why are earnings kinky? An examination of the earnings management explanation. *Review of Accounting Studies* 8 (2-3): 355-384.
61. Gigler, F., C. Kanodia, H. Sapa, and R. Venugopalan, 2009, Accounting conservatism and the efficiency of debt contracts. *Journal of Accounting Research* Vol 47 (3) (Jun), 767.
62. Givoly, D. and Hyan, C. (2000). The changing time-series properties of earnings, cash flows and accruals: Has financial accounting become more conservative? *Journal of Accounting and Economics*, 29: 287-320.

63. Guay, W., and R. Verrecchia, 2006, Discussion of an economic framework for conservative accounting, *Journal of Accounting & Economics* Vol 42 (1/2) (Oct), 149.
64. Hendriksen, E. S. and McHel F. Van Breda. 1992. *Accounting Theory*. Irwin
65. Hendriksen, E. S. (1982). *Accounting Theory*. 4th edition. Richard D. Irwin, Homewood, IL.
66. LaFond, R., and R. Watts, 2008, the information role of conservatism, *The Accounting Review* Vol 83 (2) (Mar): 447.
67. Ruch, W, George.and Gary Taylor, 2011, *Accounting Conservatism and its Effects on Financial Reporting Quality: A Review of the Literature*. Available at: www.SSRN.Com
68. Watts, RL, 2003. Conservatism in Accounting Part i: Explanations and implications. *Accounting Horizons* Vol 17, 207-221.
69. Watts, R., Zimmerman, J. (1986), "Positive Accounting Theory", Englewood Cliffs, NJ: Prentice-Hall, Inc.