

فرایند بررسی پس از اجرای استانداردهای حسابداری دولتی (GASB)



فروزان جانمردی

فرایند بررسی پس از اجرا^۱ (PIR)، ارزیابی این است که آیا استانداردها به هدفهای خود دست می‌یابند؟ از جمله این که آیا آن‌ها اطلاعات مربوط را به روشهایی در اختیار کاربران صورتهای مالی قرار می‌دهند که هزینه تهیه آن‌ها را پوشش بدهد؟ این یک سازوکار مهم کنترل کیفیت است که در فرایند استانداردگذاری هیئت استانداردهای حسابداری دولتی^۲ (GASB) گنجانده شده است و پس از صدور بیانیه‌های خاص آغاز می‌شود. در طول فرایند بررسی پس از اجرا، هیئت دروندادهای مختلفی از ذینفعان و سایر پژوهشها درخواست کرده و آن‌ها را برای ارزیابی استانداردهایی که منتشر می‌شوند و این که آیا حوزه‌هایی برای پیشرفت وجود دارد که هیئت باید به آن رسیدگی کند، در نظر می‌گیرد.

پروژه‌های فرایند بررسی پس از اجرا

- استانداردهایی که محصول یک پروژه استانداردگذاری جامع یا اصلی هستند، به‌طور معمول مشمول بررسی پس از اجرا هستند. در حال حاضر، هیئت استانداردهای حسابداری دولتی در حال بررسی موارد زیر است:
- اندازه‌گیری و کاربرد ارزش منصفانه،
 - فعالیتهای مربوط به وجوه امانی،
 - قراردادهای اجاره،
 - سایر مزایای پس از استخدام، و
 - طرحهای بازنشستگی.

فرایند بررسی پس از اجرا

فرایند بررسی پس از اجرا شامل سه مرحله است:

مرحله ۱- نظارت بر اجرای تاریخ پس از انتشار استاندارد.
مرحله ۲- ارزیابی هزینه‌ها و منافع پس از تاریخ لازم‌الاجرا شدن استاندارد.

مرحله ۳- خلاصه پژوهش و گزارشگری.

شروع بررسی پس از اجرا و فرصت‌های مشارکت در فعالیتهای بررسی پس از اجرا، به‌طور عمومی به‌ذینفعان اعلام خواهد شد. در زیر، خلاصه‌ای از هر مرحله آورده شده است.

مرحله ۱: نظارت بر اجرای تاریخ پس از انتشار استاندارد

این مرحله پس از صدور بیانیه آغاز می‌شود و تا حداقل سه سال پس از آخرین تاریخ لازم‌الاجرا شدن آن بیانیه ادامه می‌یابد. در طول دوره نظارت بر اجرای تاریخ انتشار (و قبل از تاریخ لازم‌الاجرا شدن)، هیئت در سطح کلان:

۱- هنگام آماده‌شدن ذینفعان برای اجرای اولیه استانداردها، فعالانه بر عملکرد نظارت می‌کند.

۲- دستورالعمل اجرایی و مطالب آموزشی تهیه و منتشر می‌کند.

۳- با سازمانهای ذینفع در ارتباط بوده و اطلاع‌رسانی می‌کند؛ از جمله ارتباط با جامعه دانشگاهی (استفاده از شورای مشورتی استانداردهای حسابداری دولتی^۳ (GASAC) و سایر گروه‌ها در صورت لزوم) برای ایجاد علاقه به فعالیتهای پژوهشی مرتبط با بیانیه که موضوع آن فرایند بررسی پس از اجرا است.

پس از تاریخ لازم‌الاجرا شدن بیانیه، هیئت بررسیهای جمع‌آوری شده گزارشهای مالی را انجام داده و از تهیه‌کنندگان صورتهای مالی نظرسنجی خواهد کرد.

مرحله ۲: ارزیابی هزینه‌ها و منافع پس از تاریخ

لازم‌الاجرا شدن استاندارد

این مرحله پس از تاریخ لازم‌الاجرا شدن بیانیه آغاز می‌شود و حدود سه تا پنج سال ادامه می‌یابد. فعالیتهای مرحله ۲ شامل:

۱- درک هزینه‌هایی که دولت در به‌کار بستن استانداردها متحمل شده است و همچنین هزینه‌هایی که استفاده‌کنندگان صورتهای مالی در تحلیل و تفسیر اطلاعات حاصل از

به‌کار بستن استانداردها متقبل می‌شوند.

۲- درک منافع استانداردها برای کاربران.

۳- نظارت بر به‌کارگیری مداوم استانداردها.

در این مرحله، هیئت ممکن است حمایت مالی از پژوهشهای دانشگاهی را برای ارزیابی جنبه‌های خاصی از استانداردها در نظر بگیرد تا اطلاعاتی را در مورد اثربخشی آنها به هیئت ارائه دهد.

مرحله ۳: خلاصه پژوهش و گزارشگری

پس از تکمیل مراحل ۱ و ۲، هیئت پژوهشهای خود را در یک گزارش نهایی خلاصه می‌کند. گزارش نهایی مرحله تکمیلی گزارشهای قبلی است که فعالیتها و اقدامهای انجام‌شده برای رسیدگی به مسایل شناسایی‌شده را تشریح می‌کند. علاوه بر این، یادداشتی در مورد خلاصه یافته‌های بررسی پس از اجرا تهیه و از سوی هیئت در یک جلسه عمومی مورد بحث قرار می‌گیرد.

هدفهای بررسی پس از اجرا

فرایند بررسی پس از اجرا سه هدف اصلی دارد:

۱- تعیین این که آیا یک بیانیه به‌هدف اعلام‌شده خود دست می‌یابد یا خیر.

۲- ارزیابی اجرای بیانیه و هزینه‌های مداوم رعایت ضوابط و منافع مرتبط.

۳- ارائه بازخورد برای بهبود فرایندهای استانداردگذاری.

برای تعیین این که آیا یک بیانیه به هدف اعلام‌شده خود دست می‌یابد یا خیر، گروه بررسی پس از اجرا ارزیابی می‌کند که آیا:

۱- بیانیه مسایل مربوط به نیاز خود را حل کرده است؟

۲- اطلاعات مفید در تصمیم به سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان، نهادهای قانونگذاری و نظارتی، و شهروندان گزارش و مورد استفاده آنها قرار گرفته است؟

۳- بیانیه عملیاتی است؟ یعنی ذینفعان می‌توانند استانداردها را همانطور که در نظر گرفته‌شده به‌کار بگیرند، استانداردها قابل درک بوده و تهیه‌کنندگان می‌توانند اطلاعات را به‌طور اتکاپذیر گزارش کنند.

۴- هرگونه تغییر غیرمنتظره درخور توجهی در گزارشگری

مستقیم از سوی کارکنانی انجام می‌شود که در تدوین بیانیه مورد بازبینی نقشی نداشته‌اند. نمونه‌هایی از فعالیتهای این مرحله به شرح زیر است:

۱- جمع‌آوری سوالهای اجرایی از ذینفعان پس از صدور بیانیه نهایی؛ تشکیل یک گروه مشورتی از ذینفعان آگاه برای شناسایی مسایل اجرایی و توصیه به توسعه دستورالعمل اجرایی؛ در نظر گرفتن درخواست پرسش از ذینفعان؛ و تهیه پاسخ پرسشها برای گنجاندن احتمالی در رهنمود اجرا یا برای در نظر گرفتن در تدوین استانداردها.

۲- مباحثه با شورای مشورتی استانداردهای حسابداری دولتی، سایر گروه‌ها، و سازمانهای ذینفع در مورد اجرای استانداردها.

۳- نظارت بر پرس‌وجوهای فنی برای شناسایی مسایل عمده نوظهور ناشی از اجرای استانداردها.

۴- گنجاندن مسایل اجرایی اصلی برای ارائه در کنفرانسها و جلسه‌ها.

۵- انجام پژوهشهای مستمر در مورد گزارشهای مالی با استفاده از نمونه تصادفی و سایر نهادهای داوطلب (به‌عنوان مثال، نهادهایی که در آزمونهای میدانی یا مطالعه‌های میدانی شرکت کرده‌اند).

مرحله ۲: ارزیابی هزینه‌ها و مزایا پس از تاریخ لازم‌الاجرا شدن

مراحل زیر، نمونه‌هایی از فعالیتهای این مرحله است:

۱- مدیریت پژوهشهای گردآوری شده در مورد گزارشهای مالی.

۲- بررسی موارد افشای صورتهای مالی برای یکنواختی و شفافیت.

۳- انجام نظرسنجی برای ارزیابی هزینه انتقال به استانداردهای جدید، و تمایز قایل شدن بین آن دسته از هزینه‌هایی که غیر تکراری هستند در مقایسه با هزینه‌هایی که تکرار می‌شوند.

۴- انجام نظرسنجی از کاربران برای ارزیابی مزایای اطلاعات حاصل از استانداردهای جدید برای تصمیم‌گیری و ارزیابی پاسخگویی.

۵- درخواست بازخورد از شورای مشورتی استانداردهای حسابداری دولتی، سایر گروه‌ها و سازمانهای ذینفع در مورد تجربه آن‌ها در مورد هزینه‌های به‌کارگیری استانداردها و



مالی یا رویه‌های عملیاتی ناشی از به‌کارگیری استانداردها وجود دارد؟

۵- هرگونه عواقب پیش‌بینی نشده درخور توجه ناشی از به‌کارگیری استانداردها وجود دارد؟

برای ارزیابی اجرا و هزینه‌های مداوم و منافع مرتبط رعایت ضوابط بیانیه انتخاب شده، گروه بررسی پس از اجرا ارزیابی می‌کند که آیا:

۱- هزینه‌های اجرا و رعایت مداوم ضوابط با هزینه‌هایی که هیئت در نظر گرفته و ذینفعان انتظار دارند، سازگار است؟

۲- منافع با آنچه هیئت مد نظر داشت و ذینفعان انتظار داشتند، مطابقت دارد؟

برای ارائه بازخورد برای بهبود فرایند تدوین استانداردها، گروه بررسی پس از اجرا ارزیابی می‌کند که آیا این نتایج بررسی نشان می‌دهد که نیاز به بهبود وجود دارد یا خیر.

نمونه‌هایی از فعالیتهای فرایند بررسی پس از اجرا

مرحله ۱: نظارت بر اجرای پس از تاریخ انتشار استاندارد پاسخگویی عمومی، ویژگی خاص فرایند بررسی پس از اجرا است. شروع مرحله نظارت برای یک بیانیه و فرصتهای مشارکت در فعالیتهای بررسی پس از اجرا، به‌طور عمومی به‌ذینفعان اعلام می‌شود. برای اطمینان از استقلال فرایند بررسی پس از اجرا، فعالیتهای ارزیابی مرحله ۱، مانند پژوهشهای مستمر جمع‌آوری شده و پیمایشی، به‌طور

یکی از مزایای اصلی نهادینه‌شدن فرایند بررسی پس از اجرا در فرایند کلی استاندارددگذاری این است که روشی کارآمدتر و موثرتر برای بهبود مستمر فرایند استاندارددگذاری و استانداردهای حاصل از آن است. برای مثال، اگر در طول بررسی پس از اجرا مشخص شود که بخش‌هایی از یک بیانیه ارائه شده قابل درک نیست یا این که هزینه‌های غیرمنتظره‌ای در حین اجرا ایجاد می‌شود، هیئت می‌تواند آن مسایل را به‌موقع رسیدگی کند و هرگونه پیشرفت لازم در استانداردها را به‌سرعت و از طریق فعالیتهای فرایند مناسب به‌دست آورد.

نظارت بر فرایند بررسی پس از اجرا

فرایند بررسی پس از اجرا در هر سه مرحله زیر نظارت هیئت امنای بنیاد حسابداری مالی است.

هیئت استانداردهای حسابداری دولتی در طول جلسه‌های عمومی خود از پیشرفت پروژه‌های بررسی پس از اجرا گزارش می‌دهد و به‌طور منظم به کمیته نظارت بر فرایندهای استاندارددگذاری^۵ (SSPOC) هیئت امنای بنیاد حسابداری مالی گزارش می‌دهد. گزارش نهایی بررسی پس از اجرا از سوی کمیته نظارت بر فرایندهای استاندارددگذاری بررسی و در مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی بنیاد حسابداری مالی منتشر می‌شود.

اطلاعات مربوط به تاریخچه فرایند بررسی پس از اجرا و تصمیم هیئت امنای در ماه مه ۲۰۲۰ برای فرایند بررسی پس از اجرا در فرایند استاندارددگذاری، در مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی بنیاد حسابداری مالی در دسترس است.



پانوشتها:

- 1- Post-Implementation Review (PIR)
- 2- Governmental Accounting Standards Board (GASB)
- 3- Governmental Accounting Standards Advisory Council (GASAC)
- 4- Financial Accounting Foundation (FAF)
- 5- Standard-Setting Process Oversight Committee (SSPOC)

منبع:

- What Is the Post Implementation Review (PIR) Process? <https://www.fasb.org/pir>

تحلیل نتایج به‌دست آمده و مزایای آن اطلاعات.

۶- برگزاری میزگردهایی برای بحث در مورد مزایا و هزینه‌ها با گروهی از ذینفعان.

۷- ارزیابی و نظارت بر ادراک کاربران صورتهای مالی برای درک این‌که آیا استانداردها به مزایای مورد انتظار خود و بهره‌وری اطلاعات برای استفاده‌کنندگان صورتهای مالی دست یافته‌اند یا خیر.

۸- نظارت بر نشریه‌های حسابداری و حرفه‌ای و همچنین پوشش عمومی رسانه‌ها.

۹- حمایت از پژوهشهای دانشگاهی در مورد دستیابی به هدفهای بیانیه.

مرحله ۳: خلاصه پژوهش و گزارش

در این مرحله، هیئت استانداردهای حسابداری دولتی به‌طور عمومی نتایج پژوهشهای خود را مورد بحث قرار می‌دهد و گزارش نهایی را برای هیئت امنای بنیاد حسابداری مالی^۴ (FAF) تهیه می‌کند. مراحل زیر نمونه‌هایی از فعالیتهای این مرحله است:

۱- تهیه گزارشی برای مباحثه با هیئت امنای بنیاد حسابداری مالی. ارسال گزارش به مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی عمومی.

۲- تهیه یادداشتی حاوی خلاصه یافته‌های پژوهش و مباحثه با اعضای هیئت استانداردهای حسابداری دولتی در یک جلسه عمومی.

اقدامهای احتمالی تدوین استاندارد

بررسی پس از اجرا می‌تواند منجر به نیاز هیئت استانداردهای حسابداری دولتی به انجام اقدامهای استاندارددگذاری برای رسیدگی به این موارد شود (۱) حوزه‌هایی از استانداردها که قابل فهم نیستند، (۲) پیامدهای ناخواسته‌ای که در طول توسعه استانداردها پیش‌بینی نشده بود، یا (۳) هزینه‌های غیرمنتظره‌ای که (یکبار یا بطور مداوم) در نتیجه مقایسه نتایج واقعی مشاهده شده و نتایج مورد انتظار مستند شده در بیانیه مبنای نتیجه‌گیری ایجاد شود. مانند تمام جنبه‌های فعالیتهای استاندارددگذاری هیئت، اقدامهای ناشی از بررسی پس از اجرای هیئت، تابع فرایند انجام کار عادی هیئت هستند.