



حسابداری عملکرد سیستم

(حسابداری مدیریت مبتنی بر تئوری محدودیت‌ها)

نویسنده:

توماس کوربت

ترجمه و تالیف:

دکتر فریدون رهنمای رودپشتی

استاد و عضو هیأت علمی دانشگاه آزاد واحد علوم و تحقیقات

دکتر غلامحسین تقی‌نجاج

دانشیار و عضو هیأت علمی دانشگاه امام حسین (ع)

دکتر جمال بحری ثالث

استادیار و عضو هیأت علمی دانشگاه آزاد واحد ارومیه

با

پشتیبانی و همکاری

انجمن حسابداری مدیریت ایران

سرشناسه : کوربت ، توماس Corbett , Thomas
 عنوان و نام پدید آور : حسابداری عملکرد سیستم (حسابداری مدیریت مبتنی بر تئوری محدودیت‌ها)
 مشخصات نشر : تهران : ترمه، ۱۳۹۳.
 مشخصات ظاهری : ۳۱۲ ص. : جدول، نمودار
 شابک : ۷-۴۲۶-۹۷۸-۹۶۴-۹۷۸
 وضعیت فهرست نویسی : فیبای مختصر
 یادداشت : این مدرک در آدرس <http://opac.nlai.ir> قابل دسترسی است.
 شناسه افزوده : راهنمای رودیشتی، فریدون، ۱۳۴۲ -
 شناسه افزوده : تقی‌نجاج، غلامحسن، ۱۳۴۴ -
 شناسه افزوده : بحری ثالث، جمال، ۱۳۵۲-
 شناسه افزوده : انجمن حسابداری مدیریت ایران
 شماره کتابشناسی ملی : ۳۶۷۰۵۹۳



♦ نام کتاب: حسابداری عملکرد سیستم
 ♦ مؤلف: توماس کوربت
 ♦ مترجمان: دکتر فریدون همنای رودیشتی، دکتر غلامحسن تقی نجاج، دکتر جمال بحری ثالث
 ♦ صفحه آرائی: زهرا قیطاسی
 ♦ طراح جلد: روجا غمگسار
 ♦ نوبت چاپ: اول ۱۳۹۳
 ♦ ناشر: انتشارات ترمه
 ♦ تیراژ: ۱۰۰۰ نسخه
 ♦ چاپ و صحافی: رسام - چاوش
 ♦ قیمت: ۱۵۰,۰۰۰ ریال
 ♦ شابک: ۷-۴۲۶-۹۷۸-۹۶۴-۹۷۸

دفتر انتشارات ترمه: تهران- خ انقلاب- خ ۱۲ فروردین- پلاک ۲۸۶- طبقه اول - واحد ۴

تلفن: ۶۶۹۶۱۸۱۲ - فکس: ۶۶۹۶۱۷۶۹

دفتر فروش انتشارات ترمه: تهران- خ انقلاب- خ ۱۲ فروردین- پلاک ۲۹۰

تلفن: ۶۶۹۶۳۳۰۱ - فکس: ۶۶۴۹۶۶۲۸

www.termehpub.ir Info@termehpub.ir

کلیه حقوق برای انتشارات ترمه محفوظ است

فهرست

عنوان	صفحه
مقدمه نویسنده :	۶
مقدمه و پیشگفتار مترجمان و مؤلفان :	۹
فصل اول: نقش حسابداری مدیریت	
۱-۱- مقدمه	۲
۱-۲- حسابداری مدیریت	۵
۱-۳- هدف حسابداری مدیریت	۶
۱-۳-۱- از دست دادن ارتباط و اعتبار	۷
فصل دوم: حسابداری بهای تمام شده (صنعتی) در چالش	
۲-۱- مقدمه	۱۰
۲-۲- حداقل سازی بهای تمام شده محصول	۱۵
۲-۳- پارادایم حسابداری بهای تمام شده	۱۸
۲-۴- چالش‌ها و از رواج افتادگی حسابداری بهای تمام شده	۱۹
فصل سوم: تئوری محدودیت‌ها	
۳-۱- مقدمه	۲۴
۳-۲- مفاهیم اولیه	۲۷
۳-۳- ماهیت محدودیت	۲۹
۳-۴- جنبه‌های عملیاتی تئوری محدودیت‌ها	۳۱
۳-۵- ارزیابی عملکرد	۳۲
۳-۶- معیارهای تئوری محدودیت	۳۳
۳-۶-۱- عملکرد سیستم (T)	۳۴
۳-۶-۲- سرمایه‌گذاری (I)	۳۶
۳-۶-۳- هزینه‌های عملیاتی (OE)	۳۷
۳-۷- اولویت‌ها در تئوری محدودیت	۳۸
۳-۸- سایر عوامل محدود کننده	۴۳
۳-۹- جمع بندی	۴۳
فصل چهارم: ابزارهای حسابداری عملکرد سیستم	
۴-۱- مقدمه	۴۶
۴-۲- صورتحسابهای اساسی	۴۶
۴-۳- نمونه‌هایی از صورتحساب حسابداری عملکرد سیستم	۵۷
۴-۳-۱- محدودیت در CCR	۵۹

۷۲	۴-۳-۲- محدودیت در بازار
۸۱	۴-۴- نحوه استفاده از تکنیک TOC در شرکت‌های بزرگ و مادر تخصصی
۹۱	۴-۵- جمع بندی

فصل پنجم: حسابداری عملکرد سیستم در برابر حسابداری بهای تمام شده

۹۴	۵-۱- مقدمه
۹۴	۵-۲- حسابداری بهای تمام شده
۹۵	۵-۲-۱- مثال کاربردی
۹۷	۵-۲-۲- تجزیه و تحلیل بر مبنای روش هزینه‌یابی بر مبنای فعالیت (ABC)
۱۰۲	۵-۲-۳- راه حل حسابداری عملکرد سیستم (TA)
۱۰۳	۵-۳- جمع بندی

فصل ششم: آسیب‌های ناشی از بهینه‌سازی‌های بخشی در بکارگیری نظام محاسبه بهای تمام شده

۱۰۸	۶-۱- مقدمه
۱۱۱	۶-۲- پیامدهای بهینه‌سازی بخشی بر عملکرد سیستم
۱۱۳	۶-۳- تولید اقتصادی بهینه
۱۱۷	۶-۴- هزینه هر بخش
۱۲۲	۶-۵- شرکت‌های مادر تخصصی (گروهی)
۱۲۵	۶-۶- جمع بندی

فصل هفتم: انتقادهای وارده بر حسابداری عملکرد سیستم

۱۳۰	۷-۱- مقدمه
۱۳۰	۷-۲- تفکر کوتاه‌مدت در برابر تفکر بلند مدت
۱۳۴	۷-۳- حسابداری عملکرد و روشهای دیگر
۱۳۵	۷-۴- حسابداری عملکرد سیستم و مدیریت (تدارکات) تولید
۱۳۷	۷-۵- جمع بندی

فصل هشتم: سایر تصمیم‌ها با استفاده از تئوری محدودیت‌ها

۱۴۰	۸-۱- مقدمه
۱۴۰	۸-۲- قیمت گذاری
۱۴۷	۸-۳- معرفی محصول جدید
۱۵۳	۸-۴- آماده سازی (میزان زمان لازم برای تغییر تنظیمات و یا آماده سازی گلوگاه برای تولید محصول)
۱۵۴	۸-۵- هزینه ضایعات
۱۵۶	۸-۶- حداقل تعداد مقبول در تولید انبوه
۱۵۷	۸-۷- تعدد گلوگاه (CCR)
۱۵۹	۸-۸- جمع بندی

فصل نهم: معیارهای متداول اندازه‌گیری عملکرد در حسابداری عملکرد

۱۶۲	۹-۱- مقدمه
۱۶۲	۹-۲- معیارهای متداول اندازه‌گیری عملکرد در حسابداری
۱۶۹	۹-۳- جمع بندی

فصل دهم: انتقال پارادایم در حسابداری مدیریت

۱۷۲	۱۰-۱- مقدمه
۱۷۶	۱۰-۲- پارادایم روش بهای تمام شده
۱۷۷	۱۰-۳- جمع بندی

فصل یازدهم: دنیای بهای تمام‌شده در مقابل دنیای سیستم عملکرد

۱۸۰	۱۱-۱- مقدمه
۱۸۲	۱۱-۲- حسابداری عملکرد سیستم و اصول حسابداری پذیرفته شده عمومی
۱۸۶	۱۱-۳- مفاهیم حسابداری عملکرد سیستم و مفاهیم جاری حسابداری
۱۸۸	۱۱-۳-۱- هزینه یابی بر مبنای فعالیت در مقابل حسابداری عملکرد سیستم
۱۸۹	۱۱-۳-۲- هزینه یابی مستقیم در مقابل حسابداری عملکرد سیستم
۱۹۰	۱۱-۴- ارزیابی عملکرد و سیستم‌های گزارشگری در حسابداری عملکرد سیستم
۱۹۰	۱۱-۵- روش‌های دنیای بهای تمام‌شده در مقابل دنیای سیستم عملکرد
۱۹۶	۱۱-۶- استفاده از حسابداری بهای تمام‌شده و تئوری محدودیتها و تأثیر آنها بر شرکت
۱۹۶	۱۱-۶-۱- درک ارزش محصولات شرکت
۱۹۷	۱۱-۶-۲- تأثیر بر راهبردهای شرکت

فصل دوازدهم: نتیجه‌گیری

۲۰۴	۱۲-۱- مقدمه
۲۰۵	۱۲-۲- بحث و نتیجه‌گیری نهایی

فصل سیزدهم: پژوهش‌های تجربی

۲۱۲	مقدمه
-----	-------

ارزیابی توان شاخص‌های مبتنی بر تئوری محدودیتها در سنجش ریسک اعتباری مشتریان

حقوقی بانک‌ها

۲۱۶	چکیده
۲۱۷	مقدمه
۲۱۹	مبانی علمی و پیشینه تحقیق
۲۲۲	معیارهای عملکرد در حسابداری عملکرد سیستم
۲۲۳	پیشینه خارجی:
۲۲۵	پژوهش‌های داخلی

۲۲۷	 سوالات و فرضیه‌های پژوهش
۲۲۸	 روش شناسی پژوهش
۲۳۰	 چارچوب آماری: رگرسیون لاجیت و تخمین مدل
۲۳۱	 آزمون وانگ
۲۳۱	 نتایج پژوهش و تحلیل آن
۲۳۴	 آزمون وانگ و مقایسه زوجی (آزمون فرضیه‌های ۲)
۲۳۸	 نتیجه‌گیری و بحث
	ارزیابی توان شاخص‌های مبتنی بر تئوری محدودیتها در تبیین آثار نرخ مطالبات معوق بانک‌ها
۲۴۲	 چکیده
۲۴۳	 مقدمه
۲۴۴	 مبانی نظری و پیشینه تحقیق
۲۴۷	 تئوری محدودیت‌ها و صنعت بانکداری
۲۴۷	 مطالبات معوق محدودیت بانک‌ها
۲۴۹	 پژوهش‌های خارجی
۲۵۱	 پژوهش‌های داخلی
۲۵۲	 سوالات و فرضیه‌های پژوهش
۲۵۳	 روش شناسی پژوهش
۲۵۴	 چارچوب آماری پژوهش
۲۵۴	 رگرسیون پانل
۲۵۵	 انتخاب مدل مناسب پانل و تخمین
۲۵۸	 آزمون مفروضات مدل
۲۵۸	 آزمون وانگ
۲۵۹	 یافته‌های پژوهش
۲۶۳	 آزمون وانگ و مقایسه زوجی
۲۶۵	 نتیجه‌گیری و بحث
	تئوری محدودیت‌ها و کاربرد آن در حسابداری مدیریت: عملکرد سیستم مبتنی بر ارزش آفرینی
۲۷۰	 چکیده
۲۷۱	 مقدمه
۲۷۳	 مبانی نظری و ادبیات موضوع
۲۷۴	 مفاهیم پایه
۲۷۵	 مفهوم سنجش عملکرد در حسابداری مدیریت
۲۷۶	 سود هر سهم (EPS)
۲۷۶	 ارزش افزوده اقتصادی (EVA)

۲۷۷	 معیار جامع سنجش عملکرد (BSC)
۲۷۹	 مطالعه موردی: ارتباط شاخص‌های سنجش عملکرد و حسابداری عملکرد سیستم
۲۷۹	 فرضیه‌های تحقیق
۲۷۹	 فرضیه‌های فرعی
۲۷۹	 روش‌شناسی و تعاریف عملیاتی
۲۸۲	 تحلیل نتایج آزمون فرضیه تحقیق
۲۸۲	 بحث و نتیجه‌گیری
فصل چهاردهم: پیوست - ظرفیت متوازن شده	
۲۸۶	 ۱-۱۴- مقدمه
۲۸۶	 ۲-۱۴- ظرفیت متوازن شده
۲۹۲	 منابع و مآخذ

مقدمه نویسنده

این کتاب دو هدف اصلی دارد:

- ۱) طرح ریزی یک رویکرد جدید برای حسابداری مدیریت^۱ براساس تئوری محدودیت‌ها و
 - ۲) مقایسه پارادایم تئوری محدودیت‌ها با پارادایم (ذهنیت رایج) مدیریت متعارف^۲، تشریح و ارائه راهکار عملی^۴.
- در این کتاب منطبق و سادگی فرای تئوری محدودیت‌ها نشان داده می‌شود و خواننده را قادر می‌سازد که با بهره‌گیری از این تئوری به اندازه‌گیری عملکردها در یک سازمان بپردازد. هدف اصلی کتاب حاضر ارائه یک بحث کامل از حسابداری مدیریت یا تئوری محدودیت‌ها نیست. در این کتاب اغلب از مثالهای کمی استفاده شده و با توضیح کمی نسبت به یک مفهوم ارائه خواهد شد که ممکن است بعضاً باعث سردرگمی شود. برای رفع هرگونه مشکل در استنباط و فهم از موارد مطالعاتی بیشتر برای آن دسته از افرادی که در موضوعات خاص علاقمند هستند، بهره‌گیری شده است و هر جایی که امکان داشته باشد نیز از منابع بیشتری استفاده شده تا خواننده بتواند درک عمیق‌تری از موضوع بحث شده، داشته باشد.
- این کتاب دربارهٔ استراتژی‌ها نیست، بلکه در مورد چگونگی تصمیم‌گیری‌ها، با توجه به اهداف سیستم و ارائه سیستم اطلاعات مدیریت^۵ می‌باشد که به مدیران این امکان را می‌دهد که تعیین کنند آیا تصمیمات آنان باعث افزایش سودآوری شرکتشان می‌شود یا نه. اگرچه صرفاً یک سیستم اطلاعاتی مناسب نمی‌تواند ضامن موفقیت باشد اما قطعاً یک بخش اساسی در اجرای استراتژی‌های موفق به شمار می‌رود.
- تئوری محدودیت‌ها خیلی جامع‌تر از آن چیزی است که در این کتاب ارائه می‌شود. تئوری محدودیت‌ها پارادایم جدیدی برای تجارت است که توسط فیزیکدان دکتر الیا هو گلدرات^۶ بوجود آمد. اکثر مردم می‌پندارند که تئوری محدودیت‌ها تنها یک روش اجرایی ساده تولید است. این امر به دلیل چارچوب مطالب ارائه شده توسط گلدرات در کتابی تحت عنوان "هدف" است. گلدرات در این کتاب اصول نظریات خود را با استفاده از یک محیط تولیدی شرح می‌دهد. وی نظریات خود را فراتر از تدارکات تولید^۷ در سال ۱۹۹۴ در کتاب دیگری تحت عنوان "این شانس نیست"^۸ گسترش داد.

-
1. Management Accounting
 2. Theory of Constraints
 3. Traditional Management
 4. Modern Management
 5. Management Information System
 6. Eliyahu Goldratt
 7. Production Logistics
 8. It is not luck

او در این کتاب برای محیط‌های کسب و کار، بخصوص برای صنایع، یک روش جدید تصمیم‌گیری که حسابداری عملکرد سیستم^۱ نامیده می‌شود معرفی می‌گردد. گلدرات این مفاهیم را ابتدا در کتاب "هدف"^۲ و سپس در کتاب "بیماری چوب گلف"^۳ ارائه داد. در این کتاب وی حسابداری بر مبنای هزینه و شاخص‌های مرتبط با آن را به کلی مردود شمرد و خود اقدام به معرفی شاخص‌های تئوری نمود و آن را حسابداری بر مبنای عملکرد نامید.

به نظر مؤلفین، تئوری محدودیت یکی از پارادایم‌های برتر در جهت مدیریت سازمان‌ها می‌باشد. در حال حاضر پارادایم برجسته، مدیریت علمی^۴ است. اما تئوری محدودیت به همراه سایر تئوری‌ها با وضع موجود یک حالت چالش انگیز دارد. عده زیادی از افراد و سازمانها سعی می‌کنند تا نقشی در انتقال پارادایم داشته باشند اما این کار ساده‌ای نیست و نیاز به یک انقلاب واقعی^۵ دارد. به این علت که مدیریت علمی در رفتار^۶ و فرهنگ ما ریشه کرده است و تغییر آن دشوار می‌باشد.

امیدواریم این کتاب بتواند با نشان دادن یک ابزار مدیریتی جدید برای حسابداری مدیریت و نیز با نشان دادن جایگزینی برای دیگر کاربردهای مدیریتی، کمکی در انتقال این پارادایم داشته باشد.

با این وصف گلدرات بیشترین وزن تاثیر گذاری را بر اصول مدیریت در قرن حاضر خواهد گذاشت. وی مفاهیم را از فیزیک وارد دنیای کسب و کار کرد و اکنون مسیر مدیریت و تفکر را دگرگون کرده است.

فرایندهای فکری تئوری محدودیت‌ها ممکن است بتواند فقدان ابزاری را که به ما در ساخت سازمانی که در آن تغییر یک هنجار است را جبران کند؛ سازمانی که پیتز سنگه^۷ نویسنده کتاب "پنج فرمان" از آن به عنوان "سازمان یاد گیرنده" یاد می‌کند. شرکت‌های که اولین انتقال پارادایم را (به طور کامل) انجام می‌دهند از مزیت‌های زیادی برخوردار خواهند بود چون آنها با شرکت‌هایی رقابت خواهند کرد که نمی‌دانند چکار انجام می‌دهند امروزه چیزی که باعث نجات شرکت‌ها می‌شود این است که رقبای آنها از قیمت محصولات آنها برای تصمیم‌گیری استفاده می‌کنند و در حقیقت آنها رهبران بازار هستند.

1. Throughput Accounting

2. The Goal

3. The Haystack Syndrome

* مفهوم این اصطلاح در حقیقت بهره‌گیری از اطلاعات فراوان در دنیای فعلی برای اتخاذ تصمیمات مقتضی است.

4. Scientific Management

5. Real Revolution

6. Behavior

7. Peter Senge

در دنیای کسب و کار امروز، بعضی شرکت‌ها تغییر کرده‌اند و برخی دیگر در حال تغییر هستند و این حالت به آنها مزیت رقابتی زیادی می‌دهد. تاریخ نشان داده است، شرکت‌هایی که خلاقیت نشان می‌دهند پیشرو هستند و آنهایی که تغییر نمی‌کنند همیشه در عقب حرکت می‌کنند. در آغاز این کتاب اشاره می‌شود که خیلی از شرکت‌ها حالت رقابتی را به خاطر متغیرهای دنیای پیرامونی نمی‌توانند تجربه می‌کنند، این دلایل خارج از کنترل عبارتند از متغیرهایی مانند دولت، سیاست‌های تجارت خارجی، نرخ بهره، جهانی سازی، کمبود نیروهای متخصص و غیره). همان‌طور که اشاره شد مدیران هنوز فرصت دارند تا عملکرد شرکت خود را بدون وابستگی به عوامل خارجی بهبود بخشند.

در ادامه ملاحظه خواهید کرد که یکی از محدودیت‌های اصلی در حال حاضر سازمان‌ها، محدودیت‌های سیاست‌گذاری یا همان محدودیت‌های مدیریتی، که مدیران به زیرمجموعه اعمال می‌کنند، می‌باشد. به عبارت دیگر این ما هستیم که بر عملکرد شرکت خود محدودیت قائل می‌شویم. از طرف دیگر این موضوع ممکن است ناخوشایند باشد چون نیاز به خود اصلاحی زیادی دارد و از طرف دیگر ممکن است، عالی باشد چون باعث ایجاد فرصت برای افزایش و ارتقاء عملکرد می‌شود. زیرا بدین معناست که افزایش در میزان عملکرد تنها بستگی به خود ما دارد. تنها چیزی که به آن برای ایجاد تغییر نیاز داریم جسارت یا ریسک پذیری است و این نه تنها برای مدیران بلکه برای مسئولانی که واحدهای مدیریتی را در پیش خود دارند صدق می‌کند. نظرات و ایده‌های موجود در این کتاب تازه و تا حدی متفاوت از چیزی است که امروز شرکتها از آن بهره می‌گیرند.

Thomas Corbett

توماس کوربت