

## Czynniki sprzyjające stosowaniu rachunku kosztów docelowych w świetle doświadczeń międzynarodowych

Bartłomiej Nita\*

**Streszczenie:** *Cel* – celem opracowania jest rozpoznanie czynników wyzwalających wdrażanie i sprzyjających stosowaniu rachunku kosztów docelowych w Japonii i wybranych krajach, które mają doświadczenia w implementacji *target costing*. *Metodologia badania* – przyjęta metodyka obejmuje przede wszystkim przegląd badań prowadzonych przez wielu Autorów w różnych krajach oraz krytyczną syntezę uzyskanych wyników. *Wynik* – na podstawie przeprowadzonych badań ustalono, że zakres stosowania rachunku kosztów docelowych na świecie jest zróżnicowany a dojrzałość tej metody różni się między krajami i jest determinowana wieloma czynnikami sytuacyjnymi charakterystycznymi dla otoczenia, w którym wdrażano *target costing*. *Oryginalność/Wartość* – wartość artykułu wynika z wyspecyfikowania czynników wyzwalających wdrażanie i sprzyjających stosowaniu w praktyce rachunku kosztów docelowych w wybranych krajach.

**Słowa kluczowe:** rachunek kosztów docelowych, wdrażanie, czynniki sukcesu

### Wprowadzenie

Koncepcja *target costing* powstała w Japonii w przedsiębiorstwie Toyota Motor Corporation w drugiej połowie lat sześćdziesiątych ubiegłego wieku pod oryginalną nazwą *Genka Kikaku*. R. Cooper i R. Slagmulder (1999: 23) określają *target costing* jako metodę postępowania, zorientowaną w cyklu życia produktu na oszacowanie kosztów, których poniesienie zapewni wytworzenie zaplanowanego produktu o wymaganej jakości i funkcjonalności, a którego sprzedaż po przewidywanej cenie pozwoli osiągnąć pożądaną rentowność. W tym ujęciu rachunek kosztów docelowych stanowi instrument strategicznego zarządzania nie tylko kosztami, lecz również przyszłym wynikiem finansowym.

Rachunek kosztów docelowych stanowi współcześnie jedno z najbardziej rozpowszechnionych narzędzi zarządzania kosztami i obecnie zdobywa coraz większą popularność poza Japonią. W związku z tym celem niniejszego opracowania jest rozpoznanie czynników wyzwalających wdrażanie i sprzyjających stosowaniu rachunku kosztów docelowych w wybranych krajach, które mają doświadczenia w implementacji *target costing*. W artykule uzasadniono tezę, że zakres stosowania rachunku kosztów docelowych na świecie jest zróżnicowany a dojrzałość tej metody różni się między krajami i jest determinowa-

---

\* dr hab., prof. UE Bartłomiej Nita, Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu, Katedra Teorii Rachunkowości i Analizy Finansowej, e-mail: bartlomiej.nita@ue.wroc.pl.

na wieloma czynnikami sytuacyjnymi charakterystycznymi dla otoczenia, w którym wdrażano *target costing*. Przyjęta metodyka obejmuje przede wszystkim przegląd badań prowadzonych przez wielu Autorów w różnych krajach oraz krytyczną syntezę uzyskanych wyników.

## 1. Założenia rachunku kosztów docelowych

Japońskie wyjaśnienie istoty rachunku kosztów docelowych zawiera się w stwierdzeniu, że *target costing* stanowi instrument zarządzania kosztami, który służy zmniejszeniu kosztu produktu we wszystkich fazach jego cyklu życia dzięki zaangażowaniu działów badawczo-rozwojowego, konstrukcyjnego, produkcyjnego, marketingu oraz rachunkowości (Sakurai 1989: 41).

Zgodnie z podejściem niemieckim (Horváth, Niemand, Wolbold 1993: 3) rachunek kosztów docelowych definiuje się jako zbiór metod planowania, kontroli i zarządzania kosztami, stosowanych w początkowych fazach projektowania produktu i procesu wytwarzania, zorientowanych na dostosowanie struktury kosztów do wymagań rynkowych.

W wewnętrznym łańcuchu wartości przedsiębiorstwa metoda rachunku kosztów docelowych obejmuje trzy zasadnicze etapy (szerzej w: Nita 2008: 269–293).

- wyznaczenie dopuszczalnego kosztu produktu,
- ustalenie docelowego kosztu produktu,
- określenie kosztów docelowych komponentów produktu.

Dwa pierwsze etapy związane są z wytyczeniem celu redukcji kosztów, czyli kwoty kosztów, która powinna zostać zredukowana. Etap pierwszy rozpoczyna się bowiem już od analiz rynkowych i strategicznych, następnie służy wyznaczeniu docelowej ceny sprzedaży, docelowego zysku oraz kosztu dopuszczalnego. Etap drugi koncentruje się na określeniu kosztu docelowego, który po odjęciu od kosztu bieżącego pozwala na ustalenie osiągalnej części kwoty redukcji kosztów. Etap trzeci dotyczy osiągania celu redukcji kosztów i tym samym doprowadzeniu kosztu produktu do poziomu kosztu docelowego.

Pierwsza faza rachunku kosztów docelowych polega na wyznaczeniu dopuszczalnego kosztu produktu. Zanim to jednak nastąpi przedsiębiorstwo powinno opracować plan strategiczny, który obejmuje długoterminową strukturę asortymentową sprzedaży. Dzięki temu wiadomo, jakie nowe produkty przedsiębiorstwo zamierza wprowadzić na rynek lub jakie ewentualne modyfikacje bądź innowacje będą dotyczyły produktów już istniejących. Następnie dla każdego z tych produktów należy określić docelową cenę sprzedaży i docelowy zysk ze sprzedaży.

Aby wyznaczyć docelową cenę sprzedaży należy uwzględnić ustalenia wynikające ze strategicznej analizy rynku, otoczenia konkurencyjnego oraz badań dotyczących zarówno obecnych, jak też przyszłych preferencji klientów w zakresie atrybutów produktu. Atrybuty produktu odnoszą się przede wszystkim do oczekiwanej przez nabywców jakości oraz cech funkcjonalnych. Należy również przeanalizować skłonność klientów do zapłacenia określonej ceny za produkt charakteryzujący się danym poziomem jakości i funkcjonalności. Przy określaniu ceny należy ponadto uwzględnić informacje dotyczące atrybutów produktów konkurencyjnych. Docelowy zysk ze sprzedaży jest określany na poziomie zapewniającym rentowność sprzedaży produktu w całym cyklu jego życia. Poziom tego zysku wynika z założeń strategicznych przedsiębiorstwa i jest najczęściej powiązany ze wskaźnikiem rentowności sprzedaży, rozumianym jako relacja zysku do przychodów ze sprzedaży. Do-

puszczalny koszt produktu, czyli dozwolony przez rynek, stanowi ostatecznie różnicę między docelową ceną sprzedaży produktu i jednostkowym docelowym zyskiem ze sprzedaży.

Na etapie drugim następuje ustalenie docelowego kosztu produktu, czyli osiągalnego kosztu produktu, wyznaczonego przy uwzględnieniu możliwości redukcji kosztów w przedsiębiorstwie w fazie przedprodukcyjnej. Punktem wyjścia do określenia kosztu docelowego jest porównanie kosztu dopuszczalnego z kosztem bieżącym, co pozwala na wyznaczenie ogólnego celu redukcji kosztów, rozumianego jako całkowita kwota redukcji kosztów.

Ogólny cel redukcji kosztów stanowi wyzwanie dla inżynierów, konstruktorów, planistów i projektantów, którzy koncentrują się na dążeniu do obniżenia kosztu bieżącego do poziomu kosztu dopuszczalnego. Jednak koszt dopuszczalny jest wyznaczony na podstawie uwarunkowań rynkowych i nie uwzględnia rzeczywistych możliwości przedsiębiorstwa w zakresie redukcji kosztów. W związku z tym całkowita kwota redukcji kosztów jest dzielona na dwie części: osiągalną na etapie projektowania oraz nieosiągalną w tej fazie. Osiągalna część redukcji kosztów stanowi wynik realnej oceny możliwości zespołu projektantów do zmniejszenia kosztu bieżącego produktu oraz organizacyjnych i technologicznych uwarunkowań przedsiębiorstwa. Wyróżnienie osiągalnej części kwoty redukcji kosztów umożliwia wyznaczenie kosztu docelowego jako nadwyżki kosztu bieżącego nad osiągalną częścią redukcji kosztów.

Pozostała część kwoty redukcji kosztów nie jest osiągalna w etapie przedprodukcyjnym i może być osiągnięta w dłuższym okresie na etapie wytwarzania produktu dzięki zastosowaniu koncepcji rachunku kosztów ciągłego doskonalenia. Nieosiągalna część redukcji kosztów, określana również jako strategiczna część kwoty redukcji, wytycza cel obniżki kosztów w dłuższym okresie i może być traktowana jako nadwyżka kosztu docelowego nad kosztem dopuszczalnym.

W kolejnym etapie następuje określenie kosztów docelowych poszczególnych komponentów produktu. Dzięki temu przedsiębiorstwo ma świadomość, jaki maksymalny koszt może zostać poniesiony na wytworzenie każdego komponentu we własnym zakresie lub jaką cenę można maksymalnie zapłacić przy zakupie komponentu od dostawcy zewnętrznego. Ustalenie kosztów docelowych zachodzi przy uwzględnieniu funkcji, jakie spełnia produkt w celu zaspokojenia oczekiwania jego nabywców. Następnie należy dokonać deagregacji kosztu docelowego produktu w przekroju poszczególnych funkcji i ostatecznie koszty docelowe funkcji rozlicza się na komponenty, z których składa się produkt<sup>1</sup>.

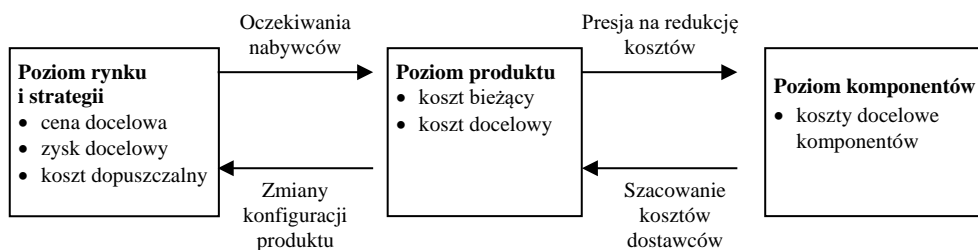
Przedstawione podejście jest współcześnie niewystarczające, ponieważ rachunek kosztów wykracza poza ramy funkcjonowania pojedynczego przedsiębiorstwa. Koncepcja *target costing* jest rozszerzana i metoda ta jest stosowana w warunkach międzyorganizacyjnego zarządzania zewnętrznym łańcuchem wartości. Rachunek kosztów docelowych powinien wykraczać poza granice podmiotu działającego w zintegrowanym łańcuchu dostaw, ponieważ osiągnięcie kosztów docelowych, wyznaczonych za pomocą procedury *target costing*, wymaga oddziaływania na kontrahentów i tym samym determinuje zasady współpracy z nimi. Przedsiębiorstwo stosujące rachunek kosztów docelowych w sposób natural-

---

<sup>1</sup> Osiągnięcie celu redukcji kosztów i doprowadzenie bieżącego kosztu produktu do poziomu kosztu docelowego wymaga zastosowania wielu metod z obszaru *target costing*, takich jak: analiza wartości (*VE – value engineering*), projektowanie zorientowane na wytwarzanie i montaż (*DFMA – design for manufacture and assembly*), system zapewnienia jakości (*QFD – quality function deployment*), analiza przyczyn i skutków powstawania błędów (*FMEA – failure mode and effects analysis*) (Nita 2008: 292).

ny przenosi tę koncepcję na swoich dostawców mobilizując ich do wykonywania działań ukierunkowanych na redukcję kosztów produktów, stanowiących jednocześnie komponenty produktu głównego.

W ujęciu międzyorganizacyjnym w strukturze rachunku kosztów docelowych można wyróżnić trzy podstawowe elementy, które zaprezentowano w postaci graficznej na rysunku 1.



**Rysunek 1.** Poziomy analizy w rachunku kosztów docelowych

Źródło: opracowanie własne na podstawie Cooper, Slagmulder (1999: 24).

Pierwszy poziom analizy jest związany z przeprowadzeniem odpowiednich kalkulacji na podstawie analiz rynkowych oraz założeń strategicznych przedsiębiorstwa (*market-driven costing*). W następstwie takich analiz przedsiębiorstwo dysponuje informacją na temat oczekiwań nabywców, zachowania konkurentów, produktów substytucyjnych i tendencji rozwojowych sektora. Uzyskane informacje stanowią podstawę do kształtowania planu strategicznego przedsiębiorstwa na poziomie produktów, co pozwala wyznaczyć docelową cenę sprzedaży, docelowy zysk i koszt dopuszczalny.

Poziom komponentów wymaga rozszerzenia rachunku kosztów docelowych na łańcuchach dostawców w szczególności, gdy niezbędne do wytwarzania wyrobu komponenty są nabywane u zewnętrznych producentów. Podstawowym celem tej fazy jest wymuszenie stosowania *target costing* przez dostawców, którzy ponoszą koszty na wytworzenie komponentów określają jednocześnie ceny zakupu dla przedsiębiorstwa, które je nabywa. W związku z tym jeśli oferowana cena zakupu określonego komponentu przewyższa jego koszt, wyznaczony zgodnie z procedurami *target costing*, przedsiębiorstwo nabywające wywiera presję na swojego dostawcę, aby ten obniżył koszty wytwarzania właśnie za pomocą rachunku kosztów docelowych. Taka procedura rozszerza się w dół w zintegrowanym łańcuchu dostaw, ponieważ dostawcy komponentów wywierają wpływ na swoich dostawców. Dzięki takiemu podejściu można doprowadzić do obniżenia kosztów w całym zintegrowanym łańcuchu dostaw.

## 2. Determinanty stosowania rachunku kosztów docelowych

Na potrzeby oceny stosowania rachunku kosztów docelowych na świecie oraz zidentyfikowania czynników wyzwalających jego wdrażanie i stosowanie w praktyce przeanalizowano badania prowadzone w Japonii oraz sześciu innych krajach, w szczególności w Stanach Zjednoczonych, Holandii, Szwecji, Australii, Indiach oraz Nowej Zelandii. Wyniki ustaleń zestawiono syntetycznie w tabeli 1.

**Tabela 1**

Determinanty stosowania rachunku kosztów docelowych w wybranych krajach

Kraj	Czynniki wyzwalające stosowanie rachunku kosztów docelowych	Autorzy
Japonia	<ul style="list-style-type: none"> <li>– wyodrębnione instytucjonalnie wsparcie organizacyjne</li> <li>– współpraca w zespołach międzyfunkcyjnych</li> <li>– zaangażowanie menedżerów najwyższego szczebla</li> <li>– procedury przetwarzania informacji wewnętrznej</li> <li>– techniki kalkulacji kosztów</li> <li>– stosowanie narzędzi planowania finansowego</li> </ul>	(Huh, Yook, Kim 2008)
Stany Zjednoczone	<ul style="list-style-type: none"> <li>– współpraca międzyorganizacyjna</li> <li>– orientacja zarządzania na zintegrowane łańcuchy dostaw</li> </ul>	(Ellram 2006)
Holandia	<ul style="list-style-type: none"> <li>– silne zaangażowanie działów badawczo-rozwojowych oraz komórek związanych z projektowaniem produktu</li> </ul>	(Dekker, Smidt 2003)
Szwecja	<ul style="list-style-type: none"> <li>– silny wpływ konkurencji na stosowanie <i>target costing</i></li> </ul>	(Ax, Greve, Nilsson 2008)
Australia	<ul style="list-style-type: none"> <li>– wielkość przedsiębiorstwa i złożone struktury organizacyjne</li> </ul>	(Chenhall, Langfield-Smith 1998)
Indie	<ul style="list-style-type: none"> <li>– ograniczanie postaw konserwatywnych</li> <li>– zmniejszanie dystansu władzy</li> </ul>	(Joshi 2001)
Nowa Zelandia	<ul style="list-style-type: none"> <li>– wysoki poziom zaangażowania działów wytwórczych</li> <li>– zaangażowanie komórek badawczo-rozwojowych i działów związanych z projektowaniem</li> </ul>	(Rattray, Lord, Shanahan 2007)

Źródło: opracowanie własne na podstawie podanych w tabeli źródeł.

Jak wskazywano na początku opracowania, źródła koncepcji *target costing* wywodzą się z Japonii i badania potwierdzają, że współcześnie ten system rachunku kosztów w Japonii jest bardzo rozwinięty. S. Huh i in. (2008) wykazali, że ponad 70% badanych przez nich przedsiębiorstw ma w swojej strukturze specjalną komórkę odpowiedzialną za wspomaganie procesu zarządzania kosztami zgodnie z koncepcją *target costing*, co oznacza bardzo duże instytucjonalne wsparcie stosowania tej metody. Oprócz formalnego wsparcia instytucjonalnego wśród czynników sprzyjających wdrażaniu i stosowaniu rachunku kosztów docelowych Autorzy wskazali na bezpośrednie zaangażowanie ze strony zarządu oraz współpracę w zespołach międzyfunkcyjnych, które ich zdaniem jest niezbędne w osiągnięciu sukcesu przez przedsiębiorstwa japońskie. Duże znaczenie mają również dobrze wykształcone procedury przetwarzania informacji menedżerskiej (rozwinięta sprawozdawczość zarządcza), odpowiednie techniki kalkulacji kosztów oraz narzędzia planowania finansowego.

Badania amerykańskie skoncentrowały się na studiach przypadku z 11 przedsiębiorstw aktywnie stosujących rachunek kosztów docelowych w Stanach Zjednoczonych. L.M. Ellram (2006) przeanalizowała podstawowe elementy *target costing*, do których zaliczyła: identyfikację pożądanых cech produktu, ustalanie ceny docelowej, szacowanie kosztu docelowego, dezagregację celu redukcji kosztów na obszary zarządzania kosztami oraz ciągle doskonalenie. Z przeprowadzonych badań wynika, że w warunkach amerykańskich kluczowym czynnikiem sukcesu koncepcji *target costing* jest współpraca międzyorganizacyjna. Okazuje się, że coraz większą rolę odgrywa zarządzanie międzyorganizacyjne i sieciowe podejście do kształtowania struktur organizacyjnych. Przedsiębiorstwa nawiązują coraz bardziej ścisłe relacje z dostawcami i odbiorcami w tzw. zewnętrznym systemie wartości. Współpraca z dostawcami i odbiorcami wymaga przetwarzania danych na potrzeby zarządzania nie pojedynczymi przedsiębiorstwami, ale całymi zintegrowanymi łańcu-

chami dostaw. W tym ujęciu efektywność rachunku kosztów docelowych jest determinowana wymianą informacji między partnerami biznesowymi. L. Ellram wykazała znaczenie działań związanych z badaniami i rozwojem i zarządzaniem łańcuchem dostaw już na bardzo wczesnych etapach łańcucha wartości, znacznie wcześniej aniżeli było to postulowane w innych badaniach.

Badania holenderskie były przeprowadzone wśród tych przedsiębiorstw notowanych na giełdzie papierów wartościowych w Amsterdamie, które wdrożyły metodę *target costing*. Badania wykazały, że wdrażanie koncepcji rachunku kosztów docelowych przebiegało niezależnie od dorobku japońskiego. H. Dekker i P. Smidt (2003) wyjaśnili, że w badanych przedsiębiorstwach kluczowe znaczenie ma silne zaangażowanie działów badawczo-rozwojowych oraz komórek związanych z projektowaniem produktu. Jednocześnie okazało się, że w przedsiębiorstwach holenderskich rola działów rachunkowości w stosowaniu rachunku kosztów docelowych jest niewielka, a w zasadzie najmniejsza wśród wszystkich działów uwzględnianych w strukturze organizacyjnej badanych przedsiębiorstw. Interesujący wydaje się jeden z wniosków, który głosi, że istnieje pozytywna korelacja między stosowaniem *target costing* i niepewnością otoczenia. Ta zależność może mieć związek z silną konkurencją, co potwierdzają również badania szwedzkie. C. Ax, J. Greve i U. Nilsson (2008) przeprowadzili szerokie badania korzystając z internetowych baz przedsiębiorstw w Szwecji. Badacze szwedzcy wykazali jednak, że wpływ konkurencji jest słabszy wraz ze wzrostem niepewności, co do pewnego stopnia przeczy ustaleniom autorów holenderskich.

Zarówno badania australijskie (Chenhall, Langfield-Smith 1998), jak i indyjskie (Joshi 2001) wskazują na wielkość przedsiębiorstwa jako silny czynnik wyzwalający stosowanie rachunku kosztów docelowych. P.L. Joshi przeanalizował czynniki kulturowe w ujęciu G. Hofstede, do których zalicza się: dystans władzy, unikanie niepewności, kolektywizm i indywidualizm oraz kobiecość i męskość a następnie porównał je między przedsiębiorstwami indyjskimi i australijskimi w kontekście koncepcji *target costing*. Wykazał, że dystans władzy powiązany z indywidualizmem ma silny wpływ na stosowanie rachunku kosztów docelowych. Stosowanie koncepcji *target costing* wymaga bowiem zmniejszenia dystansu władzy, który opisuje stopień akceptacji dla nierówności społecznych. Ponadto P.L. Joshi uzasadniał, że we wdrażaniu *target costing* przeszkadzają silne konserwatywne postawy menedżerów w Indiach.

Badania prowadzone w Nowej Zelandii (Ratray, Lord, Shanahan 2007) były prowadzone ankietowo w grupie przedsiębiorstw produkcyjnych. Wyniki tych badań częściowo potwierdzają wcześniejsze ustalenia, ponieważ wskazują na potrzebę zaangażowania działów badawczo-rozwojowych i komórek związanych z projektowaniem w celu efektywnego stosowania *target costing*. Interesujące są jednak wnioski, które pokazują, że rachunek kosztów docelowych jest stosowany dla istniejących produktów, dlatego istotny udział we wdrażaniu i stosowaniu *target costing* mają wydziały produkcyjne. Autorzy ponadto ujawnili niewielki udział dostawców w stosowaniu rachunku kosztów. Oznacza to, że w przeciwieństwie do przedsiębiorstw amerykańskich stosowanie *target costing* w Nowej Zelandii nie uwzględniania współpracy międzyorganizacyjnej, która nie jest jeszcze w tym kraju traktowana jako czynnik wyzwalający wdrażanie i stosowanie rachunku kosztów docelowych.

## Uwagi końcowe

Przegląd badań prowadzonych w różnych krajach wskazuje na zróżnicowanie czynników wyzwalających stosowanie rachunku kosztów docelowych. W warunkach japońskich kluczowe znaczenie ma wsparcie ze strony menedżerów wysokiego szczebla, instytucjonalne wsparcie w postaci oddzielnej komórki zajmującej się *target costing* oraz współpraca w zespołach międzyfunkcyjnych. Poza Japonią duże znaczenie ma zaangażowanie komórek o profilu badawczo-rozwojowym i działów zajmujących się projektowaniem produktu. Coraz większą rolę, szczególnie w Stanach Zjednoczonych, odgrywa międzyorganizacyjne, sieciowe podejście do zarządzania zintegrowanymi łańcuchami dostaw. Potrzeba ścisłej współpracy między przedsiębiorstwami w ramach zewnętrznego łańcucha wartości jest postrzegana jako czynnik istotnie oddziałujący na rozwój i stosowanie *target costing*. Do czynników oddziałujących na zakres stosowania rachunku kosztów docelowych zalicza się również: wielkość przedsiębiorstwa, intensywną konkurencję, niepewność otoczenia, a także czynniki opisujące wymiary kultur narodowych. Nie ulega wątpliwości, że czynniki zidentyfikowane w opracowaniu nie wyczerpują katalogu uwarunkowań sytuacyjnych wywierających wpływ na stosowanie rachunku kosztów docelowych w praktyce. Należałoby wśród tych czynników wskazać specyfikę sektora, ponieważ wielu Autorów, w tym m.in. H. Dekker i P. Smidt (2003), argumentuje, że branże związane z elektroniką, przemysł odzieżowy, czy też produkcja sprzętu precyzyjnego w większym stopniu sprzyjają stosowaniu rachunku kosztów docelowych.

## Literatura

- Ax C., Greve J., Nilsson U. (2008), *The Impact of Competition and Uncertainty on the Adoption of Target Costing*, „International Journal of Production Economics” no. 115.
- Chenhall R., Langfield-Smith K. (1998), *Adoption and Benefits of Management Accounting Practices: An Australian Study*, „Management Accounting Research” no. 9.
- Cooper R., Slagmulder R. (1999), *Develop Profitable New Products with Target Costing*, „Sloan Management Review” vol. 40 (4).
- 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.
- Ellram L.M. (2006), *The Implementation of Target Costing in the United States: Theory versus Practice*, „Journal of Supply Chain Management” vol. 42 (1).
- Filomena T.P., Jose F., Neto K., Duffey M.R. (2009), *Target Costing Operationalization During Product Development: Model And Application*, „International Journal of Production Economics” no. 118.
- Horváth P., Niemand S., Wolbold M. (1993), *Target Costing: A State of the Art Review*, w: *Target Costing*, red. P. Horváth, Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart.
- Huh S., Yook K-H., Kim I-W. (2008), *Relationship Between Organizational Capabilities and Performance of Target costing: An Empirical Study of Japanese Companies*, „Journal of International Business Research” vol. 7(1).
- Joshi P. (2001), *The International Diffusion of New Management Accounting Practices: The Case of India*, „Journal of International Accounting”, Auditing and Taxation, vol. 10.
- Nita B. (2008), *Rachunkowość w zarządzaniu strategicznym przedsiębiorstwem*, Wolters Kluwer Polska, Kraków.
- Ratray C.J., Lord B.R., Shanahan Y.P. (2007), *Target Costing in New Zealand Manufacturing Firms*, „Pacific Accounting Review” vol. 19 (1).
- Sakurai M. (1989), *Target Costing and How to Use It*, „Journal of Cost Management” vol. 9 (3).

### FACTORS FACILITATING THE USE OF TARGET COSTING IN THE LIGHT OF INTERNATIONAL RESEARCH

**Abstract:** *Purpose* – the purpose of the paper is to recognize factors triggering the use and implementation of target costing in Japan and other selected countries. *Design/Methodology/Approach* – the methodology

adopted includes a review of research conducted by many authors in different countries and a critical synthesis of the achieved results. *Findings* – based on the conducted research, it was found that the scope of target costing in the world is diverse and maturity of this costing approach varies between countries, and is determined by different contingent factors specific to the environment in which the target costing was implemented. *Originality/Value* – the value of the article is the attempt to specify the factors triggering implementation and facilitating the use of target costing practice in selected countries.

**Keywords:** target costing, implementation, success factors

## Cytowanie

Nita B. (2015), *Czynniki sprzyjające stosowaniu rachunku kosztów docelowych w świetle doświadczeń międzynarodowych*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego nr 873, „Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia” nr 77, Wydawnictwo Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin, s. 341–348; [www.wneiz.pl/frfu](http://www.wneiz.pl/frfu).