

Accounting for Social Benefits in the Public Sector¹

Mohammad Hossein Safarzadeh Bandari², Zahra Joudaki Chegeni³

Received: 2021/04/21

Accepted: 2021/06/22

Review Paper

Abstract

Governments are moving in the direction of social benefits in order to help individuals and the general public in times of social bottlenecks and risks. Different societies, especially countries with government economies such as Iran, need public sector standards in various fields such as social benefits in order to perform accounting. The purpose of this article is to advance the discussion of possible accounting practices for social benefits. Therefore, in addition to the definitions of social benefits, due to the commitment and spending of resources, special attention should be paid to identifying elements such as debt and costs. Due to shortcomings and research gaps in this area, the International Public Sector Accounting Standard Board took the opportunity to improve its set of standards and published the Social Benefit Standard in 2019 by creating a new thinking. In addition, the present study provides an overview of the federal social security standard and the international financial reporting standard. Given the importance of this issue and the lack of sufficient empirical evidence, the present study seeks to examine the social benefits from various perspectives.

Keywords: Public Sector Accounting Standards, Social Benefit, Social Expenditure and Debt.

JEL classification: H55, E16, H5, H83

1. DOI: 10.22051/jaasci.2021.35052.1617

2. Assistant Professor of Accounting ,University of Shahid Beheshti, Tehran, Iran. Corresponding Author
(hosein470@gmail.com)

3. PhD Student of Accounting, University of Shahid Beheshti, Tehran, Iran(Z.h.r.joudaki@gmail.com)
jaasci.alzahra.ac.ir



حسابداری منافع اجتماعی در بخش عمومی^۱

محمد حسین صفرزاده بندری^۱ و زهرا جودکی چگنی^۲

تاریخ دریافت: ۱۴۰۰/۰۲/۰۱

تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۴/۰۱

مقاله ترویجی

چکیده

دولت‌ها به منظور کمک به افراد و عموم جامعه در زمان تنگناها و ریسک‌های اجتماعی در مسیر منافع اجتماعی گام برمی‌دارند. جوامع مختلف خصوصاً کشورهایی با اقتصاد دولتی نظیر ایران به‌منظور انجام حسابداری نیازمند استانداردهای بخش عمومی در زمینه‌های مختلفی نظیر منافع اجتماعی می‌باشند. هدف پژوهش حاضر پیشبرد بحث در مورد روش‌های احتمالی حسابداری برای منافع اجتماعی است. بنابراین، افزون بر تعاریف منافع اجتماعی، به دلیل ایجاد تعهد و صرف منابع باید به شناسایی عناصری نظیر بدهی و هزینه، توجه ویژه‌ای داشت. به دلیل کاستی‌ها و خلا پژوهشی در این زمینه، هیات استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی با ایجاد تفکر جدیدی، از این فرصت برای بهبود مجموعه استانداردهای خود استفاده کرده و استاندارد منافع اجتماعی را در سال ۲۰۱۹ منتشر کرد. افزون بر این، پژوهش حاضر نگاه اجمالی به استاندارد بیمه اجتماعی فدرال و استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی داشته است. با توجه به اهمیت این موضوع و نبود شواهد تجربی کافی، پژوهش حاضر به دنبال بررسی منافع اجتماعی از جنبه‌های مختلف می‌باشد.

واژه‌های کلیدی: منافع اجتماعی، هزینه و بدهی اجتماعی، استانداردهای حسابداری بخش عمومی.

طبقه بندی موضوعی: G32, D81

DOI: 10.22051/jaasci.2021.35052.1617

۱. استادیار گروه حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران، نویسنده مسئول (hosein470@gmail.com)

۲. دانشجوی دکتری حسابداری، دانشکده مدیریت و حسابداری، دانشگاه شهید بهشتی، تهران، ایران. (Z.h.r.joudaki@gmail.com)

jaacsi.alzahra.ac.ir

مقدمه

ارائه منافع اجتماعی^۱ به مردم، هدف اصلی اکثر دولت‌ها است و قسمت عمده‌ای از هزینه‌های آنها را تشکیل می‌دهد. منافع اجتماعی منعکس کننده انتقال فعلی به صورت نقدی یا غیرنقدی به خانوارها برای تأمین نیازهای ناشی از برخی حوادث یا شرایط خاص نظیر بیماری، بیکاری، بازنشستگی، مسکن، تحصیل و ... است. در حقیقت، حساب‌های ملی دارای دو دسته مجزا از منافع اجتماعی شامل انتقالات اجتماعی نقدی و انتقالات اجتماعی در نوع، است. انتقالات مربوط به مورد اول معمولاً به صورت نقدی است. انتقال اجتماعی در نوع، می‌تواند شامل مسکن رایگان و یا ارائه کوپن‌های غذایی توسط دولت که جایگزینی برای مزایای نقدی می‌باشد، باشد (سازمان همکاری و توسعه اقتصادی^۲، ۲۰۰۷). منافع اجتماعی از دیدگاه آمار مالی دولت^۳ به منظور محافظت از کل جمعیت یا بخش‌های خاصی از آن در برابر خطرات اجتماعی می‌باشد. سیمانویک و گالو (۲۰۱۹) بیان می‌کنند که هزینه اجتماعی عمومی به هزینه‌های انجام شده توسط نهادهای عمومی با هدف کمک به خانوارها و افراد در صورت مواجه شدن با شرایط نامساعد گفته می‌شود. این هزینه‌ها شامل کلیه مزایا و کمک‌های مالی می‌شود که حاصل یک مبادله مستقیم کالا یا خدمات نیست.

تا زمانی که دولت‌ها نتوانند اقدامات به موقع راهگشایی را انجام دهند، عوامل مختلفی از جمله پیر شدن جمعیت تأثیرات مخربی بر پتانسیل ارائه خدمات بخش دولتی در آینده خواهد داشت. اگر درآمدها، افزایش یا هزینه‌ها به اندازه کافی کاهش یابد، دولت‌ها ممکن است تا حدی این مسئله را حل کنند. هینتگس و والدبور (۲۰۱۹) معتقدند که در بسیاری از دولت‌ها، تأمین منافع اجتماعی درصد قابل توجهی از تولید ناخالص داخلی را تشکیل می‌دهد و بنابراین یک مسئله مهم و کاملاً سیاسی است. بودجه برخی از طرح‌ها فقط از طریق مالیات عمومی تأمین می‌شود و برخی دیگر از مشارکت‌های اختصاص یافته، تأمین می‌شوند.

بخش عمومی هر کشور برای برطرف نمودن نیازهای جامعه درصدد اجرای سازوکارهای مناسب است. هماهنگ‌سازی استانداردهای حسابداری در میان کشورها موضوعی است که توجهات و دیدگاه‌های مختلفی را به خود جلب کرده است (سلیمانی امیری و رسولی، ۱۳۹۸). این پژوهش به بررسی چالش برانگیزترین پروژه هیات استانداردها بین‌المللی حسابداری بخش عمومی، تحت عنوان منافع اجتماعی، می‌پردازد. هیات مذکور

قبل از این استاندارد، راهنمایی در مورد حسابداری منافع اجتماعی ارائه نداده است و هدف غایی آن، افزایش شفافیت، قابلیت مقایسه و پاسخگویی می‌باشد (سلیمانی امیری، طاهری و امینی، ۱۳۹۷). بنابراین، فقدان چنین راهنمایی به‌عنوان یکی از مهمترین شکاف‌ها در ادبیات پژوهشی محسوب می‌شود. استاندارد منافع اجتماعی به‌عنوان پل ارتباطی میان استانداردهای حسابداری کشورهای مختلف، این نیاز را برطرف می‌کند. در واقع، هدف از پروژه هیات استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی، ایجاد الزامات برای تعریف، شناخت و اندازه‌گیری منافع اجتماعی است. همچنین، استاندارد بیمه اجتماعی فدرال با ترکیب عناصر معاملات مبادله و غیر مبادله‌ای، اطلاعاتی را برای ارزیابی اقدامات مالی دولت فراهم می‌آورد. در همین راستا، سازمان می‌تواند عناصر مرتبط با یک طرح سود اجتماعی را با استفاده از استاندارد حسابداری مرتبط با قراردادهای بیمه (استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۷) را شناسایی و اندازه‌گیری کند.

منافع اجتماعی، یکی از مهمترین معضلات جامعه‌ی بشری در جهان می‌باشد. با این وجود، علی‌رغم چالش‌های موجود در محاسبه و اندازه‌گیری منافع اجتماعی، کشور ایران همچون سایر کشورهای در حال توسعه به مساله حسابداری منافع اجتماعی، توجه ناچیزی داشته است. از آنجا که بخش قابل توجهی از بودجه هر کشور به منافع اجتماعی اختصاص می‌یابد، هدف از پژوهش حاضر، ارائه اطلاعات به استفاده‌کنندگان صورت‌های مالی به منظور درک ماهیت و ویژگی‌های کلیدی منافع اجتماعی و ارزیابی اثر آن بر عملکرد مالی واحد اقتصادی، موقعیت مالی و جریان‌های نقدی می‌باشد. با توجه به اهمیت انکارناپذیر منافع اجتماعی و شواهد ناچیز در این زمینه باید بر تعاریف، شناخت، اندازه‌گیری و افشا تمرکز و بررسی بیشتری به عمل آید. در ادامه، ابتدا انواع حمایت اجتماعی مطرح شده است. سپس رابطه بین هزینه‌های اجتماعی و بدهی عمومی و دیدگاه پژوهشگران مورد بحث قرار گرفته است. همچنین، پس از معرفی محدوده اجتماعی، شناسایی و اندازه‌گیری منافع اجتماعی گزارش شده است. بخش نهایی نیز به نتیجه‌گیری اختصاص یافته است.

انواع حمایت اجتماعی^۴

اسچیتز (۲۰۲۰) و اولانیوی، ایسدر اسد و آدگیوی (۲۰۱۹) در پژوهش خود استدلال کردند که حمایت اجتماعی به‌عنوان بیمه‌های اجتماعی و برنامه‌های کمک اجتماعی تعریف شده است. بیمه اجتماعی به‌منظور حمایت از خانوارها در برابر شوک‌هایی که می‌تواند بر درآمد و رفاه آنها تأثیر منفی بگذارد، می‌باشد و به‌طور

معمول از طریق کمک‌های مالیاتی یا مالیات حقوق تأمین می‌شود. کمک‌های اجتماعی با هدف محافظت از خانوارها در برابر فقر انجام می‌شود و از طریق درآمد عمومی دولت تأمین می‌شود. به بیانی، منافع اجتماعی را برای افراد نیازمند فراهم می‌کنند، بدون اینکه نیازی به انجام مشارکت آنان باشد.

الف) بیمه اجتماعی^۵

پیتزر (۲۰۰۳) و تامسن (۱۹۹۵) معتقدند که بیمه‌های اجتماعی بزرگترین عنصر واحد و اساس سیستم رفاه اجتماعی اکثر کشورها است. مطابق با سیستم حساب ملی، مشارکت در برنامه‌های بیمه اجتماعی به الزامات قانونی بازمی‌گردد. بیشتر منابع مورد نیاز برای اجرای برنامه از طریق کمک‌های (مالیات) دریافت شده از کارفرما یا از هر دو کارفرما و کارمند تأمین می‌شود.

• حقوق بازنشستگی

حقوق بازنشستگی مشارکتی، بیشترین بخش حمایت اجتماعی را تشکیل می‌دهد. این حقوق شامل معلولیت طولانی‌مدت، پیری و بازنشستگی پیش از موعد است و به کلیه افراد بالای یک سن معین، به‌عنوان وسیله‌ای برای تحت پوشش قرار گرفتن نیازمندان پرداخت می‌شود. همچنین، یک طرح بازنشستگی غیرحقوقی وجود دارد که از مستمری‌بگیران و افرادی که قادر به عضویت در بازار کار نیستند (وتورینا، ۲۰۲۰)، در برابر بحران مالی حمایت می‌شود (صندوق بین‌المللی پول، ۲۰۱۷). طرح‌های ویژه بازنشستگی برای عموم کارمندان به‌طور سنتی به این دلیل توجیه می‌شوند که امنیت، صداقت و استقلال کارمندان بخش دولتی و همچنین جذابیت شغلی در خدمات دولتی را تضمین می‌کنند. یکی از وظایف دولت، ایجاد اطمینان به کارمندان است تا در ازای تعهداتی که از نظر خدمات و وفاداری به آنها تحمیل می‌شود، از یک استاندارد زندگی خاص در زمان بازنشستگی برخوردار شوند (سازمان همکاری و توسعه اقتصادی، ۲۰۰۷).

• حمایت از بیکاری

در دهه های اخیر، برنامه‌های حمایت اجتماعی پیشرفت چشمگیری در کاهش بیکاری، فقر و محرومیت اجتماعی داشته است. بیمه بیکاری نوعی حمایت اجتماعی از افرادی است که بدون میل

و اراده بیکار شده‌اند. هزینه‌های بیکاری با توجه به سطح بالای بیکاری ساختاری افزایش می‌یابد (داری و ملیتس، ۲۰۰۸).

• مراقبت‌های بهداشتی

سازمان سلامت جهانی (۲۰۱۵) بیان می‌کند که مراقبت‌های بهداشتی باعث کاهش مرگ و میر زودرس، افزایش امید به زندگی، کاهش نابرابری‌های بهداشتی و بهبود رفاه اجتماعی می‌شود. بخش‌های بهداشتی و اجتماعی با همکاری یکدیگر می‌توانند به بهبود شرایط زندگی و کار افراد، خانواده‌ها و جوامع کمک کنند، نابرابری‌ها را کاهش دهند و از رشد انسانی حمایت کنند. بنابراین، مراقبت بهداشتی علاوه بر بهبود سلامتی به تقویت جوامع و اقتصاد سالم و مقاوم کمک می‌کند. سازمان بهداشت جهانی (۲۰۱۹) در طی گزارشی بیان کرد که بخش بهداشت در تعیین عملکرد اقتصادی و ثبات یک کشور ضروری است، زیرا مشکلات بهداشت جسمی و روانی سبب خطرات بیکاری و خروج از نیروی کار می‌شود.

(ب) کمک‌های اجتماعی^۶

هزینه کمک‌های اجتماعی صرف محرومیت اجتماعی، خانواده، مسکن و ... می‌شود. طرح‌های حداقل درآمد، اصلی‌ترین ابزار کمک‌های اجتماعی با هدف کاهش محرومیت اجتماعی است. این شبکه‌ها به‌عنوان شبکه‌های نقدی غیرمشارکتی است که از افراد در سن کار که واجد شرایط مزایای بیکاری نیستند، حمایت می‌کنند (فورسری، ۲۰۱۰).

هزینه‌های اجتماعی و بدهی عمومی^۷

هزینه اجتماعی با بدهی عمومی رابطه تنگاتنگ و پیچیده‌ای دارد و به دلایل متعددی نظیر متفاوت بودن شرایط کشورها، نمی‌توان به صراحت درباره آن به نتیجه رسید. بر خلاف عقیده عمومی که هزینه‌های رفاهی باعث کاهش رشد اقتصادی و انباشت بدهی‌های عمومی می‌شود، مقصر دانستن دولت رفاهی در کاهش رشد و افزایش بدهی، ساده‌انگاری بیش از حد است. سطح بدهی عمومی در کشور اسکانندیناوی که دارای هزینه‌های

اجتماعی بالایی است، کمترین افزایش را داشته است. در مقابل، نرخ رشد بدهی عمومی در گروه آنگلو ساکسون در سطح بالایی است که در عین حال کمترین سطح هزینه‌های اجتماعی را دارد، اما این بدان معنا نیست که هزینه‌های بالای اجتماعی منجر به کاهش رشد بدهی عمومی می‌شود. بنابراین، ارتباط بین هزینه‌های اجتماعی و بدهی عمومی بسیار پیچیده‌تر از آن است که معمولاً بیان می‌شود (چک و توسینسکا، ۲۰۱۶). علاوه بر این، شیر و یاسین (۲۰۱۵) معتقدند که کشورهای بسیار بدهکار، باید بخش قابل توجهی از منابع کمیاب خود را برای پرداخت به بدهی اختصاص دهند که طبیعتاً بر هزینه‌های اجتماعی آنان تأثیر می‌گذارد. این پژوهشگران، کشورهای پاکستان، هند، بنگلادش، سریلانکا، نپال، فیلیپین و اندونزی را در بازه زمانی ۱۹۸۰ - ۲۰۱۰ مورد بررسی قرار دادند. آنها دریافتند که بدهی خارجی تأثیر نامطلوبی بر هزینه‌های اجتماعی دارد. به طوری که کشورهای در حال توسعه باید منابع خود را انباشت کرده و وابستگی خود را به وام‌های خارجی تا آنجا که ممکن است به حداقل برسانند، زیرا افزایش بدهی سبب محدودیت‌هایی برای مخارج اجتماعی می‌شود.

لورا و الیورا (۲۰۰۷) اذعان می‌دارند که نسبت بالاتر بدهی طبق عقاید عمومی رایج باعث کاهش هزینه‌های مخارج اجتماعی می‌شود. نتایج نشان می‌دهد که کاهش بدهی همچنین، می‌تواند برای آزادسازی منابع برای هزینه‌های اجتماعی بالاتر با هدف کاهش فقر استفاده شود. چانگ و همکاران (۲۰۱۶)، معتقدند که هزینه‌های اجتماعی بالاتر معمولاً با بدهی‌های بالاتر دولت مرتبط است. در حالی که بدهی‌های بالاتر باعث کاهش هزینه‌های اجتماعی می‌شوند. از منظر دیگر، بدهی بالاتر دولت ممکن است به افزایش هزینه‌های اجتماعی کمک کند. همانطور که سیتز (۲۰۱۳) اظهار داشت که وقتی کشوری با بدهی ملی بالا دچار رکود اقتصادی می‌شود، ممکن است به دلیل نیاز جامعه، هزینه‌های اجتماعی بالاتری داشته باشد. با این تفاسیر، می‌توان بیان کرد که وابستگی هزینه اجتماعی و بدهی عمومی در شرایط مختلف کشورها، متفاوت است.

مروری بر منافع اجتماعی از دیدگاه پژوهشگران

دولت‌ها ممکن است برای بلندمدت، برنامه‌های عملیاتی را برای حمایت از شهروندان نظیر طرح بازنشستگی و کمک به بی‌خانمان‌ها و افراد بیکار به کار گیرند. در برخی موارد، شهروندان در آینده، حق قانونی دریافت مزایا را خواهند داشت. در مقابل، طرح‌های کوتاه‌مدت ممکن است در جهت حمایت از

شهروندان در برابر ریسک اجتماعی انجام شود. با گذشت زمان یا تحقق اهداف، این برنامه‌ها اغلب ممکن است متوقف شود (هینتگس و والدبور، ۲۰۱۹). در همین راستا، چک و توسینسکا (۲۰۱۶) استدلال کردند که دولت رفاهی نهادی است که خطرات اجتماعی مردم را کاهش و برای شهروندان، کاهش فقر، بیمه بیکاری، حقوق بازنشستگی در زمان پیری، بیمه بیماری و حوادث و سایر اقدامات را فراهم می‌کند. بالداسی، کدی، کالگری و کومار (۲۰۱۰) در پژوهش خود دریافتند که افزایش مخارج اجتماعی دولت می‌تواند سهم بسزایی در افزایش مصرف خانوار داشته باشد.

نتیجه مطالعات اولانوبی و همکاران (۲۰۲۰) و هرمان (۲۰۰۸) معتقدند که کشورها می‌توانند با بهبود کارایی هزینه‌های فعلی حتی در صورت مواجه شدن با محدودیت‌های قابل توجه منابع، تأثیر بیشتری در طرح‌های حمایت اجتماعی داشته باشند. بر این اساس، دولت قادر به استفاده کارا از بودجه اختصاص یافته به حمایت اجتماعی است. یافته‌های صندوق بین‌المللی پول (۲۰۱۶) بیانگر این است که ایرلند کارآمدترین کشور در استفاده از بودجه اختصاص یافته به حمایت اجتماعی در مقایسه با سایر کشورهای اتحادیه اروپا است. همچنین، ویتورینا (۲۰۲۰) بیان کرد که دولت باید به تخصیص منابع عمومی به هزینه‌هایی با بالاترین اولویت (بهداشت عمومی و هزینه بازنشستگی) پردازد. افزون بر این، لویز (۲۰۰۲) عنوان کرد که هزینه‌های اجتماعی بیشتر منجر به نتیجه اجتماعی بهتری خواهد داشت.

فورسری و زجینیکا (۲۰۱۲) و هال و آنه (۲۰۱۸) دریافتند که افزایش ۱ درصدی هزینه‌های اجتماعی، تولید ناخالص داخلی را در حدود ۰/۱ درصد افزایش می‌دهد. در میان زیرمجموعه‌های آن، هزینه‌های اجتماعی اختصاص یافته به مزایای بهداشت و بیکاری بیشترین تأثیرات را دارند. سازمان همکاری و توسعه اقتصادی (۲۰۰۷) به نگرانی‌ها و اصلاحات در زمینه بازنشستگی تمام کشورهای عضو پرداخت. تجدید نظر در فرمول‌های محاسبه حقوق بازنشستگی، محدود کردن بازنشستگی پیش از موعد و بالا بردن سن بازنشستگی و مشارکت‌های کارمندان دولت در تأمین مالی طرح بازنشستگی آنها صورت می‌گیرد. یک عامل محتمل برای اصلاح حقوق بازنشستگی در بخش دولتی در زمینه پیر شدن جمعیت و پیر شدن نیروی کار بخش عمومی نهفته است. علاوه بر این، فاربر و کوپن (۲۰۱۹) بر این باور بودند که هزینه اجتماعی در خصوص پناهندگان شامل هزینه‌های اسکان، غذا، دوره‌های زبان، مهد کودک‌ها، مدارس، آموزش‌های شغلی و دانشگاهی را سازماندهی می‌کند. با موفقیت پناهندگان در بازار کار،

آنها نه تنها به سطح بالاتری از تولید ناخالص داخلی کمک می‌کنند، بلکه در پرداخت مالیات نیز سهیم هستند. کسری زیاد در دوره قبل از ادغام بازار کار و مازاد از طریق درآمدهای مالیاتی و مشارکت‌های تأمین اجتماعی در دوره اشتغال از جمله اثرات پناهندگان به شمار می‌آید.

محدوده طرح منافع اجتماعی

نگاره ۱ دامنه استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش عمومی شماره ۴۲ و مرزهای بین مزایای اجتماعی و سایر معاملات را با مثال، نشان می‌دهد. این استاندارد با تأکید بر انتقالات نقدی برای معامله‌ای تعریف می‌شود که تعریف منفعت اجتماعی را برآورده می‌کند. بنابراین، درباره انتقالات نقدی مطابق با سایر استانداردها (نظیر منافع کارکنان که در محدوده استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش عمومی شماره ۳۹ قرار می‌گیرد) اعمال نمی‌شود. سازمان می‌تواند عناصر مرتبط با یک طرح سود اجتماعی را با استفاده از استاندارد حسابداری بین‌المللی یا ملی مربوطه که با قراردادهای بیمه (استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی ۱۷) در ارتباط است، شناسایی و اندازه‌گیری کند. برای بسیاری از دولت‌ها، همسویی با آمار مالی دولت مهم است و نگاره ۱ نشان می‌دهد که کدام معاملات در محدوده منافع اجتماعی آمار مالی دولت قرار دارند.

نگاره (۱): محدوده منافع اجتماعی

کمک‌های مالی به نهادهای دیگر بخش دولتی و کمک‌های خیریه		پروژه هزینه‌های غیر مبادله‌ای
کمک‌های اضطراری		
خدمات جمعی		
محدود آمار مالی دولت	خدمات فردی	استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش عمومی
	منافع اجتماعی (انتقال نقدی: حقوق بازنشستگی دولت، منافع بیکاری و حمایت از عایدی)	سایر استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی یا استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی
	منافع کارمندان (حقوق و دستمزد طرح‌های مراقبت‌های بهداشتی کارمندان و حقوق بازنشستگی کارمندان)	
قراردادهای بیمه (بیمه خودرو و بیمه بهداشتی خصوصی)		
قرارداد کالاها و خدمات (خرید کالا و پرداخت برای خدمات)		

منبع: استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش عمومی^۸

پیشینه پروژه هیات تدوین استانداردهای بین‌المللی

انتشار منافع اجتماعی استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش عمومی ۸، شماره ۴۲، در ژانویه ۲۰۱۹، نتیجه یک پروژه بسیار بحث‌برانگیز برای هیات استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی است. استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش عمومی شماره ۴۲، برای صورت‌های مالی سالانه برای دوره‌هایی که از اول ژانویه ۲۰۲۲، یا پس از آن شروع می‌شوند، موثر است (هیتنگس و والدبور ۲۰۱۹). منافع اجتماعی مخصوص بخش دولتی است. در نتیجه، هیچ معادل استانداردهای بین‌المللی گزارشگری مالی وجود ندارد. ارائه منافع اجتماعی به مردم یکی از اهداف اصلی اکثر دولت‌ها است و قسمت عمده‌ای از هزینه‌های آنها را شامل می‌شود. مهم است که صورت‌های مالی این هزینه و هرگونه بدهی مرتبط را به‌طور مناسب گزارش کند (اولانیوی و همکاران، ۲۰۱۹).

بررسی‌های اولیه که از سال ۲۰۰۲، آغاز شد، رضایت عمومی کمی داشت و متوقف شد (هیتنگس و والدبور، ۲۰۱۹). در سال ۲۰۰۴، هیات تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی نظرات ذینفعان را در مورد چگونگی گزارش و محاسبه برای طیف گسترده‌ای از منافع اجتماعی جویا شد. پاسخ‌دهندگان تدوین استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش عمومی از منافع اجتماعی حمایت کردند، اما در مورد زمان تشخیص بدهی منافع اجتماعی نظرات توافق نداشتند (اولانیوی و همکاران، ۲۰۱۹). هیات استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی با تدوین چارچوب مفهومی به این دیدگاه رسید که صورت‌های مالی نمی‌تواند نیازهای اطلاعاتی همه کاربران در مورد منافع اجتماعی را تأمین کند و اطلاعات بیشتر در مورد پایداری مالی بلندمدت نیاز است.

در سال ۲۰۱۳، هیات استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی تصمیم گرفت کار خود را در زمینه منافع اجتماعی از سر بگیرد. گزارش در مورد پایداری بلندمدت منابع مالی در سال ۲۰۱۳، منتشر شد. این گزارش در مورد سه بعد مرتبط خدمات، درآمد و بدهی بحث می‌کند، زیرا تغییرات در یک بعد بر ابعاد دیگر تأثیر می‌گذارد. به‌عنوان مثال، خدمات و حقوق آینده به ذینفعان از طریق درآمد و یا بدهی تأمین می‌شود. هیات استانداردها بین‌المللی حسابداری دولتی کار خود را در زمینه منافع اجتماعی در سال ۲۰۱۴، مجدداً آغاز کرد و یک مقاله مشاوره‌ای، تحت عنوان شناخت و

اندازه‌گیری منافع اجتماعی، در سال ۲۰۱۵، صادر شد. استاندارد بین‌المللی حسابداری دولتی ۴۲، به دنبال مشاوره‌های عمومی صادر شده در سال ۲۰۱۵ و پیش‌نویس منتشر شده در ۲۰۱۷، ساخته شد.

تعریف، شناخت و اندازه‌گیری منافع اجتماعی

هیات استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی از بین سه روش برای شناخت و اندازه‌گیری منافع اجتماعی (رویکرد رویداد کلی، رویکرد قرارداد اجتماعی و رویکرد بیمه) بر رویکرد کلی توجه می‌نماید. در ادامه، طبق رویکرد کلی به تعریف، شناخت و اندازه‌گیری منافع اجتماعی در استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش عمومی ۴۲، می‌پردازیم.

تعریف منافع اجتماعی

منافع اجتماعی، انتقال نقدی است که در جهت کاهش تأثیر خطرات اجتماعی و پاسخگویی به نیازهای کل جامعه و به منظور کمک به افراد خاص و خانوارهایی که معیارهای واجد شرایط بودن را دارند، انجام می‌شود.

شناخت و اندازه‌گیری منافع اجتماعی

قبل از بحث درباره شناخت و اندازه‌گیری بدهی و هزینه به رویکرد کلی در استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش عمومی شماره ۴۲ که بنای این استاندارد است، پرداخته می‌شود. رویکرد کلی در این استاندارد شامل یک نقطه تشخیص واحد برای کلیه منافع اجتماعی است.

(۱) بر اساس ذینفعانی که کلیه معیارهای واجد شرایط بودن برای پرداخت آتی را دارد، بدهی در صورت وضعیت مالی شناسایی و ارائه می‌شود.

(۲) در همان مرحله‌ای که یک بدهی شناسایی می‌شود، هزینه‌ای را برای یک طرح منفعت اجتماعی در صورت عملکرد مالی شناسایی می‌شود.

۴) توضیحی در مورد ویژگی‌های طرح‌های منافع اجتماعی و عوامل جمعیتی، اقتصادی و سایر عوامل خارجی که ممکن است بر طرح‌های منفعت اجتماعی تأثیر بگذارد، در یادداشت‌های همراه صورت‌های مالی افشا می‌شود.

شناخت بدهی

هیات تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی پنج نقطه متمایز را برای شناسایی بدهی در نظر گرفت. این موارد به همراه نمونه‌ای از زمان شناخت بدهی برای منافع اجتماعی مستمری بازنشستگی در زیر شرح داده شده است:

- وقایع مهم مشارکتی رخ داده است (هنگامی که فرد وارد نیروی کار می‌شود).
- معیارهای واجد شرایط بودن آستانه (هنگام رسیدن به سن بازنشستگی) برآورده شده است.
- معیارهای واجد شرایط بودن برای دریافت منافع آتی برآورده شده است (وقتی شخصی معیارهای دریافت را داشته باشد).
- ادعایی تأیید شده است (وقتی پرداخت آتی بازنشستگی تأیید شد).
- یک ادعا قابل اجرا است (در زمان تأخیر پرداخت و در صورت عدم پرداخت مستمری‌بگیر می‌تواند برای اجرای پرداخت قانونی اقدام کند).

بدهی طرح منافع اجتماعی زمانی شناسایی می‌شود که سازمان یک تعهد فعلی برای خروج منابع دارد که ناشی از یک رویداد گذشته است. همچنین، تعهد فعلی را می‌توان به روشی اندازه‌گیری کرد که به خصوصیات کیفی دست یابد و محدودیت‌های موجود در اطلاعات گزارش‌های مالی، هدف عمومی در چارچوب مفهومی گزارشگری مالی را در نظر بگیرد. افزون بر این، یک بدهی باید شامل خروج منابع از واحد تجاری باشد تا تسویه شود. مادامیکه عدم اطمینان در مورد اندازه‌گیری بدهی وجود داشته باشد، استفاده از برآوردها، بخش اساسی از مبنای تعهدی حسابداری است. عدم اطمینان در مورد خروج منابع، مانع از شناسایی یک بدهی نمی‌شود، مگر اینکه سطح عدم اطمینان آنقدر زیاد باشد که خصوصیات کیفی مربوط بودن و بیان صادقانه را نتوان برآورده کرد.

رویداد گذشته‌ای که باعث ایجاد بدهی در قبال طرح منافع اجتماعی می‌شود، رضایت هر ذینفع از برآورده شدن معیارهای واجد شرایط بودن برای دریافت منافع اجتماعی است. زنده بودن در نقطه‌ای می‌تواند یک معیار واجد شرایط باشد، چه صریحا و چه ضمنی، بیان شود. گرچه در رویکرد کلی تأکید بر زنده بودن، کاهش می‌یابد، اما زنده بودن همچنان مهم تلقی می‌شود. سایر معیارهای واجد شرایط بودن ممکن است به برخی از طرح‌های منافع اجتماعی مرتبط باشند. به عنوان مثال، بسیاری از مزایای بیکاری فقط زمانی قابل پرداخت است که فرد در آن کشور اقامت داشته باشد. اقامت یک ملاک واجد شرایط بودن است. در حالت کلی، بدهی در مرحله‌ای شناخته می‌شود که ابتدا معیارهای واجد شرایط بودن برای پرداخت آتی برآورده شوند. برای مثال، رسیدن به سن بازنشستگی (در مورد مستمری بازنشستگی)، مرگ یک شریک (در مورد منافع بازمانده)، بیکار شدن (در مورد مزایای بیکاری بدون یک دوره انتظار) و بیکار بودن برای یک دوره مشخص (در مورد مزایای بیکاری با یک دوره انتظار).

در پاسخ به این سوال که آیا زنده بودن یک ملاک جداگانه واجد شرایط بودن است؟ باید به ویژگی‌های هر یک از طرح‌های منافع اجتماعی توجه شود. برای برخی از طرح‌ها، توجه جداگانه به زنده بودن لازم نیست زیرا به‌طور غیرمستقیم توسط معیار واجد شرایط دیگری مورد توجه قرار می‌گیرد. برای مثال، کمک هزینه بیکاری ممکن است فقط به کسانی پرداخت شود که بیکار شده‌اند و برای کار در دسترس هستند (که به‌طور ضمنی شامل زنده ماندن است). همچنین، زنده بودن ممکن است ملاک واجد شرایط بودن برای دریافت‌کننده سود اجتماعی نباشد. کمک هزینه فرزند ممکن است به والدین یا سرپرست کودک پرداخت شود. پرداخت سود ممکن است به زنده بودن کودک و نه به وضعیت والدین یا سرپرستان بستگی داشته باشد یا اینکه منافع ممکن است پس از مرگ ذینفع به بازمانده منتقل شود. یک نهاد باید در نظر بگیرد که چگونه زنده بودن بر شناخت هر یک از برنامه‌های سود اجتماعی خاص تأثیر می‌گذارد.

اندازه‌گیری بدهی

چارچوب مفهومی، بدهی را به‌عنوان "تعهد فعلی واحد تجاری برای خروج منابع ناشی از یک رویداد گذشته"، تعریف می‌کند (هیأت تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی، ۲۰۱۴). با توجه

به اینکه شناسایی بدهی به یک رویداد گذشته احتیاج است، تعدادی از روش‌های آماری و محاسبات در اندازه‌گیری بدهی منتفی است و شرط وجود یک رویداد گذشته مانع از توجه شرکت‌کنندگان در آینده می‌شود. هیات تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی نتیجه گرفت که هرگونه بدهی که به وجود می‌آید، فقط مربوط به پرداخت منافع اجتماعی آتی است و بدهی‌های اضافی فقط زمانی بوجود می‌آیند که کلیه معیارهای واجد شرایط بودن، از جمله زنده بودن برای منافع اجتماعی، رعایت شود. از این رو، هیچ نهاد بخش دولتی، بدهی فراتر از مبلغ انتقال وجه نقدی آتی را گزارش نخواهد کرد. تا زمانی که فردی زنده نماند، آنها واجد شرایط بودن را برآورده نکرده‌اند و از این رو رویداد گذشته‌ای که برای شناسایی یک تعهد لازم است، رخ نداده است.

اندازه‌گیری اولیه بدهی

بدهی مربوط به یک طرح مزایای اجتماعی در بهترین برآورد هزینه‌ها (به‌عنوان مثال، پرداخت‌های مزایای اجتماعی) که واحد تجاری برای انجام تعهدات فعلی ارائه شده توسط این بدهی متحمل می‌شود، اندازه‌گیری می‌شود. بهترین برآورد یک سازمان از هزینه‌ها، اثر احتمالی وقایع آتی را بر پرداخت‌های مزایای اجتماعی در نظر می‌گیرد. هنگامی که بدهی مربوط به طرح مزایای اجتماعی انتظار نمی‌رود قبل از دوازده ماه پس از پایان دوره گزارش که در آن بدهی شناسایی شده است، تسویه شود، بدهی با استفاده از نرخ تنزیل محاسبه می‌شود. حداکثر مبلغی که به‌عنوان بدهی شناخته می‌شود، هزینه‌هایی است که واحد تجاری انتظار دارد برای پرداخت آتی مزایای اجتماعی متحمل شود. این بدان دلیل است که پرداخت منافع اجتماعی فراتر از این مرحله، رویدادهای آینده‌ای است که هیچ تعهدی فعلی برای آنها وجود ندارد. از آنجا که یک تعهد نمی‌تواند فراتر از نقطه‌ای باشد که در آن معیارهای واجد شرایط پرداخت بعدی برآورده شود، بدهی‌های منافع اجتماعی معمولاً بدهی‌های کوتاه‌مدت است. در اندازه‌گیری بدهی، واحد تجاری این احتمال را در نظر می‌گیرد که ممکن است ذینفعان واجد شرایط دریافت مزایای اجتماعی قبل از مرحله بعدی نباشند. بطور مثال، الف) مرگ ذینفع (در صورتی که هیچ سودی برای بازماندگان پرداخت نشود)، ب) شروع به کار

(در مورد مزایای بیکاری) و ج) بیش از حداکثر دوره‌ای که مزایای اجتماعی برای آن فراهم شده است (در صورتی که برای مدت محدودی مزایای بیکاری ارائه می‌شود).

اندازه‌گیری آتی بدهی

با پرداخت حقوق و مزایای اجتماعی، بدهی طرح مزایای اجتماعی کاهش می‌یابد. هر تفاوتی بین هزینه انجام پرداخت‌های مزایای اجتماعی و مبلغ بدهی بابت طرح مزایای اجتماعی در دوره‌ای که بدهی تسویه می‌شود، به‌عنوان مازاد یا کسری شناخته می‌شود. در مواردی که یک بدهی تنزیل می‌یابد، بدهی افزایش یافته و هزینه بهره در هر دوره گزارش تا زمان تسویه بدهی شناسایی می‌شود، تا بازپرداخت تخفیف را منعکس کند. در مواردی که هنوز یک بدهی تسویه نشده است، بدهی باید در هر تاریخ گزارش بررسی شود.

شناخت هزینه

طبق رویکرد کلی، هزینه‌ها با مقداری معادل میزان بدهی سنجیده می‌شوند. در حقیقت، واحد تجاری در همان مرحله‌ای که یک بدهی را شناسایی می‌کند، هزینه‌ای را برای یک طرح منافع اجتماعی تشخیص می‌دهد.

اندازه‌گیری هزینه

واحد تجاری باید هزینه طرح منافع اجتماعی را با مبلغی معادل میزان بدهی اندازه‌گیری شده، اندازه‌گیری کند. در صورتی که واحد تجاری قبل از برآورده شدن کلیه معیارهای واجد شرایط بودن برای پرداخت آتی، پرداخت منافع اجتماعی را انجام دهد، باید مبلغ پرداخت تحت عنوان پیش پرداخت در صورت وضعیت مالی شناسایی شود.

افشا

هدف از افشای اطلاعات تحت رویکرد کلی این است که واحدهای اقتصادی به استفاده کنندگان صورت‌های مالی مبنایی برای ارزیابی تأثیری که منافع اجتماعی ممکن است بر وضعیت مالی،

عملکرد مالی و جریان‌های نقدی واحد اقتصادی داشته باشد، ارائه دهند. همچنین، اطلاعاتی را در زمینه ویژگی‌های طرح‌های سود اجتماعی (ماهیت منافع اجتماعی، چگونگی تامین بودجه طرح‌ها)، عوامل جمعیتی، اقتصادی و سایر عوامل خارجی و ... افشا کنند.

نگاهی به استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی^۹

استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش عمومی شماره ۴۲، شامل رویکرد بیمه به‌عنوان یک روش جایگزین احتمالی است. اشخاص مجاز هستند که در صورتی که طرح مزایای اجتماعی از معیارهای خاصی برخوردار است، از این روش استفاده کنند. استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش عمومی شماره ۴۲، الزامات مربوط به رویکرد بیمه را شامل نمی‌شود، اما نهادها را به استفاده از استانداردهای حسابداری بین‌المللی یا ملی مربوطه به‌طور مشابه هدایت می‌کند و به نهادها اجازه می‌دهد تا از روش بیمه در طرح کمک‌های اجتماعی که به‌طور کامل از محل مشارکت‌ها تأمین می‌شود، استفاده کنند.

استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۱۷، اصولی را برای حسابداری قراردادهای بیمه اتخاذ کرده است که اگر به‌طور مشابه در طرح‌های مزایای اجتماعی اعمال شود، اطلاعاتی را فراهم می‌کند که نیازهای استفاده‌کنندگان را برآورده می‌کند. در مواردی که واحد تجاری از رویکرد بیمه استفاده می‌کند، استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش عمومی شماره ۴۲، از سازمان خواستار افشای مبنای مناسب بودن رویکرد بیمه، اطلاعات مورد نیاز استاندارد حسابداری بین‌المللی یا ملی مربوط به قراردادهای بیمه، اطلاعات در مورد ویژگی‌های طرح‌های مزایای اجتماعی آن و شرح هرگونه اصلاح قابل توجه است. لازم به ذکر است که استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۱۷، بیان می‌کند که واحد تجاری باید گروهی از قراردادهای بیمه را از ابتدای دوره پوشش گروهی از قراردادهای تاریخی که اولین پرداخت از یک بیمه‌کننده انجام و در نهایت زمان قرارداد دشوار، شناسایی کند. در شناسایی اولیه، واحد باید یک گروهی از قراردادهای با توجه جریان‌های نقدی (برآورد جریان‌های نقدی آینده و انعکاس ارزش زمانی پول، خطرات مالی مرتبط با جریان‌های نقدی آینده و تعدیل ریسک غیر مالی)، اندازه‌گیری کند. همچنین، حاشیه خدمات قراردادی شامل گنجانده شدن کلیه جریان‌های نقدی را در هر قرارداد در گروه و تخمین جریان‌های نقدی آتی را

در سطح بالاتری از تجمیع و تخصیص آن به گروه‌های مختلف قرارداد می‌باشد. در اندازه‌گیری بعدی، مبلغ دفتری گروهی از قراردادهای بیمه در پایان هر دوره گزارش، شامل بدهی پوشش باقیمانده (جریان نقدی خدمات آتی و حاشیه خدمات قراردادی برای گروه در آن تاریخ) و بدهی برای مطالبات متحمل شده است.

استاندارد بیمه اجتماعی فدرال^{۱۰}

این بیانیه، استانداردهای حسابداری برنامه‌های بیمه اجتماعی فدرال را ارائه می‌دهد و شامل برنامه‌های تأمین اجتماعی (سالمندی، بازماندگان و بیمه معلولیت)، مراقبت‌های بهداشتی (بیمه بیمارستان و بیمه تکمیلی پزشکی)، مزایای بازنشستگی و بیمه بیکاری است. الزامات این استاندارد بیانگر پیچیدگی این برنامه‌ها است. اطلاعات در این زمینه به استفاده‌کنندگان کمک می‌کند تا وضعیت مالی دولت و کفایت منابع بودجه آینده را برای این برنامه‌ها ارزیابی کنند. ذکر این نکته حائز اهمیت است که کمک‌های دولت فدرال از طریق انتقالات نقدی و انتقالات در نوع است. دولت فدرال فعالیت‌های زیادی را انجام می‌دهد که مشابه دیگری ندارند یا بخشی نسبتاً کوچکی از فعالیت‌ها در بخش خصوصی هستند. به‌عنوان مثال، دولت نگران حفظ درآمد در دوران رکود اقتصادی است و بنابراین غرامت بیکاری و سایر منافع را تأمین می‌کند. بودجه ایالات متحده نشان می‌دهد که تأمین اجتماعی، مراقبت بهداشتی و سایر پرداخت‌های سلامت و درآمد برای افراد بیش از ۵۰ درصد بودجه فدرال را تشکیل می‌دهد و در همین راستا، کمک‌های مالی به دولت‌های ایالتی و محلی ۱۵ درصد بوده است. از آنجا که خدمات دولتی معمولاً در ازای پرداخت داوطلبانه ارائه نمی‌شوند، نمی‌توان هزینه‌ها را با درآمدها برای اندازه‌گیری سود خالص مطابقت داد. بنابراین، در این باره باید از برآوردهای بلندمدت هزینه‌های آتی استفاده گردد. علاوه بر این، اندازه‌گیری مستقیم ارزش افزوده رفاه جامعه دشوار است.

استاندارد بیان می‌کند که بدهی‌ها زمانی شناخته می‌شود که پرداخت‌ها به ذینفعان یا ارائه‌دهندگان خدمات انجام و قابل پرداخت باشد. همچنین، هزینه شناسایی شده برای دوره گزارشگری باید منافع پرداخت شده در طول دوره گزارش به علاوه هر گونه افزایش بدهی از پایان دوره قبلی تا پایان دوره

جاری باشد. به طور مثال، برای بیمه بیکاری، بدهی شناخته شده شامل مبالغی که به ایالت‌ها برای منافی که به ذینفعان پرداخت کرده‌اند، اما برای آنها از صندوق امانی بیکاری فدرال وجهی را برداشت نکرده‌اند، و مبلغ برآورد شده و منافع پرداخت شده توسط ایالات و مناطق پس از پایان سال مالی می‌باشد. در نهایت، نهاد مسئول برنامه بیمه اجتماعی باید در گزارش مالی خود، توضیحات روشنی از نحوه تأمین مالی، نحوه محاسبه منافع و وضعیت مالی و حسابرسی آن را ارائه دهد. توضیحات باید شامل بحث در مورد پایداری بلندمدت و شرایط مالی برنامه باشد. اطلاعات مکمل شامل پیش‌بینی‌های جریان نقدی بلندمدت به‌عنوان درصدی از حقوق و دستمزد مشمول مالیات تعیین شده برای برنامه و تولید ناخالص داخلی می‌باشد.

حسابداری منافع اجتماعی در ایران

منافع اجتماعی به‌عنوان یکی از مهمترین مسائل جامعه‌ی بشری امروز در جهان مطرح است و به تبع آن، کشور ایران نیز با این چالش روبرو است. در مقایسه با هم‌تایان غربی، ادبیات محدودی در مورد حسابداری منافع اجتماعی در کشورهای نوظهور و در حال توسعه در دسترس است. در مورد کشورهای نوظهور، واقعیت‌های اجتماعی آنها کاملاً متفاوت است و انگیزه‌های شرکت برای انجام حسابداری اجتماعی نیز متفاوت است (فاروک، چریان و جاکوب، ۲۰۱۲). در همین راستا، کشور ایران، از نظر شرایط سخت زندگی گروه وسیعی از مردم، در حال سبقت از بسیاری از کشورها می‌باشد. بنابراین، با توجه به نیاز مبرم به ارزیابی و بررسی مساله منافع اجتماعی با چالش‌هایی در محاسبه و اندازه‌گیری منافع اجتماعی مواجه است. چرا که عدم توان اندازه‌گیری مخارج و مزایای آن، عدم وجود یک واحد تخصصی و نبود استانداردها و قوانین مناسب سبب بی‌توجهی به بحث منافع اجتماعی در ابعاد گسترده‌تر شده است.

اندازه‌گیری و گزارشگری هزینه‌ها و منافع اجتماعی و همچنین تفکیک هزینه‌های اجتماعی با هزینه‌های اقتصادی با ابهاماتی مواجه است. همچنین، تهیه‌کنندگان گزارش‌های منافع اجتماعی قادر به ایجاد ارتباط بین هزینه‌های اجتماعی و منافع اجتماعی حاصل از آنها نیستند. بنابراین، دور از ذهن نیست که در آینده نه‌چندان دور باید حسابداری منافع اجتماعی به دلیل چالش‌ها و نیازهای موجود

کشور ایران در قالب یک رشته جداگانه در نظر گرفته شود. به عبارت دیگر، حسابداری منافع اجتماعی در محدودیت‌های خاصی قرار دارد که رفع این موانع در آینده منجر به تغییرات زیادی در مفاهیم، اصول و مفروضات حسابداری و نیز چارچوب نظری گزارشگری می‌گردد. بنابراین، باید برای دستیابی به این مقصود، اهداف و وظایف حسابداری منافع اجتماعی باید با جزئیات مشخص و تعریف شود. همچنین، استانداردها، قوانین و معیارها بر اساس اصول منطقی و عملی پایه‌ریزی و تدوین شود. کنوانسیون‌های حرفه‌ای باید وظیفه تنظیم قوانین حرفه‌ای و به ویژه استانداردهای حسابداری منافع اجتماعی را برعهده بگیرند تا شرکت‌ها ملزم به رعایت فرایندهای مصوب شوند. شناسایی و اندازه‌گیری هزینه‌ها و بدهی‌های منافع اجتماعی، مستلزم تدوین مبانی روش شناختی خاصی است. به عبارت دیگر، اندازه‌گیری دقیق و پولی کلیه منافع و هزینه‌های اجتماعی نیازمند تدوین چارچوب و استاندارد در حوزه منافع اجتماعی می‌باشد (لوک، ۲۰۱۶). سازمانی که صورت‌های مالی را براساس مبنای تعهدی حسابداری تهیه و ارائه می‌کند، باید این استاندارد را در حسابداری مزایای اجتماعی اعمال کند. با این تفاسیر، کشوری نظیر ایران با پیاده‌سازی مبنای تعهدی می‌تواند در جهت تدوین و اجرای حسابداری منافع اجتماعی حرکت کند.

نتیجه‌گیری

با توجه به دغدغه رفاه عمومی در این مطالعه سعی شد تا منافع اجتماعی از دیدگاه استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش عمومی شماره ۴۲، استاندارد بیمه اجتماعی فدرال و استاندارد بین‌المللی گزارشگری مالی شماره ۱۷، مورد بررسی قرار بگیرد. به عبارتی، به دلیل شواهد ناچیز در سایر استانداردها، استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش عمومی شماره ۴۲، بخش اعظمی از پژوهش حاضر را تشکیل داد. ناگفته نماند که چند سال طول می‌کشد تا تأثیر کامل حسابداری استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش عمومی شماره ۴۲، در صورت‌های مالی منتشر شده مشخص شود. بدون استفاده از گزارش در مورد پایداری بلندمدت، عموم مردم دسترسی کمی به اطلاعات در مورد تأثیر سیاست‌های فعلی بر در دسترس بودن بودجه و تامین مالی برای هزینه‌های آتی دولت خواهند داشت. تغییرات جمعیتی در بسیاری از کشورهای پیشرفته ممکن است علاقه عمومی را نسبت به چگونگی

تأمین مالی منافع اجتماعی در آینده افزایش دهد. بنابراین، باید به بحث بکارگیری استانداردها و افشا اطلاعات کافی در این زمینه توجه ویژه‌ای نمود.

هیات تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی به دنبال یک راه حل واحد برای شناسایی بدهی در کلیه منافع اجتماعی است و تصمیم خود را برای عدم تمایز بین طرح‌های منفعت اجتماعی تأیید کرد. با توجه به ماهیت مناقشه برانگیز و بسیار سیاسی این پروژه، هیات تدوین استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی نیاز به نظارت بر واکنش‌های استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش عمومی شماره ۴۲، دارد و حتی ممکن است در آینده‌ای نه چندان دور، بازبینی این استاندارد را انجام دهد. پیاده‌سازی این استاندارد، اطلاعات بیشتری را در اختیار استفاده‌کنندگان قرار می‌دهد تا بتوانند تأثیری که منفعت اجتماعی بر امور مالی دولت دارند، ارزیابی کنند.

با توجه به اهمیت منافع اجتماعی در کشور ایران ضروری است که نهادهای تدوین‌کننده استاندارد به تدوین استاندارد منافع اجتماعی با توجه به شرایط محیطی ایران پردازند. به دلیل فقدان استاندارد در مورد منافع اجتماعی، به محققان آتی پیشنهاد می‌شود که به ضرورت تدوین منافع اجتماعی و لزوم پیاده‌سازی استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش عمومی شماره ۴۲، در ایران پرداخته شود. همچنین، پیشنهاد می‌شود که در زمینه منافع اجتماعی، اثر استاندارد بین‌المللی حسابداری بخش عمومی شماره ۴۲، بر عملکرد استانداردهای حسابداری بخش عمومی اروپا بررسی شود.

پی نوشت

1	Social benefit	6	social participation
2	Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD)	7	Social Expense&Public debt
3	Government Finance Statistics (GFS)	8	International Public Sector Accounting Standard
4	social support	9	International Financial Reporting Standards
5	Social insurance	10	Federal Accounting Standards Advisory Board

منابع

- Coady, M. D., Callegari, G., Ding, D., Woo, J., Tommasino, P., Baldacci, M. E., & Kumar, M. M. S. (2010). Public expenditures on social programs and household consumption in China. *International Monetary Fund*.
- Chang, C. P., Lee, C. C., Feng, G., & Ning, S. L. (2016). Does higher government debt link to higher social expenditure? New method, new evidence. *Applied Economics*, 48(16), pp.1429-1451
- Czech, S., & Tusińska, M. (2016). Economic growth, public debt and social spending. Should welfare state take the blame?. *Ekonomia i Prawo. Economics and Law*, 15(1), pp.33-45
- Färber, G., & Köppen, D. (2020). The integration of refugees in Germany: Intergovernmental aspects of public sector costs and benefits. *International Journal of Public Administration*, 43(2), pp.102-114.
- Farouk, S., Cherian, J., & Jacob, J. (2012). Green accounting and management for sustainable manufacturing in developing countries. *International Journal of Business and Management*, 7(20), p.36
- Furceri, D., & Zdzienicka, A. (2012). The effects of social spending on economic activity: Empirical evidence from a panel of OECD countries. *Fiscal Studies*, 33(1), pp.129-152
- Hall, D., & Nguyen, T. A. (2018). Economic benefits of public services. *Real World Economic Review Issue*, (84), pp.100-153
- Heintges, S., & Waldbauer, G. (2019). New development: The IPSASB project on accounting for social benefits—IPSAS 42. *Public Money & Management*, 39(8), pp.590-594.
- Herrmann, P., Tausch, A., Heshmati, A., & Bajalan, C. S. (2008). Efficiency and effectiveness of social spending.
- Lopes, P. (2002). A comparative analysis of government social spending indicators and their correlation with social outcomes in Sub-Saharan Africa.
- Lora, E., & Olivera, M. (2007). Public debt and social expenditure: Friends or foes?. *Emerging Markets Review*, 8(4), pp.299-310.
- Mason, P. (2018). Accounting for social benefits: The search for a past event. *International Social Security Review*, 71(3), pp.73-80.
- Kings, J., Turkisch, E., & Manning, N. (2007). Public sector pensions and the challenge of an ageing public service.
- Olanubi, S. O., Osode, O. E., & Adegboye, A. A. (2020). Public sector efficiency in the design of a euro-area social benefit scheme. *Journal of Policy Modeling*, 42(3), pp.615-627.
- Soleimani Amiri, Gholamreza and Rasouli, Neda. (2019). Investigating the Factors Affecting the Globalization of Financial Reporting Frameworks and Accounting Standards and Procedures, *Accounting and Auditing Research*, 9(4).(in Persian)
- Soleimani Amiri, Gholamreza; Taheri, Mandana and Amini, Yassin. (2018). what is the importance of implementing international accounting standards? *Accounting Research*, 8(4).(in Persian.)