

# مقاله

## گزارش‌گری و افشای اطلاعات مالی

دکتر احمد احمدپور

روند گسترش و پیچیدگی روز افزون سازمان‌ها در جهان پیشرفته امروزی، پیدایش عرصه‌های جدید کسب و کار، تشدید رقابت، نوآوری‌ها و تغییرات سریع و مداوم فناوری، توسعه تجارت الکترونیک، انواع سوء جریانات و لزوم تغییر در شیوه‌های گزارش‌گری، ارائه اطلاعات مالی شرکت‌ها را اجتناب‌ناپذیر ساخته است.

گزارش‌گری مالی باید اطلاعاتی را در مورد منابع اقتصادی و واحد تجاری، حقوق نسبت به منابع مزبور، در تصمیم‌گیری‌های سرمایه‌گذاری و اعطای اعتبار، ارزیابی، زمان‌بندی و ابهام در مورد چشم‌انداز جریان ورود و جوه نقد به واحد تجاری... در اختیار سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان فعلی و بالقوه و مدیران و سایرین قرار دهد. در صورت تامین این اهداف، گزارش‌گری مالی، به عنوان وسیله‌ای تلقی خواهد شد که مدیریت از طریق آن مسئولیت پاسخگویی خود به استفاده‌کنندگان را بجا می‌آورد. حفظ منافع عمومی، مستلزم گزارش‌گری مالی قابل اتکا، به موقع و سلامت مالی شرکت‌هاست. بازار سرمایه به دلیل ایفای نقش تخصیص بهینه منابع به بخشهای پربازده اقتصادی، تاثیر به‌سزایی در رشد و توسعه اقتصادی دارد. به این دلیل هر چه شفافیت اطلاعات (که یکی از عوامل مهم در کارایی بازار است) بیشتر باشد به همان اندازه این نقش بهتر ایفاء خواهد شد. موضوع افشای اطلاعات به نحو مناسب، جامع و کامل در گزارش‌های سالانه شرکت‌ها در تصمیم‌گیری تعداد زیادی از افراد جامعه، بخصوص سرمایه‌گذاران در بازار سرمایه متاثر است. با توجه به این‌که گروه‌های استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی از اقسام و افراد مختلف با اهداف و سطوح آگاهی متفاوت تشکیل شده‌اند، تنظیم گزارش‌های مالی که بتواند اطلاعات مورد نیاز تمام استفاده‌کنندگان را فراهم آورد، میسر نیست.

اهداف حسابداری برانگیخته از اوضاع حاکم بر محیط حسابداری است و محیط حسابداری به عنوان یک سیستم فرعی از سیستم کل اقتصادی به گونه‌ای عمل می‌کند که به نوبه خود توسط سه گروه استفاده‌کنندگان، واحدهای اقتصادی و حرفه حسابداری احاطه شده است. در نتیجه تعیین اهداف حسابداری به حل مسأله تضاد منافع موجود در بازار اطلاعات بستگی دارد، صورت‌های مالی محصول تاثیر متقابل این سه گروه است. موجودیت شرکت‌ها و عملکرد آنها منجر به نتایج مالی می‌شود که تا اندازه‌ای به وسیله فرآیند حسابداری قابل سنجش و اندازه‌گیری هستند. فرآیند تهیه و ارائه اطلاعات حسابداری تحت تاثیر نیازها و منافع استفاده‌کنندگان (سهامداران، اعتباردهندگان، تحلیل‌گران مالی، سازمان‌های دولتی و...) انجام می‌شود.

معیار اصلی برای تهیه اطلاعات از نظر استفاده‌کننده در دست داشتن اطلاعات مفیدی است که بتواند در مدل تصمیم‌گیری خود از آن استفاده کند و از نظر حرفه، توان تهیه اطلاعات، داشتن ضابطه، استفاده کمتر از قضاوت شخصی و کاهش

مسئولیت پذیری مورد توجه قرار گرفته باشد. با توجه به این که مدیریت واحدهای اقتصادی از عمده ترین تصمیم گیرندگان اقتصادی هستند، خود نیز جزء استفاده کنندگان گزارش های مالی محسوب می شوند. حفره حسابداری باید تلاش کند تا نیازهای اطلاعاتی استفاده کنندگان را تا حد امکان فراهم کند. به طور عمده میانی نظری براساس نیاز استفاده کنندگان تدوین می شود و تشخیص نیازها، مستلزم شناسایی استفاده کننده آن اهدافی است که در اثر استفاده از این اطلاعات جستجو می کند.

تدوین مقررات توسط نهادهای رسمی نظیر FASB، SEC باعث تسهیل و ضایف بازار در امر ارزشیابی شده و توانایی مدیریت در تحریف ارقام و اعداد گزارش شده را محدود می سازد. استانداردهای حسابداری ارائه دهنده رهنمودهایی برای مدیران پیرامون چگونگی تهیه و تنظیم اطلاعات می باشند. این استانداردها در زمینه برقراری ارتباط با گروه های خارج از سازمان نارسا هستند.

افشاء اطلاعات عبارت است از تجزیه و تحلیل مدیریت، یادداشت های پیوست و صورت های مکمل، مفهوم عمومی تر افشاء توزیع و ارائه اطلاعات است. حسابداران تمایل دارند از مفهوم محدودتری استفاده کنند و افشای ارائه اطلاعات مالی در مورد یک شرکت، گزارش گری مالی سالانه این شرکت ها می دانند. مسائلی که در مورد عرضه اطلاعات در ترازنامه، صورت سود و زیان و صورت گردش وجوه نقد بیان می شوند، مطابق دستورالعمل های ارائه شده، قابل شناسایی و اندازه گیری هستند. مقدار اطلاعاتی که باید افشاء شود به مهارت استفاده کننده بستگی دارد. سه مفهومی که از افشاء برداشت می شود عبارت است از افشای کافی، منصفانه و کامل. اصطلاح افشاء بیشتر از بقیه مورد استفاده قرار می گیرد که به حداقل مقدار افشاء، اشاره دارد و با هدف گمراه کننده نبودن صورت های مالی مطابقت می کند. افشای منصفانه به هدف اخلاقی برخورد مساوی با همه استفاده کنندگان بالقوه در ارتباط با افشای اطلاعات مالی اشاره و افشای کامل به ارائه کلیه اطلاعات مربوط اشاره دارد.

در پروتوکل های جدید، حسابرسان، اعضای کمیته حسابرسی و مدیریت می کوشند کیفیت گزارش گری مالی (معیاری عینی برای کمک به ارزیابی یکنواخت اصول حسابداری مورد استفاده در تهیه صورت های مالی یک واحد) را تعریف کنند. یکنواختی و برنامه ریزی های حسابداری می تواند در سه مورد اصلی: اشکال صورت های مالی، الزامات افشاء و اصول حسابداری وجود داشته باشد. در آوریل ۲۰۰۰، انجمن حسابداران رسمی آمریکا (AICPA) راهبردی در مورد روش و زمان ارتباط با کمیته حسابرسی منتشر و این انجمن ده گروه از موضوعاتی را که مدیریت و حسابرسان می توانند مورد بحث قرار دهند فهرست کرد.

این سوال اساسی باقی می ماند که چه اطلاعاتی باید پیش بینی شود و قابلیت اتکا آن ها چگونه است؟ در پاسخ به این سؤال باید گفت: افلامی باید افشا شوند که از قابلیت اتکا بالایی برخوردار بوده و قابل اندازه گیری باشند.

بخش ۱۳ قانون بورس اوراق بهادار آمریکا (۱۹۳۴) مربوط به افشاء اطلاعات دوره ای ناشران اوراق بهادار است. فرم k-۸ مربوط به گزارشات دوره ای، فرم k-۱۰ به گزارش سالیانه و فرم Q-۱۰ مربوط به گزارشات سه ماهه و فرم k-۱۸ مربوط به گزارشات سالیانه برای کشورهای خارجی است.

فصل پنجم قانون بازار اوراق بهادار جمهوری اسلامی ایران مصوب اول آذر ماه ۱۳۸۴ مجلس شورای اسلامی (مواد ۴۰ تا ۴۵) به موضوع اطلاع رسانی در بازارهای اولیه و ثانویه اشاره دارد. طبق ماده ۴۵ این قانون هر ناشری که مجوز انتشار اوراق بهادار خود را از سازمان دریافت کرده است، مکلف است حداقل موارد زیر را طبق دستورالعمل اجرایی که توسط سازمان تعیین خواهد شد به سازمان ارائه کند:

۱. صورت های مالی سالانه حسابرسی شده
۲. صورت های مالی میان دوره ای شامل صورت های مالی ۶ ماهه حسابرسی شده و صورت های مالی سه ماهه
۳. گزارش هیأت مدیره به مجامع و اظهار نظر حسابرس
۴. اطلاعاتی که اثر با اهمیتی بر قیمت اوراق بهادار و تصمیم سرمایه گذاران دارد