

پیدایش حسابداری و رشته‌های مختلف آن

امیرحسین احسانی فرد^۱

چکیده

حسابداری همزاد با تمدن بشری است. این دانش در طی گذر سالیان طولانی پیشرفت چشمگیری داشته است. و توانسته نیازهای بشر را در عرصه اطلاعات مالی و ثبت اسناد حل کند. اولین نوشته‌های مربوط به حسابداری مربوط به ۳۶۰۰ سال قبل از میلاد مسیح می‌باشد که از تمدن سومر برجای مانده^۰ دانش حسابداری دارای شاخه‌های متفاوت بوده که از جمله می‌توان به حسابداری مالی، حسابداری دولتی، حسابداری صنعتی و غیره اشاره کرد. اصول حسابداری^۲ قواعدی کلی است که حسابداران به عنوان مبنای اجرای کار در کلیه مراحل حسابداری مورد استفاده قرار می‌دهند. یکی از عوامل مهم در حسابداری بروز انقلاب صنعتی و پیدایش سیستم حسابداری دو طرفه بود، که کار حسابداران و اشخاص را در ثبت اسناد آسان نمود.

کلمات کلیدی: حسابداری، گرایش حسابداری، انقلاب صنعتی، حسابداران

^۱ دانشجوی کارشناس مدیریت دولتی دانشگاه تهران دانشکده مدیریت و حسابداری

^۲ Accounting Principles

مقدمه

حسابداری^۱ در جهان سابقه ای طولانی به قدمت ۶۰۰۰ سال دارد. و زمان نخستین مدارک کشف شده حسابداری مربوط به ۳۶۰۰ سال قبل از میلاد مسیح و مربوط به تمدن باستانی سومرمی باشد. وجود مدارک به دست آمده که مربوط به ۲۵ قرن پیش می باشد در ایران حاکی از آن است که این دانش در تمدن های ایران باستان نیز پیشرفت زیادی داشته است. در طول تاریخ روش های حسابداری متنوع و متعددی به وجود آمده است به منظور انجام امور حکومتی و انجام فعالیت های اقتصادی، که در پاسخ به نیازهای زمانی بشر، سیر تحول و تکاملی داشته است. از نمونه های حسابداری میتوان ممیزی املاک در دوران ساسانی، تکامل حسابداری سیاق برای نگاهداری حساب درآمد و مخارج حکومتی در دوران سلجوقیان و همچنین نگاهداری حساب فعالیت های بازرگانی به حساب سیاق، اشاره کرد. حسابداری نوین نیز مانند سایر دانش های فنی و کاربردی، به همراه ورود فرآورده های صنعتی، رسوخ موسسات و شرکت های خارجی به ایران راه یافت. حسابداری نوین در ایران در طی صد سال گذشته با وجود تحولاتی در عرصه اقتصادی و اجتماعی و با پیدایش سازمان دولتی و خصوصی و دگرگونی شیوه های تولید و توزیع پیشرفت زیادی کرد. اما به دلیل برخی عوامل همچون عقب ماندگی عمومی اقتصادی، فقر علمی، ناهماهنگی مقررات و قوانین با نیازهای جامعه، وجود ضعف در نهاد های حرفه ای و عدم ارتباط حسابداری نوین با حسابداری سنتی ایران، این نوع از حسابداری در ایران پیشرفت چشمگیری نداشته است. این عوامل باعث شده است که فواید استقرار سیستم حسابداری^۲ که بتوان از طریق آن با فراهم آوردن اطلاعات قابل اعتماد و صحیح و

^۱ Accounting

^۲ Accounting System

به موقع، تصمیم‌گیری‌های روزمره رامنطقی و برنامه‌ریزی کرد برای بسیاری از اشخاص و سایر موسسات و ارگان‌ها و نهاد‌های مربوطه ناشناخته باشد.

پیشینه حسابداری و آثار آن در تمدن‌ها

حسابداری همزاد با تمدن بشری می‌باشد و به اندازه آن دارای قدمت است. حسابداری مانند سایر دانش‌های فنی، در گذر زمان در پاسخ به نیازهای فزاینده بشری، رشد و تکامل یافته است و به صورت ابزاری کارآمد در خدمت پیشرفت و توسعه اقتصادی-اجتماعی جوامع مختلف قرار گرفته است. با توجه به پیشرفت‌های به وجود آمده در دانش حسابداری در گذر زمان می‌توان مبنای آن را به دوره‌های مختلف طبقه‌بندی کرد. پیشرفت‌های اقتصادی در تمدن‌های با پیچیدگی سیستم‌های اطلاعاتی مواجه شد که این موضوع لزوم تهیه و ارائه اطلاعات مالی مربوط و قابل اعتماد امپراطوری‌های باستانی را تشدید کرده است. (ربیعی، ۱۳۹۶)

دوران باستان:

تمدن از یک سو به رواج داد و ستد و از سوی دیگر، به جریان درآمد و هزینه حکومت انجامید و این دو نیاز به ثبت و ضبط اطلاعات را در پی داشت که به نوبه خود، رشد و تکامل خط را سرعت بخشید.

تمدن باستانی بین‌النهرین:

- ۱) بخش اعظم ثروت جامعه در اختیار فرمانروا.
- ۲) کاهنان جزقشر ممتاز در سلسله مراتب اجتماعی محسوب می‌شدند.
- ۳) وظیفه آن‌ها نگارش و نگاهداری حساب درآمدها و ثروت‌های حکومتی بود.
- ۴) ثبت برخی از معاملات شهروندان.

تمدن باستانی سومر:

- (۱) برقراری نظام مالی جامع.
- (۲) کاهنان سومری علاوه بر نگهداری حساب درآمدهای حکومتی، موجودی غلات، تعداد دام ها و میزان املاک حکومتی را محاسبه میکردند.
- (۳) نخستین مدارک کشف شده حسابداری در جهان، لوحه های سفالین از تمدن سومر در بابل که قدمت آن به ۳۶۰۰ سال قبل از میلاد مسیح باز میگردد. که درباره پرداخت دستمزد حقوق کارگران است.

نمونه هایی از مدارک حسابداری در تمدن ها

تمدن مصر:

با وجود شواهد و مدارک به دست آمده در این تمدن برای اجرای طرح های ساختمانی، نوعی کنترل حسابداری برقرار بوده که بهره گیری از نیروی کار هزاران هزار نفر را در امر ایجاد بنا و حمل و نقل مصالح ساختمانی در تشکیلاتی منظم، میسر می کرده است. همچنین در این تمدن در دورانی که یونانیان و رومیان بر آن تسلط داشتند مجموعه های متعددی از حساب های نوشته شده بر پاپیروس باقی مانده است.

تمدن یونان باستان:

شواهد و مدارک به دست آمده حکایت از استقرار کنترل های حسابداری دارد. از جمله آن ها می توان حساب معبد پارتنون در لوحه های مرمر اکروپولیس حک و بخشی از آن هنوز موجود است.

حسابداری پیشرفته یونان و بعد از آن تا قرن ۱۴

در رم و یونان باستان حسابداری پیشرفته ای وجود داشته است. و به نوعی حساب جمع و خرج تنظیم می شده است. یک جمع دار، یک مامور دولت و یا

شخصی که محافظت پول یا دارایی دیگری به او داده می‌شد در مقاطعی از زمان حساب خود را به اربابان خود پس می‌داد، برای این کار دو فهرست تفصیلی از دریافت‌ها و پرداخت‌ها بر حسب پول، وزن یا مقیاس دیگری تهیه می‌شد که جمع آن دو مساوی بود. فهرست دریافت شامل موجودی در ابتدای آن دوره بعلاوه وجوه و کالایی بود که طی یک دوره موصول شده بود. فهرست پرداخت‌ها شامل مبالغ پرداختی، کالای فروخته شده یا به مصرف رسیده در طول یک دوره بعلاوه مانده پول و کالایی بود که نزد جمع‌دار باقی مانده و باید به ارباب داده می‌شد.

این نوع حسابداری تا قرون وسطی تداوم یافت.

سرمایه داری تجاری و رنسانس:

دوره رنسانس دوره نوزایش یا دوره تجدید حیات بود به عبارت دیگر جنبش فرهنگی مهمی بود که آغازگر دورانی از انقلاب علمی، اصلاحات مذهبی و پیشرفت هنری در اروپا شد. به تعبیری دیگر این دوره، دوره خردگرایی، ریاضیات، منطق و انسان‌مداری بود.

از دوران باستان تا اواخر قرون وسطی تغییری اساسی در عرصه حسابداری رخ نداد و تنها پیشرفت قابل ذکر آن گسترش دامنه نگاهداری بود برای عملیات‌های گوناگون حکومت‌ها و اشخاص. از اوایل قرن ۱۳ دولت-شهرها و یا شهر-جمهوری‌هایی که خارج از سلطه پادشاهی بودند شکل گرفت که فضای سیاسی و اقتصادی مناسبی را برای رشد سوداگری فراهم آورد. (ربیعی، ۱۳۹۶). در این جمهوری‌ها دیگر موانعی برای تجارت آزاد نبود و تجارت کالا حتی به نقاط دور جهان نیز امکان پذیر بود. در قرون ۱۳ و ۱۴ با توجه به رشد بازرگانی، صنعت و بانکداری پیشرفت زیادی در نگهداری حسابداری به وقوع پیوست. بزرگ شدن موسسات و رواج

معاملات نسبه و استفاده از عوامل مختلف در کسب و کار موجب شد که شخص به تنهایی نتواند یک سیستم بزرگ را اداره کند و موجب پیدایش سیستم حسابداری دو طرفه شد.

حسابداری جنسی:

با نگاهداری حسابی جداگانه برای هر محموله کالای خریداری شده آغاز گردید. هر حساب در ازای خریدیک محموله کالا بدهکار و در مقابل حساب فروشنده بستانکار می شود.

سود و زیان:

بدهکار کردن حساب هر محموله از کالای خریداری شده به قیمت خرید و بستانکار کردن آن به قیمت فروش معمولاً تفاوتی را ایجاد می کرد که حساب سود و زیان گفته می شد. به این ترتیب سیستم دفتر داری دو طرفه ابداع گردید. واژه بدهکار و بستانکار دو واژه ایتالیایی بود. بدهکار یعنی دادن و بستانکار یعنی گرفتن. گسترش فن دفتر داری دو طرفه مرهوم به کتاب لوکا پاچیولی بود که بخشی از این کتاب در رابطه با حسابداری بود در این کتاب پاچیولی سه دفتر اصلی حساب را بیان می کند:

(۱) دفتر باطله: خلاصه معاملات روزمره تاجر با توجه به ترتیب وقوع زمانی نوشته می شد ثبت می گردید.

(۲) دفتر روزنامه: مطالب دفتر باطله به صورت خلاصه و بر حسب بدهکار و بستانکار ثبت میشد.

(۳) دفتر کل: حاوی حساب های واقعی که ثبت های دفتر روزنامه به آن منتقل می گردید.

لوکا پاچیولی همچنین پدر علم حسابداری حرفه ای نیز می باشد.

انقلاب صنعتی در حسابداری

انقلابی که آغاز آن در قرن ۱۸ به وقوع پیوست اروپا را آباستن اتفاقی شگرف کرد. انقلاب صنعتی در نیمه دوم قرن ۱۸ آغاز و تا اواخر نیمه اول قرن ۱۹ تداوم یافت و تحولات و تغییرات وسیع اقتصادی و اجتماعی را در پی داشت.

این انقلاب بر تمامی جنبه های زندگی بشری تاثیر بسزایی گذاشت و از اروپا که مبدا بود به سایر نقاط جهان راه پیدا کرد، بارزترین ویژگی انقلاب صنعتی ورود نیروی ماشین به کارخانه ها و موسسات به جای نیروی انسانی بود.

در سال های اول انقلاب معدود تعداد کارخانه ای بود که از ماشین آلات به صورت گسترده استفاده می کرد اما با مرور زمان با وجود ماشین آلات تولید انبوه کالا صورت گرفت. چارچوب نظری تهیه شده در آن دوره علاوه بر هدایت تدوین کنندگان استانداردهای حسابداری مربوط به موضوعهای مختلف، میتواند مراجع تصمیم گیری مدیران واحدهای اقتصادی و اشخاص ذی حق، ذینفع و ذی عاقله در قضاوت نسبت به مسائل حسابداری و استانداردهای تدوین شده باشد. (ربیعی، ۱۳۹۶).

اما در پی این تحول در کارخانه ها، صنایع دستی و روستایی و خانگی با زوال مواجه شد و از سوی دیگر به دلیل رقابت شدید اقتصادی در میان کارخانه ها، نیاز به آگاهی از بهای تمام شده را ضروری ساخت و در پاسخ به این ضرورت ها (دفتر داری صنعتی) یا (دفتر یابی هزینه یابی) که بعد ها حسابداری صنعتی نامیده می شد ابداع گردید.

حسابداری صنعتی بیشتر به گزارش تمام شده بهای محصولات بر مبنای اطلاعات مالی گذشته تاکید داشته و پیش بینی آینده از حدس و گمان فراتر نمی رفت. با وجود رقابت بین کارخانه ها برای تسلط بر بازار داخلی و خارجی موجب تشدید شدن رقابت در عرضه تولیدات در بازار جهانی شد.

و اینگونه شد که موسسات بزرگ و پیچیده برای اداره خود نیاز به مدیریت علمی داشتند و این دانش وارد عرصه حسابداری شد که روش منظم و دقیقی برای برخورد با مسائل به منظور یافتن راه حل بهتر برای انجام هر کار بود.

استفاده کنندگان اطلاعات حسابداری **استفاده کنندگان درون سازمانی:**

تدوین چارچوب نظری است برای آن چه که حسابداران انجام میدهند یا انتظار می رود که انجام دهند. این چارچوب دارای سیستم مرتبگی از هدفها و فرضیات است که به تدوین استانداردهای هماهنگ برای بیان ماهیت، عملکرد و حیطه صورتهای مالی و تکنیک های تهیه آن کمک میکند. به بیان دیگر فرآیند تدوین استانداردها باید بر تئوری پذیرفته شده حسابداری مبتنی باشد.

بنابراین تأمین نیازهای اطلاعاتی استفاده - کنندگان، نیازمند اطلاعات مربوط و قابل اتکاست و برای این امر نیازمند استانداردهایی در حسابداری هستیم که مبتنی بر اصول و ضوابطی باشد که این اصول و ضوابط به اندازه کافی روشن و همسان باشند به گونهای که امکان استفاده از این استانداردها برای همگان امکان پذیر باشد. (ربیعی، ۱۳۹۶)

استفاده کنندگان در این بخش اکثراً مدیران اجرائی هستند که اطلاعات مالی را برای برنامه ریزی، کنترل، هماهنگی و تصمیم های بی شمار درباره عملیات

روزمره سازمان مورد استفاده قرار می‌گیرند. وجود پیچیدگی‌های زیاد در زمان سبب شده است تا دیگر مدیران نتوانند به تنهایی بر کلیه عملیات سازمان نظارت کامل داشته باشند، از این رو ناگزیرند اطلاعات و گزارش‌های مالی را در ارزیابی‌های خود مد نظر قرار دهند. اکثر تصمیماتی که توسط مدیران موسسات گرفته می‌شود، مبتنی بر اطلاعات حسابداری است. تصمیم‌گیری درست و به موقع رمز موفقیت هر سازمان است. آن قسمت از فرآیند حسابداری را که به ارائه اطلاعات لازم برای تصمیم‌گیری مدیران اجرایی واحد‌های اقتصادی منجر می‌گردد. حسابداری مدیریت نامیده می‌شود. موارد کاربرد اطلاعات مالی توسط مدیران اجرایی:

- (۱) برنامه ریزی
- (۲) تهیه بودجه
- (۳) کنترل
- (۴) تصمیم‌گیری در مورد قیمت‌های فروش
- (۵) مدیریت موجودی‌ها
- (۶) بودجه بندی سرمایه‌ای.

برنامه ریزی:

مهم‌ترین وظیفه مدیران هر سازمان است. برنامه ریزی فرایند تصمیم‌گیری نسبت به نحوه استفاده از منابع موجود است.

تهیه بودجه:

مهم‌ترین بخش از وظیفه هر برنامه ریز است. بودجه یک طرح مقداری مشروح و کامل به منظور استفاده از منابع سازمان در دوره‌ای معین است و به زبان ساده برنامه مالی دوره آتی است.

مشمول بر جریان ورود درآمدها به واحد اقتصادی و جریان خروجی منابع مالی از آن می باشد. دوره های بودجه معمولاً یکساله می باشد و اساس آن اسناد و مدارک حسابداری سال جاری است و سال های قبل و پیش بینی عملیات آتی است

کنترل:

یکی از وظایف مدیریت می باشد. که با بررسی عملیات روزمره سازمان برای جلوگیری از انحرافات غیر اصولی از عملیات برنامه ریزی شده و انجام اقدامات ضروری برای سوق دادن عملیات در جهت اجرا و انجام پروژه ها صورت می گیرد.

کنترل مهم ترین ابزار برای دستیابی به هدف های تعیین شده سازمان است.

تصمیم گیری در مورد قیمت های فروش:

یکی از جالب ترین و مهم ترین کارهای مدیریت است که با توجه به بهای تمام شده محصولات تولیدی تعیین می شود. این مورد که پویا هست باید به طور مداوم مورد ارزیابی و تجدید نظر قرار گیرد.

مدیریت موجودی ها:

در بسیاری از موسسات بخش عمده ای از سرمایه در گردش، صرف موجودی ها می شود. بنابراین اطمینان حاصل از مصرف موثر و کارآمد موجودی ها، اعم از کالای ساخته شده یا مواد اولیه از ضروریات است. تصمیم گیری در مورد انواع موجودی ها، با صرفه ترین مقدار سفارش و تعیین حد تجدید سفارش، نمونه هایی از انواع تصمیمات متداول در مورد موجودی هاست. علاوه بر این ها مدیران ناگزیرند که به طرح ریزی برای تدوین روش های موثر انبار داری و جابجایی و مصرف این موجودی ها پردازند.

بودجه بندی سرمایه ای:

فرایند تشخیص، ارزیابی، طرح ریزی و پشتیبانی پروژه های عمده سرمایه گذاری در کلیه واحد های اقتصادی بزرگ است.

تصمیم گیرندگان برون سازمانی:

شامل طیف گسترده ای از جمله: سهامداران، سرمایه گذاران بالقوه، بستانکاران، بانک ها و موسسات اعتباری، تحلیل گران مالی و اقتصادی، اتحادیه های کارگری و مراجع مالی و اقتصادی دولتی را نام برد.

سرمایه گذاران:

سرمایه گذاران در پی کسب اطلاعاتی هستند که با تکیه بر آن بتوانند توان مالی و توانایی سودآوری واحد های اقتصادی را مورد ارزیابی قرار دهند. مانند بانک های سرمایه گذاری، سرمایه داران، شرکت های بیمه، موسسات آموزشی یا سایر سازمان هایی که علاوه بر تامین وجوه لازم برای مخارج روزمره خود وجوه نقد اضافی در اختیار دارند. مبنای تصمیم گیری برای سرمایه گذاران در واحد های تجاری، اطلاعات درج شده در گزارش های مالی واحد مزبور است.

اعتبار دهندگان:

این اشخاص کسانی هستند که با اعطای وام و یا از طریق معاملات اعتباری، بخشی از نیاز های مالی واحد های تجاری را تامین می کنند. این دسته از افراد جزو بستانکاران قرار می گیرند.

دولت:

بسیاری از سازمان های دولتی گزارش های مالی را مورد استفاده قرار می دهند تا مطمئن شوند که موسسات به تعهدات قانونی خود عمل کرده اند. مراجع

مالیاتی موسسات را ملزم می سازند که هر سال به وسیله اظهار نامه مالیاتی، مبلغ درآمد مشمول مالیات خود را تعیین کنند، از این طریق منابع مالی لازم برای دولت تامین میشود.

حسابداری دولتی^۱

پیدایش و رواج سیستم بودجه، حسابداری دولتی متناسبی را ضروری ساخت که علاوه بر ثبت و ضبط درآمد و هزینه های سازمان های دولتی، درآمدهای واقعی را با مبالغ پیش بینی مقایسه کند و امکان کنترل مخارج را در محدوده اعتبارات مصوب در بودجه فراهم و نتایج درآمد ها و هزینه های دولت را در مجموع گزارش نماید و به این ترتیب رشته متمایزی از حسابداری شکل گرفت.

کاربرد حسابداری دولتی و انجام تمامی این اقدامات برای آن است که دولت ها کنترل بیشتری بر روی بودجه داشته باشند و بتوانند پاسخگویی بهتری به افکار عمومی از فعالیت ها و اقداماتشان انجام دهند. ضمن آنکه آنها با این کار می توانند تصمیم گیری های خود را هدفمندتر کرده و فرایند برنامه ریزی را بهبود بخشند. (علی مدد، ملک آریا، ۱۳۹۹)

انجام این اقدامات براساس یک سری نیازها صورت می گیرد. نیاز اول مربوط به قوانین و مقررات حاکم بر بخش عمومی است که سازمان های دولتی و وزارتخانه ها را مکلف به انجام این کار می کند. نیاز دیگر مربوط به نظارت قوه مقننه و سازمان های نظارتی است که وظیفه نظارت بر عملکرد دستگاه های دولتی را بر عهده دارند. آنها برای انجام این کار به گزارش های مالی و ثبت آنها نیاز دارند در آخر باید به نیاز اطلاعاتی اشاره کرد. بخش دولتی و مدیران آنها برای بهبود عملکرد

^۱ Governmental Accounting

خود و سنجش آن نیاز به یک سری اطلاعات دارند. لازم به ذکر است که سیستم حسابداری دولتی در ایران نیز بر همین اساس بوده و باید پاسخی مناسب به این نیازها بدهد. به طور کل تهیه صورت‌های مالی مختلف معمولاً با یکی از اهداف نیازهای قانونی، نظارتی و اطلاعاتی انجام می‌شود که در حسابداری دولتی نیازهای قانونی و پاسخگویی به نهادهای نظارتی و رعایت قوانین و مقررات بودجه‌ای اهمیت بیشتری دارد.

تاریخچه حسابداری دولتی

تاریخچه پیدایش حسابداری دولتی را می‌توان به زمان پیدایش حکومت‌ها و دولت‌ها نسبت داد. اما به مرور و با گسترش وظایف دولت‌ها و اهمیت و کارکرد نقش بودجه و بودجه‌ریزی در نظام مالی دولت، حسابداری بخش عمومی نیز اهمیت بیشتری پیدا کرد. به طور کل تفکر کنترل عمومی بر هزینه‌های دولت بیشتر از اواخر دقرن نوزدهم میلادی به وجود آمد.

در آن زمان برخی دولت‌های اروپایی مکلف شدند که درآمدها و هزینه‌های سالانه خود را پیش‌بینی و به تصویب نمایندگان مجلس برسانند. مجموعه این اقدامات نیازمند سیستم حسابداری خاصی بود که منجر به تکامل حسابداری دولتی شد. در ایران نیز از زمان تصویب اولین قانون بودجه در سال ۱۲۸۵ شمسی، موضوع حسابداری و کنترل مالی فعالیت‌های دولت اهمیت بیشتری پیدا کرد.

اصول حسابداری دولتی شامل چه مواردی است؟

تقدم مقررات و قوانین بر اصول حسابداری:

اشاره شد که هدف اصلی از این سیستم پاسخ به نیازهای قانونی است. بنابراین اگر الزامات حسابداری با قوانین تضاد داشته باشد، قوانین مقدم هستند.

تقدم روش تعهدی به روش نقدی:

در عصر حاضر رویکرد اکثر دولت‌ها گذر از روش نقدی و حرکت به سمت روش تعهدی است.

نظارت بر بودجه:

براساس این اصل رویدادهای حسابداری باید به گونه‌ای تنظیم شوند که با بودجه انطباق داشته باشد.

تقدم تامين اعتبار به ايجاد تعهد:

ايجاد تعهد برای خرید کالا و خدمات، نیازمند پیش‌بینی اعتبار آن در قانون بودجه کشور است.

اهداف حسابداری دولتی چیست؟

حسابداری دولتی اهداف خاصی را در تمامی دولت‌ها مدنظر دارد. یکی از نشانه‌های وجود یک سیستم مالی مناسب در بخش دولتی، رسیدن به همین اهداف است. اکثر این اهداف مرتبط با بودجه مصوب هر ساله است و همچنین حفظ و مدیریت مناسب منابع عمومی کشور است که به برخی از آنها اشاره می‌کنیم.

مهم‌ترین اهداف حسابداری دولتی

- ۱) ایجاد سیستم مناسب برای کنترل درآمدها و سایر دریافتی‌های دولت
- ۲) کنترل فعالیت کارکنان دولت در امور مالی
- ۳) ایجاد روش‌های مناسب برای کنترل و مدیریت اموال دولتی
- ۴) امکان کنترل بر نحوه اجرای طرح‌ها و فعالیت‌های دولت
- ۵) اعمال کنترل بر هزینه‌های جاری و هزینه‌های سرمایه‌ای
- ۶) امکان برقراری روش‌های مناسب برای کنترل وجوه نقد، اسناد و اوراق بهادار

۷) قابل استناد و اعتماد بودن اسناد و اطلاعات مالی دولتی

۸) تبعیت از قوانین و مقررات مالی و بودجه‌ای مختلف

استفاده کنندگان حسابداری دولتی

استفاده کنندگان از سیستم حسابداری دولتی و اطلاعات آن را می‌توان به دو بخش تقسیم‌بندی کرد که بخشی از آن در داخل خود سازمان و بخش دیگری در بیرون از سازمان هستند. استفاده کنندگان خارج از سازمان معمولاً نهادهای نظارتی و عموم شهروندان هستند. اما این ذی‌نفعان در داخل سازمان متفاوت هستند که در ادامه به هر دو آنها اشاره می‌کنیم.

نهادهای نظارتی:

عملکرد دستگاه‌های دولتی معمولاً توسط سازمان‌های مختلف از جمله مجلس، دیوان محاسبات، هیئت دولت و سازمان بازرسی کل کشور و قوه قضائیه پایش و بررسی می‌شود. در همین راستا معمولاً گزارش‌های مختلفی از عملکرد این دستگاه‌ها تهیه می‌شود که گزارش تفریغ بودجه از جمله آنها است.

شهروندان:

توجه به پاسخگویی و شفافیت در دستگاه‌های دولتی برای گزارش‌دهی بهتر به عموم شهروندان در سال‌های اخیر بسیار مورد توجه قرار گرفته است. از این رو معمولاً حسابداری دولتی ابزار مناسبی برای پاسخگویی و گزارش‌دهی به شهروندان محسوب می‌شود.

روسا و مدیران:

معمولا مدیران میانی سازمان برای برنامه‌ریزی بهتر واحد تحت مدیریت خود به اطلاعات و داده‌های سیستم حسابداری دولتی نیاز دارند. گذشته از آن، مدیران راس سازمان و وزرا نیز به برخی گزارش‌های مالی و عملیاتی نیاز دارند.

بازرسان داخلی و حسابرسان:

حسابرسان و بازرسان داخل سازمان به داده‌هایی نیاز دارند تا با کمک آن بتوانند عملکرد مالی دستگاه دولتی را پایش کنند. این اطلاعات توسط سیستم حسابداری دولتی تهیه و در اختیار آنها قرار می‌گیرد.

سایر استفاده کنندگان حسابداری دولتی

علاوه بر این موارد معمولا افراد دیگری در داخل سازمان هستند که از استفاده کنندگان حسابداری دولتی محسوب می‌شوند. افرادی مانند ذیحساب، امین اموال یا کارپردازان که به نحوی با امور مالی و حسابداری سازمان در ارتباط هستند.

حسابداری مالیاتی

حسابداری مالیاتی از روش‌های حسابداری شناخته می‌شود که در آن حسابدار به جای رسیدگی به صورت‌های مالی مختلف تنها روی مبحث مالیات و حسابداری امور مالیاتی تمرکز می‌کند. جالب اینجاست که این تخصص به عنوان یک تخصص رسمی شناخته می‌شود و حتی قوانین واضحی در مورد آن‌ها وجود دارد که کسب و کارها باید حتما این موارد را رعایت کنند.

چه چیزی باعث شده حسابداری مالیاتی به عنوان یک تخصص شناخته شود؟

امور مالیاتی همواره از مهمترین بخش‌های امور مالی هر کسب و کار محسوب می‌شود و علت آن حساسیت این موضوع است. رسیدگی درست و تخصصی به موضوع امور مالیاتی هر کسب و کار می‌تواند از متضرر شدن یک کسب

و کار جلوگیری کند و سهل انگاری در این موضوع می‌تواند خسارات زیان باری بر شرکت وارد نماید. به همین دلیل در بسیاری از شرکت‌ها اعم از شرکت‌هایی با سائز بزرگ و حتی شرکت‌های سائز متوسط نیز از افراد و حتی تیم‌های تخصصی در زمینه مالیات بهره گرفته می‌شود

حسابدار مالیاتی کیست و چه توانایی‌هایی دارد؟

حسابدار مالیاتی^۱ که با عنوان مشاور مالیاتی هم شناخته می‌شود معمولاً یک حسابدار با تجربه و فعال است و توصیه می‌شود به هیچ وجه از حسابداران تازه کار در این زمینه استفاده نشود. برخی از کسب و کارهای کوچک که برای امور مالی اندک خود از حسابداران تازه کار و کم سابقه استفاده می‌کنند، ترجیح می‌دهند برای رسیدگی به امور مالیاتی خود از خدمات تخصصی مشاوره مالیاتی بهره بگیرند که کار بسیار سنجیده و درستی است.

یک حسابدار مالیاتی باید علاوه بر فرآیندها و امور مالی حسابداری، به مسائل حقوقی تسلط نسبی و به قوانین مالیاتی (به خصوص قانون مالیات‌های مستقیم) اشراف کامل داشته باشد.

هدف حسابداری مالیاتی چیست؟

هدف حسابداری مالیاتی نیز نظارت بر وجوه نقد و غیر نقدی است که وارد سازمان می‌شود یا از آن خارج می‌شود و با افراد و نهادهای مختلف ارتباط دارد. هدف حسابداری رسیدگی به موضوع مالیات بر درآمد، پیگیری معافیت‌های مالیاتی، محاسبه هزینه‌های قابل قبول مالیاتی و استهلاک، قرائن و ضرایب مالیاتی، تشویق‌ها و جریمه‌های مالیاتی و ... است. به طور واضح هدف اصلی حسابداری مالیاتی

^۱ Tax Accountant

جلوگیری از بروز جرائم مالیاتی سنگین و بهره مند ساختن واحد اقتصادی از معافیت های مالیاتی می باشد تا بتواند با استفاده از این موارد از تضرر شرکت جلوگیری و سودی به آن برساند.

خدمات شرکت های حسابداری در زمینه حسابداری مالیاتی

همانطور که در مقالات قبل نیز به آن اشاره کرده ایم یک شرکت حسابداری که خدمات تخصصی در رابطه با انواع حسابداری ارائه می نماید قطعا در زمینه ارائه خدمات مالیاتی نیز فعالیت ویژه ای خواهد داشت. معمولا خدمات حسابداری مالیاتی در شرکت های ارائه دهنده این خدمات نیز از بالاترین سطوح خدمات حسابداری محسوب می شوند و افرادی که در این بخش فعالیت می کنند تجربه کافی را در این زمینه دارند.

به طور خلاصه مهمترین خدماتی که در زمینه حسابداری مالیاتی توسط شرکت های مالیاتی ارائه می شود به شرح زیر خواهد بود:

- تهیه و تنظیم اظهارنامه مالیاتی^۱ عملکرد.
- تهیه و تنظیم اظهارنامه مالیات بر ارزش افزوده
- تهیه و تنظیم گزارش های فصلی
- تهیه مالیات بر درآمد پرسنل
- تهیه و تنظیم دفاتر قانونی شرکت مانند دفتر روزنامه و دفتر کل
- پیگیری مسائل و مشکلات مالیاتی و تلاش برای رفع آنها
- رسیدگی به پرونده های دادرسی مالیاتی و ...

^۱ Tax Return

حسابداری مالیاتی یکی از روش‌های حسابداری شناخته می‌شود که در آن حسابدار به جای رسیدگی به صورت‌های مالی مختلف تنها روی مبحث مالیات و حسابداری امور مالیاتی تمرکز می‌کند. این رشته به عنوان یک تخصص محسوب می‌شود به دلیل اینکه امور مالیاتی از بخش‌های مهم مربوط به امور مالی هر کسب و کار محسوب می‌شوند. رسیدگی درست به امور مالیاتی می‌تواند از متضرر شدن شرکت جلوگیری کند.

به همین دلیل در بسیاری از شرکت‌ها اعم از خرد و کلان از تیم‌های تخصصی در زمینه مالیات بهره گرفته می‌شود. حسابدار مالیاتی که به عنوان مشاور مالیاتی هم شناخته می‌شود معمولاً یک حسابدار با تجربه و فعال است و توصیه می‌شود از افراد کم تجربه در این زمینه استفاده نشود.

یک حسابداری مالیاتی باید علاوه بر فرآیندها و امور مالی حسابداری، به مسائل حقوقی تسلط نسبی و به قوانین مالیاتی اشراف کامل داشته باشد. هدف حسابداری مالیاتی نظارت بر وجوه نقد و غیر نقدی است که وارد سازمان می‌شود یا از آن خارج می‌شود و با افراد و نهاد‌های مختلف ارتباط دارد. هدف حسابداری رسیدگی به موضوع مالیات بردرآمد، پیگیری معافیت‌های مالیاتی، محاسبه هزینه‌های قابل قبول مالیاتی و استهلاک، قرائن و ضرایب مالیاتی، تشویق‌ها و جریمه‌های مالیاتی است.

حسابداری هزینه^۱

هر واحد اقتصادی و کسب و کاری باید برای رسیدن به درآمد در طول فعالیت‌های اقتصادی خود اعم از خدمات، بازرگانی، تجارت و... مخارجی را

^۱ Cost Accounting

متحمل شود که به این مخارج هزینه می‌گویند. حساب موقتی که دارای ماهیت بدهکار است هزینه نام دارد. به بیان دیگر مانده حساب هزینه به دلیل موقت بودن به دوره مالی بعد انتقال پیدا نخواهد کرد..

انواع هزینه در حسابداری شامل تمامی مخارجی است که به صورت عینی انجام شده و به صورت ثابت از درآمد سازمان برای آن‌ها خرج می‌شود مانند حقوق کارکنان. اما برخی دیگر از مخارج غیر عینی که به مرور زمان از دارایی‌ها کم می‌شوند نیز به عنوان هزینه در نظر گرفته می‌شوند مثل استهلاک دستگاه‌ها. در نتیجه هر چیزی که مخارجی روی دست شما بگذارد هزینه محسوب شده و در حسابداری جزء بدهکاری‌ها ثبت خواهد شد.

تقسیم‌بندی انواع هزینه‌ها بر اساس نظر مدیر مالی و همچنین نوع فعالیت هر شرکت انجام می‌شود. در برخی موارد از لحاظ رفتار نیز انواع هزینه‌ها مورد بررسی قرار خواهند گرفت. اما به‌طور کلی هزینه‌ها در حسابداری به چند دسته تقسیم‌بندی می‌شوند که در ادامه به بررسی آن‌ها خواهیم پرداخت. لازم است بدانید که تمامی کسب و کارها هزینه‌های یکسانی ندارند؛ به عنوان مثال یک شرکت تولیدی موظف به مدیریت هزینه‌های خاص مربوط به تولید است در صورتی که یک شرکت بازرگانی از این مورد معاف خواهد بود.

منظور از کنترل هزینه چیست؟

افزایش درآمد کسب و کار را به سود خواهد رساند و در مقابل افزایش هزینه باعث ایجاد ضرر و زیان خواهد شد. کسب بالاترین میزان سود در هر دوره مالی جزو مهم‌ترین و اصلی‌ترین اهداف هر واحد اقتصادی است. این مهم با کنترل و کاهش هزینه‌ها و همچنین افزایش درآمد به وقوع می‌پیوندد. برای جلوگیری از

پرداخت هزینه‌های اضافی لازم است ابتدا هزینه‌ها را شناخته و سپس آن‌ها را طبقه‌بندی کنیم. این امر هزینه‌های غیرقابل اجتناب را کنترل نموده و ثابت نگه می‌دارد.

طبقه‌بندی هزینه‌ها در حسابداری بر اساس نوع فعالیت اقتصادی

همان‌طور که بیان شد هزینه‌ها در هر کسب و کار بر اساس نوع فعالیت اقتصادی آن کسب و کار طبقه‌بندی می‌شوند. به‌عنوان مثال هزینه‌های یک واحد خدماتی متفاوت از هزینه‌های یک واحد بازرگانی خواهد بود. علاوه بر این تغییرات واحدهای اقتصادی نیز بر هزینه‌ها مؤثر هستند. در کلیه مجموعه‌های اقتصادی هزینه‌ها به دودسته کلی تقسیم‌بندی می‌شوند که عبارت‌اند از:

هزینه‌های ثابت در حسابداری

به هزینه‌هایی که در یک دوره طولانی بدون تغییر باقی می‌مانند هزینه‌های ثابت گفته می‌شود. این هزینه‌ها هیچ ربطی به میزان تولید و یا عرضه کالا و خدمات ندارند مانند هزینه اجاره ساختمان.

هزینه‌های متغیر در حسابداری

هزینه‌هایی که وابسته به مقدار تولید یا عرضه کالا و خدمات هستند هزینه‌های متغیر نام دارند. هزینه‌های متغیر ارتباط مستقیمی با تولید و عرضه محصولات دارند به صورتی که کاهش و افزایش در میزان تولید و عرضه منجر به کاهش و افزایش در مقدار این هزینه‌ها می‌شود.

فرض کنید یک کارگاه تولیدی ساعت کاری خود را از روزی ۷ ساعت به روزی ۱۰ ساعت افزایش داده است؛ اضافه کاری که این واحد تولیدی باید به

کارگران پرداخت کند جزو هزینه‌های متغیر محسوب می‌شود. هزینه‌های ثابت و متغیر به دو دسته جزئی تر تقسیم‌بندی می‌شوند که عبارت‌اند از:

طبقه‌بندی هزینه‌ها در واحدهای اقتصادی و انواع هزینه‌ها در واحدهای تولیدی.

طبقه‌بندی هزینه‌ها در واحدهای اقتصادی

این طبقه‌بندی به طور معمول برای تمامی واحدهای اقتصادی کاربرد داشته و به شرح ذیل است:

هزینه‌های عمومی و اداری

مخارجی که به صورت ثابت و دوره‌ای باید پرداخت شوند هزینه‌های عمومی و اداری نامیده می‌شوند. این هزینه‌ها عینی بوده و مقدار ثابتی دارند (ممکن است نوسان هم داشته باشند اما بسیار کم خواهد بود). هزینه‌های عمومی و اداری تأثیر مستقیمی بر فروش محصولات ندارند و جزء مخارج عمده یا کلی کسب و کار محسوب می‌شوند. این هزینه‌ها به تولید و فروش وابسته نبوده و در ارتباط با فعالیت‌های روزمره شرکت هستند. برخی از هزینه‌های عمومی و اداری عبارت‌اند از:

- هزینه قبوض خدماتی شامل برق، آب، گاز، تلفن و...
- هزینه ایاب و ذهاب، تاکسی و...
- هزینه‌های مربوط به ملزومات مصرفی مانند لیوان یکبار مصرف
- هزینه‌های مربوط به پذیرایی، چای، تنقلات و...
- هزینه‌های مربوط به پست

هزینه‌های مالی در حسابداری

مخارج تأمین مالی بر اساس استاندارد حسابداری شماره ۱۳ به شرح ذیل است:

- کارمزد و جرایم دیرکرد وام‌های مالی بلندمدت و کوتاه‌مدت و سود تضمین شده آن‌ها
- مخارج جنبی وام‌های دریافتی از جمله حق تمبر اسناد تضمینی و حق ثبت در رابطه با قراردادهای مربوطه
- مخارج تأمین مالی خرید اقساطی و مخارج مربوط به قراردادهای اجاره به شرط تملیک

مخارج مربوط به واحد مالی شرکت را هزینه‌های مالی می‌نامند. این هزینه‌ها عینی بوده و به‌منظور کسب درآمد و نظم دادن انجام می‌شوند. هزینه‌های مالی برای داشتن درآمد بیشتر و مدیریت این درآمد انجام می‌شوند و در صورت حذف آن‌ها نمی‌توان مدیریتی بر روی بخش مالی داشت.

هزینه استهلاک در حسابداری

هزینه استهلاک در حسابداری از طریق تقسیم ارزش واقعی آن دارایی بر مدت زمانی است که کار کرده است. این مدت‌زمان برحسب میزان تولید و یا زمان خواهد بود. هزینه استهلاک نامشهود و غیرعینی است اما باین وجود بودجه‌ای مستقل تحت عنوان ذخیره استهلاک برای آن در نظر گرفته خواهد شد تا در صورت بروز مشکلات بتوان از منابع آن برای حل این مشکلات استفاده کرد. برخی از هزینه‌های استهلاک عبارتند از:

- هزینه فرسوده شدن اسباب و اثاث شرکت

- هزینه فرسوده شدن ساختمان
- هزینه فرسوده شدن وسایل نقلیه
- هزینه فرسوده شدن ابزارآلات

انواع هزینه در واحدهای تولیدی

در واحدهای تولیدی علاوه بر هزینه‌های ذکر شده هزینه‌های دیگری نیز مؤثر بر فرایند تولید هستند که برخی از آنها عبارت‌اند از:

هزینه مواد مستقیم

هزینه مواد مستقیم یعنی هزینهٔ مواد اولیه‌ای که برای تولید یک محصول موردنیاز است. مانند ورقه‌های آهنی برای تولید اتومبیل.

هزینه کار مستقیم

حقوق و دستمزد تمامی افرادی که به طور مستقیم در تولید محصول ایفای نقش می‌نمایند هزینه کار مستقیم نام دارد.

هزینه‌های سربار تولید

برخی از هزینه‌ها به طور مستقیم در تولید محصول نقش ندارند اما در صورت نبود آنها کار انجام نخواهد شد و در واقع مخارجی هستند که در اثر تولید وارد کار می‌شوند مانند هزینه مصرف برق. به‌طور کلی تمامی هزینه‌ها به‌غیر از هزینه‌های کار و مواد مستقیم زیرمجموعه‌های هزینه سربار هستند.

منابع

علی مدد، مصطفی. ملک آریا، نظام الدین. (۱۳۹۹)، اصول حسابداری ۱، جلد اول، چاپ ۳۵، تهران، سازمان حسابرسی.

ربیعی، حیدر، (۱۳۹۶)، استانداردهای بین‌المللی گزارشگری؛ مزایا و معایب به کارگیری آنها، فصلنامه علمی تخصصی راهبردهای حسابداری، اسفند، دوره ۱، شماره ۲، صص

۷۶-۱۰۲

<https://www.sepidarsystem.com/blog/types-of-expenses-in-accounting/>

<https://www.sepidarsystem.com/blog/tax-accounting>

<http://mohamadroshan.blogfa.com/post>

