

نظام هزینه یابی بر مبنای فعالیت^۱

تاریخچه نظام ABC

در پایان دهه ۱۹۶۰ و آغاز دهه ۱۹۷۰، برخی نویسندگان حسابداری به رابطه بین فعالیت و هزینه اشاره نمودند. اما در دهه ۱۹۸۰ به دنبال بازتاب نارسایی سیستم‌های رایج حسابداری در ارائه اطلاعات دقیق هزینه، توجه محافل دانشگاهی و حرفه ای به این رابطه بیشتر جلب گردید. این توجه عمدتاً بر اساس پیدایش ۳ سازه اصلی بود:
سازه اول تغییر نوینی بود که در دنیا برای معرفی فناوری نوین و ساز و کارهای تولیدی جدید در کشورهای مختلف رخ داد.

سازه دوم این بود که در دهه ۱۹۸۰ فلسفه فکری بسیاری از مدیران شرکت‌ها دستخوش تغییرات عمده گردید و علاوه بر سودآوری، رقابت در سطح جهانی، افزایش رضایت مشتریان، تأکید بر کنترل کیفیت محصولات و کاهش هزینه‌ها نیز جزو اهداف اصلی مدیران قرار گرفت.

سازه سوم این بود که عده‌ای از نویسندگان حسابداری به تشریح فضای جدید تولید، نقش‌های گوناگون تکنولوژی و دیدگاه‌های جدید مدیران پرداختند. نویسندگان مذکور ادعا کردند که سیستم‌های سنتی حسابداری صنعتی نه تنها پاسخگوی احتیاجات مدیران نیست بلکه استفاده از اطلاعات حاصل از آنها سبب تصمیم‌گیری‌های نادرست مدیران می‌شود. به دنبال آن، این نویسندگان اقدام به معرفی سیستم جدیدی با عنوان «هزینه یابی بر مبنای فعالیت» نمودند.

نیاز به اطلاعات عملیاتی در مورد هزینه‌ها، مقدمه ظهور سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت را فراهم آورد. این نگرش جدید مشخصاً به منظور ارائه اطلاعات مفید برای دستیابی به اهداف اصلاحی در داخل و خارج از سازمان پدید آمد. این سیستم دارای دو دیدگاه اساسی است.
دیدگاه اول بیانگر تخصیص هزینه‌ها از منابع به فعالیت‌ها و از فعالیت‌ها به اهداف می‌باشد؛

دیدگاه دوم پاسخگوی نیاز سازمان به اطلاعاتی درباره عوامل موثر بر فعالیت‌هاست. به عبارت دیگر چه عواملی باعث انجام کارها می‌شوند و چگونه می‌توان این فعالیت‌ها را به نحو مطلوب انجام داد.

1- Activity Based Costing (ABC)



اگر در اولین قدم، موفقیت نصیب ما می‌شود، سعی و عمل دیگر معنی نداشت.

وارد شدن بدون برنامه ریزی علت هم شکست است



ویژگی های نظام ABC

سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت یکی از سیستم های نوین هزینه یابی محصولات و خدمات است که نیازهایی از قبیل محاسبه صحیح بهای تمام شده محصول، بهبود فرایند تولید، حذف فعالیت های زائد، شناخت محرک های هزینه، برنامه ریزی عملیات و تعیین راهبردهای تجاری را برای واحدهای اقتصادی برآورده می سازد. این سیستم به جای پرداختن به نشانه و معلول، علت ایجاد هزینه و تولید را کالبد شکافی می کند و اگر فعالیتی دارای فلسفه توجیهی و ارزش افزوده نباشد، زمینه حذف، تعدیل یا بهبود آن را فراهم می کند.

سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت می تواند به طور مجزا و با همراه با سیستم های موجود هزینه یابی جهت فراهم کردن اطلاعات مناسب برای تصمیم گیری ها استفاده شود. یکی از ویژگی های مهم این هزینه یابی این است که به دلیل استفاده از مبنای تسهیم هزینه متناسب با هر فعالیت، به راحتی قادر به محاسبه و سنجش روش های نوین در محاسبه بهای تمام شده خدمات است و می تواند به ارائه خدمات بهتر توأم با هزینه های کمتر منجر شود. در نظام هزینه یابی بر مبنای فعالیت، میان عوامل مختلف یعنی هزینه ها، فعالیت ها، منابع و موضوع هزینه ارتباط برقرار

می شود. منظور از فعالیت، واحد انجام کار در یک سازمان یا یک فرآیند است. منابع نیز مخارجی است که توسط سازمان صورت می گیرد. موضوع هزینه نیز به معنای علت محاسبه هزینه است. این سیستم از این باور سرچشمه می گیرد که خدمات، فعالیت ها را مصرف می کند و فعالیت ها منابع را.

در این روش، ابتدا هزینه ها به فعالیت ها تخصیص می یابد و سپس هزینه های تخصیص یافته به فعالیت ها، بر مبنای استفاده هر یک از خدمات از فعالیت ها به آن ها تخصیص داده می شود.

در واقع هزینه یابی بر مبنای فعالیت، شیوه ای است که بر اساس آن، هزینه خدمات و یا محصولات به عنوان جمع هزینه فعالیت هایی که به خاطر ارائه آنها انجام می شود به دست می آید. به طور خلاصه این نظام مزایایی به شرح زیر دارد:

- اطلاعات هزینه یابی و تجزیه و تحلیل آن ها می تواند ابزار مناسبی برای تصمیم گیری های مدیریتی فراهم کند و می تواند سیاست گزاران و مدیران را در تشخیص این که تا چه حد از نظر مالی به اهداف تعیین شده دست یافته اند را یاری نماید.
- از طریق مقایسه اطلاعات هزینه یابی با بودجه های تعیین شده برای هر بخش و یا مقایسه آن با سال های قبل می توان عملکرد قسمت های مختلف را از زبانی و نقاط ضعف و قوت را شناسایی نمود.

هدف اصلی ABC ارائه اطلاعات در زمینه سودآوری، رضایت مشتریان و رقابت در سطح بین المللی است.

در ABC فعالیت ها به عنوان منابع هزینه شناسایی می شوند.

● اطلاعات هزینه یابی می تواند در نظام بودجه ریزی و برنامه ریزی آینده به کار گرفته شود و همچنین مبنایی برای تعیین نرخ های جذب هزینه در طول دوره فراهم نماید تا بر این اساس، نظام هزینه یابی بتواند عملکرد مالی واقعی سازمان را نشان دهد.

● با دسترسی به اطلاعات هزینه یابی می توان درآمدهای ایجاد شده در بخش های مختلف را بررسی و با شناسایی بخش ها و مراکز فعالیت پرهزینه، علل ایجاد هزینه را شناسایی و تصمیمات مناسب برای کاهش هزینه ها اتخاذ نمود.

تخصیص هزینه فعالیت ها به خروجی ها: پس از ایجاد مخازن هزینه و تعیین عوامل هزینه، هزینه های انباشته شده در مخازن مذکور بر مبنای میزان استفاده از آن ها از هر فعالیت، به موضوعات هزینه تخصیص داده می شود.

تحلیل و گزارش گیری بهای تمام شده: مرحله نهایی، شامل تجزیه و تحلیل اطلاعات مربوط به بهای تمام شده حاصل از بکارگیری نظام هزینه یابی بر مبنای فعالیت و نتیجه گیری های مربوط می باشد.

اهداف نظام ABC

مهم ترین اهداف این نظام به شرح زیر می باشد:

- * 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 دقیقتر هزینه و سودآوری محصولات؛
- * فراهم کردن اطلاعات در مورد هزینه تولید قطعات به منظور تصمیم گیری درباره خرید یا ساخت آن ها.

مراحل اجرای نظام ABC

این نظام دارای مراحل زیر می باشد:

- شناسایی موضوعات هزینه: موضوع هزینه عبارتست از آنچه که نظام هزینه یابی بر مبنای فعالیت در پی اندازه گیری آن می باشد.
- شناسایی خروجی ها: منظور نتایج نهایی مطلوب است.
- شناسایی فعالیت ها: فعالیت هایی که برای دستیابی به خروجی های مورد نظر انجام می شود.
- تخصیص منابع و ایجاد مخازن هزینه: منابع باید براساس

محاسبه بهای تمام شده به ارائه خدمات بهتر، توأم با هزینه کمتر منجر می شود.

جمع بندی

هزینه‌های ثابت و متغیر در ABC: ABC براساس یک چشم‌انداز بلند مدت به هزینه‌ها می‌نگرد. در این روش هزینه‌های ثابت و متغیر می‌توانند شناسایی و با استفاده از نرخ‌های مبتنی بر فعالیت به محصولات و خدمات مرتبط شوند. (نرخ‌های جداگانه برای هزینه‌های ثابت و متغیر در نظر گرفته شود).

تعریف فعالیت‌ها و هزینه‌های آنان: هر عملی که به منظور تولید، توزیع و ارائه خدمات انجام شود و ماهیت تکراری داشته باشد فعالیت یا کار نامیده می‌شود.

روش‌های شناسایی و طبقه‌بندی فعالیت‌ها: این روش‌ها شامل توجه به نمودار سازمانی و نمودار فرایندها، شناسایی و طبقه‌بندی فعالیت‌های همگن و توجه به سلسله مراتب ABC می‌باشد.



پیش فرض‌های اجرای نظام ABC:

- * تنوع محصولات تولید شده زیاد باشد.
- * هزینه‌های سرباره، مبالغ قابل توجهی را تشکیل دهد و این مبالغ سیر صعودی داشته باشد.
- * قیمت فروش بر اساس عوامل بازار تعیین شود.
- * دانش فنی تولید بالا باشد.

مراحل هفتگانه پیاده سازی نظام ABC:

- * برنامه‌ریزی پروژه؛
- * تعیین منابع مالی و عملیاتی؛
- * تعریف فعالیت‌ها و فرایندها؛
- * توسعه طرح مفهومی مدل هزینه؛
- * سنجش اعتبار و پایایی مدل هزینه؛
- * تدارک اطلاعات جدید؛
- * اطمینان از به روز بودن نظام انتخابی.

مراحل بکارگیری نظام ABC:

- * توجیه مدیریت؛
- * ایجاد یک راهبرد و برنامه‌ریزی برای استفاده از مزایای بالقوه استفاده از ABC؛
- * جمع‌آوری اطلاعات مورد نیاز برای طراحی مدل؛
- * طراحی سیستم ABC؛
- * استفاده از اطلاعات ABC در فرایند بهبود سازمانی.

محدودیت‌های نظام ABC:

- * رابطه یکطرفه بین حجم فعالیت و هزینه‌ها؛
- * چشم پوشی از امکان وجود هزینه‌ها و تولیدات مشترک؛
- * نادیده گرفتن ظرفیت (اضافی / منابع کمیاب) و میزان سودمندی منابع.

معایب نظام ABC:

- هزینه‌های گزاف ناشی از تعداد مراکز فعالیت و عوامل هزینه‌زا؛
- استمرار ضرورت تخصیص برخی هزینه‌ها بر اساس معیارهای قراردادی مبتنی بر حجم.

منابع:

- ۱- رهنمای رودپشتی، فریدون. هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، مدیریت بر مبنای فعالیت، نشر ترمه، ۱۳۸۸.
- ۲- شباهنگ، رضا. حسابداری مدیریت. نشر سازمان حسابرسی، ۱۳۸۹.

نشانی: سازمان مرکزی دانشگاه فردوسی مشهد، معاونت طرح و برنامه
تلفن: ۰۵۱۱-۸۸۰۲۳۰۰ E-Mail:vpb@um.ac.ir
تدوین: معاونت طرح و برنامه
یاهمکاری: مهدی مهدیان فر- احسان سالاری
مشاور علمی: دکتر فرزانه نصیرزاده
ویراستار ادبی: جعفر چهارمخالی

