

می‌دانند. حسابداران چنین استدلال می‌کنند که سرشکن کردن (تسهیم) بهاهای ثابت باعث می‌شود تا برخی از محصولاتی که در یک دوره مالی می‌توانند حاشیه‌ی فروش مثبت ایجاد کنند، کنار گذاشته شوند.^۱ با توجه به این که هرگونه حاشیه‌ی فروش می‌تواند بهاهای ثابت را پوشش دهد، بهتر از آن است که هیچ حاشیه‌ی فروش وجود نداشته باشند، بنابراین محصولاتی که حاشیه‌ی فروش مثبت ایجاد می‌کنند، نباید کنار گذاشته شوند. مایکل آندرسون^۲ و کارستن رود^۳ نظرات مناسبی در این خصوص دارند: «تفاوت بین درآمد حاصل از فروش و بهاهای متغیر را می‌توان بر اساس حاشیه‌ی فروش تعریف کرد... بدین ترتیب، این تفاوت به عنوان یک نتیجه‌ی اصلی برای کنترل سودآوری در فعالیت‌های مختلف شرکت به حساب می‌آید.»

یکی دیگر از دلایلی که آورده می‌شود تا بهاهای ثابت در تحلیل‌های بهینه‌سازی در نظر گرفته نشوند، همان نظریه‌ی بهینه‌سازی است. بر اساس نظریه‌ی بهینه‌سازی (بهاهای نهایی = درآمد نهایی)، در صورتی که بهاهای ثابت در تحلیل بهینه‌سازی لحاظ شوند، جواب‌هایی که از این تحلیل به دست می‌آیند، بهینه نخواهند بود. مسأله آن‌جا است که با توجه به این که افق زمانی چندان مشخص و قطعی نیست، شناخت بهای نهایی^۴ (MC) دشوار است.

بحثی که میان نظریه‌پردازان خرد^۵ و حامیان نظریه‌ی رابرت کاپلان برای بهاییابی بر اساس فعالیت صورت گرفته است، هنوز هم به نتیجه نرسیده است. استدلالات و مطالعات موردی بسیاری از سوی هر دو گروه ارائه شده است. در این کتاب، بر آن نیستیم تا این بحث را حل و فصل کنیم. از آن‌جا که همه در توافق بر روی این مسأله مشکل دارند، مجبورم قبول کنم که: «این امر بستگی به شرایط تصمیم و افق زمانی دارد.»

دسته‌بندی‌های دیگر برای بهای مرتبط با تصمیم‌گیری

بهای مستقیم

بهاهای مستقیم، بهایی‌هایی هستند که از یک فعالیت مشخص، تولید، ماشین‌آلات تولید یا هر حامل بها(هزینه)^۶ ناشی می‌شوند. بها‌های مستقیم در سطوح مختلفی مانند واحد، خط تولید، فعالیت، فرآیند یا بخش سازمانی مشاهده می‌شوند. بها‌های مستقیم را به دو دسته‌ی بها‌های ثابت و بها‌های متغیر تقسیم‌بندی می‌نمایند.

بها‌های مستقیم در یک شرکت تولیدی در بازه‌ی زمانی میان‌مدت به شرح زیر هستند:

❖ بها‌های متغیر مستقیم شامل مواد اولیه مورد استفاده، بها‌ی برقی که به طور مستقیم برای تولید مصرف می‌شود، ضایعات تولید، دستمزد کارگران تولید و سایر موارد مشابه دیگر می‌شود.

¹ Closed down

² Michael Andersen

³ Carsten Rohde

⁴ Marginal cost

⁵ Micro theorists

⁶ Cost bearer

جدول ۱-۵. سود حاصل از پویش (کمپین) تبلیغاتی، هم با در نظر گرفتن بهای از دست‌رفته و هم بدون آن

سود، بدون در نظر گرفتن بهای از دست‌رفته	سود، با در نظر گرفتن بهای از دست‌رفته
افزایش در درآمدها ۳۰,۰۰۰ کرون	افزایش در درآمد ۳۰,۰۰۰ کرون
- چاپ ۲۰,۰۰۰ کرون - توزیع ۱۵,۰۰۰ کرون	- توزیع ۱۵,۰۰۰ کرون
سود ۵,۰۰۰- کرون	سود ۱۵,۰۰۰ کرون

همان‌گونه که در جدول (۱-۵) مشاهده می‌شود، بهای چاپ همان بهای از دست‌رفته هستند. به این معنا که این بها در زمان تصمیم‌گیری پرداخت می‌شوند و بر نخواهند گشت. همچنین، مشخص است که اگر بهای از دست‌رفته در نظر گرفته شوند، یعنی اگر در فرآیند تصمیم‌گیری مد نظر قرار گیرند، سود حاصل از اجرای پویش برابر با ۱۵,۰۰۰ کرون خواهد بود. این سود صرفاً باید با در نظر گرفتن گزینه‌ی دیگر در نظر گرفته شود. گزینه‌ی دیگر هم آن است که پویش تبلیغاتی کامل نشود، اما هم‌چنان ۲۰,۰۰۰ کرون بابت چاپ بروشورها پرداخت شده است. بنابراین، این خواربار فروشی باید هم‌چنان به پویش تبلیغاتی خود ادامه دهد.

بهای مشترک

بهای مشترک^۱، بهایی هستند که مربوط به هر یک از محصولات انفرادی در محصولات مرکب هستند و در محصول نهایی از هم جدا خواهند شد.

مثال

بهای پرورش و برداشت آناناس که در کارخانه به دو دسته‌ی آب آناناس و کمپوت آناناس دسته‌بندی می‌شوند. که در این مورد بهای پرورش و برداشت (یا خرید) آناناس بین تولید آب آناناس و کمپوت آناناس تسهیم خواهد شد در واقع بهای تولید یا خرید میوه آناناس بین تولید کمپوت و آبمیوه آناناس مشترک است. در حسابداری صنعتی هر وقت صحبت از تسهیم می‌شود یعنی بهایی بین تولیدات مشترک است.

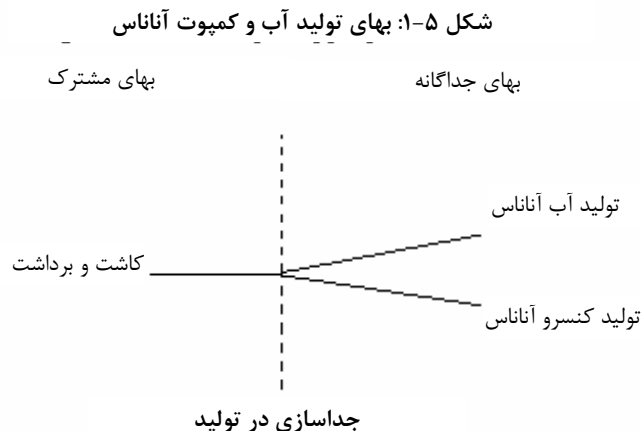
بهای مجزا

بهای مجزا^۲، بهایی هستند که پس از آن که محصولات مشترک در تولید از هم جدا می‌شوند، به دست می‌آیند.

¹ Joined costs

² Separate costs

نمونه‌ای از این بها، بهای مربوط به صاف کردن آب آناناس و بهای برش درب قوطی‌های کمپوت آناناس است که هر چند به صورت اشتراکی در نظر گرفته شده و زیاد شده‌اند، اما باید هر یک از آن‌ها را به صورت جداگانه در نظر گرفت و بررسی نمود. بهای مشترک و مجزا در شکل (۵-۱) نشان داده شده‌اند.



بهای نهایی (Marginal Cost)

بهای نهایی همان افزایش در بهای کلی هستند که به واسطه‌ی تولید یک واحد اضافی ایجاد می‌شوند.

از بهای نهایی معمولاً برای قیمت‌گذاری محصول استفاده می‌شود. در مثال خودرو، بهای نهایی زمانی مطرح می‌شوند که قرار است یک کیلومتر اضافه‌تر با خودرو رانندگی شود یا یک سفر غیر پیش‌بینی شده پیش می‌آید و این مسأله به شرایط تصمیم‌گیری بستگی دارد. بهای نهایی را به صورت تغییر در بهای تقسیم بر تغییر در واحدها (Δ واحدها / Δ بها) محاسبه می‌کنند. Δ مقدار تغییری را نشان می‌دهد که به واسطه‌ی یک واحد ایجاد می‌شود.

◀ در واقع بهای نهایی میزان افزایش بهای تولید را نشان می‌دهد و نه کل بهای تمام شده تولید. به همین علت در ادامه خواهیم دید که برای محاسبه بهای نهایی از معادله بهای کل می‌توان مشتق گرفت. در ریاضیات، مشتق نرخ تغییرات را نشان می‌دهد.

☞ علامت Δ به صورت دلتا تلفظ می‌شود و در علوم پایه (ریاضیات، فیزیک و شیمی) میزان تغییرات را نشان می‌دهد.

در مثال خودرو، به جای واحدها از کیلومتر در این فرمول استفاده می‌شود. بهای نهایی (MC) پرکاربردترین جمله‌ی نظری است که در بحث‌های بهینه‌سازی از آن استفاده می‌شود. نقطه‌ی ضعف بهای نهایی آن است که کل بحث‌های مربوط به بهای ثابت و متغیر مجدداً مطرح می‌شوند.