

یک کتاب در یک نگاه

هزینه‌یابی
بر مبنای فعالیت

نشریه شماره ۱۴۰

ترجمه: دکتر احمدعزیزی و احمد مدرس

از انتشارات مدیریت بررسی‌های فنی و حرفه‌ای سازمان حسابرسی

دفتر مطالعات مالی و حسابداری مدیریت (۱)

مقدمه

سیستم‌های سنتی حسابداری صنعتی که مبتنی بر واحد محصول است بر حجم تولید و واحدهای محصولات خاص، تأکید داشته و هزینه‌ها به واحدهای محصولات تولید شده تخصیص داده می‌شود، زیرا محصولات را تنها محل مصرف منابع فرض می‌کنند. طی سال‌های اخیر هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت توجه زیادی را بخود جلب کرده است، زیرا این سیستم می‌تواند اطلاعات صحیح‌تری در خصوص هزینه‌های محصول ارائه دهد. از دیدگاه حسابداری صنعتی، هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت را می‌توان بسط تکامل یافته‌ای از روش تخصیص دو مرحله‌ای هزینه تلقی کرد. در مرحله اول، هزینه‌های غیرمستقیم منابع به مخازن هزینه و در مرحله دوم هزینه‌های انباشته در مخازن هزینه به محصولات تخصیص داده می‌شود.

سلسله مراتب فعالیت‌ها

سیستم‌های هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، هزینه چهار طبقه فعالیت زیر را با توجه به میزان استفاده هر محصول از فعالیت‌ها، به محصولات تسهیم می‌کند:

- ۱- فعالیت‌های سطح واحد محصول؛ مانند ماشین‌کاری هر قطعه
- ۲- فعالیت‌های سطح دسته محصول؛ مانند آماده‌سازی یک ماشین یا سفارش مجموعه‌ای از قطعات
- ۳- فعالیت‌های سطح محصول؛ مانند حفظ مشخصات محصول
- ۴- فعالیت‌های سطح کارخانه؛ مانند روشنایی، نظافت و حفاظت کارخانه

هزینه فعالیت‌های سه طبقه اول را می‌توان مستقیم؟ به محصولات تخصیص داد اما در مورد چهارمین طبقه تنها بر مبنای اختیاری می‌توان آنها را بین محصولات تسهیم کرد.

مزایای هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت

۱- این سیستم به درستی به عنوان الگویی از چگونگی مصرف منابع سازمان محسوب می‌شود.

۲- هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت به مدیران کمک می‌کند تا بتوانند تأثیر اتخاذ تصمیمات خاص را بر تغییر در مصرف منابع برآورد کنند.

۳- این سیستم بینش جدیدی در خصوص چگونگی اداره بهتر مصرف منابع و انجام مخارج جهت افزایش سودآوری ارائه می‌دهد.

۴- از طریق حذف فعالیت‌های مازاد و انجام سایر فعالیت‌ها به نحو کارآتر موجب تبدیل کاهش مصرف به افزایش سود می‌شود.

ماهیت محرک‌های فعالیت

طراح سیستم هزینه‌یابی باید معیارهایی را برای تخصیص هزینه‌های مراکز هزینه به محصولات انتخاب کند. در صورتی که تخصیص با توجه به رابطه علی (علت و معلولی) صورت گیرد، معیار به عنوان محرک هزینه نامیده می‌شود. در سیستم‌های هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت دو نوع محرک فعالیت شناسایی می‌شود:

- ۱- محرک‌های فعالیت مرتبط با سطح دسته محصول
- ۲- محرک‌های فعالیت مرتبط با سطح محصول

گام‌های لازم جهت طراحی سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت

۱- تلفیق فعالیت‌ها: در این گام تعدادی از فعالیت‌ها با توجه به صرفه اقتصادی با هم تلفیق شده و برای تخصیص هزینه‌های فعالیت‌های تلفیق شده به محصولات از یک محرک واحد استفاده می‌شود.

۲- گزارش هزینه فعالیت‌ها: گام دوم نحوه گزارشگری منابع مصرف شده توسط هر فعالیت است.

۳- شناسایی مراکز فعالیت‌ها: گام سوم طراحی، شناسایی مراکز فعالیت است. مرکز فعالیت، قسمتی از فرآیند تولید جداگانه است که مدیریت مایل است هزینه فعالیت‌های انجام شده در آن را بطور جداگانه گزارش کند.

۴- انتخاب محرك‌هاي منابع: در اين گام محرك‌هاي منابع كه براي تخصيص هزينه‌ها به مخزن هزينه مورد استفاده قرار مي‌گيرد، تعيين مي‌شوند.

۵- انتخاب محرك‌هاي فعاليت: آخرين و مهمترين مرحله طراحي، تعيين محرك‌هاي فعاليت است. پس از آن كه هزينه منابع مصرف شده فعاليت‌هاي انجام شده در هر مركز فعاليت به مخزن هزينه فعاليت‌ها تخصيص داده شد، محرك‌هاي فعاليت را مي‌توان انتخاب كرد. براي تعيين تعداد محرك‌هاي فعاليت بايد بين صحت مورد نظر و پيچيدگي تركيب محصول كه خود وابسته به تنوع محصول، هزينه‌هاي نسبي فعاليت‌هاي تلفيق شده و تنوع حجم توليد است تعادل برقرار نمود.

عوامل مؤثر در انتخاب محرك‌هاي مناسب فعاليت

۱- هزينه‌هاي تعيين محرك فعاليت: فراهم كردن اطلاعات موردنياز براي محرك فعاليت كه چه ميزان ساده يا پيچيده و به تبع آن هزينه بر است.

۲- همبستگي: مصرف واقعي با مصرفي كه محرك فعاليت نشان مي‌دهد تا چه ميزان همبستگي و ارتباط دارد.

۳- اثربخاري: اثر ناشي از بكارگيري يك محرك فعاليت خاص بر رفتار افراد چگونه است.

سيستم بهينه هزينه‌يابي

سيستم بهينه، سيستمي است كه در آن مجموع هزينه‌هاي زير حداقل باشد:
- هزينه‌هاي اندازه‌گيري ناشي از سيستم
- هزينه اشتباهات

سيستم بهينه هزينه‌يابي متاثر از محرك‌هاي زير است:

- تغييرات در هزينه‌هاي اندازه‌گيري
- هزينه روي دادن اشتباهات
- تنوع محصول
البته بايد توجه داشت كه هزينه‌هاي اندازه‌گيري، هزينه‌هاي اشتباهات و تنوع محصول، بطور مستمر و با گذشت زمان به شرح زير تغيير مي‌كند:

كاهش هزينه‌هاي اندازه‌گيري به علت كاهش در:
- هزينه‌هاي انتقال اطلاعات به سيستم هزينه‌يابي
- محاسبات مورد نياز براي محاسبه هزينه‌هاي محصول
- هزينه مطالعات خاص مورد نياز به منظور تعيين هزينه‌هاي مربوط در هزينه‌هاي گزارش شده محصول

افزايش هزينه اشتباهات به دو دليل زير:
- سيستم هزينه يابي نتواند مشكل را شناسايي كند

- سيستم نتواند آن بخش از هزينه‌هاي محصول كه بطور بالقوه به تصميمات غلط منجر مي‌گردد را به نحو مناسب اصلاح و تعديل كند.

شرکت‌ها بايد مستمر؟ بر عملکرد سيستم‌هاي هزينه‌يابي خود نظارت داشته باشند و نحوه تغيير سه عامل پيچيدگي سيستم‌هاي اطلاعاتي، هزينه اشتباهات و تنوع محصولات شرکت را طي زمان مدنظر قرار دهند. به عبارت ديگر، شرکت‌ها بايد قبل از بروز مشکلات عمده، عدم کارايي سيستم‌هاي هزينه‌يابي خود را انتظار داشته باشند. در اين صورت، شرکت‌ها براي تصميم‌گيري درباره نياز به سيستم هزينه‌يابي برمبناي فعاليت زمان كافي خواهند داشت.

هزينه سيستم جديد

سيستم فعلي هزينه‌يابي در صورتي غيركارآمد است كه ارزش فعلي خالص منافع حاصل از دستيابي به هزينه‌هاي صحيح محصول از ارزش فعلي خالص هزينه‌هاي اصلاح، بهبود و طراحي مجدد سيستم جديد هزينه‌يابي بيشتر باشد. هزينه‌هاي سيستم جديد شامل موارد زير است:

- ۱- جلب نظر و حمايت مديريت براي سيستم جديد
- ۲- شناسايي گروه متخصص براي طراحي سيستم
- ۳- طراحي و پياده سازي سيستم جديد
- ۴- اتصال سيستم جديد هزينه‌يابي به ساير سيستم‌هاي اطلاعاتي شرکت
- ۵- آموزش مديريت براي استفاده از سيستم جديد
- ۶- تعيين افراي به منظور نگهداري سيستم جديد

مديريت بر مبنای فعاليت

هدف مديريت بر مبنای فعاليت، افزايش ارزش محصولات و خدمات تحويل شده به مشتريان و در نتيجه بهبود سود از طريق ايجاد ارزش افزوده با كمترين هزينه است. مديريت بر مبنای فعاليت از اطلاعات هزينه‌يابي برمبنای فعاليت درمورد زير استفاده مي‌كند:

- تعيين و اجراي اولويت‌هاي راهبردي
- تجزيه و تحليل و اندازه‌گيري عملکرد در جستجو براي طرح‌هاي محصول با هزينه پايين، فرصت‌هاي كاهش هزينه‌ها و بهبود كيفيت محصولات
- شناسايي اسراف‌ها و اتلاف‌ها در روابط با فروشندگان و تامين‌كنندگان مواد و كالا و خدمات
- هدايت مخارج سرمايه‌اي به سوي سودآورترين فرصت‌ها

سيستم دو بعدی هزينه‌يابی برمبنای فعاليت

سيستم‌هاي نسل دوم هزينه‌يابي بر مبنای فعاليت داراي دو ديده‌گاه مي‌باشند:

۱- ديده‌گاه تخصيص هزينه: اين ديده‌گاه، اطلاعاتي درباره منابع، فعاليت‌ها و موضوعات هزينه ارائه مي‌كند. فرض اساسي اين است كه موضوعات هزينه، نياز به فعاليت‌ها و فعاليت‌ها، نياز به منابع دارند. ديده‌گاه تخصيص هزينه مبتني بر سه بنيان اصلي به شرح زير است:

- منابع: عوامل اقتصادی که برای انجام فعالیتها، بکارگرفته یا هدایت می‌شود.

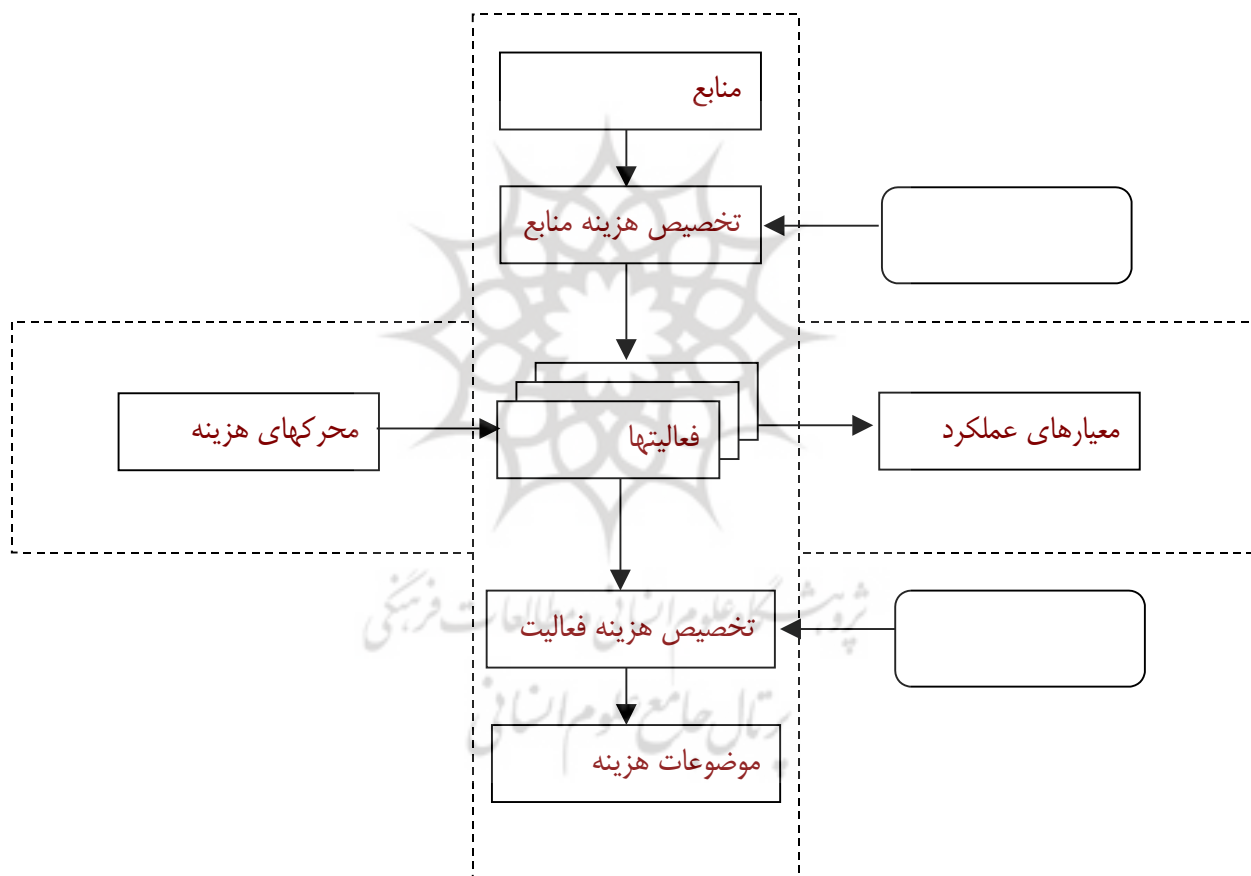
- فعالیتها: فرآیندها یا روش‌هایی که موجب انجام کار در یک سازمان می‌شود.

- موضوعات هزینه: نقاط نهایی ردیابی هزینه و دلیل انجام کار در شرکت است.

منابع توسط محرک‌های منابع به فعالیتها و فعالیتها نیز از طریق محرک‌های فعالیت به موضوعات هزینه مرتبط می‌شوند.

۲- **دیدگاه فرآیندی:** این دیدگاه شامل اطلاعاتی درباره محرک‌های هزینه و معیارهای عملکرد هر فعالیت یا فرآیند زنجیره مشتری است. این دیدگاه، دنیای عملیات را مستقیم؟ به قلب سیستم هزینه یابی منتقل می‌کند. اطلاعات هزینه و اطلاعات غیرمالي با یکدیگر تلفیق می‌شوند و دیدگاهی کلی از کار انجام شده را فراهم می‌آورد.

شکل زیر الگوی دو بعدی هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت را نمایش می‌دهد:



قرار دهد.

شمول اطلاعات غیرمالي در مدل هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت از طریق بکارگیری نمادها انجام می‌شود. نمادها، نشانه‌هایی است که به هر یک از اجزای داده‌ها نسبت داده می‌شود تا مشخصات داده‌ها را آشکار سازد. با استفاده از فعالیت‌های کلان

طراحی مدل نسل دوم

طراحی مدلی از مدل‌های نسل دوم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت مستلزم گردآوری اطلاعات غیر مالي، علاوه بر اطلاعات هزینه است. همچنین طراح سیستم باید کاربرد اطلاعات هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت را برای بهبود عملیات و بهبود راهبردی مدنظر

که تلخیصی از اطلاعات فعالیت‌های جزئی است، نیازهای عملیات و راهبردی تامین می‌شود.

پیاده‌سازی سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت

بسیاری از مدیران در جستجوی روش‌های بهتری برای هزینه‌یابی محصول می‌باشند. آنان همچنین خواهان سنجش عملکرد، تجزیه و تحلیل سرمایه‌گذاری و مدیریت هزینه‌اند. بنابراین باید توجه داشت که پیاده‌سازی هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت تنها اولین قدم در مجموعه تغییراتی است که صنعت را در بر می‌گیرد.

در اغلب ادبیات پیاده‌سازی هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، به مدل یکپارچه کمتر توجه شده است. رویکردی که در این کتاب ارائه می‌شود یک رویکرد یکپارچه مشابه یک سه پایه است که هر یک از پایه‌های آن موضوعات زیرتشکیل می‌دهد:

پایه اول - جنبه عملی و فنی: شامل منابع، ترکیب گروه، آزمایش و کاربرد سیستم.

پایه دوم - موضوعات نرم‌افزاری: شامل آموزش و آگاهی دادن، تاثیر فرهنگی بر سازمان، مصاحبه و رهبری

پایه سوم - ارتباط پیاده‌سازی هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت و سایر تلاش‌های مدیریت هزینه، راهبردها و اهداف سازمانی.

این سه موضوع برای بیشتر قسمت‌ها باید به طور همزمان و نه متوالی، در نظر گرفته شود. سه مرحله زیر در هر پیاده‌سازی باید مورد توجه قرار گیرد:

۱- شناسایی

۲- طراحی

۳- نصب

استقرار اهداف واقع بینانه

اهداف واقع بینانه‌ای که باید مد نظر قرار گیرد به شرح زیر است:

۱- ارزش بالقوه هزینه‌های محصول در سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت درک شود.

۲- چگونگی استفاده از سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت مورد توجه قرار گیرد.

۳- طرح با مشارکت کلیه طرف‌های ذیربط طراحی شود.

موضوعات پیاده‌سازی

رابین کوپر، شش تصمیم عمده‌ای را که باید قبل از پیاده‌سازی سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت گرفته شود به شرح زیر ارائه کرده است:

۱- آیا سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت با سیستم موجود تلفیق می‌شود یا یک سیستم مجزا خواهد بود؟

۲- آیا قبل از پیاده‌سازی، یک طرح رسمی باید به تصویب برسد؟

۳- مسئول و متولی سیستم نهایی چه کسی خواهد بود؟

۴- سیستم باید از چه میزان دقت برخوردار باشد؟

۵- سیستم کدام یک از هزینه‌های تاریخی یا آتی را باید گزارش کند؟

۶- آیا طرح اولیه پیچیده یا ساده است؟

ارزیابی

برای این کار باید دو دسته نیاز زیر ارزیابی شود:

۱- **نیاز استفاده‌کنندگان:** نیازهای افرادی که از سیستم استفاده می‌کنند باید به دقت مورد بررسی و مطالعه قرار گیرد.

۲- **نیازهای منابع:** در ارزیابی منابع مورد نیاز که می‌تواند کاملاً ساده باشد دو فهرست زیر باید تهیه شود:

- سیستم‌های جاری اطلاعات هزینه، رسمی و غیررسمی

- فروشندگان موجود نرم‌افزارهای سیستم‌های اطلاعاتی هزینه

مراحل پیاده‌سازی واقعی

۱- **تشکیل گروه هدایت‌کننده:** مسئولیت‌های اصلی این گروه، طرح، سرپرستی و نظارت عالی، بررسی وضعیت طرح از دیدگاه اهداف راهبردی و تصویب خط مشی تشکیلاتی و وظایف است.

۲- **تشکیل گروه اجرایی:** گروه اجرایی یک گروه فراوظیفی است که مسئولیت تکمیل مفاهیم نظری طرح و مرحله پیاده‌سازی را برعهده دارند و موفقیت آن در گرو دو مطلب زیر است:

- ترکیب و تعهد زمانی مناسب

- فعالیت مناسب ارتباطات

۳- **آگاهی و آموزش:** هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت به تغییر در شیوه تفکر نیاز دارد. تغییر در سازمان‌ها آسان نیست و تغییرات فکری زمانی بوجود می‌آید که افراد عقاید خود را عوض کنند که این کار سختی است.

برای این کار اعضای گروه اجرایی باید به طور هماهنگ نقش تبلیغی خود را برای سایر افراد سازمان ایفاء کنند.

رویکردهای استقرار سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت

۱- **رویکرد نمونه‌سازی:** این رویکرد برای بکارگیری در قسمت‌ها محدود معینی از شرکت پیشنهاد می‌شود و مراحل آن به شرح زیر است:

- بررسی مناسب بودن سیستم

- طراحی مجدد و تنظیم سیستم

- توسعه امکانات مختلف پیگیری

- آگاهی از مشکلات احتمالی پیاده‌سازی

- آگاهی یافتن از هزینه و امکانات مورد نیاز

مشتری در تجزیه و تحلیل‌های راهبردی هزینه‌توجه دارند و در این موارد از روش‌های غیرمستقیم استفاده می‌شود.

نحوه عمل هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در مورد هزینه‌های ناشی از مشتری

از نظر مفهومی، درباره کاربرد سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت برای هزینه‌های ناشی از مشتری تفاوتی وجود ندارد. نحوه عمل حسابداری یا هزینه‌های مشتری مبتنی بر مبنای مشابه با هزینه‌های ناشی از محصول با استفاده از هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت است. هزینه‌های ناشی از محصول، در هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت به موضوعات هزینه نظیر قطعات، محصولات در جریان ساخت و ساخته شده مربوط می‌شود در حالی که هزینه‌های ناشی از مشتری به موضوعات هزینه‌ی نظیر مشتریان، بازارها یا شبکه‌های توزیع مرتبط می‌شود. در یک‌گزارگیری هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت نسبت به هزینه‌های ناشی از مشتری، درک مفهوم وابستگی اهمیت دارد. هزینه‌ها در سطوح مختلف به انواع موضوعات هزینه مرتبط می‌شود. برای هزینه‌های فعالیت ناشی از مشتری معمولاً پنج سطح وجود دارد که شامل سطح سفارش، سطح مشتری، سطح شبکه توزیع، سطح بازار و سطح شرکت است.

مدل هزینه‌یابی دو مرحله‌ای

هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت را می‌توان یک مدل دومرحله‌ای محسوب کرد. هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت بین منابع و فعالیت‌ها ارتباط برقرار می‌کند. در مرحله اول، منابع مانند دستمزدها، امکانات و غیره بر مبنای برخی معیارهای مصرف به مراکز هزینه تخصیص داده می‌شود. در مرحله دوم، از مرکزهای فعالیت برای محاسبه هزینه هر واحد فعالیت برای هر موضوع هزینه و سطح وابستگی آن استفاده می‌شود. یک مرکز فعالیت را می‌توان به عنوان معیار مصرف فعالیت توسط موضوع هزینه تعریف کرد.

در مورد هزینه‌های ناشی از مشتری در مرحله اول منابع ناشی از مشتری به وسیله مرکزهای منابع مانند تعداد سفارش‌ها به مخازن هزینه فعالیت تخصیص داده می‌شود. در مرحله دوم، هزینه هر واحد فعالیت از طریق فعالیت‌های مصرفی به محصولات یا مشتریان تخصیص می‌یابد تا هزینه‌های آنها محاسبه شود. فعالیت‌های انجام شده برای مشتریان مانند فروش‌های تلفنی، ثبت سفارش و تحویل محصول از فعالیت‌های مرتبط با تولید محصول تفکیک می‌شود، زیرا فعالیت‌های در ارتباط با مشتریان به طور مستقیم مصرف می‌رسد. تجزیه و تحلیل چهار مرحله لازم برای تخصیص هزینه‌ها به مشتریان به شرح زیر است:

- ۱- طبقه‌بندی مشتریان
- ۲- تأیید طبقه‌بندی
- ۳- تهیه فهرست فعالیت‌ها
- ۴- ارزیابی هزینه‌ها

۲- **رویکرد آزمایشی:** اغلب برنامه‌ای در سطح یک قسمت از شرکت با استفاده از هزینه‌های واقعی یا بودجه انجام و نرخ‌ها و هزینه‌های محصول طبق هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت ارائه می‌شود. از خصوصیات اجرایی این رویکرد اینست که مخاطره و زیانی در بر ندارد. این رویکرد برای شرکت‌های بزرگی که دارای عملیات کاملاً متنوعی است پیشنهاد می‌شود. گام‌های اصلی برای اجرای آن به شرح زیر است:

- ۱- تعیین فعالیت‌ها
- ۲- تعیین مرکزهای هزینه
- ۳- تعریف موضوعات هزینه
- ۴- تخصیص هزینه‌ها

۳- **رویکرد مرحله‌ای:** این رویکرد بسط رویکرد آزمایشی به سطوح بیشتر، داده‌های بیشتر و تجزیه و تحلیل بیشتر است. هدف این رویکرد آزمون و ثبات قابلیت دوام سیستم است.

چارچوب نظری سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت این چارچوب شامل موارد زیر است:

- سلسله مراتب سازمانی
- فعالیت‌های کلیدی درون هر قسمت عملیاتی
- طبقه‌بندی فراگیر عملیات شرکت
- معیارهای بالقوه عملکرد که احتمالاً موجب وقوع فعالیت‌ها می‌شود.

هزینه‌های خدمات مشتریان با استفاده از هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت

شرکت‌ها به منظور دستیابی به تعادل و برقراری سودآورترین راهبردهای ارائه خدمات مشتریان باید سیستم‌های اطلاعاتی مناسبی داشته باشند تا تأثیر احتمالی راهبردهای مختلف ارائه خدمات بر سود را نشان دهند. بنابراین باید مفهوم هزینه‌های ارائه خدمات به مشتریان مشخص و مورد تجزیه و تحلیل واقع شود.

مقایسه هزینه‌های محصول و هزینه‌های مشتری

هزینه‌های محصول تابعی از طراحی محصول، طراحی عملیات سیستم‌های تجاری و ترکیب محصول است، در حالی که هزینه‌های ناشی از مشتری بوسیله مشتریان خاص و خصوصیات خرید آنها ایجاد می‌شود و این دو هزینه از هم متمایز است.

نحوه عمل حسابداری هزینه‌های ناشی از مشتری

طبق تعاریف اصول پذیرفته شده حسابداری هزینه‌های ناشی از مشتری بخشی از بهای تمام شده محصول محسوب نمی‌شود. همچنین این هزینه‌ها باید از هزینه‌های تولیدی تفکیک شوند. در روش‌های سنتی، کمتر به منظور نمودن هزینه‌های

هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت و اصول پذیرفته شده حسابداری

سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت گرچه می‌تواند نسبت به سیستم سنتی حسابداری صنعتی مزایای مهمی را ارائه دهد، اما غالباً مغایرات چشمگیری با اصول پذیرفته شده حسابداری دارد. هر چند برای تهیه صورت‌های مالی

برون سازمانی انحراف کلی از اصول پذیرفته شده حسابداری ضرورت ندارد و به جای آن می‌توان هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت را برای هزینه‌یابی محصول و گزارشگری درون سازمانی بکار برد.

موضوعات کاربردی اصول پذیرفته شده حسابداری

دو موضوع از اصول پذیرفته شده حسابداری که کاربرد چشمگیری در هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت دارد، هزینه‌های دوره و ارزشیابی موجودی کالا است:

۱- هزینه‌های دوره: یکی از موارد اختلاف اصول پذیرفته شده حسابداری و هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت نحوه عمل با هزینه‌های دوره است. تخصیص هزینه‌های دوره باید با توجه به معیارهای تعیین شده در تعریف این گونه هزینه‌ها صورت گیرد. هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، تمامی فعالیت‌های انجام شده در اداری و فروش را به فعالیت‌ها و فعالیت‌ها را به محصولات ربط می‌دهد اما طبق اصول پذیرفته شده حسابداری تمام هزینه‌های فروش، عمومی و اداری در دوره وقوع، هزینه است.

۲- ارزشیابی موجودی کالا: موضوعات مرتبط با ارزشیابی موجودی کالا که اصول پذیرفته شده حسابداری و هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت را از یکدیگر متمایز می‌سازد از مباحث هزینه‌یابی محصول، محافظه‌کاری، اهمیت و اداره دارایی‌های بلندمدت (استهلاک) ناشی می‌شود.

هزینه‌یابی چرخه عمر

بعد دیگر هزینه‌یابی محصول طبق هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت و تفاوت دیگر آن با اصول پذیرفته شده حسابداری چرخه عمر است. طبق این مفهوم، تمامی هزینه‌های مرتبط با یک محصول، از زمان شروع ایجاد محصول تا زمان برکناری آن باید به عنوان بخشی از بهای تمام شده محصول محسوب شود. در صورتی که چرخه عمر بیشتر از یک دوره حسابداری باشد تضاد بالقوه‌ای با اصول پذیرفته شده حسابداری روی می‌دهد.

تلخیص عوامل تطبیق

برای تطبیق هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت و اصول پذیرفته شده حسابداری، راه‌های مختلفی را می‌توان بکار گرفت. به هر حال، با وجود تفاوت در راه حل‌ها، سطوح متفاوت بالقوه‌ای که باید تطبیق شود به شرح زیر است:

استهلاک، هزینه‌های توزیع، هزینه عمومی و اداری، هزینه بهره (سود تضمین شده)، هزینه‌های بازاریابی و فروش،
روش تسهیم سربار و هزینه‌های تحقیق و توسعه.*

این کتاب توسط دفتر مطالعات مالی و حسابداری مدیریت، تلخیص شده و به تأیید آقایان دکتر احمد عزیزی و احمد مدرس رسیده است.

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی