

امکان سنجی هزینه یابی بر مبنای هدف در شرکت های خودرویی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران

سمیرا آهانگر

ahangar.samira@gmail.com

مریم اکبرنژاد

چکیده

فصلنامه پژوهش‌های کاربردی مدیریت بازار
Journal of Applied Managerial Market Research
JAMMR

هزینه یابی بر مبنای هدف به عنوان یک ابزار اساسی و کارآمد مدیریت، جهت مدیریت هزینه و کاهش بهای تمام شده محصولات رویکردی همه سویه را به مرحله طراحی محصول دارد. در این شیوه بر اساس تحقیقات بازار قیمت فروش محصولات پیش از شروع فرآیند های تولیدی پیش بینی سپس سعی می شود محصولی با بهای تمام شده از پیش تعیین شده پیش بینی و تعیین گردد تا بتواند سود مورد نظر مدیریت را تأمین کند و در عین حال از کیفیت مطلوب و شرایط رقابتی برخوردار باشد. به گونه ایی که رضایت مشتری به شیوه ای شایسته جلب شود. اجرای فرآیند هزینه یابی بر مبنای هدف تحت تأثیر عوامل و شرایط محیطی است تا جایی که این شرایط تعیین می کنند آیا زمینه های کافی برای اجرای این شیوه وجود دارد یا خیر؟ یا به عبارتی ضرورت استفاده از آن احساس می شود یا خیر؟ در صورتی که بخواهیم از این شیوه استفاده کنیم شرایط محیطی وبستر مناسب برای اجرای آن وجود دارد یا خیر؟ شناسایی شرایط محیطی و الزامات بکارگیری یک شیوه از این حیث می تواند دارای اهمیت باشد. زیرا در صورت به کار گیری یک شیوه بدون آشنایی با کارکردها و مزایای آن و عدم شناسایی عوامل مثبت و منفی مؤثر بر اجرای آن از سویی می تواند به هدر رفتن منابع مادی و انسانی هنگفت و قابل توجه منجر شود از سوی دیگر منطقی بودن و علت استفاده از یک شیوه را نیز زیر سؤال می برد.

واژگان کلیدی: هزینه یابی بر مبنای هدف، هزینه یابی محرک بازار، هزینه یابی در سطح قطعات، هزینه یابی در سطح محصول.

مقدمه

نرخ پیشرفت اقتصادی و فناوری دنیا تاکنون، به اندازه چند دهه اخیر نبوده است. این تغییرات، تمامی وجوه حیات یک سازمان را تحت تأثیر قرارداده است. سازمان‌های موفق دنیای امروز، تغییرات محیطی پیرامون خود را به شیوه‌ی شایسته‌ای مدیریت می‌کنند. امروزه دنیای تجارت بر نوآوری و کسب رضایت مشتری تأکید دارد. این موضوع نیازمند آن است که مدیریت از منظر شخصی که در بیرون سازمان قرارداد دارد، به بررسی عملکرد سازمان خود پردازد. تحقیقات انجام شده در مورد مدیران مالی برتر دهه ۱۹۸۰ میلادی، نشان دهنده‌ی این امر است که در حدود ۷۵ تا ۸۰ درصد زمان کاری آنها به گزارشگری مالی و تعیین بهای تمام شده اختصاص داشته است. در صورتی که در قرن ۲۱، مدیران تنها می‌توانند بین ۱۰ تا ۲۰ درصد زمان کاری خود صرف امور یاد شده نمایند. این نکته ناشی از این حقیقت است که امور مربوط به حسابداری و گزارشگری مالی رایج و سنتی، خودکار شده و به صورت یک روال مشخص و معمول تبدیل شده است (۸). در این شرایط مدیران مالی تنها در صورتی می‌توانند برای موسسات خود سودمند باشند که بتوانند آنها را در تصمیم‌گیری‌ها و تعیین راهبردها یاری نمایند. در قرن ۲۱، مدیران مالی باید بخش عمده زمان کاری خود را، صرف بررسی، تجزیه و تحلیل و تفسیر فرصت‌ها و تصمیم‌گیری‌های مدیریت نمایند. در این بین هزینه‌یابی بر مبنای هدف به عنوان یکی از روش‌های متنوع مدیریت هزینه که می‌تواند تأمین‌کننده اهداف راهبردی و بلندمدت سودآوری واحد تجاری باشد، مطرح شده است.

هزینه‌یابی بر مبنای هدف، کل زنجیره ارزش یک واحد تولیدی را تحت تأثیر خود قرار می‌دهد تا بتواند از طریق کلیه عناصر موجود در آن به شناسایی نیازهای مشتری پردازد و آن را در طراحی محصول وارد کند و سرانجام محصول دلخواه مشتری را باقیمت مورد نظر او تولید و به بازار ارائه کند.

۲- تعریف هزینه‌یابی بر مبنای هدف

تشریح‌کننده و توصیف‌کننده فرآیندی است که در آن رقابت بازار بسیار شدید بود TC اغلب تعاریف ارائه شده از اهمیت کاهش هزینه‌ها به عنوان ابزاری برای افزایش سودآوری بسیار زیاد است. طرح ریزی هزینه‌ها، مدیریت هزینه‌ها و کاهش هزینه‌ها ضرورتاً باید در مراحل آغازین طراحی، تولید یک محصول صورت

گیرد تا بتواند باعث کاهش هزینه‌های چرخه محصول می‌شود. در چرخه حیات از مرحله طراحی تا عرضه محصول به بازار تاکنون یک تعریف عمومی و پذیرفته شده‌ای از هزینه‌یابی بر مبنای هدف بدست نیامده است. مصادیقی از تعاریف مختلف ارائه شده در مورد آن را می‌توان به شرح زیرمورد اشاره قرار داد:

مقصود هزینه‌یابی بر مبنای هدف، شناسایی هزینه‌های تولیدی یک محصول پیشنهادی است تا وقتی که محصول به فروش می‌رسد، سود دلخواه و مورد نظر را ایجاد کند (۵).

هزینه‌یابی بر مبنای هدف مجموعه‌ای از روش‌ها و ابزارهای مدیریت جهت هدایت هزینه‌ها و فعالیت‌ها در طراحی و برنامه‌ریزی برای محصولات جدید است که مبنایی برای کنترل در مراحل بعدی عملیات به وجود می‌آورد تا نهایتاً سود هدف از طریق چرخه حیات محصول فراهم شود.

در واقع هزینه‌یابی بر مبنای هدف یک تکنیک بهای تمام شده نیست بلکه یک برنامه جامع کاهش هزینه است که حتی قبل از اولین مراحل تولید یک محصول شروع می‌شود (۴).

رویکردی ساختار یافته که بهای تمام شده خاصی را برای چرخه حیات یک محصول با مشخصات و کیفیت ویژه پیشنهاد می‌کند که می‌بایستی سطح دلخواهی از سود آوری را در طی چرخه حیات وقتی که به فروش می‌رسد، ایجاد نماید در این روش بهای تمام شده بعنوان یک ورودی در فرآیند طراحی محصول داده می‌شود، نه به عنوان حاصل فرآیند طراحی یا خروجی (۵). نکته مورد اشاره در تمام موارد اشاره شده بالا اینست که محصول هم باید رضایت مشتری را جلب نماید و هم براساس بهای تمام شده هدف تولید شود.

۳- مقایسه سیستم‌های سنتی هزینه‌یابی و سیستم هزینه‌یابی بر مبنای هدف

در سیستم‌های رایج و سنتی، که محیط فعالیت‌های تجاری و تولیدی رقابتی نبود و یا دست کم با فشارهای شدید و روز افزون کنونی روبرو نبودند. از این رو این گونه عمل می‌شد که ابتدا هزینه‌های عمده‌ای صرف تحقیق و طراحی یک محصول می‌شد. سپس محصولات طراحی شده، به تولید انبوه می‌رسید و در راستای سیستم‌های رایج هزینه‌یابی، بهای تمام شده‌ی آن تعیین می‌شد. در مرحله بعد، با توجه به سود مورد نظر مدیریت، درصدی از بهای تمام شده به عنوان سود به آن افزوده می‌شد و سرانجام محصول با قیمتی مشخص به بازار عرضه می‌شد. این سیستم قیمت‌گذاری نامیده می‌شود. ویژگی این نوع سیستم قیمت‌گذاری، این است که فرآیندهای تولیدی آن، تنها تحت تأثیر مدیریت می‌باشد و مشتری هیچ تأثیری در تعیین نوع

فرآیندهای تولیدی ندارد. یعنی فرآیندهای تولیدی بر اساس خواست‌ها و نیازهای مشتری طراحی نمی‌شود. سود مورد نظر هم بر اساس خواست مدیریت و معیارهای او تعیین می‌شود بنابراین با توجه به این که هم بهای تمام شده و هم سود تحت تاثیر عملکرد مدیریت است قیمت فروش به عنوان یک متغیر وابسته بر اساس دو عامل بالا و به عنوان خروجی این سیستم مطرح می‌شود مشخص است که بر اساس این سیستم قیمت گذاری نمی‌توان رقیبان متاثر کرد و نرمش لازم در این روش وجود ندارد.

در سیستم هزینه یابی بر مبنای هدف، قیمت به عنوان یک متغیر مستقل مطرح می‌شود، یعنی قیمت بازار بر اساس تحقیقات بازاریابی و با معرفی ویژگی‌ها، کارکردها و خصوصیات محصول و معرفی کامل محصول تعیین می‌شود. سپس مدیریت، سود مورد نظر خود را، بر اساس معیارها و اهداف از پیش تعیین شده، در مورد هر محصول ارائه می‌کند و بهای تمام شده‌ی محصول که ما آن را بهای تمام شده هدف یا بهای تمام شده مجاز می‌نامیم، حاصل می‌شود. همان‌طور که در شکل زیر کاملاً مشخص است، بازار نقطه شروع و مرحله طراحی محصول نقطه انتهایی فرآیند هزینه یابی بر مبنای هدف است (۴).

۴-میزان استفاده از هزینه یابی بر مبنای هدف

۸۰ درصد از شرکت‌های مونتاژ کار ژاپنی، مبادرت به استفاده از هزینه یابی بر مبنای هدف کرده‌اند. در بین شرکت‌های خودرو ساز، می‌توان به شرکت‌های بزرگی چون کریسلر، فورد و مرسدس بنز اشاره کرد. شرکت اینتل، سازنده قطعات رایانه‌ای هم مبادرت به استفاده از این روش کرده است شاید رقابت بسیار شدیدی که امروزه در دنیا به وجود آمده، به استفاده از هزینه یابی بر مبنای هدف سرعت خواهد بخشید (۹). با وجود این می‌توان گفت اغلب مقالات و تحقیقات انجام شده در زمینه هزینه یابی بر مبنای هدف، در مرحله اولیه خود قرار دارند و تاکنون مطالعه تطبیقی در این مورد صورت نگرفته است استفاده از هزینه یابی بر مبنای هدف حتی در آمریکا به نسبت تازه است. بکارگیری هزینه یابی بر مبنای هدف، پاسخی در مقابل فشارهای رقابتی سخت ناشی از بازار بر حاشیه فروش شرکت‌ها و سود آن‌ها بود با نگاهی به شرکت‌هایی که اقدام به استفاده از روش هزینه یابی بر مبنای هدف کرده‌اند، متوجه دو نکته عمده می‌شویم (۳):

۱- شرکت‌هایی که اقدام به استفاده از این روش کرده‌اند، در محیط‌های پر فشار و رقابتی بازار قرار گرفته‌اند.

۲- شرکت‌های استفاده‌کننده از این روش، جزو شرکت‌های برتر در رشته‌های صنعتی مربوط به خود هستند. شرکت‌هایی چون فورد، کریسلر، بنز در صنعت خودرو، شرکت آلیمپوس در زمینه تولید دوربین‌های عکاسی و فیلمبرداری و شرکت‌های اینتل در زمینه تولید قطعات و رایانه از جمله این شرکت‌ها هستند. اولین استفاده از سیستم‌های هزینه‌یابی بر مبنای هدف، به ژاپنی‌ها نسبت داده می‌شود که نخستین بار در اواسط دهه ۱۹۶۰ میلادی در شرکت تویوتا بود. پس از آن، شرکت‌های دیگر ژاپنی از قبیل، نیشان، سونی، ماتسوشیتا، المپیوس، دای هاتسو و در کنار آن‌ها شرکت‌های آمریکایی اقدام به استفاده از هزینه‌یابی بر مبنای هدف کردند و موفقیت‌هایی در عملکرد خود، در بازارهای جهانی بدست آوردند؛ به عنوان مثال، هزینه‌یابی بر مبنای هدف، به طرز گسترده‌ای در شرکت‌های ژاپنی مورد استفاده قرار گرفته است.

فصلنامه پژوهش‌های کاربردی مدیریت بازار

۵- مراحل اجرای سیستم هزینه‌یابی بر مبنای هدف

سیستم هزینه‌یابی بر مبنای هدف از مراحل تشکیل شده که به شرح آن‌ها می‌پردازیم:

Journal of Applied Managerial Market Research

۱- تعیین قیمت فروش محصولات جدید و حجم فروش از طریق تحلیل بازار

۲- تعیین هزینه هدف از طریق کم کردن سود سازمان از قیمت فروش

۳- تحلیل و تخمین هزینه‌ها برای هر یک از فرآیندها و اجزای محصول

۴- تعیین هزینه تخمینی محصول

۵- مقایسه هزینه تخمینی محصول با هزینه هدف

۶- اگر هزینه تخمینی محصول از هزینه هدف بیشتر شد با بکار بردن روش‌هایی مثل مهندسی ارزش سعی شود

این هزینه‌ها کاهش و به هزینه هدف رسانده شوند.

۷- تصمیم‌نهایی در مورد ارائه محصول وقتی که هزینه تخمینی و هزینه هدف یکسان شدن.

۸- مدیریت هزینه‌ها در طول فرآیند تولید محصول (۲).

۶- عوامل مؤثر بر فرآیند هزینه‌یابی بر مبنای هدف

حداقل پنج عامل عمده بر فرآیند هزینه‌یابی بر مبنای هدف مؤثرند. دو عامل از این عوامل به طور اساسی

بخش هزینه‌یابی محرک بازار را تحت تأثیر قرار می‌دهند. آنها عبارتند از شدت رقابت و ماهیت مشتری

دو عامل دیگر بر فرآیند هزینه‌یابی سطح هدف محصول تأثیری گذارند. این دو عامل عبارتند از استراتژی

محصول بنگاه اقتصادی و ویژگی‌های محصول. و بالاخره آخرین عامل استراتژی مبتنی بر قطعه سازان است که بخش هزینه یابی بر مبنای هدف سطح قطعات اتفاق می‌افتد (۵).

۱-۶-۱- عوامل مؤثر بر هزینه یابی محرک بازار:

۱-۱-۶- شدت رقابت

شدت رقابت بیان‌کننده میزان توجهی است که واحد اقتصادی در فرآیند هزینه یابی بر مبنای هدف باید به آن پردازد. در صنعت خودرو شرکت‌های فراوانی هستند که به عنوان رقیب باید در نظر گرفته شوند به همین دلیل استفاده از هزینه یابی بر مبنای هدف محرک‌های بازار از اهمیت فوق‌العاده‌ای برخوردار است. با انتقال فشار رقابتی از واحد اقتصادی به طراحان محصول و تهیه‌کنندگان قطعات احتمال واقع شدن محصول جدید در اقدام به تولید آن در منطقه بقا افزایش می‌یابد. در مقابل اگر شدت رقابت پایین باشد استفاده از استراتژی تصادمی در مقایسه با استفاده از سایر استراتژی‌های پیشگامی هزینه و تمایز محصول با موفقیت کمی مواجه خواهد بود. چنین استراتژی‌هایی سودهای بیشتر و وفاداری افزون‌تر مشتری را به همراه دارد، در نتیجه منافع هزینه یابی بر مبنای هدف در چنین محیط‌هایی پایین‌تر است.

۱-۲-۱- ماهیت مشتری

بسیاری از ویژگی‌های مشتری بر تحلیل‌های مورد استفاده واحد تجاری تأثیر می‌گذارد. اما سه مورد از این ویژگی‌ها اهمیت ویژه‌ای در تعیین میزان منافع استفاده از هزینه یابی بر مبنای هدف دارد. این سه عامل عبارتند از: درجه آگاهی مشتری، نرخ تغییر الزامات مشتریان و درجه درک مشتری نسبت به الزامات آتی خود.

۱-۲-۲- عوامل مؤثر بر هزینه یابی بر مبنای هدف سطح محصول:

عوامل مؤثر بر هزینه یابی بر مبنای هدف در سطح محصول به دو عامل استراتژی محصول و ویژگی‌های محصول بستگی دارد.

۱-۲-۲-۱- استراتژی محصول

انتخاب استراتژی محصول به عوامل زیر بستگی دارد:

ماهیت مشتری شدت رقابت

نرخ تغییر الزامات درجه آگاهی مشتری

آگاهی نسبت به الزامات آتی مشتری

هزینه یابی بر مبنای هدف محرک بازار

الف -درجه نوآوری

درجه نوآوری هر یک از محصولات جدید به تعیین حجم بودجه توسعه محصول جدید و اینکه تا چه اندازه از اطلاعات بهای تمام شده تاریخی می توان برای پیش بینی هزینه های آتی محصول استفاده کرد ، کمک می کند .همچنین هر چه درجه نوآوری افزایش یابد هزینه توسعه محصول نیز افزایش یابد .به علاوه اطلاعات هزینه ای محصولات گذشته کم ارزش تر می شود مخصوصاً اگر از فناوری نوین تری در محصولات جدید استفاده شده باشد .

ب -سرعت تجدید طراحی

هدف افزایش هر چه بیشتر کارکرد در محصول در قلب استراتژی محصولات قرار دارد. این هدف به وسیله ی معرفی محصولات جدید در بکارگیری فناوری های جدید و کارکردهای نوین نهفته است. شدت رقابت، شرکت ها را ملزم به داشتن مهارت برای توسعه و اقدام به تولید با سرعت بیشتر می نماید. هر چه معرفی محصولات جدید بیشتر باشد منافع ناشی از بکارگیری سیستم هزینه یابی بر مبنای هدف به این دلیل که بودجه بیشتری را مصرف می کند افزایش می یابد.

ج -تعداد محصولات

هر چه تعداد محصولات در خط تولید بیشتر باشد ، با شرط ثابت بودن سایر عوامل، میزان منافع حاصل از بکارگیری هزینه یابی بر مبنای هدف افزایش می یابد ، به این دلیل که پول بیشتری حاصل می شود .تعداد محصولات در خط تولید باید به خوبی مدیریت شود. جلب رضایت مشتریان در الزامات متفاوتی که برای آنها وجود دارد، بر اساس تهیه محصولات مختلف و توسعه آنها امکان پذیر است.

۶-۲-۲-ویژگی محصول

ویژگی هایی که برای محصول در نظر گرفته می شوند در سه دسته زیر قابل بررسی است:

الف -پیچیدگی محصول

پیچیدگی محصول، تعداد قطعات در تولید محصول و تعداد مراحل مورد نیاز برای ساخت محصول را مورد بررسی قرار می دهد .در پیچیدگی مشکل ساخت قطعات و طیف فن آوری مورد نیاز در تولید آنها نیز مورد بررسی قرار می گیرد .هر چه پیچیدگی بیشتر شود منافع هزینه یابی بر مبنای هدف افزایش می یابد ، زیرا اداره

فرآیند طراحی محصول و اطمینان از اینکه جمع هزینه‌های هدف قطعات و مجموعه‌ها به هزینه هدف سطح محصول منتهی می‌شود، مشکل‌تر می‌شود.

ب- سرمایه‌گذاری برای محصول جدید

واحد‌هایی که محصولاتشان با هزینه‌های توسعه پایین‌تری تولید می‌شود، غالباً مایل به تولید محصولات متعدد با پیش‌بینی موفقیت اندک برای آنها هستند. از طرف دیگر چنانچه میزان سرمایه‌گذاری مورد نیاز برای تولید محصول جدید افزایش یابد شرکت برای پرهیز از خطرات احتمالی در عرضه یا افزایش محصول اقدام به تولید با حجم کمتر و با توجه به نیازهای مشتری می‌نماید. شرکت اقدام به تولید محصولی می‌نماید که اطمینان داشته باشد سودآور خواهد بود، لذا استفاده از هزینه‌یابی بر مبنای هدف در این نوع شرکتها بسیار سودمند خواهد بود.

فصلنامه پژوهش‌های کاربردی مدیریت بازار

ج- دوره توسعه محصول

طول زمان مورد نیاز برای توسعه محصول جدید، به تعیین منافع ناشی از بکارگیری هزینه‌یابی بر مبنای هدف کمک می‌کند. اگر دوره طراحی محصول طولانی‌تر شود احتمال اینکه شرایط بکارگرفته شده در اعتبار سنجی محصول تغییر کند افزایش می‌یابد. بنابراین برای محصولاتی مانند اتومبیل با چرخه توسعه طولانی، هزینه‌یابی بر مبنای هدف در مراحل متعددی نیاز به مرور شرایط مرتبط با واقعیت دارد. هرچه این چرخه طولانی‌تر شود بکارگیری هزینه‌یابی بر مبنای هدف با پیچیدگی بیشتری همراه خواهد بود. چرخه توسعه محصول در صنعت خودرو حدود شش سال است. این مدت نسبتاً طولانی است، که نیاز به بررسی‌های مکرر شرایط بازار و نقاط تصمیم‌گیری درباره ادامه فعالیت پروژه را دارد. چرخه طولانی توسعه محصول بکارگیری هزینه‌یابی بر مبنای هدف را مفیدتر می‌کند، زیرا زمان طولانی بین طراحی و تولید محصول خطرات عدم موفقیت محصول جدید را افزایش می‌دهد.

۳-۶- عوامل مؤثر بر هزینه‌یابی بر مبنای هدف سطح قطعات:

مهمترین عاملی که بر هزینه‌یابی بر مبنای هدف سطح قطعات اثر می‌گذارد، استراتژی مبنی بر تأمین کنندگان است.

این استراتژی با در اختیار گذاشتن اطلاعات مربوط به هزینه‌ها و قابلیت‌های طراحی موجود در تأمین‌کنندگان به تأمین منافع حاصل از هزینه‌یابی بر مبنای هدف در سطح قطعات کمک می‌کنند. سه جنبه از استراتژی مبتنی بر تأمین‌کنندگان، تأثیر زیادی بر منافع حاصل از هزینه‌یابی بر مبنای هدف سطح قطعات دارد، که عبارتند از:

۶-۳-۱- درجه یکپارچگی افقی

عموماً موسسات بدون اتلاف وقت با تأمین‌کنندگان قطعات خود به صورت عمودی متحد می‌شوند. آنها بخش عظیمی از ورودی‌های مورد نیاز خود برای تولید محصولاتشان را از منابع خارجی تأمین می‌کنند. اتکای زیاد این مؤسسات به منابع خارجی تأمین‌کننده قطعات ضروری، توجه بیشتر به مدیریت زنجیره تأمین و هزینه‌یابی بر مبنای هدف در سطح قطعات را روشن می‌سازد. دو عامل اصلی منافع بالقوه هزینه‌یابی سطح

قطعات را افزایش می‌دهد:

۱- از آنجایی که حجم بالایی از منابع مورد نیاز برای تولید و ساخت محصولات از منابع خارجی تأمین می‌شود

صرفه‌جویی‌های بالقوه بیشتری عاید خواهد شد.

۲- بازده حاصل بر خلاقیت تأمین‌کنندگان قطعات متمرکز است. تأمین‌کنندگان قطعات نه تنها درصد بیشتری از محصولات واحد اقتصادی را تولید می‌کنند، بلکه آنها مسئولیت بخش بزرگی از طراحی را نیز به عهده دارند.

۶-۳-۲- قدرت تسلط بر تأمین‌کنندگان عمده

قدرت نسبی روابط تأمین‌کننده را خریدار تعیین می‌کند، که چه مقدار انرژی برای اندازه‌گیری قیمت‌های خرید قطعات مصرف می‌شود. وقتی این قدرت بالا باشد خریداران تلاش قابل ملاحظه‌ای برای تهیه هزینه‌های هدف سطح محصول خواهند داشت. هرچه قدرت تسلط واحد تولیدی بر قطعه‌سازان بیشتر باشد، منافع بکارگیری هزینه‌یابی بر مبنای هدف سطح قطعات بیشتر خواهد بود. دلیل این امر نیز انتقال فشار رقابتی از تولیدکننده به قطعه‌ساز است.

۶-۳-۳- ماهیت روابط با قطعه‌سازان

بررسی روابط بین شرکت‌های خودرو سازی و قطعه‌سازان آنها نشان‌دهنده این واقعیت است که هر چه همکاری در روابط بین این دو بخش بیشتر باشد فرآیند هزینه‌یابی بر مبنای هدف به طو کلی و در سطح قطعات سودمندتر و قوی‌تر می‌شود توانایی واحد اقتصادی خریدار و قطعه‌سازان در مرکز منافع فزاینده‌ای

که در سیستم هزینه یابی بر مبنای هدف قرار دارد بر خلاقیت طرحان دریافتن راه حل کاهش هزینه تمرکز دارند. به طور کلی بررسی آمار و ارقام شرکت های استفاده کننده از چنین سیستم های مدیریت هزینه نشان دهنده منافی است که این شرکت ها توانسته اند کسب نمایند.

۷- فرضیه های تحقیق

- امکان استقرار فرآیند هزینه یابی محرک بازار در شرکت های خودرویی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران (مطالعه موردی شرکت ایران خودرو) وجود دارد.

- امکان استقرار سیستم هزینه یابی بر مبنای هدف در سطح قطعات در شرکت های خودرویی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران (مطالعه موردی شرکت ایران خودرو) وجود دارد.

- امکان استقرار سیستم هزینه یابی بر مبنای هدف در سطح محصول در شرکت های خودرویی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران (مطالعه موردی شرکت ایران خودرو) وجود دارد.

- امکان پیش بینی کسر حاشیه سود مورد انتظار از قیمت فروش در شرکت های خودرویی پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران (مطالعه موردی شرکت ایران خودرو) وجود دارد.

۸- جامعه و نمونه آماری مورد بررسی

جامعه آماری این پژوهش به صورت موردی می باشد، یعنی از بین شرکت های مختلف صنعت خودروساز پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و شرکت های تابعه آن، شرکت ایران خودرو مورد مطالعه قرار گرفته است، به همین منظور بخش های مرتبط با موضوع پژوهش از مراکز ذیل تشکیل شده است: سازمان اداری، قسمت آموزش، سازمان تولید و مراکز آن، فنی و مهندسی، مدیریت کنترل کیفیت، انبار، طراحی، فروش و غیره. پرسشنامه ها توسط مدیران مالی، روسای حسابداری، کارشناسان مالی، مدیران، هیأت مدیره، بازرسان و کارگران هر یک از قسمت های مذکور، پاسخ داده شده است. بنابراین از ۲۲۲۷۸ نفر از کارکنان شرکت ایران خودرو (جامعه آماری) طبق جدول مورگان، ۳۷۷ نفر به عنوان حجم نمونه انتخاب شدند.

۹- روش تحقیق

در این تحقیق به سبب وجود محدودیت‌های گوناگون از جمله عوامل انسانی، محدودیت زمانی، تأخیر در روند مطالعه در صورت استفاده از روش مصاحبه و ... از روش پرسشنامه استفاده شده است. و پرسشنامه پژوهش حاضر نیز بر اساس تحقیق مشابهی که توسط کوپر و اسلاگمولدر در سال ۱۹۹۷ با عنوان امکان به کار گیری هزینه یابی هدف در مورد شرکت‌های برجسته ژاپنی صورت گرفته بود، ملاک عمل قرار گرفته که در آن از روش مصاحبه استفاده گردیده است، اما در تحقیق حاضر، به دلیل وجود محدودیت‌های گوناگون از جمله عوامل انسانی، محدودیت زمانی، تأخیر در روند مطالعات در صورت استفاده از مصاحبه و ... از روش پرسشنامه استفاده شده است.

فصلنامه پژوهش‌های کاربردی مدیریت بازار
Journal of Applied Managerial Market Research
در این پژوهش به علت زیاد بودن تعداد پرسشنامه‌ها، پژوهشگر در طی شش هفته و به دفعات مکرر پرسشنامه‌ها را ارسال نموده، که در نهایت ۳۰۰ پرسشنامه جمع‌آوری شده و ملاک نتیجه‌گیری پژوهشگر قرار گرفته است. مابقی پرسشنامه‌ها به دلیل عدم پاسخگویی و عدم دقت در پر کردن سوالات غیر قابل استفاده گردید. از آنجائی که داده‌های آماری از توزیع نرمال برخوردار میباشند، از آزمون‌های آماری پارامتریک جهت تحلیل داده‌ها استفاده می‌نماییم استفاده می‌گردد. در این تحقیق، جهت تجزیه و تحلیل و آزمون متغیرها از Test One-Sample T استفاده می‌گردد.

۱۰- نتیجه گیری

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
با توجه به موضوع پژوهش هر یک از سؤالات ویژه را با توجه به داده‌های آماری مورد بررسی قرار می‌دهیم. سوال اول عبارت است از: آیا امکان استقرار هزینه یابی محرک بازار در شرکت ایران خودرو وجود دارد؟ از آنجا که وجود ندارد. لذا نتیجه می‌H سطح معنی داری با درجه آزادی ۲۹۹ در سطح ۰,۰۵ برابر صفر است لذا دلیلی برای رد فرض ۱ گیریم که امکان استقرار فرآیند هزینه یابی محرک بازار در شرکت ایران خودرو وجود دارد که علت آن را می‌توان تبلیغات بالا و سرعت تغییر تکنولوژی و آگاهی مشتری استنباط کرد. سوال دوم عبارت است از: آیا امکان استفاده از هزینه یابی هدف در سطح قطعات در شرکت ایران خودرو وجود دارد؟

H. از آنجا که سطح معناداری با درجه آزادی ۲۹۹ در سطح ۰,۰۵ برابر صفر است، لذا دلیلی برای رد فرض ۱ وجود ندارد. بنابراین نتیجه می‌گیریم که امکان استقرار فرآیند هزینه یابی بر مبنای هدف در سطح قطعات در شرکت ایران خودرو وجود دارد که علت آن را می‌توان میزان افزایش صرفه جویی در هزینه‌های قطعات و میزان افزایش هماهنگی و تشریک مساعی با تأمین کنندگان مواد و قطعات استنباط کرد.

سوال سوم عبارت است از: آیا امکان استقرار هزینه یابی هدف در سطح محصول در شرکت ایران خودرو وجود دارد؟

H. از آنجا که سطح معناداری با درجه آزادی ۲۹۹ در سطح ۰,۰۵ برابر صفر است، لذا دلیلی برای رد فرض ۱ وجود ندارد. بنابراین نتیجه می‌گیریم که امکان استقرار فرآیند هزینه یابی بر مبنای هدف در سطح محصول در شرکت ایران خودرو وجود دارد که علت آن را می‌توان میزان تنوع و نوآوری محصولات و سودآوری بیشتر در اثر ورود به موقع و سریع محصولات جدید و افزایش حجم سرمایه‌گذاری‌هایی که صرف تحقیق و توسعه استنباط کرد.

سوال چهارم عبارت است از: آیا امکان پیش‌بینی کسر حاشیه سود مورد انتظار از قیمت فروش هدف در شرکت ایران خودرو وجود دارد؟ از آنجا که سطح معناداری با درجه آزادی ۲۹۹ در سطح ۰,۰۵ برابر صفر است، لذا دلیلی برای رد فرض وجود ندارد. بنابراین نتیجه می‌گیریم که امکان پیش‌بینی کسر حاشیه سود مورد انتظار از قیمت فروش هدف در شرکت ایران خودرو وجود دارد که علت آن را می‌توان اندازه‌گیری سود مورد انتظار محصولات بر اساس استراتژی مدیریت استنباط کرد.

۱۱-پیشنادهای پژوهش

با توجه به اینکه صنایع تازه تاسیس بعد از سال‌های جنگ تحمیلی ایجاد شده‌اند، نیاز است در راستای توسعه نوآوری و بهبود صنایع و تحقیقاتی به صورت دانشگاهی و علمی در زمینه هزینه‌یابی بر مبنای هدف انجام گیرد تا صنایع ما با اطمینان و آسودگی بیشتر به پشتوانه تحقیقات علمی به توسعه و نوآوری پردازند. از آنجا که سیستم هزینه‌یابی بر مبنای هدف سیستمی است که باعث کاهش هزینه‌ها و همچنین محاسبه دقیق‌تر بهای تمام شده محصولات می‌شود از این رو به شرکت‌ها پیشنهاد می‌شود که هزینه‌یابی بر مبنای هدف را جایگزین سیستم‌های سنتی هزینه‌یابی و تعیین بهای تمام شده کنند. در مقایسه این پژوهش با پژوهش‌های دیگر به این نتیجه رسیدیم که امکان سنجی هزینه‌یابی بر مبنای هدف نیازمند شرایط و محیط رقابتی خاص می‌باشد. لذا اجرای سیستم هزینه‌یابی بر مبنای هدف در این شرکت‌ها لازم و ضروری می‌باشد.

Journal of Applied Managerial Market Research

JAMMR

پژوهشگاه علوم انسانی و مطالعات فرهنگی
پرتال جامع علوم انسانی

فهرست منابع

۱- رضایی، مهدی، (۱۳۸۵) بررسی استفاده از هزینه یابی هدف، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه مازندران.
 ۲- زارعی، غلامرضا، (۱۳۸۱) فاکتورهای موثر بر لزوم استفاده از تکنیک های هزینه یابی بر مبنای هدف و مهندسی ارزش با تاکید بر صنعت خودروسازی، پایان نامه کارشناسی ارشد، دانشگاه تربیت مدرس، رشته حسابداری.

۳- AICPA. (January ۱۹۹۸). Target Costing Best Practices report foundent

۴- Castellano and Young, (۲۰۰۳). "Speed splasher an interactive team – based target costing exercise" , journal of Accounting Education, www.elsevier.com/locate/jaccedu, pp ۱۴۹-۱۵۵

۵- Cooper, R. and Slagmulder, R., (۱۹۹۷) Target Costing and Value Engineering, Portland: productivity press and Montvale.

۶- Fisher, Joseph. (۱۹۹۵) Guide To Cost Management, Edited By Brinher, Barry, Indiana University ۳۱-۳۶

۷- Henrik borgernas and gustav fridh “the use of Target costing in Swedish manufacturing firms”

۸- Hilton; R.W. Maher; M.W. Selto; F.H. (۲۰۰۰). Cost Management: Strategies for Business Decision, New Jersey, Mc – Graw Hill

۹- Welfle, Barbara and Keltyka, Pulmela. (۲۰۰۰). *Global Competition: the New Challenge for Management Accountants*. Ohio CPA Journal, Jan – March, ۳۰ – ۳۶.