

نسخه ای نوین برای شرکت های تولیدی ایرانی: کنترل هزینه ها در پرتو شاخص های مدیریت بر مبنای عملکرد

تاریخ دریافت: ۱۴۰۳/۰۴/۰۷ تاریخ اصلاحات: ۱۴۰۳/۰۴/۳۱ تاریخ پذیرش: ۱۴۰۳/۰۵/۰۵



رضا ستوده

استادیار، گروه حسابداری، واحد نیکشهر، دانشگاه آزاد اسلامی، نیکشهر، ایران (نویسنده مسئول).

ORCID: ۰۰۰۰-۰۰۰۲-۹۱۴۳-۱۸۲۰

r.sotudeh@iauzah.ac.ir



علیرضا هیراد

استادیار، گروه حسابداری، واحد خاش، دانشگاه آزاد اسلامی، خاش، ایران

ORCID: ۰۰۰۰-۰۰۰۲-۵۳۶۵-۷۰۵۲

alireza.hirad@gmail.com



عباسعلی حق پرست

استادیار، گروه حسابداری، واحد زاهدان، دانشگاه آزاد اسلامی، زاهدان، ایران.

ORCID: ۰۰۰۹-۰۰۰۳-۸۳۴۹-۷۹۴۷

Aa.haghparast@gmail.com



حامد راحت ده مرده

دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد زاهدان، دانشگاه آزاد اسلامی، زاهدان، ایران.

ORCID: ۰۰۰۹-۰۰۰۲-۱۷۰۲-۲۸۶۶

Hamed.rahatdahmardeh@gmail.com

هادی متحدی

دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد زاهدان، دانشگاه آزاد اسلامی، زاهدان، ایران.

ORCID: ۰۰۰۹-۰۰۰۲-۸۴۰۲-۰۳۳۴

motahedih@gmail.com



مرتضی شهرکی

دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد زاهدان، دانشگاه آزاد اسلامی، زاهدان، ایران.

ORCID: ۰۰۰۹-۰۰۰۷-۲۸۶۲-۸۲۸۸

Morteza.shahreki@yahoo.com



رامین دانش

دانشجوی دکتری، گروه حسابداری، واحد زاهدان، دانشگاه آزاد اسلامی، زاهدان، ایران.

ORCID: ۰۰۰۹-۰۰۰۷-۵۱۸۶-۷۳۵۹

Ramindanesh@yahoo.com



چکیده

هدف از انجام پژوهش حاضر، شناسایی و رتبه‌بندی شاخص‌های مدیریت بر مبنای فعالیت در کاهش هزینه‌های شرکت‌های تولیدی است. پژوهش حاضر از نظر هدف کاربردی و در سال ۱۴۰۳ صورت گرفته است. جامعه آماری به صورت هدفمند (گزینشی) به تعداد ۱۲ نفر از خبرگان حرفه شامل حسابداران مدیریت، حسابداران، مدیران مالی و اعضای هیئت علمی دانشگاه انتخاب گردیده است. همچنین، از طریق روش تحلیل محتوا و مصاحبه با خبرگان شاخص‌های مدیریت بر مبنای فعالیت در کاهش هزینه‌های شرکت‌های تولیدی ایران استخراج و رتبه‌بندی گردید. طبق نتایج پژوهش، شاخص حذف فعالیت‌های فاقد ارزش افزوده در سازمان، شاخص تشخیص یا حذف فعالیت‌های فاقد ارزش افزوده در سازمان، شاخص شناخت فعالیت‌ها و خدمات و ارائه اطلاعات دقیق در خصوص بهای تمام شده، شاخص مدیریت فعالیت‌ها برای بهینه‌سازی عملکرد، شاخص مدیریت یا تخصیص صحیح هزینه‌ها به فعالیت‌ها و خدمات، شاخص بهبود بهایابی، شاخص بهبود کارایی فعالیت‌ها، شاخص بهبود اثربخشی فعالیت‌ها، شاخص بهبود مستمر، شاخص بهبود سودآوری، شاخص برنامه‌ریزی فعالیت‌ها، شاخص افزایش بینش مدیر برای هدایت عملیات سازمان، شاخص ارائه اطلاعات مناسب در خصوص ماهیت فعالیت‌ها، شاخص بهبود منافع سازمان با معرفی فرصت‌های ارزش آفرین، شاخص نشان دادن تصویر بهتری از بهای محصولات، شاخص ایجاد و تقویت فرایندها و فعالیت‌های سازمان، شاخص تجزیه و تحلیل هزینه‌ها و عملکرد هر فعالیت، شاخص کنترل و اداره کردن منابع سازمانی، شاخص ترکیب بهینه عوامل تولید و شاخص کنترل فعالیت‌های سازمان شناسایی و رتبه‌بندی گردید.

واژگان کلیدی: مدیریت بر مبنای فعالیت، شرکت‌های تولیدی، هزینه‌ها.

مقدمه

در دنیای رقابتی امروز، سازمان‌ها برای حفظ و ارتقای موقعیت خود در بازار، به طور مداوم به دنبال راه‌هایی برای کاهش هزینه‌های تولید و بهبود کارایی عملیات خود هستند. یکی از رویکردهای مدیریتی که به طور گسترده‌ای مورد توجه قرار گرفته است، مدیریت بر مبنای فعالیت است. این روش، با تمرکز بر فعالیت‌های سازمان و هزینه‌های مرتبط با آن‌ها، امکان شناسایی و حذف فعالیت‌های غیرضروری و بهینه‌سازی فرایندهای تولیدی را فراهم می‌سازد. مدیریت بر مبنای فعالیت، با ارائه دیدگاه جامع‌تری از هزینه‌ها و منابع مصرفی، به مدیران کمک می‌کند تا تصمیمات آگاهانه‌تری در مورد تخصیص منابع و بهینه‌سازی فرایندهای تولیدی بگیرند. این رویکرد، با شناسایی دقیق هزینه‌های مرتبط با هر فعالیت، امکان کاهش هزینه‌های غیرضروری و افزایش بهره‌وری را فراهم می‌کند. شرکت‌ها، کنترل هزینه و حذف فعالیت‌های فاقد ارزش افزوده با حفظ کیفیت محصول را مورد توجه قرار دهند (صیاد، ۲۰۲۳).



پذیرش مدیریت بر مبنای فعالیت و هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت در شرکت‌ها، می‌تواند عملکرد سازمانی، فرایندها، بهره‌وری و سودآوری به همراه داشته باشد (Askarani, 2010).

در محیط پویای کسب‌وکار امروز، فشارهای رقابتی و ضرورت حفظ سودآوری، شرکت‌ها را به سوی جستجوی روش‌های نوین مدیریت هزینه و افزایش بهره‌وری سوق داده است. یکی از چالش‌های اساسی که سازمان‌های تولیدی با آن مواجه هستند، شناسایی و کنترل دقیق هزینه‌های تولیدی است. در بسیاری از موارد، روش‌های سنتی محاسبه هزینه‌ها قادر به ارائه تصویر دقیقی از منابع مصرفی و هزینه‌های مرتبط با فعالیت‌های مختلف نیستند. این مسئله می‌تواند منجر به تخصیص نادرست منابع، افزایش هزینه‌های غیرضروری و کاهش بهره‌وری شود. مدیریت بر مبنای فعالیت به‌عنوان یک رویکرد نوین و مؤثر، این امکان را فراهم می‌آورد تا با تمرکز بر فعالیت‌های سازمان و تحلیل هزینه‌های مرتبط با هر فعالیت، نقاط ضعف و فرصت‌های بهبود را شناسایی کند. این روش، با ارائه تصویری دقیق‌تر از ساختار هزینه‌ها، به مدیران کمک می‌کند تا تصمیمات بهتری در خصوص بهینه‌سازی فرایندها و تخصیص منابع اتخاذ نمایند. با وجود مزایای بالقوه مدیریت بر مبنای فعالیت در کاهش هزینه‌های تولیدی، بسیاری از سازمان‌ها هنوز در مراحل اولیه پذیرش و پیاده‌سازی این رویکرد هستند و اطلاعات کافی در خصوص شاخص‌های کلیدی و مؤثر آن در دسترس نیست. عدم شناسایی و تعریف دقیق این شاخص‌ها می‌تواند موجب ناکارآمدی در پیاده‌سازی مدیریت بر مبنای فعالیت و عدم تحقق اهداف کاهش هزینه‌ها شود. در این پژوهش، به بررسی شاخص‌های مدیریت بر مبنای فعالیت و نقش آن‌ها در کاهش هزینه‌های تولیدی پرداخته می‌شود. ابتدا به شناسایی شاخص‌های مدیریت بر مبنای فعالیت بر اساس روش تحلیل محتوا تبیین پرداخته می‌شود. در نهایت، با مصاحبه از خبرگان، شاخص‌های مدیریت بر مبنای فعالیت در کاهش هزینه‌های تولیدی رتبه‌بندی می‌گردد. هدف این پژوهش، ارائه یک چارچوب کاربردی برای مدیران تولیدی است تا بتوانند با استفاده از شاخص‌های مدیریت بر مبنای فعالیت، هزینه‌های تولیدی خود را به طور مؤثر کاهش دهند و بهره‌وری سازمان خود را افزایش دهند.

ادبیات و پیشینه پژوهش

مدیریت بر مبنای فعالیت، بر مدیریت فعالیت‌ها جهت بهبود عملکرد توجه و تمرکز دارد. مدیریت بر مبنای فعالیت با کاربست بهایابی بر مبنای فعالیت، تأثیر تغییرات در تمرین کار، طراحی تولید و به‌کارگیری آن، تقاضای مشتریان از منابع مورد درخواست و عملکرد مالی را تعیین می‌نماید. در حقیقت مدیریت بر مبنای فعالیت سطح جدیدی از اطلاعات مالی و عملیاتی را در نظر دارد که هر دو می‌توانند برای بهبود تصمیم‌گیری مورد استفاده قرار گیرند. مدیریت بر مبنای فعالیت در واقع ابزار مدیریت اطلاعات و نه یک روش ارزیابی

وضعیت مالی است. برای برآورد و تأمین این هدف الزامی است که سیستم اطلاعات فرایندهای عملیاتی سازمان و بهای تمام شده منابع در سیستم مالی مورد توجه قرار گیرند (رهنمای رود پشتی، ۱۳۸۷).

بنابراین، آن‌ها باید به گونه‌ای ترکیب شوند که چگونگی مصرف منابع و بهای تمام شده جاری توسط فرایند سازمانی را منعکس نموده و کلیه هزینه‌های سیستم مالی را برای حصول اطمینان از صحت مالی مدنظر قرار دهد. مدیریت بر مبنای فعالیت، سیستمی گسترده و یکپارچه است که تمرکز آن روی شناسایی و مدیریت کردن فعالیت‌ها، باهدف بهبود ارزش ایجاد شده برای مشتریان، انتخاب مناسب‌ترین فعالیت‌ها برای عملیات، حذف فعالیت‌های غیرضروری، افزایش سودآوری شرکت از این طریق است. مدیریت بر مبنای فعالیت، جهت دستیابی به این اهداف از بهایابی بر مبنای فعالیت به عنوان منبع مهم اطلاعاتی استفاده می‌کند. همچنین، تشخیص و حذف فعالیت‌ها و هزینه‌های فاقد ارزش افزوده از اهداف بسیار مهم مدیریت بر مبنای فعالیت است. فعالیت‌های فاقد ارزش افزوده شامل آن دسته از فعالیت‌های هستند که (۱) مورد نیاز نبود یا غیرضروری اند و (۲) لازم‌اند، اما غیرکارا بوده و قابلیت بهبود دارند. بنابراین، هزینه‌های ناشی از فعالیت‌های فاقد ارزش افزوده حذف شدنی‌اند، بدون آنکه در کیفیت عملکرد یا ارزش محصول نزد مشتری خللی وارد کنند (Hilton, 2020).

از دیگر اهداف مدیریت بر مبنای فعالیت می‌توان به موارد زیر اشاره کرد: (۱) بهبود منافع با معرفی فرصت‌های ارزش آفرین، (۲) اندازه‌گیری هزینه منابع مصرف شده در اجرای فعالیت‌های اصلی واحد یا سازمان، (۳) تشخیص یا حذف فعالیت‌های فاقد ارزش افزوده، (۴) تعیین کارایی و اثربخشی تمام فعالیت‌های انجام شده در واحد یا سازمان، و (۵) ایجاد و تقویت فرایندها و فعالیت‌هایی که مشتری حاضر است برای آن‌ها پول بپردازد. مدیریت بر مبنای فعالیت و هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت، به جای فهرست کردن عوامل هزینه و تخصیص آن‌ها به محصولات بر اساس تخصیص فعالیت‌های برآوردی، فرایندها و جریان‌های کاری را برای شناسایی فعالیت‌های واقعی که هزینه‌ها را افزایش می‌دهند، بررسی می‌کند. همچنین، مدیریت بر مبنای فعالیت به معنای مدیریتی است که بر اساس فعالیت‌ها و وظایف مشخص، انجام می‌شود. در این روش مدیریت، تمرکز بر روی انجام وظایف و اهداف مشخص قرار دارد و مدیران برای دستیابی به این اهداف، به منابع و نیروهای خود به خصوص توجه می‌کنند (Hasan, 2023).

این روش مدیریت بر مبنای فعالیت از اهمیت بالایی برای تحقق اهداف سازمانی و بهبود عملکرد واحدها و بخش‌های مختلف سازمان برخوردار است. بر مبنای فعالیت مدیران می‌توانند وظایف و فعالیت‌های مختلف را به دقت تعیین کرده و منابع را بهینه‌سازی کنند تا بهترین نتیجه را از انجام وظایف خود به دست آورند. در این روش مدیریت، مدیران برای کسب موفقیت و بهبود عملکرد، به تحلیل دقیق فعالیت‌ها،

برنامه‌ریزی دقیق و کنترل مداوم نیاز دارند. همچنین، این روش مدیریت به ارتقای هماهنگی و همکاری بین اعضای سازمان کمک می‌کند و به واحدها و بخش‌های مختلف امکان می‌دهد که با همکاری و هماهنگی بهتر عملکرد خود را بهبود بخشند، مدیریت مبتنی بر فعالیت، ابزاری برای افزایش سودآوری فراهم کرد. همچنین، روی فرآیندهای شرکت تمرکز دارد. مدیریت بهبود از طریق تجزیه و تحلیل فرآیندهای تجاری و فعالیت‌های مرتبط با آنها است. با به دست آوردن هزینه‌های دقیق محصول، مدیریت مبتنی بر فعالیت فراتر رفته و هزینه‌های خدمات به هر مشتری یا بخش خاصی از پایگاه مشتری را تجزیه و تحلیل می‌کند (Brian, 2001).

مدیریت بر مبنای فعالیت، به‌عنوان یک رویکرد مدرن در حسابداری مدیریتی، بر شناسایی و تحلیل دقیق فعالیت‌های سازمان و هزینه‌های مرتبط با آنها تأکید دارد. مدیریت بر مبنای فعالیت رویکردی است که با تحلیل و مدیریت فعالیت‌های سازمانی به منظور بهبود بهره‌وری و کاهش هزینه‌ها سروکار دارد. مدیریت بر مبنای فعالیت از اطلاعات حاصل از سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت استفاده می‌کند تا به مدیران کمک کند تصمیمات استراتژیک و عملیاتی بهتری بگیرند (Blankley and Bain, 2000).

این رویکرد شامل مراحل زیر است: (۱) شناسایی فعالیت‌ها: تعیین فعالیت‌های کلیدی که در فرآیندهای تولیدی و خدماتی سازمان نقش دارند، (۲) تخصیص منابع: تخصیص دقیق هزینه‌ها و منابع به فعالیت‌های شناسایی شده، و (۳) تحلیل فعالیت‌ها: بررسی و تحلیل فعالیت‌ها به منظور شناسایی فرصت‌های بهبود و حذف فعالیت‌های غیرضروری. روش‌های سنتی حسابداری هزینه غالباً بر تخصیص هزینه‌ها به محصولات و خدمات بر اساس معیارهای کلی مانند ساعات کار مستقیم یا حجم تولید تمرکز دارند. این روش‌ها ممکن است در شناسایی هزینه‌های واقعی و منابع مصرفی ناکارآمد باشند. در مقابل، مدیریت بر مبنای فعالیت با تمرکز بر فعالیت‌ها و تحلیل دقیق هزینه‌های مرتبط با هر فعالیت، تصویر واضح‌تری از ساختار هزینه‌ها ارائه می‌دهد (Hilton, 2020).

بنابراین، مدیریت بر مبنای فعالیت می‌تواند تأثیر بسیار مثبتی بر بهبود عملکرد شرکت‌های تولیدی داشته باشد. این رویکرد مدیریتی امکان ارتقای بهره‌وری و بهینه‌سازی عملکرد در فرآیندهای تولیدی را فراهم می‌کند. برخی از تأثیرات مثبت این روش مدیریت بر شرکت‌های تولیدی عبارت‌اند از: (۱) بهبود برنامه‌ریزی: مدیریت بر مبنای فعالیت امکان برنامه‌ریزی دقیق‌تر و بهینه‌تر فعالیت‌ها و وظایف مختلف را فراهم می‌کند. این بهبود در برنامه‌ریزی می‌تواند باعث افزایش بهره‌وری و کاهش زمان‌های تولید و تحویل محصول شود، (۲) بهبود عملکرد افراد: مدیریت بر مبنای فعالیت امکان ارائه راهنمایی و پشتیبانی مناسب برای افراد در انجام وظایفشان را فراهم می‌کند. این منجر به افزایش مهارت‌ها، تسلط بر فعالیت‌ها و ارتقاء عملکرد افراد می‌شود، (۳) بهبود کیفیت محصولات: با استفاده از مدیریت بر مبنای فعالیت، شرکت‌های تولیدی می‌توانند فرآیندهای

تولیدی را بهبود بخشیده و بهبود کیفیت محصولات خود را ایجاد کنند. این موضوع می‌تواند به افزایش رضایت مشتریان و افزایش سهم بازار منجر شود، و (۴) بهبود مدیریت منابع: مدیریت بر مبنای فعالیت امکان بهینه‌سازی استفاده از منابع مختلف شرکت‌های تولیدی از جمله نیروی انسانی، مواد و تجهیزات را فراهم می‌کند. این بهبود می‌تواند باعث افزایش سودآوری و کاهش هزینه‌ها شود. بنابراین، مدیریت بر مبنای فعالیت می‌تواند بهبود عملکرد شرکت‌های تولیدی را تحقق بخشیده و به آن‌ها کمک کند تا رقابت‌پذیری و عملکرد خود را بهبود بخشند (Brian, 2001).

خلیل‌پور و همکاران (۱۴۰۴)، در پژوهشی به شناسایی عوامل مؤثر بر توسعه‌ی حسابداری مدیریت استراتژیک با به‌کارگیری سیستم‌های اطلاعات حسابداری در مواجهه با پیشران‌های محیطی پرداختند. به منظور دستیابی به هدف تحقیق، از دو روش کیفی و کمی استفاده شده است. در بخش کیفی، محقق از طریق جلسات هم‌فکری و تشکیل گروه‌های کانونی با انجام مصاحبه‌های ساختاریافته با خبرگان شرکت‌های بورس اوراق بهادار تهران، به شناسایی عوامل پرداخت و در بخش کمی، به بررسی میزان تأثیرگذاری و نقش این عوامل بر پیاده‌سازی سیستم اطلاعات حسابداری پرداخته می‌شود. نتایج تحقیق نشان داد که در راستای توسعه‌ی حسابداری مدیریت استراتژیک با به‌کارگیری سیستم‌های اطلاعات حسابداری در مواجهه با پیشران‌های محیطی منجر به ایجاد شفافیت مالی، دسترسی یکسان به اطلاعات، ارائه‌ی گزارشات مدیریتی بهنگام و... می‌شود و همچنین عوامل اصلی تأثیرگذار بر توسعه‌ی پایگاه‌های اطلاعات حسابداری به ترتیب شامل اسناد راهبردی و بالادستی، مشخصه‌های مدیریتی، فرهنگ‌سازی و آموزش، تمهیدات ساختاری، فرآیندهای کلیدی و زیرساخت‌های سازمانی دارای اولویت هستند.

خدیو پور و همکاران (۱۴۰۳)، در پژوهشی به ارائه مدلی برای محاسبه بهای تمام‌شده خدمات بانکی مبتنی بر هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت طراحی پرداختند. با توجه به شاخص‌ها و تعاریف موجود از انواع روش پژوهش، پژوهشی حاضر از نوع توسعه‌ای کاربردی است. با توجه به وجود عوامل مختلف تأثیرگذار بر قیمت تمام‌شده و اثرات غیرخطی و حلقوی آن‌ها و در نظر گرفتن بانک به‌عنوان یک سیستم پیچیده، از روش پویایی‌شناسی سیستم‌ها برای مدل‌سازی بهره‌گرفته شد. از نظر گردآوری داده‌ها، این پژوهش از نوع توصیفی است. روش‌های گردآوری داده‌ها، مطالعات کتابخانه‌ای شامل بررسی منابع و مراجع موجود در زمینه هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت و اصول پویایی‌شناسی سیستم‌ها، شبیه‌سازی‌های صورت گرفته در خصوص بهای تمام‌شده خدمات بانکی با رویکرد پویایی‌شناسی سیستم‌ها و منابع دیگر اعم از کتاب‌ها، مجلات، مقاله‌ها و پایان‌نامه‌های داخل و خارج از کشور از طریق کتابخانه‌های معتبر، مراکز جست‌وجوی اطلاعات و سایت‌های معتبر است. نتایج این مطالعه نشان می‌دهد که سیاست مبتنی بر مکانیزه‌شدن و بازمهندسی فرآیندها سیاست

بهتری هستند؛ بنابراین سیاست‌گذاری عمومی بانک برای کاهش قیمت تمام‌شده محصولاتش می‌تواند ترکیبی از بازمهندسی فرایندها و بعد مکانیزه کردن آن‌ها باشد. با در نظر گرفتن محیط پویای کسب‌وکار و بانک به‌عنوان یک سیستم پیچیده که در آن متغیرهای زیادی از یکدیگر تأثیر پذیرفته و بر روی هم تأثیر می‌گذارند، از رویکرد پویایی‌شناسی سیستم‌ها برای مدل‌سازی بهای تمام‌شده خدمات بانکی استفاده شد. نتایج شبیه‌سازی نشان می‌دهد سیاست‌گذاری عمومی بانک برای کاهش قیمت تمام‌شده محصولاتش می‌تواند ترکیبی از بازمهندسی فرایندها و مکانیزه کردن آن‌ها باشد.

نمازی و کرمانشاهی (۱۴۰۰)، در پژوهشی به هدف طراحی الگو تعیین نقش واسطه‌ای فن‌های حسابداری مدیریت بر رابطه بین کنشگران سازمانی و عملکرد مالی شرکت‌های تولیدی است. در این پژوهش از فن مدل معادلات ساختاری استفاده شده است تا الگوی ارائه‌شده مورد آزمون قرار گیرد. اطلاعات موردنیاز پژوهش به‌وسیله پرسشنامه از مدیران سطوح میانی و سطوح بالای ۱۹۴ شرکت تولیدی پذیرفته‌شده در بورس اوراق بهادار تهران در سال ۱۳۹۸ جمع‌آوری شده است و برای تحلیل داده‌ها از نرم‌افزار اس مارت پی ال اس استفاده شده است. به‌منظور بررسی نقش میانجی فن‌های حسابداری مدیریت در رابطه کنشگران سازمانی و عملکرد مالی از آزمون سوبل استفاده شد. نتایج نشان داد، بین متغیرهای کنشگران سازمانی و متغیر عملکرد مالی، رابطه مثبت و نسبتاً قوی (۰/۳۸) وجود دارد و استراتژی سازمانی با ۰/۷۶، ساختار سازمانی با ۰/۷۵ و نوآوری با ۰/۶۹، به ترتیب بیشترین رابطه را با عملکرد مالی دارند و بیشترین تأثیر مربوط به کنشگر انسانی عدم تمرکز و کمترین تأثیر مربوط به کنشگر غیرانسانی کارآفرینی است. تقریباً ۰/۴۴ از اثر کل کنشگران سازمانی بر عملکرد مالی از طریق غیرمستقیم توسط متغیر میانجی فن‌های حسابداری مدیریت تبیین می‌شود. همچنین فن‌های حسابداری مدیریت تأثیر قوی مثبتی (۰/۸۳) بر عملکرد مالی شرکت‌ها دارند. به گونه کلی، حسابداری مدیریت با ارائه اطلاعات با چشم‌انداز گسترده، دارای جهت‌گیری آینده است و منجر به پویا شدن توانایی مدیران و ایجاد مزیت رقابتی می‌شود. بنابراین، تعامل کنشگران سازمانی و استفاده تعاملی و تشخیصی از فن‌های حسابداری مدیریت بر روی عملکرد سازمان تأثیر مثبت دارد.

تجویدی و محمدی (۱۳۹۹)، در پژوهشی به بررسی نقش اطلاعات حسابداری مدیریت در سیستم کنترل مدیریت شرکت‌های تولیدی ایران پرداختند. در این مطالعه برای ارائه بهتر استفاده از سیستم‌های کنترل مدیریت مؤثر در یک کشور در حال توسعه، از تئوری اقتضایی برای بررسی نقش اطلاعات حسابداری مدیریت در اثربخشی سیستم کنترل مدیریت در شرکت‌های تولیدی بزرگ استفاده شده است. ادبیات مربوطه در مورد عامل واسطه‌ای اثر مفید بودن اطلاعات حسابداری مدیریت بر اثر گذاری پنج متغیر اقتضایی بر سیستم کنترل مدیریت می‌باشد. یافته‌های این تحقیق مبتنی بر توزیع پرسشنامه در بین فعالان شاغل در



حوزه حسابداری در شرکت‌های بزرگ تولیدی از بخش‌های صنعتی مختلف در ایران می‌باشد. نقش اطلاعات حسابداری مدیریت در اثربخشی سیستم کنترل مدیریت در این شرکت‌ها از نظر چهار بعد حوزه، به موقع بودن، تجمع و ادغام مشخص می‌شود و با استفاده از روش حداقل مربعات جزئی مورد تجزیه و تحلیل قرار گرفته است. نتایج این تحقیق نشان می‌دهد، بین اهمیت و در دسترس بودن اطلاعات حسابداری مدیریت شکاف وجود دارد و همچنین اطلاعات حسابداری مدیریت نقش واسطه‌ای در رابطه بین استراتژی رقابت، پیچیدگی تولید و عدم اطمینان محیطی با اثربخشی سیستم کنترل مدیریت ایفا می‌کند ولی در مورد رسمی سازی و تمرکزگرایی این مورد وجود ندارد.

رضوی و همکاران (۱۳۹۵)، در پژوهشی به لزوم به‌کارگیری مدیریت بر مبنای فعالیت در مهندسی هزینه بانک‌ها پرداختند. روش پژوهش کیفی و بر اساس تحلیل محتوا صورت گرفته است. رقابت برای بهبود کیفیت محصولات و خدمات، سرنوشت همه صنایع و مؤسسات خدماتی را رقم می‌زند. تاکنون مطالعات متعددی در ارتباط با بهبود کیفیت و تنوع محصولات و عوامل مؤثر بر آن صورت گرفته اما کم‌تر به مؤسسات اعتباری پرداخته شده است. نظام بانکی دولتی ایران و مؤسسات اعتباری، به‌عنوان مراکز مالی که اکثریت مردم با آن‌ها سروکار دارند، امروزه با چالش‌های بی‌شماری مواجه است. حضور بانک‌های خصوصی، زرمه فعالیت بانک‌های خارجی و همچنین پیوستن ایران به سازمان تجارت جهانی، نیاز به تغییر نگرش در نحوه ارائه خدمات را به یک الزام تبدیل نموده است. اصولاً سیستم‌های اطلاعاتی بانک‌ها و مؤسسات مالی برای ارائه صورت‌های مالی برون‌سازمانی و گزارشگری خارجی طراحی شده‌اند و در صورت سود و زیان آن‌ها هزینه تمام‌شده فعالیت‌های بانکی بر مبنای روش‌های سنتی مدیریت محاسبه و فراهم می‌شود، اما اطلاعاتی در مورد هزینه تمام‌شده فعالیت‌های خاص یا بهای تمام‌شده هر یک از خدمات و محصولات به‌صورت جداگانه و دقیق ارائه نمی‌شود. امروزه با رشد پیچیدگی‌ها و متنوع شدن فعالیت‌های بانکی، درک این پیچیدگی‌ها و سنجش تأثیر آن بر هزینه‌ها و منابع سازمان اهمیت زیادی دارد، بانک‌ها خدماتی را تولید کرده و به مشتریان خود عرضه می‌کنند، از این‌رو لازم است که از هزینه‌ها تمام‌شده این خدمات مطلع بوده تا بتوانند منفعت و هزینه آن‌ها را ارزیابی کنند. شناخت فعالیت‌ها و ارائه اطلاعات دقیق در خصوص بهای تمام‌شده هریک از این فعالیت‌ها و خدمات مستلزم طراحی و استفاده از یک سیستم مناسب مدیریت یا تخصیص صحیح هزینه‌ها به فعالیت‌ها و خدمات می‌باشد.

رجبی (۱۳۸۶)، در پژوهشی به ترکیب سیستم هزینه یابی بر مبنای فعالیت و مدیریت بر مبنای فعالیت جهت کنترل و اداره کردن منابع سازمانی بصورت یک مطالعه کاربردی در کارخانجات صنعتی شاهد شیراز پرداخت. برای این منظور پس از اجرای روش آنالیز فعالیت، نوع و حجم فعالیت‌ها و منابع مورد نیاز برای

تولید هر کدام از محصولات شناسایی گردید سپس با استفاده از این اطلاعات مدل برنامه ریزی خطی تعیین ترکیب بهینه ساخت محصولات ایجاد شد و پس از حل مدل، ترکیب بهینه محصولات تولیدی کارخانه، وضعیت منابع، حجم فعالیت های مورد استفاده برای تولید هر کدام از محصولات و فعالیت های دارای ارزش افزوده و بدون ارزش افزوده مشخص شد. با توجه به اینکه سیستم مدیریت بر مبنای فعالیت بر کنترل و اداره کردن منابع سازمانی و حذف فعالیت های فاقد ارزش افزوده در سازمان تاکید دارد با توجه به متغیرهای مدل، فعالیت های بدون ارزش افزوده شناسایی شد تا نسبت به حذف این فعالیت ها و بکار گیری منابع این فعالیت ها در دیگر بخش ها اقدام گردد.

Evianti et al, (2024) ، در پژوهشی به نقش مهم حسابداری مدیریت در بهینه سازی کنترل هزینه و بهبود سودآوری در بخش خدمات پرداختند. حسابداری مدیریت نقش استراتژیک بسیار مهمی در بهبود سودآوری بخش خدمات ایفا می کند. عملکرد آن فراتر از ثبت صرف تراکنش های مالی است و شامل تجزیه و تحلیل و مدیریت هزینه های عملیاتی با رویکردی انتقادی و عمیق می شود. از طریق تکنیک هایی مانند هزینه یابی بر مبنای فعالیت، شرکت ها می توانند منابع اصلی هزینه را به دقت شناسایی کرده و اقدامات کنترلی موثرتری را اجرا کنند. نتایج این تجزیه و تحلیل به شرکت ها اجازه می دهد تا قیمت های رقابتی تری تعیین کنند، حاشیه سود را افزایش دهند و کارایی عملیاتی را به حداکثر برسانند. حسابداری مدیریت داده ها و بینش هایی را ارائه می دهد که برای تصمیم گیری استراتژیک ضروری هستند. اطلاعات دقیق در مورد عملکرد مالی و عملیاتی، مدیریت را قادر می سازد تا اثربخشی طرح های تجاری مختلف، از جمله توسعه محصول جدید و گسترش بازار را ارزیابی کند. این تجزیه و تحلیل انتقادی به شناسایی مناطقی که می توان کارایی را بهبود بخشید و هزینه ها را کاهش داد، کمک می کند و در نتیجه از استراتژی های بلندمدت برای رشد پایدار حمایت می کند. ادغام اصول حسابداری مدیریت در استراتژی های عملیاتی شرکت های خدماتی، آنها را قادر می سازد تا با چالش های یک بازار پویا روبرو شوند، رقابت پذیری را بهبود بخشند و به سودآوری پایدار دست یابند. حسابداری مدیریت نه تنها به کنترل هزینه کمک می کند، بلکه سهم قابل توجهی در بهبود کیفیت تصمیم گیری و برنامه ریزی استراتژیک دارد. یک رویکرد مناسب برای شرکت ها می تواند به اهداف مالی و عملیاتی بهتری دست یابد و از پایداری و رشد پایدار در یک محیط تجاری رقابتی فزاینده اطمینان حاصل کند. بنابراین، حسابداری مدیریت ابزاری است که نه تنها از کارایی پشتیبانی می کند، بلکه نوآوری و انطباق استراتژیک را نیز تشویق می کند که برای موفقیت بلندمدت حیاتی است.

Oriji, & Joel, (2024) ، در پژوهشی به ادغام الگوهای حسابداری با مدیریت زنجیره تامین در صنعت هوافضا را به عنوان یک رویکرد استراتژیک برای افزایش کارایی و کاهش هزینه ها در ایالات متحده پرداختند.

بخش هوافضا با چالش های متعددی از جمله زنجیره های تامین پیچیده، الزامات نظارتی سختگیرانه و فشارهای هزینه مواجه است. با ترکیب اصول حسابداری با استراتژی های مدیریت زنجیره تامین، هدف این رویکرد بهینه سازی عملیات، بهبود شفافیت مالی و تقویت همکاری بین ذینفعان است. اهداف کلیدی این ابتکار شامل ساده سازی فرآیندهای مالی، افزایش قابلیت های تصمیم گیری و کاهش ریسک های مرتبط با اختلالات زنجیره تامین است. با استفاده از مدل های حسابداری مانند هزینه یابی مبتنی بر فعالیت، حسابداری ناب، و سیستم های اندازه گیری عملکرد، سازمان ها می توانند بینشی در مورد ساختار هزینه ها، شناسایی ناکارآمدی ها و تخصیص موثر منابع در سراسر زنجیره تامین به دست آورند. علاوه بر این، ادغام حسابداری با مدیریت زنجیره تامین، نظارت بر زمان واقعی معیارهای عملکرد مالی را قادر می سازد و امکان مداخلات و تعدیل های به موقع را برای دستیابی به اهداف استراتژیک فراهم می کند. این رویکرد همچنین هماهنگی بهتر بین تیم های مالی و عملیات را تسهیل می کند و منجر به بهبود ارتباطات، همسویی اهداف و در نهایت افزایش عملکرد سازمانی می شود. در زمینه صنعت هوافضا، که در آن دقت، قابلیت اطمینان و کارایی هزینه بسیار مهم است، این رویکرد یکپارچه مزایای قابل توجهی را ارائه می دهد. این شرکت ها را قادر می سازد تا مدیریت موجودی را بهینه کنند، ضایعات را به حداقل برسانند و فرصت هایی را برای صرفه جویی در هزینه در سراسر زنجیره تامین شناسایی کنند. علاوه بر این، با پرورش فرهنگ بهبود مستمر و تصمیم گیری مبتنی بر داده، سازمان ها می توانند به طور مؤثرتری با پویایی بازار سازگار شوند و مزیت رقابتی به دست آورند.

[Mohammed, \(2023\)](#)، در پژوهشی به بررسی مدیریت بر مبنای فعالیت با رویکرد تحلیلی پرداخت. روش پژوهش کیفی و مبتنی بر تحلیل محتوا با رویکرد تحلیلی بوده است. این پژوهش یک بررسی ادبیات مبتنی بر مدیریت بر مبنای فعالیت است. هدف مدیریت بر مبنای فعالیت تمرکز بر شناسایی و مدیریت فعالیت هایی که بیشترین تأثیر را در دستیابی به اهداف واحد اقتصادی دارد، می باشد. این رویکرد شامل استفاده از داده های هزینه یابی مبتنی بر فعالیت برای تخصیص هزینه ها به فعالیت های کلیدی مورد نیاز برای دستیابی به اهداف و سپس مدیریت آن فعالیت ها برای بهینه سازی عملکرد می باشد. مدیریت بر مبنای فعالیت است که شامل تجزیه و تحلیل هزینه ها و عملکرد هر فعالیت است و استفاده از این اطلاعات برای بهبود کارایی و اثربخشی یک واحد اقتصادی کاربرد دارد. کاربرد مدیریت بر مبنای فعالیت به طور گسترده ای در صنایع مختلف از جمله واحدهای تولیدی، اقتصادی خدمات بهداشتی و درمانی بوده است.

[ma et al. \(2022\)](#) در پژوهشی به موضوع حسابداری مدیریت استراتژیک در شرکت های کوچک و متوسط در کشورها و بازارهای در حال ظهور پرداختند. در این مقاله از روش تحقیق کیفی استفاده شده است و داده ها با مصاحبه با پنج مدیر و دو کارمند شرکتی در چین جمع آوری شده است. یافته ها حاکی از آن است که:

(۱) مدیران ارشد شرکت های کوچک و متوسط درک درستی از حسابداری ندارند و توجه کافی به آن ندارند و نقش حسابداری مدیریت استراتژیک حتی بدتر است. (۲) اگرچه مدیران ارشد مالی دانش حسابداری مدیریت استراتژیک را به دست می آورند، اما نمی توانند آن را به طور کامل در تصمیم گیری استراتژیک خود مشارکت دهند. (۳) شرکت های کوچک و متوسط متوجه شده اند که فرهنگ سازمانی برای یک شرکت برای دستیابی به اهداف استراتژیک بسیار مهم است، اما اهمیت دادن به آن و ایجاد آن بسیار دور از ذهن است. (۴) مدیران کل شرکت های کوچک و متوسط معتقدند که بخش عملیاتی هسته اصلی شرکت است و همه منابع باید برای رفع نیازهای آن ها اولویت بندی شود.

پژوهش حاضر می تواند به توسعه و اعتبارسنجی شاخص های جدید مدیریت بر مبنای فعالیت پردازد که دقت بیشتری در شناسایی و تخصیص هزینه ها داشته باشند. همچنین، این شاخص ها می توانند به طور خاص برای صنایع مختلف طراحی شوند. انجام پژوهشی جامع و عمیق بر روی شرکت های مختلف با استفاده از مدیریت بر مبنای فعالیت و تحلیل نتایج عملیاتی و مالی آنها می تواند بینش های ارزشمندی ارائه دهد که ممکن است در تحقیقات قبلی مورد توجه قرار نگرفته باشد. نتایج پژوهش با ارائه راهکارهای عملی و قابل اجرا برای شرکت های تولیدی کمک کند و به توسعه دانش مدیریتی و حسابداری مدیریت در زمینه کاهش هزینه ها و بهبود کارایی یاری رساند.

با توجه به مبانی نظری و پیشینه پژوهش، سوال های زیر مطرح می گردد:

۱. شاخص های مدیریت بر مبنای فعالیت در کاهش هزینه های شرکت های تولیدی ایران کدام اند؟
۲. رتبه بندی شاخص های مدیریت بر مبنای فعالیت در کاهش هزینه های شرکت های تولیدی ایران به چه صورت است؟

روش پژوهش

پژوهش حاضر، از نظر هدف، از نوع تحقیقات کاربردی و در بازه زمانی سال ۱۴۰۳ صورت گرفته است. همچنین برحسب نحوه گردآوری داده ها، به دلیل اینکه به توصیف وضعیت موجود می پردازد، توصیفی و از شاخه پیمایشی هست (آذر و مؤمنی، ۱۳۸۳).

این تحقیق دارای رویکرد آمیخته بوده و در دو مرحله صورت گرفته است، مرحله اول روش تحلیل محتوا جهت یافتن شاخص های مدیریت بر مبنای فعالیت در کاهش هزینه های شرکت های تولیدی ایران و در مرحله دوم از طریق مصاحبه با خبرگان جهت رتبه بندی شاخص های مدیریت بر مبنای فعالیت در کاهش هزینه های شرکت های تولیدی ایران استفاده گردید (Strauss, & Corbin, 1998).

انتخاب جامعه آماری بر اساس معیارهای زیر صورت گرفته است:

۱. رشته تخصصی حسابداری مدیریت، حسابداری یا مدیریت باشد، و
۲. شاغل در حرفه باشد.

در تحقیق حاضر جامعه آماری به صورت هدفمند (گزینشی) به تعداد ۱۲ نفر از خبرگان حرفه شامل حسابداران مدیریت، حسابداران، مدیران مالی و اعضای هیئت علمی دانشگاه انتخاب گردیده است. در پژوهش حاضر از طریق روش تحلیل محتوا و مصاحبه با خبرگان شاخص های مدیریت بر مبنای فعالیت در کاهش هزینه های شرکت های تولیدی ایران استخراج و رتبه بندی می گردد.

یافته های پژوهش

خبرگان پژوهش

در جدول ۱- تعداد خبرگان به تفکیک: حسابداران مدیریت، ۴ نفر، مدیران مالی ۲ نفر، حسابداران ۱ نفر و اعضای هیئت علمی دانشگاه ۵ نفر می باشند.

جدول ۱- خبرگان پژوهش

ردیف	شغل	تعداد
۱	حسابداران مدیریت	۴
۲	مدیران مالی	۲
	حسابداران	۱
۳	اعضای هیئت علمی دانشگاه	۵
	جمع	۱۲

اطلاعات جمعیت شناختی

نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل اطلاعات جمعیت شناسی در جدول ۲- الی ۶- ارائه گردیده است. اطلاعات نشان می دهد که بیشترین درصد پاسخگویان ۰/۷۵ جنسیت خود را مرد و کمترین در صد ۰/۲۵ نیز جنسیت خود را زن گزارش کرده اند، در ارتباط با تحصیلات بیشترین درصد پاسخگویان ۰/۵۸ تحصیلات خود را فوق لیسانس و کمترین در صد ۰/۴۲ نیز تحصیلات خود را دکتری گزارش کرده اند، در ارتباط با رشته تحصیلی بیشترین درصد پاسخگویان ۰/۶۷ رشته تحصیلی خود حسابداری و کمترین در صد ۰/۰۸ نیز رشته تحصیلی

خود را سایر رشته‌ها (اقتصاد) گزارش کرده‌اند، در ارتباط با شغل بیشترین درصد پاسخگویان ۰/۴۲ شغل خود را هیئت علمی و کمترین در صد ۰/۰۸ نیز شغل خود را حسابدار گزارش کرده‌اند، در ارتباط با سابقه کار بیشترین درصد پاسخگویان ۰/۴۲ سابقه کار خود را ۱۰ تا ۱۵ سال و کمترین در صد ۰/۰۸ نیز سابقه خود را بالای ۱ تا ۵ سال گزارش کرده‌اند.

نتایج حاصل از تجزیه و تحلیل به صورت زیر است:

جدول ۲- اطلاعات جمعیت‌شناسی (جنسیت)

عنوان	شرح	فراوانی	درصد
جنسیت:	مرد	۹	۷۵٪
	زن	۳	۲۵٪
	کل	۱۲	۱۰۰

جدول ۳- اطلاعات جمعیت‌شناسی (میزان تحصیلات)

عنوان	شرح	فراوانی	درصد
	فوق لیسانس	۷	۵۸٪
	دکتری	۵	۴۲٪
	کل	۱۲	۱۰۰

جدول ۴- اطلاعات جمعیت‌شناسی (رشته تحصیلی)

عنوان	شرح	فراوانی	درصد
رشته تحصیلی	حسابداری	۸	۶۷٪
	مدیریت	۳	۲۵٪
	سایر	۱	۸٪
	کل	۱۲	۱۰۰

جدول ۵- اطلاعات جمعیت‌شناسی (شغل)

عنوان	شرح	فراوانی	درصد
شغل	حسابدار مدیریت	۴	۳۳٪
	مدیر مالی	۲	۱۷٪
	حسابدار	۱	۸٪
	هیئت علمی	۵	۴۲٪
	کل	۱۲	۱۰۰

جدول ۶- اطلاعات جمعیت‌شناسی (میزان سابقه کار)

عنوان	شرح	فراوانی	درصد
سابقه کار	۵-۱	۱	۸٪
	۱۰-۶	۴	۳۳٪
	۱۵-۱۰	۵	۴۲٪
	بالای ۱۵	۲	۱۷٪
	کل	۱۲	۱۰۰

یافته‌ها

در مرحله اول باتوجه به اطلاعات جدول (۷) که به روش تحلیل محتوا بر اساس مطالعه مبانی نظری و پیشینه تحقیق در ارتباط با شناسایی شاخص‌های مدیریت بر مبنای فعالیت در کاهش هزینه‌های شرکت‌های تولیدی ایران انجام گرفته است، بیست شاخص شناسایی گردید.

جدول ۷- شناسایی شاخص‌های مدیریت بر مبنای فعالیت در کاهش هزینه‌های شرکت‌های تولیدی ایران

ردیف	شاخص	منبع
۱	تجزیه و تحلیل هزینه‌ها و عملکرد هر فعالیت	Mohammed, M. (۲۰۲۳).
۲	بهبود کارایی فعالیت‌ها	Mohammed, M. (۲۰۲۳).
۳	شناخت فعالیت‌ها و خدمات و ارائه اطلاعات دقیق در خصوص بهای تمام شده	رضوی و همکاران (۱۳۹۵)
۴	کنترل و اداره کردن منابع سازمانی	رجبی (۱۳۸۶)
۵	بهبود اثربخشی فعالیت‌ها	Mohammed, M. (۲۰۲۳).

Kaplan, R., and Cooper, R. (۱۹۹۸)	بهبود مستمر	۶
Mohammed, M. (۲۰۲۳)	مدیریت فعالیت‌ها برای بهینه‌سازی عملکرد	۷
Kaplan, R., and Cooper, R. (۱۹۹۸)	بهبود سودآوری	۸
رضوی و همکاران (۱۳۹۵)	مدیریت یا تخصیص صحیح هزینه‌ها به فعالیت‌ها و خدمات	۹
Kaplan, R., and Cooper, R. (۱۹۹۸)	بهبود بهایابی	۱۰
رجبی (۱۳۸۶)	حذف فعالیت‌های فاقد ارزش افزوده در سازمان	۱۱
Kaplan, R., and Cooper, R. (۱۹۹۸)	افزایش بینش مدیر برای هدایت عملیات سازمان	۱۲
Hilton, ۲۰۲۰	برنامه‌ریزی فعالیت‌ها	۱۳
Kaplan, R., and Cooper, R. (۱۹۹۸)	ترکیب بهینه عوامل تولید	۱۴
Blankley and Bain, ۲۰۰۰	ارائه اطلاعات مناسب در خصوص ماهیت فعالیت‌ها	۱۵
Kaplan, R., and Cooper, R. (۱۹۹۸)	کنترل فعالیت‌های سازمان	۱۶
Hilton, ۲۰۲۰	بهبود منافع سازمان با معرفی فرصت‌های ارزش‌آفرین	۱۷
Hilton, ۲۰۲۰	ایجاد و تقویت فرایندها و فعالیت‌های سازمان	۱۸
Blankley and Bain, ۲۰۰۰	نشان‌دادن تصویر بهتری از بهای محصولات	۱۹
Hilton, ۲۰۲۰	تشخیص یا حذف فعالیت‌های فاقد ارزش افزوده در سازمان	۲۰

در مرحله دوم جهت رتبه‌بندی شاخص‌های مدیریت بر مبنای فعالیت در کاهش هزینه‌های شرکت‌های تولیدی ایران از طریق مصاحبه با خبرگان صورت گرفت. باتوجه به اطلاعات جدول (۸)، بر اساس آزمون فریدمن و آماره میانگین به ترتیب شاخص حذف فعالیت‌های فاقد ارزش افزوده در سازمان در رتبه اول، شاخص تشخیص یا حذف فعالیت‌های فاقد ارزش افزوده در سازمان در رتبه دوم، شاخص شناخت فعالیت‌ها و خدمات و ارائه اطلاعات دقیق در خصوص بهای تمام‌شده در رتبه سوم، شاخص مدیریت فعالیت‌ها برای بهینه‌سازی عملکرد در رتبه چهارم، شاخص مدیریت یا تخصیص صحیح هزینه‌ها به فعالیت‌ها و خدمات در رتبه پنجم، شاخص بهبود بهایابی در رتبه ششم، شاخص بهبود کارایی فعالیت‌ها در رتبه هفتم، شاخص بهبود اثربخشی فعالیت‌ها در رتبه هشتم، شاخص بهبود مستمر در رتبه نهم، شاخص بهبود سودآوری در رتبه دهم، شاخص برنامه‌ریزی فعالیت‌ها در رتبه یازدهم، شاخص افزایش بینش مدیر برای هدایت عملیات سازمان در رتبه دوازدهم، شاخص در رتبه ارائه اطلاعات مناسب در خصوص ماهیت فعالیت‌ها سیزدهم، شاخص بهبود منافع سازمان با معرفی فرصت‌های ارزش‌آفرین در رتبه چهاردهم، شاخص نشان‌دادن تصویر بهتری از بهای محصولات در رتبه پانزدهم، شاخص ایجاد و تقویت فرایندها و فعالیت‌های سازمان در رتبه شانزدهم، شاخص تجزیه و تحلیل

هزینه‌ها و عملکرد هر فعالیت در رتبه هفدهم، شاخص کنترل و اداره کردن منابع سازمانی در رتبه هجدهم، شاخص ترکیب بهینه عوامل تولید در رتبه نوزدهم و شاخص کنترل فعالیت‌های سازمان در رتبه بیستم قرار گرفت.

جدول ۸- رتبه بندی شاخص های مدیریت بر مبنای فعالیت در کاهش هزینه های شرکت های تولیدی ایران

رتبه	آماره میانگین	شاخص	ردیف
۱۷	۳/۴۹	تجزیه و تحلیل هزینه‌ها و عملکرد هر فعالیت	۱
۷	۴/۳۱	بهبود کارایی فعالیت‌ها	۲
۳	۴/۷۰	شناخت فعالیت‌ها و خدمات و ارائه اطلاعات دقیق در خصوص بهای تمام شده	۳
۱۸	۳/۴۵	کنترل و اداره کردن منابع سازمانی	۴
۸	۴/۲۹	بهبود اثربخشی فعالیت‌ها	۵
۹	۴/۲۵	بهبود مستمر	۶
۴	۴/۶۴	مدیریت فعالیت‌ها برای بهینه‌سازی عملکرد	۷
۱۰	۴/۱۸	بهبود سودآوری	۸
۵	۴/۵۰	مدیریت یا تخصیص صحیح هزینه‌ها به فعالیت‌ها و خدمات	۹
۶	۴/۴۲	بهبود بهایابی	۱۰
۱	۴/۱۸۶	حذف فعالیت‌های فاقد ارزش افزوده در سازمان	۱۱
۱۲	۴/۰۳	افزایش بینش مدیر برای هدایت عملیات سازمان	۱۲
۱۱	۴/۰۸	برنامه‌ریزی فعالیت‌ها	۱۳
۱۹	۳/۳۸	ترکیب بهینه عوامل تولید	۱۴
۱۳	۳/۹۶	ارائه اطلاعات مناسب در خصوص ماهیت فعالیت‌ها	۱۵
۲۰	۳/۳۴	کنترل فعالیت‌های سازمان	۱۶
۱۴	۳/۷۵	بهبود منافع سازمان با معرفی فرصت‌های ارزش آفرین	۱۷
۱۶	۳/۵۶	ایجاد و تقویت فرایندها و فعالیت‌های سازمان	۱۸
۱۵	۳/۷۰	نشان دادن تصویر بهتری از بهای محصولات	۱۹
۲	۴/۷۹	تشخیص یا حذف فعالیت‌های فاقد ارزش افزوده در سازمان	۲۰

بحث و نتیجه‌گیری

هدف از انجام پژوهش حاضر، شناسایی و رتبه بندی شاخص های مدیریت بر مبنای فعالیت در کاهش هزینه های شرکت های تولیدی بود. به منظور پاسخ به سؤال پژوهش در ارتباط با شناسایی شاخص های



مدیریت بر مبنای فعالیت در کاهش هزینه های شرکت های تولیدی ایران ۲۰ شاخص تدوین گردید. با توجه به نتایج پژوهش، بر اساس آزمون فریدمن و آماره میانگین به ترتیب شاخص حذف فعالیت های فاقد ارزش افزوده در سازمان در رتبه اول، شاخص تشخیص یا حذف فعالیت های فاقد ارزش افزوده در سازمان در رتبه دوم، شاخص شناخت فعالیت ها و خدمات و ارائه اطلاعات دقیق در خصوص بهای تمام شده در رتبه سوم، شاخص مدیریت فعالیت ها برای بهینه سازی عملکرد در رتبه چهارم، شاخص مدیریت یا تخصیص صحیح هزینه ها به فعالیت ها و خدمات در رتبه پنجم، شاخص بهبود بهایابی در رتبه ششم، شاخص بهبود کارایی فعالیت ها در رتبه هفتم، شاخص بهبود اثربخشی فعالیت ها در رتبه هشتم، شاخص بهبود مستمر در رتبه نهم، شاخص بهبود سودآوری در رتبه دهم، شاخص برنامه ریزی فعالیت ها در رتبه یازدهم، شاخص افزایش بینش مدیر برای هدایت عملیات سازمان در رتبه دوازدهم، شاخص ارائه اطلاعات مناسب در خصوص ماهیت فعالیت ها سیزدهم، شاخص بهبود منافع سازمان با معرفی فرصت های ارزش آفرین در رتبه چهاردهم، شاخص نشان دادن تصویر بهتری از بهای محصولات در رتبه پانزدهم، شاخص ایجاد و تقویت فرآیندها و فعالیت های سازمان در رتبه شانزدهم، شاخص تجزیه و تحلیل هزینه ها و عملکرد هر فعالیت در رتبه هفدهم، شاخص کنترل و اداره کردن منابع سازمانی در رتبه هجدهم، شاخص ترکیب بهینه عوامل تولید در رتبه نوزدهم و شاخص کنترل فعالیت های سازمان در رتبه بیستم قرار گرفت. نتایج پژوهش با پژوهش های (رضوی و همکاران، ۱۳۹۵)، (Hilton, ۲۰۲۰)، (Kaplan, R., and Cooper. ۱۹۹۸)، (mohammed, ۲۰۲۳) و (رجبی، ۱۳۸۶) هم راستا است.

نتایج پژوهش نشان داد که، مدیریت بر مبنای فعالیت رویکردی است که به شناسایی و تحلیل فعالیت ها و فرآیندهای کسب و کار برای بهبود بهره وری و کاهش هزینه ها می پردازد. پیاده سازی مدیریت بر مبنای فعالیت به شرکت های تولیدی ایران به شرح زیر کمک می نماید:

۱. شناسایی دقیق هزینه ها: مدیریت بر مبنای فعالیت با تحلیل دقیق فعالیت ها و فرآیندها به شناسایی و تخصیص دقیق تر هزینه ها کمک می کند. این رویکرد منجر به شفافیت بیشتر در تخصیص هزینه ها می شود و هزینه های غیرمستقیم را به فعالیت های خاص مرتبط می کند،

۲. کاهش هزینه های زائد: با شناسایی فعالیت های غیرمولد یا کم ارزش، شرکت ها می توانند این فعالیت ها را حذف یا بهبود بخشند، این امر منجر به کاهش هزینه های زائد و بهبود کارایی کلی می شود،

۳. بهبود فرآیندها: مدیریت بر مبنای فعالیت به شرکتها امکان می دهد فرآیندهای تولیدی خود را بازبینی و بهینه سازی کنند. این بهبودها می تواند شامل کاهش زمان تولید، کاهش ضایعات و افزایش کیفیت محصولات باشد،

۴. تصمیم گیری بهتر: با داشتن داده های دقیق تر و شفاف تر درباره هزینه ها، مدیران می توانند تصمیم های بهتری درباره تخصیص منابع، قیمت گذاری محصولات و برنامه ریزی تولید بگیرند، و

۵. افزایش رقابت پذیری: کاهش هزینه ها و بهبود کارایی فرآیندها به شرکتها کمک می کند تا در بازار رقابتی باقی بمانند و توان رقابت با دیگران را افزایش دهند.

به طور کلی، پیاده سازی مدیریت بر مبنای فعالیت می تواند به شرکت های تولیدی کمک کند تا با کاهش هزینه ها و بهبود کارایی، سودآوری و رقابت پذیری خود را افزایش دهند.

پیشنادهای کاربردی

مدیریت بر مبنای فعالیت با ارائه اطلاعات دقیق تر و جامع تر درباره هزینه ها و فعالیت ها، به مدیران امکان می دهد تصمیمات بهتری در مورد بهینه سازی فرایندها و کاهش هزینه ها بگیرند. این رویکرد می تواند به طرق مختلف به کاهش هزینه های تولیدی کمک کند:

۱. کاهش فعالیت های غیرضروری: با شناسایی و حذف فعالیت های فاقد ارزش افزوده، سازمان می تواند هزینه های غیرضروری را کاهش دهد.

۲. بهبود تخصیص منابع: تخصیص دقیق تر منابع به فعالیت های کلیدی می تواند بهره وری را افزایش داده و هزینه ها را کاهش دهد.

۳. افزایش کارایی فرایندها: تحلیل دقیق فعالیت ها و شناسایی فرصت های بهبود می تواند به افزایش کارایی فرایندها و کاهش هزینه های عملیاتی منجر شود.

همچنین، در راستای تبیین شاخص های مدیریت بر مبنای فعالیت و نقش آنها در کاهش هزینه های تولیدی، شناسایی شاخص های کلیدی مدیریت بر مبنای فعالیت ضروری است. مدیریت بر مبنای فعالیت می تواند به طور مؤثری در کاهش هزینه های تولیدی نقش داشته باشد. با شناسایی و تحلیل دقیق فعالیت ها و هزینه های مرتبط با آنها، سازمان ها می توانند فرایندهای خود را بهینه سازی کرده و بهره وری را افزایش دهند. این پژوهش با تبیین شاخص های کلیدی مدیریت بر مبنای فعالیت، چارچوبی کاربردی برای مدیران تولیدی ارائه می دهد تا با استفاده از آن بتوانند هزینه های تولیدی خود را کاهش دهند و بهره وری سازمان خود را بهبود بخشند.



جهت انجام پژوهش‌های آتی به پژوهشگران موارد زیر توصیه می‌گردد:
۱. تبیین الگوی مدیریت بر مبنای فعالیت در کاهش هزینه‌های شرکت‌های تولیدی ایران، و
۲. رتبه‌بندی ابعاد، مؤلفه‌ها و شاخص‌های مدیریت بر مبنای فعالیت در کاهش هزینه‌های شرکت‌های
تولیدی ایران.

منابع

آذر، عادل. مؤمنی، منصور. (۱۳۸۳) آمار و کاربرد آن در مدیریت، چاپ سوم، تهران: سمت.

<https://samt.ac.ir/fa/book/۱۱۸>

تجویدی، الناز؛ محمدی، سحر. (۱۳۹۹). بررسی نقش اطلاعات حسابداری مدیریت در سیستم کنترل مدیریت در شرکت‌های بزرگ تولیدی در ایران. *حسابداری مدیریت*. ۱۳(۴۶)، ۱-۱۶.

<https://sanad.iau.ir/fa/Article/۸۱۶۳۵۶>

خلیل پور، مهدی، رضانی، جواد، ابراهیمیان، جواد، فلاح، علی، کردانی، حسن. (۱۴۰۴). توسعه‌ی حسابداری مدیریت استراتژیک با به‌کارگیری سیستم‌های اطلاعات حسابداری در مواجهه با پیشران‌های محیطی. *دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت*، ۱۴(۵۵)، ۱۹۳-۲۰۷.

https://www.jmaak.ir/article_۲۳۶۲۳.html?lang=fa

خدیور، رستمی، کشمیری، آرزو، رحیمیان. (۱۴۰۳). مدلسازی قیمت تمام شده خدمات بانکی با استفاده از روش هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت و پویایی‌شناسی سیستم. *چشم‌انداز مدیریت صنعتی*، ۱۴(۲)، ۲۰۶-۲۲۹.

https://jimp.sbu.ac.ir/article_۱۰۴۵۹۱.html

رجبی، احمد. (۱۳۸۶). ترکیب سیستم هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت با مدیریت بر مبنای فعالیت جهت کنترل و اداره کردن منابع سازمانی. *مطالعات مدیریت بهبود و تحول*، ۱۱(۵۴)، ۵۵-۷۶.

https://jmsd.atu.ac.ir/article_۴۹۳۷۰.html

رضوی، سیدعرفان؛ پرویزی، محمد؛ عباسی‌فرد، علی. (۱۳۹۵). لزوم بکارگیری مدیریت بر مبنای فعالیت (ABM) در مهندسی هزینه سیستم‌های بانکی. *حسابداری مدیریت*. ۹(۳۱)، ۹۳-۱۰۲.

https://journals.srbiau.ac.ir/article_۹۷۲۹.html

رهنمای رودپشتی، فریدون (۱۳۸۷)، مبانی حسابداری مدیریت: رویکرد و دیدگاه نوین، دانشگاه آزاد اسلامی واحد علوم و تحقیقات.

<https://www.gisoom.com/book/۱۹۴۶۳۹۷>



نمازی، محمد؛ کرشاهی، بهنام. (۱۴۰۰). نقش واسطه ای فن های حسابداری مدیریت بر رابطه کنشگران سازمانی و عملکرد مالی شرکت های تولیدی. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. ۱۰(۳۸)، ۴۵-۶۶.

https://journals.srbiau.ac.ir/article_۱۷۵۴۵.html

Askarany, D., Yazdifar, H., & Askary, S. (۲۰۱۰). Supply chain management, activity-based costing and organisational factors. *International journal of production economics*, ۱۲۷(۲), ۲۳۸-۲۴۸.

<https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S۰۹۲۵۵۲۷۳۰۹۰۰۲۸۹۸>

Brian Plowman (۲۰۰۱) Activity Based Management Improving Processes and Profitability , 1st Edition, London. <https://doi.org/۱۰.۴۳۲۴/۹۷۸۱۳۱۵۲۱۰۰۶۳>.

Blankley, A., and Bain, C. (۲۰۰۰). Hyperion Activity-Based Management Software: A Tool for Analyzing Costs and Operational Processes.

<https://www.proquest.com/openview/dd۳۴۹e۸b۰bc۵e۶۲ef۹۱۶d۱۳bd۹a۹۰۷b۴/۱?pq-origsite=gscholar&cbl=۴۱۷۹۸>

Byars, L.I & Rue, L.W. (۲۰۰۸). Human Resource Management: 9th Edition. New York: Mc GrawHill.

<https://www.techtarget.com/searchhrsoftware/definition/human-resource-management-HRM>

Evianti, D., Rachman, R., Imaningati, S., & Yusuf, M. (۲۰۲۴). The Important Role of Management Accounting in Optimizing Cost Control and Improving Profitability in the Service Sector. *Nomico*, ۱(۴), ۱۰۵-۱۱۶.

<https://nawalaeducation.com/index.php/NJ/article/view/۴۸۰>

Hasan S, Al-Jamal M, Miller A, et al. (۲۰۲۳) Efficacy and Outcome Measurement of iFactor/ABM/P-۱۵ in Lumbar Spine Surgery: A Systematic Review. *Global Spine Journal*. online November ۲۳, ۲۰۲۳ doi: [۱۰.۱۱۷۷/۲۱۹۲۵۶۸۲۲۳۱۲۱۷۲۵۳](https://doi.org/۱۰.۱۱۷۷/۲۱۹۲۵۶۸۲۲۳۱۲۱۷۲۵۳)

Hilton, R. & Platt, David. (۲۰۲۰). Managerial Accounting. McGraw-Hill, Inc.

<https://www.mheducation.com/highered/product/managerial-accounting-creating-value-dynamic-business-environment-hilton-platt/M۹۷۸۱۲۵۹۹۶۹۵۱۵.html>

Kaplan, R., and Cooper, R. (۱۹۹۸). Cost and Effect: Using Integrated Cost Systems to Drive Profitability and Performance.

https://books.google.com/books/about/Cost_Effect.html?id=SP۴ziJkv۳yQC

Mohammed, M. (۲۰۲۳). Activity-Based Management: Article Review. *ASEAN Journal of Economic and Economic Education*, ۲(۱), ۱۷-۲۲. Retrieved from

<https://ejournal.bumipublikasinusantara.id/index.php/ajeee/article/view/۲۵۳>

Ma, L., Chen, X., Zhou, J., & Aldieri, L. (۲۰۲۲). Strategic management accounting in small and medium-sized enterprises in emerging countries and markets: A case study from China. *Economies*, ۱۰(۴), ۷۴.



<https://doi.org/10.3390/economies10040074>

Sayad, S. E. . “Does Management Accounting Lose Relevance Again? Supply-Chain Perspective”, *ijmst*, vol. ۱۰, no. ۲, pp. ۳۰۲-۳۰۵, Jul. ۲۰۲۳.

DOI: [10.10379/ijmst.v10i2.1056](https://doi.org/10.10379/ijmst.v10i2.1056)

Strauss, Anselm L. & Corbin, Juliet M. (۱۹۹۸), *Basics of Qualitative Research: Techniques and Procedures for Developing Grounded Theory*, Thousand Oaks, California: Sage.

<https://methods.sagepub.com/book/basics-of-qualitative-research>

Orijji, O., & Joel, O. S. (۲۰۲۴). Integrating accounting models with supply chain management in the aerospace industry: A strategic approach to enhancing efficiency and reducing costs in the US. *World Journal of Advanced Research and Reviews*, ۲۱(۳), ۱۴۷۶-۱۴۸۹.

<https://doi.org/10.30574/wjarr.2024.21.3.0873>



**A New Version for Iranian Manufacturing Companies:
Cost Control in Performance-Based Management Indicators**



Reza Sotudeh

Assistant Professor, Department of Accounting, Nikshahr Branch, Islamic Azad university, Nikshahr, Iran.

r.sotudeh@iauzah.ac.ir



Alireza Hiraad

Assistant Professor, Department of Accounting, Khash Branch, Islamic Azad university, Khash, Iran.

alireza.hiraad@gmail.com



Abbasali Haghparast

Assistant Professor, Department of Accounting, Zahedan Branch, Islamic Azad university, Zahedan, Iran.

Aa.haghparastt@gmail.com



Hamed rahatdahmardeh

PhD student, accounting. Department, Zahedan branch, Islamic Azad University, Zahedan, Iran.

Hamed.rahatdahmardeh@gmail.com



Hadi Mottahedi

PhD student, accounting. Department, Zahedan branch, Islamic Azad University, Zahedan, Iran.

motahedih@gmail.com



Morteza shahreki

PhD student, accounting. Department, Zahedan branch, Islamic Azad University, Zahedan, Iran.

Morteza.shahreki24@yahoo.com



Ramin Danesh

PhD student, accounting. Department, Zahedan branch, Islamic Azad University, Zahedan, Iran.

Ramindanesh20@yahoo.com

Received ۲۷ June ۲۰۲۴ | Revised ۲۱ July ۲۰۲۴ | Accepted ۲۶ July ۲۰۲۴



Abstract

The purpose of this research is to identify and rank management indicators based on activity in reducing costs of manufacturing companies. The current research was carried out in ۲۰۲۴ in terms of practical purpose. The statistical population has been selected in a targeted (selective) manner, with the number of ۱۲ professional experts including management accountants, accountants, financial managers and university faculty members. Also, through the method of content analysis and interviews with experts, management indicators were extracted and ranked based on activity in reducing the costs of Iranian manufacturing companies. According to the results of the research, the index of elimination of non-value-added activities in the organization, the index of detection or elimination of non-value-added activities in the organization, the index of recognition of activities and services and the provision of detailed information about the total price, the index of management of activities to optimize performance, the index of management or Correct allocation of costs to activities and services, index of improving pricing, index of improving the efficiency of activities, index of improving the effectiveness of activities, index of continuous improvement, index of improving profitability, index of planning activities, index of increasing the manager's insight to guide the organization's operations, index of providing information Suitable for the nature of activities, the index of improving the benefits of the organization by introducing value-creating opportunities, the index of showing a better image of the price of products, the index of creating and strengthening the processes and activities of the organization, the index of analyzing the costs and performance of each activity, the index of control and management Organizational resources, index of optimal combination of production factors and index of control of organization's activities were identified and ranked.

Keywords: activity-based management, manufacturing companies, costs.