

# 目标成本管理在“长虹”的成功实践

四川长虹电器股份有限公司 刘碧民

**【摘要】** 本文结合四川长虹电器股份有限公司(以下简称“长虹”)的实际情况,阐述了目标成本管理在实际工作中的运用以及长虹推行目标成本管理所取得的成效,并从长虹目标成本管理的实践中得到了一些启示。

**【关键词】** 目标成本管理 实践 成效 启示

## 一、目标成本管理在长虹的实践

所谓目标成本,是指在新产品开发设计过程中,为了实现目标利润而必须达到的成本目标值。目标成本的实质意味着顾客对产品的可接受价格和资金提供者对获得合理收益的期望。从本质上看,目标成本管理是一种对企业的未来利润进行战略性管理的技术。

在国内家电行业竞争加剧的压力下,同时为了开拓海外市场的需要,长虹从2001年开始推行目标成本管理。首先,从如何满足市场以及顾客对产品的性能、功能、质量和价格的要求入手,通过市场分析来确定一个“市场所允许目标成本”。然后,将“市场所允许目标成本”所代表的竞争性成本压力传递到产品开发与设计者身上,确定一个产品层次的目标成本,称之为“产品设计目标成本”。接着,将“产品设计目标成本”分解到零部件的层次上,确定一个零部件层次的目标成本,称之为“零部件目标成本”,从而又将成本压力转移到前端供应商身上。最后,在实际生产经营中对已设计定型的产品进行事中、事后的成本控制,对实际成本与目标成本的差异进行分析,并加强成本考核。

### 1. 预测目标售价,倒推市场所允许目标成本。

(1)产品联合开发小组中的策划人员协同市场营销部门通过市场调研、分析市场需求,预测行业发展趋势和新品开发方向,结合公司总体规划和产业定位以及客户意向性订单,拟制出新产品开发计划书,明确产品目标市场定位、外型定位、功能定位,并通过消费者需求研究等方法测算出新产品的预计目标售价。

(2)产品联合开发小组中的财务管理人员根据公司中长期发展规划与利润目标,综合考虑销售、利润、投资报酬与现金流量等因素,制定出新产品的目标利润。根据公式“市场所允许目标成本=目标售价-目标利润”倒推出市场所允许目标成本。

实际中确定市场所允许目标成本时应注意以下问题:①长期计划的可信度非常重要。公司通过分析所有的相关信息(特别是对顾客和竞争对手的分析)来制定长期销售和长期利润计划,对任何不切实际的考虑都予以摒弃。②确定目标售价应主要取决于顾客对产品追加价值的看法,这些追加价值来自于产品的功能或性能或质量的提高。③确定目标

利润应紧紧依托旧产品的实际利润,根据市场的变动情况进行调整,设置切实可行的目标利润以保证公司长期利润计划的完成。

### 2. 寻求最佳组合,努力降低产品设计目标成本。

(1)产品联合开发小组中的产品开发设计人员会同成本管理、零部件采购等方面人员根据市场所允许目标成本以及从供应商方面传来的零部件询价信息,综合考虑新产品设计方案,拟制“新产品设计方案论证报告”,计算出新产品的基准成本。所谓基准成本,是指在没有任何降低成本措施并且对新产品的功能、质量、方案等变化情况予以调整之后的产品成本。

(2)计算降本总目标,计算公式如下:降本总目标=基准成本-市场所允许目标成本。

(3)产品联合开发小组采用最佳产品设计组合来确定可实现的成本降低目标的数额。寻求最佳产品设计组合的方法有同步工程法、价值工程法和作业成本分析法。

(4)计算出产品设计目标成本,计算公式如下:产品设计目标成本=基准成本-可实现的成本降低目标。

在企业能力和零部件供应商既定的条件下,设定的产品设计目标成本往往是对市场所允许目标成本放大的结果。如果产品设计不能够实现市场所允许目标成本,说明企业没有达到竞争环境所要求的效率水平。此时,如果将成本降低的总目标与可实现的成本降低目标之间的差额作为战略性成本降低目标,则需要注意以下问题:①战略性成本降低目标的规模不能过大,否则就表明新产品不值得开发。②如果不影响新产品的开发可行性,战略性成本降低目标的规模也不能过小,否则会使可实现的成本降低目标过大,从而导致生产力的崩溃,并最终使得目标成本管理系统失灵。③在新产品值得开发的前提下,可实现的成本降低目标和产品设计目标成本都可作为对供应商施加压力的依据以及进行成本控制与业绩考评的依据。

3. 进行成本分解,制定零部件目标成本。进行成本分解,首先将产品设计目标成本分解到产品的主要功能层次上,再将主要功能层次上的目标成本适当地分解为组件或零部件层次的目标成本。零部件目标成本设定以后,成本压力的一部分就最终传递给零部件的供应商。如果供应商的报价太高,公司

## □·案例分析

便可以和供应商进一步协商,直到达到某种协议。如果供应商通过努力提出的报价低于零部件层次的目标成本,公司可给予供应商一些额外的回报,从而与供应商建立一种共同发展的伙伴关系。即使供应商的报价不比零部件层次的目标成本低,但与以前相比有较大幅度的降低,公司也应给予适当的鼓励。

4. 加强差异分析,严格实行目标成本考核。①以零部件目标成本、产品设计目标成本为依据,加强新产品实际生产经营过程中的事中、事后成本控制工作。②将零部件和完工产品的实际成本与其目标成本进行比较,并分别从消耗和价格方面加强差异分析。消耗差异=标准价格×(实际消耗-标准消耗);价格差异=实际消耗×(实际价格-标准价格)。

差异产生的原因包括两个方面:一是设计的目标成本或分解的零部件目标成本不够合理,在实际工作中难以达到;二是实际生产操作不当或管理不善。对于不够准确的目标成本,要进行评估并加以完善,重新分解各零部件层次的目标成本,根据差异分析的结果对责任单位和个人严格实行成本考核。

### 二、长虹推行目标成本管理所取得的成效

1. 目标成本管理范围大幅度扩张,覆盖到整个产品生命周期。实践证明,将成本管理工作集中在生产制造环节具有很大的局限性,降低成本的成效也非常有限。推行目标成本管理后,成本管理工作从产品的市场定位、研发设计、生产制造、市场销售、售后服务等环节进行全程跟踪与控制,实施“从摇篮到坟墓”式的管理。

这种方法具有以下优点:①强调了与每一产品相关的收入和成本,克服了传统成本只重视制造成本而忽视上游领域(如研究与开发)和下游领域(如客户服务)的成本的缺陷;②突出了产品生命周期中成本发生比率的差异,有利于明确成本管理的重点;③将传统成本管理的时间延长至产品的整个生命周期,从而更符合经济实质。

2. 目标成本的制定依据直接或间接来自于市场,更有利于提高公司综合竞争力。传统的成本管理则是根据企业自身的状况从内部确定各种成本标准,虽然也有助于提高企业的生产效率,但在瞬息万变的市场环境中,对企业竞争地位的提高不会产生很大的帮助。

3. 将目标成本管理工作重点放在产品的开发与设计过程,有助于避免后续制造过程中的大量无效作业,使得大幅度削减成本成为可能。

4. 目标成本管理通过零部件目标成本的传递,将成本压力传递给供应商,通过供应链管理有效降低最终产品成本。这样,成本管理涵盖产品的整个生命周期,更超出了单个企业的界限,实现了企业之间的整合,提高了产品制造商和零部件供应商的竞争力。

### 三、启示

1. 实现设计成本最优的关键在人,应有效调动各方面人员的积极性,发挥团队协作精神,最大限度发挥潜力。长虹在最初推行目标成本管理时,直接从各相关部门指定人员成立联合开发小组,但工资、奖金仍由原部门发放,联合开发小组中各成员的工作绩效没有与自己的收入有效挂钩,并且联

合开发小组成员往往未把小组整体目标放在首要位置,反而站在各部门立场考虑问题,从而使新产品的联合开发工作很难协调。

为了改变这种不利情况,长虹对新产品联合开发小组进行了改革,小组成员的工资、奖金直接由组长发放,组长有权选择小组成员,而小组的收入则与该项产品的市场销售和盈利情况挂钩。经过如此改革后,联合开发小组的成员有了共同的目标和利益关系,在很大程度上解决了以前存在的问题。

2. 努力降低产品设计成本是目标成本管理取得成效的关键所在。为了有效降低产品设计成本,长虹采取了以下三方面的措施:①营造企业文化,强调团队协作精神,使员工在工作中不断沟通,为了达到目标成本而共同努力。②通过制度激励,发挥设计人员的最大潜力,如重奖开发出在市场上获得巨额利润的新产品的联合开发小组。③在新产品联合开发小组中倡导利用价值工程、作业成本等方法进行科学分析和决策,以达到有效降低产品设计成本的目的。

3. 严格成本考核、有效传递成本压力是目标成本管理中不可缺少的一个环节。在制定市场所允许目标成本、产品设计目标成本、零部件目标成本后,产品被投入到正式的生产经营过程,设计成本低并不代表经营中实际成本低和企业一定能够获利。因此,必须以目标成本为依据,随时对零部件外购价格、产成品实际成本、实际销售费用与各自的目标成本进行对比分析,及时发现差异并找出原因,提出改进建议和办法,并针对成本完成情况严格进行成本考核,从而有效地将成本压力传递到公司内部各个环节,充分激活企业内部潜力以实现目标利润。

4. 必须改变为降低成本而降低成本的传统观念,代之以战略性成本管理的观念。战略性成本管理所追求的是在不影响企业竞争地位的前提下降低成本的途径,如果在成本降低的同时削弱了企业的竞争地位,这种成本降低的策略就是不可取的。

5. 积极发挥产品售后服务的正面效应,努力规避其负面影响。为此,可从以下两方面入手:①加强质量管理,降低质量成本。②将顾客作为企业的一项战略资源来对待。在产品的设计和开发阶段,充分利用顾客的消费需求信息优势设计和开发产品,以推进差别化战略的实施;在产品的使用阶段,对顾客进行培训,以便顾客更好地使用企业的产品,降低产品的使用成本。当然,培训成本应与售后服务成本相比较,以两者孰低作为取舍的标准。

6. 财务人员应在目标成本管理中发挥其应有的作用。财务人员应参加目标成本管理的教育培训,成为目标成本管理的联合开发小组成员;在制定目标售价过程中,财务人员要做好顾客需求的成本效益分析以及竞争产品的详细成本分析,帮助公司制定新产品的目标利润;在制定目标成本时,财务人员可提供各种成本资料来帮助企业决定哪些成本要素应包括在目标成本内;在目标成本执行阶段,财务人员可帮助设计各种考核指标。

### 主要参考文献

- ① 缪艳娟.成本目标管理.会计研究,2000;1
- ② 王寅东.成本策划法在我国的产生.会计研究,1998;4