

## نقش حسابداری مدیریت در بودجه بندی

رضا علی پور لری<sup>۱</sup>، رضا محمود آبادی<sup>۲</sup>

<sup>۱</sup> استادیار دانشگاه آزاد اسلامی واحد سیرجان، ایران (نویسنده مسئول)

<sup>۲</sup> دانشجوی کارشناسی ارشد مدیریت دولتی، گرایش بودجه و مالیه، دانشگاه آزاد اسلامی واحد سیرجان، ایران

Reza.alipourw@gmail.com

### چکیده

حسابداری مدیریت عبارت است از فرایند شناسایی، اندازه گیری، جمع آوری، تجزیه و تحلیل، تدارک، مشارکت و ارتباط با اطلاعات مالی مورد استفاده مدیریت در برنامه ریزی، ارزیابی و کنترل عملیات داخل سازمان انجمن ملی حسابداران آمریکا. بودجه بندی به عنوان یکی از ابزارهای اصلی مدیریت برای هدایت سازمان ها، اندازه گیری عملکرد خود و ایجاد انگیزه در مردم در نظر گرفته شده است علاوه بر این یکی از ضروری ترین ابزارهای برنامه ریزی و کنترل است. اطلاعات حسابداری بهنگام و دقیق می تواند در تهیه بودجه به شکل بهینه، موثر واقع شود. این اطلاعات می تواند به کمک سیستم های گوناگونی مانند سیستم های حسابداری جمع آوری و پردازش گردد بنابراین با توجه به موارد فوق در این تحقیق به بررسی نقش حسابداری مدیریت در بودجه بندی پرداخته خواهد شد.

**واژه‌های کلیدی:** اطلاعات حسابداری، حسابداری مدیریت، بودجه بندی

## مقدمه

اطلاعات حسابداری کمک زیادی را به فرآیند بودجه بندی می کند. کسب و کارها قادرند تاریخچه لازم در مورد درآمدها، بهای تمام شده و هزینه ها را از سوابق حسابداری استخراج کنند. این اطلاعات می تواند در نرم افزار حسابداری ذخیره شده باشد و با زدن فقط یک کلید به عنوان یک گزارش بدست بیاید. این داده ها در فرموله کردن اهداف آتی بودجه ای بسیار مفید خواهند بود. معمولاً حسابداران مسئول بیان اهداف بودجه ای مدیر در قالب اعداد و ارقام مالی هستند. حسابداران جهت اجرای این وظیفه خود، برنامه های مدیر را به ارقام مالی تبدیل و در قالب گزارش بودجه به اطلاع کارکنان شرکت می رسانند. تهیه گزارشات بودجه ای به صورت دوره ای مبنایی برای ارزیابی عملکرد و مقایسه نتایج واقعی با اهداف از پیش تعیین شده فراهم می آورد با این وجود مسئولیت تهیه بودجه و اجرای آن در سازمان به عهده مدیریت است. بودجه بندی به عنوان یکی از ابزارهای اصلی مدیریت برای هدایت سازمان ها، اندازه گیری عملکرد خود و ایجاد انگیزه در مردم در نظر گرفته شده است علاوه بر این یکی از ضروری ترین ابزارهای برنامه ریزی و کنترل است. بنابراین با توجه به موارد فوق در این تحقیق به بررسی نقش حسابداری مدیریت در بودجه بندی پرداخته خواهد شد

## حسابداری مدیریت

در اواخر قرن نوزدهم مدیریت علمی به عنوان رشته ای خاص توسط فردریک تیلور مطرح گردید. مدیریت علمی بطور بسیار خلاصه، روش برخورد منظم و منطقی با مسائل سازمان ها به منظور یافتن مناسب ترین راه برای انجام هر کار است و بر کسب اطلاع دقیق و کامل از آنچه می گذرد و نتایجی که بر اثر هرگونه تغییر حاصل می شود تأکید دارد. این نوع از مدیریت نیاز زیادی به اطلاعاتی از قبیل بهای تمام شده محصولات و خدمات، مقدار تولید، هزینه اجزاء مختلف تولید، قیمت فروش محصولات و خدمات و ظرفیت منابع مختلف نظیر ظرفیت تولیدی ماشین آلات و تجزیه و تحلیل این اطلاعات داشت. این جریان، نیاز به اطلاعات و بخصوص اطلاعات مالی را فزونی بخشید. افزایش استفاده مدیران از اطلاعات مالی موجب شد که روشهای هزینه یابی تولیدات، خدمات و فعالیتهای بهبود و توسعه یابد و اطلاعات مفصل تری از جنبه های مختلف مالی فعالیتهای فراهم آید.

در تحقیقی که در انگلستان، برای، دیویس، دونس و سوییتینگ (۱۹۹۲) انجام دادند، به بررسی گسترش روش های بهایابی پرداختند و به این نتیجه رسیدند که بسیاری از تولید کنندگان هنوز در حال توسعه و یا حتی معرفی روش های سنتی حسابداری مدیریت هستند. سپس برای و همکاران به این موضوع پرداختند که با توجه به عدم تطابقی که غالباً بین نظریه و عمل وجود دارد، چگونه تولید کنندگان می توانند روش های پیشرفته حسابداری مدیریت را پیاده کرده و در عمل به کار گیرند. شانها و لانگ فیلد اسمیت (۱۹۹۸) کاربرد روش های پیشرفته حسابداری مدیریت را در شرکت های استرالیایی مورد بررسی قرار دادند. آن ها گزارش دادند که به رغم این که اغلب شرکت ها این روش ها را به کار گرفته اند، ولی هنوز روش های سنتی کاربرد زیادی دارند. البته اغلب این شرکت ها بر استفاده از روش های پیشرفته حسابداری مدیریت در آینده تأکید داشتند. به نظر محققین یادشده شاید هنوز زود باشد که اظهار نظر شود که روش های سنتی حسابداری مدیریت برای تولید کنندگان نامناسب و نامربوط هستند. آدلر، اورت و والدرون (۲۰۰۰) طی مطالعه ای به نشانه هایی از کاربرد روش های

پیشرفته حسابداری مدیریت در شرکت های تولیدی نیوزلندی دست یافتند . به رغم فاصله زمانی که بین تحقیق آینیکال ( ۱۹۹۳ ) و تحقیق آدلر و همکاران ( ۲۰۰۰ ) وجود دارد، باز هم مطابق نتایج تحقیق قبلی، اقلیت کمی از شرکت های تولید کننده نیوزلندی از روش های پیشرفته حسابداری مدیریت استفاده می کنند . مشابه یافته های قبلی در تحقیق آینیکال (۱۹۹۳)، روش های سنتی حسابداری مدیریت از قبیل بهایابی استاندارد، هنوز هم در بین تولید کنندگان کاربرد وسیعی دارد . البته کاربرد روش های پیشرفته حسابداری مدیریت در شرکت های بزرگ تر بیشتر بوده است . مطابق نتایج تحقیقات ایشان، موانع با اهمیت پیاده سازی و اجرای روش های پیشرفته حسابداری مدیریت را می توان در منابع انسانی بدون مهارت های لازم و کافی ، عوامل زمانی، و بی علاقمندی مدیران به تغییر جستجو کرد (نمازی، ۱۳۸۲).

حسابداری مدیریت عبارت است از فرایند شناسایی، اندازه گیری، جمع آوری، تجزیه و تحلیل، تدارک، مشارکت و ارتباط با اطلاعات مالی مورد استفاده مدیریت در برنامه ریزی، ارزیابی و کنترل عملیات داخل سازمان انجمن ملی حسابداران آمریکا. مسیر تکامل حسابداری مدیریت در طول تاریخ نشان می دهد که حسابداری مدیریت را می توان به دو شاخه تقسیم نمود. شاخه اول که معرف حسابداری مدیریت در گذشته است تحت عنوان حسابداری مدیریت کالسیک (سنتی) و شاخه دوم که معرف حسابداری مدیریت در زمان کنونی است تحت عنوان حسابداری مدیریت مدرن (نوین) مورد اشاره قرار می گیرد که در ادامه به تبیین این دو حوزه پرداخته می شود (رهنمای رودپشتی، ۱۳۸۷).

موضوع حسابداری مدیریت، استفاده بهینه و مطلوب از منابع است و منابع انسانی، منبع حیاتی برای موفقیت و بقای هر سازمان به شمار می رود. انسان ها، رکن اساسی در موفقیت در تولید و خدمات، بسیار بیشتر و مؤثرتر از تجهیزات، تکنولوژی و پول هستند. در اصل، ضرورت حسابداری منابع انسانی به عنوان محصول با واسطه توسعه مفهوم مدیریت ارتباطات انسانی در صنعت، از دهه شصتم قرن اخیر مطرح بوده است. دانشمندان علوم رفتاری (از جمله رنسیس لیکرت ۱۹۶۰) به مدیران و سازمان ها خاطر نشان کردند که درماندگی حسابداران در اندازه گیری، ثبت و گزارشگری ارزش های منابع انسانی یک مانع جدی در جهت مدیریت مؤثر و کارآمد است (نمازی، ۱۳۸۲).

## اهداف حسابداری مدیریت

حسابداری مدیریت عبارتست از فرایند تشخیص، اندازه گیری، جمع آوری، تهیه، تفسیر و کنترل فعالیت های سازمان برای تضمین و اطمینان از استفاده مناسب از سرمایه می باشد. از اهداف حسابداری مدیریت میتوان به موارد زیر اشاره کرد (شباهنگ ۱۳۸۴):

- تامین اطلاعات مورد نیاز مدیران جهت تصمیم گیری و برنامه ریزی
- کمک به مدیران در رهبری و کنترل فعالیت های عملیاتی
- انگیزش کارکنان و مدیران برای فعالیت در راستای اهداف سازمان
- سنجش و ارزیابی عملکرد واحدهای تابعه، مدیران و سایر کارکنان سازمان

لازم به ذکر است که بازارهای رقابتی به شرایطی گفته میشود که در آن تولید کنندگان نسبتاً زیادی فعالیت می کنند، در این بازارها تولید کننده ای موفق تر خواهد بود که به خواسته های بازار مصرف کنندگان توجه بیشتری داشته باشد (سالواتوره، ۱۳۷۷).

### حسابداری مدیریت در کسب و کار پویا

سازمانها جهت حفظ مزیت رقابتی باید با تغییرات بوجود آمده چه از منابع خارجی از قبیل رقبا، مشتریان، دولت و تغییر قوانین و چه از منابع داخلی از قبیل کاهش هزینه و بهبود کیفیت هماهنگ گردند حسابداری مدیریت می تواند مدیران را در اتخاذ تصمیمات صحیح جهت پویایی محیط کسب و کار یاری نماید. از جمله در بحث کاهش هزینه، روش های نوینی در حسابداری مدیریت بوجود آمده است که در زیر به برخی از آنها به طور خلاصه اشاره می کنیم (خوش طینت، ۱۳۸۱).

### روش هزینه یابی برگردان

مورد توجه شرکت هایی است که از سیستم JIT استفاده می کنند (در سیستم JIT تمام فرایندهای فاقد ارزش افزوده من جمله انبارداری باید حذف گردند) که خرید مواد اولیه و مخارج کار مستقیم و سربار در زمان تحقق به حساب بهای تمام شده کالای فروش رفته میروند و ثبتهای معمول انتقال کالای در جریان ساخت از یک بخش به بخش دیگر و نهایتاً کالای ساخته شده حذف می گردد (خوش طینت، ۱۳۸۱).

### روش هزینه یابی هدف

هزینه یابی هدف عبارت است از فرایند مدیریت استراتژیک هزینه به منظور کاهش مجموع هزینه ها در مراحل طراحی و برنامه ریزی محصول. شش اصل عمده در هزینه یابی هدف که گویای تفکری در مورد مدیریت هزینه است و کاملاً با نگرش های سنتی مدیریت هزینه در برنامه حذف می گردد (خوش طینت، ۱۳۸۱).

### روش هزینه یابی هدف

هزینه یابی هدف عبارت است از فرایند مدیریت استراتژیک هزینه به منظور کاهش مجموع هزینه ها در مراحل طراحی و برنامه ریزی محصول شش اصل عمده در هزینه یابی هدف که گویای تفکری در مورد مدیریت هزینه است و کاملاً با نگرش های سنتی مدیریت هزینه در برنامه ریزی سود تفاوت دارد، عبارت است از:

هزینه یابی مبتنی بر قیمت، تمرکز بر مشتری، تمرکز بر طراحی محصولات و فرایندهای تولید، عملکرد متقابل واحدها، کاهش هزینه چرخه عمر محصول و زنجیره ارزش (خوش طینت، ۱۳۸۱).

بطور کلی سیستم هزینه یابی هدف در شش گام اساسی به شرح زیر اجرا می شود: شناسایی نیازهای مشتریان و تعیین خصوصیات کالای مورد نظر. تعیین قیمت فروش هدف بر مبنای شناخت کیفیت و کارکردهای محصول که مشتری برای آنها حاضر به پرداخت بوده و قابلیت رقابت نیز داشته باشد.

تعیین حاشیه سود هدف بر اساس شرایط رقابتی بازار و مصوبات هیات مدیره: تعیین بهای تمام شده هدف از طریق تفاضل سود مورد انتظار (هدف) از قیمت فروش تعیین بهای تمام شده برآوردی بر مبنای ارزش های تجاری و محاسبه شکاف بها. کاهش و یا حذف شکاف از طریق بکارگیری ابزارهای مهندسی ارزش و سیستم بهبود مستمر عملیات (خوش طینت، ۱۳۸۱).

### هزینه یابی مبتنی بر فعالیت (ABC)

بطور کلی در این سیستم هزینه یابی به فرایند مصرف منابع توسط فعالیت ها و مصرف فعالیتها توسط محصولات توجه می شود. در این سیستم هر محصولی که دارای پیچیدگی بیشتری باشد بخاطر استفاده از فعالیت های بیشتر، بهای سربار بیشتری را نیز جذب خواهد کرد، بر عکس سیستم بهایابی سنتی که به محصولی سربار بیشتری را تخصیص می دهد که در حجم بیشتری تولید می شود؛ در سیستم بهایابی بر مبنای فعالیت، از متغیرهای مالی و غیر مالی برای تخصیص بهای سربار استفاده می شود و با دید بلندمدت، کلیه هزینه را هزینه ی متغیر فرض می کنند (نمازی، ۱۳۹۴).

### هزینه یابی ناب

تولید ناب تلفیقی از تولید دستی و تولید انبوه است؛ به شکلی که انعطاف پذیری در تولید را از تولید دستی و قیمت ارزان کالا تولید شده را از تولید انبوه وام می گیرد. به طور کلی فلسفه تولیدی تولید ناب اینست که زمان تدارک کالا را که بین سفارش مشتری و ارسال محصولات و قطعات است با از بین بردن انواع اتلاف ها کوتاه می کند. اغلب سازمان هایی که رویکرد تولید ناب را برگزیده اند دیری نمی پاید که در می یابند، فرایندها و روشهای مدیریت حسابداری ایشان با سیستم جدید هماهنگ نیست (موسوی، ۱۳۸۸).

### تحلیل نقش حسابداری مدیریت در ایجاد مزیت

برای پشتیبانی از سیستم تولید سنتی بر مبنای تفکر تولید انبوه طراحی شده اند. تولید ناب، قواعد تولید انبوه را می شکند؛ در اینجا به شش جنبه مهم آن اشاره می شود: اندازه گیری عملکرد که عمل ناب را در سطح سلولی، در سطح جریان ارزشی و در سطح شرکت بر می انگیزاند.

حذف اغلب تراکنش های کنترلی و حسابداری با رفع نیاز به آنها.

ارزیابی معتبر تاثیر مالی ناشی از بهبود تولید ناب.

هزینه یابی استاندارد جایگزین هزینه یابی جریان ارزش: تصمیم هایی که مبتنی بر هزینه های استاندارد بوده اکنون مبتنی بر عوامل سود آوری و حاشیه سود جریان ارزش می باشند.

پیشبرد کسب و کار از نظر ارزش مشتری (موسوی، ۱۳۸۸).

### هزینه یابی بهبود مستمر با کایزن

بر این مبنا استوار است که شیوه زندگی انسان شامل زندگی شغل، زندگی اجتماعی و ... باید پیوسته و مداوم بهبود یابد. کایزن در مرحله تولید اتفاق می افتد و شامل توسعه روش های جدید تولید (از قبیل سیستم های تولیدی قابل انعطاف) و استفاده از تکنیک های مدیریتی جدید برای کاهش هزینه ها، حذف ضایعات و بهبود بازده تولید می باشد (موسوی، ۱۳۸۸).

## تحول در حسابداری مدیریت

حسابداری مدیریت یک فرایند ایستا نیست بلکه قصد دارد با تغییرات محیطی سازگاری پیدا کند. سه عامل اساسی که باعث تغییرات محیطی شده و بر تغییرات سازمانی تاثیر دارد عبارتند از تغییر فناوری، جهانی شدن و نیازهای مشتریان. سازمانهایی که نتوانند خود را همراه با این سه عامل سازگار نمایند و تطابق دهند برای مدت زیادی تداوم نخواهند یافت. سازمانها جهت تهیه اطلاعات در یک محیط پویا به حسابداری مدیریت تکیه می کنند. اگر تکامل تدریجی سیستم حسابداری مدیریت کندتر و عقب تر از تکامل تدریجی سازمان باشد، این سیستم همانند لنگری عمل میکند و مانع سازمان در برخورد موفقیت آمیز با محیط متغیر می شود. سازمانها باید با محیط های متغیر سازگار شوند و حسابداری مدیریت نیز باید با سازمانهای متغیر تطبیق پیدا کنند (رهنمای رودپشتی، ۱۳۸۷) تغییر در محیط کسب و کار موجب تغییر اساسی در رویکردها و دیدگاه های حسابداری مدیریت از دیدگاه سنتی به دیدگاه مدرن گردید

### الف - دیدگاه سنتی (مکانیکی)

۱) تولید انبوه و بوروکراسی

۲) هزینه یابی تولید

۱) برنامه ریزی سود از طریق بودجه بندی

۴) کنترل مدیریت از طریق بودجه بندی

۵) کاربرد مدل های اقتصادی جهت تصمیم گیری

### ب - دیدگاه نوین (فرامکانیکی)

۱) مشتری مداری و تولید منعطف

۲) حسابداری مدیریت استراتژیک (راهبردی)

۱) مدیریت هزینه استراتژیک

۴) شیوه های جدید کنترل کیفیت و حاکمیت

شرکتی در سازمانهای جدید. تغییر و تحول در حسابداری مدیریت موجب گردید، تا رویکرد جدیدی تحت عنوان حسابداری مدیریت استراتژیک (راهبردی) معرفی شود (رهنمای رودپشتی و لویه، ۱۳۹۵).

### حسابداری مدیریت در زمان کنونی

امروزه سازمانها در محیط هایی فعالیت می کنند که این محیط های در بر دارنده عوامل پویایی همچون تکنولوژی، جهانی شدن و رضایت مشتریان می باشند (شباهنگ، ۱۳۸۸). در دنیای مدرن حفظ بقاء و توان رقابت سازمانها به تطبیق آنها با این

عوامل پویای محیطی بستگی تام دارد و در این راستا مدیران سازمانها علاوه بر تخصص خود نیازمند استراتژی هایی به منظور تطبیق سازمانهای تحت مدیریت خود با این عوامل محیطی می باشند که این استراتژی ها توسط حسابداران مدیریت ارائه می گردد (بلوچر، ۲۰۱۴).

استراتژی (راهبرد) به عنوان یک روش علمی به منظور دستیابی به هدف تعریف می شود (رهنمای رودپشتی، ۱۳۸۷). چنانچه هدف سازمانها در دنیای مدرن تطبیق با عوامل پویای محیطی و دستیابی به مزیت رقابتی و همچنین جلب رضایت مشتریان باشد، مدیران به تنهایی نمی توانند با اقدامات و تخصص خود به این اهداف دست یابند و در این راستا نیازمند استراتژی هایی جهت دستیابی به این اهداف خواهند بود که این استراتژیها در زمان کنونی توسط حسابداری مدیریت قابل ارائه است (بلوچر، ۲۰۱۴).

متداول ترین استراتژیهایی که امروزه توسط حسابداری مدیریت ارائه می شود، شامل استراتژی هایی از قبیل کاهش هزینه، افزایش کیفیت و کاهش زمان و تنوع محصول میباشد که با تاکید بر سه پارامتر اساسی یعنی هزینه، کیفیت و زمان (رئوس مثلث بقاء) تدوین و ارائه میگردند. از این رو حسابداری مدیریت، در زمان کنونی علاوه بر پارامتر بهای تمام شده به عنوان اطلاعات مالی بر دو پارامتر دیگر یعنی کیفیت و زمان به عنوان اطلاعات غیر مالی تاکید کرده و بر اساس آنها استراتژی هایی را به منظور تطبیق سازمانها با عوامل محیط پویا ارائه می کند (رهنمای رودپشتی، ۱۳۸۷).

با توجه به مطالب مذکور پیرامون حسابداری مدیریت در زمان کنونی می توان با تمرکز بر تعریف حسابداری مدیریت از سوی انجمن حسابداران ملی آمریکا حسابداری مدیریت نوین را به شرح زیر تعریف نمود.

"حسابداری مدیریت نوین عبارت است از فرایند شناسایی، اندازه گیری، جمع آوری، تجزیه و تحلیل، تدارک، مشارکت و ارتباط با اطلاعات مالی مورد استفاده مدیریت در برنامه ریزی، ارزیابی و کنترل عملیات داخل سازمان با تاکید بر پارامترهای بهای تمام شده، کیفیت و زمان (رئوس مثلث بقاء) و ارائه استراتژی هایی در زمینه ی تطبیق با عوامل پویای محیطی همچون تکنولوژی جهانی شدن و نیازهای مشتریان."

### ویژگی های کیفی اطلاعات حسابداری برای استفاده کنندگان درون سازمانی

مربوط بودن: مربوط بودن یکی از ویژگی های مهم اطلاعات حسابداری است. کلیه اطلاعاتی را که در تصمیم گیری نسبت به یک مساله موثر واقع شود، اطلاعات مربوط می نامند. بنابراین، مربوط بودن را می توان در قالب تأثیر اطلاعات حسابداری بر تصمیم های استفاده کنندگان در مورد ارزیابی نتایج رویدادهای گذشته و پیش بینی آثار رویدادهای فعلی یا آتی و یا اصلاح انتظارات آنان بیان کرد. اگر چه این ویژگی در تهیه گزارش های برون سازمانی و درون سازمانی اهمیت زیادی دارد، اما اهمیت آن در بررسی های درون سازمانی بیشتر است.

به موقع بودن: به موقع بودن یعنی این که اطلاعات حسابداری در زمان مناسب در دسترس استفاده کنندگان قرار گیرد زیرا بسیاری از انواع اطلاعات به ویژه اطلاعات مالی، با گذشت زمان به سرعت ارزش و فایده خود را از دست می دهند. ویژگی به

موقع بودن اطلاعات، در مورد گزارش‌های درون سازمانی به مراتب از اهمیت بیشتری برخوردار است زیرا این گونه اطلاعات، اغلب برای کنترل و اعمال نظارت بر عملیات روزانه به کار می‌رود.

اهمیت: اهمیت به این مفهوم به کار می‌رود که اطلاعات حسابداری باید به صورت خلاصه از انبوه اطلاعات، استخراج و ارایه گردد به نحوی که برای استفاده کنندگان معنا داشته باشد. اگر اطلاعات بیش از حد متعارف ارایه شود اطلاعات مرتبط با تصمیم‌گیری، در میان انبوه اطلاعات گم خواهد شد و استفاده کنندگان نخواهد توانست تصمیم‌گیری صحیحی انجام دهند. به عبارت دیگر همان گونه که اطلاعات کم موجب می‌گردد که پیش‌بینی و تصمیم‌گیری صحیحی انجام نگردد اطلاعات با جزئیات زیاد و غیر مهم نیز، تصمیم‌گیری را مشکل خواهد کرد. بنابراین اهمیت محدودیت گزینش اطلاعات قابل افشا را ایجاد می‌کند.

قابل مقایسه بودن: قابل مقایسه بودن به این معناست که اطلاعات تهیه شده در یک شرکت یا شرکت‌های متفاوت بر اساس اصول، روش‌های حسابداری، طبقه‌بندی، نحوه افشای حقایق و چارچوب مشابه ارایه شود تا خصوصیات مشابه آنها، مقایسه آنها را امکان‌پذیر سازد (نمازی، ۱۳۸۲).

صحیح بودن: صحیح بودن به معنای ارایه واقعیت‌ها در قالب کمیت‌های قابل اندازه‌گیری با دقت کافی است. برای این کار لازم است حسابداران بدانند چه چیزی را اندازه‌گیری می‌کنند که نشان‌دهنده موضوع مورد سنجش و اندازه‌گیری است (نمازی، ۱۳۸۲).

### ویژگی‌های کیفی اطلاعات حسابداری برای استفاده کنندگان برون سازمانی

اطلاعات حسابداری که به تصمیم‌گیرندگان برون سازمانی ارایه می‌شود در قالب گزارش‌ها و صورت‌های مالی است که شامل صورتحساب سود و زیان، ترازنامه و صورت جریان وجوه نقد است که به علت نقش نداشتن استفاده‌کنندگان در تهیه این گزارش‌ها، مجامع دولتی و موسسات علمی و حرفه‌ای حسابداری، واحدهای گزارشگر را به رعایت اصول و استانداردها موظف می‌کنند تا استفاده کنندگان با اعتماد کامل، این نوع اطلاعات و گزارش‌ها را برای تصمیم‌گیری مورد استفاده قرار دهند. همچنین این گزارش‌ها و اطلاعات باید از ویژگی‌های کیفی خاصی برخوردار باشند تا برای تصمیم‌گیری، مفید و قابل استفاده باشند (نمازی، ۱۳۸۲).

بودجه ریزی چه در عرصه نظری و چه در عرصه عملی، دانشی چند شالوده‌ای است بدین معنی که نظریه‌ها، روش‌شناسی و الگوهای مربوط بر اساس آمیزه‌ای از رشته‌های علمی گوناگون مانند اقتصاد، آمار، حسابداری و مدیریت بنا نهاده می‌شود که تمام این رشته‌ها در قلمرو بودجه ریزی نقشی همانند و هم تراز دارند. صاحب نظران، بودجه ریزی را به عنوان «فرایند تخصیص منابع محدود به نیازهای نامحدوده میدانند. مجموع کوشش‌هایی که صرف تدوین بودجه و تخصیص منابع می‌شود به منظور احداکثر استفاده از منابعی است که معمولاً در حد

کفایت نمی‌نمایند و به اصطلاح اقتصادی کمیاب هستند. بنابراین در راه رسیدن به اهداف مطلوب ضرورت دارد به نحوی از منابع محدود استفاده شود که در تبدیل کل منابع به پول بتوان گفت با حداقل هزینه، حداکثر استفاده به عمل آمده است (کونگ، ۲۰۰۷).



بنابراین بر همگان واضح است که اطلاعات حسابداری بهنگام و دقیق می تواند در تهیه بودجه به شکل بهینه، موثر واقع شود. این اطلاعات می تواند به کمک سیستم های گوناگونی مانند سیستم های حسابداری جمع آوری و پردازش گردد. رومنی و استین بارت ۳ (۲۰۰۹) سیستم های اطلاعات حسابداری را به این شکل تعریف کرده اند "سیستم اطلاعاتی حسابداری، سیستمی است که به جمع آوری، ثبت، انباشت و پردازش داده ها، برای اطلاعات مورد نیاز تصمیم گیرندگان می پردازند. "سیستم های اطلاعاتی حسابداری به عنوان نقطه اشتراک میان دو دانش حسابداری و سیستم های اطلاعاتی قرار گرفته است. این سیستم مجموعه ای از داده ها و روش های پردازش است که اطلاعات حسابداری مورد نیاز استفاده کنندگان خود را تهیه می کند مهدوی، (۱۳۸۹). از آنجا که سیستم اطلاعات حسابداری بر شناخت و درک چگونگی وظایف واحد حسابداری شامل شیوه های گردآوری داده های مربوط به فعالیت ها و رویدادهای مالی سازمان و شیوه تبدیل داده ها به اطلاعاتی موثر برای مدیریت تاکید دارند، یکی از حیاتی ترین و اساسی ترین سیستم های یک سازمان به شمار می رود (داوایسه، ۱۹۹۷) که وظیفه آنها تامین اساسی ترین سیستم های یک سازمان به شمار می رود (داوایسه، ۱۹۹۷) که وظیفه آنها تامین نیازهای اطلاعات حسابداری سطوح مختلف مدیران در زمینه های برنامه ریزی و کنترل منابع، ارزیابی عملکرد و تصمیم گیری است. در نتیجه اطلاعاتی که به وسیله این سیستم تهیه می شود، غالب فعالیت ها و عملیات دستگاه ها را در بر می گیرند. از این رو بدون داشتن سیستم حسابداری مناسب و کارا، راهبری مطلوب عملیات و فعالیت ها برای دسترسی به هدف ها و برنامه های بودجه ریزی دستگاه های اجرایی ممکن نیست و در نهایت اقدامات مدیریت محدود به تصمیم گیری ها و کنترل موردی و بدون ضابطه و هدف خواهد بود (فاضلی و عدالت، ۱۳۸۹).

### بودجه ریزی

بودجه بندی به عنوان یکی از ابزارهای اصلی مدیریت برای هدایت سازمان ها، اندازه گیری عملکرد خود و ایجاد انگیزه در مردم در نظر گرفته شده است علاوه بر این یکی از ضروری ترین ابزارهای برنامه ریزی و کنترل است (دسوزا و همکاران، ۲۰۱۶).

اهداف اصلی بودجه ریزی، حداکثر کردن منابع، اولویت گذاری نیازهای مختلف و تعیین سطح مناسب هزینه هاست، تحقق این هدف به سادگی میسر نیست، زیرا بودجه ریزی با قدرت های سیاسی و رجحان تصمیم گیران روبرو است. به بیان دیگر، ملاحظات سیاسی و اعمال نظر صاحبان قدرت، بکارگیری نظرات کارشناسان با سیستم های اطلاعاتی تصمیم گیری از جمله اطلاعات حسابداری را در بودجه ریزی تحت تاثیر قرار می دهد. به بیان دیگر رجحان های گروه های صاحب قدرت در واقع عامل اساسی تعیین اولویت در نظام بودجه ریزی شناخته میشود (ویل داوسکی، ۲۰۰۱).

رقابت بین گروه های سیاسی در تمام جوامع قابل مشاهده است. تصویب سیاست ها و برنامه های زمانی امکان پذیر است که مورد حمایت یکی از ائتلاف های سیاسی عمده قرار گیرد. آنتونی داونز (۲۰۰۷) با استفاده از مفهوم کلی مبادله آراء و ائتلاف الگوی پیچیده تری را تهیه کرده است. در این الگو، سیاست های عمومی از طریق فرایند به حداکثر رساندن آراء انتخاباتی حاصل می شوند. اولویت به پروژه هایی داده می شود که بیشترین رای را بدست می آورند و کمترین رای را از دست می دهند.

بدین ترتیب برنامه ها تا زمانی تصویب و تامین اعتبار می شوند که رای بدست آمده از آخرین اعتبار مصرف شده بیشتر از رای از دست رفته از آخرین اعتبار مصرف شده باشد ( آنتونی داونز، ۲۰۰۷).

### منافع بودجه بندی

منافع اصلی عبارتند از:

بودجه تمامی سطوح مدیریت را وادار به برنامه ریزی و فرموله کردن اهداف خود به صورت عملی می نماید.

بودجه اهدافی صریح برای ارزیابی عملکرد در هر یک از سطوح مسئولیت فراهم می آورد.

بودجه سیستمی ایجاد می نماید که در آن قبل از وقوع مشکلات بالقوه، هشدار لازم داده شود و بنابراین مدیریت قادر خواهد بود تغییرات لازم را قبل از آنکه فرصت از دست برود ایجاد نماید.

بودجه هماهنگی لازم بین فعالیت های واحد تجاری را تسهیل می کند. این پدیده به واسطه مربوط کردن اهداف هر بخش از واحد تجاری به اهداف کلی شرکت ایجاد می شود. پس شرکت می تواند تولید و فروش را متناسب با فروش مورد انتظار ارتقا دهد.

بودجه آگاهی مدیر نسبت به عملکرد کلی شرکت و نسبت تاثیرپذیری عملیات داخلی از عوامل خارجی همچون شرایط اقتصادی جامعه را افزایش می دهد.

بودجه به پرسنل شرکت انگیزه لازم را جهت دستیابی به اهداف از پیش تعیین شده میدهد.

به طور کلی باید گفت بودجه، گزارشی رسمی است که نشان دهنده اهداف مدیریت برای یک دوره زمانی مشخص در آینده است و در قالب ارقام مالی بیان می شود. اگر بودجه در سازمانی تهیه شود، به عنوان مبنایی مهم جهت ارزیابی عملکرد مورد استفاده قرار خواهد گرفت. این امر به بهبود کارآیی منجر می شود. یکی از ابزارهای لازم برای طراحی بودجه، نرم افزار حسابداری است که اطلاعات شفاف و دقیق مالی شرکت را در اختیار مدیران قرار می دهد (نوروش و مشایخی، ۱۳۹۰).

### حسابداری مدیریت و بودجه بندی

بودجه ریزی چه در عرصه نظری و چه در عرصه عملی، دانشی چند شالوده ای است بدین معنی که نظریه ها، روش شناسی و الگوهای مربوط بر اساس آمیزه ای از رشته های علمی گوناگون مانند اقتصاد، آمار، حسابداری و مدیریت بنا نهاده می شود که تمام این رشته ها در قلمرو بودجه ریزی نقشی همانند و هم تراز دارند. صاحب نظران، بودجه ریزی را به عنوان «فرایند تخصیص منابع محدود به نیازهای نامحدوده می دانند. مجموع کوشش هایی که صرف تدوین بودجه و تخصیص منابع می شود به منظور احداکثر استفاده از منابعی است که معمولاً در حد کفایت نمی نمایند و به اصطلاح اقتصادی کمیاب هستند. بنابراین

در راه رسیدن به اهداف مطلوب ضرورت دارد به نحوی از منابع محدود استفاده شود که در تبدیل کل منابع به پول بتوان گفت با حداقل هزینه، حداکثر استفاده به عمل آمده است (کونگ، ۲۰۰۷).

بنابراین بر همگان واضح است که اطلاعات حسابداری بهنگام و دقیق می تواند در تهیه بودجه به شکل بهینه، موثر واقع شود. این اطلاعات می تواند به کمک سیستم های گوناگونی مانند سیستم های حسابداری جمع آوری و پردازش گردد. رومنی و استین بارت (۲۰۰۹) سیستم های اطلاعات حسابداری را به این شکل تعریف کرده اند "سیستم اطلاعاتی حسابداری، سیستمی است که به جمع آوری، ثبت، انباشت و پردازش داده ها، برای اطلاعات مورد نیاز تصمیم گیرندگان می پردازند. "سیستم های اطلاعاتی حسابداری به عنوان نقطه اشتراک میان دو دانش حسابداری و سیستم های اطلاعاتی قرار گرفته است. این سیستم مجموعه ای از داده ها و روش های پردازش است که اطلاعات حسابداری مورد نیاز استفاده کنندگان خود را تهیه می کند (مهدوی، ۱۳۸۹). از آنجا که سیستم اطلاعات حسابداری بر شناخت و درک چگونگی وظایف واحد حسابداری شامل شیوه های گردآوری داده های مربوط به فعالیت ها و رویدادهای مالی سازمان و شیوه تبدیل داده ها به اطلاعاتی موثر برای مدیریت تاکید دارند، یکی از حیاتی ترین و اساسی ترین سیستم های یک سازمان به شمار می رود (داویسه، ۱۹۹۷)

اساسی ترین سیستم های یک سازمان به شمار می رود (داویسه، ۱۹۹۷) که وظیفه آنها تامین نیازهای اطلاعات حسابداری سطوح مختلف مدیران در زمینه های برنامه ریزی و کنترل منابع، ارزیابی عملکرد و تصمیم گیری است. در نتیجه اطلاعاتی که به وسیله این سیستم تهیه می شود، غالب فعالیت ها و عملیات دستگاه ها را در بر می گیرند. از این رو بدون داشتن سیستم حسابداری مناسب و کارا، راهبری مطلوب عملیات و فعالیت ها برای دسترسی به هدف ها و برنامه های بودجه ریزی دستگاه های اجرایی ممکن نیست و در نهایت اقدامات مدیریت محدود به تصمیم گیری ها و کنترل موردی و بدون ضابطه و هدف خواهد بود (فاضلی و عدالت، ۱۳۸۹).

## منابع

۱. رهنمای رودپشتی، فریدون ۱۳۸۹ حسابداری مدیریت استراتژیک. تهران: انتشارات دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات
۲. فاضلی، ا. عدالت، ۱۳۸۹ سیستم اطلاعات حسابداری، حسابرس، شماره ۲۳
- مهدوی، غ. منصوری، ۱۳۸۹. ش. فناوری اطلاعات و تاثیر آن بر بهبود کیفیت حسابرسی، مجله حسابرس، فصلنامه تحلیل یا اطلاع رسانی پژوهشی سازمان حسابرسی، سال دوازدهم، شماره ۲۳
۳. Belkaoui, A (۱۹۸۵). public policy and the practice and problems of Accounting. Westport, Ct:Quorum.
۴. Belkaoui, A. (۱۹۹۳). Accounting theory. Hinsdale. Daryden press.
۵. Bell, D (۱۹۶۱). The End of Ideology. Boston, Mass: Free press.
۶. Blocher, Edward J (۲۰۱۴). Cost management: A Strategic Emphasis. New York: McGraw-Hill
۷. Davis, C. E. (۱۹۹۷). An assessment of Accounting Security, CPA Journal March
۸. Kong, D. (۲۰۰۷). Performance-Based Budgeting: the user experience, Journal of Public organization review, ۱۶, ۱۲۰
۹. Dawns, A. (۲۰۰۷). An Economic theory of democracy, p ۵۲

۱۰. Foster M. J., Kitching J.; "measuring the effectiveness of strategic planning"; Occational Paper, Vol. ۱۰, ۱۹۸۹.
۱۱. Hegel , G.W.F(۱۹۴۲) . Hegels philosophy of the right , trans .by T.M.knot . New York:Clarendon press
۱۲. Marx, karl (۱۹۶۴) . Early writings, trans, and edited by T.B. Bottomore . New York: McGraw – Hill.
۱۳. Scott . j (۱۹۷۹) . Corporations ,classes and Capitalism . New York : Iiutchinson.
۱۴. Shaikh ,A (۱۹۷۸) .” An Introduction to the History of Crisis Theories “,in US Capitalism in Crises . New York : union for radical political Economists
۱۵. . Wildavsky. A. (۲۰۰۱). The polics of the bageting process, p ۱۷۶