

سورة التوبة

هفتمین کنفرانس بین المللی

# بودجه ریزی

بر مبنای عملکرد (PBB) با تاکید بر: «اقتصاد مقاومته»

International Conference  
On Performance Based  
**7th Budgeting**

زمان برگزاری کنفرانس

۲۹ و ۳۰ آذر ۱۳۹۴

دبیر علمی کنفرانس دکتر عادل آذر

# فراسوی بهایابی بر مبنای فعالیت (BABC)



دکتر مهدی زینالی : عضو هیئت علمی دانشگاه آزاد اسلامی واحد تبریز و معاون برنامه ریزی و امور اقتصادی دانش بنیان دانشگاه آزاد اسلامی واحد تبریز [dr.zeynali@gmail.com](mailto:dr.zeynali@gmail.com)

یونس نوریان - کارشناس ارشد : رئیس هیئت مدیره و مدیر طراحی نرم افزار شرکت داده پرداز تصمیم ساز  
محمد تقی باقری - کارشناس ارشد : عضو هیئت مدیره و مدیر تولید و پشتیبانی نرم افزار شرکت داده پرداز تصمیم ساز

سیستم هزینه-یابی تاریخی که تا قبل از سالهای ۱۹۸۰ وجود داشت بر برنامه ریزی کوتاه مدت، کنترل، تصمیم گیری، و بهای تمام شده محصولات تاکید داشت. همچنین در این سیستم مواردی از قبیل بودجه بندی، بهای تمام شده استاندارد، تجزیه و تحلیل انحرافات، تسهیم هزینه-ها و سایر موارد مشابه، مورد عمل واقع می-گردید. نقاط ضعف این سیستم با مرور زمان شناخته شده، به هر حال این نقاط ضعف بود که نهایتاً موجب شد تا نخستین نسل سیستم هزینه-یابی بر اساس فعالیت-ها به وجود آید. نخستین نسل سیستم هزینه-یابی بر اساس فعالیت-ها بر دستیابی به بهای تمام شده دقیق تر محصولات تاکید دارد.

## بیان مسئله

در دنیای امروزه ایجاد استراتژی در سازمان و اجرای آن از موارد اساسی می باشد و اینکه شرکت ها تا چه اندازه توانسته باشند از تکنیک های حسابداری مدیریت در راستای اجرای استراتژی و یا بهبود آن بهره مند شوند، از اهمیت ویژه ای برخوردار است. در این مقاله الگوی جدیدی برای استقرار سیستم بهایابی بر مبنای فعالیت و مبتنی بر فرآیندهای سازمانی با استاندارد APQC و رویکرد زمانی معرفی میگردد. نتایج حاصل از این تحقیق ها نشان می دهد که این سیستم نسبت به سیستم بهایابی بر مبنای فعالیت بهتر بوده چون اولاً از آنجا که در این سیستم هزینه های فعالیت ها در قالب فرایندها محاسبه می گردد که برای مدیران هم قابل درک می باشد..ثانیاً به جای تاکید بر ساختار وظیفه ای فعالیت ها به ساختار افقی و فرآیندی تاکید دارد که برای کارکنان هم قابل فهم تر می باشد. ثالثاً بیشتر بر اندازه گیری زمان انجام فعالیت ها و ظرفیت سنجی و ساده سازی کردن محاسبه بهای تمام شده تاکید دارد .

-American productivity and quality center

سازمانها ناگزیرند :

به تولید محصولات و عرضه خدمات با کیفیت بالا بپردازند .

نیازهای مشتریان خود را به سرعت تامین کنند .

و از همه مهمتر این فعالیتها را با حداقل هزینه ممکن انجام دهند.

سازمان ها باید محصولات و خدمات با ارزش افزوده بالا تولید کنند و برای این کار لازم است که فعالیت ها و فرآیندهای با ارزش

افزوده بالا انجام دهند .

هستیم چون میتوانیم تولیدات خود را بفروش برسانیم نه این که چون میتوانیم تولید کنیم. تولید مقصد نهائی نیست. برای مشتریان

قیمت فروش و کیفیت و نوع محصول مهم است و نه هزینه های انجام شده برای تولید. در نتیجه مدیریت هزینه در طراحی

معمولا جای خود را به مدیریت هزینه بعد از انجام هزینه داده است در واقع فراسوی بهایابی بر مبنای فعالیت به سازمان کمک

می کند که سازمان از طریق باز مهندسی فرایندهای خود بتواند گام موثری در ارزش آفرینی و ثروت آفرینی داشته باشد.

سوال (۱) اگر بهایابی بر مبنای فعالیت مناسب است چه طور می توان این سیستم را ساده سازی کرد و در عین حال دقت بهایابی و کارایی آن هم بیشتر کرد؟

سوال (۲) همه ما می دانیم محاسبه بهای تمام شده پیچیده هست پس چرا این کار معمولاً سالانه انجام می شود؟ آیا انباشت هزینه ها باعث پیچیده شدن بهای تمام شده و کاهش دقت آن نمی شود؟

سوال (۳) همانطوری که می دانیم هدف اولیه ABC محاسبه بهای تمام شده محصولات می باشد و هدف اصلی آن بهبود فعالیت ها و فرآیند های تولید و افزایش بهره وری فعالیت ها و کارایی آنها می باشد پس چگونه می توان این وظیفه را به نحو احسن انجام داد؟

سوال (۴) آیا ABC برای شرکت هایی که هزینه سربار بالاتری دارند مناسب است ؟

سوال (۵) بعد از این که بهایابی بر مبنای فعالیت پیاده شد و ما توانستیم با استفاده از آن فرآیند های خود را بهبود ببخشیم و فعالیت هاو فرآیند های فاقد ارزش افزوده را حذف و یا تعدیل نماییم آیا بهتر نیست که به مدیریت زمان و کاهش هزینه از آن طریق هم بپردازیم؟

سوال (۶) شرکت ها چگونه می توانند اهداف استراتژیک و معیار های کارت امتیازی متوازن را به سیستم بهای تمام شده و بهبود فرآیند خود مربوط کنند؟

سوال (۷) بعد از استقرار یک سیستم بهای تمام شده مناسب چگونه می توان سود های کوتاه مدت ماهانه یا فصلی را محاسبه کرد؟ و چگونه می توان سیستم بودجه بندی سالانه خود را به بودجه بندی غلتان یا کوتاه مدت تبدیل کرد؟

# فراسوی بهایابی بر مبنای فعالیت (Beyond Activity Based Costing)



هزینه یابی بر مبنای فعالیت در اواسط سال ۱۹۸۰ برای غلبه بر مشکلات استفاده از حسابداری بهای سنتی ایجاد شده است. ساختار سیستم ABC با هدف بهبود تخصیص سر بار و نه برای مدلسازی فرآیند کسب و کار و هم راستا کردن آن با استراتژی های سازمانی گنجانیده شده است. تا به حال سیستم نرم افزاری ABC در فرآیند مدل سازی و حمایت از بودجه و برنامه یزی در سازمان پیچیده سودمندی بسیاری محدودی داشته است. اما سیستم های جدید مانند (BABC) سیستم هایی هستند که از پایه و اساس طوری طراحی شده اند تا در کنار بالا بردن دقت بهایابی محصول و فعالیت ، بهای تمام شده فرآیند ها را هم محاسبه نماید. همچنین به سازمان در راستای اصلاح و بهبود فرآیند ها و هم راستا کردن با استراتژی سازمان کمک نماید.

1. تعیین موضوعات بهها (شامل محصولات، مشتریان، پارت و...) (موضوعات بهها باید بر اساس اهداف استراتژیک سازمان باشد)
2. شناسایی فرآیند شرکت با استفاده از استاندارد های APQC (ابتدا فرآیند های مستقیم که منجر به ارائه خدمات و محصول می شوند و سپس فرآیند های حمایتی و پشتیبانی ) و یا BPMN
3. شناسایی فعالیت های عمده شرکت در قالب اجزای تشکیل دهنده بدنه اصلی ،فرآیند های پشتیبانی و مدیریتی
4. ورود اطلاعات مربوط به محرک فعالیت ها و فرآیند ها توسط مالکان فعالیت و فرآیند ورود اطلاعات مربوط به انتساب عملکرد فرآیند ها به فرآیند ها و فعالیت ها و محصولات دیگر
5. تعیین منابع مورد نیاز برای انجام این فرآیند ها و فعالیت ها
6. ورود خودکار هزینه ها به صورت روزانه یا هفتگی به سیستم بهای تمام شده از سیستم مالی
7. ردیابی و تخصیص هزینه های شرکت به فعالیت ها و فرآیند ها و محصولات بر اساس فرمت تعیین شده



8. ردیابی و تخصیص هزینه های شرکت به فعالیت ها و فرآیند ها و محصولات بر اساس فرمت تعیین شده

9. تعیین بهای تمام شده هر فعالیت از بابت هزینه مستقیم و نرخ هزینه های غیر مستقیم و تحمیلی

10. محاسبه بهای تمام شده فرآیند شرکت و محاسبه زمان انجام هر فرآیند

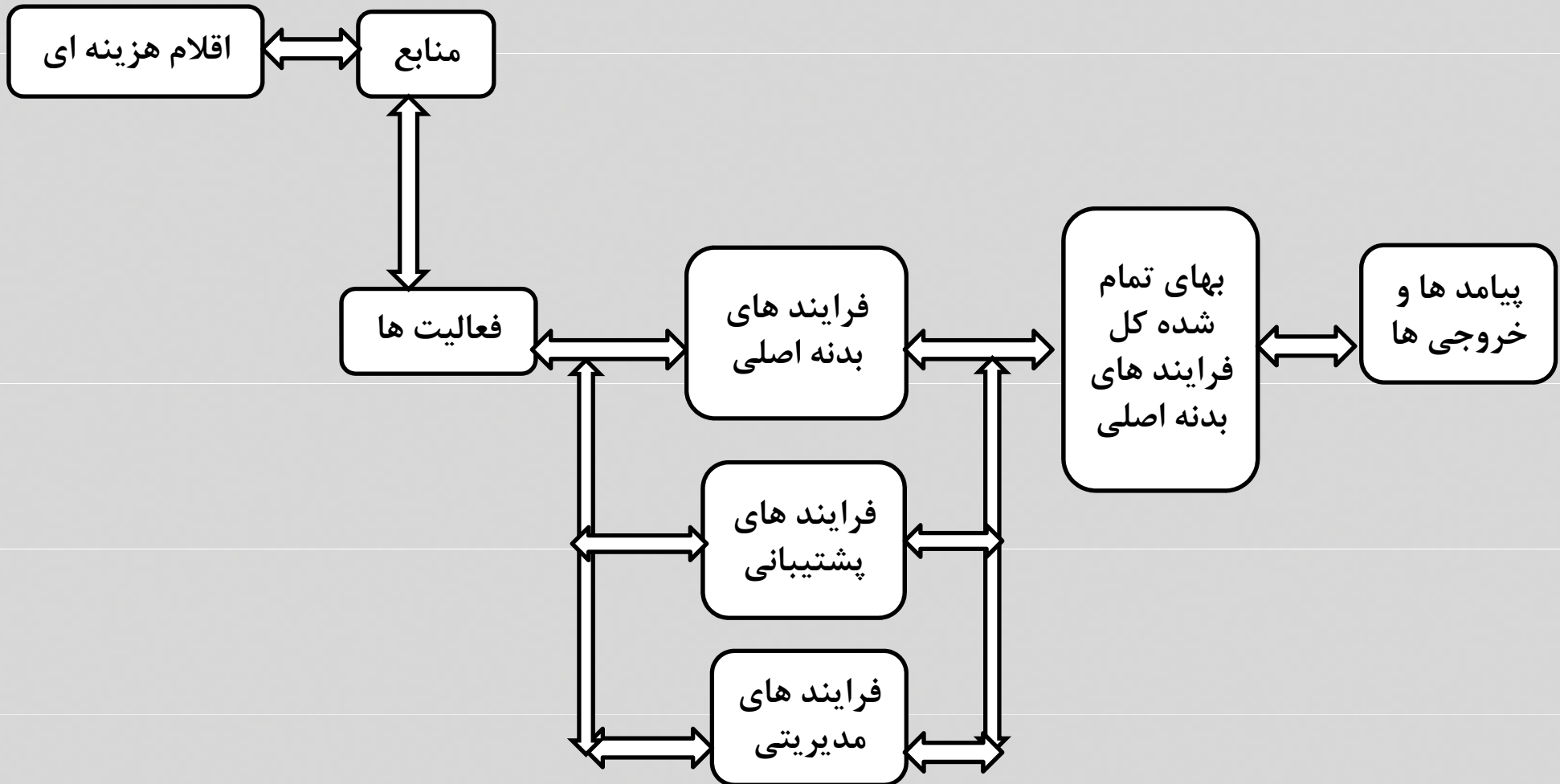
11. تخصیص بهای تمام شده فرآیند ها بر اساس درصد انتساب تعیین شده توسط مالکان فرآیند

12. تعیین بهای تمام شده محصولات بر حسب فرآیند ها و فعالیت های سطوح مختلف

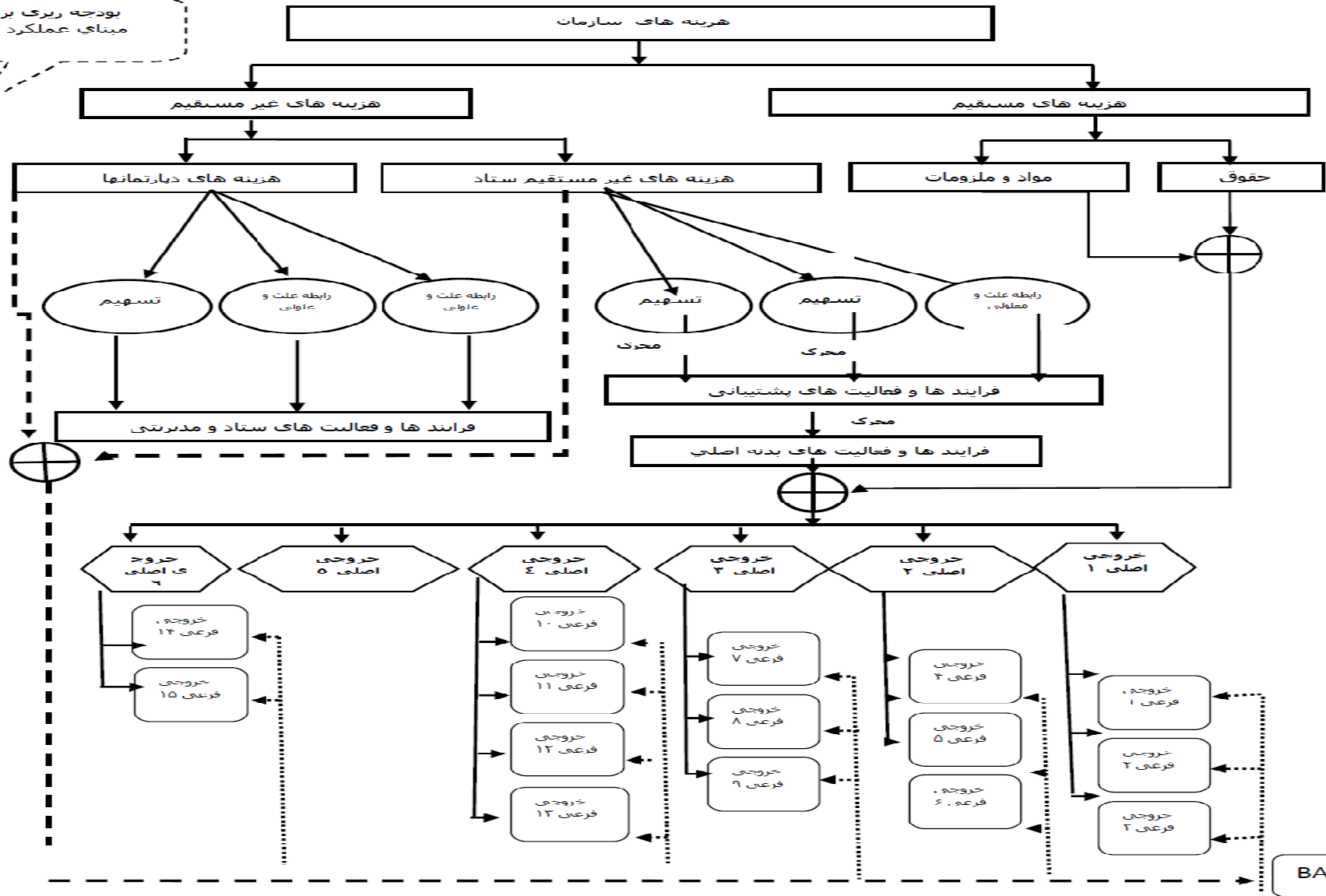
13. ارائه گزارشات مدیریتی و تکنیک های کاهش هزینه

14. جام تعدیلات لازم در فرآیند ها جهت همسویی با اهداف استراتژیک سازمان و بهبود و اصلاح آنها و حتی مهندسی مجدد فرآیند ها در

صورت لزوم



بودجه ریزی بر مبنای عملکرد



# تفاوت ABC با BABC



BABC	ABC	موضوع تفاوت	ردیف
<p>در این سیستم نرخ هزینه متغیر بر اساس رابطه علت و معلولی و همچنین هزینه های ثابت مشخص می گردد. در نتیجه در این مدل نیاز های بودجه ای سازمان در سناریو های مختلف تامین می شود.</p>	<p>در این سیستم نرخ محرک ها به صورت کلی و بر اساس قابلیت مصرف واقعی هزینه تعیین می شود .</p>	<p>محرک فعالیت ها و فرآیند ها و تعیین ارتباط میزان مصرف محرک ها با مقدار خروجی ها و محصولات نهایی.</p>	۱
<p>بواسطه وجود ساختار هزینه مبتنی بر فرآیند و محاسبه جداگانه بهای تمام شده فرآیند های مدیریتی و پشتیبانی و بدنه اصلی و ردیابی بدنه اصلی به محصولات و پیامد ها برای مدیران و کارکنان قابل درک می باشد</p>	<p>باتوجه به مشکل ساختار هزینه ها و نبود ساختار فرآیندی درک تخصیص هزینه ها به فعالیت ها و ردیابی و تخصیص آن به پیامد ها و خروجی ها مشکل است.</p>	<p>شناسایی فرآیند های کلیدی و فعالیت های اساسی مرتبط با استراتژی سازمان</p>	۲
<p>وب بیس بوده و دارای گزارشات خودکار و انعطاف پذیر می باشد.</p>	<p>اکثر نرم افزار های ABC قابلیت وب محدود و گزارشات محدود و ثابت دارند .</p>	<p>وب بیس بودن سیستم ها و وجود گزارشات تعاملی و خودکار</p>	۳
<p>وجود دارد</p>	<p>وجود ندارد</p>	<p>کاربر پسند بودن و ورود و خروج سریع اطلاعات</p>	۴

لزوم مطالعه و بررسی سیستمهای مختلف در این زمینه و استفاده از سیستمهای نوین هزینه یابی که در سطح دنیا معمول می باشد، بعنوان یک ضرورت اساسی مطرح است و باید به آن توجه ویژه ای گردد. یکی از سیستمهای نوین هزینه یابی که کاربردهای گوناگون آن در فعالیتهای خدماتی و بخش آموزشی و تولیدی روز به روز در حال گسترش است، سیستم " فراسوی بها یابی بر مبنای فعالیت" یا اصطلاحاً سیستم "BABC"<sup>1</sup> است. این سیستم با بکارگیری روشهای مناسب، اثرات حاصل از تغییرات فرآیند ها و فعالیت ها، پیچیدگی، تنوع و ویژگیهای خاص هر فعالیت را در محاسبه بهای تمام شده آن منظور می کند. یکی از ویژگیهای این سیستم که آن را از سایر سیستم ها متمایز می کند، توانایی شناسایی دقیق هزینه ها و ارائه اطلاعات غیر مالی جهت بهبود عملکرد و افزایش کارایی فرآیند ها و فعالیتهای می باشد و تا حد ممکن با بکارگیری روشهای مناسب این اثرات را بطور کمی جذب محاسبه بهای تمام شده خدمات و محصولات می کند. با توجه به اینکه عمده عناصر و منابع مورد استفاده در سازمان ، فعالیتهای نیروی انسانی می باشد، استفاده از این سیستم بدلیل قابلیتها و تواناییهای آن بسیار مفید می باشد. استقرار این سیستم زمینه را برای استقرار سیستم بودجه ریزی بر مبنای عملکرد آماده می نماید یا به عبارتی با استقرار سیستم فراسوی بهایابی بر مبنای فعالیت و تعیین ارتباط دقیق تغییر مقادیر خروجی ها و پیامد ها با مقادیر فعالیت ها و فرآیند ها و ردیابی جریان هزینه توسط فرآیندها استقرار سیستم بودجه ریزی بر مبنای عملکرد را تسهیل می نماید. در پایان پیشنهاد می گردد برای آنکه سازمان بتواند رویکرد فرآیند گرایی و بهبود فرآیند ها را در واحد های خود پیاده سازی نماید لازم است طی یک برنامه بلندمدت به سمت سیستم های ERP حرکت نماید تا بتواند منابع مختلف سازمان را از طریق یک سیستم بهم پیوسته به سرعت ، دقت و کیفیت بالا در کنترل مدیران در سطوح مختلف سازمان قرار دهد تا بطور مناسب فرآیند برنامه ریزی و عملیات سازمان را مدیریت نمایند. Beyond Activity Based Costing

- رهنمای رودپشتی، فریدون. "هزینه یابی بر مبنای فعالیت ، مدیریت بر مبنای فعالیت ، رویکرد ارزش آفرین در کسب و کار اقتصادی پویا " انتشارات ترمه ۱۳۸۶
- زینالی، مهدی. غلامی صدیق، باقری محمد تقی، نوریان یونس. (۱۳۹۳) "طراحی الگوی مناسب برای استقرار سیستم بهایابی بر مبنای فعالیت زمان گرای تعدیل شده به ترتیب زمانی و مبتنی بر فرآیند در شرکت قند کردستان" ششمین کنفرانس بین المللی بودجه ریزی بر مبنای عملکرد، تهران.
- نمازی، محمد (۱۳۸۷) « معرفی نسل دوم هزینه یابی بر مبنای فعالیت ( TDABC) مجله حسابدار، شماره ۱۹۲.
- رهنمای رودپشتی، فریدون. زارعی سودانی، علیرضا. خان محمدی، محمد حامد. (۱۳۸۷). حسابداری عملکرد سیستم مبتنی بر ارزش آفرینی. مجله علمی پژوهشی حسابداری مدیریت. پاییز.

-Cooper, R.1990, "Implementing an Activity-Based Costing System", Journal of Costing Management, spring, pp.33-4

-Cost perform UK company(2014)"Beyond activity based costing: process based costing and business modelling.[www.costperform.co.uk](http://www.costperform.co.uk).

-Namazi.M.(2009)"performance focused ABC:A third generation of activity based costing system"  
"cost management.pg.34.

-Kowsari.F.(2013)"changing in costing models from traditional to performance focused activity based costing"  
"European online journal of natural and social sciences.



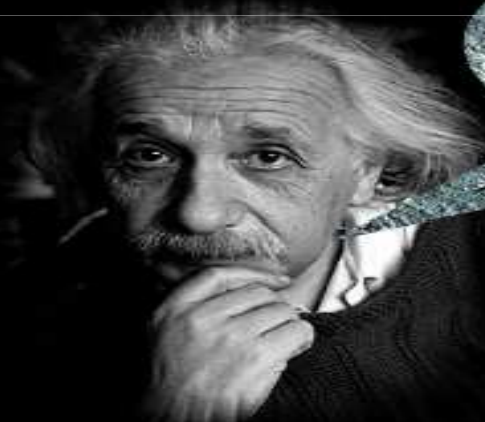
ہفتویہ کی کتابی بین الاقوامی  
بودجہ زبیری  
پریسٹن تعلیمی اداروں کے لیے، پاکستان

International Conference  
On Performance Based  
7th Budgeting

*"It is not the answer  
that enlightens,  
but the question."*



*"The most important  
thing is not to stop  
questioning."*



**Any Questions?**

