

نظریه

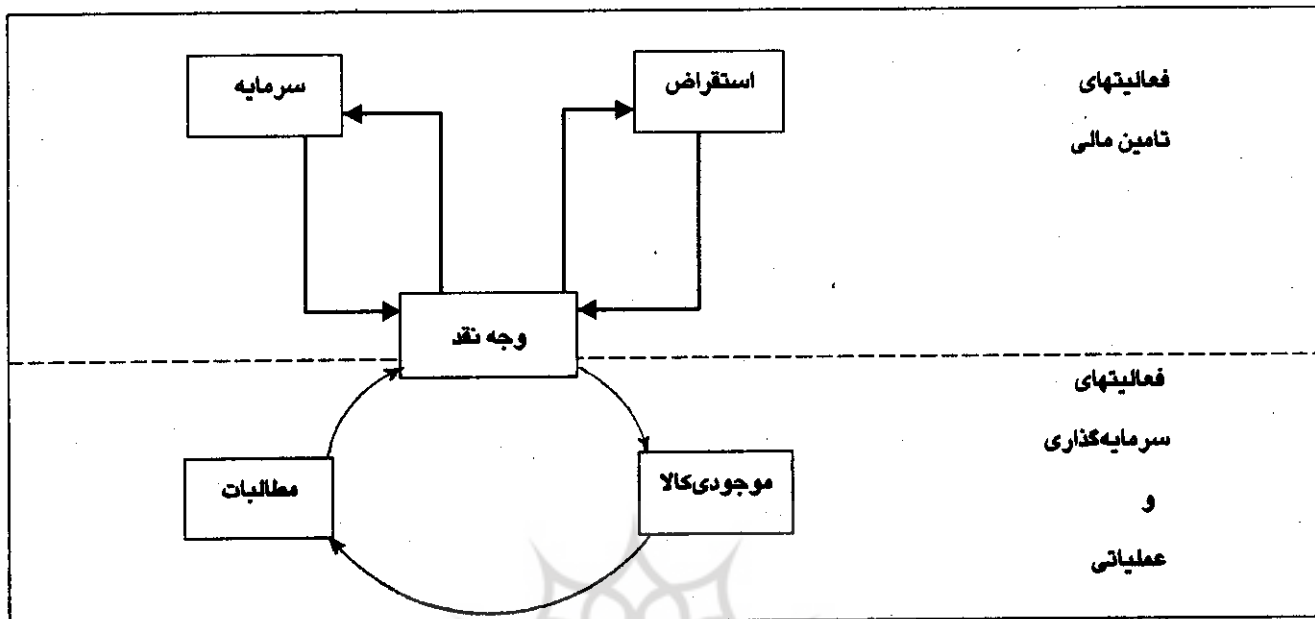
حسابداری بهای تمام شده در مالی



ترجمه و تألیف عباس وفادار

مقدمه
هدف حسابداری مالی تهیه و ارائه اطلاعات منتج از فعالیتهای اقتصادی یک واحد تجاری است. چرخه عملیات مالی واحدهای تجاری را می‌توان با استفاده از نمودار ۱ توصیف کرد.
همان‌طور که از نمودار ۱ مشخص است، واحد تجاری برای انجام فعالیتهای عملیاتی و سرمایه‌گذاری خود نیاز به وجه نقد دارد. وجه نقد مورد نیاز باید از طریق انجام فعالیتهای تامین مالی تهیه شود. واحد تجاری می‌تواند منابع مالی لازم برای فعالیتهای عملیاتی و سرمایه‌گذاری را از طریق ساختار سرمایه و یا استقراض، تامین نماید. راههای تامین مالی از طریق ساختار سرمایه و استقراض را می‌توان به شرح مندرج در جدول شماره ۱ طبقه‌بندی کرد.
همان‌طور که استفاده از نیروی کارگران در یک واحد تجاری مستلزم تحمل مخارجی تحت عنوان بهای تمام شده حقوق و دستمزد است، استفاده از منابع مالی نیز مستلزم تحمل مخارجی تحت عنوان بهای تمام شده تامین مالی است. بهای تمام شده تامین مالی با توجه به منابع تامین آن به دو بخش تقسیم می‌گردد.
● بهای تمام شده منابع تامین شده از جانب صاحبان واحد تجاری (بهای تمام شده سرمایه)؟
● بهای تمام شده منابع تامین شده از طریق استقراض (بهای تمام شده استقراض)؟

نمودار ۱- چرخه عملیات مالی واحدهای تجاری



جدول شماره ۱- راه‌های تامین مالی از طریق ساختار سرمایه و استقراض

● سرمایه	● استقراض
- سهام عادی	- وام
- سهام ممتاز	- اوراق قرضه
- سود انباشته	- اجاره سرمایه‌ای

شده تامین مالی که توسط آنتونی پیشنهاد شده است بهره، هم به استقراض و هم به سرمایه تعلق می‌گیرد و باید همانند سایر اقلام بهای تمام شده محاسبه و ثبت شود. به سخن دیگر بهره تحمل شده به منظور بکارگیری منابع مالی در فرایند تولید، باید به همان روشی که مواد، دستمزد و سربار به موجودیها و بهای تمام شده و کالای فروش رفته تسهیم می‌گردد، تخصیص یابد. به نظر آنتونی اصول حسابداری مربوط به بهره باید منطبق با اصول حسابداری مربوطه در علم اقتصاد باشد و در نتیجه حسابداری بهای تمام شده تامین مالی نیز باید سود حسابداری را به‌طور مشابه با سود اقتصادی تعریف کنند. به نظر پروفیسور یونگ (Young) اگر پیشنهاد آنتونی در مورد

است. حسابداری بهای تمام شده تامین مالی فرایند شناسایی و تخصیص بهای تمام شده انواع منابع مالی تامین شده (شامل سرمایه و استقراض) به عملیات واحد تجاری، همانند سایر هزینه‌های عادی تولید است. به نظر پروفیسور روبرت آنتونی (Robert Anthony) ثبت و تسهیم بهای تمام شده سرمایه منجر به ارائه اطلاعات پرمعنی و صحیح در گزارشهای مالی به منظور استفاده مدیریت خواهد شد.^۴ در حسابداری مالی سنتی، بهره که صرفاً نشان‌دهنده بهای تمام شده استقراض است، به‌عنوان هزینه دوره در حسابها ثبت شده ولی از بساطت استفاده از سرمایه هیچ‌گونه مبلغی در حسابها شناسایی و ثبت نمی‌شود. در روش حسابداری بهای تمام

بهای تمام شده استقراض به راحتی قابل برآورد و محاسبه است، لیکن تعیین بهای تمام شده سرمایه کاری دشوار است. بهای تمام شده سرمایه را می‌توان به‌عنوان حداقل نرخ بازده مورد انتظار صاحبان سرمایه از سرمایه‌گذاری در واحد تجاری تعریف کرد.

در مدیریت مالی و اقتصاد، بهای تمام شده تامین مالی دارای اهمیت بسیاری است و به همین لحاظ در هنگام تعیین بهای یک محصول، علاوه بر بهای تمام شده مواد، دستمزد و سربار، بهای تمام شده تامین مالی (شامل بهای تمام شده استقراض و بهای تمام شده سرمایه) نیز مدنظر قرار می‌گیرد. در تئوری حسابداری سنتی بهای تمام شده استقراض شناسایی می‌شود، لیکن بهای تمام شده سرمایه برخلاف سایر اقلام بهای تمام شده شناسایی نشده و بین عملیات مختلف واحد تجاری تسهیم نمی‌شود. برای حل این مشکل نیاز به حسابداری بهای تمام شده تامین مالی

محاسبه بهای تمام شده تامین مالی توسط مراجع تدوین‌کننده استانداردهای حسابداری به کار گرفته شود، چهار تغییر اساسی و مرتبط با هم در روشهای فعلی حسابداری ایجاد خواهد شد:

● مبلغی از بابت بهره به سرمایه تخصیص خواهد یافت؛

● بهای تمام شده کالای فروش رفته شامل بهره‌ای خواهد بود که از بابت منابع مالی به کار گرفته شده در ماشین‌آلات و تجهیزات مورد استفاده در تولید، به حساب منظور گردیده است؛

● بهای تمام شده موجودی کالای آماده برای فروش و یا مواد اولیه آماده برای مصرف نیز در صورتی که دوره نگهداری آنها طولانی باشد، شامل بهای تمام شده بهره خواهد بود؛

● بهای تمام شده داراییهای عملیاتی که توسط واحد تجاری ساخته شود نیز شامل بهای تمام شده بهره سرمایه‌ای که در طی دوره ساخت از آن استفاده شده است، خواهد بود.^۵

روش حسابداری بهای تمام شده تامین مالی بکارگیری نظریه آنتونی در عمل با دو مشکل اندازه‌گیری بهای تمام شده سرمایه و حسابداری بهای تمام شده سرمایه مواجه خواهد بود.

اندازه‌گیری بهای تمام شده استقراض یا به طور دقیق، بهای تمام شده بهره بدهیها در بسیاری موارد امکانپذیر است. اما در مقابل، اندازه‌گیری بهای تمام شده سرمایه مشکلات فراوانی را به دنبال دارد که در متون مدیریت مالی به طور کامل در مورد آن بحث شده است. البته به‌رغم محدودیت پیشگفته، مدیران واحدهای تجاری

می‌توانند با استفاده از قضاوت، بهای تمام شده سرمایه را به‌طور صریح یا ضمنی محاسبه کنند. یکی از روشهای محاسبه بهای تمام شده سرمایه، کسر کردن بهای تمام شده استقراض از جمع رقم بهای تمام شده تامین مالی (بهای تمام شده استقراض + بهای تمام شده سرمایه) است.

به منظور حل مشکل حسابداری بهای تمام شده تامین مالی نیز آنتونی پیشنهاد می‌کند حسابی تحت عنوان کنترل بهره^۶ همانند حساب کنترل سربار ایجاد شود. این حساب برای ثبت بهره استقراض و بهره سرمایه که تحقق یافته است، بدهکار و در مقابل حسابهایی چون سود انباشته، وجه نقد و یا بهره پرداختی حسب مورد بستانکار می‌شوند. به منظور تعیین متوسط نرخ بهره سالانه، جمع ستون بدهکار حساب کنترل بهره بر مجموع رقم منابع مالی به کار گرفته شده (سرمایه و استقراض) تقسیم می‌گردد. این نرخ متوسط در تعیین رقم بهره‌ای که باید به هر یک از اقلام بهای تمام شده تخصیص یابد، بکار خواهد رفت. در این مرحله، حساب کنترل بهره بستانکار و در مقابل حسابهای بهای تمام شده کالای فروش رفته، موجودی کالا، اموال و یا هزینه‌های عمومی حسب مورد بستانکار خواهد شد. گردش این حساب به صورت زیر خواهد بود:

کنترل بهره

از استقراض X	به‌بهای تمام‌شده کالای
از سرمایه Y	فروش رفته T
	به‌موجودی کالا U
	به اموال V
	به‌هزینه‌های عمومی W
<u>Z</u>	<u>Z</u>

بکارگیری این روش باعث ایجاد چهار تغییر در صورتهای مالی خواهد شد:

● بهای تمام شده کالای فروش رفته معادل بهره تخصیص یافته به آن افزایش می‌یابد؛

● موجودی کالا، اموال و سایر داراییها نیز معادل رقم بهره تخصیص یافته، افزایش می‌یابد؛

● سود دوره نیز معادل رقم بهره‌ای که به‌عنوان هزینه دوره شناسایی شده است، کاهش می‌یابد؛

● سود انباشته نیز معادل مبلغ بهره سرمایه افزایش می‌یابد (در این روش بهره سرمایه از یک سو به بدهکار حساب کنترل بهره و از سوی دیگر به بستانکار حساب سود انباشته منظور می‌شود).

لازم است توجه شود که بهای تمام شده سرمایه بر مبنای جمع حقوق صاحبان سرمایه (شامل مبلغ سرمایه‌گذاری شده توسط صاحبان واحد تجاری به علاوه مانده سود انباشته و اندوخته‌ها) محاسبه می‌شود.

روش پیشنهادی آنتونی در مورد

حسابداری بهای تمام شده تامین مالی به منظور آشنایی با روش پیشنهادی آنتونی در مورد حسابداری بهای تمام شده تامین مالی فرض کنید که شرکت تولیدی شیرین دارای مبلغ ۱۰,۰۰۰ ریال بدهی از بابت اوراق قرضه صادره با نرخ ۵ درصد بوده و رقم حقوق صاحبان سهام آن (سهام عادی به علاوه سود انباشته) نیز به مبلغ ۱۰,۰۰۰ ریال می‌باشد. این شرکت در تولید نوعی سرکه فعالیت دارد که به جهت مرغوبتر شدن محصول تا ۵ سال پس از تولید، فروخته نمی‌شود. صورت حساب سود و زیان و ترازنامه شرکت شیرین به

هریک از دو روش متداول فعلی در جدول شماره ۲ و روش پیشنهادی آنتونی (محاسبه بهای تمام شده تامین مالی) در جدول شماره ۳ آمده است.

ارزیابی روش پیشنهادی آنتونی

در این بخش ویژگیها و معایب روش حسابداری بهای تمام شده تامین مالی مطرح می شود. ویژگیهای این روش را می توان به شرح زیر برشمرد:

● این روش، سرمایه گذاری اضافی مورد نیاز برای داراییهایی که باید آنها را برای مدتی از زمان نگهداری کرد، محاسبه و ثبت می کند و همچنین ارزش مناسب اقتصادی

داراییها را منعکس می نماید؛

● این روش از ارائه بیش از حد سود حسابداری که ناشی از عدم محاسبه بهای تمام شده سرمایه است، جلوگیری می کند؛

● این روش باعث خواهد شد تا مبنایی مناسب برای قابلیت مقایسه ارزش داراییهایی که توسط واحد تجاری ساخته می شود، نسبت به داراییهای مشابهی که خریداری شده است، فراهم گردد.

در حسابداری سنتی، ارزش داراییهای خریداری شده شامل بهای تمام شده سرمایه صاحبان واحد تجاری تولیدکننده کالا و بهای تمام شده استقراض است. در حالی که بهای داراییهایی که توسط واحد

تجاری ساخته شده بدون در نظر گرفتن بهای تمام شده سرمایه محاسبه شده است. همچنین به نظر آنتونی، گزارشگری بهره به عنوان یکی از اقلام بهای تمام شده به موسسات دولتی که در تدوین سیاستهای اقتصادی و محاسبه درآمد ملی از اطلاعات حسابداری استفاده می کنند، کمک می نماید.^۷ نمونه ای از سیاستهای اقتصادی عبارتند از نرخگذاری، کنترل قیمتها، حمایتهای قراردادی و محاسبه درآمد ملی. برخی محدودیتها نیز در مورد روش پیشنهادی آنتونی برای محاسبه بهای تمام شده تامین مالی وجود دارد:

● محاسبه بهای تمام شده سرمایه به اندازه

جدول شماره ۲- روش متداول فعلی

شرکت تولیدی شیرین						
صورتحساب سود و زیان						
هر یک از سالهای ۱ الی ۴						
سال ۵						
فروش	۰	ریال	۱۰,۰۰۰	ریال	۱۰,۰۰۰	
بهای تمام شده کالای فروش رفته	۰		۵,۰۰۰		۵,۰۰۰	
سود ناخالص	۰		۵,۰۰۰		۵,۰۰۰	
بهره بدهیها	(۵۰۰)	ریال	(۵۰۰)		(۵۰۰)	
سود(زیان) خالص	(۵۰۰)	ریال	۲,۵۰۰		۲,۵۰۰	
شرکت تولیدی شیرین						
ترازنامه						
سال						
۵						
۴						
۳						
۲						
۱						
۰						
وجه نقد	۱۵,۰۰۰	ریال	۱۳,۵۰۰	ریال	۱۲,۰۰۰	ریال ۱۲,۵۰۰
موجودی کالا	۵,۰۰۰		۵,۰۰۰		۵,۰۰۰	
جمع	۲۰,۰۰۰	ریال	۱۹,۵۰۰	ریال	۱۷,۰۰۰	ریال ۲۲,۵۰۰
بدهیها	۱۰,۰۰۰	ریال	۱۰,۰۰۰	ریال	۱۰,۰۰۰	ریال ۱۰,۰۰۰
سرمایه	۱۰,۰۰۰		۹,۵۰۰		۷,۰۰۰	۱۲,۵۰۰
جمع	۲۰,۰۰۰	ریال	۱۹,۵۰۰	ریال	۱۷,۰۰۰	ریال ۲۲,۵۰۰

کافی صحیح و در خور اتکا نیست، اگر چه آن توننی معتقد است که قواعدی در مورد روش محاسبه آن باید توسط نهادهای تدوین کننده استانداردهای حسابداری وضع شود.

● محاسبه بهای تمام شده سرمایه ممکن است انحرافی از اصل محافظه کاری باشد، زیرا منجر به شناسایی درآمد قبل از تحقق آن می شود.

● برخی مسائل فنی نیز در این مورد وجود دارد. مثلاً آیا مبلغ بهای تمام شده سرمایه باید در طول زمان ثابت باشد یا اینکه متناسب با تغییر در نرخ بهره باید مبلغ آن تغییر یابد؟ آیا نرخ محاسبه بهای تمام شده سرمایه باید متفاوت از نرخ بهره متعارف باشد؟ و آیا بهای تمام شده سرمایه و بهای جدول شماره ۳- روش پیشنهادی آنتوننی

تمام شده استقراض باید براساس ارزش دفتری سرمایه و بدهیها محاسبه شود یا ارزش جاری آنها؟

پیشینه روش به حساب دارایی بردن بهای تمام شده تامین مالی

بحث حسابداری بهای تمام شده بهره سالهاست که در متون حسابداری مطرح بوده است. واحدهای تجاری روشهای

شرکت تولیدی شیرین						
صورتحساب سود و زیان						
هر یک از سالهای ۱ الی ۴						
سال ۵						
فروش	۰	ریال	۰	ریال	۱۰,۰۰۰	ریال
بهای تمام شده کالای فروش رفته	۰	ریال	۰	ریال	(۱۲,۶۰۵)	ریال
سود (زیان) ناخالص و خالص	۰	ریال	۰	ریال	(۲,۶۰۵)	ریال
شرکت تولیدی شیرین						
ترازنامه						
سال						
۰	۱	۲	۳	۴	۵	
وجه نقد	۱۵,۰۰۰	۱۲,۵۰۰	۱۳,۵۰۰	۱۲,۰۰۰	۱۲,۵۰۰	۲۲,۵۰۰
موجودی کالا	۵,۰۰۰	۶,۵۰۰	۹,۸۱۰	۸,۱۰۰	۱۱,۶۲۱	۰
جمع	۲۰,۰۰۰	۲۱,۰۰۰	۲۳,۳۱۰	۲۲,۱۰۰	۲۴,۶۲۱	۲۲,۵۰۰
بدهیها	۱۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰	۱۰,۰۰۰
سرمایه	۱۰,۰۰۰	۱۱,۰۰۰	۱۳,۳۱۰	۱۲,۱۰۰	۱۴,۶۲۱	۱۲,۵۰۰
جمع	۲۰,۰۰۰	۲۱,۰۰۰	۲۳,۳۱۰	۲۲,۱۰۰	۲۴,۶۲۱	۲۲,۵۰۰

جدول شماره ۴- تاثیر نحوه طبقه بندی و ثبت بهای تمام شده بهره بر سود دوره

شناسایی به عنوان هزینه در		نحوه تلقی به عنوان:	
سالهای بعد		نحوه تلقی به عنوان:	
سال جاری	سال آتی	بهره تحقق یافته	بهره تحقق یافته
۱۰۰۰	۶۰۰	۱۰۰۰	۱۰۰۰
۳۰۴	۶۰۰	۱۰۰۰	۱۰۰۰
۵۰	۱۰۰	۱۰۰۰	۱۰۰۰

— هزینه (بهای تمام شده دوره)
 — بهای تمام شده محصول
 — بهای تمام شده سرمایه ای

بهای تمام شده استقراض به راحتی قابل برآورد و محاسبه است، لیکن تعیین بهای تمام شده سرمایه کاری دشوار است.

مختلفی را برای حسابداری بهره به کار می‌بردند. برخی آن را به عنوان هزینه دوره، برخی به عنوان بهای تمام شده محصول، برخی به عنوان مخارج سرمایه‌ای و برخی نیز ترکیبی از روشهای پیشگفته را به کار می‌بردند. بدیهی است نحوه طبقه‌بندی و ثبت بهره، تاثیر اساسی بر سود دوره جاری خواهد داشت. این تفاوت در جدول شماره ۴ نشان داده شده است.

در جدول شماره ۴ فرض شده است بهره تحقق یافته ۱,۰۰۰ ریال می‌باشد. اگر کل رقم بهره به عنوان بهای تمام شده دوره تلقی شود، تماماً به عنوان هزینه دوره ثبت شده و سود خالص دوره را کاهش می‌دهد. اگر بهره تحقق یافته به عنوان بخشی از بهای تمام شده محصول تلقی شود، در دوره‌ای که محصول به فروش می‌رسد، بر صورت حساب سود و زیان تاثیر خواهد گذاشت (در جدول فوق ۴۰ درصد محصول در سال جاری فروخته شده است)، اگر بهره به عنوان بخشی از بهای تمام شده ساخت یک دارایی عملیاتی استهلاک‌پذیر تلقی شود، در طول مدتی که بهای تمام شده آن دارایی مستهلک می‌شود، بر سود و زیان تاثیر خواهد گذارد. بکارگیری ترکیبی از این روشها نیز تاثیرات متفاوتی بر رقم سود خالص دوره خواهد گذاشت.

به منظور دستیابی به یک راه حل صحیح در مورد حسابداری بهای تمام شده بهره، بررسیهایی توسط مراجع ذی‌نفع در تدوین اصول حسابداری به عمل آمده که برخی از آنها منجر به اظهار نظرهایی نیز گردیده است.

در سال ۱۹۷۱ کمیته‌ای به منظور امکان تلقی نمودن بهره به عنوان یکی از عناصر بهای تمام شده، توسط انجمن حسابداران آمریکا^۸ تشکیل گردید. نتایج حاصل از بررسیهای این کمیته منجر به این اظهار نظر شد که بهره سرمایه‌گذارها نباید به عنوان بخشی از بهای تمام شده محصول تلقی شود. گفتنی است که این اظهار نظر در حال حاضر در عمل رعایت می‌شود. در همان سال کمیته دیگری نیز به همین منظور توسط هیئت تدوین اصول حسابداری آمریکا^۹ تشکیل گردید و بدون ارائه هرگونه اظهار نظری به کار خود پایان داد. با توجه به افزایش تعداد واحدهای تجاری که از روش به حساب دارایی بردن بهره استفاده می‌کردند، کمیسیون بورس اوراق بهادار آمریکا بیانیه شماره ۱۶۳ مطالعه تحقیقات حسابداری را تحت عنوان به حساب دارایی بردن بهره در واحدهای تجاری غیر از موسسات عام‌المنفعه در سال ۱۹۷۴ منتشر نمود. در قسمتی از این بیانیه استفاده از روش به حساب دارایی بردن بهره حتی اگر به نظر برسد منجر به ارائه اطلاعات سودمندتری خواهد شد، بدون بررسی همه جانبه و پذیرش آن توسط مراجع تدوین‌کننده استانداردهای حسابداری، منع شده است.^{۱۰}

در هسمین راستا هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی آمریکا سه روش مختلف حسابداری بهره را مورد

مدیران واحدهای تجاری می‌توانند با استفاده از قضاوت، بهای تمام شده سرمایه را به طور صریح یا ضمنی محاسبه کنند.

بررسی قرار داد:

- تلقی بهره استقراض به عنوان هزینه دوره‌ای که بهره تحقق یافته است؛
 - احتساب بهره استقراض به عنوان بخشی از بهای تمام شده داراییها در طی دوره‌ای که دارایی در حال ساخت بوده و شرایط از پیش تعیین شده برای آن وجود داشته باشد؛
 - احتساب بهره استقراض و بهره ضمنی سرمایه به عنوان بخشی از بهای تمام شده داراییها هنگامی که شرایط از پیش تعیین شده برای آن وجود داشته باشد (این روش پیشنهادی آنتونی است).
- هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی آمریکا پس از انجام بررسیهای خود در سال ۱۹۷۹ اقدام به انتشار استاندارد شماره ۳۴ نمود که به موجب آن روش دوم مورد پذیرش اعضا قرار گرفت.^{۱۱} به موجب این بیانیه داراییهایی که می‌توان بهره را به عنوان بخشی از بهای تمام شده آن تلقی نمود شامل داراییهایی است که به منظور استفاده داخلی توسط واحد تجاری ساخته می‌شود و یا ساخت آنها به طور مستقل و جدای از سایر تولیدات انجام شده و واحد تجاری قصد فروش یا اجاره دادن آن را دارد مانند ساخت کشتی و یا احداث ساختمان. در مقابل، به آن دسته از کالاهایی که به طور یکنواخت و مستمر و در حجم بالا تولید

بهای تمام شده استقراض به راحتی قابل برآورد و محاسبه است، لیکن تعیین بهای تمام شده سرمایه کاری دشوار است.

می شوند، بهره تعلق نمی پذیرد. همچنین هنگامی می توان بهره را به حساب دارایی منظور نمود که سه شرط زیر به طور توامان وجود داشته باشد:

- واحد تجاری مخارجی را برای دارایی مورد نظر انجام داده باشد،
- کار بر روی آن دارایی در حال انجام و پیشرفت باشد،
- هزینه بهره تحقق یافته باشد.

در استاندارد بین المللی حسابداری شماره ۲۳ که در سال ۱۹۸۴ منتشر گردیده^{۱۲} و همچنین پیش نویس شماره ۱۳ رهنمودهای حسابداری تحت عنوان حسابداری مخارج تامین مالی که در سال ۱۳۷۵ توسط سازمان حسابرسی^{۱۳} در کشورمان منتشر گردیده، ضمن پذیرش ضوابط استانداردهای منتشره آمریکایی، به این مسئله اشاره شده است که واحدهای تجاری مجاز به انتخاب و یا عدم انتخاب روش به حساب دارایی بردن بهره (روش دوم) می باشند، لیکن روش انتخاب شده باید به طور یکنواخت اعمال گردد.

بیانیه شماره ۳۴ هیئت تدوین استانداردهای حسابداری مالی آمریکا، استاندارد بین المللی شماره ۲۳ و همچنین پیش نویس شماره ۱۳ رهنمودهای حسابداری که توسط سازمان حسابرسی

منتشر گردیده، هیچیک نتوانسته اند چارچوب نظری جامعی در مورد حسابداری بهای تمام شده تامین مالی ارائه دهند و صرفاً به حساب دارایی بردن بهره را در مورد بهره استقراض و آن هم برای برخی داراییهای عملیاتی ویژه و در صورت وقوع شرایط از پیش تعیین شده تجویز نموده اند.

خلاصه و نتیجه گیری

حسابداری مالی باید اطلاعاتی را که در امر تصمیمگیری به استفاده کنندگان از آن اطلاعات کمک می کند، تهیه و ارائه نماید. قلمرو جدید حسابداری مالی مستلزم افشای گسترده تر اطلاعات واحد تجاری به لحاظ مربوط بودن آنها در فرایند پیشبینی و تصمیمگیری است. اصول و روشهای حسابداری قوانین طبیعی نیستند که نیاز به کشف آنها باشد. در مقابل، این اصول توسط انسانها و به منظور تامین نیازهای تصمیمگیرندگان شکل گرفته و توسعه یافته است. یکی از این نیازها محاسبه و تعیین بهای تمام شده تامین مالی و چگونگی تخصیص آن به عملیات مختلف یک واحد تجاری است که به منظور نیل به آن، نیاز به حسابداری بهای تمام شده تامین مالی است. ویژگی اصلی روش حسابداری بهای تمام شده تامین مالی، احتساب بهره سرمایه و بهره استقراض به عملیات مختلف واحد تجاری است. بکارگیری این روش باعث می شود تا سود حسابداری تا حدودی با سود اقتصادی منطبق گردد. بدیهی است ارائه اطلاعات در این خصوص تازگی داشته و نیاز به تدوین روشهای اندازه گیری و تکنیکهای جدید گزارشگری دارد که در این راستا تلاش محققان حسابداری را می طلبد. همچنین با توجه به

اینکه در حال حاضر چارچوب نظری و اصول حسابداری ملی در کشورمان در حال تدوین است، بسیار مطلوب خواهد بود که در تدوین استانداردهای مربوط به بهای تمام شده تامین مالی، نتایج حاصل از این مطالعه مد نظر قرار گیرد.

1- Accounting for the Cost of Capital

2- Cost of Equity Capital

3- Cost of Debt Capital

4- Anthony, R. N., "Accounting for the Cost of Equity Capital," *Harvard Business Review*, November/December, 1973, p.p. 88- 102 and "Accounting for the Cost of Interest", *New York: Lexington Books*, 1975

5- Young, D. W., "Accounting for the Cost of Interest: Implications for the Timber Industry," *The Accounting Review*, October 1976, p.788

6- Interest Pool

7- Anthony, R.N., "Accounting for the Cost of Equity Capital," p. 96

8- American Institute of Accountants

9- Accounting Principles Board

10- Accounting Research Study No. 163, "Capitalization of Interest by Companies Other Than Public Utilities", *Washington, D. C: Securities and Exchange Commission*, 1974, p.4

11- FASB statement No. 34, "Capitalization of Interest Cost", *Stamford, Ct: Financial Accounting Standard Board*, October, 1979

12- IASC: International Accounting Standard No. 23, "Capitalization of Borrowing Cost," *International Accounting Standards Committee*, 1984

۱۳- کمیته تدوین رهنمودهای حسابداری - سازمان حسابرسی:

رهنمودهای حسابداری، جلد دوم، بیانیه شماره ۱۳: حسابداری مخارج تامین مالی، سازمان حسابرسی، آذرماه ۱۳۷۵.

منابع:

Belkaoui, A.R., "Accounting Theory," *Dryden Press*, 1993, p.p. 442-447.

جهت کسب اطلاعات بیشتر
و دریافت رایگان راهنمای

آشنایی با فعالیتهای شرکت
مشاران نرم افزار

با تلفنهای ۸ و ۸۷۰۹۰۸۸
تماس حاصل فرمایید

کادر مجرب طراحی سیستمهای کامپیوتری

کادر متخصص پیادهسازی نرم افزارهای کامپیوتری

سیستمهای کارآمد کاربردی کامپیوتری

مشاران
نرم افزار

سیستمهای کاربردی
کامپیوتری:

- حسابداری مالی و صنعتی
- حسابداری فروش و مشتریان
- حسابداری داراییهای ثابت
- حسابداری انبار
- تدارکات و سفارشات
- کنترل حمل و نقل و ترخیص کالا
- بودجه و تأمین اعتبار
- پرسنلی و امور اداری
- حقوق و دستمزد کارکنان

سیستم جامع اطلاعات مدیریت

سیستم جامع اطلاعات مالی

سیستمهای جامع تلفیقی

مشاران نرم افزار

بیش از چهارده سال تجربه در طراحی و پیادهسازی سیستمها و نرم افزارهای کامپیوتری مالی، اداری و مدیریت

تهران: کدپستی ۱۵۹۹۹: میدان فردوسی: ساختمان شهد؛ طبقه ۷ تلفن: ۸۸۰۹۰۸۷ و ۸

مؤسسه خدمات حسابداری و حسابرسی تدوینکو (عضو Ernst & Young International) برای تکمیل کادر تخصصی خود نیروهای زیر را به همکاری دعوت می‌نماید:

سرپرست حسابرسی

- حداقل تحصیلات لیسانس حسابداری
- ۵ سال تجربه حرفه‌ای
- آشنائی به زبان انگلیسی

مدیر حسابرسی

- حداقل تحصیلات فوق لیسانس حسابداری و یا مدرک از انجمن‌های حرفه‌ای بین‌المللی (حسابدار خبره)
- ۱۰ سال تجربه حرفه‌ای
- تسلط به زبان انگلیسی

واجدین شرایط می‌توانند سوابق تحصیلی و تجربی خود را به صندوق پستی ۱۹۳۹۵/۳۱۴۹ تهران ارسال نمایند.

تدوین
شرکت خدمات مدیریت

مؤسسه خدمات مدیریت تدوین (وابسته به ERNST & YOUNG INTERNATIONAL) در جهت توسعه دامنه فعالیت‌های خود در زمینه خدمات مشاوره‌ای مدیریت در سطوح مختلف، نیروهای واجد خصوصیات زیر را بهمکاری دعوت می‌نماید:

۱- دانش آموختگان رشته‌های مهندسی سیستم‌ها، حسابداری، بازرگانی و مدیریت (در مقاطع کارشناسی و کارشناسی ارشد)

۲- تجارب مفید حرفه‌ای و اجرایی در زمینه‌های طراحی سیستم، حسابرسی، و مسئولیت‌های اجرایی

۳- آشنایی با زبان انگلیسی و بهره‌برداری از سیستم‌های کامپیوتری
از علاقمندان دعوت می‌شود خلاصه سوابق تحصیلی و تجربی خویش را به صندوق پستی ۱۹۳۹۵/۳۱۴۹ ارسال نمایند.

۱۶٪ تخفیف ویژه سال نو

نرم افزار ناپال

(شامل: خرید، فروش، حسابداری، انبار، کنترل چک و کنترل تولید)

نرم افزار حقوق دستمزد و پرسنلی

(مرتبط با دستگاه کارتنز و با امکان معرفی فرمول محاسبه حقوق دستمزد)

نرم افزار انبار و حسابداری انبار

نرم افزار حسابداری مالی

- * امکان معرفی سرفصل حسابهای کل، معین و ... * جزء (۱۲ رقم کد حسابداری)
- * ورود اسناد بطور روزانه و یا دریافت اتوماتیک اسناد از سایر برنامه ها مانند انبار، فروش و ...
- * ورود اطلاعات کامل چک در هنگام صدور اسناد (شامل تاریخ سررسید، شماره چک و ...)
- * امکان معرفی ماهیت حسابهای جزئی مانند (استانکار نباشد) و کنترل اتوماتیک مانده حسابها در هنگام صدور سند
- * امکان اصلاح اسناد، حذف و رفع اسناد به اشتباه و تنظیم اتوماتیک شماری اسنادهای معدی (در صورت اسناد ثبت نکرده نشده)
- * صدور اسناد افتتاحیه و اختتامیه
- * انتقال اتوماتیک سرفصل و مانده حسابها در پایان سال مالی به سال بعد
- * معرفی بودجه پیش بینی شده جهت هر فصل حساب
- * امکان صدور اسناد بصورت تارگت و مرتب سازی اسناد به ترتیب تاریخ توسط نرم افزار (در صورت اسناد ثبت نشده)
- * امکان ادغام اسناد یک روز در یک سند توسط نرم افزار (جهت اسناد ثبت نشده)
- * امکان معرفی چند شرکت و کنترل اسناد و حسابهای هر یک بطور جداگانه
- * گزارش دفاتر کل، معین، روزنامه و ... مانده یک حساب از میان تمامی حسابهای کل
- * ترازهای ۲ و ۸ ستونه کل به تفصیل و تراز تلفیقی
- * گزارش اسناد دریافتی و پرداختی و اسناد ثبت شده و پایی نشده بر یک دوره زمانی مورد نظر
- * چاپ چک و بافتن چک از طریق صفحه نمایش
- * بافتن سند از طریق مبلغ و یا شرح و ...
- * خلاصه اسناد ماهانه جهت ثبت در دفاتر حساب
- * دفتر تسهیم هزینه حسابداری و ... گزارش از میزان هزینه برای مراکز هزینه
- * گزارش نوسان حسابها در ماههای مختلف سال
- (حسابهای چون فروش، هزینه ...)
- * گزارش پارامتریک سود و زیان
- * گزارشهای گردش تعدادی حسابهای خرید، فروش و موجودی کالا
- * گزارش انحراف بودجه پیش بینی شده با میزان گردش حسابها
- کلیه گزارشها میتواند از اسناد یک شرکت و یا چند شرکت بطور کلی تهیه شود
- * امکان نصب بر روی شبکه و کار همزمان چند اپراتور در نرم افزار
- * امکان معرفی کاربران و رمز و محدوده مجاز عملکرد هر یک از آنها

همراه با فیلم ویدئو جهت آموزش، قفل سخت افزاری کتاب راهنما، دیسک نصب، آموزش و پشتیبانی رایگان

نرم افزار بجای ۵ نرم افزار

جهت دریافت کاتالوگ و دیدن برنامه نمایشی هماهنگ فرمائید.

شرکت ایده آل سیستم : ایرانشهر شمالی - کوی برنا - پلاک ۳۳ طبقه ۳ غربی
تلفن: ۸۸۴۳۱۰۲ - ۸۸۴۳۶۵۸ - ۸۸۴۵۶۰۷