



بررسی مفهومی تأثیر کیفیت اطلاعات حسابداری بر مطلوبیت تصمیم گیری مدیران

رضا پزشکی زاده

مدرس مرکز آموزش علمی کاربردی گچساران ۲، گچساران، ایران

Email: rezapezeshkizadeh@gmail.com

چکیده

در اواخر قرن نوزدهم مدیریت علمی به عنوان رشته‌ای خاص توسط فردریک تیلور مطرح گردید. مدیریت علمی بطور بسیار خلاصه روش برخورد منظم و منطقی با مسائل سازمان‌ها بمنظور یافتن مناسب‌ترین راه برای انجام هر کار است و بر کسب اطلاع دقیق و کامل از آنچه می‌گذرد و نتایجی که بر اثر هرگونه تغییر حاصل می‌شود 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 ماشین‌آلات 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 هزینه‌یابی تولیدات، خدمات و فعالیت‌ها بهبود و توسعه یابد و اطلاعات مفصل‌تری از جنبه‌های مختلف مالی فعالیت‌ها فراهم آید. بدین ترتیب حسابداری مدیریت به عنوان رشته‌ای خاص در اوایل قرن حاضر شکل گرفت. در این پژوهش قصد داریم به بررسی تأثیر کیفیت اطلاعات حسابداری بر تصمیم‌گیری بهینه مدیران بپردازیم.

واژه‌های کلیدی

کیفیت اطلاعات، حسابداری، تصمیم‌گیری مدیران

تعریف حسابداری عملکرد

امروزه حسابداری عملکرد یک حرفه مستقل است که نقش مهمی در مدیریت سازمان‌ها و خط‌مشی دولت‌ها بازی می‌کند. حیطة کارکرد حسابداری عملکرد و نقش آن سال به سال تغییر یافته و توسعه پیدا کرده است. ادعاهای کم و بیش باور کردنی در مورد حسابداری عملکرد ارائه شده است نظیر فعالیت‌هایی که به دهه ۱۹۶۰ یا حتی پیش‌تر از آن برمی‌گردد. حسابداری عملکرد به عنوان فعالیتی در مقیاس بزرگ و متمایز و خودآگاه از اواخر دهه ۱۹۷۰ شروع شد. این حیطة در دهه ۱۹۸۰ و به واسطه مجموعه‌ای از عوامل به شرح ذیل توسعه یافت:

- حوزه فعالیت‌های دولت چند برابر شده بود. از کارکرد ساده مرتبط با نظم و قانون تا مدیریت دادگاه‌ها بسیاری از دولت‌ها نقش فعالی در توسعه اجتماعی-اقتصادی ایفا می‌کنند. این موضوع میزان مخارج عمومی را افزایش داده است.
- ادعاهای متفاوتی در مورد تخصیص منابع وجود دارد. تخصیص منابع محدود مستلزم تصمیم‌گیری منطقی‌تر و آگاهانه‌تر برای انجام مخارج عمومی است. فشار زیادی برای ایجاد ارزش از پول خرج شده وجود دارد.
- با توسعه نهادهای مردم‌سالار، آگاهی عمومی و نمایندگان آن افزایش یافته است. تقاضای روزافزونی برای حساب‌دهی افرادی که منابع دولتی را اداره می‌کنند مطرح است.
- نیاز به مدیریت ریسک بدهی‌های مدنی
- فرصت برای افزایش منافع حاصل از کارایی از طریق بهبود سیستم‌های مدیریتی داخلی و ...



لذا با ادامه برنامه‌های دولت و رشد طبیعی آن، حسابرسی عملکرد جهت حمایت از سیاست‌گذاران در نقش نظارتی آن‌ها گسترش یافته است.

حسابرسی عملکرد تعریف‌های متعددی دارد که عبارتند از ارزیابی میزان رعایت هدف‌ها، سیاست‌ها، روش‌های سازمان و یا قوانین و مقررات مربوط، ارزیابی اثربخشی سیستم‌های برنامه‌ریزی و کنترل مدیریت، ارزیابی کیفیت گزارش‌های مدیریت از نظر درخور اعتماد و مربوط بودن.

حسابرسی عملکرد یعنی حسابرسی کارایی، اثربخشی، صرفه اقتصادی

الف) حسابرسی صرفه اقتصادی فعالیت‌های اداری در انطباق با اصول و رویه‌های مدیریتی سالم و سیاست‌های مدیریتی
ب) حسابرسی کارایی در مورد استفاده از منابع انسانی و مالی و سایر منابع، شامل ارزیابی سیستم‌های اطلاعاتی، سنجش‌های عملکرد و روش‌های نظارتی و ضوابطی که توسط واحدهای حسابرسی شده برای رفع نقایص شناسایی شده بکار می‌روند
ج) حسابرسی اثربخشی عملکرد رابطه با دستیابی به هدف‌های واحدهای حسابرسی شده و حسابرسی آثار واقعی فعالیت‌ها در مقایسه با آثار مورد انتظار

در ادبیات علمی نیز حسابرسی عملکرد به شیوه‌های مختلف تعریف شده است. به عنوان مثال وارینگ و مورگان حسابرسی عملکرد را به عنوان ارزیابی نظام‌مند و هدفمند فعالیت‌ها با فرآیندهای یک برنامه یا یک فعالیت برای تعیین کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی فعالیت‌ها تعریف کرده‌اند. این تعریف در کنار توصیه‌هایی برای بهبود کار مدیران، وزیران و قانون‌گذاران، کسانی را که مسئول اجرای توصیه‌ها یا اطمینان یافتن از حساب‌دهی برای فعالیت صحیح هستند نیز شامل می‌شود. لذا حسابرسی عملکرد ابزاری مهم است که شرایط را برای بهبود حساب‌دهی مهیا کرده و به ایجاد نظام حاکمیتی پاسخگو در قبال منابع عمومی کمک می‌کند.

منظور از حساب‌دهی دولتی چیست؟ مایکل معتقد است که هر سیستم حساب‌دهی دولتی باید مؤلفه‌های اصلی زیر را بپذیرد:

- هر عمل یا فعالیت بصورت باز و براساس قانون و قضاوت محتاطانه انجام می‌شود
- هر متقاضی مسئول عمل خود است
- هر عمل مستند می‌شود و به اطلاع عموم می‌رسد
- هر عمل یا فعالیت بصورت حرفه‌ای، مستقل و دون تعصب حسابرسی شده و نتایج آن به اطلاع عموم می‌رسد
- اگر بررسی فعالیت‌ها نشان دهد که خطای عمدی صورت گرفته، عمل اصلاحی سریع و هر جا لازم باشد مجازات مناسب، صورت می‌پذیرد

لذا هدف از حسابرسی عملکرد، ارزیابی عملکرد واحدهای حسابرسی شده و مدیریت آن در قالب کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی و نیز ارائه توصیه‌هایی در مورد نحوه بهبود عملکرد سازمان است.

مدل‌های مدیریت عملکرد و حسابرسی عملکرد

مدل‌های مدیریتی مختلفی در ادبیات علمی ارائه شده است. برای مثال، مدل حاکمیت مؤثر یا مدل سیستم حساب‌دهی دولتی، مدل خدمات عمومی و ... در این مقاله ابزار مشترک و رایج برای مدیران دولتی و حساب‌برسان عملکرد را تحلیل و مدل منطقی برنامه را بررسی می‌کنیم.

حسابرسی عملکرد با همان مفاهیم مدیریت عملکرد و اصول برنامه‌ریزی، نظارت ارزیابی، چگونگی استفاده از منابع عمومی برای دستیابی به هدف‌ها، که به وسیله مدیران برنامه‌ها بکار می‌رود سروکار دارد.



مفاهیمی از قبیل وروی‌ها، پردازش‌ها، خروجی‌ها، نتایج و آثار و نیز همبستگی آن‌ها با هدف‌های کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی، ابزار مشترک برای مدیران عمومی و حسابرسان عملکرد هستند که در نمودار ۱ نشان داده شده است.

امروزه ارزیابی کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی باید بخشی از فرآیند عادی مدیریت هر واحد تجاری در بخش عمومی و خصوصی باشد و مدیران، بررسی عملکردها را به عنوان یکی از مسئولیت‌های خود برای کنترل فعالیت‌ها تلقی کنند و ارزیابی مستقل عملکرد مدیران از طریق واحد حسابرسی داخلی یا حسابرسان عملکرد صورت گیرد. کارایی به ضرورت نشان می‌دهد که یک سازمان چگونه از منابع خود برای تولید کالا و خدمات استفاده می‌کند.

لذا سازمان بر منابع (داده‌ها)، کالا و خدمات (خروجی‌ها) و میزان آن (قابلیت تولید) تأکید می‌کند که در آن داده‌ها برای تولید یا تهیه خروجی‌ها بکار می‌روند. ابعاد خروجی‌ها شامل کمیت و کیفیت است. خروجی‌ها به مشتریان داخلی یا خارجی در محدوده متغیرهای مرتبط با سطح خدمات انتقال می‌یابند. کمیت به مقدار و حجم یا تعداد خروجی‌های تولید شده اشاره دارد. کیفیت به خصوصیات و ویژگی‌های متعدد خروجی‌ها مثل اتکاپذیری، دقت، بموقع بودن، ایمنی و راحتی خدمت اشاره می‌کند. با این حال حسابرسی عملکرد ضمن آنکه نشان‌گر ارزیابی فرآیندهای مدیریت عملکرد است، از یک مجموعه مفاهیم دیگری استفاده می‌کند که اجزای فرآیندها و خروجی‌های آن را توصیف می‌کند. نکته کلیدی این مفهوم یافته‌های حسابرسی و عناصر تشکیل‌دهنده آن است.

لذا مؤلفه اصلی حسابرسی عملکرد، یافته‌های حسابرسی است. یافته‌های حسابرسی متشکل از عناصر استاندارد از جمله معیار، شرایط، علت‌ها و معلول‌ها است. ساختار یافته‌های حسابرسی به وسیله هدف‌های حسابرسی و مدلی که حسابرسی با استفاده از این عناصر برپا شده است، تعیین می‌شود.

معیار شاخص ایده‌آلی است که عملیات واقعی در برابر آن سنجیده خواهد شد. معیار می‌تواند شامل انتظارات، استانداردها، قوانین، خط‌مشی‌ها، محک‌های مقایسه، هدف‌های برنامه یا میانگین عملکرد در برنامه‌ها یا نهادهای مشابه باشد. در طراحی روش‌های زمینه‌ای، حسابرسان ضوابط جمع‌آوری و تجزیه و تحلیل داده‌ها را برای رسیدن به هدف‌های حسابرسی، طراحی می‌کنند.

معیار را می‌توان به واسطه محک زدن به کمک برنامه‌های مقایسه‌پذیر، انتظارات یا نیازهای مشتری، تعیین هدف برنامه، شناسایی هدف‌های تنظیم شده داخلی، مقایسه واحدهای مقایسه‌پذیر انفرادی در داخل یک سازمان، تعیین استانداردهای صنعت یا بخش، مقایسه با روندهای تاریخی، شناسایی عملکرد بهینه یا میانگین عملیات حاصل در یک روند. مقایسه زمان همانگونه که در نمودار ۱ اشاره شد ورودی‌های برنامه مثل کارکنان، تجهیزات یا پول از طریق فرآیندهایی مثل عملیات برنامه، جهت ارائه خدمت خروجی کار می‌کنند. اگر خدمت به شکلی که طراحی شده کار کند خروجی‌ها باید به نتایج مورد نظر مردم یا جامعه استفاده‌کننده از خدمت، ختم شود که بسیاری از آن‌ها ممکن است زودتر قابل مشاهده بوده و نتایج مستقیم و منطقی خدمات باشند. در مفهوم وسیع‌تر، این مدل می‌تواند به حسابرسان کمک کند تا برنامه‌ها و مسائل جامعه را برای ارزیابی برنامه‌ها و حسابرسی عملکرد تجزیه و تحلیل کنند.

جدول شماره ۱: رویکرد حسابرسی عملکرد

رویکرد	تمرکز
عملیات مستقیم	ورودی، خروجی، نتایج و آثار
سیستم‌های کنترل حسابرسی	کفایت سیستم‌ها و روش‌های اجرا شده توسط مدیران برای ارتقای نظارت و ارزیابی



در نهایت صرفنظر از ماهیت آن (خطمشی، برنامه، پروژه، معیار) مداخله عمومی بصورت مجموعه‌ای از منابع انسانی و سازمانی مالی تحلیل می‌شود که برای دستیابی به ک هدف یا مجموعه‌ای از هدف‌ها و یا ثبت حل مشکل یا غلبه بر مشکلات مؤثر بر گروه‌های هدف، در یک مدت زمان خاص بکار بسته شود. استفاده از مدل‌های منطقی می‌تواند به حسابرس کمک کند تا رابطه بین نیازهای اقتصادی- اجتماعی مورد نظر مداخله عمومی، هدف‌ها، ورودی‌ها، فرآیندها، خروجی‌ها و پیامدها شامل نتایج آثار را شناسایی و تنظیم نماید. به لحاظ نظری حسابرسی عملکرد می‌تواند تمام عناصر و روابط موجود در مدل‌ها را با تأکید بر مدل 3E یعنی کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی تجزیه و تحلیل کند.

اهداف کلی حسابرسی مدیریت

هدف از حسابرسی عملکرد مدیریت، انجام یک یا ترکیبی از موارد زیر حسب درخواست مدیریت است:

ارزیابی عملکرد

عبارت است از مقایسه و تحلیل شیوه‌ها و روش‌های انجام فعالیت‌های واحد اقتصادی با اهداف و استراتژی از پیش تعیین شده. شناسایی فرصت‌ها و بهبود فعالیت‌های عملیاتی منظور از بهبود فعالیت‌های عملیاتی و عملکرد افزایش بازده اقتصادی، ارزیابی صرفه اقتصادی هزینه‌ها، کارایی، اثربخشی و یا ترکیبی از این عوامل است.

حسابرسی عملیاتی فرصت‌های موجود و قابل سترس برای بهبود روش‌های اجرایی را از طریق بررسی و شناخت جامع، ارزیابی تجزیه و تحلیل، مصاحبه با افراد واجد شرایط و ذیصلاح (درون سازمانی و برون سازمانی)، مشاهده عملیات، بررسی گزارش‌های جاری و گذشته، بررسی معاملات، شاخص‌های عمده موفقیت، برنامه استراتژیک، اقدامات استراتژیک، مقایسه با استانداردهای صنعت و رقبا بکارگیری قضاوت حرفه‌ای و ... براساس تجزیه و سایر ابزارهای مناسب و عقلانی شناسایی و اظهار نظر می‌کند.

ارائه پیشنهاد برای بهبود عملیات یا ضرورت اقدامات اصلاحی

ماهیت، نوع و دامنه پیشنهادی ارائه شده در فرآیند حسابرسی عملیاتی بسیار متفاوت است. در اغلب موارد، گروه حسابرسان عملکرد مدیریت، می‌توانند متناسب با ماهیت و اهمیت موضوع پیشنهادی خاص ارائه کنند. چنانچه در سایر موارد و حوزه‌های مورد حسابرسی عملیاتی بررسی‌های عمیق‌تر و گسترده‌تری نیاز باشد، گروه حسابرسان مدیریت می‌توانند دلایل نیاز به انجام بررسی‌های بیشتر ارائه کنند.

پیگیری تصمیم‌های عملیاتی و اقدامات اجرایی

آنچه در حسابرسی مالی و کنترل‌های داخلی صورت می‌پذیرد و مورد نظر حسابرسان مستقل و بازرس قانونی است. وضعیت فعلی واحد اقتصادی و پیشینه آن است. وضعیت فعلی که بطور عمده بیان‌گر ارزش‌های تاریخی بسیار دور و نزدیک می‌باشد. آنچه از اهمیت ویژه برخوردار است و در حسابرسی مالی و تجزیه و تحلیل صورت‌های مالی چندان عمیق و گسترده مورد بررسی قرار نمی‌گیرد. شرایط اقتصادی، استراتژی مالی، برنامه و تصمیم‌های عملیاتی، اقدامات اجرایی و ... برای دستیابی به اهداف واحد اقتصادی است که تا حدی به نحوه عملکرد کیفی و کمی مدیریت بستگی دارد.

یکی از عوامل اساسی و مورد توجه در حسابرسی مالی الزامات قانونی ثبت حساب‌ها و ارائه گزارش مالی به صاحبان سهام است در صورتی که به بافت واقعی مالی با به ساختار واقعی دارایی‌ها و بدهی‌ها در ترازنامه و به کیفیت اطلاعات مندرج در صورت‌های مالی تجزیه و تحلیل، اثربخشی عملکرد مدیریت، بهره‌وری و صرفه اقتصادی فعالیت‌های عملیاتی در جهت دستیابی به اهداف و استراتژی‌های واحد اقتصادی دولتی و شبه دولتی کمتر توجه می‌شود. حسابرسی کیفی و جامع عملکرد مدیریت، می‌تواند زوایای مختلف عملکرد بنگاه اقتصادی را در حوزه‌های مختلف مدیریت مورد ارزیابی قرار دهد.

اینکه شرایط کیفی و کمی شرکت در حال حاضر چیست و به کجا می‌رسد، برای سهامداران و اعضای هیأت مدیره اهمیت دارد. این مهم به میزان قابل توجهی از طریق حسابرسی عملکرد مدیریت برای افراد ذینفع مشخص و روشن می‌شو. حسابرسی مدیریت



نوعی حسابرسی و نگرش به آینده است که با استفاده از آن تا حدودی از تکرار فعالیت‌هایی که فاقد هرگونه ارزش افزوده و افزایش بازده اقتصادی است، جلوگیری و پیشگیری می‌کند.

از مهم‌ترین وظایف شرکت‌ها جلب اطمینان سهامداران نسبت به کیفیت فرآیند گزارشگری مالی و قابلیت اتکا به ارقام و اطلاعات مندرج در آن‌ها است. بنابراین مدیریت ضعف و غیرعلمی، گزارشگری غیرشفاف و غیرکیفی، تحریف سود، وجود هرگونه ابهام و تقلب در صورت‌های مالی و عدم نظارت و اقدامات اصلاحی مستمر در رفع نارسایی‌ها، مشکلات و ضعف‌های موجود در کنترل‌های داخلی و عدم نظارت و اقدامات اصلاحی مستمر در رفع نارسایی‌ها، مشکلات و ضعف‌های موجود در کنترل‌های داخلی، از جمله عوامل ارزیابی در حوزه حسابرسی عملکرد مدیریت محسوب می‌شود.

اطلاعات، آمار، گزارش‌های مالی و غیرمالی که موجب تصمیم‌سازی و تصمیم‌گیری مدیران ارشد در اداره موفقیت‌آمیز امور شرکت‌ها می‌شود. از جمله تعیین میزان دستیابی کیفی و کمی به اهداف و برنامه‌های استراتژیک از وظایف عمده حسابرسی مدیریت است.

اگر نتایج حاصل از حسابرسی مالی و حسابرسی مبتنی بر تجزیه و تحلیل‌های آماری، بیان‌گر بخشی محدود از ارزیابی عملکرد و یا حسابرسی عملیاتی باشد، اما با تضاد نتایج حاصل از آن نمی‌توان به روشنی و قاطعیت اذعان نمود که مجموع عملکرد مدیریت موفق یا ناموفق بوده است. به عبارت دیگر مجموع تلاش‌ها و فعالیت‌های عملیاتی مدیریت در مسیر صرفه و صلاح اثربخشی عملکرد، کارایی و دستیابی کیفی به اهداف و استراتژی‌ها و در نهایت افزایش بازده اقتصادی و ثروت سهامداران قرار داشته است.

با وجود اینکه اغلب متفکران مالی و اقتصادی بر این باورند که جدای مالکیت از مدیریت، منافع اقتصادی و افزایش ثروت سهامداران را تأمین خواهد کرد. اما مخالفان این نظریه، استدلال می‌کنند که سهم کردن مدیران در مالکیت شرکت دارای منافع اقتصادی است و مدیران مالک در افزایش کارایی، بازده اقتصادی و تداوم فعالیت شرکت موفق‌ترند. از طرفی چون عملکرد کیفی و اثربخش مدیریت، ارتباط مستقیم با نیرو انسانی حرفه‌ای، تخصصی، هماهنگی کیفی و هدفمند آنان دارد می‌تواند بر افزایش کیفی سودآوری، ارزش شرمتم در نهایت افزایش منافع سهامداران اثرات عمده داشته باشد.

نکته آخر اینکه افزایش غیرکیفی سودآوری و تقسیم سود نمی‌تواند بیانگر عملکرد مطلوب مدیریت و شایستگی سطوح مختلف مدیریت تلقی شود.

چنانچه کیفیت سودآوری مورد بررسی و تجزیه و تحلیل قرار گیرد مشخص می‌شود یکی از دلایل اساسی در عملکرد غیرکیفی مدیریت، تقسیم سود نقدی و یا سود سهمی مستمر در شرایط حاد تورمی و یا تغییر در چهره واقعی رویدادها، روش‌های حسابداری و تعدیلات سنواتی است که منجر به افزایش درآمد می‌شود ولی در واقع هیچ‌گونه وجه نقدی ایجاد نمی‌کند یا هزینه‌هایی که در دارایی‌ها انعکاس یافته است که قابلیت بازیافت آن‌ها مشخص نیست.

حسابرسی و مدیریت بنگاه اقتصادی

حسابداری یک فعالیت اجتماعی - حرفه‌ای است که شامل منابع انسانی و غیرانسانی می‌گردد و بین منابع انسانی و غیرانسانی واکنش‌های متقابلی وجود دارد و فرهنگ جامعه بر منابع انسانی تأثیرگذار است.

با وجود اینکه حرفه حسابداری در بین کشورها، تفاوت‌های فرهنگی است محتوای گزارش‌ها عموماً بستگی به تاریخ، آداب و رسوم و فرهنگ منطقه دارد و بدین دلیل است که در بعضی کشورهای مالی، سرمایه‌گذار را مد نظر دارد و در بعضی از کشورها و مناطق، طلبکاران یا اداره‌کنندگان دولتی را از آنجایی که ارزش کار در ارتباط با فرهنگ تعیین می‌شود لذا تلقی مفاهیم زیر از پارامترهای مهم در تعیین ارزش محسوب می‌گردند:

۱. فردگرایی در مقابل جامعه با جمع گزارش
۲. فاصله طبقاتی زیاد در مقابل کاهش فاصله طبقاتی
۳. مردگرایی در مقابل زن‌گرایی یا انسان‌گرایی



۴. اصالت سرمایه در مقابل اصالت معنویت یا اصالت کار

۵. پنهان کاری در مقابل آشکارسازی

ارزش‌های جوامع نیز از لحاظ بعد زمانی با یکدیگر متفاوتند. بعضی از جوامع بر گذشته و برخی دیگر بر حال و آینده تکیه دارند. برخی ممالک مانند امریکا بر من تکیه دارد ولی ژاپن بر ما تکیه دارد برخی بر فرد و سرمایه و برخی دیگر بر جامعه و کار اصالت می‌دهند. این فرهنگ‌ها گزارش‌های مالی متفاوت، نوع رسیدگی‌های متفاوت و کنترل‌های متفاوتی را نیز طلب می‌کنند و اصل افشاء در هر کدام تفسیر خاص خود را دارد.

نظریه‌ها و رویه‌های حسابداری و حسابداری با توجه به ساختار اقتصادی و اجتماعی حاکم بر جامعه و هدف‌های تعیین شده برای حرفه حسابداری بنا شده است. هدف‌های حسابداری و حسابداری نیز برانگیخته از اوضاع حاکم بر محیط حسابداری و حسابداری است و محیط حسابداری و حسابداری به عنوان یک سیستم فرعی از سیستم کل اقتصاد به گونه‌ای است که همواره با واحدهای اقتصادی، اعتباردهندگان و حرفه حسابداری در تعامل است. لذا تعیین هدف‌های حسابداری و حسابداری و گزارش‌های مالی تصاد منافع این سه گروه را دربر خواهد داشت و با توجه به اینکه مدیریت واحدهای اقتصادی از عمده‌ترین تصمیم‌گیرندگان اقتصاد هستند پس خود نیز جزء اصلی‌ترین استفاده‌کنندگان گزارش‌های مالی محسوب می‌شوند.

یکی از فرضیات حسابداری تفکیک شخصیت است که همواره بایستی بین صاحبان واحدهای اقتصادی و شخصیت مستقل واحدهای اقتصادی تمایز قائل شد. زیرا صاحبان واحد اقتصادی شکلی از بستانکاران هستند که در واحدهای اقتصادی دارای منافعند و در این راه مالکان باید بدانند که مدیر نیستند و مدیران هم باید بدانند که مالک واحد اقتصادی نیستند. رشد سریع، بی‌امان نیازهای اطلاعاتی استفاده‌کنندگان حسابرسان را پذیرش مسئولیت بیشتری در مقابل جامعه دعوت می‌کند و اعتبار اطلاعات به درجه درستی و صحت آن‌ها وابستگی شدید خواهد داشت.

محیط کنترلی فرآیندی است از سیاست‌ها و روش‌هایی که برای کسب اطمینان نسبی از دستیابی به هدف‌های سازمانی ایجاد می‌گردد.

بطور کلی می‌توان گفت که هدف اساسی در ایجاد و رسالت واحدهای حسابداری داخلی کمک به مدیریت واحد اقتصادی در اداره کردن امور شرکت به بهترین وجه است. لذا رسیدگی حسابرسان داخلی اغلب حسابداری عملیاتی است. زیرا هدف آنان تعیین تأثیر رویه‌ها و روش‌های موجود بر کارایی عملیات واحد اقتصادی نمی‌شود بلکه بررسی و ارزیابی تأثیر سیستم کنترل‌های داخلی حسابداری و اداری را نیز شامل می‌گردد.

به همین دلیل است که حسابرسان داخلی می‌توانند به عنوان بازوی توانمند مدیریت در اداره و کنترل کیفیت و کارایی واحدهای اقتصادی از جنبه‌های مادی (سودآوری) و معنوی (نیروی انسانی) محسوب شوند. گرچه ارزش اقتصادی حسابداری داخلی مانند سایر منابع، به ظرفیت مدیران برای استفاده از توان بالقوه این ابزار کارآمد و ارزشمند در جهت نیل به اهداف سازمان وابسته است ولی نباید فراموش کرد که حسابداری داخلی خود نیز به عنوان بخشی از کارگروهی سازمانی تلقی می‌شود نه به عنوان یک شغل متمایز و مجزا از وظایف حسابداری است.

زیر حسابداری داخلی آمیخته‌ای از فرآیند کنترل و برنامه‌ریزی در سیستم اطلاعات مدیریت است که محصول فعالیت ان اطمینان از سودآوری و تداوم فعالیت‌های اقتصادی و تأمین امنیت شغلی برای کارکنان و در نهایت تشخیص حدود کارایی مدیران و کوشش‌های مستمر آنان است.



بیش از هفتاد سال است که ابتدا در انگلستان و بعد آن در امریکا، کانادا و سایر کشورهای اروپایی این سؤال مطرح شد که چرا حفظ کامل منافع سهامداران از طریق روش‌های حسابداری سنتی (حسابرسی مالی) تأمین نمی‌شود و همراه با این سؤال نگرشی به سمت و سوی روش جامع‌تر، کامل‌تر و دقیق‌تر شکل گرفت و با نام حسابداری عملکرد مدیریت یا حسابداری مدیریت فعالیت خود را آغاز نمود. تا اواخر دهه هشتاد حسابداری عملکرد مدیریت محدود به حسابداری رعایت بود و در چارچوب رعایت قوانین، آئین‌نامه‌ها و دستورالعمل‌ها فعالیت داشت. امروزه با توجه به نقش اثربخش تجزیه و تحلیل جامع اطلاعات و آمار مندرج در صورت‌های مالی، ابتدا حسابداری صنعتی و حسابداری مدیریت، در تصمیم‌سازی و تصمیم‌گیری منطقی، با هدف افزایش بازده اقتصادی و ثروت سهامداران وارد عرصه مدیریت شد و سپس حسابداری کیفیت، حسابداری محیط زیست، مهندسی مالی، مدیریت ارزش، مهندسی ارزش و ... بعنوان ابزاری مؤثر به کمک مدیران صنایع و مدیران اقتصادی آمد.

در حال حاضر هدف از حسابداری عملکرد مدیریت، دستیابی به پاسخ این سؤال است که آیا فعالیت‌های عملیاتی و حتی غیرعملیاتی مدیران در کلیه سطوح ساختار سازمانی یک واحد اقتصادی، توأم با کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی اداره یا اجرا شده است. لازم به یادآوری است در هر سازمان اقتصادی، اهداف و استراتژی ابتدا توسط ارگان‌های تصمیم‌گیر و به کمک مدیران ارشد و مسئولان فرآیندها تدوین و تعیین می‌شود.

مدیران خلاق و مولد در رأس سازمان‌های اقتصادی با بهره‌گیری از مدیران زنده، مجرب و متخصص، توانایی جمع‌آوری و نقل و انتقال اطلاعات و آمار قابل اعتماد و شفاف، توانایی تجزیه و تحلیل انجام شده و توانایی در اجرای بموقع تصمیم‌های اخذ شده، می‌توانند مدعی توسعه پایدار باشند.

به این ترتیب مدیریت قادر خواهد بود فروش هدف، تولید هدف، بهام تمام شده هدف، هزینه هدف، سود هدف، آرمان‌ها و رویاهای خود را تحقق بخشد و فعالیت‌ها را در جهت حرکت به سوی اهداف تعیین شده هدایت کند. برای اطمینان از هماهنگی و حرکت کیفی و هدف‌مند به سوی اهداف و استراتژی‌های تعیین شده یا کارایی، اثربخشی و صرفه اقتصادی مورد نظر، ایجاد، تقویت و حمایت از یک سیستم کنترلی منسجم همواره ضروری به نظر می‌رسد که با استفاده از آن نتایج واقعی بدست آمده با ضوابط استانداردهای مناسب و مبتنی بر اهداف، مقایسه شده و نسبت به اصطلاحات لازم بموقع اقدام شود.

نتیجه‌گیری

با توجه به امکانات بالقوه و بالفعل و محدودیت‌های موجود در هر سازمان اقتصادی، حسابداری مدیریت بعنوان یکی از روش‌های کنترلی، بی‌طرفانه به ارزیابی و قضاوت نسبت به عملکرد گذشته و چشم‌انداز آینده مدیریت می‌پردازد، درجه کارایی، اثربخشی و اقتصادی بودن عملیات را با هر حجم، وسعت و شکلی ارزیابی می‌کند. از این طریق مسئولان و متولیان حفظ حقوق و منافع سهامداران در اداره بهتر امور مورد مشارکت قرار می‌دهد.

امروزه در بسیاری از کشورهای، اعضا و مجامع عمومی، هیأت مدیره، صاحبان صنایع و مدیران ارشد واحدهای اقتصادی و ... همواره خواستار دریافت گزارش ارزیابی عملکرد و مشاوره مستقل در زمینه حسابداری مدیریت هستند چرا که آنان علاوه بر وظیفه مباشرت، از درجه بالای پاسخگویی و مسئولیت‌پذیری برخوردارند. مسئولان اجرایی واحدهای اقتصادی حتی ممکن است دلیلی مبتنی بر وجود مشکل تصور نکنند، اما اغلب بر این باورند که یک بررسی بی‌طرفانه و ارائه پیشنهادها عملی از آن می‌تواند اثرات مثبت برای واحد اقتصادی آنان ایجاد کند.

بررسی علل روزافزون برای دریافت خدمات حسابداری عملیاتی از سوی مدیران صنایع مختلف، نشان می‌دهد که موضوعات زیر، بستر مناسبی برای انجام حسابداری عملیاتی فراهم کرده است. توجه هر چه بیشتر به رعایت کارایی، اثربخشی فعالیت‌های عملیاتی و صرف اقتصادی در واحدهای اقتصادی.

بطور کلی بمنظور ایجاد یک بررسی کامل مقدماتی در حسابداری عملکرد مدیریت موارد زیر بایستی رعایت شود، شناخت تاریخچه واحد اقتصادی، (عملکرد گذشته و چشم‌انداز آینده)، اهداف، استراتژی‌ها، تصمیم‌های عملیاتی و برنامه‌های اجرایی



واحد اقتصادی، محدودیت‌ها و امکان واحد اقتصادی، منافع کمی و کیفی واحد اقتصادی، فعالیت‌های عملیاتی و غیرعملیاتی واحد اقتصادی، روش‌های نوین مدیریتی و کنترل‌های کمی و کیفی واحد اقتصادی، ریسک‌های حسابرسی عملکرد مدیریت و سایر اطلاعات مرتبط با ارزیابی عملکرد مدیریت.

منابع:

قایی، محمد علی؛ حسن زاده، بهروز (۱۳۹۷). مقایسه‌پذیری حسابداری و تأثیر آن بر کارایی سرمایه‌گذاری. دانش حسابداری، ۳۴-۷، (۲)۹.

افلاطونی، عباس؛ امیربختیاروند، امین (۱۳۹۶). نقش کیفیت افشا و کیفیت اقلام تعهدی در کاهش انحراف از سطح بهینه ساختار سرمایه. مدیریت داری و تأمین مالی، ۴(۱۹)، ۱۶۷-۱۸۰.

بهار مقدم، مهدی؛ موسوی، سید علی (۱۳۹۴). بررسی تأثیر پایداری سود و شرایط اقتصادی بر مربوط بودن اطلاعات حسابداری. پژوهش‌های تجربی حسابداری، ۵(۱)، ۸۹-۱۱۲.

پزشکی زاده، رضا؛ عوض زاده، فریبرز؛ غالبی، سیده رجا (۱۳۹۹). بررسی رابطه درماندگی مالی و عملکرد واحد تجاری با تصمیمات مدیریت سود با استفاده از معادلات همزمان. مطالعات نوین کاربردی در مدیریت، اقتصاد و حسابداری، ۴(۱۲)، ۳۳-۷.

حمیدیان، نرگس؛ عرب‌صالحی، مهدی؛ امیری، هادی (۱۳۹۷). بررسی نقش عدم اطمینان اطلاعات حسابداری بر واکنش سرمایه‌گذاران به اعلام سود. مطالعات تجربی حسابداری مالی، ۱۴(۵۷)، ۱۴۷-۱۷۰.

فروغی، داریوش؛ قاسم‌زاد، پیمان (۱۳۹۴). تأثیر قابلیت مقایسه صورت‌های مالی بر ضریب واکنش سود آتی. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۲(۴)، ۴۷۹-۵۰۰.

کمیته تدوین استانداردهای حسابداری (۱۳۸۹). استانداردهای حسابداری. تهران: سازمان حسابرسی.

مهربان‌پور، محمد رضا؛ فرجی، امید؛ سجادپور، رضا (۱۳۹۹). نقش میانجی کیفیت گزارشگری مالی در رابطه بین قابلیت مقایسه صورت‌های مالی و نگرش داشت وجه. بررسی‌های حسابداری و حسابرسی، ۲۷(۱)، ۱۳۲-۱۵۳.

Refrence

- Barton, J., and P. Simko, (2002), "The Balance Sheet as an Earnings Management Constraint", The Accounting Review 77, (supplement), PP.1-27.
- 4) Burgstahler, David and Ilia Dichev, (1997a), "Earnings Management to Avoid Earnings Decreases and Losses", Journal of Accounting and Economics, 24, 1(December), PP. 99-126.
- 5) Bernard, V. L., and J. Skinner, (1996), "What Motivates Managers' Choice of Discretionary Accruals?", Journal of Accounting and Economics, 22(1), PP. 313-25.

ششمین کنفرانس ملے

علوم انسانی و آموزش و پرورش با محوریت توسعه پایدار



6th National Conference on
Humanities and Education With a focus on sustainable development
www.mpconf.ir

- 6) Cohen, D., A. Dey, and T. Lys, (2008), "Real and Accrual-Based Earnings Management in the Pre-and Post- Standard-Oxley periods", The Accounting Review, 83(3), PP.757-87.
- 7) Dechow, P., and I. Dichev, (2002), "The Quality of Accruals and Earnings: The Role of Accrual Estimation Errors", The Accounting Review 77 (supplement), PP. 35-59.