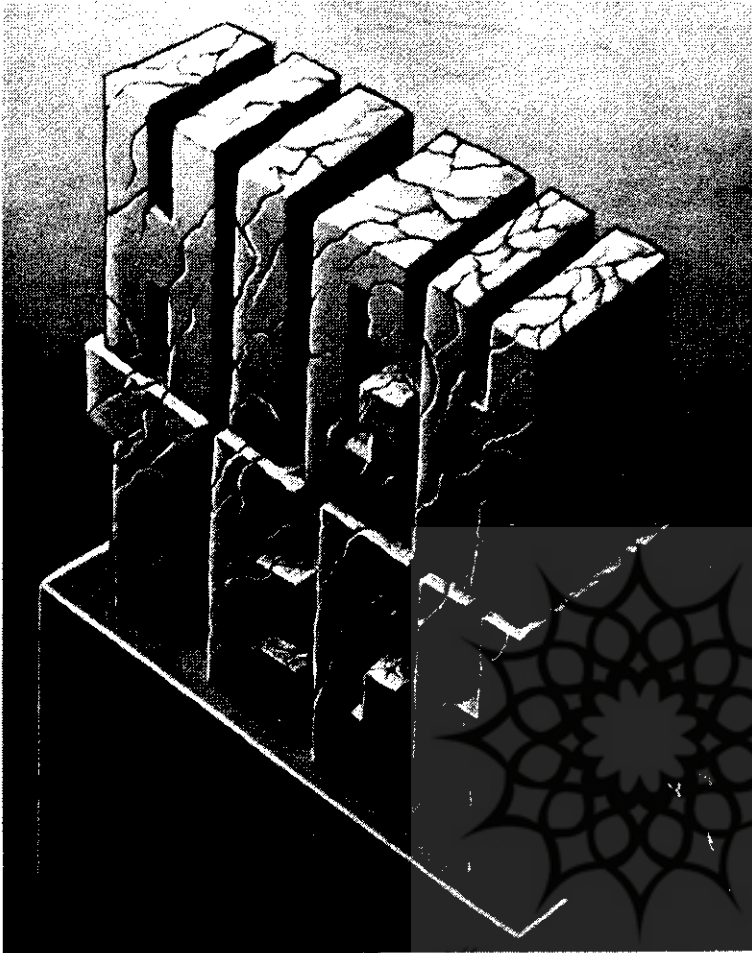


از سیستم ابزار بهتری بسازیم
که درخور فعالیت های
صنعتی جدید باشد



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 کالاها 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
۲,۸۶۰	میزان واقعی مواد مصرف شده به قیمت واقعی ۲,۶۰۰ پوند هر پوند ۱ دلار
۲,۶۰۰	میزان واقعی مواد مصرف شده به قیمت استاندارد ۲,۶۰۰ پوند هر پوند ۱ دلار
۲۶۰	مغایرت قیمت (نامساعد) ۲,۶۰۰ پوند هر پوند ۱ دلار
دلار	مغایرت کارایی
۲,۶۰۰	میزان واقعی مواد مصرفی به قیمت استاندارد ۲,۶۰۰ پوند هر پوند ۱ دلار
۲,۵۰۰	مواد استاندارد برای کل تولید به قیمت استاندارد (۱۲۵۰x۲) پوند هر پوند ۱ دلار
۱۰۰	مغایرت کارایی (نامساعد) ۱۰۰ پوند هر پوند ۱ دلار
تجزیه و تحلیل ستانده ها	
مغایرت کیفیت	
۲,۵۰۰	جمع تولید به قیمت استاندارد ۱۲۵۰ واحد هر واحد ۲ دلار
۲,۴۰۰	واحدهای ساخته شده مرغوب به قیمت استاندارد ۱۲۰۰ واحد هر واحد ۲ دلار
۱۰۰	مغایرت کیفیت (نامساعد) ۵۰ واحد هر واحد ۲ دلار
مغایرت تولید	
۲,۴۰۰	واحدهای ساخته شده مرغوب به قیمت استاندارد ۱۲۰۰ واحد هر واحد ۲ دلار
۲,۰۰۰	تولید برنامه ریزی شده به قیمت استاندارد ۱۰۰۰ واحد هر واحد ۲ دلار
۴۰۰	مغایرت تولید (نامساعد) ۲۰۰ واحد هر واحد ۲ دلار

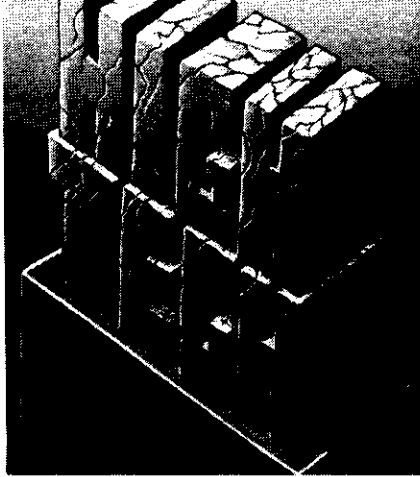
اضافی باید به حداقل برسد و یا تولید کالا در دسته های کوچک، بهتر می توان به کارایی بهتر و انعطاف در تولید دست یافت. در گذشته، فلسفه مدیران این بود که هزینه یا باید به کمترین میزان کاهش یابد و کیفیت کالا در حد قابل قبول باشد. این کمبود توجه نسبت به کیفیت کالا به شهرت بسیاری شرکتها لطمه زد و نیاز به بازسازی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



است سبب مغایرت نامساعد قیمت برای نیروی کار شود لیکن مغایرت مساعد کیفیت و کارایی 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 کارایی 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 کارایی 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 کارایی

مغایرت‌های کارایی 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 کارایی 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 کارایی 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 کارایی

بقیه در صفحه ۸۲

مطابق سیستم سنتی هزینه‌یابی استاندارد که در جدول شماره ۱ نشان داده شده، بهای واحدهای نامرغوب در قسمت مغایرت کارایی 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 کارایی 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

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 اضافه، 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 کارایی 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 علاقه مندند 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 قیمتتهای تعادل اوراق بهادار در چهارچوب محدودیتهای اطلاعات فعلی رابطه ای 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 مدلها پیشرفته یا درک مستقیم، بهینه شده اند. ●

دنباله: کودکان...

در تالیف مقاله ها 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 تالیف مقاله های حوزه های 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:



دنباله: اطلاعاتی درباره سیستم حسابداری

Decisions. 7th ed., chapter 6. Mc Graw-Hill N.Y. 1988.

Nash John F. Accounting Information Systems. 2nd ed., chapters 2 and 3. Pws-Kent Publishing Company, Boston 1989.

Weaver, David H. et al., Accounting Systems and Procedures. 4th ed., chapter 10. McGraw-Hill, N.Y. 1982.

Welsch, Glenn A. Robert N. Anthony and Daniel G. Short. Fundamental of Financial Accounting. chapter 5. Richard D. Irwin, Homewood, 1984.

اجرای آن مدیریت بتواند عملیات را بهسوی هدایت و نظارت کند و احتمال وقوع اشتباه، تقلب، سوء استفاده و استفاده نادرست از داراییهای واحد اقتصادی را به حداقل برساند. ●
منابع:

Cerepak, John R. and Donald H. Taylor. Principles of Accounting. Chapter 6. Prentice-Hall, N.J. 1986.

Fess, Philip E. and Charles S. Warren. Accounting Principles. 14th ed., chapter 6. South Western Publishing Co. Cincinnati, 1984.

Meig Walter B. and Robert F. Meigs. Accounting the Basis for Business

این که پردازش اطلاعات با کمترین اقدام و با استفاده از ساده ترین وسایل ممکن انجام پذیرد.

صحت (accuracy): صحت سیستم به این معنا است که اطلاعاتی که از طریق سیستم فراهم می آید بدون اشتباه و هر چه بیشتر به واقعیات عینی متکی و نزدیک باشد.

انعطاف پذیری (Flexibility): انعطاف پذیری به این معناست که سیستم توانایی فراهم آوردن اطلاعات مورد نیاز را در شرایط متغیر کار و فعالیت اقتصادی داشته باشد و بتواند با تغییر قوانین، مقررات، اصول و روشهای حسابداری و تغییر سازمان واحد اقتصادی، بسادگی تبدیل شود.

کفایت کنترلهای داخلی (internal controls Adequate): کفایت کنترلهای داخلی به این معناست که سیستم باید شامل روشهایی باشد که با

دنباله: اخبار مالیاتی

کسر مال الاجاره پرداختی از کل مال الاجاره دریافتی

هیئت عمومی شورای عالی مالیاتی طبق رأی شماره ۳۰/۴/۱۴۲۴۷ مورخ ۳۰/۸/۱۳۷۰ اعلام کرد حکم موضوع ماده ۵۵ ق.م.م.د بر این مطلب است که مال الاجاره پرداختی مالکی که املاک مسکونی خود را به اجاره واگذار کرده است (کلیه خانه ها، آپارتمانها و مستغلات) در موقع محاسبه درآمد مشمول مالیات او، از کل مال الاجاره های دریافتی او کسر خواهد شد. (نمی توان مال الاجاره پرداختی را از یکی از مال الاجاره های دریافتی کسر کرد). ●



دنباله: سیستمهای جدید هزینه یابی استاندارد

وسيله ای برای کشف ضایعات پنهانی در طول مراحل تولید خواهد شد در حالی که مغایرت کیفیت سبب کشف ضایعاتی می شود که در واحدهای ساخته شده یا نیمه ساخته وجود دارد.

در پی ابزاری بهتر

محیط جدید تولید در نظر ندارد سیستم هزینه هایی استاندارد را که سالهای زیادی شرکتها را یاری داده تا به اهداف تولید خود برسند، از هم بپاشند. به هر حال زمانی که هدفهای تولید تغییر می کند سیستم قدیمی هزینه یابی نیز نیاز به بازنگری دارد. در این حالت بازنگری شامل آمیختن مغایرتهای جدید و تکیه روی مهمترین قسمت های آن - موجودیهای انبار و کنترل کیفیت - است که در مراحل تولید از اهمیت برخوردارند. همچنین این تجدید نظر میدان سنتی مغایرتهای قیمت و کارایی را محدود می سازد و آنها را تبدیل به ابزاری مفید می کند تا علت پدید آمدن مغایرتها آسانتر شناخته شود. ●

را ارزیابی کنند. آنها می توانند برای کسب مغایرت مساعد، کارایی زمان تولید را به حداقل برسانند لیکن احتمالاً این موضوع سبب افزایش تولید واحدهای نامرغوب و در نتیجه سبب مغایرت نامساعد کیفیت خواهد شد. برعکس، کوشش برای به حداقل رسانیدن تولید واحدهای نامرغوب ممکن است سبب مصرف زمان بیشتر تولید و یا مواد بیشتر گردد و بنابراین مغایرت نامساعد کارایی پدید آید.

در صورت وجود نامرغوبی پنهان در مواد، شمار نامنتظره ای از واحدها ممکن است در مرحله کنترل نهایی برگشت داده شود. معمولاً این موضوع روی مغایرت کارایی اثر خواهد گذاشت. به هر حال چنانچه مغایرت کیفیت از مغایرت کارایی مجزا شود، مغایرت کیفیت معرف برگشتهای خواهد بود لیکن مغایرت کارایی بدون تغییر باقی می ماند. به عبارت دیگر، محاسبه مغایرت کارایی در این روش نشانگر کارایی حقیقی است. چنانچه قسمت تولید روی واحدهایی کار کرده که به نظر خوب می رسند با یک مغایرت نامساعد کارایی جریمه نخواهد شد، در نتیجه مغایرت کارایی تبدیل به