

فصلنامه علمی و پژوهشی «بررسی‌های حسابداری»

سال سوم، شماره ۱۲ و ۱۳ - تابستان و پائیز ۱۳۷۴

ص ص ۱۷۴-۱۵۳

پژوهشهای کاربردی در حسابداری

(قسمت چهارم)

محمدصادقی

از شماره ۸ تابستان ۱۳۷۳ بخش جدیدی در فصلنامه علمی و پژوهشی «بررسی‌های حسابداری» به درج چکیده پایان نامه‌های تحصیلی دانشجویان دانشکده علوم اداری و مدیریت بازرگانی دانشگاه تهران در دوره‌های تحصیلات تکمیلی (کارشناسی ارشد و دکترا) در حوزه حسابداری اختصاص یافت. این بخش در راستای ارتباط بین حرفه و دانش حسابداری و پیوند بین زمینه‌های تئوریک و نظری با کاربردهای عملی «به منظور تبادل اطلاعات و به حداقل رساندن دوباره کاریها در تحقیقات و آشنایی بیشتر دانشجویان و دانش پژوهان با زمینه‌های تحقیقات کاربردی» تهیه شده است. امید است مورد استقبال و توجه دانشجویان و دانش پژوهان قرار گیرد.



عنوان پایان نامه: نقش وجود یک استاندارد ملی به منظور ایجاد یک روش واحد در

خصوص نحوه و چگونگی سرمایه‌ای تلقی نمودن هزینه استقراض در ایران

نام نویسنده: سیدعلی اکبر میرحیدری

تعداد صفحات: ۸۶ صفحه

استاد راهنما: محمدابراهیم قربانی فرید
 اساتید مشاور: دکتر علی وثوق - دکتر علی ثقفی
 تاریخ تصویب: ۱۳۶۹/۱۲/۲۱
 برای درجه: کارشناسی ارشد حسابداری

فهرست فصول

فصل اول - کلیات

فصل دوم - مبانی نظری و بررسی مطالعات و تحقیقات دیگران

فصل سوم - اصول کلی تحقیق و اهم روشهای رسیدن به آن

فصل چهارم - نتایج تحقیق

فصل پنجم - نتیجه‌گیری و ارائه پیشنهادات

ضمائم

موضوع تحقیق

موضوع سرمایه‌ای تلقی نمودن هزینه استقراض بحث‌های قابل توجهی را در فرهنگ حسابداری طی قرن اخیر به همراه داشته است. این مطلب تقریباً به اوایل قرن یعنی سال ۱۹۰۰ برمی‌گردد. از سال ۱۹۰۰ تا ۱۹۲۵ بحث‌های بسیاری در این رابطه صورت گرفته و مطالب بسیاری طی مقالات مختلف در کتابها و مجلات حسابداری انتشار یافته است. البته مقالات کمی از سال ۱۹۲۵ تا ۱۹۶۵ در این رابطه نوشته شده تا اینکه با بالا رفتن نرخهای بهره و افزایش وامها در ده سال اخیر، باعث گردید که این مطلب مجدداً مورد توجه قرار گیرد. کمیته تدوین‌کننده استانداردهای بین‌المللی در سال ۱۹۸۴ استاندارد بین‌المللی شماره ۲۳ IAS را منتشر کرد و ضمن آن اعلام داشت که واحد تجاری در مورد انتخاب یا عدم انتخاب خط مشی به حساب دارایی بردن بهره داراییهایی که مدت قابل ملاحظه‌ای لازم است تا تکمیل و برای فروش یا استفاده مورد نظر آماده شود مجاز است. اما خط مشی انتخاب شده باید به طور یکنواخت (با ثبات رویه) اعمال گردد.

به دلیل نوپا بودن حرفه حسابداری در ایران، موضوع سرمایه‌ای تلقی نمودن هزینه استقراض از مباحث جدیدی است که تاکنون بررسی و تحقیق خاصی در خصوص نحوه و چگونگی اعمال آن توسط واحدهای تجاری و تولیدی، چه قبل از انقلاب و چه بعد از انقلاب اسلامی صورت نگرفته است. از عوامل مهم دیگر در مطرح نشدن این موضوع در محافل حرفه‌ای و حسابداری، روند اقتصادی ایران و ساختار سرمایه‌گذاری آن می‌باشد.

تعریف موضوع

هزینه استقراض عبارت است از هزینه ایجاد شده ناشی از اخذ تسهیلات و منابع پولی جهت برطرف نمودن ضعفها و تنگناهای نقدینگی شرکت. در عصر حاضر بنگاههای اقتصادی موجود دارای ترکیب مناسب و معقولی در ساختمان سرمایه خود بوده و سعی در حفظ و تداوم نسبت در نظرگرفته شده از خود نشان می‌دهند. در چنین بنگاههای اقتصادی، هزینه تأمین مالی و یا استقراض نقشی اساسی در تعیین این نسبت مطلوب خواهد داشت. در یک شرکت اصولاً هزینه استقراض عامل مهمی در تعیین هزینه سرمایه خواهد بود و از این طریق است که موجب جذب سهامداران بالقوه با درجات ریسک متفاوت می‌گردد.

هزینه سرمایه برای یک بنگاه اقتصادی عبارت از نرخ هزینه استقراض بدون ریسک به علاوه درصد اضافی مربوط به ریسک عدم پرداخت تعهدات شرکت. بنابر این افزایش نرخ هزینه استقراض بدون ریسک و یا هرگونه تغییرات آن موجب تغییرات در تعیین هزینه سرمایه بنگاه اقتصادی خواهد شد، ضمناً باید گفت که عدم اطمینان و ریسک زیاد در صنایع متعدد باعث افزایش درصد اضافی مربوط به عدم پرداخت آنها گردیده و هزینه سرمایه افزایش خواهد یافت. از عوامل مؤثر در تعیین هزینه سرمایه نرخ هزینه استقراض متعلق به تسهیلات دریافتی می‌باشد.

فرضیه تحقیق

به دلیل عدم وجود استاندارد ملی در خصوص نحوه و چگونگی سرمایه‌ای تلقی نمودن هزینه استقراض در ایران برخورد واحد و یکسانی در این رابطه توسط شرکتهای تولیدی

وجود ندارد.

در این تحقیق به منظور بررسی صحت و سقم فرضیه از روش استقرایی استفاده شده است. با استفاده از روش نمونه‌گیری آماری و با جمع‌آوری اطلاعات از طریق پرسشنامه و مصاحبه و بررسی و طبقه‌بندی نتایج حاصله و تجزیه و تحلیل آن توسط آزمون معنی‌دار بودن به تأیید یا رد فرضیه پرداخته شده است.

مباحث ارائه شده

فصل اول به کلیات تحقیق اختصاص یافته است. محقق ضمن بیان موضوع تحقیق به تشریح تاریخچه موضوع تحقیق پرداخته است و با ذکر علت انتخاب موضوع و فرضیه تحقیق به روش تحقیق و روشهای جمع‌آوری اطلاعات و موانع مشکلات تحقیق اشاره نموده است.

در فصل دوم تحت عنوان مبانی نظری و بررسی مطالعات و تحقیقات دیگران به ادبیات موضوع تحقیق پرداخته است. در این رابطه تعریف هزینه استقراض، جایگاه هزینه استقراض در کشورهای سرمایه‌ای و کشورهای دارای برنامه‌ریزی متمرکز، جایگاه هزینه استقراض در شریعت مقدس اسلام و شرایط فعلی کشور مطرح شده است. سپس در مورد مبانی تئوری در خصوص سرمایه‌ای تلقی نمودن یا ننمودن هزینه استقراض و موقعیت کنونی این تئوری مطالبی عنوان شده است و در نهایت به بررسی نظرات مجامع حرفه‌ای آمریکا و انگلستان و کمیته بین‌المللی تدوین‌کننده استانداردهای حسابداری پرداخته است.

در فصل سوم اصول کلی تحقیق و اهم روشهای رسیدن به آن مطرح شده است. فصل چهارم نتایج تحقیق که حاصل تجزیه و تحلیل پرسشنامه‌های دریافتی و اطلاعات کسب شده از مصاحبه‌ها و گزارشات حسابرسی است را مورد بررسی قرار می‌دهد.

فصل پنجم به نتیجه‌گیری و ارائه پیشنهاد می‌پردازد و در نهایت ضوابط تحقیق شامل پرسشنامه و استاندارد حسابداری شمول هزینه‌های استقراض در هزینه‌های سرمایه‌ای آورده شده است.

نتایج

الف - کمبود متخصص مالی مورد نیاز

بدیهی است که حرفه حسابداری مانند هر حرفه دیگر از متخصصین کارآمد بی‌نیاز نمی‌باشد. لیکن با توجه به جوان بودن این حرفه در ایران و مسائل و مشکلات فرهنگی و اقتصادی، به نظر می‌رسد که رشد این حرفه در ایران نسبت به سایر جوامع پیشرفته و در حال رشد از آهنگ ملایمی برخوردار بوده است که البته این مسأله خود نیاز به تحقیق بیشتری دارد.

هنوز حسابداری به مفهوم اصلی آن در کشور ما شناخته نشده و حرفه حسابداری، جوان، نوپا و تشکل نیافته باقیمانده است. حسابداران شاغل در شرکتها و مؤسسات تولیدی و بازرگانی و مالی در مقابل مسائل متنوع و آثار مالی ناشی از فعالیتهای اقتصادی، برای حل مشکلات خود ناگزیرند تا آنجایی که ممکن است اطلاعات و نظرات شخصی بکارگیرند که در بسیاری موارد در زمینه یک موضوع متفاوت است.

با توجه به مراتب فوق مشخص می‌شود که یکی از عوامل اصلی در مطرح نگردیدن استانداردهای بین‌المللی و اجرای آن در محیط اقتصادی و حسابداری ایران، عدم وجود افراد مجرب و متخصص مالی با تحصیلات دانشگاهی است.

ب - رشد بی‌رویه بخش خدمات در ساختار اقتصادی ایران

یکی از عوامل مهم در مطرح نگردیدن بحث سرمایه‌ای تلقی نمودن هزینه استقراض در جامعه مالی و حسابداری ایران عبارت از رشد بی‌رویه بخش خدمات در ساختار اقتصادی ایران در قبل از انقلاب و رشد فزاینده دلالی و واسطه‌گری در این بخش بوده است که بازده سریع و آنی و چند برابر این بخش اقتصادی همیشه موجب جذب افراد از سایر بخشهای اقتصادی، شامل صنعت و کشاورزی به این بخش گردیده است. از عوامل فرعی دیگر در این رابطه می‌توان از سرمایه‌گذاری در صنایع ایران در قبل از انقلاب توسط بخش وابسته به دربار و حکام آنزمان را نام برد که با توجه به دسترسی آنان امکانات نقدی و مالی جامعه برای خود سرمایه‌گذاریهای مستقل و متنوعی را انجام می‌دادند و نحوه نگهداری اسناد و دفاتر حسابداری آنان تحت شرایط عادی و معمولی صورت نمی‌پذیرفته است.

ج - عدم وجود یک استاندارد ملی در این رابطه

عدم وجود یک سازمان متشکل که اقدام به رهنمود جامعه حسابداری و مالی ایران در یک مسیر بنماید از عوامل مهم دیگر در عدم رشد و عقب ماندن حرفه حسابداری در ایران نسبت به جوامع صنعتی و پیشرفته می‌باشد. یک سازمان منسجم و دارای ضمانت قانونی و اجرایی با انتشار استانداردهای حسابداری ملی برای شرایط اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی ایران و الزام قانونی مبنی بر اجرای آن توسط شرکتها و واحدهای اقتصادی جامعه می‌توانیم امیدوار باشیم که حرفه حسابداری در چارچوب و قالب‌های پذیرفته شده بین‌المللی در ایران اجرا گردد که خود کمکی است به رشد و رونق هر چه بیشتر اقتصاد ایران زیرا ما توسعه اقتصادی بدون حسابداری منسجم و علمی نخواهیم داشت. ما بدون یک حرفه حسابداری رشد یافته از یک بازار اقتصادی سالم و دارای رقابت صحیح و ترغیب افراد جامعه به خرید سهام شرکتها برخوردار نخواهیم بود. ما با داشتن یک حسابداری علمی می‌توانیم بازار بورس فعال و یا یک صنعت شکوفا داشته باشیم.



عنوان پایان نامه: بررسی مشکلات مالیات بر درآمد شرکتها از دیدگاههای مختلف

نام نویسنده: منوچهر ابوطالبی کهنه شهری

تعداد صفحات: ۱۵۱ صفحه

استاد راهنما: دکتر علی وثوق

اساتید مشاور: دکتر عباس صدقی - محمد ابراهیم قربانی فرید

تاریخ تصویب: ۱۳۷۰/۴/۲۶

برای درجه: کارشناسی ارشد رشته حسابداری

فهرست فصول

فصل اول - کلیات

فصل دوم - تاریخچه

فصل سوم - مقررات عمومی و سیر مراحل مختلف مالیات بر درآمد شرکتها

فصل چهارم - نارسائیهات و مشکلات از دیدگاه قانونی

فصل پنجم - مسائل و مشکلات از دیدگاه فرهنگی و اجتماعی

فصل ششم - مسائل و مشکلات از دیدگاه اقتصادی

فصل هفتم - مشکلات از دیدگاه اداری و سازمانی

فصل هشتم - مشکلات از دیدگاه حسابداری

فصل نهم - خلاصه مطالب پایان نامه و پیشنهادها

مقدمه

مالیاتها را می توان از دو دیدگاه بسیار اساسی مورد ارزیابی قرارداد: اول از دیدگاه منبعی جهت تأمین درآمد برای دولت و دوم به عنوان اهمی جهت اجرای سیاستهای اجتماعی و اقتصادی دولت. کشورهایی که دارای اقتصاد سالم و سیستم پیشرفته ای هستند از هر دو بازوی مالیاتها به خوبی سود می برند. در این کشورها درآمدهای مالیاتی عموماً بین ۲۵٪ تا ۳۰٪ تولید ناخالص داخلی را تشکیل می دهد. یکی از عمده ترین ارقام مالیاتهای مستقیم را

مالیات بر درآمد شرکتها تشکیل می‌دهد. در کشور ما بدلیل رشد روزافزون شرکتها این نوع مالیات می‌تواند جهت هدفهای مالی و اقتصادی - اجتماعی مورد استفاده قرار گیرد ولی به دلیل مشکلات متعدد هدفهای مورد انتظار مالی و اقتصادی برآورده نمی‌شود. این تحقیق در صدد است از دیدگاه‌های مختلف مشکلات متعدد در قالب مشکلات قانونی، فرهنگی، اجتماعی، اداری، سازمانی و حسابداری را که به وصول و دستیابی به مالیات بر درآمد شرکتها اثر می‌گذارد را مورد بررسی قرار دهد.

تعریف موضوع

موضوع تحقیق عبارتست از بررسی «مشکلات مالیات بر درآمد شرکتها از دیدگاه‌های مختلف».

منظور از مشکلات مجموعه عواملی هستند که موجب می‌شوند عملاً هدفهای مورد انتظار از فرایند معینی حاصل نشود و در نتیجه باعث رکود و عدم پیشرفت آن فرآیند می‌شوند. دیدگاه‌های مختلف مورد بحث عبارتند از دیدگاه اجتماعی و فرهنگی، دیدگاه اقتصادی دیدگاه اداری و سازمانی، دیدگاه حسابداری و دیدگاه قانونی.

دلایل انتخاب موضوع

- ۱- اجرای قانون جدید مالیاتهای مستقیم از اول سال ۱۳۶۸ شمسی
- ۲- مشکلاتی که عملاً در رابطه با مالیات بر درآمد شرکتها مشاهده می‌شد
- ۳- تغییر و تحولات و جنب و جوشی که از طرف وزارت امور اقتصادی و دارایی جهت سروسامان دادن به مالیات بر درآمد شرکتها شروع شده است.

منابع تحقیق و جمع آوری اطلاعات

- ۱- نتایج حاصل از پرسشنامه‌ها
- ۲- نتایج حاصل از مصاحبه با کارشناسان و مسؤولان مالیاتی
- ۳- منابع مکتوب (کتاب، مجلات، روزنامه)

- ۴- پرونده گزارشات حسابرسی سازمان حسابرسی (یک گروه ۳۴ تایی از شرکتهای تحت پوشش)
- ۵- اطلاعات جمع‌آوری شده از شرکتهای ثبت شده در سال ۱۳۶۸ در تهران در رابطه با فعالیت شغلی و حرفه‌ای محقق در یک مؤسسه حسابداری.

فرضیات تحقیق

- اهم مشکلات مالیات بر درآمد شرکتهای از دیدگاه‌های مختلف به شرح زیر مطرح می‌شوند:
- از دیدگاه قانونی، طولانی بودن تشریفات وضع و وصول مالیات و کافی نبودن ضمانت اجرای تکالیف قانونی شرکتهای.
 - از دیدگاه فرهنگی عدم ارتقاء فرهنگ مالیاتی جامعه و فرار از پرداخت مالیات.
 - از دیدگاه اقتصادی عدم تشویق به سرمایه‌گذاریهای تولیدی.
 - از دیدگاه اداری و سازمانی، تمرکز وظایف و مسؤولیتها روی ممیزین مالیاتی و کمبود نیروی انسانی متخصص و ورزیده.
 - از دیدگاه حسابداری، فقدان حرفه حسابداری مستقل برای هدفهای مالیاتی شرکتهای و حسابسازی توسط شرکتهای.
- موضوع اصلی این رساله حول این فرضیه اساسی دور می‌زند که: «به دلیل مشکلات متعدد قانونی، فرهنگی، اجتماعی، اقتصادی، اداری، سازمانی و حسابداری، مالیات بر درآمد شرکتهای به عنوان عاملی جهت دستیابی به هدفهای مالی و اقتصادی و اجتماعی نمی‌تواند چندان قابل اعتماد باشد.»

مباحث مطرح شده

فصل اول به کلیات تحقیق اختصاص یافته است. در این فصل تعریف موضوع تحقیق، اهمیت موضوع، دلایل انتخاب موضوع، منابع تحقیق و روشهای جمع‌آوری اطلاعات و فرضیات تحقیق مطرح شده است.

فصل دوم تحت عنوان تاریخچه به تشریح مالیاتها پرداخته است. در این خصوص

تاریخچه مالیاتها در ایران قبل از اسلام، در دوره حکومت اسلام، قبل از دوران مشروطیت، بعد از دوران مشروطیت و در زمان حال مورد بررسی قرار گرفته است.

فصل سوم به بررسی مقررات عمومی و سیر مراحل مختلف مالیات بر درآمد شرکتها می‌پردازد. در این فصل تقسیم‌بندی اشخاص حقوقی از دیدگاه قانون مالیاتهای مستقیم، تکالیف شرکتها از دیدگاه قانون مالیاتهای مستقیم، مواعدهای تشخیص مالیات و نحوه تشخیص درآمد مشمول مالیات، ترتیب رسیدگی و مراحل تشخیص مالیات و نحوه ابلاغ و وصول مالیات، مراجع حل اختلافات مالیاتی، و نحوه محاسبه مالیات بر درآمد اشخاص حقوقی تشریح گردیده است.

در فصل چهارم تحت عنوان نارساییها و مشکلات مالیات از دیدگاه قانونی یک مشکلات قانونی مالیاتها طرح شده است و آنگاه پیشنهادهایی برای حل این مشکلات ارائه گردیده است.

در فصل پنجم مشکلات از دیدگاه فرهنگی و اجتماعی و در فصل ششم مشکلات از دیدگاه اقتصادی و در فصل هفتم مشکلات از دیدگاه اداری و سازمانی و در فصل هشتم مشکلات از دیدگاه حسابداری طرح شده است و متناسب با هر مشکل مطرح شده راه‌حلهای و پیشنهادهای محقق ارائه گردیده است. اهم مشکلات مطرح شده در هر زمینه عبارتست از:

اهم مشکلات در این راه عبارتست از:

اهم مشکلات از دیدگاه قانونی

- طولانی بودن تشریفات قانونی تشخیص و وصول مالیات بر درآمد شرکتها
- کافی نبودن ضمانت اجرای تکالیف قانونی شرکتها (تشویقات و تنبیهات)
- دشواریهای مربوط به تعیین درآمد مشمول مالیات
- فقدان بانک اطلاعاتی در مورد شرکتها

اهم مشکلات از دیدگاه فرهنگی - اجتماعی

- پایین بودن فرهنگ مالیاتی در جامعه و فرار از پرداخت مالیات توسط شرکتها

- عدم همکاری شرکتها با دستگاه مالیاتی
- فقدان عدالت اجتماعی در پرداخت مالیات توسط شرکتها

اهم مشکلات از دیدگاه اقتصادی

- انتقال مالیات توسط شرکتها
- عدم تشویق به سرمایه گذاری تولیدی (معافیتهای مالیاتی)
- عدم اتکاء به درآمدهای مالیاتی شرکتها

اهم مشکلات از دیدگاه اداری و سازمانی

- تمرکز وظائف و مسؤولیتها روی ممیزین مالیاتی
- کمبود مأموران تشخیص متخصص و ورزیده

اهم مشکلات از دیدگاه حسابداری

- نبودن استانداردهای مدون و مورد قبول دستگاههای مالیاتی
- عدم استفاده از حرفه حسابداری مستقل برای هدفهای مالیاتی شرکتها
- عدم مطابقت مالیات ابرازی با مالیات قطعی
- حسابسازی
- مشکلات مربوط به استهلاك داراییهای قدیم طبق قانون جدید
- فصل نهم به طرح خلاصه مطالب و پیشنهادهای کلی اختصاص یافته است و در آخر ضمامت تحقیق ارائه شده است.

پیشنهادات

برای مقابله با مشکلات قانونی، استفاده از کامپیوتر در تشخیص مالیات، رسیدگی در طول سال مالی، کوتاه کردن بعضی از مراحل قانونی مثلاً مرور زمان ۳ ساله در مورد مؤدیانی که از تسلیم اظهارنامه خودداری می کنند و تقویت تشویقات و تنبیهات مالیاتی و تأسیس بانک

اطلاعاتی قوی در مورد شرکتها پیشنهاد می‌شود.

جهت مقابله با مشکلات فرهنگی اجتماعی کوشش در جهت افزایش فرهنگ مالیاتی با استفاده از وسایل ارتباط جمعی (راديو - تلویزیون - مطبوعات) و آگاه کردن شرکتها به نقش مالیاتها در توسعه اقتصادی و افزایش خدمات عمومی دولت و مبارزه کردن با بیسوادى و افزایش سطح سواد و دانش مردم انتشار جزوه‌های آموزشی در مورد تکالیف قانونی شرکتها و پیشنهاد می‌گردد.

در جهت مقابله با مشکلات اقتصادی ایجاد تعادل بین عرضه و تقاضا، نظارت بر توزیع و کنترل دقیق قیمتها، در نظر گرفتن معافیت‌های ۵ تا ۱۰ ساله برای صنایع نوپا و مبتکر و ابداع کننده و نیز ایجاد مشکلات و موانع مختلف برای فعالیت شرکت‌های تجاری جهت سوق دادن سرمایه‌ها و نقدینگی به بخش تولید و کشاورزی پیشنهاد می‌شود.

جهت مقابله با مشکلات اداری سازمانی، استخدام و تأمین نیروی ممیزی واجد، صلاحیت و آموزش مداوم افراد شاغل و افزایش کارآیی مأموران تشخیص از طریق تقویت روحیه تأمین مالی کافی و تقسیم مسؤولیتها بین رده‌های مختلف سازمانی پیشنهاد شده است. جهت مقابله با مشکلات حسابداری تعیین ضرائب هزینه، رسمیت بخشیدن به حرفه حسابداری مستقل و استفاده از نتایج رسیدگی آنها در امر تشخیص مالیات بر درآمد شرکتها، تدوین استانداردهای حسابداری و حسابرسی مالیاتی و هماهنگ کردن آن با قانون مالیات بر درآمد شرکتها، تعیین مجازات‌های سنگین در مورد شرکت‌هایی که اقدام به حسابسازی می‌کنند ... پیشنهاد می‌شود.



عنوان پایان نامه: بررسی سیر تحول نظام حسابداری و حسابرسی در ایران و تأثیر سازمان

حسابرسی بر آن

نام نویسنده: سورن خاچاطوریانس

تعداد صفحات: ۱۵۱ صفحه

استاد راهنما: دکتر علی وثوق

اساتید مشاور: محمدابراهیم قربانی فرید - دکتر رضا شباهنگ

تاریخ تصویب: ۱۳۷۰/۱۲/۲۱

برای درجه: کارشناسی ارشد رشته حسابداری

فهرست فصول

فصل اول - نقش حرفه حسابداری در اقتصاد کشورها

فصل دوم - حرفه حسابداری و حسابرسی در ایران

فصل سوم - وضعیت حرفه حسابداری در ایران قبل از تشکیل سازمان حسابرسی

فصل چهارم - تشکیل سازمان حسابرسی

فصل پنجم - بررسی امکانات سازمان حسابرسی

فصل ششم - نظام حسابداری و حسابرسی در سایر کشورهای جهان

فصل هفتم - نظرات جامعه حسابداری در مورد سازمان و حرفه

فصل هشتم - نتیجه گیری و پیشنهادات

مباحث ارائه شده

در فصل اول تحت عنوان نقش حرفه حسابداری در اقتصاد کشورها به بررسی تحولات

نقش حسابداری در طول تاریخ و توسعه حسابرسی و تشکّل حرفه حسابرسی و سیر تکامل

روشهای آن و همچنین معرفی مشهورترین مجامع حسابداری در دنیا و مفهوم استقلال

حسابرسی پرداخته است.

در فصل دوم به بحث پیرامون حرفه حسابداری و حسابرسی در ایران اختصاص یافته

است. در این زمینه سابقه حرفه حسابداری در ایران، حسابرسی مستقل در ایران، قانون تجارت و حسابرسی مستقل، وجوه اشتراک و افتراق بازرسی قانونی یا حسابرسی و انجمنهای حرفه‌ای مطرح شده است.

موضوع فصل سوم وضعیت حرفه حسابداری در ایران قبل از تشکیل سازمان حسابرسی می‌باشد. در این رابطه مباحثی چون وضعیت حرفه قبل از پیروزی انقلاب، شرکت سهامی حسابرسی، مؤسسات حسابرسی بخش خصوصی، وضعیت حرفه حسابداری بعد از انقلاب تا ایجاد سازمان حسابرسی مطرح گردیده است.

نویسنده در فصل چهارم به تشریح چگونگی تشکیل سازمان حسابرسی می‌پردازد و ضمن بیان قانون تشکیل این سازمان، اساسنامه آنان را مورد بحث قرار داده و با تشریح اهداف ایجاد سازمان به توضیح پیرامون اهمیت تشکیل این سازمان پرداخته و ایرادات و ابهامات موجود در قانون تشکیل سازمان حسابرسی را مورد بحث قرار می‌دهد.

فصل پنجم اختصاص به بررسی امکانات سازمان حسابرسی دارد. تشکیلات سازمان، برآورد حجم عملیات، تعداد حسابرسان سازمان، مشکلات سازمان در زمینه حسابرسی و مشکلات تدوین استانداردها و موازین حرفه‌ای از جمله مطالب مطروحه در این فصل است. فصل ششم نگاهی به نظام حسابداری و حسابرسی در سایر کشورهای جهان دارد. در این رابطه در یک تقسیم‌بندی کشورهای دارای نظام پیشرفته حسابداری، کشورهای دارای نظام عقب مانده حسابداری و کشورهای دارای نظام مطلوب حسابداری را مورد بحث قرار داده است.

فصل هفتم نظرات گوناگون جامعه حسابداری در مورد سازمان حسابرسی و حرفه حسابداری پیرامون هفت پرسش عمده‌ای که شده است طرح گردیده است. فصل هشتم به نتیجه‌گیری و پیشنهادات اختصاص یافته است.

نقش سازمان حسابرسی در این برهه از زمان

به لحاظ قانونی سازمان حسابرسی وظیفه تدوین استانداردهای حسابداری و حسابرسی در کشور را بعهدہ دارد.

علی‌رغم نکات مثبتی که در قانون تشکیل و اساسنامه سازمان حسابرسی مشاهده می‌شود ایراداتی نیز بر آن وارد است و امکان موفقیت آن را در آینده با ابهامات جدی مواجه می‌سازد. اهم ایرادات وارده به صورت فهرست وار عبارتست از:

۱- ایجاد سازمان حسابرسی با اهداف مشخص شده در قانون اساسی کشور جمهوری اسلامی ایران هماهنگی ندارد. طبق قانون اساسی انجام امور خدماتی به بخش خصوصی محول شده است.

۲- حجم کارهای ارجاع شده به سازمان فوق‌العاده زیاد می‌باشد و برنامه‌ریزی و کنترل عملیاتی در این حجم بسیار دشوار است.

۳- سازمان برای انجام وظایف خود با کمبود نیروهای متخصص مواجه بوده و برای جذب و نگهداری آنها امکانات کافی در اختیار ندارد.

۴- اداره سازمانی با بیش از ۲۰۰۰ نفر پرسنل مستلزم رعایت مقررات و آئین نامه‌های دقیق است که به نوبه خود باعث طولانی شدن روش انجام عملیات و افزایش بوروکراسی می‌گردد.

۵- مدیریت سازمان از اختیارات کافی جهت پرداخت حقوق و مزایای مناسب به پرسنل برخوردار نیست.

۶- با وجودی که سازمان وابسته به وزارت امور اقتصادی و دارایی است ولی از گزارش‌های حسابرسی تهیه شده توسط آن به اندازه کافی برای تعیین درآمد مشمول مالیات و حسابرسی‌های مالیاتی استفاده نمی‌شود.

۷- انحصاری شدن حسابرسی توسط سازمان رقابت سالم و انگیزه لازم برای بهبود کیفیت کارها را از بین می‌برد.

۸- احتمال دارد حق‌الزحمه انجام خدمات حسابرسی در میدان بدون رقیب به طور بی‌رویه افزایش یابد.

۹- با رونق فعالیت‌های اقتصادی در کشور مشکلات پرسنلی سازمان بیشتر خواهد شد.

۱۰- با توجه به روش‌های معمول در دنیا تدوین موازین حرفه‌ای به وسیله یک سازمان دولتی چندان معمول نیست.

- ۱۱- به تدوین موازین انضباطی و رفتار حرفه‌ای توجه کافی نشده و این امر می‌تواند مشکلاتی را برای شرکتها و مؤسسات طرف قرارداد سازمان فراهم نماید.
- ۱۲- تحولاتی که اخیراً در کشورهای کمونیستی خصوصاً شوروی و بلوک شرق روی داده حاکی از شکست اقتصاد متمرکز و دولتی است و جهت گیری به سوی فعال نمودن اقتصاد بازار و بخش خصوصی است.

وضعیت کنونی حرفه حسابداری در ایران

از جمع‌بندی نتایج حاصل از پرسشنامه مشخص می‌شود که حرفه حسابداری در ایران از وضعیت مطلوبی برخوردار نیست و موفق نشده مقام و جایگاه واقعی خود را در جامعه بدست بیاورد. عقب ماندگی حرفه در ایران معلول عوامل متعددی است که عمده‌ترین آنها به شرح زیر می‌باشند:

- ۱- ضروری نبودن حسابرسی از نظر قانونی
 - ۲- فقدان تشکیلات حرفه‌ای با پشتوانه قانونی جهت نظارت بر حسابداری و حسابرسی
 - ۳- عدم اطلاع کافی مدیران صنایع از اهمیت حسابداری
 - ۴- عدم استفاده مطلوب از اطلاعات حسابداری
 - ۵- ضعیف و ناکافی بودن آموزش حسابداری
 - ۶- کمبود حسابداران متخصص
 - ۷- فقدان استانداردهای حسابداری و حسابرسی با پشتوانه قانونی
 - ۸- عدم آگاهی عامه از نقش حسابداری
 - ۹- کمبود کتب و نشریات حرفه‌ای
 - ۱۰- عدم استفاده کافی از اطلاعات حسابداری در بورس اوراق بهادار.
- اقدامات لازم جهت استقرار نظام مطلوب حسابداری که براساس نقطه نظرات صاحب‌نظران جمع‌آوری گردیده است به شرح زیر می‌باشد:
- ۱- اصلاح قوانین تجاری و مالیاتی شامل اقداماتی نظیر:
 - وضع قوانین لازم جهت الزامی نمودن حسابرسی در شرکتهای سهامی و غیرسهامی

- بازنگری در مشخصات و شرایط احراز سمت بازرس قانونی
- وضع قوانین لازم در جهت استفاده مؤثر از صورتهای مالی رسیدگی شده به وسیله حسابرسان مستقل به منظور تعیین مالیات شرکتهای
- وضع قوانین لازم جهت شکل بخشیدن به نظام کلی حسابداری در کشور
- ۲- ایجاد انجمنهای حرفه‌ای جهت نظارت بر حسابداری و حسابرسی شامل:
 - تشکیل انجمن حرفه‌ای جهت نظارت بر حرفه طبق قانون
 - تعیین شرایط عضویت در انجمن شامل حداقل تحصیلات، سن، تجربه و گذراندن امتحانات لازم در صورت نیاز.
 - تعیین سایر شرایط عضویت در انجمن جهت افزایش اعتبار حسابرسان از قبیل حُسن شهرت و یا عدم اشتغال به فعالیتهای مغایر با حرفه،
 - صدور اجازه اشتغال به حسابرسی مستقل منحصراً برای کسانی که عضو انجمن هستند.
 - نظارت بر نحوه فعالیت اعضاء
 - انجام اقدامات لازم برای ارتقاء سطح دانش و معلومات اعضاء
 - تعیین موازین اخلاقی و رفتار حرفه‌ای و برخورد شدید با متخلفین
- ۳- تدوین استانداردهای حسابداری و حسابرسی مختص ایران
 - وظیفه تدوین استانداردهای ملی بر اساس قانون به سازمان حسابرسی محول گردیده است.
 - علی‌رغم تشکیل کمیته تدوین استانداردها در سازمان حسابرسی هنوز استاندارد خاصی برای ایران تدوین نشده است.
- ۴- تدوین موازین انضباطی و رفتار حرفه‌ای
 - تدوین موازین انضباطی و رفتار حرفه‌ای نیز در حال حاضر طبق قانون به سازمان حسابرسی محول شده متأسفانه سازمان در زمینه فوق نیز نتیجه اقدامات خود را مسکوت گذاشته و عملاً حرکتی مشاهده نگردیده است. موازین اخلاقی و رفتار حرفه‌ای به منظور بالا نگه داشتن شئون حرفه، به کار گرفتن استانداردهای قابل قبول، جلوگیری از تخلفات و الزام توجه به اجرای مقررات اساسی وضع شده به وسیله سازمان در جهت حفظ و تحکیم منافع استفاده‌کنندگان از خدمات حرفه‌ای مستقل و بطور کلی تسهیل در امر ارائه صورتهای مالی

قابل اطمینان به منظور تصمیم‌گیری درست و استفاده افراد ذی‌نفع از آنها می‌باشد. با توجه به اینکه در حال حاضر نظام و تشکیلات حرفه‌ای در ایران مشخص نمی‌باشد مسلماً تدوین موازین انضباطی و رفتار حرفه‌ای نیز در شکل کنونی مشرثمر نخواهد بود.

۵- بهبود و توسعه آموزش حسابداری در کشور شامل اقداماتی نظیر:

- افزایش ظرفیت پذیرش دانشجوی رشته حسابداری در سطوح کاردانی، کارشناسی و کارشناسی ارشد.

- تجدید نظر در کیفیت برنامه‌های آموزشی و تعدیل آن مطابق نیازهای جاری کشور

- تربیت مدرس حسابداری و ایجاد انگیزه‌های لازم جهت جذب مدرسین بیشتر.

۶- آشنا کردن مدیران با اهمیت حسابداری.

مسلماً دسترسی به این هدف به راحتی میسر نبوده و نیاز به یک سری اقدامات برنامه‌ریزی شده و منظم خواهد داشت. اتکاء حسابداری سنتی به قیمت تمام شده تاریخی و وجود تورم و افزایش شدید قیمت‌ها در سالهای اخیر ارزش اطلاعات حسابداری را بیش از پیش کاهش داده است. علاوه بر موارد فوق عدم امکان برنامه‌ریزی منظم، کمبود ارز، مشکلات کارگری و... نیز باعث می‌شوند که مدیران بیشتر نیروی خود را معطوف حل و فصل مسائل فوق بنمایند و به همین علت به نظر می‌رسد که مدیران به مسائل حسابداری کمتر توجه دارند، به هر حال با انجام اقداماتی به شرح زیر می‌توان در این امر مهم نیز موفقیت‌هایی را حاصل نمود.

- برگزاری سمینار جهت آشنایی مدیران با حسابداری نوین

- گنجاندن واحد درسی حسابداری مدیریت در کلیه رشته‌های دانشگاهی

- مجهز نمودن حسابدارها با تکنیک‌های مربوط به تهیه صورتهای مالی در شرایط تورمی

۷- انتخاب مجدد حسابداران رسمی

بدون شک انتخاب مجدد حسابداران رسمی به شکل سابق در این شرایط عقلایی نبوده و علت مطرح شدن این مورد استفاده مؤثرتر از گزارش حساب‌رسان مستقل برای اهداف مالیاتی می‌باشد. برقراری عدالت مالیاتی مستلزم رسیدگی دقیق به دفاتر و سایر اسناد و مدارک مؤدی می‌باشد و ممیزین مالیاتی با توجه به کثرت مؤسسات عملاً فرصت کافی برای آن ندارند و تشخیص مالیات متکی به اصول صحیح نیست. از طرف دیگر حساب‌رسان مستقل اغلب

دفاتر و صورتهای مالی شرکتها را با امکانات بیشتر رسیدگی و گزارش مربوطه را برای صاحبان سهام تهیه می‌نمایند. بنابر این در صورت افزایش اعتبار رسیدگیها و وجهه قانونی دادن به آن از نتایج رسیدگیها برای اهداف مالیاتی نیز می‌توان استفاده کرد.

۸- استفاده بیشتر از صورتهای مالی حسابرسی شده در بورس

رکود فعالیت بورس در سالهای گذشته روی حرفه حسابداری نیز تأثیر منفی داشته است و متقابلاً انتظار می‌رود رونق فعالیتهای آن باعث تحولاتی در حرفه بشود. بدیهی است در صورت اصلاح قوانین و انجام اقدامات لازم جهت اعتبار بخشیدن به حسابرسی مستقل و اعمال کنترل‌های لازم قابلیت اعتماد صورتهای مالی و اطلاعات را افزایش داده و سرمایه‌گذاران و دست اندرکاران بورس نیز با اطمینان بیشتر براساس آنها اقدام به خرید و فروش سهام خواهند نمود.

پیشنهاد شماره یک - ایجاد نظام مطلوب حسابداری

با بررسی تاریخچه تطور حرفه حسابداری در ایران، قوانین تصویب شده و نظرات صاحب منصبان وزارت امور اقتصادی و دارایی می‌توان نتیجه‌گیری نمود که در ایران مقامات دولتی به بخش خصوصی حرفه حسابداری اعتماد کافی ندارند لذا نمی‌توان امیدوار بود که در آینده نزدیک حرفه حسابداری در ایران همانند کشور انگلستان در ضمن استقلال کامل به دولت وابستگی نداشته باشد، بنابر این در ایران نظام حسابداری باید به نحوی تدوین شود که در ضمن استقلال نسبی تحت نظارت مستقیم دولت باشد، البته باید اضافه نمود که در بسیاری از کشورها نیز دولتها بر حرفه نظارت دارند. مانند هند، ژاپن، استرالیا و بسیاری کشورهای دیگر.

با توجه به اشکالات موجود در ادامه فعالیت سازمان حسابرسی پیشنهاد می‌شود که اساسنامه آن طوری اصلاح شود که جنبه‌های قانونی و رسمی حرفه و وظایف زیر را به عهده داشته باشد:

۱- تأیید صلاحیت تخصصی و اخلاقی حسابرسان مستقل

۲- تدوین ضوابط مربوط به تأسیس مؤسسه‌های حسابرسی مستقل اعم از بخش دولت

خصوصی

- ۳- صدور پروانه کار برای اشتغال به حرفه حسابرسی مستقل
- ۴- تدوین موازین اخلاقی و رفتار حرفه‌ای
- ۵- نظارت بر کار حساب‌برسان مستقل و انجام اقدامات انضباطی لازم از جمله تعلیق و لغو پروانه

- ۶- تصویب نهایی استانداردهای حسابداری و حسابرسی
- ۷- همکاری با دانشگاه‌ها به منظور رشد دانش حرفه حسابداری و حسابرسی
- ۸- برنامه‌ریزی جهت کارآموزی حین تحصیل دانشجویان حسابداری
- ۹- مشارکت در تدوین و اصلاح قوانین مالیاتها و تجاری جهت ملزم نمودن شرکتها به حسابرسی مستقل

- ۱۰- نظارت بر نحوه کار و فعالیت انجمن حسابداران خبره
- ۱۱- فراهم کردن امکان استفاده از گزارشهای حساب‌برسان مستقل برای اهداف تعیین مالیات.

موارد فوق جنبه‌های قانونی و رسمی حرفه حسابداری را شامل می‌شوند و برای تکمیل آن پیشنهاد می‌شود که وظایف تخصصی به عهده انجمن حسابداران که طبق قانون تشکیل خواهد شد قرار گیرد، اما برای اینکه اقدامات انجمن مورد تأیید سازمان حسابرسی باشد می‌بایستی به نحوی سازمان بر عملیات آن نظارت داشته باشد بدون آنکه استقلال انجمن خدشه‌دار گردد. (این امر از طریق مشارکت سازمان حسابرسی در مدیریت انجمن بدون در اختیار داشتن اکثریت نسبی حاصل خواهد شد).

انجمن حسابداران عهده‌دار وظایف زیر خواهد بود:

- ۱- تعیین شرایط عضویت در انجمن
- ۲- برگزاری امتحانات مربوط به پذیرش اعضاء با نظارت سازمان حسابرسی
- ۳- تهیه استانداردهای حسابداری و حسابرسی و ارائه آن به سازمان حسابرسی جهت تصویب نهایی
- ۴- اعطای گواهینامه حسابرسی مستقل به اعضای که دارای شرایط لازم هستند.

- ۵- همکاری با سازمان حسابرسی به منظور تدوین موازین اخلاقی و رفتار حرفه‌ای
- ۶- پیشنهاد اصلاح و وضع قوانین مالیاتی و تجارتي جدید به سازمان حسابرسی و سایر ارگانهای مربوط
- ۷- انجام اقدامات لازم به منظور اعتلای حرفه حسابداری در کشور از جمله
 - انتشار مجله، کتب و سایر نشریات حرفه‌ای
 - برگزاری سخنرانی و سمینارها برای اعضاء انجمن و سایر شاغلین در حرفه
 - کمک به تحقیق و تألیف کتب سودمند مورد نیاز حرفه
 - گسترش ارتباط با انجمنهای جهانی
 - ترجمه مقالات حرفه‌ای متناسب با نیازهای اساسی کشور
 - انجام تحقیقات لازم در زمینه‌های حسابداری، حسابرسی و علوم مالی
 - ایجاد کتابخانه‌های غنی جهت استفاده عموم حسابداران
 - مشارکت در برنامه‌ریزیهای آموزش رشته‌های حسابداری و حسابرسی در دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزشی کشور

پیشنهاد شماره دو - تعدیل وظایف سازمان حسابرسی

- چنانچه انجام تغییرات فوق در آینده نزدیکی امکانپذیر نباشد می‌بایستی با اصلاح و تعدیل اساسنامه وظایف سازمان به شرح زیر تغییر یابد.
- ۱- تقبل وظیفه حسابرسی شرکتها و مؤسسات بزرگ و ارجاع بقیه کارها به مؤسسات حسابرسی موجود و یا مؤسساتی که با ضوابط جدید سازمان تأسیس می‌شوند.
 - ۲- کنترل و نظارت مستقیم بر کار مؤسسات حسابرسی تحت پوشش و ارزیابی کیفیت کار آنان

- ۳- نظارت بر کاربرد دقیق موازین اخلاقی و رفتار حرفه‌ای و برخورد قاطع با متخلفان
- ۴- فراهم کردن زمینه همکاری حسابرسان مستقل با وزارت امور اقتصادی و دارایی جهت تعیین درآمد مشمول مالیات و رسیدگیهای مالیاتی
- ۵- همکاری با دانشگاه‌ها و مؤسسات آموزش حسابداری جهت برنامه‌ریزیهای درسی

کارآموزی دانشجویان و سایر اقداماتی که انجام آنها جهت افزایش سطح دانش فارغ‌التحصیلان در رشته حسابداری ضرورت دارد.

بدیهی است علاوه بر موارد فوق همانطوری که اساسنامه فعلی سازمان منعکس است وظیفه تدوین استانداردها و موازین حرفه‌ای را کماکان به عهده خواهد داشت.