

هزینه یابی بر مبنای هدف

منشأ و تاریخچه هزینه یابی هدف:

در دهه ۱۹۶۰ رشد صنایع مختلف همگام با توسعه ماشینی شدن شتاب بیشتری گرفت. در آن زمان تقاضا برای محصولات شگفت آور بود و کانون توجه مدیریت هزینه بر مراحل تولید متمرکز قرار داشت و از این رو هزینه یابی استاندارد ابزار اصلی کنترل هزینه شمرده می شد. در اوایل دهه ۱۹۷۰، اشباع بازار و بالا رفتن سطح زندگی مردم شرکت ها را مجبور به تولید محصولات متنوع با ویژگیهای متفاوت نمود و با استفاده از امکانات جدید چرخه عمر محصولات به نفع محصولات بهتر و جدیدتر دائما کوتاه تر شده و از این رو اهمیت مدیریت هزینه را در مرحله برنامه ریزی و طراحی افزایش داد.

پیش تر هزینه یابی هدف به عنوان فن هزینه یابی فراگیر تولیدکنندگان ژاپنی را جذب خود کرده بود و هزینه یابی هدف اولین بار در دهه ۱۹۶۰ در شرکت اتومبیل سازی تویوتا برای برنامه ریزی هزینه تولید یک خودرو به مبلغ ۱۰۰۰ دلار و در واکنش به شرایط دشوار بازار پا به عرصه وجود گذاشته بود. در آن زمان بازارهای آسیا انباشته از محصولات شرکتهای غربی بود و مؤسسه های ژاپنی نیز با کمبود منافع و مهارتهای مورد نیاز برای توسعه مفاهیم فنون و ابزارهای لازم برای رسیدن به رقیب پر قدرت خود در زمینه هایی چون کیفیت، هزینه و کارآیی روبرو بودند. بسیاری از شرکت های ژاپنی به این نتیجه رسیدند که فعالیتهای چند وجهی در تولید، آنگونه که شرکتهای غربی به کار می برند می تواند با اصلاحاتی به صورتی اثر بخش به کار گرفته شود. آنان بر این عقیده بودند که در هم آمیختن کارکنان بازاریابی، مهندسی، مالی، تولیدی و برنامه ریزی در یک گروه تخصصی منافع متعددی دارد. این گروه ها می توانستند روشها و فنون جدیدی برای طراحی و ایجاد محصولات جدید در معرض آزمایش قرار دهند و در جهت افزایش یکپارچگی بین فعالیتهای بالا دستی در عملیات شرکت، تلاش کنند. هزینه یابی هدف از چنین محیطی پدید آمد. مجموعه ای از ابزار تخصصی شامل تحلیل عملیات، مهندسی ارزشها، تحلیل ارزشها و مهندسی همزمان برای تکمیل هزینه های هدف معرفی شد و این امر شرکتهای ژاپنی را در زمینه های طراحی و ایجاد محصول در موقعیتی شاخص و اثر بخش قرار داد. تنها بعد از این تحولات بود که شرکت های اروپایی و آمریکایی به ارزش هزینه یابی هدف پی بردند.

در شرایط رقابتی حاکم بر بازار، بنگاه های اقتصادی ملزم به مدیریت اجزاء بقاء محصول (قیمت/ بهای تمام شده، کیفیت و کارکرد) هستند، زیرا در اقتصاد امروز حفظ یک مزیت رقابتی به مدت طولانی غیر ممکن است. مدیریت بهای تمام شده سنتی در این محیط رقابتی نمی تواند مؤثر باشد، بنابراین مدیریت هزینه بر مبنای هدف، مجموعه یکپارچه ای از تکنیک ها و سیستم هایی است که جهت مدیریت اجزاء طراحی و به کار برده می شود و به منظور پیاده سازی موفق آن، ایجاد زمینه های مناسب تکنیکی، رفتاری و فرهنگی لازم می باشد. مهمترین موضوع در استفاده از هزینه یابی هدف همان زمینه های فرهنگی آن است، با این تعبیر که در نوع عملکرد به جای اینکه یک گروه تنها به حفاظت از منابع و زمینه های کاری خود پردازد، می بایست کارکردهای سایر گروه ها و منافع جمعی را مدنظر قرار دهند. برای اجرای مؤثر، هزینه یابی هدف باید در طی زنجیره ارزش انتشار یافته باشد و تمامی افراد سازمان آنرا پذیرفته باشند. در هزینه یابی بر مبنای هدف توجه ویژه ای به چرخه عمر محصولات و بهبود مستمر می گردد و همواره نیازهای مشتریان در اولویت قرار دارد. با توجه به جهانی شدن بازارها که در حال حاضر شاهد آن هستیم و مسئله پیوستن به بازار تجارت جهانی، ما ناگزیر به فضای رقابتی قدم می گذاریم و برای بقا در چنین فضایی ناگزیر از اعمال هزینه یابی هدف هستیم.

تعاریف هزینه یابی بر مبنای هدف:

فرایند مدیریت استراتژیک هزینه به منظور کاهش مجموع هزینه ها در مراحل طراحی و برنامه ریزی محصول هزینه یابی بر مبنای هدف یعنی یک فرایند نظام مند جهت تعیین و تحقق یک هزینه کلی برای تولید یک محصول پیشنهادی با کارکردهای مشخص ، جهت دستیابی به سود مطلوب در یک قیمت فروش پیش بینی شده در آینده. (کوپر و اسلاگمولدر)

هزینه یابی هدف، بر این مطلب تکیه دارد که به منظور کاهش بهای تمام شده ، نه تنها هزینه های تولیدی مهم هستند، بلکه هزینه های پیش از تولید و بعد از تولید هم مهم هستند. افزون بر آن، برای دسترسی به هدفهای شرکت، نه تنها مشارکت مدیران، حسابداران صنعتی، مدیریت تولید، طراحی و کنترل کیفیت و سایر مدیران کلیدی لازم است، بلکه شرکت باید با عرضه کنندگان مواد اولیه و مشتریان نیز ارتباط نزدیکی داشته باشد، تا بتوانند ارزشهای لازم را ایجاد کند. (گودرزی، ۱۳۸۲، ص ۳۲)

“در واقع هزینه یابی بر مبنای هدف یک تکنیک تعیین و اندازه گیری بهای تمام شده نیست ، بلکه یک برنامه ی جامع کاهش بهای تمام شده است . که حتی پیش از نخستین مراحل تولید یک محصول شروع می شود“
(کیتز سال ۱۹۹۳ میلادی)

اصول کلیدی هزینه یابی بر مبنای هدف :

۱. هزینه یابی مبتنی بر قیمت
۲. تمرکز بر مشتری (مشتری مداری)
۳. تمرکز بر فرایند طراحی
۴. عملکرد متقابل واحدها (همکاری سیستمی)
۵. جهت گیری در چارچوب چرخه عمر محصول
۶. مشارکت در زنجیره ارزش

۱- هزینه یابی مبتنی بر قیمت:

در این اصل ابتدا با توجه به تحقیقات بازار قیمت فروش محصول برآورد شده و سپس دو عنصر سود مورد انتظار و قیمت ، و در نهایت با توجه به هزینه هایی که شرکت می تواند روی محصول صرف کند آنرا طراحی و در صورت عملی بودن طرح آن را اجرا می کنند.

سیستم هزینه های هدف، هدف هزینه ای را براساس تخمین قیمت محصول در بازار رقابتی و تعیین میزان سود مورد نظر و کاستن این دو مقدار از یکدیگر تعیین می کند. یعنی حد هزینه مجاز را برای دستیابی به سود مشخص، براساس قیمت بازار، برآورد می کند.

در سیستم هزینه یابی هدف برای بدست آوردن هدفهای هزینه، قیمت بازار به کار گرفته می شود. و هزینه های هدف با استفاده از فرمول زیر محاسبه می گردد.

هزینه هدف = سود مورد نظر - قیمت رقابتی

۲- تمرکز بر مشتری (مشتری مداری):

در سراسر فرایند هزینه یابی هدف، نظر مشتری پیوسته مورد توجه قرار می گیرد و خواسته‌های وی در مورد

۱- کیفیت ۲- قیمت ۳- کارکرد

به طور همزمان در محصول و تصمیم‌های ساخت و تجزیه و تحلیل اعمال می شود.

نکته : تمرکز بر مشتری از راه توسعه فعالیت های مهندسی صورت می پذیرد.

کیفیت محصول و بهبود کارکرد تنها در صورتی امکان پذیر است که:

الف- محصولات، انتظارات مشتری را برآورد سازد.

ب- مشتریان حاضر باشند بابت آن محصول، پولی بپردازند

ج- سهم بازار یا حجم فروش افزایش یابد.

۳- تمرکز بر فرایند طراحی:

در سیستمهای هزینه یابی هدف طراحی محصولات و فرآیندهای اصلی مدیریت هزینه مورد توجه قرار می گیرد. به صورتی که در زمینه طراحی زمان بیشتری صرف میشود. با حذف مراحل پر هزینه و وقت گیر، زمان لازم برای ورود محصول به بازار کاهش می یابد. درحالی که در روشهای سنتی مدیریت هزینه به منظور کاهش هزینه ها بر صرفه جوئی های زیر متمرکز می شود.

۱- افزایش حجم تولید

۲- منحنی فراگیری

۳- کاهش ضایعات

۴- بهبود بازده

۴ اصل فرعی بر این دیدگاه تاثیر می گذارند که عبارتند از:

- در سیستمهای هزینه یابی هدف هزینه ها قبل از وقوع مورد نظارت و کنترل قرار می گیرند. فرآیند هزینه یابی هدف مرحله طراحی تمرکز دارد و به نظر می رسد در اثر طراحی کل هزینه هاز مرحله تحقیقات و توسعه گرفته تا نقطه ای که محصول در خط تولید قرار می گیرد کاهش هزینه طی چرخه کامل زندگی یک محصول امکان پذیر است.
- سیستم هزینه یابی هدف مهندسان تولید را به اثر هزینه محصول، فناوری و طرح فرآیند تولید و چالشهایی که در این زمینه وجود دارد متوجه می سازد. تمامی تصمیمات مهندسان از صافی ارزیابی مربوط به ارزش نسبی مشتری می گذرند و پس از آن در طرح تولید منظور می شوند.
- سیستمهای هزینه یابی هدف موجب می شود وظایف مشترک کلیه بخشهای شرکت در زمان طراحی مورد تحلیل و آزمون قرار گیرد. در نتیجه تغییرات مهندسی یا مراحل تولید قبل از رسیدن محصول به مرحله تولید. انجام می شود.
- در سیستم هزینه یابی هدف مهندسی همزمان محصولات و مراحل تولید (به جای مهندسی ترتیبی) باعث کاهش دوره زمانی تولید می شود. زیرا امکانی را فراهم می آورد تا برای هر مشکلی بتوان قبل از شروع تولید راه حلی ارائه کرد.

۴- همکاری سیستمی (عملکرد متقابل واحدها):

- عامل تعیین کننده دیگر در موفقیت هزینه یابی هدف همکاری سیستمی می باشد. تیمهای چند وظیفه ای تولید و فرآیند، مسئولیت کامل محصول را از مراحل اولیه طراحی تا تولید نهایی را به عهده دارند. همکاری متقابل این تیم ها می تواند زمان عرضه محصول را کاهش داده و در نتیجه هزینه های مربوط به مرور طرحها و تغییرات مهندسی کاهش می یابد.
- در سیستم هزینه یابی هدف، گروههای عملیاتی و تولید را اعضای بخش طراحی و مهندسی تولید، خط تولید، فروش و بازاریابی، واحد تدارکات، دایره حسابداری صنعتی، دایره خدمات و پشتیبانی تشکیل می دهند و از افراد خارج سازمان، از قبیل: تأمین کنندگان قطعات، مشتریان، فروشندگان، توزیع کنندگان، ارائه کنندگان و عرضه کنندگان مواد اولیه نیز بهره گرفته می شود.
- یکی دیگر از دلایل موثر بودن فرایند هزینه یابی بر مبنای هدف این است که از نقاط قوت کل بخش های سازمان - و نه فقط تیم توسعه و مهندسی محصول - برای دستیابی به نتایج بهره می برد.

الف- رهبری مدیریت عالی

ب- تیم گرایی

ج- تعهد کاری

د- اعتماد متقابل

ه- آموزش

۵- جهت گیری در چارچوب چرخه عمر محصول:

چرخه عمر محصول یک سلسله از فعالیت های درون شرکت است که از تحقیق و توسعه آغاز و به ارائه خدمات پس از فروش ختم می شود .

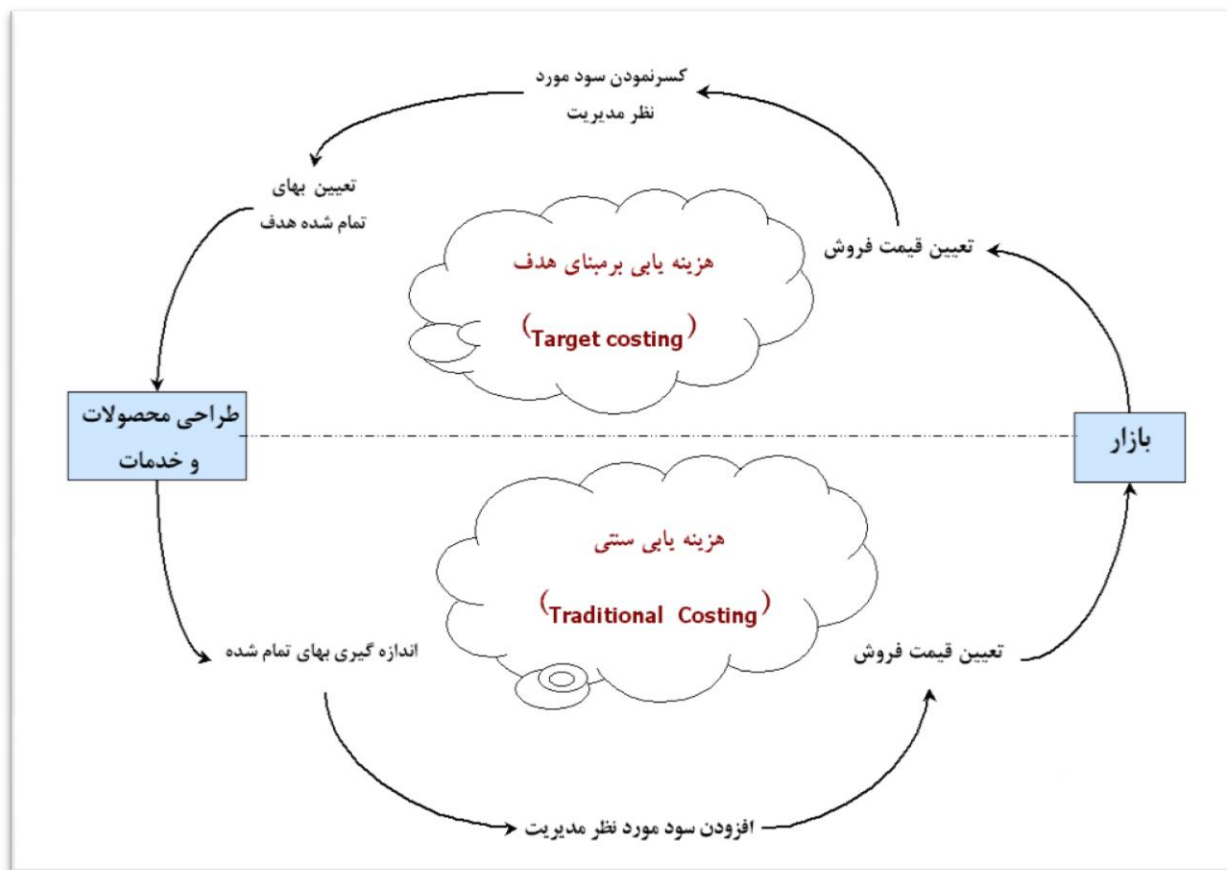
در هزینه یابی بر مبنای هدف ، تمامی هزینه های مربوط به عمر محصول (از قبیل هزینه های تولید و پس از تولید) مورد توجه قرار می گیرد و هدف، حداقل کردن هزینه های طول دوره عمر محصول برای مصرف کننده و تولیدکننده است.

۶- مشارکت در زنجیره ارزش:

هدف نهایی هر موسسه ایجاد ارزش برای مشتریان است. یک موسسه زمانی سودآور خواهد بود که ارزش ایجاد شده اش بیشتر از هزینه تولیدات و ارائه خدماتش باشد.

همه شرکت ها یا سازمانهایی که در یک صنعت بخصوص مشغول فعالیت هستند دارای یک زنجیره ارزش مشابه می باشند. و آن در برگیرنده فعالیتهایی است که در راه بدست آوردن مواد اولیه طراحی محصول ساختن تشکیلات و واحدهای تولیدی بستن قراردادهای تعاونی و ارائه خدمات به مشتریان به عمل می آورند.

مقایسه هزینه یابی بر مبنای هدف و سنتی (بهای تمام شده + درصدی سود):



مقایسه هزینه یابی بر مبنای هدف و هزینه یابی سنتی:

ردیف	بهای تمام شده + درصدی سود	هزینه یابی هدف
۱	قیمت بازار به عنوان بخشی از برنامه ریزی بهای تمام شده در نظر گرفته نمی شود.	قیمت بازار رقابتی در برنامه ریزی بهای تمام شده در نظر گرفته می شود.
۲	هزینه ها، قیمت را مشخص می کند.	قیمت، هزینه ها را مشخص می کند.
۳	به منظور کاهش هزینه ها، به ضایعات و عدم کارایی و سریار تولید توجه می شود.	طراحی، عامل با اهمیتی در کاهش هزینه هاست و هزینه ها قبل از وقوع مورد نظارت و کنترل قرار می گیرد.
۴	مشتری در کاهش هزینه دخالتی ندارد، و به نیازها و سطح رضایت مشتری توجه نمی شود.	داده های مشتریان به عنوان راهنمایی برای کاهش هزینه هاست.
۵	تأمین کنندگان قطعات و مواد اولیه بعد از طراحی محصول درگیر می شوند.	تأمین کنندگان قطعات و مواد اولیه زودتر از اتمام طراحی درگیر می شوند.
۶	در برنامه ریزی بهای تمام شده از زنجیره ارزش استفاده نمی شود و یا کمتر استفاده می شود.	در برنامه ریزی بهای تمام شده از زنجیره ارزش استفاده می شود.

گام های اجرای هزینه یابی بر مبنای هدف:

۱. تعیین قیمت محصول با توجه به قیمت بازار
۲. تعیین سود مورد نظر
۳. محاسبه هزینه مورد نظر (قیمت بازار منهای سود مورد نظر)
۴. استفاده از مهندسی ارزش برای شناسایی راه هایی جهت کاهش دادن هزینه ها (بهای تمام شده محصول)
۵. استفاده از روش کایزن و کنترل عملیاتی برای کاهش دادن هزینه ها

مزایای به کار گیری TC :

عنصر کلیدی در هزینه یابی بر مبنای هدف جهت یابی بازار در هزینه یابی و فرآیند توسعه محصول است . با معرفی قیمت بازار بعنوان عامل مالی تجزیه تحلیل ، هزینه یابی هدف مشکلات سایر رویکردهای هزینه یابی را برطرف می کند:

- هزینه یابی یک ابزار مدیریتی برای دستیابی به طراحی موفق محصول است، البته نه با استناد اطلاعات تاریخی.
- قیمت قابل اتکایی است که از فرآیند توسعه محصول ناشی می شود. این نتایج در بازار و از سود فرآیند توسعه محصول ناشی می شود.
- بدلیل جهت یابی در بازار ، هزینه یابی بر مبنای هدف استراتژی بلند مدت در بازار را در نظر نمی گیرد.
- تعیین اثر بخش تر هزینه های مورد انتظار تولیدی
- شناسایی ویژه نیازهای واقعی مشتریان
- تطابق فعالیتهای شرکت با نیازمندی های مشتری
- درک بهتری از اهداف هزینه در میان کارگران
- افزایش رضایت مشتری
- توانایی بیشتر برای رقابت جهانی

معایب به کار گیری TC :

اگرچه هدف هر سیستمی جلب رضایت مشتری و سودآوری بیشتری است . ولی به کارگیری این سیستم در عمل و اینکه بخواهیم رضایت همه مشتریان را جلب نماییم دشوار است.

در میان مشکلات تجربه شده به وسیله شرکتهای را به کار بستند یا سعی در به TC زیادی که سیستم کارگیری آن داشتند، به شرح زیر می باشد:

- شرکت ممکن است به طور واضح نتواند دلایل اجرای این سیستم را شرح دهد.
- افراد ممکن است با تغییرات محیط سازگاری نداشته باشند.
- مدیران ممکن است عکس العمل سریع نسبت به تغییرات نشان ندهند.
- شرکت ممکن است قادر نباشد به طور دقیق قیمت‌های بازار قابل قبول را تعیین کند.
- شرکت ممکن است نتواند این سیستم را حفاظت کند.

مشکلات موجود در بکارگیری سیستم هزینه یابی هدف در ایران:

- عدم امکان تعیین قیمت های رقابتی
- نوسانات عمده اقتصادی
- رایج نبودن مشتری مداری
- فقدان روحیه کاری
- عدم بهره گیری از سیستم‌های صحیح بهای تمام شده
- عدم استفاده از مهندسی ارزش

لذا جهت رفع این موانع پیشنهادهایی به شرح زیر ارائه می گردد:

تا زمانی که کشور از بازار بسته و شبه انحصاری برخوردار باشد، شرکت ها هیچگونه تمایلی به استفاده از هزینه یابی هدف نخواهند داشت و فقط در شرایط رقابتی است که شرکت ها جهت اینکه بتوانند به بقاء خود ادامه دهند، مجبور به استفاده از این روش سودمند خواهند بود. در ایران به دلیل عدم وجود بازارهای رقابتی، تعیین قیمت هدف با مشکل مواجه است لذا پیشنهاد می گردد دولت اقدام به گشودن تدریجی مرزها جهت ورود کالاها و محصولات خارجی بنماید تا شرایط رقابتی در تولید و عرضه محصولات فراهم آید.

از طریق اتخاذ سیاست های مالی و پولی مناسب، متغیرهای مؤثر در نوسانات اقتصادی را به حداقل رساند تا بتوان برای تولید در آینده برنامه ریزی نمود.

با توجه به اینکه تمرکز بر مشتری، راهنمایی برای کاهش بهای تمام شده محصولات است، از این رو پیشنهاد می شود شرکت ها بطور مداوم با مشتریان خود جهت دریافت نظریات آنها، ارتباط برقرار سازند و نظرات آنها را در طراحی محصولات مورد توجه قرار دهند.

با توجه به اهمیت چندمهارتی ساختن نیروی انسانی در دنیای رقابتی امروزی و نقش آن در افزایش کیفیت و کاهش هزینه محصولات به شرکت ها پیشنهاد می گردد به چندمهارتی ساختن نیروهای خود اقدام و کارگروهی را جایگزین کار سنتی و فردی بنماید.

با گسترش روزافزون مباحث مربوط به سازمان تجارت جهانی و پیوستن تدریجی کشورهای مختلف به این سازمان، لزوم توجه به تکنیک‌های نوین مدیریت هزینه بیش از پیش احساس می‌شود، در حال حاضر هزینه‌یابی هدف، به طور گسترده در صنایع مختلف کشورهای جهان به کار گرفته می‌شود. به منظور اجرای موفق هزینه‌یابی هدف، لازم است کلیه شرکت‌ها و تولیدکنندگان صنایع مختلف، ضمن حفظ کیفیت و کارکرد محصولات خود، توجه ویژه‌ای به این مقوله سودمند در کاهش قیمت‌های محصولات خود بنمایند تا با رقابتی کردن محصولات خود، سهم خود را در بازار افزایش و سودآوری خود را افزایش دهند. هزینه‌یابی هدف ضمن حفظ منافع صاحبان صنایع باعث افزایش رضایت‌مندی مشتریان و رفاه اجتماعی می‌گردد و اجرای موفقیت‌آمیز این نظام مستلزم رعایت موارد زیر می‌باشد:

- توجه خاص مدیران ارشد و به تبع آن سایر مدیران و مسئولان به اهمیت این مقوله
- ایجاد فرهنگ کاهش هزینه در سطح شرکت و شرکت‌های تابعه
- مشتری‌مداری واقعی
- هدایت تأمین‌کنندگان مواد و قطعات با توجه به نظام هزینه‌یابی هدفمند.
- سهیم نمودن کارکنان تمام سطوح در دستاوردهای شرکت.
- بکارگیری سیستم‌های اطلاعاتی جامع و یکپارچه.