مفاهیم نظری گزارشگری مالی بخش عمومی

واحد گزارشگر

مفاهیم نظری گزارشگری مالی بخش عمومی

واحد گزارشگر

فهرست مندرجات

	شماره بند
• مقدمه	۳ – ۱
• دلایل تعریف واحد گزارشگر	٥ – ٤
• ویژگیهای واحد گزارشگر	۸ – ٦
• گروه گزارشگر	۱۳ – ۹
• دولت به عنوان یک واحد گزارشگر	١٤
• معیارهای تشخیص واحدهای زیرمجموعه دولت به عنوان یک واحد گزارشگر	١٦ – ١٥

مفاهیم نظری گزارشگری مالی بخش عمومی

واحد گزارشگر

مقدمه

۱. یکی از فرضیات بدیهی حسابداری این است که اطلاعات مالی، متعلق به واحدهایی است با ساختارهای سازمانی قانونی، قراردادی یا اداری. اطلاعات مالی این واحدها، از طریق گزارشهای مالی به استفاده‌کنندگان ارائه می‌شود.

۲. هدف این بیانیه، ارائه معیارهای لازم برای تشخیص واحدهای بخش عمومی است که به منظور ایفای وظیفه پاسخگویی باید گزارشهای مالی تهیه و ارائه کنند.

۳. محدوده یک واحد گزارشگر مشخص‌کننده زیرمجموعه‌ها، رویدادها، مبادلات و فعالیتهایی است که در گزارش مالی آن منعکس خواهد شد. واحد گزارشگر باید به شیوه‌ای تعیین گردد که گزارشهای مالی آن تصویر مناسبی از وضعیت مالی و عملکرد آن ارائه کند.

دلایل تعریف واحد گزارشگر

٤. عمده‌ترین دلیل برای داشتن درک روشنی از مفهوم واحد گزارشگر، حصول اطمینان از فراهم شدن تمام اطلاعات مالی مربوط به واحد گزارشگر، برای استفاده‌کنندگان گزارشهای مالی آن است. تعیین محدوده واحد گزارشگر، تصویر مشخصی از واحد گزارشگر را برای استفاده‌کنندگان فراهم می‌کند. چنین تعریفی، مربوط یا غیرمربوط بودن اطلاعات صورتهای مالی را مشخص می‌سازد.

۵. سایر دلایل برای تعیین محدوده واحد گزارشگر، به شرح زیر می‌باشد:

- اطمینان از اینکه برای تجمیع اطلاعات در هر سطح گزارشگری، هیچ زیرمجموعه‌ای حذف نمی‌شود؛
- امکان انجام مقایسه عملکرد واحدهای گزارشگر؛ و
- کمک به تعیین مسئولیت و ارزیابی عملکرد واحدهای گزارشگر.

مفاهیم نظری گزارشگری مالی بخش عمومی

واحد گزارشگر

ویژگیهای واحد گزارشگر

٦. یک واحد زمانی به عنوان واحد گزارشگر محسوب می‌شود که تمام معیارهای زیر را داشته باشد:

الف. استفاده‌کنندگانی که به گزارشهای مالی با مقاصد عمومی آن برای اهداف پاسخگویی و یا تصمیم‌گیری نیاز دارند؛

ب . دارای مقام مسئولی باشد که اجرای تمام یا قسمتی از بودجه و استفاده از سایر منابع و کنترل آن را به عهده داشته و پاسخگوی عملکرد واحد باشد؛ و

پ . محدوده آن به نحوی باشد که صورتهای مالی، حوزه عملیات و وضعیت مالی آن را به نحو مناسب منعکس کند.

٧. واحدهای بخش عمومی عموماً دارای شخصیت حقوقی مستقل هستند. برای مثال می‌توان از وزارتخانه‌ها، مؤسسات دولتی، یا نهادهای عمومی غیردولتی نام برد. داشتن شخصیت حقوقی مستقل، هرگونه تردید نسبت به وجود سازمانی مجزا با حق تأمین وجوه، تملک دارایی، ایجاد بدهی و استفاده از دارایی را برطرف می‌کند.

٨. برخی از عملیات بخش عمومی مانند طرحهای تملک داراییهای سرمایه‌ای علیرغم نداشتن شخصیت حقوقی مستقل، لازم است برای مقاصد پاسخگویی در مورد مصرف منابع عمومی، در قالب یک شخصیت حسابداری گزارشهای مالی جداگانه تهیه و ارائه کنند. بنابراین این گونه واحدها نیز واحد گزارشگر محسوب می‌شوند.

گروه گزارشگر

٩. گروه گزارشگر، یک واحد گزارشگر است که دربرگیرنده دو یا چند واحد گزارشگر مجزا باشد. در بخش عمومی، معیار کنترل به عنوان ملاک اصلی تشخیص واحدهای تشکیل‌دهنده گروه گزارشگر است. این کنترل عمدتاً از قوانین و مقررات نشأت می‌گیرد. برخی دستگاههای اجرایی دارای واحدهای حقوقی مستقل می‌باشند که هر یک به طور

مفاهیم نظری گزارشگری مالی بخش عمومی

واحد گزارشگر

جداگانه واحد گزارشگر تلقی می‌گردند و گزارش مالی مستقل تهیه و ارائه می‌کنند. این دستگاههای اجرایی همراه با واحدهای تحت کنترل خود به عنوان گروه گزارشگر تلقی می‌شوند که برای آن باید گزارش مالی واحد تهیه و ارائه شود.

۱۰. کنترل یک واحد به معنای توانایی هدایت سیاستهای مالی و عملیاتی و استفاده از منابع آن برای دستیابی به اهداف مورد نظر است. بنابراین کنترل مستلزم احراز دو شرط زیر است:

- واحد کنترل‌کننده قدرت هدایت سیاستهای استراتژیک عملیاتی و مالی واحد(های) کنترل‌شونده را داشته باشد؛ و
- واحد کنترل‌کننده منابع واحد کنترل‌شونده را در جهت اهداف خود از جمله ارائه خدمات عمومی و اعمال سایر وظایف حاکمیتی دولت بکار گیرد یا از نتیجه فعالیتهای آن منتفع یا متحمل هزینه شود.

۱۱. در مواردی که رابطه بین واحد کنترل‌کننده و واحد(های) کنترل‌شونده به گونه‌ای است که هر دو شرط فوق وجود دارد، گزارشهای مالی گروه گزارشگر باید اطلاعات کاملی در خصوص مجموعه واحدهای تشکیل‌دهنده آن را ارائه دهد.

۱۲. در برخی موارد، یک واحد صرفاً قدرت قانونی اداره واحد دیگری را دارد، اما نمی‌تواند از چنین قدرتی برای افزایش منافع ناشی از نتایج فعالیتها یا استفاده از منابع آن برای دستیابی به اهداف خود استفاده کند. بنابراین ماهیت رابطه چنین واحدهایی به گونه‌ای است که ارائه اطلاعات مالی آنها به عنوان یک مجموعه واحد سبب ارائه نادرست گزارشهای مالی و عدم دستیابی به اهداف گزارشگری مالی می‌گردد.

۱۳. در مواردی ممکن است، یک واحد منافعی را از واحدهایی که قدرت هدایت سیاستهای استراتژیک عملیاتی و مالی آنها را ندارد کسب کند و یا هزینه‌هایی را در نتیجه فعالیت آنها متحمل گردد. در این موارد، چنین واحدی قادر به هدایت واحد مورد نظر در راستای استفاده از منابع آن برای دستیابی به اهداف خود نمی‌باشد و ماهیت رابطه چنین واحدهایی به گونه‌ای است که ارائه اطلاعات مالی آنها به عنوان یک مجموعه واحد سبب تأمین

مفاهیم نظری گزارشگری مالی بخش عمومی

واحد گزارشگر

اهداف گزارشگری مالی نمی‌شود. بنابراین چنین واحدهایی را نمی‌توان جزء گروه گزارشگر (به عنوان یک مجموعه واحد) قرار داد.

دولت به عنوان یک واحد گزارشگر

۱۴. شهروندان دارای حق پاسخ‌خواهی از دولت در قبال منابع در اختیار آن می‌باشند. دولت منابع عمده‌ای در اختیار دارد و باید در مورد نحوه استفاده از این منابع پاسخگوی شهروندان باشد. به همین علت، دولت باید گزارشهای مالی برای پاسخگویی به عموم تهیه کند. چنین گزارشهایی باید حاوی اطلاعاتی برای اهداف تصمیم‌گیری و پاسخگویی به طیف وسیعی از استفاده‌کنندگان باشد.

معیارهای تشخیص واحدهای زیرمجموعه دولت به عنوان یک واحد گزارشگر

۱۵. تشخیص واحدهایی که باید در گزارشهای مالی دولت به عنوان واحد گزارشگر منظور شوند نیازمند ارائه معیارهای خاص است تا به هنگام تصمیم‌گیری در این زمینه از بروز ابهام جلوگیری شود. در این رابطه بودجه سالانه کل کشور معیار اصلی است. برای احراز این معیار باید مجموعه منابع و مصارف هر واحد گزارشگر در بودجه سالانه کل کشور منظور شده باشد.

۱۶. در مواردی ممکن است واحد در بودجه سالانه کل کشور منظور نشده باشد و در نتیجه، تنها در نظر گرفتن معیار اصلی باعث می‌شود از نظر اهداف گزارشگری مالی، صورتهای مالی با مقاصد عمومی دولت کامل نباشد. بنابراین، در غیاب معیار اصلی یاد شده، در صورت احراز مجموع معیارهای زیر، یک واحد باید جزء مجموعه دولت به عنوان واحد گزارشگر درنظر گرفته شود:

- از قدرت حاکمیت دولت در انجام وظایف برخوردار باشد.
- طبق قانون در تملک دولت باشد.
- تحت مدیریت مستقیم دولت باشد.