فصل 18 **مواد ارزیابی**

■ **سوالات مروری (بازبینی)**

**18.1 یک سیستم کنترل مدیریت چیست؟**

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

**18.2 سه معیاری را که برای ارزیابی این­که 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.

**18.3 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 دنباال کردن آن هدف (جنبه تلاش) ترکیب می­شود.

**18.4 سه مزیت و دو هزینه عدم تمرکز را نام ببرید.**

● فصل 18 پنج مزیت عدم تمرکز را متذکر شده است:

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

2- منجر به تصمیم­گیری سریعتر می­شود.

3- انگیزه را افزایش می­دهد.

4- به پیشرفت و یادگیری مدیریت کمک می­کند.

5- تمرکز مدیریت را تیز می­نماید.

فصل 18 چهار هزینه عدم تمرکز را متذکر شده است:

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

2- منجر به نسخه­بردار از فعالیتها می­شود.

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

4- هزینه­های جمع­آوری اطلاعات را افزایش می­دهد.

**18.5 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، غالبا استراتژی­های مالیات بر درآمد متمرکزی هم دارند.

**18.6 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 سرمایه گذاری 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 قیمت گذاری انتقالی است.

**18.7 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 کاملا 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.

**18.8 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:

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

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

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

**18.9 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.

**18.10 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**

**18.11 اهداف شرکتهای حسابداری عمومی.** ]10 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 افزیش 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 اموزش 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.

**18.12 عدم تمرکز، تناسب هدف، مراکز مسئولیتی.** ]15 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 20 مهندس محیط (زیستی) می­باشد. این مهندسین باید به دنبال کاری (شغلی) جدا از بخشهای عملیاتی باشد – یعنی پروه­هایی 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**

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

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

3- 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؟

● 1- 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.

2- 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.

3- 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.

**18.13 منازعه قیمت­گذاری انتقالی.** ]20 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 150پوند 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 135 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:

خریدهای سالانه اجزای موتور تراکتور برای بخش C 1000 واحد

هزینه­های مختلف هر واحد از اجزای موتور تراکتور برای بخش A 120 پوند

هزینه­های ثابت هر واحد از اجزای موتور تراکتور برای بخش A 20 پوند

**خواسته­**

1- 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 135 پوند در هر واحد خریداری نماید، آیا شرکت بطور کل سود خواهد برد.

2- فرض کنید که تسهیلات داخلی بخش A در غیر اینصورت بی اساس و بیهوده نمی­باشد. با تولید نکردن 1000 واحد برای بخش C، تجهیزات بخش A و سایر تسهیلات برای عملیات تولیدی دیگری بکار می­رود که منجر به پس اندازهای نقدی سالانه به مبلغ 18000 پوند می­شود. آیا بخش C باید از تامین کنندگان دیگری خریداری نماید؟

3- فرض کنید که تسهیلات داخلی بخش A کاربردهای دیگر نداشته باشد و همینطور فرض کنید که تسهیلات خارجی تا 20 پوند افت قیمت داشته باشد. آیا بخش C باید از تامین کنندگان خارجی خریداری نماید؟

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

هزینه­های خرید از خارج، 1000 واحد 135 پوند 135000 پوند

کسر: صرفه جویی در هزینه­های متغیر با کاهش خروجی بخش A، 1000 واحد 120 پوند 120000 پوند

هزینه خالص (سود) برای شرکت بطور کلی با خرید از خارج 15000 پوند

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

هزینه­های خرید از خارج، 1000 واحد 135 پوند 135000 پوند

کسر: صرفه جویی در هزینه­های متغیر 1000 واحد 120 پوند 120000 پوند

صرفه جویی با توجه به تجهیزات و تسهیلات A که برای سایر عملکردها تعیین شده 18000 138000

هزینه خالص (سود) برای شرکت بطور کلی با خرید از خارج 3000 پوند

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

هزینه­های خرید از خارج، 1000 واحد 115 پوند 115000 پوند

کسر: صرفه جویی در هزینه­های متغیر با کاهش خروجی A، 1000 واحد 120 پوند 120000 پوند

هزینه خالص (سود) برای شرکت بطور کلی با خرید از خارج 5000 پوند

این سه شرط به صورت زیر خلاصه می­شود (به هزار):

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|  | **(1)** | **(2)** | **(3)** |
| کل هزینه­های خرید از خارج  کل هزینه­های مربوطه اگر از بخش A خریداری شود  کل هزینه­های افزایشی (سرمایه­گذاری) اگر از بخش A خریداری گردد  کل هزینه­های فرصت اگر از بخش A خریداری گردد  کل هزینه­های مربوطه اگر از بخش A خریداری گردد  بطور کلی مزیت (اشکال) درآمد عملیاتی شرکت با خرید از A | 135 پوند  120  ــ  120  15 پوند | 135 پوند  120  18  138  (3) پوند | 115 پوند  120  ــ  120  (5) پوند |

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

**18.14 مشکل قیمت­گذاری انتقالی.** (ادامه تمرین 18.13) ]5 دقیقه[

با توجه به تمرین 18.13 فرض کنید که بخش A 1000 واحد را به سایر مشتریان به قیمت 155 پوند در هر واحد با هزینه­های بازاریابی متغیر 5 پوند در هر واحد، بفروش برساند.

**خواسته­**

تعیین کنید که اگر بخش C 1000 تا از اجزا را به قیمت 135 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. اشکال15.000 پوندی نسبت به شرکت بطور کلی با خرید از تامین کننده خارجی می­تواند بیش از افست با حاشیه سود 30،000 پوند از فروش 1،000 واحد A به سایر مشتریان باشد.

هزینه­های خرید از تامین کننده خارجی، 1000 واحد 135 پوند 135000 پوند

صرفه جویی کسر هزینه­های متغیر 1000 واحد 120 پوند 120000 پوند

هزینه خالص (سود) برای شرکت بطور کلی با خرید از خارج 15000 پوند

فروش A به سایر مشتریان، 1000 واحد 155 پوند 155000 پوند

کسر شود:

هزینه­های متغیر تولید، 1000 واحد 120 پوند 120000 پوند

هزینه­های بازاریابی متغیر، ) 1000 واحد 5 پوند 5000 پوند

هزینه­های متغیر 125000پوند

حاشیه سود از فروش A به سایر مشتریان 30000 پوند