

بازبینی سیستم ارزشیابی و گزارشگری دارایی های موروئی

- ۱ مجید جامی
۲ همتا حدادی*
۳ محدثه شیخی
۴ حسین دوستی مقدم

تاریخ دریافت: ۱۳۹۸/۰۶/۲۸ تاریخ چاپ: ۱۳۹۸/۰۶/۳۰

چکیده

در ۲۵ سال گذشته، گزارش های مالی از دارایی های میراث، یک مسئله بسیار مشکل ساز برای نهادهای بخش عمومی که دارای این دارایی ها می باشند، بوده است، ارزیابی دارایی های میراث، متمرکز بر یک چارچوب است که سهامداران را با محور اجتماعی، حقوقی و فرهنگی، بجای ارزشهای اقتصادی این داراییها نشان می دهد. اما اگر دارایی های میراث نتوانند در گزارش های مالی به صورت جداگانه گنجانده شوند باعث ایجاد سردرگمی و نامفهومی ترازنامه می گردند. بر اساس این رویکرد، دارایی های میراث نباید در صورت وضعیت مالی گنجانده شوند از این رو، هر کشور باید اظهارنامه عامل دارایی هایی را که در آن، دارایی های میراث در این بیانیه در واحد های فیزیکی در مقادیر مالی بیان شده اند را ایجاد کند. بنابراین به منظور محاسبه درآمدها و هزینه های مربوط به دارایی های میراث، هر استان باید یک صندوق مالی را ایجاد کند. این صندوق، تمام درآمدها و هزینه های مربوط به دارایی های میراث را در هر کشور دارد. روش تحقیق در این پژوهش به صورت توصیفی است. در تحقیق توصیفی هدف توصیف کردن شرایط یا پدیده های موردبررسی است از روش سرشماری برای تهیه نمونه آماری استفاده شد که تعداد نمونه ۱۰۰ نفر انتخاب گردید. نتایج حاصل از تحقیق نشان می دهد که بین سیستم ارزشیابی و گزارشگری دارایی موروئی رابطه معنی داری وجود دارد.

واژگان کلیدی

دارایی موروئی، سیستم ارزشیابی، گزارشگری دارایی

^۱ دکتری حسابداری، دانشکده حسابداری و مدیریت، موسسه آموزش عالی هاتف، زاهدان، ایران

^۲ کارشناسی ارشد حسابداری، دانشکده حسابداری و مدیریت، موسسه آموزش عالی هاتف، زاهدان، ایران، نویسنده مسئول
(haddadi.hamta@gmail.com)

^۳ کارشناسی ارشد حسابداری، دانشکده حسابداری و مدیریت، موسسه آموزش عالی هاتف، زاهدان، ایران

^۴ مشاور علمی و آماری رشته های علوم انسانی، کارشناسی ارشد جغرافیا و برنامه ریزی گردشگری گرایش برنامه ریزی منطقه ای، دانشگاه سیستان و بلوچستان

۱. مقدمه

در سال ۱۷۹۹ گروهی از سربازان فرانسوی در حال تخریب دیواری نزدیک به دهکده رشید در مصر برای هموارسازی راه برای قلعه بودند. در این هنگام یک قطعه سنگ گرانیت خاکستری کشف گردید. این سنگ رستا بود که بعد نقش های روی آن سنگ منجر به کشف حروف تصویری مصر گردید. در سال ۱۸۰۱ این سنگ توسط بریتانیا تحصیل شد و سال بعد از آن در موزه بریتانیا در لندن برای همیشه بجا ماند و به امانت گذاشته شد. سنگ رستا بیانگر چالش ها و منازعاتی بود که در گزارشگری مالی دارایی های موروثی پیش آمد. این سنگ بی نظیر بود و هیچ دارایی مشابه آن وجود نداشت در نتیجه ارزش بازار آن غیر قابل محاسبه بود. سنگ رستا به معنی واقعی بسیار گران بوده و به هزینه مستقیم جزیی یا بدون هیچ هزینه مستقیمی تحصیل شد. حتی اگر خریده شده بود، این امر بعید به نظر می رسید که بهای تمام شده آن ارتباطی با گزارشگری مالی دو قرن بعد داشته باشد. واحدها و موسسات بخش عمومی و دولتی ممکن است دارای حجم وسیعی از دارایی های موروثی (همانند سنگ رستا) باشند که در طول سالیان دراز و با روش های مختلفی از جمله خرید، وقف، به ارث رسیدن و مصادره تحصیل شده اند. این دارایی ها به ندرت به منظور ایجاد جریان های نقدی داخلی نگهداری می شود. دارایی های موروثی دارایی های فیزیکی تلقی می شوند که یک جامعه به دلیل اهمیت فرهنگی، تاریخی و ادبی یا محیطی آنها حاضر به محافظت از آن دارایی ها می شود (بارتون، ۲۰۰۰).

دیدگاه رایج در مورد دارایی های موروثی این است که این دارایی ها به منظور حفظ میراث محیطی، تاریخی و فرهنگی نگهداری می شوند. با وجود این، برخی از این دارایی ها به منظور استفاده در روال عادی عملیات تحصیل می شوند و تنها با گذشت زمان است که آنها تبدیل به دارایی های موروثی می گردد. ارزش جاری از طریق ارزش مبتنی بر بازار تعیین میشود بسیاری از دارایی های موروثی، به لحاظ نظارتی و مباشرتی، بی نهایت ارزشمند هستند و مطلوب است که ترازنامه این موضوع را منعکس نماید. در دوره های گزارشگری بعدی برای اطمینان از اینکه دارایی ها به ارزش جاری و به روز گزارش شده اند، تجدید ارزیابی صورت می گیرد. این کار برخلاف بهای تمام شده تاریخی، اطلاعات مناسبی را در تاریخ ترازنامه، در مورد دارایی های موروثی فراهم می نماید. اما مشکلات کاربردی متعددی در ارتباط با تعیین ارزش جاری برای دارایی های موروثی وجود دارد. ممکن است جهت استفاده از آنها برای این اهداف موانع اجتماعی یا قانونی وجود داشته باشد (فرج زاده دهکردی و رضازاده، ۱۳۹۷) افزایش قیمت دارایی ها از یک طرف باعث افزایش ارزش دارایی های موروثی که منجر به افزایش اعتبار فرد شده و از طرف دیگر، منجر به افزایش قیمت سرمایه گذاری شده که تمایل شرکت در جهت سرمایه گذاری در این بخش را کاهش می دهد. در بعضی از موارد افزایش ارزش موروثی افراد به علت افزایش ناگهانی و شوک های تورمی صورت می گیرد که در این موارد بانک ها جهت جلوگیری از به خطر افتادن سلامت مالی خود، افزایش اعتبار را کاهش داده و افرادی که این اعتبار را جهت سرمایه گذاری استفاده می نمایند دچار کاهش اعتبار شده و به تبع با کاهش سرمایه گذاری مواجه می شود. که حساسیت سرمایه گذاری با ارزش موروثی زیاد است و آن را به عنوان محدودیتی در سرمایه گذاری افراد معرفی کرد، که هنگامی که ارزش املاک و مستغلات افزایش می یابد، سرمایه گذاری نیز افزایش می یابد در این مقاله هدف بررسی بازبینی سیستم ارزشیابی و گزارشگری دارایی های موروثی در امروز می باشد؟

۲. مبانی نظری و ادبیات پژوهش دارایی های موروثی

دارایی های موروثی دارایی های ثابت مشهودی هستند که به سبب اهمیت تاریخی یا فرهنگی، آموزشی یا هنری منحصر به فرد هستند. دارایی های موروثی علاوه بر داشتن ارزش برای نسل های آتی؛ ابزارهایی هستند که دولت می تواند از طریق آن به اهداف خود اعم از محافظت، نگهداری و ایجاد ارزش های موروثی دست یابد ارائه گزارش های مالی از دارایی های موروثی، برای نهادهای بخش عمومی که دارای این دارایی ها می باشند، همواره مشکل ساز بوده است. این نهادها بر اساس شیوه مدیریت دولتی جدید ملزم به ارائه گزارش به سهامداران خود، بر مبنای افشای ارزش های اقتصادی برای همه دارایی های تحت کنترل خود است، سود و زیان تجدید ارزیابی در صورت سود و زیان شناسایی شده به کار برده خواهد شد، اگر چه این سود و زیان ها باید از تغییرات ناشی از تجدید ارزیابی سایر دارایی ها متمایز باشد. این تجدید ارزیابی به طور دوره ای هر ۵ سال از طریق ارزیابی های میان دوره ای انجام می شود. از نقطه نظر عده ای بهتر است برای مقاصد مباشرتی، ترازنامه حاوی ارزشی (هرچند غیرمعتبر) باشد نسبت به آنکه هیچ ارزشی در آن گزارش نشود ضمن این که ارزش های نظری نسبتاً به راحتی تعیین می شوند. این موضوع بحث برانگیز است که آیا این ارزش ها اطلاعات مفید و مربوطی را برای کمک به ارزیابی دارایی های موروثی موجود فراهم می کنند یا خیر. در جواب به این سوال باید گفت که با وجود محدودیت های موجود، و همچنین گمراه کنندگی احتمالی این ارزش، با این حال گزارش آن در ترازنامه بهتر از وضعیتی است که در آن هیچ ارزشی در ترازنامه گزارش نشود.

نحوه برخورد با دارایی هایی که قبلاً تحصیل شده اند، موضوع پیچیده ای می باشد. جدای از روش ارزشیابی که به کار گرفته می شود، اغلب ارزشیابی دارایی های موروثی و قدیمی و کهنه مشکل ساز می باشد. این مبحث خود زمینه ی سرمایه ای نکردن برخی از دارایی های موروثی را فراهم می کند زیرا براساس چارچوب نظری تنها اقلامی را که می توان به شیوه ای قابل اتکا اندازه گیری نمود، باید شناسایی و در نتیجه گزارش نمود.

بر اساس رویکرد غیر سرمایه ای موسسات مجاز نیستند دارایی های موروثی تحصیل شده در گذشته یا طی دوره گزارشگری را به حساب دارایی منظور نمایند. این نحوه عمل از به کارگیری یک رویه یکنواخت حسابداری برای تمام دارایی های موروثی، اطمینان می دهد. با توجه به اینکه این رویکرد می تواند به نحوی از مشکلات کاربردی تعیین ارزش، پیشگیری می نماید، لذا برای مقاصد اجرایی مفید می باشد (Federal, 2005).

تحصیل و واگذاری دارایی های موروثی در گزارشگری جاری باید به طور جداگانه در حساب مخارج و درآمد گزارش شود تا به وضوح از عملکرد مالی واحد تشخیص داده شود.

اهدای دارایی های موروثی به دولت، مقدار کل دارایی های دولت را افزایش می دهد. در نتیجه این انتقال می بایست در حساب ها شناسایی شوند. دارایی های اهدایی می بایست به ارزش بازار در زمان اهدا شناسایی شوند. این رویه همانند رویه های به کار گرفته شده برای سایر دارایی ها می باشد (جوانشیری، ۱۳۹۸).

استهلاک دارایی های موروثی

به طور معمول دارایی های موروثی دارای عمر اقتصادی نامحدود می باشند. از این رو با توجه به اینکه استهلاک می بایست بر مبنای عمر اقتصادی باشد هیچ استهلاکی محاسبه نمی شود با وجود این، تحت شرایط خاص حتی دارایی های موروثی نیز باید مستهلک شوند. در موارد خاص، روش جزیی استهلاک می تواند مورد استفاده قرار گیرد.

دارایی موروئی وقتی به میراث فرهنگی و واحیای آن می پردازد جنبه ملی دارد و اگر مال و اموال شخصی باشد خصوصی است (نوریان و کاکاخانی، ۱۳۹۴)

سیستم ارزشیابی

دامنه کار حسابرسان داخلی محدود به فعالیت‌ها و رویدادهای مالی واحد اقتصادی نمی‌شود بلکه بررسی و ارزیابی تأثیر سیستم کنترل‌های داخلی حسابداری و اداری را نیز شامل می‌گردد. به همین دلیل است که حسابرسان داخلی می‌توانند به عنوان بازوی توانمند مدیریت در اداره و کنترل کیفیت و کارائی واحد‌های اقتصادی از جنبه‌های مادی (سود آوری) و معنوی (نیروی انسانی) محسوب شوند. گرچه ارزش اقتصادی حسابرسی داخلی مانند سایر منابع، به ظرفیت مدیران برای استفاده از توان بالقوه این ابزار کارآمد و ارزشمند در جهت نیل به اهداف سازمان وابسته است ولی نباید فراموش کرد که حسابرسی داخلی خود نیز به عنوان بخشی از کار گروهی سازمانی تلقی می‌شود نه به عنوان یک شغل متمایز و مجزا از وظایف حسابدار. زیرا حسابرسی داخلی آمیخته‌ای از فرایند کنترل و برنامه ریزی در سیستم اطلاعات مدیریت است که محصول فعالیت آن اطمینان از سودآوری و تداوم فعالیت‌های اقتصادی و تأمین امنیت شغلی برای کارکنان و در نهایت تشخیص حدود کارائی مدیران و کوششهای مستمر آنان است. معذالک استقلال، شایستگی و داشتن مهارت و توانائی حسابرسان داخلی در صورتی که جایگاه شغلی و گرایش دهی آن مدنظر و مورد استفاده بهینه قرار گیرد می‌تواند به عنوان یک منبع اقتصادی دارای منافع آتی فراوانی باشد. در فضای اقتصادی کنونی، شرکتها سرمایه انسانی را به عنوان یکی از عمده ترین منابع مزیت رقابتی خود به شمار می‌آورند و گزارشگری سرمایه انسانی، یک سیستم گزارشگری شرکت است که اطلاعاتی راجع به دانش، توانایی، قابلیت‌ها و انگیزه کارکنان ارائه می‌کند، سهم دارایی‌های دانش محور در فعالیت اقتصادی مبتنی بر دانش و در بازارهای بین المللی رو به افزایش است امروزه مدیران سازمان‌ها می‌دانند ماشین‌الات تجهیزات و ساختمان را نمی‌توان اصلی ترین دارایی یک سازمان به حساب آورد آن چه به عنوان دارایی مهم هر سازمان به شمار می‌رود دارایی‌های دانش محور است که باعث کسب مزیت رقابتی شده و یک کسب و کار را از رقبایش متمایز می‌سازد شناسایی دارایی‌های دانش محور دشوار است و این دشواری مربوط به نحوه اندازه گیری آنها است که از گذشته تا به امروز ادامه داشته است و به همین دلیل در بیشتر شرکت‌ها اصلاً گزارش نمی‌شوند همین امر باعث شده است که این دارایی‌ها برای جهان خارج از موسسه نامرئی باقی بمانند و حتی گاهی اوقات برای کارکنان سازمان نیز قابل تشخیص نباشند ازاین رو هدف این مقاله ارائه سیستمی جهت اندازه گیری دارایی‌های دانش محور برای مدیران و حسابداران می‌باشد به نحوی که به مشکلات ناشی از اندازه گیری پی ببرند. در این تحقیق سعی می‌شود که دلایل اهمیت اندازه گیری در تعیین ارزش اطلاعات بهای تمام شده قابلیت اتکا، اعتبار و جهت گیری خطای تصادفی و غیرتصادفی بررسی گردد بدین منظور می‌بایست یک سیستم اطلاعات موثر و کارآمد در مورد دارایی‌های دانش محور در سازمان ایجاد و توسعه داده شود (فهیمی، ۱۳۹۸).

حسابداری و محاسبه کردن یک مجموعه‌ای از اطلاعات فراهم شده در ارتباط با داد و ستدهای اقتصادی که از نظر عقلانی بستگی به اقتصادهای حاشیه‌ای دارد که یک تئوری نئوکلاسیک در مورد ارزش می‌باشد. برای فراهم ساختن گزارش‌های مالی در مسیر مشابه برای مشارکت کردن با گزارش‌های مالی به کار رفته در زمینه بازار، قیمت‌ها را براساس جستجو کردن مشتریان برای حداکثر استفاده آن‌ها و جستجو کردن تولید کنندگان برای حداکثر سود آن‌ها، برای اندازه گیری کردن و آنالیز کردن اجرا شدن و شکل گیری مالی مربوط به همه نهادهای دولتی با توجه به این که آن‌ها در

مجموعه های غیر بازاری اجرا شده اند و دارای هیچ گونه هف سودآور نیستند را تعیین می نماید، مفید بودن برای کاربران به منظور ارزیابی کردن و تصمیم گیری درباره اختصاص دادن منابع کمیاب می باشد که منجر به مساعدت کردن سازمان های دولتی برای تایید کردن اجارهای ذیحساب می گردد (Zan at el, 2000)، هم تصمیم گیری و هم ذیحساب بودن نیاز به اطلاعاتی دارد که می تواند برای ارزیابی کردن عملیات های موجود به صورت موثر، اقتصادی و با کفایت مورد استفاده قرار بگیرد، این اطلاعات در قالب گزارش های ملی با هدف کلی ارائه شده اند که شامل عبارات و موقعیت های مالی (سطح تعادل) می باشد که منعکس کننده ارزش مالی یک نهاد برحسب جریان های نقدینگی موثر در آینده و یک اجرایی شدن درآمد می باشد که اجازه تخمین بازگشت سرمایه را می دهد. هدف این است که این گزارش ها باید قادر باشند تا به صورت موثری به منابع دولتی به وسیله فراهم کردن یک منبع اولیه از اطلاعات اقتصادی برای تصمیم گیرندگان تخصیص داده شود، اگر چه کاربردهای مربوط به استانداردهای حسابداری دولتی براساس حسابداری حقیقی می باشد و گنجایش همه دارایی ها در ماهیت کنترلی به عنوان ناحیه ای از رشد مطالعه می باشد، که این ها در نظر گرفتن های ناکافی مربوط به نقش بازی شده توسط تئوری نئو کلاسیک را در زمینه ارزش حسابداری دولتی را پدیدار می سازند. با آنالیزهای بسیار کم در مورد مناسب بودن آن، یک تئوری ارزشی، به صورت قاطع در ارتباط با استفاده آن در مشارکت با گزارش مالی مورد انتقاد قرار می گیرد که دارای گستره ای برای فراهم ساختن پشتیبانی تئوری برای گزارش کردن مالی دولت می باشد که شامل ارزش گذاری دارایی، تعریف دارایی و تنظیم کردن استاندارد مالی دولت می باشد (Barton, 2000)، در حالی که به دنبال ایجاد کردن اطلاعات براساس سرمایه گذاری کردن دارایی های دولتی، ظرفیت خدمات آن ها و مصرف کردن می باشد، ارزش گذاری استناد به اندازه گیری کردن ارزش در عمل و استفاده و یا ارزش در معاوضه و تبادل یک دارایی دارد. هر دو مفهوم به صورت نامتناسبی برای اندازه گیری کردن هر یک از ارزش خدمات یا مزیت های اقتصادی دارایی های موروئی به کار برده می شود (منصوری و همکاران، ۱۳۹۶). روش حسابداری موروئی سوالاتی را از قبیل این که آیا اطلاعات حسابداری ایجاد شده با اقتصاد منطقی آن ها سازگاری خواهد داشت و این که آیا فرایند ارزش گذاری ممکن است از پیش مورد ارزیابی و قضاوت برای اجرا شدن ماهیت های مسئولیتی برای دارایی های حفظ شده به صورت اولیه برای ارزش موروئی آن ها قرار بگیرند، گسترش و پرورش می یابد، نیازهای برجسته حسابداری که منجر به شکل گرفتن بیشتر مسائل در به کار بردن تئوری نئو کلاسیک می شود به وسیله خلاصه ای از انتقادهای ایجاد شده توسط محققان مربوط به حسابداری دولتی دنبال می گردد. روش حسابداری موروئی برای ارزیابی کردن دارایی های ارثی ارزش گذاری شده خلاصه شده است (ناظمی و اردکانی، ۱۳۸۸).

۳. پیشینه تحقیق

(اسکندر و همکاران، ۱۳۹۳) باعنوان حساسیت منابع تامین مالی برون سازمانی به جریان نقدی تحت محدودیت مالی: با تاکید بر اثر جانشینی دارایی های ثابت مشهود (موروئی)، یافته های پژوهش نشان می دهند که منابع تامین مالی به جریان نقد در شرکتهای با محدودیت مالی و شرکتهای بدون محدودیت مالی حساس نیست. بر اساس یافته ها، حساسیت منابع تامین مالی به جانشینی دارایی های ثابت مشهود با جریان نقد در شرکت های با محدودیت مالی و شرکت های بدون محدودیت متفاوت است. در شرکت های بدون محدودیت مالی حساسیتی یافت نشد اما در شرکت های با محدودیت

مالی با افزایش دارایی های ثابت مشهود به جای جریان نقد، تأمین مالی از طریق بدهی بر تأمین مالی از طریق انتشار سهام ارجحیت می یابد.

(جبارزاده کنگرلویی و همکاران، ۱۳۹۵) با عنوان حساسیت تأمین مالی خارج از سازمان و جریان وجه نقد با تأکید بر نقش داراییهای مشهود (موروثی) و محدودیت مالی در شرکتهای پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران، نتایج نشان میدهد نه تنها بین حساسیت تأمین مالی خارج از سازمان و جریان وجه نقد رابطه ای وجود ندارد بلکه داراییهای مشهود و محدودیت مالی بر این رابطه تاثیری ندارند. همچنین نتایج نشان میدهد که رابطه منفی و معناداری بین دارایی مشهود شرکت و تأمین مالی خارج از سازمان وجود دارد و با افزایش دارایی مشهود، تأمین مالی خارج از سازمان شرکت نیز کاهش پیدا میکند و بالعکس. در نهایت نتایج حاکی از آن است که رابطه معنیدار مثبتی بین رشد شرکت و نیز اندازه شرکت با تأمین مالی خارج از سازمان در سطح اطمینان ۳۹ درصد وجود دارد.

(ملاپور و پورعلی، ۱۳۹۵) با عنوان بررسی ارتباط دارایی های نامشهود با اهرم مالی، نتایج بررسی با استفاده از برآورد مدلهای رگرسیونی فرضیه اول با فرض نسبت بدهی های بلند مدت به مجموع دارایی ها، حاکی از معنادار بودن رابطه در نظر گرفته شده میباشد اما با فرض نسبت حقوق صاحبان سهام به مجموع دارایی ها، حاکی از عدم معنادار بودن رابطه میباشد. نتایج فرضیه دوم با فرض نسبت بدهی های بلند مدت به مجموع دارایی ها حاکی از معنادار بودن رابطه در نظر گرفته شده میباشد اما با فرض نسبت حقوق صاحبان سهام به مجموع دارایی ها حاکی از عدم معنادار بودن رابطه میباشد اما در این فرض با سطح بسیار ناچیز، عدم معنادار بودن مورد پذیرش قرار گرفت.

رحمانی و ناظمی اردکانی (۱۳۸۸) با عنوان حسابداری دارایی های موروثنی، باتوجه به غنی بودن ایران از لحاظ دارایی و فرهنگ پرداختن به حسابداری امری ضروری می باشد، اهدای دارایی موروثنی به دولت، دارایی آن را افزایش می دهد، دارایی موروثنی دارای عمر نامحدود است

۴. روش تحقیق

مراد از انتخاب شیوه تحقیق آن است که محقق مشخص نماید چه شیوه یا روشی را اتخاذ کند تا او را هرچه سریع تر، آسان تر، دقیق تر و ارزان تر در دستیابی به پاسخ یا پاسخ هایی برای پرسش یا پرسش های تحقیق مورد نظر کمک کند (نادری و نراقی، ۱۳۷۶). به طور کلی روش های تحقیق در علوم رفتاری را می توان با دو ملاک، هدف تحقیق و نحوه گردآوری داده ها تقسیم بندی نمود (خاکی، ۱۳۸۰).

روش تحقیق در این پژوهش به صورت توصیفی است. در تحقیق توصیفی هدف توصیف کردن شرایط یا پدیده های مورد بررسی است. در این تحقیق جهت جمع آوری اطلاعات از پرسشنامه بهره برده شده است لذا در این تحقیق فن تحقیق پرسشنامه ای، به عنوان مناسب ترین روش توصیه و مبنای کار قرار داده شده است. و برای مستندسازی نتایج تجزیه و تحلیل آماری و ارائه راه حل های نهایی، محقق از شیوه آماری با استفاده از نرم افزار spss16 و آزمون رگرسیون استفاده شده است.

۴,۱. هدف تحقیق

بررسی سیستم ارزشیابی و گزارشگری دارایی های موروئی

۴,۲. سوال تحقیق

اول: سیستم ارزشیابی چگونه نیاز گزارشگری دارایی های موروئی را تامین می کند؟

دوم: سیستم ارزشیابی و گزارشگری دارایی های موروئی چگونه نیاز استفاده کنندگان و ذینفعان را تامین می نماید؟

۴,۳. فرضیات تحقیق

فرضیه اول: بین سیستم ارزشیابی و گزارشگری دارایی های موروئی ارتباط معناداری وجود دارد.

فرضیه دوم: بین سیستم ارزشیابی و گزارشگری دارایی های موروئی با نیاز استفاده کنندگان و ذینفعان ارتباط معناداری وجود دارد.

۴,۴. ابزار گردآوری اطلاعات

همانطور که پیش تر بحث گردید ابزار گردآوری اطلاعات در این تحقیق پرسشنامه است در این تحقیق پرسشنامه توسط محقق تهیه و به شناسایی متغیرهای کلیدی پرداخته شد و سپس در جهت سنجش و اندازه گیری هر یک از متغیرهای مذکور، تعدادی پرسش طرح گردید.

۴,۵. بررسی روایی ابزار سنجش تحقیق

اهمیت و ضرورت روایی به دلیل تأثیر بسزای آن در پایایی نتایج تحقیق است . چراکه اندازه گیری نامناسب و ناکافی می تواند هر پژوهش علمی را بی پایایی سازد . در پژوهش های قبلی روایی آن ها تأیید شده است همچنین به راهنمایی های ارائه شده از سوی اساتید راهنما و مشاور، کارشناسان صاحب نظر در اداره سیستم و بلوچستان توجه ویژه ای مبذول داشته شد.

جدول ۱- بررسی پایایی پرسشنامه تحقیق

تعداد پرسش ها	آلفای کرونباخ
۱۰۰	۰.۷۸۸

در جدول فوق، میزان آلفای کرونباخ برابر ۷۸٪ ارائه شده است میزان آلفای کرونباخ ارائه شده به طور قابل ملاحظه به یک نزدیک است و بدین ترتیب می توان اظهار داشت پرسش ها دارای همبستگی متقابل نسبتاً مناسبی می باشند. از وجود این همبستگی می توان چنین نتیجه گیری نمود که پرسش های مورد بررسی مفهومی واحد را مورد سنجش قرار می دهد لذا پایایی پرسشنامه تحقیق مورد تأیید است.

۴,۶. جامعه آماری تحقیق

جامعه آماری عبارت است از گروهی از افراد، اشیاء یا حوادث است که حداقل دارای یک صفت یا ویژگی مشترک هستند که عمل تعمیم پذیری در مورد آن ها صورت می گیرد . جامعه تمامی عناصر مورد بررسی است که به گروه تعریف شده ای تعلق دارد و نمونه مجموعه اندازه هایی از جامعه است که عملاً در جریان یک تحقیق گردآوری می شود. گرچه گاهی اوقات به علت وسعت زیاد جامعه، بررسی جامعه امکان پذیر نیست اما به هر حال بررسی تمام عناصر جامعه اطلاعات کامل و دقیق تری به دست می دهد (خاکی، ۱۳۸۰).

کلیه کارشناسان در اداره کل امور دارایی استان سیستان و بلوچستان در زمستان ۱۳۹۷ به عنوان جامعه آماری پژوهش حاضر است که تعداد آن‌ها ۱۰۰ نفر است.

در این تحقیق با توجه به محدود بودن جامعه آماری، روش سرشماری در دستور کار قرار گرفت و نمونه آماری کل جامعه آماری در نظر گرفته شد و به کلیه عناصر جامعه ابزار سنجش (پرسشنامه) ارائه گردید و نمونه آماری همان ۱۰۰ نفر می باشد.

۴,۲. روش تجزیه و تحلیل داده‌ها

در این تحقیق چون کل جامعه آماری مورد آزمون قرار می گیرد، لذا از تکنیک آماری توصیفی به تجزیه و تحلیل فرضیات تحقیق پرداخته می شود. تحلیل همبستگی، ابزاری آماری است که به وسیله آن می توان درجه ای که یک متغیر به متغیری دیگر از نظر خطی مرتبط است را اندازه گیری کرد. در این تحقیق متغیرهای گزارشگری دارایی موروثی، معمولاً همراه با تعیین رگرسیون، تحلیل همبستگی با کمک نرم افزار SPSS انجام می پذیرد.

جدول ۲- آمار توصیفی مربوط به متغیرهای پژوهش

گروه	متغیر	تعداد	مینیمم	ماکسیمم	میانگین	انحراف استاندارد	واریانس
گزارشگری دارایی موروثی	شناسایی	۱۰۰	۰/۷۲	۰/۸۸	۰/۸۱۵	۰/۰۵۶	۰/۰۰۳
	ارزش گذاری	۱۰۰	۰/۷۱	۰/۸۹	۰/۷۹۱	۰/۰۴۸	۰/۰۰۲
	اهداف جامعه	۱۰۰	۰/۶۸	۰/۹۴	۰/۸۱۲	۰/۰۷۰	۰/۰۰۵
	ایجاد درآمد	۱۰۰	۰/۶۹	۰/۸۵	۰/۷۵۷	۰/۰۴۵	۰/۰۰۲
	حفظ و کنترل	۱۰۰	۰/۵۶	۰/۷۷	۰/۶۸۴	۰/۰۷۴	۰/۰۰۶
	عمر طولانی و نامحدود	۱۰۰	۰/۶۱	۰/۸۵	۰/۷۱۲	۰/۰۶۲	۰/۰۰۴
	شناسایی و ارزیابی دارایی	۱۰۰	۰/۷۰	۰/۸۳	۰/۷۴۶	۰/۰۳۷	۰/۰۰۱

در دارایی موروثی فرض بر این است که همانند سایر دارایی های ثابت مشهود منافع و مزایای مشابهی در رابطه با شناسایی و ارزشیابی دارایی های موروثی وجود دارد. این منافع غالباً شامل آگاه ساختن سرمایه داران و حامیان مالی درباره ارزش دارایی های موجود، گزارشدهی درباره نظارت و مباشرت موسسه ی مالک بر دارایی ها و آگاه نمودن از تصمیمات مربوط به استفاده مناسب منافع می باشد.

۵. یافته‌های تحقیق

فرضیه اول: بین سیستم ارزشیابی و گزارشگری دارایی های موروئی ارتباط معناداری وجود دارد.

جدول ۳- نتایج آزمون همبستگی بین کیفیت گزارشگری و دارایی موروئی

متغیر وابسته		متغیر مستقل
دارایی موروئی		
۰/۰۰۰	ضریب همبستگی	کیفیت گزارشگری
۰/۱۰۱	سطح معنی داری	
۱۰۰	درجه آزادی	

با توجه به نتایج جدول ۲- مشاهده می شود که بین سیستم ارزشیابی و گزارشگری دارایی های موروئی معنی داری وجود دارد (۰/۰۰۰ Sig). بنابراین فرضیه پژوهش تأیید می شود و ضریب همبستگی برابر است با (۰/۰۰۰) که رابطه بین دو متغیر مثبت و مستقیم است یعنی کاهش سیستم ارزشیابی ، گزارشگری دارایی های موروئی ضعیف می شود و بالعکس. فرضیه دوم: بین سیستم ارزشیابی و گزارشگری دارایی های موروئی و نیاز استفاده کنندگان و ذینفعان ارتباط معناداری وجود دارد.

جدول ۴- نتایج آزمون همبستگی بین سیستم ارزشیابی و گزارشگری دارایی های

متغیر وابسته		متغیر مستقل
استفاده کنندگان و ذینفعان		
۰/۰۰۲	ضریب همبستگی	سیستم ارزشیابی
۰/۱۰۱	سطح معنی داری	
۱۰۰	درجه آزادی	

با توجه به نتایج جدول ۴- مشاهده می شود که بین سیستم ارزشیابی و گزارشگری دارایی های موروئی و نیاز استفاده کنندگان و ذینفعان رابطه معنی داری وجود دارد (۰/۰۰۰ Sig). بنابراین فرضیه پژوهش تأیید می شود و ضریب همبستگی برابر است با (۰/۰۰۲) که رابطه بین دو متغیر مثبت و مستقیم است یعنی افزایش بین کیفیت سیستم ارزشیابی و گزارشگری دارایی های موروئی و نیاز استفاده کنندگان و ذینفعان می شود و بالعکس.

۶. بحث و نتیجه گیری

با توجه به بحران های مالی در قرن بیستم و بیست و یکم ، سرمایه گذاران با مشاهده از دست دادن سرمایه های خود اعتماد خود را به سود و کیفیت آن تا حد زیادی ازدست داده اند. به همین دلیل محاسبه کیفیت سود امری ضروری به نظر می رسد. باوجود معیارهای متعدد ارزیابی عملکرد، مدیران بنگاه ها و سرمایه گذاران در تصمیمات سرمایه گذاری خود ، از سود در سطح گسترده تری جهت تخصیص مطلوب منابع به سرمایه گذاری ها استفاده می نمایند. بنابراین علاوه بر کمیت سود باید به کیفیت آن نیز توجه نمود .دارایی های ثابت مشهود و سرمایه گذاری های بلندمدت از عناصر اصلی گزارشگری مالی بوده و نشان دهنده وضعیت مالی واحد اقتصادی است روش حسابداری عملی پیشنهاد شده برای دارایی های میراث، براساس دو روش فرعی زیر است: ۱- رویکرد تطبیق دارایی-بدهی: اگر اطلاعات در مورد هزینه و یا ارزش

دارایی میراث در دسترس باشد و دارایی های میراث بتوانند دفع شوند، و از این رو بتوان آنها را برای مطابقت با تعهدات استفاده کرد (دارایی های میراث نامحدود)، بزرگنویسی می شوند. بر اساس این رویکرد، دارایی های میراث، باید در صورت وضعیت مالی آورده شده و درآمدها و هزینه های آنها باید در صورت عملکرد مالی گنجانده شود. ۲- رویکرد تطبیق غیر دارایی-بدهی: اگر اطلاعات در مورد هزینه و یا ارزش در دسترس بوده و یا در دسترس نباشد، اما دارایی های میراث نتواند دفع شود، و از این رو آنها نتوانند برای مطابقت با تعهدات مورد استفاده قرار گیرند (دارایی میراث محدود)، بزرگنویسی نمی شوند. بر اساس این رویکرد، دارایی های میراث نباید در صورت وضعیت مالی گنجانده شود.

با توجه به نتایج مشاهده می شود که بین سیستم ارزشیابی و گزارشگری دارایی موروثی رابطه معنی داری وجود دارد بنابراین فرضیه پژوهش تأیید می شود و ضریب همبستگی برابر است با که رابطه بین دو متغیر مثبت و مستقیم است یعنی کاهش سیستم ارزشیابی، سبب کاهش گزارشگری دارایی می شود و بالعکس، با نتایج دستگیر و غنی زاده (۱۳۹۳) دارایی های موروثی عمومی نقشی فزاینده در زندگی جامعه ای مدرن ایفا می کند چرا که مردم بیش از پیش ارزش غنای تاریخ، فرهنگ و محیط خود را درک می کنند. اماکن موروثی سال به سال با افزایش پارک های ملی جدید، ساختمان های موروثی، گالری های هنر، موزه ها، کتابخانه ها و صنایع دستی گسترده تر می شود. اتخاذ تصمیم حسابداری تعهدی کامل توسط دولت، نیاز موسسات عمومی اداره کننده این دارایی ها جهت ارزش گذاری به لحاظ مالی و به حساب آوردن آن ها جزو شرح وضعیت مالی شان می باشد. پیشنهادی سازی ارزش مالی هدف مناسبی برای مدیریت آن ها نیست. به علاوه در بسیاری از موارد نمی توان آن ها را به لحاظ مالی بصورتی معتبر ارزش گذاری کرد، اگر اطلاعات مربوط به هزینه یا ارزش دارایی های موروثی در دسترس باشد و بتوان آن ها را در اختیار قرار داد، قابل استفاده برای تطابق با بدهی خواهد بود، سرمایه گذاران برای اتخاذ تصمیم های سرمایه گذاری باید به مسئله کیفیت اطلاعات به ویژه کیفیت گزارشگری مالی توجه داشته باشند. از طرفی باید توجه داشت که کیفیت مفهومی چند بعدی است و نتایج این تحقیق نشان داد که نقش تعدیلی کیفیت گزارشگری مالی در رابطه با دارایی های موروثی با سرمایه گذاری افراد ارتباط دارند و در نتیجه سرمایه گذاران می بایست کیفیت گزارشگری مالی را با توجه به وضعیت مالی افراد تجزیه و تحلیل نمایند. سازمان بورس اوراق بهادار تهران باید نظارت کافی بر گزارشگری مالی شرکت های پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران اعمال کند. این سازمان می تواند برای افزایش شفافیت گزارشگری مالی، زمینه حضور تحلیل گران مالی را هرچه بیشتر فراهم کند.

۷. پیشنهادها

یادداشت های صورت های مالی باید شامل استدلال منطقی برای حمایت از طبقه بندی دارایی های موروثی باشد و به طور روشن، رویکرد حسابداری بکار گرفته شده را توصیف کند و روش ارزیابی و رویه استهلاک نیز باید افشا شود. هر کشور باید اظهارنامه امانی، عامل دارایی هایی را که در آن، دارایی های میراث در این بیانیه در واحد های فیزیکی در مقادیر مالی بیان شده اند را ایجاد کنند. بنابراین به منظور محاسبه درآمدها و هزینه های مربوط به دارایی های میراث، هر استان باید یک صندوق مالی را ایجاد کند. این صندوق، تمام درآمدها و هزینه های مربوط به دارایی های میراث را در هر کشور دارد. تعادل صندوق مالی، یا به صورت یک بدهی یا بصورت یک دارایی در ترازنامه می شود.

۸. منابع و مآخذ

۱. اسکندر، هدی، مرادی، محمد، الهائی سحر، مهدی. (۱۳۹۳). حساسیت منابع تامین مالی برون سازمانی به جریان نقدی تحت محدودیت مالی: با تاکید بر اثر جانشینی دارایی های ثابت مشهود. مدیریت دارایی و تامین مالی، ۲(۴)، ۱۱۱-۱۲۶.
۲. اسلامی، نسیم و فاطمه عبدالله زاده، ۱۳۹۶، حسابداری ارزش متعارف دارایی های غیرجاری و هزینه های حسابرسی، اولین کنفرانس ملی نقش حسابداری، اقتصاد و مدیریت، تبریز، موسسه آموزش عالی علم و فن آوری شمس.
۳. باقری، سجاد؛ محمد نوروزی؛ رامین علیرضا و فرزاد درویشی، ۱۳۹۳، بررسی تاثیر نسبت دارایی ثابت مشهود و اندازه شرکت بر ساختار مالی شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، کنفرانس بین المللی اقتصاد، حسابداری، مدیریت و علوم اجتماعی، کشور لهستان.
۴. جبارزاده کنگرلویی، سعید، متوسل، مرتضی، بهنمون، یعقوب. (۱۳۹۵). حساسیت تأمین مالی خارج از سازمان و جریان وجه نقد با تاکید بر نقش داراییهای مشهود و محدودیت مالی در شرکتهای پذیرفته شده بورس اوراق بهادار تهران. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت، ۵(۱۷)، ۱۲۳-۱۳۳.
۵. جوائشیری، حسین، ۱۳۹۸، بازبینی سیستم ارزشیابی و گزارشگری دارایی های موروئی، پنجمین کنفرانس بین المللی علوم مدیریت و حسابداری، تهران، موسسه آموزشی عالی مهر اروند و مرکز راهکارهای دستیابی به توسعه پایدار.
۶. حلیمه، ناظمی اردکانی مهدی، حسابداری دارایی های موروئی، دانش حسابرسی سال نهم پاییز ۱۳۸۸ شماره ۳۰ (پیاپی ۳۷).
۷. دستگیر محسن، غنی زاده بهرام، تاثیر کیفیت سود بر دارایی های ثابت مشهود و سرمایه گذاری های بلندمدت، پژوهش های حسابداری مالی و حسابرسی (پژوهشنامه حسابداری مالی و حسابرسی): پاییز ۱۳۹۳، دوره ۶، شماره ۲۳؛ از صفحه ۷۵ تا صفحه ۹۷.
۸. فهیمی، فیروزه، ۱۳۹۸، حسابداری اجتماعی، دومین کنفرانس بین المللی مدیریت، مهندسی صنایع، اقتصاد و حسابداری، تفلیس- گرجستان، دبیرخانه دائمی با همکاری دانشگاه امام صادق(ع).
۹. مشایخی، بیتا، بیرامی، هانیه. (۱۳۹۷). ارایه مدل اندازه گیری دارایی های نامشهود در ایران. پژوهش های حسابداری مالی، ۱۰(۳)، ۴۵-۶۹.
۱۰. ملاپور، محمدحسین و محمدرضا پورعلی، ۱۳۹۵، بررسی ارتباط دارایی های نامشهود با اهرم مالی، دومین کنفرانس بین المللی مدیریت و علوم انسانی، استانبول- کشور ترکیه، موسسه مدیران ایده پرداز پایتخت ویرا.
۱۱. منصوری، دکتر فردین، سعیدی گراغانی، مسلم، اسدی دوبانی، ناهید. (۱۳۹۶). بررسی تاثیر تجدید ارزیابی دارایی ها بر حق الزحمه حسابرسی. مجله علمی-پژوهشی دانش حسابداری، ۸(۴)، ۱۴۱-۱۵۹.

۱۲. نوریان، علی و فرشاد کاکاخانی، ۱۳۹۴، حسابداری سنجش مسئولیت، اولین کنفرانس بین المللی اقتصاد، مدیریت، حسابداری، علوم اجتماعی، مشهد، انجمن مدیریت ایران، گروه پژوهشی اترک دانش.

۱۳. هاشمی، سیدناصر و مجید عظیمی یانچشمه، ۱۳۹۵، ارتباط ارزشی بهره وری دارایی ها، همایش بین المللی افق های نوین در علوم مدیریت و حسابداری، اقتصاد و کارآفرینی، تهران، انجمن افق نوین علم و فناوری.

14. Barton D. A.،(2000) Accounting for public heritage facilities - assets or liabilities of the government?، Accounting، Auditing & Accountability Journal، Vol. 13 No. 2، 2000، pp. 219-235.
15. Zan L.، Blackstock A.، Cerutti G.، Mayer M. C.(2000)، Accounting for art، Scandinavian journal of management، Vol. 16 ، pp. 335-347. www.elsevier.com/locate/scajman.
16. Federal Accounting Standards Advisory Board، (July 7، 2005).Statement of Federal Financial Accounting Standards 29.

Review of the valuation and reporting system for inherited assets

Majid Jami¹

Hamta Haddadi*²

Mohaddeseh Sheikhi³

Hossein Doosti Moghadam⁴

Date of Receipt: 2019/09/19 Date of Issue: 2019/09/21

Abstract

For the past 25 years, financial reporting of legacy assets has been a very problematic issue for public sector entities that own these assets, focusing on the evaluation of legacy assets, focusing on a framework that places stakeholders socially, Legal and cultural, rather than the economic values of these assets. But if the legacy assets cannot be included separately in the financial statements, they create confusion and ambiguity in the balance sheet. According to this approach, heritage assets should not be included in the statement of financial position; therefore, each country should make a statement of the assets in which the heritage assets are stated in physical units in financial statements. Therefore, in order to calculate the income and expenses related to heritage assets, each province must create a financial fund. The fund covers all income and expenses related to heritage assets in each country. The research method in this study is descriptive. In this descriptive study, the purpose of this study was to describe the conditions or phenomena under study. The results show that there is a significant relationship between the valuation system and hereditary reporting.

Keyword

Hereditary assets, valuation system, asset reporting

1. Accounting PhD, Faculty of Accounting and Management, Institute of Higher Education Pythian, Zahedan, Iran
2. Master of Accounting, School of Accounting and Management, Hafez Institute of Higher Education, Zahedan, Iran, Corresponding Author (haddadi.hamta@gmail.com)
3. Master of Accounting, Faculty of Accounting and Management, Hafez Institute of Higher Education, Zahedan, Iran
4. Scientific and Statistical Advisor in Humanities, Master of Geography and Tourism Planning, Regional Planning Trend, Sistan and Baluchestan University