

Beata Zackiewicz

Uniwersytet Gdański

KONCEPCJA NOWEGO PRODUKTU W RACHUNKU KOSZTÓW DOCELOWYCH

1. Wstęp

Ogromny wpływ na warunki prowadzenia działalności przez ówczesne przedsiębiorstwa mają zmiany zachodzące w trudno przewidywalnym i niestabilnym otoczeniu przedsiębiorstw¹, które są następstwem m.in.: szybkiego postępu technicznego, globalizacji, rozwoju nowych technologii, technik informatycznych, wzrostu konkurencyjności, rozwoju systemów komunikacyjnych², znoszenia barier w wymianie międzynarodowej, wzrostu znaczenia wiedzy oraz informacji w zarządzaniu przedsiębiorstwem; czy też wzrostu zainteresowania społeczeństwa zagadnieniami ekologicznymi i humanistycznymi³. Wydaje się zatem, że coraz częściej krytycznym elementem, który warunkuje trwały rozwój i prosperowanie przedsiębiorstwa, staje się innowacja produktu⁴. Jednakże rozwój nowych produktów jest bardzo ryzykowny i wymaga znacznych nakładów kapitałowych na bada-

¹ Uważa się, iż są to tak gwałtowne zmiany, że ich skala i tempo oraz konsekwencje mogą być porównywalne z procesami rewolucji przemysłowej na przełomie XVII i XIX w. – zob. więcej na ten temat [3]. Dzisiejsze otoczenie można nazwać mianem otoczenia burzliwego, charakteryzującego się ścisłymi współzależnościami i bardzo szybkimi zmianami, które są trudne do przewidzenia. Jest ich dużo, a zaburzenia nimi powodowane są wielostronne. Pojawiają się w nim nowe, trudne do rozwiązania, nieznane problemy, których częstokroć nie da się przewidzieć – zob. więcej na ten temat [16, s. 24].

² Przepływy i wymiana informacji stają się głównym czynnikiem wytwórczości, znacznie bowiem skraca się czas przenoszenia, opracowania i przechowywania informacji, jednocześnie rosną koszty jej pozyskania.

³ Co skutkuje większym naciskiem na etyczne i humanistyczne aspekty działalności gospodarczej, a co za tym idzie – podejmowaniem konkretnych działań niezbędnych do wdrożenia systemów zarządzania środowiskowego, w związku z członkostwem w UE – zgodnie z regułami tzw. strategii „win-win”, która przekłada się na przywiązywanie jednakowej wagi zarówno do zysku przedsiębiorstw, jak i do ochrony środowiska – zob. [13].

⁴ Tym bardziej że przyjęta dla Unii Europejskiej – przez Radę Europy – Strategia lizbońska, postawiła za cel krajom członkowskim UE stworzenie do 2010 r. najbardziej konkurencyjnej gospodarki opartej na wiedzy, która charakteryzować się powinna wysoką innowacyjnością i przedsiębiorczością.

nia i rozwój, projektowanie, budowę prototypów, ich testowanie, badania marketingowe – jeszcze zanim produkt zostanie wprowadzony na rynek⁵. Dlatego tak ważne jest właściwe zarządzanie nowymi produktami przez przedsiębiorstwa.

2. Zapotrzebowanie na informacje kosztowe

Obserwowana we współczesnym otoczeniu przedsiębiorstw tendencja do generalnego skracania się cykli życia produktów oraz pojawienie się produktów o krótkich i bardzo krótkich cyklach życia powodują, iż firmy powinny zwrócić szczególną uwagę na cykle życia swoich produktów oraz wdrażać nowoczesne metody i techniki zarządzania, umożliwiające skuteczne zarządzanie innowacjami produktowymi. Przy czym nieodłącznym elementem oceny takich programów rozwojowych jest badanie wpływu obieranych strategii działania na poziom i strukturę ponoszonych kosztów, które stanowią o osiąganych wynikach finansowych. W konsekwencji zmianie musi ulec także sposób wykorzystania informacji generowanych przez rachunek kosztów. Przede wszystkim zdecydowanie należało zwiększyć zapotrzebowanie na dokładne informacje o kosztach, które powinny być pomocne przy:

- podnoszeniu jakości i efektywności realizowanych działań (w całym łańcuchu wartości),
- wspieraniu pracowników przy realizacji działań tak, aby były one skuteczne i efektywne,
- decydowaniu o strukturze produkcji i samych produktach (aby spełniały wymagania klientów),
- prawidłowym określaniu zyskowności poszczególnych produktów, grup klientów czy kanałów dystrybucji.

Nowoczesne systemy rachunku kosztów są odpowiednie do zarządzania kosztami nowych produktów. Jednakże ich znajomość, szczególnie rachunku kosztów docelowych (*Target Costing* – TC), wśród polskich autorów zajmujących się problematyką zarządzania nowym produktem czy marketingu, jeszcze do niedawna wciąż była niewielka⁶.

⁵ Innowacja nowych produktów jest ryzykownym przedsięwzięciem, gdyż ocenia się, że znaczna część nakładów inwestycyjnych jest ponoszona na produkty, które już nigdy nie zapewnią zwrotu wydatków związanych z ich doskonaleniem, gdyż wiele spośród nich nie osiąga fazy wdrożenia. W literaturze przedmiotu wskazuje się, iż tylko jedna na siedem idei nowego produktu osiąga fazę komercjalizacji – zob. [2, s. 249]. Niemniej, jak wykazują badania przeprowadzone przez firmę Deloitte&Touche w 2001 r. na próbie 100 przedsiębiorstw z Europy Środkowej i Wschodniej, jedną z głównych inicjatyw strategicznych większości przedsiębiorstw (79%) jest proces innowacji produktu – zob. *Utrzymać konkurencyjność*, Deloitte&Touche, 2001, za: [2, s. 251]. Kolejne miejsce w rankingu zajęły inwestycje kapitałowe (69%) i zdobywanie nowych rynków (64%).

⁶ Dowodem na to stwierdzenie są dwie przykładowe pozycje książkowe, poruszające także tematykę rachunku kosztów nowych produktów – zob. [21; 22], gdzie autorzy nie wspomnieli w ogóle o rachunku kosztów docelowych. Sytuacja inaczej przedstawia się w środowisku osób związanych bezpośrednio z rachunkowością – tutaj znajomość rachunku kosztów docelowych jest już od kilku lat

3. Pojęcie i klasyfikacja nowych produktów

Rachunek kosztów docelowych jest uważany za odpowiednią metodę zarządzania podczas rozwoju nowego produktu. Właściwie wdrożony i stosowany umożliwia bowiem stworzenie produktu, który spełnia wymagania i oczekiwania konsumentów po akceptowanej przez nich cenie, przyczyniając się jednocześnie do uzyskania pożądanego przez przedsiębiorstwo poziomu rentowności sprzedaży oraz udziału w rynku⁷. Jednakże w literaturze dotyczącej zarządzania przez koszty docelowe brak jest konkretnej definicji nowego produktu. Wydaje się bowiem, że nie każdy nowy produkt będzie faktycznie „nowym produktem” w ujęciu rachunku kosztów docelowych. Celem niniejszego artykułu jest przybliżenie pojęcia nowych produktów i próba wskazania definicji, która najpełniej ujęłaby omawianą problematykę.

Należy zauważyć, iż brak jest jednordonej definicji nowego produktu, jak również istnieje wiele interpretacji tego pojęcia, w zależności od kontekstu, w jakim to określenie zostanie użyte⁸. Na potrzeby niniejszego artykułu przytoczono kilka ich propozycji występujących w literaturze przedmiotu z zakresu zarządzania produktem i marketingu, które oddają, zdaniem autora, w pełni istotę nowego produktu. Podano także przykładowe klasyfikacje tych produktów według różnorodnych kryteriów.

W pracy zbiorowej pod red. A. Sosnowskiej [22, s. 12] nowy produkt utożsamiany jest „z innowacją ucieleśnioną w postaci wyrobu przemysłowego, usługi, systemów informatycznych i organizacyjnych, które służą zaspokajaniu określonych potrzeb człowieka i zarazem przynoszą wytwórcom określone korzyści ekonomiczne”. Stąd też „nowy produkt to efekt określonych działań koncepcyjnych i produkcyjnych przeznaczony dla odbiorcy i uzewnętrzniony poprzez fakt nabycia produktu, określonej potrzeby, czy zespołu potrzeb”. Rynek zaś jest tym miejscem, które potwierdza zgodność produktu z potrzebami użytkowników bądź jej nie akceptuje.

Powyższy przykład dowodzi, iż pojęcie nowego produktu bywa zamiennie stosowane z pojęciem innowacji, którą można zdefiniować jako „ideę, produkt lub element technologii, opracowane i zaoferowane klientom, którzy uważają je za nowe lub nowatorskie” [12, s. 662]. Na tej podstawie zauważono, iż każda nowa

doskonała i coraz szerzej rozpowszechniana. Powinna ona w dalszym ciągu intensywnie się rozprzestrześć i zaistnieć w innych dyscyplinach naukowych, gdyż efektywne zarządzanie kosztami nowych produktów poprzez rachunek kosztów docelowych jest możliwe jedynie przy zrozumieniu istoty tej koncepcji przez wszystkich pracowników w danym przedsiębiorstwie.

⁷ Zob. przykładową literaturę na temat TC: [20; 14; 24].

⁸ Przede wszystkim mnogość tych definicji może wynikać m.in. z różnych celów i zakresów prowadzonych analiz, wyboru podejścia (czynnościowego lub rzeczowego) czy też odmiennego sposobu interpretowania samego pojęcia nowości. Wydaje się jednak, iż pierwotnym źródłem określenia nowości jest klasyczna definicja J. Schumpetera, który wyodrębnił pięć sytuacji powstania nowości, a mianowicie: (1) wytworzenie zupełnie nowego produktu lub jego ulepszenie, (2) wprowadzenie nowej metody produkcji, (3) otwarcie nowego rynku zbytu, (4) zdobycie nowych surowców, (5) wprowadzenie nowych form organizacji – zob. [19, s. 104].

postać produktu, która pojawia się na rynku, jest innowacją⁹. Jednakże należy pamiętać, iż innowacje produktowe powinny cechować się [21, s.177]:

- wyższą jakością techniczną (lepszymi parametrami z punktu widzenia nowych korzyści dla klienta, bardziej efektywnymi i niezawodnymi w użytkowaniu, spełniającymi nowe funkcje);
- dostarczaniem korzyści ekonomicznych użytkownikowi (niższymi kosztami eksploatacji);
- spełnianiem wymogów z zakresu bezpieczeństwa i ekologii (wpływ zagrożeń na człowieka i środowisko powinien zostać znacznie ograniczony);
- opieraniem się na projekcie zgodnym z nowoczesnymi trendami mody, estetyki i ergonomii.

Należy podkreślić, iż w literaturze ekonomicznej typologia innowacji jest zależna od stosowanych kryteriów podziału, którymi może być dziedzina wiedzy, oryginalność, waga nowości, skala innowacji, etap wdrożenia, środek tworzący itp.¹⁰. Na przykład innowacje można ogólnie podzielić na: *innowacje absolutne* (oryginalne), z dalszym ich podziałem na *innowacje przełomowe* (wprowadzające nowe paradygmaty w nauce i rozpoczynające wielkie rodziny produktowe) i *innowacje o wąskim zakresie* (wypełniające niewielką niszę rynkową) oraz *innowacje wtórne* (polegające na upowszechnianiu produktów znanych na rynku poprzez naśladownictwo wyrobów już istniejących (wprowadzonych wcześniej przez konkurencję) lub też ich modyfikację) [21, s. 177].

Tabela 1 przedstawia ujęcie marketingowe innowacji, głównie przy zastosowaniu kryterium nawiązującego do funkcji pełnionych przez marketing w przedsiębiorstwie, przez pryzmat przedmiotu, postaci i korzyści z innowacji.

Dla porównania autorzy słownika handlu zagranicznego przytaczają dwie skrajne definicje nowego produktu [1, s. 177]. Według pierwszej: „każda modyfikacja wyrobu, która zwiększa jego konkurencyjność i atrakcyjność dla nabywców, jest równoznaczna z uznaniem zmodyfikowanego wyrobu za nowy produkt”¹¹, według drugiej zaś: „za nowy produkt może być uznany taki wyrób, który zaspokaja nie odkryte dotąd potrzeby nabywców lub zaspokaja istniejące potrzeby w sposób znacznie doskonalszy lub wyraźnie różny niż wyroby dotychczas użytkowane”.

⁹ Ponadto autor ten dodaje, iż innowacje produktowe można zdefiniować jako „celowe zastępowanie dotychczas wytwarzanych produktów ich nowymi wersjami oraz kreowanie zupełnie nowych produktów, które są oceniane jako zdolne w sposób unikatowy satysfakcjonować potrzeby i preferencje określonych nabywców i przez to poprawić pozycję konkurencyjną przedsiębiorstwa na rynku”.

¹⁰ Por. np. prace zbiorowe pod redakcją M. Brzezińskiego, *Zarządzanie innowacjami technicznymi i organizacyjnymi*, Difin, Warszawa, 2001 oraz pod redakcją W. Janasza, *Innowacje w modelach działalności przedsiębiorstw*, Wydawnictwo Uniwersytetu Szczecińskiego, Szczecin 2003, za: [8, s. 200].

¹¹ Ale na przykład Federalna Komisja ds. Handlu w Stanach Zjednoczonych zaleciła, aby ograniczyć używanie pojęcia „nowy” wyłącznie w odniesieniu do produktów, które są sprzedawane na rynku zwykłej sieci dystrybucji maksymalnie przez okres sześciu miesięcy – zob. [17, s. 265].

Tabela 1. Podział innowacji – ujęcie marketingowe

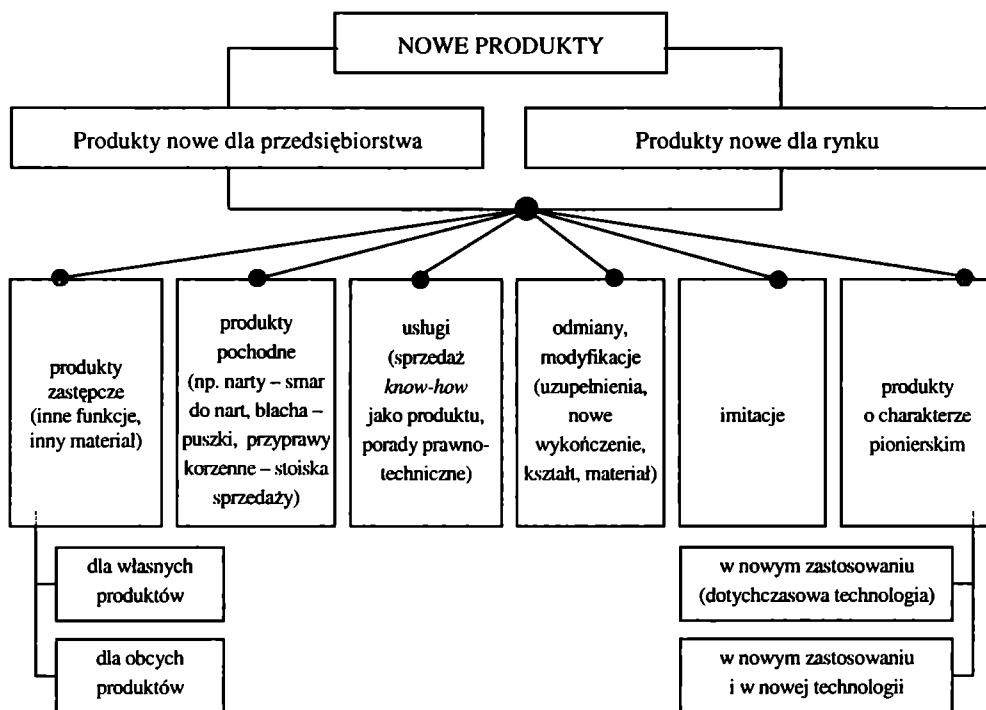
Kryterium	Opis	Uwagi
Przedmiot – produktowe – procesowe – organizacyjne	– zmiany najczęściej o charakterze technicznym w samym produkcie – zmiany metod działania, technologii wytwarzania, dostarczania usług, informacji – zmiany w organizowaniu i zarządzaniu działalnością badawczą, produkcyjną i usługową	70% wysiłku przedsiębiorstwa kierowanych jest na fizyczne cechy produktu, które tylko w 30% decydują o jego rynkowym powodzeniu
Postać – materialne – niematerialne	– zmiany w budowie projektu, opakowań, urządzeń obsługujących – zmiany atmosfery sprzedaży	Zachodzące zmiany gospodarcze prowadzą do upodabniania się produktów, co powoduje wzrost znaczenia symboli ich jakości.
Korzyści – zmniejszenie kosztów – podniesienie jakości produktów – poprawa wizerunku	– wykorzystanie tańszych rozwiązań, skracanie kanałów dystrybucji, nowe sposoby komunikowania się – wykorzystanie nowych materiałów, technologii – przemyślana i zintegrowana polityka komunikacji firmy z otoczeniem	Zachodzące zmiany gospodarcze prowadzą do poszukiwania możliwości zmniejszenia kosztów przy równoczesnym zachowaniu stałego procesu podnoszenia kompleksowej oferty

Źródło: [8, s. 201].

Jak słusznie zauważają B. i W. Żurawik [26, s. 78], trzeba pamiętać o tym, iż nie każda nowość dla producenta będzie zaakceptowaną nowością przez konsumenta. Nowym produktem dla firmy może być produkt o zmienionej konstrukcji, innych cechach jakościowych, o zmienionym składzie surowcowym albo powstały w wyniku wdrożenia nowej technologii czy opakowania – jednakże nabywca może wcale nie zauważyć tych zmian¹². Piszą oni dalej, iż „dla konsumenta nowy produkt to wyrób zaspokajający nową potrzebę lub w doskonalszy sposób zaspokajający dotychczasową”. Na tym gruncie opiera się definicja zaproponowana przez J. Dietla [5, s. 257], który twierdzi, iż „nowym produktem może być tylko ten, który został uznany za nowy produkt (odmienny od istniejących) przez konsumentów lub innych finalnych nabywców na docelowym rynku”¹³, B. i W. Żurawik [26, s. 81]

¹² Por. także [25, s. 145]. Wydaje się, iż na potrzeby TC nowym produktem będzie przede wszystkim właśnie nowy produkt dla producenta, gdyż wymagać to będzie podjęcia odpowiednich działań ze strony przedsiębiorstwa. Przykładem może być konieczność zastąpienia materiałów tańszymi, ale o tym samym poziomie jakości, w celu osiągnięcia założonego kosztu docelowego produktu przy nieplanowanym spadku sprzedaży.

¹³ W takim ujęciu za nowy produkt można uznać także produkt dotychczasowy, jeżeli będzie on sprzedawany na nowym rynku – por. [26, s. 78]. Jednakże wydaje się, iż tak rozumiany produkt nie zawsze będzie nowym produktem w rozumieniu TC, gdyż w filozofii zarządzania przez koszty docelowe przyjmuje się założenie, iż konieczne są na przykład modyfikacje fizyczne lub technologiczne wprowadzane do



Rys. 1. Podział nowych produktów

Źródło: opracowanie na podstawie [26, s. 79].

zaproponowali systematykę pojęć nowego produktu (przedstawioną na rys. 1) oraz zdefiniowali nowy produkt jako „taki wyrób, którego opracowanie wymaga prowadzenia prac rozwojowych, testowania oraz planowania jego wprowadzenia na rynek”. Autorzy ci spróbowali pogodzić punkt widzenia producenta oraz konsumenta i wskazali, iż w odniesieniu do nowego produktu można mówić o zarządzaniu rozwojem nowego produktu.

istniejących już produktów, lecz przedstawianych na nowych rynkach, aby osiągnąć zakładaną marżę zysku czy odpowiedni udział w rynku i jednocześnie w pełni zaspokajać potrzeby klientów. Wyjątkiem może być przypadek, gdy wprowadzenie na nowe rynki produktu będzie wymagało również przeniesienia produkcji w inne rejony geograficzne. Wówczas, być może, przedsiębiorstwo podejmie decyzje o nowej linii technologicznej, nowych środkach pracy itd. – które mogą skutkować nowym poziomem kosztów wprowadzenia takiego produktu na nowy rynek. Kolejnym przykładem może być inna strategia dla tych produktów, skutkująca odmiennym poziomem docelowej marży, która może wymusić dalsze redukcje kosztów. Ponadto dotychczasowy produkt przedsiębiorstwa może nieść inną wartość dla klientów na nowym rynku, co będzie skutkowało odmienną relacją ważności poszczególnych funkcji produktu i poszczególnych komponentów produktu, a co za tym idzie – odmienną relacją wag istotności produktu i ponoszonych kosztów, co przekłada się na odpowiedni indeks ważności w analizie wartości i analizie funkcjonalnej, która stanowi podstawowe narzędzie wykorzystywane w TC.

Interesujące wyniki badań otrzymała amerykańska firma konsultingowa Booz, Allen & Hamilton. W USA na próbie 700 przedsiębiorstw, które wprowadziły 13 000 nowych produktów na rynek, dokonała klasyfikacji nowych produktów na podstawie omówionego wcześniej rozróżnienia – na nowe dla rynku (nabywcy) oraz na nowe dla firmy (por. [11, s. 312; 26, s. 78-79; 15, s. 174-175; 21, s. 178-179]:

- *produkty nowe na świecie* (nowe produkty, tworzące zupełnie nowy rynek);
- *nowe linie produktu* (pozwalające firmie na wejście, po raz pierwszy, na istniejący już rynek);
- *produkty dodatkowe* (nowe produkty, które uzupełniają dotychczasowe linie produktu przedsiębiorstwa);
- *udoskonalenia dotychczasowych produktów* (nowe produkty o udoskonalonym działaniu lub większej postrzeganej wartości, które zastępują istniejące produkty);
- *produkty repozycjonowane* (dotychczasowe produkty, które kierowane są na nowe rynki lub segmenty rynku);
- *produkty redukujące koszty* (nowe produkty, które spełniają podobne funkcje przy niższych kosztach).

Na rysunku 2 przedstawiono klasyfikację wymienionych produktów według stopnia ich nowości dla przedsiębiorstwa i rynku¹⁴ wraz z wielkościami procentowymi wyników badań¹⁵.

Nieco odmienną klasyfikację opartą na kryterium nowości proponuje C.M. Crawford [4, s. 35]¹⁶, wyszczególniając dziewięć typów nowego produktu:

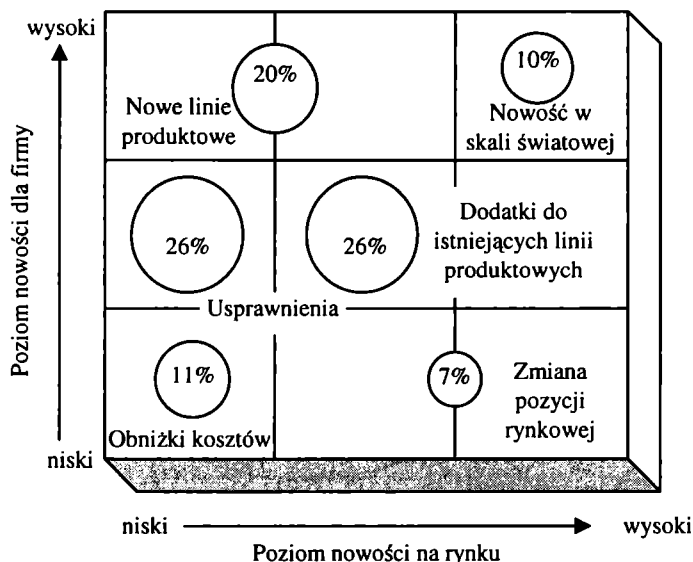
- produkt przedstawiający całkowicie *nową funkcję*;
- produkt, który oferuje ulepszone działanie istniejącej funkcji;
- produkt, który jest nową aplikacją istniejącego produktu;
- produkt, który oferuje dodatkowe funkcje;
- istniejący produkt, oferowany na *nowych rynkach*;
- produkt, który poprzez *niższe koszty* jest w stanie zdobyć większą liczbę nabywców;
- udoskonalona wersja produktu, powstała z połączenia istniejącego produktu z innym istniejącym produktem (np. radiobudzik);
- zdegradowane produkty (*downgraded product* – przeniesione do innej klasy produktów; producent wypuszcza na rynek produkty, które już kiedyś były kupowane);

¹⁴ Niektórzy autorzy dodają jeszcze do tej kategorii (według nowości produktu): *produkty zmodyfikowane* (o istotnie zmodyfikowanych cechach jakościowych w stosunku do poprzedniej wersji) oraz *produkty pozornie zmodyfikowane* (w których dokonano niewielu zmian technologicznych, jednakże inny jest efekt estetyczny, gdyż np. dokonano zmiany koloru, opakowania, nieznacznych zmian kształtu czy masy) – por. [23, s. 92].

¹⁵ Na przykład 20% produktów respondenci wskazali jako nowe dla firmy, a 7% jako znane konsumentowi, produktów zaś 10% było nowych zarówno dla konsumenta, jak i przedsiębiorstwa. Stopień nowości na rynku zależy bowiem od subiektywnej oceny konsumenta i jej interpretacji.

¹⁶ Zaadoptowany przez C.M. Crawford za Ph. Marvinem, *Planning Product Simplified*, New York, American Management Association, 1972.

- produkty ponownie przestylizowane (*restyled product* – to m.in. produkty, w których dokonano zmiany kształtów i fasonów – np. nowe wzornictwo samochodów czy ubiorów).



Rys. 2. Klasyfikacja nowych produktów według stopnia ich nowości dla przedsiębiorstwa i rynku

Źródło: [11, s. 312].

Z kolei Ph. Kotler [12, s. 291], dla celów swojej publikacji, do nowych produktów zalicza *produkty całkowicie oryginalne*, *produkty udoskonalone*, *zmodyfikowane* i *nowe marki produktów*, tworzone w dziale badań i rozwoju firmy.

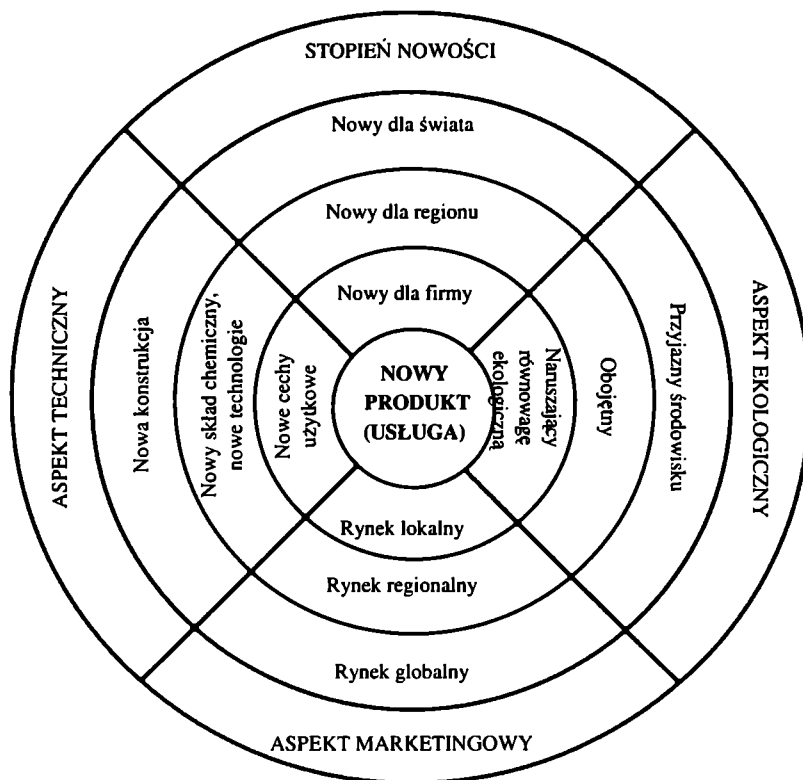
Innym kryterium podziału może być wpływ nowych produktów na zmianę wzorców zachowań użytkowników. W ramach tej kategorii wyróżniamy¹⁷: ciągłe innowacje produktowe¹⁸; dynamiczne ciągłe innowacje produktowe¹⁹; nieciągłe innowacje produktowe²⁰.

¹⁷ E.N. Berkowitz, R.A. Kerin, W. Rudelius, *Marketing*, Richard D. Irwin, Boston 1989, s. 269-270, za: [21, s. 177].

¹⁸ Są to takie nowe produkty, które nie wymagają zmiany wzorców zachowań użytkowników, np. kolejne zmiany modeli samochodów czy nowe, ulepszone proszki do prania.

¹⁹ Nowe produkty zmieniające rutynowe zachowania użytkowników, lecz nie w sposób radykalny, np. elektryczna maszyna do golenia, odtwarzacze CD, automatyczny aparat fotograficzny.

²⁰ Nowe produkty kreujące nowe wzorce zachowań użytkowników, np. komputer osobisty, kuchenka mikrofalowa, odtwarzacz DVD.



Rys. 3. Układy klasyfikacyjne nowego produktu (według różnych kryteriów)

Źródło: [25, s. 14].

W grupie produktów wysokiej technologii można dokonać jeszcze innego podziału innowacji. Ze względu na dojrzałość zastosowanej technologii wyszczególnia się:²¹ innowacje zwykłe²²; innowacje technologiczne²³; innowacje rynkowe²⁴; innowacje rewolucyjne²⁵.

²¹ C. Beard, C. Easingwood, *New Product Launch – Marketing Action and Tactics for High-Technology Products*, „Industrial Marketing Management” 1999 nr 25, s. 101, za: [21, s. 180].

²² Polegają na udoskonaleniu technologii wytwarzania, aby zredukować koszty, dodać kolejne funkcje do produktu, a także na zmianie sposobu dystrybucji produktu, lub subsegmentacji (skierowane są głównie do nabywców wrażliwych na cenę)

²³ Przeznaczone są dla niezdecydowanych klientów (tzw. późnych naśladowców), którzy nie chcą pozostać w tyle za konkurentami.

²⁴ Są produktami wytwarzanymi według już znanej technologii, ale skierowane są na nowy rynek poprzez różne formy udostępniania produktów, tj. licencjonowanie, leasingowanie, czy też dzięki aliansom strategicznym w ramach wytwarzania, dystrybucji.

²⁵ Przeznaczone są dla nabywców oczekujących szczególnych korzyści, którzy zwracają uwagę na wyjątkowość danej technologii, jej wyrafinowanie czy też nadzwyczajne możliwości.

Interesującego spojrzenia na różne klasyfikacje nowego produktu dostarcza także publikacja [22, s. 14]. Jej autorzy, oprócz dokonania podziału według kryterium nowości, wyróżnili aspekt techniczny, ekologiczny i marketingowy nowego produktu (rys. 3).

Jeszcze bardziej odmienny podział zaprezentowany został przez K. Kahna. Za nowy produkt uważa on taki, który jest rezultatem ulepszenia dotychczasowego produktu, rozszerzenia linii lub rynku albo, taki, który jest nowy dla przedsiębiorstwa lub na skalę światową [10, s. 27]²⁶.

Po wprowadzeniu nowych produktów na rynek, można także dokonać ich klasyfikacji wg kryterium osiągniętego sukcesu rynkowego. Wymienia się w tej kategorii [22, s. 14]:

- *produkty sukcesu*, czyli takie, które szybko zdobywają rynek poprzez dostosowanie do nowych wymagań dużej liczby użytkowników;
- *produkty częściowego sukcesu*, czyli te, które znalazły się na rynku, ale nie zdobyły pozycji lidera rynkowego, uzyskując rolę uzupełniającą;
- *produkty chybione*, czyli takie, które po pojawieniu się na rynku, zostały szybko wycofane z powodu braku nabywców.

3. Pojęcie nowego produktu w środowisku rachunku kosztów docelowych

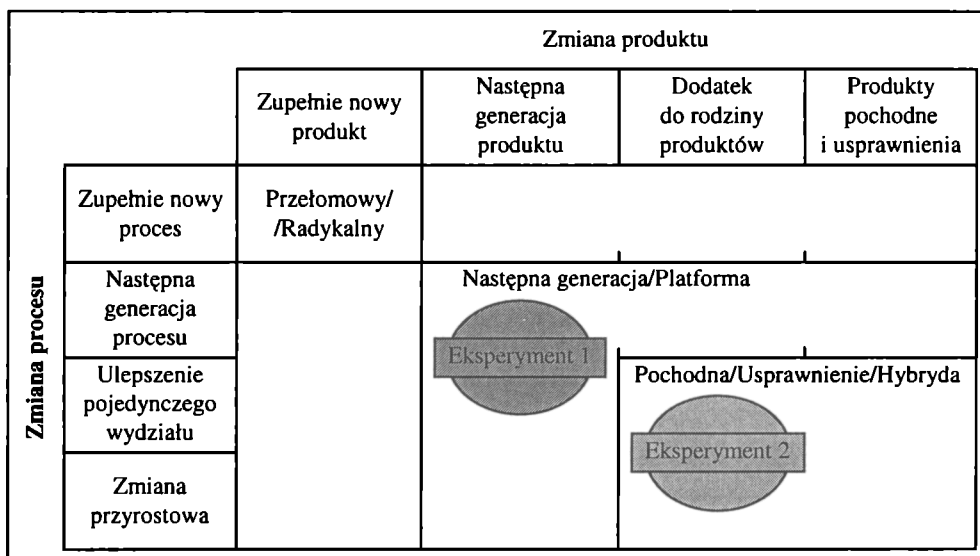
Wydaje się, że na potrzeby zarządzania przedsiębiorstwem poprzez koszty docelowe określenie nowego produktu powinno opierać się przede wszystkim na postrzeganiu produktu przez producenta. Można w tym celu przyjąć bardzo trafną definicję zaproponowaną przez M. Haffera [9, s. 31]. Autor ten pisze, że za nowy produkt należy uznać „każdą nową dla przedsiębiorstwa postać produktu, wykreowaną jako określony zbiór cech funkcjonalnych, psychologicznych, społecznych i usług towarzyszących i wprowadzoną na rynek przez to przedsiębiorstwo w celu poprawienia swojej pozycji konkurencyjnej”. Tak sformułowana definicja przede wszystkim:

- wyłącza z kategorii nowego produktu wszystkie niezmiennione w swojej istocie produkty, ulokowane przez firmę na nowych geograficznie rynkach lub w nowych segmentach rynku, gdzie przez konsumenta mogą być postrzegane jako nowe;

²⁶ Precyzuje przy tym, iż ulepszenie produktu jest wynikiem zmian o charakterze technologicznym lub psychologicznym albo obu na raz. Zalicza do tej kategorii ubiory i modele samochodów, gdyż tego typu produkty są stale modyfikowane. Wiele produktów przechodzi przez różne fazy cyklu życia. Często, kiedy są w fazie dojrzałości, sprzedaż zaczyna maleć, dopóki nie zostaną podjęte działania zaradcze. W przypadku rozszerzenia linii produktowych ich liczba pozostaje bez zmian, podczas gdy liczba wersji produktów w ramach linii wzrasta (np. firma może dodać kolor lub rozmiar w ramach istniejącej linii produktowej). W przypadku zaś rozszerzenia rynku rynek produktu rozwija się zarówno na dotychczasowych rynkach poprzez nowe kampanie reklamowe, nową cenę i nowe kanały dystrybucji, jak i wchodzi na nowe rynki. Autor ten wskazuje także na skalę popełnianych błędów w prognozach dotyczących nowych produktów.

- pozwala analizować proces jakościowego rozwoju nowego produktu i sam nowy produkt danego przedsiębiorstwa bez względu na to, iż identyczny lub podobny produkt zastał wprowadzony przez inną firmę;
- umożliwia uznanie za nowość każdego przejawu celowej zmiany jakościowej w produkcie dokonanej przez przedsiębiorstwo, niezależnie od tego, czy produkt ten odniósł sukces, czy też poniósł porażkę rynkową;
- daje możliwość analizowania czynników decydujących o sukcesie lub niepowodzeniu zrealizowanej strategii nowego produktu danej firmy na rynku.

W literaturze przedmiotu dotyczącej rachunku kosztów docelowych niewiele uwagi poświęca się zagadnieniu typów procesów rozwoju nowych produktów, dla których byłby on najbardziej odpowiedni w generowaniu redukcji kosztów. P. Everaert, G. Böer, W. Bruggeman [7] podjęli próbę zbadania efektywności TC w środowisku rozwoju nowego produktu, biorąc pod uwagę dwa typy nowych produktów, przyjęte za S. Wheelwrightem i K. Clarkiem²⁷ (rys. 4). Poszczególne projekty rozwoju nowego produktu definiuje dwuwymiarowa struktura w odniesieniu do stopnia zmian w produkcie i procesie wytwarzania. Na przykład pochodne produkty obejmują tylko przyrostowe zmiany w obrębie istniejących produktów i w związku



Rys. 4. Rodzaje projektów rozwoju nowych produktów

Źródło: S. Wheelwright, K. Clark, *Revolutionizing Product Development: Quantum leaps in Speed, Efficiency & Quality*, The Free Press, New York 1992, s. 364, za: [7, s. 15].

²⁷ Wheelwright S., Clark K., *Revolutionizing Product Development: Quantum leaps in Speed, Efficiency & Quality*, The Free Press, New York 1992, za: [7, s. 14].

z tym wymagają mniejszej kreatywności ze strony projektantów. Następna generacja produktu wymaga bardziej radykalnych zmian w istniejących produktach lub procesach i dlatego też wymaga wyższego poziomu kreatywności ze strony projektantów²⁸.

4. Zakończenie

Obecnie produkt staje się jednym z najskuteczniejszych instrumentów w walce konkurencyjnej, o ile będzie on traktowany przez przedsiębiorstwo jako wielowymiarowa zmienna strategiczna, zdolna lepiej lub też inaczej niż produkty konkurencji satysfakcjonować potrzeby konkretnych nabywców, i to pod względem funkcjonalnym, jakościowym, czasowym, cenowym, psychologicznym, społecznym, ekologicznym i usług posprzedażnych [9, s. 51-52]²⁹. Zatem to innowacje produktowe stają się ostatnio celem i normą zachowań organizacji, nowy produkt zaś określa długookresowe relacje podmiotu gospodarczego z otoczeniem, a proces jego kreowania wymaga podejmowania decyzji strategicznych i zaangażowania się wszystkich uczestników łańcucha wartości. Jednocześnie zwiększa się trudność programowania przyszłości. Dlatego też zarządzanie nowym produktem wymaga nowoczesnych narzędzi wspomagających ten proces. Należy do nich rachunek kosztów docelowych, wspomagający rozwój nowych produktów oraz minimalizujący ryzyko niepowodzenia innowacji³⁰.

Literatura

- [1] Białecki K., Dorosz A., Januszkiewicz J., *Słownik handlu zagranicznego*, PWE, Warszawa 1986.
- [2] Brdulak J.J., *Zarządzanie procesem innowacji produktu*, [w:] *Podjęcie procesowe w zarządzaniu*, tom II, red. M. Romanowska i M. Tracki, SGH, Warszawa 2004, s. 249-256.
- [3] Ciszewska L., Zych A., *Innowacja a procesy integracyjne i globalizacyjne*, [w:] *Zmiana warunkiem sukcesu. Zmiana a innowacyjność organizacji*, red. J. Skalik, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej nr 1045, AE, Wrocław 2004, s. 41-47.
- [4] Crawford C.M., *New Product Management*, Richard D. Irwin, Homewood, Illinois 1983.
- [5] Dietl J., *Marketing*, PWE, Warszawa 1985.
- [6] Drucker P.F., *Innowacja i przedsiębiorczość. Praktyka i zasady*, PWE, Warszawa 1992.
- [7] Everaert P., Böer G., Bruggeman W., *The Impact of Target Costing on Cost, Quality and Development Time of New Products: Conflicting Evidence from Lab Experiments*, Working Paper nr 2000/96, D/2000/7012/17, Universiteit Gent 2000.

²⁸ Ponadto autorzy ci sprecyzowali jeszcze 6 innych czynników opisujących eksperyment – więcej na ten temat zob. [7].

²⁹ Nowy produkt – zgodnie z filozofią TC – powinien zapewniać m.in. odpowiednią wartość dla klienta. Przykłady czynników kreujących wartość przez pryzmat innowacyjności przedstawia [8, s. 198].

³⁰ Wyniki badań wskazują, iż o powodzeniu nowego produktu na rynku decydują przede wszystkim wewnętrzne czynniki systemowe oraz procesowe, czynniki zewnętrzne zaś nie mogą być kluczowymi wyznacznikami, ograniczającymi podejmowanie strategii rozwoju nowego produktu [18, s. 156-158].

- [8] Frąckiewicz E., *Innowacja – ujęcie marketingowe*, [w:] *Innowacje w marketingu – młodzi o marketingu III*, Materiały konferencyjne Zakładu Marketingu Instytutu Handlu Zagranicznego Wydziału Ekonomicznego Uniwersytetu Gdańskiego, Fundacja Rozwoju Uniwersytetu Gdańskiego, Sopot 2005, s. 197-204.
- [9] Haffer M., *Determinanty strategii nowego produktu w polskich przedsiębiorstwach przemysłowych*, UMK, Toruń 1998.
- [10] Jain C.L., *Benchmarking New Product Forecasting*, „The Journal of Business Forecasting”, Fall 2003, s. 27-28.
- [11] Kotler Ph., Armstrong G., Saunders J., Wong J.V., *Marketing. Podręcznik europejski*, PWE, Warszawa 2002.
- [12] Kotler Ph., *Marketing Management, Analysing, Planing, Implementation and Control*, New York 1991.
- [13] Kramer M., Strebel H., Buzek L., *Międzynarodowe zarządzanie środowiskiem*, t. 3: *Operacyjne zarządzanie środowiskiem w aspekcie międzynarodowym i interdyscyplinarnym*, C.H. Beck, Warszawa 2005.
- [14] Mruk H., Rutkowski I.P., *Strategia produktu*, PWE, Warszawa 1999.
- [15] Nowak W.A. (red.), *Strategiczne zarządzanie kosztami*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2006.
- [16] Penc J., *Innowacje i zmiany w firmie. Transformacja i sterowanie rozwojem przedsiębiorstwa*, Agencja Wydawnicza Placet, Warszawa 1999.
- [17] Przybyłowski K., Hartley S.W., Kerin R.A., Rudelis W., *Marketing*, Dom Wydawniczy ABC, Warszawa 1998.
- [18] Rutkowski I., *Wymiary powodzenia strategii rozwoju nowego produktu*, [w:] *Zarządzanie produktem w warunkach globalizacji gospodarki*, red. J. Kall i B. Sojkin, AE, Poznań 2004, s. 152-160.
- [19] Schumpeter J., *Teoria rozwoju gospodarczego*, PWN, Warszawa 1960.
- [20] Sojak S., Jóźwiak H., *Rachunek kosztów docelowych*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2004.
- [21] Sojkin B. (red.), *Zarządzanie produktem*, PWE, Warszawa 2003.
- [22] Sosnowska J. (red.), *Zarządzanie nowym produktem*, SGH, Warszawa 2000.
- [23] Urbaniak M., *Strategia jakości w marketingu przemysłowym*, Alfa Wera, Warszawa 1998.
- [24] Zackiewicz B., *Ewolucja koncepcji rachunku kosztów docelowych w literaturze przedmiotu*, Prace i Materiały Wydziału Zarządzania UG nr 2/2005, Gdańsk 2005.
- [25] Żurawik B., Żurawik W., *Zarządzanie marketingowe cz. II*, UG, Gdańsk 1994.
- [26] Żurawik W. (red.), *Marketing – podstawy i kontrowersje*, UG, Gdańsk 2005.

CONCEPTION OF NEW PRODUCT IN TARGET COSTING

Summary

Effective management of the new product is today a key to success on very turbulent, not predictable market. Target Costing, one of the most appropriate tools for cost management of new product, is still not so popular in practice in Poland, and even more it is not enough known in marketing literature or by those authors who are interested in product management. Especially in Poland - only environment of accountants who are specializing in cost management – are fully conscious how important is TC. But still literature of Cost Management does not present exactly what should be understood by the concept of new product in Target Cost Management. The author of this article discusses a lot of different definitions of new product, presents same more popular classifications in marketing literature, and in the end, gives more appropriate definition of new product in Target Costing.