

مروری بر به کارگیری از سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت برای شرکت های کوچک و متوسط

محمد سلامی کناری^۱، آتنا صادق زاده^۲، مهدی نبی پورافروزی^۳، صفیه خوشخو امیری^۴

۱. دانشجوی کارشناسی ارشد، مدیریت بازرگانی، بازاریابی، موسسه آموزش عالی غیرانتفاعی پارسا

۲. کارشناس ارشد حسابداری (مدرس دانشگاه).

۳. مدرس حسابداری دانشکده فنی و حرفه ای امام صادق (ع) بابل، دانشگاه فنی و حرفه ای استان مازندران، ایران.

۴. دانشجوی کارشناسی ارشد، مدیریت بازرگانی، بازاریابی، موسسه آموزش عالی غیرانتفاعی پارسا

چکیده

هزینه یابی بر مبنای فعالیت (ABC) یک سیستم هزینه یابی است که اجازه هزینه یابی دقیق تر محصول را می دهد، مخصوصاً برای شرکتی که نسبت قابل توجهی از هزینه کل را به صورت هزینه سربار یا هزینه غیرمستقیم صرف کرده است، هزینه یابی بر مبنای فعالیت در اواسط ۱۹۸۰ توسط شرکت های بزرگ صنعتی به کار گرفته شد، در آن زمان، هزینه نصب خیلی زیاد بود و شش ماه یا بیشتر طول می کشید تا این سیستم با کمک یک شرکت حسابداری بزرگ نصب شود، هزینه های از قبیل، هزینه یابی بر مبنای فعالیت خارج از توانایی بسیاری از شرکت های کوچک و متوسط بود. امروز بسته های نرم افزاری وجود دارند که هزینه آنها مناسب بوده و هزینه یابی بر مبنای فعالیت را در دسترس کارخانه داران کوچک و متوسط قرار می دهد. مزایای هزینه یابی بر مبنای فعالیت در این است که اجازه هزینه یابی دقیق محصول و شناسایی بهتر عوامل ایجاد هزینه (محرک های هزینه) را می دهد و شناسایی فعالیت های غیرارزش افزوده را تسهیل می کند. استفاده از سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت در شرکت های کوچک و متوسط، همان نوع و کیفیت اطلاعات شرکت های بزرگ را فراهم می کند و اجازه می دهد در محیط متغیر بازار، انعطاف پذیر بمانند و اجازه آنالیز هزینه های مربوط به مواردی غیر از نیروی کار را می دهد. نصب سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت شامل شناسایی فعالیت ها، محرک های هزینه و ساخت نرخ بالاسری است. تجمیع مجدد فعالیت ها و محرک ها نیز لازم است و برخی شرکت ها تمایل به تحلیل بیشتر فعالیت ها برای تعیین این مساله دارند که کدام یک به محصول، ارزش اضافه می کند (آنالیز ارزش فرآیند). خوشبختانه، برای مدیران و حسابداران شرکت های کوچک و متوسط، بسته های نرم افزاری کم هزینه، به آنها در نصب و تحلیل هزینه یابی بر مبنای فعالیت کمک می کند.

واژه های کلیدی: هزینه یابی بر مبنای فعالیت، شرکت های کوچک و متوسط، شناسایی فعالیت، محرک فعالیت، مخزن

مقدمه

در دیدگاه حسابداری سنتی ممکن است در کوتاه مدت شرکت را یاری کند اما در بلند مدت به واسطه تغییرات سریع محیط اقتصادی جوامع کارساز نیست برای رفع این مشکل مسئولان باید نسبت به شناسایی عوامل موثر بر افزایش هزینه و راه های کاهش آن ها اقدام کند، سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت یک روش حسابداری است که برای تخصیص دقیق منابع مستقیم و غیر مستقیم یک سازمان بر مبنای مصرف آن ها در فعالیت های صورت می گیرد، در این روش سعی و تلاش می شود به محصولات یا خدمات تولید شده هزینه سرباری لحاظ گردد که انعکاسی درستی از هزینه های باشد که به خاطر ساخت آن محصولات یا خدمات واقع شده یا می شود، از زمانی که هزینه یابی بر مبنای فعالیت در اواسط ۱۹۸۰ معرفی شد، این رشته باعث متحول شدن قیمت گذاری محصول با ارتباط دقیق تر هزینه های بالاسری با محصولات فرعی شد. در اصل، در دامنه شرکت های حسابداری بزرگ، نصب سیستم تقریباً شش ماه طول می کشید و هزینه های زیادی را شرکت ها متحمل می شدند، امروزه برنامه کامپیوتری نصب سیستم ساده هزینه یابی بر مبنای فعالیت بسیار کمتر از گذشته شده است. با کاهش قابل توجه هزینه، بسیاری از کارخانه داران کوچک و متوسط تصمیم گرفتند مبنای هزینه ساعت-نیروی کار یا هزینه نیروی کار را به سیستم اصلاح شده ای تبدیل کنند که به هزینه های محصول می پردازد [۲۱][۱][۲].

تعریف هزینه یابی بر مبنای فعالیت

پژوهشگر [۲]، سیستم های هزینه یابی بر مبنای فعالیت را به این صورت تعریف می کند: اختصاص هزینه ها به محصولات بر مبنای محرک های هزینه که ممکن است متناسب با حجم خروجی باشد یا نباشد. این امر در تناقض با سیستم های هزینه سنتی است که فقط یک مبنای اختصاص دارد (معمولاً نیروی کار مستقیم و ساعت ماشین) که متناسب با حجم است. در بخش دیگری از این تعریف پژوهشگر [۲] که در آن، هزینه یابی بر مبنای فعالیت را با سیستم های سنتی مقایسه می کنند، بهترین نقطه آغاز برای توصیف سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت است. هزینه های ساخت نیز به هزینه های ماده، نیروی کار و هزینه سربار تقسیم می شوند و هزینه سربار هم یک مقوله است که تمام هزینه های مربوط به عملیات ساخت را نسبت به هزینه های مستقیم ماده و نیروی کار در نظر می گیرد. از نظر تاریخی، بخش عمده هزینه محصول شامل نیروی کار و ماده است، هزینه سربار یک هزینه قابل توجه نیست. در این محیط، ساده ترین راه برای استفاده از هزینه سربار در محصولات، براساس ساعات نیروی کار یا هزینه نیروی کار یا سایر معیارهاست که ناشی از حجم تولید است. این رویکرد مناسب است و به صورت جدی بر هزینه های تولید تا زمانی که هزینه سربار کم است، تاثیر نمی گذارد [۲۰].

با پیدایش فرآیندهای اتوماتیک که نیاز به سرمایه زیاد دارند، هزینه سربار می تواند ۳۵ درصد یا بیشتر هزینه تولید را تشکیل دهد، در حالی که هزینه نیروی کار ممکن است، یک حدودی کمتر از هزینه سربار بر مبنای نیروی کار به کار گرفته شود. برای شرکت های سازنده که مقدار زیادی هزینه سربار دارند [۳]، این مساله مشخص شده که این گروه هزینه کاملاً همگون نیست. هزینه سربار دارای زیرگروه ها یا مجموعه هایی است که به صورت دقیق به محصولات اختصاص داده می شوند. مثلاً، یک گروه کلی از هزینه های مرتبط به کسب و نگهداری مواد وجود دارد که بر مبنای مواد مربوطه، به خوبی اختصاص می یابند. گروه دیگر هزینه ها مرتبط به تنظیمات ماشین است که بر مبنای تعداد یا طول تنظیمات اختصاص می یابد، گروه دیگر هزینه ها مرتبط به تنظیمات ماشین است که بر مبنای تعداد یا طول تنظیمات اختصاص می یابد. گروه دیگر به فرآیند بازرسی ربط دارد و توسط تعداد یا مدت بازرسی ها تعیین می شود [۴]. این لیست قطعاً ادامه می یابد. هزینه یابی بر مبنای فعالیت هم از ترکیب هزینه یا فعالیت های مختلف شرکت استفاده می کند و هزینه ها را به محصولات براساس یک مبنای اختصاصی آن فعالیت، اختصاص می دهد؛ به عبارت دیگر، مبنایی که بیشترین همبستگی را با هزینه خاص دارد. هزینه یابی بر مبنای فعالیت معمولاً از محرک های هزینه صحبت می کند نه از مبنای اختصاصی، چون تاکید بر پیدا کردن محرک ها یا عوامل هزینه است [۳][۲]. طی نصب سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت، شرکت ها دستخوش یک فرآیند آنالیز می شوند که بسیاری از محزن های هزینه و محرک ها را تعریف می کند و آن را به تعدادی قابل مدیریت کاهش می دهد. به عنوان مثال، شرکت مدارهای الکترونیک کال، ۲۳ مجموعه هزینه و ۱۹ محرک هزینه را شناخت که بعداً در ۱۰ مجموعه هزینه و ۸ محرک هزینه ادغام

شدند. بعد از تعریف مجموعه هزینه و محرک های هزینه، نرخ بالاسری جداگانه برای هر مجموعه هزینه ساخته شد. این نرخ ها برای هزینه های سربار محصولات به کار می روند. اگرچه آنالیز هزینه یابی بر مبنای فعالیت برای هزینه سربار ساخت به کار رفت، این روش ها را می توان برای هر هزینه ای به کار برد که غیرمستقیم است یعنی مستقیماً قابل ردیابی به محصولات نیست. رابین کوپر و رابرت کاپلان که از پیشگامان در بحث هزینه یابی بر مبنای فعالیت هستند، به کارگیری عمده دیگری را به صورت هزینه سربار شرکت و هزینه های تحقیق و توسعه در نظر گرفته اند. از آن جایی که در محدوده هزینه دیگر از کل هزینه ها از قبیل هزینه بازاریابی مخصوصاً توزیع فیزیکی سود می برد [۳][۵].

مزایای سیستم های هزینه یابی بر مبنای فعالیت

واضح ترین مزیت سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت در این است که هزینه های محصول دقیق تری فراهم می کند. این امر اهمیت زیادی برای تصمیمات قیمت گذاری و صورت های مالی دارد. جانسون و کاپلان در مورد شرکتی بحث می کنند که سیستم مبنای بر نیروی کار آن نشان داد که به عنوان مثال حاشیه سود بیشتر از ۴۰ درصد را در بیشتر محصولات خود به دست می آورند. حسابداری دقیق تر برای هزینه سربار نشان می دهد که به عنوان مثال ۷۷ درصد محصولات، باعث از دست رفتن پول می شوند و ۲۳ درصد باقیمانده هم ۴۰۰ درصد سود ایجاد می کنند [۵]. بر اساس این اصل که ۲۰ درصد محصولات شرکت، ۸۰ درصد فروش آن را تولید می کنند، کاپلان می گوید وقتی سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت را نصب می کنیم، معمولاً می بینیم که ۲۰ درصد از محصولات می توانند ۲۲۵ درصد سود را تولید کنند که او آن را قاعده ۲۲۵/۲۰ می نامند، به بیان دیگر، بسیاری از محصولاتی که نمی توان با سیستم های حسابداری سنتی تشخیص داد، سودبخش نیستند [۶][۲].

هزینه یابی دقیق تر محصول، مزایایی دارد و نشان می دهد که کدام محصولات، سود تولید می کنند و همچنین هزینه های دقیق تر محصول نیز اطلاعات مربوط به برخی مسائل را هم فراهم می کنند مثلاً چه اندازه هایی باید تولید شود، مدیران کدام بخش بهترین کارها را انجام می دهند، کدام تنوع محصول باعث هزینه یابی شرکت می شود، کدام مشتریان سود بیشتری ایجاد می کنند و آیا شرکت عملکرد بهتری نسبت به ماه یا سال قبل دارد [۷]. مزیت دیگر نصب سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت ناشی از بررسی دقیق محرک های هزینه است. معمولاً، وقتی هزینه سربار بر مبنای نیروی کار استفاده می شود، محرک های نیروی کار غیر از حجم در سیستم هزینه و برای اهداف تصمیم گیری، نادیده گرفته می شوند. مثلاً، یک محرک هزینه که معمولاً نادیده گرفته می شود، تعداد بخش های مختلف یا مولفه هاست که نشان دهنده فقدان قابلیت تبادل بین این بخش هاست. بخش ابزار قابل حمل شرکت تکترونیکس متوجه صرفه جویی قابل توجه در هزینه در زمانی شد که مدیران متوجه شدند لیست طولانی اجزای محصول که توسط طراحان ارائه شده، باعث ایجاد تغییراتی جزئی و فراوان در اجزای محصول می شود که یک محرک مهم هزینه است [۴]. محرک هزینه دیگری که اغلب نادیده گرفته می شود، تعداد بسته های تولید شده است که هزینه های ناشی از فرآیند تنظیم را افزایش می دهد و تولید را کاهش می دهد. مساله دیگر، تعداد خط تولید است [۶].

پژوهشگران [۷] در آنالیز خود از محرک های هزینه، بسیاری از شرکت ها بررسی کردند که برخی از فعالیت های انجام شده توسط آنها باعث اضافه شدن ارزش اندکی به محصول می شود و برخی نیز اصلاً ارزشی اضافه نمی کنند. گام دیگر در آنالیز ارزش فرآیند، مزیت دیگر هزینه یابی بر مبنای فعالیت است که به راحت شدن شرکت سازنده از فعالیت هایی کمک می کند که سود واقعی ندارند [۸]. به طور مثال، بازرسی اجازه اضافه شدن ارزش به محصول را نمی دهد. اگر کارگران سازنده بتوانند محصولات خود را بازرسی کنند و نیاز به عملیات بازرسی جداگانه را از بین ببرند، این هزینه عدم ارزش افزوده حذف می شود. هزینه دیگر عدم ارزش افزوده شامل ذخیره، شمارش و انتقال است [۷] مزایای هزینه های دقیق محصول و شناخت بهتر محرک های هزینه شامل مزایایی هستند که توسط کارخانه داران کوچک و متوسط به دست می آیند. عامل اصلی در مزایای به دست آمده، اندازه شرکت نیست بلکه اندازه یا نسبت هزینه های غیرمستقیم است. هر شرکت کوچک یا متوسط با نسبت قابل اندازه گیری هزینه ها در هزینه سربار ساخت، تولید و توسعه یا هزینه های بازاریابی با ماهیت غیرمستقیم می تواند از هزینه یابی بر مبنای فعالیت استفاده کند. با وجود برنامه های کامپیوتری برای نصب هزینه یابی بر مبنای فعالیت و استفاده در دامنه قیمت محصول، شرکت های کوچک و متوسط می توانند از روش های هزینه یابی بر مبنای فعالیت برای رقابت در محیط تجاری

امروز استفاده کنند، از بین مسائل پیش روی شرکت های کوچک و متوسط، پژوهشگران [۵] در تحقیقات خود دستمزدهای کمترکارگران خارجی (کارگران خارج از شرکت)، کاهش نیروی کار آموزش دیده و نیاز به فراهم کردن آموزش بیشترکارکنان و افزایش تقاضای نیروی کار برای پرداخت مزایا را ذکر می کنند، نتیجه این مشکلات این است که شرکت های کوچکتری که باقی می مانند، روش هایی برای کاهش مولفه نیروی کار هزینه محصول پیدا می کنند که اتوماسیون و هزینه سربار را افزایش می دهد. این مولفه هزینه سربار از آنالیز هزینه یابی بر مبنای فعالیت سود می برد [۹].

پژوهشگران [۱۰] در تحقیقات خود هم مشکلات شرکت های کوچک و متوسط را نیاز رو به رشد برای عمل مانند شرکت های بزرگ، افزایش مشارکت بین شرکت های بزرگ/متوسط و کوچک و این واقعیت می دانند که شرکت ها در حال هدف قرار دادن محصولات و خدمات شرکت های کوچک هستند، این عوامل به این معناست که شرکت های کوچک و متوسط باید بهتر از شرکت های بزرگ باشند تا بتوانند با آنها رقابت و همکاری کنند. داشتن سیستم هزینه ی به روز که به دقت هزینه ها را در نظر بگیرند و محرک های هزینه را شناسایی کند، اساسی است.

مشکلات مطرح شده توسط دانشمندان و پژوهشگران [۱۰] نیز عبارتند از: از افزایش رقابت جهانی در تمام سطوح و افزایش نیاز به انعطاف پذیر بودن و تغییر سریع محیط و نیاز به دسترسی فوری به اطلاعات تجاری فعلی از انواع منابع مختلف. اطلاعات هزینه محصول که جدید و مرتبط باشد، به شرکت های کوچک و متوسط در رقابتی مانند در محیط بازار کمک می کند، در نصب هزینه یابی بر مبنای فعالیت، شرکت های کوچک و متوسط می توانند مزیت هایی نسبت به شرکت های بزرگ داشته باشند چون زیرساختار آن، سخت و انعطاف ناپذیر نیست، در حالی که شرکت بزرگ یک بخش حسابداری با علاقه گسترده به سیستم هزینه دارد، مدیریت و حسابداران در شرکت های کوچک و متوسط از ایده های جدید استقبال می کنند. فروش سیستم جدید در شرکت های کوچک و متوسط نیاز به قانع کردن یک یا دو شخص کلیدی دارد، در حالی که در شرکت های بزرگ شامل ۲۰ یا ۳۰ نفر یا بیشتر است [۱۱].

در نتیجه مزایای سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت برای سازندگان شرکت های کوچک و متوسط عبارت خواهد بود از:

- اطلاعات بهتر هزینه محصول

- شناسایی بهتر محرک های هزینه

- شناخت بهتر فعالیت های غیرارزش افزوده

این مزایا باعث غلبه بر بسیاری از مشکلات پیش روی شرکت های کوچک و متوسط می شوند از جمله نیاز به آنالیز هزینه های مربوط به غیراز نیروی کار، نیاز به داشتن یک نوع و کیفیت اطلاعات هزینه و انعطاف پذیر ماندن در تغییر محیط بازار در فرآیند نصب، شرکت کوچک و متوسط می تواند از مزایای سازگار ماندن با تغییر استفاده کند [۱۳] [۱۲].

اهداف سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت

مهم ترین اهداف سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت به شرح زیر می باشد [۹] [۱۰]:

- فراهم کردن اطلاعات درباره فعالیت های تولید با هدف حذف فعالیت های اضافی.

- فراهم کردن اطلاعات درباره فعالیت های بدون ارزش افزوده و کاهش هزینه ها از طریق حذف این فعالیت ها (در صورت امکان).

- فراهم کردن اطلاعات برای مهندسان طراح به منظور انتخاب طرح محصول با بالاترین کیفیت و پایین ترین هزینه، فراهم کردن اطلاعات درباره انتخاب بازار.

- فراهم کردن اطلاعات به منظور تدوین راهبرد قیمت گذاری.

- فراهم کردن اطلاعات و محاسبه دقیق تر هزینه و سودآوری محصولات.

- فراهم کردن اطلاعات در مورد هزینه تولید قطعات به منظور تصمیم گیری درباره خرید یا ساخت آنها.

نصب سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت

نصب سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت شامل فرآیند سه مرحله ای است که عبارت خواهد از:

الف) شناسایی فعالیت ها یا مخزن هزینه،

ب) شناسایی محرک ها و

ج) ساخت نرخ هایی که برای محصولات به کار می رود.

وقتی آنالیز مراحل (الف) و (ب) منجر به تعداد غیرقابل مدیریت محرک ها یا مخزن ها شود، ترکیب یا تجمیع مجدد ضروری می شود. بخش کمکی فرآیند شامل اجرای آنالیز ارزش فرآیند برای تعیین این مساله است که کدام فعالیت ها باعث اضافه شدن ارزش به محصول می شوند و کدام ها نمی شوند. شناسایی فعالیت ها براساس ماهیت فرآیندهای ساخت فرق می کند [۱۴]. اما رده بندی کلی فعالیت ها شامل سطوح زیر است [۱۵]:

الف- سطح واحد: یک بار برای هر واحد تولید شده انجام می شود از جمله ماشین کاری سطح یا حفر یک سوراخ.

ب- سطح کلی: یک بار برای هر بخش تولید شده انجام شده است از جمله تنظیم ماشین یا انتقال به فرآیند بعدی.

ج- سطح محصول: پشتیبانی از تولید یک نوع محصول یا مدل مانند مهندسی تغییرات مشخصات برای محصول.

د- سطح فرآیند: پشتیبانی از فرآیندهای فردی مانند نگهداری تجهیزات.

ه- سطح کارخانه: پایداری عملیات کلی کارخانه مانند امنیت کارخانه و نگهداری ساختمان.

تعریف فعالیت ها و محرک ها یک فعالیت مرتبط به هم است. برخی فعالیت ها را می توان ترکیب کرد و با یک محرک و بدون از دست رفتن دقت برای سیستم دیگر به کار برد، مخصوصا اگر مناسب کل مجموعه هزینه باشد. مثلا، تمام هزینه های سطح کلی ترکیب می شوند و توسط این بخش ها به وجود می آیند [۱۸]. آشکارترین عامل در انتخاب محرک هزینه، همبستگی محرک هزینه با مصرف واقعی فعالیت است. سایر عوامل شامل هزینه اندازه گیری محرک هزینه و رفتار ناشی از استفاده از محرک هزینه است. این انتخاب با فرآیند قضاوت از کارکنان منطقه تولید، تعیین می شود و توسط روش های همبستگی آماری یا رتبه بندی های رسمی تایید می شود. کارکنان کال الکترونیکز این بخش از فرآیند نصب را به صورت زیر تعریف کرده اند [۹][۱۵]:

سومین گام درآمد سازی صفحه گسترده با فرآیندها و محرک های بالقوه همبستگی دارد. کارکنان باتجربه هم وزن ها را با استفاده از مقیاس پنج گزینه ای برای هرخانه در صفحه گسترده فراهم می کنند. محرک های هزینه براساس این نمرات انتخاب می شوند. سایر فعالیت ها و محرک ها را می توان ترسیم کرد و نرخ های هزینه سربار را می توان ساخت. مثلا، هزینه های مرتبط کلی برابر یک مقدار خاص است که براساس سیستم مدیریت هزینه به کار می رود [۱۷][۱۶].

به طور خلاصه گام های نصب سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت عبارت خواهد بود از:

- شناسایی مخزن های هزینه یا فعالیت های هزینه

- شناسایی محرک های هزینه

- تجمیع مجدد محرک ها و مخزن ها، در صورت نیاز

- ساخت نرخ های هزینه سربار برای استفاده از هزینه برای محصولات

- آنالیز ارزش فرآیند برای تعیین فعالیت هایی که ارزش اضافه نمی کنند.

بسته های نرم افزاری با قیمت منطقی فراهم شده اند که باعث تسهیل فرآیند نصب و نگهداری سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت برای شرکت های کوچک و متوسط می شود [۱۲].

۵. مزایا و معایب سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت

در روش هزینه یابی بر مبنای فعالیت اغلب هزینه ها متغیر فرض می شود و مطابق با ستاده تغییر می کند و در کوتاه مدت هزینه ثابت وجود دارد که این گونه هزینه ها در شرایط تولید یا توقف متحمل خواهد شد در نتیجه هزینه یا بی بر مبنای فعالیت ممکن است اطلاعات نادرستی را در رابطه با تصمیمات کوتاه مدت به علت عدم انعکاس هزینه های واقعی ارائه کند [۱۰]. همچنین گرسز معتقد است که در کوتاه مدت ظرفیت تمام فعالیت ها ثابت فرض می شود اما هزینه یابی بر مبنای فعالیت با نادیده گرفتن این موضوع " هزینه فرصت" استفاده از منابع محدود را در نظر نمی گیرد [۹]. از جمله مهم ترین مزایای سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت را می توان به شرح زیر خلاصه کرد [۳]:

الف- شناسایی و محاسبه دقیق تر بهای تمام شده با ساختار پیچیده

ب- برخورد مناسب با هزینه های توزیع و فروش

ج- کاربرد آن در صنعت، خدمات و دولت

د- امکان ارزیابی صحیح تری از عملکرد مالی و عملیاتی مدیران فراهم می شود

ه- تعیین دقیق تر بهای تمام شده نسبت به روش سنتی

و- کاهش هزینه فعالیت های با هزینه بالا و دستیابی به مدیریت کیفیت جامع

ز- این سیستم می تواند هزینه های واقعی تحمیل شده برای خدمت به هریک از مشتریان را ردیابی کند و این اطلاعات می

تواند در برآورد میزان سودآوری مشتری مورد استفاده قرار گیرد [۴].

در سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت با وجود مزایای فوق، همچنین دارای مشکلات اجرایی، نگهداری و پشتیبانی می باشد که برخی از این محدودیت ها به شرح زیر می باشد. [۴]:

الف- بین حجم فعالیت ها و هزینه ها یک رابطه یک طرفه وجود دارد، در حالی که در عمل ممکن است این ارتباط یک طرفه بین میزان هزینه و عوامل محرکه وجود نداشته باشد.

ب- امکان وجود هزینه ها و تولید های مشترک نادیده گرفته می شود که منجر به تهیه سود و زیان در واحد محصول می شود.

ج- برای تجزیه و تحلیل جزئیات حساب ها و فرایند جمع آوری اطلاعات زمان زیادی برای این فعالیت وجود دارد.

نتیجه گیری

هزینه یابی بر مبنای فعالیت یک ابزار مدیریتی قوی است که در پاسخ به تاثیر ناچیز حسابداری بهای تمام شده و مدیریت صنعتی سنتی به وجود آمده است، ارجحیت سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت از آن جهت مشخص شد که مراکز هزینه های عمومی و حساب های هزینه در محاسبه ی هزینه ها و فراهم آوردن شفافیت در درک این مراکز در مقایسه با سیستم های گذشته کارا تر است و مشخص شد که تسهیم بر مبنای محصولات هزینه ی مالی تحریف شده ای را در مقایسه با رد پای هزینه ها به وسیله سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت ایجاد می کند، هزینه یابی بر مبنای فعالیت هم یک سیستم هزینه یابی محصول است که برای هر شرکت سازنده ای که نسبت قابل توجه هزینه محصول در هزینه سربار یا هزینه غیرمستقیم دیگر دارد، مفید است. مزیت هزینه یابی بر مبنای فعالیت این است که اجازه هزینه یابی دقیق محصول، شناسایی بهتر عوامل ایجاد هزینه (محرک های هزینه) را می دهد و شناسایی فعالیت های عدم ارزش افزوده را تسهیل می کند. استفاده از سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت در شرکت های کوچک و متوسط باعث می شود شرکت همان نوع و کیفیت اطلاعات شرکت های بزرگ را داشته باشد و در تغییر محیط بازار، انعطاف پذیر باشد و اجازه آنالیز هزینه های به غیر از نیروی کار را می دهد.

منابع

- [۱۰] خوشخو امیری، صفیه، نبی پور افروزی، مهدی، صادق زاده، آتنا، سلامی کناری، محمد، (۱۳۷۷). "مروری بر بررسی به کارگیری مدیریت هزینه یابی مبتنی بر فعالیت در صنایع تولیدی" چهارمین کنفرانس ملی در مدیریت، حسابداری و اقتصاد با تاکید بر بازاریابی منطقه ای و جهانی، دانشگاه شهید بهشتی تهران.
- [۹] نمازی، محمد، بررسی سیستم "هزینه یابی بر مبنای فعالیت" در حسابداری مدیریت و ملاحظات رفتاری آن. فصل نامه بررسی های حسابداری و حسابرسی، شماره ۲۶ و ۲۷، ۱۳۷۸.
- [۳] نبی پور افروزی، مهدی؛ سوادیان، راحله؛ قربان نیا دلاور، اکرم؛ نوری نسب، محبوبه. "بررسی تاثیر به کارگیری سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت در مدیریت سازمان های خدماتی (مطالعه موردی مدیریت بیمارستان ها)" اولین کنفرانس بین المللی مدیریت، اقتصاد، حسابداری و علوم تربیتی. ساری خرداد ۱۳۹۴.
- [۴] نیک بخت، محمد رضا؛ دیانتهی دیلمی، زهرا (۱۳۹۳). "حسابداری مدیریت" چاپ ششم، تهران موسسه کتاب مهربان نشر.
- [۱]. Beaujon, G, j. and V. R. Singhal, (۱۹۹۰) "Understanding the Activity Costs in an Activity-Based Cost System," *Journal of Cost Management*, pp., ۵۱-۷۲, quoted in P.L. Romano, "Where Is Cost Management Going?" *Management Accounting*, (Aug. ۱۹۹۰), P.P. ۵۳-۵۶.
- [۲]. Beischel, M. E., (۱۹۹۰) "Improving Production with Process Value Analysis," *Journal of Accountancy*, pp. ۵۳-۵۷.
- [۵]. Cooper, R., (۸۹۸۹) "The Rise OF Activity – Based Costing–Part Three: How Many Cost Drivers Do You Need, and How Do You Select Them?" *Journal OF Cost Management*, pp. ۳۴-۴۶.
- [۶]. Cooper, R., and P. B. B Ternuy, (۸۹۸۹) "Internally focused Activity – Based Cost Systems," *Performance Excellence in Management Accounting Symposium. San Diego*, pp. ۹۱ – ۱۰۱.
- [۷]. Ellis, I. w., and R. G. McDonald, "Reforming Management Accounting to Support Today's Technplpgy," *Research Technology Management*, (March–April ۱۹۹۰), pp. ۳۰-۳۴.
- [۸]. Johnson, H, T., (۱۹۹۲) "It's Time to Stop Overselling Activity – Based Concepts," *Management Accounting*, pp. ۲۶ – ۳۰.
- [۱۱]. Johnson, H, T., and R. S. Kaplan., (۸۷۸۷) *Relevance Lost: The Rise and Fall OF Management Accounting*. Boston: Harvard Business Sch. Press,
- [۱۲]. King, A. M., (۱۹۹۱) "The Current Status OF Activity–Based Costing: An Interview with Robin Cooper and Robert S. Kaplan," *Management accounting*, pp. ۲۲-۲۶.
- [۱۳]. Lee, J. Y., (۱۹۹۰) "Activity– Based Costing at Cal Electronic Circuits," *Management Accounting*, pp. ۳۶ – ۳۸.
- [۱۵]. Noreen, E., (۱۹۹۱) "Condition under which Activity–Based Cos Systems Cost Systems Provide Relevant Costs," *journal of Management Accounting Research*, pp. ۱۵۹-۱۶۸.
- [۱۶]. Raia, E., ed., (۸۹۸۹) "Better Value, Bigger Profits," *Purchasing*, pp. ۵۸-۶۳.
- [۱۷]. Robinson, M. A., ed., (۱۹۹۰) "Contribution Margin Analysis: No Longer Relevant/Strategic Cost Management: The New Paradigm," *Journal of Management Accounting Research*, pp. ۱-۳۲.
- [۸۸]. Semich, J. W., (۸۹۸۹) "Accounting for Quality," *Purchasing*, pp. ۷۴-۷۷.
- [۱۹]. Steimer, T, E., (۱۹۹۰) "Activity–Based Accounting for Total Quality," *Management Accounting*, pp. ۳۹ – ۴۲.
- [۲۰]. Walkin, L., (۱۹۹۱) "ABC–Key Players and their Tools," *Management Accounting*, p. ۸۸.
- [۲۱]. Lewis, R. j., (۱۹۹۱) "Activity–Based Costing for Marketing," *Management Accounting*, pp. ۳۳ – ۳۸.
- [۱۴]. Welsh, D. H. B. and L. L. Cummings, (۱۹۹۱) "Applying Computer Technology for the ۱۹۹۰sand Beyond." *Proceedings of the "Small Business Consulting" Conference. Small Business Institute Directors' Association, Orlando, Florida*, pp. ۴۲-۵۱.