

تحلیلی بر اجرای سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت در مؤسسات کوچک و متوسط

Justification and Implementation of activity based costing in SMEs

مجید زنجیردار^۱
تا نیا پرتانی^۲

در این زمینه برخوردارند. در سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت، این موضوع قابل تشخیص است: تا زمانیکه بعضی از منابع مناسب با حجم محصول تولید شده افزایش نیابد، بقیه منابع نباید افزایش یابند. همچنین سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت در تعدادی از سازمان ها (که تعداد آنها در حال افزایش است) از قبیل سازمان های تولیدکننده تا سازمان های خرد و از تجارت های سود محور گرفته تا موسسات دولتی، مقبولیت کسب کرده است.

۲. سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت ABC:

افزایش رقابت در بازارهای داخلی و جهانی، تولیدکنندگان را وادار ساخته است تا ساختار هزینه های خود را بهتر بشناسند. علاوه بر این ساختار هزینه بسیاری از تولیدکنندگان در دهه گذشته با تغییرات چشمگیری مواجه بوده است. در گذشته تولیدکنندگان تعداد نسبتاً کمی از محصولات را تولید می کردند، که تفاوت عمده ای از لحاظ پشتیبانی تکنولوژیک با یکدیگر نداشتند. در این گونه واحدهای تولیدی هزینه دستمزد، با اهمیت ترین عامل در ساختار هزینه محسوب می گردید. اما امروزه، تعداد محصولات زیاده تر است، پیچیدگی محصولات بیشتر می باشد و از لحاظ نیاز به پشتیبانی های تولید متفاوت هستند. ضمن اینکه امروزه هزینه دستمزد کم اهمیت ترین جزء هزینه تولید محسوب می شود. (شباهنگ، ۱۳۸۴، ۳۰) سیستم ABC یک سیستم دو مرحله ای است که منتج به تخصیص هزینه سربار به محصولات یا خدمات تولیدی می شود. در مرحله اول، فعالیت های عمده شناسایی و به تناسب منابعی که در هر فعالیت در نظر گرفته می شود، هزینه سربار ساخت به آن فعالیت تخصیص می یابد. سربار ساخت تخصیص یافته به هر فعالیت با عنوان هزینه انباشته فعالیت شناسایی می شود. پس از تخصیص سربار ساخت به هزینه انباشته فعالیت در مرحله اول محرک های هزینه مناسب و مربوط به هر یک از فعالیت ها تشخیص داده می شوند و سپس در مرحله دوم هزینه سربار ساخت مربوط به هر یک از فعالیت ها به نسبت مقدار مصرف محرک های هزینه در هر یک از خطوط تولید به این خطوط تخصیص داده می شود. (همان منبع، ۲۰؛ ۱۳۸۴) در سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت، فعالیت ها به عنوان محرک های اولیه هزینه ها دیده می شوند. یک سازمان باید توجه خود را روی فعالیتهای کلیدی متمرکز کند تا بتواند تأثیر عمده روی عملکرد تولیدی شرکت داشته باشد. (Jeans and Morrow, 1989) هدف از روش ABC، مشخص کردن محرک های هزینه برای فرآیند تولید است. محرک هزینه می تواند به عنوان عاملی تعریف شود که هزینه یک فعالیت را تولید و کنترل می کند، یا آنرا تغییر می دهد.

چکیده

هزینه یابی بر مبنای فعالیت، در سازمانهایی که هدف آنها مشارکت در کسب و کار، بهره وری و کیفیت است، اهمیت پیدا می کند. سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت، علی رغم اینکه نقش مهمی در توسعه و رقابت پذیری مؤسسات اقتصادی کوچک و متوسط دارد، کمتر مورد توجه قرار گرفته است. این مقاله در ابتدا، مروری بر تجربیات مدیریت هزینه در مؤسسات کوچک و متوسط دارد، در مرحله بعد. معیارهای توجیهی برای پیاده سازی هزینه یابی بر مبنای فعالیت در مؤسسات کوچک و متوسط را مورد بحث قرار می دهد و در نهایت، این مقاله چارچوبی برای نظارت و پیاده سازی هزینه یابی بر مبنای فعالیت در مؤسسات کوچک و متوسط را ارائه می نماید.

واژه های کلیدی: هزینه یابی بر مبنای فعالیت، مؤسسات اقتصادی کوچک و متوسط، مدیریت هزینه.

۱. مقدمه

قابلیت و توانایی یک سازمان برای رقابت مؤثر در بازار جهانی تا حد بسیار زیادی توسط بهای تمام شده و کیفیت محصولات آن تعیین می شود. بهای تمام شده محصول را می توان با افزایش بهره وری یا کاهش هزینه های تولیدی در بستر تولید کاهش داد. افزایش شناخت از هزینه های رقابتی، شرکت را به گسترش تکنیک های مؤثر برای کنترل وسایل تولیدی، مواد و همچنین افزایش بهره وری و کیفیت مجبور می سازد. بهای تمام شده یک محصول را می توان به روش های زیر کاهش داد:

- مینیمم کردن تعداد و اجزاء مورد استفاده در تولید محصول
- طراحی اجزاء برای سهولت بررسی
- انتخاب بهترین ترکیب برای تولید اقتصادی جداگانه (Ong and et al., 1993).

دینی و جرنیال (۱۹۹۴) بعضی عوامل موفقیت و ضعف مؤسسات کوچک و متوسط را شناسایی کردند. فاکتورهای اولیه موفقیت برای اجرای سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت در سازمانهای کوچک و متوسط، به قابلیت ایجاد کیفیت در محصولات و خدمات، کنترل سرمایه و میزان بدهی ها بستگی دارد. قابلیت مهم دیگر آن است که قادر باشیم یک سیاست مؤثر را ایجاد و پیاده سازی کنیم، لذا به نظر می رسد که هر فرآیند سازمانی که جریان پول نقد را برای مؤسسات کوچک و متوسط کاهش دهد، اثر مثبتی در کاهش بدهی داشته باشد. مؤسسات کوچک و متوسط، معمولاً سیستم های حسابداری توسعه نیافته و غیر رسمی دارند و همچنین از فقدان حمایت مدیریتی پیشرفته

رضایت بخشی را در این زمینه به عنوان جنبه مهمی از رشد و تضمین اقتصادی تصور می‌کنند. این گرایش به وسیله یک افزایش نسبی در حمایتی که به مؤسسات کوچک و متوسط در سازمان برای همکاری اقتصادی و پیشرفت کشورها داده شده، منعکس می‌شود و همچنین به وسیله ساختار و پیچیدگی اندازه‌گیری‌های اجرا شده منعکس شده است (OECD, 1993). بعضی از ویژگی‌های مؤسسات کوچک و متوسط که در زیر آورده شده از این قبیل می‌باشند:

– ارتباطات انسانی در مؤسسات کوچک و متوسط از اهمیت بالایی برخوردار است.

– قدرت واکنش سریع به تحولات بازار دارند.

– مؤسسات کوچک و متوسط پتانسیل ابداعی درونی بالاتری نسبت به شرکتهای بزرگ دارند.

– شبکه‌های ارتباطی درونی غیر رسمی و مؤثر دارند. ویژگی‌های بازار جهانی قرن بیست و یکم، برپایه بازار مصرف‌کننده می‌باشد و به سرعت تکنولوژی‌های تولید را تغییر می‌دهد. برای اینکه مؤسسات کوچک و متوسط در بازار بمانند، لازم است که سیستم ABC و ABM را به کار برند. همچنین سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، به تولیدکنندگان اجازه می‌دهد که زمان بین سفارش مشتری و تحویل محصول را کاهش دهند. این عمل باعث می‌شود که یک مزیت رقابتی در بهبود بخشیدن به خدمات مشتری به تولیدکننده داده شود.

۴. معیارهای تعدیل برای اجراء شدن سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت

در مؤسسات کوچک و متوسط

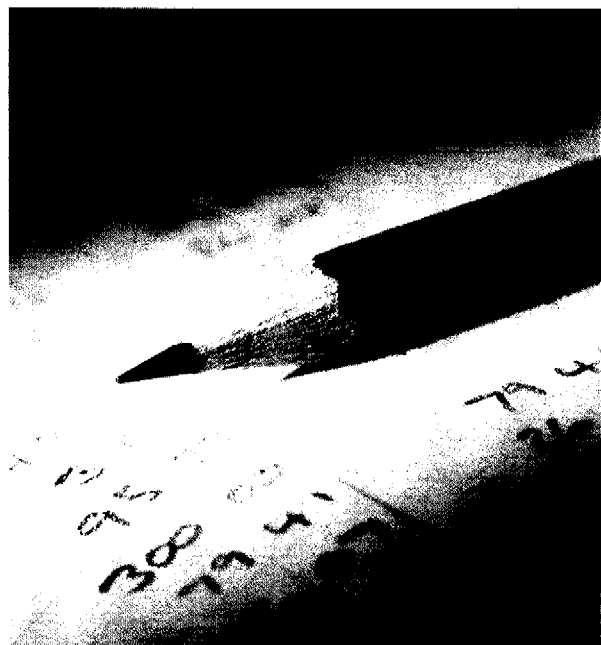
مدیریت بر مبنای فعالیت تلاش می‌کند تا استراتژی‌های تجاری را برای برآوردن فشارهای رقابتی همانند بهبود بخشیدن عملکردهای تجاری، به کارگیرد. مدیریت بر مبنای فعالیت دو هدف عمده دارد که هر دو در خصوص مؤسسات کوچک و متوسط متداول هستند. این اهداف، بهبود بخشیدن ارزش دریافت شده از طرف مشتریان و تمرکز کردن روی فعالیت‌های تولیدی، می‌باشند. برآوردن این اهداف با یک تشخیص ساده شروع می‌شود که «مشتریان خواسته‌های خیلی ساده‌ای دارند» آنها محصولات و خدماتی می‌خواهند که در خور نیازهای ویژه‌شان باشد. مشتریان خدمات کیفیتی را در قیمت قابل پیشنهادی می‌خواهند و توسط آن به حس خوشایندی می‌رسند. بنابراین برای مؤسسات کوچک و متوسط ضروری است که با توجه به محیط و رقابت آنها در بازار جهانی، سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت را بکار گیرند. تجربه تولیدی اخیر در مؤسسات کوچک و متوسط بر این پیشنهاد است که محصول پایدار و تولید انبوه دیگر برای سیستم‌های تولیدی پیشرفته ارزشی ندارد.

(pork and Kim, 1995) بنابراین، شرکتهای تولیدی، وابستگی خودشان را به سیستم‌های حسابداری برای هزینه نسبی (TCA) بوسیله اجرا نمودن سیستم‌های هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، کاهش داده‌اند. ویژگی‌های مؤسسات کوچک و متوسط و معیارهای تعدیلی برای اجرا کردن سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در مؤسسات کوچک و متوسط در جدول شماره ۱ ارائه شده است. این معیارهای تعدیلی در ادامه همانند بازار، استراتژی‌ها، تکنولوژی، نیروهای انسانی و سازمان بحث شده است.

(Cooper and Kaplan, 1988) تحلیل هزینه فعالیت‌ها، اطلاعات مالی و غیر مالی را فراهم می‌کند که پایه‌ای برای مدیریت بر مبنای فعالیت است. (رهنما، ۱۳۸۶) مدیریت بر مبنای فعالیت از تکنیک‌های معیاری مدیریت هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت می‌باشد. در حقیقت ABM سطح جدیدی از اطلاعات ترکیبی (مالی و عملیاتی) را در نظر دارد که برای بهبود فرآیند تصمیم‌گیری بکار گرفته می‌شوند. مدیریت حسابداری بهای تمام شده بین المللی (CAM-Z) مدیریت بر مبنای فعالیت را به عنوان موضوعی تعریف می‌کند که روی مدیریت فعالیت‌ها تمرکز دارد. ABM شامل تحلیل محرک‌های هزینه، تحلیل فعالیت و معیارهای عملکردی می‌باشد، همچنین مدیریت بر مبنای فعالیت، سیستم ABC را به نوعی منبع اصلی اطلاعات‌شان می‌دانند. (Berliner and Brimson, 1988) سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت با فراهم آوردن مدیرانی که اطلاعات دقیق از سیستم هزینه بر مبنای فعالیت دارند و از محرک‌های هزینه جهت تعیین هزینه‌های فعالیت در تولید و خدمات استفاده می‌کنند، طراحی شده است. طرفداران سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، این ادعا را دارند که سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت اطلاعات دقیق هزینه‌ها را جهت اتخاذ تصمیمات استراتژیک مناسب در دوره‌هایی آمیخته از محصول و منابع، بهبود عملکرد، ارزیابی عملکرد فرآیند کسب و کار را فراهم می‌آورد. این ادعا ممکن است خیلی از شرکت‌ها را به سوی انتخاب سیستم ABC هدایت کند. (Bankert and et. al., 2008)

۳. مؤسسات کوچک و متوسط (SMEs)

مؤسسات کوچک و متوسط، مؤسساتی هستند که با سطوح خاصی از عوامل سه گانه سرمایه، تعداد کارکنان استخدام شده و حجم محصولات (گردش تجاری) شناخته می‌شوند و اهمیت آنها در رشد اقتصادی کشورهای توسعه یافته به نحوی شناخته شده است. (صراف، ۱۳۸۶) اینگونه مؤسسات کوچک و متوسط نباید بیش از ۵۰ نیروی کاری داشته باشند و دارایی‌های ثابت و خالص آنها نباید بیش از یک سوم سرمایه یک شرکت بزرگ می‌باشد. نباید فراموش کرد، اهمیتی که به پیشرفت مؤسسات کوچک و متوسط داده شده، در دهه سال ۱۹۸۰ افزایش یافته است و بسیاری از کشورها هم اکنون عملکرد



جدول شماره ۱: معیارهای تعدیلی برای اجرا نمودن ABC در SMEs (Gunasekaran and et al, 1199: 389)

ابعاد	ویژگی های مؤسسات کوچک و متوسط	تحلیل در مؤسسات کوچک و متوسط
نیروی بازار	جوابگیری، انعطاف پذیری، کیفیت	تمرکز کم روی بها تمام شده، اما تمرکز بیشتر روی معیارهای غیر مالی، اندازه گیری های غیر مشهود
استراتژی	TQM, FMS, BRR, JIT, MRP	معیارهای مالی و غیر مالی و معیارهای عمر چنگانه و محرکهای هزینه حذف فعالیت های غیر ارزشی، حذف فعالیت های فاقد ارزشی.
تکنولوژی	EDI, CAD/CAM, CAE, INTERNET, MULTIMEDIA	کاهش در ترکیب مستقیم جمع آوری اطلاعات بر اساس هسته فعالیتها، افزایش در هزینه های مرتبط با اثر بخشی نیروی کار دانشی، از بین بردن ضعف ها با جمع آوری اطلاعات به روز روی فعالیتها.
نیروی انسانی	نیروی کاری چند منظوره یا چند وظیفه ای، نیروی کار انعطاف پذیر، نیروی کار دانشی، گروه های کوچکتر، مشارکت کارکنان	هزینه های مستقیم، مهندسی مجدد، تقسیم گروه برای پیشرفت های فرآیند و محصول، بهبود اثر بخشی پرسنل نیروهای حمایتی، مسئولیت جمعی و طرح انگیزه بخش، از بین بردن مخارج نیروهای کاری چند منظوره یا چند وظیفه ای، انعطاف پذیری نیروی کار دانشی، گروههای کوچکتر مشارکت کارکنان.
سازمان	مدیریت، سازمان ماتریسی، کارگروهی، توانمند سازی کارمندان	تمرکز روی تصمیمات استراتژیک و بلند مدت بر پایه انعطاف پذیری، کیفیت و پاسخ دهی، ارتباط بهتر، کاهش دادن زمانی که برای انجام یک فعالیت مورد نیاز است، از بین بردن موانع عملکردی، و به دنبال آن اثر بخشی فوری و طرح های هدفمند جمعی، مهندسی مجدد، کاهش فعالیتهایی که ایجاد ارزش افزوده نمی کنند.

محرک های هزینه کمک می کند و فعالیت های فاقد ارزش را توسط روش های استراتژیک همانند مدیریت کیفیت جامع (TQM)، سیستم های تولیدی انعطاف پذیر (FMS)، تولید به هنگام (JIT)، برنامه ریزی منابع تولیدی (MRP) و مهندسی مجدد فرآیند تجاری (BPR) به کلی از بین برود.

تکنولوژی

در محیط تولیدی پیشرفته، تکنولوژی نقش مهمی را ایفا می کند. محیط تولیدی پیشرفته، اتوماسیون، پیچیدگی کار را کاهش می دهد اما در همان زمان مخارج افزایش می یابد. در این محیط، بسیاری از مؤسسات کوچک و متوسط در مورد کارگران آگاه و محیط داخل شرکت و پیچیدگی کاری مستقیم با مشکلات مواجه می شوند. سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت در مؤسسات کوچک و متوسط در کاهش

نیروی بازار

در یک بازار جهانی، مردم محصولات با کیفیت را با قیمت پایین تر می خواهند. به منظور بقاء در بازار، برای مؤسسات کوچک و متوسط لازم است تا قیمت تولیدات خودشان را به قیمت پایین تری جهت رقابت در بازار جهانی بیاورند. هزینه یابی بر مبنای فعالیت در این زمینه به ژنپ کمک می کند زیرا این موضوع بیشتر روی معیارهای غیر مالی تمرکز می کند.

استراتژی ها

در استراتژی تولیدی برای SMEs ضروری است که از معیارهای غیر مالی جلوگیری کرده و فعالیت های فاقد ارزش را برای کاهش هزینه های تولید به حداقل برساند. سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت به مؤسسات کوچک و متوسط در کاهش دادن معیارهای غیر مالی و

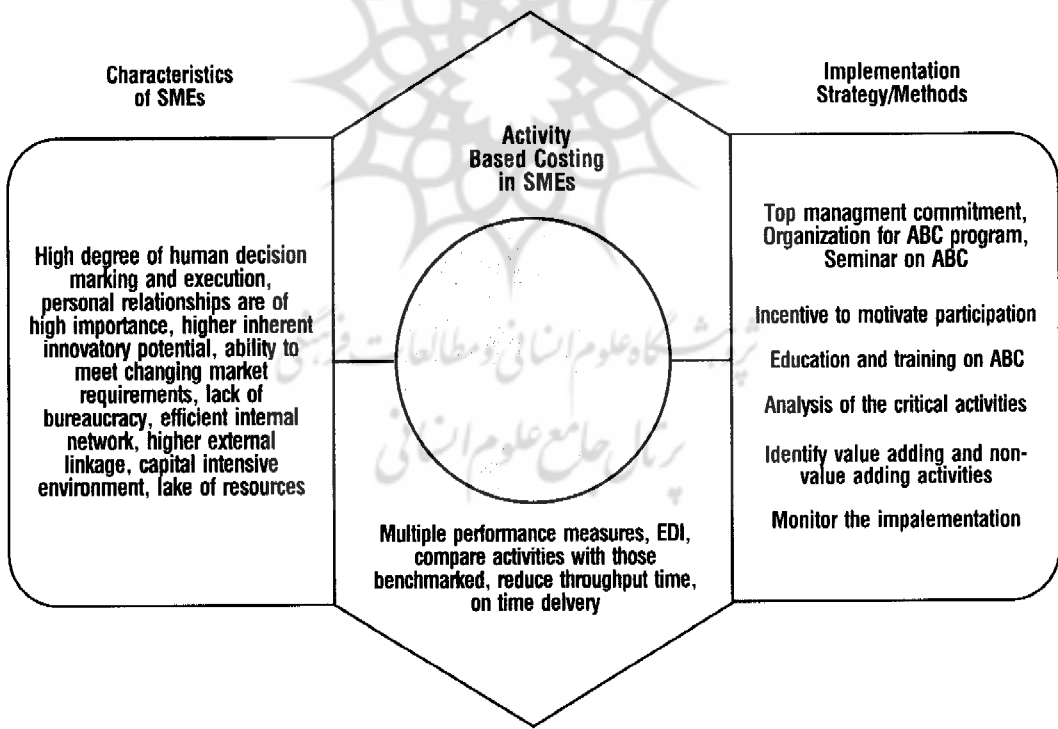
بود. همچنین IBC به SMEs در بهتر کردن ارتباطها و محیط کاری گروهی کمک می‌کند. سیستم‌های برآورد هزینه سنتی اطلاعات کمی در مورد اینکه مشتریان به چه چیزی اهمیت می‌دهند، فراهم می‌کنند. عواملی همچون کیفیت و خدمات، خارج از حوزه آنها می‌باشند. آنها فقط اطلاعات مالی را گزارش می‌کنند اطلاعات غیرمالی همانند میزان نواقص و میزان بازدهی در هر فعالیت، خارج از محدوده سیستم برآورد هزینه نسبی می‌باشد. در سالهای اخیر، مؤسسات کوچک و متوسط وابستگی خودشان را روی سیستم‌های برآورد هزینه سنتی بوسیله پیشرفت دادن سیستم‌های هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، کاهش داده‌اند و سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت را به عنوان راهنمای بسیار مفیدی برای عملکرد مدیریت خود می‌دانند. (nd)

۵- چارچوبی برای پیاده سازی هزینه بر مبنای فعالیت در SMEs
 به منظور ارائه چارچوبی برای پیاده‌سازی SMEsokABC یک مدل مخصوص همانطور که در شکل ۱ ارائه شده است ایجاد شده است.

پچیدگی کاری مستقیم، جمع‌آوری اطلاعات براساس همه فعالیتها، اثر بخشی کارگران کارآموده و از بین بردن مشکلات کمک می‌کند. نیروی انسانی
 نیروی انسانی نقش ویژه‌ای در پیشرفت موفقیت آمیز و اجرا نمودن سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت در مؤسسات کوچک و متوسط بازی می‌کند. سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت زمان مورد نیاز برای انجام یک فعالیت را کاهش داده و مخارج اضافی را حذف می‌کند و همچنین با ایجاد یک طراحی انگیزه بخش براساس اثربخشی گروهی به جای اثربخشی فردی به SMEs کمک می‌کند.

سازمان
 در مؤسسات کوچک و متوسط به خاطر تعداد سطوح در سازمان، کارمندان زیادی وجود ندارد. بنابراین همه کارمندان در آنجا به عنوان یک گروه کار می‌کنند. به علت اینکه سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت روی تصمیمات استراتژیک بلند مدت بر اساس کیفیت، انعطاف پذیری و جوابگویی تمرکز می‌کند، اجرا نمودن ABC در SMEs آسان خواهد

شکل شماره ۱. اجرای ABC در SMEs (Gunasekaran and et al., 1999: 391)



تصمیم‌گیری‌های استراتژیک بلند مدت براساس کیفیت، انعطاف‌پذیری و پاسخ‌دهی تمرکز داشته باشند. اثر بخشی کارمندان تنها می‌تواند با فراهم کردن مسئولیت جمعی و طرح‌های انگیزشی به آنها بهبود یابد.
 ۲- نقش سازمان در برنامه هزینه یابی بر مبنای فعالیت برای اجرا کردن ABC در SMEs و کاهش دادن هزینه، شرکت باید تا حد ممکن کوچک باشد. گروه‌سازمانی باید بطور منظم به جهت توصیه مدیریت روی مشکلات تجربی تکنولوژیکی، استراتژیک و گاهی اوقات

۱- تعهدات مدیران عالی
 تقریباً در همه مطالعات مربوط به اجرای سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، تعهد، به عنوان یک عامل ضروری جلوه نموده است. تعهد مدیریت ارشد معمولاً به این معنی است که پرسنل ارشد باید در سطح عملکردی تلاش بیشتری انجام دهند. سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در SMEs باید توسط مدیران ارشد برای بهبودی کلی و اثربخشی شرکت صورت پذیرد. مدیران ارشد باید روی

شده و همچنین فعالیت‌هایی که ایجاد ارزش افزوده نمی‌کنند، شناسایی می‌شوند. یک فعالیت غیرارزش‌افزا اغلب به این صورت تعریف می‌شود: فعالیتی که می‌تواند بدون برهم زدن مشخصه‌های محصول، از بین برود یا حذف شود. (Miller, 1992) سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در SMEs باید روی ۲ نوع فعالیت تمرکز داشته باشد، ابتدا SMEs از طریق مقایسه فعالیت‌های انجام شده در داخل سازمان با فعالیت‌های غیرارزادی انجام شده در سازمان‌های مشابه، که این مقایسه را اصطلاحاً معیارگذاری می‌نامند. فعالیت‌های بعدی باید روی عواملی مانند تنظیم زمان، انعطاف پذیری، هزینه و رضایت‌مندی مشتری مورد بحث قرار گیرد.

۵-۷ نظارت و پیاده‌سازی

مدیران یک سازمان بایستی عملکردهای کارکنان خود را روزانه بررسی کرده و همچنین عواملی را که باعث بالا بردن اثربخشی مؤسسات کوچک و متوسط می‌شود را نیز، کنترل کنند. طبق نظریه کوپر (۱۹۹۰)، عواملی نظیر تصمیمات اولیه، بررسی آموزش کارکنان، فرآیند طراحی سیستم، جمع‌آوری اطلاعات مورد نیاز، نتایج جلسات باید در طول اجرای سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در مؤسسات کوچک و متوسط در نظر گرفته شوند. در انتها مدیران سازمانی باید بدانند که چه اطلاعاتی از سیستم ABC در سازمان موجود می‌باشد و این اطلاعات چگونه باید در تصمیم‌گیری انسانی و کنترل هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت اجرا شود.

نتیجه‌گیری

در این مقاله، تلاش‌هایی به منظور ارائه پیش‌زمینه‌ای از هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در SMEs انجام گرفت. متون موجود در مورد به منظور ایجاد یک چهار چوب برای پیاده‌سازی ABC در مؤسسات کوچک و متوسط مورد بررسی قرار گرفتند. در معیارهای توجیهی که به منظور پیاده‌سازی سیستم ABC در SMEs در این مقاله مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفتند، نوع کسب و کار مؤسسات کوچک و متوسط و ویژگی سازمانی آنها لحاظ شده، یک چارچوب به منظور توجیه و پیاده‌سازی ABC در SMEs معرفی گردید، در نهایت پیشنهاداتی جهت انجام تحقیقات در این حوزه به شرح زیر ارائه می‌شود:

- بررسی و تشخیص معیارهای کارایی مناسب در سطوح تحقیقاتی، تاکتیکی، استراتژیکی در مؤسسات کوچک و متوسط.
- ایجاد چارچوبی برای طراحی SMEs در ABC.
- مدل پیشنهادی در این مقاله را می‌توان به عنوان پایه‌ای برای گسترش بیشتر کار مورد استفاده قرار داد.

منابع فارسی و انگلیسی این مقاله در دفتر ماهنامه موجود است.

مشکلات مدیریت مرتب با همدیگر ملاقات داشته باشند. هنگامی که سازمان براساس سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت شکل گرفت، مرحله بعدی طراحی برنامه‌ای برای بهبود عملکرد می‌باشد. موضوعات عملکردی مرتبط با شکل سازمان، اکثراً روی عملکرد و کار داخلی و تکنولوژی ساختار بالا، و تمرین کاری وابسته می‌باشد.

۳-۵ آموزش ABC

ساژ و فوکس (۱۹۸۹) پیشنهاد کرده‌اند که شرکتها باید استراتژی‌های عملکردی بر پایه عملی که یکپارچگی ارزش‌های انسانی را مورد تأیید قرار می‌دهد اجرا کنند. سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت به مشاوره در همه سطوح و تلاش‌های آموزشی و تعلیمات سیستماتیک نیاز دارد. زمانی که کارکنان به خوبی آموزش و تعلیم یافتند، به آسانی می‌توانند زمان مورد نیاز برای انجام یک فعالیت را کاهش دهند و تحویل به موقع و کشمکش داخل شرکت را به حداقل برسانند که این کارها به دلیل وجود نیروی کار دانشی می‌باشند. جهت اجرای موفقیت‌آمیز سیستم ABC در SMEs، آموزش‌هایی در خصوص ABC ضروری می‌باشند و نیدر داخل و بیرون از شرکت، بازدهی و اثر بخشی کارکنان می‌تواند بهبود یابد. در نحوه انتخاب خریداران، تحقیق بازار، و تلاشهای ترویجی و تبلیغ براساس کیفیت و معیارهای تحول، باید به SMEs آموزش داده شود. میزان تکنولوژی اطلاعات باید برای پیشرفت شبکه‌ای از SMEs مورد استفاده قرار بگیرد تا اطلاعات مورد نیاز در خصوص بازارها به دست آید.

۴-۵ ایجاد انگیزه در جهت مشارکت

ایجاد انگیزه برای مشارکت نقش مهمی در بکارگیری و اجرا نمودن سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در SMEها بازی می‌کند. دولت باید با پیشنهاد و ایجاد انگیزه‌های ویژه‌ای به صاحبان شرکت برای بکارگیری ABC، نقش مهمی را بازی کند. مؤسسات کوچک و متوسط، شبکه‌های داخلی مؤثری دارند و ارتباط خارجی بالاتری برای بکارگیری ABC دارا می‌باشند.

۵-۵ تحلیل فعالیت‌های مهم

تعداد فعالیت‌ها در یک کسب و کار، تقریباً دامنه‌ای از ۱۰ تا ۲۰ فعالیت را داراست. بررسی کردن همه آنها در یک زمان با توجه به محدودیت وقت و منابع، امکان پذیر نمی‌باشد. برای مشخص کردن فعالیت‌های مهم، تحلیل پارتو (Pareto) باید مورد استفاده قرار گیرد. این تحلیل بایستی به طور جداگانه برای فعالیت‌هایی که منجر به ارزش افزوده و عدم ایجاد ارزش افزوده می‌شود، انجام شود. یک شرکت موفق منابع برای آن فعالیت‌هایی که بالاترین سود استراتژیک را دارند، فراهم می‌کند. همچنین سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت با کمک روش و یا استراتژی‌هایی همانند TQM, FMS, BDR می‌تواند فعالیت‌هایی که ایجاد ارزش افزوده نمی‌کنند، را از بین ببرد.

۶-۵ مشخص کردن فعالیت‌هایی که منجر به ارزش افزوده می‌شوند و

فعالیت‌هایی که ایجاد ارزش افزوده نمی‌کنند

هنگامی که فعالیت‌ها مشخص می‌شوند، ارزش هر فعالیت محاسبه می‌شود سپس در مرحله بعدی فعالیت‌هایی که منجر به ارزش افزوده

۱- عضو هیئت علمی دانشگاه آزاد اسلامی واحد اراک Email: zanjirdar@yahoo.com

۲- دانشجوی کارشناسی ارشد مدیریت بازرگانی - عضو باشگاه پژوهشگران جوان

Email: taniapartani@yahoo.com