

EN ARTIKEL UR:

MANAGEMENT

Nr 4 December 2014

of Innovation and Technology

TARGET COSTING

– det strategiska ledningssystemet
som är Leans okända syster

av Martin Carlsson-Wall och Kalle Kraus



Target Costing

– det strategiska ledningssystemet som är Leans okända syster

Många har hört talas om Lean. Det få dock vet är att Lean har en syster: Target Costing. Den här artikeln handlar om Target Costing, ett strategiskt ledningssystem som kan hjälpa ditt företag att förbättra lönsamhet och få nöjdare kunder.

av Martin Carlsson-Wall och Kalle Kraus

Syftet med Target Costing – gå från teknikfokus till lönsamt kundfokus

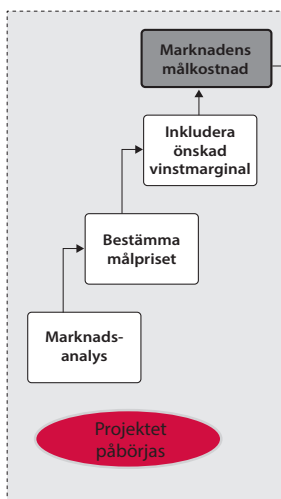
Många företag är för teknikfokuserade. Även om en produkt kan ha fantastisk funktionalitet är det lönsamhetsmässigt fördödande om kunderna inte vill köpa produkten när den lanseras. Target Costing (TC) handlar om att undvika för stort teknikfokus genom att rikta om ingenjörernas kreativitet i två dimensioner. Den första handlar om *målet*. Istället för att belöna teknisk höjd fokuserar TC på att kreativitet ska leda till produkter som kunderna vill köpa och där ägarnas vinstkrav är uppnådda. Detta innebär inte att teknisk höjd är oviktigt men att det används till att öka kundnyttan och förbättra lönsamheten. Den andra handlar om *processen*. Istället för att låta ingenjörerna utveckla produkter själva handlar TC om samarbete. Genom att integrera kunskap från försäljning, produktion och teknik kan de stora kreativa landvinningarna göras.

Target Costing – ett strategiskt ledningssystem

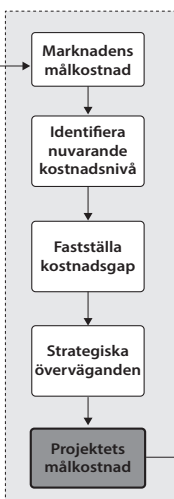
TC är ett strategiskt ledningssystem. Det kopplar explicit ihop företagets strategi med dess kunder, ägare och leverantörer. TC tydliggör de finansiella kraven och sätter målnivåer för vad samarbetet med leverantörer ska leda till. TC är också starkt kopplat till produktutveckling där ofta 70-80% av ett företags kostnader bestäms. TC bygger på den forskning som visar att implementering (och fortsatt utveckling) av ett företags strategi står och faller med de beslut som tas i produktutvecklingen.

Figur 1 beskriver hur TC bygger på tre steg. Det första steget påbörjas när produktutvecklingsprojektet sätter igång och syftar till att identifiera marknadsbehov och inkludera ägarnas vinstkrav. Här är det viktigt att säkerställa samverkan mellan teknik och försäljning. Genom att intervjua nyckelkunder får företaget en bild av vilka funktioner som efterfrågas och vilket pris kunderna är villiga att betala. Resultatet av denna process är en funktions-specifikation med ett tillhörande målpris¹. Eftersom lönsamhet är en viktig del innehåller steg 1 också en finansiell dimension; inkluderandet av ägarnas vinstkrav. Det är först när den långsiktiga vinstmarginalen är avdragen från målpriset som målkostnaden² är fastställd.

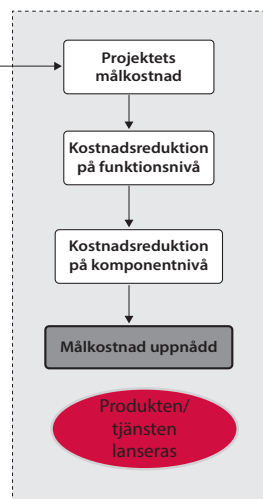
Steg 1: Identifiera marknadsbehov och inkludera ägarnas vinstkrav



Steg 2: Strategiska överväganden



Steg 3: Nedbrytning av målkostnad för att skapa tydliga mål



Figur 1: Target Costing, ett strategiskt ledningssystem i tre steg

I steg 2 är den kritiska frågan hur kostnadsgapet mellan marknadens målkostnad och nuvarande kostnadsnivå ska hanteras. Ett vanligt fel som företag gör är att de överlåter hanteringen av kostnadsgapet till enskilda projektledare eller controllers. Konsekvensen blir då att företaget ofta tar beslut som är bra för projektet men som kan gå stick i stäv med den långsiktiga strategin. I TC synliggörs frågan och hanteras genom att den diskuteras i relation till företagets övergripande produktportfölj. Här finns det två huvudsakliga vägar att gå. I normalfallet beslutar företaget att marknadens målkostnad är rimlig och låter den bli projektets målkostnad. I vissa fall kan dock kostnadsgapet vara orealistiskt. Då kan företaget välja att antingen lägga ner projektet eller justera målkostnaden. Att justera målkostnaden bör inte vara ett huvudalternativ men kan vara befogat om produkten är viktig för den övergripande strategin.

När projektets målkostnad är fastställt påbörjas det avslutande 3:e steget. Detta steg är viktigt då många företag upplever att de redan idag utför steg 1 och steg 2 (ofta genom att de kopplar projektets "business case" till företagets strategi). I steg 3 går man dock ett steg längre och delar in målkostnaden i tydliga delmål som gör att projektet hela tiden säkerställer att kund- och lönsamhetsfokus kvarstår. Extra viktigt är samverkan med leverantörer. Genom att

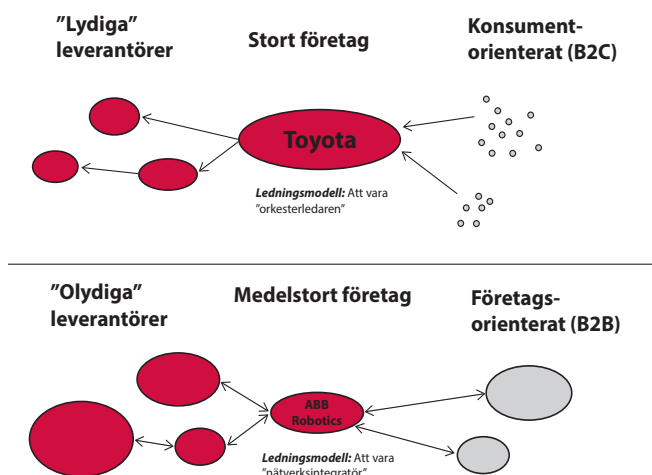
¹Target Price på engelska

²Target Cost på engelska

ha en målkostnad för varje komponent skapas en gemensam målbild där förväntningarna från såväl kunder som ägare blir tydliga vilket har två fördelar. Dels kan leverantören lättare förstå varför en viss kostnadsnivå är rimlig, dels kan leverantören få en stabilitet som de kan använda för att själva anpassa sin kostnadsbas och på så sätt vara lönsamma.

Target Costing på ABB Robotics – från orkesterledare till nätverksintegratör

Även om figur 1 bidrar med en tydlig metodologi så finns det skäl att ställa frågan: är det verkligen så här TC går till i praktiken? Är det så linjärt och planerande som det framstår? Utifrån vår studie av ABB Robotics (djup fallstudie med 99 intervjuer) framkommer att man kan särskilja två ledningsmodeller av TC



Figur 2: Två modeller av Target Costing, orkesterledaren och nätverksintegratören

Den första ledningsmodellen är i linje med tidigare forskning om TC. Vi har valt att kalla den "Target Costing som orkesterledare". I denna modell är det ett stort företag, som exempelvis Toyota, Olympus eller IKEA, som utför TC. De jobbar vanligtvis på konsumentmarknader där enskilda kunder inte har så stor makt och där de har byggt upp ett välfungerande nätverk med "lydiga" leverantörer. I likhet med en orkesterledare har de hög kunskap om produkten och styr processen på ett föredömligt sätt.

Vår studie på ABB Robotics visade dock på en annan ledningsmodell som vi valt att kalla "Target Costing som nätverksintegratör". Då Robotics har stora kunder och delvis "olydiga" leverantörer var det svårt för dem att peka med hela handen. Istället låg fokus på att kombinera planering och improvisation. Utgångspunkten på Robotics var fortfarande att använda TC strategiskt genom att koppla samman projektutvecklingsprojektet med kundkrav och finansiella

ägarkrav men detta skedde mer iterativt och cykliskt än vad som beskrivs i figur 1. För de som praktiserar TC som en nätverksintegratör behövs en delvis förändrad hantering av omvärlden. Istället för att placera sig själva i centrum behöver de förstå att nätverket kan ha andra parallella centra som påverkar möjligheterna till kostnadsbesparingar. En av chefsingenjörerna på Robotics beskrev det som att en nyckelfaktor för att nå målkostnaden är att "rida på vågorna". Med detta menade han att kostnadsreduktioner ofta uppstår när Robotics kan återanvända beprövad teknologi som en leverantör utvecklat, och redan fått betalt för, från en annan kund. I fallet med industrirobotar är en sådan "rida på vågorna" strategi applicerbar på datorer. Fram till slutet av 1990-talet utvecklade Robotics egna datorer för att maximera prestandan på industriroboten. Vid denna tidpunkt blev dock skillnaden mellan en egenutvecklad dator och en bättre (men sämre anpassad) standarddator för stor. Det blev helt enkelt för dyrt att köpa egenutvecklade datorer. Istället började Robotics göra djupanalyser av standarddatorer så att de kunde få ett bra pris och istället tillåta kostnadsökningar på andra delar av systemet. Från att ha varit den bestämmande kunden som betalade utvecklingen blev Robotics den lyssnande kunden som genom anpassningar kunde få ett lägre pris. Denna "rida på vågen" strategi tydliggör skillnaden mellan att agera som orkesterledare och nätverksintegratör. I tidigare forskning och modeller om TC har detta inte beskrivits. Vår studie visar dock att en stor del av kostnadsbesparingarna uppstår när man lyssnar istället för att diktera och improviserar istället för att planera.

Framtida utveckling av Target Costing – tjänster och integration med Lean

I framtiden ser vi intressanta utvecklingsmöjligheter för TC. Fokus har hittills legat på fysiska produkter och det finns väldigt mycket forskning om bilar, flygplan, robotar och konsumentprodukter. Detta medför att vi vet väldigt lite om hur TC fungerar inom tjänstesektorn. Inom näringslivet ser vi hur revisionsbolag, advokater, reklambyråer, IT-bolag och managementkonsulter prispessas när köparna får ändrade inköpsrutiner. Inom offentlig sektor har Lagen om Offentlig Upphandling länge tydliggjort vinsterna med att anpassa sin tjänsteutveckling till tänkta prisnivåer. Att studera TC inom tjänstesektorn tror vi därför har stor potential att bidra med nya insikter. Ett annat tydligt utvecklingsområde är integrationen mellan TC och Lean. Båda har sitt ursprung i Japan där Toyota varit drivande i utvecklingen av båda metoderna/systemen. Vi ser stor potential att undersöka hur dessa metoder kan sammanföras. Vilka är utmaningarna och vilka delar kan ett företag som introducerat Lean börja med när man vill implementera TC?

Avslutningsvis vill vi rikta en uppmaning till dig som läsare. Kontakta oss! Vi har gjort forskning inom såväl privat, offentlig som ideell sektor. Vi vet att bra forskning kommer från ett utvecklat samarbete mellan teori och praktik! ●

Martin Carlsson-Wall

Lektor vid institutionen för Redovisning och Finansiering på Handelshögskolan i Stockholm.

Martin Carlsson-Walls forskning rör ekonomistyrning kopplat till innovationsprocesser, strategi och risk management.

Kontakt: martin.carlsson-wall@hhs.se



Kalle Kraus

Docent vid institutionen för Redovisning och Finansiering på Handelshögskolan i Stockholm.

Kalle Kraus är involverad i ett antal forskningsprojekt varav ett handlar om inter-organisatorisk styrning, strategi, innovation och riskhantering.

Kontakt: kalle.kraus@hhs.se



Posttidning B

Ny läsare/Adressändring

Vid adressändring var god skicka sista sidan utan kuvert till Stiftelsen IMIT, Jennie Björk, 412 96 Göteborg
Adressändring kan även göras via www.imit.se

Namn:

Företag:

Adress:

Postnr:

Postadress:

HUVUDMANNAORGANISATIONER

Chalmers tekniska högskola, *Chalmers*
Lunds Tekniska Högskola, *LTH*
Institutet för företagsledning vid
Handelshögskolan i Stockholm, *IFL*
Kungliga Tekniska högskolan, *KTH*

HUVUDMÄN

Per-Jonas Eliäson, *IFL vid Handelshögskolan i Stockholm, professor*
Roland Fahlin, *Roland Fahlin AB*
Göran Harrysson, *AB Tetra Pak*
Staffan Håkanson, *Staffan Håkanson Konsult AB*
Anders Karlström, *Chalmers*
Karin Markides, *Chalmers, rektor*
Stephan Mühler, *Sydsvenska Industri- och Handelskammaren*
Joakim Nelson, *Sony Mobile*
Hans Persson, *AB Volvo Technology*
Henrik Pålsson, *Ericsson Consumers Lab*
David Sonnek, *SEB Venture Capital, professor*
Fredrik Vernersson, *Booz & Company*

STYRELSE

Hans Sjöström, *SKF, ordförande IMIT*
Anders Axelsson, *LTH, rektor*
Björn Hårsman, *KTH, professor*
Per Ewing, *IFL vid Handelshögskolan i Stockholm, affärsansvarig*
Magnus Karlsson, *Ericsson, professor*
Martin Sköld, *IMIT, föreståndare*
Per Svensson, *Chalmers, prefekt*
Eva Wigren, *Teknikföretagen, avdelningschef*

Revisorer:

Hans Gavin, *Ernst & Young AB*
Maria Sköld, *Ernst & Young AB*

IMIT-FELLOWS

Sverker Alänge, *Chalmers, docent*
Lars Bengtsson, *LTH, professor*
Ola Bergström, *GU, professor*
Mattia Bianchi, *HHS, docent*
Tomas Blomquist, *UmU, professor*
Jennie Björk, *KTH, doktor*
Sofia Börjesson, *Chalmers, professor*
Erik Bohlin, *Chalmers, professor*
Martin Carlsson-Wall, *HHS, doktor*
Maria Elmquist, *Chalmers, professor*
Mats Engwall, *KTH, professor*
Johan Frishammar, *LTU, professor*
Ove Granstrand, *Chalmers, professor*
Tomas Hellström, *LU, professor*
Merle Jacob, *LU, professor*
Staffan Jacobsson, *Chalmers, professor*
Christer Karlsson, *CBS, professor*
Anders Kinnander, *Chalmers, professor*
Kalle Kraus, *HHS, docent*
Jens Laage-Hellman, *Chalmers, docent*
Jan Lindér, *Chalmers, doktor*
Åsa Lindholm Dahlstrand, *LU, professor*
Jan Löwstedt, *SU, professor*
Mats Magnusson, *KTH, professor*
Thomas Magnusson, *LIU, docent*
Maureen McKelvey, *GU, professor*
Annika Olsson, *LTH, professor*
Magnus Persson, *Chalmers, doktor*
Birger Rapp, *IMIT, professor*
Anders Richtné, *HHS, docent*

Sören Sjölander, *Chalmers, professor*
Martin Sköld, *HHS, docent*
Alexander Styhre, *GU, professor*
Per Svensson, *Chalmers, doktor*
Jonas Söderlund, *BLiU, professor*
Fredrik Tell, *LiU, professor*
Lotta Tillberg, *IMIT, doktor*
Lars Trygg, *Chalmers, docent*
Mats Winroth, *Chalmers, professor*
Rolf Wolff, *EBS, professor*
Pär Åhlström, *HHS, professor*
För en komplett förteckning över alla
IMIT-fellows se: www.imit.se

Adjungerade:

Armand Hatchuel, *Ecole des Mines, professor*
Astrid Heidemann Lassen, *Aalborg University, associate professor*
Anders Ingelgård, *AstraZeneca, DU, docent*
Paul Lillrank, *Aalto University, professor*
Bertil I Nilsson, *Resursbruket AB, tekn lic*
Rami Shani, *Cal Pol Tec, professor*

ORGANISATION

Föreståndare:

Martin Sköld

Stabsfunktioner:

Redovisning: Carina Blomkvist
Projekt- och ekonomistyrning: Bengt Karlsson
Kontorschef Göteborg: Lucas Hörte

Möjlighet att ansöka om satsningsmedel för nya forskningsprojekt

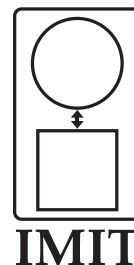
Du som är forskare inom området "Innovation and Technology Management" vet väl att du kan ansöka om satsningsmedel från IMIT för arbete med större ansökningar, pilotprojekt, eller andra typer av aktiviteter som syftar till uppstart av nya projekt och som kan vara svåra att finna annan finansiering för. IMIT har ingen formell utlysning av dessa satsningsmedel utan ansökningar kan lämnas in när som helst under året. Ansökningar innehållande projektbeskrivning och budget bör ej överstiga tre sidor och skickas till IMITs föreståndare Mats Magnusson (mats.magnusson@imit.se). Beslut om finansiering fattas vanligen vid påföljande styrelsemöte. Några exakta undre eller övre gränser avseende projektomslutning finns ej, men en vanlig nivå på hittills beviljade ansökningar är 100-300 kkr.

Stiftelsen IMIT är ett forskningsinstitut

Stiftelsen IMITs målsättning är att bedriva och stödja forskning och utveckling inom teknisk, industriell och administrativ förnyelse, samt att utföra utbildningsinsatser inom detta område. Bakom stiftelsen IMIT står IFL vid Handelshögskolan i Stockholm, Chalmers tekniska högskola, Kungliga Tekniska högskolan och Lunds tekniska högskola.

IMITs forskning behandlar först och främst hur teknisk utveckling kan nyttiggöras genom tillförsel av industriell och ekonomisk kunskap, exempelvis inom områdena projektledning, produktionsledning, samt ledning och organisering av innovationsverksamhet. IMIT bidrar till att sprida kunskap genom forskningsprojekt, magasinet "Management of Innovation and Technology", och genomförande av seminarier, workshops och konferenser för såväl forskare som verksamma i industrin.

För mer information om IMITs verksamhet se www.imit.se



Vi berättar gärna mer om vår verksamhet och vad vi kan göra i samarbete med er.

Stiftelsen IMIT, 412 96 Göteborg. Besöksadress: Chalmers, Vera Sandbergs Allé 8. Telefon 031-772 12 20

LÄS MER PÅ WWW.IMIT.SE