

تحلیل چالش‌های شناسایی، ثبت و گزارشگری درآمدهای شهرداری در چارچوب حسابداری بخش عمومی

محمد رضا شهرآزاد^۱، هادی نجف پور^۲، مهدی حاجی زاده^۳، مرتضی قشقایی^۴

۱- لیسانس رشته حسابداری صنعتی، دانشگاه علمی کاربردی پلیمر بوشهر. (کارشناس عوارض و نوسازی - شهرداری بندر بوشهر)

۲- لیسانس رشته حسابداری مالی، دانشگاه علمی کاربردی استانداری. (کارشناس درآمد و نوسازی - شهرداری بندر بوشهر)

۳- کارشناس رشته حسابداری مالی، دانشگاه علمی کاربردی. (مسئول امور عوارض و نوسازی - شهرداری بندر بوشهر)

۴- لیسانس مهندسی عمران، علمی کاربردی همیاری شهرداری ها. (مسئول دفتر مدیر اداره تشخیص و وصول درآمد - شهرداری بندر بوشهر)

چکیده:

نظام مالی شهرداری‌ها به عنوان یکی از ارکان اصلی مدیریت شهری، نقش تعیین‌کننده‌ای در تأمین منابع لازم برای ارائه خدمات عمومی و تحقق توسعه پایدار شهری ایفا می‌کند. در این میان، درآمدهای شهرداری به عنوان مهم‌ترین منبع تأمین مالی، نیازمند شناسایی، ثبت و گزارشگری دقیق و منطبق با اصول حسابداری بخش عمومی هستند. با این حال، پیچیدگی ماهیت درآمدهای شهرداری، تنوع منابع درآمدی، ابهام‌های قانونی و ضعف زیرساخت‌های اجرایی، موجب بروز چالش‌های جدی در فرآیندهای حسابداری درآمدی شده است؛ به گونه‌ای که در بسیاری از موارد، اطلاعات مالی ارائه‌شده فاقد شفافیت، قابلیت اتکا و مقایسه‌پذیری لازم هستند. هدف اصلی این مقاله، تحلیل نظام‌مند چالش‌های شناسایی، ثبت و گزارشگری درآمدهای شهرداری در چارچوب حسابداری بخش عمومی و تبیین پیامدهای آن بر شفافیت و پاسخگویی مالی است. پژوهش حاضر با رویکردی مروری - تحلیلی انجام شده و با بررسی ادبیات نظری، قوانین و مقررات مالی شهرداری‌ها، استانداردهای حسابداری بخش عمومی و نتایج پژوهش‌های پیشین، مهم‌ترین موانع ساختاری و اجرایی در مدیریت درآمدهای شهری مورد واکاوی قرار گرفته است. یافته‌های پژوهش نشان می‌دهد که اتکای گسترده به مبنای نقدی، عدم تفکیک صحیح درآمدهای تعهدی و پیش‌دریافتی، ضعف یکپارچگی سیستم‌های اطلاعاتی، ابهام در زمان تحقق درآمد و حداقل‌گرایی در افشای اطلاعات مالی، از مهم‌ترین چالش‌های موجود در حسابداری درآمد شهرداری‌ها به شمار می‌روند. این چالش‌ها منجر به تحریف صورت‌های مالی، کاهش قابلیت اعتماد اطلاعات، تضعیف نظام بودجه‌ریزی و کاهش سطح پاسخگویی عمومی شده‌اند. در نهایت، مقاله نتیجه‌گیری می‌کند که بهبود نظام درآمدی شهرداری‌ها مستلزم اصلاح رویه‌های شناسایی و ثبت بر مبنای تعهدی، تدوین دستورالعمل‌های شفاف و الزام‌آور، توسعه سیستم‌های یکپارچه مالی و ارتقای دانش تخصصی کارکنان است تا زمینه تحقق شفافیت، پاسخگویی و مدیریت پایدار منابع شهری فراهم شود.

واژگان کلیدی: حسابداری بخش عمومی، درآمدهای شهرداری، شناسایی درآمد، گزارشگری مالی، شفافیت مالی

مقدمه

نظام مدیریت مالی شهرداری‌ها به عنوان هسته مرکزی تأمین مالی خدمات عمومی شهری، نقشی بی‌بدیل در تحقق اهداف توسعه پایدار شهری ایفا می‌کند؛ کارکردی که به طور مستقیم به کیفیت و کمیت درآمدهای کسب شده وابسته است (شیعه و همکاران، ۲۰۲۰). درآمدها شریان حیاتی هر نهاد عمومی هستند و نحوه شناسایی، ثبت و گزارشگری آن‌ها، بازتابی از عملکرد مدیریتی و میزان تعهد سازمان به اصول شفافیت و پاسخگویی محسوب می‌شوند. در بستر محیط پیچیده مالی شهرداری‌های ایران، این فرآیندها نه تنها تحت تأثیر الزامات استانداردها و قوانین بالادستی قرار دارند، بلکه به شدت تحت سلطه ساختارهای اجرایی سنتی، مقاومت سازمانی در برابر تغییر و کمبودهای زیرساختی فناورانه نیز هستند. تمرکز صرف بر تحقق بودجه مصوب، اغلب موجب شده است تا دقت‌های فنی در ماهیت‌شناسی و زمان‌بندی شناسایی درآمدها نادیده گرفته شده و این امر خود، منبعی برای گزارشگری مالی غیرقابل اتکا گردد (قسیمی و همکاران، ۲۰۲۳). این مقاله با درک این اهمیت بنیادین، بر آن است تا با رویکردی مروری-تحلیلی، ساختار چندلایه چالش‌های پیش روی حسابداری درآمدی شهرداری را مورد کاوش قرار دهد.

ساختار حاکم بر درآمد شهرداری‌ها ماهیتی چندگانه دارد؛ از درآمدهای مالیاتی و شبه‌مالیاتی مانند عوارض نوسازی و کسب و پیشه، تا درآمدهای مبتنی بر مبادله مستقیم همچون بهای خدمات صدور پروانه و فروش خدمات شهری. این تنوع، نیازمند چارچوبی مفهومی انعطاف‌پذیر است که بتواند ویژگی‌های اقتصادی هر جریان درآمدی را به درستی منعکس سازد. متأسفانه، اغلب چارچوب‌های عملیاتی در شهرداری‌ها، این تنوع را به درستی درک نکرده و با تکیه بر رویه‌های قدیمی، درآمدها را عمدتاً بر اساس زمان دریافت وجه نقد ثبت می‌کنند که این رویکرد مغایر با اصول مبنای تعهدی است که باید در حسابداری بخش عمومی حاکم باشد. عدم تفکیک صحیح میان تعهدات دریافتی، درآمد محقق شده و پیش‌دریافت‌ها، زمینه را برای ارائه تصویری گمراه‌کننده از وضعیت مالی شهرداری فراهم می‌آورد و قابلیت مقایسه عملکرد دوره‌های مختلف را مخدوش می‌سازد.

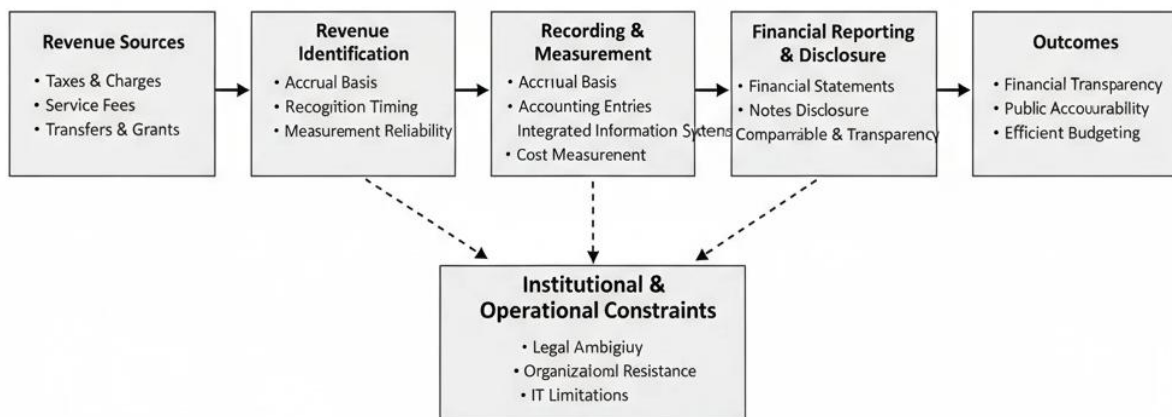
شناسایی درست درآمد، سنگ بنای صحت گزارشگری مالی است؛ فرایندی که مستلزم تحقق دو رکن اساسی است: قابلیت اندازه‌گیری مطمئن و احتمال وقوع منافع اقتصادی آتی. در مورد شهرداری‌ها، این مفاهیم به دلیل ماهیت غیرانتفاعی و خدمات عمومی که ارائه می‌دهند، پیچیدگی مضاعفی پیدا می‌کند (نواپین، ۲۰۱۲). برای مثال، نحوه شناسایی درآمد حاصل از جرائم ساختمانی یا عوارض بر مازاد تراکم، که اغلب ماهیتی تنبیهی یا مرتبط با کنترل توسعه شهری دارند، از نظر چارچوب نظری حسابداری، محل بحث فراوان است و آیا باید صرفاً به عنوان انتقال وجه در نظر گرفته شوند یا دارای ماهیت مبادله‌ای هستند. فقدان رویه‌های مدون و الزام‌آور برای اتخاذ تصمیمات ماهیت‌شناختی در مواجهه با این موارد، شکاف عمیقی میان اجرای رویه و انطباق با اصول حسابداری ایجاد کرده است. چالش‌های شناسایی به طور مستقیم به فرآیند ثبت و مستندسازی در دفاتر مالی شهرداری منتقل می‌شوند. در بسیاری از شهرداری‌های کشور، سیستم‌های یکپارچه حسابداری مالی با سیستم‌های عملیاتی درآمدی (مانند سیستم صدور پروانه یا وصول عوارض) ارتباط تنگاتنگی ندارند. این عدم یکپارچگی، باعث می‌شود که فرآیند تبدیل رویداد اقتصادی واقعی (مثلاً صدور فاکتور یا تأیید پایان کار) به ثبت حسابداری رسمی، طولانی، پرهزینه و مستعد خطا گردد. اتکا به دفاتر دستی یا سیستم‌های جزیره‌ای، موجب تأخیر در شناسایی درآمدها در دوره مالی صحیح شده و کنترل‌های داخلی لازم برای اطمینان از وقوع کامل تراکنش را تضعیف می‌کند.

علاوه بر چالش‌های فنی و عملیاتی، محیط نهادی و قانونی نیز بر کیفیت گزارشگری درآمدها اثرگذار است. قوانین مالی شهرداری‌ها گاهی اوقات مبهم بوده یا تفسیرهای متفاوتی را در سطوح مختلف اجرایی برمی‌انگیزند. این ابهام، به خصوص در

مورد درآمدهای حاصل از واگذاری دارایی‌ها یا مشارکت‌های عمومی-خصوصی، موجب می‌شود که شهرداری‌ها بر اساس رویه‌های داخلی خود، که شاید کمترین شفافیت را داشته باشند، عمل کنند. نبود رویه‌های استاندارد در نحوه برخورد با درآمدهای غیرتکراری یا ناپایدار، موجب می‌شود که اطلاعات درآمدی دوره به دوره از نظر مقایسه‌پذیری دچار نوسانات شدید و غیرقابل توجیه گردد که این امر از اهداف اصلی گزارشگری مالی را محقق نمی‌سازد.

گزارشگری درآمدها صرفاً شامل گزارش صورت‌های مالی نیست؛ بلکه مستلزم ارائه افشاهای کافی و توضیحات روشن‌گر در یادداشت‌های همراه صورت‌های مالی است. در عمل، شهرداری‌ها تمایل کمتری به افشای جزئیات نحوه محاسبه و شناسایی درآمدهای پیچیده دارند و ترجیح می‌دهند به ارقام کلی اکتفا کنند. این رفتار مبتنی بر حداقل‌گرایی در افشاگری، مانع از آن می‌شود که ناظران، سرمایه‌گذاران (در صورت وجود بخش‌هایی با ماهیت سرمایه‌گذاری) و شهروندان بتوانند از منطق پشت ارقام درآمدی کسب اطمینان کنند (سیف و همکاران، ۲۰۱۵). این نقص در افشاگری، پتانسیل سوءاستفاده‌های مالی و پنهان‌کاری را افزایش می‌دهد. در تحلیل نهایی، ضعف در نظام شناسایی، ثبت و گزارشگری درآمد شهرداری‌ها ریشه در تلاقی مفاهیم حسابداری تعهدی، نیازهای خاص مالی شهرداری‌ها و محدودیت‌های اجرایی دارد. اگر شهرداری‌ها نتوانند به درستی منابع خود را شناسایی و اندازه‌گیری کنند، برنامه‌ریزی‌های آتی بودجه‌ای آن‌ها بر اساس داده‌های فرضی و غیرواقعی شکل خواهد گرفت و در نتیجه، تخصیص منابع به پروژه‌های عمرانی و جاری دچار عدم توازن خواهد شد. بنابراین، این مقاله در پی آن است که با واکاوی دقیق این موانع، راهکارهایی متناسب با شرایط ایران برای بهبود این فرآیندها ارائه دهد.

تمرکز بر چالش‌های اجرایی، به ویژه در مواجهه با نهادهایی که ساختار سلسله‌مراتبی مشخصی دارند، امری ضروری است. بسیاری از مشکلات از سطح پایین‌تر (کارشناسان وصول و صدور) شروع شده و به دلیل نبود نظارت سیستمی، در سطوح بالاتر مدیریتی منعکس می‌شوند. این مقاله تلاش می‌کند تا با برجسته‌سازی این نقاط تماس حیاتی، نه تنها جنبه‌های نظری موضوع را پوشش دهد، بلکه توصیه‌هایی کاربردی برای بهبود فرآیندهای درونی شهرداری‌ها نیز ارائه نماید و زمینه را برای پژوهش‌های آتی در زمینه حسابرسی عملکرد درآمدی فراهم سازد.



شکل ۱. مدل مفهومی چالش‌های شناسایی، ثبت و گزارشگری درآمدهای شهرداری در چارچوب حسابداری بخش عمومی

شکل ۱ چارچوب مفهومی حاکم بر فرآیند حسابداری درآمدهای شهرداری را در قالب یک زنجیره علی و نظام‌مند نشان می‌دهد. این مدل از منابع متنوع درآمدی شهرداری‌ها شامل عوارض و مالیات‌های محلی، بهای خدمات، جرائم و درآمدهای انتقالی آغاز شده و تأکید می‌کند که ماهیت متفاوت این منابع، مستلزم شناسایی دقیق درآمد بر مبنای تعهدی، تعیین زمان

تحقق و قابلیت اندازه‌گیری اتکاپذیر است. در ادامه، فرآیند ثبت و اندازه‌گیری درآمدها به عنوان حلقه واسط میان شناسایی و گزارشگری مالی معرفی می‌شود که وابستگی بالایی به یکپارچگی سیستم‌های اطلاعاتی، صحت اسناد حسابداری و امکان اندازه‌گیری بهای تمام‌شده خدمات دارد. خروجی این فرآیندها در قالب گزارشگری مالی و افشای اطلاعات، از طریق صورت‌های مالی و یادداشت‌های توضیحی، بر شفافیت، قابلیت مقایسه و پاسخگویی عمومی اثر می‌گذارد. همچنین، مدل نشان می‌دهد که محدودیت‌های نهادی و اجرایی نظیر ابهام‌های قانونی، مقاومت سازمانی و ضعف زیرساخت‌های فناوری اطلاعات، به صورت عوامل مداخله‌گر بر تمامی مراحل شناسایی، ثبت و گزارشگری درآمد تأثیرگذارند. در نهایت، پیامدهای این فرآیند در سطح کلان، شامل ارتقای شفافیت مالی، تقویت پاسخگویی عمومی و بهبود کارایی بودجه‌ریزی شهری تبیین می‌شود.

۲: مبانی نظری حسابداری بخش عمومی و درآمدهای شهرداری

حسابداری بخش عمومی، با هدف اصلی پاسخگویی مالی در برابر ذی‌نفعان و نمایش کارایی منابع عمومی، از اصول متفاوتی نسبت به بخش انتفاعی پیروی می‌کند؛ اصلی‌ترین این تفاوت‌ها در اولویت دادن به مفهوم پاسخگویی به جای سودآوری است. این پارادایم متفاوت، مستلزم تبیین روشنی از تعریف «درآمد» در این بخش است؛ درآمد شهرداری صرفاً افزایش خالص دارایی‌ها نیست، بلکه نماینده منابعی است که از جامعه اخذ شده و باید برای منافع عمومی هزینه شوند. بنابراین، شناسایی درآمد باید بر اساس افزایش در منابعی صورت پذیرد که شهرداری حق کنترل یا تخصیص آن‌ها را برای دوره آتی داراست، نه صرفاً جریان نقدی ورودی. این بنیاد نظری، چارچوب تحلیل کلیه چالش‌های شناسایی و ثبت را شکل می‌دهد. استانداردهای گزارشگری مالی بخش عمومی، به ویژه آن‌هایی که از چارچوب مفهومی سازمان‌های بین‌المللی الهام گرفته‌اند، بر اهمیت استفاده از مبنای تعهدی تأکید دارند تا تصویر دقیق‌تری از تعهدات و حقوق شهرداری در طول دوره مالی ارائه شود. پذیرش مبنای تعهدی مستلزم شناسایی درآمدها در زمان تحقق (کسب حق قانونی برای دریافت) و ثبت هزینه‌ها در زمان وقوع تعهد است، صرف نظر از زمان مبادله وجه نقد. در ایران، با وجود تأکید بر مبنای تعهدی در قوانین بالادستی، در عمل، رویکردهای نقدی همچنان بر بسیاری از عملیات شهرداری سایه افکنده است. این دوگانگی در مبنای حسابداری، اساسی‌ترین تئوری موجود در نظام درآمدی شهرداری را دچار تزلزل ساخته و اجرای صحیح اصول را دشوار می‌سازد (محمدی و همکاران، ۲۰۲۲).

در ادبیات حسابداری شهرداری، تمایز قاطعی میان درآمدهای اجباری (مالیات‌ها و عوارض) و درآمدهای اختیاری یا مبتنی بر مبادله (بهای خدمات) وجود دارد. درآمدهای اجباری معمولاً بر اساس اصول مالیاتی و قوانین وضع شده شناسایی می‌شوند، اما درآمد حاصل از بهای خدمات نیازمند تحلیل دقیق‌تری است که آیا این خدمات ماهیت بازیافت هزینه دارند یا دارای ارزش مبادله‌ای مشخصی هستند که بتوان آن را طبق قرارداد یا شرایط ارائه، به عنوان درآمد محقق شده ثبت نمود. این تحلیل نظری در شهرداری‌ها اغلب نادیده گرفته شده و کلیه درآمدهای غیرمالیاتی تحت یک چتر کلی دسته‌بندی و شناسایی می‌شوند. یکی از مفاهیم کلیدی در مبنای نظری، مفهوم «حقوق مالی» یا تعهدات دریافتنی است که اساس شناسایی درآمد محسوب می‌شود. این حقوق زمانی محقق می‌شوند که شهرداری توانایی قانونی و عملیاتی لازم برای مطالبه مبلغ مشخصی از مودی را داشته باشد و احتمال وصول آن نیز منطقی باشد. در مورد عوارض ساختمانی، این حق قانونی پس از صدور پروانه یا تکمیل بنا محقق می‌شود. چالش نظری در اینجا، تعیین لحظه دقیق تحقق است؛ آیا صرف ثبت در سیستم درآمدی کافی است یا نیاز به تأیید نهایی بازرسی برای تکمیل پروژه می‌باشد؟ تفسیرهای متفاوت از این لحظه، منجر به اختلاف فاحش در زمان‌بندی شناسایی درآمد بین دوره‌های مالی می‌شود (عبدالله‌زاده جمال‌آبادی و همکاران، ۲۰۲۴).

ابعاد اخلاقی و اجتماعی حسابداری شهرداری نیز از مبانی نظری مهم این حوزه است. درآمد شهرداری بازتابی از بدهی آن در قبال شهروندان است. بنابراین، هرگونه انحراف در شناسایی درآمد، چه از طریق درآمد جلو انداختن (برای بهبود وضعیت مالی ظاهری) و چه درآمد به تأخیر انداختن (برای پنهان کردن مزاد درآمدی)، نوعی تخطی از وظیفه امانتداری عمومی محسوب می‌شود. مبانی نظری حکم می‌کند که فرآیند شناسایی درآمد باید کاملاً بی‌طرفانه و مبتنی بر شواهد عینی باشد، اما فشارهای سیاسی و مالی در شهرداری‌ها این بی‌طرفی را به چالش می‌کشند. نظام بودجه‌ای شهرداری‌ها، که مبنای قانونی عملیات مالی آن‌ها را تشکیل می‌دهد، بر درآمدها به عنوان منابع تأمین اعتبار نگاه می‌کند. این دیدگاه بودجه‌ای، گاهی اوقات با مبنای تعهدی حسابداری در تضاد قرار می‌گیرد. به عنوان مثال، بودجه بر اساس مبالغ مصوب و متعهد شده تنظیم می‌شود، در حالی که حسابداری تعهدی بر اساس درآمد محقق شده. برای همسوسازی این دو، لازم است چارچوبی مفهومی توسعه یابد که امکان ردیابی درآمد از لحظه تعهد قانونی تا وصول نهایی را فراهم آورد و در گزارشگری مالی، تفکیک واضحی بین مبالغ تخصیص یافته (بودجه‌ای) و مبالغ تحقق یافته (حسابداری) ارائه گردد.

تحلیل ماهیت درآمدهای غیرعادی و ناپایدار، بخش مهمی از چارچوب نظری را تشکیل می‌دهد. درآمدهایی مانند اخذ جرائم سنگین، فروش دارایی‌های غیرمستقیم یا کمک‌های دولتی موردی، از نظر تئوری، نباید مبنایی برای قضاوت در مورد عملکرد مستمر شهرداری قرار گیرند. گزارشگری صحیح این درآمدها مستلزم تفکیک واضح آن‌ها از جریان‌های درآمدی عملیاتی روزمره است تا تحلیل‌گران بتوانند پایداری جریان‌های درآمدی اصلی را به درستی ارزیابی کنند. عدم تفکیک مناسب در چارچوب‌های فعلی، منجر به ایجاد نوسانات غیرعادی در صورت‌های مالی می‌شود. در نهایت، مبانی نظری حسابداری بخش عمومی بر گزارشگری اثرگذار بر تصمیم‌گیری تأکید دارند. اگر درآمدها به درستی و در زمان مناسب شناسایی نشوند، تصمیمات مدیران شهری در خصوص سرمایه‌گذاری‌های آتی، نرخ‌گذاری خدمات و میزان استقراض، بر اساس داده‌های ناقص یا تحریف‌شده اتخاذ خواهند شد. لذا، چارچوب نظری باید به گونه‌ای طراحی شود که نه تنها صحت ارقام را تضمین کند، بلکه قابلیت تفسیر و استفاده اطلاعات توسط ذی‌نفعان غیرمتمخصص را نیز تسهیل نماید، که این امر مستلزم ساده‌سازی فنی گزارش‌ها بدون فدا کردن دقت حسابداری است (پیش‌دار، ۲۰۲۵).

۳: انواع درآمدهای شهرداری و الزامات شناسایی آن‌ها

درآمدهای شهرداری را می‌توان به طور سنتی به چهار دسته اصلی تقسیم کرد: درآمدهای مالیاتی (شامل عوارض نوسازی، دارایی‌های ثابت، و کسب و پیشه)، درآمدهای مبتنی بر مبادله (بهای خدمات ارائه شده نظیر صدور پروانه ساختمانی، خدمات پسماند و فضای سبز)، درآمدهای غیرعملیاتی (مانند فروش املاک، بهره‌دریافتی و جریمه‌ها) و درآمدهای انتقالی (کمک‌های دولت). هر یک از این دسته‌ها دارای الزامات شناسایی منحصر به فردی هستند که انطباق با آن‌ها در عمل بسیار دشوار است. برای مثال، عوارض نوسازی که ماهیتی اجباری دارند، عموماً بر اساس ارزش منطقه و ملک شناسایی می‌شوند، اما زمان تحقق آن‌ها بسته به مصوبات شوراهای شهر و نحوه ابلاغ قانونی است که ممکن است ماه‌ها به طول انجامد. شناسایی درآمدهای مبتنی بر مبادله، به ویژه در حوزه خدمات شهری، پیچیده‌ترین بخش محسوب می‌شود. برای شناسایی این درآمدها، باید شرط تحقق مبادله کامل شده باشد؛ یعنی شهرداری خدمات یا کالا را به مودی ارائه کرده باشد و مودی نیز متعهد به پرداخت مبلغ مشخصی در ازای آن شده باشد. در مورد صدور پروانه ساختمانی، درآمد زمانی محقق می‌شود که پروانه صادر و ابلاغ شده باشد و نه صرفاً در زمان ثبت درخواست یا دریافت پیش‌پرداخت اولیه. چالش اصلی در اینجا، تفکیک دقیق مراحل

اجرایی است؛ اگر کارشناسی فنی تأخیر کند، درآمد محقق شده اما شناسایی نشده باقی می ماند که منجر به تحریف صورت های مالی می شود (هاشمی فیض آبادی و همکاران، ۲۰۲۰).

درآمدهای غیرعملیاتی مانند فروش املاک و مستغلات شهرداری، دارای الزامات شناسایی مبتنی بر انتقال ریسک و منافع مالکیت هستند. طبق اصول حسابداری، درآمد حاصل از فروش دارایی ثابت باید تنها پس از انتقال کنترل کامل و رفع تعهدات پس از فروش، شناسایی گردد. شهرداری ها اغلب دارایی های مازاد خود را با مکانیزم های خاص و غیرشفافی واگذار می کنند که این شفافیت در انتقال ریسک را با چالش مواجه می سازد. عدم وجود یک رویه استاندارد برای ارزش گذاری دارایی های واگذار شده، می تواند منجر به شناسایی درآمد به میزانی متفاوت از ارزش منصفانه واقعی گردد. یکی از بزرگ ترین معضلات در شناسایی درآمد شهرداری ها، مربوط به عوارض و جرائم ساختمانی است. بسیاری از این مبالغ پس از صدور رأی کمیسیون های ماده ۱۰۰ یا کمیسیون های تجدیدنظر، مطالبه می شوند. این مبالغ، که غالباً ماهیتی تنبیهی دارند، باید در زمان قطعی شدن رأی (یعنی زمانی که حق مطالبه شهرداری قطعی می شود) شناسایی گردند. با این حال، به دلیل طولانی بودن فرآیند دادرسی داخلی شهرداری، ممکن است این درآمدها برای سال های متوالی در وضعیت «مطالبه قطعی نشده» باقی بمانند و در زمان وصول نقد، شناسایی شوند که این امر مبنای تعهدی را کاملاً نقض می کند.

الزامات شناسایی درآمدهای انتقالی، نظیر کمک های دولتی برای پروژه های مشخص، نیازمند رعایت شروط خاصی است. اگر این کمک ها مشروط به اجرای مرحله ای از پروژه باشند، درآمد باید به تناسب پیشرفت پروژه شناسایی شود (شناسایی تدریجی). اگرچه این مفهوم شبیه به درآمد پیمانکاری است، اما در عمل، شهرداری ها اغلب کمک ها را به محض تخصیص بودجه در حساب خود، به عنوان درآمد ثبت می کنند که این کار به معنای نادیده گرفتن شرط تحقق خدمت ارائه شده است. این خطا به ویژه در مورد درآمدهای یارانه ای برای پروژه های عمرانی رایج است. نحوه برخورد با «درآمدهای پیش دریافتی» نیز از الزامات شناسایی مهم است. درآمدهایی مانند پیش پرداخت اجاره از مستأجرین بلندمدت یا دریافت بخشی از عوارض سالانه به صورت اقساطی در ابتدای سال، در ابتدا باید به عنوان بدهی (درآمد تعهد شده) ثبت شوند و سپس در طول دوره زمانی ارائه خدمت یا انقضای قرارداد، به درآمد شناسایی گردند. در شهرداری های ایران، به دلیل فشار نقدینگی، اغلب مبالغ دریافتی در ابتدا به طور کامل به عنوان درآمد دوره جاری ثبت می شوند و تعهد آتی برای ارائه خدمات یا بازپرداخت وجه نادیده گرفته می شود که این رویه، ترازنامه را به شدت مخدوش می سازد (تفضلی علیرضا و همکاران، ۲۰۲۳).

حتی در مورد درآمدهای مالیاتی که نسبتاً ساده تر تلقی می شوند، مسئله شناسایی در زمان تحقق الزامات قانونی چالش برانگیز است. برای مثال، عوارض نوسازی سالانه باید در ابتدای سال مالی بر اساس لیست های دارایی ها شناسایی شود. اما اگر لیست ها به روز نباشند یا مودیان به شهرداری مراجعه نکنند، این درآمدها به صورت بالقوه باقی مانده و در سال های بعد با اعمال جریمه، شناسایی می شوند که این تأخیر باعث می شود صورت های مالی دوره های مختلف، به طور نامرتب با واقعیت اقتصادی زمان وقوع آن درآمد، گزارش شوند. در مجموع، الزامات شناسایی درآمدهای شهرداری نیازمند تفسیری دقیق از ماهیت هر جریان درآمدی و انطباق آن با اصول تعهدی و تحقق است. نارسایی در نظام طبقه بندی درآمدهای داخلی شهرداری ها و عدم به روزرسانی مستمر لیست های مودیان، اجرای دقیق این الزامات را به یک چالش مستمر تبدیل کرده است. موفقیت در این بخش وابسته به توسعه دقیق آیین نامه های داخلی است که به طور خاص، زمان و معیار شناسایی هر دسته از درآمدها را به صورت واضح تعریف نماید تا ابهام اجرایی به حداقل ممکن برسد (معطوفی، ۲۰۱۷).

۴: چالش های شناسایی درآمدهای شهرداری

اصلی‌ترین چالش در شناسایی درآمدهای شهرداری‌های ایران، ماهیت چندگانه و اغلب غیربازاری این درآمدهاست که چارچوب‌های حسابداری سنتی را به چالش می‌کشد. در محیطی که قیمت‌گذاری خدمات بر اساس الگوریتم‌های اقتصادی و هزینه تمام شده انجام نمی‌شود، بلکه بیشتر تابعی از مصوبات سیاسی و ملاحظات اجتماعی است، تعیین «ارزش منصفانه» یا «ارزش مبادله» برای شناسایی درآمد مبتنی بر مبادله، بسیار دشوار می‌شود. این امر به ویژه در مورد خدمات زیربنایی نظیر حمل و نقل عمومی یا تأمین آب و فاضلاب که یارانه‌ای هستند، صادق است؛ شهرداری مبلغی کمتر از هزینه واقعی را وصول می‌کند و باید تصمیم بگیرد که آیا کل هزینه صرف شده، مبنای شناسایی درآمد قرار گیرد یا صرفاً مبلغ دریافتی. چالش دوم، مربوط به پراکندگی و عدم تمرکز اطلاعات مبنای شناسایی است. شناسایی درآمد عوارض نوسازی وابسته به لیست‌های املاک و مستغلات است که معمولاً در حوزه معاونت شهرسازی یا فنی نگهداری می‌شوند. شناسایی درآمد پروانه‌ها منوط به تأییدیه‌های کمیسیون‌های فنی و حقوقی است و شناسایی جرائم، در حوزه معاونت درآمد یا حقوقی قرار دارد. این جزیره‌ای عمل کردن واحدها، تضمین می‌کند که هیچ «نقطه واحد حقیقت» واحدی برای تأیید تحقق درآمد وجود نداشته باشد، و شناسایی نهایی صرفاً بر اساس گزارش‌های ارسالی از این واحدها صورت می‌گیرد که احتمال دستکاری یا خطای گزارشگری را به شدت افزایش می‌دهد (سهرابی و همکاران، ۲۰۱۹).

مسئله بزرگ دیگر، تأخیر زمانی در فرآیند قانونی و اجرایی شناسایی است. به عنوان مثال، شناسایی درآمد حاصل از فروش حق پارکینگ یا واگذاری فضاهای تجاری از طریق مزایده، نیازمند تصویب نهایی شورا، تنظیم قرارداد و انتقال سند است. در این فاصله زمانی طولانی، اگر درآمد صرفاً بر اساس انعقاد قرارداد اولیه (و نه انتقال کامل منافع) شناسایی شود، درآمد دوره مالی جاری متورم شده و دوره بعدی دچار کمبود درآمد خواهد شد. شهرداری‌ها اغلب به دلیل نیاز فوری به نقدینگی، تمایل دارند که فرآیند شناسایی را زودتر از موعد مقرر انجام دهند. در مورد عوارض ساختمانی، پیچیدگی شناسایی ناشی از وجود مراحل متعدد است. یک پروژه ساختمانی ممکن است شامل درخواست اولیه، پروانه موقت، صدور فاکتور اولیه، تغییرات حین ساخت و در نهایت، تأیید پایان کار باشد. هر مرحله ممکن است مستلزم پرداخت بخشی از عوارض باشد. چالش اینجاست که درآمد باید بر اساس «ماه به ماه» یا «مرحله به مرحله» تحقق یابد، اما سیستم‌های موجود اغلب درآمد را در لحظه صدور پروانه یا در زمان قطعی شدن صورت‌حساب نهایی ثبت می‌کنند که این رویکرد، تصویر دقیق اقتصادی را از ماهیت پروژه در هر دوره ارائه نمی‌دهد (معروفی نقدهی و همکاران، ۲۰۱۷).

چالش مربوط به شناسایی درآمد از محل جرائم و مطالبات معوق، عمق بیشتری دارد. در ادبیات حسابداری، درآمدی شناسایی می‌شود که وصول آن «محتمل» باشد. در شهرداری‌ها، حجم عظیمی از مطالبات قدیمی وجود دارد که وصول آن‌ها نامشخص است. این مطالبات باید بر اساس یک سیاست محافظه‌کارانه برای ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول تعدیل شوند. با این حال، مدیریت شهرداری به دلیل فشار بر عملکرد درآمدی، تمایلی به شناسایی ذخیره کافی ندارد و سعی می‌کند تا تمامی مطالبات را به عنوان درآمد بالقوه شناسایی کند، که این امر باعث می‌شود ترازنامه حاوی دارایی‌های بیش از حد متورم و غیرواقعی گردد. تأثیر نوسانات اقتصادی بر شناسایی درآمد نیز یک چالش فنی است. درآمدهای مبتنی بر ارزش‌گذاری مانند عوارض کسب و پیشه، مستقیماً تحت تأثیر تغییرات نرخ تورم و شرایط اقتصادی قرار دارند. شناسایی این درآمدها نیازمند بازنگری مداوم در مبنای محاسبه و نرخ‌ها است. اگر سازمان شهرداری در به‌روزرسانی مبنای ارزش‌گذاری و تطبیق آن‌ها با شرایط روز کوتاهی کند، درآمد شناسایی شده در دوره جاری، ارزش واقعی خدماتی که ارائه شده یا حقوقی که کسب شده است را منعکس نخواهد کرد.

چالش مهم دیگر در شناسایی درآمد، ابهام در تفکیک درآمدهای اصلی و درآمدهای غیرمستمر است. درآمدهایی که ناشی از تسویه دعاوی حقوقی یا فروش یکباره دارایی‌های غیرضروری هستند، باید به صراحت از درآمدهای عملیاتی تفکیک شوند. اگر این تفکیک به درستی انجام نشود، تحلیلگران اشتباهاً فرض می‌کنند که سطح بالای درآمدی یک سال، قابل تکرار در سال‌های آتی است و این امر منجر به اتخاذ تصمیمات مالی غیرواقعی در برنامه‌ریزی‌های میان‌مدت شهرداری می‌شود. سرانجام، مقاومت فرهنگی در برابر استانداردهای حسابداری مدرن، شناسایی درآمد را تضعیف می‌کند. بسیاری از کارکنان شهرداری به دلیل سابقه طولانی فعالیت، با منطق حسابداری نقدی خو گرفته‌اند و پذیرش استانداردهایی که شناسایی درآمد را به زمان وقوع تعهد یا ارائه خدمت منوط می‌کند، برای آن‌ها دشوار است. این عدم هماهنگی بین دانش حسابداری و رویه‌های عملی، به طور مداوم مانع از اجرای درست اصول شناسایی در فرآیندهای روزانه تبدیل می‌شود (خمر و همکاران، ۲۰۱۶).

۵: چالش‌های ثبت و اندازه‌گیری درآمدهای شهرداری

پس از چالش‌های نظری و عملیاتی شناسایی، فرآیند ثبت و اندازه‌گیری درآمدها در دفاتر شهرداری با موانع متعددی روبه‌رو است که عمدتاً ناشی از فقدان یکپارچگی سیستم‌ها و نارسایی‌های روش‌های مستندسازی است. اصلی‌ترین چالش ثبت، عدم انطباق کامل با ماهیت تعهدی حسابداری است. در بسیاری از شهرداری‌ها، ثبت سند حسابداری تنها پس از واریز وجه نقد به حساب بانکی انجام می‌گیرد، که این امر موجب ثبت درآمدهای تعهدی (مطالبات) به عنوان دارایی‌های نقدی یا ایجاد تأخیر در ثبت هزینه‌های مرتبط با آن درآمد می‌شود. این تأخیر، مغایرت‌های مکرر بین مانده حساب‌ها و دفاتر عملیاتی را به دنبال دارد (مالکی‌پور و شریف‌زادگان، ۲۰۲۰).

اندازه‌گیری دقیق درآمد، به ویژه درآمدهای مبتنی بر بهای تمام شده خدمات، با مشکل مواجه است. برای مثال، اندازه‌گیری دقیق هزینه ارائه خدمات پسماند یا نگهداری فضای سبز که شامل هزینه‌های نیروی انسانی، استهلاک تجهیزات و هزینه‌های سربار اداری است، اغلب به دلیل ضعف در سیستم حسابداری بهای تمام شده، غیرممکن یا بسیار تقریبی انجام می‌شود. شهرداری‌ها معمولاً از روش‌های استاندارد برای تخصیص هزینه‌ها استفاده نمی‌کنند؛ در نتیجه، درآمدی که به عنوان «باز یافت هزینه» تعریف می‌شود، ممکن است کمتر یا بیشتر از هزینه واقعی خدمات محاسبه شود، که این امر کیفیت سنجش کارایی درآمدی را زیر سؤال می‌برد. چالش ثبت مربوط به نحوه مدیریت پیش‌دریافت‌ها و سپرده‌ها است. مبالغی که به صورت پیش‌پرداخت برای عوارض یا جرائم آتی دریافت می‌شوند، باید به عنوان «بدهی تعهد شده» یا «درآمد تعویق یافته» ثبت شوند. اما به دلیل محدودیت‌های سیستمی یا فشارهای مدیریتی برای نشان دادن وضعیت نقدینگی مناسب، این مبالغ اغلب مستقیماً به حساب درآمد عملیاتی دوره جاری منتقل می‌شوند. این ثبت نادرست، باعث تورم مصنوعی درآمد دوره و عدم انطباق درآمد ثبت شده با تعهدات آتی شهرداری برای ارائه خدمات یا بازگشت احتمالی مبالغ می‌شود.

اندازه‌گیری درآمدهای مالیاتی و عوارض با چالش ابهام در مبنای ارزش‌گذاری مواجه است. برای مثال، نرخ عوارض نوسازی بر اساس ارزش منطقه‌ای محاسبه می‌شود (عبدالله‌زاده‌جمال‌آبادی و همکاران، ۲۰۲۴). اگر ارزش منطقه‌ای به درستی و بر اساس آخرین تغییرات بازار املاک محاسبه نشود، یا اگر نرخ‌های اعمالی متناسب با قوانین مصوب به صورت دقیق در سیستم ثبت نگردد، مبلغ نهایی درآمد ثبت شده، تصویر درستی از حقوق مالی شهرداری نخواهد داشت. این عدم قطعیت در

اندازه‌گیری، منجر به بروز اختلافات فراوان با مودیان و هزینه‌های سنگین دادرسی می‌شود. ثبت مطالب مربوط به تعدیلات و مابه‌التفاوت‌های دریافتی نیز محل اشکال است. در پروژه‌های بلندمدت یا قراردادهای اجاره‌ای که شامل تعدیلات سالانه بر اساس نرخ تورم هستند، ثبت صحیح این مابه‌التفاوت‌ها در زمان تحقق، اغلب به دلیل پیچیدگی محاسبات و عدم وجود فرمول‌های سیستمی یکپارچه، به تعویق می‌افتد. این امر باعث می‌شود که درآمدهای تعدیل شده، در دوره‌ای شناسایی شوند که منطبق اقتصادی آن تعدیل را توجیه نمی‌کند و باعث ناهماهنگی در تحلیل سری‌های زمانی درآمدها می‌گردد (نوابین، ۲۰۱۲).

حجم بالای تراکنش‌های کوچک و متعدد در حوزه درآمد شهرداری (نظیر جریمه‌های پارک حاشیه‌ای، عوارض روزانه فروشندگان سیار) باعث می‌شود که کنترل داخلی بر ثبت هر تراکنش به صورت جداگانه، تقریباً غیرممکن باشد. در نتیجه، شهرداری‌ها اغلب به جای ثبت تک‌تک تراکنش‌ها، مطالب تجمعی روزانه را ثبت می‌کنند. این تجمیع، اگرچه فرآیند را ساده می‌سازد، اما امکان ردیابی دقیق هر واحد درآمدی و تأیید انطباق آن با مبنای محاسبه را از بین می‌برد و بستر را برای سوءاستفاده‌های کوچک فراهم می‌آورد. یکی از جنبه‌های اندازه‌گیری، نحوه برخورد با درآمد حاصل از تسویه بدهی‌های قدیمی با تخفیف است. اگر بدهی اصلی ۱۰۰ واحد باشد و شهرداری با دریافت ۷۰ واحد آن را تسویه کند، تفاوت ۳۰ واحدی چگونه باید ثبت شود؟ آیا این ۳۰ واحد باید به عنوان «کاهش در ارزش دارایی» (ذخیره مطالبات مستهلک شده) ثبت شود یا به عنوان «تخفیف در درآمد عملیاتی»؟ فقدان دستورالعمل‌های صریح در این زمینه باعث می‌شود هر شهرداری بر اساس تفسیر خود عمل کند و اندازه‌گیری درآمد نهایی را دچار نوسان سازد. در نهایت، اندازه‌گیری و ثبت درآمدهای غیرنقدی، مانند دریافت زمین در قبال تأمین خدمات شهری (تهاتر)، با مشکلات جدی روبروست. ارزش‌گذاری این دارایی‌ها (زمین‌های جایگزین) باید با دقت و بر اساس روش‌های کارشناسی رسمی انجام پذیرد. اما فرآیند کارشناسی اغلب طولانی، پرهزینه و تحت تأثیر روابط مدیریتی قرار دارد. ثبت نادرست ارزش این زمین‌ها به عنوان درآمد، می‌تواند منجر به ثبت دارایی‌های با ارزش دفتری بیش از حد واقعی گردد که در آینده بازخرید یا فروش آن، زیان‌های غیرمنتظره‌ای را آشکار می‌سازد.

۶: چالش‌های گزارشگری مالی و افشای درآمدهای شهرداری

گزارشگری مالی در شهرداری‌ها باید فراتر از ارائه صرف ارقام ترازنامه و صورت سود و زیان (یا صورت وضعیت مالی و عملکرد در بخش عمومی) باشد؛ این گزارشگری باید قابلیت پاسخگویی به شهروندان را فراهم آورد. بزرگترین چالش در این حوزه، نارسایی در ساختار افشای اطلاعات مرتبط با ماهیت درآمدها است. اغلب صورت‌های مالی شهرداری‌ها صرفاً خلاصه‌ای از مبالغ وصول شده را نمایش می‌دهند، بدون آنکه تفکیک لازم بین درآمدهای پایدار (عملیاتی) و درآمدهای ناپایدار (غیرعملیاتی یا انتقالی) را به صورت واضح افشا کنند. این امر مانع از ارزیابی صحیح عملکرد واقعی شهرداری می‌شود (پیش‌دار، ۲۰۲۵). یکی از الزامات کلیدی گزارشگری، ارائه یادداشت‌های توضیحی کافی و دقیق است. در شهرداری‌های ایران، یادداشت‌ها غالباً به حداقل‌های قانونی اکتفا کرده و از توضیح مفصل درباره مفروضات حسابداری اتخاذ شده برای شناسایی درآمدهای پیچیده خودداری می‌کنند. به عنوان مثال، اگر شهرداری یک مدل پیچیده برای تخصیص درآمد حاصل از عوارض زیرساختی به پروژه‌های مختلف داشته باشد، باید جزئیات تخصیص، نرخ‌های اعمال شده و مبنای مورد استفاده را به تفصیل شرح دهد. عدم افشای این جزئیات، گزارشگری را به یک اقدام صوری تبدیل می‌کند (هاشمی فیض‌آبادی و همکاران، ۲۰۲۰).

چالش گزارشگری در مورد مطالبات معوق، تأثیر زیادی بر شفافیت دارد. شهرداری‌ها باید علاوه بر ثبت ذخیره مطالبات مشکوک‌الوصول، اطلاعاتی در مورد سن مطالبات، میزان موفقیت در وصول مطالبات قدیمی و دلایل عدم وصول را گزارش

کنند. اما در عمل، برای جلوگیری از خدشه‌دار کردن تصویر مالی، تمایل به پنهان کردن حجم واقعی مطالبات معوق وجود دارد و گزارش‌ها عمدتاً بر درآمدی متمرکز می‌شوند که در همان دوره وصول شده است. این گزارشگری گزینشی، تصویری غیرواقعی از سلامت مالی شهرداری ارائه می‌دهد. استانداردهای گزارشگری مستلزم تطبیق‌پذیری و قابلیت مقایسه اطلاعات درآمدی در طول زمان هستند. همانطور که پیشتر اشاره شد، به دلیل تغییر مکرر در رویه‌های داخلی شهرداری‌ها، یا تغییر در تفسیر قوانین مرتبط با شناسایی عوارض، مقایسه درآمد یک سال با سال دیگر دشوار می‌شود. این امر به ویژه در مورد درآمدهایی که به دلیل تغییرات ساختاری (مانند ادغام مناطق شهرداری یا تغییرات در طرح‌های تفصیلی شهری) دچار جهش یا رکود می‌شوند، نمود بیشتری پیدا می‌کند و گزارشگری را از نظر تحلیلی بی‌فایده می‌سازد.

گزارشگری درآمد حاصل از مشارکت‌های عمومی-خصوصی (PPP) یکی از نقاط ضعف عمده است. این مشارکت‌ها اغلب به صورت قراردادهای بلندمدت با تعهدات متقابل مالی و خدماتی پیچیده شکل می‌گیرند. شهرداری موظف است سهم خود از درآمد آتی یا تعهدات پرداخت شده توسط شریک خصوصی را بر اساس ماهیت قرارداد (تأمین مالی، ساخت یا بهره‌برداری) گزارش کند. اما در عمل، این درآمدها اغلب به صورت کلی در ردیف «سایر درآمدهای غیرنقدی» طبقه‌بندی می‌شوند و هیچ افشای جامعی در مورد مدت زمان قرارداد، نرخ بازده مورد انتظار شریک، و نحوه سنجش تحقق تعهدات طرفین ارائه نمی‌گردد.

مسئله گزارشگری درآمد بر اساس مبنای نقدی در مقابل تعهدی، یکی دیگر از چالش‌های ساختاری است. اگرچه مبنای تعهدی مبنای رسمی است، اما مدیریت شهرداری‌ها تمایل دارند گزارش‌هایی را ارائه دهند که بیشتر بر جریان‌های نقدی تأکید دارد، زیرا این گزارش‌ها مستقیماً با میزان وجه نقد قابل هزینه شدن در کوتاه‌مدت مرتبط هستند. این تمرکز بر نقدینگی، اهمیت گزارشگری مبتنی بر تعهد را که بیانگر حقوق پایدار شهرداری است، تحت‌الشعاع قرار می‌دهد و موجب می‌شود ذی‌نفعان خارجی اطلاعات درآمدی را بر اساس معیارهای اشتباه تحلیل کنند. گزارشگری عمومی و دسترسی شهروندان به اطلاعات درآمدی نیز با چالش‌های جدی روبروست. اطلاعات مالی شهرداری‌ها اغلب در پورتال‌های اینترنتی منتشر می‌شود، اما این اطلاعات به صورت داده‌های خام و غیرقابل پردازش ارائه شده یا در فرمت‌هایی قرار می‌گیرند که نیازمند دانش تخصصی برای تفسیر هستند. این عدم ارائه اطلاعات در قالب «داده‌های باز» یا گزارش‌های ساده‌سازی شده، عملاً گزارشگری مالی را از دسترس عموم خارج ساخته و به ابزاری صرفاً اداری و نظارتی تبدیل می‌کند، نه ابزاری برای پاسخگویی عمومی. سرانجام، گزارشگری درآمد باید شامل تحلیل انحرافات بودجه‌ای باشد. هرگونه اختلاف قابل توجه بین درآمد پیش‌بینی شده در بودجه مصوب و درآمد محقق شده واقعی، باید به صورت مستند و تحلیلی در گزارش‌ها منعکس شود. اما در رویه معمول، تمرکز بر «دفاع از عدم تحقق» یا توجیه کسری بودجه است، نه تحلیل ساختاری دلایل وقوع انحراف در شناسایی درآمدها. این فقدان تحلیل علّی در گزارشگری، مانع از یادگیری سازمانی و بهبود فرآیندهای درآمدزایی در آینده خواهد شد (تفضلی علیرضا و همکاران، ۲۰۲۳).

۷: آثار ضعف در نظام درآمدی بر شفافیت و پاسخگویی عمومی

ضعف در فرآیندهای شناسایی، ثبت و گزارشگری درآمدهای شهرداری، به طور مستقیم و عمیق، بنیان‌های شفافیت و پاسخگویی مالی عمومی را مورد تهدید قرار می‌دهد. هنگامی که چارچوب‌های گزارشگری مالی از ارائه تصویری صحیح و به‌موقع از منابع مالی شهرداری بازمانند، شهروندان به عنوان مالکان اصلی این منابع، فاقد اطلاعات لازم برای اعمال نظارت مؤثر می‌گردند. این عدم دسترسی به اطلاعات دقیق درآمدی، زمینه را برای اتخاذ تصمیمات پنهانی توسط مدیران فراهم می‌آورد، زیرا هیچ شواهدی مبنی بر وجود درآمد یا عدم وجود آن در زمان مناسب برای بازخواست وجود ندارد. نخستین اثر

این ضعف، مخدوش شدن «قابلیت اعتماد» اطلاعات مالی است. اگر مشخص شود که درآمدهای یک سال، به دلیل تعویق در ثبت یا ثبت زودهنگام (برای اهداف سیاسی کوتاه مدت)، تصویر صحیحی از وضعیت اقتصادی شهرداری ارائه نمی دهند، اعتماد عمومی به کلیت گزارشگری مالی از بین می رود. این بی اعتمادی، می تواند منجر به کاهش همکاری مودیان در پرداخت عوارض آتی شود، چرا که آن ها این باور را پیدا می کنند که سیستم اداری کارآمد نبوده و یا گزارش های مالی منتشر شده صرفاً برای مقاصد نمایشی تهیه شده اند (معطوفی، ۲۰۱۷).

از منظر پاسخگویی، عدم تفکیک شفاف درآمدهای عملیاتی از درآمدهای غیرمستمر، یک مانع بزرگ ایجاد می کند. اگر شهرداری در یک سال درآمد بالایی داشته باشد که ناشی از فروش یک ملک تاریخی باشد، و این موضوع به وضوح افشا نشود، ممکن است مدیران آتی این درآمد را به عنوان درآمد پایدار در نظر گرفته و پروژه های پرهزینه را بر اساس آن آغاز کنند. این امر منجر به کسری های پنهان در دوره های آتی شده و پاسخگویی در مورد عدم پایداری مالی به درستی محقق نخواهد شد؛ زیرا اساس تصمیم گیری بر داده های نادرست استوار بوده است. ضعف در شناسایی درآمدها مستقیماً بر تخصیص بهینه منابع تأثیر می گذارد. درآمدهای شناسایی نشده یا نادرست ثبت شده، عملاً در فرآیند برنامه ریزی بودجه ای لحاظ نمی شوند. این بدان معناست که شهرداری ممکن است پروژه های ضروری را به دلیل برآورد درآمدی کمتر از واقع، تأمین مالی نکند، یا برعکس، پروژه های غیرضروری را به دلیل برآورد درآمدی بیش از حد خوش بینانه، آغاز نماید. شفافیت درآمدی ابزار اصلی برای اطمینان از این است که منابع محدود شهری بر اساس اولویت های واقعی جامعه هزینه می شوند.

مسئله سوءاستفاده های مالی، شدت بیشتری می گیرد زمانی که ثبت درآمدها فاقد کنترل های داخلی سیستمی و دقیق باشد. در فرآیندهای سنتی که ثبت درآمد وابسته به عملکرد دستی کارمندان متعدد است، امکان «ثبت جزئی» و «وصول کل» (برداشت وجه نقد توسط کارمند و ثبت مبلغ کمتر در دفاتر رسمی) افزایش می یابد. ضعف در گزارشگری و افشاگری، مانع از کشف این نوع تخلفات می شود، زیرا داده های مرجع (مبنای محاسبه و زمان تحقق) به صورت عمومی یا در دسترس حسابرسان داخلی به شکل یکپارچه قرار ندارند. از منظر حقوق شهروندی، هر شهروند حق دارد بداند که سهم پرداختی او (عوارض) دقیقاً به چه خدمتی تخصیص یافته و آیا شهرداری در دریافت تمام حقوق خود موفق بوده است یا خیر. ضعف در گزارشگری درآمد، این حق اساسی را نقض می کند. وقتی شهرداری در گزارش های خود به صورت شفاف اعلام نکند که چند درصد از عوارض ساختمانی وصول شده و چند درصد آن در مرحله اختلاف باقی مانده است، شهروندان قادر به قضاوت در مورد عملکرد نظارتی شهرداری در اجرای قوانین نخواهند بود (سهرابی و همکاران، ۲۰۱۹).

همچنین، ضعف در گزارشگری درآمد، توانایی نهادهای نظارتی بالاتر، مانند سازمان بازرسی و دیوان محاسبات، برای اعمال نظارت مؤثر را کاهش می دهد. این نهادها برای انجام حسابرسی عملکرد، نیازمند دسترسی به شواهد مستند و ثبت های حسابداری هستند که نشان دهد درآمدها بر اساس مفاهیم اقتصادی درست و در زمان صحیح شناسایی شده اند. گزارش های مبهم یا ناقص، زمینه را برای تفسیرهای متفاوت و در نهایت، تأخیر در کشف یا اصلاح تخلفات فراهم می آورد. در نهایت، عدم شفافیت در درآمدها بر اعتبار شهرداری در بازارهای مالی تأثیر منفی می گذارد. اگر شهرداری قصد جذب سرمایه یا انتشار اوراق بدهی برای تأمین مالی پروژه های زیرساختی داشته باشد، سرمایه گذاران (حتی سرمایه گذاران دولتی یا بین المللی) به شدت بر پایداری و قابلیت اتکای جریان های درآمدی آینده تأکید دارند. گزارش های نامنظم و غیرقابل اعتماد از درآمدها، ریسک سرمایه گذاری در پروژه های شهری را بالا برده و در نتیجه، هزینه تأمین مالی پروژه های شهری را به شدت افزایش می دهد (معروفی نقدهی و همکاران، ۲۰۱۷).

نتیجه‌گیری و جمع‌بندی نهایی

این مقاله مروری تحلیلی به طور جامع نشان داد که مدیریت درآمد شهرداری در ایران با یک بحران ساختاری در سه حوزه کلیدی شناسایی، ثبت و گزارشگری مواجه است. این چالش‌ها، ریشه در تضاد میان الزامات تئوریک حسابداری تعهدی بخش عمومی و واقعیت‌های عملیاتی، قانونی و فناورانه موجود در نهادهای شهرداری دارند. در مرحله شناسایی، ابهام در تعریف ماهیت اقتصادی درآمدهای غیربازاری، پراکندگی مبانی تصمیم‌گیری بین معاونت‌های مختلف و تأخیرهای ناشی از فرآیندهای بوروکراتیک، مانع از تحقق به موقع و صحیح حقوق مالی شهرداری شده است. در حوزه ثبت و اندازه‌گیری، بزرگترین مانع، عدم یکپارچگی سیستم‌های مالی با سیستم‌های عملیاتی درآمدی است که منجر به اتکا بیش از حد به روش‌های نقدی و ثبت دیر هنگام یا زودتر از موعد تعهدات گردیده است. این امر به ویژه در مورد پیش‌دریافت‌ها و درآمدهای حاصل از تعدیلات، موجب تحریف ترازنامه و صورت عملکرد در دوره‌های مالی متوالی شده است و اندازه‌گیری دقیق هزینه‌های مرتبط با این درآمدها را نیز با چالش مواجه کرده است.

بخش گزارشگری مالی و افشاگری، ضعیف‌ترین حلقه این زنجیره است. شهرداری‌ها غالباً به حداقل‌های قانونی اکتفا کرده و از ارائه افشاهای ضروری درباره مفروضات حسابداری، تحلیل انحرافات بودجه‌ای، و تفکیک درآمدهای عملیاتی پایدار از درآمد یک‌باره خودداری می‌کنند. این رویه، توانایی نهادهای نظارتی و شهروندان برای درک صحیح عملکرد مالی و اعمال نظارت مؤثر را به شدت کاهش داده و به طور مستقیم با اهداف اصلی حسابداری بخش عمومی یعنی شفافیت و پاسخگویی در تضاد است. آثار ناشی از این ضعف‌ها فراتر از مسائل فنی حسابداری است؛ این چالش‌ها موجب کاهش اعتماد عمومی، تخصیص ناکارآمد منابع، افزایش ریسک‌های مالی و بالا رفتن هزینه‌های تأمین مالی آتی برای پروژه‌های شهری می‌گردد. تا زمانی که شهرداری‌ها نتوانند از سیستم‌های یکپارچه و مبتنی بر مبنای تعهدی استفاده کنند و آموزش‌های تخصصی لازم به کارکنان داده نشود، بهبودهای جزئی در رویه‌ها، نتایج پایداري به بار نخواهد آورد.

جمع‌بندی نهایی مقاله بر لزوم اصلاحات سیستمی تأکید دارد. توصیه می‌شود که سازمان شهرداری‌ها با همکاری نهادهای تنظیم‌کننده استانداردهای حسابداری، رویه‌هایی مدون و الزام‌آور برای تعیین لحظه دقیق تحقق درآمد (بر اساس ماهیت هر عوارض و بهای خدمات) تدوین کند. همچنین، سرمایه‌گذاری در فناوری اطلاعات برای یکپارچه‌سازی سیستم‌های وصول، صدور پروانه و ثبت حسابداری امری حیاتی است. تنها از این طریق است که می‌توان تصویری قابل اعتماد، شفاف و پاسخگو از وضعیت مالی شهرداری‌ها به جامعه شهری ارائه داد و زمینه را برای مدیریت پایدار منابع فراهم ساخت.

منابع

- اکبری نعمت اله، مؤذن جمشیدی سیده هما. (۲۰۱۱). تحلیل تاثیر هدفمند کردن یارانه ها بر درآمد و هزینه کلان شهرها (تشخیص فرآیندها و تاثیرات بعد از اجرای هدفمند کردن یارانه ها؛ مطالعه موردی کلان شهر اصفهان).
- قسیمی، صلاح الدین، صیدی، سیروان، تکیه خواه، جاهده. (۲۰۲۳). ایجاد درآمدهای جدید و پایدار برای شهرداری‌ها (مطالعه موردی: شهرداری سنندج). فصلنامه مدیریت راهبردی در سیستم های صنعتی (مدیریت صنعتی سابق)، ۱۸(۶۴)، ۲۳-۳۵.
- شیعه، اسماعیل، علیزاده. (۲۰۲۰). راهکارهای تامین منابع درآمدی پایدار برای شهرداری های کشور. کنفرانس بین المللی مطالعات بین رشته ای در مدیریت و مهندسی، ۲(۲)، ۳۰۹۲-۳۱۰۹.
- مالکی پور، شریفزادگان. (۲۰۲۰). سنجش هزینه مبادله نهاد برنامه ریزی شهری، مورد پژوهشی طرح تفصیلی شهر اصفهان. اقتصاد شهری، ۵(۱)، ۶۵-۸۰.

- خمر، غلامعلی، جوادیان. (۲۰۱۶). پیش بینی میزان درآمد حاصل از دریافت عوارض شهری شهرداری‌ها با استفاده از مدل شبکه عصبی (مطالعه موردی: شهر زابل). فصلنامه علمی و پژوهشی پژوهش و برنامه ریزی شهری، ۶(۲۳)، ۲۱-۳۴.
- معروفی نقدهی، فخرالدین، امامی. (۲۰۱۷). ارائه مدل برنامه ریزی استراتژیک شهرداریها (مورد مطالعه شهرداری ملایر سال ۱۴۰۰-۱۳۹۶). آمایش محیط، ۱۰(۳۸)، ۱۱۹-۱۴۴.
- سهرابی، صفری، آرزو. (۲۰۱۹). شناسایی و رتبه‌بندی مهم‌ترین روش‌های تأمین درآمدی پایدار شهرداری با استفاده از فنون MCDM (مطالعه موردی: شهرداری همدان). اقتصاد شهری، ۴(۲)، ۹۱-۱۱۰.
- معطوفی، علی‌رضا. (۲۰۱۷). شناسایی و اولویت‌بندی روش‌های درآمد پایدار در شهرداری گرگان با استفاده از روش AHP. مدیریت شهری نوین، ۵(۱۸)، ۱۱۷-۱۴۲.
- تفضلی علیرضا، دالمن پور محمد، امامی میبدی علی، رحیم زاده اشکان. (۲۰۲۳). ارزیابی روش های تأمین مالی در شهرداری ها و معرفی روش مناسب.
- هاشمی فیض‌آبادی، سیدمهدی، فیض‌آبادی، اکرم. (۲۰۲۰). مشکلات و پیشنهادات برای درآمد پایدار شهری با نگاه اقتصاد مقاومتی. مطالعات طراحی شهری و پژوهش‌های شهری، ۱۲(۳)، ۳۱-۴۴.
- پیش‌دار. (۲۰۲۵). مدیریت بهره‌وری املاک و دارایی‌های شهری، کلید افزایش درآمد پایدار شهرداری. پژوهشهای جدید در مدیریت و حسابداری، ۹۷(۱۱)، ۱۷۵-۱۸۰.
- عبدالله‌زاده جمال‌آبادی، امیرحسین، تقوایی. (۲۰۲۴). تبیین و محاسبه سهم انواع عوارض کسب‌وکار در ساخت مسکن؛ موردپژوهشی: پروانه‌های شهرسازی شهرداری تهران در سال ۱۴۰۲. اقتصاد و برنامه ریزی شهری، ۲۰(۵)، ۶۴-۸۰.
- محمدی، اشرف، غلامی، حاجیان. (۲۰۲۲). بررسی راهکارهای تأمین مالی پروژه در شهرداری شازند. مدیریت، حسابداری و اقتصاد، ۲۳(۶)، ۴۱-۴۸.
- سیف، اله مراد، نادری خورشیدی، صادقی مال امیری، منصور، رئیسی، محبت. (۲۰۱۵). طراحی و تبیین نظام مدیریت مالیات محلی با رویکرد اسلامی (شهرداری تهران). مدیریت اسلامی، ۲۲(۲)، ۱۵۱-۱۸۳.
- نوایین، خدیجه. (۲۰۱۲). طراحی نظام مالیات بر درآمد املاک به کمک شهرداری ها. اقتصاد شهر، ۱۶(۴)، ۹۰-۹۷.