

کارایی گزارشگری مالی و ارتقای سطح مسئولیت پاسخگویی در بخش عمومی

دکتر غلامرضا کردستانی
محمود نصیری

مقدمه

مردم سالاری ایجاب می‌کند دولت‌ها در برابر مردم که قدرت را به آنها تفویض کرده‌اند، پاسخگو باشند. مردم حق دارند با استفاده از حقوق شهروندی و حق پاسخ‌خواهی از نحوه مصرف منابع مالی عمومی و کارایی و اثربخشی برنامه‌های مقامات منتخب و میزان تأثیر اجرای برنامه‌های یادشده در ارتقای سطح رفاه خویش، آگاه شوند. بنابراین، مدیران دولتی باید در برابر تصمیم‌هایی که می‌گیرند و اقداماتی که انجام می‌دهند، پاسخگو باشند. پاسخگویی بدون بهره‌گیری از یک سیستم اطلاعاتی مناسب، امکان‌پذیر نمی‌نماید. سیستمی که در واقع یک جریان منصفانه و صحیح اطلاعاتی را بین دولت به‌عنوان پاسخگو و مردم و نمایندگان ایشان به‌عنوان پاسخ‌خواه برقرار کند و به پاسخ‌خواه این اطمینان را بدهد که دولت منابعی را که در اختیار می‌گیرد به‌نحوی مناسب و در جهت هدفهای مصوب نمایندگان ایشان مصرف می‌کند.

به‌نظر می‌رسد سیستمی که چنین ویژگی داشته باشد، نظام حسابداری و گزارشگری مالی است. نظام حسابداری که به‌گفته ایجیری اگر بر مبنای مسئولیت پاسخگویی بنا شده باشد، می‌تواند

جریان صحیح اطلاعاتی بین پاسخگو و پاسخ‌خواه برقرار کند و از حقوق هر دو طرف حمایت نماید. این مقاله بر آن است ویژگی‌هایی که به کارایی گزارشگری مالی و ارتقای سطح مسئولیت پاسخگویی کمک می‌کند، را شناسایی و تبیین کند.

مفهوم پاسخگویی و مسئولیت پاسخگویی

«پاسخگویی» و «مسئولیت پاسخگویی» دو مفهومی هستند که با یکدیگر ارتباط تنگاتنگی دارند. در فرهنگ لغت آکسفورد این دو مفهوم به این صورت تعریف شده است؛ پاسخگویی یعنی «الزام شخص به دادن یک صورت‌حساب یا توضیح در برابر عملکردش در مورد مسئولیتی که پذیرفته است» و «مسئولیت‌پذیری یک تعهد اخلاقی یا قانونی برای مراقبت از چیزی یا انجام وظیفه‌ای است که فرد مسئول به واسطه ضرر یا قصوری که از وی سرزند، مستحق سرزنش خواهد بود» (Hupkes, 2005).

پاسخگویی از مفهوم‌هایی است که کسی مخالفتی با آن ندارد. پاسخگویی مفهومی است که به‌طور فزاینده‌ای در اسناد و سخنرانی‌های سیاسی به‌کار رفته و می‌رود، زیرا تصویری از شفافیت و اعتمادپذیری

نیز در ارتباط است. حقوق بین دوره‌ای یکی از اجزای بااهمیت پاسخگویی است و برای مدیریت بخش عمومی جنبه اساسی دارد. حقوق بین دوره‌ای بر این اساس قرار دارد که مودیان فعلی به چه میزان بار مالی خدمات ارائه شده را به مودیان آینده منتقل می‌کنند (ویلسون، ۱۳۸۵).

به این ترتیب، دولت ملزم است نسبت به اعمالی که انجام می‌دهد و نیز در مورد افزایش منابع مالی عمومی و نحوه مصرف آنها و نیز در مورد حقوق بین دوره‌ای، دلایل منطقی ارائه کند.

انواع پاسخگویی

جستجوی پاسخی برای چهار سؤال اساسی زیر، مبنایی برای طبقه‌بندی پاسخگویی را فراهم می‌آورد:

- به چه کسی باید پاسخگو بود. به عبارت دیگر، پاسخ‌خواه کیست؟
 - چه کسی باید پاسخگویی را انجام دهد؟ به عبارت دیگر، چه کسی کار را انجام داده است؟
 - درباره چه چیزی باید پاسخگویی صورت گیرد؟ در چه زمینه‌ای باید اطلاعات لازم برای پاسخگویی تهیه شود؟
 - چرا مدیران اجرایی احساس می‌کنند که مجبور به پاسخگویی هستند؟
- پاسخ سئوالات بالا، زمینه طبقه‌بندی پاسخگویی را فراهم می‌سازد. نمایشگر ۱، این طبقه‌بندی را نمایش داده است.

ارائه می‌دهد. با این همه، پاسخگویی گذشته از اینکه مفهوم کاملاً نیرومندی است، اغفال‌کننده هم هست، زیرا معانی مختلفی از آن توسط گروه‌های مختلف مردم استنباط می‌شود. (Bovens, 2006) تعریف‌های گوناگونی در مورد پاسخگویی وجود دارد، اما همگی به یک مطلب اشاره دارند و آن تعهد فرد مسئول جهت ارائه گزارشی مشروع نسبت به اعمالی است که انجام داده است. پاسخگویی را می‌توان به شرح زیر تعریف کرد:

• پاسخگویی نسبت به خدمات عمومی، شامل روش‌های مورد استفاده به‌وسیله یک سازمان یا نهاد عمومی برای انجام وظایف و تعهدات و فرایند توضیح و تبیین وظایف و مسئولیت‌های انجام شده توسط آن سازمان یا نهاد می‌شود (Smithe, 1991).

• پاسخگویی تعهدی برای جواب دادن راجع به مسئولیت محول شده است (ویلسون، ۱۳۸۵).

به بیان ساده، مسئولیت پاسخگویی وظیفه‌ای است که در اجرای آن اشخاص دلایل و توضیحات قانع‌کننده‌ای برای ادای مسئولیت‌هایی که به عهده داشته‌اند، فراهم می‌آورند و گزارش‌های لازم را ارائه می‌کنند. مسئولیت پاسخگویی دو وظیفه را دربر می‌گیرد؛ یکی انجام دادن عمل مشخص و دیگری پاسخگویی و ارائه دلایل منطقی برای عملی که انجام شده است. الزام به انجام عمل مشخص، مسئولیت است. لیکن الزام به ارائه گزارش، پاسخگویی است (باباجانی، ۱۳۷۸).

مفهوم پاسخگویی با مفهوم دیگری با عنوان حقوق بین دوره‌ای



نمایشگر ۱: انواع پاسخگویی

بر مبنای پاسخ سئوال اول که مشخص می‌کند به چه کسی باید پاسخگویی صورت گیرد یا به عبارت دیگر چه کسی پاسخ‌خواه است، می‌توان پاسخگویی را به پاسخگویی سیاسی، قانونی، اجرایی، حرفه‌ای و اجتماعی طبقه‌بندی کرد.

- پاسخگویی مدیران اجرایی سازمانهای دولتی به نمایندگان مردم و رسانه‌ها را **پاسخگویی سیاسی** گویند.
- پاسخگو بودن در برابر مسئولیت پذیرفته‌شده و اختیارات اعطاشده به صورت قانونی و یا رسمی در محاکم قضایی را **پاسخگویی قانونی** گویند.
- پاسخگو بودن نسبت به اعمال انجام‌شده در سازمان (مالی و غیرمالی) در برابر حساب‌رسان و بازرسان و کسانی را که ناظر بر عملکرد سازمان هستند، **پاسخگویی اجرایی** گویند.
- پاسخگویی نسبت به رعایت مقررات حرفه‌ای حاکم بر حوزه فعالیت مدیر را **پاسخگویی حرفه‌ای** گویند.
- پاسخگویی در برابر گروه‌های ذی‌نفع، موسسات خیریه، سازمانهای مردم‌نهاد و سایر ذی‌نفعان را **پاسخگویی اجتماعی** گویند.
- بر مبنای پاسخ سئوال دوم که مشخص می‌کند چه کسی باید پاسخگو باشد، پاسخگویی را می‌توان به پاسخگویی سازمانی، سلسله‌مراتبی، جمعی و فردی طبقه‌بندی کرد.
- پاسخگو بودن کل سازمان به‌عنوان یک مجموعه نسبت به تعهداتش در برابر جامعه، رئیس‌جمهور، قوه قضائیه و... را **پاسخگویی سازمانی** گویند.
- پاسخگویی مدیران پایین‌دستی یا میانی به مدیر بالاتر خود را **پاسخگویی سلسله‌مراتبی** گویند.
- پاسخگویی بخشهای مختلف سازمان به مدیریت کل سازمان را **پاسخگویی گروهی** گویند.
- پاسخگویی هر فرد یا بخش از سازمان به خودش نسبت به اقداماتی که برای اجرای خط‌مشیهای سازمان انجام داده است را **پاسخگویی فردی** گویند.
- بر مبنای پاسخ سئوال سوم که تعیین می‌کند درباره چه چیزی باید پاسخگو بود و در چه زمینه‌ای اطلاعات باید گزارش شود، می‌توان پاسخگویی را به پاسخگویی مالی، فرایند یا روش اجرا و پاسخگویی نتیجه (محتوی) طبقه‌بندی کرد.
- ارائه اطلاعات نسبت به عملکرد مالی سازمان را **پاسخگویی مالی** گویند.
- پاسخگویی نسبت به فرایندها و روشهای اجرایی برای رسیدن به هدفها و آرمانهای تعیین‌شده سازمان را پاسخگویی فرایند گویند.
- پاسخگویی نسبت به کارایی و اثربخشی عملکرد سازمان را **پاسخگویی در برابر نتیجه** گویند.

بر مبنای پاسخ سئوال چهارم که مشخص می‌کند چرا مدیران احساس اجبار به پاسخگویی دارند، پاسخگویی را می‌توان به پاسخگویی عمودی، اریب و افقی طبقه‌بندی کرد.

- پاسخگویی دستگاه اجرایی به وزیر (بالاتر از وزیر) یا به مجلس را **پاسخگویی عمودی** گویند.
- پاسخگویی سازمانهایی را که در یک طیف قرار دارند و ماهیت فعالیتشان نسبت به یکدیگر براساس تعهدات قانونی یکسان است، **پاسخگویی افقی** گویند.
- پاسخگویی سلسله‌مراتبی سازمانها از طریق نهادهای ناظر بر عملکرد سازمان (بازرسان، حساب‌رسان و...) را **پاسخگویی اریب** گویند.
- طبقه‌بندی پاسخگویی نشان می‌دهد که پاسخگویی ممکن است هم در سطح بیرونی و هم در سطح داخلی یک سازمان یا نهاد دولتی و حتی در یک شرکت خصوصی انجام گیرد (Bovens, 2006).
- یکی از جنبه‌های پاسخگویی دولتها و نمایندگان ایشان در برابر مردم، پاسخگویی در زمینه مالی است. این جنبه از پاسخگویی از اهمیت خاصی برخوردار است. مردم به عنوان تامین‌کننده منابع مالی دولت، به آگاهی از سلامت مالی دولت علاقه‌مندند. همچنین مایلند بدانند که آیا منابع تأمین شده در راستای اهداف مشخص شده در بودجه و برنامه‌های ارائه‌شده از طرف دولت و مجلس به‌صورت کارا و اثربخش مصرف شده است.

اهمیت پاسخگویی مالی

پاسخگویی از دیرباز ابزاری برای اطمینان از انجام وظیفه افراد یا سازمانها که وظیفه خاصی را بر عهده دارند، محسوب می‌شود. شیوه‌های دستیابی به پاسخگویی با گذشت سالیان تغییر کرده است. مسئله پاسخگویی مالی چه در نظام پادشاهی که شکل رایج‌تر حکومت بود و چه در نظام دموکراسی پیش از میلاد مسیح، به معنای حفاظت از ثروت پادشاه یا جامعه بود. در روند پاسخگویی مالی، توجه به حفاظت از داراییها به مدیریت و سپس به پاسخگویی در برابر اقدامات و نتایج تغییر یافت، ولی حفاظت از اموال و داراییها به فراموشی سپرده نشده است. در واقع، اندیشه‌ای که در سالهای اخیر در و رای استفاده از حسابداری تعهدی قرار دارد، اطمینان از سلامت جهت‌گیریهای کشور است و این مفهومی است که به مدیریت اموال و داراییها شباهت دارد (پریمچاند، ۱۳۸۴).

هدف پاسخگویی مالی محدود به اطمینان از مصرف درست مبالغ مندرج در بودجه و تحقق هدفهای سالانه سازمان نیست (اگرچه این عناصر اهمیت خود را هنوز حفظ می‌کنند). پاسخگویی باید به‌گونه‌ای گسترش یابد که موفقیت در اطمینان از ثبات اقتصادی را نیز در برگیرد. منافع جامعه در این نهفته است که مطمئن شود سیاستهایی

که تعقیب می‌شود، قدرت اقتصاد را افزایش می‌دهد و تعادل مالی جامعه را به خطر نمی‌اندازد. دولتها باید نشان دهند که برنامه‌های منتخب، بخشی از کارکردهای مشروع و قانونی دولت هستند و جامعه می‌تواند هزینه‌های مالی آنها را تحمل کند.

ابزار اصلی پاسخگویی مالی دولتها عموماً شامل گزارشهای بودجه، داده‌های ادواری درباره مالیه عمومی، حسابهای سالانه (صورت‌های مالی) و گزارش تحقیقات و سایر گزارش‌های عمومی سازمانهای مستقل است. اگرچه ممکن است این ابزار طیف گسترده‌ای را تشکیل دهند، ولی کاربرد آنها در همه کشورها یکسان نیست. برخی کشورها دارای ابزار حداقلی مانند بودجه سالانه و مجموعه‌ای از حسابهای سالانه هستند. در بسیاری از کشورها هنوز ابزار دیگر، از پذیرش و مقبولیت لازم برخوردار نیستند و به‌کار نمی‌روند (پریمچاند، ۱۳۸۴).

حسابداری و گزارشگری مالی ابزاری برای ارزیابی پاسخگویی

مبانی نظری حسابداری دولتی بر نظامهای حسابداری و گزارشگری مالی مبتنی بر مسئولیت پاسخگویی تأکید دارد. همچنین مقرر می‌دارد که نظام حسابداری و گزارشگری مالی از یک سو ابزار ادای

مسئولیت پاسخگویی مقامات منتخب مردم و از سوی دیگر به‌عنوان ابزاری برای ارزیابی مسئولیت پاسخگویی مقامات منتخب که از طریق شهروندان صورت می‌گیرد، عمل می‌کند (باباجانی، ۱۳۸۲).

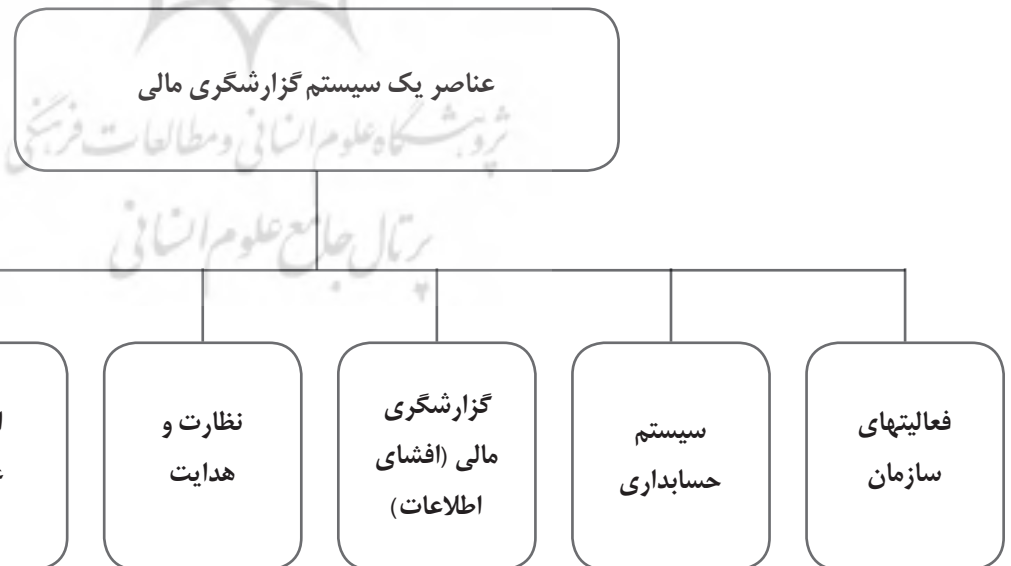
بر پایه مبانی نظری جدید حسابداری دولتی، نظام حسابداری می‌تواند یک جریان صحیح اطلاعات بین مقامات دولتی به‌عنوان پاسخگو و شهروندان به‌عنوان پاسخ‌خواه برقرار سازد. در واقع، می‌توان گفت نظام حسابداری و گزارشگری مالی یکی از ابزارهای پایه‌ای انتقال اطلاعات مالی و عملیاتی است و به دولت کمک می‌کند تا مسئولیت پاسخگویی خود را به‌نحو صحیح و مناسب انجام دهد (ابجیری، ۱۳۸۲).

در چنین نظامی، شناخت عناصر سیستم گزارشگری مالی و شناخت هدفهای گزارشگری مالی از اهمیت خاصی برخوردار است.

عناصر یک سیستم گزارشگری مالی

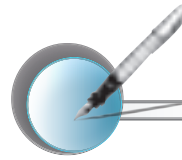
اولین گام در بهبود پاسخگویی در بخش عمومی، درک سیستمهای گزارشگری مورد استفاده است. عناصر سیستم گزارشگری مالی مشابه بخش تجاری، در نمایشگر ۲ منعکس شده است.

سیستم حسابداری، فعالیت‌هایی را که سازمانها انجام می‌دهند در قالب واحدهای پولی منعکس می‌کند. سازمانها به‌صورت مستمر



نمایشگر ۲: عناصر یک سیستم گزارشگری مالی

صورت‌های مالی را برای ذی‌نفعان تهیه و منتشر می‌کنند (افشای اطلاعات مالی). فعالیت‌های سازمان، سیستم حسابداری و اطلاعات مالی افشاشده، ممکن است به‌وسیله بخش‌های داخلی و بیرونی ارزیابی شوند تا از مطابقت فعالیت‌ها با قراردادها و مقررات موجود، انعکاس صحیح فعالیت‌ها در سیستم حسابداری و مطابقت اطلاعات



مسئولیت پاسخگویی

دو وظیفه را دربر می‌گیرد

یکی انجام دادن عمل مشخص و

دیگری پاسخگویی و

ارائه دلایل منطقی برای

عملی که انجام شده است

الزام به انجام عمل مشخص

مسئولیت است

مالی افشاشده با سایر نیازها اطمینان حاصل شود. ذی‌نفعان از قبیل سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان، اهداکنندگان، مشتریان و دولت، اطلاعات افشاشده را مورد تجزیه و تحلیل قرار می‌دهند. در وضعیت آرمانی، یک تحلیلگر اطلاعات مالی به ذی‌نفعان اجازه ارزیابی گسترده عملکرد یک سازمان را خواهد داد (ارزیابی عملکرد). قضاوت‌هایی که سهامداران درباره میزان نفوذ یک سازمان خاص انجام می‌دهند، اشتیاق آنها برای حمایت یا مشارکت در این سازمان را در آینده تحت تأثیر قرار خواهد داد (تصمیم‌گیری درباره حمایت و مشارکت). از آنجا که این تصمیم‌ها پیامد مالی دارند، ذی‌نفعان قادر به تأثیرگذاری بر فعالیت‌های آینده سازمان هستند. بر این اساس، حمایت از یک سازمان در آینده نه تنها متکی به فعالیت‌های برنامه‌ریزی شده است، بلکه به تصمیم‌گیریهای حسابداری درون‌سازمانی و توانایی گزارشگری نتایج مالی به جامعه ذی‌نفعان نیز وابسته است.

سازمان و استفاده‌کنندگان یا جامعه ذی‌نفعان دو گروه پایه‌ای و اساسی این سیستم به‌شمار می‌روند. سازمان برای تهیه و عرضه اطلاعات مالی به ذی‌نفعان به سیستم حسابداری درون‌سازمانی متکی است. ذی‌نفعان برای مقاصد تصمیم‌گیری همواره خواهان دریافت اطلاعات هستند. هم سازمان و هم ذی‌نفعان می‌توانند گزارش‌های مالی که تهیه می‌شوند و میزان کنترل و نظارت تعیین شده در داخل سیستم را تحت تأثیر قرار دهند.

بنابراین در ارزیابی سیستم‌های گزارشگری مالی، بررسی ماهیت رابطه عرضه و تقاضا و عناصر پایه‌ای سیستم، که شامل سیستم حسابداری داخلی، الزامات گزارشگری مالی، ویژگی‌های جامعه استفاده‌کننده و سازوکارهای کنترلی و نظارتی است، از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است (Keating, 2000).

استفاده از سیستم حسابداری و گزارشگری مالی برای اینکه مدیر وظیفه‌اش را به‌طور کارا و اثربخش انجام دهد و نتایج آن را به افراد ذی‌صلاح گزارش کند، در نظام مردم‌سالار دولتی اجتناب‌ناپذیر است. گزارش‌های مالی نقش اصلی را در انجام وظیفه دولت به‌عنوان پاسخگویی عمومی بازی می‌کند، زیرا به‌عنوان ابزاری جهت ارزیابی پاسخگویی و نیز برای تصمیم‌گیریهای اقتصادی، اجتماعی و سیاسی توسط مردم مورد استفاده قرار می‌گیرد. اگرچه گزارشگری مالی، تنها منبع اطلاعاتی مورد استفاده برای تصمیم‌گیری و پاسخگویی نیست و نمی‌تواند به‌تنهایی درباره مطلوبیت عملیات دولت اطمینان بخش باشد، اما می‌تواند نقش مفیدی در دستیابی به هدف‌های گزارشگری مالی دولت ایفا کند.

استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی

توجه هیئت تدوین استانداردهای حسابداری دولتی به استفاده‌کنندگان اصلی گزارش‌های مالی به‌شرح زیر است:

- شهروندان در درجه اول اهمیت پاسخگویی دولت قرار دارند.
- تأمین‌کنندگان منابع مالی دولت یا کسانی که در فرایند تأمین مالی دولت دخیل هستند از جمله مالیات‌دهندگان، سایر دولت‌ها، سرمایه‌گذاران، اعتباردهندگان، پذیرهنویسان و تحلیلگران.
- مدیران اجرایی دولت‌ها نیز استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی شمرده می‌شوند.

اهداف گزارشگری مالی

- در پاسخ به نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان، هدف‌های گزارشگری مالی به‌شرح زیر بیان شده است:
- گزارشگری مالی، دولت‌ها را در انجام پاسخگویی عمومی یاری می‌دهد،
- گزارشگری مالی، همه هدف‌های پاسخگویی را تأمین نمی‌کند، اما اطلاعات مالی مفیدی را برای بسیاری از اهداف فراهم می‌آورد،

• گزارشگری مالی، نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگانی را که محدودیت قدرت دارند و یا توانایی و منابع لازم جهت دسترسی به اطلاعات را

رعایت قوانین و مقررات و تلاشهای انجام‌شده برای ارائه خدمات، هزینه‌ها و میزان دستیابی واحد دولتی به هدفها را ارزیابی نمایند.

فراهم کردن امکان ارزیابی عملکرد واحد دولتی

گزارشگری مالی باید به استفاده‌کنندگان اطلاعاتی را درباره منابع و مصارف مالی، اطلاعاتی درباره چگونگی فعالیتهای تامین مالی واحد دولتی و میزان کفایت آن برای نیازهای نقدی واحد دولتی ارائه کند و نیز اطلاعاتی ارائه دهد که بر اساس آن بتوان درباره میزان بهبود وضعیت واحد دولتی بر پایه فعالیتهای سال جاری نسبت به سال قبل قضاوت کرد.

ارزیابی توانایی استمرار خدمات

گزارشگری مالی باید به استفاده‌کنندگان اطلاعاتی را درباره وضعیت مالی و موقعیت واحد دولتی، درباره منابع مالی و غیرمالی که می‌تواند برای ادامه حیات واحد دولتی علاوه بر سال جاری مفید باشد و اطلاعاتی را درباره محدودیتهای قانونی یا قراردادی درباره منابع و ریسک کاهش بالقوه آن منابع ارائه کند (Chan, 2002).



ندارند،

تامین می‌کند و این

گزارشها تنها منبع اطلاعاتی آنها محسوب می‌شود،

• صورتهای مالی، هسته گزارشگری مالی برای استفاده‌کنندگان بیرونی است.

علاوه بر صورتهای مالی اساسی، انواع دیگری از گزارشگری مالی نیز وجود دارد. از جمله، گزارشهای بودجه و گزارشهای مؤسسات تأییدکننده را می‌توان برشمرد که برای تأمین هدفهای خاص نیازهای گزارشگری ضروری هستند و بر مبنای اصول پذیرفته‌شده حسابداری تهیه نمی‌شوند.

محتوای گزارشهای مالی

بیانیه مفهومی شماره یک هیئت تدوین استانداردهای حسابداری دولتی یک دیدگاه کلی برای پاسخگویی عمومی بیان می‌کند و انتظار نمی‌رود که همه هدفهای گزارشگری مالی بتواند به‌طور کامل در هدف عمومی صورتهای مالی تأمین شود. بر اساس این بیانیه، دامنه اطلاعاتی که در گزارشهای مالی ارائه می‌شود به‌شرح زیر شناسایی شده است.

فراهم کردن امکان ارزیابی پاسخگویی عمومی

گزارشگری مالی باید به دولت در انجام وظیفه پاسخگویی به عموم کمک نماید تا استفاده‌کنندگان قادر به ارزیابی پاسخگویی دولت باشند؛ یعنی کفایت درآمدهای سال جاری برای پرداخت هزینه‌ها،

معیارهای کارایی گزارشگری

هیئت تدوین استانداردهای حسابداری دولتی، برای بهبود کارایی گزارشگری مالی دولتی معیارهایی را پیشنهاد کرده است که می‌توان آنها را در سه عنوان کلی طبقه‌بندی کرد:

اطلاعات کارا برای گزارشگری برون‌سازمانی

اطلاعات کارا برای گزارشگری برون‌سازمانی که به‌صورت بالقوه برای تصمیم‌گیری یا هدفهای پاسخگویی مهم است، باید به‌گونه‌ای تهیه و در متن گزارش ارائه شود که باعث درک بهتر از رسالت، اهداف و آرمانهای یک سازمان شود. برای این منظور، باید هدفها و محدوده گزارش به‌صورت شفاف بیان شود تا استفاده‌کنندگان از مقاصد تهیه گزارش و تشخیص برنامه‌ها و خدمات مطلع شوند و وضعیت هدفها و آرمانهای اصلی سازمان و منابع بیان شود. همچنین باید گزارش چالشهای مربوط به شهروندان، نمایندگان، مدیریت و کارکنان در فرایند برقراری هدفها و آرمانها برای سازمان را نشان دهد و اطلاعات عملکرد برای گزارشگری در سطوح مختلفی ارائه شود. گزارش باید در برگیرنده تحلیل مدیریت یا مدیر اجرایی باشد که شامل تحلیل بی‌طرفانه‌ای در مورد نتایج کلان دوره گزارشگری به‌علاوه چالشهای شناسایی‌شده در برابر سازمان برای حصول به رسالت، هدفها و آرمانها باشد، بر معیارهای کلیدی کارا که مبنایی



پاسخگویی باید به گونه‌ای گسترش یابد که موفقیت در اطمینان از ثبات اقتصادی را نیز در برگیرد

مقاصد عمومی تنها اطلاعات خاصی را ارائه می‌کند، استفاده از منبع یا منابع دیگر ارائه اطلاعات نیز ضرورت می‌یابد. سایر اطلاعات از طریق گزارش‌های مالی یا غیرمالی بخش‌هایی از جامعه و نه از طریق دولت ارائه می‌شود (برای نمونه می‌توان گزارش‌گری اقتصادی را نام برد).

برای تأمین نیازهای اطلاعاتی افراد گوناگون، بیشتر لازم می‌آید اطلاعات مالی و غیرمالی ترکیب و گزارش شود. ترکیب اطلاعات مربوط به دولت با اطلاعات مربوط به بخش‌هایی از جامعه، برای ارزیابی عملکرد انجام‌شده و در جریان برنامه‌ریزی دولت ضروری است. از طرفی، سیستم حسابداری دولتی باید امکان گزارش‌گری با هدف خاص را برای مجلس، مقامات اجرایی و سایر افرادی که نیاز به گزارش‌های خاص دارند، فراهم آورد (صفار، ۱۳۷۹).

نتیجه‌گیری

آگاهی از عملکرد دولت‌ها درباره تخصیص منابع عمومی که در اختیار آنها است، حق مردمی است که قدرت را به آنها تفویض کرده‌اند. بنابراین، پاسخ‌خواهی از طرف عموم و لزوم پاسخگویی مدیران اجرایی کشور در برابر آنها، ضرورت وجود یک نظام گزارش‌گری تأمین‌کننده اطلاعات مورد نیاز عموم را اجتناب‌ناپذیر کرده است. بخش عمده‌ای از اطلاعات مورد نیاز مردم و نمایندگان قانونی آنها از نظام گزارش‌گری مالی تأمین می‌شود که دولت‌ها تلاش‌هایی برای ایجاد آن کرده‌اند. توجه به نظام‌های حسابداری مبتنی بر پاسخگویی، حصول به این مهم را تسهیل می‌کند.

حصول این نظام حسابداری، گزارش‌هایی است که به صورت دوره‌ای به نمایندگان مردم (مجلس) ارائه می‌شود. این گزارش‌ها در واقع یکی از ابزار اصلی بررسی عملکرد مالی و عملیاتی دولت‌هاست. توجه به

برای ارزیابی نتایج مهم، برنامه‌ها و خدمات حیاتی، هدف‌های کلان و آرمان‌های سازمان فراهم می‌سازد، تمرکز داشته باشد و نیز شامل اطلاعاتی باشد که خوانندگان بتوانند اتکاپذیری اطلاعات عملکرد گزارش‌شده را ارزیابی کنند.

چه اطلاعاتی برای گزارش‌گری کارا هستند

اطلاعاتی کارا به حساب می‌آید که در سطح وسیعی درباره سازمان و برنامه‌ها، خدمات و استراتژی‌های سازمان آگاهی‌دهنده باشد. به این منظور، باید اطلاعات برای ارزیابی نتایج مربوط باشند؛ یعنی گزارش ارزیابی عملکرد باید با رسالت، هدف‌ها و آرمان‌های سازمان و تنظیم رو به جلوی برنامه‌های استراتژیک، بودجه یا دیگر منابع در ارتباط باشد.

گزارش ارزیابی عملکرد شامل اطلاعاتی درباره منابع استفاده‌شده یا بهای تمام‌شده برنامه‌ها و خدمات باشد و همچنین در بردارنده اطلاعاتی درباره بهای تمام‌شده محصولات و خدمات (ستانده) باشد تا ارزیابی منابع استفاده‌شده و کارایی، صرفه‌جویی در هزینه‌ها و اقتصادی بودن برنامه‌ها و خدمات تسهیل شود. درباره استنباط شهروندان و مشتریان از کیفیت و نتایج عمده برنامه‌ها و خدمات ارائه شده و انتقادهای وارد بر برنامه‌ها و خدمات در زمان مناسبی گزارش شود. اطلاعات عملکرد گزارش شده شامل اطلاعات مقایسه‌ای برای ارزیابی عملکرد بین دوره‌های مختلف، هدف‌های محقق‌شده یا سایر منابع داخلی و بیرونی باشد. تحلیلی در مورد عوامل داخلی و بیرونی شناسایی شده که تأثیر مهمی بر عملکرد سازمان داشته، ارائه شود. گزارش عملکرد در دوره‌های مختلف با رویه‌های ثابت تهیه شده باشد و در صورت وجود تغییرات مهم، تغییر و دلایل تغییر افشا شود.

ارتباط بین اطلاعات عملکرد

استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی باید قادر به فهم اطلاعات موجود درباره عملکرد سازمان باشند و توانایی دسترسی، درک و استفاده از اطلاعات عملکرد گزارش‌شده را داشته باشند. برای این منظور، باید گزارش به‌سهولت در دسترس و درخور درک باشد. اطلاعات عملکرد به‌صورت منظم گزارش شود (معمولاً سالانه). اطلاعات گزارش‌شده باید در صورت امکان خیلی زود و بعد از پایان دوره مالی تهیه شود (Fountain, 2007).

محدودیت‌های گزارش‌گری مالی

همان‌طور که بیان شد، گزارش‌گری مالی تنها منبع اطلاعاتی برای تصمیم‌گیری و پاسخگویی نیست و در بسیاری از موارد، استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی با مقاصد عمومی باید از منابع دیگر نیز برای رفع نیازهای اطلاعاتی خود بهره‌گیرند. از آنجا که گزارش‌های مالی با

خدمات مالی و مشاوره‌ای خبرگان

نواندیش (مهر)

با همکاری مجرب‌ترین کارشناسان (حسابدار رسمی - حسابداران خبره - کارشناسان رسمی دادگستری - ممیزین مالیاتی - مشاوران کار و تامین اجتماعی - مشاورین حقوقی) در زمینه خدمات مالی و مشاوره‌ای - امور مالیاتی - بیمه و طراحی نظامهای مالی و صنعتی آمادگی خود را برای اجرای پروژه‌های زیر اعلام می‌دارد:

- ۱) انجام کلیه امور خدمات مالی (اصلاح حساب - حسابداری جاری و معوقه - ثبت و تنظیم دفاتر قانونی اظهار نامه مالیاتی - ارزش افزوده - صورتهای مالی - رفع اختلافات مالی - قبول حکمیت در امور مالی)
 - ۲) نظارت بر کنترل های داخلی و تعریف چرخه عملیات
 - ۳) مشاوره مالیاتی تنظیم لوایح و دفاعیه مالیاتی
 - ۴) مشاوره بیمه - استفاده از معافیت ماده ۱۰۳
 - ۵) طراحی نظامهای مالی و صنعتی (شامل طراحی مفهومی و نرم افزار)
 - ۶) بانک نرم افزارهای مالی مشاوره در زمینه انتخاب نرم افزار
 - ۷) مشاوره مدیریت (طراحی سیستم بودجه - کنترل هزینه - ارزیابی سهام - سایر گزارشات مدیریتی)
- تلفن تماس: ۰۶۶۹۵۰۰۵۸ -
۰۹۱۲۵۸۸۹۹۷۱

معیارهای کارایی گزارشگری مالی برای بررسی این که این گزارشها به چه میزان ایفای مسئولیت پاسخگویی دولتها را نشان می‌دهد، مهم است. باید توجه داشت که این گزارشها بیشتر در راستای پاسخگویی مالی و تا حدودی عملیاتی است. به نظر می‌رسد گزارشگری مالی تمام ابعاد پاسخگویی، یعنی پاسخگویی عمومی دولتها را تامین نمی‌کند، ولی می‌تواند دولتها را به این سمت رهنمون شود.

منابع:

- ✓ باباجانی، جعفر، ویژگیهای نظام حسابداری و گزارشگری مالی دولتی، مجله بیمه آسیا، شماره ۱۳، ۱۳۷۸، ص ۷۵
- ✓ باباجانی، جعفر، حسابداری و کنترل‌های مالی دولتی، دانشگاه علامه طباطبائی، چاپ اول، ۱۳۸۲
- ✓ پریمچاند، آریگا پودی، پاسخگویی مالی در بخش عمومی، ترجمه افشین خاکباز و محمد قاسمی، نشریه مجلس و پژوهش، شماره ۵۱، ۱۳۸۴
- ✓ صفار، محمدجواد و نظام الدین رحیمیان، اهداف گزارشگری مالی دولت مرکزی، سازمان حسابرسی، چاپ اول، ۱۳۷۹
- ✓ لیون ای هی، ارل آر ویلسون، حسابداری سازمانهای دولتی و مؤسسات غیرانتفاعی، جلد اول، ترجمه غلامحسین مهدوی، سازمان حسابرسی، چاپ چهارم، ۱۳۸۵
- ✓ یوجی، ایجیری، در باب چارچوب مفهومی مبتنی بر مسئولیت پاسخگویی، ترجمه جعفر باباجانی و امیر پوریاناسب، فصلنامه مطالعات حسابداری، شماره ۳، ۱۳۸۲
- ✓ E. K. Keating & P. Frumkin, **Reengineering Nonprofit Financial Accountability, Toward a More Reliable Foundation for Regulation**, August 2000, online in the <http://papers.ssrn.com>
- ✓ E. Hupkes, M. Quintyn, & Michael W. Taylor, **The Accountability of Financial Sector Supervisors: Principles and Practice**, 2005, online in the <http://papers.ssrn.com>
- ✓ J. Chan & et. al, **Models of Public Budgeting and Accounting Reform**, OECD Journal on Budgeting, Volume 2, 2002
- ✓ J. R. Fountain, T. K. Patton, & H. I. Steinberg, **Improving Performance Reporting for Government: New Guidance and Resources**, 2007, on line in the www.agacgfm.org/performance/sea
- ✓ M. Bovens, **Analyzing and Assessing Public Accountability, A Conceptual Framework**, 2006, online in the <http://www.connex-network.org/eurogov/>
- ✓ T. B. Smith, **The Comparative Analysis of Bureaucratic Accountability**, Asian Journal of Public Administration, Vol.13, No.1, 1991