

## **Investigating the role of accounting in the management of the recent global crisis (Case study: Italy)**

**Mozafar Shahmohammadi**

Accounting Group, Hashtgerd Branch, Islamic Azad University, Alborz,  
Iran || M.Shahmohammadi26@gmail.com

**Received: 2021/03/04 Accepted: 2021/04/18**

### **Abstract**

The recent global Covid 19 disease crisis is unprecedented in its kind. The crisis spread rapidly and affected not only financial markets but also the real economies and many countries in a short period of time through quarantine and social distancing. One of the countries that suffered a lot from this crisis is Italy, which we will focus on in this article. Computational methods for information on solutions, reassurance and conflict resolution play an important role in crisis management. Italy has used special accounting methods and bank guarantees to address government financial issues resulting from the recent global crisis. However, studies show that financial commissions and standardizers in this country still consider cash accounting to be the most targeted and legitimate body of information it has chosen to evaluate its financial performance. But the important thing is that a major reference to cash accounting, regardless of the accrual information as well as the modified accrual information, has a short-term perspective. This view downplays some effects and does not take into account long-term effects. This is exactly what researchers do not recommend. Given the countries' studies and experiences of past crises, accrual accounting seems to facilitate decision-making on emergency measures.

**Keywords:** Crisis management, Covid 19, Accrual accounting, Cash accounting, Budgeting.

## بررسی نقش حسابداری در مدیریت بحران جهانی اخیر (مطالعه موردی: کشور ایتالیا)

مظفر شاه‌محمدی

مدرس گروه حسابداری، واحد هشتگرد، دانشگاه آزاد اسلامی، البرز، ایران

M.Shahmohammadi26@gmail.com

تاریخ دریافت: ۹۹/۱۲/۱۴ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۰/۰۱/۲۹

### چکیده

بحران جهانی اخیر در زمینه بیماری کرونا در نوع خود بی‌سابقه بوده است. این بحران، سریع‌گسترش یافت و از طریق اعمال خانه‌نشینی (قرنطینه) و فاصله‌گذاری اجتماعی، نه تنها بازارهای مالی بلکه اقتصاد واقعی و بسیاری از کشورها را ظرف مدت کوتاهی تحت تأثیر قرار داد. از جمله کشورهایی که از این بحران، صدمات بسیاری را دریافت کرد، ایتالیا است که در مقاله حاضر بیشتر به آن می‌پردازیم. شیوه‌های محاسباتی برای اطلاع از راه‌حل‌ها، ایجاد اطمینان و حل تعارضات، نقش مهمی در مدیریت بحران‌ها دارند. کشور ایتالیا از روش‌های حسابداری خاص و ضمانت‌نامه‌های بانکی در راستای مسائل مالی دولتی منتج از بحران جهانی اخیر استفاده نموده است. گرچه مطالعات نشان می‌دهند که هیئت‌ها و قانون‌گذاران مالی در این کشور، همچنان حسابداری نقدی را هدفمندترین و مشروع‌ترین مجموعه اطلاعاتی می‌دانند که برای ارزیابی آثار مالی برگزیده است. اما موضوعی که اهمیت دارد آن است که مراجعه عمده به حسابداری نقدی بدون توجه به اطلاعات تعهدی کامل و نیز اطلاعات تعهدی تعدیل‌شده، یک چشم‌انداز کوتاه‌مدت را در پی دارد و این دیدگاه از یک سو برخی تأثیرات را ناچیز می‌داند و از سوی دیگر تأثیرات بلندمدت را در نظر نمی‌گیرد. این دقیقاً همان چیزی است که محققان توصیه‌اش نمی‌کنند. به نظر می‌رسد با توجه به مطالعات و تجارب کشورها از بحران‌های گذشته، حسابداری تعهدی، تصمیم‌گیری در مورد اقدامات اضطراری را تسهیل می‌کند.

**واژگان کلیدی:** مدیریت بحران، بیماری کرونا، حسابداری تعهدی، حسابداری نقدی، بودجه‌ریزی.

## ۱. مقدمه

همه‌گیری اخیر ویروس کرونا، علت فروپاشی اقتصادی و اجتماعی است (سازمان توسعه اقتصادی و همکاری، ۲۰۲۰). همان‌گونه که تجربیات نشان می‌دهد، شیوه‌های محاسباتی نظیر حسابداری نقش مهمی در مدیریت بحران ایفا می‌کند (لای و همکاران، ۲۰۱۴؛ سارگیاکومو و واکر، ۲۰۲۰). از آنجایی که زندگی مان اکنون با نوعی از بحران همراه است، از این رو بررسی استفاده از شیوه‌های حسابداری برای اطلاع از راه‌حل‌ها و مداخلات بسیار مهم است.

این مقاله کوتاه، نیاز به مطالعات بیشتر را در زمینه حسابداری رفع می‌کند و نیز جایگاه شیوه‌های محاسباتی در مدیریت اتفاقات ناخوشایند و بحران‌ها را آشکار می‌کند، زیرا حسابداری فعالیت‌های امدادی و بهبود را تقویت یا تضعیف می‌کند (کوتاری و لستر، ۲۰۱۲؛ لای و همکاران، ۲۰۱۴؛ سارگیاکومو و واکر، ۲۰۲۰). در مجموع، شیوه‌های محاسباتی در شرایط نامطمئن از حسابداری حمایت می‌کند و این شرایط نامطمئن شامل خلاصه‌سازی و بافت‌زدایی از پیچیدگی‌های حسابداری در زمان عدم اطمینان نظیر دوران همه‌گیری است (یو، ۲۰۲۰).

بیماری همه‌گیر کووید-۱۹ زمینه بررسی جالبی را برای ارزیابی تناسب چنین شیوه‌های محاسباتی در مواجهه با بحران‌های فرامرزی به دست می‌دهد، یعنی رویدادهایی که از مرزهای جغرافیایی، بخش‌ها و سیاست‌ها عبور می‌کنند و در نتیجه تأثیرشان را چند برابر می‌کنند و مشکلات اساسی را سبب می‌شوند و راه‌حل‌ها را بسیار پیچیده‌تر می‌کنند (یوین و لچ، ۲۰۱۶).

بحران مذکور ناشی از همه‌گیری کرونا بسیار بی‌سابقه است، زیرا سریع‌گسترش یافت و از طریق اعمال خانه‌نشینی (قرنطینه) و فاصله‌گذاری اجتماعی نه تنها بازارهای مالی بلکه اقتصاد واقعی را ظرف مدت کوتاهی تحت تأثیر قرار داد (سازمان توسعه اقتصادی و همکاری، ۲۰۲۰).

«ضمانت‌نامه‌های بانکی»<sup>۱</sup> در ایتالیا یک مورد بسیار مهم در ارزیابی تأثیر همه‌گیری هستند، زیرا ایتالیا یکی از اولین کشورهایی بود که به شدت تحت تأثیر کرونا قرار گرفت و این شدت به حدی بود که ایتالیا در اواخر مارس ۲۰۲۰ بیشترین تعداد تلفات را در سراسر جهان داشت. بیشتر فعالیت‌های اقتصادی و اجتماعی در تاریخ ۱۹ مارس ۲۰۲۰ به مدت حداقل ۲ ماه تعطیل شدند. از سوی دیگر ایتالیا سیستم حسابداری «قانونی» خود را کاملاً اصلاح کرده است و نتیجه‌اش همزیستی سیستم‌های مختلف حسابداری است که در مناطق مختلف ایتالیا رقابت متقابل دارند (موساری، ۲۰۱۴) و نیز سبب همزیستی با واحدهای تجاری یکسان شده است. این امر سبب می‌شود که ضمانت‌نامه‌های بانکی ایتالیا گزینه جالبی برای بررسی حسابداری و نقش آن به عنوان ابزار مدیریت بلادرنگ پس از بحران جهانی باشد.

1. Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD)  
2. Letters of guarantee

## ۲. نظریه و روش‌ها

محققان متعددی نقش حسابداری را طی بحران‌های بزرگ در ارزیابی خسارت، راهنمایی طراحی و انجام واکنش‌های اضطراری، ردیابی و حسابداری در مدیریت منصفانه و شفاف وجوه اعانه و نیز افزایش آثار مالی بررسی کرده‌اند (کوتاری و لستر، ۲۰۱۲؛ لای و همکاران، ۲۰۱۴؛ سرگیاکومو، ۲۰۱۵؛ سارگیاکومو و واکر، ۲۰۲۰). دولت‌ها ناگزیرند که از یک رویکرد راهبردی استفاده کنند تا از یک ریسک دو سویه جلوگیری کنند: دولت‌ها ملزمند که در کوتاه‌مدت به اندازه کافی و به شکل مؤثر هزینه کنند، از محدودیت‌های سطحی بودجه‌ای و همچنین بودجه اضطراری به خوبی استفاده کنند و از این طریق بر شرایط بحرانی کنترل داشته باشند و همزمان زمینه استرداد بدهی فزاینده را که شرایط ناپایدار اقتصادی-اجتماعی پس از بحران را نتیجه می‌دهد، فراهم کنند (آنسی پسینی و همکاران، ۲۰۲۰؛ سپیکو و همکاران، ۲۰۲۰).

از سوی دیگر متخصصان تأکید کرده‌اند که اگر حسابداری برنامه‌های مداخلات دولت را اطلاع‌رسانی کند، در آن صورت بحران‌ها نقش حسابداری بخش عمومی را مجدداً تغییر می‌دهند و اصلاحاتی که پیش‌تر غیرقابل تصور بودند را تقویت می‌کنند (بهمانی، ۲۰۰۸). با وجود این مطالعات، هنوز مطالب زیادی باقی است که پیرامون استفاده از حسابداری روش‌های محاسباتی فرا بگیریم. عزامل و بورن (۱۹۹۰) دریافته‌اند که حسابداری در مراحل قبل و بعد از بحران نقش یک «ماشین پاسخگویی یا یادگیری» داشت اما طی این بحران نقشش را به یک «ماشین گفتگو و ایده» تغییر داده است و به جذب اطمینان و حل تعارض طی مدیریت بلادرنگ بحران کمک می‌کند.

لای و همکاران (۲۰۱۴) تأثیر اجتماعی‌شدگی حسابداری را طی بحران مبنا قرار می‌دهند و همزمان شیوه‌های محاسباتی گفتگو، درک متقابل، اعتماد و همبستگی را تقویت می‌کنند. نشریات اخیر نیز در پی حسابداری تعهدی هستند، زیرا تصمیم‌گیری در مورد اقدامات اضطراری را تسهیل می‌کند و علتش آن است که حسابداری تعهدی، اطلاعات کامل‌تری از موقعیت‌های مالی، بدهی‌ها و دارایی‌ها به دست می‌دهد (کوهن و همکاران، ۲۰۲۱؛ پی‌دبلیوسی، ۲۰۲۰).

شیوه‌های محاسباتی میزان آسیب‌پذیری درآمدها و نیز میزان «ثبات» و «تغییرناپذیری» هزینه‌های جاری را نشان می‌دهند. نقل و انتقالات از دولت‌های رده‌بالا دارای یک کارکرد توزیع مجدد و نیز بازگشتی است (کاپالدو و همکاران، ۲۰۱۶) و از طریق توزیع مجدد درآمدها از مناطق کم‌وبیش آسیب‌دیده و یا بازگشت درآمدهای مفقود یا تنزیل‌یافته محلی به رفع عدم توازن عمودی و افقی در کل مناطق یاری می‌رساند. بسیاری از دولت‌های مرکزی در ایتالیا در مواجهه با قرنطینه و رکودهای اقتصادی ناشی از بیماری کرونا از ضمانت‌نامه‌های بانکی که با کاهش درآمد روبه‌رو شده‌اند حمایت کرده‌اند، زیرا مبانی مالیاتی و تعرفه‌ها کاهش یافته‌اند. ضمانت‌نامه‌های بانکی هیچ‌کندرتلی بر چنین منابع برون‌زایی ندارد و حمایت دولت مرکزی اغلب موقت و برنامه‌ریزی نشده است و بدهی‌های بزرگ را در پی دارد. به علاوه طی بحران که بیکاری

و نابرابری اجتماعی افزایش می‌یابد و تقاضا برای خدمات اجتماعی بالا می‌رود و همچنین هزینه‌های ثابت و تغییرناپذیر نظیر هزینه‌های کارکنان و خدمات بدهی که حذف‌شان مشکل است (سپیکو و همکاران، ۲۰۱۶)، نه تنها ثبت امور مالی را در مواجهه با کاهش درآمد مشکل می‌سازند، بلکه تغییر مسیر هزینه‌ها با هدف حمایت از جوامع محلی را نیز با چالش روبه‌رو می‌سازد.

این مطالعه در راستای درک بیشتر نقش حسابداری در مقابله با بحران‌های جهانی به بررسی نحوه ارزیابی ذینفعان ملی پیرامون پیامدهای همه‌گیری بر دارایی‌های محلی در ایتالیا می‌پردازد. این مطالعه در سطح ضمانت‌نامه‌های بانکی انجام می‌شود و بر چگونگی ارزیابی تأثیر همه‌گیری، اطلاعات حسابداری مورد استفاده در ارزیابی مذکور و آموخته‌های حاصل پیرامون نقش حسابداری در بحران‌های اقلیمی و فرامرزی تمرکز دارد. شواهد در این زمینه از طریق منابع تجربی ثانویه، گفتگوها و کارگاه‌های آموزشی جمع‌آوری شده‌اند و مقامات ارشد در چهار گروه ذینفع اصلی قرار گرفتند؛ ذینفعان مذکور داده‌های فوق را جهت گزارشات جمع‌آوری و تحلیل کردند و برای اطلاع‌رسانی آماده نمودند.

### ۳. ضمانت‌نامه‌های بانکی ایتالیا و بیماری کرونا

#### ۱.۳. وضعیت ایتالیا قبل از همه‌گیری

شهرداری‌های ایتالیا نزدیک‌ترین نماینده دولت به شهروندان هستند که در یک کشور واحد با ساختار تکه‌تکه و منطقه‌ای قرار دارند. شهرداری‌ها به شدت به نقل و انتقالات دولت مرکزی و منطقه‌ای وابسته‌اند، اما ساختار درآمدشان کاملاً متفاوت است و این درآمد بر اساس توانایی‌شان در افزایش مالیات و هزینه‌های محلی است. خدمات غیراساسی و تعویق‌پذیر به طور متوسط یک پنجم از درآمد جاری و همچنین هزینه‌های ثابت نظیر هزینه کارکنان و خدمات بدهی به طور متوسط یک سوم از درآمدهای جاری را به خود اختصاص می‌دهند (رافر و پادوانی، ۲۰۱۹).

ضمانت‌نامه‌های بانکی ایتالیا بین سال‌های ۱۹۹۵ تا ۲۰۱۵ شاهد اصلاحات مختلفی بودند که هدف‌شان جلوگیری از عدم تعادل مالی و ارائه شفافیت و پاسخگویی بیشتر بود (بیسوگو و همکاران، ۲۰۱۹). حسابداری تعهدی به موازات سیستم حسابداری بودجه‌ای بکار گرفته شد و امروزه نیز ابزار اصلی مدیریت مالی برای اداره و نظارت بر بودجه است و این امر از طریق سازوکار تعهدی که تخصیص منابع لازم برای پوشش پرداخت‌ها به تعهدات قانونی را تضمین می‌کند، انجام می‌شود. حسابداری بودجه‌ای همچنان نقش محوری دارد، زیرا «بودجه‌ریزی، ابزاری برای چانه‌زنی و تخصیص قدرت و منابع، برنامه‌ریزی و کنترل و حصول اطمینان از شفافیت و مشارکت ذینفعان است» (آنسی-پسینا و همکاران، ۲۰۱۶). حسابداری بودجه-ای بر دو رکن متکی است: (۱) حسابداری نقدی با هدف آگاهی‌بخشی و اطلاع‌رسانی و (۲) حسابداری تعهدی تعدیل‌شده برای متعادل‌سازی بودجه و تضمین تعادل مالی.

از آنجایی که قوانین مالی و محدودیت‌های ادغام با توجه به حسابداری بودجه‌ای محاسبه می‌شوند، از این رو حسابداری تعهدی از سوی تصمیم‌گیرندگان و حسابرسان محلی چندان مورد توجه قرار نگرفته است (کورت دی کوتتی، ۲۰۲۰؛ لیگوری و همکاران، ۲۰۱۲). به علاوه شرایط اخیر سبب شده است که اطلاعات حسابداری تعهدی به واسطه حذف شهرهایی که کمتر از ۵۰۰۰ سکنه دارند، ناکارآمد (ناقص) شوند. از این رو وقتی بیماری کووید-۱۹ شیوع یافت، ضمانت‌نامه‌های بانکی ایتالیا بر دو سیستم حسابداری که سه مبنا و سنت متفاوت داشتند، تکیه کرد (جدول ۱).

### جدول ۱. اطلاعات حسابداری موجود در ضمانت‌نامه‌های بانکی و اهداف‌شان

حسابداری بودجه‌ای		حسابداری تعهدی	نوع سیستم حسابداری
نقدی	تعهدی تعدیل شده	تعهدی	مبنای حسابداری
اطلاع‌رسانی	اداره و نظارت بودجه، انطباق با قوانین مالی و ادغام	گزارشگری و شفافیت	هدف اصلی
تمامی ضمانت‌نامه‌های بانکی	تمامی ضمانت‌نامه‌های بانکی	تمامی شهرها به جز شهرهای کوچک	پوشش

این سیستم نیز برای ارزیابی تأثیر همه‌گیری کرونا و نیز اقدامات متقابل احتمالی، اندازه کلی‌شان و توزیع‌شان در همه شهرداری‌ها استفاده می‌شد.

### ۳.۲. تأثیر بیماری کووید-۱۹

پس از همه‌گیری بیماری کرونا، چهار مطالعه با استفاده از اطلاعات و روش‌های مختلف حسابداری انجام شد تا از این طریق تأثیر این بیماری را بر منابع مالی محلی ارزیابی کنند (جدول ۲).

### جدول شماره ۲. اطلاعات حسابداری مورد استفاده در ارزیابی و تصمیم‌گیری

زمان انتشار	هدف	مبنای اطلاعات حسابداری	روش	ذینفعان
آوریل	مذاکره منابع مالی با دولت مرکزی	حسابداری تعهدی تعدیل-یافته بودجه‌ای	درآمدها بر اساس نظرسنجی از ۵۶ شهر بزرگ در آن منطقه پیش-بینی می‌شود.	انجمن ملی شهرداری‌های ایتالیا

زمان انتشار	هدف	مبنای اطلاعات حسابداری	روش	ذینفعان
جولای	گفتگو پیرامون توزیع کمک-های اعطایی	درآمدها: حسابداری نقدی هزینه‌ها: حسابداری تعهدی تعدیل- یافته بودجه‌ای	درآمدها و میزان موجودی فعلی بر اساس ضریب تخفیف درآمد ۵۵ شهر با استفاده از حسابداری نقدی میانگین درآمدها در سال-های ۲۰۱۶ تا ۲۰۱۸ و حسابداری تعهدی تعدیل-شده هزینه‌های جاری در سال ۲۰۱۸ پیش‌بینی می‌شوند.	شورای ملی در امور کار و اقتصاد
جولای	گفتگو پیرامون منابع مالی برای خدمات اجتماعی	حسابداری تعهدی تعدیل- شده بودجه‌ای	هزینه‌های خدمات اجتماعی بر اساس نظرسنجی حاصل از ۶۰ شهر با جمعیت بالای ۱۵۰۰۰ نفر پیش‌بینی می‌شود.	اتحادیه‌های کارگران کنفدراسیون ایتالیا
جولای	تصمیم با توجه به توزیع کمک‌های اعطایی	درآمدها: حسابداری نقدی هزینه‌ها: حسابداری نقدی و حسابداری تعهدی تعدیل- یافته بودجه‌ای	درآمدها بر اساس تفاوت جریان نقدینگی بین ۵ ماه نخست ۲۰۱۹ و ۲۰۲۰ پیش‌بینی می‌شود. هزینه‌ها تنها در مورد مخارج کارکنان و خدمات شهری بر اساس تعهدات سابق و جریان‌های نقدینگی پیش‌بینی می‌شود.	«کارگروه» (وزارت امور داخلی، وزارت اقتصاد و امور مالی، انجمن دولت-های محلی)

همان‌طور که مشاهده می‌شود، هیچ مطالعه‌ای اطلاعات مبتنی بر حسابداری تعهدی کامل را در پیش نگرفته است، دلیلش نیز احتمالاً پیچیدگی، تازگی نسبی و در حاشیه‌ماندگی حسابداری تعهدی در امور مالی و ضمانت‌نامه‌های بانکی ایتالیا است (برونو و لاپسلی، ۲۰۱۸). با این تفاسیر حسابداری تعهدی را دارویی برای بحران‌های مالی و نیز ابزاری برای آمار با کیفیت بالا معرفی می‌کنند (آدیکاری و گارسس-نسبک، ۲۰۱۶). تصمیم‌گیرنده واقعی در زمینه حسابداری تعهدی «کارگروه وزارت اقتصاد و دارایی»<sup>۳</sup> است که متشکل از نمایندگان این کارگروه، وزارت امور داخلی و انجمن‌دولت‌های محلی است (انجمن ملی شهرداری‌های ایتالیا<sup>۴</sup> و سیستم رابط یکپارچه پرداخت<sup>۵</sup>). «کارگروه» مذکور ملزم به مشروعیت‌بخشی به انتخاب‌های سیاستی خود و استفاده از اطلاعات نقدی ساده، صریح و در دسترس نظیر مقادیر جمع‌آوری شده و پرداخت‌های واقعی بود. سایر مطالعات از یک رویکرد مختلط حسابداری استفاده کرده‌اند، زیرا این مطالعات ملزم به برقراری ارتباط با مقامات و سیاستمدارانی بودند که در انجام کار با مبنای اطلاعات حسابداری تعهدی تعدیل شده بودجه‌ای توانا بودند و این سیاستمداران و مقامات ناگزیر بودند بودجه‌شان را به شکل حسابداری تعهدی تعدیل شده متعادل کنند. در واقع وظیفه حسابداری، تقویت گفتگو، درک متقابل، اعتماد و همبستگی است و این امر از طریق ترغیب ذینفعان به مشارکت در شیوه‌های محاسباتی که به نوبه خود پاسخگویی فرآیند بازگشت را فعال می‌کنند، میسر می‌شود (لای و همکاران، ۲۰۱۴).

### ۳.۳. اقدامات مالی با هدف مقابله با بحران‌های محلی

دولت مرکزی ایتالیا در ماه‌های مارس، مه و آگوست ۲۰۲۰ اقدامات متعددی را انجام داد که گرچه به آنها (شهرداری‌ها) مقداری زمان داد، اما هیچ اختیار چشمگیری به شهرداری‌ها نداد. از این رو ضمانت‌نامه‌های بانکی ملزم به متعادل‌سازی بودجه بودند و ضرب‌الاجل‌شان تنها از ماه آوریل تا اکتبر به درازا می‌کشید. اطلاعات حسابداری جمع‌آوری شده طی مرحله اول همه‌گیری کرونا برای تصمیم‌گیری پیرامون اقدامات حمایتی استفاده می‌شد. به ویژه، مطالعه‌ی انجام گرفته از سوی «انجمن ملی شهرداری‌های ایتالیا» اولین مطالعه در زمینه فوق بود و در مذاکرات مالی پیرامون منابعی که دولت مرکزی برای کمک به ضمانت-نامه‌های بانکی سرمایه‌گذاری کرده بود، استفاده شد.

در زمینه مخارج نیز برخی اقدامات موقت انجام شد تا از این طریق هزینه‌های ثابت و تعویق اقساط سرمایه به مدت یک سال کاسته شوند. کاهش درآمدها از طریق پیشرفت‌های نقدی نظیر نقل و انتقالات مالی از دولت مرکزی، تسهیلات بیش‌برداشت بانکی و کمک‌های اعطایی مشخص شدند. البته در پایان سال ۲۰۱۹ اندکی آینده‌نگری راهبردی بکار رفت و به جای شیوه بازگشتی از شیوه بازتوزیع استفاده شد و

3. Task force within the Ministry of Economy and Finance (MEF)

4. National Association of Italian Municipalities

5. Unified Payments Interface

تسهیلات بیش‌برداشت با توجه به میزان بدهی معوق شهرداری‌ها به آنها اختصاص داده شد (انسی پسینا و همکاران، ۲۰۲۰). حال آنکه کمک‌های اعطایی بر اساس کاهش درآمد و هزینه موردی، انتظاری بود که «کارگروه» تخمین زده بود. گرچه تخمین کسری‌های درآمد از سوی این «کارگروه» تنها به طور متوسط ۱۱،۵٪ بود و این رقم بسیار کمتر از تخمین‌های ۹٪ الی ۲۲٪ از سوی «انجمن ملی شهرداری‌های ایتالیا» و «انجمن متخصصان و مشاوران دولتی» بود، در نتیجه شهرهای گردشگری و بزرگ‌تر، بیشترین لطمه را دیدند، زیرا تمایل بیشتری به اتکا به مالیات‌ها و هزینه‌های محلی داشتند.

برآوردهای درآمد از سوی این «کارگروه» بر اساس داده‌های نقدی و مجموعه اطلاعات گردآوری‌شده واقعی بین ژانویه تا مه ۲۰۲۰ بود. استفاده از داده‌های نقدی به جای اطلاعات تعهدی تعدیل‌شده یا اطلاعات تعهدی کامل منجر به تحریف احتمالاتی می‌شود که منتج از منطق‌های مختلف حسابداری است: اطلاعات جریان نقد تحت تأثیر عناصر احتمالی قرار می‌گیرد و جمع‌آوری درآمد به طور لحظه‌ای تحت تأثیر حوادث فوق‌العاده‌ای که شاید ماه‌ها بعد بر آنها غلبه کند، قرار دارد. در مقابل، درآمدهای تعهدی و یا درآمدهای تعهدی تعدیل‌شده نیز مبالغی را در نظر می‌گیرد که به رغم موعد پرداخت‌شان، در آینده پرداخت می‌شوند. از این رو روش مورد استفاده از سوی «کارگروه» خطر جریمه را برای آن دسته از واحدهای تجاری در پی دارد که مالیات دهندگان، مالیات و هزینه خدمات‌شان را حتی طی بحران کووید-۱۹ منظم پرداخت کرده‌اند، بنابراین کاهش جمع‌آوری درآمد در شهرهایی که شهروندان چندان «باتقوا» نبودند و یا سازوکار جمع‌آوری ضعیف‌تری داشتند، کمتر به چشم می‌خورد. در این راستا ضمانت‌نامه‌های بانکی که به طور سنتی با مشکلات مربوط به جمع‌آوری مالیات آشنا هستند، کمتر تحت تأثیر بحران قرار می‌گیرند زیرا موقوفات بالا و کسری تخمین‌زده نقدشان در نهایت کمک‌های اعطایی بیشتری را به دنبال خواهد آورد.

#### ۴. نتیجه‌گیری

از آنجایی که وضعیت فعلی در حال تغییر است و داده‌ها نیز موقتی هستند، از این رو کشور ایتالیا نمونه جالبی در ارزیابی نقش حسابداری در مدیریت بلادرنگ بحران است. ذینفعان در ارزیابی و ملاحظات سیاسی‌شان از اطلاعاتی استفاده می‌کنند که بسیار عینی و در نتیجه مشروع تلقی می‌شوند و مخاطبان این اطلاعات، بهتر آنها را درک می‌کنند و بهتر در خدمت اهداف آتی و فوری‌شان قرار می‌گیرد. به ویژه «کارگروه» مذکور حسابداری نقدی را هدفمندترین و مشروع‌ترین مجموعه اطلاعاتی می‌داند که برای ارزیابی آثار مالی برگزیده است، گرچه شاید اطلاعات دیگری نیز در دست داشته باشد. این مساله نشان می‌دهد که حداقل پس از بحران کرونا، روش‌های حسابداری به طور کامل از ابزارهای مبتنی بر حسابداری

تعهدی بهره نگرفته‌اند و عکس آن صحیح است و همچنین شیوه‌های مذکور در مواقع دشوار از تصمیم‌گیری حمایت می‌کند و از برخی تأثیرات تحریفی منتج از سایر مبانی حسابداری جلوگیری می‌کند. مراجعه عمده به حسابداری نقدی بدون توجه به اطلاعات تعهدی کامل و نیز اطلاعات تعهدی تعدیل‌شده، یک چشم‌انداز کوتاه‌مدت را در پی دارد و این دیدگاه از یک سو برخی تأثیرات را ناچیز می‌داند و از سوی دیگر تأثیرات بلندمدت را در نظر نمی‌گیرد. این دقیقاً همان چیزی است که محققان توصیه‌اش نمی‌کنند (انسی-پسینا و همکاران، ۲۰۲۰؛ سپیکو و همکاران، ۲۰۲۰). تحقیقات آتی باید روی حسابداری و روش‌های محاسباتی در مدیریت بلادرنگ بحران تمرکز داشته باشد و تأیید کند که آیا استفاده از اطلاعات تعهدی از چنین کوتاه‌نظری مضر و مضاعفی اجتناب می‌کند یا خیر. تحقیقات می‌تواند اثر ارزش خالص بحران‌ها و اقدامات متقابل را ارزیابی کند، این تحقیقات همچنین تأثیر عدم توازن نقدی آینده را از نظر مالیات و هزینه‌های بالا بر شهروندان و ذینفعان به شکلی عمده نشان می‌دهد. موارد عنوان شده در این نوشتار را می‌توان برای سایر کشورها نیز در زمان همه‌گیری بیماری کرونا مورد بررسی قرار داد.

## منابع

- Adhikari, P. & Gårseth-Nesbakk, L. (2016). Implementing public sector accruals in OECD member states: Major issues and challenges. *Acc. Forum.*, 40(2), 125–142.
- ANCI. (2020). Audizione informale ANCI presso le commissioni bilancio riunite Camera e Senato per la conversione del “DL Rilancio”. [https://finanze.regione.emilia-romagna.it/documenti-di\\_finanza/audizione-anci-dl-34-rilancio-28-05-2020.pdf](https://finanze.regione.emilia-romagna.it/documenti-di_finanza/audizione-anci-dl-34-rilancio-28-05-2020.pdf) (accessed 14 October 2020).
- Anessi-Pessina, E., Barbera, C., Langella, C., Manes-Rossi, F., Sancino, A., Sicilia, M. & Steccolini, I. (2020). Reconsidering public budgeting after the COVID-19 outbreak: key lessons and future challenges. *J. Public Budgeting Acc. Financial Manage.*, 32(5), 957–965.
- Anessi-Pessina, E., Barbera, C., Sicilia, M. & Steccolini, I. (2016). Public sector budgeting: a European review of accounting and public management journals. *Acc. Audit. Acc. J.*, 29(3), 491–519.
- Bhimani, A. (2008). The role of a crisis in reshaping the role of accounting. *J. Acc. Public Policy*, 27(6), 444–454.
- Bisogno, M., Cuadrado-Ballesteros, B., Santis, S. & Citro, F. (2019). Budgetary solvency of Italian local governments: an assessment. *Int. J. Public Sector Manage.*, 32(2), 122–141.
- Boin, A. & Lodge, M. (2016). Designing resilient institutions for transboundary crisis management: a time for public administration. *Public Administ.*, 94(2), 289–298.

- Bruno, A. & Lapsley, I. (2018). The emergence of an accounting practice: the fabrication of a government accrual accounting system. *Acc. Audit. Acc. J.*, 31(4), 1045–1066.
- Capaldo, E., Grossi, G., Ianni, L. & Sargiacomo, M. (2016). Financial distress in the Italian local governments. In: Sargiacomo, M. (Ed.), *Financial distress in Italian public administrations*. McGraw Hill, London, 27–46.
- Cepiku, D., Mussari, R. & Giordano, F. (2016). Local Governments Managing Austerity: Approaches, Determinants and Impact. *Public Administration*, 94(1), 223–243.
- Cepiku, D. Marchese, B. & Mastrodascio, M. (2020). The Italian response to the economic and health crises: a budgetary comparison. *J. Public Budget. Acc. Financial Manage.*
- CISL. (2020). *Finanza locale post Covid-19: Prospettive sulle entrate e sulla spesa dei Comuni, con particolare riferimento al sociale: quali sviluppi per la contrattazione*, working paper, CISL, Roma.
- CNEL. (2020). *Finanza locale: Impatto del Covid-19. Gli impatti della pandemia sulle finanze delle amministrazioni comunali*, PAR 254/C19 28.07.2020, Roma.
- CNEL. (2021). *Relazione 2020 al Parlamento e al Governo sui livelli e la qualità dei servizi offerti dalle Pubbliche Amministrazioni centrali e locali alle imprese e ai cittadini*, Roma.
- Cohen, S., Manes Rossi, F., Caperchione, E. & Brusca, I. (2021). Debate: If not now, then when? Covid-19 as an accelerator for public sector accrual accounting in Europe. *Public Money Manage.*, 41(1), 10–12.
- Cortedei, C. (2020). *Relazione sulla gestione finanziaria degli enti locali - Comuni, Province e Città metropolitane - Esercizi 2018-2019 - Deliberazione N. 7/ SEZAUT/2020/FRG*, Corte dei Conti – Sezione delle autonomie, Roma.
- Ezzamel, M. & Bourn, M. (1990). The roles of accounting information systems in an organization experiencing financial crisis. *Acc. Org. Soc.*, 15(5), 399–424.
- Heichlinger, A., Bosse, J. & Padovani, E. (2020). Insights from city financial realities: comparing and learning across borders. In: Hammerschmid, G., Geissler, R. (Eds.), *Local Public Finance: A Regulatory Perspective*. Springer, (in press).
- Kothari, S.P. & Lester, R. (2012). The role of accounting in the financial crisis: lessons for the future. *Acc. Horizons*, 2 (2), 335–351.
- Lai, A., Leoni, G. & Stacchezzini, R. (2014). The socializing effects of accounting in flood recovery. *Crit. Perspect. Acc.*, 25(7), 579–603.
- Liguori, M., Sicilia, M. & Steccolini, I. (2012). Some like it non-financial. *Public Manage. Rev.*, 14(7), 903–922.

- Manes Rossi, F., Cohen, S., Caperchione, E. & Brusca, I. (2016). Harmonizing public sector accounting in Europe: thinking out of the box. *Public Money Manage.*, 36(3), 189–196.
- MEF task force. (2020). DM 16/07/2020 - Allegato A - Nota metodologica comuni. *Gazzetta Ufficiale - Serie Generale*, 182, 26–40.
- Mussari, R. (2014). EPSAS and the unification of public sector accounting across Europe. *Acc. Econ. Law: A Convivium*, 4(3), 299–312.
- OECD. (2020). *The Territorial Impact of COVID-19: Managing the Crisis across Levels of Government*. OECD Publishing, Paris.
- OECD, World Bank. (2019). *Fiscal resilience to natural disasters: lessons from country experiences*. OECD Publishing, Paris.
- PwC. (2020). *Government accounting, EPSAS and supporting the Covid-19 response*. [https://ec.europa.eu/eurostat/documents/9101903/9700113/EPSAS\\_paper\\_on\\_Covid-19.pdf](https://ec.europa.eu/eurostat/documents/9101903/9700113/EPSAS_paper_on_Covid-19.pdf).
- Raffer, C. & Padovani, E. (2019). Italy. In: Geissler, R., Hammerschmid, G., Raffer, C. (Eds.), *Local public finance in Europe*. Bertelsmann Stiftung, Berlin, 141–153.
- Sargiacomo, M. (2015). Earthquakes, exceptional government and extraordinary accounting. *Acc. Organ. Soc.*, 42, 67–89.
- Sargiacomo, M. & Walker, S. (2020). Disaster governance and hybrid organizations: accounting, performance challenges and evacuee housing. *Acc. Audit. Acc. J.*
- Yu, A. (2020). Accountability as mourning: Accounting for death in the time of COVID-19. *Acc. Org. Soc.*