

*Л.В. ЄЛЬНІКОВА*, студентка, НТУ «ХП», Харків

## **ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОПТИМІЗАЦІЇ ВИТРАТ НА ВИРОБНИЦТВО – СИСТЕМА ТАРГЕТ-КОСТИНГ**

Розглянуті основні складові системи таргет-костинг та її переваги перед традиційними системами управління витратами на виробництві. Обґрунтована необхідність її впровадження на підприємствах у сучасних умовах.

Considered main system's components of target-costing and its advantages before the traditional cost control systems on production. Grounded necessity of its introduction on enterprises in present-day conditions.

**Ключові слова:** таргет-костинг, ціна, прибуток, цільова собівартість, управління витратами.

**Вступ.** У сучасних умовах ведення бізнесу стає очевидним, що підприємства і компанії для виживання і збереження довгострокової конкурентоспроможності повинні постійно коригувати свою діяльність з урахуванням вимог навколишнього середовища. Нові умови ведення бізнесу передбачають постійну готовність до змін.

Зовнішнє середовище організації міняється все швидше і стає все більш непередбачуваніше. Але при цьому кожна зміна несе не тільки загрози, але і нові додаткові можливості для досягнення майбутнього бізнес-успіху.

Одним із можливих шляхів підвищення ефективності бізнесу є оптимізація витрат на виробництво продукції за рахунок зміни технологій виготовлення, зменшення кількості комплектуючих виробів без погіршення якості продукції, зменшення суми побічних витрат.

Тема статті є актуальною та значущою в сучасних умовах господарювання, бо вдосконалення системи управління витратами повинне застосовуватися на всіх стадіях життєвого циклу продукції, що випускається, починаючи від процесу проектування виробу і визначення його споживчих якостей і закінчуючи процесами виробництва та системою збуту.

**Постановка завдання.** Метою статті є аналіз існуючих положень управління витратами та обґрунтування необхідності впровадження у виробництво системи таргет-костинг.

**Методологія.** При написанні статті були використані методи збору достовірної інформації, систематизації та системного підходу у розгляді питання раціонального управління витратами на виробництві.

**Результати дослідження.** Застосування інновацій у виробництві продукції і організації бізнесу завжди дозволяло зменшити відходи виробництва, спростити

конструкцію продукції і технологію виробництва, підвищити якість виробу і поліпшити обслуговування клієнтів. Основна причина, що обумовлює впровадження цих процесів, полягає в зниженні цін на продукцію при заповненні ним певного сегменту ринку. Конкурентоспроможність сучасної компанії визначається і швидкістю упровадження інновацій, і оновленням асортименту, і можливістю випуску принципово нових за якістю і доступних за ціною виробів.

Як, наприклад, було із цінами на мобільний зв'язок. Спочатку при появі на ринку ціни на ці послуги були дуже високими. Але з часом виробники вдосконалили процес надання цієї послуги, ціни впали, і це стало доступним для ширшого кола споживачів.

Ефективна вдосконалення виробництва можливе тільки тоді, коли у керівництва компанії є точна і свіжа інформація про витрати, що дозволить ухвалити обґрунтовані рішення як на оперативному, так і на стратегічному рівнях.

Суттєві прорахунки в сфері менеджменту формують необхідність пошуку прогресивних способів та прийомів управління, які могли б забезпечити грамотне акумулювання та розміщення капіталу, цільовий розподіл ресурсів, запобігання необґрунтованому зростанню витрат, покращення ситуації з платоспроможністю та позитивно вплинути на структуру балансу.

Управління витратами має носити системний характер і кожний елемент управління повинен бути частиною системи та відповідати єдиній меті – оптимізації витрат на виробництво продукції.

Важливим аспектом управління витратами є планування з метою визначення розмірів і пошуку можливостей зниження розмірів витрат. Планування розміру витрат необхідно для прогнозування розміру прибутку, встановлення цін, можливості зниження собівартості продукції і досягнення в результаті оптимального рівня витрат на виробництво.

Треба сказати, що класичні системи обліку і управління витратами директ-костинг і стандарт-костинг добре себе зарекомендували. Проте вони орієнтовані на оперативний рівень управління бізнесом, тоді як фундамент конкурентоспроможності закладається на рівні стратегічному. Тому останніми роками в середовищі західних (а зараз і вітчизняних) менеджерів все частіше звучать заклики переглянути старі підходи, що слабо відповідають вимогам жорсткого конкурентного середовища.

Доповнити традиційні інструменти управління витратами повинен прогресивний метод цільового стратегічного управління витратами, таргет-костинг (target costing).

Для раціонального аналізу треба відмітити, що ж собою являють традиційні системи. Тому, під системою стандарт-костинг розуміємо систему обліку витрат і калькуляції собівартості з використанням нормативних витрат. Основою системи є те, що всі витрати виступають як стандартні (нормативні) і розрахунки ведуться на їх основі. А якщо фактичні витрати не співпадають з нормативними, розраховуються відхилення, ведеться їх облік і аналіз [1].

На відміну від стандарт-костинга в основі директ-костинга лежить метод

розділення витрат на постійні та змінні витрати в залежності від обсягу виробництва. Причому, особливістю методу є те, що в собівартість включаються змінні витрати, а постійні відносяться на фінансовий результат [1].

Проаналізуємо, які ж недоліки є у цих системах, що з'явилася потреба у новій системі управління витратами. В першому випадку важко установити стандарти на витрати. Більш того, при виконанні виробничої програми великого обсягу, різного асортименту неможливо швидко розрахувати стандарт на окреме замовлення.

Що стосується другої системи, то тут виникають труднощі при розділенні витрат на постійні та змінні, адже більшість витрат напівпостійні та напівзмінні, та й у різних умовах витрати ведуть себе по різному.

Таким чином, підприємства вимагали такої системи обліку витрат, яка змогла б швидко пристосуватися до умов ринку та зберегти свою конкурентоздатність.

Що ж собою являє система таргет-костинг?

Це цілісна концепція управління, яка підтримує стратегію зниження витрат та реалізує функції планування виробництва нових продуктів, превентивного контролю витрат та калькулювання цільової собівартості відповідно до ринкових умов [2].

Вихідним пунктом даної концепції є визначення ціни на продукцію, що приймається ринком. Дуже часто буває так, розробивши новий продукт та виготовивши його, підприємство стикається з тим, що собівартість виявилася занадто високою, щоб отримати необхідну норму прибутку. Система таргет-костинг діє інакше і традиційна форма ціноутворення:

Собівартість + Прибуток = Ціна

трансформується у формулу:

Ціна – Прибуток = Витрати [3].

Таким чином, таке просте рішення дозволило отримати досконалий інструмент превентивного контролю та економії витрат ще на стадії проектування.

Ми бачимо, що таргет-костинг ґрунтується на дуже простій ідеї: якщо для успішного бізнесу продукт виробництва потрібно продавати за ціною, що не перевищує ринкову, то визначення собівартості майбутньої продукції починається саме зі встановлення ціни на неї. Тобто, традиційний метод ціноутворення просто вивернутий – спочатку визначається ринкова ціна на даний вид продукції, потім встановлюється бажаний розмір прибутку, і далі розраховується максимально допустимий розмір собівартості.

Ціна, на основі якої розраховується собівартість продукції, визначається за допомогою маркетингових досліджень, тобто фактично є очікуваною ринковою ціною продукту чи послуги [3].

На нашу думку, визначення ціни – один з найважливіших етапів системи. Вона буде залежати від цін конкурентів, вимог та цінових переваг споживачів на ринку. Також велику роль відіграє часовий проміжок, адже і ціна у конкурентів, і переваги споживачів можуть змінитися.

Наступним етапом є визначення цільового прибутку. На це впливають різні

фактори: це і дивідендна політика підприємства, і стратегія розвитку бізнесу, а також аналіз прибутковості конкурентів, особливості ринку та ін. [4].

Далі, як бачимо з формули, іде визначення цільової собівартості продукту, тобто величина прибутку, яку бажає отримати підприємство, вираховується з очікуваної ринкової ціни. Цільові витрати при цьому калькуюються по всіх компонентах і функціях спроектованого виробу. В цей же час необхідно визначити витрати на виробництво з урахуванням діючих на підприємстві технологій і наявного устаткування, а також врахувати вимоги якості, встановлені споживачами майбутньої продукції [2].

Далі усі учасники виробничого процесу працюють над тим, щоб забезпечити виготовлення продукції, що відповідає цільовій собівартості. Регулярна оцінка технічних засобів та майбутнього розміру витрат дають змогу призупиняти процес проектування продукту на ранніх стадіях та вибирати оптимальний варіант подальшої конструкції [2].

Таким чином, після аналізу основних етапів концепції таргет-костинг, треба акцентувати увагу на тому, яку саме користь принесе ця система підприємству.

По-перше, це системний підхід до розробки нового продукту. Це проявляється у тому, що зниження витрат на проектування виробу не йде у відрив від інших етапів виробництва. Для досягнення цільової собівартості необхідна інтеграція усіх служб підприємства. А це допомагає знайти нові, інноваційні рішення. Через це можна сказати, що таргет-костинг стає частиною стратегічного управлінського обліку.

По-друге, попередньо встановлені рамки обмежень у витратах будуть стримувати від придбання та використання більш дорогої техніки та матеріалів. Треба відмітити, що це ніяк не вплине на якість продукту, адже вона закладена ще на стадії проектування продукту під визначені витрати.

І по-третє, це, звичайно, допоможе підприємству раціонально використовувати свої ресурси, систематично знижувати витрати при максимальній орієнтації на задоволення вимог споживачів.

Таким чином, як ми бачимо, це прогресивний метод управління витратами, що в умовах обмеженості ресурсів та при кризових явищах в економіці є дуже необхідним.

Але для ефективного впровадження та використання таргет-костингу необхідно бачити й потенційні ризики, які можуть проявитися в недостатньо точному визначенні цільової ціни чи переваг споживачів, що може справити негативний вплив на подальший процес управління витратами. Крім того, за рахунок постійного перепроєктування системи та пошуку шляхів зменшення витрат час розробки нового продукту може збільшитися та негативно позначитися на конкурентоздатності продукту, через те що він вийшов на ринок із запізненням.

Висновки. Як відомо новатором у впровадженні нових систем управління найчастіше була Японія. Тут і почали вперше використовувати систему таргет-костинг. Обмеженість ресурсів – це завжди болюча проблема для Японії, тому ця система мала дуже велике значення для розвитку та конкурентоздатності підприємств. Зараз майже

80 % усіх підприємств країни використовують таку систему.

Треба сказати, що практичне втілення концепції не таке вже і важке, щоб стати неможливим для вітчизняних підприємств. Але концепція потребує значних внутрішніх зусиль: згуртованості працівників та їх професійної віддачі, високого колективного духу, тісних зв'язків між функціональними областями організації та чіткого розуміння цілей організації.

Перерахованого на наш погляд достатньо, щоб замислитися про цінність концепції таргет-костинг. Звичайно, рішення про втілення системи потребує детального глибокого аналізу, але воно цього варте. Це не просто інструмент сучасного менеджменту, але й спосіб вберегтися від економічних невдач, який допоможе зберегти управлінню гроші ще до того, як вони будуть використані. На наш погляд, така система виправдовує витрачені на неї кошти.

У будь-якому разі таргет-костинг продовжує активно впроваджуватися в практику компаній США та Європи, а також починає проникати на підприємства України та Росії.

Дивлячись на успішну діяльність ведучих компаній світу, треба розуміти, що майбутнє організації неможливе без системи цільового управління витратами. Практика роботи таких організацій повинна переконати вітчизняних менеджерів у необхідності використання таргет-костингу.

Треба відмітити, що таргет-костинг найчастіше використовується у сфері виробництва інноваційних продуктів, але в останній час ця концепція почала проникати і у сферу обслуговування. Як ми бачимо, можливості системи ще не вичерпані і резерви застосування в інших сферах наявні.

**Список літератури:** 1. Бухгалтерський управлінський облік / Бутинець Ф.Ф. Давидюк Т.В., Канурна З.Ф., Малюга Н.М., Чижевська Л.В. – Ж: ПП «Рута», 2005. – 480 с. 2. Долинская Р.Г. Контролинг в действии: учебное пособие [для студентов экономических специальностей всех форм обучения] / Р.Г. Долинская, В.А. Мищенко. – Харьков: ИД «ИНЖЕК», 2008. – 472 с. 3. [Константин Редченко](#), Львовская коммерческая академия [Японский след в стратегическом управлении затратами: таргет-костинг](#). Електронний ресурс. Режим доступу: <http://www.management.com.ua/finance/fin033.html> 4. Рябков А.В. Таргет-костинг: формирование себестоимости и цены товара на основе маркетинговых расчетов // Маркетинг и маркетинговые исследования – 2005. – №2. Електронний ресурс. Режим доступу: <http://grebennikon.ru/article-j-z8AM-3.html>

Подано до редакції 05.03.2010