

به تعهدی، بدون شک اجتناب ناپذیر خواهد بود، لیکن محدودیت‌های سازمان‌های دولتی در خصوص الزامات قانونی و کنترل بودجه نباید نادیده گرفته شوند. این امر ما را بر آن خواهد داشت که همواره در جهت دستیابی به اهداف کلان خود باشیم و تعهدات لازم جهت بستر سازی مناسب برای گذر از دوران انتقال را نادیده نگیریم تا بتوانیم ضمن برقراری نظام حسابداری تعهدی، نیازهای سازمان‌های دولتی را مرتفع سازیم. ■

۸) عمده‌ترین حساب‌های سپرده‌ها و کسورات قانونی مرتبط با افراد و پیمانکاران، طی سال در دفاتر ثبت نمی‌شوند و امکان کنترل و پیگیری مناسب آنها میسر نمی‌باشد. در پایان با توجه به نارسایی‌های موجود در سیستم حسابداری نقدی و مناسبات گسترده موجود با جامعه بین‌المللی، درخواست شهروندان و افزایش توقعات آنان از سازمان‌های دولتی جهت انجام گزارشگری پویاتر، همگی به این باور رسیده‌ایم که گذر از سیستم حسابداری نقدی

رده‌های بالایی واحدهای مالی دستگاه‌های دولتی (۲) مهیا نبودن زمینه‌ها و بسترهای مناسب، همچون آموزش نیروها (۳) نبود نرم افزارهای مناسب و ایده‌آل جهت رفع نیاز دستگاه‌های دولتی برای استفاده در حسابداری تعهدی و همچنین رفع نیازهای مرتبط با جریان نقدی (۴) عدم انجام اصلاحات و تعدیلات اساسی در سازمان و روش‌های حسابداری دولتی و طبقه بندی صحیح حساب‌ها و ارایه کدینگ حسابداری مناسب جهت رفع کلیه نیازهای مدیریتی.

## حسابداری نقدی و تعهدی در شهرداری تهران

### تعهد در حساب و کتاب

مصاحبه ماهنامه «اقتصاد ایران» با آقای فریدون آخوندی، مدیر عامل شرکت خدمات مالی شهر، در رابطه با عملکرد حسابداری شهرداری تهران

بلکه موجب ایجاد مسائلی و مشکلاتی در مجموعه فعالیت‌های مالی و حسابداری می‌شود. به همین منظور، رویه‌ای در شهرداری تهران در پیش گرفته شد که واجد آن پتانسیل‌های لازم - یعنی مناسب بودن، کارآمدی، شفافیت و اثر بخشی و پاسخگویی به ذیحقان - باشد. امروزه روش و رویه ثبت رویدادهای مالی یک



اقتصاد ایران: لطفاً درباره سیستم‌های کارآمد حسابداری مالی امروز توضیحاتی بفرمایید و این که سیستم حسابداری شهرداری تهران، در حال حاضر از چه شیوه‌های پیروی می‌کند؟

هر صنعتی یک نوع روش حسابداری جهت ثبت رویدادهای مالی خود دارد. در این راستا، شرکت‌های تولیدی و

در اینجا می‌توان به این نکته اشاره کرد که الزام اجرا و کنترل بودجه مصوب و مقایسه درآمدها و سایر وجوه وصول شده و همچنین منابع تأمین اعتبار پیش‌بینی شده در بودجه مصوب از یک طرف و مقایسه هزینه‌های انجام شده با اعتبارات مصوب سازمان‌های دولتی از طرف دیگر، موجب گردیده که این سازمان‌ها همچنان نیازمند حسابداری نقدی باشند و به آن تکیه کنند.

هر چند از سال ۸۵ شهرداری تهران در اقداماتی موفق، تغییر سیستم حسابداری را از نقدی به تعهدی آغاز نموده است، لیکن هنوز در بسیاری از شهرداری‌های کشور از سیستم حسابداری نقدی استفاده می‌شود. با توجه به بررسی‌های انجام شده در حسابداری و گزارش‌های مالی شهرداری‌ها، معایب و نواقص زیر که عمده‌ترین حاصل همین سیستم حسابداری می‌باشند مورد اشاره واقع می‌شوند:

۱) اموال و دارایی‌های ثابت در سیستم حسابداری نقدی به هزینه منظور می‌گردند و لذا کنترل و اثبات تمامیت آنان تا حد بسیار بالایی کاهش می‌یابد. هر چند شهرداری‌ها می‌بایست در اجرای ماده ۴۸ آیین نامه مالی شهرداری‌ها، کلیه اموال منقول و غیر منقول تحت مالکیت خود را صورت برداری نموده و جهت هر یک کارت دارایی تهیه و در دفتر معین اموال ثبت نمایند، اما به دلیل عدم استفاده از سیستم حسابداری تعهدی، این موضوع هم عمده‌تأریعیت نمی‌شود و یا امکان کنترل و مطابقت آن میسر نیست.

۲) حساب درآمدهای وصول نشده شناسایی نگردیده و امکان پیگیری و وصول کاهش می‌یابد.

۳) هزینه‌های تحقق یافته و پرداخت نشده، اصولاً شناسایی نمی‌شوند.

۴) سرمایه‌گذاری‌های انجام شده در شرکت‌های تابعه انعکاسی در حساب‌ها ندارند.

۵) وام‌های دریافتی از سازمان‌ها و نهادهای دولتی و تعهدات مرتبط با آنها، به صورت مناسب در حساب‌ها منعکس نمی‌شوند.

۶) معاوضه‌های صورت پذیرفته در خصوص دارایی‌های شهرداری، در حساب‌ها منعکس نمی‌شوند.

۷) حساب‌های لازم و کنترل مناسب جهت موجودی‌های مواد و کالا نگهداری نمی‌گردند و امکان کنترل موجودی‌های پایان سال با دفاتر وجود ندارد.

سازمان و مؤسسه به صورت حسابداری نقدی، تقریباً در دنیا منسوخ شده است و روش‌های دیگر همچون روش تعدیل شده نقدی، روش تعدیل شده تعهدی و روش تعهدی کامل اعمال می‌شوند. در سیستم حسابداری نقدی، تنها آن بخش از فعالیت‌های مالی ثبت می‌شوند که آثار نقدینگی داشته باشند.

به عنوان مثال، فروش و واگذاری محصولات یا خدمات از مجموعه فعالیت‌های شهرداری که بخشی از آن نقدی و بخش دیگر به صورت اقساطی می‌باشد در سیستم نقدی تماماً ثبت نمی‌شود و فقط بخش نقدی رویداد ثبت شده و بخش غیرنقدی و اعتباری بلا تکلیف می‌ماند.

اقتصاد ایران: آیا این، تمام تفاوت دو نوع سیستم مذکور است؟

خیر. در زمینه‌های متعددی این دو سیستم با هم تفاوت دارند. بخش درآمدها و حساب‌های دریافتی که اشاره شد، یکی از این تفاوت‌ها است. دومین تفاوت در

بازرگانی از یک مبانی نظری و استاندارد خاص تبعیت می‌کنند که طبیعتاً متفاوت با حسابداری سازمان‌ها و وزارتخانه‌های دولتی است. به لحاظ شرایط و نحوه فعالیت، سیستم حسابداری شهرداری‌ها متفاوت‌تر از بقیه سازمان‌ها، مؤسسات و نهادهای دیگر است. از آنجا که در کشور ما مدیریت جامع شهری به این معنا که تمام فعالیت‌ها و اقدامات شهری همچون مخابرات، آب و فاضلاب، برق و غیره زیر مجموعه شهرداری شوند وجود ندارد، عملکرد شهرداری با چالش‌هایی مواجه شده است.

از بُعد کارایی و اثر بخشی و شفاف بودن حسابداری که قدرت پاسخگویی داشته باشد، باید اشاره کنم که پیش از این، عملاً سیستمی با چنین استانداردهای بالقوه در شهرداری وجود نداشته است. سیستم حسابداری حاکم، حسابداری نقدی بوده و این سیستم متعلق به ۵۰ سال پیش است و مناسب آن زمان هم طراحی شده است. بالطبع با تغییر فرایندها و شرایط کاری شهرداری، این سیستم نه تنها جوابگو نیست،

بخش هزینه‌ها و حساب‌های پرداختی است. به عنوان مثال، شرکت‌های پیمانکاری که با مجموعه شهرداری در زمینه‌هایی همچون آسفالت کاری، جدول کشی و یا آبیاری و غیره همکاری می‌کنند، بخشی از دریافتی‌های خود را از شهرداری به صورت نقدی و بخش دیگر را به صورت اعتباری مطالبه می‌کنند که در این خصوص نیز در سیستم نقدی، فقط قسمت نقدی رویداد ثبت می‌شود و بخش دیگر، یعنی تعهدات پرداختی در حساب‌ها انعکاس نمی‌یابند. البته در سیستم نقدی، مکانیزم خاصی برای ثبت چنین رویدادهایی وجود دارد، اما در مجموعه شهرداری تهران به علت گستردگی و حجم بالای فعالیت‌ها، این سیستم پاسخگو نبود و در مقاطع مختلف، ثبت چنین رویدادهای مالی به صورت سلیقه‌ای انجام می‌شد، در واقع به نحوی بود که نه سیستم نقدی کامل اعمال می‌شد و نه سیستم حسابداری تعهدی.

و کارشناسی شناسایی، ارزیابی و قیمت گذاری شده و در سیستم حسابداری تعهدی ثبت مالی شده‌اند. با این وجود، هنوز هم خیلی از املاک و بناهای

شود؟

در تبدیل سیستم نقلی به تعهدی، ما به صورت پروسه برعکس عمل کرده‌ایم و بدین منظور، این سیستم در شهرداری تهران به یکباره اعمال شده است. همچنین به منظور فراهم کردن بستر اجرایی این سیستم که مستلزم آموزش پرسنل و آشنایی با سیستم پیشرفته نرم افزاری بود، اقدامات وسیعی انجام شده است. البته این اقدامات با مقاومت‌هایی هم روبه‌رو شده، زیرا برای پرسنلی که ۲۰ سال به سیستمی عادت کرده‌اند و راحت‌تر با آن کار می‌کنند، تغییر سیستم رایج با مقاومت‌ها و چالش‌های پنهان و آشکاری مواجه می‌شود و این طبیعی است.



**اقتصاد ایران:** آیا روش تعهدی در سایر سازمان‌های دولتی به همین نسبت کارایی دارد یا فقط سیستم شهرداری این نوع از

حسابداری را طلب می‌کند؟

چون در سازمان‌های دولتی و وزارتخانه‌ها، محل اعتبارات بودجه‌ای مشخص است، به اندازه‌ای که سیستم نقدی در شهرداری معضل ایجاد می‌کند در مجموعه‌های دولتی این طور نیست. منابع و مصارف مالی در بیشتر سازمان‌ها در مقایسه با شهرداری مشخص و تقریباً شفاف‌اند. در شهرداری‌ها، به دلیل ناپایداری درآمدها، مشخص نبودن منابع مالی و بودجه‌ای و نوسانات درآمدهای شهرداری‌ها، نوع فعالیت شهرداری، سیستم حسابداری تعهدی را بیشتر طلب می‌کند. بودجه اعتبارات جاری و عمرانی شهرداری در سال ۸۴، هزار میلیارد تومان بوده، اما در سال ۸۹، این رقم به ۷ هزار و ۶۰۰ میلیارد تومان رسیده است.

این افزایش بودجه، تنها مربوط به افزایش درآمد شهرداری نیست، بلکه ناشی از تغییر رویه حسابداری نقدی به تعهدی بوده است. در سیستم حسابداری نقدی که در سال ۸۴ اجرا می‌شد، به حساب دارایی‌های ثابت، سرمایه‌گذاری‌ها و اسناد پرداختی رسیدگی نمی‌گردید. اجرای حسابداری تعهدی، تمام آن دارایی‌ها را ثبت دفاتر نموده و به واقع، هشت برابر شدن بودجه شهرداری، ناشی از تغییر سیستم حسابداری شهرداری است. البته جا دارد از کوشش‌ها و زحمات دکتر پورزندی، معاون مالی و اداری شهرداری تهران، قدردانی شود که با حمایت دکتر قالیباف و شورای شهر تهران در تغییر سیستم حسابداری نقدی به تعهدی، اقدامات قابل ملاحظه‌ای را مبذول داشتند و اکنون بعد از چهار سال، مزایا و آثار مالی و غیرمالی این تحول عظیم مشهود و غیرقابل انکار می‌باشند.

**اقتصاد ایران:** متشکریم. ■

متعلق به شهرداری شناسایی نشده‌اند. برای نمونه، املاکی که به صورت تهاتری در اختیار شهرداری قرار می‌گیرند - یعنی مواردی که در قبال اعطای تراکم به مالکان، بخشی از ملک مذکور به تصاحب شهرداری در می‌آید - مشخص نشده‌اند. همه اینها نشان دهنده عدم تناسب گستردگی حجم عملکرد مالی شهرداری تهران با ساز و کارهای آن است. بودجه اعتبارات جاری و عمرانی سال ۸۹ شهرداری تهران ۷ هزار و ۶۰۰ میلیارد تومان می‌باشد که معادل یک چهارم بودجه کل کشور است. خالص پرداختی حقوق و دستمزد ماهیانه مجموعه شهرداری با ۵۵ هزار پرسنل، در حدود ۷۵ میلیارد تومان است، اینها ارقام کمی نیستند.

**اقتصاد ایران:** در پروژه‌های عمرانی چطور؟

در این موارد هم مشکل داشتیم، چرا که این نوع سرمایه‌گذاری‌ها در حسابداری نقدی ثبت مالی نمی‌شدند. برای مثال، در بخش مترو که از شرکت‌های زیرمجموعه شهرداری است، به علت عدم حمایت دولت طی چند سال اخیر، از محل اعتبارات عمرانی در این زمینه منابعی تخصیص یافته و به حساب هزینه منظور شده‌اند، اما به دلیل وابسته شدن حساب سود و زیان دوره، عملاً اثرات چنین سرمایه‌گذاری‌هایی از بین رفته‌اند. در این زمینه، هزار میلیارد تومان کمکی که به مترو پرداخت شده در حساب هزینه رفته و لذا ثبت دارایی نشده، اما در مقابل، شرکت مترو چون از حسابداری تعهدی استفاده می‌کند، این رقم را به حساب سرمایه‌گذاری‌های شهرداری گذاشته است.

**اقتصاد ایران:** در خصوص نحوه پیاده کردن سیستم جدید حسابداری توضیح دهید و این که چه شرایطی لازم است که سیستم مذکور در همه بخش‌ها فراگیری

سومین تفاوت که در حوزه شهرداری تهران، بسیار نمایان است در ارتباط با ثبت دارایی‌های ثابت عمومی یعنی املاک و اعیان و بناها و ساختمان‌های متعددی است که تقریباً در همه خیابان‌های شهر متعلق به شهرداری‌اند. هیچ کلام از این املاک به عنوان دارایی ثابت در حسابداری نقدی ثبت نمی‌شوند. لذا وقتی شهرداری در منطقه‌ای منصوب می‌شد، هیچ گونه شمای کلی و روشنی از وضعیت مالی آن مجموعه در اختیار نداشت. این موضوع، در حقیقت مصیبتی از لحاظ اطلاعات مالی تلقی می‌شود. من خودم که پیش از همکاری با مجموعه شهرداری، سال‌ها در سازمان حسابرسی کار می‌کردم، وقتی وارد شهرداری شدم - به ویژه با توجه به این که شهرداری‌ها، به خصوص شهرداری تهران، مورد حسابرسی قرار نمی‌گیرند - تا مدت‌ها برایم باور کردنی نبود که چنین مجموعه عظیمی با این گستردگی عملکرد مالی، سیستم مالی مناسبی نداشته باشد.

هم‌اکنون در تراز مالی شهرداری تهران ۳۰ هزار میلیارد تومان انواع دارایی‌ها وجود دارد که یک ریال از این دارایی تا قبل از سال ۸۵ در تراز نامه شهرداری درج نشده بود. در این شرایط، وقوع هر گونه سوء استفاده‌ای هم محتمل است و بسیار امر ساده‌ای می‌باشد.

تفاوت دیگر در سیستم، در بخش سرمایه‌گذاری‌ها و پروژه‌های مشارکتی است - که در سیستم حسابداری نقدی، اصلاً رویداد مالی تلقی نشده و ثبت هم نمی‌شوند. سیستم حسابداری تعهدی از اول فروردین ۸۵، یعنی از زمانی که دکتر قالیباف مجموعه شهرداری را در اختیار گرفتند، با کوشش دکتر پورزندی، معاونت مالی شهرداری تهران، عملیاتی شده است. دارایی‌های ثابت ایجاد شده از محل اعتبارات عمرانی توسط کارگروه‌های تخصصی