

عوامل محیطی تاثیرگذار بر رویکردهای حسابداری مدیریت



بهروز خدارحمی
دانشجوی دکتری حسابداری دانشگاه علامه طباطبائی

ژوبشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی

چکیده

در مقایسه با حوزه‌های مختلف بین‌المللی حسابداری، حسابداری مدیریت یکی از حوزه‌هایی محسوب می‌شود که دارای کمترین تغییر و توسعه یا بهبود بوده است. فقط در طول نیمه دوم دهه ۱۹۹۰، شرکت‌هایی تاسیس شدند که فعالیت آنها در حوزه حسابداری مدیریت در ناحیه‌ای خاص بود. در این مقاله، عوامل تاثیرگذار بر روی ایجاد اختلاف در روش‌های مختلف حسابداری مدیریت در عرصه بین‌المللی تشریح

شده است. همچنین عوامل ذکر شده در این مقاله، همراه با ذکر نمونه‌هایی در زمینه تجزیه و تحلیل رویکردهای مختلف حسابداری مدیریت در کشورهای مختلف می‌باشد که از تحقیقات انجام شده توسط لیزکانو (۱۹۹۶) و بهیمانی (۱۹۹۶) ارائه شده است. در نهایت، در این مقاله، دوازده عامل کلیدی به عنوان عوامل اصلی تاثیرگذار بر روی رویکردهای خاص حسابداری مدیریت در کشورهای مختلف بیان می‌شود.

واژه‌های کلیدی

حسابداری مدیریت، حسابداری مدیریت بین‌المللی، مالیات، تورم.

مقدمه

اعتقاد بر این است که حسابداری مدیریت، یکی از جنبه‌های کم توسعه یافته در حوزه حسابداری بین‌المللی می‌باشد. فقط در طول نیمه دوم دهه سال ۱۹۹۰، تعدادی از مقایسه‌های بین‌المللی بین روش‌های مختلف حسابداری مدیریت مورد استفاده در کشورهای مختلف انجام شده است.

در این مقاله، عوامل تاثیرگذار بر روی انواع مختلف روش‌های حسابداری مدیریت در کشورهای مختلف مورد بررسی قرار گرفته است. این عوامل همراه با نمونه‌هایی است که شامل تجزیه و تحلیل رویکردهای حسابداری مدیریت براساس فعالیت لیزکانو (۱۹۹۶) و بهیمانی (۱۹۹۶) می‌باشد.

نظم جهانی حسابداری

اعتقاد کلی در زمینه حسابداری بین‌المللی این است که حسابداری دارای نظم دانشگاهی جامع می‌باشد و همواره با گذشت زمان رو به رشد است. این موضوع را می‌توان با توجه به موارد زیر مشاهده کرد:

۱. تعداد روزنامه‌ها و مجلات رو به رشد اختصاص یافته به حوزه‌های مختلف حسابداری بین‌المللی همچون مجله حسابداری بین‌المللی،

بررسی‌های حسابداری اروپا، تکامل در حسابداری بین‌المللی، مجله حسابداری و مالیات، مجله حسابرسی بین‌المللی و تحقیقات حسابداری و اقتصادی.

۲. حوزه فعالیت‌های انجام شده در زمینه‌های دانشگاهی و رشته‌های مختلف تاسیس شده در زمینه آن مانند رشته‌های حسابداری بین‌المللی و تاسیس انجمن‌ها و گروه‌های خاص در حوزه‌های مختلف حسابداری بین‌الملل مانند تاسیس انجمن حسابداران آمریکا (AAA)، انجمن حسابداری انگلیس (BAA) و انجمن حسابداری استرالیا و نیوزیلند (AAANZ).

نمایشگر ۱ نشان‌دهنده تقسیم‌بندی حسابداری بین‌المللی به چهار قسمت کلی می‌باشد. این چهار قسمت عبارتند از:

۱. گزارشگری مالی چندملیتی با تمرکز

بر نیازهای مالی گزارشگری در موسسات چند ملیتی (MNE).

۲. مقایسه رویکردهای حسابداری مدیریت بین‌المللی.

۳. روش‌های حسابداری مدیریت مورد استفاده در موسسات چند ملیتی.

۴. مقایسه رویکردهای مختلف مورد استفاده در کشورهای مختلف.

در این مقاله، چهار قسمت کلیدی در حسابداری بین‌المللی شناسایی می‌شود و در مورد هر کدام از آنها کشورهای استفاده کننده از هر رویکرد خاص حسابداری مدیریت تشریح می‌شود. همچنین باید توجه کرد که در زمینه رویکردهای خاص حسابداری مدیریت، مورد استفاده در کشورهای مختلف، هیچگونه نظریه تدوین شده مناسبی وجود ندارد که بتواند دلیل وجود اختلاف بین این روش‌های مورد استفاده را توضیح دهد.

نمایشگر ۱- نظم جهانی حسابداری و رویکردهای مربوط به آن

مدیریت	مالی	
گزارش منتشر شده توسط موسسات چند ملیتی در رابطه با حسابداری مدیریت: برای نمونه قیمت‌های انتقالی میان فعالیت انجام شده توسط شرکت و روش‌های ارزیابی عملکرد در کشورها.	گزارش‌های مالی منتشر شده توسط موسسات چند ملیتی: نمونه تعدیلات نرخ ارز برای موسسات استفاده‌کننده از روش تلفیق در کشورها.	چند ملیتی
عملکرد مقایسه‌ای روش‌های حسابداری مدیریت مورد استفاده در کشورهای مختلف دنیا با توجه به شرایط و اوضاع خاص کشور استفاده‌کننده از این روش‌ها.	عملکرد مقایسه‌ای حسابداری مالی در کشورهای مختلف مانند اوضاع و شرایط خاص کشور و تجزیه و تحلیل‌های خاص آن.	قیاسی

تحقیق‌ها می‌توان از تحقیق موسسه پرایس واتر‌هاوس در سال‌های ۱۹۷۳، ۱۹۷۵ و ۱۹۷۹ داکاستا و همکاران (۱۹۷۸)، فایر و فرانک (۱۹۸۰)، فایر (۱۹۸۲) و

کشورها شده است. هر کدام از این روش‌های توضیح داده شده را می‌توان با توجه به تحقیقات انجام شده در زمینه روش‌های حسابداری مدیریت مورد ارزیابی قرار داد. برای نمونه از این

نظریه‌های پیشگفته با توجه به ماهیت و دلایل به وجود آمدن آنها، در کشورهای مختلف متفاوت می‌باشد و این موضوع باعث ایجاد تنوع در روش‌های حسابداری مالی مختلف در این

تحقیق‌گری و همکاران در سال ۱۹۸۴ نام برد. بطور کلی تحقیقات انجام شده در این زمینه در ارتباط با شناسایی روش‌های مختلف مورد استفاده در کشورهای مختلف می‌باشد ولی هیچکدام از تحقیقات انجام شده در این زمینه به دنبال بررسی علل بوجود آمدن تنوع و پراکندگی در روش‌های حسابداری مدیریت نبوده است. به هر حال باید بیان کرد که فقط در سال ۱۹۹۶، دو تحقیق در این رابطه در زمینه عوامل محیطی تاثیرگذار بر روی حسابداری مدیریت بین‌المللی انجام شده است.

لیزکانو (۱۹۹۶) در زمینه روش‌های حسابداری مدیریت، تحقیقی را درباره کشورهای آمریکای لاتین و کشورهای اسپانیا و پرتغال انجام داده است که این تحقیق با نظارت موسسه آکادمیک ملی انجام شده است. همچنین زبان ارائه این تحقیق زبان اسپانیایی است و بر روی آن یک بررسی توسط بلاک در سال ۱۹۹۸ به زبان انگلیسی انجام شده است. همچنین بهیمنی (۱۹۹۶) در تحقیق خود، مجموعه‌ای از روش‌های حسابداری مدیریت مورد استفاده در یازده کشور اروپایی را منتشر کرده که با توجه به شرایط موجود در هر کشور بوده است. او در این تحقیق، تعدادی از دلایل و علل تفاوت و اختلاف در رویه‌های حسابداری مدیریت مورد استفاده در کشورهای مختلف را توضیح داده است که در این مقاله سه نمونه به شرح زیر ارائه می‌شود:

۱- کارخانجات مکیتاش در سال ۱۹۹۸ مطابق مشاهدات این تحقیق اقدام به تغییر روش‌های خود از

روش‌های سنتی رایج در اروپا در اوایل قرن بیستم کرده و امروز به موقعیتی رسیده که تمام این روش‌ها را در فعالیت خود حذف و جایگزین کرده است.

۲- مشاهدات در زمینه وضعیت کارخانجات شیلد در سال ۱۹۹۸ نشان می‌دهد که با توجه به نتایج حاصل از تحقیق بهیمنی شواهدی وجود دارد که بین فناوری و فنون مورد استفاده در اروپا در زمینه روش‌های حسابداری مدیریت شباهت‌هایی وجود دارد ولی نمی‌توان بین اهداف و طریقه استفاده از این روش‌ها در کشورهای مختلف شباهت زیادی را مشاهده کرد.

۳- نتایج تحقیق بریکت نیز در سال ۱۹۹۸ به تایید نتایج تحقیق بهیمنی می‌پردازد. در این مقاله، ما با استناد به نتایج تحقیقات انجام شده توسط بهیمنی (۱۹۹۶) و لیزکانو (۱۹۹۶) و همچنین با توجه به سایر عوامل مهم دیگر در زمینه بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت در کشورهای خاص، اقدام به ارائه نمونه‌هایی در زمینه پیشنهاد فهرست عوامل تاثیرگذار بر شکل‌گیری این روش‌ها و بکارگیری آنها در کشورهای مختلف می‌پردازیم.

علل وجود اختلاف در بکارگیری روش‌های حسابداری مدیریت در کشورهای مختلف

در این مطالعه روش‌های حسابداری مدیریت مورد استفاده در کشورهای مختلف مورد بررسی قرار گرفته و تعدادی از عوامل توضیح دهنده علت وجود اختلاف بین این روش‌ها تشریح شده است. همچنین در این مقاله به تحقیقات انجام شده در این زمینه

همچون تحقیق نیوز و پارکر (۱۹۹۱)، زف (۱۹۸۴)، پورائز (۱۹۸۴)، سامونل و پیپر (۱۹۸۵) و بلیک (۱۹۹۵) توجه شده است.

دولت

نتایج تحقیق بهیمنی (۱۹۹۶) نشان می‌دهد که دولت در سه کشور فرانسه، یونان و اسپانیا، یکی از عوامل اصلی تاثیرگذار بر روی گزارشگری مالی حسابداری می‌باشد و دولت این کشورها با قانونگذاری‌های خود بر روی حسابداری صنعتی و حسابداری مدیریت نیز تاثیر گذاشته است.

در این راستا، در فرانسه یک بخش حسابداری مدیریت بطور داوطلبانه اقدام به بررسی این روش‌ها از سال ۱۹۸۲ کرده است. در یونان نیز مجمع حسابداران عمومی هلینک که در سال ۱۹۸۱ شروع به فعالیت کرده اقدام به بررسی سیستم‌های حسابداری و ارائه رهنمودهایی در جهت بهبود این روش‌ها می‌کند. از سال ۱۹۹۱ اجرای سیستم‌های توصیه شده توسط این مجمع برای تمام شرکت‌هایی الزامی شده است که اندازه آنها از مقدار مشخص شده در این قوانین بزرگتر است. همچنین طبق نتایج تحقیق انجام شده توسط بخش مدیریت مالی انجمن مدیران هلینک در سال ۱۹۹۳، تقریباً ۴۰ درصد از مدیران، محدودیت‌های اعمال شده توسط انجمن مزبور را در عمل ناموفق دانسته‌اند. البته باید بیان کرد که در این تحقیق هیچگونه دیدگاه کلی در زمینه پیشینه شرکت‌ها، با توجه به شرایط و نتایج خاص آنها مورد توجه قرار نگرفته است.

در اسپانیا، اولین موسسه ملی حسابداری (PGS) در سال ۱۹۷۳ در زمینه روش‌ها و فنون حسابداری شروع به فعالیت کرد و در ادامه، بخش حسابداری صنعتی در سال ۱۹۷۸ به آن اضافه شد. البته استفاده از رهنمودهای این بخش در کشور اسپانیا، اختیاری و داوطلبانه می‌باشد. در سال ۱۹۹۰ این موسسه تغییر کرد و با تغییر ساختار آن الزامات چهارگانه و هفت‌گانه‌ای برای کنترل شرکت‌ها در این کشور با توجه به ویژگی آنها وضع گردید. به هر حال، با تغییر این موسسه، بخش حسابداری صنعتی در آن حذف شد، ولی این بخش در زمینه حسابداری صنعتی بطور کامل فعالیت خود را متوقف نکرد. نتایج تحقیق انجام شده توسط بهیمانی نشان می‌دهد که تقریباً ۲۴ درصد از شرکت‌ها در اسپانیا، هنوز سیستم حسابداری صنعتی توصیه شده توسط بخش قدیمی این موسسه را مورد استفاده قرار می‌دهند، اما این مقدار هم‌اکنون به میزان زیادی کاهش یافته است.

لیزکانو در تحقیق خود بیان می‌کند که در سه کشور آمریکای لاتین، کوبا، گواتمالا و پرو، برنامه‌های حسابداری مشخصی وجود دارد که در آنها جزئیات دقیقی در زمینه نوع حسابداری مدیریت مورد استفاده در این کشورها، بیان شده است.

دولت در زمینه روش‌های حسابداری مورد استفاده توسط موسسات ممکن است اقدام به ایجاد الزامات حسابداری صنعتی با توجه به اهداف خاص خود درباره صنایع مختلف کند. برای نمونه در ایالات متحده، هیئت استانداردهای

حسابداری صنعتی (CASB) تاسیس شده که در سال ۱۹۷۰ اقدام به تعریف الزامات در زمینه روش‌های حسابداری کرده است. دلیل ایجاد این موسسه در طول جنگ ویتنام، نگرانی کنگره درباره تغییرات و عدم توانایی دولت درباره پیش‌بینی هزینه‌های حسابداری صنعتی در زمینه قراردادهای دفاعی دولت بود. همانطور که آنتوان (۱۹۷۳) توضیح می‌دهد:

”هدف از ایجاد این انجمن‌ها و ساختارها در زمینه استانداردهای حسابداری مورد استفاده شرکت‌ها، رسیدن به قابلیت مقایسه، قابلیت اتکا و ثبات رویه در اطلاعات حسابداری گزارش شده توسط شرکت‌ها می‌باشد و باید این موسسات قانون‌گذاری براساس اصول پذیرفته شده حسابداری و چارچوب نظری اطلاعات حسابداری اقدام به فعالیت کنند.“

در سال ۱۹۸۰، کنگره احساس کرد که مجموعه‌ای کامل و جامع در زمینه استانداردهای حسابداری صنعتی وجود دارد و به خاطر همین به فعالیت هیئت در این زمینه خاتمه داد. به هر حال در سال ۱۹۹۰، هیئت استانداردهای حسابداری صنعتی دوباره به علت بوجود آمدن مسائل جدید در زمینه حسابداری فعالیت خود را از سر گرفت. در کشور هند، مقررات وضع شده در سال ۱۹۶۴ شرکت‌های فعال در معادن کشور را ملزم کرد که اقدام به تجزیه و تحلیل فعالیت‌های صنعتی به منظور انجام ثبت‌ها و نگهداری آنها با توجه به اهداف حسابرسی صنعتی در این کشور کنند. اهداف مورد نظر از این الزام بسیار وسیع‌تر از اهداف مشابه در

هیات استانداردهای حسابداری صنعتی آمریکا است. در این زمینه، دولت هند اقدام به الزام چهار وضعیت برای حسابرسی صنعتی شرکت‌های فعالیت‌کننده کرده است. این چهار وضعیت عبارتند از:

۱- شرکت‌های طرف قرارداد دولت که پرداختی به آنها براساس هزینه‌های آنها به اضافه درصدی از سود می‌باشد.
۲- موقعیتی که در آن تعرفه‌های خاص مورد نیاز باشد.

۳- وضعیتی که در آن نیاز به کنترل قیمت‌ها در زمینه فعالیت شرکت‌های تولید کالاهای خاص وجود داشته باشد.
۴- در زمینه پاسخگویی به موقعیت‌های خاص همچون گرانفروشی بوسیله احتکار کالا و یا عدم کارایی شرکت‌های اصلی فعالیت‌کننده در این زمینه.

اوایل دهه ۱۹۸۰ در یونان، وزارت تجارت اقدام به کاربرد حسابداری صنعتی به منظور محاسبه هزینه تولید مشخص برای کالاهای تولید شده توسط شرکت‌ها کرد. این سیاست در بعضی از موارد مانند فعالیت شرکت‌های واردکننده کالا ناموفق بود و به همین خاطر سیاست و رویه خاص برای این شرکت‌ها توسط دولت وضع شد. نتیجه حاصل از این کار، راهنمایی مدیران در زمینه انتخاب روش‌های مناسب محاسبه بهای تمام شده و بکارگیری آنها در شرکت‌های مختلف این کشور بود. به گفته یکی از مدیران صنایع در یونان:

”من نمی‌توانستم اطلاعات مناسب را برای استفاده‌کنندگان اطلاعات حسابداری فراهم کنم و این موضوع تا

زمان اعلام صریح اهداف خاص ارائه این اطلاعات ادامه داشت.

مالیات

قوانین مالیاتی در هر کشوری تاثیر فراوانی بر روی روش‌های حسابداری مدیریت مورد استفاده توسط شرکت‌ها دارد. این موضوع را می‌توان با توجه به قوانین مالیاتی در کشورهای آلمان و آمریکا مشاهده کرد. با کمی توجه بر روی این قوانین، می‌توان رابطه مستقیمی را بین آنها با روش‌های حسابداری مورد استفاده در شرکت‌های دو کشور دید. این موضوع در حالی است که حسابداران شرکت‌ها، از لحاظ قانونی مجاز به انتخاب روش‌های خاص تعیین شده برای تسهیم هزینه‌ها و استفاده از روش‌های خاص حسابداری می‌باشند و به همین خاطر این روش‌ها با توجه به سیستم مالیاتی کشور انتخاب و به کار گرفته می‌شود.

دو نمونه در این زمینه، به شرح زیر است:

۱. در فنلاند قوانین مالیاتی شرکت‌ها را در زمینه قیمت‌گذاری سهام ملزم می‌کند که اینکار با توجه به مبانی هزینه‌یابی انجام شود. این موضوع باعث بهبود روش‌های حسابداری صنعتی مورد استفاده توسط شرکت‌ها در زمینه حسابداری مدیریت گردیده است.

۲. در ایتالیا، گرایش کلی در زمینه فرار از مالیات وجود دارد که به خصوص در شرکت‌های کوچک اقدام به ثبت کردن وقایع حسابداری صنعتی به صورتی می‌کنند که در آن اقلام مشمول مالیات کوچک و یا حذف گردد.

در این زمینه بهیمانی بیان می‌کند:

”بسیاری از شرکت‌های کوچک در ایتالیا ترجیح می‌دهند که مقدار درآمد خود را زیر مقدار واقعی آن گزارش دهند و بدینوسیله باعث کاهش بدهی‌های مالیاتی خود گردند. این فعالیت‌ها باید از ماموران مالیاتی دولت مخفی بماند و البته در نتیجه این کار، نتایج حاصل از سیستم حسابداری مدیریت نمی‌تواند نشان‌دهنده فعالیت‌های واقعی انجام شده توسط موسسه باشد. همچنین بسیاری از شرکت‌های کوچک در ایتالیا ترجیح می‌دهند که هزینه مالیات خود را از طریق فعالیت در بازارها و فعالیت‌های تجاری غیرقانونی کاهش دهند و سعی در بالا بردن کارایی خود بوسیله کاربرد سیستم‌های حسابداری مدیریت و کاهش هزینه‌ها بوسیله آن و همچنین ایجاد اطلاعات واقعی و قابل اتکا درباره وضعیت تجاری خود ندارند.”

کنترل قیمت‌ها

کنترل قیمت‌ها می‌تواند یکی از عوامل تاثیرگذار بر روی توسعه سیستم‌های حسابداری صنعتی و شکل‌گیری آنها در هر کشور باشد. بهیمانی در این زمینه بیان می‌کند که قبل از جنگ جهانی اول، این سوال مطرح این بود که آیا سیستم‌های حسابداری صنعتی در انگلستان تحت تاثیر سیستم‌های کشورهای دیگر قرار می‌گیرد یا اینکه به عنوان سیستم نوآور و تاثیرگذار به فعالیت خود ادامه خواهد داد. ولی شرایط جنگی در جنگ جهانی اول باعث شد که هنوز این سیستم‌ها در انگلیس نوآور و جدید باشند و دلیل این موضوع را می‌توان نیاز به کنترل شدید قیمت‌ها در طی دوره جنگ دانست.

بهیمانی (۱۹۹۶) در این زمینه بیان می‌کند که کمبود تجارب و منابع مورد نیاز باعث شد که حسابداری صنعتی مورد توجه صاحبان کارخانجات و شرکت‌ها قرار گیرد. برای مثال، در آلمان طی دهه ۱۹۳۰ و دانمارک و فنلاند طی دهه ۱۹۴۰، استفاده از ثبت‌ها و روش‌های حسابداری صنعتی برای قیمت‌گذاری دولتی منجر به استفاده عمومی از حسابداری صنعتی کامل توسط شرکت‌ها در این کشورها شد.

حمایت و رقابت

لنید (۱۹۹۱) در تحقیق خود بیان می‌کند که:

”در بسیاری از کشورهای توسعه یافته، حمایت از صنایع داخلی باعث شده است که تولیدات این کشورها به صورت انحصاری و بدون رقیب درآمد یا تقریباً صنایع در داخل کشور بدون رقیب باشند. این موضوع در عمل باعث عدم کارایی این صنایع شده است. دلیل این مطلب این است که فقدان رقابت باعث کاهش یا از بین رفتن انگیزه شرکت‌ها برای نگهداشتن هزینه‌ها در سطح پایین می‌گردد.”

علاوه بر این ویسلی (۱۹۷۵) در مورد وضعیت صنایع کشور نیوزیلند در چند ساله قبل از آن بیان می‌کند:

”با بررسی‌های انجام شده درباره شرکت‌های دارای وضعیت متوسط در کشورهای آمریکا، استرالیا و نیوزیلند در ده ساله گذشته با توجه به نحوه استفاده آنها از روش‌های حسابداری مدیریت مشخص شده است که شرکت‌های فعال در کشور نیوزیلند بطور مشخص از روش‌های حسابداری

مدیریت رایج در کشورهای دیگر استفاده نمی‌کنند. به هر حال، نتیجه تحقیقات در این زمینه نشان می‌دهد هنگامی که شرکت‌ها در موقعیت کاهش سودآوری یا کاهش در سهم فروش خود در بازار باشند، مدیران به نسبت علاقه بیشتری را به روش‌های مورد استفاده در حسابداری مدیریت نشان می‌دهند. به خاطر همین در رابطه با شرکت‌ها در کشور نیوزیلند می‌توان گفت که به دلیل اینکه این شرکت‌ها تحت حمایت دولت از لحاظ واردات هستند، در نتیجه علاقه چندانی را به این روش‌ها نشان نمی‌دهند.

نتایج تحقیق انجام شده توسط امات و رابرتز (۱۹۹۴) نشان می‌دهد که دلیل اصلی توسعه و بهبود سیستم‌های حسابداری مدیریت در کشور اسپانیا در اواسط دهه ۱۹۷۰، برداشتن سیستم حمایتی دولت اسپانیا می‌باشد زیرا این موضوع باعث بوجود آمدن محیط رقابتی در صنایع اسپانیا شده است. همچنین در آرژانتین، حذف موانع اقتصادی مرزی بین کشورهای همجوار این کشور (یعنی برزیل، پاراگوئه و اروگوئه) باعث افزایش رقابت و در نتیجه افزایش تقاضای مدیران برای حسابداری صنعتی شده است. علاوه بر این باید به این موضوع توجه کرد که در صنایع برزیل، شرکت‌هایی روش‌های حسابداری خود را بهبود بخشیده‌اند که علاقه‌ای به حمایت‌های دولت نداشته و اجناس خود را به صورت بین‌المللی عرضه می‌کرده‌اند. این روند در صنایع برزیل برای اولین بار در صنایع منسوجات طی دهه ۱۹۵۰ میلادی شروع شد.

همچنین بهیمنی برای توجیه و توضیح علت بهبود روش‌های حسابداری مدیریت مورد استفاده در کشورهای ایتالیا و آلمان، وجود فشار رقابت در اقتصاد جهان و جهانی شدن صنایع را به عنوان دلیل اصلی معرفی می‌کند.

حرفه حسابداری مدیریت

با وجود میزان زیاد شباهت‌های فرهنگی، سیاسی و اجتماعی در کشورهای کانادا و آمریکا، تفاوت‌هایی چند نیز بین ویژگی‌های روش‌های حسابداری مورد استفاده در این کشورها وجود دارد.

با توجه به تفاوت‌های موجود بین رویه‌های حسابداری مدیریت مورد استفاده در این کشورها می‌توان گفت که هر کدام از این کشورها دارای ساختارهای حرفه‌ای برای حسابداری مدیریت خود می‌باشند. به همین دلیل، ترپ (۱۹۹۰) بیان می‌کند که:

"نظم موجود در حسابداری مدیریت، به جز در تعداد محدودی از کشورها، کمتر توسط مدیران و حسابداران مورد توجه قرار گرفته است. در این زمینه، فقط چند کشور دارای ساختارها و انجمن‌های حسابداری حرفه‌ای خاص حسابداری مدیریت می‌باشند. برای نمونه در این زمینه می‌توان از انجمن حسابداران مدیریت آمریکا و انجمن حسابداران قسم خورده مدیریت انگلستان نام برد. تحقیق انجام شده توسط آرانچالام و لورنس (۱۹۹۴) در این زمینه به بررسی تعدادی از موارد اختلاف در برنامه‌های آموزشی حسابداری مدیریت در آمریکا و کانادا می‌پردازد. با توجه به نتایج این

تحقیق مشخص می‌شود که سه تفاوت اصلی بین ساختار حسابداری مدیریت دو کشور مشاهده می‌کند که بیشتر آنها به خاطر حجم گسترده‌تر رویکردهای اطلاعاتی مورد استفاده در کشور کانادا نسبت به آمریکا می‌باشد.

علاوه بر این، حتی در صورت عدم وجود ساختارهای مشخص یکسان برای حسابداری مدیریت در کشورهای مختلف می‌توان وظیفه این ساختارها را حداقل در چهار زمینه زیر، تا حدودی مشابه دانست:

۱- آموزش حسابداران و حسابرسان عمومی درباره نقش حسابداری مدیریت که بر عهده آنها می‌باشد.

در این زمینه، نتیجه تحقیق هانتارس (۱۹۹۵) نشان می‌دهد که تفاوت‌هایی در زمینه تربیت حسابداران و حسابرسان مطابق فعالیت موسسات حسابداری انگلستان و ولز و موسسات مشابه آنها در کشور فرانسه وجود دارد.

در انگلستان، اعضای حرفه‌ای انجمن حسابداران قسم خورده هنگام ورود به قسمت تجاری یا صنعتی، باز هم جزء ساختار حرفه‌ای به حساب می‌آیند. بنابراین قوانین انجمن حرفه‌ای انگلستان در جهت آموزش تعداد مناسب حسابداران مدیریت برای نیازهای آتی و حفاظت از ساختار حرفه‌ای کشور در این زمینه می‌باشد. در مقابل در کشور فرانسه، حسابدارانی که از انجمن خارج و به محیط تجاری یا صنعتی وارد می‌شوند، دیگر جزء انجمن به حساب نمی‌آیند. بنابراین می‌توان گفت که انجمن حسابداران حرفه‌ای در فرانسه به دنبال آموزش افراد مناسب برای حرفه است، ولی این

موسسه به عنوان ساختار حرفه‌ای برای حسابداری مدیریت به حساب نمی‌آید. به غیر از کشورهای انگلستان و جمهوری ایرلند، بیشتر کشورهای اروپایی از مدل کشور فرانسه پیروی می‌کنند و کشورهای چوآن آلمان، با وارد شدن حسابداران حرفه‌ای به عرصه صنعت و اقتصاد، آنها را از فهرست حسابداران رسمی و حرفه‌ای خود حذف می‌کنند.

۲- در بسیاری از کشورها، انجمن‌هایی وجود دارد که می‌توانند با الحاق به انجمن‌های حرفه‌ای، در جهت ترفیع و بهبود رویه‌های حسابداری و استانداردهای آن فعالیت می‌کنند. در این زمینه می‌توان نمونه‌های زیر را بیان کرد:

الف) انجمن نظارت بر حسابداری و تجارت در اسپانیا در سال ۱۹۷۹ تاسیس شده است و بطور داوطلبانه (و نه رسمی) شامل ۴۰۰۰ عضو انسانی و ۵۰۰ شرکت علاقه‌مند به حسابداری می‌باشد. همچنین این انجمن در زمینه روش‌های حسابداری مدیریت اظهار نظر و در جهت بهبود آنها تلاش می‌کند. در اسپانیا، از سال ۱۹۸۹، کمیته اصول حسابداری مدیریت اقدام به انتشار پیشنهاد‌های خود در زمینه حسابداری مدیریت کرده است.

همچنین تحقیق دانشگاه والنسیا در این زمینه نشان می‌دهد که ۸۸ درصد حسابداران مدیریت اسپانیا از این پیشنهادات استفاده کرده‌اند.

ب) در آرژانتین، وزیر و نماینده تعیین شده برای کمیسیون اقتصادی، اقدام به انتشار پیشنهادات و سوابق موجود در زمینه بهترین عملکردهای

انجام شده در زمینه حسابداری صنعتی می‌کند و به این وسیله، انجمنی ایجاد شده که در جهت کمک به ترفیع حسابداری فعالیت می‌کند.

۳- مهندسان مالی نیز ممکن است در جهت تدوین روش‌های حسابداری مدیریت فعالیت کنند. برای نمونه، در فرانسه، مجموعه‌ای از مهندسان مالی با تجربه وجود دارند که در سمت‌های کلیدی و اصلی تجاری فعالیت می‌کنند. به همین خاطر می‌توان گفت که تقریباً ۵۰ درصد از مدیران اصلی در شرکت‌های فرانسوی از لحاظ آموزشی، مهندس محسوب می‌شوند. همچنین با توجه به جزئیات حسابداری صنعتی مورد استفاده در کشور فرانسه و نفوذ مهندسان بر روی این روش‌ها، بطور کلی می‌توان گفت که ابزاری بوجود آمده است که باعث ایجاد شاخص‌های کلیدی اقتصادی و مالی در فرانسه می‌گردد.

۴- دانشگاه‌ها و موسسات مشاوره نیز می‌توانند به عنوان کانال با اهمیتی برای توسعه و بهبود دیدگاه‌های موجود درباره حسابداری مدیریت به حساب آید.

در رابطه با بند ۴ پیشگفته، بهیمانی (۱۹۹۶) در زمینه شرکت‌های بلژیکی می‌گوید:

”در کشور بلژیک انتشار اطلاعات در مورد روندها و رویه‌های جدید حسابداری مدیریت بطور اساسی توسط دانشگاه‌ها، مدارس تجاری، موسسات و انجمن‌های مشاوره مالی صورت می‌گیرد و این موضوع دارای ساختار مشخص و سازمان یافته در این کشور است و به خاطر همین از روند مطلوبی

برخوردار است.”

دانشگاهیان

در بعضی از کشورها، گروه‌های دانشگاهی خاصی وجود دارند که دارای تاثیر فراوانی بر گسترش رویکردهای خاص ملی در حسابداری مدیریت هستند برای نمونه، در این زمینه می‌توان از کشورهای زیر نام برد:

۱- در فنلاند، سه استاد مدرسه اقتصاد هلسینکی، مارتی ساریو، هنریک ویرکونن و زاکو هنکو باعث شده‌اند که روند حسابداری مدیریت از سیر سنتی آن خارج و به صورت خاص در هزینه‌یابی متغیر توسعه پیدا کند.

۲- در ایتالیا، گینو زاپا بیان می‌کند که: الف) شرکت‌ها برای سیستم حسابداری در مقابل سیستم مالی خود، نیاز به مدیران مجزا دارند.

ب) همچنین شرکت‌ها نیاز به ارزیابی کلی مدیریت دارند و این موضوع به دلیل ارتباط نزدیک بین تولیدات و عملیات در شرکت‌ها و نیز محدودیت‌های موجود در زمینه تجزیه و تحلیل هزینه‌ها و حاشیه تولیدات یا عملیات شرکت است.

۳- در هلند، تئودور لمپرگ اقدام به ایجاد روش جدیدی در اقتصاد تجاری سنتی کرده که به نوعی سیستم جدیدی در ارزیابی هزینه‌های جایگزینی موسسات مختلف است.

مالکیت شرکت

شرکت‌هایی که در کشورهای مختلف به وسیله یک خانواده خاص اداره و سرپرستی می‌شوند، دارای رویه‌های حسابداری مدیریت خاص

که تعدادی از شرکت‌های ژاپنی از روش هزینه‌یابی ارزش افزوده برای کمک به هماهنگ کردن مدیران و کارگران استفاده می‌کنند و اعتقاد دارند که استفاده از مفاهیم ارزش افزوده جزئی ضروری و قابل توجه برای از بین بردن اصطکاک بین دو گروه می‌باشد. وی اضافه می‌کند که:

"نه تنها اطلاعات درباره ارزش افزوده، عاملی مناسب برای استفاده مدیران می‌باشد، بلکه با انتقال این اطلاعات به کارکنان، به خصوص کارکنان شرکت‌های استفاده‌کننده که از روش‌های انگیزشی براساس جدول ارزش افزوده می‌توان گامی مناسب در جهت بهبود فعالیت شرکت برداشت. همچنین این موضوع برای شرکت‌هایی ضروری است که از اطلاعات ارزش افزوده برای برنامه‌ریزی و کنترل فعالیت خود استفاده می‌کنند، و باید و باید این اطلاعات به موقع و به نحو مناسب تهیه شده و در اختیار مدیران قرار گیرد."

متفاوت است. در تحقیق انجام شده توسط بایلس و آسادا (۱۹۹۱) تعدادی از پرسش‌های مورد استفاده برای سنجش مدیران مالی در کشور آمریکا و ژاپن در زمینه عملکرد آنها ذکر شده است. نمایشگر ۲ خلاصه‌ای از این پرسش‌ها را نشان می‌دهد. نتایج حاصل از این نمایشگر مطالب زیر را روشن می‌کند:

۱. تفاوت زیادی بین میزان تاثیر سطح حقوق و پاداش مدیران بر روی بودجه تعیین شده برای شرکت‌ها در دو کشور آمریکا و ژاپن وجود دارد.
۲. در ارزیابی مدیران بخش‌های مختلف، شرکت‌های آمریکایی توجه بیشتری بر روی سطح رشد حقوق و سود دارد. در حالی که در ژاپن رشد فروش بسیار مهمتر است و بیشتر مورد استفاده قرار می‌گیرد.
۳. بطور کلی، شرکت‌های آمریکا اهمیت بیشتری به کارایی بودجه در ارزیابی مدیران قسمت‌های مختلف نسبت به شرکت‌های ژاپنی نشان می‌دهند. نتایج تحقیق چونگ (۱۹۹۵) بیان می‌کند

خود می‌باشند. از یک سو، در این شرکت‌ها ممکن است تمایل برای بکارگیری رویه‌های حرفه‌ای مدیریت و استفاده از روش‌های پیشرفته کم و ناچیز باشد و از سوی دیگر، اعضای فامیل ممکن است از منافع حاصل از این روش‌ها در فعالیت خود استفاده کنند. به همین خاطر در زمینه فعالیت شرکت‌ها در ایتالیا بیان می‌شود:

"در بسیاری از شرکت‌های خانوادگی، مدیران تجاری نسل دوم عموماً دارای تحصیلات دانشگاهی و درک مناسب‌تر در رابطه با روش‌ها و ابزارهای مدیریت پیشرفته هستند و به همین خاطر می‌توانند به نحو مناسب‌تری مسئولیت خود را درباره وظایف خود در شرکت به انجام رسانند."

جداول پاداش

روش‌های مورد استفاده در بین کشورهای مختلف برای تصمیم‌گیری درباره حقوق و پاداش مدیران هم در زمینه اطلاعات حسابداری مدیریت مورد استفاده توسط مدیران و هم درباره روش‌های بکار گرفته شده توسط آنها

نمایشگر ۲- سوالات مطرح شده و جواب آنها براساس ۷ درجه (۱ بدون استفاده - ۷ استفاده کامل)

آمریکا	ژاپن	سوالات مطرح شده
۵/۵۹۲	۲/۶۲۷	به چه میزان پاداش مدیران خاص تحت تاثیر عملکرد آنها براساس برنامه پیش‌بینی شده است؟
۲/۳۸۶	۲/۸۵۰	به چه میزان حقوق و مزایای مدیران خاص، تحت تاثیر عملکرد آنها براساس برنامه از پیش تعیین شده است؟
۵/۲۵۲	۲/۱۵۲	میزان اهمیت عملکرد مدیران از لحاظ سوددهی برای ارزیابی مدیران خاص و ترفیع احتمالی آنها یا اختصاص وظایف جدید.
۲/۳۷۹	۲/۳۳۲	میزان اهمیت رشد فروش موسسه در ارزیابی مدیران و ترفیع احتمالی آنها یا اختصاص وظایف جدید.
۲/۷۹۷	۲/۹۶۲	میزان استفاده از تقسیمات بودجه برای ارزیابی توانایی مدیران و تقسیم‌بندی آنها.

تأثیرات ناشی از فعالیت سایر کشورها اروپا، به نظر می‌رسد که تحقیق‌های انگلیسی انجام شده بیشتر از جانب آمریکا و نه انگلیس باشد. به هر حال، کشور اسپانیا در زمینه انجام بعضی از تغییرات در این زمینه پیشگام بوده است. نتایج تحقیق بهیمانی (۱۹۹۶) در زمینه تأثیرپذیری اسپانیا از سایر کشورها بیان می‌کند:

نمایشگر ۳- لیست کشورهای تأثیرگذار و تأثیرپذیر و دوره تأثیر آنها

کشور تأثیرگذار	کشور تأثیرپذیر	دوره تأثیرگذاری
هلند	بلژیک	۱۹۵۰ تا ۱۹۶۰
آمریکا و انگلیس	بلژیک	۱۹۷۰ تا ۱۹۸۰
سوئد	دانمارک	قبل از ۱۹۳۷
آمریکا	دانمارک	۱۹۴۹ تا ۱۹۵۰
آلمان	فنلاند	۱۹۲۸ به بعد
دانمارک	فنلاند	دهه ۱۹۵۰
آمریکا	فرانسه	دهه ۱۹۶۰
آمریکا	ایتالیا	دهه ۱۹۷۰
آلمان	هلند	دهه ۱۹۲۰
آلمان	اسپانیا	تا دهه ۱۹۷۰
فرانسه	اسپانیا	از ۱۹۷۸ به بعد
آمریکا	اسپانیا	نیمه دوم دهه ۱۹۸۰
انگلیس	اسپانیا	دهه ۱۹۹۰

”در طول سال‌های گذشته، محققان انگلیسی دارای تأثیر زیادی بر روی روند حسابداری مدیریت در اسپانیا بوده‌اند. این موضوع همچنین در زمینه آموزش سطوح مختلف حسابداری نیز صادق است.“

بطور خاص نتایج تحقیقات نشان می‌دهد که سه کشور هیچ تأثیر خاصی از سایر کشورها نپذیرفته‌اند. دو نمونه از ۷۹ این کشورها، آلمان و انگلستان می‌باشند

تورم در تحقیق انجام شده توسط لیزکانو (۱۹۹۶)، چند نوع سیستم حسابداری تورم به شرح زیر گزارش شده است:

۱. در آرژانتین، حساب‌های مالی در دو مرحله تهیه می‌شود:

الف) اول حساب‌های تاریخی براساس قدرت خرید جاری تعدیل می‌شود و به این ترتیب می‌توان سود و زیان حاصل از ارقام پولی را محاسبه کرد.

ب) در مرحله دوم ارزش پولی ارقام غیرپولی با استفاده از ارزش‌های جاری دوباره اندازه‌گیری می‌شود. همچنین رویه حسابداری مدیریت پیشنهاد شده توسط استادان حسابداری در این کشور شامل شناسایی و ارزشیابی مجدد سود و زیان‌های حاصل از تورم و تغییرات قیمت‌ها در هر خط تولید است.

۲. در برزیل، هزینه‌یابی براساس هزینه‌های تاریخی کاملاً غیرقابل اتکا انجام می‌شود. در این حالت می‌توان گفت که سودمندی واقعی سیستم حسابداری تحت تأثیر عوامل متعددی همچون تورم زیاد، عدم ثبات سیاسی و تغییرات زیاد اقتصادی قرار می‌گیرد و در این موارد سیستم‌های حسابداری سنتی بطور کامل جوابگو نیست. همچنین باید بیان کرد که با توجه به پهناوری کشور و تفاوت‌های موجود در ماهیت بازارها، استفاده از شاخص عمومی تغییر قیمت‌ها برای تعدیل ارزش‌های بیان شده در گزارش حسابداری دارای ارزش ناچیزی است و در این مواقع تنها می‌توان از تعدیلات قیمت خاص در گزارش‌ها استفاده کرد.

می‌توان به نکات زیر پی‌برد:

۱. کشورهای اسکاندیناوی، از هلند تا بلژیک دارای یک الگوی خاص هستند.
۲. مهم‌ترین کشور تأثیرگذار بر روی رویه‌های حسابداری کشور آلمان است که در نیمه دوم قرن بیستم این تأثیرگذاری از کشور آلمان به کشور آمریکا انتقال یافت.
۳. به‌رغم همجواری انگلستان با اتحادیه‌ها و انجمن‌های تشکیل شده در

نمایشگر ۴- نمونه‌ای از ویژگی‌های خاص رویه‌های حسابداری مورد استفاده در بعضی از کشورها

نام کشور	ویژگی خاص رویه حسابداری مورد استفاده
بلژیک	استفاده از روش‌های مناسب برای تسهیم صحیح سربار که در مقابل فقط ۱۷ درصد از شرکت‌ها در این کشور دارای انگیزه برای کاهش هزینه‌ها هستند.
فرانسه	به‌کارگیری سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در کشور فرانسه بیشتر ابزاری راهبردی و انگیزشی است و به عنوان سیستم هزینه‌یابی به کار نمی‌رود.
انگلستان	استفاده از سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت بیشتر به خاطر کاهش هزینه‌ها و نیز کنترل بیشتر شرکت بر روی مخارج می‌باشد.

جانسون و بینگتون (۱۹۹۳) انجام شده که به بررسی عملکرد مدیران ارشد شرکت‌ها در آمریکا و اسپانیا پرداخته است. نتایج این تحقیق در زمینه فعالیت‌ها و خصوصیات مدیران در این دو کشور نشان می‌دهد که شباهت‌هایی در زمینه میزان تجربه و مهارت در بین مدیران دو کشور وجود دارد. هرچند مدیران در کشور اسپانیا علاقه بیشتری در زمینه جنبه‌های فنی بودجه‌بندی نسبت به مدیران شرکت‌های آمریکایی دارند.

در این تحقیق ۱۰ سوال در رابطه با روش‌های بودجه‌بندی مورد استفاده مدیران شرکت‌ها در این دو کشور پرسیده شده است. در تمام موارد، به نظر می‌رسد که مدیران شرکت‌های اسپانیایی تمایل بیشتری به استفاده از روش‌های چندجانبه برای برنامه‌ریزی و پیش‌بینی بودجه نسبت به مدیران شرکت‌های آمریکایی دارند. در زمینه هفت پرسش مطرح شده زیر، نتایج آماری حاصل از آزمون معنی‌داری این پرسش‌ها با مقدار آلفای ۵ درصد نشان‌دهنده گرایش بیشتر مدیران اسپانیا نسبت به مدیران آمریکا در زمینه روش‌های پیشرفته بودجه‌بندی برای شرکت

در این دو کشور بیان می‌کند: "حسابداری مدیریت در انگلستان در جنبه‌های عملیاتی بسیار کاربردی‌تر نسبت به کشور آلمان است."

در مقابل این موضوع: "دانشگاهیان و دانشجویان انگلستان در زمینه‌های عملیاتی بسیار فعال‌تر از دانشگاهیان آلمان می‌باشند."

همچنین مشاهدات انجام شده در تحقیق بهیمانی در زمینه استفاده از سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در کشورهای بلژیک، فرانسه و انگلستان نیز نشان‌دهنده وجود تفاوت در اهداف استفاده از این سیستم‌ها می‌باشد. ویژگی‌های مربوط به سیستم‌های حسابداری مورد استفاده در هر کدام از این کشورها بطور خلاصه در نمایشگر ۴ نشان داده شده است.

در ظاهر می‌توان بیان کرد که سیستم‌های حسابداری مدیریت مورد استفاده در کشورهای مختلف ممکن است به این خاطر دارای عملکرد متفاوت باشند که نحوه بکارگیری و نتایج حاصل از آن در کشورها متفاوت است. در این زمینه تحقیقی توسط

که به دلیل قدرت رویه‌های حسابداری سنتی در آنها، سیستم حسابداری آنها تأثیری از سایر کشورها نپذیرفته است. همچنین در کشور یونان، عدم وجود تأثیر خارجی از سایر کشورها به خاطر فقدان منافع برای این کشور در زمینه بهبود و توسعه سیستم‌های حسابداری مدیریت باشد.

آنتوان در سال ۱۹۸۲ بیان کرد که: "گسترش و تدوین چارچوب نظری بین‌المللی برای حسابداری مدیریت نیاز اساسی به توجه دانشگاهیان دارد و این چارچوب باید براساس اهداف و نیازهای جامعه تغییر و اصلاح شود. علاوه بر این، اهداف مبنای به وجود آورنده چارچوب نظری یا اهمیت اجزای آن یا اولویت این اهداف در بین کشورهای مختلف می‌تواند متفاوت باشد."

تقابل نقش حسابداری مدیریت در کشورهای انگلستان و آلمان در تحقیق انجام شده توسط آنز (۱۹۹۷) در زمینه صنایع تولید نوشابه این دو کشور مشخص و بارز است. وی در زمینه دیدگاه حسابداری مدیریت و نقش آن

نرم افزارهای مالی محصولی از:
شرکت خدمات مالی و داده پردازی

آرمان سیستم ماهان

ابزاری آسان و ارزان و کارآمد برای همه

تمت انواع ویندوز و شبکه

قابل نصب روی همه ویندوزها

۹۵ و ۹۸ و ME و ۲۰۰۰ و XP و VISTA

سیستمهای حسابداری و انبار و حقوق و دستمزد و تولید

- هوشمند و استاندارد در سه سطح کل و معین و تفصیل
- دارای کدینگ اختیاری توسط کاربر
- قابلیت لینک کلیه سیستمها با حسابداری
- نگهداری سالهای مالی با شرکتهای متعدد
- دریافت و پرداخت چک و بانک و نقدی و سایر عملیات خزانه
- قابلیت تعریف ماهیت حسابها
- تراز و صورت سود و زیان و ترازنامه
- خرید و فروش و انبار و تولید
- امکان تعریف ۶ سطح بهای فروش
- کنترل موجودی (نقطه سفارش)
- کنترل سقف اعتباری مشتریان با مانده ریالی
- اسنادی (چکهای پاس نشده و خرج شده)
- حق العمل کاری و پورسانت بازاریابی
- کالای امانی و صورت حساب صاحب کالا
- خرید و فروش مشارکتی
- حقوق و دستمزد و دیسکت بیمه و کنترل مراکز هزینه
- لیست حقوق کلی و برای یک مرکز هزینه
- لیست خلاصه حقوق مراکز هزینه
- هزینه بای استناد تولید همراه با تعریف فرمول
- گزارشات قیمت تمام شده واقعی تولید برای کل
- آحاد تولید و برای یک واحد محصول تولید
- سیستم اموال و داراییهای ثابت با امکان محاسبه استهلاك ماهانه و سالانه

تلفن: ۶۶۹۴۹۵۳۱ و ۶۶۴۳۳۲۰۳

آدرس: تهران میدان توحیدابتدای خیابان ستارخان خیابان کوثر دوم پلاک ۱۵ طبقه

چهارم واحد ۲۶

Email: Armansoftware@gmail.com

مناسب بودجه نسبت به مدیران میانی در شرکت های اسپانیایی داشته باشد. در مقابل مدیر اسپانیایی ممکن است بر روی پیش بینی موارد دستکاری و تقلب در بودجه و ارائه آن بیشتر از مدیر شرکت آمریکایی توجه داشته باشد.

ایدئولوژی

محیط اقتصادی جامعه نشان دهنده نمونه کامل برای مشاهده چگونگی تاثیرگذاری شرایط بر روی رویکردهای حسابداری مدیریت می باشد. در این زمینه ایدئولوژی می تواند در زمینه های بسیار براساس هدف های تجاری قابل قبول جامعه بر روی روش های حسابداری مدیریت تاثیرگذار باشد. بنابراین جورلیک (۱۹۷۳) بیان می کند که:

"براساس قواعد استالین، گرایش زیادی برای عدم توجه به منافع و ارزش طبقه بندی در حالت کلی وجود دارد. در این زمینه عقیده کلی درباره سود و منافع از دیدگاه سرمایه داری می باشد و به همین خاطر سوسیالیسم اجتماعی می تواند دارای بهترین تاثیر بر روی این موضوع باشد. این دیدگاه درباره سود به زمانی باز می گردد که زبان های تجاری به عنوان از دست رفتن منافع اقتصادی محسوب شوند. همچنین این موضوع را می توان از مزایای دیدگاه سوسیالیسم به شمار آورد. در این زمینه روش های اداری جانشین سازکار سود شده و امروزه از این روش ها برای بررسی کارایی موسسه استفاده می شود. برومیچ و وانگ (۱۹۹۱) اقدام به توضیح دادن و مقایسه روش های حسابداری مدیریت در کشورهای غربی

می باشد. این سوالات عبارتند از:

۱. من به مقدار زیادی بر روی پیشنهاد های رسمی برای هدایت و کنترل نیازهای مالی خود اتکا می کنم.
۲. من تمام برنامه ریزی های مالی خود را با همکاری و همفکری کارمندان مالی خود در سازمان انجام می دهم.

۳. من جزئیات و شرایط پروژه ها و برنامه ریزی های خود را با توجه به نیازهای مالی خود تعیین می کنم.

۴. من اقدام به ترکیب کردن اقلامی در پروژه ها می کنم که در صورت بکارگیری جداگانه آنها ممکن است نتیجه عوض گردد.

۵. من سعی می کنم که تمام نیازها و برنامه ها خود را با توجه به اصل مقرون به صرفه بودن یا تجزیه و تحلیل هزینه فایده انجام دهم.

۶. هنگام تصمیم گیری در زمینه درستی یک قلم مالی، در صورت کوچک بودن مقدار آن در خواست می کنم که با توجه به افزایش احتمالی آن تاثیر آن عامل خاص مورد توجه قرار گیرد.

۷. من اقدام به قرار دادن اقلامی در پروژه های مالی خود می کنم که می دانم احتمال موافقت با آنها کم است. بدین ترتیب با این کار که اقلامی از پروژه خارج شده و درخواست های واقعی من مورد تایید قرار می گیرد.

جواب های داده شده به این سوالات به خصوص در زمینه مدیران شرکت های چندملیتی بسیار با اهمیت می باشد. برای نمونه، مدیری در آمریکا ممکن است علاقه بیشتری نسبت به ارائه

accounting: European Perspectives" Oxford, Oxford University Press.

6- Birkett, W. P. (1998) "Management accounting in Europe: A view from down-under" *Management Accounting Research*, 9, pp 485 - 494.

7- Blake, J., Amat, O. and Wraith, P. (1998) "Management accounting in Latin America", *Management Accounting (UK)*, April, pp. 56 - 57.

8- Blake, J. (1995) 'A Chinese perspective on international variations in accounting' in Blake J & Gao S, "Perspectives on Accounting and Finance in China", London : Routledge, pp 1 - 22.

9- Bromwich, M. and Wang, G. (1991) "Management Accounting in China: A Current Evaluation" *International Journal of Accounting*, Vol 26, pp. 51 - 66.

10- Chong, S. Y. (1995) "Value Added Productivity Analysis as a management tool: A review of Singapore, Britain and Japan" *Research in Accounting in Emerging Economics*, Vol 3, pp 35 - 51.

11- Da Costa, R. C., Bourgeois, J. C. and Lawson, W. (1978) "Classification of international financial accounting practices" *International Journal of Accounting*, Spring, pp 37 - 85.

12- Enthoven, A. J. H. (1973) "The unity of accountancy in an international context", *International Journal of Accounting*, Fall, pp.113 - 133.

13- Enthoven, A. J. H. (1982) "International Management Accounting: Its scope and standards" *International Journal of Accounting*, Spring, pp. 59 - 74.

14- Gorelik, G. (1973) "Notes on the development and problems of soviet uniform accounting" *International Journal of Accounting*, Vol 9, No.1, pp. 135 - 148.

15- Gray, S. J., Campbell, L. G. and Shaw, J. (1984) "International Financial Reporting", New York : MacMillan.

16- Gray, S. J. and Vint, H. M. (1995) "The impact of culture on accounting disclosures. Some international evidence" *Asia Pacific Journal of Accounting*, December, pp. 33 - 44.

17- Hantrais, L. (1995) "A comparative perspective on gender and accountancy" *European Accounting Review* Vol 4, No.2, pp. 197 - 215.

همچنین رویه‌ها و روش‌های حسابداری مدیریت رایج در غرب نیز از روزنامه‌ها و کتاب‌های راهنمای آمریکا گرفته شده و پس از ترجمه در اختیار افراد قرار می‌گیرد.

خلاصه

در این مقاله ما به بررسی عامل‌های کلیدی در زمینه عوامل تاثیرگذار بر روی رویکردهای حسابداری مدیریت مورد استفاده در کشورهای مختلف پرداختیم. عوامل تاثیرگذار شامل دولت، مالیات، کنترل قیمت‌ها، حمایت و رقابت، حرفه حسابداری مدیریت، دانشگاهیان، مالکیت شرکت‌ها، جداول پاداش، تورم، تاثیرگذاری کشورهای دیگر، اهداف و گرایش و میل به دستکاری و تقلب بود که درباره هر یک از آنها توضیح داده شد.

منابع و ماخذ:

1- Ahrens, T. (1997) "Strategic interventions of management accountants: everyday practice of British and German brewers" *European Accounting Review* Vol 6, No. 4, pp. 557 - 588.

2- Amat, J., Carmona, S. and Roberts, H. (1994) "Context and change in management accounting systems: a Spanish case study" *Management Accounting Research* 5 pp. 107- 122.

3- Arunachalam, V. and Lawrence, C. (1994) "International comparisons of professional training in management accounting: the case of Canada and the United States" *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation* Vol 3, No. 2, pp. 251 - 270.

4- Bailes, J. C. and Assada, T. (1991) "Empirical differences between Japanese and American budget and performance evaluation systems" *International Journal of Accounting* 26, pp 131 - 142.

5- Bhimani, A. (1996) "Management

و کشور چین کرده‌اند. این دو بیان می‌کنند که:

"آنچه از دیدگاه غرب عجیب به نظر می‌رسد، دیدگاه جالب کشور چین در زمینه الزامات نظری و قضاوت‌های حرفه‌ای در زمینه روش‌های غربی قبل از بکار بردن آنها می‌باشد."

مشابه این موضوع، لین و دنگ (۱۹۹۲) بیان می‌کنند که:

"ماهیت حسابداری از لحاظ علمی به صورت مفهومی تعریف می‌شود که از لحاظ ماهیت امری نظری می‌باشد."

نظریه‌های سیاسی، هسته اصلی مباحث حسابداری در چین می‌باشد.

تنگ و همکاران (۱۹۹۲) در این زمینه بیان می‌کنند که برای نمونه در رشته حسابداری، مباحث سیاسی تقریباً ۱۷ درصد از ساعات درس را به خود اختصاص می‌دهد. همچنین وانت و بالدوین (۱۹۸۸) بیان می‌کنند که:

"رشته حسابداری در کشور چین به مقدار زیادی براساس مطالعات در زمینه رویه‌ها و مستندسازی‌های تایید شده توسط گروه ارتباطات در چین می‌باشد. این موضوع مطلبی است که در تحقیقات اخیر انجام شده پیرامون موضوع مشاهده شده است."

در چین حتی دسترسی به دیدگاه‌های غربی در زمینه سیستم‌ها و رویه‌های حسابداری مدیریت نیز تحت تاثیر سیاست‌های دولت در این زمینه است. اسکوسن و یانگ (۱۹۸۸) در این زمینه بیان می‌کنند که:

"در کشور چین اعلامیه مطالب مربوط به بازارهای باز و سیاست‌های جهانی توسط موسسات چینی ترجمه شده و در اختیار افراد علاقه‌مند قرار می‌گیرد.

تجربه ای نو

با

سیستم یکپارچه مالی
سپهر

عملکرد عالی

کیفیت مطلوب

پشتیبانی فنی مستمر

سادگی، کارایی و انعطاف فوق العاده

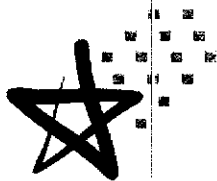
قابلیت انطباق با نیازهای مشتری

کارانتهی عملکرد

قیمت مناسب

اجرا شده در صنایع و کاربردهای مختلف

نسخ استاندارد، حرفه ای و پیشرفته



info@setarehsepehr.com
www.setarehsepehr.com

تهران، میدان ولیعصر، مرکز تجارت ایران،
طبقه چهارم، واحد ۸، شرکت ستاره سپهر افشار

تلفن: ۰۲۱ ۸۸۹۲۹۸۵۵ • فکس: ۰۲۱ ۸۸۹۲۹۸۵۶

- 28- Price Waterhouse (1973) "Accounting principles and reporting practices: A survey in 38 countries" London Institute of Chartered Accountants in England and Wales, London :Butterworth.
- 29- Price Waterhouse (1975) "Accounting principles and reporting practices: A survey in 46 counties" London Institute of Chartered Accountants in England and Wales, London : Butterworth.
- 30- Price Waterhouse (1979) "International survey of accounting principles and reporting practices", London : Butterworth.
- 31- Samuels, J. M. and Piper, A. L. (1985) "International accounting: A survey". London: Croom Helm.
- 32- Shields, M. D. (1998) "Management accounting practices in Europe: A perspective from the States" Management Accounting Research, 9, pp. 501 - 513.
- 33- Skousen, C. R. and Yang, J. L. (1988) "Western management accounting and the economic reforms of China" Accounting Organisation and Society, January, pp. 210 - 216.
- 34- Tang, Y. W., Chow, L. and Cooper, B. J. (1992) "Accounting and finance in China: a review of current practice", Hong Kong, Longman.
- 35- Thorp, J. (1990) "European Harmonisation" Management Accounting (UK), pp. 24 - 27.
- 36- Wasley, R. S. (1975) "The role of management accounting in New Zealand business" International Journal of Accounting, Spring, pp. 57 - 74.
- 18- Hubbard, R. B. (1990) "Return of the Cost Accounting Standards Board" Management Accounting (US), October, pp. 36 - 39.
- 19- Jaggi (1970) "A review of the accounting profession in India" International Journal of Accounting Fall, pp. 37 - 51.
- 20- Johnson, G. H. and Byington, J. R. (1993) "Accounting competence, Machiavellianism, and budget related behaviour: A comparative study of US and Spanish managers" International Journal of Accounting Vol. 28, pp.335 - 346.
- 21- Lin, Z. and Deng, S. (1992) "Educating accounting in China: Current experiences and future prospects" International Journal of Accounting, Vol 27, pp.164 - 177.
- 22- Macintosh, N. B. (1998) "Management accounting in Europe: a view from Canada" Management Accounting Research Vol 9, pp. 495 - 500.
- 23- Montesinos Julve, V. (1994) "Estudio Sobre la implementacion de la contabilidad de gestion en Espa??" Madrid: AECA
- 24- Nair, R. D. (1982) "Empirical guidelines for comparing international accounting data" Journal of International Business Studies, Winter, pp. 85 - 98.
- 25- Nair, R. D. and Frank, W. G. (1980) "The impact of disclosure and measurement practices on international accounting classifications" Accounting Review, July, pp. 426 -450.
- 26- Nobes, C. W. and Parker, R. H. (1991) "Comparative International Accounting" London : Prentice Hall.
- 27- Pomeranz, F. (1984) "International accounting organisations" in H. P. Holzer 'International Accounting'. New York : Harper and Row, pp. 483 - 501.

تسلیمت

آقایان نجمی هاشمی فشارکی و احمد ظفرپرنده (حسابدار مستقل)

و عضو انجمن حسابداران خبره ایران

مصیبت وارده را به شما و خانواده محترمان تسلیمت عرض نموده برای حضرتعالی صبر و شکیبایی و برای آن مرحوم علو درجات مستلیمت می نمایم.