

# حسابداری سنجش مسئولیت



Needles, Anderson, Caldwell

ترجمه سیدعلی میرکاظمی مقدم

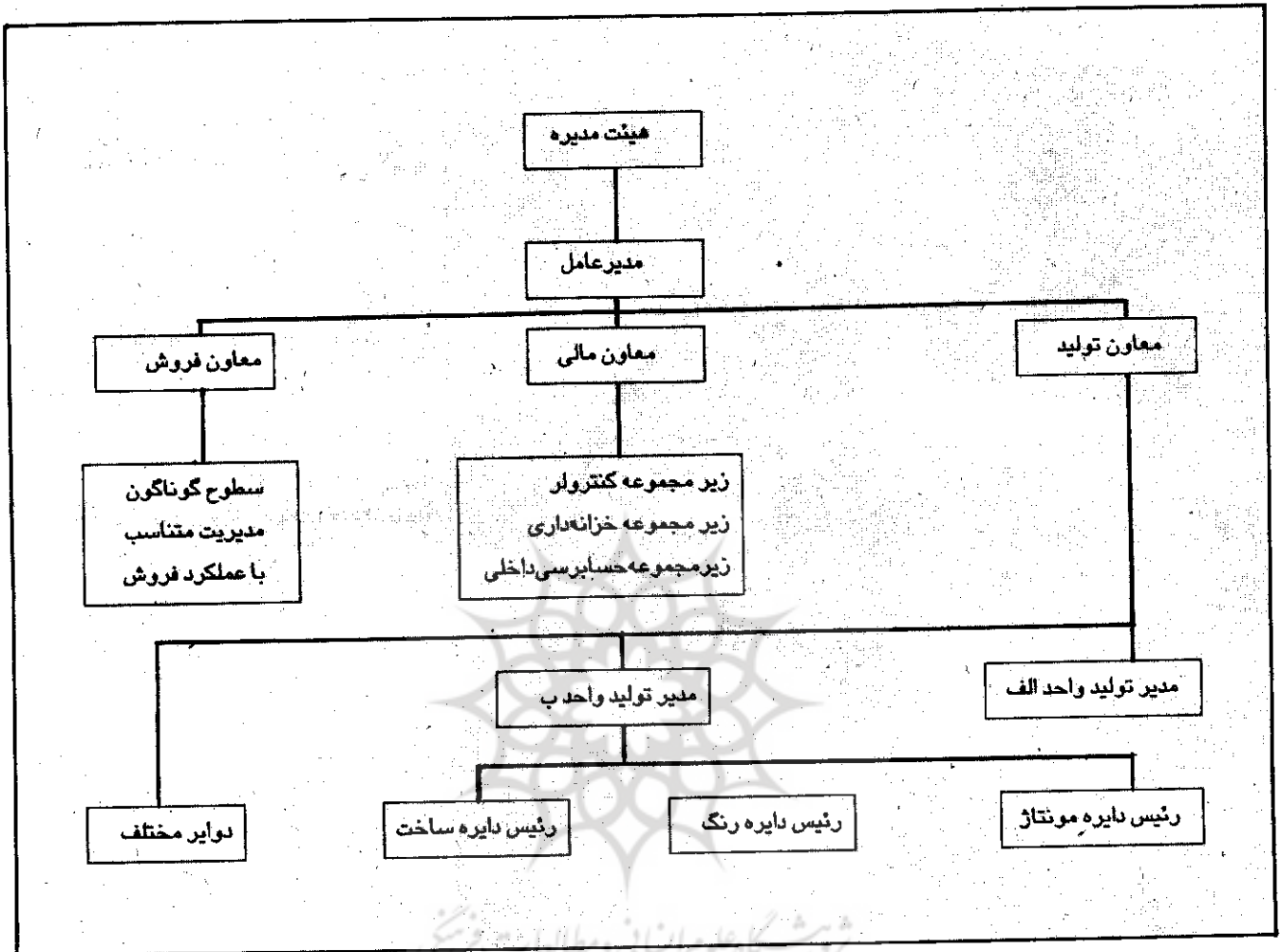
لیسانس حسابداری و فوق لیسانس مدیریت صنعتی

عناصر سیستم حسابداری سنجش مسئولیت

حسابداری سنجش مسئولیت یک سیستم گزارشگری اطلاعات است که داده‌های مالی را بر مبنای حوزه‌های مسئولیت در یک سازمان طبقه‌بندی می‌کند و درآمد و هزینه هر یک از حوزه‌های عملیاتی را که جهت کنترل به مدیر واگذار می‌شود دسته‌بندی و گزارش می‌کند. همچنین آن را حسابداری سودآوری نیز

می‌گویند. سیستم حسابداری سنجش مسئولیت گزارشهای حسابداری را تخصصی می‌کند. چنین سیستمی بر مراکز مسئولیت تاکید دارد. مرکز هزینه، یک واحد سازمانی است که در سیستم حسابداری سنجش مسئولیت برای آن گزارشهایی تهیه می‌شود. مراکز هزینه، مراکز سود و مراکز سرمایه‌گذاری همگی از مراکز مسئولیت به‌شمار می‌آیند. با تمرکز بر مراکز مسئولیت یک سیستم حسابداری

سنجش مسئولیت، اطلاعات هزینه و درآمد را بر اساس حوزه‌های مسئولیت تعیین شده جهت مدیران یا سطوح مدیریت طبقه‌بندی و گزارش می‌کند. یک شرکت حتی اگر از سیستم حسابداری سنجش مسئولیت استفاده کند، باز هم به جمع‌آوری اطلاعات مربوط به درآمد و هزینه نیاز دارد و برای این کار یک شرکت باید از روشهای ثبت معمول برای ثبت عملیات خود در حسابها پیروی کند. حسابداری سنجش مسئولیت بر



قلم از اقلام درآمد و یا هزینه را کنترل کند، آن قلم، یا در گزارش مدیر مربوط منظور نمی شود و یا اینکه به طور جداگانه طبقه بندی می شود. این نحوه طبقه بندی از تاثیر این اقلام در ارزیابی عملکرد مدیر مربوط جلوگیری می کند.

با مطالعه نمودار سازمانی یک شرکت و سلسله گزارشهای مدیریتی مربوط می توان چگونگی کار یک سیستم حسابداری سنجش مسئولیت را دید. نمودار ۱ یک نوع سلسله مراتب مدیریت را با ۳ حوزه گزارشگری معاونت به مدیرعامل نشان می دهد. حوزه های مالی و فروش در جهت

به طور جداگانه طبقه بندی و به عنوان اطلاعات ویژه رده های مسئولیتی مدیریت گزارش شود.

### گزارشگری و ساختار سازمانی

سیستم حسابداری سنجش مسئولیت متشکل از چندین مرکز مسئولیت است. برای هر رده یا سطح مسئولیت مدیریت، یک مرکز مسئولیت وجود دارد و برای هر مرکز یک گزارش تهیه می شود. گزارش یک مرکز مسئولیت شامل اقلامی از درآمد و هزینه می شود که می تواند تحت کنترل مدیر آن مرکز باشد. اگر یک مدیر نتواند یک

گزارشگری - و نه ثبت - داده های هزینه و درآمد عملیاتی تاکید دارد. هنگامی که داده های مالی مربوط به عملیات روزانه در یک سیستم حسابداری ثبت شده باشد، هزینه ها و درآمدهای خاص (ویژه) می تواند

**تعیین چگونگی قابلیت کنترل، کلیدی برای یک سیستم حسابداری سنجش مسئولیت موفق محسوب می شود.**

تاکید بزرگ حوزه تولید خلاصه شده‌اند. مدیران تولید واحدهای الف و ب به معاون تولید گزارش می‌دهند، روسای دوایر مونتاز، رنگ و ساخت به مدیر تولید واحد الف گزارش می‌دهند.

در سیستم حسابداری سنجش مسئولیت، گزارشهای عملیاتی هر سطح از مدیریت، متناسب نیازهای آنها در نظر گرفته شده است. از آنجا که یک سیستم حسابداری سنجش مسئولیت برای هر مدیر، گزارشی تهیه می‌کند و چون مدیران سطوح پایینتر به مدیران سطوح بالاتر گزارش می‌دهند، ممکن است همان درآمدها و هزینه‌ها در گزارشهای مختلف ارایه شوند. داده‌های عملیاتی سطح پایینتر هنگامی در گزارشهای سطح بالاتر درج می‌شود که خلاصه شده باشند.

بر اساس سلسله مراتب مدیریتی ارایه شده در نمودار ۱، جدول شماره ۱ چگونگی ارتباط شبکه گزارشگری مسئولیت را با یکدیگر نشان می‌دهد. در سطح دوایر، گزارش، اقلام هزینه تحت کنترل رئیس را فهرست می‌کند و هزینه‌های مورد انتظار (بودجه شده) را با هزینه‌های واقعی مقایسه می‌کند. این مقایسه معیار عملکرد عملیاتی است. رئیسی که گزارش دایره ساخت را دریافت می‌کند باید بویژه

**با مطالعه نمودار سازمانی یک شرکت و سلسله گزارشهای مدیریتی مربوط می‌توان چگونگی کار یک سیستم حسابداری سنجش مسئولیت را دید.**

گزارش ماهانه: اردیبهشت

در سطح معاون تولید

مبلغ بودجه شده	هزینه قابل کنترل	مبلغ واقعی	بیشتر (کمتر) از بودجه
ریال		ریال	ریال
۲۸۱,۴۰۰	مخارج راه‌اندازی	۲۹۸,۱۰۰	۱۶,۷۰۰
۱۷۹,۶۰۰	مخارج اداری	۱۹۲,۸۰۰	۱۳,۲۰۰
۱۹,۸۰۰	مخارج عمومی	۲۶,۲۰۰	۶,۴۰۰
۲۲۹,۵۰۰	واحد ب	۲۴۸,۹۰۰	۹,۴۰۰
۴۲۶,۲۰۰ ←	واحد الف	۳۹۹,۴۰۰	-۲۶,۸۰۰
۱,۲۴۶,۵۰۰	جمع	۱,۲۶۵,۴۰۰	۱۸,۹۰۰

گزارش ماهانه: اردیبهشت

در سطح مدیر تولید واحد الف

مبلغ بودجه شده	هزینه قابل کنترل	مبلغ واقعی	بیشتر (کمتر) از بودجه
ریال		ریال	ریال
۱۰۱,۸۰۰	حقوق	۹۶,۶۰۰	-۵,۲۰۰
۳۹,۶۰۰	مالیات	۳۹,۹۰۰	۳۰۰
۲۵,۶۰۰	بیمه	۲۱,۶۵۰	-۳,۹۵۰
۴۶,۶۰۰ ←	دایره ساخت	۴۸,۳۵۰	۱,۸۵۰
۶۹,۹۰۰	دایره رنگ	۶۳,۷۰۰	-۵,۲۰۰
۱۴۲,۷۰۰	دایره مونتاز	۱۲۸,۱۰۰	-۱۴,۶۰۰
۴۲۶,۲۰۰	جمع	۳۹۹,۴۰۰	-۲۶,۸۰۰

گزارش ماهانه: اردیبهشت

در سطح رئیس دایره ساخت

مبلغ بودجه شده	هزینه قابل کنترل	مبلغ واقعی	بیشتر (کمتر) از بودجه
ریال		ریال	ریال
۲۲,۵۰۰	مواد مستقیم	۲۲,۹۰۰	۴۰۰
۱۴,۹۰۰	دستمزد	۱۵,۲۰۰	۳۰۰
۲,۶۰۰	قطعات	۱,۴۰۰	-۱,۲۰۰
۵,۱۰۰	حقوق پرسنل نگهداری	۶,۰۰۰	۹۰۰
۱,۰۰۰	ملزومات	۱,۲۰۰	۲۰۰
۵۰۰	سایر هزینه‌ها	۷۵۰	۲۵۰
۴۶,۶۰۰	جمع	۴۸,۳۵۰	۱,۸۵۰

## یک سیستم گزارشی حسابداری سنجش مسئولیت، یک شبکه ارتباطی را در داخل شرکت برقرار می‌سازد که برای جمع‌آوری اطلاعات مربوط به عملیات مطلوب است.

مراقب هزینه‌های مواد مستقیم و هزینه حقوق پرسنل نگهداری باشد، زیرا این هزینه‌ها عمدتاً بیش از میزان بودجه هستند. همچنین استفاده نابجا از قطعات ممکن است مشکلاتی در بهره‌وری آن دایره به‌وجود آورد.

مدیر تولید واحد الف علاوه بر هزینه‌های قابل کنترل واحد، مسئول سه دایره عملیاتی است. گزارش مدیر تولید شامل خلاصه‌ای از نتایج حاصل از دایره ساخت و به بیان بهتر نتایج حاصل از سایر حوزه‌های تحت مسئولیت است.

در سطح گزارش واحد جزئیات داده‌های مربوط به هر دایره ارائه نمی‌شود بلکه فقط جمع عملیات هر دایره (کلیات) ارائه می‌شود. همچنانکه در جدول شماره ۱ نشان داده شده است داده‌ها حتی در گزارش معاون تولید از این هم خلاصه‌تر است. در این گزارش فقط اطلاعات خلاصه شده و یکسان در مورد هزینه‌های کنترل‌پذیر براساس هر واحد از جانب معاون تولید درج شده است. باید توجه داشت که ۱۶۲۰۰ ریال ملزومات که در گزارش دایره ساخت نشان داده شده، بخشی از گزارش معاون

مدیرعامل است. هزینه‌های عملیاتی واقعی واحد الف، ۳۹۹،۴۰۰ ریال درج شده است. اما همانند همه، هزینه‌های گزارش شده در سطوح بالاتر به‌طور اخص قابل شناسایی نیست.

چگونگی قابلیت کنترل درآمد و هزینه مدیریت می‌خواهد در حالی که محصول با کیفیتی تولید می‌کند و یا خدمت مفیدی ارائه می‌دهد، کمترین هزینه ممکن را نیز متحمل شود. موسسه‌های بازرگانی انتفاعی درصدد کسب حداکثر سود هستند در حالی که سازمانهای غیرانتفاعی از قبیل واحدهای دولتی یا انجمنهای خیریه، در محدوده بودجه یا اعتبارات خود به انجام رساندن یک رسالت (ماموریت) را در نظر دارند. جهت تحقق این هدفها، مدیریت باید منشا ایجاد یک درآمد و هزینه را بداند و قادر باشد شخصی که آن (درآمد و هزینه) را کنترل می‌کند شناسایی کند. درآمدها و هزینه‌های قابل کنترل یک مدیر آنهایی است که از اعمال نفوذ و تصمیمهای مدیر ناشی می‌شوند. اگر یک مدیر بتواند یک قلم درآمد یا هزینه را تنظیم کند یا تحت تاثیر قرار دهد، این قلم در آن سطح از عملیات، قابل کنترل است. یا اگر یک مدیر اختیار تحصیل یا نظارت بر استفاده از یک منبع یا خدمت را داشته باشد، هزینه‌اش را تحت کنترل دارد.

تعیین چگونگی قابلیت کنترل، کلیدی برای یک سیستم حسابداری سنجش مسئولیت موفق محسوب می‌شود. از لحاظ نظری، این بدان معناست که هر ریال از هزینه‌های واقع شده یا درآمد کسب شده در یک شرکت، حداقل توسط یک مدیر قابل ردیابی و کنترل است. به‌رحال شناسایی

هزینه‌های قابل کنترل در سطوح پایینتر مدیریت اغلب مشکل است زیرا مسئولان آنها بسندرت دارای اختیار کامل جهت تحصیل یا نظارت بر استفاده از منابع و خدمات هستند. برای مثال اگر منابع بین دواير دیگری هم تسهیم شده باشد، یک مدیر تنها نفوذ و کنترل جزئی بر چنین هزینه‌هایی دارد. به‌همین دلیل مدیران باید در شناسایی هزینه‌ها کمک کنند چون در ارزیابی عملکردشان باید پاسخگو باشند. اگر اقلام درآمد و هزینه توسط شخص مسئول حوزه‌ای که درآمد و هزینه در آنجا واقع شده است کنترل شود، این امکان وجود دارد که یک سیستم گزارشی معیندار و کارا که مسائل مهم عملکرد عملیاتی را نشان می‌دهد، طراحی شود. فعالیت یک مرکز مسئولیت، حدود مسئولیت مدیر را تعیین می‌کند. اگر یک مرکز مسئولیت تنها شامل هزینه‌ها یا مخارج باشد، مرکز مخارج یا مرکز هزینه نامیده می‌شود. از طرف دیگر، اگر یک مدیر مسئول درآمدها و هزینه‌ها باشد، آن دایره یک مرکز سود نامیده می‌شود و سرانجام اگر یک مدیر در تصمیمهای مربوط به سرمایه‌گذاری در طرح، تجهیزات و دیگر منابع سرمایه‌ای درگیر شود و همچنین مسئول درآمدها و هزینه‌ها باشد، آن واحدها را یک مرکز سرمایه‌گذاری می‌نامند. یک سیستم گزارشی حسابداری سنجش مسئولیت، یک شبکه ارتباطی را در داخل شرکت برقرار می‌سازد که برای جمع‌آوری اطلاعات مربوط به عملیات مطلوب است.

منبع:

Financial and Managerial Accounting, 4th Ed. 1996