

Practice and Innovation of Strategic Cost Management ——Taking Sichuan NT Company as an Example

Junmin Yuan

New Agriculture Division of Sichuan Tequ Investment Group Co., Ltd., Chengdu, Sichuan, 610000, China

Abstract

Traditional manufacturing enterprises need to establish a strategic cost management system to support their competitive strategy in the fierce market competition. A single management tool or means can not meet the needs of establishing a strategic cost management system. The comprehensive use of management tools such as target cost method, standard cost method and activity-based costing method is used to establish a strategic cost management system that meets the actual needs of competition. This management system can make enterprises have a foothold in the market competition. Taking Sichuan NT company as an example, this paper introduces its practical experience in establishing strategic cost management system and its achievements, so as to provide reference and inspiration for traditional manufacturing enterprises.

Keywords

manufacturing industry; target cost method; activity based costing method; strategic cost management

战略成本管理实践与创新——以四川 NT 公司为例

袁俊民

四川特驱投资集团有限公司新农业事业部，中国·四川成都 610000

摘要

传统的制造企业要立足于激烈的市场竞争，需要建立起战略成本管理体系来支撑其竞争战略，单一的管理工具或手段，无法满足建立战略成本管理体系的需要，综合运用目标成本法、标准成本法和作业成本法等管理工具，建立符合自身实际竞争需求的战略成本管理体系，才能让企业在市场竞争中有立足之地。论文以四川 NT 公司为例，介绍其建立战略成本管理体系的实践经验，以及取得的成效，为传统制造企业提供借鉴和启发。

关键词

制造业；目标成本法；作业成本法；战略成本管理

1 引言

四川 NT 公司作为传统的制造型企业，处在市场激烈竞争的环境，客户对产品价格、质量、服务和交付期都有较高的要求，企业毛利润率逐年下降。为了提高客户满意度和保持市场占有率，企业采取成本领先战略作为主要竞争战略。由于四川 NT 公司的产品成本构成较为复杂，包括设计和研发成本、制造成本、运输成本、安装调试成本等多个环节成本项目，传统的成本核算方式和管理模式没有将全成本要素

纳入成本管理的范畴，生产制造费用采用单一分配标准，不能将资源合理归集到作业活动中，容易形成成本失真。因此，该企业在结合行业情况和自身业务特点的情况下，引入战略成本管理，综合运用和实施目标成本法、标准成本法和作业成本法等管理工具，并充分利用现代信息技术，打造符合自身发展需求的“NT 模式”战略成本管理体系，有效地支撑企业的竞争战略。

2 成本管理的现状及分析

2.1 成本管理周期滞后

企业定期出具成本核算报告，是对已发生业务进行事后核算和分析，成本的调整与波动变化的市场销售行情相比往往较滞后。企业参与投标时多次出现产品成本高于最终中标

【作者简介】袁俊民，四川特驱投资集团有限公司新农业事业部财务总监，从事财务管理、成本管理研究。

通讯邮箱：7448467@qq.com。

价,反映出企业的成本管理与市场行情脱节,并没有得到及时的梳理和调整,原因是成本管理的周期较长,对市场变化的反应滞后,成本管理机制和管理流程无法适应市场竞争。

2.2 没有进行全要素、全流程的成本管理

企业往往只注重生产、采购环节中成本的控制,忽略设计、交付、售后等价值链形成各环节的成本控制;注重日常生产效率的提升、耗用的下降,忽略从成本的源流控制,使成本控制的效果无法达到最佳状态。企业按传统会计核算的要求,将研发费用及产品交付前的运输费和安装调试费计入期间费用,未纳入产品成本分析,未进行产品全要素成本管理。

2.3 产品生产费用分配方式不科学

生产制造企业的产品规格型号和类别较多,产品消耗服务和资源的差异较大,在实施战略成本管理前,生产费用分配到产品的方式,是按产品耗用直接人工成本占总直接人工成本的比重进行分配;消耗的电力是按产量平均分配;各产品共同的材料消耗,未按实际产品实际投入量归集,而是按产品的产出量进行分配。产品生产核算未考虑各项活动引发成本的原因,按单一标准分配生产费用,没有按成本动因进行归集和分配,造成生产费用分配不合理、产品生产成本不准确的问题,在部分产品利润率比较微薄的情况,容易出现成本超出售价的倒挂现象。

2.4 成本管理缺乏信息化工具

制造企业产品的生产工序和原材料往往较多,材料的领用与分配,各生产工序中人工工时、机器工时的消耗、电力的消耗等数据在采用人工统计和计算的方式下,成本计算的准确度不高,核算效率和分析及控制效率都很低下。

3 “NT 模式” 战略成本管理体的设计

对传统财务会计和管理会计进行对比分析,发现管理会计中战略成本管理的思路、方法和工具,适合用于解决企业目前成本管理困境,但单一的方法和工具也还不足以满足成本管理的需求,为此企业结合实际情况,综合运用目标成本法、标准成本法、作业成本法等工具,结合现代信息技术工具,形成了“NT 模式”的战略成本管理体系(如图1所示)。

企业根据市场竞争情况确定产品定位及售价,按预定的利润率倒算出目标成本,并将目标成本分解成标准成本,通过价值分析工程,确定产品各工序料、工、费的标准和成本构成,确定哪些工序需要外包或是自制等。标准成本确定后,依据价值分析确定的各工序的成本标准,进行采购等资源配置及作业,并运用作业成本法进行管理,核算出产品的实际成本。通过实际成本与标准成本的对比分析,发现实际成本各工序和成本构成与目标成本的差异,以目标成本为基础对各责任中心进行考核,将差异分析结论和考核结果反馈到下一轮目标成本制定和资源配置过程中去,循环往复不断降低成本或控制成本。

4 “NT 模式” 战略成本管理体系的实施

4.1 目标成本管理和目标成本的确定

在全流程成本管理过程中,设计是控制成本的首要环节,在目标成本管理中首先要用目标成本指导和规划产品设计,从产品设计环节入手,不断优化产品设计方案,采用高效技术,提高材料利用率、产品的良品率和工人的生产效率。通过设计达到客户对产品的使用价值和形象价值的需求,同时降低产品的成本,以达到产品功能、特性和成本最佳平衡点。

企业通过对市场调查和经济形势的预测,和与客户历次

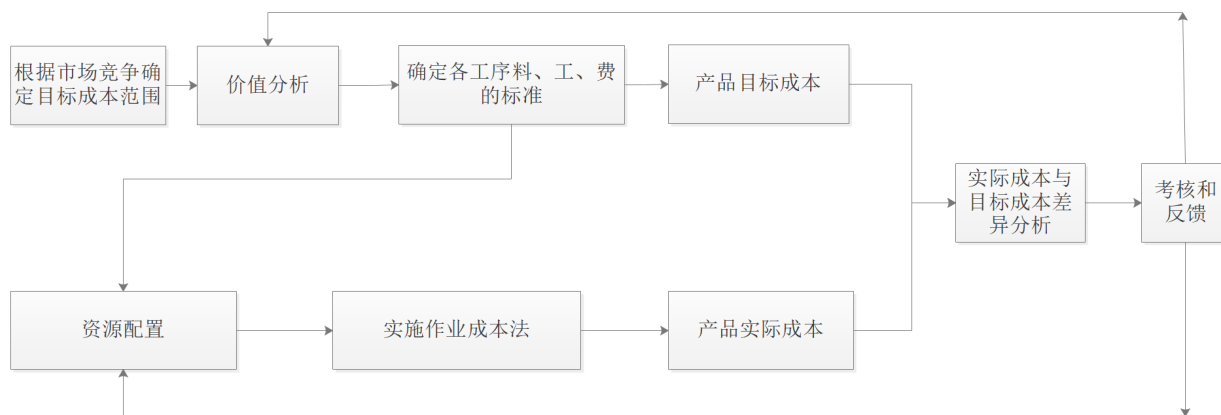


图1 “泥腿模式” 的战略成本管理体系

交易情况,测定产品目标销售价格和目标利润,并参考企业类似产品现行成本,由总经理、营销、产品设计、技术、生产、采购和财务等多部门充分参与论证后,决策出目标产品需要实现的目标成本。再经过价值分析,分解产品成本构成,确定各工序需要的材料、零部件、人工、机器、间接费用等,核算出各工序的标准成本,各工序的标准成本汇总成产品的标准成本,也就是产品目标成本。

在确定目标成本后,通过价值分析将目标成本拆分成各工序的标准成本。对于制造企业来说,标准成本执行力的提升,能帮助企业最大化地获取市场基本信息,同时在进行目标成本的计算过程中,还能结合标准数据进行制造企业的未来形势预测,能更好地实现目标成本管理^[1]。

4.2 以成本目标为导向进行资源配置

各责任中心根据目标成本分解后的料、工、费标准,为产品设计、生产和交付等活动配置资源。资源配置过程可以采取以下方法降低成本:综合采用公开招标、邀请招标、竞争性谈判、定期询价、期货交易等方式进行外部采购,以降低原材料和外购服务的成本;根据历史作业数据和现场试验等方式,测算人工操作效率,用于配置各工序人员数量,以及制定标准工时;配置技术适用、产出效率更高的设备;优化运输路线,减少中转仓库存储、装卸和转运成本;保持经济库存,降低不合理库存和在途物资。

4.3 运用作业成本法核算产品成本

4.3.1 梳理企业资源和作业活动

企业把产品成本产生的活动划分为生产制造环节、生产管理环节、运输环节、安装调试环节等四个环节,把产品所耗用的资源划分为产品直接相关成本、人工工时相关成本、机器消耗电力相关成本、机器工时相关成本、一般性固定费用等五类。

4.3.2 按目标成本匹配作业活动所需资源

把产品生产到交付的全流程的活动按工艺路线细分成最小单位的工序,并在为每道工序添加设置所需的主要材料、辅助材料、模具、机器工时、机器电力消耗、人工工时、该工序特定费用标准、一般固定费用分摊标准等。

4.3.3 建立合理的成本核算类会计科目体系

企业按成本属性把消耗资源、成本活动和会计科目对接起来,建立成本核算会计科目体系。其中,相关科目设置见

表1,并在信息系统中把会计科目通过添加辅助核算项目的方式,把与成本核算相关的会计科目与成本动因建立直接对应关系,提高成本核算的效率和准确度。

4.3.4 按固化路径进行成本归集和分配

按“资源—作业—成本对象—产品”的成本分配路径,进行成本归集和分配。产品成本分配路径和方式见表2。

4.3.5 按产品生产工艺和交付流程核算产品实际成本

按照“NT模式”成本核算体系的标准和成本分配方式,直接实现“资源—作业—成本对象—产品”的成本核算,生成产品实际成本。通过以上步骤和工具的运用,极大地提高了成本核算的效率、准确度和科学性,并实现产品在各工序和所有资源耗用方面,实际成本与目标成本的详细构成展示,为成本差异分析和控制成本提供了有力依据。

4.4 分析与目标成本的差异

目标成本管理可以利用作业成本核算和作业成本管理系统确定实际成本、分析成本的成因,并通过改变产品设计、开发、制造和销售方法发现降低总体成本的方法^[2]。通过对实际成本与标准成本、目标成本的对比,可以发现全流程各工序中实际耗用资源的量和单位成本与标准成本的差异,以及各项活动是否存在低效或无效作业,由此为改进作业方式、合理配置提供科学的数据支撑,从而促进成本管理。

5 战略成本管理取得的成效

5.1 全员成本管理意识得到加强

通过精细化成本核算和成本管理,促使各工序人员了解成本的控制目标,由于将成本控制结果对责任中心实施考核,员工对成本管理的意识进一步得到加强,充分发挥目标成本管理的激励作用。

5.2 成本管理效率和准确性大幅提升

运用信息系统参与成本管理,帮助业务和财务有机融合,实现了数据即时共享,各工序和各岗位的沟通效率得到质的改变,成本核算效率和数据的准确性大大提升。

5.3 有效促进成本管理理念的转变和管理流程的优化

目标成本管理有效促进企业合理组织、配置和运用各项资源,促进企业建立以结果为导向的经营管理机制,时刻紧扣市场动向和客户需求,努力挖掘在价值链中各环节的成本提升空间。并结合作业成本管理,发现和优化低效甚至无效的作业活动,并定期优化内部控制流程和管理流程,形成成

表1 会计科目和核算项目设置对应表

辅助核算项目（按成本动因设置）		会计科目（按会计制度设置）	
一级核算项目（按资源）	二级核算项目（按活动）	一级会计科目	二级会计科目
产品直接相关成本	生产制造环节	生产成本	直接材料
	运输环节	合同履约成本	运输费
人工工时相关成本	生产制造环节	生产成本	直接人工
	安装调试环节	合同履约成本	安装调试费
机器消耗电力相关成本	生产制造环节	制造费用	电费
	生产制造环节	制造费用	折旧费
机器工时相关成本	生产制造环节	制造费用	物料消耗
	生产制造环节	制造费用	维修费
	生产管理环节	制造费用	职工薪酬
	生产管理环节	制造费用	办公费
一般性固定费用	生产管理环节	制造费用	邮电费
	生产管理环节	制造费用	劳动保护费
	生产管理环节	制造费用	财产保险费
	生产管理环节	制造费用	人员保险费

表2 产品成本分配路径和方式

一级会计科目	二级会计科目	分配到产品的路径
生产成本	直接材料	直接归集
合同履约成本	运输费	按产品重量分配每批次运输费
生产成本	直接人工	直接归集
合同履约成本	安装调试费	直接归集
制造费用	电费	按产品在各工序上的理论耗用电力分摊
制造费用	折旧费	
制造费用	物料消耗	按产品在各工序上的理论耗用机器工时分摊
制造费用	维修费	
制造费用	职工薪酬	
制造费用	办公费	
制造费用	邮电费	按产品在各工序上的产量分摊
制造费用	劳动保护费	
制造费用	保险费	

本管理内生动力和长效机制。

5.4 销售毛利率逐步提高

通过目标成本管理,各项成本都有不同幅度下降,有效减少了各类成本浪费,成本实现逐步下降,在售价无提升的情况下,产品销售毛利率实现逐步提高。

6 结语

企业以现有条件为基础,通过实施目标成本管理、标准成本管理和作业成本管理,可以达到降低消耗、降低采购成本、提高劳动生产率从而降低成本的目的。然而,在现有条件下降低成本是有限度的,从成本发生的源流着手,这是成本持续降低的潜力所在,更多地具有战略性,是战略成本管理的重点^[3]。因此,分析和管理成本发生的源流,是日常成本管

理工作之外,需要管理者思考的问题。

成本管理和控制是一项较复杂的系统工程,综合运用目标成本法、标准成本法和作业成本法等管理工具,建立符合自身实际需求的战略成本管理体系,才能有效支撑企业的成本领先战略,并与企业的其他管理体系和战略之间进行相互匹配,从而对企业未来的经营和发展起到积极的促进作用。

参考文献

- [1] 安娜. 目标成本管理在制造企业的应用研究 [J]. 财会学习, 2019(19):90-91.
- [2] 陈磊. 战略成本管理 [M]. 北京: 经济科学出版社, 2020.
- [3] 焦跃华, 袁天荣. 论战略成本管理的基本思想与方法 [J]. 会计研究, 2001(02):40-43.