

واحد‌های دولتی و پاسخگویی تعهدی

مهدی اسماعیلی*

باشگاه پژوهشگران و نخبگان ، واحد بندرعباس ، دانشگاه آزاد اسلامی ، بندرعباس ، ایران

Mahdi_esmaeili64@yahoo.com

چکیده

حسابداری در دنیای پیچیده امروز نقش درخور ملاحظه ای در اداره امور دولتها و حکومت‌های محلی ایفا می نماید. حسابداری بخش عمومی و بالخصوص دولتی تا اواخر دهه هفتم قرن بیستم به مجموعه ای از روشها و رویه های فنی اطلاق می گردید که بر اساس آن منابع و مصارف مالی دولتها و حکومت‌های محلی ثبت و ضبط و گزارش می گردید. در نظام های حکومتی مردم سالار مشروعیت قدرت دولت ها بر رضایت مردم استوار است. در واقع دولتمردان و کلایی هستند که مردم اداره امور مشترک خود را بر پایه یک وفاق اجتماعی به آنان می سپارند و البته روشن است که چنین وکالتی، مسئولیت های متعددی به دنبال دارد. از جمله این مسئولیت ها، تهیه و ارائه اطلاعات لازم برای پاسخگویی در رابطه با امور تحت مدیریت دولتمردان است. [3]

حسابداری تعهدی، وضع موجود واحد گزارشگر را بهتر توصیف میکند و معیارهای حسابرسی کارکرد را بهبود می بخشد. بکارگیری حسابداری تعهدی موجب تهیه اطلاعات سودمندتر برای بهبود تخصیص منابع، افزایش پاسخگویی، افزایش شفافیت اطلاعاتی و ایجاد آگاهی نسبت به اثرات اقتصادی میشود. [2]

واژگان کلیدی:

حسابداری تعهدی، مزایا و معایب حسابداری تعهدی، پاسخگویی عمومی مالی

مقدمه

حسابداری و گزارشگری مالی در بخش دولتی و عمومی کانون اصلی تحقیقات زیادی در دهه اخیر بوده است. گرایش به گزارشگری مالی در بخش عمومی با جهانی شدن موضوع بهسازی مدیریت منابع مالی و پاسخگویی در این بخش (بخش عمومی) افزایش یافته است. بخش عمومی بدلیل الزام به افزایش کارایی، اثربخشی و پاسخگویی در ارتباط با ارائه خدمات عمومی در معرض دگرگونی بوده است و در همین راستا بررسی هایی در ارتباط با ادبیات بخش عمومی انجام شده است. [7] در زمینه حسابداری بخش عمومی دو نوع نگرش وجود دارد. نخست، نگرش سنتی بر مبنای حسابداری نقدی و دیگری نگرش مدرن بر مبنای حسابداری تعهدی. از دیدگاه حسابداری نقدی یا حسابداری بودجه بخش عمومی، سیستم نقدی در اصل بعنوان روش مناسبتر برای بخش عمومی بکار می رود. در این سیستم تاکید روی تطابق گزارشگری مالی با قوانین و مقررات است. از نتایج این سیستم این است که گزارش مقدراری بودجه به عنوان یک بخش اساسی از صورت های مالی در بخش عمومی در نظر گرفته می شود. بر اساس مدل مدرن و با کاربرد حسابداری تعهدی در این مدل تاکید بر کارایی است. بنابراین امروزه توصیه می شود که بخش عمومی باید یک سری از صورت های مالی مورد استفاده در بخش خصوصی را که بر اساس مبنای تعهدی تهیه می شوند، به کار گیرند. [6]

در واحد های دولتی کشور، در حال حاضر برای ثبت رویداد های مالی از حسابداری نقدی تعدیل شده استفاده می شود. این موضوع نشان می دهد که وجوه عمومی باید در مسیر های تعیین شده و به میزان تخصیص یافته توسط مجلس، مصرف شود. حسابداری نقدی، دریافت ها، پرداخت ها و ماندهخ ای نقدی را در زمان مبادله وجه نقد ثبت میکند. بنابراین صورت های مالی مبتنی بر حسابداری نقدی به صورت سنتی، منابع دریافت وجه نقد و تخصیص به مخارج نقدی را نشان می دهد و آن را با مخارج بودجه شده مقایسه می

کند. [1]

برخی از مزایای سیستم حسابداری نقدی:

- _سَهولت درک آن بوسیله استفاده کنندگان به دلیل سادگی ذاتی این روش.
- _سَهولت اجرا و جمع آوری آسان اطلاعات در این روش که به موقع بودن گزارشات مالی، قابلیت اعتماد و نیز قابلیت مقایسه آنها را تا حد زیادی تضمین می نماید.
- _امکان تعدیل در تطابق با تخصیص بودجه.

_پایین بودن هزینه ها به دلیل نیاز کمتر به مهارت های حسابداری در روش نقدی نسبت به روش تعهدی [6]

برخی از مهمترین معایب روش حسابداری نقدی:

- _دامنه محدود و ضعف در نشان دادن تاثیر نتایج معاملات در جریان نقدی، خارج از دوره گزارشگری جاری

_عدم توانایی در برآورده ساختن تقاضاهای گسترده برای اطلاعات در ارتباط با دارایی ها و بدهی ها و تاثیر مصارف جاری دارایی های موجود تحت مالکیت دولت، معاملات، پرداخت های معوق و....

_تمرکز صرف روی جریانهای نقدی و نادیده گرفتن سایر جریانهای منابع که می توانند توانایی دولت را برای تهیه کالاها و خدمات در زمان حاضر و در آینده تحت تاثیر قرار دهند (مانند استقراضهای انباشته و...)

_محدود کردن پاسخ گویی مدیران و مسئولین بخش عمومی به استفاده از منابع نقد و نادیده گرفتن پاسخگویی در راستای مدیریت دارایی ها و بدهی ها.

_عدم تطابق کامل و مناسب درآمدها و هزینه ها و تحریف احتمالی عملکرد.
عدم حصول اطمینان نسبت به استفاده کارا از منابع به سبب استفاده از گزارشات نقدی صرف [4].

مزایای حسابداری تعهدی

بهبود پاسخگویی مدیران، بواسطه ارائه تصویری واقعی از عملکرد آنها بر حسب درآمدهای کسب شده و منابع مصرف شده.

افزایش در شفافیت و ارزیابی مناسب تر دارایی های ثابت و دارایی های زیر بنایی.
تسهیل برنامه ریزی و فراهم کردن حوزه وسیعی فرا روی بخش عمومی جهت مدیریت موثر منابع شامل دارایی ها و وجه نقد.

بیان وضعیت مالی و ارزیابی آن و نیز ارزیابی انعطاف پذیری مالی از طریق ارائه مجموعه وسیعی از اطلاعات مورد نیاز به ویژه در ارتباط با کلیه منابع و تعهدات بخش عمومی.

تسهیل ارزیابی عملکرد برنامه های مختلف از طریق نشان دادن جزئیات بهای تمام شده آنها یعنی افزایش دادن شفافیت هزینه ها و در نتیجه کمک به مدیریت بهتر عملکرد با حداقل هزینه برای جامعه.

ایجاد زمینه لازم جهت اجرای بودجه ریزی عملیاتی به عنوان بهینه ترین روش بودجه بندی پذیرفته شده در سطح بین المللی

افزایش قابلیت مقایسه موثر جنبه های عملکرد مالی بین بخش ها و نمایندگی های مختلف دولتی بین وضعیت های دو گانه دولت قبل از خصوصی سازی بین سازمان های بخش عمومی و بخش خصوصی در صورت استفاده هر دو بخش از مبنای تعهدی حسابداری و همچنین بین کشورهای مختلف در سطح بین المللی. [5]

معایب روش حسابداری تعهدی:

درک حسابداری تعهدی به طور کلی در مقایسه با حسابداری نقدی سخت تر است و این به دلیل پیچیدگی بیشتر صورت های مالی تعهدی نسبت به صورت های مالی نقدی است.

بِالایا بودن هزینه های استفاده از روش تعهدی به سبب نیاز به آموزش مهارت های بیشتر در زمینه حسابداری تعهدی نسبت به روش نقدی. [7]

3. مدیریت عمومی نوین:

در توضیح پاسخگویی و افزایش شفافیت به عنوان دو مزیت عمده حسابداری تعهدی اشاره به رویکرد اساسی (مدیریت عمومی نوین) ضروری به نظر می رسد. رویکردی گسترده شامل راهبردها، تاکتیک ها و روشهایی که دولت ها و سازمان های بخش عمومی از سازماندهی های قانون مینا و تاریخی صرف به سمت یک ساختار دولتی کنترلی تر در حرکت هستند. تمرکز اصلی این رویکرد نوین روی نتایج و دستاوردهای حاصل از فعالیت های بخش عمومی برای شهروندان است. این رویکرد با اشاره به عوامل کلیدی اش که عبارتند از: قدرت و اختیارات واگذار شده دولت و بخش عمومی به نمایندگی ها، وکالت های موثر از سوی دولت و بخش عمومی، ارزیابی عملکرد آنها، بهبود پاسخگویی و افزایش در فعالیت های دولت و بخش عمومی تشریح می شود. بهبود و اصلاح سیستم های حسابداری با ارائه صورت های مالی تعهدی در راس آن دستیابی به دو عامل کلیدی اخیر یعنی بهبود پاسخگویی و افزایش شفافیت را در رویکرد مذکور امکان پذیر می سازد. همچنین تدوین و اجرای بودجه ریزی عملیاتی در دستگاه های دولتی مستلزم کاربرد حسابداری تعهدی، به منظور تعیین هزینه های واقعی برنامه ها و فعالیت هاست، در بودجه ریزی عملیاتی علاوه بر تفکیک اعتبارات به وظایف، برنامه ها، فعالیت ها و طرح ها، حجم عملیات و هزینه های اجرای عملیات دولت و دستگاه های ذیربط بر اساس روش های حسابداری بهای تمام شده، محاسبه و تعیین می گردد که نیاز به حسابداری تعهدی را بیشتر می کند [6].

لذا با وجود کاستی های نسبی حسابداری تعهدی به سبب مزایای بیشتر آن در مقایسه با مبنای نقدی پیاده سازی حسابداری تعهدی در بخش عمومی امری ضروریست. در این روش نیازهای گزارشگری مالی بخش عمومی با بخش خصوصی یکسانند. حسابداری تعهدی را به عنوان خد متگذار صرف برای مجموعه محدود از اهداف برگرفته از اصالت اقتصادی دولت های غربی یا اسلامی معرفی می کنند. بنابراین برداشت اولیه حاکی از آن است که بکارگیری این سیستم در بخش عمومی کشور می تواند به دولت در نیل به هدف اصلی اش مبنی بر تلاش برای بهبود رفاه مادی و معنوی کلیه شهروندان از طریق بهبود کارایی در مصرف منابع یاری دهد. [3]

نتیجه گیری :

توجه به این نکته که ایفای صحیح و به موقع مسئولیت پاسخگویی و ارزیابی آن با اندازه گیری واقعی میزان درآمد ها و مخارج سالانه و انعکاس کامل آن ها در گزارش های مالی نهاد های بخش عمومی ارتباط دارد . بکارگیری مبنای تعهدی در نحوه ثبت رویدادهای مالی واحد های دولتی ، خصوصا در تسهیل امر قضاوت و ارزیابی دقیق مسئولیت پاسخگویی بخش عمومی را بسیار موثر میسازد از این رو بررسی تحلیلی مزایا و معایب این رویکرد ضروری به نظر می رسد چرا که مبنای مورد استفاده در حسابداری دولتی می تواند بر اطلاعات مالی و تصمیم گیری های مبتنی بر این اطلاعات تاثیر بگذارد . بمنظور تحلیل هزینه و منفعت سیستم حسابداری تعهدی کامل ، لازم است ابتدا آن شناخته شود و سپس تفاوت های آن با سیستم حسابداری نقدی و دلایل موافقان و مخالفان هر یک از دو سیستم مورد توجه قرار گیرد .

منابع

1. باباجانی جعفر ، 1385 ، **حسابداری و کنترل های مالی دولتی** ، تهران ، دانشگاه علامه طباطبایی ، چاپ دوم
2. رحمانی علی ، رضایی مهدی ، **"حسابداری تعهدی ، زمینه ساز حسابرسی کارکرد در بخش عمومی"** ، مجله سیاسی اقتصادی ، بهار 1390 ، شماره 283 ، صص 262-271
3. مهدوی غلامحسین ، **"نظام پاسخگویی و حسابداری دولتی در ایران"** ، 1379 ، مجله حسابررس ، سال دوم ، شماره 7
4. Hepworth N . (2003) "Preconditions For Successful Implementation Of Accrual Accounting In Central Government " , Public Money & Management Review 23 (1) , PP 37-43
5. Robinson Marc (2002) , " Accrual Accounting and The Public Sector" , Working Paper
6. Singh R (2005) "Accrual Accounting In The Public Sector : A Case Study Of The Financial Reporting Of Local Government Concils In Fiji" , The Fourth Accounting History International Conference , Braga Portugal , 1st January 2005-31st December 2005
7. Todor Tiron , A. Mutiu (2005) , " Cash Versus Accrual Accounting In Public Sector" , Studio Oeconomica , nr.1 , 2006 , 36-51
8. Wynne , A (2003) " Do Private Sector Financial Statements Provide A Suitable Model For Public Sector Accounts ? " , Paper For A Conference On Public Lawand the Modernizing State in Oeiras,Portugal, 3-6 Sept. 2003

Government Units and accountability Commitment

abstract

Accounting in today's complex world play an important role in the administration of state and local governments. Government accounting defined to the financial expenditure of states and local governments for record and report of resources and expenditure. The legitimacy of state power in a democratic system of government based on the satisfaction to the people. Statesmen are lawyers who shared governance to their people. Advocate's Roles have Responsibilities. Some of these responsibilities is provide information necessary to answer for matters under management. Accrual accounting, described entity and criteria to improve the auditing function. Using accrual accounting will provide useful information to improve resource allocation, greater accountability, greater transparency of information and creating awareness of the economic effects.