

# ي اي ي اي ل ا ي ا ABC

ه ه ي : ي ي ي عرلوي

آشنایی با نویسنده :

آقای سیدحسین میرعلوی دانشجوی کارشناسی ارشد رشته حسابداری با ۷ سال سابقه خدمت به عنوان حسابرس ارشد دیوان محاسبات استان گیلان می باشند.

مقدمه :

شیوه حسابداری پس از جنگ جهانی دوم و در اثر پیآمدهای آن بر بازار تولید از کنترل قیمت تمام شده به سوی توسعه حسابداری مراکز هزینه و ایجاد حسابداری مدیریت که مبتنی بر اهداف سازمانی و اندازه گیری عملکردها بود، سوق یافت. سازمانهای تجاری امروزی با وظیفه سخت و دشوار بالا بردن کیفیت در عین بهبود ارائه خدمات به مشتریان و کاهش قیمت تمام شده روبرو هستند و شیوه‌های سنتی مدیریتی دیگر کارایی لازم برای برآورده ساختن این منظور را ندارند. مدیرانی که امروزه در جستجوی موفقیت هستند سیستم حسابداری مدیریت خود را مورد بازنگری قرار داده و از تکنیکهای پیشرفته بودجه بندی سرمایه‌ای، اطلاعات دقیق در مورد قیمت تمام شده محصول یا خدمات و گزارشهای مرتبط با ارزیابی عملکرد استفاده می‌کنند.

«کوپر» و «کاپلان» با نشان دادن نارسایی های سیستم حسابداری مدیریت در ارائه اطلاعات دقیق هزینه ای ادعا کردند که سیستم سنتی حسابداری



صنعتی و مدیریت دیگر پاسخگوی نیاز مدیران امروز نمی باشد و اطلاعات آن موجبات گمراهی مدیران را در تصمیم گیری فراهم می سازد. لذا به معرفی سیستم جدیدی تحت عنوان « سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت » پرداختند. این مبحث تا نیمه دوم دهه ۱۹۸۰ بعنوان فصلی از کتب حسابداری صنعتی مطرح می شود اما امروزه از چنان اهمیتی برخوردار گشته که کتب بسیاری تحت این عنوان منتشر گردیده است.

تعریف واژه ای مهم در بحث هزینه یابی بر مبنای فعالیت  
 شده نمی گردد و یا کیفیت آنها را تغییر نمی دهد.  
 این فعالیتها در واقع غیر ضروری هستند و باید  
 سعی کرد تا آنها را در فرآیند تولید حذف نمود.  
 فعالیت های مستقیم  
 در دنیای تجارت و تولید هر عملی که به منظور  
 تولید، توزیع و ارائه خدمات صورت گیرد و ماهیت  
 فعالیتهایی هستند که مستقیماً با تولید محصولات /  
 تکراری داشته باشد فعالیت نامیده می شود.  
 خدمات در ارتباط می باشند.  
 فعالیتهای ارزش زا  
 فعالیتهایی هستند که ممکن است به محصول،  
 مشتری یا نگهداری بخشی از بازار مربوط گردند.  
 ارزش تولید یا خدمات ارائه شده می افزاید.  
 محرکهای هزینه : رویدادهایی هستند که موجب  
 تغییر در هزینه کلی یک فعالیت می گردند و در واقع  
 عواملی هستند که مقدار کار و تلاش مورد نیاز  
 برای انجام یک فعالیت را مشخص می کنند.  
 به آن دسته از فعالیتهایی اطلاق می شود که به  
 ارزش تولید یا خدمات ارائه شده می افزاید.  
 فعالیتهای غیر ارزش زا  
 به فعالیتهایی اطلاق می شود که علیرغم صرف  
 منابع موجب افزایش ارزش تولید یا خدمات ارائه

مشتریان ایجاد کند مسلماً دارای بیشترین تعداد تلفن هم می باشد.

**معیارهای عملکرد:** شاخصهای مالی یا غیرمالی

مربوط به کار انجام شده است و در واقع نتایج حاصل از انجام یک فعالیت، فرآیند یا یک واحد

سازمانی است. این معیارها نشانگر میزان موفقیت

یک فعالیت است و چگونگی تامین نیاز مشتریان

داخلی یا بیرونی فعالیت را مشخص می کند.

□□□ **یا هزینه یابی بر مبنای فعالیت چیست؟**

یکی از سیستمهای نوین هزینه یابی محصول است

که از ویژگیهای مهم آن توجه به پدیدههای نوین

تولید و اثرات تکنولوژی بر صنایع امروز است.

هنگامیکه سازمانی از تکنولوژی پیشرفته استفاده

می کند، طبیعتاً هزینه های مربوط به فن آوری آن

افزایش و هزینه های کار مستقیم آن کاهش

می یابد. نتیجه این امر اینست که اهمیت هزینه های

سربار و اختصاص آنها به محصولات از یکسو و

درصد هزینه های سربار از کل هزینه های تولید

نیز از سوی دیگر فزونی می یابد. هزینه یابی بر

مبنای فعالیت از این باور سرچشمه میگیرد که

محصولات فعالیتها را مصرف می کنند و فعالیتها

منابع را در این روش هزینه ها نخست به فعالیتها و

سپس به محصولات تخصیص می یابد. و در واقع

با اجرای این روش هزینه هر محصول یا خدمات

منابع: عوامل اقتصادی لازم برای انجام فعالیتها

که منشا هزینه نیز می باشند. منابع بر حسب نوع

شرکت متفاوت است.

**محرک منابع:** عواملی هستند که برای تخصیص

هزینه منابع به فعالیتها از آنها استفاده می شود.

این عوامل طوری انتخاب می شوند که منعکس

کننده مصرف منابع توسط فعالیتها باشند.

**مرکز فعالیت:** فعالیتهای مرتبط اطلاعات مربوط به

فعالیتها یک فرآیند یا وظیفه را گزارش می کند در

یک مرکز فعالیت قرار می دهند.

**مخزن هزینه فعالیت:** مجموعه ای از عوامل هزینه

است که با یک فعالیت خاص مرتبط می باشد.

**محرک فعالیت:** هر مخزن هزینه فعالیت با استفاده

از محرک فعالیت به موضوعات هزینه مرتبط

می شود. محرک فعالیت نشان دهنده میزان فعالیت

بر حسب موضوع هزینه است و برای تخصیص

منابع به موضوعات هزینه بر حسب فعالیتها مورد

استفاده قرار می گیرد. مثلاً در شکل ۳-۳ هر

فعالیت دارای یک محرک فعالیت معین برای ردیابی

هزینه های مربوط به فعالیت محصولات است و

هزینه های فعالیت پاسخگویی به تلفن ها بر مبنای

تعداد تلفنها به محصولات تخصیص داده می شود.

تخصیص هزینه بدین ترتیب معقول بنظر می رسد

زیرا محصولی که بیشترین مشکلات را برای

طرفداران سیستم  $\square\square\square$  معتقدند که کلیه فعالیت‌هایی که در یک سازمان صورت می‌گیرد نهایتاً در راستای حمایت از تولید و توزیع محصولات/خدمات است و لذا باید بعنوان «هزینه‌های محصول» در نظر گرفته شوند. ضمن اینکه کلیه هزینه‌ها اعم از مشترک و ثابت در بلند مدت در شمار هزینه‌های متغیر قلمداد می‌کنند و بر همین اساس برخلاف روش‌های سنتی از هزینه‌های ثابت پرهیز نموده و کلیه هزینه‌ها را بطور جداگانه یا بصورت زنجیره‌ای بصورت هزینه‌های متغیر به محصولات/خدمات تخصیص می‌دهند.

#### کاربرد سیستم $\square\square\square$

۱- حسابداری سنجش مسئولیت: برخلاف روش سنتی که با سنجش عملکرد هزینه، درآمد و سود یک واحد سر و کار دارد، در  $\square\square\square$  نه تنها به هزینه‌ای که توسط یک فعالیت مصرف می‌شود بلکه به خود فعالیت نیز توجه می‌شود تا ضرورت انجام آن فعالیت و ارزش افزوده‌ای که برای تولید محصول داشته است مشخص گردد.

۲- برآورد جریان‌ات وجوه:  $\square\square\square$  ضمن مشخص کردن هزینه‌هایی که در سطوح مختلف یک پروژه با یک فعالیت ارتباط دارند می‌تواند پیش‌بینی و برآورد دقیق‌تری از جریان‌ات نقدی سازمان ارائه دهد زیرا هزینه‌هایی که در روش سنتی ثابت

جمع هزینه‌های مربوط به فعالیت‌هایی است که برای تولید آن محصول یا خدمات صرف می‌شود.

#### روش اجرای $\square\square\square$

مراکز هزینه‌ی مربوط به فعالیت‌ها از طریق بررسی و مشخص کردن فعالیت‌هایی که برای تولید یا توزیع محصولات یا خدمات سازمان صورت می‌گیرد، تعیین می‌شوند. این مراکز باید بگونه‌ای تعیین شوند که تخصیص هزینه به محصولات/خدمات را تسهیل کند.

$\square\square\square$  تخصیص هزینه‌های عمومی و مشترک را طی دو مرحله زیر انجام می‌دهد:

#### ۱- تعیین هزینه فعالیت‌هایی که موجب تولید

محصولات/خدمات می‌گردند.

#### ۲- تخصیص هزینه‌های مراکز فعالیت به

#### محصولات/خدمات

هنگامیکه هزینه‌ها بر مبنای فعالیت تقسیم می‌شوند، طبقه بندی فعالیت‌ها و بالتبع هزینه‌ها ضرورت می‌یابد. فعالیت‌ها از این حیث به چهار دسته به شرح زیر تقسیم می‌شوند:

#### ۱- فعالیت‌های سطح واحد محصول

#### ۲- فعالیت‌های سطح گروه محصول

#### ۳- فعالیت‌های سطح پشتیبانی محصول

#### ۴- فعالیت‌های سطح امکانات و تسهیلات

در نظر گرفته می‌شود در  $\square\square\square$  متغیر است و لذا دقت هزینه یابی کمک بیشتری به تحلیلگر در تصمیم‌گیری میکند.

### ۳- انعطاف پذیری بیشتر بودجه :

روش سنتی بر مبنای یک مولد هزینه صورت می‌گیرد در حالیکه در  $\square\square\square$  ما مولدهای هزینه‌ی مختلف داریم که می‌توانند در پیش‌بینی بهتر هزینه‌های سربار ما را یاری دهند.

### ۴- تجزیه و تحلیل هزینه‌های تفاضلی :

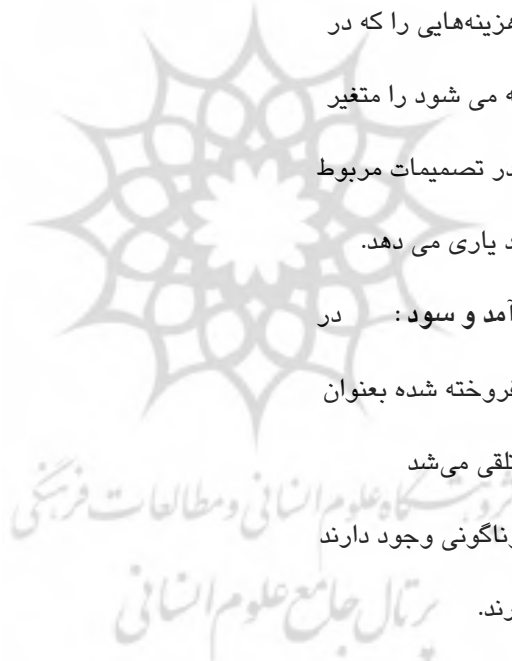
که قبلاً نیز اشاره شد،  $\square\square\square$  هزینه‌هایی را که در روش سنتی ثابت در نظر گرفته می‌شود را متغیر قلمداد می‌کند لذا این امر ما را در تصمیمات مربوط به خرید، ساخت، اجاره یا خرید یاری می‌دهد.

### ۵- تجزیه و تحلیل هزینه، درآمد و سود :

روش سنتی تعداد محصولات فروخته شده بعنوان تنها منبع مولد درآمد و هزینه تلقی می‌شد در حالیکه در  $\square\square\square$  مولدهای گوناگونی وجود دارند که بر تجزیه و تحلیل ما اثر گذارند.

### ۶- برنامه ریزی، کنترل، ردیابی و تخصیص

سایر هزینه‌ها: اصول  $\square\square\square$  مدیریت شرکت را نه تنها در تخصیص هزینه‌های سربار بلکه در برنامه ریزی، کنترل، ردیابی و تخصیص سایر هزینه‌های شرکت قبل، در حین و بعد از تولید یاری می‌کند.





پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی  
پرتال جامع علوم انسانی



پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی  
پرتال جامع علوم انسانی