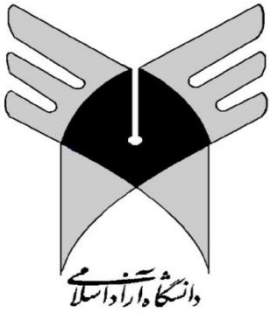


بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



دانشگاه آزاد اسلامی  
واحد علوم و تحقیقات  
دانشکده علوم انسانی ، گروه مدیریت

پایان نامه برای دریافت درجه کارشناسی ارشد در رشته مدیریت صنعتی (M.A)  
گرایش مالی

موضوع

محاسبه قیمت تمام شده محصولات شرکت سامفر با استفاده از روش هزینه یابی بر مبنای فعالیت و مقایسه  
ان با روش سنتی

استاد راهنما

دکتر سید کاظم ابراهیمی

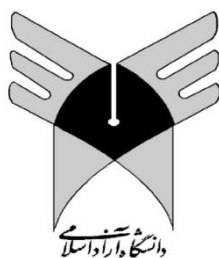
استاد مشاور

دکتر محمد رضا عبدلی

نگارش

ابراهیم دوست زاده

تابستان ۹۲



## معاونت پژوهش و فن اوری

به نام خدا

### منشور اخلاق پژوهش

با یاری از خداوند سبحان و اعتقاد به این که عالم محضر خداست و همواره ناظر بر اعمال انسان و به منظور پاس داشت مقام بلند دانش و پژوهش و نظر به اهمیت جایگاه دانشگاه در اعتلای فرهنگ و تمدن بشری ما دانشجویان و اعضای هیات علمی واحدهای دانشگاه ازاد اسلامی متعهد می گردیم اصول زیر را در انجام فعالیتهای پژوهشی مد نظر قرار داده و از ان تخطی نکنیم:

۱- اصل حقیقت جویی: تلاش در راستای پی جویی حقیقت و وفاداری به ان و دوری از هرگونه پنهان سازی حقیقت.

۲- اصل رعایت حقوق: التزام به رعایت کامل حقوق پژوهشگران و پژوهیدگان (انسان، حیوان و نبات) و سایر صاحبان حق.

۳- اصل مالکیت مادی و معنوی: تعهد به رعایت کامل حقوق مادی و معنوی کلیه همکاران پژوهش.

۴- اصل منافع ملی: تعهد به رعایت مصالح ملی و در نظر داشتن پیشبرد و توسعه کشور در کلیه مراحل پژوهش.

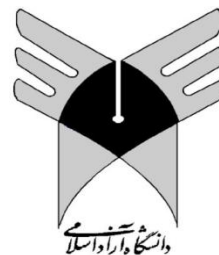
۵- اصل رعایت انصاف و امانت: تعهد به اجتناب از هرگونه جانب داری غیر علمی و حفاظت از اموال، تجهیزات و منابع در اختیار.

۶- اصل رازداری: تعهد به صیانت از اسرار و اطلاعات محرمانه افراد، سازمان ها و کشور و کلیه افراد و نهادهای مرتبط با تحقیق.

۷- اصل احترام: تعهد به رعایت حریم ها و حرمت ها در انجام تحقیقات و رعایت جانب نقد و خودداری از هرگونه حرمت شکنی.

۸- اصل ترویج: تعهد به رواج دانش و اشاعه نتایج تحقیقات و انتقال ان به همکاران علمی و دانشجویان به غیر از مواردی که منع قانونی دارد.

۹- اصل برائت: التزام به برائت جویی از هرگونه رفتار غیر حرفه ای و اعلام موضع نسبت به کسانی که حوزه علم و پژوهش را به شائبه های غیر علمی می الایند.



دانشگاه آزاد اسلامی

واحد علوم تحقیقات

### تعهد نامه اصالت پایان نامه

اینجانب ابراهیم دوست زاده دانش اموخته مقطع کارشناسی ارشد ناپیوسته در رشته مدیریت صنعتی که در تاریخ ۱۳۹۲/۶/۳۰ از پایان نامه خود تحت عنوان محاسبه قیمت تمام شده محصولات شرکت سامفر با استفاده از روش هزینه یابی بر مبنای فعالیت و مقایسه آن با روش سنتی با کسب نمره ۱۸ و درجه خوب دفاع نموده ام متعهد می شوم:

۱) این پایان نامه حاصل تحقیق و پژوهش انجام شده توسط اینجانب بوده و در مواردی که از دستاوردهای علمی و پژوهشی دیگران (اعم از پایان نامه، کتاب، مقاله و...) استفاده نموده ام، مطابق ضوابط و رویه موجود نام منبع مورد استفاده و سایر مشخصات آن را در فهرست مربوطه ذکر و درج کرده ام.

۲) این پایان نامه قبلاً برای دریافت هیچ مدرک تحصیلی (هم سطح، پایین تر یا بالاتر) در سایر دانشگاه ها و موسسات آموزش عالی ارائه نشده است.

۳) چنانچه بعد از فراغت از تحصیل، قصد استفاده و هرگونه بهره برداری اعم از چاپ کتاب، ثبت اختراع و... از این پایان نامه داشته باشم، از حوزه معاونت پژوهشی واحد مجوزهای مربوطه را اخذ نمایم.

۴) چنانچه در هر مقطع زمانی خلاف موارد فوق ثابت شود، عواقب ناشی از آن را می پذیرم و واحد دانشگاهی مجاز است با اینجانب مطابق ضوابط و مقررات رفتار نموده و در صورت ابطال مدرک تحصیلی ام هیچ گونه ادعایی نخواهم داشت.

ابراهیم دوست زاده

تاریخ و امضا

## تشکر و قدر دانی

خداوند بزرگ و عزیز را بی نهایت سپاسگزارم که توفیق پیمودن گامی کوچک را به این حقیر عطا فرمود. اینک به مصداق ((من لم یشکر المخلوق لم یشکر الخالق)) بر خود واجب می دانم از کلیه کسانی که در انجام این پژوهش از مساعدت و یاری آنها استفاده شده است، تشکر و قدردانی نمایم و یادآور شوم که کلیه خطاها، نقص و کاستی های احتمالی موجود در این رساله به دلیل محدودیتهای موجود از طرف حقیر بوده است.

## اساتید بزرگوارم

جناب آقای دکتر سید کاظم ابراهیمی و جناب آقای دکتر محمد رضا عبدلی، بخاطر تشویق، ارشاد و رهنمودهایی که همواره در طول تحصیل و در طی انجام این پژوهش، چراغ راهی بودید که با روشنایی خود این مختصر به رشته تحریر درآمد.

و همچنین از کلیه ی کسانی که خوشه چین خرمن پر فیضشان بوده ایم.

تقدیم به :

همسر مهربانم ، فرزندان عزیزم و همچنین به  
دستان پرتوان پدرم و چهره ی سیمین مادرم  
که  
نگاه کردنشان عبادتی است .

و قدردانی از :

دستانشان ، که کار کردند و بوسه بر نور چشمانشان ، که از  
آینده من نگران، و ستایش بر شبنم اشک و نجوای دعایشان ، که پیوسته بدرقه راهم بوده است .

صفحه	عنوان
۱	چکیده.....
	<b>فصل اول: کلیات تحقیق</b>
۳	۱-۱- مقدمه.....
۴	۲-۱- موضوع تحقیق.....
۴	۳-۱- تشریح و بیان موضوع.....
۶	۴-۱- اهمیت موضوع تحقیق.....
۷	۵-۱- هدف و علت انتخاب موضوع.....
۸	۶-۱- فرضیه تحقیق.....
۸	۷-۱- قلمرو تحقیق.....
۸	۸-۱- جامعه ی آماری.....
۹	۹-۱- تعاریف واژه ها و اصطلاحات.....
۱۰	۱۰-۱- خلاصه فصل.....
	<b>فصل دوم: مروری بر ادبیات تحقیق و پیشینه تحقیق</b>
	<b>۲-۱- گفتار اول: مفاهیم حسابداری و حسابداری ستی</b>
۱۲	۱-۱-۲- مقدمه.....
۱۳	۲-۱-۲- تاریخچه ی حسابداری.....
۱۴	۳-۱-۲- حسابداری از دیدگاه های گوناگون.....
۱۴	۴-۱-۲- حسابداری به عنوان یک سیستم اطلاعاتی.....
۱۶	۵-۱-۲- تعریف حسابداری بهای تمام شده.....
۲۳	۶-۱-۲- عوامل موثر بر سیستم حسابداری بهای تمام شده.....
۲۴	۷-۱-۲- دلایل استفاده از سربار جذب شده به جای سربار واقعی.....
۲۸	۸-۱-۲- تخصیص هزینه های دواير خدمات پشتیبانی.....
	<b>۲-۲- گفتار دوم : سیستمهای هزینه یابی نوین ( ابزارهای نوین در مدیریت هزینه )</b>
۳۵	۱-۲-۲- مقدمه.....

۳۶	..... حسابداری مدیریت ۲-۲-۲
۳۹	..... هزینه یابی بر مبنای فعالیت (ABC) ۳-۲-۲
۳۹	..... تعریف ABC ۱-۳-۲-۲
۴۰	..... تاریخچه ی هزینه یابی بر مبنای فعالیت ۲-۳-۲-۲
۴۱	..... نخستین نسل سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت ۱-۲-۳-۲-۲
۴۵	..... دومین نسل سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت ۲-۲-۳-۲-۲
۴۶	..... سومین نسل سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت ۳-۲-۳-۲-۲
۴۹	..... چهارمین نسل سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت ۴-۲-۳-۲-۲
۵۰	..... هزینه یابی بر مبنای فعالیت برای کمک به تصمیمات مدیریت ۳-۳-۲-۲
۵۰	..... تمرکز برای فعالیت ۴-۳-۲-۲
۵۱	..... بازتاب صحت در استعمال منابع ۵-۳-۲-۲
۵۱	..... گرایش هزینه تحت روش (ABC) ۶-۳-۲-۲
۵۲	..... سطوح فعالیت در سیستم (ABC) ۷-۳-۲-۲
۵۵	..... ردیابی هزینه در سیستم (ABC) ۸-۳-۲-۲
۵۷	..... طراحی سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت ۹-۳-۲-۲
۶۲	..... مزایا و محدودیتهای هزینه یابی بر مبنای فعالیت ۱۰-۳-۲-۲
۶۳	..... مقایسه ی سیستم سنتی با سیستم (ABC) ۱۱-۳-۲-۲
	<b>۳-۲- گفتار سوم: ویژگیهای شرکت سامفر</b>
۶۵	..... تاریخچه مختصر شرکت سامفر ۱-۳-۲
۶۷	..... هزینه یابی بر مبنای فعالیت در شرکت سامفر ۲-۳-۲
۶۸	..... کاربرد هزینه یابی بر مبنای فعالیت ۳-۳-۲
	<b>۴-۲- گفتار چهارم: تحقیقات انجام شده در زمینه سیستم حسابداری هزینه یابی بر مبنای فعالیت</b>
۷۱	..... پیشینه تحقیق ۱-۴-۲
۷۳	..... تعاریف واژه ها و اصطلاحات ۵-۲

فصل سوم: روش اجرای تحقیق



۷۵	۱-۳- روش تحقیق
۷۵	۲-۳- ابزارها و روش های گردآوری اطلاعات
۷۷	۳-۳- تشریح مدل تحقیق
۸۱	۴-۳- ملاحظات تکمیلی پیرامون مدل پژوهش ABC

### فصل چهارم: تجزیه و تحلیل داده ها

۸۵	۱-۴- مقدمه:
۸۵	۲-۴- سیستم هزینه یابی فعلی مورد استفاده در شرکت سامفر
۸۶	۳-۴- شناسایی دسته های هزینه و تعیین محرک های هزینه
۸۹	۴-۴- شناسایی فعالیتهای اساسی بوجود آورنده هزینه های سربار
۹۰	۵-۴- ایجاد ماتریس EAD و تشخیص ارتباط بین دسته های هزینه و فعالیتهای
۹۴	۶-۴- استخراج اطلاعات واقعی و جایگزین کردن مقادیر به جای علائم
۹۸	۷-۴- محاسبه هزینه هر فعالیت توسط اعمال هزینه ها در مقادیر درصدی
۱۰۳	۸-۴- ایجاد ماتریس APD و مرتبط کردن فعالیتهای به موضوعات هزینه
۱۰۸	۹-۴- استخراج و جایگزینی مقادیر بجای علائم
۱۱۲	۱۰-۴- محاسبه سربار تفکیکی محصولات
۱۱۹	۱۱-۴- تنظیم جدول قیمت تمام شده محصولات در روش ABC
۱۲۱	۱۲-۴- فرایند تحلیل سلسله مراتبی AHP
۱۲۶	۱۳-۴- اجرای فرایند تحلیل سلسله مراتبی AHP
۱۳۰	۱۴-۴- بررسی سازگاری در قضاوتها

### فصل پنجم: نتیجه گیری و پیشنهادهای تحقیق

۱۳۳	۱-۵- مقدمه
۱۳۸	۲-۵- تحلیل و نتیجه گیری برای هر محصول
۱۴۳	۳-۵- تحلیل و نتیجه گیری کلی
۱۴۴	۴-۵- ضرورت استفاده از سیستم ABC در شرکت سامفر
۱۴۵	۵-۵- پیشنهادهای برای استقرار سیستم ABC در شرکت سامفر
۱۴۵	۶-۵- پیشنهادهای برای سایر پژوهشگران و مدیران واحدهای صنعتی

**پیوستها:**

۱۴۶..... پیوست الف: نمونه پرسشنامه

۱۴۷..... پیوست ب: نمونه پرسشنامه

**منابع و مآخذ:**

۱۴۸..... فهرست منابع فارسی

۱۴۹..... فهرست منابع غیر فارسی

۱۵۱..... چکیده انگلیسی

## فهرست جداول

صفحه	عنوان
۴۸	جدول ۱-۲- مقایسه سه نسل از سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت.....
۵۴	جدول ۲-۲- عوامل مرتبط با سطوح چهارگانه .....
۶۴	جدول ۳-۲- مقایسه سیستم سنتی با سیستم ABC .....
۶۷	جدول ۴-۲- تقدیرنامه ها و گواهینامه های شرکت سامفر.....
۸۸	جدول ۱-۴- دسته های هزینه و محرک های هزینه .....
۸۹	جدول ۲-۴- فعالیتهای اساسی و محرک های فعالیت .....
۹۱	جدول ۳-۴- ماتریس EAD .....
۹۵	جدول ۴-۴- ماتریس EAD و مقادیر درصدی.....
۹۹	جدول ۵-۴- ماتریس EAD و اعمال هزینه درمقادیر درصدی.....
۱۰۲	جدول ۶-۴- هزینه های هر فعالیت.....
۱۰۴	جدول ۷-۴- نام و کد محصولات .....
۱۰۵	جدول ۸-۴- ماتریس APD .....
۱۰۹	جدول ۹-۴- ماتریس APD و مقادیر درصدی .....
۱۱۳	جدول ۱۰-۴- ماتریس APD و اعمال هزینه فعالیتها در مقادیر درصدی .....
۱۱۶	جدول ۱۱-۴- سربار تفکیکی محصولات.....
۱۱۷	جدول ۱۲-۴- مقایسه سربار تفکیکی محصولات به روش سنتی و ABC .....
۱۲۰	جدول ۱۳-۴- قیمت تمام شده محصولات به روش ABC .....
۱۲۳	جدول ۱۴-۴- ارزش گذاری شاخص .....
۱۲۵	جدول ۱۵-۴- شاخص تصادفی .....
۱۲۷	جداول ۱۶-۴ الی ۳۲-۴ محاسبات AHP و سازگاری.....
۱۳۴	جدول ۱-۵- قیمت تمام شده محصولات به روش سنتی .....
۱۳۵	جدول ۲-۵- قیمت تمام شده محصولات به روش ABC .....
۱۳۶	جدول ۳-۵- مقایسه قیمت تمام شده محصولات به روش سنتی و ABC .....
۱۳۷	جدول ۴-۵- مقایسه قیمت تمام شده محصولات به روش سنتی و ABC با فروش.....

فهرست نمودارها

صفحه

عنوان

---

نمودار ۴-۱- مقایسه درصد سهم سربار محصولات به روش سنتی و ABC.....۱۱۸

## چکیده

سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت (Activity Based costing) ABC در واقع یکی از ابزارهای قدرتمند و مفید جهت دستیابی به اهداف شرکتها در حفظ توان رقابتی می باشد.

هدف اصلی تحقیق حاضر « بهبود توان رقابتی شرکت سامفر با بکارگیری سیستم هزینه یابی مبتنی بر فعالیت » می باشد، با توجه به وجود مواردی از قبیل سهم سربار بالا، پیچیدگی تولید، تنوع تولید، تنوع حجم تولید و پیچیدگی مواد اولیه در شرکت سامفر، نتایج اجرای این تحقیق می تواند مورد توجه و استفاده مدیریت ارشد این سازمان قرار گرفته و باعث تقویت و افزایش توان رقابتی شرکت گردد، جامعه آماری این تحقیق، متشکل از ۲۶ محصول شرکت سامفر می باشد.

محقق در این تحقیق به این نتیجه دست یافته است که برخی از محصولات شرکت سامفر به لحاظ تکنولوژی، دانش فنی و یا استانداردهای مشتریان پیچیده تر از سایر محصولات بوده و وقت زیادی از واحد مهندسی و تحقیقات را به خود اختصاص می دهند و به دلیل اختصاص داشتن سهم زیادی از سربار سازمان به واحد مهندسی و تحقیقات، این گروه از محصولات نیز سهم سربار بیشتری را نسبت به سایر محصولات به خودشان اختصاص داده اند، بطوریکه نتایج این تحقیق تفاوت معنی داری را در قیمت تمام شده ی محاسباتی محصولات تولیدی شرکت سامفر ایجاد نموده است. محصولاتی از قبیل RD02، RD107 و RD120 نمونه بارز این تفاوت می باشند.

در خاتمه، نتایج این تحقیق با استفاده از روش AHP تحلیل شده و سازگاری قضاوتها نیز اثبات گردیده است.

واژگان کلیدی: APD، EAD، ABM، AHP، ABC

## فصل اول

### کلیات تحقیق

حسابداری بهای تمام شده<sup>۱</sup> دارای پیشینه ای بیش از سه قرن است، اما عصر حسابداری بهای تمام شده به شکل مدون در سال ۱۸۸۵ آغاز شد.

در آستانه قرن بیستم انجمن مهندسين محاسب آمریکا متعاقب ترویج اصول مدیریت علمی، علاقه وافر به حوزه حسابداری بهای تمام شده نشان داد که باعث گسترش این رشته شد. آثار الکساندر همیلتون چرچ در مورد سربار تولید در همین دوره، باعث توسعه بیشتر درک عمومی از عوامل هزینه گردید.

در دهه های ۱۹۲۰ تا ۱۹۵۰ موضوعاتی از قبیل بودجه بندی<sup>۲</sup>، هزینه یابی استاندارد<sup>۳</sup>، مفاهیم ظرفیت و هزینه یابی متغیر<sup>۴</sup> وارد مباحث حسابداری شد. هزینه یابی مستقیم<sup>۵</sup> مهمترین تحول از تحولات مختلف دهه های ۱۹۵۰ تا ۱۹۸۰ بود. در دهه ۱۹۶۰ اصطلاح حسابداری مدیریت رفته رفته جایگزین حسابداری بهای تمام شده شد. در دهه ۱۹۹۰ حسابداری بهای تمام شده جزئی از حسابداری مدیریت محسوب می شد. ضعفها و کاستی های هزینه یابی جذبی منجر به معرفی هزینه یابی بر مبنای فعالیت، توسط پرفسور جانسون و پرفسور کاپلان شد. آنان در کتابی بنام اطلاعات نامربوط: ظهور و سقوط حسابداری مدیریت<sup>۶</sup> فعالیتها را منشاء ایجاد هزینه دانستند و پیشنهاد کردند محصولات (یا مشتریان) به میزان استفاده از فعالیتها، بایستی هزینه های مربوط را متحمل شوند. معرفی سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت<sup>۷</sup> به ارائه سیستم مدیریت بر مبنای فعالیت و همچنین بودجه ریزی بر مبنای فعالیت منجر گردید.

سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت، مهمترین نیاز واحدهای اقتصادی، یعنی اطلاعات صحیح و طبقه بندی شده را آنچنان تدارک می کند که امکان بهبود دائمی و دسترسی به کیفیت جامع<sup>۸</sup> را تسهیل نماید. این سیستم به جای پرداختن به عوارض، نشانه ها و معلول، به علت وقایع می پردازد و علت ایجاد هزینه و تولید فعالیت را کالبدشکافی می کند. اگر فعالیتی دارای فلسفه توجیهی، متقاضی و حتی ارزش افزوده نباشد، زمینه حذف، تعدیل یا بهبود آن را فراهم می کند. در حالی که چنین خواصی در سیستمهای بهای تمام شده ای که حول محور واحدهای سازمانی، مراحل تولید (نه فعالیتها) طراحی شده است، موجود نیست. طبقه بندی هزینه ها به مستقیم و غیرمستقیم و رویارویی با مقادیر متناهی به عنوان هزینه سربار که تسهیم آنها به نحو صحیح اگر غیرممکن نباشد، بسیار دشوار است، تنها یکی از دلایل این امر است. موجب

---

1- Cost Accounting

2- Budgeting

3- Standard costing

4- Variable costing

5- Direct costing

6- Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting

7- Activity based costing (ABC)

8- Total Quality

و دلیل بهتر، نحوه ی نگاه به کلیت پدیده هاست که در هزینه یابی بر مبنای فعالیت دارای تفاوتی ماهوی با سایر سیستمهای رقیب و سنتی است.

بهره گیری از سیستم مدیریت و هزینه یابی بر مبنای فعالیت، فرصتهای کلانی را برای خلاقیت، نوآوری، نوسازی و پیشرفت در سطوح مختلف واحدهای اقتصادی فراهم می آورد. برای باقی ماندن در صحنه ی رقابت و توسعه و رشد واحد اقتصادی باید به گونه ای عمل شود که هر کار در اولین مرتبه، به بهترین وجه انجام شود. برای تحقق این منظور کلیه اجزای فرایندها، اعم از برنامه ریزی، هماهنگی، اجرا، نظارت و بازخورد، بایستی در هماهنگی با سیستم حسابداری نمایی شده قرار گیرد.

سیستمهای مدیریت و هزینه یابی در یک راستا و بر مبنای فعالیت طراحی می شوند. فعالیتها در قلب سیستم حسابداری مدیریت قرار دارند. تجزیه و تحلیل واحد اقتصادی براساس فعالیتها، امکان ارتباط سطوح مختلف سازمانی به نحوی که براساس برنامه ها، هر واحد بتواند اقدام مورد نظر را انجام دهد، فراهم می آورد، دستیابی به اهداف را تسهیل می نماید، محرکها و منشاء هزینه و فعالیت را شناسایی می کند و لذا فرایند بهبود و پیشرفت مستمر و سیستمهای پیشبینی تصمیم گیری را تقویت می نماید. (عزیزی ۱۳۸۱، پیشگفتار)

#### ۱-۲- موضوع تحقیق

موضوع مورد بررسی در این تحقیق عبارت است از « محاسبه قیمت تمام شده محصولات شرکت سامفر با استفاده از روش هزینه یابی بر مبنای فعالیت و مقایسه آن با روش سنتی » که در ادامه به تشریح و بیان آن پرداخته شده است.

#### ۱-۳- تشریح و بیان موضوع

امروزه بسیاری از شرکتهای به منظور ادامه بقا در بازارهای رقابتی که با تغییرات سریع تکنولوژی همراه است ناگزیرند با استفاده از روش های نوین در جهت بهبود مستمر کیفیت و کنترل و کاهش بهای تمام شده محصولات خود بکوشند.



در چنین شرایطی شرکتهای بسیاری در حال تغییر و تحول در سیستم های اطلاعاتی خود و دوری جستن از سیستم های سنتی و حرکت به سوی مدیریت هزینه ها<sup>۹</sup> با دیدگاه کنکاش گرایانه هستند. جدی شدن بحث رقابت در صنایع ایجاب می کند که به بحث کنترل هزینه ها نگاه جدی تری به عمل آید. کیفیت<sup>۱۰</sup> به عنوان پیش شرط و بلیط ورود به میدان رقابت جهانی نقش مهمی را ایفا می کند. مشتریان به دنبال قیمت پایین تر، تأمین کنندگان به دنبال قیمت بالاتر، اتحادیه های کارگری به دنبال دستمزدهای زیادتر و سها مداران به دنبال سهم بیشتری هستند. رقابت برای تولید محصولی بهتر با خصوصیاتی مطلوبتر و قیمتی پایین تر صورت می گیرد. موفقیت تجاری به نحوه ی مدیریت تمام این عوامل و دیگر عوامل دخیل، بستگی دارد.

سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت تولیدی، فعالیتهای عمده ی فرایند تولید را شناسایی و سپس در یکی از چهار طبقه زیر طبقه بندی می کند:

الف) فعالیتهای سطح واحد محصول

ب) فعالیتهای سطح دسته محصول

ج) فعالیتهای سطح محصول

د) فعالیتهای سطح کارخانه

هزینه های سه طبقه اول از فعالیتهای، با استفاده از محرکهای فعالیت که تابع گرایش و تغییرپذیری هزینه های مورد تخصیص است. به محصولات تخصیص داده می شود، اما هزینه های فعالیتهای سطح کارخانه به عنوان هزینه های دوره تلقی شده یا بر مبنای اختیاری<sup>۱۱</sup> به محصولات تسهیم می شود. (عزیزی ۱۰، ۳۸۱ و ۱۱)

هزینه یابی بر مبنای فعالیت را می توان بسط تکامل یافته ای از روش تخصیص دو مرحله ای هزینه تلقی کرد که شالوده ی سیستمهای نوین حسابداری بهای تمام شده است. در مرحله اول این روش، هزینه های غیرمستقیم منابع به مخازن هزینه<sup>۱۲</sup> تخصیص می یابد و در مرحله دوم، هزینه های انباشته شده در مراکز هزینه<sup>۱۳</sup> به محصولات (یا به سایر موضوعات هزینه) تخصیص داده می شود. تخصیص معمولاً برای ارزیابی عملکرد مدیر مسئول مرکز هزینه و برای تعیین بهای تمام شده ی محصولات بکار می رود.

---

9- Cost management

10- Quality

11- Arbitrary

12 - Cost pool

13- Cost centers

## ۱-۴- اهمیت موضوع تحقیق

با توجه به اینکه درصد بسیار بالایی از مدیران امور مالی سازمانها و شرکتهای کشور ما از سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت (ABC) هیچگونه اطلاعی ندارند و از طرفی تعیین قیمت فروش متأثر از قیمت تمام شده می باشد و کاملاً منطقی است که برای فروش یک محصول مدیر نیاز به داشتن هزینه ی ترکیبات بکار رفته در محصول داشته باشد.

مدیران به هزینه های صحیح برای تصمیمات استراتژیک در مورد محصول مانند طراحی تولید و بازاریابی دارند. هر تصمیم استراتژیک مانند کنکاشی در مورد طرح جدید محصول، معرفی محصول جدید و تلاشی جهت بازاریابی محصول یا خط تولید، متأثر از هزینه و سودآوری مورد انتظار محصول خواهد بود. بالعکس اگر به نظر برسد که سودآوری محصول کاهش می یابد، مسئله توقف مطرح می شود.

هزینه های محصول نقش مهمی را در تعیین قیمت، بخصوص در مورد محصولات سفارشی کم فروش و بدون قیمت بازار ایفا می نماید.

اطلاعات ناصحیح می تواند باعث شود شرکت از استراتژی نامناسب و بدون سودآوری پیروی کند، هزینه های صحیح شانس تصمیم گیریهای غلط را کاهش می دهند.

مدیران از سیستم هزینه یابی محصول به اطلاعاتی در سطوح فعالیت نیاز دارند تا بتوانند بهبود مداوم را رهبری کنند. هزینه یابی بر مبنای فعالیت (ABC) حاصل طبیعی محیط رقابتی و پیچیده امروزی است و با توجه به شرایط اقتصادی موجود که در بعضی از بخش ها منجر به فراوانی تولید نسبت به تقاضا شده است، به منظور کمک به مدیران در چنین شرایط رقابتی، این امید هست که با اجرا نمودن سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت در عمل به قیمت تمام شده ی واقعی تری دست یافته تا هم به مدیران در اتخاذ تصمیمات صحیح کمک موثری شده باشد و هم به جامعه علمی و دست اندرکاران امور مالی سازمانهای کشورمان آگاهی بیشتری نسبت به سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت داده شده باشد.

شرکت سامفر به عنوان یکی از مهمترین محورهای حرکت به سمت توسعه و شکوفایی کشور که با مسائل پیچیده ورود و بکارگیری تکنولوژی های جدید روبروست، از این واقعیت به دور نیست. لذا هر گونه تلاش در شناسایی و بکارگیری سیستم های مدیریتی نوین در شرایط کنونی اقتصاد ایران می تواند گامی به سمت توسعه و پیشرفت کشور باشد.

## ۱-۵- هدف و علت انتخاب موضوع

یکی از اهداف اساسی سیستم حسابداری بهای تمام شده، تهیه اطلاعات صحیح مربوط به بهای تمام شده محصول است. زیرا یک واحد تجاری وقتی از هزینه های تولید محصول خود اطلاعات صحیحی

در دست داشته باشد، می تواند فعالیت خود را بر روی سودآورترین ترکیب تولید متمرکز نموده و از فعالیت های غیر سود ده جلوگیری نماید.

سیستم های مرسوم هزینه یابی در این خصوص دارای ضعف هایی هستند. زیرا زمانی که محصولات تولیدی متنوع اند، سیستم های مرسوم هزینه یابی، قیمت تمام شده ی محصول را غیرواقعی گزارش می نمایند. خصوصاً تنوع در اندازه محصول و تعداد تولید در هر دسته، دقت در محاسبه ی قیمت تمام شده را تحت تأثیر قرار می دهد. هزینه یابی بر مبنای فعالیت (ABC) همچنین اطلاعات مفیدتری برای تصمیم گیری در صنایع خدماتی که دامنه ی خدمتشان متنوع است فراهم می نماید. اگر محصولات تولیدی یا خدماتی خصوصیات مشابهی داشته باشند، هزینه یابی بر مبنای فعالیت (ABC) بطور معقول هزینه ها را دقیق تعیین می کند. هدف استراتژیک (ABC) فراهم نمودن اطلاعات مفید از جنبه هزینه و سودآوری به منظور تصمیم گیری در مورد مناسب ترین قیمت، ترکیب مناسب محصولات، و « بهبود عملیاتی» از طریق تمرکز بر عوامل ایجاد « فعالیت ها و عوامل هزینه» است.

هزینه یابی بر مبنای فعالیت (ABC) در مقایسه با هزینه یابی سنتی بر مبنای حجم بر آورد صحیح تری از هزینه محصول بدست می آورد. استفاده از هزینه یابی بر مبنای فعالیت (ABC) به تنهایی منجر به سودآوری بیشتری نمی شود، مدیریت از اطلاعاتی که (ABC) در اختیارش قرار می دهد برای تصمیم گیری در مورد ترکیب بهینه محصولات استفاده می کند، این عملکرد مدیریت است که منجر به نتایج رضایت بخشی می شود.

هدف اصلی تحقیق حاضر "مقایسه قیمت تمام شده محصولات شرکت سامفر با استفاده از روش هزینه یابی بر مبنای فعالیت و مقایسه آن با روش سنتی" می باشد.

## ۶-۱- فرضیه تحقیق:

- اجرای سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت (ABC) در شرکت سامفر، در مقایسه با روش سنتی ، تفاوت معنی داری در قیمت تمام شده محصولات این شرکت ایجاد می نماید.

## ۷-۱- قلمرو تحقیق

قلمرو مکانی تحقیق: مراکز تولید، پشتیبانی تولید و دیگر واحدهای غیرتولید پشتیبانی کننده در شرکت سامفر می باشد.

## ۸-۱- جامعه ی آماری

با توجه به اینکه تعداد محصولات در حال تولید انبوه در شرکت سامفر ۲۶ عدد می باشد بنابراین برای محاسبه ی قیمت تمام شده به روش هزینه یابی بر مبنای فعالیت و همچنین مقایسه ی ان با روش سنتی ، حجم نمونه ها برابر تعداد کل محصولات یعنی ۲۶ عدد انتخاب گردیده است.

## ۹-۱- تعاریف واژه ها و اصطلاحات

### هزینه یابی بر مبنای فعالیت: **Activity Based cost**

«هزینه یابی بر مبنای فعالیت، روش حسابداری بهای تمام شده برای تخصیص هزینه منابع به موضوعات هزینه بر مبنای فعالیت هاست، این رویکرد ارتباط علی بین محرکهای هزینه ،منابع وفعاليتها را شناسایی می کند» (عزیزی ۱۳۸۱،۲۴۷)

### حسابداری بهای تمام شده: **Cost Accounting**

«حسابداری بهای تمام شده به عنوان یک رشته از رویه ها و قواعد منظم برای ثبت و گزارش کردن اندازه گیریهای مرتبط با هزینه های ساخت کالاها و ارائه خدمات به شکل تفضیلی ، تعریف شده است» (عالی ور ۱۳۸۳،۱۶)

### حسابداری مدیریت: **Management Accounting**

(( فرایند شناسایی ، اندازه گیری ، گرد آوری ، تهیه ، تفسیر و انتقال آن گروه از اطلاعات مالی و سایر اطلاعات کمی تعریف کرد که توسط مدیریت به منظور برنامه ریزی، کنترل و ارزیابی عملیات در داخل یک واحد اقتصادی مورد استفاده قرار می گیرد»(عالی ور ۱۳۸۳،۹)