

تأثیر گزارشگری به موقع در ارتقای قابلیت پاسخ‌گویی و افزایش اعتماد در بخش عمومی

کیومرث بیگلر^۱، مهدی فرجی^۲

۱. استادیار گروه حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران

Kumars.biglar@gamil.com

۲. دانشجوی دکتری حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران (نویسنده مسئول)

Mh.Faraji1365@gmail.com

چکیده

امروزه افزایش فشار و تمایل زیادی در دولت‌ها برای گسترش دامنه مسئولیت‌های آن‌ها از حسابداری به سوی پاسخ‌گویی به چشم می‌خورد. تأثیر گزارشگری به موقع در ارتقای قابلیت پاسخ‌گویی و افزایش اعتماد مردم به دولت با اهمیت است. لذا در این مقاله به بررسی تأثیر گزارشگری به موقع در ارتقای قابلیت پاسخ‌گویی و افزایش اعتماد در بخش عمومی پرداخته شده است. گزارشگری مالی به موقع می‌تواند برای شهروندان، پرداخت‌کنندگان مالیات و دیگر اعضای جامعه مفید باشد. دولت‌ها با تهیه گزارش‌های مالی به موقع، این امکان را فراهم می‌آورند تا شهروندان علاقمند، مالیات‌دهندگان و دیگر اعضای جامعه به اطلاعات مفیدی برای تصمیم‌گیری در مورد خرید مسکن، آموزش، رأی دادن در همه‌پرسی و خدماتی که آنان در ازای پرداخت مالیات دریافت می‌کنند دست یابند. اما همواره دیدگاه سیاست‌گذاران دولتی این گونه نیست؛ برخی از دولت‌ها اطلاعات مالی را به موقع منتشر نمی‌کنند و مانع از تصمیم‌گیری آگاهانه افراد جامعه می‌شوند و اگر تأخیر بی‌موردی در گزارشگری مالی وجود داشته باشد، ممکن است اطلاعات، مربوط بودن خود را از دست بدهد. استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی این دولت‌ها، ناگزیر از اطلاعات قدیمی و حدس و گمان در تصمیم‌گیری استفاده می‌کنند. دولت‌های مورد اشاره باعث کاهش اعتماد عمومی و اعتبار خود می‌شوند؛ گزارشگری به موقع در بخش عمومی تا اندازه زیادی به سیاست‌گذاری تدوین‌کنندگان استانداردها و سیاست‌مداران دولتی بستگی دارد و عاملی برای افزایش پاسخ‌گویی دولت‌ها و اعتماد عمومی نسبت به آن‌ها است. از این‌رو منافع گزارشگری مالی به موقع برای پرداخت‌کنندگان مالیات و شهروندانی که در آن جوامع زندگی و کار می‌کنند، از این منظر انکارناپذیر است که آنان می‌توانند تصمیمات آگاهانه بگیرند. آنان علاقه دارند مقام‌های دولتی پاسخ‌گو باشند و اطلاعاتی که دریافت می‌کنند به موقع و برای تصمیم‌گیری، مربوط باشد.

واژگان کلیدی: گزارشگری مالی به موقع، قابلیت پاسخ‌گویی، اعتماد عمومی، پاسخ‌گویی عمومی.

۱. مقدمه

طبق بیانیه شماره ۲ هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی ایالات متحده (FASB)، به موقع بودن یکی از اجزای ویژگی‌های اولیه خاص تصمیم‌گیری است. در این بیانیه، به موقع بودن، زیر مجموعه ویژگی مربوط بودن تلقی شده است. یعنی، اطلاعات برای مربوط بودن باید به موقع در دسترس استفاده‌کننده قرار گیرد؛ زیرا استفاده‌کنندگان اطلاعات زمانی می‌توانند از اطلاعات به‌نحوی مناسب استفاده کنند که این اطلاعات را به موقع دریافت کنند (هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی ایالات متحده، ۱۹۸۰). پس می‌توان گفت که این موضوع چقدر برای همه نهادهای دولتی مهم است که گزارش‌های مالی سالانه خود را تا حد ممکن به موقع آماده کنند. تعیین اولویت‌ها و تخصیص منابع محدود، مسئولیت سیاست‌گذاران دولتی است. با این حال، خبرگان پاسخ‌گویی، می‌توانند برای کمک به پشتیبانی از تصمیم‌گیری‌های سیاست‌گذاران، اطلاعات مهمی در مورد هزینه‌ها و مزایای گزارشگری مالی به موقع ارائه کنند. با تهیه به موقع گزارش‌های مالی، دولت‌ها به شهروندان علاقه‌مند، مالیات‌دهندگان و سایر رأی‌دهندگان اجازه می‌دهند تا به اطلاعات مفید تصمیم‌گیری، دسترسی داشته باشند که می‌تواند برای ایجاد طیف وسیعی از تصمیم‌گیری‌های مهم در مورد مسکن، مدارس، رأی‌گیری و خدماتی که در ازای مبالغ مالیاتی پرداختی خود دریافت خواهند کرد، مورد استفاده قرار بگیرند. دسترسی به اطلاعات مربوط ممکن است سودمندی اطلاعات را در ارزیابی مسئولیت پاسخ‌گویی و توانایی تأثیرگذاری بر تصمیم‌ها ارتقاء بخشد (سازمان حسابرسی، ۱۳۹۱).

اگرچه سیاست‌گذاران ممکن است به این صورت، در مورد آن فکر نکنند؛ دولت‌هایی که گزارش‌های مالی به موقع منتشر نمی‌کنند؛ در اصل، مانع از این می‌شوند که افرادی که در جوامع آن‌ها، زندگی و کار می‌کنند، تصمیم‌گیری آگاهانه‌ای در مورد مسائل مربوط به امور مالی دولت، انجام دهند. استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی، به حال خود رها شده تا به کسب اطلاعات از داده‌های قدیمی و حدس‌های آگاهانه بپردازند. در انجام این کار، دولت‌ها می‌توانند موجب کاهش اطمینان عمومی و اعتماد شوند و ممکن است حتی منجر به این شوند که ساکنان و مالیات‌دهندگان در معرض هزینه‌های استقراض بیش‌تر و پرداخت‌های بیش‌تر خدمات بدهی مربوطه قرار گیرند. ویژگی‌های خاص دولت‌ها نیاز به پاسخ‌گویی عمومی را ایجاد می‌کند. قدرت دریافت مالیات و نقش بودجه سالانه به‌عنوان مبنای تخصیص قانونی وجوه عمومی، به این مطلب اشاره دارد که دولت‌ها برای تحقق شفافیت و پاسخ‌گویی نیاز به ارائه اطلاعات کاملی به مردم دارند. مفهوم پاسخ‌گویی مدت‌هاست که در استانداردهای حسابداری مورد توجه قرار گرفته و هیئت تدوین استانداردهای حسابداری دولتی (GASB) در بیانیه مفهومی شماره یک بیان می‌کند که: گزارشگری مالی به دولت‌ها کمک می‌کند تا در برابر جامعه پاسخ‌گو باشند (هیئت تدوین استانداردهای حسابداری دولتی ایالات متحده، ۱۹۷۸).

هر یک از گروه‌ها و افراد حق دارند تا خواستار اطلاعاتی با کیفیت بالا از سوی دولت باشند، در حالی که در بیش‌تر کشورها به این هدف دست پیدا نمی‌کنند. یکی از دلایل اصلی و عمده برای ارائه گزارشگری با کیفیت بالا، لزوم ارائه اطلاعات مالی درست و به‌موقع است. دولت‌ها مانند شرکت‌ها احتیاج به اطلاعات صحیح و به موقعی دارند تا عملکرد خود را مورد نظارت و مدیریت قرار دهند (رحیمیان و حسن‌زاده، ۱۳۸۷).

پژوهش‌کده مریت، زمانی را که طول می‌کشد تا دولت‌های محلی، گزارش‌های سالانه خود را صادر کنند، مورد بررسی قرار داده است. گزارش سال ۲۰۱۰ بیان می‌کند که بسیاری از تحلیل‌گران بازار سرمایه و سرمایه‌گذاران معتقدند

که تا زمانی که بسیاری از گزارش‌های حسابرسی دولتی دریافت شوند، آن‌ها برای ارزیابی وضعیت مالی فعلی، ارزش قابل توجهی را از دست داده‌اند.

تجزیه و تحلیل انجام شده این پژوهشکده از ۱۴۰۰۰ حسابرس در بیش از ۴۶۰۰ سازمان صادر کننده اوراق قرضه شهری، طی سال‌های ۲۰۰۷ تا ۲۰۰۹ نشان داد که متوسط زمان تکمیل یک گزارش مالی سالانه حسابرسی، تقریباً پنج ماه بعد از پایان سال مالی است. بر اساس این گزارش، تأیید نهایی این گزارش مالی و انتشار نهایی آن برای عموم مردم، اغلب، یک ماه دیگر یا بیش‌تر از آن، طول می‌کشد.

خلاصه پژوهش مارس سال ۲۰۱۱ هیئت استانداردهای حسابداری دولتی در بررسی به‌موقع بودن گزارشگری مالی دولت‌های ایالتی و محلی ایالات متحده در طول دوره ۲۰۰۶-۲۰۰۸، یافته‌های مشابهی داشت. گذشت زمان به‌طور قابل توجهی بر سودمندی اطلاعات استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی گزارش‌شده، تأثیر دارد. یافته‌های مطالعه هیئت تدوین استانداردهای حسابداری دولتی حاکی از آن است که ۷۳ درصد از دولت‌های ایالتی و حدود ۴۶ درصد از دولت‌های محلی مورد مطالعه، ظرف شش ماه پس از پایان سال مالی، گزارش‌های مالی سالانه خود را صادر کردند. در حالی که پاسخ‌دهندگان به نظرسنجی پژوهشی هیئت تدوین استانداردهای حسابداری دولتی، مفید بودن اطلاعات موجود در آن بازه زمانی را در نظر گرفتند (وسط مقیاس لیکرت) و فایده اطلاعات مذکور را به‌طور قابل توجهی کمتر از اطلاعات دریافتی در خلال ۴۵ روز تا سه ماه پس از سال مالی می‌دانند.

در راستای تمرکز بیشتر بر جزئیات تحقیق مورد اشاره، مشخص شد کمتر از ۹ درصد از پاسخ‌دهندگان به این نظرسنجی هیئت تدوین استانداردهای حسابداری دولتی، دریافت اطلاعات مالی سالانه را شش ماه پس از پایان سال، بسیار مفید (نقطه بالا در مقیاس لیکرت)، تلقی می‌کردند و کم‌تر از ۲ درصد آنان، اطلاعات دریافت شده بعد از یک سال و یا بیش‌تر را بسیار مفید می‌دانستند.

۲. گزارشگری مالی به موقع در بخش عمومی

مأموریت هیئت تدوین استانداردهای حسابداری دولتی، ایجاد و بهبود اصول پذیرفته‌شده حسابداری دولتی است که زمینه‌ساز ارائه منصفانه صورت‌های مالی نهادهای ایالتی و دولت‌های محلی است. اگر چه زمان‌بندی انتشار صورت‌های مالی، تأثیری بر ارائه منصفانه آن‌ها نمی‌گذارد، اما هیئت تدوین استانداردهای حسابداری دولتی قطعاً به‌موقع بودن را که یکی از شش ویژگی کیفی اطلاعات مالی مندرج در چارچوب مفهومی خود است، را تشویق می‌کند.

بر اساس قوانین بورس اوراق بهادار ایالات متحده، شرکت‌های پذیرفته شده در بورس و اوراق بهادار ۷۵ تا ۹۰ روز پس از پایان سال مالی فرصت دارند گزارش‌های مالی خود را منتشر کنند. این گزارش‌ها شامل خلاصه جامعی از فعالیت‌های تجاری شرکت، وضعیت مالی و صورت‌های مالی حسابرسی شده است. اما مطابق قانون فدرال ایالات متحده، دولت‌های ایالتی و محلی الزام مشابهی در مورد آماده‌سازی گزارش‌های مالی سالانه خود ندارند. به استثناء بعضی از دولت‌های ایالتی و محلی، به‌طور عمومی مقررات خاصی در رابطه با زمان‌بندی تکمیل و انتشار گزارش‌های مالی سالانه به وسیله دولت‌ها وجود ندارد.

در برخی از موارد، وقتی اطلاعات مالی که پس از نه ماه گزارش شده باشد موجب می‌شود تا تحلیل‌گران مالی اطلاعات شهرداری که تصمیم می‌گیرند که آیا اوراق قرضه دولتی را بخرند یا خیر، همچنین اعضای شورای شهر که منابع محدودی در بودجه تخصیص می‌دهند و یا انجمن‌های مالیاتی تا حد زیادی به چالش کشیده شوند.

گزارش منتشره سال ۲۰۱۱ دیوان محاسبات ایالات متحده نشان داد که گزارش‌های مالی دیر هنگام دولت‌ها، ممکن است تحلیل‌گران را ملزم به تکیه بر اطلاعات قدیمی یا اطلاعات حسابرسی نشده این دولت‌ها کند.

هدف از استانداردهای حسابداری و گزارشگری مالی، ارائه گزارشگری مالی است که تولید اطلاعات قابل اعتماد و مناسب برای تصمیم‌گیری می‌کند. عنصر اساسی گزارشگری مالی این است که به موقع، اطلاعات را تبادل کند تا در تصمیم‌گیری استفاده شود و مقامات حکومت را پاسخ‌گو کند.

چگونه ممکن است گزارشگری به موقع مالی، برای ساکنان، مالیات‌دهندگان و به‌طور کلی رأی‌دهندگان یک جامعه فایده داشته باشند؟ همه استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی سالانه، با دریافت به موقع اطلاعات مورد نیازشان، برای اتخاذ تصمیمات مهم از آن سود می‌برند؛ مانند این که برای مثال آیا در یک منطقه خاص خانه بخرند، چگونه به یک فرآیند بورسی یا بودجه‌ای رأی بدهند و در ازای مبالغ مالیاتی خود، چه منافع خدماتی دریافت کنند.

از آنجایی که سرمایه‌گذاران بازار اوراق قرضه شهرداری‌ها از همان الزامات گزارشگری به موقع که سرمایه‌گذاران اوراق قرضه شرکت‌های دولتی از آن‌ها بهره‌مندند، سود نمی‌برند، لذا در میان گروه‌های سرمایه‌گذار، مقررات‌گذاران در کمیسیون بورس و اوراق بهادار و هیئت مدیره وضع‌کنندگان مقررات اوراق بهادار شهرداری، و همچنین تحلیل‌گران مالی، با نگرانی و بحث رو به رشدی در این باره مواجه هستند. برخی می‌پرسند که آیا در مجموع، سرمایه‌گذاران در بازار اوراق قرضه شهرداری‌ها، در مقایسه با سرمایه‌گذاران شرکت‌های بازرگانی عمومی که از مزیت سرمایه‌گذاری بر اساس اطلاعات بسیار به‌روزتر بهره‌مندند، شهروندان درجه دوم حساب می‌شوند؟ انتشار به موقع گزارش‌های مالی دولتی، زمین بازی را برای سرمایه‌گذاران بازار اوراق بهادار شهری، مسطح می‌کند.

۳. منافع گزارشگری مالی به موقع در بخش عمومی

همان‌طور که بیان شد اگر تأخیر بی‌موردی در گزارشگری مالی وجود داشته باشد، ممکن است اطلاعات، مربوط بودن خود را از دست بدهد. بنابراین، مدیریت باید بین قابلیت‌های نسبی گزارشگری به موقع و تهیه اطلاعات قابل اعتماد، موازنه برقرار کند؛ به این معنا که ممکن است برای تهیه اطلاعات به موقع، لازم باشد در گزارش‌ها قبل از شناسایی، همه جنبه‌های معاملات و رویدادها ارائه شود. در این شرایط، قابلیت اعتماد گزارش‌ها کاهش می‌یابد. اما اگر گزارشگری با تأخیر انجام شود تا همه جنبه‌های معاملات و رویدادها شناخته شوند، ممکن است اطلاعات گزارش شده به میزان زیادی قابل اعتماد باشد؛ اما برای استفاده‌کنندگانی که مجبور بوده‌اند در آن فاصله تصمیم‌گیری کنند، کم‌تر قابل استفاده باشد (آتمور، ۲۰۱۱).

هنگامی که چند سال پیش، هیئت تدوین استانداردهای حسابداری دولتی به‌عنوان بخشی از یک پروژه تحقیقاتی با بیش از ۲۵۰ استفاده‌کننده‌ی صورت‌های مالی دولتی مصاحبه کرد، یکی از سوالات پایانی این بود که "دوست دارید چه مسائلی مورد توجه هیئت تدوین استانداردهای حسابداری دولتی قرار گیرد؟" همواره جواب‌ها به "نیاز به گزارش‌های مالی به موقع" اشاره داشتند. این تمایل به‌خصوص توسط تحلیل‌گران اوراق قرضه شهرداری در مؤسسات رتبه‌بندی

اعتباری، صندوق‌های سرمایه‌گذاری مشترک و شرکت‌های بیمه حوادث بیان شد. به نظر می‌رسد که ارائه سریع‌تر اطلاعات برای فعالان بازار اوراق قرضه می‌تواند ارزش اعتباری یک دولت را بهبود بخشد و به‌طور بالقوه هزینه‌های استقرار آن را کاهش دهد.

با توجه به وضع کنونی گزارشگری مالی دولت در ایالات متحده، عده‌ای مخالف‌اند که تهیه صورت‌های مالی سالانه، منطبق بر اصول پذیرفته شده حسابداری^۱ در سه تا شش ماه پس از پایان سال مالی، به‌موقع تلقی می‌شود. در سال‌های اخیر، ادارات دولت فدرال ایالات متحده، ملزم شده‌اند تا گزارش‌های مالی خود را ۴۵ روز بعد از پایان سال مالی، تکمیل و در دسترس قرار دهند و سررسید گزارش مالی یکپارچه دولت ایالات متحده، ۷۵ روز است. همان‌گونه که توسط قانون ایالتی مقرر شده، ایالت نیویورک و شهر نیویورک به‌طور مرتب صورت‌های مالی حسابرسی شده خود را ظرف چهار ماه پس از پایان سال مالی منتشر می‌کنند. چند سالی است که ایالت میشیگان در ایالات متحده، صورت‌های مالی حسابرسی شده خود را ظرف سه ماه از پایان سالش تکمیل می‌کند. شکی نیست که می‌توان این کار را انجام داد. تنها سوال این است که آیا سیاست‌گذاران دولت ایالتی و محلی برای این که گزارشگری مالی به‌موقع را یک اولویت قرار دهند، مزایای آن را کافی می‌دانند یا خیر؟

هزاران نفر از دولتی‌ها پیش از این، دقیقاً همین کار را انجام داده‌اند. برای اخذ گواهی صلاحیت گزارشگری مالی انجمن مدیران مالی دولت، دولت‌ها باید گزارش خود را ظرف شش ماه از پایان سال مالی خود منتشر کنند. هر سال حدود ۳۵۰۰ نفر از دولتی‌ها، گواهی انجمن مدیران مالی دولت را دریافت می‌کنند. این برنامه دولتی یک نقطه روشن در تشویق به گزارشگری مالی به‌موقع است. اما ۸۵۰۰۰ نهاد‌های دولتی دیگر در ایالات متحده چه می‌شوند؟ برخی از این دولت‌ها، گزارش‌های مالی خود را به‌شیوه‌ای به‌موقع منتشر می‌کنند اما صرفاً در برنامه گواهی انجمن مدیران مالی دولت شرکت نمی‌کنند. با این وجود، هزاران نفر از دولتی‌ها گزارش‌های مالی خود را در ظرف شش ماه منتشر نمی‌کنند؛ و در برخی از آن‌ها این زمان بسیار بیش‌تر است. نکته این است که تقریباً همه این دولتی‌ها می‌توانند با سرعت بیش‌تری گزارش خود را منتشر کنند؛ به شرط اینکه سیاست‌گذاران خودشان این امر را اولویت تلقی کنند.

۴. نتیجه‌گیری

به موقع بودن اطلاعات ارائه شده در گزارش‌های مالی سالانه در هر دو بخش عمومی و خصوصی از سوی نهادهای مختلف و تدوین کنندگان استانداردها مورد تأکید قرار گرفته است. دولت‌ها برای تشریح و مفهومی کردن پاسخ‌گویی، باید اطلاعات درخور اتکا، فهم پذیر و واضحی تهیه کنند که به‌موقع در دسترس استفاده‌کنندگان قرار گیرد. این موضوع مهم است که با توجه به شرایط فعلی دولت‌ها نظیر کسر بودجه، کاهش منابع نیروی انسانی و استانداردهای جدید حسابداری، آیا باید از دولت‌ها خواست تا گزارش‌های مالی سالانه خود را به‌موقع تر منتشر کنند.

پاسخ این است که این کار آسان نیست، اما اگر سیاست‌گذاران این موضوع را در اولویت قرار دهند، احتمالاً منابع کافی برای تحقق نتایج مطلوب اختصاص داده می‌شود. این باور وجود دارد که مزایای این کار برای دولت‌ها از نظر بهبود پاسخ‌گویی و افزایش اعتماد به مقامات دولتی، واقعی و قابل توجه است و هم‌زمان منافع آن از جهت توانایی برای اتخاذ

1. Generally Accepted Accounting Principles (GAAP)
2. Government Finance Officers Association (GFOA)

تصمیمات آگاهانه، برای شهروندان و مالیات دهندگانی که در اجتماع زندگی و کار می کنند، غیر قابل انکار است. احتمالاً نگاه شهروندان به خدمت گذاری مقامات دولتی که به آنان گزارش می دهند (و اطلاعات هم، درست و مناسب تصمیم گیری است)، بهتر خواهد شد.

نتیجتاً آنکه گزارشگری مالی به موقع، نشان دهنده پاسخ گویی به نگرانی های مردم و نشانگر قابلیت های مدیریتی است. از جنبه ای وسیع تر، تولید به موقع اطلاعات و گزارش های مالی قابل اعتماد، به ایجاد اطمینان و اعتماد به دولت کمک می کند. برعکس، تأخیر در گزارشگری، صحت و سودمندی اطلاعات گزارش شده را کاهش داده و موجب کاهش اعتماد عمومی می شود. در یک دموکراسی خوب، اعتماد، کالای مهمی برای سیاست گذاران است تا در پی آن باشند و منافع آن نیز ملموس است.

منابع

۱. رحیمیان، نظام الدین و شادی حسن زاده (۱۳۸۷). اهمیت گزارشگری مالی در بخش عمومی. ماهنامه حسابدار، شماره ۱۹۶، صص ۸۴-۷۸.
۲. سازمان حسابرسی (۱۳۹۱). ویژگی های کیفی اطلاعات مندرج در گزارش های مالی با مقاصد عمومی.
3. Atmore, R.H. (2011). The Importance of Timely Government Financial Reporting. Journal of Government Financial Management.
4. FASB (1980). Qualitative Characteristics of Accounting Information, Statement of Financial Accounting Concepts (SAFC) NO. 2, available at: www.fasb.org.
5. GASB (1978). Concepts statement NO.1, Objectives of Financial Reporting, available at: <http://www.gasb.org/st/Concepts/gconsum1>, 1978.