

СИСТЕМА “ТАРГЕТ-КОСТИНГ” КАК ИНСТРУМЕНТ СТРАТЕГИЧЕСКОГО КОНТРОЛЛИНГА ЗАТРАТ

© 2012 А.Н. Аладина*

Ключевые слова: стратегический контроллинг, целевая себестоимость, таргет-костинг, кайдзен-костинг, учет затрат, планирование новой продукции, затраты на инновации.

Рассматриваются сущность, особенности и преимущества применения системы “таргет-костинг” при стратегическом управлении предприятием. Рассмотрены этапы планирования и достижения целевой себестоимости продукции.

Практика развития крупных промышленных предприятий показывает необходимость концентрации внимания руководителей на обеспечении долгосрочного выживания предприятия в условиях постоянно меняющихся факторов окружающей среды. Предприятие в данных условиях будет оставаться конкурентоспособным только в том случае, если сможет производить продукт надлежащего качества при более низком уровне затрат, чем у конкурентов. Большинство предприятий начинают бороться за сокращение затрат уже после проектирования продукции и запуска ее в производство, если полученные по факту затраты на это превышают желаемый уровень. Задачей стратегического контроллинга является обеспечение длительного, успешного функционирования предприятия на основе более рационального использования ресурсов, выбора более рентабельной продукции, применения современных методов проекти-

рования, планирования, организации учета и контроля производственной деятельности.

Одним из инструментов стратегического контроллинга является система “таргет-костинг”, в основе которой лежит управление по целевой себестоимости продукции. Актуальность применения данной системы обусловлена особенностью современной экономики - переходом к непрерывному инновационному процессу. В развитых странах разработка и внедрение инноваций - решающий фактор социального и экономического развития, залог экономической стабильности. Инновации определяют будущее развитие организации и предполагают значительные изменения в производственной, маркетинговой и управленческой сферах. Данные по количеству организаций, занимающихся научной деятельностью в Российской Федерации, указаны в таблице.

По результатам исследований, не менее 80 % затрат на производство продукции зак-

Число организаций РФ, выполнявших исследования и разработки*

Показатели	Годы							
	1995	2000	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Число организаций, всего	4059	4099	3566	3622	3957	3666	3536	3492
В том числе:								
научно-исследовательские организации	2284	2686	2115	2049	2036	1926	1878	1840
конструкторские бюро	548	318	489	482	497	418	377	362
проектные и проектно-исследовательские организации	207	85	61	58	49	42	36	36
опытные заводы	23	33	30	49	60	58	57	47
образовательные учреждения высшего профессионального образования	395	390	406	417	500	503	506	517
научно-исследовательские, проектно-конструкторские подразделения в организациях	325	284	231	255	265	239	228	238
прочие	277	303	234	312	550	480	454	452

* См.: Материалы официального сайта Федеральной службы государственной статистики. URL: <http://www.gks.ru>.

* Аладина Анна Николаевна, аспирант Самарского технического университета. E-mail: aladina63@yandex.ru.

ладывается в ходе ее разработки, поэтому на данном этапе жизненного цикла продукции имеются наиболее существенные возможности снижения ее себестоимости и повышения конкурентоспособности. Для их реализации необходимо обеспечить формирование многомерной прогнозной информации о затратах¹. Используя эту информацию, руководители ведущих отделов предприятия смогут проводить контроль будущих текущих расходов и выявлять пути снижения себестоимости проектируемой продукции при сохранении необходимого уровня качества. На рисунке рассмотрен процесс разработки нового товара с указанием степени возможного влияния на его себестоимость на разных этапах.

тов. Применение таргет-костинга может стать решением этой задачи. Данная система способствует снижению затрат при разработке и проектировании абсолютно новой продукции и модификации ее выпускаемых видов.

В основу системы "таргет-костинг" положено понятие целевой себестоимости, полученной как разница между ценой, по которой в дальнейшем может быть продана продукция, и планируемой прибылью.

В системе "таргет-костинг" себестоимость рассматривается не как показатель, рассчитанный по нормативам, а как величина затрат, к которой необходимо стремиться предприятию, чтобы обеспечить выпуск конкурентоспособной прибыльной продукции. В связи с этим основная задача таргет-костинга -



Рис. Возможность влияния на себестоимость продукции на этапе разработки товара

Еще одной особенностью современной экономики промышленности является значительное увеличение доли переменных затрат в суммарных производственных затратах. В машиностроении данный показатель может достигать до 90 %, из которых большая часть приходится на материальные затраты. В связи с этим становится особо актуальным управление переменными, а в частности, материальными затратами.

Одной из важнейших задач для предприятий в настоящий момент является модификация системы учета затрат и калькулирования себестоимости инновационных продук-

разработка продукта, сметная себестоимость которого равна целевой себестоимости.

Для того чтобы правильно определить целевую себестоимость изделия, необходимо провести маркетинговые исследования состояния рынка, а также перспектив его развития. Процесс приведения фактической себестоимости продукции в соответствие с ее целевой себестоимостью предполагает наличие управленческих способностей у менеджеров, развитого инженерного мышления у конструкторов и проектировщиков, навыков аналитического мышления у специалистов по управленческому учету. Действия всех этих

людей должны быть подчинены одной цели - ликвидировать разницу между фактической и целевой себестоимостью продукции.

Применение данного подхода к проектированию продукции имеет следующие отличительные черты:

1) необходимость достижения целевой себестоимости продукции способствует принятию новых, нестандартных решений, активизирует инновационное мышление сотрудников;

2) исключается применение более дорогостоящих материалов и технологий при отсутствии необходимости в них;

3) обязательно взаимодействие многих подразделений;

4) применение таргет-костинга дает больший эффект при широкой номенклатуре выпускаемой продукции и мелкосерийном производстве, чем при массовом производстве узкой номенклатуры.

Изначально методика целевого калькулирования себестоимости продукции была ориентирована в основном на определение резервов снижения прямых затрат. В дальнейшем в задачи этой методики стало также входить определение возможности снижения себестоимости продукции за счет косвенных затрат по обслуживанию и управлению. В результате на стадии разработки продукции можно точнее оценить взаимосвязь ее конструктивных, технологических особенностей и величины затрат на производство.

Возможность проведения комплексного анализа затрат является достоинством целевого калькулирования себестоимости продукции по видам внутрихозяйственной деятельности. При проведении такого анализа значительно повышаются обоснованность и эффективность принимаемых решений в ситуациях, когда снижение основных затрат приводит к увеличению накладных расходов или, наоборот, прирост основных затрат компенсируется сокращением накладных расходов на стадии разработки продукции².

Данные результаты можно получить, используя более точный расчет и обоснованное распределение между видами продукции затрат на обработку материалов, закупку и использование комплектующих, наладку оборудования.

В многономенклатурных производствах инженеры могут проанализировать целесо-

образность сокращения модельного ряда, числа комплектующих путем их стандартизации, унификации и обеспечения возможности использования при производстве нескольких видов продукции³.

Прогнозная информация о затратах, сформированная при целевом калькулировании себестоимости продукции, должна использоваться при проведении контроля будущих текущих расходов и в процессе поиска резервов снижения величины себестоимости при сохранении функциональных свойств и необходимого уровня качества продукции.

Планирование себестоимости продукции в ходе целевого калькулирования производится по следующим этапам⁴:

1) производятся маркетинговые исследования, анализ рынка сбыта и планирование масштабов производства;

2) на основе результатов исследования рынка с применением различных методик прогноза развития устанавливаются целевая цена продажи продукции и объем производства;

3) с учетом стратегии развития предприятия определяется величина целевой прибыли;

4) определяется целевая себестоимость продукции как разность между целевой ценой ее продажи и целевой прибылью;

5) определяются цели сокращения себестоимости продукции путем вычитания ее текущей плановой себестоимости из целевой, распределяется полученная разница по видам затрат, а также по потребительским функциям изделия;

6) для достижения поставленных целей используются различные инструменты: функциональный анализ, ценностный инжиниринг и анализ, совпадающий инжиниринг, тесное сотрудничество с поставщиками и др.

Основная идея таргет-костинга заключается в том, чтобы производить продукцию, расчетная себестоимость которой не превышает целевую. В случае, когда невозможно обеспечить достижение целевой себестоимости без снижения качества продукции, принимается решение не запускать ее в производство.

Если по итогам расчетов разница между сметной и целевой себестоимостью изделия

составляет до 10%, то принимается решение о его запуске в производство с расчетом на то, что 10% будут ликвидированы уже в процессе производства при помощи системы кайзен-костинга.

Целью кайзен-концепции является усовершенствование деятельности предприятия или отдельных подразделений с использованием внутренних резервов, без привлечения крупных внешних инвестиций.

Кайзен-костинг (в переводе с японского - "усовершенствование маленькими шагами") является процессом постепенного снижения затрат на этапе производства продукции, в результате которого достигается необходимый уровень ее себестоимости и обеспечивается прибыльность производства.

В систему кайзен-костинга входят две составляющие:

1) действия, направленные на совершенствование выполняемой работы, если после определенного времени после запуска продукции в производство разница между фактическими и целевыми затратами остается значительной;

2) действия, направленные на достижение целевых показателей по сокращению затрат, установленных для каждого подразделения при формировании краткосрочного плана по прибыли.

На предприятиях, относящихся к традиционным отраслям промышленности, кайзен осуществляется на трех уровнях:

1) уровень руководителей и инженерно-технического персонала, для которых поддержка кайзен-концепции входит в функциональные обязанности;

2) уровень инициативных групп работников предприятия, объединенных в кружки качества;

3) уровень отдельных работников, вносящих новые инженерные идеи посредством системы предложений.

Поощрение сотрудников, принимающих участие в развитии кайзен-концепции, осуществляется при помощи как материального стимулирования, так и использования нематериальных воздействий, которые включают в себя мероприятия, укрепляющие в сознании рабочих и специалистов ценности компании и понимание того, что успех каждого сотрудника напрямую связан с успехом всего предприятия.

Кайзен-костинг предполагается использовать совместно с таргет-костингом, так как обе системы направлены на достижение целевой себестоимости продукции: таргет-костинг - в процессе проектирования нового изделия, кайзен-костинг - в процессе его производства.

Таким образом, кайзен является философией пошагового совершенствования качества продукции и производственно-экономических процессов, а кайзен-костинг - инструментом постепенного снижения затрат, который используется менеджерами для достижения целевой себестоимости продукции и обеспечения прибыльности производства.

В применении системы "таргет-костинг" можно выделить следующие преимущества.

1. В концепции таргет-костинга функции маркетинга и проектирования реализуются совместно, и в итоге получается продукт, имеющий максимально отвечающие ожиданиям потребителей характеристики и наиболее вероятную цену реализации.

2. Применение системы "таргет-костинг" обеспечивает направленность всей производственной деятельности предприятия на соответствие важному стратегическому ориентиру - целевой себестоимости продукции.

3. Таргет-костинг хорошо согласуется с системами бюджетирования, планирования прибыли, с формированием центров ответственности, с применяемыми стратегиями ценообразования и процедурами оценки.

4. Система "таргет-костинг" в первую очередь направлена на снижение затрат на стадии проектирования продукта, т.е. является стратегическим инструментом.

5. Система "таргет-костинг" обеспечивает отделу маркетинга возможности принимать решения не только на основе изначально заданного уровня издержек, но и на основе параметров рыночного окружения.

Необходимо также заметить, что при внедрении системы "таргет-костинг" на предприятии могут возникнуть определенные трудности.

Во-первых, необходимым условием для успешного функционирования системы является совместное участие в разработке нового продукта маркетинговых, производственных, финансовых и других подразделений. В случае, когда взаимодействие между подраз-

делениями отсутствует, применение таргет-костинга будет затруднительным. Также необходимо, чтобы подразделения стремились снизить собственные затраты для достижения общей цели предприятия.

Во-вторых, может возникнуть ситуация, в которой фактическая себестоимость продукции будет превышать целевую уже в процессе производства. Чтобы это предотвратить, служба маркетинга должна постоянно проводить мониторинг рынка - выявлять изменения цен поставщиков, а также потребностей покупателей. Это поможет избежать производства ненужного потребителю товара.

Также не рекомендуется менять технологию производства нового продукта, чтобы незначительно снизить его себестоимость. В противном случае предприятие рискует потерять существенные финансовые средства и время на повторные разработки. Помимо этого, имеется вероятность, что продукция с оп-

тимальными характеристиками так и не будет разработана или не будет пользоваться ожидаемым спросом на рынке.

Таким образом, при учете всех особенностей внедрения система целевого калькулирования себестоимости продукции "таргет-костинг" представляет собой наиболее перспективный стратегический инструмент в современной концепции управления затратами. Эта система призвана повысить эффективность вложений в научные исследования и разработки, обеспечить предприятию выпуск новой продукции, соответствующей требованиям рынка и уровню конкуренции.

¹ *Шугаев А.И.* Контроллинг стратегии развития предприятия. М., 2008. С. 198.

² *Вахрушева О.Б.* Бухгалтерский управленческий учет. Доступ из справ.-правовой системы "КонсультантПлюс".

³ Там же.

⁴ *Шугаев А.И.* Указ. соч. С. 198.

Поступила в редакцию 28.05.2012 г.