



در این سرفصل همچنین می‌خوانید:

۴۳ تعهد در حساب و کتاب

- نامشخص بودن میزان بلدهی آتی جهت برنامه ریزی و تأمین منابع مالی لازم جهت پرداخت آنها
- عدم ثبت و شناسایی دارایی‌های ثابت سازمان
- عدم توانایی پاسخگویی به افزایش توقع شهروندان
- در خصوص ارایه آمارها و گزارشات دقیق‌تر در خصوص درآمدها، هزینه‌ها و عملکرد مدیران
- عدم امکان مدیریت منابع مالی و هزینه‌ها.

شفاف و پیشگیر

با توجه به مطالب مذکور به راحتی می‌توان متوجه شد که چرا در بسیاری از کشورها و سازمان‌های دولتی جهان، حسابداری تعهدی جایگزین حسابداری نقلی شده است. تحولات جهانی در این عرصه آغاز گردیده‌اند و با نگاهی به کشور عزیزمان در می‌یابیم که اقتصاد کشور عمده‌تاً دولتی است و در نتیجه، حجم قابل توجهی از فعالیت‌های آن در قالب سازمان‌ها و نهادهای دولتی مانند شهرداری‌ها انجام می‌شود. لذا در چنین اقتصادی، استفاده از سیستم حسابداری تعهدی علاوه بر آن که موجب شفاف سازی، مشخص شدن کامل درآمدها، هزینه‌ها، اموال و دارایی‌ها می‌گردد، از حیث و میل شدن ثروت‌ها و سوء استفاده‌های احتمالی تا حد بسیار زیادی جلوگیری می‌نماید. توجه به این نکته ضرورت دارد که تغییرات انجام شده در جوامع بین‌المللی و گذر قسمت قابل توجهی از آنان در نظام‌های مالی از حسابداری نقلی به تعهدی، خواه ناخواه موجب می‌گردد جهت برقراری مناسبات تجاری و دریافت وام از سازمان‌های بین‌المللی که قسمت عمده‌ای از آن توسط دستگاه‌ها و نهادهای دولتی دریافت خواهد شد، سیستم‌های مالی خود را با سیستم‌های قابل قبول جهانی منطبق سازیم.

مهمترین علل تبدیل نشدن مبنای حسابداری سازمان‌های دولتی ایران از نقلی به تعهدی موارد زیر به شمار می‌روند:

سیستم حسابداری شرکت‌ها و سازمان‌های دولتی

نقدی یا تعهدی؟

نگاه آقای محمدعلی جلالی، حسابدار رسمی و عضو هیأت مدیره مؤسسه حسابرسی سامان پندار

مدیران اشاره کرد. این سیستم امکان تعیین هزینه‌های واقعی و تعیین قیمت تمام شده واقعی پروژه‌ها را ایجاد می‌نماید و می‌توان با اتکا به آن پیش‌بینی مناسبی از جریان‌های نقلی متصور برای دوره‌های آتی داشت. با اتکا به این سیستم، هزینه‌هایی از قبیل استهلاک، مزایای پایان خدمت کارکنان، بهره‌های بانکی پرداخت نشده، سودهای دریافتی سرمایه‌گذاری‌ها که به مرحله دریافت و پرداخت نرسیده‌اند، معنا و مفهوم می‌یابند.

در سیستم حسابداری تعهدی، درآمدها به محض تحقق در حساب‌ها شناسایی و ثبت گردیده، بله‌کاران مرتبط با آن شناسایی می‌شوند و قابلیت پیگیری و وصول مطالبات افزایش چشمگیری می‌یابند.

در اینجا می‌توان به این موضوع اشاره کرد که بعضاً جریان منافع اقتصادی ناشی از استفاده از سیستم حسابداری تعهدی می‌تواند با جریان ورود وجه نقد، تفاوت بااهمیتی داشته باشد که خود می‌تواند یکی از معایب استفاده از این سیستم حسابداری باشد.

لیکن معایب استفاده از سیستم حسابداری نقلی به مراتب وسیع‌تر است و از آن جمله می‌توان به موارد زیر اشاره نمود:

- عدم رعایت اصل تطابق هزینه‌ها با درآمدها
- عدم امکان ارزیابی عملکرد مدیران دستگاه‌ها
- نامشخص بودن میزان مطالبات آتی جهت تقویت قابلیت وصول آنها

باشنیدن عنوان حسابداری نقلی، ناخودآگاه دستگاه‌های دولتی و حسابداری بخش دولتی در اذهان تلاعی می‌گردند. همواره فرض بر این است که دولت و دستگاه‌های ذیربط با فعالیت‌هایی سر و کار دارند که هدف نهایی آنها کسب سود و انتفاع نیست؛ در نتیجه نوع حسابداری مراکز دولتی و دستگاه‌های مربوطه موضوع مهمی است که نیازمند تجزیه و تحلیل و تطبیق آن با روش‌های نوین حسابداری جهانی است.

در ابتدا لازم است جهت آشنایی بیشتر، به برخی تعاریف موجود بپردازیم و به این نکته اشاره کنیم که مهم‌ترین تفاوت حسابداری نقلی و تعهدی، در زمان ثبت و شناسایی رویدادهای مالی (درآمدها و هزینه‌ها) خودنمایی می‌کند. در یک نگاه کلی، در حسابداری نقلی، ثبت رویدادهای مالی با دریافت و پرداخت وجه انجام می‌پذیرد و تغییرات در وضعیت مالی شرکت (بنگاه اقتصادی)، مستلزم دریافت و پرداخت وجه می‌باشد. اما در حسابداری تعهدی، درآمدها به محض تحقق و هزینه‌ها به محض تحمل، شناسایی می‌شوند. با اندکی مذاکره در این تعریف متوجه می‌شویم که این مبنای حسابداری با رویکرد اصل احتیاط همخوانی داشته و در شناسایی هزینه‌ها اولویت وجود دارد. این تعریف، خود به خود مبین نقش برجسته و کارکرد مساعد حسابداری تعهدی است.

از برترین مزیت‌های حسابداری تعهدی، می‌توان به طور خلاصه به فراهم نمودن بستر مناسب جهت ارزیابی عملکرد

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) عمده‌تأ 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 طبقه‌بندی صحیح حساب‌ها و ارایه‌کنندگی 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 عمده‌تأ 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 آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها، کلیه اموال منقول و غیرمنقول 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 عمده‌تأ رعایت 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،