

## TIKSLINIŲ IŠLAIDŲ KALKULIAVIMO PROCESUI ĮTAKĄ DARANTYS VEIKSNIAI

**Vilius Savickas**

*Asistentas*

*Vilniaus Universiteto Ekonomikos fakulteto*

*Apskaitos ir audito katedra*

*El. paštas: [Vilius.Savickas@ef.vu.lt](mailto:Vilius.Savickas@ef.vu.lt)*

**Julija Šarupičiūtė**

*Asistentė*

*Vilniaus Universiteto Ekonomikos fakulteto*

*Vadybos katedra*

*El. paštas: [Julija.Sarupiciute@ef.vu.lt](mailto:Julija.Sarupiciute@ef.vu.lt)*

*Straipsnyje nagrinėjami tikslinės kainos, tikslinio pelno ir tikslinių išlaidų nustatymo principai bei pateikiamas autorių siūlomas bendras šiuos tikslinių išlaidų kalkuliavimo metu nustatomus elementus apibrėžiantis terminas. Iškiriamos pagrindinės organizacijos darbuotojų, vykdančių tikslinių išlaidų kalkuliavimą, atliekamos funkcijos. Atskleidžiami pagrindiniai tikslinių išlaidų dydžio nustatymui ir kalkuliavimo procesui įtaką darantys veiksniai bei pateikiama šių veiksnių poveikį iliustruojanti schema.*

**Reikšminiai žodžiai:** *tikslinių išlaidų kalkuliavimas, tikslinės išlaidos, tikslinis pelningumas, tikslinių išlaidų kalkuliavimui įtaką darantys veiksniai.*

### **Įvadas**

Šiuolaikinėms organizacijoms savaime suprantamas ir būtinas dalykas – siekti maksimalių, sau išsikeltų, su kiekvieno produkto gamybos išlaidomis, pagaminimo laiku, kokybe, funkcionalumu ir pan., susijusių tikslų įgyvendinimo. Šių tikslų įgyvendinimas ne tik padeda patenkinti pirkėjų norus bei pateikti rinkos kainą atitinkančius produktus, bet ir išlikti sparčiai besikeičiančioje aplinkoje.

Viena vertus, tai sukelia poreikį planuoti ir kontroliuoti produktų pagaminimo bei paslaugų teikimo išlaidas, nuolat jas mažinti. Kita vertus, atsiranda poreikis planuoti pelną ir pardavimo kainas. Šiems poreikiams tenkinti laikomasi rinkai pirmenybę teikiančios produkto kūrimo ir strateginio išlaidų valdymo koncepcijos, kuriam įvairūs metodai. Vienas iš tokių metodų, kilęs iš Japonijos organizacijų ir ten labiausiai išstbulintas, yra tikslinių išlaidų kalkuliavimas: produkto ir jo gamybos technologijų projektavimo metu atliekamas sistemingas šio produkto

tikslinių išlaidų apimties apskaičiavimas ir jo numatomų išlaidų valdymas, parenkant būdus, kaip numatomas išlaidas sumažinti iki tikslinių išlaidų dydžio.

Tikslinių išlaidų kalkuliavimo taikymas praktikoje mokslinėje literatūroje įvairių užsienio autorių išnagrinėtas išsamiai. Tačiau daugumoje šaltinių tikslinių išlaidų kalkuliavimas nagrinėtas tik apskaitos mokslo kontekste, todėl daugiausia dėmesio skiriama šio išlaidų kalkuliavimo metodo koncepcijai, tikslinių išlaidų dydžio apskaičiavimo klausimams. Pavyzdžiui, Cooper ir Slagmulder (1997) bei Swenson ir kt. (2003) orientuojasi į tikslinių išlaidų dydžio apskaičiavimą, apskaitą ir valdymą. Jie labiausiai akcentuoja numatomų išlaidų mažinimo iki tikslinių išlaidų dydžio procesą, įvairias organizacijų praktikoje jau taikomas ir taikytinas projektuojamų gaminių išlaidų įvertinimo, kontrolės ir valdymo priemones.

Tikslinių išlaidų kalkuliavimas neapsiriboja apskaitos instrumentų taikymu ir optimalaus išlaidų dydžio siekimu. Tai patvirtina ne vieno mokslininko (Crow, 2000; Rains, 2010; Ellram, 2000; Feil, Yook ir Kim, 2004 ir kt.) darbai, kuriuose tikslinių išlaidų kalkuliavimas atskleistas kaip įvairias organizacijos veiklos funkcijas ir procesus jungiantis reiškinys.

Crow (2000) ir Rains (2010) didesnę dėmesį skiria gamybos procesų planavimui, vertės inžinerijai, vertės analizei. Juos labiau domina naujų gaminių kūrimo, jų gamybos organizavimo, detalių ir komponentų gamybos bei surinkimo išlaidų mažinimo klausimai. Ellram (2000) tikslinių išlaidų kalkuliavimą daugiausia nagrinėja rinkodaros, ir ypač santykių su tiekėjais nustatymo bei valdymo aspektu. O Feil ir kt. (2004) į tikslinių išlaidų kalkuliavimą žvelgia labiau kaip į sektiną Japonų pramonės tradiciją, atskleisdami jo filosofiją bei privalumus, lyginant su tradicinėmis vakarietiškomis savikainos kalkuliavimo ir išlaidų valdymo sistemomis.

Organizacijoje tikslinių išlaidų kalkuliavimo įdiegimas ir norimas išlaidų sumažinimas priklauso ne tik nuo sugebėjimo teisingai apskaičiuoti faktines išlaidas ir jų pagrindu planuoti numatomas išlaidas. Tikslinių išlaidų kalkuliavimas apima ir numatomų išlaidų valdymą, o tam būtina pasiskirstyti funkcijomis bei atsižvelgti į įvairius šį procesą lemiančius veiksnius.

Būtina ne tik identifikuoti įmonės padalinius, darbuotojų komandas, atskirus asmenis bei apibrėžti jų funkcijas, siekiant sumažinti numatomas išlaidas, bet ir žinoti, kas ir kaip šiems tikslinių išlaidų kalkuliavimo proceso dalyviams daro įtaką.

Todėl šio **straipsnio tikslas** yra išskirti ir išnagrinėti pagrindinius, tikslinių išlaidų kalkuliavimo procesui įtaką darančius veiksnius.

**Tyrimo metodai** – mokslinės literatūros šaltinių analizė, informacijos sisteminimas, klasifikavimas, apibendrinimas.

## 1. Tikslinių išlaidų nustatymo principai

Mokslinėje literatūroje apie tikslinių išlaidų kalkuliavimą, pirmiausia, kaip taisyklė, supažindinama su tikslinių išlaidų dydžio nustatymo principais. Paprasčiausias būdas tai atlikti – Monden (1995), Cooper ir Slagmulder (1997), Ellram (2000), Feil ir kt. (2004) ir kitų teigimu – yra pasinaudoti lygybe:

*Tikslinės išlaidos = Tikslinė pardavimo kaina – Tikslinis pelnas.*

Taigi pirmiausia turi būti nustatoma naujos kartos produkto vieneto tikslinė pardavimo kaina (1 žingsnis), po to nustatomas tikslinis produkto pelnas (2 žingsnis), o tikslinės pardavimo kainos ir tikslinio pelno skirtumo pagrindu yra nustatomos tikslinės išlaidos (3 žingsnis).

Tikslinė pardavimo kaina parodo siekiamybę parduoti būsimą produktą rinkoje už tam tikrą planuojamą pardavimo kainą. Tačiau praktikoje produkto pardavimo kainą nulemia jo funkcionalumas, konkurencinių produktų pasiūla, pirkėjų lojalumas ir pan. (Cooper ir Slagmulder, 1997). Kadangi tas pats produktas rinkoje įvairioms pirkėjų grupėms dažniausiai būna parduodamas skirtingomis kainomis, todėl tiksliai nustatyti būsimą produkto pardavimo kainą gana sunku. Tikslinę pardavimo kainą geriausia nustatyti rinkos tyrimų pagrindu, remiantis šia formule:

$$\text{Tikslinė pardavimo kaina} = \frac{\text{Rinkos potencialas (Lt.)}}{\text{Rinkos talpumas (vnt.)}}$$

Nustatant tikslinę pardavimo kainą, reikėtų remtis informacija, kiek prieš tai (vertine išraiška) nagrinėjamo produkto tikslinėje rinkoje buvo parduota ir kokį produktų kiekį pirkėjai įsigijo.

Norimas uždirbti pelnas yra pastovus dydis, jis priklauso nuo organizacijos strateginių tikslų ir dažniausiai yra apskaičiuojamas kaip N procentų nuo pardavimo pajamų, viso turto, nuosavo kapitalo ar pan.

Pelno ir pardavimo pajamų, priklausančių nuo produktų pardavimo kainų, jų savikainos ir parduotų gaminių skaičiaus, palyginimas padeda planuoti ateities veiksmus ir įvertinti esamą organizacijos komercinės ar gamybinės veiklos efektyvumą. Tam tikro pelno rodiklio ir pardavimo pajamų, kurios apskaičiuojamos vieneto pardavimo kainą padauginant iš parduotų vienetų skaičiaus, santykis atspindi pardavimų pelningumą. Pavyzdžiui, bendrasis pardavimų pelningumas apskaičiuojamas bendrąjį pelną dalijant iš pardavimo pajamų, o grynasis pardavimų pelningumas – dalijant grynąjį pelną (Mackevičius ir Poškaitė, 1998).

Produkto tikslinio pelno ir jo tikslinių pardavimo pajamų santykis suprantamas kaip *produkto tikslinis pelningumas*, kuris galėtų būti taikomas ir kaip bendras terminas apibrėžti visų trijų aukščiau pateiktos lygybės elementų visumą. Tuo labiau, kad tikslinio pelno dydis pagal minėtą lygybę gali būti nustatomas iš tikslinės pardavimo kainos atimant tikslines išlaidas. Tik šiuo atveju tikslinių išlaidų dydis, pasak Rains (2010), būtų nustatomas prie faktinių išlaidų produktui pridėdant numatomas jo atnaujinimo išlaidas ir atimant galimas sutaupyti sumas. Tikslinės išlaidos parodo siektiną išlaidų dydį, kuris praktikoje gali būti visiškai kitoks. Realus produkto pelningumas, jį pradėjus gaminti ir parduoti, priklausys tik nuo jo pardavimo kainos ir produkto savikainos, t.y. jam priskirtų išlaidų.

Produkto tikslinė pardavimo kaina yra priklausoma nuo rinkos potencialo, pirkėjų norų ir galimybių įsigyti vieną ar kitą produktą. Todėl galimybės šią kainą

didinti siekiant didesnio pelno yra ribotos, o ją nepagrįstai padidinus, tikėtis visus produktus parduoti, praktiškai nerealu. Tuo tarpu daryti įtaką produkto išlaidoms, siekiant gauti tikslinį pelną, yra lengviau. Todėl visi produktą kuriantys ir tikslinių išlaidų kalkuliavimo procese dalyvaujantys specialistai – rinkodaros, inžinerijos, išlaidų apskaitos bei planavimo ir kt. – pagrindinį dėmesį skiria tikslinių išlaidų dydžio apskaičiavimui bei tokiam produkto ir jo gamybos proceso suprojektavimui, kad realios išlaidos produkto gyvavimo laikotarpiu atitiktų tikslines išlaidas ar, dar geriau, būtų mažesnės.

Numatyto dydžio tikslinio pelningumo, t. y. norimų tikslinės pardavimo kainos, tikslinio pelno bei tikslinių išlaidų dydžių pasiekimas yra daugelio organizacijos veiklos funkcijų įgyvendinimo ir bendro koordinavimo rezultatas. Taigi plėtojant požiūrį į tikslinių išlaidų kalkuliavimą kaip plataus masto procesą, apimančią ne vieną organizacijos veiklos sritį, tikslinga išskirti tas funkcijas ar padalinius, kurie tiesiogiai susiję su tikslinių išlaidų kalkuliavimu.

## **2. Organizacijos veiklos funkcijų vaidmuo tikslinių išlaidų kalkuliavimo procese**

Įvairių organizacijos veiklos funkcijų (jas atliekančių specialistų ar padalinių) susiejimas su tikslinių išlaidų kalkuliavimo procesu nagrinėjamas teoriniuose ir empiriniuose tikslinių išlaidų kalkuliavimo tyrimuose (Crow, 2000; Dekker ir Smidt, 2003; Juhmani, 2010; Kocsoy, Gurdal ir Karabayir, 2008; Rains, 2010 ir kt.).

K. Radčenko (2006) tikslinio kalkuliavimo procese labiausiai akcentuoja rinkodaros ir inžinerijos funkcijas. Jo nuomone, „judėjimas“ link tikslinių išlaidų vyksta iš dviejų pusių. Iš vienos pusės, tikslinių produkto išlaidų nustatymas neįmanomas be išsamių marketingo tyrimų, nes reikia įvertinti rinkos būklę ir jos perspektyvas. Iš kitos pusės, siekiant, kad sąmatinė savikaina atitiktų tikslinę savikainą, reikia vadovų vadybinio talento, projektuotojų inžinerinės drąsos ir analitinio buhalterių – valdymo apskaitos specialistų mąstymo. Rinkos analizės, planų bei produkto koncepcijos pagrindu nustačius tikslinę produkto pardavimo kainą, remiantis nustatytu tikslinio pelno dydžiu, apskaičiavus tikslines produkto išlaidas, siekiama numatyti būdus, kaip iki šių išlaidų lygio sumažinti numatomas planines produkto išlaidas. Tam panaudojamos produkto ir jo gamybos proceso projektavimo bei nuolatinio tobulinimo galimybės. Inžinerijos funkcijos svarbą pažymi ir Crow (2000). Jis pastebi, kad didžioji gaminio išlaidų dalis priklauso nuo projektavimo etapo sprendimų, todėl efektyviam gaminio išlaidų valdymui reikalinga projektavimo pagal išlaidas koncepcija. Projektavimas pagal išlaidas yra valdymo strategija ir pagalbinė metodika, kai, kuriant gaminį kaip nepriklausomo projektavimo parametro laikomasi tikslinių išlaidų, norint pateikti įperkamus pirkėjams gaminius.

Kocsoy ir kt. (2008) atliktas Turkijos gamybos įmonių tikslinių išlaidų kalkuliavimo taikymo tyrimas atskleidė, kad tikslinių išlaidų kalkuliavimo procesas labiausiai susijęs su rinkodaros, produkto planavimo ir inžinerijos, gamybos ir apskaitos funkcijomis. Nagrinėjant tikslinių išlaidų kalkuliavimo taikymo naudą Bahreino įmonėse, Juhmani (2010) pateikė panašius rezultatus – pasak autoriaus, aukščiausias įtraukimo į tikslinių išlaidų kalkuliavimo procesą

laipsnis tenka produkto vystymo, gamybos, pardavimų, apskaitos ir finansų funkcijoms. Dekker ir Smidt (2003) tikslinių išlaidų kalkuliavimo taikymo tyrimas atskleidžia, kad Danijos organizacijose į tikslinių išlaidų kalkuliavimo proceso įgyvendinimą daugiausiai įtraukiamos tiesiogiai su produkto projektavimu ir gamyba susijusios funkcijos – produkto vystymas, projektavimas, tiekimas ir gamyba.

Cooper ir Slagmulder (1997) tyrimai rodo, kad įmonės produkto strategija yra pagrindinis veiksnys, lemiantis tikslinių išlaidų kalkuliavimo metodo taikymą, ir rodantis, kur (ar kaip) reikės sutelkti pastangų. Produkto strategiją, kartu su ilgalaikiais pelno tikslais, numato aukščiausia įmonės vadovybė.

Anot Rains (2010), tiek aukščiausiajai vadovybei, tiek inžinerijos skyriui nepaprastai svarbūs išlaidų apskaitos ir planavimo skyriaus siūlymai. Vakarų pasaulio organizacijoms jis rekomenduoja turėti atskirą išlaidų planavimo grupę, atskaitingą prezidentui, arba turinčią atskaitomybės ryšį su produkto projektavimo/inžinerijos padaliniu. Jei pasirenkamas pastarasis variantas, suprantant šio padalinio svarbą, turi būti tinkami tarnybiniai ryšiai su šiuo padaliniu.

Apibendrinant aukščiau minėtų autorių išvagas, galima apibrėžti šias pagrindines tikslinių išlaidų kalkuliavimo procese dalyvaujančios organizacijos funkcijas:

1. Strateginis valdymas;
2. Rinkodara;
3. Inžinerija ir gamyba;
4. Išlaidų planavimas ir apskaita.

Šios funkcijos, tiekimo organizavimas, kokybės kontrolė yra neatsiejama tikslinių išlaidų kalkuliavimo proceso dalis. Šių funkcijų, kaip tikslinių išlaidų kalkuliavimo proceso dalies išskyrimas, svarbus siekiant atskleisti veiksnus, darančius įtaką tikslinių išlaidų kalkuliavimo proceso eigai organizacijoje.

### **3. Tikslinių išlaidų kalkuliavimo procesui įtaką darantys veiksniai**

Tikslinių išlaidų kalkuliavimo funkcijoms, tikslinės pardavimo kainos, tikslinio pelno bei tikslinių išlaidų nustatymui bei valdymui įtakos turi įvairūs veiksniai. Organizacijos tikslinę pardavimo kainą nustato, atsižvelgdamos į vidinius ir išorinius veiksnus. Cooper ir Slagmulder (1997) pažymi, kad, pavyzdžiui, Nissan vidiniai veiksniai apima produkto poziciją organizacijos produkcijos struktūroje bei strateginius ir pelno tikslus, keliamus šiam produkto modeliui. Išoriniai veiksniai apima organizacijos įvaizdį ir pirkėjų lojalumą panašioms produktams, produkto modelio kokybės ir funkcionalumo lygį, lyginant su konkurencinių produktų modelių savybėmis ir jų kainomis.

Pirkėjai, jų poreikių tenkinimas, lojalumas, produkto funkcijų vertės suvokimas, daro įtaką tiek aukščiausiai vadovybei, vykdančiai strateginį valdymą, numatančiai inovacijų laipsnį bei perprojektavimo dažnumą, tiek rinkodaros skyriui, kuriančiam produkto koncepciją, planuojančiam pardavimo apimtis ir nustatančiam tikslinę pardavimo kainą.

Pasak Kocsoy ir kt. (2008), tikslinių išlaidų kalkuliavimą taikančios organizacijos naudoja plačias rinkos tyrimų ir rinkos informacijos sistemas. Naudojamiesi šiomis priemonėmis, rinkodaros padalinys ar asmenys, atliekantys šią veiklos funkciją, siūlo tikslinę pardavimo kainą. Pozicija dėl tikslinės pardavimo kainos suderinama su aukščiausiąja vadovybe arba tiesiog atsižvelgiama į organizacijos strateginius tikslus, kurie atspindi norimą palaikyti ar sukurti organizacijos įvaizdį, siekiamą ilgalaikį pelną, užimamą rinkos dalį.

Nustatant tikslinę pardavimo kainą įtakos turi ir inžinerijos padalinys, tiksliau, jo siūlomi inovacininiai sprendimai. Priklausomai nuo to, kokias naujas patrauklias funkcijas gaminiui suteiks projektuotojai, siūloma jo pardavimo kaina gali labai kisti.

Informacija apie konkurencinių produktų funkcionalumą, kokybę bei kainas turi įtakos rinkodaros skyriaus sprendimams, tiek kuriant produkto koncepciją, tiek nustatant tikslinės pardavimo kainos dydį. Taip pat ši informacija turi įtakos inžinerinius sprendimus priimančių projektuotojų veiklai.

Tikslinio pelno dydis, kuriam įtaką daro strateginio valdymo procese nustatyti pelno tikslai, yra skaičiuojamas kaip tam tikras procentas nuo pardavimo kainos. Strateginiai tikslai daro įtaką ir produkto tikslinių išlaidų dydžiui, kuris, kaip minėta, apskaičiuojamas iš tikslinės pardavimo kainos atimant tikslinį pelną.

Tikslinėms išlaidoms įtakos turi inžinerijos padalinys, kuris projektuoja gaminį ir kontroliuoja jo gamybos procesą, bei nuolatos tobulina gaminamą produktą. Inžinerijai ir gamybai įtakos turi planuojamų investicijų dydis, produkto vystymo (tobulinimo) trukmė, technologinė patirtis, žinios apie produkto komponentus, jų charakteristikas, atitikimą kokybės standartams. Analizuojant įvairių technologijų ir naudotinių medžiagų bei dalių alternatyvias išlaidas, nustatant tikslinių išlaidų dydį, dalyvauja ir išlaidų apskaitos bei planavimo skyrius.

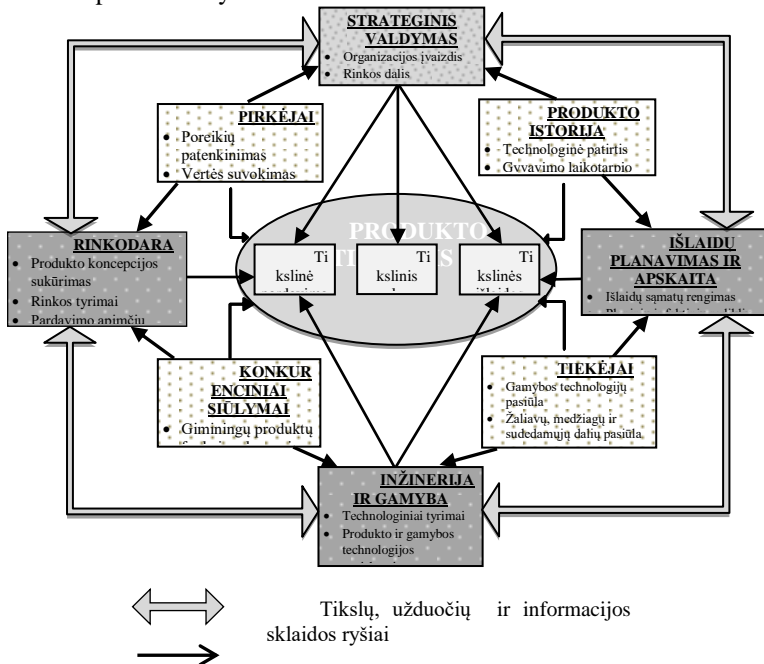
Be anksčiau minėtų veiksmų, būtina atkreipti dėmesį į tiekėjus bei jų galimybes, taip pat suprasti istorinių duomenų apie gamintus produkto prototipus svarbą. Informacija apie tiekėjų siūlomas technologijas, medžiagas ir dalis bei jų kainas labai svarbi tiek planuojant bei valdant išlaidas, tiek inžinieriams, projektuojant gamybos procesą ir priimant techninius sprendimus. Istorinių duomenų apie gaminių analizę padeda geriau savo funkcijas atlikti išlaidų planavimo ir apskaitos skyriui bei aukščiausiai vadovybei formuluoti realesnius, įgyvendinamus strateginius ir pelno tikslus.

Autorių nuomone pagrindiniai įtaką tikslinių išlaidų kalkuliavimui darantys veiksniai yra: a) pirkėjai; b) tiekėjai; c) konkurenciniai siūlymai (veiksmai); d) produkto istorija (žr.1 pav.):

Taigi parengus naujo gaminio ir jo gamybos koncepciją, aukščiausia organizacijos vadovybė pirmiausia nustato tiek tikslinių išlaidų kalkuliavimo elementų – tikslinės pardavimo kainos, tikslinio pelno ir tikslinių išlaidų – galimas ribas, tiek konkrečias išlaidų mažinimo užduotis visos įmonės mastu. Tai paprastai atliekama metinio planavimo proceso metu.

Vėliau išlaidų mažinimo užduotys paskirstomos padaliniais arba specialiai suformuojamoms tarpfunkcinėms komandoms. Šiame etape tarp išlaidų planavimo

skyriaus ir skyrių vadovų dėl užduočių paskirstymo vyksta derybos. Kitame etape, padalinių išlaidų mažinimo užduotys yra paskirstomos padalinių viduje. Tokiu būdu tikslai ir užduotys tampa žinomi kiekvienam darbuotojui – tikslinių išlaidų kalkuliavimo proceso dalyviui.



**1 pav. Tikslinių išlaidų kalkuliavimo procesui įtakos turintys veiksniai**

Šaltinis: sudaryta autorių

Kadangi skyrių vadovų lygmeniu veikiančios, specifinės užduotis vykdančios tarpfunkcinės komandos kildinamos iš beveik kiekvienos įmonės funkcinės srities, tai irgi padeda užtikrinti tikslų, užduočių, informacijos, pasiūlymų ir galimų sprendimų variantų sklaidą visiems tikslinių išlaidų kalkuliavimo proceso dalyviams. Kaip teigia Cooper ir Slagmulder (1997), komandos lyderis tarpfunkcinę komandą paprastai sudaro iš apdirbimo, gamybos, apskaitos, rinkodaros padalinių, ir ypač visuotinės kokybės kontrolės ir vertės analizės skyrių. Tarpfunkcinės produkto ir jų gamybos proceso kūrėjų komandos yra atsakingos už visą gaminį nuo pradinės koncepcijos iki baigtos produkcijos.

Pirkėjai, tiekėjai, konkurenciniai siūlymai ir produkto istorija daro stipresnę ar silpnesnę įtaką strateginių ir pelningumo tikslų, tikslinės pardavimo kainos ir tikslinių išlaidų nustatymui, numatomų išlaidų mažinimo būdų parinkimui.

Tikslinių išlaidų kalkuliavimo proceso, įtakos jam turinčių veiksmų bei organizacijos veiklos funkcijų sąveikos supratimas, kuriant ir vystant produktą, leidžia efektyviau apibrėžti darbuotojų ir padalinių funkcijas, formuoti tarpfunkcinius organizacijos narių ryšius, koordinuoti atskirus tikslus, kontroliuoti

jų atitikimą strateginiams organizacijos tikslams, įgalina organizaciją lanksčiau valdyti aplinkos veiksnių įtaką produkto vystymui.

Tikslinių išlaidų kalkuliavimo procesas įtraukia tiek organizacijos veiklos funkcijas ir jas atliekančius specialistus/padalinius, tiek išorinės organizacijos aplinkos elementus. Tad galima teigti, kad tikslinių išlaidų kalkuliavimas yra kompleksinis reiškinys, nagrinėtinas ne tik apskaitos požiūriu, bet ir organizacijos strateginio planavimo, vadybos ir kitais organizacijos veiklos požiūriais.

## **Išvados**

Atlikta mokslinės literatūros analizė rodo, kad tikslinės išlaidos yra suprantamos plačiau nei paprasčiausias tikslinės produkto pardavimo kainos ir tikslinio pelno skirtumas; jų nustatymas priklauso nuo rinkos tyrimais pagrįstos šių elementų dydžių prognozės, strateginių organizacijos tikslų ir kitų veiksnių poveikio visumos.

Tikslinių išlaidų dydžio nustatymas turėtų būti atliekamas 3 žingsniais. Pirma, atlikus tikslinės rinkos tyrimus, pateikiamos jos potencialo bei talpumo prognozės. Remiantis šiais parametrais bei atsižvelgiant į pirkėjų lojalumą produktui, jų norų patenkinimą, taip pat konkurencinius siūlymus (veiksmus), yra nustatoma produkto vieneto tikslinė pardavimo kaina. Antra, remiantis šia kaina arba viso produkto kiekio pardavimo pajamomis bei atsižvelgiant į strateginius organizacijos tikslus, yra nustatomas tikslinis produkto pelnas, kurį norima uždirbti produkto gyvavimo ciklo laikotarpiu. Trečia, tikslinės pardavimo kainos ir tikslinio pelno skirtumo pagrindu yra nustatomos tikslinės išlaidos, kurių neturėtų viršyti produkto gyvavimo laikotarpio numatomos išlaidos.

Atsižvelgiant į tikslinių išlaidų kalkuliavimo glaudų ryšį su organizacijos veikla, išskirtinos šios tikslinių išlaidų kalkuliavimo procese dalyvaujančios organizacijos veiklos funkcijos: strateginis valdymas, rinkodara, inžinerija ir gamyba, išlaidų planavimas ir apskaita.

Tikslinių išlaidų kalkuliavimo funkcijų atlikimą, t.y. tikslinių išlaidų dydžio nustatymą ir numatomų išlaidų mažinimą lemiančių veiksnių poveikio laipsnis gali būti labai skirtingas, tačiau, organizacijai siekiant produkto išlaidų mažinimo tikslų, būtina atsižvelgti į: a) pirkėjų norus ir pageidavimus; b) žaliavų ir technologijų tiekėjų galimybes; c) konkurencinės aplinkos neigiamą poveikį; d) produkto gamybos technologinės patirties bei pelningumo istoriją. Šie veiksniai apibrėžtini kaip svarbiausi, o jų poveikio laipsnio vertinimas galėtų būti tolesnių tyrimų objektas.

## **Literatūra**

- Cooper R., Slagmulder R. (1997). Target costing and value engineering. Portland, Productivity press, p.379
- Crow K. (2000) Achieving target cost/ design-to-cost objectives. //DRM Associates. Prieiga per internetą: <http://www.npd-solutions.com/dtc.html>
- Dekker H., Smidt P. (2003). A survey of the adoption and use of target costing in Dutch firms// International Journal of Production Economics vol. 84, 2003. p. 293–305
- Ellram L. M. (2000). Purchasing and supply management's participation in the target costing process.// Journal of Supply Chain Management, Vol. 36 pp.39-52.



- Feil P., Yook K., Kim I. (2004). Japanese Target Costing: A Historical Perspective. //International Journal of Strategic Cost Management, Vol. 2, Nr. 4, p. 10-19
- Juhmani O. H. (2010). Adoption and benefits of target costing in Bahraini manufacturing companies. Journal Of The Academy Of Business & Economics, Nr. 10(1), p. 113-122.
- Kocsoy M., Gurdal K., Karabayir M.E. (2008). An Evaluation Study on the Turkish Manufacturing Enterprises Applying Target Costing// The International Journal of Applied Economics and Finance, Vol. 2, pp.51-69
- Mackevičius J., Poškaitė D. (1998). Finansinė analizė. Vilnius: Katalikų pasaulis, 632 p.
- Monden Y. (1995). Cost reduction Systems: Target Costing and Kaizen Costing. New York: Productivity Press, 399 p.
- Rains, J (2010). Target Cost management. The ladder to global survival and success. Boca Raton: CRC press, 229 p.
- Swenson D., Ansari S., Bell J., Kim I.W. (2003). Best Practices in Target Costing. //Management accounting quarterly. Winter, vol. 4, issue 2, p. 12-17
- Радченко К. (2006). Японский след в стратегическом управлении затратами: таргет-костинг // Финансовый менеджер, 2006, Nr. 10., p. 11

## **FACTORS INFLUENCING THE TARGET COSTING PROCESS**

**Vilius Savickas, Julija Sarupiciute**

### **Summary**

The article presents principles of defining target price, target profit and target cost and conjoint concept of target costing process. Functions, performed by employees and departments of an organization during the target costing process are defined. The main direct and indirect factors influencing the determination of target cost and target costing process are proposed. Based on the analysis of literature it is stated, that organizational functions that play an important role in the process of target costing are strategic management, marketing, engineering and manufacturing and cost planning and accounting. The level of influence of target costing related factors can differ, however to achieve cost reducing goals organization should pay attention to customer preferences, supplier abilities, the negative influence of competitors, technological production experience and previous profitability.