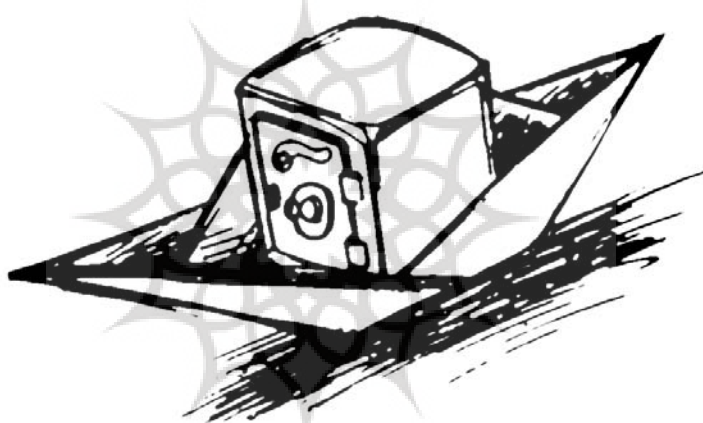


هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در صنعت کشتی‌سازی

مهران امامداد
Mehran_emammad@yahoo.com



چکیده

یکی از ویژگیهای مهم و اساسی، که بدون شک، ساز و کارهای آن تاثیر زیادی بر آینده سازمان و استفاده از موقعیت‌ها و شرایط رقابتی دارد، استفاده از روش‌های نوین محاسبه بهای تمام شده محصولات است. اهمیت توجه و به کارگیری این روشها در این است که با به کارگیری آنها می‌توان ضمن فراهم کردن اطلاعات مناسب، به ارزش افزوده بالاتر و استفاده بهینه از منابع سازمانی، دست یافت.

به کارگیری روشهای سنتی حسابداری مدیریت پاسخگوی نیازهای متنوع امروزی مدیران در صنعت کشتی سازی نیست، بنابراین لزوم طراحی و به کارگیری روشهای نوین، که متأثر از تغییرات و ساز و کارهای دنیای رقابت و پرچالش امروزی به شمار می‌آید، یکی از دغدغه‌های امروزه سازمانها و این صنعت است. بسیاری از رویکردها و تکنیک‌های حسابداری مدیریت بر مبنای مفهوم ارزش آفرینی به وجود آمده‌اند. این روشها با محور قرار دادن مفهوم ارزش و ارزش آفرینی به بنگاه‌های اقتصادی کمک کرده است تا در شرایط جدید رقابتی بتوانند استراتژیهای مناسب را برای رقابت و بقا اتخاذ کنند. یکی از این روشها که امروزه به خاطر قابلیت‌ها و توانایی‌های آن استفاده گسترده‌ای پیدا کرده است، سیستم «هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت» یا در اصطلاح سیستم (ABC= Activity Based Costing) است.

در این مقاله که براساس پژوهش انجام شده در یک شرکت کشتی سازی ارائه شده است، چگونگی تجزیه و تحلیل، شناسایی و تعیین فعالیت‌های اصلی در کارخانه کشتی سازی، طراحی و روش به کارگیری سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در صنعت کشتی‌سازی برای محاسبه بهای تمام شده شناور لندینگ کرافت و نتایج حاصل از تفاوت آن با سیستم سنتی، ارائه شده است.

رشد و تغییر سریع تکنولوژی، فضای تجاری کاملاً رقابتی که کیفیت بالا، خدمات عالی و قیمت‌های فروش معقول و پایین را طلب می‌کند، اهمیت مضاعفی در درک فرصت‌ها و به کارگیری روش‌های مناسب برای استفاده از این موقعیت‌ها را فراهم می‌کند. یکی از مهم‌ترین چالش‌های پیش روی مدیران در عرصه کنونی کسب و کار، پاسخگویی به انتظارات مشتریان و ایجاد یک مزیت رقابتی پایدار برای سازمان آنها است.

در وضعیت رقابتی موجود، یکی از عوامل مهمی که موجب برتری نسبت به سایر رقبا می‌شود، کاهش قیمت تمام شده محصولات و خدمات ارائه شده است. این مهم بدون کاهش هزینه‌ها در سازمان و استفاده بهینه از منابع و امکانات ممکن نبوده، اما به دلیل ضعف‌های موجود در سیستم‌های به کار گرفته شده، دسترسی به این اطلاعات ممکن نیست. جنبه‌ای از این نارسائی، ناشی از ضعف و عدم کارایی سیستم‌های موجود به ویژه در حوزه حسابداری مدیریت است. عامل دیگری که بر عدم شناخت منابع و امکانات سازمانی مؤثر است، عدم کارایی سیستم‌های هزینه‌یابی موجود به دلیل ماهیت غیرواقعی اجزای آن است (Turney, 1992)، چراکه با رواج تکنولوژی‌های جدید و پیدایی اتوماسیون، ساختار هزینه‌های تشکیل دهنده محصولات و خدمات تغییر کرده است. بنابراین لزوم به کارگیری روش‌های جدید که بتواند ساختار هزینه‌های تشکیل دهنده محصولات و خدمات را به خوبی تشریح کند، بیش از پیش احساس می‌شود.

شرکت‌های بسیاری به دلیل فضای کسب و کار کاملاً رقابتی، که کیفیت بالا، خدمات عالی و قیمت تمام شده پایین را طلب می‌کند، از سیستم جدید در محاسبه قیمت تمام شده یعنی سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت (ABC) استفاده کرده‌اند. سیستم هزینه‌یابی ABC در این مدت موضوع بحث میان کاپلان، کوپر و جانسون به عنوان موافقان سیستم ABC و پایپر و اوولی، به عنوان مخالفان را تشکیل می‌دهد است (Innes, 1993).



ارائه گزارش‌های بهای تمام شده در سطح استراتژیک به مدیران کمک می‌کند تا به قیمت گذاری بهتر محصولات بپردازند.

تجربه پژوهشگر حاکی است که به کارگیری سیستم‌های مدیریتی نوین یکی از چالش‌های مهم در صنعت کشتی‌سازی در ایران است و شیوه‌های نوین مدیریتی در فرآیندهای تولیدی این صنعت به صورت جدی به کار گرفته نشده‌اند. بررسی و تجزیه و تحلیل فرآیندها و فعالیت‌ها در صنعت کشتی‌سازی می‌تواند منجر به شناسایی و تعیین فعالیت‌های مراکز خدماتی و تولیدی و در نهایت محاسبه بهای تمام شده هر یک از آنها شود. ارائه گزارش‌های بهای تمام شده در سطح استراتژیک به مدیران ارشد و در سطح عملیاتی به مدیران میانی، در جهات مختلفی از جمله، حذف فعالیت‌های غیرضروری با توجه به فرآیندهای ساخت کشتی، کمک در قیمت گذاری بهتر محصولات برای فروش و برون سپاری فعالیت‌هایی که هزینه انجام آن برای کارخانه بالا است، کمک می‌کند.

هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت

در اواخر دهه ۸۰ میلادی، تعدادی از صاحب‌نظران حسابداری و مدیریت، به سازمانها به خاطر استفاده و به کارگیری سیستم‌های سنتی ایرادهای فراوان گرفتند. مشکل و انتقاد اصلی صاحب‌نظران این بود که هزینه‌هایی که توسط سیستم هزینه‌یابی سنتی ارائه می‌شود، اطلاعات دقیقی را در مورد محصول و قیمت تمام شده آن در اختیار تصمیم‌گیرندگان قرار نمی‌دهد و حتی با ارائه اطلاعات نادرست باعث گمراهی مدیران در تصمیم‌گیری‌ها می‌شود (Oana, 2002).

از دیدگاه کلی، مهمترین دلایل نارسایی، سیستم‌های سنتی به شرح زیر است:

- عدم توانایی در نشان دادن محصولاتی که دارای سود بالایی هستند.

- در سیستم‌های سنتی برای جمع‌آوری هزینه‌های دستمزد و سربار از مراکز هزینه مشترک، استفاده می‌شود.

- این سیستم‌ها معمولاً از یک مبنای تسهیم، برای تخصیص هزینه‌های گوناگون استفاده می‌کنند. از جمله این مبنای استفاده از ساعات کار مستقیم نیروی انسانی است. با استفاده از این مبنای تسهیم هزینه‌ها به طور واقعی انجام نمی‌شود.

- عدم تهیه اطلاعات دقیق در مورد بهای تمام شده و سایر اطلاعات مورد نیاز تصمیم‌گیری، سیستم‌های هزینه‌های موجود در سازمان را به طور عمده به دو گروه هزینه‌های محصول و هزینه‌های دوره تقسیم می‌کند، و فقط هزینه‌های محصول را در محاسبه بهای تمام شده منظور می‌کند.

- سیستم‌های سنتی، مزایای به دست آمده از دگرگونی فرایندها و بهبود در روش‌های تولید را به عنوان صرفه جویی در نیروی کار به حساب می‌آورند، بنابراین بهبود عملکردها را در فرایند عملیات نشان نمی‌دهند.

- سیستم‌های هزینه‌یابی سنتی، اطلاعات واقعی را از فرایند تولید و هزینه‌ها نشان نمی‌دهد. این سیستم فقط هزینه‌هایی را که به راحتی قابل شناسایی هستند، در محاسبه هزینه‌های محصول در نظر می‌گیرد.

- سیستم‌های سنتی، هزینه‌های سازمانی را منحصرأ در چارچوب فیزیکی سازمان و مستقل از پیرامون خود در نظر می‌گیرد و فقط هزینه‌های داخلی سازمان را به عنوان هزینه‌های محصول محاسبه می‌کند. در این سیستم‌ها، هزینه‌های خارج از چارچوب فیزیکی سازمان، از جمله هزینه‌های مربوط به مشتریان، تامین کنندگان مواد اولیه، نمایندگان و غیره را به عنوان هزینه‌های نامربوط تلقی می‌کند و در محاسبه بهای تمام شده محصولات، منظور نمی‌شود (کوپر و دیگران، ۱۳۸۶).

پیدایی سیستم ABC نتیجه این سه عامل بوده است (Cokins, et.al, 1993):

۱. تغییرات در ساختار هزینه شرکتها بدین

معنی که رشد هزینه‌های سربار خیلی بیشتر از هزینه‌های مستقیم دستمزد و مواد بود. ۲. رفتار متقاطع در میان بخشهای مختلف شرکتها، موجب نیاز مدیران برای آگاهی از روابط میان بخشهای مختلف بود. ۳. پیدایی نرم‌افزارهای پیشرفته بانک‌های اطلاعاتی و چهارمین نسل زبانها که اجازه سازمان‌دهی و پردازش سریع داده‌ها را می‌داد.

۱. روش تحقیق

از آنجا که این پژوهش، کاربردی و بر مبنای مطالعه موردی است. به همین منظور ساخت لندینگ کرافت در یک شرکت کشتی‌سازی مورد مطالعه واقع شده است.

برای محاسبه بهای تمام شده، ابتدا فعالیتهای مراکز خدماتی و تولیدی شناسایی و تعریف می‌شوند. برای شناسایی و تعریف فعالیت‌ها از روش‌های مشاهده و مصاحبه برای جمع‌آوری اطلاعات

استفاده شده است. به همین منظور تلاش شده است با استفاده از مطالعات کتابخانه‌ای و نیز مشاهده و بررسی فرآیندهای تولید در کارخانه‌های کشتی‌سازی (Shipyard)، فعالیتهای اساسی این صنعت مورد شناسایی قرار گیرد. از راه مصاحبه با افراد با تجربه و مشاهده فعالیتهای در حال انجام، نسبت به طراحی و تهیه جدول فعالیتهای اقدام شد، سپس هزینه تمام فعالیتها در مراکز خدماتی و تولیدی محاسبه می‌شود. با انجام این کار، منابع سازمان که صرف انجام فعالیتها می‌شوند نیز شناسایی خواهند شد.

۲. تعیین و ایجاد مراکز فعالیت

در طراحی سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، شناسایی و تشخیص فعالیتها از اقدامات اساسی است. در ایجاد مراکز فعالیت باید این اصول در نظر گرفته شود: * فعالیتهایی که مربوط به یک بخش هستند، باید با هم در نظر گرفته شوند. * فعالیتها بر اساس اطلاعات حاصل از هر

مرکز فعالیت، سازماندهی شوند. * مراکز فعالیت باید بر اساس سلسله مراتب فعالیتها طراحی شوند.

به این منظور نسبت به بررسی فرایند ساخت کشتی و شناورهای لندینگ کرافت با در نظر داشتن این دو اصل اقدام شد:

نخست: فعالیتهای شناسایی شده برای محاسبه بهای تمام شده به گونه‌ای انتخاب شوند که فرایند جمع‌آوری اطلاعات در مورد آن فعالیتها به سهولت امکانپذیر باشد.

دوم: به منظور سادگی سیستم و حذف هزینه‌های ناشی از پیچیده کردن سیستم بهای تمام شده، فعالیتهای یکسان با همدیگر و فعالیتهایی که از نظر اقتصادی کم اهمیت بودند با سایر فعالیتهای تقریباً مشابه، ادغام شدند.

پس از بررسی و مصاحبه و بحث با مهندسان، کارکنان امور مالی و حساب‌رسان و مذاقه در فرایندهای ساخت کشتی، تعداد ۲۱ مرکز فعالیت در نظر گرفته شده است که مراکز فعالیت خدماتی تعیین شده، ۷ مرکز و مراکز فعالیت تولیدی تعیین شده، ۱۴ مرکزاند (جدول ۱).

گفتنی است که تعیین مراکز فعالیت با رویکرد ساده سازی فرایند محاسبه قیمت تمام شده و مفید بودن اطلاعات به دست آمده، انجام پذیرفته است. این رویکرد در تمام مراحل انجام این کار به عنوان راهنما در نظر گرفته شده است. تلفیق و ترکیب درست فعالیتها از مهمترین تصمیمات در طراحی سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت است. چرا که تفکیک کردن این فعالیتها از یکدیگر باعث پیچیدتر شدن فرآیند محاسبه بهای تمام شده می‌شود و مستلزم صرف زمان و هزینه بیشتری است. در نهایت، اطلاعات به دست آمده تأثیر زیادی در تصمیم‌گیریهای مدیریتی نخواهد داشت.

بر اساس بررسی به عمل آمده، در صورتی که این فعالیتها مستقل از همدیگر دیده می‌شدند، بعضی از فعالیتهای دیگر، نظیر: جابه‌جایی و حمل و نصب سازه فلزی را نیز باید از هم تفکیک کرد، که علاوه بر تحمیل هزینه و زمان بیشتر، تقریباً کار بی‌هوده‌ای به شمار می‌رود. نکته دیگری که در تعیین مراکز فعالیت در این مطالعه

مراکز فعالیت تولیدی	مراکز فعالیت خدماتی
نام فعالیت	نام فعالیت
برنامه ریزی و کنترل	امور مالی
بازرسی و کیفیت	امور اداری
فنی و مهندسی	بازرگانی و تدارکات
جابه‌جایی و حمل	انبار
برشکاری	نگهبانی
مونتاژ و جوش بلوک‌های مسطح و منحنی	تعمیر و نگهداری
سند بلاست و رنگ آمیزی	هزینه‌های عمومی
تاسیسات و لوله کشی	
نصب سازه فلزی	
دکوراسیون	
کارهای مکانیکال	
کارهای الکتریکیال	
کلاس ورده بندی	
به آب اندازی و آزمایشهای نهایی	

جدول ۱: فهرست مراکز فعالیت

نقش مهمی ایفا می‌کند این است که مراکز فعالیت به گونه ای تعیین شوند که بتوان با توجه به اطلاعات به دست آمده از این مراکز، در مورد برون سپاری یا عدم برون سپاری آن فعالیت به خارج از شرکت، تصمیم‌گیری کرد.

ترکیب فعالیتهایی که تفکیک آن‌ها ارزش زیادی ندارد، از قواعد طراحی سیستم ABC است. این عمل آشفتگی سیستم را کمتر کرده، به آن نظم بیشتری می‌دهد. فعالیتهایی که شبیه یکدیگر هستند و می‌توان محرک هزینه فعالیت یکسانی را برای آن‌ها تعریف کرد، قابلیت ادغام در یکدیگر را دارند. این ادغامها می‌توانند پیچیدگی محاسبه بهای تمام شده را کاهش داده، با سهولت محاسبات، مزیت‌های سیستم را بدون آنکه موجب انحرافات شدید آمار و ارقام شود، افزایش دهد.

۳. انتخاب محرک هزینه

انتخاب بهترین محرک هزینه برای تسهیم هزینه‌های مراکز فعالیت خدماتی به مراکز فعالیت تولیدی و همچنین تخصیص هزینه فعالیتهای تولیدی به هر شناور از دغدغه‌های بسیار مهم در طراحی سیستم ABC است و تعیین محرک‌های انتخاب شده حاصل مذاکرات طولانی با دست‌اندرکاران پروژه‌ها و آموزش دادن به آنان در مورد چگونگی روشهای اشاره شده محرک هزینه و تبیین روشهای اشاره شده به آنان بوده است. در هر صورت تلاش شده است برای هر مرکز، فعالیت محرک مناسب و بهینه‌ای با توجه به این موارد انتخاب شود:

* محرک هزینه به طور دقیق قادر به تشریح رابطه بین محرک هزینه و هدف هزینه باشد.

* محرک هزینه‌های که انتخاب می‌شود از نظر تهیه و در دسترس بودن اطلاعات، محدودیتی نداشته باشد.

* محرک هزینه که انتخاب می‌شود از نظر عملیات محاسبه تسهیم هزینه‌ها، زیاد پیچیده نباشد.

با توجه به اینکه نوع مراکز فعالیت با یکدیگر متفاوت‌اند، گزینه‌های مختلفی برای هر مرکز فعالیت مورد بررسی قرار گرفت و با استفاده از روش منطقی انتخاب



مشخص شدن مبنای مناسب و بهینه برای هر مرکز فعالیت از جمله منافع بهره‌گیری از روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت است.

محرک هزینه و یا روش تجزیه و تحلیل سلسله مراتبی، در نهایت، بهترین گزینه به‌عنوان محرک هزینه تعیین شده است.

برای انتخاب و تعیین محرک هزینه مناسب، باید به مواردی از جمله تشریح دقیق ارتباط بین هزینه‌ها و سهولت دسترسی به اطلاعات مورد نیاز و سهولت انجام محاسبات توجه لازم مبذول شود و نیز باید شرایط کارخانه کشتی‌سازی و چگونگی عقد قراردادها و شرایط ساخت شناور را مد نظر قرار دهیم.

۴. چگونگی تخصیص هزینه‌های مراکز فعالیت

تلاش همواره باید بر این باشد که تا حد امکان هزینه‌های هر شناور به صورت دقیق شناسایی و به حساب همان شناور تخصیص یابد. برای دستیابی به این مهم، به کارکنان امور مالی که وظیفه تخصیص هزینه‌ها را به عهده دارند، تفهیم شد که تلاش کنند از اختصاص هزینه‌های مستقیم یک پروژه به مراکز فعالیت خدماتی جلوگیری کنند و سعی کنند تا اگر هزینه‌ای به طور مشخص و روشن مربوط به شناور خاصی است و تردید و ابهامی در آن وجود ندارد - حتی با فرض اینکه در روال معمول به حساب مرکز فعالیت خدماتی منظور می‌شود - به صورت مستقیم به حساب شناور مربوطه تخصیص یابد.

نتیجه‌گیری

سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت (ABC) با تهیه اطلاعات دقیق در مورد

بهای تمام شده و سایر اطلاعات مورد نیاز تصمیم‌گیری مدیران در صنعت کشتی‌سازی می‌تواند در این موارد مفید واقع شود:

* شناسایی فعالیتهای مراکز خدماتی و تولیدی در یک کارخانه کشتی‌سازی؛

* شناسایی و تعیین منابعی که صرف هر یک از فعالیت‌ها می‌شود؛

* مشخص کردن مبنای مناسب و بهینه برای هر مرکز فعالیت؛

* محاسبه دقیق بهای تمام شده فعالیتهای ساخت شناورها؛

* ارائه گزارشهای مورد نیاز به مدیریت به منظور تصمیم‌گیری در مورد برون سپاری فعالیتهای شرکت؛

* ارائه گزارشهای مورد نیاز به مدیریت برای بهبود عملکرد سازمانی.

با اجرای درست سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در صنعت کشتی‌سازی می‌تواند این نتایج را به دنبال داشته باشد:

۱. کاهش قابل ملاحظه هزینه‌های عمومی و اداری و تشکیلاتی در گزارشهای مالی؛

در سیستم سنتی، امور مالی شرکت بدون توجه به فعالیتهای ساخت شناورها، اغلب هزینه‌هایی را که می‌توان به فعالیتهای تولیدی و محصولات ردیابی کرد، به حساب هزینه‌های عمومی و اداری تشکیلاتی منظور می‌کند. از اهم هزینه‌های مزبور، هزینه‌های تدارکات و خرید مصارف و ملزومات، هزینه‌های استهلاک ساختمان و وسائل، هزینه‌های رستوران، هزینه آب و برق و تلفن است. در سیستم ABC تلاش بر این است که هر هزینه‌ای را تا حد امکان به فعالیت مورد نظر، ردیابی کرد. برای مثال، هنگامی که می‌توان هزینه‌های رستوران به مراکز فعالیت مورد نظر را ردیابی کرد به هیچ‌وجه عقلایی نیست که تمام هزینه‌های غذا و رستوران به هزینه‌های عمومی و اداری منظور شود.

۲. فرایندهای متفاوت انجام فعالیتهای هزینه‌های متفاوتی را در برخواهد داشت:

در سیستم سنتی هزینه‌های ساخت

برای تمام شناورهای لندنینگ کرافتهای ۱۴۰۰ تنی، کاملاً یکسان محاسبه شده بود. اما در روش سیستم ABC این سه شناور با وجود آنچه که انتظار می‌رفت، دارای بهای تمام شده یکسانی نبودند. طبق بررسی به عمل آمده علت عمده به وجود آمدن این تفاوتها تغییر در فرایندهای تولید در مرکز فعالیت برشکاری و فعالیت مونتاژ و جوش برای هر یک از این شناورها است. متفاوت بودن فرایندهای برشکاری و مونتاژ و جوش این سه شناور باعث می‌شود، که ساخت یکی از شناورهای لندنینگ کرافت پروسه طولانیتر را طی کند و در نتیجه منابع بیشتری توسط فعالیتهای برشکاری و مونتاژ و جوش مصرف شود.

۳. هزینه‌ها در مراکز فعالیت از یکدیگر تأثیر می‌پذیرند:

در سیستم ABC می‌توان نتایج حاصل از تفاوت در فرایندهای اجرای فعالیت را مشاهده کرد و در مورد چگونگی تغییر این فرایندها اطلاعات لازم را در اختیار مدیران قرار داد. یکی از نکته‌های مرتبط با این موضوع، مسئله ارتباط و تأثیرپذیری هزینه‌های یک مراکز فعالیت از هزینه‌های مراکز فعالیت دیگر است. با اجرای روش ABC مشاهده می‌شود، هنگامی که فرآیند فعالیت برشکاری یا فعالیت مونتاژ و جوش تغییر می‌کند، نه تنها هزینه‌های این مراکز فعالیت دچار تغییر می‌شود، بلکه هزینه‌های مرکز فعالیت بازرسی و کنترل کیفیت نیز تغییر می‌کند. مدیران، باید توجه کنند که هزینه‌های یک فعالیت در فرآیند ساخت یک کشتی جدا و بی‌ارتباط با سایر فعالیتها نیست، بنابراین آگاهی از اطلاعات و آمار هزینه‌های یک فعالیت و میزان آنها، می‌تواند در بهبود عملکرد و بهره‌وری ساخت مؤثر باشد.

۴. استفاده از روش ABC برای برون‌سپاری کارهای شرکت:

مدیران بنگاههای اقتصادی، جدای از فعالیتهای کلیدی کسب و کار خود، تمایل دارند بیشتر فعالیتهای موجود در سازمان خود را از راه پیمانکاران دست دوم انجام دهند. اینکار باعث خواهد شد که با انتقال بعضی از فعالیتهای داخلی یک سازمان، به

فرم‌های مربوطه به وسیله همه دستگاه‌های اجرایی انجام گیرد. اشکالات احتمالی در مورد بعضی از دستگاه‌ها و موفقیت‌های به دست آمده در مورد برخی دیگر، تجربه مناسبی در اصلاح روش پیشنهادی برای سالهای بعد خواهد بود، تا بتوان این روش را به طور کامل در مورد تمام دستگاه‌های اجرایی، به اجرا درآورد.

۶. تأثیر استفاده از سیستم ABC بر رفتار سازمانی:

استفاده از سیستم ABC تأثیر بسزایی در رفتار سازمانی شرکتها دارد. هنگامی که مدیران از اطلاعات مربوط به یک مرکز فعالیت آگاه می‌شوند، شیوه نگرش و برخورد با کارکنان آن مرکز فعالیت تغییر خواهد کرد. هنگامی که مدیران از میزان بهای تمام شده فعالیتها آگاهی یافتند، متوجه شدند که روشهای اعمال مدیریت در مورد برخی از مراکز فعالیت، مناسب نبوده است و در مورد کسانی که به تغییر روشهای ساخت اقدام کرده بودند، به دلیل عدم گزارشهای درست و بموقع و عدم ارائه اطلاعات و آمار از تأثیر اعمال روش‌های جدید بر بهای تمام شده شناورها، واکنش مناسبی نشان نداده بودند. □

منابع:

1. Turney, P.B.B., "What an Activity Based Cost Model Looks Like", Journal of Cost Management, Winter 1992
2. Innes, J., Mitchell, F., "Activity Based Costing - A Review with Case Studies", The Chartered Institute of Management Accounting, 1993
3. Oana, Velcu "Practical Aspects in the Implementation of an ABC Model", M.Sc Thesis in Accounting, Swedish School of Economics and Business Administration, 2002.
۴. کوپر، رابین و دیگران، «هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت» ترجمه دکتر احمد عزیزی، دکتر احمد مدرس، انتشارات سازمان حسابرسی، تیرماه ۱۳۸۶، چاپ ششم
5. Cokins, G., Straton, A., Helbling, J., "An ABC Manager's Primer", Institute of Management Accountants, 1993

مهران امامداد: کارشناس ارشد مدیریت اجرایی و مدیر کارخانه کشتی سازی صدرا امید چاپهار

خارج از سازمان، تمرکز به روی کارهای اصلی در سازمان با دقت و قدرت بیشتری انجام شود. از منافع دیگر این کار، کاهش مصرف نقدینگی سازمان برای تحصیل دارایی‌های ثابت است. یکی از پرسشهای اساسی که هنگام برون سپاری فعالیتهای شرکت برای مدیران و تصمیم گیرندگان مهم است، میزان بهای تمام شده فعالیت مورد نظر در داخل سازمان است. مدیران برای آنکه بتوانند تصمیم بموقع و درست در مورد برون سپاری فعالیتها اتخاذ کنند باید از میزان بهای تمام شده فعالیتها در سازمان خود آگاهی و به درستی آنها اطمینان داشته باشند. با اجرای روش ABC مشخص شد که میزان هزینه فعالیت مونتاژ و جوش در شرکت، تفاوت فاحشی با مبلغ پیشنهادی پیمانکاران دست دوم برای انجام این فعالیت دارد. با وجود آنکه دغدغه مدیریت شرکت در مورد برون‌سپاری این فعالیت، عدم اطمینان از کیفیت کار توسط پیمانکاران است، اما با فرض استقرار کادرنظارتی بیشتر در مرکز فعالیت کنترل کیفیت، باز هم برون سپاری این فعالیت مقرون به صرفه خواهد بود.

۵. الزامات قانونی و سیستم ABC:

از سال ۱۳۸۰ در احکام مندرج در قوانین بودجه سالیانه، دولت مکلف به انجام اقدامات لازم برای اصلاح نظام بودجه‌ریزی شده است که یکی از محورهای اساسی این اصلاح، تهیه و تنظیم بودجه به روش علمباتی است. فرآیند تهیه بودجه به روش عملیاتی فرآیندی پیچیده است و حتی در کشورهای بسیار پیشرفته در زمینه بودجه‌ریزی، اجرای بودجه‌ریزی عملیاتی چند سال طول کشیده است. در ماده ۱۳۸ قانون برنامه چهارم توسعه نیز نسبت به این امر تأکید شده است. در این ماده با صراحت سازمان مدیریت و برنامه ریزی کشور و در ماده ۱۴۴ دستگاههای اجرایی موظف به شناسایی فعالیتهای حوزه کاری خود و محاسبه قیمت تمام شده فعالیتها شده‌اند.

اجرای روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت برای تمامی دستگاه‌های اجرایی در ابتدا ممکن است میسر نباشد، اما می‌توان روش ABC در قالب دستور کار و