

بررسی خصوصیات حسابداری شهرداری

منصور اپرور^{۱*}

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۷/۰۱ تاریخ چاپ: ۱۴۰۳/۱۰/۰۱

چکیده

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. حسابداری شهرداری در مقایسه با حسابداری دولتی دارای برخی ویژگی های خاص می باشد. دستگاه های اجرایی معمولاً 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 توام و یا غیر متمرکز ثبت نمود. در این تحقیق، در مورد روش های حسابداری، بودجه، اسناد، صندوق، تنخواه گردان، حقوق کارکنان، هزینه های جاری و تامین اعتبار بررسی خواهد شد. این تحقیق که از نوع تحقیق توصیفی تحلیلی و با استفاده از منابع کتابخانه ای و کتب و مقالات الکترونیک انجام شده است به نکاتی در رابطه با خصوصیات حسابداری و حسابرسی در شهرداری ها اشاره شده است. 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.

واژگان کلیدی

حسابداری، خصوصیات، شهرداری

۱. حوزه مالی، شهرداری اوز.

مقدمه

حسابداری شهرداریها در مقام مقایسه با حسابداری بازرگانی جزئی از حسابداری دولتی میباشد و کلیه خصوصیات قائل شده در کتب و منابع مختلف حسابداری دولتی در مورد حسابداری شهرداریها نیز صادق است ولی حسابداری شهرداریها در مقایسه با حسابداری دولتی دارای ویژگی خاص میباشد. دستگاه های اجرایی دولتی که اعتبار بودجه برنامه ای آنان از محل اعتبار کل کشور تأمین و پرداخت میگردد ایجاد کننده تعهدات و پرداخت کننده هزینه های انجام شده خواهند بود و هزینه های انجام شده را در دفاتر خود ثبت مینماید و درآمد دولت در دستگاه دیگری متمرکز میگردد. در صورتیکه در شهرداریها حسابداری درآمد و هزینه در یک واحد مالی مجتمع و در دفاتر منعکس خواهد شد و میتوان حساب های درآمد شهرداری را توأم یا غیرمتمرکز و به طور جداگانه عمل نمود.

روش حسابداری

از نقطه نظر مبانی ثبت فعالیت های مالی روش حسابداری در شهرداریها روش نقدی خواهد بود «بدین معنی که درآمد از جمع اقلام وصول شده تا پایان سال مالی و نیز هزینه از جمع اقلام پرداخت شده تا پایان دوره عمل بودجه که ۱۵ اردیبهشت سال بعد میباشد تشکیل میشود»

در مورد درآمد هائیکه عملاً برگ تشخیص و یا پیش آگهی صادر میشود و یا دین مودی نسبت به آنها تحقق پیدا میکند حسابهای انتظامی تشکیل و در آنها ثبت میگردد تا اقلامی از درآمد های مذکور که در طول سال مالی به حیطه وصول درنیامده است عند الزوم در پیش بینی درآمدهای بودجه سال بعد منظور شود.

در مورد هزینه های آن قسمت که در طول سال مالی تحقق یافته ولی پرداخت آن تا پایان دوره عمل بودجه صورت نگرفته است در حساب دیوان شهرداری منظور میگردد تا از محل اعتباراتی که در بودجه بعنوان پرداخت دیوان پایدارو به تصویب میرسد و پرداخت شود.

جمع اقلام درآمدهای وصول نشده تا پایان سال مالی نسبت به هر یک از منابع درآمد و هزینه های تحقق یافته پرداخت نشده تا پایان دوره عمل بودجه باید در گزارش وضع مالی سالانه که همراه با تفریغ بودجه جهت رسیدگی و تصویب انجمن تسلیم میگردد درج و صورت های ریز اقلام مذکور زمینه گزارش فوق الذکر شود.

روش نگهداری حساب

روش نگهداری حساب های شهرداری طبق ماده ۴۳ آئین نامه شهرداری باید مترادف یا دوبر باشد. برای اینکه روش حسابداری شهرداریهای کشور متحد الشکل باشد تا تنظیم آمارهای سالانه از درآمد و هزینه ها و دارایی و بدهی شهرداریها و تجزیه تحلیل آنها را توسط وزارت کشور امکان پذیر سازد. کلیه شهرداریها باید سرفصل حساب های درآمد و هزینه و سایر حسابهای مربوط را بر اساس مقررات این دستورالعمل و سایر دستورالعمل های مالی شهرداریها که توسط وزارت کشور ابلاغ شده یا میشود تنظیم و از فرم های مقرر در این دستورالعمل استفاده نمایند.

حساب اختصاصی

برای فعالیت هائیکه جنبه اختصاصی دارد «یعنی تمام یا قسمتی از هزینه های آن از محل درآمدهای حاصل از همان فعالیت یا برنامه و وظیفه تامین و پرداخت میشود یا درآمد خاص برای آن اختصاص داده میشود باید در هر مورد حساب های جداگانه تنظیم گردد». ملاک تشخیص فعالیت های اختصاصی در هر شهرداری بودجه شهرداری خواهد بود که برای هر یک از فعالیت های اختصاصی طبق دستورالعمل مربوط یک بودجه اختصاصی تنظیم و به تصویب میرسد. در مواردیکه شهرداری دارای فعالیت اختصاصی و حساب اختصاصی برای هر فعالیت باشد در استقراض از یک حساب برای استفاده در حساب دیگر باید مقررات ماده ۳۹ آئین شہرداریها رعایت شود.

بودجه

«بودجه کل کشور برنامه مالی دولت است که برای یکسال مالی تهیه و حاوی پیش بینی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار و برآورد هزینه ها برای انجام عملیاتی که منجر به وصول هدف مالی دولت میشود» بودجه از زمان شروع تا خاتمه دارای چهار مرحله به شرح زیر است:

مرحله تهیه و تنظیم بودجه

مرحله تصویب بودجه

مرحله تفریغ بودجه

مرحله اجرای بودجه

تهیه و تنظیم بودجه

شهردای مکلف است منتهی تا روز آخر دیمه بودجه سالیانه خود را به انجمن پیشنهاد نماید. همچنین شهردار موظف است به محض پیشنهاد بودجه به انجمن شهر با استفاده از اختیاری که بر طبق ماده ۳۸ قانون شهرداری به او تفویض شده موضوع را تا حصول نتیجه پیگیری نموده و حداقل هفته ای سه روز تقاضای تشکیل جلسه انجمن را بنماید و شخصاً نیز در جلسات حضور یافته و توضیحات لازم را در باره اقلام مندرج در بودجه بدهد.

تصویب بودجه

بودجه پیشنهادی شهرداری زمانی قابل اجرا میباشد که از تصویب انجمن شهر بگذرد و در این رابطه انجمن نیز باید قبل از اسفند ماه آنرا رسیدگی و تصویب نماید، بنابراین موعد تصویب نهائی بودجه سالیانه به وسیله انجمن شهر و ابلاغ آن به شهرداری طبق ماده ۶۷ قانون حداکثر تا اول اسفند ماه سال قبل میباشد و در صورتیکه انجمن در رأس موعد مذکور به وظیفه قانونی خود در این مورد عمل نکند شهردار موظف است مراتب را به استاندار یا فرماندار اطلاع دهد تا بر طبق ماده ۴۱ اصلاحی قانون شهرداری اقدام لازم معمول گردد. بودجه پیشنهادی پس از تصویب جهت اجرا به شهرداری ابلاغ خواهد شد، شهردار مکلف است نسخه ای از بودجه را حداکثر تا ۱۵ روز بعد از تصویب بوسیله فرمانداری به وزارت کشور ارسال دارد.

اجرای بودجه

بودجه پس از تهیه و تنظیم و تصویب جهت اجرا به شهرداری، ابلاغ میگردد، در این مرحله است که بودجه بعنوان یک برنامه از قوه به فعل درآمده و طی آن عایدات برابر قانون وصول و مخارج در پس اجرای فعالیت و برنامه ها با رعایت کامل مقررات تعهد و پرداخت میگردد.

پیش بینی درآمد یا سایر منابع تأمین اعتبار در بودجه مجوزی برای وصول از اشخاص تلقی نمیگردد و در هر مورد احتیاج به مجوز قانونی دارد، همچنین وجود اعتبار در بودجه مصوبه بخودی خود برای اشخاص اعم از حقیقی یا حقوقی ایجاد حق نمیکند و استفاده از اعتبارات باید با رعایت مقررات مربوط به خود به عمل آید.

اجرای بودجه از لحاظ انجام هزینه خود به دو مرحله تقسیم میگردد:

الف) مرحله اداری و حقوقی شامل: تشخیص تأمین اعتبار تعهد تسجیل حواله درخواست وجه پرداخت که به موجب قانون لازم الاجرا میباشد.

ب) مرحله مالی و حسابداری شامل: ثبت عملیات و فعالیتهای مالی شهرداری در دفتر روزنامه و نقل آن به دفاتر کل و معین، تهیه تراز عملیات ماهیانه (تراز آزمایشی) انجام اصلاحات در پایان دوره و انعکاس آنادائمی و موقت در پایان دوره مالی و نقل حسابهای دائمی از طریق تراز اختتامیه و تراز افتتاحیه به سال مالی بعد و بالاخره تهیه و تنظیم گزارشهای مالی و صورتحسابهای نهائی در پایان سال مالی همراه با ضمائم مربوطه به آن، اجرای این مرحله با برقراری یک سیستم صحیح حسابداری که در فاصله زمانی مناسب نظارت مستمر بر امور مالی را ایجاد نماید امکان پذیر است.

تفریغ بودجه

در پایان سال مالی و در پایان دوره عمل بودجه، امور مالی نسبت به بستن حسابهای موقت و دائمی شهرداری و نقل مانده از طریق تراز افتتاحیه اقدام و صورتحسابهای مالی را، تهیه و مراتب را جهت تصویب تفریغ بودجه تا آخر اردیبهشت ماه سال به انجمن شهر گزارش خواهد نمود، انجمن شهر نیز باید تا آخر خرداد ماه آنرا رسیدگی نماید

همچنین شهرداری مکلف است نسخه ای از تفریغ بودجه را حداکثر تا ۱۵ روز بعد از تصویب به وسیله فرمانداری به وزارت کشور ارسال دارد به موجب ماده ۴۴ و آئین نامه شهرداریها مصوب تیرماه ۱۳۴۶ رسیدگی و ممیزی حساب شهرداریها در سه مرحله به شرح زیر انجام خواهد گردید:

الف) حسابرسی به وسیله شهرداری قبل و بعد از خرج بوسیله کارکنان ثابت شهرداری که اطلاعات کافی در امور مالی و حسابداری داشته باشند.

ب) حسابرسی به وسیله حسابداران قسم خورده یا متخصص که از طرف انجمن شهر انتخاب خواهند شد، در موقع تفریغ بودجه شهرداری مکلف است نتیجه گزارش حسابرسان مذکور را همواره تفریغ بودجه در اجرای مفاد ماده ۶۷ و تبصره آن به انجمن شهر و وزارت کشور ارسال دارد.

ج) رسیدگی نهائی به وسیله انجمن شهر از طریق بررسی گزارشهای مالی و گزارش حسابرسان مذکور در بند «ب» ماده فوق. بدین ترتیب انجام مرحله اول یعنی تهیه و تنظیم بودجه از اختیارات شهرداری و مرحله دوم تصویب بودجه از اختیارات انجمن شهر مرحله سوم یعنی اجرای بودجه بوسیله شهرداری و مرحله چهارم که نظارت بر بودجه است، در آغاز توسط شهرداری و سپس مستقیم و غیر مستقیم بوسیله انجمن انجام میگردد.

طبقه بندی بودجه

بودجه در شکل نوین خود به شرح زیر طبقه بندی گردیده است:

طبقه بندی عملیات

طبقه بندی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار

طبقه بندی هزینه ها

طبقه بندی واحد سازمانی

طبقه بندی اقتصادین در سرفصل های مربوط در دفتر کل از طریق دفتر روزنامه، بستن حسابهای

طبقه بندی عملیات

عناوین طبقه بندی عملیات یا طبقه بندی وظایف برنامه ها و فعالیتهای هر شهرداری بشرح زیر میباشد:

۱۰۰- امور عمومی شهرداری (شامل ۷ برنامه و ۲۸ فعالیت)

۲۰۰- طراحی شهر و خدمات مهندسی و نظارت ساختمانی و شهرسازی (شامل ۶ برنامه و ۱۲ فعالیت)

۳۰۰- خیابان سازی و اسفالت (شامل ۵ برنامه و ۱۰ فعالیت)

۴۰۰- خدمات بهداشتی شهری (شامل ۴ برنامه و ۱۰ فعالیت)

۵۰۰- پارک سازی و درختکاری و زیبائی شهر (شامل ۳ برنامه و ۱۰ فعالیت)

۶۰۰- حفاظت شهر (شامل ۶ برنامه و ۵ فعالیت)

۷۰۰- آب فاضلاب برق و گاز (شامل ۵ برنامه و ۱۲ فعالیت)

۸۰۰- خدمات اجتماعی (شامل ۶ برنامه و ۱۹ فعالیت)

۹۰۰- خدمات تعاونی و خیریه (شامل ۴ برنامه و ۱۰ فعالیت)

توضیحات اضافه میشود:

- ۱- کلیه اقدامات و عملیات هر شهرداری به شرح جدول فوق به ۹ وظیفه تقسیم گردیده است.
- ۲- در شماره های قراردادی سه رقمی این جدول رقم سمت چپ نشان دهنده شماره وظیفه، رقم دوم نشان دهنده شماره برنامه های داخل در هر وظیفه و رقم سوم نشان دهنده شماره فعالیت های داخل در هر برنامه میباشد.
- ۳- در صورتیکه یک برنامه مرکب از چند طرح باشد طرحهای وابسته به آن با شماره سه رقمی مربوط به آن فعالیت و با درج شماره مسلسل طرح در سمت راست بعد از یک ممیز مشخص میباشد.

طبقه بندی درآمدها و سایر منابع تأمین اعتبار

درآمدها و منابع مالی شهرداریهای کشور به طبقه به این شرح تقسیم گردیده است که

هر طبقه شامل چند منبع میباشد، شماره های قراردادی درآمدها دو رقمی است که رقم اول (سمت چپ) نشان دهنده شماره طبقه و رقم دوم (سمت راست) شماره منبع داخل در هر طبقه را مشخص میسازد. عناوین طبقه بندی درآمد شهرداریها و شماره قرارداد آنها بشرح زیر میباشد:

۱۰- سهمیه شهرداری از پرداخت وزارت کشور

۲۰- عوارض توام با مالیات وصولی در محل

۳۰- عوارض بر ساختمانها و اراضی

۴۰- عوارض بر ارتباطات و حمل و نقل

۵۰- عوارض بر پروانه ها، کسب و فروش و تفریحات

۶۰- درآمدهای حاصل از فروش و درآمدهای وصولی در مقابل خدمات

۷۰- درآمد تأسیسات شهرداری و جرائم و تخلفات

۸۰- درآمد حاصل از وجوه و اموال شهرداری

۹۰- کمک بلاعوض و هدایا و وامها و استفاده از موجودیهای نقدی و دوره های قبل

توضیح: در صورتیکه شهرداری درآمدها دیگری بر حسب مقتضیات محلی وصول بنماید که در این جدول نام آن ذکر نکرده است. شهرداری باید با رعایت طبقات ۹ گانه ردیف مناسبی در جدول مذکور برای آن درآمد اختصاص دهد.

طبقه بندی هزینه ها

هزینه های شهرداریهای کشور به چهار فصل و ۲۰ ماده به شرح جدول زیر تقسیم گردیده است که هر فصل شامل چند ماده مشتمل بر چند جزء میباشد، شماره های قراردادی هزینه ها چهار رقمی است که رقم اول سمت چپ نشان دهنده شماره فصل و رقم دوم و سوم نشان دهنده شماره ماده و رقم چهارم (اولین رقم سمت راست) شماره جزء از ماده و فصل مربوطه را مشخص میسازد.

پرداخت هزینه ها از محل بانک صورت میگیرد که به این علت بانک بستانکار شده و هزینه مربوطه بدهکار میگردد.

۱۰۰۰- فصل اول - هزینه پرسنلی

۱۰۱۰- ماده ۱- حقوق و دستمزدها

۱۰۲۰- ماده ۲- مزایا و کمک ها

۲۰۰۰- فصل دوم - هزینه های اداری

۲۰۳۰- هزینه سفر مأموریت حمل و نقل و ارتباطات

- ۲۰۴۰- ماده ۴- اجاره و کرایه
- ۲۰۵۰- ماده ۵- خدمات قراردادی اداری و جاری
- ۲۰۶۰- ماده ۶- سوخت، برق، آب
- ۲۰۷۰- ماده ۷- مواد و لوازم مصرف شدنی
- ۲۰۸۰- ماده ۸- هزینه های پیش بینی نشده
- ۳۰۰۰- فصل سوم هزینه های سرمایه ای
- ۳۰۹۰- ماده ۹- مطالعه برای ایجاد ساختمان و تأسیسات
- ۳۱۰۰- ماده ۱۰- خرید ساختمان، زمین حقوق انتفاعی
- ۳۱۱۰- ماده ۱۱- ساختمان
- ۳۱۲۰- ماده ۱۲- ماشین آلات و تجهیزات عمده
- ۳۱۳۵- ماده ۱۳- سایر کالاهای مصرف نشدنی
- ۳۱۳۰- ماده ۱۴- خرید مصالح و لوازم ساختمان و تأسیساتی
- ۳۱۵۰- ماده ۱۵- وام یا مشارکت در سرمایه، بخش خصوصی و عمومی
- ۴۰۰۰- فصل چهارم- پرداخت های انتقالی
- ۴۱۶۰- ماده ۱۶- کمک و اعانه و پرداختهای دیگر، بخش عمومی
- ۴۱۷۰- ماده ۱۷- کمک و اعانه بخش خصوصی
- ۴۱۸۰- ماده ۱۸- باز پرداخت وام و پرداخت بهره وامها
- ۴۱۹۰- ماده ۱۹- پرداختهای انتقالی به کارکنان
- ۴۱۲۰۰- ماده ۲۰- دیون

انواع درآمد

درآمدها در شهرداری را میتوان به درآمد عمومی و خصوصی مستمر و غیر مستمر و درآمد برنامه های عمرانی تقسیم نمود،

دستورالعمل وزارت کشور درآمد شهرداریها را از لحاظ تشابه منابع به ۹ طبقه شرح زیر طبقه بندی نموده است که هر طبقه شامل چند منبع میباشد، شماره های قراردادی درآمدها دو رقمی است که رقم اول (سمت چپ) نشان دهنده شماره طبقه و رقم دوم (سمت راست) شماره منبع داخل در هر طبقه را مشخص میسازد.

۱۰- سهمیه شهرداری از پرداخت وزارت کشور (قدر السهم وزارت کشور)

۲۰- عوارض توأم با مالیات وصولی در محل (توأم با مالیات)

۳۰- عوارض بر ساختمانها و اراضی (ساختمان و اراضی)

۴۰- عوارض بر ارتباطات و حمل و نقل (ارتباطات)

۵۰- عوارض بر پروانه ها، کسب و فروش و تفریحات (پروانه کسب و تفریحات)

۶۰- درآمدهای حاصله از فروش و درآمدهای وصولی در قابل خدمات (فروش و خدمات)

۷۰- درآمد تأسیسات شهرداری و جرائم و تخلفات (تخلفات و تأسیسات)

۸۰- درآمد حاصله از وجوه و اموال شهرداری (وجوه و اموال)

۹۰- کمک بلاعوض و هدایا و وامها و استفاده از موجودی های نقدی دوره های قبل (کمک ها و وامها). در صورتیکه شهرداری درآمدهای دیگر برحسب مقتضیات محلی وصول بنماید که در این جدول نام آن ذکر نگردیده است، شهرداری باید با رعایت طبقات ۹ گانه ردیف مناسبی در جدول برای آن درآمد اختصاص دهد.

طریقه ثبت عملیات مالی درآمدها در دفاتر

بمنظور ثبت عملیات مالی درآمدها در دفاتر حسابداری - ابتدا در قالب هر طبقه از درآمد شهرداری حداقل یک حساب جاری بانکی غیر قابل برداشت (بدون دسته چک) در بانک افتتاح میگردد و کلیه درآمدهای وصولی در این حساب واریز خواهد شد.

هریک از طبقات ۹ گانه درآمد- یک حساب اصلی در دفتر کل شهرداری را تشکیل میدهد و منابع درآمد در قالب حساب های فرعی یا حسابهای دفتر معین درآمد خواهد بود.

وام دریافتی و سایر منابع اعتبار

گاهاً شهرداریها برای تأمین اعتبار لازم و بمنظور انجام پروژه های عمرانی و شهر سازی و تأسیسات شهر و یا سرمایه گذاری های بلند مدت اقدام به استقراض از بانکها و سایر موسسات اعتباری مینمایند.

هر چند در شهرداریهای ایران اینگونه هزینه ها معمولاً از طریق وام و کمک بلاعوض دولت تأمین میگردد و استقراض از مؤسسات اعتبار چندان موردی ندارد معهذا در صورت لزوم نحوه استفاده از این قبیل وجوه با رعایت کامل مقررات و قوانین خاص امکان پذیر است، بموجب بند ۱۹ از ماده ۴۵ قانون شهرداریها مصوب تیرماه ۱۳۳۴- تصویب وامهای پیشنهادی شهرداری پس از بررسی دقیق نسبت به مبلغ و مدت و میزان کارمزد و ترتیب استهلاك و مصرف وام از وظایف انجمن شهری میباشد.

بابت باز پرداخت بدهی بحساب درآمد اختصاصی نوسازی

سپرده ها و وجوه امانی

سپرده از نظر ماده ۳۰ قانون محاسبات عمومی مصوب سال ۱۳۷۹ عبارت است از:

الف) وجوهی که طبق قوانین و مقررات به منظور تأمین و یا جلو گیری از تضییع حقوق دولت دریافت میگردد و استرداد و ضبط آن تابع شرایط مقرر در قوانین و قراردادهای مربوطه است.

ب) وجوهی که بموجب قرارها و یا احکام صادره از طرف مراجع قضائی از اشخاص حقیقی و یا حقوقی دریافت می‌گردد و به موجب قرارها و احکام مراجع مذکور کلاً یا بعضاً قابل استرداد است.

ج) وجوهی که براساس مقررات قانونی توسط اشخاص نزد دستگاههای دولتی به نفع اشخاص ثالث تودیع می‌گردد تا با رعایت مقررات مربوطه به ذینفع پرداخت شود.

بموجب تبصره ذیل ماده مذکور- وجوهی که توسط دستگاههای دولتی بموجب مقررات تحت عنوان ودیعه یا حق اشتراک آب و برق، تلفن، تلکس، گاز و نظائر آنها از اشخاص دریافت میشود از نظر قانون محاسبات عمومی سپرده تلقی نمی‌گردد و از هر نظر مشمول مقررات مربوط به خود میباشد.

به موجب تبصره ۲ ماده ۷۹ قانون شهرداریها مصوب ۱۳۳۴ وجوهی که بنام سپرده یا امانت به شهرداری داده میشود باید در حساب مخصوص نگهداری شود و شهرداری به هیچ عنوان حق ندارد در وجوه سپرده و یا امانات دخل و تصرفی نماید ولی پس از ده سال از تاریخ استحقاق مطالبه در صورت عدم مطالبه ذینفع شهرداری میتواند وجوه مطالبه نشده را به درآمد عمومی خود منظور نماید.

شهرداری باید هر سال اعتبار مناسبی در بودجه خود برای پرداخت این قبیل سپرده ها منظور نماید تا در صورت مراجعه ذینفع یا قائم مقام قانونی و احراز استحقاق، از اعتبارت مزبور پرداخت شود، هرگاه این اعتبار کافی نباشد شهرداری مکلف است این قبیل وجوه را از درآمد جاری خود پیردازد.

بنابراین در مورد سپرده از اشخاص شهرداری در حکم وکیل یا امین است و سپرده ها را که بعنوان امانت دریافت میدارد بر اساس شرایط و ضوابطی که قانون تعیین نموده است بحساب مخصوص میبایست نگهداری نماید. همچنین امکان استفاده یا عدم استفاده و مدت و چگونگی استرداد آن به شخص مودع را قانون تعیین مینماید، بدین ترتیب وجوهی را که شهرداری بصورت مختلف از قبیل وجه الضمان و وثیقه و سپرده از اشخاص اعم از حقیقی و یا حقوقی به منظور شرکت در مناقصه یا مزایده و سپرده حسن انجام کار و غیره دریافت میدارد میبایست بحساب بانکی جداگانه ای که برای همین منظور مفتوح می‌گردد واریز نماید و رد این وجوه طبق مقررات مربوطه

قابل بازپرداخت است و شهرداری تا تعیین تکلیف امین محسوب میشود طرز نگهداری، حساب سپرده ها در دفاتر شهرداری بطریقی خواهد بود که ابتدا حساب بانکی سپرده به مبلغ دریافت شده بابت سپرده بدهکار و حساب سپرده اشخاص در قالب حساب اصلی در دفتر کل بستانکار و در حساب شخص پرداخت کننده سپرده در دفتر معین منعکس می‌گردد، در صورت استرداد سپرده به صاحب آن معکوس ثبت فوق در دفاتر عمل میشود بدین معنی که حساب بانک سپرده بستانکار و حساب سپرده اشخاص در دفتر کل و همچنین دفتر معین بدهکار خواهد شد.

دارائیهای جاری

دارائی های جاری اقلامی از دارائی شهرداری ها را تشکیل میدهد که یا نقد باشد و یا درجریان عادی فعالیت های مالی شهرداری در حداقل زمان ممکن که معمولاً از یک دوره مالی تجاوز نخواهد نمود قابل تبدیل به وجه نقد باشد انواع مهم دارائیهای جاری در شهرداریها عبارت اند از:

صندوق بانک بدهکاران اسناد دریافتی وام کوتاه مدت دریافتی پیش پرداخت - ها و تعهدات دریافتی. تعهدات دریافتی به مطالباتی اطلاق میشود که شهرداری از مؤدیان بابت درآمدهای تحقق یافته طلبکار است هر چند در هنگام محاسبه و ثبت اینگونه مطالبات دقت کافی معمول گردد معذالک ممکن است به عللی از قبیل اشتباه در محاسبه و یا موارد

دارائی های ثابت

دارائی های ثابت به اقلامی از صورتحساب ترازنامه اطلاق میگردد که برای رسیدن به اهداف شهرداری نگهداری میشود و مورد خرید و فروش قرار نمی گیرند و عمر مفید آنها بیش از یک دوره مالی میاشند مانند زمین و ساختمان، ماشین آلات و تأسیسات، وسائط نقلیه، وسایل فنی و مهندسی، اثاثیه شامل میز و صندلی ماشین تحریر و ماشین های حساب و نقشه و نظیر آنها.

دستورالعمل مربوط به اموال شهرداریها که در اجرای ماده ۴۸ آئین نامه ملی شهرداری بوسیله وزارت کشور تهیه و به کلیه شهرداریها نیز ابلاغ شده است، اموال شهرداری را اعم از منقول و غیر منقول به دو دسته: اختصاصی شهرداری و عمومی شهری تقسیم نموده است.

اموال اختصاصی شهرداری

اموال اختصاصی شهرداری یا (دارائی ثابت) اموالی است که شهرداری حق تصرف مالکانه نسبت به آنرا دارد از قبیل زمین و ساختمان وسائط نقلیه وسایل فنی و مهندسی اثاثیه و ماشین آلات و تجهیزات و غیره.

اموال عمومی شهری

اموال عمومی شهری اموالی است که متعلق به شهر بوده و برای استفاده عموم اختصاص یافته مانند مجاری آب و فاضلاب و متعلقات آنها شامل انهار عمومی، اشجار، چمن کاری ها، گل کاریها در معابر عمومی پارکها.

اموال اختصاصی شهرداری باید همه ساله صورت بردای و کنترل گردد، بر اساس قیمت تمام شده در دفتر کل و دفاتر معین شهرداری ثبت و نتایج حساب سالانه شهرداری منعکس گردد.

این اموال به نوبه خود به دو دسته منقول و غیر منقول تقسیم میشود.

ملاک اصلی تشخیص اموال غیر منقول

ملاک اصلی تشخیص اموال غیر منقول در شهرداریها تعریفی است که از اموال غیر منقول در قانون مدنی بعمل آمده است ولی بموجب دستور العمل وزارت کشور اموال منقول در صورتی جزو دارائیهای ثابت تلقی میگردند که دارای مشخصات زیر باشند.

مصرف شدنی نباشد. یعنی با استفاده ای که از آن بعمل میآید غیر قابل استفاده برای دفعات بعد نگردد.

در اثر استفاده با سرعت فرسوده نشود.

در معرض نابودی غیر قابل اجتناب نباشد.

قیمت آن بلافاصله با هر دفعه استفاده کم نشود.

مستقلاً یک مال محسوب شود نه اینکه جزئی از یک مالی دیگر باشد مانند قطعات مختلف یک ماشین.

قیمت آن از ۵۰۰ ریال کمتر نباشد.

برای اثاثیه و لوازمی که مجموعاً یک مال محسوب گردد یا قطعات مختلف آنها انفراداً قیمتی کمتر از ۵۰۰ ریال داشته باشد ولی مجموع آنها ۵۰۰ یا بیشتر قیمت داشته باشد صورت جداگانه در محل وقوع آنها تنظیم و عنداللزوم بطور یک قلم و یکجا در صورت اموال ثبت گردد.

ثبت عملیات مربوط به دارائیهای ثابت در شهرداری

مؤسسات بازرگانی و انتفاعی دارائیهای ثابت خود را از محل سرمایه مؤسسه خریداری و بحساب تحت عنوان هزینه های سرمایه ای منظور و در مدتی مناسب یا عمر مفید دارائیهای مستهلک و هزینه استهلاک در پایان دوره مالی محاسبه و بتدریج بحساب هزینه های جاری منظور میگردد تا بدین ترتیب از استهلاک سرمایه پرداخت شده جلوگیری بعمل آید. در صورتیکه در مؤسسات دولتی و شهرداریها اعتباراین قبیل هزینه ها قبلاً در بودجه یا دارائیهای خریداری شده پس از تأمین اعتبار لازم دفعتاً واحده بحساب هزینه های قطعی تحت عنوان هزینه های سرمایه ای منظور میگردد. بدین معنی که بابت انجام هزینه های سرمایه ای حساب مواد ۹ و ۱۰ و ۱۱ و ۱۲ و ۱۳ و ۱۴ و ۱۵ از فصل سه هزینه ها در قالب برنامه مربوطه بدهکار و حساب بانک پرداخت کننده بستانکار میگردد.

فرمول فوق در مورد هزینه های سرمایه عمرانی که به مصرف اموال عمومی شهری رسیده است قابل قبول میباشد ولی در مورد آن قسمت از هزینه های سرمایه ای که بمصرف اموال اختصاص شهرداری رسیده است و به عبارتی دارائیهای ثابت شهرداری را تشکیل میدهد مصداق نخواهد داشت بلکه اینگونه فعالیتهای مالی باعث کسر مازاد تخصیص نیافته و افزایش مازاد تخصیص یافته میگردد و یا به عبارت دیگر انجام هزینه های سرمایه ای عمرانی از جمله اهداف شهرداری میباشد ولی خرید دارائیهای ثابت از محل اعتبارات هزینه های سرمایه ای اولیه است برای رسیده به این اهداف و نمیباست جزو هزینه های قطعی منظور گردد.

عملیات حسابداری مربوط به خرید دارای ثابت

«بصورت نقد و نسیه»

گاهی ممکن است شهرداری با کسب مجوز قانونی اقدام به خرید دارائی بصورت نقد و نسیه نماید و مقرر گردد تعهدات خود را از این بابت در سالهای آتی پرداخت نماید بدین معنی که مبلغی از آنرا در سال خرید پرداخت و بقیه را تعهد نماید از محل اعتبارات سالهای آتی که در بودجه مصوبه تأمین خواهد شد پرداخت گردد.

در آنصورت حساب دارائی های ثابت بقیمت تمام شده دارائی خریداری شده بدهکار و حساب مازاد تخصیص یافته معادل مبلغی که بحساب هزینه منظور میشود بستانکار و حساب بستانکاران نیز بمیزان باقیمانده قابل پرداخت بستانکار خواهند شد بدیهی است در سال بعد یا ساله بدهی شهرداری از این بابت پرداخت خواهد شد حساب مازاد تخصیص نیافته به مبلغ پرداخت شده بستانکار و حساب بستانکاران بدهکار و بدین ترتیب با دائن تسویه حساب میگردد.

فروش، زائل کردن و حذف دارائی ثابت

در بسیاری از موارد به علل مختلف ممکن است اموال اختصاصی شهرداری که بعنوان دارائی های ثابت در دفاتر مالی ثبت شده است بفروش رسیده و یا زایل گردیده و در نتیجه از دفاتر حذف شود در اینصورت حساب دارائی مربوطه بستانکار و حساب مازاد تخصیص یافته بدهکار خواهد شد.

مشارکت یا سرمایه گذاری در بخش خصوصی و عمومی

شهرداری ها در جهت کمبود و کنترل مایحتاج عمومی و ایجاد یک روش مناسب بمنظور تأمین عدالت در توزیع خدمات عمومی شهری اقدام به تأسیس موسسات عام المنفعه از قبیل شرکت اتوبوسرانی و یا موسسات برق و آب مینمایند بموجب بند ۱۳ از ماده ۴۵ قانون شهرداریها مصوب تیرماه ۱۳۳۴ بررسی و موافقت با تهیه وسائل اتوبوسرانی و برق و سایر نیازمندیهای عمومی از طریق تأسیس شرکتهای و مؤسسات با رعایت قوانین کشور از وظایف انجمن شهر میباشد.

این مؤسسات که گاهاً بمنظور ایجاد درآمد بیشتر در جهت خودکفائی مالی شهرداری نیز تأسیس میگردد خود دارای شخصیت حقوقی و استقلال مالی بوده و طبق قانون تجارت و اساسنامه مربوطه و مقررات شرکتهای دولتی اداره میشوند سرمایه اینگونه شرکتهای بدو در قالب برنامه خاص برآورد خواهد شد تا پس از تصویب بودجه شهرداری از محل اعتبارات مربوطه تأمین و پرداخت گردد. لذا پس از تأمین اعتبار لازم و درخواست وجه بر اساس حواله صادره مبلغ تصویب شده بعنوان سرمایه در اختیار شرکت جدید التأسيس قرار داده میشود تا نسبت به راه اندازی شرکت جدید التأسيس اقدام لازم معمول دارد.

در این رابطه حساب هزینه ماده ۱۵ از فصل سوم مربوط به هزینه های سرمایه ای در قالب برنامه خود بدهکار و حساب بانک پرداخت کننده بستانکار میگردد.

پس از بدهکار کردن حساب در قالب برنامه مورد نظر و بستانکار کردن بانک پرداخت کننده معادل همین مبلغ حساب «سرمایه گذاری در سایر مؤسسات» بدهکار و حساب مازاد تخصیص یافته بستانکار خواهد شد.

در صورتیکه بنا به دلایل خاص مؤسسه وابسته به شهرداری منحل و یا سایر دریافتی مسترد گردد مبلغ مسترد شده باید از حساب سرمایه گذاری در سایر مؤسسات و حساب مازاد تخصیص یافته برگشت داده میشود.

بدهی های جاری

بدهی های جاری اقلامی از تراز نامه شهرداری را تشکیل میدهد که مدت باز پرداخت آن معمولاً کمتر از یکسال مالی باشد انواع مهم بدهی های جاری عبارتست از بستانکاران اسناد پرداختنی سپرده های اشخاص.

بدهی های طویل المدت:

بدهی های طویل المدت بآن دسته از بدهی شهرداری اطلاق میگردد که مدت بازپرداخت آن معمولاً بیشتر از یکسال باشد مانند وام دریافتی طویل المدت از سایر مؤسسات انتفاعی، همانگونه که در فصول گذشته به تفصیل بیان گردید یکی از منابع تأمین اعتبار که در بودجه شهرداریها در ردیف درآمدها منظور میگردد استفاده از وام دریافتی از مؤسسات اعتباری داخلی و یا خارجی میباشد. بموجب بند ۱۹ از ماده ۴۵ قانون شهرداریها مصوب ۱۳۴۶ تصویب وام های پیشنهادی شهرداری پس از بررسی دقیق نسبت به مبلغ و مدت و میزان کارمزد و ترتیب استهلاك و مصرف وام از وظایف انجمن شهر میباشد و بر اساس ماده ۴۰ آئین نامه مالی شهرداریها

استقراض شهرداری با توجه به بند ۱۹ از ماده ۴۵ قانون شهرداریها باید به اجازه و تصویب انجمن شهر صورت گیرد و در موقع استقراض مورد مصرف وجوه تعیین و کیفیت استرداد آن که از محل درآمدهای عمومی یا اختصاصی خواهد بود و کارمزد و مدت وام و طرز استهلاك مشخص و بر طبق آن عمل شود.

به هنگام دریافت وام که در اجرای مقررات فوق اخذ میگردد حساب بانک بدهکار و حساب درآمد (وام داخلی یا خارجی) بستانکار خواهد شد و بلافاصله حساب وام پرداختنی به همان میزان بستانکار و حساب تخصیص نیافته بدهکار تا بدین ترتیب وام دریافت شده بعنوان یک بدهی طویل المدت شهرداری جهت آگاهی عموم در ترازنامه منعکس گردد. اقساط پرداختی بابت استهلاك وام دریافتی که از محل اعتبار ماده ۱۸ در قالب برنامه مربوطه پرداخت میگردد نیز به حساب هزینه بدهکار و بحساب بانک پرداخت کننده خواهد شد و همزمان حساب وام پرداختنی نیز بدهکار و حساب مازاد تخصیص نیافته بستانکار میگردد تا از این طریق مبلغ وام مستهلك نشده همواره در دفاتر و صورتهای مالی شهرداری درج و مشخص باشد.

ثبت عملیات: مربوط به بدهی طویل المدت

عملیات مربوط به بستن حسابها در شهرداری

عملیات مربوط به بستن حسابها در شهرداری و تهیه و تنظیم صورتحساب های مالی به ترتیب زیر میباشد.

بستن حسابهای تنخواه گردان پرداخت

۱. بستن حساب تنخواه گردان حسابداری
۲. تعدیلات یا اصلاحات پایان دوره
۳. بستن حسابهای اعتبار (بودجه ای)
۴. بستن حسابهای موقت
۵. بستن حسابهای دائمی

قبل از تهیه و تنظیم تراز عملیات اسفند ماه مقدماً از طرف امور مالی شهرداری به اداره کارپردازی و یا تدارکات و یا هر فرد دیگری که به نحوی از انحاء تنخواه گردان «پرداخت» در اختیار دارد طی دستورالعملی ابلاغ میگردد تا نسبت به واریز تنخواه خود حداکثر تا پایان وقت اداری و آخرین روز از اسفند ماه اقدام نماید.

در اجرای این دستورالعمل متصدی و یا متصدیان تنخواه گردان اسناد هزینه های انجام شده را در وقت مقرر تحویل و باقیمانده وجه تنخواه گردان را نیز بحساب بانکی واریز مینمایند. امور مالی وفق مقررات اسناد تحویلی را مورد رسیدگی قرار داده و بر اساس اعلامیه بانکی مبنی بر واریز وجه باقیمانده بحساب بانک و بر مبنای اسناد ارائه شده در قالب برنامه های مربوطه حساب هزینه ها را بدهکار و معادل آن تنخواه گردان «پرداخت» را بستانکار خواهد نمود. لازم به یادآوریست که در پایان دوره مالی نیازی به درخواست وجه در مقابل حواله های پرداخت شده، نخواهد بود بنا بر این در اینگونه موارد، بر اساس حواله های پرداختی حساب اعتبار برنامه مربوطه بستانکار و حساب تنخواه گردان حسابداری بدهکار میگردد.

بستن حساب تنخواه گردان حسابداری

یکی دیگر از اقداماتی که در پایان سال مالی و قبل از تهیه و تنظیم تراز عملیات میبایست در شهرداری صورت پذیرد بستن حساب تنخواه گردان حسابداری خواهد بود. برای این منظور مقدماً صورت مغایرت بانکهای پرداخت تهیه و موجودی های نقدی اعم از موجودی بانکی یا صندوق بانکی یا صندوق دقیقاً مورد رسیدگی قرار خواهد گرفت و نسبت به رفع مغایرت های کشف شده و اقلام باز اقدام باعمال حساب میگردد. پس از تهیه و تنظیم صورت مغایرت بانکی و رفع مغایرت ها و اختلاف مربوطه موجودی بانک بحساب تمرکز درآمد عمومی انتقال داده خواهد شد. منظور از انتقال موجودی حسابهای بانکی بحساب تمرکز درآمد، انتقال موجودی حساب بانک هزینه های عمومی و اختصاصی میاشد که با این اقلام، حساب بانک هزینه بستانکار و حساب تنخواه گردان حسابداری بدهکار و بر اساس اعلامیه بانکی حساب تمرکز درآمد بدهکار و حساب اعتبار تخصیصی بستانکار میگردد.

چنانچه کلیه هزینه ها پرداختنی به حسابهای فوق منظور شده باشد و هیچگونه وجهی بابت پیش پرداخت یا علی الحساب از محل موجودی تنخواه گردان حسابداری پرداخت نشده باشد علی الاصول میبایست حساب تنخواه گردان حسابداری صفر گردد.

تعدیلات یا اصلاحات

بخش مهمی از مباحث حسابداری به تعدیلات یا اصلاحات اختصاص دارد که مبانی این بحث بر اساس یکی از اصول متداول حسابداری بنام «اصل وضع هزینه یک دوره از محل درآمد همان دوره» استوار گردیده است.

بموجب این اصل حساب هزینه های تعهد شده و پرداخت نشده، درآمدهای تحقق یافته و وصول نشده - پیش پرداخت هزینه ها پیش دریافت درآمدها - استهلاك دارائی های ثابت - ذخیره مطالبات مشکوک الوصول و همچنین موجودی کالا در پایان دوره در حسابهای مربوطه اصلاح میگردد بنحویکه بتوان در پایان دوره عملکرد صورتحسابهای ارائه داد که حتی المقدور بیانگر وضعیت واقعی موسسه باشد.

در مؤسسات دولتی و شهرداریها که حسابداری آنان بر مبناء حسابداری نقدی نگهداری میشود چندان نیازی به انجام تعدیلات پایان دوره نخواهد بود ولی در مؤسسات بازرگانی تعدیلات پایان دوره تمام و کمال بموقع اجرا گذاشته میشود و بالاخره در برخی مؤسسات روش حسابداری نیمه تعهدی است بدین معنی که برخی از معاملات مانند هزینه ها به صورت تعهدی و پاره ای مانند درآمدها را بصورت نقدی در دفاتر ثبت می نمایند.

به موجب دستورالعمل وزارت کشور که در اجراز ماده ۴۳ آئین نامه مالی شهرداری مصوب ۱۲ تیرماه ۱۳۴۶ مشتمل بر ۸ فصل و ۵۵ بند تهیه و بکلیه شهرداریهای کشور ابلاغ شده است از نقطه نظر مبانی ثبت فعالیتهای مالی و روش حسابداری در شهرداریها روش نقدی خواهد بود «بدین معنی که درآمد در جمع اقلام وصول شده تا پایان سال مالی و نیز هزینه از جمع اقلام پرداخت شده تا پایان دوره عمل بودجه که ۱۵ اردیبهشت ماه سال بعد میباشد تشکیل میشود».

در مورد درآمدهاییکه عملاً برگ تشخیص یا پیش آگهی صادر میشود و یا دین، مؤدی نسبت به آنها تحقق پیدا میکند حسابهای انتظامی تشکیل و در آنها ثبت میگردد تا اقلامی از درآمدها مذکور که در طول سال مالی بحیطه وصول در نیامده است عنداللزوم در پیش بینی درآمدهای بورجه سال بعد منظور شود.

در مورد هزینه ها آن قسمت که در طول سال مالی تحقق یافته ولی پرداخت آن تا پایان دوره عمل بودجه صورت نگرفته است در حساب دیون شهرداری منظور میگردد تا از محل اعتباراتی که در بوجه بعنوان پرداخت دیون پادار و بتصویب میرسد پرداخت شود.

جمع اقلام درآمدهای وصول نشده تا پایان سال مالی نسبت به هر یک از منابع درآمد و هزینه های تحقق یافته و پرداخت نشده تا پایان دوره عمل بودجه باید در گزارش وضع مالی سالانه که همراه با تفریغ بودجه جهت رسیدگی و تصویب میرسد پرداخت شود.

جمع اقلام درآمدهای وصول نشده تا پایان سال مالی نسبت به هر یک از منابع درآمد و هزینه های تحقق یافته و پرداخت نشده تا پایان دوره عمل بودجه باید در گزارش وضع مالی سالانه که همراه با تفریغ بودجه جهت رسیدگی و تصویب انجمن تسلیم میگردد درج و در صورتهای ریز اقلام مذکور ضمیمه گزارش فوق الذکر شود.

بطوریکه ملاحظه میشود دستور العمل وزارت کشور نیز از اصل وضع هزینه یک دوره از محل درآمد همان دوره تا حدودی پیروی نموده و میتوان روش حسابداری شهرداریها را نیمه تعهدی توصیف نمود.

لذا در پایان دوره مالی پس از بستن حساب «تنخواه گردان پرداخت» و «حسابداری» و نقل موجودی حسابهای بانکی هزینه های اختصاصی و عمومی بحساب تمرکز درآمدهای مربوطه، هزینه های تحقق یافته و پرداخت نشده بحساب هزینه های هر برنامه منظور و بحساب تعهدات پرداختنی بستانکار میگردد.

باید توجه داشت که حساب تعهدات پرداختنی از جمله حسابهای دائمی میباشد که با سایر حسابهای دائمی از طریق تراط اختتامیه و تراط افتتاحیه به سال بعد نقل و بموقع تأدیه گردد.

در صورتیکه تا پایان دوره عمل بودجه مبالغی از هزینه های تعهد شده که برای آن در حساب تعهدات پرداختنی ذخیره در نظر گرفته شده باشد الغاء گردد مانده حساب مذکور میبایست بحساب مازاد تخصیص نیافته منتقل گردد.

بستن حسابهای اعتباری (بودجه ای)

همانطوریکه در مثال فوق ملاحظه میگردد پس از بستن حسابهای تنخواه گردان «پرداخت»

و «حسابداری» و نقل مانده های حسابهای بانکی «پرداخت» بحساب تمرکز درآمدها و ثبت تعدیلات لازم در مورد هزینه ها رابطه زیر همواره بین حسابهای بودجه برقرار می شود.

$$\text{مانده اعتبارات مصوبه} = \text{مانده اعتبارات تخصیصی} + \text{مانده حساب اعتبارات برنامه ها}$$

لذا با بستانکار کردن حسابهای اعتبار تخصیصی و اعتبارات برنامه ها و بدهکار کردن حساب اعتبارات مصوب معادل مجمع مانده های در حساب فوق حساب های بودجه خواهد شد. همانطوریکه میدانیم حسابهای بودجه ای از جمله حساب انتظامی است که به منظور کنترل تخصیص سریع بجای اعتبارات در اول دوره مالی در دفاتر افتتاح و در پایان دوره بطریقی که گفته شد بسته میشود.

حسابهای بودجه ای در جلوگیری از پرداخت هزینه های غیرقانونی نقش مؤثری خواهد داشت و باعث میگردد اعتبارات مصوبه بیشتر از اعتبار تعیین شده خرج نشده و با اعتبار پیش بینی شده و به غیر از آنچه در بودجه پیش بینی شده است انجام نگیرد.

بموجب ماده ۹۳ قانون محاسبات عمومی مصوب ۱۳۶۵ در صورتیکه بر اساس گواهی خلاف واقع ذیحساب نسبت به تأمین اعتبار و یا بر اثر اقدام و یا دستور وزیر یا رئیس مؤسسه ای یا مقامات مجازا از طرف آنها زائد بر اعتبار و یا بر خلاف قانون دینی برزومه دولت ایجاد شود و هریک از این عملیات در حکم تصرف غیرقانونی در وجوه اموال دولتی محسوب خواهد شد.

۵- بستن حساب های موقت در پایان دوره

حسابهای موقت یا حسابهای اسمی به سر فصلهای از دفتر کل اطلاق میگردد که در اول دوره ایجاد و در پایان همان دوره بسته میشود.

مانند حساب درآمد وصول شده و هزینه انجام شده یا به عبارت دیگر حسابهای موقت در مؤسسات بازرگانی و انتفاعی در پایان دوره بحساب عملکرد و سود و زیان بسته میشود تا بدینوسیله سود یا زیان ویژه که تأثیر مستقیم در سرمایه مؤسسه خواهد داشت تعیین گردد ولی در مؤسسات غیر انتفاعی و فاقد سرمایه مانند مؤسسات دولتی و شهرداریها مانده اینگونه حسابها در پایان دوره بجای حساب سود و زیان بحساب خلاصه «درآمد و هزینه» بسته میشود تا بدینوسیله کسری یا مازاد (افزوده) حاصله که تأثیری مستقیم در حساب «مازاد تخصیصی نیافته» دارد مشخص گردد حساب مازاد تخصیص نیافته را به سرمایه و حساب های «مازاد تخصیص یافته» و «درآمد و هزینه» را میتوان به ترتیب به حساب اندوخته سرمایه ای و خلاصه سود زیان تعبیر نمود و عبارت سود یا زیان ویژه در مؤسسات انتفاعی مترادف با عبارت کسری یا مازاد ویژه در موسسه غیر انتفاعی میباشد.

جمع بندی و نتیجه گیری

ایفای مسئولیت پاسخگویی مالی و عملکردی مدیریت شهری نیازمند استقرار نظام نظارت مالی و عملکردی در شهرداریهای کشور است. از اینرو، نظارت مالی و عملکردی دو بعد اصلی نظام نظارتی در شهرداریهای کلانشهرهای ایران به شمار می روند. اصلاح سیستم تأمین درآمدهای شهری و به روزرسانی آن در قالب یک قانون منسجم امری حائز اهمیت است. در حال حاضر بر اساس ماده ۲۹ آیین نامه مالی شهرداری ها منابع درآمدی شهرداری ها به ۶ طبقه تقسیم بندی شده اند که به هیچ وجه منجر به جبران هزینه های ناشی از ارائه خدمات شهری نمی گردد. از سوی دیگر قوانین پراکنده ای در این خصوص موجود است که علاوه بر ایجاد سردرگمی سهم آنها بسیار ناچیز بوده و یا آنکه به صورت موقتی درآمدی را برای شهرداری ایجاد می نماید ضمن آنکه وصول منابع درآمدی مذکور بر عهده شهرداری نمی باشد. فلذا در نهایت آنچه مطرح شد منجر به بی ثباتی و عدم پایداری درآمدهای شهرداری و عدم تکافوی هزینه ها شده که یکی از عوامل مهم بروز مشکلات کنونی است. در این راستا ضمن تعبیه قانونی یکپارچه و منسجم و به روز مطابق نیازهای شهرداری جهت تعیین منابع درآمدی شهرداری، تکیه بر معیارهای ذیل در این قانون باید مورد توجه قرار گیرد. نخست آنکه تأمین مالی شهرداری باید تداوم پذیر باشد و به نوسانات بازار و تحریم های اقتصادی وابسته نباشد، همچنین مطلوب بودن از سایر ویژگی های آن است چرا که تخریب محیط زیست، آسیب به کیفیت زندگی شهروندان و ... حتی اگر باعث درآمد زیاد و پایدار و متداوم برای شهرداری بشود، راه مطلوبی نیست و در میان مدت آثار بسیار سویی بر زندگی شهروندان خواهد داشت، فلذا توسل به هر روشی برای تأمین درآمد قطعاً منشأ بروز مشکلات شهری خواهد بود. کشورهایی همچون امارات متحده عربی به این اصول بسیار پایبند می باشند، تأکید بر اقتصاد محلی شهری و رونق کسب

کارها و به ویژه جذب سرمایه گذاری و حمایت از کسب و کارهای کوچک به شیوه های مختلفی که در شهرهای لندن و زوریخ نیز بدان اشاره شد به ویژه از طریق ارائه آموزش های لازم به شهروندان، لازم است مدنظر قرار گیرد.

منابع و مآخذ

- اکبری، نعمت‌اله؛ یارمحمدیان، ناصر (۱۳۹۱). محاسبه میزان پایداری درآمد شهرداری در صورت تقسیط عوارض ساختمانی. فصلنامه اقتصاد و مدیریت شهری، ۱(۱)، ۱۰۳-۱۱۵.
- امیری، مجتبی؛ محمدپور، حسین؛ نراقیان، محمدمهدی (۱۳۸۹). بازنگری در تقسیم‌بندی سنتی منابع درآمدی شهرداری‌ها، با تکیه بر محل هزینه. سومین همایش مالیه شهرداری، مشکلات و راهکارها. تهران: مرکز مطالعات تکنولوژی دانشگاه صنعتی شریف.
- ایتان (۱۳۹۶). بررسی تجارب دریافت مالیات و عوارض در شهرداری کلان‌شهرهای جهان. تهران: شبکه کانون‌های تفکر ایران.
- بخشی، حمید؛ صحرائی، احمد (۱۳۹۳). آسیب‌شناسی نظام تأمین منابع مالی و درآمدی شهرداری‌ها. ششمین کنفرانس ملی برنامه‌ریزی و مدیریت شهری. مشهد.
- بصیری، نیره؛ اکبری، نعمت‌اله (۱۳۸۹). پایداری درآمد شهرداری‌ها و توسعه شهری پایدار: مطالعه موردی شهر همدان. نخستین همایش توسعه شهری پایدار. تهران: قطب علمی توسعه شهری پایدار.
- بهبهانی، عبدالله (۱۳۹۵). شناسایی و اولویت‌بندی راه‌های تأمین درآمد پایدار شهری. پایان‌نامه کارشناسی ارشد. تهران: دانشگاه تهران. دانشکده مدیریت.
- جهانبین، رضا (۱۳۹۰). مدیریت منابع مالی و راهکارهای افزایش درآمد شهرداری‌ها. همایش ملی شناسایی و تبیین راهکارهای تحقق جهاد اقتصادی در شهرداری‌ها. شیراز: شهرداری شیراز.
- حسن‌زاده، علی؛ خسروشاهی، پرویز (۱۳۸۷). الگوی تأمین مالی کارآمد برای شهرداری‌های کلان‌شهرها. اولین همایش مالیه شهرداری، مشکلات و راهکارها. تهران، مرکز مطالعات تکنولوژی دانشگاه صنعتی شریف.
- دانش جعفری داوود؛ باباجانی، جعفر؛ کریمی، سمانه (۱۳۹۳). ارزیابی پایداری منابع مالی و درآمدی شهرداری تهران. فصلنامه اقتصاد و مدیریت شهری، ۲(۷)، ۱۵-۳۴.
- بیرانوندزاده، مریم؛ سبحانی، نوبخت (۱۳۹۵). نقش پایداری درآمد شهرداری‌ها بر توسعه پایدار شهری (نمونه موردی: شهر کوه دشت). ماهنامه علمی تخصصی پایش‌شهر، ۱(۱)، ۱-۱۴.
- مربوط به درآمدهای پایدار شهرداری تهران و اولویت بندی آنها. مدیریت شهری، ۹(ویژه‌نامه)، ۲۵۹-۲۷۵.