

---

## **КОНЦЕПЦИЯ ЦЕЛЕВЫХ ЗАТРАТ В ОБЕСПЕЧЕНИИ КОНКУРЕНТОСПОСОБНОСТИ ПРОДУКЦИИ**

---

**Гусева Лариса Ивановна**, канд. экон. наук, доц.

Воронежский государственный университет, Университетская пл., 1, Воронеж,  
Россия, 394018; e-mail: lig-45@mail.ru

*Цель:* раскрыть сущность модели «таргет-костинг» как целостной концепции управления затратами, ориентированной на обеспечение конкурентоспособности продукции. *Обсуждение:* систематизированы подходы к пониманию сущности модели «таргет-костинг»; раскрыты основные этапы ее становления и развития; показано влияние управления затратами методом целевой себестоимости на обеспечение конкурентоспособности продукции. *Результаты:* сформулировано определение целевой себестоимости, обосновано понимание модели «таргет-костинг» как целостной системы управления затратами, с ориентацией на конкурентоспособность продукта, потребительскую ценность продукта; представлен алгоритм модели во взаимосвязи с другими инструментами управления затратами в разрезе трех фаз жизненного цикла продукта.

**Ключевые слова:** целевая себестоимость, целевые затраты и результаты, концепция, таргет-костинг, модели учета.

**DOI:** 10.17308/meps.2019.4/2092

### **Введение**

Себестоимость продукции является сложным, комплексным показателем, в котором как в фокусе отражены результаты использования ресурсов. Усиление конкуренции в современной экономике требует поиска резервов снижения себестоимости продукции, но при одновременном повышении ее потребительских свойств. Эти условия актуализируют использование хозяйствующими субъектами концепции целевых затрат – «таргет-костинг». В отечественной теории и практике разработаны отдельные элементы этой модели, но нет комплексного, системного подхода. Так, целевые затраты и целевая себестоимость не рассматриваются в качестве самостоятельных объектов бухгалтерского учета, соответственно и оценка целевых затрат не включена в систему комплексного анализа хозяйственной деятельности. Некоторые экономисты понимают концепцию целевых затрат довольно ограничено, то есть как целевое калькулирование, и сводят ее значение до чисто технической процедуры управленческого учета, с чем нельзя согла-

ситься. Не в полной мере раскрыты внутреннее содержание и взаимосвязи данного направления исследования и др. [1, 2, 4]. Для раскрытия же сущности концепции целевых затрат требуется выяснить причины ее возникновения и развития, установить причинно-следственные связи.

#### **Методология исследования**

Методологическую основу исследования составили общенаучные методы познания: анализ, синтез, дедукция, индукция, исторический и логический метод, систематизация, группировка, обобщение и др.

#### **Обсуждение результатов**

Практическое развитие «таргет-костинг» отмечалось в Японии в начале 60-х годов, где на внутреннем рынке господствовала напряженная конкуренция. Это вело к совершенствованию стандартов качества и необходимости снижения затрат, так как рынок был занят предприятиями с ведущими технологиями из других стран и войти на него можно было только при помощи низких цен. При этом менеджмент затрат становится особенно выражен на фазах планирования и проектирования продукта, поскольку именно на них и формируются важнейшие характеристики продукта. Практическим решением менеджмента компаний явилось определение себестоимости продукции как: цена – прибыль = себестоимость [7, 10]. Некоторые ранние, более примитивные формы данной концепции в 1950-е годы были использованы в компаниях Америки. Активное же использование японской модели «таргет-костинг» в промышленных корпорациях США началось лишь в конце 1980-х годов. К этому времени модель показала свою эффективность не только в практическом, но и научном обосновании.

В литературе встречаются различные подходы к определению «таргет-костинг». Поскольку разработкой и развитием данной темы, как правило, занимались или занимаются японские и европейские ученые, то и основные подходы, которые мы приводим, принадлежат именно им.

Так, согласно Ф. Хорвату, «таргет-костинг» – это совокупность различных инструментов планирования, контроля и менеджмента затрат, которые внедряются уже на начальных стадиях конструирования продукта, чтобы своевременно определить затраты с учетом требований рынка [9].

П. Еверт и Р. Вагенхофер на передний план выносят инновационный аспект учета целевых затрат. Их определение звучит так: «Таргет-костинг – это японская методика планирования и введения в производство нового продукта» [6, с. 437-450].

Ф. Фрейданк и М. Цае, вообще, определяют таргет-костинг как вариант концепции жизненного цикла продукта, что отрицает статус таргет-костинг как самостоятельной концепции [6, с. 446].

В российских источниках можно встретить подобное определение:

«К числу современных технологий управления издержками относится таргет-костинг – формирование себестоимости новой для предприятия про-

дукции, исходя из планируемой рыночной цены и ожидаемой прибыльности продаж» [1, 3, 4].

К. Франц оценивал концепцию целевых затрат как одну из причин длительного преимущества японских предприятий перед конкурентами в 1980-х гг. [8].

Все вышеприведенные точки зрения схожи между собой и отражают в той или иной степени сущность целевых затрат.

Исходя из представленных определений, выделим три направления к пониманию сущности «таргет-костинг»:

- рыночное;
- инженерное;
- функциональное.

Рыночное направление предполагает выполнение трех основных функций: ориентация на рынок; управление затратами на стадиях проектирования и разработки продукта; постоянный контроль за снижением затрат, отслеживание выявленных отклонений и разработка мероприятий по доведению планируемых затрат до уровня целевых. Первая функция подразумевает, что целевые затраты определяются из рыночной цены и целевой прибыли. Вторая функция выполняется при соблюдении внутренней структуры всех элементов модели «таргет-костинг» и их взаимосвязи. Третья функция опирается на предыдущие и реализуется в достижении целевых затрат и разработке нового их уровня.

Инженерное направление предполагает выделение двух функций: менеджмент затрат на ранних стадиях исследования, планирования, конструирования; интеграция – координация и взаимосвязанное применение функционально-стоимостного анализа, анализа цепочки ценностей, метода управления производством «точно в срок», менеджмент качества и др. По данному направлению в реализации «таргет-костинг» предусматриваются три фазы: обоснование планируемого к производству продукта; определение целевых затрат; разработка вариантов их достижения. Предварительно должна быть оценена возможность утверждения продукта на рынке, а в плане изложены концепции разработки, стандарты качества, требуемые ресурсы и временные рамки производства. Если возникают отклонения от целевых затрат, то планирование осуществляется снова и разрабатываются меры по ликвидации этих отклонений. При этом деятельность всех специалистов и сотрудников должна подчиняться целевой установке, определяемой сообща руководителями всех организационных уровней предприятия. В этом направлении «таргет-костинг» – это управление затратами на стадиях разработки продукта с комплексным использованием инструментария стратегического и оперативного контроллинга [3, 7, 9, 11, 12].

Функциональное направление основано на функциональных характеристиках продукта и его функциональной структуре с учетом требований

покупателей. При этом различают следующие фазы: планирование продукта; концептуальное проектирование; базисное конструирование; подетальное конструирование; производство. В процессе планирования продукта определяются совокупные целевые затраты, которые затем на стадии концептуального проектирования разбиваются на отдельные функции продукта. На стадии базисного конструирования эти функции разбиваются на подфункции и/или технические компоненты, значимость которых соответствует представлениям покупателей. В фазе детального конструирования предполагаемые производственные условия оцениваются на предмет возможности достижения целевых затрат. В процессе подготовки производства происходит заключительное задание производственных процессов, которые гарантируют достижение целевых затрат.

Обобщая все подходы, отметим, что они не являются принципиально разными и не противоречат друг другу. В каждом из них отражены те или иные черты модели «таргет-костинг», без которых представление о ней было бы не совсем полным. Все подходы дополняют и развивают концепцию целевых затрат. На основе вышеизложенного мы считаем, что «таргет-костинг» может рассматриваться как целостная концепция управления целевыми затратами. «Концепция или концепт (от лат. *conceptio* – понимание, система) – определенный способ понимания, трактовки какого-либо предмета, явления, процесса, основная точка зрения на предмет, руководящая идея для их систематического освещения» [5]. В нашем понимании «таргет-костинг» – это целостная концепция управления затратами и результатами, ориентированная на рыночные условия (востребованность, цена, потребительская ценность продукта), с предварительным, текущим и последующим контролем затрат на основе ретроградного калькулирования целевой себестоимости, исходя из рыночной цены и целевой прибыли. На основе определения концепции целевых затрат под целевой себестоимостью мы понимаем величину затрат на производство продукции, при достижении которой предприятие получит планируемую норму прибыли в условиях ограничивающего фактора – цены.

Такое понимание системы «таргет-костинг» направлено на обоснование ее значимости для практического использования хозяйствующими субъектами. При этом важно отметить, что реализация таргет-костинг невозможна без привлечения целого набора методов и инструментов, используемых в управлении затратами. На рис.1 представлен алгоритм концепции «таргет-костинг» во взаимодействии с инструментами управления затратами (хотя круг их может быть и расширен) в разрезе трех основных фаз жизненного цикла продукта.

Из представленной схемы следует, что внедрение таргет-костинг требует создания мультифункционального коллектива, чтобы в сопровождении всех производственных функций вводить в управление затратами имеющие

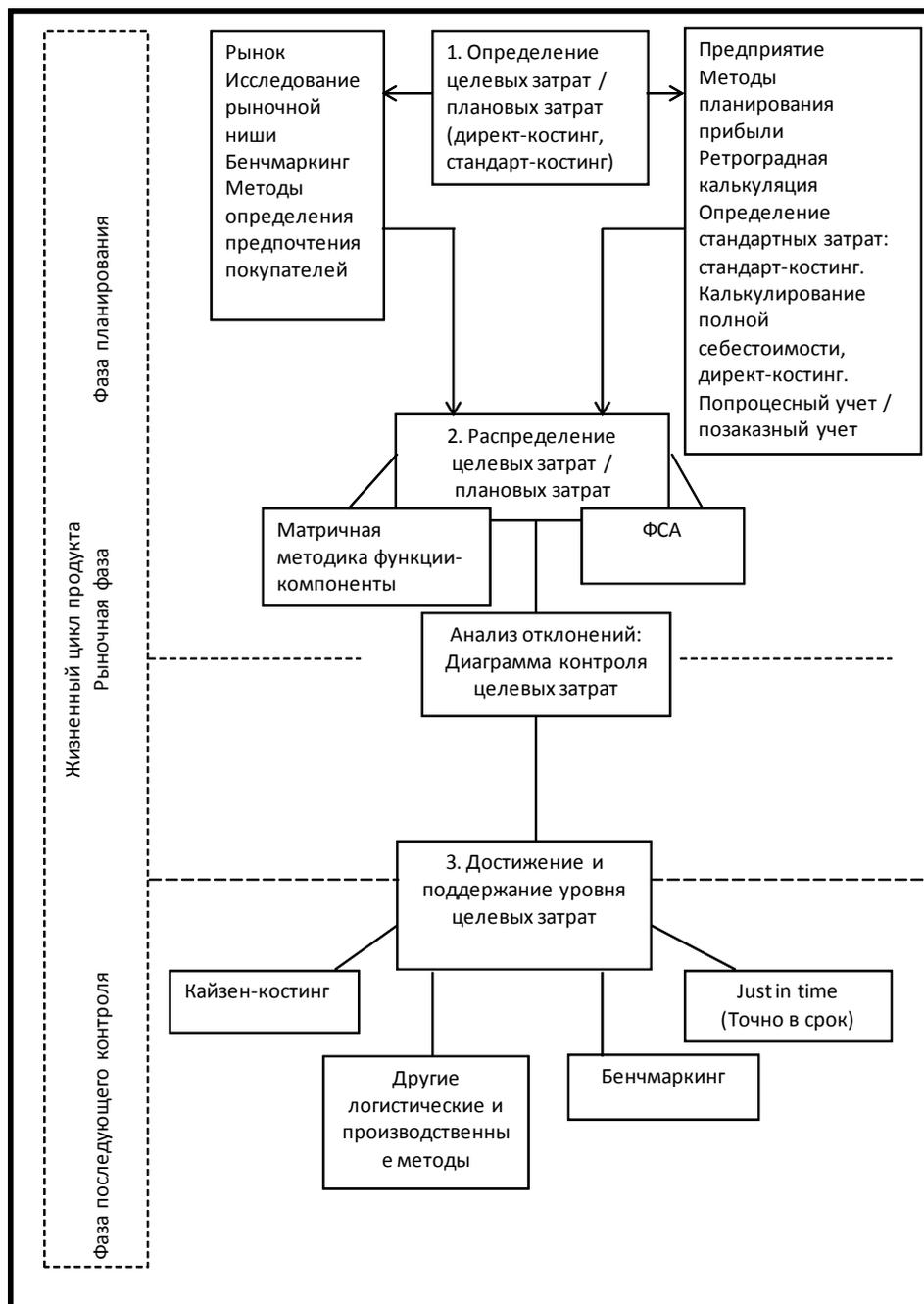


Рис. 1. Алгоритм концепции «таргет-костинг» во взаимодействии с другими инструментами управления затратами

ся ноу-хау. Этот коллектив практически состоит из творческих представителей всех служб предприятия.

### Заключение

Проведенное исследование показало потенциальную возможность успешного применения концепции таргет-костинг в отечественной практи-

ке, но при условии перестройки менеджмента затрат и ценообразования. Так, потребуются ответить на центральный вопрос: «сколько можно потратить на производство, чтобы продать по цене, устраивающей покупателя и не нарушая потребительских свойств продукта?» в отличие от традиционного: «сколько своих затрат можно перенести на покупателя?»

Для решения поставленного вопроса все управление затратами должно подчиняться основным принципам: производство востребованного рынком продукта и получение требуемой прибыли; воздействие на затраты, особенно на стадиях разработки и конструирования продукции; целостное рассмотрение и наблюдение продукта в течении жизненного цикла.

#### Список источников

1. Гусева Л.И. *Учет и анализ целевой себестоимости*: монография. Воронежский государственный университет, Воронеж, ИПЦ ВГУ, 2010, с. 120.
2. Гусева Л.И., Гусева А.В. Подходы к управлению целевыми затратами, ориентированными на рыночные цены и потребительскую ценность продукта // *Современная экономика: проблемы и решения*, 2018, no. 4 (100), с. 8-14.
3. Канапухин П.А., Гусева Л.И. Особенности анализа целевой себестоимости // *Финансовая аналитика: проблемы и решения*, 2016, no. 28. с. 36-45.
4. Ким Л.И. *Стратегический управленческий учет*: монография. Москва, ИНФРА-М, 2016.
5. Ожегов С.И. *Словарь русского языка* / [под ред. Н.Ю. Шведовой]. Москва, Русский язык, 1985, с. 208, 193, 580.
6. Coenenberg A. *Kostenrechnung und Kostenanalyse*. Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag, 2004, pp. 437-480.
7. Dollmayer A. *Target Costing. Modernes Zielkostenmanagement in Theorie und Praxis*. Marburg, Techum Verlag, 2003.
8. Franz K.-P. *Kostenmanagement: Wertsteigerung durch systematische Kostensteuerung*. Stuttgart, Verlag Moderne Industrie, 2002, pp. 132-144.
9. Kremlin-Buch B. *Strategisches Kostenmanagement: Grundlagen und modern Instrumente*. 3. Auflage. Wiesbaden: Betriebswirtschaftlicher Verlag, GWV Fachverlage GmbH, 2004, pp. 105-219.
10. Krings U. *Die Berücksichtigung qualitativer und unsicherer Daten im strategischen Kostenmanagement mittels Kostennetzwerken*. Köln, Lohmar, 2001, pp. 105-156.
11. Meyer J.-W. *Produktinnovationserfolg und Target Costing*. Wiesbaden, Deutscher Universitäts-Verlag, GWV Fachverlage GmbH, 2003.
12. Nau Hans-Rainer. *Controlling-Instrumente. Die besten Werkzeuge für eine effiziente Unternehmenssteuerung*. Planegg, München, Haufe Verlag GmbH&Co, 2005.

---

## CONCEPT OF TARGET COSTS IN ENSURING PRODUCT COMPETITIVENESS

---

**Guseva Larisa Ivanovna**, Cand. Sc. (Econ.), Assoc.

Voronezh State University, University sq., 1, Voronezh, Russia, 394018;

e-mail: lig-45@mail.ru

*Purpose:* to reveal the essence of the target-costing models as a holistic concept of cost management focused on ensuring the competitiveness of products. *Discussion:* the cost of production is a complex, complex indicator, in which both the results of the use of resources are reflected in focus. Increasing competition in the modern economy requires a search for reserves to reduce the cost of production, but at the same time increasing its consumer properties. These conditions actualize the use by business entities of the concept of target costs – «target costing». To reveal the essence of the concept of target costs, it is necessary to find out the causes of its emergence and development, to establish cause-effect relationships. *Results:* a definition of target cost was formulated, an understanding of the target-costing model as an integrated cost management system, with a focus on the competitiveness of the product, the use value of the product was substantiated; model algorithm is presented in conjunction with other cost management tools in the context of the three phases of the product life cycle.

**Keywords:** target cost, target costs and results, concept, target costing, accounting models.

### References

1. Guseva L.I. *Uchet i analiz celevoj sebestoimosti: monografiya* [Accounting and analysis of target cost: monograph] Voronezhskij gosudarstvennyj universitet. Voronezh, IPC VGU, 2010. 2010. (In Russ.)
2. Guseva L.I., Guseva A.V. Podhody k upravleniyu celevymi zatratami, orientirovannymi na rynochnye ceny i potrebitel'skuyu cennost' produkta [Approaches to the management of target costs, focused on market prices and the use value of the product]. *Sovremennaya ekonomika: problemy i resheniya*, 2018, no. 4 (100), pp. 8-14. (In Russ.)
3. Kanapuhin P.A., Guseva L.I. Oso-bennosti analiza celevoj sebestoimosti [Features of the analysis of the target cost]. *Finansovaya analitika: problemy i resheniya*, 2016 no. 28, pp. 36-45. (In Russ.)
4. Kim L.I. *Strategicheskij upravlencheskij uchet: monografiya* [Strategic management accounting: monograph]. Moscow, INFRA-M, 2016. (In Russ.)
5. Ozhegov S.I. *Slovar' russkogo yazyka* [pod red. N.YU. SHvedovoj]. [Dictionary of the Russian language]. Moscow, Russkij yazyk, 1985, pp. 208, 193, 580. (In Russ.)
6. Coenenberg A. *Kostenrechnung und Kostenanalyse*. Stuttgart, Schäffer-Poeschel Verlag, 2004, pp. 437-480.
7. Dollmayer A. *Target Costing. Modernes Zielkostenmanagement in Theorie und Praxis*. Marburg, Techem Verlag, 2003.
8. Franz K.-P. *Kostenmanagement: Wertsteigerung durch systematische Kostensteuerung*. Stuttgart, Verlag Moderne Industrie, 2002, pp. 132-144.

9. Kremlin-Buch B. *Strategisches Kostenmanagement: Grundlagen und modern Instrumente*. 3.Auflage. Wiesbaden: Betriebswirtschaftlicher Verlag, GWV Fachverlage GmbH, 2004, pp. 105-219.

10. Krings U. *Die Berücksichtigung qualitativer und unsicherer Daten im strategischen Kostenmanagement mittels Kostennetzwerken*. Köln, Lohmar, 2001, pp. 105-156.

11. Meyer J.-W. *Produktinnovationserfolg und Target Costing*. Wiesbaden, Deutscher Universitäts-Verlag, GWV Fachverlage GmbH, 2003.

12. Nau Hans-Rainer. *Controlling-Instrumente. Die besten Werkzeuge für eine effiziente Unternehmenssteuerung. Planneg.* München, Haufe Verlag GmbH&Co, 2005.