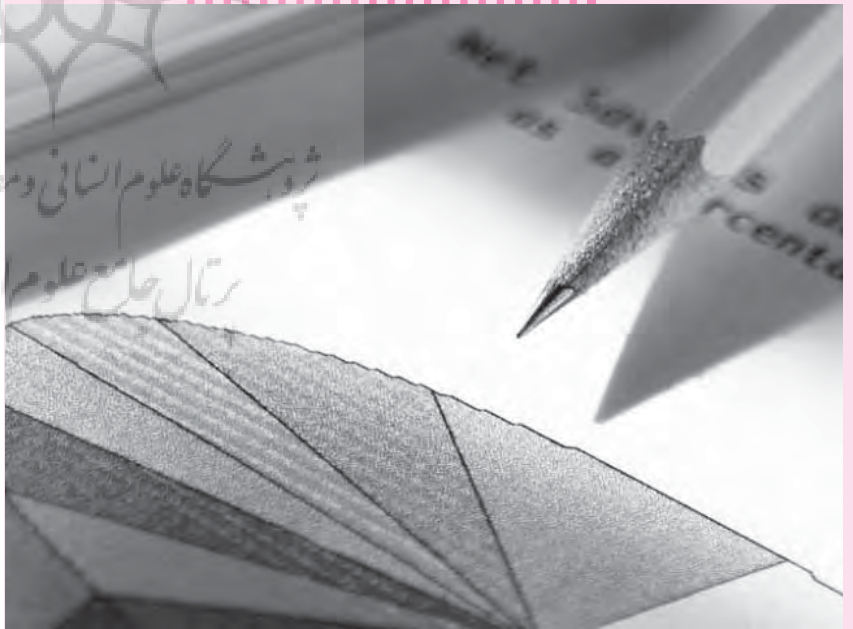


مترجمان:  
دکتر نظام الدین رحیمیان  
دکترای حسابداری و مدرس دانشگاه  
حبیبه خمیسی  
خدیجه اسلامی  
کارشناس ارشد حسابداری

## آشنایی با هیئت استانداردهای بین المللی حسابداری بخش عمومی فدراسیون بین المللی حسابداران

### مقدمه

صورت‌های مالی، مهمترین منابع اطلاعاتی برای انعکاس نتایج عملکرد و وضعیت مالی واحدهای اقتصادی شمرده می‌شود و به همین دلیل، درباره مبانی تهیه آنها، حساسیت خاصی وجود دارد. «استانداردهای حسابداری» یا «اصول پذیرفته شده حسابداری» به عنوان مبانی تهیه این صورت‌های مالی باید به گونه‌ای طراحی شوند که به تهیه اطلاعات معتبر، مربوط و قابل فهم بیانجامد. از این رو، در کشورهای مختلف با پشتیبانی دولت‌ها، مشارکت کارشناسان و سازمان‌های حرفه‌ای، مجامعی برای تدوین اصول پذیرفته شده حسابداری، اعم از اصول پذیرفته شده حسابداری مالی و دولتی تشکیل و تجهیز شده است. (امیراصلانی، ۱۳۷۸، ۶۳). در این نوشتار، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC)<sup>۱</sup>، به عنوان یکی از مراجع معتبر جهان برای تدوین اصول و ضوابط حسابداری دولتی معرفی شده است.



## فدراسیون بین‌المللی حسابداران

فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC)، یک سازمان جهانی برای حرفه حسابداری، در سال ۱۹۷۷ در سوئیس به ثبت رسیده است. این فدراسیون در حال حاضر، دارای ۱۵۵ عضو دائم و موقت از ۱۱۸ کشور جهان می‌باشد. هدف از تاسیس فدراسیون بین‌المللی حسابداران، تشویق حسابداران جهان به انجام عملیات با کیفیت است. اعضای دائم و موقت این فدراسیون شامل هیئت‌های ملی حسابداری حرفه‌ای<sup>۲</sup> است که بیش از ۲/۵ میلیون حسابدار شاغل در بخش‌های عملیات عمومی، صنعت و تجارت، دولت و دانشگاه را در برمی‌گیرند.

فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC) توسط هیئت‌های مستقل تدوین استانداردهای خود به تدوین استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای<sup>۳</sup>، حسابرسی و خدمات اطمینان بخشی، آموزش و استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی می‌پردازد، و رهنمودهای لازم جهت حمایت از حسابداران حرفه‌ای

در بخش‌های بازرگانی، عملیات کوچک و متوسط و کشورهای در حال توسعه را منتشر می‌کند.

### رسالت و راهبرد فدراسیون<sup>۴</sup>

فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC) در راستای خدمت به منافع عمومی، در سطح جهان به تقویت حرفه حسابداری می‌پردازد و به توسعه

نظام‌های اقتصادی قدرتمند کمک می‌کند. این کار از طریق برقراری و ارتقای پیروی از استانداردهای حرفه‌ای باکیفیت حاصل می‌شود. همچنین کمک به همگرایی بین‌المللی این استانداردها و بحث درباره مسائل مربوط به منافع عمومی محقق می‌شود که از بین آنها، مهارت حرفه‌ای بیش از همه نقش دارد.

فدراسیون برای تحقق این رسالت خویش، همکاری نزدیکی با هیئت‌های عضو خود و سازمان‌های محلی حسابداری<sup>۵</sup> دارد و جهت ایجاد ساختارهای مالی بی‌عیب و نقص، به دنبال جلب مشارکت

قانونگذاران، تدوین‌کنندگان استانداردها، دولت‌ها و سایر افراد فعال در این زمینه است.

برنامه راهبردی سال‌های ۲۰۰۷ الی ۲۰۱۰ فدراسیون، نحوه انجام این رسالت را به طور خلاصه شرح داده و به افراد مختلف شامل مردم، شرکت‌ها، انجمن‌های حرفه‌ای حسابداری منطقه‌ای و حسابداران حرفه‌ای در سطح جهان، آگاهی می‌بخشد. همچنین گزارش‌های سالانه فدراسیون بین‌المللی حسابداران، فعالیت‌های انجام شده در طول سال‌های گذشته - در راستای انجام این رسالت و نیز میزان دستیابی به اهداف راهبردی آن - را به تفصیل بیان می‌کند.

### نقش‌های فدراسیون بین‌المللی حسابداران

فدراسیون بین‌المللی حسابداران، سه نقش اصلی زیر را بر عهده دارد:

۱- ترویج و ارتقای پیروی از استانداردهای بین‌المللی با کیفیت،

۲- تسهیل همکاری و مشارکت با

هیئت‌های عضو،

۳- خدمت کردن به عنوان سخنگوی

این حرفه بین‌المللی در مورد موضوعات

عمومی مربوط.

این فدراسیون از دیرباز به این نتیجه

رشیده است که روش اساسی برای

حمایت از منافع عمومی، تدوین و تشویق

استانداردهای بین‌المللی به عنوان ابزار

اطمینان‌بخشی به اطلاعات مورد استفاده سرمایه‌گذاران و سایر

ذینفعان است. هیئت‌های مختلف فدراسیون بین‌المللی حسابداران،

استانداردهای بین‌المللی زیر را تدوین می‌کنند:

• استانداردهای بین‌المللی حسابرسی، خدمات اطمینان بخشی

و خدمات مرتبط<sup>۶</sup>

• استانداردهای بین‌المللی کنترل کیفیت<sup>۷</sup>

• آیین بین‌المللی رفتار حرفه‌ای<sup>۸</sup>

• استانداردهای بین‌المللی آموزش<sup>۹</sup>

فدراسیون بین‌المللی حسابداران  
(IFAC) دارای ۱۵۵ عضو دائم و  
موقت از ۱۱۸ کشور جهان می‌باشد و  
بیش از ۵/۲ میلیون حسابدار شاغل را  
در بر می‌گیرد.

کمک می‌کند.

### اعضای فدراسیون بین‌المللی حسابداران

عضویت در فدراسیون بین‌المللی حسابداران، برای تمام سازمان‌های ملی و بین‌المللی فعال در حرفه حسابداری آزاد است. این فدراسیون دارای اعضای دایم و موقت است و این اعضای دایم و موقت ملزم به شرکت در برنامه پذیرش هیئت عضو<sup>۱۱</sup> این فدراسیون هستند. برنامه‌ها نیز از طریق اجرای بیانیه‌های مربوط به تعهدات اعضا در جهت حمایت از انتخاب و اجرای استانداردهای حسابداری، حسابداری، اخلاق حرفه‌ای و آموزشی با کیفیت و نیز نظام‌های تضمین و اعمال کیفیت، انجام می‌شود.

### کمیته‌ها و هیئت‌های فدراسیون بین‌المللی حسابداران

کمیته‌ها و هیئت‌های فدراسیون بین‌المللی حسابداران عبارتند از:

- ۱- هیئت مشورتی پذیرش<sup>۱۲</sup>
- ۲- کمیته کشورهای در حال توسعه<sup>۱۳</sup>
- ۳- هیئت استانداردهای بین‌المللی آموزش حسابداری<sup>۱۴</sup>
- ۴- هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری و اطمینان‌بخشی<sup>۱۵</sup>
- ۵- هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران<sup>۱۶</sup>
- ۶- هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی<sup>۱۷</sup>
- ۷- کمیته پیشنهادکننده<sup>۱۸</sup>
- ۸- کمیته حسابداران حرفه‌ای در بخش بازرگانی<sup>۱۹</sup>
- ۹- کمیته عملیات کوچک و متوسط<sup>۲۰</sup>
- ۱۰- حسابرسان چندملیتی<sup>۲۱</sup>

• استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی<sup>۱۰</sup>  
این سازمان، همچنین، اقدام به تشکیل گروه‌هایی جهت پرداختن به مسائل مربوط به شرکت‌ها، عملیات کوچک و متوسط و کشورهای در حال توسعه کرده است که همگی نقشی حیاتی در اقتصاد جهانی ایفا می‌کنند.  
موسسات بین‌المللی ارائه دهنده خدمات حسابداری صورت‌های مالی استفاده شده درون مرزهای ملی (داخل کشورها)، از طریق گردهمایی شرکت‌ها به این فدراسیون معرفی می‌شوند. تعهد اعضا به انجام وظایف محول شده در این گردهمایی‌ها، به برقراری استانداردهای بین‌المللی حسابداری و در نتیجه به منافع عمومی



۱۵ تیرماه ۱۳۸۶) در مونترال کانادا و در تاریخ ۲۷ الی ۳۰ نوامبر (برابر با ۱۶ الی ۱۹ آذرماه ۱۳۸۶) در پکن چین برگزار شده است. هیئت فدراسیون بین‌المللی حسابداران توسط سه کمیته به اسامی کمیته حسابرسی<sup>۲۵</sup>، کمیته پیشنهادکننده و کمیته برنامه‌ریزی و تامین مالی<sup>۲۶</sup>، پشتیبانی می‌شود.

### هیئت‌های استانداردگذاری فدراسیون بین‌المللی حسابداری

هیئت‌های تدوین استانداردهای فدراسیون، شامل هیئت‌های استانداردهای بین‌المللی آموزش حسابداری، استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی، استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای حسابداران، و استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی است که فرآیند خاصی را جهت پشتیبانی از تدوین استانداردهای با کیفیت در راستای حفظ منافع عمومی به گونه‌ای شفاف، کارا و اثربخش دنبال می‌کنند. این هیئت‌ها، مسؤولیت نهایی انتشار استانداردها را بر عهده دارند و هر هیئت از اعضای موقت تشکیل می‌شود.

### هیئت نظارت بر منافع عمومی

هیئت نظارت بر منافع عمومی<sup>۲۷</sup> بر کار برنامه پذیرش عضو در هیئت‌های تدوین استانداردها به شرح زیر نظارت می‌کند:

- هیئت استانداردهای بین‌المللی آموزش حسابداری
- هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابرسی و اطمینان بخشی
- هیئت استانداردهای بین‌المللی اخلاق حرفه‌ای برای حسابداران

### عملیات

اداره و هدایت کلی فدراسیون توسط دفتر مرکزی دبیرخانه فدراسیون در شهر نیویورک انجام می‌شود. فدراسیون بین‌المللی حسابداران توسط متخصصان حسابداری از سراسر جهان

**ساختار و حاکمیت فدراسیون بین‌المللی حسابداران**  
**ساختار و حاکمیت**<sup>۲۲</sup> فدراسیون به گونه‌ای طراحی شده است که به ایجاد شفافیت، تسهیل مشارکت با اعضا، تبادل نظر با افراد ذینفع منجر شود و همچنین تضمین اثربخشی عملیات تأمین گردد.

### اساسنامه فدراسیون بین‌المللی حسابداران

اساسنامه<sup>۲۳</sup> و آیین‌نامه فدراسیون بین‌المللی حسابداران مصوب نوامبر ۲۰۰۶، مسئولیت‌های شورا، هیئت و کمیته‌های این سازمان را تشریح می‌کند.

### شورای فدراسیون بین‌المللی حسابداران

حاکمیت نهایی فدراسیون بین‌المللی حسابداران بر عهده شورای<sup>۲۴</sup> این فدراسیون است که از یک نماینده: هر عضو تشکیل می‌شود. این شورا، یک بار در هر سال تشکیل جلسه می‌دهد و مسؤولیت تصمیم‌گیری در مورد موضوعات راهبردی و اساسی سازمان و نیز انتخاب هیئت را بر عهده دارد.

### هیئت فدراسیون بین‌المللی حسابداران

هیئت فدراسیون بین‌المللی حسابداران، متشکل از اعضای از سراسر جهان است که به عنوان نمایندگان حرفه حسابداری رسماً سوگند یاد کرده‌اند که با صداقت و در راستای منافع عمومی کار کنند. این هیئت شامل یک رئیس و ۲۱ عضو از ۱۸ کشور مختلف است. این اعضا برای دوره ای حداکثر سه ساله انتخاب می‌شوند و مسؤولیت آنان، تعیین خط‌مشی و نظارت بر عملیات، اجرای برنامه‌ها و کار کمیته‌ها و هیئت‌های این فدراسیون می‌باشد. این هیئت چهار بار در سال تشکیل جلسه می‌دهد. گردهمایی این فدراسیون در سال ۲۰۰۷، در تاریخ ۳ الی ۶ جولای (برابر با ۱۲ الی

محسوب می‌شوند.

در ژانویه ۲۰۰۷، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی، ۱۱ استاندارد بین‌المللی تجدیدنظر شده موجود و نیز پیشگفتار تجدیدنظر شده آنها را به عنوان بخشی از طرح تحقیقاتی اصلاحی خود منتشر کرد. این طرح جهت همگرایی این استانداردها با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی مشابه اجرا شده است. ۱۱ استاندارد تجدیدنظر شده شامل استانداردهای شماره ۱، ۳، ۴، ۶، ۷، ۸، ۱۲، ۱۳، ۱۴، ۱۶ و ۱۷ بوده و پیشگفتار تجدیدنظر شده نیز اهداف و رویه‌های عملیاتی این استانداردها و دامنه کاربرد و حوزه نفوذ آنها را توضیح می‌دهد. استانداردهای تجدیدنظر شده، از تاریخ اول ژانویه ۲۰۰۸ لازم‌الاجرا هستند.

۲۴ استاندارد مذکور عبارتند از:

• **استاندارد شماره (۱)** - نحوه ارائه صورت‌های مالی

• **استاندارد شماره (۲)** - صورت

جریان وجوه نقد

• **استاندارد شماره (۳)** - گزارش

مآزاد (کسری) خالص دوره مالی،  
اشتباهات بااهمیت و تغییر در رویه‌های  
حسابداری

• **استاندارد شماره (۴)** - گزارش

آثار تغییر در نرخ‌های مبادلاتی ارز

• **استاندارد شماره (۵)** - هزینه‌های

استقراض و تامین مالی

• **استاندارد شماره (۶)** - صورت‌های مالی تلفیقی و حسابداری

سرمایه‌گذاری در واحدهای تجاری فرعی

• **استاندارد شماره (۷)** - حسابداری سرمایه‌گذاری در

واحدهای تجاری وابسته

• **استاندارد شماره (۸)** - گزارشگری مالی پیرامون عملیات

مشارکت‌های خاص

• **استاندارد شماره (۹)** - گزارشگری درآمد حاصل از معاملات

ارزی

• **استاندارد شماره (۱۰)** - گزارشگری مالی در اقتصادهای

سازماندهی شده است. گزارش سالانه فدراسیون خدمات ارائه شده توسط سازمان در هر سال را تشریح می‌کند. تمام استانداردها و رهنمودها، به صورت رایگان، از پایگاه اطلاعاتی فدراسیون به نشانی [www.ifac.org](http://www.ifac.org) قابل دریافت است.

### هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی

به نیازهای حسابداری و گزارشگری مالی دولت‌های ملی، منطقه‌ای و محلی، موسسات دولتی وابسته و حوزه‌های محل خدمت آنها توجه دارد. این هیئت از طریق انتشار و ترویج رهنمودهای اساسی، اجرای برنامه‌های آموزشی و پژوهشی، به تسهیل مبادله اطلاعات میان حسابداران و افراد شاغل در بخش دولتی یا افرادی می‌پردازد که از بخش دولتی تاثیر می‌پذیرند.

### استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی

برنامه تدوین استانداردهای

بین‌المللی حسابداری بخش عمومی،

ابتکار عملی چندین ساله است که با

هدف بهبود گزارشگری مالی بخش

عمومی از طریق تدوین مجموعه‌ای از

استانداردهای تجویزی<sup>۲۸</sup> و رهنمودهای

توضیحی<sup>۲۹</sup> مرتبط با عملیات دولتی

صورت می‌گیرد. انتظار می‌رود که بهبود

گزارشگری مالی بخش عمومی (دولتی) بتواند موجب تحول فرآیند تصمیم‌گیری، مدیریت مالی و دامنه پاسخگویی دولت‌ها شود.

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی،

تاکنون ۲۴ استاندارد بین‌المللی را برای بخش عمومی با مبنای

تعهدی کامل، منتشر کرده است. بخش عمده این استانداردها،

بر مبنای استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی قرار

دارد که توسط هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری منتشر

شده‌اند. این استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی معتبر، گام

مهمی در جهت تقویت گزارشگری مالی دولت‌ها در سراسر جهان



تورمی

- **استاندارد شماره (۱۱)** - حسابداری قراردادهای پیمانکاری
- **استاندارد شماره (۱۲)** - حسابداری موجودی مواد و کالا
- **استاندارد شماره (۱۳)** - حسابداری اجاره‌ها
- **استاندارد شماره (۱۴)** - گزارشگری رویدادهای بعد از تاریخ

ترازنامه

- **استاندارد شماره (۱۵)** - ابزارهای مالی: افشا و نحوه ارائه
- **استاندارد شماره (۱۶)** - حسابداری دارایی‌های سرمایه‌ای
- **استاندارد شماره (۱۷)** - حسابداری اموال، ماشین‌آلات و

تجهیزات

- **استاندارد شماره (۱۸)** - گزارشگری بخش‌ها
- **استاندارد شماره (۱۹)** - حسابداری ذخیره‌ها، بدهی‌های

احتمالی و دارایی‌های احتمالی

- **استاندارد شماره (۲۰)** - افشای اطلاعات در مورد واحدهای

وابسته

- **استاندارد شماره (۲۱)** - گزارشگری کاهش دارایی‌های

غیرمولد وجه نقد (تاریخ انتشار: دسامبر ۲۰۰۴)

این استاندارد، با هدف تعیین رویه‌های مورد استفاده جهت بررسی میزان کاهش دارایی غیرمولد وجه نقد و نیز اطمینان بخشیدن نسبت به شناسایی زیان‌های حاصل از کاهش این دارایی‌ها توسط واحد تجاری، تهیه شده است.

- **استاندارد شماره (۲۲)** - افشای اطلاعات مالی در بخش

عمومی (تاریخ انتشار: دسامبر ۲۰۰۶)

این استاندارد به تعیین الزاماتی می‌پردازد که دولت‌ها جهت ارائه اطلاعات درباره بخش دولت عمومی<sup>۳۰</sup> در صورت‌های مالی تلفیقی خود باید رعایت کنند. افشای اطلاعات مناسب درباره بخش دولت عمومی دولت می‌تواند ارتباط میان فعالیت‌های بازرگانی و غیربازرگانی دولت و نیز ارتباط میان صورت‌های مالی و مبنای آماری گزارشگری مالی را افزایش دهد.

- **استاندارد شماره (۲۳)** - گزارشگری درآمد حاصل از معاملات

غیرمبادله‌ای (مالیات‌ها و انتقالات) (تاریخ انتشار: دسامبر ۲۰۰۶)

این استاندارد نیز با هدف تعیین الزامات گزارشگری مالی

درآمدهای ناشی از معاملات غیرمبادله‌ای، به جز معاملات غیرمبادله‌ای ناشی از ترکیب تجاری، تدوین شده است. این استاندارد به موضوعاتی می‌پردازد که در شناخت و اندازه‌گیری درآمد حاصل از معاملات غیرمبادله‌ای باید مدنظر قرار گیرند.

- **استاندارد شماره (۲۴)** - ارائه اطلاعات بودجه‌ای در صورت‌های

مالی (تاریخ انتشار: دسامبر ۲۰۰۶)

این استاندارد، مقایسه ارقام بودجه‌ای و ارقام واقعی ناشی از اجرای بودجه را برای واحدهایی الزامی می‌کند که موظف به انتشار بودجه مصوب خود، جهت آگاهی عموم، هستند. بنابراین، در برابر عموم پاسخگو تلقی می‌شوند. این استاندارد، افشای علل مغایرت‌های با اهمیت میان بودجه و مقادیر واقعی را نیز الزامی می‌کند.

هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی، علاوه بر استانداردهای با مبنای تعهدی کامل به شرح پیشگفته، تاکنون تنها یک استاندارد جامع گزارشگری مالی را بر مبنای نقدی کامل با عنوان «استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش عمومی بر مبنای نقدی کامل: گزارشگری مالی تحت مبنای نقدی حسابداری» منتشر کرده است. این استاندارد در سال ۲۰۰۶ تجدیدنظر و در ژانویه ۲۰۰۷ منتشر شده است.



### رهنمودهای بین‌المللی بخش عمومی

در راستای بهبود مدیریت مالی و کنترل در بخش عمومی و نیز گسترش دامنه پاسخگویی دولت‌ها، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی، مجموعه‌ای از رهنمودهای اجرایی و کاربردی را تدوین و منتشر کرده است. این رهنمودها عبارتند از:

• **رهنمود شماره (۱)** - گزارشگری مالی در شرکت‌های دولتی

• **رهنمود شماره (۲)** - کاربرد استانداردهای بین‌المللی

حسابرسی در حسابرسی صورت‌های مالی شرکت‌های دولتی تلاش هیئت بر این است که بتواند از طریق جلب حمایت شورای عالی فدراسیون بین‌المللی حسابداران، دامنه پذیرش این رهنمودها را در کشورهای مختلف جهان ارتقا بخشد.

### بیانیه‌های مطالعاتی بین‌المللی بخش عمومی

تحلیل موارد خاص در حوزه حسابرسی، حسابداری و گزارشگری مالی بخش دولتی و غیرانتفاعی از طریق بیانیه‌های مطالعاتی صورت می‌گیرد. این بیانیه‌ها به طور عمده بر پایه تحقیقات صورت گرفته در راستای شناسایی بهترین و موثرترین روش‌ها و رویه‌های حسابداری و حسابرسی دولتی، تهیه و تدوین شده‌اند. در طی سال‌های اخیر، تمرکز اصلی بیانیه‌های مذکور بر مفاهیم

در راستای بهبود مدیریت مالی و کنترل در بخش عمومی و نیز گسترش دامنه پاسخگویی دولت‌ها، هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی، مجموعه‌ای از رهنمودهای اجرایی و کاربردی را تدوین و منتشر کرده است.

حاکم بر شناسایی درآمدها و هزینه‌ها و نیز بر تغییر رویه از مبنای نقدی کامل به مبنای تعهدی کامل در حسابداری قرار داشته است.

این بیانیه‌ها به قرار زیر هستند:

• **بیانیه مطالعاتی شماره (۱)** - گزارشگری مالی توسط

دولت‌های ملی (تاریخ انتشار: مارس ۱۹۹۱)

• **بیانیه مطالعاتی شماره (۲)** - عناصر صورت‌های مالی

دولت‌های ملی (تاریخ انتشار: جولای ۱۹۹۳)

• **بیانیه مطالعاتی شماره (۳)** - حسابرسی رعایت قوانین و

مقررات - دیدگاه بخش عمومی (تاریخ

انتشار: اکتبر ۱۹۹۴):

این بیانیه مطالعاتی به جنبه‌هایی از حسابرسی رعایت در بخش عمومی می‌پردازد که در بسیاری از کشورها، این امر در معرض احکام و اهداف بسیار متفاوتی در مقایسه با بخش خصوصی قرار دارد.

• **بیانیه مطالعاتی شماره (۴)** -

استفاده از خدمات حساب‌رسان مستقل -

دیدگاه بخش عمومی (تاریخ انتشار:

اکتبر ۱۹۹۴)

• **بیانیه مطالعاتی شماره (۵)** - تعریف و شناسایی دارایی‌ها

(تاریخ انتشار: اگوست ۱۹۹۵)

• **بیانیه مطالعاتی شماره (۶)** - حسابداری و گزارشگری

بدهی‌ها (تاریخ انتشار: اگوست ۱۹۹۵):

این بیانیه دیدگاه بخش عمومی را در مورد تعریف و شناخت

بدهی‌ها بیان می‌کند.

• **بیانیه مطالعاتی شماره (۷)** - گزارش عملکرد توسط



شرکت‌های دولتی (تاریخ انتشار: ژانویه ۱۹۹۶):

این مطالعه، استفاده‌کنندگان اصلی گزارش عملکرد را معرفی می‌کند، نیازهای این استفاده‌کنندگان را مدنظر قرار می‌دهد، و انواع گزارشگری مناسب جهت دستیابی به این نیازها را مطرح می‌کند.

• **بیانیه مطالعاتی شماره (۸)** - واحد گزارشگری مالی دولت (شخصیت حسابداری و گزارشگری مالی در بخش دولتی) (تاریخ انتشار: جولای ۱۹۹۶):

این بیانیه رویکردهای مختلف تعیین واحد گزارشگری مالی دولت و فنون متفاوت جهت گزارش‌های مالی دولت در راستای دستیابی به اهداف این گزارش‌ها را مدنظر قرار دهد.

• **بیانیه مطالعاتی شماره (۹)** - تعریف و شناسایی درآمدها (تاریخ انتشار: دسامبر ۱۹۹۶):

این بیانیه مطالعاتی، مفاهیم، اصول و موضوعات مربوط به تعریف و شناسایی درآمدها در صورت‌های مالی با اهداف عمومی دولت‌ها و سایر واحدهای غیرانتفاعی بخش عمومی را بررسی می‌کند.

• **بیانیه مطالعاتی شماره (۱۰)** - تعریف و شناسایی هزینه‌ها و مخارج (تاریخ انتشار: دسامبر ۱۹۹۶):

این بیانیه مطالعاتی، مفاهیم، اصول و موضوعات مربوط به نحوه ارائه هزینه‌ها و مخارج در صورت‌های مالی با اهداف عمومی دولت‌ها و سایر واحدهای غیرانتفاعی بخش دولتی را بررسی می‌کند.

• **بیانیه مطالعاتی شماره (۱۱)** - گزارشگری مالی دولت - عملیات و موضوعات حسابداری (تاریخ انتشار: ماه مه ۲۰۰۰):

هدف این مطالعه، کمک به دولت‌ها در تمام سطوح در زمینه شناسایی مسایل مرتبط با گزارشگری مالی است.

• **بیانیه مطالعاتی شماره (۱۲)** - دیدگاه‌هایی در مورد حسابداری صنعتی برای دولت‌ها (تاریخ انتشار: سپتامبر ۲۰۰۰):

این بیانیه مطالعاتی به مقامات مالی و سایر حسابداران دولتی در راستای اجرا و توسعه کاربرد حسابداری صنعتی در بخش عمومی کمک کند.

• **بیانیه مطالعاتی شماره (۱۳)** - حاکمیت در بخش عمومی (تاریخ انتشار: اگوست ۲۰۰۱):

این مطالعه بر توافقی‌های (قراردادهای) حاکمیت در بخش



به نوبه خود می‌تواند بینش افراد حرفه‌ای فعال در بخش عمومی در سراسر جهان را متحول سازد.

مجموعه خبرنامه‌های موردی، گزارش‌های ویژه و پژوهشی، مقالات مشاوره‌ای متون پیشنهادی و خبرنامه‌های اطلاعاتی زیر تاکنون منتشر شده‌اند:

### مطالعات موردی

• **مطالعه شماره (۱)** - اجرای حسابداری تعهدی در بخش

دولتی، تجربه نیوزلند

• **مطالعه شماره (۲)** - حسابداری مجموعه کامل صورت‌های

مالی دولت، تجربه نیوزلند

• **مطالعه شماره (۳)** - دیدگاه‌هایی

در مورد حسابداری تعهدی:

این مقاله در مورد طیفی از دیدگاه‌های رایج درباره حسابداری تعهدی به خوانندگان آگاهی می‌دهد. این دیدگاه‌ها از تجربه برخی شرکت‌کنندگان در اجرای طرح تغییر در بخش عمومی یا کسانی جمع‌آوری شده‌اند که شاهد روند این تغییر بوده‌اند.

• **مطالعه شماره (۴)** - واگذاری

خدمات عمومی در فرانسه - روش اولیه سرپرستی عمومی: خدمات عمومی واگذار شده (تاریخ انتشار: سپتامبر ۲۰۰۱):

این مطالعه موردی، چارچوب خاصی را توصیف می‌کند که در فرانسه جهت مدیریت ارتباطات میان واحدهای دولتی و واحدهای بخش خصوصی می‌باشد که در مورد ارائه خدمات خاصی با یکدیگر قرارداد منعقد می‌کنند و تضمین سطح قابل قبولی از اطلاع‌رسانی و پاسخگویی می‌باشد.

• **مطالعه شماره (۵)** - حسابداری منابع<sup>۳۱</sup>: چارچوب تدوین

استانداردهای حسابداری در بخش دولت مرکزی انگلستان (تاریخ انتشار: ژوئن ۲۰۰۲):

این مقاله تجربه‌های انگلستان را در مورد تصمیم به تغییر رویه

عمومی، به ویژه بر مسؤولیت‌های هیئت حاکم بر واحد دولتی تاکید می‌کند. هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی (و پیش از این، کمیته بخش عمومی) اعتقاد دارد که انتشار این بیانیه مطالعاتی به ایفای مسؤولیت پاسخگویی و حاکمیت مناسب در بخش عمومی در سراسر جهان کمک خواهد کرد.

• **بیانیه مطالعاتی شماره (۱۴)** - تغییر رویه به مبنای تعهدی

حسابداری: رهنمودی برای دولت‌ها و واحدهای دولتی (ویراست دوم) (تاریخ انتشار: دسامبر ۲۰۰۳):

این مطالعه به منظور کمک به دولت‌ها و واحدهای دولتی در راستای تغییر رویه به مبنای تعهدی حسابداری، جهت انطباق با استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی، تهیه و تدوین

شده است. در این بیانیه مطالعاتی، مسایل اساسی در تغییر رویه از مبنای نقدی کامل به مبنای تعهدی کامل و جایگزین کردن رویکردهای قابل اتخاذ در اجرای مبنای تعهدی کامل به شیوه‌ای اثربخش و کارا در بخش عمومی را تعیین می‌کند. همچنین، الزامات کلیدی استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی و سایر منابع مرتبط با رهنمود را تعیین می‌کند.

### خبرنامه‌های تخصصی

موردکاوی و موردنگری در حوزه‌های مختلف حسابداری، حسابداری و گزارشگری مالی در بخش عمومی از طریق انتشار خبرنامه‌های تخصصی صورت می‌گیرد. تجربه‌های کشورهای مختلف جهان در زمینه موارد خاص در حسابداری و حسابداری و گزارشگری مالی، فعالیت‌های تحقیقاتی صورت گرفته بر مبنای مطالعه ادبیات موضوعی، تحقیقات پرسشنامه‌ای، مصاحبه‌های تخصصی، آزمون‌های تجربی، مطالعات موردی و تحلیل‌های خاص همگی مواردی است که در خبرنامه‌های تخصصی هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی ارائه می‌شود که

هیئت استانداردهای بین‌المللی  
حسابداری بخش عمومی تاکنون بیش  
از ۲۴ استاندارد، ۲ رهنمود،  
۱۴ بیانیه مطالعاتی بین‌المللی  
منتشر کرده است.



متحد<sup>۳۵</sup>، را شرح می‌دهد.

### گزارش‌های ویژه

• گزارش هیئت بررسی خارجی در مورد حاکمیت، نقش و سازمان کمیته بخش عمومی فدراسیون بین‌المللی حسابداران (ژوئن ۲۰۰۴)

• خلاصه‌ای از پاسخ نظرسنجی مربوط به بررسی کمیته بخش عمومی

### مقالات مشاوره‌ای

• حسابداری برای سیاست‌های اجتماعی دولت‌ها  
• حسابداری دارایی‌های حاصل از ارث تحت مبنای تعهدی حسابداری (تاریخ انتشار: فوریه ۲۰۰۶)

### مقالات اطلاعاتی

• روند حسابداری تعهدی در ایالات متحده آمریکا (تاریخ انتشار: مارس ۲۰۰۶)  
این مقاله اطلاعاتی، تجربه‌های ایالات متحده آمریکا در مورد

به مبنای تعهدی کامل را در دوزمینه گزارشگری مالی و گزارشگری بودجه‌ای در سال ۱۹۹۵ توصیف می‌کند.

• **مطالعه شماره (۶)** - نوگرایی حسابداری دولتی در فرانسه: موقعیت فعلی، موضوعات مطرح، چشم‌انداز آتی (تاریخ انتشار: ژانویه ۲۰۰۳):

این مطالعه برنامه اصلاحات عمده در سیستم حسابداری بخش عمومی دولت فرانسه را توصیف می‌کند.

• **مطالعه شماره (۷)** - سیستم حسابداری دولتی در آرژانتین (تاریخ انتشار: ژانویه ۲۰۰۴):

این مطالعه روند حرفه حسابداری، چشم‌انداز این حرفه و تاثیر آن بر بخش عمومی در آرژانتین را تشریح می‌کند.

### طرح‌های پژوهشی

• برنامه تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی  
• برنامه تدوین چارچوب نظری بخش عمومی:  
هدف این طرح تدوین چارچوب نظری بخش عمومی است که جهت تدوین و ارائه گزارش‌های مالی با اهداف عمومی واحدهای دولتی استفاده می‌شود.

### گزارش‌های پژوهشی

• **گزارشگری بودجه‌ای** (تاریخ انتشار: مه ۲۰۰۴):

هدف اولیه این گزارش پژوهشی بررسی لزوم انتشار استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش دولتی جهت گزارشگری بودجه‌ای است.

• **استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش عمومی و مبنای آماری گزارشگری مالی: تحلیل تفاوت‌ها و ارائه پیشنهاداتی جهت یکپارچگی** (تاریخ انتشار: ژانویه ۲۰۰۵):

این گزارش پژوهشی تفاوت‌های میان گزارشگری مالی بر مبنای استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی و گزارشگری آماری بر مبنای «راهنمای سال ۲۰۰۱ آمار مالی دولت» منتشر شده توسط صندوق بین‌المللی پول<sup>۳۲</sup>، «سیستم اروپائی حساب‌های سال ۱۹۹۳»<sup>۳۳</sup>، «راهنمای بدهی‌ها و کسری دولت»<sup>۳۴</sup> و نیز «سیستم حساب‌های ملی ۱۹۹۳» منتشر شده توسط سازمان ملل

بخش عمومی - گزارشگری مالی تحت مبنای نقدی حسابداری را در خود جای می‌دهد.

- منافع کارمندان

- کاهش دارایی‌های مولد وجه نقد

در مورد دو موضوع فوق، استاندارد پیشنهادی ارائه شده است. به طور خلاصه، هدف اصلی از انتشار استانداردها، رهنمودها، بیانیه‌های مطالعاتی و خبرنامه‌های تخصصی همانا هماهنگ‌سازی مبنای حسابداری، حسابداری و گزارشگری مالی بخش عمومی در کشورهای مختلف جهان است. هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی (و پیش از این، کمیته بخش عمومی) در راستای دستیابی به این هدف، از بیانیه‌ها و استانداردهای منتشر شده از سوی گروه‌های زیر استفاده به عمل می‌آورد:

- کمیته استانداردهای بین‌المللی حسابداری<sup>۳۶</sup> و کمیته بین‌المللی رویه‌های حسابداری<sup>۳۷</sup>

- مراجع رسمی و قانونی کشورهای مختلف جهان

- مراجع حرفه‌ای و تخصصی حسابداری و حسابداری در

کشورهای مختلف جهان

- سایر سازمان‌های فعال در حوزه حسابداری، حسابداری و

گزارشگری مالی در بخش عمومی

یادآوری می‌شود که بیانیه‌های منتشر شده از سوی هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی، تحت هیچ شرایطی استانداردهای ملی حسابداری دولتی کشورهای مختلف را تحت‌الشعاع قرار نمی‌دهد که از سوی مقامات قانونی آن کشورها تدوین و منتشر شده‌اند.

### زبان رسمی

متون بیانیه‌های هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی به زبان انگلیسی تهیه و منتشر می‌شود. به اعضای فدراسیون بین‌المللی حسابداران توصیه شده است متون مذکور را، به هزینه خود، به زبان ملی کشورشان ترجمه و منتشر کنند. در این ترجمه‌ها باید نام انجمن یا نهاد حرفه‌ای منتشرکننده و این موضوع قید شود که ترجمه از روی متن مصوب انجام شده است. در حال

تغییر رویه به حسابداری تعهدی را در برمی‌گیرد. توسعه توافقات اجرایی تدوین‌کنندگان رسمی استانداردها در طول ۷۰ سال در سطوح دولت‌های محلی، ایالتی و مرکزی در ایالات متحده آمریکا به طور خلاصه مطرح شده و عوامل کلیدی در ایجاد ساختار تدوین استانداردها برجسته‌نمایی شده‌اند. مقاله حاضر، گزارش مشروحی درباره تغییر رویه به حسابداری تعهدی توسط دولت‌های ایالتی و محلی و استانداردهای منتشر شده توسط هیئت استانداردهای حسابداری دولتی در راستای هدایت و حمایت از این تغییر رویه را نیز ارائه می‌کند و نقطه عطف اصلی در این فرآیند را تعیین می‌کند.

### متون پیشنهادی

- گزارشگری مالی تحت مبنای نقدی حسابداری - الزامات افشا برای دریافت‌کنندگان کمک‌های خارجی: این متن پیشنهادی اصلاحات پیشنهاد شده جهت استاندارد بین‌المللی حسابداری



#### Engagements and Related Services

7. International Standards on Quality Control
8. International Code of Ethics
9. International Education Standards
10. International Public Sector Accounting Standards
11. IFAC Member Body Compliance Program
12. Compliance Advisory Panel (CAP)
13. Developing Nations Committee
14. International Accounting Education Standards Board
15. International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)
16. International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA)
17. International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB)
18. Nominating Committee
19. Professional Accountants in Business Committee (PABC)
20. Small and Medium Practices Committee
21. Transnational Auditors Committee (TAC)
22. Structure and Governance
23. Constitution
24. Council
25. Audit Committee
26. Planning and Finance Committee
27. Public Interest Oversight Board
28. Perspective Standards
29. Descriptive Guidelines
30. General Government Sector (GGS)
31. Resource Accounting
32. International Monetary Funds «Government Finance Statistics Manual 2001»
33. Eurostat's «European System of Accounts 1993»
34. «ESA95 Manual on Government Deficit and Debt»
35. UN's «System of National Accounts 1993»
36. International Accounting Standards Committee (IASC)
37. International Auditing Practices Committee (IAPC)

#### منابع و ماخذ:

1. [www.ifac.org](http://www.ifac.org)
2. امیراصلانی، حامی. «آشنایی با مراجع تدوین استانداردهای حسابداری دولتی»، فصلنامه حسابرس، شماره ۷، ۱۳۷۸، ص ۶۳-۶۷.

حاضر، برخی از بیانیه‌ها و استانداردهای منتشر شده به دو زبان فرانسوی و اسپانیایی از پایگاه اطلاعاتی این هیئت قابل دسترسی است.

#### خلاصه

فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC)، سازمانی جهانی برای حرفه حسابداری است و هدف از تأسیس آن، تشویق حسابداران جهان به انجام عملیات با کیفیت است. فدراسیون برای انجام وظایف خود دارای کمیته‌ها و هیئت‌های مختلفی است و هیئت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی، یکی از این کمیته‌ها و هیئت‌هاست. این هیئت به نیازهای حسابداری و گزارشگری مالی دولت‌های مالی، منطقه‌ای و محلی به موسسات دولتی وابسته و حوزه‌های محل خدمت آنها توجه دارد و از طریق انتشار و ترویج رهنمودهای اساسی، اجرای برنامه‌های آموزشی و پژوهشی به تسهیل مبادله اطلاعات میان حسابداران و افراد شاغل در بخش دولتی یا افرادی می‌پردازد که از بخش دولتی تاثیر می‌پذیرند. این هیئت تاکنون بیش از ۲۴ استاندارد، ۲ رهنمود، ۱۴ بیانیه مطالعاتی بین‌المللی منتشر کرده است. علاوه بر این، اجرای طرح‌های پژوهشی و ارائه گزارش‌های مربوط و انتشار مقالات اطلاعاتی و مشاوره‌ای در دستور کار این هیئت قرار دارد. هدف اصلی از انتشار استانداردها، رهنمودها، بیانیه‌های مطالعاتی و خبرنامه‌های تخصصی، هماهنگ‌سازی مبانی حسابرسی، حسابداری و گزارشگری مالی بخش عمومی در کشورهای مختلف جهان است.

#### پانوشته‌ها:

1. International Federation of Accountants (IFAC)
2. National Professional Accountancy Bodies
3. International Standards on Ethics
4. Mission and Strategy
5. Regional Accountancy Organizations
6. International Standards on Auditing, Assurance