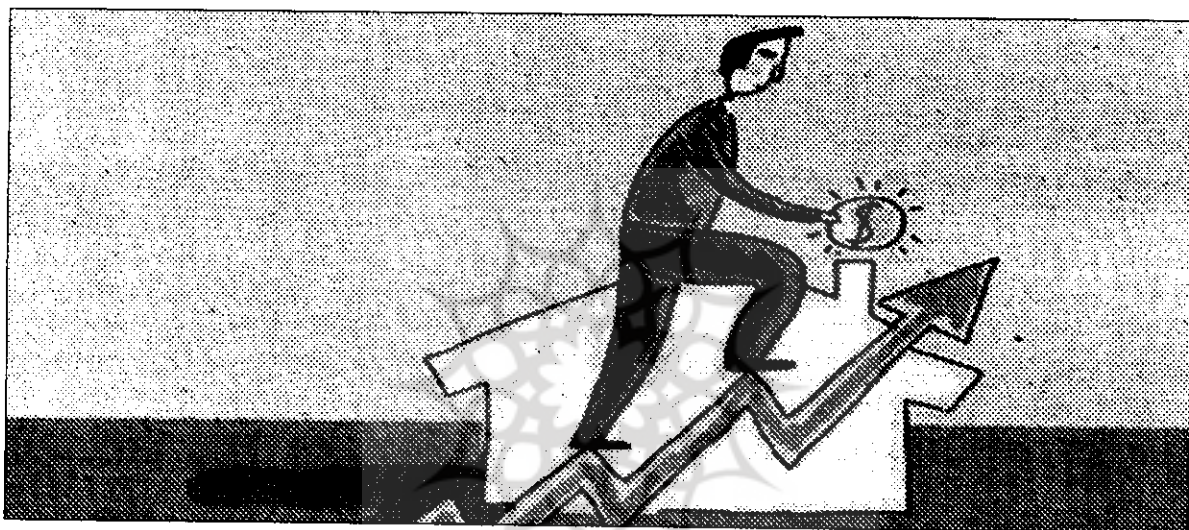


کاربرد تئوری وجوه در سیستم حسابداری سنجش مسئولیت



دکتر احمد مدرس
عضو هیئت علمی دانشگاه تهران
حمید احمدزاده
دانشجوی کارشناسی ارشد حسابداری

می باشد و رشد و توسعه پایدار سازمان ها و موسسات کشور و پیامد آن، یعنی رشد اقتصاد ملی مرهون سنجش، اندازه گیری، تجزیه و تحلیل، مقایسه و انجام اقدامات لازم و ضروری در این زمینه است، مبحث اندازه گیری عملکرد روز به روز از اهمیت بیشتری برخوردار شده است (امیران، ۱۳۸۲).

نقش اطلاعات در ارزیابی عملکرد بخش ها صورت سود و زیان، عملکرد کلی یک شرکت را می سنجد. اما مدیران به اطلاعات حسابداری در مورد عملکرد هر بخش از شرکت نیز نیاز دارند. این اطلاعات، مدیران را در موارد زیر یاری می رساند:

مقدمه

امروزه، اندازه گیری به یکی از پایه ای ترین مبانی علوم مختلف در عرصه دستاوردهای بشری تبدیل شده است. بی شک، علم از زمانی آغاز می شود که اندازه گیری پا به میدان می گذارد. شاید بتوان یکی از مولفه های اصلی پیشرفته بودن جوامع را همین جنبش اندازه گیری دانست. در این میان، اندازه گیری عملکرد^۱ خود به عنوان یک موضوع عمومی، عملکردهای مختلف موجود در صحنه کسب و کار را شامل می شود. عملکردهایی که هم مربوط به سازمان و هم مربوط به واحدها، فرایندها، افراد، مشتریان و یا پیمانکاران آن است. از آنجا که اندازه گیری عملکرد به عنوان چراغ راه و هدایت گر کلیه فعالیت های مدیریتی مطرح

انجام شده است. به خصوص موضوع طراحی و محتوای تغییرات سازمانی که منجر به تغییر ساختار و راهبردها می‌گردد، چندان بررسی نشده است. حسابداری سنجش مسئولیت بر این فرض استوار است که مدیر مرکز مسئولیت^۴ در مقابل زیر مجموعه‌های سازمانی از قبیل یک بخش یا یک قسمت مسئول است. با این حال، با شناسایی تغییرات ساختاری و راهبرد موقت در یک سازمان، حسابداری سنجش مسئولیت به صورت وسیع‌تری تعریف می‌شود تا فعالیت‌های مشترک و یا انفرادی گروه مدیران مراکز مسئولیت (از قبیل کمیته‌ها و تیم‌های متقابل کاری و ...) را نیز که به طور مشترک برای انجام وظایفشان مسئولیت پاسخگویی دارند، در بر گیرد.

دو عنصر حسابداری سنجش مسئولیت که معمولاً به صورت جداگانه بررسی می‌شوند، عبارت است از:

الف) قابلیت اندازه‌گیری^۵ عملکرد مالی هر مرکز مسئولیت (ب) دامنه و گستره مرکز مسئولیت^۶.

سوال اصلی این است که چگونه قابلیت اندازه‌گیری عملکرد مالی و محدوده مرکز مسئولیت، تحت تاثیر تغییر راهبرد فرایند سازمانی از دائمی^۷ به ادواری^۸ و یا برعکس قرار می‌گیرد؟

راهبرد مدیران ارشد برای تغییر فرایند سازمانی، به دو طبقه تغییرات دائمی (پیوسته) و تغییرات ادواری (ناپیوسته) تقسیم می‌شود. راهبرد تغییرات دائمی با لحاظ کردن تغییرات فرایند سازمانی به صورت آهسته و به منظور بهبود عملکرد سازمان، رویکردی عام‌تر است (به طور مثال، می‌توان به مدیریت کیفیت جامع^۹ اشاره کرد که در راستای بهبود مستمر در فعالیت‌های سازمانی نقش ایفا می‌کند)، در صورتی که راهبرد تغییرات ادواری به صورت آنی و سریع در جهت بهبود عملکرد سازمان عمل می‌کند (به طور مثال، می‌توان به مهندسی مجدد و سازوکار تجدید ساختار اشاره کرد). بدیهی است که راهبرد تغییر ادواری با مواردی از قبیل بحران‌های اقتصادی، تغییرات منظم و یا تغییرات در چرخه حیات محصول بیشتر ارتباط دارد (Rowe et al., 2007).

تعریف حسابداری سنجش مسئولیت

در ادبیات حسابداری، تعاریف گوناگونی برای حسابداری سنجش مسئولیت ارائه شده است، اما تمام آنها حاوی نکات

برنامه‌ریزی و تسهیم منابع: مدیریت باید بداند که قسمت‌های مختلف یک شرکت در جهت تحقق اهداف سازمانی چه وظایفی دارند تا براساس آن، منابع لازم را به آنها تخصیص دهند.

کنترل عملیات: یکی از کاربردهای اطلاعات بخش‌ها، شناسایی قسمت‌هایی از شرکت است که کارایی لازم را ندارند و یا پایین‌تر از سطح مورد انتظار عمل می‌کنند. زمانی که درآمد کاهش می‌یابد یا هزینه‌ها بالا می‌رود، اطلاعات بخش‌ها به مدیریت کمک می‌کند تا توجه خود را به بخشی معطوف نماید که عملکرد ضعیفی دارد.

ارزیابی عملکرد مدیران بخش‌ها: از آنجا که هر بخش یک محدوده مسئولیت‌پذیر است، عملکرد هر بخش مبنایی را برای ارزیابی مدیران آن فراهم می‌آورد (تالانه و مرادزاده فرد، ۱۳۸۲).

تلاش‌های انجام‌یافته در حوزه حسابداری و گزارشگری، شواهد قابل‌قبولی را مبنی بر قابلیت نظام حسابداری برای ایفای مسئولیت پاسخگویی^۱ ارائه داده‌اند، به گونه‌ای که حتی برخی از اندیشمندان حسابداری در کنار بحث چارچوب نظری مبتنی بر تصمیم‌گیری، چارچوب نظری مبتنی بر مسئولیت پاسخگویی را در تئوری‌های حسابداری مالی مطرح کرده‌اند. با توجه به مسئولیت‌ها و چالش‌های پیش روی مدیران و از نظر ویژگی‌های مهمی که حسابداری مدیریت دارد، چنین به نظر می‌رسد که این شاخه از حسابداری نیز قابلیت ایجاد یک نظام مناسب از جریان اطلاعات بین حساب‌ده یا پاسخگو و صاحب حق یا پاسخ‌خواه را داشته باشد (صیدی، ۱۳۸۵).

با توجه به وجود شواهدی مبنی بر عدم کفایت اطلاعات ارائه شده در قالب گزارش‌های مالی برون‌سازمانی در برآورده ساختن نیازهای اطلاعاتی نهاد‌های مدنی و اجتماعی، ضرورت دستیابی به اطلاعات بیشتری در خصوص عملکرد سازمان که گاهی در قالب گزارش‌های درون‌سازمانی منتشر می‌شوند اهمیت دوچندان پیدا می‌کند. از آنجا که ایفای مسئولیت پاسخگویی نیازمند ارائه اطلاعات شفاف، به موقع و دقیق است، رویکردهای حسابداری مدیریت می‌تواند یاری‌دهنده مدیران سازمان‌ها (انتفاعی و غیرانتفاعی) باشد.

درباره حسابداری سنجش مسئولیت^۳ مطالعات اندکی

اساسی موجود در تعریف زیر می باشد:

"سیستمی که به منظور گزارش و انباشت هزینه‌ها در سطوح مسئولیت خاصی طراحی می شود و سطوح هر سرپرستی فقط با هزینه‌هایی که مدیر یا سرپرست آن قسمت مسئولیت و یا کنترل آن را بر عهده دارد، مشخص می شود".

بسیاری از واحدهای تجاری به بخش‌های کوچکتری تقسیم می شوند و به هر یک از بخش‌ها مسئولیت‌های خاص واگذار می‌گردد. مدیریت ارشد واحد تجاری باید از هماهنگی اهداف مدیران این بخش‌ها با هدف‌های کلی واحد انتفاعی اطمینان حاصل کند. هماهنگی هدف‌ها نیز هنگامی حاصل می‌شود که مدیران هر یک از بخش‌های تابعه، درصد دستیابی به اهدافی باشند که توسط مدیریت ارشد تعیین شده است. حسابداری سنجش مسئولیت، حسابداری مدیریت را در ایجاد هماهنگی بین هدف‌های بخش‌های تابعه و هدف‌های واحد تجاری یاری می‌دهد (Horngren et al., 2003).

قبل از آن که سیستم حسابداری سنجش مسئولیت طراحی شود، باید حدود اختیارات و مسئولیت‌ها روشن گردد. در این حالت، ساختاری با سطوح مختلف مدیریتی به منظور بر عهده گرفتن مسئولیت‌ها و وظایف به وجود خواهد آمد که از آن به عنوان مرکز مسئولیت یا فضای مسئولیت یاد می‌شود و بعضی از اختیارات و مسئولیت‌های برنامه‌ریزی و تصمیم‌گیری در یک سطح عملیاتی مشخص، به دیگران تفویض خواهد شد (امین، ۱۳۶۴).

یک سازمان، مجموعه‌ای از کارکنان، منابع، امکانات و ... می باشد که به منظور نیل به یک هدف خاص (اقتصادی و یا غیر اقتصادی) به همدیگر مرتبط هستند. مدیران هر بخش از این واحد در قبال استفاده بهینه از منابع مالی موجود و در راستای اهداف سازمانی، در برابر مالکان و مدیران بالادست خود مسئولیت پاسخگویی دارند. قابلیت اندازه‌گیری مراکز مسئولیت، توانایی سازمان برای اندازه‌گیری عملکرد مالی مدیران هر مرکز مسئولیت - هم به صورت انفرادی و هم در ارتباط با مدیران مراکز مسئولیت که به صورت مشترک روی یک فرایند کار می‌کنند - اشاره دارد. حسابداری سنجش مسئولیت به عنوان جزئی از سیستم کنترل مدیریت محسوب می‌شود و ساختار آن بر تنوع مراکز مسئولیت متمرکز است (Rowe et al., 2007).

مرکز مسئولیت

منظور از مرکز مسئولیت، بخشی از سازمان است که مدیر آن بخش، اختیارات لازم برای اداره آن بخش و نیز مسئولیت پاسخگویی در قبال نتایج فعالیت‌های آن بخش را بر عهده دارد. این مراکز معمولاً به چهار دسته تقسیم می‌شوند:

مرکز هزینه^{۱۰} بخشی از سازمان است که مدیر بر هزینه‌های منظور شده آن کنترل دارد و عملکرد مدیریت این مرکز مسئولیت، با مقایسه هزینه‌های واقعی با هزینه‌های بودجه‌ای ارزیابی می‌شود؛ مانند بخش رنگ‌کاری یک کارخانه ماشین‌سازی.

مرکز درآمد^{۱۱} بخشی از سازمان است که مدیر آن مسئولیت حساب‌دهی درآمدهای آن را بر عهده دارد. مانند بخش فروش یک شرکت تولیدی.

مرکز سود^{۱۲} بخشی از سازمان است که مدیریت آن مسئولیت حساب‌دهی در مقابل درآمدها و هزینه‌های تحقق‌یافته آن مرکز را بر عهده دارد. یک فروشگاه متعلق به فروشگاه‌های زنجیره‌ای را می‌توان مرکز سود تلقی کرد.

مرکز سرمایه‌گذاری^{۱۳} بخشی از سازمان است که مدیریت آن مسئولیت حساب‌دهی در مقابل سود تحصیل شده بخش مربوط و سرمایه‌گذاری انجام شده در آن بخش را بر عهده دارد. یک مرکز مسئولیت وقتی مرکز سرمایه‌گذاری تلقی می‌شود که مدیر آن نه تنها باید هزینه‌ها و درآمدها را کنترل کند، بلکه باید پاسخگویی بازدهی سرمایه به کار گرفته شده نیز باشد. برای مثال، هر یک از شرکت‌های فرعی یک مرکز سرمایه‌گذاری و شرکت مادر، در کل یک مرکز سرمایه‌گذاری است.

ارزیابی مراکز هزینه بر مبنای توانایی کنترل هزینه‌ها و کمیت و کیفیت خدمات ارائه شده است. از آن جا که مراکز هزینه به طور مستقیم درآمد تولید نمی‌کنند، برای این مراکز صورت سود و زیان تهیه نمی‌شود؛ اما سیستم حسابداری باید هزینه‌های انجام شده را به طور جداگانه نگهداری نماید (تالانه و مرادزاده فرد، ۱۳۸۲).

از منظر کنترل مدیریت، اطلاع از اینکه هزینه‌ها به کدام بخش از سازمان مربوط است، به دو دلیل حایز اهمیت است: الف) ضرورت پیگیری مسئولیت و ب) ضرورت شناسایی بخش‌های ضعیف سازمان در زمان‌های مختلف (عبده تبریزی و عظیم‌زاده، ۱۳۶۴).

می سازد (باباجانی، ۱۳۸۴).

استفاده از تئوری وجوه در سیستم حسابداری سنجش مسئولیت

سیستم های حسابداری و گزارشگری مالی، براساس ویژگی های محیط فعالیت و نیازهای اطلاعاتی استفاده کنندگان طراحی و توسعه پیدا کرده اند. در سیستم حسابداری سنجش مسئولیت، مدیران مراکز مسئولیت به عنوان کنترل کننده و تصمیم گیرنده برای تامین و مصرف منابع مالی تحت کنترل خود، در مقابل مالکان و مدیران سطوح بالاتر سازمان مسئولیت پاسخگویی دارند. در صورتی که کنترل قسمتی یا مرحله ای از حوزه عملیات یک سازمان نیازمند توجه و تاکید درخور ملاحظه و نگهداری حساب و اطلاعات مالی جداگانه برای آن قسمت و یا آن مرحله در اجرای صحیح عملیات و تحقق هدف های سازمانی موثر باشد، با استفاده از تئوری وجوه اطلاعات مالی آن بخش یا مرحله از طریق واحد حسابداری و به صورت مستقل نگهداری می شود. در این نظام حسابداری، وجود مقداری دارایی به عنوان یک منبع مالی به عنوان شرط لازم و تخصیص یک واحد حسابداری جداگانه جهت نگهداری حساب و گزارش وضعیت و نتایج عملیات مالی آن منبع به عنوان شرط کافی برای ایجاد یک حساب مستقل^{۱۸} الزامی است (هیئت استانداردهای حسابداری دولتی^{۱۹} و بیانیه اصول، ۱۹۹۳).

با نگاهی دقیق به سیستم حسابداری سنجش مسئولیت، می توان مصداق عینی شرایط لازم و کافی برای استفاده از سیستم حسابداری حساب های مستقل را تصور کرد. البته، تعدد مراکز مسئولیت در سیستم حسابداری سنجش مسئولیت و تلقی هر یک از آنها به عنوان یک حساب مستقل، نیازمند ایجاد واحدهای حسابداری جداگانه برای هر مرکز مسئولیت نیست و می توان اطلاعات مالی کلبه مراکز مسئولیت را در قالب یک سیستم حسابداری و گزارشگری مالی مبتنی بر مسئولیت سنجی تهیه کرد که امکان تهیه کدهای جداگانه را برای هر یک از مراکز مسئولیت و جدای از سایر مراکز، فراهم می آورد.

در صورت تعدد مراکز مسئولیت که هر کدام به عنوان یک حساب مستقل تلقی می شوند و با رعایت اصل تعدد

ارزیابی جداگانه عملکرد مالی مدیریت هر مرکز مسئولیت، هدف بنیادی در حسابداری سنجش مسئولیت است و به عنوان ابزاری برای ایجاد انگیزه جهت انجام امور به صورت گروهی، قلمداد می شود. مدیران ارشد هر شرکت باید به منظور افزایش مسئولیت پذیری و بهبود کنترل و نظام پاداش، این تقسیم بندی و تفکیک را انجام دهند و در عین حال، باید از هماهنگی اهداف مدیران زیرمجموعه ها اطمینان حاصل نمایند و این امر، به طور مستمر مورد کنترل و نظارت قرار گیرد (Larmand and Panssard, 2007).

تئوری های اقتصادی، عواملی مانند تعدد معاملات و مبادلات، وابستگی وظایف به یکدیگر، دانش و تجربه متفاوت افراد در انجام وظایف محوله و ... نیاز به ارزیابی جداگانه مراکز مسئولیت را با وجود در برداشتن هزینه های بیشتر- الزامی می دانند. هر چند که اندازه گیری جداگانه مراکز مسئولیت، به دلیل وجود مسائل انگیزشی همچون سواری مجانی^{۱۴}، بی مسئولیتی^{۱۵}، بی اعتمادی و تبعیض در اعطای پاداش و مواردی از این قبیل انجام می شود (Rowe 2007).

تئوری وجوه

تئوری وجوه^{۱۶} ابتدا در سال ۱۹۴۷ و در قالب پایان نامه دکتری ویلیام واتر (William Vatter) ارائه گردید و در سال ۱۹۷۴ به صورت کتابی با همان عنوان به چاپ رسید. در این تئوری، به جای آن که دارایی ها و بدهی ها به شخصیت حقیقی و یا حقوقی مرتبط شود و همان شخصیت (اعم از حقیقی و یا حقوقی) به عنوان یک شخصیت حسابداری^{۱۷}، محور گزارش قرار گیرد، دارایی ها و بدهی ها به حوزه عمل مشخصی مرتبط شده و همان حوزه عمل یا فعالیت به عنوان یک شخصیت حسابداری مستقل، محور و مرکز ثقل گزارشگری واقع می شود. واتر معتقد است که استفاده از تئوری وجوه و مرتبط و محدود کردن دارایی ها و بدهی ها به حوزه یا منطقه عمل مشخص و شناسایی این حوزه به عنوان واحد حسابداری و تهیه گزارش های مالی برای آن حوزه یا منطقه، علاوه بر شفاف سازی در ارائه اطلاعات مالی و رعایت عدل و انصاف اطلاعاتی نسبت به کلیه ذی نفعان، سوگیری و سایر محدودیت های ناشی از محوریت شخصیت حاکم بر تئوری های شخصیت محور را مرتفع

گزارشگری آگاهی‌بخش و گزارشگری ایفای مسئولیت تقسیم شود. گزارش اطلاعات آگاهی‌بخش به‌منظور ارائه اطلاعات در زمینه‌های مورد توجه مدیر که الزاماً در حوزه مسئولیت خاص تخصصی وی در رابطه با عملکرد گزارش‌دهنده نمی‌باشد، تهیه می‌گردد. اما گزارش‌های ایفای مسئولیت پاسخگویی به‌منظور آگاهی‌بخش مدیر و سرپرست از نحوه انجام وظایف در زمینه‌هایی تهیه می‌گردد که گزارشگر، مسئولیت مستقیم ارائه اطلاعات مفید و سودمند را دارد. گزارش اخیر، انگیزه لازم برای مدیر و سرپرست سازمان را به‌منظور انجام اقدامات مستقیم برای بهبود عملکرد، ایجاد می‌کند. سلسله مراتب گزارش‌های عملکرد از پایین‌ترین سطح شروع می‌شود و تا رده‌های بالا ادامه می‌یابد. این سلسله مراتب، مشابه سلسله مراتب سازمانی واحدهای تجاری می‌باشد (عالیور، ۱۳۸۲).

جریان اطلاعات

سیستم بودجه‌بندی یک سازمان، یک جریان از بالا به پایین اطلاعات است. این سیستم، اطلاعات بودجه‌ای را از طریق مقادیر کمی تا پایین‌ترین سطح سازمان منعکس می‌کند. به لحاظ اهمیت این موضوع، سیستم بودجه‌بندی در جهت دستیابی به اهداف، بسیار موثر است. لذا باید یک سیستم بودجه‌بندی کارآمد در درون سازمان طراحی شود.

جریان پایین به بالای اطلاعات، منشأ اطلاعات و رویدادهایی است که در پایین‌ترین سطح سازمان رخ می‌دهد و این امر انگیزه مناسبی برای طراحی یک سیستم حسابداری سنجش مسئولیت می‌باشد.

سیستم بودجه‌بندی کارآمد، مستلزم این است که مدیریت سازمان اهداف عملیاتی هر بخش یا هر واحد را به‌طور مجزا تعیین کند. سپس مدیران ارشد این اهداف را به‌صورت دوره‌ای به مدیران بخش‌ها در قالب ارقام بودجه‌ای ابلاغ کنند. در یک سیستم بودجه‌بندی عملیاتی، باید اهداف اساسی به اهداف بخش‌ها و قسمت‌ها که قابل فهم‌تر و جزئی‌تر است تبدیل شود (Hilton et al., 2000).

سیستم حسابداری سنجش مسئولیت، مقادیر واقعی عملکرد در هر بخش از سازمان را ثبت کرده و گزارش‌های مقادیر عملکرد (پولی، آماری) را با اهداف عملکردی که به وسیله سیستم بودجه‌بندی تعیین شده است، مقایسه می‌کند.

حساب‌های مستقل مصوب هیئت استانداردهای حسابداری دولتی جهت جلوگیری از پیچیدگی حسابداری، می‌تواند با استفاده از یک نظام کدگذاری و طراحی نرم‌افزارهای مناسب، گزارش‌های مالی مستقل و جداگانه‌ای را برای هر یک از مراکز مسئولیت تهیه کرد. همچنین، با انعکاس اطلاعات مالی همه مراکز مسئولیت در یک گزارش تلفیقی و یا ترکیبی، می‌توان کلیه اطلاعات مالی سازمان را به‌صورت یکجا مورد بررسی قرار داد.

شرایط اساسی برای استقرار حسابداری سنجش مسئولیت برای سیستم حسابداری سنجش مسئولیت، سه شرط اساسی زیر ضروری است:

● ساختار سازمانی باید به‌خوبی تعریف شده باشد و مسئولیت مدیریت و توانایی و اختیار آن باید در تمام مراحل مشخص باشد.

● استانداردهای عملکرد، درآمد، هزینه‌ها و سرمایه‌گذاری‌ها باید کاملاً مشخص شده و به‌خوبی تعریف شود.

● گزارش‌های حسابداری سنجش مسئولیت باید شامل اقلامی باشند که توسط مدیران مرکز مسئولیت قابل کنترل باشند (عبده‌تبریزی و عظیم‌زاده، ۱۳۶۴).

مراحل پیاده‌سازی حسابداری سنجش مسئولیت

● تعیین محدوده مسئولیت‌ها و اختیارات و تعریف مراکز مسئولیت،

● بودجه‌بندی و پیش‌بینی درآمد و هزینه‌ها در قالب مراکز مسئولیت تعریف شده،

● تهیه نمودار سازمانی و تعیین اختیارات و قلمرو هر یک از مراکز مسئولیت،

● مشخص کردن هزینه‌های قابل کنترل و هزینه‌های غیر قابل کنترل،

● مقایسه عملکرد مرکز مسئولیت با بودجه مصوب، تعیین انحرافات و ابلاغ آن به مدیر مرکز مسئولیت،

● تهیه گزارش عملکرد برای هر مرکز توسط مدیر مسئول آن مرکز (امین، ۱۳۶۴؛ هورنگرن و دیگران، ۲۰۰۳).

- ۱- کل درآمدهای بودجه شده،
- ۲- کل درآمد واقعی برای مراکز درآمد،
- ۳- کل هزینه‌های بودجه شده، و
- ۴- کل هزینه‌های واقعی برای مراکز هزینه.

تجمع داده‌ها در حسابداری سنجش مسئولیت سیستم حسابداری سنجش مسئولیت، جریان اطلاعات از بالا به پایین (درآمدها و هزینه‌های بودجه‌شده) و از پایین به بالا (درآمدها و هزینه‌های واقعی) را فراهم می‌کند. یک شرکت بزرگ ممکن است مراکز مسئولیت بی‌شماری داشته باشد. در سیستم حسابداری سنجش مسئولیت، این داده‌ها با استفاده از یک کد مسئولیتی با هم جمع می‌شود. در سطوح بالاتر مدیریت، گزارش‌ها کلی‌تر می‌شوند و در این مسیر، جریان اطلاعات پایین به بالا فرایندی کاهشی تلقی می‌شود.

گزارش‌های مالی و حسابداری سنجش مسئولیت گزارش‌های عملکرد ایجادشده به وسیله سیستم حسابداری سنجش مسئولیت، برای اهداف مدیریتی حائز اهمیت است؛ ولی شکل و محتوای آنها از منظر حسابداری مناسب نیست، زیرا منطبق با اصول پذیرفته شده حسابداری^{۲۰} نمی‌باشد. اطلاعات حسابداری باید از سیستم حسابداری سنجش مسئولیت به سیستم حسابداری مالی منتقل شود. سیستم حسابداری سنجش مسئولیت طوری طراحی می‌شود که حساب هر مرکز مسئولیت با یک طبقه از صورت سودوزیان و یا ترازنامه قابل شناسایی باشد. از سوی دیگر، با یک برنامه رایانه‌ای می‌توان مبالغ مربوط به هر صورت مالی را در حساب‌های مراکز مسئولیت ردیابی کرد.

در سیستم حسابداری سنجش مسئولیت، مبالغ درآمدها و هزینه‌ها به صورت جزئی و تفصیلی گردآوری می‌شود. در هر مرکز مسئولیت، سیستم حسابداری مبالغ را در یک حساب جداگانه ثبت و با یک کد انحصاری شناسایی می‌نماید و در پایان هر دوره گزارشگری مالی، کلیه مبالغ این حساب‌ها در صورت‌های مالی طبقه‌بندی می‌شود. سیستم اطلاعات حسابداری سنجش مسئولیت، امکان ارائه اطلاعات را برای مقاصد گزارشگری مدیریتی و نیز گزارشگری مالی فراهم می‌سازد.

سیستم حسابداری سنجش مسئولیت، مقادیر عملکرد و اهداف عملیاتی را در پایین‌ترین رده از سلسله مراتب سازمان جمع‌آوری می‌کند. حسابداران از این واحدهای سازمانی به عنوان مراکز مسئولیت یاد می‌کنند (Rowe et al., 2007).

گزارش عملکرد

حسابداری سنجش مسئولیت همانند تمام سیستم‌های اطلاعاتی حسابداری، اطلاعات تولید می‌نماید و این اطلاعات را در قالب گزارش عملکرد ارائه می‌کند. عملکرد هر یک از مراکز چهارگانه مسئولیت، معمولاً در پایان هر دوره خلاصه شده و در «گزارش عملکرد مرکز» ارائه می‌شود. گزارش‌های عملکرد مراکز معمولاً با نتایج بودجه شده (مورد انتظار) مقایسه شده و از مقایسه مذکور، عملکرد آن مرکز توسط مدیران ارشد ارزیابی می‌شود. معمولاً از این گزارش‌ها به عنوان مبنای پاداش مدیران بخش‌ها استفاده می‌شود. مقایسه‌های انجام شده، انحرافات از بودجه را نشان می‌دهد و انحرافات غیرمعمول و غیرعادی به عنوان استثنا مورد توجه قرار می‌گیرد و براساس «مدیریت بر مبنای استثنا»، این موارد غیرعادی و غیرمعمول مورد بررسی و تحلیل بیشتر و دقیق‌تری قرار می‌گیرد.

بنابراین، در هر سیستم حسابداری سنجش مسئولیت سه فعالیت مهم انجام می‌شود. ابتدا برای هر مرکز مسئولیت بودجه تهیه می‌شود. این بودجه به عنوان هدف، با عملکرد واقعی بخش مقایسه خواهد شد. در مرحله بعد، عملکرد هر مرکز مسئولیت توسط سیستم حسابداری اندازه‌گیری می‌شود و در نهایت، گزارش به موقع از عملکرد که با ارقام بودجه‌ای هر بخش مقایسه شده، تهیه می‌گردد و برای ارزیابی عملکرد مورد استفاده قرار می‌گیرد (تالانه و مرادزاده فرد، ۱۳۸۲).

لازم به ذکر است که در بررسی عملکرد مالی یک سازمان، باید اقلام متغیر هزینه مورد توجه قرار گرفته و براساس آن، عملکرد مدیریت ارزیابی شود، زیرا معمولاً مدیریت در کنترل اقلام ثابت هزینه، نقش چندان موثری ندارد (Hilton et al., 2000).

در سیستم حسابداری سنجش مسئولیت، برای هر مرکز مسئولیت چهار رقم کلی بیان می‌شود که عبارت است از:

سزای پیاده‌سازی حسابداری سنجش مسئولیت حسابداری سنجش مسئولیت بستری برای گسترش فرهنگ مسئولیت پاسخگویی در جامعه است و چنانچه در سطح سازمان‌ها اجرا شود، این تفکر را تقویت خواهد نمود که مدیر خود را مسئول عملکرد خود دانسته و در قبال صاحبان حق، موظف به پاسخگویی می‌باشد (میرکاظمی مقدم، ۱۳۷۶).

حسابداری سنجش مسئولیت، موجب گسترش عدم تمرکز در اداره سازمان می‌گردد و مزایایی به شرح زیر در بر خواهد داشت:

- سازمان‌ها به واحدهای قابل کنترل کوچکتری تقسیم می‌شوند.
- مدیران به انجام فعالیت‌هایی تشویق می‌شوند که در راستای ارزش‌آفرینی برای سازمان می‌باشد.
- تصمیمات در مواقع لزوم اتخاذ شده و زمان‌بندی صحیح تصمیم‌گیری‌ها رعایت می‌شود.
- به دلیل مشارکت کارکنان در فرایندهای تصمیم‌گیری، روحیه کارکنان و میزان رضایت شغلی آنها افزایش می‌یابد.
- به ارزیابی عملکرد و همچنین ایجاد استانداردهای عملکرد که برای اهداف مقایسه‌ای به کار می‌رود، کمک می‌کند.
- استفاده از قابلیت‌های تئوری وجوه در آن، به شفاف‌سازی اطلاعات مالی و تحقق و ارتقای سطح مسئولیت پاسخگویی مالی در سازمان منجر می‌شود.
- مفهوم «مدیریت بر مبنای استثنا» نمود عملی پیدا می‌کند. به این معنی که با مشخص شدن انحرافات، مدیران وقت بیشتری را صرف انحرافات عمده می‌کنند (عبده‌تبریزی و عظیم‌زاده، ۱۳۶۴؛ امین، ۱۳۶۴).

است که با نمودار سازمانی نشان داده می‌شود. گزارش‌های حسابداری سنجش مسئولیت براساس سطوح مدیریت تهیه می‌گردد. استفاده از تئوری وجوه در حسابداری و گزارشگری مالی، از یک سو موجب شفافیت اطلاعاتی می‌شود و از سوی دیگر، زمینه لازم را برای تحقق و ارتقای سطح مسئولیت پاسخگویی مالی مدیران و امنای منتخب صاحبان حق را فراهم می‌کند.

به‌کارگیری سیستم حسابداری حساب‌های مستقل در نگهداری اطلاعات مالی سیستم‌های حسابداری سنجش مسئولیت چه در سطح مراکز و چه در سطح کلی نمودار سازمانی، با برقراری ارتباط بین حساب‌های مستقل (مراکز مسئولیت) موجب شفافیت اطلاعاتی می‌شود و ابزار سودمندی برای ارزیابی بهتر عملکرد مالی مدیران هر یک از مراکز مسئولیت را فراهم می‌آورد و به سرپرستان مراکز در راستای ایفای مسئولیت پاسخگویی (مالی و عملیاتی)، کمک می‌کند.

به‌کارگیری سیستم حسابداری حساب‌های مستقل، مدیران ارشد را در ارزیابی بهتر عملکرد مدیران مراکز مسئولیت یاری خواهد داد و امکان نگهداری حساب و تهیه گزارش‌های مستقل و جداگانه را برای هر یک از مراکز مسئولیت به‌منظور انعکاس وضعیت نتایج و عملیات مالی آن مراکز، فراهم می‌آورد و می‌توان به‌گونه‌ای راحت‌تر، میزان اثربخشی، کارایی و صرفه اقتصادی عملیات سازمان را ارزیابی کرد. همچنین، می‌توان سیستم‌های برنامه‌ریزی و کنترل مدیران هر یک از مراکز مسئولیت را از نظر طراحی و اجرا به‌گونه‌ای دقیق‌تر همگام با سایر مراکز مسئولیت مورد بررسی قرارداد.

بی‌نوشته‌ها:

- 1- Performance Measurement
- 2- Accountability
- 3- Responsibility Accounting (RA)
- 4- Responsibility Center (RC)
- 5- RC Measurability
- 6- RC Boundaries
- 7- Continuous Changes
- 8- Discontinuous Changes
- 9- Total Quality Management (TQM)

سخن آخر

حسابداری سنجش مسئولیت، سیستم گزارشگری اطلاعات است و داده‌های مالی را بر مبنای حوزه‌های مسئولیت در یک سازمان طبقه‌بندی می‌کند (میرکاظمی مقدم، ۱۳۷۶). اولین قدم در طراحی سیستم‌های حسابداری گزارشگری مسئولیت، تعیین خطوط و حدود مسئولیت‌ها می‌باشد و یکی از اولین ضروریات در اجرای سیستم حسابداری سنجش مسئولیت، طراحی یک ساختار سازمانی معتبر



هسابیار
 برای نارنگانان موفق و مدیران فردا

قدرتمند
 مطمئن
 ارزان
 آسان

www.hesabyar.com

تعمیر و فروش

قابل نصب روی همه ویندوزها
Win 95 - 98 - ME -2000 - XP

- ✓ حسابداری کاملاً خودمختار و مستقل
- ✓ در سه سطح کل، معین، تفصیلی با تنظیم اتوماتیک دفاتر
- ✓ خرید - فروش - انبارها - چک و تولید
- ✓ فاکتور فروش با بدنه کار شدن مشتری، نقدی، چک
- ✓ گروه، منطقه و حسابداری شعب
- ✓ کارت حسابداری انبارها تعداد و قیمت و سود فروش کالا
- ✓ دریافت چک - پرداخت چک - انتقال چک اتوماتیک
- ✓ پروژهها برای شرکتیهای بیمهکناری
- ✓ دارای تصویب و ابطال سند - قبض - حواله
- ✓ قابلیت چاپ از همه قسمتهای برنامه با رعایت روی مانیتور
- ✓ گزارشهای ۴ ستونی - مشاهده دفتر و تراژدرنگام صدور سند
- ✓ تراژ و صورت حساب سود و زیان و عملکرد سود و زیان
- ✓ صورت حساب مشتری با عملکرد انبار
- ✓ مرکز هزینه، الحاق سند، کمی سند
- ✓ قیمت تمام شده، حسابداری چند شرکت
- ✓ لیست کالاهای فروش رفته به مشتریان
- ✓ نگهداری سالهای مالی متعدد جهت دسترسی به اطلاعات
- ✓ تراژهای ۶ ستونی و ۹ ستونی
- ✓ تهیه گزارشات به صورت Html
- ✓ تهیه گزارشات در صفحه گسترده Excel
- ✓ امکان انتقال گزارشات به MS-Word
- ✓ کنترل سلف انبار مشتریان - پورسانت بازاریابی
- ✓ کنترل موجودی زیر نقطه سفارش
- ✓ گزارش حسابرسی سابقه چکها
- ✓ صدور فاکتور فروش از طریق دستگاه بارکد

یکسال کارنتی با آموزش رایگان

CD نصب برنامه، نقل سخت‌افزاری

کتاب راهنما - VCD آموزش

حسابدار حرفه‌ای
حسابدار تخصصی
حسابدار تولیدی
حسابدار بین‌المللی

فروش و پشتیبانی:
۸۸۴۳۳۳۷۰-۱
ویژه: ۸۸۴۵۴۵۶۵

- 10- Cost Center
- 11- Revenue Center
- 12- Profit Center
- 13- Investment Center
- 14- Free Riding
- 15- Social Loafing
- 16- Fund Theory
- 17- Accounting Entity
- 18- Fund
- 19- Governmental Accounting Standards Board (GASB)
- 20- GAAP

منابع:

- ۱- امیران، حیدر، اندازه‌گیری عملکرد: پایدها و نیایددها، تدبیر، شماره ۱۳۶، شهریور ۱۳۸۲
- ۲- امین، فریروز، حسابداری مسئولیت، مجله حسابداری، شماره ۵، فروردین ۱۳۶۴
- ۳- باباجانی، جعفر، کاربرد تئوری وجوه در حسابداری و گزارشگری مالی سید اوراق بهادار، حسابداری شماره ۱۶۸، ۱۳۸۴
- ۴- تالانه، عبدالرضا، مرادزاده‌فرد، مهدی، اصول حسابداری (۳)، انتشارات کیومرث، چاپ چهارم، ۱۳۸۶
- ۵- صیدی، حجت‌اله، چکیده سخنرانی‌های سومین همایش حسابداری مدیریت: الگوهای نوین اداره سازمان‌ها و ضرورت تحول در حسابداری مدیریت، انجمن حسابداران خیره ایران، دی ماه ۱۳۸۵
- ۶- عالیپور، عزیز، حسابداری صنعتی، برنامه‌ریزی و کنترل، جلد اول، چاپ بیست و چهارم، مرکز تحقیقات تخصصی حسابداری و حسابرسی، سازمان حسابرسی، ۱۳۸۲
- ۷- میرکازمی مقدم، سیدعلی، حسابداری سنجش مسئولیت، مجله حسابداری شماره ۱۲۱، شهریور ۱۳۷۶
- ۸- مور، کارل، زادیک، رابرت، حسابداری مدیریت، ترجمه دکتر حسین عبده تبریزی و کامران عظیم‌زاده، انتشارات پیشبرد، جلد سوم، ۱۳۶۴
- 9- Horngern, Charles T. and Foster, George, **Cost Accounting: A Managerial Emphasis**, Prentice-Hall, 2003
- 10- Hilton, Row, M.W. Maher, F.H. Selt, **Cost Management: Strategies for Business Decision**, MC-Graw Hill Publication, 2000
- 11- Larmand, Franois and Ponsard, Jean-Pierre, **Responsibility Accounting With a Privately Informed Agent**, Available at www.SSRN.Com
- 12- Rowe, Casey., G. Birnberg, Jacob, & D. Shields, Michael, **Effect of Organizational Process Change on Responsibility Accounting and Managers' Revelations of Private Knowledge Accounting**, Organizations and Society, Available at www.Sciencedirect.Com