

# روش ها و منابع برای افزایش علاقه دانشجویان به حسابداری دولتی

سوزان لوونسون و ژاکلین رک\*

\*سوزان لوونسون دارای مدرک دکتری بوده و استادیار گروه حسابداری دانشگاه ایالتی کلرادو است. ژاکلین رک دارای مدرک دکتری بوده و استاد دانشکده حسابداری دانشگاه فلوریدا جنوبی می باشد. علایق آموزشی و پژوهشی نویسندگان، حسابداری دولتی و غیر انتفاعی است.

## چکیده

حسابداری دولتی معمولاً در برنامه های حسابداری و اداری دولتی نادیده گرفته می شود و به طور کلی مرئیان دسترسی به تعدادی از منابع ندارند و البته ممکن است برای دوره هایی که در برنامه های آموزشی آنها طی دهه ها وجود داشته، یافت شوند. از این رو، برای مرئیان دشوار است که بدون چنین منابعی، علاقه به حسابداری دولتی در دانشجویان بوجود آورند. هدف از این مقاله بررسی نحوه ارتباط میان دانشجویان با افزایش سطح علاقه دانشجویان به حسابداری دولتی و بحث در مورد چگونگی استفاده از منابع فعلی و ابزارهای آموزشی مختلف می باشد.

## مقدمه

حسابداری دولتی بدون شک اصطلاح خواهرزاده زشت (Ugly stepsister) در مجموعه حسابداری و موضوعات عمومی اداری است. پوشش حسابداری دولتی بیش از هر موضوعی با حسابداری در برنامه درسی و حسابداری مدارس تجاری متفاوت است. در عین حال با حسابداری غیر انتفاعی مرتبط می باشد، حسابداری دولتی به ندرت در برنامه حسابداری کارشناسی مورد نیاز است، در حالی که دوره مشترک دولتی / غیر انتفاعی (GNP) ممکن است به عنوان یک انتخاب یا گزینه باشد و در بهترین شرایط برای فارغ التحصیلان تعدادی از دانشگاه های حسابداری GNP به عنوان یک درس ارائه می شود و یا دوره یک درس یا دوره اعتباری مختصر را شامل می شود (Dittenhofer & Sennetti, 1994).

پوشش حسابداری دولتی در برنامه های اداری دولتی، روند مندرج در برنامه های حسابداری را نشان می دهد. در حالی که برخی برنامه های مدیریت دولتی مستلزم دوره های حسابداری دولتی می باشد که بخشی از برنامه درسی اصلی هستند. بسیاری از آنها شامل پوشش کوتاه این موضوعات در دوره های مربوط به امور مالی بخش عمومی یا مدیریت مالی می شود. این دوره های مالی به طور معمول بر بودجه و روش های تامین مالی دولت و همچنین هزینه های خدمات دولتی و مدیریت دارایی تاثیر می گذارد.

دانشجویان علاوه بر پوشش ضعیف برنامه درسی، علاقه کمی به حسابداری دولتی دارند. فقدان شور و شوق در آنها به این دلیل است که دانشجویان این درس را مرتبط نمی دانند و مفهوم حسابداری دولتی را درک نمی کنند که از روش حسابداری تجاری سنتی متفاوت است.

واقعیت این است که حسابداری دولتی حمایت کمی از برنامه درسی دریافت می کند و دانشجویان علاقه کمی دارند و این مسئله بر خلاف اهمیت به حسابداری دولتی و مسئولیت پذیری عمومی است. از سال ۱۹۸۰، کمک های فدرال به دولت های محلی و ایالتی از کمتر ۱۰۰ میلیارد دلار به ۲۸۰ میلیارد دلار در سال افزایش یافته است (سرشماری ایالات متحده، ۲۰۰۱). چنین افزایش کمک های فدرال در ارتباط با فسادهای مالی شهرهای بزرگ (یعنی نیویورک، شیکاگو و میامی) سبب شد که مردم اذعان کنند که دولت ریاکار و ناکارآمد است و منجر به افزایش تقاضا برای پاسخگویی مسئولین شد. در ابتدا جنبش پاسخگویی توسط دهه حسابرسی (Decade of auditing) نشان داده شد، به این ترتیب توجه ملی به سمت تشخیص و کاهش تقلب جلب شد (Brown & Burnaby, 1988). تلاش دولت کلینتون برای "اصلاح حکومت" به خاطر تقاضای مردم از قبیل بازسازی دولت (Osborne & Gaebler, 1992) و بوروکراسی (Wilson, 1989) است. بدین ترتیب پاسخگویی دولت افزایش یافت. ایالت ها و دولت های محلی نیز با افزایش تأکید بر پاسخگویی به نیازهای عمومی مواجه شدند (Van

بخش اساسی حسابداری یا مسئولیت پذیری دولت، حسابداری است که اطلاعاتی را برای گزارشات صندوق های فدرال، تهیه بودجه و اقدامات بازدهی فراهم می کند. از زمان تشکیل مجمع استانداردهای حسابداری دولتی در سال ۱۹۸۴، الزامات حسابداری و گزارشگری مالی واحدهای دولتی پیچیده تر شده اند و نیاز به افزایش دانش و مهارت در بخش های دولتی و حسابداران است. از این رو، حسابداری دولتی مربوط به دانشجویان دولتی و حسابداری است.

به منظور افزایش علاقه دانشجویان به حسابداری دولتی، این مقاله یک رویکرد سیستماتیک برای طراحی آموزش انگیزشی بوده که در کلر (۱۹۷۹) ارائه شده است. اولین مولفه مدل کلر (شکل ۱) نیاز به تجزیه و تحلیل مسئله انگیزشی دارد که در این مقاله علاقه دانشجویان به حسابداری دولتی کم است (یک مشکل مکان یابی). پس از شناسایی ارتباط به عنوان یک استراتژی انگیزشی مناسب برای غلبه بر علاقه کم دانشجویان، مقاله انواع ابزارهای آموزشی را برای کمک به اجرای استراتژی انگیزشی فراهم می کند. در حالی که بسیاری از ابزارهای ارائه شده در حسابداری دولتی مورد استفاده قرار گرفته است، بسیاری از آنچه ارائه شده نیز می توانند برای واحد های حسابداری دولتی که در دوره های مدیریت دولتی یا دوره های حسابداری تدریس می شوند، مورد استفاده قرار گیرند.

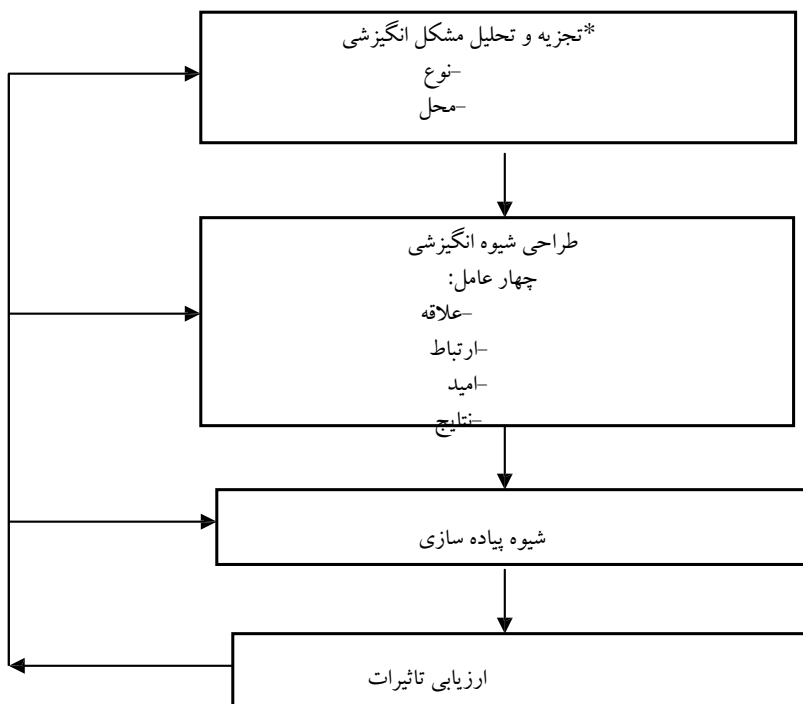
### افزایش ارتباط حسابداری دولتی

معلمان از مدرسه ابتدایی تا کالج با مسائل علاقه و انگیزه دانشجویان درگیر هستند. ویور و کاترل (۱۹۸۸) می گویند که برای دانشجویان درسی جالب است که در آن (۱) مدرس به آن اشتیاق دارد، (۲) محتوا مرتبط است، (۳) تعامل معلم و دانش آموز، (۴) آموزش هیجان انگیز و تنوع روش ها و (۵) معلمان حس شوخ طبعی دارند (به این معنا نیست که معلمان باید طنز آمیز باشند). اگر مربیان موفق به اجرای یک یا چند عامل شوند که موجب افزایش علاقه دانشجویان گردد (Christophel, 1990; Frymier, 1994; Frymier & Shulman, 1995; Weaver & Cottrell, 1988) این نشان می دهد که انگیزه دانش جویان می تواند افزایش یابد. از آنجایی که شور و شوق و شوخ طبعی ویژگی های شخصی یک مربی هستند، این مقاله در درجه اول بر ارتباط حسابداری دولتی تمرکز می کند و همچنین ابزارهای آموزشی را ارائه می دهد که ممکن است روش های مختلف تدریس را تکمیل و همچنین میزان تعامل معلم و دانشجو را افزایش می دهد.

ارتباط (Relevance) به عنوان درک دانشجویان اینکه آیا درس، رضایت بخش بوده و نیازهای شخصی، اهداف شخصی و یا اهداف حرفه ای است، تعریف می شود (Keller, 1983). با در نظر گرفتن محتوای درس و با اهداف شخصی و حرفه ای دانشجویان، ارزش ها و رفتارها ممکن است ارتباط را افزایش دهیم (Weaver & Cottrell, 1988). بنابراین، ما روش های مربوط به حسابداری دولتی را به دانشجویان و تجربه های شخصی پیوند می دهیم.

## شکل ۱:

اجزا در یک روش سیستماتیک برای طراحی آموزش انگیزشی



توجه: این مدل فرض می کند که یک مشکل آموزشی، به عنوان انگیزش به جای مهارت و توانایی تعریف شده است. این مدل از کلر (۱۹۸۳) است.

### ارتباط حسابداری دولتی با مشاغل

حسابداری دولتی مربوط به مشاغل و فرصت ها در ادارات دولتی و حسابداری است. گزارش اخیر (تریون شیکاگو، ۲۰۰۲) نشان داد در حالی که برخی از بخش های شغلی در سال ۲۰۰۳ پیش بینی نمی کردند، بخش دولتی و غیر انتفاعی انتظار داشتند که اشتغال ۲۰/۵ درصد افزایش یابد.

با توجه به افزایش تقاضا برای پاسخگویی ادارات عمومی، که بخشی از قوانین فدرال (یعنی قانون ممیزی مجدد قانون ماموران مالی در سال های ۱۹۸۴، ۱۹۹۰) و الزامات پاسخگویی عملکرد در سطوح دولتی و محلی است، مسئولان عمومی باید درک حسابداری دولتی را توسعه دهند. اطلاعات حسابداری برای به دست آوردن یا حفظ کمک های دولتی و فدرال ضروری است. مدیر قوی نه تنها فرآیند بودجه را درک می کند، بلکه اطلاعات تاریخی را که توسط سیستم حسابداری گرفته شده است را نیز درک می کند و این که چگونه اطلاعات می تواند به مدیر در تصمیم گیری، تکمیل درخواست های بودجه/کمک هزینه، ارزیابی عملکرد و کنترل عملیات کمک کند. به عنوان سیستم های اطلاعات حسابداری پیچیده تر، دسته ای از مدیران با درک بیشتر از حسابداری، قادر به استفاده از قابلیت سیستم های اطلاعات حسابداری خواهند بود. دانشجویانی که به ادارات دولتی وارد می شوند در بحث حسابداری مشغول می شوند، آنها از موضوعات حسابداری درک معناداری خواهند داشت.

حسابداری دولتی مربوط به دانشجویانی است که در حسابداری یا حسابرسی مشغول به کار هستند. علاوه بر ادارات، آژانس ها، و دفاتر متعدد فدرال، حدود ۸۵۰۰۰ واحدهای دولتی محلی وجود دارد (Freeman & Shoulders, 2000, p. 22). بسیاری

سایر واحدها نیز یک یا چند حسابدار استخدام می کنند و اکثر واحدهای دولتی به حسابرسی سالانه نیز نیاز دارند. قانون حسابرسی در سال ۱۹۸۴ (اصلاح شده در سال های ۱۹۹۶ و ۲۰۰۳) تعداد و اندازه حسابرسی های دولتی را که توسط حسابداران عمومی و ادارات ممیزی دولتی انجام می شود، افزایش داده است. علاوه بر این، هر نهادی که سرمایه های فدرال را دریافت می کند، می تواند توسط استانداردهای انطباق فدرال که معمولاً در یک دوره حسابداری دولتی بکار می رود، تحت پوشش قرار گیرد. با تأکید بیشتر بر حسابرسی، دانشجویانی که به حرفه حسابداری وارد می شوند به احتمال بالا در حسابداری دولتی یا حسابرسی دولتی در برخی از مراحل کار وارد می شوند.

### ارتباط حسابداری دولتی برای آشنایی

کلر (۱۹۸۷) پیشنهاد می کند که مربیان محتوای درس را با دانش و تجربه یا ایده ها آشنا کنند. افزایش آشنایی باید درک ارتباط را افزایش دهد. یک روش افزایش آشنایی با حسابداری دولتی برای دانشجویان این است که آن را به بخش خصوصی مرتبط کنید. هنگامی که دانشجویان حسابداری وارد یک دوره حسابداری دولتی می شوند، در حالی که درس های متعددی در حسابداری کسب و کار و بخش خصوصی دارند. با توجه به افزایش پوشش رسانه ها در بازار سهام و فعالیت های تجاری، حتی دانشجویان غیر حسابداری درک درستی از نحوه عملکرد بخش خصوصی نسبت به دولت دارند. برخی از مقایسه های متعددی که می توان بین دولت و بخش خصوصی انجام داد، در پاراگراف های بعدی ارائه شده است.

تفاوت مهم بین دولت و شرکت های تجاری، محیطی است که در آن کار می کنند. محدودیت های قانونی دولت بر عملیات دولتی تأثیر می گذارد. به عنوان مثال، بر خلاف سازمان های بخش خصوصی، دولت ها نمی توانند بخش های کم درآمد را نادیده بگیرند. اکثر فعالیت های دولتی توسط بودجه کنترل می شود که یک سند قانونی و محدود کننده و نه فقط یک ابزار مدیریت قوی است. دولت ها نمی توانند آزادانه سرمایه را از طریق بدهی ها و پیشنهادات سهام به دست آورند. در واقع بخش سهام یک ترازنامه دولتی معادل سهام حسابداری شرکت تجاری نیست، چون که فقط شامل توازن صندوق سرمایه، ذخایر یا دارایی های خالص می شود.

دانشجویان باید بدانند که ارائه دهندگان درآمد دولت ها الزاماً همانند کاربران خدمات دولتی نیستند. در حسابداری بخش خصوصی، درآمد زمانی بدست می آید که شرکت برای مشتری خدمات ارائه می دهد. اگر مصرف کننده ناراضی از کالاها یا خدمات ارائه شده توسط این شرکت باشد، مصرف کننده تجارتش را متوقف می کند. اگر مصرف کنندگان از شرکت ناراضی باشند، شرکت کاهش درآمد (فروش) خواهد داشت و نیاز به تنظیم مجدد سرمایه گذاران و اعتباردهندگان خود دارد. چنین رابطه ای در دولت وجود ندارد. در حقیقت، مالیات دهندگان به طور کلی مزایای خود را نسبت به پرداخت مالیات شان دریافت نمی کنند؛ معمولاً مالیات دهندگان اصلی، سهم کمتری نسبت به افرادی که مالیات کمتری پرداخت می کنند، دارند.

بر اساس تسلط معاملات غیرقابل ارزش در عملیات دولتی، حتی مفهوم درآمد خالص می تواند متفاوت از حسابداری بخش خصوصی باشد. درآمد خالص یک مفهوم بسیار مهم در بخش خصوصی است که به طور قابل توجهی بر ارزش بازار شرکت تأثیر می گذارد. در نتیجه، مدیریت بخش خصوصی به دقت گزارش (یا مدیریت) درآمد هر یک از بخش ها را بررسی می کند. به طور کلی، بازار سهام علاقه مند به رشد درآمد پایدار است. در دولت این مفهوم به سادگی اعمال نمی شود! در صندوق عمومی دولت ها، مفهوم درآمد بیشتر مربوط به تعادل صندوق سرمایه است که نشان دهنده منابع قابل اعتماد است. در حال که کاربران علاقه مند به تعادل صندوق سرمایه هستند، مالیات دهندگان دولت محلی را تحریم نمی کنند که رشد تعادل صندوق سرمایه را کنترل کرده است. به عنوان مثال، افزایش در تعادل صندوق سرمایه ممکن است نشان دهد که هزینه های تأیید شده یا بودجه ها صرف نشده است (جاده ها در کشور برفی شیار بندی نشده بود؛ جاده های چاله دار درست نشده اند) یا درآمد اضافی جمع آوری می شود. ایده این نیست که دولت پول بگیرد، بلکه جمع آوری منابعی است (از طریق هزینه های کاربر، مالیات ها و هزینه ها) که برای عملکرد موثر دولت لازم است. این موضوع برای حسابداری به این معنی است که معاملات ثبت می شوند به طوری که تعادل صندوق سرمایه ها منعکس کننده منابع قابل اطمینان است. همچنین به این معنی است که

حسابداری بخش خصوصی و درآمد، برای ارزیابی عملکرد دولت بی معنی است. در نتیجه، در ارزیابی عملکرد دولت، اطلاعات حسابداری مالی مورد استفاده متفاوت خواهد بود.

دانشجویان باید از اهمیت بودجه آگاهی یابند که روش سنتی ارزیابی عملکرد دولت یا حسابداری مالی است. این واقعیت که بودجه یک سند حقوقی است، بدین معناست که روند بودجه در دولت ها پیچیده تر از بخش خصوصی است. با این حال، همانطور که در بخش خصوصی، مدیران میخواهند کاهش هزینه داشته باشند. این انگیزه کاهش هزینه، مربوط به این واقعیت است که بودجه منابع را برای مدیریت در دستیابی به اهداف محدود می کند. بحث در مورد بودجه باید در مورد این موضوع باشد که بیش از یک قالب بودجه بندی وجود دارد. در حالی که بخش خصوصی از یک قالب بندی خطی (هدف از هزینه) استفاده می کند، سایر فرمت های بودجه ای که کل هزینه برنامه ها یا عملکردها مانند امنیت عمومی را می گیرند، ممکن است در سنجش کارایی دولت مفید باشد.

بحث در مورد تفاوت های بین دولت و بخش خصوصی باعث می شود دانشجویان به این نکته توجه کنند که چرا حسابداری دولتی به این گونه ساختار یافته است؟ تاثیر روش های حسابداری دولتی بر ارزیابی و تصمیم گیری چیست؟ و چگونه نیازهای حسابداری دولتی بر گزارش های مالی تاثیر می گذارد؟

حسابداری برای نهادهای دولتی که دانشجویان با آن آشنایی دارند، میتواند ارتباط را نیز افزایش دهد. نمونه ای از یک نهاد دولتی که دانشجویان کاملاً با آن آشنایی دارند، دانشگاه های عمومی است. حتی اگر دانشجویان در یک دانشگاه خصوصی یا مدرسه K-12 تحصیل می کنند، حسابداری و مشکلاتش به اندازه کافی مشابه هستند که دانشجویان می توانند به مثال های چنین موسساتی ارتباط داشته باشند. همچنین، اکثر مردم آشنایی با نحوه اداره پلیس و یا اداره آتش نشانی دارند، اگر چه تعداد کمی از دانشجویان در مورد نگرانی های مالی و مدیریتی مرتبط با این گروه های برجسته فکر می کنند. با این حال، مالیات ممکن است مرجع مستقیم و مناسب تر باشد که مری میتواند برای جلب علاقه به مسائل مربوط به امور مالی و حسابداری دولتی، از آن استفاده کند. همه دانشجویان، مالیات را به یک واحد دولتی یا ایالتی پرداخت می کنند، چه اینکه مالیات ملکی، مالیات بر درآمد، مالیات گاز یا مالیات بر فروش باشد. با افزایش هزینه های مالیاتی دانشجویان، علاقه آنها به حسابداری دولتی و مالی افزایش می یابد!

برای تمرکز دانشجویان بر ماهیت دولت و تاثیر آن بر حسابداری، انواع مواد آموزشی و ابزارهای آموزشی می تواند مورد استفاده قرار گیرد. همانطور که قبلاً ذکر شد، با توجه به تنوع و عدم تأکید بر حسابداری دولتی در دو برنامه دانشگاهی که بیشترین ارتباط را با موضوع دارند، معلمان آموزش حسابداری دولتی ممکن است دسترسی به منابع مرتبط با دوره را نداشته باشند. بنابراین در بخش بعدی، کتاب های نمونه، ادبیات معتبر، گزارشات جامع سالانه مالی (CAFRs) منتشر شده توسط نهادهای دولتی، وب سایت های مفید و سایر منابع آموزشی مورد بررسی قرار می گیرد.

## منابع آموزشی

### کتاب های درسی

بیشتر مدرسان به دنبال یک کتاب درسی با کیفیت هستند. پنج جریان اصلی حسابداری دولتی / کتاب های درسی غیر انتفاعی، محبوب ترین منابع راهنمایی حسابداری هستند. دو جریان (رابرت فریمن و مارتین ایوس) با اعضای هیئت مدیره استانداردهای حسابداری دولتی جدید (GASB) همکاری دارند، در حالیکه سه جریان دیگر (سوزان کاتلوس، جان انگستروم، ارل ویلسون و مایکل گرانوف) با اعضای شورای مشورتی استاندارد حسابداری دولتی جدید و گذشته (GASAC) همکاری می کنند.

نظریه حسابداری دولتی و غیرانتفاعی توسط فریمن و شولدرز (۲۰۰۳) در نسخه هفتمش ارائه شده است. متن فریمن و شولدرز بسیار فنی و جامع است. نسخه پنجم مقدمه ای برای حسابداری دولتی و غیر انتفاعی (۲۰۰۴) بوده و یک کتاب به روز شده توسط تیم نگارش یعنی رازک و هوچ است که اخیراً توسط مارتین ایوس پیوست شده است. متن کتاب هم برای حسابداری دولتی و و هم دوره های بودجه عمومی قابل استفاده است.

با سابقه ترین کتاب، حسابداری McGraw-Hill/Irwin برای موسسات دولتی و غیر انتفاعی (۲۰۰۴) است که نسخه شانزدهم آن چاپ شده است. همکاران ویلسون و کاتلوس متن های سازماندهی شده توسط فعالیت ها، و نیز فصل هایی که جزء حسابرسی دولتی، بودجه بندی، نهادهای غیر انتفاعی و دولت فدرال هستند را ارائه می دهند. مجموعه عملکردهای شهر اسمیتویل (Smithville) در متن گنجانده شده است. یکی دیگر از کتاب های McGraw-Hill، ملزومات حسابداری برای سازمان های دولتی و غیر انتفاعی توسط انگستروم و کاپلوم (۲۰۰۴) است و برای مربیانی که تمایل به پوشش دقیق و در عین حال جزئیات کمتر دارند، مناسب است. سرانجام، آخرین کتاب توسط ویلی گرانوف (۲۰۰۵) منتشر شده است، مفهوم و عملکردهای حسابداری دولتی و غیر انتفاعی بیشتر به مفاهیم نسبت به برنامه ها تمرکز می کند و فرصتی برای تحلیل بحرانی موضوعات حسابداری دولتی و غیر انتفاعی فراهم می کند. کتابی که مختصرا مواد غیر انتفاعی را با دولتها ترکیب می کند، شامل CD-ROM یا سی دی رام با صورتهای مالی شهر آستین در تگزاس می باشد. مفاهیم اصلی حسابداری دولتی و غیر انتفاعی به عنوان یک کتاب دوستانه مطرح است که مبنای الزامات حسابداری را مورد بحث قرار می دهد و استفاده مناسب از صورتهای مالی GNP را برجسته می کند.

کتابهای درسی صرفا به حسابداری دولتی اختصاص یافته است. با این حال، مقدمه ای بر حسابداری صندوق سرمایه توسط جان نورل (۱۹۹۷) می تواند برای معرفی حسابداری صندوق سرمایه به کسانی که هیچ تجربه قبلی حسابداری ندارند، و یا به عنوان یک منبع عمومی استفاده شود. ناشر کتاب و منابع اطلاعاتی همکاران، (www.pontem.com) نشان می دهد که کتاب توسط ۳۹ دانشگاه و همچنین انجمن های تجاری دولتی در سراسر کشور تایید شده است.

مربیان در هنگام انتخاب یک کتاب باید دقت کنید که کتاب شان، مدل گزارش دولتی که اخیرا توسط GASB پذیرفته شده است را پوشش دهد. مدل گزارش دهی جدید که در بیانیه شماره ۳۴ GASB (1999, GASB) بیان شده است، تغییر و تحول چشمگیر در تهیه و ارائه گزارشات مالی دولت است. در حالی که برخی کتاب ها به سادگی در مورد تغییرات و ارائه تصاویر بحث میکنند، بعضی دیگر پیچیدگی های آماده سازی صورت های مالی تحت بیانیه شماره ۳۴ GASB را نشان میدهند. تمام متونی که در بالا توضیح داده شده است روش های سنتی حسابداری را معرفی میکنند، اما کتابهای آتی ممکن است روی سیستم حسابداری جدید طراحی شده برای گزارشدهی بیانیه شماره ۳۴ GASB تمرکز کنند.

## ادبیات معتبر

کتاب های مذکور به صورت مقدماتی برای تسهیل آموزش برای حسابداری دولتی توصیف می شوند. اسناد معتبر برای کسانی که حسابداری دولتی را آموزش می دهند نیز در دسترس است. در حالی که هیئت استانداردهای حسابرسی موسسه حسابداران عمومی آمریکایی (AICPA) به صراحت توانایی نسبی اسناد مربوط به حسابداری و حسابرسی دولتی را تعریف کرده است (AICPA, 2000). منبع اصلی اسناد معتبر مربوط به حسابداری دولتی GASB است. GASB بیانیه ها، اظهارات مفاهیم، تفسیر ها، پژوهش های فنی، طرح های پیشنهادی، یادداشت های تفسیری، دعوت نامه ها برای نظرات، دیدگاه های اولیه، راهنمایی های پیاده سازی، کدگذاری اعلان ها و گزارش های تحقیقاتی است. در حالی که این نشریات عموما فنی هستند، پیش نویس ها، یادداشت های تفسیری، دعوت نامه ها و دیدگاه های اولیه برای ارزیابی دانشجویان یا مشارکت در روند تنظیم استاندارد مفید هستند. GASB همچنین مجموعه ای از 'آنچه شما باید بدانید' ... نوشته است که راهنمایی معتبر برای غیر حسابداران است.

معتبرترین راهنمایی حسابداری و حسابرسی دولتی توسط AICPA در راهنمای حسابرسی صنعتی برای واحدهای دولتی و محلی (AICPA, 2002) و اداره حسابرسی دولتی ایالات متحده (که قبلا دفتر حسابداری عمومی بود) (U.S. GAO, 2003) ارائه شده است که به طور کلی استانداردهای حسابرسی دولتی در آن پذیرفته شده است (به عنوان GAGAS یا "کتاب زرد" اشاره شده است). راهنما و مرجع بسیار محبوب حسابداری، حسابرسی و گزارشدهی مالی مامورین امور مالی دولتی (کتاب آبی یا GAAFR) است. GAAFR شامل مباحثی است که به هر یک از انواع صندوق های حسابداری دولتی و

نشریات تفسیری و توازن محاسبات پرداخته است و منجر به تشکیل یک گزارش مالی سالانه می شود. کتاب آبی با بیانیه شماره ۳۴ GASB، به مدیران دولتی در پذیرش استانداردهای حسابداری دولتی کمک می کند.

## روزنامه ها

رسانه ها منبع عالی برای مطالب آموزشی هستند. با استفاده از رادیو و تلویزیون محلی و رسانه های چاپی مطمئن شوید که موضوعات درسی برای بخش بزرگی از دانشجویان در دسترس است. مقالات می تواند به ویژه مفید باشد زیرا نویسنده موضع خاصی دارد، در صورتی که دانشجویان با نویسنده مخالف باشند، می توانند بحث های پر متلاطمی داشته باشند. اگر دانشجویان با سردبیر موافق باشند، برای مربی آسان است که نظر طرفداران مخالف را بپذیرد. مقالات مربوط به مسائل آموزشی، می توانند به طور خاص با دانشجویان مرتبط باشند. مثال بسیار خوب در این زمینه، استفاده از سردبیر (Ruth, 1999) در درجه بندی مدارس در ایالت فلوریدا است. مدارس دولتی فلوریدا مدارک تحصیلی دریافت می کنند؛ و عملکرد مدرسه با توجه به درجه نامه تعیین شده است و از لحاظ مالی پاداش داده می شود. آیا دولت باید به همان شیوه ای بخش خصوصی پاداش دهد؟ در بخش خصوصی، کارهای فوق العاده (اغلب اهداف حسابداری مالی) باعث پاداش (یا پاداش عملکرد) می شود. امتیازاتی که در طی بحثها مطرح شد شامل ماهیت ذهنی ارزیابی های دولت، مشکل در ایجاد معیارهای عملکرد مناسب، نیاز به عدم اطمینان محیط زیست در ارزیابی عملکرد و این واقعیت است که برگزاری یک برنامه پرسش و پاسخ همه جانبه همانند برگزاری پاسخگویی فردی نیست. علاوه بر افزایش علاقه دانشجویان به درس، یک مزیت اضافه شده از بحث های سردبیر، مهارت های تفکر انتقادی است که در حال رشد است، زیرا دانشجویان مجبور هستند از موضع خود علیه سردبیر دفاع کنند. نامه های خطاب به سردبیر می توانند به طور موثر استفاده شوند. علاوه بر این، خلاصه بودجه جوامع محلی که در روزنامه های محلی ظاهر می شوند، مورد علاقه دانشجویان است تا زمانی که آنها به جوامع آشنا هستند.

موضوعی که اغلب تحت پوشش رسانه ها است، ممیزی داخلی است. نتایج حسابرسی محلی و یا مشکلات حسابسان، موضوع خوبی برای بحث است زیرا معمولا آنها در مورد حسابداری و سیستم های کنترل داخلی دولت و تلاش حسابرس مطرح می شود. ممیزی های مسئله دار، به دلیل عدم انطباق و یا کنترل های ضعیف داخلی، می تواند تاثیر قابل توجهی در شهرت مدیران داشته باشد. مقالات مربوط به ممیزی های داخلی، دانش دانشجویان از روند حسابرسی دولتی و پیامدهای سیاسی حسابرسی دولتی را افزایش می دهد. به طور کلی، ممیزی یک منطقه است که نیاز به تاکید زیادی در دولت عمومی و حسابداری دارد. دانشجویان دولتی باید فهم فرایند حسابرسی را بهتر درک کنند تا بتوانند به طور کامل با شرایط حسابرسی مواجه شوند و دانشجویان حسابداری نیاز به درک فرایند حسابرسی بهتر دارند تا بتوانند یک محصول با کیفیت بالاتر تولید کنند.

## مقالات مجله ای

مقالات مجلات حرفه ای، راهی عالی برای دسترسی دانشجویان به منابع قابل اطمینان اطلاعات فعلی و عملی، برنامه های کاربردی زندگی هستند که آنها در شغل خود از آن استفاده می کنند. فصلنامه بودجه عمومی و مالی؛ مجله بودجه بندی عمومی، حسابداری و مدیریت مالی، فصلنامه تحت حمایت کالج امور شهری و امور عمومی در دانشگاه فلوریدا آتلانتیک؛ مجله مدیریت امور مالی دولتی، نشریه سالانه (سالنامه) انجمن حسابداران دولتی؛ خبرنامه دو ماهانه GFOA یا مجله امور مالی دولتی (ماهنامه)؛ و گزارش ماهانه GASB برای حسابداری دولتی مناسب هستند. درخواست دانشجویان برای خواندن و نقد

یک مقاله مجله ای، آنها را از مسائل جاری در حسابداری دولتی آگاه می کند. علاوه بر این، ارزیابی انتقادی، سطح یادگیری را از دانش ساده به سطح پیچیده افزایش می دهد (Bloom, 1956) و به مربی اجازه می دهد تا تعیین کند که آیا دانشجو توانسته است محتوای مضمون را به مقاله ای که مورد انتقاد قرار می دهد، به طور موثر مرتبط کند.

علاوه بر خواندن رویدادهای فعلی، مقالات مجله ای می تواند به طور موثر برای ایجاد بحث در مورد موضوعات کلاسی تحت پوشش قرار گیرد. اغلب کتاب های درسی موضوعاتی را که کاملاً پیچیده یا بحث برانگیز هستند، به صورت سطحی و بدون ارائه نظرات و بحث در مورد شایستگی های اختلاف، پوشش می دهند. معرفی یک مقاله مجله ای مربوط به چنین موضوعاتی به دانشجویان اجازه می دهد تا مسائل را به عنوان سیاه و سفید (یک بعدی) تشخیص ندهند و یک بحث خوب می تواند ایجاد شود. دو نمونه که توسط یکی از نویسندگان استفاده می شود مربوط به اندازه گیری حسابرسی و عملکرد می باشد. نگرانی از دفتر حسابداری دولت (GAO) کیفیت حسابرسی دولتی است. حداقل دو مقاله پژوهشی منتشر شده است که نشان می دهد هنگامی که یک حسابرس دولتی، ممیزی را انجام می دهد از کیفیت بالاتری برخوردار است نسبت به زمانی که حسابرس عمومی حسابرسی را انجام می دهد. با استفاده از آخرین مقاله تحقیقاتی (Brown & Raghunandan, 1995) می توان بحث را در موضوعاتی مانند اخلاق حسابرس، بی همتایی استانداردهای حسابرسی دولتی، محتوای ممیزی ها و راه حل های مشکل کیفیت حسابرسی ایجاد کرد. نقطه مقابل مقاله برون و راگوندان توسط الدر (۱۹۹۷) ارائه شده است.

مثال دوم مربوط به اندازه گیری عملکرد است. با استفاده از یک مقاله پژوهشی (Perry, Hosch & Ives, 1994) که به سنجش عملکرد ادارات آتش نشانی می پردازد، می تواند بحث بر روی تفاوت های بین ورودی، خروجی، کارایی، اندازه گیری های اقتصادی و اثربخشی ایجاد شود. علاوه بر این، دانشجویان می توانند در مورد توافق در ارتباط با چگونگی اندازه گیری عملکرد بحث کنند، چه نوع ارزیابی های عملکردی ممکن است مفید باشد؟ چگونگی عملکرد معیار کدام است؟ در چه حوزه هایی از دولت ممکن است اندازه گیری عملکرد دشوارتر شود؟ و نقش حسابرس/حسابدار و سرپرست در اندازه گیری عملکرد چیست؟

## بحث آزاد

شاید یکی از مهمترین ابزارهای مورد استفاده در یک کلاس حسابداری دولتی سیاست بحث آزاد است. داشتن یک سیاست بحث آزاد، دانشجویان را قادر می سازد تا تجربیات خود و یا ایده های مربوط به حسابداری دولتی را بحث کنند. اگر یک دانشجو چیزی را به دولت می شنود یا می بیند، باید تشویق شود که این موضوع را قبل از بحث در کلاس مطرح کند. از آنجایی که رسانه ها به ندرت داستان های خود را به ترتیب برنامه های درسی ارائه می کنند، دانشجویان نباید محدود به موضوع مورد بحث باشند. دانشجویان می توانند تشویق شوند که تجربیات و دیدگاه های شخصی خود را در رابطه با دولت به عنوان یک مالیات دهنده یا کارمند دولتی به اشتراک بگذارند. به عنوان مثال، یک کارمند دولتی ممکن است درک کند که چگونه دولت در معرض اندازه گیری عملکرد یا مسائل مربوط به ارزیابی دارایی است. ایجاد و بحث در مورد مسائل، موضوع را جالب تر می کند، زیرا حداقل دو موضوع مطرح شده توسط ویور و کاترل (۱۹۸۸) تعامل معلم و دانشجو را افزایش می دهد و ارتباط نیز افزایش می یابد، زیرا بحث بر روی دیدگاه دانشجو متمرکز است.



## گزارش های جامع مالی سالانه (CAFRs)

گزارش جامع مالی سالانه (CAFR) گزارش رسمی یک نهاد دولتی (GASB, 1991) را نشان می دهد. زمانی که CAFRs به عنوان یک ابزار کلاس درس استفاده می شود، مربی می تواند کاربرد موضوع های حسابداری دولتی را به نهادهای دولتی خاص نشان دهد یا ارتباطات بین اظهارات داخلی گزارش را نشان دهد. برای مثال، دانشجویان می توانند از یک صندوق درآمد خاص قردادانی کنند، مثلاً اگر آنها نمونه هایی از صندوق های درآمد واقعی را در یک CAFR نه صرفاً با تکیه بر نمونه های کتاب درسی یاد بگیرند. استفاده از CAFRs امکان افزایش تعامل دانشجو و معلم را فراهم می کند و با نشان دادن کاربرد عملی مواد مورد مطالعه به دانشجویان، مطالب را به آنها یاد می دهند.

CAFRs می توانند مورد استفاده قرار گیرد تا بحث های کلاس، تکالیف و یا پروژه کلاس را ارتقا دهند. برای مثال، دستورالعمل های مقایسه بودجه کلی صندوق های درآمد عمومی که در بیانیه های مالی دولت تهیه شده و در بیانیه شماره ۳۴ GASB ارائه شده است، به ویژه برای بحث های گروهی مفید است زیرا آنها شامل بودجه اصلی همراه با بودجه نهایی و واقعی است. در کلاس درس، یک مربی می تواند از طریق اظهاراتش دانشجویان را هدایت کند و نحوه انجام معاملات را تحت تأثیر قرار دهد.

چندین کتاب درسی، مشکلات مربوط به مطالعه CAFR را ارائه می دهد. به عنوان مثال، کتاب فریمن و شولدرز (۲۰۰۳) مشکلات مربوط به عنوان تحقیق یا تجزیه و تحلیل را نشان می دهد، کتاب ویلسون و کاتلوس (۲۰۰۴) اولین تمرین هر فصل را به بررسی CAFR اختصاص می دهد و کتاب گرانوف (۲۰۰۵) حاوی یک مسئله پیوسته است که بر CAFRS متمرکز است. یکی دیگر از گزینه ها این است که پروژه ای را که نیاز به تجزیه و تحلیل کامل CAFR دارد، اختصاص می دهد. چنین پروژه هایی معمولاً در آشنایی دانشجویان با CAFR و همچنین موضوعات حسابداری دولتی نقش دارند.

به هر دانشجو می تواند CAFR یکسان ارائه شود یا یک مربی ممکن است از هر دانشجو بخواهد تا یک CAFR را از یک نهاد دولتی دیگر بدست آورد. کتاب های درسی حسابداری دولتی، نمونه CAFR یا نمونه های مختلف CAFR را شامل می شوند. در واقع، متن کتاب گرانوف با CAFR برای شهر آستین تگزاس در سی دی رام همراه است. دانشجویان همچنین می توانند نسخه های کپی شده از CAFRs را از اداره امور مالی هر نهاد دولتی درخواست کنند یا یک گزارش از اینترنت را بیابند. وب سایت GASB ([www.gasb.org](http://www.gasb.org)) لیستی از CAFRs و صورتهای مالی حسابرسی شده در اینترنت را تحت لینک های مرتبط ارائه می دهد.

## مطالعات موردی

همانند تمام درس ها، موردها در حسابداری دولتی ارزشمند هستند. بسیاری از موردها در حسابداری دولتی مربوط به سوالات بودجه، حسابرسی و اندازه گیری عملکرد است. ساختار اکثر موردهای استفاده شده شبیه به موردهای بازرگانی هاروارد است. موردهای بودجه اغلب بر ناقص بودن بودجه ها در ارائه اطلاعات لازم برای تصمیم گیری های مربوط به تخصیص آگهی تمرکز می کنند. موردهای حسابرسی اغلب مربوط به نوع ممیزی است که باید انجام شود، شیوه ای که حسابرسی از ممیزی های بخش خصوصی و مشکلات موجود در هنگام انجام ممیزی های دولتی متفاوت خواهد بود. موردهای عملکرد جالب هستند زیرا به دانشجویان اجازه می دهند تا مقدار زیادی از خلاقیت در نحوه اندازه گیری عملکرد و نحوه ترکیب حسابداری با اندازه گیری عملکرد را صرف می کنند.

موردهای حسابداری مالی برای حسابداران دولتی و دانشجویان حسابداری بسیار ارزشمند خواهد بود زیرا این موردها ماهیت دینامیکی حسابداری دولتی را نشان می دهند. انواع گزینه های حسابداری در دسترس است و به این معنی است که مدیران و حسابداران توانایی تاثیر گذاشتن بر اطلاعات را داشته و گزارش می کنند. بنابراین، موردهایی که نشان می دهد چگونه معاملات ثبت شده و چگونه تغییر روش ها بر گزارش های مالی تاثیر می گذارد، در کلاس درس مفید خواهد بود. همچنین تأثیر روش های مختلف گزارشدهی برای کارهای جالب توجه امکان پذیر است. برای مثال، اثر ترکیب دارایی های مختلف، تغییر تعریف واحدهای جزء و غیره چه خواهد بود. متأسفانه، مورد حسابداری مالی در بخش دولتی وجود دارد.

## حسابرسی فدرال

شاید یکی از ابزارهای آموزشی جالب توجه حسابرسی فدرال باشد. پس از تصویب کنگره قانون مالی مامورین ۱۹۹۰ (CFO) و قانون اصلاحات مدیریت دولتی ۱۹۹۴، اکثر آژانس های فدرال باید بیانیه های مالی حسابرسی را صادر کنند. بررسی این گزارش های مالی و ممیزی فدرال تمایل زیادی به دانشجویان و شاغلین دارد. اندازه زیاد دولت فدرال همراه با گزارش های مالی نسبتاً ساده، بسیاری از خوانندگان را باور نکردنی می داند، همانطور که حقیقت این است که هیچ یک از نظرات حسابرسی شفاف را دریافت نکرده اند. اظهارات مالی همچنین می تواند به معلمان کمک کند که اصطلاحاتی مانند مازاد، کسری و بدهی های ملی را توضیح دهد. علاوه بر این، چون روند گزارشدهی و ممیزی فدرال نسبتاً جدید است، بسیاری از مشکلات گزارشدهی و حسابرسی وجود دارد که به بحث قابل توجهی منجر می شود. ارائه گزارش های حسابرسی فدرال ([www.gao.gov](http://www.gao.gov)) همیشه بحث های پر جنب و جوش و جالب در مورد حسابداری و ناقص بودن حسابداری را ایجاد می کند.

## وب سایت

به دلیل سرعت زیاد تغییرات در عرصه حسابداری و حسابرسی دولتی، اینترنت به عنوان یک مکمل برای کتابچه راهنمای کاربر تبدیل شده است. اکثر کتاب های درسی یک صفحه وب متنی را ارائه می دهند که شامل به روز رسانی و راه حل ها می باشد. علاوه بر CAFRs واقعی که در بالا ذکر شد، دانشجویان همچنین می توانند به فراوانی اطلاعات مفیدی درباره سازمان های دولتی و انجمن ها را پیدا کنند. یک سایت عالی در <http://www.taxsites.com/government.html> وجود دارد. یکی دیگر از سایت های مفید <http://www.bgr.org/Links.htm> است که توسط اداره تحقیقات دولتی پشتیبانی می شود و با سایت های متعدد لینک دارد.

اینترنت همچنین برای مربیان در آماده سازی برای یک درس حسابداری دولتی مفید است. انجمن حسابداران آمریکایی یک تبادله حسابداری را در وب سایت خود <http://aaahq.org/facdev/teach.cfm> پشتیبانی می کند. در اینجا مربیان می توانند به برنامه های درسی و البته سایت های مرتبط با درس های حسابداری دولتی دوره های کارشناسی و فارغ التحصیل لینک شوند. همچنین جستجوی عمومی وب توصیه می شود و به عنوان صفحات وب مربی قابل توجه است. علاوه بر ارائه برنامه ها و پیوندها به سازمان های دولتی و گروهی، برخی از نمونه های CAFR و نمونه سوالات چند گزینه ای حسابداری دولتی و مجوز های حسابداری دولتی را شامل می شوند (برای مثال، منابع دولتی و غیرانتفاعی را در

[http://www.online.emich.edu/~acc\\_kattelus](http://www.online.emich.edu/~acc_kattelus) ببینید).

## منابع دیگر

علاوه بر کتاب های درسی، سازمان های معتبر، CAFRS و سایت های اینترنتی، مریبان حسابداری دولتی ممکن است سخنرانان مهمان، نشریات حرفه ای، سازمان های حرفه ای و بخش حسابداری انجمن حسابداران آمریکایی (AAA) و بخش غیر انتفاعی (GNP) را به عنوان منبع مفید در نظر بگیرند. در زمینه حسابداری دولتی، مناسب است که یک مدیر مالی، مقام رسمی، حسابدار دولتی یا حسابرس را به کلاس دعوت کنید. فصل های محلی حسابداری حرفه ای و سازمان های دولتی ادغام مشارکتی دانشجویان را می پذیرند و اغلب در هزینه های عضویت به آنها تخفیف می دهند. در نهایت بخش GNP AAA که گروهی متشکل از حسابداران دانشگاهی است، ایده هایی را جهت آموزش نوآوری از طریق وب سایت خود (در حال ساخت <http://aaahq.org/GNP/information/teaching/teaching.htm>) ارائه می کند و کارگاه آموزش سالانه که در ماه آگوست همراه با جلسه سالانه AAA برگزار می شود.

## خلاصه

حسابداری دولتی در برنامه های حسابداری و مدیریت دولتی توجه بسیار محدودی دارد. توجه محدود به علاقه مندی دانشجویان کمک می کند و منابع را برای تدریس حسابداری دولتی دشوارتر می سازد از آنچه که در دسترس سایر افراد است. با این حال، مریبان می توانند علاقه دانشجویان به حسابداری دولتی را با نشان دادن محتوای موضوع مربوطه، اتخاذ روش های انعطاف پذیر یا فعال یادگیری در کلاس (یعنی بحث آزاد، پروژه های CAFR، مطالعات موردی، و غیره) و ترویج تعامل دانشجویان، افزایش دهد. این مقاله انواع منابع آموزشی و ابزارهای موجود برای ارتقاء حسابداری دولتی را فراهم می کند و علاقه دانشجویان به حسابداری دولتی را تشویق می کند.

## یادداشت ها

۱. صدور بیانیه هیأت مدیره استانداردهای حسابداری دولتی شماره ۳۴ (GASB, 1999) (GASB 34) نمونه ای عالی از نحوه حسابداری بر بودجه می باشد. این بیانیه باعث ایجاد تغییرات در گزارشدهی مالی دولتی می شود و انتظار می رود که انطباق اولیه با GASB 34 برای موسسات دولتی، کاملاً بر هزینه باشد. یک مدیر دولتی با درک صحیح از اهمیت حسابداری و گزارشدهی مالی، بهتر است که درخواست های بودجه لازم برای اجرای استانداردهای معتبر جدید را توجیه کند.
۲. این یک نمونه از معامله غیر ارزی است. در یک معامله غیر ارزی، نهاد دولتی یا یک ارزش (به عنوان مثال، دلار مالیاتی) را بدون دادن ارزش برابر در معامله، یا یک ارزش (به عنوان مثال خدمات) بدون دریافت ارزش برابر در معامله می پذیرد.
۳. منابع ارائه شده در اینجا همان هایی هستند که توسط نویسندگان مورد استفاده یا بررسی قرار گرفته اند. فهرستی برای نقطه شروع مریبان، به جای یک راهنمای همه جانبه، از مواد و ابزار موجود برای ایجاد علاقه به حسابداری دولتی ارائه شده است.
۴. هر یک از این انتشارات در <http://www.gasb.org/pub/pubpg.html> ارائه شده است.
۵. GAO استانداردها و اصلاحات حسابرسی پذیرفته شده را می توان در [www.gao.gov/govaud](http://www.gao.gov/govaud) جستجو کرد.

۶. ما به این پیشنهاد داور احترام می گذاریم.

۷. در حالی که CAFRs گزارشات رسمی هستند ولی آنها لازم نیستند و در نتیجه بعضی از شهرها (به ویژه شهرهای کوچک) تنها می توانند بیانیه های حسابرسی اساسی را که شامل بخش های مقدماتی یا بخش های آماری نیستند، منتشر کنند. علاوه بر این، ممکن است بعضی از دولت های کوچک مجبور نباشند هر ساله بیانیه ها را آماده یا صادر کنند.

۸. سایت GASB پیشگامان اولیه بیانیه شماره ۳۴ GASB را فهرست می کند.

۹. یک نمونه قابل دسترس، مورد پروفیسور/پزشک 1999 AICPA تحت عنوان افزایش درآمد در اداره بهداشت و درمان لوئیزیانا است. این نمونه را می توان با فرمت PDF در وب سایت <http://www.aicpa.org/members/div/career> پیدا کرد. <http://www.aicpa.org/members/div/career/edu/caselist.htm#00>