

فصل ۱۸ مواد ارزیابی

■ سوالات مروری (بازبینی)

۱۸,۱ یک سیستم کنترل مدیریت چیست؟

● یک سیستم کنترل مدیریت ابزاری برای جمع‌آوری اطلاعات و استفاده از آنها برای مساعدت و هماهنگی روند اتخاذ برنامه-ریزی و تصمیمات کنترلی در سازمان و هدایت رفتار کارکنان می‌باشد. هدف این سیستم این است که تصمیمات جمعی را در سازمان ارتقا بخشد.

۱۸,۲ سه معیاری را که برای ارزیابی این که یک سیستم کنترل مدیریت موثر باشد، بکار می‌رود را توضیح دهید.

● برای اینکه سیستم‌های کنترل مدیریت موثر واقع شوند، باید: (a) با استراتژی‌ها و اهداف یک سازمان مطابق باشد، (b) طوری طراحی شوند که متناسب با ساختار سازمان و مسئولیت تصمیم‌گیری مدیران فردی باشد و (c) قادر باشد تا انگیزه مدیران و کارکنان را برانگیزد تا برای رسیدن به اهداف انتخاب شده که مطلوب مدیریت ارشد است، تلاش نمایند.

۱۸,۳ رابطه بین انگیزه، توافق (تناسب) و تلاش چیست؟

● انگیزه، تناسب هدف و تلاش را بهم پیوند می‌دهد. انگیزه، میل رسیدن به یک هدف انتخاب شده می‌باشد که توسط مدیریت ارشد تعیین می‌گردد (جنبه تناسب هدف) که با نتیجه درایو و یا دنبال کردن آن هدف (جنبه تلاش) ترکیب می‌شود.

۱۸,۴ سه مزیت و دو هزینه عدم تمرکز را نام ببرید.

● فصل ۱۸ پنج مزیت عدم تمرکز را متذکر شده است:

۱- پاسخ‌دهی (انعطاف‌پذیری) بیشتر نسبت به نیازهای محلی ایجاد می‌نماید.

۲- منجر به تصمیم‌گیری سریعتر می‌شود.

۳- انگیزه را افزایش می‌دهد.

۴- به پیشرفت و یادگیری مدیریت کمک می‌کند.

۵- تمرکز مدیریت را تیز می‌نماید.

فصل ۱۸ چهار هزینه عدم تمرکز را متذکر شده است:

۱- منجر به اتخاذ تصمیم کمتر از حد مطلوب می‌شود.

۲- منجر به نسخه‌بردار از فعالیتها می‌شود.

۳- وفاداری نسبت به سازمان به عنوان یک سازمان کلی کاهش می‌دهد.

۴- هزینه‌های جمع‌آوری اطلاعات را افزایش می‌دهد.

۱۸,۵ سازمانها به طور معمول در تمام فعالیتهای کسب و کار خود، یک فلسفه غیرمتمرکز و یا متمرکز سازگار

اتخاذ می‌نمایند. آیا شما هم موافق هستید؟ توضیح دهید.

• خیر. سازمان‌ها نوعاً مزایا و هزینه‌های عدم تمرکز را براساس عملکرد به عملکرد مقایسه می‌نمایند. برای مثال، شرکت‌هایی که بخش‌های عملیاتی بسیار غیرمتمرکزی دارند، غالباً استراتژی‌های مالیات بر درآمد متمرکزی هم دارند.

۱۸,۶ انتقال قیمت‌گذاری به مراکز سود محدود می‌شود. شما هم موافقید؟ چرا؟

• خیر. قیمت انتقالی قیمتی است که یک زیر واحد سازمانی برای محصول یا خدماتی هزینه می‌کند که زیر واحد دیگری از همان سازمان را تامین می‌نماید. این دو بخش می‌توانند مراکز هزینه، سود یا سرمایه‌گذاری باشند. به عنوان مثال، تخصیص هزینه‌های بخش خدمات به بخش‌های تولیدی است که قرار است یا مراکز هزینه باشند و یا مراکز سرمایه‌گذاری، مثالی از قیمت‌گذاری انتقالی است.

۱۸,۷ تحت چه شرایطی قیمت انتقالی بازار محور (مبتنی بر بازار) مطلوب است؟

• انتقال محصولات یا خدمات با قیمت‌های بازار به طور کلی به تصمیم‌گیری‌های بهینه‌ای منجر می‌شود، وقتی که: (a) بازار واسطه کاملاً قابل رقابت باشد، (b) وابستگی‌های زیر واحدها حداقلی باشند و (c) هزینه‌های و یا مزایای اضافی در سازمان کل وجود نداشته باشد که به جای مبادله داخلی از این بازار استفاده نماید.

۱۸,۸ دو دلیل بیاورید که چرا رویکرد دوگانه قیمت‌گذاری برای انتقال قیمت‌گذاری بطور گسترده کاربرد ندارد.

• دلایل اینکه چرا یک رویکرد دوگانه قیمت‌گذاری به‌طور گسترده برای انتقال قیمت‌گذاری عملاً استفاده نمی‌شود عبارتند از:

۱- مدیر این بخش با استفاده از روش مبتنی بر هزینه، انگیزه کافی برای کنترل هزینه‌ها را ندارد.

۲- این رویکرد سیگنال‌های روشنی برای مدیران بخش در مورد سطح عدم تمرکز خواسته‌های مدیریت ارشد ارائه نمی‌نماید.

۳- این رویکرد منجر به عایق‌بندی (جداسازی) مدیران از اصطکاک بازار می‌شود.

۱۸,۹ به طور کلی تحت دستورالعمل انتقال قیمت‌گذاری، قیمت حداقل انتقال بسته به اینکه آیا بخش تهیه ظرفیت بی‌اساس بوده یا نه متفاوت خواهد بود. شما هم موافقید؟ توضیح دهید.

● بله. به طور کلی دستورالعمل قیمت‌گذاری انتقالی مشخص می‌کند که حداقل قیمت انتقالی با هزینه‌های اضافی مبلغ سرمایه‌گذاری در هر واحد برابر است که تا نقطه انتقال به علاوه هزینه‌های فرصت در هر واحد را تا بخش تامین و عرضه متحمل می‌شود. هنگامی که بخش تامین ظرفیت سکون دارد، هزینه‌های فرصت آن صفر می‌باشد؛ وقتی که بخش تامین هیچ گونه ظرفیت سکونی ندارد، هزینه‌های فرصت آن مثبت است. از این رو حداقل قیمت انتقال بسته به اینکه آیا بخش تامین، ظرفیت سکون دارد یا نه متفاوت است.

۱۸,۱۰ چرا مدیران، زمانی که روشی را برای قیمت‌گذاری انتقالی انتخاب می‌نمایند، باید مشکلات مالیات بر درآمد را نیز بررسی نمایند؟

● روش‌های انتقال قیمت‌گذاری جایگزین می‌تواند منجر به تفاوت‌های قابل ملاحظه‌ای در درآمد عملیاتی گزارش شده بخشها در حوزه‌های قضایی مالیات بر درآمد مختلفی گردد. اگر این حوزه‌های قضایی نرخ و یا کسورات مالیاتی مختلفی را ارائه نمایند، درآمد خالص این شرکت کل می‌تواند تحت تاثیر انتخاب روش انتقال قیمت‌گذاری قرار گیرد.

■ تمرینات

سطح مقدماتی

۱۸,۱۱ اهداف شرکتهای حسابداری عمومی. [۱۰ دقیقه]

همه پرسنلهای شرکتهای حسابداری عمومی از جمله شرکا، معمولاً باید هر دو هفته گزارش ارائه نمایند تا نشان دهند که چگونه تمام وقتشان را صرف انجام وظایف مختلف نمودند. این شرکتها از قبل بطور نامطلوب به زمان بیکاری و غیراختصاصی کارکنان توجه داشتند. آنها بطور مطلوب به درصدهای سنگین زمان قابل پرداخت توجه دارند زیرا این امر درآمد را افزایش می‌دهد.

خواسته

چنین سیاستهایی چه تاثیرات احتمالی ممکن است بر رفتار پرسنل شرکت داشته باشد؟ آیا می‌توانید این فعالیت را با مشکل تناسب هدف که در این فصل بحث شده ارتباط دهید؟ چگونه؟

● اهداف شرکتهای حسابداری عمومی

اگر شرکت‌های حسابداری عمومی تاکید نمایند که هر فرد باید درصد بالایی از زمان قابل پرداخت داشته باشد، افراد تلاش خواهند کرد تا هم حداکثر درصد وقت خود را به مشتریان اختصاص داده و حداقل زمان را در کارهای غیر قابل پرداخت صرف نمایند. در حال حاضر، بسیاری از شرکت‌های حسابداری دریافته‌اند که اگر همه افراد به طور روزانه اکثریت وقت خود را به مشتریان اختصاص ندهند، ممکن است به اهدافشان (رشد، سودآوری، چالش فکری و غیره) نائل نشوند. موارد انتقادی نسبت به ترویج اهدافی که برای مشتریان قابل پرداخت نیستند عبارتند از:

- a. پیشنهاد مزایده‌ای برای مشتریان جدید.
- b. ارائه آموزش از سوی مافوق‌ها (ارشدها) به زیردست‌ها.
- c. تداوم آموزش برای به روز نگهداشتن پرسنل.
- d. روابط عمومی با هدف ترویج پروفایل شرکت معروف، معتبر و حرفه‌ای.

۱۸,۱۲ عدم تمرکز، تناسب هدف، مراکز مسئولیتی. [۱۵ دقیقه]

Montaigne-Chimie SA از هفت بخش عملیاتی تشکیل شده که هر یک از این هفت بخش بصورت مستقل فعالیت می‌کنند. این بخش‌های عملیاتی تحت حمایت تعدادی از بخشهای پشتیبان مانند R&D، رابطه کارگری و مدیریت محیطی قرار می‌گیرند. گروه مدیریت محیطی متشکل از ۲۰ مهندس محیط (زیستی) می‌باشد. این مهندسين باید به دنبال کاری (شغلی) جدا از بخشهای عملیاتی باشد – یعنی پروژه‌هایی که روی آنها کار می‌کنند باید با توافق دو طرف باشد و توسط یکی از بخش‌های عملیاتی به آنها دستمزد پرداخت شود. براساس قوانین Montaigne-Chimie، لازم است گروه محیط زیست (محیطی) هزینه بخش‌های عملیاتی را بخاطر ارائه خدمات محیطی برعهده بگیرند.

خواسته

۱- آیا سازمان مدیریت محیط زیست متمرکز است یا غیرمتمرکز؟

۲- گروه مدیریت محیط زیست، چه نوع مرکز مسئولیتی می‌باشد؟

۳- مزایا و مشکلاتی که در ساختار گروه مدیریت محیط زیست به روش Montaigne-Chimie وجود دارد، چیست؟ آیا این منجر به تناسب هدف یا انگیزه می‌شود؟

● ۱- سازمان مدیریت محیط زیست غیرمتمرکز به نظر می‌رسد زیرا مدیران گروه مدیریت محیط زیست در اتخاذ تصمیم آزادی قابل توجهی دارند. آنها می‌توانند انتخاب کنند که روی کدام پروژه‌ها کار کنند و کدام پروژه‌ها را رد نمایند.

۲- گروه مدیریت محیط زیست یک مرکز هزینه‌ای است. لازم است این گروه هزینه بخش‌های عملیاتی را برای خدمات زیست محیطی پرداخت نماید و نه به قیمت‌های بازاری که به گروه کمک خواهد کرد تا به سود دست یابد.

۳- به این ترتیب مزایای ساختار گروه مدیریت زیست محیطی عبارتند از:

i. مدیران عامل انگیزه دارند تا قبل از درخواست خدمات گروه محیط زیست، با دقت تجزیه و تحلیل‌های هزینه و سود را سنجیده و هدایت نمایند.

ii. مدیران عامل انگیزه دارند تا دنباله‌رو کار و پیشرفت ایجاد شده توسط تیم محیط زیست باشند.

iii. گروه محیط زیست دارای انگیزه لازم برای تکمیل قرارداد، انجام یک کار خوب از نظر هزینه، زمان و کیفیت و رضایت بخش‌های عملیاتی به منظور ادامه کسب و کار را داراست.

مشکلات موجود در ساختار گروه محیط زیست به این روش عبارتند از:

i. این قرارداد به مذاکرات داخلی گسترده از نظر هزینه، زمان و مشخصات فنی نیاز دارد.

ii. گروه زیست محیطی به فروش مداوم خدمات خود به بخش‌های عملیاتی نیاز دارد و این می‌تواند به طور بالقوه موجب از دست دادن روحیه گردد.

iii. پروژه‌های تجربی که دارای پتانسیل طولانی مدت هستند ممکن است متعهد نشوند زیرا مدیران بخش عملیاتی ممکن است تمایلی به انجام پروژه‌هایی که پرهزینه و نامطمئن هستند، نداشته باشند که فقط پس از ترک این بخش، به سود خود خواهند رسید.

به حدی که تمرکز گروه‌های زیست محیطی بر روی پروژه‌های کوتاه مدت است که توسط بخش‌های عملیاتی درخواست می‌شود، ساختار فعلی منجر به تناسب هدف و انگیزه می‌شود. تناسب هدف به دست خواهد آمد زیرا هر دو بخش عملیاتی و گروه زیست محیطی انگیزه دارند که در جهت اهداف سازمانی کاهش آلودگی و بهبود محیط زیست فعالیت نمایند. بخش‌های

عملیاتی انگیزه خواهند داشت تا از خدمات گروه زیست محیطی برای دستیابی به اهدافشان که توسط مدیریت ارشد تعیین شده، استفاده نمایند. گروه زیست محیطی انگیزه خواهند داشت تا خدمات با کیفیت بالا را به روش مقرون به صرفه ارائه نمایند تا در جهت ایجاد تقاضا برای خدماتشان تداوم داشته باشند. تنها مسئله‌ای که لازم است مدیریت ارشد از آنها محافظت نماید این است که پروژه‌های آزمایشی با پتانسیل طولانی مدت که پر هزینه و نامطمئن هستند ممکن است تحت ساختار فعلی قرار نگیرند. مدیریت ارشد ممکن است بخواهد کمیته‌ای را راه اندازی نماید تا برای بررسی و بودجه پیشنهاد شده توسط مدیریت شرکت در مورد این پروژه بلندمدت تحقیق نمایند.

۱۸،۱۳ منازعه قیمت‌گذاری انتقالی. [۲۰ دقیقه]

گستاوسون ای بی، تولید کننده تراکتور و سایر تجهیزات سنگین کشاورزی، به موازات خطوط غیرمتمرکز سازماندهی می‌شود، که هر بخش تولیدی بعنوان یک مرکز سود جداگانه فعالیت می‌کند. مدیر هر بخش نماینده تام‌الاختیار تمامی تصمیماتی است که شامل فروش خروجی بخش هم به خارج و هم به سایر بخشهای گستاوسون می‌شود. در گذشته بخش C همیشه مسئول خرید ملزومات اجزای خاص موتور تراکتور از بخش A می‌بود. اما وقتی باخبر شد که بخش A قیمت فروش خود را تا سقف ۱۵۰ پوند افزایش داده است، مدیر بخش C تصمیم می‌گیرد تا اجزای موتور را از تامین کنندگان خارجی خریداری نماید. بخش C قادر است اجزای خود را تا سقف ۱۳۵ پوند در بازار آزاد خریداری نماید. بخش A اصرار دارد که بخاطر تاسیسات تجهیزات بسیار خاص فعلی و تغییرات استهلاکی حاصله زیاد، نخواهد توانست سرمایه‌اش را بطور کافی برگرداند مگر اینکه قیمتش را افزایش دهد. مدیر بخش A از مدیریت ارشد گستاوسون درخواست کرد که از منازعه بین بخش C و تامین کنندگان در اطلاعات عملیاتی زیر حمایت نماید:

خریده‌های سالانه اجزای موتور تراکتور برای بخش C ۱۰۰۰ واحد

هزینه‌های مختلف هر واحد از اجزای موتور تراکتور برای بخش A ۱۲۰ پوند

هزینه‌های ثابت هر واحد از اجزای موتور تراکتور برای بخش A ۲۰ پوند

خواسته

۱- فرض کنید که هیچگونه کاربرد دیگری برای تسهیلات داخلی وجود نداشته باشد. تعیین کنید اگر بخش C اجزایش را از تامین کنندگان خارجی به مبلغ ۱۳۵ پوند در هر واحد خریداری نماید، آیا شرکت بطور کل سود خواهد برد.

۲- فرض کنید که تسهیلات داخلی بخش A در غیر اینصورت بی اساس و بیهوده نمی باشد. با تولید نکردن ۱۰۰۰ واحد برای بخش C، تجهیزات بخش A و سایر تسهیلات برای عملیات تولیدی دیگری بکار می رود که منجر به پس اندازهای نقدی سالانه به مبلغ ۱۸۰۰۰ پوند می شود. آیا بخش C باید از تامین کنندگان دیگری خریداری نماید؟

۳- فرض کنید که تسهیلات داخلی بخش A کاربردهای دیگر نداشته باشد و همینطور فرض کنید که تسهیلات خارجی تا ۲۰ پوند افت قیمت داشته باشد. آیا بخش C باید از تامین کنندگان خارجی خریداری نماید؟

● ۱- بطور کلی اگر بخش C از بازار خارج خرید نماید، شرکت سود نخواهد کرد.

هزینه های خرید از خارج، ۱۰۰۰ واحد ۱۳۵ پوند ۱۳۵۰۰۰ پوند

کسر: صرفه جویی در هزینه های متغیر با کاهش خروجی بخش A، ۱۰۰۰ واحد \times ۱۲۰ پوند ۱۲۰۰۰۰ پوند

هزینه خالص (سود) برای شرکت بطور کلی با خرید از خارج ۱۵۰۰۰ پوند

۲- اگر C از تامین کننده خارجی خرید نماید، شرکت سود خواهد کرد:

هزینه های خرید از خارج، ۱۰۰۰ واحد ۱۳۵ پوند ۱۳۵۰۰۰ پوند

کسر: صرفه جویی در هزینه های متغیر ۱۰۰۰ واحد \times ۱۲۰ پوند ۱۲۰۰۰۰ پوند

صرفه جویی با توجه به تجهیزات و تسهیلات A که برای سایر عملکردها تعیین شده ۱۸۰۰۰ ۱۳۸۰۰۰

هزینه خالص (سود) برای شرکت بطور کلی با خرید از خارج ۳۰۰۰ پوند

۳- اگر C از تامین کننده خارجی خرید نماید، شرکت سود خواهد کرد:

هزینه های خرید از خارج، ۱۰۰۰ واحد ۱۱۵ پوند ۱۱۵۰۰۰ پوند

کسر: صرفه جویی در هزینه های متغیر با کاهش خروجی A، ۱۰۰۰ واحد \times ۱۲۰ پوند ۱۲۰۰۰۰ پوند

هزینه خالص (سود) برای شرکت بطور کلی با خرید از خارج ۵۰۰۰ پوند

این سه شرط به صورت زیر خلاصه می شود (به هزار):

(۳)	(۲)	(۱)	
<u>۱۱۵ پوند</u>	<u>۱۳۵ پوند</u>	<u>۱۳۵ پوند</u>	کل هزینه های خرید از خارج
			کل هزینه های مربوطه اگر از بخش A خریداری شود

۱۲۰	۱۲۰	۱۲۰	کل هزینه‌های افزایشی (سرمایه‌گذاری) اگر از بخش A خریداری گردد
—	۱۸	—	
<u>۱۲۰</u>	<u>۱۳۸</u>	<u>۱۲۰</u>	کل هزینه‌های فرصت اگر از بخش A خریداری گردد
			کل هزینه‌های مربوطه اگر از بخش A خریداری گردد
پوند (۵)	پوند (۳)	۱۵ پوند	بطور کلی مزیت (اشکال) درآمد عملیاتی شرکت با خرید از A

تناسب هدف را می‌توان به دست آورد در صورتی که قیمت انتقال با کل هزینه‌های مربوط به خرید از بخش A برابر باشد.

۱۸,۱۴ مشکل قیمت‌گذاری انتقالی. (ادامه تمرین ۱۸,۱۳) [۵ دقیقه]

با توجه به تمرین ۱۸,۱۳ فرض کنید که بخش A ۱۰۰۰ واحد را به سایر مشتریان به قیمت ۱۵۵ پوند در هر واحد با هزینه‌های بازاریابی متغیر ۵ پوند در هر واحد، بفروش برساند.

خواسته

تعیین کنید که اگر بخش C ۱۰۰۰ تا از اجزا را به قیمت ۱۳۵ پوند در هر واحد، از تامین کنندگان خارجی خریداری نماید، (شرکت) گستاوسون به سود خواهد رسید.

● اگر بخش C از تامین کنندگان خارجی خرید نمایند، شرکت بطور کلی در این وضعیت سود خواهد کرد. اشکال ۱۵,۰۰۰ پوندی نسبت به شرکت بطور کلی با خرید از تامین کننده خارجی می‌تواند بیش از افسست با حاشیه سود ۳۰,۰۰۰ پوند از فروش ۱,۰۰۰ واحد A به سایر مشتریان باشد.

هزینه‌های خرید از تامین کننده خارجی، ۱۰۰۰ واحد \times ۱۳۵ پوند ۱۳۵۰۰۰ پوند

صرفه جویی کسر هزینه‌های متغیر ۱۰۰۰ واحد \times ۱۲۰ پوند ۱۲۰۰۰۰ پوند

هزینه خالص (سود) برای شرکت بطور کلی با خرید از خارج ۱۵۰۰۰ پوند

فروش A به سایر مشتریان، ۱۰۰۰ واحد \times ۱۵۵ پوند ۱۵۵۰۰۰ پوند

کسر شود:

هزینه‌های متغیر تولید، ۱۰۰۰ واحد \times ۱۲۰ پوند ۱۲۰۰۰۰ پوند

هزینه‌های بازاریابی متغیر، (۱۰۰۰ واحد \times ۵ پوند ۵۰۰۰ پوند

هزینه‌های متغیر

۱۲۵۰۰۰ پوند

حاشیه سود از فروش A به سایر مشتریان

۳۰۰۰۰ پوند