

Disclaimer

The Institute has given the right of translation of the material in Hindi and is not responsible for the quality of the translated version. While due care has been taken to ensure the quality of the original material. If any errors or omissions are noticed in Hindi then kindly refer with English version.

अस्वीकरण

भारतीय लेखाकार संस्थान ने इस अध्ययन विषय-वस्तु के हिंदी अनुवाद का अधिकार किसी को दिया था और अनुवादित संस्करण की गुणवत्ता के लिए संस्थान उत्तरदायी नहीं है। हालाँकि, इस अध्ययन विषय-वस्तु के मूल रूप की गुणवत्ता को सुनिश्चित करने का पूरा ध्यान रखा गया है, फिर भी, यदि हिंदी में कोई त्रुटि या चूक दिखाई देती है तो कृपया अंग्रेजी संस्करण का संदर्भ लें।

प्रश्न-पत्र - 5: सामरिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन मूल्यांकन

प्रश्न संख्या 1 अनिवार्य है।

उम्मीदवारों को शेष पांच प्रश्नों में से किन्हीं चार प्रश्नों का उत्तर देना अनिवार्य है।

कार्य टिप्पण संबंधित उत्तरों का भाग होगा।

प्रश्न 1

रेजुवे होटल नई दिल्ली स्थित लक्जरी होटलों की एक भारतीय होटल शृंखला है। 100 से अधिक होटलों वाली यह देश की सबसे बड़ी होटल शृंखलाओं में से एक है। इसने अपने अधिकांश होटलों को "द लक्जरी कलेक्शन ऑफ़ फ़्रेंच इंटरनेशनल" के हिस्से के रूप में संचालित करने हेतु फ्रैंचाइज़ी समझौता किया है। यह घरेलू स्तर में सबसे बड़ा और अंतरराष्ट्रीय होटल व्यवसाय खंड में प्रमुख होटल व्यवसाय संचालक है। पिछले कई दशकों से, होटल मुख्यतः बिजनेस और प्रीमियम श्रेणी के यात्रियों को अपनी सेवाएं दे रहा है।

घरेलू एवं अंतरराष्ट्रीय यात्रियों को बेहतर सुविधाएं प्रदान करने हेतु होटल ने उत्कृष्ट सेवाओं के साथ-साथ स्थानीय लक्जरी बुटीक द्वारा इन-रूम स्टाइलिंग सेवाओं जैसी सेवाएं शुरू की, जिसमें विशेष होटल फोटो सुविधा प्रदान किए, होटल की सुविधाओं को सुपर पर्सनलाइज्ड किया, बच्चों के अनुकूल सरप्राइज, इन-हाउस फॉरेक्स चेंज सर्विसेज शामिल हैं।

होटल कमरे में ठहरने के समय को लेकर ज्यादा सख्त नहीं है जैसे - जल्दी चेक-इन और देर से चेक-आउट। उन्होंने उपलब्ध होने पर मुफ्त में डीलक्स/ज्वाइंट से सुइट क्लास रूम में ऑटो-अपग्रेड का विकल्प भी पेश किया। घरेलू/अंतरराष्ट्रीय हवाई अड्डे से यात्रियों के लिए मुफ्त शटल पिक-अप और ड्रॉप सेवाएं प्रदान की गईं।

बढ़ती अर्थव्यवस्था की वजह से विगत कुछ वर्षों में भारतीय होटल उद्योग तेजी से बढ़ रहा है। नतीजतन, घरेलू होटल सेक्टर में कई नए होटल खुल रहे हैं, जो ग्राहकों को कम कीमत में सेवाओं की पेशकश कर रहे हैं। ये होटल बहुत अधिक छूट पर कमरे दे रहे हैं, जिससे रेजुवे होटल के कई ग्राहक आकर्षित हो रहे हैं। इसका मुकाबला करने और अपनी बाजार हिस्सेदारी को बनाए रखने के लिए, रेजुवे होटल्स ने भी जवाबी रणनीति अपनाई।

छह साल की अवधि तक के लिए विभिन्न घरेलू यात्रियों को कम प्रतिस्पर्धी कीमतों पर कमरे पेश किए गए। इस दौरान, कीमतें कम तभी की जाती थी जब ऐसा करना लाभदायक होता था। इसलिए, कुछ लागत प्रबंधन उपाय किए गए थे। होटल ने खुद को "क्रिएट वन-ऑफ-ए-काइंड स्टाइल एक्सपीरियंस" से सीमित सेवाओं वाले होटल में बदल लिया।

रेजुवे होटल द्वारा पहले दी जाने वाली अधिकांश मुफ्त सेवाओं को "पेड सेक्शन" में बदल दिया गया। उठाए गए अन्य उपायों में मुफ्त शटल पिक-अप और ड्रॉप सेवाओं को तुरंत रोकना और होटल पूरी तरह से बुक न होने पर उस तारीख को भारी छूट पर कमरों को कम कीमत में उपलब्ध करना शामिल था। कमरे खाली होने से "हानि" होती है, इसलिए उन्हें खाली रहने देने के बजाय, होटल को सस्ती दरों पर दिया जा सकता है। क्षमता का इस्तेमाल करने पर आधारित इस प्रतिफल प्रबंधन उपाय से बाजार हिस्सेदारी और होटल के राजस्व में भी वृद्धि होने की उम्मीद थी। इंटरनेट का उपयोग करके या चयनित शहरों में विभिन्न स्थानों पर होटल समूह द्वारा संचालित किसी सहयोगी होटल रिसेशन के ज़रिए कमरे ऑनलाइन बुक किए जा सकते हैं।

अपने प्रतियोगी के इस कदम का तुरंत जवाब देने के लिए, एक होटल के मूल्य निर्धारण एवं विपणन से संबंधित कर्मचारियों को कीमत संबंधी इस प्रतिस्पर्धा को प्रभावी बनाने हेतु पर्याप्त स्वायत्तता दी गई थी। इसलिए, कई बार शीर्ष प्रबंधन के पूर्व अनुमोदन के बिना भी निर्णय लिए जा सकते थे। इस बीच कड़ी प्रतिस्पर्धा को बढ़ाते हुए, पिछले कुछ वर्षों में मुद्रास्फीति की वजह से कीमतें बढ़ रही हैं। होटलों का रख-रखाव, कर्मचारियों की क्षतिपूर्ति एवं अन्य उपरिव्यय भी बढ़ रहे हैं। इस स्थिति को देखते हुए, संचालन के छह वर्षों के बाद, रेजुवे होटल के प्रबंधन ने पाया कि वे कई घरेलू होटल ऑफ़र के बावजूद पर्याप्त लाभ अर्जित नहीं कर पा रहे हैं। किसी प्रतियोगी द्वारा कीमत में छूट देने पर रेजुवे होटल्स द्वारा भी समान कीमत छूट देना पड़ता था और इसके विपरीत। होटल को पूरी तरह से भरने के लिए दी गई छूट से अतिरिक्त राजस्व उत्पन्न नहीं हुआ। अंतिम समय में होटल बुक करने वालों की संख्या बहुत कम थी। यह पाया गया कि अंतिम समय में बुकिंग करने वाले अधिकांश यात्री वैसे भी "मूल्य निरपेक्ष" थे। अगर इस तरह की छूट की पेशकश नहीं की गई होती, तो यात्री होटल बुक करने के लिए वैसे भी अधिक पैसे देने को तैयार होता। इसलिए, इन छूट से न तो अतिरिक्त ग्राहक मिले और न ही कोई अतिरिक्त राजस्व।

रेजुवे होटल्स को हमेशा प्रीमियम वर्ग के यात्रियों की जरूरतों को पूरा करने वाला माना गया है, इसलिए इस मूल्य स्पर्धा में जाना होटल की अपनी छवि के विपरीत था। इसने ग्राहकों का एक वर्ग होटल द्वारा उपलब्ध कराई जा रही सेवाओं को लेकर भ्रमित हो गया।

इसलिए, रेजुवे होटल के प्रबंधन ने अपनी छूट की मूल्य-निर्धारण रणनीति को बंद करने तथा "कम लागत" होटल व्यवसाय से हटने का निर्णय लिया। होटल के कमरे अब सामान्य "पूर्ण सेवा" दरों पर पेश किए जा रहे हैं। यह रणनीति वर्तमान एवं भावी प्रोजेक्ट्स और संचालन दोनों के लिए अपनाई जाने का प्रस्ताव है।

देश के भीतर पर्यटन को बढ़ावा देने हेतु सरकार हॉस्पिटैलिटी सेक्टर के परिदृश्य को बदलने के उद्देश्य से नीतियां तैयार कर रही है। ऐसे छोटे शहरों और कस्बों में होटल बन रहे हैं, जहां अबतक एक भी होटल नहीं थे। प्रमुख महानगरीय शहरों में अपनी लक्जरी होटल शृंखला को बढ़ाने के साथ-साथ रेजुवे होटल ग्रुप ने अपने व्यावसायिक होटलों का भी विस्तार किया। रेजुवे होटल ग्रुप ने भारत में अपने भौगोलिक और बाज़ार कवरेज को बढ़ाना जारी रखा। इसने विशेष संचालन (जैसे वाइल्डलाइफ लॉज) विकसित किए और मौजूदा संपत्तियों के उन्नयन एवं नई संपत्तियों के विकास के ज़रिए स्थापित बाजारों में अपनी स्थिति को मजबूत किया।

नए प्रतिस्पर्धी बाजार को देखते हुए रेजुवे होटल्स ने ऐसा मॉडल विकसित करने का प्रस्ताव दिया है, जिसमें छोटे शहरों में कमरे बुक करने वाले यात्रियों को समान मूल्य सीमा एवं श्रेणी में समूह के अन्य होटलों में उपलब्धता के अनुसार इस्तेमाल किया जा सकता है।

इस पॉलिसी के तहत, प्रमुख मेट्रो शहरों के होटल एक क्रम में विभिन्न शहरों/कस्बों की यात्रा करने वाले यात्रियों के लिए मुख्य हब का काम करेंगे। रेजुवे होटल्स छोटे शहरों के यात्रियों की जरूरतों को ध्यान में रखते हुए अपने महानगरीय होटलों में सीमित सुविधाओं के साथ कुछ बजट वाले छोटे कमरे विकसित करने का भी प्रस्ताव करता है। ऐसे कम बजट वाले यात्रियों के लिए होटल में अल्ट्रा-लक्जरी सुविधाएं भुगतान पर दी जाएंगी।

यात्रियों को अब महानगरों में अल्ट्रा-लक्जरी होटल का बहुत ही कम बजट में लाभ मिलेगा। रेजुवे

प्रश्न-पत्र – 5: सामरिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन मूल्यांकन
(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION) 3

होटल ग्रुप में अब यात्रियों के लिए अधिक होटल विकल्प उपलब्ध होंगे। उदाहरण के लिए, किसी छोटे शहर का पर्यटक, जो दूसरे छोटे शहर जाता है, उसी बुकिंग से रेजुवे होटलों में रुक सकता है। सीमित सुविधाओं वाले छोटे से होटल में हब में रहने की तुलना में पर्यटकों के लिए यह एक बेहतर विकल्प है। रेजुवे ग्रुप ऑफ होटल्स के इस प्रस्ताव से इसका ग्राहक आधार बढ़ता है। इसे लागू करने के लिए, रेजुवे होटल ने छोटे शहरों में छोटे होटलों के लिए बाजार तलाशना शुरू कर दिया, जो इसके ब्रांड के तहत हब-स्पोक मॉडल पर संचालित किए जा सकते हैं।

साथ ही, इसने ग्राहकों को आकर्षक हॉलिडे पैकेज देने हेतु एयरलाइंस, कार रेंटल, सिटी टूर ऑपरेटरों के साथ साझेदारी पर भी चर्चा की। चूंकि अधिकांश अन्य होटलों के पास "हब-स्पोक" मॉडल या हॉलिडे पैकेज की पेशकश करने की क्षमता नहीं है, इसलिए रेजुवे होटल्स ने इसे ऐसा प्रस्ताव माना जो वह अपने ग्राहकों को पेश कर सकता है। होटल ने अपने विज्ञापन के लिए "रिजुवेनेट एट रिजुवे एट एनीव्हेयर, एनीडे; एनीटाइम" टैग लाइन प्रस्तावित किया।

विभिन्न ऑनलाइन डिजिटल भुगतान सेवाओं का उपयोग करते हुए इंटरनेट पर कमरे की बुकिंग की पेशकश जारी रही है। पहले, ग्राहकों ने इस विकल्प की पेशकश की जाने वाली सुविधा के कारण इसे पसंद किया था। किसी भी तरह की परेशानी को दूर करने हेतु 24x7 उपलब्ध समर्पित ग्राहक सेवा लाइन प्रस्तावित है। ग्राहकों द्वारा बुकिंग को आसान बनाने के लिए पे@होटल सेवाएं भी प्रस्तावित किया गया था। घरेलू/अंतर्राष्ट्रीय हवाई अड्डे के यात्रियों के लिए मुफ्त शटल पिक-अप और ड्रॉप सेवाओं को फिर से शुरू किया गया और शहर के रेलवे स्टेशनों और शहर के बस स्टैंडों तक इसे बढ़ाया गया।

रेजुवे होटल का प्रबंधन इस प्रोजेक्ट में किसी तरह का व्यवधान नहीं चाहता है। यह कंपनी के लिए गेम चेंजर हो सकता है जो इसे होटल इंडस्ट्री में इसकी स्थिति को मजबूत करने में मदद करेगा। इसलिए, महत्वपूर्ण रिपोर्टिंग पर चर्चा करने हेतु एक बैठक बुलाई गई है, जो इसे सफलतापूर्वक लॉन्च करने के लिए आवश्यक है।

अभीष्ट

- (i) रेजुवे होटल द्वारा सीमित सेवाओं के साथ "कम-लागत" वाले होटल बनने में अपनाई गई रणनीति का मूल्यांकन करें। (6 अंक)
- (ii) प्रस्तावित परियोजना हेतु रेजुवे होटल द्वारा अपनाई गई रणनीति की पहचान करें। (4 अंक)
- (iii) कंपनी को अपनी रणनीति में त्रुटियों से बचने हेतु तंत्र अपनाने की सलाह दें। (5 अंक)
- (iv) रणनीति में समय पर सुधार के लिए नियंत्रण रिपोर्टिंग तंत्र का सुझाव दें। (5 अंक)

उत्तर

- (i) रेजुवे होटल पिछले कई दशकों से बिजनेस एवं प्रीमियम वर्ग के यात्रियों को "पूर्ण सेवा" दरों पर सुविधाएं प्रदान करने वाली एक लक्जरी होटल श्रृंखला है। हालांकि, घरेलू बाजार में अधिक प्रतिस्पर्धा के कारण, यह "विशिष्ट शैली के अनुभव" से "सीमित सेवाओं" वाले होटल में परिवर्तित हो गया। इसने "निम्न लागत वाले लाभ" की रणनीति अपनाई।

निम्न लागत लाभ या लागत नेतृत्व निम्नलिखित उपायों के जरिए प्राप्त किया गया:

- (क) "सीमित सेवाओं" वाले होटल बनने के बाद, रेजुवे होटल द्वारा पहले की पेशकश की जाने वाली अनन्य मुफ्त सेवाओं में से अधिकांश को "भुगतान अनुभाग" में स्थानांतरित कर दिया

गया था। इसलिए, कुछ सेवाओं के लिए जो पहले मुफ्त दी जाती थीं, अब मेहमानों को अतिरिक्त भुगतान करके उन्हें खरीदना पड़ता था।

- (ख) पेशकश की गई सीमित सेवाओं से **होटल** को सेवाओं एवं कर्मचारियों पर होने वाले खर्च को बचाने में मदद मिली अन्यथा "पूर्ण सेवा" व्यवस्था के तहत मानार्थ पेशकश की।
- (ग) **मुफ्त शटल** पिक-अप और ड्रॉप सेवाओं जैसी मुफ्त सेवाओं को पहले बंद कर दिया गया था।
- (घ) **ऑनलाइन कमरे की बुकिंग की सुविधा** ताकि होटल द्वारा रिसेप्शन पर रिजर्वेशन हेतु रखे गए अतिरिक्त कर्मचारियों को कम किया जा सके।

लागत नेतृत्व रणनीति से होटल ग्राहकों को "निम्न लागत" पर कमरे पेश करने में सक्षम हो सका, जिसको इसके माध्यम से किया गया:

- (क) अधिक छूट पर कम प्रतिस्पर्धी दरों पर कमरे की पेशकश की गई थी और
- (ख) होटल में क्षमता उपयोग के आधार पर कमरे की बुकिंग का प्रबंधन किया गया।

"निम्न लागत लाभ" रणनीति निम्नलिखित कारणों से काम नहीं कर पाई:

- (क) **प्रतिस्पर्धियों से प्राइस वॉर** से कमरे की बुकिंग दरे इतनी कम हो गई की, वह रेजुवे होटलों के लिए अव्यवहारिक बन गई।
- (ख) होटल को पूरी तरह से भरने हेतु अंतिम समय में छूट देने की परिवर्तनीय कीमतों से अतिरिक्त राजस्व उत्पन्न नहीं हुआ। अंतिम समय में होटल बुक करने वालों की संख्या कम रही। अंतिम समय में बुकिंग करने वाले अधिकांश यात्री **"मूल्य के प्रति उदासीन"** थे। ये यात्री वैसे भी होटल बुक करने हेतु अधिक पैसे देने को तैयार होते। इसलिए, इन छूट से न तो अतिरिक्त ग्राहक पैदा हुए और न ही कोई अतिरिक्त राजस्व।
- (ग) हाल के वर्षों में **होटल के रखरखाव**, कर्मचारियों के मुआवजे और अन्य मदों सहित संचालन की लागत में वृद्धि हुई है।
- (घ) **"सीमित सेवाओं"** वाले होटल में परिवर्तन से प्रीमियम सेगमेंट के यात्रियों के मन में उत्पाद को लेकर भ्रम पैदा हो सकता है, जो उच्च सेवा गुणवत्ता की अपेक्षा करते हैं। इससे ग्राहक आधार खत्म हो सकता था।

उपरोक्त कारणों से, रेजुवे होटल का उद्यम सीमित सेवाओं के साथ "निम्न लागत" वाले होटल के रूप में अव्यवहार्य हो गया।

- (ii) रेजुवे होटल्स भारत के दूसरे शहरों में अपने बिजनेस होटल डिवीजन का विस्तार करने की योजना बना रहा है। इस बार इसने **"विभेदन लाभ"** की रणनीति अपनाई है। यह अपने प्रतिस्पर्धियों से अलग निम्नलिखित तरीकों से विपणन कर रहा है:

- (क) इसने अपनी मौजूदा संपत्तियों को अपग्रेड किया है और नई संपत्तियों को विकसित किया है। यह विशिष्ट संचालन (जैसे वाइल्डलाइफ लॉज) प्रदान करने की भी योजना बना रहा है जो इसे अपने सीमित सेवा होटल प्रतिस्पर्धियों से अलग करेगा।

- (ख) अपने **"हब-स्पोक"** मॉडल के माध्यम से यात्रियों को कनेक्टिविटी प्रदान करने की क्षमता। संभावित ग्राहकों को अपने **विशेष प्रस्ताव / अवधारणा** से अवगत कराने हेतु " रिजुवेनेट एट रिजुवे एट एनीव्हेयर, एनीडे; एनीटाइम" टैग लाइन प्रस्तावित की है। अन्य होटलों के पास

प्रश्न-पत्र – 5: सामरिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन मूल्यांकन
(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION) 5

"हब-स्पोक" मॉडल या हॉलिडे पैकेज पेश करने की क्षमता हासिल करने हेतु इतना अधिक संचालन नहीं है।

- (ग) एयरलाइंस, कार रेंटल और सिटी टूर ऑपरेटरों के साथ साझेदारी करके आकर्षक हॉलिडे पैकेज पेश करने की क्षमता।
- (घ) ऑनलाइन होटल बुकिंग, ऑनलाइन डिजिटल भुगतान सेवाएं, पे@होटल सेवाएं आदि जैसी **सुविधाजनक सेवाओं** की पेशकश करके ग्राहकों को बेहतर अनुभव देना। वे यात्रियों के लिए घरेलू/अंतर्राष्ट्रीय हवाई अड्डों से आने-जाने हेतु मुफ्त शटल पिकअप और ड्रॉप सेवाओं को फिर से शुरू करने की योजना बना रहे हैं। इस सेवा को शहर के रेलवे स्टेशनों और बस स्टैंडों तक बढ़ाने की योजना है।
- (ङ) ग्राहकों को सहायता प्रदान करने और उनकी समस्या को हल करने के लिए समर्पित ग्राहक सेवा लाइन 24x7 उपलब्ध है।

रहने की बेहतर गुणवत्ता, बेहतर ग्राहक अनुभव, ग्राहकों की जवाबदेही एवं नवीनता, रेजुवे होटल को लंबे समय में उद्योग में अपनी स्थिति मजबूत करने में सक्षम बनाएगी।

टिप्पणी - जहां कोई फर्म अपने प्रतिस्पर्धियों से अलग उत्पाद का उत्पादन करने या सेवा प्रदान करने का इरादा रखती है, वह **विभेदीकरण रणनीति** अपना रही होती है। विभेदीकरण का मूल उद्देश्य **उत्पाद या सेवा को विशिष्ट बनाना है** ताकि ग्राहक अन्य विकल्पों से दूर रहें। ग्राहकों की जरूरतें पूरी तरह से फर्म द्वारा पेश किए गए उत्पाद या सेवा से पूरी होती हैं, यानी इसमें **'विशिष्ट विक्रय प्रस्ताव'** होता है। अन्य उत्पाद, सेवाएँ और प्रतियोगी इस विशेष बाज़ार खंड में प्रवेश करने में असमर्थ हैं।

(iii) प्रबंधन नियंत्रण रिपोर्ट - फीड-फॉरवर्ड कंट्रोल रिपोर्ट

कंपनी के वांछित उद्देश्य हासिल हो रहे हैं या नहीं, यह निर्धारित करने हेतु प्रदर्शन माप निर्धारित करना प्रबंधन नियंत्रण की आवश्यकता है। गतिविधि शुरू होने से पहले, गतिविधि करते समय और गतिविधि पूरी होने के बाद हर स्तर पर नियंत्रण की आवश्यकता होती है। तदनुसार, उत्पन्न नियंत्रण रिपोर्टें फीड-फॉरवर्ड रिपोर्ट (पूर्व), समवर्ती रिपोर्ट (दौरान) और फीडबैक रिपोर्ट (बाद में) हो सकती हैं।

अगर रेजुवे होटल का प्रबंधन ऐसी रिपोर्टिंग प्रणाली चाहता है जो निवारक उपाय करने में सक्षम हो, तो उसे **"फीड-फॉरवर्ड" नियंत्रण की आवश्यकता होगी**। यह नियंत्रण होने से पहले त्रुटि को मापने में मदद करेगा। वांछित परिणाम प्राप्त करने हेतु परिचालन चर को बदलने के लिए निवारक उपाय किए जा सकते हैं।

"फीड-फॉरवर्ड" नियंत्रण को लागू करने के दिशानिर्देश इस प्रकार हैं:

- (क) **पूरी योजना एवं विश्लेषण की आवश्यकता होती है**। रेजुवे होटलों के मामले में, प्रस्ताव की योजना बनाई जानी चाहिए और विभिन्न स्तरों पर उसका विश्लेषण किया जाना चाहिए। विकसित की जाने वाली उपयुक्त संपत्तियों के चयन की रणनीति, "पूर्ण सेवा" मूल्य निर्धारण, रणनीतिक साझेदारी, प्रस्ताव का वित्तपोषण आदि प्रबंधन के उच्च स्तर पर किए जाने की आवश्यकता है। होटल संचालन, आपूर्ति की खरीद, विपणन, मानव संसाधन योजना आदि से संबंधित निर्णय संचालन के प्रभारी प्रबंधन द्वारा किए जा सकते हैं।

- (ख) फीड फॉरवर्ड तंत्र को गतिशील रखा जाना चाहिए। रेजुवे होटलों को सरकार की नीतियों और पर्यटन व आतिथ्य क्षेत्र में इसके कार्यान्वयन पर कड़ी नजर रखनी चाहिए। रिपोर्टिंग पूर्व-निर्धारित अंतराल में की जा सकती है, जैसे कि मासिक फीडफॉरवर्ड रिपोर्टिंग पर निर्णय लिया जा सकता है। उन्हें प्रासंगिक बनाने हेतु योजनाओं में समयबद्ध तरीके से बदलाव किए जाने चाहिए।
- (ग) एक मॉडल नियंत्रण प्रणाली विकसित की जानी चाहिए। इस मॉडल को विकसित करते समय विभिन्न कार्यों हेतु शक्ति एवं उत्तरदायित्व को निर्धारित करने और स्पष्ट रूप से परिभाषित करने की आवश्यकता है।
- (घ) इनपुट चर के चयन में सावधानीपूर्वक भेदभाव लागू किया जाना चाहिए। योजना और विश्लेषण एकीकृत तरीके से किया जाना चाहिए। ऑपरेशनल स्तर और टॉप मैनेजमेंट स्ट्रेटैजिक लेवल पर विचार में तालमेल होना चाहिए।
- (ङ) इनपुट चर पर डेटा नियमित रूप से एकत्र किया जाना चाहिए। उदाहरण - आपूर्ति की कीमतों में बदलाव, संपत्ति के रखरखाव की लागत, कर्मचारियों की क्षतिपूर्ति आदि, जो खर्चों का एक बड़ा हिस्सा है, को लगातार ट्रैक करना होगा। यदि कीमतों में बड़ी वृद्धि-कमी की उम्मीद है, तो हेजिंग विकल्प या आपूर्तिकर्ताओं के साथ दीर्घकालिक मूल्य समझौते पर विचार किया जा सकता है।
- (च) फीड-फॉरवर्ड कंट्रोल हेतु कार्रवाई की आवश्यकता है। कार्यान्वयन के समय, संचालन के व्यवस्थित पद्धति को स्थापित करने हेतु विकसित नियंत्रण मॉडल का पालन किया जाना चाहिए।
- (iv) **प्रबंधन नियंत्रण रिपोर्ट - प्रतिक्रिया नियंत्रण रिपोर्ट**
 ये नियंत्रण रिपोर्ट हैं जो संचालन की प्रतिक्रिया प्रदान करती हैं। यह बजटीय/अनुमानित परिणामों के साथ वास्तविक परिणामों को ट्रैक करता है। ये रिपोर्ट अपने आप में प्रदर्शन में बदलाव का कारण नहीं बनती हैं। यदि आवश्यक हो तो प्रबंधन को त्रुटियों को ठीक करने और अपने संचालन को बदलने हेतु समय पर कार्रवाई करनी होगी।
 इस रिपोर्टिंग प्रणाली को लागू करने के लिए दिशानिर्देश इस प्रकार हैं:
- (क) **फीडबैक रिपोर्ट में उपलब्धि एवं जिम्मेदारी दोनों का प्रकटीकरण होना चाहिए।** जैसा कि फीड फॉरवर्ड रिपोर्ट में चर्चा की गई है, रेजुवे होटल ने पहले से ही व्यक्तिगत अधिकार और जिम्मेदारी को परिभाषित करने वाला एक संगठनात्मक ढांचा तैयार कर लिया होगा। तदनुसार, प्रदर्शन को ट्रैक किया जाना चाहिए ताकि व्यक्तिगत प्रदर्शन का आकलन किया जा सके।
- (ख) **फीडबैक रिपोर्ट तुरंत निकाली जानी चाहिए।** प्रबंधन को उस अंतराल को दूर करना होगा जिस पर इन रिपोर्टों को उत्पन्न करना है। अंतराल ऐसा होना चाहिए कि आवश्यक परिवर्तनों का आकलन किया जा सके और समयबद्ध तरीके से कार्रवाई की जा सके। पिछले उदाहरण में, रेजुवे होटल्स ने प्रतिस्पर्धी से मुकाबला करने के लिए निर्णय लेने हेतु विपणन और मूल्य निर्धारण प्रभाग को स्वायत्तता दी थी। यह निर्धारित करने में छह साल लग गए कि परियोजना अव्यवहार्य थी। हालांकि, लिए गए निर्णयों के बारे में शीर्ष प्रबंधन को अवगत

प्रश्न-पत्र – 5: सामरिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन मूल्यांकन
(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION) 7

कराने हेतु फीडबैक रिपोर्ट जैसी समय पर रिपोर्टिंग तंत्र होना चाहिए था। यह जानकारी शीर्ष प्रबंधन को "सीमित सेवाओं" होटल की व्यवहार्यता के रूप में पहले का आकलन करने में सक्षम बनाती।

- (ग) फीडबैक रिपोर्ट को प्रवृत्तियों और संबंधों का प्रकटीकरण करना चाहिए। रुझान ग्राहक यात्रा वरीयताएँ हो सकते हैं, प्रतिस्पर्धियों द्वारा ऑफर किए गए सौदे या अन्य परिवर्तन जैसे प्रतिस्पर्धियों द्वारा विभिन्न स्थानों में विकसित की जा रही संपत्तियाँ, नवीनतम व्यवसाय मॉडल उद्योग आदि में संबंध आपूर्तिकर्ता संबंध, ग्राहक संबंध, रणनीतिक भागीदार संबंध आदि हो सकते हैं। प्रबंधन को उचित प्रतिक्रिया प्रदान करने हेतु इन सभी क्षेत्रों से उत्पन्न जानकारी को एकत्र किया जाना चाहिए।
- (घ) फीडबैक रिपोर्ट में मानकों से भिन्नता का प्रकटीकरण होना चाहिए। ये मानक वित्तीय बजट या प्रमुख प्रदर्शन संकेतकों के रूप में चिन्हित किए गए गैर-वित्तीय मीट्रिक से हो सकते हैं। उदाहरण के लिए, ग्राहकों द्वारा कमरे में चेक-इन समय में देरी एक गैर-वित्तीय मीट्रिक हो सकती है जिसे नियोजन चरण में अपेक्षित मानक सेट के विरुद्ध ट्रैक किया जा सकता है। वास्तविक संचालन हेतु सूचना मीट्रिक का उसी तरीके से मूल्यांकन किया जाना चाहिए जिसके साथ मानक निर्धारित किया गया था। उदाहरण के लिए, कमरे में चेक-इन प्रक्रिया में देरी का उदाहरण माना जाता है जो होटल के रिसेप्शन डेस्क पर ग्राहक के आने के समय से 15 मिनट से अधिक समय लेता है। वास्तविक प्रदर्शन का आकलन करने के लिए इसी मानक का उपयोग किया जाना चाहिए। हाउसकीपिंग, रेस्टोरेंट रूम सर्विस और अन्य सेवाओं के लिए भी इसी तरह के मानक तय किए जाएंगे।
- (ङ) फीडबैक रिपोर्ट मानकीकृत प्रारूप में होनी चाहिए। यह आसानी से समझे जाने योग्य होनी चाहिए और प्रबंधन के समक्ष अच्छी तरह प्रस्तुत किया जाना चाहिए। तथ्यों को स्पष्टता के साथ मानक तरीके से बताया जाना चाहिए।

- वैचारिक रूप से सही संक्षिप्त विवरण प्रत्येक चरण हेतु पर्याप्त हैं।
- वैकल्पिक तथ्य और तर्क भी संभव हैं। हालाँकि, मुद्दे को ठीक से संबोधित किया जाना चाहिए, और उत्तर से आवश्यकता हल होनी चाहिए।

प्रश्न 2

- (क) ग्लोबल बेकरी ताजी ब्रेड की सबसे बड़ी बेकरी सेवा प्रदाताओं में से एक है। ब्रेड के सभी प्रकारों में, फ़ोकैसिया ब्रेड बहुत लोकप्रिय है और सभी ग्राहकों की पसंदीदा है, इसलिए प्रतिद्वंद्वी ईर्ष्या करते हैं।

फर्म ने फ़ोकैसिया ब्रेड के लिए ₹629 की कीमत निर्धारित की है। 'ग्लोबल बेकरी' ने यह मूल्य इस प्रकार तय किया है: कच्चा माल ₹40, श्रम (4 घंटे @ ₹60 प्रति घंटा) ₹240, चर मद ₹50, अचर मद (2 घंटे @ ₹20 प्रति घंटा) ₹40 और कुल लागत पर 70% मूल्यवृद्धि।

ग्लोबल बेकरी अपने गुणवत्तापूर्ण कार्य और समय पर डिलीवरी के लिए जानी जाती है; इसलिए, ग्राहक इस प्रीमियम मूल्य का भुगतान करने को तैयार हैं। फर्म के कर्मचारियों को निश्चित वेतन मिलता है। ₹60 प्रति घंटा की दर को कुल वेतन को कुल उपलब्ध घंटों से विभाजित करके ज्ञात किया जाता है। परिवर्तनीय उपरिव्यय बनाए गए ब्रेड की संख्या पर निर्भर करते हैं जबकि निश्चित

उपरिव्यय दर उपलब्ध श्रम घंटों की संख्या से सभी संबंधित खर्चों की कुल लागत को विभाजित करके ज्ञात की जाती है। अचर मद में आम तौर पर कार्यालय का किराया और प्रशासनिक वेतन शामिल होता है।

एक स्थानीय होटल ने 'ग्लोबल बेकरी' से आने वाले सप्ताह में 120 फ़ोकैसिया ब्रेड की डिलीवरी करने हेतु संपर्क किया क्योंकि उनके होटल के फ़ोकैसिया ब्रेड बेकर्स हड़ताल पर हैं और उन्हें आवश्यकता के आधार पर डिलीवर करना है। 'ग्लोबल बेकरी' के पास इस विशेष ऑर्डर हेतु आवश्यक कच्चे माल का पर्याप्त स्टॉक में है। ऐसा अनुमान है कि सामान्य कामकाजी घंटों के दौरान विशेष ऑर्डर का 70% काम हो सकता है। हालांकि, बाकी 30 फीसदी काम पूरा करने हेतु कुछ कर्मचारियों को ओवरटाइम काम करना होगा। ओवरटाइम के घंटों का भुगतान प्रीमियम पर किया जाता है, जो समय तथा सामान्य घंटे की दर से आधा हो सकता है।

अभीष्ट

- (i) विशेष आदेश हेतु उद्धृत किए जाने वाले मूल्य को निर्धारित करने को लेकर कंपनी को सलाह दें। (5 अंक)
 - (ii) अतिरिक्त आपूर्ति या अधिक मांग से निपटने हेतु विशेष आर्डर संबंधी निर्णय की उपयुक्तता पर टिप्पणी करें। (5 अंक)
- (ख) एक प्रमुख सौंदर्य उत्पाद कंपनी क्रीम बनाती और बेचती है। यह 200 मिली के कंटेनर में क्रीम बेचती है। इस कंटेनर का एक बार ही उपयोग किया जा सकता है। कच्चा माल स्थानीय स्तर से खरीदा जाता है। क्रीम का उत्पादन करने हेतु निर्दिष्ट तापमान पर विनिर्माण संयंत्र में कच्चे माल को योजक और सुगंध के साथ मिश्रित किया जाता है।
- संयंत्र में एक स्वचालित पैकिंग सुविधा है। कम्प्यूटरीकृत प्रणाली में ऑपरेटर को पूर्व निर्धारित 'कंटेनरों' की मात्रा और संख्या को भरना होता है। इसके बाद किसी मानवीय हस्तक्षेप की आवश्यकता नहीं है। पैकेजिंग के पहले चरण में 200 मिली क्रीम को 'कंटेनर' में भर दिया जाता है। 'कंटेनर' पर ढक्कन लगाया जाता है और पैकेजिंग के दूसरे चरण में सीलबंद कर दिया जाता है। पैकेजिंग के तीसरे चरण में कंटेनर का वजन किया जाता है। वजन के बाद कंटेनरों को प्रत्येक 500 कंटेनरों के डिब्बों में पैक किया जाता है।
- कम मात्रा वाले क्रीम के किसी भी 'कंटेनर' को डिब्बों में पैक करने से पहले हटा दिया जाता है। कम भरे हुए 'कंटेनर' का पुनः उपयोग नहीं किया जा सकता है। सील टूट जाने के बाद 'कंटेनर' किसी काम का नहीं रहता। ऐसी कोई प्रक्रिया नहीं है जिसके द्वारा कम भरे 'कंटेनर' में क्रीम का पुनः उपयोग किया जा सके। इसलिए क्रीम बर्बाद हो जाती है।
- कंपनी पैकेजिंग में मात्रा संबंधी समस्या से होने वाले नुकसान से बचने के लिए अपनी पैकेजिंग इकाई में एक मशीनरी लगाने के प्रस्ताव पर विचार कर रही है। पैकेजिंग के पहले चरण के बाद मशीनरी स्थापित की जाएगी। मशीनरी क्रीम की मात्रा को मापेगी और 'कंटेनर' में मात्रा सही होने पर ही 'कंटेनर' को कैपिंग और सीलिंग हेतु आगे बढ़ाएगी। यदि 'कंटेनर' में क्रीम की आवश्यक मात्रा नहीं है, तो कैपिंग और सीलिंग प्रक्रिया से पहले 'कंटेनर' में शेष क्रीम फिर से भरा जाएगा। इससे कंपनी नई व्यवस्था लागू होने के बाद शॉर्ट फिलिंग के कारण शून्य फीसदी वेस्टेज हासिल कर सकेगी।

अभीष्ट

प्रश्न-पत्र – 5: सामरिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन मूल्यांकन
(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION) 9

कंपनी के मौजूदा नियंत्रण प्रणाली के प्रकार और प्रस्तावित नियंत्रण प्रणाली के प्रकार की पहचान एवं व्याख्या करें। (10 अंक)

उत्तर

- (क) (i) 'ग्लोबल बेकरी' 'कम सीमा-अवधि के आदेश' के मूल्य निर्धारण हेतु संवृद्धि लागत संख्या का उपयोग कर सकता है। फर्म जो न्यूनतम मूल्य वसूल करेगी वह ₹198 प्रति ब्रेड (= ₹23,760/120) है। यह कीमत 629 रुपये की सामान्य कीमत से काफी कम है।

विवरण	राशि (₹)
कच्चा माल (120 × ₹40)	4,800
श्रम (120 × 4 × 30% × ₹60 × 1.5)	12,960
परिवर्ती उपरिव्यय (120 ब्रेड × ₹ 50)	6,000
संवृद्धि लागत	23,760

सलाह- फर्मों को ऐसी परिस्थितियों का सामना करना पड़ सकता है जिसमें उन्हें **वन-टाइम स्पेशल ऑर्डर** की पेशकश का अवसर मिलता है। इस स्थिति में ऑर्डर को पूरा करने की केवल संवृद्धि लागत पर विचार किया जाना चाहिए। **कोटेशन ऐसी कीमतों पर दिया जाना चाहिए जो संवृद्धि लागत से अधिक हो।** संवृद्धि लागतों पर राजस्व की कोई भी अधिकता प्रतिबद्ध निश्चित लागत में योगदान प्रदान करेगी जो अन्यथा प्राप्त नहीं होती।

हालाँकि, निर्णय लेने में अन्य शर्तें समान रूप से महत्वपूर्ण हैं। उदाहरण के लिए, यदि यह **वन-टाइम डील** है जिससे **दोबारा बिजनेस की कोई संभावना नहीं है**, तो 'ग्लोबल बेकरी' **सामान्य कीमत से अधिक प्रीमियम चार्ज कर सकता है।** दीर्घकालिक प्रभाव भी मायने रखता है। भविष्य में कोई "नया ऑर्डर मिलने की संभावना" की वजह से **कीमत कम करनी पड़ सकती है।** इसलिए, 'ग्लोबल बेकरी' ऑर्डर को स्वीकार करने और लंबे समय तक बन रहने वाले परिणामों से दोनों अल्पकालिक लाभों के आधार पर मूल्य निर्धारण कर सकता है।

- (ii) **टिप्पणी-** इस तरह के विशेष ऑर्डर निश्चित रूप से 'ग्लोबल बेकरी' को अधिक मुनाफा कमाने का मौका देते हैं, हालाँकि, अन्य पहलुओं का भी ध्यान रखने की आवश्यकता है। **कच्चे माल** की अधिकता है, यदि वर्तमान विशेष ऑर्डर को पूरा करने में उपलब्ध स्टॉक का उपयोग नहीं हो पाता है, तो फर्म बाद में उपयोग हेतु कच्चे माल का भंडारण कर सकती है। यह संभावना सबसे अधिक है कि विशेष ऑर्डर के कारण 'ग्लोबल बेकरी' **निश्चित उपरिव्यय लागत** नहीं बदलेगी, जिसमें मुख्यतः किराया एवं प्रशासनिक वेतन शामिल हैं। यदि विशेष ऑर्डर का 70% कार्य सामान्य कार्य घंटों के दौरान पूरा किया जा सकता है, तो **श्रम घंटों** के मामले में फर्म के पास स्पष्टतः अतिरिक्त क्षमता है। हालाँकि, शेष 30% विशेष ऑर्डर के कार्य हेतु श्रम को ओवरटाइम काम करना होगा और इसके लिए 1.5 गुना भुगतान किया जाएगा। यह स्पष्ट रूप से इंगित करता है कि 'ग्लोबल बेकरी' में विभिन्न संसाधनों की क्षमता का स्तर अलग-अलग है; एक निर्णय लेकर विशेष संसाधन पर प्रतिबंध लगाया जा सकता है। विशेष ऑर्डर की कुल लागत की गणना करते समय प्रत्येक संसाधन की अवसर लागत पर विचार करना आवश्यक है।

■ **संवृद्धि लागत की गणना 'प्रति इकाई' आधार या 'कुल' आधार पर की जा सकती है।**

- (ख) नियंत्रण बेंचमार्क स्थापित करने और बेंचमार्क के प्रति वास्तविक प्रदर्शन की तुलना करने और सुधारात्मक कार्रवाई करने का एक प्रबंधन संबंधी कार्य है। यह सुनिश्चित करने हेतु कि संगठन अपने इच्छित उद्देश्य को प्राप्त करे, संगठन के सभी स्तरों पर नियंत्रण आवश्यक है। नियंत्रण प्रणाली दो प्रकार की होती है - प्रतिक्रिया नियंत्रण और फीड-फॉरवर्ड नियंत्रण।

प्रतिक्रिया नियंत्रण

प्रतिक्रिया नियंत्रण एक नियंत्रण गतिविधि है जो किसी प्रक्रिया के पूरी होने के बाद होती है। इसे *पोस्ट एक्शन कंट्रोल* भी कहा जाता है। यदि किसी प्रक्रिया के पूरा होने के पश्चात किसी समस्या की पहचान की जाती है, तो समस्या को ठीक करने हेतु सुधारात्मक कार्रवाई की जाती है। प्रतिक्रिया नियंत्रण *प्रक्रिया पूरी होने के बाद ही जानकारी प्रदान करता है* और कभी-कभी सुधारात्मक कार्रवाई करने का महत्वपूर्ण समय बीत जाता है। प्रतिक्रिया-आधारित प्रणालियों के सरल और लागू करने में आसान होने का लाभ है।

सौंदर्य उत्पाद कंपनी में वर्तमान में "प्रतिक्रिया नियंत्रण" तंत्र है।

क्रीम की वास्तविक मात्रा को पैकेजिंग प्रक्रिया के अंत में यानी तीसरे चरण में मापा जाता है। वर्तमान नियंत्रण प्रक्रिया यह है कि कोई भी 'कंटेनर' जो कम भरा हुआ है, कार्टन में पैक नहीं किया जाता है। इससे यह सुनिश्चित होता है कि बाजार में कम मात्रा वाली क्रीम की आपूर्ति न हो। हालांकि, वर्तमान नियंत्रण प्रणाली से नुकसान होता है क्योंकि प्रक्रिया के अंत में शॉर्ट-फिल्ड 'कंटेनर' की पहचान उत्पादन प्रक्रिया हेतु उपयोगी नहीं होती है। *मामले में, अंतिम पैकेजिंग में भारी भिन्नता है*, यह सुनिश्चित करने के लिए पैकेजिंग प्रणाली की समीक्षा की जा सकती है कि भविष्य में ऐसी समस्याएं न हों।

फीडफॉरवर्ड नियंत्रण

फीड-फॉरवर्ड नियंत्रण को *निवारक नियंत्रण* भी कहा जाता है। फीड-फॉरवर्ड नियंत्रण के पीछे तर्क यह है कि संभावित समस्याओं को दूर किया जाए और यह सुनिश्चित करने हेतु सुधारात्मक कार्रवाई की जाए कि अंतिम आउटपुट अपेक्षित है। फीड-फॉरवर्ड नियंत्रण वांछनीय हैं क्योंकि वे प्रबंधन को बाद में सुधार करने के बजाय समस्याओं को होने से रोकने की सुविधा देते हैं। फीड-फॉरवर्ड नियंत्रण को *लागू करना महंगा है* क्योंकि इसके लिए अधिक निवेश तथा संसाधनों की आवश्यकता होती है। इन्हें *कुछ मानक या लक्ष्य विचलन का पता लगाने हेतु डिज़ाइन किया गया है ताकि कार्यों के किसी विशेष अनुक्रम को पूरा करने से पहले सुधार किया जा सके।*

सौंदर्य उत्पाद कंपनी में प्रस्तावित प्रणाली फीड-फॉरवर्ड नियंत्रण है।

इस मामले में, *पैकेजिंग प्रक्रिया में ही किसी भी मात्रा में कमी की पहचान की जाती है और यह सुनिश्चित करने हेतु सुधारात्मक कार्रवाई की जाती है कि पैक किए गए 'कंटेनर' में क्रीम की उचित मात्रा हो।* नई प्रक्रिया कंपनी के लिए फायदेमंद है क्योंकि पैकेजिंग प्रक्रिया से होने वाली बर्बादी से बचा जा सकता है।

नई प्रणाली को लागू किया जाना चाहिए या नहीं, इस पर अंतिम निर्णय लेने से पहले *बचत की पैकेजिंग प्रक्रिया को संशोधित करने हेतु आवश्यक लागत से तुलना की जानी चाहिए।*

प्रश्न 3

प्रश्न-पत्र – 5: सामरिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन मूल्यांकन
(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION) 11

नया स्टार्टअप उद्यम एबीसी लिमिटेड ने उच्च मांग वाली जेनेरिक दवाओं की आपूर्ति हेतु एक अपतटीय दवा कंपनी के साथ अपना पहला अनुबंध किया है। दवा की अनुमानित मांग सालाना 98,000 यूनिट होगी। संयंत्र की अधिकतम क्षमता 25,200 यूनिट प्रति तिमाही है, लेकिन इससे ओवरटाइम में प्रति तिमाही 14,000 यूनिट अतिरिक्त उत्पादन हो सकता है। सभी तिमाहियों में कुल निश्चित उपरिव्यय ₹16,80,000 होने की उम्मीद है। ओवरटाइम में उत्पादित प्रत्येक इकाई को उस तिमाही की प्रति यूनिट अनुमानित परिवर्तनीय लागत के 32% के बराबर अतिरिक्त लागत लगेगी। सभी तिमाहियों के लिए अपेक्षित बिक्री और परिवर्तनीय लागत प्रति यूनिट निम्नानुसार दी गई हैं:

तिमाही	तिमाही 1	तिमाही 2	तिमाही 3	तिमाही 4
बिक्री (यूनिट्स)	13,300	23,800	25,900	35,000
परिवर्तनीय लागत प्रति इकाई (₹)	36	36	39	42

उत्पादन प्रबंधन को उत्पादन योजना के बारे में निर्णय लेना होता है।

विकल्प हैं:

योजना-1: प्रति तिमाही 24,500 यूनिट की स्थिर दर पर उत्पादन। इन्वेंटरी होल्डिंग लागत प्रति तिमाही औसत इन्वेंटरी की प्रति यूनिट ₹7.80 होगी।

योजना-2: जस्ट-इन-टाइम (जेआईटी) प्रणाली का उपयोग।

मान लें कि शुरुआती इन्वेंटरी में से कोई शेष नहीं बचा है।

अभीष्ट

- (क) संवृद्धि उत्पादन लागत एवं जेआईटी उत्पादन प्रणाली द्वारा इन्वेंटरी होल्डिंग लागत में बचत की गणना करें। (6 अंक)
- (ख) योजना के चयन पर कंपनी को सलाह दें। (3 अंक)
- (ग) जेआईटी इन्वेंटरी प्रबंधन के कोई भी चार लाभ और हानि बताएं। (4 अंक)
- (घ) बताएं कि कानबन और मशीन सेल जेआईटी इन्वेंटरी सिस्टम के महत्वपूर्ण घटक क्यों हैं। (3 अंक)
- (ङ) जस्ट-इन-टाइम इन्वेंटरी बनाम इकोनॉमिक ऑर्डर क्वांटिटी (ईओक्यू) के बीच अंतर बताएं? (2 अंक)
- (च) ऐसे किन्हीं चार क्षेत्रों का उल्लेख कीजिए जिनमें लागत दक्षता लाने हेतु जेआईटी क्रय लागत को महत्वपूर्ण रूप से कम किया जा सकता है। (2 अंक)

उत्तर

(क) योजना 1 के तहत 'इन्वेंटरी होल्डिंग लागत' दर्शाने वाला विवरण

विवरण	क्यू 1	क्यू 2	क्यू 3	क्यू 4
प्रारंभिक इन्वेंटरी (A)	---	11,200	11,900	10,500
जोड़ा: उत्पादन	24,500	24,500	24,500	24,500
घटाया: मांग/बिक्री	13,300	23,800	25,900	35,000
अंतिम इन्वेंटरी (B)	11,200	11,900	10,500	---

औसत इन्वेंटरी $\left(\frac{A+B}{2}\right)$	5,600	11,550	11,200	5,250
इन्वेंटरी होल्डिंग लागत @ ₹7.80	43,680	90,090	87,360	40,950

चार अवधियों में इन्वेंटरी होल्डिंग लागत = ₹2,62,080

योजना 2 (जेआईटी प्रणाली) के तहत 'अतिरिक्त लागत-ओवरटाइम' दर्शाने वाला विवरण

विवरण	क्यू 1	क्यू 2	क्यू 3	क्यू 4
मांग/बिक्री	13,300	23,800	25,900	35,000
सामान्य समय में उत्पादन	13,300	23,800	25,200	25,200
इन्वेंटरी में उत्पादन (A)	---	---	700	9,800
प्रति इकाई परिवर्तनीय लागत	36.00	36.00	39.00	42.00
अतिरिक्त लागत - ओवरटाइम प्रति यूनिट (B) (@ परिवर्तनीय लागत का 32%)	11.52	11.52	12.48	13.44
अतिरिक्त लागत - ओवरटाइम (A) × (B)	---	---	8,736	1,31,712

कुल अतिरिक्त भुगतान (ओवरटाइम) = ₹1,40,448

योजना 2 (जेआईटी सिस्टम) के तहत 'अतिरिक्त परिवर्तनीय लागत*' दर्शाने वाला विवरण

विवरण	क्यू 1	क्यू 2	क्यू 3	क्यू 4	कुल
उत्पादन (योजना 1)	24,500	24,500	24,500	24,500	98,000
परिवर्तनीय लागत (A)	8,82,00	8,82,000	9,55,500	10,29,000	37,48,500
उत्पादन (योजना 2, जेआईटी)	13,300	23,800	25,900	35,000	98,000
परिवर्तनीय लागत (B)	4,78,80	8,56,800	10,10,100	14,70,000	38,15,700
कुल (B) - (A)					67,200

*ओवरटाइम लागत को छोड़कर

जेआईटी प्रणाली में संवृद्धि उत्पादन लागत = ₹1,40,448 + ₹67,200

= ₹2,07,648

इसलिए, जेआईटी प्रणाली (कुल) में बचत = ₹2,62,080 - ₹2,07,648

= ₹54,432

(ख) सलाह

हालांकि एबीसी लिमिटेड अपनी उत्पादन प्रणाली को सही समय पर लागू करके ₹54,432 की बचत कर रही है, लेकिन इसे कोई भी निर्णय लेने से पहले अन्य कारकों पर भी विचार करना होगा, जो इस प्रकार हैं:

प्रश्न-पत्र – 5: सामरिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन मूल्यांकन
(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION) 13

- (1) एबीसी लिमिटेड को यह सुनिश्चित करना होगा कि उसे अपने आपूर्तिकर्ताओं से सामग्री ठीक उसी तारीख तथा ठीक समय पर मिले जब उसकी जरूरत हो। इसलिए, **विक्रेता/(ओं) की साख और विश्वसनीयता** की पूरी तरह से जांच की जानी चाहिए।
- (2) एबीसी लिमिटेड को ऐसी प्रणाली स्थापित करनी चाहिए, जो फैक्स मशीन जैसी सरल या **इलेक्ट्रॉनिक डेटा इंटरचेंज सिस्टम या लिंकड कंप्यूटर सिस्टम** के रूप में उन्नत हो सकती है, जो आपूर्तिकर्ताओं को बताती है कि कंपनी को कितनी सामग्री भेजी जानी है।
- (3) **आपूर्ति की गई सामग्री** किसी भी दोष से मुक्त होनी चाहिए और एबीसी लिमिटेड की उत्पादन आवश्यकताओं से बिल्कुल मेल खानी चाहिए। आपूर्तिकर्ता की साइट पर जाने से कर्मचारियों को आपूर्तिकर्ता की उत्पादन प्रक्रिया की जांच करने और किसी भी गुणवत्ता नियंत्रण के मुद्दों को हल करने में मदद मिलेगी।
- (4) दवाओं का उत्पादन "शून्य दोष" प्राप्त करने के उद्देश्य को रखकर किया जाना चाहिए।
- (5) एबीसी लिमिटेड को अपने **कार्य बल** की दक्षता को भी ध्यान में रखना चाहिए। एबीसी लिमिटेड को यह सुनिश्चित करना चाहिए कि श्रमिक प्रभावी और कुशल तरीके से विभिन्न प्रकार के संचालन करने में सक्षम हो। कार्यबल को पूरी तरह से पुनः प्रशिक्षित किया जाना चाहिए और कई गतिविधियों पर ध्यान केंद्रित करना चाहिए।
- (6) जेआईटी उत्पादन योजना में **मांग स्थिरता** एक महत्वपूर्ण शर्त है। इसलिए एबीसी लिमिटेड को लगातार **निगरानी रखनी चाहिए कि क्या तिमाही में वास्तविक मांग उस अपेक्षित स्तर पर है**, जैसा कि उसने अपनी उत्पादन योजना बनाई थी। यदि अंतर हैं तो आवश्यक संसाधनों को बढ़ाने या घटाने हेतु संसाधनों से मेल कराना चाहिए।
- (7) जेआईटी उत्पादन प्रणाली का मुख्य लाभ ग्राहकों की मांग को पूरा करने की कंपनी की क्षमता है। इसलिए, एबीसी लिमिटेड को **उत्पादन प्रक्रिया में न्यूनतम व्यवधान** सुनिश्चित करने हेतु समय-समय पर **निवारक रखरखाव करना चाहिए**। जितनी जल्दी हो सके दोषों का उन्मूलन बहुत महत्वपूर्ण है।

□

▪ वैचारिक रूप से सही संक्षिप्त विवरण पर्याप्त हैं।

(ग) जेआईटी इन्वेंटरी प्रबंधन के लाभ और हानि

जेआईटी इन्वेंटरी प्रबंधन प्रणाली के लाभ:

- (1) जेआईटी प्रणाली का फोकस प्रणाली से वेस्ट ऑफ एसेट्स, अत्यधिक इन्वेंट्री, समय की बर्बादी, सामग्री की बर्बादी आदि को खत्म करने पर होता है। इससे उत्पाद लागत को कम करने में मदद मिलती है और लागत क्षमता में सुधार होता है।
- (2) जेआईटी उपरिव्यय को कम करता है। जेआईटी बहुत ही सुव्यवस्थित उत्पादन प्रक्रिया पर केंद्रित होता है, इसलिए इस प्रणाली के अंतर्गत सामग्री प्रबंधन लागत, सुविधाएं और गुणवत्ता निरीक्षण में गिरावट आई है। कम इन्वेंटरी के परिणामस्वरूप गोदाम के लिए आवश्यक जगह कम हो जाती है। इसलिए, कर्मचारियों, उपकरणों, अचल संपत्तियों, किराए आदि की लागत से संबंधित वेयरहाउस उपरिव्यय कम हो जाते हैं।

- (3) जेआईटी में जितनी जल्दी हो सके दोषों को खत्म करने का अनुरोध किया जाता है। उत्पादन रेखा के चरण और प्रत्येक चरण में न्यूनतम इन्वेंट्री स्तर के बीच कड़ी से किसी भी दोष को खत्म करने की आवश्यकता को बल मिलता है। किसी एक चरण में दोष होने से उत्पादन के अन्य चरणों में बाधा उत्पन्न हो सकती है।
- (4) सेट अप समय को कम करने से छोटे बैचों में उत्पादन किफायती हो जाता है और इन्वेंटरी स्तर कम हो जाता है। इसलिए कंपनी ग्राहकों की मांग को तेजी से पूरा कर सकती है।
- (5) जेआईटी के अंतर्गत श्रमिकों को बहु कुशल बनने हेतु काम पर रखा जाता है और प्रशिक्षित किया जाता है ताकि वे मरम्मत और रखरखाव कार्यों सहित विभिन्न प्रकार के कार्यों को करने में सक्षम हों। इससे श्रम निष्क्रिय समय कम होता है।
- (6) सावधानीपूर्वक चुने गए उच्च गुणवत्ता वाली सामग्री को सीधे शॉप फ्लोर पर समय पर पहुंचाने में सक्षम आपूर्तिकर्ता से, सामग्री मिलने के समय में कमी आती है।
- (7) कंपनी को अपनी उत्पादन जरूरतों को पूरा करने हेतु बड़ी मात्रा में स्टॉक खरीदने की आवश्यकता नहीं होती है। इसलिए **कार्यशील पूंजी निवेश** कम हो जाता है।

जेआईटी इन्वेंटरी प्रणाली की हानियां:

- (1) जेआईटी इन्वेंटरी प्रणाली के तहत कंपनी कोई बफर इन्वेंटरी नहीं रखती है। इसलिए **स्टॉक खत्म होने का खतरा ज्यादा होता है।** मांग का गलत पूर्वानुमान या आर्थिक व कारोबारी माहौल में बदलाव से ग्राहकों की मांग में बदलाव हो सकता है। यदि कंपनी जेआईटी इन्वेंटरी प्रणाली को लागू करती है, तो कंपनी के पास बहुत जल्दी इन अंतर को पूरा करने हेतु संसाधन होने चाहिए, अन्यथा इसके कारण स्टॉक आउट स्थितियां बनेंगी एवं बिजनेस का नुकसान होगा।
 - (2) आपूर्तिकर्ताओं पर निर्भरता अधिक है। आपूर्ति श्रृंखला में कोई भी व्यवधान आने से ग्राहकों की मांग को शीघ्रता से पूरा करने की कंपनी की क्षमता प्रभावित हो सकती है। जेआईटी के तहत इससे व्यापार में भारी नुकसान हो सकता है। इसलिए आपूर्तिकर्ता की विश्वसनीयता की पूरी तरह से जांच की जानी चाहिए। आपूर्ति श्रृंखला के ऊपर तथा नीचे सूचनाओं का संचार और तुल्यकालन महत्वपूर्ण है, जेआईटी प्रणाली से संसाधनों का समय पर वितरण सुनिश्चित होता है।
 - (3) जेआईटी इन्वेंटरी प्रणाली के तहत अधिक योजना की आवश्यकता है। वर्तमान बिक्री प्रवृत्तियों, भिन्नताओं, उत्पादन व खरीद में समस्याओं आदि के बारे में जानकारी प्राप्त करने हेतु एक कुशल और प्रभावी रिपोर्टिंग प्रणाली होनी चाहिए। व्यवसाय में परिवर्तन और व्यवधान को दूर करने हेतु संसाधनों को लचीला रखा जाना चाहिए।
- (ग) जेआईटी इन्वेंटरी प्रणाली के तहत मशीनों के बीच वर्कफ्लो सुचारु अधिक सुव्यवस्थित होना चाहिए। कई कंपनियों में अलग-अलग मशीनों की ऑपरेटिंग स्पीड में बड़ा अंतर होता है। इसलिए धीमी मशीन से काम धीमा हो जाता है। सामान्य उत्पादन प्रक्रिया के तहत, *यह देखा गया है कि अपस्ट्रीम मशीन द्वारा उत्पादित दोषपूर्ण पार्ट्स का पता तब तक नहीं चलता है जब तक कि अगला डाउनस्ट्रीम ऑपरेटर उस पर काम करना शुरू न कर दे।* डाउनस्ट्रीम ऑपरेटर को इस त्रुटि का पता चलने से पहले मशीन पर कई काम करना पड़ सकता है। इसलिए दो मशीनों के बीच

प्रश्न-पत्र – 5: सामरिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन मूल्यांकन
(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION) 15

सामग्रियों के प्रवाह में समय अंतराल होता है। इस बीच, अपस्ट्रीम मशीनों ने अधिक दोषपूर्ण पार्ट्स का निर्माण हो सकता है, जिनपर सभी को फिर से काम करना चाहिए या त्रुटि का पता चलने के बाद उन्हें हटा देना चाहिए।

अत्यधिक अर्धनिर्मित उत्पादन एक बर्बादी है जिसे जेआईटी इन्वेंटरी प्रणाली के तहत खत्म करने की जरूरत है। कानबन कार्ड और मशीन सेल के उपयोग के ज़रिए इस समस्या का समाधान किया जा सकता है।

(1) कानबन कार्ड "पुल सिस्टम" के तहत काम करते हैं। उन्हें उत्पादन प्रक्रिया के अंत में शुरू किया जाता है, पुलिंग वर्क पूरी उत्पादन प्रणाली के दौरान होता है। इस प्रणाली के अंतरगत, **डाउनस्ट्रीम मशीन प्रत्येक मशीन को एक सूचना भेजती है जो इसे पार्ट्स में भरती है**, उत्पादन की आवश्यकता को पूरा करने हेतु पर्याप्त घटकों के उत्पादन को अधिकृत करती है। यह उत्पादन आवश्यकता बदले में अगली मशीन डाउनस्ट्रीम द्वारा अधिकृत की जा रही है। इसलिए कार्य प्राधिकरण उत्पादन प्रक्रिया के माध्यम से पुल किए जाते हैं जैसे कि यह उत्पादन प्रक्रिया के अंत में जरूरतों को पूरा करता है। चूंकि उत्पादन केवल कानबन कार्ड प्राधिकरणों पर आधारित होता है, यह **उत्पादन प्रणाली में कार्य प्रगति पर इन्वेंटरी के निर्माण को समाप्त करता है**। इसलिए जेआईटी इन्वेंटरी प्रणाली में कानबन कार्ड महत्वपूर्ण हैं।

(2) मशीन सेल ऑपरेटर द्वारा संचालित मशीनों के समूह को संदर्भित करता है। इसे वर्किंग सेल भी कहते हैं। व्यक्तिगत मशीन ऑपरेटर प्रत्येक आउटपुट भाग को मशीन से मशीन में सेल के भीतर ले जाता है। इसलिए यह मशीनों के बीच जमा होने वाले किसी भी कार्य को समाप्त कर देता है। साथ ही, ऑपरेटर इनमें से किसी भी मशीन से **खराब आउटपुट की तुरंत पहचान कर सकता है**। यह किसी भी कचरे को समाप्त करता है जो कि जेआईटी इन्वेंटरी प्रणाली का उद्देश्य है।

मशीन सेल भी फायदेमंद होते हैं क्योंकि उनका विन्यास आमतौर पर छोटी मशीनों का होता है जो बड़ी, स्वचालित मशीनरी की तुलना में संचालित करने में आसान होती हैं। छोटी मशीनें विभिन्न उत्पादों के उत्पादन हेतु उत्पादन सुविधा को पुनः कॉन्फ़िगर करने में सक्षम बनाती हैं। अन्यथा उपकरण की स्थिति बदलने और संरेखित करने के लिए बड़े खर्च होते जो मशीन सेल की स्थापना के तहत आवश्यक नहीं होते। यह **संसाधनों में लचीलापन लाता है** जो जेआईटी इन्वेंटरी प्रणाली के लिए महत्वपूर्ण है।

कानबन और मशीन सेल दोनों का एक साथ इस्तेमाल किया जाना चाहिए। वे कंपनी को उत्पाद दोष दर कम करने में मदद करते हैं और प्रगतिशील काम में निवेश में कमी लाते हैं।

□

▪ वैचारिक रूप से सही संक्षिप्त विवरण पर्याप्त हैं।

(ड) जेआईटी इन्वेंटरी प्रणाली का उद्देश्य ऐसे उत्पादों या घटकों का उत्पादन या क्रय करना है, जो स्टॉक करने के बजाय ग्राहक या उपयोग हेतु आवश्यक है। यह एक पुल प्रणाली है जो मांग का जवाब देती है। इसलिए, जेआईटी इन्वेंटरी प्रणाली के तहत इन्वेंटरी नहीं रखी जाती है। कंपनी को इन्वेंटरी होल्डिंग लागत और किसी भी संबंधित उपरिव्यय में बचत से लाभ होता है।

आर्थिक आदेश मात्रा (ईओक्यू) घटकों का एक आदर्श आर्डर संख्या है जिसे कंपनी को ग्राहकों की मांग को पूरा करने हेतु आपूर्तिकर्ताओं से खरीदना चाहिए। इसका उद्देश्य आर्डर करने, प्राप्त करने और इन्वेंटरी रखने से संबंधित लागतों को कम करने हेतु इष्टतम आर्डर मात्रा प्राप्त करना है। यह इष्टतम आदेश मात्रा की जरूरत है ग्राहक की मांग के रुझान से मेल नहीं खाते। इसलिए, कंपनियां इन्वेंटरी रख सकती हैं क्योंकि मौजूदा मांगों की तुलना में आर्डर का आकार अधिक खरीद में हो सकता है।

इसलिए, जेआईटी इन्वेंटरी प्रणाली के तहत इन्वेंटरी होल्डिंग गलत बच जाती है लेकिन आर्डर देने की लागत को नजरअंदाज कर दिया जाता है। ईओक्यू में, आर्डरिंग लागत को अनुकूलित किया जाता है, जबकि कंपनी इन्वेंटरी होल्डिंग लागत को वहन करती है।

(च) क्षेत्र जहां जेआईटी खरीद से लागत में काफी कमी आने की अपेक्षा है, वे हैं:

कार्यशील पूंजी की ब्याज लागत- जेआईटी खरीद कच्चे माल के स्तर को कम करेगी, जिससे कार्यशील पूंजी के रूप में अवरुद्ध राशि में कमी आएगी; इसलिए ब्याज लागत (या तो वास्तविक या अवसर) भी कम हो जाएगी।

भंडारण लागत- जैसा कि हम जानते हैं कि जेआईटी खरीद से संग्रहीत कच्चे माल का स्तर कम हो जाता है, इसलिए भंडारण लागत कम होने की उम्मीद है।

कच्चे माल की लागत- जिन कंपनियों के उत्पाद नए नवाचारों और अद्यतन सुविधाओं पर आधारित होते हैं, उन्हें अपने बाजार पर अधिग्रहण अनुपात को बरकरार रखने हेतु कम समय में पेश किया जाता है। इससे उनका उत्पाद डिजाइन अत्यधिक अस्थिर हो जाता है और एक बार डिजाइन में नई/अद्यतन सुविधा पेश करने के बाद कच्चे माल की बर्बादी की उच्च संभावना पैदा होती है। कच्चे माल की बर्बादी को कम करने हेतु जेआईटी सही विकल्प है।

श्रम और उपरिव्यय - चूंकि जेआईटी खरीद से कच्चे माल के इन्वेंटरी स्तर कम हो जाता है, इसलिए छंटाई (एस में से पहला एस) आसान हो जाती है और गति (गति अध्ययन के अनुसार) भी कम हो जाती है, जिससे श्रम और उपरिव्यय भी कम हो जाता है।

प्रश्न 4

(क) सुप्रीम ऑटोमेशन लिमिटेड (एसएएल) एक प्रमुख एआई आधारित होम ऑटोमेशन-आधारित विनिर्माण फर्म है। एसएएल की शुरुआत 5 साल पहले हुई थी जब यह एकमात्र स्वचालन-आधारित सिस्टम निर्माता था। एसएएल खुद ही घटकों का निर्माण करती है, इस तथ्य के बावजूद कि ये व्यवसाय ऐसे सभी कसेंबली घटकों को सस्ती दर पर स्थानिय बाजार से खरीद सकते हैं। ऐसी ऑटोमेशन प्रणालियों के निर्माण में कुल लागत में प्रमुख घटक परिवर्तनशील होता है। कंपनी अच्छा प्रदर्शन कर रही थी, यथोचित कमाई कर रही थी और दो साल पहले तक फर्स्ट मूवर एडवांटेज के कारण बड़ी बाजार हिस्सेदारी हासिल कर ली थी। हालांकि, मुश्किल मैक्रो-इकोनॉमिक स्थितियों, प्रतिद्वंद्वी प्रतिस्पर्धा में वृद्धि और बाजार में नई कंपनियों के आने से बाजार हिस्सेदारी और इस तरह लाभप्रदता कम होने लगी है। अगर तुरंत कोई बड़ा कदम नहीं उठाया गया तो आने वाले एक साल में कंपनी संकट में आ सकती है।

एसएएल के सीईओ ने एक ऐसी कार्यशाला में भाग लिया जहां उन्होंने लागत प्रबंधन की लीन मैनेजमेंट तकनीक सीखी। उन्होंने मुख्य प्रबंधन लेखाकार मिस्टर एक्स को समस्या का संभावित

प्रश्न-पत्र – 5: सामरिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन मूल्यांकन
(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION) 17

समाधान बनाकर कंपनी के मौजूदा प्रदर्शन के पीछे अंतर्निहित कारणों पर रिपोर्ट करने के लिए कहा। मिस्टर एक्स ने तुरंत बुलाई, समस्या को हल करने हेतु शीर्ष रैंक के अधिकारियों के साथ बैठक की।

विपणन विभाग ने पुष्टि की कि आगामी वर्षों में बिक्री में समान स्तर को बनाए रखना मुश्किल है क्योंकि एसएएल ऑटोमेशन सिस्टम की कीमत समान गुणवत्ता एवं सुविधाओं के साथ बाजार में अपने प्रतिस्पर्धियों द्वारा दी जाने वाली कीमत से बहुत अधिक है।

ग्राहक संबंध विभाग ने बताया कि उनके उत्पाद की लोकप्रियता घट रही है। उन्होंने कहा कि उन्हें ई-मेल और टेली-कॉल में खरीददारों से विनिर्माण संबंधी दोषों की बहुत सारी शिकायतें मिल रही हैं, जो उत्पाद में खरीदने के एक महीने के भीतर उत्पन्न होती हैं और हाल के वर्षों में इस तरह के कॉल और ईमेल की संख्या बढ़ी है।

उन्होंने यह भी कहा कि कुछ मामलों में, ग्राहक ने बताया कि असंबल किया गया पार्ट उनके द्वारा खरीदे गए मॉडल से संबंधित नहीं था, और कुछ ग्राहकों का कहना है कि असंबली उत्पाद डेटाशीट में दिए गए विनिर्देशों के अनुसार नहीं हैं।

इसके अलावा, रखरखाव विभाग ने पुष्टि की है कि हाल ही में बेचे गए उत्पादों के मामले में मरम्मत की समस्या काफी बढ़ गई है।

संचालन विभाग का कहना है कि, पहले तो कंपनी में कार्यरत श्रमिकों का बड़ा हिस्सा अकुशल है; दूसरा, प्रत्येक श्रेणी के बड़ी संख्या में कच्चे माल को स्टोर द्वारा उत्पादन मंजिल पर डंप किया जाता है; जो आवश्यकता से बहुत अधिक होते हैं। इन दो कारणों से समान दिखने वाले पार्ट्स के बीच अंतर करना मुश्किल हो जाता है। उन्होंने संपूर्ण व्यावसायिक प्रक्रिया का भी जिक्र किया और कहा कि उत्पादन प्रक्रिया काफी पुरानी है और इसमें कुछ ऐसी गतिविधियाँ हैं जो अनावश्यक हैं। अपना बचाव करते हुए खरीद विभाग ने बड़ी मात्रा में कच्चे माल की खरीद पर छूट मिलने का तर्क दिया और बहुत कम मात्रा में खरीदने से स्टॉक-आउट की स्थिति पैदा होने की बात कही।

अभीष्ट

कंपनी के वर्तमान प्रदर्शन और नीतियों को प्रभावित करने वाले कारकों और संभावित समाधानों को इंगित करते हुए सीईओ को सलाह देने हेतु एक रिपोर्ट तैयार करें। (5 अंक)

(ख) टीएसके लिमिटेड एक मोबाइल निर्माता कंपनी है। कंपनी नियंत्रण हेतु बजट का उपयोग करती है जो पारंपरिक आधार पर तैयार किया जाता है। कंपनी के नए सीईओ प्रायोगिक आधार पर कंपनी में बजट प्रणाली को पारंपरिक बजट से परे बजटिंग में बदलना चाहते हैं।

इसलिए, कंपनी के प्रबंधन लेखाकार के रूप में आपको कंपनी में बियॉन्ड बजटिंग प्रणाली शुरू करने की संभावनाओं का पता लगाने हेतु नियुक्त किया गया है।

आपको करना है:

निम्नलिखित बिंदुओं पर बजट प्रणाली को पारंपरिक से परे बजट प्रणाली में परिवर्तन की स्वीकृति लेने के कारण स्पष्ट करें:

- बियॉन्ड बजटिंग में उपलब्ध फायदे और लाभ। (3 अंक)
- कंपनी हेतु बियॉन्ड बजटिंग की उपयुक्तता। (2 अंक)

या

एचआरवाई लिमिटेड बरतन उद्योग की एक अग्रणी कंपनी है। बाजार में प्रतिस्पर्धा के कारण कंपनी नए उत्पादों को विकसित करने हेतु लगातार अनुसंधान एवं विकास कर रही है। वर्तमान में "एकेन" नामक उत्पाद विकसित किया जा रहा है और बाजार में लॉन्च होने वाला है। इस उत्पाद को विकसित करने हेतु कंपनी ने बहुत अधिक खर्च किया है। यह एक अत्यधिक नवीन उत्पाद है, जिसके बारे में कंपनी का मानना है कि यह बाजार तथा उपभोक्ता व्यवहार को बदल देगा। लॉन्चिंग वर्ष में उत्पादन और प्रचार लागत बहुत अधिक रहने की संभावना है। कंपनी के सीईओ ने इस उत्पाद के लॉन्च चरण के दौरान मूल्य निर्धारण के लिए बाजार स्किमिंग दृष्टिकोण का इस्तेमाल करने का निर्णय लिया है।

आपको करना है:

एचआरवाई लिमिटेड के सीईओ द्वारा मूल्य निर्धारण हेतु बाजार स्किमिंग दृष्टिकोण अपनाने के कारणों का विश्लेषण करें।

- (ग) एबीसी लिमिटेड मोटरबाइक का निर्माता है। इसके दो डिवीजन हैं, असेंबली डिवीजन 'ए' और विनिर्माण डिवीजन 'पी'। डिवीजन 'पी' उस पार्ट का निर्माण करता है जिसका उपयोग डिवीजन 'ए' के साथ-साथ बाहरी ग्राहकों द्वारा भी किया जा सकता है। डिवीजन 'ए' को आवश्यक पार्ट्स 'पी' डिवीजन से मिलते हैं। डिवीजन 'पी' वर्ष की शुरुआत और अंत में इन्वेंटरी न रखते हुए पूरी क्षमता से काम करता है। कंपनी की नीति के अनुसार, डिवीजन 'ए' की मांग को बाहरी ग्राहकों की तुलना में प्राथमिकता दी जाती है। 2021-22 के दौरान डिवीजन 'पी' का डेटा इस प्रकार है:

उत्पादन क्षमता	1,50,000 यूनिट
बाहरी ग्राहकों को बिक्री मूल्य	6,000 प्रति यूनिट
प्रति यूनिट उत्पादन की परिवर्तनीय लागत	₹4,125
डिवीजन 'ए' हेतु स्थानांतरण मूल्य	खोई हुई बिक्री के रूप में कोई अवसर लागत।
डिवीजन 'ए' में स्थानांतरण सहित कुल बिक्री	₹81 करोड़
बाहरी ग्राहकों को की गई बिक्री	75,000 यूनिट

इस साल 27,000 कंपोनेंट्स की बाहरी ग्राहकों से अतिरिक्त मांग थी। हालांकि, चूंकि डिवीजन 'पी' पूरी क्षमता से काम कर रहा था, इसलिए इस मांग को पूरा नहीं किया जा सका।

अभीष्ट

- बाहरी एवं आंतरिक दोनों ग्राहकों हेतु 'पी' और डिवीजन 'पी' द्वारा की गई यूनिट्स की बिक्री के संदर्भ में बिक्री का विश्लेषण करें। (3 अंक)
- स्थानांतरण मूल्य निर्धारण सीमा की सिफारिश करें जो डिवीजन ए और पी के बीच लक्ष्य अनुरूपता को बढ़ावा देगी। (2 अंक)
- यह मानते हुए कि मौजूदा नीति जारी है, कंपनी के हस्तांतरण मूल्य पर बाहरी मांग में बदलाव के प्रभाव पर चर्चा करें। (2 अंक)
- परिवर्तनीय लागत पद्धति पर स्थानांतरण मूल्य निर्धारण के फायदे, नुकसान और व्यवहारिक परिणामों पर चर्चा करें। (3 अंक)

उत्तर

प्रश्न-पत्र – 5: सामरिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन मूल्यांकन
(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION) 19

(क)

रिपोर्ट

सेवा में,
सीईओ कार्यालय,
सुप्रीम ऑटोमेशन लिमिटेड (एसएएल)
दिनांक - 10 नवंबर 2022

वर्तमान प्रदर्शन, नीतियों एवं समाधान को प्रभावित करने वाले कारक पर रिपोर्ट।

वर्तमान प्रदर्शन

क. वित्तीय मूल्यांकन से पता चलता है कि एसएएल में बिक्री कम हो रही है और यह घटती हुई निचली रेखा यानी लाभ में बदल जाती है।

ख. गैर-वित्तीय प्रदर्शन मूल्यांकन उपाय टिकाऊ कार्रवाई-आधारित संकेतक हैं जैसे कि ट्रिपल बॉटम लाइन (टीबीएल; 1994 में एल्किंगटन द्वारा सुझाया गया), जो इकाई के प्रदर्शन का मूल्यांकन करते समय लाभ के अलावा लोगों एवं ग्रह पर भी विचार करते हैं। चूंकि पर्यावरण पर कोई नकारात्मक प्रभाव नहीं पड़ता है और सामाजिक पहलुओं से तटस्थ है, इसलिए कम लाभ होने के बावजूद व्यवसाय वहनीय है। एसएएल यदि लाभ को बनाए रखने/बढ़ाने में सक्षम है तो टिकाऊ क्षेत्र में प्रवेश कर सकता है।

टिप्पणी - बैलेंस स्कोरकार्ड (रॉबर्ट कापलान और डेविड नॉर्टन द्वारा), प्रदर्शन पिरामिड (लिनच और क्रॉस द्वारा), बिल्डिंग ब्लॉक मॉडल (फिट्ज़गेराल्ड और मून द्वारा) और प्रदर्शन प्रिज्म (एंडी नेली और क्रिस एडम्स द्वारा) जैसे अन्य गैर-वित्तीय प्रदर्शन संकेतक-आधारित मॉडल को लागू करने हेतु दिए गए मामले में डेटा की आवश्यक मात्रा उपलब्ध नहीं है।

एसएएल में वर्तमान नीतियां (वर्तमान खराब प्रदर्शन के पीछे अंतर्निहित कारण) और समाधान

क. **गैर-प्रतिस्पर्धी मूल्य निर्धारण नीति-** विपणन विभाग ने कहा कि एसएएल ऑटोमेशन प्रणाली की कीमत बाजार में सभी प्रतिस्पर्धियों द्वारा दी जाने वाली कीमत से बहुत अधिक है, इस तथ्य के बावजूद कि यह गुणवत्ता एवं सुविधाओं के मामले में प्रतिस्पर्धी के उत्पाद के समान है।

यहाँ **लक्ष्य लागत निर्धारण** (लागत प्रबंधन तकनीक के रूप में) समाधान है। चूंकि बाजार की स्थिति कठोर है और कई प्रतिस्पर्धियों के कारण ग्राहकों की सौदेबाजी की शक्ति अधिक है, और ये प्रतियोगी एसएएल द्वारा प्रस्तावित कीमत से कम कीमत पर उत्पाद बेचते हैं। इसलिए, ऐसे प्रतिस्पर्धी/प्रतिस्पर्धियों द्वारा प्रस्तावित मूल्य को 'लक्षित मूल्य' माना जाना चाहिए और उसी 'लक्षित लागत' से 'लक्षित लाभ' को घटाकर चिन्हित किया जा सकता है। इस तरह के लक्ष्य लागत को प्राप्त करने हेतु उत्पाद के साथ-साथ उत्पादन, संचालन सुविधाओं को पुनः तैयार करने की आवश्यकता है।

ख. **100% स्वदेशी - सभी असंबली घटकों का घरेलू निर्माण** - इस तथ्य के बावजूद कि ये घटक सस्ती दर पर बाजार में मिल सकते हैं, एसएएल सभी असंबली घटकों का निर्माण स्वयं कर रहा है।

यहां समाधान 'बनाओ या खरीदो' का निर्णय लेना है। केवल उन्हीं असेंबली घटकों को घरेलू स्तर पर बनाने की आवश्यकता होती है जिनकी निर्माण लागत की परिवर्तनशील लागत बाजार मूल्य से कम होती है।

- ग. **निष्क्रिय मूल्य श्रृंखला - उत्पाद की लोकप्रियता ग्राहकों के बीच घट रही है** (बिक्री में गिरावट) और इसके अलावा ग्राहक **निर्माण दोष** हेतु एसएएल को कोस रहे हैं।

खरीद के महीने के भीतर उत्पाद में दोष आ जाते हैं। इसके अलावा कुछ मामलों में ग्राहकों ने बताया कि असेंबल किया गया पुर्जा उनके द्वारा खरीदे गए मॉडल का नहीं है, और कुछ ग्राहकों का कहना है कि असेंबली दिए गए विनिर्देश के अनुसार नहीं है। इसलिए, उत्पाद की गुणवत्ता के साथ-साथ इसकी प्रक्रियाएं (जिससे उत्पाद गुजरते हैं) महत्वपूर्ण चिंता का विषय है। 'गुणवत्ता' को बनाए रखने का एक तरीका ग्राहक की आवश्यकता के अनुरूप है, यह सुनिश्चित करने हेतु सिक्स सिग्मा द्वारा समर्थित समान कुल उत्पादकता प्रबंधन/कुल गुणवत्ता प्रबंधन को लीन सिस्टम प्रबंधन के हिस्से के रूप में लागू करने की आवश्यकता है।

कुल गुणवत्ता प्रबंधन योजना प्रक्रिया सहित संपूर्ण प्रक्रिया का प्रबंधन है; कुल भागीदारी से प्रक्रिया में सुधार करने हेतु ग्राहक पर ध्यान केंद्रित करना। गुणवत्ता में सुधार लाने के लिए **प्राइस** विश्लेषण का उपयोग किया जा सकता है।

सिक्स सिग्मा की डीएमएआईसी (परिभाषित, माप, विश्लेषण, सुधार एवं नियंत्रण) पद्धति का उपयोग करके, ग्राहकों को संतुष्ट करना सुनिश्चित करने, चक्र अवधि को कम करने और कचरे में कमी लाने हेतु मौजूदा व्यावसायिक प्रक्रिया में सुधार किया जा सकता है।

- घ. **अकुशल कार्यबल को नियोजित करना** - अकुशल कार्यबल को काम पर रखने की नीति भी खराब प्रदर्शन और गुणवत्ता के मुद्दों का एक कारण है।

प्रत्येक श्रमिक को *आवश्यक प्रशिक्षण देने की आवश्यकता है* और सीखने की व्यवस्था को सुनिश्चित करने की आवश्यकता है।

हालांकि **काइज़न** (छोटे सुधार हेतु परिवर्तन) व्यवसाय प्रक्रिया (बीपीआर) में श्रमिकों की भागीदारी (भागीदारी) सुनिश्चित करने की आवश्यकता है।

- ङ. **थोक खरीदारी** - एसएएल न केवल बड़ी मात्रा में खरीदारी कर रहा है, बल्कि स्टोर विभाग भी उत्पादन मंजिल पर सामग्री को वास्तविक आवश्यकता से बहुत पहले ही डंप कर दिया है। यह ग्राहक की एक शिकायत का मूल कारण हो सकता है कि असेंबल किए गए पुर्जे उनके द्वारा खरीदे गए मॉडल के नहीं हैं।

जेआईटी (खरीद और उत्पादन) लागू करना है। जेआईटी को लीन सिस्टम के हिस्से के रूप में लागू किया जा सकता है। जेआईटी **उत्पादन की पुल प्रणाली** है, जिसमें **टैकट टाइम** पर विचार करने के पश्चात **सिंगल पीस फ्लो** होता है। जेआईटी में, उत्पादन सुविधा को सिग्नल (कानबन) आधारित स्वचालित आपूर्ति हेतु विक्रेता प्रणाली के साथ एकीकृत करना होता है जो मांग-आधारित खपत पर निर्भर करती है। इन्वेंटरी भंडारण लागत की जेआईटी प्रणाली के तहत उत्पादन विभाग को सामग्री के सीधे जारी करने के कारण और जब आवश्यक हो और परिणामस्वरूप कम / कोई सामग्री स्टोर या उत्पादन मंजिल पर नहीं पड़ी है, के कारण निम्नतम स्तर पर है।

प्रश्न-पत्र – 5: सामरिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन मूल्यांकन
(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION) 21

टिप्पणी - टैक्ट टाइम ग्राहक की मांगों को पूरा करने का अधिकतम समय है, इससे निर्माण सुविधा की गति तय करने में मदद मिलेगी। उत्पादन के समय के बीच भिन्नता को कम करने के लिए हिजुंका को लागू किया जा सकता है।

'बचत अवसर लागत के साथ-साथ भंडारण लागत में कमी' और 'आदेश लागत में वृद्धि, स्टॉक-आउट लागत के साथ खरीद लागत' का लागत लाभ विश्लेषण किए जाने की आवश्यकता है।

- च. पुरानी स्थापित व्यावसायिक प्रक्रियाओं पर टिके रहें - एसएएल में खराब प्रदर्शन का एक अन्य कारण पुरानी स्थापित व्यावसायिक प्रक्रियाओं, विशेषतः उत्पादन प्रक्रियाओं को ही जारी रखने का निर्णय है और इसमें कुछ ऐसा गतिविधियाँ शामिल हैं जो अनावश्यक हैं।

इसका समाधान प्रोसेस इनोवेशन और बिजनेस प्रोसेस री-इंजीनियरिंग (बीपीआर) है जिसे लीन मैनुफैक्चरिंग के हिस्से के रूप में लागू किया जा सकता है। सुधार के लिए री-इंजीनियरिंग पुनर्विचार और व्यापार प्रक्रिया का मौलिक डिजाइन है। यह एसएएल को उन्हें बदलती प्रौद्योगिकी के समक्ष रखने में मदद करेगा। यहां यह ध्यान देने योग्य है कि एसएएल डोमेन में काम कर रहा है जो अत्यधिक गतिशील है इसलिए प्रौद्योगिकी उन्नयन, उन्नति एवं सफलता अपरिहार्य है।

मूल्य विश्लेषण लागू करने की आवश्यकता है ताकि ग्राहक को अधिकतम वैल्यू देने हेतु उन गतिविधियों को समाप्त किया जा सके जिनसे वैल्यू का सृजन नहीं होता है, यह रणनीतिक रूप से लागत को भी नियंत्रित करेगा।

अधिक जानकारी मांगे जाने पर दी जा सकती है।

रिपोर्ट समाप्त

(प्रबंधन लेखा प्रभाग हेतु)

सुप्रीम ऑटोमेशन लिमिटेड

□

■ वैचारिक रूप से सही संक्षिप्त विवरण पर्याप्त हैं।

(ख) (i) बियॉन्ड बजटिंग के फायदे और लाभ

बियॉन्ड बजटिंग के मुख्यतः दो फायदे हैं।

- पारंपरिक बजटिंग की तुलना में अधिक अनुकूल प्रक्रिया है।
- पारंपरिक बजट के विपरीत यह एक विकेन्द्रीकृत प्रक्रिया है, जहां अग्रणी व्यक्ति केंद्रीय रूप से संगठनों की योजना बनाते हैं और उन्हें नियंत्रित करते हैं।

'बियॉन्ड बजटिंग' मॉडल के लाभ

- बियॉन्ड बजटिंग प्रबंधकों को प्रतिस्पर्धा से निपटने हेतु समन्वय में काम करने में मदद मिलती है। प्रबंधकों के बीच आंतरिक प्रतिद्वंद्विता प्रतियोगियों के लिए लक्ष्य बदलाव के रूप में कम हो जाती है।
- स्पष्ट जिम्मेदारियों और चुनौतियों को तय करके व्यक्तियों को प्रेरित करने में मदद करता है।
- यह पुरस्कारों को टीम-आधारित बनाकर कुछ व्यवहारिक मुद्दों को समाप्त करता है।

- परिचालन प्रबंधकों को अधिकार का उचित प्रतिनिधिमंडल जो संबंधित कार्रवाई के करीब हैं और जल्दी से प्रतिक्रिया कर सकते हैं।
- ऑपरेशनल मैनेजर खुद को बजट की सीमा तक सीमित नहीं रखते हैं और मुख्य अनुपात हासिल करने पर ध्यान केंद्रित करते हैं।
- यह ग्राहक-उन्मुख टीमों की स्थापना करता है।
- यह सूचना प्रणाली बनाता है जो पूरे संगठन में त्वरित एवं खुली जानकारी प्रदान करता है।

(ii) **कंपनी की बियॉन्ड बजटिंग की उपयुक्तता**

टीएसके लिमिटेड एक मोबाइल निर्माण कंपनी है और अभी पारंपरिक लागत प्रणाली को अपना रही है। मोबाइल उद्योग सबसे तेजी से बढ़ते उद्योगों में से एक है। प्रौद्योगिकी के उदय के साथ, अधिक लोग मोबाइल का इस्तेमाल खरीदने, बेचने, खरीदारी करने और दोस्तों के साथ अपने अनुभव साझा करने आदि के लिए कर रहे हैं। ब्रांड तीव्र प्रतिस्पर्धा हेतु तैयार हो रहे हैं। इसलिए, उद्योग अपने कारोबारी माहौल में तेजी से बदलाव के दौर से गुजर रहा है। टीएसके लिमिटेड नियंत्रण प्रणाली में सुधार करने और प्रतिस्पर्धा से निपटने हेतु निश्चित रूप से बियॉन्ड बजटिंग का इस्तेमाल कर सकता है।

बियॉन्ड बजटिंग में स्व-संगठन पर आधारित एक चुस्त, समय दृष्टिकोण निहित है। इससे प्रबंधकों को प्रेरणा के साथ एक दूसरे के साथ घनिष्ठ समन्वय में काम करने में भी मदद मिलेगी जिससे बदले में प्रतियोगिता से निपटा जा सकता है।

या

- मार्केट स्किमिंग प्राइसिंग में उत्पाद के पहली बार लॉन्च होने पर उच्च कीमत वसूलना और ग्राहक जागरूकता पैदा करने और उत्पाद हेतु बाजार बनाने के लिए विज्ञापन व बिक्री प्रचार पर अधिक खर्च करना शामिल है।
- मार्केट स्किमिंग का उद्देश्य उत्पाद की पूरी आयु में जल्दी ही उच्च लाभ प्राप्त करना है, जिससे उत्पाद को विकसित करने की लागत वसूल की जा सके।
- जब तक उत्पाद बाजार में स्थापित नहीं हो जाता, तब तक उत्पाद की मांग प्रारंभिक अवस्था में बेलोचदार रहने की संभावना है।
- एचआरवाई लिमिटेड ने "एकेन" नामक उत्पाद विकसित करने हेतु **बहुत अधिक व्यय किया।** इसलिए, स्किमिंग मूल्य "एकेन" हेतु उपयुक्त है।
- इसके अलावा, यह एक अत्यधिक नवीन उत्पाद है जो बाजार और ग्राहक व्यवहार को बदल देगा। इसकी अभिनव विशेषताओं के कारण, ग्राहकों को विशिष्ट उत्पाद की पेशकश हेतु प्रीमियम का भुगतान करने में कोई दिक्कत नहीं होगी। मांग बेलोचदार होगी। इस मामले में मार्केट स्किमिंग की नीति सबसे उपयुक्त प्रतीत होती है।

(ग) (i) **डिवीजन पी द्वारा बाहरी और आंतरिक दोनों ग्राहकों को की गई बिक्री का विश्लेषण**

डिवीजन पी की वार्षिक क्षमता और वास्तविक उत्पादन प्रति वर्ष 1,50,000 यूनिट है। यह दिया गया है कि डिवीजन पी पूरी क्षमता से काम करता है, वर्ष की शुरुआत और अंत में

प्रश्न-पत्र – 5: सामरिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन मूल्यांकन
(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION) 23

इन्वेंटरी जीरो है। जीरो इन्वेंटरी का तात्पर्य है कि वार्षिक बिक्री भी प्रति वर्ष 1,50,000 यूनिट थी।

बाहरी ग्राहकों को ₹6,000 प्रति यूनिट की दर से 75,000 यूनिट की बिक्री हुई। इसलिए, बाहरी बिक्री की राशि ₹45 करोड़ (75,000 यूनिट × ₹6,000 प्रति यूनिट) है। इसलिए, वर्ष में आंतरिक बिक्री 75,000 यूनिट (वार्षिक बिक्री 1,50,000 यूनिट - बाहरी बिक्री 75,000 यूनिट) ज्ञात किया जा सकता है। वर्ष में डिवीजन ए को की गई बिक्री का मूल्य ₹36 करोड़ (डिवीजन पी की कुल बिक्री ₹81 करोड़ - ₹45 करोड़ की बाहरी बिक्री) है।

यदि कोई अतिरिक्त मांग नहीं होती, तो डिवीजन पी की अवसर लागत शून्य होती। इसलिए, स्थानांतरण मूल्य केवल ₹4,125 प्रति यूनिट घटक / पार्ट की परिवर्तनीय लागत होगी, हालांकि, प्रश्न में दिया गया है, कि बाहरी ग्राहकों से 27,000 यूनिट्स के घटकों की अधिक मांग थी, जिसे पूरा नहीं किया जा सका क्योंकि डिवीजन पी को आंतरिक मांग को प्राथमिकता देनी थी। यदि बाहरी ग्राहकों को ये बिक्री हो जाती तो डिवीजन पी ने प्रति यूनिट ₹1,875 (बिक्री मूल्य 6,000 रुपये प्रति यूनिट - परिवर्तनीय लागत 4,125 रुपये प्रति यूनिट) अर्जित किया होता। ₹1,875 प्रति यूनिट का यह अर्जन न होना डिवीजन पी के लिए प्रति यूनिट अवसर लागत है। कंपनी की आंतरिक मांग को प्राथमिकता देने की नीति के कारण, डिवीजन पी को वर्ष के दौरान ₹5.0625 करोड़ (27,000 यूनिट × योगदान) ₹1,875 प्रति यूनिट) का लाभ (या योगदान) न हो सका।

इसलिए, आंतरिक बिक्री में दो भाग शामिल हैं:

- घटकों की 48,000 यूनिट्स को ₹4,125 की परिवर्तनीय लागत पर स्थानांतरित किया गया। यह राशि ₹19.80 करोड़ है।
- घटकों की 27,000 यूनिट्स को किसी भी अवसर लागत = परिवर्तनीय लागत प्रति इकाई + योगदान प्रति इकाई = बाहरी बिक्री मूल्य प्रति इकाई = ₹6,000 प्रति इकाई को शामिल करते हुए स्थानांतरित किया गया। यह राशि 16.20 करोड़ रुपये (27,000 यूनिट ₹ 6,000 प्रति यूनिट) है।

इसलिए, आंतरिक बिक्री = ₹19.80 करोड़ + ₹16.20 करोड़ = ₹36 करोड़

सारांश

बाहरी बिक्री 75,000 यूनिट्स हैं जिनकी वार्षिक बिक्री मूल्य ₹45 करोड़ है। आंतरिक बिक्री 75,000 यूनिट्स हैं जिनकी राशि ₹36 करोड़ वार्षिक बिक्री मूल्य है। 48,000 यूनिट्स के लिए स्थानांतरण मूल्य ₹4,125 प्रति इकाई की परिवर्तनीय लागत पर है जबकि 27,000 यूनिट्स के लिए ₹ 6,000 प्रति इकाई के बाहरी बिक्री मूल्य पर है।

- (ii) सिफारिश- लक्ष्य अनुरूपता को बढ़ावा देने हेतु डिवीजन ए और पी के बीच स्थानांतरण मूल्य सीमा

डिवीजन ए अपनी 75,000 यूनिट्स की पूरी मांग डिवीजन पी से खरीदता है। इसमें से 27,000 यूनिट्स ₹6,000 प्रति यूनिट के बाजार मूल्य पर जबकि 48,000 यूनिट्स ₹4,125 प्रति यूनिट की कम दर पर खरीदे जाते हैं। यदि डिवीजन ए ने बाजार से 48,000 यूनिट्स खरीदी होती, तो खरीद की अतिरिक्त लागत ₹9 करोड़ {(बाहरी मूल्य ₹6,000 प्रति यूनिट - आंतरिक अंतरण

मूल्य ₹4,125 प्रति यूनिट की परिवर्तनीय लागत पर) $\times 48,000$ यूनिट} होती। केवल डिवीजन ए वर्तमान में कम खरीद लागत का लाभ ले रहा है। डिवीजन पी के वित्तीय विवरण में ऐसे आंतरिक हस्तांतरण से कोई लाभ नहीं दिखाई देता है। यदि यह मुख्यतः प्रत्येक डिवीजन के वित्तीय मेट्रिक्स पर आधारित है, तो यह डिवीजन के प्रदर्शन मूल्यांकन को बदल सकता है। लक्ष्य अनुरूपता को बढ़ावा देने के लिए, इस लाभ के कुछ हिस्से को डिवीजन पी के साथ साझा किया जा सकता है।

डिवीजन पी न्यूनतम ₹4,125 प्रति यूनिट की अपनी परिवर्तनीय लागत वसूल करना चाहेगा, जबकि डिवीजन ए केवल ₹6,000 प्रति यूनिट के बाहरी बाजार मूल्य तक भुगतान करने हेतु तैयार होगा। इसलिए, स्थानांतरण मूल्य सीमा को ₹4,125 - ₹6,000 प्रति यूनिट के बीच निर्धारित किया जा सकता है। डिवीजन ए को कम खरीद दर प्राप्त होती है, जबकि डिवीजन पी वित्तीय घटकों को आंतरिक रूप से डिवीजन ए में स्थानांतरित करने के कुछ लाभ को दर्शाता है।

(iii) चर्चा - अंतरण मूल्य पर बाहरी मांग का प्रभाव

- कंपनी की ट्रांसफर प्राइसिंग पॉलिसी के अनुसार, डिवीजन पी, डिवीजन ए से मांग को प्राथमिकता देता है। डिवीजन की सालाना उत्पादन क्षमता 1,50,000 यूनिट है। यदि डिवीजन पी के घटकों का कोई बाहरी बाजार नहीं है, तो पूरे आंतरिक हस्तांतरण हेतु अंतरण मूल्य ₹4,125 प्रति यूनिट की परिवर्तनीय लागत और निश्चित लागत का हिस्सा (यदि कोई हो) होगा। यह वह न्यूनतम लागत है जो डिवीजन पी डिवीजन ए से वसूल करना चाहता है।
- जब कोई बाहरी बाजार होता है, तब अंतरण मूल्य इस बात पर निर्भर करेगा कि क्या डिवीजन पी को खोई हुई बिक्री के रूप में कोई अवसर प्राप्त करना पड़ा था। जब कुल मांग (आंतरिक और बाहरी) 1,50,000 इकाइयों की उत्पादन क्षमता के भीतर हो, तो पूरी मांग को पूरा किया जा सकता है। डिवीजन पी के लिए कोई खोई हुई बिक्री नहीं होगी, कोई अवसर लागत नहीं होगी। इसलिए, संपूर्ण आंतरिक अंतरण हेतु अंतरण मूल्य ₹ 4,125 प्रति इकाई की परिवर्ती लागत होगी। यह वह न्यूनतम लागत है जो डिवीजन पी डिवीजन ए से वसूल करना चाहता है।
- जब कोई बाहरी बाजार होता है, जैसे कि कुल मांग (आंतरिक और बाहरी) 1,50,000 इकाइयों की उत्पादन क्षमता से अधिक है, आंतरिक हस्तांतरण को दी गई प्राथमिकता के कारण, बाहरी मांग का कुछ हिस्सा पूरा नहीं हो सकता है। यह डिवीजन पी की खोई हुई बिक्री होगी, अवसर लागत ₹ 1,875 प्रति यूनिट पर ऐसी बिक्री से खोया हुआ योगदान होगा। यह अवसर लागत डिवीजन ए पर लागू की जाएगी। जैसा कि ऊपर भाग (ii) में बताया गया है, हस्तांतरण मूल्य सीमा ₹4,125 - ₹6,000 प्रति यूनिट से होगी। डिवीजन पी की खोई हुई बिक्री औसत अंतरण मूल्य ₹6,000 प्रति यूनिट की ओर अधिक बनाए रखेगी। डिवीजन पी हेतु कम खोई हुई बिक्री औसत अंतरण मूल्य ₹4,125 प्रति यूनिट की निचली सीमा की ओर रखेगी। इसलिए, बाहरी मांग का अनुपात जिसे पूरा नहीं किया जा सकता है, औसत अंतरण मूल्य निर्धारित करेगा। बाहरी ग्राहकों की उच्च मांग कंपनी के भीतर औसत अंतरण मूल्य को बढ़ाएगी।

प्रश्न-पत्र – 5: सामरिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन मूल्यांकन
(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION) 25

(iv) परिवर्तनीय लागत पद्धति पर स्थानांतरण मूल्य निर्धारण के लाभ, नुकसान और व्यवहार संबंधी परिणाम

स्थानांतरण मूल्य → एक अतिरिक्त इकाई का उत्पादन करने हेतु आवश्यक परिवर्तनीय (सीमांत) लागत पर दर्ज किया गया है।

फायदा

तब उपयोगी है, जब आपूर्ति विभाग के पास अतिरिक्त क्षमता हो। विधि यह सुनिश्चित करती है कि आपूर्ति विभाग आंतरिक हस्तांतरण की लागत को पुनः प्राप्त करता है, जबकि क्रय विभाग को बाजार की तुलना में कम कीमत का लाभ मिलता है।

हानि

क्रय विभाग से कोई निश्चित लागत या मार्क-अप लेने की अनुमति नहीं है। इसलिए आंतरिक बिक्री की प्रत्येक इकाई के परिणामस्वरूप प्रति इकाई लगभग निश्चित लागत पर नुकसान होगा।

व्यवहारिक परिणाम

इस तरह की व्यवस्था में, इकाई स्तर पर लाभ मूल्यांकन केंद्रीकृत होता है। इसलिए, लागत प्रभावी बनाने के उपाय खोजने के लिए आपूर्ति विभाग को बहुत कम प्रोत्साहन हो सकता है। निश्चित लागतों की वसूली न होने से आपूर्ति विभाग हतोत्साहित होगा। यह कुछ निर्णयों का विरोध कर सकता है जैसे क्षमता विस्तार या निवेश में और वृद्धि, जिससे निश्चित लागत अधिक हो जाती है।

□

▪ वैचारिक रूप से सही संक्षिप्त विवरण पर्याप्त हैं।

प्रश्न 5

(क) एरोन इलेक्ट्रिकल सॉल्यूशंस (ईईएस) प्रोफेशनल एवं घरेलू उपयोग हेतु कई तरह के बिजली के उपकरणों का निर्माण करने वाली एक प्रसिद्ध फर्म है। एरोन इलेक्ट्रिकल सॉल्यूशंस का स्क्रिबर डिवीजन हार्ड-एंड कमर्शियल लोड को संभालने में सक्षम मोटराइज्ड स्कू ड्राइविंग मशीनों का निर्माण कर रहा है। वे स्वचालन संयंत्रों में विशेषतः बहुत लोकप्रिय हैं जहां कार्य पूर्व-निर्धारित हैं और सटीकता प्राथमिक चिंता है। स्क्राइबर डिवीजन अभी उपलब्ध सुविधाओं और जटिलताओं के बढ़ते क्रम के आधार पर केवल तीन मॉडल नामतः एसडी-100, एसडी-200 और एसडी-500 का निर्माण कर रहा है।

निर्माण प्रक्रिया के दौरान, प्रत्येक स्कू ड्राइविंग मशीन को तैयार करने से पहले विभिन्न स्तरों के चरणों से गुजरना पड़ता है। विनिर्माण चरणों में मैनुअल हस्तक्षेप एक चरण है जिसमें स्वचालन हेतु प्रसंस्करण चिप की प्रोग्रामिंग स्थापना के बाद की जाती है और अगले चरण में जाने से पहले इसका परीक्षण किया जाता है। इस प्रक्रिया को ऑटोमेशन हेतु प्रोसेसर मैनुअल प्रोग्रामिंग (पीएमपीए) कहा जाता है। स्क्राइबर डिवीजन की उत्पादन क्षमता पीएमपीए द्वारा बाधित है।

टॉप-लाइन और प्राइम कॉस्ट से संबंधित बुनियादी जानकारी इस प्रकार है:

(राशि ₹ में)

विवरण	एसडी-100	एसडी-200	एसडी-500
-------	----------	----------	----------

प्रति यूनिट बिक्री मूल्य	168	240	540
सामग्री की लागत प्रति यूनिट	86.4	124.8	240
प्रति यूनिट श्रम लागत	36	63	90

ईएस में सभी प्रक्रियाएं एवं डिवीजन एक दिन में 8 घंटे की शिफ्ट में काम कर रहे हैं। रूपांतरण लागत प्रति घंटा (श्रम लागत सहित) ₹6,720 है। एक दिन के दौरान पीएमपीए का मानक आउटपुट एसडी-100 की 960 यूनिट्स या एसडी-200 की 672 यूनिट्स या एसडी-500 की 384 यूनिट्स का प्रसंस्करण है।

ईएस इससे अधिक की बिक्री करने में सक्षम है, जो वे वर्तमान में सभी प्रकार के मॉडलों में उत्पादन कर रहे हैं।

ईएस के सीईओ ने हाल ही में एक विज्ञान प्रदर्शनी, रोबो-टेक 2022 में भाग लिया; जहां उन्होंने माइक्रो रोबोटिक्स लिमिटेड द्वारा विकसित एक रोबोट देखा, जो किसी भी प्रकार के डिवाइस में प्रोसेसिंग चिप की स्थापना एवं प्रोग्रामिंग सहित असेंबल करने में सक्षम था।

आपको निम्नलिखित पहलुओं पर कंपनी को प्रबंधन लेखाकार के रूप में सलाह देनी है :

- किसी यादृच्छिक दिन में यदि एसडी-100, एसडी-200 और एसडी-500 की क्रमशः 576 यूनिट्स, 168 यूनिट्स और 144 यूनिट्स का उत्पादन और बिक्री होती है। गणना करें कि वर्तमान उत्पादन की दक्षता का स्तर क्या है। इसकी व्याख्या करें। इस दिन में अर्जित लाभ की गणना करें। (3 अंक)
 - प्रवाह क्षमता प्रदर्शन अनुपात के आधार पर रैंकिंग को ध्यान में रखते हुए, फर्म के लिए किस मॉडल का उत्पादन अधिक फायदेमंद है? (3 अंक)
 - स्क्राइवर डिवीजन में बाधाओं को दूर करने हेतु गोल्डरैट के पांच चरणों को लागू करें। (4 अंक)
- (ख) टीवीए मल्टीप्लेक्स प्राइवेट लिमिटेड (टीएमपीएल) भारत में एक मूवी थिएटर श्रृंखला है जिसका मुख्यालय मुंबई में स्थित है। प्रत्येक केंद्र में आईमैक्स और 4डीएक्स टेक्नोलॉजी से सुसज्जित कम से कम 8 स्क्रीनों वाला सिनेमाघर और मेनस्ट्रीम ऑडिटोरियम हैं। यह मल्टीप्लेक्स की सबसे बड़ी श्रृंखला है जो देश भर में नई रिलीज हुई फिल्में दिखाती है। सिनेमा का व्यवसाय सभी क्षेत्रों में अत्यंत प्रतिस्पर्धी है। प्रत्येक केंद्र स्वायत्त रूप से संचालित होता है और प्रबंधक ग्राहक अनुभव और स्वच्छता के मामले में सर्वोत्तम सेवाएं प्रदान करते हैं।
- टीएमपीएल का मिशन वक्तव्य "नवीनतम तकनीकों एवं अनुभव का उपयोग करके ग्राहकों को बेहतरीन अनुभव देना" है। ग्राहकों के साथ विश्वास एवं प्रतिबद्धता का दीर्घकालिक संबंध स्थापित करने हेतु टीएमपीएल अपने ग्राहक को अपनी सेवाओं से संतुष्टि करना चाहता है, जिसके लिए निम्न पर जोर दिया जाता है:
- सर्वश्रेष्ठ ऑडियो और वीडियो सेवाएं
 - पेशेवराना अंदाज, आराम एवं स्वच्छता
 - ग्राहक प्रतिक्रिया

प्रश्न-पत्र – 5: सामरिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन मूल्यांकन
(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION) 27

कंपनी ने एक वेबसाइट बनाई है जहां वह नई रिलीज हुई फिल्मों से संबंधित ब्लॉग लिखती है, हाई क्वालिटी कंटेन्ट पोस्ट करती है। ग्राहकों तक पहुंचने हेतु वेबसाइट सोशल मीडिया से भी जुड़ी है। यदि कोई ग्राहक टीएमपीएल की सेवाओं को सर्च इंजन पर सर्च करता है, तो वेबसाइट ग्राहकों की सुविधा और सहजता हेतु ऑटोमेटिक रूप से निकटतम टीएमपीएल सिनेमाघर की जगह पर उसे रीडायरेक्ट करती है। टीएमपीएल के अधिकांश टिकट ऑनलाइन चैनल के माध्यम से बुक किए जाते हैं।

एक केंद्र "वीटी सिनेमा" के परिणाम नीचे दिए गए हैं। "केंद्र" शीर्षक वाला कॉलम सभी टीएमपीएल सिनेमाघरों के औसत आंकड़े दर्शाता है:

विवरण	वीटी सिनेमा 22 अप्रैल	केंद्र 22 अप्रैल
राजस्व (₹)	45,63,000	54,33,450
सकल लाभ (₹)	24,25,200	25,68,870
वरिष्ठ प्रबंधकों की संख्या	45	55
कनिष्ठ कर्मचारियों की संख्या	30	28
वेबसाइट ट्रैफिक की संख्या	7,505	9,630
ऑनलाइन बुक की गई और पूर्ण की गई सेवाओं की कुल संख्या	4,958	6,135
दोहरे ग्राहकों से ली गई सेवाओं की संख्या	755	802
रखरखाव कार्यों को पूरा करने में लगने वाला कुल समय (घंटे)	12,060	12,940
नए कॉम्बो पैकेजों की संख्या	3	2
9 या 10 का स्कोर दिखाने वाले फीडबैक फॉर्म के संदर्भ में ग्राहक प्रतिशत	88%	79%

टिप्पणियाँ:

- (i) ऐसे प्रबंधकों को 'वरिष्ठ' के रूप में वर्गीकृत किया जाता है जिनका अनुभव पांच वर्ष से अधिक है।
- (ii) जूनियर स्टाफ में प्रशिक्षु और कर्मचारी दोनों शामिल हैं जिनका अनुभव पांच वर्ष से कम का है।
- (iii) वीटी सिनेमा ने वर्ष के दौरान तीन नए कॉम्बो पैक लॉन्च किए:
 - 1,000 रुपये से अधिक की बुकिंग पर 450 रुपये का मुफ्त फूड कूपन।
 - 5 दिनों की अग्रिम बुकिंग पर सामान्यतः ₹520 के बजाय केवल ₹260 में प्रीमियम रिक्लाइनर सीट।
 - न्यूनतम 6 टिकट बुक करने वाले सभी ग्राहकों को मात्र 100 रुपये में पॉपकॉर्न, जिसकी कीमत आमतौर पर 300 रुपये होती है।

इन तीन नए कॉम्बो पैक से क्रमशः ₹3,96,000; ₹3,48,000 और ₹3,24,000 का राजस्व हुआ। अन्य केंद्रों द्वारा विकसित दो तुलनीय नए कॉम्बो पैक से ₹2,64,000 और ₹2,52,000 का राजस्व प्राप्त हुआ।

- (iv) ग्राहकों को ऑनलाइन फीडबैक फॉर्म में किसी विशेष केंद्र को 1 से 10 तक रेट करना होता है, जिसमें 10 सर्वश्रेष्ठ होंगे।

अभीष्ट

टीएमपीएल के मुख्य कार्यकारी अधिकारी (सीईओ) ने हाल ही में एक वेबिनार में भाग लिया और प्रदर्शन प्रबंधन के बिल्डिंग ब्लॉक मॉडल के बारे में सुना। सीईओ यह जानना चाहते हैं कि टीवीए मल्टीप्लेक्स प्राइवेट लिमिटेड में डायमेंशन ब्लॉक को कैसे लागू किया जा सकता है।

- (i) अन्य केंद्रों के सापेक्ष वीटी सिनेमा के प्रदर्शन का विश्लेषण करें। (8 अंक)
- (ii) व्याख्या करें कि बिल्डिंग ब्लॉक मॉडल के मामले में स्टैंडर्ड एवं रिवॉर्ड ब्लॉक डायमेंशन ब्लॉक का समर्थन कैसे करते हैं। (2 अंक)

उत्तर

- (क) (i) दक्षता अनुपात की मदद से दक्षता स्तर को मापा जा सकता है, जो नियंत्रण अनुपातों में से एक है।

दक्षता अनुपात उत्पादन में प्राप्त दक्षता के स्तर को इंगित करता है। यह वास्तविक उत्पादन हेतु उस मानक घंटों की अवधि में व्यक्त किया जाता है, जो उस कार्य के उत्पादन में लगे वास्तविक घंटों के प्रतिशत के रूप में होता है।

वास्तविक उत्पादन के लिए मानक घंटे * 100

वास्तविक कार्यशील घंटे

$$= (9.8/8) \times 100 = 122.5\%$$

कार्य टिप्पण - वास्तविक उत्पादन हेतु आवश्यक मानक घंटा

उत्पाद	वास्तविक उत्पादन (यूनिट्स) (ए)	मानक दैनिक आउटपुट (यूनिट्स) (बी)	मानक प्रति घंटा आउटपुट (यूनिट्स) (सी) (बी) / 8	आवश्यक मानक घंटा (एसी)
एसडी-100	576	960	120	4.8
एसडी-200	168	672	84	2
एसडी-500	144	384	48	3
आवश्यक मानक समय (घंटों में)				9.8

व्याख्या - 122.5% यह दर्शाता है कि बॉटल-नेक गतिविधि के दोहन की दक्षता (उपयोग) मानक उपयोग से 22.5% बेहतर है। पीएमपीए (प्रोसेसर मैनुअल प्रोग्रामिंग फॉर ऑटोमेशन) उत्पादन किया जा रहा आउटपुट है जिसके लिए 9.8 घंटे में से 8 घंटे की आवश्यकता होती है।

दिन के दौरान अर्जित लाभ

विवरण	राशि ₹
राजस्व [(576×168) + (168×240) + (144×540)]	2,14,848.00
घटाया: सामग्री लागत [(576×86.4) + (168×124.8) + (144×240)]	1,05,292.80
घटाया: रूपांतरण लागत (श्रम लागत सहित) [(6720×8 घंटे)]	53,760.00

प्रश्न-पत्र – 5: सामरिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन मूल्यांकन
(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION) 29

लाभ	55,795.20
-----	-----------

(ii) थ्रूपुट प्रदर्शन अनुपात (थ्रूपुट योगदान का उपयोग करके) के आधार पर रैंकिंग का विवरण

विवरण	एसडी-100	एसडी-200	एसडी-500
प्रति यूनिट बिक्री मूल्य (a)	168	240	540
प्रति यूनिट सामग्री लागत (b)	86.4	124.8	240
प्रति यूनिट थ्रूपुट योगदान (c) = (a) - (b)	81.6	115.2	300
अधिकतम संभव उत्पादन (d)	960	672	384
अधिकतम संभव थ्रूपुट योगदान (e) = (c) × (d)	78,336	77,414.4	1,15,200
रूपांतरण लागत (श्रम लागत सहित) (6,720×8 घंटे) (f)	53,760	53,760	53,760
थ्रूपुट प्रदर्शन अनुपात (e) / (f)	1.46	1.44	2.14
श्रेणी	II	III	I

थ्रूपुट प्रदर्शन अनुपात (या टीए अनुपात) और रैंकिंग को ध्यान में रखते हुए उत्पादन का सबसे फायदेमंद मॉडल एसडी-500 है और इसके बाद एसडी-100 और एसडी-200 है।

$\text{टीए अनुपात} = \frac{\text{Throughput contribution}}{\text{Conversion cost}}$
<p>गैलोवे और वाल्ड्रॉन द्वारा विकसित थ्रूपुट अकाउंटिंग जिन्होंने फैक्ट्री कॉस्ट शब्द का उपयोग किया है और पूरी तरह से गोल्डरैट के बाधा सिद्धांत पर आधारित हैं जिसमें परिचालन व्यय शब्द का उपयोग किया गया है, लेकिन कारखाने की लागत और दोनों स्थानों पर उपयोग किए जाने वाले परिचालन व्यय का अर्थ समान है।</p> <p>बाधा सिद्धांत अल्पकालिक समय क्षितिज पर विचार करता है और अन्य वर्तमान परिचालन लागतों को निश्चित लागत मानता है।</p> <p>उच्च थ्रूपुट प्रदर्शन अनुपात (या टीए अनुपात) बेहतर और फायदेमंद है।</p> <p>सभी उत्पाद/मॉडल जिनमें थ्रूपुट प्रदर्शन अनुपात (या टीए अनुपात) एक से अधिक है, बाधा कार्य के आधार पर उत्पादित/उत्पादन जारी रखा जा सकता है।</p>

(iii) स्क्राइवर डिवीजन में अड़चन को दूर करने हेतु गोल्डरैट के पांच चरणों का अनुप्रयोग

बाधा गोल्डरैट के सिद्धांत में आउटपुट को प्रतिबंधित करने वाली बाधाओं को पहचानने तथा हटाने हेतु कदम उठाने के लिए निम्नलिखित पांच चरणों की प्रक्रिया का वर्णन किया गया है।

- प्रणाली की बाधाओं की पहचान** - एरोन इलेक्ट्रिकल सॉल्यूशंस के स्क्राइवर डिवीजन में, प्रोसेसर मैनुअल प्रोग्रामिंग फॉर ऑटोमेशन (पीएमपीए) अड़चन है।
- अड़चनों का शोषण** - बाधा वाली गतिविधियों की क्षमता का पूरा उपयोग किया जाना चाहिए। हालांकि अड़चन गतिविधि की दक्षता पहले से ही 122.5% है, लेकिन अड़चन गतिविधि से उत्पादों के प्रवाह को बढ़ाने की संभावना पर और ध्यान देने की आवश्यकता है।

3. **गैर-बाधा गतिविधियां अधीनस्थ हैं** - बाधा वाली गतिविधि को गैर-बाधा गतिविधियों हेतु गति निर्धारित करनी चाहिए। स्क्राइवर डिवीजन पीएमपीए को केंद्र बिंदु पर रखते हुए अपने उत्पादन की योजना बनाएगा, क्योंकि भले ही अन्य गतिविधियों की दक्षता जो गैर-बाधाएं हैं, वर्तमान स्तर से आगे बढ़ जाती हैं; पीएमपीए द्वारा आउटपुट अधिकतम संभव हो सकता है।
4. **अड़चन को बढ़ाएँ** - क्षमता एवं दक्षता को बढ़ाकर अड़चन को दूर करें। *प्रमुख परिवर्तन (व्यवसाय पुनर्चना) या निरंतर मामूली परिवर्तन (कैज़ेन)* कर सकते हैं। स्क्राइवर डिवीजन के मामले में, रोबोट का इस्तेमाल अड़चन को बढ़ाने का एक तरीका हो सकता है। यह इस मामले में निर्दिष्ट है कि सीईओ ने हाल ही में रोबो-टेक 2022 में भाग लिया, जहां उन्होंने माइक्रो रोबोटिक्स लिमिटेड द्वारा विकसित रोबोट को देखा, जो किसी भी प्रकार के डिवाइस में प्रोसेसिंग चिप की स्थापना सहित असेंबली करने में सक्षम था।
- टिप्पणी** - प्रणाली में हमेशा एक अड़चन रहेगी, अगर इस तरह की अड़चन को समाप्त कर दिया जाए तो कोई नई बाधा अड़चन के रूप में सामने आती है। इसलिए यह प्रक्रिया चलती रहती है। अंततः सुधार एक कभी न खत्म होने वाली सतत प्रक्रिया है।
5. **प्रक्रिया को दोहराएं** - स्क्राइवर डिवीजन में उभरने वाली नई बाधा गतिविधि के लिए चरण 1 लागू करें और प्रक्रिया को दोहराएं।
- (ख) (i) **विश्लेषण** : बिल्डिंग ब्लॉक मॉडल (फिट्जगेराल्ड और मून द्वारा) के तहत स्टैंडर्ड और अवॉर्ड के अलावा छह आयाम हैं। आयामों को सीएसएफ के रूप में जाना जाना बेहतर है और इसलिए प्रदर्शन का विश्लेषण करने हेतु उपयुक्त उपायों को प्रत्येक आयाम से जोड़ा जाना चाहिए। इसलिए, परिणाम और निर्धारक ढांचे में प्रदर्शन और उपश्रेणियों को मापने हेतु आयाम लक्षित हैं। परिणाम पिछड़े संकेतक हैं, जबकि निर्धारकों को प्रमुख संकेतकों के रूप में माना जाता है। छह आयामों का विश्लेषण नीचे किया गया है-

प्रतिस्पर्धात्मकता: प्रतिस्पर्धात्मकता को रूपांतरण दर के माध्यम से मापा जा सकता है, अर्थात् सीटों की पुष्टि होने की दर और वेबसाइट पर ट्रैफिक की संख्या

	वीटी सिनेमा	टीएमपीएल औसत
कन्फर्म टिकटों में परिवर्तित वेबसाइट हिट्स (प्रतिशत में)	66.06% (4,958/7,505) × 100	63.71% (6,135/9,630) × 100

यह अनुपात दिखाता है कि वीटी सिनेमा अपने प्रतिस्पर्धियों की तुलना में अधिक आकर्षक है, जो प्रदर्शन के दृष्टिकोण से अच्छा है क्योंकि यह निर्दिष्ट किया गया है कि सिनेमा का व्यवसाय सभी क्षेत्रों में अत्यधिक प्रतिस्पर्धी है। **वीटी सिनेमा 66.06% वेबसाइट हिट्स को कन्फर्म टिकटों में बदलने में सक्षम है, जबकि दूसरों का औसत 63.71% है।**

वित्तीय प्रदर्शन: वित्तीय प्रदर्शन को सकल लाभ अनुपात के माध्यम से मापा जा सकता है। यह राजस्व का प्रतिशत दर्शाता है जो बेची गई वस्तुओं की लागत से अधिक है।

	वीटी सिनेमा	टीएमपीएल औसत
सकल लाभ अनुपात (प्रतिशत में)	53.15% (24,25,200/45,63,000)	47.28% (25,68,870/54,33,450)

प्रश्न-पत्र – 5: सामरिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन मूल्यांकन
(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION) 31

	×100	×100
--	------	------

वीटी सिनेमा ने बेहतर प्रदर्शन किया क्योंकि अन्य के 47.28% की तुलना में इसका सकल लाभ 53.15% है। वीटी सिनेमा के मामले में उच्च सकल लाभ या तो नए कॉम्बो पैक या वरिष्ठ प्रबंधकों की कम संख्या के कारण हो सकता है (जूनियर कर्मचारियों की तुलना में, वीटी सिनेमा के मामले में 1.5 गुना अन्य के मामले में 2 गुना; क्योंकि यह निश्चित है कि वरिष्ठ प्रबंधक का वेतन कनिष्ठ कर्मचारियों से अधिक है।

सेवा की गुणवत्ता: 'ग्राहक अनुभव को प्रेरित करना और बढ़ाना' टीएमपीएल का मिशन है इसलिए गुणवत्ता एक महत्वपूर्ण पहलू है। सेवा की गुणवत्ता अच्छी होने पर ही ग्राहक फिर से आएगा।

	वीटी सिनेमा	टीएमपीएल औसत
दोहराए जाने वाले ग्राहक (प्रतिशत में)	15.23% (755/4,958) × 100	13.07% (802/6,135) × 100
9 या 10 अंक देने वाले ग्राहकों का प्रतिशत	88%	79%

चूंकि वीटी सिनेमा के मामले में बुकिंग (सीटों की बिक्री) की कुल संख्या के प्रतिशत के रूप में दोहराने वाले ग्राहकों की संख्या 2.16% अधिक है, क्योंकि वीटी सिनेमा के पास अपने कुल ग्राहक का 15.23% अन्य के 13.07% के मुकाबले दोहराने वाला ग्राहक है, इसलिए सेवाओं की गुणवत्ता माना जाता है कि वीटी सिनेमा के मामले में अन्य की तुलना में अच्छी है।

वीटी सिनेमा के मामले में कनिष्ठ कर्मचारियों के अनुपात में वरिष्ठ प्रबंधक की संख्या कम होने के बावजूद, गुणवत्ता अपेक्षित रूप से बेहतर है, यह अत्यधिक उत्साही कार्यबल के कारण हो सकता है जो ग्राहक के साथ संबंध विकसित करता है; इसलिए ग्राहक वीटी सिनेमा में वापस आ गया। वीटी सिनेमा के ग्राहक संतुष्ट हैं यह बेहतर ग्राहक प्रतिशत अनुपात से स्पष्ट है जो 9/10 का फीडबैक स्कोर देते हैं।

लचीलापन: लचीलापन परिवर्तन को समायोजित करने की क्षमता है। लचीलेपन का निर्धारण करने हेतु प्रश्न का उत्तर इस प्रकार दिया जा सकता है - व्यवसाय कितनी जल्दी वह सेवा वितरित करने में सक्षम है, जो ग्राहक द्वारा मांगी गई है? 9 या 10 का स्कोर देने वाले ग्राहकों के प्रतिशत के अलावा अनुरक्षण कार्य में लगने वाले समय को लचीलेपन की माप माना जा सकता है।

	वीटी सिनेमा	टीएमपीएल औसत
रखरखाव कार्य पर व्यतीत समय (घंटों में)	12,060	12,940
ग्राहक प्रतिशत जो 9 या 10 अंक दे रहा है।	88%	79%

वीटी सिनेमा में रखरखाव का समय कम (हर दूसरे सिनेमा में भी समान स्थान और सुविधाओं को मानते हुए) और अन्य सिनेमाघरों के औसत की तुलना में 9 या 10 का फीडबैक स्कोर देने वाले ग्राहकों की संख्या अधिक है, इसलिए वीटी सिनेमा के मामले में लचीलापन अधिक माना जाता है।

वैकल्पिक

	वीटी सिनेमा	टीएमपीएल औसत
प्रति बुकिंग रखरखाव पर खर्च किया गया समय (घंटे) [यानी, ऑनलाइन बुक किए गए और उपयोग किए गए टिकटों की कुल संख्या के आधार पर]	2.43 (12,060/4,958)	2.11 (12,940/6,135)

तुलना से पता चलता है कि वीटी सिनेमा रखरखाव कार्य को पूरा करने में टीएमपीएल औसत की तुलना में अधिक समय लेता है, और शायद इसलिए कि उनके पास कुल मिलाकर थोड़े कम अनुभवी कर्मचारी हैं।

संसाधन अनुप्रयोग

सेवा इकाई में सबसे कीमती संसाधन मानव है; इसलिए यह मानव ही है जो किसी भी सेवा संगठन को सफल बनाता है। इसलिए, ये संकेतक मापते हैं कि राजस्व बनाने के लिए कर्मचारियों का उपयोग कैसे किया जा रहा है।

	वीटी सिनेमा	टीएमपीएल औसत
प्रति कर्मचारी राजस्व (प्रबंधक और कर्मचारी दोनों)	60,840 (45,63,000/75)	65,463 (54,33,450/83)

अन्य सिनेमाघरों के औसत (65,463) की तुलना में वीटी सिनेमा (60,840) के मामले में प्रति कर्मचारी राजस्व 4,623 कम है, इसलिए प्रदर्शन खराब है, लेकिन खराब प्रदर्शन का वैध कारण है, यानी अनुभवहीन/कम अनुभव वाले कर्मचारी। अन्य की तुलना में वीटी सिनेमा के मामले में कनिष्ठ कर्मचारियों और वरिष्ठ प्रबंधक का अनुपात अधिक है।

नवाचार

नवाचार को लॉन्च किए गए नए कॉम्बो पैक और उसके माध्यम से राजस्व अर्जित करने के संदर्भ में मापा जा सकता है।

	वीटी सिनेमा	टीएमपीएल औसत
नए कॉम्बो ऑफर्स की संख्या	3	2
नए पैक से प्राप्त राजस्व (कुल)	23.41%	9.50%

प्रश्न-पत्र – 5: सामरिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन मूल्यांकन
(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION) 33

राजस्व के प्रतिशत में)	(10,68,000 [^] / 45,63,000) × 100	(5,16,000 ^{^^} / 54,33,450) × 100
------------------------	---	---

[^](3,96,000 + 3,48,000 + 3,24,000); ^{^^}(2,64,000 और 2,52,000)

अपने ग्राहक के लिए अन्य 2 की तुलना में 3 नए कॉम्बो पैक लॉन्च किए, जिसके परिणामस्वरूप यह नए सर्विस पैक से 23.41% राजस्व अर्जित करने में सक्षम हुआ, जबकि अन्य के मामले में यह 9.50% था। नवाचार के मामले में प्रदर्शन वास्तव में अच्छा प्रदर्शन है।

इसलिए कुल मिलाकर वीटी सिनेमा ने बाकी सिनेमाघरों से बेहतर प्रदर्शन किया है।

□

- वैचारिक रूप से सही संक्षिप्त विवरण प्रत्येक चरण हेतु पर्याप्त हैं।
- यह कहा गया है कि "ऑनलाइन बुक की गई और पूर्ण सेवाओं की कुल संख्या"। इसे " ऑनलाइन बुक की गई और प्राप्त / उपयोग की गई सीटों" की संख्या माना गया है। इसी तरह, "रिपीट ग्राहकों द्वारा ली गई सेवाओं की संख्या" को " रिपीट ग्राहकों द्वारा बुक की गई सीटों की संख्या" माना गया है।

- (ii) स्टैंडर्ड ब्लॉक प्रत्येक आयाम हेतु चुने गए प्रदर्शन संकेतकों का लक्ष्य तय करता है। लक्ष्यों को तीन मानदंडों को पूरा करना चाहिए - वे प्राप्त करने योग्य हो, निष्पक्ष और कर्मचारियों को स्वामित्व लेने हेतु प्रोत्साहित करने वाले होने चाहिए। यदि निर्धारित लक्ष्य इन मानदंडों को पूरा नहीं करते हैं तो संगठन का प्रदर्शन प्रभावित हो सकता है।

रिवॉर्ड ब्लॉक यह सुनिश्चित करता है कि कर्मचारी मानकों को प्राप्त करने में प्रेरित हों। यह अच्छी रिवॉर्ड योजनाओं की विशेषताओं की भी जांच करता है जो कि स्पष्ट, प्रेरक और नियंत्रणीय कारकों पर आधारित होनी चाहिए।

संगठन के लक्ष्यों, यानी आयामों को प्राप्त किया जाएगा।

यदि स्टैंडर्ड और रिवॉर्ड को उचित तरीके से निर्धारित किया जाए, तो कर्मचारी जुड़ा हुआ अनुभव करेंगे और प्रेरित होंगे और तब संगठन के लक्ष्यों, यानी आयामों को प्राप्त करने की संभावना अधिक होगी।

प्रश्न 6

- (क) देश में अप्रैल 2021 में कोविड-19 की दूसरी लहर के दौरान, अस्पतालों में ऑक्सीजन की पर्याप्त उपलब्धता न होने के कारण कई रोगी वंचित रह गए थे। निजी कंपनी एबीसी लिमिटेड सरकार को डिलीवरी का प्रबंधन करने और स्थानीय अस्पतालों में अपेक्षित समय सीमा के भीतर लिक्विड ऑक्सीजन की उपलब्धता सुनिश्चित करने की पेशकश करती है।

एबीसी लिमिटेड ने ₹6.00 प्रति मीट्रिक टन की दर से 1,68,750 मीट्रिक टन लिक्विड ऑक्सीजन का प्रबंधन करने की योजना बनाई है। कंपनी का अनुमान है कि परिवर्तनीय लागत (सभी संसाधन) ₹1.50 प्रति मीट्रिक टन के बराबर होगी और निश्चित लागत (क्रायोजेनिक ऑक्सीजन टैंकर किराया, चालक मजदूरी, ईंधन और रखरखाव शुल्क) ₹1,04,400 प्रति माह के बराबर होगी।

अप्रैल 2021 में, एबीसी लिमिटेड ने 2,02,500 मीट्रिक टन लिक्विड ऑक्सीजन का प्रबंधन किया और कुल राजस्व के रूप में ₹10,12,500 प्राप्त किए। हालांकि, एबीसी लिमिटेड ने संसाधनों (पीपीई किट और अन्य सुरक्षा उपकरणों की तत्काल खरीद सहित) पर ₹3,24,000 का भुगतान किया। इसके अलावा, एबीसी लिमिटेड ने निश्चित लागत के तहत क्रायोजेनिक ऑक्सीजन टैंकर किराए, ईंधन एवं रखरखाव शुल्क हेतु ₹1,10,000 का भुगतान किया। पिछले अप्रैल संक्रमण असामान्य रूप से अधिक बढ़ा और अस्पतालों को उम्मीद से अधिक ऑक्सीजन की तत्काल आवश्यकता थी। समय की कमी और तात्कालिकता के कारण, एबीसी लिमिटेड ने अपेक्षा से अधिक क्रायोजेनिक ऑक्सीजन टैंकरों का उपयोग किया जो आंशिक रूप से लिक्विड ऑक्सीजन से भरे हुए थे। नतीजतन, एबीसी लिमिटेड को क्रायोजेनिक ऑक्सीजन टैंकर किराए, ईंधन और अतिरिक्त चालक के वेतन हेतु अतिरिक्त खर्च उठाना पड़ता है।

अभीष्ट

उपयुक्त विश्लेषण के साथ एक बजट समाधान रिपोर्ट तैयार करें।

(10 अंक)

- (ख) यम्मी फूड्स लिमिटेड (वाईएफएल) भारत में अग्रणी रेस्तरां है जो अपने ग्राहकों को बहुत ही उचित मूल्य पर गुणवत्तापूर्ण खाद्य पदार्थ उपलब्ध कराता है। वाईएफएल ने अपने दशक पुराने अनूठे व्यंजनों और स्वच्छता के साथ घरेलू तथा अंतर्राष्ट्रीय व्यंजनों को बनाने में एक दशक से अधिक समय तक अग्रणी प्रयास किया है और सेवा की है। इसके प्रमुख व्यंजनों में से एक को तीन मुख्य सामग्रियों: ए1, ए2 और ए3 के साथ मिलाकर और पकाकर बनाया जाता है। यह अपनी लागतों की निगरानी हेतु मानक लागत प्रणाली का उपयोग करता है। प्रमुख व्यंजन के 120 किग्रा को बनाने हेतु मानक सामग्री लागत इस प्रकार है:

सामग्री	मानक मात्रा (किग्रा)	लागत प्रति किग्रा. (₹)	"प्रमुख व्यंजन" की प्रति 120 किग्रा लागत (₹)
ए1	48	4	192
ए2	72	5	360
ए3	23	3.5	80.5
	143		632.5

टिप्पणियाँ:

ए1, ए2 और ए3 जैविक एवं क्षेत्र-विशिष्ट उत्पाद हैं। उनकी गुणवत्ता और कीमत में हर साल काफी बदलाव होता है। मानक कीमतों का निर्धारण पिछले तीन वर्षों के औसत बाजार मूल्य पर किया जाता है। वाईएफएल में एक क्रय प्रबंधक है जिसपर क्रय और मूल्य निर्धारण की जिम्मेदारी है। मानक मिश्रण का निर्णय खाद्य व्यंजनों में 15 वर्षों के अनुभव वाले प्रबंध भागीदार द्वारा किया जाता है। आखिरी बार ऐसा छह साल पहले प्रमुख व्यंजन के लॉन्च के समय किया गया था। मानक मिश्रण तब से नहीं बदला गया है।

मिलाने और पकाने की प्रक्रिया में वाष्पीकरण द्वारा कुछ हानियाँ होती हैं।

प्रश्न-पत्र – 5: सामरिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन मूल्यांकन
(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION) 35

वर्तमान माह में निम्नलिखित सामग्रियों का उपयोग करके 5,520 किलोग्राम "प्रमुख व्यंजन" का उत्पादन किया गया।

सामग्री	वास्तविक मात्रा (₹)	लागत प्रति किया.	"प्रमुख व्यंजन" की कुल कीमत (₹)
ए1	2,528	3.8	9,606.40
ए2	2,891	6	17,346.00
ए3	947	4.1	3,882.70
	6,366		30,835.10

हर महीने के अंत में, उत्पादन प्रबंधक को प्रबंध भागीदार द्वारा एक विवरण दिया जाता है। इस विवरण में महीने का भौतिक मूल्य और उपयोग भिन्नता शामिल है और प्रक्रियाओं की दक्षता पर कोई अन्य प्रतिक्रिया प्रदान नहीं की जाती है,

अभीष्ट

वाईएफएल में प्रदर्शन माप प्रणाली का मूल्यांकन करें।

(10 अंक)

उत्तर

(क) निम्नलिखित तालिका अप्रैल 2021 के महीने हेतु एबीसी के बजट लाभ और वास्तविक लाभ दर्शाती है:

विवरण	बजटीय लाभ	वास्तविक लाभ
तरल ऑक्सीजन	1,68,750 मी.टन	2,02,500 मी.टन.
राजस्व (₹)	10,12,500	10,12,500
घटाया: परिवर्तनीय लागत	2,53,125	3,24,000
अंशदान मार्जिन (₹)	7,59,375	6,88,500
घटाया: निश्चित लागत	1,04,400	1,10,000
लाभ (₹)	6,54,975	5,78,500

विश्लेषण

एबीसी की मानक विक्रय वितरण दर ₹6.00 प्रति मीट्रिक टन (मी.ट.) है और इसकी मानक परिवर्तनीय लागत (सभी संसाधन) ₹1.50 प्रति मी.टन है। इसलिए, एबीसी का बजटीय राजस्व = 1,68,750 मी.टन × ₹6.00 = ₹10,12,500 और इसकी बजटीय परिवर्तनीय लागत = 1,68,750 मी.टन × ₹1.50 = ₹2,53,125 है। तालिका से, हम देख सकते हैं कि अप्रैल 2021 में एबीसी का वास्तविक लाभ उसके 6,54,975 के बजटीय लाभ से 5,78,500 रुपये कम था। इसलिए, एबीसी का कुल लाभ विचरण ₹76,475 है। (ए)

एबीसी की बिक्री योगदान मात्रा भिन्नता इसके मानक योगदान और बजटीय योगदान (या बजट मात्रा से अधिक वास्तविक मात्रा हेतु मानक योगदान) के बीच अंतर के बराबर है। बजटित इस प्रकार से किया गया है कि प्रत्येक इकाई (मीट्रिक टन) से लाभ ₹4.50 का हो;

चूंकि एबीसी ने 33,750 मिलियन टन वितरित किया, जो बजट से अधिक है, मात्रा में वृद्धि का वास्तविक लाभ में योगदान $\text{₹}1,51,875 = 33,750 \text{ मिलियन टन} \times \text{₹}4.50$ होना चाहिए था। इसलिए, एबीसी की बिक्री योगदान मात्रा भिन्नता **₹1,51,875 है। (एफ)**

इसी प्रकार, एबीसी की बिक्री मूल्य भिन्नता वास्तविक मात्रा पर मूल्य में परिवर्तन के प्रभाव के बराबर होती है। 2,02,500 मी.टन की वास्तविक डिलीवरी पर बिक्री दर $\text{₹}6$ प्रति मी.टन की मानक दर से $\text{₹}1$ कम होकर $\text{₹}5$ प्रति मी.टन की वास्तविक दर हो गई। इसलिए, एबीसी का बिक्री मूल्य अंतर $\text{₹}2,02,500$ है। (ए)

एबीसी की समग्र परिवर्तनीय लागत भिन्नता इसकी मानक परिवर्तनीय लागतों और इसकी वास्तविक परिवर्तनीय लागतों के बीच अंतर के बराबर है, या $\text{₹}3,03,750 - \text{₹}3,24,000 = \text{₹}20,250$ (ए) है। लेकिन एबीसी के परिवर्तनीय लागत भिन्नता को मूल्य/दर और मात्रा तत्वों में अलग करने के लिए पर्याप्त डेटा नहीं है। इन भिन्नताओं की गणना करने हेतु हमें प्रति यूनिट (वितरित मात्रा) और प्रत्येक संसाधन की वास्तविक व बजटीय दर का उपयोग करने हेतु एबीसी बजट संसाधनों की मात्रा की आवश्यकता होगी (यानी, प्रतिकूल परिवर्तनीय लागत भिन्नता उत्पन्न हो सकती है क्योंकि एबीसी ने प्रति मी.टन वितरित अधिक संसाधनों का उपयोग किया है और /या इसने उपयोग किए गए संसाधनों के लिए बजट से अधिक भुगतान किया)। हालांकि, प्रश्न से यह ज्ञात होता है कि एबीसी की प्रतिकूल परिवर्तनीय लागत भिन्नता संसाधनों (पीपीई किट तथा अन्य सुरक्षा उपकरण) पर नियोजित की तुलना में अधिक खर्च करने के कारण उत्पन्न हुई, यह सुनिश्चित नहीं है कि संपूर्ण $\text{₹}20,250$ भिन्नता इसके लिए जिम्मेदार है। वास्तव में, यह संभावना है कि मात्रा भिन्नता $\text{₹}20,250$ (ए) से अधिक थी और एबीसी के पास इसे ऑफसेट करने के लिए अनुकूल दर भिन्नता थी।

एबीसी की निश्चित लागत व्यय भिन्नता बजटीय और वास्तविक निश्चित लागतों के बीच अंतर के बराबर है, या $\text{₹}1,04,400 - \text{₹}1,10,000 = \text{₹}5,600$ (ए)

अब हम निम्नलिखित बजट समाधान रिपोर्ट तैयार कर सकते हैं:

मद	राशि (₹)
बजटीय लाभ	6,54,975
बिक्री योगदान मात्रा भिन्नता	1,51,875 (एफ)
बिक्री मूल्य भिन्नता	2,02,500 (ए)
परिवर्तनीय लागत भिन्नता	20,250 (ए)
निश्चित लागत व्यय भिन्नता	5,600 (ए)
वास्तविक लाभ	5,78,500

- बजट समाधान रिपोर्ट वैकल्पिक तरीके से भी तैयार की जा सकती है, जो 'मानक अवशोषण लागत' प्रणाली पर आधारित है।

(ख) मूल्य भिन्नता

प्रश्न-पत्र – 5: सामरिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन मूल्यांकन
(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION) 37

इनपुट	वास्तविक मात्रा (किलोग्राम)	मानक लागत (₹)	वास्तविक कीमत (₹)	अंतर (₹)	भिन्नता (₹)
ए ₁	2,528	4.0	3.8	0.20 (एफ)	505.60 (एफ)
ए ₂	2,891	5.0	6.0	1.00 (ए)	2,891.00 (ए)
ए ₃	947	3.5	4.1	0.60 (ए)	568.20 (ए)
	6,366				2,953.60 (ए)

उपयोग भिन्नता

इनपुट	मानक मात्रा (किलोग्राम)	वास्तविक मात्रा (किलोग्राम)	अंतर (किग्रा)	मानक लागत (₹)	भिन्नता (₹)
ए ₁	2,208	2,528	320 (ए)	4.0	1,280.00 (ए)
ए ₂	3,312	2,891	421 (एफ)	5.0	2,105.00 (एफ)
ए ₃	1,058	947	111 (एफ)	3.5	388.50 (एफ)
	6,578	6,366	212 (एफ)		1,213.50 (एफ)

मिश्रण भिन्नता

इनपुट	परिवर्तित वास्तविक मात्रा (किग्रा)	वास्तविक मात्रा (किग्रा)	अंतर (किग्रा)	मानक लागत (₹)	भिन्नता (₹)
ए ₁	2,136.84	2,528	391.16 (ए)	4	1,564.64 (ए)
ए ₂	3,205.26	2,891	314.26 (एफ)	5	1,571.30 (एफ)
ए ₃	1,023.90	947	76.90 (एफ)	3.5	269.15 (एफ)
	6,366.00	6,366	शून्य		275.81 (एफ)

प्रतिफल भिन्नता / उप-उपयोग भिन्नता

इनपुट	मानक मात्रा (किग्रा)	परिवर्तित वास्तविक मात्रा (किग्रा)	अंतर (किग्रा)	मानक लागत (₹)	भिन्नता (₹)
ए ₁	2,208	2,136.84	71.16 (एफ)	4	284.64

					(एफ)
ए ₂	3,312	3,205.26	106.74 (एफ)	5	533.70 (एफ)
ए ₃	1,058	1,023.90	34.1 (एफ)	3.5	119.35 (एफ)
	6,578	6,366.00	212 (एफ)		937.69 (एफ)

या

प्रतिफल विचरण = उत्पादन का प्रति किलोग्राम मानक सामग्री लागत (वास्तविक प्रतिफल - मानक प्रतिफल)

$$= ₹632.5/120 \text{ किग्रा } (5,520 - 5,342.098) = ₹937.69 \text{ (एफ)}$$

मानक प्रतिफल = $[120 \text{ किग्रा} \times 6,366 \text{ किग्रा}] / 143 \text{ किग्रा} = 5,342.098 \text{ किग्रा}$

प्रदर्शन मापन प्रणाली का मूल्यांकन

विवरण रिपोर्ट में ₹2,953.60 प्रतिकूल सामग्री मूल्य विचरण की बात कही गई है। सामग्री मूल्य भिन्नता को नियंत्रित करने की जिम्मेदारी आमतौर पर क्रय प्रबंधक की होती है। निस्संदेह, वर्तमान परिदृश्य में, सामग्री की कीमत काफी हद तक उसके नियंत्रण से बाहर है; हालांकि, मूल्य भिन्नता गुणवत्ता, मात्रा छूट, आपूर्तिकर्ता के स्थान की दूरी आदि जैसे कारकों से प्रभावित हो सकती है। ये कारक अक्सर क्रय प्रबंधक के नियंत्रण में होते हैं। उत्पादन प्रबंधक सामग्री के उपयोग हेतु जिम्मेदार है और सामग्री मूल्य भिन्नता के लिए जिम्मेदार नहीं ठहराया जा सकता है।

चूंकि रिपोर्ट की गई कुल उपयोग भिन्नता, ₹1,213.50 अनुकूल है और उत्पादन प्रबंधक इसे अच्छा प्रदर्शन मान सकता है। हालांकि, यदि मिश्रण एवं प्रतिफल गणनाओं के माध्यम से उपयोग भिन्नता को अधिक विस्तार से देखा जाए, तो यह देखा जा सकता है कि भिन्नता मिश्रण में बदलाव और सामग्री के ऐसे मिश्रण का उपयोग के कारण थी, जो मानक से भिन्न था, इसके परिणामस्वरूप ₹275.81 की बचत हुई है; इसी तरह, यह एक अनुकूल प्रतिफल का कारण बना।

गौर करने वाली बात यह है कि मिश्रण बदलने से उत्पाद की गुणवत्ता और बिक्री पर भी असर पड़ सकता है, हालांकि इस बारे में कोई जानकारी नहीं दी गई है।

तीन सामग्रियों की कीमतें और गुणवत्ता हर साल महत्वपूर्ण रूप से बदल रही हैं। प्रत्याशित कीमतों और उपयोग मानकों का उपयोग भिन्नताओं के पुराने परिदृश्य को निहित कर सकता है। अनियंत्रित कारकों के कारण होने वाले भिन्नताओं को अलग करने में विफल होना और नियंत्रणीय कारकों के कारण होने वाले भिन्नताओं से नियोजन त्रुटियां प्रबंधकों के लिए निराशाजनक हो सकती हैं।

प्रश्न-पत्र – 5: सामरिक लागत प्रबंधन और प्रदर्शन मूल्यांकन
(PAPER – 5: STRATEGIC COST MANAGEMENT AND PERFORMANCE EVALUATION) 39

इसके अलावा, *प्रबंधक मानक मिश्रण स्थापित करने में शामिल नहीं हैं* और सामग्री की गुणवत्ता तथा कीमतों में लगातार बदलाव के बावजूद छह साल तक इसे नहीं बदला गया है। इससे प्रबंधक भी पुराने मानकों पर आधारित नियंत्रण गतिविधियों को करने में गुमराह हो सकते हैं।

इसके अलावा, *विवरण में प्रबंधकों के प्रदर्शन की वास्तविक छवि नहीं है, क्योंकि इसमें भिन्नताओं पर कोई प्रतिक्रिया या टिप्पणी नहीं की गई है*। यहां तक कि इस पर कोई फॉलोअप भी नहीं किया जा रहा है।

कुल मिलाकर, ऐसा प्रतीत होता है कि वाईएफएल में व्यापक प्रदर्शन मापन प्रणाली नहीं है, और इससे लंबे समय में फर्म पर प्रतिकूल प्रभाव पड़ सकता है।