

بررسی تأثیر اجرای قانون بر اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

عباس اللهیاری^{۱*}

سعید دل آشوب^۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۱۲/۲۷ تاریخ چاپ: ۱۴۰۱/۰۱/۲۷

چکیده

شرکت ها برای بهبود فعالیت های خود سعی می کنند با استفاده از اجرای قانون و مقررات که توسط اعضای هیئت مدیره تنظیم شده است فعالیت های خود را به انجام برسانند؛ از این رو، هموارسازی سود و فشار بدهی نیز دوتای شاخصی هستند که می بایست قوانینی برای آن مطرح شود تا بتوان نوسانات و اختلالات به وجود آمده در ارزش دارایی های ثابت را کاهش نمود در این راستا از استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی نیز استفاده خواهد شد. این مطالعه با هدف تعیین و بررسی تأثیر اجرای قانون بر اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران انجام گرفته است. جهت تحلیل فرضیه های پژوهش، جامعه آماری را از بین سال های ۱۳۹۲ الی ۱۳۹۹ و به مدت ۸ سال انتخاب نموده و شامل شرکت های بورسی بوده اند که نمونه آماری با روش حذفی و به تعداد ۱۱۵ شرکت انتخاب شد. روش پژوهش مورد استفاده نیز، روش توصیفی- تحلیلی بوده و داده های پژوهش از نوع تاریخی با مراجعه به صورت های مالی و گزارشات مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس تهران جمع آوری و طبقه بندی گردید. برای تجزیه و تحلیل داده های آماری از روش داده های پانل دیتا استفاده شد؛ و در بخش تجزیه و تحلیل از آمار توصیفی، آمار استنباطی و آزمون های مختلف مربوطه انجام گردید و تحلیل داده ها با استفاده از نرم افزار Eviews نسخه ۹ صورت گرفت. با توجه به تحلیل مدل رگرسیونی، یافته های پژوهش نشان می دهد فرضیه اصلی مورد تأیید قرار گرفته است و مشخص شد که اجرای قانون بر اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران نقش موثری دارد به طوری که در این پژوهش براساس آماره t میزان تأثیرپذیری هر دو فرضیه ویژه (شاخص فرصت طلبانه هموارسازی سود و فشار بدهی) بر کاهش اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود شرکت با توجه به متغیر تعدیلی استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی معنادار و با پژوهش کارامینیس در سال ۲۰۲۱، هم راستا می باشد.

واژگان کلیدی

اجرای قانون، شاخص فرصت طلبانه هموار سازی سود و فشار بدهی، اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود، استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی

۱. استادیار حسابداری، عضو هیئت علمی دانشگاه آزاد اسلامی، لامرد، ایران. (نویسنده مسئول: allahyari.abbas@gmail.com)

۲. دانشجوی کارشناس ارشد حسابداری، دانشگاه آزاد اسلامی، لامرد، ایران. (seaid.dela1372@gmail.com)

مقدمه

این مطالعه با استفاده از یک نمونه ای که از استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی پیروی می کنند، شاخص های بالقوه کاهش ارزش دارایی های مشهود^۱ (TAI) و اثر متقابل آن ها با اجرای قانون را ارزیابی می کند. مطابق با انتظارات، شاخص های خاص اقتصادی و شاخص های فرصت جویانه رابطه معنی داری با ارزش دارایی های مشهود نشان می دهند و این موارد بیشتر تحت تأثیر اجرای قانون می باشند. به طور خاص، یافته های تجربی نشان می دهد که در کشورهایی که اجرای قانون ضعیف هستند، علاوه بر شاخص های اقتصادی، شاخص های فرصت طلبانه هموارسازی سود و فشار بدهی به طور معناداری با ارزش دارایی های مشهود مرتبط هستند. در کشورهایی که اجرای قانون قدرتمند می باشد، اهمیت شاخص های اقتصادی به میزان چشمگیری افزایش می یابد، در حالی که اثر شاخص مربوط به بدهی فرصت طلبانه کاهش می یابد و اهمیت شاخص هموارسازی سود ناچیز است. این شواهد نشان می دهد که اجرای قانون یک مولفه نهادی سودمند را ایجاد می کند، اما همه جوانب فرصت طلبی مدیریتی را مهار نمی کند. کاهش ارزش دارایی ها از دهه های گذشته مورد توجه ویژه متخصصان، قانون گذاران و محققان حسابداری بوده است. این موضوع به چند دلیل تعجب آور نیست. اولاً، کاهش ارزش دارایی اغلب میزان چشمگیری از صورت های مالی را شامل می شود که درک مدیران از عملکرد آینده دارایی ها را نشان می دهد. شواهد تجربی زیادی وجود دارد که نشان می دهد سرمایه گذاران این اطلاعات را در قیمت های اوراق بهادار گنجانده اند (بارتف^۲ و همکاران، ۱۹۹۸). دوم، کاهش ارزش دارایی به طور رسمی محافظه کاری مشروط را نشان می دهد (رایان^۳، ۲۰۰۶؛ آندره^۴ و همکاران، ۲۰۱۵). به طور کلی محافظه کاری مشروط به عنوان یک ویژگی بارز از کیفیت حسابداری شناخته می شود زیرا نظارت ذی نفعان را افزایش می دهد و قراردادهای کارآمد را تسهیل می کند (واتس^۵، ۲۰۰۳). در نهایت، اگرچه در مجموعه استانداردهای حسابداری که اکنون در حال اجرا هستند، به طور شفاف دستورالعمل های مربوط به کاهش ارزش وجود دارد (به عنوان مثال اصول عمومی پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده^۶ (GAAP)) و استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی^۷ (IFRS)، شواهدی از انعطاف پذیری از نظر اندازه و زمان بندی شناسایی کاهش ارزش دارایی هنوز وجود دارد. به عنوان مثال، چندین مطالعه نشان می دهد که کاهش ارزش دارایی های شناخته شده تحت اصول عمومی پذیرفته شده حسابداری ایالات متحده در ایالات متحده به طور معناداری با شاخص های فرصت طلبانه مرتبط هستند (هونگ^۸ و همکاران، ۲۰۱۸)؛ بنابراین، در بررسی علل بالقوه کاهش ارزش دارایی و اثرات متقابل آن ها با سایر عواملی که رفتارهای گزارشگری مدیران را تحت تأثیر قرار می دهند، علاقه قابل توجهی وجود دارد. تحقیقات حسابداری نشان می دهد که IFRS به طور یکسان در تمامی کشورها بکار گرفته نمی شود. در ادبیات پیشین، در تلاش برای کشف نقش عوامل نهادی، روابط بین ویژگی های نهادی و معیارهای کلی، مانند درآمد خالص یا ارقام تعهدی کل، بررسی شده است. با این حال، این معیارها نتایج کلی استفاده از استانداردهای حسابداری و انگیزه های تهیه کنندگان صورت های مالی را ارائه می دهند. جای تعجب نیست که نتایج

تجربی در مورد تأثیر عوامل نهادی، مانند اجرای قانون، اغلب متفاوت هستند. تمرکز بر نتایج خاص استانداردهای حسابداری منفرد ممکن است نتایج اضافی را فراهم کند که نگرانی در مورد ماهیت کلی معیارهای فوق را کاهش می دهد؛ بنابراین، این مطالعه با استفاده از یک نمونه بین المللی از که IFRS را اتخاذ کرده اند، بر تأثیر اجرای قانون بر TAI متمرکز است (کارامینیس^۹، ۲۰۲۱). اموال، ماشین آلات و تجهیزات یا دارایی های مولد، دارایی های ثابتی هستند که توسط واحد تجاری به منظور تولید کالاها یا ارائه خدمات نگهداری می شوند. این گروه از دارایی ها به منظور فروش در جریان عادی فعالیت تجاری نگهداری نمی شوند. این قبیل دارایی ها می توانند دارایی های ثابت مشهود، مثل ماشین آلات و ساختمان یا دارایی های ثابت غیرمشهود مانند حق امتیاز و پروانه های واحد تجاری را شامل شوند. هدف از تجدید ارزیابی دارایی های ثابت، ثبت بهای عادلانه بازار آنان در حساب ها و دفاتر حسابداری واحد تجاری است. تجدید ارزیابی دارایی ها در تصمیم گیری های سرمایه گذاری سودمند است. استفاده از بهای عادلانه بازار دارایی ها در زمان مذاکره برای فروش آنها ضرورت می یابد (هوانگ و همکاران، ۲۰۱۸). طبق استاندارد شماره ۱۱، تجویز نحوه حسابداری دارایی های ثابت مشهود است تا استفاده کنندگان صورتهای مالی بتوانند اطلاعات مربوط به سرمایه گذاری واحد تجاری در این دارایی ها و تغییرات آن را تشخیص دهند. موضوعات اصلی در حسابداری دارایی های ثابت مشهود عبارت از شناخت دارایی، تعیین مبلغ دفتری آن و شناخت هزینه استهلاک و زیان کاهش ارزش دارایی است. این استاندارد باید برای حسابداری تمام دارایی های ثابت مشهود بکار گرفته شود، مگر این که به موجب استاندارد دیگری، نحوه حسابداری متفاوتی مجاز یا الزامی شده باشد (استاندارد شماره ۱۱). در شرایطی که اقتصاد جهانی به سوی یکپارچگی و هماهنگی حرکت می کند تمرکز اصلی حرفه حسابداری نیز پیاده سازی یک مجموعه از استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی می باشد. استاندارد بین المللی گزارشگری مالی، استاندارد جهانی، یکسان، باکیفیت بالا، فهم پذیر و لازم الاجرا برای گزارشگری می باشند. از نظر بنیاد استاندارد بین المللی گزارشگری مالی پیاده سازی استاندارد بین المللی گزارشگری مالی پیامدهایی از قبیل افزایش قابلیت مقایسه، ارتقای کیفیت گزارشگری مالی و صرفه جویی در زمان و هزینه را به همراه دارد (گراوند، ۱۳۹۳). از این رو، باعث شده ضرورت اعمال استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی نیز به کار برده شود تا براساس رعایت آنها بتوان صورتهای مالی و گزارش های مفیدتری را ارائه نمود که برای استفاده کنندگان مناسب باشد. با این وجود، در این مطالعه دو نوع اجرای قانون مربوط به استانداردها مورد بررسی قرار گرفته است که شامل اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه هموارسازی سود و اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه فشار بدهی می باشد؛ محقق به دنبال آن است که بتواند تشخیص دهد با رعایت و اجرای آنها و همچنین با توجه به نقش استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی چه تأثیری بر نوسانات ارزش دارایی های ثابت ایجاد می شود. از این رو، ضروری است به بررسی تأثیر اجرای قانون بر اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداخته شود.

مبانی نظری و مروری بر پیشینه پژوهش

تئوری حسابداری را می توان مجموعه ای هماهنگ از فرضیات قابل آزمون، مفاهیم و اصول عملی دانست که ساختار کلی لازم را برای پژوهش در ماهیت حسابداری ایجاد می کند. به رغم تنوع رویکردها برای تدوین تئوری حسابداری، هدف مشترک، تدوین چارچوب نظری است برای آنچه حسابداران انجام می دهند یا انتظار می رود که انجام دهند. این

چارچوب دارای سیستم مرتبطی از هدف‌ها و فرضیات است که به تدوین استانداردهای هماهنگ برای بیان ماهیت، عملکرد و حیطه صورت‌های مالی و تکنیک‌های تهیه آن کمک می‌کند. به بیان دیگر، فرایند تدوین استانداردها باید بر تئوری پذیرفته شده حسابداری مبتنی باشد، بنابراین تأمین نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان، نیازمند اطلاعات مربوط و قابل اتکاست و برای این امر به استانداردهایی در حسابداری نیازمند هستیم که بر اصول و ضوابطی مبتنی باشد که این اصول و ضوابط به اندازه کافی روشن و همسان باشند؛ به گونه‌ای که امکان استفاده از این استانداردها برای همگان امکان‌پذیر باشد. از طرف دیگر استفاده از روش‌های مناسب و اعمال کنترل‌های داخلی مناسب نیز برای استقرار این استانداردهای همسان ضروری به نظر می‌رسد. پیشرفت‌های سریع فعالیت‌های واحدهای انتفاعی در دهه‌های اخیر، همراه با پیچیدگی سیستم‌های اطلاعاتی، لزوم تهیه و ارائه اطلاعات مالی با ویژگی‌های مزبور، تدوین و ارائه استانداردهای حسابداری و رعایت آن‌ها در عمل است؛ استانداردهای حسابداری ضوابطی است که واحدهای اقتصادی باید بر فرایند شناخت، اندازه‌گیری و انتقال اطلاعات مالی به استفاده‌کنندگان رعایت کنند. این استانداردها معیاری برای سنجش کیفیت ارائه صورت‌های مالی محسوب می‌شوند. وقتی که صورت‌های مالی براساس استانداردهای حسابداری تهیه شده باشد، می‌توان گفت صورت‌های مالی به نحو مطلوب تهیه و ارائه شده‌اند. تدوین استانداردهای حسابداری بر سه عامل شرایط سیاسی، وضعیت اقتصادی و مهم‌تر از همه بر تئوری حسابداری مبتنی است (الریبعی، ۱۳۹۶). در این مقاله سعی بر این است تأثیر اجرای قانون بر اختلالات ارزش‌دارایی‌های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) در شرکت‌ها مورد سنجش قرار گیرد؛ بنابراین در ادامه با متغیرها آشنا خواهیم شد.

اجرای قانون (شاخص فرصت طلبانه هموارسازی سود و فشار بدهی): طبق ترجمه این شاخص در مقاله لاتین کارامینیس در سال ۲۰۲۱ که در مورد اجرای قانون صحبت نموده است و منظور از این متغیر این است که مدیران شرکت‌ها زمانی که استانداردهای حسابداری را در شرکت خود رعایت می‌کنند؛ در واقع اصول و ضوابط تعیین شده آن را در فرایند حسابداری خود اعمال می‌کنند و طبق قانون لحاظ شده، عملیات حسابداری خود را از پیش می‌برند. اجرای قانون استانداردهای حسابداری می‌تواند به مدیران شرکت‌ها در امر تصمیم‌گیری کمک نماید و از طرفی باعث شود صورت‌های مالی به نحو مطلوب‌تری در اختیار استفاده‌کنندگان قرار گیرد و به مدیران و سرمایه‌گذاران در پیش‌بینی‌های آتی و عملکرد شرکت کمک نماید. از این رو، رعایت اصول و ضوابط استانداردهای حسابداری را امری قانونی تلقی نموده‌اند که برای این منظور از دو شاخص فرصت‌طلبانه هموارسازی سود و فشار بدهی استفاده نموده‌اند. هموارسازی سود و فشار بدهی که می‌تواند به مدیران این فرصت را بدهد که در برنامه‌ریزی‌های آتی و عملکرد شرکت از این دو معیار استفاده نمایند و در پیش‌بینی‌های تصمیم‌گیری مدیریتی به کار برند به طوری که باعث بهبود عملکرد شرکت و کارایی آن گردند (کارامینیس، ۲۰۲۱).

اختلالات ارزش‌دارایی‌های ثابت مشهود: این نوع دارایی ثابت مشهود به دارایی مشهودی اطلاق می‌شود که الف) به منظور استفاده در تولید یا عرضه کالاها یا خدمات، اجاره به دیگران یا برای مقاصد اداری توسط واحد تجاری نگهداری می‌شود، ب) انتظار می‌رود بیش از یک دوره مالی مورد استفاده قرار گیرد. در واقع اختلالات ارزش‌دارایی ثابت مشهود یعنی اختلال در موارد الف و ب فوق‌الذکر. طبق کتاب استانداردهای حسابداری ایران، استاندارد حسابداری ۱۱ با عنوان دارایی‌های ثابت مشهود که در تاریخ ۱۳۸۶/۴/۳۰ توسط مجمع عمومی سازمان حسابرسی تصویب شده است، جایگزین استاندارد حسابداری ۱۱ قبلی می‌شود و الزامات آن در مورد صورت‌های مالی که دوره

مالی آن‌ها از تاریخ ۱۳۸۶/۱/۱ و بعد از آن شروع می‌شود، لازم‌الاجراست. دارایی‌های ثابت مشهود ممکن است برای مقاصد زیست محیطی یا ایمنی تحصیل شود. اگرچه تحصیل این دارایی‌ها، منافع اقتصادی آتی هیچ یک از اقلام مشخص دارایی‌های ثابت مشهود موجود را به طور مستقیم افزایش نمی‌دهد، اما ممکن است برای تحصیل منافع اقتصادی آتی سایر دارایی‌های واحد تجاری ضروری باشد. این دارایی‌ها واجد شرایط شناخت است، زیرا تحصیل آن، واحد تجاری را قادر می‌سازد منافع اقتصادی آتی که از دارایی‌های مربوط کسب می‌کند بیشتر از حالتی باشد که این دارایی‌ها تحصیل نشده است. برای مثال، یک تولیدکننده مواد شیمیایی ممکن است در اجرای مقررات حفاظت از محیط زیست، ملزم به نصب دستگاه‌های جدیدی برای تولید و ذخیره مواد شیمیایی خطرناک شود. این دستگاه‌ها به عنوان دارایی شناسایی می‌شود، زیرا واحد تجاری بدون وجود آن‌ها قادر به تولید و فروش مواد شیمیایی نخواهد بود (استاندارد شماره ۱۱ و کارامینیس، ۲۰۲۱).

استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی: ضرورت ورود به بازارهای بین المللی، ادغام اقتصاد و جهانی شدن بازارهای مالی از جمله مواردی هستند که کشورها را نسبت به بکارگیری روش‌ها و اصول یکنواخت برای تهیه و ارائه صورت‌های مالی ترغیب می‌نمایند. وجود زبان مشترک در گزارشگری مالی از الزامات ورود به جامعه جهانی است. در دنیای امروز چنانچه سرمایه‌گذار خارجی بخواهد اقدام به سرمایه‌گذاری در کشور دیگری نماید، در ابتدا نسبت به بررسی وضعیت شرکت‌های کشور مقصد سرمایه‌گذاری اقدام نموده که در این صورت بررسی صورت‌های مالی و وضعیت سودآوری و ارزیابی عملکرد آن را در اولویت خواهد بود. حتی برخی از شرکت‌ها برای اخذ اعتبار خارجی مجبور به عقد قرارداد با مشاوران مالی و حساب‌برسان خارجی برای تهیه صورت‌های مالی خود بر مبنای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی شده‌اند که علاوه بر تحمل هزینه، زمان زیادی را که می‌توانست صرف اجرای پروژه‌ها شود را از دست داده‌اند (رحمانی، ۱۳۸۸). پذیرش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از سوی کشورهای مختلف، سبب می‌شود اندیشمندان و حسابداران خبره از سراسر جهان با مطالعه و تمرکز بر این استانداردها، نقاط ضعف و قوت آن‌ها را شناسایی کرده و از طریق رفع اشکال‌های آن، مجموعه جامعی از استانداردها بدست آید که با اجرای آن و به دلیل کاهش ریسک و نابرابری اطلاعاتی، کیفیت گزارشگری مالی به میزان زیادی ارتقاء یابد (فروغی و اشرفی، ۱۳۸۹). استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی از طریق کاهش هزینه‌های تطبیق، هزینه دسترسی به اطلاعات بازار سرمایه مختلف را کاهش می‌دهد. حسابداران با فراگیری مجموعه واحدی از استانداردها قادر به تهیه و تحلیل صورت‌های مالی سراسر شرکت‌های جهان خواهد بود. سرمایه‌گذاران نیز با درک این استانداردها قادر خواهند بود اطلاعات را به درستی تفسیر و از این رو تصمیمات بهتری را براساس این اطلاعات، اتخاذ نمایند (مهام و همکاران، ۱۳۹۱)؛ و با استفاده از این استانداردها نیازهای حیاتی بازار، محققان و سرمایه‌گذاران برطرف می‌شود (کاسینو^۱ و گازن، ۲۰۱۰).

مروری بر نتایج تجربی تحقیق در ایران و جهان:

محسنی‌نیا و باباجانی (۱۳۹۹) به بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند. نتایج پژوهش، حاکی از آن است که کیفیت حسابرسی داخلی بر دو متغیر کیفیت گزارشگری مالی و عدم تقارن اطلاعاتی در شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران،

تأثیر معناداری نداشته است؛ از این رو لازم است توجه جدی‌تری به مقوله کیفیت حسابرسی داخلی انجام شود و با اتخاذ سازوکارهای مناسب، زمینه ارتقای هرچه بیشتر کیفیت واحد حسابرسی داخلی شرکت‌ها فراهم شود. رحمانی و همکاران (۱۳۹۹) در پژوهشی استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) و کیفیت گزارشگری مالی را بررسی نمودند. یافته‌های پژوهش نشان دادند به کارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی موجب بهبود فرایند شناسایی اندازه‌گیری معاملات، دارایی‌ها و بدهی‌ها، افزایش کیفیت ارائه و افشای اجزای صورت‌های مالی و کیفیت کلی گزارشگری مالی می‌شود.

واحدی و جهان‌شاد (۱۳۹۹) به بررسی آثار بکارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی طبق دستورالعمل بانک مرکزی بر شاخص‌های مالی و مدیریت سود در بانک‌ها پرداختند. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که بکارگیری استانداردهای بین‌المللی حسابداری بر مدیریت سود تأثیر منفی معناداری دارد با توجه به اهمیت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی، حرکت بانک‌ها به سمت اجرای این استانداردها ضروری می‌باشد، زیرا این مورد از منظر مالی منجر به شفاف‌سازی صورت‌های مالی، افزایش اعتبار در سطح بین‌المللی، کاهش هزینه حضور در بازارهای مالی و تسهیل ارتباطات بین‌المللی می‌شود.

کارامینیس (۲۰۲۱) تأثیر اجرای قانون بر اختلالات ارزش دارایی‌های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) را مورد مطالعه قرار دادند. نتایج آن‌ها نشان می‌دهد که اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه هموار سازی سود و اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه فشار بدهی می‌تواند بر اختلالات ارزش دارایی‌های ثابت مشهود تأثیر گذار باشد کما آنکه استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) نیز در اثر گذاری آن‌ها نقش موثری دارد. ناتولی^{۱۱} و همکاران (۲۰۲۰) به بررسی تجربیات دانشجویان و شیوه‌های یادگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در دو دانشگاه واقع در چین پرداختند. نتایج پژوهش حاکی از آن بود که کیفیت آموزشی و سرفصل‌ها، اهداف و استانداردهای روشن ارتباط مستقیمی با یادگیری عمیق دانشجویان دارد. علاوه بر این، اساتید دانشگاه باید جهت افزایش قدرت یادگیری دانشجویان از ابزارهایی استفاده کنند تا دانشجویان هرچه بیشتر خود را در موضوع درگیر کنند و سیستم آموزشی باید از شکل غیر مشارکتی برای دانشجویان خارج شود.

کامپانی^{۱۲} و وادرا (۲۰۱۹) در پژوهش خود به بررسی تجربی آموزش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در سیستم آموزشی حسابداری کشور چین پرداختند. نتایج این پژوهش نشان داد که تمام افراد جامعه در برهه‌ای از زندگی خود نیاز به یادگیری اصول مالی هستند تا بتوانند در زمینه سرمایه‌گذاری تصمیمات درستی اتخاذ کنند. با توجه به نتایج این پژوهش آموزش استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی در سیستم آموزش حسابداری کشور هند از اهمیت بالایی برخوردار است و تا کنون گام‌های مؤثری در این زمینه برداشته شده است. فرضیه‌های پژوهش بر اساس پژوهش کارامینیس (۲۰۲۱)، به صورت ذیل تدوین می‌گردد:

فرضیه اصلی: به نظر می‌رسد، اجرای قانون بر اختلالات ارزش دارایی‌های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) شرکت‌های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تأثیر معناداری دارد.

فرضیه فرعی اول: به نظر می‌رسد، اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه هموارسازی سود بر اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تأثیر معناداری دارد.

فرضیه فرعی دوم: به نظر می‌رسد، اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه فشار بدهی بر اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تأثیر معناداری دارد.

روش تحقیق:

این پژوهش از نوع پژوهش های نیمه تجربی پس رویدادی در حوزه پژوهش های اثباتی حسابداری است که با استفاده از روش رگرسیون چند متغیره و الگوهای اقتصاد سنجی انجام شده است. فرضیه های پژوهش بر اساس داده های پانلی یا تابلویی آزمون شده است. براساس موضوع انتخابی، روش پژوهش توصیفی و تحلیلی و از نوع کاربردی می باشد. براساس هدف این موضوع، از روش تحقیق همبستگی استفاده شده است چراکه بدنبال بررسی تأثیر اجرای قانون بر اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می باشد.

جامعه آماری مربوط به شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و در بین سال های ۱۳۹۲ الی ۱۳۹۹ می باشد. بنابراین جهت تعیین حجم نمونه بایستی دارای شرایط ذیل باشند:

۱. اطلاعات مالی آن ها در بازه زمانی مورد بررسی در دسترس باشد و هیچ نواقصی نداشته باشد.
۲. پایان سال مالی آن ها در پایان اسفند ماه باشد و در بازه زمانی مورد بررسی تغییر سال مالی صورت نگرفته باشد.
۳. شرکت ها در طول دوره تحقیق مورد پذیرش بورس قرار داشته باشند و از عضویت آنها بیش از ۲ سال گذشته باشد.
۴. در طول دوره تحقیق حقوق صاحبان سهام آنها منفی نباشد.
۵. شرکت ها زیان انباشته نداشته باشند.
۶. لازم به ذکر است پس از انجام غربال فوق، نمونه آماری که تعداد آنها به ۱۱۵ شرکت می رسد.

جدول ۱- تعیین نمونه آماری

(۴۳۴)	جامعه آماری و شرکت های نمونه آماری سال ۱۳۹۵ تا ۱۳۹۹
(۸۱)	اطلاعات مالی شرکت ها در دسترس نبوده و یا ناقص بوده است.
(۸۷)	پایان سال مالی شرکت ها اسفند ماه نباشد و یا تغییر سال مالی داشته باشند.
(۷۸)	شرکت ها زیان انباشته داشته باشند و حقوق صاحبان سهام آنها منفی باشد.
(۷۳)	شرکت ها در طول دوره تحقیق عضو بورس نباشند یا از زمان عضویت آنها ۲ سال نگذشته باشد.
۱۱۵	نمونه انتخابی

مدل رگرسیونی اقتباس شده از مقاله لاتین کارامینیس (۲۰۲۱) به صورت زیر است:

$$EFAV = \beta_0 + \beta_1 IOPSIL_{it} + \beta_2 ELODPI_{it} + \beta_3 IFRS_{it} + \beta_4 Size_{it} + \beta_5 Sales\ growth_{it} + \beta_6 ROA_{it} + \varepsilon$$

متغیر وابسته:

➤ اختلالات ارزش دارایی‌های ثابت مشهود (EFAV) i در سال t

متغیرهای مستقل:

➤ اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه هموارسازی سود (IOPSIL) i در سال t

➤ اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه فشار بدهی (ELODPI) i در سال t

متغیر تعدیل گر:

➤ استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRS) i در سال t

متغیرهای کنترل:

➤ اندازه شرکت (Size) i در سال t

➤ رشد فروش (Sales growth) i در سال t

➤ بازده دارایی‌ها (ROA) شرکت i در سال t

روش اندازه گیری متغیرهای پژوهش

متغیر وابسته:

اختلالات ارزش دارایی‌های ثابت مشهود (EFAV): طبق پژوهش کارامینیس، جهت اندازه‌گیری دارایی‌های ثابت مشهود از فرمول اندازه‌گیری دارایی‌های ثابت مشهود یعنی نسبت مخارج سرمایه‌ای به کل دارایی‌های سال قبل شرکت بدست می‌آید؛ اما در این پژوهش اختلالات ارزش دارایی‌های ثابت مشهود، از بهای تمام شده اقلام مربوط به دارایی‌های مشهود استفاده می‌شود و زمانی که این ارزش دچار نوسان شود؛ در حقیقت اختلال در ارزش دارایی‌های ثابت مشهود رخ داده است و زمانی که ارزش دارایی‌ها کاهش یابد به عنوان هزینه دوره شناسایی می‌شود و مبلغ دفتری دارایی‌ها را به مبلغ باز یافتنی برآوردی کاهش می‌دهد. پس زمانی که در شرکت نوسانات ناشی از ارزش دارایی‌های ثابت وجود داشته باشد و به عبارتی تجدید ارزیابی صورت نگرفته باشد عدد یک و در غیر این صورت صفر در نظر گرفته می‌شود (کارامینیس، ۲۰۲۱).

متغیرهای مستقل:

اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه هموار سازی سود (IOPSIL): طبق مقاله لاتین کارامینیس، هموارسازی سود یعنی نسبت انحراف معیار جریان نقد عملیاتی به انحراف از سود عملیاتی اندازه‌گیری می‌شود که هر دو براساس کل دارایی‌های تعدیل شده بدست می‌آیند؛ زمانی که دستکاری سود عملیاتی در مقایسه با جریان نقد عملیاتی بیشتر باشد، یعنی نسبت‌های بزرگتر انحراف معیار جریان‌های نقد عملیاتی به انحراف معیار سود عملیاتی بیانگر هموارسازی سود بیشتری است. در واقع اجرای قانون این شاخص بیان می‌کند که در شرکت به فرمول هموارسازی سود دقت شود که دقیقاً طبق اصول و ضوابط تعیین شده پیش رفته باشند (کارامینیس، ۲۰۲۱؛ تقی زاده خانقاه و زینالی، ۱۳۹۶).

اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه فشار بدهی (ELODPI): باتوجه به مقاله لاتین کارامینیس، فشار بدهی یعنی نسبت هزینه‌های کل به دارایی‌های کل یک شرکت که اهرم مالی شرکت نیز گفته می‌شود؛ در واقع اجرای قانون این شاخص

بیان می کند که در شرکت به فشار بدهی دقت شود که دقیقاً طبق اصول و ضوابط تعیین شده پیش رفته باشند و با رعایت اصول و ضوابط مربوط به آن میزان فشار بدهی را بدست آورند و جهت تأمین مالی آن نیز با رعایت اصول و استانداردهای خاص خود صورت گیرد (کارامینیس، ۲۰۲۱).

متغیر تعدیلی:

استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS): با توجه به مقاله نمازی و اسماعیل پور در سال ۱۳۹۹ از آنجا که در ایران استاندارد های بین المللی گزارشگری مالی به صورت کامل اجرایی نشده است و داده های مربوط به آن در دسترس نمی باشد؛ به بررسی به کارگیری این استانداردها از دید اشخاص حرفه ای پرداخته است و بدین منظور از اعضای جامعه حسابداری ایران که از سایت جامع حسابداران رسمی، جهت پاسخگویی به سوالات مربوط به این شاخص استفاده شده است که پرسشنامه کتبی و یا آنالاین در اختیار آن ها قرار داده و با استفاده از طیف لیکرت به کمی سازی متغیر فوق پی خواهیم برد به طوری که براساس این طیف هر چه به عدد ۵ نزدیکتر شود بکارگیری استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی از مطلوبیت بیشتری برخوردار است (کارامینیس، ۲۰۲۱).

متغیرهای کنترلی:

اندازه شرکت (Size): از لگاریتم کل دارایی های شرکت بدست می آید (کارامینیس، ۲۰۲۱).
رشد فروش (Sales growth): از تقسیم فروش در دوره جاری منهای فروش دوره قبل به فروش دوره جاری بدست می آید (کارامینیس، ۲۰۲۱).

بازده دارایی ها (ROA): از تقسیم سود خالص به ارزش کل دارایی ها بدست می آید (کارامینیس، ۲۰۲۱).

یافته های پژوهش

جدول ۳- آمار توصیفی متغیرها

متغیرها	میانگین	میانه	بیشینه	کمینه	انحراف معیار	چولگی	کشیدگی
اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود	۱/۰۴۷	۱/۰۲۵	۱	۰	۳/۳۷۲	۱/۷۵۹	۱/۴۸۹
اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه هموار سازی سود	۱/۵۷۴	۱/۲۷۳	۲/۸۵۳	۰/۹۳۲	۴/۱۰۳	۰/۲۱۷	۱/۸۳۳
اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه فشار بدهی	۱/۰۰۸	۰/۹۲۶	۱/۳۱۴	۰/۰۶	۱/۳۴۵	۰/۳۱۸	۳/۰۲۳
استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی	۰/۱۵۱	۰/۰۸	۴/۱۶	۱	۰/۲۳۹	۴/۴۸۹	۳/۸۳۴
اندازه شرکت	۱/۰۰۸	۰/۸۱۵	۴۳/۶۹	۰/۰۵	۱/۷۸۲	۱/۴۳۰	۱/۳۵۳
رشد فروش	۰/۴۰۸	۰/۴۳	۳۹/۴۱	۱/۰۲	۰/۱۷۵	۰/۴۲۷	۲/۵۸۹
بازده دارایی ها	۲/۶۵۵	۱/۴۳	۱۴/۳۱	-۵/۲۵	۶۱/۳۹۰	۱/۷۶۴	۱/۶۶۶

منبع: خروجی نرم افزار

همانطور که در جدول فوق ملاحظه می شود مقادیر میانه به میانگین نزدیک می باشد و این مسئله بیان کننده توزیع داده ها به صورت نرمال می باشد و دارای پراکندگی اندکی می باشند. انحراف معیار داده تخمین زده شده است که نشان دهنده هم بعد و هم راستا بودن با داده های آماری می باشد. مقادیر چولگی متغیرها اندازه گیری شده است که برای همه متغیرها با

مقادیر مثبت نشان داده شده است که نشان‌دهنده توزیع نامتقارن داده‌ها با کشیدگی به سمت مقادیر بالاتر و یا چولگی مثبت هستند.

آزمون ریشه واحد فیلیپس و پرون

جدول ۳- نتیجه آزمون مانایی فیلیپس پرون

نتیجه	معنی داری	آماره	متغیر
مانا	۰/۰۰۰	-۵/۸۹	اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود
مانا	۰/۰۰۰	-۴/۶۷	اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه هموار سازی سود
مانا	۰/۰۰۰	-۵/۵۸	اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه فشار بدهی
مانا	۰/۰۰۰	-۱۰/۹۵	استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی
مانا	۰/۰۰۰	-۸/۶۳	اندازه شرکت
مانا	۰/۰۰۰	-۱۲/۲۹	رشد فروش
مانا	۰/۰۰۰	-۱۰/۳۴	بازده دارایی ها

منبع: خروجی نرم افزار

برای رد فرض صفر کافیت سطح معنی داری از ۰/۰۵ کمتر باشد. ملاحظه می‌گردد سطح معنی داری در تمام موارد کمتر از ۰/۰۵ می‌باشد، مانا بودن کلیه متغیرها، تایید شد. با توجه به مانا بودن می‌توان تخمین مدل رگرسیونی را انجام داد.

آزمون عدم همخطی بین متغیرها

جدول ۴- همبستگی بین متغیرهای مدل

Y	X 6	X 5	X 4	X 3	X 2	X 1	
						۱/۰۰۰ ۰/۰۰۰	X 1
					۱/۰۰۰ ۰/۰۰۰	-۰/۰۲۲ ۰/۴۶	X 2
				۱/۰۰۰ ۰/۰۰۰	۰/۰۹۲ ۰/۰۰۳	۰/۰۰۳ ۰/۹۱	X 3
			۱/۰۰۰ ۰/۰۰۰	۰/۲۶ ۰/۰۰۰	-۰/۰۰۶ ۰/۸۴	۰/۰۴۵ ۰/۱۵	X 4
		۱/۰۰۰ ۰/۰۰۰	۰/۱۰۹ ۰/۰۰۰	۰/۰۹۵ ۰/۰۰۲	-۰/۱۷۱ ۰/۰۰۰	-۰/۰۴۴ ۰/۱۵	X 5
	۱/۰۰۰ ۰/۰۰۰	-۰/۱۳۰ ۰/۰۰۰	-۰/۰۱۰ ۰/۷۵	-۰/۰۳۵ ۰/۲۵	۰/۰۰۸ ۰/۷۹	۰/۰۳۱ ۰/۳۱	X 6
۱/۰۰۰ ۰/۰۰۰	۰/۰۹۱ ۰/۰۰۳	-۰/۲۲۳ ۰/۰۰۰	-۰/۱۳۸ ۰/۰۰۰	-۰/۱۴۰ ۰/۰۰۰	۰/۰۷۶ ۰/۰۱۵	-۰/۱۰۴ ۰/۰۰۰	Y

منبع: خروجی نرم افزار

برای رد فرضیه صفر و تایید معنی دار بودن همبستگی می‌بایست سطح معنی داری کمتر از ۰/۰۵ باشد. در جدول بالا میزان همبستگی در سطر اول و معنی داری همبستگی در سطر دوم نوشته شده است. در صورتی که معنی داری کمتر از ۰/۰۵ باشد همبستگی مورد نظر از نظر آماری معنی دار است. همانگونه که ملاحظه می‌شود در برخی موارد همبستگی‌ها

معنی دار می باشند اما شدت همبستگی ها بین متغیرهای مستقل کمتر از مقداری است که احتمال وجود هم خطی در مدل وجود داشته باشد.

بررسی مدل با استفاده از آزمون های چاو و هاسمن

جدول ۵- نتیجه آزمون چاو

نتیجه	سطح معناداری	درجه آزادی	آماره آزمون	مدل رگرسیونی
استفاده از مدل پانل دیتا	۰/۰۰۱	(۱۱۴، ۹۱۹)	۱/۴۷	

منبع: خروجی نرم افزار

ملاحظه می شود سطح معناداری آزمون چاو بیش از $\alpha=0/05$ محاسبه شده لذا با اطمینان ۹۵٪ امکان برآورد مدل با استفاده از روش پانل تأیید می شود. با توجه به اینکه فرض صفر آزمون چاو مبنی بر برابری عرض از مبدأها رد شد، در ادامه به منظور تشخیص وجود اثرات ثابت یا وجود اثرات تصادفی از آزمون هاسمن استفاده می شود.

جدول ۶- نتایج آزمون هاسمن مدل رگرسیونی

نتیجه	سطح معناداری	درجه آزادی	آماره آزمون	مدل رگرسیونی
اثرات تصادفی	۱/۰۰۰	۶	۰/۰۰۰	

برای رد فرضیه صفر و تأیید استفاده از اثرات ثابت می بایست سطح معنی داری کمتر از $0/05$ باشد؛ اما اگر سطح معنی داری آزمون هاسمن $prob=1/000$ محاسبه شود آزمون هاسمن توانایی تشخیص بین اثرات ثابت را ندارد؛ بنابراین باید از معیار دیگری استفاده کرد. ملاحظه می شود سطح معناداری آزمون هاسمن $prob=1/000$ محاسبه شده لذا در تخمین از اثرات تصادفی استفاده می شود.

آزمون فرضیه ها

همانطور که در این جدول مشاهده می شود، نتایج بدست آمده از تخمین الگوی رگرسیونی مربوط به فرضیه های فرعی نشان از تأیید تأثیر اجرای قانون بر اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) دارد.

جدول ۷- نتایج برازش مدل رگرسیونی

متغیر پاسخ = اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود			
متغیرهای مستقل	ضرایب رگرسیونی	آماره آزمون t	سطح معناداری
ثابت معادله (α)	۰/۱۳۴	۵/۵۳۴	۰/۰۰۰
اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه هموار سازی سود	۰/۰۲۶	۴۴/۱۰۷	۰/۰۰۰
اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه فشار بدهی	۰/۰۳۰	۱۴/۶۳۲	۰/۰۰۰
استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی	۰/۰۴۵	۴/۱۴۹	۰/۰۰۰
اندازه شرکت	۰/۰۲۶	۶۲/۹۰۳	۰/۰۰۰
رشد فروش	۰/۰۳۱	۲/۱۹۷	۰/۰۲
بازده دارایی ها	۰/۰۲۷	۲۲/۶۱۳	۰/۰۰۰
$70/5589 =$ سطح معناداری = $4/000$ آماره آزمون $2/01$ ضریب تعیین = $0/99$ آماره دوربین واتسون:			

منبع: خروجی نرم افزار

چنانچه ملاحظه می شود تأثیر اجرای قانون بر اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مورد آزمون قرار داده است و هر یک از متغیرهای پژوهش را بررسی نموده است. طبق نتایج حاصل شده سطح معنی داری: صفر و آماره دوربین واتسن: ۲/۰۱ گزارش شده است و چون این عدد بین (۱/۵ و ۲/۵) می باشد فرضیه فوق را مورد تأیید قرار می دهد. همانگونه که نشان می دهد ضریب تعیین تعدیل شده در مدل برابر ۰/۹۹ است که بیان می کند ۹۹ درصد از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای سمت راست مدل توضیح داده می شود. اگرچه ۱٪ از تغییرات متغیر وابسته توسط متغیرهای سمت راست توضیح داده نشد، اما با توجه به آماره F فیشر و سطح معناداری آن، می توان گفت این مدل قابلیت بر ارزش رابطه بین متغیرهای مستقل و وابسته را دارد.

جدول ۸. نتایج آزمون جاکرک برا

پسماند مدل	آماره آزمون	سطح معناداری	نتیجه
رگرسیون	۵۱/۸۲	۰/۰۰۰	نرمال نبودن توزیع پسماند مدل

منبع: خروجی نرم افزار

همانطور که ملاحظه می شود سطح معناداری آزمون جاکرک برا کمتر از $\alpha=0/05$ محاسبه شده لذا با اطمینان ۹۵٪ توزیع پسماندها نرمال نمی باشد.

بحث و نتیجه گیری

بر اساس نتایج بدست آمده و تجزیه و تحلیل صورت گرفته مشخص شد که اجرای قانون بر اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تأثیرگذار باشد به طوری که هر دو شاخص اجرای قانون نظیر شاخص فرصت طلبانه هموارسازی سود و فشار بدهی می توانند بر اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود تأثیر گذار باشند به طوری که استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی نقش دارند و باعث کاهش آن ها شوند؛ بنابراین مدیران می توانند با توجه به اجرای قانون و شاخص های مطرح شده آن بر نوسانات و اختلالات ایجاد شده ناشی از ارزش دارایی های ثابت مشهود شرکت نقش موثرتری ایفا نمایند و باعث شوند با رعایت و بکارگیری استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی در کاهش نوسانات موثرتر ظاهر شوند و از این طریق شرکت را به سمت فعالیت بیشتر، کسب سودآوری و افزایش دارایی های ثابت مشهود سوق دهند. این پژوهش ممکن است برای مالکان، سهامداران، سرمایه گذاران، مدیران شرکت ها، حسابرسان داخلی و مستقل، تحلیلگران و اقتصاددانان مفید واقع شود؛ پس پژوهشی کاربردی محسوب می شود.

در خصوص فرضیه اصلی نتایج نیز حاکی از آن است تأثیر اجرای قانون بر اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مورد تأیید قرار گرفت؛ با توجه به تحلیل مدل رگرسیونی، اجرای قانون می تواند بر اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود شرکت ها تأثیرگذار باشد به طوری که با توجه به آزمون t در این پژوهش و با نقش تعدیلی استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی میزان این تأثیرپذیری بیشتر قابل توجه می باشد؛ به عبارت دیگر، هر چه اجرای قانون در زمینه شاخص فرصت طلبانه هموارسازی سود و فشار بدهی بیشتر باشد، می تواند منجر به کاهش اختلالات و نوسانات ایجاد شده در ارزش دارایی های ثابت مشهود شوند و رابطه این دو متغیر نیز معکوس و منفی می باشد. این نتایج با پژوهش کارامبینیس (۲۰۲۱)، ناظم (۲۰۱۹)، واحدی و جهاننشد (۱۳۹۹)، هم راستا می باشد.

درخصوص فرضیه فرعی اول، نتایج حاکی از آن است که تأثیر اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه هموارسازی سود بر اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مورد تأیید قرار گرفت؛ با توجه به تحلیل مدل رگرسیونی اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه هموارسازی سود می تواند بر اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود شرکت ها تأثیرگذار باشد به طوری که با توجه به آزمون t در این پژوهش، متغیر تعدیلی مانند استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی در تأثیر پذیری آن ها موثر می باشند؛ به عبارت دیگر، هر چه میزان اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه هموارسازی سود بیشتر باشد می تواند اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود شرکت را کاهش دهد و زمانی که از طریق استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی استفاده می کند، می تواند به اندازه قابل توجهی از اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود را جبران نماید بنابراین یعنی تأثیرگذاری متغیر مستقل بر متغیر وابسته معکوس و منفی می باشد. این نتایج با پژوهش کارامینیس (۲۰۲۱)، ناتولی و همکاران (۲۰۲۰)، محسنی نیا و باباجانی (۱۳۹۹)، هم راستا می باشد.

در خصوص فرضیه فرعی دوم، نتایج حاکی از آن است که تأثیر اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه فشار بدهی بر اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مورد تأیید قرار گرفت؛ با توجه به تحلیل مدل رگرسیونی، هر چه اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه فشار بدهی بیشتر باشد می تواند بر اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود شرکت ها تأثیر بیشتری داشته باشد. به طوری که با توجه به آزمون t در این پژوهش، متغیر تعدیلی استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی در اثرپذیری آن ها نقش دارند؛ به عبارت دیگر، اثرپذیری اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه فشار بدهی بر اختلالات ارزش دارایی های ثابت مشهود شرکت به صورت معکوس می باشد و اجرای قانون شاخص فرصت طلبانه فشار بدهی می تواند با توجه به استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی نوسانات ایجاد شده شرکت را کاهش دهد؛ این نتایج با پژوهش کارامینیس (۲۰۲۱)، کامپانی و وادرا (۲۰۱۹)، رحمانی و همکاران (۱۳۹۹)، هم راستا می باشد.

براساس فرضیه اصلی می توان به سازمان بورس اوراق بهادار تهران پیشنهاد نمود تا برنامه هایی را تنظیم نمایند و در اختیار مدیران شرکت ها قرار دهند تا بتوانند با رعایت و بکارگیری از آن، میزان اجرای قانون و رعایت استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی را تقویت نمایند، به طوری که نوسانات و اختلالات ناشی از دارایی های ثابت مشهود را به حداقل برسانند. همچنین سازمان بورس می تواند برای شرکت هایی که قانون لحاظ شده را انجام نمی دهند و تخطی در اعمال آن را مرتکب می شوند، جرائمی در نظر گیرد تا مدیران شرکت ها در اعمال قانون و اجرای سیاست های لحاظ شده نظارت بیشتری داشته باشند و بتوانند با آموزش هایی به کارکنان خود، آن ها را در مسیر صحیح بکارگیری اجرای قانون و اعمال استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی یاری رسانند تا به هدف خود که کسب سود می باشد و اعتماد سرمایه گذاران برسند.

براساس فرضیه فرعی اول می توان پیشنهاد نمود به مدیران شرکت های بزرگ جهت کاهش اختلالات ایجاد شده در ارزش دارایی های ثابت مشهود اجرای قانون در خصوص شاخص فرصت طلبانه هموارسازی سود به کار برند و با توجه به اعمال و بکارگیری استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی بتوانند نوسانات ارزش دارایی های ثابت مشهود را کاهش دهند و از طرفی در بهبود کیفیت گزارشگری مالی موفق تر ظاهر شوند تا بدینوسیله بتوانند در تصمیم گیری های مدیریتی و فعالیت های آتی شرکت ها نقش موثرتری داشته باشند. چون هر شرکتی به هدف کسب سود دایر شده است

می‌توان دستورالعمل‌های اجرایی در این خصوص را به صورت نمودار و یا چارت‌هایی تنظیم نمود و در اختیار مدیران سطوح مختلف سازمانی قرار داد تا با رعایت آنها، فعالیت‌های شرکت را به نحو احسن انجام دهند.

براساس فرضیه فرعی دوم می‌توان پیشنهاد نمود به مدیران شرکت‌ها جهت کاهش اختلالات و نوسانات ایجاد شده دارایی‌های ثابت مشهود از اجرای قوانین مربوط به شاخص فرصت طلبانه فشار بدهی غافل نشوند و با رعایت و بکارگیری استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی نیز عملکرد بهتری در این راستا داشته باشند. مدیران شرکت‌ها می‌توانند جهت پرداخت بدهی‌های به موقع خود، برنامه‌هایی تنظیم نمایند و با پس اندازهای به موقع و منظم روزانه و یا با ایجاد حسابی مانند ذخیره احتیاطی، در کاهش بدهی نقش داشته باشند تا بدین وسیله بتوانند ارزش دارایی‌های خود را افزایش دهند.

رعایت استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی و اجرای قانون فوق می‌تواند علاوه بر کاهش نوسانات مطرح شده دارایی‌ها، در بهبود کیفیت مالی و تهیه گزارش مربوط به آن نیز موثر واقع شود و در نتیجه، مالکان، سرمایه‌گذاران و سهامداران با اطمینان بیشتری به سرمایه‌گذاری در شرکت بپردازند.

با توجه به نتایج پژوهش می‌توان برای پژوهشگران آتی پیشنهاد نمود:

- پیشنهاد می‌شود، تأثیر اجرای قانون بر اختلالات ارزش دارایی‌های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را با توجه به بحران اقتصادی و مالی و در شرایط تحریم با استفاده از منطق فازی مورد بررسی قرار دهند و نتیجه را با این پژوهش مقایسه نمایند.
- پیشنهاد می‌شود، تأثیر اجرای قانون بر اختلالات ارزش دارایی‌های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی با توجه به نقش سازمان حسابرسی کشور مورد آزمون قرار گیرد.
- پیشنهاد می‌شود، تأثیر اجرای قانون بر اختلالات ارزش دارایی‌های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی با توجه به مدیریت ریسک و نوسانات آن بررسی گردد.
- پیشنهاد می‌شود، تأثیر اجرای قانون بر اختلالات ارزش دارایی‌های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی براساس رویکرد معادلات ساختاری مورد بررسی قرار گیرد.
- پیشنهاد می‌شود، تأثیر اجرای قانون بر اختلالات ارزش دارایی‌های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را با توجه به آموزش اجرای قانون و استانداردهای گزارشگری مالی مورد سنجش قرار دهند.
- پیشنهاد می‌شود، تأثیر اجرای قانون بر اختلالات ارزش دارایی‌های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی با توجه به اعتبار تجاری، ارزش شرکت و کیفیت گزارشگری مالی در فرایند کسب سود بسنجند.
- پیشنهاد می‌شود، تأثیر اجرای قانون بر اختلالات ارزش دارایی‌های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی با توجه به عدم تقارن اطلاعاتی و کارایی سرمایه‌گذاری بررسی نمایند.
- پیشنهاد می‌شود، تأثیر اجرای قانون بر اختلالات ارزش دارایی‌های ثابت مشهود با توجه به استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی با توجه به احتمال وقوع ورشکستگی بررسی گردد.

یادداشت‌ها:

1. Tangible asset impairments
2. Bartov
3. Ryan
4. André
5. Watts
6. Generally Accepted Accounting Principles
7. International Financial Reporting Standards
8. Hong
9. Karampinis
10. Cascino
11. Natoli
12. Kampani

منابع و مأخذ

- استاندارد حسابداری شماره ۱۱، کتاب *استانداردهای حسابداری جلد دوم*، ۱۳۹۲
- الریبعی، حیدر (۱۳۹۶). استانداردهای بین المللی گزارشگری، مزایا و معایب بکارگیری آنها، *راهنمای حسابداری*، ۱(۲)، ۷۶-۱۰۲.
- رحمانی، علی (۱۳۸۸). بازار سرمایه، ضرورت اصلاح و بهبود فضای کسب و کار، *فصلنامه پول و اقتصاد*، ۱، ۱۴۵-۱۷۵.
- رحمانی، علی، ولی زاده لاریجانی، اعظم، میرزایی، بیرامی، راحله (۱۳۹۹). استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی (IFRS) و کیفیت گزارشگری مالی، *پژوهش های حسابداری مالی*، ۱۲(۴)، ۵۹-۷۸.
- فروغی، داریوش، اشرفی، مجید (۱۳۸۹). استانداردهای جهانی حسابداری چالش ها و فرصت ها، *حسابدار رسمی*، ۹۷-۱۰۳.
- گراوند، محمد (۱۳۹۳). همگرایی بین المللی و پیاده سازی استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی، *فصلنامه مطالعات حسابداری و حسابرسی*، ۴(۱۴)، ۱۱۷-۱۰۳.
- محسنی نیا، سعید، باباجانی، جعفر (۱۳۹۹). بررسی تأثیر کیفیت حسابرسی داخلی بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، *پژوهش های حسابداری مالی*، ۱۲(۴)، ۱۹-۳۸.
- مهام، کیهان، حیدرپور، فرزانه، آقایی قهی، علیرضا (۱۳۹۱). بررسی مزایا و معایب پذیرش استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی به عنوان استانداردهای حسابداری ایران، *مجله پژوهش های تجربی حسابداری*، ۱(۳)، ۸۷-۱۰۵.
- واحدی، مجید، جهانشاد، آزیتا (۱۳۹۹). بررسی آثار بکارگیری استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی طبق دستورالعمل بانک مرکزی بر شاخصهای مالی و مدیریت سود در بانکها، *مطالعات حسابداری و حسابرسی*، ۳۴، ۹۹-۱۲۰.
- André, P., Filip, A., & Paugam, L. (2015). The effect of mandatory IFRS adoption on conditional conservatism in Europe. *Journal of Business Finance and Accounting*, 42(3-4), 482-514.
- Bartov, E., Lindahl, F. W., & Ricks, W. E. (1998). Stock price behavior around announcements of writeoffs. *Review of Accounting Studies*, 3(4), 327-346.
- Cascino, S. Gassen, J. (2010). Mandatory IFRS adoption and accounting comparability, Working paper, *London School of Economics*, 1-64.

- Hong, P. K., Paik, D. G., & Smith, J. V. D. L. (2018). A study of long-lived asset impairment under U.S. GAAP and IFRS within the U.S. institutional environment. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 31, 74–89.
- Kampani, S., Vadera, M.L. (2019), Accounting education for the implementation of IFRS in India-an empirical study. *Journal of Advanced Research in Dynamical and Control Systems*, 11 (4 Special Issue), 2162-2166.
- Karampinis, N.I. (2021). A cross-national analysis on the impact of enforcement on impairments of tangible assets under IFRS, *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* (2020), doi: <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2020.100358>.
- Natoli, R., Wei, Z., & Jackling, B. (2020), Teaching IFRS: evidence from course experience and approaches to learning in China. *Accounting Research Journal*, 33(1), 234-251.
- Ryan, S. G. (2006). Identifying conditional conservatism. *European Accounting Review*, 15(4), 511–525.
- Watts, R. L. (2003). Conservatism in accounting part I: Explanations and implications. *Accounting Horizons*, 17(3), 207–222.

An Investigating the Impact of Law Enforcement on Tangible Fixed Assets Value Disorders According to International Financial Reporting Standards (IFRS) of Companies Listed on Tehran Stock Exchange

Abbas Allahyari^{*1}

Saeed Del Ashoub²

Date of Receipt: 2022/03/15 Date of Issue: 2022/04/16

Abstract

Companies try to improve their activities by using the law and regulations set by the members of the board of directors; therefore, profit smoothing and debt pressure are two types of indicators that should be regulated in order to reduce fluctuations and disturbances in the value of fixed assets. In this regard, international financial reporting standards will be used. The aim of this study was to determine and investigate the effect of law enforcement on tangible fixed asset value impairments according to the International Financial Reporting Standards (IFRS) of companies listed on the Tehran Stock Exchange. In order to analyze the research hypotheses, the statistical population was selected from 2013 to 2020 for 8 years and included listed companies. The statistical sample was selected by elimination method and 115 companies were selected. The research method used is descriptive-analytical and the research data were collected and classified by referring to the financial statements and financial reports of companies listed on the Tehran Stock Exchange. Data panel data method was used to analyze statistical data; In the analysis of descriptive statistics, inferential statistics and various related tests were performed and data analysis was performed using Eviews software version 9. According to the analysis of the regression model, the research findings show that the main hypothesis has been confirmed and it was found that the law enforcement on tangible fixed assets value impairments according to International Financial Reporting Standards (IFRS) of companies listed on the Tehran Stock Exchange. It has an effective role so that in this study, based on t-statistic, the effectiveness of both special hypotheses (opportunistic index of profit smoothing and debt pressure) on reducing the value of the company's tangible fixed assets due to the adjusting variable of international financial reporting standards is significant. The year 2021 is straightforward.

Keywords

Law enforcement, opportunistic profit smoothing and debt pressure index, tangible fixed asset value disturbances, International Financial Reporting Standards

1. Assistant Professor of Accounting, Faculty Member of Islamic Azad University, Lamerd, Iran (Corresponding Author: allahyari.abbas@gmail.com)

2. Master student of accounting, Islamic Azad University, Lamerd, Iran (seaid.dela1372@gmail.com)