



# حسابداری مدیریت ABM, ABB, ABC

دانشگاه آزاد اسلامی واحد الکترونیک

استاد: جناب آقای دکتر حمیدیان

تهیه کنندگان: فیروزه معتمدی محب – ناهید آبادی داریان

پاییز 93

## مقدمه

تحولات سریع در صنایع تولیدی جهان ، شامل رقابت سنگین در بازارهای جهانی ، نوآوریهای تکنولوژی و پیشرفت سیستمهای کامپیوتری بوده است . این تحولات موجب شده است که شرکتهایی که توان هم آهنگ کردن عملیات خود را با شرایط جدید داشته اند بصورت شرکتهایی موفق جهانی درآیند و شرکتهای که چنین توانی را نداشته اند از بازار رقابت خارج شوند. در شرایط جدید ، حسابداران مدیریت نیز ناچار از ابداع و بکارگیری روشها و سیستمهایی بوده اند که جوابگوی نیازهای روز شرکتها باشد و از جمله این روشها ■



هزینه یابی بر مبنای فعالیت

**Activity Based Costing**

# تعریف ABC

هزینه یابی بر مبنای عملیات ، از روش های نوین هزینه یابی است .  
این روش با بررسی فعالیت هایی که مستقیماً در فرایند عملیاتی دخالت دارند ،  
به ارائه اطلاعات دقیق بهای تمام شده می پردازد.

# تاریخچه ABC

از اوایل دهه 80 سازمانها به این نتیجه رسیدند که برای بقای خود و ارائه خدمات برتر به مشتریان، بایستی شیوه و فرایندهای خود را بهبود بخشند و ضمن افزایش مستمر کیفیت، هزینه ها را به نحو قابل قبولی پایین آورند.

تفکر ایجاد ارتباط بین هزینه ها و فعالیتها در اواخر دهه 60 و اوایل 70 در آثار سالومنز و استاباس دیده شده است اما به صورت آکادمیک در دهه 80 مطرح شده است.

# مفاهیم ABC

## ❖ ABC چیست ؟

هزینه یابی بر مبنای فعالیت که داخل ساختار سیستم حسابداری هزینه قرار می گیرد.

## ❖ آیا ABC یک روش ارزیابی موجودی کالا است ؟

□ این روش می تواند همانند روش های سنتی برای ارزیابی موجودی کالا استفاده گردد. یا با کمک سیستمهای کامپیوتری فقط برای بدست آوردن اطلاعات بیشتر و دقیق تر برای تصمیمات مدیران استفاده شود.

□ اگر ABC به عنوان یک مدل حمایتی برای تصمیم گیری، فقط یکبار در سال انجام شود دیگر نمی تواند یک روش ارزیابی موجودی کالا محسوب گردد.

□ اگر ABC کاملاً جایگزین سیستم هزینه یابی سنتی گردد، به یک روش ارزیابی موجودی کالا تبدیل می گردد.

# مفاهیم ABC

❖ آیا **ABC** یک روش تجمیع هزینه است؟

روشهای تجمیع هزینه:

□ هزینه یابی سفارش کار

□ هزینه یابی فرایند

هزینه یابی بر مبنای فعالیت یک روش تجمیع هزینه نمی باشد بنابراین جایگزین این روشها نمی شود. اما **ABC** برای افزایش دقت هزینه های محصول که هم در هزینه های سفارش کار و هم هزینه یابی فرایند مشخص شده اند مورد استفاده قرار می گیرد.



# مفاهيم ABC

❖ هزینه های ثابت و متغیر در **ABC** چگونه هستند؟

**ABC** به هزینه ها براساس يك چشم انداز بلند مدت مي نگرد. در حاليكه در نگرش بلند مدت هزینه ثابت وجود ندارد و همه هزینه ها متغیر هستند.

❖ **ABC** چگونه هزینه های ثابت و متغیر را در بر مي گيرد؟

هزینه های فعاليتهاي ثابت و متغیر مي توانند شناسايي و با استفاده از نرخ هاي مبتني بر فعاليت به محصولات و خدمات مرتبط شوند. (نرخ خاي جداگانه براي هزینه های ثابت و متغیر در نظر گرفته شود)

# ABC و تخصیص هزینه سر بار

در بحث و گفتگوهای مدیران به منظور تصمیم گیری همواره بر اهمیت ارقام صحیح در مورد هزینه های تولید و بازاریابی تاکید می شود.

ارقام مربوط به بهای تمام شده با توجه به نحوه تخصیص هزینه های سر بار به محصولات و خدمات به نحو چشمگیری متفاوت می باشد.

یکی از وظایف و مشکلات مهم حسابداری در محاسبه بهای تمام شده مربوط به تخصیص هزینه های سر بار می باشد.

# روشهای تخصیص هزینه سربار در روش سنتی

تخصیص کلی سربار

گردآوری و تخصیص هزینه ها برحسب دواير

## روشهای تخصیص هزینه سربار در روش ABC

- برخی معتقدند ABC تکامل یافته روش تخصیص هزینه برحسب دواير است.
- ABC بر فعاليتهاي تاکید دارد که موجد هزینه هستند آنها بالاست و بایستی کارآمد شده یا تغییر یابند.
- در ABC نرخ هزینه برای هر واحد موجد هزینه ( محرک هزینه ) محاسبه شده و هزینه ها از طریق ضرب نرخ موجد هزینه در حجم موجد هزینه بدست می آید.
- در ABC به جای تخصیص نرخ سربار به هر دایره نرخ موجد هزینه برای هر مرکز فعالیت به طور جداگانه محاسبه می شود. به عبارتی هر فعالیت دارای مخزن هزینه مربوط به خود است.

# اصول و مباني ABC

1. هزینه های سربار اختصاص یافته به محصولات / خدمات بایستی هزینه سرباری که واقعا" برای آن محصولات صرف شده را منعکس نماید.
2. این هدف از طریق يك تجزیه و تحلیل از فعاليتها و علل به وجود آمدن فعاليتها محقق می شود.
3. فعاليتها آنچه که شرکت انجام می دهد می باشند.
4. فعاليتها را می توان در سطوح مختلفی از جزئیات تعریف نمود.
5. فعاليتها منابع را مصرف می نمایند و باید برای کسب و کار ارزش ایجاد نمایند.
6. مصرف منابع موجب می شود که هزینه ها اتفاق بیافتد.
7. بنابراین فعاليتها هزینه ها را به وجود می آورند.
8. مدیران در گذشته می کوشیدند تا هزینه ها را به طور مستقیم مدیریت نمایند.
9. **ABC** بیان می کند که بهتر است فعاليتهايي که موجب به وجود آمدن هزینه ها می شوند مدیریت شوند. ( مدیریت علل بوجود آمدن هزینه ها )

# 1. تعریف فعالیتها و هزینه های آنان

## ❖ تعریف فعالیت

هر عملی که به منظور تولید ، توزیع و ارائه خدمات انجام شود و ماهیت تکراری داشته باشد فعالیت یا کار نامیده می شود

## ❖ روشهای شناسایی و طبقه بندی فعالیتها:

□ توجه به نمودار سازمانی و نمودار فرایندها

□ شناسایی و طبقه بندی فعالیتهای همگن

□ توجه به سلسله مراتب ABC

## ❖ سلسله مراتب ABC

1. هزینه مربوط به سطح واحد محصول ( منابعی که صرفاً " بر روی هر واحد از محصول انجام می گیرد مثل انرژی ، استهلاک ماشین و تعمیرات )

2. هزینه مربوط به گروه محصول ( هزینه هایی که بر روی گروهی از محصولات انجام می شود )

3. هزینه های پشتیبانی محصولات ( طراحی ، 1 مهندسی و .. )

4. هزینه های امکانات پشتیبانی ( هزینه ساختمان ، اجاره و ... )

## 2. تعیین محرك هزینه ها

### ❖ تعریف محرك هزینه

در روش سنتی محركهای هزینه مرتبط با حجم نظیر مقدار تولید ، ساعت کار مستقیم و ساعت کار ماشین آلات تنها عواملی که موجب ایجاد هزینه می شوند دانسته می شدند.

اما در روش ABC کلیه رویدادها یا فعالیتهایی که منجر به وقوع هزینه می شوند محركهای هزینه هستند.

در ABC فعالیتهای به عنوان منابع هزینه شناسایی می شوند و هزینه های سربار براساس مبانی منطقی تعیین شده یا همان محركهای هزینه به محصولات تخصیص داده می شوند.

### ❖ موارد مهم در انتخاب محركهای هزینه:

1. میزان همبستگی

2. هزینه اندازه گیری

3. آثار رفتاری

□ در سیستم ABC هرچه تعداد محركهای هزینه متنوع تر و ضریب همبستگی میان محرك و فعالیت بیشتر باشد تخصیص هزینه سربار با دقت بیشتری انجام می شود. اما امکان دارد هزینه اندازه گیری محرك هزینه بالا رود.

## پیش فرضهای اجرای ABC

1. محصولات تفاوت زیادی با هم داشته باشند.
2. تنوع محصولات تولید شده بالا باشد
3. هزینه های سربار , مبالغ قابل توجهی را تشکیل دهد و این مبالغ سیر صعودی داشته باشد.
4. قیمت فروش بر اساس بازار تعیین می شود.
5. دانش فنی تولید بالا باشد.



# چهار گام در طراحی ABC

1. تشخیص و معرفی فعالیت‌های اصلی یک شرکت
2. تعیین محرک‌های اولیه و ثانویه برای این فعالیت‌ها
3. ادغام فعالیت‌ها در یک مخزن هزینه مشابه
4. گزینش محرک‌های فعالیت برای نشان دادن هر هزینه

# مدلهای سیستم ABC

□ مدل اولیه

□ مدل دو بعدی

## مدل اولیه

جهت فراهم آوردن اطلاعات برای تصمیم گیریهای استراتژیک مطرح گردید. خصوصا "تهیه اطلاعات بهای تمام شده خدمات کاربردی و مزایای مدل اولیه ABC :

- کاربرد در تصمیم گیریهای استراتژیک
- تجزیه و تحلیل هزینه ها
- سودآوری خدمات
- بهبود فعالیتهای سازمانی
- مدیریت و اداره کردن فعالیتهای
- تعیین اولویت برای کاهش هزینه ها

نارساییهای مدل اولیه ABC

- تك کاربردی بودن آن
- عدم ارائه اطلاعات مستقیم در مورد هزینه ها و فعالیتهای خصوصا "در مورد هزینه های سربار

این محدودیتهای مدل اولیه منجر به ارائه مدل دو بعدی ABC شد.

## مدل دو بعدی

انتظار از ABC جهت فراهم کردن اطلاعات عملیاتی در فعالیتهای منجر به پیدایش مدل دوبعدی سیستم ABC گردید.

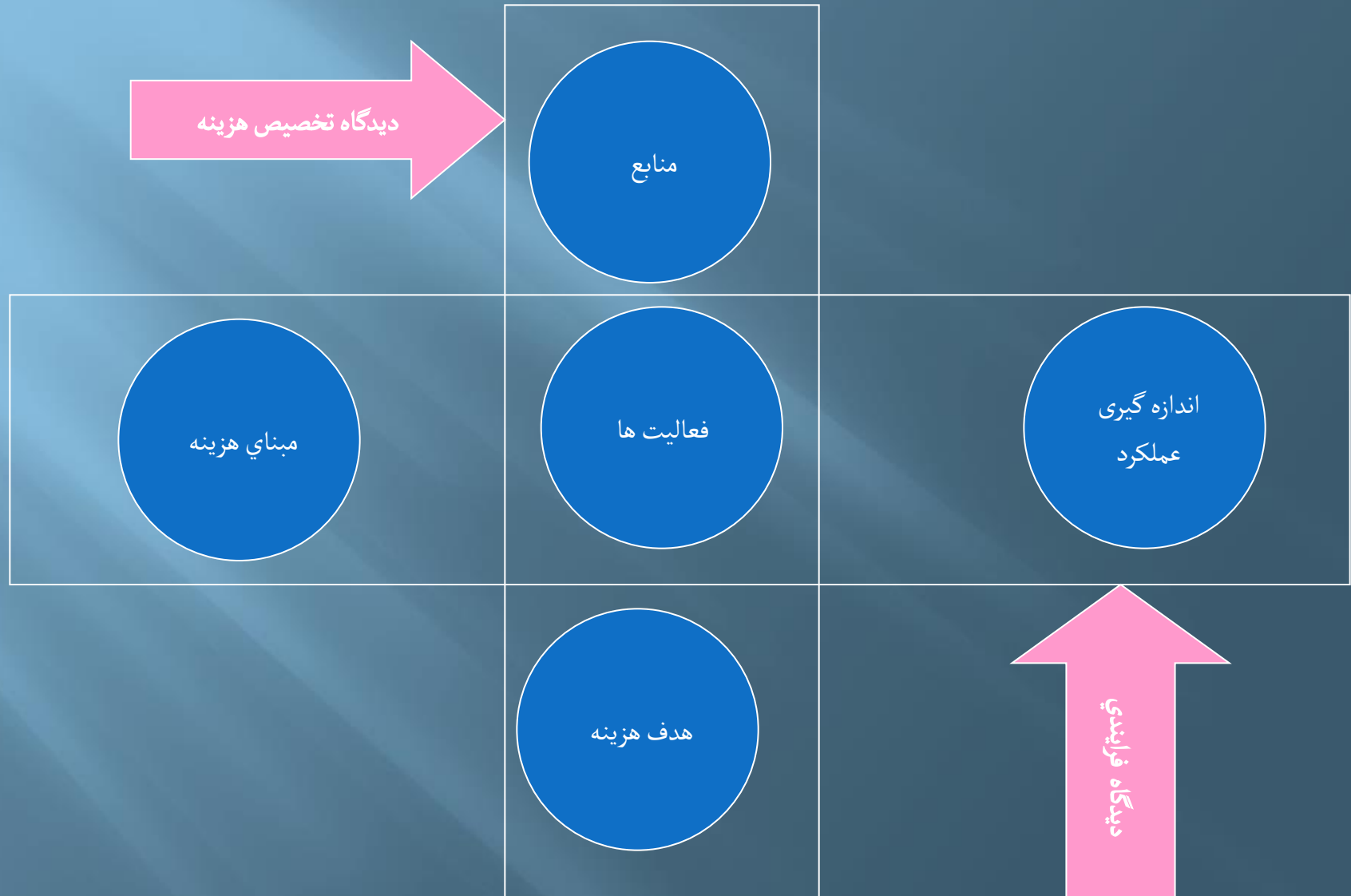
## هدف مدل دو بعدی

ایجاد يك فرایند بهبود دائمی برای فعالیتهای داخل و خارج از سازمان

## اطلاعات بدست آمده از مدل دو بعدی

- اطلاعات درباره فعالیتهای
- اطلاعات درباره استفاده کنندگان از خدمات
- اطلاعات در مورد فعالیتهای غیر تولیدی

# ABC مدل دو بعدی سیستم

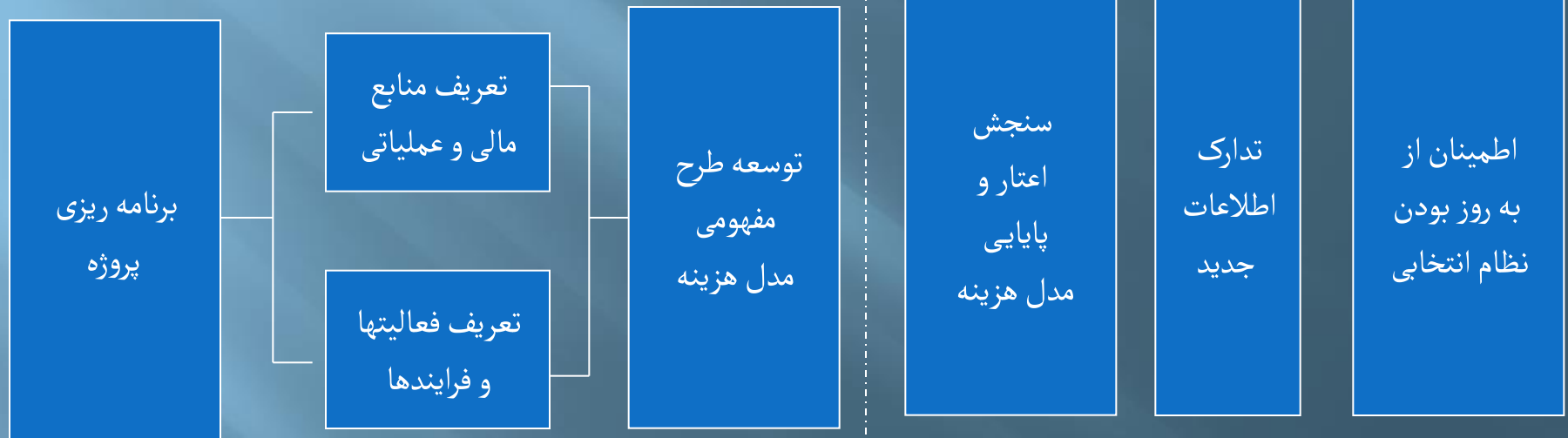


## ABC مراحل هفتگانه پیاده سازی

1. برنامه ریزی پروژه
2. تعیین منابع مالی و عملیاتی
3. تعریف فعالیتها و فرایندها
4. توسعه طرح مفهومی مدل هزینه
5. سنجش اعتبار و پایایی مدل هزینه
6. تدارک اطلاعات جدید
7. اطمینان از به روز بودن نظام انتخابی

# ABC

## مراحل هفتگانه پیاده سازی



طرح مفهومی

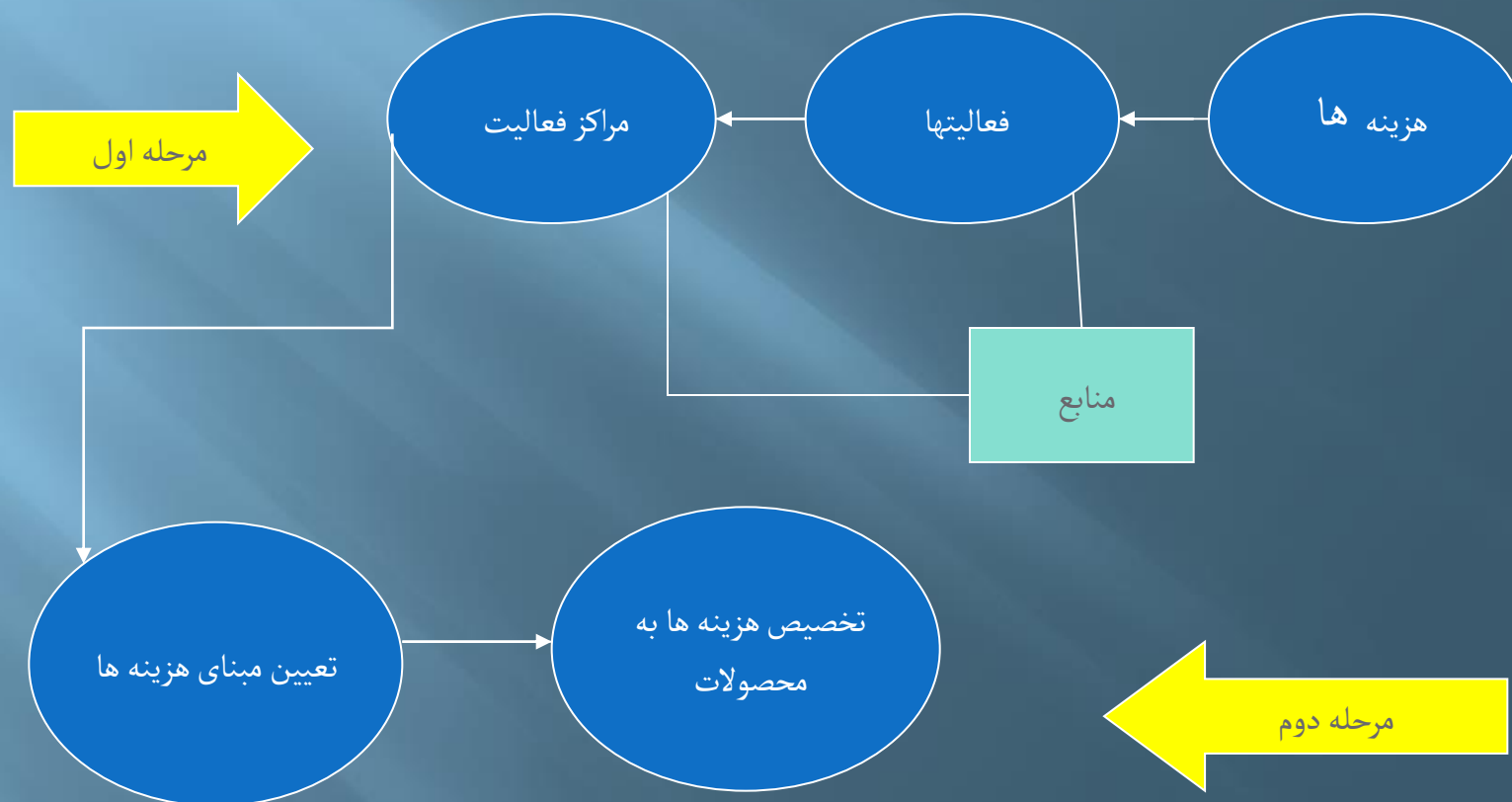
اجرا

## ABC مراحل بکارگیری

1. توجیه مدیریت
2. ایجاد یک استراتژی و برنامه ریزی برای استفاده از مزایای بالقوه استفاده از ABC
3. جمع آوری اطلاعات مورد نیاز برای طراحی مدل
4. طراحی سیستم ABC
5. استفاده از اطلاعات ABC در فرایند بهبود سازمانی



# مکانیزم اجرایی سیستم ABC



## ABC و تخصیص منابع

هزینه ها ناشی از مصرف منابع هستند.

هزینه ها برای اهداف زیر تحقق می یابد:

- کسب انگیزش بیشتر
- محاسبه سود و ارزیابی دارائیهها
- تعیین بها یا تنظیم صورت وضعیت

# مراحل تخصیص هزینه مبتنی بر ABC

**گام اول:** تعیین هزینه فعالیتها

**گام دوم:** توسعه نقشه عملیات برای نشان دادن جریان کار و روابط بین فعالیتها

**گام سوم:** جمع آوری داده های هزینه مرتبط و جریان فیزیکی واحدهای محرک های هزینه از میان فعالیتها و منابع

**گام چهارم:** محاسبه و تفسیر اطلاعات بر مبنای فعالیت

# مزایای سیستم ABC

- بهبود سیستم هزینه یابی و تخصیص هزینه های شرکت به طور مطلوبتر
- تعیین بهای تمام شده و قیمت گذاری محصولات به طور منطقی تر و دقیق تر
- 1. کنترل عملیات شرکت و برنامه ریزی کاراتر, صحیح تر و دقیق تر مدیریتی
- 2. کمک به تصمیم گیریهای کاراتر , صحیح تر و دقیق تر مدیریتی
- 3. ارزیابی صحیح تر از عملیات مالی مدیران
- 4. شناسایی فعالیتهای هزینه زا و فاقد ارزش
- 5. امکان وجود کنترل هزینه ها
- 6. موجب تغییر نگرش بسیاری از مدیران نسبت به هزینه های سربار
- 7. ایجاد شرایط لازم برای افزایش سهم بازار
- 8. توجیه حاشیه فروش و تسهیل رقابت
- 9. تصمیم گیری در خصوص تولید یا توقف تولید
- 10. عملی کردن مفهوم مشتری مداری

# ABC محدودیتهای روش

1. رابطه یکطرفه بین حجم فعالیت و هزینه ها
2. چشم پوشی از امکان وجود هزینه ها و تولیدات مشترک
3. نادیده گرفتن ظرفیت (اضافی / منابع کمیاب) و میزان سودمندی منابع

# معایب سیستم ABC

1. هزینه های گزاف ناشی از تعداد مراکز فعالیت و عوامل هزینه زا
2. استمرار ضرورت تخصیص برخی هزینه ها بر اساس معیارهای قراردادی مبتنی بر حجم

بودجه بندی بر مبنای فعالیت

**Activity Based Boudgeting**

**ABB**

## تعاریف و کارکردها

- ❖ **ABB** یک روش سیستماتیک جهت برنامه ریزی، کنترل و بودجه بندی منابع یک سازمان است.
- ❖ زمانی که بودجه بر مبنای فعالیت تصویب می شود، **ABB** بخش کلیدی از اقتصاد داخلی است که بین عرضه و تقاضا توازن برقرار می کند.
- ❖ **ABB** باعث می شود مدیران ظرف دوره ای میان مدت تا بلندمدت به هزینه های ثابت به عنوان هزینه های متغیر بیندیشند.



# ویژگیهای ABB

- انتظارات مشتری را با منابع قابل دسترس سازمان تطبیق می دهد.
- بجای تاکید بر يك Benchmark (الگوبرداری) اختیاری، مثل بودجه سال گذشته ، بر بودجه‌هایی تاکید دارد که بر اساس بازگشت به سرمایه گذاریها قرار دارد.
- یک بودجه منعطف را بر مبنای حجم کار فعالیت توسعه می دهد
- برنامه ریزی مکرر و دائمی را مورد حمایت قرار می دهد.
- موارد زائد و بی ارزش را در بودجه شناسایی کرده و برنامه های عملی برای حذف آنها ایجاد می کند.
- حجم کارها را برای ایجاد سیستم ABB پیش بینی می کند.

# ویژگیهای ABB

- کلیه فعالیتهای سازمان را با استراتژیهای کسب و کار مشتری منطبق می سازد.
- مانع از افتادن در دام دفاع از پروژه های مشتری می گردد.
- از اینکه ایده های مشتری را مورد قضاوت قرار داده و اولویتهای خود را براساس آنها تعیین کنیم جلوگیری می کند و فعالیتهایی را که سازمان باید برای انجام آنها کوشش کند را مشخص مینماید.
- سرمایه و وقت لازم برای سرمایه گذاریهای بحرانی در داخل سازمان را پیش بینی می کند.
- نرخها و قیمتهایی را که عادلانه ، قابل دفاع و قابل مقایسه **outsourcing** هستند را تعیین می کند.
- امروزه بسیاری از شرکتها و سازمانهایی که با روشهای سنتی و تاکید بر عناصر هزینه ای نمی توانند خواسته های خود را برآورده سازند به استفاده از **ABB** و تاکید بر اهمیت بودجه بندی ازطریق فعالیتها و مراحل آن روی آورده اند.
- پیش بینی درآمد
- مدیریت ظرفیت

# هدف اصلی ABB چیست ؟

هدف این سیستم نشان دادن ارتباط بین منابعی است که سازمان برای مصرف آنها جهت تولید محصولات برنامه ریزی می کند. به کمک **ABB** باید بر تولید محصولاتی که موفقیت سازمان را موجب می شوند تمرکز یافت و سپس با مدیریت منابع سازمان اعم از زمان ، پول ، نیروی انسانی و غیره منابع بیشتر را به فعالیتهایی اختصاص داد که موجبات آن را فراهم می سازند.

## مراحل بودجه بندی بر مبنای فعالیت

1- برآورد تعداد محصول نهایی ( تولید و فروش برای دوره بعد )

2- پیش بینی میزان تقاضای فعالیتها در درون سازمان

3- محاسبه منابع مورد تقاضا برای فعالیتهای پیش بینی شده

4- تعیین عرضه واقعی منابع

5- تعیین ظرفیت منابع

# تفاوت ABB با بودجه بندی سنتی

**ABB** برخلاف بودجه بندی سنتی که عوامل هزینه ای نظیر جبران خدمت ، ماموریت یا آموزش را توصیف می کند ، معرف بودجه ای است که هزینه خدمات و محصولات يك سازمان را نشان می دهد.

بودجه بندی سنتی صرفاً “ بر مبنای مذاکره میان مدیران و سرپرستان اجرایی قرار دارد اما در **ABB** مدیران بایستی در نظر بگیرند که چه منابعی واقعا “ مورد نیاز هستند.

# تفاوت ABB و ABC

**ABB** از هزینه یابی بر مبنای فعالیت یا **ABC** متمایز است. **ABB** قبل از اینکه سال مالی آغاز شود انجام می گردد درحالیکه **ABC** تغییراتی است که به سیستمهای حسابداری اعمال می شود تا هزینه ها طی سال ردیابی شوند.

# رابطه ABC و ABB



مدیریت بر مبنای فعالیت

**Activity Based Management**

**ABM**



## مدیریت بر مبنای فعالیت (Activity Based Management)

□ مدیریت بر مبنای فعالیت ( ABM ) رویکرد فلسفه مدیریتی است که ضمن آن بنگاه اقتصادی به مثابه مجموعه ای از فعالیتهای بهم پیوسته در نظر گرفته می شود که فعالیتهای در نهایت باید در خدمت ارزش آفرینی برای مشتریان قرار گیرند . مدیریت بر مبنای فعالیت بر این فرض استوار است که در یک بنگاه اقتصادی ، انجام فعالیتهای موجب ایجاد هزینه می گردد و بنابراین از طریق اعمال مدیریت بر فعالیتهای ، مدیریت بر هزینه ها قابل اعمال خواهد بود .

□ هدف مدیریت بر مبنای فعالیت عبارت است از پاسخگویی به نیاز مشتریان با حداقل استفاده از منابع سازمان ؛ بودجه بندی سنتی و گزارشهای مقایسه ای در این روش ، هزینه ها را برحسب حوزه های مسئولیت ( دواير ) تفکیک می نماید ، درحالیکه در رویکرد مدیریت بر مبنای فعالیت ضروری است هزینه ها برحسب فعالیتهای تفکیک شده و بر این اساس اطلاعات سودمندی درخصوص بازده و نتایج هریک از فعالیتهای و تحلیل و مقایسه هزینه های انجام یافته با نتایج (خروجی های) هریک از فعالیتهای بدست داده شود .

بنابراین در روشهای سنتی ، گزارشگیری اساساً برحسب دوایر صورت می پذیرد ، درحالیکه در رویکرد **ABM** گزارشگری براساس فعالیتها انجام می گیرد.

خصوصیت پراهمیت دیگر گزارشگیری بر اساس **ABM** این است که یک فعالیت در مجموعه واحدهایی که در انجام یک فعالیت معین مشارکت دارند ردیابی شده و جمع هزینه های مربوط به فعالیت مورد نظر در واحدهای مختلف شناسایی و منعکس می گردد . بعنوان مثال در پاسخگویی به سفارش مشتری ، دوایر مختلف تولید و فروش مشارکت دارند و این دوایر می کوشند فی المثل یک سفارش معوق را تسریع نمایند و محصول را به مشتری تحویل دهند . امور مالی به ارزیابی و کنترل اعتبار مشتری می پردازد و نهایتاً واحد خدمات فروش انجام هماهنگی ها و حصول اطمینان از تحویل به موقع سفارش دریافتی را عهده دار می گردد . به این ترتیب کل هزینه پاسخگویی به سفارش مشتری از محدوده واحد خدمات فروش فراتر رفته و هزینه های ایجاد شده از این بابت در واحدهای مختلف را شامل می گردد و درنتیجه جمع هزینه های مؤثر در انجام سفارش مشتری مشخص شده و بصورت جامع به مدیریت منعکس می گردد .

روش سنتی	میلیون ریال	روش <i>ABM</i>	میلیون ریال
حقوق و دستمزد	320	تهیه مدارک و اعلام قیمتها	120
لوازم اداری	40	دریافت و بررسی سفارشات	190
هزینه مأموریت	140	ارزیابی اعتبار مشتریان	100
هزینه مخابرات	40	پیگیری ارسال کالا	80
استهلاک	40	حل مشکلات	90
	580		580

با این توضیحات ، روش سنتی و روش مبتنی بر **ABM** را می توان براساس مثال فوق بصورت زیر مقایسه نمود .  
اهمیت دیگر رویکرد مدیریت بر مبنای فعالیت ، شناسایی فعالیتهای فاقد ارزش زایی است که در عمل به سودمندی محصول و یا خدمات نمی افزاید . به عبارت دیگر ، فعالیتهای فاقد ارزش زایی فعالیتهایی هستند که مشتری بابت آنها حاضر نیست وجهی پرداخت نماید ، مانند بازرسی محصولات و جابجائی مواد ؛ اینگونه فعالیتهای قابل کاهش و یا حذف می باشند .

شناسائی و گزارشگری فعالیتهای فاقد ارزش زایی ، به مدیریت نشان می دهد که چه میزان قابل ملاحظه ای از منابع بنگاه در اثر فعالیتهای فاقد ارزش زایی می تواند به هدر رود . برپایه این گزارش ها ، مدیریت می تواند نسبت به حذف برخی فعالیتهای و یا کاهش هزینه آنها اقدام نماید .

اعمال مدیریت بر مبنای فعالیت مستلزم بکارگیری دو تکنیک هزینه یابی بر مبنای فعالیت **(ABC)** و بودجه بندی بر مبنای فعالیت **(ABB)** می باشد که باختصار به معرفی آنها پرداخته شد .

## اهداف مدیریت بر مبنای فعالیت

- بهبود منافع با معرفی فرصتهای ارزش آفرین
- اندازه گیری هزینه منابعی که در اجرای فعالیتهای اصلی واحد یا سازمان مصرف می شوند.
- تشخیص یا حذف هزینه هایی که مربوط به فعالیتهای غیر ارزش زا هستند.
- ایجاد فرایندها و فعالیتهایی که مشتری حاضر است برای آن پول پردازد.
- تعیین معیار جهت فعالیتهای
- حمایت از تیم سازی
- تعیین کارایی و اثربخشی تمام فعالیتهای انجام شده در واحد یا سازمان

## مدل مدیریت بر مبنای فعالیت



## وظایف مدیریت بر مبنای فعالیت

- معرفی فعالیتهای دارای ارزش افزوده و فعالیتهای بدون ارزش افزوده
- مهندسی مجدد و طراحی مجدد ساختار فعالیتها
- الگوبرداری فعالیتهای با ارزش افزوده به عنوان ابزار کلیدی برای بهبود مستمر
- توسعه سیستم اندازه گیری کارایی برای بهبود مستمر

# شرایط ایجاد یک سیستم حامی ABM

- فعالیتهای کلیدی انجام شده را تعیین نمایند.
- محرکهای هزینه را توسط فعالیت تعیین کنند.
- هزینه های سربار و هزینه های غیر مستقیم دیگر را توسط فعالیت با بکارگیری محرکهای هزینه شفاف, دسته بندی کنند.
- داده ها را بر مبنای تقاضاهای کار با فعالیت جمع اوری کنند.
- هزینه ها را بر مبنای فعالیت به محصولات و مشتریان تخصیص دهند.
- اطلاعات مالی و عملیاتی را در سطح هر فعالیت تعیین کنند.



## مراحل هشتگانه **ABM**

1. تعریف دامنه پروژه
2. شناسایی فعالیتها، منابع و شاخص های ستاده
3. تحلیل جریان عملیاتی فرایند
4. جمع آوری داده ها و شناسایی نقش های رابط میان داده ها
5. تهیه یک مدل کامپیوتری
6. ارزش گذاری و اعتبار دادن به مدل
7. تعبیر و تفسیر اطلاعات جدید
8. اجرا

# دلائل به کارگیری ABM

1. قیمت گذاری مجدد محصولات و بهینه سازی طراحی محصول جدید
2. کاهش هزینه ها
3. اثرگذاری بر برنامه ریزی استراتژیک و عملیاتی

## ABM اصول اساسی ساختار

- جریانات هزینه در این مدل
- حسابهای دفتر کل عمومی
- طبقه بندی هزینه ها و فعالیتها
- تعیین هزینه ها از حسابهای دفتر کل
- دانستن محرکهای هزینه
- تغییر پذیری محرک هزینه
- تعیین کردن هزینه ها از حسابهای دفتر کل به فعالیتها
- تعیین دوباره هزینه های واحدها به سایر واحدها
- ارزش زایی محصول و مشتری
- استفاده از واحد هزینه برای تجزیه و تحلیل

# ویژگی های ABM در تعامل با ABC

1. مدل ABM نتیجه بکارگیری موفقیت آمیز ABC بوده است
2. مدل ABM بعد پویای تازه ای از لحاظ بهبود مستمر فعالیتها به ABC اضافه کرده است.
3. مدل ABM اطلاعات مورد نیاز خود را از ABC می گیرد.

## مقایسه ABC و ABM

- مدیریت بر مبنای فعالیت بر مدیریت فعالیتها جهت کاهش بهای تمام شده تاکید دارد.
- هزینه یابی بر مبنای فعالیت بر ایجاد ارتباط بین هزینه های سربار و فعالیتها تاکید می کند.
- ABC جزئی از ABM است.
- در ABM شناسایی و تحلیل فعالیتها جهت تحقق اهداف است.
- در ABC شناسایی و تحلیل فعالیتها به منظور تعیین هزینه هر فعالیت است.

نگرش هزینه ABC ← چه چیزهایی هزینه هستند؟



# نتیجه گیری

تغییرات زیاد در شرایط اقتصادی بازار موجب تحول چشمگیر صنایع تولیدی شده است . رقابت جهانی همراه با نوآوریهای سریع در فن آوری ، وضعیت تولید را با تغییرات عمده ای مواجه کرده است . به موازات تغییر سیستمهای تولیدی ، حسابداری مدیریت نیز در حال تغییر است . بسیاری از واحدهای انتفاعی سیستمهای سنتی هزینه یابی خود را با سیستمهای مدیریت هزینه جایگزین می کنند .

در سیستم مدیریت هزینه ، هزینه هریک از فعالیتهای عمده اندازه گیری ، هزینه های بدون ارزش افزوده مشخص و فعالیتهای موجد بهبود عملکرد تعیین می شوند . تأکید بر سیستم مدیریت هزینه موجب می شود که توان رقابت واحد انتفاعی افزایش یابد و بتواند محصولاتی را با کیفیت بهتر و کمترین بهای تمام شده ممکن تولید کند .

به موازات تغییر شرایط محیطی واحدهای تولیدی ، مدیران این واحدها متوجه شده اند که بکارگیری سیستم سنتی هزینه یابی مبتنی بر حجم نمی تواند بهای تمام شده دقیق محصولات را منعکس کند . زیرا این سیستم ، تنها یک محرک هزینه یگانه مثلاً ساعات کار مستقیم را ملحوظ می کند که موجب محاسبه بیش از اندازه بهای تمام شده محصولات با حجم زیاد یا محاسبه کمتر از واقع محصولات پیچیده با حجم کم می شود که می تواند بمنظور رفع این مشکل ، تعداد روز افزونی از واحدهای انتفاعی سیستم هزینه یابی خود را به سیستم مبتنی بر فعالیت تغییر می دهند که موجب انتخاب چند محرک هزینه مناسب می شود . این سیستم هزینه یابی می تواند اطلاعات بهتری را برای تصمیم گیریهای استراتژیک مدیریت فراهم و به تشخیص هزینه های بدون ارزش افزوده کمک کند .

## در مجموع:

□ اهمیت بهای تمام شده ارزش را در مدیریت هزینه و تصمیم گیری ارزش آفرینی کسب و کار اقتصادی در محیط اقتصادی پویا . نیاز به تبیین رویکرد جدید دارد .

□ روش هزینه یابی بر مبنای فعالیت و مدیریت بر مبنای فعالیت از ابزارهای مدیریت هزینه در محیط اقتصادی پویا جهت خلق ارزش و توانمند ساختن بنگاه های اقتصادی است .



## منابع

- 0 رهنمای رودپشتی فریدون - کتاب مدیریت بر مبنای فعالیت ، مدیریت بر مبنای فعالیت
- 0 شباهنگ رضا - کتاب حسابداری مدیریت
- 0 دانش حسابرسی/نویسنده: سید حسین میر علوی - دیوان محاسبات استان گیلان
- 0 عزیزی احمد. مدرس احمد «هزینه یابی بر مبنای فعالیت» نشریه شماره 140 سازمان حسابرسی ، دی ماه 1379.
- 0 علی رحمانی. اعظم مهتدی - مقاله کاربرد هزینه یابی بر مبنای فعالیت در موسسات مالی
- 0 بودجه بندی عملیاتی / گزارش 101 دفتر برنامه ریزی منابع مالی و بودجه
- 0 طراحی و کاربرد ABC / گزارش 102 دفتر برنامه ریزی منابع مالی و بودجه
- 0 جعفری مصطفی. اخوان پیمان / مدیریت بر مبنای فرایند/ تدبیر شماره 140
- 0 نمازی محمد/ بررسی سیستم ABC در حسابداری مدیریت

ممنون از توجه استاد گرامی و دوستان عزیز



همیشه شاد و پر انرژی باشید