

موانع حرفه‌ای شدن مشاغل حسابداری در

بخش عمومی

امیر بختیاریان ✍️

حسابداری، دانشی متحول و روبه‌رشد است که در بازار کار، تغذیه اصلی طیفی گسترده از مشاغل و حرفه‌های مختلف را در حوزه امور مالی برعهده دارد. عواملی که به دانش حسابداری در بازار اشتغال، هویت حرفه‌ای می‌بخشد، کم‌وبیش مشابه سایر مشاغل است. وجود چند عامل در کنار هم، مایه تشکیل و رشد هر حرفه می‌شود: تشکل فراگیر حرفه‌ای، آیین رفتار حرفه‌ای و مبانی نظری، اصول و استانداردهای حرفه‌ای، سازه‌های اصلی و لازم برای تبدیل شغل به حرفه است (حساس یگانه، ۱۳۹۰).

موضوع این نوشتار، بررسی وضعیت کنونی هر سه عامل ذکر شده، در حسابداری بخش عمومی است. به عبارتی می‌خواهیم روشن کنیم شاغلان حسابداری بخش عمومی و مراجع عالی این شغل، تا چه حد توانسته‌اند آن را به عنوان حرفه به جامعه معرفی کنند.

تشکل حرفه‌ای

حسابداران بخش عمومی بر خلاف حسابداران بخش تجاری، فاقد تشکل حرفه‌ای مختص به خود هستند. شاغلان حسابداری در بخش تجاری در ایران، جایگاهی حرفه‌ای دارند. دو تشکل قانونی مهم یعنی جامعه حسابداران رسمی ایران و سازمان حسابرسی، ضامن اعتبار حرفه و پشتوانه آن به‌شمار می‌آیند. در کنار این دو تشکل که به لحاظ جایگاه، از پشتوانه قانون برخوردارند، انجمن حسابداران خبره ایران به‌عنوان تشکلی فراگیر توانسته است بیش از ده‌هزار نفر حسابدار به‌عنوان عضو داشته باشد. با این‌که حسابداران بخش عمومی هم شرایط عضویت در این انجمن را دارند ولی صرف‌نظر از این‌که انجمن از پشتوانه قانونی دو تشکل قبلی برخوردار نیست، ماموریت انجمن متمرکز بر بخش عمومی نیست و در عمل عضویت حسابداران بخش عمومی در این تشکل، مزیت شغلی تعریف شده‌ای برای آنان ندارد.

به لحاظ قانونی، حسابدار بخش عمومی، برای عضویت در تشکلهای حرفه‌ای، الزامی ندارد و تاکنون هیچ تشکل حرفه‌ای با تجمع حسابداران بخش عمومی تاسیس نشده است. حسابداران بخش عمومی،



حتی در عالی‌ترین سطح خود به اعتبار عضویت در تشکل حرفه‌ای و یا داشتن پروانه فعالیت، خدمات مالی خود را ارائه نمی‌دهند. آنها مانند سایر کارکنان بخش عمومی از طریق شرکت در آزمونهای استخدامی و یا روشهای غیررسمی، وارد خدمت در نهادهای عمومی می‌شوند و می‌توانند به مرور ارتقا پیدا کنند.

در حقوق اداری، از حسابدار بخش عمومی به‌عنوان شاغل در «حرفه» یاد نشده است و صاحبان این شغل، بدون داشتن امتیازی خاص، مشابه سایر مشاغل عمومی در تمام دستگاه‌های دولتی فعالیت می‌کنند (سازمان اداری و استخدامی کشور، ۱۳۹۹) و همچنان که در فرایندی مشابه با سایر کارکنان دولت، استخدام شده‌اند، می‌توانند ارتقا پیدا کنند.

یکی از موانع مهم حرفه‌ای شدن حسابداران در بخش عمومی، فقدان نهادی صنفی برای صیانت از حقوق و جایگاه بالقوه حرفه‌ای آنها است. عموماً در راس واحدهای مالی در بخش عمومی، ذیحساب قرار دارد. ذیحساب به پشتوانه ماده ۳۱ قانون محاسبات عمومی کشور در راس واحدهای مالی بخش عمومی در سطوح کشوری و استانی به وظایف نظارتی خود عمل می‌کند. شرایط انتصاب ذیحساب، داشتن مدرک تحصیلی متناسب و همین‌طور سوابق تجربی است و مطابق قانون، ذیحساب با حکم وزارت امور اقتصادی و دارایی در این سمت مشغول به کار می‌شود. انتخاب ذیحساب طی فرایندی اداری رخ می‌دهد و هیچ تشکل حرفه‌ای در انتخاب ذیحساب و حفاظت از شان و جایگاه وی، نقشی ندارد.

آیین رفتار حرفه‌ای

حسابداران بخش عمومی، آیین رفتار حرفه‌ای اختصاصی ندارند. در آیین‌نامه اجرایی تبصره ۱

ماده ۵۲ قانون مدیریت خدمات کشوری که به تصویب هیئت وزیران رسیده، منشور اخلاقی و اداری کارمندان دولت ارائه شده است. تمام کارکنان دولت از جمله حسابداران می‌بایست در بدو استخدام، متن سوگندنامه را همراه منشور اخلاقی مندرج در آیین‌نامه امضا کنند. در این مورد، حسابداران، منشور اخلاقی جداگانه‌ای ندارند.

البته برای ذیحسابان، بر خلاف سایر حسابداران بخش عمومی، آیین رفتار حرفه‌ای، تصویب شده و در متن این منشور، برای اولین بار در ادبیات حقوق اداری ایران، از شغل ذیحسابی به‌عنوان حرفه یاد شده است. اما در عمل، شغل ذیحسابی در شرایط کنونی، فاقد پشتوانه کافی برای تحول به سمت تبدیل شدن به حرفه است. در واقع فقدان تشکلی حرفه‌ای، مستقل از دولت و متشکل از ذیحسابان، امکان تحول از تصاحب شغل به سمت تصاحب حرفه را به ذیحسابان نمی‌دهد.

به لحاظ نظری، هر آیین رفتار حرفه‌ای می‌بایست توسط نهادی حرفه‌ای تدوین و تصویب شده و همان تشکل، ضامن اجرای آن باشد. آیین رفتار حرفه‌ای ذیحسابان، در تشکیلات اداری خزانه داری کل کشور تدوین و تصویب شده است و بر خلاف روال رایج در آیین‌های رفتار حرفه‌ای، هیچ نهاد و سازوکاری برای تضمین اجرای آن پیش‌بینی نشده است. در این منشور از عباراتی استفاده شده است که تناسبی با جایگاه و موقعیت اداری ذیحساب ندارد. بند ۲۷ تا ۳۵ منشور به استقلال ذیحساب اختصاص دارد. در حالی که مطابق تبصره ۱ ماده ۳۱ قانون محاسبات عمومی کشور ذیحساب زیر نظر رئیس دستگاه اجرائی، وظایف خود را انجام می‌دهد. استقلال، از احکام لازم‌الاجرا برای حسابداران مستقل

تاکنون

هیچ تشکل حرفه‌ای

با تجمع

حسابداران بخش عمومی

تاسیس نشده است

است (علی‌مدد، ۱۳۸۹) و مغایر با وضعیت حسابداران شاغل در موسسات عمومی و غیر عمومی است.

یکی از مهم‌ترین خطرهای پیش‌روی ذیحساب، تهدید است. در منشور مورد بررسی، تنها در بند ۱۱ در دو سطر، این موضوع مطرح شده است، اما تدبیر ایمن‌ساز برای کنترل اثرات تهدید بااهمیت، پیش‌بینی نشده است. زمانی که در ارزیابی تهدید، تاثیر آن بااهمیت تلقی شود، می‌بایست امکان طرح مساله در مرجع رسمی رفع اختلافات (علی‌مدد، ۱۳۸۹) در دستگاه محل ماموریت ذیحساب و همین‌طور وزارت امور اقتصادی و دارایی وجود داشته باشد. تدوین کنندگان منشور مورد بررسی در این مورد سکوت کرده‌اند.

در این منشور، یکی از تدابیر ایمن‌ساز ذیحساب در محیط کار، استقرار سیستم قوی کنترل‌های داخلی است. بستر الزامی برای استقرار سیستم کنترل‌های داخلی، وجود استاندارد و یا رهنمود مصوب برای اجرای کنترل‌های داخلی در بخش عمومی است (صابری، ۱۳۸۸). تا این زمان، با توجه به اختیارات محول شده به وزارت امور اقتصادی و دارایی (مواد ۹۴ و ۱۲۸ قانون محاسبات عمومی کشور) رهنمود کاملی در مورد کنترل‌های داخلی در بخش عمومی تصویب و ابلاغ نشده است. تصویب آیین‌رفتار حرفه‌ای ذیحسابان می‌توانست شروع ارزشمندی برای شکل‌گیری حرفه حسابداری بخش عمومی باشد. این منشور، محدود به شغل ذیحسابی است و از لحاظ‌کردن سایر حسابداران شاغل در بخش عمومی

غفلت کرده است و نسخه اولیه آن (خزانه‌داری کل کشور، ۱۳۹۲) با وجود اشکالات نظری و ساختاری، تاکنون ویرایش نشده است.

اصول و استانداردهای حسابداری

دهه ۹۰ را می‌شود شروع تحول نظام حسابداری بخش عمومی تلقی کرد. در این نظام، از سال ۱۳۹۴ مبنای نقدی به تعهدی تغییر کرد و ضمن تصویب مفاهیم نظری گزارشگری مالی بخش عمومی، استانداردهای حسابداری بخش عمومی از شماره ۱ تا ۱۴ از اواسط این دهه به تدریج، تدوین و تصویب شد. روشن است که تصویب این متون به معنای اجرای آنها نیست. در بند ۱۴ استاندارد شماره ۱ تصریح شده است که "هر واحد گزارشگر که صورتهای مالی آن طبق استانداردهای حسابداری بخش عمومی تهیه و ارائه می‌شود، باید این واقعیت را افشا کند. در صورتهای مالی نباید ذکر کرد که این صورتهای طبق استانداردهای حسابداری بخش عمومی تهیه شده است، مگر این که در تهیه صورتهای مزبور مفاد تمام الزامات مندرج در استانداردهای مربوط رعایت شده باشد" (کمیته تدوین استانداردهای دولتی، ۱۳۹۵).

تا کنون نه مبانی نظری و نه استانداردها وارد گفتمان حسابداران بخش عمومی نشده است. به دلیل فقدان تشکل حرفه‌ای در نظام حسابداری بخش عمومی، مباحثی که در متون مصوب، مطرح شده، فرصت ورود به ادبیات مالی دستگاه‌های دولتی را نداشته است و استانداردهای حسابداری



در حقوق اداری

از حسابدار بخش عمومی

به عنوان شاغل در «حرفه»

یاد نشده است

طریق برگزاری آزمون و مصاحبه سالانه بدون امتیاز ویژه برای کارکنان وزارت امور اقتصادی و دارایی.

با اجرای یکی از این دو پیشنهاد، رشد و تقویت جایگاه ذیحساب، بیش از گذشته تامین می‌شود و با فراهم شدن امکان به‌کارگیری بهتر استعدادها، سد آهین ارتقای حسابداران بخش عمومی شکسته خواهد شد.

مراقبت حرفه‌ای

یکی از ضرورت‌های حرفه‌ای شدن، توسعه دانش حرفه‌ای از طریق آگاهی از آخرین الزامات فنی، اخلاقی و رفتاری است. آموزش مستمر حرفه‌ای از الزامات حفظ صلاحیت حرفه‌ای حسابداران است (علی‌مدد، ۱۳۹۸) در شرایط کنونی، حسابداران بخش عمومی نظام آموزشی و متولی تخصصی در این حوزه ندارند؛ نقیصه‌ای که یکی از موانع مهم نیل به مسیر حرفه‌ای شدن شغل آنها است.

نتیجه‌گیری

مسیر حرفه‌ای شدن حسابداران شاغل در بخش عمومی، سخت و پر از موانع حقوقی و ساختاری است. برای حل مشکل می‌بایست نهادهای اجرائی-نظارتی متولی و به‌طور خاص وزارت امور اقتصادی و دارایی و دیوان محاسبات کشور، احساس نیاز کرده و پیش‌قدم شوند.

منابع:

- حساس یگانه، یحیی، فلسفه حسابرسی، انتشارات علمی و فرهنگی، چاپ چهارم، ۱۳۹۰
- خزانه‌داری کل کشور، آیین‌رفتار حرفه‌ای ذیحسابان، ۱۳۹۲
- سازمان اداری و استخدامی کشور، مشاغل عمومی دستگاه‌های اجرائی کشور، بخشنامه شماره ۳۸۸۶۶۸ مورخ ۱۳۹۹/۷/۲۱، تهران، ۱۳۹۹
- صابری، محمد، رهنمودهای اینترنت‌سای برای استانداردهای کنترل‌های داخلی در بخش عمومی، چاپ اول، ۱۳۸۸
- علی‌مدد، مصطفی، اخلاق و آیین‌رفتار حسابداران حرفه‌ای، انتشارات سازمان حسابرسی، چاپ اول، ۱۳۸۹
- کمیته تدوین استانداردهای حسابداری دولتی، استانداردهای حسابداری بخش عمومی، انتشارات سازمان حسابرسی، چاپ اول، ۱۳۹۵
- هفته‌نامه خبری، تحلیلی وزارت امور اقتصادی و دارایی، شماره ۳۷۹، در خط مقدم امور مالی (گفتگو با ابوالفضل عباس‌چیان، مدیر کل امور اقتصادی و دارایی استان همدان)، ۱۳۹۰

بخش عمومی در پله اول اجرا، متوقف مانده است. از سوی دیگر، یکی از ابزار لازم برای اجرای استانداردهای حسابداری، توجه حساب‌رسان بخش عمومی به بررسی میزان رعایت استانداردهای حسابداری در صورتهای مالی و مدارک پشتوانه آنها است. در شرایط کنونی الزامی در این مورد مشاهده نمی‌شود و همچنان دیوان محاسبات به‌عنوان حساب‌رس اصلی بخش عمومی، حساب‌رسی خود را بر رعایت قوانین و مقررات متمرکز کرده است و اولویتی برای رعایت استانداردهای حسابداری در نظر نگرفته است.

نظام دوباره نیروی انسانی

یکی از مشکلات حسابداران بخش عمومی، دوباره‌بودن نهاد جذب و ارتقای حسابداران است. بدنه اجرایی واحدهای مالی را حسابداران شاغل در دستگاه‌های اداری تشکیل می‌دهند اما در راس آنها ذیحسابان قرار دارند که بیشتر آنها کارمند وزارت امور اقتصادی و دارایی هستند. در واقع مجزای‌بودن اغلب ذیحسابان از دستگاه محل خدمت، موجب شده است که مدیر مالی و ذیحساب شدن برای حسابداران شاغل در بخش عمومی، جز موارد استثنائی (انتقال از دستگاه محل خدمت به وزارت امور اقتصادی و دارایی) ناممکن باشد. این دوپارگی، امتیازی آشکار برای کارکنان شاخه نظارت مالی وزارت امور اقتصادی و دارایی ایجاد کرده است و در مقابل برای کارکنان مالی سایر دستگاه‌ها سدی آهین در زمینه ارتقا در سطوح عالی حسابداری شکل داده است. برای حل این مشکل که عامل کاهش انگیزه در حسابداران بخش عمومی است و به‌تبع آن افت کیفیت خدمات حسابداری را ایجاد کرده است، دو پیشنهاد، مطرح می‌شود.

پیشنهاد اول: انتزاع تمامی کارکنان مالی دستگاه‌های اجرائی از دستگاه محل خدمت خود و انتقال آنها به واحد خزانه‌داری کل وزارت اقتصاد. در این صورت، امکان مدیریت منابع انسانی در بخش‌های مالی دستگاه‌های اجرائی، بهبود اساسی پیدا خواهد کرد (هفته‌نامه تحلیلی وزارت امور اقتصادی و دارایی، ۱۳۹۰).

پیشنهاد دوم: گسترده‌شدن فرایند انتخاب و انتصاب ذیحسابان از میان تمامی حسابداران بخش عمومی و از