

## افشای اطلاعات در صورتهای مالی در راستای شفافیت و ارتقای کیفیت آن

علی خوزین<sup>۱</sup>، جمال محمدی<sup>۲</sup>

<sup>۱</sup> استاد یارگروه حسابداری، واحد علی آبادکتول، دانشگاه آزاد اسلامی، علی آباد کتول، ایران  
<sup>۲</sup> دانشجوی دکتری حسابداری واحد علی آبادکتول، دانشگاه آزاد اسلامی، علی آباد کتول، ایران

نام نویسنده مسئول:

نام و نام خانوادگی

جمال محمدی

### چکیده

اطلاعات، مایه حیات بازارهای سرمایه است سرمایه گذاران مخاطره آوردن سرمایه های به زحمت به دست آمده خود را، به این بازارها پذیرفته، وبه اطلاعاتی که از طرف شرکت ها منتشر می شود تکیه می کنند. آنها به اطلاعات معتبر، به موقع و قابل فهم، در قالبهایی که به راحتی قابل تجزیه و تحلیل باشد نیاز دارند. به منظور بقا بازارهای سرمایه، لازم است سرمایه گذاران اطلاعات شرکت ها را صحیح، کامل، قابل اطمینان و به موقع بدانند. لذا صورتهای مالی مرکز ثقل و محور گزارشها و اطلاعات مالی است. صورتهای مالی ابزار پاسخگویی و تصمیم گیری شناخته می شود. این صورتهای زمانی در تصمیم گیری و پاسخگویی مفید واقع می شود که قابل اعتماد، شفاف و دارای کیفیت مناسب باشد. طبیعی است که اطلاعات مالی با کیفیت مطلوب، در تصمیم گیری ها و تخصیص بهینه منابع و کارایی بازار اثر مثبت دارد که خود رشد، توسعه و رفاه اجتماعی را به دنبال دارد از آنجایی که گزارشگری مالی وسیله ای برای برقراری ارتباط بین شرکتها و صاحبان آنها است و یکی از ابزارهای تصمیم گیری محسوب می شود، باید اطلاعاتی که در فرایند گزارشگری مالی موسسات فراهم می شود به گونه ای باشد که سرمایه گذاران را در ارزیابی عملکرد واحد تجاری از لحاظ حفظ و بکارگیری بهینه منابع یاری رسانده و مدیران را در تصمیم گیریهای موثر مرتبط با واحد تجاری یاری رساند، لذا اطلاعات مندرج در صورتهای مالی جهت باکیفیت بودن و برای مربوط بودن باید بموقع تهیه و ارائه شوند و ارزش پیش بینی کنندگی و ارزش باخور داشته باشند از اینرو ارائه صورتهای مالی با کیفیت، موجب اطمینان و آرامش خاطر استفاده کنندگان درون و برون سازمانی در تصمیم گیریهایشان خواهد بود.

**واژگان کلیدی:** صورتهای مالی، کیفیت گزارشگری مالی، اطلاعات حسابداری، تصمیم گیری و افشای اطلاعات

**مقدمه**

حسابداری یک سیستم پردازش اطلاعات است که به منظور شناسایی، اندازه‌گیری و طبقه‌بندی رویدادهای مالی موثر بر سازمان و واحدهای تجاری و گزارش پیامدهای اینگونه رویدادها برای تصمیم‌گیرندگان، طرح‌ریزی شده است. مفاهیم، اصول، قواعد و رویه‌های حاکم بر عملکرد کنونی حسابداری، در واقع بازتاب نیازهای گروه‌های مختلف استفاده‌کننده از اطلاعات حسابداری در طول زمان است (بیات و همکاران، ۱۳۹۱). انتظارات، نیازها و خواسته‌های استفاده‌کنندگان بسیار متنوع و معمولاً تعیین‌کننده نوع اطلاعاتی است که باید ارائه شود تا مبنای قضاوت، ارزیابی و تصمیم‌گیری قرار گیرد. گروه‌های مختلف استفاده‌کننده از اطلاعات مالی به دلیل مناسبات متفاوتی که با واحد تجاری دارند، بیشتر اوقات نیازمند انواع متفاوت اطلاعات هستند. گزارشگری مالی فراتر از صورتهای مالی است و دیگر ابزار اطلاع‌رسانی مانند گزارش هیئت‌مدیره، گزارشهای ادواری و اطلاع‌رسانی اینترنتی را شامل می‌شود. گزارشگری مالی فقط یک محصول نهایی نیست، بلکه فرایندی متشکل از چند جزء است (ثقفی، ۱۳۷۷) گزارشگری مالی یکی از مهمترین فرآورده‌های سیستم حسابداری است که از جمله هدفهای عمده آن فراهم آوردن اطلاعات لازم برای تصمیم‌گیری اقتصادی استفاده‌کنندگان در خصوص ارزیابی عملکرد و توانایی سودآوری بنگاه اقتصادی است. شرط لازم برای دستیابی به این هدف، اندازه‌گیری و ارائه اطلاعات، به نحوی است که ارزیابی عملکرد گذشته را ممکن سازد و در سنجش توان سودآوری و پیش‌بینی فعالیتهای آتی بنگاه اقتصادی، موثر باشد. بررسی گزارشهای سالانه شرکتها نشان می‌دهد کیفیت اطلاعات افشاشده در چنین گزارشهایی متفاوت است و تفاوت در افشای شرکتها به احتمال زیاد در نتیجه تفکر مدیریت و فلسفه فکری آنان و همچنین صلاحدید آنان در مورد افشای اطلاعات برای مقاصد سرمایه‌گذاری است. از سوی دیگر، تصمیمهای افشای مالی شرکتها معمولاً در خلا انجام نمی‌شود و گزارشگری مالی یکی از راههایی است که به وسیله آن اطلاعات انتقال داده می‌شود. ترکیب منابع ارتباطی، کمیت و کیفیت اطلاعات افشاشده، تحت تاثیر عوامل زیادی است که برای دریافت فهمی کلی در مورد رویه‌های افشا، نیازمند بررسی است. نظریه‌پردازی و ارزیابی تجربی آثار متغیرهای موثر بر افشای اجباری، فضا و حدودی را ایجاد می‌کند که به بهبود کیفیت افشا کمک می‌کند (نوروش، ۱۳۷۷). مدیران، مسئول تهیه اطلاعات حسابداری هستند که محتوای صورتهای مالی را تشکیل می‌دهند. بنابراین، تهیه و ارائه صورتهای مالی توسط مدیران، یک فرایند خودارزشیابی است که فاقد عامل بی‌طرفی بوده، قابلیت اعتماد و باورپذیری آن را مورد تردید قرار می‌دهد. مدیران نه تنها مسئول گزارش ایفای وظیفه مباشرت مالی هستند، بلکه مسئول فرایند حسابداری که به تهیه صورتهای مالی می‌انجامد نیز می‌باشند. در صورتی که فرایند حسابداری و صورتهای مالی، مستقل از مدیران انجام شود، دلیل چندانی برای گواهی کیفیت اطلاعات مندرج در آنها وجود نخواهد داشت. در شرایط موجود و در محیطی که مدیران قدرت و اختیار انتخاب روشهای حسابداری و تهیه و ارائه صورتهای مالی را دارند، نگرانیهای استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی این صورتهای مالی بی‌مورد نیست. اگر استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی صورتهای مالی به استفاده از صورتهای مالی حسابرسی‌نشده مایل باشند، انجام حسابرسی ضرورتی نخواهد داشت (حساس‌یگانه، ۱۳۸۴).

**اهداف حسابداری و گزارشگری مالی**

گزارشات مالی محصول نهایی سیستم حسابداری بوده و به علت اهمیتی که برای استفاده‌کنندگان دارد روندی رو به رشد داشته و همواره مورد توجه انجمن‌های مختلف حسابداری بوده است (محمدی، ۱۳۹۱). قبل از تشکیل کمیسیون بورس و اوراق بهادار (SEC) اکثر شرکتها و موسسات تجاری بصورت داوطلبانه گزارشات مالی خود را تهیه و منتشر می‌کردند اما پس از بحران ۱۹۲۹ و پس از تأسیس کمیسیون بورس و اوراق بهادار در سال ۱۹۳۳ گزارشگری مالی بصورت یک الزام قانونی برای مؤسسات درآمد. (foster, 1986). هدف حسابداری و گزارشگری مالی از نیازها و خواستههای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان برون‌سازمانی سرچشمه می‌گیرد. هدف اصلی گزارشگری مالی برون‌سازمانی، بیان پیامدهای اقتصادی رویدادها و عملیات مالی موثر بر وضعیت و عملکرد واحد تجاری برای اشخاص خارج از واحد تجاری برای کمک به آنان در اتخاذ تصمیم‌های مالی در ارتباط با واحد تجاری است. ابزار اصلی انتقال اطلاعات اشخاص مزبور، صورتهای مالی است که محصول نهایی فرایند حسابداری و گزارشگری مالی محسوب می‌شود. هیئت تدوین استانداردهای حسابداری سازمان حسابرسی، در مبنای نظری حسابداری و گزارشگری مالی، هدف عمده حسابداری و گزارشگری مالی را فراهم آوردن اطلاعات لازم برای ارزیابی وضعیت مالی و بهینه اقتصادی و فراهم آوردن اطلاعات لازم برای ارزیابی و توان سودآوری بیان کرده است (سجادی، ۱۳۸۸).

**کیفیت گزارشگری مالی**

کیفیت گزارشگری مالی عبارت از دقت اطلاعات گزارش شده برای تشریح بهتر عملیات شرکت است. در عمل، اطلاعات مربوط به جریان وجه نقد شرکت از جمله اطلاعات مورد علاقه سرمایه‌گذاران است. این تعریف از کیفیت گزارشگری مالی منطبق بر تعریف هیئت تدوین استانداردهای حسابداری است که عنوان می‌کند یکی از هدفهای گزارشگری مالی، آگاه کردن اعتباردهندگان و سرمایه‌گذاران بالقوه برای کمک به

تصمیم‌گیری منطقی و ارزیابی جریان وجه نقد مورد انتظار شرکت است (Biddle & Hillary, 2009) کیفیت گزارشگری مالی بر مبنای دو رویکرد نیازهای استفاده‌کننده و حمایت از سرمایه‌گذار تعریف می‌شوند. رویکرد اول بر مبنای نیازهای استفاده‌کننده است و کیفیت با توجه به سودمندی گزارشها برای استفاده‌کنندگان تعیین می‌شود. در این رویکرد، چند مدل شامل چارچوب (مفاهیم) نظری گزارشگری، کمیته جنکینز و مدل استمرار سود وجود دارد.

در رویکرد دوم، بر حمایت از سرمایه‌گذاری تاکید شده و کیفیت به‌طور عمده برحسب «افشای کامل و منصفانه» برای سهامداران تعریف می‌شود. از زمانی که آقای لویت رئیس پیشین کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا بحث مدیریت سود را مطرح و برنامه‌هایی را برای جلوگیری از آن اعلام و اجرا کرد، این رویکرد بیشتر مورد توجه قرار گرفت. مدل کمیته بلوریبون (Blue Ribbon)، استاندارد اصلاح‌شده حسابرسی (SAS) شماره ۶۱ آمریکا، مدل کمیته کرک (Kirk) و مدل کمیسیون بورس و اوراق بهادار آمریکا برای ارزیابی کیفیت استانداردهای بین‌المللی در این گروه قرار دارد. در این الگوها بر شفافیت موارد افشا، درجه تهاجمی یا محافظه‌کاری روشهای حسابداری و برآوردهای مورد استفاده، یکنواختی و کامل بودن اطلاعات، مقایسه‌پذیری و افشای کامل به‌عنوان معیارهای اصلی کیفیت تاکید می‌شود.

این دو رویکرد تفاوت بنیادی دارند. رویکرد نیازهای استفاده‌کننده، بیشتر به تامین اطلاعات مالی برای تصمیمهای ارزشیابی و تخصیص سرمایه تمرکز دارد؛ ولی رویکرد حمایت از سرمایه‌گذار به دنبال اطمینان دادن به استفاده‌کنندگان است که اطلاعات به مقدار کافی (کفایت اطلاعات) و به شکل شفاف (کامل بودن اطلاعات) ارائه شده است. کیفیت بالای گزارشگری مالی باعث کاهش بی‌تقارنی اطلاعاتی بین شرکت و تامین‌کنندگان مالی خارج از شرکت می‌شود. از سوی دیگر، کیفیت گزارشگری مالی باعث محدود کردن انگیزه‌های مدیریت برای مشغول شدن به فعالیتهایی که ارزش کمی دارند یا ارزش منفی دارند، خواهد شد (Feng & Kristian, 2010).

یکی از عوامل مهم در ارزشگذاری شرکتها، ریسک اطلاعات است. هر چقدر کیفیت گزارشهای مالی افزایش یابد و از استانداردها و ضوابط معتبر در تهیه و حسابرسی گزارشها استفاده شود، اعتماد استفاده‌کنندگان اطلاعات افزایش و ریسک اطلاعات کاهش خواهد یافت. (محمدی، ۱۳۹۱) براساس چارچوب نظری هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی، اطلاعات مالی برای سودمند واقع شدن در تصمیم‌گیریها، در درجه نخست باید مربوط و قابل اتکا باشند. اطلاعات برای مربوط بودن باید بموقع تهیه و ارائه شوند و ارزش پیش‌بینی‌کنندگی و ارزش بازخورد داشته باشند. قابل اتکا بودن نیز شامل ارائه صادقانه، تاییدپذیری و بی‌طرفی می‌شود. بنابراین، شاخص اصلی کیفیت اطلاعات مالی از منظر تدوین‌کنندگان استانداردهای حسابداری دو ویژگی مربوط بودن و اتکاپذیری است و این دو بعد، اطلاعات را برای تصمیم‌گیرندگان سودمند می‌کند. اگرچه چارچوب نظری استانداردهای حسابداری مالی میزان گرایش به سمت اتکاپذیری و مربوط بودن را متفاوت می‌داند، اما آستانه مشخصی را برای هر یک از دو بعد مذکور تعیین نمی‌کند. این احتمال وجود دارد که ترجیح نسبی بین مربوط بودن و اتکاپذیری بین گروههای مختلف سرمایه‌گذاران، متفاوت باشد (سجادی، ۱۳۸۸).

### اجزای کیفیت گزارشگری مالی

گزارشهای مالی، محصول نهایی فرآیند گزارشگری مالی است. فرآیند گزارشگری مالی شامل ایجاد، انتشار، اطمینان بخشی و استفاده از اطلاعات مالی توسط استفاده‌کنندگان از این گزارشها است و حوزه آن از اجرای استانداردهای گزارشگری مالی برای تهیه گزارشهای مالی شروع و تا اطمینان بخشی، انتشار و استفاده از آنها گسترش می‌یابد (عربصالحی و میرزایی، ۱۳۹۵) استفاده‌کنندگان برای قضاوت و تصمیمگیری در بازار سرمایه و ارزیابی مفاد قراردادی و مباشرت مدیریت، نیاز به اطلاعات سودمند دارند. سودمندی اطلاعات اشاره به مفهوم "کیفیت اطلاعات مالی" دارد.

کیفیت گزارشگری مالی نیز یک مورد خاص از کیفیت اطلاعات می‌باشد (فرانسیس و همکاران، ۲۰۰۶). کیفیت گزارشگری مالی به این معنی است که تا چه اندازه گزارشهای مالی، اقتصاد زیربنایی شرکت را به طور منصفانه نشان می‌دهند (دیفوند و ژانگ، ۲۰۱۴) اقتصاد زیربنایی شرکت، به فرآیند ایجاد بازده در شرکت اشاره دارد. فرآیند ایجاد بازده به مجموعه اقداماتی از قبیل استفاده از ماشین آلات و تجهیزات برای تولید محصول، انتخاب بازارهای فروش محصولات، نحوه استفاده از نیروی کار و سایر تصمیمات مرتبط با فعالیتهای عملیاتی و معاملات شرکت نیاز دارد. بنابراین، کیفیت گزارشگری مالی از یک سو، به ویژگیهای عملیاتی و معاملاتی شرکت و از سوی دیگر، به نحوه ارائه و انعکاس این ویژگیها در گزارشهای مالی بستگی دارد. شناسایی معیار برای اندازه‌گیری کیفیت گزارشگری مالی مشکل می‌باشد در مطالعات حسابداری، از کیفیت سود به عنوان معیاری برای اندازه‌گیری کیفیت گزارشگری مالی استفاده شده است. زیرا سود، بخش اصلی از خروجیهای فرایند گزارشگری مالی است (فرانسیس و همکاران، ۲۰۰۶) لیو (۱۹۸۹) بیان می‌دارد که سود اگرچه معیاری کامل برای اندازه‌گیری کیفیت گزارشگری مالی نمی‌باشد اما حداقل مهمترین خروجی فرآیند گزارشگری مالی

است. فرانسس و همکاران (2006) بیان کردند که کیفیت سود (کیفیت گزارشگری مالی) از دو منبع با عناوین ویژگیهای ذاتی و ویژگیهای سیستم گزارشگری مالی (اختیاری) ناشی می شود. ویژگیهای ذاتی به فرآیند ایجاد بازده در شرکت اشاره دارند و ناشی از مدل کسب و کار و محیط عملیاتی شرکت است و ویژگیهای سیستم گزارشگری مالی از سیستم حسابداری و فرایند گزارشگری مالی شرکت ناشی می شود (Defond&zhang, 2014). ویژگیهای سیستم گزارشگری مالی (اختیاری)، از فرآیند گزارشگری مالی شامل:

- ۱- تصمیمات اجرایی گزارشگری مالی مدیریت شامل قضاوت ها و برآوردها
- ۲- کیفیت سیستم های اطلاعاتی مورد استفاده برای پشتیبانی از گزارشگری مالی
- ۳- فعالیت های نظارتی شامل حسابرسی داخلی و مستقل
- ۴- فعالیت های حاکمیتی شامل ترکیب هیات مدیره، قراردادهای پاداش و ساختار مالکیت
- ۵- قوانین بورس اوراق بهادار و اجرای آنها و
- ۶- استانداردهای گزارشگری مالی مانند اصول پذیرفته شده حسابداری ناشی می شوند.

بنابراین فرآیند گزارشگری مالی شامل ایجاد، انتشار، اطمینان بخشی و استفاده از گزارشهای مالی می باشد. کیفیت گزارشگری مالی به اثر هر کدام از این مراحل در ارائه منصفانه صورتهای مالی از اقتصاد زیربنایی شرکت بستگی دارد. در ادبیات حسابداری، منابع کیفیت گزارشگری مالی قابل انتساب به صورتهای مالی حسابرسی نشده، شناسایی شده است که شامل ویژگی های ذاتی و ویژگی های سیستم گزارشگری مالی میباشد. مرحله اطمینان بخشی در فرآیند گزارشگری مالی یعنی فرآیند حسابرسی نیز موجب ارائه منصفانه تر گزارش های مالی از اقتصاد زیربنایی شرکت به وسیله افزایش قابلیت اعتبار گزارش های مالی شود. بنابراین، کیفیت حسابرسی قابل انتساب به مرحله اطمینان بخشی، به عنوان جزء دیگری از کیفیت گزارشگری مالی محسوب می شود. براین اساس، اجزای کیفیت گزارشگری مالی شامل ویژگی شامل ویژگیهای ذاتی و ویژگی های سیستم گزارشگری مالی و کیفیت حسابرسی است. این سه جزء از هم مستقل نیستند و بر یکدیگر نیز اثر می گذارند (Defond&zhang, 2014).

### زنجیره تامین گزارشگری مالی

زنجیره تامین گزارشگری مالی به افراد و فرایندهایی اشاره دارد که در تهیه، تصویب، حسابرسی، تحلیل و استفاده از گزارشهای مالی نقش دارند. در این زنجیره همه اجزا باید دارای کیفیت بالا و ارتباطی نزدیک باشند تا به گزارشگری مالی با کیفیت بالایی بیانجامد (ولیزاده و محمدی، ۱۳۹۲). چرخه با سرمایه گذاران و دیگر ذینفعانی که در مورد یک شرکت تصمیمهای اقتصادی آگاهانه می گیرند و از این رو به اطلاعات مالی برای این تصمیم گیریها نیازمند هستند، آغاز و به آنها خاتمه می یابد. پس از آن، مدیریت اطلاعات مالی را برای تصویب نهایی به وسیله هیئت مدیره تهیه می کند. حسابرسان با مدیریت و هیئت مدیره تعامل دارند؛ از این جهت که اطلاعات مالی را حسابرسی می کنند و اظهارنظر مستقلی ارائه می کنند. اطلاعات مالی منتشر می شود و تحلیلگران آن را برای استفاده سرمایه گذاران و سایر ذینفعان ارزیابی می کنند. در این چرخه افزون بر عوامل پیش گفته، تدوین کنندگان استانداردها، و قانونگذاران هم وجود دارند (رجبی، ۱۳۹۱).

### نقش شفافیت در گزارشگری مالی

دلیل اصلی در تاکید بر افشای داوطلبانه و شفافیت این است که این دو زیربنای اصلی برای حفظ منافع سهامداران محسوب می شوند. رویکردهای افشای کامل به همراه شفافیت در گزارشگری مالی می تواند شرایط مطمئنی را پدید آورد و اطمینان از حمایت از منافع سرمایه گذاران را افزایش دهد. همچنین تحقیقات نشان داده است که افشای داوطلبانه اثر مثبتی بر عملکرد شرکت دارد و بر حفظ منافع سهامداران و اشخاص ذینفع اثرگذار است. به عبارتی دیگر، نبود شفافیت اطلاعات و ابهام در گزارشگری ممکن است به بدگمانی و رفتارهای غیراخلاقی در راستای کاهش ارزش شرکت منجر شود (Madhani, 2009). بر اساس چارچوب مفهومی گزارشگری مالی، اطلاعات مالی باید دوجنبه مربوط بودن و اتکا پذیری را داشته باشد. اما کیفیت اطلاعات در خصوص شفافیت، بیشتر از دیدگاه افشای اطلاعات مناسب و به موقع است (Madhani, 2009). بوشمان و همکاران (Bushman et al., 2001) یک طرح ارزیابی برای شفافیت شرکتی ایجاد کردند که در قیاس

با شاخصهای شفافیت مورد استفاده در سایر بررسیها، جامعتر بود. آنها شفافیت را در سه طبقه اندازه‌گیری کردند؛ (۱) اندازه‌گیری کیفیت گزارشگری شرکت شامل حجم، اصول ارزیابی، به‌موقع بودن و قابلیت اعتبار افشای شرکتها (یعنی کیفیت حسابرسی)، (۲) اندازه‌گیری حجم به‌دست آوردن اطلاعات خصوصی شامل تحلیل و رواج جدولهای ترکیبی سرمایه‌گذاری و فعالیتهای تجاری داخلی، و (۳) اندازه‌گیری کیفیت اطلاعات شامل ارائه و مالکیت خصوصی یا عمومی رسانه‌ها (با هدف اطلاع‌رسانی و حضور در اذهان عمومی). (صمدی لرگانی، ۱۳۹۰).

### کیفیت افشا، شفافیت و ویژگیهای کیفی صورتهای مالی

افشای داوطلبانه، نبود تقارن اطلاعاتی میان سرمایه‌گذاران و مدیران شرکتها و همچنین نبود تقارن اطلاعاتی میان گروههای مختلف سرمایه‌گذاری را از طریق ایجاد توازن میان میزان آگاهی، کاهش می‌دهد. میزان افشای داوطلبانه‌ای که نبود تقارن اطلاعاتی را کاهش می‌دهد، وابسته به میزان مفید بودن این اطلاعات است. بر اساس چارچوب نظری گزارشگری مالی، اطلاعاتی مفید هستند که مربوط، اتکاپذیر، مقایسه‌پذیر، به‌موقع و فهمیدنی باشند. اطلاعاتی مربوط است که بر تصمیمهای اقتصادی استفاده‌کنندگان در ارزیابی رویدادهای گذشته، حال یا آینده یا تایید یا تصحیح ارزیابی‌های گذشته آنها موثر واقع شود. برای اینکه اطلاعات مفید باشند، باید اتکاپذیر باشند. اطلاعاتی اتکاپذیر است که عاری از اشتباه و تمایلات جانبدارانه بااهمیت باشد و به‌طور صادقانه معرف آن چیزی باشد که مدعی بیان آن است یا به‌گونه‌ای معقول انتظار می‌رود بیان کند. پنهان کردن حقایق بااهمیت می‌تواند به نادرست بودن اطلاعات بینجامد (مفاهیم نظری گزارشگری مالی ایران، ۱۳۸۹). از طرفی برای اینکه اطلاعات مفید باشد، باید دارای ویژگی مقایسه‌پذیری باشد. استفاده‌کنندگان صورتهای مالی باید بتوانند صورتهای مالی واحد تجاری را طی زمان جهت تشخیص روند تغییرات در وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری مقایسه کنند. استفاده‌کنندگان همچنین باید بتوانند صورتهای مالی واحدهای تجاری مختلف را مقایسه کنند تا وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی آنها را نسبت به یکدیگر بسنجند. بدین ترتیب ضرورت دارد اثرات معاملات و سایر رویدادهای مشابه در داخل واحد تجاری و در طول زمان، با ثبات رویه‌اندازه‌گیری و ارائه شود و بین واحدهای تجاری مختلف نیز هماهنگی رویه در باب اندازه‌گیری و ارائه موضوعات مشابه رعایت شود (همان منبع). هرگاه تاخیری نابخدا در گزارش اطلاعات رخ دهد، ممکن است اطلاعات خصوصیت مربوط بودن خود را از دست بدهد. بنابراین ضرورت دارد اطلاعات تجاری هرچه زودتر به دست استفاده‌کنندگان برسد. در عصر تحولات سریع تجاری، افشای به‌موقع اطلاعات در کاهش شکاف اطلاعاتی، با ارزش است. همچنین به‌منظور مفید بودن افشا و افزایش شفافیت، گزارشهای مالی باید به شیوه‌ای قابل فهم ارائه شود. به‌عبارتی دیگر، تنها ارائه ارقام مالی کافی نیست، بلکه ارائه توضیحات یا روشهای محاسبه نیز ضرورت دارد (صمدی لرگانی، ۱۳۹۰).

### نتیجه‌گیری

اطلاعات حسابداری از مهمترین منابع اطلاعاتی است که به‌عنوان محصول اصلی سیستم حسابداری نقش اساسی در تصمیم‌گیری‌های گروههای مختلف بازار سرمایه ایفا می‌کند. این اطلاعات طی یک فرایند محاسباتی و براساس اصول و استانداردهای مراجع ذیصلاح اندازه‌گیری و ارائه می‌شوند و اگر از شفافیت و کیفیت لازم برخوردار نباشد، احتمال تصمیم‌گیری‌های نادرست به‌وسیله گیرنده اطلاعات افزایش می‌یابد. برابر بند ۶ استاندارد شماره یک حسابداری ایران (ترجمه استاندارد بین‌المللی شماره یک)، هدف از گزارشگری مالی، ارائه اطلاعاتی طبقه‌بندی‌شده درباره وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف‌پذیری مالی واحد تجاری است که برای طیف وسیعی از استفاده‌کنندگان صورتهای مالی در اتخاذ تصمیمهای اقتصادی مفید واقع می‌شود. این اهداف زمانی قابل دستیابی است که استانداردهای بین‌المللی حسابداری در شرایط موجود و مربوط به کار گرفته شود. وجود اطلاعات مالی شفاف و قابل مقایسه، یکی از ارکان مهم پاسخگویی و تصمیم‌گیری‌های آگاهانه بوده و در رشد و توسعه اقتصادی اثرگذار است. اگرچه اطلاعات مالی از منابع مختلف قابل استخراج است، اما در حال حاضر صورتهای مالی هسته اولیه منابع اطلاعات مالی را تشکیل می‌دهد. حسابداران مسئول تهیه و ارائه این صورتهای حسابداری به‌عنوان یک نظام اطلاعاتی، مبتنی بر پردازش و تحلیل اطلاعات مالی است. هر نظام تحلیلی لازم است بر سلسله‌ای از قواعد و اصول مشخص استوار باشد. بنابراین، اطلاعاتی که از نظر تصمیم‌گیر، مربوط و قابل اتکا تشخیص داده شده است، باید تا حد امکان با بهترین کیفیت تهیه و ارائه شده باشد. امروزه بدون دسترسی به سیستم‌های اطلاعاتی صحیح و درست و قابل اتکا، تصمیم‌گیری به مفهوم علمی آن امکانپذیر نخواهد بود. موفقیت هر فرد تصمیم‌گیر در رسیدن به اهداف خود به نحوه قابل توجهی به استفاده از اطلاعات مالی بستگی دارد. اگر سرمایه‌گذاران از اطلاعات صحیح و درست و قابل اتکا جهت تصمیم‌گیری استفاده کنند به اهداف خود دست خواهند یافت. پس اگر اطلاعات مالی دارای ویژگی کیفی باشد (مربوط بودن، قابل اتکا بودن و قابل مقایسه بودن) در تصمیم‌گیری سرمایه‌گذاران مفید و موثر خواهد بود. بدیهی است که تصمیم‌گیری به شیوه کارا و موثر، بویژه در دنیای متحول و پیچیده کنونی، مستلزم به کارگیری و برخورداری از مقادیر زیادی از اطلاعات می‌باشد و در واقع، اطلاعات یک وسیله و ابزار راهبردی مهم در تصمیم‌گیری استفاده‌کنندگان محسوب می‌شود و بدون شک کیفیت تصمیمات نیز بستگی به صحت و دقت اطلاعاتی دارد که در زمان تصمیم‌گیری در اختیار استفاده‌کنندگان قرار می‌گیرد.

## منابع و ماخذ:

- ۱- بیات، علی؛ جمال محمدی و سعید انور خطیبی و کامران محمدی، (۱۳۹۱). بررسی تأثیر اطلاعات حسابداری بر تصمیمات سرمایه گذاران، اولین همایش ملی حسابداری و مدیریت، نور، دانشگاه آزاد اسلامی واحد نور
- ۲- ثقفی، علی؛ حسن ملکیان و احمد اسفندیار، (۱۳۷۷). جامعیت گزارشهای سالانه و ویژگیهای مالی شرکتهای پذیرفته شده در سازمان بورس اوراق بهادار تهران، بررسیهای حسابداری و حسابرسی، شماره ۲۲.
- ۳- حساس یگانه، یحیی، (۱۳۸۴). فلسفه حسابرسی، انتشارات علمی و فرهنگی.
- ۴- سجادی، حسن، (۱۳۸۸). ویژگیهای غیرمالی موثر بر کیفیت گزارشگری مالی در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، بررسیهای حسابداری و حسابرسی، شماره ۵۷.
- ۵- صمدی لرگانی، محمود و حامد آزاد، (۱۳۹۰). نقش افشای داوطلبانه و شفافیت در گزارشگری مالی، مجله حسابرس، شماره ۵۷.
- ۶- کمیته تدوین استانداردهای حسابداری، (۱۳۸۹). مفاهیم نظری گزارشگری مالی، سازمان حسابرسی.
- ۷- رجبی، رشیدالدین و مریم صابری، (۱۳۹۱). ساختار گزارشگری مالی و گزارش حسابرس، مجله حسابرس شماره ۶۲.
- ۸- عربصالحی، مهدی و مهدی میرزائی، (۱۳۹۵). کیفیت گزارشگری مالی و کیفیت حسابرسی، حسابدار رسمی، شماره ۳۳، ص ۵۰.
- ۹- محمدی، جمال و محمدرضا بهمنش، (۱۳۹۱). گزارشگری مالی مبنای تصمیم گیری، اولین همایش ملی حسابداری، مدیریت مالی و سرمایه گذاری، ۲۶ بهمن ماه، دانشگاه جامع علمی و کاربردی استان گلستان.
- ۱۰- محمدی، جمال، (۱۳۹۱). اطلاعات مالی، ابزار راهبردی تصمیم گیری. هفته نامه خبری تحلیلی وزارت امور اقتصادی و دارایی شماره ۳۸۸.
- ۱۱- نورو، ایرج، (۱۳۷۷). بررسی رابطه بین کیفیت گزارشگری مالی و تعداد حسابداران آموزش دیده در واحدهای تجاری پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، بررسیهای حسابداری و حسابرسی، شماره ۲۴.
- ۱۲- ولیزاده، ناصر و جمال محمدی، (۱۳۹۲). بهبود کیفیت گزارشگری مالی، دومین همایش ملی علوم مدیریت نوین، گرگان، موسسه آموزش عالی غیرانتفاعی حکیم جرجان.
- ۳۱- Biddle G., G. Hillary, and R. Verdi. (2009). **How Does Financial Reporting Quality Improve Investment Efficiency?**, Journal of Accounting and Economics 48, P:112-138
- ۴۱- Bushman Robert M. and J. Smith Abbie, Transparency. (2003). **Financial, Accounting Corporate Governance**, FRBNY Economic Policy Review, April,
- ۵۱- DeFond, M. Zhang, J. (2014). **A review of archival auditing research**. Journal of Accounting and Economics. In Press, doi:10.1016/j.jacceco.2014.08.007..
- ۶۱- Francis, J. Olsson, P. and Schipper, K. (2006). **Earnings Quality**, Foundation and Trends in Accounting 4.1. PP 340-259.
- ۷۱- Feng Chen, Ole-Kristian Hope. (2010). **Financial Reporting Quality and Investment Efficiency of Private Firms in Emerging Markets**, Rotman School of Management University of Toronto, pp.35-42

۱۸ Foster, George .(1986). Financial Statement Analysis

۱۹ -Lev, B. (1989). **On the usefulness of earnings and earnings research: Lessons and directions from two decades of empirical research**. Journal of Accounting Research 27(Supplement).153-192.

۲۰ **Reporting, The** - Madhani M. Pankaj,(2009). **Role of Voluntary Disclosure and Transparency in Financial Accounting World**, pp. 63-66.