



ماهنامه علمی تخصصی پایا شهر

ISSN ۲۹۸۰-۷۷۸۶

زمان چاپ: ۱۴۰۲/۰۵/۲۰

شماره مجوز مجله: ۸۰۴۰۰

بررسی اصول حسابداری و گزارشگری مالی شهرداری‌ها (مطالعه موردی: شهرداری کوجصفهان استان گیلان)

صادق رحیمی نژاد

کارشناسی ارشد حسابداری، گیلان. ایران

چکیده

هدف تحقیق بررسی اصول حسابداری و گزارشگری مالی شهرداری‌ها (مطالعه موردی: شهرداری کوجصفهان استان گیلان) می باشد. روش توصیفی- تحلیلی و روش گردآوری اطلاعات کتابخانه ای بوده، ابتدا با جستجو در پایگاه ها و سایت های اینترنتی و بانک های اطلاعاتی و استنادی مانند پژوهشگاه علوم و فناوری اطلاعات ایران، SID، مرکز تحقیقات کامپیوتری علوم اسلامی، تبیان، مگ. در بین منابع مختلف با توجه به موضوع انتخابی و تحقیقات انجام شده است. در این تحقیق از روش کتابخانه ای استفاده شده، نوع داده ها ونحوه اجراء هم به روش کتابخانه ای است. روش در تحقیقاتی که ماهیت کتابخانه ای دارند تقریبا تمام تلاش محقق در کتابخانه ها صورت می پذیرد. حتی در تالیفات و تصنیفات نیز از این روش استفاده می شود. گام اول در مهارت تحقیق کتابخانه ای آشنایی با نحوه استفاده از کتابخانه است برای اینکار محقق باید از روش های کتابداری نحوه استفاده از برگه دان و ثبت مشخصات کتاب، نحوه جستجوی کتاب در کتابخانه و رایانه و ... اطلاع حاصل نماید. اسناد عمده در مطالعات کتابخانه ای عبارتند از: کتاب؛ مقاله ها و مجله ها؛ سایت ها، دیسک های رایانه؛ اسناد اصل؛ اسناد دولتی؛ نشریه های رسمی دولتی، اسناد شخصی و خصوصی؛ مطبوعات؛ آمار نامه ها ابزار گردآوری اطلاعات از طریق فیش برداری از منابع خواهد بود. بدین صورت که بعد از مأخذشناسی و گردآوری منابع مطالب موردنیاز استخراج و در فیش ثبت خواهد شد. روش تجربه و تحلیل و بررسی اطلاعات به صورت توصیفی- تحلیلی بوده است.

کلیدواژگان: حسابداری، گزارشگری مالی، شهرداری ها، شهرداری کوجصفهان، استان گیلان

مقدمه

حسابداری شهرداری ها، در مقایسه با حسابداری بازرگانی، جزیی از حسابداری دولتی به شمار می رود که این نوع حسابداری، تمامی خصوصیات حسابداری دولتی را داراست.

نکته: حسابداری شهرداری در مقایسه با حسابداری دولتی دارای برخی ویژگی های خاص می باشد.

دستگاه های اجرایی معمولا اعتبار بودجه برنامه ای خود را از اعتبار کل کشور تامین می نمایند اما سیستم شهرداری ها برخلاف آنها می باشد. در این خصوص، حسابداری درآمد و هزینه در واحد های مالی لازم است که در دفاتر منعکس گردند و در آن حساب های درآمد شهرداری را می توان توأم و یا غیر متمرکز ثبت نمود.



ماهنامه علمی تخصصی پایا شهر

ISSN ۲۹۸۰-۷۷۸۶

۱- حسابداری شهرداری ها:

حسابداری در شهرداری ها به صورت نقدی صورت می گیرد یعنی درآمد آن از جمع اقلام وصول شده تا پایان سال مالی و همچنین هزینه آن از جمع اقلام پرداخت شده تا انتهای دوره می باشد.

نکته ۱: پایان دوره عمل ۱۵ اردیبهشت سال بعد می باشد.

نکته ۲: برای درآمد هایی که برگ تشخیص برای آنها صادر می گردد، باید حساب های انتظامی تشکیل شود.

بنابراین می توان گفت که در مورد هزینه هایی که در طول سال مالی تحقق یافته اند اما پرداخت آن تا پایان دوره عمل بودجه صورت نگرفته است، در حساب دیوان شهرداری ثبت می شوند تا بعداً از محل اعتبارات بودجه، به عنوان پرداخت دیوان به تصویب برسند و پرداخت شوند.

نهادهای بخش عمومی ایران نظیر دولت و واحدهای تابع، شهرداری ها و نهادهای انقلاب اسلامی، تحت تاثیر ویژگی های محیطی و مقررات خاصی قرار دارند که به رغم وجوه تشابه در خور ملاحظه با نهادهای مشابه در سایر کشورها، وجوه تفاوت نسبتاً زیادی همچون نظام سیاسی، ساختار قدرت، نحوه تامین منابع مالی فعالیت های حاکمیتی این نهادها، نقش و مشارکت بیش از اندازه این قبیل نهادها در اقتصاد عمومی و اتکای بیش از اندازه این قبیل نهادها در اقتصاد عمومی و اتکای بیش از حد دولت به منابع حاصل از فروش نفت، آن ها را از بسیاری جنبه ها از نهادهای مشابه در کشورهای دیگر متمایز می کند [۱]. بر این اساس، بکارگیری استانداردهای حسابداری مصوب هیات های استانداردگذار کشورهای دیگر برای بخش عمومی ایران نمی تواند سازگار باشد. برای حسابداری و گزارشگری مالی بخش عمومی ایران باید چارچوب نظری و به تبع آن استانداردهای مناسبی بر مبنای ویژگی های محیطی، نیازهای اطلاعاتی استفاده کنندگان، نظام سیاسی، سطح مطالبات شهروندی و آستانه تحمل مقامات اجرایی در ایفای مسئولیت پاسخگویی و نظایر آن تدوین شود [۱].

با توجه به اهمیت جایگاه ویژگی های محیطی فعالیت ها در تدوین چارچوب نظری، اصول حسابداری و گزارشگری مالی، هدف این پژوهش، ارزیابی سازگاری محتوای چارچوب نظری، اصول حسابداری و گزارشگری مالی شهرداری ها، با ویژگی های محیطی فعالیت های شهرداری ها می باشد.

در مطالعات تطبیقی و کتابخانه ای انجام شده این پژوهش، بیانیه های نهادهای ملی و بین المللی حسابداری بخش عمومی به عنوان سطح کیفی قابل قبول مفاهیم بنیادی و اصول حسابداری چارچوب نظری شهرداری ها، در نظر گرفته شده است.

سپس، سوالاتی بر اساس نکات کلیدی و تاثیرگذار بیانیه های مفهومی و اصول حسابداری شهرداری ها طرح شده و در قالب پرسشنامه از کارشناسان مالی شهرداری های کشور که از تجربه کافی در امور مالی برخوردار می باشند نظرخواهی شده است.

جامعه آماری پژوهش حاضر از کارشناسان مالی دارای تخصص و دانش کافی، که در دو بخش مالی، حسابداری و حسابرسی داخلی شهرداری های که دارای واحد حسابرسی داخلی می باشند، تشکیل شده است. این شهرها عبارتند از، تهران، اصفهان، شیراز، کرمانشاه، تبریز، کرج، مشهد، اهواز، زاهدان، رشت، قم، ارومیه.

بررسی تطبیقی محتوای چارچوب نظری، اصول حسابداری و گزارشگری مالی شهرداری

ضوابط کلیدی منظور در بیانیه مفاهیم بنیادی؛



ماهنامه علمی تخصصی پایا شهر

ISSN ۲۹۸۰-۷۷۸۶

محتوای بیانیه مفهومی شماره ۱ با عنوان "مفاهیم بنیادی"، در پژوهشی توسط باباجانی و چهارده‌چریکی در سال ۱۳۹۰ به روش میدانی از کارشناسان مالی ۱۱ شهرداری کشور که جامعه آماری این پژوهش نیز می‌باشد نظرخواهی شده است. به دلیل یکسان بودن جامعه آماری پژوهش انجام شده با پژوهش حاضر، در طراحی پرسشنامه سوالات مربوط گنجانده نشد و با استناد به نتایج پژوهش انجام شده توسط باباجانی و چهارده‌چریکی، در این پژوهش به ارائه نکات کلیدی و بندهای برجسته بسنده شده است.

رویکرد محوری: رویکرد مسئولیت پاسخگویی در اولویت اول، سودمندی اطلاعات برای تصمیم‌گیری در اولویت دوم قرار دارد. ایجیری مفهوم مسئولیت پاسخگویی را به عنوان مفهوم بنیادین در تدوین چارچوب مفهومی بنیان نهاد [۱۲].

استفاده‌کنندگان از گزارش‌های مالی: استفاده‌کنندگان بدین شرح اولویت‌بندی شده است، ۱- شهروندان ۲- نمایندگان قانونی و نهادهای نظارتی ۳- دولت و واحدهای تابعه ۴- سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان ۵- مدیران و مقامات اجرای شهرداری‌ها.

فدراسیون بین‌المللی حسابداران استفاده‌کنندگان گزارش‌ها را بدین ترتیب اعلام نموده است، ۱- قوه قانون‌گذاری ۲- شهروندان ۳- سرمایه‌گذاران و اعتباردهندگان ۴- دولت‌ها و نهادهای بین‌المللی تامین منابع مالی ۵- تحلیلگران مالی و اقتصادی ۶- مدیران ارشد [۹].

نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی: نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان بدین شرح اولویت‌بندی شده است، ۱- اطلاعات مرتبط با رعایت الزامات قانونی و مقرراتی ۲- اطلاعات مرتبط با عملکرد ۳- سایر اطلاعات مورد نیاز.

باباجانی و چهارده‌چریکی سال ۱۳۹۱ در نتایج پژوهش میدانی بدین ترتیب طبقه‌بندی نمودند، ۱- اطلاعات مرتبط با رعایت الزامات قانونی و مقرراتی ۲- اطلاعات مرتبط با عملکرد ۳- سایر اطلاعات مورد نیاز [۴].

ویژگی‌های کیفی اطلاعات: ۱- قابلیت اعتماد ۲- مربوط بودن ۳- قابل فهم بودن ۴- قابل مقایسه بودن، این ویژگی‌ها با ویژگی‌های کیفی اطلاعات توصیه شده از سوی هیئت استانداردهای دولتی مطابقت دارد.

ضوابط کلیدی منظور در بیانیه مفهومی واحد گزارشگر

بیانیه مفهومی شماره ۲ چارچوب‌نظری شهرداری‌ها با عنوان "واحد گزارشگر"، رویکرد پاسخگویی را برای شناسایی و تعیین حوزه گزارشگری مالی شهرداری‌ها مشخص نموده است.

تعریف واحد گزارشگر: مرزبندی و تعیین واحد گزارشگر، تبیین دقیق محدوده‌ای است که گزارش‌های مالی برای آن تهیه می‌شود و به استفاده‌کنندگان اطمینان می‌دهد که اطلاعات مربوط به واحد گزارشگر در محدوده تعیین شده در این گزارش‌ها انعکاس دارد.

تعریف هیئت استانداردهای حسابداری استرالیا از واحد گزارشگر بیان می‌کند، واحد گزارشگر به واحدی اطلاق می‌شود که به منظور انتقال اطلاعات مالی و سایر اطلاعات مربوط به واحد گزارشگر مبادرت به انتشار صورت‌های مالی با مقاصد عمومی می‌نماید [۱۰].

رویکرد شناسایی: رویکردها شامل مسئولیت پاسخگویی، رویکرد قانونی، رویکرد وجود استفاده‌کنندگان و رویکرد کنترل یا تسلط می‌باشد.

فدراسیون بین‌المللی حسابداران رویکرد اختیار تخصیص منابع مالی، رویکرد قانونی، رویکرد پاسخگویی و رویکرد کنترل را برای شناسایی واحد گزارشگر توصیه می‌کند [۹].



ماهنامه علمی تخصصی پایا شهر

ISSN ۲۹۸۰-۷۷۸۶

ضوابط شناسایی: هر یک از رویکردها می‌تواند مفهومی محوری برای شناسایی و تعریف واحد گزارشگر فراهم کند. در این میان، رویکرد مسئولیت پاسخگویی برای حسابداری و گزارشگری مالی شهرداری‌ها رجحان داده شده است. فدراسیون بین‌المللی حسابداران تاکید می‌کند، چهار رویکرد توصیه شده مانع‌الجمع نبوده و ممکن است در ارتباط با یکدیگر مورد استفاده قرار گیرند.

در هر یک از رویکردهای واحد گزارشگر متناسب با مفهوم مربوط، تعریف و شناسایی می‌شود [۹].

در مطالعات تطبیقی ابعاد و بندهای کلیدی تاثیرگذار بیانیه مفهومی واحد گزارشگر بررسی شد و به منظور تعیین معیاری جهت مقایسه و تطبیق سطح کیفی، تعریف واحد گزارشگر از دیدگاه هیئت استانداردهای حسابداری استرالیا و رویکردهای شناسایی و تعیین واحد گزارشگر برای بخش عمومی از منظر فدراسیون بین‌المللی حسابداری بررسی شد.

نتیجه‌گیری می‌شود که انتخاب رویکرد پاسخگویی در شناسایی و تعیین واحد گزارشگر شهرداری‌ها، بر اساس معیارهای بین‌المللی می‌باشد و در کل بیانیه مفهومی واحد گزارشگر از سطح کیفی قابل قبولی برخوردار است.

بیانیه‌های اصول حسابداری

اصول حسابداری به مجموعه‌ای از ضوابط، معیارها و قواعد کلی اطلاق می‌شود که بر مبنای چارچوب نظری تدوین و به عنوان راهنمایی اساسی برای شناسایی و گزارشگری رویدادهای مالی نهادهای بخش عمومی مورد استفاده قرار می‌گیرد.

این در حالی است که استانداردهای حسابداری ضوابط و رهنمودهای مشخصی برای اجرای صحیح اصول حسابداری فراهم می‌کند.

قواعد و ضوابط کلیدی مندرج در اصل حساب‌های مستقل

بر اساس بیانیه شماره ۱ اصول حسابداری و گزارشگری مالی شهرداری‌ها با عنوان "اصل حساب‌های مستقل"، بکارگیری سیستم حساب‌های مستقل مبتنی بر نظریه وجوه، مناسب تشخیص داده شده است.

اهداف و کارکردها: بند ۱ سیستم حساب‌های مستقل در شهرداری‌ها را برای تحقق اهداف ایفا و ارزیابی مسئولیت حاکم بر تحصیل، بکارگیری و مصرف منابع ضروری ارزیابی می‌کند. در بند ۲ تاکید می‌شود، استفاده از حساب‌های مستقل موجب تسریع در مصرف منابع اختصاص یافته در محل‌های مشخص شده و تحقق اهداف تعیین شده در بودجه سالانه و برنامه‌های مصوب پیش‌بینی شده می‌شود.

بند ۳۷ این بیانیه حساب‌های مستقل شهرداری‌ها را بر اساس فعالیت‌های شهرداری‌ها به منظور شفافیت حساب‌ها در سه دسته، حساب‌های مستقل فعالیت‌های حاکمیتی، حساب‌های مستقل فعالیت‌های بازرگانی، حساب‌های مستقل فعالیت‌های امنی طبقه‌بندی می‌کند.

گرانوف در بیان علت شکل‌گیری حساب مستقل می‌گوید که حساب مستقل، اساساً برای اطمینان از رعایت و کنترل سقف اعتبارات طراحی شده است و ساختار سازمان را به شکلی ماهرانه به نمایش می‌گذارد و دولت را بر حسب انواع منابع (و نه گروه‌های عملیاتی و عملکردی) به بخش‌های مختلف تقسیم می‌کند. رویل بیان می‌کند، این نوع حسابداری ابزاری مهم برای اثبات رعایت مصرف قانونی منابع در محل قانونی بوده است [۱۱]. باباجانی معتقد است مقامات اجرایی در دولت‌ها موظفند علاوه بر رعایت قوانین و مقررات در تحصیل و مصرف صحیح منابع مالی عمومی، این قبیل منابع را به صورت کارا، اثربخش و با صرفه اقتصادی مصرف کنند و در تحقق این موارد، پاسخگو باشند، که در این امر حساب‌های مستقل کفایت می‌کند [۳].



جمع بندی

حسابرسی یا ممیزی در شهرداری عبارت است از بررسی مدارک و اسناد و دفاتر مالی و صورت های مالی و شواهد مؤید آنها به منظور ارزیابی عملیات حسابداری و امور مالی و سایر فعالیت های شهرداری و تهیه گزارش برای شهردار و شورای شهر یا سایر مقامات ذیربط. با توجه به بررسی نظرات موافقان و مخالفان، نتیجه گیری می شود، کاربرد حساب های مستقل در بخش عمومی و سابقه طولانی قابلیت سیستم حساب های مستقل در فراهم آوردن اطلاعات لازم برای ایفای مسئولیت پاسخگویی تحصیل و مصرف منابع مالی طبقه بندی شده بودجه ای، رعایت محدودیت ها و همچنین رعایت قوانین و مقررات حاکم بر مصرف منابع مالی، انکارناپذیر است.

نظر به این که شهرداری های ایران برای انجام فعالیت های حاکمیتی و بازرگانی خود از منابع گوناگونی استفاده می کنند که تحصیل، مصرف و بکارگیری هر یک تابع قوانین و مقررات و ویژگی های خاص خود می باشد، لذا، استفاده از حساب های مستقل، می تواند ابزار کنترلی مناسبی برای سیستم حسابداری و گزارشگری مالی شهرداری های ایران فراهم کند.



منابع و ماخذ

- ۱- باباجانی، جعفر. (۱۳۸۹). ضرورت تدوین استانداردهای حسابداری و گزارشگری مالی در بخش عمومی و چالش‌های فراروی آن. حسابرس. شماره ۴۹، صص ۶۸-۸۳.
- ۲- باباجانی، جعفر. (۱۳۸۹). نقش و جایگاه مبنای حسابداری و رویکرد اندازه‌گیری در حسابداری و گزارشگری مالی بخش عمومی. دانش حسابرسی، شماره ۴۰، صص ۴-۳۸.
- ۳- باباجانی، جعفر. (۱۳۹۰). بیانیه‌های مفهومی و اصول حسابداری و گزارشگری مالی شهرداری‌ها. مرکز مطالعات شهرداری تهران، صص ۳.
- ۴- باباجانی، جعفر، چهارده‌چریکی، معصومه. (۱۳۹۱). شناسایی استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی شهرداری، نیازهای اطلاعاتی آن‌ها و اهداف آنها از استفاده از گزارش‌های مالی. پژوهش‌های حسابداری مالی. سال چهارم. شماره ۴، صص ۱-۱۸.
- ۵- باباجانی، جعفر، قنبریان، رضا. (۱۳۸۸). ارزیابی فرآیند تشخیص و شناسایی درآمدهای شهرداری تهران جهت تعیین مبنای مناسب حسابداری و گزارشگری درآمدها. فصلنامه تحقیقات حسابداری و حسابرسی، سال سوم، شماره ۱۰، صص ۳۶-۵۵.
- ۶- زارعی، بتول و رضا غلامی. (۱۳۹۰). جایگاه حساب مستقل در چارچوب‌های مفهومی حسابداری دولتی. حسابرس. شماره ۵۵، صص ۱۳۲-۱۳۳.

۷- GASB. (۱۹۹۹). Basic Financial Statement and Management Discussion and Analysis for State and Local Governments, June, ۱۹۹۹, st. No. ۳۴

۸- Granof M. H. (۲۰۰۷). Financial Reporting by National Government. Government and Not-For-Profit Accounting; Concept and Practices, ۴th Edition, John Wiley & Sons Inc. IFAC ۱۹۹۱. public sector committee study .۱