



دامنه بخش عمومی

زلاندنو

✍ دکتر محمدحسین صفرزاده

چندی است که سازمان حسابرسی نسبت به تدوین چارچوب مفهومی و استانداردهای حسابداری بخش عمومی اقدام کرده است. از ابتدای سال ۱۳۹۴ واحدهای بخش عمومی ملزم به رعایت استانداردهای حسابداری بخش عمومی (تا پایان سال ۱۳۹۳ تعداد ۶ استاندارد تصویب شده است) هستند.

طبیعی است گزارشگری مالی و تهیه صورتهای مالی در سطح کل دولت، با مشکلاتی همراه است. یکی از این مشکلات، تعیین محدوده (مرزهای) بخش عمومی و واحدهایی است که اطلاعات آنها باید در صورتهای مالی کل دولت در نظر گرفته شود.

با توجه به اهمیت موضوع، در شماره پیشین نشریه حسابرس به تعیین دامنه بخش عمومی براساس نظام آمارهای مالی دولت پرداختیم. در این شماره به موضوع دامنه بخش عمومی؛ زلاندنو می‌پردازیم. در همین راستا، در شماره‌های بعدی مجله بررسی تجربه‌های کشورهای پیشرو در حوزه حسابداری دولتی و بخش عمومی پیرامون تعیین محدوده بخش عمومی را پی می‌گیریم. برای اطلاع خوانندگان محترم در خور ذکر است که شماره بعدی مجله، به تعیین دامنه بخش عمومی کانادا اختصاص دارد.

معرفی

زلاندنو کشوری کوچک است که به لحاظ جغرافیایی در جنوب غربی اقیانوس آرام و ۲۶۰۰ کیلومتری جنوب شرقی استرالیا واقع شده است. جمعیت این کشور در ابتدای سال ۲۰۱۴، حدود ۴۷۱٫۰۰۰ نفر بوده که به طور عمده اصالتی اروپایی دارند.

زلاندنو اقتصادی ترکیبی داشته که براساس اصول بازار آزاد فعالیت می کند. بخشهای کشاورزی، خدمات و تولید مهمترین بخشهای اقتصادی این کشور است؛ به گونه ای که صادرات کالا و خدمات حدود یک سوم مخارج واقعی تولید ناخالص داخلی زلاندنو را تشکیل می دهد.

زلاندنو دارای حکومتی پادشاهی با دموکراسی پارلمانی است؛ به گونه ای که ریاست دولت زلاندنو را ملکه انگلستان بر عهده داشته و فرماندار کل^۱ این کشور از سوی وی منصوب می شود. قوه مجریه متشکل از فرماندار کل، نخست وزیر، کابینه وزرا، وزارخانه ها و شرکتهای دولتی است. رهبر دولت، نخست وزیر است که وزرا را انتخاب می کند. خدمات عمومی در این کشور سیاسی نیست و رؤسای دستگاههای اجرایی که افرادی حرفه ای هستند، به طور معمول خارج از بخش عمومی انتخاب می شوند. همانند بسیاری از کشورهای دیگر، مرجع اصلی وضع قانون مجلس است که اعضای آن هر ۳ سال یکبار انتخاب می شوند. نظام حکومتی زلاندنو دوحزبی (حزب ملی و حزب کارگر) است و گروهی که بیشترین تعداد نماینده را داشته باشد، به وسیله فرماندار کل دعوت می شود تا نسبت به تشکیل دولت اقدام کند.

اصلاحات بخش عمومی زلاندنو

اصلاحات صورت گرفته در بخش عمومی کشور زلاندنو در فاصله سالهای ۱۹۹۴ - ۱۹۸۵، به عنوان یکی از جامع ترین تجدیدساختارهای بخش عمومی پس از جنگ جهانی

دوم محسوب می شود. این اصلاحات که با هدف بهبود پاسخگویی و شفافیت در فعالیتهای دولتی، کاهش حجم فعالیتهای دولتی در اقتصاد، افزایش کارایی در ارائه خدمات عمومی و تأکید بر خطمشی های درازمدت مالی به جای تأکید بر سیاستهای مالی کوتاه مدت صورت گرفت، مدیران را ترغیب کرد تا برای افزایش بهره وری دستگاههای دولتی اقدام کنند. سنجش با هدفهای از پیش تعیین شده، داشتن مبنای نظری، داشتن پشتوانه قانونی و سرعت پیاده سازی از دیگر ویژگیهای درخور توجه اصلاحات بخش عمومی زلاندنو محسوب می شود. زلاندنو در مواردی همچون بودجه بندی و مدیریت مالی، مدیریت و به کارگیری منابع انسانی، شیوه های تخصیص، استفاده از قراردادهای داخلی و دیگر ابزار مدیریتی، در مقایسه با بسیاری از کشورهای دیگر در کنارگذاری شیوه های سنتی و جایگزینی شیوه های جدید، بسیار جسورانه تر عمل کرده است.

از منظر پاسخگویی و ارزیابی عملکرد، الگوی کشور زلاندنو مشابه الگوی استفاده شده در کشورهای همچون استرالیا، انگلستان و امریکا (حتی بهتر) می باشد. مهمترین نوآوری های مدیریتی الگوی زلاندنو به شرح زیر است:

- تهیه صورتهای مالی، بودجه و تخصیصهای آن بر مبنای تعهدی و به کارگیری استانداردهای حسابداری بازرگانی در تمام واحدهای دولتی؛
- تهیه گزارشهای مالی ماهانه، گزارشهای فصلی عملکرد بر مبنای قراردادهای خرید، گزارشهای ۶ ماهه عملکرد مدیران دستگاههای اجرایی دولت، گزارش سالانه نتایج مالی و صورتهای مالی ترکیبی از سوی دستگاههای اجرایی؛
- تخصیص بودجه های هزینه های عملیاتی بر مبنای ستانده؛
- اداره دستگاههای اجرایی دولت از سوی مدیرانی که براساس

در زلاندنو

واحد گزارشگر به عنوان

یک واحد اقتصادی در نظر گرفته می شود که

شامل تمامی واحدهای

تحت کنترل دولت است



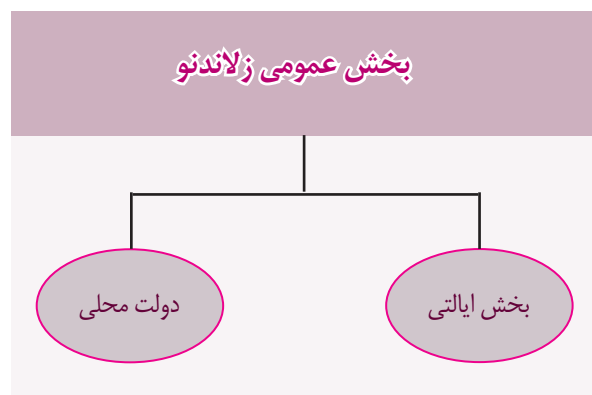
شرایط قرارداد منصوب می‌شوند؛

- اعمال محدودیتهای کمتر بر مدیران (براساس قوانین و محدودیتهای بودجه‌ای، مدیران در انتخاب نهادهای استفاده‌شده به‌منظور تولید ستاندها، استخدام نیروی کار، خرید ملزومات و خدمات و مصرف دیگر نهاده‌ها از انعطاف‌پذیری بالایی برخوردارند)؛
- پاسخگویی در قبال منابع و نتایج با استفاده از توافقیات نام‌های قراردادی؛ و
- نگهداری حسابهای بانکی دستگاههای اجرایی توسط خود آنها و پاسخگویی در قبال اداره مانده‌های وجوه.

بخش عمومی زلاندنو و اجزای آن

تا پیش از تصویب **قانون مالیه عمومی**^۲ در سال ۱۹۸۹، تنها واحدهای بخش عمومی دولت در تلفیق آورده می‌شد و دیگر سطوح دولت (دولتهای ایالتی و محلی) مورد توجه قرار نمی‌گرفت. با تصویب قانون مالیه عمومی، رویکرد دولت زلاندنو تغییر کرد. بر این اساس، واحد گزارشگر به‌عنوان یک واحد اقتصادی در نظر گرفته می‌شود که دربرگیرنده تمامی واحدهای تحت کنترل دولت است. رویکرد جدید از تعریفی شبیه به طیف گزارشگری مالی در بخش خصوصی پیروی می‌کند. بنابراین، بخش عمومی زلاندنو متشکل از **بخش ایالتی**^۳ و سازمانهای **دولت محلی**^۴ می‌باشد. نمودار کلی بخش عمومی زلاندنو به‌صورت **شکل ۱** نشان داده شده است.

شکل ۱- نمودار کلی بخش عمومی



بخش ایالتی دربرگیرنده تمامی **دستگاههای**^۵ است که براساس قانون مالیه عمومی (۱۹۸۹)، وضعیت مالی و عملکرد آنها به‌عنوان بخشی از واحد گزارشگر دولت مدنظر

قرار می‌گیرد. بخش ایالتی از اجزای زیر تشکیل شده است:

- **خدمات ایالتی**^۶؛
- **تعدادی از واحدهای سلطنتی**^۷ که بیشتر آنها مؤسسه‌های آموزش عالی هستند؛
- **واحدهای بازرگانی تحت تملک دولت**^۸؛
- **تعدادی از سازمانهایی که ارائه‌کننده خدمات عمومی نیستند**^۹؛ و
- **دفاتر پارلمان**^{۱۰} (مجلس).

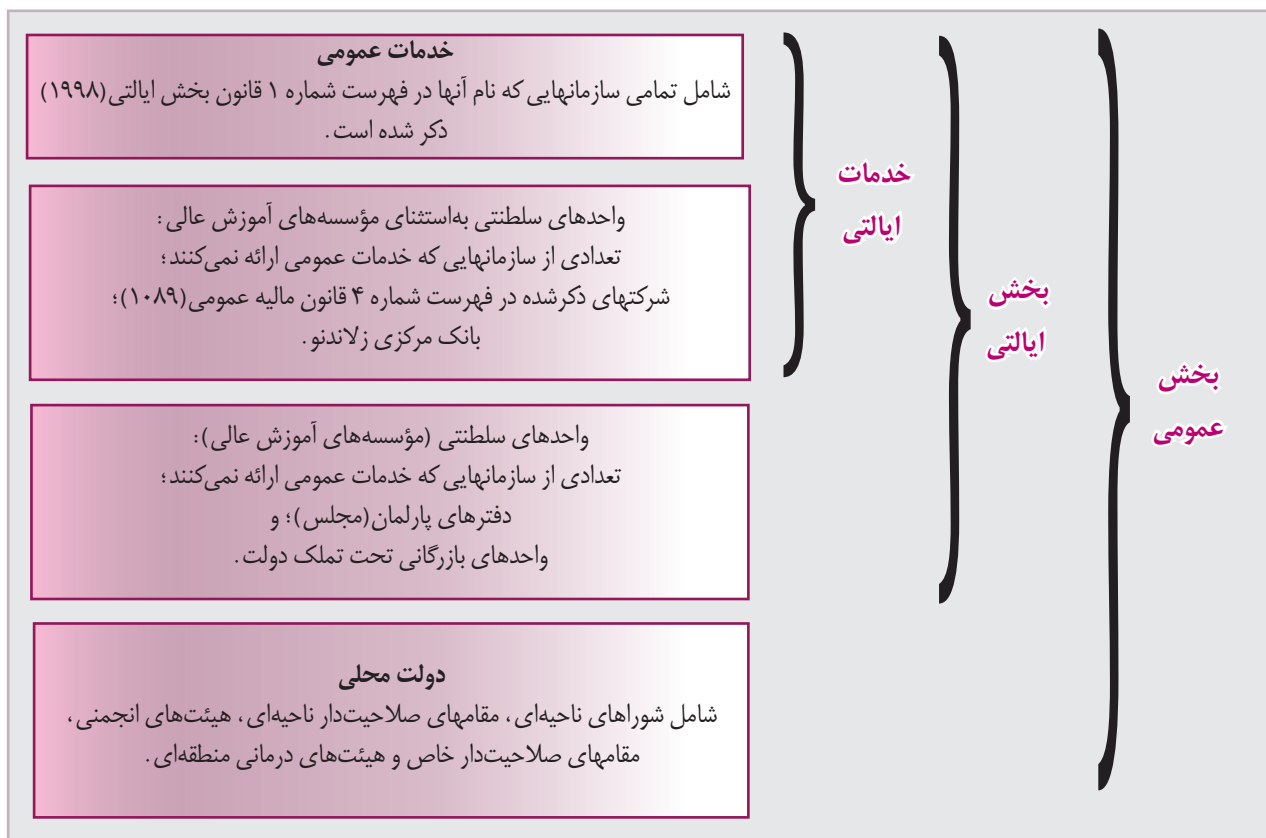
خدمات ایالتی به‌عنوان یکی از اجزای بخش ایالتی، دربرگیرنده تمامی دستگاههایی است که دولت زلاندنو (قوه مجریه) را در انجام وظایف محول‌شده کمک می‌کنند. خدمات ایالتی از اجزای زیر تشکیل شده است:

- **خدمات عمومی**^{۱۱}؛
- بسیاری از واحدهای سلطنتی؛
- **بانک مرکزی**^{۱۲}؛
- **شرکتهای ذکرشده در فهرست شماره ۴ قانون مالیه عمومی (۱۹۸۹)؛ و**
- **تعدادی از سازمانهایی**^{۱۳} که ارائه‌کننده خدمات عمومی نیستند. پلیس زلاندنو و سازمان اطلاعات زلاندنو از جمله مهمترین این سازمانها هستند.

خدمات عمومی به‌عنوان یکی از اجزای خدمات ایالتی، دربرگیرنده تمامی سازمانهایی است که نام آنها در فهرست شماره ۱ **قانون بخش ایالتی**^{۱۴} (۱۹۸۸) ذکر شده است. بسیاری از سازمانهای زیرمجموعه خدمات عمومی وزارتخانه هستند، اما مواردی همچون خزانه‌داری، اداره آمار زلاندنو و کمیسیون خدمات ایالتی نیز در زمره خدمات عمومی جای می‌گیرد. تعداد سازمانهای انجام‌دهنده خدمات عمومی در ابتدای سال ۲۰۱۴، ۲۹ مورد بوده است که البته می‌تواند متغیر باشد.

واحدهای بازرگانی در تملک دولت به‌عنوان یکی از اجزای بخش ایالتی، به سازمانهایی گفته می‌شود که در تملک دولت بوده، فعالیت اصلی آنها بازرگانی است و نام آنها در فهرست شماره ۱ **قانون شرکتها**^{۱۵} (۱۹۹۳) آمده است. این سازمانها همانند سازمانهای بخش خصوصی بوده و با هدف کسب سود فعالیت می‌کنند. منافع دولت در این واحدها از طریق مالکیت است.

شکل ۲- نمودار بخش عمومی زلاندنو به همراه اجزای تشکیل دهنده



قانون شرکتها (۱۹۹۳) تأسیس شده‌اند و به‌طور کامل در تملک واحدهای سلطنتی هستند.

• **هیئت امنای مدارس^{۲۳}:** هیئت‌هایی هستند که براساس

قانون آموزش^{۲۴} (۱۹۸۹) تأسیس شده‌اند.

• **مؤسسه‌های آموزش عالی^{۲۵}:** مؤسسه‌های آموزش عالی

(شامل دانشکده‌ها و دانشگاهها) که براساس قانون آموزش

(۱۹۸۹) تأسیس شده‌اند.

دولت محلی زلاندنو تا حد زیادی مستقل از دولت مرکزی

عمل می‌کند. وظایف و مسئولیتهای دولت محلی در **قانون**

دولت محلی^{۲۶} مشخص شده است. دولت محلی زلاندنو

شامل **شوراهای ناحیه‌ای^{۲۷}**، **مقامهای صلاحیت‌دار**

ناحیه‌ای^{۲۸}، **هیئت‌های انجمنی^{۲۹}**، **مقامهای صلاحیت‌دار**

خاص^{۳۰} و **هیئت‌های درمانی منطقه‌ای^{۳۱}** است. درآمد اصلی

بسیاری از این اجزا از محل مالیات تأمین شده و تنها تعداد

اندکی از آنها از بودجه دولت مرکزی استفاده می‌کنند.

با در نظر گرفتن تعریفهای یادشده، نمودار بخش عمومی

زلاندنو به همراه اجزای تشکیل دهنده به‌صورت **شکل ۲** است.

دولت می‌تواند خدمات این واحدها را نیز خریداری کند. هواپیمایی

زلاندنو، شرکت قطارهای مسافربری زلاندنو و پست زلاندنو

از جمله مهمترین واحدهای بازرگانی در تملک دولت هستند.

واحدهای سلطنتی به‌عنوان یکی از اجزای خدمات ایالتی،

به واحدهایی گفته می‌شود که نام آنها در **قانون واحدهای**

سلطنتی^{۱۶} (۲۰۰۴) آمده است. واحدهای مذکور یا در حوزه

ارائه خدمات فعالیت دارند و یا اینکه عهده‌دار انجام وظایف

قانونی هستند. با توجه به نوع فعالیت، واحدهای سلطنتی در

یکی از ۵ طبقه زیر جای می‌گیرند. از این ۵ طبقه، ۴ طبقه

جزو خدمات ایالتی و یک طبقه (مؤسسه‌های آموزش عالی)

نیز جزو بخش ایالتی است.

• **واحدهای قانونی^{۱۷}:** واحدهایی هستند که منشأ قانونی دارند. این

واحدها به سه گروه (دستگاههای سلطنتی^{۱۸}، **واحدهای سلطنتی**

خودمختار^{۱۹} و **واحدهای سلطنتی مستقل^{۲۰}**) تقسیم می‌شوند.

• **شرکتهای سلطنتی^{۲۱}:** شرکتهایی هستند که طبق قانون شرکتها

(۱۹۹۳) تأسیس شده‌اند و به‌طور کامل در تملک دولت هستند.

• **واحدهای فرعی سلطنتی^{۲۲}:** شرکتهایی هستند که براساس

اصلاحات صورت گرفته در بخش عمومی کشور زلاندنو به عنوان یکی از جامع ترین تجدید ساختارهای بخش عمومی پس از جنگ جهانی دوم محسوب می شود



- 17 - Statutory Entities
- 18 - Crown Agents
- 19 - Autonomous Crown Entities
- 20 - Independent Crown Entities
- 21 - Crown Entity Companies
- 22 - Crown Entity Subsidiaries
- 23 - School Boards of Trustees
- 24 - Education Act (1989)
- 25 - Tertiary Education Institutions
- 26 - Local Government Act
- 27 - Regional Councils
- 28 - Regional Authorities
- 29 - Community Boards
- 30 - Special Authorities
- 31 - District Health Boards

منابع:

- صفرزاده محمدحسین، اصلاحات نظام بودجه بندی و حسابداری دولتی کشور نیوزیلند، اولین همایش ملی استانداردهای حسابداری بخش عمومی، مجموعه مقالات، ۱۳۹۱، صص ۱۰۳-۱۲۰
- صفرزاده محمدحسین، مفهوم کنترل در بخش عمومی: بررسی تطبیقی، اولین همایش ملی استانداردهای حسابداری بخش عمومی، مجموعه مقالات، ۱۳۹۱، صص ۱۲۹-۱۵۲
- Becket R., K. Warren, W. Ventner, and D. Rao, **New Zealand**, OECD Journal on Budgeting, Vol. 4, No. 1, OECD, Paris, 2004, pp. 311-342
- Cabinet Manual, **The Public Service, the State Services, and the State Sector**, Cabinet Office, Wellington, www.cabinetmanual.cabinetoffice.govt.nz, 2015
- State Services Commission, **A Guide to NZ's Central Government Agencies**, SSC, Wellington, www.Newzealand.govt.nz, 2012
- State Services Commission, **NZ's State Sector - the Organizations**, SSC, Wellington, www.ssc.govt.nz, 2015
- Treasury, **The Economy of New Zealand**, The Treasury, Wellington, www.treasury.govt.nz, 2008

همچنین، جزئیات کامل بخش عمومی زلاندنو در قالب شکل ۳ به تصویر درآمده است.

جمع بندی

در ادامه بررسی تجربه های بین المللی پیرامون تعیین محدوده بخش عمومی و اجزای آن، در این مقاله به معرفی دامنه بخش عمومی در کشور زلاندنو پرداختیم. بررسیها نشان دهنده آن است که تعیین دامنه بخش عمومی زلاندنو، متکی بر رویکرد قوانین و مقررات است. براساس رویکرد مذکور، واحدهایی که نام آنها در قوانین و مقررات خاص آمده، در بخش عمومی جای می گیرند. از جمله این قوانین در کشور زلاندنو می توان به قانون بخش ایالتی (۱۹۸۸)، قانون مالیه عمومی (۱۹۸۹)، قانون آموزش (۱۹۸۹)، قانون شرکتها (۱۹۹۳) و قانون واحدهای سلطنتی (۲۰۰۴) اشاره کرد.

پانوشتها:

- 1- General Governor
- 2- Public Finance Act (1989)
- 3- State Sector
- 4 - Local Government
- 5 - Agencies
- 6 - State Services
- 7 - Crown Entities
- 8 - State-Owned Enterprises (SOEs)
- 9 - Non Public Service Departments
- 10 - Offices of Parliament
- 11 - Public Service
- 12 - Reserve Bank
- 13 - Departments
- 14 - State Sector Act (1988)
- 15 - Companies Act (1993)
- 16 - Crown Entities Act (2004)