

مدل گزارشگری مالی در بنگاههای اقتصادی - تجاری

قسمت اول

از آنجا که سیاستها و برنامه‌های کلان اقتصادی جمهوری اسلامی ایران با هدف مشارکت دادن هر چه بیشتر همه مردم (بخش خصوصی) در فعالیتهای اقتصادی، با واگذاری شرکتهای دولتی به مردم می‌باشد، از این رو یکی از شرایط لازم جهت تحقق این امر ارائه اطلاعات مورد نیاز این شرکتها به مردم است.

ترجمه دکتر حسینعلی زادمهر
دکتری مدیریت بازرگانی و مدرس دانشگاه
هدایت‌اله منصوری
کارشناس ارشد مدیریت

نیازهای اطلاعاتی جامعه و مردم تهیه و تدوین و به انجمن مسذکور و کمیته تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابداری پیشنهاد شده است و تطبیق طرح پیشنهادی مذکور با شرایط کنونی کشور، مصمم به ترجمه این مقاله شدیم تا در دسترس علاقه‌مندان، سازمانهای ذی‌ربط و شرکتهای سرمایه‌گذاری قرار گیرد تا شاید به‌عنوان الگویی کاربردی مورد استفاده قرار گیرد و نیز گشایشی برای بحثهای تخصصی در امور حسابداری، حسابرسی با نظر کارشناسان فن باشد.

البته هم‌اکنون گزارشهای مالی و فعالیت هیئت مدیره بنگاههای اقتصادی و تجاری در پایان هر سال به منظور ارائه اطلاعات به سهامداران و سرمایه‌گذاران و سایر مراجع ذی‌نفع تهیه و ارائه می‌شود اما نوع گزارشهای مذکور و محتوای آن که بیشتر در

اقتصادی جمهوری اسلامی ایران با هدف مشارکت دادن هر چه بیشتر همه مردم (بخش خصوصی) در فعالیتهای اقتصادی و از طریق واگذاری شرکتهای دولتی به مردم می‌باشد، از این رو یکی از شرایط لازم جهت تحقق این امر ارائه اطلاعات شرکتها به مردم است. متأسفانه هم‌اکنون گزارشهای رایج و متداول مالی و عملیاتی شرکتها و بنگاههای اقتصادی پاسخگوی نیاز موجود نیست.

مدتها بود این کاستی در اطلاع‌رسانی ذهن مترجمان این مقاله را به خود مشغول نموده بود و به دنبال یافتن روش و شیوه‌های بهتر و کاملتر اطلاع‌رسانی از بنگاههای اقتصادی بودند بنابراین با ملاحظه و مطالعه گزارش کارشناسی زیر که توسط کمیته ویژه حسابداران رسمی امریکا پس از سالها مطالعه بر روی خواسته‌ها و

مقدمه

کسب اطلاعات به‌نگام، صحیح و در خور اتکا مربوط به فعالیتهای مالی و اقتصادی بنگاههای اقتصادی و تجاری یکی از شرطهای اولیه ورود مردم در سرمایه‌گذاری در این بنگاههاست.

نمایندگان سهامداران در بنگاههای اقتصادی و مشخصاً مدیران، به‌مثابه حافظان ثروت و منابع مالی سهامداران و سرمایه‌گذاران در این بنگاهها می‌باشند. از این رو ضروری است که مدیران حداقل در پایان هر سال مالی گزارشهای جامعی از نتیجه عملیات و اقدامات خود را که دربرگیرنده وضعیت مالی، و نتیجه فعالیت مدیران است به‌طور شفاف، صحیح و قابل‌اتکا در اختیار سهامداران و سرمایه‌گذاران بالقوه قرار دهند.

از آنجا که سیاستها و برنامه‌های کلان

جدول شماره ۱- نمونه گزارش واحد تجاری - (اجزای اصلی)

۱- اطلاعات مالی و غیرمالی:

- (a) صورتهای مالی و یادداشتهای همراه.
 (b) اطلاعات عملیاتی سطح بالا و معیارهای عملکرد که مدیریت از آنها برای اداره امور بنگاه استفاده می نماید.

۲- تجزیه و تحلیل مدیریت از اطلاعات مالی و غیرمالی:

- (a) دلایل تغییرات در اطلاعات مالی، عملیاتی و اطلاعات مرتبط با عملکرد و شناسایی اثر روندهای کلیدی در گذشته شرکت.

۳- اطلاعات فرانگر: (اطلاعات مربوط به آینده شرکت):

- (a) فرصتها و خطرات شامل آن دسته از فرصتها و خطرات که از عملکرد گذشته شرکت حاصل شده است.
 (b) برنامه‌های مدیریت، شامل عوامل مهم موفقیت.
 (c) مقایسه عملکرد واقعی شرکت با برنامه‌های مدیریت و فرصتها و خطراتی که در گزارشهای دوره‌های قبل افشا شده است.

۴- اطلاعات مربوط به مدیران و سهامداران:

- (a) هیات مدیره و مدیران عامل، پاداش، سهامداران عمده و معاملات بین گروهها و اشخاص وابسته.

۵- سوابق فعالیتهای شرکت:

- (a) هدفهای مهم و استراتژی‌ها
 (b) قلمرو و شرح فعالیت و اموال شرکت.
 (c) تاثیر ساختار صنعت بر روی شرکت

قالب اعداد و ارقام بی‌روح می‌باشند نیازهای متعدد علاقه‌مندان را برآورده نمی‌سازد.

کمیته ویژه گزارشدهی مالی انجمن حسابداران رسمی امریکا^۱ نیازهای اطلاعاتی سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان را به منظور تصمیم‌گیری صحیح و در نتیجه تسهیم بهینه منابع را در قالب یک مدل، گزارشدهی مالی برای بنگاههای اقتصادی - انتفاعی تهیه و تدوین نموده است (جدول شماره ۱). ارائه گزارشهای مالی براساس این مدل تسهیم بهینه سرمایه را که امر مهمی در اقتصاد است ممکن می‌سازد.

تنظیم‌کنندگان استانداردهای حسابداری بر سودمندی و مشربودن مدلها و چارچوبها در گزارشدهی مالی به‌خوبی واقفند. اما مدلهای موجود بیشتر بر روی گزارشهای مالی تمرکز دارند تا نیازهای وسیع سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان. این مدل با تکیه بر مفاهیم کلیدی که ذکر می‌شود به‌منظور تمرکز بیشتر بر اطلاعات صحیح ایجاد و زمینه‌ای برای بهبود گزارشهای مالی در آینده طراحی شده است. البته این مدل تمامی اطلاعات مورد نیاز استفاده‌کنندگان را تامین نمی‌کند. اما آن قسمت از اطلاعات را که در حوزه تخصصی مدیران بوده و مدیریت بهترین منبع تولید آن با هزینه‌ای قابل قبول است را فراهم می‌آورد. اطلاعات مسندرج در مدل پیشنهادی جایگزین بیشتر اطلاعات کنونی مسندرج در گزارشهای فصلی و سالانه و گزارشهای قابل ارائه به کمیسیون اوراق بهادار و بورس خواهد شد.

مدل پیشنهادی با توسعه، شناخت، و تغییر اطلاعاتی که هم‌اکنون توسط شرکتها تولید می‌شود، اطلاعاتی را فراهم خواهد کرد که هم قابل اعتماد و هم مربوط خواهد بود و نیز این مدل قابل اعمال در مورد انواع واحدهای تجاری است. این مدل چنان طراحی شده است که می‌تواند اطلاعات

شرکتها را از عملیات اصلی آنها جدا می‌کند ولی در موسسات خدمات مالی آن را در چارچوب عملیات (درآمد) اصلی قرار می‌دهد. به همین‌گونه کاربردهای خاص مفاهیم مدل در صنایع مختلف و حتی در بین شرکتهای مختلف از یک صنعت متفاوت خواهد بود.

مورد نیاز را در فرایند تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان برای پیش‌بینی ارزش شرکتها و بررسی توان بازپرداخت بدهیها فراهم نماید. این مدل الزامات خاص حسابداری و گزارشدهی مربوط به صنایع خاص را در بر نمی‌گیرد. برای مثال اگرچه این مدل هزینه‌های مالی

اگرچه این مدل پاسخگویی نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان است، اما الزامات گزارش‌دهی آن به دلیل نگرانی شرکتها از هزینه‌های تهیه، تدوین (در شرایطی که بسیاری از شرکتها سعی در کوچک شدن ساده‌سازی عملیات دارند و افشای اطلاعات رقابتی حساس که باعث افزایش دعاوی حقوقی می‌گردد تعدیل شده است. به منظور کاهش هزینه‌ها در جایی که می‌تواند قابل توجه باشد در این مدل محدودیتهای به شرح زیر برای افشای اطلاعات در نظر گرفته شده است:

● گزارش مالی باید اطلاعاتی را که بیرون از حیطه تخصص مدیریت بوده و مدیریت بهترین منبع تولید آن به شمار نمی‌رود حذف نماید. اطلاعاتی درباره رقبای شرکت از این قبیل می‌باشد.

● مدیریت نباید اطلاعاتی که موقعیت شرکت را بین رقبای به شدت به خطر می‌اندازد افشا کند.

● تهیه صورتهای مالی پیش‌بینی شده توسط مدیریت ضروری نیست بلکه مدیریت باید اطلاعاتی را فراهم نماید تا استفاده‌کنندگان خود وضعیت مالی آتی شرکت را پیش‌بینی نمایند.

● به جز صورتهای مالی، مدیریت باید تنها اطلاعاتی را که از آن آگاه است ارائه نماید. یعنی به هیچ عنوان مدیریت نباید ملزم به ارائه یا جمع‌آوری اطلاعاتی باشد که در اختیار ندارد.

● برخی از عناصر گزارشهای مالی تنها در صورت توافق استفاده‌کنندگان و مدیریت، به گزارش دادن آن باید ارائه شوند (مفهومی از انعطاف‌پذیر).

● شرکتها نباید مجبور به ارائه آن دسته از گزارشهایی شوند که ضمانت اجرا ندارد و باعث دعاوی حقوقی و تضعیف موقعیت شرکت می‌گردد.

● کمیته ویژه گزارش‌دهی مالی انجمن حسابداران خبره امریکا بر این باور است که

توصیه‌هایش در قالب مدل پیشنهادی برای استانداردهای گزارشی که در فرایند تدوین استانداردها، تحلیل هزینه فایده را اجرا می‌کنند به اندازه کافی مقرون به صرفه است.

مفاهیم کلیدی

کمیته به منظور امکان‌سنجش و ارزیابی عملی بودن عقایدش، مدل پیشنهادی خود را بر اساس مفاهیم زیر طراحی و تشریح کرده است.

● گزارشگری انعطاف‌پذیر

اطلاعات مندرج در این مدل گزارش‌دهی در ده قسمت و پنج گروه تقسیم شده است. (جدول شماره ۱) فهرست اجزای گزارش‌دهی این امکان را می‌دهد که براساس نیاز انتخاب و گزارش گردند و لازم نیست که تمام شرکتها تمامی اجزای این مدل را به استفاده‌کنندگان ارائه نمایند زیرا نیازهای اطلاعاتی آنها در شرکتهای مختلف متفاوت است. شرکتها باید آن قسمت از اطلاعات خاص را که مورد نیاز استفاده‌کننده است ارائه نمایند. ارائه تمامی اجزای مندرج در مدل گزارشگری از سوی شرکت، باعث افزایش هزینه‌ها و در بسیاری موارد ارائه اطلاعات مازاد بر نیاز می‌گردد. مدل پیشگفته باید حداقل شامل صورتهای مالی و اطلاعات دیگری که استفاده‌کنندگان واحد گزارشگر بر آن توافق دارند باشد. چون مقررات‌گذاران پیش از این تقریباً تمامی اطلاعات این مدل را طلب می‌کردند، از این پس بیشتر عناصر این مدل را از شرکتهای عمومی دریافت خواهند کرد. از طرف دیگر صاحبان شرکتهای غیرعمومی و وام‌دهندگان آنها احتمالاً گزارش مذکور را محدود به موارد خاص مورد نظر خودشان خواهند کرد.

● گزارشگری بخشهای مجزا برای هر

بخش تجاری یک شرکت که فرصتها و خطرات گوناگونی دارند

عموماً شرکتهای چند بخشی در چند نوع عملیات تجاری مختلف دست دارند و هر یک از این بخشها فرصتها و خطرات متفاوتی دارند. به نظر بسیاری از استفاده‌کنندگان، بخشهای مختلف هر بنگاه مانند دستگاههایی هستند که سود و جریان وجوه نقد تولید می‌کنند و بنابراین وظیفه برگشت سرمایه را به عهده دارند. اطلاعات مربوط به هر بخش، آگاهی بیشتری نسبت به فرصتها و خطرات سرمایه‌گذاری در آن بخش را فراهم کرده و پیش‌بینی آینده شرکت را برای افراد میسر می‌سازد.

برای شرکتهایی که دارای بیش از یک بخش تجاری هستند، بیشتر انواع اطلاعات تصریح شده در مدل، قابل اعمال برای بخشهای مختلف شرکت است. به دلیل ارزش پیشگویی، بهبود گزارش‌دهی بخشی از بیشترین اولویت برخوردار است.

● توضیح ماهیت فعالیت شرکت، شامل ارتباط بین وقایع و فعالیتها و تاثیر مالی این وقایع و فعالیتها بر شرکت

استفاده‌کنندگانی که در جستجوی روش اساسی و پایه‌ای برای تجزیه و تحلیل موقعیت و وضعیت یک شرکت می‌باشند به داشتن شناخت نسبت به ماهیت فعالیتهای شرکت احتیاج دارند.

منظور از ماهیت تجاری یک شرکت، نوع تولیدات و خدمات شرکت، روشهای تولید و یا عرضه این کالاها و خدمات، تعداد و نوع عرضه‌کنندگان مواد خام و مشتریان شرکت، محل استقرار امکانات و تجهیزات و بازارهای محصولات و سایر عوامل می‌باشد که توضیح‌دهنده فعالیت شرکت است.

شناخت ارتباط بین رویدادها و فعالیتها و تاثیر مالی این رویدادها و فعالیتها بر موقعیت و وضعیت شرکت یکی از

مهمترین ارکان شناخت یک واحد تجاری است.

استفاده کنندگان می‌دانند که نتایج مالی یک واحد تجاری منتج از فعالیتها و رویدادهای تجاری آن واحد می‌باشد.

● تهیه اطلاعاتی که چشم‌انداز آتی شرکت را پیش‌بینی می‌نماید

استفاده کنندگان به‌آینده شرکت توجه دارند در حالی که گزارشدهی مالی کنونی بر رویدادهای گذشته شرکت تکیه دارد. اگرچه اطلاعات مربوط به گذشته می‌تواند نشانگر عملکرد آینده باشد اما استفاده کنندگان به اطلاعات بیشتری در مورد آینده شرکت نیاز دارند.

● پیش‌بینی‌های مدیریت نسبت به آینده شرکت

بسیاری از استفاده کنندگان خواهان بررسی شرکت از زاویه دید مدیریت هستند. این موضوع به آنان کمک می‌نماید که از دیدگاههای مدیریت نسبت به آینده شرکت آگاهی یابند و بدین‌وسیله پیش‌بینی کنند که مدیریت شرکت را به کجا هدایت می‌نماید.

● مفید بودن اطلاعات گزارش نتیجه مرتبط بودن و قابل اعتماد بودن آن اطلاعات می‌باشد

استفاده کنندگان طالسب اطلاعاتی می‌باشند که با هدف و نیت آنان مرتبط بوده و تا حد امکان قابل اعتماد باشد و همچنین آنان لازم است بتوانند اطلاعات با قابلیت اعتماد زیاد را از اطلاعات با قابلیت کمتر تفکیک نمایند. بدین معنی که بتوانند ابهام اندازه‌گیری اطلاعات کمتر قابل اعتماد را درک نمایند.

● به استفاده کنندگان از گزارشها کمک می‌کنند که بتوانند عملکرد شرکت را در

مقایسه با رقبا و سایر شرکتها مورد ارزیابی قرار دهند.

همان‌طور که توصیف رویدادهای شرکت با اهمیت است اعداد و ارقام نیز مهم می‌باشد. مدیریت باید معیارها و ضوابطی را که طبق آن وقایع و فعالیتهای کلیدی و اساسی را به صورت مقداری ثبت می‌نماید افشا نماید.

● انتقال سریع اطلاعات مربوط به تغییرات با اهمیتی که بر وضعیت واحد تجاری تاثیر می‌گذارد

گزارشگری طبق این الگو باید در دوره‌های کوتاه و دست کم هر سه ماه یکبار صورت گیرد. اطلاعات معاملات و رویدادهای مهم باید چند روز پس از وقوع آنها گزارش شود. در آینده همگام با شتاب‌گرفتن نرخ تغییر در فعالیتهای تجاری و همگام با کاهش یافتن هزینه جمع‌آوری و فراهم‌سازی اطلاعات بهنگام در نتیجه فن‌آوری اطلاعات، این گزارشدهی حتی باید سریعتر هم انجام شود.

● انتقال موثر و کارآمد اطلاعات

اطلاعات باید هر چه موثرتر و کارآمدتر جهت استفاده در اختیار استفاده کنندگان قرار گیرد. برای برخی از استفاده کنندگان این اطلاعات به صورت مکتوب ارسال می‌شود و گروههای دیگری نیز می‌توانند به‌وسیله ابزار الکتریکی اطلاعات را دریافت نمایند.

اطلاعات پیشگفته تا حد امکان باید همراه با جدولها و نمودار ارائه شود تا سرعت فهم و درک آن برای استفاده کنندگان بیشتر شود. این جدولها و نمودارها باید از استانداردهای مربوط پیروی نمایند تا اطمینان حاصل شود که اطلاعات به‌طور منصفانه ارائه گردیده و قابلیت مقایسه با شرکت‌های دیگر را دارند.

● توجه به هزینه و منفعت ارائه گزارشها مقررات‌گذاران و استانداردگذاران حسابداری باید نسبت به هزینه و منفعت گزارشدهی حساس بوده و در پی راههایی باشند که از هزینه آن کاسته شود.

توصیه‌های کمیته نیز با هدف افزایش اعتبار گزارشها با درج اطلاعاتی که توازن و بی‌طرفی در ارائه اطلاعات را حفظ نماید تهیه شده است. این موارد عبارت است از:

(الف) گزارش کردن فرصتها و مخاطرات؛
(ب) تمرکز بر کمیت‌ها نه فقط پرداختن به مباحث کیفی؛

(ج) مقایسه عملکرد واقعی با اطلاعات ارائه شده قبلی؛

(د) گزارش کردن درباره عدم اطمینان موجود در بعضی از ارقام و اندازه‌گیری‌های ارائه شده.

● تفاوت‌های موجود بین این نمونه گزارش و گزارشهای شرکت‌های عمومی امریکا

مدل ارائه شده توسط کمیته ویژه با گزارشهای شرکت‌های عمومی به کمیسیون اوراق بهادار بورس از جنبه‌های زیر متفاوت می‌باشند.

تفاوت از جنبه بخشهای تجاری

این الگو برخلاف روشهای جاری بر ارائه گزارش به تفکیک بخشهای مختلف تاکید دارد و شرکتها را تشویق می‌کند تا بخشهای بیشتری را گزارش کنند.

همچنین این الگو استانداردهای قابل انعطافی را پیشنهاد می‌کند که برخی مواقع افشای بعضی اطلاعات جغرافیایی را محدود می‌نماید.

● صورتهای مالی

مدل پیشنهادی کلیت، شکل و مفاد صورتهای مالی و یساده‌اشتهای همراه امروزی را حفظ می‌کند اما کمیته چندین پیشنهاد برای بهبودی صورتهای مالی ارائه

نموده که در بخش بعد بررسی می‌شود.

تجزیه و تحلیل مدیریتی

در این الگو تجزیه و تحلیل مدیریتی از جنبه‌های با اهمیتی با الگوهای کنونی تفاوت دارد برای مثال تجزیه و تحلیل مدیریت در این نوع گزارش مشخص‌کننده روند و تغییرات اطلاعات عملیاتی و مبانی ارزیابی عملکرد و همچنین روند و تغییرات گزارشهای مالی می‌باشد. گزارشهای کنونی بر تغییر در اطلاعات مالی متمرکز می‌باشد. همچنین تجزیه و تحلیل مدیریتی در این مدل مشخص‌کننده عملکرد هر یک از بخشهای صنعتی، در قالب یک شرکت چند بخشی است. گزارشهای کنونی بر تجزیه و تحلیل بخشهای مختلف تاکید نمی‌کنند.

ارزیابی عملکرد و اطلاعات سطح بالا و عملیات

نمونه گزارش ارائه شده توسط کمیته ویژه شامل اطلاعات سطح بالای عملیات و عوامل ارزیابی عملکرد است که مدیریت برای اداره امور شرکت از آن استفاده می‌کند. به استثنای بعضی موارد، شرکتهای عمومی امریکا در شرایط کنونی ملزم به ارائه اینگونه اطلاعات نمی‌باشند. اگرچه بسیاری از شرکتهای اصولاً این اطلاعات را داوطلبانه به استفاده کنندگان ارائه می‌نمایند. اطلاعات سطح بالا و مبانی ارزیابی عملکرد از شرکتی به شرکت دیگر با توجه به وضعیتهای مختلف تغییر می‌کند. مدیریت شرکت باید مفهوم و اهمیت اطلاعاتی که مشخص‌کننده آینده شرکت می‌باشد را تعیین نماید.

اطلاعات فرانگر: (مربوط به آینده)

هم‌اکنون گزارشهای جاری بر اطلاعات گذشته متمرکز است. در مقابل الگوی

پیشنهادی خواستار موازنه بین اطلاعات مربوط به گذشته و آینده است. اما این مدل، پیش‌بینی یا پیشگویی آینده را الزامی نمی‌کند بلکه اطلاعات فرانگر را به شرح زیر تعریف می‌نماید.

الف: فرصتها و مخاطرات (شامل اقلام ناشی از روندهای کلیدی شرکت)؛

ب: برنامه‌های مدیریت شامل عوامل مهم موفقیت؛

ج: مقایسه عملکرد کنونی شرکت با اطلاعات فرانگر که در دوره‌های قبل ارائه شده بود.

کمیسیون بورس و اوراق بهادار^۲ قبلاً لزوم افشای فرصتها و خطرات را در گزارش تحلیلی مدیریت (MD & A) مطرح نموده است اما الگوی جدید، این موضوع را (افشای فرصتها و خطرات) به‌عنوان یک عنصر جداگانه در ارائه گزارش تلقی می‌کند و برای آن چارچوب مشخصی تدوین نموده است.

اطلاعات در مورد سوابق و فعالیت شرکت مدل پیشگفته اطلاعات مربوط به سابقه و فعالیت شرکت را به سه بخش تقسیم می‌کند:

- اهداف و نمونه گزارش ارائه شده
- استراتژی‌های فراگیر (وسیع)؛ توسط کمیته ویژه شامل
- قلمرو و شرح وظایف اطلاعات سطح بالای
- بنگاه و داراییهای آن؛ عملیات و عوامل ارزیابی
- تاثیر ساختار صنعتی عملکرد است که مدیریت
- گزارشهای جاری برای اداره امور شرکت از
- کنونی ملزم به افشای آن استفاده می‌کند.
- هدفها و شرح وظایف

شرکت و طبقه‌بندی داراییها می‌باشد نمونه ارائه شده کمیته نیز به‌طور اساسی بر این اطلاعات تاکید دارد. گزارشهای کنونی بر روی سایر اطلاعات تاکید ندارد هر چند که شرکتهای داوطلبانه این

اطلاعات را ارائه می‌نمایند.

بهبود در گزارشهای مالی

اگرچه مدل مورد نظر در کلیت، مفاد صورتهای مالی و یادداشتهای همراه مورد عمل در حال حاضر را دارا است اما تغییراتی را که در نحوه ارائه، اندازه‌گیری، افشای خلاصه اطلاعات و گزارش میان دوره‌ای تاثیر دارد مطرح نموده است.

نحوه ارائه صورتهای مالی

این مدل بین تاثیر فعالیتهای عملیاتی و غیرعملیاتی تفاوت قائل می‌باشد. فعالیتهای اصلی، فعالیتهای و رویدادهایی هستند که به‌طور روزمره و متحصر به آن صنعت خاص می‌باشند و انتظار می‌رود به‌طور مستمر اتفاق بیفتد و یا اینکه مدیریت تصمیم به خاتمه آن فعالیتهای نداشته باشد.

البته در این مورد استثنا وجود دارد و آن بهره می‌باشد، اغلب استفاده‌کنندگان گزارشهای بهره را به خصوص به هنگام ارزش‌گذاری شرکت و ارزیابی خطرات بدهیها جزو فعالیتهای اصلی به شمار نمی‌آورند.

اما برای برخی از نهادهای سازمانهایی که خدمات مالی ارائه می‌دهند، بخشی از فعالیتهای مربوط به بهره می‌تواند در شمار فعالیتهای اصلی منظور شود.

مفهوم فعالیت

غیراصلی یا فرعی عبارت است از فعالیتهای، معاملات و رویدادهای غیرعادی که در قالب فعالیتهای معمولی و در نوع فعالیت شرکت قرار نمی‌گیرد یا پیش‌بینی نمی‌شود که مجدداً در جریان عملیات معمولی اتفاق

مبنای نیازهای صورتهای مالی تلفیقی و به تفکیک بخشهای صنعتی می باشد. اطلاعات باید شامل فروش، درصد حاشیه ناخالص فروش، درآمد حاصل از فعالیتهای اصلی و نسبتهای مرتبط با موقعیت مالی شرکت باشد. نسبتهای مهم مالی و سالهای مالی ارائه اطلاعات آماری باید با توافق استفاده کنندگان از اطلاعات و شرکت باشد و عموماً نباید بیش از ۵ سال را شامل شود. اطلاعات مالی باید مرتبط و قابل طبقه بندی مجدد برای ارائه بوده و تغییرات حسابداری و همچنین تغییر در مبنای تفکیک بخشهای صنعتی در آن گنجانده شده باشد. سایر اطلاعات باید قابل طبقه بندی جهت ارائه مجدد اطلاعات و قابل جمع بندی برای درک بهتر مفاهیم باشد در غیر این صورت به گزارش و یا طبقه بندی مجدد نیازی نیست.

گزارش میان دوره ای

اطلاعات مقطعی باید حداقل در پایان هر سه ماه تهیه شود و باید شامل صورتهای مالی غیر فشرده (تفصیلی) باشد. البته بهتر است یادداشتهای همراه، مختصر و خلاصه شده باشند اطلاعات بخشهای مجزا به صورتی که در ارائه سالانه گزارش ظاهر می شود، بساید در گزارش میان دوره ای گنجانده شده و گزارش سه ماهه چهارم مانند سه دوره دیگر تهیه شود با این تفاوت که باید افشای تعدیلات با اهمیت پایان سال در آن قید گردد.

پی نوشت

- 1- American Institute of Certified Public Accountant (AICPA)
- 2- Securities and Exchange Commission (SEC)

منبع

گزارش مطالعاتی کمیته ویژه حسابرسان خیره امریکا

منحصر به فرد ارائه نمایند. همچنین آنها باید برای بخشهایی که تلفیق نشده اند اطلاعات بیشتری ارائه دهند.

به طور کلی شرکتها باید گزارش خود را نسبت به روشهای گذشته بیشتر بر روی بخشهای تسجاری متمرکز کنند. استفاده کنندگان اطلاعات مالی، صورتهای مالی کاملتری برای بخشهای مختلف شرکت می خواهند. اما مدیران ممکن است افشای اطلاعات را تا میزان حداقل ضروری برای فهم استفاده کنندگان به چند آمار و ارقام کلیدی محدود نمایند. استفاده کنندگان خواستار جزئیات بیشتری از صورتهای سود و زیان نسبت به ترازنامه می باشند اما استفاده کنندگان خواهان اطلاعات تفکیکی ترازنامه و جریانهای نقد هستند که در صورت امکان افشا شوند.

افشای موارد دیگر

در حالی که مشکلات شناخت و اندازه گیری ابزارهای مالی و ترتیبات تامین مالی بی اثر بر ترازنامه در نزد استانداردها گذاران هنوز بدون حل باقی ماند، مدل ارائه شده توسط کمیته ویژه تمرکز بیشتری بر افشای مخاطرات مربوط ابزارهای مالی و شیوه های تامین مالی بی اثر بر ترازنامه دارد. همچنین درباره داراییها و بدهیهایی که در محاسبه آنها عدم اطمینان دخالت دارد، شرکتها باید چگونگی محاسبه و مفروضات و قضاوتهای به کار رفته در محاسبه داراییها و بدهیهای مزبور را توضیح دهند. نهایتاً شرکتها باید نحوه تفکیک و طبقه بندی درآمدهای اصلی و فرعی را توضیح دهند.

خلاصه اطلاعات مالی و تجدید ارائه داده های مالی

نمونه گزارش ارائه شده شامل خلاصه اطلاعات مالی و غیرمالی انتخاب شده بر

بیفتد. شرکتها این گونه فعالیتهای اصلی و فرعی خود را در صورت سود و زیان و صورت گردش وجوه باید مشخص و تفکیک نمایند، همچنین شرکتها باید دراینها و اموال اصلی که در روند عادی فعالیت شرکت قرار می گیرند را با داراییهای فرعی که در روند عملیات عادی شرکت قرار نمی گیرند، در ترازنامه تفکیک نمایند. در این نمونه شرکت باید درآمد هر سهم حاصل از عملیات اصلی و فرعی و سود خالص و تاثیر سود خالص هر سهم بر جریان وجوه نقد را بیان نماید. به طور کلی این مدل گزارشگری، اطلاعات جزئی تری را چه در صورتهای مالی و چه یادداشتهای همراه آن در مقایسه با گزارشهای مالی کنونی در بر می گیرد.

اندازه گیری

الگوی جدید به جز در مواردی که ناشی از فعالیتهای غیر عملیاتی می باشد، روشهای اندازه گیری داراییها و بدهیها را می پذیرد. داراییها و بدهیهای غیر عملیاتی باید به قیمت متعارف ارزیابی گردد و سود یا زیانهای تحقق نیافته در این گونه داراییها و بدهیها مستقیماً به حساب صاحبان سهام منظور می شود.

افشای اطلاعات ناپیوسته

شرکتها باید بخشهای تجاری خود را دست کم به تفکیک محل صنعت گزارش نمایند. همچنین افشای بخش به بخش فعالیتهای بر مبنای جغرافیایی، در صورتی که خطرات و فرصتهای تجاری ناهمگونی وجود دارد لازم می باشد.

برخی دیگر از شرکتها با توجه به موقعیتهای خاصی که دارند در صورتی که فرصتها و خطرات متفاوتی داشته باشند (منظور هر یک از بخشها) می توانند گزارش بخش به بخش خود را بر مبنای عوامل دیگری مانند خطوط تولید یا تولیدات