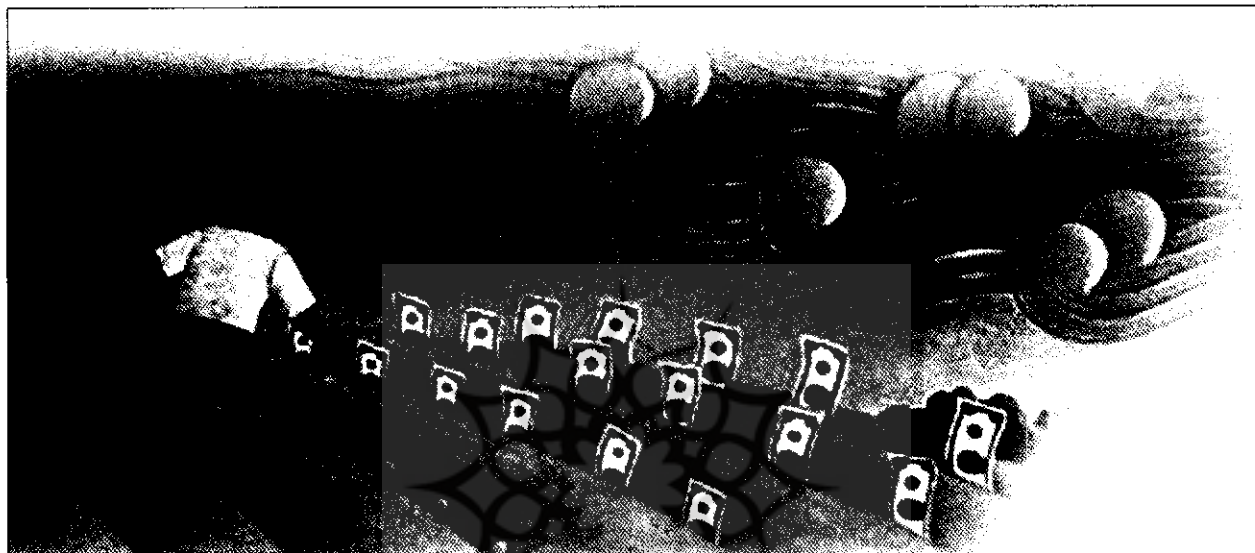


اهمیت گزارشگری مالی در بخش عمومی



ترجمه: نظام الدین رحیمیان
 دکترای حسابداری و مدرس دانشگاه
 شادی حسن زاده
 دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی

مقدمه

این مقاله برگرفته از سخنرانی آقای آیین بال^۱ رئیس فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC)^۲ می‌باشد که ۱۶ ژانویه سال ۲۰۰۷ در کارگاه تخصصی فدراسیون حسابداران جنوب آسیا^۳ در سری لانکا ایراد شده است. در این سخنرانی، رئیس فدراسیون بین‌المللی حسابداران، موضوعات با اهمیتی مانند نقش، جایگاه و اهمیت این فدراسیون و لزوم ارائه اطلاعات با کیفیت از سوی دولت‌ها را مطرح می‌کند. سخنرانی بال

همچنین شامل ارائه گزارشی از تلاش‌های صورت گرفته برای بهبود کیفیت گزارشگری مالی توسط فدراسیون بین‌المللی حسابداران، سازمان‌های جهانی و دولت‌های مختلف است.

فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC)

حدود بیست سال است که فدراسیون بین‌المللی حسابداران در تلاش است تا گزارشگری مالی و

مدیریت مالی دولت‌ها را در همه سطوح از قبیل محلی، استانی، ایالتی و ملی به خوبی بخش‌های عمومی دیگر جهان بهبود بخشد.

یکی از مهم‌ترین اهداف فدراسیون بین‌المللی حسابداران، ارتقای پاسخگویی^۴ سالیانه می‌باشد که موضوعی مهم و اصلی برای رشد و پیشرفت اقتصادی کشورها است. کمبودها و کاستی‌ها در پاسخگو بودن دولت‌ها می‌تواند موجب تحلیل رفتن اعتماد و اطمینان بخش خصوصی به

فرآیند گزارشگری و در نتیجه باعث کاهش اعتماد به فرایند مردم سالاری شود.

لزوم ارائه اطلاعات با کیفیت بالا از سوی دولت‌ها

امروزه افزایش فشار و تمایل زیادی در دولت‌ها برای گسترش دامنه مسئولیت‌های آنها از حسابداری به سوی پاسخگویی به چشم می‌خورد. دولت‌ها باید برای تشریح و مفهومی کردن پاسخگویی، اطلاعات قابل اتکا، قابل فهم و واضح را برای افرادی تهیه کنند که با استفاده از این اطلاعات سرمایه‌گذاری می‌کنند، مالیات می‌پردازند و تصمیم‌گیری می‌کنند. هریک از گروه‌ها و افراد حق دارند تا خواستار اطلاعات با کیفیت بالا از سوی دولت باشند در حالی که در بیشتر کشورها به این هدف دست پیدا نمی‌کنند.

از دیدگاه بازار سرمایه و مبالغ بدهی کشورها، اطلاعات با کیفیت بالا، اهمیت زیادی دارد و بهترین دلیل برای اثبات اطلاعات با کیفیت بالا، رابطه مستقیم آن در نقش مردم سالاری دولت‌ها می‌باشد. در حکومت مردم سالارانه، دولت برای مردم و به وسیله مردم ایجاد شده است پس باید به شهروندان خود پاسخگو باشند.

به طور خلاصه، سه دلیل اصلی و عمده برای ارایه گزارشگری با کیفیت بالا از سوی دولت‌ها وجود دارد:

۱- پاسخگویی: دولت‌ها، پول‌های خود را خرج نمی‌کنند آنها پول‌های ما را خرج می‌کنند. آنها دارایی‌ها و بدهی‌هایی را در اختیار مدیران قرار می‌دهند که

بیشتر از ده‌ها سال ایجاد شده‌اند و این می‌تواند بر رفاه شهروندان، برای بیشتر از ده‌ها سال اثر بگذارد.

۲- اطلاعات مالی درست و به موقع: دولت‌ها درست مانند شرکت‌ها احتیاج به اطلاعات صحیح و به موقع دارند تا عملکرد خود را مورد نظارت و مدیریت قرار دهند. دولت‌ها در سطح بین‌المللی، میلیاردها دلار را از بخش خصوصی به بخش عمومی با هدف بهبود در اقتصاد و سطح رفاه جامعه انتقال می‌دهند. بدیهی است اگر دولت‌ها به طور موثر و کارا عمل نکسوده یسا عاقلانه سرمایه‌گذاری نکنند فشار عظیمی بر پیکره اقتصاد وارد می‌شود.

۳- اجرای درست وظایف مردم سالاری: سومین دلیل، وظیفه و نقش مردم سالاری است که اجزای دولت را در هر سطحی ملزم می‌کند تا به رویه‌ها، اطمینان داده و در سیاست‌ها شرکت داشته باشند. وقتی دولت‌ها، اجزای خود را به کار می‌گیرند و آنها را قادر می‌سازند تا بر مبنای اطلاعات قابل اتکا رای بدهند در نتیجه سطح اطمینان افزایش می‌یابد و این ثمره مردم سالاری در سطح دولتی است. گزارشگری مالی شفاف، ابزاری است که به وسیله آن، رویه‌ها می‌توانند اجزای خود را در مراحل مردم سالاری درگیر و باعث بوجود آمدن اطمینان شوند. شفافیت در گزارشگری مالی منجر به مدیریت بهتر می‌شود و این همان چیزی است که شهروندان از مردم سالاری انتظار دارند. بعد از اثبات کردن اینکه ما حق داریم تا گزارشگری با کیفیت بالا از دولت‌های خود بخواهیم حال این سوال مطرح می‌شود که آیا ما آن را در عمل

مشاهده می‌کنیم یا خیر؟

ما در سطح بین‌المللی، شاهد گزارشگری با کیفیت پایین در سطوح شهری، ملی و ایالتی هستیم. اما موارد و مشکلات دیده شده در سطح شهری در تطابق با استانداردهای هیات استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی (IPSASB)^۵ و مبنای تعهدی حسابداری کمتر از موارد مشاهده شده در سطح ملی می‌باشد. در این مورد، اگرچه مشکل مشخص است ولی پیشرفت نسبتاً کمی برای حل آن صورت پذیرفته است و مسائل اغلب به آن اندازه بزرگ و پیچیده نیستند که معمولاً گفته می‌شود.

در رابطه با شفافیت گزارشگری در سطح دولت‌ها می‌توان به شرکت انرون^۶ اشاره کرد. اگرچه شکست گزارشگری شبیه گزارشگری در شرکت انرون در مجموع، باعث ورشکستگی دولت‌ها نمی‌شود اما این گزارش‌ها، بار اضافی، مسئولیت و هزینه فوق العاده‌ای را به اقتصاد کشورها تحمیل می‌کنند.

در سال‌های اخیر، انتظار ما از کیفیت حسابرسی و گزارشگری مالی در بخش‌های خصوصی افزایش یافته است. در این مدت، اصلاحات حرفه‌ای و منظمی در بخش خصوصی طراحی شده است تا از سرمایه‌گذاران در برابر شکست‌ها و تقلبات حسابرسی و گزارشگری مالی و اشکال دیگر تخلفات شرکتی محافظت کند. این در حالی است که باید منافع عمومی قوی‌تری وجود داشته باشد که گزارشگری مالی شفاف از سوی دولت‌ها را الزامی کند.

تلاش‌های فدراسیون بین‌المللی حسابداران برای بهبود کیفیت گزارشگری مالی دولتی

هنوز در سطح بین‌المللی، اختلاف نظر برای ارتقای کیفیت گزارشگری بخش خصوصی و فقدان پافشاری لازم برای بهبود گزارشگری مالی و مدیریت به چشم می‌خورد. در این مورد، نقد و بررسی کافی نیز در رسانه‌های گروهی صورت نمی‌گیرد. به رغم تصویب گسترده استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی (IFRSs)^۷ توجیحات اندکی برای اقتباس از این استانداردها برای تدوین استانداردهای دولتی وجود داشته است.

شمار زیادی از سازمان‌های بین‌المللی، درگیر افزایش و بهبود کیفیت گزارشگری مالی دولتی و به طور گسترده‌تر، شفافیت دولتی در هر سطحی می‌باشند. از جمله این سازمان‌ها، فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC) می‌باشد و یکی از زیر مجموعه‌های این فدراسیون، هیات استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی است که بر حسابداری و گزارشگری مالی مورد نیاز دولت‌ها در تمام سطوح تاکید دارد. تدوین استانداردها بوسیله این هیات، زمان تلاش و قابل توجه، را می‌طلبد. از موضوعات اساسی در سیستم پاسخگویی دولتی، تهیه صورت‌های مالی قابل فهم برای همگان برطبق استانداردهای پذیرفته شده حسابداری است.

هیات استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی، استانداردهای بین‌المللی حسابداری

بخش عمومی (IPSASs)^۸ را بوجود می‌آورد. استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی تدوین شده، چارچوبی برای گزارشگری بهتر ارائه می‌کند. در زمانی که دولت‌ها در سطح بین‌المللی، از مجموعه استانداردهای مشابه استفاده می‌کنند، ما باید فراسوی وضعیتی حرکت کنیم که هر دولتی، قوانین گزارشگری مالی خود را بنویسد. هیات استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی، ۲۴ استاندارد حسابداری بخش عمومی بین‌المللی بر مبنای تعهدی منتشر کرده است. استانداردهای مورد اشاره، بطور وسیعی معادل استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی می‌باشند؛ همچنین هیات استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی، استانداردهای بین‌المللی بخش عمومی جامعی را نیز بر مبنای نقدی منتشر کرده است.

اخیراً هیات استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی، در چهار حوزه مهم و ضروری برای تدوین استانداردها فعالیت می‌کند:

۱- تدوین چارچوب مفهومی برای بخش خصوصی.

۲- بیان کردن پروژه‌های ویژه بخش عمومی، همانندسازی مبنای گزارشگری.

۳- یکپارچگی و هماهنگی با استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی.

۴- بخش‌های مهم دیگر مانند ارتقا و ارتباطات.

هیات استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی، علاوه بر

موضوع‌های پیشگفته در زمینه‌های دیگری مانند، حسابداری برای خدمات ارائه شده به دیگران، ابزارهای مالی و ترکیب واحدهای تجاری نیز فعالیت خواهد کرد.

حسابرسی صورت‌های مالی دولتی، یکی از مباحث اساسی دیگر برای شفافیت پاسخگویی و گزارشگری مالی در مدیریت حساب‌های مستقل دولتی می‌باشد. در حقیقت این موضوع در اندیشه‌های مردم سالاری، موضوعی اصلی شناخته می‌شود. انواع حسابرسی منجر به اثبات اطلاعات مالی می‌شوند که استفاده‌کنندگان به آن اعتماد می‌کنند؛ بنابراین، حسابرسی دولتی به حفظ و نگهداشت ارتباط با بخش عمومی و این موضوع کمک می‌کند که افراد در بخش عمومی در انتخابات شرکت کنند و مسولیت‌های خود را انجام دهند. شکست بخش عمومی در ارائه اطلاعات مالی قابل اتکا و درست، شکست در مردم سالاری و شکست آنهایی است که مسئول ارائه این اطلاعات مالی هستند.

فدراسیون بین‌المللی حسابداران موظف است تا شفافیت در گزارشگری دولتی را بهبود بخشد. هیات استانداردهای بین‌المللی اطمینان بخشی و حسابرسی (IAASB)^۹ وابسته به فدراسیون بین‌المللی حسابداران (IFAC) است و همکاری بسیار نزدیکی با سازمان بین‌المللی دیسوان محاسبات کشورها (INTOSAI)^{۱۰} دارد تا گزارشگری صورت‌های مالی دولتی براساس استانداردهای بین‌المللی حسابرسی برای حسابرسی واحدهای بخش

عمومی صورت گیرد.

فدراسیون بین‌المللی حسابداران؛ همچنین تلاش می‌کند تا دیگران را مطمئن سازد که همه حسابداران حرفه‌ای در بخش‌های عمومی، تجاری، صنعتی یا بخش‌های دیگر، دارای آیین رفتاری حرفه‌ای با کیفیت بالا هستند. هیات استانداردهای آیین رفتار حرفه‌ای (IESB)^{۱۱} وابسته به فدراسیون بین‌المللی حسابداران، اخیراً شروع به ارزیابی پروژه‌ای برای بهبود آیین رفتار حرفه‌ای در دولت‌ها کرده است.

مراجع تدوین استانداردهای فدراسیون بین‌المللی حسابداران به سختی کار می‌کنند تا مجموعه‌ای قوی، ساده و قابل فهم از استانداردهای گزارشگری مالی برای بخش عمومی بر هر دو پایه نقدی و تعهدی تهیه کنند.

حمایت جهانی برای ارتقای گزارشگری مالی بخش عمومی

حمایت از استانداردهای گزارشگری مالی برای بخش عمومی از طرف تمام سازمان‌ها در حال رشد است. اخیراً مجمع عمومی سازمان ملل متحد^{۱۲} اقدام به اجرای برنامه‌ای برای بازسازی مدیریت مالی در سازمان‌هایی کسره است که ملزم به رعایت استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی هستند. واحدهای بخش عمومی مهم دیگری از سازمان ملل نیز مانند سازمان توسعه و همکاری‌های اقتصادی (OECD)^{۱۳} سازمان پیمان آتلانتیک شمالی (ناتو) (NATO)^{۱۴} و کمسیون اروپا (EC)^{۱۵} از استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی پیروی می‌کنند.

در سپتامبر ۲۰۰۴ در پی همایش بزرگی که به طور مشترک توسط کمسیون اروپا و فدراسیون حساب‌برسان حرفه‌ای اروپا^{۱۶} برگزار شد، نماینده سازمان حرفه پاسخگویی اروپا، بیانیه‌ای رسمی جهت حمایت از استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی منتشر کرد که حاکی از پذیرش این استانداردها به عنوان ضرورتی در پیشرفت راهبرد گزارشگری مالی به وسیله دولت‌ها می‌باشد.

بانک جهانی^{۱۷} برنامه‌ای را در جهت کمک به کشورهای عضو خود برای کاربردی‌تر کردن استانداردهای حسابداری و حسابداری بین‌المللی گزارشگری مالی تدوین کرده است. این بانک نیز همراه با دیگران از پیشرفت استانداردهای فدراسیون بین‌المللی حسابداران حمایت و انتخاب آن را تشویق می‌کند. بانک جهانی و صندوق بین‌المللی پول^{۱۸} به طور فعالی در پیشرفت و کاربرد استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی نقش داشته‌اند.

پیشرفت‌های انجام شده در کشورهای جهان

در حال حاضر، از استانداردهای گزارشگری دولت‌ها انتقاد می‌شود و این نشانگر دو موضوع با اهمیت زیر است:

- (۱) دانشی است که در دولت‌ها بوجود آمده است، و
- (۲) نیاز به گزارشگری مالی با کیفیت نسبتاً بالا نسبت به گذشته افزایش یافته است.

در حال حاضر، ما شاهد بهبود پیشرفت

اجرای این استانداردها در برخی کشورها به شرح زیر هستیم: دولت ایالات متحده، صورت‌های مالی خود را بر مبنای تعهدی تهیه و ارائه می‌کند و این بطور قطع، پیشرفت مهمی محسوب می‌شود.

دولت انگلستان در هر دو بخش محلی و ایالتی، حسابداری تعهدی را اجرا کرده است. در حال حاضر، انتظار می‌رود در این کشور صورت‌های مالی تلفیقی حسابرسی شده سال‌های ۲۰۰۶ و ۲۰۰۷ انتشار یابد. این گزارش‌ها شامل گزارش دولت‌های محلی و مرکزی است. در انگلستان، دولت مرکزی برای اهداف گزارشگری مالی بر کار دولت‌های محلی نظارت می‌کند.

دولت کانادا، صورت‌های مالی بر مبنای تعهدی کامل طبق اصول پذیرفته شده حسابداری (GAAP) منتشر و نظر مقبول از حساب‌برسان دریافت کرده است. همچنین دولت‌های ایالتی بسیاری نیز در این کشور مشابه با دولت مرکزی کانادا رفتار می‌کنند.

دولت‌های استرالیا و نیوزیلند، برای بیش از یک دهه است که گزارشگری خود را بر مبنای تعهدی انجام می‌دهند و در نیوزیلند، برای بیش از ده سال است که بودجه‌بندی نیز بر این مبنا صورت می‌گیرد. دو کشور استرالیا و نیوزیلند به عنوان کشورهای شناسایی شده می‌شوند که نه فقط در مورد شرکت‌ها و در بخش خصوصی؛ بلکه برای بخش عمومی نیز استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی را به کار می‌گیرند.

به کارگیری مبنای تعهدی در گزارشگری مالی، قدمی بزرگ و اساسی ۸۱ در بهبود پیشرفت مدیریت مالی است و

- 5- International Public Sector Accounting Board (ISPASB)
- 6- Enron
- 7- International Financial Reporting Standards (IFRSs)
- 8- International Public Sector Accounting Standards (IPSASs)
- 9- International Auditing and Assurance Standard Board (IAASB)
- 10- International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI)
- 11- International Ethics Standards Boards (IESB)
- 12- The United Nations General Assembly
- 13- Organization for Economic co-operation and Development (OECD)
- 14- The North Atlantic Treaty organization (NATO)
- 15- European Commission (EC)
- 16- Dec experts Champtables Europeens
- 17- World Bank
- 18- International Monetary Fund (IMF)

منابع و ماخذ:

این مقاله، ترجمه آزادی از سخنرانی زیر است:
Ball, Ian. "The importance of Corporate Governance and Reporting in the public Sector" South Asian Federation of Accountants Technical Workshop, Sri Lanka, January 16, 2007.

است که قصد دارند گزارش‌های با کیفیت بالا منتشر کنند. در این مورد، وضعیت دولت‌ها با سرمایه‌گذاران بسیار متفاوت است. سرمایه‌گذاران می‌توانند تصمیم بگیرند که آیا سرمایه‌گذاری کنند یا نه؟ اما برای دولت‌ها این امکان وجود ندارد. زیرا از مردم مالیات می‌گیرند و موظف‌اند آن را به گونه‌ای مطلوب به صرف کشور خود نمایند. دولت، نماینده پول‌هایی است که به عنوان مالیات از مردم می‌گیرد و در نتیجه مسئولیت اصلی آن در پاسخگویی صحیح و درست افزایش می‌یابد.

پیامدهای گزارشگری مالی و مدیریت ضعیف دولت‌ها به طور قابل بحثی، بسیار جدی‌تر از زیان ناشی از اطمینان به بازارهای بورس می‌باشد. این گزارش‌های ضعیف ارتباط بین دولت و دولتمردان را ضعیف می‌کند و محیطی را بوجود می‌آورد که قابل بهره‌برداری برای تقلب و رشوه‌خواری می‌باشد و این می‌تواند براه اقتصاد کلی جامعه و رفاه شهروندان اثر مستقیم و سوء بگذارد.

به طور خلاصه، همانطور که دولت‌ها، انتظارات خود را از بخش خصوصی بالا برده‌اند بخش‌های خصوصی نیز باید انتظارات خود را از دولت‌ها بالا ببرند.

پی‌نوشت‌ها:

- 1- Ian Ball
- 2- International Federation of Accountants (IFAC)
- 3- South Asian Federation of Accountants (SAFA)
- 4- Accountability

الزام قانونی ناشی از مبنای تعهدی، منافع با اهمیتی بوجود آورده است. گرچه تلاش‌هایی در جهت گزارشگری مالی بر مبنای تعهدی لازم است اما متأسفانه این تلاش‌ها به هیچ وجه کافی نیست بلکه سیستم مدیریت مالی (شامل بودجه‌بندی و سیستم اعتبارات) نیز باید بر مبنای تعهدی صورت گیرد. این موضوعی است که به صورت نیمه‌کاره انجام شده و باید کامل شود. در این مورد، اشکالات موجود برای انجام درست حسابداری توسط دولت‌ها در کشورهای پیشرفته، هزینه آنها نیست، بلکه مشکل مربوط به تخصص‌های موجود و به خاطر عدم وجود تعهد سیاسی از طرف مقامات بالای دولتی آنها می‌باشد.

پرواضح است که شفافیت گزارشگری مالی دولت‌ها، یک انتخاب نیست، بلکه تعهدی به عهده آنها است. در این زمینه می‌توان به کشور نیوزیلند به عنوان کشوری اشاره کرد که اگرچه مجلس آن کاملاً جنبه سیاسی داشت و در آن هیچ نوع قانون نوشته شده‌ای برای بخش عمومی وجود نداشت، اما حسابداران مستقل و اعضای انجمن حسابداران رسمی آن نقش بسیار مهمی به عهده داشتند و فعالیت‌های اثربخش آنان در این کشور توانست موجب اصلاحات مورد نیاز شود.

نتیجه

در بسیاری از کشورهای جهان، آنچه که بیشتر ایجاد دردسر می‌کند فقدان تعهد کافی در بخشی از دولت‌هایی