

УДК 657.47

Таргет-костинг как инструмент управленческого учета инновационных затрат**Файзрахманова Г.Р.**Ассистент кафедры экономического анализа и аудита
Казанского (Приволжского) федерального университета

В статье раскрыта необходимость внедрения и использования современных методов управленческого учета в инновационной деятельности организации. Автором предложена последовательность этапов практического использования системы учета затрат «таргет-костинг» при создании нового продукта.

Ключевые слова: таргет-костинг, инновационная деятельность, себестоимость инновационной продукции, учет инновационных затрат, анализ себестоимости продукции, сокращение затрат.

Инновационная деятельность – это комплекс мероприятий, направленных на создание необходимых условий для успешной реализации инноваций с целью получения определенного эффекта. Возросшие требования к информационному обеспечению управления инновационной деятельностью обуславливают необходимость разработки, внедрения и использования на основе комплексного и системного подхода новейших инструментов управленческого учета, важнейшим объектом которого в сфере инноваций являются инновационные затраты. Одним из наиболее действенных и эффективных инструментов является «*target costing*» (в пер. – расчет целевых затрат, японское название – *genka kikaku*) [1]. При этом использование метода таргет-костинг в системе управления инновационной деятельностью только тогда может стать эффективным средством, когда он будет применяться в комплексе с такими методами, как кайзен-костинг, современные методы распределения косвенных (накладных) затрат (например, ABC), функционально-стоимостной анализ и др. [2] Изучив основные идеи, существенные характеристики и принципы концепции «таргет-костинг», оценив его достоинства и недостатки, нами была разработана последовательность этапов его практической реализации в ходе осуществления инновационной деятельности по созданию нового продукта, которая представлена на рисунке 1.

На первом этапе системы учета затрат «таргет-костинг» проводится анализ рынка новой продукции с целью определения ожидаемого (целевого) объема

продаж, который станет основой планирования масштабов производства и установления целевой цены продаж. Важная роль при этом отводится сотрудникам отдела маркетинга, от которых, в конечном счете, зависит результат всей проделанной работы на последующих этапах. Следующие два этапа связаны с установлением необходимого высшего менеджменту и собственникам уровня прибыли и рентабельности и расчетом целевой себестоимости нового продукта. На четвертом и пятом этапах на основе действующих и (или) разработанных норм и нормативов рассчитывается нормативная себестоимость изделия, после чего путем ее сопоставления с целевым показателем себестоимости определяется величина затрат, подлежащих сокращению (секвестрируемых).

В том случае, если на пятом этапе выясняется, что нормативная себестоимость установилась на уровне целевой или оказалась меньше нее, что на практике бывает достаточно редко, то принимается решение о начале производства нового продукта. Наиболее распространенным вариантом является ситуация, когда нормативная себестоимость превышает целевую, что является предпосылкой возникновения секвестрируемых затрат.

Рассматривая варианты сокращения затрат в рамках метода таргет-костинг, многие специалисты начинают искать резервы для сокращения прямых, как правило, материальных затрат путем исследования функциональных возможностей и свойств продукта [3]. На наш взгляд, в первую очередь, необ-

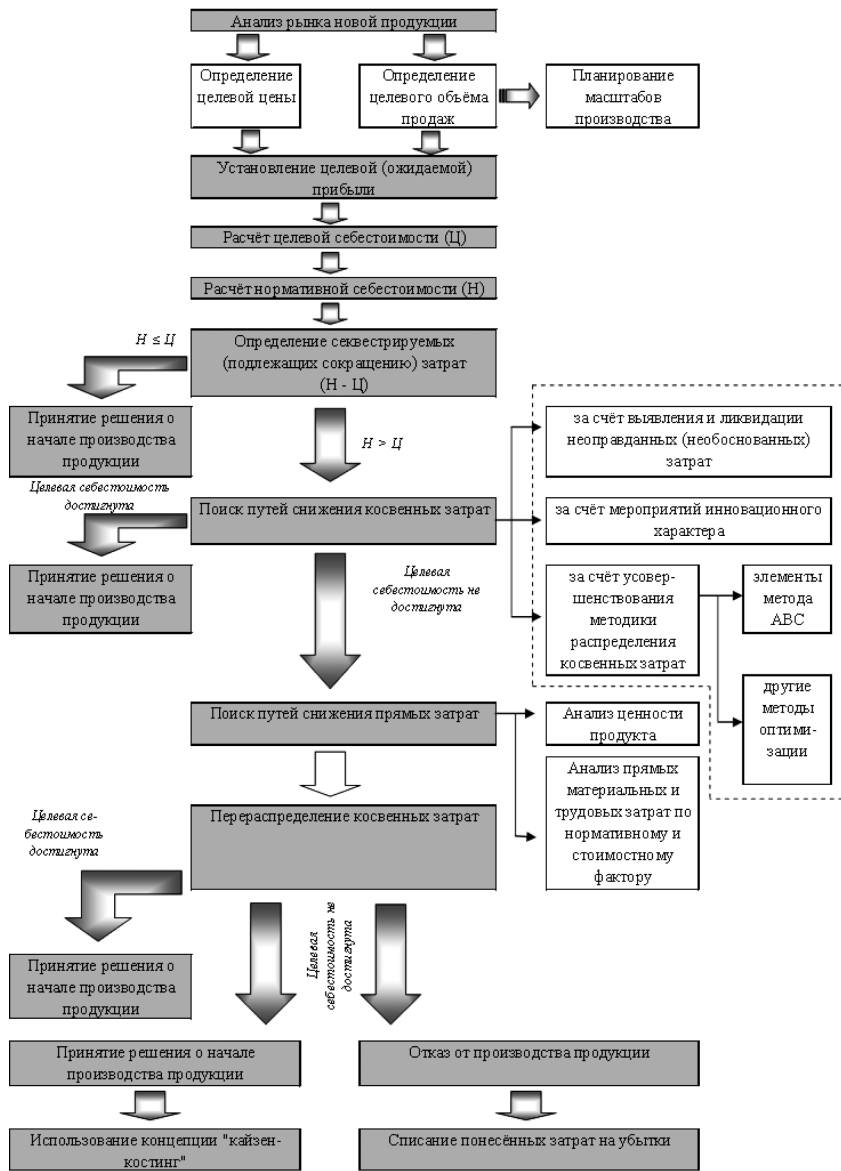


Рис. 1. Блок-схема последовательности этапов системы учета затрат «target-costing» [разработка автора]

ходимо исследовать косвенные затраты, поскольку, во-первых, зачастую именно в этих статьях кроются резервы снижения себестоимости, во-вторых, используемые на предприятии традиционные методики распределения косвенных затрат не позволяют достоверно определить их величину, приходящуюся на отдельные виды продукции. В этой связи шестым этапом в предлагаемой нами блок-схеме выделено исследование косвенных затрат с целью поиска путей их снижения.

Итак, снижение косвенных затрат на новую продукцию может быть за счет: исследования общей величины косвенных затрат с целью ликвидации неоправданных (необоснованных) затрат; поиска возможностей снижения косвенных затрат за счет мероприятий инновационного характера; исследование используемой на предприятии методики распределения косвенных затрат с целью более точного калькулирования себестоимости новой продукции;

комплексного использования перечисленных выше вариантов.

Необоснованные (неоправданные) статьи являются следствием бесхозяйственности и бесконтрольности за расходованием средств. Именно данные статьи необходимо анализировать, в первую очередь, поскольку в них кроются реальные резервы снижения косвенных затрат. К мероприятиям инновационного характера относятся: применение энергосберегающих технологий, автоматизированных систем управления, безотходное производство, усовершенствование машин и оборудования, использование новых технологий и др. Данные мероприятия могут потребовать определенных вложений средств, поэтому требуется оценить их эффективность. В то же время в случае успешности они являются реальным источником снижения косвенных затрат.

Совершенствование методики распределения косвенных затрат, в отличие от первых двух путей их снижения, не приводит к уменьшению их общей величины, а лишь позволяет более корректно перераспределить косвенные расходы между объектами калькулирования, тем самым обеспечивая более точный расчет себестоимости отдельных видов продукции, что является важным аспектом системы «таргет-костинг». В настоящее время не вызывает сомнения тот факт, что наиболее точно калькулировать себестоимость продукции и управлять затратами позволяет использование метода ABC [4]. Интеграция метода ABC в систему таргет-костинг позволит более эффективно управлять величиной сквестрируемых затрат через более точное калькулирование себестоимости продукции, что является основной целью метода ABC.

Таким образом, если по результатам анализа косвенных затрат и поиска путей их снижения достигнут уровень целевой себестоимости, то принимается решение о начале выпуска новой продукции, в противном случае исследованию подвергаются прямые затраты, которые состоят из материальных и трудовых затрат. Существуют разные варианты сокращения прямых затрат. Нами были выделены 2 основных подхода к данному вопросу: анализ прямых материальных и трудовых затрат по нормативному и стоимостному фактору и анализ ценности продукта.

Сокращение прямых затрат за счет нормативного фактора предполагает детальное исследование норм и нормативов, использованных при расчете нормативной себестоимости нового продукта, оценку их обоснованности, соответствия передовым технологиям, используемым в отрасли, а также возможности совершенствования технологии производства с целью снижения норм расхода материальных ресурсов и трудоемкости выполняемых работ.

Стоимостной фактор более предпочтительно применять по отношению к прямым материальным затратам, поскольку он предполагает сокращение прямых затрат за счет стоимости ресурсов. При этом снижение оплаты труда рабочих может привести не столько к экономии в затратах, сколько к негативным последствиям за счет снижения качества продукции, повышения текучести кадров, сбоя в производственном процессе, в результате которых предприятие может понести потери, много раз превышающие полученную экономию. Снижение стоимости приобретения сырья и материалов может быть достигнуто за счет следующих мероприятий: изменение графика поставки материалов, что позволит воспользоваться системой скидок поставщика ресурсов за счет увеличения объема единовременной поставки, с одной стороны, и приведет к снижению транспортных расходов за счет сокращения количества поставок, с другой; использование системы скидок поставщика ресурсов при условии предварительной оплаты за ресурсы; изготовление собственными силами отдельных компонентов изделия взамен приобретения их со стороны; поиск новых поставщиков ресурсов; замена одних материалов другими без ущерба качественным характеристикам продукта и др.

Если по результатам проведенного анализа удастся достичь требуемого уровня сокращения затрат, то мероприятия по поиску резервов снижения затрат на данном этапе прекращаются и начинается процесс подготовки и освоения производства новой продукции, в противном случае используют возможности второго варианта, то есть проводят анализ ценности продукта.

Основная идея метода заключается в выделении функциональных особенностей (функций) продукта с целью определения возможностей сокращения себестоимости продукта путем сокращения затрат на отдельные функции. При этом возможно полное исключение функции (в случае, если она не представляет ценности для потребителя) либо ее сохранение (в случае, если исключение функции технически невозможно или нежелательно, так как это может отрицательно отразиться на других функциях, представляющих для потребителя ту или иную ценность). Пути снижения затрат на функцию при ее сохранении в продукте аналогичны рассмотренному выше методу анализа прямых затрат по норма-

тивному и стоимостному фактору. Анализ ценности продукта позволяет не только сократить затраты на производство новой продукции, но и учесть пожелания потребителей относительно его свойств, что в последствии может помочь избежать дополнительных затрат, связанных с доведением определенных функций продукта до требуемого потребителями уровня. При этом сложности, возникающие при его практическом применении, а также высокая трудоемкость использования стали причиной того, что данный метод применяется на заключительной стадии предпроизводственного этапа, когда уже использованы возможности всех других рассмотренных методов по сокращению затрат.

В завершении данного этапа необходимо обобщить результаты всех этапов, направленных на снижение нормативных затрат, и выявить общую сумму выявленного резерва. Несомненным успехом проделанной работы является достижение целевой себестоимости продукции, что свидетельствует о возможности внедрения в производство нового продукта. В противном случае анализу подлежит величина скорректированной нормативной себестоимости и целевого показателя. Если отклонение будет признано допустимым, то продукт также начинает выпускаться, в процессе освоения активно продолжают работы по поиску путей снижения ее себестоимости, что составляет основу концепции «кайзен-костинг». При этом применяются методы, аналогичные рассмотренным выше, а также учитывается собственный опыт производства новой продукции. Необходимо отметить, что многие конструктивные решения по усовершенствованию продукции возникают именно на стадии освоения производства новой продукции, поэтому в большинстве случаев отказ от проекта в случае невозможности достижения целевой себестоимости на предпроизводственной стадии является неверным управленческим решением, свидетельствующим о недальновидности руководства компании и проекта. В случае же существенности величины отклонения, когда очевидна экономическая неэффективность проекта, принимается решение об отказе от инновационного проекта, приостановлении исследовательских и опытных работ и списании расходов на убытки организации.

Послепроизводственный этап также является центром формирования затрат, а следовательно, и себестоимости продукции, что позволяет нам говорить о возможностях поиска резервов сокращения себестоимости на данном этапе деятельности. Кроме описанных выше концепций и методов, здесь можно использовать всю совокупность разработанных в настоящее время маркетинговых инструментов, а также внедрять маркетинговые инновации.

Литература:

1. Славников Д.В. Target Costing как метод целевого стратегического управления затратами // Менеджмент в России и за рубежом. – 2005. – № 6. – С. 64-69.
2. Файзрахманова Г.Р. Учетно-аналитическая модель инновационной деятельности // Вестник Казанского государственного аграрного университета. – 2010. – № 1 (15). – С. 77-82.
3. Соколов А.Ю. Управленческий учет накладных расходов. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 448 с.
4. Соколов А.Ю. Формирование информации о затратах в системе управленческого учета. – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2007. – 176 с.

Target-Costing as an Instrument of Management Accounting of Innovation Costs

G.R. Fayzrakhmanova

Kazan National Research Technical University named after A.N. Tupolev

The paper dwells upon the necessity of application of contemporary methods of management accounting in organization's innovative activities. The author proposes the sequence of stages of application of cost accounting system – target costing – in the process of new product creation.

Key words: target costing, innovative activities, prime cost of innovative goods, account of innovation expenses, analysis of goods' prime cost, cost reduction.

