

精益生产方式下企业目标成本的设计

胡国强(博士)

(广西财经学院 南宁 530003)

【摘要】实现精益生产方式下成本管理目标的前提,在于从行业、市场和生产层面对企业的目标成本进行科学的设计。精益生产方式下企业目标成本的设计包括生产作业系统的特征分析、目标成本的设定、目标成本的分解与“筑入”、目标成本设计的评价与选择等方面。

【关键词】成本管理 精益生产方式 目标成本

一、精益生产方式下企业生产作业系统的特征

精益生产方式对生产过程中的人员、物料、设备、信息等要素采用“拉动生产方式”进行组织和控制,看板控制系统就是这种方式的具体应用。其生产作业系统特征具体体现在以下几个方面:

1. 拉动式准时化生产。以最终用户的需求为生产起点,强调物流平衡,要求上一道工序加工完成的零件立即可以进入下一道工序,最终实现零库存。依靠看板形式传递工序间的需求信息。生产中的节拍可由人工干预、控制,保证生产中的物流平衡。

2. 全面质量管理。强调由过程质量管理来保证最终质量。要求在每一道工序都对质量进行检验与控制。重在培养每位员工的质量意识,保证及时发现质量问题。在生产过程中发现质量问题,可以立即停止生产,直至解决问题,保证不出现对不合格品的无效加工。对于出现的质量问题,一般是由组织中的相关技术人员与生产人员协作解决。

3. 团队工作法。每位员工在工作中不仅仅要执行上级的命令,更重要的是积极参与,起到决策与辅助决策的作用。组织团队的原则并不完全按行政组织划分,而主要根据业务关系划分。团队成员强调一专多能,要求能够比较熟悉团队内其他工作人员的工作,保证工作协调顺利进行。团队工作的基本氛围是信任,并以长期监督控制为主。团队的组织结构是变动的,应针对不同的事物建立不同的团队,同一个人可能属于不同的团队。

4. 并行工程。在产品的设计开发期间,将概念设计、结构设计、工艺设计、最终需求等结合起来,保证以最快的速度按要求的质量完成。各项工作由与此相关的项目小组完成。进程中小组成员各自安排自身的工作,但可以定期或随时反馈信息,并对出现的问题协调解决。

5. 特有的生产技术、管理技术和生产布局。精益生产方式下的生产流程一般采用流水线生产技术、JIT生产管理技术、看板控制系统以及全面质量管理生产管理技术等,生产布局一般采用U型布置。

二、精益生产方式下企业目标成本的设定

精益生产方式下的一切思考方法和改善方略,归根结底必须与成本降低相关。行业、市场、生产三个层面的目标成本设定应遵循下列逻辑:

1. 行业层面的目标成本设定。采用精益生产方式的企业通过对行业所处的生命周期阶段以及现有和潜在的竞争对手、客户、供应商、替代品、价值链和成本动因的分析,一般决定固守自己所在的行业。所以,这种企业一般选择以稳定型的竞争战略为主,采用的是以成本领先为主的行业成本竞争战略。也就是说,采用精益生产方式的企业在行业层面其成本管理的目标应该是追求自身成本比该行业内其他企业的成本要低,至少不应高于所在行业的平均成本。

2. 市场层面的目标成本设定。采用精益生产方式的企业在设定适应企业以成本领先为主的行业成本竞争战略的目标成本以后,通过对企业产品所处的市场环境和自身能力的分析,对市场层面的企业产品或劳务的目标成本进行第二次设定,即对企业将要生产的产品进行市场定位。首先,用BCG矩阵分析法可以分析出本企业产品属于明星产品、问号产品、金牛产品还是瘦狗产品,着重发展明星产品和金牛产品,淘汰问号产品和瘦狗产品;其次,用GE矩阵分析法或产品寿命周期分析法可以了解产品在市场中的地位,延长自身产品的成长期和成熟期,缩短自身产品的投入期和衰退期;最后,通过对客户、供应商和竞争对手情况的分析,以行业层面设计的目标成本为基础,以总成本领先市场竞争战略为指导,为自身的产品设计出具有市场竞争力的目标成本。

3. 生产层面的目标成本设定。采用精益生产方式的企业在设定出适应企业行业和市场战略的目标成本以后,通过对企业产品所处的市场环境、产品的生命周期以及自身能力的分析,对生产层面企业产品的目标成本进行第三次设定,即对某种产品的具体成本竞争战略进行抉择。首先,采用价值链和成本动因分析法对企业自身和竞争对手进行分析;其次,采用成本企划和作业成本管理确定产品的目标成本;最后,采用预算管理、全面质量管理和责任成本管理对成本进行有效控制。

三、精益生产方式下企业目标成本的分解与“筑入”

1. 企业目标成本的分解。

(1) 顾客维度的产品目标成本分解。在进行顾客维度产品目标成本的分解时，一方面是对顾客所需产品的功能进行定位和分解，即对顾客为什么需要该产品、该产品能够满足顾客哪些方面的需要、顾客愿意付出多大的代价等问题进行分析和测算；另一方面是确定该产品的价值流和成本流，并对顾客所需产品的成本进行分解，通过产品当前成本与市场级目标成本的比较，估计出为达到市场级目标成本企业将要进行多大的成本削减。只有把企业生产顾客所需产品的成本分解到产品的每一个功能和为顾客提供价值的每一个环节，才能明确每一产品的价值和成本流动过程及发现和确定价值流动和成本流动过程中的浪费，并及时予以消除。

(2) 产品形成过程维度的产品目标成本分解。一方面，这种成本分解能让产品的价值流和成本流动起来，使其没有中断和迂回。产品的价值流和成本流的流动要经过供应过程、生产过程和销售过程，所以必须把产品级目标成本分解到这三个过程中，并对各个过程中由于中断和反复等原因造成的浪费进行分析和消除，最终形成产品供应过程、生产过程和销售过程的产品级目标成本。另一方面，这种成本分解能让顾客拉动价值流，即由下道工序告知前道工序具体的需求，给前道工序下达生产的指令，也就是只在顾客需要的时候为顾客提供其所需要的数量和高质量的产品。这里的顾客不单指购买产品的顾客，下道工序的生产者也是前道工序生产者的顾客。如果不是顾客拉动的价值流和成本流，其势必是在制造浪费。

(3) 产品结构维度的产品目标成本分解。这一维度的产品目标成本分解主要是把生产过程的目标成本分解为各种零部件级目标成本和总装成本，再分配到各个责任中心。在分解的过程中，要对产品结构的各个组成部分进行分析，消除对顾客没有价值的组成部分。

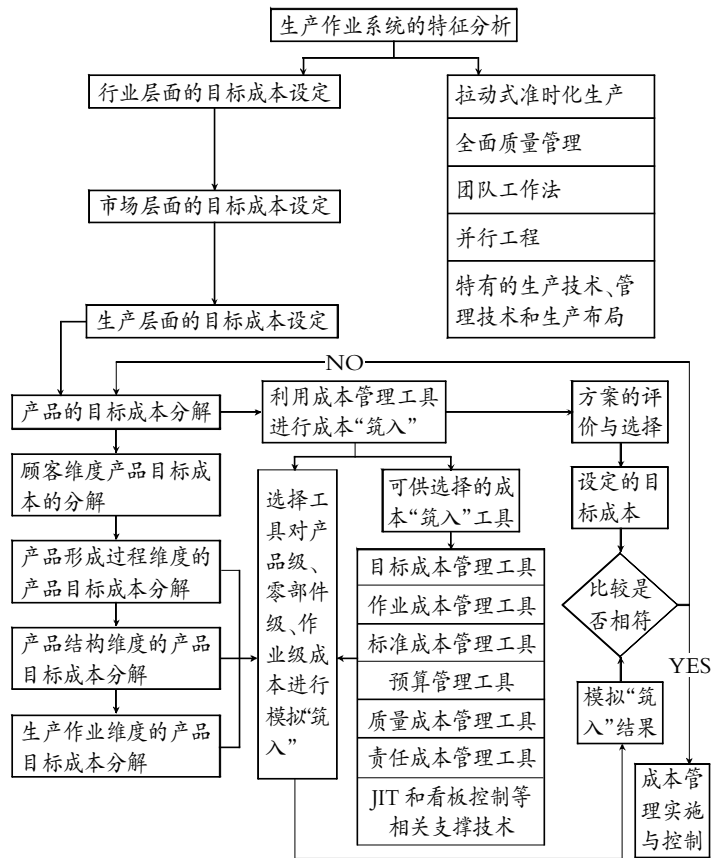
(4) 生产作业维度的产品目标成本分解。这一维度的产品目标成本分解主要是把供应过程和销售过程产品级的目标成本以及生产过程的各种零部件级目标成本和总装成本分配到每项作业上，形成作业级的目标成本。在分解的过程中，要对生产产品的各项作业进行分析，消除对顾客没有价值的增值的作业。

2. 企业目标成本的“筑入”。精益生产方式下企业目标成本的“筑入”主要采用目标成本管理、作业成本管理、标准成本管理和预算管理、全面质量管理、责任成本管理等成本管理工具以及JIT和看板控

制等相关支撑技术。①目标成本管理工具。利用目标成本管理工具对产品目标成本进行不同维度的分解，对产品的形成过程、构成产品的各种零部件、各项作业进行“成本设计”。②作业成本管理工具。利用作业成本管理工具对生产产品的所有作业进行作业的减少、作业的取消、作业的选择和作业的共享，从而降低各项作业的成本。③标准成本管理和预算管理工具。利用标准成本管理和预算管理工具对生产产品的作业进行标准制定，形成标准作业成本，对产品生产过程中的零部件和各项作业的成本进行“成本标杆设计”。通过标准成本控制，进行成本“瞄准”或成本“维持”。④质量成本管理工具。利用质量成本管理工具对生产产品的质量进行全面管理，结合JIT和看板控制等工业工程技术对产品成本进行“筑入”。⑤JIT和看板控制等相关支撑技术。利用JIT和看板控制等相关支撑技术，使产品生产由“推动式”向“拉动式”转变，对库存成本和质量成本进行“切割”和“筑入”。⑥责任成本管理工具。利用责任成本管理工具建立成本中心，通过目标责任成本的制定、实施、控制和考核，对产品成本进行验收和评价。

四、精益生产方式下企业目标成本设计的评价与选择

通过将产品成本的“设计”、“改善”、“瞄准”、“切割”、“筑入”的结果与以全面质量管理为重心的产品质量成本的降低或成本效益提高的标准相比较，进行成本验收与评价，对精益生产方式下的企业成本管理提出改进和创新建议，为下一循环的成本管理实施打下基础。精益生产方式下企业目标成本的设计流程如下图所示。



主要参考文献

1. 门田安弘著,李伟,李晴译.大野语录.北京:东方出版社,2005
2. 胡国强.成本工程管理论.北京:中国财政经济出版社,2006