

نقش حسابداری

در حفظ منافع عمومی^۱

حسین عبده تبریزی

* سیاست‌گذاران حسابداری نسبت به کنش و اقدامات شرکت‌ها و مدیران آن‌ها اعتماد کامل دارند.

* سیاست‌گذاران حسابداری معتقدند این ابعاد از رفتار شرکت‌ها مهم نیست و نیازی به نگاهداری حساب آن‌ها نیست و گزارشگری لازم ندارد.

* سیاست‌گذاران حسابداری فرض می‌کنند رفتار بنگاه‌ها به طور دقیق توسط بازارهایی که به طور کامل کارا هستند و به‌خوبی عمل می‌کنند، کنترل می‌شود.

* و بالاخره سیاست‌گذاران حسابداری فرض می‌کنند گزارش‌دهی مالی و شرکتی حوزه‌ی تخصص حسابداران است و بقیه‌ی کار برعهده‌ی سایر گزارشگران اطلاعات است.

اگر فرض آخر درست باشد، آن‌گاه باید پرسید چه اوصاف و داستان‌هایی از رفتار شرکت‌ها توسط حسابداران باید نقل شود و چه اطلاعاتی به سایر اطلاع‌رسان‌ها چون آمارگران، اقتصاددانان و جامعه‌شناسان واگذار شود؟ سؤال مهم این است که اگر پیش‌فرض‌های بالا صورت نمی‌گرفت، آیا برای مثال حسابداران ایرانی نمی‌توانستند در فرایند اتفاقات امروز



مدیریت بر تخصیص منابع درون بنگاه تمرکز دارد. این شیوه‌ی حسابداری کم‌تر توزیع منابع را گزارش می‌کند: نمی‌گویند چه کسانی در تخصیص می‌برند و چه کسانی می‌بازند؟

حسابداری طبعاً بر فرهنگ هم تأثیر می‌گذارد. این تأثیر فرهنگی بر نگاه ما بر جهان تأثیر می‌گذارد. چنین نگاهی است که تعریف می‌کند چه چیز در جامعه مهم است و منبع ارزش تلقی می‌شود. حسابداری با چیزهایی که شناسایی می‌کند و حساب آن‌ها را نگاه می‌دارد، تصویری (داستانی) از جهان و سازمان‌های درون آن در اختیار ما می‌گذارد. حسابداری مرسوم امروز جهان با تمرکز روی دارایی‌های فیزیکی و تعهدات مالی، مدیریت آن‌ها را در اولویت می‌گذارد و آن‌ها را در کانون توجه ما قرار می‌دهد. بدیهی است اگر حسابداری حساب کیفیت محصول، ایمنی کارکنان، سرمایه‌ی انسانی یا کار کودکان را نگاه می‌داشت، آن‌گاه آن مسائل در کانون توجه ما قرار می‌گرفت. وقتی حسابداری روی رفتار بنگاه نسبت به شرایط کارکنان یا عملکرد زیست‌محیطی متمرکز نمی‌شود، معنای آن یکی از چهار پیش‌فرض زیر است:

حسابداری بی‌شک بحثی فنی است، و البته فراتر از بحث فنی محض می‌رود. این که

ما چه‌طور و چگونه حسابداری می‌کنیم، بر زندگی همه‌ی ما در جامعه تأثیر می‌گذارد؛ یعنی پای «منافع عمومی» در شیوه‌ی حسابداری ما مطرح است. از این‌رو، باید به سمت آن نوع گزارش‌دهی مالی برویم که پاسخگوی نیازهای جامعه و دولت است. چنین است که ناچاریم به نقش حسابداری در مدیریت اقتصاد کلان بپردازیم؛ حتی نقش حسابداری در حل مسائل محیط‌زیست و تغییرات آب‌وهوا اهمیت بسیار دارد. امروز حسابداران برای گزارش‌دهی در همه‌ی این زمینه‌ها استاندارد دارند، و در بسیاری از کشورها ناچارند رفتار بنگاه در حفظ محیط‌زیست را گزارش کنند.

در گذشته، تمرکز حسابداری بر تخصیص منابع از طریق بازار سرمایه بود. حسابداری مورد اقتباس ما در کشورهای در حال توسعه، آن نوع حسابداری است که در برون بنگاه بر تخصیص منابع از طریق بازار سرمایه و در درون بنگاه از طریق حسابداری



دیدگاه گسترده‌تری را انتخاب کنند. نظریات معتقد به اقتصاد بازار متنوع است. این نظریات مختلف هر یک «مقررات حسابداری بین‌المللی» خود را ایجاب می‌کنند و رویه‌های وحدت عمل متفاوتی را عرضه می‌کنند. این مقررات و رویه‌ها اهداف مختلف برای حسابداری و نقش حسابداری در جامعه تعریف می‌کنند: برای چه کسی حسابداری می‌کنیم؟ چگونه رابطه‌ی بین گزارش‌دهی شرکت و سیاست‌های اقتصاد کلان را تعریف می‌کنیم؟ چگونه حسابداری نیازهای دولت و جامعه را پاسخ می‌دهد؟ ...

توجه حسابداران در سطح جهان بر تمرکز روی بازارهای سرمایه به اهمیت آن بازارها در اقتصاد مدرن برمی‌گردد: مدل‌های خوش‌ساخت رفتار سرمایه‌گذار فراوان است؛ پایگاه‌های اطلاعاتی گسترده نیز وجود دارد. بنابراین، توجه حسابداران به بازارهای سرمایه قابل‌فهم است. اما «بازارهای سرمایه» کلیت جامعه را نمی‌سازند. نیاز گزارشگری جامعه گسترده‌تر از نیاز بازار سرمایه است و نباید مورد غفلت قرار گیرد. اگر نگاه حسابداری را به بازار سرمایه محدود کنیم، انتخابی با گرایش‌های شخصی، سیاسی یا ارزشی خاص داشته‌ایم. اما علوم اجتماعی آن‌گاه می‌تواند جامعه را به‌درستی مدیریت کند که چشم‌انداز گسترده‌تری برای خود انتخاب کند. در سیاست‌گذاری حسابداری با هدف پاسخگویی به نیازهای اجتماع، ناچاریم به مسائل گسترده‌تری بپردازیم؛ ناچاریم به نیازهای جامعه و دولت در گسترده‌ترین مفهوم آن توجه کنیم.

البته، در این انتخاب، مدل دولت تعیین‌کننده است. مثلاً این‌که از دولت مردم‌سالار معطوف به حداکثرکردن رفاه اجتماعی صحبت می‌کنیم، یا از دولت سرگشته‌ای مرکب از آژانس‌ها و وزارتخانه‌های متفرق که سازوکارها و ارزش‌های مختلف را دنبال می‌کنند،

به جامعه و دولت این است که همه چیز مطلوب است.

در جامعه‌ی ما تعریف دقیق و مورد توافق در مورد اهداف حسابداری و نقش حسابداران در شناسایی منافع عمومی و اقدام برای حفظ منافع عمومی وجود ندارد؛ ما در ایران هنوز وارد این نوع بحث‌ها نشده‌ایم؛ از ضرورت هماهنگی بین منافع بازار و رفاه اجتماعی صحبت نکرده‌ایم. فارغ از منظر اقتصادی هر یک از ما، این‌که به یکی از نحله‌های جریان اصلی اقتصاد معتقد باشیم و دیدگاه مسلط اقتصاد بازار را بگیریم و یا به دیدگاه‌های نظری دیگر متکی باشیم، موضوع منافع عمومی و عدالت را تغییر نمی‌دهد و آن موضوعات سر جای خودشان است. منافع عمومی و بسط عدالت و رفاه جامعه ایجاب می‌کند حسابداران در تعریف آن‌چه ارزشیابی می‌کنند و به جامعه گزارش می‌دهند،

در نیشکر هفت تپه، در فولاد خوزستان یا اتفاقات مؤسسه‌ی اعتباری کاسپین مؤثرتر عمل کنند.

وظیفه‌ی فرایند سیاسی در جامعه (و فراتر از آن در دولت و جامعه) است که این آثار را شناسایی کند، و بگوید وظیفه‌ی گزارشگری در هر حوزه برعهده‌ی چه کسی است و چه چیز باید اندازه‌گیری شود؛ و چگونه این اندازه‌گیری صورت گیرد. حتی اگر بگوییم این همه می‌باید در فرایند سیاسی تعیین‌تکلیف شود، باز هم جای این سؤال باقی است که آیا حسابداران مسئولیتی در تحریک و اطلاع‌رسانی به فرایند سیاسی (دولت و جامعه) ندارند؟ جواب طبعاً مثبت است؛ به دلیل آثار اجتماعی و فرهنگی این رویدادها، حسابداران می‌باید جامعه و دولت را مطلع کنند و باعث طرح موضوع در فرایند سیاسی شوند. وگرنه، پیام آن‌ها

را تعیین می‌کنند. یعنی هر مجموعه‌ای از استانداردها، مثل IFRS امروز، در چارچوب اقتصاد سیاسی خاص تعریف شده است. این استانداردها به شرایط جاری حاکم بر جهان یا بخشی از کشورها پاسخ می‌دهد و به همین دلیل هم با تغییر شرایط، این استانداردها باید تغییر کند. آن‌ها موقتی و ناپایدارند.

وقتی در طول تاریخ هم به نظام‌های گزارش‌دهی توجه می‌کنیم، مثلاً اصول گزارش‌دهی شرکتی Renshall (۱۹۷۶) را مورد بررسی قرار می‌دهیم که حمایت از رویکرد ذینفعان متعدد را دنبال می‌کند، یا پیشنهاد حسابداران فرانسوی از قبیل Sundreau (۱۹۷۶) را مطالعه می‌کنیم که حمایت از رویکرد حقوق کارکنان و دموکراسی صنعتی را مدنظر دارد، یا چارچوب نظری FASB (۲۰۱۲) را از نظر می‌گذرانیم که متهم است از مدل خاص سرمایه‌داری سهامداران حمایت می‌کند؛ طبعاً در همه‌ی این نظام‌های گزارش‌دهی که هر یک مبتنی بر چارچوب نظری ویژه‌ای است، جای پای قدرت، سیاست و نظام‌های اعتقادی را می‌یابیم.

امروزه، نظر غالب در این عرصه به شرح زیر خلاصه می‌شود:

- توصیف‌ها و شرح‌های حسابداری مختلف، داستان‌های متفاوتی می‌گویند.
- * سؤال آن است که کدام داستان تصویری درست‌تر از واقعیت است و به نیازهای دولت و جامعه پاسخ می‌دهد.
- * ارائه‌ی داستان‌های متنوع (نقشه‌های بدیل) ترجیح داده می‌شود.
- * مطلوب‌تر آن است روایتی از حسابداری انتخاب شود که رابطه‌ی بین گزارش‌گری مالی و سیاست اقتصاد کلان را بهتر بازتاب می‌دهد؛ روایت‌هایی که به گزارش‌گری اجتماعی، رفاه جامعه و پایداری می‌پردازند. ■



و توصیف‌های حسابداری مختلف؛ تصاویر، حکایت‌ها و نقشه‌های متفاوتی از عملکرد سازمانی ارائه می‌کنند. به همین دلیل، «چارچوب‌های نظری» مختلفی برای گزارش‌گری مالی پیشنهاد شده است که هر کدام تصویری متفاوت از این‌که چه چیزی باید گزارش شود، ارائه می‌دهند. در دهه‌ی ۶۰ شمسی، همایشی در یکی از شهرستان‌ها به همت دانشگاهیان شکل گرفت که هدف از آن تعیین «چارچوب نظری ملی» برای حسابداری در جمهوری اسلامی ایران بود. در همان جلسه هم بحث شد که قواعد حسابداری و چارچوب‌های نظری به‌ناگزیر بازتاب قدرت، سیاست، تاریخ‌های ملی و سنت‌ها و نظام‌های اعتقادی کسانی هستند که استانداردها

انتخاب متفاوت می‌شود. به‌علاوه، در این انتخاب، «جامعه» نیز اهمیت دارد. چه جمع‌بندی از جامعه داریم؟ ویژگی تضاد آن غالب است یا ویژگی اجماع در آن موج می‌زند. در چنین جامعه‌ای چگونه اطلاعات موردنیاز باید شناسایی شود؟ البته در صورت وجود اجماع، این شناسایی آسان‌تر است.

حسابداری پاسخگوی نیازهای اطلاعاتی و در عین حال کمک‌کننده به شکل‌دادن به نیازهای احتمالی جامعه و دولت است. بسیاری از سیاست‌گذاران حسابداری مدعی‌اند که شیوه‌ی واحدی از حسابداری می‌تواند برای همه‌ی اهداف مفید باشد و از این‌رو به دنبال آن بهترین شیوه‌ی واحد می‌گردند. در صورتی‌که ارائه‌ها

پی‌نویس‌ها:

۱. این سخنرانی در همایش بزرگداشت روز حسابداری در تاریخ ۱۴ آذرماه ۱۳۹۷ در شهر اصفهان ایراد شد. انجمن مدیران مالی اصفهان، انجمن صنفی حسابداران اصفهان و انجمن صنفی کارفرمایی شرکت‌ها و مؤسسات حسابداری و حسابرسی استان اصفهان میزبان همایش بودند.