

هزینه یابی هدف: ابزار مدیریت هزینه

ابوالقاسم فخاریان

نماینده‌ی انجمن در کارگروه (حسابداران حرفه‌ای)

فدراسیون بین‌المللی حسابداران

می‌شود. از جمله‌ی این ابزارها و فنون می‌توان به هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت، هزینه‌یابی هدف، هزینه‌یابی کایزن، هزینه‌یابی کل چرخه‌ی محصول و هزینه‌یابی کیفیت اشاره نمود. در این مقاله به معرفی هزینه‌یابی هدف از منظر تاثیرگذاری آن بر مفهوم وسیع‌تر مدیریت هزینه خواهیم پرداخت.

هزینه‌یابی هدف رویکردی است برای رسیدن به بهای محصول/خدمات در شرایطی که قیمت فروش براساس رقابت تعیین می‌گردد و سود مورد انتظار از پیش مشخص و تعیین شده است.

بنابراین در معادله‌ی کلی: (بهای تمام شده - فروش = سود) فروش و سود از پیش تعیین شده و

بنگاه‌ها را به خود مشغول نموده و بخش قابل ملاحظه‌ای از نوشته‌های مدیریتی و حسابداری مدیریت بدان اختصاص یافته است.

در یک تعریف ساده و اجمالی، مدیریت هزینه عبارت است از مجموعه‌ی اقداماتی که مدیریت برای تامین رضایت‌مندی مشتریان، همراه با کنترل و کاهش مستمر هزینه (بهای تمام شده) انجام می‌دهد. بدین ترتیب نکته‌ی حایز اهمیت این است که کاهش هزینه نباید به قیمت کاهش رضایت‌مندی مشتریان باشد.

مدیریت هزینه مستلزم به‌کارگیری ابزارها و فنونی است که در حوزه‌ی حسابداری مدیریت ابداع شده است و در سازمان‌های موفق و اصطلاحاً "کلاس جهانی" به‌وسعت استفاده

ارزیابی و قضاوت متکی به تجارب موجود در بنگاه‌های اقتصادی نشان می‌دهد که بدون استقرار و بهره‌برداری از سیستم مدیریت هزینه، عملاً دستیابی به مزیت رقابتی و در نتیجه تداوم و پایداری بنگاه‌ها میسر نخواهد بود.

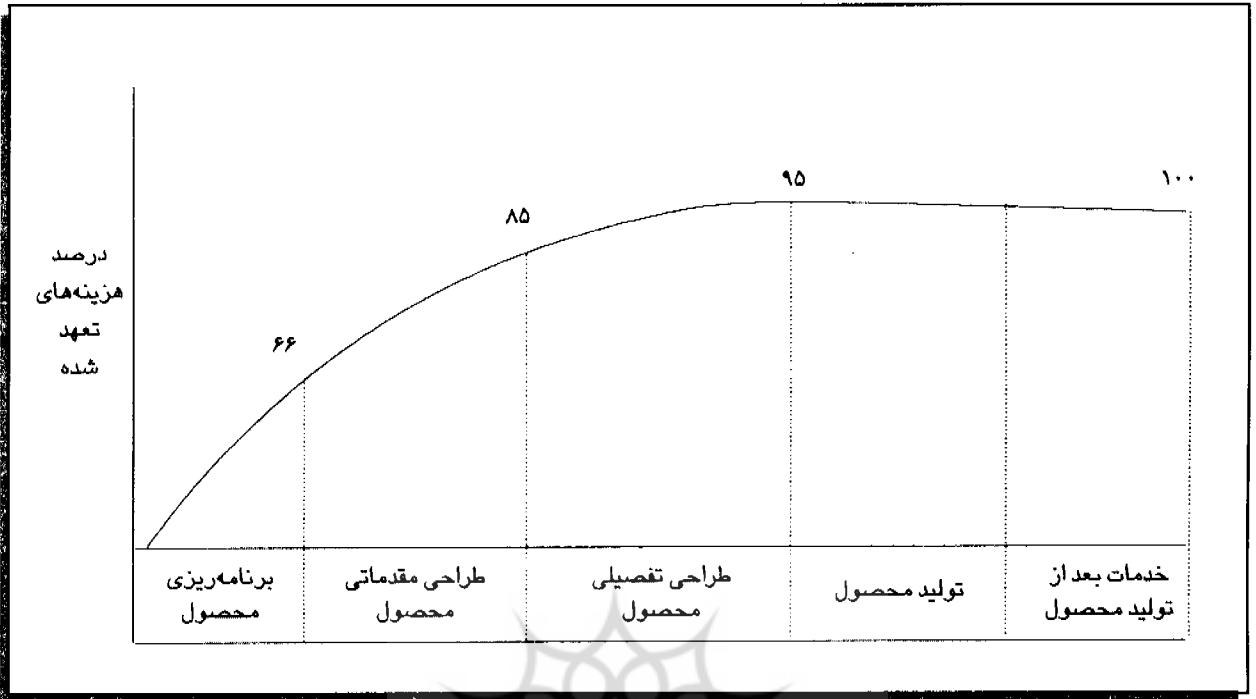
در شرایط پرقابلیت کنونی، محصولات و خدمات باید با توجه به ملاحظات اساسی زیر تولید شوند:

۱- انطباق با کارکرد مورد نیاز مشتری،
۲- کیفیت بالا، ۳- بهای تمام شده پایین،
و ۴- ایجاد حاشیه سود.

تلفیق عناصر فوق که تا حدودی در تضاد با یک دیگر قرار دارند مستلزم مدیریت هزینه در بنگاه است.

امروزه موضوع مدیریت هزینه بیش از هر مقوله‌ای ذهن مدیران سازمان‌ها و

هزینه یابی شده: درصد هزینه های تعهد شده در عمر تولید محصول



بر اساس مطالب بالا در می یابیم که نکته ی محوری در هزینه یابی هدف این است که سقف هزینه ها (بهای تمام شده محصول) از پیش تعیین می گردد و بنگاه ناگزیر است که ضمن حفظ کیفیت محصول بهای تمام شده را در سطح معینی نگاه دارد تا سود انتظاری حاصل آید. یکی از فوایدی که کاهش هزینه ها را میسر می سازد عبارت است از مهندسی ارزش.

مهندسی ارزش عبارت است از بررسی سیستماتیک عوامل اثرگذار بر بهای تمام شده ی محصولات به منظور یافتن راه های مناسب حفظ کیفیت همراه با کاهش هزینه ی تولید و رسانیدن آن به سطح هدف گذاری شده. مهندسی ارزش از طریق بهبود طراحی با هدف کاهش هزینه (توام با حفظ کیفیت) و

هزینه ی تولید تنها با تغییر طراحی قابل تغییر است. نمایشگر ۱ اندیشه ی اولیه ی به کارگیری هزینه یابی هدف را که در دهه ی ۱۹۶۰ در امریکا مطرح شد و در دهه ی ۱۹۹۰ در ژاپن رشد و تکامل یافت و وسیعاً به کار گرفته شد نشان می دهد. در حال حاضر بیش از ۸۰ درصد صنایع موتاژ و ۶۰ درصد صنایع تولیدی ژاپن از روش هزینه یابی هدف استفاده می نمایند.

قبل از تشریح جوانب مختلف هزینه یابی هدف لازم به تاکید است که این فن صرفاً در مورد محصولات جدید که قرار است طراحی و عرضه شوند مطرح است. برای محصولات موجود از شیوه های دیگر مدیریت / کاهش هزینه (مانند هزینه یابی کایزن) استفاده می شود که جداگانه به معرفی آنها خواهیم پرداخت.

قطعی فرض می شود. لذا باید هزینه ها و بهای تمام شده را به سطحی رساند که با فرض قیمت از پیش تعیین شده فروش و حداقل سود انتظاری، هزینه ها از سطح و میزان پیش بینی شده فزونی نیابد. آنچه کار مدیریت بنگاه را در این معادله دشوارتر می سازد این است که کاهش و کنترل هزینه ها باید با حفظ و حتی گاهی ارتقا کیفیت نیز همراه باشد. به همین لحاظ می گویند، هزینه یابی هدف بخشی از فرایند مدیریت جامع برای بقا سازمان در محیط رقابت فزاینده است.

هزینه یابی هدف برپایه ی این فرض اساسی و آزموده شده استوار است که به صورت موثر از مرحله ی طراحی محصول آغاز می شود. بدین معنی که در مرحله ی طراحی بالغ بر ۹۰ درصد هزینه های تولید محصول تعیین و تعهد می گردد. این میزان و سهم از کل

شناسایی کارکردهای زائد محصول که مشتری حاضر به پرداخت بهای آن نیست به مدیریت هزینه کمک می‌کند.

مهندسی ارزش توسط تیمی متشکل از نیروهای مختلف سازمان در حوزه‌های مختلف مهندسی، طراحی محصول، خرید، تولید، بازاریابی، فروش و مالی انجام می‌یابد. مهندسی ارزش در مفهومی گسترده به بیرون از سازمان نیز توسعه یافته است و در واقع کسل زنجیره‌ی ارزش از جمله عرضه‌کنندگان مواد و قطعات و مشتریان را در برمی‌گیرد.

با توضیحات بالا می‌توان چنین نتیجه گرفت که مهندسی ارزش عبارت است از جستجوی فرصت‌ها برای بهبود طراحی، فرایند عملیات و بهره‌برداری از امکانات تولید محصول در کل زنجیره‌ی ارزش، به‌منظور کاهش بهای تمام شده‌ی تولید.

به عبارت دیگر مهندسی ارزش کوشش سازمان یافته‌ای است برای تجزیه و تفکیک محصول به کارکردهای انجام‌پذیر در تولید محصول و یافتن راه‌های انجام وظایف به ترتیبی که جمع بهای تمام شده از سطح هزینه‌های هدف تجاوز ننماید. مهندسی ارزش در مرحله‌ی طراحی مطرح می‌شود و حاصل همکاری گروه‌های مختلف از کارشناسان سازمان است.

در مهندسی ارزش، هزینه‌ی محصول تا پایین‌ترین جزء تفکیک می‌گردد و فرایند تولید تا پایین‌ترین سطوح تجزیه می‌شود و از این‌رو اهداف زیر تحقق می‌یابد.

الف) زمینه‌های کاهش هزینه و نگاه داشتن هزینه‌ها در سطح "هزینه‌های

هدف" فراهم می‌شود.

ب) فعالیت‌های فاقد ارزش‌زایی و غیراقتصادی شناسایی و حذف می‌شوند.

نگاهی بر برخی تجارب

مراحل به‌کارگیری هزینه‌یابی هدف در تجارب به‌دست آمده به قرار زیر است:

۱- تعیین قیمت فروش (قیمتی که مشتری حاضر به پرداخت آن است).

۲- تعیین بهای تمام شده از طریق کسر سود هدف‌گذاری شده (انتظاری شرکت) از قیمت فروش.

۳- برآورد بهای تمام شده‌ی واقعی تولید محصول.

۴- تعیین تفاوت بهای تمام شده‌ی هدف‌گذاری شده با بهای تمام شده‌ی پیش‌بینی شده.

۵- یافتن راه‌های کاهش بهای تمام شده و پیش‌بینی شده به سطح بهای تمام شده‌ی هدف‌گذاری شده.

قیمت فروش براساس بررسی بازار و نظرسنجی از مشتریان در خصوص ارزش محصول که عمدتاً مبتنی برکارکرد محصول است تعیین می‌شود و سود هدف‌گذاری شده بر مبنای میانگین بازده‌ی انتظاری از سرمایه‌گذاری بنگاه و نسبت سود به فروش محاسبه می‌گردد.

براساس تحقیق سال ۲۰۰۰ دانشگاه کالیفرنیا در مورد ۴۸ شرکت امریکایی و ژاپنی که هزینه‌یابی هدف را به‌کار گرفته‌اند، مدیران شرکت‌ها تأثیرات به‌کارگیری این شیوه‌ی هزینه‌یابی را به شرح زیر برشمردند:

کاهش بهای تمام شده و افزایش سودآوری،

افزایش رضایت‌مندی مشتریان،

کاهش بهای خرید قطعات/مواد، ایجاد انگیزه و روحیه کارگروهی در سازمان.

هم چنین بنابر آمارهای موجود کاهش هزینه‌ی ناشی از به‌کارگیری هزینه‌یابی هدف در شرکت‌ها و صنایع مختلف ژاپن، مرسدس آلمان و بویینگ آمریکا در سال ۱۹۹۹ سالیانه بین ۱۳ تا ۱۷٪ بوده است.

هزینه‌یابی هدف نظم جدی بر کنترل تولید را پیشاپیش و در مرحله‌ی طراحی مستقر می‌سازد و با مشارکت دادن همه‌ی نیروهای سازمان امکان کاهش منطقی هزینه‌ها توأم با حفظ کیفیت را میسر می‌سازد و نهایتاً زمینه‌های تمرکز بر تولید ناب، حذف محصولات و فرایندهای فاقد ارزش‌زایی و نهایتاً استقرار نظام مدیریت هزینه را فراهم می‌آورد.

1- Readings and issues in Cost Management, James M.Reeve, South Western College Publishing (2000).

2- Management Accounting-Performance Management, RC Scarlett-C Wilks, CIMA Publishing (2002).

3- Cost Management (Strategy for Business Decision), Hilton, Maher, Selto, Mac-Grow Hill (2000).

4- Target Costing, Processes & Techniques, Frank Robinson, CIMA Publication (1999).

5- Control Tomorrow, s Costs Through Today's Design, R.Cooper & D.B.Chew, Readings in Management Accounting,

Prentice Half (2001).

جناب آقای دکتر صفدر حسینی

انتصاب شایسته جناب عالی را به سمت "وزیر امور اقتصادی و دارائی" تبریک عرض نموده امید است در خدمت به توسعه و آبادانی کشور موفق باشید.

شورای عالی انجمن حسابداران خبره ایران

جناب آقای صفائی فراهانی

انتصاب شایسته جناب عالی را به سمت "معاون کل وزارت امور اقتصادی و دارائی" تبریک عرض نموده امید است در خدمت به توسعه و آبادانی کشور موفق باشید.

شورای عالی انجمن حسابداران خبره ایران

جناب آقای دکتر کرد زنگنه

انتصاب شایسته جناب عالی را به سمت "رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور و معاون وزیر امور اقتصادی و دارائی" تبریک عرض نموده امید است در خدمت به توسعه و آبادانی کشور موفق باشید.

شورای عالی انجمن حسابداران خبره ایران

جناب آقای دکتر پور محمدی

انتصاب شایسته جناب عالی را به سمت "معاون وزیر امور اقتصادی و دارائی در امور شرکت های دولتی" تبریک عرض نموده امید است در خدمت به توسعه و آبادانی کشور موفق باشید.

شورای عالی انجمن حسابداران خبره ایران

جناب آقای عبدالله پوری حسینی

انتصاب شایسته جناب عالی را به سمت "معاون وزیر امور اقتصادی و دارائی و مدیرعامل سازمان خصوصی سازی" تبریک عرض نموده امید است در خدمت به توسعه و آبادانی کشور موفق باشید.

شورای عالی انجمن حسابداران خبره ایران

جناب آقای دکتر سمیعی

انتصاب شایسته جناب عالی را به سمت "معاون فنی و حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور" تبریک عرض نموده امید است در خدمت به توسعه و آبادانی کشور موفق باشید.

شورای عالی انجمن حسابداران خبره ایران

جناب آقای بیگ پور

انتصاب شایسته جناب عالی را به سمت "معاونت فنی و عملیاتی سازمان امور مالیاتی" تبریک عرض نموده امید است در خدمت به توسعه و آبادانی کشور موفق باشید.

شورای عالی انجمن حسابداران خبره ایران

جناب آقای قاسم پناهی

انتصاب شایسته جناب عالی را به سمت "معاون برنامه ریزی و پژوهشی سازمان امور مالیاتی" تبریک عرض نموده امید است در خدمت به توسعه و آبادانی کشور موفق باشید.

شورای عالی انجمن حسابداران خبره ایران

جناب آقای میرزایی

انتصاب شایسته جناب عالی را به سمت "هیات عالی انتظامی سازمان امور مالیاتی کشور" تبریک عرض نموده امید است در خدمت به توسعه و آبادانی کشور موفق باشید.

شورای عالی انجمن حسابداران خبره ایران

جناب آقای غلامعلی آبائی

انتصاب شایسته جناب عالی را به سمت "دادستان انتظامی سازمان امور مالیاتی" تبریک عرض نموده امید است در خدمت به توسعه و آبادانی کشور موفق باشید.

شورای عالی انجمن حسابداران خبره ایران