

حسابداری نقدی :

مبنای نقدی : در این مبنا درآمد ها به محض وصول وجه نقد و هزینه ها به محض پرداخت وجوه شناسائی و ثبت میگردند. یعنی انعکاس تنها معاملاتی که در برگیرنده دریافت و پرداخت وجه نقد است بدون اینکه هیچگونه تلاشی طی دوره برای ثبت صورت حسابها با مبالغ پرداخت نشده مطالبات یا بدهی شرکت صورت گیرد .

اشکالات روش نقدی :

- ۱- طبقه بندی سود سهام دریافتی و همچنین بهره دریافتی بعنوان جریانات نقدی حاصل از فعالیتهای عملیاتی میباشد .
- ۲- طبقه بندی برخی از دریافتها و پرداختهای خاص بر اساس نوع رویداد واقع شده ، به عوض ماهیت دریافت و پرداخت انجام شده می باشد . بعنوان مثال شرکتی که کالای خود را به اقساط میفروشد و مبلغ قسط را در سالهای بعد دریافت میکند به عقیده منتقدین نباید اقساط دریافتی را بعنوان جریانات نقدی ورودی ناشی از فعالیتهای عملیاتی طبقه بندی نماید زیرا دریافت هر یک از اقساط برگشت سرمایه گذاری شرکت در اسناد اقساطی را نشان میدهد و باید بعنوان سرمایه گذاری طبقه بندی شود

حسابداری تعهدی :

مبنای تعهدی در حسابداری تعهدی ، درآمدها در سال انجام خدمات یا فروش کالاها به حساب منظور میگردد و هزینه ها در سال دریافت کالاها و خدمات و ایجاد تعهد به حساب منظور میگردد . دراین روش علاوه بر ثبت معاملاتی که ناشی از دریافتها و پرداختهای نقدی میباشد ، موسسه همچنین مبالغی را که به سایرین بدهکار یا از سایرین طلب دارد نیز ثبت میکند .

ویژگیهای روش تعهدی :

در مبنای تعهدی ، درآمدها در حساب سال مالی که در آن خدمات انجام یا کالا فروخته شده منظور میگردند . اگرچه وجوه نقد حاصل از خدمات فروش کالاهای مذکور در سال های مالی قبل یا بعد دریافت شود و هزینه ها در حساب دوره مالی که در آن تعهد ایجاد میشود منظور میگردد . صرفنظر از آنکه وجه آن ها بجای سال مالی مربوط ، در سالهای مالی قبل یا بعد از آن پرداخت شود . حسابداری تعهدی بر اصل تحقق یا اصل شناخت درآمد مبتنی است که طبق آن در آمد باید به محض احراز اعم از اینکه نقدا وصول شده یا نشده باشد ، ثبت و در صورتهای مالی دوره ای که در آن تحقق یافته است ، منعکس گردد .

بعد از شناسائی و ثبت درآمد هر دوره ، هزینه های هر دوره تعیین و با درآمد آن مقابله میشود تا سود خالص برای آن دوره بدست آید ، بنابراین آنچه که بیشتر در حسابداری تعهدی مورد توجه است ، اندازه گیری سود میباشد که با بکارگیری این

مبنا نتیجه عملیات را بهتر منعکس نماید . انجام اصلاحات و تعدیلات لازم در حسابهای پایان سال و افتتاح حسابهایی نظیر پیضش پرداخت ، هزینه های تعلق گرفته و پرداخت نشده ، پیش دریافت و موجودی کالای پایان دوره مالی ، از نتایج بکارگیری مبنای تعهدی است .

مزایا و ارجحیت های روش حسابداری تعهدی بر روش نقدی :

- ۱- صورتهای مالی تهیه شده بر اساس مبنای تعهدی نسبت به مبنای نقدی از کارائی و کیفیت مناسبتری برخوردار است و قابلیت فهم بهتری دارد.
- ۲- صورتهای مالی تهیه شده بر مبنای تعهدی نسبت به نقدی از قابلیت اعتماد مطلوبتری برخوردار است و اطلاعات مرتبط و مناسبتری برای تصمیم گیریهای زمانی منعکس مینماید .
- ۳- صورتهای مالی تهیه شده بر مبنای تعهدی نسبت به نقدی از قابلیت مقایسه مناسبتری برخوردار است و شفافیت اطلاعات آن موجب تصمیم گیریهای بهتری برای مسئولین سازمان میگردد .
- ۴- اصول شناخت و اندازه گیری عناصر حسابداری در صورتهای مالی تهیه شده بر اساس مبنای تعهدی نسبت به مبنای نقدی کارآیی بیشتری دارد .

تاریخچه اقدامات انجام شده جهت استقرار سیستم حسابداری تعهدی در

شهرداری تهران :

تغییر سیستم حسابداری شهرداری تهران از نقدی به تعهدی از سال ۱۳۷۰ به بعد مد نظر مسئولین وقت شهرداری تهران بوده است. در سال ۱۳۷۸ معاونت محترم مالی و اداری وقت شهرداری از موسسه حسابداری بهمند درخواست بررسی و ارائه گزارشی در این خصوص را نمودند. این گزارش توسط موسسه مذکور در ۱۱ صفحه تنظیو و تقدیم شهرداری گردید. در جمعبندی آخر این گزارش آمده است: روش حسابداری نقدی مورد عمل شهرداری با مبنای اصولی و واقعیت امر، به ویژه با توجه به انواع فعالیت‌های مختلفی که شهرداری انجام می‌دهد منطبق نبوده و ادامه این وضعیت امکان رفع مشکلات اساسی موجود را فراهم نمی‌نماید و الزامی بایست نسبت به تهیه و تدوین استقرار نظام مالی جامع حسابداری تعهدی در شهرداری اقدام نمود.

- در فروردین ماه ۱۳۸۲ وزارت کشور موافقت خود را با تغییر مبنای نقدی مورد عمل به تعهدی به شهرداری تهران ابلاغ نموده است.
- پیرو توافق فوق الذکر جلسات متعددی در ارتباط با این موضوع تشکیل و نهایتاً طبق تبصره ۵۷ بودجه سال ۱۳۸۱، شهرداری تهران مکلف شد حداکثر طی شش ماه اول سال ۱۳۸۲ نسبت به تهیه و تدوین نظام حسابداری تعهدی مناسب برای شهرداری تهران اقدام نماید و در ادامه سال موازی با نظام موجود، بصورت آزمایشی به مورد اجرا گذارد و پس از انجام اصلاحات لازم نظام تعهدی فوق الذکر را از سال ۱۳۸۳ جایگزین نماید.

- در تیر ماه ۱۳۸۲ پیش نویس موافقتنامه اجرائی طرح ایجاد و استقرار نظامهای مالی شهرداری تهران از طرف موسسه جامع نگر به شهرداری تهران ابلاغ گردید ، متعاقب تقدیم این پیش نویس ، جلسات متعددی با مدیران موسسه مذکور و معاونت مالی و اداری وقت آقای سعیدلو و معاونین محترم مالی و اداری شهرداری ، منعقد گردید که بدلیل بار مالی قرارداد که در حیطه اختیارات شهردار بوده نظر شهردار تهران از سوی معاونت مالی و اداری مورد استعلام قرار گرفت .

- بعد از تیر ماه ۱۳۸۲ جلسات و مذاکرات زیادی با شرکتهای و موسسات نرم افزاری و خصوصا سازمان خدمات کامپیوتری شهرداری تهران صورت گرفته است و از طرفی جهت طراحی کدینگ و دستورالعمل های اجرائی کارگروه های مختلفی از پرسنل شهرداری انتخاب و در ارتباط با مسئولیتهای محوله بکار گرفته شده اند ، ولی متاسفانه فعالیتهای انجام شده در این راستا نتیجه ای را در ارتباط اجرائی شدن سیستم حسابداری تعهدی بدنبال نداشته است .

اقدامات انجام شده از زمان تصدی مدیریت جدید شهرداری تهران :

در راستای استراتژی معاونت مالی و اداری شهرداری تهران ، ایشان طی حکمی جناب آقای غفاری را بعنوان مشاور خود در امور مالی و حسابرسی انتخاب و

پیگیری روند اجرائی تغییر سیستم حسابداری نقدی به تعهدی به ایشان واگذار گردید

جهت اجرائی شدن پروژه حسابداری تعهدی کمیته ای تحت عنوان کمیته راهبری پروژه حسابداری تعهدی متشکل از مدیر کل امور مالی ، مدیر کل حسابرسی ، مدیر کل درآمد و معاونین مالی و اداری پایلوت انتخابی ، تشکیل و جلسات کمیته بصورت منظم تشکیل و تکالیف این کمیته بصورت کامل توسط اعضا کمیته و بقیه افرادی که کار به آنها محول میشود پیگیری میگردد .

ساختار اجرائی پروژه با تشکیل کمیته راهبردی پروژه حسابداری تعهدی شکل گرفته و مققر شد کلیه اقداماتی که قرار است در ارتباط با موضوع پروژه انجام میشود حتما زیر نظر کمیته راهبردی مورد بحث و تبادل نظر قرار گیرد و نهایتا کمیته در این خصوص تصمیم اتخاذ نماید .

به موجب نشست ادواری معاونین محترم مالی و اداری مناطق مختلف شهرداری که در تاریخ ۱۳۸۴/۸/۱۵ با حضور معاونت محترم مالی و اداری شهرداری تهران آقای دکتر پورزرنندی انجام شد ، پیشنهاد گردید در راستای اصلاح و تغییر سیستم حسابداری شهرداری تهران از نقدی به تعهدی کمیته راهبری تشکیل و چهار واحد از مناطق مختلف ، سازمانهای غیر مستقل و یا ادارات کل بعنوان پایلوت جهت اجرای آزمایش سیستم حسابداری تعهدی انتخاب گردد که این موضوع در اولین جلسه کمیته راهبردی تحقق یافته و اداره کل امور مالی ، شهرداری منطقه ۲ ، شهرداری

منطقه ۱۲ و سازمان ترمینالها بعنوان پایلوت انتخاب و مقرر شد تغییرات سیستم حسابداری در پایان سال ۱۳۸۴ در پایلوت‌های انتخابی به مرحله اجرا درآید و پس از رفع مشکلات و نواقص از ابتدای سال ۱۳۸۵ در تمام مناطق ، سازمانهای غیر مستقل و ادارت کل ساری و جاری گردد .

« تغییر نظام مالی از نقدی به تعهدی »

با استناد به رویه ثبت رویدادهای مالی، قرار بر این بود که هر آنچه در سازمانهای دولتی به صورت نقدی پرداخت و دریافت می شود ثبت در حسابها گردد. بنابراین با عنایت به گستردگی میزان فعالیتهای هر سازمان قابل تصور بود که خیلی زود درآمد شرکت ها و سازمانها صورتی تازه یابد. اگر چه این نگرش نمی توانست بسیاری از معاملات و مبادلات مختلف شرکت ها را که بصورت نقدی انجام نمی شده را تحت پوشش قرار دهد. به ناچار فهرست بلند بالایی از مبادلات سازمانها که به شیوه تعهدی انجام می گرفت از دایره تنگ این روش ثبت کنار گذاشته شد و موجب ظهور بحران های گوناگونی در سطوح مختلف سازمانهای متعدد گردید. شهرداری تهران نیز به مانند تمام شرکت ها و سازمانها با اعمال این روش در نحوه ثبت رویدادهای مالی خود به نوعی پا در دایره ای گذاشت که بیشتر شعله های سوزان ناکارآمدی اش بسیاری از ادارات را در بر گرفته بود.

سالها به این منوال گذشت و تجارب بسیاری از کشورهای بزرگ صنعتی مهر تأییدی بر

ناکارآمدی این شیوه ثبت زد. اما باز هم این شیوه مخدوش همواره مورد توجه ادارات و نهاد های زیر مجموعه آنها بود. بالاخره شهرداری تهران در اقدامی قابل توجه این نظام مالی فرتوت و ناکارآمد را به حاشیه راند و با به کارگیری شیوه جدید حسابداری، مدیریت جدید شهری را با مفاهیم جهان جدید پیوند زد.

در واقع شهرداری تهران با بهره‌گیری از این روش توانست راه بسیاری از اقدامات ابهام‌انگیز و توأم با تردید را ببندد و از سویی با به‌کارگیری سیستم تعهدی به جای نقدی امکانی را برای مدیریت شهری فراهم آورد تا از پتانسیل‌های ذاتی شهرداری استفاده کند، بعنوان نمونه شهرداری تهران با محاسبه دارایی‌های خود در ۷۸ شرکت زیر مجموعه موفق شد میزان دارایی‌های خود را در مجموع به میزان ۳۰ هزار میلیارد تومان برساند، این اندازه اعتبار مالی با استفاده از روش نوین راهی مطمئن و تازه بود که مدیریت شهری با تکیه بر آن توانست اعتبارات نقدی بسیاری را به خدمت بگیرد و بسیاری از پروژه‌های شهری را با فعالیت شبانه‌روزی به سامان برساند.

«نگاهی دوباره»

سیستم مالی نقدی سالها در شهرداری تهران موجب بروز بسیاری از مشکلات شده بود. از سویی ارقام نجومی که هر ساله در تراز نامه شهرداری دیده می‌شد به نوعی حساسیت ویژه‌ای را به وجود آورده و انعکاس نامتقارن هزینه‌ها و درآمدها در سیستم حسابداری نقدی را موجب شده بود و از سویی دیگر زمینه‌هایی را فراهم

می سازد که هیچگاه سازمانهای نظارتی نمی توانستند سلامت سیستم را تأیید کنند. وجود ۱۴۰ میلیارد تومان چک برگشتی که متعلق به بخش های مختلف دولتی و غیر دولتی و بخش های مرتبط با اشخاص حقیقی و حقوقی در شهرداری عملاً بدون استفاده باقی مانده بود که با فعال کردن شیوه حسابداری تعهدی این چک ها مورد استفاده قرار گرفت و به عنوان اعتبار در مراکز مالی به کارگرفته شد، از سویی شهرداری تهران تعهدات بسیار زیادی در سطوح مختلف داشت که در هیچ بخشی از مراکز و ادارات شهرداری به ثبت نرسیده بود و به عنوان تعهدات پنهان از آن یاد می شد که با فعال سازی سیستم تعهدی بسیاری از این تعهدات به عنوان مطالبات شهرداری به ثبت رسید و زمینه ای برای اعتبار بخشی، به شهرداری فراهم کرد.

هنگامی که شهرداری تهران ۷۸ شرکت تابعه خود را بعنوان بزرگترین دارایی های خود به حساب آورد. بسیاری از دارایی های این سازمان در شرکت های مختلف ناشناخته بود و شاید کمتر کسی از آن اطلاع داشت به عنوان نمونه ۱۲ درصد از فروشگاه های زنجیره ای رفاه به شهرداری تعلق داشت که این دارایی شهرداری در هیچ کدام از بخشهای مالی به ثبت نرسیده بود. یکی دیگر از موانع و مشکلات شهرداری در شیوه حسابداری نقدی محاسبه کمتر از پنجاه درصد از تعهدات مالی شهرداری بود، که در سیستم نقدی نشان داده نمی شد.

این مشکلات و بسیاری دیگر از مشکلات که صرفاً به دلیل نوع خاص ثبت حساب ها به وجود آمده اند. در نتیجه می توان چنین عنوان کرد با تغییر سیستم حسابداری

شهرداری منابع بسیاری که به صورت نهان و غیر استفاده در اختیار شهرداری بوده آشکار شده و در اختیار شهرداری قرار گرفته است.

حسابداری تعهدی و درآمد به روش تعهدی

نکته ای که شاید کمتر به اون توجه داریم این است که مبنای ثبت تعهدی صرفاً مربوط به درآمد و هزینه نیست هرچند اجرای روش تعهدی بیشترین نمود و تاثیرش رو در صورت سود و زیان نمایان می کنه اما در ترازنامه و به نوعی حسابهای دائمی هم تاثیر گذاره . شاید بپرسید چطور تعهدی در حسابهای دائم تاثیر گذاره ؟ ببینید وقتی شما از روش تعهدی برای ثبت حسابها استفاده می کنید موضوعاتی از قبیل حساب موجودی کالای پایان دوره مطرح می شود برای بیان بهتر فرض کنید شرکتی 100 واحد کالا خریده به قیمت هر واحد ۱۰۰۰ ریال و کل وجه خرید رو پرداخت کرده بنابراین بابت خرید ۱۰۰۰۰۰ ریال پرداخت نموده و حالا همین شرکت ۵۰ واحد کالا رو به قیمت هر واحد ۱۲۰۰ ریال نقد فروخته یعنی بابت کل فروش ۶۰۰۰۰۰ ریال دریافت نموده ایم در حسابداری نقدی زیان این معامله ۴۰۰۰۰۰ ریال است چون ۱۰۰۰۰۰ ریال پرداختیم اما ۶۰۰۰۰۰ ریال دریافت کردیم اما در حسابداری تعهدی چیزی که مطرح می شود این است که ما فقط ۵۰ واحد را ۶۰۰۰۰۰ ریال فروختیم نه همه ۱۰۰ واحد را . بنابراین باید بهای موجودی پایان دوره را محاسبه و از قیمت خرید دوره خارج کنیم با این مثال روشن شد که حسابداری تعهدی صرفاً به بحث درآمد و اینکه اگر وجه درآمدی را نگرفتی آن را ثبت کن نمی پردازد بلکه دیدگاه حسابداری تعهدی بالاتر از یک سرفصل بنام درآمد است اما بهرحال اجرای روش حسابداری تعهدی علیرغم بسیاری از محسنات از جمله واقعی

نمودن صورتهای مالی بالاخص سود و زیان مشکلاتی را هم به همراه دارد یکی از این مشکلات احساس عدم اطمینان به ارقام شناسائی شده از سوی این روش می باشد مثلاً در همین مثالی که زدم حسابداری تعهدی می گوید باید ارزش ۵۰ واحد کالائی که فروخته نشده را از حساب هزینه ها خارج کنیم و نحوه ارزش گذاری ۵۰ واحد کالای باقیمانده را محاسبه می نماید(به یکی از روشهای FIFO ، LIFO، و میانگین) حال سؤال این است فرض کنید ۵۰ واحد کالای فروخته نشده را ۷۵۰۰۰ ریال بر اساس حسابداری تعهدی و به یکی از روشهای گفته شده ارزیابی نمودیم حال اگر این کالاها هرگز فروخته نشود بنابراین ارزش آنها صفر بوده نه ۷۵۰۰۰ ریال به همین دلیل است که نمی توان به ارقام تعهدی اعتماد کامل داشت . اشکال دیگر در رابطه با حسابداری تعهدی و مشخصاً در درآمد تعهدی این است که شما درآمدهای کسب شده و محقق شده را بدون توجه به دریافت وجه آن ثبت می کنید با فرض اینکه در آینده آن را دریافت می کنید حال آنکه ممکن است هیچگاه دریافت نگردد هرچند استانداردهای حسابداری تعهدی بابت این مشکل موضوع ذخائر را مطرح نموده اما این باعث رد اشکالات وارده نمی گردد

فهرست مطالب

| | |
|----|---------------------------------------|
| ۱ | حسابداری نقدی |
| ۱ | اشکالات روش نقدی |
| ۲ | حسابداری تعهدی |
| ۲ | ویژگیهای روش تعهدی |
| ۳ | مرایا و ارجعیت های روش حسابداری تعهدی |
| ۳ | تاریخچه |
| ۵ | اقدامات انجام شده از زمان تصدی مدیریت |
| ۸ | تغییر نظام مالی از نقدی به تعهدی |
| ۹ | نگاهی دوباره |
| ۱۲ | حسابداری تعهدی و در آمد به روش تعهدی |