

ном обеспечении, соблюдения ритмичной работы, улучшения организации производства и труда, внедрения комплексной системы управления качеством исходного сырья и производимой продукции.

УДК 657.471

## ТАРГЕТ-КОСТИНГ КАК ИНСТРУМЕНТ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ

*С.Г. Ерошенко*

*Учреждение образования «Витебский  
государственный технологический университет»*

Планирование и учет затрат на производство и реализацию продукции – одна из наиболее насущных проблем управления предприятием. Для обеспечения эффективности функционирования предприятия в целом необходимо грамотно и рационально распределить имеющиеся ресурсы, направить их на расширенное воспроизводство. Мы должны четко и однозначно ответить на вопросы: «Стоит ли производить данный продукт? Принесет ли он прибыль для компании? И как лучше, эффективнее его произвести и реализовать?» А для возможности принятия верного управленческого решения руководству необходимо не только оперировать текущими информационными потоками нужного качества и объема, но и владеть не просто набором отдельных инструментов, а цельной и взаимосвязанной системой учета и анализа данных.

С выделением управленческого учета как самостоятельного инструмента и освобождением его от внешнего контроля предприятия получили и начали активно использовать возможность практического применения богатого зарубежного опыта в управлении хозяйственной деятельностью. Уже не являются новаторством такие методы, как стандарт-кост, директ-костинг, управление по центрам ответственности, ABC, анализ точки безубыточности, управление цепочкой потребительской стоимости, анализ затратообразующих факторов и расчет затрат жизненного цикла продукции.

Однако перечисленные методики не дают руководству предприятия возможности определить эффективность производства продукции на стадии внедрения и разработки, не обладают набором инструментов и приемов, достаточным для определения выгоды от производства того или иного продукта с учетом его функциональных характеристик, особенностей производства и сбыта. Методикой, способной справиться с подобной задачей, является таргет-костинг.

Сама идея, положенная в основу концепции таргет-костинг, несложна и революционна одновременно. Японские менеджеры просто вывернули "наизнанку" традиционную формулу ценообразования, трансформировав ее в равенство

$$\text{Себестоимость} = \text{Цена} - \text{Прибыль}$$

Это простое решение позволило получить прекрасный инструмент контроля и экономики затрат ещё на стадии проектирования.

Система таргет-костинг, в отличие от традиционных способов ценообразования, предусматривает расчёт себестоимости изделия, исходя из предварительно установленной цены реализации. Эта цена определяется с помощью маркетинговых исследований, т.е. фактически является ожидаемой рыночной ценой продукта или услуги.

Для определения целевой себестоимости изделия (услуги) величина прибыли, которую хочет получить фирма, вычитается из ожидаемой рыночной цены. Далее все участники производственного процесса - от менеджера до простого рабочего - трудятся над тем, чтобы спроектировать и изготовить изделие, соответствующее целевой се-

бестоимости.

Инженерная разработка продукта на японских предприятиях, где концепция таргет-костинг прошла длительную "обкатку", отличается от подхода, доминирующего в западных компаниях. Например, процесс усовершенствования продукта на Западе осуществляется следующим образом:

### **Проектирование > Себестоимость > Перепроектирование**

В Японии этот же процесс в соответствии с идеологией таргет-костинг приобретает другой вид:

### **Себестоимость > Проектирование > Себестоимость**

Преимущества такого подхода очевидны.

Во-первых, итеративный подход к разработке нового продукта обеспечивает поэтапное осмысление каждого нюанса, касающегося себестоимости. Менеджеры и служащие, стремясь приблизиться к целевой себестоимости, часто находят новые, нестандартные решения в ситуациях, требующих инновационного мышления.

Во-вторых, необходимость постоянно удерживать в голове целевую себестоимость ограждает инженеров от искушения применить более дорогостоящую технологию или материал, так как это неизбежно приведёт лишь к выходу на новый виток перепроектирования продукта.

Таким образом, весь производственный процесс, начиная с замысла нового продукта, приобретает инновационный характер, не выходя за рамки заранее установленных затратных ограничений.

Дизайнеры, конструкторы разрабатывают пробный проект и пытаются выяснить, подходит ли его сметная себестоимость в пределах целевой себестоимости. Если нет, то в проект вносятся необходимые изменения. Этот процесс продолжается до тех пор, пока не исчезает промежуток между сметной и целевой себестоимостью. Только после этого делают опытный образец.

Количественное вычисление величины целевого сокращения затрат осуществляется в четыре этапа:

Определение возможной цены реализации за единицу (элемент) рассматриваемой продукции или услуги.

Определение целевой себестоимости продукции (за единицу и в целом).

Сравнение целевой и сметной себестоимости продукции для определения величины необходимого (целевого) сокращения затрат.

Перепроектирование продукта и одновременное внесение улучшений в производственный процесс для достижения целевого сокращения затрат.

Когда многократные изменения пробного проекта завершены, и сметная себестоимость не превышает целевую, оформляется конечный вариант проекта, который передаётся в отдел производства. На протяжении первых месяцев производства фактические затраты, как правило, несколько превышают целевые из-за проблем, связанных с освоением новой модели, но затем, после выяснения причин отклонений и их ликвидации, всё приходит в норму.

Если схематически изобразить процесс управления по целевой себестоимости (таргет-костинг), можно увидеть, что "движение" к целевой себестоимости - двустороннее (рис. 1).

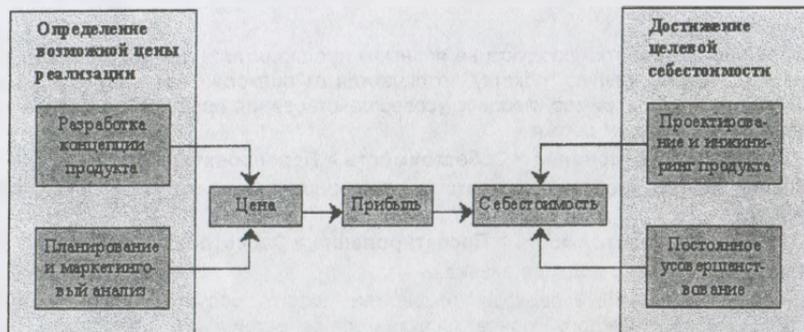


Рисунок 1 - Процесс управления по целевой себестоимости (таргет-костинг)

Таргет-костинг нельзя рассматривать как отдельный инструмент управления предприятием и внедрять в работу лишь некоторых отделов и служб. Напротив, необходимо, по сути, перекрыть всю систему управления предприятием, обеспечить взаимосвязь отдельных служб на качественно новом уровне.

В концепции таргет-костинг маркетинг словно "накладывается" сверху на управленческий учёт, т.е. функции маркетинга и проектирования реализуются совместно, а на "выходе" системы получается продукт, имеющий максимально отвечающие ожиданиям потребителей характеристики и наиболее вероятную цену реализации. При использовании системы таргет-костинг вся производственная деятельность предприятия координируется и контролируется в соответствии с важным стратегическим ориентиром - целевой себестоимостью.

С одной стороны, правильно определить целевую себестоимость изделия или услуги невозможно без глубокого маркетингового исследования текущего состояния рынка и его перспектив, а с другой - приведение сметной себестоимости в соответствие с целевой себестоимостью предполагает наличие управленческого таланта у менеджеров, инженерной смекалки у проектировщиков и аналитического мышления у бухгалтеров - специалистов по управленческому учёту.

Неоспоримым достоинством данного метода управления является всеобщая, единая для предприятия идея снижения затрат до рыночного уровня. Однако другой немаловажный фактор обеспечения конкурентоспособности - качество - отходит на задний план. Все работники, службы и отделы движимы единой идеей - снизить затраты, и без грамотной постановки данной системы на предприятиях, самостоятельно обеспечивающей должный уровень качества продукции, она не будет работать, потому как проводить контроль качества на всех этапах проектирования (особенно с учетом их постоянных пересмотров) достаточно проблематично. Поэтому ряд предприятий, пытающихся ввести таргет-костинг в практическую деятельность, почти наверняка столкнутся с определенными трудностями.

Чтобы избежать возможных отрицательных последствий внедрения таргет-костинга на предприятии его внедрению должен предшествовать целый ряд подготовительных работ.

На предприятиях обязательно должны быть созданы центры ответственности. При этом, поскольку сама система таргет-костинг направлена на снижение затрат, то создание центров ответственности должно осуществляться с учетом обеспечения качества продукции.

Обратимся к японскому опыту организации производства (ведь именно там анализируемая система функционирует с наибольшим успехом), известному обеспечением

качества на всех стадиях производства.

Итак, центры ответственности или зоны индивидуальной ответственности, должны быть организованы не по признаку функционального разделения (по цехам, отделам), но по признаку разделения продукта на особые блоки, качество которых возможно отследить уже на стадии производства. И это не в коем случае не проверка качества сырья, материалов, труда используемых для создания продукта, а именно оценка качества самого продукта разделенного на способные «функционировать» части, качество которых достаточно легко проверить и на основании этого предположить возможный уровень качества конечного продукта и повысить его в случае необходимости. Такая система организации производства обеспечивает не только высокое, «японское» качество выпускаемого изделия, но позволяет с минимальными затратами отследить вклад каждого работника в его обеспечение (таким образом, упрощается премирование работников за качественные показатели продукта).

Важнейшим инструментом, без использования которого крайне сложно применить таргет-костинг в практической деятельности предприятия, является функционально-стоимостной анализ, позволяющий, как и таргет-костинг охватить все факторы движения продукции с момента ее зарождения до момента потребления и утилизации. Сущность данного подхода – в рассмотрении объекта не в его конкретной форме, а как совокупность функций, которые он должен выполнять. Каждая из них анализируется с позиции возможных принципов и способов исполнения, и оценка вариантов построения объекта осуществляется по критерию, учитывающему степень выполнения и значимость функций, а также размер затрат, связанных с их реализацией на всех этапах жизненного цикла.

Еще одним не менее важным, а порой наиболее труднопреодолимым является так называемый «человеческий» фактор. Руководство предприятия, внедряющего систему таргет-костинг, должно быть готово переключить само производственное мышление, заново сформулировать стратегические и тактические цели, выработать схему действий, нацеленную на конечный результат, соответствующим образом построить организационную структуру, систему менеджмента, таким образом, сберегая деньги еще до того, как они будут потрачены.

УДК 338.5

## ЦЕНОВАЯ ПОЛИТИКА В УСЛОВИЯХ РЫНКА

*А.Г. Ефименко, Е.Г. Руденок, С.С. Лабков*

*Могилевский государственный университет  
продовольствия*

На данном этапе общественного развития рыночная экономика – это качественное состояние, тип функционирования экономической системы, базирующейся на всеобщности рыночных отношений во всех звеньях и на всех стадиях общественного воспроизводства и регулирующих функций государственных структур. Важнейшими институтами рыночной экономики, которые государство должно укреплять для повышения эффективности экономики, являются: свободное конкурентное ценообразование; полная самостоятельность и независимость субъектов, действующих на рынке, в сочетании с их экономической ответственностью; свобода заключения договоров, которая является предпосылкой осуществления конкуренции; устойчивые финансовые и денежные системы; открытость экономики и др. В странах Центральной и Восточной Европы первым важным шагом в этом направлении стал переход на свободное ценообразование. Свободные цены выполняют одну из важнейших функций – информацион-