

ارائه چارچوبی پیشنهادی برای پیاده‌سازی مدیریت هزینه استراتژیک

پیمان موسوی^۱

تاریخ دریافت: ۱۴۰۲/۰۲/۲۷ تاریخ چاپ: ۱۴۰۲/۰۵/۲۱

چکیده

مدیریت هزینه استراتژیک، فرایند کاهش قیمت کل و بهبود همزمان موقعیت استراتژیک شرکت است. مدیریت هزینه استراتژیک، زمانی محقق می‌شود که مدیر شرکت درک کند کدامیک از هزینه‌ها، از موقعیت استراتژیک شرکت حمایت می‌کند، کدامیک آن را تضعیف کرده و کدامیک هیچ تاثیری بر آن ندارند. از طرفی مدیریت هزینه استراتژیک در سال‌های اخیر صرفاً شامل هزینه‌ها نشده و عوامل دیگری مانند درآمد را نیز در بر می‌گیرد لذا این مقاله در صدد است تا با معرفی و شناخت و بررسی جنبه‌های مختلف مدیریت هزینه استراتژیک اقدام به ارائه چارچوبی پیشنهادی برای پیاده‌سازی مدیریت هزینه استراتژیک نماید.

واژگان کلیدی

مدیریت هزینه استراتژیک، چارچوب پیشنهادی، فلسفه، نگرش، تکنیک.

۱- دانشجوی دکتری حسابداری، واحد قزوین، دانشگاه آزاد اسلامی، قزوین، ایران. (نویسنده مسئول).
peyman.musavi@gmail.com

مقدمه

در طول دو دهه گذشته، سازمان‌ها مجبور بوده‌اند با رویکردهای جدیدتر و بهتر برای مدیریت کسب و کار خود به روندها و تغییرات محیط کسب و کار پاسخ دهند. (منوچهری^۱ ۱۳۷۸). این رویکردهای جدید با عناوینی مانند مدیریت کیفیت فراگیر، مشارکت و توانمندسازی کارکنان، مهندسی فرآیند کسب و کار، بهبود مستمر و رویکردهای دیگر در حال اجرا هستند. این فلسفه‌ها از سازمان‌ها می‌خواهند که در ارائه محصولات و خدمات با ارزش افزوده با قیمت‌های رقابتی به مشتریان، پاسخ‌گو، چابک و انعطاف‌پذیر باشند؛ بنابراین سازمان‌ها اکنون درمی‌یابند که باید بتوانند یک محیط پیچیده و به سرعت در حال تغییر را، بدون هزینه‌های قابل توجهی که به‌طور سنتی برای این ویژگی‌ها ایجاد می‌شد، مدیریت کنند. در این محیط در حال تغییر، سازمان‌ها شاهد تولد دوباره و چشم‌گیر رویکرد جدید مدیریت هزینه استراتژیک در حسابداری بوده‌اند.

واژه‌شناسی

اصطلاحات حسابداری گاهی به اشتباه تعبیر می‌شوند و اصطلاح "مدیریت هزینه" نیز از این قاعده مستثنی نیست. با توجه به این که "مدیریت هزینه" دو اصطلاح "حسابداری بهای تمام شده" و "حسابداری مدیریت" را که خود در معرض سوء تعبیر مکرر قرار دارند، ترکیب می‌کند، شاید این سوء تعبیر اجتناب‌ناپذیر باشد (هانسن و مومن^۲، ۲۰۰۰). در حالی که گاهی اوقات این اصطلاحات مترادف در نظر گرفته می‌شوند، در مواقع دیگر به معنای چیزهای کاملاً متفاوتی هستند (ماهر^۳، ۲۰۰۰). در هر صورت، مدیریت هزینه بر مبنای حسابداری بهای تمام شده و حسابداری مدیریت استوار است و دانش هر دو را در نظر می‌گیرد. با این وجود، مدیریت هزینه، حسابداری بهای تمام شده نیست. مدیریت هزینه بسیار فراتر از حسابداری بهای تمام شده است. حسابداری بهای تمام شده حوزه‌ای از حسابداری است که اطلاعاتی را در مورد میزان هزینه‌ها ثبت، اندازه‌گیری و گزارش می‌کند (ماهر و دیاکین^۴، ۱۹۹۴)، مدیریت هزینه جامع‌تر از حسابداری بهای تمام شده است (برلینر و بریمسون^۵ ۱۹۹۸).

هم‌چنین، مدیریت هزینه اگر در حسابداری مدیریت چیزی که ما عمدتاً در ذهن داریم، شامل تجزیه و تحلیل نقطه سر به سر، مقادیر سفارشات اقتصادی و - بالاتر از همه - محاسبه انحراف بین هزینه‌های واقعی و استاندارد باشد (کوپر^۶ ۱۹۹۷). با حسابداری مدیریت یکسان نیست. مدیریت هزینه بسیار بیشتر به استفاده مدیریت از اطلاعات هزینه برای تصمیم‌گیری می‌پردازد. اگرچه، مدیریت هزینه، حسابداری هزینه و حسابداری مدیریت نیست، آن‌ها به انجام دادن مدیریت هزینه کمک می‌کنند.

¹ Manoochehri

² Hansen and Mowen

³ Maher

⁴ Maher and Deakin

⁵ Berliner and Brimson

⁶ Cooper

اهمیت مدیریت هزینه استراتژیک

در محیط کسب و کار معاصر، مدیریت هزینه به یک مهارت حیاتی بقا برای بسیاری از سازمان‌ها تبدیل شده است؛ اما در این زمینه صرفاً کاهش هزینه‌ها کافی نیست. در عوض، هزینه‌ها باید به صورت استراتژیک مدیریت شوند (کوپر و اسلاگمولدر^۱ ۱۹۹۸). بسیاری از نویسندگان تاکید کردند که اهمیت مدیریت هزینه استراتژیک در سال‌های اخیر به دلیل رقابت شدید به شدت افزایش یافته است. با توجه به تحقیق کوپر و اسلاگمولدر (۱۹۹۷)، مشتریان در بازارهای رقابتی شدید انتظار دارند که هر نسل از محصولات بهبودهایی را ارائه دهند. این بهبودها ممکن است شامل موارد زیر باشد: بهبود کیفیت، بهبود عملکرد یا کاهش قیمت. هر یک از این پیشرفت‌ها به تنهایی یا ترکیبی از آن‌ها، شرکت را به مدیریت هزینه‌های خود ترغیب می‌کند که تا بتوانند سودآور بمانند. علاوه بر این، کوپر و اسلاگمولدر (1997) خاطر نشان کردند که در بازارهای بسیار رقابتی با حاشیه سود کم، وفاداری پایین مشتری و مزایای کم، نه تنها مشتریان خواستار مدیریت هزینه هستند، بلکه رقابت شدید بین رقبای همسان اهمیت استراتژیک مدیریت هزینه را افزایش می‌دهد. کوپر (1995) استدلال کرد که در بازارهای رقابتی که در آن رقبا اغلب از نظر فن‌آوری در شرایط یکسان قرارداداند، حفظ مزیت رقابتی پایدار به طور چشم‌گیری دشوار می‌شود. این واقعیت کوپر را به این نتیجه رساند که در دنیایی با مزیت رقابتی غیرپایدار، شرکتی که نتواند هزینه‌ها را به همان سرعتی که رقبای خود کاهش می‌دهد کاهش دهد، متوجه می‌شود که حاشیه سودش کم شده و موجودیتش در خطر است؛ بنابراین، همه شرکت‌ها برای بقا در بازارهای بسیار رقابتی امروزی باید هزینه‌ها را به شدت مدیریت کنند.

هامادا و موندن^۲ (۱۹۹۱) معتقدند که در بازارهای بسیار رقابتی که با ویژگی‌هایی مانند کوتاه شدن چرخه عمر محصول، تنوع تقاضا و اشتیاق مشخص می‌شوند. رقابت در مدیریت هزینه برای معرفی محصولات جدید که خواسته‌های مشتریان را با کمترین هزینه برآورده می‌کند ضروری است. در نهایت، کوپر (۱۹۹۵) این نتیجه می‌رسد که مدیریت هزینه باید به رشته‌ای تبدیل شود که تقریباً توسط هر فرد در شرکت انجام می‌شود. به طور خلاصه، در محیط کسب و کار معاصر، همه شرکت‌ها برای بقای خود باید برای مدیریت هزینه تلاش کنند.

مفهوم مدیریت هزینه استراتژیک

مدیریت هزینه استراتژیک در حسابداری به روش‌های مختلفی بیان می‌شود.

کوپر و اسلاگمولدر استدلال کردند که مدیریت هزینه استراتژیک "کاربرد تکنیک‌های مدیریت هزینه است به طوری که آن‌ها به طور همزمان موقعیت استراتژیک یک شرکت را بهبود می‌بخشند و هزینه‌ها را کاهش می‌دهند". آنها سه نوع

¹ Cooper and Slagmulder

² Monden and Hamada

ابتکار مدیریت هزینه استراتژیک را پیشنهاد می‌کنند که بر اساس مثبت، منفی یا خنثی بودن تأثیر بر موقعیت رقابتی سازمان است.

مثبت: یک بیمارستان روش پذیرش بیمار خود را دوباره طراحی می‌کند تا برای بیماران کارآمدتر و آسان‌تر شود؛ بنابراین اگر بیمار حق انتخابی داشته باشد، افراد بیشتری به آن بیمارستان مراجعه می‌کنند.

خنثی: یک شرکت بیمه تصمیم می‌گیرد سیستم حساب‌های پرداختی خود را مجدداً ارزیابی کند تا کارآمدتر شود.

منفی: یک شرکت هواپیمایی بزرگ فقط دو میز برای مدیریت و فروش بلیط دارد. این وضعیت باعث ایجاد صف‌های طولانی برای مشتری خطوط هوایی می‌شود.

کوپر هم‌چنین استدلال کرد که مدیریت هزینه استراتژیک باید شامل تمام جنبه‌های تولید و ارائه محصول باشد که شامل تامین قطعات خریداری شده، طراحی محصولات و ساخت محصولات است؛ بنابراین، مدیریت هزینه استراتژیک باید ذاتی هر مرحله از چرخه عمر محصول باشد، یعنی در طول توسعه، تولید، توزیع و در طول عمر خدمات یک محصول وجود داشته باشد.

طبق نظر کلتیکا و ولفایر^۱ مدیریت هزینه استراتژیک حوزه‌ای است که امکانات هیجان‌انگیزی برای حسابداران دارد. آن‌ها هم‌چنین تاکید کردند که مدیریت هزینه استراتژیک تلاش می‌کند تا موقعیت استراتژیک یک سازمان را بهبود بخشد و در عین حال هزینه‌ها را کاهش دهد و این موضوعی مهم است زیرا رقابت جهانی به این معنی است که شرکت‌ها باید دائماً از موقعیت استراتژیک خود آگاه باشند. یک سازمان باید در زمینه‌های هزینه، کیفیت، خدمات به مشتریان و انعطاف‌پذیری با هرگونه تلاش برای کاهش هزینه که به بهبود موقعیت استراتژیک کمک می‌کند، رقابت کند.

شانک و گوینداریان^۲ مدیریت هزینه استراتژیک را این‌گونه تعریف می‌کنند: "استفاده مدیریتی از اطلاعات هزینه که به صراحت در یک یا چند مرحله از چهار مرحله مدیریت استراتژیک هدایت می‌شود:

(۱) تدوین استراتژی‌ها.

(۲) ارتباط آن استراتژی‌ها در سراسر سازمان.

(۳) توسعه و اجرای تاکتیک‌ها برای اجرای استراتژی‌ها.

(۴) توسعه و اجرای کنترل‌ها برای نظارت بر موفقیت اهداف.

هوروات و بروکمپر^۳ معتقدند مدیریت هزینه استراتژیک به عنوان یک عنصر کلیدی برای دستیابی و حفظ مزیت رقابتی استراتژیک از طریق پیش‌بینی بلندمدت و شکل‌گیری سطح هزینه‌ها، ساختار هزینه‌ها و الگوی رفتار هزینه‌ها برای

¹ Welfie and Keltyka

² Shank and Govindarajan

³ Horvath and Brokemper

محصولات، فرآیندها و منابع ظهور کرده است. برای این منظور مدیریت هزینه استراتژیک باید اطلاعات متفاوتی را در اختیار مدیران قرار دهد.

پورتر^۱ بیان می‌کند که یک شرکت برای دستیابی به مزیت رقابتی پایدار، یک انتخاب از سه استراتژی کلی دارد. آنها عبارتند از رهبری هزینه، تمایز و تمرکز.

جدول شماره: ۱ مدل استراتژیک پورتر

		مزیت رقابتی	
		هزینه کم	هزینه زیاد
محدوده رقابتی	وسیع	رهبری هزینه	تمایز
	محدود	تمرکز بر هزینه	تمرکز بر تمایز

لازم به تذکر است تمرکز یک استراتژی متفاوت با رهبری هزینه‌ها یا تمایز نیست و به دو صورت تمرکز بر هزینه و تمرکز بر تمایز مطرح می‌شود. به همین خاطر برخی معتقدند که چهار نوع استراتژی عمومی وجود دارد.

در رهبری هزینه‌ها شرکت اقدام به تولید و عرضه محصولات استاندارد می‌کند که بهای تمام شده هر واحد برای مشتری (کسی که نسبت به قیمت حساسیت دارد) کاهش می‌یابد.

منظور از استراتژی متمایز ساختن محصول این است که محصولات و خدماتی عرضه شود که در صنعت مورد نظر به عنوان محصول یا خدمتی منحصر به فرد تلقی شوند و به مشتریانی عرضه شود که نسبت به قیمت حساسیت چندان زیادی نشان نمی‌دهند.

منظور از متمرکز کردن توجه بر محصولات و خدمات خاص این است که نیازهای گروه‌های کوچکی از مصرف‌کنندگان تامین شود.

گام اولیه در انجام تحلیل هزینه استراتژیک، شناسایی زنجیره ارزش شرکت است که می‌تواند به عنوان مجموعه فعالیت‌های مرتبط از منابع اولیه مواد خام تا محصولات نهایی و استفاده نهایی که به دست مصرف‌کننده نهایی تحویل داده می‌شود، تعریف شود.

زنجیره ارزش از پنج فعالیت اصلی و تعدادی فعالیت پشتیبانی تشکیل شده است. فعالیت‌های اولیه به صورت متوالی به عنوان تدارک ورودی، عملیات، تدارکات خروجی، بازاریابی و فروش و خدمات تعریف می‌شوند. الگوی رفتار هزینه هر فعالیت به تعدادی از عوامل علی بستگی دارد که پورتر آنها را محرک هزینه می‌نامد.

¹ Porter

هینترهوبر^۱ استدلال می کند که مدیریت هزینه یک اقدام ضروری است که هرچه تعداد گزینه‌ها برای کشف فرصت‌های جدید یا ابداع بازارهای جدید را افزایش دهد، اهمیت استراتژیک پیدا می کند.^۲

مدیریت هزینه استراتژیک باید سیستم‌های ارزشی، باورها و پیش بینی‌های کارکنان را در نظر بگیرد.

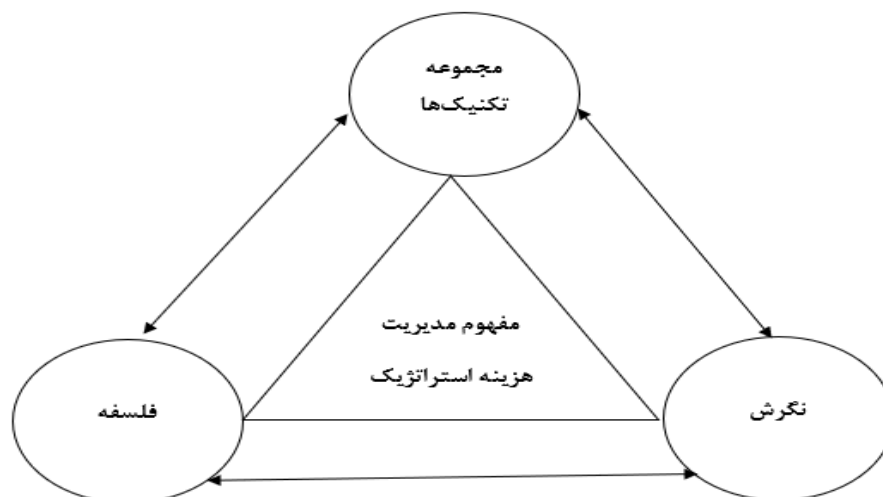
مک ایلهتان^۳ بیان می کند مدیریت هزینه استراتژیک عبارت است از مدیریت یا هدایت ماهرانه هزینه‌ها.

هورنگرن و همکاران^۳ مدیریت هزینه استراتژیک را مجموعه اقداماتی تعریف می کنند که مدیران برای جلب رضایت مشتریان و در عین حال کاهش و کنترل مستمر هزینه‌ها انجام می دهند.

کاتو^۴ بیان می کند که در محیط همیشه در حال تغییر امروز، پیگیری هر فرصت ممکن برای کاهش هزینه مطمئناً یک استراتژی خوب است، اما هشدار می دهد که اجتناب از کاهش هزینه‌ها بدون توجه به کیفیت، عملکرد و ویژگی‌های محصول از دیدگاه مشتریان ضروری است. اصطلاح مدیریت هزینه استراتژیک تمرکز گسترده‌ای دارد و به کاهش مستمر هزینه‌ها و کنترل هزینه‌ها محدود نمی شود و به مراتب بیشتر به استفاده مدیریت از اطلاعات هزینه برای تصمیم‌گیری مربوط می شود. مدیریت هزینه استراتژیک نیز محدود به استفاده از تکنیک‌های مدیریت هزینه نیست که همزمان هزینه‌ها را کاهش داده و موقعیت استراتژیک یک شرکت را بهبود می بخشد.

مدیریت هزینه استراتژیک برای سازمان‌ها مهم است زیرا بیش از تمرکز بر هزینه‌ها است. در شرکت‌های موفق قرن بیست و یکم هزینه‌ها تنها به عنوان مهم‌ترین عامل نخواهد بود، بلکه ارزش و درآمد نیز عوامل حیاتی در موفقیت شرکت‌ها محسوب می شوند. مدیریت هزینه استراتژیک یک فلسفه، یک نگرش و مجموعه‌ای از تکنیک‌ها برای کمک به شکل دادن به آینده شرکت است.

تصویر شماره ۱: مفهوم مدیریت هزینه استراتژیک



¹ Hinterhuber

² McIlhattan

³ Horngren et al.

⁴ Kato

۱- فلسفه: مدیریت هزینه استراتژیک، فلسفه بهبود هزینه و درآمد است. مدیریت هزینه استراتژیک نه تنها مدیریت هزینه بلکه مدیریت درآمد نیز می‌باشد، بنابراین به دنبال بهبود بهره‌وری، به حداکثر رساندن سود و بهبود رضایت مشتری است. این فلسفه نقشی حیاتی در تعیین آینده شرکت ایفا می‌کند.

۲- نگرش: مدیریت هزینه استراتژیک نشان‌دهنده یک نگرش فعالانه است که در بر دارنده‌ی تمام هزینه‌های محصولات و خدمات ناشی از تصمیمات مدیریت در داخل شرکت و با مشتریان و تامین کنندگان است؛ بنابراین، این نگرش فعال مستلزم آن است که مدیریت هزینه استراتژیک دارای ویژگی‌های زیر باشد:

- بازارگرایی: مدیریت هزینه استراتژیک نیازهای مشتری و رفتار رقابتی را در نظر می‌گیرد.
- نمای کلی: مدیریت هزینه استراتژیک تمرکز گسترده‌ای دارد که شامل کل زنجیره ارزش و چرخه عمر محصول می‌شود.
- رویکرد پیش‌بینی: مدیریت هزینه استراتژیک از مرحله طراحی محصول شروع می‌شود و هدف آن تأثیرگذاری بر موقعیت هزینه آتی است.

• استمرار: مدیریت هزینه استراتژیک یک وظیفه دائمی است. بهبود مستمر را تضمین می‌کند.

• مشارکت: مدیریت هزینه استراتژیک مستلزم مشارکت هر کارمند است.

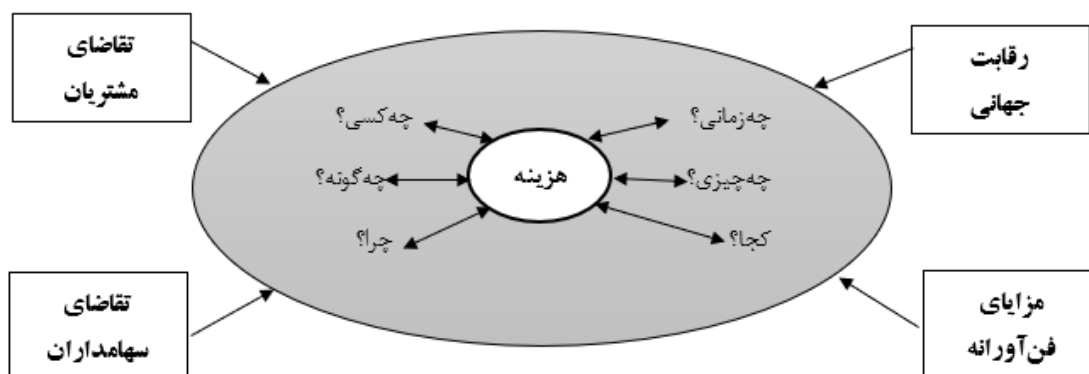
• عملکرد متقابل: مدیریت هزینه استراتژیک عملکردهای تجاری را یکپارچه می‌کند.

۳- تکنیک‌ها: مدیریت هزینه استراتژیک مجموعه‌ای از تکنیک‌های قابل اعتماد است. این تکنیک‌ها یا ابزارها ممکن است به صورت جداگانه برای حمایت از یک هدف خاص یا با هم برای خدمت به نیازهای کلی سازمان استفاده شوند. مجموعه‌ای از تکنیک‌های مدیریت هزینه استراتژیک که با هم برای حمایت از اهداف و فعالیت‌های سازمان عمل می‌کنند، سیستم مدیریت هزینه استراتژیک نامیده می‌شود.

دغدغه‌ها و اهداف مدیریت هزینه استراتژیک:

تغییر اثری از محیط تجاری معاصر است که نمی‌توان از آن اجتناب کرد. در قرن بیست و یکم، مدیریت هزینه استراتژیک با چنین چالشی مواجه است. مدیریت هزینه استراتژیک هم فرصت و هم وظیفه دشوار تعریف و شکل‌دادن به آینده خود و هم‌چنین آینده شرکت‌ها را دارد. روندها و تغییرات در محیط کسب و کار مانند افزایش رقابت جهانی، تقاضای رو به افزایش مشتریان و سهام‌داران و پیشرفت سریع در فن‌آوری اطلاعات و تولید که مدیریت هزینه سنتی ممکن است با این رویدادها سازگار نباشد، در واقع، سیستم‌های مدیریت هزینه سنتی زیادی وجود دارد، راه‌حل‌های زیادی برای شرکت‌ها ارائه شده است، اما نگرانی اصلی آن‌ها کاهش هزینه‌ها بود.

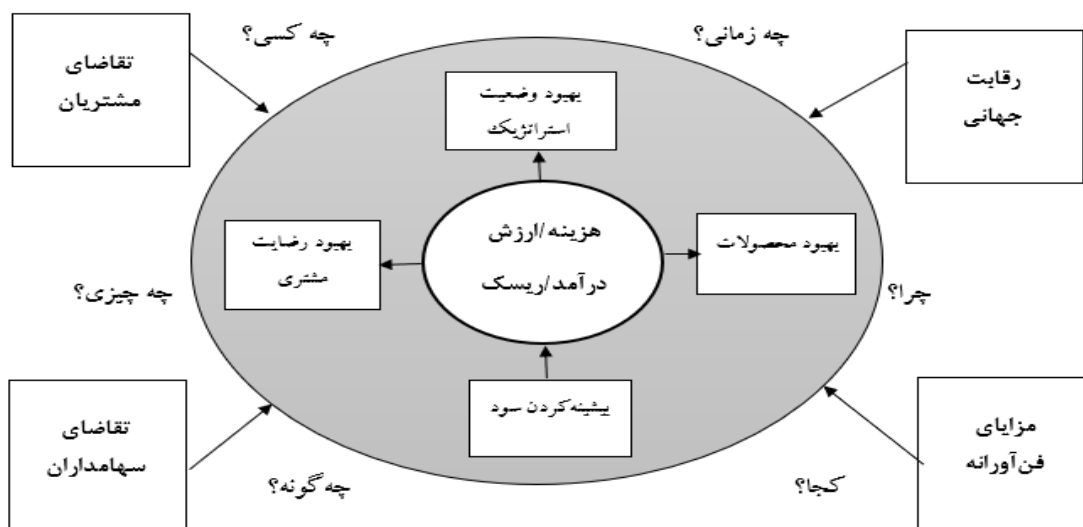
تصویر شماره ۲: مدیریت هزینه سنتی-تگرانی‌های اصلی



نکته کلیدی این است که هزینه‌ها را باید با نگاه همزمان به ارزشی که ارائه می‌کنند مشاهده کرد. مدیریت هزینه استراتژیک باید تشخیص دهد که هزینه، ارزش و درآمد مکمل یکدیگر هستند، نه رقیب یکدیگر. اگر سازمانی بخواهد مشتریان و بازارهای خود را هوشمندانه انتخاب کند، هزینه و درآمد باید هم‌زمان درک شوند. مدیریت هزینه استراتژیک باید شکاف بین هزینه و ارزش و همچنین بین زبان بازار و زبان تجارت را پر کند. مدیریت هزینه‌های سنتی در قرن بیستم با انتقادات زیادی روبرو شد، اما مدیریت هزینه استراتژیک در قرن بیست و یکم با آینده‌ای روبرو است که در مقایسه با واقعیت‌های فعلی آن منحصر به فرد و سودمند خواهد بود.

تصویر شماره ۳: اجبار در تغییر و مدیریت هزینه استراتژیک - تگرانی اصلی در قرن

بیست و یکم

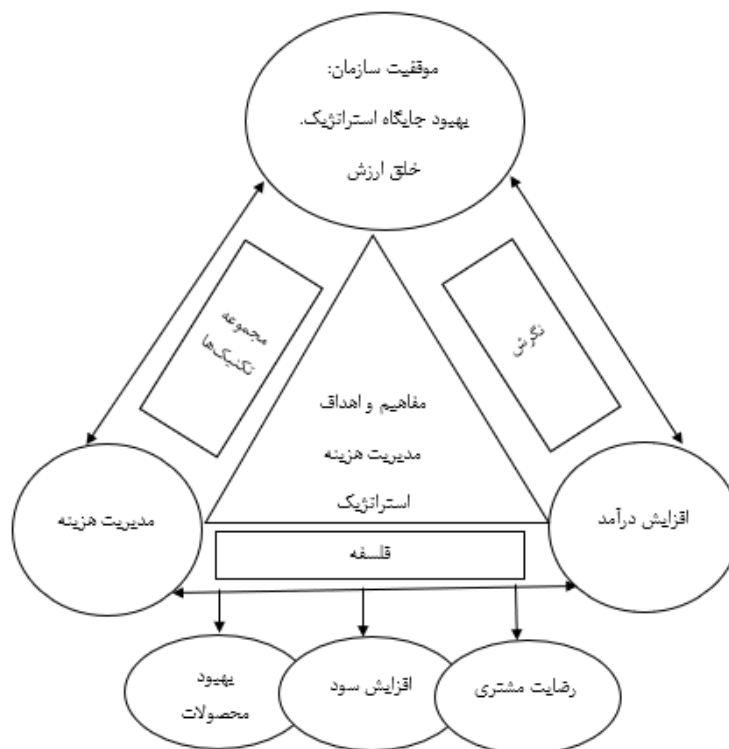


جدول شماره ۲: تفاوت‌های مدیریت هزینه سنتی و مدیریت هزینه استراتژیک

مدیریت هزینه سنتی	مدیریت هزینه استراتژیک	
داخلي (دروني)	خارجي (بيروني)	تمرکز
ارزش افزوده	زنجیره ارزش	چشم انداز
از نظر: محصول، مشتری و عملکرد با تمرکز قوی درونی ارزش افزوده یک مفهوم کلیدی است.	از نظر مراحل مختلف زنجیره ارزش کلی که شرکت بخشی از آن است، با تمرکز قوی بیرونی، ارزش افزوده به عنوان یک مفهوم باریک خطرناک تلقی می‌شود.	روش تحلیل هزینه
سه هدف همگی بدون توجه به زمینه استراتژیک اعمال می‌شوند: حفظ امتیاز، هدایت توجه و حل مسئله.	اگرچه این سه هدف همیشه وجود دارند، طراحی سیستم مدیریت هزینه بسته به موقعیت استراتژیک اساسی شرکت به طور چشمگیری تغییر می‌کند: یا تحت استراتژی رهبری هزینه، یا تحت استراتژی تمایز محصول.	تحلیل هزینه-هدف
یک محرک هزینه اساسی واحد در ادبیات وجود دارد - هزینه تابعی از حجم است. اغلب فقط در سطح کلی شرکت اعمال می‌شود.	محرک های هزینه های متعدد مانند محرک های ساختاری (به عنوان مثال مقیاس، دامنه، تجربه، فناوری، پیچیدگی) محرک های اجرایی (مثلاً مدیریت مشارکتی، مدیریت کیفیت جامع) هر فعالیت ارزش دارای مجموعه ای از محرک های هزینه منحصر به فرد است.	مفهوم محرک هزینه
رویکرد کاهش هزینه به مراکز مسئولیت یا مسائل مربوط به هزینه محصول.	مهار هزینه تابعی از محرک (های) هزینه است که هر فعالیت ارزشی را تنظیم می‌کند.	فلسفه مهار هزینه
تأثیر هزینه	رابطه‌ی بین هزینه، ارزش و درآمد	نگرانی اصلی
مالي/حسابداری	بازاریابی و اقتصاد	قواعد اصلی
امتیاز دهنده	تحلیل گر و مشاور	نقش اصلی
پیرو/ریسک گریز واکنشی	رهبر/فعال آسوده با ابهام	مسئولیت مدیریت

مدیریت هزینه استراتژیک طبق تعریف، چند رشته‌ای است. در قرن بیست و یکم دغدغه‌ها و اهداف اصلی مدیریت هزینه استراتژیک نه تنها مدیریت هزینه بلکه مدیریت درآمد نیز خواهد بود؛ بنابراین مدیریت هزینه استراتژیک به عنوان فلسفه بهبود هزینه و درآمد، نگرش فعالانه و مجموعه‌ای از تکنیک‌ها می‌تواند شرکت را در بهبود هزینه‌ها، افزایش درآمد، بهبود بهره‌وری و رضایت مشتری و در عین حال بهبود موقعیت استراتژیک شرکت توانمند سازد.

تصویر شماره ۴: مدیریت هزینه استراتژیک، نگرانی‌ها و اهداف



مدیریت هزینه استراتژیک عبارت است از درک عواملی از طریق تحلیل محرک هزینه و تجزیه و تحلیل زنجیره ارزش باعث به وجود آمدن هزینه‌ها می‌شود. دانش به دست آمده از این فرآیند می‌تواند منجر به افزایش درآمد، کاهش هزینه و افزایش بهره‌وری شود. شرکت‌ها هم‌چنین می‌توانند درک سودآوری را افزایش دهند، تقاضای مشتری را برآورده کنند و اهداف سود را برآورده کنند.

مدیریت هزینه استراتژیک با کاهش هزینه یکی نیست. دغدغه‌ها و اهداف اصلی مدیریت هزینه استراتژیک به هزینه محدود نمی‌شود، بلکه شامل ارزش و درآمد نیز می‌شود.

کاهش هزینه‌های سنتی همیشه راه حل نیست، زیرا ممکن است نتایج بلندمدت ایجاد نکند و به شرکت آسیب برساند، به خصوص زمانی که کوتاه بینانه، تصادفی و بر اساس استراتژی تجاری شرکت نباشد زیرا معمولاً واکنشی به مشکلات فوری است و به خوبی برنامه ریزی نشده است.

مدیریت هزینه استراتژیک بر کاهش هزینه‌های سنتی متمرکز نیست، بلکه مستلزم حذف هزینه‌های غیر ضروری است.

مدیریت هزینه استراتژیک بر حذف هزینه‌های غیر ضروری و در عین حال تمرکز منابع بر روی مشتریان تمرکز دارد.

مدیریت هزینه یک فرآیند استراتژیک است که بر روی مشتری و سودآوری تمرکز دارد هنگام تعیین نحوه مدیریت هزینه‌ها در سازمان، نکته کلیدی این است که به یاد داشته باشید که هزینه‌ها را باید با نگاه همزمان به ارزشی که این هزینه‌ها ارائه می‌دهند، مشاهده کرد. کاهش هزینه به خودی خود خوب یا بد نیست. کاهش هزینه زمانی سودمند است که بر کاهش هزینه‌هایی تمرکز کند که ارزش کافی بیش از آن هزینه را ارائه نکنند.

مدیریت هزینه استراتژیک اطلاعات لازم برای درک هزینه‌ها در رابطه با ارزش را فراهم می‌کند با استفاده از این اطلاعات، مدیران می‌توانند تصمیماتی اتخاذ کنند که به سازمانشان در دستیابی به اهداف استراتژیک کمک کند.

مدیریت هزینه استراتژیک ارتباط واقعی بین هزینه‌ها و درآمدها را شناسایی می‌کند و می‌تواند هزینه‌های پنهان - و همچنین سودهای پنهان - را در ارائه محصولات و خدمات به مشتریان آشکار کند. پذیرش مدیریت هزینه استراتژیک بخش‌های مالی و حسابداری را به شرکای تجاری تبدیل می‌کند.

مدیریت هزینه استراتژیک باید به صراحت با استراتژی کسب و کار و زمینه رقابتی که در آن ارزش ایجاد می‌شود مرتبط باشد.

به طور خلاصه، برخی از ابزارهای جدید در مدیریت مانند هزینه‌یابی مبتنی بر فعالیت، هزینه‌یابی هدف، معیارسنجی و هزینه‌یابی چرخه عمر برای تسهیل تغییرات چشمگیر مدیریت استراتژیک استفاده می‌شوند. این ابزارها برای بهبود هزینه، افزایش درآمد، بهبود سودآوری مشتری، حمایت از یک محیط خدمات مشترک که به موجب آن یک شرکت عملیات را ادغام می‌کند، حمایت از TQM و ابتکارات بهبود مستمر، رسیدگی به سوالات عملیاتی و استراتژیک استفاده می‌شود.

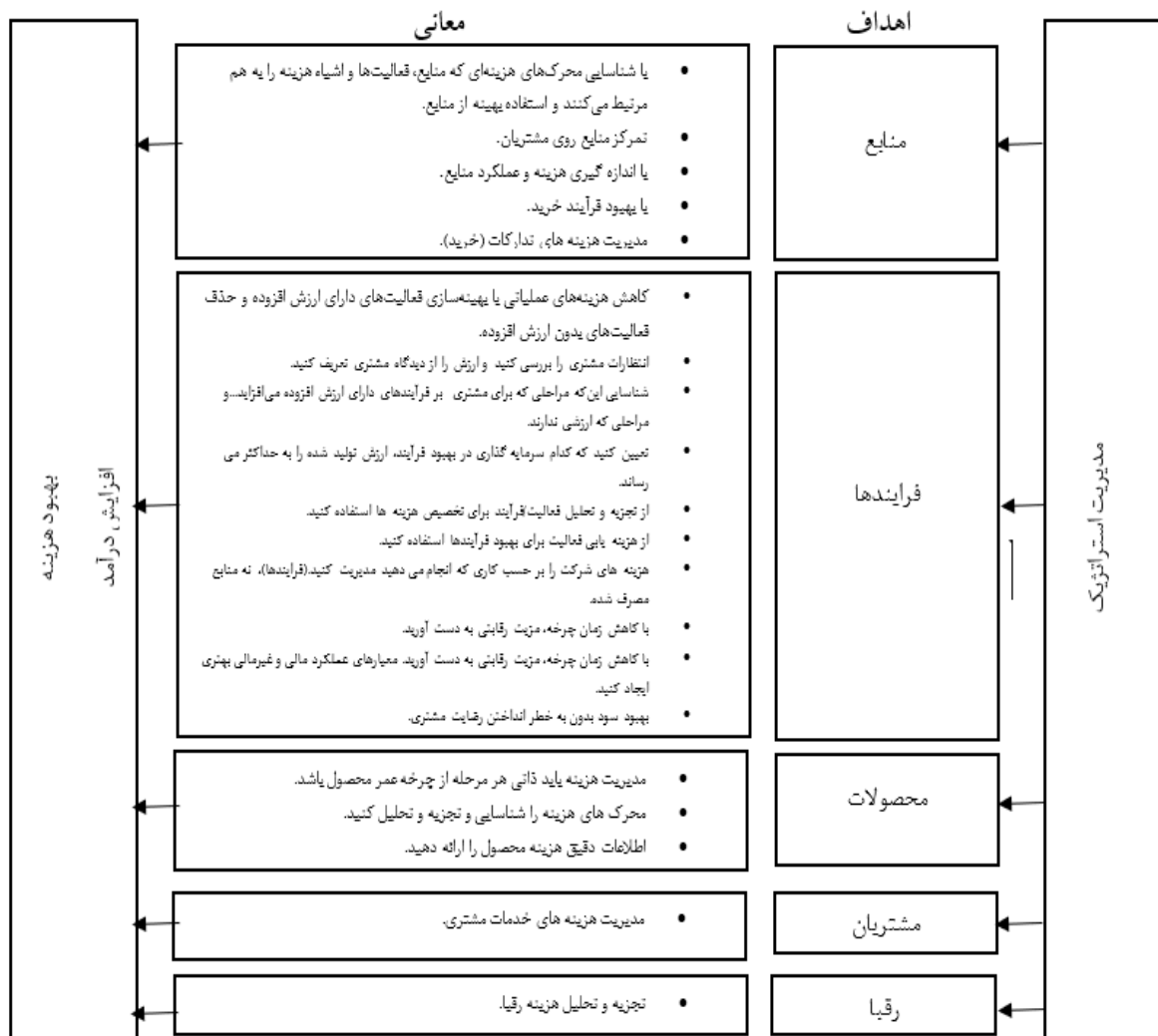
چارچوب پیشنهادی برای مدیریت هزینه استراتژیک و اهداف آن:

مدیریت هزینه استراتژیک محدود به هزینه نیست، بلکه شامل تمام منابع مورد استفاده و مستقر در زنجیره ارزش است بنابراین مدیریت هزینه استراتژیک نباید دغدغه‌ها و اهداف خود را فقط به هزینه محدود کند، بلکه باید درآمد، بهره‌وری، ارزش مشتری و در عین حال موقعیت استراتژیک شرکت را نیز در نظر بگیرد.

سازمان‌ها برای تصمیم‌گیری و مدیریت سودآوری خود باید بدانند هزینه‌هایشان چقدر است. برای کمک به تعیین سودآوری خود، سازمان‌ها باید بفهمند که هزینه‌های کل آن‌ها در یک دوره زمانی معین چقدر بوده، هستند یا قرار است پردازند. تفاوت بین درآمد آن دوره و هزینه‌های انجام شده در همان دوره، سودآوری دوره را تعیین می‌کند. در نهایت، تصمیمات در سازمان‌های انتفاعی برای افزایش سودآوری اتخاذ می‌شود. در حالی که سایر عوامل برجسته به تعیین دوام بلند مدت یک سازمان کمک می‌کنند، بدون عملکرد سودآور، دوام بلند مدت یک گزینه نیست. برای بقای بلندمدت، یک سازمان در نهایت باید بتواند نشان دهد که می‌تواند از یک محصول یا خدمات بیش‌تر از هزینه‌ای که برای ساخت آن محصول یا خدمات هزینه می‌کند، درآمد کسب کند.

مدیریت هزینه استراتژیک موفق نه تنها باید بر بهبود هزینه، بلکه بر افزایش درآمد نیز تمرکز کند. کراس در این زمینه استدلال کرد که یک شرکت باید محصول مناسب را به مشتری مناسب در زمان مناسب با قیمت (هزینه) مناسب بفروشد و در نتیجه درآمد حاصل از محصولات خود را به حداکثر برساند.

تصویر شماره ۵: مدیریت هزینه استراتژیک، بهبود هزینه و افزایش درآمد

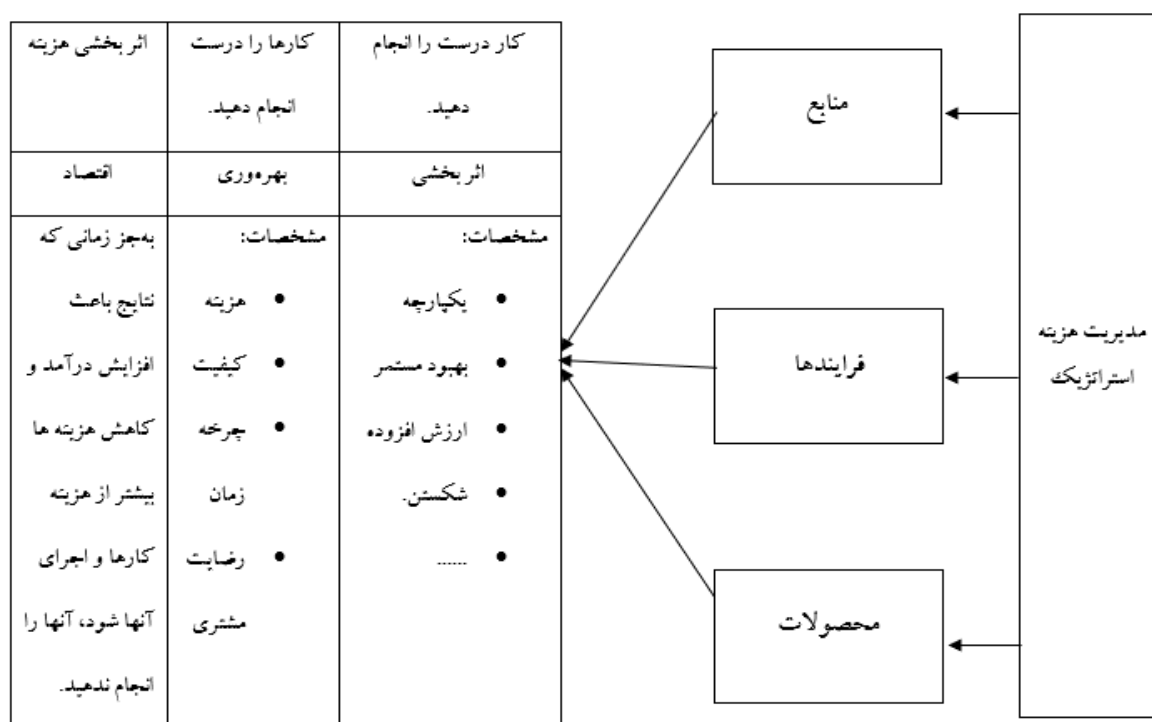


مدیریت هزینه استراتژیک عبارت است از درک هزینه‌ها و علل هزینه‌ها و همچنین چگونگی ایجاد بیش‌ترین بهره‌وری ممکن از طریق شرکت. بسیاری از مطالعات به طور کلی بر این معادله تمرکز می‌کنند که بهره‌وری به عنوان مقدار ستانده تولید شده تقسیم بر کمیت ورودی تعریف می‌شود. بهبود بر حسب تغییر در نسبت از یک دوره به دوره دیگر اندازه‌گیری می‌شود.

هورنگرن و همکاران. استدلال کردند که بهره‌وری رابطه بین نهاده‌های واقعی (مقدارها و هزینه‌ها) و خروجی‌های واقعی تولید شده را اندازه‌گیری می‌کند. هر چه ورودی‌ها برای یک مقدار مشخص از خروجی‌ها کمتر باشد یا خروجی‌ها برای یک مقدار مشخص از ورودی‌ها بیشتر تر باشد، سطح بهره‌وری بالاتر است.

سایر نویسندگان دیدگاه گسترده‌تری نسبت به بهره‌وری دارند و آن را به عنوان سه E درک می‌کنند: اثربخشی، کارایی و اقتصاد. این به طور ساده‌تر به این صورت بیان می‌شود: "کار درست را انجام دهید، آن را درست انجام دهید و آن را مقرون به صرفه انجام دهید"

تصویر شماره ۶: مدیریت استراتژیک هزینه - بهبود هزینه و افزایش درآمد

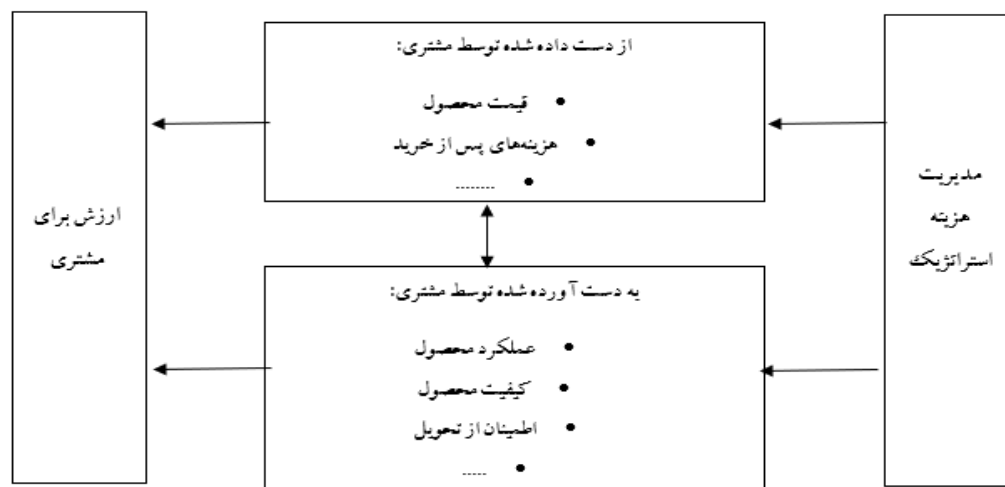


در مدیریت هزینه استراتژیک، کاهش هزینه‌ها به تنهایی بهبود بهره‌وری نیست. بسیاری از اوقات، کاهش هزینه در یک فعالیت می‌تواند هزینه‌ها را به فعالیت دیگر منتقل کند؛ اما کاهش زمان تحویل، بهبود کیفیت محصول، افزایش درآمد، کاهش هزینه‌های سربار و عملیات، رضایت مشتری، بهبود مستمر نمونه‌هایی برای بهبود بهره‌وری هستند.

مدیریت هزینه استراتژیک موفق باید به شرکت کمک کند تا استراتژی‌های برتری را که مزیت رقابتی پایدار ایجاد می‌کند، توسعه دهد و شناسایی کند. مزیت رقابتی ایجاد ارزش بهتر برای مشتری برای هزینه مشابه یا کمتر نسبت به ارائه شده توسط رقبای یا ایجاد ارزش معادل برای هزینه کمتر نسبت به هزینه ارائه شده توسط رقبای است. ارزش مشتری تفاوت بین چیزی است که مشتری دریافت می‌کند و چیزی که مشتری از دست می‌دهد.

آنچه مشتری دریافت می‌کند شامل مواردی مانند عملکرد محصول (ویژگی‌ها)، کیفیت محصول، قابلیت اطمینان تحویل، زمان پاسخ‌گویی به تحویل، تصویر و شهرت است. چیزی که مشتری از دست می‌دهد شامل قیمت محصول، زمان لازم برای یادگیری استفاده از محصول، هزینه عملیات، هزینه نگهداری و هزینه برچیدن است.

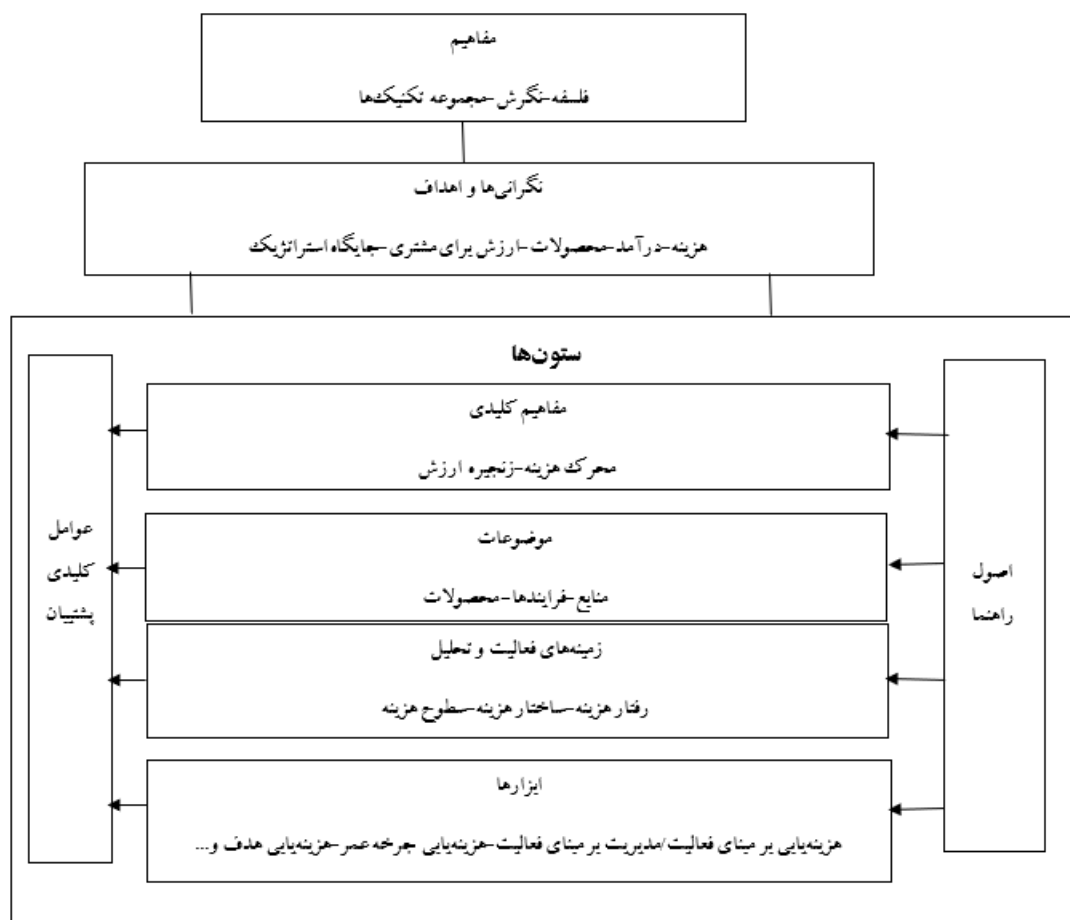
تصویر شماره ۷: مدیریت استراتژیک هزینه و ابعاد ارزش مشتری



مدیریت هزینه استراتژیک باید بر ویژگی‌های مرتبط با ابعاد ارزش مشتری (کاهش فداکاری مشتری و بهبود دریافتی مشتری) تأثیر بگذارد تا به شرکت کمک کند ارزش مشتری را افزایش دهد و در نتیجه موقعیت استراتژیک را بهبود بخشد. مدیریت هزینه استراتژیک چگونه می‌تواند اهداف خود دست‌یابد؟ تصویر صفحه بعد یک چارچوب پیشنهادی برای مدیریت هزینه استراتژیک را نشان می‌دهد که می‌تواند به این اهداف دست‌یابد. موضوع مدیریت هزینه استراتژیک توسط بسیاری از موضوعات فرعی پشتیبانی می‌شود که ما آن‌ها را "ستون" نامیدیم. ارکان پیشنهادی چارچوب پیشنهادی برای مدیریت هزینه استراتژیک که در شکل زیر نشان داده شده است عبارتند از:

- (۱) اصول راهنمای مدیریت هزینه استراتژیک، (۲) مفاهیم کلیدی مدیریت هزینه استراتژیک، (۳) اهداف مدیریت هزینه استراتژیک، (۴) زمینه‌های تحلیل و فعالیت‌های مدیریت هزینه استراتژیک، (۵) ابزارهای مدیریت هزینه استراتژیک و (۶) عوامل کلیدی پشتیبانی چارچوب پیشنهادی.

تصویر شماره ۸: چارچوب پیشنهادی برای مدیریت هزینه استراتژیک



بحث و نتیجه‌گیری

در این مقاله سعی بر این بود که با ارائه مقدمات و بررسی موضوعی موارد مربوط به مدیریت هزینه استراتژیک یک چارچوب پیشنهادی ارائه شود در چارچوب ارائه شده تئوری‌ها و بررسی‌های موضوعی صورت گرفته بررسی شده و این چارچوب بر اساس تغییرات صورت گرفته در قرن بیست‌یکم و با توجه به جایگاه مهم مدیریت هزینه استراتژیک ارائه شده است.

منابع و ماخذ

- 1-Ibrahim Abd El Mageed Ali El Kelety, Towards a conceptual framework for strategic cost management - The concept, objectives, and instruments -Chemnitz University Of Technology, 18. July 2006.
- 2- Manoochehri, G. (1999): The Road to Manufacturing Excellence. Industrial Management, March/April 1999, Vol.41, Issue 2, pp.7-13.
- 3-Hansen, R. and Mowen, M. (2000): Cost Management: Accounting and Control. 3rd ed. South Western College Publishing, Ohio.
- 4- Maher, M. (2000): Management Accounting Education at the Millennium. In: Issues in Accounting Education, May 2000, Vol.15, Issue 2, pp.335-346.

- 5- Maher, M. and Deakin, E. (1994): Cost Accounting. 4th ed. Richard D, Irwin, USA.
- 6- Berliner, C. and Brimson, J. (1988): Cost Management for Today's Advanced Manufacturing: The CAM-I Conceptual Design. Harvard Business School Press, Boston.
- 7- Cooper, R. (1997): What the Interaction Between Management Accounting and Cost Management Means to CPAs in Finance. *Journal of Accountancy*, Vol.183, Issue 1, P. 46-48.
- 8- Cooper, R. and Slagmulder, R. (1997a): Target Costing and Value Engineering. Productivity Press, Portland, Oregon.
- 9- Cooper, R. and Slagmulder, R. (1997b): Factors Influencing the Target Costing Process: Lessons from Japanese Practice. Working Paper Series, No.97/30, University of Ghent.
- 10- Cooper, R. and Slagmulder, R. (1998a): Strategic Cost Management: What is Strategic Cost Management? *Management Accounting*, Jan. Vol. 79 No. 7, pp.14-16.
- 11- Cooper, R. and Slagmulder, R. (1998b): Strategic Cost Management: The Scope of Strategic Cost Management. *Management Accounting*, Vol. 79 No. 8, P.16-18.
- 12- Cooper, R. and Slagmulder, R. (1998c): Strategic Cost Management: Extra-Organizational Cost Analysis. *Management Accounting*, Vol. 80 No. 1, pp.14-16.
- 13- Cooper, R. and Slagmulder, R. (1998d): Strategic Cost Management: Cost Management Beyond the Boundaries of the firm. *Management Accounting*, Vol.79, No. 9, pp.18-20.
- 14- Cooper, R. and Slagmulder, R. (1999): Develop Profitable New Products With Target Costing. *MIT Sloan Management Review*, Vol.40, No.4, pp.23-33.
- 15- Cooper, R. and Slagmulder, R. (2004): Achieving Full-Cycle Cost Management. *MIT Sloan Management Review*, Vol.46, Issue 1, pp.45-52.
- 16- Monden, Y. and Hamada, K. (1991): Target Costing and Kaizen Costing in Japanese Automobile Companies. *Journal of Management Accounting Research*, Vol.3, Fall 1991, pp.16-34.
- 17- Welfle, B. and Kelytyka, P. (2000): Global Competition: The New Challenge for Management Accountants, *The Ohio CPA Journal*, January-March 2000, pp.30-36.
- 18- Shank, J. and Govindarajan, V. (1988): Making Strategy Explicit in Cost Analysis: A Case Study. *Sloan Management Review*, Spring 1988, pp.19-29.
- 19- Shank, J. and Govindarajan, V. (1989): Strategic Cost Analysis: The Crown Cork and Seal Case. *Journal of Cost Management*, Winter 1989, pp.5-27.
- 20- Shank, J. and Govindarajan, V. (1992): Strategic cost management: The Value Chain Perspective. *Journal of Management Accounting Research*, Vol.4, Fall 1992, pp.179-197.
- 21- Shank, J. and Govindarajan, V. (1993): Strategic Cost Management: The New Tool for Competitive Advantage. The Free Press, New York.
- 22- McIlhattan, R.D. (1992): The Path to Total Cost Management. In: Brinker, B. (ed.), *Emerging Practices in Cost Management*, Gorham & Lamont, Warren, pp. M1-1 - M1-6.
- 23- Horngren, C. Bhimani, A. Foster, G. and Datar, S. (1999): *Management & Cost Accounting*. Prentice Hall Europe, London.
- 24- Horngren, C. Foster, G. and Datar, S. (2000): *Cost Accounting: A Managerial Emphasis*. 10th ed. Prentice-Hall, Inc. New Jersey.
- 25- Horngren, C. Sundem, G. Stratton, W. and Teall, H. (2002): *Management Accounting*. Fourth Canadian Edition, Prentice Hall, Toronto.
- 26- Kato, Y. (1993): Target Costing Support Systems: Lessons from Leading Japanese Companies. *Management Accounting Research*, Vol.4, No.4, pp.33-47.

Providing a proposed framework for implementing strategic cost management.

Peyman Mousavi

Abstract

Strategic cost management is the process of reducing the total price and simultaneously improving the company's strategic position. Strategic cost management is achieved when the company manager understands which costs support the company's strategic position, which weaken it, and which have no effect on it. On the other hand, strategic cost management in recent years does not only include costs, but also includes other factors such as income. Therefore, this article intends to present a proposed framework for the implementation of strategic cost management by introducing, recognizing and examining various aspects of strategic cost management.

Keywords

Strategic cost management, proposed framework, philosophy, attitude, technique.
