

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

محاسبه و مدیریت بهای تمام شده

# Costing & Cost Management

علیرضا صراف

عضو شورای راهبری بودجه ریزی عملیاتی

رییس کارگروه هزینه یابی

- عضو شورای راهبری بودجه ریزی عملیاتی معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی رییس جمهور
- رییس کارگروه هزینه یابی معاونت برنامه ریزی و نظارت راهبردی رییس جمهور
- مبدع اولین مدل جامع استقرار نظام بودجه ریزی عملیاتی در کشور در سال ۸۵
- مولف سه کتاب به عنوان اولین کتابهای بودجه ریزی عملیاتی در کشور
- تدوین مبانی علمی ماده ۲۱۹ قانون برنامه پنجم توسعه با موضوع بودجه ریزی عملیاتی و دریافت تقدیر نامه از جناب آقای دکتر فروزنده معاون توسعه مدیریت رییس جمهور
- مولف چندین مقاله علمی و پژوهشی در زمینه بودجه ریزی عملیاتی
- طراح و عضو کمیته علمی شش کنفرانس بین المللی بودجه ریزی عملیاتی، حسابداری مدیریت، محاسبه و مدیریت قیمت تمام شده و حسابداری دولتی
- تدریس بیش از ۱۰۰ دوره بودجه ریزی عملیاتی و قیمت تمام شده در داخل و خارج از کشور
- ناظر و مجری پروژه های استقرار نظام بودجه ریزی عملیاتی و محاسبه و مدیریت بهای تمام شده در بیش از ۴۰ دستگاه اجرایی در بخش دولتی و عمومی

مدل الماس،  
مدل جامع مفهومی  
بودجه ریزی عملکردی

---

**DIAMOND MODEL**  
**Conceptual Master Model of PB**

# مدل جامع مفهومی بودجه ریزی عملکردی (مدل الماس)

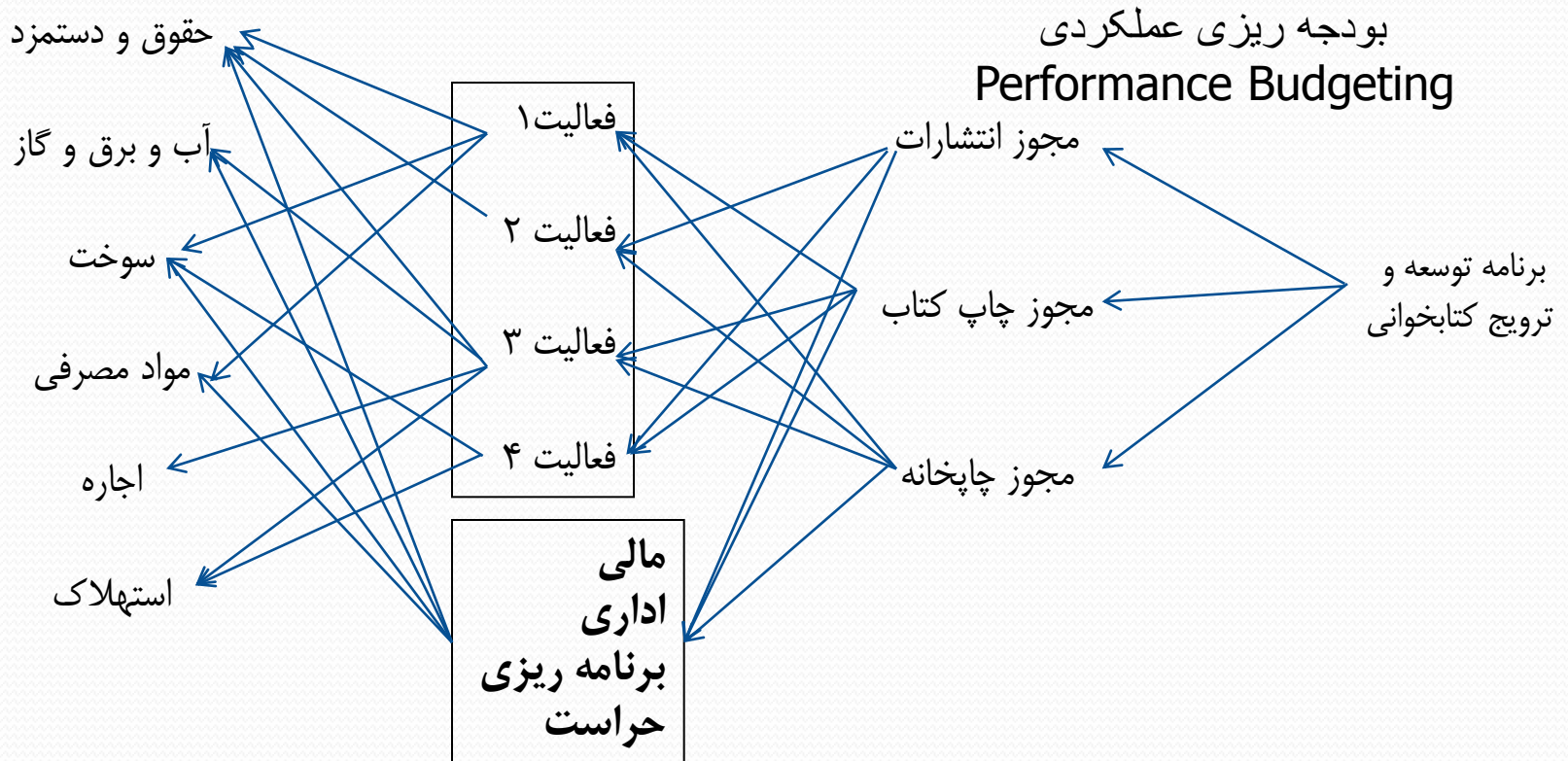
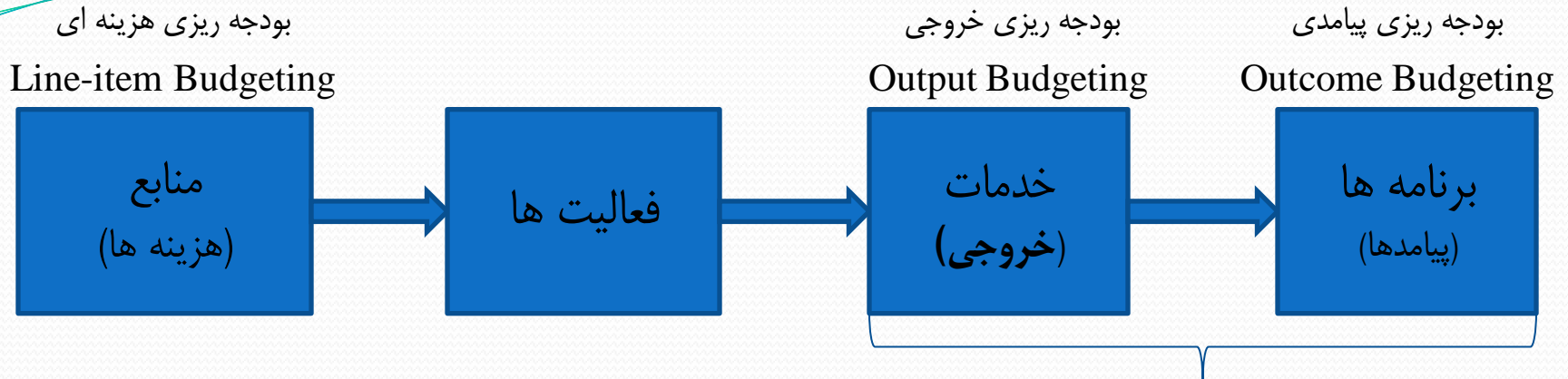


مدل زنجیره ارزش،  
مدل اجرایی استقرار  
بودجه ریزی عملکردی

---

**Value Chain Model**  
**Operational Model of PB**

# زنجیره ارزش در وزارت ارشاد



# محاسبه بهای تمام شده

چیست (WHAT)؟

چرا (WHY)؟

چگونه (HOW)؟



محاسبه بهای تمام شده

چیست (WHAT) ؟

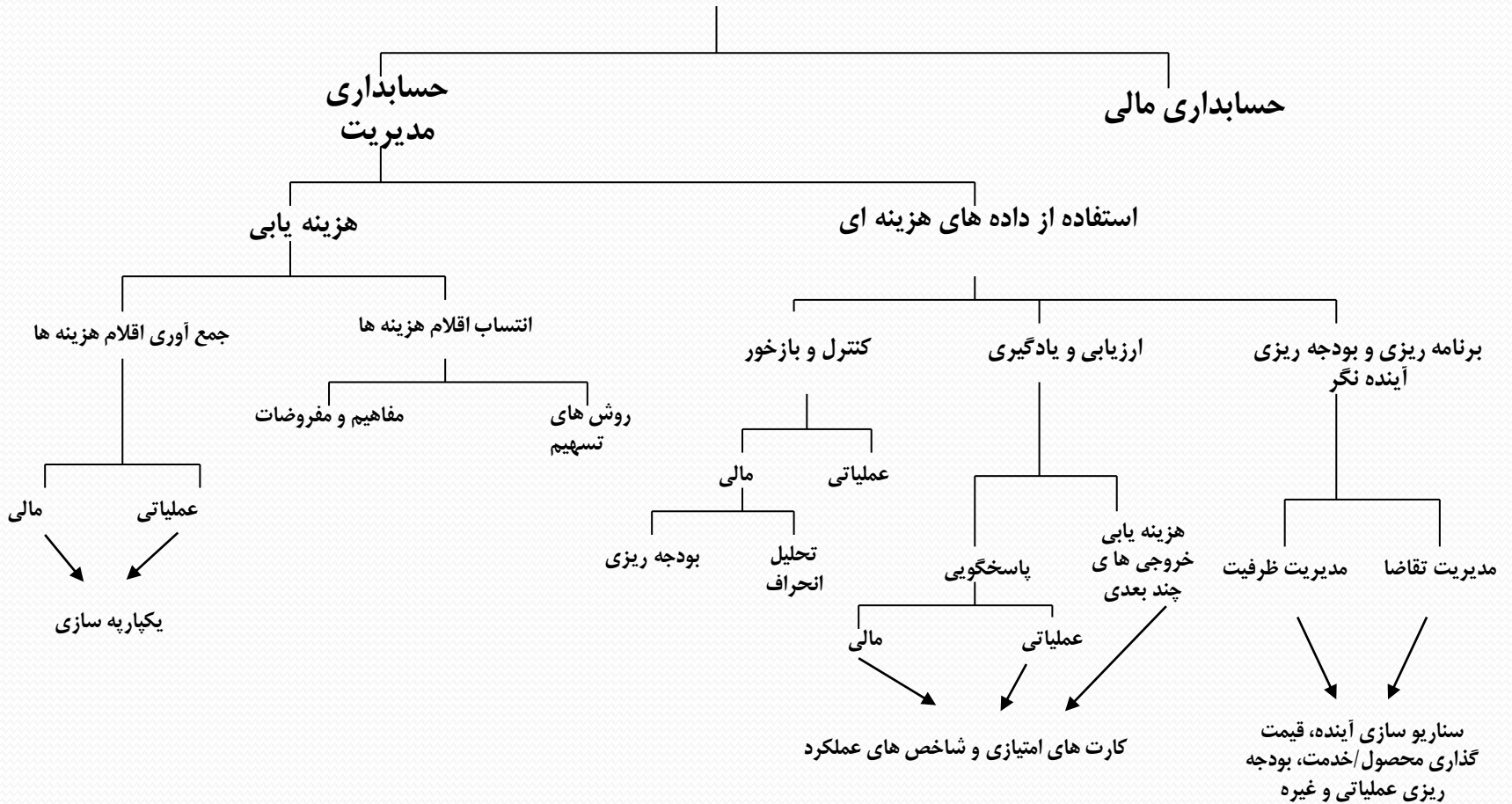
# حسابداری

- فن ثبت، طبقه بندی و تلخیص رویدادهای مالی به منظور تهیه صورت‌های مالی (بر اساس مقررات قانونی و استانداردهای حسابداری) است که برای ارائه استفاده‌کنندگان داخلی و خارجی بنگاه‌ها صورت می‌گیرد.

- در ارتباط با کاربران و ناظران خارج سازمانی: **حسابداری مالی**

- در ارتباط با کاربران و تصمیم‌گیرندگان داخل سازمانی: **حسابداری مدیریت**

# حسابداری



# مفاهيم و تعاريف

- هزينه مستقيم (Direct Cost)
- هزينه غير مستقيم / سربار (Indirect Cost)
- هزينه محصول (Product Cost)
- هزينه دوره (Period Cost)
- هزينه ثابت (Fixed Cost)
- هزينه متغير (Variable Cost)
- هزينه اجتناب ناپذير (Mandatory Cost)
- هزينه اجتناب پذير (Discretionary Cost)

# محاسبه بهای تمام شده

چرا (WHY)؟

# کاربردهای بهای تمام شده

- نظام بودجه ریزی عملیاتی
- مدیریت هزینه
- قیمت گذاری خدمات و محصولات
- برون سپاری ارائه خدمات و تولید محصولات به بخش غیردولتی
- اصلاح فرآیندهای انجام کار از طریق شناسایی ، کاهش یا حذف هزینه هائی که صرف فعالیت های بدون ارزش افزوده می شود

# محاسبه بهای تمام شده

(HOW)؟

چگونه

Standard Costing, Project Accounting, Job Order Costing, Economic Value Added TM, Activity Based Costing, Customer Profitability Analysis, Strategic Management Accounting, Target Costing, Life Cycle Costing, Cost of Quality, Quality Costing, Non-value

**Activity Based Costing  
(ABC)**

هزینه یابی بر مبنای فعالیت

Added Cost, Resource Consumption Accounting, Total Cost of Ownership, Throughput Accounting, Target Costing, Life Cycle Costing, Cost of Quality, Quality Costing, Non-value

.....





معرفی اجمالی رویکرد هزینه یابی بر مبنای فعالیت

**ABC/ABM**

# تاریخچه

- کوپر و کاپلان و همکار آنان جانسون در سال ۱۹۸۸ رویکرد جدیدی را به حسابداری و بودجه‌ریزی تحت عنوان «هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت» افزودند که آن را به اختصار هزینه‌یابی فعالیت یا ABC نیز می‌خوانند
- آنان متوجه شدند آنچه که باعث هزینه می‌شود فعالیت است نه نیروی انسانی و تجهیزات و غیره. بنابراین اگر چیدمان کارها یا همان **فرایند انجام کار** تغییر کند هزینه‌ها نیز تغییر می‌کنند. لذا برای تعیین قیمت تمام شده خروجی یک فرایند (محصول یا خدمت) باید **مجموع هزینه‌های فعالیت‌های دخیل** را محاسبه کرد.

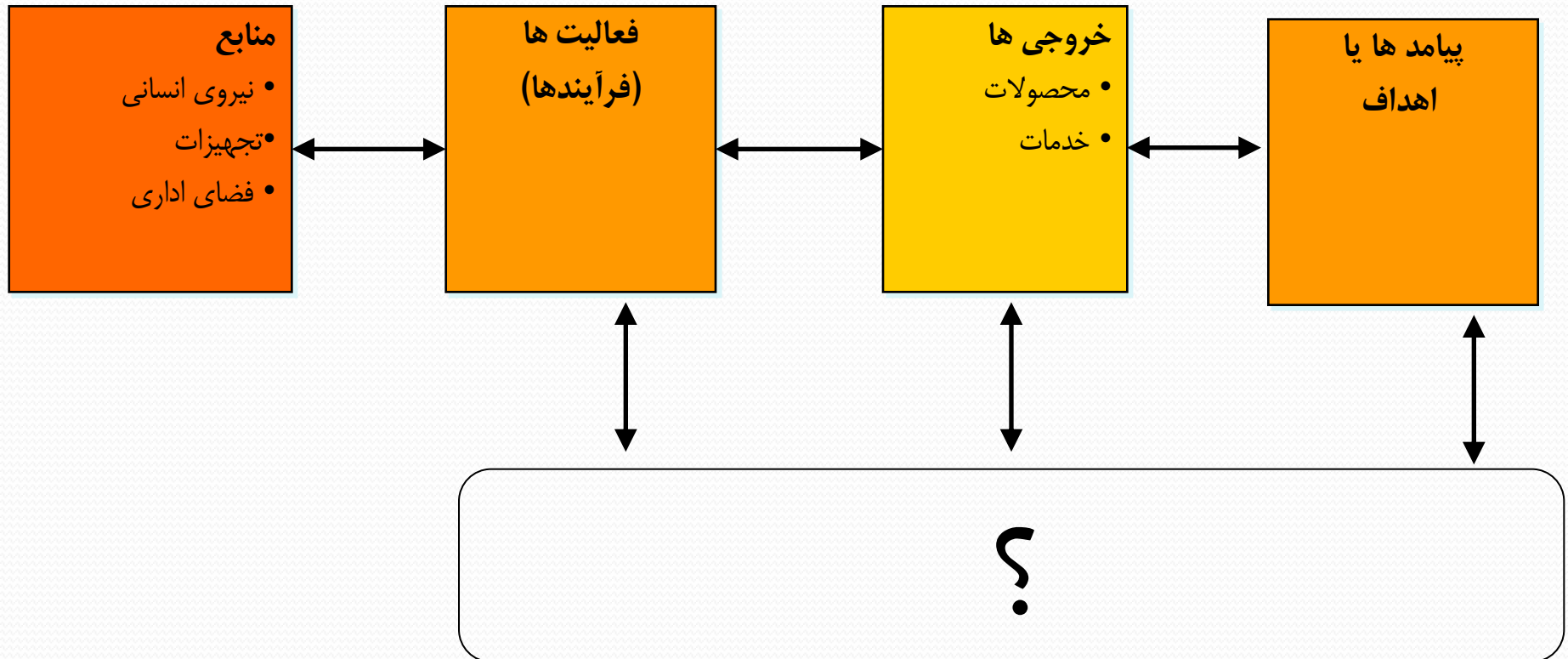
# سه ایراد مهم در سازمان ها

چرا (برای چه هدفی)

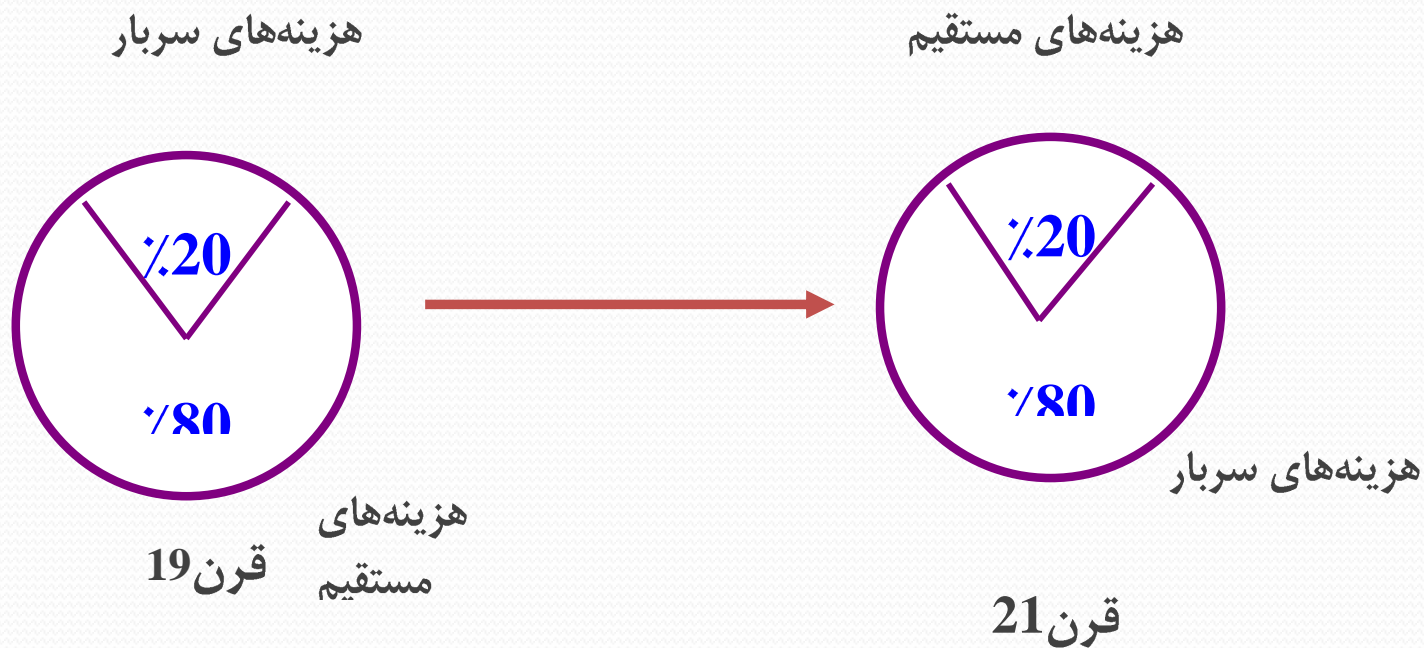
چرا و برای چه کسی هزینه می شود؟

چگونه هزینه می شود؟

چه چیزی هزینه می شود؟



# افزایش هزینه های غیر مستقیم



دسر

نوشتیدنی

غذا

۲۶۰۰

۴۰۰

۲۰۰

قیمه ۲۰۰۰

حسن

۴۰۰۰

۶۰۰

۴۰۰

کباب ۳۰۰۰

حسین

۶۰۰۰

۱۰۰۰

۱۰۰۰

برگ ۴۰۰۰

تقی

۱۰۴۰۰

۲۰۰۰

۱۴۰۰

ماهیچه ۷۰۰۰

نقی

۴۰۰۰ تومان

۳۰۰۰ تومان

۱۶۰۰۰ تومان

۲۳۰۰۰ تومان

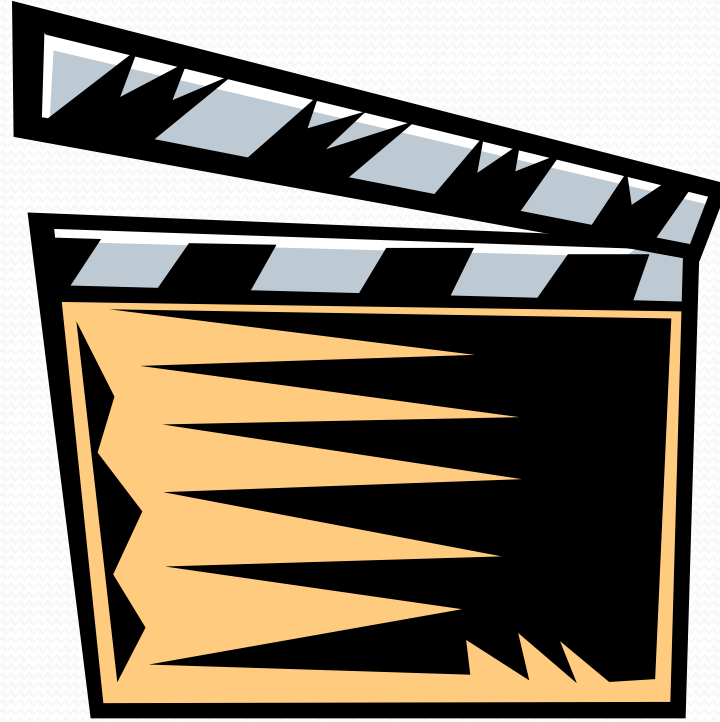
۴

= ۵۷۵۰ تومان

# فعالیت ماموریت اداری

	غذا	اقامت	ایاب و ذهاب	
حسن	قیمه ۲۰۰۰۰	۱۰۰۰۰	۰	۱۲۰۰۰۰ تومان
حسین	کباب ۳۰۰۰۰	۲۰۰۰۰	۱۰۰۰۰	۳۳۰۰۰۰ تومان
تقی	برگ ۴۰۰۰۰	۳۰۰۰۰	۲۰۰۰۰	۵۴۰۰۰۰ تومان
نقی	ماهیچه ۷۰۰۰۰	۴۰۰۰۰	۶۰۰۰۰	۱۰۷۰۰۰۰ تومان

$$۵۱۵۰۰۰ \text{ تومان} = \frac{۲۰۶۰۰۰۰}{۴} = ۹۰۰۰۰ + ۱۰۰۰۰۰ + ۱۶۰۰۰$$



اجرای یک سیستم ABC

# گام های مدل سازی ABC

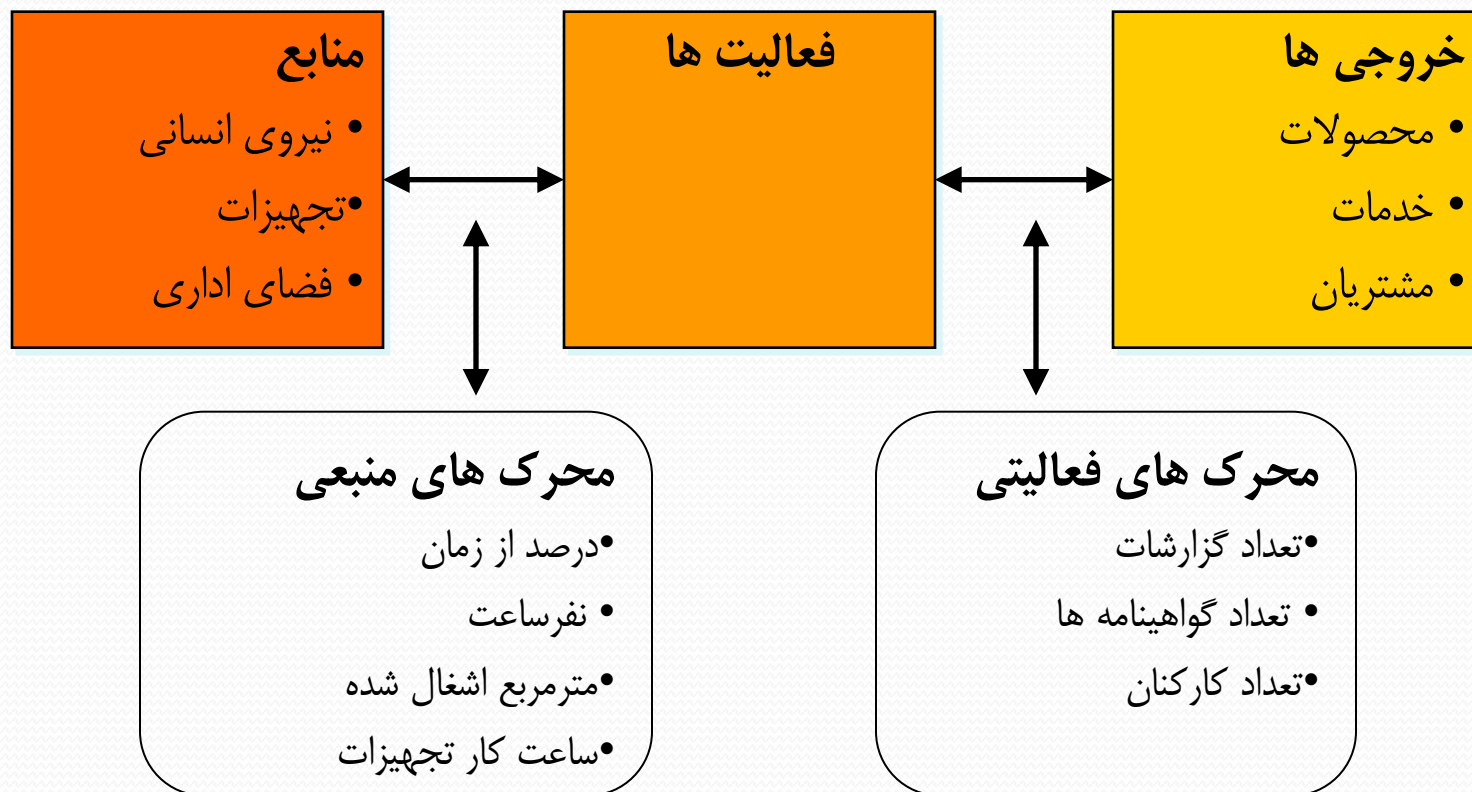
- شناسایی منابع
- شناسایی فعالیت ها
- شناسایی موضوعات هزینه (محصولات / خدمات)
- شناسایی محرک های هزینه منابع و فعالیت ها
- تخصیص هزینه ها



چه چیزی هزینه می شود؟

چگونه هزینه می شود؟

چرا و برای چه کسی هزینه می شود؟



# مرکز آموزش

هزینه ها  $\xrightarrow{\text{محرك منابع}}$  فعالیت ها

حقوق و دستمزد

آب

برق

گاز

اجاره

برگزاری دوره

اخذ آزمون

صدور گواهینامه

نظارت

خروجی ها

دوره بودجه ریزی

دوره مالی

دوره فناوری اطلاعات

هزینه  
مستقیم

برق  
۲۰۰۰۰ تومان

۲۰۰۰ تومان

۱۰۰۰۰ تومان

۵۰۰۰ تومان

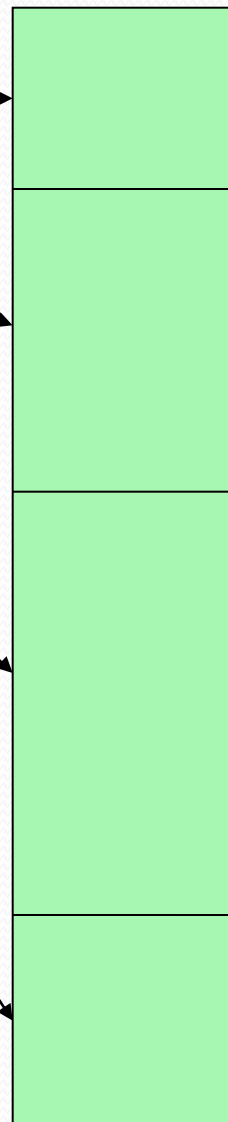
۳۰۰۰ تومان

هزینه های  
غیر مستقیم

آب  
۳۰۰۰۰ تومان

گاز  
۵۰۰۰۰ تومان

برق مشترک  
۱۰۰۰۰ تومان



هزینه  
مستقیم

برق  
۲۰۰۰۰ تومان

هزینه های  
غیر مستقیم

آب  
۳۰۰۰۰ تومان

گاز  
۵۰۰۰۰ تومان

برق مشترک  
۱۰۰۰۰ تومان

واحدها

واحدها

واحدها

واحدها

۲۰۰۰ تومان  
۲۲۵۰۰ تومان

**۲۴۵۰۰ تومان**

۱۰۰۰۰ تومان  
۲۲۵۰۰ تومان

**۳۲۵۰۰ تومان**

۵۰۰۰ تومان  
۲۲۵۰۰ تومان

**۲۷۵۰۰ تومان**

۳۰۰۰ تومان  
۲۲۵۰۰ تومان

**۲۵۵۰۰ تومان**

هزینه  
مستقیم

برق  
۲۰۰۰۰ تومان

هزینه های  
غیر مستقیم

آب  
۳۰۰۰۰ تومان

گاز  
۵۰۰۰۰ تومان

برق مشترک  
۱۰۰۰۰ تومان

نفر

نفر

نفر

نفر

۴ نفر

۴ نفر

۳ نفر

۴ نفر

۲۰۰۰ تومان  
۸۰۰۰ تومان

۱۰۰۰۰ تومان  
۸۰۰۰۰ تومان

۵۰۰۰ تومان  
۶۰۰۰۰ تومان

۳۰۰۰ تومان  
۸۰۰۰۰ تومان

هزینه  
مستقیم

برق  
۲۰۰۰۰ تومان

آب  
۳۰۰۰۰ تومان

هزینه های  
غیر مستقیم

گاز  
۵۰۰۰۰ تومان

برق مشترک  
۱۰۰۰۰ تومان

مترمربع

مترمربع

مترمربع

مترمربع

۵ نفر  
۴۰ متر مربع

۴ نفر  
۷۰ متر مربع

۳ نفر  
۸۰ متر مربع

۴ نفر  
۶۰ متر مربع

۲۰۰۰ تومان  
۸۰۰۰ تومان  
۸۰۰۰ تومان

۱۰۰۰۰ تومان  
۸۰۰۰ تومان  
۱۴۰۰۰ تومان

۵۰۰۰ تومان  
۶۰۰۰ تومان  
۱۶۰۰۰۰ تومان

۳۰۰۰ تومان  
۸۰۰۰ تومان  
۱۲۰۰۰ تومان

هزینه  
مستقیم

برق  
۲۰۰۰۰ تومان

آب  
۳۰۰۰۰ تومان

هزینه های  
غیر مستقیم

گاز  
۵۰۰۰۰ تومان

برق مشترک  
۱۲۰۰۰ تومان

واحد

۵ نفر  
۴۰ متر مربع

واحد

۴ نفر  
۷۰ متر مربع

واحد

۳ نفر  
۸۰ متر مربع

واحد

۴ نفر  
۶۰ متر مربع

۲۰۰۰ تومان  
۸۰۰۰ تومان  
۸۰۰۰ تومان  
۳۰۰۰ تومان  
**۲۱۰۰۰ تومان**

۱۰۰۰۰ تومان  
۸۰۰۰ تومان  
۱۴۰۰۰ تومان  
۳۰۰۰ تومان  
**۳۵۰۰۰ تومان**

۵۰۰۰ تومان  
۶۰۰۰ تومان  
۱۶۰۰۰۰ تومان  
۳۰۰۰ تومان  
**۳۰۰۰۰ تومان**

۳۰۰۰ تومان  
۸۰۰۰ تومان  
۱۲۰۰۰ تومان  
۳۰۰۰ تومان  
**۲۶۰۰۰ تومان**

هزینه  
مستقیم

برق  
۲۰۰۰۰ تومان

آب  
۳۰۰۰۰ تومان

گاز  
۵۰۰۰۰ تومان

برق مشترک  
۱۰۰۰۰ تومان

هزینه های  
غیر مستقیم

۵ نفر  
۴۰ متر مربع

۴ نفر

۷۰ متر مربع

۳ نفر

۸۰ متر مربع

۴ نفر

۶۰ متر مربع

۲۰۰۰ تومان  
۲۲۵۰۰ تومان

۲۴۵۰۰ تومان

۱۰۰۰۰ تومان  
۲۲۵۰۰ تومان

۳۲۵۰۰ تومان

۵۰۰۰ تومان  
۲۲۵۰۰ تومان

۲۷۵۰۰ تومان

۳۰۰۰ تومان  
۲۲۵۰۰ تومان

۲۵۵۰۰ تومان

۲۰۰۰ تومان

۸۰۰۰ تومان  
۸۰۰۰ تومان  
۳۰۰۰ تومان

۲۱۰۰۰ تومان

۱۰۰۰۰ تومان  
۸۰۰۰ تومان

۱۴۰۰۰ تومان  
۳۰۰۰ تومان

۳۵۰۰۰ تومان

۵۰۰۰ تومان

۶۰۰۰ تومان  
۱۶۰۰۰۰ تومان

۳۰۰۰ تومان

۳۰۰۰۰ تومان

۳۰۰۰ تومان

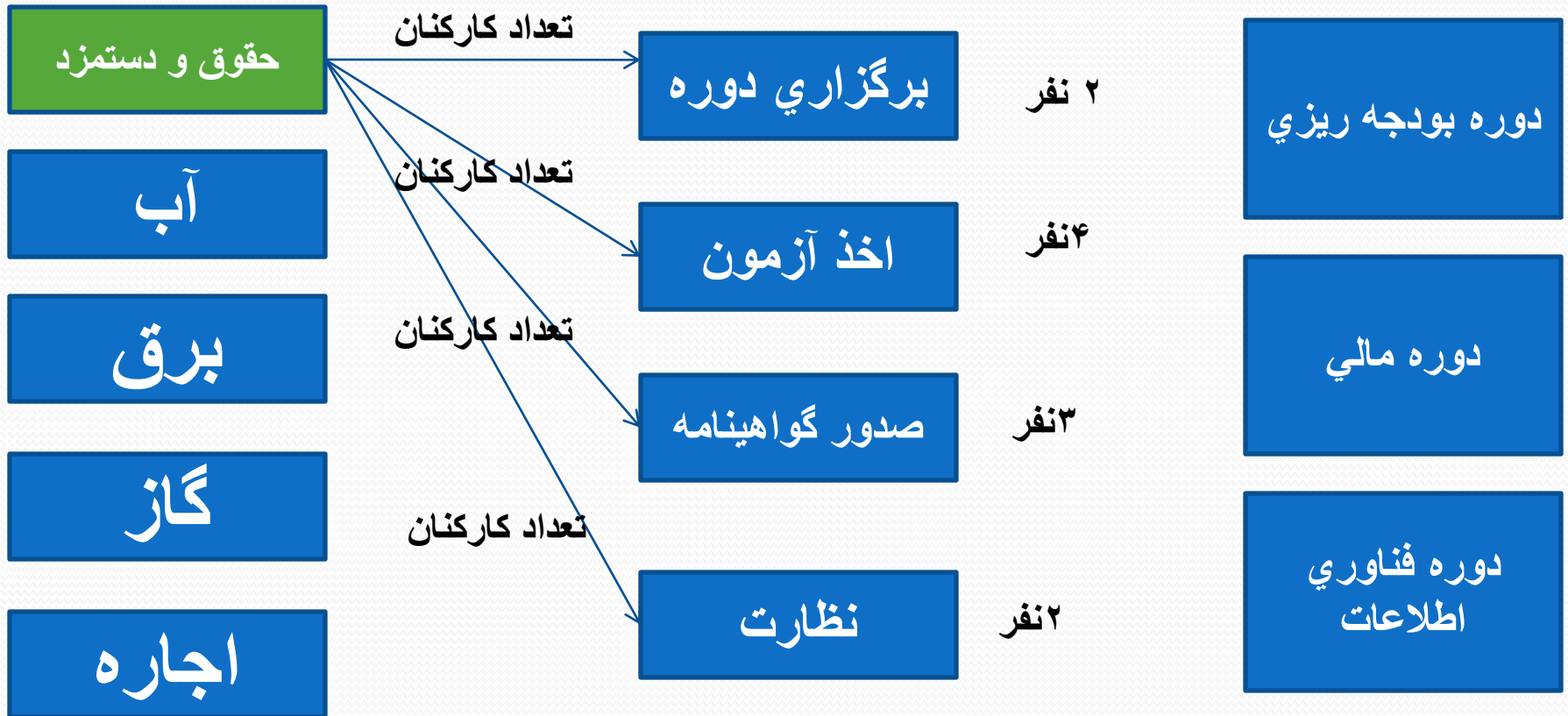
۸۰۰۰ تومان  
۱۲۰۰۰ تومان  
۳۰۰۰ تومان

۲۶۰۰۰ تومان



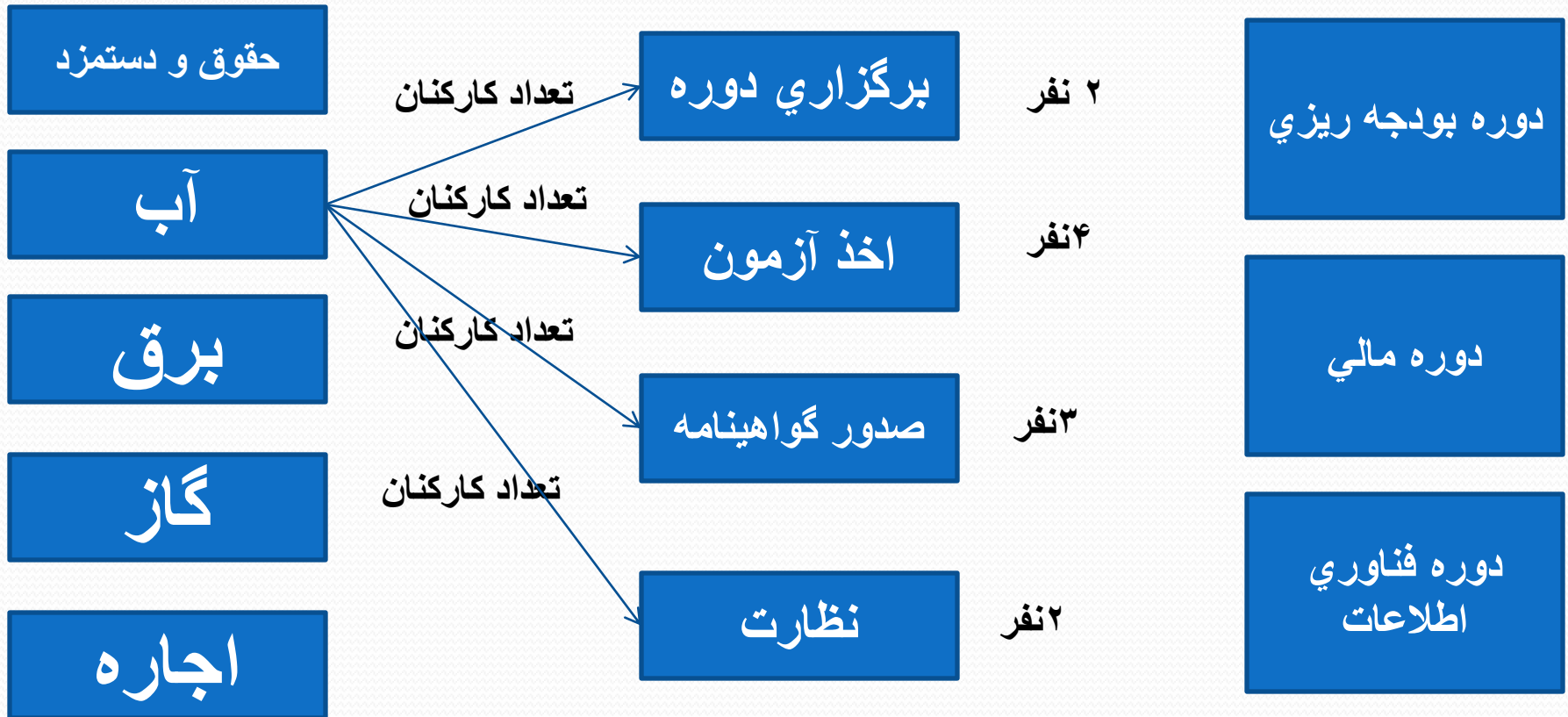
# مرکز آموزش

فعالیت ها ← محرک منابع هزینه ها



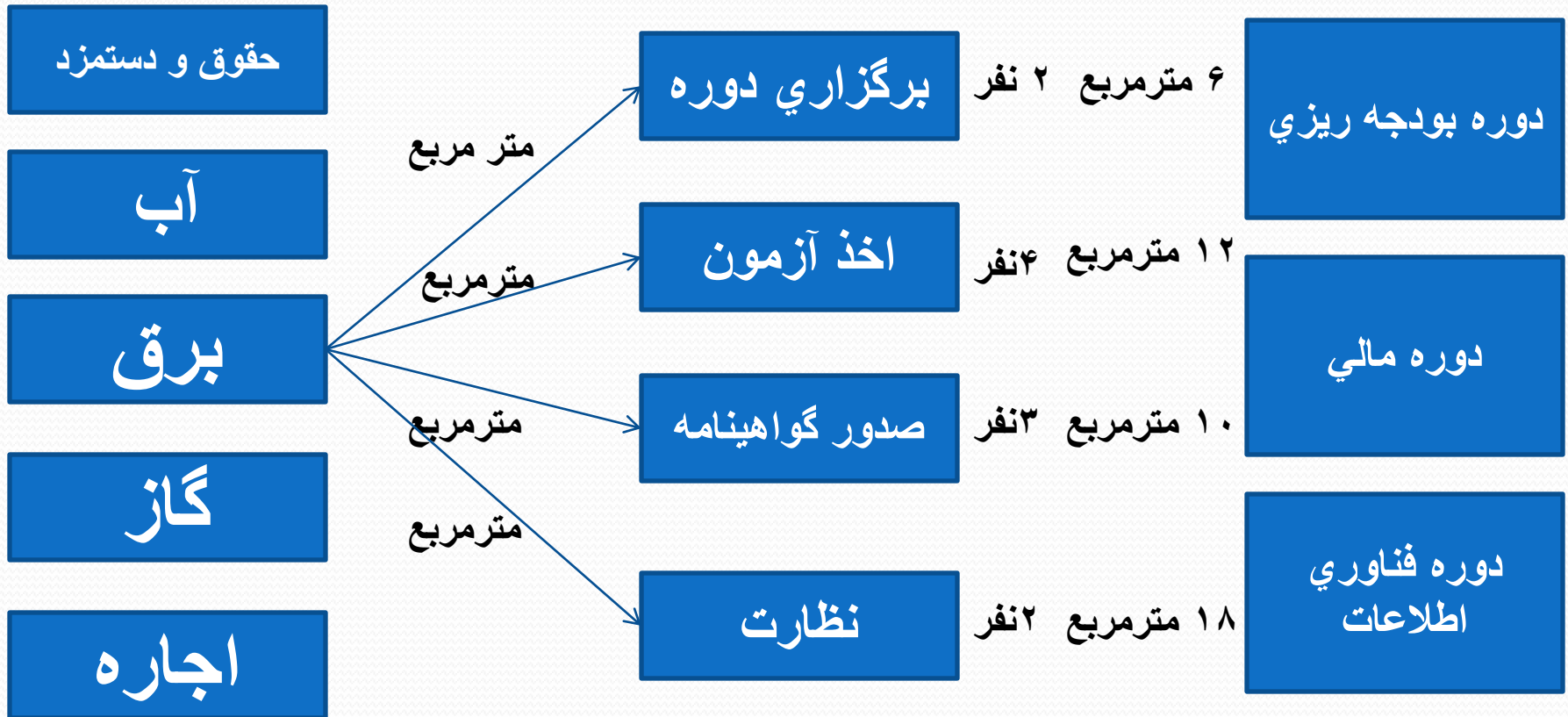
# مرکز آموزش

هزینه ها  $\xrightarrow{\text{محرك منابع}}$  فعالیت ها خروجی ها



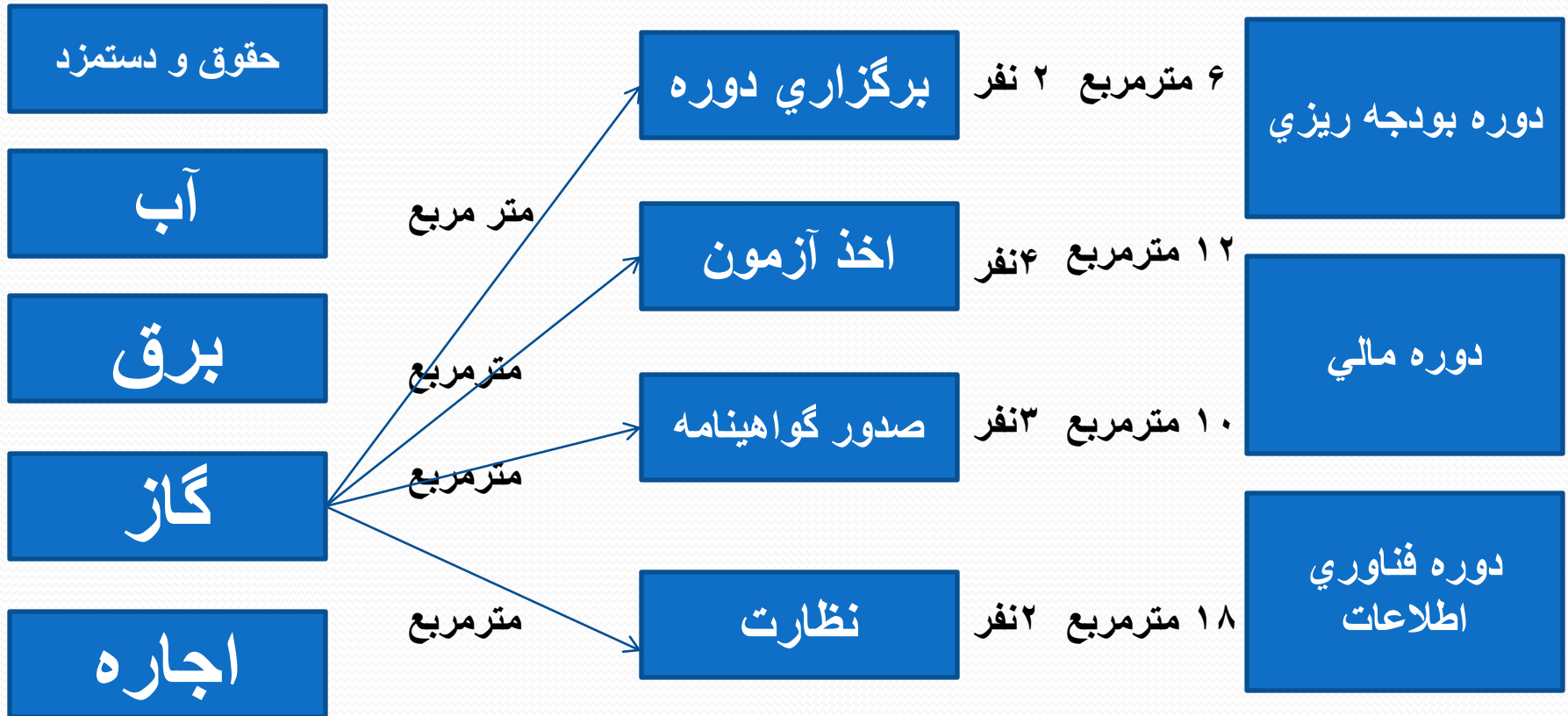
# مرکز آموزش

خروجي ها      فعاليت ها       $\xrightarrow{\text{محرك منابع}}$       هزينه ها



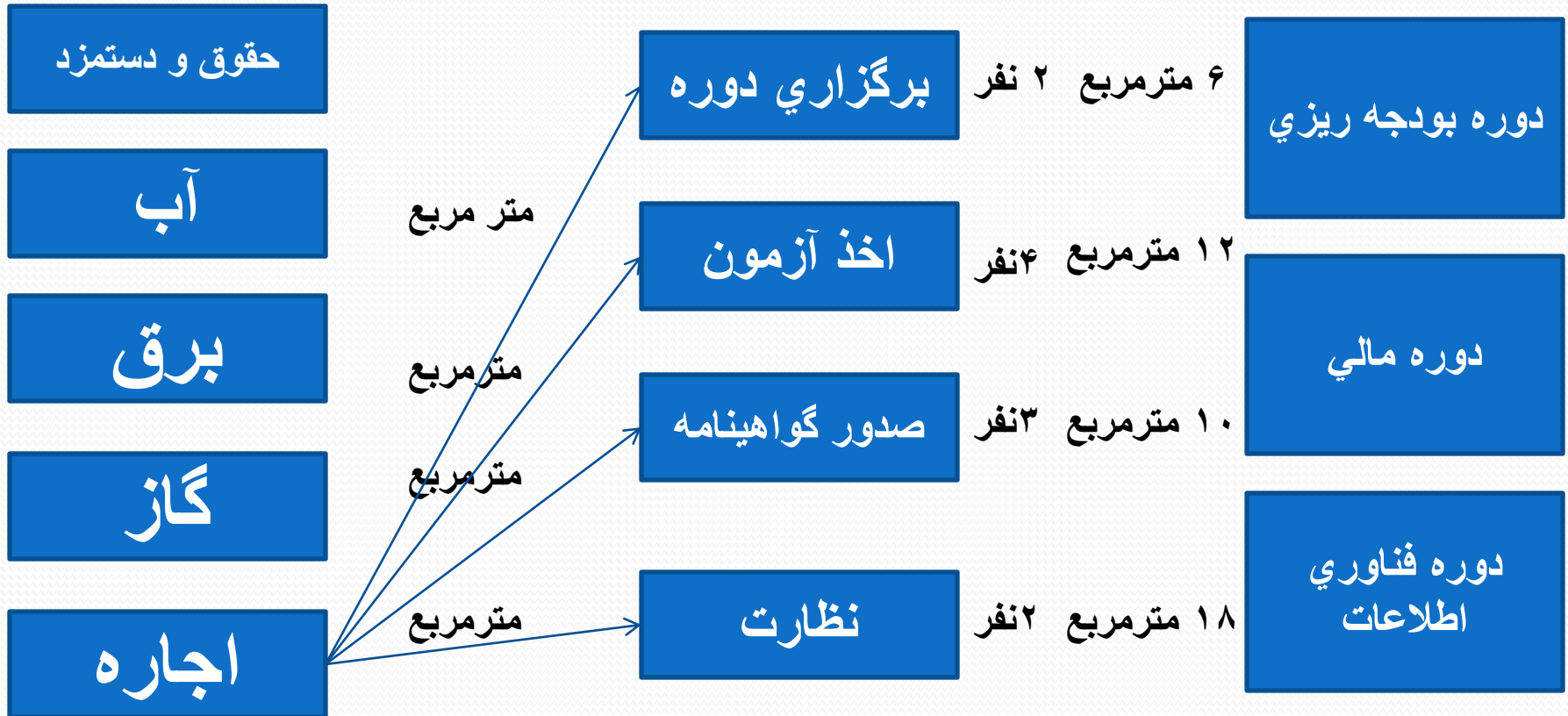
# مرکز آموزش

خروجي ها      **محرك منابع**      فعاليت ها      هزينه ها



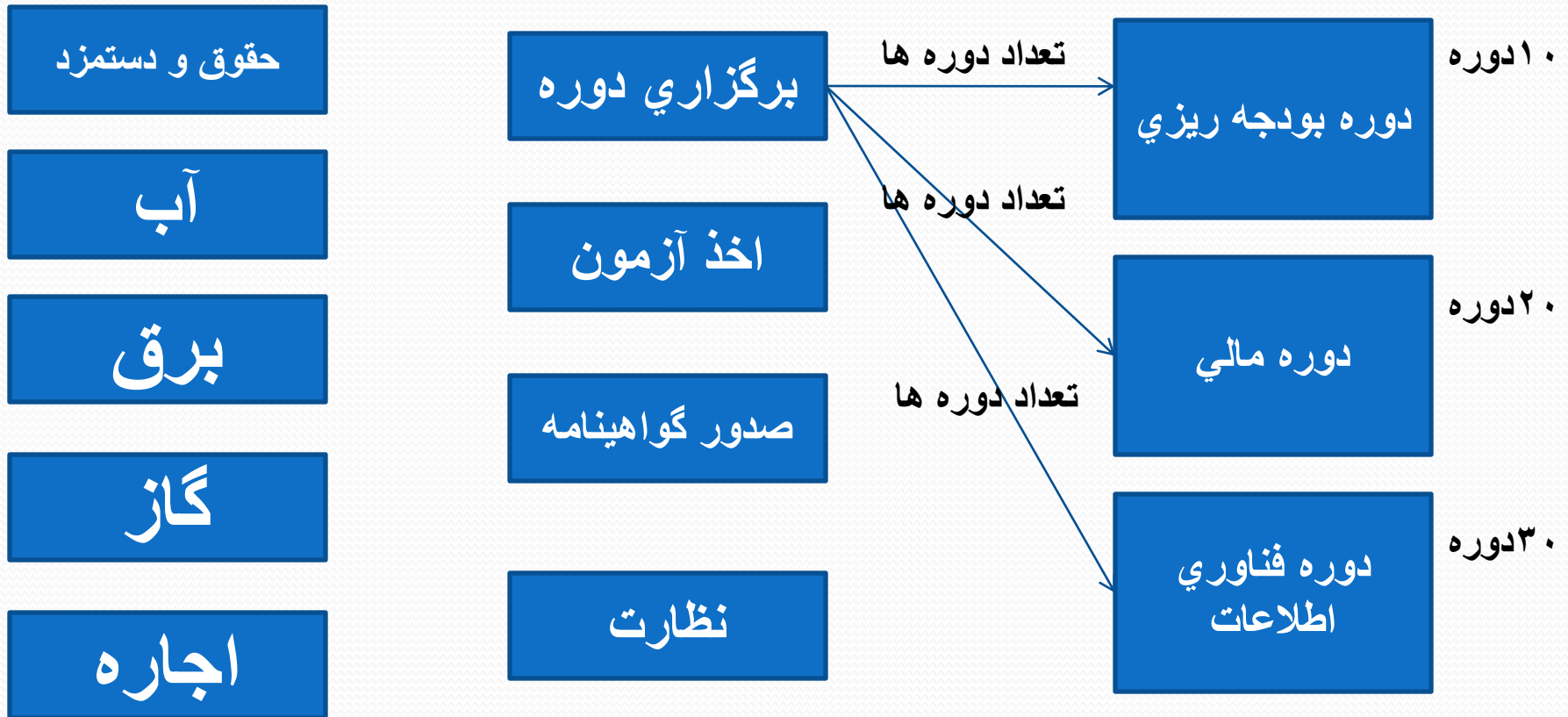
# مرکز آموزش

خروجي ها      فعاليت ها       $\xrightarrow{\text{محرک منابع}}$       هزينه ها



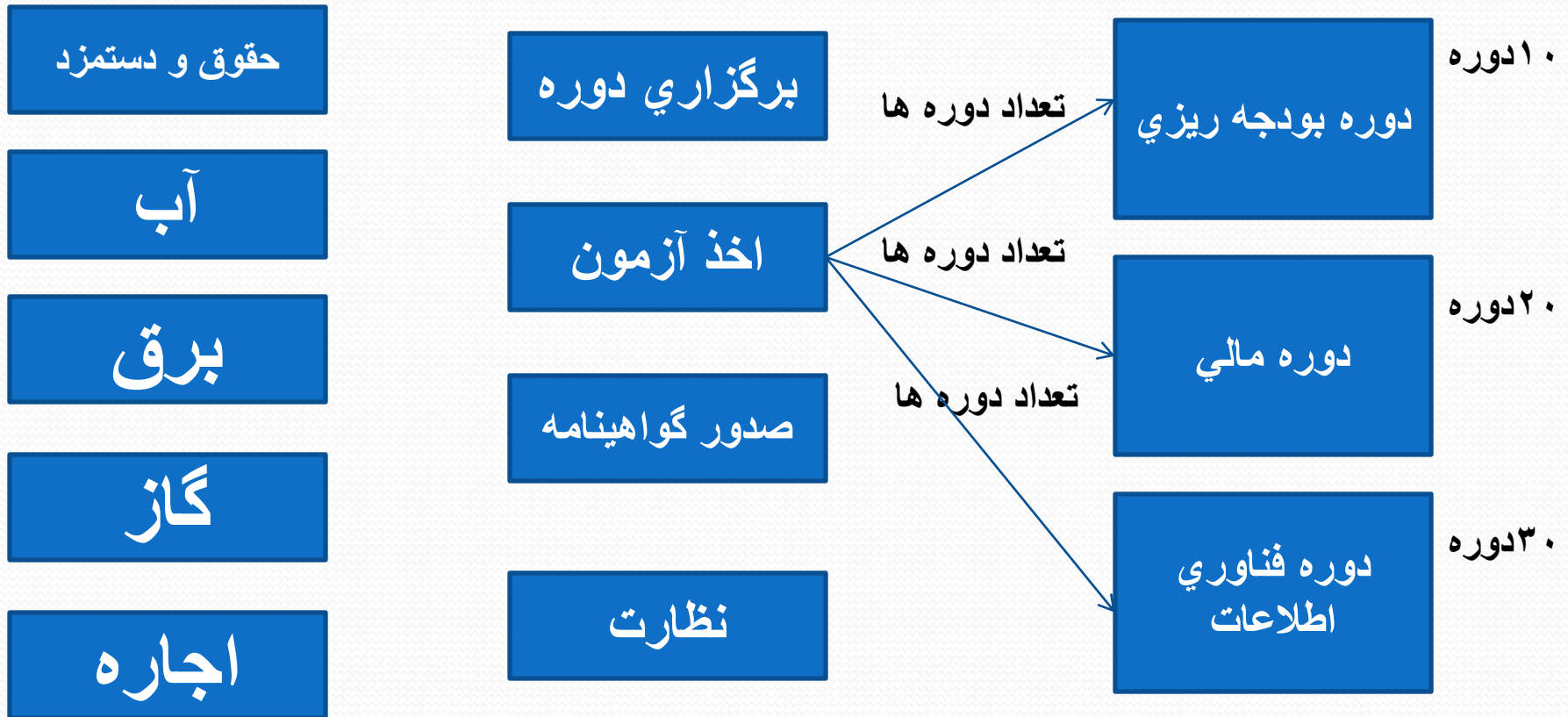
# مرکز آموزش

خروجی ها ← محرک فعالیت ها ← هزینه ها



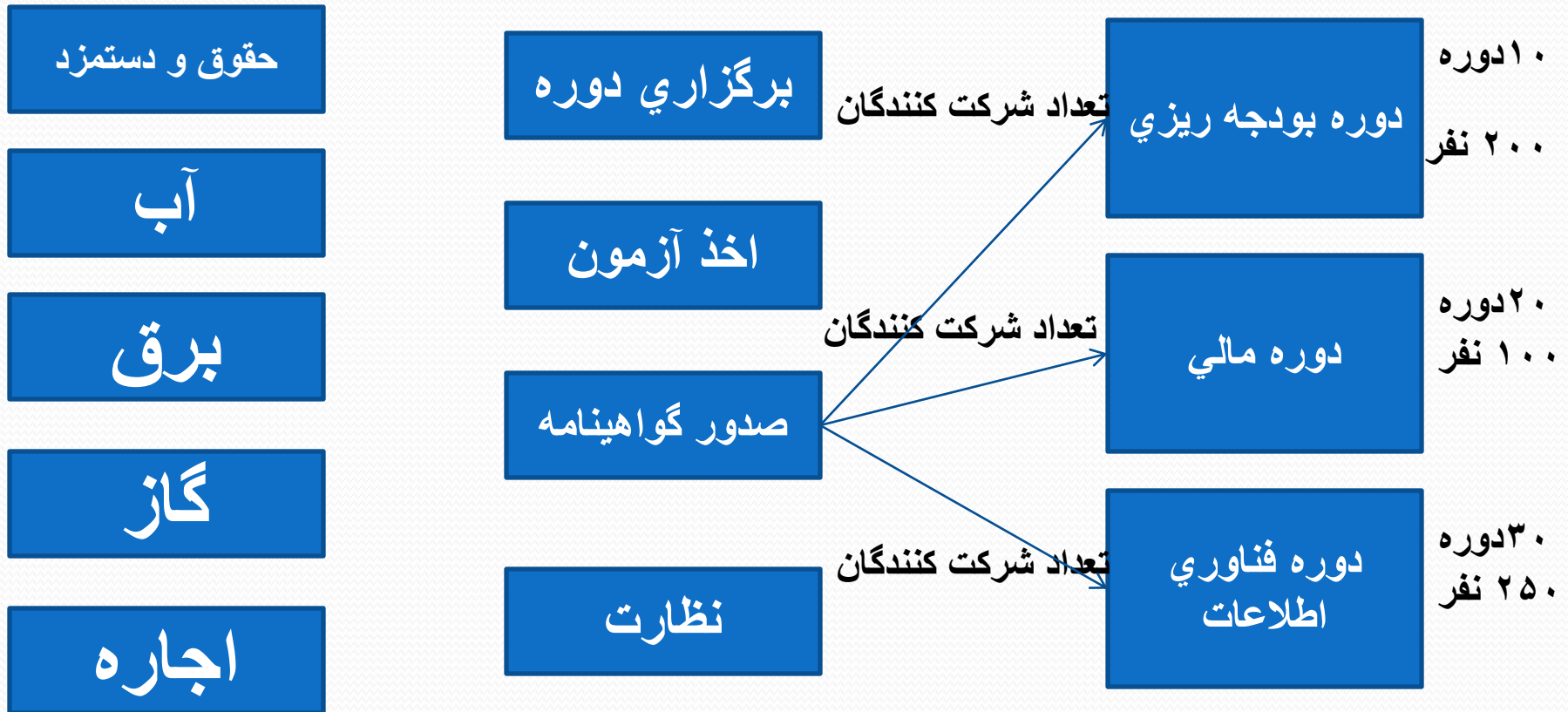
# مرکز آموزش

خروجی ها ← محرک فعالیت ← فعالیت ها ← محرک منابع ← هزینه ها



# مرکز آموزش

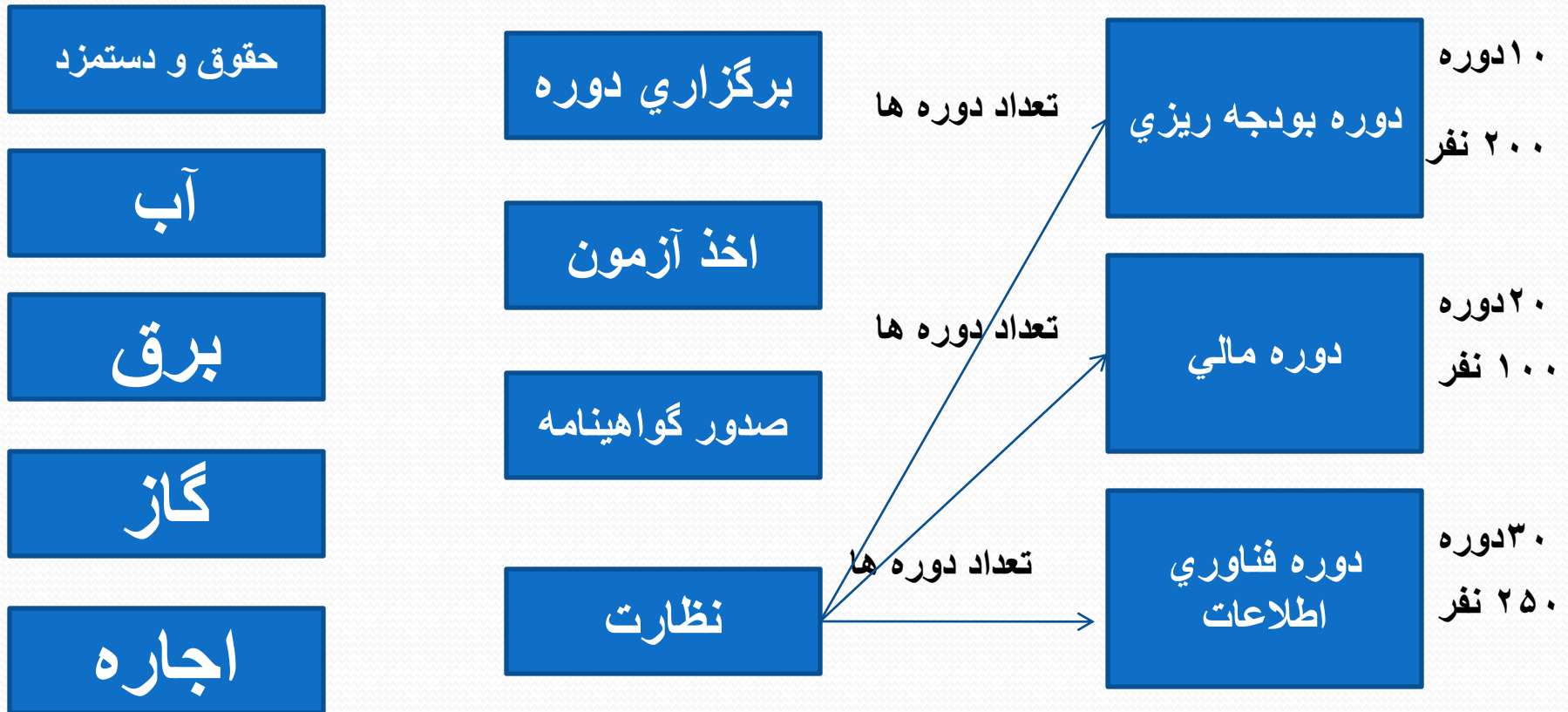
خروجی ها ← محرک فعالیت ← فعالیت ها ← محرک منابع ← هزینه ها





# مرکز آموزش

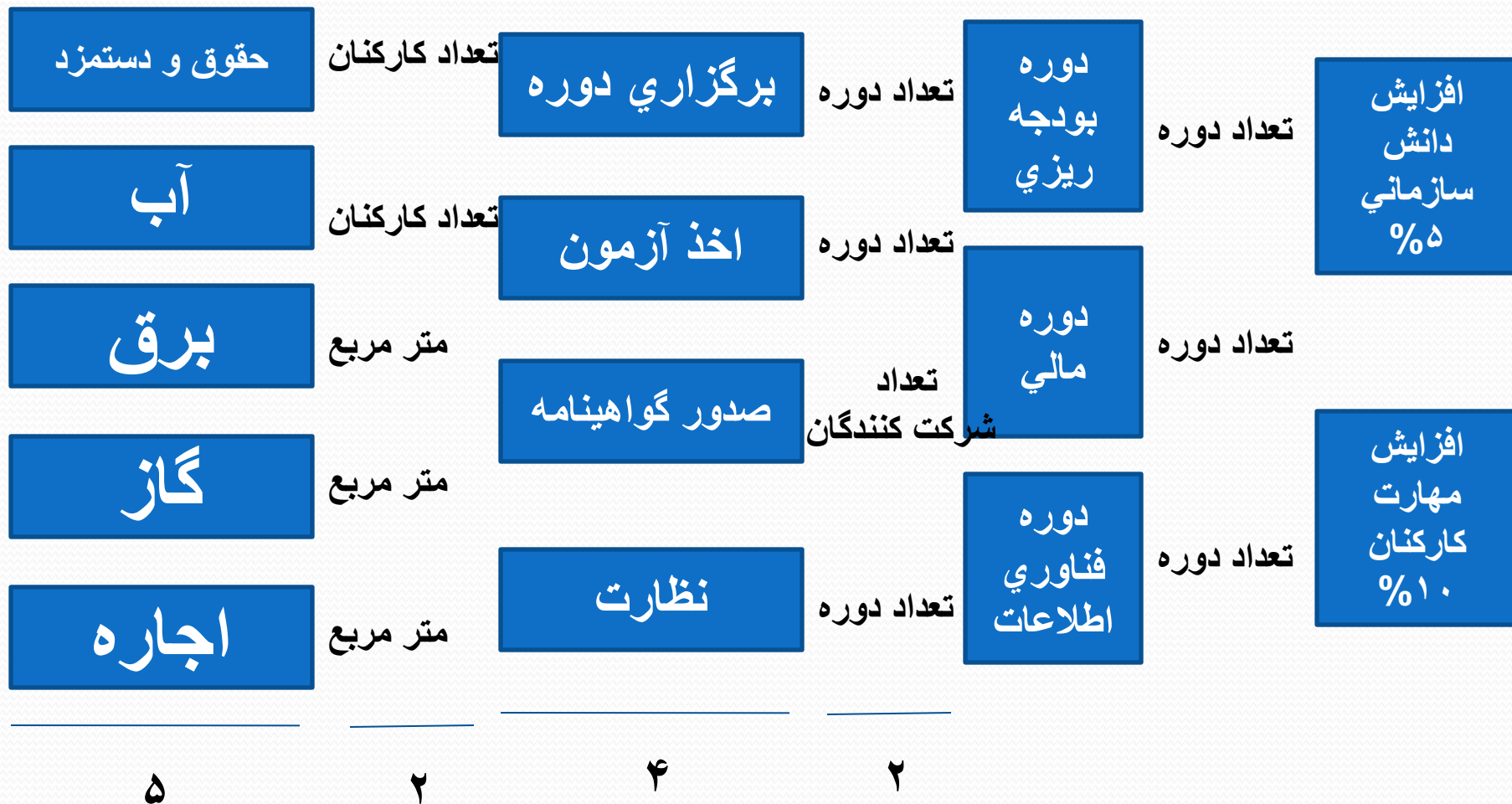
خروجی ها ← محرک فعالیت ها ← هزینه ها



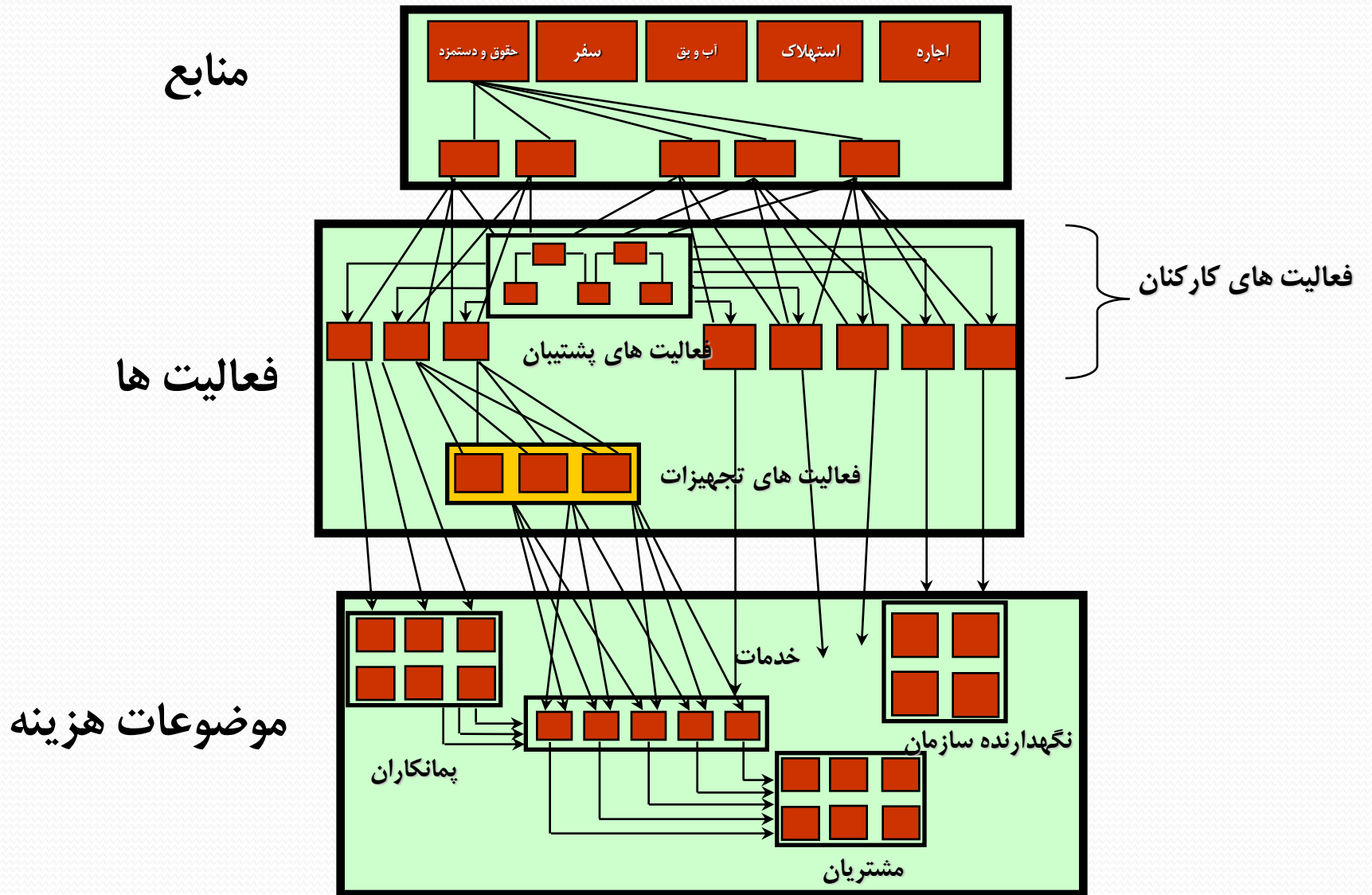
# خروجي ها ← محرك فعاليت ← فعاليت ها ← محرك منابع ← هزينه ها

حقوق و دستمزد	تعداد کارکنان	برگزاری دوره	تعداد دوره	دوره بودجه ریزی	۱۰ دوره ۲۰۰ نفر
آب	تعداد کارکنان	اخذ آزمون	تعداد دوره	دوره مالی	۲۰ دوره ۱۰۰ نفر
برق	متر مربع	صدور گواهینامه	تعداد شرکت کنندگان	دوره فناوری اطلاعات	۳۰ دوره ۲۵۰ نفر
گاز	متر مربع	نظارت	تعداد دوره		
اجاره	متر مربع				
۵	۲	۴	۲		

پيامدها → محرك خروجي → محرك فعاليت → محرك منابع → هزينه ها



# شبکه تخصیص هزینه در ABC



# Q&A

sarraf@experform.com

