

حسابداری مدیریتی

یک نقطه نظر: نقش حسابداری مدیریتی.

حسابداری مدیریتی همانطور که توسط NAA تشریح می شود، شیوه ای در شناسایی، اندازه گیری، گرد آوری، تحلیل، آماده سازی و ارتباطی با اطلاعات مالی می باشد که مدیریت آن را به منظور برنامه ریزی، برآورد و کنترل یک سازمان به کار می برد. آن استفاده ای مناسب از منابع سازمان را تضمین می نماید. حسابداری مدیریتی، مسئولیت آماده سازی گزارشات مالی را برای گروه های غیر مدیریتی مثل آژانس های قانونی و مقام های مالیاتی، ایجاد می نماید. به طور ساده می توان گفت که حسابداری مدیریتی، حسابداری است برای طرح ریزی، کنترل، فعالیت های تصمیم گیری برای یک سازمان.

حسابداری مالی در برابر حسابداری مدیریتی.

حسابداری مالی عمدتاً مربوط می باشد به جنبه های تاریخی از گزارش خارجی که آن اطلاعات مالی ای را برای گروه های خارجی مثل سرمایه گذاران، طلبکاران و دولتمردان فراهم می آورد. به منظور جلوگیری از انحراف گروه های خارجی، حساب مالی توسط آنچه که GAAP نامیده می شود، تحت کنترل است. حسابداری مدیریتی به عبارتی دیگر مرتبط می باشد با فراهم اطلاعات برای مدیران داخلی، کسانی که مسئول برنامه ریزی و کنترل عملکرد مؤسسه (شرکت) و تصمیم گیری های مدیریتی می باشند. به

علت استفاده داخلی حسابداری مدیریتی، آن از GAAP پیروی نمی کند. تفاوت های بین حسابداری های مدیریتی و حسابداری های مالی در زیر خلاصه می شود:

حسابداری های مدیریتی

- ۱- برای کاربران داخلی داده ها را فراهم می آورد.
- ۲- توسط قانون اجباری نمی باشد.
- ۳- پیرو GAAP نیست.
- ۴- بر ارتباط و انعطاف پذیری داده ها تأکید می کند.
- ۵- تأکیدی بیشتری بر آینده دارد.
- ۶- روی گروه ها همانند کل یک تجارت تمرکز می کند.
- ۷- خیلی زیاد از دیگر بخش ها مثل مدیریت مالی، مدیریت اقتصادی و تأمین بودجه بهره مند می شود

- ۸- وسیله ایست برای یک پایان

حسابداری های مالی

- ۱- برای کاربران خارجی، داده ها را فراهم می آورد.
- ۲- در قانون اجباری است.
- ۳- پیرو GAAP است.
- ۴- باید تولید کننده داده های زمانی و صحیح باشد.

۵- بر گذشته تأکید دارد.

۶- به تجارت به طور کلی می نگرد .

۷- در درجه اول به خودش تکیه می کند .

۸- خودش یک پایان است .

حسابداری هزینه ای در برابر حسابداری مدیریتی .

تفاوت بین حسابداری هزینه ای و حسابداری مدیریتی بسیار دقیق می باشد . NAA

حسابداری هزینه ای را به عنوان « گروهی حساب شده و منظم از شیوه ها جهت ثبت و

گزارش اندازه های هزینه تولید کالا و انجام خدمات در جمع کل و در جزئیات » معرفی

می نماید. آن شامل روش هایی برای تشخیص ، طبقه بندی ، جمع بندی ، تخصیص و

گزارش هزینه ها می باشد و آنها را با استاندارد های هزینه ای مقایسه می نماید . از طریق

این معرفی حسابداری هزینه ای و تشریح NAA از حسابداری مدیریتی یک چیز بسیار

روشن می شود : عملکرد عمده حسابداری هزینه ای ، گردآوری هزینه برای برآورد

سرمایه و تصمیم حقوقی (در آمدی) می باشد . حسابداری مدیریتی ، بر استفاده از داده

های هزینه ای برای برنامه ریزی ، کنترل و اهداف تصمیم گیری ، تأکید دارد .

— کار مدیریت .

به طور کلی ، کاری که مدیریت انجام می دهد را می توان این گونه طبقه بندی نمود :

(a) برنامه ریزی (b) هماهنگ (تنظیم) کردن (c) کنترل (d) تصمیم گیری

(a) برنامه ریزی : نقش برنامه ریزی مدیریتی در برگیرنده انتخابی از اهداف کوتاه مدت و طولانی مدت می باشد و همچنین کشیدن نقشه های استراتژیکی را برای دستیابی به آن اهداف شامل می شود .

(b) هماهنگی /تنظیم نمودن : در انجام نقش هماهنگی ، مدیریت باید تصمیم بگیرد که چگونه به بهترین نحو ، منابع شرکت را به منظور اجرای نقشه های طراحی شده در کنار هم قرار دهد .

(c) کنترل : کنترل مستلزم اجرای یک روش تصمیمی و استفاده از بازخورد می باشد به طوریکه اهداف شرکت (مؤسسه) و نقشه های ویژه استراتژیکی به طور مناسب به دست آیند .

(d) تصمیم گیری : تصمیم گیری انتخابی هدفمند در میان گروهی از انتخاب ها و راه ها در خصوص یک هدف داده شده می باشد .
اطلاعات حسابداری مدیریتی در انجام همه نقش های ذکر شده ، مهم می باشد .
- جنبه تشکیلاتی حسابداری مدیریتی .

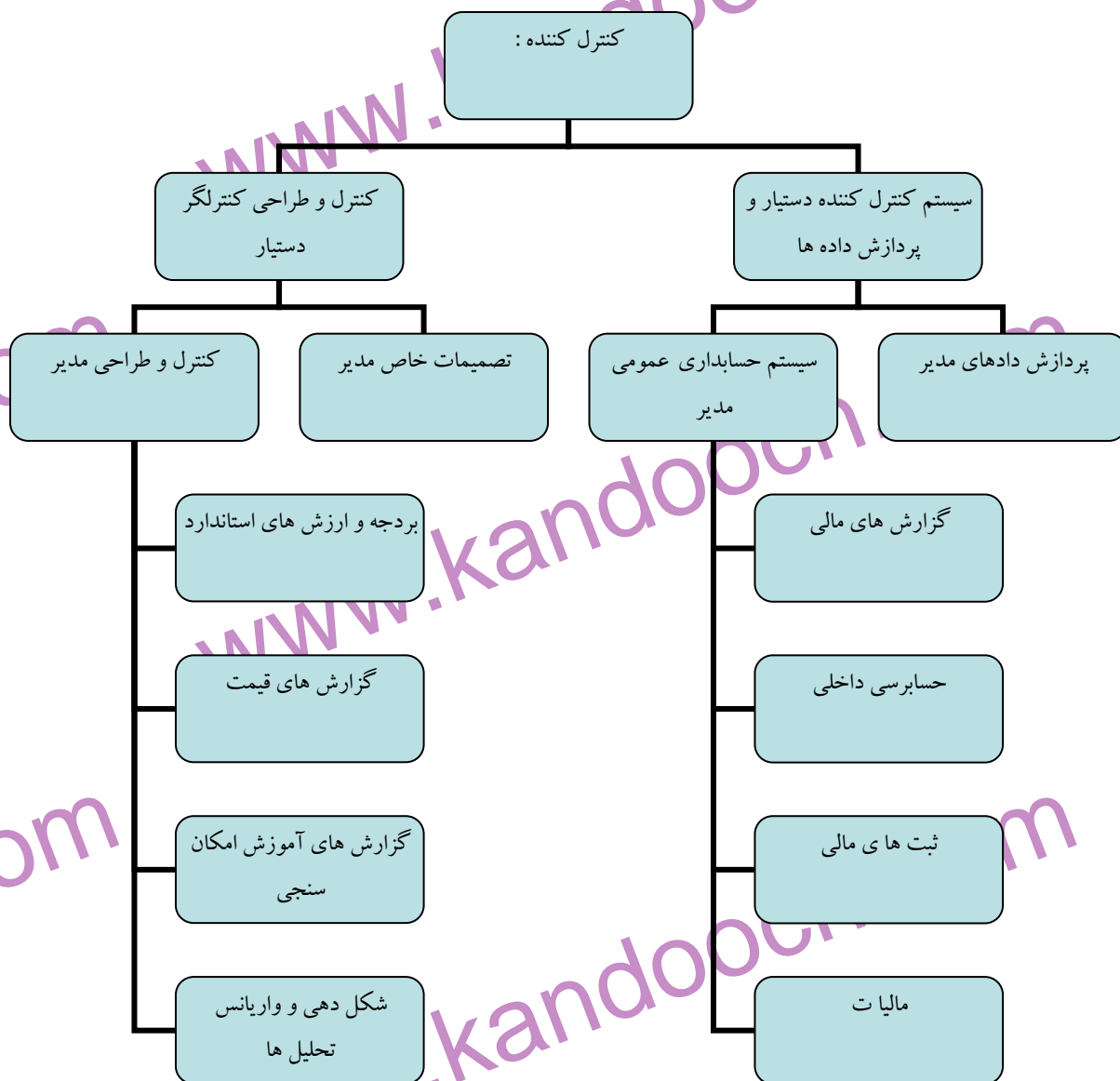
دو نوع مقام در ساختار مدیریتی وجود دارد : ۱- کار ۲- کارکنان

کار ، آنچه است که به توابع دستور می دهد . مدیران کاری مسئول رسیدن به گروه اهداف توسط سازمان ، تا حد امکان ، می باشند . محصولات و مدیران فروش معمولاً صاحب مقام کاری می باشند .

مقام کارکنان آنچه است که توصیه ، حمایت و خدمات را به دپارتمان کار عرضه می دارد. مدیران کارکنان بر دیگران فرمانده نمی باشند (یا غلب نمی باشند). مثال هایی از کارکنان شامل خدمه ، خریدارها ، مهندسین و اداره امور مالی می باشد. نقش حسابداری مدیریتی معمولاً یک نقش کارکنانی (پرسنلی) می باشد همراه با مسئولیتی در فراهم آوری مدیران کاری و همچنین دیگر کارکنان با یک سرویس ویژه ، این سرویس در بر گیرنده (a) بودجه (b) کنترل (c) قیمت گذاری و (d) تصمیم های ویژه است .

— کنترلر شیب

حساب مدیریتی اصلی یا اجرای حسابداری اصلی یک سازمان « کنترلر » نامیده می شود . کنترلر مسئول دپارتمان حسابداری می باشد . مسئول کنترلر به طور اساسی در کارکنان (پرسنل) می باشد ، به طوریکه دفتر کنترلر مشاوره و خدماتی به دیگر دپارتمان ها می دهد . اما در یک زمان ، کنترلر دارای مجوز کاری در میان اعضای دپارتمانش می باشد مثل حسابرس ، کتابدارها ، تحلیل گران بودجه و ... (به شکل ۱-۱۵ نگاه کنید). نقش های اصلی کنترلر از قرار زیر می باشد :



۱- برنامه ریزی برای کنترل

۲- گزارش و تفسیر مالی

۳- اداره و سرپرستی مالیات

۴- حسابرسی های مدیریتی، پیشرفت سیستم حسابداری و پردازش داده های کامپیوتری

۵- حسابرسی های داخلی

مفاهیم هزینه ، شرایط و طبقه بندی :

در حسابداری مالی ، بیان « هزینه » به عنوان یک اندازه گیری ، در عبارت پولی ، از مقدار منابع مورد استفاده جهت برخی اهداف ، تشریح می شود . در حسابداری مدیریتی ، بیان « هزینه » در راه های بسیار متفاوتی به کار می رود . در واقع انواع متفاوتی از هزینه ها وجود دارد ، که برای اهداف مختلفی مورد استفاده می باشد . بعضی از هزینه ها برای برنامه ریزی ، بودجه و کنترل قیمت ها مفید می باشند و همچنین برای تصمیم گیری های طولانی مدت و کوتاه دوره به کار می روند .

— طبقه بندی هزینه ها :

هزینه ها را می توان به طبقه های متنوعی تقسیم نمود ، این دسته بندی بر اساس :

۱ - نقش مدیریتی آنها :

(a) هزینه های تولید (b) هزینه های غیر تولیدی

۲ - سهولت آنها در ردیابی :

(a) هزینه های مستقیم (بلا واسطه) (b) هزینه های غیر مستقیم (با واسطه)

۳ - زمان بندی مسئولیتی آنها در برابر درآمدهای فروش .

(a) هزینه های محصولاتی (b) هزینه های دوره ای

۴ - شیوه آنها بر اقتضای تغییرات فعالیتی :

(a) هزینه های متغیر (b) هزینه های ثابت (c) هزینه های نیمه متغیر

۵- ارتباطشان با کنترل و تصمیم گیری :

(a) هزینه های قابل کنترل و غیر قابل کنترل (b) هزینه های استاندارد

(c) هزینه های افزایشی (d) هزینه های سانک

(e) هزینه های موقعیتی (f) هزینه های ارتباطی

— هزینه های نقش مدیریتی .

در یک شرکت تولیدی ، هزینه ها به دو طبقه اصلی تقسیم می شود ، با فعالیت های کار آمد آنها را پیوند می دهند به : (۱) هزینه های تولیدی و (۲) هزینه های غیرتولیدی که آنها را هزینه های عملی نیز می نامند .

— هزینه های تولیدی : هزینه های تولیدی آن هزینه هایی می باشد که مربوط هستند

به فعالیت های تولیدی کمپانی . هزینه های تولیدی به سه طبقه تقسیم می شوند : کالای مستقیم ، کار مستقیم و هزینه های ثابت کارخانه . کالای مستقیم همه کالاهایی هستند که قسمت مکملی از محصول به پایان رسیده می باشد . مثلاً ، استیل به کار رفته در ساخت یک اتومبیل و یا چوب مورد استفاده در ساخت وسایل . چسب ها ، میخ ها و دیگر موارد کوچک به عنوان کالای غیر مستقیم یافت می شوند و همچنین به عنوان بخشی از هزینه های ثابت کارخانه در نظر گرفته می شود .

کار مستقیم کاریست که به طور بلاواسطه در برگیرنده تولید محصول می باشد. برای ذکر مثال هایی از هزینه های کاری مستقیم، دستمزد کارگران در یک خط، حقوق اپراتورهای ابزار ماشینی، را می توان نام برد. کار غیر مستقیم همانند حقوق کارکنان سوپروایزر که به عنوان بخشی از هزینه ثابت کارخانه در نظر گرفته می شود.

– هزینه ثابت کارخانه را می توان گفت که شامل همه هزینه های تولیدی می باشد به جز کالاهای مستقیم و کار مستقیم. بعضی از مثال ها شامل هزینه استهلاک ها، اجاره، مالیات، بیمه و هزینه زمان های بلا استفاده می باشند. هزینه ثابت کارخانه را همچنین بلا سری تولید، هزینه های تولید غیر مستقیم و سنگینی فشار کارخانه می نامند.

بسیاری از هزینه با طبقه و دسته هایشان تداخل دارند. برای مثال، مواد مستقیم (کالای مستقیم) و کار مستقیم زمانی که ترکیب می شوند، هزینه های عمده نام می گیرند.

کار مستقیم و هزینه ثابت کارخانه ترکیب می شوند به نام هزینه های تبدیلی. (هزینه های پردازشی)

– هزینه های غیر تولیدی. این هزینه ها تقسیم می شوند به هزینه های فروش و هزینه های کلی و اجرائی.

هزینه های فروش تمام هزینه هایست که پیوند می خورد با کسب فروش و توزیع محصولات. برای مثال می توان تبلیغات و پیام های بازرگانی فروش را نام برد.

هزینه های کلی و اجرائی شامل همه هزینه هایست که در ارتباط با انجام فعالیت های کلی و اجرائی ، به وجود می آیند . مثلاً : حقوق مجریان و هزینه های قانونی .

— هزینه های مستقیم و غیر مستقیم .

هزینه ها را می توان مستقیم یا غیر مستقیم در نظر گرفت بر حسب دامنه ردیابی برای یک هدف خاص از هزینه ها مثل ، محصولات ، مشاغل (وظایف) ، دپارتمان و حوزه های فروش .

هزینه های مستقیم آن هزینه هایست که می توان آنها را به طور مستقیم برای اهداف هزینه ای ردیابی نمود . مثلاً کالاهای مستقیم ، کار مستقیم و تبلیغات که برای یک حوزه فروش ساخته می شوند .

هزینه های غیر مستقیم آن خرج هایست که مشکل می توان ردیابی شان کرد برای هدف ویژه ای از هزینه ها موارد هزینه ثابت کارخانه ای تماماً هزینه های غیر مستقیم به شمار می روند . هزینه های تقسیم شده توسط دپارتمان های مختلف ، محصولات یا وظایف را هزینه های رایج یا هزینه های مشترک می نامند ، که آنها نیز هزینه های غیر مستقیم منظور می شوند .

تبلیغات ملی که بیش از یک محصول یا ناحیه فروش آن را به کار می گیرند ، نمونه دیگری از هزینه غیر مستقیم می باشد .

هزینه های محصولی و هزینه های دوره ای .

به واسطه زمان بندی مسئولیت شان در برابر درآمدهای مالیاتی یا به واسطه اینکه آیا قابل

سرمایه گذاری هستند یا خیر ، خرج ها (هزینه ها) طبقه بندی می شوند به :

(a) هزینه های محصولی و (b) هزینه های دوره ای

– هزینه های محصولی ، هزینه های قابل سرمایه گذاری هستند به طوریکه به عنوان بخشی

از سرمایه در دست در نظر گرفته می شود . بنابراین آنها تا زمانیکه فروخته شوند، دارایی

محسوب می شوند . وقتی که آنها فروخته شوند ، تبدیل به هزینه می شوند یعنی این که

هزینه کالاها فروخته می شود . همه هزینه های تولیدی ، هزینه های محصولی می باشد .

هزینه های دوره ای قابل سرمایه گذاری نمی باشند و از این رو در مقابل درآمدهای

فروش در مدتی که درآمد به دست می آید ، مسئول می باشند . هزینه های فروش و هزینه

های کلی و اجرائی هزینه های دوره ای هستند .

– هزینه های متغیر ، هزینه های ثابت و هزینه های نیمه متغیر .

از طریق یک برنامه ریزی و دیدگاه کنترلی شاید مهم ترین روش برای طبقه بندی

هزینه هایست که آنها چگونه بر اقتضای تغییرات در حجم یا بعضی از اندازه های فعالیتی

رفتار می کنند . از لحاظ این رفتار (شیوه) هزینه ها را می توان به سه طبقه اساسی تقسیم

نمود :

هزینه های متغیر آن هزینه هایی هستند که در مجموع تغییر می کنند در نسبت های مستقیم

برای تغییراتی در فعالیت ها . مثلاً مواد مستقیم و هزینه های بنزینی .

هزینه های ثابت آن هزینه هایست که پایه باقی می ماند در تبدیل و تغییرهای فعالیتی مثل اجاره ، بیمه و مالیات .

هزینه های نیمه متغیر ، هزینه هایی هستند که با تغییرات ایجاد شده در حجم ، تغییر می

کنند اما برعکس هزینه های متغیر در نسبت های متفاوت تغییر نمی یابند . به عبارتی دیگر

، این هزینه ها شامل یک عنصر متغیر و یک عنصر ثابت می باشند ، مثل اجاره یک

کامیون توزیعی که یک نرخ ثابت اجاره ای به علاوه و یک شارژ متغیر پرداخت می شود

. و هزینه های نیرویی که در آن هزینه ها شامل مقداری ثابت به علاوه یک شارژ متغیر می

باشد . تجزیه هزینه ها به عناصر متغیر آنها و عناصر ثابت شان بسیار مهم هستند در حوزه

های بسیاری از حسابداری مدیریتی همانند بودجه قابل انعطاف ، آنالیزهای تجزیه ای و

تصمیم گیری های کوتاه دوره .

— هزینه های برنامه ریزی ، کنترل و تصمیم گیری .

هزینه های قابل کنترل و هزینه های غیر قابل کنترل . یک هزینه زمانی قابل کنترل نام می

گیرد که مقدار آن طراحی شود برای رأس یک دپارتمان و سطح هزینه به طور قابل

ملاحظه ای تحت نفوذ مدیر باشد . هزینه های غیر قابل کنترل آن خرج هایست که تابع

نفوذ یک سطح سوپر ویزن مدیریتی عرضه شده نیست .

هزینه های استاندارد : آن هزینه تولیدی یا عملکردی می باشد که به طور دقیق از

پیش تعیین می شود . آن هزینه مورد نظری است که باید به دست آورده شود .

هزینه استاندارد با هزینه واقعی به منظور اندازه گیری عملکرد و اجرای یک دیارتمان

هزینه ای ، مقایسه می شود .

هزینه های مختلف ، این هزینه ها متفاوت هستند در هزینه های بین دو یا بیش از دو

انتخاب .

تعاریف و انواع بودجه

حسابداری بودجه ای باید جنبه های یکتای عملکردهای دولتی را تشخیص دهد. ارگان های دولتی باید سلسله مراتبی از خدمات مثل حمایت های پلیسی و آتش نشانی، آب و ذخایر آن، دادگاه های قانونی و ساختن ساختمان های عمومی و دیگر امکانات و تسهیلات را فراهم آورند. به علاوه، ارگان های دولتی منابع شان را از منابع متفاوت بسیاری دریافت می کنند و باید طبق موازین قانونی باشند.

عملکردهای یک ارگان دولتی باید به گزارش های دوره ای (نوبتی) سالانه تقسیم شوند زیرا مدیریت این عملکردهای عمومی می تواند به عنوان نتیجه ای از انتخاب ها یا ملاقات های جدید تغییر یابد. از این رو، حسابداری دولتی باید بسیاری از اهداف متفاوت، منابع مختلف درآمد و ... را تشخیص دهد. به منظور به پایان رسانیدن اهداف ارگان دولتی، ارگان صور متنوعی از بودجه ها را تشکیل می دهد. یک بودجه تشریح می شود به گونه زیر:

یک ماهیت حسابداری همراه با گروه خود گردانی از حساب هایی که پول یا دیگر منابع را با یکدیگر ثبت می کند همگی مربوط خواهند شد به بدهی ها و ته مانده سهام عادی یا تعادل باقی مانده. بودجه های مختلفی برای نقش های ویژه ای که یک دولت باید فراهم آورد، تشکیل می شود بیشتر بودجه ها از منابع مالیات ملکی یا فروش های تجاری تأمین می شوند، آنها همچنین منابعی را به عنوان کمک هزینه از دیگر آژانس های دولتی،

از جریمه ها یا گواهی نامه ها ، و از شارژها برای خدمات ، دریافت می کنند . هر بودجه باید خرجش را متناسب با اهداف ویژه اش بسازد . برای مثال ، یک بودجه در نظر گرفته شده برای حمایت های آتش نشانی را نمی توان در تهیه اتوبوس های مدرسه ای برای مدارس محلی صرف نمود .

دپارتمان آتش نشانی ممکن است صرف کند بودجه اش را مستقیماً برای حمایت های آتش نشانی . هر بودجه دارایی و امتیازات مربوط به خودش را دارد و همچنین دارای حساب های بدهی خودش می باشد . بیان « خرج » مرجوع است به کم شدن منابع بودجه در جهت ایجاد خدمات دولتی . بیانیه های مالی جداگانه باید برای دوره های هر بودجه

آماده شود . در این شیوه ، اعضای هیأت مدیره یا دیگر حزب های علاقه مند می توانند عملکرد مالی هر بودجه را ارزشیابی نمایند .

انواع بودجه : ماهیت های دولتی ، هشت بودجه را که به طور کلی طبقه بندی می شوند به سه نوع اصلی براساس شباهت روش های حسابداری و شیوه های گزارشی مورد استفاده ، به کار می برد .

A: ۱- بودجه کلی ۲- بودجه ویژه درآمدی ۳- بودجه پروژه های سرمایه ای

۴- بودجه خدمات وامی

B: Proprietary ۵- بودجه سرویس داخلی ۶- بودجه فعالیت بازرگانی

C: Fiduciary ۷- بودجه های سپرده ای ۸- بودجه های آژانس

بودجه های دولتی . چهار بودجه دولتی به کار می رود در تهیه خدمات اصولی دولتی برای عموم هدف هر یک از این بودجه ها از قرار زیر می باشد :

۱ - **بودجه کلی** : همه منابع مالی به غیر از آنهایی که باید برای دیگر بودجه ها مورد حساب قرار گیرند ، در بودجه کلی محاسبه می شوند . این بودجه شامل عمل و عکس العمل هاست برای خدمات دولتی کلی که تهیه می شود به واسطه عملکردهای اجرائی ، قانونی و قضاوتی ارگان دولتی .
به علاوه ، خدمات عمومی مثل حمایت پلیسی و آتش نشانی و فعالیت های عمومی فرهنگی و بار آفرینی مشمول آن می باشند .

۲ - **بودجه ویژه در آمدی** : فرآیندهای منابع ویژه در آمدی که به طور قانونی محدودند برای اهداف مشخصی ، جزو بودجه ویژه در آمدی حساب می شوند . این بودجه شامل خرج ها منابعی برای عملکرد مواردی مثل کتابخانه های عمومی منظور می شود .

۳ - **بودجه پروژه های سرمایه ای** : منابع مورد استفاده در اکتساب و ساختار پروژه های سرمایه ای اصلی که به هر کسی بهره می رساند ، مثل پارک های عمومی یا ساختمان های چند بخشی ، در بودجه پروژه های سرمایه ای منظور می گردد . این بودجه وجود دارد فقط در طی ایجاد تسهیلات و تا زمانی در کار است که هدف به اتمام برسد .

۴ - **بودجه سرویس وام دهی** : گرد آوری منابع ، دستمزدها و ... در بودجه وام دهی

منظور می شوند . که آن به طور طولانی مدت می باشد . همانطور که از نام آن پیداست ،

این بودجه مسئول خدمات دهی وام طولانی مدت از طریق دولت می باشد .

قبل از سال ۱۹۸۷ بسیاری از ارگان های دولتی از پنجمین بودجه دولتی استفاده کردند ،

بودجه ویژه ارزشیابی برای ثبت ساختار و بودجه دهی پیشرفت ها (ارتقاهای) عمومی به

نظر می رسد که تنها به گروهی محدود از مردم بهره می رساند . این ارتقاهای عمومی مثل

ازدیادهای فاضلابی ، چراغ های خیابان در مجاورت های ویژه یا پیاده روها و خیابان ها

در یک ناحیه ویژه در حوزه هایی با گرفتن مالیات های ویژه انجام می شد .

با این حال ، در ژوئیه سال ۱۹۸۷ ، GASB بیان کرد که گزارشات مالی و حسابداری

برای ارزشیابی که احتیاج دارد به این که این فعالیت در دیگر بودجه های دولتی ثبت شود

اگر که ارگان دولتی مجبور باشد در هر روشی در وام دهی مذکور ، ساختمانی را بودجه

دهی کند . در بیشتر نمونه ها ، ارگان دولتی فراهم نمود چندین نوع از تعهدهای

کلی دولتی در موضوع وام دهی . از این رو ، بودجه پروژه های سرمایه ای معمولاً برای

محاسبه دوره ساختاری این ارتقاها و پیشرفت های سرمایه ای به کار می روند و بودجه وام

دهی طولانی مدت همراه با دیگر وام های طولانی مدت ارگان دولتی گزارش می

شوند . در برخی از نمونه های بسیار معدودی که ارگان دولتی هیچ تعهدی در وام دهی

ندارد ، وام دهی به عنوان بخشی از فعالیت های ارگان دولتی در نظر گرفته نمی شود .