

مشاكل و أساليب خفض التكلفة

مقدمة :

تعتبر الرقابة على التكاليف من أهم جوانب نظام الرقابة الشامل في أى منشأة صناعية أو خدمية أو تجارية وذلك لما تهدف إليه هذه الرقابة من تخفيض لتكلفة المنتجات و الخدمات ، وبالتالي زيادة الربحية و القدرة التنافسية للمنشأة .

ويتطلب نظام الرقابة الجيد على التكاليف ضرورة وضع معايير التكاليف مقدما و الالتزام بها من جانب العاملين في أقسام الإنتاج و الخدمات و في مواقع العمل عموما ثم قياس التكاليف الفعلية للأداء الفعلي ، ومقارنة التكاليف الفعلية بالتكاليف المعيارية ، وتحديد الانحرافات بالنسبة لكل عنصر من عناصر التكاليف في مراكز المسؤولية المختلفة بالمنشأة .

ويتم تحليل هذه الانحرافات حسب أنواعها و أسباب حدوثها و أهميتها النسبية . ومدى الحاجة إلى إجراء تحليل اضافي لها لاتخاذ قرار بشأن معالجة أسباب حدوث هذه الانحرافات . وسوف يتم دراسة بعض أنظمة التكاليف لمعرفة دورها في تخفيض تكلفة المنتجات و الخدمات .

الباب الأول نظام التكاليف المعيارية

مقدمة :

التكاليف المعيارية : هي تكاليف محددة مقدما بناء على أسس علمية بواسطة خبراء متخصصين لكي تستخدمها الإدارة العليا و المستويات الإدارية الأخرى أساسا لتحقيق الرقابة على تكاليف المنتجات و الخدمات ولقد تزايد الاهتمام بالتكاليف المعيارية منذ وقت الكساد الكبير الذي ساد الدول الصناعية في الثلاثينيات ، وذلك لغرض تخفيض التكاليف ورفع الكفاءة الإنتاجية .

إن نظام التكاليف المعيارية يشكل إطارا عمليا و منهجيا لضبط التكلفة بشكل يساعد على توافر نظام سليم لحساب تكلفة الإنتاج و وحدات النشاط بشكل تحليلي وافي يخدم إدارة المنشأة ويفيد في :

١. ترشيد القرارات الإدارية .
٢. تحقيق العدالة في تحميل الأطراف الخارجية – المستهلك – بالتكلفة السليمة الى غير ذلك من المزايا التي يحققها ذلك النظام .

التكاليف المعيارية وخفض التكاليف :

الهدف :

الهدف الرئيسى هو التعرف على مفهوم خفض التكلفة وعلاقة هذا المفهوم بالتكاليف المعيارية و رقابة التكاليف وخاصة لانتشار فكرة خفض التكاليف في مجال الأعمال و أثرها في دراسة التكاليف من جوانب متعددة .

١/١ مفهوم خفض التكاليف

٢/١ اعتبارات و حدود خفض التكاليف

٣/١ التكاليف المعيارية وخفض التكلفة و رقابة التكلفة

علاء رياض

١/١ مفهوم خفض التكاليف :

يشير مفهوم خفض التكاليف الى إمكانية تحريك مستويات التكلفة القائمة فعلا الى مستويات أقل منها من خلال التعمق في دراسة معايير التكاليف وقد يكون هذا التحريك ناتجا عن ارتفاع كفاية العمال أو استخدام أساليب فنية وصناعية متطورة • وهذا المفهوم لخفض التكاليف قد يشير الى إمكانية إنتاج نفس القدر من المخرجات باستخدام مدخلات أقل •

مثال :

نفترض أن العامل في ظل المعايير القائمة يمكنه إنتاج ١٠ وحدات من المنتج في الساعة ، ثم تبين إمكانية رفع الكفاية الإنتاجية للعامل من خلال برامج تدريب معينة بحيث ينخفض الزمن اللازم لإنتاج الوحدة الى ٥ دقائق وبالتالي يصبح حجم المخرجات في الساعة ١٢ وحدة بدلا من ١٠ وحدات • وقد شاعت فكرة خفض التكاليف في مجال الأعمال وفي ظل الظروف الاقتصادية التي تسود في معظم دول العالم والتي تتمثل في ارتفاع معدلات التضخم مما يشير الى ارتفاع تكلفة الإنتاج من ناحية وانخفاض القوة الشرائية للمستهلكين من ناحية أخرى حيث تسود السوق حالة من الكساد الاقتصادي ، ويشير بعض الخبراء الى تلك الحالة بما يعرف اقتصاديا " بالكساد التضخمي " والتي تشير الى الحالة التي يكون فيها هناك ارتفاع مستمر في أسعار السلع على الرغم من وجود كساد يتمثل في انخفاض حركة البيع و الشراء في السوق • ولذلك بدأت الدراسات العلمية التي تهدف الى زيادة كفاية الإنتاج وخفض التكاليف وربحية الشركة وذلك في ظل جميع الظروف و الأحوال الاقتصادية التي يمر بها السوق • وقد أصبح الاتجاه بين رجال الصناعة و الأعمال الى زيادة الربح ليس عن طريق رفع السعر إنما خلال خفض التكاليف •

٢/١ اعتبارات و حدود خفض التكاليف :

لا يجب أن تترك عملية خفض التكاليف لكل فرد في المنشأة لكي يمارسها في حدود اختصاصاته مما يؤدي الى الابتعاد عن مفهوم الموضوعية في حل المشاكل و معالجتها لأن الأمر يحتاج الى أصول علمية قد لا تتوفر لدى الشخص المسئول • مما يتطلب ضرورة الحاجة الى الاستعانة بخبراء متخصصين في هذا المجال •

ولذلك قد ينصح بضرورة وجود لجنة على مستوى عال من الخبرة و الكفاءة لفحص التكاليف من خلال الخطوات التالية :

- ١ . جمع البيانات من الواقع من خلال قوائم التكاليف وتقارير الإنتاج واستثمارات الاستقصاء •
- ٢ . تحليل علمي للبيانات التاريخية المجمعة بإجراء مقارنة مع البيانات للفترات الماضية •
- ٣ . تحديد الجوانب التي يمكن خفض تكاليفها والتي يتبين أن هناك إمكانية لتحقيقها •
- ٤ . عرض و تقديم الاقتراحات •
- ٥ . متابعة ما تم بشأن المقترحات •

مثال : عند دراسة المواد و المهمات يجب دراسة سياسة و طرق الشراء و التخزين المتبعة ، حيث تدرس وسائل رقابة المخازن و تحقيق أفضل دورة للمواد المخزونة ، بما يخفض كمية التالف وبالتالي من قيمة المواد التي يتم تحميلها كمسوحات حتمية • وبالتالي يمكن النظر الى نظام خفض التكاليف كوسيلة فعالة في سبيل زيادة البيع •

مثال آخر : عند دراسة بند الأجور غير المباشرة قد يتبين من دراسة اللجنة أن هذا البند يتضخم بشكل كبير وبالتالي يقترح خفض البند من خلال تحويل بعض العمالة في القسم الى قسم آخر •

علاء رياض

ومن الاعتبارات الهامة عند دراسة وسائل خفض التكاليف بشكل عام " ألا تزيد تكاليف الوسائل المقترحة لخفض التكاليف عن الخفض الذى يحدث " • ولتوضيح ذلك قد يتبين بعد الدراسة أنه يمكن خفض تكلفة التالف من المواد أثناء تداولها من خلال اقتراح وسائل أساليب ومعدات جديدة تكون تكلفة الحصول عليها مرتفعة جدا مقارنة بالخفض الذى سيحدث فى التكلفة •

٣/١ التكاليف المعيارية وخفض التكلفة ورقابة التكلفة :

أولا : الرقابة على التكاليف :

تعتبر الرقابة على التكاليف من الوظائف الأساسية لكل مدير مسئول عن مركز مسئولية أيا كان النشاط إنتاجيا أو تسويقيا أو إداريا • ولهذا فمن الضروري تصميم نظم تكاليف تساعد هؤلاء المديرين فى أداء الوظيفة الرقابية • ويعتبر نظام التكاليف المعيارية هو النظام الذى يوفر المعلومات الملائمة للرقابة على التكاليف وذلك للأسباب التالية :

١. إن الدراسات التى تسبق وضع معايير التكاليف قد تكشف عن نواحي الإسراف و الإهمال التى تؤدى الى ارتفاع تكلفة المنتجات وبالتالي تخفيض الربحية على مستوى كل منتج وقطاع • لهذا فإن معايير التكلفة المبنية على أسس علمية سليمة لمواصفات المنتجات ودراسات الزمن و الحركة و التشغيل الجيد للآلات سوف توضح التكلفة الحقيقية التى سوف تكون غالبا أقل من التكلفة الفعلية قبل وضع المعايير • أى أن نقطة البدء فى الرقابة على التكاليف هى وضع معايير التكاليف التى يجب أن يلتزم بها العاملون فى مراكز المسئولية •

٢. يهتم نظام التكاليف المعيارية بتحليل انحرافات التكاليف حسب مسبباتها مثل التغيرات فى أسعار المدخلات ، لتغيرات فى مستوى الكفاءة التشغيلية ، التغيرات فى كمية المنتج ، التغيرات فى تشكيلة المخلات { نسب المزج بين المخلات } •

إن وجود معايير للتكاليف يتيح للمسؤولين اكتشاف هذه الانحرافات فى الوقت المناسب ، وبالتالي اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة للقضاء على الانحرافات السلبية أول بأول • ويعتبر تحليل الانحرافات من أهم واجبات محاسب التكاليف إذ يساعد بذلك الإدارة فى أداء مهامها الرقابية السليمة ، فتقارير انحرافات التكاليف التى يعدها المحاسب بطريقة مفهومة للإدارة – بعيدا عن النواحي المحاسبية الفنية المعقدة – توضح نوع الانحراف و مقداره و أين حدث ومن المسئول عن حدوثه ، وسبب حدوثه • ولا شك أن هذه التقارير عندما ترفع للإدارة فى الوقت المناسب سوف تساعد الإدارة على اتخاذ الإجراءات التصحيحية اللازمة قبل أن يستفحل الانحراف ، بما يؤدى الى تحسين الأداء فى المستقبل •

ومن الضرورى أن يتحرى محاسب التكاليف عن الأسباب الحقيقية لحدوث الانحرافات فى أى عنصر من عناصر التكاليف ، بل عليه أن يتنبه الى أن بعض الانحرافات الموجبة قد تكون سببا فى انحرافات سالبة فى عناصر أخرى • فمثلا قد يوجد انحراف موجب فى كمية المواد ، أو تحسن ايجابى فى تخفيض كمية المواد التالفة و العوادم ، ولكن ذلك يكون قد تطلب زيادة غير عادية فى الوقت اللازم للاهتمام الزائد بعمليات المناولة من جانب عمال القسم بما ينعكس على الوقت المنتج وبالتالي على كمية الإنتاج الفعلية •

إن مثل هذه الملاحظات هامة و مفيدة ، وتتطلب من محاسب التكاليف خبرة و دراية بطبيعة العمليات الصناعية ، بجانب خبرته المحاسبية • وإذا ما تضمنت تقارير محاسب التكاليف مثل هذه الملاحظات فإنها سوف تفيد الإدارى المسئول فى اتخاذ القرار الملائم لتخفيض التكاليف فى مركز المسئولية التابع له •

٣. يوفر نظام التكاليف المعيارية معلومات مفيدة للإدارة العليا عن الآثار الكلية للانحرافات فى عناصر التكاليف على صافى الربح المستهدف ، وهذا يؤدى الى اهتمام الإدارة العليا بدراسة مسببات هذه الانحرافات ومحاولة علاجها خاصة إذا كانت هذه الانحرافات غير خاضعة لرقابة مباشرة من مديرى مراكز المسئولية •

وفى رأى كاتب آخر عن تعريف اصطلاح رقابة التكاليف :

يشير اصطلاح رقابة التكاليف الى محاولة جعل التكاليف الفعلية أقرب ما تكون للتكاليف المعيارية السابق إعدادها • وعلى ذلك فإن الدقة فى إعداد المعايير تعتبر خطوة أساسية فى تحقيق مفهوم ورقابة التكاليف ، ومن المعروف أنه من الأهداف الأساسية للتكاليف المعيارية هو تحقيق الرقابة على التكلفة عن طريق المعايير الموضوعية { المعيار : هو هدف تسعى المنشأة الى تحقيقه ، وهو فى نفس الوقت أداة لقياس التكلفة الفعلية لتحديد الانحراف و دراسته و اقتراح سبل علاجه أو تنميته – إذا كان فى صالح المنشأة } وعلى ذلك فمفهوم رقابة التكلفة لا يهتم فقط بدراسة الانحرافات السالبة وإنما أيضا يهتم بدراسة الانحرافات الموجبة •

ثانيا : خفض التكاليف :

يشير اصطلاح خفض التكاليف الى تحريك مستويات التكلفة الحالية الى مستويات أقل ، وقد يلزم أن تكون الأداء المستخدمة { المعيار } سليمة و معتمدة حتى يكون الحكم على الأداء الفعلى عادلا و ممثلا للصورة السليمة عن واقع الأمور ، وبالتالي فإن دراسة خفض التكلفة قد تتم مراجعة و أعداد و تعديل المعايير باستمرار بحيث تعكس أفضل استخدام للمواد المتاحة •

الباب الثانى نظام التكاليف المستهدفة

مقدمة :

لقد ترتب على التطور في تكنولوجيا الإنتاج و التحول في النظم الإنتاجية من النظم البشرية إلى النظم الآلية ثم إلى النظم الأوتوماتيكية أن ازدادت الحاجة إلى تطوير أنظمة التكاليف • ولقد ظهرت حتمية تطوير أنظمة التكاليف كنتيجة مباشرة للعديد من الانتقادات التي وجهت إلى أنظمة التكاليف التقليدية و نوقشت بكثير من الإسهاب خلال العقدين الأخيرين • ولقد نتج عن الانتقادات السابقة أن ظهرت الحاجة إلى تطبيق نظام للتكاليف يساعد على :

١ . التحديد الدقيق لتكلفة وحدة المنتج •

٢ . و أيضا التحديد السليم لأسعار بيع المنتجات و تحليل ربحيتها •

وذلك تحقيقا لاعتبارات التحسين و التطوير المستمر وذلك كله في ضوء رقم تكلفة مستهدف يحدد بداية ، و يراعي فيه كافة الظروف و الملابسات المحيطة بالسلعة ، وكذلك بيان كافة المؤثرات على هدف التحسين و التطوير المستمر ، وذلك بغرض تحقيق الهدف الإستراتيجي طويل الأجل من قياس التكلفة و اتخاذ القرارات الإستراتيجية •

نظام التكاليف المستهدفة :

هى عبارة عن تكاليف المنتج المسموح بها والتي تسمح بتحقيق معدل الربح المطلوب من بيع المنتج ، فهى تكاليف تعتمد على عوامل و متغيرات السوق وقد أثبتت العديد من الدراسات أن تطبيق أسلوب التكاليف المستهدفة يؤدي الى تحسين الموقف التنافسى للشركة و تحقيق أهداف تحسين الجودة و خفض التكلفة و الإسراع بتقديم المنتج للسوق •

التكاليف المستهدفة وخفض التكاليف :

إن خفض التكاليف يمثل حجر الزاوية فى أسلوب التكاليف المستهدفة ، فعبر استخدام هذا الأسلوب لا يتم الانتظار حتى يتم الإنتاج لندخل فى برامج إدارة و خفض التكلفة ولكن يتم تخطيط التكلفة أثناء إعداد خطط الربحية مع استخدام خطط تصميم و تطوير المنتج حسب مواصفات و رغبات العميل فى إدارة التكلفة قبل الدخول فى عمليات الإنتاج •

العلاقة بين التكاليف المستهدفة و خفض التكاليف :

مقدمة:

تعتبر عملية خفض التكلفة و الوصول بالتكلفة الجارية لى تتساوى مع التكلفة المستهدفة من أهم خطوات تطبيق أسلوب التكاليف المستهدفة وذلك مع عدم الإخلال بمواصفات المنتج أو إشباع احتياجات و رغبات العميل ، فالتحدى الحقيقى هو محاولة خفض التكلفة مع عدم المساس بمواصفات و خصائص المنتج •

مقومات تطبيق نظام التكلفة المستهدفة :

يرتكز تطبيق نظام التكلفة المستهدفة على نوعين من المقومات بيانهما على النحو التالي :

أولاً: مقومات رئيسية:

وتتمثل في مجموعة من المقومات الضرورية لتطبيق نظام التكلفة المستهدفة و غياب إحداها يعوق تطبيق النظام، وتضم تلك المقومات تسعة مقومات رئيسية هي:

- ١ . مصفوفة نشر وظيفة الجودة .
- ٢ . تحليل المنافسين .
- ٣ . هندسة القيمة .
- ٤ . التحليل الوظيفي للتكلفة .
- ٥ . جداول التكلفة .
- ٦ . تحليل تكلفة العمليات .
- ٧ . تحليل تكلفة مكونات المنتج .
- ٨ . التخطيط طويل الأجل للمنتج و للربح .
- ٩ . التصميم من أجل التصنيع و التجميع و التصميم من أجل التكلفة .

ثانياً: مقومات فرعية:

وتتمثل في مجموعة من المقومات التي لا تستخدم لتطبيق نظام التكلفة المستهدفة فحسب ولكنها تستخدم أيضا في العمليات المختلفة للمنشآت الصناعية و تتضمن الآتي (يكفي بذكر اثنين أو ثلاثة على سبيل المثال):

- (١) مقاييس الطاقات الإنتاجية .
- (٢) اختبار العمليات .
- (٣) تحليلات القدرة الإنتاجية، و الضياع و الفقد .
- (٤) تصنيف الموردين .
- (٥) التصميم و التصنيع بواسطة الحاسب .
- (٦) إدارة تكاليف الأنشطة .
- (٧) تحليل باريتو .
- (٨) تحليل أشكال و أسباب الفشل في أداء العمل .
- (٩) نماذج الصنع و الشراء .
- (١٠) تحليل الانحدار .
- (١١) تحليل الارتباط .
- (١٢) تحليل صافي القيمة الحالية .
- (١٣) تحليل ارتفاع و انخفاض التكلفة .
- (١٤) تحليل التمايز .

وسوف يكفي الباحث بالتركيز في دراسته علي المقومات الرئيسية دون الفرعية و السبب في ذلك يرجع إلي أن هذه المقومات الفرعية موجودة و مطبقة بالفعل في عدد كبير من المنشآت ، كما أن عدم تطبيق هذه المقومات لن يؤثر جوهريا على تطبيق نظام التكلفة المستهدفة .

وفيما يلي يقدم الباحث دراسة تحليلية لكل مقوم من المقومات الرئيسية السابق الإشارة إليها:

١. مصفوفة نشر وظيفة الجودة: Quality Function Deployment Matrix

" تعرف مصفوفة نشر وظيفة الجودة (QFD) على أنها منهج تخطيطي يستخدم لترجمة احتياجات المستهلكين داخل المصفوفات المحددة للمنتج " • فمن الواضح أن هناك مجموعة من المتطلبات التي يشترط توافرها في المنتج حتى يلقي قبول المستهلك وهي:

- أن يتصف المنتج الذي يتم تصنيعه بأنة عملي و له منفعة للمستهلك
- وأن تتوافر فيه مواصفات الجودة •
- وأن يكون منخفض التكاليف •
- وتقديمه في الوقت المناسب •

٢. تحليل المنافسين: Benchmarking

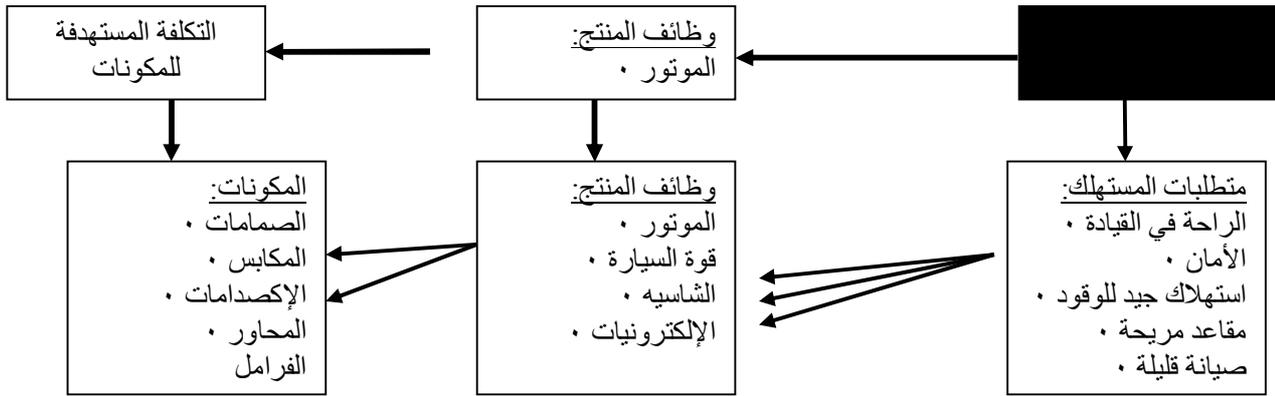
" هو عبارة عن البحث المستمر و تطبيق أفضل الممارسات العملية بما يؤدي إلى التميز عن أداء المنشأة المنافسة " •

٣. هندسة القيمة: Value Engineering

" تعرف هندسة القيمة (VE) بوجه عام على أنها طريقة أو أسلوب لتعظيم قيمة المنتج عن طريق اختبار التصميم و التركيب الداخلي للمنتج و ذلك من أجل تنفيذ أفضل البدائل المطروحة لتصميمه بالشكل الذي يحوز رضاء المستهلك النهائي للمنتج كل ذلك عند أقل تكلفة ممكنة للمنتج مع عدم الإخلال بجودة المنتج " •

٤. التحليل الوظيفي للتكلفة : Functional Cost Analysis

" يعرف التحليل الوظيفي للتكلفة (FCA) على أنه أحد الأساليب الفنية لإدارة التكلفة و التي يتم استخدامها بغرض الوصول إلى التكلفة المستهدفة وذلك بالتركيز على تكاليف مكونات المنتج الذي يتم إنتاجه أو الخدمة التي يتم تقديمها من منظور أنها وظيفة وليست تكلفة بحتة " .
ويركز التحليل الوظيفي للتكلفة على تحليل التكلفة المستهدفة للمنتج إلى وظائف هذا المنتج ثم بعد ذلك إلى مكونات المنتج كما هو موضح بالشكل رقم (٤ / ٨) التالي و الخاص بتحليل وظائف تكلفة سيارة:



و علاوة على ذلك يقوم التحليل الوظيفي للتكلفة بالفصل بين الوظائف الضرورية و الوظائف غير الضرورية للمنتج ثم بعد ذلك يقوم بتحديد ما إذا كانت الوظائف الضرورية يتم تنفيذها بالمستوي الملائم الذي يجب أن تؤدي به أم لا . لذلك يتبلور الهدف من إجراء التحليل الوظيفي للتكلفة في تحسين مستوي أداء الوظائف الخاصة بالمنتج أو الخدمة حتى يصل إلى أن تكون كل الوظائف الحالية الموجودة بالمنتج ضرورية وتؤدي بالمستوي الملائم .

وجدير بالذكر أن التحليل الوظيفي للتكلفة يهدف بالدرجة الأولى إلى تحسين ربحية المنشأة ولتحقيق ذلك فهو يقوم على خفض التكلفة وأيضا تحسين أداء المنتج عن طريق إضافة وظائف جديدة للمنتج قد يترتب عليها ارتفاع تكلفة المنتج ولكنها في النهاية تؤدي إلى زيادة حجم مبيعاته ، وبالتالي زيادة ربحية المنشأة من أجل ذلك يتم الاستعانة بفريق للتحليل الوظيفي والذي يشكل من أعضاء يمثلون الأقسام المختلفة للمنشأة (المحاسبة ، و الإنتاج ، والمشتريات ، و الهندسة ، و التصميم ، و التسويق) حيث يعمل هذا الفريق على تحقيق أهداف معينة منها على سبيل المثال خفض وزن المنتج بنسبة ٢٠% مع عدم الإخلال بالجودة .

٥. جداول التكلفة : Cost Tables

يمكن تعريف جداول التكلفة على أنها أداة لقياس و تقييم تكلفة المنتجات الحالية و الجديدة . فجداول التكلفة بالإضافة إلى كونها أداة تستخدم لتقدير تكلفة منتجات المنشأة بطريقة تتسم بالدقة و السرعة كما تستخدم أيضا في تقييم كافة البدائل المختلفة و المقترحة لتعديل و تطوير المنتجات الحالية و الجديدة وذلك عند تطبيق كلا من أسلوب هندسة القيمة (VE) و التحليل الوظيفي للتكلفة (FAC) .
وجداول التكلفة ينظر إليها على أنها عبارة عن قواعد بيانات تمد المنشأة بالمعلومات التفصيلية عن تكلفة المنتج حيث تحتوي على معلومات عن تكلفة كل من المواد الخام، و الأجزاء المشتراة من الخارج، و تكاليف العمليات الإنتاجية، و التكاليف غير المباشرة الأخرى .

٦. تحليل تكلفة العمليات: Process Costing Analysis

ويقصد بها تحليل تكاليف العمليات الإنتاجية بغرض حصر و تحديد محركات التكلفة لكل عملية من العمليات الإنتاجية بما يفيد في تقديم معلومات لإدارة المنشأة تساعدها في الحد من أو تعديل العمليات التي لا تضيف قيمة .

٧. تحليل تكلفة مكونات المنتج: Component Cost Analysis

يمثل تحليل تكلفة مكونات المنتج أداة ضرورية و هامة وخاصة في الصناعات التجميعية و التي يتكون فيها المنتج من مئات الأجزاء و تتمثل أغراض إجراء تحليل تكلفة مكونات المنتج في الأغراض الثلاثة التالية:

• سهولة حساب تكلفة مكونات المنتج .

• تفهم العلاقات بين تكلفة مكونات المنتج بعضها البعض (بمعنى هل إذا ما تم خفض تكلفة أحد

مكونات المنتج هل ينعكس ذلك على ارتفاع تكلفة مكون آخر أم لا) .

• التأكد من عدم استخدام أي مكون يمكن وصفه بأنه غير ضروري داخل المنتج .

٨. التخطيط طويل الأجل للمنتج و الربح: Multiyear Product and Profit Planning

حيث يتم الاستعانة بالتخطيط طويل الأجل للمنتج و الربح للحصول على معلومات متكاملة عن الإيرادات و المصروفات و حجم الاستثمار لتشكيلة (مزيج) المنتجات للمنشأة خلال فترة تمتد من ٣ – ٧ سنوات و تختلف تلك الفترة باختلاف الصناعة ، و يساعد ذلك في التنبؤ بنتائج المنتج ، و خطط الاستثمار ، و تصرفات المنافسين و ذلك خلال دورة حياة كل منتج من مزيج منتجات المنشأة .

٩. التصميم من أجل التصنيع و التجميع: Design for Manufacturing and Assembly

إن مفهوم التصميم من أجل التصنيع و التجميع يشير إلى تلك العمليات الهندسية التي تتم على التصميم المحدد للمنتج من أجل تعظيم العلاقة الإرتباطية بين المواد الخام ، و الأجزاء ، و عمليات التصنيع و ذلك بهدف تحقيق خفض التكلفة ، و زيادة الجودة ، و تخفيض الوقت اللازم لطرح المنتج بالأسواق و تحقق تلك الأهداف عن طريق جعل المنتج سهل التصنيع و التجميع وكذلك تخفيض عدد أجزاءه ، و تعتبر شركات إنتاج الحرير اليابانية هي أولي الشركات التي طبقت أسلوب التصميم من أجل التصنيع و التجميع (DFMA) و الذي تنفذه على أربع خطوات متتالية هي :

• قيام المصممين باختيار أجزاء المنتج و خطوات تجميع تلك الأجزاء .

• تقييم درجة سهولة تجميع الأجزاء و الوقت اللازم لتجميعها .

• خفض عدد الأجزاء أو جعل عملية التجميع أكثر سهولة .

• مراجعة التصميم الهندسي للمنتج بغرض تعديله .

ترشيح التكاليف

ضرورة التفريق بين التكاليف الجيدة والتكاليف السيئة

الشيء الوحيد الذي لا يمكن تجاوزه في التخطيط للنمو الاقتصادي هو تحري أكثر الطرق فعالية لتمويل هذا النمو، يجب أن تكون الشركات التي ترغب في التوسع جادة في مساعيها نحو إيجاد طرق لتحرير التكاليف ورأس المال مع إعادة استثمارها مستغلة أفضل الفرص الممكنة لتحقيق ذلك .

فالتحدي لا يقتصر على تخفيض التكاليف بل يتعداها إلى ضمان إخراج المنافسين من حقل الاستثمار في عملية التوسع .

من هنا تم وضع أربعة مبادئ لتحقيق هذا التماسي :

- (١) استخدام أهداف طموحة للمبيعات .
 - (٢) أهداف محددة خصيصاً لتخفيض التكاليف .
 - (٣) تخفيض تكاليف انتقائي .
 - (٤) مقدرات تنظيمية متطورة .
- مشاكل برامج تخفيض التكاليف :

في الثمانينات من القرن الماضي أصبحت برامج خفض التكاليف جزءاً لا يتجزأ من حياة التنظيم أو الشركة في بحثها عن المزيد من الأرباح. كانت برامج كهذه هي المسؤولة عن خلق الأبطال كما أنها مسؤولة عن خلق الأوغاد (حسب منظورك). وبالرغم من أن خفض التكاليف يقود إلى مكتسبات مؤقتة من حيث الفاعلية، ويمكن أن يساعد الشركات في تحقيق أهداف الدخل المنشودة، فإنها نادراً ما تقود إلى تطوير الوضع التنافسي. ولهذا ثلاثة أسباب :

(١) مبادرات تخفيض التكلفة طريقة مثلى في تعزيز الأرباح على المدى القصير، ولكنها قد تستنزف الجهود في التطوير التنافسي الأطول أمداً. غالباً ما يظهر النموذج المتبع في برامج تخفيض الكلفة إما بشكل شد الحزام في الأوقات الصعبة، أو أنه يأتي كجزء من خطة التخفيض، وفي كلا الحالتين يكون الدافع الأول هو زيادة الحد الأدنى من الأرباح أو حمايته .

وبالرغم من أهمية برامج خفض التكاليف، إلا أنها تبقى بشكلها المنفرد طريقة ذات بعد واحد، وتطبق لتحقيق فائدة تنافسية على المدى القصير. نادراً ما تساهم هذه البرامج في تقوية وتطوير منتج الشركة أو الخدمات المقدمة في الوقت الذي تنج فيه الأرباح مباشرة نحو الحد الأدنى من الأرباح أو يأخذها الزبائن والمستهلكون على شكل أسعار مخفضة .

(٢) معظم برامج تخفيض التكاليف أشبه بـ "مقسم الكعكة". من حيث أنها تتناول هدفاً واحداً وتطبق مقاييس تخفيض التكلفة عبر مختلف أعمال الشركة . عندما يصل الأمر إلى إدارة التكاليف، تظهر أكثر المشاكل شيوعاً وهي فقدان أمور هامة مقابل التخلص من عبء زائد .

في محاولة خفض التكاليف، والظهور بمظهر المنافس القوي، تفقد الشركة مقدرات مفصلية وهامة، وهذا

واقعيًا يسفر في النهاية عن انخفاض في مستوى القدرة التنافسية .

يكن التحدي هنا في التفريق بين " التكاليف الجيدة " - تلك التي تساهم في المصالح الربحية ، " والتكاليف السيئة" ، تلك التي يمكن أن تحذف دون أن تنقص من على المصالح الربحية. تختلف "التكاليف السيئة" من حيث الطبيعة والمستوى من عمل لآخر وذلك حسب الإستراتيجية المتبعة .

٣) يتم التعامل مع برامج تخفيض التكلفة على أنها مشاريع محدودة أكثر من كونها عمليات مستمرة. حتى بعد حملات تخفيض التكلفة الناجحة، فإن النتيجة التي تصل إليها العديد من الشركات هي إما صعود المنافسين أو عودة التكاليف إلى الارتفاع من جديد، ولو أن هذا غالباً ما يحدث في مساحات مختلفة .

إن أية فائدة تنافسية يتم اكتسابها بشكل مؤقت لا تلبث أن تتآكل لتعود الشركة إلى نقطة البداية من جديد، وتواجه مشهداً آخرًا من التقلص الحجمي المؤلم (في محاولة للتخفيف من الضغط المستمر الذي يمارسه الزبائن والمستهلكون للحصول على أكبر قدر ممكن من الفائدة) .

لذلك كان تطبيق إدارة نفقات مستمرة ومتطورة بإحكام في التنظيم لا يقل أهمية عن تطبيق إستراتيجية خفض نفقات صارمة، مع فارق أن الفائدة التي تجنيها الشركة أو التنظيم من الأولى دائمة، وتضع في النهاية حداً للحاجة إلى مبادرات الفعالية المتكررة .

المبادئ الأربعة لتماشي إدارة النفقات مع تطور الخط الأعلى :

من خلال عملنا مع عدد من الشركات في مواضيع إدارة النفقات أتينا على أربعة مبادئ رئيسية لمحاذاة إدارة التكاليف مع نمو أو تطور الحد الأعلى من الأرباح :

المبدأ الأول: استخدام أهداف طموحة للمبيعات وأهداف تحسين الدخل للالتزام بالنمو المعتمد على إدارة النفقات وتحفيزه. تم اتخاذ شركة إنتاج بضائع استهلاكية كنموذج في الدراسة .

معظم الشركات لا ترى أن إدارة النفقات مرتبطة بإستراتيجية الشركة، وبالتالي بنمو أي جانب منها أو تطوره هذا ما كان عليه الحال في شركة إنتاج المستهلكات .

ففي حين كان نمو الدخل التاريخي ثابتاً في الشركة، كان نمو المبيعات متواضعاً في أحسن أحواله، وكانت خطوة التغيير في الأداء مطلوبة في كلا المساحتين .

هنا أعلنت الإدارة العليا أهدافاً صعبة للحد الأدنى و الحد الأعلى من الأرباح محاولة لدفع الشركة لتفهم الحاجة إلى التزام طريقة أخرى مختلفة لتخفيض التكلفة. لن يكون العمل قادراً على تحقيق نمو دخل بالحجم المرغوب فيه إلا من خلال خفض التكلفة وزيادة المبيعات، وبالتالي إقحام الحاجة إلى الربط بين الاثنين .

أظهر تفحص دقيق لوحدة أعمال هامة أن الاعتماد على قاعدة تكاليف أساسية مرتفعة كان يحد من كمية التمويل التي يمكن استثمارها في النمو .

كان المنافسون بقواعد تكلفة أكثر فعالية قادرين على تحقيق مستويات من الربحية مماثلة أو أعلى، في حين خرجت الشركة من حقل الاستثمار في بعض المجالات مثل التسويق والابتكار. صورة مشابهة ظهرت في الشركة - مستوى منخفض في النمو - ومستمر في الانخفاض - بالمقارنة مع المنافسين، وتكاليف أعلى بشكل ملحوظ . وفي حين بدا ظاهرياً أن الحد الأدنى من الأرباح مستمر في خط سيره ، فإن الطريقة التي كان يُكتسب بها كانت تحد من نمو الحد الأعلى من الأرباح ، ويمكن أن تسبب تآكلاً في الأعمال مع مرور الوقت

نسبياً، لم يكن فهم ما يعانیه العمل من أزمة تكلفة في هذه المساحات أمراً جديداً، مع ذلك، فإن الضرورة الملحة والإجماع على توضيح الوضع لم يظهر حتى تم تحديد أهداف مبيعات ودخل عالية المستوى، ثم ما لبثت أن أدركت الإدارة أنه لتحقيق تلك الأهداف، لا بد من توضيح سلبيات النمو؛ يجب زيادة بعض التكاليف على أن تمول من مدخرات مساحات أخرى. كانت النتيجة النهائية إيجاد برنامج عالمي لتخفيض النفقات يطبق على المجموعة ويقوم عليه فريق من قادة المستوى الأعلى .

موبايلي تسعى لتخفيض التكاليف بتعهيد التشغيل :

أعلنت شركة اتحاد الاتصالات "موبايلي" إحدى ثلاث شركات مشغلة للهاتف النقال في المملكة، يوم أمس الاثنين أنها سلمت كامل إدارة الخدمات التشغيلية لشبكتها إلى ثلاث شركات هي الكاتيل- لوسنت و اريكسون وهواوي.

وقالت شركة موبايلي التي يتم تداول أسهمها في سوق الأسهم السعودية، في بيانها الصادر يوم أمس الاثنين أن هذه الاتفاقية التي تم توقيعها مع الشركات الثلاث ستساهم بشكل كبير في خفض التكاليف التشغيلية للشركة بنسبة قد تزيد على ٢٠ في المائة.

وقال خالد الكاف العضو المنتدب والرئيس التنفيذي لموبايلي، في البيان الصحفي أن مبدأ (إدارة خدمات الشبكة) سيساهم بشكل كبير في تخفيض التكاليف وإعطاء فرصة أكبر للتركيز على خدمة المشتركين. وتقول موبايلي أن هذه هي المرة الأولى على مستوى المنطقة العربية التي يتم فيها تسليم كامل شبكة هاتف نقال إلى شركات خارجية لتشغيلها وإدارتها بالكامل. ولم تفصح موبايلي عن قيمة هذه الاتفاقية والتي ستستمر لمدة ثلاث سنوات بدءاً من تاريخ ٢٦ فبراير ٢٠٠٨ .

وستقوم الشركات الثلاث بموجب الاتفاقية بإدارة و تشغيل وصيانة شبكة الجيل الثاني والثالث والثالث والنصف لموبايلي في كافة أنحاء المملكة.

وتشمل الاتفاقية الخاصة بموبايلي بما في ذلك إدارة قطع الغيار، إضافة إلى إدارة خدمات القيمة المضافة وتطوير أداء الشبكة وإدارة الجودة، مما يساهم في تخفيض التكاليف ضمن معايير تحددها موبايلي لضمان أفضل درجات الجودة العالمية.

وأوضحت موبايلي أنها ستقوم بتقسيم مناطق التغطية التابعة لها حول المملكة بين الشركات الثلاث على أن تتولى كل شركة مسئولية تشغيل منطقة معينة لتقديم أداء أفضل للشبكة وبالتالي للمشاركين. وتشهد سوق الاتصالات السعودية منافسة شرسة حالية بين شركة الاتصالات السعودية وشركة موبايلي للظفر بأكبر قدر من الزبائن قبل انطلاق خدمة شركة "زين" السعودية والتي فازت حديثاً بالرخصة الثالثة لتشغيل شبكة الهاتف النقال.

وكانت "زين السعودية" للاتصالات قد وقعت اتفاقية مع شركة "موتورولا" الأمريكية من أجل تنفيذ وإدارة وصيانة شبكة اتصالات الجيل الثاني والثالث للشركة في المملكة بقيمة تزيد عن ١.٢٥٦ مليار ريال. وتعتزم "زين السعودية" التي تخطط إلى البدء بتشغيل خدماتها خلال النصف الأول من العام الجاري ٢٠٠٨، تغطية ٣٤ مدينة سعودية في اليوم الأول من انطلاقها، مستهدفة نحو ٥٣ بالمائة من سكان المملكة .

الباب الثالث

نظام التكاليف على أساس الأنشطة ABC

إن التطور الذي يتسم به عالمنا المعاصر في شتى المجالات الاقتصادية والخدمية والذي كان من نتائجه ان أنشئت الصناعات الكبرى ذات الانتاج الواسع والمتنوع بما يتناسب مع التقدم الفني والتكنولوجي في وسائل الانتاج المختلفة مصاحبة بالضرورة استقلال علم التكاليف وبروز أهميته الكبرى في توفير البيانات التفصيلية والمعلومات الفورية لإدارة هذه المشروعات لمساعدتها في التخطيط بأقصى كفاءة ممكنة . وأصبحت الإدارة في المشروعات المختلفة تعلق الآمال الكبيرة على نظم التكاليف في إحكام عملية قياس التكلفة والرقابة عليها حتى يمكن الحد من الإسراف والضياع وحتى تتمكن تلك المشروعات من تقديم المنتجات ذات الجودة العالية والصمود أمام المنافسة وذلك بأقل التكاليف الممكنة مع تحقيق العائد المناسب الذي يدفعها الى الاستمرار والتطور.

وشهد العالم في الآونة الأخيرة ثورة كبيرة في وسائل وسياسات ونظم الانتاج مما اثر بالتبعية على نظم التكاليف . فلم تعد نظم التكاليف التقليدية مسايرة لتلك الثورة مما أدى الى بزوغ نظم حديثة ومتطورة توافق هذا التطور التكنولوجي .

محاسبة التكلفة عن النشاط يركز نظام التكاليف على أساس الأنشطة على فكرة أساسية تعتمد على الربط بين الموارد المستخدمة والأنشطة التي تستخدم هذه الموارد، ثم الربط بين تكاليف الأنشطة وبين المنتج النهائي. حيث أنه خلال العقدين الأخيرين من القرن العشرين خضع علم المحاسبة وخاصة محاسبة التكاليف لتغيرات جذرية نتيجة الدخول في عصر تكنولوجيا المعلومات والاتصالات التي استدعت تكوين نظرية محاسبية تناسب تلك الظروف المتغيرة.

فخلال الخمس عشرة سنة الأخيرة حدثت ثورة في تطبيقات وممارسات إدارة التكلفة، فلقد نشأت محاسبة تكاليف الأنشطة في الثمانينيات كبديل لأنشطة التكاليف المعيارية التقليدية التي استمرت منذ بداية القرن العشرين دون أية تغييرات جوهرية. وقد تكاملت محاسبة تكاليف الأنشطة مع التقنيات الأخرى لإدارة التكلفة، مثل:

- ١- تكلفة التحسين والتطوير المستمر Kaizen Costing
- ٢- التكلفة المستهدفة Target Costing
- ٣- تخفيض التكلفة من خلال سلسلة القيمة.
- ٤- إستراتيجية الإنتاج بدون عيوب Zero Defect
- ٥- نظام الشراء والإنتاج في الوقت المناسب Just In Time
- ٦- تكاليف دورة حياة المنتج.
- ٧- تكلفة الجودة الشاملة .

مزايا استخدام اساس التكلفة على الانشطة:

يعمل نظام التكاليف بالأنشطة على توفير معلومات تتصف بالدقة عن الكيفية التي تستخدم بها الموارد المرتبطة بالأنشطة المختلفة ومن خلال دقة هذه المعلومات تتحقق مجموعة من المزايا يمكن تلخيصها في النقاط التالية :

توفير المؤشرات التي تساعد على تحديد أهمية الأنشطة معبرا عنها في شكل تكلفة وفي تحديد مجالات الوفر أو الإسراف في هذه التكلفة ويمكن ذلك الإدارة من اتخاذ القرارات المرتبطة بتخصيص الموارد طبقا لأهداف كل نشاط.

تحديد علاقة التكاليف بالأفراد وبالتالي تقييم مسؤولياتهم تجاه أساليب استخدام الموارد المتاحة لهم . ويساعد ذلك الإدارة على توجيه أسلوب الرقابة لتحقيق هدف الكافية في الأداء . وقد تستخدم مسببات أو موجبات التكلفة كأدوات لتحفيز المسؤولين لزيادة النشاط من خلال زيادة أعداد أو أحجام هذه الموجبات كعدد دورات الانتاج أو عدد الأوامر المسلمة للعملاء . مما قد ينتج عنه زيادة في الإيرادات تفوق الزيادة في تكلفة استخدام الموارد المتاحة.

يعتبر مدخل التكاليف على اساس الانشطة مدخلا فعلا لتقييم الأداء على اساس القيمة المضافة أو المساهمة التي تحقق الأنشطة للإدارة . وبالتالي التعرف على جدوى كل نشاط . تحديد الأنشطة الأكثر ارتباطا بالتكاليف ومن ثم إلغاء الأنشطة عديمة المنفعة مما يتيح للإدارة فرصة إعادة توزيع الموارد بصورة أفضل .

تحديد المزيج الامثل للمنتجات والعملاء، حيث يساعد هذا النظام الإدارة على فهم أفضل للطريقة التي يتم توليد الأرباح بها، وبالتالي يستطيع المديرون الاستفادة من هذا الفهم في زيادة الربحية من خلال التخلص من المنتجات والعملاء الأقل ربحية، أو إعادة النظر في المزيج الحالي إلى مزيج أكثر ربحية، حيث ان إتباع نظام ABC سوف يقلل من احتمالية إتباع استراتيجيات تشغيلية أو تسويقية ينجم عنها بيع المنتج بأقل من التكلفة المحسوبة على أساسه .

يعمل على قياس الأداء بفاعلية وبصورة أدق، وتحديد مواطن الإسراف، وكذلك يمثل آلية للرقابة على التكاليف وإدارتها على المدى الطويل أيضا، ويتم ذلك من خلال تركيز الإدارة على مسببات التكلفة، وكذلك فان هذا النظام يساهم في إدارة التكلفة، إعداد الموازنات، الرقابة وتقييم الأداء، كما ذكرنا سابقاً . توفير بيانات تكلفة أكثر دقة وملائمة للوحدة المنتجة أو السلعة المقدمة .

زيادة القدرة التنافسية للشركة، حيث أشارت بعض التجارب إلى أن السبب الرئيسي لتبني هذه الشركات نظام التكلفة على أساس الأنشطة هو عجز أنظمة التكاليف التقليدية عن توفير بيانات تكلفة دقيقة وملائمة تمكن الشركة من قياس نجاح البرامج التطويرية لديها، ولتوضيح وتأكيد الفوائد التي تنجم عن تطبيق هذا النظام من الناحية التطبيقية وكذلك يعتبر نظام التكلفة حسب الأنشطة نموذجا لقياس الطلب على استخدام الموارد وليس نموذجا لقياس الإنفاق، حيث أن هذا النظام يحاول قياس مقدار ما استخدم من موارد على مستوى المنشأة ككل، وتجزئة ذلك على مستوى كل نشاط فرعي ورئيسي داخل المنشأة، إلا أنه بالنسبة لبعض العناصر مثل الموارد المباشرة، فإن هناك ارتباطا كاملا وكليا فيما بين الطلب على المورد وبين الإنفاق عليه، بينما لا يتحقق مثل هذا في عناصر إنفاق أخرى مثل الأجور غير المباشرة وعناصر الإنفاق على التكلفة الثابتة، حيث يلاحظ أنه نتيجة زيادة حجم الإنتاج يزيد الطلب على المواد المباشرة يتبعه زيادة في الإنفاق على عنصر المواد المباشرة، إلا أن زيادة حجم الإنتاج تؤدي إلى زيادة الطلب على الموارد الثابتة، مما لا يترتب عليه في الأجل القصير زيادة في الإنفاق على تلك الموارد بل زيادة في درجة استغلالها غالبا .

وفي هذا الشأن يحاول نظام التكلفة حسب الأنشطة قياس الموارد الكلية اللازمة لإنتاج منتج معين، كما يقوم بالتنبؤ باستخدام الموارد المتوقعة للتنبؤ بالإنفاق المستقبلي، وهذا يوضح أنه في الأجل الطويل، غالباً ما يتجه عناصر الإنفاق إلى التغيير مع تغيير استخدام الموارد، الأمر الذي لا ينطبق في الأجل القصير، ولذلك فإن التغيير في حجم الإنتاج يعتبر أحد عناصر التغيير في استخدام بعض عناصر الموارد في الأجل القصير.

سلسلة القيمة :

سلسلة القيمة (value chain) هي سلسلة النشاطات التي تساهم في قيمة المنتج أكثر من تكلفته. عادةً كل المنتجات تمر من خلال سلسلة القيمة التي تبدأ بالبحث و التطوير و الهندسة Research, Development and Engineering Cycle و تنتقل إلى التصنيع Manufacturing Cycle ثم تنتقل إلى الزبون أو يتم التخلص منها and Disposal Cycle Post-Sale Services

بمرور المنتجات في هذه السلسلة ينشأ مايسمى بـ Total-Life-Cycle Costing و هي عملية إدارة جميع التكاليف المتعلقة بسلسلة القيمة.

قد ترغب بعض الشركات بالانفاق على مرحلة التصميم أكثر و ذلك لتخفيض التكاليف في المراحل التالية (التصنيع و خدمات ما بعد البيع)، ثم تقرر فيما بعد كيفية تخفيض تكاليف التصميم هذه.

التكلفة المستهدفة Target Costing

و هي طريقة لتخطيط التكلفة خلال المرحلة الأولى (التصميم) لتخفيض التكلفة في مرحلة التصنيع إلى المستويات المطلوبة من التكلفة (Targeted Levels)، و بالتالي ليس تخفيض التكلفة خلال مرحلة التصنيع و إنما في مرحلة التخطيط و التصميم

و هنا طريقتان: أمريكية Traditional Costing (لا تسعى إلى تكلفة محددة Cost Target و إنما فقط تخفيض التكلفة) و يابانية Target Costing

نقاط الاختلاف :

١- أبحاث السوق Market Research في الـ Target Costing ليست حدث و حيد مستقل و إنما يتكرر باستمرار خلال العملية كاملة.

٢- في الـ Target Costing يُنفق الكثير من الوقت في مرحلة تحديد المنتج و تصميمه Production Specification and Design

٣- الـ Target Costing تستخدم مبدأ الـ Total-Life-Cycle كهدف أساسي في تخفيض التكلفة خلال عمر المنتج الكلي، و بالتالي لا يتم اعتبار التكاليف حتى البيع فقط و إنما يتم إدخال تكاليف تشغيل و صيانة المنتج و التخلص منه فيما بعد.

٤- في الـ Target Cost يوجد مايسمى بـ Cross-Functional Team و هو فريق يتكون من أعضاء داخل الشركة أو المنظمة و خارجها للإشراف على كامل العملية

٥- يلعب الموردون دوراً هاماً في الـ Target Costing بحيث إذا كانت تكلفة عنصر ما تحتاج إلى تخفيض قد يستطيع الموردون تخفيض هذه التكلفة. و هنا يظهر مصطلح Engineering Process Value و هي عملية فحص عناصر المنتج لتحديد فيما إذا كان بالإمكان تخفيض التكلفة لهذه العناصر و لكن مع المحافظة على نفس مواصفات و فعالية المنتج (maintaining functionality and performance)

و لكن عيوب الـ Target Costing:

١- صراعات قد تحدث بين الأطراف القائمة على عملية تحديد التكلفة المطلوبة بما في ذلك الموردون أو الزبائن

٢- ضغط على العمال و الموظفين في الشركات التي تستخدم هذه الطريقة

٣- الوقت الطويل

تكلفة التحسين والتطوير المستمر Kaizen Costing :

نظام تكاليف مشابه للـ Target Costing من حيث فكرة تخفيض التكلفة، ما عدا أنه يركز على تخفيض التكلفة في مرحلة التصنيع. و Kaizen هي كلمة يابانية تعني تحسين عملية ما بكميات صغيرة و لكن متزايدة بدلاً من تحسين كبير مفاجئ. و بالتالي فإن نظام الـ Kaizen Costing يختلف عن النظام التقليدي Traditional Costing من حيث أن الأخير يسعى إلى تحقيق معايير التكلفة مع تجنب الانحرافات غير المرغوب فيها، في حين أن Kaizen Costing يسعى إلى تخفيض التكلفة المطلوب (cost reduction targets) الذي يتم تخفيضه باستمرار. و هكذا فإن تحليل الانحرافات في نظام التكاليف التقليدي يتم من خلال مقارنة التكاليف الفعلية مع المعيارية، في حين أن تحليل الانحرافات في Kaizen يتم من خلال مقارنة التكلفة المطلوبة Target Cost مع كميات تخفيض التكلفة الفعلية (Actual Cost-Reduction Amounts).

و نقطة اختلاف أخرى في Kaizen تتمثل في أنه ليس المدراء و خبراء التصميم من يحدد أفضل طريقة لعمل العمال و سير العمليات، بل إن العمال لارتباطهم بعقلية الإنتاج هم أقدر على تحديد ذلك، و يجب أن يتم منحهم الصلاحيات و المسؤوليات للمساهمة في تخفيض التكلفة. و هذا مما تم انتقاده في أنه يزيد الضغط على العمال (يحملهم عبئاً إضافياً)

Benchmarking

هنا نقطة قد تخص هذا الموضوع بشكل عام و هي الـ benchmarking، و يقصد بها عملية دراسة و تبني الممارسات الأفضل من بين الممارسات التي تتبعها المنظمات (الشركات) الأخرى لتحسين الانجاز و الأداء

في الشركة نفسها. و هذا أقل تكلفة و أوفر في الوقت و يجنب الأخطاء التي وقعت فيها تلك الشركات أو المنظمات، و بالتالي عدم اختراع طريقة اخترعها الآخرون و جربوها .

مراجع البحث:

- د . على أحمد أبو الحسن " قياس ورقابة التكاليف فى المشروعات الصناعية " - كلية تجارة - جامعة الاسكندرية - ١٩٨٦ .
- د . احمد السباعى - سعيد ضو - طارق حسنين " التكاليف المعيارية ومحاسبة التكلفة على أساس النشاط " كلية تجارة - جامعة القاهرة - ٢٠٠٦ .
- د . يسرى أمين سامي ؛ دراسات في نظم التكاليف ؛ ٢٠٠٢ .
- د . عبد الرحمن محمود عليان ؛ نظم محاسبة التكاليف ١٩٩٩ .
- د . عمرو محمد سعيد " قياس التكلفة المستهدفة لأغراض الإدارة الشاملة للتكاليف " رسالة ماجستير - ٢٠٠١ .
- د . محمد توفيق بليغ " التكاليف المعيارية " - كلية تجارة - جامعة القاهرة .