



طرح ریزی استراتژیک حسابداری بهای تمام شده

تبدیل داده‌ها به تصمیمات مدیریتی

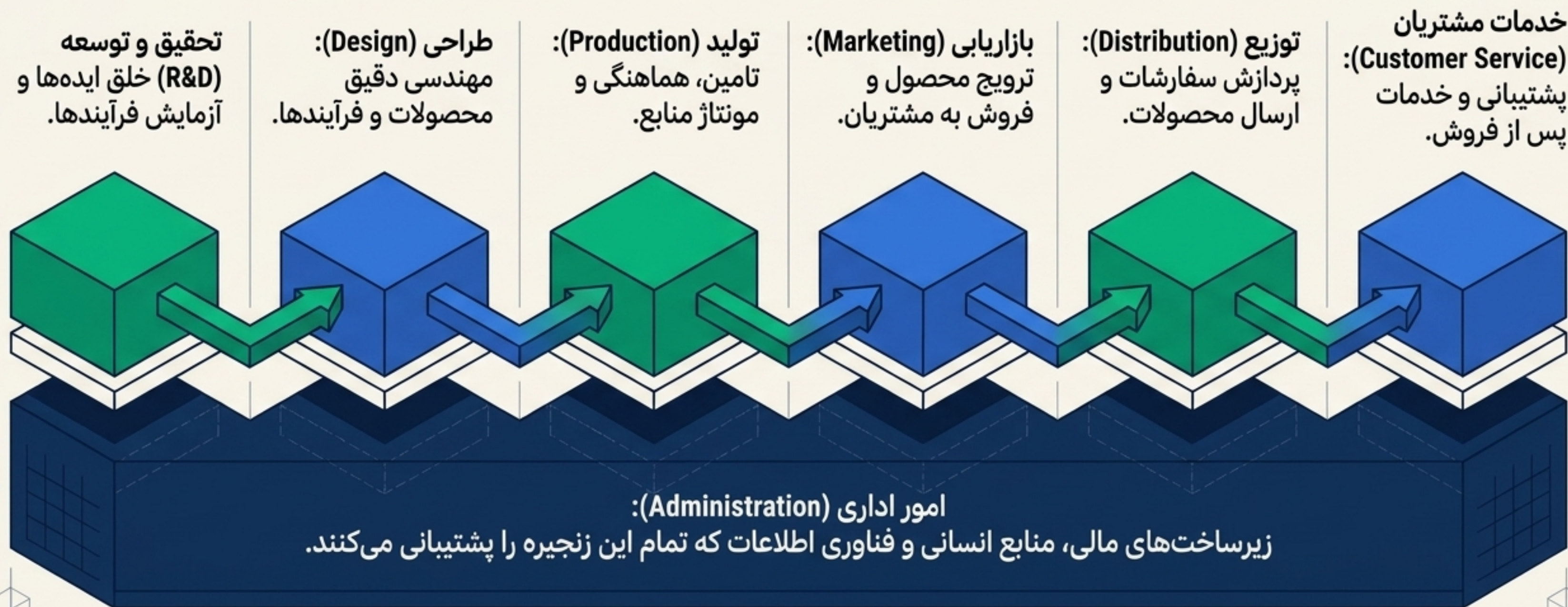
دو دنیای متفاوت در حسابداری

حسابداری مدیریت در برابر حسابداری مالی

حسابداری مالی	حسابداری مدیریت
	
هدف (Purpose):	هدف (Purpose):
گزارش دهی به نهادهای خارجی (سرمایه گذاران، بانک ها، دولت).	تصمیم گیری های داخلی برای تحقق اهداف سازمان.
	
کاربران (Users):	کاربران (Users):
اشخاص ثالث و ذی نفعان خارجی.	مدیران سازمان در تمامی سطوح.
	
تمرکز زمانی (Time Focus):	تمرکز زمانی (Time Focus):
گذشته نگر (گزارش عملکرد سال قبل).	آینده نگر (مانند بودجه بندی برای سال آینده).
	
قوانین (Rules):	قوانین (Rules):
مقید به اصول پذیرفته شده حسابداری (GAAP) و حسابرسی مستقل.	مبتنی بر تحلیل هزینه-فایده (بدون الزام به رعایت استانداردهای حسابداری).
	

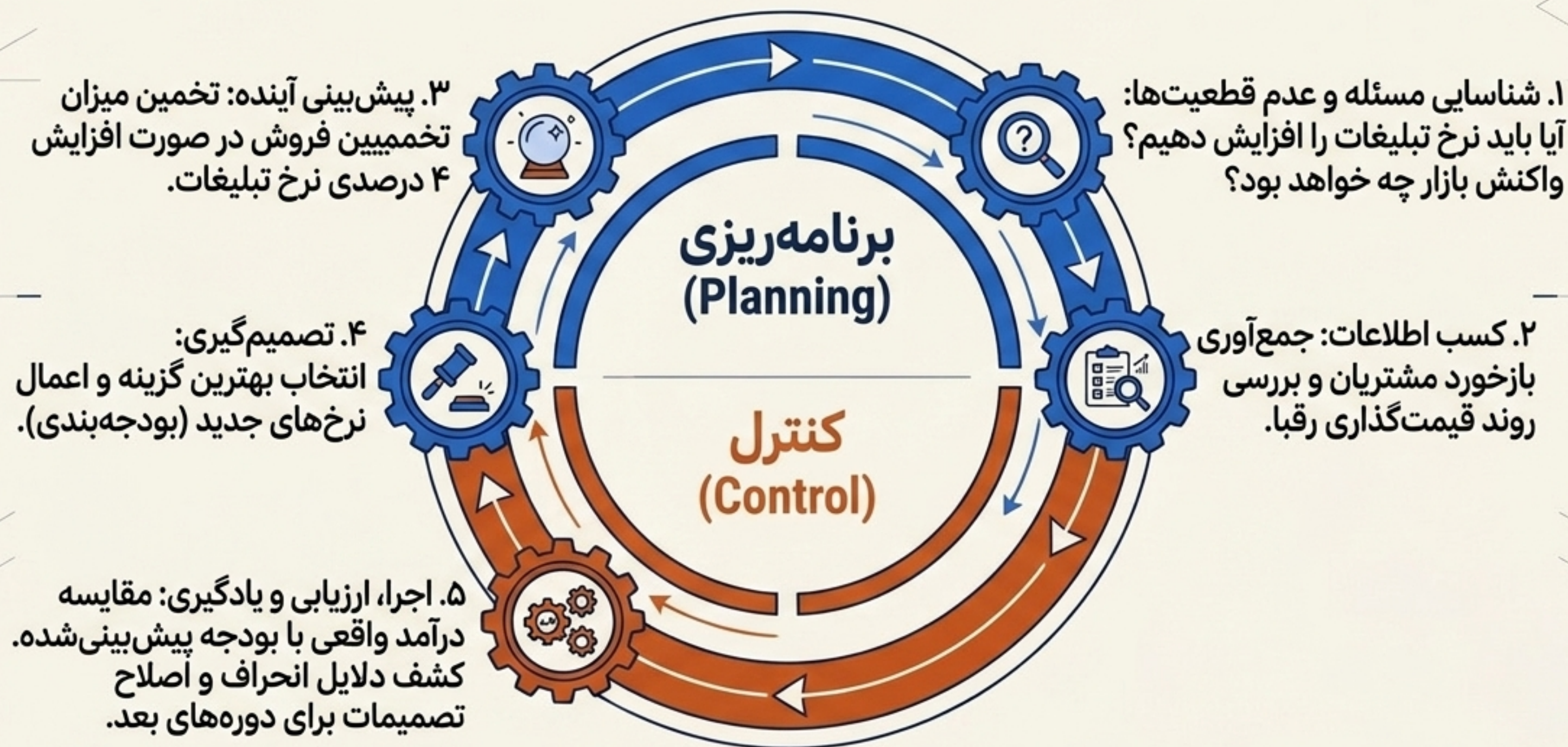
زنجیره ارزش: اکوسیستم خلق ارزش

هزینه‌ها تنها در خط تولید نمی‌شوند؛ آن‌ها در سراسر اکوسیستم کسب‌وکار جریان دارند.



موتور تصمیم‌گیری ۵ مرحله‌ای

چگونه مدیران داده‌ها را به استراتژی تبدیل می‌کنند؟ (مثال: تعیین نرخ تبلیغات روزنامه Daily News)



کالبدشکافی «موضوع بهای تمام شده»

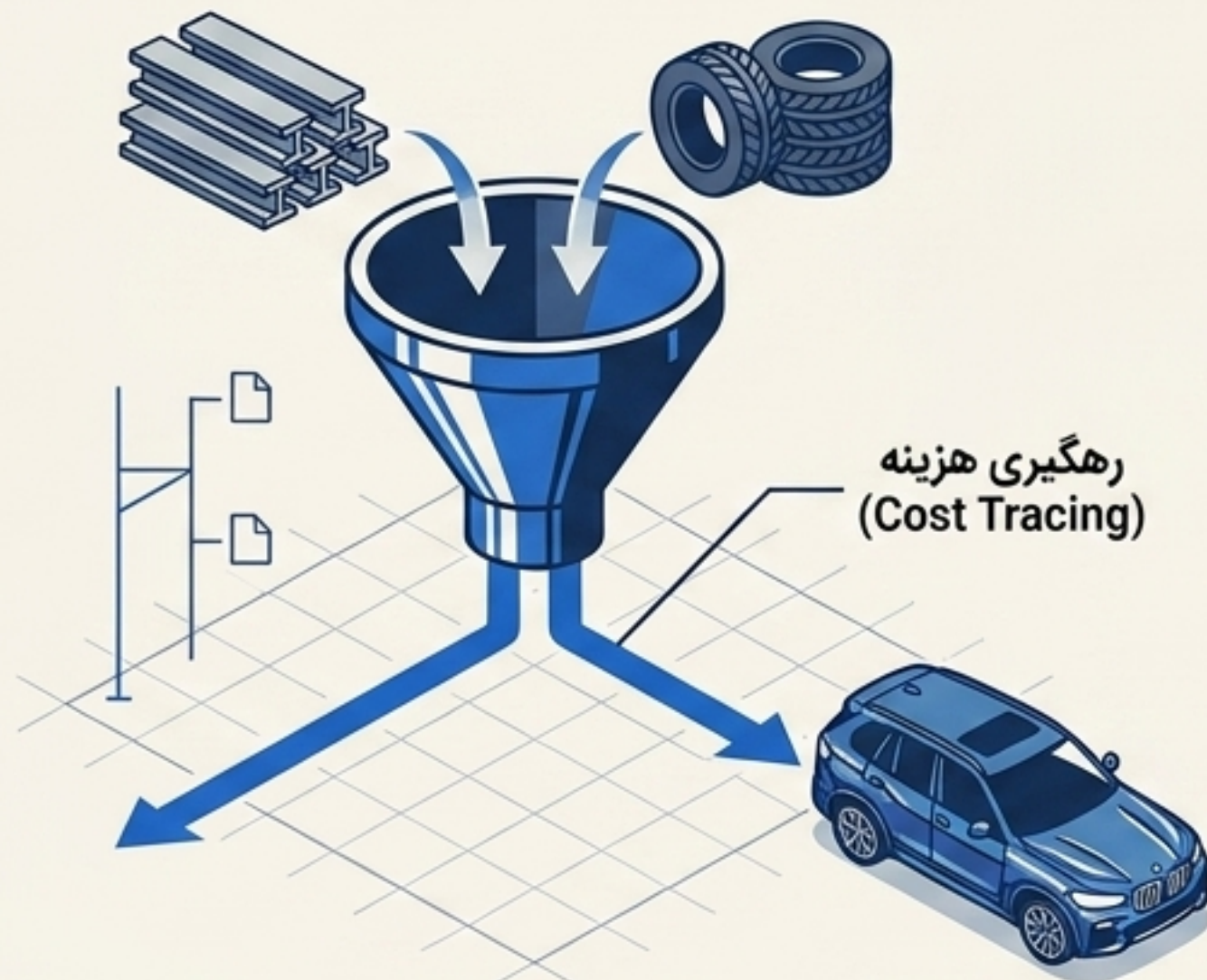
نحوه محاسبه هزینه، کاملاً به هدفی که قصد اندازه‌گیری آن را داریم بستگی دارد. موضوع بهای تمام شده می‌تواند هریک از موارد زیر باشد:



قابلیت ردیابی: مستقیم در برابر غیرمستقیم

چگونه هزینه‌ها را به یک محصول متصل کنیم؟

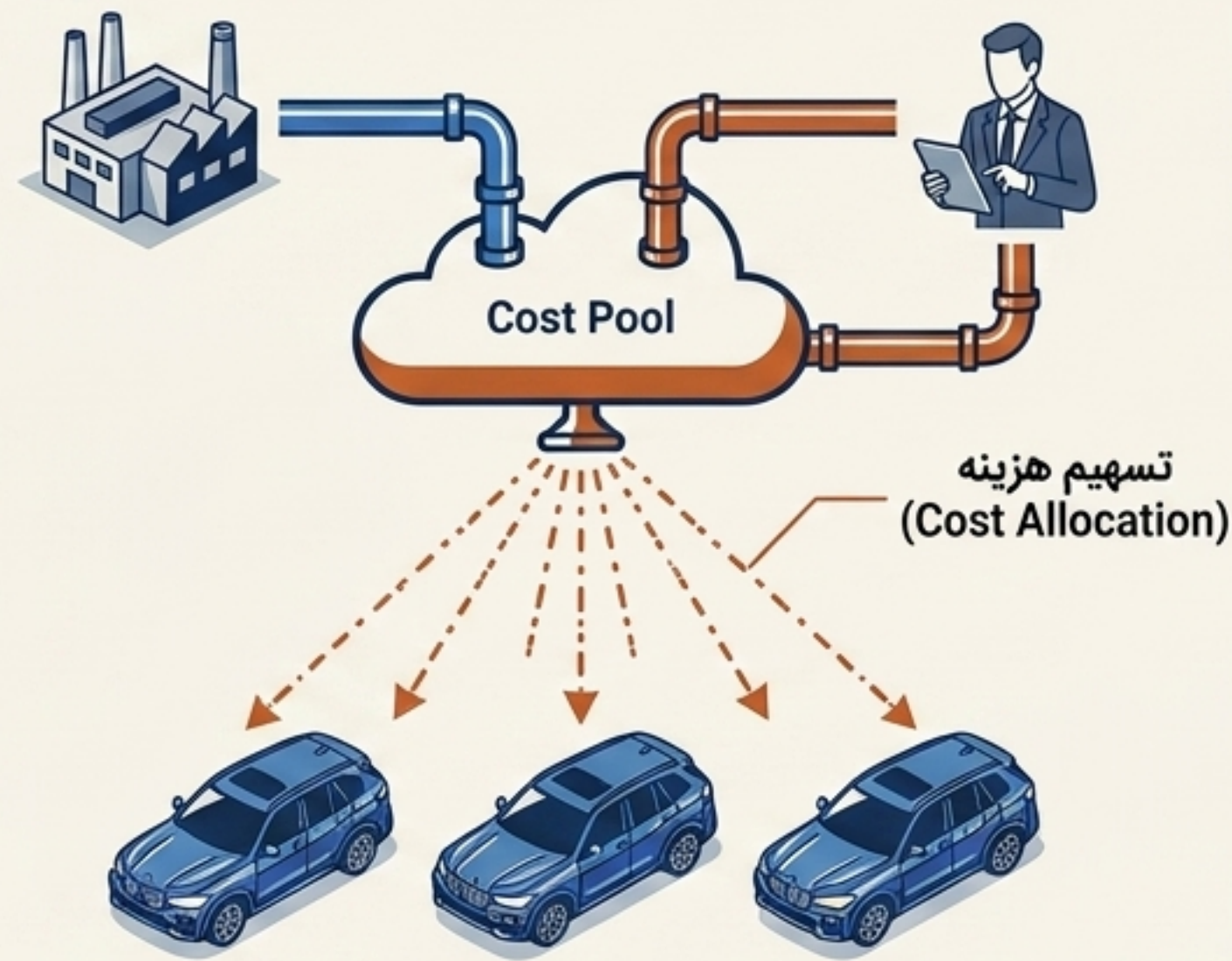
هزینه‌های مستقیم (Direct Costs)



مفهوم: هزینه‌هایی که به روشی مقرون به صرفه و دقیق قابل ردیابی هستند.

مثال: هزینه فولاد و لاستیک‌های استفاده شده در BMW X5. خط ارتباطی میان هزینه و محصول کاملاً مستقیم و شفاف است.

هزینه‌های غیرمستقیم (Indirect Costs)



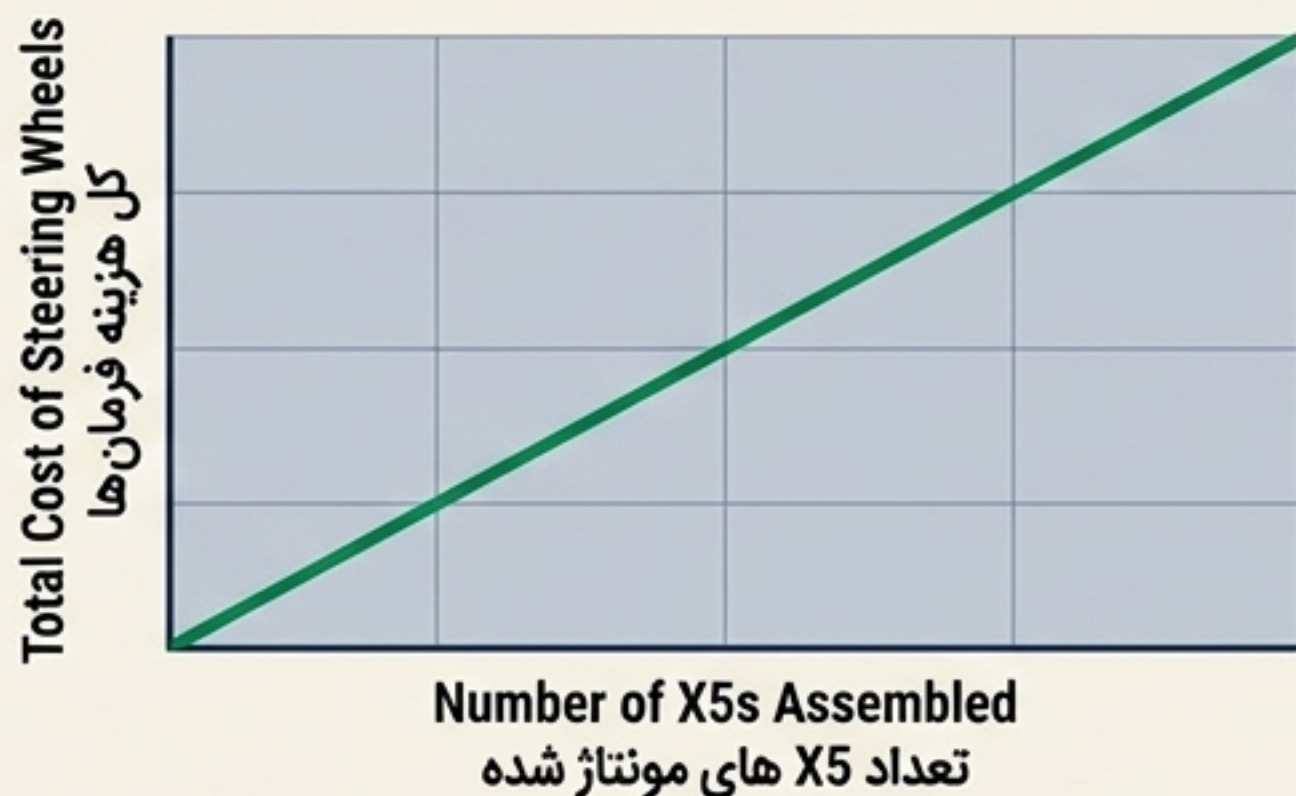
مفهوم: هزینه‌هایی که بین چندین محصول مشترک‌اند و ردیابی دقیق آن‌ها غیرممکن یا پرهزینه است.

مثال: حقوق مدیر کارخانه یا اجاره سوله که روی تمامی محصولات تولیدی پاشیده می‌شود.

رفتار هزینه‌ها: متغیر در برابر ثابت

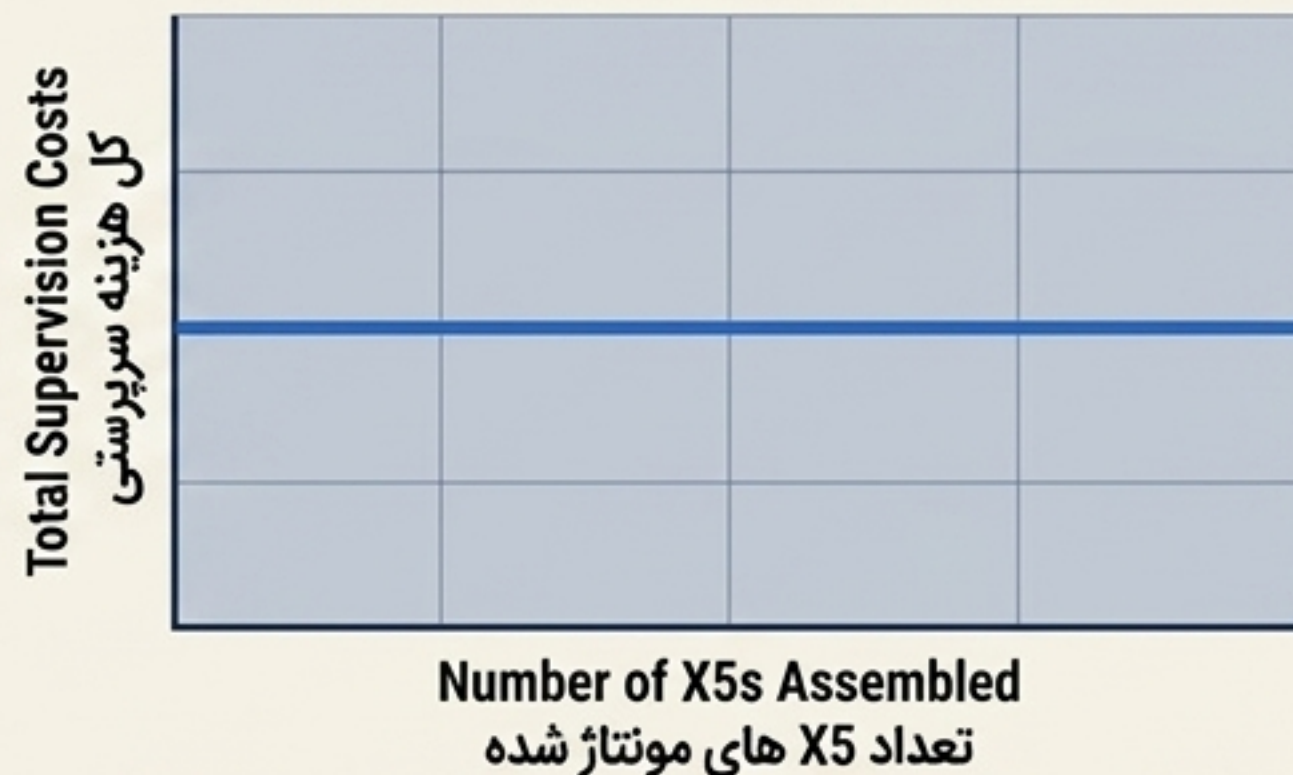
قاعده طلایی تصمیم‌گیری: برای درک رفتار هزینه‌ها، همیشه به «هزینه‌های کل» نگاه کنید، نه هزینه واحد.

هزینه‌های متغیر (Variable Costs)



- تغییرات کل: متناسب با تغییرات حجم تولید تغییر می‌کند.
- تغییرات واحد: ثابت باقی می‌ماند (هر فرمان ۶۰ دلار).
- نتیجه: تولید صفر = هزینه صفر. با افزایش تولید، هزینه کل با شیب ثابت افزایش می‌یابد.

هزینه‌های ثابت (Fixed Costs)



- تغییرات کل: بدون توجه به سطح فعالیت، در یک دوره زمانی مشخص کاملاً ثابت می‌ماند (۲ میلیون دلار).
- تغییرات واحد: با افزایش تولید، کاهش می‌یابد (سرشکن می‌شود).
- نتیجه: حتی در صورت توقف تولید، این هزینه‌ها پابرجا هستند.

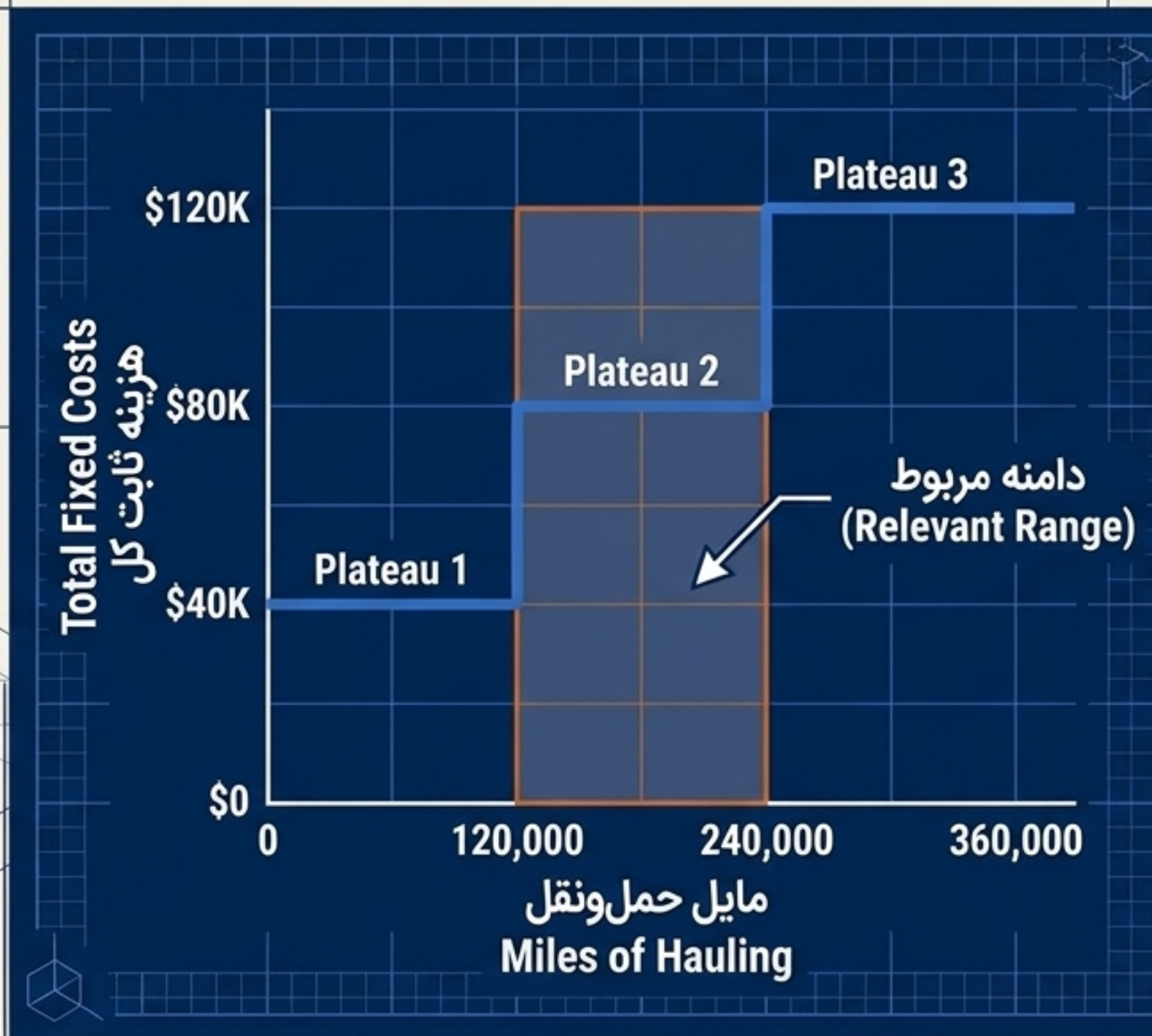
دامنه مربوط (Relevant Range)

افسانه هزینه کاملاً ثابت: هزینه‌های ثابت تنها روی یک فلات خاص ثابت هستند.

واقعیت ظرفیت عملیاتی: هیچ هزینه‌ای تا ابد ثابت نیست. هزینه‌ها تنها در یک محدوده مشخص از فعالیت و در یک بازه زمانی معین مشخص ثابت می‌مانند که به آن دامنه مربوط می‌گویند.

مطالعه موردی: شرکت حمل‌ونقل توماس (Thomas Transport Company)

- یک کامیون می‌تواند تا ۱۲۰,۰۰۰ مایل بار جابجا کند (هزینه ثابت اجاره: ۴۰,۰۰۰ دلار).
- اگر تقاضا به ۱۷۰,۰۰۰ مایل برسد، شرکت از ظرفیت کامیون اول خارج شده و باید کامیون دوم را اجاره کند.
- در این دامنه مربوط (۱۲۰ هزار تا ۲۴۰ هزار مایل)، هزینه ثابت کل به پله‌ی جدید ۸۰,۰۰۰ دلار جهش می‌کند و روی آن خط صاف می‌ماند.



ماتریس نهایی طبقه‌بندی هزینه‌ها

ترکیب قابلیت ردیابی با رفتار هزینه (مثال: تولید BMW X5).

		قابلیت ردیابی (Traceability)	
		مستقیم (Direct)	غیرمستقیم (Indirect)
رفتار هزینه (Behavior)	متغیر (Variable)	 مستقیم و متغیر مثال: لاستیک‌های استفاده شده در خودرو. چرا؟ با افزایش تولید بیشتر می‌شود (متغیر) و مستقیماً روی هر خودرو قابل رهگیری است (مستقیم).	 غیرمستقیم و متغیر مثال: برق مصرفی برای ماشین‌آلات کل کارخانه. چرا؟ با کارکرد بیشتر دستگاه‌ها افزایش می‌یابد (متغیر) اما بین ده‌ها مدل خودرو مشترک است (غیرمستقیم).
	ثابت (Fixed)	 مستقیم و ثابت مثال: حقوق سالانه سرپرست خط تولید X5. چرا؟ با تغییرات جزئی تولید تغییری نمی‌کند (ثابت) اما فقط مختص به همین خط تولید است (مستقیم).	 غیرمستقیم و ثابت مثال: اجاره بهای سوله کارخانه اسپارتان‌بورگ. چرا؟ رقم اجاره قطعی است (ثابت) و برای تمام عملیات کارخانه پرداخت می‌شود (غیرمستقیم).

خطر بزرگ: استفاده از «هزینه واحد» برای تصمیم‌گیری

چرا تصمیم‌گیرندگان باید همیشه از «هزینه کل» استفاده کنند؟

ترکیب هزینه‌های ثابت در یک هزینه واحد لنزی تحریف‌شده ایجاد می‌کند. اگر حجم تولید کاهش یابد، سهم هزینه ثابت در هر واحد به طور مصنوعی به شدت بالا می‌رود که می‌تواند منجر به تصمیمات فاجعه‌بار در قیمت‌گذاری شود.



مثال: شرکت Tennessee Products

شرکت تنسی با ۱۰ میلیون دلار هزینه ثابت و هزینه متغیر ۶۰ دلار برای هر واحد:

- در حجم ۵۰۰,۰۰۰ واحد: هزینه واحد = ۸۰ دلار.
- در حجم ۲۰۰,۰۰۰ واحد: هزینه واحد به ۱۱۰ دلار **پرش** می‌کند!

استفاده کورکورانه از عدد ۸۰ دلار به عنوان مبنای تصمیم‌گیری در صورت افت فروش، شرکت را با کمبود شدید نقدینگی و زیان پنهان مواجه می‌کند.



مدل‌های کسب‌وکار و ماهیت موجودی‌ها

بخش‌های مختلف اقتصادی، ساختارهای متفاوتی برای نگهداری موجودی دارند.



بخش تولیدی (Manufacturing)

مواد اولیه را خریده و به محصول فیزیکی تبدیل می‌کنند (مثل نوکیا یا تویوتا).

۳ نوع موجودی:

۱. مواد مستقیم (Direct Materials)
۲. کالای در جریان ساخت (Work-in-Process)
۳. کالای ساخته‌شده (Finished Goods)



بخش بازرگانی (Merchandising)

کالا را می‌خرند و بدون تغییر فرم ظاهری می‌فروشند (مثل والمارت).

۱ نوع موجودی:

۱. موجودی کالای تجاری (Merchandise Inventory)



بخش خدماتی (Service)

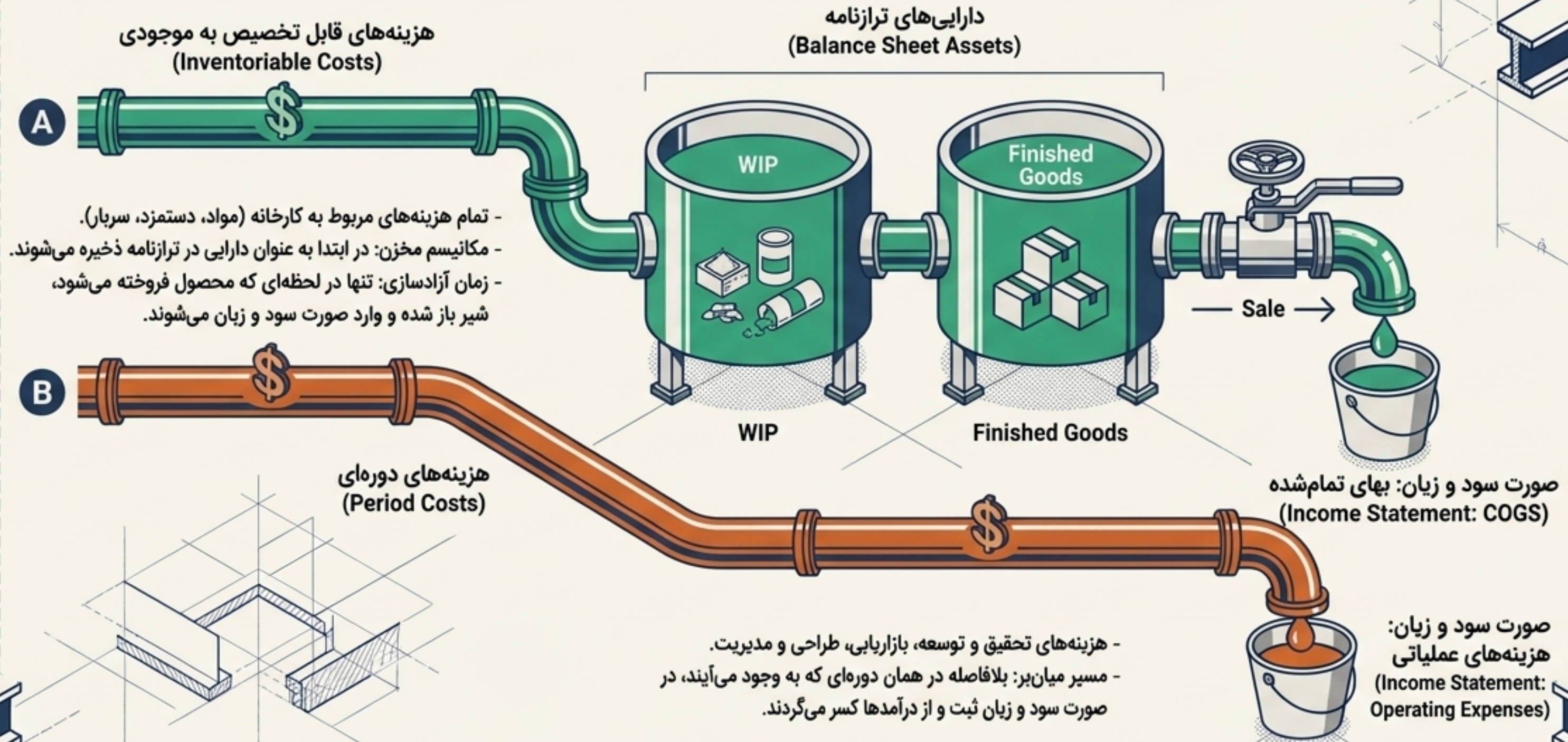
خدمات یا محصولات نامشهود ارائه می‌دهند (مثل شرکت‌های حسابرسی یا هواپیمایی).

بدون موجودی ملموس:

- هیچ موجودی فیزیکی برای فروش در ترازنامه ثبت نمی‌شود.

هزینه‌های محصول در برابر هزینه‌های دوره‌ای

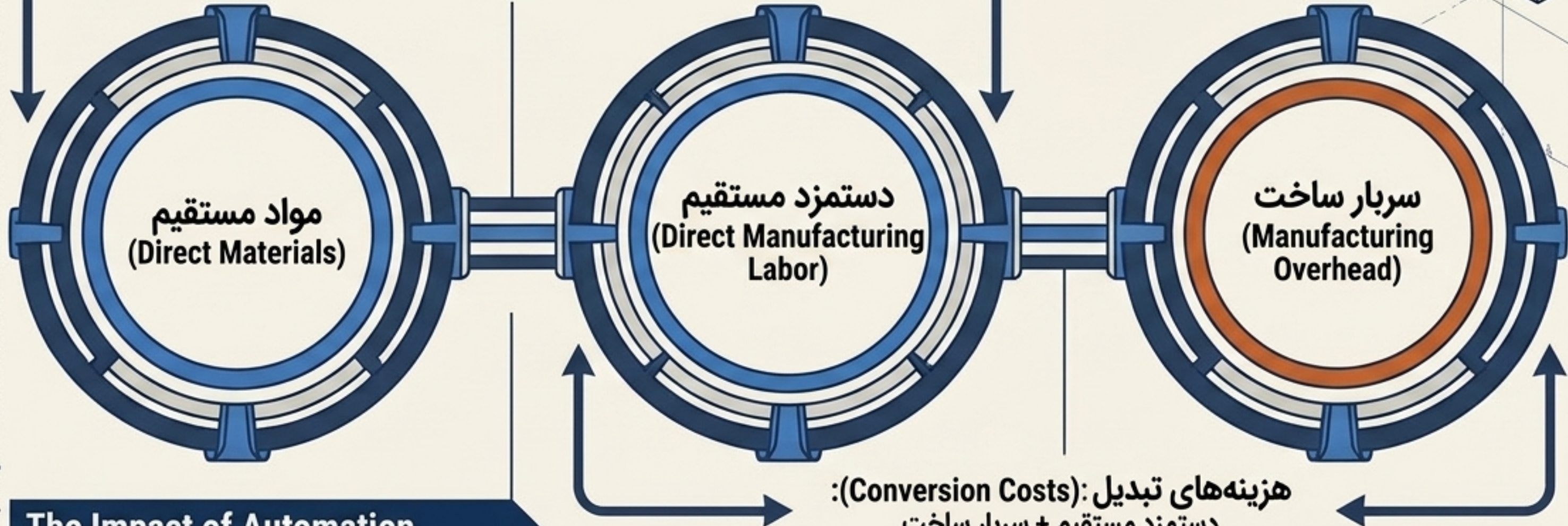
تفاوت در زمان‌بندی: یک دلار هزینه چه زمانی تبدیل به زیان (هزینه) می‌شود؟



هزینه‌های اولیه و هزینه‌های تبدیل

کالبدشکافی هزینه‌های تولیدی و نقش محوری دستمزد مستقیم.

هزینه‌های اولیه (Prime Costs): مواد مستقیم + دستمزد مستقیم
(بخش عظیمی از هزینه‌ها که به طور شفاف قابل ردیابی هستند).



The Impact of Automation

در کارخانه‌های مدرن؛ مبتنی بر تولید یکپارچه کامپیوتری (CIM)، نقش انسان به حداقل می‌رسد. در این کارخانه‌ها، دستمزد مستقیم تقریباً حذف شده و هزینه‌های تبدیل منحصرأ از هزینه‌های عظیم سربار (استهلاک ربات‌ها، تعمیر و نگهداری) تشکیل می‌شود.

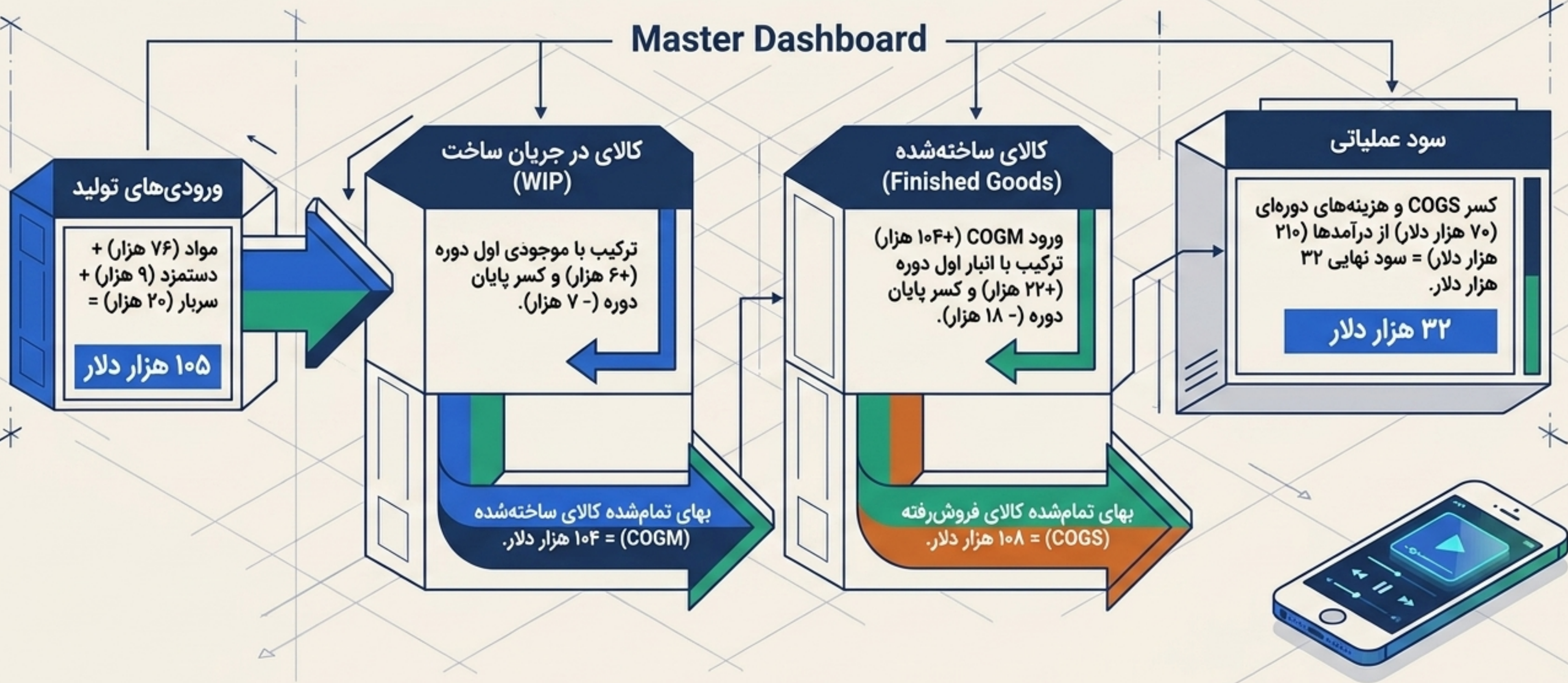
هزینه‌های تبدیل: (Conversion Costs):

دستمزد مستقیم + سربار ساخت

(تمام هزینه‌هایی که صرف تبدیل مواد اولیه به محصول نهایی می‌شوند).

موتور جامع جریان بهای تمام‌شده

سنتز نهایی: سفر از خرید مواد اولیه تا محاسبه سود عملیاتی (مثال: شرکت Cellular Products)



قطب‌نمای اخلاقی و اصل نهایی

مدیریت هزینه‌ها فراتر از اعداد است؛ تصمیمی بر پایه اصول حرفه‌ای است.



صلاحیت (Competence):

حفظ تخصص و ارائه اطلاعات دقیق و شفاف.

رازداری (Confidentiality):

محافظت از اطلاعات حساس تجاری و پرهیز از سوءاستفاده.

صداقت (Integrity):

اجتناب از تضاد منافع و رد هرگونه درخواستی برای دستکاری داده‌ها.

اعتبار: (Credibility):

گزارش‌دهی منصفانه، بی‌طرفانه و افشای تمامی اطلاعات مرتبط.

قانون طلایی حسابداری مدیریت:

«بهای تمام‌شده متفاوت، برای مقاصد متفاوت.» (Different costs for different purposes)

هیچ روش یگانه‌ای برای محاسبه هزینه وجود ندارد؛ مدیران برتر با درک دقیق نیاز استراتژیک، ابزار و زاویه دید مناسب را برای هر تصمیم انتخاب می‌کنند.