

مقدمه

در ایران، علی‌رغم توسعه روزافزون وظایف و برنامه‌های دولت در چند دهه اخیر و ضرورت استقرار یک سیستم اطلاعاتی مؤثر و مفید در مدیریت مالی سازمانهای دولتی، حسابداری دولتی، تحول و دگرگونی اساسی و قابل ملاحظه‌ای نداشته است. مطالعه سیر تاریخی حسابداری دولتی در ایران و مقایسه آن با روند تکاملی این رشته در سایر کشورها، مؤید این نظر است. ناآگاهی مدیران سازمانهای دولتی به نحوه استفاده از گزارشهای مالی در اتخاذ تصمیمات مالی صحیح و بموقع و اداره امور مالی سازمانهای مذکور به نحو مطلوب از یک سو، و فقدان ارتباط و تفاهم منطقی میان استادان و مدرسان رشته حسابداری دانشگاهها و مؤسسات آموزش عالی و حسابداران دولتی ارشد از سوی دیگر، از دلایل مهم عقب‌ماندگی حسابداری دولتی در ایران است. بدین ترتیب که دانشگاهیان صاحب‌نظر در رشته حسابداری که با اصول و روشهای حسابداری دولتی در کشورهای پیشرفته آشنا هستند، به علت عدم آگاهی کامل از سیستم حسابداری وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی، همیشه بر این عقیده بوده‌اند که آنچه در ایران به عنوان حسابداری دولتی مطرح است برگرفته از روشها و دستورالعملهایی است که در آنها اصول بنیادی و مبانی علمی حسابداری ملحوظ نگردیده است در حالی که حسابداران ارشد بخش دولتی ما به لحاظ عدم تبحر و مطالعه کافی در پایه‌های اصولی حسابداری دولتی، معتقدند آنچه در دانشگاهها و مراکز آموزشی به عنوان مبانی نظری حسابداری دولتی مطرح می‌شود صرفاً جنبه نظری دارد و در عمل با عنایت به شرایط خاص و قوانین و مقررات حاکم در ایران کاربرد مؤثری ندارد.

در میان معدود کتابهایی که تاکنون در زمینه حسابداری دولتی در کشور ما منتشر گردیده است، تقسیم‌بندی نظریات دو گروه مذکور به ترتیب در دو جهت‌گیری و طبقه‌بندی مختلف تحت عناوین «اصول حسابداری دولتی» و «حسابداری دولتی در ایران» انعکاس یافته است.

مطالبی که تحت عنوان «اصول حسابداری دولتی» توسط استادان دانشگاهها نوشته شده است منحصراً دربرگیرنده اصول و موازین متداول حسابداری دولتی و روشهای اجرایی آن در سازمانهای دولتی برخی کشورهای پیشرفته بوده است که در عمل، تطابق و توازن معقولی نیز با قوانین و مقررات مالی و محاسباتی کشور نداشته است. گروه دوم نیز در مطالبی که بیشتر تحت عنوان «حسابداری دولتی در ایران» منتشر نموده‌اند صرفاً سیستم حسابداری مورد عمل وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی ایران را مورد بحث قرار داده‌اند، بدون آنکه توجهی به اصول و موازین متداول حسابداری دولتی نموده و مبانی نظری و جنبه‌های تئوری حسابداری دولتی را تشریح کرده باشند. نتیجه آنکه مدرسان درس حسابداری دولتی در انتخاب هر یک از کتب فوق به عنوان مأخذی برای تدریس حسابداری دولتی تردید دارند و طبعاً دانشجویان رشته حسابداری نیز به طریق اولی در استفاده از مأخذ مذکور مواجه با اشکال هستند. با توجه به دلایل اشاره شده، تألیف کتابی که بتواند ضمن پر کردن خلأ مورد بحث، هم از لحاظ آموزشی جهت تدریس حسابداری دولتی در مقاطع کارشناسی و کارشناسی ارشد برای دانشجویان رشته حسابداری و سایر رشته‌های مربوط قابل استفاده باشد و هم کاربرد مؤثری در ارتقاء دانش حسابداری در سازمانهای دولتی داشته باشد، شدیداً احساس می‌شود. به طور

کلی دستیابی استادان محترم و دانشجویان عزیز به یک منبع و مرجع علمی معتبر در زمینه حسابداری دولتی هدف اول ما؛ و تطبیق و تلفیق اندوخته‌های تجربی، با حاصل سالها تدریس و مطالعه در زمینه اصول و مبانی حسابداری دولتی و غیرانتفاعی به منظور برقراری ارتباط صحیح و نزدیک میان دانشگاهیان و جامعه حسابداران دولتی، هدف دوم ما در تألیف این کتاب بود.

در تدوین مطالب کتاب «اصول و کاربرد حسابداری در سازمانهای دولتی و غیرانتفاعی» ویژگیهای زیر مد نظر بوده است:

1. تشریح اصول و مبانی نظری و روشهای متداول حسابداری سازمانهای دولتی و غیرانتفاعی با استفاده از آخرین مآخذ علمی خارجی و تأکید بر جنبه‌های کاربردی اصول و مبانی مذکور در حسابداری سازمانهای دولتی ایران.

2. توجه کامل به قوانین و مقررات مالی و محاسباتی کشور بویژه «قانون محاسبات عمومی کشور» مصوب 1366/6/1 در ارائه اصول، موازین و روشهای خاص حسابداری دولتی، به تبعیت از اصل حاکمیت قانون در سازمانهای دولتی.

3. معرفی حساب مستقل (Fund) به عنوان منبع مالی و واحد حسابداری مستقل در حسابداری دولتی و تدوین کلیه مباحث کتاب بر اساس انواع حسابهای مستقل و خصوصیات حسابداری هر یک از آنها به ترتیبی که در سالهای اخیر در کشورهای پیشرفته مرسوم شده است.

4. تدوین کلیه مطالب و مباحث مربوط به حسابداری سازمانهای دولتی و غیرانتفاعی در دو مجلد (ان شاء الله) به نحوی که جلد اول آن، در عین حال که به صورت مستقل برای دانشجویان مقطع کارشناسی و حسابداران دولتی قابل استفاده است، متضمن مباحث اصولی و مقدماتی لازم برای بهره‌گیری دانشجویان مقطع کارشناسی ارشد رشته حسابداری نیز می‌باشد.

جلد دوم کتاب، که در درجه اول برای مطالعه دانشجویان مقطع کارشناسی ارشد تهیه می‌شود، حاوی سیستمها و اصول و روشهای پیشرفته‌تر حسابداری دولتی و حسابهای مستقلی است که در سازمانهای دولتی اغلب کشورهای مترقی به کار گرفته می‌شوند.

5. در پایان هر فصل از کتاب سؤالات، تمرینات و مسائل کافی و متنوعی درج گردیده است که پاسخ به آنها مستلزم مطالعه دقیق کلیه مطالب ارائه شده در همان فصل است. در تدوین سؤالات، تمرینات و مسائل مورد بحث، از سؤالات امتحانی دانشگاهها و انجمنهای حسابداری معتبر جهان نیز استفاده شده است.

جلد اول کتاب «اصول و کاربرد حسابداری در سازمانهای دولتی و غیرانتفاعی» شامل پانزده فصل است که در فصول اول تا چهارم، دانشجویان با پایه‌های اصولی، مبانی، روبه‌ها، روشها و استانداردهای متداول حسابداری دولتی و غیرانتفاعی و به عبارت بهتر حسابداری حسابهای مستقل (Fund Accounting) آشنا می‌شوند.

با توجه به ارتباط مستقیم مدیریت مالی سازمانهای دولتی با بودجه موصوب سالانه دولت و اهمیت کنترل بودجه‌ای در حسابداری دولتی، در فصل پنجم شرح خلاصه‌ای درباره خصوصیات نظام بودجه‌ریزی دولتی، انواع بودجه دولتی، مراحل بودجه و طبقه‌بندی درآمدها و هزینه‌ها در حسابداری دولتی، ارائه گردیده است و در فصل

ششم که به حسابداری بودجه‌ای اختصاص دارد، نحوه نگهداری حسابهای بودجه‌ای تشریح شده است. به منظور ارائه تصویر روشنی از کاربرد اصول حسابداری دولتی در یک سازمان غیرانتفاعی مستقل، در فصل هفتم، سیستم حسابداری حساب مستقل وجوه عمومی، شامل نحوه ثبت فعالیت‌های مالی و تهیه صورت‌های مالی حساب مستقل مذکور، به عنوان نمونه مورد بحث قرار گرفته است.

چون مقرر بود در جلد اول این کتاب کاربرد حسابداری غیرانتفاعی در بخش دولتی مورد بحث قرار گیرد، کوشش شده است خلاصه‌ای از سیستم حسابداری حسابهای مستقل خزانه (به عنوان امور مالی دولت به مثابه یک سازمان مستقل) در فصل هشتم ارائه شود.

در فصول نهم تا دوازدهم، نحوه نگهداری حساب دریافت و پرداخت حسابهای مستقل وجوه دولتی و امانی واحدهای اجرایی دولت اعم از وزارتخانه‌ها، مؤسسه‌های دولتی و واحدهای تابعه آنها در استانها، در انطباق با قوانین و مقررات موضوعه و اصول و موازین حسابداری دولتی تشریح گردیده است.

فصل دهم از فصول کتاب به حسابداری طرحها و پروژه‌های عمرانی (سرمایه‌گذاری ثابت) که از منابع مهم مالی در تحصیل یا احداث داراییهای ثابت است اختصاص دارد. در این فصل، علاوه بر نحوه نگهداری حساب دریافت و پرداخت مربوط به طرحهای عمرانی، حسابداری هزینه تمام‌شده طرحها و پروژه‌های عمرانی و همچنین روشهای ثبت داراییهای ثابت عمومی (که از محل اعتبارات حساب مستقل وجوه عمرانی تحصیل و یا احداث می‌شود) در دفاتر و صورت‌های مالی بیان شده است. سیستم حسابداری اموال و داراییهای ثابت عمومی وزارتخانه‌ها و مؤسسات دولتی و ارتباط آن با حسابداری حسابهای مستقل تأمین‌کننده وجوه مربوط به خرید یا تحصیل داراییهای مذکور، در فصل سیزدهم بحث شده است.

فصل چهاردهم اساساً مربوط به چگونگی تنظیم حساب و صورت‌های مالی ترکیبی مربوط به حسابهای مستقل وجوه دولتی و امانی است و فصل پایانی کتاب به سیستم کنترل بودجه و صورت‌حساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور و گزارش تفریغ بودجه اختصاص یافته است. در این فصل ابتدا اهداف و مشخصات کلی یک سیستم کامل کنترل بودجه‌ای ارائه گردیده، سپس تاریخچه و مختصات کلی صورت‌حساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور و گزارش تفریغ بودجه به عنوان ابزارهای سیستم کنترل بودجه‌ای در ایران تشریح شده است.

در پایان مراتب سپاسگزاری و تشکر خود را به حضور استادان و اعضای محترم کمیته حسابداری سازمان مطالعه و تدوین کتب علوم انسانی دانشگاهها (سمت) و مسؤولان محترم سازمان مذکور که امکان آماده‌سازی، چاپ و انتشار کتاب را فراهم نموده‌اند، تقدیم می‌داریم و امیدواریم که از راهنماییها و یادآوریهای صاحب‌نظران آگاه و بصیر بی‌بهره‌نمانیم.

داود اقوامی – جعفر باباجانی

زمستان 1367