

استانداردهای حسابداری بخش عمومی

ترجمه: مهسا غفاریان قدیم

گزارش کوتاه زیر، مروری بر طرح کمیسیون اروپا در خصوص تدوین استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا^۱ و فعالیتهای فدراسیون حسابداران اروپا^۲ در این زمینه است. همچنین، این گزارش دربرگیرنده اطلاعاتی مرتبط با کارکرد قوانین و خط مشی اتحادیه اروپا است.

چرا کمیسیون اروپا به مسائل حسابداری بخش عمومی در کشورهای عضو اتحادیه اروپا می‌پردازد؟

بر اساس رهنمود شورای اروپا در زمینه الزامهای بودجه‌ای در کشورهای عضو اتحادیه اروپا و به منظور تضمین کارکرد مناسب نظارت مالی در اتحادیه اروپا، داده‌های آماری مالی دولتی ارائه‌شده از سوی کشورهای عضو اتحادیه اروپا باید کیفیت بالایی داشته باشند. بدین منظور، اجرای رویه‌های یکسان و مقایسه‌پذیر حسابداری تعهدی در تمام بخشهای دولتی کشورهای عضو اتحادیه اروپا (دولت مرکزی، ایالتی، محلی و تأمین اجتماعی)، به تضمین داده‌های باکیفیت کمک می‌کند.

از آنجا که مجموعه استانداردهای شناخته‌شده بین‌المللی برای حسابداری بخش عمومی در قالب استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی^۳ (IPSAS) در دسترس است، کمیسیون اروپا در سال ۲۰۱۲ مناسب بودن این استانداردها برای کشورهای عضو اتحادیه اروپا را به نظرخواهی گذاشت. کمیسیون اروپا، ۶۸ پاسخ از گروه‌های مختلف ذینفعان از جمله سازمانها و نهادهای بخش عمومی و نیز فعالان بخش خصوصی، دریافت کرد.

چرا کمیسیون اروپا پیشنهاد تدوین استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا را مطرح می‌کند؟

کمیسیون اروپا پس از تحلیل خروجی این نظرخواهی، در مارس ۲۰۱۳ گزارشی با عنوان «به سوی اجرای استانداردهای هماهنگ‌شده حسابداری بخش عمومی در کشورهای عضو اتحادیه اروپا» منتشر کرد.

در این گزارش، کمیسیون اروپا براساس نظرهای دریافتی از ذینفعان به این نتیجه رسید که اجرای استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی در کشورهای عضو اتحادیه اروپا به دلایل زیر به راحتی امکان‌پذیر نیست:

• در حال حاضر، استانداردهای ملی حسابداری دولتی ۱۵ کشور عضو اتحادیه اروپا با برخی از استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش



پاسخ فدراسیون حسابداران اروپا به نظرخواهی

فدراسیون از حسابداری تعهدی و استانداردهای حسابداری بین‌المللی باکیفیت حمایت می‌کند و معتقد است زمانی که استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی به بستر باثباتی برای حسابداری بخش عمومی تبدیل شوند، اجرای آنها به‌طور قطع شفافیت، مقایسه‌پذیری و پاسخگویی را افزایش داده و مبنایی برای بهبود راهبری بخش عمومی فراهم می‌کند. از نگاه فدراسیون، اجرای این استانداردها بسته به شرایط ممکن است هزینه‌بر باشد؛ اما انتظار می‌رود مزایای به‌کارگیری استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی (که بخشی از آن نامحسوس است) در میان مدت و درازمدت، بیشتر از هزینه‌های آن باشد.

بیانیه مطبوعاتی فدراسیون حسابداران اروپا

این فدراسیون یکی از حامیان قدیمی حسابداری تعهدی در بخش عمومی بوده و از این گزارش که حاوی مجموعه‌ای واحد از استانداردهای باکیفیت است که نقش به‌سزایی در ثبات و پایداری مسائل مالی عمومی دارد، به‌عنوان گامی مهم و پیشرو استقبال می‌کند. با وجود این، پیش از تدوین استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا، باید اطلاعات و دیدگاه‌های بیشتر، از جمله نظرخواهی‌های جامع از ذینفعان، جمع‌آوری شود.

سخنرانیهای فدراسیون حسابداران اروپا

اولیویر بوتلیس-تفت (Olivier Boutellis-Taft)، مدیرعامل فدراسیون، درباره «لزوم شفافیت مالی و استانداردهای هماهنگ‌شده حسابداری بخش عمومی» صحبت کرد. **توماس مولر مارکز برگر** (Thomas Müller-Marqués Berger)، رئیس گروه بخش عمومی فدراسیون، به‌عنوان نماینده فدراسیون در جلسه «استانداردهای حسابداری، نظام راهبری، و راه پیش‌رو» حضور داشت.

پاسخ فدراسیون حسابداران اروپا به نظرخواهی

فدراسیون بر موضع خود در حمایت از حسابداری تعهدی در بخش عمومی تأکید دارد. اگرچه استانداردهای بین‌المللی برای هماهنگ‌سازی حسابداری بخش عمومی ارجحیت دارند، استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا، در شرایط معینی، پذیرفتنی هستند. با وجود این، ساختار راهبری پیشنهادی از سوی کمیسیون اروپا نگرانی‌هایی، برای نمونه از نظر مشارکت ذینفعان، به‌وجود می‌آورد.

فدراسیون حسابداران اروپا در فعالیتهای کارگروه راهبری استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا و کارگروه استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا مشارکت دارد. فدراسیون حسابداران اروپا گزارش‌های «اطلاع‌رسانی» و «ارزیابی پیامدها»ی کمیسیون اروپا را تحلیل و در جای مناسب، نظرش را اعلام می‌کند. همچنین، فرایند ممکن برای قانونگذاری را پایش کرده و به اقتضای نیاز، مشارکت می‌کند.

عمومی پیوند دارند. از بین این ۱۵ کشور، استانداردهای ملی نه کشور براساس یا مطابق با استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی هستند؛ پنج کشور ارجاع‌هایی به این استانداردها می‌دهند؛ و یک کشور برای بخش‌هایی از دولت محلی خود، از این استانداردها استفاده می‌کند. با وجود این و به‌رغم آگاهی از ارزش بالای استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی، هیچ کشور عضوی آن را به‌طور کامل اجرا نکرده است؛ و

• دغدغه‌های مطرح‌شده از سوی ذینفعان به این واقعیتهای اشاره دارند که در حال حاضر، استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی به‌طور کافی و دقیق به توضیح روشهای حسابداری که باید رعایت شوند، نمی‌پردازند، تمامی موارد را پوشش نمی‌دهند، یا به برخی جریانهای مالی مهم دولتها مانند مالیات و مزایای اجتماعی نمی‌پردازند، ظرفیت حل مشکل حسابهای تلفیقی را ندارند، مشارکت نهادهای حسابداری بخش عمومی اتحادیه اروپا در فرایند استانداردگذاری ناکافی است، و اینکه استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی، تحت نظارت نهادهای نظارتی و پایشی قرار ندارند.

به باور کمیسیون اروپا، استانداردهای اروپایی حسابداری بخش عمومی این امکان را به اتحادیه اروپا می‌دهد که استانداردهای اتحادیه را در جهت رفع نیازهایش با سرعت لازم تدوین کند. این استانداردها، مجموعه استانداردهای هماهنگ‌شده حسابداری بخش عمومی بر مبنای تعهدی و متناسب با الزامهای خاص کشورهای عضو اتحادیه اروپا است که امکان عملیاتی کردن آنها وجود دارد.

در ماه مه سال ۲۰۱۳، کمیسیون اروپا کنفرانسی با موضوع «به سوی اجرای استانداردهای حسابداری بخش عمومی در اروپا» برگزار کرد. براساس نظرهای دریافتی از شرکت‌کنندگان در کنفرانس، کمیسیون اروپا به این نتیجه رسید که استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا، ابزار ضروری برای افزایش یکپارچگی مالی و بودجه‌ای در اتحادیه اروپا به‌نظر می‌رسد.

پروژه استانداردهای اروپایی حسابداری بخش عمومی چطور شکل گرفت و ادامه یافت؟

کمیسیون اروپا با هدف تقویت ایده استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا، در نوامبر ۲۰۱۳، اصول و ساختارهای راهبری این استانداردها را به نظرخواهی عمومی گذاشت.

به باور کمیسیون اروپا، مبنای حقوقی این استانداردها باید در چارچوب



اطلاعاتی در خصوص سازوکار اتحادیه اروپا

وقتی کمیسیون اروپا کار روی طرح جدید یا بازنگری قوانین موجود را شروع می‌کند، به‌طور معمول آن را به نظرخواهی عمومی می‌گذارد. افراد، نهادها و دیگر سازمانهایی که دانش تخصصی در آن زمینه دارند یا ذینفع هستند، می‌توانند با پاسخ به این نظرخواهی به شکل‌گیری دیدگاه‌های این کمیسیون کمک کنند. نظرخواهی‌ها و خلاصه پاسخها در مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی کمیسیون منتشر می‌شوند.

پس از نظرخواهی عمومی، کمیسیون اروپا، پیامدهای نظرخواهی و نتیجه‌گیری مربوط را به شورا و پارلمان اروپا گزارش می‌دهد. این گزارش، می‌تواند شامل پیشنهادهایی برای اقدامهای آینده باشد؛ اما چنین گزارشی آثار قانونی ندارد.

در اتحادیه اروپا، مقررات وضع‌شده یک قانون حقوقی الزام‌آور است و باید به‌شکل کامل و به‌طور مستقیم در تمامی کشورهای عضو به‌کار گرفته شود و با رهنمودی که باید از سوی کشورهای عضو متناسب‌سازی شود، تفاوت دارد.

«اطلاع‌رسانی» یک سند سیاستی در اتحادیه اروپاست که الزام اجرایی ندارد. کمیسیون زمانی که قصد دارد نظرش در خصوص موضوع خاصی را مطرح کند، این سند را منتشر می‌کند.

«ارزیابیهای پیامدها» برای آن دسته از طرحهای کمیسیون که انتظار می‌رود دارای تأثیر مستقیم اقتصادی، اجتماعی و زیست‌محیطی باشند، ارائه می‌شوند. ارزیابی پیامدها، شواهدی را در خصوص لزوم اقدام اتحادیه اروپا، و مزایا و معایب راهکارهای جایگزین، در اختیار تصمیم‌گیران قرار می‌دهد.

کمیسیون اروپا، می‌تواند چارچوب مقرراتی را پیشنهاد دهد. برای تبدیل این طرح پیشنهادی به قانون، پارلمان اروپا و شورای اروپا (متشکل از نمایندگان کشورهای عضو) باید آن را تصویب کنند که چنین فرایندی، رویه عادی اتحادیه اروپا برای قانونگذاری است. استانداردها از سوی کمیسیون اروپا به‌صورت قوانین حقوقی جداگانه منتشر می‌شوند (قوانین تکمیلی یا مقررات اجرایی).

مقررات‌گذاری تعیین شود. بدین ترتیب، استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا به‌شکل قوانین حقوقی الزام‌آوری درمی‌آیند که از سوی کمیته‌ای متشکل از نمایندگان کشورهای عضو به ریاست کمیسیون اروپا تدوین شده‌اند. این کمیته تحت حمایت کارگروه‌های فنی قرار می‌گیرد. به دیگر ذینفعان از طریق نظرخواهی یا به‌عنوان ناظر مشارکت می‌کنند. به اعتقاد کمیسیون اروپا، استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی باید مرجعی برای استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا باشد.

برای پیشبرد بیشتر این پروژه، کمیسیون اروپا دو گروه تخصصی تشکیل داده است: کارگروه راهبری استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا و کارگروه استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا.

موضع فدراسیون حسابداران اروپا درباره استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا

فدراسیون حسابداران اروپا با برگزاری مجموعه میزگردهایی در خصوص حسابداری بخش عمومی، محیطی برای بحث و تبادل نظر خط‌مشی‌گذاران ملی و اروپایی، نمایندگان بخش عمومی، حسابداران و حساب‌رسان در این حوزه فراهم کرده است. خلاصه رویدادهای ۲۲ ژانویه ۲۰۱۴، ۱ آوریل ۲۰۱۴ و ۱۷ ژوئیه ۲۰۱۴ به‌همراه ارائه‌ها، تصاویر و فیلمها در مرکز اطلاع‌رسانی اینترنتی فدراسیون در دسترس هستند. مجموعه میزگردها در راستای تدوین استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا، ادامه خواهند داشت.

فدراسیون در گزارش خود در خصوص استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا به این مسئله اشاره کرده که راهکاری جهانی، یعنی استانداردهای جهانی - که هم‌اکنون در قالب استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی وجود دارد، راهکاری ترجیحی است.

استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا (مستلزم آن است که تدوین شود)، نگرانیهایی را به‌وجود می‌آورد؛ به‌طور مثال:

• انزوای اتحادیه اروپا در بازارهای مالی جهانی در صورتی که صورتهای مالی در سطح بین‌المللی مقایسه‌پذیر نباشند؛

• دوباره‌کاری در حوزه‌ای که استانداردهای بین‌المللی از پیش در آن حوزه وجود دارد؛

• از دست دادن فرصتها برای ارائه راهکاری به‌موقع به‌دلیل فرایند قانون‌گذاری اتحادیه اروپا که تمام ۲۸ کشور عضو باید موافقت کنند؛ و

• ریسک آسیب‌پذیری فرایند استانداردگذاری در برابر فشارهای سیاسی.

با وجود این، برای رسیدن به شفافیت و پاسخگویی بیشتر، نیاز مبرمی به اصلاح حسابداری بخش عمومی وجود دارد. همچنین، حسابداری تعهدی

اجباری و استانداردهای هماهنگ شده حسابداری بخش عمومی از ابزار اصلی در راستای رسیدن به هدفهای شفافیت و پاسخگویی است. به منظور ترغیب کشورهای عضو اتحادیه اروپا برای حرکت به سمت حسابداری بر مبنای تعهدی و افزایش کیفیت گزارشگری خود، استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا را می توان به عنوان راهکاری مناسب پذیرفت.

البته، برخی شرایط به شرح ذیل باید رعایت شود:

• ساختار راهبری استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا و فرایند استانداردگذاری باید به طور کامل شفاف و همراه با نظرخواهی عمومی باشد و ذینفعان به طور گسترده در آن مشارکت کنند؛

• فرایند استانداردگذاری و راهبری باید مستقل و به دور از هرگونه نفوذ غیر ضروری باشد و نباید متأثر از منافع ملی برخی کشورها و فشارهای سیاسی باشد؛

• راهکارهای انتخابی باید شفاف باشند و کامل توضیح داده شوند؛

• برای اینکه میزان شفافیت استانداردها از میزان شفافیت فعلی در کمیسیون و برخی کشورهای عضو اتحادیه اروپا که همین اکنون از استانداردهای پذیرفته شده بین المللی (استانداردهای بین المللی حسابداری بخش عمومی یا استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی) استفاده می کنند، کمتر نباشد، استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا باید تا جای ممکن نزدیک به استانداردهای بین المللی حسابداری بخش عمومی (استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی) باشند. هرگونه انحرافی نسبت به این استانداردها باید به طور شفاف افشا، تشریح و توجیه شود؛ و

• این استانداردها پس از تأیید باید به شکل منسجم اجرا شوند و تمامی کشورهای عضو اتحادیه اروپا باید دستکم، جزئیات و کیفیت اطلاعات الزام شده از سوی استانداردهای تأیید شده را ارائه دهند.

گامهای بعدی در پروژه استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا کدامند؟

کمیسیون اروپا در حال کار روی انتشار دو گزارش است: سند «اطلاع رسانی» در خصوص استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا و گزارش «ارزیابی پیامدها» در ارتباط با چارچوب قانونی این استانداردها.

در ۱ اکتبر ۲۰۱۴، کمیسیون اروپا پژوهشی را منتشر کرد که در آن هزینه ها و منفعت درونی اجرای استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا در کشورهای عضو این اتحادیه و مناسب بودن استانداردهای بین المللی حسابداری بخش عمومی برای تدوین استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا را تحلیل کرده بود. هدف این پژوهش، ارائه سند «اطلاع رسانی» در خصوص استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا، ارزیابی پیامدهای مرتبط با آن و طرح پیشنهادی قانون استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا از سوی کمیسیون بود. برنامه زمانی احتمالی کمیسیون اروپا به صورت زیر است:

۲۰۱۴/۲۰۱۵: پیشنهاد چارچوب مقرراتی، شامل مجموعه اصول حسابداری بخش عمومی اروپا (حسابداری تعهدی، دفترداری دوطرفه، گزارشگری مالی هماهنگ شده با استانداردهای بین المللی حسابداری بخش عمومی به عنوان مرجع اولیه، هماهنگی با اصول سیستم حسابها در اروپا)



۲۰۲۰-۲۰۱۵: تدوین مرحله به مرحله استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا.

پانوشتها:

1- European Public Sector Accounting Standards (EPSAS)

2- Federation of European Accountants (FEE)

۳- این استانداردها از سوی هیئت استانداردهای بین المللی حسابداری بخش عمومی، که هیئت استانداردگذاری مستقلی است، تدوین شده و هیئت بر این استانداردها نظارت دارد. این استانداردها بر اساس استانداردهای بین المللی گزارشگری مالی تدوین و در صورت لزوم، با الزامهای خاص بخش عمومی تطبیق داده می شوند. این استانداردها بر حسابداری بر مبنای تعهدی متمرکز هستند.

منبع:

Federation of European Accountants (FEE), **Briefing Paper on EPSAS**, www.fee.be, 2014