

فرآیند تصمیم‌گیری افراد با استفاده از اطلاعات حسابداری

ترجمه: عبدالرضا تالانه - حسین حمزه نخجوانی

ژورنال علم‌های انسانی و مطالعات فرهنگی

مقاله حاضر ترجمه فصل پنجم از کتاب تئوری حسابداری اثر پروفسور الدون ف. هندریکسن صاحب نظر بلندآوازه حسابداری است، که در آن از برخی تجربه‌های تحقیقی در زمینه کاربرد اطلاعات حسابداری به وسیله افراد و نحوه پردازش اطلاعات توسط آنان یاد شده و همچنین احتمال استفاده از این تجربه‌ها در تکامل تئوری حسابداری مورد بررسی قرار گرفته است. و چنانکه از آن برمی آید، بیش از آنکه هدفش توسعه در فصل یاد شده از کتاب، ارائه گزاره‌هایی دقیق و مشخص باشد، طرح زمینه‌های تحقیق برای پژوهشگران مورد نظر بوده است. لازم به یادآوری است که اگرچه مترجم خود در ترجمه این نوشته جای جای به منظور سهولت ارتباط خواننده با مفاد آن برخی تغییرات جزئی را روا داشته بودند، اما چون نتیجه کار به دست ما رسیده، برای اطمینان بیشتر به برقراری ارتباط کامل با محتوای مطلب تعدیلات بیشتری را در مقاله، تا آنجا که به اصالت مطلب آسیب نرساند، به عرض جمالت پیشنهاد کردیم که فروزانه بدرقتند و نتیجه آن شده است که هم اکنون پیش روی شماست.

حسابدار



سرمایه به طور کلی قرار می‌گیرد، بهبود بخشید. به هر صورت دستیابی به این هدفها می‌تواند نحوه تخصیص منابع اقتصادی را بهبود بخشد و بنابراین در بالا بردن سطح رفاه جامعه و افراد نیز مؤثر باشد. برای دستیابی به هدفهای اجتماعی- اقتصادی یاد شده سه راه حل وجود دارد که به طور خلاصه به آنها اشاره می‌شود:

۱) آگاه شدن از این که بازار نیازمند چه مقدار و چه نوع اطلاعاتی است که ممکن است ما را به هدف اول، یعنی کیفیت بخشیدن به تصمیمات افراد، نزدیکتر کند که این امر خود مستلزم آگاهی از نحوه تصمیمگیری افراد است.

۲) بالا بردن توانایی افراد در زمینه پردازش و استفاده از اطلاعات که می‌تواند باعث کاهش هزینه‌های پردازش اطلاعات شود. در این مورد شاید آموزش دادن سرمایه‌گذاران در زمینه استفاده از تکنولوژیهای جدید پردازش اطلاعات تا حدی مؤثر باشد.

۳) سومین راه برای بهبود بخشیدن به کیفیت تصمیمات و کاهش هزینه‌های پردازش اطلاعات عبارت است از فراهم آوردن زمینه تدوین مدل‌های تصمیمی که اطلاعات موجود در بازار را همانند سرمایه‌گذاران دریافت و پردازش کنند.

مدلهای متعارف برای تصمیمات سرمایه‌گذاری

به منظور پی بردن به فرایندهای تصمیمگیری هر یک از سرمایه‌گذاران، مطالعاتی بویژه در دهه‌های ۱۹۵۰ و ۱۹۶۰، برای پی بردن به چگونگی اطلاعاتی که می‌بایست در گزارشهای مالی منعکس شود انجام شد. به دنبال این مطالعات مدل‌های متعارفی، که ابتدا براساس تئوریهای اقتصادی پی ریزی شده بود نیز تدوین شده و به تدریج تکامل یافت. با انجام این مطالعات امید می‌رفت که حسابداران قادر به تعیین اطلاعات مالی

ورق بزنید

زیرا هر کسی برای اطلاعاتی که در تصمیمگیری او دخالت دارد اهمیت و اولویت خاصی قائل است. لذا همگون کردن علایق ذهنی افراد کار دشواری است.

به‌رغم مشکلات موجود در مطالعه فرایند تصمیمگیری افراد، دلایل بسیاری بر لزوم انجام این مطالعه در زمینه کاربرد اطلاعات حسابداری توسط استفاده‌کنندگان از آن وجود دارد؛ که احتمالاً شامل بهبود بخشیدن به کیفیت تصمیمهای سرمایه‌گذاری و کاهش هزینه پردازش اطلاعات^۲ توسط افراد و سرمایه‌گذاران می‌شود. علاوه بر این شاید با مطالعه فرایند تصمیمگیری افراد، بتوان کیفیت اطلاعاتی را که در اختیار آنها و یا بازار

2. Cost of information processing.

در بازارهای کارای سرمایه^۱ چنین فرض می‌شود که کلیه اطلاعات موجود سرعت به‌وسیله افراد جذب شده و اثرات آن در قیمت اوراق بهادار منعکس می‌شود. یعنی قضاوت افراد و تصمیمهای آنان در قیمت اوراق بهادار تجسم می‌یابد. در حال حاضر پی بردن به این مسئله که افراد چگونه تصمیمگیری می‌کنند امکانپذیر نیست، زیرا که افراد عموماً قادر به تشریح فرایند تصمیمگیری خود نیستند. علاوه بر این، به دست آوردن مدل‌های عمومی از نحوه تصمیمگیری افراد از طریق مطالعه و بررسی فرایند تصمیمگیری یکایک آنها امکانپذیر نیست.

1. Efficient Market Hypothesis (EMH)

فرآیند تصمیمگیری افراد با استفاده از اطلاعات حسابداری



مورد نیاز سرمایه گذاران و اعتباردهندگان باشند. از آن زمان تاکنون، حسابداران به جای مفهوم مربوط بودن^۳ بیشتر بر مفهوم هزینه-فایده^۴ (نفع و ضرر) و همچنین بر علائق استفاده کنندگان^۵ به جای نیازهای اطلاعاتی آنان تأکید کرده‌اند.

هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی (FASB) در بیانیه شماره یک از مفاهیم حسابداری مالی اظهار می‌دارد که: «هدفهای گزارشگری مالی متکی به نیازهای اطلاعاتی استفاده کنندگان خارج از سازمان است؛ کسانی که اختیارات لازم برای به دست آوردن اطلاعات مالی مورد نیاز خود را ندارند»^۶. بعلاوه این بیانیه می‌افزاید: دقت در ملاحظات هزینه-فایده شاید مؤید این نکته باشد که، اطلاعاتی که توسط افراد معدودی مورد استفاده قرار می‌گیرد و یا فهمیده می‌شود نباید در گزارشهای مالی منعکس شود. از سوی دیگر، اطلاعاتی که مربوط تشخیص داده می‌شود نباید صرفاً به این دلیل که فهم آن برای بعضی افراد مشکل است و یا بعضی از سرمایه گذاران و اعتباردهندگان از این اطلاعات استفاده نمی‌کنند، از صورتهای مالی حذف شود.^۷ این بیانیه نشان می‌دهد که اطلاعات مالی منتشر شده باید فرد فرد سرمایه گذاران و اعتباردهندگان را در نظر داشته باشد و نه بازار اوراق بهادار و یا گروه خاصی از جامعه را. از آنجا که سرمایه گذاران و اعتباردهندگان به جریانهای نقدی^۸ توجه دارند می‌توان گفت که این بیانیه به طور غیرمستقیم اهمیت زیادی برای پیشبینی جریانهای نقدی در مدل تصمیم استفاده کنندگان قائل شده است. بعدها این مدل، با تأکید بر این موضوع که از دیدگاه اعتبار دهندگان و سرمایه گذاران سود و

اجزای تشکیل دهنده آن می‌تواند شاخص بهتری برای ارزیابی عملکرد یک مؤسسه در مقایسه با جریانهای نقدی باشد، تعدیل شد.

در متون مالی دهه ۱۹۶۰، مدل‌هایی برای ارزیابی اوراق بهادار بر مبنای سود و سود سهام متداول شد. اساساً بر طبق این مدلها ارزش اوراق بهادار معادل ارزش فعلی تنزیل شده^۹ سود یا سود سهام مورد انتظار آنها با در نظر گرفتن تعدیلهای لازم از بابت نرخ رشد سود سهام بوده است. در این مدلها عامل ریسک به این ترتیب در نظر گرفته می‌شد که نرخ بهره را تا حد قابل قبولی برای ریسک موجود در سرمایه گذاری افزایش می‌دادند و یا سود سهام مورد انتظار را با توجه به میزان ریسک سرمایه گذاری چنان تعدیل می‌کردند که معادل با سود سهامی باشد که در شرایط بدون ریسک (اطمینان کامل) انتظار داشتند. البته مدل‌های متعارف دیگری نیز برای تصمیمگیریهای سرمایه گذاری در متون حسابداری عنوان شده است.

از آنجا که توزیع وجوه بین سرمایه گذاران (بویژه سود سهام) در هر سال، با احتمالات متفاوتی توأم خواهد بود، می‌باید امید ریاضی این مبلغ محاسبه شود و به وسیله یک ضریب معادل قطعی^{۱۰}، که با استفاده از درجه ریسک پذیری سرمایه گذار به دست می‌آید، تعدیل گردد. بعلاوه، لازم است که وجوه مورد انتظار در هر دوره و نرخ تنزیل فرصتهای مورد انتظار، هر دو، از بابت تأثیر نهایی مالیات تعدیل شوند.

9. Discounted Present value.
10. Certainty equivalent factor.

عدم اطمینان در فرایند تصمیمگیری

اطلاعات منتشر شده در زمینه حسابداری مالی عرفاً به گونه ای محاسبه و گزارش شده است که ارقام به دست آمده از این محاسبات بیانگر ارزشهای قطعی برای رویدادهای مالی بوده است. حال آنکه برآوردها و اندازه گیری های مالی برای تشریح رویدادهایی به کار می‌رود. که وقوع آنها توأم با احتمال است. برای مثال، حجم فروش در یک دوره خاص به احتمال وقوع بعضی از رویدادها و نیز به روش انتخابی شناخت درآمد بستگی دارد. تا زمانی که سرمایه گذاران از چنین اطلاعاتی برای تصمیمگیری استفاده می‌کنند، می‌بایست عامل عدم اطمینان^{۱۱} موجود در فرایند پیشبینی و برآورد مالی را در نظر داشته باشند.

مشکل اصلی در درک فرایند تصمیمگیری افراد این است که مطالعه مستقیم عملیات مغز انسان با تکنولوژی امروزی امکانپذیر نیست. لذا باید در جستجوی راههای غیرمستقیم بود. برای مثال یکی از راههای غیرمستقیم این است که اطلاعات داده شده به تصمیمگیرنده و تصمیمهای گرفته شده به وسیله وی را مورد مقایسه و مطالعه قرار دهیم. و البته احتمال بسیار وجود دارد که به نتایج غلط برسیم. روشهای غیرمستقیم دیگری مثل مدل لenz^{۱۲}، روش بسیزی (احتمالی)^{۱۳} و شناخت ادراک^{۱۴} وجود دارند که در قسمتهای بعدی به آنها پرداخته خواهد شد.

11. Uncertainty.
12. Lenz model.
13. Bayesian approach.

۱۴ - این معنی برای اصطلاحات

Cognitive complexity, Cognitive style

انتخاب شده است. اصطلاح اول به سبک و شیوه ادراکی افراد اشاره دارد و دومین اصطلاح به پیچیدگی ادراک افراد اشاره می‌کند. در این ترجمه به جهت رعایت اختصار هر دو اصطلاح را تحت عنوان شناخت ادراک ارائه می‌کنیم. مترجم.

3. Relevance.
4. Cost Benefit
5. Users preferences.
6. FASB Statement of Financial Accounting Concepts No. 1, "Objectives of Financial Reporting by Business Enterprises," AICPA Professional Standards, P. 7824, Para 28.
7. Ibid., p. 7827, Para. 36.
8. Cash Flows.

بیشتر مطالعات انجام شده در مورد شناخت فرایند تصمیمگیری افراد بر این فرض استوارست که اولاً افراد در محدوده اطلاعات موجود و ثانیاً به طور منطقی تصمیمگیری می‌کنند. تصمیم منطقی تصمیمی است که از نظر تصمیمگیرنده و یا ذی‌نفع تصمیم (همان سرمایه‌گذار، در صورتی که مدیر مؤسسه مربوط تصمیمگیری کند) بهینه باشد. بسیار اتفاق می‌افتد که سرمایه‌گذاران کلیه پس‌انداز خود را در سهام یک شرکت سرمایه‌گذاری می‌کنند. این موضوع با به دلایل خانوادگی است و یا به این دلیل که آنها خواهان نگهداری سهامی هستند که سود پیوسته و مطمئنی را نصیبشان کند و دغدغه فکری نیز برایشان نداشته باشد. در این حالت، سرمایه‌گذاران ترجیح می‌دهند که با خرید سودآورترین نوع سهام، خود را از دردسر نگهداری چندنوع سهام خلاص کرده و در وقت خود نیز صرفه‌جویی کنند. البته پُر واضح است که در این روش باید ریسک بیشتری (بدلیل نگهداری یک نوع سهام) را پذیرا شوند.

اخیراً، در زمینه استراتژی تصمیمگیری تحقیقاتی توسط ریاضیدانان در قالب تئوری بازیها^{۱۵} صورت گرفته است. ساده‌ترین شکل این تئوری به این ترتیب است که در یک بازی دو طرفه، استراتژی بهینه به عنوان ماکزیمین^{۱۶} (یعنی بیشینه کردن حداقل سود) و یا به صورت مینی ماکس^{۱۷} (یعنی کمینه کردن حداکثر زیان) تعریف می‌شود. در شرایطی که تصمیمگیری آزادانه و منطقی باشد، تعادل زمانی فرا می‌رسد که ماکزیمین یک طرف مساوی مینی ماکس (یا ماکزیمین) طرف دیگر باشد. با آنکه کاربرد تئوری بازیها در تصمیمگیریهای سرمایه‌گذاری امکانپذیر است، اما در زمینه حسابداری دشواری دارد.

احتمال در تصمیمگیری

تواناییهای افراد برای پردازش اطلاعات در

15. Games theory.
16. Maximin.
17. Minimax.

شرایط پیچیده، به دلیل وجود احتمالات نامطمئن در مورد رویدادهای آینده، محدود است. به این دلیل طبیعی است که افراد سعی می‌کنند شرایط پیچیده را ساده کنند و از این طریق عدم اطمینان را کاهش دهند. برای ساده کردن شرایط پیچیده روشهای زیر به کار می‌رود:

۱) هر تصمیمگیرنده، در صورتی که حق انتخاب داشته باشد، به طور طبیعی شرایطی را ترجیح خواهد داد که در آن احتمالات کاملاً مشخص باشند. به عنوان مثال شخصی که می‌خواهد رنگ یک مهره انتخابی را از داخل یک کیسه پر از مهره پیشینی کند، کیسه‌ای را انتخاب می‌کند که بدانند در آن چند مهره قرمز و چند مهره آبی وجود دارد.^{۱۸}

۲) هر تصمیمگیرنده ترجیح می‌دهد که هنگام تصمیمگیری با حجم محدودی از اطلاعات روبه‌رو باشد. به همین دلیل بعضی از اطلاعاتی که نامربوط و یا بی‌اهمیت تشخیص داده می‌شود ممکن است حذف گردد. سایر اطلاعات را نیز می‌توان به صورت سرجمع مورد استفاده قرار داد. این موضوع در مورد شاخصهای عمومی همچون شاخصهای قیمت سهام، سود و یا سود هر سهم تاحدی مصداق دارد.

۳) در تحقیقات اولیه پیرامون نحوه تصمیمگیری افراد، چنین تصور شده بود که افراد ارزش مورد انتظار را با استفاده از احتمالات ذهنی و غیرواقعی محاسبه می‌کرده و سپس آنرا در تصمیمگیری خود دخالت می‌دادند. اما مطالعات بعدی نشان داده افرادی که به روشهای آماری ذهنی اتکا می‌کنند، در تصمیمگیری خود دچار اشتباه می‌شوند. مثلاً تحقیقات نشان داده است که افراد بیش از حد به اطلاعات نامطمئن، اعتماد می‌کنند. علاوه بر این، افراد تمایل دارند که پیشبینیها و برآوردهای خود را بر آخرین و تازه‌ترین مشاهدات بنا کنند حتی اگر

۱۸ - این ویژگی افراد که به اختصار «فاز از ابهام» نامیده می‌شود، نسبی است. یعنی شرایطی که در نظر یک فرد ممکن است ابهام‌آمیز جلوه کند، در نظر افراد دیگری می‌تواند روشن و بدون ابهام باشد. به نظر می‌رسد که شدت و ضعف این ویژگی در بین افراد به دانش و تجربه هر فرد در زمینه پردازش اطلاعات و نحوه تصمیمگیری وی بستگی داشته باشد. مترجمان.

این مشاهدات منعکس کننده شرایط بلندمدت و دائمی نبوده و احتمالات واقعی را نشان ندهد.

۴) افراد برای تصمیمگیریهای خود، بیشتر به ارقام و شاخصها اعتماد کرده و شیفته آنها می‌شوند، بدون آنکه به چگونگی محاسبه این ارقام توجه داشته باشند. این ویژگی افراد را، که در قسمت بعدی تشریح می‌شود، «شیفتهگی به ارقام»^{۱۹} می‌نامیم.

۵) افراد هنگام تصمیمگیری، ابتدا از میان اطلاعات موجود یک رقم را به عنوان تکیه‌گاه انتخاب کرده و سپس با توجه به سایر اطلاعات سعی می‌کنند این رقم را تعدیل کرده و سپس براساس آن تصمیمگیری کنند. این عمل را (تکیه‌گاه یابی)^{۲۰} می‌نامیم.

قضایات افراد

برای پی بردن به اینکه افراد چگونه اطلاعات حسابداری را به کار می‌برند، باید چگونگی قضایات آنان در مورد رویدادهای احتمالی آینده، را درک کنیم. برای این منظور دو نظریه را که ابتدا در روانشناسی عنوان شده و در بالا به آنها اشاره شد تشریح می‌کنیم.

شیفتهگی به ارقام

طبق این نظریه، افراد برای قضایات در مورد آینده از علائم، نمادها و بدیلها^{۲۱} استفاده می‌کنند. چنانکه گویی این علائم، در طول زمان مفاهیم و معانی ثابتی داشته و همواره به موضوع مورد قضایات مربوطند. بدون آنکه به نحوه محاسبه این علائم و هم چنین تغییر در اصل موضوعاتی که این نمادها و علائم نمایند آنها هستند، توجه شود. این نظریه در زمینه حسابداری به این صورت مطرح شده است که: سرمایه‌گذاران همیشه به طور ثابت و یکنواخت از اطلاعات حسابداری استفاده می‌کنند بدون آنکه این

درف بزیند

19. Functional fixation.
20. Anchoring.
21. Surrogates

اطلاعات را از نظر تغییرات انجام شده در روشهای حسابداری تعدیل کنند و یا به نحوه محاسبه آن توجهی داشته باشند. برای مثال، اگر شرکتی روش حسابداری خود را در مورد سرمایه ای تلقی کردن هزینه های تحقیق و توسعه تغییر دهد و این هزینه ها را به عنوان هزینه دوره منظور کند، در این صورت افرادی که شیفته اعداد و ارقام می شوند، نخواهند توانست در مورد سود شرکت بدرستی قضاوت کنند. زیرا که اثرات ناشی از تغییر روش حسابداری را که در سود مؤسسه تغییرات اساسی ایجاد کرده است منعکس نکرده اند.

تحقیقی که پیرامون نحوه قضاوت تحلیلگران مالی توسط عبدالخلیق و کلا²² انجام شده نشان داد که آثار شیفتگی به ارقام در قضاوت تحلیلگران مشهود است. چنانکه گویی تحلیلگران اثر تغییر روش را در سود و زیان گزارش شده و جریانات نقدی می دانستند.

این نتیجه نشان می دهد که ثبات رویه در به کارگیری روشهای حسابداری تا چه حد مهم است و اگر تغییر مهمی در روشهای حسابداری صورت گیرد، می باید گزارشهای مالی با استفاده از هر دو روش در دوره ای که تغییر صورت گرفته است، تهیه شود. از دیگر نتایج این تحقیق این است که طبقه بندی و ارقام سرجمع در گزارشهای مالی می باید تا حد امکان قابلیت انتقال محتوای اطلاعات را به استفاده کنندگان داشته باشند (زیرا که تحقیق عبدالخلیق نشان می دهد تصمیمگیران به ارقام سرجمع توجه می کنند). نتیجه سوم این تحقیق این است که چون ارقام سرجمع احتمالاً قادر به افشای روابط اقتصادی نخواهند بود، لذا به منظور جلوگیری از توجه به ارقام سرجمع، ممکن است تجزیه اطلاعات و ارقام در صورتهای مالی ضروری باشد.

نظریه شیفتگی به ارقام با فرضیات بازارهای

کارای سرمایه مغایرت دارد. در بازارهای کارای سرمایه فرض می شود که بازار در مقابل تغییرات حسابداری (که ذاتاً مفاهیم اقتصادی ندارند) عکس العمل نشان نمی دهد. حال آنکه تحقیق عبدالخلیق نشان می دهد که افراد در مقابل این تغییرات عکس العمل نشان می دهند. در این صورت باید فرض کنیم که با بازارکارایی لازم را ندارد و یا اینکه بسیاری از افراد تحت تأثیر ارقام مربوط به تغییرات حسابداری قرار نمی گیرند.

تکیه گاه یابی

همان گونه که قبلاً گفته شد، هنگامی که افراد می خواهند با به کارگیری مجموعه های پیچیده ای از اطلاعات اقدام به پیشبینی و تصمیم گیری کنند به طور طبیعی تمایل دارند که حتی الامکان اطلاعات مورد استفاده را ساده کنند. یکی از روشهای ساده کردن اطلاعات یافتن تکیه گاه است. به این ترتیب که تصمیمگیرنده ابتدا بخشی از اطلاعات موجود را به عنوان تکیه گاه انتخاب می کند و سپس با استفاده از سایر اطلاعات در دسترس آن را تعدیل کرده و به این ترتیب قضاوت خود را شکل می دهد. به عنوان مثال یک سرمایه گذار برای پیشبینی سود سال جاری یک شرکت ممکن است میانگین سود سالهای قبل را به عنوان تکیه گاه برگزیند و سپس با استفاده از سایر اطلاعاتی که در مورد وضعیت اقتصادی مؤسسه در اختیار دارد، میانگین مذکور (تکیه گاه) را تعدیل کرده و به این ترتیب سود سال جاری شرکت را پیشبینی کند.

مشکلی که در فرایند تکیه گاه یابی مطرح می شود این است که همه افراد پس از یافتن تکیه گاه موفق نمی شوند که تعدیلهای لازم را به طور کامل انجام دهند. یعنی پس از آنکه فرد تصمیمگیرنده تکیه گاه را تعیین کرد، در صورتی که اطلاعات جدید نشان دهد که می بایست برآورد اولیه (تکیه گاه) افزایش یابد، تصمیمگیرنده معمولاً نمی تواند آن را به مقدار کافی افزایش دهد و در نتیجه برآورد او کمتر از مقدار واقعی خواهد بود. و

برعکس چنانچه اطلاعات جدید کاهش دادن تکیه گاه را ضروری سازد، برآورد معمولاً خیلی بیشتر از مقدار واقعی خواهد بود.

این موضوع از دیدگاه حسابداری بسیار مهم است، زیرا که افراد غالباً از این اشتباه خود آگاه نیستند و بیشتر افراد نمی دانند که از این فرایند برای تصمیمگیری استفاده می کنند.

نتایج مربوط به این مبحث لزوماً با فرضیات بازارهای کارای سرمایه مغایرت ندارد. این نتایج نشان می دهد که افراد در تصمیمگیریها اشتباه می کنند و فرایند یافتن تکیه گاه و تعدیل آن برای هر کسی منحصر به فرد است. در حال حاضر هیچ روشی برای پی بردن به این موضوع که چگونه این اشتباهها بر قیمتتهای بازار تأثیر می گذارند، وجود ندارد. احتمال دارد که این خطاها در کل یکدیگر را خنثی کنند به طوری که بازار همچنان روابط اقتصادی را منعکس کرده، کارایی خود را حفظ کند. این موضوع به این معنی نیست که خطای ناشی از تکیه گاه یابی در حسابداری اهمیت ندارد. بلکه این قضاوتتهای اشتباه رفاه تک تک افراد را تحت تأثیر قرار می دهد و از توزیع بهینه اوراق بهادار بین سرمایه گذاران جلوگیری می کند.

پس در تهیه گزارشهای مالی چه باید کرد تا خطای ناشی از تکیه گاه یابی کاهش یابد! اولاً، ذکر این نکته مهم است که ارقام حسابداری که به عنوان تکیه گاه مورد استفاده قرار می گیرند، دارای تعبیر و معنی هستند و اگر سرمایه گذاران بدرستی معنی اطلاعات گزارش شده حسابداری را درک کنند، دیگر جایی برای قضاوتتهای نادرست ناشی از تکیه گاه یابی باقی نمی ماند. ثانیاً، اطلاعاتی که به عنوان تکیه گاه انتخاب می شود، هر چه کهنه تر و قدیمی تر باشد به تعدیلهای بیشتری نیاز خواهد بود و به همین دلیل خطای قضاوت نیز بیشتر خواهد شد. این موضوع لزوم استفاده از ارزشهای جاری به جای قیمتتهای تاریخی را ثابت می کند. این نتایج با احتیاط زیادی عنوان می شود زیرا که هنوز تحقیق کافی در زمینه خطای قضاوت ناشی از تکیه گاه یابی انجام نگرفته است؛ تا معلوم شود چگونه می توان این خطاها را حذف کرد یا کاهش

22. A. Rashad Abdel - khalik and Thomas F. Keller, Studies in Accounting Research No. 16, "Earnings or Cash Flows: An Experiment on Functional Fixation and the Valuation of the Firm," (AAA, 1979), P.50.

خصوصیات مجموعه اطلاعات

بسیاری از مطالعات مربوط به فرایند پردازش اطلاعات به وسیله انسان به طور کلی و بویژه در حسابداری روی مجموعه اطلاعات و یا مجموعه محرکها و اینکه چگونه انتخاب و ارائه اطلاعات روی قضاوت یا تصمیمگیریهای سرمایه گذاران اثر میگذارد، تأکید می کنند.

با تحقیق درباره تأثیر مجموعه اطلاعات بر تصمیمگیریهای افراد نتایج مهمی به شرح زیر به دست آمده است:

- ۱) اگر اطلاعات نامربوطی به یک مجموعه اطلاعاتی مانند گزارشهای مالی اضافه شود، در کارایی تصمیمگیری اثر منفی خواهد گذاشت.
- ۲) تصمیمگیران مایلند که بهای بیشتری برای اطلاعات هماهنگ و مرتبط با تصمیم قائل باشند.
- ۳) افزایش در حجم اطلاعات مانع درک اطلاعات می شود.
- ۴) تصمیمگیران بر این باورند که اهمیت زیادی برای اطلاعات فرعی قائلند.
- ۵) تصمیمگیران بر تعداد کمی از متغیرهای اصلی بیش از آنچه باور دارند، اتکا می کنند.

روشهای تحقیق پیرامون نحوه پردازش اطلاعات توسط انسان

سه روش تحقیق در زمینه فرایند پردازش اطلاعات به وسیله انسان که در متون حسابداری مورد توجه قرار گرفته است، در زیر به اختصار تشریح می شود. این روشها عبارتند از مدل لنز، قضاوت احتمالی (مدل بیزی) و شناخت ادراک.

مدل لنز

از مدل لنز برای مطالعه رابطه بین عوامل محیطی و مجموعه اطلاعات، رابطه بین مجموعه اطلاعات و

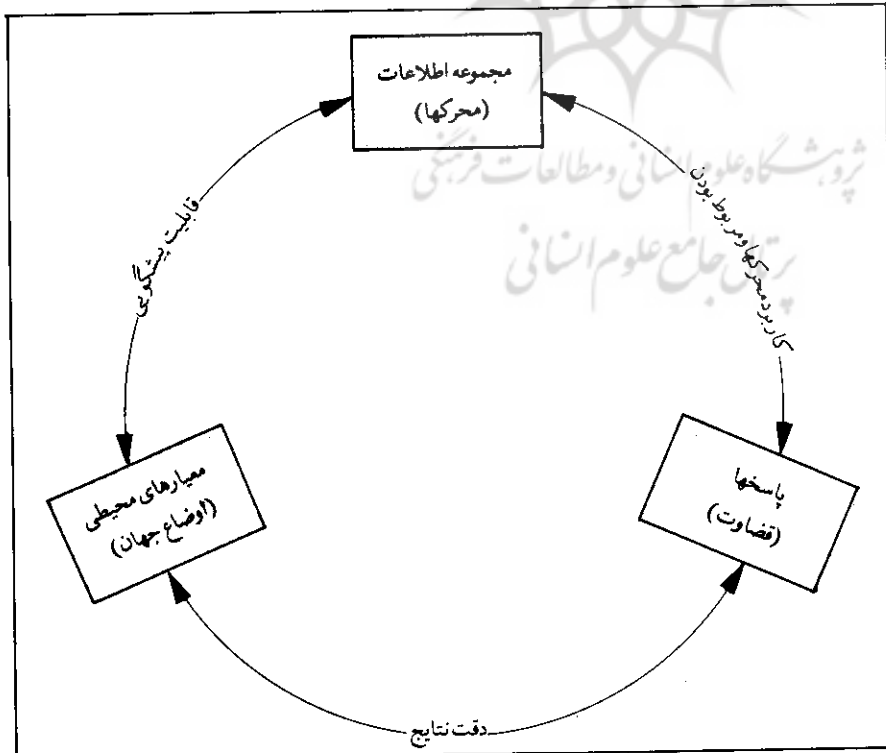


قضاوتها (نتایج و پاسخها)، و همچنین برای مطالعه رابطه بین قضاوتها و عوامل محیطی استفاده می شود. این مدل در حسابداری اهمیت ویژه ای دارد چرا که تأکید آن بر مجموعه اطلاعات است. از تواناییهای ویژه این مدل، توانایی در مطالعه اثرات مجموعه اطلاعات بر متغیرهایی نظیر قابلیت پیش گویی اطلاعات، دقت قضاوتها و توانایی در مطالعه اثر مجموعه اطلاعات بر فرایند تصمیمگیری افراد را چهارچوب اساسی مدل لنز در نمودار زیر نشان داده شده است:

در این مدل، قابلیت پیشگویی اطلاعات از طریق بررسی ارتباط بین معیارهای محیطی و مجموعه اطلاعات مورد مطالعه قرار می گیرد. درجه مربوط بودن اطلاعات موجود در محیط با استفاده از همبستگی بین مدل محیطی و مجموعه اطلاعات ارزیابی می شود. درجه مربوط بودن محرکهای اطلاعاتی (کاربرد محرکها) به پیشبینیها به وسیله همبستگی بین قضاوتها و مجموعه اطلاعات ارزیابی می شود. دقت در پیشبینیها و قضاوتها از طریق مطالعه ارتباط بین پیشبینیها و معیارهای محیطی ارزیابی می شود.

قضاوت احتمالی (بیزی)

در این روش، اطلاعات در یک فرایند متوالی ارزیابی می شود، در حالی که در مدل لنز مجموعه اطلاعات در یک زمان مورد بررسی قرار می گیرد. در ورق بزنید



فرآیند تصمیمگیری افراد با استفاده از اطلاعات حسابداری

مدل بیزی، هر محرک اطلاعاتی با در نظر گرفتن این نکته ارزیابی می شود که چگونه یک موضوع می تواند احتمال وقوع رویدادهای بعدی را تحت تأثیر قرار دهد. متداولترین تکنیک برای مطالعه در زمینه حسابداری، روش بیزی است.

بین فرایند پردازش اطلاعات به وسیله انسان و تصمیم گرفته شده (واکنش انجام شده) براساس یک مجموعه از اطلاعات داده شده به کار می رود. این موضوع در شکل زیر نشان داده شده است:

در روش بیزی برای هر یک از متغیرهای مورد نظر یک توزیع احتمال تعیین می شود. این توزیع احتمال با استفاده از همه اطلاعات موجود (شامل اطلاعات گذشته) تهیه می شود. سپس اطلاعات جدیدی به موضوع داده شده و توزیع احتمال جدیدی محاسبه می گردد. این توزیع احتمال به دست آمده با توزیع احتمال بهینه ای که قبلاً با استفاده از مدل متعارف بیز محاسبه شده است، مورد مقایسه قرار می گیرد.

هدف روش بیزی مشابه مدل لنز است. از این روش برای مطالعه قضاوت و پیشبینی های واقعی تصمیمگیران همراه با تأکید روی اثر مجموعه اطلاعات بر قضاوتها استفاده می شود. بعضی از ویژگیهای اطلاعات همچون حد تراکم اطلاعات سرجمع و استفاده از روشهای دیگر ارائه اطلاعات، همراه با خصوصیات تصمیمگیران و نحوه تصمیمگیری آنها در تحقیقات حسابداری مورد مطالعه قرار گرفته است. روش بیزی نیز همانند روش لنز، برای مطالعه کاربرد محرکهای اطلاعاتی و قابلیت پیش گویی اطلاعات به کار رفته است.

بعضی از مطالعات با ارزشی که با استفاده از روش بیزی در زمینه حسابداری انجام گرفته شامل مطالعه پیرامون مفهوم اهمیت^{۲۳}، تأثیر اطلاعات سرجمع در مقایسه با اطلاعات تفکیکی، تأثیر ارائه شکل دیگری از سیستم اطلاعاتی در مقایسه با ارائه هردو شکل و همچنین شامل تحقیق پیرامون ثبات ارزیابیهای احتمالی و ذهنی افراد است.

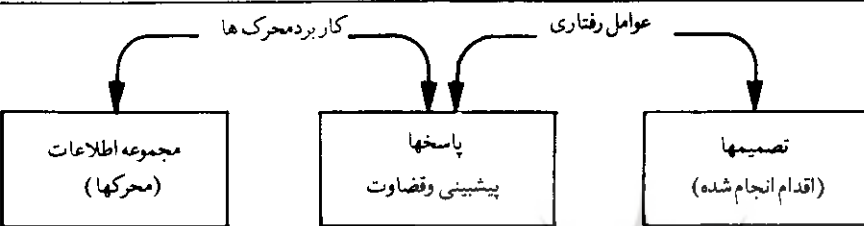
روش فوق انجام شده، روشن شده است که استفاده از روش تحلیلی بروشنی نتیجه بهتری در مقایسه با روش اکتشافی به دست می دهد (اما با صرف زمان بیشتری برای تصمیمگیری).

در تحقیق دیگری مشخص شده است که مقدار و نوع اطلاعات مورد تقاضا و استفاده شده به وسیله تصمیمگیران به سبک ادراک آنها بستگی دارد.

یکی از هدفهای شناخت سبک ادراک افراد، کمک به طراحی و تدوین سیستمهای اطلاعاتی و شکلهای گزارشگری مالی است به طوری که بیشترین استفاده را برای سبکهای مختلف تصمیم گیری داشته باشند. یکی از مشکلات استفاده از موضوع سبک ادراک در گزارشهای مالی خارجی این است که در حال حاضر دانش زیادی در مورد سبکهای تصمیمگیری سرمایه گذاران و اعتباردهندگان وجود ندارد. همچنین هزینه تهیه اطلاعات مناسب برای سبکهای مختلف تصمیمگیری افراد ممکن است از منافع حاصل از آن بیشتر باشد.

به هر حال، تحقیق در زمینه فرایند تصمیمگیری انسان هنوز در مراحل ابتدایی خود قرار دارد و برای اینکه بتوان به نتیجه رسید، می باید تحقیقات بیشتری صورت گیرد.

با این حال آنچه هنوز هم ناگشوده مانده این است که چه ارتباط مستقیمی بین تئوریهای بازار سرمایه و تصمیمگیری افراد وجود دارد. با ملاحظه تئوریهای



پسچیدگی ادراک با رابطه بین فرایند تصمیمگیری و سطوح مختلف پیچیدگی مجموعه اطلاعات سروکار دارد. تحقیقات انجام شده در این مورد در نخستین وهله بر بار اطلاعاتی (یعنی مقدار اطلاعات موجود در مجموعه اطلاعات و مقداری را که توسط تصمیمگیرنده به کار برده می شود) تأکید داشته اند.

نظر به اینکه بعضی از تصمیمگیران پیوسته از اطلاعات بیشتری نسبت به سایرین استفاده می کنند، یکی از هدفهای مطالعه در زمینه پیچیدگی ادراک تصمیمگیران تعیین شکل و مقدار اطلاعاتی است که به این منظور می باید در صورتهای مالی درج شود تا نیازهای همه افراد را برآورده سازد. همچنین با مطالعه در این محدوده می توان حدی برای شکل و مقدار اطلاعاتی که باید برای گروههای مختلف افراد در صورتهای مالی درج شود تعیین کرد.

سبک ادراک به تحقیق درباره روشها و قواعد تصمیمگیری و سبکهای مختلف پردازش اطلاعات، که به وسیله افراد به کار می روند، اشاره دارد. تحقیقات انجام شده در زمینه سبک ادراک افراد نشان داده که افراد برای تصمیمگیری از دو سبک اکتشافی^{۲۴} و تحلیلی^{۲۵} استفاده می کنند.

سبک اکتشافی به روشی گفته می شود که تصمیمگیرنده برای شکل دادن به تصمیم از درک

24. Heuristic.
25. Analytic.

این دو روش برای مطالعه و شناخت ارتباطات

23. Materiality.



تهیه و تنظیم: مجید میراسکندری

اخبار مالیاتی

تعیین ارزش ریالی موجودی ارزی متوفی در بانکهای خارج از کشور

هیئت عمومی شورای عالی مالیاتی طبق رأی شماره ۱۷۲۲۲-۳۰/۴ مورخ ۱۳۶۹/۱۲/۲۶، با توجه به ماده ۱۸۷ ق.م.م که تعیین ارزش اموال متوفی را به عهده مأموران تشخیص واگذار کرده است (غیر از املاک و اراضی موضوع ماده ۱۸۹) در مورد ارزش ریالی موجودی ارزی متوفی نیز نظر مأموران تشخیص (به تاریخ حین الفوت) را مناط اعتبار دانسته است.

تعیین ضرایب درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی خارجی و مؤسسات مقیم خارج از ایران

هیئت وزیران در جلسه مورخ ۱۳۷۰/۳/۸ آیین نامه پیشنهادی وزارت امور اقتصادی و دارایی در مورد ضرایب درآمد مشمول مالیات اشخاص حقوقی خارجی و مؤسسات مقیم خارج از ایران بابت واگذاری امتیازات و سایر حقوق و تعالیمات و کمکهای فنی و واگذاری فیلمهای سینمایی، ظرف یک سال مالیاتی را به شرح زیر تصویب کرده است:

۱- در مورد امتیازات و سایر حقوق و واگذار شده به:

الف- شرکت ملی نفت ایران، شرکت ملی صنایع پتروشیمی، شرکت ملی گاز ایران، شرکت ملی فولاد ایران، شرکت ملی صنایع مس ایران، شرکت مخابرات ایران، سازمان انرژی اتمی ایران، سازمان گسترش و نوسازی صنایع ایران، صنایع ذوب و مواد اولیه آلومینیوم، شرکت تولید و انتقال نیرو، سازمان صدا و سیما جمهوری اسلامی ایران، خبرگزاری جمهوری اسلامی ایران و شرکتهای فرعی آنها (۲۰ درصد).

ب- واحدهای تولیدی که نوعاً مشمول تبصره (۳) ماده (۱۳۲) ق.م.م نمی باشند در صورتی که محل واحد در نقاط محروم و نیمه محروم واقع شده باشد (۲۰ درصد) و در غیر این صورت (۲۵ درصد).

ج- سایر مؤسسات (۴۵ درصد).

۲- در مورد ارائه تعلیمات و کمکهای فنی به:

الف- شرکتهای مذکور در بند (۱) به شرط پرداخت ۳۵ درصد از مجموع وجود دریافتی سالانه بابت حقوق در ایران (۲۰ درصد) و در غیر این صورت (۳۰ درصد).

ب- واحدهای مذکور در بند (۲) به شرط پرداخت ۳۵ درصد از مجموع وجوه دریافتی سالانه بابت حقوق در ایران، در مورد واحدهای واقع در نقاط محروم و نیمه محروم (۲۰ درصد) و در غیر این صورت (۲۵ درصد).

(اگر میزان پرداخت حقوق در ایران کمتر از ۳۵ درصد باشد نرخهای فوق به ترتیب ۳۵ درصد و ۴۰

درصد خواهد بود).

ج- در مورد سایر مؤسسات به شرط پرداخت ۳۵ درصد مجموع دریافتیهای سالانه بابت حقوق (۳۵ درصد) و در غیر این صورت (۴۵ درصد).

۳- در مورد واگذاری فیلم های سینمایی در کلیه موارد (۲۰ درصد).

مأخذ درآمد مشمول مالیات املاک موروثی

هیئت عمومی شورای عالی مالیاتی طبق رأی شماره ۱۳۷۸۹-۳۰/۴ مورخ ۱۳۷۰/۸/۱۸ مقرر داشت چنانچه شهرداریها و یا برخی سازمانها و نهادهای دولتی در قبال تملک املاک موروثی به لحاظ گذشت زمان نسبت به تاریخ فوت، وجوهی بیش از ارزش معاملاتی حین الفوت به وراثت پرداخت کنند، بنا به نص صریح ماده ۱۸۹ ق.م.م مصوب ۱۳۴۵، قیمت منطقه ای یا ارزش معاملاتی زمان فوت، مأخذ محاسبه مالیات است و طبق حکم ماده ۲ لایحه قانونی اصلاح پاره ای از مواد قانون مالیاتهای مستقیم مصوب ۵۹/۳/۳ شورای انقلاب اسلامی، چنانچه از مالکان بدون پرداخت عوض، سلب مالکیت شود، بهای ملک کلاً باید از ماترک متوفی کسر گردد. به هر حال مقرر است بهای منظور شده در ماترک متوفی در هیچ حالتی بیشتر از ارزش معاملاتی حین الفوت نباشد.

دنباله در صفحه ۸۲

سیستمهای اطلاعات حسابداری، مسائل رهبری، نیازهای علمی و فنی

نقل از:

Ulrich J. Gelinias, Jr., Allan E. Oram
and William P. Wiggins. Accounting
Information Systems.
Chapter 1. Pws-Kent Publishing Com
pany, Boston 1990

در مقاله حاضر «سیستمهای اطلاعات حسابداری» Accounting Information Systems «AIS» معرفی و اهمیت نقش آنها در آینده در چارچوب سناریوهایی که از فعالیتهای روزمره واحدهای حسابداری مایه می‌گیرد بیان می‌شود؛ سناریوهایی که در طراحی آنها تغییرات تکنولوژی کامپیوتر و محیط متغیر سازمانها در نظر گرفته شده است یا به بیان دیگر سناریوهایی که براساس تغییرات پیشبینی پذیر در آینده نه چندان دور ساخته شده‌اند؛ چنانکه خواننده با بررسی آنها درخواهد یافت که موفقیت حسابداران در آینده به استفاده درست از تکنولوژی کامپیوتر بستگی خواهد داشت. همچنین در این مقاله سیستمهای اطلاعات حسابداری (AIS) به عنوان جزئی از سیستم اطلاعات مدیریت Management Information Systems «MIS» بررسی می‌شود.

ترجمه: غلامرضا فروزنده

خود و آمار صنعت دیگری که از کامپیوتر یک مرکز اطلاعات عمومی کسب می‌کند و با استفاده از یک برنامه از پیش آماده (Package) تصمیمگیرنده که بر روی میکروکامپیوترش نصب است اطلاعات جمع آوری شده را تجزیه و تحلیل می‌کند.

جک پس از تکمیل تجزیه و تحلیل نتایج را مستقیماً توسط شبکه محلی شرکت برای رئیسش می‌فرستد و سپس با ورود به سیستم تقویم کامپیوتر شرکت ترتیب یک قرار ملاقات را با رئیسش می‌دهد. آنگاه نسخه دیگری از گزارش را توسط شبکه محلی برای یک دستگاه چاپ لیزری در شرکت می‌فرستد. متأسفانه او مجبور است برای

است با سیستمهای پیام‌رسانی الکترونیکی و صوتی شرکتش تماس برقرار می‌کند و آخرین پیغامهای داخلی و خارجی را به دست می‌آورد. جک پیغامی از رئیسش دریافت می‌کند که در آن از او خواسته شده است برخی از اطلاعاتی را که برای وی روی سیستم کامپیوتر اصلی شرکت گذاشته شده است کنترل کند. جک مجدداً به وسیله میکروکامپیوتر خود با کامپیوتر اصلی شرکت تماس می‌گیرد و اطلاعاتی را که رئیسش برای او گذاشته با اطلاعاتی که مستقیماً از کامپیوتر شرکت «آلفا» (یک مشتری) کسب کرده است تلفیق می‌کند. وی با تلفیق اطلاعات به دست آمده در میکروکامپیوتر

عملکرد و محیط حسابداری در آینده

جک (Jack) به عنوان نمونه حسابدار شرکتی خصوصی، در یک روز تعطیل از فصلی پرکار در منزل مشغول کار است. وی با استفاده از میکروکامپیوتر خود که دارای یک مبدل داخلی



دریافت نسخه چاپ شده روز دوشنبه صبح بعد از پایان تعطیلات هفتگی به شرکت برود، چون شرکت پیک یا نامه‌رسانی به خانه او نمی‌فرستد و برای او دستگاه چاپ لیزری هم نمی‌خرد.

باید توجه کنیم که در این مثال کار جک با بسیاری از کارهایی که امروزه انجام می‌شود تفاوت ندارد ولی با این حال روش او متفاوت است.

به این ترتیب می‌توان به تصویری از تأثیر تحولات تکنولوژی کامپیوتر در آینده پی برد. روشن است که در آینده عملکرد کسی که در این تکنولوژی ماهر باشد بهتر ارزشیابی می‌شود و از همتایی که مهارت کمتری دارد بالاتر قرار می‌گیرد.

مثال دیگری را بررسی می‌کنیم. سناریو را تغییر می‌دهیم و این بار جیل (Jill) را به عنوان نمونه یک حسابدار در نظر می‌گیریم که از او خواسته شده تا درآمد آینده شرکت «بتا» را پیشبینی کند. شاید شرکتی که جیل در آن شاغل است بخواهد شرکت

«بتا» را بخرد. جیل به خاطر این تجربه و تحلیل هم‌چنان‌که است، چون هم به شرکت «بتا» علاقه دارد و هم مشتاق است تا با یک مرکز اطلاعات جدید که اطلاعات مربوط به شرکت «بتا» در آن ذخیره شده کار کند.

جیل مستقیماً با استفاده از میکروکامپیوتر و مبدلش به مرکز اطلاعات مالی شرکت «بتا» که عملیات حسابداری مربوط به فعالیت‌های شرکت یاد شده در آن ذخیره شده و اکنون در دسترس خواستاران قرار دارد دست پیدا می‌کند. او تجربه و تحلیل خود را با استفاده از اطلاعات خام شرکت «بتا» انجام می‌دهد اما چون صورتهای مالی مربوط به قیمت تمام شده تاریخی تهیه می‌شوند، پیشبینی درآمد آینده برای جیل مشکلاتی را ایجاد می‌کند یا به عنوان مثال شرکت «بتا» در حال حاضر ذخیره‌ای برای هزینه‌های درمانی و بازنشستگی کارکنان خود در نظر نمی‌گیرد. بنابراین جیل به منظور دستیابی به

مبالغی که در آینده از این بابت پرداخت خواهد شد با استفاده از اطلاعات سیستم حسابداری منابع نیروی انسانی شرکت «بتا» اطلاعاتی از کارکنان قبلی و فعلی به دست می‌آورد و با دستیابی به جداول مربوط به ریاضیات بیمه و آمار از یک مرکز اطلاعاتی عمومی، این اطلاعات را طبقه‌بندی می‌کند. سپس برای دسترسی به عملیات مربوط به برنامه‌های درمانی و بازنشستگی به مرکز اطلاعات مالی شرکت «بتا» رجوع می‌کند. سرانجام با کمک یک «سیستم کارشناس» (Expert System) ضمن محاسبه احتمالات بیماری و بازنشستگی کارکنان به میزان پرداخت‌های پیشبینی پذیر در آینده دست پیدا می‌کند.

چنانکه ملاحظه می‌شود استفاده از تکنیکهای آینده به جیل کمک می‌کند تا بر محدودیت‌های صورتهای مالی متداول چیره شود و به شرکتش در

ورق بزیند

سیستمهای اطلاعات حسابداری، مسائل رهبری، نیازهای علمی و فنی

تصمیمگیری مهمی که ممکن است برآینده شرکت و ناگزیر آینده او تأثیر مستقیم داشته باشد کمک کند.

مشال پیشگفته نشان می دهد که جیل برای دستیابی به اطلاعات مورد نیاز و تجزیه و تحلیل آنها، ناچار شد به منابع اطلاعاتی مختلفی مراجعه کند و تجهیزات کامپیوتری متفاوتی را به کارگیرد. او باید می دانست که تصمیم چگونه باید گرفته شود و باید می دانست اطلاعات صحیح و مربوط، مدلهای تصمیمگیری و ابزار را چگونه باید به دست آورد و به چه نحو از آنها استفاده کند. سرانجام او باید آنقدر درباره حسابداری می دانست که بتواند از بین آن همه اطلاعات ذخیره شده در مرکز اطلاعاتی «بتا» به اطلاعات صحیح و مربوط رجوع کند و از آنها بهره بگیرد.

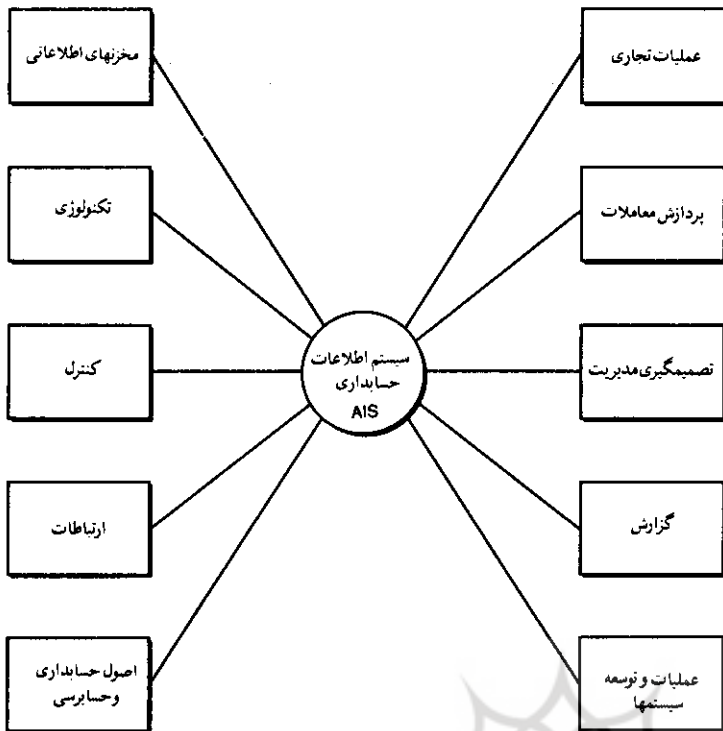
زمینه های فعالیت آینده حسابداران:

آیا خود را آماده می کنید تا در آینده مفید و مؤثر باشید؟ آیا می توانید خود را با پیشرفتهای تکنولوژی وفق دهید و از آن استفاده کنید، آیا آینده نگر هستید؟ آیا فکر می کنید تجزیه و تحلیل های جک و جیل توانستند چشم اندازی از آینده را پیش روی قرار دهند؟ ما می خواهیم به شما کمک کنیم تا خود را برای استفاده از تکنولوژی موجود آماده کنید و در برنامه ریزی و رشد با تکنولوژی شرکت جوئید. فکر نکنید، مثالهایی که شرح داده شد مربوط به آینده ای دور است، برخی از آنها هم اکنون هم در حال اجراست. به عنوان مثال در زمان حاضر ارائه خدمات به مشتریان در زمینه استفاده از تکنولوژی جدید کامپیوتر و اطلاعات ۲۰ درصد از میزان فعالیت قسمتهای مشاوره و خدمات مدیریت هشت مؤسسه بزرگ حسابداری حرفه ای جهان معروف به (Eight Big) را به خود اختصاص داده است. در حالی که خدماتی که این مؤسسات در زمینه حسابداری و حسابرسی به مشتریان خود می دهند تنها ۱۴ درصد از حجم فعالیت آنها را دربر می گیرد و به علاوه رشد میزان خدمات مربوط به استفاده از تکنولوژی جدید کامپیوتر و اطلاعات سریعتر از رشد فعالیتهای مربوط

به حسابداری و حسابرسی است. برخی از خدمات یاد شده عبارتند از:

- شبکه های ارتباطی
- هوش مصنوعی و سیستمهای کارشناس
- امنیت اطلاعات
- توسعه سیستمها
- مرکز اطلاعات مدیریت

اگر در پی شغل حسابداری حرفه ای هستید، موفقیت شما در این بخش روبه رشد، بستگی به دانش و تجربه شما در زمینه های نسبتاً فنی دارد که در نگاه اول ممکن است ربطی به عملکرد حسابداری نداشته باشد. این مسئله در مشاغل حسابداری مرسوم نیز صادق است. حسابداران مدیریت و حسابرسان داخلی پیوسته به خرید، استفاده و ارزشیابی سیستمهای پیچیده اطلاعات کامپیوتری مشغولند. حسابرسان مستقل ناگزیرند در مورد «منطقی بودن» صورتهای مالی که توسط سیستمهای کامپیوتری عرضه می شود تصمیم بگیرند. حسابداران مدیریت باید مطمئن شوند که سیستم اطلاعاتی جدید خصوصیات لازم از قبیل کنترلها و توانایی دسترسی به اطلاعات و پیگیری اطلاعات از داده به ستانده را دارد. این سیستمهای اطلاعات همچنین باید در مقابل تقلب و سوء استفاده های دیگر حفاظت شوند.



شکل (۱-۱) عناصر مطالعه سیستمهای اطلاعات حسابداری

اجزای تشکیل دهنده سیستم اطلاعات حسابداری (AIS)

شکل (۱-۱) اجزای تشکیل دهنده سیستم اطلاعات حسابداری را نشان می دهد. بیشتر آنها برای شما آشناست و بعضی نیز از مثالهای جک و جیل مایه گرفته است. در اینجا هر جزء را به طور خلاصه با تأکید بر چگونگی تأثیر آنها بر حسابداران مورد بحث قرار می دهیم.

عملیات تجاری « Business Operations »:
هر سیستم اطلاعات حسابداری همگام با عملیات تجاری عمل می کند. بسیاری از داده های این سیستم توسط واحدهای عملیاتی یا مراکز کار و فعالیت سازمان تهیه و بسیاری از ستانده های آن نیز برای اداره این عملیات به کار گرفته می شوند. بنابراین ما باید سیستمهای اطلاعات حسابداری را در رابطه با کاری که توسط سازمان انجام می شود تجزیه و تحلیل و اداره کنیم. برای مثال یک حسابدار مدیریت برای تهیه گزارشهایی جهت تصمیمگیری مدیریت باید ماهیت فعالیتهای سازمان خود را بدرستی بشناسد.

پردازش معاملات Transaction Processing : پردازش معاملات یک سازمان از قبیل خرید و فروش، موجب کنترل و هدایت عملیات یک سازمان می شود. هر یک از این معاملات همزمان جنبه هایی از سیستمهای عملیات اجرایی، سیستم اطلاعات مدیریت (MIS) و سیستم اطلاعات حسابداری (MIS) را تشکیل می دهد. یک حسابدار برای طراحی و استفاده از سیستم اطلاعات مدیریت و سیستم اطلاعات حسابداری باید بداند این معاملات چه هستند، چه مراحل را طی می کنند و چگونه ثبت می شوند. برای مثال جیل اطلاعات جمع آوری شده مربوط به خدمات درمانی، بازنشستگی و منابع انسانی را به عنوان داده به کار برد تا بتواند تجزیه و تحلیل خود را انجام دهد.

تصمیمگیری مدیریت (decision making Management) : جیل و جک هر دو از مدل های تصمیمگیری مناسب برای تجزیه و تحلیل خود با اطلاع بودند و گزارشهای آنها منعکس کننده این آگاهی بود. طبیعتاً اطلاعات مورد استفاده برای تصمیمگیری باید برای نوع تصمیمگیری مورد بررسی انتخاب شوند. بعلاوه اطلاعات مفیدتر خواهد بود چنانچه شیوه ها و اولویتهای مدیر تصمیمگیرنده تشخیص داده شود. برای مثال، مدیر قسمت A ترجیح می دهد که صورت جریان وجوه نقدی ماهانه ای را دریافت کند که در آن دریافتها و پرداختها به طور کلی طبقه بندی شده باشد. ولی در عوض مدیر قسمت B می خواهد جزئیات بیشتری از تجزیه و تحلیل پرداختها توسط فروشندگان را در اختیار داشته باشد. در حال حاضر بسیاری از تصمیمگیرندگان، غیر از اطلاعات موجودی که در اختیار مدیران است از سیستمهای اطلاعاتی کارشناس که در تصمیمگیری ها به آنها کمک می کند بهره می گیرند.

گزارشگری یا گزارشدهی (Systems Expert) : یک حسابدار برای طراحی گزارشی که از یک سیستم اطلاعات به دست می آید باید بداند چه نوع ستاندهایی لازم و یا مطلوب است. استفاده کننده نیز اغلب با استفاده از گزارشهای تهیه شده می تواند گزارشهای تخصصی تری را تهیه کند. بنابراین صورتهای مالی که براساس اصول پذیرفته

شده حسابداری تهیه می شود تنها نمونه ای از گزارشهایی است که در شمار گزارشهای سیستم اطلاعات حسابداری به حساب می آیند.

عملیات و توسعه سیستمها (and Operation Systems development) : سیستمهای اطلاعات که بتواند معاملات را پردازش کند و اطلاعات را برای تصمیمگیری مدیریت تهیه نماید باید بخوبی طراحی و اجراء شده و به طور مؤثر عمل کند. یک حسابدار اغلب در پروژه های توسعه سیستمها شرکت می کند. چه ممکن است خود به عنوان استفاده کننده از گزارشهای مالی در زمینه پیشنهاد ایجاد کارکردهای ویژه در سیستم عملیات اجرایی سهم باشد یا ممکن است حسابرسی باشد که کنترلهایی برای سیستم جدید ابداع نماید. انتخاب داده ها برای یک گزارش و طراحی یک گزارش دو مثال از کار توسعه سیستمهاست که می تواند توسط یک حسابدار طی مراحل توسعه انجام گیرد.

مخزنهای اطلاعاتی (Technology) : دروس دیگر حسابداری بر این نکته تأکید می کنند که حسابداری، عملکردی گزارشی است. با این حال دوره عمل حسابداری شامل جمع آوری و ذخیره اطلاعات است. بنابراین آگاهی از کارکردهای اخیر باید به مجموعه دانش شما از کاربرد حسابداری افزوده شود. علاوه بر این وقوف بر تنوع مخزنهای اطلاعاتی چه خصوصی و چه عمومی، کیفیت و نوع اطلاعات موجود در این مخزنها و روشهای دستیابی به این اطلاعات برای درک سیستمهای اطلاعات حسابداری بسیار مهم است. یک حسابدار برای انجام تجزیه و تحلیل، تهیه اطلاعات برای تصمیمگیری مدیریت و رسیدگی به مدارک شرکتها باید بتواند به مخازن اطلاعاتی خصوصی و عمومی دسترسی داشته و از آنها استفاده کند.^۲

تکنولوژی (Data-Bases) : در برنامه ریزی و اداره عملیات تجاری توانایی ما به نحوی بستگی به دانش ما از تکنولوژی موجود دارد. آیا می توانیم تولید را بدون اطلاع از روباتها اداره کنیم؟ برای مثال نیازی به گفتن نیست که پیشرفتهای تکنولوژی چه تأثیر عمیقی بر سیستمهای اطلاعات، میکرو کامپیوترها، مخزنهای اطلاعاتی و سیستمهای کارشناس دارد. تکنولوژی، زیربنای سیستمهای

اطلاعات مدیریت، سیستمهای اطلاعات حسابداری و عملیات تجاری است و آگاهی از تکنولوژی اهمیت بسزایی در فهم کامل ما از نظام سیستمهای اطلاعات حسابداری دارد.

کنترل (Control) : حسابداران به طور معمول در کنترل عملیات تجاری و پردازش اطلاعات خبره بوده اند. یک حسابدار فعال احتمالاً وقت زیادی صرف ایجاد روشهای کنترل می کند. با این حال باید توجه داشت که کنترل سیستمهای اطلاعات مدرن و پیچیده بسیار مشکلتر خواهد بود. بنابراین شما باید کنترلی را که مختص وضعیت موجود باشد و در عین حال قابلیت سازگاری برای آینده را نیز داشته باشد کاملاً درک کنید.

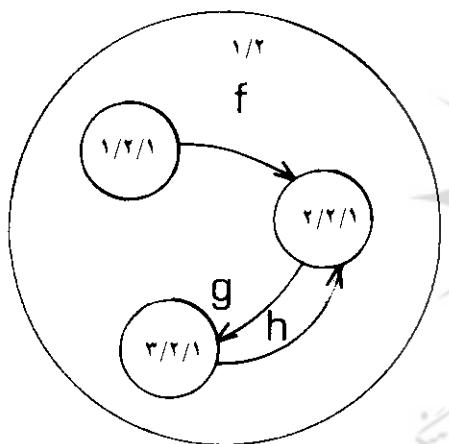
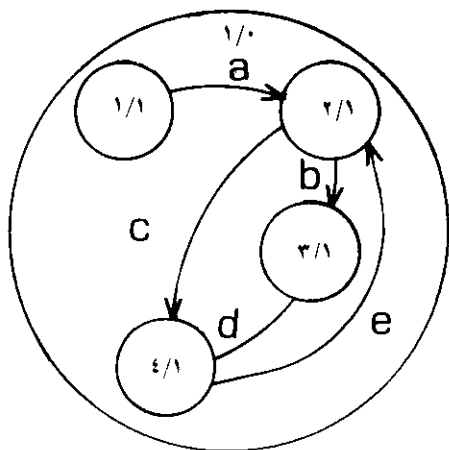
ارتباطات (Communications) : حسابداران باید به منظور ارائه مؤثر نتایج تلاشهای خود از مهارتهای ارتباطی کتبی و شفاهی قوی و خوبی برخوردار باشند که اهمیت آن بویژه پس از ورود به بازار کار به دقت معلوم می شود برعکس دروس دیگر رشته حسابداری، دانش فنی پدراستیابی به مهارتهای یاد شده کافی نیست به این دلیل در دوره های آموزش «ارتباطات» در چارچوب سیستمهای اطلاعات حسابداری شما باید امکانات را بررسی کرده، راه حل انتخاب کنید و از انتخاب خود دفاع نمایید.

اصول حسابداری و حسابرسی (Accounting and Auditing principles) : به منظور طراحی و اجرای سیستم اطلاعات حسابداری، حسابدار باید اصول و موازین حسابداری را بداند همچنین باید درک روشنی از حسابرسی سیستمهای اطلاعات حسابداری داشته باشد. به عنوان مثال اگر بخواهید کارکردهای اطلاعاتی صورتحساب مشتری در شرکتی فرضی را در چارچوب سیستم اطلاعات حسابداری شرکت مفروض تنظیم و پیشبینی کنید، آیا پیشبینی می کنید که صورتحساب مشتری وقتی سفارش خرید او دریافت شد تنظیم شود و یا بعد از آنکه اداره حمل شرکت پیشگفته اطلاع داد که کالا حمل شده است؟ ما مطمئنیم که شما راه حل دوم را انتخاب می کنید.

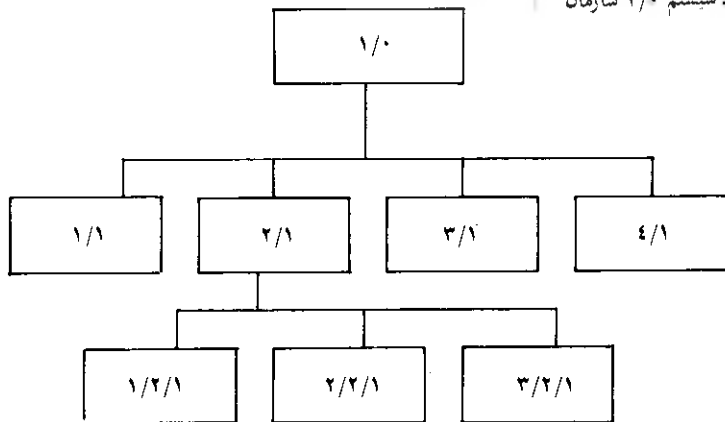
ورق بزنید

سیستمهای اطلاعات حسابداری، مسائل رهبری، نیازهای علمی و فنی

سیستمها و زیرسیستمها



ج - سیستم ۱/۰ سازمان



شکل (۲-۱) سیستمها و زیرسیستمها

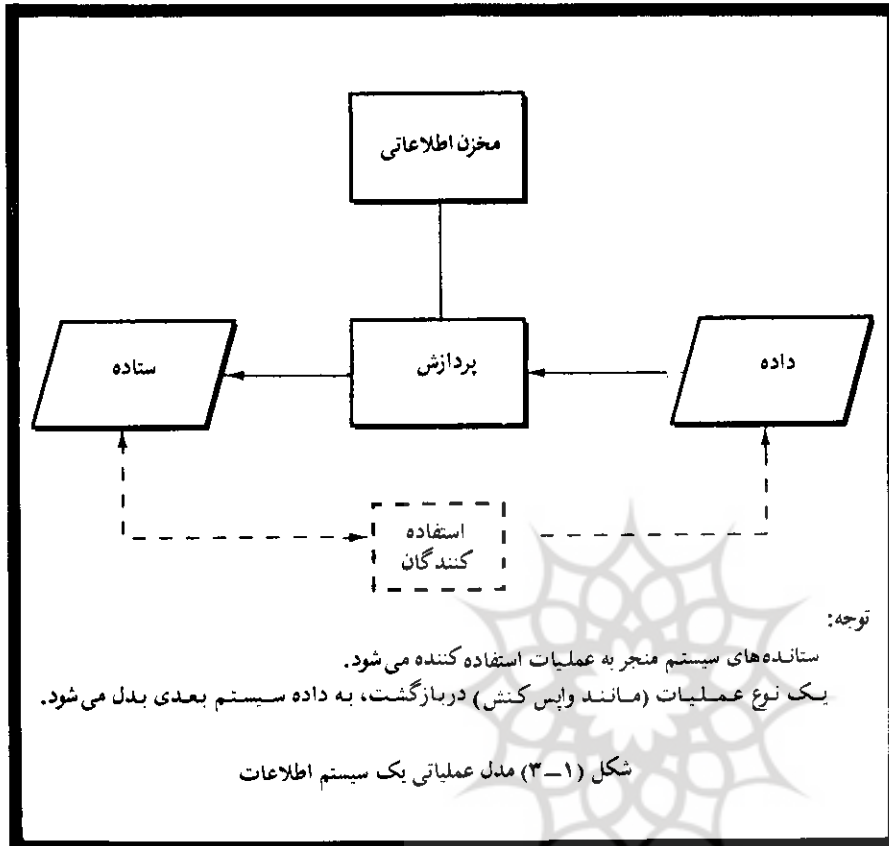
سیستم عبارت است از یک سری اجزای وابسته به هم که با هم اهداف معینی را دنبال می‌کنند و باید دارای سازمان، ارتباطات درونی متقابل، یگانگی و اهداف محوری باشد. با استفاده از شکل (۲-۱) می‌توانیم این تعریف را مورد بحث قرار دهیم. شکل (۲-۱) الف) سیستمی را متشکل از ۴ جزء وابسته به یکدیگر که با هم یکی شده و به شکل یک سیستم واحد درآمده است نشان می‌دهد و ما آن را سیستم ۱/۰ نامگذاری می‌کنیم. هر جزء یک سیستم که در اینمورد اجزای ۱/۱، ۲/۱، ۳/۱، ۴/۱ می‌باشد به‌عنوان یک زیرسیستم شناخته می‌شوند و تا حدی هر زیرسیستمی ممکن است به اجزای کوچکتر یا زیرسیستم‌ها تقسیم شود. شکل (۲-۱) ب) زیرسیستم ۲/۱ را به شکل سیستمی متشکل از ۳ زیرسیستم نشان می‌دهد. توجه داشته باشید که ما از واژه سیستم (در مقابل زیرسیستم) استفاده می‌کنیم تا محدوده موردنظر خود را شرح دهیم. برای مثال در یک دانشگاه معمولی دانشکده بازرگانی و دانشکده مهندسی زیرسیستمهای سیستم دانشگاه هستند در حالیکه بخش حسابداری و بخش بازاریابی زیرسیستمهای سیستم دانشگاه بازرگانی شمرده می‌شوند. در شکل (۲-۱) قسمتهای (الف و ب) روابط متقابل (A تا H) یک سیستم را شرح می‌دهد. قسمت (ج) نشانگر سازمان اصلی در هر سیستم است. مجدداً تصویر ۱/۰ همچون یک دانشگاه، ۲/۱ مانند دانشکده بازرگانی و ۲/۲ به‌مثابه بخش حسابداری است.

اهداف اساسی یک سیستم بستگی به نوع آن سیستم - طبیعی، بیولوژیکی یا ساخته بشر- و خود آن سیستم بخصوص دارد. برای مثال سیستم گردش خون انسان یک سیستم بیولوژیکی است (یک زیر سیستم بدن انسان) که هدف آن انتقال خون حاوی اکسیژن به ارگانها و نقاط مختلف بدن و جذب اکسیژن است.

تعیین مقصود سیستمهای ساخت بشر از قبیل دولتها، مدارس و سازمانهای تجاری موضوعی است که باید درباره آن بحث کنیم و آن را دریابیم.

مخالفت برسر عملکردهای اساسی دولت ایالات متحد همیشه منجر به بحثهای پرحرارت بین احزاب سیاسی شده است. برای مثال آیا دولت آمریکا مسئول تهیه کار برای تمام شهروندان خویش است؟ حتی وقتی بر سر اهداف به توافق می‌رسیم ممکن است بر سر نحوه دستیابی به آنها توافق نداشته باشیم. برای مثال ممکن است همگی بتوانیم توافق کنیم که هدف سیستم مدرسه‌های هر شهر «تعلیم دادن شهروندان نوجوان آن شهر است.» با این حال چنانچه در جلسه هیئت امنای یک مدرسه محلی شرکت کنید احتمالاً بر سر چگونگی رسیدن به این هدف با توافق همگان روبرو نخواهید شد.

سازمانهای تجاری معمولاً مقاصد روشنتری دارند که طبیعتاً به هدف غایی آنها بستگی دارد. با این حال بسیاری از شرکتها ممکن است هدفهایی غیر از سود برای مالکان در نظر گیرند. برای مثال یک شرکت ممکن است تلاش کند تا سطح زندگی پرسنل خود را بهتر کند یا از منابع طبیعی خود بهتر بهره‌گیرد. کلام آخر ما این است: ما باید هدفهای یک سازمان تجاری را بدانیم تا آن کار را به‌عنوان سیستم بفهمیم و عملیات داخلی اجزاء یا زیرسیستمهای آن سازمان را دریابیم.



سیستم اطلاعات

(Information System)

سیستم اطلاعات سیستمی است ساخت بشر که عموماً شامل یک سری اجزای کامپیوتری و دستی یکپارچه است که به منظور جمع‌آوری، ذخیره و کنترل اطلاعات و تهیه و ستانده اطلاعات برای استفاده کنندگان ایجاد شده است. شکل (۱-۳) اجزای کاربردی یک سیستم اطلاعات را نشان می‌دهد. فرض کنید یک سیستم ساده اطلاعات برای اطمینان از وجود حداقل موجودی یک فروشگاه کفش به کار می‌رود. داده‌های چنین سیستمی ممکن است دریافت‌های کفشهای تازه یا تحویل کفش، پردازش ممکن است بروز کردن (موجودی کالا) ثبت موجودی انواع کفش و ستانده ممکن است لیست موجودی انواع مختلف کفشها با اندازه‌های مختلف مانده‌های حساب مربوط باشد.

سیستم اطلاعات مدیریت

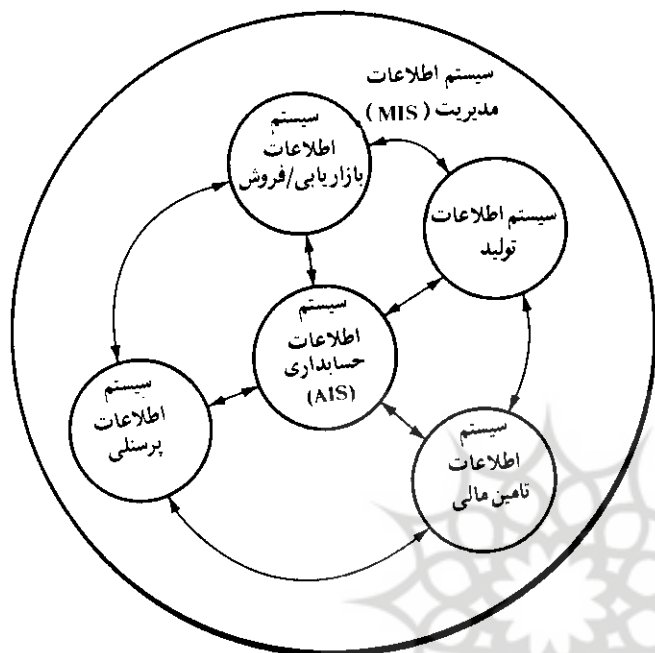
« Management Information System »

مثال فروشگاه کفش را بسط می‌دهیم تا طبیعت سیستم اطلاعات مدیریت را بهتر دریابیم. فرض کنید ما در حالی که اطلاعات مربوط به فروش کفش را وارد می‌کنیم، اطلاعاتی هم درباره اینکه چه کسی کفش را خریده و چگونه پول کفش را داده و یا چرا تصمیم گرفته است کفشهایش را از فروشگاه بخرد وارد کنیم. ما ممکن است این اطلاعات را ذخیره کرده و بعد به‌طور روزانه با استفاده از آنها گزارشهایی که برای تصمیمگیری مدیریت درباره تأثیر تبلیغات مفید باشد عرضه کنیم. یا ممکن است بر اساس تجزیه و تحلیل اطلاعات فروش تصمیم بگیریم که در یک کار تبلیغاتی مشترک با یک مؤسسه کارت اعتباری، که کارتهایش اغلب در فروشگاه ما مورد استفاده قرار می‌گیرد شرکت کنیم.

مثال فروشگاه کفش نشان می‌دهد که ما اغلب

ورق بزنید

سیستم اطلاعات مدیریت (MIS) سیستمی ساخت بشر است که عموماً شامل یک سری اجزای کامپیوتری و دستی یکپارچه است که به منظور ایجاد سهولت در کارکردهای عملیاتی سازمانها از طریق پشتیبانی اطلاعاتی مدیریت در تصمیمگیریها طراحی می‌شود و مدیران با استفاده از آن می‌توانند برای دستیابی به هدفهای سازمان خود، برنامه‌ریزی و اجرای آن را کنترل کنند. سیستمهای اطلاعات مدیریت عناصر پیشرفته‌ای مانند مرکز اطلاعات برای ذخیره دارد و از مدل‌های تصمیمگیری (مانند آنهایی که جیل، حسابدار نمونه، از آنها استفاده کرد) برای ارائه اطلاعات ستانده جهت تصمیمگیری استفاده می‌کند.



الف- سیستم اطلاعات حسابداری به عنوان یک زیرسیستم سیستم اطلاعات مدیریت

سیستم اطلاعات مدیریت را به اجزای کوچکتری تقسیم می‌کنیم که این اجزا هر یک به مجموعه سیستم کمک می‌کنند. برای مثال سیستم اطلاعات مدیریت فروشگاه کفش با جمع آوری و پردازش اطلاعات مربوط به ورود و خروج کفشها، به امکان کنترل موجودی کالا و عملیات لجستیکی سازمان کمک می‌کند. این سیستم همچنین با تجزیه و تحلیل روشهای مختلف فروش به عملکرد فروش و بازاریابی نیز کمک می‌کند. شکل (۱-۴) اجزای یک سیستم اطلاعات مدیریت را نشان می‌دهد.

سیستم اطلاعات حسابداری (Accounting Information System)

سیستم اطلاعات حسابداری (AIS) زیرسیستم ویژه سیستم اطلاعات مدیریت است که هدفش جمع آوری، پردازش و گزارش اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی است. ما با ثبت فروش کفش در مثال قبلی در دفتر روزنامه فروش، طبقه بندی معاملات با استفاده از فهرست حسابها و انتقال معاملات به دفتر کل معاملات خود را پردازش می‌کنیم و سیستم اطلاعات حسابداری ترازهای آزمایشی و صورتهای مالی را در فاصله های معین به صورت ستانده تحویل می‌دهد.

سیستم اطلاعات حسابداری هم مثل سیستم اطلاعات مدیریت با توجه به عملیاتی که پشتیبانی می‌کند به اجزای کوچکتری تقسیم می‌شود. در مثال فروش، معاملات فروش ممکن است به زیرسیستمهای صدور صورتحساب، حسابهای دریافتی و دریافتهای نقدی تقسیم شود. ما این اجزای سیستمهای اطلاعات حسابداری را کاربردهای این سیستم یا زیرسیستمهای آن می‌نامیم.

زیرسیستمهای عمده یک سازمان

شکل (۱-۵) سه زیرسیستم عمده یک سازمان را که سیستمهای اطلاعات مدیریت یکی از آنهاست نشان می‌دهد. در این بخش ما دوزیر سیستم دیگر را تعریف کرده، توضیح خواهیم داد.

همچنانکه ما هر یک از ۱۰ جریان شکل (۱-۵) را بحث می‌کنیم ما را دنبال کنید:

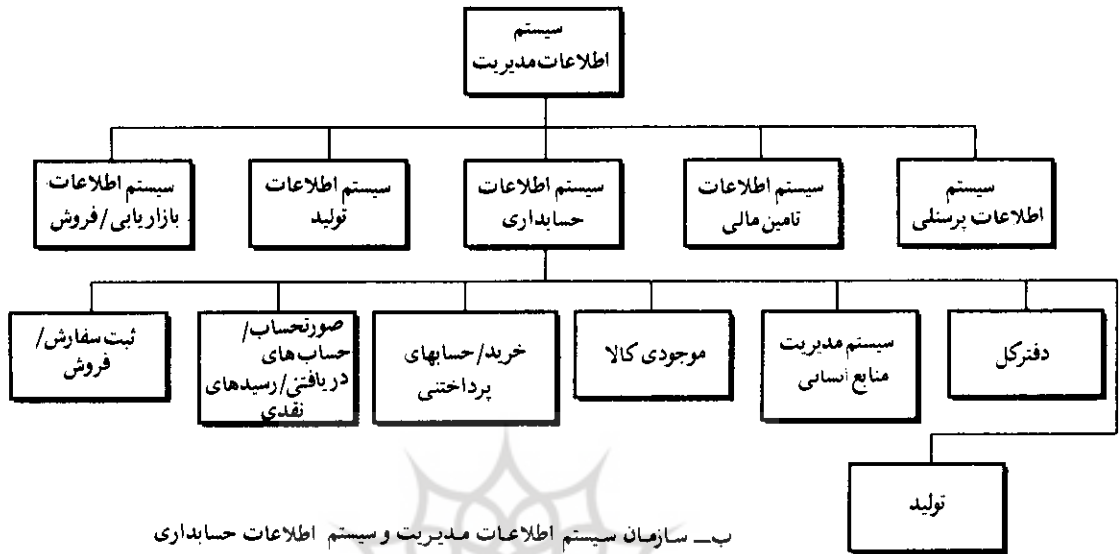
جریان ۱: مدیریت پرسنل را استخدام می‌کند و مثال مدیریت روشهای مورد استفاده ابزار کالا را طراحی کرده، سپس حمل کالا به مشتریان را مشخص می‌کند.

جریان ۲: مدیریت اهداف گسترده بازاریابی را تعیین کرده، سهمیه های مشخص فروش را مشخص می‌کند که به این وسیله بتواند روند پیشرفت کارها را به سوی هدفهای تعیین شده ارزیابی کند. به علاوه مدیریت برای تسهیل عملیات وسایل و مکانیسمهای اجرای سیستم اطلاعات را طراحی می‌کند. برای مثال فرمهایی که برای حمل کالا به مشتری مورد استفاده قرار می‌گیرند باید طراحی شوند.

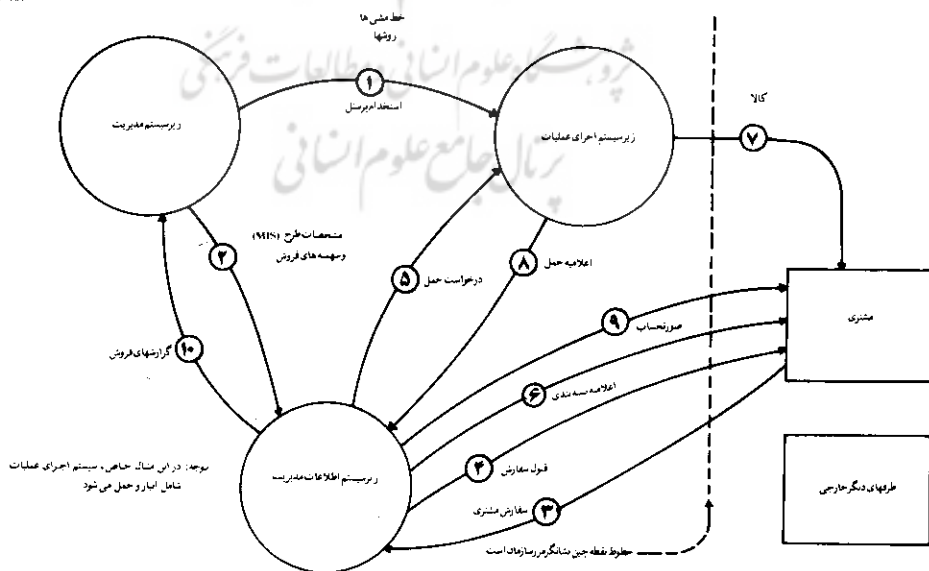
که این سه زیرسیستم چگونه با هم کار می‌کنند و بر نقش حساسی که سیستم اطلاعات مدیریت به عهده دارد تأکید خواهیم کرد. سیستم اجرای عملیات « Operations System » سیستمی ساخته بشر است که شامل افراد، تجهیزات، سازمان، خط مشی ها و روشهاست و هدف آن به انجام رساندن کار سازمان است. بخشهای سیستم اجرای عملیات معمولاً شامل تولید، پرسنل، فروش، بازاریابی، حسابداری، تأمین مالی، انبار و توزیع است.

سیستم مدیریت « management System » سیستمی ساخته بشر است که شامل افراد، مسئولان، سازمان، خط مشی ها و روشهاست و هدف آن طراحی و کنترل عملیات سازمان است.

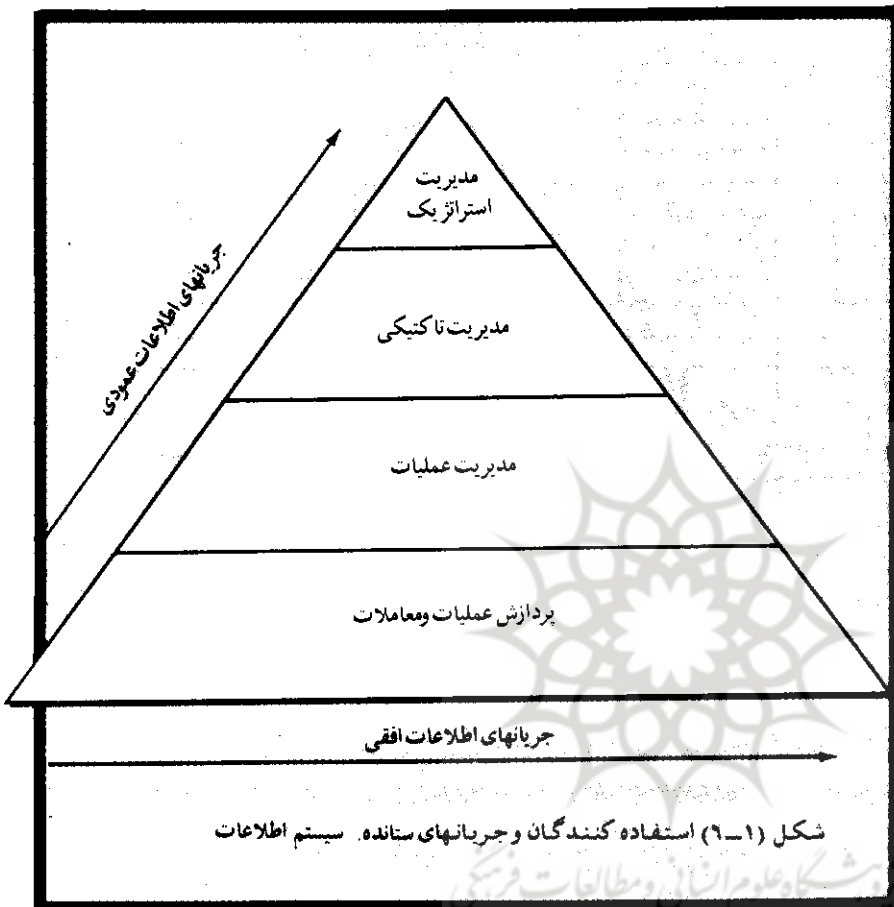
حال چنانچه جریانهایی را که سه زیرسیستم شکل (۱-۵) را با هم مرتبط می‌سازند دنبال کنیم، می‌توانیم دریابیم که این سیستمها چگونه با هم کار می‌کنند تا هدفهای سازمان به انجام برسد.



شکل (۴-۱) ارتباط بین سیستم اطلاعات مدیریت و سیستم اطلاعات حسابداری



سیستمهای اطلاعات حسابداری، مسائل رهبری، نیازهای علمی و فنی



شکل (۱-۶) استفاده کنندگان و جریانهای ستانده. سیستم اطلاعات

عملیات و معاملات، اساس جریانهای اطلاعات عمودی را تشکیل می دهد که به عملکرد چند سطحی مدیریت خدمت می رساند. در سطح مدیریت عملیات، افرادی از قبیل مجریان و سرپرستان با استفاده از این اطلاعات، عملکرد واحدهای عملیاتی خود را هدایت می کنند. اطلاعات عمودی که برای مدیریت عملیات مفید است خلاصه شده و اطلاعات منتخب به طور افقی جریان پیدا می کند، برای مثال جریانهای افقی مربوط به معاملات مانند یک حمل یا موجودی جنس خاصی است. از سوی دیگر اطلاعاتی که برای پرسنل مدیریت عملیات مفید باشد اغلب مجموعه ای از چند معامله مرتبط است. برای مثال خلاصه گزارش حمل هایی که در یک روز انجام شده ممکن است برای مدیر حمل مفید باشد.

استفاده کنندگان یک سیستم اطلاعات شامل مسئولان عملیات، مدیریت و افراد بیرون از سازمان از قبیل مشتریان می باشند. شکل (۱-۶) تاکید دارد که جریانهای عملیات و اطلاعات هم عمودی هستند و هم افقی و چندین سطح مدیریت وجود دارد. با مطالعه دقیق تر این جریانها می توانیم سیستم اطلاعات و ارتباطات، سیستم اطلاعات با عملیات و سیستمهای مدیریت را بهتر درک کنیم. در سطح پردازش عملیات و معاملات، جریانها افقی هستند چون اطلاعات از طریق واحدهای عملیاتی از قبیل فروش، انبار و حسابداری می گذرد. در مورد فروش، مثال شکل (۱-۵)، اسناد عملیاتی و مدارک، ستانده های این جریانهای افقی می باشند. اطلاعات به دست آمده در سطح پردازش

جریان ۳: وقتی سیستم اطلاعات مدیریت از سفارش خرید کالای مشتری اطلاع پیدا می کند عملیات عادی آغاز می شود.

جریان ۴: سفارش خرید مشتری توسط سیستم اطلاعات مدیریت تأیید می شود.

جریان ۵: سیستم اطلاعات مدیریت درخواستی مبنی بر حمل کالا برای مشتری به انبار می فرستد. به این وسیله تقاضای کالا و محل آن را مشخص می کند.

جریان ۶: فرمی (مانند اعلامیه بسته بندی) که مشتری و نوع کالا را مشخص می کند به کالا ضمیمه می شود.

جریان ۷: کالا به مشتری حمل می شود.

جریان ۸: قسمت حمل به سیستم اطلاعات مدیریت گزارش می دهد که کالا حمل شده است.

جریان ۹: سیستم اطلاعات مدیریت صورتحسابی برای مشتری می فرستد.

جریان ۱۰: سیستم اطلاعات مدیریت گزارشی که طی آن فروش واقعی را با سهمیه فروش تعیین شده قبلی مقایسه کرده است برای مدیریت می فرستد.

این ۱۰ جریان دارای چند نکته مهم است که جا دارد درباره آن بحث شود:

— سیستم اطلاعات به وسیله نگهداری حساب مقدار و مبلغ موجودی کالا و مشتریان و تهیه فرمهایی که به وسیله آنها معاملات از قبیل حمل کالا به مشتری انجام می گیرد، عملیات را آسان می کند.

— سیستم اطلاعات ابزاری ایجاد می کند که مدیریت به کمک آن می تواند سیستم عملیات را هدایت کند. برای مثال مدیریت از نتایج فروش فقط از گزارش فروش مطلع می شود.

— سیستم، اطلاعات را به نحوی پردازش می کند که عملیات پشتیبانی اطلاعاتی با پردازش اطلاعات حسابداری یکی شود. برای مثال اطلاعاتی که در رابطه با تهیه صورتحساب مشتری به پردازش اطلاعات حسابداری، برای بروز کردن اطلاعات فروش و حسابهای دریافتی نیز به کار می رود.

— مدیریت با فراهم کردن وسایل و تجهیزات، سیستمها و دیگر اجزای فیزیکی، سیستمهای عملیاتی و سیستمهای اطلاعاتی را طراحی و ایجاد می کند.

مدیریت تاکتیکی به اطلاعاتی خلاصه تر با دیدگاهی وسیعتر از اطلاعاتی که مورد استفاده مدیریت عملیات قرار می‌گیرد نیاز دارد. برای مثال مدیرانبار و توزیع ممکن است اطلاعاتی در مورد زمان حمل کالاها در هر ماه بخواهد. سرانجام مدیریت استراتژیک به اطلاعاتی حتی خلاصه تر از اینها و با دیدگاهی به مراتب وسیعتر از اطلاعات مورد نیاز مدیریت تاکتیکی نیاز دارد. صورتهای مالی، گزارشهای سالانه فروش و صورتهای درآمد دوایر مختلف، مثالهایی از اطلاعات استراتژیک است.

نقش حسابدار در محیط تجاری کنونی

قبلاً برخی از چالشها و فرصتهای حسابدار را مورد بحث قرار دادیم. اکنون پس از بحث درباره سیستم اطلاعات حسابداری و جایگاه آن در یک سازمان مدرن تجاری به بحث در مورد حسابدار باز می‌گردیم و نقش حسابدار را در، و برای کار مدرن و سیستم اطلاعات حسابداری بررسی می‌کنیم. با توجه به سیستم اطلاعات حسابداری، حسابدار می‌تواند سه نقش داشته باشد:

طراح، استفاده کننده و حسابرس

به عنوان طراح سیستم اطلاعات حسابداری، باید اصول حسابداری و تکنیکهای اطلاعات، و روشهای توسعه سیستم را بدانند. در طراحی سیستمهای اطلاعات حسابداری، حسابدار ممکن است با سئوالاتی از قبیل آنچه در زیر می‌آید روبرو شود:

- چه چیزی باید ثبت شود؟ (چه رویدادی قابل ثبت است؟)
- چگونه باید ثبت شوند؟ (چه حسابهایی مورد استفاده خواهد بود؟)

— چه زمانی باید ثبت شوند؟

— چه کنترلهایی برای تهیه مدارک معتبر، صحیح و کامل، چه کنترلهایی برای حفاظت از دارایی و چه کنترلهایی برای حصول اطمینان از امکان حسابرسی سیستم اطلاعات حسابداری ضروری است؟

— چه گزارشهایی را می‌شود تهیه کرد و چه زمانی باید آنها را تهیه کرد؟

— گزارشها تا چه حد جزئیات را دربر می‌گیرد. به طور خلاصه حسابدار اغلب در طراحی و اجرای سیستم اطلاعات حسابداری شرکت می‌کند و دفترداران، کارمندان و کامپیوترها با آن سیستم کار می‌کنند.

حسابداران یک سازمان عملیات متعددی را اجرا می‌کنند که شامل کارهای کنترلی، خزانه داری، کارشناسی مالیاتی، کارشناسی مالی، حسابداری صنعتی، حسابداری عمومی و کارهای مربوط به سیستمهای اطلاعات و بودجه می‌شود. در تمام موارد حسابدار از سیستم اطلاعات حسابداری استفاده می‌کند تا عملیاتش را اجرا کند و کارایی او بستگی به دانش وی از سیستم اطلاعات حسابداری و تکنولوژی به کار رفته در جریان آن دارد. برای مثال یک حسابدار برای اینکه بتواند اطلاعات مالی را تجزیه و تحلیل کند (مثالی برای عملیات او به عنوان کارشناس مالی یا حسابدار صنعتی) باید بداند که چه اطلاعاتی در سیستم اطلاعات حسابداری (یا سیستم اطلاعات مدیریت) ذخیره شده، چگونه به این اطلاعات دست یابد، چه ابزاری برای تجزیه و تحلیل وجود دارد و چگونه از آنها استفاده کند و چگونه با استفاده از وسایل گزارش نویسی موجود اطلاعات را ارائه دهد.

به عنوان یک استفاده کننده، ممکن است از حسابدار دعوت شود تا در مراحل مختلف طراحی یک سیستم اطلاعات حسابداری شرکت کند. در واقع استفاده کننده یک سیستم اطلاعات باید در مشارکت و حصول اطمینان از اینکه سیستم جدید حاوی تمام خصوصیات لازم باشد اصرار ورزد. استفاده کننده برای اینکه بتواند در طراحی سیستم نقش مؤثری داشته باشد باید بداند که سیستمها چگونه ایجاد می‌شوند، چه تکنولوژی ای در ابداع آنها به کار می‌رود و چه تکنولوژی ای در سیستم جدید مورد استفاده قرار می‌گیرد.

به عنوان حساببرسان داخلی و خارجی، حسابداران حرفه ای سیستمهای اطلاعات حسابداری را حسابرسی می‌کنند. حساببرسان به قابل اعتماد بودن اطلاعات حسابداری و گزارشهایی که توسط سیستم تهیه می‌شود علاقه مندند. آنها ممکن است کنترلهای سیستم را آزمایش کنند، کارایی و تأثیر سیستم را برآورد کنند و در فرایند طراحی سیستمها شرکت جویند. حسابرس برای اینکه بتواند مفید باشد باید درباره تکنیکهای توسعه سیستمها، کنترلها، تکنولوژی استفاده شده در سیستمهای اطلاعاتی و طراحی و عمل سیستمهای اطلاعاتی حسابداری از دانش کافی برخوردار باشد. ●

یادداشتها:

1. David Kull, "should you hire the Big Elght? Computer Decisions, July 22, 1986, pp. 16, 51.

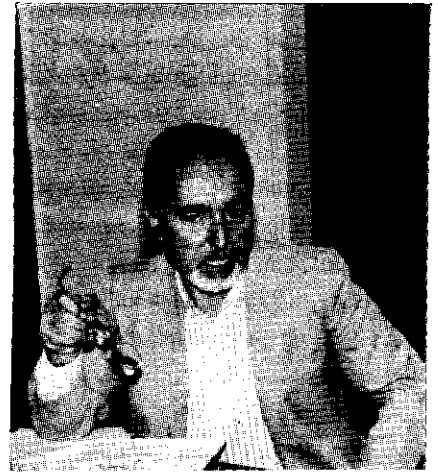
۲. منظور مخزن اطلاعاتی عمومی است که اغلب مورد استفاده حسابداران قرار می‌گیرد

(National Automated Accounting "NAARS" researen System)

۳. James B. Pick, Computer Systems in Business An Introduction (Boston PWS Publishers, 1986, p.69.

۴. جریان ۶ به صورتی که در نمودار سیستم اطلاعات مدیریت نشان داده شده، با جریان ۷ که از سیستم عملیات خارج می‌شود همزمان است. این دو جریان از نظر فیزیکی از هم تفکیک ناپذیرند، در حالی که از نظر منطقی از هم جدا هستند.

اطلاعاتی درباره سیستم حسابداری



نوشته: نظام الدین ملک آرابی

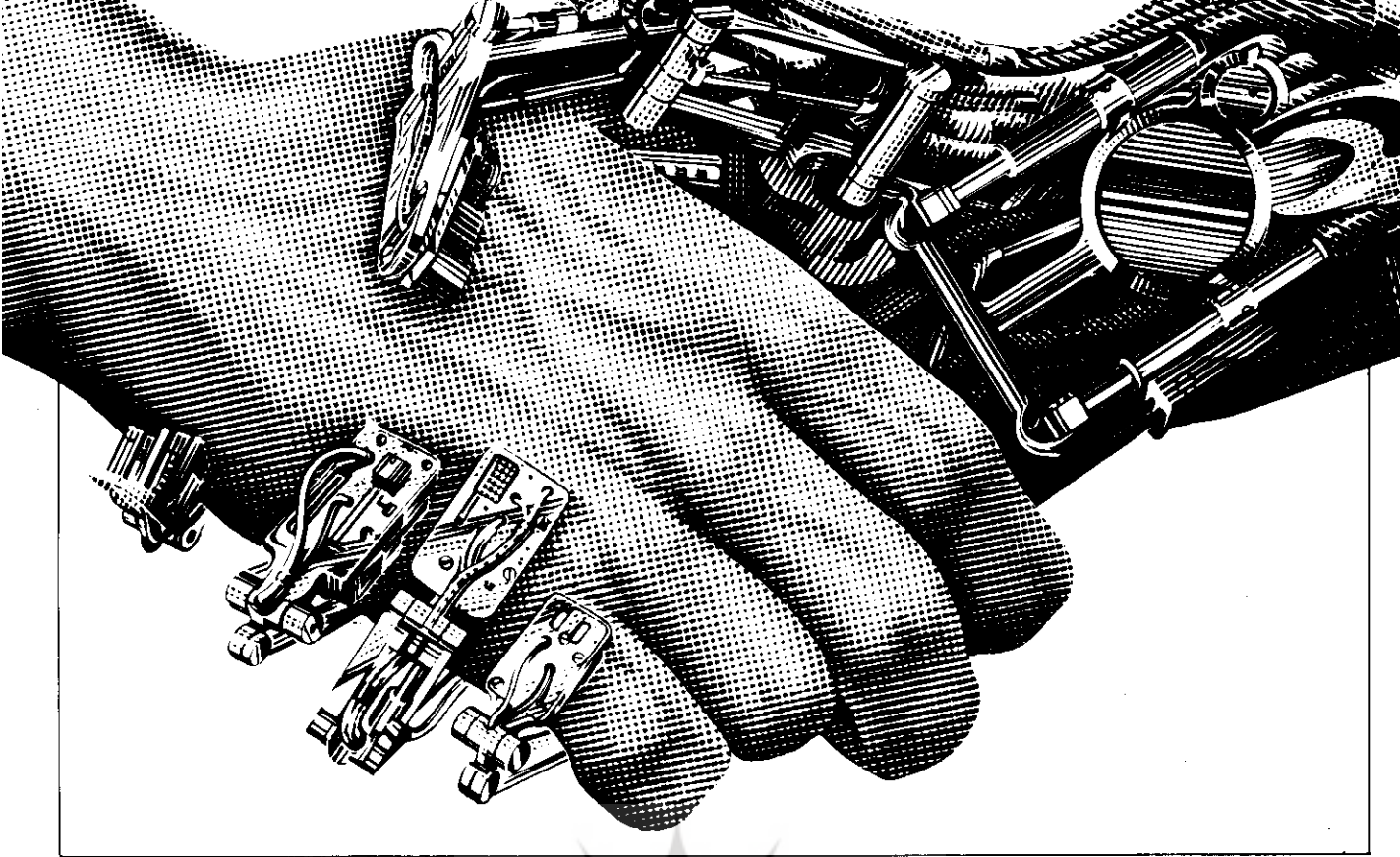
● تحولاتی که در علوم و فنون روی می دهد، گاه در محتوا و گاه در روش شناسی آنهاست. و البته هر تغییری در یکی از این دو ساحت بر آن دیگری نیز تأثیر می گذارد.

از زمانهای نزدیک به نیمه دوم قرن بیستم نیز تحول چشمگیری در زمینه روش شناسی در جهان روی داد که «روش سیستمی» نامیده شد و سرعت تمام حوزه های علم و عمل را دربرگرفت و چنانکه گفته اند: «این روش، علم یا نظریه نوی نیست، بلکه روش جدیدی است که با به کار بستن آن می توان شناختهای گوناگون را، برای بهتر دریافتن موضوع مورد بررسی و دست یافتن به امکان فعالیتهای بیشتر و مؤثرتر، با هم جمع و ترکیب کرد»*

روش سیستمی به طور طبیعی حسابداری و دانشهای وابسته به آن را نیز دربر گرفت و در زمان حاضر به عنوان روش تبیین مبانی نظری و روش شناسی کاربرد این دانش به کار بسته می شود و بیگمان بازتاب آن همه اجزای این دانش را دستخوش تغییر و تحول ساخته است و سرانجام ایجاد هماهنگی و همزمانی میان همه کسانی که در این زمینه کار و فعالیت می کنند ضرورتی تردیدناپذیر خواهد بود. ●

مقاله حاضر نیز به توصیف سیستم حسابداری بر بنیاد روش یاد شده، به زبانی روشن و گویا پرداخته است.

● روش تفکر سیستمی: نوشته ژول دوروسنی و جون بیشون، ترجمه دکتر امیرحسین جهانگیرلو، تهران، انتشارات پیشبرد - انتشارات مفهرس، چاپ اول، ۱۳۷۰، ص ۹.



که می‌تواند پردازش را انجام دهد انتخاب گردد. انتخاب راهها و وسایل پردازش اطلاعات علاوه بر شرایط محیطی و اقتصادی و تکنولوژیکی جامعه‌ای که موسسه‌ای در آن فعالیت می‌کند به سه عامل اصلی زیربستگی دارد:

۱. حجم اطلاعاتی که باید پردازش شود.
۲. مدتی که صرف پردازش اطلاعات می‌شود و زمانی که گزارشهای مالی مورد نظر باید آماده شود.
۳. هزینه‌ای که باید صرف پردازش اطلاعات شود.

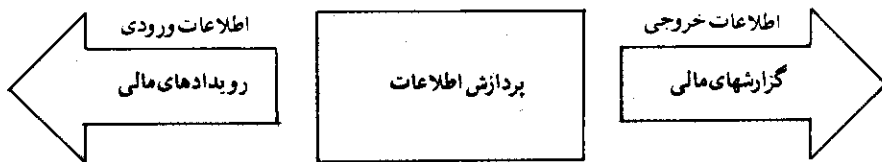
در پردازش اطلاعات مالی، اطلاعات مربوط به معاملات برحسب کمیت‌های قابل اندازه‌گیری از اسناد و مدارک اولیه به گزارشهای مالی جریان می‌یابد. ورودی این جریان را اطلاعات ورودی (داده‌ها) و خروجی یا فرآورده این جریان را اطلاعات و گزارشهای خروجی (ستانده‌ها) می‌نامند.

اطلاعات مالی را می‌توان از طریق سیستم دستی، مکانیکی، کامپیوتری یا ترکیبی از آنها پردازش کرد اما در هر حال هر سه سیستم، نتایج یکسانی را فراهم می‌آورد. موسسات کوچک و متوسط می‌توانند کار حسابداری خود را به آسانی و با کارایی، با سیستم دستی مناسب انجام دهند. اما در مؤسسات بزرگ و بسیار بزرگ معمولاً از سیستم پردازش کامپیوتری استفاده می‌شود و فقط معدودی از اطلاعات با سیستم دستی پردازش می‌گردد.

متأسفانه بعضاً این تصور نادرست با اتکا بر قوانین ناقص موجود، غلبه یافته است که سیستم دستی حسابداری منحصر به دفترهای روزنامه و کل و یعنی مندرج در قوانین تجارت است و از مزایا و امکاناتی که انواع دفترهای اختصاصی و سیستمهای فرعی دیگر دستی می‌توانند در کار حسابداری فراهم آورد چشمپوشی شده است. حال آنکه همین سیستم‌های فرعی توانسته است در طول زمان کار حسابداری ورق بزند

در دنیای امروز حتی واحدهای اقتصادی بسیار کوچک را هم نمی‌توان بدون اطلاعات صحیح و بهنگام اداره کرد. این اطلاعات در داخل یک سازمان به وسیله مدیران و مسئولان اجرایی و در خارج از سازمان به وسیله سرمایه‌گذاران، اعتبار دهندگان و سایر اشخاص ذیعلاقه و ذیعلاقه به واحد اقتصادی مورد استفاده قرار می‌گیرد.

تأمین اطلاعات مورد نیاز برای اداره هر واحد اقتصادی مستلزم استقرار یک سیستم حسابداری متناسب است. سیستم در معنای عام به مجموعه عواملی وابسته و برخوردار از نظام ارتباطی و عملکردی مشخصی، گفته می‌شود. یک سیستم اطلاعاتی که اطلاعات مالی مورد نیاز را فراهم می‌کند سیستم حسابداری خوانده می‌شود. هر سیستم حسابداری باید اطلاعات مربوط به رویدادهای مالی را پردازش کرده و گزارشهای مالی مورد نیاز را فراهم کند. این کار مستلزم آن است که ابتدا اطلاعات مالی مورد نیاز با در واقع اطلاعات و گزارشهای خروجی سیستم تعیین و سپس اطلاعات مالی لازم برای رسیدن به اطلاعات ورودی سیستم فراهم شود و سرانجام روشها و وسایلی



واحد‌های بزرگ را بخوبی انجام دهد و نیماز اطلاعاتی وسیع واحد‌های اقتصادی را به‌موقع برطرف کند. از طرفی سیستم‌های مکانیکی و کامپیوتری موجود بر تجارب حاصل از سیستم‌های پیچیده دستی متکی است و بدون آگاهی کامل از روش‌های حسابداری نمی‌تواند به درستی درک شود و بجا مورد استفاده قرار گیرد.

از آنجا که انواع مختلف کامپیوتر، در نگهداری انبوهی از اطلاعات و پردازش سریع آنها توانایی زیادی دارند امروزه بیشتر مؤسسات، اموری چون تهیه لیست حقوق دستمزد، نگهداری حساب بدهکاران و بستانکاران و تهیه گزارشها و صورتهای مالی تفصیلی را با استفاده از کامپیوتر انجام می‌دهند. توسعه سریع میکروکامپیوتر، یا کامپیوترهای کوچک که از لحاظ اندازه کوچک و از نظر قیمت، ارزان و کار با آن نسبتاً آسان است و در عین حال، از لحاظ پذیرش برنامه و پردازش اطلاعات توانایی زیادی دارد، استفاده از سیستم‌های کامپیوتری را برای حسابداری مؤسسات کوچک از لحاظ فنی ممکن و از نظر اقتصادی با صرفه کرده است.

ساده‌تر شدن کار برنامه‌نویسی در سالهای اخیر و رواج برنامه‌های آماده کامپیوتری (Package) برای انجام دادن عملیات مختلف حسابداری نیز از عوامل دیگری است که میزان استفاده از سیستم‌های حسابداری کامپیوتری را در حسابداری مؤسسات مختلف افزایش داده است.

استفاده از سیستم‌های حسابداری کامپیوتری علاوه بر تهیه سریع و بموقع اطلاعات مالی مورد نیاز، این مزیت را دارد که می‌تواند کار حسابداری یک مؤسسه را با دقت و صحت زیاد و پرتسل بسیار کمتری در مقایسه با سیستم‌های دستی و مکانیکی انجام دهد. و بدین ترتیب علاوه بر صرفه جویی در وقت، مسائل و مشکلات پرسنلی و اداری هزینه‌های یک مؤسسه را نیز در مجموع کاهش دهد.

با این حال، یادآوری می‌شود که کامپیوتر چیزی جز ابزار خودکار نیست و چنانچه بدون برنامه‌ای دقیق، درست و متناسب و بدون آگاهی کامل از اصول و روش‌های حسابداری و کاربرد کامپیوتر برای انجام دادن عملیات حسابداری به کار گرفته شود، ممکن است اطلاعات نادرست، نابجا و نامربوط را

بسیار سریع در اختیار بگذارد و بدین ترتیب شتاب تصمیم‌گیری غلط را افزایش دهد.

اجزای سیستم حسابداری:

هر سیستم حسابداری از چهار عامل سازمان (کارکنان)، فرمها، روشها و وسایل و تجهیزات تشکیل می‌شود. این عوامل در کلیه سیستم‌های حسابداری اعم از کوچک، بزرگ، ساده، پیچیده، دستی، ماشینی به کار گرفته می‌شود؛ اما شکل و اندازه آنها بر حسب مقتضیات هر سیستم و مؤسسه به کار برنده آن متفاوت است.

سازمان (Organization): مهمترین عامل در هر سیستم افرادی هستند که در یک سیستم کار می‌کنند. یک سیستم حسابداری در صورتی کار خواهد بود که مجریان آن تخصص، تجربه و مهارت لازم را برای انجام کار داشته باشند. وجود کارکنان متخصص و ماهر شرطی لازم است اما کافی نیست، بلکه سازمان دادن کارکنان و تشکیلاتی مناسب که وظایف، اختیارات و مسئولیت‌های آنها بدرستی تفکیک و تعیین شده باشد عامل اساسی دیگری است که می‌تواند زمینه بهره‌گیری درست از خدمات کارکنان را فراهم آورد. علاوه بر این در یک سازمان باید انگیزه‌های لازم برای علاقه‌مندی به کار و درستکاری وجود داشته باشد تا کارکنان وظایفشان را با دقت، سرعت و صحت انجام دهند و در نتیجه سیستم درست کار کند.

فرمها (Forms): پردازش اطلاعات مالی مستلزم وجود مدارکی است که چگونگی وقوع و انجام معاملات و رویدادهای مالی را نشان دهد. در عرف جاری، فرم به هر ورقه چاپی گفته می‌شود که در آن جا و ترتیب لازم برای درج اطلاعات بخصوصی پیشبینی شده باشد. برخی از فرمها و دفترهای حسابداری را گاه می‌توان به صورت آماده از بازار تهیه کرد. تهیه فرمهای مناسب می‌تواند کار پردازش اطلاعات را سریع و آسان کند.

روش (Procedures): روش در معنای عام راه عادی انجام دادن کارهای معین و تکراری است. هر سیستم حسابداری شامل روشهای متعدد و

متنوعی است که هر یک چگونگی، ترتیب و مراحل انجام دادن عمل یا عملیاتی را متناسب با اجزای سیستم دربر دارد. روشهایی که در هر سیستم به کار می‌رود باید دقیقاً با سایر اجزای سیستم هماهنگ باشد.

وسایل و تجهیزات Equipment: در هر سیستم حسابداری اعم از دستی یا کامپیوتری، وسایل و تجهیزاتی به کار گرفته می‌شود که کار ثبت و پردازش اطلاعات مالی را با سرعت و دقت بیشتری انجام می‌دهد. این تجهیزات به طور کلی در سه دسته ابزار و وسایل ثبت، وسایل بایگانی و وسایل محاسبه طبقه‌بندی می‌شود.

مراحل طرح و تدوین سیستم‌های حسابداری

هر سیستم حسابداری معمولاً در چهار مرحله طرح و تدوین می‌شود.

مطالعه (study): این مرحله معمولاً با بررسی محیط کار، انواع فعالیتها و سایر مختصات یک مؤسسه آغاز می‌شود و با بررسی نوع و برآورد حجم معاملات ادامه می‌یابد و سرانجام با تعیین اطلاعات مالی مورد نیاز مدیریت و سایر اشخاص ذیحق و ذینفع، و ذی‌علاقه به امور مالی مؤسسه خاتمه می‌یابد. در این مرحله، مطالعه و ارزیابی عوامل خارجی مؤثر بر مؤسسه و فعالیت‌های آن از جمله قوانین و مقررات حاکم و سایر الزامات مربوط به مؤسسه نیز لازم است.

طراحی (Design): در این مرحله سازمان، فرمها، روشها و وسایل و تجهیزات لازم برای گردآوری، نگهداری و پردازش اطلاعات مربوط به معاملات به نحوی تعیین می‌شود که گزارشهای مالی یا به عبارت دیگر اطلاعات مالی مورد نیاز بموقع فراهم آید. اصول پذیرفته شده حسابداری به عنوان یکی از مبانی اصلی در طراحی هر سیستم حسابداری در نظر گرفته و رعایت می‌شود. در این مرحله معمولاً جزئیات سیستم و دستورعملهای مربوط به چگونگی اجرای آن نیز تهیه می‌شود.

استقرار و اجرا (implementation): پس از

با بان طراحی و پذیرش سیستم پیشنهادی، استقرار و اجرای سیستم آغاز می‌شود. انجام دادن این مرحله به برنامه‌ریزی دقیق و هماهنگ کلیه کارها و تدارک و تهیه کلیه فرمها و وسایل و تجهیزات لازم و نیز جلب همکاری کلیه افرادی نیازمند است که در اجرای سیستم نقش دارند. آموزش کارکنانی که مسئولیت اجرای سیستم را به عهده می‌گیرند از جمله نخستین اقدامات ضروری در این مرحله است.

بازنگری (Revision): پس از آنکه یک سیستم به کار گرفته شد میزان کارایی آن سنجیده می‌شود و براساس نتایج به دست آمده در آن تجدید نظر و اصلاحات لازم به عمل می‌آید.

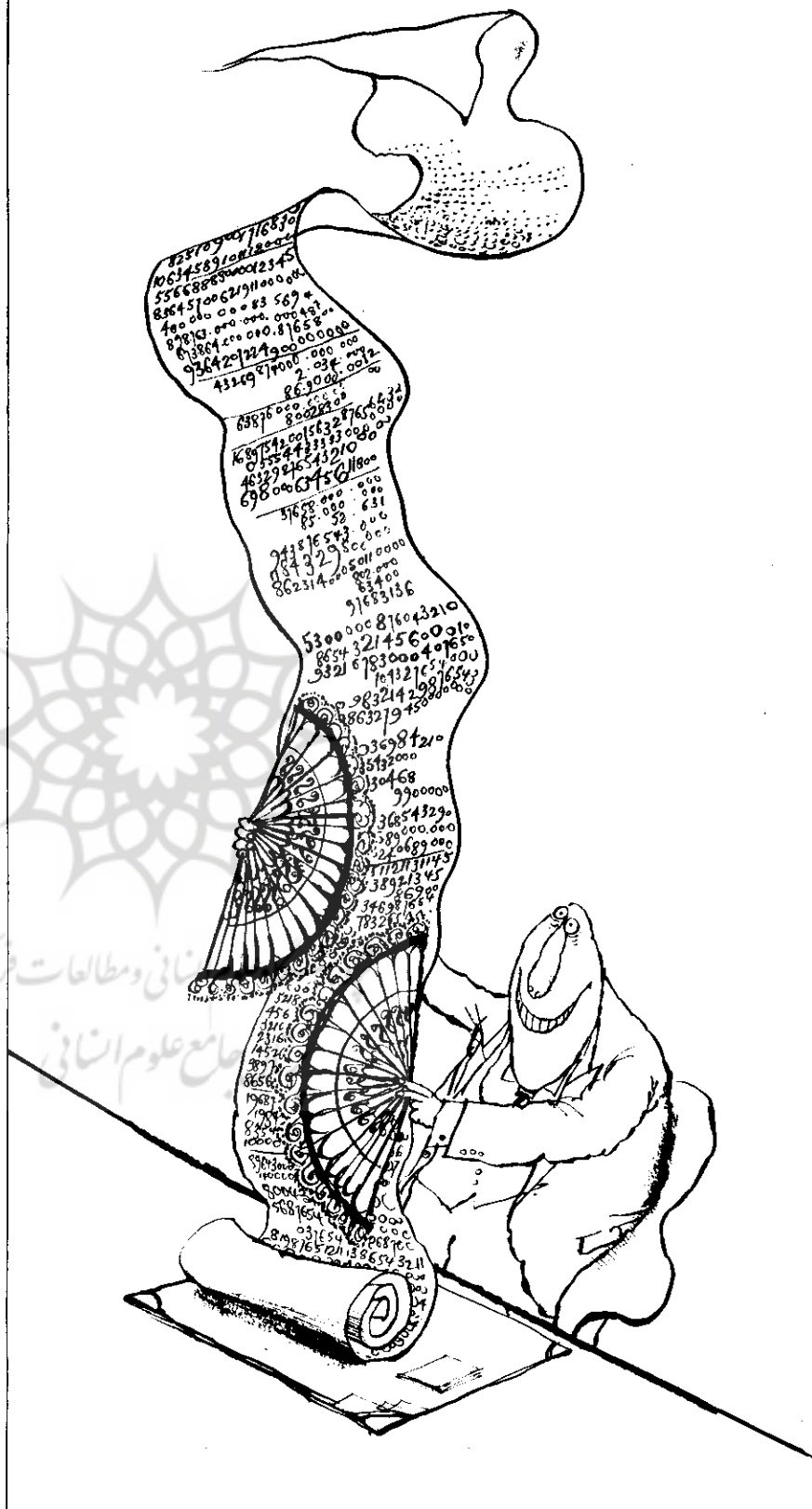
ویژگیهای کلی یک سیستم حسابداری مطلوب

مهمترین وظیفه‌ای که غالباً به حسابداران متخصص و کارآموده محول می‌شود تدوین سیستم حسابداری واحدهای اقتصادی است که اطلاعات مالی را بررسی، گردآوری و گزارشهای مالی مورد نیاز برای اداره یک موسسه را صحیح و بموقع فراهم آورد. مدیران یک موسسه باید نسبت به استقرار یک سیستم حسابداری مناسب و کارآمد اطمینان حاصل کنند. یک سیستم حسابداری در صورتی مناسب و مطلوب است که اقتصادی و عملی بوده و در عین حال که عملیات لازم را به سادگی و صحت انجام می‌دهد از انعطاف پذیری هم برخوردار باشد و امکان اشتباه و تقلب را کم کند. برای آشنایی با یک سیستم حسابداری مطلوب، در زیر هر یک از این ویژگیها به اختصار بیان می‌شود. اقتصادی بودن (cost effectiveness): اقتصادی بودن سیستم به این معناست که اطلاعات مالی مورد نیاز با کمترین هزینه فراهم شود.

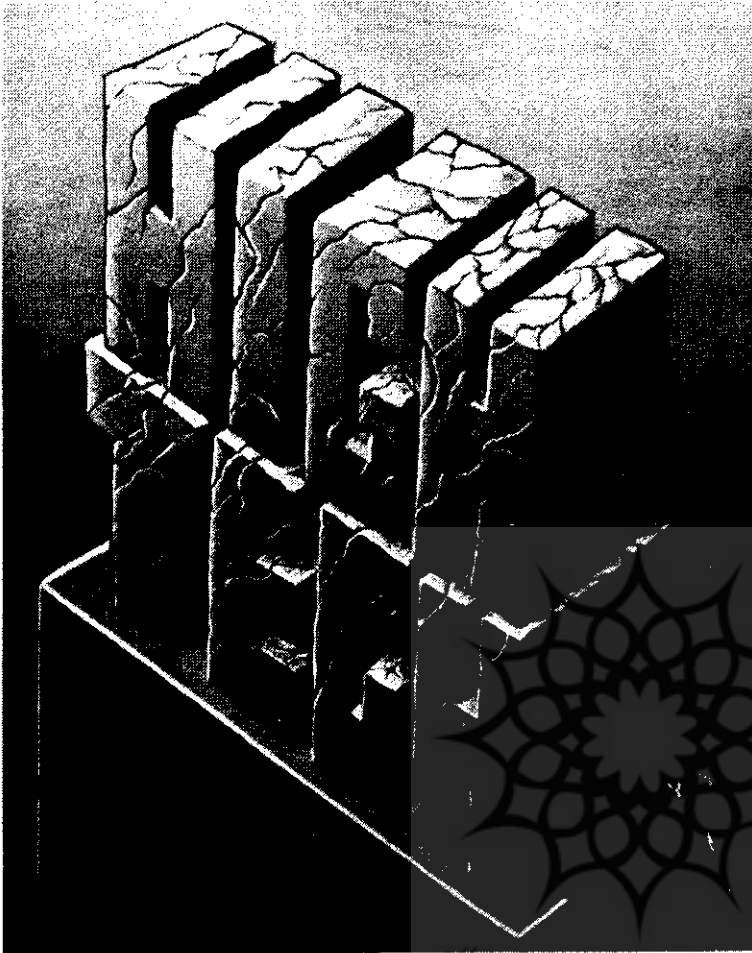
عملی بودن (practicability): عملی بودن سیستم به این معنا است که عملیات پیشینی شده در یک سیستم با نیروی انسانی، منابع و وسایل و تجهیزاتی دستیافتنی انجام گیرد.

سادگی (simplicitcy): سادگی سیستم یعنی

بقیه در صفحه ۸۴



از سیستم ابزار بهتری بسازیم
که درخور فعالیت های
صنعتی جدید باشد



سیستمهای جدید هزینه یابی استاندارد

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
رساله جامع علوم انسانی

مقدمه:
در سالهای اخیر سیستم هزینه یابی استاندارد مورد انتقاد بسیاری از صاحب نظران واقع شده چون بسیاری از این سیستمها هزینه های متغیری را محاسبه می کنند که دیگر دارای اهمیتی نیستند؛ این سیستمها باید به گونه ای بازنگری شوند که بتوان با آنها، هزینه های متغیری را که در وضعیت فعلی صنایع اهمیت دارند، محاسبه کرد.

سیستمهای سنتی هزینه یابی استاندارد بر پایه طبیعت تولید در زمان گذشته، ساخته شده بود، زمانی که مغایرتهای مطلوب قیمت و کارایی، در به کارگیری انبوه مواد اولیه و نیروی کار متمرکز، متبلور بود. اکنون با به کارگیری سیستم تصمیمگیری در لحظه مطلوب، تولید کنندگان به خطرات تولید اضافی و کیفیت پایین محصول آگاهی یافته اند. تمرکز مجرد روی داده (مواد اولیه- نیروی کار) می تواند به تصمیمگیری نامناسب در مورد ستانده (میزان تولید- کیفیت محصول) بینجامد و سبب افزایش بهای تمام شده گردد. سیستمهای جدید علاوه بر قیمت مواد اولیه و کارایی نیروی کار، باید به کیفیت محصول و میزان تولید نیز توجه کنند.

نقل از:

**JOURNAL OF
ACCOUNTANCY,
DECEMBER 1990**

نویسنده: کاروله جیتهام

ترجمه: محمد محبی نژاد

سیستم هزینه یابی استاندارد و تجزیه و تحلیل داده-ستانده

نمونه ای از تجزیه و تحلیل هزینه یابی استاندارد به روش سنتی در زیر نشان داده شده است:

در این مثال دو مغایرت (قیمت و کارآیی) محاسبه شده است (مغایرت هزینه های ثابت در این موضوع مورد بحث نیست).

الف- محاسبه مغایرت قیمت براساس میزان مواد خریداری؛ در این حالت $2/700$ پوند مواد به قیمت $0/10$ دلار بالاتر از قیمت استاندارد خریداری شده، که باعث 270 دلار مغایرت نامساعد است.

ب- محاسبه مغایرت کارآیی بیانگر آن است که باید برای تولید 1200 واحد کالا $2/400$ پوند مواد مصرف شده باشد در حالی که به طور واقعی $2/600$ پوند مواد مصرف شده است. 200 پوند اضافی با بهای هر پوند 1 دلار باعث 200 دلار مغایرت نامساعد کارآیی می باشد.

مسئله ای که در این تجزیه و تحلیل پیش می آید این است که اطلاعات، تنها راجع به داده هاست، توجه کردن انحصاری به داده ها با هدف نهایی شرکت که فروش محصول است سازگار نیست. در شرکتی که فروش هدف باشد مدیران تنها به قصد انباشتن انبوه در انبار، تولید نمی کنند بلکه محصولات را براساس انطباق با مشخصات سفارشات، تولید می نمایند. اطلاعات ناکافی و گمراه کننده در مورد داده ها، ممکن است منجر به تصمیم گیریهای نادرست گردد. به عنوان مثال، مدیرانی که می خواهند از مغایرت های نامساعد قیمت و کارآیی پرهیز کنند ممکن است به تولید مقدار زیادی کالای ناخواسته با کیفیت نامطلوب دست بزنند که برای شرکت به منزله هدر دادن پول است.

در محیطی که هدف تنها تولید باشد، مدیران با خرید مواد به مقدار زیاد و مشغول نگاه داشتن کارگران می کوشند از مغایرت های نامساعد قیمت و کارآیی بپرهیزند. در این محیط، از نظر بسیاری از مدیران تولید، اندیشه تعطیل کردن خط مونتاژ، به هر دلیل، کار نادرستی بود هر چند سبب انبار شدن کالاهای ناخواسته می شد که از نظر بهره سرمایه به کار رفته، نگهداری، بیمه، کهنگی هزینه هایی برای شرکت به بار می آورد.

برعکس، مطابق فکر تولید بر اساس تصمیم گیری در لحظه مطلوب، هزینه های مربوط به تولید کالای ورق بزنید

جدول شماره ۱

هزینه یابی استاندارد به روش سنتی

وزن به پوند	داده ها
2/700	میزان واقعی خرید مواد
2/600	میزان واقعی مواد مصرفی
2	مواد مصرفی استاندارد برای ساخت هر محصول
1	قیمت استاندارد مواد هر پوند - دلار
1/10	قیمت واقعی مواد هر پوند - دلار

ستانده ها (واحدهای ساخته شده)

1/200 واحدهای ساخته شده مرغوب

بهای تمام شده استاندارد هر واحد

2 پوند مواد هر پوند 1 دلار = 2 دلار

مغایرت های هزینه یابی استاندارد

مغایرت قیمت

میزان واقعی خرید مواد به بهای واقعی	2,700 پوند هر پوند	1,10 دلار	2,970 دلار
میزان واقعی خرید مواد به بهای استاندارد	2,700 پوند هر پوند	1 دلار	2,700 دلار
مغایرت قیمت (نامساعد)	2,700 پوند هر پوند	0,10 دلار	270 دلار

مغایرت کارآیی

میزان واقعی مواد مصرف شده به بهای استاندارد	2,600 پوند هر پوند	1 دلار	2,600 دلار
مواد استاندارد برای تولید واحدهای ساخته شده مرغوب به قیمت استاندارد	(1,200 x 2) پوند هر پوند	1 دلار	2,400 دلار
مغایرت کارآیی (نامساعد)	200 پوند هر پوند	1 دلار	200 دلار

جدول شماره ۲

سیستم جدید هزینه یابی استاندارد

وزن-پوند	داده ها
۲/۷۰۰	میزان واقعی خرید مواد
۲/۶۰۰	میزان واقعی مواد مصرفی
۲	مواد مصرفی استاندارد برای ساخت هر محصول
۱	قیمت استاندارد مواد هر پوند - دلار
۱/۱۰	قیمت واقعی مواد هر پوند - دلار
ستانده ها (واحدهای ساخته شده)	
۱/۰۰۰	تولید برنامه ریزی شده
۱/۲۵۰	جمع واحدهای ساخته شده
۱/۲۰۰	واحدهای ساخته شده مرغوب
۵۰	واحدهای ساخته شده نامرغوب
بهای تمام شده استاندارد هر واحد	
۲ پوند مواد هر پوند ۱ دلار = ۲ دلار	
مغایرت های هزینه یابی استاندارد	
تجزیه و تحلیل داده ها	
مغایرت قیمت	دلار
میزان واقعی مواد مصرف شده به قیمت واقعی	۲,۶۰۰ پوند هر پوند ۱ دلار = ۲,۶۰۰ دلار
میزان واقعی مواد مصرف شده به قیمت استاندارد	۲,۶۰۰ پوند هر پوند ۱ دلار = ۲,۶۰۰ دلار
مغایرت قیمت (نامساعد)	۲,۶۰۰ پوند هر پوند ۱ دلار = ۲,۶۰۰ دلار
مغایرت کارایی	دلار
میزان واقعی مواد مصرفی به قیمت استاندارد	۲,۶۰۰ پوند هر پوند ۱ دلار = ۲,۶۰۰ دلار
مواد استاندارد برای کل تولید به قیمت استاندارد	(۱۲۵۰x۲) پوند هر پوند ۱ دلار = ۲,۵۰۰ دلار
مغایرت کارایی (نامساعد)	۱۰۰ پوند هر پوند ۱ دلار = ۱۰۰ دلار
تجزیه و تحلیل ستانده ها	
مغایرت کیفیت	
جمع تولید به قیمت استاندارد	۱۲۵۰ واحد هر واحد ۲ دلار = ۲,۵۰۰ دلار
واحدهای ساخته شده مرغوب به قیمت استاندارد	۱۲۰۰ واحد هر واحد ۲ دلار = ۲,۴۰۰ دلار
مغایرت کیفیت (نامساعد)	۵۰ واحد هر واحد ۲ دلار = ۱۰۰ دلار
مغایرت تولید	
واحدهای ساخته شده مرغوب به قیمت استاندارد	۱۲۰۰ واحد هر واحد ۲ دلار = ۲,۴۰۰ دلار
تولید برنامه ریزی شده به قیمت استاندارد	۱۰۰۰ واحد هر واحد ۲ دلار = ۲,۰۰۰ دلار
مغایرت تولید (نامساعد)	۲۰۰ واحد هر واحد ۲ دلار = ۴۰۰ دلار

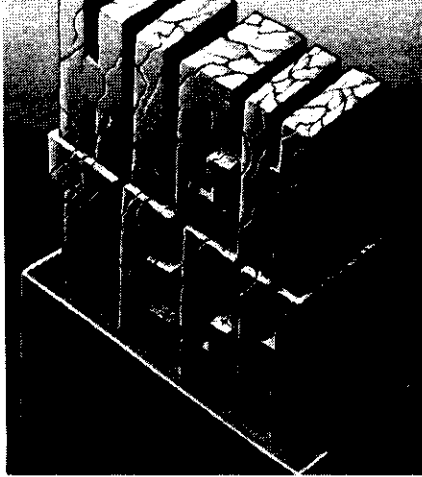
اضافی باید به حداقل برسد و یا تولید کالا در دسته های کوچک، بهتر می توان به کارایی بهتر و انعطاف در تولید دست یافت. در گذشته، فلسفه مدیران این بود که هزینه یا باید به کمترین میزان کاهش یابد و کیفیت کالا در حد قابل قبول باشد. این کمبود توجه نسبت به کیفیت کالا به شهرت بسیاری شرکتها لطمه زد و نیاز به بازسازی واحدهای ناقص و یا فروش آنها به عنوان کالای دست دوم، هزینه های آنها را بالا می برد.

کشف و اندازه گیری نواقص کیفی کالا به اندازه تعیین مغایرت های قیمت و کارایی اهمیت دارد، متأسفانه، اکثر سیستمهای هزینه یابی که در صنعت به کار گرفته می شوند، امور مربوط به میزان تولید و کیفیت محصول را نادیده می گیرند. تجزیه و تحلیل بهتری در جدول شماره ۲ ارائه شده است، در این جدول مغایرت های قیمت و کارایی به مغایرت های کیفیت و میزان تولید تجزیه می شوند.

در این حالت، تولید ۵۰ واحد نامرغوب به ارزش هر واحد ۲ دلار سبب ۱۰۰ دلار مغایرت نامساعد کیفیت می گردد. همچنین تعداد ۲۰۰ واحد اضافه بر نیاز جاری، تولید شده بود، که با احتساب سرمایه گذاری برای هر واحد به میزان ۲ دلار موجب ۴۰۰ دلار اضافه تولید در موجودی کالا می شود که مغایرت نامساعد تولید است. دلایل برتری سیستم ارائه شده در جدول شماره ۲ نسبت به سیستم سنتی ارائه شده در جدول شماره ۱ چیست؟ فایده اولیه آن در توجهی است که به هر دو وجه داده ها و ستانده ها می شود. مغایرت های قیمت و کارایی در سیستم سنتی، به منظور جایگزینی در سیستم تصمیم گیری در لحظه مطلوب، مورد تجدیدنظر واقع می شود.

مغایرت های کیفیت

مغایرت های کیفیت بر روی منابعی که جهت بازسازی واحدهای نامرغوب و یا قراضه به حساب آوردن و یا فروش آنها به عنوان کالای دست دوم سرمایه گذاری می شود، بدقت توجه می کند. در جدول شماره ۲ تعداد ۵۰ واحد ساخته شده از نظر مرغوبیت مناسب نبود که سبب ۱۰۰ دلار مغایرت نامساعد کیفیت گردید.



مطابق سیستم سنتی هزینه‌یابی استاندارد که در جدول شماره ۱ نشان داده شده، بهای واحدهای نامرغوب در قسمت مغایرت کارآیی پنهان می‌شود. راهی بدون تجزیه و تحلیل اضافی، وجود ندارد. که بتوان گفت چه مقدار داده‌ها (مواد- نیروی کار) صرف ساخت واحدهای نامرغوب گردیده و یا به عبارت دیگر چه مقدار مواد و نیروی کار، بد، مورد استفاده قرار گرفته است. اگر کالاهای نامرغوب قبل از فروش شناسایی نشود، هزینه‌های مربوط به دوره تضمین مرغوبیت و هزینه‌هایی که به مشتری خسارت دیده پرداخت می‌شود ممکن است افزایش یابد. کیفیت، محثی است کاملاً متفاوت با کارآیی و باید جداگانه شناسایی شود و مورد ارزیابی قرار گیرد.

در جدول شماره ۲ فرض بر این است که کلیه واحدها ۱۰۰٪ تکمیل شده‌اند. اگر واحدهای تکمیل نشده‌ای وجود داشته باشد باید محاسبات مشابهی برای آنها انجام داد. به عنوان مثال، اگر ۵۰ واحد نامرغوب تا ۱/۴ تکمیل شده‌اند، پس جمعاً معادل ۱۲/۵ واحد تکمیل شده و مغایرت نامساعد کیفیت به جای ۱۰۰ دلار فقط ۲۵ دلار خواهد بود. (۱۲/۵ واحد هر واحد ۲ دلار). لذا مغایرت نامساعد کیفیت را می‌توان با شناسایی زودتر واحدهای نامرغوب در مرحله تولید، کاهش داد، محاسبه مغایرت کیفیت با این روش، مدیران را مجبور به اقدام اصلاحی بموقع می‌نماید و از اینکه واحدهای نامرغوب در مرحله بررسی نهایی و پس از انباشته شدن هزینه‌ها مشخص گردند، جلوگیری می‌کند.

مغایرت‌های تولید

مغایرت‌های تولید انحراف از تعداد برنامه‌ریزی شده تولید را نشان می‌دهد. در جدول شماره ۲ مغایرت نامساعد تولید ۴۰۰ دلار است زیرا ۲۰۰ واحد اضافی تولید شده است. در نظر گرفتن تولید اضافی به عنوان مغایرت نامساعد، در تعقیب فلسفه تصمیم‌گیری در لحظه مطلوب است که این فلسفه مبتنی است بر به حداقل رسانیدن موجودیها در کلیه مراحل تولید. بعضی از آگاهان تا آنجا پیش رفته‌اند که معتقدند در حسابهایی که برای استفاده داخلی شرکت تهیه می‌شود باید واحدهای اضافه تولید شده

است سبب مغایرت نامساعد قیمت برای نیروی کار شود لیکن مغایرت مساعد کیفیت و کارآیی خواهد بود.

در جدول شماره ۲ مغایرت قیمت برای مواد اولیه براساس مواد مصرفی در تولید محصول محاسبه شده درحالی که طبق روش سنتی هزینه‌یابی استاندارد (جدول شماره ۱)، مغایرت قیمت براساس مواد خریداری شده محاسبه شده بود زیرا مغایرت قیمت زودتر تجزیه می‌شد تا بتوان اقدام اصلاحی بموقع انجام داد.

البته محاسبه مغایرت قیمت براساس مواد مصرفی در تولید توصیه می‌شود، زیرا اگر همین دسته از مواد برای کلیه مغایرت‌ها به کار رود مبادله بین قیمت و کارآیی و کیفیت بیشتر آشکار خواهد شد. به عنوان مثال، اگر شرکتی مقادیر زیادی مواد با کیفیت پایین در این هفته خریداری کند صرفاً به این دلیل که بهای نازلی داشته، با استفاده از روش سنتی باعث مغایرت مساعد قیمت در هفته مذکور گردیده، لیکن مغایرت نامساعد بالقوه کارآیی و کیفیت تجزیه نخواهد شد تا زمانی که مواد اولیه در تولید مصرف شود و شاید هفته‌های بعد وقتی که مواد مصرفی برای کلیه مقایسه‌ها به کار رود. تصویر بهتری از مبادله مشخص شود.

مغایرت‌های کارآیی

مغایرت‌های کارآیی حاصل جذب داده‌های اضافی با قیمت استاندارد است (جدول شماره ۱) در سالهای اخیر این روش مورد انتقاد بود زیرا مدیران برای اجتناب از مغایرت نامساعد کارآیی به سوی نادیده گرفتن کیفیت محصول سوق داده می‌شوند. به عبارت دیگر، همواره محرکی برای به حداقل رسانیدن مصرف مواد و یا زیان صرف شده برای تولید، وجود دارد که در نهایت منجر به تولید محصول با کیفیت پایین می‌شود.

روش به کار گرفته شده در جدول شماره ۲ مغایرت کارآیی را از مغایرت کیفیت مجزا می‌کند. تغییرات زمان و مواد مصرفی (داده‌ها) در واحدهای نامرغوب، در محاسبه مغایرت کیفیت قابل دستیابی است. جداسازی دو مغایرت به تصمیمگیرندگان این امکان را می‌دهد که مبادلات بین کیفیت و کارآیی

بقیه در صفحه ۸۲

را به عنوان بدهی در نظر بگیریم نه دارایی (البته در حسابهای مورد استفاده خارج از شرکت روش سنتی ثبت دارایی‌ها تحت اصول عمومی پذیرفته شده حسابداری لازم است).

مغایرت تولید می‌تواند برای محاسبه هزینه سرمایه به کار گرفته شده در تولیدات انباشته شده اضافی، به منظور تعیین بهای تمام شده واقعی تولید اضافی، مورد استفاده قرار گیرد. برخی شرکتها که از سیستم مغایرت تولید استفاده می‌کنند به هرگونه انحرافی که از مقدار برنامه‌ریزی شده وجود دارد اعم از اضافه تولید یا کسری تولید، به عنوان مغایرت نامساعد توجه می‌کنند. کسری تولید نیز مغایرت نامساعد است زیرا گویای آن است که شرکت نتوانسته نیاز قسمت فروش را تأمین کند. احتمال زیاد می‌رود که مدیران هزینه‌های مربوط به تولیدات اضافی را نادیده بگیرند، گرچه این مغایرت نیز مغایرتی نامساعد است. اگر مدیران هر دو نوع مغایرت را، اعم از اضافه تولید یا کسری تولید، نامساعد بدانند رعایت آن در عمل، رضایتبخش خواهد بود.

مغایرت‌های قیمت

درفرهنگ جدید صنعتی، مغایرت قیمت از این نظر که محرک مدیران برای نادیده گرفتن کیفیت محصول از طریق خرید مواد اولیه و قطعات ارزان است مورد انتقاد قرار گرفته است. به هر حال، مسئله واقعی آن است که مغایرت‌های قیمت از مغایرت‌های تولید مربوط جدا شده است. قیمت یقیناً مقوله‌ای اساسی است و نمی‌توان آن را به صورت مجزا در نظر گرفت یا آن را نادیده گرفت. در صورتی که دادوستدهای بازرگانی را در نظر داشته باشیم ارزیابی مغایرت‌های قیمت بیشتر مفهوم خواهد بود. تصمیمی مبنی بر خرید مواد اولیه با کیفیت عالی برای تولید محصول خاص ممکن است سبب مغایرت نامساعد قیمت شود لیکن باعث مغایرت مساعد کیفیت و مغایرت مساعد کارآیی خواهد شد. یا تصمیمی دایر بر استخدام کارکنان ماهر ممکن

مربوط باشد، واکنش مناسب داشته باشند. عامل تعیین کننده در تحقق این وضعیت ارتباطات سازمانی است که محمل مبادله اطلاعات یا اطلاع رسانی به قسمتهای مختلف سازمان است. یکی از انواع ارتباطات سازمانی، ارتباط اطلاعاتی بین رده‌های مختلف سازمان و از پایین به بالا است، که اطلاعات مربوط به اجرای فعالیتها را به بالا ترین سطوح مدیریت می‌رساند. همچنین است ارتباطاتی که بین هر سازمان با خارج از آن برقرار می‌شود، مانند ارتباط سازمان به عنوان مشتری با تامین کنندگان مواد اولیه.

از جمله دیگر اجزای نظام کنترل‌های داخلی «مدیریت تغییرات» است. هر مؤسسه اقتصادی به طور معمول از پدید آمدن یک رشته تغییرات مانند تغییرات تکنولوژیکی، تغییر شرایط و مقررات اقتصادی و مانند اینها تأثیر می‌پذیرد و ناگزیر است در برابر هر یک واکنشهایی مناسب داشته باشد. شواهد بسیاری نشان می‌دهد که مؤسسات اقتصادی مختلف به علت نداشتن توانایی کافی برای واکنش مناسب به تغییرات محیط پیرامون سازمان، قادر به کنترل و اداره آن در برابر تغییرات نشده‌اند. راه موفقیت در این زمینه داشتن مکانیسمی برای شناسایی تغییرات محیطی و توانایی پاسخ به این تغییرات و اطمینان از مؤثر بودن کنترل‌های داخلی در این زمینه است.

آخرین عامل مؤثر در تکوین نظام کنترل‌های داخلی مناسب ایجاد مکانیسمهای هشدار دهنده است که خود محصول نظارت مستمر بر فعالیتها و ارزیابی هر یک از فعالیتهای مستقل است.

گرچه یافته‌های تحقیق پیشگفته به عوامل بیشتری در زمینه ایجاد نظام کنترل‌های داخلی دست یافته است، اما عوامل نه گانه بالا از تعیین کنندگی بیشتری برخوردارند.

همچنین نتایج تحقیق یاد شده به روش سنجش و ارزیابی عملکرد هر یک از عوامل نه گانه اشاره دارد و تدوین پرسشنامه‌هایی را که حاوی یک رشته سؤال در مورد کارکرد هر یک از عوامل یاد شده است به این منظور توصیه می‌کند.

سرانجام تحقیق بر جنبه گزارشگری چگونگی عملکرد نظام کنترل داخلی به استفاده کنندگان از گزارشهای مالی یا به اشخاص ذیعلاقه تأکید می‌کند. مدیران بویژه علاقه‌مندند بدانند آیا نظام کنترل‌های داخلی به نحوی مؤثر از امکان بروز هرگونه سوء استفاده، قلب و اختلاس جلوگیری می‌کند یا نه و به بیان دیگر آیا نیل به هدفهای سازمان را تضمین می‌کند یا نه.

نتایج تحقیق تأکید می‌کند که نظامهای کنترل داخلی هر اندازه هم مناسب و منطقی باشند، عملکرد و تأثیرشان بر حسن جریان اداره امور سازمانها نسبی است. تحقیق همچنین هدفهای کنترلی مورد نظر مدیران سازمانها را از هدفهای اجتماعی کنترل سازمانها که از طریق قوانین و مقررات بر مؤسسات اقتصادی تحمیل می‌شود، بازمی‌شناسد. به علاوه علت نسبی بودن تأثیر سیستمهای کنترل داخلی این است که به هر حال در هر سیستمی ممکن است برخی نارساییها و اختلالات و مشکلات ایجاد شود که در اثر اشتباه، برآوردهای

نادرست و کوتاهی دست اندرکاران اداره سازمانها به وقوع می‌پیوندد. همچنین ممکن است هدفهای عملیاتی سازمان تحت تأثیر عوامل خارج از سازمان قرار گیرد. یافته‌های تحقیق گروه امریکایی کلیف پراتن، وابسته به دانشگاه کمبریج منتشر شده در ماه مه ۱۹۹۱ در مورد علل ناکامی شرکتهای تجاری و ورشکستگی آنها از وجود عوامل داخلی مانند ناتوانی مدیرینها، تحرک نداشتن نظامهای کنترل داخلی بویژه در زمینه تغییرات و سرانجام از عوامل خارجی (پیرا-سازمانی) به عنوان دلایل اصلی یاد می‌کند. همچنین تحقیق انجام شده توسط مؤسسه حسابرسی کوپرزاندلایراند و کمیته COSO خاطر نشان می‌سازد که به دلیل تغییر در شرایط پیرامونی و درونی سازمانها در طول زمان کارایی سیستمهای کنترل داخلی نیز ممکن است تغییر کند. به علاوه کمیته یاد شده نمونه‌ای از نحوه اظهار نظر مدیران در مورد اطمینان از سیستم کنترل‌های داخلی سازمان تحت سرپرستی خود را در متن پیشنهادهای مربوط ارائه می‌کند:

«بر اساس بررسیهای انجام شده مدیریت اذعان دارد شرکت در دوره منتهی به تاریخ
نظام کنترل‌های داخلی مؤثری را در جریان فعالیتهای دوره
مذکور و تهیه صورت‌های مالی منتشر شده به کار گرفته
است...»

در کشور انگلستان گزارش در مورد کفایت کنترل‌های داخلی به استفاده کنندگان خارجی از صورتهای مالی، در برخی موارد به عنوان جزئی از گزارشهای دوره‌ای شناخته شده است که ممکن است تهیه و ارائه آن به سایر بخشها نیز تعمیم و تسری پیدا کند و چنانچه این کار به صورتی فراگیر الزامی شود، ناگزیر باید چارچوبی کلی برای نحوه گزارشگری آن به دست داد تا بر اساس آن حساب‌رسان نیز بتوانند در مورد صحت گزارش یاد شده و کفایت نظام کنترل‌های داخلی سازمانها اظهار نظر و قضاوت کنند. نتایج تحقیق انجام شده توسط مؤسسه حسابرسی کوپرزاندلایراند و کمیته COSO به پیشرفتهای چشمگیری در زمینه گزارشگری کفایت نظام کنترل‌های داخلی انجامیده است. و چنانچه گزارشگری خارجی کفایت نظامهای کنترل داخلی الزامی نشود، چارچوبهای پیشینی شده در پیشنهاد Coso، انگاره‌ای برای اعضای هیئت مدیره و مدیران ارشد سازمانها در مورد ارزیابی نظامهای کنترل داخلی سازمانها به دست می‌دهد و می‌تواند در جهت نیل به هدفهای سازمانها مفید باشد. ●



سمینارهای آموزشی کامپیوتر انجمن حسابداران خبره ایران

شده خود را، که با همکاری گروه کارشناسان حسابداری و کامپیوتر نوشته شده بود، معرفی نمودند و در هر مورد ضمن نمایش عملی سیستم روی کامپیوتر انجمن، مدارک کتبی کافی برای مطالعه بعدی شرکت کنندگان در اختیار آنان قرار دادند. در پایان هر جلسه نیز پرسش و پاسخ و نقد سیستمهای ارائه شده به عمل آمد.

در مجموع، و براساس نظرهای ابراز شده از طرف شرکت کنندگان، سمینارهای آموزشی کامپیوتر، آموزنده و مناسب ارزیابی شد.

دبیرخانه انجمن حسابداران خبره ایران مراتب تشکر و امتنان خود را از زحمات مدیران صمیمی شرکت افکار انفورماتیک در برنامه ریزی و اجرای این سمینارها تقدیم می دارد.

ضمناً شرکت افکار انفورماتیک آمادگی خود را جهت معرفی بیشتر سیستمهای پیشگفته به علاقه مندان، از طریق دبیرخانه انجمن حسابداران خبره ایران با تماس مستقیم با دفتر شرکت (تلفن های ۶۵۹۰۱۷ و ۶۵۴۴۹۰) اعلام کرده اند. ●

در بهمن و اسفندماه سال ۱۳۷۰، قسمت دوم سمینارهای آموزش کامپیوتر انجمن برگزار شد، این دوره از ۹ جلسه سه ساعته تشکیل می شد که سه جلسه اول آن به صورت تئوری، به کنترلهای عمومی، کنترلهای کاربردی و مستندات سیستمهای کاربردی کامپیوتری و شش جلسه بعدی آن به بررسی سیستمهای مالی کامپیوتری اختصاص داشت. جلسه های تئوری به وسیله آقای ناصر آریا و جلسه های عملی توسط شرکت افکار انفورماتیک برگزار شد.

سیستمهای ارائه شده به ترتیب عبارت بود از:

- ۱ - سیستم پیگیری مکاتبات دبیرخانه.
 - ۲ - سیستم پیگیری سفارشات خارجی.
 - ۳ - سیستم انبار و حسابداری انبار.
 - ۴ - سیستم فروش و حسابداری فروش.
 - ۵ - سیستم حسابداری و بودجه.
 - ۶ - سیستم حقوق و دستمزد.
- مسئولان شرکت افکار انفورماتیک برنامه کار را به نحو بسیار مناسبی تنظیم کرده و سیستمهای آماده

دنباله: فرآیند تصمیمگیری افراد

بازار سرمایه باید گفت که بازار در وضعیت کارا قرار دارد و قیمت‌های تعادل اوراق بهادار در چهارچوب محدودیتهای اطلاعات فعلی رابطه‌ای بهینه با یکدیگر دارند. حال آنکه تحقیق در رفتار افراد نشان می دهد که همه تصمیمهای افراد نیمه بهینه اند.

چگونه جمع تصمیمها می تواند بهینه باشد، در حالی که همه تصمیمهای افراد نیمه بهینه اند؟ پاسخ این سؤال در تحقیقات آینده نهفته است. ما فقط حدس می زنیم که یا بازار آنطور که تصور می رود مؤثر و کارا نیست و یا تصمیمهای افراد بهینه اند و یا به کمک مدل‌های پیشرفته یا درک مستقیم، بهینه شده اند. ●

دنباله: کودکان...

در تألیف مقاله‌ها بیش از ۲۵۰ نفر از متخصصان و استادان دانشگاهها همکاری داشته اند و ۵۷۷ مقاله مربوط به جلد‌های اول و دوم (آل و الف- الف س) آماده شده و توسط شرکت تهیه و نشر فرهنگنامه کودکان و نوجوانان در دست انتشار است و بیش از ۱۳۰۰ مقاله دیگر تهیه شده و مراحل مختلف ویرایش و آماده سازی را می گذرانند.

کوشش مستمر سیزده سال گذشته به شورا و مسئولان اجرایی فرهنگنامه نشان داد که راه طولانی و دشواری در پیش است و بیشتر دشواری در عدم آشنایی با متخصصانی است که بتوانند و بخواهند با شورا و فرهنگنامه در تألیف مقاله‌های حوزه‌های تخصصی کار خود همکاری کنند.

* هیأت مدیره شورای کتاب کودک امیدوار است با مطالعه این معرفی کوتاه علاقه مندان به همکاری قدم پیش بگذارند، تا با کوشش همه ما فرهنگنامه ای درخور و شایسته فرزندان این مرز و بوم تدوین گردد. ●

نوش آفرین انصاری

رئیس هیأت مدیره شورای کتاب کودک

توران میرهادی

دبیر اجرایی فرهنگنامه کودکان و نوجوانان

سمینار

نقش، وظیفه و جایگاه حسابرس و بازرس قانونی، نقش سیستمهای اطلاعاتی مالی در حسابرسی، گزارشگری مالی و مفاهیم حاکم بر آن، استانداردهای حسابرسی، انواع اظهارنظرهای حسابرسی و مفاهیم و آثار انواع اظهارنظرهای حسابرسی.

دومین روز این سمینار به بحث و تبادل نظر و پرسش و پاسخ در مورد سخنرانیهای روز اول و سرانجام جمع بندی مطالب مطرح شده در سمینار اختصاص داشت و در پایان شرکت کنندگان از کارخانه های شرکت تولیدی قطعات اتومبیل ایران بازدید کردند. ●

شرکت ایران خودرو در دی ماه سال جاری به منظور آشنایی مدیران با مسایل حسابرسی و بازرسی قانونی، سمیناری به مدت دو روز با همین عنوان در مشهد برگزار کرد. در این سمینار که با شرکت مدیران شرکتهای تابعه و وابسته به ایران خودرو برگزار شد، تعدادی از مدیران سازمان حسابرسی و مدیران مؤسسات خدمات و مشاوره مدیریت و حسابرسی حضور داشتند و مقاله هایی توسط برخی از آنها به سمینار ارائه شد.

موضوع سخنرانیهای این سمینار که در نخستین روز سمینار و در چارچوب هدفهای برگزاری آن انتخاب شده بود، عبارت بودند از:

