

**Shoqata e kontabilistëve të çertifikuar dhe auditorëve të Kosovës**

Society of Certified Accountants and Auditors of Kosovo

**Menaxhimi i Performancës**

**P8**

**ZGJIDHJET**

**FLETË PROVIMI**  
(Exam Paper)

Data  
(Date)

14.02.2026



## Problemi 1

Kompania 'Tekno-Inovacioni' është lider në tregun e pajisjeve shtëpiake inteligjente. Kompania po planifikon të zhvilloi një produkt të ri revolucionar, 'Eco-Smart Air', pastrues ajri inteligjent me konsum minimal të energjisë. Produkti pritet të ketë cikël jetësor të shkurtër prej vetëm 3 vitesh për shkak të zhvillimit të shpejtë teknologjik.

Menaxhmenti është i shqetësuar për kostot e larta të hulumtimit dhe zhvillimit (R&D) dhe dëshiron të sigurojë që produkti të jetë fitimprurës gjatë gjithë jetës së tij. Për këtë arsye, kontabilisti menaxherial ka mbledhur të dhënat e mëposhtme:

<i>Përshkrimi</i>	<i>Viti 1</i>	<i>Viti 2</i>	<i>Viti 3</i>	<i>Totali</i>
Njësitë për t'u prodhuar dhe shitur	5,000	10,000	5,000	<b>20,000</b>
Çmimi i shitjes për njësi (€)	€180	€160	€140	
Kosto e materialeve direkte (MD) për njësi	€60	€55	€55	
Orët e punës direkte (PD) për njësi	2.0 orë	1.5 orë	1.5 orë	

Ai gjithashtu ka identifikuar katër veprimtari kryesore që krijojnë kosto indirekte (ShPP-të).

Kostot e hulumtimit dhe zhvillimit (R&D) dhe kostot e dizajnit konsiderohen pjesë e kostos së ciklit jetësor, por trajtohen si 'qendër e veçantë e kostove' për t'u shpërndarë sipas sistemit ABC.

<i>Veprimtaria (aktiviteti)</i>	<i>Faktori nxitës (FN) i kostos</i>	<i>Kosto e buxhetuar (totali për 3 vite)</i>	<i>Kapaciteti i FN (për 3 vite)</i>
Hulumtimi & Dizajni	Numri i pjesëve unike	€400,000	50 pjesë
Organizimi i makinerisë	Numri i organizimeve	€150,000	300 organizime
Kontrolli i cilësisë	Orët e inspektimit	€120,000	4,000 orë
Shërbimi ndaj klientit	Numri i thirrjeve	€80,000	2,000 thirrje
<b>Totali i kostove indirekte</b>		<b>€750,000</b>	

Shfrytëzimi (konsumi) i faktorit nxitës përgjatë viteve (ciklit jetësor)

<i>Faktori nxitës</i>	<i>Viti 0</i>	<i>Viti 1</i>	<i>Viti 2</i>	<i>Viti 3</i>	<i>Totali</i>
Numri i pjesëve unike (R&D)*	50	-	-	-	<b>50</b>
Numri i organizimeve	-	100	120	80	<b>300</b>
Orët e inspektimit	-	1,500	1,500	1,000	<b>4,000</b>
Numri i thirrjeve	-	800	800	400	<b>2,000</b>

Aktualisht, kompania përdor një sistem tradicional ku e gjithë ShPP-ja (përfshirë R&D) alokohet bazuar në orët e punës direkte (PD) ndërsa norma e pagesës për PD është €12 për orë.

### **Kërkohet:**

a. Duke përdorur sistemin e kostos së bazuar në veprimtari (ABC), llogaritni:

i. Normat e përvetësimit të kostos për secilën veprimtari bazuar në faktorin nxitës përkatës.

**4 pikë**

ii. Fitimin/humbjen e produktit 'Eco-Smart Air' për secilin vit individual (duke filluar nga viti 0), si dhe fitimin/humbjen totale të produktit 'Eco-Smart Air' gjatë gjithë ciklit jetësor të tij.

**14 pikë**

iii. Koston e plotë (mesatare) për njësi përgjatë gjithë ciklit jetësor.

**2 pikë**

## Zgjidhja 1

**a.i.** Llogaritja e normave të përvetësimit të veprimtarive ( $NP_{(v)}$ )

Formula e përgjithshme:

$$NP_{(v)} = \text{ShPP e buxhetuar (vlerësuar) e veprimtarisë} \div \text{Niveli i vlerësuar i veprimtarisë (kapaciteti i FN)}$$

Norma e përvetësimit (NP) e:

$$\begin{aligned} \text{Hulumtimit \& Dizajnit} &= €400,000 \div 50 \text{ pjesë} &&= €8,000 \text{ për pjesë} \\ \text{Organizimit të makinerisë} &= €150,000 \div 300 \text{ organizime} &&= €500 \text{ për organizim} \\ \text{Kontrollit të cilësisë} &= €120,000 \div 4,000 \text{ orë} &&= 30 \text{ për orë} \\ \text{Shërbimit ndaj klientit} &= €80,000 \div 2,000 \text{ thirrje} &&= €40 \text{ për thirrje } 4 \times 1 = 4 \text{ pikë} \end{aligned}$$

**a.ii.** Llogaritja e fitimit/humbjes për secilin vit individual (duke filluar nga viti 0), dhe në total gjatë gjithë ciklit jetësor të tij

<u>Përshkrimi</u>	<u>Viti 0</u>	<u>Viti 1</u>	<u>Viti 2</u>	<u>Viti 3</u>	<u>Gjithsej</u>
Njësitë e prodhuara dhe shitura	0.0	5,000.0	10,000.0	5,000.0	20,000.0
Çmimi i shitjes për njësi (€)	—	<u>180.0</u>	<u>160.0</u>	<u>140.0</u>	
<b>Të hyrat</b>	<b>0.0</b>	<b>900,000.0</b>	<b>1,600,000.0</b>	<b>700,000.0</b>	<b>3,200,000.0</b>

### Kostot primare

Kosto e MD	0.0	300,000.0	550,000.0	275,000.0	1,125,000.0
Kosto e PD	0.0	120,000.0	180,000.0	90,000.0	390,000.0

### ShPP e veprimtarisë së

... hulumtimit & dizajnit	400,000.0	0.0	0.0	0.0	400,000.0
... organizimit të makinerisë	0.0	50,000.0	60,000.0	40,000.0	150,000.0
... kontrollit të cilësisë	0.0	45,000.0	45,000.0	30,000.0	120,000.0
... shërbimit ndaj klientit	<u>0.0</u>	<u>32,000.0</u>	<u>32,000.0</u>	<u>16,000.0</u>	<u>80,000.0</u>
<b>Totali i kostove</b>	<b>400,000.0</b>	<b>547,000.0</b>	<b>867,000.0</b>	<b>451,000.0</b>	<b>2,265,000.0</b>

### Rekapitullimi

<u>Përshkrimi</u>	<u>Viti 0</u>	<u>Viti 1</u>	<u>Viti 2</u>	<u>Viti 3</u>	<u>Gjithsej</u>
Të hyrat	0.0	900,000.0	1,600,000.0	700,000.0	3,200,000.0
Totali i kostove	<u>400,000.0</u>	<u>547,000.0</u>	<u>867,000.0</u>	<u>451,000.0</u>	<u>2,265,000.0</u>
<b>Fitimi/humbja</b>	<b>-400,000.0</b>	<b>353,000.0</b>	<b>733,000.0</b>	<b>249,000.0</b>	<b>935,000.0</b>
	<b>2 pikë</b>	<b>3 pikë</b>	<b>3 pikë</b>	<b>3 pikë</b>	<b>3 pikë</b>

**a.iii.** Llogaritja e kostos së plotë (mesatare) për njësi përgjatë gjithë ciklit jetësor

Formula:

$$\begin{aligned} \text{Kosto e plotë për njësi} &= \text{Totali i kostove gjatë ciklit jetësor} \div \text{numri i njësive gjatë ciklit jetësor} \\ &= €2,265,000 \div (5,000 \text{ njësi} + 10,000 \text{ njësi} + 5,000 \text{ njësi}) \\ &= €2,265,000 \div 20,000 \text{ njësi} \\ &= €113,25 \text{ për njësi} \end{aligned}$$

**2 pikë**

## **Problemi 2 (vazhdim i problemit 1)**

### **Bazohuni në të dhënat dhe rezultatet e fituara nga Problemi 1.**

Pas përgatitjes së vlerësimeve të kostove të mësipërme, menaxhmenti i kompanisë 'Tekno-Inovacioni' kupton se kontabilisti menaxherial nuk e ka marrë parasysh efektin e lakores së të mësuarit mbi procesin e prodhimit. Për të korrigjuar këtë 'lëshim', menaxhmenti i kompanisë e vlerëson se, prodhimi i njësisë së parë do të zgjasë 4 orë, dhe pritjet që lakorja e të mësuarit prej 90% të ndodhë derisa të ketë përfunduar njësia e 125-të, dhe ka kërkuar nga kontabilisti menaxherial të bëjë llogaritjet e nevojshme.

#### ***Kërkohet:***

**b.** Duke marrë parasysh efektin e lakores së të mësuarit:

- i.** Llogaritni koston totale të rishikuar të ciklit të jetës të produktit si dhe koston e plotë (mesatare) të produktit për njësi, **10 pikë**

***Ndihmë:*** vlera e indeksit së të mësuarit 'b' në funksionin  $Y=ax^b$ , është  $b = -0.15200309...$ ; dhe se  $(x^b)$  kur  $x=125$  është **0.4800** ndërsa kur  $x=124$  është **0.4806**.

***Shënim:*** përveç vlerës së eksponentit 'b' të dhënë në detyrë me tetë (8) decimale të gjitha vlerat tjera janë të rrumbullakuara në katër (4) decimale, **andaj për të arritur saktësinë e kërkuar, duhet të rrumbullakohen rezultatet në katër (4) decimale.**

- ii.** Për cilën vlerë financiare do të rritet/zvogëlohet fitimi duke marrë parasysh ndryshimin në kosto të ndikuar nga lakorja e të mësuarit. **2 pikë**

Një javë para se 'Tekno-Inovacioni' të bëjë lansimin e produktit 'Eco-Smart Air', kompania konkurrenente 'Tech-Acceleration' paraqet në treg produkt të funksionit të ngjashëm me 'Eco-Smart Air' me çmim mesatar prej €150. Kjo situatë e detyron kompaninë 'Tekno-Inovacioni' të bëjë ndryshime në çmimet e planifikuara të shitjes, andaj duke dëshiruar të mbajë përparësinë konkurruese ndaj 'Tech-Acceleration', cakton çmimin prej €145 të cilin planifikon ta mbajë përgjatë ciklit jetësor të produktit. Kompania synon marzhën e fitimit prej 20% mbi çmimin e shitjes dhe kërkon nga kontabilisti menaxherial të kryen llogaritjet e nevojshme dhe të bëjë rekomandimet për veprimet e ardhshme të menaxhmentit:

#### ***Kërkohet:***

**c.** Bazuar në parimet e kostos së synuar:

- i.** Llogaritni koston e synuar për njësi. **3 pikë**
- ii.** Llogaritni hendekun e kostos për njësi duke u bazuar në koston e llogaritur nga kërkesa (1.a.ii.) dhe kërkesa (2.b.i.). **2 pikë**
- iii.** Çfarë duhet rekomanduar menaxhmentin për të mbyllur hendekun e kostos (nëse ka!!!), bazuar në rezultatet nga kërkesa (2.c.ii.). **3 pikë**

## Zgjidhja 2

**b.i.** Llogaritja e kostos totale të rishikuar të ciklit të jetës të produktit si dhe kostos së plotë (mesatare) të produktit për njësi

### Llogaritja e efektit të lakores së të mësuarit

Të dhënat në detyrë:  $Y = ax^b$

ku

$$a = 4 \text{ orë}$$

$$b = -0.15200309;$$

$$\text{kur } x = 125 \quad \text{atëherë} \quad 125^{-0.152003095} = 0.4800$$

$$\text{kur } x = 124 \quad \text{atëherë} \quad 124^{-0.152003095} = 0.4806$$

Koha mesatare e punës për njësi për 125 njësitë e para

$$Y_{(KM125)} = 4 \times 125^{-0.15200309}$$

$$Y_{(KM125)} = 4 \times 0.4800$$

$$Y_{(KM125)} = 1.9200$$

Koha mesatare e punës për njësi për 124 njësitë e para

$$Y_{(KM124)} = 4 \times 124^{-0.15200309}$$

$$Y_{(KM124)} = 4 \times 0.4806$$

$$Y_{(KM124)} = 1.9224$$

Koha totale e punës për 125 njësitë e para

$$Y_{(KT125)} = 1.9200 \times 125 \text{ njësi}$$

$$Y_{(KT125)} = 240.0000 \text{ orë}$$

Koha totale e punës për 124 njësitë e para

$$Y_{(KT99)} = 1.9224 \times 124 \text{ njësi}$$

$$Y_{(KT99)} = 238.3776 \text{ orë}$$

Koha për prodhimin e (vetëm të) njësisë së 125-të =  $Y_{(KT125)} - Y_{(KT124)}$

$$= 240.0000 \text{ orë} - 238.3776 \text{ orë}$$

$$= \mathbf{1.6224 \text{ orë}}$$

**5 pikë**

Të gjitha njësitë prej njësisë 126 deri te njësia e fundit (d.m.th. njësia 20,000) kanë kohën e njëjtë të punës direkte sikur njësia e 125-të, kohën prej 1.6224 orë

- *Kostoja totale e PD gjatë ciklit të jetës së produktit përfshirë lakoren e të mësuarit*

	<u>Njësi</u>	<u>Koha mesatare</u>	<u>Norma e PD</u>	<u>Vlera në €</u>
Viti 1	125	1.9200	12.0	2,880.00
Viti 1 (5,000 - 125)	4,875	1.6224	12.0	94,910.40
Viti 2	10,000	1.6224	12.0	194,688.00
Viti 3	5,000	1.6224	12.0	<u>97,344.00</u>
Kostoja totale e PD gjatë ciklit të jetës së produktit				<b>389,822.40</b>

**2 pikë**

- *Llogaritja e kostos totale të rishikuar të ciklit jetësor*

Kostoja totale e ciklit jetësor nga pika (a.ii.) €2,265,000.00

- Kosto e PD e përfshirë në pikën (a.ii.) - €390,000.00

+ Kosto e PD përfshirë lakoren e të mësuarit nga pika (b.i.) + €389,822.40

**Kostoja totale e rishikuar e ciklit jetësor €2,264,822.40**

**2 pikë**

- *Llogaritja e kostos së rishikuar të ciklit jetësor për njësi*

Kostoja totale e rishikuar e ciklit jetësor €2,264,822.40

Numri i njësisve përgjatë ciklit jetësor (5,000 + 10,000 + 5,000) ÷ 20,000

**Kostoja e rishikuar e ciklit jetësor për njësi €113.24**

**1 pikë**

**b.ii.** Llogaritja e vlerës financiare të rritjes/zvogëlimit të fitimit

Vlera financiare e rritjes/zvogëlimit të fitimit është e barabartë me vlerën e ndryshimit të kostove totale për efektin e ndikimit të lakores së të mësuarit respektivisht të kostove të punës direkte (PD) meqenëse (në rastin e këtij problemi) vetëm kostot e PD ndikohen nga efekti i lakores së të mësuarit.

Kosto e PD e përfshirë në pikën (a.ii) (pa ndikim të lakores së të mësuarit)	€390,000.00
Kosto e PD e ndikuar nga lakorja e të mësuarit nga pika (b.i.)	<u>€389,822.40</u>
Ndryshimi në kosto	<b>(kursim) €117.60</b>

Meqenëse kosto e PD e ndikuar nga lakorja e të mësuarit është më e ultë sa kosto e PD pa e marrë në konsideratë ndikimin e lakores së të mësuarit, ka kursim të koston që nënkupton se kemi rritje të fitimit që në rastin e këtij problemi është €117.60. **3 pikë**

**c.i.** Llogaritja e koston së synuar për njësi

Formula:  $Kosto\ e\ synuar = \text{Çmimi (i synuar) i shitjes} - \text{Fitimi i synuar}$

$$\begin{aligned} \text{Kosto e synuar} &= €145.00 - (€145.00 \times 20\%) \\ &= €145.00 - €29.00 \\ &= \mathbf{€116.00} \end{aligned}$$

**3 pikë**

**c.ii.** Llogaritja e hendekut të koston së synuar për njësi

Hendeku (mospërputhja) e koston së synuar është kostoja e synuar minus kostoja e vlerësuar.

Formula:  $Hendeku\ i\ koston\ së\ synuar = kosto\ e\ synuar - kosto\ e\ vlerësuar$

$$\begin{aligned} \text{Hendeku i koston së synuar (1.a.iii.)} &= €116.00 - €113.25 \\ &= \mathbf{€2.75} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Hendeku i koston së synuar (2.b.i.)} &= €116.00 - €113.24 \\ &= \mathbf{€2.76} \end{aligned}$$

**2 pikë**

**c.iii.** Rekomandimet për menaxhmentin

Fakti se kostoja e vlerësuar prej €113.25 respektivisht €113.24 rezulton më e ulët se kostoja e synuar prej €116.00 dëshmon se kompania ka arritur me sukses objektivin e saj primar, duke krijuar një hendek pozitiv (tepricë të fitimit) prej €2.75 respektivisht €2.76 për njësi mbi marzhën e kërkuar. Kjo pozitë e favorshme strategjike është tregues i procesit mjaft efikas në fazën e zhvillimit, me përmirësime të proceseve prodhuese përmes vlerave inxhinierike. Megjithatë, menaxhmenti duhet të fokusohet në hapat e ardhshëm për të maksimizuar vlerën dhe konkurrueshmërinë.

Përmes vlerave inxhinierike shtesë dhe përmirësimit të proceseve, mund të synohet standardizimi i pjesëve për të ulur kompleksitetin (prej 50 pjesëve), kjo do të mundësojë ulje shtesë të kostove operacionale.

Për më tepër, kjo tepricë në kosto i ofron kompanisë hapësirë për manovra agresive në treg, siç është ulja e çmimit të shitjes nën nivelin e planifikuar prej €145 për të aplikuar një strategji të çmimit depërtues që do të rriste pjesën e tregut dhe do të largonte konkurrentët.

Opsion tjetër mbetet ri-investimi i kësaj teprice në përmirësimin e cilësisë së materialeve apo shtimin e funksionaliteteve të produktit, duke e diferencuar produktin për të rritur/shtuar besnikërinë e klientit.

Gjithashtu, teprica e fitimit që mund të shërbejë si 'fond i kursyer' mund të alokohen për marketing më agresiv gjatë fazave të prezantimit dhe rritjes për të siguruar një njohje më të shpejtë të markës.

Më tutje, ky hendek pozitiv mund të shërbejë si masë mbrojtëse dhe komponentë e sigurisë për të absorbuar rritjet e papritura të çmimeve të lëndëve të para gjatë ciklit jetësor të produktit.

Së fundi, nëse operacionet mbeten stabile, kompania mund të rrisë marzhën e fitimit përtej/mbi marzhën e synuar prej 20%, duke përmirësuar kthimin nga investimi për aksionarët dhe duke siguruar fonde për inovacionet e radhës.

*3 pikë*

### Problemi 3

Kompania 'Dardania Manufacturing' prodhon një pajisje të vetme elektronike, 'Modeli X'. Kompania përdor sistemin të kostos standarde për buxhet/planifikim, ndërsa për qëllime të kontrollit përdorë buxhetin fleksibil.

Menaxhmenti i lartë vendos standardet në fillim të vitit pa u konsultuar me menaxherët e linjës, duke përdorur atë që ata e quajnë 'standard inxhinierik të përsosur', me supozimin se kjo do të motivojë punëtorët për performancë maksimale.

Për muajin janar të këtij viti janë buxhetuar të prodhohen dhe shiten 4,000 njësi të pajisjes 'Modeli X'. Të dhënat nga Kartela standarde e kostos për njësi të pajisjes 'Modeli X' janë në vazhdim:

<u>Të dhënat standarde</u>	<u>Sasia (në njësi)</u>	<u>Çmimi/olera në €</u>
Materiale direkte standarde	3 kg.	€10 për kg
Puna direkte standarde	2 orë	€15 për orë
SHPP standarde variabile	2 orë	€5 për orë
SHPP fikse e buxhetuar		€80,000
Çmimi standard i shitjes		€140

Në fillim të shkurtit u bë rekapitullimi i të dhënave aktuale të arritura për muajin janar, kur kompania i prodhoi dhe i shiti 3,800 njësi.

<u>Të dhënat aktuale</u>	<u>Sasia (në njësi)</u>	<u>Çmimi/olera në €</u>
Të hyrat aktuale nga shitja		€524,400
Materiale direkte aktuale (të përdorura)	11,800 kg	€112,100
Puna direkte aktuale (orë të punuara)	7,900 orë të PD	€122,450
SHPP aktuale variabile		€41,000
SHPP aktuale fikse		€82,000

#### **Kërkohet:**

a. Të llogariten:

5 pikë

- i. norma e buxhetuar e ShPP-së fikse për orë të PD,
- ii. kosto standarde për njësi dhe
- iii. fitimi standard për njësi të pajisjes 'Modeli X'

b. Të llogariten mospërputhjet e mëposhtme:

15 pikë

- i. Mospërputhjet e çmimit dhe vëllimit të shitjes.
- ii. Mospërputhjet e çmimit dhe përdorimit të materialit.
- iii. Mospërputhjet e normës dhe efikasitetit të punës.
- iv. Mospërputhjet e shpenzimit dhe efikasitetit të SHPP variabile.
- v. Mospërputhjet e shpenzimit dhe vëllimit të SHPP fikse (nuk kërkohet që mospërputhja e vëllimit të SHPP fikse të ndahet në komponentët përbërës).

### Zgjidhja 3

a.i. Llogaritja e normës së buxhetuar të ShPP-së fikse për orë të PD

Të dhënat në detyrë:

SHPP fikse e buxhetuar	€80,000
Numri i njësive të buxhetuara të prodhohen dhe shiten	4,000 njësi
Orët e buxhetuara të PD për njësi	2 orë

Formula:

$$\text{Norma e buxhetuar (NB) e ShPP-së fikse për njësi} = \text{ShPP e buxhetuar fikse} \div \text{numri i buxhetuar i njësive}$$

$$\text{Norma e buxhetuar (NB) e ShPP-së fikse për njësi} = €80,000 \div 4,000 \text{ njësi} = \mathbf{€20 \text{ për njësi}}$$

Formula:

$$\text{NB e ShPP-së fikse për orë të PD} = \text{NB e ShPP-së fikse për njësi} \div \text{numri i buxhetuar i orëve të PD}$$

$$\text{Norma e buxhetuar e ShPP-së fikse për orë të PD} = €20 \text{ për njësi} \div 2 \text{ orë} = \mathbf{€10 \text{ për orë}} \quad \mathbf{2 \text{ pikë}}$$

a.ii. Llogaritja e kostos standarde për njësi

Materiale direkte standarde	3 kg.	× €10 për kg	= €30	
Puna direkte standarde	2 orë	× €15 për orë	= €30	
SHPP standarde variabile	2 orë	× €5 për orë	= €10	
SHPP standarde fikse	2 orë	× €10 për orë	= <u>€20</u>	
<b>Kostoja standarde për njësi</b>			<b>€90</b>	<b>2 pikë</b>

a.iii.

Llogaritja e fitimit standard për njësi

Formula:

$$\text{Fitimi standard për njësi} = \text{Çmimi standard i shitjes} - \text{Kostoja standarde për njësi}$$

$$\text{Fitimi standard për njësi} = €140.00 - €90.00 = \mathbf{€50.00} \quad \mathbf{1 \text{ pikë}}$$

b.i. Llogaritja e mospërputhjes së çmimit dhe mospërputhjes së vëllimit të shitjes

- Mospërputhja e çmimit të shitjes:

$$\text{Formula:} \quad (\text{Çmimi Aktual} - \text{Çmimi Standard}) \times \text{Sasia Aktuale}$$

$$\text{Çmimi aktual mesatar} = €524,400 \div 3,800 = \mathbf{€138 \text{ për njësi}}$$

$$\begin{aligned} \text{Mospërputhja e çmimit të shitjes} &= (\text{€138} - \text{€140}) \times 3,800 \text{ njësi} \\ &= \text{€2} \times \text{€3,800} \\ &= \mathbf{7,600 (PF)} \quad \mathbf{1\frac{1}{2} \text{ pikë}} \end{aligned}$$

- Mospërputhja e vëllimit të shitjes:

$$\text{Formula:} \quad (\text{Sasia Aktuale} - \text{Sasia e Buxhetuar}) \times \text{Fitimi Standard për njësi}$$

$$\begin{aligned}
 \text{Mospërputhja e vëllimit të shitjes} &= (3,800 - 4,000) \times \text{€}50 \\
 &= 200 \text{ njësi} \times \text{€}50 \\
 &= \text{€}10,000 \text{ (PF)} \qquad \qquad \qquad 1\frac{1}{2} \text{ pikë}
 \end{aligned}$$

**b.ii.** Llogaritja e mospërputhjes së çmimit dhe përdorimit të materialit

- Mospërputhja e çmimit të materialit

*Formula:*  $(\text{Çmimi Aktual} - \text{Çmimi Standard}) \times \text{Sasia Aktuale (e blerë/përdorur)}$

Çmimi aktual për kg = €112,100 ÷ 11,800 kg = **€9.50 për kg.**

$$\begin{aligned}
 \text{Mospërputhja e çmimit të materialit} &= (\text{€}9.50 - \text{€}10.00) \times 11,800 \text{ kg.} \\
 &= \text{€}0.50 \times 11,800 \text{ kg.} \\
 &= \text{€}5,900 \text{ (F)} \qquad \qquad \qquad 1\frac{1}{2} \text{ pikë}
 \end{aligned}$$

- Mospërputhja e përdorimit të materialit:

*Formula:*  $(\text{Sasia Aktuale} - \text{Sasia Standarde për prodhimin aktual}) \times \text{Çmimi Standard}$

Sasia standarde për 3,800 njësi = 3,800 × 3.00 kg. = **11,400 kg.**

$$\begin{aligned}
 \text{Mospërputhja e përdorimit të materialit} &= (11,800 \text{ kg.} - 11,400 \text{ kg.}) \times \text{€}10 \\
 &= 400 \text{ kg.} \times \text{€}10 \\
 &= \text{€}4,000 \text{ (PF)} \qquad \qquad \qquad 1\frac{1}{2} \text{ pikë}
 \end{aligned}$$

**b.iii.** Llogaritja e mospërputhjes së normës dhe efikasitetit të punës

- Mospërputhja e normës së punës:

*Formula:*  $(\text{Norma Aktuale} - \text{Norma Standarde}) \times \text{Orët Aktuale}$

Norma aktuale e PD për orë = €122,450 ÷ 7,900 orë = **€15.50 për orë**

$$\begin{aligned}
 \text{Mospërputhja e normës së punës} &= (\text{€}15.50 - \text{€}15.00) \times 7,900 \text{ orë} \\
 &= \text{€}0.50 \times 7,900 \text{ orë} \\
 &= \text{€}3,950 \text{ (PF)} \qquad \qquad \qquad 1\frac{1}{2} \text{ pikë}
 \end{aligned}$$

- Mospërputhja e efikasitetit të punës:

*Formula:*  $(\text{Orët Aktuale} - \text{Orët Standarde për prodhimin aktual}) \times \text{Norma Standarde}$

Orët standarde për 3,800 njësi = 3,800 × 2 orë = **7,600 orë**

$$\begin{aligned}
 \text{Mospërputhja e efikasitetit të punës} &= (7,900 \text{ orë} - 7,600 \text{ orë}) \times \text{€}15 \text{ për orë} \\
 &= 300 \text{ orë} \\
 &= \text{€}4,500 \text{ (PF)} \qquad \qquad \qquad 1\frac{1}{2} \text{ pikë}
 \end{aligned}$$

**b.iv.** Llogaritja e mospërputhjes së shpenzimit dhe efikasitetit të ShPP-së variable

- Mospërputhja e shpenzimit të ShPP-së variable:

*Formula:*  $[\text{Shpenzimi Aktual} - (\text{Orët Aktuale} \times \text{Norma Standarde})]$

$$\begin{aligned}
 \text{Mospërputhja e shpenzimit të ShPP-së variable} &= \text{€}41,000 - (7,900 \text{ orë} \times \text{€}5) \\
 &= \text{€}41,000 - \text{€}39,500 \\
 &= \text{€}1,500 \text{ (PF)} \qquad \qquad \qquad 1\frac{1}{2} \text{ pikë}
 \end{aligned}$$

- Mospërputhja e efikasitetit të ShPP-së variable:

*Formula:*  $(\text{Orët Aktuale} - \text{Orët Standarde}) \times \text{Norma Standarde e ShPP variabile}$

Mospërputhja e efikasitetit të ShPP-së variabile  $= (7,900 \text{ orë} - 7,600 \text{ orë}) \times €5$   
 $= 300 \text{ orë}$   
 $= \mathbf{€1,500 (PF)}$  *1½ pikë*

**b.v.** Llogaritja e mospërputhjes së shpenzimit dhe vëllimit të ShPP-së fikse

- Mospërputhjet e shpenzimit të SHPP-së fikse:

*Formula:*  $(\text{Kosto Aktuale} - \text{Kosto e Buxhetuar})$

Mospërputhjet e shpenzimit të SHPP-së fikse  $= €82,000 - €80,000$   
 $= \mathbf{€2,000 (PF)}$  *1½ pikë*

- Mospërputhja e vëllimit të ShPP-së fikse:

*Formula:*  $(\text{Sasia Aktuale} - \text{Sasia e Buxhetuar}) \times \text{Norma e Përvetësimit të ShPP-së fikse për njësi}$

Norma e përvetësimit të ShPP-së fikse për njësi  $= 2 \text{ orë} \times €10 = \mathbf{€20 \text{ për njësi}}$

Mospërputhja e vëllimit të ShPP-së fikse  $= (3,800 \text{ njësi} - 4,000 \text{ njësi}) \times €20$   
 $= 200 \text{ njësi} \times €20$   
 $= \mathbf{€4,000 (PF)}$  *1½ pikë*

#### **Problemi 4 (vazhdim i problemit 3)**

##### **Bazohuni në të dhënat dhe rezultatet e fituara nga Problemi 3.**

Fillimi i shkurtit e gjeti kompaninë në një gjendje tensioni të lartë ndërmjet departamenteve. Nga njëra anë, Menaxheri i blerjes po e prezantonte performancën e tij si një triumf financiar, duke u mburrur me sigurimin e lëndës së parë me çmime dukshëm nën ato të buxhetuara. Sipas tij, ky kursim në blerje ishte një kontribut i drejtpërdrejtë në rritjen e fitimit të kompanisë.

Në anën tjetër të linjës, Menaxheri i prodhimit, i cili kishte raportuar vështirësi të shpeshta në linjën e prodhimit gjatë janarit, i ka cilësuar këto blerje si burimin kryesor të kaosit operacional. Ai argumenton se materiali i siguruar së fundmi është i cilësisë të dyshimtë që ka shkaktuar bllokime të njëpasnjëshme të makinerive, duke i detyruar punëtorët të operojnë me ritme shumë më të ngadalta për të shmangur dëmtimet, duke paralajmëruar gjithashtu se sasia e mbeturinave dhe materiali i dëmtuar po dilnin jashtë kontrollit. Për më tepër, sipas tij, mospërputhjet e pafavorshme nuk janë pasqyrim i mos-punës dhe jo-profesionalizmit të ekipit të tij, por pasojë e pashmangshme e 'standardeve inxhinierike të përsosura' të vendosura nga menaxhmenti i lartë, që në teori njihen me emërtimin 'standarde ideale', - objektiva këto që supozojnë një perfeksion teorik, i cili është i pamundur të arrihet me makinerinë dhe materialet aktuale.

Duke qenë se jo të gjithë anëtarët e Bordit e posedojnë ekspertizën kontabël për të deshifruar efektin që mospërputhjet kanë në fitimin neto, por edhe të kuptojnë çështjen e 'standardeve inxhinierike të përsosura' të vendosura nga menaxhmenti i lartë, ka lindur nevoja emergjente për një analizë të detajuar.

##### ***Kërkohet:***

c. Përgatitni pasqyrën të operacioneve që harmonizon fitimin e buxhetuar me fitimin aktual.

**10 pikë**

d. Shpjegoni çfarë nënkupton përdorimi i 'standardit ideal' dhe komentoni vlefshmërinë e përdorimit të 'standardit inxhinierik të përsosur' në kompaninë 'Dardania'. Si mund të ndikojë kjo në motivimin e punonjësve?

**5 pikë**

e. Çfarë mënyre të përgatitjes së buxhetit është duke përdorë aktualisht kompania dhe si funksionon? Çfarë mënyre të përgatitjes së buxhetit do t'i rekomandonit kompanisë për të zëvendësuar qasjen aktuale dhe pse?

**5 pikë**

#### Zgjidhja 4

c. Përgatitja e pasqyrës së operacioneve që harmonizon fitimin e buxhetuar me fitimin aktual

- Llogaritja e fitimit të buxhetuar

Formula: (Numri i njësi të buxhetuara për shitje × Fitimi Standard)

$$\begin{aligned} \text{Fitimi i buxhetuar} &= 4,000 \text{ njësi} \times \text{€}50 \\ &= \text{€}200,000 \end{aligned}$$

1 pikë

- Llogaritja e fitimit aktual

Të hyrat aktuale	3,800 × €138 (të dhëna)	€524,400
Kostot aktuale të materialeve direkte	të dhëna	€112,100
Kostot aktuale të punës direkte	të dhëna	€122,450
ShPP aktuale variabile	të dhëna	€41,000
ShPP aktuale fikse	të dhëna	<u>€82,000</u>

**Fitimi aktual** €166,850 1 pikë

- Pasqyra e operacioneve

<b>Fitimi i buxhetuar (standard)</b>			<b>€200,000</b>
<u>Mospërputhjet e shitjes</u>	<u>E favorshme</u>	<u>E pafavorshme</u>	
Mospërputhja e çmimit të shitjes	-	€7,600	
Mospërputhja e vëllimit të shitjes	-	<u>€10,000</u>	
<b>Totali i mospërputhjeve të shitjes</b>	-	<b>€17,600</b>	<b>(€17,600)</b>
<u>Mospërputhjet e kostove</u>			
Mospërputhja e çmimit të MD	€5,900	-	
Mospërputhja e përdorimit të MD	-	€4,000	
Mospërputhja e normës së PD	-	€3,950	
Mospërputhja e efikasitetit të PD	-	€4,500	
Mospërputhja e shpenzimit të ShPP-së variabile	-	€1,500	
Mospërputhja e efikasitetit të ShPP-së variabile	-	€1,500	
Mospërputhja e shpenzimit të ShPP-së fikse	-	€2,000	
Mospërputhja e vëllimit të ShPP-së fikse	-	<u>€4,000</u>	
<b>Totali i mospërputhjeve të kostove</b>	<b>€5,900</b>	<b>21,450</b>	<b>(15,550)</b>
<b>Fitimi aktual</b>			<b>€166,850</b>

8 pikë

d. Përdorimi i 'standardit ideal'

'Standardi ideal' (i quajtur shpesh edhe 'Standard inxhinierik i përsosur'), në rrethanat e kompanisë prodhuese, supozon një situatë utopike ku gjatë procesit të punës:

- Makineritë nuk prishen kurrë dhe nuk kanë nevojë për mirëmbajtje gjatë punës;
- Punëtorë punojnë me efikasitet 100% përgjatë gjithë orarit të punës;
- Lënda e parë është e përsosur dhe nuk ka asnjë gram mbeturinë (zero mbeturina);
- Nuk ka ndërprerje të rrymës, vonesa të furnizimit apo gabime njerëzore, etj.

Përdorimi i këtij standardi të caktuar në kompaninë 'Dardania Manufacturing' është teknikisht i pavlefshëm dhe nga aspekti menaxherial i dëmshëm për shumë arsye. Disa prej tyre janë:

- Menaxhmenti i 'Dardania ...', nga njëra anë, lejon blerjen e lëndës së parë të lirë dhe me cilësi të dobët (për të kursyer para – mospërputhja e favorshme e çmimit të materialit), por nga ana tjetër, kërkojnë që prodhimi të jetë 'ideal'. Një 'standard inxhinierik i përsosur' mund të funksionojë vetëm me 'inpute të përsosura'. Kur makineritë bllokohen për shkak të materialit të keq, standardi ideal pushon së qeni një matës i performancës dhe shndërrohet në një mjet joreal të trysnisë.
- Duke përdorur këtë standard, çdo raport në fund të muajit do të dalë me 'mospërputhje të pafavorshme', që do të paraqiten/ndodhim vazhdimisht për secilën periudhë të analizuar pa përjashtim, andaj menaxhmenti humb aftësinë për të dalluar problemet reale nga problemet 'e krijuara nga sistemi' respektivisht përcaktimi i standardeve të paarrtshme.
- Përdorimi i standardeve të paarrtshme ka një efekt shkatërrues në moralin e punëtorëve sepse:
  - kur punonjësit e dinë që objektivi është i pamundur të arrihet (pavarësisht sa fort punojnë), ata pushojnë së provuari. Ndjenja për arritjen e standardit zhduket dhe zëvendësohet me apati;
  - standardi ideal nxit konfliktin, sepse menaxheri i prodhimit fajëson makineritë dhe materialin, punëtorët fajësojnë menaxherin, ndërsa menaxhmenti i lartë fajëson të gjithë për 'jo-efikasitet', andaj këto rrethana e 'mbytin' bashkëpunimin dhe krijojnë mjedis jo të dëshiruar të punës;
  - nën presionin e standardit të paarrtshëm, punonjësit mund të tundohen të 'fshijnë' mbeturinat apo të fshehin defektet vetëm që numrat të duken pak më mirë, gjë që dëmton cilësinë e produktit. Vendosja e 'standardit inxhinierik të përsosur' nga aspekti teknik është i pavlefshëm ndërsa nga aspekti menaxherial është i dëmshëm, sepse shërben vetëm si mjet për të prodhuar 'mospërputhje të pafavorshme' dhe de-motivon/demoralizon ekipet punuese të cilët po përballet me pasojat e materialeve të lira, etj. ...

Për kompaninë 'Dardania', kalimi nga standard ideal në standardin e arritshëm apo në 'standardin aktual të përditësuar me përmirësime të vazhdueshme' do të ishte shpëtimtar. Standard e tilla lejojnë ndalesat normale, mbeturinat e arsyeshme dhe defektet njerëzore. Në këto rrethana kur objektivi është 'i vështirë por i mundshëm', dhe fillon të shërben si motivues. 5

*pikë*

#### e. Mënyra e përgatitjes së buxhetit

Aktualisht, 'Dardania Manufacturing' për përgatitjen e buxhetit është duke përdorur qasjen autoritare të njohur si 'buxhetim nga lart-poshtë' respektivisht 'buxhetimin e imponuar'. Sipas kësaj qasje pjesëtarët e menaxhmentit të lartë/Bordit të Drejtorëve ulen në zyrat e tyre ku i përcaktojnë standardet, objektivat, dhe vendosin shifrat për vitin e ardhshëm pa u konsultuar me njerëzit që janë 'në vijën e parë të frontit' (menaxherin e prodhimit dhe atë të blerjes).

Menaxhmenti i lartë/Bordi i Drejtorëve vendos se kostoja duhet të jetë në këtë vlerë, mbeturinat duhet të jenë zero dhe efikasiteti duhet të jetë maksimal. Këto shifra u 'dorëzohen' menaxherëve

si urdhra të pa-negociueshëm. Problemi këtu është se këto buxhete bazohen në standarde Ideale (që ndoshta mund të arrihen në kushte laboratorike) por jo në realitetin e fabrikës. Menaxheri i blerjes, i gjendur nën presionin e një buxheti të shtrënguar, blen material të lirë që të duket mirë para menaxhmentit të lartë/Bordit. Nga ana tjetër, menaxheri i prodhimit, trashëgon një buxhet që nuk parashikon asnjë defekt, duke u bërë 'viktimë' e planit që i është imponuar dhe nuk e ka hartuar vetë.

Për të zgjidhur konfliktin dhe për të rikthyer fitimin në nivelet e pritura, kompania 'Dardania' përpos ndryshimit të llojit të standardit, duhet të kalojë në Buxhetimin me pjesëmarrje (i njohur si buxhetimi nga poshtë-lart) apo në mënyrën e buxhetimit të negociuar. Kjo do të ndikojë në 'përshtatjen e qëllimeve', komunikim dhe qarkullim më të mirë të informacionit, në rritje të motivimit të punonjësve etj. Andaj, buxheti do të shndërrohet nga një instrument i presionit në instrument koordinimi.

*5 pikë*

### Problemi 5

'Solar' është korporatë e decentralizuar me dy divizione: Divizioni i Paneleve (DP) dhe Divizioni Instalues (DI). Kompania përdor normë të kërkuar të kthimit (koston e kapitalit) prej 12%.

Për vitin që përfundoi, janë mbledhur të dhënat e mëposhtme:

<u>Të dhënat</u>	<u>Divizioni i Paneleve (DP)</u>	<u>Divizioni Instalues (DI)</u>
Pasuritë mesatare operative	€2,500,000	€1,200,000
Fitimi operativ neto	€450,000	€180,000
Shitjet neto	€5,000,000	€3,000,000

Divizioni i Paneleve (DP) prodhon një model specifik 'X-Solar'.

Kostoja variabile për njësi	€120
Kostoja e plotë e prodhimit	€180
Çmimi i shitjes në tregun e jashtëm	€250
Kapaciteti total:	20,000 njësi

Divizioni Instalues (DI) aktualisht blen 5,000 njësi të këtij paneli nga një furnizues i jashtëm për €240.

Pa dashur të ndërhyjë në autonominë e divizioneve, menaxhmenti i korporatës dëshiron që DI t'i blejë këto njësi nga DP dhe ka vënë re se menaxherët e divizioneve po refuzojnë projekte që janë fitimprurëse për korporatën si tërësi, vetëm për të mbrojtur ROI-në e tyre.

#### **Kërkohet:**

- a. Llogaritni ROI (kthimin në investim) dhe RI (të ardhurën e mbetur) për të dy divizionet. Cili divizion duket më performues? **6 pikë**
- b. Përcaktoni çmimin minimal të transferit për DP sipas: **9 pikë**
  - i. DP është duke punuar me kapacitet të plotë (shet 20,000 njësi jashtë).
  - ii. DP ka kapacitet rezervë (shet vetëm 14,000 njësi jashtë).
  - iii. DP ka kapacitet rezervë (shet vetëm 14,000 njësi jashtë) por përdor 'koston e plotë + 10% marzhë' si politikë të çmimit të transferit. A do të çojë kjo në vendime më optimale për kompaninë?
- c. Shpjegoni problemin që lind nga përdorimi vetëm i ROI-së si instrument për matjen e performancës së divizionit. Cilat janë avantazhet e RI (të ardhurës së mbetur) kundrejt ROI (kthimit në investim) në sigurimin e harmonizimit të interesave të menaxherëve të divizioneve me objektivat strategjike të korporatës? **5 pikë**

## Zgjidhja 5

a. Llogaritja e ROI (kthimi në investim) dhe RI (e ardhura e mbetur)

Formulat:  $ROI = (\text{Fitimi operativ neto} \div \text{Pasuritë mesatare operative})$

$RI = [\text{Fitimi operativ neto} - (\text{Pasuritë mesatare operative} \times \text{kosto e kapitali})]$

- Divizioni i Paneleve (DP):

$$\begin{aligned} ROI &= €450,000 \div €2,500,000 \\ &= 18\% \end{aligned}$$

1 pikë

$$\begin{aligned} RI &= €450,000 - (€2,500,000 \times 12\%) \\ &= €450,000 - €300,000 \\ &= €150,000 \end{aligned}$$

1 pikë

- Divizioni Instalues (DI):

$$\begin{aligned} ROI &= €180,000 \div €1,200,000 \\ &= 15\% \end{aligned}$$

1 pikë

$$\begin{aligned} RI &= €180,000 - (€1,200,000 \times 12\%) \\ &= €180,000 - €144,000 \\ &= €36,000 \end{aligned}$$

1 pikë

Divizioni i Paneleve (DP) ka ROI (kthim në investim) dhe RI (të ardhur të mbetur) më të lartë, se Divizioni Instalues (DI), [ROI (18% > 15%) dhe RI (€150,000 > €36,000)] duke treguar performancë më të mirë si në aspektin e efikasitetit të pasurive ashtu edhe në krijimin e vlerës mbi koston e kapitalit.

2 pikë

**b.i.** Përcaktimi i çmimit minimal të transferit për DP kur është duke punuar me kapacitet të plotë (shet 20,000 njësi në tregun e jashtëm)

Nëse Divizioni i Paneleve (DP) në këtë rast Divizioni i shitjes operon me kapacitet të plotë, kjo do të thotë se çdo njësi që i transferohet Divizionit Instalues (DI) (divizion brenda kompanisë) në këtë rast Divizioni i blerjes, është një njësi që nuk mund t'i shitet një klienti të jashtëm. Kjo është një situatë kur përcaktimi i çmimit të transferit ndryshon në masë të madhe krahasuar me situatën kur ka kapacitete të lira respektivisht kur Divizioni i shitjes nuk ka shfrytëzueshmëri të plotë të kapacitetit.

Rregulli i përgjithshëm:

Kur nuk ka kapacitete të lira, çmimi minimal i transferit duhet të jetë **Çmimi i tregut**. Arsyeja është koncepti i kostos oportune. Divizioni i Paneleve nuk do të pranojë të shesë brenda kompanisë për një çmim më të ulët se sa çmimi që ai mund të marrë në tregun e hapur/jashtëm, sepse kjo do t'i ulte fitimin e Divizionit. Logjika ekonomike ndjek këtë formulë për çmimin minimal të transferit:

Formula:  $\text{Çmimi minimal i transferit} = \text{Kostoja variabël për njësi} + \text{Kostoja oportune për njësi}$

Në rastin e shfrytëzimit të kapacitetit të plotë - Kostoja variabile është kostoja e prodhimit të njësisë, ndërsa kostoja oportune është marzha e kontributit respektivisht kontributi/fitimi i humbur nga mos-shitja e asaj njësie në tregun e jashtëm.

Meqenëse

$$\begin{aligned}\text{Kostoja oportune} &= \text{Çmimi i tregut} - \text{Kostoja variabile} \\ &= €250.00 - €120.00 \\ &= €130.00\end{aligned}$$

atëherë:

$$\text{Çmimi minimal i transferit} = €120.00 + €130.00 = \mathbf{€250}$$

andaj rrjedh se:

$$\text{Çmimi minimal i transferit} = \text{Çmimin e tregut} \qquad \qquad \qquad \mathbf{2\ pikë}$$

**b.ii.** Çmimi minimal i transferit për DP kur ka kapacitet të lirë (shet vetëm 14,000 njësi jashtë)

Nëse Divizioni i Paneleve (DP) në këtë rast Divizioni i shitjes ka kapacitete të pashfrytëzuara për 6,000 njësi (20,000 njësi - 14,000 njësi), situata me çmimin minimal të transferit ndryshon krejtësisht. Në këtë rast, prodhimi i njësisë shtesë (5,000 njësi) për Divizionin Instalues (divizion brenda korporatës) nuk e pengon/zvogëlon sasinë prej 14,000 njësisë që mund të shitën në tregun e jashtëm.

Në këto rrethana nuk ka 'kosto oportune' (kontribut/fitim të humbur) për Divizionin e Paneleve, sepse makineritë dhe punëtorët gjithsesi janë në pritje d.m.th. nuk janë duke bërë punë produktive.

Rregulli i përgjithshëm:

Kur ka kapacitete të lira, çmimi minimal i transferit duhet të jetë **Kostoja variabile për njësi**

Kur ka kapacitete të lira, çmimi minimal i transferit duhet të mbulojë vetëm koston variabile të prodhimit (€120.00) d.m.th. materialin, punën direkte dhe ShPP-në variabile për njësi. Arsyeja është se çdo cent që fitohet mbi koston variabile është fitim i pastër për Divizionin e Paneleve, pasi kostot fikse (qiraja, sigurimi, shpenzimet e administratës) do të paguheshin gjithsesi, u prodhuan apo nuk u prodhuan njësitë shtesë për Divizionin Instalues, respektivisht janë të mbuluara nga prodhimtaria e 14,000 njësisë të dedikuara tregut të jashtëm.

Meqenëse nuk po humbet asnjë njësi (nga 14,000 njësi) e dedikuar për shitje në tregun e jashtëm, kostoja oportune është zero (€0.00), andaj nëse:

*Çmimi minimal i transferit = Kostoja variabël për njësi + Kostoja oportune për njësi*  
atëherë:

$$\text{Çmimi minimal i transferit} = \text{€120.00} + \text{€0.00} = \text{€120.00}$$

prej nga rrjedh se

$$\text{Çmimi minimal i transferit} = \text{Kosto variabile për njësi} \quad \text{2 pikë}$$

**b.iii.** Çmimi minimal i transferit për DP kur ka kapacitet të lirë (shet vetëm 14,000 njësi jashtë) por përdor 'koston e plotë + 10% marzhë' si politikë të çmimit të transferit

Në këtë situatë kur Divizioni i Paneleve ka kapacitete të lira, nga logjika ekonomike, ky divizion nuk do të dëmtohet duke kërkuar mbulimin vetëm të koston variabile, por politika (administrative) e brendshme e Divizionit në zbatimin e caktimit të çmimit sipas strategjisë 'Kosto e plotë + marzha 10%' e dikton çmimin e transferit në mënyrë administrative. Kur përdoret kjo metodë, çmimi i transferit nuk përcaktohet nga logjika ekonomike, forcat e tregut apo kostoja oportune, por nga llogaritë e kontabilitetit të koston.

Për dallim nga rregulli i thjeshtë i koston variabile, kostoja e plotë përfshin:

- Kostot variabile (€120.00): Materiali direkt, puna direkte dhe ShPP variabile;
- Kostot fikse të alokuara [€60.00 = (€180.00 - €120.00)]: Një pjesë e qirasë, sigurimit, pagave të administratës, zhvlerësimit të makinerive etj. që i ngarkohet çdo njësie të prodhuar

Më pas mbi koston e plotë prej €180.00 (€120.00 + €60.00) i shtohet marzha e përcaktuar prej 10% për të fituar çmimin 'minimal' të transferit:

$$\begin{aligned} \text{Çmimi 'minimal' i transferit} &= (\text{€120} + \text{€60}) + [(\text{€120} + \text{€60}) \times 10\%] \\ &= \text{€180} + (\text{€180} \times 10\%) \\ &= \text{€180} + \text{€18} \\ &= \text{€198} \end{aligned} \quad \text{3 pikë}$$

Në rastin kur Divizioni i Paneleve ka kapacitete të lira (të pashfrytëzuara), atëherë menaxhmenti i dy divizioneve (shitjes dhe blerjes) mund të **negociojnë** çmimin e transferit përkundër caktimit të çmimit minimal të transferit në nivelin (logjik) të koston variabile apo caktimin e çmimit sipas strategjisë 'kosto e plotë + marzha'.

Çmimi i negociuar i transferit 'duhet' të shtrihet brenda intervalit të koston variabile (€120) dhe çmimit të tregut (€250). Çdo çmim në këtë interval do të bënte që të dy divizionet të krijojnë fitime shtesë dhe njëherit do krijonte kursime korporatës në tërësi. Nëse çmimi i transferit vendoset brenda këtij intervali, arrihet ajo që quhet 'përputhja e qëllimeve' - do të thotë se ajo që është mirë për dy divizionet dhe për gjithë korporatën.

Në rastin e pikës (b.iii.) çmimi i caktuar sipas strategjisë 'kosto e plotë + marzha' në vlerën €198, që është çmim brenda 'intervalit të negocimit', është shumë i dobishëm për Divizionin e Paneleve sepse është dukshëm më i lartë se kostoja variabile (€120) por edhe për Divizionin Instalues dhe korporatën në tërësi sepse është më i ulët se çmimi i tregut/jashtëm prej €240. Megjithatë, çmimi i caktuar sipas strategjisë 'kosto e plotë + marzha' respektivisht brenda koston e plotë, që shërben si bazë për llogaritjen e çmimit të transferit, mund të 'fshehën' jo-efikasitetet e Divizionet e Paneleve dhe t'ia transferojë ato Divizionit Instalues.

2 pikë

### c. ROI (kthimi në investim) kundrejt RI-së (të ardhurës së mbetur)

Mbështetja te ROI (kthimi në investim) si instrument i vetëm për matjen e performancës konsiderohet si një nga kurthet më të vjetra dhe më problematike në fushën e kontabilitetit menaxherial. Edhe pse ky tregues është mjaft i përshtatshëm për të bërë krahasime mes divizioneve të përmasave të ndryshme, ai mbart rrezikun madhor të '*mospërputhjes së qëllimeve*', ku interesat e menaxherëve të divizioneve bien ndesh me objektivat globale të korporatës;

Meqenëse ky tregues llogaritet zakonisht mbi baza vjetore, ai nxit përqendrimin në afat të shkurtër (short-termism) tek menaxherët e divizioneve, të cilët mund të tundohen të shtyjnë investimet jetike në teknologji apo në hulumtime dhe zhvillim (R&D). Ky hezitim vjen nga fakti se investimet e reja rritin menjëherë bazën e pasurive në emëruesin e formulës së ROI-së, duke shkaktuar rënie të menjëhershme të përqindjes në rezultatin e ROI-së. Në raste ekstreme, menaxherët mund të shkojnë deri aty sa të shesin pasuri që janë ende produktive vetëm për të zvogëluar artificialisht bazën e investimit dhe për të 'zbuluar' rezultatin e tyre financiar;

Një tjetër anomali e rrezikshme buron nga procesi natyror i zhvlerësimit, pasi ROI tenton të rritet automatikisht me kalimin e kohës thjesht sepse pasuritë vjetrohen. Kjo krijon një situatë paradoksale ku divizioni që operon me makineri të vjetra dhe të zhvlerësuar mund të raportojë ROI shumë të lartë, pasi vlera kontabël e pasurive në emërues zvogëlohet vazhdimisht. Kjo i bën këta menaxherë të duken në sytë e Bordit se kanë performancë shumë të lartë, ndërkohë që në realitet suksesi i tyre është iluzion i shifrave kontabël që fshehët prapa teknologjisë së vjetruar me rrezik të lartë për dështim operacional në çdo moment.

2½ pikë

Avantazhi kryesor i RI-së qëndron në aftësinë e tij për të korrigjuar fenomenin e '*mospërputhjes së qëllimeve*', ku menaxherët e divizioneve mund të refuzojnë investime që janë fitimprurëse për korporatën vetëm sepse ato mund të ulin ROI-në aktuale. Me fjalë tjera ROI mbron performancën individuale të menaxherit të divizionit, por e privon korporatën nga fitimi shtesë nga investimi i cili e tejkalon koston e financimit të tij. Këtë mbetje të fitimit mbi kostot e financimit të investimit e tregon RI (e ardhura e mbetur);

Ndryshe nga ROI, RI (e ardhura e mbetur) operon si vlerë monetare absolute, duke detyruar menaxherin të pranojë çdo projekt që rezulton me një RI (të ardhur të mbetur) pozitive. Në këtë mënyrë, interesi i menaxherit të divizionit përputhet plotësisht me atë të kompanisë si tërësi, sepse në këtë rast menaxheri i divizionit 'nuk ndëshkohet' nga ulja e ROI-së;

RI shërben si një instrument më i fuqishëm për *'përputhjen e qëllimeve'* sepse e kthen vëmendjen te maksimizimi i fitimit total dhe jo te ruajtja e përqindjeve artificiale (ROI-ve) të divizioneve individuale;

Përveç harmonizimit të qëllimeve, RI ofron një fleksibilitet strategjik që ROI nuk mund ta ofrojë, pasi lejon korporatën të aplikojë norma të ndryshme të kërkuara të kthimit në varësi të shkallës së rrezikut të secilit divizion. Kjo siguron që menaxherët e divizioneve me rrezik të lartë të mos ndëshkohen padrejtësisht dhe ata të divizioneve të qëndrueshme të mos shpërblehen lehtësisht.

*2½ pikë*