

استانداردهای حسابداری بخش عمومی؛

نیاز به پاسخگویی

گفتگو با

آقای محسن برزوزاده

مدیرکل هماهنگی و تلفیق حسابها و روشهای حسابداری

وزارت امور اقتصادی و دارایی

حسابداری دولتی، بخش عمومی شامل وزارتخانه‌ها، مؤسسه‌های دولتی و دیگر واحدهایی است که استفاده از گزارشگری مالی واحدهای انتفاعی برای آنها مناسب نیست. در ضمن براساس بند ۱ ماده ۲۶ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت، وزارتخانه‌ها، مؤسسه‌های دولتی و دیگر دستگاه‌های اجرایی در موارد استفاده از بودجه عمومی دولت مکلفند صورتهای مالی خود را براساس استانداردهای حسابداری بخش عمومی تدوین شده به‌وسیله سازمان حسابرسی در چارچوب دستورالعملهای حسابداری وزارت امور اقتصادی و دارایی بر مبنای حسابداری تعهدی تهیه کنند.

سازش

مستحضرید که کوششهای مربوط به تدوین و انتشار استانداردهای حسابداری بخش عمومی در ایران با جدیت به پیش می‌رود و کم و بیش به مرحله استقرار رسیده‌ایم. در این راستا انتشار دیدگاه صاحب‌نظران به اثربخشی فرایندهای یادشده کمک می‌کند. از حضور شما در این گفتگو سپاسگزاریم. در شروع اشاره کنید که منظور از بخش عمومی چیست و چه نهادها، بخشها و فعالیت‌هایی را دربرمی‌گیرد؟

برزوزاده

براساس بند ۶ مفاهیم گزارشگری مالی استانداردهای مصوب

مخارج است؛ همچنین اطلاعات مورد نیاز برای ارزیابی آثار اقتصادی سیاست‌های مالی را ارائه می‌کند که در ایران ساختار متفاوتی با بودجه دیگر کشورها دارد.

سازش

به منظور حصول پیشرفت اقتصادی و اجتماعی چه تدابیری برای آشنایی سیاستگذاران، قانونگذاران و تحلیل‌گران اجتماعی با مفاهیم و سودمندی استانداردها در نظر گرفته شده است؟

بروززاده

با مراجعه به مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی اداره کل هماهنگی و تلفیق حسابها و روشهای حسابداری (خزانه‌داری کل) به طور قطع تصدیق خواهید فرمود که در طول سالهای گذشته تاکنون معاونت نظارت مالی و خزانه‌داری کل با همکاری ویژه خزانه معین استانها اقدامهای ویژه و مؤثری در این زمینه انجام داده است؛ تشکیل کمیته فرعی تدوین استانداردها، جلسه‌های آموزشی بین دستگاه‌های اجرایی و ذیحسابان سراسر کشور، امضای تفاهم‌نامه‌های مشترک بین دیوان محاسبات کشور و نهادهای عمومی غیردولتی ویژه دفتر مقام معظم رهبری و شهرداری تهران، دانشگاه‌های سراسر کشور و برگزاری اولین و دومین همایش ملی استانداردهای حسابداری بخش عمومی

نمایندگان نهادهای

عمومی غیردولتی

به خصوص شهرداری‌ها نیز

باید در فرایند

تدوین استانداردها

مشارکت داده شوند

سازش

محیط حسابداری دولتی ایران چه ویژگی‌هایی دارد و تفاوت‌های آن با دیگر کشورها چیست؟

بروززاده

مهمترین ویژگیهای محیط حسابداری دولتی ایران که بر گزارشگری مالی اثر می‌گذارد شامل: ۱- تفکیک قوا، ۲- مسئولیت تأمین امنیت و رفاه عمومی، ۳- ماهیت فرایند سیاسی، ۴- ساختار تأمین منابع مالی، ۵- سرمایه‌گذاری‌های زیربنایی، ۶- مسئولیت در برابر رسانه‌های عمومی، و ۷- اهمیت بودجه است.

الف) در نظام جمهوری اسلامی ایران طبق اصل ۵۷ قانون اساسی، قوای حاکم به قوه مجریه، قوه قضائیه و مقننه زیر نظر ولایت مطلقه امر و امامت امت تفکیک شده است. از اینرو برخلاف دیگر کشورها، این تفکیک اساساً نیاز به پاسخگویی را افزایش می‌دهد.

ب) بخش عمومی در ایران برخلاف دیگر کشورها در خصوص دستیابی به امنیت و رفاه عمومی دارای وظیفه منحصر به فرد بوده و اتخاذ تصمیمات تنها بر مبنای تحلیل هزینه-فایده مالی نیست. **پ)** با توجه به حجم و ماهیت برنامه‌های دولت، ارزیابی سیاست‌های اعمال شده دولت با تأثیرگذاری بر هر یک از این سیاستها از سوی شهروندان دشوار خواهد بود.

ت) طبق اصل ۴۵ قانون اساسی، انفال و ثروتهای عمومی در اختیار حکومت است؛ این اختیارات به دولت امکان دخل و تصرف در ثروت کشور را می‌دهد که ذخیره‌ای انبوه اما محدود است.

ث) در بخش عمومی، منافع مورد انتظار بیشتر اوقات از طریق ارائه خدمات و نه از طریق جریانهای ورودی محقق می‌شود. دولت به منظور دستیابی به هدفهای برنامه‌های توسعه، سرمایه‌گذاری‌های زیربنایی در حوزه‌های فناوری اطلاعات، زیرساختهای حمل و نقل، سدها و امکانات آموزشی و بهداشتی انجام می‌دهد.

ج) با توجه به اصل ۲۴ قانون اساسی رسانه‌های عمومی می‌توانند بر فعالیتهای دولت نظارت کرده و ابزار مؤثری برای ایفای وظیفه پاسخگویی داشته باشند.

چ) بودجه شناخته‌شده‌ترین برنامه مالی دولت ایران و ابزاری مهم برای توافق درباره هدفها، تخصیص منابع و کنترل

موضوع ماده ۵ قانون مدیریت خدمات کشوری به خصوص دانشگاهها و مؤسسه‌های آموزشی از سال ۱۳۹۴ به جای استفاده از مبنای حسابداری مختلف، باید تنها صورتهای مالی خود را بر مبنای تعهدی کامل مطابق استانداردهای حسابداری بخش عمومی تهیه و براساس نظام حسابداری دولتی ایران که مورد تأیید وزارت امور اقتصادی و دارایی و دیوان محاسبات کشور است در مواعد قانونی ارائه کنند.

استقرار نظام حسابداری تعهدی در بخش عمومی پیش نیاز حسابداری بهای تمام شده، بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد و حسابرسی عملیاتی (کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی) است که در گزارش تفریغ بودجه کل کشور در راستای مسئولیت پاسخگویی مقامهای اجرایی نمایانگر خواهد بود.

سازش

در تدوین استانداردهای حسابداری بخش عمومی بر مفهوم پاسخگویی تأکید می‌شود؛ به نظر شما گزارشهای مالی باید بر ایفای کدامیک از مسئولیتهای پاسخگویی تأکید بیشتر داشته باشد؛ پاسخگویی مالی یا پاسخگویی عملیاتی؟

بروززاده

هدف اساسی گزارشگری مالی در بخش عمومی، کمک به این بخش برای ایفای وظیفه پاسخگویی در مقابل ملت است. در حال حاضر پاسخگویی مالی از طریق ارائه صورت حساب عملکرد بودجه کل کشور و تهیه گزارش تفریغ بودجه صورت می‌گیرد؛ از اینرو لازم بود برای انعکاس وضعیت مالی و نتایج عملکرد دستگاههای اجرایی به منظور ارائه به مردم و نمایندگان آن، پاسخگویی عملیاتی نیز در تدوین استانداردهای حسابداری بخش عمومی مدنظر قرار گیرد.

نمایندگان مردم در بررسی و تصویب بودجه سالانه و قوانین برنامه، نیازمند ارزیابی وضعیت مالی دولت از جمله ساختار بدهی و منابع در دسترس هستند؛ همچنین لازم است بر نتایج عملیات نظارت کنند تا از تحقق هدفهای برنامه‌ها اطمینان حاصل کنند. استفاده کنندگان به‌ویژه مراجع قانونگذاری به اطلاعاتی در خصوص کیفیت، کمیت و بهای ارائه خدمات از سوی بخش عمومی نیاز دارند تا در ارزیابی کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی فعالیتهای بخش عمومی کمک کند و مبنایی

از جمله تدابیر ویژه وزارت امور اقتصادی و دارایی برای آشنایی مسئولین اجرایی بخش عمومی با مفاهیم استانداردها به خصوص نظام حسابداری بخش عمومی بوده است. در ضمن تأکید مقام محترم ریاست جمهوری در بخشنامه بودجه کل کشور سال ۱۳۹۴ در راستای سیاستهای مقام معظم رهبری در راستای تقویت نظام مالی و محاسباتی (اقتصاد مقاومتی) و بخشنامه‌های ارسالی از سوی مقام محترم وزارت امور اقتصادی و دارایی مبنی بر استقرار استانداردهای حسابداری بخش عمومی در دستگاههای اجرایی توانست این امر را توسعه دهد و تکمیل کند. پیگیری خزانه‌داری کل کشور برای استقرار نظام حسابداری از استانداران سراسر کشور نیز از اقدامهای ویژه و مؤثر در این خصوص بوده است.

سازش

مزایای سیستم فعلی حسابداری بخش دولتی چیست؟ ضرورتها و مزایای به‌کارگیری استانداردهای جدید حسابداری بخش عمومی را بیان کنید؟

بروززاده

وزارت امور اقتصادی و دارایی برای تهیه صورت حساب عملکرد بودجه کل کشور براساس ضوابط قانون تفریغ بودجه و آیین‌نامه‌های اجرایی آن و براساس ماده ۹۵ و ۱۰۳ قانون محاسبات عمومی کشور مکلف به جمع‌آوری اطلاعات صورتهای مالی و ارسال آن به هیئت وزیران و دیوان محاسبات کشور است. اولین مزیت این سیستم، کاهش بروکراسی اداری و تبدیل ۷۲۰۰ نقطه بودجه‌ای به ۳۶۰۰ نقطه برای ارائه صورتهای مالی است (صرفه‌جویی در هزینه‌های عمومی). دومین مزیت ارائه اطلاعات درخور اتکا برای تصمیم‌گیران و مدیران دولتی است به جهت اینکه دستگاههای اجرایی به جای ارائه تراز آزمایشی سرفصل حسابهای کل، که از قابلیت مقایسه و فهم کمتری برخوردار بوده، به تحلیل ۵ عنصر صورتهای مالی شامل دارایی، بدهی، هزینه، درآمد و ارزش خالص واحد گزارشگر می‌پردازند که در تصمیمهای اقتصادی و تأمین منابع بودجه اثرگذاری مناسبی به همراه خواهد داشت.

کنترل مخارج، پاسخگویی، شفافیت صورتهای مالی و ارائه ترازنامه تلفیقی دولت مزایای دیگر سیستم فعلی حسابداری دولت است. براساس قانون نیز تمامی دستگاههای اجرایی

براساس بند ۱ ماده ۲۶

قانون الحاق موادی به

قانون تنظیم بخشی از

مقررات مالی دولت

وزارتخانه‌ها و مؤسسه‌های دولتی و

دیگر دستگاههای اجرایی

در موارد استفاده از

بودجه عمومی دولت

مکلفند صورتهای مالی خود را

براساس

استانداردهای حسابداری بخش عمومی

تدوین شده به وسیله سازمان حسابرسی

در چارچوب دستورالعملهای حسابداری

وزارت امور اقتصادی و دارایی

بر مبنای حسابداری تعهدی

تهیه کنند

برای تصمیمهای تأمین مالی فراهم شود.

با این توصیف در گزارشگری مالی هم بر پاسخگویی مالی و هم عملیاتی تأکید می‌شود.

سازمان

با توجه به اینکه سازمانها و نهادهای دولتی و بخش عمومی به دنبال سودآوری و وضعیت مالی نیستند، مزایای حسابداری تعهدی برای سازمانها و بخش عمومی چیست؟

بروززاده

در بخش عمومی، هدف اصلی ارائه خدمات عمومی به مردم است؛ به همین دلیل تعیین شاخصهای کمی عملکرد در بخش عمومی مشکل است. همچنین شهروندان از ابعاد مختلف به عملکرد دولت توجه دارند؛ دریافت کنندگان خدمات عمومی تأمین شده از محل مالیات و دیگر منابع عمومی، ستانده و پیامد آن را مورد ارزیابی قرار می‌دهند؛ نمایندگان مجلس نیز در اتخاذ تصمیمهای اساسی نسبت به هدفهای دولت به گونه‌ای گسترده مشارکت می‌کنند و به‌طور معمول با توجه به نتایج تحلیل هزینه-فایده، آثار مالی آن را بر اقتصاد کشور بررسی می‌کنند؛ اگرچه هر یک از گروههای استفاده‌کننده برای تحقق فرایند پاسخگویی، تخصیص منابع و تصمیم‌گیری‌های اجتماعی و سیاسی نیازمند اطلاعات خاص خود هستند. از اینرو برای سازمانهای بخش عمومی با استقرار حسابداری تعهدی، نیازهای اطلاعاتی ایشان مانند انواع و میزان منابع در دسترس برای ارائه خدمات آینده، بهای تمام شده خدمات ارائه شده و دیگر اطلاعات مالی مفید در ارزیابی پایداری عملیات و برنامه‌های دولت مرتفع می‌گردد. در نتیجه استقرار حسابداری تعهدی به واسطه ایجاد امکان و ایفاد ارزیابی مسئولیت پاسخگویی دارای مزایای متعددی در بخش عمومی است.

سازمان

چه مسائل و مشکلاتی ممکن است در نتیجه به‌کارگیری حسابداری تعهدی به وجود آید؟

بروززاده

گزارشهای مالی با مقاصد عمومی، فراهم‌کننده تمام اطلاعات لازم برای استفاده‌کنندگان نیست. استفاده‌کنندگان گزارشهای مالی بخش عمومی متنوعند و نیازهای اطلاعاتی متفاوتی

نظام حسابداری دولتی ایران باید با استقرار دوره‌های آموزشی کوتاه‌مدت، مجازی، برگزاری همایش‌های ملی، استانی و برقراری ارتباط برخط (Online) از طریق تالار گفتگو برای پاسخ به پرسش‌های کاربران، نسبت به تدوین محتوای آموزشی و کتاب‌های درسی در سرفصل آموزش رشته حسابداری دولتی و در دوره‌های کوتاه‌مدت اقدام کنند.

خوشبختانه با مکاتبه‌های متعدد و تفاهم‌نامه‌های مشترک بین وزارت امور اقتصادی و دارایی و وزارت علوم، سرفصل‌های نظام آموزشی رشته حسابداری دولتی در مقاطع کارشناسی و کارشناسی ارشد به تأیید شورای آموزشی وزارت علوم رسیده و به تمامی دانشگاه‌های سراسر کشور ابلاغ شده است. وزارت امور اقتصادی و دارایی نیز از طریق دانشکده علوم اقتصادی برای همکاران ذیحساب و معاونت نظارت مالی و خزانه‌داری کل کشور برنامه‌های آموزشی استانداردهای حسابداری بخش عمومی و نظام حسابداری دولتی ایران را از سال ۱۳۹۳ اجرا کرده است. در ضمن جلسه‌های مشترکی جهت تبادل نظر با حساب‌رسان کل دیوان محاسبات کشور جهت نحوه پیاده‌سازی استانداردهای حسابداری دولتی در سال ۱۳۹۴ برگزار شده است.

سازمان

آیا استقرار استانداردهای بخش عمومی بدون تغییر سیستم دفتری و فرایندهای آن امکان‌پذیر است؟

بروززاده

به‌طور قطع استقرار استانداردهای حسابداری بخش عمومی نیاز به اصلاح سیستم دفتری و حسابداری دارد، زیرا تمامی سرفصل‌های حسابداری دولتی نظام قدیم باید متناسب با عناصر صورتهای مالی (دارایی - بدهی - درآمد - هزینه و ارزش خالص) تغییر کند و رویداد مالی متناسب با این عناصر ثبت شود. ولی سیستم بودجه‌ای به دلیل اینکه بودجه نقدی و گزارشگری مالی تعهدی است باید طوری تنظیم می‌شد که در نهایت صورتحساب عملکرد بودجه کل کشور از شاسی دفتری استخراج می‌گردید. با این توصیف نظام حسابداری دولتی ایران به گونه‌ای تدوین شده که براساس آن، ارائه صورتهای مالی اعتبارات هزینه‌ای و تملک دارایی سرمایه‌ای تنها در قالب یک ترازنامه (صورت وضعیت مالی) ترکیبی

دارند، در نتیجه با به‌کارگیری حسابداری تعهدی، تهیه گزارش‌هایی که تمام نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان را تأمین کند، غیرممکن خواهد بود. از اینرو تنها نوع و میزان اطلاعات ارائه‌شده در گزارشگری مالی بر مبنای نیازهای مشترک استفاده‌کنندگان است؛ صورتهای مالی منعکس‌کننده اطلاعات مالی رویدادهای گذشته است و بیشتر بر مبنای برآوردها و تضادهای ناشی از به‌کارگیری قواعد خاص می‌باشد. عده‌ای معتقدند که به‌منظور پاسخگویی، ارائه اطلاعات باید بدون محدودیت باشد اما ارائه اطلاعات مفصل در راستای حسابداری تعهدی به جای اینکه کمک‌کننده باشد می‌تواند استفاده‌کننده را گمراه سازد.

سازمان

زیرساخت‌های لازم برای استقرار استانداردهای جدید حسابداری بخش عمومی چیست؟

بروززاده

عوامل انسانی مانند پذیرش مدیران اجرایی و ذیحسابان در سراسر کشور و آموزش هر یک از ایشان، پذیرش و همراهی مقام‌های سیاسی ارشد در سطح هیئت دولت و مجلس، عزم ملی بین دستگاه‌های اجرایی مرجع و ناظر مانند سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، وزارت امور اقتصادی و دارایی و دیوان محاسبات کشور مهمترین و اساسی‌ترین عامل جهت استقرار نظام مالی منطبق با استانداردها است. الزام قانونی و همچنین فراهم نمودن سیستم‌های ارتباطی امن برای تهیه ترازنامه دولت و گزارشگری مالی و راه‌اندازی پایگاه نظام مالی کشور از جمله زیرساخت‌های لازم برای پیاده‌سازی استانداردهای حسابداری دولتی خواهد بود.

سازمان

برنامه آموزشی که موفقیت استقرار استانداردها را تضمین کند باید دارای چه ویژگی‌هایی باشد؟ آموزش مدیران ارشد دولت و واحدهای عمومی و تجهیز ایشان با ابزار تحلیل و نقد مالی چگونه باید صورت پذیرد؟

بروززاده

وزارت علوم، تحقیقات و فناوری به‌عنوان رکن علمی کشور و وزارت امور اقتصادی و دارایی به‌عنوان رکن اجرایی آموزش

سپاس

به نظر شما در فرایند تدوین استانداردهای حسابداری بخش عمومی چه افرادی باید مشارکت داشته باشند تا استانداردهای تدوین شده در راستای ویژگی‌های محیط فعالیت بخش عمومی ایران و هدفهای گزارشگری مالی بخش عمومی باشد؟

بروززاده

در حال حاضر کمیته اصلی تدوین استانداردهای حسابداری بخش عمومی شامل نمایندگان وزارت اقتصاد (خزانه‌داری کل)، نمایندگان سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، نمایندگان دیوان محاسبات کشور، نمایندگان سازمان حسابرسی می‌باشند و کمیته فرعی تدوین استانداردهای حسابداری متشکل از خبرگان متخصص خزانه‌داری کل و برخی از ذیحسابان دستگاه‌های اجرایی است؛ لذا به نظر می‌رسد با توجه به بررسی پیش‌نویس استاندارد تلفیق، نمایندگان نهادهای عمومی غیردولتی به خصوص شهرداری‌ها نیز باید در فرایند تدوین استانداردها مشارکت داده شوند.


سپاس

برای ارتقای کیفیت سیستم گزارشگری مالی بخش عمومی چه نظری دارید؟

بروززاده

به نظر من سازمان حسابرسی در راستای بند «ه» ماده ۲۱۴ قانون برنامه پنجم توسعه اقتصادی و اجتماعی باید نسبت به تدوین استانداردهای حسابرسی دولتی در راستای ارتقای قابلیت اتکای اطلاعات حاصل شده از نظام حسابداری بخش عمومی و تعیین تکلیف نقش و جایگاه ذیحساب متناسب با حسابداری دولتی، حسابرسی دولتی و بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد در زمینه تحولات پیش‌روی نظام مالی و محاسباتی کشور اقدام کند.

سپاس

امیدواریم بتوانیم به کمک شما تحولات مربوط به استقرار استانداردهای حسابداری بخش عمومی را با سرعت بیشتری با خوانندگان حسابرس در میان بگذاریم. 

از دو حساب قدیم و با متناسب‌سازی آنها با استانداردهای حسابداری دولتی ارائه می‌شود.

سپاس

اصلاح قانون محاسبات عمومی تا چه حد می‌تواند زمینه‌ساز اجرای موفق استانداردهای حسابداری و گزارشگری مالی در بخش عمومی باشد؟

بروززاده

در حال حاضر با توجه به بند «ز» ماده ۷ قانون تشکیل اساسنامه سازمان حسابرسی، مبنای حسابداری تعهدی کامل در دستگاه‌های اجرایی از سوی سازمان حسابرسی تعیین شده است. در ضمن براساس ماده ۷۷ قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت، عناصر صورتهای مالی نیز متناسب با آن در استانداردهای حسابداری دولتی تعریف گردیده است و همچنین براساس ماده ۲۶ قانون الحاق موادی به قانون تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت نیز به‌کارگیری استانداردهای حسابداری دولتی در دستگاه‌های اجرایی براساس قانون، الزامی شده است ولی برای اجرای حسابداری بهای تمام شده، بودجه‌ریزی مبتنی بر عملکرد و حسابرسی عملیاتی، قانون محاسبات عمومی باید در درازمدت اصلاح شود؛ بنابراین اصلاح قانون محاسبات در کوتاه‌مدت ضرورت ندارد.

سپاس

آینده حسابداری دولتی ایران را چگونه ارزیابی می‌کنید؟

بروززاده

باتوجه به تدبیر معاونت محترم نظارت مالی و خزانه‌دار کل کشور در روند روبه‌رشد حسابداری دولتی ایران ظرف ۳ سال باید استقرار کامل استانداردهای حسابداری بخش عمومی و نظام حسابداری دولتی ایران با ارائه شیوه‌نامه‌های اجرایی بدهی و دارایی در دستگاه‌های اجرایی توسعه و استقرار یابد. از طرفی با توجه به اصلاح نظام آموزشی در درس حسابداری دولتی در مقاطع کارشناسی و کارشناسی ارشد از سوی وزارت علوم به‌طور قطع با راه‌اندازی پایگاه نظام مالی کشور در پروژه هوشمندسازی و شفاف‌سازی عملیات مالی دولت و استقرار خزانه‌داری الکترونیک، گزارشگری مالی بخش عمومی و نظام حسابداری دولتی در سالهای آینده توسعه می‌یابد و تکمیل خواهد شد.