

شناخت دیدگاه بار اطلاعاتی

براساس دیدگاه بار اطلاعاتی، وظیفه‌ی منطقی حسابداری در بازارهای ناقص و غیرکارا، انتقال اطلاعات است

قاسم بلو

عملیات یک واحد انتفاعی را بیان کند و از این طریق سرمایه‌گذاران، اعطاکنندگان تسهیلات مالی و سایر استفاده‌کنندگان برون سازمانی را در قضاوت و تصمیم‌گیری یاری دهد.

سیستم حسابداری از طریق گزارش فعالیت‌های مالی واحدهای انتفاعی از این قابلیت برخوردار است تا اطلاعاتی را در مورد آنچه دیگران از آن آگاه

نیستند، منتقل نماید. مطمئناً حسابداری یک سیستم اندازه‌گیری مالی رسمی است که از واحد اندازه‌گیری (مانند دلار یا ریال) استفاده می‌کند و میزان منابع را در ترازنامه و میزان جریان‌ها را در صورت سود و زیان گزارش می‌کند. بنابراین، می‌توان دو دیدگاه را در مورد حسابداری مطرح کرد که عبارتند از: (۱) دیدگاه اطلاعاتی، و (۲) دیدگاه اندازه‌گیری ارزش^۱.



اطلاعات مورد نیاز جهت کاهش عدم اطمینان از منابع مختلفی قابل دست‌یابی است. گزارش‌های مالی یکی از مهم‌ترین منابع کسب اطلاعات است. به طوری که در مبانی نظری حسابداری و گزارشگری مالی اکثر کشورها آمده است که هدف کلی گزارشگری مالی فراهم آوردن اطلاعاتی است که آثار مالی معاملات، عملیات و رویدادهای موثر بر وضعیت مالی و نتایج

اطمینان پیامدهای تصمیمات به ندرت از پیش قابل تعیین است. در چنین وضعیتی اطلاعات نقش مهمی در کاهش عدم اطمینان ایفا می‌کنند. از جمله تصمیماتی که در وضعیت عدم اطمینان اتخاذ می‌شود تصمیمات اقتصادی سرمایه‌گذاران و سایرین است. این تصمیمات نیز همانند دیگر تصمیمات که در شرایط عدم اطمینان گرفته می‌شوند به اطلاعات نیاز دارد.

مقدمه

چون تصور وضعیتی که در آن تمام رویدادها و پیامدهای آینده از پیش تعیین شده و قطعی باشند و اطمینان کاملی نسبت به آنها وجود داشته باشد، بسیار مشکل یا حتی ناممکن به نظر می‌رسد، بنابراین افراد ناگزیرند در حالت عدم اطمینان نسبت به موضوعات مختلف تصمیم بگیرند در وضعیت عدم

دیدگاه اطلاعاتی، تفکر این که حسابداری برای فراهم کردن اطلاعات طراحی شده است، حسابداری را به عنوان به کارگیری زبان و جبر ارزش‌گذاری به منظور انتقال اطلاعات در نظر می‌گیرد. دیدگاه بار اطلاعاتی^۲ بر اهمیت سیستم اندازه‌گیری رسمی از لحاظ انتقال مناسب اطلاعات تاکید دارد. اما رویکرد اندازه‌گیری ارزش بر اهمیت سیستم اندازه‌گیری رسمی به لحاظ اندازه‌گیری مناسب ارزش تاکید می‌کند.

چون شناخت^۳ نقش اساسی را هم در دیدگاه اندازه‌گیری متداول حسابداری (که بر ساختار اندازه‌گیری حسابداری تاکید دارد) و هم در دیدگاه نوین بار اطلاعاتی (که بر استفاده‌ی اقتصادی اطلاعات تاکید دارد) ایفا می‌کند، بنابراین، این مقاله در پی آن است تا ادبیات حسابداری موجود در زمینه‌ی شناخت را با هم بیامیزد. ابتدا، با مرور سیر تکامل تاریخ اندیشه‌ی حسابداری، به بحث‌های مربوط به اندازه‌گیری حسابداری در زمینه‌هایی چون بهای تمام شده‌ی تاریخی، به عنوان مبنایی برای ارزش‌گذاری دارایی‌ها، و تحقق^۴، به عنوان آزمون اساسی جهت تعیین درآمدها، اشاره می‌شود. سپس گذار از دیدگاه اندازه‌گیری متداول به دیدگاه بار اطلاعاتی هم در بحث خط مشی معانی بیان^۵ هم در نظریه‌های دانشگاهی حسابداری بررسی می‌شود. در نهایت، از دیدگاه بار اطلاعاتی به عنوان یک دیدگاه ترکیبی، نه به عنوان جایگزینی برای رویکرد اندازه‌گیری، پشتیبانی و حمایت می‌شود. در این مقاله مطالعات دانشگاهی اخیر در زمینه‌ی شناخت مورد توجه خاص واقع شده‌اند. این مطالعات اقتصاد اطلاعات^۶ را با ساختار اندازه‌گیری حسابداری در آمیخته‌اند و از قابلیت‌های زیادی برای فراهم آوردن زمینه‌ی درک و فهم بیشتر سودمندی حسابداری به عنوان یک منبع اطلاعاتی برخوردارند.

آن در متن صورت‌های مالی به عنوان یکی از عناصر حسابداری، مانند دارایی، بدهی، درآمد یا هزینه، را شناخت می‌نامند. اقلام شناسایی شده باید وصف و مبلغ معین داشته باشند و در حاصل جمع یکی از سرفصل‌های صورت‌های مالی منظور شوند. شناخت شامل مفهوم شناسایی اولیه‌ی یک قلم، و شناسایی تغییرات بعدی یا حذف یک قلم شناسایی شده می‌شود. شناخت دارای ضوابط و ملاک‌های خاصی است که هدف از وضع چنین ضوابطی، ارائه‌ی رهنمودهایی برای حل و فصل مسائل مربوط به شناسایی آثار معاملات و رویدادهای مالی حسابداری است. زیرا، تعیین آثار دقیق برخی از پدیده‌ها و رویدادها بر عناصر مختلف حسابداری و در زمان وقوع پدیده‌ها یا رویدادها به سادگی و به گونه‌ای اعتمادپذیر میسر نیست. براساس مبانی نظری حسابداری و گزارشگری مالی اکثر کشورها از جمله آمریکا و ایران ضوابط شناخت یک قلم به عنوان یکی از عناصر حسابداری به شرح زیر است:

- انطباق یک قلم با تعریف یکی از عناصر حسابداری.
- قابلیت اندازه‌گیری ارزش آن برحسب پول.
- برخورداری اطلاعات مربوط به آن از دو ویژگی کیفی مربوط بودن و قابلیت اعتماد بودن به نحو متعادل.

از طریق شناخت، زمان و نحوه‌ی وارد شدن اقلام مشخص (از قبیل معاملات) در قالب ثبت‌های حسابداری یک واحد اقتصادی تعیین می‌شود. این ثبت‌ها شالوده‌ی صورت‌های مالی واحد اقتصادی هستند. هم چنین شناخت، از طریق مشخص کردن آنچه باید در ثبت‌های حسابداری وارد شود، تمام رویدادهای دیگر را از وارد شدن در قالب ثبت‌های حسابداری مستثنی می‌کند. بنابراین، شناخت حسابداری که در استانداردها و میثاق‌های حسابداری و در قضاوت‌های حرفه‌ای حسابداران مورد اشاره قرار می‌گیرد، محدوده‌ای را برای ثبت‌های

حسابداری تجویز می‌کند و محتوای گزارش‌های حسابداری (از جمله صورت‌های مالی) را تحت تاثیر قرار می‌دهد. در نتیجه، شناخت در حسابداری نقش اساسی را ایفا می‌کند.

شناخت اغلب به عنوان محور بحث‌های حسابداری همانند بحث در مورد اختیار خرید سهام، تحقیق و توسعه و تعیین درآمد قرار گرفته است. تفاوت در ضوابط شناخت در سطح بین‌المللی نیز به خوبی قابل ملاحظه است. به عنوان مثال، در انگلستان و برزیل، رویه‌های حسابداری در مورد تجدید ارزیابی دارایی‌ها متفاوت از ایالات متحد است.

در ادامه، درباره‌ی ابعاد مختلف شناخت در مکاتب حسابداری بحث می‌شود. در میان بحث‌های مربوط به شناخت، ابتدا دیدگاه اندازه‌گیری با تاکید بر ارزش‌گذاری دارایی‌ها و تعیین درآمدها موشکافی می‌شود. سپس، ظهور مکتب اطلاعات حسابداری و تاثیر آن بر روش صورت‌بندی مسائل شناخت بررسی و مرور می‌شود. پس از آن نیز، مبانی لازم برای تجزیه و تحلیل‌های اقتصادی نوین راجع به مسائل شناخت بررسی می‌شود. در نهایت پیشرفت‌های اخیر در این زمینه که اقتصاد اطلاعات و ساختار حسابداری را مرتبط می‌کند، بیان می‌شود.

دیدگاه اندازه‌گیری

اگر چه به طور مشخص تصریح نشده است، اما به نظر می‌رسد اندیشمندان مطرح حسابداری در نیمه‌ی اول قرن بیستم بر سر این موضوع توافق کردند که حسابداری وظیفه‌ی اندازه‌گیری را ایفا می‌کند. به طور مشخص، تعیین درآمد و ارزش‌گذاری دارایی‌ها به عنوان وظایف اصلی حسابداری مدنظر قرار گرفت. پیتون (۱۹۶۲) در کتاب تئوری حسابداری خود نوشت: وظیفه‌ی اصلی حسابداری شامل تعیین دوره‌ای درآمد خالص و وضعیت مالی واحد تجاری است. الکساندر (۱۹۶۲) نیز بیان کرد: تعیین سود، وظیفه‌ی

استفاده از بهای جایگزینی (یا قیمت خرید) را به عنوان جانشینی برای قیمت‌های تاریخی در ارزشگذاری دارایی‌ها مطرح کردند. چمبرز (۱۹۶۶) سیستم حسابداری معاصر مداوم^۹ که برارزش بازار بازیافتنی^{۱۰} (یا قیمت فروش) استوار بود، را به عنوان مبنای ارزشگذاری پیشنهاد کرد. استرلینگ (۱۹۷۰) براساس مدل تصمیم‌گیری فردی، معیارهای اطلاعات (از قبیل واقعی بودن و مربوط بودن) و تئوری کمی ارتباطات را برای پشتیبانی و حمایت از ارزش فعلی بازار به عنوان مبنای ارزشگذاری مناسب به کار گرفت.

بحث تعیین سود

در رابطه با تعیین سود، تصمیمات قانونی (همانند قانون شرکت‌ها و مقررات مالیاتی) و تئوری‌های اقتصادی (از قبیل تئوری سود) نقش عمده‌ای ایفا نموده‌اند. به کارگیری اصل تحقق، به عنوان ابزار اصلی در شناخت سود حسابداری (یعنی این که سود تنها در صورت تحقق می‌تواند ثبت شود) به شدت از قانون مالیات بردرآمد و آراء دادگاه‌ها (مثل رای دیوان عالی آمریکا در سال ۱۹۲۰ در مورد دعوی اسنر علیه مکومبر) تأثیر پذیرفته است. در نتیجه سود مستقیماً به تفکیک آن از سرمایه (یعنی تحقق) منوط شد که معمولاً مستلزم معامله‌ای همانند فروش یک دارایی است.

اصل تحقق به‌طور وسیع مورد پذیرش حسابداران قرار گرفت. پیتون و لیتلتن (۱۹۴۰) نوشتند: تحقق به‌عنوان مبنایی برای شناخت درآمدها در حساب‌ها، در کل مهم‌تر از فرایند کسب سود است. اصل تطابق که بیانگر کسر هزینه‌ها از درآمدهای تحقق یافته (شناسایی شده) است، به دلیل اهمیت و سهولت آن، به‌طور گسترده مورد پذیرش قرار گرفت. در نتیجه، سود حسابداری تعریف ذاتی ندارد و از لحاظ عملیاتی به عنوان نتیجه‌ی اعمال اصول تحقق و تطابق تعریف شده است.

از سوی دیگر، اقتصاددانان در بحث سود به عنوان منتقدین ظاهر شده‌اند. فقدان

قیمت بازار ارزشگذاری می‌شد. استوری (۱۹۵۹) آن را اعمال ناقص میثاق تداوم فعالیت که به‌وسیله‌ی محافظه‌کاری تعدیل شده است، می‌داند. برخی براین عقیده‌اند حاکمیت محافظه‌کاری در حسابداری توسط بانکداران که زمانی استفاده‌کنندگان اصلی صورت‌های مالی محسوب می‌شدند و به شدت خواستار قواعد حسابداری محافظه‌کارانه بودند، مورد تأکید قرار گرفت. با تغییر جهت تأکید حسابداری به سوی صورت سود و زیان، اصول حسابداری دیگر از قبیل عینیت^۷ و تطابق^۸ برای پشتیبانی از حسابداری بهای تمام شده‌ی تاریخی مورد استفاده قرار گرفت. انجمن حسابداری آمریکا (۱۹۳۶) از این نظریه پشتیبانی کرد که حسابداری اساساً فرایند ارزشگذاری نیست، بلکه تخصیص بهای تمام شده‌ی تاریخی و درآمد به دوره‌های مالی جاری و آینده است. انتساب بهای تمام شده‌ی تاریخی به دارایی‌ها پیامد این نظریه بود. در حقیقت، پیتون و لیتلتن (۱۹۴۰) ابراز داشتند دارایی‌ها به عنوان مخارج قابل تخصیص هستند و حسابداران تعیین‌کننده‌ی بهای تمام شده می‌باشند نه افرادی که ارزش را تعیین می‌کنند.

از سوی دیگر، انتقاد نسبت به حسابداری بهای تمام شده شایع شد. کنینگ (۱۹۲۹) دارایی‌ها را به عنوان خدمات آینده مورد انتظار تعریف کرد و تنزیل دریافتی‌های آینده‌ی ناشی از به‌کارگیری دارایی‌ها را به عنوان تنها اندازه‌گیری منطقی در نظر گرفت. از نظریه تغییر در ارزش دارایی‌ها باید در طول دوره‌ی مالکیت واحد اقتصادی در حساب‌ها ثبت می‌شد. این نتیجه‌گیری توسط پیتون (۱۹۶۲) و الکساندر (۱۹۶۲) به کار گرفته شد. بعد از جنگ جهانی دوم، به دلیل تورم شدید و افسارگسیخته، حسابداری بهای تمام شده در معرض انتقادات وسیعی قرار گرفت. در طول دورانی که تورم نسبتاً بالا بود، صورت‌های مالی مبتنی بر بهای تمام شده‌ی تاریخی رفته‌رفته بی‌معنی شد. ادوارد و بل (۱۹۶۱)

اصولی حسابداران واحد تجاری است. این رویکرد، مشتق ساختن مبنای اندازه‌گیری از فرضیات بدیهی (همانند تفکیک شخصیت، تداوم فعالیت، و دوره‌ی مالی) بود. بنابراین، عدم توافق‌ها اساساً از تعاریف متفاوت دارایی‌ها و سود و فرضیات متفاوت درباره‌ی محیط حسابداری ناشی شد. در نتیجه، عدم توافق‌ها منجر به ایجاد رویه‌های متفاوت جهت اندازه‌گیری منابع و جریان‌ها شد و بحث‌های گسترده‌ای در مورد این مسائل با مشارکت تمام گروه‌های ذی‌نفع از جمله پژوهشگران، اعضا و دست‌اندرکاران حرفة و مقررات‌گذاران در گرفت.

بحث ارزشگذاری دارایی‌ها

قبل از این که صورت سود و زیان به عنوان محور صورت‌های مالی قرار گیرد، ارزشگذاری دارایی‌ها موضوع اصلی مذاکرات در مباحث حسابداری بود. مهم‌ترین بخش در بحث ارزشگذاری راجع به بهای تمام شده‌ی تاریخی بود. به‌طور نظری، از آنجا که شرکت به‌طور قانونی دارای عمر نامحدود است، می‌توان بهای تمام شده‌ی تاریخی را به عنوان مبنای ارزشگذاری برخی از اقلام حسابداری، از فرض تداوم فعالیت مشتق نمود. بنابراین، دارایی‌های ثابت باید به بهای تمام شده‌ی تاریخی ارزشگذاری شوند. چون قصد بر فروش این دارایی‌ها نیست. در حالی که، دارایی‌های جاری باید به قیمت جاری ارزشگذاری شوند، چون سرنوشت متصور برای دارایی‌های جاری، فروش آنهاست. استفاده‌ی مورد نظر از دارایی‌ها به عنوان منطبق پشتمانی روش‌های ارزشگذاری آنها می‌باشد. این منطق توسط لورنس دیسکی و هنری هاتفیلد، دو تن از نظریه‌پردازان حسابداری در اوایل قرن نوزدهم به کار گرفته شد. با این حال، در آن زمان محافظه‌کاری از اصول حاکم بر نحوه‌ی عمل حسابداری تلقی می‌شد. اقلامی همچون موجودی کالا (به عنوان نوعی از دارایی‌های جاری) نه به ارزش بازار بلکه به اقل بهای تمام شده یا

تعریف ذاتی برای سود در ادبیات حسابداری اقتصاددانانی هم چون کئینگ را ناامید ساخت، به طوری که، او نوشت: تحقیق و کاوش در ادبیات حسابداری نشان‌دهنده‌ی این موضوع است که درباره‌ی ماهیت سود چنان که باید بحث نشده است. هم چنین وی سود اقتصادی را که فیشر (۱۹۳۰) تعریف کرده بود، به عنوان نقطه‌ی شروع تجزیه و تحلیل‌ها مطرح کرد. الکساندر (۱۹۶۲) رساله‌ی خود را با تعریف سود "تحت تاثیر هیگز (۱۹۴۱)" شروع کرد: سود یک سال مالی، اساساً، عبارت از مبلغی از ثروت است که یک شخص، حقیقی یا شرکت، می‌تواند طی سال آن را مصرف کند و رفاها او در پایان دوره به همان خوبی اول دوره باقی بماند. علاوه بر این، توری نوکلاسیک شرکت بیان می‌کند که سود در سطح شرکت چیزی جز بازدهی عامل تولید یا سرمایه نیست. در این رویکرد اقتصادی، تمام تغییرات در ارزش دارایی‌ها، اعم از تحقق یافته یا تحقق نیافته باید به عنوان سود شناسایی شود.

با این حال، به کارگیری دقیق تعریف سود اقتصادی مستلزم ملاحظه‌ی تمام تغییرات در ارزش فعلی خالص دریافت‌های آینده از جمله تغییرات ناشی از تعدیل و تجدید نظر در رویدادهای مورد انتظار آینده همانند نرخ تنزیل می‌باشد. این مفهوم فراگیر و تمام شمول سود برای حسابداران بسیار ذهنی بود. مقایسه‌ی دو مفهوم سود (یعنی سود حسابداری عملیاتی و سود اقتصادی واقعی) موضوع اصلی پژوهش‌های نظری حسابداری قرار گرفت. به عنوان مثال، ادوارد و بل (۱۹۶۱) مفهوم قیمت‌های ورودی و خروجی را معرفی کردند و نظامی برای گزارشگری سود بنا نهادند که بر تفاوت‌های بین سودهای عملیاتی و نگهداری و سودهای تحقق یافته و تحقق نیافته تاکید داشت.

هم چنین چالش‌هایی در مورد اصل تحقق از سوی آن دسته از نظریه‌پردازان حسابداری که معتقد بودند اصل تحقق بسیار کوتاه‌بینانه و سطحی است، مطرح

شد. در استانداردهای حسابداری و گزارشگری مبنای تهیه و ارائه‌ی صورت‌های مالی شرکت‌ها، انجمن حسابداران آمریکا (۱۹۵۷) بیان داشت که معنی اصلی تحقق عبارت است از تغییر در یک دارایی یا بدهی که به قدر کافی برای شناخت در حساب‌ها عینیت یافته و معین شده است. این باعث شد تا اسپروس (۱۹۶۲) بگوید که این تعریف تحقق را مترادف شناخت قرار داده است. کمیته‌ی مفهوم شناخت که در ۱۹۶۴ توسط انجمن حسابداران آمریکا تاسیس شد، در گزارش خود توصیه کرد تا آزمون شناخت از نقدپذیری^{۱۱} به قابلیت اندازه‌گیری تغییر باید و به علاوه از اهمیت تحقق کاسته شود. هورن‌گرن (۱۹۶۵) پیشنهادی سازش‌کارانه را مطرح کرد که شامل قاعده‌ی شناخت انعطاف‌پذیر (برای تغییر در ارزش دارایی‌ها) همراه با قاعده‌ی شناخت انعطاف‌ناپذیر (برای مقاصد سود و زیان) بود. مایرز (۱۹۵۹) مفهوم رویداد بحرانی^{۱۲} را به عنوان رهنمود جایگزین برای شناخت مطرح کرد که هنوز در عرصه‌های عملی و نظری مورد استفاده قرار می‌گیرد (جانسون و استوری - ۱۹۸۲). نهایتاً هیات استانداردهای حسابداری مالی^{۱۳} تحقق را به عنوان یک مفهوم اساسی حسابداری به نفع مفهوم کلی‌تر شناخت کنار گذاشت (هیات استانداردهای حسابداری مالی، ۱۹۸۴) ضمن این که تحقق به عنوان یکی از دو آزمون لازم برای شناخت درآمد به کار گرفته شد.

اگر برخی از دست‌اندرکاران در آن زمان بعضی جایگزین‌ها، مدل‌های ارزشگذاری مبتنی بر بازار را پیشنهاد کردند، اما نگرانی اصلی حسابداران الزاماً گزارشگری سود اقتصادی نبود. الکساندر (۱۹۶۲) ابراز داشت که انتخاب از بین مفاهیم مختلف سود تنها با ملاحظه این که کدام معیار ما را بهتر به هدف می‌رساند، صورت نمی‌گیرد. به علاوه، او تلاش حرفه برای حداقل کردن مسئولیت در مقابل قضاوت‌های فردی را به عنوان یکی دیگر از معیارهای قوی مدنظر

قرار داد: تمایل به اجتناب از مسئولیت به این امر منجر شده است که حسابداران الزامات عینیت و محافظه‌کاری را برای محدود کردن دامنه‌ی انتخاب روش‌ها به کار گیرند. در حوزه‌ای که حسابداران عینیت و بسی طرفی را رعایت کنند، اندازه‌گیری سود آسان‌تر می‌شود (الکساندر - ۱۹۶۲).

شناخت در مباحث دارایی و سود در چارچوب نوین بیانیه‌های مفهومی هیات استانداردهای حسابداری مالی مسائل عملی در مورد دو بحثی که در بالا به آنها اشاره شد، تحت عنوان مسائل اندازه‌گیری و شناخت مدنظر قرار گرفته است. آنها به طور مشخص به سوالاتی درباره‌ی این که چه رویدادهای اقتصادی برای مقاصد ارزشگذاری دارایی یا تعیین سود باید مورد ملاحظه قرار گیرد، پرداخته‌اند. به عنوان مثال، بحث بهای تمام شده‌ی تاریخی می‌تواند به صورت انتخاب بین معاملات گذشته (که به بهای تمام شده تاریخی منجر شده‌اند) یا معاملات جاری بالقوه (که به ارزش بازار منجر می‌شوند) برای شناخت در ترازنامه تعبیر شود. بحث تحقق درآمد نشان‌دهنده‌ی زمان شناسایی معاملات فروش در ثبت‌های حسابداری است: زمان فروش، زمان دریافت وجه، یا زمان‌های دیگر.

با توجه به این که حسابداری معمولاً به عنوان یک عمل اندازه‌گیری در نظر گرفته می‌شود، آنچه شناسایی می‌شود بستگی به معیار صحیح دارد. پیتون در کتاب تئوری حسابداری خود با عنوان معیار درآمد نوشت: تعیین شواهد متقاعدکننده یا آزمون درآمد اساساً یکی از جنبه‌های مسئله‌ی ارزشگذاری است. سپس وی پیامدهای اندازه‌گیری قواعد مختلف شناخت درآمد را مطرح کرد. به عنوان مثال، اگر فروش به عنوان تنها معیار منحصر به فرد برای شناخت استفاده شود، این به معنی آن است که سهام موجود باید به بهای تمام

شده قیمت‌گذاری شود (پیتون - ۱۹۶۸). (به دلیل این که هنوز آنها به فروش نرسیده‌اند). علاوه بر این، اندازه‌گیری به عنوان کانون توجه تجزیه و تحلیل‌ها بوده است. به نوبه خود، شناخت و روش‌های حسابداری، به‌طور کلی، براساس مناسب بودن اندازه‌گیری ارزیابی شده‌اند. مجدداً، پیتون (۱۹۶۲) خاطر نشان ساخت که "بهترین روش‌ها یا اصول حسابداری آنهایی هستند که صحت و جامعیت صورت‌ها را برای هر دوره‌ی مالی بیش‌تر حفظ کنند... با توجه به این که تخصیص درآمد ناخالص به هر یک از سال‌ها (یا سایر دوره‌های حسابداری)، مبلغ درآمد خالص دوره در هر روش متفاوت است. و این موارد موضوعات با اهمیتی هستند."

استدلالات اساسی در رویارویی با اصل تحقق براندازه‌ی صحیح^{۱۴} دارایی‌ها و سود خالص استوار بوده است. به عنوان نمونه، در رابطه با موضوع تغییرات تحقق نیافته دارایی‌ها، بیانیه‌ی مفاهیم انجمن حسابداران آمریکا و کمیته‌ی پژوهش استانداردها (۱۹۶۵) توصیه کرد که تغییرات تحقق نیافته در ارزش دارایی‌ها نباید در محاسبه‌ی سود خالص گزارش شده آورده شود، اما باید در صورت سود و زیان در زیر سود خالص نشان داده شود. بنابراین، این تغییرات در ترازنامه شناسایی می‌شوند (یعنی به عنوان بخشی از اندازه صحیح دارایی‌ها)، اما در صورت سود و زیان (به عنوان بخشی از اندازه‌ی صحیح سود) شناسایی نمی‌شوند.

نتیجه‌گیری در مورد دیدگاه اندازه‌گیری اکثر نویسندگان اولیه‌ی حسابداری دیدگاه اندازه‌گیری را پذیرفته‌اند. آنها مفاهیم حسابداری (مانند دارایی و سود) را به عنوان اندازه‌های برخی از منابع یا جریان‌های اقتصادی در نظر گرفتند. با این حال، ادبیات موجود در زمینه‌ی اندازه‌گیری حسابداری نشان‌دهنده‌ی عدم توجه به تقاضا برای معیارهای حسابداری است.

بسیاری از بحث‌ها صرفاً به خود اندازه‌ها (مثل دارایی و سود) توجه دارند. لذا می‌توان گفت، وظیفه‌ی اندازه‌گیری حسابداری فرضی است نه استنتاجی.

دیدگاه بار اطلاعاتی

با ظهور تئوری اقتصادی اطلاعات، یک دیدگاه اطلاعاتی در افکار حسابداری پدیدار شد. این دیدگاه در پژوهش‌های تجربی (از قبیل تحقیقات بال و براون ۱۹۶۸، بیور ۱۹۶۸) و پژوهش‌های تحلیلی (دمسکی، ۱۹۷۲، بات ورت ۱۹۷۲، فلتام ۱۹۷۲) به کار گرفته شد. این پارادایم اطلاعاتی، اطلاعات را به عنوان منابع کمیاب، درست همانند سایر منابع در نظر می‌گیرد که برای تولید یا مبادله در اقتصاد مورد استفاده قرار می‌گیرند. تقاضای (و در نتیجه، ارزش) اطلاعات از بهبود در تصمیم‌گیری تحت شرایط عدم اطمینان ناشی می‌شود. حسابداری، به نوبه‌ی خود، به عنوان یکی از منابع اطلاعاتی است که دارای ویژگی منحصر به فرد و مزیت نسبی است.

این تغییر دیدگاه توسط بیور و دمسکی (۱۹۷۹) صورت گرفت. آنان ابراز کردند که اندازه‌گیری سود پایه‌ی استدلال اقتصادی خود را در بازارهای ناقص و غیرکارا از دست داده است. آنها "تفسیر مجددی از مفاهیم سود گزارش شده و تعهدی در قالب یک روش ارتباطی هزینه - اثربخشی^{۱۵} ارائه دادند." (بیور و دمسکی - ۱۹۷۹). بنابراین، براساس دیدگاه بار اطلاعاتی، وظیفه‌ی منطقی حسابداری در بازارهای ناقص و غیرکارا، انتقال اطلاعات است. مفاهیم حسابداری از قبیل دارایی، بدهی و سود به عنوان علائم آگاهی بخش در نظر گرفته می‌شوند که به استفاده‌کنندگان اخباری را در مورد شرکت باز می‌گویند. به نوبه‌ی خود، استفاده‌های مختلف از اطلاعات حسابداری و وجود منابع اطلاعاتی دیگر در کنار منبع اطلاعاتی حسابداری در درک و فهم حسابداری مهم است. در بخش بعد به تاثیر این دیدگاه بر بحث‌های عملی و نظری اشاره می‌شود.

تاثیر بار اطلاعاتی در بحث‌های نظری (خط مشی)

مفاهیم اطلاعات جایگاه خود را در حوزه‌ی عملی و نظری حسابداری پیدا کرده است. بیانیه‌ی انجمن حسابداری آمریکا (۱۹۵۷)، تحت عنوان استانداردهای حسابداری و گزارشگری مبنای تهیه و ارائه صورت‌های مالی، مقدمه‌ی خود را با این عبارت شروع کرد: "وظیفه‌ی اصلی حسابداری شامل گردآوری و انتقال اطلاعات ضروری برای درک و فهم فعالیت‌های واحد تجاری است." هم چنین این بیانیه دو کاربرد مهم اطلاعات حسابداری را مورد توجه قرار داد: ارزش‌گذاری و مباشرت. "استفاده‌ی سرمایه‌گذاران از صورت‌های مالی منتشر شده جهت تصمیم‌گیری‌های سرمایه‌گذاری و اعمال کنترل بر مدیریت باید جزء مواردی در نظر گرفته شود که از اهمیت اساسی برخوردارند" (انجمن حسابداران آمریکا - ۱۹۵۷). اهمیت سایر اطلاعات نیز به‌طور خاص یادآوری شده است. "بنابراین، داده‌های حسابداری در صورتی که به همراه سایر انواع داده‌های آماری و اطلاعات مربوط غیرکمی ارائه شوند، به‌طور عادی مفید خواهند بود" (انجمن حسابداران آمریکا - ۱۹۵۷). این شواهد مهم در دیگر بیانیه‌ها از قبیل بیانیه‌ی تئوری بنیادین حسابداری (ASOBAT) انجمن حسابداری آمریکا و بیانیه‌های مفاهیم هیات استانداردهای حسابداری مالی نیز تصریح شده است. در رابطه با موضوع شناخت حسابداری نیز مباحث با همین رویکرد بار اطلاعاتی دنبال شد. در طرح مبنای نظری هیات استانداردهای حسابداری مالی، مسائل شناخت به‌طور وسیعی مورد بررسی قرار گرفت (ایجیری ۱۹۸۰، جانیک ۱۹۸۱، جانتون و استوری ۱۹۸۲، هیات استانداردهای حسابداری مالی ۱۹۸۴). هیات استانداردهای حسابداری مالی در بیانیه‌ی مفاهیم شماره ۵ خود تحت عنوان شناخت و اندازه‌گیری در صورت‌های مالی واحدهای تجاری، ادامه در صفحه ۶۱

آزمون انتخاب حسابداران رسمی (مشروط)
(قانون مالیات‌های مستقیم)
(سوالات تستی چهار جوابی)

تاریخ: ۱۳۸۴/۲/۲

- ۱- محاسبه درآمد مشمول مالیات اجاره املاک طبق کدامیک از گزینه‌های زیر صحیح است؟
 الف) اشخاص حقوقی از طریق رسیدگی به دفاتر و در صورت علی‌الراس ۷۵٪ اجاره دریافتی.
 ب) اشخاص حقیقی که مکلف به نگهداری دفاتر هستند از طریق رسیدگی به دفاتر و در صورت علی‌الراس ۷۵٪ اجاره دریافتی.
 ج) اشخاص حقوقی و هم چنین اشخاص حقیقی که مکلف به نگهداری دفتر هستند در تمام موارد ۷۵٪ اجاره دریافتی.
 د) هیچکدام
- ۲- محاسبه مالیات متعلق به وجوه پرداختی به افراد از سوی اشخاص غیر از پرداخت‌کنندگان مقرری حقوق و دستمزد اصلی، مطابق کدامیک از گزینه‌های زیر صحیح است؟
 الف) نرخهای مقرر در ماده ۸۵ قانون مالیات‌های مستقیم نسبت به وجوه پرداختی پس از کسر معافیت مالیاتی سالیانه.
 ب) نرخهای مقرر در ماده ۸۵ قانون مالیات‌های مستقیم نسبت به هر پرداخت.
 ج) پنج درصد وجوه پرداختی.
 د) هیچکدام
- ۳- چنانچه شرکت تعاونی در سال ۸۲ مشمول معافیت مالیاتی موضوع ماده ۱۳۸ قانون مالیات‌های مستقیم باشد و از کل مبلغ ۲۰۰۰۰۰۰۰ ریال سود ابرازی ۵۰٪ آنرا جهت توسعه و تکمیل هزینه نماید، مالیات متعلق کدامیک از گزینه‌های زیر است؟
 الف) ۱۲۵۰۰۰ ریال (ب) ۳۷۵۰۰۰ ریال (ج) ۲۵۰۰۰۰ ریال (د) ۵۰۰۰۰۰ ریال
- ۴- کدامیک از گزینه‌های زیر در مورد موعد تسلیم اظهارنامه مالیاتی آخرین دوره عملیات اشخاص حقوقی (انحلال) صحیح می‌باشد؟
 الف) ظرف شش‌ماه از تاریخ ثبت انحلال در اداره ثبت شرکتها.
 ب) ظرف شش‌ماه از تاریخ تصمیم مجمع عمومی فوق‌العاده.
 ج) ظرف ۴ ماه پس از پایان سال مالی
 د) ظرف شش‌ماه از تاریخ درج آگهی انحلال در روزنامه رسمی.
- ۵- درآمد مشمول مالیات در مورد اشخاص حقوقی خارجی بابت واگذاری امتیازات و سایر حقوق خود کدامیک از گزینه‌های زیر است؟
 الف) صددرصد وجوهی که از منابع مختلف در ایران عاید آنها می‌شود.
 ب) کل درآمد مشمول مالیاتی که از بهره‌برداری سرمایه در ایران عاید آنها می‌شود.
 ج) ۲۰ تا ۴۰٪ مجموع وجوهی که ظرف یکسال مالیاتی از ایران عاید آنها می‌شود.
 د) ۲۰ تا ۴۰٪ درآمدی که ظرف یکسال مالیاتی در ایران عاید آنها می‌شود.
- ۶- درآمد مشمول مالیات شرکت‌های خارجی که در ایران به فعالیت پیمانکاری ساختمان مشغولند نسبت به قراردادهایی که از ابتدای سال ۱۳۸۲ منعقد می‌گردد عبارت است از:
 الف) ۱۶٪ کل دریافتی سالانه
 ب) ۱۲٪ کل دریافتی سالانه
 ج) مشمول مالیات ایران نیستند.
 د) از طریق رسیدگی به دفاتر قانونی تشخیص می‌گردد
- ۷- کدامیک از گزینه‌های زیر درباره بخشودگی ۵۰٪ مالیات حقوق کارکنان صحیح است؟
 الف) فقط کارکنان شرکت‌های دولتی شاغل در تمام روستاهای کشور.
 ب) کلیه کارکنان شاغل در تمام روستاهای کشور.
 ج) کلیه کارکنان شاغل در مناطق کمتر توسعه یافته.
 د) هیچکدام
- ۸- کدام یک از درآمدهای زیر از پرداخت مالیات معاف نیست؟
 الف) درآمد مدارس غیرانتفاعی دارای پروانه فعالیت از وزارت آموزش و پرورش حاصل از تعلیم و تربیت.
 ب) درآمد دانشگاه‌ها و مراکز آموزش عالی غیرانتفاعی دارای پروانه فعالیت از وزارت علوم و تحقیقات و فن‌آوری.
 ج) درآمد ورزشی باشگاه‌های دارای مجوز از سازمان تربیت‌بدنی.
 د) مراکز آموزشی فنی و حرفه‌ای دارای مجوز از وزارت کار و اموراجتماعی.
- ۹- کدامیک از گزینه‌های زیر صحیح است؟
 الف) سازمان امور مالیاتی می‌تواند اشخاص حقوقی را ملزم نماید، تنظیم گزارش حسابرسی مالیاتی خود را به موسسات حسابرسی یا حسابداران رسمی واگذار نمایند.
 ب) سازمان امور مالیاتی می‌تواند با توافق مودی تنظیم گزارش حسابرسی مالی و مالیاتی اشخاص حقوقی را به موسسات حسابرسی یا حسابداران رسمی واگذار نماید.
 ج) سازمان امور مالیاتی می‌تواند حسابرسی صورت‌های مالی و تنظیم گزارش حسابرسی مالیاتی اشخاص حقوقی را به موسسات حسابرسی یا حسابداران رسمی واگذار و هزینه حسابرسی را پرداخت نماید.
 د) هر سه مورد

- ۱۰- اطلاعات بدست آمده حاکی از این است که مودی صورت‌های مالی را خارج از موحد مقرر قانونی تسلیم اداره امور مالیاتی نموده است کدام گزینه زیر در مورد وظایف حسابدار رسمی صحیح می‌باشد؟
 الف) درآمد مشمول مالیات را به صورت علی‌الراس تشخیص می‌دهد.
 ب) پیشنهاد تنظیم گزارش حسابرسی مالیاتی را قبول نمی‌کند.
 ج) درآمد مشمول مالیات را براساس دفاتر و صورت‌های مالی تعیین می‌نماید.
 د) هیچکدام
- ۱۱- صورت‌های مالی سال ۸۲ شرکت الف شامل مبلغ ۴۰۰۰۰۰ ریال درآمد اجاره ملک و مبلغ ۵۰۰۰۰۰ ریال درآمد بازرگانی است در صورتی که هزینه‌های سهم املاک اجاری ۲۰۰۰۰۰ ریال و هزینه‌های سهم بازرگانی ۴۰۰۰۰۰ ریال باشد درآمد مشمول مالیات عملکرد سال ۸۲ شرکت کدامیک از گزینه‌های زیر می‌باشد؟
 الف) ۳۰۰۰۰۰ ریال (ب) ۴۰۰۰۰۰ ریال (ج) ۵۰۰۰۰۰ ریال (د) هیچکدام
- ۱۲- کدامیک از گزینه‌های زیر در مورد دریافتی یک شرکت پیمانکاری ایرانی از اشخاص حقوقی خارجی بابت اجرای قسمتی از پیمانهای ساختمانی آنان در سال ۸۲، صحیح می‌باشد؟
 الف) مشمول کسر مالیات تکلیفی به نرخ ۵٪ دریافتی می‌باشد.
 ب) مشمول کسر مالیات تکلیفی به نرخ ۲/۵٪ دریافتی می‌باشد.
 ج) مشمول کسر مالیات تکلیفی نیست.
 د) هیچکدام
- ۱۳- قبول گزارش حسابرسی مالیاتی بوسیله اداره امور مالیاتی موکول به کدامیک از شرایط زیر است؟
 الف) حسابدار رسمی گزارش حسابرسی مالی را همراه گزارش حسابرسی مالیاتی ظرف سه ماه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه، به اداره امور مالیاتی تسلیم نماید.
 ب) مودی گزارش حسابرسی مالیاتی را ظرف سه ماه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه، تسلیم اداره امور مالیاتی نماید.
 ج) مودی گزارش حسابرسی مالیاتی را همراه گزارش حسابرسی مالی که به وسیله یک حسابدار رسمی تهیه شده، همراه اظهارنامه مالیاتی و یا حداکثر ظرف سه ماه از تاریخ انقضای مهلت تسلیم اظهارنامه، به اداره امور مالیاتی تسلیم نماید.
 د) هر سه مورد.
- ۱۴- نصاب هزینه حقوق که کارفرما براساس آیین‌نامه مصوب برای پس‌انداز کارکنان خود ذخیره می‌نماید مطابق کدامیک از گزینه‌های زیر هزینه قابل قبول می‌باشد؟
 الف) معادل یکماه آخرین حقوق پرداختی
 ب) معادل یک دوازدهم کل حقوق پرداختی سالیانه
 ج) معادل سه درصد حقوق پرداختی سالیانه
 د) هیچکدام
- ۱۵- مودیانی که برای ثبت فعالیت‌های مالی از سیستم‌های الکترونیکی استفاده می‌نمایند کدامیک از گزینه‌های زیر برای انتقال خلاصه عملیات داده شده به ماشین‌های الکترونیکی به دفتر روزنامه صحیح می‌باشد؟
 الف) عملیات هر ماه تا پانزدهم ماه بعد.
 ب) عملیات هرماه تا هفته اول ماه بعد.
 ج) حداکثر ظرف ۳۰ روز از تاریخ وقوع عملیات.
 د) عملیات هرماه تا آخر ماه بعد.
- ۱۶- شرکت الف در عملکرد سال‌های ۸۰ و ۸۱ به ترتیب مبالغ ۲۰۰ و ۱۲۰ ریال زیان تأیید شده از طرف حوزه مالیاتی داشته است این شرکت در عملکرد سال ۸۲ مبلغ ۴۵۰ ریال سود ابراز نموده است که حوزه مالیاتی با پذیرش دفاتر مبلغ ۹۰ ریال از هزینه‌های شرکت را برگشت داده است کدامیک از گزینه‌های زیر درآمد مشمول مالیات عملکرد سال ۸۲ شرکت می‌باشد؟
 الف) ۲۲۰ ریال (ب) ۲۷۰ ریال (ج) ۳۶۰ ریال (د) ۲۴۰ ریال
- ۱۷- یک شرکت دولتی ملک خود را که ارزش معاملاتی آن معادل ۳۰۰۰ ریال بوده است به مبلغ ۲۰۰۰ ریال به وزارت آموزش و پرورش انتقال داده است مالیات نقل و انتقال کدام یک از گزینه‌های زیر خواهد بود؟
 الف) ۱۵۰ ریال (ب) ۱۰۰ ریال (ج) مالیات تعلق نمی‌گیرد (د) ۵۰ ریال
- ۱۸- شرکت سرمایه‌گذاری (الف) در سال مالی منتهی به ۸۲/۱۲/۲۹ منحصراً به فعالیت خرید و فروش سهام سایر شرکت‌ها در بورس اوراق بهادار پرداخته است و کارگزاران بورس وظیفه خود را از حیث کسر و واریز مالیات سهامی که توسط شرکت (الف) عرضه شده است طبق مقررات انجام داده‌اند، شرکت الف اظهارنامه و ترازنامه و حساب سود و زیان عملکرد سال ۸۲ را با ابراز مبلغ ۳۰۰۰۰۰۰۰ ریال سود تسلیم اداره امور مالیاتی مربوط نموده است، مالیات بردارآمد شرکت کدامیک از مبالغ زیر است؟
 الف) ۷۵۰۰۰۰۰۰ ریال (ب) ۶۷۵۰۰۰۰۰ ریال (ج) مشمول پرداخت مالیات نمی‌باشد (د) ۱۵۰۰۰۰۰۰ ریال
- ۱۹- کدامیک از گزینه‌های زیر در مورد اختیار هیات سه نفره حسابرسان منتخب سازمان امور مالیاتی، موضوع بند ۳ ماده ۹۷ قانون مالیات‌های مستقیم صحیح می‌باشد؟
 الف) دفاتر توسط مودی مالیاتی در محل کار ارائه نشده است.
 ب) قسمتی از مدارک ارائه نشده است.
 ج) دفاتر و اسناد و مدارک ابرازی برای محاسبه درآمد مشمول مالیات قابل رسیدگی اعلام شود.
 د) موازین قانونی و آیین‌نامه مربوطه رعایت نشده باشد و یا دفاتر و مدارک ابرازی برای محاسبه درآمد مشمول مالیات غیرقابل رسیدگی تشخیص داده شود.
- ۲۰- زیان شرکت‌ها که از طریق رسیدگی و قبولی دفاتر احرار شود با کدام یک از شرایط زیر در سال‌های بعد قابل استهلاك است؟
 الف) فقط تا یک سوم سالهای بعد قابل استهلاك است.
 ب) بدون هیچ شرطی از درآمد سال یا سالهای بعد قابل استهلاك است.
 ج) بشرط داشتن سود در سالهای بعد حداکثر تا سه سال قابل استهلاك است. (د) هیچکدام

۲۱- کدامیک از گزینه‌های زیر صحیح است؟

- (الف) حق تمیز سهام و سهم‌الشرکه شرکت‌ها قبل از ثبت شرکت یا افزایش سرمایه باید پرداخت شود.
 (ب) موعد پرداخت حق تمیز مزبور دوماه از تاریخ ثبت قانونی شرکت یا ثبت افزایش سرمایه است.
 (ج) همه انواع شرکت‌ها غیر از شرکت‌های تعاونی مشمول این حق تمیز می‌باشند
 (د) گزینه‌های ب و ج صحیح است.

۲۲- شرکتی از اول مهرماه ۸۳ ملکی را از یک شرکت دیگر اجاره نموده، برای محاسبه مالیات تکلیفی اجاره آذرماه کدامیک از گزینه‌ها صحیح است؟

- (الف) ۲۵٪ درآمد مشمول مالیات اجاره پرداختی آذرماه.
 (ب) با احتساب درآمد مشمول مالیات اجاره‌های پرداختی دوماه قبل و طبق نرخ ماده ۱۳۱ قانون.
 (ج) یک دوازدهم مالیات محاسبه شده برای اجاره سالیانه با نرخ ماده ۱۳۱ قانون.
 (د) هیچکدام

۲۳- جریمه هدم کسر و پرداخت مالیات حقوق در مورد کارفرما (پرداخت‌کننده حقوق) کدامیک از گزینه‌های زیر می‌باشد؟

- (الف) ۲/۵ درصد بدهی مالیاتی بازا هرامه تاخیر.
 (ب) ۲ درصد کل هزینه حقوق پرداختی
 (ج) ۲۰ درصد کل مالیات حقوق
 (د) هیچکدام

۲۴- اعمال ضریب در قرینه برای محاسبه درآمد مشمول مالیات کدامیک از منابع مالیاتی گزینه‌های زیر در روش تشخیص علی‌الراس صحیح است؟

- (الف) تمامی منابع مالیات بردارآمد و دارائی
 (ب) فقط منابع مالیات بردارآمد
 (ج) فصل‌های مالیات درآمد مشاغل و اشخاص حقوقی
 (د) تمام موارد

۲۵- درآمد مشمول مالیات ابرازی شرکت خصوصی "ج" برای عملکرد سال ۸۱ مبلغ ۲۵۰۰۰۰ ریال می‌باشد، در صورتی که شرکت مشمول معافیت مالیاتی موضوع ماده ۱۳۲ قانون مالیات‌های مستقیم بوده لکن محل استقرار واحد تولیدی در مناطق کمتر توسعه یافته نباشد مالیات متعلق به درآمد ابرازی وی کدامیک از گزینه‌های زیر است؟

- (الف) معاف (ب) ۱۲۵۰۰ ریال (ج) ۳۱۲۵۰ ریال (د) ۶۲۵۰۰ ریال

(قانون مالیات‌های مستقیم) (سوالات تشریحی)

تاریخ: ۱۳۸۴/۲/۲

۱- چنانچه صورت سود و زیان شرکت الف برای دوره مالی سال ۱۳۸۲ که بموقع تسلیم اداره امور مالیاتی گردیده شامل اقلام زیر باشد:

ریال ۱۲۰۰۰۰۰۰	کل هزینه حقوق و دستمزد کارکنان
ریال ۱۳۰۰۰۰۰۰	هزینه استهلاک و نگهداری ملک مورد اجاره
ریال ۶۰۰۰۰۰۰۰	هزینه انرژی و سوخت
ریال ۲۵۰۰۰۰۰۰	هزینه بیمه کارکنان
ریال ۶۵۰۰۰۰۰۰	هزینه پس‌انداز کارکنان (سهم کارفرما)
ریال ۱۲۵۰۰۰۰۰۰	هزینه سود و کارمزد عملیاتی اعتباری
ریال ۷۵۵۰۰۰۰۰۰	زیان سنواتی
ریال ۱۷۵۰۰۰۰۰۰	ذخیره بازخرید خدمت کارکنان
ریال ۴۸۱۰۰۰۰۰۰	درآمد حق‌العمرکاری
ریال ۲۸۵۰۰۰۰۰۰	درآمد ناویژه عملیات بازرگانی
ریال ۱۲۰۰۰۰۰۰۰	درآمد متفرقه
ریال ۳۴۰۰۰۰۰۰۰	سود دریافتی از بانکهای ایرانی بابت سپرده سرمایه‌گذاری
ریال ۳۶۰۰۰۰۰۰۰۰	درآمد اجاره ملک

سایر اطلاعات بشرح زیر است:

- سهام شرکت در بورس اوراق بهادار پذیرفته شده است.
 - مبلغ ۴۵۰۰۰۰۰ ریال از هزینه سود و کارمزد عملیات اعتباری به یک صندوق فرض‌الحسنه و بقیه به بانکها و موسسات اعتباری و غیربانکی پرداخت شده است.
 - از مبلغ ۷۵۵۰۰۰۰۰ ریال زیان سنواتی فقط مبلغ ۵۵۵۰۰۰۰۰ ریال آن قبلاً به تائید اداره امور مالیاتی مربوط رسیده است.
 - جمع کل آخرین حقوق و دستمزد یکماه کارکنان معادل مبلغ ۱۴۰۰۰۰۰۰ ریال می‌باشد.
- در صورتی که تنظیم گزارش حسابرس مالی و گزارش حسابرس مالیاتی شرکت به شما واگذار شده باشد درآمد مشمول مالیات و مالیات متعلق به شرکت الف را با رعایت مقررات قانون مالیات‌های مستقیم و به‌ویژه فصل هزینه‌های قابل قبول برای درج در گزارش حسابرسی مالیاتی، محاسبه نمایید.

۲- آقای امید از اول مهرماه سال ۱۳۸۳ در شرکت نیرو (غیردولتی) با حقوق اصلی ۴۰۰۰۰۰۰ ریال و فوق‌العاده شغل ۱۵۰۰۰۰۰ ریال فوق‌العاده جذب ۱۰۰۰۰۰۰ ریال بعنوان مدیرعامل استخدام گردیده و از اول آذرماه یک آپارتمان متعلق به شرکت بدون ائانه و مبلمان جهت سکونت خانواده در اختیار وی گذارده شده و ماهیانه ۸۰۰۰۰۰۰ ریال بابت آن از حقوق ماهیانه نامبرده کسر می‌شود، سایر اطلاعات بقرار زیر است:
 - در پایان دی‌ماه معادل مبلغ ۲۵۰۰۰۰۰۰ ریال کالای مصرفی بعنوان مزایای غیرنقدی و مبلغ ۲۰۰۰۰۰۰۰ ریال اضافه‌کاری دریافت نموده است.
 - در پایان اسفندماه معادل مبلغ ۲۰۰۰۰۰۰۰ ریال مواد غذایی (مزایای غیرنقدی) و مبلغ ۴۷۵۰۰۰۰۰ ریال بعنوان عیدی دریافت نموده است.
 مبلغ ۴۷۵۰۰۰۰۰ ریال بعنوان عیدی دریافت نموده است.
 با عنایت به اطلاعات فوق جمع مالیات حقوق و مزایای مربوط به دی‌ماه و اسفندماه نامبرده را محاسبه کنید.
 قسمتی از جدول ماده ۱۳۱ قانون مالیات‌های مستقیم
 تا میزان سی میلیون ریال درآمد مشمول مالیات حقوق سالانه به نرخ ۷/۱۵
 تا میزان یکصد میلیون ریال مشمول مالیات حقوق سالانه نسبت به مازاد سی میلیون ریال به نرخ ۲۰/۷

آزمون انتخاب حسابداران رسمی (مشروط)

(حسابداری)

(سوالات تستی چهار جوابی)

در کلیه سوالات استانداردهای حسابداری ایران به کار گرفته شود

تاریخ: ۱۳۸۴/۲/۲

- حساب موجودی کالا را می‌توان به صورت ادواری و یا دائمی نگهداری کرد. در هر حالت ارزش‌گذاری با روش‌های FIFO, LIFO و میانگین موزون امکان‌پذیر است. در کدام روش معمولاً ارزش موجودی کالا در حالت ادواری و دائمی یکسان می‌باشد.
 الف) در هر سه روش
 ب) فقط در روش‌های LIFO و میانگین موزون
 ج) فقط در روش‌های FIFO و میانگین موزون
 د) فقط در روش FIFO
- شرکتی در سال ۸۳ مبلغ ۳۰۰ میلیون ریال فروش داشته است. سود ناخالص شرکت ۵۰٪ بهای تمام شده کالای فروش رفته می‌باشد. اگر بهای تمام شده کالای آماده فروش ۲۴۰ میلیون ریال باشد. موجودی آخر دوره چند میلیون ریال است؟
 الف) ۶۰
 ب) ۴۰
 ج) ۳۰
 د) صفر
- شرکتی در سال ۸۳ ساختمان اداری خود را به ارزش دفتری ۱۲۰ و بهای تمام شده ۱۸۰ میلیارد ریال به مبلغ ۲۰۰ میلیارد ریال نقدی فروخته است. این رویداد بروجوه نقد ناشی از فعالیت‌های سرمایه‌گذاری در صورت جریان وجوه نقد چند میلیارد ریال اثر دارد؟
 الف) ۸۰ افزایش
 ب) ۱۴۰ افزایش
 ج) ۲۰۰ افزایش
 د) ۲۰ افزایش
- مانده حساب ذخیره بازخرید کارکنان در اول و آخر سال ۱۳۸۳ به ترتیب ۵۰ و ۱۵۰ میلیون ریال می‌باشد. اگر هزینه بازخرید کارکنان طی سال ۱۰۰ میلیون ریال باشد. در صورت تطبیق سود عملیاتی با جریان خالص ورود وجه نقد ناشی از فعالیت‌های عملیاتی (صورت جریان وجوه) سود سال ۸۳ چند میلیون ریال تعدیل شود؟
 الف) ۱۰۰ کاهش
 ب) ۵۰ کاهش
 ج) ۵۰ افزایش
 د) ۱۰۰ افزایش
- معنی اصطلاح (انعطاف‌پذیری مالی) کدام است؟
 الف) تغییر در داراییها یا منابع اقتصادی تحت کنترل و مالکیت واحد تجاری
 ب) گزارش عملکرد مالی واحد تجاری از طریق صورت جریان وجوه نقد
 ج) تغییر نتایج حاصل از عملیات تحت کنترل واحد تجاری
 د) توانایی تغییر میزان و زمان جریان‌های نقدی در واکنش به رویدادهای غیرمنتظره
- با توجه به الزامات استاندارد حسابداری باهنوان (گزارش عملکرد مالی) آثار تغییر در برآوردهای حسابداری باید تحت همان سرفصل‌هایی که قبلاً در صورت انعکاس می‌یافت طبقه‌بندی شود.
 الف) سود و زیان
 ب) سود و زیان و ترازنامه
 ج) سود و زیان و صورت جریان وجوه نقد
 د) سود و زیان و ترازنامه و صورت جریان وجوه نقد
- با توجه به الزامات استاندارد حسابداری پیشامدهای احتمالی کدام یک از موارد ذیل باید صرفاً در یادداشت‌های توضیحی صورت‌های مالی تحت عنوان (بدهی‌های احتمالی) افشاء شود.
 الف) تمهداتی که ناشی از مبادلات یا رویدادهای واقع شده در دوره (دوره‌های) مالی بعد از دوره مورد گزارش باشد.
 ب) مواردی که ایجاد بدهی یا کاهش در دارایی‌های واحد تجاری در آینده بعید به نظر برسد.
 ج) تمهداتی که در ارتباط با عملیات دوره مورد گزارش مطرح شده لکن انتظار نمی‌رود منجر به انتقال منافع اقتصادی در آینده شود.
 د) مواردی که میزان بدهی احتمالی و یا کاهش احتمالی دارایی در تاریخ تصویب صورت‌های مالی توسط مدیریت به گونه‌ای اتکاپذیر قابل اندازه‌گیری باشد.

- ۸- کدامیک از روش های زیر در تعیین هزینه مطالبات مشکوک الوصول بیش از بقیه با مفهوم تطابق سازگار است؟
 الف) درصدی از مانده حسابهای دریافتی در پایان دوره
 ب) درصدی از میانگین مانده حساب های دریافتی
 ج) حذف مستقیم از مطالبات
 د) درصدی از فروش
- ۹- در ارزشیابی موجودیها براساس اقل بهای تمام شده و قیمت بازار منظور از قیمت بازار چیست؟
 الف) خالص ارزش بازاری منهای حاشیه سود متعارف
 ب) خالص ارزش بازاری
 ج) ارزش جایگزینی جاری
 د) ارزش فعلی تنزیل شده
- ۱۰- برای تهیه صورت سود و زیان، هزینه استهلاک یک هزینه متغیر خواهد بود اگر روش..... مورد استفاده قرار گیرد.
 الف) خط مستقیم
 ب) واحدهای تولید شده
 ج) مجموع سنوات
 د) مانده نزولی
- ۱۱- خالص وجه نقد حاصل از عملیات شرکت ماهان در صورت جریان وجوه نقد این شرکت برای سال ۱۳۸۳، رقم ۳۸۵۰۰ ریال است. در سال ۸۳ هزینه استهلاک دارایی های ثابت ۱۵۰۰۰ ریال و استهلاک دارایی های نامشهود ۲۵۰۰ ریال و سود سهام نقدی پرداخت شده به سهامداران هادی ۱۸۰۰۰ ریال بوده است. فقط باهمین اطلاعات سود خالص سال ۸۳ چه قدر بوده است؟
 الف) ۳۹۰۰۰ (ب) ۳۸۵۰۰ (ج) ۲۱۰۰۰ (د) ۲۰۵۰۰
- ۱۲- شرکتی یک دستگاه ماشین فتوکپی به ارزش روز ۱۰۰ میلیون ریال را در مقابل ساختمان اداری خود به ارزش ۸۰ میلیون ریال تحصیل می کند و مبلغ ۵۰ میلیون ریال نیز وجه نقد می پردازد. سود و زیان حاصل از این رویداد چند میلیون ریال است؟
 الف) ۳۰ سود (ب) ۷۰ سود (ج) ۳۰ زیان (د) ۷۰ زیان
- ۱۳- براساس استانداردهای حسابداری مشارکت های خاص؛ در کدام روش سهم شریک خاص در واحد تجاری تحت کنترل مشترک ابتدا به بهای تمام شده ثبت می شود؟
 الف) روش ارزش ویژه
 ب) روش ارزش ویژه ناخالص
 ج) روش بهای تمام شده
 د) روش بهای جایگزینی
- ۱۴- تفاوت های تسعیر آن گروه از اقلام پولی که ماهیتاً بخشی از خالص سرمایه گذاری در یک واحد مستقل خارجی را تشکیل می دهد؛ براساس الزامات استاندارد حسابداری تسعیر ارز؛ باید تا زمان واگذاری خالص سرمایه گذاری در..... انعکاس یابد و در زمان واگذاری سرمایه گذاری به..... منظور شود.
 الف) حقوق صاحبان سهام - سود و زیان جاری
 ب) سود و زیان جامع - سود و زیان جاری
 ج) سود و زیان جامع - سود و زیان انباشته
 د) سود و زیان انباشته - سود و زیان جاری
- ۱۵- با توجه به مفاد استانداردها (حسابداری دارایی های نامشهود) بهای نرم افزار رایانه ای که مربوط به دستورالعمل نحوه نصب و راه اندازی ماشین آلات خریداری شده جهت یک خط تولید می باشد، تحت کدام یک از شرایط ذیل می تواند به عنوان یک دارایی نامشهود در صورت های مالی منعکس شود؟
 الف) در شرایطی که بهای تمام شده نرم افزار رایانه ای از اهمیت قابل توجهی نسبت به سایر دارایی های نامشهود در صورت های مالی خریدار ماشین آلات برخوردار باشد.
 ب) تنها در شرایطی که انتقال حقوق مادی ناشی از مالکیت ماشین آلات خریداری به خریدار موقوف به نادیده افساط بهای آن باشد.
 ج) صرفاً در شرایطی که خریدار مبادرت به تکثیر و فروش نرم افزار مذکور به سایرین نماید.
 د) تحت هیچ شرایطی چنین موردی به عنوان دارایی نامشهود قابل شناسایی نخواهد بود.
- ۱۶- شرکت سرمایه پذیر برای سال ۸۳ مبلغ ۵۰۰ میلیون ریال سود خالص بعد از مالیات گزارش و ۱۰۰ میلیون ریال سود نقدی تقسیم می کند. شرکت سرمایه گذار ۴۰٪ سهام شرکت سرمایه پذیر را دارد و سالانه مبلغ ۵۰ میلیون ریال برای سرفصلی مربوط به این سرمایه گذاری استهلاک منظور می کند. حساب سرمایه گذاری در شرکت سرمایه پذیر در دفاتر شرکت سرمایه گذار از اول سال ۸۳ تا پایان سال چند میلیون ریال تغییر کرده است؟
 الف) افزایش ۱۴۰ (ب) افزایش ۱۱۰ (ج) افزایش ۱۸۰ (د) کاهش ۱۴۰
- ۱۷- در ۸۳/۱/۵ شرکت قطعه ساز؛ ۷۰٪ سهام شرکت خودروساز را می خورد. طی سال ۸۳ شرکت قطعه ساز؛ قطعات خاصی به بهای تمام شده ۸۰۰ میلیون ریال را به مبلغ ۱۰۰۰ میلیون ریال به خودروساز می فروشد. در همین سال خودروساز نصف قطعات را به مشتریان خود به صورت خرده فروشی با ۴۰٪ سود می فروشد. در پایان سال شرکت های قطعه ساز و خودروساز به ترتیب ۴ و ۳ (سه) میلیارد ریال سود گزارش می کند و هر کدام ۴۰٪ سود را نقدی تقسیم می کنند. در صورت های مالی تلفیقی؛ سود خالص تلفیقی برای سال ۸۳ چند میلیون ریال باید گزارش شود؟
 الف) ۶۰۳۰ (ب) ۶۰۰۰ (ج) ۳۲۰۰ (د) ۳۵۶۰
- ۱۸- با توجه به الزامات استاندارد حسابداری با عنوان (گزارشگری مالی واحدهای تجاری در مرحله قبل از بهره برداری) درج کدام مورد در صورت های مالی واحد تجاری در مرحله قبل از بهره برداری الزامی نمی باشد.
 الف) جدول زمان بندی پروژه و دلایل تاخیر در اجرا در صورت وجود
 ب) اطلاعات مربوط به مبالغ انباشته درآمد و هزینه از ابتدای فعالیت واحد تجاری؛ در مرحله قبل از بهره برداری به تفکیک اقلام عمده.
 ج) مبلغ برآوردی ارزش فعلی جریانهای نقدی خروجی و ورودی آتی ناشی از تکمیل و بهره برداری پروژه.
 د) انعکاس مبالغ انباشته جریانهای ورودی و خروجی نقدی از ابتدای شروع فعالیت واحد تجاری در مرحله قبل از بهره برداری در صورت جریان وجه نقد
- ۱۹- شرکتی در مهر ۸۳ تعدادی از سهام هادی شرکت ایران ماشین را به عنوان سرمایه گذاری کوتاه مدت به نرخ تابلو می خورد. با این فرض که سهام ایران ماشین هر روز در بورس مورد معامله قرار می گیرد؛ در پایان سال سرمایه گذاری در این سهام طبق استاندارد به چه ارزشی باید گزارش شود؟
 الف) ارزش بازار یا اقل بهای تمام شده و خالص ارزش فروش
 ب) ارزش بازار
 ج) اقل خالص ارزش فروش یا ارزش بازار
 د) اقل بهای تمام شده یا خالص ارزش فروش

۲۰. شرکت A در اواخر سال ۸۳ با پرداخت ۲۰۰ میلیون ریال نقد و صدور ۱۰ هزار سهم هادی ۱۰۰۰ ریالی به ارزش بازار هر سهم ۱۴۰۰ ریال؛ ۶۰٪ سهام شرکت B را تحصیل می‌کند. ارزش دفتری و روز خالص دارایی‌های شرکت B در زمان تحصیل به ترتیب ۱۰۰ و ۳۰۰ میلیون ریال است. سهم اقلیت و سرفضلی ترکیبی چند میلیون ریال است.

- الف) سهم اقلیت ۸۰ سرفضلی ترکیبی ۲۰
 ب) سهم اقلیت ۱۲۰ سرفضلی ترکیبی ۴۰
 ج) سهم اقلیت ۴۰ سرفضلی ترکیبی ۱۴
 د) سهم اقلیت ۸۵/۶ سرفضلی ترکیبی ۳۴

۲۱. شرکت تولیدی؛ تمایل دارد در آخر همراه به اندازه فروش ماه بعد موجودی آماده فروش داشته باشد. اگر فروش شرکت طی ۵ ماهه اول سال ۸۴ به ترتیب ۲۰، ۲۵، ۳۰، ۴۵ و ۵۵ واحد بوده‌شده باشد؛ بودجه تولید شرکت جمعاً در فصل بهار چند واحد است؟

- الف) ۱۰۰ ب) ۷۵ ج) ۱۵۵ د) ۱۳۰

۲۲. فرض کنید: مبلغ فروش و هزینه‌های متغیر در یک شرکت ثابت بماند ولی هزینه‌های ثابت افزایش یابد. در این حالت چه تغییری در حاشیه فروش (C.M) و نقطه سر به سر اتفاق می‌افتد؟

- الف) نقطه سر به سر کاهش و حاشیه فروش افزایش می‌یابد. ب) نقطه سر به سر افزایش و حاشیه فروش ثابت می‌ماند.
 ج) نقطه سر به سر افزایش و حاشیه فروش کاهش می‌یابد. د) نقطه سر به سر و حاشیه فروش (هر دو) تغییری نمی‌کند.

۲۳. معمولاً در هر سال به دلایل مختلف چندین بار برق قطع می‌شود و از این بابت کارخانه‌های تولیدی ضرر می‌کنند. فرض کنید هر بار که برق قطع می‌شود صرف نظر از مدت قطعی؛ کارخانه‌ای متحمل ۱۰ میلیون ریال هزینه اضافی می‌شود. در سال گذشته در فصل بهار هیچ قطعی برق نبوده ولی در تیر و مردادماه هر ماه یک بار؛ در شهریور؛ مهر؛ آبان و آذرماه هر ماه دوبار و در دی و بهمن و اسفند هر ماه سه بار برق قطع شده است. پیش‌بینی می‌شود در سال جاری قطعی برق مثل سال گذشته است. کارخانه تصمیم می‌گیرد یک دستگاه ژنراتور به نرخ ماهانه ۱۵ میلیون ریال اجاره کند. با این تصمیم کارخانه چند میلیون ریال صرفه‌جویی خواهد کرد؟

- الف) صفر ب) ۱۰ ج) ۲۰ د) ۳۰

۲۴. شرکتی برای گزارشگری برون سازمانی از روش هزینه‌یابی جذبی و برای گزارشگری درون سازمانی از هزینه‌یابی مستقیم استفاده می‌کند. در صورتی که موجودی کلای ساخته شده آخر دوره بیشتر از اول دوره باشد سود گزارش شده برای سهامداران در مقایسه با سود گزارش شده برای مدیران چگونه است؟

- الف) بیشتر ب) کمتر ج) برابر د) ممکن است کمتر یا بیشتر باشد

۲۵. فرض کنید در شرکتی نسبت حاشیه ایمنی $\frac{3}{4}$ (سه چهارم) و هزینه‌های ثابت ۵ میلیون ریال باشد. سود عملیاتی شرکت چند میلیون ریال است.

- الف) ۳/۷۵ ب) ۶/۷۵ ج) ۲۰ د) ۱۵

• سوال ۲۰ بعلا شکال در تصحیح مورد ملاحظه قرار گرفته است.

حسابداری (سوالات تشریحی)

تاریخ: ۱۳۸۴/۲/۲

۱- شرکتی دو فروشگاه دارد A و B اطلاعات سود و زیان شرکت برای سال ۸۳ به شرح زیر است. کلیه ارقام به میلیون ریال می‌باشد.

شرح	A	B	جمع
فروش	۱۰۰	۲۰۰	۳۰۰
هزینه‌های متغیر	۷۲	۱۲۰	۱۹۲
حاشیه سود	۲۸	۸۰	۱۰۸
هزینه‌های ثابت قابل تخصیص به هر فروشگاه	۲۱	۵۵	۷۶
سود هر فروشگاه	۷	۲۵	۳۲
هزینه‌های ثابت عمومی	—	—	۲۷
سود خالص شرکت	—	—	۵

الف) بدون افزایش در هزینه‌های ثابت اگر فروش B مبلغ ۲۰ میلیون ریال افزایش یابد. سود خالص شرکت چه میزان افزایش یا کاهش می‌یابد. محاسبات را نشان دهید.

ب) مدیر فروشگاه B مدعی است اگر ۷ میلیون ریال (هزینه ثابت) برای تغییر در قفسه‌بندی و در ورودی فروشگاه انجام دهد؛ فروش آن ۳۰ میلیون ریال افزایش می‌یابد. در این حالت سود خالص شرکت چه میزان تغییر می‌کند؟ محاسبات را نشان دهید.

ج) مدیر فروشگاه A مدعی است؛ اگر در محله مورد نظر تبلیغ کند؛ که ۵ میلیون ریال هزینه ثابت دارد، فروش آن ۱۵ میلیون ریال افزایش می‌یابد. در این حالت سود خالص شرکت چه میزان تغییر می‌کند؟ محاسبات را نشان دهید.

۲- شرکتی فقط یک محصول تولید می‌کند؛ هزینه استاندارد مواد مستقیم برای هر واحد محصول ۳ (سه) کیلو هر کیلو ۱۰۰۰۰ ریال می‌باشد. شرکت در سال قبل ۴۰۰۰ واحد محصول تولید کرده است. برخی از اطلاعات به شرح زیر است.

ارقام میلیون ریال

۱۳۰

۱۲۰

۴

۱۱/۴

۱۷/۴

شرح

۱- بهای تمام شده مواد مستقیم خریداری و مصرف شده

۲- دستمزد مستقیم واقعی ۱۰۰۰۰ ساعت

۳- مغایرت نرخ مواد مستقیم نامساعد

۴- مغایرت کارایی (کارکنان) دستمزد مستقیم نامساعد

۵- کل مغایرت دستمزد مستقیم نامساعد

در کلیه سوالات محاسبات را به ریز نشان دهید.

الف) چند کیلو مواد مستقیم خریداری و مصرف شده است؟

ب) مغایرت در مصرف مواد مستقیم چند ریال است؟

ج) نرخ استاندارد هر ساعت کار مستقیم (دستمزد مستقیم) چند ریال است؟

د) کل ساعت کار مجاز طبق استاندارد برای تولید ۴۰۰۰ واحد محصول چند ساعت است؟

۳- با فرض آن که تمامی خرید و فروش‌های شرکت الفانسیه باشد در فضاهای خالی زیر اثر هر یک از اشتباهات مورد اشاره را بر اقلام مختلف صورت‌های مالی شرکت نشان دهید. برای نمایش اثر هر مورد بر اقلام از علائم زیر استفاده فرمایید:

ز = زیادتر از رقم واقعی نشان داده شده ک = کمتر از رقم واقعی نشان داده شده ت = تاثیری بر رقم مزبور ندارد

بهای تمام شده کالای فروش رفته	حساب‌های پرداختی	حساب‌های دریاقتی	موجودی کالا	حساب‌های دریاقتی
				مثال: کالاهای که در یک انبار اجاری نگهداری می‌شده در شمارش موجودی‌ها از قلم افتاده
			ز	ک
				۱- کالاهایی برای مشتری حمل شده و در محاسبه موجودی هم آورده نشده اما فروش ثبت نشده
				۲- کالاهایی که به صورت امانی نزد شرکت بوده در محاسبه موجودی منظور و به عنوان خرید ثبت شده است.
				۳- کالاهای در راه که بر اساس FOB مبدا برای مشتری حمل شده، به عنوان فروش ثبت نشده و جزء موجودی آخر دوره به حساب آمده است.
				۴- کالاهای در راه که بر اساس FOB مقصد برای این شرکت توسط فروشنده ارسال شده، به عنوان خرید ثبت شده اما جزء موجودی‌های آخر دوره حساب نشده است.

۴- شرکت IRNNCARPET GMBH یک واحد مستقل خارجی از شرکت توسعه صادرات فرش ایران (سهامی عام) است که تحت قوانین کشور آلمان تأسیس شده و در همان کشور فعالیت دارد. خلاصه درآمد فروش شرکت IRANCARPET GMBH در سال منتهی به ۳۰ دسامبر ۲۰۰۴ میلادی (که از روندی مشابه سالهای قبل برخوردار بوده) بشرح ذیل است.

۱۰۰۰ یورو

۱۷

۱۲

۱۸

۲۰

۲۴

۷۳

۱۳۹

۱۵۰

۱۴۰

۳۱

۲۸

۲۱

۶۷۳

ماه

ژانویه

فوریه

مارس

آوریل

می

ژوئن

ژوئیه

اوت

سپتامبر

اکتبر

نوامبر

دسامبر

جمع

هم چنین تغییرات عمده نرخ برابری یورو در مقابل ریال در طول سال مذکور بشرح ذیل می باشد:

ریال	
۹/۴۸۷	در ۲۵ دسامبر ۲۰۰۳
۹/۸۵۳	از سوم آوریل ۲۰۰۴
۱۲/۰۳۰	از ۲۸ ژوئن ۲۰۰۴
۱۲/۸۹۳	از اول اکتبر ۲۰۰۴
۱۲/۹۳۰	از ۱۱ ژانویه ۲۰۰۵

با توجه به اطلاعات فوق مبلغ درآمد واحد مستقل خارجی که باید در صورت های مالی شرکت توسعه صادرات فرش ایران (سهامی عام) در سال مربوط انعکاس یابد را محاسبه نمائید. ریز محاسبات را نشان دهید.

قوانین تجارت و محاسبات عمومی (سوالات تستی چهار جوابی)

تاریخ: ۱۳۸۴/۲/۲

- ۱- کدامیک از معاملات زیر تجارتي محسوب می شود؟
 (الف) کلیه معاملات بین شرکت های تجارتي
 (ب) عملیات بیمه بحری و غیربحری
 (ج) تصدی به عملیات حراجی
 (د) تمام عملیات فوق
- ۲- کدامیک از دو نوع شرکت های زیر بیشتر به هم مشابهت دارد؟
 (الف) شرکت سهامی و شرکت تضامنی
 (ب) شرکت سهامی و شرکت نسبی
 (ج) شرکت سهامی و شرکت با مسئولیت محدود
 (د) شرکت سهامی و شرکت مختلط سهامی
- ۳- وظیفه تغییر در موارد اساسنامه:
 (الف) با مجمع عمومی عادی است
 (ب) با مجمع عمومی فوق العاده است
 (ج) با مجمع عمومی فوق العاده است
 (د) اساسنامه مشخص می کند که این تغییرات با چه مجمعی باشد
- ۴- کدامیک از اشخاص زیر نمی توانند به مدیریت شرکت سهامی انتخاب شوند؟
 (الف) اشخاص حقوقی
 (ب) محجورین و کسانی که حکم ورشکستگی آنها صادر شده باشد
 (ج) منتهین به ارتکاب جنایت یا سرقت، خیانت در امانت یا کلاهبرداری
 (د) تمام موارد
- ۵- در مورد هواید حاصله از اضافه ارزش سهام فروخته شده در هنگام افزایش سرمایه (صرف سهام) کدام گزینه درست نیست؟
 (الف) شرکت می تواند این عواید را نقداً بین کلیه سهامداران تقسیم می کند
 (ب) شرکت می تواند این عواید را نقداً بین سهامداران سابق تقسیم کند
 (ج) شرکت می تواند این اضافه ارزش را به حساب اندوخته شرکت منتقل سازد
 (د) شرکت می تواند در ازای آن سهام جدید به صاحبان سهام سابق بدهد
- ۶- درج کدامیک از موارد زیر در اساسنامه شرکت سهامی عام از نظر قانون تجارت فاقد اعتبار است؟
 (الف) محدود نمودن حداکثر تعداد سهام هر یک از سهامداران
 (ب) مشروط نمودن نقل و انتقال سهام به موافقت مدیران
 (ج) محدود نمودن مدت فعالیت شرکت
 (د) تعیین مقررات مربوط به حد نصاب لازم برای تشکیل مجامع عمومی و ترتیب اداره آنها
- ۷- در شرکت سهامی مجمع عمومی هادی سالیانه برای رسیدگی به حساب های هر یک از سال های مالی باید حداکثر ظرف چندماه بعد از تاریخ ترازنامه تشکیل شود؟
 (الف) مدتیکه در اساسنامه تعیین شده است
 (ب) ۴ ماه
 (ج) ۶ ماه
 (د) ۱۰ ماه
- ۸- در شرکت سهامی ارائه کدامیک از اطلاعات و مدارک زیر مستلزم همراه داشتن اظهار نظر بازرسی نمی باشد.
 (الف) صورت های مالی که توسط هیات مدیره در اختیار مجمع عمومی عادی سالانه قرار می گیرد
 (ب) پیشنهاد هیات مدیره راجع به کاهش سرمایه خطاب به مجمع عمومی فوق العاده
 (ج) مطالب و اطلاعاتی که توسط هیات مدیره در اختیار مجمع عمومی عادی سالانه قرار می گیرد
 (د) پیشنهاد هیات مدیره به مجمع عمومی فوق العاده در مورد تغییر موضوع فعالیت شرکت
- ۹- درج کدام یک از موارد زیر در اساسنامه شرکت الزامی نیست؟
 (الف) مبلغ سرمایه شرکت
 (ب) موافق دعوت مجمع عمومی
 (ج) تعداد مدیران
 (د) تعیین وظایف و حدود اختیارات مدیرعامل

۱۰- در شرکت سهامی دادوستد با کدام یک از اشخاص زیر مستلزم کسب مجوز از هیات مدیره و اطلاع آن به مجمع عمومی نیست؟
 الف) شرکتی که اعضای هیات مدیره شرکت، در آن شریک هستند.
 ب) شرکت مادر که فاقد مدیر مشترک با شرکت است.
 ج) شرکتی که مدیرعامل شرکت، عهده‌دار ریاست هیات مدیره آن است.
 د) شرکتی که دارای عضو مشترک هیات مدیره با شرکت است.

۱۱- رئیس دادگاه شهرستان به تقاضای هر ذی‌نفع می‌تواند بازرسی شرکت را انتخاب کند در صورتی که:
 الف) مجمع بازرسی معین نکرده باشد.
 ب) بازرسی به عللی نتواند گزارش بدهد.
 ج) بازرسی از دادن گزارش امتناع کند.
 د) هر سه مورد فوق.

۱۲- احراز انجام پذیره نویسی کلیه سهام شرکت سهامی عام در شرف تاسیس توسط کدام یک از مراجع زیر انجام می‌شود.
 الف) موسسین
 ب) بانکی که حساب شرکت در شرف تاسیس در آن گشایش شده
 ج) مجمع عمومی موسس
 د) مجمع عمومی فوق‌العاده شرکت

۱۳- در شرکت سهامی عام هنگام افزایش سرمایه تادیه مبلغ اسمی سهام جدید به کدام یک از طرق زیر فیرمکن است؟
 الف) تماماً از محل آورده نقدی و مطالبات سهامداران
 ب) تماماً از محل آورده نقدی سود تقسیم نشده یا اندوخته
 ج) تماماً از محل آورده نقدی، مطالبات سهامداران و سود تقسیم نشده
 د) تماماً از محل آورده نقدی و غیرنقدی

۱۴- کدام گزاره در مورد حق تقدم در خرید سهام نادرست است؟
 الف) در خرید سهام جدید صاحبان سهام شرکت به نسبت سهامی که مالکند حق تقدم دارند و این حق قابل نقل و انتقال است.
 ب) مهلتی که طی آن سهامداران می‌توانند از حق خود استفاده کنند کمتر از ۶۰ روز نخواهد بود.
 ج) حق تقدم در خرید سهام جدید به هیچ وجه قابل سلب کردن نیست.
 د) مهلت استفاده از حق تقدم قابل تمدید کردن نیست.

۱۵- کدام عبارت در مورد مبلغ پرداخت نشده سهام درست است؟
 الف) حداکثر ظرف مدت یکسال باید مطالبه شود.
 ب) در هر موقع که هیات مدیره تصمیم گرفت باید مطالبه شود.
 ج) در هر موقع که مجمع عمومی فوق‌العاده تصمیم گرفت باید مطالبه شود.
 د) طرف مدت مقرر در اساسنامه باید مطالبه شود.

۱۶- در چه مواقعی نشر آگهی در روزنامه کثیرالانتشار و تشریفات دعوت برای تشکیل مجمع عمومی الزامی نیست؟
 الف) در مواقعی که کلیه صاحبان سهام در مجمع حاضر باشند
 ب) در مواقعی که دعوت به وسیله پست سفارشی صورت گرفته باشد
 ج) در مواقعی که مجمع عمومی قبلی تصمیم گرفته باشد
 د) به موجب اساسنامه طریقه دیگری برای دعوت پیش‌بینی شده باشد

۱۷- کدام گزاره نادرست است؟
 الف) مدیرعامل و اعضای هیات مدیره نمی‌توانند معاملاتی نظیر معاملات شرکت که متضمن رقابت عملیات شرکت باشد انجام دهند.
 ب) مدیرعامل و اعضای هیات مدیره به استثناء اشخاص حقوقی حق ندارند هیچ گونه وام و اعتبار از شرکت تحصیل نمایند.
 ج) اعضای هیات مدیره و مدیرعامل شرکت نمی‌توانند در معاملاتی که با شرکت یا به حساب شرکت می‌شود به طور مستقیم یا غیرمستقیم طرف معامله یا سهیم شوند.
 د) شرکت نمی‌تواند دیون اعضای هیات مدیره یا مدیرعامل را تضمین یا تعهد کند.

۱۸- مدیران تصفیه جهت امر تصفیه:
 الف) کلیه اختیارات لازم را دارا می‌باشند
 ب) اختیارات آنها توسط مجمع عمومی فوق‌العاده یا دادگاهی که آنها را انتخاب کرده است تعیین می‌شود.
 ج) فقط در حدود موضوع شرکت دارای اختیارات می‌باشند
 د) دارای اختیارات کافی می‌باشند و فقط در مورد نحوه تصفیه نهایی با سهامداران باید از مجمع عمومی کسب تکلیف کنند.

۱۹- بودجه کل کشور شامل:
 الف) بودجه عمومی، بودجه بانکها و بودجه موسسات است
 ب) بودجه شرکت‌های دولتی و بانکها و بودجه عمومی است
 ج) بودجه عمومی، بودجه شرکت‌های دولتی و بانکها و بودجه موسسات است.
 د) بودجه بانکها، بودجه عمومی و بودجه موسسات است.

۲۰- در قانون بودجه کل کشور وام به منزله:
 الف) درآمد عمومی محسوب می‌گردد.
 ب) درآمد اختصاصی محسوب می‌گردد.
 ج) سایر منابع اعتبار محسوب می‌گردد
 د) درآمد موسسات دولتی محسوب می‌گردد

۲۱- به پیشنهاد دستگاه اجرایی مربوط و موافقت سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی قبل از رسیدگی حسابرس منتخب وزارت امور اقتصادی و دارایی:
 الف) حداکثر تا معادل ۸۰٪ مبلغ زیان پیش‌بینی شده مربوط به خرید و فروش کالا به طور علی‌الحساب پرداخت می‌شود.
 ب) حداکثر تا معادل ۶۰٪ مبلغ زیان پیش‌بینی شده مربوط به خرید و فروش کالا به طور علی‌الحساب پرداخت می‌شود.
 ج) حداکثر تا معادل ۹۰٪ مبلغ پیش‌بینی شده مربوط به خرید و فروش کالا به طور علی‌الحساب پرداخت می‌شود.
 د) حداکثر تا معادل ۷۰٪ مبلغ زیان پیش‌بینی شده مربوط به خرید و فروش کالا به طور علی‌الحساب پرداخت می‌شود.

۲۲- معامله با شرکتها و موسسات تعاونی تولید و توزیع که تحت نظارت مستقیم دولت تشکیل و اداره می‌شوند به طریق زیر انجام می‌شود:

- (الف) از طریق مناقصه محدود
(ب) از طریق استعلام و تایید رئیس دستگاه اجرایی
(ج) از طریق مزایده و مناقصه عمومی
(د) هیچکدام از موارد فوق

۲۳- مزایده در معاملات متوسط دولتی به طرق زیر انجام می‌پذیرد:

- (الف) به صورت حراج
(ب) با انتشار آگهی مزایده عمومی
(ج) به تشخیص و مسئولیت مأمور فروش
(د) به صورت مزایده محدود

۲۴- شرکت‌های دولتی مکلفند ترازنامه و حساب سود و زیان خود را پس از تصویب مجمع عمومی مربوطه برای درج در صورت حساب عملکرد سالانه بودجه کل کشور:

- (الف) پس از ۲ ماه به وزارت امور اقتصادی و دارایی ارسال نمایند.
(ب) پس از ۴ ماه به وزارت امور اقتصادی و دارایی ارسال نمایند.
(ج) پس از ۶ ماه به وزارت امور اقتصادی و دارایی ارسال نمایند.
(د) بلافاصله به وزارت امور اقتصادی و دارایی ارسال نمایند.

۲۵- در صورتی که در اساستامه شرکت‌های دولتی ترتیبات خاصی مقرر نشده باشد، انحلال شرکت‌های دولتی:

- (الف) به موجب تصویب مجمع عمومی شرکت انجام می‌شود.
(ب) به موجب قانون مجاز می‌باشد.
(ج) با تصویب هیات مدیره شرکت انجام می‌شود.
(د) با اجازه قانون مجاز می‌باشد.

• سوال ۱۲ بعلت اشکال در تصحیح مورد ملاحظه قرار گرفته است.



شرکت تکا پیشرو رایگان

سیستم مالی پیشرو

بازرگانی - پرسنلی - حقوق و دستمزد - حسابداری مالی و صنعتی

Windows XP
SQL Server 2000

۵ سال ضمانت و
پشتیبانی رایگان

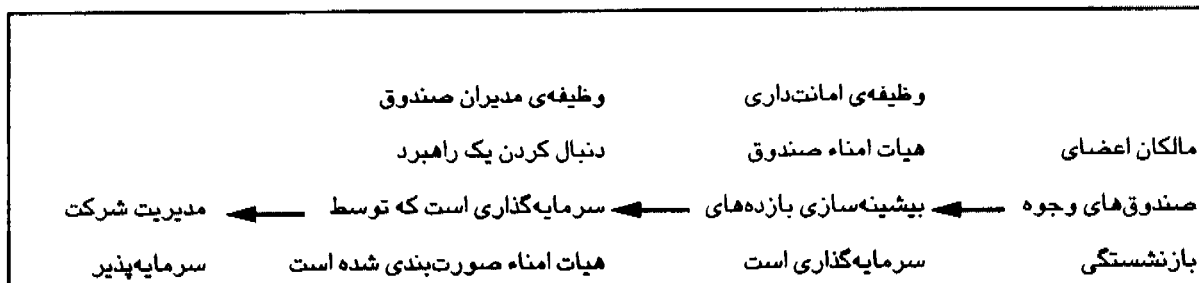
دفتر فروش: ابتدای مطهری، نرسیده به لارستان، پلاک ۴۱۰، واحد ۶ - تلفن: ۸۹۱۸۷۶۰-۱ - فکس: ۸۹۱۸۷۵۹

دفتر مرکزی: پاسداران، بالاتر از سه راه ضراب خانه، پلاک ۱۷۰، طبقه اول واحد ۷ - تلفن: ۲۸۵۸۷۳۲ - فکس: ۲۸۵۶۴۷۵

واحد پشتیبانی: پاسداران، بالاتر از سه راه ضراب خانه، پلاک ۱۷۰، طبقه اول واحد ۶ - تلفن: ۲۸۸۳۳۸۴ - ۵

نقش سرمایه گذاران نهادی در حاکمیت ...

پیکره ی ۱- زنجیره ی مالکیت سهام در صندوق های وجوه بازنشستگی



ایالات متحده آمریکا، اسمیت^{۳۶} (۱۹۹۶۸) اظهار داشت که در ۱۹۹۲ مالکیت نهادها در حقوق های مالی داخلی از ۵۰٪ فراتر رفته است. وی می گوید نفوذ آنها تا درجه ای رشد یافته است که نظارت این نهادها به عنوان فعالیت گرای سهامداری^{۳۷} شناخته می شود - اصطلاحی که اینک با آن بیشتر آشنا هستیم تا آن زمان.

شبکه ی پیچیده ای از مالکیت یکی از مشکلات سرمایه گذاران نهادی، در مقام نظارت بر مدیریت شرکت، این است که آنها در واقع سهامدار نیستند! رابطه ی آنها با شرکت و با سهامداران حقیقی^{۳۸} شبکه ای پیچیده از مالکیت و مسئولیت پاسخگویی را درگیر می کند. سهامداران واقعی^{۳۹}، موکلان این نهادهای سرمایه گذاری هستند. برای مثال، اکثر کارکنان شرکت ها عضو طرح های بازنشستگی مشاغل هستند. طرح های بازنشستگی را مدیر صندوق وجوه بازنشستگی اداره می کند. مدیر صندوق وجوه بازنشستگی شرکت ها را برای تشکیل پرتفولیو برمیگزیند و سهام آنها را با استفاده از وجوه مجتمع^{۴۰} که کارکنان شرکت ها به او واگذارده اند می خرد. در واقع کارکنان مالک نهایی شرکت هایی هستند که مدیر صندوق وجوه بازنشستگی در آنجا سرمایه گذاری می کند. این کارکنان هستند که

بر مدیریت شرکت های سهامی می افزاید. در مدیریت صندوق های وجوه بازنشستگی (در مقابل دیگر صور سرمایه گذاری نهادی) لایه ی دیگری از پیچیدگی در شبکه ی مالکیت و مسئولیت پاسخگویی وجود دارد. نه تنها مدیر صندوق وجوه بازنشستگی در مقام یک میانجی بین سهامداران حقیقی و شرکت سرمایه گذار عمل می کند، بلکه هم چنین امین^{۴۴} وجوه بازنشستگی است. طبق قانون وجوه بازنشستگی، امین، مسئولیت نهایی دارایی های صندوق وجوه بازنشستگی را به عهده دارد. امین صندوق وجوه بازنشستگی مسئولیت امانت داری^{۴۵} برای حصول اطمینان از این را دارد که حقوق بازنشستگی نهایی بیشینه خواهد شد و وجوه اعضای صندوق وجوه بازنشستگی تا سرحد امکان با اثربخشی سرمایه گذاری می شود. در گزارش همپل به این شبکه ی پیچیده از مالکیت و کنترل، که برخاسته از ساختار سرمایه گذاری وجوه بازنشستگی است، به صورت زیر اشاره می شود:

"صندوق های وجوه بازنشستگی بزرگترین گروه سرمایه گذاران نهادی هستند. هیات امنای صندوق های وجوه، مالکان سهام هستند؛ اما آنان در بسیاری از موارد مدیریت سرمایه گذاری ها از جمله روابط با شرکت ها را به گروه مدیریت صندوق های وجوه بازنشستگی واگذار می نمایند. در این موارد، کنش های هیات های امناء و

ذی نفع نهایی سرمایه گذاری (از طریق پرداخت های بازنشستگی) هستند. چنانچه مدیر صندوق وجوه بازنشستگی نتواند اطمینان دهد که شرکت های سرمایه پذیر درصدد بیشینه سازی ثروت سهامداران هستند، آنگاه پرداخت های بازنشستگی بیشینه نخواهد شد. بنابراین از چشم انداز نظریه ی کارگزاری مشکلی به مشکلات کارگزاری افزوده می شود. سهامداران (فرد امین^{۴۴} وجوه بازنشستگی) نه تنها باید نگران واگرایی اهداف مدیریت شرکت سرمایه پذیر باشند بلکه باید هم چنین نگران فعالیت های مدیر صندوق وجوه بازنشستگی باشند. تحلیلی همانند نیز برای کسانی کاربرد دارد که در بنیادهای امانت داری واحدهای اوراق بهادار سرمایه گذاری می کنند یا بیمه نامه های عمر مدت دار می خرند. به دلیل همین شبکه ی پیچیده ی مالکانه است که مسئولیت های مالکانه ی سرمایه گذاران نهادی تا این قدر برجسته و بارز است. آنها در قبال خودشان مسئولیتی ندارند بلکه در برابر دیگران، موکلانشان، مشمول اند. مدیر صندوق وجوه بازنشستگی، در حقیقت، کارگزار اعضای صندوق وجوه بازنشستگی است. تجمع^{۴۱} وجوه سرمایه گذاری (که هم چنین هم آرایسی^{۴۲} یا نهادسازی^{۴۳} وجوه سرمایه گذاری خوانده می شود) لایه ی دیگری از پیچیدگی را به مشکل نظارت

روابطشان با مدیران صندوق‌ها نمره‌ای بسیار مهم را برای حاکمیت شرکتی به بار می‌آورد.^{۴۰} (گزارش همپل، ۱۹۹۸، ص. ۴۱، بند ۵۰۶)

با توجه به بحث بالا می‌بینیم که وجود میانجی‌ها، مانند هیات‌های امناء بنیادهای سرمایه‌گذاری نهادی، می‌تواند کارکرد نظارتی حاکمیت شرکتی را غامض و پراهمیت جلوه دهد. یکی از مشکلات برخاسته از این ساختار مالکیتی پیچیده، گسایش به کوتاه‌مدت‌گرایسی^{۴۶} در سرمایه‌گذاری است. سرمایه‌گذاران نهادی آشکار و بی‌پرده به بیشینه‌سازی سود کوتاه مدت علاقه‌مندند. زیرا آنان می‌خواهند تا آنجا که ممکن است سودهایشان را در کوتاه‌مدت تندرست و سالم جلوه دهند. بنابراین آنها به شرکت‌ها فشار می‌آورند که بر سودهای کوتاه‌مدت تاکید کنند تا سودهای بلندمدت. این می‌تواند برای حیات بلندمدت شرکت زیان‌بار باشد، زیرا شرکت‌ها برای حصول اطمینان از رشد و شکوفایی باید در طرح‌های بلندمدت سرمایه‌گذاری کنند. به نظر می‌رسد این‌گونه کوتاه‌مدت‌گرایی طاعون صنایع بریتانیایی در نیمه‌ی دوم قرن بیستم بوده است. در اوان دهه‌ی ۱۹۳۰ جان مینارد کینز^{۴۷} به نگرش‌های کوتاه‌مدت سرمایه‌گذاران نهادی پی‌برد. وی در گفت‌وگو طولانی زیر در این باره چنین می‌گوید:

می‌توان حدس زد که رقابت بین کارورزان خیره‌که فضاوت و دانشی بیش از سرمایه‌گذاران خصوصی متوسط الحال دارند، هرس‌بازی افراد ناآگاه را تصحیح خواهد کرد. با وجود این، بعضاً انرژی‌ها و مهارت‌های سرمایه‌گذاران و سفته‌بازان حرفه‌ای اساساً به گونه‌ای دیگر صرف می‌شود. در حقیقت، اکثر آنان به پیش‌بینی‌های بلندمدت از بازدهی مورد انتظار یک سرمایه‌گذاری در گذر عمرش علاقه‌ای نشان نمی‌دهند. آنان به پیش‌بینی تغییرات با استفاده از سیستم‌های سنتی ارزش‌گذاری برای دوره‌های کوتاه‌مدت وابسته شده‌اند.

(کینز، ۱۹۶۳، صص. ۱۵۵-۱۵۴، تاکید از نگارنده است)

پافشاری فزاینده‌ی سرمایه‌گذاران نهادی

نیرومند یکی از منابع فشار اصلی برای اتخاذ چنین رفتار شرکتی کوتاه‌مدتی است. علی‌الخصوص، صندوق‌های وجوه بازنشستگی، مسبب اصلی این پدیده به نظر می‌آیند. وظیفه‌ی امانتداری هیات‌های امنای صندوق‌های بازنشستگی باعث می‌شود تا آنها بر سودآوری کوتاه‌مدت تاکید کنند. گزارش همپل چنین می‌گوید:

اغلب گفته می‌شود که هیات‌های امناء، مدیران صندوق‌های وجوه بازنشستگی را زیر فشارهای مفرط و ناروا برای بیشینه‌سازی بازده‌های سرمایه‌گذاری کوتاه‌مدت، با بیشینه‌سازی سود تقسیمی به قیمت هزینه‌کردن از محل سودهای انباشته له می‌کنند، و مدیر صندوق وجوه نیز به نوبه‌ی خود از پیشنهاد‌های هیات امناء که بی‌درنگ ضریب P/E را بالا نمی‌برد ناخشنود است. شواهدی که از این دیدگاه حمایت کند محدود است. اما ما هیات‌های امنای صندوق‌های بازنشستگی را و می‌داریم تا مدیران سرمایه‌گذاری را به اتخاذ دیدگاهی بلندمدت تشویق نمایند.

(گزارش همپل، ۱۹۹۸، ص. ۴۱، بند ۵۰۶)

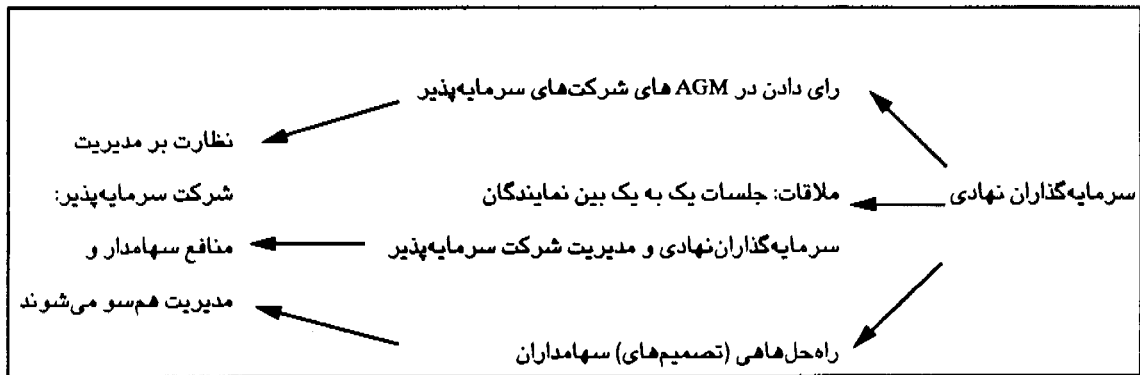
ما می‌توانیم از این بخش گزارش همپل دریابیم که تاکید بر بلندمدت‌گرایی به جای کوتاه‌مدت‌گرایی یکی دیگر از جنبه‌های مهم برنامه‌ی نوسامانی یا تجدید ساختار حاکمیت شرکتی در بریتانیا است. در حقیقت، مشکلات کارگزاری برخاسته از رابطه‌ی میان مدیران صندوق‌های وجوه نهادی و موکلانشان (ذی‌نفعان نهایی صندوق‌های وجوه نهادی) ممکن است به تاکید بیشتر بر سودهای کوتاه‌مدت به قیمت فدا کردن مسائل بلندمدت‌تر حاکمیت شرکتی بینجامد (شورت^{۴۸} و کیسی^{۴۹}، ۱۹۹۷). با وجود این، در بین نوشته‌های دانشگاهی شواهد اندکی برای حمایت از تداوم کوتاه‌مدت‌گرایی در میان سرمایه‌گذاران نهادی وجود دارد. نظریه‌ی نزدیک‌بینی نهادها^{۵۰}، که می‌گوید سهامداران نهادی در تصمیمات سرمایه‌گذاری‌شان کوتاه‌مدت‌گراتر هستند تا سرمایه‌گذاران فردی، از حمایت اندکی برخوردار شده است. این نظریه بر این ایده

استوار است که مدیران صندوق‌های وجوه برای جلب موکلانشان به رقابت برمی‌خیزند و عملکردشان، برحسب بازده‌های سرمایه‌گذاری، به عنوان نمایه‌ای رقابتی^{۵۱} استفاده می‌شود (هانسن^{۵۲} و هیل ۱۹۹۱). البته، اینک سرمایه‌گذاران نهادی آن قدر متنفذ شده‌اند که توانمندی‌شان برای سرمایه‌برداری^{۵۳} از شرکت‌ها تحلیل رفته است. به همین دلیل نیز زیر فشارهایی قرار داشته‌اند تا دیدگاه بلندمدت‌تری را بپذیرند (گریوس^{۵۴} و وادوک^{۵۵}، ۱۹۹۴). دلیلش این است که سیاست "خروج"^{۵۶} بسیار گران‌تر است، زیرا آنها باید به تخفیفات اساسی برای نقد کردن شرکت‌های تحت تملک تن بدهند (فاچیو و لاسفر، ۲۰۰۰). پیچیدگی مسالکیت سهام صندوق‌های وجوه بازنشستگی در پیکره‌ی ۵.۱ خلاصه شده است. در این پیکره، پیکان‌ها جهت زنجیره‌ی مالکیت را نشان می‌دهند.

از بحث بالا در می‌یابیم که هیات امنای صندوق‌های وجوه بازنشستگی مقام و منزلتی متنفذ در صندوق‌های وجوه بازنشستگی دارند. آنان وظیفه امانت‌داری، به منظور بیشینه‌سازی بازده‌های سرمایه‌گذاری اعضای صندوق وجوه بازنشستگی دارند. آنان مسئول تصمیمات تسهیم‌داری‌ها و سیاست‌های سرمایه‌گذاری صندوق وجوه بازنشستگی هستند. با وجود این، آنها به لحاظ سنتی برای مسئولیت‌های حساس و سنگین خود کم دانش و ناآماده‌اند. مینرز^{۵۷} (۲۰۰۱) در پژوهش خود دریافت که:

- ۶۲٪ از اعضای هیات امنای صندوق‌ها شایستگی و صلاحیت حرفه‌ای در مدیریت مالی یا سرمایه‌گذاری ندارند.
- ۷۷٪ از هیات‌های امنای صندوق‌ها دارای کارورزان خبره‌ی سرمایه‌گذاری نیستند تا در مواقع ضرورت یاورشان باشند.
- بیش از نیمی از جمعیت اعضای هیات‌های امناء در زمان تقبل مسئولیت‌هایشان کم‌تر از ۳ روز آموزش دیده بودند.
- ۴۴٪ از اعضای هیات‌های امناء در

پیکره ی ۲- صور گوناگون فعالیت گرای سهامداران



سرمایه گذاری می کنند، تا هنگام ضرورت به جای فروش سهامشان، تغییراتی را در شرکت به عمل آورند.

(گزارش کدبری، ۱۹۹۲، ص. ۵۰، تاکید از نگارنده است)

در نتیجه ی توصیه های کدبری و دیگر آثار مربوط به سیاست های حاکمیت شرکتی، از این پس مالکیت سهام را نمی توان به عنوان یک فعالیت منفعل، و سهامداران نهادی را مانند قماربازانی نگریست که در یک کازینو سهام را می خرند و می فروشند و تنها به منافع مالی شرکت های تحت تملک توجه دارند (کینز، ۱۹۶۳) در عوض اینک، سهامداران نهادی تشویق می شوند تا نقش فعالی در شرکت های تحت مدیریت خود بازی کنند. آنها دیگر سوداگر نیستند بلکه مالکان مسئولی هستند که نفعی از سرمایه گذاری شان می برند و در گذر زمان آن را حفظ می کنند. بر این اساس به نظر می رسد کدبری و اسلافش واضع تغییر و جابه جایی یک پارادایم در شهر لندن بوده اند، که تبعاتی در تمام بورس های سهام در سراسر جهان داشته است. سهامداران نهادی، و نیز شرکت هایی که در آنها سرمایه گذاری می کنند، هر دو به اهمیت رابطه شان با شرکت های سرمایه پذیر پی برده اند. پژوهش ما، که شامل مصاحبه هایی

و اثرات بالقوه ی پرداخت حقوق و مزایا به هیات امناء اظهار شده است.

اینک روندی چشم گیر در سرمایه گذاری نهادی را، موسوم به رشد فعالیت گرای سهامداران^{۶۱}، بررسی می کنیم که با رشد سرمایه گذاری نهادی در بریتانیای کبیر همراه و همزاد است و بر حاکمیت شرکتی نیز تاثیر چشم گیری داشته است.

رشد فعالیت گرای سرمایه گذاران نهادی نقش سرمایه گذاران نهادی در حاکمیت شرکتی در گزارش کدبری^{۶۲} (۱۹۹۲) در بخش مربوط به حقوق و مسئولیت های سهامداران توجه زیادی را جلب کرده است. شاید ریشه ای ترین جنبه ی گزارش کارگروه کدبری^{۶۳} موفقیتش در تمرکز دوباره بر حاکمیت شرکتی، نه تنها از منظر شرکت ها و اثربخشی هیات های مدیره شان، بلکه از حیث نقش سهامداران مسئول، به ویژه سرمایه گذاران نهادی، می باشد. در این خصوص گزارش کدبری می گوید که:

وزن آراء سرمایه گذاران نهادی که بدان وسیله از قدرشان برای نفوذ براسناداردهای حاکمیت شرکتی استفاده می کنند اهمیت بنیادی دارد. آمادگی آنها برای انجام این کار در گرو این است که تا چه حد مسئولیتشان را مانند مالکان می بینند، هم چنین در گرو منافع کسانی است که آنها پولشان را

هیچ دوره ی آموزشی در ۱۲ ماه اول دوره ی عضویت خود شرکت نکرده اند.

● ۴۹٪ از اعضای هیات امناء، کم تر از ۳ ساعت را به موضوعات سرمایه گذاری وجوه بازنشستگی تخصیص می دهند. مینرز بر پایه این یافته ها می گوید که:

این بازنگری... نشان می دهد که نبود درک و فهم سرمایه گذاری در میان اعضای هیات های امناء صندوق های وجوه به طور کلی یک مشکل جدی است.

(مینرز، ۲۰۰۱، ص. ۴۳، بند ۲۷، ۲)

در حقیقت، یکی از نتیجه گیری های اصلی بازنگری مینرز این بود که اعضای هیات های امناء باید ملزم شوند تا با آمادگی بیش تری به استقبال نقش مهم خود بروند. شاید یکی از راه های بهبود کارکرد اعضای هیات های امناء و تشویق آنان برای تقبل سهم فعال تری در نقش خود پرداخت به آنان باشد. در حال حاضر، آمارها نشان می دهد که به چند عضو هیات امناء پرداخت هایی (به استثنای هزینه های سفر برای شرکت در جلسات) صورت می گیرد. در یکی از بررسی های تایمز مالی^{۵۸} معلوم شد که بیش از نیمی از ۵۰ شرکت از میان ۱۰۰ شرکت برتر بریتانیای کبیر هیچ پرداختی به اعضای هیات های امناءشان انجام نمی دهند (تارگت^{۵۹} و گیمل^{۶۰}، ۲۰۰۳). در نوشتار سولومون و سولومون (۲۰۰۳b) ملازمات

بازسازی اعتماد به نهادهای مالی است. اینک درباره‌ی نقش رای‌دهی سرمایه‌گذاران نهادی بحث می‌کنیم.

رای‌دهی سرمایه‌گذاران نهادی

تا دهه‌ی ۱۹۹۰ میزان رای‌دهی سرمایه‌گذاران نهادی نسبتاً پایین بود (استاپلدون، ۱۹۹۵). با وجود این، در سال‌های اخیر استفاده از حق رای‌دهی توسط سرمایه‌گذاران نهادی افزایش چشم‌گیری یافته است (مالین^{۷۷}، ۱۹۹۹). NAPP اعضایش را به رای دادن ترغیب می‌کند (NAPP ۱۹۹۵). با وجود این، هنوز هم سطوح کلی رای‌دهی پایین‌تر از ۴۰٪ است (گزارش همپل، ۱۹۹۸). گزارش همپل بحثی گسترده را از حقوق رای‌دهی سرمایه‌گذاران نهادی عرضه کرده است. حقوق رای‌دهی، جز مهمی از دارایی مالی یک سهامدار را تشکیل می‌دهد. با وجود این، پیش از توصیه‌های کدبری، سرمایه‌گذاران نهادی به حقوق رای‌دهی‌شان بی‌اعتنا بودند. در گزارش همپل از اهمیت حق رای‌دهی، به عنوان بخشی از مسئولیت مدیر صندوق وجوه نهادی، به‌صورت زیر یاد می‌شود:

«حق رای دادن بخشی مهمی از دارایی است که به وسیله‌ی یک سهم بازنمایی می‌شود و به نظر ما یک نهاد مسئولیت دارد تا به نمایندگی موکلانش از آن استفاده کند... بنابراین ما قویاً به سرمایه‌گذاران نهادی از هر نوع که هستند توصیه می‌کنیم در صورتی که عملی باشد با تمام سهام تحت کنترلشان، برپایه‌ی قضاوت‌های خودشان، در رای‌گیری‌ها شرکت کنند.

(گزارش همپل، ۱۹۹۸، صص ۴۲-۴۱، بند ۵،۷ و تاکید افزوده شده است)

آیین‌نامه‌ی ترکیبی نیز تصریح می‌کند که:

سهامداران نهادی مسئولیت دارند تا درباره‌ی استفاده از آراءشان تأمل نمایند.

(آیین‌نامه‌ی ترکیبی، ۱۹۹۸، بند E)

در ۱۹۹۵، NAPP گزارشی را با عنوان رای‌نیرومند^{۷۸} تهیه کرد که اعضایش را به

کدبوری، بر اهمیت شرح و بسط مشارکت بُرد بُرد^{۷۱} بین سرمایه‌گذاران نهادی و شرکت‌های سرمایه‌پذیرشان تاکید کرد. افزون بر این، مانکس (۱۹۹۴) به نیاز سرمایه‌گذاران نهادی به اعمالی تاکید کرد که آنها را سرمایه‌گذاری رابطه‌ای^{۷۲} با شرکت‌های سرمایه‌پذیرشان می‌نامد. ابتکار مهم دیگر در عرصه‌ی فعالیت‌گرایی سهامداران انتشار نشریه‌ای در اکتبر ۲۰۰۲ توسط ISC برای سرمایه‌گذاران نهادی، با عنوان مسئولیت‌های سهامداران نهادی و کارگزاران: بیانیه‌ی اصول^{۷۳}، بود. گزارش هیگز^{۷۴} پشتوانه‌ای را برای این آیین‌نامه‌ی فعالیت‌گرایی^{۷۵} بیان کرده است و خواسته است تا آیین‌نامه‌ی ترکیبی^{۷۶} تجدید نظر شده (۲۰۰۳) نیز از آن حمایت کند. آیین‌نامه‌ی ISC یک ملاک قضاوت را برای عمل سرمایه‌گذاران نهادی در عرصه‌های ملاقات و رای‌گیری به دست می‌دهد. هدف این بود که اساساً مرجعی برای سرمایه‌گذاران نهادی فراهم آید تا فعالیت‌گرایی آنها سازمان یافته‌تر شود و اقدامات غیررسمی و خلق‌الساعه‌شان کاهش یابد. جنبه‌ی جذاب این آیین‌نامه آن توصیه‌اش است که مسی‌گوید فرایند فعالیت‌گرایی سهامداران باید ماهیتاً پویا باشد. به بیان دیگر، می‌گوید که در گذشته فعالیت‌گرایی نابسند بوده است و از این پس سرمایه‌گذاران نهادی باید به منظور بهبود و پالایش ملاقات‌ها، رای‌دهی‌ها، و دیگر اعمال مربوط برائربخشی مداخلاتشان در شرکت‌ها و فعالیت‌های نظارتی‌شان نظارت کنند. نه تنها دخالت چنین سهامداری به سهامداران دیگر نفع می‌رساند بلکه اثری مثبت نیز بر دیگر گروه‌های ذی‌نفع دارد. نمایشگر ۵.۱ چشم‌اندازی فلسفی‌تر را از فعالیت‌گرایی سهامداران نشان می‌دهد و در بافتاری گسترده‌تر به دلایل اجتماعی می‌پردازد که نشان می‌دهد چرا افزایش فعالیت‌گرایی به اجتماع کمک می‌کند.

یقیناً، فعالیت‌گرایی سهامداران انفرادی مهم برای نظارت بر مدیریت شرکت‌ها و

با شمار زیادی از مدیران صندوق‌های وجوه بود نشان می‌دهد که در دهه‌ی اخیر تغییری ریشه‌ای در رویکرد به سرمایه‌گذاری نهادی رخ داده است که برآن اساس سرمایه‌گذاران نهادی پذیرای رویکردی فعال^{۶۴} به جای رویکردی منفعل^{۶۵} به سرمایه‌گذاری شده‌اند. به علاوه، پژوهش ما نشان می‌دهد بعید است که این دگردیسی باز ایستد و در آینده نیز کماکان به رشدش ادامه خواهد داد. گزارش کدبری با ارائه‌ی توصیه‌های خاص در خصوص فعالیت‌گرایی سهامداران به سرمایه‌گذاران نهادی توصیه می‌کند که:

● باید جلسات منظم یک به یک را با اعضای هیات مدیره‌ی شرکت‌های سرمایه‌پذیرشان برگزار نمایند. (فرایندی که به آن ملاقات^{۶۶} و گفت‌وگو^{۶۷} گفته می‌شود):

● باید استفاده‌ی مثبتی از حق رای‌شان بنمایند: و

● باید به ترکیب هیات مدیره در شرکت‌های سرمایه‌پذیرشان توجه نمایند. سرمایه‌گذاران نهادی هم چنین می‌توانند گروه‌های نمایندگی^{۶۸} را تشکیل دهند و راه حل‌هایی را به مدیریت شرکت ارائه دهند. با این وصف، این یک شکل افراطی و نهایت‌خواهی از فعالیت‌گرایی است که در ایالات متحد آمریکا استفاده می‌شود اما به ندرت در بریتانیای کبیر، کاربرد دارد. در بریتانیای کبیر، تنها نمونه‌ی تصمیمات و راه‌حل‌های سهامداران در زمینه‌ی مسائل زیست محیطی رخ داد که طی آن سهامداران راه حلی را برای بی‌پی‌اموکو^{۶۹} در ارتباط با اعمال زیست محیطی‌اش تنظیم کردند. این یک رویداد نادر و بسی‌همتا است و در انگلستان معمولاً مبتنی بر یک لابی^{۷۰} نیرومند بر سر موضوعات اجتماعی، اخلاقی یا زیست محیطی است. ما در پیکره‌ی ۵.۲ صور متفاوت فعالیت‌گرایی سهامداران را که سرمایه‌گذاران نهادی می‌توانند با استفاده از آنها بر مدیریت شرکت نظارت کنند و مسائل کارگزاری را حل و فصل نمایند خلاصه کرده‌ایم.

گزارش مینرز (۱۹۹۵) در پی گزارش

استفاده از حق رای دهی شان ترغیب و تشویق می‌نماید. این گزارش احتمالاً اثری چشمگیر بر سیاست‌های رای دهی سرمایه‌گذاران نهادی داشت زیرا در بریتانیای کبیر اکثر صندوق‌های وجوه بازنشستگی عضو NAFP هستند و اکثر سرمایه‌گذاران نهادی نیز صندوق وجوه بازنشستگی هستند.

به‌طور کلی از زمان انتشار گزارش کدبری (۱۹۹۲) تاکنون یک دگردیسی در نگرش نهادها به حق رای دهی شان به وجود آمده است، تا آنجا که برخی از سرمایه‌گذاران نهادی سیاست‌های رای دهی خاصی را برای خودشان وضع کرده‌اند. با وجود این، اثر این سیاست‌ها بر حاکمیت شرکتی در شرکت‌های سرمایه‌پذیرشان مبهم و ناروشن می‌نماید. در این خصوص گزارش همپل می‌گوید:

"اخیراً چند نهاد، یک سیاست رای دهی را مورد تمام تصمیمات متخذه در جلسات شرکت‌ها اعلام کرده‌اند. این امر به صورت افزایشی چشمگیر در نسبت سهام رای‌دهنده، که تنها در پنج سال اخیر رشدی محسوسی داشته است، بازتاب یافته است. (گزارش همپل، ۱۹۹۸، ص ۴۱، بند ۵،۷ تاکید از نگارنده است).

با در نظر گرفتن صلابت توصیه‌های به عمل آمده در خصوص رای دهی سرمایه‌گذاران نهادی، بحث و مجادله‌ای ادامه‌دار پیرامون این پرسش به پا شده است که آیا باید رای دهی نهادها را اجباری ساخت. با وجود این، همپل براهمیت حفظ استفاده از حقوق رای دهی اختیاری و اجتناب از حرکت به سوی التزام و مقررات‌گذاری تاکید کرده است:

"اما، ما به التزام قانونی نسبت به راهی دهی علاقه نداریم. هیچ قانونی نمی‌تواند ملاحظات و تاملات درست را ضروری سازد. در غیراین صورت نتیجه می‌تواند آراء بدون تاامل و نسنجیده در راستای علاقه‌ی هیات مدیره توسط نهادهایی باشد که نمی‌خواهند یا نمی‌توانند مشارکتی فعالانه در شرکت داشته باشند.

(گزارش همپل، ۱۹۹۸، ص ۴۲، بند ۵،۷ تاکید از نگارنده است).

در رابطه با این پرسش که آیا رای دهی سهامداران نهادی باید اجباری شود یا خیر، در یکی از مقاله‌های دانشگاهی نتیجه گرفته شد که از چنین مقرراتی باید دوری کرد. چون نتیجه آن خواهد شد که نهادها "آراء مزورانه" بدهند (شورت و کیسی، ۱۹۹۷). افزون براین، استاپلند (۱۹۹۶) دلیل می‌آورد که رای دهی اجباری برای سرمایه‌گذاران نهادی در بریتانیای کبیر یک تجدید ساختار یا "نوسامانی با ارزش" نخواهد بود (ص ۲۸۷). وی با آزمایش اثر الزامات رای دهی اجباری در مورد سرمایه‌گذاری‌های حقوق مالی طرح‌های وجوه بازنشستگی غیرعمومی در ایالات متحده آمریکا به این نتیجه‌گیری دست یافت. به رغم آن که رویکرد آمریکا بیش‌تر مبتنی بر قواعد است، سیاست رای دهی اجباری بدانجا انجامید که مدیران صندوق‌های وجوه بازنشستگی رویه‌های صوری و رهنمودهای رای دهی را ایجاد کرده‌اند که هدفشان اساساً ظاهرنمایی^{۷۹} یا حساب آرایبی است. استاپلند هم چنین تصریح کرده است که افشای دستورالعمل‌های رای دهی سرمایه‌گذاران نهادی نباید اجباری شود (آن سان که دولت بریتانیای کبیر در اواسط دهه‌ی ۱۹۹۰ تصمیم گرفته بود)، زیرا وی معتقد است که مدیران صندوق‌های وجوه اساساً در برابر موکلان خود مسئولیت پاسخ‌گویی دارند نه در برابر دیگر ذی‌نفعان شرکت سرمایه‌پذیر، یا دیگر گروه‌های ذی‌نفع. این چشم‌انداز را آیین‌نامه‌ی فعالیت‌گرایی ISC نیز ترسیم کرده است. ISC بیان می‌کند که وظیفه‌ی سهامداران نهادی در نهایت به بهره‌مندان^{۸۰} مستقیم محدود می‌شود نه جامعه‌ای گسترده‌تر (ISC، ۲۰۰۲). با وجود این، ما احساس می‌کنیم که این استدلال متناسب با رویکرد فراگیرتر ذی‌نفعان^{۸۱} به حاکمیت شرکتی نیست. نه تنها سرمایه‌گذاران نهادی مسئولیتی در برابر موکلانشان دارند بلکه با توجه به اندازه‌ی بسیار زیاد دارایی‌هایشان در برابر کل جامعه مسئول‌اند (نگاه کنید به سولومون و همکاران ۲۰۰۲).

در ۱۹۹۹، کارگروه نیبولد^{۸۲} که توسط NAFP تاسیس شده بود بر آن شد تا راه‌هایی را بررسی نماید که بدان وسیله آراء سرمایه‌گذاران نهادی در بریتانیای کبیر اعمال می‌شود. این کارگروه گزارشی از یافته‌هایش را به کارگروه سرمایه‌گذاری NAFP تسلیم کرد. هم چنین توصیه‌هایی ارائه کرد که به بهبود (در صورت ضرورت) سیستم رای دهی سرمایه‌گذاران نهادی خواهد انجامید. این گزارش اصولاً صندوق‌های وجوه را هدف گرفته بود اما در بردارنده‌ی نکات و توصیه‌های سودمند برای تمام انواع سرمایه‌گذاران نهادی نیز است. افزون بر این، توصیه‌های آن درصدد بالا بردن سطح رای دهی نهادها در بریتانیای کبیر است. اخیراً افزایشی در فعالیت‌گرایی سهامداران، به ویژه در زمینه‌ی رای دادن به سیاست‌های پاداش دیده شده است. در اوایل ۲۰۰۳، NAFP تصمیم گرفت تا یک مشارکت عملی را با بنیاد خدمات سهامداران نهادی^{۸۳} که یک آژانس تأثیرگذار بر رای دهی سهامداران و مستقر در ایالات متحده است تشکیل دهد. این مشارکت عملی عنوان پژوهش، توصیه‌ها و رای دهی الکترونیکی^{۸۴} را بر خود دارد. این مشارکت عملی اطلاعات تفصیلی را درباره‌ی بیش از ۲۲۰۰۰ شرکت در ۸۰ بازار در سراسر جهان، با هدف تهیه‌ی مبنایی برای فعال‌تر کردن سهامداران از طریق رای دهی فراهم می‌کند. افزون براین، کمیسیون اروپا با تدوین برنامه‌ی کنش‌های حاکمیت شرکتی^{۸۵} حرکت‌هایی را جهت تشویق بیش‌تر فعالیت‌گرایی سهامداران یا دموکراسی سهامداری^{۸۶} در سطحی پان اروپایی^{۸۷} به راه انداخت. این برنامه که با برنامه‌های بهبود قانون شرکت‌های اتحادیه‌ی اروپا پیوند دارد بر آن است تا از حقوق سهامداران حمایت کند، آن‌سان که سهامداران بتوانند از حق‌رای شان با اثربخشی بیش‌تری استفاده کنند. یکی از نوآوری‌های این برنامه این است که سهامداران در سراسر اتحادیه‌ی اروپا می‌توانند به صورت الکترونیکی در مجامع

عمومی سالانه شرکت کنند و با وکالت رای دهند (دامبی^{۸۸}، ۲۰۰۳).

رای دادن به سیاست‌های پاداش از سال ۲۰۰۱، سرمایه‌گذاران اجازه دارند تا به سیاست‌های پاداش در شماری از شرکت‌های رشد یابنده رای بدهند. این بدین معنی نیست که اینک آنان می‌توانند به سطوح پرداخت یکسایک اعضای هیات مدیره رای دهند. بلکه فقط این معنی را می‌رساند که آنان می‌توانند به سیاست‌های طراحی شده برای تعیین پاداش رای دهند. این عرصه‌ای است که در آن احتمالاً شاهد رشد سطوح فعالیت‌گرایی هستیم و حاکی از مسئولیت پاسخ‌گویی بیش‌تر هم از سوی شرکت‌ها نسبت به سهامداران و هم از سوی سهامداران نهادی نسبت به موکلانشان است. از چشم‌اندازی فراخ‌تر، علاقه‌مندی به پرداخت‌های اعضای هیئت مدیره و درگیری غیرمنفعلانه‌ی نهادهای مالی، احتمالاً به بهبود مسئولیت پاسخ‌گویی شرکت‌ها و سهامداران در قبال دیگر ذی‌نفعان شرکت‌های سهامی، مانند کارکنان و جامعه، می‌انجامد.

پژوهش درباره‌ی رای‌دهی سرمایه‌گذاران نهادی

در سال‌های اخیر با این که حجم نوشته‌های حاکمیت شرکتی زیاد و پرر بار شده است، اما پژوهشگران دانشگاهی نقش رو به تکامل سرمایه‌گذاران نهادی در حاکمیت شرکتی را نادیده انگاشته‌اند. استاپلند (۱۹۹۵)، در ارتباط با رای‌دهی، به مشکلات عملی اشاره می‌کند که می‌تواند مانع از اعمال حق رای توسط سرمایه‌گذاران نهادی گردد. مقاله‌ی وی هم چنین شواهدی تجربی را دربارهی گسترهی رای‌دهی سرمایه‌گذاران نهادی تا قبل از ۱۹۹۳ به دست داده است. استاپلند تأکید می‌کند که شواهد اندکی در آن زمان درباره‌ی شیوه‌های رای‌دهی سرمایه‌گذاران نهادی در دسترس بود. این امر احتمالاً بازتاب واقعیت است که سرمایه‌گذاران نهادی (در کنار سایر

چیزها) به قدرت رای‌دهی سهام‌شان بی‌علاقه هستند. وی خلاصه‌ای از شواهد تجربی را به صورت زیر درباره‌ی رای‌دهی سرمایه‌گذاران نهادی بریتانیای کبیر فراهم آورده است:

الف) میدگلی^{۸۹} (۱۹۷۴) نمونه‌ای بزرگ از شرکت‌های بریتانیایی را بررسی کرد و دریافت که تنها در حدود ۱۱٪ از آراءشان اعمال شده است. با این وصف، این شامل تمام انواع سرمایه‌گذاران (و نه تنها نهادها) بود.

ب) مینس^{۹۰} (۱۹۸۰) گفته است که در دهه‌ی ۱۹۷۰ سرمایه‌گذاران عموماً حق رای‌شان را اعمال نمی‌کردند.

ج) در ۱۹۹۰، ISC یک مطالعه انجام داد و دریافت که کل آرای مآخوزه‌ی شرکت‌ها به‌طور متوسط در حدود ۲۰٪ است (شامل سرمایه‌گذاران نهادی و دیگران). این یافته اگر چه اندکی بیش‌تر اما نسبتاً مشابه یافته‌های پژوهش میدگلی در ۱۹۷۰ است. این مقاله منتشر نشده است و به نظر هم نمی‌رسد که سهم آراء نهادها را مشخص کرده باشد.

د) در ۱۹۹۳ ISC پژوهش دیگری را انجام داد. این یکی منتشر شده است (ISC، ۱۹۹۳) و یافته‌هایش نشان می‌دهد که در نمونه‌ای از شرکت‌های برتر بریتانیایی ۲۴٪ آراء اعمال می‌شوند. در این جا هم، این پژوهش، گویای افزایش اعمال حق رای درگذر زمان بود.

استاپلند یک سری مصاحبه را به منظور جمع‌آوری شواهدی درباره‌ی رای‌دهی سرمایه‌گذاران نهادی انجام داد. او دریافت که شیوه‌ها رای‌دهی در میان مدیران صندوق‌های وجوه بریتانیایی متنوع است. برخی از مدیران صندوق‌های نهادی همواره در تمام رای‌گیری‌ها شرکت می‌کردند. برخی دیگر از زمان انتشار گزارش کدبری در اوایل دهه‌ی ۱۹۹۰ به صرافت افتاده‌اند تا به تمام موضوعات رای بدهند. این مقاله شواهد قاطعی را نشان می‌دهد که قبل از گزارش کدبری، رای‌دهی ناچیز و سازمان‌نیافته بود، در حالی که از ۱۹۹۵ (سال بعد از انتشار

گزارش کدبری) نهادها درصدد برآمدند تا سیاست‌های رای‌دهی‌شان را بهبود بخشند و رسمیت دهند.

نکته‌ای جذاب که در مقاله‌ی استاپلند (۱۹۹۵) طرح شده است این است که آیا اعضای هیات امنای صندوق‌های وجوه بازنشستگی وظیفه‌ای برای رای دادن دارند. او استدلال می‌کند که به موجب چارچوب قانونی آن زمان، اعضای هیات امنای مدیران صندوق‌های وجوه بازنشستگی هیچ تعهد و الزامی به رای دادن نداشتند. باوجود این، اعم از این که آنان از طریق مقررات، یا به موجب مسئولیتی اخلاقی متعهد شده باشند تا از حق رای‌شان استفاده کنند، او موضوعی متفاوت را مشاهده کرد. جالب است که تغییر در قانون صندوق‌های وجوه بازنشستگی تصریح کرده است که اعضای هیات امنای صندوق‌های وجوه بازنشستگی باید (از جولای ۲۰۰۰) میزان حق رای‌ی را (در صورت وجود) افشا نمایند. که مدیرانشان در شرکت‌های سرمایه‌پذیر اعمال می‌کند. این الزام، تنها اعضا هیات امنای را و می‌دارد که افشا کنند آیا به مدیران صندوق‌های وجوه بازنشستگی دستور داده‌اند رای بدهند یا نه، اما آنان را مجبور به رای دادن نمی‌کند. به هر حال این افشاگری می‌تواند بر شیوه‌های رای‌دهی اثر بگذارد.

مالین (۱۹۹۶) شیوه‌های رای‌دهی سرمایه‌گذاران نهادی بریتانیایی را با سرمایه‌گذاران نهادی ایالات متحد آمریکا مقایسه کرد. او مصاحبه‌هایی را با شمار زیادی از مدیران صندوق‌های وجوه نهادی انجام داد. هدف مالین پی‌بردن به نگرش آنان به رای دادن و سیاست‌های رای‌دهی‌شان بود. سه مقوله از سیاست‌های رای‌دهی از میان انبوه داده‌های مصاحبه‌ها استخراج شد:

الف) مدیران صندوق‌های وجوه بازنشستگی به تمام موضوعات رای می‌دادند (روزمره و غیر روزمره)؛

ب) مدیران صندوق‌های وجوه فقط به موضوعات غیر روزمره رای می‌دادند؛

آموزش حسابداری مدیریت در هزاره‌ی جدید

جدول ۱- مباحث جدید اضافه شده به کتاب حسابداری صنعتی هورن گرن و دیگران (۲۰۰۰)

۱- هزینه‌یابی و مدیریت بر مبنای فعالیت
۲- هزینه‌یابی معکوس ^۴ و سیستم درست به موقع
۳- ارزیابی متوازن
۴- تجزیه و تحلیل سودآوری مشتری
۵- ارزشی افزوده اقتصادی
۶- هزینه‌یابی یا بودجه‌بندی کاپین ^۵
۷- هزینه‌یابی یا بودجه‌بندی چرخه‌ی عمر
۸- اندازه‌های غیرمالی عملکرد همچون زمان و کیفیت
۹- هزینه‌های کیفیت و زمان
۱۰- تجزیه و تحلیل استراتژیک سود
۱۱- زنجیره‌ی عرضه
۱۲- هزینه‌یابی بر مبنای هدف
۱۳- هزینه‌یابی میان‌داد ^۶
۱۴- زنجیره‌ی ارزش

منبع
Maher, M.W.(2000). Management Accounting Education at the Millennium, University, of california, Davis Working Paper, 530-752-7034,(Jun), 1-25.

دارند. مطالعات تجربی اخیر هم چنین مطالعات میدانی، به‌طور مستقیم یا غیرمستقیم از طریق کتاب‌های درسی بر برنامه‌های درسی موثر بوده‌اند. به عنوان مثال تنها در یکی از کتاب‌های مدیریت هزینه که در سال ۲۰۰۰ میلادی منتشر شد، بیش از ۳۰ پژوهش تجربی، شمار زیادی کتاب مبتنی بر پژوهش‌های تجربی و بیش از ۱۰۰ مورد کاوی در حوزه‌ی حسابداری مدیریت، به کار رفته است. برخی از این پژوهش‌ها به‌منظور توضیح ساختار هزینه (بهای تمام شده) در سازمان‌های مختلف متوسط به فعالیت‌های تجربی نیز شده‌اند. برخی مقالات دیگر تناسب ساختار سازمانی شرکت‌های صنعتی فعال را در عصر اطلاعات مورد ارزیابی قرار داده‌اند.

بررسی اثربخشی ایده‌های جدید

انگیزه‌ی برخی پژوهش‌های تجربی در حوزه‌ی حسابداری مدیریت، آزمون صحت ادعای مشاورانی بود که روش‌های نوین مدیریتی را پیشنهاد می‌نمودند. به عنوان مثال در پژوهشی که در ۱۹۹۸ به منظور بررسی رابطه‌ی بین اندازه‌های مالی و غیرمالی عملکرد، که اساس ارزیابی متوازن می‌باشد، انجام پذیرفت، نتیجه‌گیری شد که مانند مفروضات ارزیابی متوازن، بین اندازه‌های مالی و غیرمالی عملکرد پیوندهایی وجود دارد. در پژوهش دیگری اثربخشی ارزش افزوده‌ی اقتصادی بررسی شد که نتایج به دست آمده حاکی از وجود شواهدی در راستای همبستگی بیش‌تر ارزش افزوده‌ی اقتصادی با بازده‌ی سهام نسبت به اندازه‌های سنتی حسابداری می‌باشد (سیدل و همکاران، ۱۹۹۷).

اثربخشی هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت نیز در پژوهش دیگری مورد آزمون قرار گرفت و در نتیجه محدودیت‌های این روش هزینه‌یابی، در مواقعی که تعادل و توازن بین منابع مورد استفاده (مصرف شده) با منابع آماده برای مصرف (عرضه شده) وجود ندارد پی برده شد.

نوآوری‌های حرفه‌ی حسابداری مدیریت به ارائه‌ی مباحث جدید در کتاب‌های درسی منتهی شد و مباحث ارائه شده در کلاس‌های درسی عمدتاً از حرفه و صنعت ناشی شدند، نه از محیط‌های دانشگاهی.

در دهه‌های ۱۹۸۰ و ۱۹۹۰ شرکت‌های فعال در کشورهای صنعتی رقابت خود را هم به واسطه‌ی وجود رقبای در سایر کشورها هم به واسطه‌ی بازارهای نوپدید افزایش دادند. در راستای نیل به رقابت مذکور، شرکت‌های پیشرو، از مدیریت نوین هزینه و ابزارهای انگیزشی هم چون هزینه‌یابی هدف، هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت، ارزیابی متوازن و ارزش افزوده‌ی اقتصادی بهره‌گیری نمودند. به‌رغم این که در برخی موارد، منشا برخی ایده‌ها مراکز دانشگاهی است، اما در حقیقت آنها ریشه در حرفه و عمل

صنعتی مذکور، پوشش دهنده‌ی مباحث حسابداری مدیریت است که هیچگونه اثری از آنها در چاپ پنجم همین کتاب دیده نمی‌شود.

دیگر کتاب‌های منتشر شده‌ی اخیر (در عصر حاضر) نیز تاکید بیشتری بر مباحث مدیریتی دارند و کم‌تر به مباحث سنتی حسابداری صنعتی می‌پردازند. حتی نام این کتب به دلیل تغییر ماهیت آنها از "حسابداری صنعتی" به "مدیریت هزینه" تغییر یافته است.

منشا مباحث جدید در آموزش حسابداری مدیریت

موضوعات جدید از کجا ناشی شده‌اند؟ در اکثر موارد، پاسخ حرفه و پژوهش‌های انجام پذیرفته در خود حرفه (یا عمل) نهفته است. همان‌گونه که پژوهشگران پیش‌بینی کرده بودند،

گفتنی است پژوهش‌هایی که اثربخشی روش‌های نوین مدیریتی را مورد بررسی قرار می‌دهند، نه تنها مدرسان را از مفید بودن این گونه مباحث و فنون مطلع می‌نمایند، بلکه به دانش‌پژوهان نیز در راستای ارزیابی مستفادانه‌ی ادعاهای مبلغان این‌گونه تجربیات نوین یاری می‌رسانند.

پژوهش‌های مختلفی نشان داده‌اند که دانشجویان، به‌ویژه دانشجویان تحصیلات تکمیلی، تمایل زیادی به قبول ایده‌ها و روش‌های جدید دارند. پژوهش‌هایی که اثربخشی این‌گونه روش‌ها را واکاوی و مطالعه کرده‌اند فضای تردیدآمیز سالمی را برای مفید بودن آنها فراهم آورده است.

وضعیت کنونی

در اوایل قرن بیست‌ویکم، حسابداری مدیریت هم‌چنان در مراکز دانشگاهی و نیز برنامه‌های درسی دانشکده‌های حسابداری و بازرگانی به حیات خود ادامه می‌دهد. مدل و شیوه‌ای که این دانشکده‌ها در حدود بیست سال پیش اجرا می‌نمودند، الزامی نمودن درسی با عنوان "آشنایی با حسابداری" برای دانشجویان بود که ۷۰ تا ۸۰ درصد مباحث آن به حسابداری مالی و تنها ۲۰ تا ۳۰ درصد به مباحث حسابداری مدیریت اختصاص می‌یافت.

در حالی که امروزه مدل متعارف و معمول، تخصیص ۵۰ درصد از سرفصل‌ها به حسابداری مدیریت و ۵۰ درصد به حسابداری مالی می‌باشد. به بیان دیگر در عصر حاضر، بیش از بیست سال پیش رشته‌های حسابداری و رشته‌های غیرحسابداری مرتبط به مباحث حسابداری مدیریت روی آورده‌اند (لمستین و میهر، ۱۹۸۴).

مدرسان دوران حاضر، هم‌زمان با مباحث نوین و تغییرات عمده‌ی ایجاد شده در کتاب‌های درسی و سایر منابع آموزش حسابداری مدیریت مواجهند. به عنوان مثال هر روز به‌شمار مدرسانی که فنون مطالعات میدانی را در کلاس‌های حسابداری مدیریتی آموزشی می‌دهند افزوده می‌شود. چرا که اعتقاد براین

است این‌گونه تمرین‌ها و تجربیات، درک دانش‌پژوهان را از مشکلات و معضلات دنیای واقعی افزایش می‌دهد. هم‌چنین شمار زیادی از مدرسان حسابداری مدیریت، دانشجویان را در راستای افزایش و تقویت توانایی آنها در انجام کارهای گروهی به انجام کارهای گروهی ملزم می‌کنند.

بسیاری از مدرسان حسابداری مدیریت، به منظور تقویت توانایی‌های سخنوری دانش‌پژوهان خود، آنها را ملزم به نگارش و ارائه‌ی تکالیفی به صورت سخنرانی می‌نمایند. از طرف دیگر، به موازات کاهش نیاز به انباشت و ارائه‌ی اطلاعات شرکت‌ها، مدرسان حسابداری مدیریت نیز تاکید و توجه به حسابداری صنعتی را کاهش داده‌اند و در عوض اهمیت بیش‌تری به مدیریت هزینه (بهای تمام شده) و حسابداری مدیریت می‌دهند.

حسابداران مدیریت فعال در حرفه

اگر چه حسابداران مدیریت در مراکز آموزشی و دانشکده‌ها فعال و پویا ظاهر شده‌اند، لیکن در عمل مشکلاتی سد راه آنها است. این مشکلات ممکن است نیازهای آینده به دروس حسابداری مدیریت را کاهش دهد. چرا که دانش‌پژوهان به این مباحث به دلیل ناخرسندی از یافتن فرصت‌های شغلی مناسب در حوزه‌ی حسابداری مدیریت، بی‌علاقه و سرخورده خواهند شد.

اولین مشکل مربوط به تمرکززدایی و کوچک شدن اندازه‌ی شرکت‌هاست. آن‌گونه که از عمل بسیاری مدیران آشکار می‌شود، برنامه‌ریزی برای کاهش نقش و عملیات مالی و حسابداری در شرکت‌ها آغاز شده است. به عنوان مثال، یکی از شرکت‌های فعال در صنعت فن‌آوری نوین، برنامه‌ریزی کرد که هزینه‌ی فعالیت‌های مالی و حسابداری خود را از ۴ درصد درآمدش در ۱۹۹۵ به یک درصد درآمد در ۲۰۰۲ تقلیل دهد.

لازم به توضیح است که توسعه‌ی فن‌آوری‌های جمع‌آوری و گزارشگری داده‌ها از یک طرف این صرفه‌جویی را ممکن کرده است و

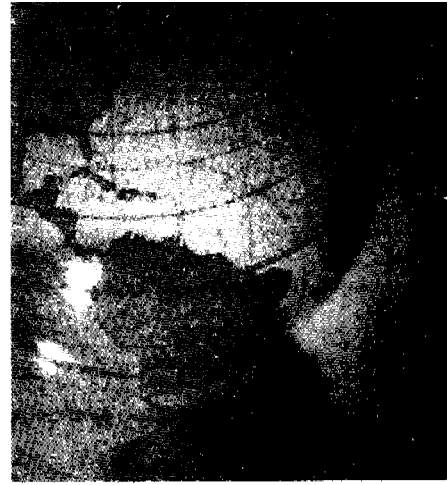
از طرف دیگر نقش دیرینه‌ی حسابداران و خبرگان مالی را به‌عنوان یگانه فراهم‌کنندگان اطلاعات مالی مورد نیاز، مورد تهدید جدی قرار داده است.

مشکل دوم ناشی از عناوین مختلفی است که به حسابداری مدیریت، در حرفه و مراکز دانشگاهی اطلاق می‌شود. آنچه در دانشکده‌ها و به‌طور کلی مراکز دانشگاهی با عنوان "حسابداری مدیریت" نامیده می‌شود، در حرفه و دنیای تجارت با عناوینی چون "امور مالی شرکت"، "تحلیل مالی" یا "مشاهده‌ی مالی" خوانده می‌شود.

دانش‌پژوهانی که در دوران تحصیل خود به حسابداری مدیریت بهای بیش‌تری می‌دهند و تبصر بیش‌تری پیدا می‌کنند، هنگام جستجو برای فرصت‌های شغلی در این حوزه، تعداد بسیار کمی از شرکت‌ها را نیازمند خبرگان "حسابداری مدیریت" با همین عنوان می‌یابند. عناوین آگهی‌های استخدام اغلب شرکت‌های تجاری برای جذب نیروهای متخصص حسابداری و مالی، براین مطلب صحه می‌گذارد.

شواهد به دست آمده از مطالعه‌ی اخیر انجمن حسابداران مدیریت نیز حاکی از آن است که "حسابداری مدیریت" تحت این نام، نقش و جایگاه تعریف شده‌ی تجاری ندارد. این مطالعه نشان می‌دهد که هیچ‌یک از پاسخ‌دهندگان به این پژوهش پیمایشی، خود را "حسابدار مدیریت" خطاب نمی‌کنند.

مشکل سوم این است که واژه‌ی "حسابدار" هر روز بار معنایی منفی فزاینده‌ای را به خود گرفته است. پژوهش‌ها نشان می‌دهد که شمار اندکی از دانش‌آموزان، رشته‌ی حسابداری را به عنوان انتخاب اول خود، در ذهن دارند، هم‌چنین شمار اندکی از دانش‌آموختگان این رشته، شغل‌هایی با عنوان "حسابدار" را انتخاب می‌کنند. چرا که حسابداری را به عنوان حوزه‌ای غیرفعال (بی‌تحرک) تلقی می‌کنند و می‌پندارند حسابداران رهگذرانی بی‌تحرک هستند که تنها به ثبت وقایع مشغولند و این سایرین هستند که گردانندگان اصلی بازی هستند. در پژوهش دیگری، نتایج مشابه‌ای برای شاغلین حسابداری



اخبار آیفک

مطالبی که در این بخش چاپ شده ترجمان خبرنامه‌های آیفک (فدراسیون بین‌المللی حسابداران) است.

آیفک، استانداردهای دگذاری ملت‌های در حال توسعه را تقویت می‌کند

(نیویورک/ ۲۱ مارچ ۲۰۰۵) - هیات آیفک در جریان برگزاری اجلاس دو روزه‌اش که در هفته‌ی دوم مارچ ۲۰۰۵ در آفریقای جنوبی برگزار شد تصمیم گرفت تا برای برآوردن نیازهای ملت‌های در حال توسعه دست به ابتکاری جدید بزند. براین اساس، هیات مقرر کرد که اقداماتی اندیشیده شود تا فرایندهای استانداردهای بین‌المللی‌اش را تقویت کند و بیش از پیش بر حمایت از حسابداران حرفه‌ای برای ایفای مسئولیت‌های حاکمیت شرکتی‌شان تاکید کند. این اقدامات در راستای اهداف آیفک برای ایمن‌سازی فضای سرمایه‌گذاری و تقویت و تحکیم رشد و ثبات اقتصادی در سراسر جهان است.

در این جلسه، هیات دست‌آوردهای کنفرانس مشورتی پراگ را که در ۱۰ و ۱۱ مارچ ۲۰۰۵ برگزار شد بررسی کرد. در کنفرانس پراگ بیش از ۱۲۵ نماینده از ارگان‌های عضو آیفک، دیگر جوامع حرفه‌ای و حسابداری و آژانس‌های توسعه و تامین وجوه شرکت داشتند و به تدبیر و چاره‌اندیشی درباره‌ی واکنش بین‌المللی برای برآوردن نیازهای ملت‌های در حال توسعه و موسسات حسابداری و بنگاه‌های اقتصادی کوچک و متوسط پرداختند.

هیات آیفک تصویب کرد تا فعالیت‌هایش در این عرصه‌ها را افزایش دهد و از توصیه‌ها و دست‌آوردهای

کنفرانس پراگ حمایت کند. برخی از این توصیه‌ها عبارت‌اند از:

● تدوین و شرح و بسط رویکردی کشور مدار در جهت حمایت از ملت‌های در حال توسعه، به‌ویژه کمک به کشورهای که تاکنون در آنجا هیچ حرفه‌ی حسابداری تاسیس نشده است و نیز آنها که صرفاً به حرفه‌سازی بسنده کرده‌اند اما برای حمایت از رشد اقتصادی نیازمند معماری مقررات مالی و حسابداری هستند.

● تداوم تقویت نیاز به استانداردهای گزارشگری مالی بین‌المللی که می‌توان آنها را با اثربخشی در کشورهای در حال توسعه، به‌ویژه در بنگاه‌های کوچک و متوسط، اجرا کرد.

● ایجاد فرایندی که به موجب آن نهادهای حسابداری کشورهای توسعه یافته‌تر می‌توانند به عنوان "مرشد" و راهبر کشورهای کم‌تر توسعه یافته انجام وظیفه کنند.

● انتشار نشریه‌ای که به وضوح گام‌های ایجاد یک حرفه‌ی حسابداری معتبر و پرکیفیت را ترسیم کند.

گرام وارد، رئیس آیفک تاکید می‌کند: "آرمان آیفک ایجاد فضای سرمایه‌گذاری ایمن در هر کشور است. این هدف فقط می‌تواند با تعهد بلندمدت آیفک به حرفه‌سازی حسابداری در کشورهای در حال توسعه، از طریق کار مشترک با نهادهای عضو ما و دیگر سازمان‌های مربوط، مانند آژانس‌های توسعه و تامین وجوه بین‌المللی تحقق یابد. ما به تقویت این روابط همکاری

و اتخاذ اقدامات بایسته پای‌بند و متعهدیم."

هیات آیفک اقداماتی را برای تمرکز پیرامون این موضوعات تصویب کرد. به ویژه هیات موافقت کرد تا با تدوین و صورت‌بندی یک راهنمای اجرایی در زمینه‌ی مسئولیت‌های حاکمیت شرکتی از حسابداران حرفه‌ای شاغل در بنگاه‌های اقتصادی حمایت کند.

هیات آیفک برای آن که اعتماد در سرمایه‌گذاران را نسبت به استانداردهایش تداوم بخشد طرح یک فرایند دموکراتیک مقررات‌گذاری جامع و شفاف را تصویب کرد. این فرایند به ویژه در فعالیت‌های استانداردهای دگذاری کاربرد خواهد داشت. هم‌چنین این مصوبه برای تصویب به هیات نظارت بر منافع عمومی که جدیداً تاسیس شده است ارسال خواهد شد.

آقای وارد می‌گوید: این فعالیت‌ها برای ایمن‌سازی فضای سرمایه‌گذاری، اعتمادسازی به فرایند گزارشگری مالی و تثبیت بازارها حیاتی است.

نکات مهم جلسه‌ی مارچ هیات آیفک در وب‌گاه آیفک به نشانی www.ifac.org موجود است.

اعضای آیفک مشتمل بر ۱۵۸ حرفه‌ی حسابداری است که در ۱۸ کشور جهان واقع‌اند و بیش از ۲/۵ میلیون حسابدار را در بخش عمومی، آموزش، خدمات دولتی، صنعت و بازرگانی نمایندگی می‌کنند.

معرفی موسسات حسابرسی عضو انجمن حسابداران خبره ایران

در اجرای مصوبه شورای عالی انجمن حسابداران خبره ایران و به استناد ماده ۱۰ اساسنامه انجمن بدین وسیله موسسات حسابرسی عضو انجمن حسابداران خبره ایران که حداکثر شرکاء آنها حسابداران مستقل عضو انجمن می باشند. به شرح زیر و به ترتیب الفبا معرفی می گردند.

فهرست

- ۱- آزموگان
- ۲- آریاروش
- ۳- آریاروش
- ۴- آزمون سامانه
- ۵- آریاروش
- ۶- امجدتراز سپاهان
- ۷- ایران مشهود
- ۸- آریان فراز
- ۹- اصول پایه فراگیر
- ۱۰- ارکان سیستم
- ۱۱- بهراد مشار
- ۱۲- بیات رایان
- ۱۳- تدوین و همکاران
- ۱۴- تلاش ارقام
- ۱۵- حسابر سین
- ۱۶- خبره
- ۱۷- دایارایان
- ۱۸- دوش و همکاران
- ۱۹- رایمنند و همکاران
- ۲۰- رهیافت حساب تهران
- ۲۱- سخن حق
- ۲۲- شراکت
- ۲۳- فراز مشار
- ۲۴- ممیز
- ۲۵- نواندیشان
- ۲۶- همیار حساب

انجمن حسابداران خبره ایران



تلفنهای ۸۹۰۲۹۲۶

۸۹۰۵۹۲۰

فاکس ۸۸۹۹۷۲۲

E-Mail: Anjoman@systemgroup.net

info@iranianica.com

موسسه حسابرسی آزموگان

- مهرباد آل علی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- فرهاد فرزاد (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- مصطفی حاجی حسینی (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات حسابداری، مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی - نظارت بر امور نصفه
تلفن: ۸۷۵۷۳۴۰ - ۸۸۰۲۶۳۹ - ۸۸۰۳۴۶۵
فاکس: ۸۷۵۷۳۴۱
نشانی: خیابان کریمخان زند - خیابان حافظ شماره ۷۰۱ - طبقه چهارم صندوق پستی: ۱۲۳۳۵۰۷۹۷

موسسه حسابرسی آزمون

- فریدون کشانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- جواد گوهرزاد (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- سیدکمال موسوی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، طراحی سیستم، نرم‌افزار و مشاوره مالی و مالیاتی
تلفن: ۸۰۰۰۸۷۱
فاکس: ۸۰۱۲۳۱۵
نشانی: کارگر شمالی، ۴۴۶، طبقه دوم
صندوق پستی: ۱۲۳۹۵/۷۱۶
Email: Azmoon_co@yahoo.com

موسسه حسابرسی امجد

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- محمدحسین واحدی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- اصغر بهنیا (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- مهاد شریعتزاده (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- عباس اسماعیلی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی و مالیاتی، بازرسی قانونی، مشاوره‌ای مدیریت مالی، طراحی و پیاده‌سازی سیستم‌های مالی، دفتر تهران: خیابان ولیعصر، بالاتر از جام جم، ساختمان جم، شماره ۱۴۷۹، طبقه چهارم، واحد یک
تلفن: ۰۲۱۰۲۰۱۲۹۳۱ - ۰۲۱۰۲۰۱۲۹۳۲
دفتر اصفهان: میدان آزادی، خیابان آزادگان، کوی کارگران، ساختمان ۲۰، طبقه سوم، واحد ۶
تلفن: ۰۳۱۱۶۶۲۱۳۳۵ - فاکس: ۰۳۱۱۶۶۲۸۹۹۲
صندوق پستی: اصفهان ۱۹۹ - ۸۱۶۲۵
دفتر یزد: بواریانتر، شماره ۳۵۹، طبقه دوم
تلفن: ۰۳۵۱۰۷۲۲۲۹۹ - فاکس: ۰۳۵۱۰۷۲۲۲۹۹
http://www.amjad.ir
info@amjad.ir

موسسه حسابرسی آزمون سامانه

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- عبدالرضا (فرهاد) نوربخش (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- علی اصغر نجفی مهری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- حسین قاسمی روجی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: طراحی سیستم، مشاوره مالی و مالیاتی
نشانی: خیابان بهار شیراز تقاطع سه‌رودی جنوبی شماره ۹۷
تلفن: ۷۵۲۷۹۴۴ - فاکس: ۷۵۲۷۴۵۸
نشانی: میدان آرژانتین، خیابان زاگرس، شماره ۵
تلفن: ۸۷۹۸۴۸۱
صندوق پستی: ۱۵۷۴۵/۱۴۹

ایران مشهود

موسسه حسابرسی و خدمات مالی و مدیریت

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- محمدرضا گلچین پور (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- علیرضا عطوفی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- سیدعباس اسمعیل زاده پاکدامن (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- محمدصادق حشمتی (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای مالی و مدیریت و طراحی سیستم‌های مالی و ارزیابی سهام
تلفن: ۸۷۸۵۷۶۵ - ۸۷۹۱۴۳۷ - ۸۷۹۱۴۹۹
فاکس: ۸۷۹۱۴۷۰
نشانی: خیابان وحید دستگردی (ظفر) - بین خیابان آفریقا و بزرگراه مدرس - پلاک ۲۴۸ - طبقه چهارم
صندوق پستی: ۱۴۱۵۵ - ۴۸۹۹
دفتر اهواز: فلکه سوم کیانپارس، خیابان اردیبهشت، پلاک ۳۲، طبقه سوم، تلفن: ۳۳۳۶۶۲۵
Email: iranmashhoodin@yahoo.com

آریاروش

موسسه حسابرسی آریاروش
عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- حبیب جامعی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- سیدمحمد بزرگزاده (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- مجتبی غلامی (حسابدار رسمی، کارشناس رسمی دادگستری)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و مدیریت، طراحی سیستم‌های مالی و اصلاح حساب
تلفن: ۸۴۶۸۵۴۵
نشانی: تهران: سیدخندان ابتدای بزرگراه رسالت شماره ۵ طبقه سوم

معرفی موسسات حسابرسی

عضو انجمن حسابداران خبره ایران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران

موسسه حسابرسی آریان فراز

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- مهدی سوادلو (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- ناریوش امین‌نژاد (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- محمودرضا تاقفوری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی و بازرسی قانونی، حسابرسی مالیاتی، حسابرسی عملیاتی، ارائه خدمات مالی و مشاوره‌ای، طراحی سیستم‌های مالی، ارزیابی سهام و حسابرسی داخلی.

تلفن: ۸۷۵۲۶۳۱ - ۸۵۰۳۷۰۰
فاکس: ۸۵۰۳۷۰۰

نشانی: تهران - خیابان دکتر بهشتی، میدان تختی، خیابان صابونچی، کوچه دوم (اداشی)، پلاک ۵، واحد ۷



موسسه حسابرسی و خدمات مدیریت اصول پایه فراگیر

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- ابراهیم موسوی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- حسن صالح‌آبادی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- هوشنگ منوچهری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی و بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی

تلفن: ۸۴۲۳۵۳۴ - ۸۴۱۱۵۰۵
فاکس: ۸۴۲۳۵۳۴ - ۸۴۱۱۵۰۵

نشانی: خیابان مطهری - جنب باشگاه بانک سپه پلاک ۴۳ طبقه ۴
صندوق پستی: ۱۵۸۷۵ - ۵۹۳۵

موسسه حسابرسی

ارکان سیستم

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- محمد شوقیان (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- عبدالله شفاعت‌قراملکی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- جبرائیل بهاری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی (به همراه نرم‌افزارهای مالی)

تلفن: ۲ و ۸۸۰۴۹۴۱
فاکس: ۸۸۰۴۹۴۰
دفتر مرکزی: تهران، خیابان ولیعصر، نرسیده به خیابان فاطمی، خیابان شهید حمیدصدر پلاک ۳۸ طبقه دوم آپارتمان شماره ۱۰
دفتر تبریز: خیابان امام سهرامی طالقانی، مجتمع خدمات تجاری سهند طبقه دوم واحد ۸
تلفکس: ۰۴۱۱ - ۵۵۳۳۵۷۰

Email: m_shoghian@yahoo.com

موسسه حسابرسی بیات رایان

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- منوچهر بیات (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- ابوالقاسم مرآتی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- عبدالجسین رهبری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: طراحی سیستم (نرم‌افزار) مشاوره مالی و مالیاتی، خدمات حسابداری، خدمات حسابرسی عملیاتی و مالیاتی

تلفن: ۸۵۰۴۵۸۶ - ۸۵۰۲۰۴۵
فاکس: ۸۵۰۲۰۴۵

نشانی: خیابان مطهری - بین کوچه نور و دریای نور - شماره ۲۳۹ - طبقه سوم

Email: bayatrayan@neda.net

Kpmg-br@neda.net

موسسه حسابرسی تدوین و همکاران

ERNST & YOUNG INTERNATIONAL

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- احمد ثابت مظفری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- ابوالقاسم فخریان (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- علیرضا خالقی (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی - حسابرسی مالیاتی - بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی

تلفن: ۸۷۸۲۰۹۶ - ۸۸۸۶۱۵۰
فاکس: ۸۸۸۶۱۵۰

نشانی: خیابان ولیعصر، پانچمین تر از میدان ونک، پلاک ۱۲۷۹/۱

صندوق پستی: ۱۹۳۹۵/۳۱۴۹

Email: tadvinco@mail.dci.co.ir

موسسه حسابرسی و خدمات مدیریت

بهراد موشار

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- مهربان پرویز (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- فریده شیرازی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- بهروز ابراهیمی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- شیرین مشرف‌فاطمی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- رضا یعقوبی (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی

تلفن: ۸۳۲۶۵۲۷ - ۸۳۰۹۴۹۰
نشانی: تهران - خیابان مطهری خیابان فجر (جسم سابق) پایین تر از کانون زبان پلاک ۲۹ طبقه دوم

صندوق پستی ۱۵۸۷۵/۵۵۵۱

کد پستی ۱۵۸۹۷۸۳۱۱۶

Email: info@behradmoshar.com

انجمن حسابداران خبره ایران



تلفنهای ۸۹۰۲۹۲۶

۸۹۰۵۹۲۰

فاکس ۸۸۹۹۷۲۲

Email: Anjoman@systemgroup.net

info@iranianica.com

موسسه حسابرسی بیداران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- عباس اسرارحقیقی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- بدالله امیدولری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- حسین فرج‌اللهی (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، طراحی سیستم‌های مالی، مشاوره مالی و مالیاتی، ارزیابی سهام

تلفن: ۸۳۰۶۹۱۱ - ۸۸۲۹۷۶۱ - ۸۸۳۵۲۰۷
فاکس: ۸۸۳۱۶۸۱

نشانی: شمال میدان هفت‌تیر، خیابان زیرک‌زاده، شماره ۲۲، طبقه اول

راهنمای موسسات حسابرسی

۸۹۰۵۹۲۰ - ۸۹۰۲۹۲۶



راهنمای موسسات حسابرسی عضو انجمن حسابداران خبره ایران

۱۹

موسسه حسابرسی رایمند و همکاران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

● عباسعلی دهدشتی نژاد
(حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
● فریبرز امین (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
● همایون مشیرزاده
(حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره مالی و مالیاتی، اصلاح حساب
تلفن: ۸۸۰۳۰۴۴ فاکس: ۸۹۰۳۴۹۶
نشانی: تهران - خیابان زرتشت غربی، پلاک ۳۲، طبقه پنجم
Email : rymand@rymand.com

۱۷

موسسه حسابرسی و خدمات مالی دایاریان

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

● علی امامی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
● غلامحسین دوانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
● رضا مستاجران (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی بازرسی قانونی، مشاوره مدیریت مالی، طراحی و پیاده سازی سیستم مالی، نظارت مالی و حسابداری و مالیاتی، نظارت بر امور تصفیه
تلفن: ۲ - ۸۷۳۹۰۷۱ و ۴ - ۸۷۳۹۰۸۳
فاکس: ۸۷۳۹۰۵۶
نشانی: خیابان شهیدبهنشی، خیابان سرافران، خیابان هفتم، شماره ۵۰، طبقه دهم
صندوق پستی: ۱۵۷۲۵-۹۴۷
Email: DAYA RAYAN@apadana.com

۱۲

موسسه حسابرسی تلاش ارقام

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

● حسن خدایی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
● فیروز عربزاده (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
● خلیل گنجه (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای مالی و مالیاتی، اصلاح حساب، ارزیابی سهام و طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۸۷۷۸۸۱۱ فاکس: ۸۸۷۲۷۵۴
دفتر تهران: خیابان گاندی، خیابان بیستم، شماره ۱۸، واحد ۶
دفتر تبریز: خیابان ولیعصر، خ کریم خان، خیابان شهید آذرینیا، بن بست رهی
تلفن: ۳۳۱۲۷۷۸ فاکس: ۳۳۳۰۵۵۵

۲۰

موسسه حسابرسی رهیافت حساب تهران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

● فریدون ایزدینا (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
● عبدالله تمدنی چهرمی (حسابدار رسمی)
● هوشنگ غیبی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی، انجام وظایف بازرسی قانونی، طراحی سیستم‌های مالی، ارزیابی سهام
تلفن: ۵ - ۸۹۸۵۷۵۱
فاکس: ۸۹۷۵۷۲۱
صندوق پستی: ۱۳۵۸ - ۱۴۳۳۵
نشانی: خیابان یوسف‌آباد - خیابان چهارم، پلاک ۵، واحد ۶، کدپستی: ۱۴۳۱۶

۱۸

موسسه حسابرسی دش و همکاران

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

● بهروز دارش (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
● سید حسین عربزاده (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
● میلتن ایوان کریمیان (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره مالی و مالیاتی، اصلاح حساب، ارزیابی سهام، طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۶۹۴۵۴۶۷-۶۹۴۵۴۶۵
فاکس: ۶۴۲۹۹۷۱
نشانی: تهران - خیابان جمالزاده شمالی بالاتر از بلوار کشاورز روپروزی بانک ملی شماره ۲۵۳ صندوق پستی: ۱۴۱۸۵/۴۸۷
Email: Dash_Co@neda.net

۱۵

حسابرسی موسسه حسابرسی و بهبود سیستم‌های مدیریت

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

● حسن اسماعیلی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
● منوچهر زندی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
● منیژه آریانیپور (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۸۷۲۱۲۶۹ فاکس: ۸۷۲۱۲۶۹
نشانی: خیابان قائم مقام قزاقی، ساختمان ۲۱۶، طبقه سوم، واحد ۲۶

راهنمای موسسات حسابرسی

۸۹۰۵۹۲۰-۸۹۰۲۹۲۶

راهنمای موسسات حسابرسی

۱۶

موسسه حسابرسی خبره

عضو انجمن حسابداران خبره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

● ناوۀ خمارلو (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
● نعمت‌الله علیخانی‌راد
(حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
● سیاوش سپهلی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، بازرسی قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۸۸۰۴۵۱۹-۲۱
فاکس: ۸۹۰۲۳۲۰
نشانی: خیابان ولیعصر، کوی پزشکیپور (شمال) فروشگاه قدس) شماره ۲۳ کدپستی: ۱۵۹۴۸



۲۱

**موسسه حسابرسی و خدمات مدیریت
سخن حق**



عضو انجمن حسابداران خیره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- شهره شهلائی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- هوشنگ خستوتی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- اسداله نیلی اصفهانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی مالیاتی، حسابرسی عملیاتی،
بازرس قانونی، ارائه خدمات مشاوره در زمینه
امور بانک، بیمه، فن آوری اطلاعاتی
تلفن: ۸۷۹۴۶۴۶
تلفاکس: ۸۷۹۴۹۲۸

صندوق پستی: ۴۱۷۵ - ۱۴۱۵۵
نشانی: میدان آرژانتین، اول بزرگراه آفرینا، روبروی
پارکینگ بیهنی، پلاک ۹، بلوک ب، واحد شماره ۳
پست الکترونیک: info@sokhanehagh.com
www.sokhanehagh.com

۲۲

موسسه حسابرسی شراکت

عضو انجمن حسابداران خیره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- سعید وین گوهری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- مجید کشورپژوهانگرونی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- حسن فرنی (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی،
بازرس قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و
طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۸۷۱۷۶۵۰ - ۸۷۱۷۶۵۱
فاکس: ۸۷۵۹۰۹۴

نشانی: تهران - خیابان دکتر بهشتی، خیابان
قائم مقام فراهانی، ساختمان ۲۱۶، طبقه چهارم
صندوق پستی: ۱۵۸۷۵۶۶۶۶

۲۳

**موسسه حسابرسی
فراز مشاور**

عضو انجمن حسابداران خیره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- پرویز صادقی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- نریمان ایلخانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- اصغر عبدالهی شیرآبادی (حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی، ارائه
خدمات مشاوره‌ای و طراحی سیستم‌های مالی، بازرس قانونی،
خدمات حسابداری، ارزیابی سهام
تلفن: ۸۸۹۴۴۶۸ - ۸۸۹۲۰۳۶
فاکس: ۸۹۰۰۵۲۸
نشانی: تهران - ولیعصر نیش استاد مطهری کوچه
افتخار پلاک ۱۲ طبقه دوم کدپستی: ۱۵۹۵۸

۲۴

**موسسه حسابرسی و خدمات مدیریت
ممیز**

عضو انجمن حسابداران خیره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- محمد نبی داهی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- حسین سیادت‌خو (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- جمشید اسکندری (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی،
بازرس قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و
طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۸۹۰۱۵۴۷، ۸۸۹۵۳۷۷
۸۹۰۷۶۷۹، ۸۸۰۲۹۰۱
فاکس: ۸۸۰۲۸۹۸

نشانی: خیابان کریم خان زند، خیابان آبان جنوبی،
خیابان سیند غربی، پلاک ۹۲، طبقه سوم، آپارتمان
شرقی، کدپستی: ۱۵۹۸۶۸۵۵۱۷

۲۵

**موسسه حسابرسی و خدمات مدیریت
نوادیشان**

عضو انجمن حسابداران خیره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- سورن ایتوس (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- غلامعلی رشیدی (حسابدار رسمی)
- گارو هوانسیان‌فر (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی مالیاتی، حسابرسی عملیاتی،
بازرس قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و
طراحی سیستم‌های مالی و حسابداری صنعتی
تلفن: ۸۳۰۲۳۱۶
فاکس: ۸۸۴۱۲۲۷
نشانی: خیابان میرزای شیرازی، نیش خیابان کامکار
ساختمان ۸۳، آپارتمان ۱۶، کدپستی: ۱۵۸۵۷
Email: nouandishan@yahoo.com

۲۶



همیار حساب

موسسه حسابرسی و خدمات مالی

عضو انجمن حسابداران خیره ایران
عضو جامعه حسابداران رسمی ایران

- نریمان شعریانی (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- مسعود مبارک (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)
- محمدتقی سلیمان‌نیا (حسابدار مستقل، حسابدار رسمی)

خدمات: حسابرسی عملیاتی، حسابرسی مالیاتی،
بازرس قانونی، ارائه خدمات مشاوره‌ای و
طراحی سیستم‌های مالی
تلفن: ۸۸۷۴۳۰۸ - ۸۸۷۴۳۱۱
فاکس: ۸۷۹۰۸۹۹
نشانی: تهران - میدان ونک، خیابان ونک، پاساژ
ونک، طبقه اول، آپارتمان شماره ۱۰۷
صندوق پستی: ۱۴۱۵۵/۱۶۴۳
Email: Hamyar@iranianica.com

راهنمای موسسات حسابرسی

عضو انجمن حسابداران

خیره ایران

۸۹۰۵۹۲۰ - ۸۹۰۲۹۲۶



آموزش حسابداری مدیریت در هزاره‌ی جدید

مدیریت گزارش شده است.

با توجه به تصویر کلی از مشکل ارائه شده راهکار اصلی تغییر موضع انجمن حسابداری مدیریت است، چرا که اعضای حرفه‌ای آن نیز تغییر نقش (موضع) داده‌اند. در نظر داشته باشید که قرار نیست حسابداری مدیریت کنار گذاشته شود، بلکه هدف اصلی توسعه و رسیدن به ماورای آن چیزی است که نشان می‌دهد که اکنون در دست است.

دو پرسش، حسابداران مدیریت مراکز دانشگاهی با یک تنگنای نام‌گذاری مواجه هستند. آیا به عنوان حسابداران مدیریت دانشجویانی را که به دنبال مشاغل امور مالی شرکت‌ها، تحلیل‌گری مالی یا مشاوره‌ی مالی هستند، از دست خواهید داد؟ اگر این‌گونه باشند آیا محیط تجاری از بابت دانش‌پژوهانی که برای تصدی شغل‌هایی هم چون امور مالی شرکت‌ها یا مشاوره‌ی مالی، مباحث حسابداری مدیریت را آموزش ندیده‌اند، زیان می‌بیند؟

در خوشبینانه‌ترین حالت، مشکل نام‌گذاری مذکور باعث سردرگمی می‌شود که لازم است این مشکل به دست مشاورین دانشگاهی و حرفه‌ای حل و فصل شود. در بدترین حالت، این مشکل تاثیر منفی بر آموزش دانش‌پژوهان خواهد گذارد.

اگر چه پیشنهاد عینی به منظور مقابله با تاثیرات بالقوه‌ی منفی کوچک شدن اندازه‌ی واحدهای تجاری و عنوان "حسابدار مدیریت" بر تقاضای دانشجویان در درس‌های حسابداری مدیریت وجود ندارد. لیکن واقعیت این است که یا مدرسان حسابداری مدیریت باید برای این چالش‌ها فکری جدی بنمایند یا این که شاهد کاهش انگیزه و علاقه‌ی دانش‌پژوهان نسبت به دروس حسابداری مدیریت باشند. در این راستا لازم است به منظور ابداع عنوان جدیدی برای این حوزه‌ی دانشگاهی، که با عناوین مورد استفاده در عمل نیز هم‌خوانی داشته باشد، کوششی جدی و اندیشه‌ای ناب مبذول گردد.

لازم است دروس حسابداری مدیریت به دانشجویانی که رشته‌ی تحصیلی آنها،

حسابداری، مالی یا حتی بازرگانی و مدیریت نیست نیز معرفی و آموزش داده شود، به عنوان مثال می‌توان به دنبال فرصت‌هایی برای ارائه‌ی دروس حسابداری مدیریت به رشته‌های مهندسی علوم پایه و سایر رشته‌های غیربازرگانی بود.

می‌توان دوره‌های کوتاه‌مدتی در زمینه‌ی مدیریت فناوری برای دانشجویان مقطع کارشناسی، در رشته‌های مهندسی یا علوم پایه پیشنهاد کرد که محتوای آن مباحثی در باب مدیریت هزینه باشد. البته فرصت‌های زیاد دیگری هم چون نمونه‌های مذکور وجود دارد که می‌تواند باعث ترغیب و ایجاد انگیزش گذراندن دروس حسابداری مدیریت تحت هر عنوان گردد.

همان‌گونه که در بخش بعدی نیز تبیین خواهد شد، اعتقاد بر این است که روش آموزش حسابداری مدیریت ارزش و اعتبار دانش‌پژوهان این رشته را بالا خواهد برد و از کاهش انگیزه و علاقه آنان جلوگیری خواهد کرد. با تمرکز و تاکید بر تقویت مهارت‌های افراد در حل مشکلات از طریق درگیر شدن با ساختار سازمانی تصمیمات به جای تاکید صرف بر آموزش مفاهیم نظری پشتوانه‌ی فنون حسابداری مدیریت، دانش‌پژوهانی تربیت خواهند شد که هنگام مواجهه با مشکلات عملی، از طریق تصمیم‌گیری‌های خلاق، برای سازمان متبوع خود، ارزش خواهند آفرید. شکی نیست که برای یک چنین آموزش‌هایی در سال‌های آینده، تقاضای زیادی وجود خواهد داشت.

تجربیات برخی متخصصین در باب آموزش حسابداری مدیریت

به اعتقاد بسیاری از پژوهشگران، به‌ویژه مدرسان دروس حسابداری مدیریت، این درس تفاوت‌های زیادی با حسابداری مالی دارد. البته جنبه‌ها و رویه‌های متعدد این درس، مدرسان این حوزه را قادر خواهد نمود که طیف وسیعی از مشکلات موجود در حرفه را برای بحث و تبادل نظر به کلاس‌های درس بیاورند و این یک مزیت است.

اگر چه عناوین خاص آموزشی در حسابداری مدیریت از ۳۰ سال پیش تاکنون، تغییرات جدی نیز داشته است، لیکن روش مناسب، کماکان بهره‌گیری از مورد کاوی و به‌کارگیری تجربیات و نمونه‌های عملی است. اعتقاد اکثر پژوهشگران و مدرسان موفق و با تجربه بر این است که وظیفه‌ی اصلی آموزش، واقعیت‌ها و مبانی نظری فنون و روش‌های حسابداری مدیریت نیست بلکه لازم است مهارت‌هایی جهت حل مشکلات و همچنین ساختار سازمانی و اجتماعی که فعالیت‌های اقتصادی از طریق آن اجرا می‌شود آموزش داده شود.

کارکنان شرکت‌های مختلف مجدانه خواستار این هستند که دانش‌آموختگان مراکز دانشگاهی به دنبال راه‌هایی برای افزودن ارزش سازمان خود باشند نه این که تنها پروژه‌های سپرده شده از طرف مافوق را انجام دهند و در اصل رفع مسئولیت کنند. پرواضح است که تمرکز بر توانایی‌های دانش‌پژوهان در حل مشکلات و ساختار سازمانی تصمیم‌گیری‌ها، منجر به تحقق این ایده‌آل خواهد شد.

به عنوان مثال مطالعه‌ی هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت، ارزیابی متوازن و ارزش افزوده‌ی اقتصادی نباید تنها به قصد انجام یک سری محاسبات باشند. بلکه هدف اولیه مطالعه‌ی این گونه مفاهیم می‌بایست فهم آن دسته از مباحث سازمانی باشد که نیاز به استفاده از این گونه مفاهیم را موجب می‌شود و هم چنین شناختی از دورنمای موفقیت یا عدم موفقیت آنها در محیط سازمانی که این مفاهیم ... است به‌کار گرفته شود.

نمونه‌های زیادی یافت می‌شود که زمان بسیار زیادی در توسعه‌ی روش‌های پیچیده‌ی حسابداری مدیریت هم چون هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت، ارزیابی متوازن و ارزش افزوده‌ی اقتصادی صرف شده ولی در عمل موفقیتی در به‌کارگیری آنها، حاصل نشده است. عدم موفقیت این روش‌ها نه به خاطر مشکلات فنی در محاسبات این‌گونه روش‌ها است بلکه مشکل

- Wallace (1997). Does EVA Beat Earnings? Evidence on Associations with Stock Returns and Firm Values, *Journal of Accounting and Economics*, (24), 301-336.
- 2- Germain B.Boer, (2000) *Management Accounting Education: Yesterday, Today, and Tomorrow*, *Issues in Accounting Education*, (15).
- 3- Horngren, C.T.(1989). *Cost and Management Accounting: Yesterday and Today*. *Journal of Management Accounting Research*. (1), 21-32.
- 4- Horngren, C.T., Foster, G.and M.Datar (2000). *Cost Accounting: A managerial Emphasis*, 10th Edition, NJ:Prentice Hall.
- 5- Ittner, C.D., and D.F.Larcker (1998). Are Non-financial Measures Leading Indicators of Financial Performance? An Analysis of Customer Satisfaction, *Journal of Accounting Research*, (36), 1-35.
- 6- Kaplan, R.S.(1984). The Evolution of Management Accounting, the *Accounting Review*, (59), 390-418.
- 7- Klemstine, C.F., and M.W.Maher (1984). *Management Accounting Research: A Review and Annotated Bibliography*, NY: Garland.
- 8- Maher, M.W.(2000). *Management Accounting Education at the Millennium*, University of California, Davis Working Paper, 530-752-7034, (Jan),1-25.
- 9- Maher, M.W. and L.M. Marais (1998). A Field Study on the Limitations of Activity Based Costing when Resources are provided on an Joint and Indivisible Basis, *Journal of Accounting Research*, (36), 129-142.
- 10- G. and J.E.Sorensen (1999). Counting More, Counting Less: Transformations in the Management Accounting Profession. NJ: The Institute of Management Accountants.

مدیریت یعنی از ۵۰ سال پیش تاکنون پیشرفت‌های قابل توجهی به وقوع پیوسته است. در حال حاضر، زمان عبور از یک مقطع بحرانی به نام خود ارزشیابی فرا رسیده است که گامی مهم در حل مشکلات موجود به شمار می‌آید.

اگر چه ممکن است در آینده عنوان "حسابداری مدیریت" عنوانی مناسب و با ارزش تلقی شود، اما موضوعات و مباحثی که پویا باشند و رویکردی راهبردی داشته باشند و نیازهای اطلاعاتی سازمان‌های تجاری را مرتفع کنند، تحت هر عنوانی که باشند، برای واحدهای تجاری با ارزش تلقی خواهند شد.

مدرسان حسابداری مدیریت لازم است نه تنها به مشاهده‌ی تجربیات حرفه‌ای در عمل ادامه دهند، بلکه ضروری است خود را تنها به مشاهده و گزارشگری تجربیات دانش‌پژوهان محدود نکنند و در عمل نیز وارد حرفه شوند.

پیش‌کسوتان آموزش نیز باید دانش‌پژوهان را در راستای تقویت توانایی آنها در حل مشکلات بلندمدت و درک ساختار سازمانی و اجتماعی که تصمیمات در آنها اخذ می‌شود یاری نمایند و از طرف دیگر شناخت و اطلاعات کافی از سیستم‌های حسابداری به عنوان زیر مجموعه‌ای از یک سیستم اطلاعاتی مدیریت سازمان داشته باشند.

دانش پژوهانی که به این شیوه‌ها آموزش ببینند، هر عنوان شغلی را که اختیار کنند به اندازه‌ی کافی برای ارزش‌آفرینی در سازمان و جامعه مجهز خواهند بود.

پی‌نوشت

- 1- Master of Business Administration 2- Accounting Review
- 3- Back flush Costing (BC)
- 4- Kaizen Budgeting/Costing
- 5- Throughput Costing
- 6- Institute of Management Accountants (IMA)

اصلی اینجاست که افرادی که از این روش‌ها بهره می‌گیرند و قصد توسعه‌ی آنها را دارند به‌اندازه‌ی کافی درک لازم را از مشکلات و چالش‌هایی که لازم است در عمل مرتفع شوند یا عوامل سازمانی که موجبات موفقیت یا دلیل شکست در به‌کارگیری آنها هستند، ندارند.

فرصت‌های زیادی برای دانش‌پژوهان وجود دارد تا پس از دانش‌آموختگی از آن طریق به ارزش سازمان‌های خود بیفزایند. فقط کافی است در جستجوی آن باشند. به‌عنوان مثال یکی از این فرصت‌ها با کم کردن شکاف بین فن‌آوری اطلاعات و تصمیم‌گیرندگان راهبردی سازمان‌ها حاصل می‌شود. افراد مطلع و خیره‌ای که مدت زیادی به فعالیت‌های تجاری مشغول بوده‌اند، از تصمیماتی که با اطلاعات مختصری گرفته می‌شود و منجر به مصرف منابع هنگفتی می‌شود، شگفت‌زده و نگران می‌شوند. مدیران تجاری براین امر واقفند که نمی‌توان منتظر به دست آوردن کلیه‌ی اطلاعات مورد نیاز جهت تصمیم‌گیری بود، چرا که فرصت‌ها از دست خواهند رفت یا به هنگام انتظار برای رسیدن به اطلاعات کافی، بحران‌هایی رخ خواهند داد. نتیجه این‌که نیاز متقاضیان اطلاعات با سیستم‌های اطلاعاتی فعلی مرتفع نمی‌شود و شکی نیست که در حال حاضر، سازمان‌ها به واسطه‌ی اطلاعات ناکافی، فرصت‌های قابل توجهی را از دست می‌دهند.

بسیاری از حسابداران مدیریت دانشگاهی از یک طرف درگیر و همکار خبرگان فن‌آوری اطلاعات هستند و از طرف دیگر با مدیران راهبردی همکاری دارند و بدین صورت قادر هستند تا دانش‌پژوهان خود را در راستای حذف یا کاهش این شکاف آموزش دهند. این گونه همکاری‌ها و شراکت‌های دانشگاهی و حرفه‌ای به‌ویژه برای دانش‌پژوهانی که شانس شرکت در این‌گونه آموزش‌های بین‌رشته‌ای را دارند نتایج ذی‌قیمتی را در برخواهد داشت.

نتیجه‌گیری

می‌توان به آینده‌ی حسابداری مدیریت خوشبین بود، چرا که از موج اولیه‌ی حسابداری

منابع

- 1- Biddle, G.C., Bowen, R. M. and J. S.

نظام یکپارچه مبتنی بر ارزش افزوده اقتصادی

جدول ۲- صورت سود و زیان شرکت نمونه (ارقام به میلیون ریال)

شرح	مبلغ
فروش	۱/۹۵۵
بهای تمام شده کالای فروش رفته	۱/۲۵۰
هزینه‌های عمومی، اداری فروش	۵۲۳
سود قبل از کسر بهره و مالیات (سود عملیاتی)	۱۸۲
هزینه بهره	۹۰
سود قبل از کسر مالیات	۹۲
مالیات بر درآمد (۳۰٪)	۳۶/۸
سود خالص	۵۵/۲

تجارب عملی و پژوهش‌های تجربی متعددی است که مقدار آن طی زمان، و به موازات افزایش تجارب و تعداد پژوهش‌ها تعدیل شده است (روزتکی^{۱۳} و نیدی^{۱۴}، ۱۹۹۹).

مرحله‌ی قبل از ایجاد نظام

مهم‌ترین مرحله‌ی طراحی و اجرای نظام یکپارچه‌ی مبتنی بر ارزش افزوده‌ی اقتصادی و هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت، مانند هر نظام جدید دیگری، جلب حمایت و پشتیبانی مدیران ارشد شرکت می‌باشد.

بدین ترتیب، نظام مذکور نیز استثنایی در این زمینه به‌شمار نمی‌رود. این بدان معناست که مدیران برای نشان دادن عزم خود برای ایجاد و استقرار چنین نظامی، ابتدا باید یک تیم قوی و ویژه را برای انجام این کار تشکیل دهند. سپس، در همان ابتدای کار و با دقت نظر کامل خروجی‌های مورد نظر نظام جدید، و هم چنین سطح دقت مورد انتظارشان از خروجی‌های مزبور را تعریف نمایند، و در این رابطه، تصمیم‌گیری‌های لازم را به عمل آورند. هرگونه مسامحه کاری در این مورد، باعث خواهد گردید تا نظام جدید، هیچ‌گاه نتواند به اهداف از پیش تعیین شده‌اش برسد و نیازهای اطلاعاتی مدیریت را برآورده سازد.

مراحل طراحی و اجرای نظام

مراحل طراحی و اجرای این نظام، که در ذیل به معرفی آنها خواهیم پرداخت براساس روش پیشنهادی پژوهشگران دانشگاه پیتزبورگ^{۱۵} ارائه شده است (روزتکی و نیدی، ۱۹۹۹). تفاوت اساسی نظام پیشنهادی در مقایسه با روش‌های دیگر، در نحوه‌ی رهگیری هزینه‌ی سرمایه به موضوعات هزینه‌ی مورد نظر می‌باشد. برخی از صاحب‌نظران پیشنهاد می‌نمایند

است که حتی در صورت اندکی بهبود در آنها، پیشرفت چشمگیری در عملکرد شرکت به‌وجود می‌آید.

مراحل طراحی و اجرای نظام یکپارچه‌ی مبتنی بر ارزش افزوده اقتصادی و هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت انگیزه‌ی ایجاد نظام

ارزشمندی نظام یکپارچه‌ی مبتنی بر ارزش افزوده‌ی اقتصادی و هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت، برای شرکت‌هایی که از هزینه‌ی سرمایه بالایی برخوردارند، بیش‌تر است. بنابراین، برای کمک به تصمیم‌گیری شرکت‌ها در خصوص استفاده از نظام یکپارچه‌ی مبتنی بر ارزش افزوده‌ی اقتصادی و هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت، و نشان دادن این که توان نظام یاد شده در بهبود اطلاعات ارائه شده‌ی مربوط به هزینه‌ی سرمایه تا چه اندازه است باید نسبت هزینه‌ی سرمایه به هزینه‌ی عملیاتی شرکت بررسی شود. اگر نسبت یاد شده بالا باشد یعنی بالاتر از ۱، ۰، شرکت باید امکان اجرای یک نظام یکپارچه‌ی مبتنی بر ارزش افزوده‌ی اقتصادی و هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت را بررسی کند. باید توجه داشت که عدد ۱، ۰، حاصل

به محاسبه‌ی هزینه‌های عملیاتی و هزینه‌ی سرمایه‌ی مرتبط با موضوعات هزینه‌یابی پرداخت (هابل، ۱۹۹۶).

نظام یکپارچه‌ی پیشنهادی مبتنی بر ارزش افزوده‌ی اقتصادی و هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت، چیزی بیش از یک نظام هزینه‌یابی صرف است. زیرا در نظام مذکور، علاوه بر ارائه‌ی اطلاعات صحیحی در مورد بهای تمام شده و هزینه‌ها، این امکان وجود دارد که عملکرد هر یک از موضوعات هزینه‌ی دلخواه نیز اندازه‌گیری شود. به کمک نظام یکپارچه‌ی مذکور، می‌توان مشخص ساخت که کدامیک از موضوعات هزینه، علاوه بر پوشش هزینه‌های عملیاتی توانسته است در قالب ایجاد یک نرخ بازدهی معقول، زمینه‌ی برآورده شدن انتظارات سهامداران را نیز فراهم آورد. علاوه بر این، به کمک چنین نظام یکپارچه‌ی، مدیریت می‌تواند به شناسایی عوامل ایجاد ارزش^{۱۲} بپردازد. در نتیجه پس از استقرار چنین نظامی، مدیران قادر به تشخیص موارد، اجزا، و فرایندها، یا عملیاتی خواهند بود، که عوامل واقعی ایجاد ارزش به‌شمار می‌آیند، و بیش‌ترین تاثیر را بر توان بالقوه‌ی ایجاد ارزش شرکت می‌گذارند. اهمیت این عوامل به گونه‌ای

جدول ۳- ترازنامه شرکت نمونه (ارقام به میلیون ریال)

مبلغ	شرح	مبلغ	شرح
	بدهی‌های جاری		دارایی‌های جاری
۱۹۶	حساب‌های پرداختی	۵۶	وجوه نقد
۱۳۹	هزینه‌های معوق	۵۴۰	حساب‌های دریافتی
۲۵۰	سایر بدهی‌های جاری	۳۹۷	موجودی‌ها
		۳۲	سایر دارایی‌های جاری
۵۹۵	جمع بدهی‌های جاری	۱/۱۲۵	جمع دارایی‌های جاری
	بدهی‌های بلندمدت		دارایی‌های ثابت
۷۵۰	بدهی بلندمدت	۶۲۹	زمین و املاک
		۴۱۱	تجهیزات
		۱۵۰	سایر دارایی‌های ثابت
۷۵۰	جمع بدهی‌های بلندمدت	۱/۲۱۰	جمع دارایی‌های ثابت
	حقوق صاحبان سهام		
۵۰۰	سهام عادی		
۵۰۰	سود (زیان) انباشته		
۱/۰۰۰	جمع حقوق صاحبان سهام		
۲/۳۲۵	جمع بدهی‌ها و حقوق صاحبان سهام	۲/۳۲۵	جمع دارایی‌ها

دیگر، برخی از اطلاعات مورد نیاز برای انجام تعدیلات مربوط به ارزش افزوده‌ی اقتصادی را نیز می‌توان از یادداشت‌های صورت‌های مالی به‌دست آورد (استوارت، ۱۹۹۱).

- مرحله‌ی دوم: شناسایی فعالیت‌های اصلی شرکت - در این مرحله، فعالیت‌های اصلی شرکت که بیانگر چگونگی مصرف منابع موجود از طریق عملیات تولیدی و عملیات تجاری شرکت می‌باشد، شناسایی می‌شود.
- مرحله‌ی سوم: تعیین هزینه‌ی عملیاتی هر یک از فعالیت‌ها - پس از تعیین

یکپارچه‌ی جدید پیشنهادی، در مرحله‌ی ششم نهفته است. بنابراین در ادامه، ابتدا مراحل اول تا پنجم به اختصار، و سپس مرحله‌ی ششم به تفصیل مورد بحث قرار خواهد گرفت.

- مرحله‌ی اول: بازنگری اطلاعات مالی شرکت - تقریباً کلیه‌ی اطلاعات مورد نیاز برای تجزیه و تحلیل‌های مورد نظر را می‌توان از صورت‌های مالی شرکت استخراج کرد. بدین ترتیب که از صورت سود و زیان برای برآورد هزینه‌های عملیاتی، و از ترازنامه برای محاسبه‌ی هزینه‌ی سرمایه استفاده می‌شود. از سوی

که ابتدا باید هزینه‌ی سرمایه به فعالیت‌ها اضافه گردد و سپس با استفاده از عوامل تخصیص سرمایه^{۱۶}، به موضوعات هزینه رهگیری شود (هابل، ۱۹۹۶). این در حالی است که در نظام پیشنهادی، هزینه‌های مربوط به سرمایه به‌طور مستقیم به موضوعات هزینه رهگیری می‌شوند. مراحل طراحی و اجرای نظام پیشنهادی، شامل شش مرحله است: که پنج مرحله‌ی اول آن، مشابه مراحل نظام سنتی هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت است. نکته‌ی مهم و ویژگی برتر موجود در تبدیل نظام هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت به نظام

جدول ۴- محاسبه هزینه های عملیاتی شرکت نمونه (ارقام به میلیون ریال)

مبلغ	شرح
۱۰۰	بهای تمام شده کالای فروش رفته (عملیاتی)
۵۲۲	هزینه های عمومی، اداری و فروش
۶۲۲	هزینه های عملیاتی

جدول ۵- سرمایه شرکت نمونه (ارقام به میلیون ریال)

مبلغ	شرح
۲/۳۲۵	جمع دارایی ها
۱۹۶	کسر می شود: حساب های پرداختی
۱۲۹	کسر می شود: هزینه های معوق
۲/۰۰۰	سرمایه

برفعالیت فراهم شود؛ زیرا در نظام اخیر، بحث مدیریت هزینه‌ی سرمایه نیز مطرح می‌باشد.

● **مراحل‌های ششم: محاسبه هزینه‌ی سرمایه مربوط به موضوعات هزینه -** هدف اصلی این مرحله، تخصیص مناسب هزینه‌ی سرمایه‌ی شرکت به موضوعات هزینه‌ی مورد نظر می‌باشد. به بیان دیگر، لازم است تا هزینه‌ی سرمایه‌ی دارایی‌های مورد استفاده برای تولید و عرضه هر کدام از موضوعات هزینه، به هر یک از آنها رهگیری شود. برای مثال، فرض کنید که شرکتی به تولید دو نوع محصول می‌پردازد: وجه یکی از محصولات، به محض تحویل و به صورت نقد توسط مشتریان پرداخت می‌شود؛ در حالی که محصول دوم ابتدا تحویل داده می‌شود، و سپس صورت حساب آن برای مشتریان ارسال می‌گردد. در این مثال، شرکت به دلیل معاملات فروش نسبی مربوط به محصول دوم، به ناچار متحمل هزینه‌هایی می‌شود. برای نمونه، با فرض این که مبلغ حساب‌های دریافتی ۱۰۰ میلیون ریال، و نرخ هزینه‌ی سرمایه‌ی شرکت ۱۰ درصد باشد باید مبلغ ۱۰ میلیون ریال به عنوان هزینه‌ی سرمایه به محصول دوم رهگیری و تخصیص داده شود.

یک مثال تشریحی

در این بخش، به منظور تشریح مراحل طراحی و اجرای نظام یکپارچه‌ی مبتنی بر ارزش افزوده‌ی اقتصادی و هزینه‌یابی مبتنی برفعالیت، به ارائه‌ی نتایج یک پژوهش تجربی پرداخته می‌شود که در زمینه‌ی بررسی نتایج طراحی و استقرار نظام مذکور در شرکت‌های تولیدی کوچک انجام شده است. شرکت مورد بحث، که از این پس، شرکت نمونه نامیده می‌شود یک شرکت تولیدی کوچک با ۳۰ نفر پرسنل و ۶ نوع محصول گوناگون می‌باشد. شرکت نمونه در ادامه در صفحه ۶۴

صاحب‌نظران، نتیجه‌ی محاسبات مذکور را "سود قبل از کسر بهره و مالیات" نامیده‌اند (هیکز^{۱۷}، ۱۹۹۲)؛ این در حالی است که برخی دیگر، عنوان سود عملیاتی را برگزیده‌اند (کوپر و کاپلان، ۱۹۹۲). آنچه مسلم است، در نظام سنتی مذکور، اطلاعات موجود در ترازنامه (هابل، ۱۹۹۶) و صورت سود و زیان شرکت نادیده گرفته می‌شود؛ به طوری که برای مثال، بهره‌ی پرداختی به بانک‌ها و هم چنین مالیات پرداخت شده، یعنی هزینه‌های مرتبط با سرمایه، در نظر گرفته نمی‌شود. آنچه به‌طور معمول در عمل اتفاق می‌افتد آن است که هزینه‌های سرمایه، به صورت اختیاری به موضوعات هزینه تخصیص داده می‌شوند. این امر موجب تحریف‌هایی شده و باعث می‌گردد تا تخصیص هزینه‌ها به نحو عادلانه‌ای انجام نگیرد. بنابراین، لازم است تا با تعدیلاتی در نظام سنتی هزینه‌یابی مبتنی برفعالیت، زمینه‌ی تبدیل آن به یک نظام یکپارچه‌ی مبتنی بر ارزش افزوده‌ی اقتصادی و هزینه‌یابی مبتنی

فعالیت‌های اصلی شرکت، هزینه‌های عملیاتی هر یک از فعالیت‌های مذکور، به همان ترتیبی تعیین می‌شود که در مراحل طراحی و اجرای نظام سنتی هزینه‌یابی مبتنی برفعالیت محاسبه می‌گردد.

● **مرحله‌ی چهارم: انتخاب عوامل ایجاد هزینه -** گزینش عوامل ایجاد هزینه نیز به همان ترتیبی انجام می‌گیرد که در مراحل طراحی و اجرای نظام سنتی هزینه‌یابی مبتنی برفعالیت صورت می‌پذیرفت.

● **مرحله‌ی پنجم: محاسبه‌ی هزینه‌های عملیاتی مربوط به هر یک از موضوعات هزینه -** پس از انتخاب عوامل ایجاد هزینه، رهگیری هزینه‌های عملیاتی به موضوعات هزینه، به همان شکلی صورت می‌پذیرد که در مراحل طراحی و اجرای نظام سنتی هزینه‌یابی مبتنی برفعالیت انجام می‌شد. گفتنی است که در اکثر قریب به اتفاق موارد، تحلیل‌های نظام سنتی هزینه‌یابی مبتنی برفعالیت، در انتهای این مرحله و پس از افزودن هزینه‌های عملیاتی محاسبه شده به هزینه‌های مستقیم، پایان می‌یابد. برخی از



انجمن حسابداران خبره ایران



اتاق بازرگانی و صنایع
معدن ایران

دوره‌های حسابداری و مدیریت مالی مرکز آموزشهای کاربردی

اتاق بازرگانی و صنایع و معدن ایران

با همکاری انجمن حسابداران خبره ایران

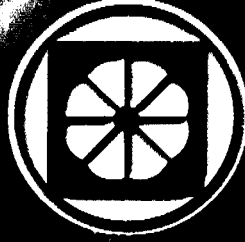
دوره‌های حسابداری و مالی کوتاه‌مدت و بلندمدت:

کد	نام دوره	مدت دوره	شهریه ریال	پیش‌نیاز
۲۰۱	حسابداری مالی (۱)	۶۰ ساعت	۵۰۰,۰۰۰	حداقل دیپلم
۲۰۲	حسابداری مالی (۲)	۶۰ ساعت	۵۵۰,۰۰۰	۲۰۱
۲۰۳	حسابداری مالی (۳)	۵۰ ساعت	۶۰۰,۰۰۰	۲۰۲
۲۰۴	حسابداری مالی (۴)	۵۰ ساعت	۶۰۰,۰۰۰	۲۰۳
۲۰۵	حسابداری صنعتی (۱)	۶۰ ساعت	۷۵۰,۰۰۰	۲۰۲
۲۰۶	حسابداری صنعتی (۲)	۵۰ ساعت	۷۵۰,۰۰۰	۲۰۵
۲۰۷	حسابداری مدیریت	۳۰ ساعت	۱,۰۰۰,۰۰۰	۲۰۶
۲۰۸	مدیریت مالی	۳۰ ساعت	۶۰۰,۰۰۰	۲۰۲
۲۰۹	صورت‌های مالی تلفیقی	۳۰ ساعت	۱,۵۰۰,۰۰۰	لیسانس حسابداری یا مرتبط
۲۱۰	حسابرسی داخلی و عملیاتی	۴۰ ساعت	۷۵۰,۰۰۰	۲۰۲
۲۱۲	قانون مالیات‌های مستقیم	۲۵ ساعت	۶۰۰,۰۰۰	۲۰۲
۲۱۳	مدیریت مالی برای مدیران غیرمالی	۴۰ ساعت	۱,۰۰۰,۰۰۰	۳ سال سابقه مدیریت
۲۱۴	مدیریت سرمایه‌گذاری در بورس و مهندسی مالی	۳۰ ساعت	۱,۵۰۰,۰۰۰	لیسانس حسابداری یا مرتبط
۲۱۶	تجزیه و تحلیل و طراحی سیستم‌های حسابداری	۳۰ ساعت	۸۰۰,۰۰۰	لیسانس حسابداری یا مرتبط
۲۱۷	اصول برنامه‌ریزی و بودجه	۳۰ ساعت	۷۵۰,۰۰۰	لیسانس حسابداری یا مرتبط
۲۱۸	تهیه صورت‌گردش و جوه نقد	۱۲ ساعت	۵۰۰,۰۰۰	لیسانس حسابداری یا مرتبط
۲۱۹	تهیه و ارائه صورت‌های مالی با استفاده از (استانداردهای حسابداری ۶، ۲، ۱ و ۱۳)	۲۰ ساعت	۷۵۰,۰۰۰	لیسانس حسابداری یا مرتبط
۲۲۰	کاربرد نرم‌افزارهای مالی	۶۰ ساعت	۸۰۰,۰۰۰	۲۰۲
۲۲۱	کارگاه آموزش حسابداری با کامپیوتر	۳۰ ساعت	۱,۰۰۰,۰۰۰	۲۰۲
۵۰۱	دوره عالی حسابداری و مدیریت مالی	۲۶۰ ساعت	۲,۵۰۰,۰۰۰	لیسانس حسابداری یا مرتبط
۵۰۲	دوره تکمیلی حسابداری و امور مالی (۱)	۲۶۰ ساعت	۲,۷۵۰,۰۰۰	۲۰۲
۵۰۴	دوره تکمیلی حسابداری و امور مالی (۲)	۲۶۰ ساعت	۲,۰۰۰,۰۰۰	فوق دیپلم و سابقه کار حسابداری یا ۵۰۳
۶۰۱	حسابداری مالی (۱) به زبان انگلیسی	۶۰ ساعت	۱,۰۰۰,۰۰۰	حداقل دیپلم و دانستن زبان انگلیسی
۶۰۵	زبان تخصصی حسابداری	۵۰ ساعت	۸۰۰,۰۰۰	حداقل دیپلم آشنا به زبان انگلیسی

در صورت نیاز به اطلاعات بیشتر می‌توانید با مرکز آموزشهای کاربردی اتاق بازرگانی به آدرس زیر مراجعه یا با تلفن‌های مرکز تماس حاصل فرمایید.

خیابان انقلاب، بعد از میدان فردوسی خیابان شهید موسوی (فرصت جنوبی) بن‌بست نیکپور پلاک ۶۶

تلفن ۸۸۲۹۶۵۴ شماره ۸۸۲۸۷۸۷



Export & Investment Insurance Co



بیمه اعتبار صادرات کالا

بیمه سرمایه گذاری

بیمه اعتبار صادرات خدمات فنی و مهندسی

بیمه اعتباری فروش اقساطی

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی

پرتال جامع علوم انسانی

بیمه مسئولیت

بیمه باربری

بیمه آتش سوزی

بیمه اشخاص

بیمه اتومبیل

www.eiic-ir.com

تهران، خیابان ولیعصر، بالاتر از میدان ونک، خیابان شریعی، پلاک ۱۱

کد پستی: ۱۹۶۹۹۰، صندوق پستی ۱۹۱۱۹/۴۳۹۵

تلفن: ۸۷۸۳۵۵۰-۳۸ شماره: ۸۷۷۱۲۴۵

- 64- active approach
- 65- passive approach
- 66- engagement
- 67- dialogue
- 68- representative groups
- 69- BP-Amoco
- 70- lobby
- 71- winning partnership
- 72- relation investing
- 73- The Responsibilities of Institutional Shareholders and Agent: Statement of Principles
- 74- Higgs Report
- 75- Code of Activism
- 76- Combined Code
- 77- Mallin
- 78- The Powerful Vote
- 79- window dressing
- 80- beneficiaries
- 81- broader stakeholder approach
- 82- Newbold Committee
- 83- Institutional Shareholders Services
- 84- Research, Recommendations and Electronic Voting
- 85- shareholder democracy
- 86- pan-European
- 87- corporate governance action plan
- 88- Dombey
- 89- Midgley
- 90- Minns
- 91- box tickers

- 14- economic of scale
- 15- diversification
- 16- Diamond
- 17- transformation of ownership structure
- 18- dispersed ownership
- 19- Barel
- 20- Means
- 21- Hill
- 22- Jones
- 23- Monks
- 24- dominant shareholder class
- 25- Bristone
- 26- Dobbins
- 27- Dobson
- 28- overseas investors
- 29- International Investment Management Directory, 1993/4
- 30- Stapledon
- 31- Hampel Report
- 32- Faccio
- 33- Lafer
- 34- Institutional Shareholders Committee (ISC)
- 35- pseudo management
- 36- Smith
- 37- shareholder activism
- 38- true shareholders
- 39- real shareholders
- 40- pooled funds
- 41- pooling
- 42- collectivization
- 43- institutionalization
- 44- trustee
- 45- Fiduciary responsibility
- 46- short-termism
- 47- John Maynard Keynes
- 48- Short
- 49- Keasy
- 50- myopic institutions theory
- 51- competitive indicator
- 52- Hansen
- 53- Divest
- 54- Graves
- 55- Waddock
- 56- "exit" policy
- 57- Myners
- 58- Financial Times
- 59- Targett
- 60- Gimbel
- 61- grow of shareholder activism
- 62- Cadbury Report
- 63- Cadbury Committee

ج) مدیران صندوق‌های وجوه اصلاً رای نمی‌دادند.

از مصاحبه‌ها چنین برمی‌آید که مقوله‌ی اول مرسوم‌تر است. با وجود این، مدیرانی که به تمام موضوعات رای می‌دادند ضرورتاً مسئولیتی فعالانه نداشتند. به نظر می‌رسد که دو نوع از مدیران صندوق‌های وجوه به هم می‌آمیزد: "مرموزها" و کسانی که واقعاً روی رای‌شان حساب می‌کردند. گروه اول نسبت تمام موضوعات بدون بررسی دقیق آنها با مدیریت وقت هم رای بودند و شاید هم علیه مدیریت رای می‌دادند. در این مورد، استفاده از حق رای می‌توانست از منظر حاکمیت شرکتی قویاً اثربخش دانسته شود. آنان را رأی پرکن^{۹۱} نامیده‌اند زیرا صرفاً به خاطر رای دادن و نه بازتاب اثر رای‌شان رای می‌دهند. این‌گونه‌ای دیگر از رویکرد است که بنا به هشدارهای گزارش همپل می‌تواند برخاسته از رای‌دهی اجباری باشد. شاید هم نتیجه‌ای منفی از توصیه‌های کارگروه کدبری باشد. گروه دوم به دقت به رای‌شان توجه دارند و در هر مورد خاص تصمیم می‌گیرند که آیا درجهت سیاست‌های مدیریت مسئول رای بدهند یا ندهند. از منظر حاکمیت شرکتی این رویکردی مسئولانه‌تر است و به احتمال زیاد به نظارت اثربخشی‌تری بر مدیریت شرکت سهامی می‌انجامد.

پی‌نوشت

- 1- institutional investors
- 2- pension funds
- 3- life insurance companies
- 4- unit trusts
- 5- investment trust
- 6- agency theory framework
- 7- ownership concentrate
- 8- Schleifer
- 9- Vishney
- 10- Information asymmetry
- 11- Agrawal
- 12- Knoeber
- 13- Stapledon

تسلیت

خانم دکتر ویدا مجتهدزاده
درگذشت مادر گرامیتان را تسلیت
عرض نموده. بقای عمر شما و
بازماندگان را آرزو مندیم.

انجمن حسابداران خبره ایران

شناخت دیدگاه بار اطلاعاتی

ابتدا شناخت را به عنوان فرایند ثبت رسمی یک قلم اقتصادی در صورت‌های مالی تعریف کرد. سپس چهار معیار بنیادین را برای شناخت حسابداری (با در نظر گرفتن آستانه‌ی اهمیت و محدودیت فزونی منافع بـرمخارج) وضع کرد: (۱) تعریف، (۲) قابلیت اندازه‌گیری، (۳) مربوط بودن، (۴) قابل اعتماد بودن. هم‌چنین دو رهنمود معین را برای شناخت درآمد تجویز نمود: درآمد زمانی شناسایی می‌شود که (۱) تحقق یافته یا قابل تحقق باشد و (۲) عاید شده باشد.

در مطالعات هیات استانداردهای حسابداری مالی (مانند مطالعه‌ی جانسون و استوری ۱۹۸۲) و بیانیه‌های مفاهیم مربوطه (مثل بیانیه‌های هیات استانداردهای حسابداری مالی ۱۹۸۰a، ۱۹۸۰b و ۱۹۹۹)، تاکید بر اطلاعات رایج شده است. عدم اطمینان به صراحت به عنوان جزئی از محیط تجاری که حسابداری تعهدی باید با آن سروکار داشته باشد، تلقی می‌شود. در حقیقت، ادعا می‌شود عدم اطمینان به عنوان دشمن حسابداری تعهدی است (جانسون و استوری ۱۹۸۲). دو نوع عدم اطمینان مدنظر قرار گرفته است: عدم اطمینان عناصر (اجزا) و عدم اطمینان اندازه‌گیری، که هر دو ریشه‌های دو معیار اول شناخت حسابداری هستند. علاوه بر این، استفاده‌کنندگان اطلاعات مالی مورد توجه خاص هستند (یعنی مربوط بودن)، ضمن این که صحت گزارش‌های حسابداری (یعنی قابل اعتماد بودن) نیز باید حفظ شود. در حقیقت ادعا می‌شود که قابل اعتماد بودن در بحث شناخت از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. جانسون و استوری (۱۹۸۲) بیان کردند که "عدم اطمینان منشا اصلی قابل اعتماد بودن و دلیل متمرکز شدن مفاهیم شناخت حسابداری بر قابل اعتماد بودن (بیان صادقانه و قابل رسیدگی بودن) اطلاعات است."

علاوه بر این، بحث شناخت اساساً پیرامون موازنه‌ی قابل اعتماد بودن و

اطلاعاتی و مطالعات مرتبط با شناخت و ساختار وسیع اندازه‌گیری حسابداری پرداخته می‌شود. این مطالعات چارچوبی را برای صورت‌بندی مسائل شناخت حسابداری در وضعیت‌های اقتصادی و ارزیابی مزیت‌های نسبی حسابداری در مقایسه با سایر منابع اطلاعاتی فراهم می‌کند.

بار اطلاعاتی و ارزش اطلاعات

در تئوری اقتصادی نوین، اطلاعات می‌تواند در سطح بسیار کلی به عنوان یکی از عوامل تولید مدنظر قرار گیرد (کیلستروم - ۱۹۷۴). اقتصاددانان برای اطلاعات ارزش اختصاصی و اجتماعی قائل هستند. چنانچه یک فرد (و همین‌طور جامعه) مایل به پرداخت بهایی برای اطلاعات باشد، در این صورت، اطلاعات درست همانند سایر منابع کمیاب دارای ارزش اختصاصی (و همین‌طور اجتماعی) خواهد بود. با این حال، متاع اطلاعاتی تا حدی متفاوت از کالاهای عادی است. به‌طور مشخص، ارزش اطلاعات از استفاده و کاربرد اطلاعات، در شرایط عدم اطمینان، برای بهبود تصمیمات اتخاذ شده توسط افراد یا جامعه (جهت تخصیص منابع مولد) مشتق می‌شود. تصمیم‌گیری در شرایط عدم اطمینان و ارزش اطلاعات ارتباط بسیار نزدیکی با یکدیگر دارند.

انواع مختلف تقاضا برای اطلاعات

ضمن این که استفاده از اطلاعات می‌تواند در وضعیت‌های راهبردی و غیرراهبردی متفاوت باشد، تقاضا برای اطلاعات ممکن است از دلایل مختلفی ناشی شود. به‌طور کلی، مدیران ممکن است اطلاعات را برای مقاصد تولید (مثل گزینش از میان پروژه‌های مختلف)، مقاصد انعقاد قرارداد (مثل انتخاب بهترین ضوابط مشارکت) و مقاصد سرمایه‌گذاری یا مصرف (مثل انتخاب میزان پس‌انداز) تقاضا کنند.

مربوط بودن است (هیات استانداردهای حسابداری مالی ۱۹۸۴). آنها ممکن است حسابداران را به انتخاب خط مشی‌های شناخت جایگزین که طبق نظر جانسون و استوری (۱۹۸۲) شامل (۱) عدم شناخت، (۲) استفاده از میثاق‌ها، و (۳) استفاده از تخمین‌ها و برآوردها است، ملزم کنند. در انتخاب میان جایگزین‌ها، این موارد حسابداران را آگاه می‌کند تا "مراقبت‌های لازم و توجه به وضعیت موجود را مدنظر قرار دهند. به عبارت دیگر، به‌کارگیری آنها ممکن است به کاهش قابل اعتماد بودن (و گاهی مربوط بودن) اطلاعات صورت‌های مالی منجر می‌شود. حسابداران باید به‌طور مستمر به خاطر داشته باشند که آیا به‌کارگیری این جایگزین‌ها چیز بیش‌تری نسبت به آنچه در اثر اعمال آنها حذف می‌شود، حاصل می‌کند یا خیر (جانسون و استوری - ۱۹۸۲). این ملاحظه‌ی فزونی منافع بر مخارج برای مسئله‌ی شناخت منعکس‌کننده‌ی تاثیر اساسی دیدگاه بار اطلاعاتی بر توسعه‌ی مفاهیم حسابداری معاصر است.

با این حال، آنچه در مباحث این خط مشی علمی معانی بیان مورد اشاره واقع شد این تفکر است که یک مجموعه معیارهای انتزاعی (مثل مربوط بودن و قابل اعتماد بودن) وجود دارد که افراد می‌توانند برای انتخاب روش‌های مناسب از میان یک مجموعه روش‌های جایگزین از این معیارها استفاده کنند. تئوری عمومی امکان‌ناپذیری^{۱۶} طبق نظر دمسکی (۱۹۷۳) چنین طرز فکری را رد می‌کند. دمسکی براساس تئوری عمومی بلکول، (۱۹۷۳) بیان کرد که مقایسه‌ی فراگیر تمام جایگزین‌های حسابداری (یعنی مقایسه‌ی بدون در نظر گرفتن جزئیات زمینه‌ی تصمیم‌گیری یا ترجیحات مدیران) ناممکن است.

مکاتب اقتصادی نوین

حال به پایه‌ی استدلال اقتصادی بار

در ادبیات حسابداری، نقش اطلاعات در بازار سرمایه و تولید مطالعه شده است. کانودیا (۱۹۸۰) تصمیمات سرمایه‌گذاری شرکت‌ها، تصمیمات مصرف‌مشتریان و قیمت‌گذاری دارایی‌های بازار سرمایه را در قالب یک معادله‌ی عمومی پویا ترسیم کرد و اثرات این معادله را بر سیستم‌های متفاوت حسابداری تجزیه و تحلیل کرد. گوندز (۱۹۸۰) معادله‌ی بازار سرمایه را زمانی که اطلاعات (حسابداری) عمومی الزامی و اطلاعات خصوصی مصلحتی^{۱۷} به‌طور متقابل برهم‌تأثیر می‌گذاشتند بررسی کرد. دمسکی و فلتم (۱۹۹۴)، کیم و ورکشیا (۱۹۹۴)، و مک نیکوس و ترومن (۱۹۹۴)، تأثیر بازار سرمایه برافشای اطلاعات (حسابداری) عمومی را در مدل‌های پیش‌بینی عقلایی دارای اختلال بررسی کردند. ورکشیا (۱۹۸۳) و دای (۱۹۸۵) مدل‌های افشای اختیاری را برای مواردی که ممکن است اطلاعات خصوصی را جهت گزارش انتخاب کنند، بسط دادند. تمام این کارهای حسابداری مدار^{۱۸} ریشه در اقتصاد نوین دارند (مثل پژوهش‌های اکروولوف ۱۹۷۰، لوکاس ۱۹۷۲، گرین ۱۹۷۳، گز و بکر ۱۹۷۵، گروس من ۱۹۷۶، ۱۹۸۱، میلیگروم ۱۹۸۱، گروس من و استیگلز ۱۹۸۰، ورکشیا ۱۹۸۰).

هم‌چنین عدم تقارن اطلاعات در بازارهای کارا نیز باعث تقاضا برای اطلاعات می‌شود. مدل‌های نمایندگی به‌طور وسیعی برای مطالعه‌ی استفاده از اطلاعات در قراردادهای میان مالکین و مدیران به‌کار گرفته شده است. در تئوری نمایندگی تقاضا برای اطلاعات جهت ارزیابی ایفای وظیفه مباشرت و تقاضا برای اطلاعات جهت ارزش‌گذاری شرکت با دارایی‌های آن ممکن است با یکدیگر همگام باشند، اما باید به‌خاطر داشت که رده‌بندی سیستم‌های اطلاعاتی برای مقاصد ارزش‌گذاری متفاوت از رده‌بندی سیستم‌های اطلاعاتی برای مقاصد مباشرت است.

ساختار اندازه‌گیری حسابداری از قرن‌ها پیش، حسابداران مجموعه‌ی وسیعی از فنون و روش‌های حسابداری را برای جمع‌آوری، پردازش و ثبت رویدادهای اقتصادی شخصیت حسابداری به‌کار گرفته‌اند. این عمل منجر به شکل‌گیری الگوهای مشخصی از جمله معادله‌ی اساسی حسابداری، و دفترداری دوطرفه جهت انجام عملیات حسابداری شده است. این رویه‌ها و روش‌های عمومی به‌طور کلی "ساختار اندازه‌گیری حسابداری" نام گرفته‌اند. به‌رغم تغییر جهت اساسی به سوی بار اطلاعاتی، مسائل اندازه‌گیری هم‌چنان توسط دانشگاهیان به‌طور منظم بررسی می‌شود. آنچه در ادامه ذکر می‌شود نمونه‌هایی از این قبیل پژوهش‌ها است.

برایف و اون (۱۹۷۰ و ۱۹۷۳) با تمرکز بر یک ساختار اندازه‌گیری خاص، مسائل استهلاك حسابداری را در شرایط برآورد آماری بررسی کردند و جداول استهلاك بهینه را با این فرضیه استنتاج کردند که استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری می‌خواهند نرخ بازدهی اقتصادی را برآورد کنند. در پژوهش آنان تخمین‌های آماری (مثل روش حداقل مربعات) به‌عنوان چارچوب نظری به‌کار گرفته شد.

دمسکی و ساینگتون (۱۹۹۰) یک مدل حسابداری را با تأکید بر جنبه‌ها و ابعاد مشخص حسابداری همانند اقلام تعهدی و زبان ارزش‌گذاری بنا نهادند. آنان شرایطی را شناسایی کردند که تحت آن اندازه‌گیری سود حسابداری، اطلاعات اساسی مربوط به شرکت را کاملاً آشکار می‌نمود، آنان بیان کردند که تفکر حسابداری تعهدی با فراهم کردن اطلاعات اساسی برای استفاده‌کنندگان در تضاد نیست.

پژوهش‌های رایان (۱۹۹۵) و بیور و رایسان (۲۰۰۰) ساختار حسابداری را محافظه‌کارانه و ساختاری نمایانند که شناخت را به تعویق می‌انداخت. به‌عنوان مثال بیور و رایسان (۲۰۰۰) اثر این خصوصیات را برنسبت مبلغ دفتری به ارزش بازار و پیش‌بینی پذیری قیمت اوراق

بهدار بررسی کردند. هم‌چنین آنتل و همکارانش (۱۹۹۴) تأثیر متقابل و تعامل منابع اطلاعاتی حسابداری و منابع اطلاعاتی غیرحسابداری را در زمینه‌ی ارزش‌گذاری بررسی کردند. در شرایط نوکلاسیک، زانگ (۲۰۰۰a، ۲۰۰۰b) بر محافظه‌کاری حسابداری و رشد شرکت تمرکز کرد و اثرات آنها را بر معیارهای حسابداری (همانند بازدهی حقوق صاحبان سهام) مطالعه کرد. اگر چه این پژوهش‌ها بر ساختار حسابداری تأکید داشت، اما تقاضای اطلاعات با چنین ساختاری در کانون توجه یا هدف این پژوهش‌ها نبود.

گام بعدی

حوزه‌ی اقتصاد اطلاعات چارچوبی را جهت طرح سؤالاتی در رابطه با استفاده از اطلاعات فراهم می‌کند و زمینه‌ی تصمیم‌گیری را که مستلزم تقاضا برای اطلاعات و پردازش اطلاعات است، مورد تأکید قرار می‌دهد. با این حال، انتقاد وارد بر این رویکرد این است که تأکید آن بر نحوه‌ی تأثیر جنبه‌های اطلاعاتی معیارهای حسابداری بر فعل و انفعالات بازار و غیربازار است نه بر فرایند اندازه‌گیری که توسط حسابداران در هر دوره تکرار می‌شود و منجر به پدید آمدن چنین بار اطلاعاتی می‌شود. حسابداری تنها به‌عنوان یک منبع اطلاعاتی منحصر به فرد است، چون از فرایندهای شناخت و اندازه‌گیری مجزایی استفاده می‌کند و به‌طور گسترده‌ای توسط مدیران، حساب‌برسان و مراجع نظارتی بررسی و کنترل می‌شود. این ویژگی‌ها باید چیزهایی را در مورد بار اطلاعاتی معیارهای حسابداری عرضه کنند. این دقیقاً همان مواردی است که اندیشمندان حسابداری باید در پژوهش‌های خود پوشش دهند.

پژوهش‌های ساختار اندازه‌گیری حسابداری به جنبه‌های خاصی از حسابداری (همانند استهلاك و اقلام تعهدی) پرداختند. آنها به درک و فهم بهتر نحوه‌ی ارتباط معیارهای حسابداری با یک دیگر و نحوه‌ی ارتباط آنها با دیگر متغیرهای

سیستم

انبار و کنترل موجودی

- چندین انبار و محل استقرار
- کنترل دریافت کالا (کیفی و فنی)
- کنترل بیج و تاریخ انقضا
- کنترل ابزار و اقلام چند بار مصرف
- نقل و انتقال اطلاعات انبار فیزیکی
- صدور حواله بر اساس درخت محصول
- روشهای قیمت گذاری متعدد
- انجام عملیات انبارگردانی
- تحلیل ABC



موسسه کنترل و طرح سیستمها

دفتر فروش: (۱۰ خط) ۸۸۲۴۸۱۲

دفتر مدیریت: تلفکس ۸۸۳۶۹۹۸

۸۸۲۶۵۹۳

Email: CSD_Company@yahoo.com

انتقال می‌یابد. در نتیجه، بسیاری از این پژوهش‌ها به‌طور صریح یا ضمنی یک نظریه‌ی شناخت را منعکس می‌کنند. در زیر یک طبقه‌بندی پیشنهادی در مورد تحقیقات اخیر حسابداری با تکیه بر موضوع شناخت ارائه می‌شود. هدف، تشریح نحوه‌ی به‌کارگیری این رویکرد است نه فراهم کردن یک بررسی جامع از تمام مطالعات مربوط در این زمینه.

خط مشی‌های شناخت انعطاف‌پذیر یکی از جنبه‌های شناخت، امکان کنترل جانبدارانه هنگام به‌کارگیری آن از سوی مدیریت است. در پایان سال، شناخت درآمدها و هزینه‌های خاص می‌تواند به تاخیر انداخته شود. بسیاری از پژوهش‌ها در ادبیات موجود در زمینه‌ی مدیریت سود و انعطاف‌پذیری گزارشگری مالی این نظریه را تایید می‌کند. عامل اصلی در این قبیل موارد حق انتخاب، اختیار یا صلاحیت مدیریت در زمینه خط مشی‌های شناخت است. در پژوهش دمسکی (۱۹۹۸)، انتخاب مدیر از بین رویه‌های جایگزین عمدتاً به صورت انتخاب از میان قواعد جایگزین شناخت بوده است.

جنبه‌های مشابهی در دیگر پژوهش‌ها به عمل آمده در زمینه‌ی مدیریت سود همانند تحقیقات دای (۱۹۹۸)، دای و ورکشیا (۱۹۹۵)، آریسا و همکارانش (۱۹۹۸)، دمسکی و فریمور (۱۹۹۹)، کریستن سن و دیگران (۲۰۰۰) و لیانگ (۲۰۰۱) مورد توجه قرار گرفته است. در تمام این پژوهش‌ها از سبک الگوی کارفرما - نماینده استفاده شده است که در آن نماینده دارای توانایی کنترل جانبدارانه روی معیارهای عملکرد (به‌خصوص در زمینه‌ی قواعد شناخت درآمد و هزینه) می‌باشد.

مقایسه‌ی روش‌های حسابداری جایگزین در بازارهای ناقص

در بحث خط مشی شناخت، قواعد جایگزین مورد توجه قرار می‌گیرند. برای ارائه‌ی رهنمود نظری، حسابداران ادامه در صفحه ۸۲

اقتصادی کمک می‌کنند. با این حال، فقدان زمینه‌ی اقتصادی یکی از ضعف‌های بدیهی این نوع پژوهش‌ها است. بدون وارد کردن ساختارهای اندازه‌گیری در یک زمینه‌ی اقتصادی معنی‌دار با منابع اطلاعاتی رقیب، تاکید بر ساختار (صرفاً به خاطر خود ساختار) بینشی را برای درک مزیت نسبی حسابداری فراهم نمی‌کند. گام بعدی به‌طور منطقی ترکیب این دو شاخه جهت صورت‌بندی مسائل حسابداری در زمینه‌ی تصمیم‌گیری است.

در رابطه با موضوع شناخت، انتل و دمسکی (۱۹۸۹) ضوابط شناخت درآمد را در یک زمینه‌ی تصمیم‌گیری خاص به روشنی در قالب یک مدل طرح کرده‌اند. در مدل آنها، شناخت درآمد به عنوان تولید اولیه‌ی اطلاعات جهت پیش‌بینی جریان‌های نقدی آینده مدنظر قرار گرفته است. مسئله‌ی شناخت اساساً موازنه‌ی بین کیفیت و زمان ارائه‌ی اطلاعات است. ارزش تولید زود هنگام اطلاعات (یا رفع زود هنگام عدم اطمینان) از برنامه‌ریزی مصرف بهینه مشتق می‌شود. به‌رغم این که عدم تقارن اطلاعات و مسائل غیراخلاقی هنوز در بازار کار حاکم است، اما بازار مالی تا اندازه‌ای شفاف است. نتیجه‌ی اصلی مقاله‌ی انتل و دمسکی (۱۹۸۹) این است که ویژگی‌های بارز ضوابط شناخت درآمد (مثل شناخت زود هنگام یا با تاخیر) حتی در شرایط ابتدایی نیز ظاهر نمی‌شود. در ادامه‌ی این قبیل کارها، بالدنیوس و ریچلستن (۲۰۰۰)، داتا و زانگ (۲۰۰۰) و لیانگ (۲۰۰۰) تاکید بر شناخت را ادامه دادند.

در بین پژوهش‌های انجام شده در مورد شناخت، تعدادی پژوهش‌های دانشگاهی وجود دارد که اقتصاد اطلاعات را با ساختار حسابداری ترکیب کرده‌اند. تجزیه و تحلیل این پژوهش‌ها با توجه به شرایط اقتصادی (مثل محیط بازار سرمایه، بازار محصول و بازار کار) انجام شده است. ضمن این که برخی ساختار حسابداری را به عنوان کانالی در نظر گرفته‌اند که اطلاعات از طریق آن

نظام یکپارچه مبتنی بر ارزش افزوده اقتصادی

جدول ۶- طبقه بندی فعالیت های شرکت نمونه

فعالیت	گروه های فعالیت
تماس گرفتن و مسافرت رفتن خدمات دهی به مشتریان هماهنگی میان نمایندگان فروش و پشتیبانی از آنان آماده ساختن پیشنهادات قیمت برای ارائه به مشتریان صدور صورتحساب وصول مطالبات	مدیریت مشتریان
خرید و تهیه موجودی ها پذیرش سفارشات حمل مواد اولیه صورته برداری از موجودی ها تنظیم و سرپرستی سفارشات در جریان ساخت انجام مکاتبات لازم مدیریت حساب های پرداختی	برنامه ریزی تولید مدیریت تولید
حمل و انبار کردن محصولات نهایی ارسال محصولات نهایی به مشتریان مدیریت شرکت انجام امور منابع انسانی برقراری روابط عمومی انجام امور اداری پژوهش درباره محصولات	انبارداری و توزیع محصولات مدیریت و توسعه شرکت

درصد سود ناخالص به فروش، به عنوان معیار تصمیم گیری برای رشد فروش، استفاده نماید (جدول ۱). همان گونه که ملاحظه می شود، با وجود این که محصول (۱) دارای بیشترین درصد سود ناخالص به فروش می باشد، مدیریت اعتقاد دارد که این محصول به دوران بلوغ چرخه ی حیات خود رسیده است، و سرمایه گذاری بیش تر بر روی آن فایده ای ندارد. از سوی دیگر، محصولات (۲) و (۴) از لحاظ نسبت سود ناخالص به فروش، در رتبه ی بعدی قرار دارند. این در حالی است که محصول (۴) نیز برای اجرای راهبرد رشد فروش انتخاب شده است؛ زیرا به اعتقاد مدیریت، توان بالقوه ی رشد بازار آن محدود می باشد. بدین ترتیب، محصول (۲) از سویی به عنوان محصولی که تمرکز بر روی آن موجب رشد فروش و در نهایت افزایش سودآوری شرکت می گردید، برگزیده شده است.

در راستای اجرای مراحل شش گانه ی طراحی و اجرای نظام یکپارچه ی مبتنی بر ارزش افزوده ی اقتصادی و هزینه یابی مبتنی بر فعالیت، ابتدا یک گروه اجرایی پروژه در شرکت ایجاد شد که سه تن از مدیران شرکت عضو آن بودند: مدیرعامل، مدیر تولید، و مدیر مالی. از سوی دیگر، دو تن از پژوهشگران نیز کمک های لازم را در اختیار گروه قرار می دادند و مدیر تولید که وظیفه ی گردآوری داده ها را به عهده داشت، رابط اصلی گروه با پژوهشگران به شمار می آمد.

زمان اجرای پروژه، سه ماه پیش بینی شد که طی آن قرار بود جلساتی به صورت هفتگی برگزار شود. علاوه بر این، مکالمات تلفنی و پیام های الکترونیکی، زمینه ی افزایش ارتباطات اعضای گروه را در خارج از چارچوب جلسات فراهم می ساخت. هدف پروژه، تعیین محصولی از

● تحت فشار قرار گرفتن از سوی مالکین جدید برای افزایش بازدهی محصولات کنونی؛

● درخواست مطرح شده از سوی سرمایه گذاران جدید، مبنی بر شناسایی محصولاتی که تمرکز فعالیت های بازاریابی بر روی آنها، دارای بیشترین تاثیر بر رشد فروش، و در نتیجه افزایش سودآوری شرکت خواهد بود؛ و

● احساس مدیریت مبنی بر اینکه نظام هزینه یابی سنتی فعلی، قادر به ارائه ی اطلاعات کافی در مورد بهای تمام شده ی محصولات و هزینه ها نمی باشد. مدیریت شرکت تصمیم گرفته است تا از

حدود یک سال قبل توسط عده ای سرمایه گذار از مالک (و مدیر) قبلی آن خریداری شده است. و در حال حاضر، مدیریت شرکت را نایب رییس هیات مدیره ی قبلی به کمک یک کمیته ی مدیریت با سه عضو، برعهده دارد. بدین ترتیب، ملاحظه می شود که سرمایه گذاران جدید، بیش تر به دنبال ایفای یک نقش نظارتی بوده اند.

مدیریت شرکت، برای طراحی و اجرای یک نظام یکپارچه ی مبتنی بر ارزش افزوده ی اقتصادی و هزینه یابی مبتنی بر فعالیت، دلایل متعددی داشته است، که برخی از آنها عبارتند از:

جدول ۷- هزینه فعالیت های عملیاتی شرکت نمونه (ارقام به میلیون ریال)

هزینه های عملیاتی	فعالیت ها
۱۶۰	تماس گرفتن و مسافرت رفتن
۱۲	خدمات دهی به مشتریان
۱۲	هماهنگی میان نمایندگان فروش و پشتیبانی از آنان
۲۶	آماده ساختن پیشنهادات قیمت برای ارائه به مشتریان
۵۱	صدور صورتحساب
۲۰	وصول مطالبات
۱۲	خرید و تهیه موجودی ها
۲۶	پذیرش سفارشات
۱۸	تعیین برنامه زمان بندی تولید سفارشات
۲۱	حمل مواد اولیه
۶	صوربرداری از موجودی ها
۱۸	تنظیم و سرپرستی سفارشات در جریان ساخت
۱۰	انجام مکاتبات لازم
۲۸	مدیریت حساب های پرداختنی
۲۰	حمل و انبار کردن محصولات نهایی
۹	ارسال محصولات نهایی به مشتریان
۲۶	مدیریت شرکت
۲۸	انجام امور منابع انسانی
۱۲	برقراری روابط عمومی
۲۱	انجام امور اداری
۵	پژوهش درباره محصولات
۶۲۳	جمع هزینه های عملیاتی

سیستم

حقوق و پرسنلی

• دو زبانه (انگلیسی و فارسی)

• چند ارزی

• کاملا پارامتریک و سازگار با هر شرایط کاری

• ساخت گزارشات دلخواه

• امکان Gross Up

• امکان تعاریف فرمهای دلخواه



فرم ارزیابی سی . اس . دی
موسسه کنترل و طرح سیستمها

دفتر فروش: (۱۰ خط) ۸۸۲ ۴۸ ۱۲

دفتر مدیریت: تلفکس ۸۸۳ ۶۹ ۹۸

۸۸۴ ۶۵ ۹۳

Email: CSD_Company@yahoo.com

مالی مذکور در جداول ۲ و ۳ نمایش داده شده است.

هزینه‌ی سربار شامل هزینه‌های فروش، هزینه‌های اداری، و مخارجی مانند سرپرستی فروشگاه شرکت، اجاره‌ی محل، آب و برق و گاز و تلفن، و تعمیر و نگهداری کارخانه می‌باشد. از سوی دیگر، بخشی از هزینه‌های عملیاتی در بهای تمام شده‌ی کالای فروش رفته ارائه شده در صورت حساب سود و زیان، لحاظ شده است که مبلغ آن، پس از کسر هزینه‌ی دستمزد مستقیم و مواد مستقیم از بهای

میان محصولات شش‌گانه بود، که با توجه به تحلیل اطلاعات حاصل از نظام یکپارچه‌ی جدید مبتنی بر ارزش افزوده‌ی اقتصادی و هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت، بیش‌ترین رشد فروش را به ارمغان آورد.

پس از اجرای مرحله‌ی "قبل از ایجاد نظام" و کسب حمایت مدیریت ارشد شرکت اولین مرحله‌ی طراحی و اجرای نظام، که عبارت بود از تجزیه و تحلیل آخرین صورت‌های مالی شرکت، متشکل از ترازنامه و صورت سود و زیان اجرا گردید. اطلاعات مربوط به صورت‌های

جدول ۸- اطلاعات حاصل از نظام هزینه یابی بر مبنای فعالیت شرکت نمونه (ارقام به میلیون ریال)

شرح	انواع محصولات						جمع کل
	(۱)	(۲)	(۳)	(۴)	(۵)	(۶)	
فروش	۱/۰۴۱	۳۹۳	۲۵۶	۱۰۲	۲۵	۲۸	۱/۹۵۵
هزینه‌های مستقیم	۵۰۲	۲۵۸	۲۷۳	۶۷	۲۵	۲۴	۱/۱۵۰
هزینه‌های عملیاتی	۳۰۶	۱۰۵	۶۲	۶۷	۵۲	۳۱	۶۲۳
سود (زیان) عملیاتی	۲۳۲	۳۰	۲۱	(۳۲)	(۳۲)	(۲۷)	۱۸۲

جدول ۹- تحلیل روابط میان محصول و سرمایه شرکت نمونه (ارقام به میلیون ریال)

انواع محصولات	انواع حساب‌های مرتبط با هزینه سرمایه									
	وجه نقد	حساب‌های دریافتی	موجودی‌ها	سایر دارایی‌های جاری	زمین و املاک	تجهیزات	سایر دارایی‌های ثابت	حساب‌های پرداختی	هزینه‌های معوق	هزینه سرمایه هر محصول
محصول (۱)	۲	۲۳	۲۳	۱	۲۶	۲۰	۱۰	(۲)	(۷)	۹۸
محصول (۲)	۲	۲۳	۲۰	۱	۲۰	۱۷	۵	(۱۷)	(۶)	۷۶
محصول (۳)	۱	۲	۲	۱	۴	۱	۱	(۱)	(۲)	۸
محصول (۴)	۱	۲	۲	۱	۱	۱				۸
محصول (۵)		۲	۱		۳	۱				۷
محصول (۶)			۱		۱	۱				۳
هزینه سرمایه کل	۶	۵۴	۵۰	۴	۶۵	۴۱	۱۵	(۲۰)	(۱۵)	۲۰۰

پس از مشخص شدن سرمایه‌ی شرکت، با در نظر گرفتن عوامل موثر مربوطه، نرخ هزینه‌ی سرمایه‌ی شرکت ۱۰٪ فرض گردید. سپس با ضرب نرخ مذکور در سرمایه‌ی ۲۰۰۰ میلیون ریالی شرکت، هزینه‌ی سرمایه بالغ بر ۲۰۰ میلیون ریال

شده در شرکت، جدای از منابع تامین آن (وام‌های بانکی یا حقوق صاحبان سهام)، در نظر گرفته شدند. با استفاده از این رویکرد، مبلغ سرمایه‌ی شرکت ۲۰۰۰ میلیون ریال تعیین شد که محاسبات مربوطه در جدول ۵ ارائه شده است.

تمام شده کالای فروش رفته، بالغ بر ۱۰۰ میلیون ریال است. محاسبات مربوط به مبلغ مذکور در جدول ۴ نشان داده شده است.

به منظور محاسبه‌ی مبلغ سرمایه‌ی شرکت نمونه، کلیه‌ی وجوه سرمایه‌گذاری

سیستم

کنترل دارائیهای ثابت

• امکان طبقه بندی اموال
در سطوح مختلف

• امکان تهیه شناسنامه دارائی ها

• امکان تهیه کلیه گزارشات
گردش اموال

• درج اطلاعات انواع بیمه های اموال

• امکان تعریف وابستگی بین اموال

• امکان تعویض پلاک

طراحی مبتنی بر تحلیل حساسیت



نرم افزاری حساسیت
موسسه کنترل و طرح سیستمها

دفتر فروش: (۱۰ خط) ۸۸۲۴۸۱۲

دفتر مدیریت: تلفکس ۸۸۳۶۹۹۸

۸۸۴۶۵۹۳

Email: CSD_Company@yahoo.com

براساس نتایج حاصل از مرحله‌ی مذکور، تصمیم‌گیری‌های مقتضی را به عمل می‌آورد.

این در حالی است که مدیریت شرکت نمونه، موافق توقف تجزیه و تحلیل‌های انجام شده در این مرحله نبود و علاقه داشت که هزینه‌های مربوط به بهره و مالیات پرداختی را نیز در محاسبه‌ی هزینه‌های مربوط به محصولات، لحاظ نماید، تا از این طریق به درک روشن‌تری از چگونگی ایجاد ارزش هر محصول دست یابد.

در مرحله‌ی ششم، ابتدا هزینه‌ی سرمایه‌ی مربوط به هر یک از انواع محصولات محاسبه گردید. در حقیقت، هدف اصلی مرحله‌ی مذکور، رهگیری مبلغ ۲۰۰ میلیون ریال هزینه‌ی سرمایه‌ی کل به هر یک از شش نوع محصول تولیدی می‌باشد. این کار را می‌توان به کمک تحلیل روابط میان محصول و سرمایه انجام داد. برای مثال، همان‌گونه که پیش از این در جدول ۳ نشان داده شد، ترازنامه‌ی شرکت نمونه شامل ۵۴۰ میلیون ریال حساب‌های دریافتنی است که با فرض نرخ هزینه‌ی سرمایه ۱۰٪، باید مبلغ ۵۴ میلیون ریال به عنوان هزینه‌ی سرمایه، میان شش نوع محصول تولیدی سرشکن شود. بررسی بیش‌تر حساب‌های دریافتنی شرکت نمونه نشان می‌دهد که مبلغ ۲۴۰ میلیون ریال از حساب‌های دریافتنی ایجاد شده، در نتیجه‌ی معاملات مربوط به محصول (۱) بوده است. بنابراین، بدیهی است که در این مورد خاص، ۲۴ میلیون ریال از هزینه‌ی سرمایه باید به محصول (۱) تخصیص داده شود. این مبلغ در محل تلاقی ستون "حساب‌های دریافتنی" و سطر "محصول (۱)" در جدول ۹، نشان داده شده است. به همین ترتیب، هزینه‌ی سرمایه‌ی مربوط به هر یک از محصولات دیگر محاسبه شد و در ماتریس تحلیل روابط میان محصول و سرمایه جدول ۹ ارائه گردید. در نهایت، با

محاسبه شد. در نهایت، با استفاده از هزینه‌ی سرمایه به‌دست آمده و هزینه‌های عملیاتی محاسبه شده در جدول ۴، نسبت هزینه‌ی سرمایه به هزینه‌های عملیاتی شرکت، به شرح زیر به‌دست آمد:

→ نسبت هزینه‌سرمایه به هزینه‌های عملیاتی هزینه (هزینه‌های عملیاتی (نرخ مالیات ۱۰٪) / هزینه‌سرمایه = $200000000 / ((1 + 40\%) \times 623000000) = 0.54$

نسبت بالای به‌دست آمده (در مقایسه با مقدار ۰،۱، که پیش از این توضیح داده شده است)، نشان می‌دهد که افزودن عناصر مفهوم ارزش افزوده‌ی اقتصادی به نظام هزینه‌یابی فعلی شرکت، موجب افزایش توان رقابتی آن در مقایسه با سایر نظام‌های هزینه‌یابی خواهد شد.

در اجرای مرحله‌ی دوم از مراحل شش‌گانه‌ی طراحی و اجرای نظام، فعالیت‌های اصلی شرکت نمونه شناسایی شد و طبق توصیه‌ی جانسون، عناوینی شامل یک عبارت متشکل از یک فعل و یک اسم، به هر یک از آنها اختصاص یافت (جانسون، ۱۹۹۲). در مجموع، ۲۱ فعالیت شناسایی و نام‌گذاری شد که می‌توان آن‌ها را در جدول ۶ مشاهده نمود.

در مرحله‌ی سوم، هزینه‌های عملیاتی هر یک از فعالیت‌ها تعیین شد. نتایج حاصل از این مرحله را می‌توان در جدول ۷ از نظر گذراند.

در مرحله‌ی چهارم، به منظور رهگیری هزینه‌های عملیاتی به محصولات، عوامل ایجاد هزینه‌ی مناسب انتخاب شدند (کوپر، ۱۹۸۹). در مرحله‌ی پنجم، هزینه‌های عملیاتی به هر یک از انواع محصولات رهگیری شد. نتایج حاصل از این کار، در جدول ۸ نشان داده شده است.

در تحلیل‌های انجام شده‌ی مبتنی بر اطلاعات نظام سنتی هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت، مدیریت معمولاً پایان مرحله‌ی پنجم را به عنوان انتهای کار تلقی می‌کرد و

جدول ۱۰- محاسبه مالیات سود عملیاتی شرکت نمونه (ارقام به میلیون ریال)

شرح	مبلغ
نخیره مالیات بر درآمد	۳۶/۸
سرمایه مالیاتی هزینه بهره (۴۰٪×۹۰)	۳۶/۰
مالیات سود عملیاتی	۷۲/۸

جدول ۱۱- اطلاعات حاصل از نظام یکپارچه جدید پیشنهادی شرکت نمونه (ارقام به میلیون ریال)

شرح	انواع محصولات						جمع کل
	(۱)	(۲)	(۳)	(۴)	(۵)	(۶)	
فروش	۱/۰۴۱	۳۹۳	۳۵۶	۱۰۲	۳۵	۲۸	۱/۹۵۵
هزینه‌های مستقیم	۵۰۳	۲۵۸	۲۷۳	۶۷	۲۵	۲۳	۱/۱۵۰
هزینه‌های عملیاتی	۳۰۶	۱۰۵	۶۲	۶۷	۵۲	۳۱	۶۲۳
سود (زیان) عملیاتی	۲۳۲	۳۰	۲۱	(۳۲)	(۳۲)	(۲۷)	۱۸۲
مالیات	۹۲/۸	۱۲	۸/۳	۱۲/۸	۱۶/۸	۱۰/۸	۷۲/۸
							۱۰۹/۲

مشتریان، حتی تصمیم بگیرند تا برخی از منابع خود را بدون استفاده نگه دارند (جانسون، ۱۹۹۲).

علاوه بر فرض استفاده‌ی کامل از منابع موجود، هیچ‌گونه "تعدیلاتی" نیز در رابطه با روش محاسبه‌ی ارزش افزوده‌ی اقتصادی صورت نگرفته است. این در حالی است، که برخی از صاحب‌نظران پیشنهاد می‌نمایند تا اقلامی مانند مخارج تحقیق و توسعه‌ی مربوط به محصولات، و هزینه‌های مربوط به نرم‌افزارها، بازاریابی، بهبود روش‌های توزیع، آموزش کارکنان، و تجدید ساختار، باید به‌جای هزینه شدن در صورت سود و زیان، به عنوان نوعی سرمایه‌گذاری تلقی شود (استوارت، ۱۹۹۱). علاوه بر این،

محاسبه‌ی ارزش افزوده‌ی اقتصادی برای هر یک از انواع محصولات، در جدول ۱۱ نمایش داده شده است.

لازم به ذکر است که در پژوهش انجام شده، دو فرض اساسی موجب ساده شدن تحلیل‌های صورت گرفته شده است: (۱) فرض استفاده‌ی کامل از منابع موجود؛ و (۲) تعدیلات مربوط به ارزش افزوده‌ی اقتصادی.

فرض اول یعنی استفاده‌ی کامل از منابع موجود، به دلیل تغییرات ایجاد شده در تولید و فروش جای بحث دارد و در عالم واقع به ندرت اتفاق می‌افتد. این در حالی است که در برخی از موارد، شرکت‌ها ممکن است به منظور پاسخ‌گویی سریع به نیازهای

به‌دست آوردن حاصل جمع هزینه‌های سرمایه‌ی مندرج در هر یک از سطرهای (جدول ۹)، مبلغ کل هزینه‌ی سرمایه برای هر یک از انواع محصولات محاسبه شد.

مالیات سود عملیاتی (سود قبل از کسر بهره و مالیات) نیز، به شرح جدول ۱۰ محاسبه شد. مالیات، می‌توانست از ضرب سود عملیاتی در نرخ مالیات بر درآمد به‌دست آید. در این جا فرض می‌شود، که نرخ موثر مالیات ۴۰٪ است. البته، زمانی می‌توان از این روش و نرخ موثر مالیات استفاده کرد که سرمایه‌ی شرکت نمونه به طور کامل از طریق حقوق صاحبان سهام تامین مالی شده باشد.

از سوی دیگر، جزییات مربوط به

اولین نرم افزار هزینه یابی فعالیت

سیستم حسابداری صنعتی

- برنامه ریزی
- کنترل
- محاسبات قیمت
- تمام شده

طراحی مبتنی بر تحلیل صنعتی



نرم افزاری سیستمی . آیس . دی
موسسه کنترل و طرح سیستمها

دفتر فروش: (۱۰ خط) ۸۸۲ ۴۸ ۱۲
دفتر مدیریت: تلفکس ۸۸۳ ۶۹ ۹۸
۸۸۴ ۶۵ ۹۳

Email: CSD_Company@yahoo.com

جدول ۱۲ - مقایسه اطلاعات حاصل از سه نظام هزینه یابی در شرکت نمونه (ارقام به میلیون ریال)

جمع کل	انواع محصولات						شرح
	(۱)	(۲)	(۳)	(۴)	(۵)	(۶)	
۱/۹۵۵	۲۸	۲۵	۱۰۲	۳۵۶	۳۹۲	۱/۰۴۱	فروش
۱/۱۵۰۱	۲۴	۲۵	۶۷	۲۷۲	۲۵۸	۵۰۲	هزینه های مستقیم
۸۰۵	۳	۱۰	۲۵	۸۳	۱۲۵	۵۲۸	سود ناخالص
%۴۱	%۱۴	%۲۹	%۲۴	%۲۲	%۲۴	%۵۲	درصد سود ناخالص به فروش (نظام سنتی هزینه یابی)
۱۸۲	(۲۷)	(۲۲)	(۲۲)	۲۱	۲۰	۲۳۲	سود (زیان) عملیاتی (نظام هزینه یابی بر مبنای فعالیت)
(۹۰/۸)	(۱۶/۲)	(۲۲/۲)	(۲۷/۲)	۲/۶	(۵۸)	۳۱/۲	ارزش افزوده اقتصادی (نظام یکپارچه جدید پیشنهادی)

یک معیار، یعنی درصد سود ناخالص به فروش (در رویکرد هزینه یابی سنتی)، باعث می شود تا محصول (۱) به عنوان پرمفعت ترین محصول شناخته شود. از سوی دیگر، اطلاعات حاصل از نظام هزینه یابی مبتنی بر فعالیت نشان می دهد که هر سه محصول (۱)، (۲) و (۳)، سودآورند، در حالی، که نتایج تحلیل یافته های نظام یکپارچه ی مبتنی بر ارزش افزوده ی اقتصادی و هزینه یابی مبتنی بر فعالیت، حاکی از آن است که تنها محصولات (۱) و (۳) موجب سود اقتصادی می شوند.

بنابراین، با توجه به محدودیت محصول (۱)، محصول (۳) باید به عنوان محصول برتر انتخاب شود. این در حالی است که در نظام هزینه یابی سنتی، مدیریت شرکت محصول (۲) را برگزیده بود.

نتیجه گیری

با توجه به ارقام سود عملیاتی استخراج شده از نظام هزینه یابی مبتنی بر فعالیت،

منافع اقتصادی هزینه ها و مخارج نقدی مذکور، اغلب مربوط به عملیات آتی است، تا عملیات جاری و محصولات فعلی. بنابراین، لحاظ نمودن آنها به عنوان هزینه ی دوره ای که طی آن به وقوع می پیوندد، موجب تحریف بهای تمام شده ی واقعی محصولات خواهد شد (جانسون و کاپلان، ۱۹۸۷).

بدین ترتیب، شرکت ها باید ابتدا منافع حاصل از افزایش دقت محاسبه ی بهای تمام شده ی محصولات خود را با هزینه های ناشی از تلاش برای انجام تعدیلات بر روی اقلام صورت های مالی خود مقایسه کنند؛ و سپس در مورد استفاده از ارزش افزوده ی اقتصادی، تصمیم گیری های لازم را انجام دهند.

نتایج تحلیل داده ها

خلاصه ی یافته های حاصل از تجزیه و تحلیل انجام شده در جدول ۱۲ ارائه شده است. ملاحظه می شود که در نظر گرفتن تنها

عاقبت قلمداری

با واژه عشق می‌ورزم

وقتی قلم به کارم هست

سیمین بهبهانی

همیشه از این بیم داشتم که ناگزیر این ستون را متوقف کنم. به هر حال باید خانه تکانی کرد. باید رفت، تغییر کرد و از نو آغاز کرد. اما از همین حال نوعی حس نوستالژیک آزارم می‌دهد. شاید این آخرین شماره‌ای باشد که با اصطلاح‌شناسی به "حسابدار" و به محفل گرم و صمیمی حسابداران می‌آیم. دل کندن و دل بریدن بسیار سخت است. من تاکنون با حدود نیمی از "حسابدار"های منتشره همکاری کرده‌ام. احتمالاً در حدود ۸۰ شماره می‌شود. حتی زمانی که از دانشگاه و حرفه به دور افتاده بودم با "حسابدار" حسابدار ماندم و پیوندهایم را با حسابداری حفظ کردم. زمانی هم که دوباره به حرفه و دانشگاه بازگشتم با "حسابدار" به حسابداری اندیشیدم. به هر حال عمری به قلمداری و "حسابدار" نویسی گذشت. این همکاری میسر نبود اگر از توجهات استادان، همکاران و دوستانم برخوردار نبودم. در این میان به ویژه و ام‌مدار دکتر هلی ثقفی و دیگر استادانم، غلامرضا سلامی و منصور شمس‌احمدی و دیگر اعضای عالی رتبه و فعال انجمن حسابداران خبره ایران، محمد شلیله و غلامحسین دوانی، سردبیران حسابدار، که همواره با تشویق‌ها و دلگرمی‌هایشان به من انرژی مثبت می‌دادند و عبدالرضا تالانه و دیگر دوستانم هستم.

اما در این شماره، که شاید واپسین کارم برای این ستون باشد، ابتدا می‌کوشم تا معادلی را برای due process به دست هم و سپس چند معادل جدید را برای اصطلاحات انگلیسی جدید عرضه خواهم کرد.

due process

در کشورهایی که به صورت پارلمانی و دموکراتیک اداره می‌شوند روح دموکراسی در تمام جنبه‌های قانون‌گذاری و مقررات‌گذاری‌شان حضور دارد. به فرایند حضور مردم و جامعه در هر عرصه‌ی فسانون‌گذاری و مقررات‌گذاری، توگویی استانداردهای حسابداری، due process می‌گویند. due process اساساً از حقوق و حقوق سیاسی به دیگر رشته‌ها راه یافته است. پیش از این که معادلی برای این اصطلاح به دست دهم اجازه می‌خواهم تا درباره‌ی این فرایند در استانداردهای حسابداری

کشورمان بحث کنم.

نخست اجازه دهید بحث due process را از مناقشه‌های مربوط به ضرورت یا عدم ضرورت، و مرجعیت یا تولیت استانداردهای جدا کنیم. این که آیا در اقتصاد ما ضرورتی دارد قواعد و رویه‌های حسابداری استاندارد شود یا این که آیا بخش خصوصی یا بخش دولتی باید وظیفه‌دار استانداردهای باشد موضوعی جدای از فرایند استانداردهای است. در این مقال اندک، فرصتی برای پرداختن به اینها نیست. به هر حال ماشین ترجمه، برهم‌گذاری و نه چندان دقیق استانداردهای حسابداری ایران راه افتاده است. در این جا مسئله‌ی اساسی بازنگری، اصلاح و دموکراتیزه کردن فرایند استانداردهای و مالا پالایش و پیرایش استانداردها است.

در کشور ما دست کم بعد از انقلاب اسلامی ساختارهای دموکراتیک اثر بخش تری ایجاد شده است. در کشورهایی نظیر کشور ما تمام قوانین و مقررات باید به صورت دموکراتیک وضع شوند. یعنی تمام گروه‌های ذی‌نفع و مردم باید در فرایند وضع آنها حضور یابند. طبعاً هر آنچه را نمایندگان مردم وضع می‌کنند به آن قانون می‌گویند و هر آنچه را مراجع دولتی یا خصوصی به موجب قانون وضع می‌کنند به آن مقررات می‌گویند. به طریق اولی هر فرایند مقررات‌گذاری نیز باید به صورت دموکراتیک باشد.

استانداردهای در هر حوزه‌ای، توگویی حسابداری، نوعی مقررات‌گذاری است. بنابراین فرایند استانداردهای حسابداری نیز باید دموکراتیک باشد. دموکراسی یعنی حضور تمام توده‌های مردم و گروه‌های ذی‌نفع. اما از آنجا که همه‌ی مردم و گروه‌های ذی‌نفع نمی‌توانند در آن واحد در یک میدان گرد هم آیند و در خصوص مقررات خاصی تصمیم بگیرند، بنابراین نمایندگان آنان پس از برگزیده شدن در مقررات‌گذاری مشارکت می‌کنند. استانداردهای حسابداری از این قاعده مستثنی نیست. در غیر این صورت آراء و خواسته‌های یک گروه به گروه‌های دیگر دیکته می‌شود. خوب یا بد، این اتفاقی است که در استانداردهای

سیستم پیشرفته دفترداری

دو زبانه (انگلیسی و فارسی)

چند ارزی

چند شرکت

چند شعبه

عملیات بانکی

ساخت گزارشات دلخواه

گزارشات مقایسه‌ای
دوره مشابه سنوات قبل

طراحی مبتنی بر تحلیل صحیح نیازها و امکانات سازمان



نوم افزازی سی . اس . دی
موسسه کنترل و طرح سیستمها

دفتر فروش: (۱۰ خط) ۸۸۲ ۴۸ ۱۲

دفتر مدیریت: تلفکس ۸۸۳ ۶۹ ۹۸

۸۸۴ ۶۵ ۹۳

Email: CSD_Company@yahoo.com

حسابداری ایران رخ داده است. نمونه‌هایی از خواسته‌های گروه مسلط را می‌توان به وضوح در استانداردهای حسابداری و حسابرسی سازمان حسابرسی دید.

اخیراً ادعا شده است که با پیوستن چند دانشگاهی و چند حرفه‌ای به کار گروه فنی استانداردگذاری سازمان حسابرسی این فرایند از روح دموکراتیک برخوردار شده است. به ۳ دلیل این فرایند هنوز دموکراتیک نیست: (۱) اعضای کارگروه فنی استانداردگذاری تمام گروه‌های ذی‌نفع را نمایندگی نمی‌کنند؛ (۲) کماکان اکثریت کارگروه فنی استانداردگذاری را یک گروه خاص، یعنی کارکنان سازمان حسابرسی، در اختیار دارند؛ و (۳) فرایند دموکراتیک استانداردگذاری علاوه بر ترکیب اعضای کارگروه استانداردگذاری شامل رویه‌های دیگر از جمله استماع عمومی، نظرخواهی عمومی و مانند اینها است که با اثربخشی صورت نمی‌پذیرد. با این وصف، این فرایند، به هیچ روی دموکراتیک نیست. ممکن است این نارسایی متوجهی قانون‌گذار یا کژپنداری از روح قانون باشد و سازمان حسابداری نقشی در پیکره‌بندی آن نداشته باشد.

حال نوبت برابرگزینی برای اصطلاح due process است. اعتراف می‌کنم که براساس روش‌شناسی معادل‌گذاری، به روال سنت این ستون، هنوز به معادلی برای due process دست نیافته‌ام. با این حال دست‌انجام خالی نیست، همان طور که بحث بالا نشان می‌دهد due process یعنی "فرایند دموکراتیک". حال اگر due process در عرصه‌ی استانداردگذاری حسابداری مدنظر باشد می‌توان آن را "فرایند دموکراتیک استانداردگذاری" یا "فرایند آزاد استانداردگذاری" خواند.

اصطلاحات جدید

برابری برای اصطلاحات جدید، کاری دشوار و پر مسئولیت است. به هر حال، نگارنده تا وقتی قلم به کارش باشد می‌کوشد تا در خورد توان در این عرصه چاره‌آزمایی کند. تا چه قبول افتد. بنابراین به رسم معمول این ستون، معادل‌هایی برای چند اصطلاح جدید عرضه می‌شود:

۱- divest ← سرمایه‌برداری [به قیاس از الگوی نهفته در سرمایه‌گذاری (invest)]

۲- sustainability reporting ← گزارشگری ماندگاری یا گزارشگری تداوم‌پذیری

۳- hearsay evidence ← شواهد بشنو بگو (اصطلاحی که اخیراً در بعضی کتاب‌های حسابرسی به جای شواهد گفتاری استفاده می‌شود)

۴- off-balance sheet debt ← بدهی برون ترازنامه‌ای

نظام یکپارچه مبتنی بر ارزش افزوده اقتصادی

- 10- Johnson H.T., *Relevance Regained*, New York: The Free Press, 1992.
- 11- Johnson H.T., and R.S.Kaplan, *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*, Boston: Harvard Business Scholl Press, 1987.
- 12- Roztocki N., and K.L.Needy, "Integrating Activity-Based Costing and Economic Value Added in Manufacturing", *Engineering Management Journal*, Vol.11, No.2, 1999, pp.17-22.
- 13- Activity-Based Costing and Economic Value Added System", *Proceedings of the 1999 Annual Industrial Engineering Research Conference*, Phoenix, AZ, May 23-25, 1999, (CD).
- 14- Stewart G.D., *The Quest for Value: A Guide for Senior Managers*, New York: Harper Collins, 1991.

منابع مدیریت ممکن است تحت تاثیر تصویر تحریف شده‌ای از سودآوری برخی از موضوعات هزینه قرار بگیرد. از سوی دیگر، تحریف‌های مذکور ممکن است منجر به تصمیم‌گیری‌های غیرمعمول و اشتباهی گردند که گاه جبران آثار آنها غیرممکن به نظر می‌رسد.

طراحی، ایجاد و استقرار یک نظام یکپارچه‌ی مبتنی بر ارزش افزوده‌ی اقتصادی و هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت، این امکان بالقوه را در اختیار مدیریت شرکت قرار می‌دهد تا با درکی بهتر و صحیح‌تر از بهای تمام شده و هزینه‌های واقعی شرکت، سود اقتصادی را افزایش دهد و در نتیجه عملکرد را بهبود بخشد و در این راستا، اقدام به تصمیم‌گیری‌های آگاهانه‌تری نمایند.

پی‌نوشت

- 1- cost objects
- 2- Tangible Costs
- 3- Johnson
- 4- Kaplan
- 5- Volume-Based Measures
- 6- Cooper
- 7- Hubbell
- 8- Dodd
- 9- Chen
- 10- Stewart
- 11- Blair
- 12- Value Drivers
- 13- Roztocki
- 14- Needy
- 15- University of Pittsburg
- 16- Capital Drivers
- 17- Hicks

تسلیم

آقایان مهدی آقائیان، پرویز اوجانی، علی محمد بُد و عیسی شهسوارخجسته عضو انجمن هر یک در سوگ عزیزی نشسته‌اند. مصیبت وارده را به آنان تسلیم گفته و برایشان صبر و بردباری آرزو مندیم.

انجمن حسابداران خبره ایران

سازمان امور مالیاتی کشور

شماره: ۵/۱۹۴۱۸

تاریخ: ۸۳/۱۱/۷

پیرو بخشنامه شماره ۱۰۰۸۱/۴۰۰۶-۳۰/۴ مورخ ۱۳۸۱/۲/۱ چون در خصوص اجرای حکم ماده ۱۳۷ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب اسفندماه ۱۳۶۶ و اصلاحیه‌های بعدی آن، خصوصاً حق بیمه پرداختی حقوق بگیران بابت بیمه عمر و بیمه‌های درمانی که معمولاً به صورت مستمر و اقساط ماهیانه انجام می‌شود، از طرف ادارات امور مالیاتی، کارفرمایان و مودیان مالیاتی سوالاتی مطرح شده است، لذا موارد زیر یادآور می‌گردد:

۱- کسر حق بیمه‌های درمانی حقوق بگیر و افراد تحت تکفل وی و حق بیمه پرداختی بابت بیمه عمر شخص حقوق بگیر (به استثنای بیمه‌های عمر و پس‌انداز که قابل کسر نمی‌باشد) از درآمد حقوق بیمه‌شدگان سازمان تامین اجتماعی و سازمان خدمات درمانی و سایر موسسات بیمه‌گر که پرداخت حقوق آنان معمولاً به صورت ماهیانه صورت می‌پذیرد، توسط کارفرمایان ذیربط فاقد اشکال قانونی است و آنها می‌توانند از ضمیمه نمودن اسناد مربوط به فهرست حقوق پرداختی در احتساب درآمد مشمول مالیات حقوق، کسر یاد شده را منظور نمایند.

۲- کارفرمایان بیمه‌شدگان سازمان تامین اجتماعی می‌توانند صرفاً با کسر دوهفتم از سهم حق بیمه پرداختی حقوق بگیران بیمه شده و کارفرمایان بیمه‌شدگان سازمان خدمات درمانی و سایر موسسات بیمه‌گر ایرانی نیز می‌توانند با کسر کل سهم حق بیمه پرداختی حقوق بگیران بیمه شده خود، از درآمد حقوق آنان و باقیمان آن در فهرست‌های حقوق، تسلیمی به اداره امور مالیاتی ذیربط مالیات متعلق را محاسبه نمایند.

۳- چنانچه پرداخت‌کنندگان حقوق برای حقوق بگیران خود با موسسات بیمه ایرانی اقدام به انعقاد قرارداد بیمه عمر و بیمه‌های درمانی تکمیل نموده و ماهیانه سهم حق بیمه مربوط به حقوق بگیر را از حقوق وی کسر و به موسسات بیمه پرداخت نماید. در این صورت نیز مجاز هستند ضمن درج میزان حق بیمه پرداختی سهم حقوق بگیر در فهرست‌های حقوق تسلیمی با اداره امور مالیاتی مربوط و ضمیمه نمودن گواهی موسسه بیمه به آن نسبت به کسر حق بیمه پرداختی از درآمد حقوق آنان اقدام نمایند.

۴- مرجع اقدام در خصوص کسر هزینه‌های درمانی و مراقبت و توانبخشی معلولان و بیماران خاص و صعب‌العلاج، پرداختی توسط حقوق بگیران بابت معالجه خود و افراد تحت تکفل آنان، اداره امور مالیاتی محل دریافت مالیات بردرآمد حقوق آنان خواهد بود و حقوق بگیران می‌توانند پس از پایان سال انجام

هزینه با ارائه نسخ اصلی گواهی و اسناد و مدارک تایید شده مربوط به هزینه‌های مذکور در یک سال مالیاتی از اداره امور مالیاتی ذیربط درخواست استفاده از تسهیلات مقرر در ماده ۱۳۷ را بنماید.

۵- کسر هزینه‌های مقرر در ماده ۱۳۷ در خصوص مودیان فصل مالیات بردرآمد مشاغل و سایر منافع مالیاتی که مالیات آنان به صورت سالانه محاسبه می‌شود به عهده اداره امور مالیاتی محل تسلیم اظهارنامه منبع مالیاتی مربوط خواهد بود، که در این صورت متقاضیان می‌توانند اسناد و مدارک مربوط به هزینه‌های مورد بحث را پس از پایان سال انجام هزینه تحویل اداره امور مالیاتی موصوف نمایند.

تذکر ۱- حق بیمه پرداختی بابت بیمه عمر افراد تحت تکفل، مشمول این مقررات نخواهد بود.

تذکر ۲- لازم به یادآوری است نسخ برابر اصل شده یا المثنی یا کپی مورد قبول واقع نخواهد شد و درخواست استرداد مودی بعد از قطعیت مالیات نیز منع قانونی ندارد که در این صورت اضافه پرداختی مودی بابت مالیات با رعایت مواد ۲۴۲ و ۲۴۳ قانون مالیات‌های مستقیم قابل استرداد خواهد بود.

حیدری کوردزنگنه

شماره: ۱۷۲۴۹

تاریخ: ۱۳۸۳/۳/۲

آیین‌نامه اجرایی ماده (۱۰) قانون تنظیم بخشی از مقررات تسهیل نوسازی صنایع کشور و اصلاح ماده (۱۱۳) قانون برنامه سوم توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی ایران

ماده ۱- کارفرمایان واحدهای صنتی دارای پروانه بهره‌برداری از وزارت صنایع و معادن یا سایر مراجع قانونی با ارایه مدارک زیر به سازمان تامین اجتماعی و صندوق‌های بازنشستگی (حسب مورد) می‌تواند درخواست بازنشستگی هر یک از کارکنان با سابقه پرداخت حق بیمه بیش از ۲۵ سال را بنماید:

۱- قرارداد استخدام (مطابق ضوابط قانون کار) یک نفر کارگر جدید (جایگزین) (به استثنای اشخاص موضوع ماده ۱۸۸ قانون کار) که نام او در فهرست بیمه شرکت درج گردیده باشد.

۲- پرداخت پنجاه درصد (۵۰٪) مابه‌التفاوت کسورات شخصی که تقاضای بازنشستگی او ارایه شده است.

ماده ۲- سنوات باقی مانده به ترتیب زیر محاسبه می‌شود:
جمع ماه‌های سابقه پرداخت حق بیمه - جمع ماه‌های اشتغال بالقوه تا زمان بازنشستگی قانونی = تعداد ماه‌های سنوات باقی مانده

ماده ۳- نحوه محاسبه مابه التفاوت کسورات سنوات باقی مانده به شرح زیر است:

(تعداد ماه‌های سنوات باقیمانده) × (حقوق و مزایای متوسط آخرین ۱۲ ماه مآخذ پرداخت حق بیمه) (نرخ حق بیمه قانونی) = کسورات سنوات باقیمانده.

ماده ۴- سازمان تامین اجتماعی و سایر صندوق‌های ذی ربط معادل مبلغ دریافتی از کارفرمایان موضوع این آیین‌نامه را در پایان هر سال به سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور منعکس می‌نماید سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور، معادل مبلغ مزبور را به عنوان بدهی دولت به سازمان تامین اجتماعی و سایر صندوق‌های ذی ربط در ردیف جداگانه‌ای در لایحه بودجه سال بعد پیش‌بینی و پرداخت می‌نماید.

محمدرضا عارف - معاون اول رییس جمهور

شماره: ۳۲۲۵۵/ت/۳۸۱۰ تاریخ: ۱۳۸۲/۱/۲۸

تصویب‌نامه در خصوص تعیین ضریب جدول حقوق موضوع ماده (۳۳) قانون استخدام کشوری

هیئت وزیران در جلسه مورخ ۱۳۸۴/۱/۲۱ بنا به پیشنهاد شماره ۱۰۱/۲۹۹۵ مورخ ۱۳۸۴/۱/۲۱ سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و به استناد تبصره (۴) ماده (۱) قانون نظام هماهنگ پرداخت کارکنان دولت - مصوب ۱۳۷۰ - تصویب نمود:

۱- ضریب جدول حقوق موضوع ماده (۳۳) قانون استخدام کشوری از تاریخ ۱۳۸۴/۱/۲۱ سیصد و هشتاد (۳۸۰) ریال تعیین می‌شود.

۲- حقوق بازنشستگی و وظیفه کلیه بازنشستگان و وظیفه‌گیران مشمول قانون نظام هماهنگ پرداخت کارکنان دولت و مشترکان صندوق بازنشستگی کشوری و قوانین نیروهای مسلح که تا پایان سال ۱۳۸۳ برقرار شده است از تاریخ ۱۳۸۴/۱/۱ به میزان دوازده درصد (۱۲٪) افزایش می‌یابد.

محمدرضا عارف - معاون اول رییس جمهور

شماره: ۳۲۲۵۵/ت/۲۲۰۰ تاریخ: ۱۳۸۲/۱/۲۸

تصویب‌نامه در مورد حداکثر و حداقل حقوق مستخدمین شاغل و بازنشسته و آماده به خدمت

هیئت وزیران در جلسه مورخ ۱۳۸۴/۱/۲۱ بنا به پیشنهاد شماره ۱۰۱/۲۹۹۵ مورخ ۱۳۸۴/۱/۲۱ سازمان مدیریت و برنامه‌ریزی کشور و به استناد ماده (۸) لایحه قانونی مربوط به حداکثر و حداقل حقوق مستخدمین شاغل و بازنشسته و آماده به خدمت - مصوب ۱۳۵۸ - و تبصره ماده (۲۲) قانون نظام هماهنگ پرداخت

کارکنان دولت - مصوب ۱۳۷۰ - تصویب نمود:

۱- حداقل حقوق موضوع ماده (۲) لایحه قانونی فوق‌الذکر از تاریخ ۱۳۸۴/۱/۱، یک میلیون و یکصد و هفتاد هزار (۱,۱۷۰,۰۰۰) ریال تعیین می‌شود.

۲- حداکثر حقوق موضوع ماده (۱) لایحه قانونی مزبور از تاریخ ۱۳۸۴/۱/۱، هفت برابر حداقل حقوق موضوع ماده (۲) لایحه قانونی فوق‌الذکر تعیین می‌شود.

۳- کمک هزینه‌های عائله‌مندی و اولاد موضوع ماده (۹) قانون نظام هماهنگ پرداخت کارکنان دولت علاوه بر مبلغ فوق پرداخت می‌شود.

۴- مفاد این تصویب‌نامه در مورد مستخدمان کلیه دستگاه‌های مشمول لایحه قانونی یاد شده از جمله موسسات دولتی مذکور در ماده (۱۲) قانون نظام هماهنگ پرداخت کارکنان دولت لازم‌الاجرا می‌باشد.

محمدرضا عارف - معاون اول رییس جمهور

شماره: ۳۲۲۸۱۶/ت/۵۲۸۳ تاریخ: ۱۳۸۲/۲/۳

تصویب‌نامه راجع به افزایش مستمریهای بازنشستگی، از کارافتادگی و مجموع مستمری بازنشستگان
هیئت وزیران در جلسه مورخ ۱۳۸۴/۱/۲۸ بنا به پیشنهاد وزارت رفاه و تامین اجتماعی و به استناد ماده (۹۶) قانون تامین اجتماعی - مصوب ۱۳۵۴ - تصویب نمود.

۱- از تاریخ ۱۳۸۴/۱/۱ کلیه مستمریهای بازنشستگی، از کارافتادگی و مجموع مستمری بازنشستگان (جمع مستمری پرداختی به بازنشستگان) که تا پایان سال ۱۳۸۳ برقرار شده‌اند به میزان شانزده درصد (۱۶٪) مستمری اسفندماه ۱۳۸۳ افزوده می‌گردد.

۲- به منظور افزایش قدرت خرید مستمری‌گیرانی که مستمری آن طی سنوات قبل از سال ۱۳۸۳ برقرار شده علاوه بر افزایش موضوع بند (۱) به ازاء هر سال کامل دریافت مستمری معادل دو دهم (۰/۲) درصد مستمری سال ۱۳۸۳ پرداخت می‌گردد.

۳- جهت رعایت اصل دوران بیمه‌پردازی و حمایت از مستمری‌گیران سالمند و پرسیاقه به آن دسته از مستمری‌گیرانی که مازاد بر بیست و پنج سال سابقه پرداخت حق بیمه دارند علاوه بر افزایش موضوع بندهای (۱) و (۲)، به نسبت هر سال مازاد بر ۲۵ سال، معادل دو دهم (۰/۲) درصد مستمری سال ۱۳۸۳ پرداخت می‌گردد. افزایش موضوع بندهای (۲) و (۳) در مجموع نیابتی از مبلغ ۱۵۰,۰۰۰ ریال بیشتر گردد.

محمدرضا عارف - معاون اول رییس جمهور

قوانین و مقررات

جدول محاسبات مالیات کارکنان بخش دولتی و غیردولتی

قابل اجرا از ۱۳۸۴/۱/۱

حداقل معافیت سالانه ۲۲,۸۰۰,۰۰۰-۳۸۰×۴۰۰×۱۵۰

حداقل معافیت ماهانه ۱,۹۰۰,۰۰۰-۱۲×۲۲,۸۰۰,۰۰۰

باستناد ضریب حقوق ۳۸۰

مبلغ به ریال

غیردولتی		دولتی		حقوق ماهانه
مالیات	نرخ	مالیات	نرخ	ماهانه
معاف		معاف		۱,۹۰۰,۰۰۰
۱۰,۰۰۰	%۱۰	۱۰,۰۰۰	%۱۰	۲,۰۰۰,۰۰۰
۶۰,۰۰۰	%۱۰	۶۰,۰۰۰	%۱۰	۲,۵۰۰,۰۰۰
۱۱۰,۰۰۰	%۱۰	۱۱۰,۰۰۰	%۱۰	۲,۶۰۰,۰۰۰
۱۶۰,۰۰۰	%۱۰	۱۶۰,۰۰۰	%۱۰	۲,۵۰۰,۰۰۰
۱۷۰,۰۰۰	%۱۰	۱۷۰,۰۰۰	%۱۰	۲,۶۰۰,۰۰۰
۱۸۰,۰۰۰	%۱۰	۱۸۰,۰۰۰	%۱۰	۲,۷۰۰,۰۰۰
۲۱۰,۰۰۰	%۱۰	۲۱۰,۰۰۰	%۱۰	۲,۸۰۰,۰۰۰
۲۶۰,۰۰۰	%۱۰	۲۶۰,۰۰۰	%۱۰	۲,۵۰۰,۰۰۰
۳۲۰,۰۰۰	%۱۰	۳۲۰,۰۰۰	%۱۰	۵,۱۰۰,۰۰۰
۳۵۰,۰۰۰	%۱۰	۳۵۰,۰۰۰	%۱۰	۵,۴۰۰,۰۰۰
۳۷۰,۰۰۰	%۲۰	۳۶۰,۰۰۰	%۱۰	۵,۵۰۰,۰۰۰
۳۷۰,۰۰۰	%۲۰	۳۱۰,۰۰۰	%۱۰	۶,۰۰۰,۰۰۰
۶۷۰,۰۰۰	%۲۰	۵۱۰,۰۰۰	%۱۰	۷,۰۰۰,۰۰۰
۷۳۰,۰۰۰	%۲۰	۵۳۰,۰۰۰	%۱۰	۷,۳۰۰,۰۰۰
۸۷۰,۰۰۰	%۲۰	۶۱۰,۰۰۰	%۱۰	۸,۰۰۰,۰۰۰
۱,۰۷۰,۰۰۰	%۲۰	۷۱۰,۰۰۰	%۱۰	۹,۰۰۰,۰۰۰
۱,۳۱۶,۶۶۶	%۲۰	۸۳۳,۳۳۳	%۱۰	۱۰,۳۳۳,۳۳۳
۱,۷۵۸,۳۳۳	%۲۵	۱,۰۱۰,۰۰۰	%۱۰	۱۲,۰۰۰,۰۰۰
۲,۵۰۸,۳۳۳	%۲۵	۱,۳۱۰,۰۰۰	%۱۰	۱۵,۰۰۰,۰۰۰
۳,۷۵۸,۳۳۳	%۲۵	۱,۸۱۰,۰۰۰	%۱۰	۲۰,۰۰۰,۰۰۰
۳,۳۴۱,۶۶۶	%۲۵	۲,۰۸۳,۳۳۳	%۱۰	۲۲,۷۳۳,۳۳۳
۵,۱۲۱,۶۶۶	%۳۰	۲,۳۱۰,۰۰۰	%۱۰	۲۵,۰۰۰,۰۰۰
۶,۶۲۱,۶۶۶	%۳۰	۲,۸۱۰,۰۰۰	%۱۰	۳۰,۰۰۰,۰۰۰
۹,۶۲۱,۶۶۶	%۳۰	۳,۸۱۰,۰۰۰	%۱۰	۳۰,۰۰۰,۰۰۰
۱۲,۶۲۱,۶۶۶	%۳۰	۳,۸۱۰,۰۰۰	%۱۰	۵۰,۰۰۰,۰۰۰
۱۵,۶۲۱,۶۶۶	%۳۰	۵,۸۱۰,۰۰۰	%۱۰	۶۰,۰۰۰,۰۰۰
۱۸,۶۲۱,۶۶۶	%۳۰	۶,۸۱۰,۰۰۰	%۱۰	۷۰,۰۰۰,۰۰۰
۲۲,۱۹۱,۶۶۶	%۳۰	۸,۳۳۳,۳۳۳	%۱۰	۸۵,۳۳۳,۳۳۳
-	%۳۵	-	%۱۰	از ۸۵,۳۳۳,۳۳۳ ریال به بالا
				از ۱۰,۳۳۳,۳۳۳ ریال به بالا

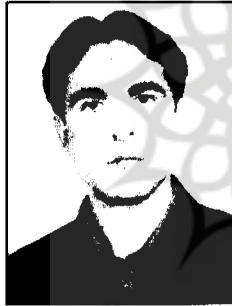


اخبار انجمن

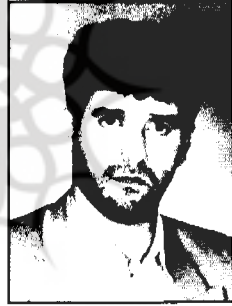
طبق اطلاع دبیرخانه انجمن، افراد زیر به عضویت انجمن پذیرفته شده‌اند:



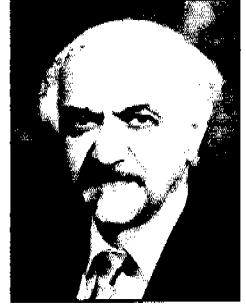
۳۵۰۰ - محمدرضا چینی
شرکت تولیدی و صنعتی
فترولول ایران



۳۴۹۹ - غلامرضا ایوبی
حسابرسی فریوران



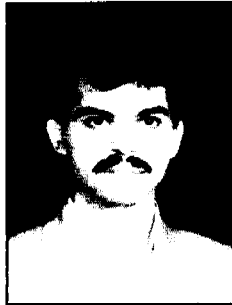
۳۴۹۸ - جهانبخش اسدنیا
وزارت دارایی - سازمان امور
مالیاتی



۳۴۹۷ - علی شکری
موسسه حسابرسی سخن حق



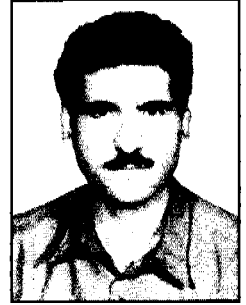
۳۵۰۴ - فرهاد برهمنی رجب
شرکت ایران یاسا تایر و رابر



۳۵۰۳ - مهران اظهري
سازمان بازرسی کل کشور



۳۵۰۲ - کریم محمودی
موسسه حسابرسی رهنمود
نامن



۳۵۰۱ - خسرو چهاردولی
شرکت صنایع شیمیایی
فارسنت

حسابداران مستقل جدید



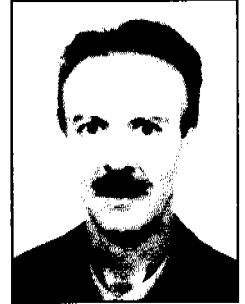
مجید ترکمان
موسسه حسابرسی بهمند



مصطفی رأفتی راد
موسسه حسابرسی بهمند



عبدالله شمشیرساز
موسسه حسابرسی آگاهان
ارقام



فرهاد دولتشاهی



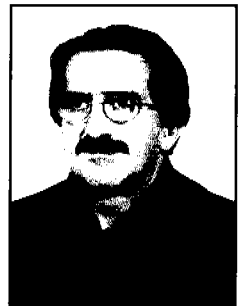
۳۵۰۸- طاهره حاجتی
داروسازی حکیم



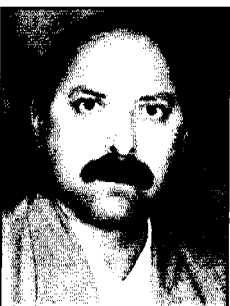
۳۵۰۷- محسن بازارزنگی
سازمان بازنشستگی کشور



۳۵۰۶- جهانگیر جهاننیده
سازمان قطار شهری کرج و
حومه



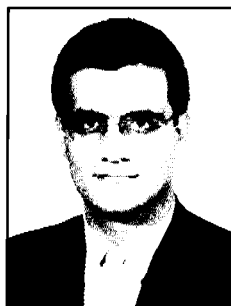
۳۵۰۵- سیداحمد هادی
صادق
موسسه حسابرسی و خدمات
مدیریت رهبین



۳۵۱۲- فریدون حبیبی
شرکت حمل و نقل بین المللی
صنایع



۳۵۱۱- محسن حاجی بابانی
اداره کل امور مالیاتی استان
تهران - شهری



۳۵۱۰- هادی قلیزاده
سروندی
وزارت فرهنگ و ارشاد
اسلامی



۳۵۰۹- محمدحسین ملکیان
موسسه حسابرسی امجد



۳۵۱۶- مهراپ کریمی کلات
موسسه حسابداری و خدمات
مالی همیشگان



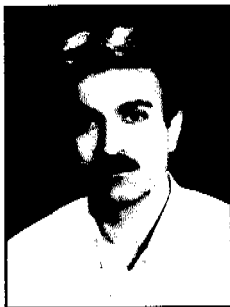
۳۵۱۵- محمد امینی
شرکت ماشین سازی اراک



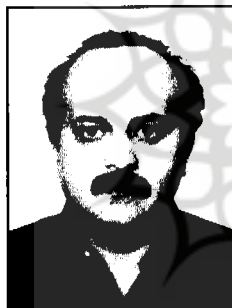
۳۵۱۴- طهماسبقی جلاپر
موسسه حسابرسی اثبات



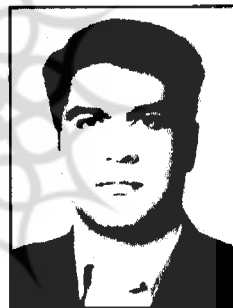
۳۵۱۳- حمیدرضا پشنتار
موسسه حسابرسی فراز
مشاور



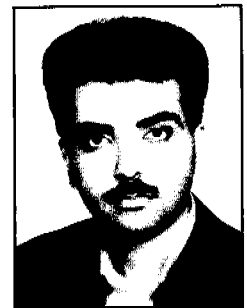
۳۵۲۰- علی علی آبادی
موسسه حسابرسی اصول
پایه فراگیر



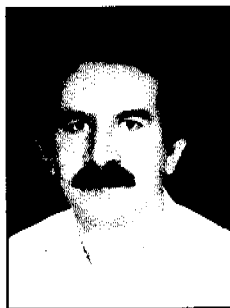
۳۵۱۹- مهران حاج زینلی
موسسه حسابرسی امین
حسابرس



۳۵۱۸- علی قلی پور دروانی
موسسه حسابرسی هوشمندیار



۳۵۱۷- پیام سلیمی
شرکت سنگین رنگ



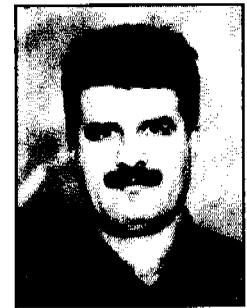
۳۵۲۴- منوچهر فیروزی
شرکت شهر صنعتی کرمانشاه



۳۵۲۳- محمدرضا غریزی
سازمان حسابرسی



۳۵۲۲- هادی محمدی
شرکت پوش



۳۵۲۱- علی اصغر
فتمعلی زاده آهنگر
اداره کل مالیات بر شرکتها



اردیبهشت ۱۳۸۴

حسابداران مستقل

حسابداران مستقل آن گروه از اعضای انجمن می‌باشند که از نظر انجمن صلاحیت انجام کار حسابرسی دارند. این فهرست به ترتیب حروف الفبا تهیه شده و تقدم و تاخر اسامی به این علت است.

حسابداران مستقل شاغل در موسسات حسابرسی بخش خصوصی

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	محل کار
۱۰	سورن آبنوس	۸۳۰۲۳۱۶	حسابرسی نواندیشان
۲۰	رضا آتش	۸۳۰۵۳۹۱	حسابرسی بهمند
۳۰	شهریار آذری سامانی	۸۷۹۹۳۶۵	موسسه حسابرسی اصول اندیشه
۴۰	محمد رضا آرون	۸۷۵۶۸۶۴	موسسه حسابرسی ذخایر
۵۰	مهرداد آل علی	۸۸۰۲۶۳۹	حسابرسی آزمودگان
۶۰	بهروز ابراهیمی	۸۳۲۶۵۲۷	حسابرسی بهرادمشار
۷۰	امیر حسین ابطی نائینی	۶۶۸۷۶۰۰	سیاهان تراز- اصفهان
۸۰	مرتضی احمدی شیرازی	۸۷۴۵۱۴۱	حسابرسی و خدمات مالی خیرگان حبیب
۹۰	مصطفی احمدی وسطی کلایی	۸۵۰۵۱۱۱	حسابرسی و خدمات مالی آگاه نگر
۱۰	عباس اختیاری	۸۵۰۴۵۸۶	موسسه حسابرسی بیات رایان
۱۱۰	حمیدرضا ارجمندی	۸۸۹۰۱۲۰	حسابرسی و مشاوره فردا پدید
۱۲۰	عباس اسرارحقیقی	۸۸۳۵۲۰۷	حسابرسی بیداران
۱۳۰	جمشید اسکندری	۸۸۰۲۸۹۸	حسابرسی و خدمات مدیریت ممیز
۱۴۰	حسن اسمانی	۸۷۲۱۲۶۹	حسابرسی و بهبود سیستم‌های مدیریت
۱۵۰	سید عباس اسماعیل زاده پاکدامن	۸۷۹۱۴۹۹	موسسه حسابرسی ایران مشهود
۱۶	عباس اسماعیلی	۶۶۲۱۳۴۵	موسسه حسابرسی امجد (اصفهان)
۱۷۰	بهزاد افشارهرور	۸۹۰۱۲۴۶	حسابرسی آگاهان و همکاران
۱۸۰	علی امانی	۸۷۳۹۰۷۱	حسابرسی و خدمات مدیریت دایا رایان
۱۹۰	یداله امیدواری	۸۳۰۶۹۱۱	حسابرسی بیداران
۲۰۰	فریبرز امین	۸۸۰۳۰۴۴	موسسه حسابرسی راییندو همکاران
۲۱۰	داریوش امین نژاد	۸۷۵۲۶۳۱	موسسه حسابرسی آریان فراز
۲۲۰	فریدون ایزدینا	۸۹۸۵۷۵۱	حسابرسی رهیافت حساب تهران
۲۳۰	نریمان ایلخانی	۸۹۰۰۵۲۸	حسابرسی فراز مشاور
۲۴۰	میلتن ایوان کریمیان	۶۹۴۵۴۶۷	حسابرسی دش و همکاران
۲۵۰	محمد بدیعی جاریانی	۸۹۰۵۳۱۶	حسابرسی و خدمات مدیریت آراه
۲۶۰	سعید برهانی	۲۳۶۷۷۸۳	حسابرسی آگاه تدبیر
۲۷۰	سید محمد بزرگ زاده	۸۴۶۸۵۴۵	حسابرسی آریاروش
۲۸۰	چیرائیل بهاری	۵۵۳۳۵۷۰	موسسه حسابرسی ارکان سیستم (شعبه تبریز)
۲۹۰	راخیه بهروزوی	۸۸۰۲۹۳۲	حسابرسی و خدمات مدیریت آراه
۳۰۰	اصغر بهنیا	۶۲۱۳۴۵	حسابرسی امجد
۳۱۰	منوچهر بیات	۸۵۰۴۵۸۷	حسابرسی بیات رایان
۳۲۰	حمزه پاک‌نیا	۹۷۵۳۸۳	حسابرسی تفسیر
۳۳۰	ناصر پسران زراق	۸۷۱۳۸۰۹	حسابرسی رهنوردگران کاردان
۳۴۰	مهربان پروز	۸۳۲۶۵۲۷	حسابرسی بهرادمشار

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	محل کار
۳۵۰	عبدالحسین تجلی	۸۹۰۹۷۹۳	حسابرسی نیک روشان
۳۶۰	مجید ترکمان	۸۳۰۵۳۹۱	موسسه حسابرسی بهمند
۳۷۰	حسن تنگ عیش	۸۰۲۲۴۴۷	حسابرسی و خدمات مدیریت تدوین روش
۳۸۰	احمد ثابت مظفری	۸۸۸۴۶۶۱	حسابرسی تدوینگو
۳۹۰	حبیب جامعی	۸۴۶۸۵۴۵	حسابرسی آریاروش
۴۰۰	ابراهیم جعفریان	۲۲۲۰۱۶۰	حسابرسی هوشمندیار
۴۱۰	محمد جم	۸۹۰۱۲۴۶	حسابرسی آگاهان و همکاران
۴۲۰	علیرضا جم	۸۵۰۴۵۸۶	حسابرسی بیات رایان
۴۳۰	سعید جمشیدی فرد	۸۵۰۳۹۱۷	حسابرسی رهیافت و همکاران
۴۴۰	مجنتی جواهر نشان	۸۲۶۷۹۱۲	موسسه حسابرسی و خدمات مدیریت پردازش
۴۵۰	مصطفی جهانانی	۸۵۰۳۹۱۸	حسابرسی رهیافت و همکاران
۴۶۰	حسین حریری	۲۰۹۱۳۲۰	حسابرسی و خدمات مدیریت برترین پژوهشگر
۴۷۰	دکتر یحیی حساس یگانه	۸۹۶۸۵۳۲	موسسه حسابرسی پارس
۴۸	ولی حسینی طالقانی	۸۹۰۱۵۴۷	موسسه حسابرسی ممیز
۴۹۰	کریم حسین آبادی	۸۵۰۴۵۸۸	حسابرسی بیات رایان
۵۰۰	حسن حیاط شاهي	۲۲۷۸۷۶۴	حسابرسی رمز
۵۱۰	حسن خدائی	۸۷۷۸۸۱۱	حسابرسی تلاش ارقام
۵۲۰	هوشنگ خستونی	۸۷۹۴۶۴۶	حسابرسی و خدمات مدیریت سخن حق
۵۳۰	اصغر خرمی دیزجی	۷۶۳۳۵۲	حسابرسی و خدمات مدیریت حساب گستر یویا
۵۴۰	علی اصغر خلفی	۸۰۲۳۷۲۹	حسابرسی و خدمات مدیریت مجربان یویا
۵۵۰	حسین خطیبیان	۸۷۷۳۸۲۸	حسابرسی آریا حسابرسان پارسا
۵۶۰	دارد خسارلو	۸۹۰۲۳۱۶	حسابرسی خیره
۵۷۰	بهروز دارش	۶۹۴۵۴۶۷	حسابرسی دش و همکاران
۵۸۰	محمدنهی داهی	۸۹۰۱۵۴۷	موسسه حسابرسی ممیز
۵۹۰	محمد دل آرام	۸۹۰۱۴۹۶	حسابرسی و خدمات مدیریت دل آرام
۶۰۰	غلامحسین دوانی	۸۷۳۹۰۷۲	حسابرسی و خدمات مدیریت دایا رایان
۶۱۰	علی دهدشتی	۶۷۰۴۴۲۵	حسابرسی طوس
۶۲۰	غلامحسین دهدشتی اخوان	۲۲۸۰۷۱	حسابرسی دهدشتی و همکاران (اهواز)
۶۳۰	عباسعلی دهدشتی نژاد	۸۸۰۳۰۴۴	موسسه حسابرسی راییندو همکاران
۶۴۰	مصطفی دیلمی پور	۲۰۴۶۹۶۱	حسابرسی و مدیریت دیلمی پور و همکاران
۶۵۰	محمدعلی رادمان	۸۰۳۰۶۴۴	حسابرسی هدف
۶۶	مصطفی رانفی	۸۳۰۵۳۹۱	موسسه حسابرسی بهمند
۶۷۰	محمد رامین فر	۲۳۴۱۴۹۳	حسابرسی و خدمات مدیریت دادور
۶۸۰	روح اله رجبی	۸۸۳۵۲۱۳	حسابرسی کاشفان
۶۹۰	سپروس رحمانی	۸۷۸۳۳۲۳	حسابرسی میروس
۷۰۰	مرتضی رحمانی یگانه	۸۴۲۵۲۰۹	حسابرسی تبدیل حساب
۷۱۰	حسین رضائی	۸۸۲۰۱۲۳	حسابرسی رضائی و همکاران
۷۲۰	حسن رضوی	۸۴۰۵۹۸۴	موسسه حسابرسی اعداد آراه
۷۳۰	عبدالحسین رهبری	۸۵۰۴۵۸۶	حسابرسی و خدمات مدیریت بیات رایان
۷۴۰	قدرت اله رهگذر	۸۴۲۱۶۰۵	حسابرسی آبا حسابرسان
۷۵۰	مهربان ریحانی	۲۲۵۵۷۷۸	حسابرسی و مدیریت حافظ اندیشان پارس
۷۶۰	محمد زاده پدید	۸۹۰۸۴۵۴	سازمان حسابرسی
۷۷	فرانک زرفشان	۸۲۶۷۹۱۲	حسابرسی و خدمات مدیریت پردازش
۷۸۰	غلامرضا زریابی لنگرودی	۴۴۳۶۰۲۱	حسابرسی و خدمات مدیریت اعداد درس
۷۹۰	علیرضا زندباپارتیسی	۸۲۳۸۶۲۳	حسابرسی آگاه حساب
۸۰۰	منوچهر زندی	۸۷۲۱۲۶۹	حسابرسی و بهبود سیستم‌های مدیریت
۸۱۰	محمد سخائی فر	۸۸۴۳۷۰۴	موسسه حسابرسی هشیار بهمند



ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	محل کار
۸۲۰	محمدحسن سعادتیان	۶۴۰۸۲۲۶	موسسه حسابری فاخر
۸۳۰	محمدتقی سلیمان‌نیا	۸۷۷۴۱۳۱	حسابری و خدمات مالی همیارحساب
۸۴۰	مهدی سوادلو	۸۷۵۲۶۳۱	حسابری آریان فراز
۸۵۰	سیاوش سهیلی	۸۹۰۲۳۱۶	حسابری خیره
۸۶۰	حسین سیادت‌خو	۸۸۰۱۹۰۴	موسسه حسابری ممیز
۸۷	سیدمهدی سیدمهدی	۶۷۰۴۴۲۵	حسابری طوس
۸۸۰	سعید سینائی مهربانی	۸۸۰۲۹۰۱	موسسه حسابری و خدمات مدیریت ممیز
۸۹	واقف‌اکام مسیحی شاه‌نظریان	۸۳۰۲۳۱۶	حسابری نواندیشان
۹۰۰	محمدعلی شهبانی سیزه‌مدانی	۶۷۰۴۴۲۵	حسابری طوس
۹۱۰	مهرداد شریعت‌زاده	۶۶۲۱۳۴۵	حسابری امجد (اصفهان)
۹۲۰	نریمان شهبانی	۸۸۷۴۳۰۸	حسابری و خدمات مالی همیارحساب
۹۳۰	عبداله شفاعت‌قراقلکی	۵۵۳۳۵۷۰	موسسه حسابری ارکان‌سیستم (شعبه تبریز)
۹۴۰	تیرانداز شکیبا	۷۸۰۲۰۴۴	حسابری هزینه‌یاب
۹۵۰	منصور شمس‌احمدی	۸۳۰۹۱۰۰	حسابری شاهدان
۹۶۰	رضا شمس‌زهرایی	۸۳۲۸۱۲۳	حسابری آگاه حساب
۹۷۰	عبدالله شمشیرساز	۸۷۹۹۵۲۶	موسسه حسابری آگاهان ارقام
۹۸۰	محمد شوقیان	۸۸۰۴۹۴۱	موسسه حسابری ارکان‌سیستم
۹۹۰	اردشیر شهبندان	۸۸۹۹۷۷۲	حسابری شهیدان و همکاران
۱۰۰۰	فرزاد شهاده‌فرد	۸۸۴۳۷۰۵	موسسه حسابری هشتیاربهند
۱۰۱	محمود شهشهبانی پور	۸۹۰۹۷۱۸	خدمات مدیریت و حسابری رایبند
۱۰۲۰	شهره شهبانی	۸۷۹۴۶۶۶	موسسه حسابری و خدمات مالی سخن‌حق
۱۰۳۰	امیر شهبانی مقدم	۸۹۰۳۹۴۹	حسابری و خدمات مدیریت آراه
۱۰۴۰	صغری شهراسی	۸۷۷۳۸۲۸	حسابری آریا حساب‌رسان پارسا
۱۰۵۰	فریده شیرازی	۸۳۲۶۵۲۷	حسابری بهرام‌دشار
۱۰۶۰	پرویز صادقی	۸۸۹۲۰۳۶	حسابری فراز مشاور
۱۰۷۰	حسن صالح‌آبادی	۸۴۱۱۵۰۵	حسابری اصول پایه
۱۰۸۰	محمدرضا صداقت‌تفرشی	۸۳۰۵۹۱۸	حسابری محمودی و همکاران
۱۰۹۰	سعید صدرانی نوری	۸۵۰۲۸۵۵	حسابری مدیران مستقل
۱۱۰۰	مجید صفاتی	۸۵۰۳۹۱۷	حسابری مدیریت رهیافت مشهد
۱۱۱۰	قاسم ضرغامی	۸۸۲۷۵۵۶	حسابری کاشفان
۱۱۲۰	حمید طباطبائی زاده‌فشارکی	۸۷۲۴۲۵۵	حسابری بهروز آوران ژرف‌اندیش
۱۱۳۰	امیرحسین ظهیری	۸۵۰۴۵۸۶	موسسه حسابری بیات‌رایان
۱۱۴۰	اصغر طهوری	۸۹۰۳۹۰۰	حسابری آگاهان و همکاران
۱۱۵۰	احمد ظفرپرنده	۲۰۱۱۳۷۴	حسابری و خدمات مدیریت سامان‌پندار
۱۱۶۰	بیژن عبداللهی نمین	۸۹۰۹۷۸۰	حسابری و خدمات حسابداری نیک‌روشان
۱۱۷۰	سیدحسین عربزاده	۶۹۴۵۴۶۵	حسابری دس و همکاران
۱۱۸۰	فیروز عربزاده	۸۷۷۸۸۱۱	حسابری تلاش ارقام
۱۱۹۰	علیرضا عطوفی	۸۷۸۵۷۶۵	حسابری ایران‌مشهد
۱۲۰۰	سیدداود علوی	۸۹۶۸۵۳۲	حسابری پارس
۱۲۱۰	نعمت‌الله علیخانی‌راد	۸۹۰۲۳۱۶	حسابری خیره
۱۲۲۰	جعفر عوض‌پور	۸۸۲۷۵۵۶	حسابری کاشفان
۱۲۳۰	دکتر بهرام غیبانی	۸۹۰۹۷۱۸	حسابری مختار و همکاران
۱۲۴	کامبیز غیبانی	۸۰۳۸۳۷۹	حسابری احتساب
۱۲۵۰	هورشنگ غیبی	۸۹۸۵۷۵۱	حسابری رهیافت حساب تهران
۱۲۶۰	ابوالقاسم فغاریان	۸۷۷۸۵۵۹	حسابری تدوینکو
۱۲۷۰	فرهاد فرزاد	۸۸۰۳۴۶۵	حسابری آموذگان

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	محل کار
۱۲۸۰	فرزاد فرهنگ‌پروچی	۸۸۲۴۸۸۷	حسابری نوگا
۱۲۹۰	بهزاد فیضی	۸۹۰۱۲۴۶	حسابری آگاهان و همکاران
۱۳۰۰	حسین قاسمی‌روچی	۸۳۰۸۷۵۴	حسابری آزمون سامانه
۱۳۱۰	رضا قندی	۸۰۳۲۹۶۹	حسابری وثیق
۱۳۲	حسین کاموسی	۸۹۰۰۵۲۸	حسابری فراز مشاور
۱۳۳	علیرضا کریمی‌طار	۸۳۰۲۷۱۶	حسابری بهداوران
۱۳۴۰	فریدون کشانی	۸۰۰۰۸۷۱	موسسه حسابری آزمون
۱۳۵۰	مجید کشورپژوه لنگرودی	۸۷۱۷۶۵۰	حسابری شراکت
۱۳۶۰	محمدرضا گلچین‌پور	۸۷۹۱۴۲۷	حسابری ایران‌مشهد
۱۳۷۰	سیدرضا گلستانی	۸۷۱۳۸۰۹	حسابری رهنمودگران کاردان
۱۳۸۰	جواد گوهرزاد	۸۰۰۰۸۷۱	موسسه حسابری آزمون
۱۳۹۰	سپروس گوهری	۸۷۱۷۶۵۰	حسابری شراکت
۱۴۰۰	مسعود مبارک	۸۷۷۴۱۳۱	حسابری و خدمات مالی همیارحساب
۱۴۱۰	عبدالمجید محلاتی‌کاملین	۸۷۴۱۱۷۹	حسابری محلاتی و همکاران
۱۴۲۰	نادر محمدپور	۹۸۷۶۵۴	حسابری نادر
۱۴۳	جهانگیر محمدی‌فر	۸۷۸۸۰۱۳	حسابری هزیران
۱۴۴۰	ناصر محمودزاده‌احمدی‌زاد	۸۹۸۱۵۶۹	بانک پارسیان
۱۴۵۰	محمدباقر محمدی	۸۷۷۴۲۲۵	حسابری آریا حساب‌رسان پارسا
۱۴۶۰	نصرالله مختار	۸۹۰۳۴۹۶	حسابری مختار و همکاران
۱۴۷۰	ابوالقاسم مرآتی	۸۵۰۴۵۸۷	حسابری بیات‌رایان
۱۴۸۰	طاہر مراغه‌پور	۶۲۸۳۷۶۴	حسابری مجریان‌پویا (شعبه اصفهان)
۱۴۹۰	رضا مستاجران	۸۷۳۹۰۸۳	حسابری و خدمات مدیریت دایارایان
۱۵۰۰	علیرضا مستغانی	۶۲۵۳۵۷۶	حسابری کاربرد تحقیق
۱۵۱	عبدالکریم مستوفی‌زاده	۴۶۴۶۴۸۵	حسابری مستوفی‌زاده و همکاران
۱۵۲۰	علی مشرفی‌آرانی	۸۳۰۵۳۹۲	حسابری بهند
۱۵۳۰	همایون مشیرزاده	۸۸۰۳۰۴۴	موسسه حسابری رایبند و همکاران
۱۵۴۰	شیرین مشیرقاسمی	۸۳۲۶۵۲۷	موسسه حسابری بهرام‌دشار
۱۵۵۰	زهرا مطلب‌زاده	۸۷۴۱۱۷۹	حسابری محلاتی و همکاران
۱۵۶۰	علیرضا مسعودخوهرسندی	۸۷۲۳۱۵۸	حسابری بهروز آوران
۱۵۷۰	رضا معظمی	۸۹۰۰۸۱۲	حسابری کاربرد ارقام
۱۵۸۰	اکبر منفرد	۲۰۵۴۳۷۴	حسابری منفرد و همکاران
۱۵۹۰	هورشنگ منوچهری	۸۴۱۱۵۰۵	حسابری اصول پایه
۱۶۰۰	ابراهیم موسوی	۸۴۲۳۵۳۴	حسابری اصول پایه
۱۶۱۰	سیدکمال موسوی	۸۰۰۰۸۷۱	موسسه حسابری آزمون
۱۶۲	پرویز میرآرمندی	۸۸۰۴۵۱۹	حسابری خیره
۱۶۳۰	منصور میرزاخانی‌نافعی	۶۶۳۱۳۹۰	موسسه حسابری نخستین‌کارش (اصفهان)
۱۶۴۰	حمید ناموری	۸۷۸۲۰۹۶	خدمات حسابداری و حسابری تدوینکو
۱۶۵۰	ایرج نجفیان	۶۴۳۹۵۵۵	حسابری خردمندان حساب
۱۶۶۰	علی‌اصغر نجفی‌مهری	۸۳۰۸۷۵۴	حسابری آزمون سامانه
۱۶۷۰	عبدالرضا نوربخش	۷۵۳۷۹۴۴	حسابری آزمون سامانه
۱۶۸۰	سیدشهریارنوریان	۶۶۸۷۶۰۰	موسسه حسابری سیاهان‌تراز
۱۶۹۰	اسدالله نیلی‌اصفهبانی	۸۷۹۴۶۶۶	حسابری و خدمات مدیریت سخن‌حق
۱۷۰۰	محمدحسین واحدی	۶۲۱۳۴۵	حسابری امجد (اصفهان)
۱۷۱۰	محمود واحدی	۸۷۴۲۳۶۷	حسابری و خدمات مدیریت بهروزان حساب
۱۷۲۰	اکبر وقارکاشانی	۸۰۳۳۷۲۹	حسابری و خدمات مدیریت مجریان‌پویا
۱۷۳۰	ایرج هادوی	۸۷۸۲۰۹۶	موسسه حسابری تدوینکو



حسابداران مستقل غیر شاغل در حرفه

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	محل کار
۱۰	علی احتشام (موبایل)	۳۳۹۶۶۶۰	عضوهیات علمی دانشگاه آزاد اسلامی
۲	محمدحسن استحقاری	۸۷۶۲۰۴۴	شرکت بوتان
۳۰	ایرج پورحسین اکبری	۸۹۰۳۱۹۰	وزارت صنایع
۴۰	خسرو پورمعمار	۸۰۳۰۶۴۴	کارگزاری پارس نمودگر
۵۰	سعید تاجبخش		
۶۰	پرویز جوادی بوسجین	۸۷۹۸۰۲۳	شرکت کارگزاری خیرگان سهام
۷۰	مصطفی حقدوست	۸۷۶۹۰۴۳	شرکت یزدتایر
۸۰	بهروز خالق ویردی	۸۸۸۹۲۴۲	شرکت سرمایه گذاری تامین اجتماعی
۹۰	امیرعلی خانخلیلی	۸۷۹۸۰۲۳	کارگزاری خیرگان سهام
۱۰	اسیک دراستیانانس	۸۷۴۰۷۷۷	شرکت ناسازان نصر
۱۱	سروش زینعلی یزدی	۱۲۷۷۲۶۴	موبایل
۱۲	احمد زینی	۸۷۸۸۹۵۸	بانک اقتصاد نوین
۱۳۰	رسول محمدی سالک	۲۵۴۸۵۴۹	
۱۴۰	غلامرضا سلامی	۸۸۸۲۲۴۳	سرمایه گذاری آینده نگر
۱۵۰	ناصر سالار	۸۹۰۴۲۲۶	
۱۶۰	فرامرز شایگان	۶۴۳۶۳۹۱	
۱۷۰	سیامک شهبازی	۸۷۵۱۹۰۹	شرکت آرات
۱۸	شهرام شهیری	۶۷۱۷۲۱۷	شرکت سهم آشنا
۱۹۰	هورشنگ شیوایی	۲۲۵۶۷۰۱	
۲۰۰	محمدجواد صفار سفلی	۲۲۶۸۹۳۵	جامعه حسابداران رسمی
۲۱۰	احمد عباتی کوپایی	۸۰۸۵۹۴۹	شرکت سرمایه گذاری دورنمای آینده
۲۲۰	خسرو فخریم هاشمی	۶۷۲۰۲۳۶	شرکت شیشه همدان
۲۳۰	جمشید فراروی	۸۷۳۷۷۵۵	
۲۴	محمود قدس		
۲۵۰	محمد ابراهیم قربانی فرید	۷۵۰۸۴۶۳	شرکت کارگزاری سهام پژوهان شایان
۲۶	سهراب کارگر معمولی رفتار	۸۸۲۸۲۲۲	شرکت عالی فرد
۲۷۰	بهرام کلانتری پور	۸۸۰۲۶۴۱	شرکت ایرام کو
۲۸۰	محمود گلرخی	۲۹۴۴۳۶۰	
۲۹۰	پرویز گلستانی	۸۷۹۰۱۸۲	شرکت سرمایه گذاری سامان
۳۰۰	علی مستاجران	۸۸۴۵۴۶۶	
۳۱۰	امین محبوبی	۸۷۵۱۶۹۶	شرکت توسعه صنایع هوایی ساینا
۳۲۰	مجید میراسکندری	۸۰۸۵۹۴۹	شرکت سرمایه گذاری دورنمای آینده
۳۳	غلامعلی نعیمی منفرد	۷۹۲۸۳۶۰	
۳۴۰	ایرج نیک نژاد	۶۴۳۳۳۹۵	شرکت یزدیاف
۳۵	فریدون وحدتی نیکزاد	۸۸۳۳۸۵۵	وزارت صنایع شرکت احداث صنعت
۳۶۰	بهروز وقتی	۲۶۷۲۲۳	

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	محل کار
۱۷۴۰	اصغر هشی	۸۳۰۵۳۹۱	موسسه حسابرسی بهمند
۱۷۵۰	عباس هشی	۸۸۴۳۷۰۴	موسسه حسابرسی هشیار بهمند
۱۷۶۰	کارو هوانسیان فر	۸۳۰۲۳۱۶	حسابرسی نواندیشان
۱۷۷۰	قاسم یاحقی	۸۵۰۴۱۵۹	حسابرسی مدیران مستقل
۱۷۸۰	هایوسف زاده	۸۷۵۲۷۴۷	حسابرسی بهرادشار
۱۷۹۰	رضا یعقوبی	۸۳۲۶۵۲۷	موسسه حسابرسی بهرادشار

حسابداران مستقل شاغل در صورت انفرادی

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
۱	هرمز ایزدگشسب	۲۲۰۰۵۹۲	۸۰	غلامرضا دباری	۸۷۸۶۹۰۹
۲۰	عبدالجواد اسلامی	۸۵۱۳۸۶۲	۹	فرهاد دولتشاهی	۸۷۷۵۰۸۶
۳۰	پورو آواکیانس	۸۸۳۰۵۹۹	۱۰	علی صحرانی	۷۲۲۱۲۵۶
۴۰	هورشنگ تسلیبی (موبایل)	۱۵۹۱۸۴۱	۱۱	عبدلالمیر مهرباب	۸۶۶۱۲۹۲
۵۰	محمدحسین توکلی	۸۵۱۳۸۶۲	۱۲	علی هاشم نژاد شیرازی	۸۰۶۲۲۷۲
۶	سید محسن حجازی	۲۰۲۲۰۰۵	۱۳	حمیدرضا تقی زاده	۸۲۸۰۲۰۹
۷	مرتضی حجازی	۸۷۲۰۳۵۲			

حسابداران مستقل شاغل در سازمان حسابرسی

ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن	ردیف نام	نام خانوادگی	تلفن
۱۰	جعفر باقری	۲۴۱۷۹۵	۸۰	غلامرضا صرام	۸۷۱۳۷۹۰
۲۰	محمد رضا تقوایی	۸۷۲۱۱۰۸	۹	محمد صفری کوپایی	۸۷۲۶۳۰۴
۳۰	مصطفی جان تناری	۳۶۷۳۵	۱۰	محمد تقی منصور ری	۸۷۲۶۳۰۷
۴۰	اصغر داوطلب	۷۶۸۱۹۴۴	۱۱	محمد میر آفتابزاده	۸۷۲۶۱۰۹
۵۰	هادی دوحی لانی لنگرودی	۸۷۲۶۳۱۸	۱۲	منوچهر نصر اصفهانی	۶۷۸۳۲۴
۶۰	احمد شله چی	۲۲۷۲۱۹۰	۱۳	میرمجید وکیل زادیان	۸۷۲۶۳۰۸
۷۰	سیروس شمس	۸۷۱۳۷۹۰			

* ردیف های ستاره دار عضو جامعه حسابداران رسمی ایران نیز می باشند.

شناخت دیدگاه بار اطلاعاتی

دانشگاهی این قواعد را در شرایط بازارهای ناقص سرمایه، کالا و کار مورد ارزیابی قرار داده‌اند. ژینگلر و هم (۱۹۹۸) در شرایط انعقاد قرارداد جنبه‌ی تناوب (فصل در مقابل سالانه) گزارش‌های حسابداری را با استفاده از الگوی کارفرما - نماینده مورد مطالعه قرار دادند. کیرشن هیتز (۱۹۹۹) استانداردهای بهای تمام شده‌ی تاریخی و ارزش بازار را در یک چارچوب قراردادی بررسی کرد. داتا و ریچلستین (۱۹۹۹) انتخاب قواعد ارزشگذاری دارایی (ارزش منصفانه در مقابل ارزش تحقق یافته) را در وضعیت کنترل چند دوره‌ای مدیریت بررسی کردند. کیرشن هیتز (۱۹۹۷) نیز ارزش منصفانه را در وضعیت افشا که توسط ورکشیا (۱۹۸۳) بسط یافته بود، آزمون کرد. هوگس و کائو (۱۹۹۱، ۱۹۹۴) بر قواعد شناخت جایگزین مخارج تحقیق و توسعه تمرکز کردند. ملومد و همکارانش (۱۹۹۹) و کانودیا و همکارانش (۲۰۰۰) نحوه‌ی تاثیرگذاری افشای اجباری اطلاعات بر عملیات مصون‌سازی^{۱۹} در شرایط بازار کالا و خدمات را بررسی کردند. این روش‌های حسابداری جایگزین (با دوره‌های تناوب و مبانی ارزشگذاری متفاوت) به طور عمیق با شناخت مرتبط هستند، چون آنها مشخص می‌کنند که چه چیزی در چه زمانی باید در اعداد و ارقام حسابداری آورده شود (یا مستثنی شود).

اطلاعات حسابداری در مقابل اطلاعات غیرحسابداری

یکی از آموزه‌های اصلی اقتصاد اطلاعات، ماهیت نامعلوم ارزش هر یک از منابع اطلاعاتی معین است. وجود دیگر منابع اطلاعاتی (منابع اطلاعاتی غیرحسابداری)، در درک و فهم ارزش منبع اطلاعاتی حسابداری به‌ویژه در شرایط اقتصادی فعلی، با تاکید بر کاهش مداوم مخارج تولید و انتقال اطلاعات، از اهمیت ویژه‌ای برخوردار است. منابع اطلاعاتی حسابداری و غیرحسابداری باید به

صراحت در قالب الگوهایی شکل بگیرند، به‌گونه‌ای که مزیت نسبی حسابداری قابل تشخیص باشد. تحقیقات پیشگفته شامل تحقیقات اتل و دمسکی (۱۹۸۹)، انت و همکارانش (۱۹۹۴)، و ژینگلر و هم (۱۹۹۸)، همگی چنین ملاحظاتی را مدنظر قرار داده‌اند. السون (۱۹۹۹) معیارهای حسابداری مربوط به ایفای وظیفه‌ی مباشرت (سود، ارزش‌های دفتری و تقسیم سود) را در شرایط انگیزشی مطالعه کرد. لیانگ (۲۰۰۰) روی جنبه زمانی شناخت حسابداری (شناخت زود هنگام در مقابل شناخت با تاخیر) و تعامل آن با برقراری ارتباط اختیاری توسط مدیریت در مدل کارفرما - نماینده تمرکز کرد. بینشی که در اینجا مطرح می‌باشد این است که حسابداری به دلیل وجود رویه‌های جایگزین و امکان انتخاب از بین رویه‌های مختلف با صلاحدید مدیریت ممکن است در فراهم کردن اطلاعات ارزشگذاری به موقع برای بازارهای سرمایه مفید و سودمند نباشد. اما به دلیل توانایی آن در فراهم کردن زمینه‌ی کنترل درستی دیگر منابع اطلاعاتی حسابرسی نشده می‌تواند مفید واقع شود. در تمام این پژوهش‌ها، تاکید روی این است که چه مواردی باید در ثبت‌های حسابداری در بر گرفته شود و چه مواردی باید از ثبت‌های حسابداری مستثنی شود. این همه‌ی آن چیزی است که شناخت بر آن استوار است.

نتیجه‌گیری

مسئله شناخت هم در گذشته هم در حال حاضر به عنوان یکی از موضوعات اساسی و فراگیر در حسابداری مطرح بوده و می‌باشد. با مرور سیر تکامل تاریخی افکار حسابداری می‌توان به دو دیدگاه در حسابداری پی برد. یکی دیدگاه اندازه‌گیری و دیگری دیدگاه بار اطلاعاتی است. دیدگاه اندازه‌گیری بیش‌تر در پژوهش‌ها و مطالعات اولیه‌ی حسابداری برگزیده شده است و به‌طور مشخص بر اهمیت حسابداری به

عنوان یک سیستم اندازه‌گیری رسمی تاکید می‌کند. این دیدگاه بدون توجه به تقاضای اقتصادی برای اطلاعات حسابداری، تعیین سود و ارزشگذاری دارایی‌ها را در زمره‌ی وظایف اصلی حسابداری برمی‌شمارد. از آنجا که برخی از پژوهش‌ها و فرضیات مطرح شده در دهه ۱۹۶۰ از جمله فرضیه‌ی بازار کارا سودمندی اطلاعات حسابداری را برای اهداف استفاده‌کنندگان اطلاعات از جمله تعیین قیمت اوراق بهادار زیر سوال برد و توجه استفاده‌کنندگان را به سوی منابع اطلاعاتی دیگر به غیر از حسابداری معطوف نمود، لذا حسابداران کوشیدند تا مطالعات عمیقی در مورد مزیت نسبی حسابداری (به عنوان یک منبع اطلاعاتی) در مقایسه با سایر منابع اطلاعاتی انجام دهند. بنابراین پژوهش‌ها و مطالعات حسابداری از دیدگاه اندازه‌گیری به دیدگاه بار اطلاعاتی تغییر مسیر داد و ساختار حسابداری و بار اطلاعاتی یا یکدیگر تلفیق گردید، چون بدون توجه صریح به ساختار حسابداری هیچ نتیجه‌گیری مشخصی از حسابداری نمی‌توانست صورت گیرد، همان‌طور که بدون توجه به زمینه‌ی تصمیم‌گیری، افراد نمی‌توانند سودمندی اقتصادی اطلاعات حسابداری و مزیت نسبی آن را به دیگر منابع اطلاعاتی ارزیابی کنند. با توجه به این که شناخت به عنوان معیار اصلی برای تعیین محتوای گزارش‌های حسابداری است، بنابراین در این مقاله سعی شد تا شناخت از دیدگاه بار اطلاعاتی و با تکیه بر پژوهش‌های اخیر در زمینه‌ی مدیریت سود، شناخت درآمد و انتخاب از بین رویه‌های حسابداری جایگزین مورد بررسی قرار گیرد.

پی‌نوشت

- 1- measure value approach
- 2- Information Content Perspective
- 3- recognition
- 4- realization

Business Enterprises. FASB Concepts No. 5. Norwalk, CT: FASB.

4- Beaver, W.H, and J.S.Demski. (1979). The Nature of Income Measurement. The Accounting Review 54(1): 38-41.

۵. هیات تدوین استانداردهای حسابداری، مبانی نظری حسابداری و گزارشگری مالی در ایران (متن پیشنهادی)، مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی، سازمان حسابرسی، تهران ۱۳۷۶.

۶. کمیته فنی، استانداردهای حسابداری، سازمان حسابرسی، تهران: ۱۳۸۱.

16- hedging

1- Liang, P.J. 2001. Recognition: An Information Content Perspective. Accounting horizens 15(3): 223-242.

2- Ijiri, Y. (1980). Recognition of Contractual Rights and Obligations. Stamford, CT: Financial Accounting Standard Board.

3- FASB. (1984). Recognition and Measurement in Financial Statements of

5- rhetorical policy

6- Information economic

7- objectivity

8- matching

9- continuously contemporary accounting system

10- liquidity

11- critical-event concept

12- right measure


13- cost-effective

14- general impossibility theorem

15- descretionary private information

منابع

خرید و فروش




سیستم یکپارچه مالی

اسناد دریافتی و پرداختی

حسابداری، انبار

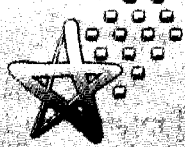
طراحی و اجرای سیستمهای اتوماسیون مالی، اداری



کیفیت، دقت، سرعت، اطمینان

شرکت ستار و پیمان افشار

(شماره تماس: ۰۱۱۳۳۳۳۳۳۳۳)



مشاوران: تهران، سیدان، ریسر، ریح، د. سرکار، تجارت، ارز، بانک، مدیریت، راهبردی، مشاوران، مشاوران، راهبردی.