

مدیریت هزینه هدفمند و مدیریت هزینه کیفیت، راهکاری جهت کاهش هزینه های

شهرداری شهر مشهد

هاشم عباسی سارنگ^{۱*}

شهرداری شهر مشهد

Abasisarang.hashem@gmail.com

چکیده

کاهش هزینه‌های سازمانی برای هر کسب و کاری اهمیت دارد. استفاده از روش های کاهش هزینه در سازمان می‌تواند به سازمان‌ها کمک کند تا سود خود را به طور چشمگیری افزایش دهند. هدف اصلی این پژوهش بررسی نقش مدیریت هزینه هدفمند و مدیریت هزینه کیفیت به عنوان راهکاری در جهت کاهش هزینه های شهرداری شهر مشهد است. این تحقیق از منظر هدف، کاربردی و بر اساس شیوه گردآوری داده ها، توصیفی - پیمایشی محسوب می شود. جامعه آماری این پژوهش کلیه مدیران شهرداری شهر مشهد بودند. نمونه مورد نظر پس از تعیین تعداد جامعه مدنظر با استفاده از جدول کرجسی و مورگان ۳۸۴ نفر تعیین شد. در پژوهش حاضر از دو روش کتابخانه‌ای و میدانی برای گردآوری اطلاعات استفاده شده است. نتایج نشان دادند مدیریت هزینه هدفمند و مدیریت هزینه کیفیت دارای اثر معنی دار بر کاهش هزینه شهرداری مشهد می‌باشد.

واژه‌های کلیدی: مدیریت هزینه هدفمند، مدیریت هزینه کیفیت، کاهش هزینه، شهرداری مشهد

۱- مقدمه

شهرداری‌ها در ایران به‌عنوان کامل‌ترین سازمان محلی پیشینه صدساله و مقارن با آغاز نهضت مشروطیت دارند. اولین قانون شهرداری در ایران در سال ۱۲۸۵ هجری شمسی با عنوان قانون بلدیة تصویب شد (صامتی، ۱۳۸۹: ۳۳). با شروع دهه ۱۳۶۰ شمسی و رشد شتابان جمعیت، شهر و شهرنشینی اهمیت فراوانی پیدا کرد و توسعه اقتصادی ناشی از تمرکزگرایی شدید موجب شد که در دهه‌های ۱۳۶۰ و ۱۳۵۰، راهکار تمرکزگرایانه برای رفع مشکلات شهری بکار گرفته شود. درآمدهای ناشی از فروش نفت و شروع جنگ تحمیلی نیز این مشکلات را شدت بخشید و کمبودها و مشکلات مالی زیادی برای شهرداری‌ها ایجاد کرد. طرح خودکفایی و بی‌توجهی دولت به ساماندهی امور مالی شهرداری‌ها نیز به‌دلیل ضرورت‌های اجتماعی و سیاسی و نه شرایط اقتصادی و امکانات شهری ایجاد گردید. با توجه به مشکلات اقتصادی که کشور در حال حاضر با آن‌ها روبرو است، یکی از مهمترین راه‌های تداوم اداره امور در شهر و ارائه خدمات شهری با کیفیت مطلوب به شهروندان و زائران در مشهد مقدس، مدیریت هزینه و صرفه جویی‌های اقتصادی است. امروزه موضوع مدیریت هزینه بیش از هر مقوله‌ای ذهن

۱- کارشناس معاونت برنامه ریزی و توسعه سرمایه شهرداری شهر مشهد

مدیران سازمان‌ها را به خود مشغول کرده‌است و بخشی از نوشته‌های مدیریتی و حسابداری مدیریت به آن اختصاص یافته است. با وجود اینکه هر سازمانی براساس نگرش سنتی خود به مدیریت هزینه‌ها با حفظ هزینه در پایین‌ترین سطح ممکن می‌پردازد؛ اما به اعتقاد بسیاری از اندیشمندان آنچه ضامن نیل به این مقصود در کوتاه‌مدت و بلندمدت می‌شود، استقرار صحیح یکی از روش‌های مدیریت هزینه متناسب با فعالیت‌های سازمان می‌باشد (فیضی، ۱۳۹۱: ۱۲).

منظور از کاهش هزینه حذف هزینه‌های اثربخش نیست؛ بلکه انجام دادن درست و مؤثر هزینه جهت جلوگیری از صرف هزینه‌های بیهوده و غیر مؤثر است. در تحقیق حاضر، پس از بررسی و شناسایی منابع مختلف سه تکنیک کاربردی و اجرایی مدیریت هزینه (مدیریت هزینه بر مبنای فعالیت، مدیریت هزینه هدفمند، مدیریت هزینه کیفیت) با توجه به میزان تأثیرگذاری در کاهش هزینه‌ها، به بررسی راهکارهای کاهش هزینه‌های شهرداری مشهد پرداخته می‌شود. تاریخچه قوانین مربوط به منابع اصلی درآمدی شهرداری در ایران به ترتیب شامل:

قانون بلدیہ (مصوب ۱۲۸۶) که در آن بودجه دولت مرکزی، منبع اصلی تأمین مالی شهرداری‌ها بود،

برنامه دوم عمرانی کشور (۶۱-۱۳۳۶) که برای اولین بار سیاست حرکت به سمت خودکفایی شهرداری‌ها مطرح گردید،

قانون شهرداری و اصلاحات (مصوب ۱۳۶۶) که در آن درآمدهای شهرداری در قالب عوارض و سایر درآمدها خلاصه شده،

آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها (مصوب ۱۳۶۶) که براساس ماده ۲۹ آن درآمدهای شهرداری به شش طبقه تقسیم گردید،

قانون نوسازی و عمران شهری (مصوب ۱۳۶۷) که شهرداری مکلف شده عوارض وصولی این قانون را منحصراً صرف نوسازی و عمران شهری کند،

دستورالعمل‌های ابلاغی از طرف وزارت کشور،

تنظیم بخشی از مقررات مالی دولت که اعتبارات ماده ۳۸ این قانون به منظور توانمندسازی شهرهای کوچک و حمایت از

شهرهای متوسط و برخی از پروژه‌های شهرهای بزرگ در اختیار وزارت کشور و سازمان شهرداری‌های کشور قرار گرفته،

قانون تشکیلات، وظائف و انتخابات شوراهای اسلامی کشور و انتخابات شهرداران (مصوب ۱۳۷۵)،

برنامه سوم توسعه کشور که در ماده ۱۳۱ قانون به واگذاری بخشی از تصدی‌های دستگاه‌های مرتبط با مدیریت شهری به شهرداری‌ها اشاره دارد،

قانون تجمیع عوارض (مصوب ۱۳۸۱) با هدف رفع تعدد مراجع وصول عوارض و مالیات،

ماده ۵۰ قانون مالیات بر ارزش افزوده (مصوب ۱۳۸۷) که عملاً محدودیت جدی بر وضع عوارض توسط شوراهای شهر اعمال شده‌است،

برنامه ششم توسعه (مصوب ۱۳۹۵) که به منظور برابری مالی، نحوه توزیع عایدات ناشی از مالیات مشترک ارزش افزوده و عوارض سوخت را به زیان کلانشهرها تغییر داده است،

آیین‌نامه مالی شهرداری‌ها با اصلاحیه بعدی (مصوب ۱۳۶۹)،

قانون شهرداری با اصلاحات و الحاقات بعدی (مصوب ۱۳۶۶)،

قانون ارزش افزوده،

برنامه‌های توسعه اقتصادی، اجتماعی و فرهنگی جمهوری اسلامی؛ (رهنمای، ۱۳۸۷: ۹۹).

منظور از کاهش هزینه حذف هزینه‌های اثربخش نیست؛ بلکه انجام دادن درست و مؤثر هزینه جهت جلوگیری از صرف هزینه‌های بیهوده و غیر مؤثر است. برای کاهش هزینه، روش‌های گوناگونی پیشنهاد شده‌است؛ که قبل از هر چیز شناسایی عوامل قابل کاهش، ضروری است. همچنین برای صرفه‌جویی و کاهش هزینه باید ضمن بر هم زدن قوانین و ساختارهای موجود، نگاه استراتژیک به کاهش هزینه داشت. علاوه بر این، کاهش هزینه یک تهدید نیست، بلکه فرصتی است که ظرفیت‌های

ناشناخته سازمان را در مسیر حذف اتلافها و ایجاد بهبود، فعال می‌کند و در نهایت درهای رقابتی را به روی سازمان می‌گشاید. مدیران ارشد با بکارگیری تکنیک‌های کاربردی مدیریت هزینه، خود می‌دانند که کیفیت به سودآوری کمک می‌کند؛ لذا لزوماً نباید یکی را فدای دیگری کنند. رویکردهای نوین بهبود تلاش می‌کنند که هزینه‌های شکست را حذف کرده و هزینه‌های ارزیابی حین فرآیند را به حداقل کاهش دهند؛ اما با هزینه کردن درست و به‌موقع در مرحله پیشگیری، با کمترین هزینه، بیشترین کیفیت حاصل می‌شود. گسل‌های بین سیستم‌های مالی و سیستم‌های فنی موجب تقویت این سوء برداشت می‌شود که کیفیت بالاتر، بدون افزایش در هزینه‌ها ممکن نیست و بالعکس، کاهش هزینه‌ها منجر به صدمه دیدن کیفیت خواهد شد. علاوه بر موارد فوق که کمک شایانی در کاهش هزینه‌ها خواهد کرد، بایستی بدانیم که در ابتدای اجرای مدیریت هزینه باید روی هزینه‌هایی که تحت کنترل داخلی ما است کار کنیم. اگر توانستیم این هزینه‌ها را مدیریت کنیم مسلماً در مرحله بعدی به سراغ هزینه‌های تأمین کنندگان دیگر خواهیم رفت؛ در نتیجه ما در یک فرآیند به تمام هزینه‌هایی که باید مدیریت کنیم می‌رسیم (جوانمرد و عاشری، ۱۹:۱۳۸۶).

با تصویب قانون شهرداری‌ها در سال ۱۳۳۴ و واگذاری شهرداری‌ها به وزارت کشور، عملاً بودجه و منابع مالی شهرداری‌ها به دولت و بودجه ملی گره خورد. به طور کلی تا قبل از سال ۱۳۶۲ دولت عملاً سهم بزرگی در تأمین مالی شهرداری‌های کشور به‌عهده داشت، ولی در قانون بودجه همان سال پیش‌بینی شد که ظرف مدت سه سال شهرداری‌ها به خودکفایی مالی برسند. بر این اساس قرار شد وزارت کشور برای شهرداری‌ها نظام مالی جدیدی ارائه کند. در نتیجه این قانون، بخش مهمی از کمک‌های مالی دولت به شهرداری‌ها قطع شد، بدون اینکه نظام درآمدی جدیدی جایگزین اعتبارات بلاعوض دولت شود (حکیمی و سلطانی، ۱۳۸۴). متأسفانه این تصمیم سبب ایجاد مشکلات عدیده‌ای برای شهرداری‌ها شد. قطع کمک‌های مالی بدون تعریف ردیف‌های جدید، شهرداری‌ها را به یافتن راه‌های درآمدی نوین رهنمون ساخت. اما این روش‌های جدید بدون در نظر گرفتن معیارهایی چون پایداری و عدالت به استفاده از درآمدهای ناپایدار پرداخته و دیگر پتانسیل‌ها و ظرفیت‌های موجود منابع مالی نادیده انگاشته شده‌اند (سعادت آملی، ۱۷:۱۳۹۰). تکیه شهرداری‌ها به درآمدهایی که به شاخص‌های پایداری توجهی ندارند و فقط به دلیل پر کردن خلأهای مالی موجود مورد استفاده قرار می‌گیرند، سبب بروز مشکلات روزافزونی گشته است. شهرداری‌ها با شناخت شرایط محلی، امکانات و ظرفیت‌هایش به‌منظور اداره شهرها، به طرق مختلف سعی در کسب درآمدهایی نموده؛ ولی تحلیل کافی و مطالعه لازم در جهت ایجاد درآمدهای مطمئن و مؤثر کمتر مورد توجه قرار گرفت. بر همین اساس از جمله موارد رایج درآمدزایی تراکم‌فروشی می‌باشد؛ که به شدت وابسته به ساخت و ساز بوده و با ایجاد رکود دچار نوسان می‌شود. همچنین این درآمدها کوتاه‌مدت بوده و حقوق نسل‌های آینده را تضییع می‌نماید. با توجه به اینکه سیاست کلان کشور و به تبع آن شهرداری‌ها، دست یافتن به توسعه پایدار می‌باشد، این روش کسب درآمدی (تراکم‌فروشی) مشکلاتی جدی در اداره شهر و رسیدن به توسعه پایدار شهری ایجاد می‌کند. در حقیقت در درآمدزایی پایدار، نمی‌توان از هر منبعی کسب درآمد کرد و نگاه شهرداری به موضوع درآمدزایی نگاهی بلند مدت و زیربنایی باید باشد. درآمدزایی پایدار بدین معناست که درآمد از منابع به‌گونه‌ای کسب شود که حقوق آیندگان در نظر گرفته شود، کیفیت زندگی کاهش نیابد و منابع حیاتی برای استفاده نسل‌های آتی از بین نرود و شامل دو بخش: ۱. کسب درآمد بیشتر و ۲. کاهش بار هزینه‌ها؛ است در حالی که عوارض ناشی از تراکم‌فروشی فاقد این ویژگی‌ها می‌باشند (نصراصفهانی، ۲۳:۱۳۹۵).

با توسعه کمی و کیفی شتابانی که در سال‌های اخیر در حوزه مدیریت هزینه رخ داده است، همچنین به خاطر گستردگی فعالیت‌ها، شهرداری مشهد به جدیدترین و به‌روزترین مدل‌های بهینه مدیریت هزینه از جمله مدیریت هزینه هدفمند و مدیریت هزینه کیفیت نیاز دارد. هزینه‌یابی هدفمند فرآیند استراتژیک در مدیریت برای کاهش هزینه‌ها در مراحل اولیه برنامه ریزی و طراحی محصول است و توجه خود را به مدیریت هزینه محصولات آتی واحد تولیدی معطوف میدارد. روش

هزینه یابی بر مبنای هدف درست نقطه مقابل روشهای سنتی است و با قیمت‌های فروش هدفمند برای یک محصول آغاز میشود. این رویکرد نه تنها قیمت‌های جاری را در نظر می‌گیرد بلکه الگوی چرخه حیات قیمت‌های آتی را نیز مد نظر دارد. این تکنیک کلید مفاهیم مدیریتی را در بر دارد (اسمیت، ۱۳۸۲: ۷۵). همچنین هزینه‌یابی کیفیت یعنی حفظ سطوح هزینه‌های فعلی برای تولید محصول و انجام دادن کار سیستماتیک برای کاهش هزینه‌ها تا سطح مطلوب (باسایروموندن، ۱۳۸۹: ۱۲۵). گام برداشتن در جهت بهبود کیفیت، به تعریف پروژه‌های بهبود کیفی و همزمان با آن توسعه سیستم حسابداری نیاز دارد؛ به طوری که بتوان اطلاعات مورد نیاز به منظور بررسی عملکرد پروژه‌های بهبود کیفیت را به دست آورد. بنابراین یک گام اساسی در کاهش هزینه‌ها، اصلاح و توسعه سیستم حسابداری است؛ به گونه‌ای که بتوان هزینه‌های کیفیت را محاسبه کرد و ضمن ارائه گزارش‌های مناسب، به اندازه‌گیری اثربخشی فعالیت‌ها و پروژه‌های کاهش هزینه پرداخت و راهکارهای عملی برای کنترل و بهبود هزینه‌های کیفیت و به تبع آن، عملیات تضمین و کنترل کیفیت ارائه کرد. به منظور اصلاح و توسعه سیستم حسابداری باید هزینه‌های کیفیت را طبقه‌بندی کرد و به هر یک از گروه‌های هزینه‌ای، کد هزینه تخصیص داد. به منظور اندازه‌گیری هزینه‌های کیفیت لازم است ابتدا اجزای هزینه‌های کیفیت شناسایی و طبقه‌بندی شده، سپس کلیه هزینه‌های مرتبط با کیفیت بر اساس آمار داده‌های هزینه‌ای موجود یا طرح مدون جمع‌آوری اطلاعات، مشخص و در قالب طبقه‌بندی شده دسته‌بندی شوند. تنها در این صورت است که می‌توان راهکارهای مناسبی برای حذف هزینه‌های عمده کیفیت ارائه و اجرا کرد. با توجه به آنچه گفته شد این تحقیق در جستجوی آن است که مشخص شود آیا مدیریت هزینه هدفمند و مدیریت هزینه کیفیت را می‌توان به عنوان راهکاری برای کاهش هزینه‌های در نظر گرفت؟

۳- روش تحقیق

از آنجایی که هدف اصلی تحقیق حاضر بررسی نقش مدیریت هزینه بر مبنای فعالیت بر کاهش هزینه‌های سازمانی می‌باشد و همچنین به دلیل اجرای آن در سازمان شهرداری مشهد از تحقیقات توصیفی-کاربردی می‌باشد. چرا که در این پژوهش، پژوهشگر ابتدا داده‌های جمع‌آوری شده از جامعه آماری مورد مطالعه را از طریق مصاحبه و اسناد و مدارک با استفاده از پرسش‌نامه تجزیه و تحلیل و سپس نتایج آن را جهت استفاده در مراحل بعدی نگهداری خواهد نمود. لذا این پژوهش از زیرگروه‌های توصیفی کاربردی می‌باشد. جامعه آماری این پژوهش: کلیه مدیران شهرداری شهر مشهد به تعداد ۲۵۲۶ نفر می‌باشند. نمونه مورد نظر با استفاده از جدول کرجسی و مورگان ۳۸۴ نفر تعیین شد. در پژوهش حاضر از دو روش کتابخانه‌ای و میدانی برای گردآوری اطلاعات استفاده شده است. در بخش مطالعات کتابخانه‌ای، اطلاعات مربوط به مبنای نظری پژوهش از کتب، نشریات تخصصی پایان‌نامه‌های دانشگاهی و سایت‌های معتبر استخراج شد و در بخش میدانی از روش پرسش‌نامه‌ای برای گردآوری داده‌ها استفاده شده است. ابزار جمع‌آوری داده‌ها پرسش‌نامه و چک‌لیست می‌باشند. در پرسش‌نامه شاخص‌هایی که از مستندات مربوط به سیستم مدیریت هزینه هدفمند و مدیریت هزینه کیفیت جهت شناسایی، ارزیابی و انتخاب مناسب‌ترین روش مدیریت هزینه می‌باشند، استخراج گردیده؛ سپس با یکدیگر تلفیق شد و از خبرگان خواسته شد به آن جواب دهند. در چک لیست از متخصصین شهرداری مشهد خواسته می‌شود وضعیت شاخص‌ها را در سازمان ارزیابی کنند. برای تحلیل پژوهش از آزمون نرمال بودن اسمیرنوف-کولموگروف جهت اطمینان از نرمال بودن توزیع متغیرهای مورد بررسی با استفاده از آزمون تی تک‌نمونه‌ای و روش رگرسیون، روابط مورد بررسی قرار گرفت.

۴- یافته های تحقیق

پس از جمع آوری نمونه آماری مشخص شد که دامنه سنی حدود ۳۰ درصد از نمونه آماری بین ۳۵ تا ۴۰ سال قرار دارد، در حالی که سن ۲۷ درصد آن‌ها بین ۴۰ تا ۴۵ سال می‌باشند و ۲۰ درصد از آن‌ها بین ۳۰ تا ۳۵ سال می‌باشند. همچنین ۳ درصد کمتر از ۳۰ سال و ۱۹ درصد بالای ۴۵ سال سن دارند. همچنین ۵۸ درصد از افراد در نمونه آماری، دارای تحصیلات لیسانس می‌باشند. این رقم در مورد افراد با تحصیلات دکتری به ۲ درصد است و ۴۰ درصد از نمونه مورد بررسی، دارای تحصیلات فوق لیسانس هستند.

در گام بعد متغیرهای تحقیق از نظر میانگین، انحراف معیار و همچنین حداکثر و حداقل امتیازات داده شده مورد بررسی قرار گرفتند که نتایج در جدول زیر ارائه شده است:

جدول ۱: ویژگی های توصیفی متغیر کاهش هزینه سازمانی

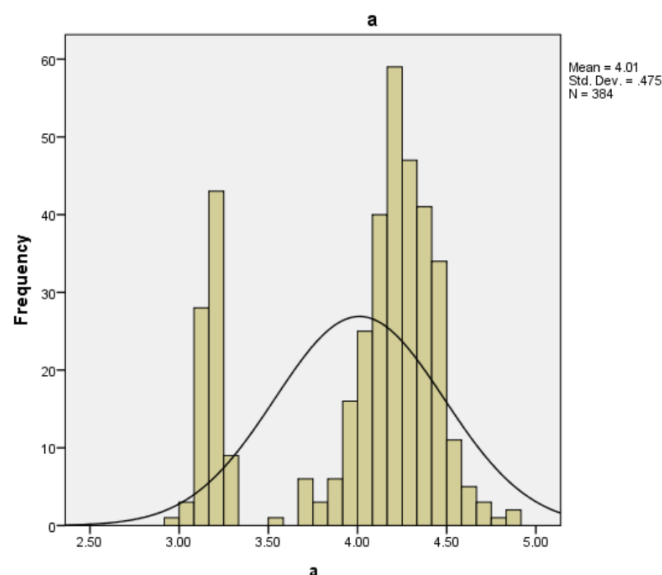
متغیرها	حداقل	حداکثر	میانگین	انحراف معیار
کاهش هزینه های سازمانی	۲/۹۸	۴/۸۹	۴/۰۱	۰/۴۸

جدول ۲: ویژگی های توصیفی متغیر مدیریت هزینه هدفمند

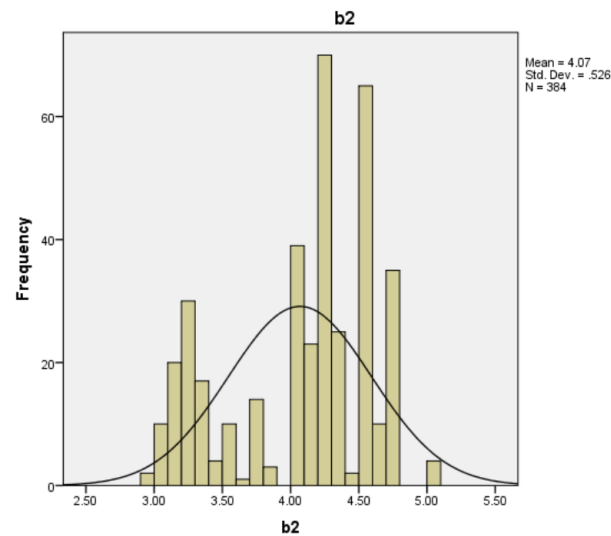
متغیرها	حداقل	حداکثر	میانگین	انحراف معیار
مدیریت هزینه هدفمند	۲/۹۴	۵/۰۰	۴/۰۶	۰/۵۲

جدول ۳: ویژگی های توصیفی متغیر مدیریت هزینه کیفیت

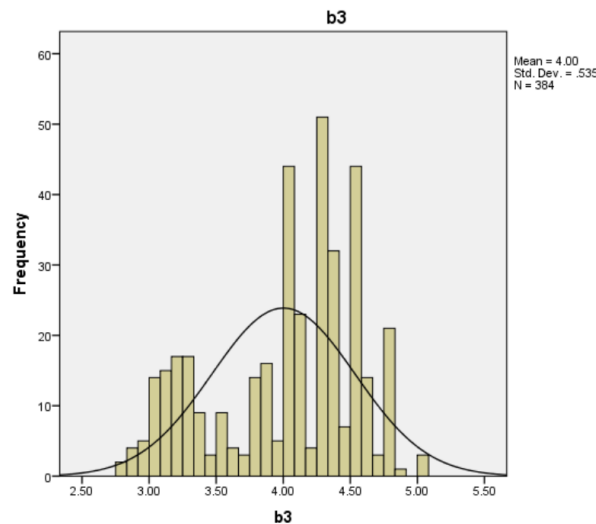
متغیرها	حداقل	حداکثر	میانگین	انحراف معیار
گویه های مدیریت هزینه کیفیت	۲/۸۳	۵/۰۰	۴/۰۰۱	۰/۵۳



نمودار ۱: نمودار هیستوگرام متغیر کاهش هزینه های سازمانی



نمودار ۲: نمودار هیستوگرام متغیر مدیریت هزینه هدفمند



نمودار ۳: نمودار هیستوگرام متغیر مدیریت هزینه هدفمند

پس از بررسی ویژگی‌های توصیفی متغیرهای تحقیق، از آزمون شاپیرو ویلک یا آزمون کولموگروف-اسمیرنوف استفاده می‌شود، تا از نرمال بودن داده‌ها اطمینان حاصل گردد. هنگام بررسی نرمال بودن داده‌ها ما فرض صفر مبتنی بر اینکه توزیع داده‌ها نرمال است را در سطح خطای ۰/۰۵ تست می‌کنیم. بنابراین اگر آماره آزمون بزرگتر مساوی ۰/۰۵ بدست آید، در این صورت دلیلی برای رد فرض صفر مبتنی بر اینکه داده نرمال است، وجود نخواهد داشت. به عبارت دیگر توزیع داده‌ها نرمال خواهد بود. برای آزمون نرمالیت فرض‌های آماری به صورت زیر تنظیم می‌شود:

- توزیع داده‌های مربوط به هر یک از متغیرها نرمال است.
- توزیع داده‌های مربوط به هر یک از متغیرها نرمال نیست.

در جدول ذیل نتایج حاصل از آزمون نرمال بودن اسمیرنوف-کولموگروف خلاصه شده است.

جدول ۴: نتایج آزمون نرمال بودن داده ها

متغیرهای تحقیق	ضریب بدست آمده	معنی داری	نتیجه
کاهش هزینه های سازمانی	۰/۰۶۱	۰/۳۵	تأیید نرمال بودن توزیع آماری
مدیریت هزینه هدفمند	۰/۰۷۹	۰/۵۲	تأیید نرمال بودن توزیع آماری
مدیریت هزینه کیفیت	۰/۰۴۲	۰/۲۸	تأیید نرمال بودن توزیع آماری

فرضیه اول:

جهت بررسی فرضیه اول تحقیق از آزمون تی تک نمونه ای استفاده گردید. فرضیه تحقیق به شرح زیر نشان داده شده است:

H0: مدیریت هزینه هدفمند دارای اثر معنی دار بر کاهش هزینه شهرداری مشهود نمی باشد.

H1: مدیریت هزینه هدفمند دارای اثر معنی دار بر کاهش هزینه شهرداری مشهود می باشد.

جدول ۵: نتایج آماری فرضیه تحقیق

آماره تی به دست آمده	سطح معنی داری	نتیجه
۳۹/۸۱	۰/۰۰۰	تأیید فرضیه اول

با توجه به اینکه سطح معنی داری به دست آمده برای آماره تی در این فرضیه کمتر از ۰/۰۵ می باشد، این فرضیه مورد تأیید می باشد و می توان بیان کرد:

مدیریت هزینه هدفمند دارای اثر معنی دار بر کاهش هزینه های شهرداری مشهود می باشد.

فرضیه دوم:

جهت بررسی فرضیه دوم تحقیق از آزمون تی تک نمونه ای استفاده گردید. فرضیه تحقیق به شرح زیر نشان داده شده است:

H0: مدیریت هزینه کیفیت دارای اثر معنی دار بر کاهش هزینه شهرداری مشهود نمی باشد.

H1: مدیریت هزینه کیفیت دارای اثر معنی دار بر کاهش هزینه شهرداری مشهود می باشد.

جدول ۶: نتایج آماری فرضیه تحقیق

آماره تی به دست آمده	سطح معنی داری	نتیجه
۳۶/۷۱	۰/۰۰۰	تأیید فرضیه دوم

با توجه به اینکه سطح معنی داری به دست آمده برای آماره تی در این فرضیه کمتر از ۰/۰۵ می باشد، این فرضیه مورد تأیید می باشد و می توان بیان کرد:

مدیریت هزینه کیفیت دارای اثر معنی دار بر کاهش هزینه های شهرداری مشهود می باشد.

برای بررسی دقیق تر فرضیه ها مدل رگرسیونی ذیل تخمین زده می شود:

$$A_1 = \alpha + \beta_1 B_1 + \lambda_1 B_2 + \varepsilon$$

که در جدول ذیل متغیرهای پژوهش توضیح داده شده‌اند:

جدول ۷: متغیرهای مدل رگرسیونی

نام متغیر	نماد	نوع متغیر
مدیریت هزینه هدفمند	B ₁	مستقل
مدیریت هزینه کیفیت	B ₂	مستقل
کاهش هزینه	A ₁	وابسته

بنابراین این مدل هدف ذیل را دنبال می‌کند:

- بررسی تأثیر مدیریت هزینه هدفمند بر کاهش هزینه شهرداری مشهد

- بررسی تأثیر مدیریت هزینه کیفیت بر کاهش هزینه شهرداری مشهد

در جدول زیر تخمین حداقل مربعات به ترتیب برای مدل رگرسیونی آورده می‌شود.

جدول ۸: تخمین مدل رگرسیونی

متغیر پاسخ = کاهش هزینه شهرداری مشهد				
متغیرهای مستقل	ضرایب رگرسیونی	انحراف معیار	t آماره آزمون	سطح معناداری
ثابت معادله (α)	۰/۲۳	۰/۰۵	۴/۳۱	۰/۰۰۰
مدیریت هزینه هدفمند	۰/۳۲	۰/۰۲	۱۴/۲۶	۰/۰۰۰
مدیریت هزینه کیفیت	۰/۳۰	۰/۰۲	۱۴/۱۳	۰/۰۰۰
= ۱۵۳۴/۶۸		سطح معناداری = F۰/۰۰۰ آماره آزمون		
ضریب تعیین = ۰/۹۲		دوربین واتسون: ۱/۶۷		

از تخمین مدل رگرسیونی نتایج ذیل حاصل می‌شود:

تأثیر مدیریت هزینه هدفمند و مدیریت هزینه کیفیت بر کاهش هزینه شهرداری مشهد معنی‌دار می‌باشد.

۵- بحث و نتیجه گیری

مدیریت هزینه هدفمند و مدیریت هزینه کیفیت یک برنامه ریزی بلندمدت برای مدیریت سودآوری واحد تجاری است که در آن مشتری و قیمت نقش تعیین کننده و محوری دارند. در واقع یک نوآوری در سیستمهای حسابداری مدیریت ژاپنی است و بر اساس درک عمومی حاصل شده است. هدف ژاپنیها از ارائه این مدل انتخاب طرح و ساخت محصولات کاملاً اقتصادی بوده است. (تولید محصولاتی با حداقل هزینه و حداکثر کارایی). این سیستم یک فن برنامه ریزی است که اهمیت راهبردی برای واحدهای اقتصادی دارد و هدف آن کاهش بهای تمام شده محصول در طول چرخه حیات محصول است. هزینه هدف رقمی آرمانی است که هنوز به واقعیت نپیوسته است. با این پیش فرض، پس از محاسبه این مبلغ واحد مالی، با هماهنگی سایر بخشها از جمله واحد فنی، و مهندسی و... هزینه محصول را برآورد میکنند. اختلاف بین هزینه های برآوردی و هزینه هدف را اصطلاحاً شکاف هزینه میگویند. و وظیفه ابزارهای مهندسی ارزش و محیط بهبود مستمر، کاهش شکاف هزینه و نهایتاً محو شکاف است. در دنیای امروزی و شهرهای کنونی محدودیت منابع و رشد روزافزون

نیازها، موضوع (مدیریت هزینه) را از یک مزیت به یک ضرورت تبدیل کرده است. سازمان‌ها و شرکت‌های مختلف تولیدی یا خدماتی پس از برنامه‌ریزی راهبردی و با در نظر گرفتن نقاط ضعف، قوت، فرصت‌ها و تهدیدهای موجود بر سر راه تولید یا ارائه خدمات با کیفیت و کمیت بالاتر و از طرفی هزینه کمتر در حال رقابت می‌باشند. کاهش هزینه‌ها در تمام ابعاد، دارای اهمیت ویژه‌ای است و شهرداری با توجه به اینکه ارگانی مردمی است، که ارتباط تنگاتنگی با مردم دارد، رعایت و اهتمام به بحث کاهش هزینه‌ها در این عرصه، اهمیتی دوچندان پیدا می‌کند. در واقع نیاز و انتظارات شهروندان باعث توجه بیشتر مدیریت شهری به ویژه مدیریت واحد شهری در کلانشهرها به مدیریت هزینه شده است. به عبارتی کاهش هزینه یک تهدید نیست، بلکه فرصتی است که ظرفیت‌های ناشناخته سازمان را در مسیر حذف اتلاف‌ها و ایجاد بهبود فعال می‌کند. در این خصوص فرهنگ‌سازی و آموزش به موازات استفاده از فن‌آوری‌های روز دنیا بسیار مهم و اساسی خواهد بود و علاوه بر سیاست‌گذاری در زمینه تعدیل هزینه‌ها، می‌توان از نظام مشارکت عمومی و اختصاصی بهره فراوان برد. با توجه به اینکه نتیجه‌گیری شد که روش مدیریت هزینه کیفیت و مدیریت هزینه هدفمند در کاهش شهرداری مشهد تاثیر معناداری دارد، پیشنهاد می‌گردد برای بهبود و افزایش سرعت کاهش هزینه‌ها در شهرداری مشهد و زیرشاخه‌های آن در ادارات مختلف، از روش هزینه هدفمند و کیفیت از طریق آموزش کارکنان، استفاده از نظرات متخصصان امور مالی و هزینه یابی و همچنین بکارگیری سیستم‌های پیشرفته مالی استفاده گردد؛ تا حداکثر کاهش هزینه برای شهرداری مشهد و اداره‌های وابسته آن اتفاق افتد.

منابع و ماخذ

- اسمیت، آدام، ثروت و ملل، ابراهیم‌زاده، سیروس، تهران، پیام، ۱۳۸۲
- جوانمرد، حبیب اله و عاشری، رسول. (۱۳۸۶). بررسی روش‌های مدیریت هزینه و انتخاب مناسب‌ترین روش مطالعه موردی شرکت واگن پارس اراک. مدیریت فرهنگ سازمانی، شماره ۱۵، صص. ۱۱۷-۱۳۸
- حکیمی آسیابر، مهرداد و سلطانی، محمد. (۱۳۸۴). هزینه‌یابی کیفیت چچدر پروژه‌ها. ماهنامه تدبیر، شماره ۱۵۹، ص ۴۳
- سعادت آملی، شهرام، (۱۳۹۰)، اصول بودجه‌نویسی و اجرای بودجه در شهرداری‌ها، سازمان شهرداری‌ها و دهیاری‌های کشور
- فیضی، مهران (۱۳۹۱)، هزینه‌یابی کیفیت و موانع و شاخص‌ها، نشر آفتاب