



ارزیابی هزینه‌ی فروش

نوشته‌ی: ۱. ا. ج. تایلور^۱

ترجمه‌ی: غلامرضا بسیطی نیا

نقل از: شریه‌ی حسابدار خبره^۲ ، شماره‌ی اکتبر ۱۹۸۴

در پنجاه سال گذشته یا کمی بیش از آن نظریه و کاربرد هزینه‌یابی استاندارد کامل یافته است. آن چه برسودی‌زیان، و وضعیت مالی بسیاری از شرکتها اشرمی گذارد، به‌کارگیری شیوه‌ی خاصی از هزینه‌یابی نیست، که نظمی برای حسابداری است. شالوده‌ی نظام هزینه‌یابی استاندارد این است که هزینه‌ی حقیقی تولید محصولات یا خدمات در حسابهای آن چه هزینه‌ها باید در شرایط خاص تولید و کارآپی می‌بودند، جایگزین گردد. محسن بسیار برای هزینه‌یابی استاندارد ادعاهای است. گفته می‌شود که با استفاده از تجزیه و تحلیل معایرها، کنترل هزینه بهبودی یابد، و پایه‌ای درست و با ثبات برای تعیین قیمت، و توزیع اقتصادی منابع فراهم می‌آید. در نشان دادن وضعیت مالی

۱—A.H.Taylor.

۲—Certified Accountant.

حذف هزینه‌های ناشی از عدم کارآیی درهنگام ارزیابی موجودی، ارزیابی درست تری از ارزش کل دارایی‌های جاری به دست می‌دهد، و درنتیجه میزان نقدینگی، سرمایه‌ای را که برای کسب سود به کار گرفته شده است بهترمی‌نمایاند. در حسابهای سودوزیان، زیان با دارآمد دریافتی پابهپا می‌شود، حتی اگر تمازن هزینه‌های ضافی درنتیجه‌ی تولیدکالای فروخته شده ایجاد نشده باشد.

اجزای اصلی تولید (یعنی مواد اولیه، قطعات خریداری شده و نیروی کار مصرف شده) به طور مدام از لحاظ ترکیب و هزینه تغییرمی‌کنند. مواد بهترمی توانند عامل افزایش یا کاهش هزینه مواد مصرف شده در تولید باشد. نوادری‌های فنی بر مهارت‌های لازم برای نیروی کار تاثیر می‌گذارد. اغلب، تعداد نفرات لازم را کاهش ولی دستمزد را افزایش می‌دهد.

اثرپارهای از تغییرات ممکن است به دلیل تدریجی بودن آنها، در شیوه‌های تولید در طول زمان ظاهر شود، اثرپارهای دیگر ممکن است در قالب تجدیدحیات بنیادی ترشیوهای موجود و هر چند وقت یک بار دیده شود. تاثیر تغییرات بر هزینه‌ها این است که استانداردهای ارزیابی شده ارزش خود را از دست می‌دهد، و در جایی که داشتن فنی با تغییری بنیادی روبرو گشته، ارزیابیها به کلی غلط از آب در می‌آید.

تا آن جا که به هزینه‌های غیر مستقیم مربوط می‌شود، تمايلی همه جانبه وجود دارد که این هزینه به نسبت کل هزینه کارافزایش یا بد. این تمايل نتیجه‌ی مستقیم مکانیزم خود را که رشد کنترل و رشد تولید، برنامه‌های کارآموزی، و تکمیل شیوه‌های کنترل و اداری همراه با این تحولات است. موانع بسیاری که دولت پیش‌بای کسب و کار می‌گذارد، مانند مالیات بر درآمد، مالیات بر ارزش افزوده، و بیمه برای این تمايل دامن می‌زند. عامل مهم دیگر را افزایش هزینه‌های غیر مستقیم، هزینه‌های سرمایه‌ای است که شرکتی که بخواهد خود را از لحاظ داشتن فنی و شیوه‌های حسابداری به روزنگاری دارد، باید پیوسته متقبل شود.

این هزینه‌ها را معمولاً با درنظرگرفتن استهلاک در طول دوره‌ی بهره‌وری سرشکن می‌کنند. این هزینه قسمتی از کل هزینه‌های غیرمستقیم یا سربار را به وجود می‌آورد که با استفاده از اتنوع ترخهای سربار ربه‌هرو احتولیداً ضافه‌ی می‌گردد. این هزینه‌های "تحلیل برده شده" ^۳ نشان دهنده‌ی پولی هستند که خرچ شده‌است، و بنا براین دیگر زیرهیچ نوع کنترلی قرار ندارند.

به دلایل مختلف، دوا م بسیاری از محصولات - دست کم دوا م محصول به شکل موجود آن - روبه کا هش نهاده است. مثالهای واضح تر عبارتند از محصولات شیشه‌ای و فلزی که جای خود را به محصولات پلاستیکی و سرامیک داده اند، یا ابزارهای مکانیکی که بسا ابزارهای الکترونیکی جایگزین شده اند. و پارچه‌های طبیعی که جای خود را به الیاف مصنوعی داده اند.

زمانی که منابع انرژی و سوخت تغییرداده می شود، بی مصرف شدن تجهیزاتی که مواد انرژی را تبدیل یا قابل استفاده می کنند، سرعت می گیرد. در پارهای از کاربردهای زغال سنگ با نفت، نفت با گاز و گاز با برق حاکمیت شده است.

تقاضا برای محصولات شرکت نوساناتی بی کنترل - واگل -
ناگهانی - تحت تاثیر عوامل گوناگون درجهان درحال تحول ما،
خواهد داشت. عوامل اصلی که در پارهای از موارد منجر به ازدست
رفتن کاملاً بازار می‌شوند عبارتند از شدت رقابت، تغییرات
نرخ ارز، دخالت‌های دولت، و تغییر در عادات مصرف‌کنندگان.

بسیاری از تغییرات تقاضا را نمی‌توان پیش‌بینی کرد، و حتی اگراین تغییرات قابل پیش‌بینی باشد، شواهد حکایت از آن دارد که افرادی که زندگانی یا سرمایه‌گذاری آنان به مخاطره می‌افتد، در برآبران از خود مقاومت نشان می‌دهند. نتیجه‌ی کاهش عمر محصول و افت تقاضا، افزایش بیش از حد موجودی در دوره‌های کوتاه‌تر تولید است. افزایش بیش از حد موجودی منجر به کاهش قاطم قیمت

فروش می شود . به این ترتیب ، هزینه های استاندارد که براساس آن موجودیها را زیبا می شوند . تصویری نادرست از ارزش واقعی به دست داده است .

کوتاه تر شدن دوره های تولید به این معنی است که زمان تولید و حجم تولید که براساس آن استانداردا و لیه تعیین شده بود ، در جریان کاربیش از حد خوش بینانه می شود و هزینه های استاندارد اعتبار خود را از دست می دهد . اثر منفی استفاده از هزینه های پیش بینی شده به جای هزینه های واقعی ، مدیران را گمراه می کند و محسوبی مغایر ترها به عنوان یک تمرین ریاضی پس از وقوع حادثه ، سود از دست رفته را به حساب بنا بازنمی گرداند .

حتی در موارد نادلی که زمان کار و حجم تولید ثابت می ماند ، افزایش های ناشی از تورم در هزینه های مواد اولیه و نیروی کار اجتناب ناپذیر است . امکان دارد که به دلیل تولید بیش از حد و نبودن تقاضا قیمت مواد کا هش یا بد ، و یا افزایشی در قیمت مواد به وجود آید که کلا با نرخ تورم تفاوت داشته باشد . به دلیل وجود پاداش سالانه کارگران - که حال پرداخت آن سنتی شده است - هزینه های نیروی کار به طور عادی در زمان نهای نامعین افزایش می یابد ، و این افزایش معمولا از نرخ عمومی تورم بیشتر است . برای مقابله با تغییرات مختلف ، استاندارد موردا استفاده می تواند هر زمان که تغییری بروز می کند ، یا در فواصل زمانی معین - مثلا در پایان هرسال - مورد تجدیدنظر قرار گیرد .

در حالت عادی ، تجدیدنظر در استاندارد ، هر زمان که تغییری در ترکیب محصول ، زمان لازم برای تولید ، قیمت و حجم تولید ، ظاهر می شود ، روشی غیر عملی است . حتی اگر عملی باشد ، تغییرات مکرر در استانداردها آن هماهنگی را کم لازمه ای نظام است زایل می سازد ، و برای کنترل هزینه و تعیین قیمت گمراه کننده می گردد . تجدیدنظرها یو که پس از گذشت زمانی طولانی صورت می گیرد شا مل مقايسه هزینه های حقیقی با معیارها یی غیر واقعی است ، و می تواند کلاسی در راه کنترل هزینه و قیمت محصول به وجود آورد ،

محاسبه‌ی مفايرتهاي حاصل از تجدیدنظر وقت‌گيراست و تفسير هزينه‌ها را عملی بسیار دشوار برای مدیران می‌سازد.

آن چه روش هزينه‌های استاندار در تحت الشعاع قرار می‌دهد، روش هزينه‌ی جايگزياني است که برای ارزیابی موجودی و هزينه‌ی فروش توصیه شده است. بدون در نظر گرفتن اصلاحاتی که در نهادهای در مورد صورت وضعیت آنجا مداده می‌شود، استفاده‌ی هزينه‌ی جايگزياني - که در حقیقت تاریخی طولانی دارد - برای نمایش عملکرد تجارت با اهمیت باقی می‌ماند. در صورتی که اعتبار روش هزينه‌ی جايگزياني با قاطعیت پذیرفته شود، در برداشت سنتی در مورد هزينه‌ی وسعت‌گیری بنیادی بروز خواهد کرد. هزينه‌ی جايگزياني کا ملا با هزينه‌ی استاندارد ناسازگار است.

راه حل این مشکلات چیست؟ تازمانی که یک نظریه‌ی جدید حسابداری تکامل نیافرته است، هر تلاشی برای دادن جوابی قطعی، آزمایشی باشد، و پیشنهاد زیر را نیز با یددره مین چار چوب در نظر گرفت.

مشکل کلی می‌تواند با جدا کردن مواد بنیادی هزينه‌یابی از مواد بنیادی برای آماده سازی حسابهای نهایی، رفع شود. هدفهای هزينه‌یابی می‌تواند صرفاً کنترل هزينه، کمک در تعیین قيمت، و برداشتن مهریزی از پیش باشد.

تا ان‌جا که به کنترل هزينه در سطح کارگاه مربوط می‌شود، عوامل ضرور عبارتند از ساعات کارافراد و ماشین‌آلات، حجم و کیفیت تولید. در این سطح مدیران و سرپرستان هیچ تاثیری بر ارقام پولی - مانند قيمت مواد، ترخهای دستمزد، یا هزينه‌های ماشین‌آلات - ندارند. مسلم است که با یاد استانداردهای کيفي بر حسب زمان، حجم، و تعداد محصولات با استفاده از هزينه‌یابی استانداردها وجود ندارد، و عموماً همچنان می‌شود، و تنظمه زينه‌یابی عملکرد حقیقی را در مقایسه با این استانداردها اندازه‌گیری می‌کند و ارقام پولی را نادیده می‌گيرد. در صورتی که در این استانداردهای کيفي تجدیدنظر شود، و هنگامی که روال کاریا محصولات تغيير یابد،

هیچ سردرگمی بروزنخوا هدکرد.

وظیفه‌ی اصلی مدیران خرید و مسؤولان کنترل مواد این است که از فراهم بودن مواد مورد نیاز قسمتها براساس نیازهای عملیاتی واين که موجودی درسطح اقتصادی قرار دارد، اطمینان حاصل کنند. موقوفیت آنها دربرآوردن نیازهای تولید را مدیران تولیدرهای خواهند کرد، ولی اداره‌ی هزینه معمولاً اطلاعات آماری را در مورد نگاهداری موجودی درسطح اقتصادی فراهم می‌آورد. مسؤولیت اصلی دیگر آنها حصول اطمینان از این نکته است که مواد مورد نیاز در پایین ترین سطح قیمت خریداری می‌شود، ولی عملکرد آنها را در این موردنمی توان در ارتباط با استانداردهای اختیاری در شرایطی سنجید که قیمتها در بازار پیوسته در حال تغییر است. کارآیی آنها فقط می‌تواند مورد ستایش مدیر ارشد قرار گیرد.

بهترین خدمتی که اداره‌ی هزینه می‌تواند را ایندها این است که هر چند وقت یک بار گزارشی در موردنیاش تیرتغییرات قیمت مواد اولیه در آینده تهیه کند.

عملیات کنترل هزینه توسط مدیران ارشاد زنبودن سود سرچشم می‌گیرد و معمولاً درجهت کاهش هزینه‌های آتی و نیز افزایش درآمددهای آینده است. مقایسه‌ی بین آن چه می‌تواند استانداردهای قدیمی با شدوپول پرداخت شده‌ای که غیرقابل برگشت است، سودی ندارد. در این سطح، کنترل به پیش‌بینی هزینه‌ها بی محدودی شود که واحد متعهد به پرداخت آنها است و یا تقریباً به یقین صورت خواهد گرفت.

تعیین قیمت در یک دوره‌ی تغییر در صورتی که متکمی به استانداردهایی باشد که حواله‌ی آنها را تحت الشاعع قرارداده است، می‌تواند فاجعه‌ای به حساب آید. تا آن جا که هزینه‌ها بر قیمت تاثیر می‌گذارد و در بسیاری از موارد به غلط یا به درست این تاثیر وجوددارد — پیش‌بینی هزینه‌های آینده‌ی اعمالی است که با یددربارآوردها منظور شود.

برنا مه ریزی برای آینده، شامل سودآورترین توزیع منابع،

تمرینی است که با پیش بینی هزینه و در آمد آینده در حالت مختلف فعالیت ارتباط دارد. هزینه های استاندارد به طور عادی می تواند بنتایج نادرست بینجاشد.

مطلوب باقیمانده، نیاز حرفه‌ی حسابداری به تضمیم‌گیری در مورد ارزیابی موجودی و ارزیابی هزینه‌ی فروش برای یهای است که پذیرش همگانی داشته باشد. پاسخ نهایی به این مشکل تا حل مجادله‌ی مربوط به ماهیت واقعی هزینه، سود، و سرما یهای که به کار گرفته‌ی می شود، قابل دستیابی بی نیست. اگر مبحث هزینه‌ی جایگزینی مورد استفاده قرار گیرد، کلیه‌ی اقلام موجودی مواد اولیه، نیم ساخته، و کالای ساخته شده نیاز به تجدید رژیمی دارد، و ثبت هزینه‌ها بر اساس قیمت‌های اولیه – یا هزینه‌های انجام شده – ساده‌تر است تا بیان آنها بر حسب استانداردهایی که از روز خارج شده‌اند. در عملیات به نسبت پیچیده، تجدیدنظر در اجزای سازنده‌ی هزینه در هر مورد – در واحدهای فرعی، و در واحدهای اصلی و تکمیل کالا – روشی غیر عملی است، بنابراین حسابدار مجبور است از روش تقریبی بالا بردن هزینه‌ها با استفاده از یک یا چند شاخص تورم استفاده کند.

شاید در مرحله‌ی تکامل حرفه‌ی حسابداری، مرحله‌ای فرا رسیده است که در آن نشان دادن مبلغی به عنوان "هزینه‌ی فروش" نیاز به بررسی داشته باشد. ممکن است نمایشی به مراتب پراطلاعات تراز عملکرد واحد تجاری، این با شدکه کلیه‌ی پرداختهار ابراساس روش نقدی از درآمد کسر کنیم. نظریه‌ی قدیمی موجودی جدید می‌تواند دوباره برای ارزیابی رقمی ایستاده احیا شود که سرما یه‌گذاری بر موجودی را نشان می‌دهد. احتمالاً ارزیابی می‌تواند بر اساس اصل هزینه‌ی جایگزینی باشد.

علم و هنر هزینه‌یابی با خطر راهنمایی کردن مواجه شده است. آن چه باشد در حال حاضر مدنظر باشد و هر مدیر حسابدار را زهد می‌پرسد، این است: واحد تجاری چه درآمدی کسب کرده است و چه هزینه‌ها یه‌ی را متقبل شده است؟