

# حسابداری مدیریت، حلقه مفقوده اقتصاد ایران

♦ اصغر طاهری



هزینه چنان کن که بایست کرد نباید فشانند و نباید فشرده

حکیم طوس

حسابداری را زبان تجارت نیز نامیده‌اند. این دانش در هر واحد اقتصادی، وظیفه تشخیص، اندازه‌گیری و گزارش اطلاعات اقتصادی به گونه‌ای که امکان قضاوت و تصمیم‌گیری آگاهانه را برای استفاده‌کنندگان از اطلاعات مزبور فراهم آورد، بر عهده دارد. فعالیت‌های حسابداری به دو حوزه «حسابداری مالی» و «حسابداری مدیریت» تقسیم می‌شود. آن بخش از اطلاعات حسابداری که گذشته‌نماست و برای استفاده مدیریت و همچنین گروه‌های ذینفع برون سازمان مانند سرمایه‌گذاران، بانکها، سایر اعتبار دهندگان، نهادهای دولتی و سایرین تهیه و ارائه می‌شود، مرتبط با حوزه حسابداری مالی است و آن بخش از اطلاعات حسابداری که به وسیله مدیریت به منظور برنامه‌ریزی و کنترل اقتصادی یعنی حصول اطمینان از بهره‌برداری مناسب از منابع واحد اقتصادی در جهت پاسخگویی مناسب در قبال این بهره‌برداری، به کار می‌رود به حوزه حسابداری مدیریت مربوط می‌گردد. اگر چه به رغم گذشت حدود یک قرن از سابقه حسابداری دو طرفه و نوین در کشور، حسابداری در هر دو حوزه عنوان شده با چالش‌های فراوانی روبه‌رو بوده و به جایگاه واقعی خود نرسیده است، لیکن به دلیل الزامات بازرسی و حسابرسی به وسیله حسابرسان، حسابداری مالی از جایگاه به نسبت مناسبتری در قیاس با حسابداری مدیریت برخوردار گردیده است.

به دلیل شرایط خاص اوضاع و احوال سیاسی و اقتصادی کشور در دهه‌های اخیر، دخالت بیش از حد دولت در اقتصاد، انحصاری بودن اکثر کالاها و خدمات، عضویت نداشتن ایران در سازمان تجارت جهانی (W T O) و ناکارآمد بودن قوانین مالی و مالیاتی، عدم شناخت مدیریت از منافع حسابداری مدیریت و سایر مشکلات علمی و دانشگاهی، حسابداری مدیریت توسعه و ارتقای لازم را نیافته و با وجود تلاش‌های مستمر استادان حرفه حسابداری و همچنین سازمان حسابرسی به عنوان تنها مرجع رسمی تدوین اصول و ضوابط حسابداری و حسابرسی در کشور، به جایگاه واقعی خود نرسیده است. البته شیوه‌های مدیریت در ایران نیز در چند دهه اخیر این ناکارآمدی و توسعه‌نیافتگی را مضاعف ساخته است. شیوه‌های مدیریت واحدهای اقتصادی در ایران در دهه‌های نزدیک نشان می‌دهد که مدیریت

این واحدها برای برنامه‌ریزی‌های آینده دستاوردهای درخور توجهی نداشته‌اند. در دوران یادشده ادبیات مرتبط با مدیریت در ایران چه در بخش دولتی و چه در سایر بخشها به شدت تحت تاثیر اوضاع و احوال و گرایشهای سیاسی بوده است. بحرانهای سیاسی از یک سو و گرایش مدیران واحدهای اقتصادی به دیدگاههای خاص در دوره‌های یاد شده باعث گردیده که هیچگاه گونه و شیوه‌ای از مدیریت علمی که پیشرفت و توسعه «ابزارهای مدیریتی» از جمله «حسابداری مدیریت» را به همراه داشته باشد، تحقق نیابد. اگر ارزیابی واقع‌بینانه و منصفانه‌ای از اوضاع و احوال اقتصادی کشور انجام دهیم در می‌یابیم که یکی از علتهای عمده نارسایی و ناکارآمدی اقتصاد کشور، عدم بهره‌گیری مناسب و کافی از «حسابداری مدیریت» و به طور اخص «حسابداری بهای تمام شده محصولات و خدمات» بوده است.

با این وصف چندی است که در برخی از قبضه‌های ارائه خدمات توسط دولت، عبارتی چون «بهای بدون یارانه» و «یارانه پرداختی» دیده می‌شود. سئوالی که پیش می‌آید این است که آیا بدون استقرار و استفاده از ابزار کارآمد حسابداری مدیریت در سازمانها و مؤسسه‌های کشور، کسی به جرأت می‌تواند بگوید که یک بشکه نفت، یک متر مکعب گاز شهری، یک کیلو وات برق، یک تن آرد و . . . چه بهای تمام شده‌ای دارد؟ ممکن است پاسخ این سئوال از سوی بسیاری از مدیران بخش دولتی و سایر بخشها بسیار آسان و مثبت باشد، زیرا به شیوه غلط و مرسوم فکر می‌شود از حاصل تقسیم کل هزینه‌های مستقیم و غیر مستقیم هر مرکز هزینه تولیدی (تولید محصول یا خدمات) که در برگیرنده عناصری چون اوقات بیکاری و تلف شده نیروی انسانی، نبود تناسب تعداد نیروی انسانی با فعالیت‌های مربوط، بهره‌وری و کارایی پایین نیروی انسانی و ماشین آلات، ظرفیتهای بلااستفاده، سوء مدیریت و امثالهم می‌باشد، برکل تولیدات آن مرکز هزینه می‌توان بهای تمام شده یک واحد محصول یا خدمات را مشخص کرد. اما اهل فن می‌دانند که این پاسخ مصداق شعر خواجه شیراز است که می‌فرماید:

ز شعر دلکش حافظ کسی بود آگاه

که لطف طبع و سخن گفتن دری داند

آیا در شرایطی که با وجود احکام مندرج در قوانین بودجه سالانه مبنی بر تکلیف دولت به انجام اقدامات لازم برای اصلاح نظام

بودجه‌ریزی، هنوز بودجه‌ریزی عملیاتی عقیم مانده و بیشتر بنگاههای اقتصادی تکنیکهای حسابداری مدیریت را به کار نمی‌برند و از سیستمهای اطلاعاتی یکپارچه که از مبرمترین نیازهای بنگاههای اقتصادی ایران است به عنوان ضرورت استفاده نمی‌کنند، چه کسی می‌تواند ادعا کند که دولت چه میزان مالیات در قالب بهای فروش محصولات و خدمات انحصاری از مردم دریافت یا بر عکس چه میزان یارانه از طریق فروش کالا و خدمات با قیمتی کمتر از بهای تمام شده به مردم پرداخت می‌شود و اساساً چه میزان از یارانه‌ها واقعی و چه میزان از یارانه‌ها سهم ضعف مدیریت و کمبود کارایی و بهره‌وری پایین سازمانها و مؤسسات است که در قالب یارانه عنوان می‌گردد و کدام مدیر می‌تواند عوامل موثر در ریخت و پاش، ضایعات و سوء جریانه‌های سازمان متبوع خود را کشف کند و چگونه می‌تواند خود را آماده رقابت با محصولات مشابه داخلی و خارجی و یا حضور در بازار جهانی بنماید.

به جرأت می‌توان ادعا کرد که یکی از مهمترین ناکارآمدی نظامهای مالی و حسابداری کشور ناشی از کم توجهی به حسابداری مدیریت از طرف متولیان نظامهای یادشده بوده است. حلقه مفقوده اقتصاد ایران، عدم بهره‌گیری از نظامهای برنامه‌ریزی و کنترل اقتصادی و به عبارتی «حسابداری مدیریت» و به طور اخص «حسابداری بهای تمام شده محصولات و خدمات» است. در این زمینه سخن بسیار است و مجال کم، لیکن آنچه مسلم است اینکه حسابداری و به طور اخص حسابداری مدیریت در کشور مورد بی‌مهری و کم توجهی قرار گرفته است. سخن را با شعری از سعدی، شیخی شوریده که رسالت قلم را می‌شناسد و تاثیر آن را باور دارد به پایان می‌برم که می‌فرماید:

راهی به سوی عاقبت خیر می‌رود

راهی به سوء عاقبت، اکنون مخیری

## منابع

- طاهری، اصغر، دشواریهای توسعه سیستمهای اطلاعاتی یکپارچه در ایران، مجله تدبیر، شماره ۱۷۱، مرداد ماه ۱۳۸۵
- عالیور، عزیز، حسابداری صنعتی، نشریه شماره ۱۵۸، سازمان حسابرسی جمهوری اسلامی ایران