

معرفی نظام نوین مالی:

اغلب استانداردهای حسابداری بخش دولتی، با این فرض تدوین می شود که دولت درگیر فعالیتهای بیطرفانه و غیر انتفاعی است و وظیفه حسابداری دولتی، به گزارش فراغت دولت از بودجه، شرح تامین و مصرف وجوه محدود می-شود و نیازی به محاسبه دقیق نتایج عملکرد و وضعیت مالی دولت نیست. اما اخیراً در بعضی از کشورها، از جمله بریتانیا، زلاند نو و استرالیا، رویکردی به سوی استفاده از مبنای تعهدی کامل در حسابداری بخش عمومی ایجاد شده است. به منظور تحلیل هزینه و منفعت سیستم حسابداری تعهدی کامل، لازم است نخست آن را بشناسیم و سپس تفاوتهای آن با سیستم حسابداری نقدی و دلایل موافقان و مخالفان هر یک از دو سیستم را مورد توجه قرار دهیم.

مبنای حسابداری:

مبنای حسابداری، انتخاب زمان شناسایی و ثبت درآمدها و هزینه ها در دفاتر حسابداری است. انتخاب هر یک از روشهای شناسایی و ثبت درآمدها و هزینه ها، نوعی مبنای حسابداری محسوب می شود که حسب مورد در حسابداری مؤسسات بازرگانی و مؤسسات غیرانتفاعی مورد استفاده قرار میگیرد. (باباجانی، ۱۳۸۵)

باباجانی در کتاب حسابداری کنترل های دولتی، انواع مبنای حسابداری را به شرح زیر معرفی می کند:

مبنای نقدی کامل:

حسابداری نقدی، روش حسابداری است که اساس آن بر دریافت و پرداخت وجه نقد استوار است. در این سیستم هرگونه تغییر در وضعیت مالی موسسه، مستلزم مبادله وجه نقد است و درآمدها زمانی شناسایی و در دفاتر ثبت می شوند که وجه نقد آنها دریافت شود و هزینه ها زمانی شناسایی و در دفاتر ثبت می شوند که وجه آنها به صورت نقد پرداخت گردد.

مبنای تعهدی کامل:

در مبنای تعهدی کامل، درآمدها زمانی، شناسایی و در دفاتر حسابداری منعکس می گردند که تحصیل می شوند یا تحقق می یابند. در این مبنای، زمان تحصیل یا تحقق درآمد، هنگامی است که درآمد به صورت قطعی مشخص می شود یا بر اثر ادامه خدمات حاصل می گردد. لذا زمان وصول وجه در این روش مورد توجه قرار نمی گیرد بلکه زمان تحصیل یا تحقق درآمد در شناسایی و ثبت درآمد اهمیت دارد. همچنین در این مبنای، زمان شناسایی و ثبت هزینه ها، زمان ایجاد و یا تحقق هزینه هاست و زمانی که کالایی تحویل می گردد یا خدمتی انجام می شود، معادل بهای تمام شده کالای تحویلی و یا خدمت انجام یافته، بدهی قابل پرداخت ایجاد می شود.

مزایای مبنای تعهدی:

- دستیابی سریع به اطلاعات جامع، کامل و دقیق از وضع موجود سازمان.
- امکان تشخیص لزوم خرج کرد، براساس اطلاعات صحیح از منابع و نیازها .
- مشخص شدن میزان درآمدهای وصول نشده هر دوره مالی و امکان برنامه ریزی برای وصول آنها .
- دسترسی به اطلاعات دقیقتر و کاملتر از درآمدها و هزینه های هر دوره. (اعم از نقدی و غیر نقدی)
- امکان ایجاد ارتباط بین هزینه ها و عملکرد آنها و در نتیجه ایجاد زمینه برای ورود به بحث بودجه عملیاتی.
- امکان تعیین نقطه سر به سر درآمد و هزینه در هر دوره، با مقایسه درآمدها و هزینه های هر دوره و نتایج حاصل از تهاتر آنها.
- امکان محاسبه و ثبت استهلاکات به عنوان هزینه های دوره.
- دسترسی به اطلاعات لازم جهت برنامه ریزی و اعمال کنترل های مدیریتی .

- امکان تعیین قیمت تمام شده هر پروژه با استفاده از اطلاعات سیستم حسابداری.
- امکان سنجش دقیقتر تناسب واحدهای پشتیبانی با واحدهای عملیاتی و تعیین تناسب لازم بین آنها و همچنین ارزیابی سنواتی آنها.
- امکان سنجش مسئولیت‌پذیری مسئولین و مدیران سازمان‌ها و ارزیابی عملکرد ایشان در پایان هر دوره و در سطوح مختلف سازمانی.
- اطلاع از میزان و ارزش موجودی‌ها و دارایی‌های در اختیار سازمان با ثبت و ضبط موجودی‌های جنسی و دارایی‌های ثابت از قبیل اموال، ماشین‌آلات و تجهیزات در سیستم حسابداری.
- امکان ارزیابی و انعکاس کلیه دارایی‌های تحصیل شده اعم از خرید یا واگذاری بابت سایر حقوق سازمان، براساس مبانی مربوطه.
- امکان مقایسه وضع موجود با وضع مطلوب و تناسب آن با مأموریت‌های سازمان از نظر منابع، دارایی‌ها و خدمات ارائه شده.
- اطلاعات و گزارش‌های مالی صحیح‌تر و دقیق‌تری را جهت برنامه‌ریزی و تصمیم‌گیری و دیگر عملیات اجرایی در اختیار مدیران قرار می‌دهد.
- در مؤسسات انتفاعی وابسته به دولت، تعیین درآمدها و هزینه‌های واقعی متعلق به دوره مالی و بکارگیری نتیجه صحیح فعالیت‌های مالی و وضع مالی واقعی در پایان سال، تنها با به کارگیری مبنای تعهدی امکان‌پذیر است.

گزارشگری جامع دولت:

همانند گزارشهای سالانه ادارات، مسائل بسیاری نیز در رابطه با گزارشگری برای کل دولت وجود دارد. برای تهیه صورت سود و زیان و ترازنامه در ارائه فعالیت‌های مالی جامع دولت، سیستم حسابداری تلفیقی به کار می‌رود. به نظر می‌رسد سیستم حسابداری تعهدی، نتایج عملیات و ارزش ویژه را با روبه‌های صورت سود و زیان و ترازنامه در واحدهای تجاری اندازه‌گیری کند. گزارشگری جامع دولت به دیدگاه کلی درباره وضعیت مالی دولت در حوزه‌ای خاص اشاره دارد و از طریق تلفیق صورتهای مالی و مبادلات واحدهای تجاری تحت کنترل حوزه‌های دولتی تهیه می‌شود.

بودجه بندی تعهدی:

بودجه بندی تعهدی کامل به این معنی است که بودجه‌ها و تخصیص منابع مالی با ارقام حسابداری تعهدی صورت می‌گیرد. تفاوت میان رقمهای نقدی و تعهدی می‌تواند با اهمیت باشد. اگر الگوی بودجه تعهدی، برای تخصیص منابع نقدی، انتخاب شود، به نظر می‌رسد ناسازه ویژه‌ای در اندازه‌گیری بهای تمام شده برنامه‌ها در زمان تورم وجود داشته باشد. در واقع می‌توان استدلال کرد که از آنجایی که منابع نقدی از سوی جامعه و از طریق مجلس تخصیص می‌یابد و برای ارائه خدمات به جامعه در اختیار دولت قرار می‌گیرد، بودجه بندی بر مبنای تعهدی الزامات پاسخگویی را برآورده نمی‌کند.

اصطلاحاتی همچون «مازاد بودجه» یا «کسری بودجه» نمادهای سیاسی نیرومندی هستند. سیاستمداران اگر از کسری بودجه جلوگیری کنند، یا بودجه را متعادل سازند، ادعای موفقیت می‌کنند. در مورد تعریف کسری بودجه میان حسابداران و مدیران اختلاف نظر وجود دارد. ارقام ممکن است نتایج مبادلات نقدی را منعکس کنند اما استقراضها نادیده گرفته شوند. محاسبه کسری یا مازاد بودجه تحت تاثیر روشی قرار می‌گیرد که دولت مخارج سرمایه‌ای یا جاری را ثبت می‌کند و نیز نوع سیستم حسابداری که با آن گزارشگری می‌کند.

به طور سنتی ماموران دولت، بودجه‌ها را بر مبنای نقدی تخصیص می‌دادند. پیشنهاد شده است که این وضعیت به مبنای تعهدی تغییر کند که هزینه‌هایی چون استهلاک یا حقوق معوق کارمندان را در بودجه سالانه در نظر بگیرد. این امر موجب تاکید بر تخصیص منابع بر مبنای ارقام تعهدی به جای تخصیص وجه نقد توسط مجلس می‌شود.

بر اساس ماده ۴۹ قانون برنامه پنجساله چهارم توسعه، مقرر گردید که اعتبارات هزینه‌ای دانشگاه‌ها و موسسات آموزش عالی از محل بودجه عمومی دولت بر اساس قیمت تمام شده اختصاص یافته و

اعتبارات مزبور پس از پرداخت به دستگاه های مزبور کمک تلقی شده و پس از پرداخت به هزینه قطعی منظور گردد.

اجرای حکم مزبور که یکی از اساسی ترین احکام در تنظیم امور مالی موسسات آموزش عالی محسوب می گردد و کاملاً در راستای ساز و کار پیش بینی شده در ماده ۴۹ در اداره موسسات مزبور بود الزاماتی را می طلبد که بتوان قیمت تمام شده را محاسبه نمود. لازم به یادآوری است که سیستم حسابداری تمام دستگاه های دولتی از جمله دانشگاه ها سالهای متمادی است که مبتنی بر حسابداری نقدی است.

وزارت بهداشت درمان و آموزش پزشکی اولاً بر اساس تکلیف قانونی که در ماده ۴۹ قانون برنامه چهارم وجود داشت و ثانیاً بدلیل اعتقادی که به ایجاد نظم در امور مالی خود داشت تصمیم گرفت که نظام حسابداری خود را از نقدی به تعهدی تغییر دهد.

نظام نوین مالی بخش سلامت یکی از پیچیده ترین شبکه های مالی در دنیا است بطوریکه با داشتن قریب به ۷۰۰ بیمارستان فعال و ۴۳۰ شبکه بهداشتی درمانی و حدود ۱۴۰۰۰ نفر پرسنل امور مالی ، از جمله بزرگترین سیستم های مالی با گردش سالانه ، حدود ۱۱۵۰۰۰ میلیارد ریال در کشور می باشد.

روند عملیاتی انقلاب نوین مالی در بخش سلامت:

روند عملیاتی انقلاب نوین مالی در بخش سلامت از پنج مرحله تشکیل شده است.

۱. تغییر رویکرد از حسابداری نقدی به تعهدی.

۲. استقرار بهای تمام شده خدمات، فعالیتها.

۳. بودجه بندی نوین (ابزار مناسب، برنامه ریزی و کنترل کار)

۴. مدیریت هزینه و بهره وری، تحلیل نتایج و...

چهار فاز اجرایی حرکت از حسابداری نقدی به تعهدی در وزارت بهداشت درمان و آموزش پزشکی ترسیم شد که در این راستا دانشگاه های علوم پزشکی و خدمات بهداشتی درمانی به سمت اصلاحات پیش رفتند و با اجرایی شدن فاز اول به فاز دوم یعنی استقرار بهای تمام شده خدمات ورود کردند.

اهداف نظام نوین مالی سلامت:

اهداف نظام نوین مالی سلامت عبارت است از ارائه مبنایی صحیح برای اتخاذ تصمیم جهت تخصیص منابع، تعیین نتایج قابل سنجش و مورد انتظار و تمرکز تصمیم گیری بر مشکلات سازمانی است. این استراتژی فرایند منطقی جهت تصمیم گیری و ایجاد ارتباط بین بودجه و نتایج عملکرد برنامه، ارائه اطلاعات قابل سنجش برای دستگاه های نظارتی و در نهایت ارائه مبنایی برای پاسخگویی می باشد و اهداف غایی آن دستیابی به استقلال اداره بیمارستان با نگاه به قانون تجارت (نظیر شرکتهای دولتی)، تهیه ابزار اطلاعاتی مدیریت مالی، فارغ از نیازهای ذیحسابی، تهیه صورتهای مالی استاندارد (ترازنامه، سود و زیان و جریان وجوه نقد)، تعیین نیازهای مالی واقعی بیمارستانها متکی به عملیات و عملکرد و تهیه صورتهای مالی، پیش بینی جهت ارزیابی عملکرد، تشخیص انحرافات از بودجه متناسب با پیشرفت زمانی و پایان دوره مالی، ریشه یابی مشکلات به استناد انحرافات بدست آمده و سیاستگذاری دوره مالی بعد، امکان قیمت گذاری (تعرفه) خدمات و تحدید هزینه ها می باشد.