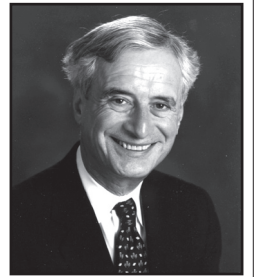


با

اندیشمندان حسابداری جهان آشنا شویم



رابرت ساموئل کاپلان
(۱۹۴۰)

طراح حسابداری بر
مبنای فعالیت و کارت
امتیازی متوازن

♦ دکتر غلامرضا اسلامی بیدگلی
♦ بتول زارعی

برانگیخت و نهایتاً با تکمیل دوره دکتری در ۱۹۶۸ کاپلان عضو هیئت علمی دانشگاه کارنگی ملون شد. با تشویق **یوجی اجیری** (Yuji Ijiri)، **بیل کوپر** (Bill Cooper) و سایر استادان دانشگاه کارنگی تدریس و تحقیق کاپلان بر حسابداری مدیریت و مالی متمرکز شد. او به جز یک سال که استاد مدعو دانشگاه شیکاگو بود به مدت ۱۵ سال در دانشگاه کارنگی باقی ماند و به عنوان رئیس دانشکده نیز به مدت شش سال فعالیت داشت تا اینکه در ۱۹۸۴ عضو هیئت علمی دانشکده امور تجاری هاروارد گردید.

کاپلان محقق فعال و نویسنده‌ای پرجار بوده و بیش از ۱۲ کتاب را به تنهایی یا مشترکاً تألیف نموده است. همچنین بیش از ۱۲۵ مقاله منتشر شده در مجله‌های حرفه‌ای و دانشگاهی داشته است. به علت زمینه درسی او در ریاضیات و آمار کارهای اولیه او در رابطه با کاربرد روش‌های کمی در حسابداری بود. از کارهای او در این زمینه می‌توان مقاله‌هایی در حسابداری صنعتی، حسابرسی و استفاده بازار سرمایه از اطلاعات حسابداری مالی را نام برد. کاپلان ادامه این فعالیتها بود که به سوی بررسی مشکلات حسابداری و مدیریت در حل مسائل واقعی تجاری گرایش پیدا کرد. از جمله کار تاثیرگذار او در این دوران

رابرت ساموئل کاپلان (Robert Samuel Kaplan) محقق حسابداری و مورد تقدیر جامعه بین‌المللی است. او زندگی جدیدی به حسابداری صنعتی بخشیده است و نقش حسابداری در مدیریت تجاری و برنامه‌ریزی استراتژیک را متحول ساخته است. او در ۱۹۴۰ در نیویورک به دنیا آمد. پدرش معلم درس علوم اجتماعی در دبیرستان و رئیس یک مدرسه عمومی در نیویورک و مادرش منشی مدرسه بود. کاپلان تا سن ۱۰ سالگی با خانواده و دو خواهر کوچکش زندگی می‌کرد و بعد از فارغ‌التحصیلی از دبیرستان در ۱۹۵۷ وارد **انسستیتیوی تکنولوژی ماساچوست** (Massachusetts Institute of Technology) شد و لیسانس و فوق لیسانس خود را در مهندسی الکترونیک از آن انسستیتو دریافت کرد. پس از فارغ‌التحصیلی به مدت دو سال با شرکت **میتره** (Mitre) و شرکت تحقیق و برنامه‌ریزی که هر دو شرکت‌های مشاور سیستم‌های فنی بودند کار کرد. کاپلان در جست‌وجوی تغییر در زندگی کاری خود بود و به همین علت در مقطع دکتری، رشته تحقیق در عملیات را انتخاب کرد و در دانشگاه **کرنل** (Cornell) ثبت‌نام کرد. واحدهای درسی زیادی در این رشته وجود داشت که علاقه او را به حسابداری و امور مالی

حسابداری بر مبنای فعالیت و مدیریت عملکرد استراتژیک است. این دو کتاب به ۱۲ زبان ترجمه شده و بر عملکرد مدیریت در بخش خصوصی، عمومی و حتی شرکتهای غیرانتفاعی در گوشه و کنار جهان تاثیر گذاشته است. کار **کاپلان** مورد تقدیر ملی و بین‌المللی دانشگاهیان و حرفه قرار گرفته و مقالات او دوبار جایزه مشارکت برجسته در ادبیات حسابداری را که مشترکاً توسط **انجمن حسابداری امریکا (AAA)** و **انجمن حسابداران رسمی امریکا (AICPA)** اهدا می‌شود، دریافت کرده است. دو کتاب او نیز جایزه **مدال ویلدمن (Wildman)** را که مشترکاً از سوی انجمن حسابداری امریکا و **دلویت اند تاچ (Deloitte&Touche)** اهدا می‌شود به‌خاطر تاثیر ماندگار بر تحقیق و عمل حسابداری دریافت کرده‌اند. کتاب اول با عنوان **ارتباط گمشده**^۱ که به همراه **توماس جانسن (Thomas Johnson)** نوشته شده است در ۱۹۸۸ جایزه را دریافت کرد و کتاب دوم با نام **کارت امتیاز متوازن**^۲ که به همراه **دیوید نورتون (David Norton)** نوشته شده، در ۲۰۰۱ این جایزه را دریافت نموده است.

او جوایز و تقدیرنامه‌های متعدد دیگری نیز دریافت داشته است. از جمله جایزه **مک‌کینزی (Mckinsey)** برای مقاله تاثیرگذار او در مجله **هاروارد بیزینس ریویو (Harvard Business Review)** و همچنین **مگزین (Consulting Magazin)**. او دو دکترای افتخاری از دانشگاه **استوتگارت (Stuttgart)** در ۱۹۹۴ و دانشگاه **لدز (Lods)** در ۲۰۰۶ دریافت نمود.

کاپلان سخنرانی ماهر و معلم **مورد کاوی**^۳ است که بیش از ۵۰ مثال آموزشی از او منتشر شده است سخنرانیهای ویدیویی او به سمع‌ونظر هزاران دانشجو در سرتاسر جهان رسیده و افکار بدیعش در حسابداری بر مبنای فعالیت و کارت امتیاز متوازن را به آنها معرفی کرده است. او در ۱۹۸۸ جایزه مری ماندگار را از انجمن حسابداری امریکا دریافت کرد.

از خدمات حرفه‌ای **کاپلان** عضویت در کمیته مشورتی استانداردهای حسابداری مالی، گروه ضربت

امنیت اجتماعی ریگان و بوش (دو رئیس‌جمهور سابق امریکا)، هیئت مطالعات صنعتی شورای تحقیقات ملی و کمیته‌های مهم انجمن حسابداری امریکا، **انستیتو حسابداری مدیریت (IMA)** و جامعه آماردانان امریکا را می‌توان نام برد. در قدردانی از مشارکتهای او جایزه خدمت برجسته توسط انستیتو حسابداری مدیریت به او اهدا شد. از افتخارات او می‌توان همچنین جایزه مشارکت مادام‌العمر بخش حسابداری مدیریت انجمن حسابداری امریکا و جایزه مشارکت برجسته انستیتوی حسابداران مدیریت رسمی انگلستان را نام برد.

کاپلان در حال حاضر به صورت نیمه‌وقت در هاروارد مشغول است و در عین حال استاد بنیاد **بیکر (Baker)** بوده و فعالانه در حال نوشتن و مسافرت و ارائه سمینار در سرتاسر جهان است و در شرکتهای صنعتی زیادی هم فعالیت دارد.

او با همسرش در **بلمونت (Belmont)** زندگی می‌کند و صاحب دو فرزند دختر است.

او هفتادونهمین عضو تالار مشاهیر حسابداری است که در سال ۲۰۰۶ از سوی تالار انتخاب شده است.

کاپلان به‌همراه کوپر نسبت به دیگران تاثیر بسزایی در انعکاس نارسائیهای سیستم حسابداری مدیریت داشته‌اند. با توجه به تغییرات شگرفی که در زمینه تکنولوژی و ارائه روشها و دیدگاههای جدید از اوایل دهه هشتاد ارائه گردید، سازمانها به این نتیجه رسیدند که برای ادامه حیات خویش و ارائه خدمات برتر به مشتریان باید شیوه‌ها و فرایندهای خود را بهبود بخشند و در روشهای حسابداری و مدیریتی خود تجدیدنظر نمایند. این نیاز منجر به تحول در روشهای محاسبه بهای تمام‌شده گردید به‌طوری‌که در اواخر دهه ۱۹۶۰ و اوایل دهه هفتاد به‌تدریج در آثار نویسندگان تفکر ایجاد ارتباط میان هزینه‌ها و فعالیتها مشاهده گردید. نهایتاً برای اولین بار در ۱۹۸۸ شیوه جدیدی برای هزینه‌یابی موسوم به هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت (ABC) مطرح گردید.

این سیستم مدرن هزینه‌یابی با سیستمهای سنتی از لحاظ نحوه تخصیص هزینه‌های سربار تفاوت دارد. در سیستم سنتی هزینه‌های سربار تنها براساس یک محرک هزینه که ممکن است حجم تولید، ساعات کار

کاپلان در حال حاضر به صورت نیمه‌وقت در هاروارد مشغول است

و

در عین حال

استاد بنیاد بیکر

بوده و

فعالانه در حال

نوشتن و مسافرت

و

ارائه سمینار در

سرتاسر جهان است

و

در شرکتهای صنعتی

زیادی هم

فعالیت دارد

پانوشتهها:

- 1- Relevance Lost
- 2- The Balanced Scorecard
- 3- Case Teacher

کتاب شناسی:

- Ezzamel, M. K. Hoskin, and R. Macve. **Managing it All by Numbers: A Review of Johnson and Kaplan's Relevance Lost**, Accounting and Business Research, Spring 1990, pp. 153-166
- Johnson, H.T. and R. S. Kaplan. **Relevance lost: the Rise and Fall of Management Accounting**, Boston: Harvard Business School Press, 1987
- ... **The Rise and Fall of Management Accounting: Management Accounting Information is Too Late, Too Aggregated, and Too Distorted to Be Relevant**, Management Accounting, January 1987, pp. 22-29
- Kaplan, R. S. **The Evolution of Management Accounting**, Accounting Review, July 1984, pp. 390-418
- ... **Managerial Manufacturing Performance: A New Challenge for Managerial Accounting Research**, Accounting Review, October 1983, pp. 686-705
- Noreen, E. H. **Thomas Johnson and Robert S. Kaplan's Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting**, Accounting Horizons December 1987, pp. 110-116
- Staubus, G. J. **The Dark Ages of Cost Accounting: The Role of Miscues in the Literature**, Accounting Historians Journal, Fall 1987, pp. 1-18

منابع:

- رهنمای رودپشتی، فریدون، هزینه یابی بر مبنای فعالیت، مدیریت بر مبنای فعالیت، انتشارات ترمه، ۱۳۸۶، صفحه ۵۴ و ۵۵
- صدیقی، روح اله، هزینه یابی بر مبنای فعالیت، ارزیابی متوازن و ارزش افزوده اقتصادی، مجله حسابرس، شماره ۲۱، پاییز ۱۳۸۲، صفحه ۵
- <http://fisher.osu.edu/departments/accounting-and-mis/the-accounting-hall-of-fame/membership-in-hall/>
- Chatfield, Michael and Richard Vangermeersch, **The History of Accounting: An International Encyclopedia**, New York, london, Garland Publishing, Inc, 1996, pp. 354-353

مستقیم، ساعات کار ماشین یا میزان دستمزد مستقیم باشد تسهیم می گردد. اما در سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت، تسهیم هزینه های سربار شامل دو مرحله است. ابتدا فعالیت های مهم شناسایی می شوند و هزینه سربار به تناسب به این فعالیتها تخصیص می یابد. سپس در مرحله دوم محرک های هزینه هر فعالیت شناسایی و هزینه سربار انباشته هر فعالیت به نسبت مقدار مصرف محرک های هزینه در هر یک از محصولات به آنها تخصیص داده می شود. این سیستم هزینه یابی اطلاعات بهتری برای تصمیم گیری های استراتژیک مدیریت فراهم می آورد و به تشخیص فعالیت های بدون ارزش افزوده و حذف آنها کمک می کند.

از سوی دیگر با توسعه شرکتها به تدریج فاصله میان مدیریت و مالکیت بیشتر گردید و بحث پاسخگویی اهمیت بیشتری پیدا نمود. بدین معنا که مدیران باید در برابر مالکان پاسخگو باشند. چرا که مالکان جهت تصمیم گیری و ارزیابی عملکرد مدیران به اطلاعات گزارش شده از سوی مدیریت متکی هستند. اگر این ارزیابی تنها متکی بر ارقام و اطلاعات مالی باشد نمی تواند مبنای صحیحی برای قضاوت و تصمیم گیری پدید آورد. لذا به تدریج نیاز به ارزیابی های غیر مالی مطرح گردید و کارت امتیاز متوازن (BSC) توسط کاپلان و نورتون به منظور تبدیل چشم انداز و استراتژی به اهداف ارائه شد. کارت امتیاز متوازن عملکرد سازمان را از ۴ دیدگاه کلیدی یعنی: (۱) مالی، (۲) مشتری، (۳) فرایندهای داخلی و (۴) آموزش و رشد اندازه گیری می کند و هر دیدگاه خود شامل دو تا پنج معیار می باشد.

بنابراین در روش کارت امتیاز متوازن تمام ابعاد سازمان هم مالی و هم غیر مالی اندازه گیری می شود و با تمرکز بر روی اندازه گیری عملکرد و تطابق آن با استراتژی تدوین شده سازمان، میزان دسترسی به اهداف مورد نظر سازمان ارزیابی می شود. این نوآوری تفکر بسیاری از مدیران را نسبت به نحوه مدیریت سازمانها تغییر داد و اکنون مدیران استراتژی را با دقت و صداقت بیشتر ارائه و دنبال می کنند. به گفته کاپلان: "ایجاد ارزش افزوده اقتصادی نتیجه ایده آل استراتژی موفق است."

