

## نظرخواهی عمومی

### بیانیه مفاهیم نظری : اهداف گزارشگری مالی

کمیته تدوین استانداردهای حسابداری دولتی با مشارکت دیوان محاسبات، معاونت برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی ریاست جمهوری، معاونت هزینه وزارت امور اقتصادی و دارایی و سازمان حسابرسی در مرداد ماه ۱۳۸۸ تشکیل شد. هدف این کمیته، تدوین استانداردهای حسابداری بخش عمومی برای ایجاد تحول اساسی در نظام گزارشگری مالی بخش عمومی به ویژه دولت می‌باشد.

این کمیته برای تدوین استانداردهای هماهنگ و با کیفیت بالا براساس یک مبنای نظری مناسب، تدوین مفاهیم نظری گزارشگری مالی بخش عمومی را به عنوان اولویت نخست انتخاب کرد. پیش‌نویس بخش اول مفاهیم نظری با عنوان اهداف گزارشگری مالی براساس بررسی تطبیقی آخرین بیانیه‌های منتشر شده توسط مراجع حرفه‌ای معتبر و بررسی قوانین و مقررات و سایر شرایط داخلی تدوین شده است.

نسخه‌ای از این پیش‌نویس برای استفاده از نظرات عموم منتشر و در این مرحله از کار، مشارکت در نظرخواهی نقش بسیار تعیین‌کننده‌ای بر جهت‌گیری و سیاستهای اساسی تدوین استانداردهای حسابداری بخش عمومی دارد. انشاء... با ارائه پیشنهادات سازنده خود ما را در پیشبرد این پروژه ملی یاری فرمایید. ضمناً مهلت نظرخواهی تا پایان فروردین ماه ۱۳۸۹ می‌باشد.

کمیته تدوین استانداردهای حسابداری دولتی

---

---

## پیش نویس

---

---

مفاهیم نظری گزارشگری مالی بخش عمومی



## اهداف گزارشگری مالی

### فهرست مندرجات

شماره بند	
۱	مقدمه
۶	دامنه کاربرد
۷	تعاریف
۸-۹	ویژگیهای محیط گزارشگری مالی
۱۰	تفکیک قوا
۱۱	مسئولیت تأمین امنیت و رفاه عمومی
۱۲	ماهیت فرآیند سیاسی
۱۳	ساختار تأمین منابع مالی
۱۴-۱۵	سرمایه گذاریهای زیربنایی
۱۶	مسئولیت در برابر رسانه‌های عمومی
۱۷	اهمیت بودجه
	استفاده‌کنندگان اصلی گزارشهای مالی بخش عمومی
۱۸-۱۹	شهروندان
۲۰	شوراها
۲۱-۲۲	مجلس شورای اسلامی
۲۳	رهبر
۲۴-۲۵	مقامات اجرایی

## اهداف گزارشگری مالی

### فهرست مندرجات

#### شماره بند

۲۶-۲۸	نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان گزارشهای مالی با مقاصد عمومی رعایت بودجه
۲۹-۳۳	وضعیت مالی و عملکرد مالی
۳۴	رعایت سایر قوانین و مقررات
۳۵	ارزیابی کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی
۳۶	سایر اطلاعات
۳۷	نیازهای اطلاعاتی مشترک استفاده‌کنندگان
۳۸	محتوای عمومی گزارشگری مالی
۳۹-۴۳	محدودیت‌های گزارشگری مالی

## اهداف گزارشگری مالی

### مقدمه

۱. هدف اساسی گزارشگری مالی در بخش عمومی، کمک به این بخش برای ایفای وظیفه پاسخگویی در مقابل ملت است. در قانون اساسی جمهوری اسلامی ایران، حق حاکمیت ملت از جایگاه ویژه‌ای برخوردار است. طبق اصل ۵۶ قانون اساسی، "حاکمیت مطلق بر جهان و انسان از آن خداست و هم او، انسان را بر سرنوشت اجتماعی خویش حاکم ساخته است." اشخاصی که به موجب قانون توسط مردم به عنوان وکیل برای اداره جامعه انتخاب می‌شوند باید در برابر آنان پاسخگو باشند. از جمله طبق اصل ۱۲۲ قانون اساسی، "رئیس جمهور در حدود اختیارات و وظایفی که به موجب قانون اساسی و یا قوانین عادی به عهده دارد در برابر ملت و رهبر و مجلس شورای اسلامی مسئول است." گزارشگری مالی از مهم‌ترین ابزارهایی است که به مسئولین بخش عمومی به خصوص رئیس جمهور کمک می‌کند تا بتواند نحوه ایفای وظایف خود را به ویژه در زمینه تأمین منابع عمومی و مصارف آن برای خدمت‌رسانی به گونه‌ای کارا، اثربخش و با رعایت صرفه اقتصادی نشان دهد.
۲. منابع عمومی از جمله درآمد نفت و مالیات از طریق دستگاههای اجرایی برای ارائه خدمات عمومی مانند آموزش، بهداشت، زیرساختها و امنیت ملی مصرف می‌شود. مسئولین دستگاههای اجرایی به طور مستقیم یا غیرمستقیم به عنوان وکیل مردم عمل می‌کنند و باید در قبال مصرف بهینه این منابع به مردم پاسخگو باشند. در حال حاضر بخش محدودی از این پاسخگویی از طریق ارائه صورتحساب عملکرد بودجه سالانه کل کشور و تهیه گزارش تفریغ بودجه صورت می‌گیرد، لذا لازم است گزارشهای مالی دیگری برای انعکاس وضعیت مالی و نتایج عملکرد دستگاههای اجرایی برای ارائه به مردم و نمایندگان آنها تهیه شود. همان گونه که طبق اصل ۵۵ قانون اساسی، گزارش تفریغ بودجه باید در دسترس عموم گذاشته شود، سایر گزارشهای مالی نیز باید برای عموم منتشر شود. انتشار گزارشهای مالی برای عموم می‌تواند به ایجاد شفافیت و افزایش اعتماد عمومی به دولت کمک کند.

## اهداف گزارشگری مالی

۳. تمرکز اصلی مفاهیم نظری گزارشگری مالی بخش عمومی بر گزارشهای مالی با مقاصد عمومی است. به علاوه، این مفاهیم می‌تواند در تهیه گزارشهای مالی با مقاصد خاص نیز مفید باشد.

۴. هدف گزارشگری مالی، انتقال اطلاعات به استفاده‌کنندگان است. گزارشهای مالی شامل کلیه گزارشهایی است که حاوی اطلاعات مالی باشد. علی‌رغم وجود اطلاعات زیاد در گزارشهای مالی، این گزارشها تنها منبع اطلاعاتی درخصوص واحدهای بخش عمومی نیست و در بسیاری از موارد استفاده‌کنندگان جهت تأمین نیازهای اطلاعاتی خود از سایر منابع نیز استفاده می‌کنند.

۵. اگر چه گزارشهای مالی اساساً با هدف ارائه اطلاعات مالی تهیه می‌شود اما گاه برای افزایش سودمندی این گزارشها ارائه اطلاعات غیرمالی نیز همراه با اطلاعات مالی لازم می‌باشد.

### دامنه کاربرد

۶. این بیانیه برای گزارشگری مالی واحدهای غیرانتفاعی بخش عمومی تدوین شده است. این واحدها شامل وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی و سایر واحدهایی که استفاده از گزارشگری مالی واحدهای انتفاعی برای آنها مناسب نیست.

### تعاریف

۷. واژه‌های اصلی بکار رفته در این بیانیه، به شرح زیر تعریف می‌شود:

گزارش مالی: گزارشی است که دربرگیرنده اطلاعات مالی مبتنی بر داده‌های تهیه شده توسط سیستم حسابداری مالی می‌باشد. گزارش مالی علاوه بر صورتهای مالی شامل اطلاعات مکمل و سایر اطلاعات مانند صورت عملکرد بودجه می‌باشد.

گزارش مالی با مقاصد عمومی: گزارشی است که هدف آن تأمین نیازهای اطلاعاتی مشترک طیف وسیعی از استفاده‌کنندگان است.

## اهداف گزارشگری مالی

صورت‌های مالی: گزارش مالی با مقاصد عمومی است که برای ارائه اطلاعات در خصوص وضعیت و عملکرد مالی واحد گزارشگر تهیه می‌شود.

### ویژگیهای محیط گزارشگری مالی

۸. تفاوت اساسی بخش عمومی با خصوصی مربوط به اهداف این دو بخش است. هدف اساسی بخش خصوصی در فعالیتهای اقتصادی، دستیابی به سود است و به همین دلیل شاخصهای عملکرد مانند سود خالص و سود هر سهم نتیجه عملکرد را تا حد زیادی نشان می‌دهد. اما در بخش عمومی، هدف اصلی، ارائه خدمات عمومی به مردم است. به همین دلیل تعیین شاخصهای کمی عملکرد در بخش عمومی مشکل می‌باشد.

۹. در تعیین اهداف گزارشگری مالی درک ماهیت و ویژگیهای محیط گزارشگری، ضروری است. مهمترین ویژگیهای محیط فعالیت که بر گزارشگری مالی اثر می‌گذارد و لازم است در تعیین اهداف گزارشگری مالی واحدهای بخش عمومی مورد توجه قرار گیرد، در بندهای ۱۰ تا ۱۷ تشریح شده است.

### تفکیک قوا

۱۰. در نظام جمهوری اسلامی، شهروندان اختیار خود را از طریق برگزاری انتخابات به نمایندگان رسمی خود تفویض می‌کنند. به علاوه در کنار این تفویض اختیار، به منظور جلوگیری از سوء استفاده احتمالی از قدرت، طبق اصل ۵۷ قانون اساسی قوای حاکم به قوه مجریه، قوه قضائیه و قوه مقننه زیر نظر ولایت مطلقه امر و امامت امت تفکیک شده است. این تفکیک اساساً پاسخگویی را افزایش می‌دهد.

### مسئولیت تأمین امنیت و رفاه عمومی

۱۱. تأمین امنیت و رفاه عمومی شهروندان، مهم‌ترین مسئولیت دولت است و دولت در این خصوص دارای وظیفه‌ای منحصر به فرد می‌باشد. از این رو، برخلاف بخش خصوصی، در بخش عمومی برای دستیابی به این اهداف، اتخاذ تصمیمات صرفاً

## اهداف گزارشگری مالی

بر مبنای تحلیل هزینه- فایده مالی نیست. برای مثال، کشور ممکن است برای دفاع از منافع ملی وارد جنگ شود به رغم اینکه جنگ، کسری بودجه را افزایش می‌دهد.

### ماهیت فرآیند سیاسی

۱۲. با توجه به حجم و ماهیت برنامه‌های دولتی، ارزیابی سیاستهای اعمال شده دولت یا تأثیرگذاری بر آن توسط هر یک از شهروندان دشوار است. به همین دلیل، شهروندان برای دستیابی به این هدف به تشکیلات گروهی روی می‌آورند. طبعاً گروههای بزرگ توانایی تأثیرگذاری بیشتری دارند، هر چند پراکندگی منافع، سازماندهی آنها را دشوار می‌سازد.

### ساختار تأمین منابع مالی

۱۳. طبق اصل ۴۵ قانون اساسی انفال و ثروتهای عمومی در اختیار حکومت است. علاوه بر این، دولت دارای قدرت منحصر به فرد برای دسترسی به سایر منابع مالی و تأمین وجوه است و می‌تواند مالیات اخذ کند، وام بگیرد و پول منتشر کند. این اختیارات به دولت، امکان دخل و تصرف در ثروت کشور را می‌دهد که ذخیره‌ای انبوه اما محدود است.

### سرمایه‌گذاریهای زیربنایی

۱۴. دولت به منظور دستیابی به اهداف برنامه‌های توسعه، سرمایه‌گذاریهای زیربنایی در حوزه‌هایی مانند فناوری ارتباطات، زیرساختهای حمل و نقل، سدها و امکانات آموزشی و بهداشتی انجام می‌دهد.

۱۵. در بخش عمومی همانند بخش خصوصی، انتظار می‌رود که منافع داراییها بیش از مخارج آن باشد. در بخش خصوصی، منافع اقتصادی دارایی مشخص است و در قالب جریانهای نقدی ورودی اندازه‌گیری می‌شود. همچنین داراییها تحصیل نمی‌شود مگر آنکه انتظار رود ارزش فعلی جریانهای نقدی ورودی آن بیش از مخارج تحصیل و نگهداری آن باشد. در بخش عمومی معمولاً این ترتیب وجود ندارد و منافع مورد انتظار اغلب نه از طریق جریانهای نقدی ورودی، بلکه از طریق ارائه خدمات محقق می‌شود.

## اهداف گزارشگری مالی

مسئولیت در برابر رسانه‌های عمومی

۱۶. با توجه به اصل ۲۴ قانون اساسی مبنی بر آزادی نشریات و مطبوعات در بیان مطالب، رسانه‌های عمومی می‌توانند بر فعالیتهای دولت نظارت داشته باشند و دولت باید مشوق چنین نظارتی باشد، زیرا رسانه‌های عمومی ابزار مؤثری برای ایفای وظیفه پاسخگویی می‌باشند.

اهمیت بودجه

۱۷. بودجه شناخته‌شده‌ترین برنامه مالی دولت است که به صورت بسیار گسترده مورد استفاده قرار می‌گیرد. بودجه، ابزاری مهم برای توافق درباره اهداف و تخصیص منابع بین اولویتهای گوناگون است و سیستمی برای کنترل مخارج فراهم می‌آورد. بودجه همچنین اطلاعات مورد نیاز برای ارزیابی آثار اقتصادی سیاستهای مالی دولت را ارائه می‌کند.

استفاده‌کنندگان اصلی گزارشهای مالی بخش عمومی

شهروندان

۱۸. طبق اصل ۶ قانون اساسی، "در جمهوری اسلامی ایران امور کشور باید به اتکای آرای عمومی اداره شود... بنابراین شهروندان به منظور ارزیابی عملکرد مسئولینی که به اتکای این آرا اداره امور کشور را به عهده می‌گیرند نیازمند اطلاعات می‌باشند. رسانه‌های عمومی، سازمانهای مردم‌نهاد و مراکز پژوهشی جزء این گروه از استفاده‌کنندگان محسوب می‌شوند.

۱۹. شهروندان از ابعاد مختلف به عملکرد دولت توجه دارند. شهروندان، دریافت‌کننده خدمات عمومی تأمین شده از محل مالیات و سایر منابع عمومی هستند و بنابراین ستانده و پیامد آن را مورد ارزیابی قرار می‌دهند. شهروندان نگران معیشت خانواده و همچنین نسلهای آینده هستند. شهروندان اغلب وقت و توانایی محدودی برای تجزیه و تحلیل گزارشهای دولت دارند. آنان می‌خواهند اطمینان یابند که دولت با رعایت صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی وظایف خود را انجام می‌دهد. از آنجا که رسانه‌های خبری و گروههای

## اهداف گزارشگری مالی

حافظ منافع عمومی، به نوعی نماینده شهروندان و سازمان دهنده ایشان می‌باشند، بنابراین شهروندان خواهان اطلاعات بیشتری از آنان درباره فعالیت‌های دولت هستند.

### شوراها

۲۰. پاسخگویی زمانی بهبود می‌یابد که این وظیفه در سطوح مختلف تقسیمات کشوری نیز صورت گیرد. شوراهای شهرستان و استان (موضوع اصل ۱۰۰ قانون اساسی) از ارکان مهم پاسخگویی هستند و باید به عنوان استفاده‌کننده به نیازهای اطلاعاتی آنان توجه شود.

### مجلس شورای اسلامی

۲۱. مجلس شورای اسلامی متشکل از نمایندگان مردم است که با رأی مستقیم آنها انتخاب می‌شوند و به موجب اصل ۷۶ قانون اساسی حق تحقیق و تفحص در تمام امور کشور را دارند. قوانین برنامه ۵ ساله و بودجه سالانه کل کشور اجرای آن توسط مجلس تصویب می‌شود و به عنوان مهم‌ترین اسناد مالی کشور توسط مجلس تحت نظارت قرار می‌گیرد. رئیس جمهور باید گزارش پیشرفت برنامه‌های ۵ ساله و عملکرد سالانه دولت را به مجلس ارائه دهد. علاوه بر این، مجلس درباره عوارض و مالیات‌ها و نحوه انجام مخارج تصمیم‌گیری می‌کند.

۲۲. مجلس در اتخاذ تصمیمات اساسی نسبت به اهداف دولت به گونه‌ای گسترده مشارکت می‌کند. این تصمیمات منجر به تصویب قوانین در پاسخ به نیازهای شهروندان و تخصیص منابع به برنامه‌های گوناگونی می‌شود که بر وضعیت اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی شهروندان تأثیر دارد. این تصمیمات معمولاً با توجه به نتایج تحلیل هزینه-فایده و آثار مالی آن بر اقتصاد کشور، اتخاذ می‌شود. مجلس شورای اسلامی با توجه به وظایف مهمی که به عهده دارد از استفاده‌کنندگان اصلی گزارشهای مالی است.

### رهبر

۲۳. طبق بند ۲ اصل ۱۱۰ قانون اساسی، رهبر مسئول نظارت بر حسن اجرای سیاستهای کلی نظام است. اطلاعات مورد نیاز برای انجام این مسئولیت، اساساً در مورد مجموعه دولت

## اهداف گزارشگری مالی

است. رئیس جمهور در برابر رهبر مسئول است و باید اطلاعات لازم درباره عملکرد دولت را به ایشان ارائه کند.

### مقامات اجرایی

۲۴. این گروه متشکل از رئیس جمهور و سایر مقامات مسئول، به خصوص وزیر امور اقتصادی و دارایی و معاون برنامه‌ریزی و نظارت راهبردی رئیس جمهوری است.

۲۵. مقامات اجرایی، با اهداف برنامه‌های بلندمدت، میان‌مدت و کوتاه‌مدت کشور و سیاستهای مربوط به تحقق این اهداف سر و کار دارند. این مقامات، مسئول اجرای طرحها و فعاليتها در چارچوب قانون بودجه می‌باشند. آنها همچنین مدیریت برنامه‌ها را به عهده دارند به گونه‌ای که عملیات با رعایت صرفه اقتصادی، کارایی و اثربخشی انجام شود. مقامات اجرایی به منظور ایفای بهتر وظایف خود، از گزارشهای مالی استفاده می‌کنند.

### نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان گزارشهای مالی با مقاصد عمومی

#### رعایت بودجه

۲۶. طبق اصل ۵۵ قانون اساسی، هیچ هزینه‌ای نباید از اعتبارات مصوب تجاوز کند و هر وجهی باید در محل خود به مصرف برسد. اطلاعات مربوط به اجرای این اصل از طریق گزارشهای مالی دستگاههای اجرایی و نهایتاً گزارش تفریح بودجه ارائه می‌گردد. اطلاعات مربوط به عملکرد بودجه، استفاده‌کنندگان را کمک می‌کند تا در سیاست‌گذاریهای آینده و تخصیص منابع با آگاهی کافی عمل کنند.

۲۷. استفاده‌کنندگان گزارشهای مالی به اطلاعات بودجه و نحوه اجرای آن نیاز دارند. برای مثال، به منظور ارزیابی پاسخگویی، شهروندان و نمایندگان آنها خواستار کسب اطمینان از مصرف منابع، طبق الزامات بودجه‌ای هستند. فزونی مصارف بر مبالغ بودجه‌ای ممکن است بیانگر ضعف مدیریت، بودجه‌ریزی ناکارآمد، یا شرایط غیر قابل پیش‌بینی باشد. بالعکس کمتر بودن مصارف از مبالغ بودجه‌ای ممکن است بیانگر کنترل مؤثر هزینه‌ها، کاهش کمیت و کیفیت خدمات و یا تخصیص نامناسب منابع باشد.

## اهداف گزارشگری مالی

۲۸. گزارشگری مالی به دولت برای پاسخگویی نسبت به وجوه دریافتی از محل فروش نفت، اخذ مالیات و عوارض و سایر منابع و نحوه مصرف آن در چارچوب قانون بودجه و سایر قوانین و مقررات مربوط، کمک می‌کند. دستگاههای اجرایی برای ایفای این مسئولیت، علاوه بر ارائه اطلاعات ضروری برای تهیه گزارش تفریغ بودجه، لازم است گزارشی شامل بودجه مصوب و ارقام واقعی، انحرافات آن و توجیه انحرافات، تهیه و همراه صورتهای مالی خود ارائه کنند.

### وضعیت مالی و عملکرد مالی

۲۹. گزارشهای مالی، به منظور ارزیابی وضعیت مالی و عملکرد مالی مورد استفاده واقع می‌شود. این گزارشها به ارزیابی توانایی دولت در ارائه خدمات و ایفای به موقع تعهدات کمک می‌کند. ارزیابی نتایج عملیات دوره جاری و مقایسه آن با دوره‌های قبل، اطلاعات سودمندی را برای استفاده‌کنندگان فراهم می‌سازد.

۳۰. استفاده‌کنندگان به اطلاعاتی راجع به منابع مالی و بدهیهای واقعی و احتمالی دولت نیاز دارند تا بر این اساس توانایی دولت در فراهم ساختن منابع برای تسویه بدهیها را ارزیابی کنند. آنها اطلاعات مربوط به نتایج عملیات و جریانهای نقدی را بررسی می‌کنند تا روندهایی را بیابند که ممکن است نشانگر میزان توانایی یا ناتوانی دولت در بازپرداخت بدهیهایش باشد. همچنین، تحلیل روندهای مذکور به استفاده‌کنندگان کمک می‌کند تا درآمدهای آتی و تخصیص آن درآمدها را پیش‌بینی کنند.

۳۱. شهروندان در ارزیابی احتمال افزایش مالیاتها یا بهای خدمات، وضعیت مالی دولت را مدنظر قرار می‌دهند. آنها به منشاء منابع و محل مصرف آن نیز توجه می‌کنند.

۳۲. نمایندگان مردم در بررسی و تصویب بودجه سالانه و قوانین برنامه، نیازمند ارزیابی وضعیت مالی دولت، از جمله ساختار بدهی و منابع در دسترس می‌باشند. آنها بر نتایج عملیات نظارت می‌کنند تا از تحقق اهداف برنامه‌ها اطمینان حاصل کنند. مقامات قانونگذار، میزان و منشاء منابع و میزان و نوع مصارف را نیز بررسی می‌کنند. این اطلاعات

## اهداف گزارشگری مالی

به آنها در تصمیم‌گیری در مورد معقول بودن بهای خدمات، نیاز به افزایش یا کاهش مالیات، و توانایی تأمین مالی مخارج جاری و سرمایه‌ای کمک می‌کند.

۳۳. به منظور ارائه تصویری شفاف از وضعیت مالی و عملکرد مالی دولت، استفاده از مبنای حسابداری تعهدی اجتناب‌ناپذیر است. این مبنا کمک می‌کند که تمام داراییها و بدهیها در صورت وضعیت مالی منعکس شود و همه درآمدها و هزینه‌ها در دوره‌ای که محقق یا تحمل می‌شود و نه در زمان وصول یا پرداخت وجه نقد گزارش شود.

رعایت سایر قوانین و مقررات

۳۴. اطلاعات ارائه شده در گزارشهای مالی می‌تواند به استفاده‌کنندگان در ارزیابی میزان پایبندی دستگاههای دولتی به رعایت سایر قوانین و مقررات، علاوه بر قوانین برنامه و بودجه، نیز کمک کند.

ارزیابی کارآیی، اثربخشی و صرفه اقتصادی

۳۵. استفاده‌کنندگان به ویژه مراجع قانونگذاری، به اطلاعاتی درخصوص کیفیت، کمیت و بهای ارائه خدمات توسط واحدهای بخش عمومی نیاز دارند. این اطلاعات، همراه با سایر اطلاعات به دست آمده، به استفاده‌کنندگان در ارزیابی کارآیی، اثربخشی و صرفه اقتصادی فعالیتهای بخش عمومی کمک می‌کند و می‌تواند مبنایی برای تصمیمات تأمین مالی و رأی دهی فراهم کند. نحوه ارائه چنین اطلاعاتی باید به‌گونه‌ای باشد که نه تنها مقایسه اطلاعات سالهای مختلف با یکدیگر، بلکه با دیگر کشورها را نیز امکان پذیر سازد.

سایر اطلاعات

۳۶. اطلاعات مورد نیاز استفاده‌کنندگان در بخش عمومی بسیار متنوع است و ممکن است فراتر از اطلاعاتی باشد که از طریق گزارشهای مالی با مقاصد عمومی ارائه می‌شود. تشریح این گونه اطلاعات در مفاهیم نظری گزارشگری مالی امکان پذیر نیست ولی باید این موضوع مورد توجه قرار گیرد.

## اهداف گزارشگری مالی

### نیازهای اطلاعاتی مشترک استفاده‌کنندگان

۳۷. اگر چه هر یک از گروههای استفاده‌کننده برای تحقق فرآیند پاسخگویی، تخصیص منابع و تصمیم‌گیریهای اجتماعی و سیاسی نیازمند اطلاعات خاص خود هستند اما می‌توان نیازهای مشترک اطلاعاتی این گروهها را به طور کلی مشخص کرد. این نیازهای اطلاعاتی می‌تواند شامل موارد زیر باشد:

- انواع و میزان منابع در دسترس برای ارائه خدمات در دوره‌های آتی؛
- میزان، منشاء و نحوه استفاده از منابع تحصیل شده طی دوره گزارشگری؛
- بهای تمام شده خدمات ارائه شده طی دوره و محل تأمین منابع آن از طریق فروش منابع طبیعی، مالیات و استقراض؛
- کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی مصرف منابع و انطباق آن با بودجه‌های مصوب؛
- خدمات آتی پیش‌بینی شده از جمله اطلاعات راجع به پیش‌بینی بهای تمام شده و میزان و منشاء منابع مورد نیاز برای آن؛ و
- اطلاعات مالی و سایر اطلاعات مفید در ارزیابی پایداری عملیات و برنامه‌های دولت.

### محتوای عمومی گزارشگری مالی

۳۸. گزارشگری مالی باید از یک سو به دولت کمک کند تا مسئولیت پاسخگویی عمومی خود را ایفا کند و از سوی دیگر استفاده‌کنندگان را قادر سازد تا نحوه انجام مسئولیت مذکور را ارزیابی نمایند و در تصمیم‌گیری به آنها کمک کند. ارائه اطلاعات زیر برای دستیابی به این هدف ضرورت دارد:

- الف. اطلاعاتی درخصوص کفایت منابع هر سال برای مصارف همان سال.
- ب. اطلاعاتی درخصوص اینکه آیا کسب منابع مالی و همچنین مصرف آن طبق بودجه مصوب سالانه و سایر قوانین و مقررات مربوط صورت گرفته است یا خیر.

## اهداف گزارشگری مالی

- پ . اطلاعات لازم برای ارزیابی نتایج حاصل از عملیات سالانه واحد گزارشگر شامل نحوه تأمین منابع و نقدینگی و مصارف آن برای فعالیتهای مختلف و عملیات.
- ت . اطلاعات لازم برای ارزیابی توانایی واحد گزارشگر در تأمین کالاها و ارائه خدمات و همچنین قدرت ایفای تعهدات در سررسید. جزئیات این هدف گزارشگری به شرح زیر است:

۱. اطلاعات لازم در مورد وضعیت مالی واحد گزارشگر شامل اطلاعات مربوط به داراییها و بدهیها، اعم از جاری و غیرجاری.
۲. افشای محدودیتهای قانونی و قراردادی حاکم بر منابع و ریسکهای مربوط به آن منابع.

### محدودیتهای گزارشگری مالی

- ۳۹ . گزارشهای مالی با مقاصد عمومی فراهم کننده تمام اطلاعات لازم برای استفاده کنندگان نیست. استفاده کنندگان گزارشهای مالی با مقاصد عمومی ممکن است از سایر منابع اطلاعاتی (مانند گزارشهای وضعیت اقتصادی و نظارت بر بودجه و...) برای ارزیابی نحوه ایفای مسئولیت پاسخگویی دولت استفاده کنند.
- ۴۰ . استفاده کنندگان گزارشهای مالی بخش عمومی، متنوع می‌باشند و نیازهای اطلاعاتی متفاوتی دارند. در نتیجه تهیه گزارشهایی که تمام نیازهای اطلاعاتی استفاده کنندگان را تأمین نماید، غیرممکن است. از این رو، نوع و میزان اطلاعات ارائه شده در گزارشهای مالی با مقاصد عمومی باید بر مبنای نیازهای مشترک استفاده کنندگان باشد.
- ۴۱ . صورتهای مالی با مقاصد عمومی عموماً منعکس کننده اطلاعات مالی در خصوص آثار مالی معاملات و سایر رویدادهای گذشته است. به علاوه اطلاعات یاد شده، اغلب بر مبنای برآوردها و قضاوتهای ناشی از بکارگیری قواعد خاص می‌باشد. ضمناً اطلاعات مندرج در گزارشهای مالی اساساً محدود به اطلاعات کمی است.

## اهداف گزارشگری مالی

۴۲. در فرایند گزارشگری مالی، تجزیه و تحلیل هزینه- فایده باید مدنظر قرار گیرد.
۴۳. عده‌ای معتقدند که به منظور پاسخگویی، ارائه اطلاعات باید بدون محدودیت باشد. اما ارائه اطلاعات مفصل به جای اینکه کمک کننده باشد، می‌تواند استفاده‌کننده را گمراه سازد.

پیش نویس