

مقدمه

بر مبنای حسابداری تعهدی معاملات و سایر رویدادها در زمان وقوع صرف نظر از زمان دریافت و پرداخت وجه نقد شناسایی و در اسناد حسابداری ثبت می شود. به عبارت دیگر تمامی درآمدها در زمان دریافت و انجام خدمات و خرید و فروش کالاها در نرم افزار حسابداری شرکت ثبت می گردد. در این مینا، زمان تحویل یا تحقق درآمد، هنگامی است که درآمد به صورت قطعی مشخص می شود یا بر اثر ادامه خدمات حاصل می گردد. حسابداری تعهدی با هدف شفاف سازی تمامی حساب ها و ارائه گزارش های مالی که شامل تهیه صورت های مالی تجمیعی، تلفیقی کل و عملکرد دوره ای در یک سازمان پیاده سازی می شود و با محاسبه بهای تمام شده و مدیریت بر هزینه ها اقدام به شفاف سازی می نماید.

مزایای حسابداری تعهدی

در این مینا از حسابداری امکان دستیابی سریع به اطلاعات سازمانی و وضعیت سازمان وجود دارد. جهت تعیین درآمد و هزینه واقعی دوره های مالی و گزارشگیری صحیح از فعالیت های مالی در پایان هر سال فقط با بکارگیری حسابداری تعهدی قابل انجام است. اطلاع از میزان و ارزش موجودی ها و دارایی های سازمان با ثبت و ضبط موجودی های جنسی و دارایی های ثابت از قبیل اموال، ماشین آلات و تجهیزات در سیستم حسابداری تعهدی قابل دستیابی است. امکان تعیین قیمت تمام شده هر پروژه، امکان محاسبان و ثبت استهلاکات، دسترسی به اطلاعات برنامه ریزی و اعمال کنترل مدیریتی، امکان سنجش مسئولیت پذیری افراد ارشد یک سازمان، ارزیابی و انعکاس دارایی ها، امکان مقایسه وضع موجود با وضع مطلوب و تناسب آن با مأموریت های سازمان از نظر منابع و مشخص شدن میزان درآمدهای وصول نشده هر دوره مالی و امکان برنامه ریزی برای وصول آنها را امکان پذیر می کند.

مراحل پیاده سازی استانداردهای بخش عمومی

- ۱- ایجاد دفتر به نام دفتر تعهدی
- ۲- تعریف زیرفصلهای جدید فصول هزینه ای
- ۳- تعریف عناوین حسابها
- ۴- تعریف سرفصلهای کل - معین و سایر تفصیلیها
- ۵- ثبت اسناد حسابداری
- ۶- استخراج صورت وضعیت مالی و صورت تغییرات در وضعیت مالی

صورت های مالی حسابداری تعهدی

لازم به ذکر است چهار صورت مالی زیر در نظام حسابداری تعهدی ضروری می باشد:

- ۱- صورت وضعیت مالی
- ۲- صورت تغییر در وضعیت مالی
- ۳- گردش حساب تغییرات در ارزش خالص
- ۴- صورت مقابسه بودجه و عملکرد
- ۵- یادداشت های توضیحی از رویه های حسابداری

هر صورت وضعیت مالی باید شامل موجودی نقد، حساب ها و اسناد دریافتی عملیات مبادله و غیر مبادله، سرمایه گذاریها موجودی مواد و کالا، پیش پرداختها، داراییهای ثابت مشهود، داراییهای نامشهود، حسابها و اسناد پرداختی حاصل از عملیات مبادله ای و غیرمبادله ای، پیش دریافتها، بدهیهای بلند مدت، ارزش خالص می باشد و صورت تغییرات در وضعیت مالی باید حداقل حاوی درآمدها، هزینه ها (به تفکیک طبقه بندی اقتصادی دولت)، درآمدهای شناسایی شده از طرف دولت، وجوه ارسالی به خزانه باشد.

واحد گزارشگر نمونه صورت وضعیت مالی در تاریخ ۲۹ اسفند ماه ۱۳۰۲

تاریخها		بدهیها و ارزش خالص		داراییها	
۱۳۰۱/۱۲/۲۹	۱۳۰۲/۱۲/۲۹	۱۳۰۱/۱۲/۲۹	۱۳۰۲/۱۲/۲۹	۱۳۰۱/۱۲/۲۹	۱۳۰۲/۱۲/۲۹
میلون ریال	میلون ریال	میلون ریال	میلون ریال	میلون ریال	میلون ریال
				داراییهای جاری	
				موجودی نقد	
				حسابها و اسناد دریافتی حاصل از عملیات مبادله ای	
				حسابها و اسناد دریافتی حاصل از عملیات غیرمبادله ای	
				سرمایه گذاریهای کوتاهمدت	
				موجودی مواد و کالا	
				پیش پرداختها	
				جمع داراییهای جاری	
				داراییهای غیرجاری	
				داراییهای ثابت مشهود	
				داراییهای نامشهود	
				سرمایه گذاریهای بلندمدت	
				سایر داراییها	
				جمع داراییهای غیرجاری	
				بدهیهای جاری	
				حسابها و اسناد پرداختی بلندمدت	
				ذخیره مزایای پایان خدمت کارکنان	
				سایر بدهیهای غیرجاری	
				جمع بدهیهای غیرجاری	
				ارزش خالص	
				ارزش خالص پایان دوره	
				مآزاد تجدید ارزیابی	
				تفاوتهای تسعیر عملیات خارجی	
				جمع ارزش خالص	
				جمع بدهیها و ارزش خالص	

یادداشت های توضیحی تا مندرج در صفحات تا جزء لاینفک صورت های مالی است.

واحد گزار شگر نمونه
صورت تغییرات در وضعیت مالی
برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۰۲

یادداشت	سال ۱۳۰۲		سال ۱۳۰۱	
	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال	میلیون ریال
درآمدها				
دریافتی از خزانه از محل اعتبارات تخصیص یافته				
دریافتی از خزانه از محل درآمدهای اختصاصی				
کمکهای بلاعوض دریافتی				
سایر درآمدها				
جمع				
هزینه ها				
جبران خدمت کارکنان	(...)	(...)		
استفاده از کالاها و خدمات	(...)	(...)		
مصرف سرمایه های ثابت	(...)	(...)		
بهره (سود)	(...)	(...)		
پارته	(...)	(...)		
کمکهای بلاعوض	(...)	(...)		
منافع (مزایای) اجتنابی	(...)	(...)		
سایر هزینه ها	(...)	(...)		
جمع	(...)	(...)		
درآمدهای شناسایی شده از طرف دولت				
مالیات و عوارض				
درآمد حاصل از مالکیت دولت				
فروش کالا و خدمات				
جرائم و خسارات				
سایر				
جمع				
وجود ازمالی به خزانه				
خالص تغییر در وضعیت مالی				
گردش حساب تغییرات در ارزش خالص				
ارزش خالص در ابتدای سال				
دارایی های دریافتی				
دارایی های انتقالی	(...)	(...)		
تعديلات سنواتی				
ارزش خالص در ابتدای سال - تعدیل شده				
خالص تغییر در وضعیت مالی				
ارزش خالص در پایان سال				

واحد گزارشگر نمونه (عنوان دستگاه اجرایی ... ردیف دستگاه اجرایی...)

صورت مقایسه بودجه و عملکرد

برای سال مالی منتهی به ۲۹ اسفند ماه ۱۳۰۲

منابع	بودجه		تفاوت بودجه
	اولیه	نهایی	
دریافتی از محل اعتبارات هزینه عمومی
دریافتی از محل اعتبارات هزینه اختصاصی
دریافتی از محل اعتبارات تملک داراییهای سرمایه‌ای
دریافتی از محل اعتبارات تملک داراییهای مالی
جمع منابع
مصارف	بودجه		تفاوت بودجه
هزینه‌های عمومی	اولیه	نهایی	
هزینه‌های اختصاصی
تملك داراییهای سرمایه‌ای
تملك داراییهای مالی
جمع مصارف
مازاد وجوه مصرف نشده
وجوه دریافتی از طرف دولت
درآمدهای عمومی
درآمدهای اختصاصی
واگذاری داراییهای سرمایه‌ای
واگذاری داراییهای مالی
جمع

یادداشت‌های توضیحی تا جزء لاینفک صورتهای مالی است.

ساختار حساب ها

حساب های واحد گزارشگیری به حساب اصلی و تفضیلی طبقه بندی می شود:

۱- حساب اصلی

این حساب آثار مالی رویدادها و تعهدات را در دفاتر مالی شناسایی و نگهداری می کند. حساب اصلی بر حسب ماهیت، فراوانی کاربرد، میزان گردش طی دوره و استاندارد پذیرفته شده طبقه بندی می شود. این حساب ها شامل حساب کل و یا معین می باشد و بصورت زیر طبقه بندی می شود.

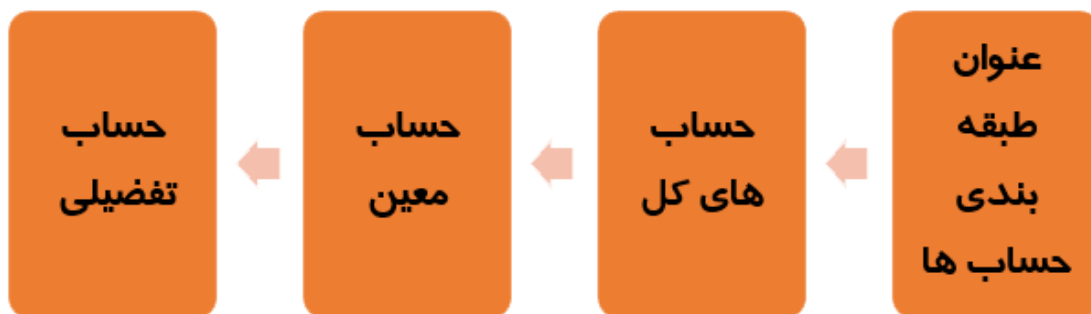


۲- حساب تفضیلی

حساب تفضیلی در جدول فهرست حساب ها با توجه به نیاز تعریف می شود.

۳- ساخت و کد گذاری حساب اصلی

جدول گروه حساب ها و حساب های کل منعکس کننده طبقه بندی کلی است. در جدول زیر تفکیک حساب های صورت وضعیت مالی و حساب های کنترلی را نشان می دهد.



سر فصل حساب			
• حقوق و دستمزد	۵۱۰۰۱	• جبران خدمات کارکنان	۵۱۰۰۱
• فوق العاده و مزایا	۵۱۰۰۲	• استفاده از کالای خدمات	۵۱۰۰۲
• ..	۵۱۰۰۳	• ..	۵۱۰۰۳
		• هزینه	۵۱۰

تفاوت حسابداری تعهدی با حسابداری نقدی

حسابداری تعهدی یک حسابداری استاندارد برای شرکتها محسوب می شود که نقطه مقابل حسابداری نقدی می باشد. در حسابداری نقدی تنها زمان مبادله پول نقد معاملات به رسمیت شناخته می شوند. در صورتیکه در حسابداری تعهدی هنگام ارائه خدمات به مشتریان حتی زمانی که پول هنوز در بانک نیست به رسمیت شناخته می شود. که طبق این روش شرکت دریافت کننده کالا و یا خدمات در اعتبار باید مسئولیت را بعد از تاریخ دریافت آن ها گزارش کند. در صورت حساب های عملکرد سود و زیان خالص در نتیجه درآمدهای کسب شده است که این نوع از حسابداری جریان نقدی و جریان خروجی دارای بازخورد فوری

هست و اطلاعاتی در مورد دارایی و بدهی یک سازمان در اختیار قرار می دهد . ساختار حسابداری تعهدی برای سازمان هایی که هدف سود آوری ندارند(مانند برخی سازمان های دولتی) و سود معیار مناسبی برای سنجش عملکرد آن ها نیست مناسب نمی باشد. اینکه سیستم حسابداری تعهدی راه حل خوبی برای مسائل تخصیص منابع، هزینه های مشترک میان برنامه ها ارائه نمی کند منجر به اطلاعات نادرست برای استفاده کنندگان گزارش مالی می باشد.

حسابداری نقدی هزینه های غیر نقدی مانند استهلاک را حذف می کند و این در حالی است که حسابداری تعهدی برای بررسی دقیقی و هزینه یابی کامل می باشد. اگر بخواهیم از هزینه هایی مانند استهلاک و امثال آن ها چشم پوشی کنیم می توان گفت که تفاوت بین ارقام حسابداری بر مبنای نقدی و تعهدی فقط زمان است.

از جمله نارسایی روش حسابداری نقدی عدم امکان ارزیابی عملکرد مدیریت سازمان ها، عدم وجود نظام بودجه بندی جامع مبتنی بر فعالیت ها، عدم ثبت کامل مطالبات و تعهدات و که نشان دهنده عدم امکان مدیریت نقدینگی و مدیریت هزینه می باشد.

نتیجه گیری

در حسابداری تعهدی درآمدها زمانی، شناسایی و در دفاتر حسابداری منعکس می گردند که تحصیل می شوند و زمان و صول وجه مورد توجه نمی باشد. وزارت امور اقتصاد و دارایی از ابتدای سال ۱۳۹۴ تمامی دستگاه های اجرایی را موظف به پیاده سازی نظام حسابداری تعهدی کرده است. توجه به این نکته حائز اهمیت است که پیاده سازی نظام مالی تعهدی، اولین و مهم ترین گام برای محاسبه بهای تمام شده فعالیت بر مبنای ABC و به دنبال آن بودجه ریزی عملیاتی است. اهداف اصلی این سبک از حسابداری کمک به بخش عمومی برای ایفا و ارزیابی مسئولیت پاسخگویی و همچنین تامین نیاز های اطلاعاتی استفاده کنندگان از گزارش مالی واحد های گزارشگر و ایجاد بستر لازم جهت استخراج و محاسبه دقیق بهای تمام شده در راستای بودجه ریزی مبتنی بر عملکرد می باشد. با امید اینکه این مقاله توانسته باشد اطلاعات لازم و مکفی را در اختیار خواننده قرار داده باشد.