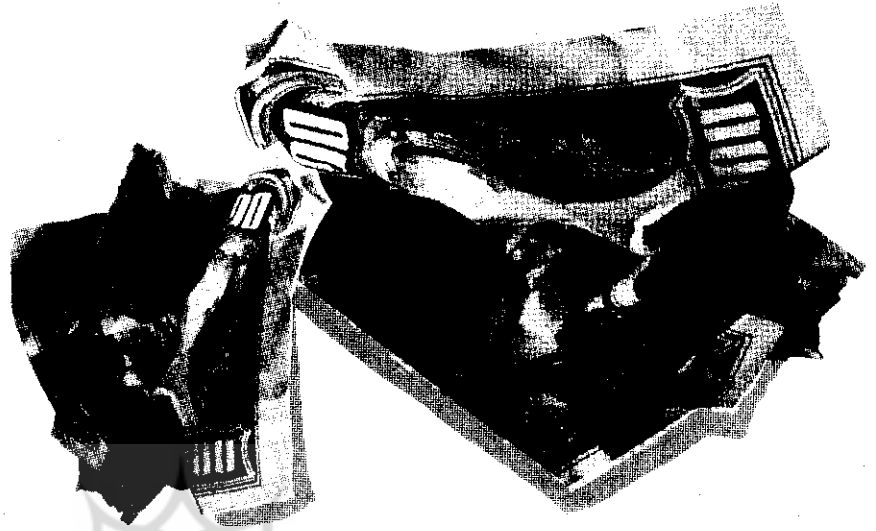


روش حسابداری برای استفاده تغییر یافته است. مسئله حقیقی این است که آیا سرقتی و سایر داراییهای نامشهود می توانند به گونه ای مناسب بعنوان یک دارایی در ترازنامه تلقی شوند.

این دیدگاه، مبتنی بر این باور است که قبل از هر چیز یک مبنای در خور اتکاء برای شناسایی ماهیت یک دارایی نامشهود، بویژه سرقتی، لازم است؛ پیش از آنکه بتوان چگونگی به حساب آوردن آن را مورد توجه قرار داد.

شیوه فعلی شناسایی سرقتی بر پایه تفاوت میان مبلغ پرداختی در ازای واحد تجاری و ارزش متعارف داراییهای تحصیل شده مبتنی است. اما این شیوه شناسایی سرقتی، به عنوان یک رقم تفاضلی ماهیت سرقتی را نشان نمی دهد و حتی نمی توان آن را کوششی در جهت ایجاد معیاری برای شناسایی سرقتی به عنوان یک دارایی نامشهود، اعم از اینکه خریداری بشود یا نشود نامید؛ بلکه فقط یک روش اندازه گیری را نشان می دهد.

شاید در ابتدا باید سوال کرد که اگر این موضوع واقعاً با اهمیت است، آیا می توانیم به طور قابل اتکایی ماهیت داراییهای نامشهود نظیر سرقتی یا علائم تجاری<sup>۱۱</sup> را شناسایی کنیم؟ بسادگی باید گفت که پاسخ مثبت است. برای مثال، یک تجزیه و تحلیل ساده از حسابهای منتشر شده در سال ۱۹۹۵ مربوط به شرکت کادبوری شوئیس (Cadbury Schweppes plc)، علائم تجاری به ارزش ۱/۶۸۹ میلیون پوند، استهلاکی به مبلغ ۱/۵۷۹ میلیون پوند بابت سرقتی که از سال ۱۹۸۸ مستهلاک شده و داراییهای مشهود با ارزش ۲/۹۰۶ میلیون پوند را گزارش می دهد.



## چه موقع یک دارایی، دارایی نیست؟

Tony Tollington

ترجمه غلامرضا میرزایی

همچنین نحوه برخورد شرکتهایی چون بی پی (BP) را تایید کرده است.

تغییرات پیشنهادی در مورد به حساب دارایی بردن و استهلاک سرقتی، انگلیس را با استاندارد بین المللی (IAS22)<sup>۹</sup> (تجدید نظر شده در ۱۹۹۳) و بیانیه (APB17) هیئت استانداردهای حسابداری آمریکا در سال ۱۹۷۰ و شیوه های حاکم در اروپا همسو می سازد. برخی خواهند گفت که تغییرات پیشنهادی در حیطه استانداردهای بین المللی<sup>۱۰</sup> فقط به دنبال پیدا کردن بهترین است.

واقعیت این است که تمامی جار و جنجالها بر سر این مسئله است که کدام

در ماه ژوئن ۱۹۹۶ هیئت استانداردهای حسابداری<sup>۱</sup> پس از انتظاری طولانی، متن پیشنهادی<sup>۲</sup> در ارتباط با سرقتی و داراییهای نامشهود را منتشر کرد. هدف اصلی متن پیشنهادی (FRED12)<sup>۳</sup>، این است که سرقتی خریداری شده باید به دارایی برده شود<sup>۴</sup> و طی عمر مفید خود، با توجه به یک فرضیه اشتباه که عمر آن نباید از ۲۰ سال تجاوز کند، مستهلاک شود. این متن پیشنهادی تغییر چشمگیری در روش حسابداری<sup>۵</sup> به کار رفته در بیانیه شماره ۲۲، مبنی بر به حساب بردن<sup>۶</sup> سرقتی به اندوخته<sup>۸</sup> را نشان می دهد و



داراییهای واحد تجاری وجود داشته باشد. اما ماهیت و در حقیقت مبلغ سرقتی کاملاً به شرایط تحصیل شرکت<sup>۱۳</sup> و اختلافی که به آن اشاره شد وابسته است و در این معنی دلیلی برای جدا کردن آن از سایر داراییهای تحصیل شده وجود ندارد.

در حالی که به نظر می آید هیئت استانداردهای حسابداری درصدد به حساب آوردن سرقتی به عنوان یک دارایی است، به نظر می رسد سرقتی، فاقد خصوصیت مهم پیشگفته باشد.

بنابر متن پیشنهادی اخیر هیئت استانداردهای حسابداری در دسامبر ۱۹۹۵، بیانیه اصول گزارشگری مالی (صفحه ۵۳)، داراییها، به عنوان "حقوق یا سایر وسایل دسترسی به منافع اقتصادی آینده که توسط یک واحد تجاری، در نتیجه معاملات و رویدادهای گذشته تحصیل شده". تعریف شده است. این توصیف فاقد دقت است. برای مثال، تبلیغات می تواند شرایط یک دارایی را احراز کند، در حالی که نحوه عمل کنونی، آن را به حساب هزینه منظور می کند. علاوه بر این اگرچه سرقتی محصول (یا محصول فرعی!) یک معامله است، با وجود ماهیت مبهم آن، شناسایی منبع منافع اقتصادی آینده تقریباً ناممکن است زیرا سرقتی یک اصطلاح کلی است و خصایص ناپایدار زیادی را نظیر شهرت تجاری<sup>۱۴</sup> و مکانهای استراتژیک<sup>۱۵</sup> در بر می گیرد. برای شناسایی ماهیت سرقتی تلاشهای گوناگونی صورت گرفته است. (به مجله حسابداری مدیریت، مارس ۱۹۹۴، صفحه ۴۳ مراجعه شود) اما آنها استثنا هستند. شاید این استثنا به دلیل گرایش اخیر برای درج علائم تجاری در ترازنامه بوده باشد. حسابداری علامت

تجاری (مجله حسابداری مدیریت، ژوئیه ۱۹۹۵، صفحات ۵۸ - ۵۹) معمولاً از داخل بافت حسابداری سرقتی پدید می آید؛ بدین معنی که ارزش علائم تجاری از کل مبلغ سرقتی بیرون کشیده می شود و محدود به آن است. به این علت و برای مثال، شرکت گراند متروپولیتن (Grand Metropolitan plc) علامت تجاری برگر کینگ (Burger King) خریداری شده را به حساب دارایی برده در حالی که علامت تجاری کرافت (Croft) را که در درون شرکت ایجاد شده است، به حساب نمی آورد. اگر علامت تجاری به عنوان یک دارایی تلقی شده است به طور قطع به علت ماهیت آن است و نباید الزاماً به کم و کیف یک تحصیل تجاری وابسته باشد؛ بدین معنی که بر اساس معامله شناسایی می شود. استفاده از اصطلاح قرضی شناخت سرقتی بر اساس معامله، به صورت جداگانه برای اعتبار بخشیدن به شناسایی علامت تجاری که بخشی از سرقتی است، نشان می دهد که حرفه حسابداری علاقه مند به پیروی از پایه فعلی معامله یا رویداد برای توصیف یک دارایی است، تا هر نوع شیوه پریچ و خم دیگر.

بحثی وجود دارد مبنی بر اینکه سرقتی ممکن است هنوز هم شامل داراییهای غیر قابل شناسایی باشد که روزی شناسایی خواهند شد و ممکن است سرانجام به حساب دارایی برده شود. با این همه، می توان استدلال کرد که همه جا چنین داراییهای وجود دارد، چه بسا علائم تجاری نیز یکی از آنها باشد و شناسایی آنها در ترازنامه نباید به مبلغ سرقتی یا شناسایی مبتنی بر معامله یا رویداد محدود شود. این امر نیازمند یک تجدید نظر اساسی در

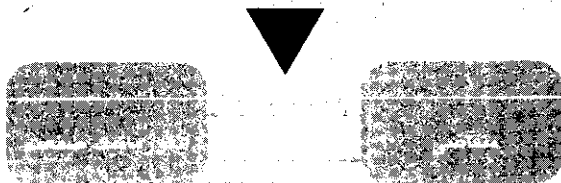
تعریف دارایی، بخصوص در ماهیت یک دارایی نامشهود خواهد بود.

برای مثال اگر قابلیت جداپذیری، یک ویژگی باشد، دیگر با این تعریف اصلاح شده دارایی، سرقتی از ترازنامه برداشته خواهد شد و هدفهای متن پیشنهادی را تماماً از اعتبار می اندازد. در نتیجه مهم به نظر می رسد که ابتدا طرف بیانیه اصول هیئت استانداردهای حسابداری را بگیریم. قدرت خلاقیت ذهنی و تغییر سریع تکنولوژی در جهان مسلط شده است؛ به طور مثال، نرم افزارها، نامهای تجاری<sup>۱۶</sup>، بیوتکنولوژی و غیره. اگر قرار باشد ترازنامه به شکل کنونی در قرن ۲۱ هم باقی بماند لازم است شیوه تازه ای برای تعریف دارایی ابداع شود. برای مثال، اثر روش کنترل موجودی درست بهنگام را در صورتهای مالی در نظر بگیرید. چرا باید موجودی کالا از دیدگاه حسابرسی نقش چشمگیر و مهمی داشته باشد، حتی زمانی که آنها در مقایسه با ارزشیابی داراییهای نامشهود، تغییرات کوچکی را نشان دهند. آیا باورکردنی است که به طور مثال در پایان سال قیمت موجودی بطریهای کوکاکولا بدون بستگی به طرح بطری یا نام تجاری کوکاکولا نقد شدنی باشد؟ بهتر است کمی واقع بین باشیم. اگر برای شناسایی دارایی، منحصرأ متکی به معامله یا رویداد باشیم، در شرایطی که سایر موسسات تجاری جهان اغلب بدون احتیاج به یک معامله، سرگرم ایجاد کردن داراییهای نامشهود با مبالغ بسیار هنگفت هستند، نشان می دهد که با تفکر قرن نوزدهم در محیطی زندگی می کنیم که چشم انتظار قرن بیست و یکم است.

حسابداران مدیریت در پاسخگویی

ما نرم افزارهای آماده خود را  
عرضه نمی کنیم، بلکه سیستمهای مورد  
نیاز شما را طراحی می نمائیم.

نیاز شما را بدانیم



طراحی نرم افزار بر اساس نیاز مشتری

طراحی سیستمهای اطلاعات مدیریت

اسامی نرم افزارهای مبتنی بر سیستمهای

حسابداری (ORACLE)

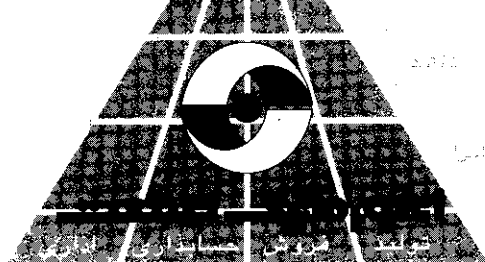
طراحی سیستمها بر اساس روش های مهندسی نرم افزار

استفاده از ابزار مهندسی سیستم به کمک کامپیوتر (CASE)

در تحلیل، طراحی و پیاده سازی سیستم ها



بهره مندی از تواناییهای فوق، امروز به ما  
اجازه می دهد که در عرضه سیستمهای اطلاعات مدیریت  
عمل را به شما نشانیم.



تهران، خیابان مقدس اردبیلی، خیابان نار...، کوی مینا، پلاک ۵،

تلفن: ۲۴۱۷۴۶۲-۲۴۱۷۴۶۳-۲۴۱۷۴۶۴-۲۴۱۶۱۲۶-۲۴۱۶۱۲۶

به محیط کار در حال تغییر بسیار پیشگام  
هستند. (برای مثال تولید بهنگام<sup>۱۷</sup>،  
هزینه یابی بر مبنای فعالیت<sup>۱۸</sup>، حسابداری  
مواد تولیدی<sup>۱۹</sup> و غیره). به نظر می رسد که  
بتوان به گونه ای دقیق داراییهای نامشهود را  
توجیه کرد. حسابداران مدیریت فرصت  
جالب دیگری برای پاسخگویی به نیاز  
دنیای تجارت در برابر خود دارند.

- 1- Accounting Standards Board (ASB)
- 2- Exposure draft
- 3- Financial Reporting Exposure Draft (FRED)
- 4- To be capitalised
- 5- Accounting practice
- 6- Statements of Standard Accounting Practices (SSAP)
- 7- Writing off
- 8- Reserves
- 9- International Accounting Standards (IAS)
- 10- International Standardisation
- 11- Brand
- 12- Shareholders equity
- 13- Business acquisition
- 14- Business reputation
- 15- Strategic Locations
- 16- Branding
- 17- JIT
- 18- Activity- Based Costing(ABC)
- 19- Throughput Accounting

منبع:

Management Accounting, January 1997

## تسلیت

فوت ناگهانی آقای سیامک نوربخش عضو  
انجمن حسابداران خیره ایران باعث تأثر و  
تأسف سایر اعضا، شورایعالی و کارکنان  
دبیرخانه انجمن گردید. این ضایعه تأسف  
بار را به خانواده آن مرحوم تسلیت گفته،  
صبر و شکیبایی برای آنها بخصوص  
همسر و فرزندان محترمشان آرزو داریم.  
انجمن حسابداران خیره ایران