ISSN: 2645-4408
پژوهش در حسابداری و علوم اقتصادی
فصلنامه پژوهش در حسابداری و علوم اقتصادی
سال دهم، شماره ۲ (پیاپی ۳۸)، بهـــار ۱۴۰۵ (ویژه‌نامه)

پایداری مالی شهرداری‌ها و نقش حسابداری در مدیریت منابع شهری

حمیدرضا قلندری[1]

تاریخ دریافت: ۱۴۰۵/۰۱/۲۰
تاریخ پذیرش: ۱۴۰۵/۰۳/۲۰
کد مقاله: ۶۶۹۴۹

چکـــیده

پایداری مالی شهرداری‌ها یکی از ارکان اساسی مدیریت پایدار شهری و ارائه خدمات عمومی کارآمد است. با توجه به افزایش روزافزون نیازهای شهری و محدودیت منابع درآمدی، مدیریت بهینه منابع مالی، شناسایی چالش‌های موجود و اتخاذ راهکارهای نوآورانه در حوزه مالی شهرداری‌ها امری حیاتی محسوب می‌شود. این مقاله مروری، با هدف بررسی عمیق نقش حسابداری در تضمین پایداری مالی شهرداری‌ها و مدیریت منابع شهری تدوین شده است. در این راستا، مبانی نظری مرتبط با پایداری مالی، ابزارهای حسابداری مدیریت، نقش اطلاعات حسابداری در تصمیم‌گیری‌های مالی و راهبردی شهرداری‌ها مورد بحث و بررسی قرار می‌گیرد. همچنین، چالش‌های پیش روی شهرداری‌ها در دستیابی به پایداری مالی، از جمله وابستگی به درآمدهای ناپایدار، ناکارآمدی سیستم‌های بودجه‌ریزی و حسابرسی، و ضرورت شفافیت مالی، تحلیل شده و راهکارهایی مبتنی بر حسابداری مدرن، مانند حسابداری تعهدی، بهای تمام شده خدمات شهری، و ارزیابی عملکرد، برای بهبود مدیریت منابع و ارتقای پایداری مالی ارائه می‌گردد. در نهایت، این پژوهش بر اهمیت استقرار نظام‌های حسابداری کارآمد و شفاف به عنوان پیش‌شرط اساسی دستیابی به پایداری مالی و ارتقای حکمرانی شهری تأکید می‌ورزد.

واژگـان کلـیدی: پایداری مالی، شهرداریها، حسابداری، مدیریت، منابع مالی، مدیریت منابع مالی

۱- کارشناسی حسابداری ،آزاد اسلامی واحد زاهدشهر

۱- مقدمه

مدیریت پایدار شهری، مفهومی چندوجهی است که ارکان مختلفی از جمله پایداری زیست‌محیطی، اجتماعی و اقتصادی را در بر می‌گیرد. در این میان، پایداری مالی شهرداری‌ها به عنوان زیربنای ارائه خدمات عمومی با کیفیت و پاسخگویی به نیازهای شهروندان، از اهمیت بسزایی برخوردار است. شهرداری‌ها به عنوان نهادهای محلی، مسئولیت تأمین و تخصیص منابع مالی برای ارائه طیف وسیعی از خدمات شهری از جمله حمل‌ونقل، بهداشت، آموزش، ایمنی و رفاه را بر عهده دارند. با این حال، در بسیاری از نقاط جهان، شهرداری‌ها با چالش‌های فزاینده‌ای در زمینه تأمین مالی پایدار و مدیریت مؤثر منابع خود روبرو هستند. این چالش‌ها عمدتاً ناشی از عواملی چون رشد جمعیت شهری، افزایش انتظارات شهروندان از خدمات عمومی، محدودیت منابع درآمدی سنتی (مانند عوارض و مالیات‌های محلی)، و ضرورت انطباق با قوانین و مقرارهای مالی جدید است (زارعی، ۱۳۹۹).

در دهه‌های اخیر، حسابداری به عنوان یک سیستم اطلاعاتی و ابزار مدیریتی قدرتمند، نقش کلیدی در ارتقای کارایی و شفافیت نهادهای عمومی، از جمله شهرداری‌ها، ایفا کرده است. حسابداری نه تنها به ثبت و گزارشگری رویدادهای مالی می‌پردازد، بلکه با ارائه اطلاعات تحلیلی و کاربردی، مدیران را در فرآیند تصمیم‌گیری، برنامه‌ریزی، کنترل و ارزیابی عملکرد یاری می‌رساند. در حوزه مدیریت منابع شهری، حسابداری می‌تواند به شناسایی دقیق هزینه‌ها، ارزیابی صرفه اقتصادی طرح‌ها و پروژه‌ها، پایش جریان‌های نقدی، و گزارشگری مالی شفاف به ذینفعان داخلی و خارجی کمک کند (احمدی و محمدی، ۱۴۰۰).

با توجه به اهمیت روزافزون پایداری مالی در شهرداری‌ها و نقش حیاتی حسابداری در این راستا، این مقاله مروری به بررسی عمیق‌تر این موضوع می‌پردازد. هدف اصلی این پژوهش، تبیین چگونگی تأثیرگذاری ابزارها و رویکردهای حسابداری بر ارتقای پایداری مالی شهرداری‌ها و مدیریت بهینه منابع شهری است. در این راستا، ابتدا به مبانی نظری پایداری مالی و مفاهیم مرتبط با آن در بخش دولتی پرداخته خواهد شد. سپس، چارچوب نظری پژوهش مبتنی بر نقش حسابداری در مدیریت منابع شهری تبیین می‌گردد. در ادامه، مهم‌ترین چالش‌های مالی شهرداری‌ها و راهکارهای حسابداری برای غلبه بر آن‌ها مورد بحث قرار گرفته و در نهایت، نتیجه‌گیری و پیشنهاداتی برای بهبود نظام مالی شهرداری‌ها ارائه خواهد شد. این مقاله با اتکا به منابع علمی معتبر و با رویکردی تحلیلی، تلاش دارد تا درک جامعی از رابطه میان حسابداری و پایداری مالی شهرداری‌ها فراهم آورد و به عنوان منبعی کاربردی برای مدیران، پژوهشگران و سیاست‌گذاران این حوزه مورد استفاده قرار گیرد.

۲- مبانی نظری

این بخش به تشریح عمیق مفاهیم بنیادین و چارچوب‌های نظری می‌پردازد که رابطه میان نظام حسابداری و پایداری مالی در سطح شهرداری‌ها را شکل می‌دهند. درک این مبانی برای تحلیل پژوهش‌های موجود و شناسایی شکاف‌های علمی ضروری است.

۲-۱- مفاهیم کلیدی پایداری مالی در شهرداری‌ها:

پایداری مالی در شهرداری‌ها به توانایی بلندمدت این نهادها برای تأمین منابع مالی لازم جهت ارائه خدمات عمومی، پوشش هزینه‌ها و ایفای تعهدات خود اشاره دارد، بدون آنکه فشار مالی غیرقابل تحملی بر نسل‌های آینده وارد کند (پاتر و دایموند، ۲۰۰۶). این مفهوم چندوجهی، ابعاد مختلفی را در بر می‌گیرد:

- پایداری درآمدی (Revenue Sustainability): این مؤلفه بر توانایی شهرداری برای ایجاد و حفظ جریان‌های درآمدی پایدار و کافی تمرکز دارد. منابع درآمدی شهرداری‌ها معمولاً شامل مالیات‌های محلی (مانند مالیات بر دارایی)، عوارض (خدماتی، نوسازی)، جرائم، و درآمدهای حاصل از سرمایه‌گذاری‌ها یا اجاره اموال است (آجمواغلو و رابینسون، ۲۰۱۲). پایداری درآمدی مستلزم سازگاری با شرایط اقتصادی متغیر، مدیریت فعالانه پایه‌های مالیاتی، و در صورت لزوم، تنوع‌بخشی به منابع درآمدی است تا اتکای بیش از حد به یک منبع خاص کاهش یابد. پژوهش‌ها نشان داده‌اند که ساختار و کیفیت درآمدهای شهرداری تأثیر مستقیمی بر توانایی آن‌ها در حفظ خدمات ضروری در بلندمدت دارد (ویلر، ۲۰۱۰).
- پایداری هزینه‌ای (Expenditure Sustainability): این بعد به مدیریت مسئولانه و کارآمد هزینه‌های شهرداری مربوط می‌شود. شهرداری‌ها با طیف وسیعی از وظایف و خدمات عمومی روبرو هستند که مستلزم تخصیص منابع مالی است. پایداری هزینه‌ای ایجاب می‌کند که این هزینه‌ها به طور مداوم با سطوح درآمدی متناسب باشند و از انضباط مالی در تخصیص بودجه اطمینان حاصل شود (صندوق بین‌المللی پول، ۲۰۱۸). استفاده از ابزارهای بودجه‌ریزی عملیاتی و حسابداری بهای تمام شده می‌تواند به شهرداری‌ها در درک بهتر هزینه‌های واقعی خدمات و بهینه‌سازی تخصیص منابع کمک کند (کاپلان و کوپر، ۱۹۹۸).

- مدیریت پایدار بدهی (Sustainable Debt Management): بدهی بخشی اجتناب‌ناپذیر از تأمین مالی پروژه‌های بزرگ و سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت در بخش عمومی است. با این حال، مدیریت ناپایدار بدهی می‌تواند منجر به بحران‌های مالی شود. پایداری بدهی مستلزم آن است که سطح بدهی و هزینه‌های مربوط به آن (مانند بهره) همواره در حدی قابل کنترل باشد و با توانایی بازپرداخت شهرداری در بلندمدت همخوانی داشته باشد (رینهارت و روگوف، ۲۰۰۹). شاخص‌هایی مانند نسبت بدهی به درآمد یا نسبت بازپرداخت بدهی به جریان نقدینگی، ابزارهای کلیدی در ارزیابی پایداری بدهی محسوب می‌شوند.

۲-۲- نقش نظام حسابداری در شهرداری‌ها

نظام حسابداری به عنوان یک سیستم اطلاعاتی، نقش حیاتی در مدیریت و هدایت مالی شهرداری‌ها ایفا می‌کند. این نقش را می‌توان در سه حوزه اصلی تبیین کرد:

- حسابداری به عنوان ابزار تصمیم‌گیری (Decision-Making Tool): مدیران شهرداری برای اتخاذ تصمیمات مؤثر در مورد تخصیص منابع، سرمایه‌گذاری در پروژه‌ها، و اولویت‌بندی خدمات، نیازمند اطلاعات مالی دقیق و به‌موقع هستند. حسابداری مالی و حسابداری مدیریت، گزارش‌هایی را تولید می‌کنند که وضعیت مالی، عملکرد، و جریان‌های نقدی را منعکس می‌سازد. این اطلاعات امکان ارزیابی گزینه‌های مختلف را فراهم کرده و به تصمیم‌گیری مبتنی بر شواهد کمک می‌کند (آنتونی و گوویندراجان، ۲۰۰۷). به عنوان مثال، استفاده از حسابداری بهای تمام شده (ABC) می‌تواند تصویر دقیق‌تری از هزینه‌های واقعی خدمات شهری ارائه دهد و مبنایی برای تصمیم‌گیری در مورد قیمت‌گذاری یا بهبود کارایی باشد (کوپر و کاپلان، ۱۹۹۸).
- حسابداری به عنوان ابزار کنترل و پاسخگویی (Control and Accountability Tool): در بخش عمومی، پاسخگویی به شهروندان و نهادهای نظارتی از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. نظام حسابداری با ثبت شفاف تراکنش‌ها، تدوین رویه‌های کنترلی داخلی، و گزارشگری منظم، به ابزاری کلیدی برای تضمین انضباط مالی و جلوگیری از تقلب و سوءمدیریت تبدیل می‌شود. حسابرسی (داخلی و خارجی) نیز نقش مهمی در تأیید اعتبار اطلاعات حسابداری و اطمینان از رعایت قوانین و مقررات ایفا می‌کند (پاور، ۱۹۹۷). شفافیت اطلاعاتی که از طریق نظام حسابداری حاصل می‌شود، اساس پاسخگویی مؤثر شهرداری‌ها است.
- حسابداری و افزایش شفافیت (Enhancing Transparency): پذیرش و اجرای استانداردهای حسابداری بین‌المللی (مانند IPSAS) توسط شهرداری‌ها، به طور قابل توجهی شفافیت گزارشگری مالی را ارتقا می‌بخشد. گزارش‌های مالی که بر اساس این استانداردها تهیه می‌شوند، قابل مقایسه با سایر نهادها بوده و اطلاعات جامع‌تری در مورد وضعیت مالی واقعی، عملکرد و جریان‌های نقدی ارائه می‌دهند (فدراسیون بین‌المللی حسابداران، ۲۰۱۴). این شفافیت نه تنها به مدیران در درک بهتر وضعیت کمک می‌کند، بلکه اعتماد عمومی را افزایش داده و امکان نظارت مؤثرتر شهروندان و رسانه‌ها را فراهم می‌آورد.

۲-۳- نظریه‌های مرتبط

برای تبیین عمیق‌تر رابطه حسابداری و پایداری مالی، رویکردهای نظری متعددی وجود دارند که هر یک جنبه‌ای از این تعامل را روشن می‌سازند:

- نظریه نمایندگی (Agency Theory): این نظریه، روابط میان مدیران (کارگزاران) و مالکان یا ذی‌نفعان (موکلان) را تحلیل می‌کند. در شهرداری‌ها، مدیران مسئولیت اداره منابع عمومی را بر عهده دارند. عدم تقارن اطلاعاتی میان مدیران و شهروندان می‌تواند منجر به بروز رفتار فرصت‌طلبانه شود. نظام حسابداری، با ارائه گزارش‌های شفاف و قابل اتکا، به عنوان مکانیزمی برای کاهش هزینه‌های نمایندگی (monitoring costs) عمل کرده و اطمینان می‌دهد که مدیران در راستای منافع عمومی گام برمی‌دارند (جنسن و مک‌کلینگ، ۱۹۷۶). بنابراین، حسابداری شفاف، ابزاری برای تقویت پاسخگویی و پایداری مالی از منظر نمایندگی است.
- نظریه ذی‌نفعان (Stakeholder Theory): این نظریه بیان می‌کند که سازمان‌ها در قبال طیف وسیعی از ذی‌نفعان مسئولیت دارند و باید منافع آن‌ها را در فرآیند تصمیم‌گیری لحاظ کنند. در شهرداری‌ها، ذی‌نفعان شامل شهروندان، کارکنان، اعتباردهندگان، تأمین‌کنندگان، نهادهای دولتی و غیردولتی هستند. نظام حسابداری باید قادر باشد اطلاعاتی را تولید کند که پاسخگوی نیازهای اطلاعاتی این گروه‌های متنوع باشد. گزارشگری مالی جامع و مسئولیت اجتماعی شرکت‌ها (CSR) که توسط حسابداری پشتیبانی می‌شود، به ایجاد روابط پایدار با ذی‌نفعان و در نهایت، تضمین پایداری بلندمدت سازمان کمک می‌کند (فریمن، ۱۹۸۴).

- نظریه نهادی (Institutional Theory): این دیدگاه، رفتار سازمان‌ها را تابعی از فشارهای محیطی (نهادی) می‌داند که شامل فشارهای هنجاری، اجباری و تقلیدی است. شهرداری‌ها برای کسب یا حفظ مشروعیت، اغلب تمایل به پذیرش رویه‌ها و ساختارهای رایج در محیط خود دارند. پیاده‌سازی استانداردهای حسابداری بین‌المللی (مانند IPSAS) یا پذیرش روش‌های حسابداری بهای تمام شده، می‌تواند واکنشی به فشارهای نهادی برای مدرن‌سازی و افزایش کارایی باشد (دیمجیو و پاول، ۱۹۸۳). اثربخشی واقعی این پذیرش‌ها، به میزان انطباق عمیق با نیازهای واقعی شهرداری و نه صرفاً پیروی ظاهری بستگی دارد.
- نظریه مبتنی بر منابع (Resource-Based View - RBV): این نظریه، مزیت رقابتی پایدار را ناشی از منابع و قابلیت‌های منحصربه‌فرد سازمان می‌داند. در این چارچوب، نظام حسابداری کارآمد و دانش تخصصی مرتبط با آن، می‌تواند به عنوان یک «منبع ارزشمند، نادر، غیرقابل تقلید و غیرقابل جایگزین (VRIN)» تلقی شود. این منبع، به شهرداری امکان می‌دهد تا اطلاعات دقیق‌تری از وضعیت مالی خود به دست آورد، عملکرد را بهبود بخشد، و تصمیمات استراتژیک مؤثرتری برای دستیابی به پایداری مالی اتخاذ کند (بارنی، ۱۹۹۱).

۳- چالش‌های استقرار و به‌کارگیری نظام‌های حسابداری در شهرداری‌ها

تغییر مسیر از نظام‌های سنتی حسابداری نقدی به سمت نظام‌های تعهدی یا حسابداری مدیریت در شهرداری‌ها، فرآیندی پیچیده است که با موانع ساختاری و رفتاری متعددی مواجه است. نخستین چالش، مقاومت در برابر تغییر و فرهنگ سازمانی حاکم بر شهرداری‌هاست که تمایل زیادی به حفظ رویه‌های قدیمی و سنتی دارد. در بسیاری از موارد، کارشناسان و مدیران میانی به دلیل عدم آشنایی با مفاهیم جدید یا بیم از کاهش اقتدار شخصی ناشی از شفافیت اطلاعاتی، در برابر استقرار نظام‌های نوین مقاومت نشان می‌دهند (پاترسون، ۲۰۱۳).

دومین چالش جدی، کمبود زیرساخت‌های فنی و نیروی انسانی متخصص برای پیاده‌سازی نظام‌های حسابداری مدرن است. اجرای استانداردهای بین‌المللی حسابداری بخش عمومی یا سیستم‌های هزینه‌یابی پیشرفته، نیازمند نرم‌افزارهای یکپارچه مالی، پایگاه‌های داده دقیق و پرسنلی است که دانش تخصصی برای تحلیل داده‌های مالی را داشته باشند. فقدان این زیرساخت‌ها در بسیاری از شهرداری‌ها موجب می‌شود که پیاده‌سازی سیستم‌های جدید به جای بهبود تصمیم‌گیری، منجر به افزایش پیچیدگی‌های اداری و خطاهای گزارشگری گردد (ماتیاس، ۲۰۱۵).

چالش سوم به مسئله عدم تقارن اطلاعاتی و نفوذ فشارهای سیاسی در فرآیندهای مالی بازمی‌گردد. در محیط‌هایی که شفافیت مالی محدود است، مدیران ممکن است از اطلاعات حسابداری برای توجیه تصمیمات سیاسی یا پنهان‌سازی ناکارآمدی‌ها استفاده کنند. در چنین شرایطی، حتی اگر نظام حسابداری دقیقی نیز طراحی شده باشد، انگیزه‌های سیاسی برای دور زدن استانداردهای شفاف‌سازی، مانع از ایفای نقش واقعی حسابداری به عنوان ابزاری برای انضباط مالی می‌شود (فرناندز، ۲۰۱۸).

در نهایت، یکی از بزرگترین چالش‌ها، شکاف میان الزامات قانونی و نیازهای واقعی مدیریت مالی است. گاهی استانداردهای حسابداری ابلاغی، صرفاً بر جنبه‌های گزارشگری متمرکز هستند و ارتباطی با نیازهای تصمیم‌گیری مدیران برای مدیریت دارایی‌ها، بدهی‌ها و بهای تمام شده خدمات ندارند. این عدم انطباق باعث می‌شود که حسابداری به یک امر تشریفاتی تبدیل شود که هزینه زیادی به شهرداری تحمیل می‌کند، اما تأثیر ملموسی بر بهبود پایداری مالی و عملکرد شهرداری بر جای نمی‌گذارد (اسمیت، ۲۰۲۰).

۴- نتیجه‌گیری

مرور ادبیات موضوع نشان می‌دهد که نظام حسابداری نقشی محوری در تقویت پایداری مالی شهرداری‌ها ایفا می‌کند، اما این نقش تنها در صورتی محقق می‌شود که حسابداری از یک ابزار صرفاً گزارشگر به یک ابزار تصمیم‌گیرنده تبدیل شود. در واقع، همسویی میان استانداردهای حسابداری با اهداف مدیریت راهبردی، پیش‌شرط اصلی برای حرکت شهرداری‌ها به سمت انضباط مالی و پاسخگویی شفاف است. یافته‌ها تأکید دارند که بدون یک نظام اطلاعاتی جامع و قابل‌اتکا، برنامه‌ریزی برای پایداری مالی، در عمل به مدیریت بحران‌های کوتاه‌مدت تقلیل می‌یابد

در ابعاد ساختاری و زیرساختی، پیشنهاد می‌شود که شهرداری‌ها تمرکز خود را از گزارشگری صرف بر اساس حسابداری نقدی به سمت پیاده‌سازی نظام‌های حسابداری تعهدی کامل و حسابداری مدیریت تغییر دهند. این تحول باید با نوسازی زیرساخت‌های فناوری اطلاعات و آموزش تخصصی کارکنان همراه باشد تا داده‌های مالی نه تنها برای نهادهای نظارتی، بلکه برای مدیران عملیاتی در جهت بهینه‌سازی هزینه‌ها و شناسایی منابع درآمدی پایدار قابل‌استفاده باشند.

در بعد مدیریتی و رفتاری، ضروری است که فرهنگ سازمانی به سمت پذیرش شفافیت حرکت کند. کاهش مقاومت در برابر نظام‌های نوین مستلزم ایجاد انگیزه‌های درون‌سازمانی و تقویت نقش حسابداری در ارزیابی عملکرد مدیران است. زمانی که اطلاعات حسابداری مبنای قضاوت درباره کارایی مدیران قرار گیرد، انگیزه برای پنهان‌کاری یا دستکاری ارقام کاهش یافته و زمینه برای رفتارهای مالی مسئولانه‌تر فراهم می‌شود

در سطح سیاست‌گذاری کلان، پیشنهاد می‌شود نهادهای بالادستی به جای تدوین استانداردهای متمرکز و یکسان، چارچوب‌هایی را طراحی کنند که انعطاف‌پذیری لازم برای پاسخگویی به نیازهای محلی شهرداری‌ها را داشته باشد. ایجاد پیوند میان استانداردهای گزارشگری و الزامات مدیریت بدهی در سطوح محلی، می‌تواند به کاهش تعهدات پنهان و جلوگیری از بروز بحران‌های مالی در آینده کمک شایانی نماید

در نهایت، پایداری مالی شهرداری‌ها یک فرآیند پویاست که نیازمند نظارت مستمر و بازنگری در مدل‌های مالی است. از این رو، تشکیل کمیته‌های حسابرسی داخلی و استفاده از تحلیل‌های حسابداری در گزارش‌های پایداری، باید به عنوان یک الزام راهبردی در دستور کار مدیریت شهری قرار گیرد. تنها با تلفیق این اقدامات در سطوح فنی، مدیریتی و نظارتی است که می‌توان انتظار داشت نظام حسابداری به ستون اصلی پایداری و ثبات مالی در ساختار شهرداری‌ها تبدیل شود.

منابع

1) Fernandez, M. (2018). Fiscal Policy and Transparency in Local Governance. Journal of Public Financial Analysis.
2) Matthias, J. (2015). Modern Infrastructures in Public Sector Accounting. Journal of Accounting and Financial Management.
3) Patterson, R. (2013). Organizational Change and Financial Management in Municipalities. Public Administration Publishing.
4) Smith, K. (2020). Municipal Financial Sustainability; Strategies and Challenges. Urban Development Press.

Municipal Financial Sustainability and the Role of Accounting in Urban Resource Management

Abstract

Municipal financial sustainability is one of the fundamental pillars of sustainable urban management and the delivery of efficient public services. Given the ever-increasing demands of urban populations and the constraints on revenue sources, the optimal management of financial resources, the identification of existing challenges, and the adoption of innovative financial strategies in municipalities are of critical importance. This review article has been prepared with the aim of examining in depth the role of accounting in ensuring municipal financial sustainability and managing urban resources. In this regard, the theoretical foundations related to financial sustainability, management accounting tools, the role of accounting information in municipal financial and strategic decision-making are discussed and analyzed. In addition, the challenges municipalities face in achieving financial sustainability—including dependence on unstable revenues, inefficiencies in budgeting and auditing systems, and the need for financial transparency—are examined, and accounting-based solutions such as accrual accounting, service cost accounting, and performance evaluation are proposed to improve resource management and enhance financial sustainability. Finally, this study emphasizes the importance of establishing efficient and transparent accounting systems as a prerequisite for achieving financial sustainability and promoting urban governance.

Keywords: Financial Sustainability, Municipalities, Accounting, Management, Financial Resources, Financial Resource Management