

بررسی میزان انطباق عملکرد استانداردهای حسابداری با قوانین موضوعه و اشکالات اجرایی در شرکت‌های دولتی^۱

زهرا حاجیها^۲

دلیل بوجود آمدن استانداردها، افزایش سطح کیفیت در اجرای یک دانش یا علم کاربردی بصورت هماهنگ می‌باشد. استانداردها در هر یک از حیطه‌های دانش باید سازمان را به سمت دیدگاه فرایندگرا ترغیب نمایند. هر فعالیتی که منابعی را به خدمت می‌گیرد و آنرا در جهت تبدیل ورودی به خروجی مدیریت می‌نماید، می‌تواند یک فرایند در نظر گرفته شود.

استانداردهای حسابداری نیز به منظور شناسایی، تعیین ارتباط متقابل و کمک به مدیریت مناسب فرآیندهای مالی و اطلاعات حسابداری تدوین می‌گردند. در این راستا استانداردهای حسابداری باید در جهت بهبود کیفیت اطلاع رسانی به استفاده‌کنندگان و مدیریت، به روز رسانی گردند. این مقاله با رویکرد شرکت‌های دولتی به

عنوان گروهی از واحدهای اقتصادی که درگیر استفاده از استانداردهای حسابداری هستند به نقد این استانداردها پرداخته است. این واحدهای تجاری

به عنوان شرکت‌هایی که بیش از ۵۰ درصد سهام آنها متعلق به دولت است، ملزم به رعایت ضوابط قانونی هستند. در این راستا ضوابط اجرایی و بعضاً عملیات مالی شرکت‌های دولتی از جمله عملکرد بودجه الزاما برابر قوانین جاری عمومی کشور از قبیل قانون مالیاتهای مستقیم، قانون تجارت، قانون برنامه و بودجه، قانون برنامه‌های توسعه و سایر قوانین و مصوبات دولتی انجام می‌پذیرد. بنابراین این شرکت‌ها قادر به اجرای برخی از رهنمودهای استانداردها نبوده و مواجه با اشکالات اجرایی می‌شوند. در این مقاله از این منظر به بررسی برخی از استانداردها بطور نمونه پرداخته شده است. از جمله موارد عدم انطباق تعریف و بکارگیری تعدیلات سنواتی از دیدگاه استانداردها و قوانین و ملاحظات مربوط به مالیات آنها باتوجه به فاصله زمانی بین مالیات ابرازی و قطعی و تشریفات تامین اعتبار می‌باشد.

بنابراین حسابهای مالی شرکت در سال مربوطه به مراجع قانونی ارائه می‌شود، اما ممیزین مالیاتی سال بعد یا دو سال بعد مالیات را قطعی می‌کنند و مبلغ مالیات قطعی معمولاً بیش از مالیات ابرازی است در این بین یکی از معیاهای مورد نظر ممیزین مالیاتی، ارقام بدهکار تعدیلات سنواتی است که در اغلب موارد مورد پذیرش آنان واقع نمی‌گردد و از طرف دیگر به علت بسته شدن حسابها (عملکرد مالی و بودجه) تفاوت مالیات قطعی که ممیزین در برگ قطعی مالیاتی برای سال قبل یا سالهای قبل به مودیان (شرکتها) ابلاغ می‌نمایند با

۱ - این مقاله در اولین همایش استانداردهای حسابداری

(۱۸ آذر ماه سال جاری) ارائه شده است.

۲- مدیر امور مالی پژوهشگاه صایران

مالیات ابرازی، باید با رعایت تشریفات بودجه مصوب (به عنوان دیون یا هر یک از اقلام مورد نظر که در بودجه تصویب شده باشد) پرداخت گردد.

بنابراین چون این مابه‌التفاوت مربوط به عملکرد مالی سال قبل می‌باشد، لذا برای پرداخت (یا اعمال حساب) الزاماً تشریفات تامین اعتبار از طرف بودجه می‌باید رعایت گردد. از طرف دیگر ارقام بدهکار تعدیلات سنواتی در اغلب موارد مورد پذیرش ممیزین مالیاتی واقع نمی‌گردد و عملکرد آن منتج به بی‌اثر بودن هزینه‌های قابل قبول و منجر به پرداخت مالیات اضافی بابت این رقم می‌شود. از طرف دیگر در ارائه صورت‌های مالی تجدید ارائه شده که ناشی از تجزیه تعدیلات سنواتی به حساب‌های مربوطه در سال قبل می‌باشد، برخی از شرکت‌های دولتی مواجه با کاهش قابل توجه در سود و برخی دیگر منتهی به زیان خواهند گردید. نتیجه اینکه این شرکت‌ها بابت سود ظاهری و زیان واقعی، مالیات پرداخته‌اند.

مبحث مورد اهمیت دیگر در این مقاله تجدید ارزیابی دارائیه‌های ثابت مشهود از دیدگاه استانداردها و قوانین است که از طرف مراجع قانونی در برنامه سوم توسعه برای آن الزامات قانونی خاصی وضع گردیده که بعضاً با استانداردها همخوانی ندارد. بطور نمونه استاندارد حسابداری شماره ۱۱ بر لزوم حفظ نظام بهای تمام شده تاریخی مبتنی بر مفهوم نگهداشت سرمایه مالی اسمی تاکید می‌ورزد و به حساب سرمایه منظور نمودن مازاد تجدید ارزیابی را مجاز نمی‌شمرد. اما

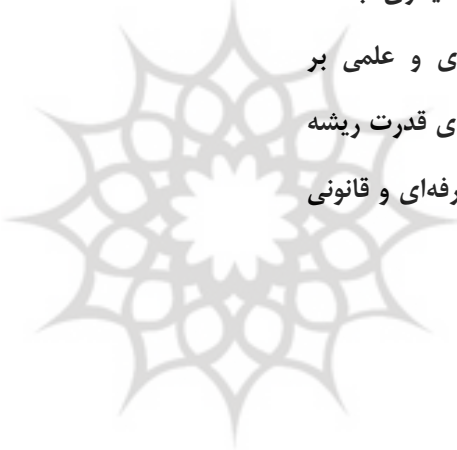
طبق قانون، شرکت‌های دولتی موظفند که مازاد تجدید ارزیابی را مستقیماً به حساب افزایش سرمایه منظور نمایند. که این امر با توضیحات بخش ب بند ۴۹ استاندارد همخوانی ندارد.

به هر حال نحوه برخورد شرکت‌های دولتی که ملزم به رعایت قوانین هستند و سایر شرکت‌ها که می‌بایست استانداردهای حسابداری را رعایت نمایند در مواردی از این دست کاملاً متفاوت است و این مسئله ضمن اینکه قابلیت مقایسه را مخدوش می‌سازد، اثر بخشی استانداردها را نیز کاهش خواهد داد.

مواردی چون صورت‌های مالی شرکت‌های دولتی خصوصاً ترازنامه و مفاهیم اعتبار و بودجه در این شرکت‌ها نیز مورد بررسی اجمالی قرار گرفته است. در نشریه شماره ۱۲۲ رهنمودهای حسابداری فرم نمونه ترازنامه شرکت‌های سهامی خاص و عام بطور جداگانه (طی دو فرم الف و ب) ارائه شده است. اما در نشریه اخیر استانداردهای حسابداری (شماره ۱۶۰)، فرم ترازنامه شرکت‌های سهامی خاص ارائه نشده و تنها برای یک شرکت سهامی عام نمونه فرم مربوطه ارائه شده است. در حالیکه در همین نشریه صورت جریان نقدی برای هر یک از شرکت‌های سهامی خاص و عام بطور جداگانه و با روش‌های متفاوت ارائه شده است. دلیل حذف نمونه فرم‌های صورت‌های مالی برای شرکت‌های سهامی خاص (که شرکت‌های دولتی را شامل می‌شود) در نشریه اخیر معلوم نیست. بنابراین شاید بتوان نتیجه‌گرفت که شرکت‌های سهامی خاص در

استانداردهای اخیر و در فرآیند تکمیل تر شدن استانداردها، کمتر مورد توجه قرار گرفته‌اند. این در حالیست که در تدوین اصول، ضوابط و استانداردهای حسابداری دولتی نیز این شرکتها به عنوان گروهی که حسابداری آنها نظیر عملیات بخش بازرگانی است، نادیده گرفته می‌شوند.

در نهایت نتیجه این است که باید تمهیداتی اندیشیده شود که یا استانداردها تعدیل گردند و یا قوانین و مقررات در مسیر استانداردها اصلاح گردند و این پرسش همچنان بی‌پاسخ باقی می‌ماند که کدام یک باید پیرو دیگری باشد؟ استانداردها که از نهادهای حرفه‌ای و علمی بر می‌خیزند یا قوانین که از مراجع دارای قدرت ریشه می‌گیرند؟ و در این کارزار تکلیف حرفه‌ای و قانونی حسابداری چیست؟



پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی