

هزینه یابی مرطدای پیشرفته

سیستم هزینه یابی مرطدای، زمانی به کار می رود که محصولات تولیدی یک دایره مشابه و اساساً همگن بوده و از یکدیگر قابل تفکیک نباشند، یعنی تولید به صورت انبوه انجام گیرد مثل صنایع تولید کشته سیمان و فولاد.

در سیستم هزینه یابی مرطدای، کلیه هزینه های قابل تسهیم به هر دایره، در گزارش به نام «گزارش هزینه تولید» گزارش می شود که شامل چهار بخش است:

۱) جدول مقداری تولید

۲) معادل آثار تکلیف شده

۳) هزینه های منظور شده به حساب دایره و محاسبه بهای تمام شده هر واحد

۴) تخصیص هزینه ها

ضایعات عادی و غیرعادی

در فرآیند تولید امکان وقوع ضایعاتی ناشی از تبخیر، آبرفتگی و صد مریدن واحدهای تولیدی وجود دارد. وقوع ضایعات در محاسبات بهای تمام شده واحدهای سالم، تأثیر گذار است. از نظر هزینه یابی، ضایعات به دو گروه تقسیم می گردند:

۱) ضایعات عادی

طریق مصاصبه و پرسشنامه ، منابع هزینه را از طریق معادله زمانی تعیین و به طور مستقیم به فعالیت ها تخصیص می دهند.

مزایای TDABC :

- ۱) ساخت یک مدل دقیق را آسان تر و سریع تر می کند.
 - ۲) با داده هایی که اکنون از سیستم های برنامه ریزی منابع سازمان و مدیریت ارتباط با مشتری در دسترس هستند، به خوبی همخوانی دارد.
 - ۳) هزینه ها را با استفاده از ویژگی های سفارشات، فرآیندها، تأمین کنندگان و مشتریان، به سوی فعالیت ها و سفارشات حرکت می دهد.
 - ۴) می تواند به طور ماهیانه به کار گرفته شود.
 - ۵) شفافیت در بهره برداری از ظرفیت ها و کارایی های فرآیندها را ایجاد می کند.
 - ۶) میزان تقاضای منابع لازم را پیش بینی می کند و امکان بودجه ریزی ظرفیت منابع بر اساس مقادیر سفارش، پیش بینی شده را برای شرکت فراهم می کند.
- ⋮

محدودیت های TDABC :

- ۱) در دسترس نبودن محرک های زمان صحیح و قابل اتکاء
- ۲) تفاوت در محرک های زمان
- ۳) جمع آوری و به روز کردن داده ها
- ۴) حجم زیاد داده ها نیازمند بایگاه های عظیم اطلاعاتی و ابزارهای تحلیل و گزارشگری قوی است.

(۱۰)

۲) مسئولین فروش و بازاریابی تصمیمات قیمت گذاری بر اساس کجای تمام شده گزارش شده ، اتخاذ نمی کنند.

۳) محصولات پیچیده ای که تولید آن دشوار است ظاهراً سودآور به نظر می رسد.

۴) توجیه حاصل فروش محصولات مشکل است.

۵) علیرغم افزایش فروش ، سود کاهش می یابد.

۶) مدیران اجرایی پیشفشار می کنند که تولید برخی محصولات ظاهراً سودآور متوقف شود.

۷) رقبای تجاری ، برخی از محصولات ظاهراً سودآور را تولید و عرضه نمی کنند.

۸) نرخ های تخصیصی سرشار نسبتاً بالاتر و با گذشت زمان افزایش می یابند.

۹) هزینه دستمزد ، درصد کمی از کجای تمام شده را تشکیل می دهد.

۱۰) توجیه نتایج حاصل از شرکت در مناقصه ها مشکل است.

نکته : تأکید سیستم مدیریت هزینه بر فعالیت ها موجب می شود که مدیریت ، هزینه های

بدون ارزش افزوده را شناسایی و فعالیت های به وجود آورنده آن را حذف کرد.

Time Driven

هزینه یابی بر مبنای فعالیت زمان گرا (TDABC)

این روش هزینه یابی ، برخلاف روش ABC ، در مرحله اول فعالیت را شناسایی

نمی کند و هزینه های مربوط به فعالیت را تخصیص نمی دهد ، بلکه ابتدا تیم مدیریت

به طور مستقیم منابع مورد نیاز برای هر موضوع هزینه (محصولات ، خدمات ، مشتری

و ...) را پیش بینی می کنند و به جای تعیین زمان لازم جهت انجام فعالیت ها از

⑨

نقش ABC در مدیریت هزینه

این روش از جمله روش های نوین هزینه یابی است که با ارائه اطلاعات بهای تمام شده دقیق از یک طرف و شناسایی فعالیت دارای ارزش از فعالیت فاقد ارزش از طرف دیگر، در فرآیند مدیریت هزینه کاربرد دارد.

مراحل به کارگیری ABC

۱) توصیف مدیریت

۲) ایجاد یک راهبرد و برنامه ریزی برای استفاده از مزایای بالقوه استفاده از ABC

۳) جمع آوری اطلاعات مورد نیاز برای طراحی مدل

۴) طراحی سیستم ABC

۵) استفاده از اطلاعات ABC در فرآیند بهبود سازمان

تعیین زمان طراحی و اجرای سیستم ABC

در طراحی هر نوع سیستم اطلاعات همواره، تقلیل هزینه ها از یک سو و افزایش وقت اطلاعات از سوی دیگر مطرح است. بنابراین تشخیص زمان طراحی و اجرای این سیستم (ABC) برای مؤسسات، شرکت ها و سازمان ها مهم می باشد و عواملی در انتخاب و اجرای این سیستم مؤثر می باشند.

عوامل ضروری و مؤثر در طراحی و اجرای سیستم ABC

۱) مدیران اجرایی اعتقادی به بهای تمام شده محاسبه شده توسط حسابداری ندارند.

(۸)

با توجه به همگن بودن میزان مصرف فعالیت های دریافت و بازرسی در طراحی سیستم

ABC می توان این دو نوع فعالیت را با یکدیگر ترکیب و در یک فعالیت لیانه به نام

دریافت و بازرسی متمرکز کرد.

در مواردی که نسبت های مصرف با یکدیگر تفاوتی اندک داشته باشد، می توان از این تفاوت

صرف نظر کرد بدون اینکه به دقت تخصیص هزینه ها، لطمه ای جدی وارد شود. اما هر چه

میزان این تفاوت بیشتر شود، احتمال تحریف بجای تمام شده ی محصولات نیز بیشتر

می گردد.

روش های شناسایی و طبقه بندی فعالیت ها:

این روش ها شامل توجه به نمودار زمانی و نمودار فراآیندها، شناسایی و طبقه بندی

فعالیت های همگن و توجه به سلسله مراتب ABC می باشد.

مراحل پیاده سازی ABC

۱- برنامه ریزی

۲- تعیین منابع مالی و عملیاتی

۳- تعریف فعالیت ها و فراآیندها

۴- توسعه طرح مفهومی مدل هزینه

۵- سنجش اعتبار و پایایی مدل هزینه

۶- تدارک اطلاعات جدید

۷- اطمینان از به روز بودن نظام (روش) انتخابی

(۷)

دارد که ساعات صرف شده برای بازرسی در مقایسه با تعداد بازرسی ها، به اطلاعات دقیق تری منتج شود اما احتمالاً هزینه ردیابی ساعات صرف شده و اندازه گیری هزینه آن موجب افزایش هزینه اجرای سیستم خواهد شد.

۳) آثار رفتاری: سیستم اطلاعات مدیریت، نه تنها موجب بهبود تصمیم گیری های مدیریت می شود، بلکه بر رفتار تصمیم گیرندگان تأثیر می گذارد که این پدیده می تواند مثبت یا منفی باشد و این خود نیز با آثار رفتاری بستگی دارد. در تعیین محرک های هزینه لازم است به آثار رفتاری آن نیز توجه لازم مبذول گردد.

ب- همگن بودن فعالیت ها

در تعیین تعداد فعالیت ها و محرک های هزینه مربوط، لازم است به همگن بودن هر یک از فعالیت ها و نحوه مصرف آن توسط محصولات مختلف توجه شود. همگن بودن فعالیت ها به این معنی است که اقلامی از هزینه سربار در یک گروه گردآوری شوند که تقریباً به نسبتی یکسان، توسط هر یک از محصولات به مصرف برسند. هزینه یک فعالیت همگن را می توان با به کارگیری یک محرک هزینه یگانه به محصولات تخصیص داد.

برای مثال فرض کنید فعالیت دریافت و بازرسی شرکت آلفا ویژگی های زیر را داشته باشد:

فعالیت	هزینه	محصول ۱	محصول ۲	محصول ۳
۱) دریافت	۸۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	٪۶	٪۲۴	٪۷۰
۱۲) بازرسی	۱۲۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال	٪۶	٪۲۴	٪۷۰
دریافت و بازرسی	۲۰۰,۰۰۰,۰۰۰ ریال			

(۴)

همبستگی بین مصرف فعالیت و مصرف محرک هزینه مربوط، بستگی دارد.

برای مثال فرض کنید هزینه فعالیت بازرسی مرتظر قرار گیرد. هدف سیستم ABC این است که هزینه بازرسی را بر مبنای مصرف فعالیت بازرسی به محصولات تولیدی تخصیص دهد. در این مثال، دو محرک هزینه، مناسب به نظر می رسد: یکی تعداد بازرسی ها و دیگری ساعات مصرف شده برای هر بازرسی.

چنانچه هر بازرسی به زمان یکسانی در مورد تمامی محصولات نیاز داشته باشد، تعداد بازرسی های مربوط به یک محصول، همبستگی بالایی با مصرف فعالیت بازرسی توسط آن محصول خواهد داشت. از سویی دیگر، چنانچه زمان لازم برای بازرسی در محصولات مختلف، تفاوت عمده داشته باشد، ثبت تعداد بازرسی ها معرف مصرف فعالیت بازرسی توسط هر یک از محصولات نخواهد بود. در این مورد، ساعات بازرسی همبستگی بالایی با میزان مصرف فعالیت بازرسی خواهد داشت.

۲) هزینه اندازه گیری: طراحی هر نوع سیستم اطلاعات، مستلزم مقایسه فواید آن با هزینه های مربوط است. هر چه تعداد فعالیت ها بیشتر باشد، قاعدتاً دقت تخصیص هزینه های سر بار به محصولات، بیشتر خواهد شد پس افزایش تعداد فعالیت ها، موجب بیشتر شدن محرک های هزینه و بالا رفتن هزینه های اجرایی سیستم می شود.

به طور مثال به هر چه ضریب همبستگی بین محرک هزینه و میزان فعالیت بیشتر باشد، تخصیص هزینه سر بار دقیق تر انجام خواهد شد. اما امکان دارد که هزینه اندازه گیری محرک های هزینه نیز بیشتر شود. مثلاً در مورد فعالیت بازرسی، امکان

(۵)

پس از تخصیص سربار ساخت به هزینه‌های انباشته فعالیت‌ها در مرحله اول، محرک‌های هزینه مناسب و مربوط به هر یک از فعالیت‌ها تخصیص داده می‌شوند. سپس، در مرحله دوم، هزینه سربار ساخت مربوط به هر یک از فعالیت‌ها به نسبت مقدار مصرف محرک‌های هزینه در هر یک از خطوط تولید، به این خطوط تخصیص داده می‌شود.

هزینه‌های ثابت و متغیر در ABC:

بر اساس یک سیستم اندازه‌گیری 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).

مبایث کلیدی در سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت

الف- محرک‌های هزینه:

محرک هزینه مشخصه‌ی یک رویداد یا فعالیت است که منتج به وقوع هزینه می‌شود. در سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، با اهمیت‌ترین محرک‌های هزینه مشخص می‌شوند. سپس، مجموعه اطلاعاتی گردآوری می‌شود که نشان دهنده نحوه توزیع این محرک‌های هزینه بین محصولات است.

عوامل مؤثر در انتخاب محرک‌های هزینه

(۱) **میزان همبستگی:** موضوع اصلی سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت این است که هزینه‌های هر فعالیت بر مبنای محرک‌های هزینه مصرف شده در هر محصول، به آن محصولات اختصاص داده شود. دقت نتایج حاصل از تخصیص هزینه‌ها، به میزان

(۴)

- (۷) امکان کنترل هزینه‌ها را به گونه‌های مطلوب فراهم می‌آورد.
- (۸) موجب تغییر نگرش مدیران نسبت به بسیاری از هزینه‌های سرشار می‌شود.
- (۹) شرایط لازم برای مدیران فروش و بازاریابی جهت افزایش سهم بازار را فراهم می‌آورد.
- (۱۰) حاشیه فروش را توجیه می‌کند و رقابت را تسهیل می‌بخشد.
- (۱۱) تصمیم‌گیری در خصوص تولید یا توقف محصول را فراهم می‌سازد.
- (۱۲) مفهوم بازاریابی مبتنی بر مشتری را عملی می‌سازد.
- (۱۳) تعیین هزینه خدمات مشتریان را عملی می‌سازد.
- (۱۴) فرآیند کسب سود بیشتر را تسهیل می‌بخشد.

معایب ABC:

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

مراحل ABC:

- به طور کلی، روش‌های به کار گرفته شده در سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، دو مرحله‌ای است که منتج به تخصیص هزینه سرشار به محصولات یا خدمات تولیدی می‌شود.
- در مرحله اول، فعالیت‌های عمده شناسایی و به تناسب منابعی که در هر فعالیت مصرف می‌شود، هزینه سرشاراخت به آن فعالیت‌ها تخصیص می‌یابد. سرشاراخت تخصیص یافته به هر فعالیت با عنوان هزینه‌یابی فعالیت شناسایی می‌شود.

(۳)

ABC بیشتر در شرکت هایی که دارای تولیدات گوناگون و متنوعی هستند و همچنین شرکت هایی که هزینه سرشاران زیاد است و نیز از ماشین آلات پیشرفته خودکار در تولید استفاده می کنند و شرکت هایی که دارای جریان تولید پیچیده می باشند، بیشتر استفاده می شود.

در هزینه یابی سنتی، هزینه های محصول را می تواند منحرف کند. این بدان معناست که هزینه سرشار بسیار زیادی به بعضی از محصولات اختصاص می یابد که از خدمات آن بهره نبرده اند. در حالی که هزینه بسیار کمتری به سایر محصولات اختصاص می یابد. عموماً ABC این مشکل را از طریق طبقه بندی کردن هزینه های سرشار در دسته های هزینه های مختلف که به آنها مخزن هزینه می گویند، حل می کند. هزینه های ایجاد شده به وسیله یا ناشی از همان فعالیتی هستند که با هم در یک مخزن قرار داده شده اند و سپس به محصولاتی که به میزان معینی از حجم فعالیت استفاده می کنند، تسهیم و یا ردیابی می شوند.

مزایای ABC :

- ۱) بهبود سیستم هزینه یابی و تخصیص هزینه های شرکت به طور مطلوب تر.
- ۲) تعیین جای تمام شده و قیمت گذاری محصولات به صورت منطقی و دقیق تر.
- ۳) کنترل عملیات شرکت و برنامه ریزی مؤثرتر در آینده.
- ۴) کمک به تصمیم گیری های کارا تر، صحیح تر و دقیق تر مدیریتی.
- ۵) ارزیابی صحیح تر از عملیات مالی مدیران و بهبود عملکرد را به همراه دارد.
- ۶) فعالیت های هزینه را و فاقد ارزش را شناسایی می کند.

(۷)

یک فرآیند است. منابع نیز مزاری است که توسط سازمان یا شرکت صورت می‌گیرد. موضوع هزینه نیز به معنای علت محاسبه هزینه است. این سیستم از این باور سرچشمه می‌گیرد که خدمات، فعالیت‌ها را مصرف می‌کند و فعالیت‌ها، منابع را. در این روش، ابتدا هزینه‌ها به فعالیت‌ها تخصیص می‌یابد و سپس هزینه‌های تخصیص یافته به فعالیت‌ها، بر مبنای استفاده هر یک از خدمات (از فعالیت‌ها به آنها تخصیص داده می‌شود).

اهداف نظام ABC

- (۱) فراهم کردن اطلاعات درباره فعالیت‌های تولید با هدف حذف فعالیت‌های اضافی
- (۲) فراهم کردن اطلاعات درباره فعالیت‌های بدون ارزش افزوده و کاهش هزینه‌ها از طریق حذف این فعالیت‌ها (در صورت امکان)
- (۳) فراهم کردن اطلاعات برای مهندسان طراح به منظور انتخاب طرح محصول با بالاترین کیفیت و پایین‌ترین هزینه و فراهم کردن اطلاعات درباره انتخاب بازار.
- (۴) فراهم کردن اطلاعات به منظور تدوین راهبرد قیمت‌گذاری
- (۵) فراهم کردن اطلاعات و محاسبه دقیق هزینه و سودآوری محصولات
- (۶) فراهم کردن اطلاعات در مورد هزینه تولید قطعات به منظور تصمیم‌گیری درباره خرید یا ساخت آنها.

بهایابی ۲ ①

بهایابی بر مبنای فعالیت (ABC) Activity Based Costing

این روش هزینه یابی از رویکردهای نوین مبتنی بر واقعیت با نگرش متمرکز بر فعالیت ها و ارتباط آن با عملیات شرکت و متأثر از مصرف منابع توسط فعالیت ها است که یک نظام اندازه گیری هزینه است و قیمت تمام شده هر کالا یا خدمت را با تجزیه و تحلیل هر فعالیت مورد نیاز برای تولید کالا یا خدمت برای مشتری فراهم می آورد. این روش اولین بار توسط کوپر و کابلاندر سال ۱۹۸۸ برای تخصیص هزینه فعالیت های محصولات به کار گرفته شد. روش هزینه یابی بر مبنای فعالیت، نیازهایی از قبیل محاسبه صحیح کهای تمام شده محصول، بهبود فرآیند تولید، حذف فعالیت های زائد، شناخت محرک های هزینه، برنامه ریزی عملیات و تعیین راهبردهای تجاری را برای واحدهای اقتصادی برآورده می سازد.

سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت، می تواند به طور مجزا و یا 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 مبناهای تسهیم هزینه متناسب با هر فعالیت، به راحتی قادر به محاسبه و سنجش روش های نوین در محاسبه کهای تمام شده خدمات است و می تواند به ارائه خدمات بهتر توأم با هزینه های کمتر منجر شود.

در این روش، 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، شرکت یا