



دانشگاه ساه نور

اصول حسابداري ۲

(رشته حسابداري)

يحيى حساس يگانه

بسم الله الرحمن الرحيم

پیشگفتار ناشر

کتاب‌های دانشگاه پیام نور حسب مورد و با توجه به شرایط مختلف یک درس در یک یا چند رشته دانشگاهی، به صورت کتاب درسی، متن آزمایشگاهی، فرادرسی، و کمک درسی چاپ می‌شوند.

کتاب درسی ثمره کوشش‌های علمی صاحب اثر است که براساس نیازهای درسی دانشجویان و سرفصل‌های مصوب تهیه و پس از داوری علمی، طراحی آموزشی، و ویرایش علمی در گروه‌های علمی و آموزشی، به چاپ می‌رسد. پس از چاپ ویرایش اول اثر، با نظرخواهی‌ها و داوری علمی مجدد و با دریافت نظرهای اصلاحی و متناسب با پیشرفت علوم و فناوری، صاحب اثر در کتاب تجدیدنظر می‌کند و ویرایش جدید کتاب با اعمال ویرایش زبانی و صوری جدید چاپ می‌شود.

متن آزمایشگاهی (م) راهنمایی است که دانشجویان با استفاده از آن و کمک استاد، کارهای عملی و آزمایشگاهی را انجام می‌دهند.

کتاب‌های فرادرسی (ف) و **کمک درسی** (ک) به منظور غنی‌تر کردن منابع درسی دانشگاهی تهیه و بر روی لوح فشرده تکثیر می‌شوند و یا در وبگاه دانشگاه قرار می‌گیرند.

مدیریت تولید محتوا و تجهیزات آموزشی

فهرست مطالب کتاب

پانزده	سخنی با دانشجویان
۱	فصل اول. سیستم‌های حسابداری
۱	هدف کلی
۱	هدف‌های رفتاری
۲	مقدمه
۲	مفاهیم سیستم
۴	خصوصیات سیستم
۵	تعریف سیستم حسابداری
۶	ورود داده‌ها
۷	پردازش داده‌ها
۹	انواع سیستم‌های حسابداری از نظر وسایل پردازش رویدادهای مالی
۱۰	سیستم حسابداری دستی
۱۰	سیستم حسابداری مکانیکی
۱۰	سیستم حسابداری کامپیوتری
۱۱	مفاهیم فصل اول
۱۱	خلاصه مطالب فصل اول
۱۲	خودآزمایی
۱۷	فصل دوم. سیستم حسابداری دستی
۱۷	هدف کلی
۱۷	هدف‌های رفتاری
۱۸	مقدمه
۱۹	دفاتر روزنامه اختصاصی
۲۰	دفتر روزنامه فروش

۲۸	دفتر روزنامه خرید
۲۹	دفتر روزنامه دریافت‌های نقدی
۳۵	دفتر روزنامه پرداخت‌های نقدی
۳۸	دفتر روزنامه عمومی
۴۰	عطف انتقالات انجام شده از دفاتر روزنامه به حساب‌های دفتر کل و دفاتر معین
۴۱	حساب‌های دفاتر معین
۴۲	حساب‌های دفتر کل
۴۷	دفتر معین حساب‌های دریافتنی
۴۹	دفتر معین حساب‌های پرداختنی
۵۱	تطبیق دفاتر معین با حساب‌های کنترل
۵۳	تغییرات در دفاتر روزنامه اختصاصی
۵۳	دفتر روزنامه برگشت از خرید و تخفیفات
۵۵	دفتر روزنامه برگشت از فروش و تخفیفات
۵۶	دفاتر روزنامه چند ستونی
۵۹	تغییرات در دفتر روزنامه ترکیبی
۶۴	مفاهیم فصل دوم
۶۵	خلاصه مطالب فصل دوم
۶۷	خودآزمایی
۷۲	مسائل

۸۷	فصل سوم. سیستم کنترل داخلی
۸۷	هدف کلی
۸۷	هدف‌های رفتاری
۸۸	مقدمه
۸۸	اهمیت اعمال کنترل در سیستم‌های موجود مؤسسه
۸۹	سیستم کنترل داخلی
۸۹	تعریف سیستم کنترل داخلی
۹۰	کنترل داخلی اداری
۹۱	کنترل داخلی حسابداری
۹۵	روش‌های خاص اعمال کنترل داخلی
۹۵	۱. حسابرسی داخلی
۹۶	۲. برنامه‌ریزی مالی
۹۶	۳. شماره‌گذاری پیاپی (سریال) اسناد و مدارک
۹۷	۴. کارکنان درستکار و لایق
۹۷	۵. جابه‌جایی کارکنان در مشاغل مختلف
۹۸	محدودیت‌ها و هزینه کنترل داخلی
۹۸	مفاهیم فصل سوم

۱۰۰	خلاصه مطالب فصل سوم
۱۰۱	خودآزمایی
۱۰۴	مسائل
۱۰۷	فصل چهارم. کنترل داخلی رویدادهای مالی نقدی
۱۰۷	هدف کلی
۱۰۷	هدفهای رفتاری
۱۰۸	مقدمه
۱۰۸	تعریف وجوه نقد
۱۰۹	گزارشگری وجوه نقد در ترازنامه
۱۱۱	مسئولیت‌های مدیریت وجوه نقد
۱۱۱	مبانی اعمال کنترل داخلی وجوه نقد
۱۱۳	دریافت‌های نقدی
۱۱۳	استفاده از ماشین صندوق
۱۱۴	استفاده از برگ فروش نقدی
۱۱۵	استفاده از برگ دریافت صندوق
۱۱۵	وجوه نقد دریافتی از طریق پست
۱۱۶	کسور و اضافات صندوق
۱۱۷	تقسیم دقیق وظایف
۱۱۸	پرداخت‌های نقدی
۱۱۸	حساب جاری بانکی
۱۱۹	افتتاح حساب جاری نزد بانک
۱۲۱	صورتحساب بانک
۱۲۲	تطبیق دفاتر دارنده حساب جاری با صورتحساب ارسالی بانک
۱۲۶	مراحل اصلی تهیه صورت مغایرات بانکی
۱۲۷	تهیه صورت مغایرات بانکی
۱۳۲	اصلاح دفاتر مؤسسه پس از تهیه صورت مغایرات بانکی
۱۳۴	پیگیری چک‌های معوق قدیمی
۱۳۴	اضافه برداشت از حساب جاری بانکی
۱۳۵	تنخواه‌گردان
۱۳۷	سیستم سند هزینه
۱۳۸	تنظیم سند هزینه
۱۴۰	دفتر اسناد هزینه
۱۴۱	دفتر صدور چک
۱۴۲	مفاهیم فصل چهارم
۱۴۳	خلاصه مطالب فصل چهارم
۱۴۷	خودآزمایی

۱۵۱	مسائل
۱۶۵	فصل پنجم. سیستم حقوق و دستمزد
۱۶۵	هدف کلی
۱۶۵	هدف‌های رفتاری
۱۶۶	مقدمه
۱۶۶	اهمیت سیستم حقوق و دستمزد
۱۶۷	تعریف سیستم حقوق و دستمزد
۱۶۷	کنترل داخلی سیستم حقوق و دستمزد
۱۶۷	۱. دایره کارگزینی
۱۶۸	۲. دایره ثبت اوقات کار
۱۶۹	۳. دایره حقوق و دستمزد
۱۷۱	۴. دایره پرداخت حقوق و دستمزد
۱۷۲	حسابداری هزینه حقوق و دستمزد
۱۷۳	۱. درآمد کارکنان
۱۷۷	۲. کسور مربوط به درآمد کارکنان
۱۷۸	۳. تعیین مبلغ خالص قابل پرداخت
۱۷۹	مدارک سیستم حقوق و دستمزد
۱۷۹	لیست حقوق و دستمزد
۱۸۴	صورتحساب حقوق و دستمزد
۱۸۸	مفاهیم فصل پنجم
۱۹۰	خلاصه مطالب فصل پنجم
۱۹۳	خودآزمایی
۱۹۷	مسائل
۲۰۵	فصل ششم. طراحی سیستم‌های حسابداری و ماشین‌های محاسب الکترونیک
۲۰۵	هدف کلی
۲۰۵	هدف‌های رفتاری
۲۰۶	مقدمه
۲۰۶	اهمیت طراحی سیستم‌های حسابداری
۲۰۷	مراحل طرح و تدوین سیستم‌های حسابداری
۲۰۸	۱. شناسایی سیستم حسابداری
۲۰۹	۲. تجزیه و تحلیل و ارزشیابی سیستم حسابداری
۲۱۱	۳. طراحی سیستم حسابداری
۲۱۷	۴. اجرای سیستم حسابداری
۲۱۸	۵. واریسی سیستم حسابداری
۲۱۸	۶. نگهداری سیستم حسابداری

۲۱۹	پردازش داده‌ها
۲۲۰	تفاوت داده و اطلاعات
۲۲۰	پردازش داده‌ها و ماشین‌های محاسب الکترونیک
۲۲۰	۱. واحد ورودی
۲۲۱	۲. واحد پردازش مرکزی
۲۲۳	۳. واحد خروجی
۲۲۳	سیستم حسابداری کامپیوتری
۲۲۴	مزایای سیستم حسابداری کامپیوتری
۲۲۵	کنترل داخلی سیستم‌های حسابداری کامپیوتری
۲۲۸	کاربردهای کامپیوتر در حسابداری
۲۳۰	مفاهیم فصل ششم
۲۳۲	خلاصه مطالب فصل ششم
۲۳۵	خودآزمایی
۲۳۹	مسائل
۲۴۳	فصل هفتم. اصول و مفاهیم
۲۴۳	هدف کلی
۲۴۳	هدف‌های رفتاری
۲۴۴	مقدمه
۲۴۴	اهمیت تدوین استانداردهای حسابداری
۲۴۵	اصول پذیرفته شده حسابداری
۲۴۶	طرح مبانی نظری
۲۴۷	حمایت از استانداردهای حسابداری
۲۴۷	سابقه تاریخی استانداردهای حسابداری
۲۴۷	۱. سابقه استانداردهای حسابداری در جهان
۲۵۰	۲. سابقه استانداردهای حسابداری در ایران
۲۵۱	اصول و مفاهیم حسابداری
۲۵۱	مفهوم تفکیک شخصیت
۲۵۲	فرض تداوم فعالیت
۲۵۳	فرض دوره مالی
۲۵۴	اصل پولی (پول به عنوان واحد اندازه‌گیری)
۲۵۵	اصل عینیت
۲۵۶	ارزش‌گذاری دارایی‌ها: اصل بهای تمام شده
۲۵۷	اندازه‌گیری درآمد: اصل تحقق درآمد
۲۶۴	اندازه‌گیری هزینه: اصل تطابق هزینه با درآمد
۲۶۵	اصل ثبات رویه (رعایت یکنواختی)
۲۶۵	اصل افشا

۲۶۶	اهمیت
۲۶۷	احتیاط (محافظه‌کاری)
۲۶۸	اظه‌ارنظر حساب‌رسان مستقل در مورد صورت‌ها و گزارش‌های مالی
۲۶۹	مفاهیم فصل هفتم
۲۷۱	خلاصه مطالب فصل هفتم
۲۷۵	خودآزمایی
۲۷۹	مسائل
۲۸۳	فصل هشتم. حسابداری شرکت‌های تضامنی، تشکیل، تقسیم
۲۸۳	سود و انحلال
۲۸۳	هدف کلی
۲۸۳	هدف‌های رفت‌ای
۲۸۴	مقدمه
۲۸۵	مفهوم شرکت تضامنی
۲۸۵	ویژگی‌های شرکت‌های تضامنی
۲۸۷	حسابداری شرکت‌های تضامنی
۲۸۸	سرمایه‌گذاری شرکا
۲۸۸	سه‌م‌الش‌رکه نقدی
۲۸۸	سه‌م‌الش‌رکه غیرنقدی
۲۹۰	سرمایه‌گذاری اضافی
۲۹۰	حساب برداشت شرکا
۲۹۱	بستن حساب‌های موقت در شرکت‌های تضامنی
۲۹۲	صورت‌حساب سود و زیان شرکت‌های تضامنی
۲۹۳	صورت‌حساب سرمایه شرکا
۲۹۳	ماهیت سود در شرکت تضامنی
۲۹۴	تقسیم سود و زیان شرکت تضامنی بین شرکا
۳۰۰	ورود شریک جدید به شرکت تضامنی
۳۰۴	اختصاص پاداش به شرک‌ای قدیمی
۳۰۶	اختصاص سرقفلی به شرک‌ای قدیمی
۳۰۸	اختصاص پاداش به شریک جدید
۳۱۰	خروج شریک از شرکت تضامنی
۳۱۰	۱. واگذاری سه‌م‌الش‌رکه به یک یا چند شریک شرکت
۳۱۱	۲. دریافت دارایی‌های شرکت
۳۱۵	انحلال شرکت تضامنی
۳۱۵	فروش دارایی‌ها و وصول مطالبات
۳۱۷	تقسیم سود و زیان تصفیه
۳۱۸	توزیع وجه نقد

۳۱۹	طرز عمل با مانده بدهکار حساب سرمایه شرکا
۳۲۳	شرکت‌های نسبی، شرکت‌های مختلط غیرسهامی
۳۲۳	مفاهیم فصل هشتم
۳۲۴	خلاصه مطالب فصل هشتم
۳۲۷	خودآزمایی
۳۳۲	مسائل
۳۴۵	فصل نهم. شرکت‌های سهامی سازمان و حقوق صاحبان سهام
۳۴۵	هدف کلی
۳۴۵	هدف‌های رفتاری
۳۴۶	مقدمه
۳۴۶	تعریف شرکت سهامی
۳۴۷	مزایای شرکت‌های سهامی
۳۴۹	معایب شرکت‌های سهامی
۳۴۹	سازمان شرکت‌های سهامی
۳۵۰	هزینه‌های تأسیس
۳۵۰	حقوق قانونی سهام‌داران
۳۵۱	وظایف هیئت مدیره
۳۵۲	حسابداری حقوق صاحبان سهام
۳۵۴	حقوق صاحبان سهام در ترازنامه
۳۵۵	سود نقدی سهام
۳۵۶	سهام سرمایه
۳۵۷	ارزش اسمی سهام
۳۵۷	فروش سهام به ارزش اسمی
۳۵۸	فروش سهام به قیمتی بیشتر از ارزش اسمی
۳۶۰	انتشار سهام بدون ارزش اسمی
۳۶۱	سهام ممتاز و سهام عادی
۳۶۳	ویژگی‌های سهام ممتاز
۳۶۴	۱. اولویت سهام ممتاز از نظر تقسیم سود
۳۶۷	۲. حق رأی بیشتر نسبت به سهام عادی
۳۶۸	۳. اولویت در دریافت دارایی‌ها هنگام انحلال شرکت
۳۶۸	۴. سهام ممتاز قابل تبدیل به سهام عادی
۳۶۸	انتشار سهام برای تحصیل دارایی‌های غیرنقدی
۳۶۹	سهام سرمایه تعهد شده
۳۷۱	سرمایه اهدا شده
۳۷۲	ارزش دفتری سهام عادی

ارزش دفتری سهام عادی در شرکت‌هایی که هر دو نوع سهم عادی و ممتاز را منتشر

۳۷۳	کرده‌اند
۳۷۴	ارزش بازار سهام عادی
۳۷۴	ترازنامه شرکت‌های سهامی
۳۷۶	مفاهیم فصل نهم
۳۷۷	خلاصه مطالب فصل نهم
۳۸۲	خودآزمایی
۳۸۷	مسائل

فصل دهم. شرکت سهامی عملیات، سود هر سهم و تقسیم سود

۳۹۵	هدف کلی
۳۹۵	هدف‌های رفتاری
۳۹۷	مقدمه
۳۹۷	اهمیت گزارشگری سود در شرکت‌های سهامی
۳۹۸	تهیه و قابل استفاده کردن اطلاعات برای پیش‌بینی
۳۹۹	عملیات متوقف شده
۴۰۰	اقدام غیرمترقبه
۴۰۱	سایر درآمدها و هزینه‌های غیرعملیاتی
۴۰۳	تغییر در اصول و روش‌های پذیرفته شده حسابداری
۴۰۵	سود هر سهم
۴۰۵	تقسیم سود تضمین شده سهام ممتاز و سود هر سهم عادی
۴۰۶	افشای سود هر سهم در صورت‌حساب سود و زیان
۴۰۷	سود نقدی سهام
۴۰۸	تاریخ‌های تقسیم سود
۴۰۹	سهام جایزه (سود سهمی)
۴۱۳	تجزیه سهام
۴۱۴	سود (زیان) انباشته
۴۱۶	صورت سود (زیان) انباشته
۴۱۹	محدودیت‌های سود انباشته
۴۲۱	مفاهیم فصل دهم
۴۲۲	خلاصه مطالب فصل دهم
۴۲۷	خودآزمایی
۴۳۳	مسائل

فصل یازدهم. شرکت سهامی بدهی‌های بلندمدت و سرمایه‌گذاری‌ها

۴۳۹	هدف کلی
۴۳۹	هدف‌های رفتاری

۴۴۰	مقدمه
۴۴۰	تأمین مالی برای توسعه عملیات شرکت‌های سهامی
۴۴۲	اوراق قرضه پرداختنی
۴۴۲	انواع اوراق قرضه
۴۴۳	انتشار اوراق قرضه به ارزش اسمی
۴۴۶	انتشار اوراق قرضه بین تاریخ‌های پرداخت سود تضمین شده
۴۴۷	انتشار اوراق قرضه با کسر
۴۴۹	انتشار اوراق قرضه با صرف
۴۵۰	وجوه استهلاکی برای بازپرداخت اوراق قرضه
۴۵۱	اجاره‌ها
۴۵۱	اجاره عملیاتی
۴۵۱	اجاره سرمایه‌ای
۴۵۳	تمایز بین اجاره عملیاتی و اجاره سرمایه‌داری
۴۵۳	سرمایه‌گذاری‌ها
۴۵۳	سرمایه‌گذاری‌های کوتاه مدت
۴۵۵	سرمایه‌گذاری‌های بلندمدت
۴۵۶	سرمایه‌گذاری در اوراق قرضه سایر شرکت‌ها
۴۵۷	سرمایه‌گذاری بلندمدت در سهام سایر شرکت‌ها
۴۵۸	ارائه بدهی‌های بلندمدت و سرمایه‌گذاری‌ها در ترازنامه شرکت‌ها
۴۶۰	مفاهیم فصل یازدهم
۴۶۱	خلاصه مطالب فصل یازدهم
۴۶۴	خودآزمایی
۴۶۸	مسائل
۴۷۱	پاسخ خودآزمایی‌ها
۴۸۱	حل بعضی مسائل
۵۴۷	فهرست منابع
۵۴۹	واژه‌نامه فارسی - انگلیسی
۵۵۴	واژه‌نامه انگلیسی - فارسی

سخنی با دانشجویان

سیستم‌های اقتصادی و اجتماعی، به عنوان سیستم‌های باز و پویا در بستر تاریخ در اثر عوامل مختلف دائماً تغییر کرده و مؤسسات متنوع و متعددی را پدید آورده است. مدیران این‌گونه مؤسسات برای اداره مطلوب و استفاده مناسب از منابع محدود اقتصادی و ایفای وظایف برنامه‌ریزی، سازمان‌دهی، و هدایت و کنترل، نیازمند داشتن اطلاعات مالی‌اند. همچنین دولت، بانک‌ها و... به وضعیت مالی و نتایج فعالیت‌های این مؤسسات علاقه‌مندند.

تجربه نشان می‌دهد که سیستم‌های حسابداری بیشتر اطلاعات مالی مورد نیاز گروه‌های مذکور را فراهم می‌کند. بنابراین نه تنها یادگیری اصول کلی دانش حسابداری می‌تواند برای همگان مفید باشد، بلکه لازم است متخصصین کارآموده برای طراحی و اجرای سیستم‌های حسابداری تربیت شوند.

کتاب اصول حسابداری (۲) برای تأمین هدف فوق و آموزش دانش حسابداری به دانشجویان رشته‌های حسابداری و مدیریت و براساس سرفصل‌های مصوب شورای عالی انقلاب فرهنگی تألیف شده است. با توجه به این هدف، سعی شده است بین مباحث نظری و مطالب عملی تعادلی منطقی ایجاد شود تا هم جنبه کاربردی محفوظ بماند و هم مبنایی برای مطالعات بعدی فراهم شود. در تدوین کتاب، ضمن به کارگیری آخرین منابع و مآخذ علمی حسابداری، سعی شده است مطالب مستند به اصول پذیرفته شده مجامع بین‌المللی حسابداری نیز باشد، و به قوانین مربوط در کشور خودمان نیز در پانوشت‌ها یا در منابع مطالعه تکمیلی اشاره شود.

کتاب اصول حسابداری (۲) در ۱۱ فصل تدوین شده است. ابتدای هر فصل، هدف کلی ارائه شده است تا خواننده در ابتدای کار از محتوای کلی فصل مطلع شود. هدف‌های رفتاری، که بعد از هدف کلی ذکر شده‌اند، اهرم‌هایی هستند که ذهن خواننده را به سوی منظور از مطالعه مطالب هر فصل سوق می‌دهند. برای توضیح بهتر مطالب و تسهیل یادگیری، نمودارها و مثال‌هایی ارائه شده است. این مثال‌ها و نمودارها در

یادگیری مطالب نقش عمده‌ای دارند و دانشجو با پیگیری آنها خود را در جریان عمل حسابداری احساس خواهد کرد و مراحل مختلف آن را درخواهد یافت. در پایان هر فصل، مفاهیم مورد استفاده در آن فصل ارائه شده است تا ضمن فراهم کردن مأخذی برای مرور کلی بر مطالب مهم آن فصل، وسیله‌ای برای یافتن هر مفهوم بدون مراجعه به کل مطالب باشد. سپس خلاصه‌ای از مطالب هر فصل آمده که مروری سریع بر کلیات مطالب مطالعه شده در آن فصل است. خودآزمایی‌ها و مسائلی که در پایان هر فصل آمده، وسیله‌ای برای سنجش وضعیت یادگیری خواننده پس از مطالعه مطالب آن فصل است. بنابراین توصیه می‌شود، پس از مطالعه کامل مطالب هر فصل، برای سنجش آموخته‌های خود به خودآزمایی و مسائل بپردازید. در انتهای کتاب، پاسخ خودآزمایی‌ها و حل نمونه‌هایی از مسائل آمده است. پیشنهاد می‌شود، پس از سعی کافی برای حل مسائل و فقط به منظور حصول اطمینان از راه حل خود به این جواب‌ها مراجعه کنید. مسائل نمونه حل شده در کتاب، شما را در حل سایر مسائل مشابه نیز راهنمایی خواهد کرد. اسامی اشخاص و مؤسساتی که به عنوان مثال در این کتاب از آنها نام برده شده فقط به منظور توضیح بهتر مطالب آمده است و هرگونه مشابهت آنها با اسامی اشخاص و مؤسسات واقعی صرفاً تصادفی است.

کتاب حاضر قطعاً خالی از اشتباهات و لغزش‌های احتمالی نیست؛ امید می‌رود که همکاران، دانشجویان، و صاحب‌نظران گرامی نظرات اصلاحی ارزنده خود را مؤلف دریغ نکنند و آنها را به گروه حسابداری دانشگاه پیام نور بفرستند. سخن را با نقل قولی از پدر حسابداری، لوکا پاچولی ۱۴۴۵-۱۵۱۷، به پایان می‌برم که می‌گوید:

«کسی که کاری نمی‌کند، اشتباه نمی‌کند و کسی که اشتباه نمی‌کند، چیزی

یاد نمی‌گیرد.»

امید است که با انجام این کار فرهنگی ناچیز، چیزی یاد گرفته باشم.

یحیی حساس یگانه

مردادماه ۱۳۷۱

فصل اول

سیستم‌های حسابداری

هدف کلی

آشنایی با مفاهیم و خصوصیات سیستم و سیستم‌های حسابداری.

هدف‌های رفتاری

پس از مطالعه این فصل باید بتوانید:

۱. تعریف سیستم را به صورت مختصر اما جامع بنویسید.
۲. خصوصیات سیستم را بر شمارید.
۳. مفهوم سیستم حسابداری را توضیح دهید.
۴. اجزای سیستم‌های حسابداری را توضیح دهید.
۵. جریان ورود داده‌ها، پردازش آنها و ستاده‌های سیستم حسابداری را تشریح کنید.
۶. انواع سیستم‌های حسابداری را از نظر وسایل پردازش رویدادهای مالی بیان کنید.
۷. سیستم حسابداری دستی را تعریف کنید و کاربرد آن را بنویسید.
۸. سیستم حسابداری مکانیکی را تعریف کنید.
۹. سیستم حسابداری کامپیوتری را تعریف کنید و موارد استفاده آن را بنویسید.

مقدمه

از سال ۱۹۳۷ میلادی که نظریه عمومی سیستم‌ها توسط لودویگ فون برتالانفی^۱ (۱۹۰۱-۱۰۷۲) دانشمند برجسته اتریشی مطرح شد، واژه سیستم در صدر همه مفاهیم جاری قرار گرفته است. این مفهوم در همه زمینه‌های علوم رواج یافته و رفته رفته در اصطلاحات فنی و حرفه‌ای و در رسانه‌های همگانی نیز نفوذ کرده است.

از اواخر دهه ۱۹۶۰ میلادی تغییرات و تحولات عمده‌ای در دانش حسابداری پدید آمده که مهمترین آنها نگرش به حسابداری به عنوان یک سیستم اطلاعاتی است. در پی این تحولات، یکی از رشته‌های تخصصی که در حسابداری ایجاد شده، طرح و اجرای سیستم‌های حسابداری است.

در این فصل، تعاریف و مفاهیم کلی سیستم و سیستم‌های حسابداری بیان می‌شود.

مفاهیم سیستم

مفهوم سیستم که در بیان عامیانه مترادف با واژه‌های «روش» و «شیوه» به کار رفته است با تعاریف متعددی ارائه شده که هر یک از دیدگاه خاصی به تعریف سیستم پرداخته‌اند. برای دستیابی به تعریف کامل و جامعی از سیستم، ابتدا برخی از تعاریف که توسط صاحب‌نظران بیان شده است، مرور می‌شود و سپس با در نظر گرفتن مفاهیم حاصل از این تعاریف، تعریفی از سیستم که برای بیان تعریف سیستم حسابداری کاربرد کامل‌تری داشته باشد عرضه می‌شود.

«سیستم را می‌توان به عنوان مجموعه‌ای از عناصر که با هم روابط متقابل دارند،

تعریف کرد.»^۲

«سیستم در معنای کامل‌اش عبارت است از مجموعه‌ای (فیزیکی یا تصویری) که

از اجزای به هم وابسته تشکیل شده است؛ وابستگی اجزای به هم پیوسته رفتار و حرکت سیستم را تعیین می‌کند.»^۳

1. Ludwig Von Bertalanffy

2. Ludwig von Bertalanffy, General System Theory, (Foundation, Development, Applications. Fourth Printing, George Braziller, New York, 1973)

3. Russell L. Ackoff

سیستم‌های حسابداری ۳

«سیستم عبارت است از گروهی از عناصر فیزیکی یا غیرفیزیکی که مجموعه‌ای به هم پیوسته و وابسته را تشکیل می‌دهند که برای نیل به یک یا چند هدف به هم وابسته‌اند.»^۱

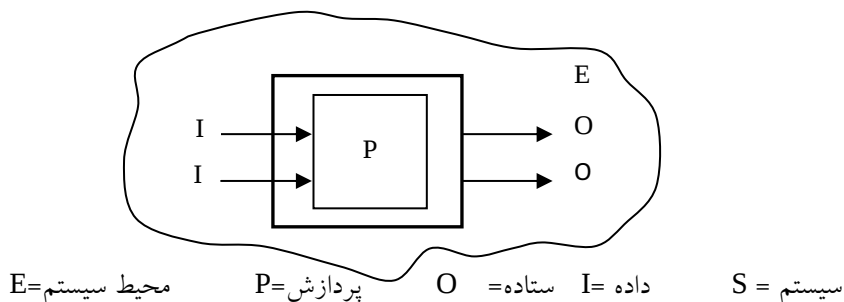
«سیستم مجموعه‌ای از اجزای به هم وابسته است که آن اجزا در راه نیل به هدف‌های معین با هم هماهنگی دارند.»^۲

در تعریف اول، به مجموعه‌ای از عناصر و روابط متقابل آنها اشاره شده؛ در تعریف دوم از پیوستگی و وابستگی تعدادی از عناصر و اجزای یاد شده اما هدف از شکل اجزا مورد توجه قرار نگرفته؛ در تعریف سوم، بر هدف و منظور سیستم‌ها تأکید شده، و در تعریف چهارم، اجزای سیستم‌ها و هماهنگی بین آنها و هدف‌های سیستم‌ها مورد نظر واقع شده است.

تعریف کامل زیر در برگیرنه همه خصوصیات سیستم است و ما را در ادامه بحث درباره سیستم‌های حسابداری، یاری می‌دهد:

«سیستم عبارت است از مجموعه‌ای از اجزای به هم پیوسته‌ای که در راه نیل به یک یا چند هدف معین با هم وابسته‌اند، به ترتیبی که، هرگاه یک چند داده وارد آن شوند، یکی یا چندین ستاده از آن خارج می‌شوند.»^۳

نمودار ۱-۱ نمایشی از یک سیستم با توجه به تعریف فوق است:



نمودار ۱-۱.

1. M.J.Alexander

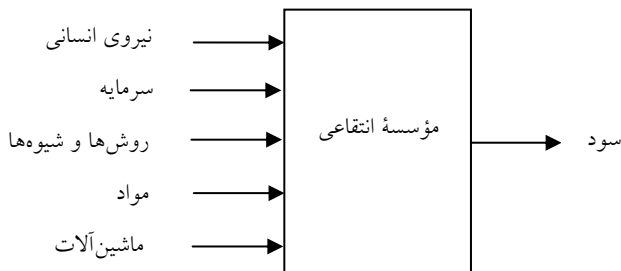
۲. چالز، وست چرچمن، نظریه سیستم‌ها، ترجمه رشید اصلانی (مرکز آموزش مدیریت دولتی، چاپ دوم، تهران، ۱۳۶۹) ص ۵۰.

3. Fredric, H.W., Accounting Information's Systems, Theory and Practice, (New York: McGraw Hill Book Company, Inc, 1983, P.6.)

خصوصیات سیستم

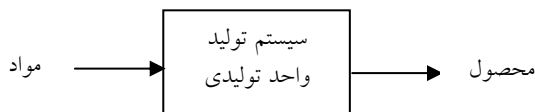
برای آشنایی کامل‌تر با واژه سیستم، لازم است خواص سیستم‌ها را به‌طور خلاصه بررسی کنیم. خصوصياتی که شرح داده می‌شود عموماً به عنوان خواص سیستم‌ها مورد قبول قریب به اتفاق صاحب‌نظران است:

۱. پیوستگی و وابستگی اجزا. اجزای یک سیستم به هم وابسته و با هم مرتبط‌اند. هر یک از اجزا به نوعی بر اجزای دیگر تأثیر می‌گذارد و یا از آنها تأثیر می‌پذیرد.
۲. تمایز اجزا. سیستم‌ها از اجزایی تشکیل می‌شوند. هر یک از اجزا یک یا چند کار انجام می‌دهد. این اجزای یک سیستم، خود می‌توانند به اجزای کوچک‌تر تقسیم شوند و اجزای بعدی نیز به اجزای کوچک‌تر، بنابراین سیستم‌ها دارای سلسله مراتبی از اجزای خود هستند.
۳. کل‌گرایی. هر سیستم فقط با نگرش کل‌گرا قابل مطالعه است. یک سیستم چیزی بیش از مجموع اجزای خود است و مجموع شناخت‌های تک‌تک اجزای تشکیل دهنده سیستم، شناخت کلی از آن را به‌دست نمی‌دهد. به عبارت دیگر مطالعه اجزای یک سیستم نیز باید در قالب کل سیستم صورت بگیرد.
۴. هدف‌گرایی. هر سیستم در جستجوی یک یا چند هدف است. برای مثال، همان‌طور که در نمودار ۲-۱ دیده می‌شود، هدف از تشکیل یک مؤسسه انتفاعی کسب منافع است و یا هدف از برقرار سیستم حسابداری در یک مؤسسه، تهیه صورت‌ها و گزارش‌های مالی برای تصمیم‌گیری آگاهانه استفاده‌کنندگان از آنهاست.



نمودار ۲-۱

۵. داده‌ها و ستاده‌ها. سیستم‌ها داده‌ها را می‌پذیرند و ستاده‌ها را تولید می‌کنند.
۶. تغییر شکل. سیستم‌ها مبدل هستند، یعنی داده‌ها را پردازش و به ستاده‌ها تبدیل می‌کنند. مثلاً، سیستم تولید یک واحد تولیدی، مواد اولیه را به محصول تبدیل می‌کند. نمودار ۱-۳ سیستم تولید یک واحد تولیدی را نشان می‌دهد.



نمودار ۱-۳.

۷. بازخورد. تمام سیستم‌ها برای گردش عملیات هماهنگ و مناسب در داخل خود نیازمند جمع‌آوری نتایج ستاده‌های خود هستند تا بتوانند فعالیت‌های خود را به‌طور مطلوب تنظیم کنند. به عبارت دیگر برخی از اطلاعات مربوط به نتایج حاصله از پردازش داده‌ها (ستاده‌ها) دوباره به صورت داده‌های جدید وارد سیستم می‌شوند و آن را اصلاح می‌کنند و بهبود می‌بخشند.^۱

تعریف سیستم حسابداری

با توجه به مطالبی که گفته شد، سیستم حسابداری را می‌توان به صورت زیر تعریف کرد:

سیستم حسابداری، عبارت است از مجموعه‌ای از اجزای به هم پیوسته در داخل یک مؤسسه که آثار مالی رویدادهای آن مؤسسه را به صورت‌ها و گزارش‌های مالی تبدیل می‌کنند.

تعریف فوق، کلیه خصوصیات سیستم‌ها را در بر می‌گیرد. سیستم حسابداری مانند هر سیستم دیگری از اجزای به هم پیوسته تشکیل شده است و برای نیل به یک یا

۱. اطلاعات مربوط به نتایج حاصل از سیستم، دوباره از طریق بازخورد به صورت داده‌های جدید وارد سیستم می‌شوند. اگر این داده‌ها، کار سیستم را آسانتر و یا در همان مسیر سابق تسریع کنند، با بازخورد مثبت روبرو هستیم. برای مطالعه بیشتر مراجعه کنید به: روش تفکر سیستمی، ترجمه امیرحسین جهاننگلو (انتشارات پیشبرد - مفهرس، چاپ اول، تهران، ۱۳۷۰) ص ۳۸-۳۱.

چند هدف به فعالیت خود ادامه می‌دهد؛ مبدل است، یعنی رویدادهای^۱ مالی را به صورت‌ها و گزارش‌های مالی قابل استفاده برای گروه‌های مختلف استفاده کننده از اطلاعات مالی تبدیل می‌کند و با تهیه تراز آزمایشی، اطلاعات بازخورد برای کنترل سیستم حسابداری فراهم می‌کند.

سیستم حسابداری، یک سیستم جزء از سیستم کل مؤسسه است و مانند تمام سیستم‌های باز تحت تأثیر متقابل عوامل محیطی^۲ از قبیل عوامل اقتصادی، اجتماعی و... قرار دارد.

با توجه به مطالب فوق سیستم حسابداری را به صورت نمودار ۴-۱ نشان می‌دهیم.

در درس اصول حسابداری (۱) با جریان ورود داده‌ها به سیستم حسابداری و پرازش آنها در دفاتر روزنامه و کل و ستاده‌ها شامل تراز آزمایشی، ترزنامه و صورت سود و زیان به اختصار آشنا شدیم. این جریان با توجه به نمودار ۴-۱ به صورت زیر است:

ورود داده‌ها

در یک سیستم حسابداری، ثبت رویدادهای مالی براساس اسناد و مدارک اولیه به عنوان داده‌های به سیستم، شامل صورتحساب (فاکتور) خرید، صورتحساب فروش، رسید در دریافت‌ها و پرداخت‌های نقدی و... انجام می‌شود.

۱. معاملات و عملیات مالی شامل انواع رویدادهای مالی است که موجب تغییر در دارایی، بدهی و سرمایه می‌شود. معاملاتی که بین مؤسسه با مؤسسات و اشخاص خارج از مؤسسه انجام می‌شود، رویدادهای مالی برون‌سازمانی نامیده می‌شود. این رویدادها از اسناد و مدارکی از قبیل صورتحساب‌های خرید و فروش، رسیدهای دریافت و پرداخت نقدی و ... استخراج و در دفاتر ثبت و سپس پردازش می‌شوند. گروه دیگری از رویدادهای مالی که ناشی از عملیات داخلی در مؤسسه است، رویدادهای مالی درون سازمانی نام دارد. این رویدادها، در اسناد داخلی مؤسسه منعکس می‌شود، مثل مدارک مربوط به محاسبه استهلاک و یا اسناد مربوط به اصلاح حساب‌ها که در دفاتر ثبت و سپس پردازش می‌شوند.

۲. در مورد تأثیر عوامل محیطی بر سیستم می‌توان از مطرح شدن حسابداری تورمی از سال ۱۹۷۰ به بعد و یا از تغییرات در قوانین مالیاتی، تجاری و بانکی و تأثیر آن در داده‌ها و پردازش آنها و تهیه صورت‌ها و گزارش‌های مالی براساس این تغییرات، یاد کرد.

پردازش داده‌ها

پس از ورود داده‌ها (اسناد و مدارک اولیه) به سیستم حسابداری، پردازش آنها به ترتیب زیر صورت می‌گیرد.

۱. اسناد و مدارک اولیه پس از تجزیه و تحلیل تأثیر آنها بر دارایی‌ها، بدهی‌ها، هزینه‌ها، درآمدها و حقوق صاحب یا صاحبان سرمایه مؤسسه، حسب مورد به صورت بدهکار و بستانکار در **دفتر روزنامه عمومی** ثبت اولیه می‌شوند.^۱ در مؤسسات بزرگ، ثبت اولیه اسناد و مدارک مربوط به گروهی از رویدادهای عمده مالی در دفاتر روزنامه اختصاصی صورت می‌گیرد که در فصل دوم به تفصیل در مورد آن گفتگو خواهیم کرد.

۲. ثبت‌های انجام شده در دفاتر روزنامه عمومی و اختصاصی به حساب‌های مربوطه در دفتر کل منتقل می‌شوند. زمانی که حجم رویدادهای مالی مربوط به یک یا چند حساب دفتر کل زیاد باشد، برای داشتن اطلاعات جزئی‌تر و تفصیلی از این قبیل حساب‌های دفتر کل، از **دفاتر معین** و یا **کارت‌های معین**^۲، استفاده می‌شود. هر یک از دفاتر یا کارت‌های معین، یک حساب کنترل در دفتر کل دارند و تعداد دفاتر معین و حساب‌های کنترل آن در دفتر کل به وسعت و نوع فعالیت‌های هر مؤسسه بستگی دارد. (به دفاتر معین و حساب‌های کنترل آن در دفتر کل در فصل دوم با تفصیل بیشتری خواهیم پرداخت).

۱. در برخی مؤسسات، به جای اینکه، رویدادهای مالی را مستقیماً از روی اسناد و مدارک اولیه (مثبت) در دفاتر ثبت کنند، اقدام به تهیه برگه حسابداری یا سند روزنامه (پیش‌نویس روزنامه) می‌کنند. این برگه یا سند حسابداری، ورقه‌ای است که در آن یک یا چند رویداد مالی بر حسب نوع حساب، بدهکار یا بستانکار می‌شود. برای مطالعه بیشتر و یادآوری مطالب، مراجعه کنید به: ویدا مجتهد زاده، سیدحسین علوی طبری، اصول حسابداری (۱) بخش اول، (دانشگاه پیام‌نور، چاپ اول، تهران، ۱۳۷۰) ص ۱۲۰-۱۲۵.

۲. ماده ۷ از فصل دوم آیین‌نامه نحوه تنظیم و تحریر و نگهداری دفاتر (مصوب ۲۸/۱۲/۱۳۶۷) موضوع تبصره یک ماده ۹ قانون مالیات‌های مستقیم مصوب سوم اسفند ۱۳۶۶ مجلس شورای اسلامی که از اول فروردین ۱۳۶۸ قابل اجراست، استفاده از کارت‌های معین را مجاز دانسته است: «دفتر معین دفتری است که برای تفکیک و مجزا ساختن هر یک از حساب‌های دفتر کل برحسب مقتضیات و شرایط حساب ممکن است نگهداری شود. کارت‌های حساب (معین) در حکم دفاتر معین است.»