

持续降低产品成本的系统方略

管理会计在电子信息产品成本竞争中的经典应用

杨毅刚 编著



人民邮电出版社
POSTS & TELECOM PRESS

图书在版编目 (C I P) 数据

持续降低产品成本的系统方略：管理会计在电子信息产品成本竞争中的经典应用 / 杨毅刚编著. -- 北京：人民邮电出版社，2014.10
ISBN 978-7-115-36915-4

I. ①持… II. ①杨… III. ①管理会计—应用—电子信息产品—产品成本—研究 IV. ①F764.6

中国版本图书馆CIP数据核字(2014)第202811号

内 容 提 要

本书将管理会计的知识与高新技术企业的生产实践相结合，阐述了一种不断降低高新技术企业产品成本的实战方法论，以达到持续降低高新技术企业产品成本的目的。本书将变动成本法与作业成本法有机融合，从分析产品生产环节中变动成本的发生动因及产品生产过程中的流程结构入手，从产品变动成本的产生机理上来制定降低产品变动成本的策略方案及具体措施。

本书的读者对象主要是高新技术企业的高、中层管理者；高新技术企业中产品开发部、中试部、生产部和财务部的工作人员。本书既可作为高新技术企业干部、员工的内部培训教材，也可作为高等院校相关专业的工程教育教学的参考书。

-
- ◆ 编 著 杨毅刚
责任编辑 李 静
责任印制 杨林杰
 - ◆ 人民邮电出版社出版发行 北京市丰台区成寿寺路 11 号
邮编 100164 电子邮件 315@ptpress.com.cn
网址 <http://www.ptpress.com.cn>
北京隆昌伟业印刷有限公司印刷
 - ◆ 开本：700×1000 1/16
印张：15
字数：167 千字
-

2014 年 10 月第 1 版

2014 年 10 月北京第 1 次印刷

定价：49.00 元

读者服务热线：(010)81055488 印装质量热线：(010)81055316
反盗版热线：(010)81055315

电子信息产业是我国国民经济的支柱产业，同时电子信息行业也是市场竞争最为激烈的行业之一，即便居民消费价格指数CPI处于高位运行状态，当各类消费品的价格都持续高涨时，电子信息产品的价格历来也都是处于持续走低的态势，这对从事于电子信息行业的企业管理者提出了极高的持续降低产品成本的能力要求。

面对极为残酷的电子信息技术产品价格竞争，许多企业的管理者虽然深感价格竞争的压力，但他们往往认为电子信息产品是高科技产品，只要能提高产品的技术含量就可避免价格战，认为只有那些没有技术创新实力的电子信息企业才会采用价格战的竞争策略，而那些具有技术创新实力的企业应该用技术创新的手段来实现与竞争对手的差异化，当竞争对手的产品卖低价时，他们希望可以凭借在技术上的优势来保持产品高价销售的态势，并以此来避开价格战。这种产品技术领先策略在一二十年前可能真能起到避免价格战的作用，但在当今，全球的电子信息技术行业都处于产品过剩，特别是技术过剩的时代，对大多数企业而言，若仅靠技术领先而没有成本优势时是难以挑战竞争对手的，现在的市场已不能简单接受“高技术产品就应卖高价”这个常理了。以移动通信手机产品为例，移动通信技术更新换代的速度很快，在所经历的1G、2G、3G、4G这四代手

2 持续降低产品成本的系统方略

——管理会计在电子信息产品成本竞争中的经典应用

机中，下一代手机的技术水平都远远超过上一代，但这四代手机的售价却并不像其技术水平那样一代高过一代，如果将每一代手机上市第一年的平均售价从低到高进行排序的话，其价格的顺序为4G、3G、2G、1G，1G手机虽然技术含量最低但其平均价格却是技术含量最高的4G手机平均价格的30倍。可见，在当今技术过剩的电子信息技术行业，仅仅靠提高电子信息产品的技术含量并不能避免产品的价格战。现在有实力进行技术创新突破的企业太多，企业在产品技术创新上所取得的突破，仅代表该企业具备了进入市场竞争的入围资格，企业在产品成本降低上的突破能力才决定最终的竞争结果。所以电子信息行业的制造企业只有同时获得产品技术创新突破及产品成本降低突破时，企业才有持续发展的机会。

可见，对产品成本的降低能力已成为企业成败的决定性因素之一，现在电子信息企业的管理者都已认识到降低产品成本的迫切性，也都在千方百计地采取措施来降低产品的成本。但什么才是正确、有效降低产品成本的系统方略呢？这个问题并不是所有企业都能正确回答的。

到目前为止，我国电子信息行业内许多企业在降本的策略上仍存在着许多认识上的严重误区，认为企业产品的降本财务部的工作而与其他部门无直接关联；认为企业降本的主要工作就是节约费用等。殊不知在电子信息企业的成本、费用中存在着“二八定律”，即在企业的成本、费用总额中，产品成本占比为80%左右，而费用的占比却仅为20%左右，殊不知产品成本作为“二八定律”中的主体，产品成本与产品的特征、生产过程密切相关，产品成本

每时每刻都在生产及经营的各流程、各环节、各岗位中发生，而财务部的人员都不是技术人员，他（她）们也不可能在生产一线岗位上上班，产品成本若不在生产及经营的各流程、各环节、各岗位中进行实时控制、降本，这些已实时发生的产品成本是无法在年终财务决算时靠财务部来降低的，财务部在年终财务决算时的工作是核算出已经发生的产品成本，而无法在事后消除已经发生的产品成本。如果仅靠财务部来单独承担企业降本的工作，势必就会用节约费用的方法来取代企业的产品降本工作，就会仅将节约打印纸，节约用电，控制差旅费等节省费用的方法作为企业降本的工作重点，其结果则是“捡了芝麻，丢了西瓜”。

有的企业在产品降本的方法上存在偏差，认为电子信息产品的成本就是物料清单总成本（BOM成本），将降低BOM成本作为降低产品成本的全部工作。认为只有BOM成本是最刚性（变动成本）的成本，低于BOM成本定价销售产品才是“血本甩卖”，高于BOM成本销售产品就不会亏损。殊不知，BOM成本只是产品刚性成本（变动成本）中的一个组成部分，BOM成本的降低并不能替代企业产品降本的策略。

有的企业不能做到分产品型号进行产品盈亏的独立财务核算，不能对产品线内的各生产班组进行成本的独立核算，仍用成本中心的方式来管理各产品线及产品线内的各生产作业班组。这种管理模式形成了部分产品线滥竽充数的局面，造成各生产作业环节成本失控的结果。这些在产品成本降本上的认识误区及不正确的产品降本方法将会严重影响到企业产品降本的效果，会严重影响到企业的竞

争能力。

其实只要利用管理会计的理论及方法很容易消除这些降本的误区及纠正这些不正确的降本方法。管理会计是将管理与会计相结合的管理科学，管理会计的使命就是通过精细化管理来提升企业的经营效益，管理会计提出了一套严谨、规范、细致的降低产品成本管理体系，管理会计现已成为国外大多数企业产品成本降低、管理的基本方法。但管理会计在国内应用的时间并不长，大多数企业对管理会计的认知较少，很少有企业应用管理会计的方法来进行系统化的产品降本。

管理会计的应用是个性化的应用，管理会计的应用必须要与各行业、企业、产品的特征紧密相联，也就是说管理会计在各个行业的应用模型差别很大。现在市面上基本没有介绍电子信息行业管理会计应用的书籍，更没有介绍电子信息行业用管理会计降低产品成本的实战书籍，此书是国内第一本讲述管理会计在电子信息行业应用的书籍。

笔者在电子信息行业工作了近30年，亲眼目睹了由于大量的企业因降本方法的错误而导致经营困难的实例，也深知管理会计应用在企业降本中的重要作用，这一本书是笔者将管理会计理论与企业降本实际相结合的产物，也是笔者经过多年的探索、实践，总结出的一套降低产品变动成本的系统方略，该书是管理会计在电子信息产品成本竞争中的经典应用，该书中的降本系统方略已在多个企业获得成功的应用。

在本书的写作过程中，高渝新、王迪在编排、校对方面做了大

量的工作，在此深表谢意！

本书中若有不当之处，欢迎广大读者提出宝贵意见，以便于在以后再版时修订，谢谢各位读者。

编 者

2014年8月

第一篇 概述

第一章 概 述	3
第一节 引 言	3
第二节 降低产品成本须全员参与	7
第三节 本书的适合对象	8
第四节 本书的结构和内容	10

第二篇 财务成本管理

第二章 财务成本管理	15
第一节 财务体系	15
第二节 完全成本法	18
第三节 变动成本法	25
第四节 对完全成本法和变动成本法的评价	42
第五节 本章小结	46
第三章 作业变动成本法	48
第一节 作业成本法	49

2 持续降低产品成本的系统方略

——管理会计在电子信息产品成本竞争中的经典应用

第二节 作业变动成本法	56
第三节 按作业特征分解混合成本	66
第四节 本章小结	67

第三篇 产品作业变动成本分析

第四章 生产作业流程各环节的职能分析 71

第一节 按作业流程分解作业	71
第二节 生产计划管理	72
第三节 采购管理	75
第四节 装配生产	76
第五节 单板测试	80
第六节 整机测试	83
第七节 系统测试	84
第八节 发货管理	85
第九节 库存管理	86
第十节 中试管理	88
第十一节 工程管理	90
第十二节 生产过程管理	92
第十三节 本章小结	93

第五章 产品各生产作业环节变动成本分析与归集 94

第一节 生产作业环节成本性态分析及归集	94
---------------------	----

第二节	生产计划管理环节的成本性态分析与归集	95
第三节	采购管理环节的成本性态分析与归集	96
第四节	装配生产环节的成本性态分析与归集	97
第五节	单板测试环节的成本性态分析与归集	100
第六节	整机测试环节的成本性态分析与归集	101
第七节	系统测试环节的成本性态分析与归集	102
第八节	发货管理环节的成本性态分析与归集	103
第九节	库存管理环节的成本性态分析与归集	104
第十节	中试管理环节的成本性态分析与归集	105
第十一节	工程安装、调试管理环节的成本性态分析与归集	107
第十二节	生产过程及质量管理环节的成本性态分析与归集	109
第十三节	本章小结	111

第六章 销售、服务环节的产品变动成本归集 113

第一节	产品销售环节的变动成本归集	113
第二节	产品售前、售后服务环节的变动成本归集	115
第三节	本章小结	117

第四篇 产品作业变动成本核算

第七章 分产品型号核算盈亏平衡点 121

第一节	分产品型号核算盈亏的必要性	121
第二节	产品成本、数量和利润的关系分析	122

4 持续降低产品成本的系统方略

——管理会计在电子信息产品成本竞争中的经典应用

第三节	单一产品盈亏平衡点的核算	127
第四节	同时经营多种产品时各产品盈亏平衡点的核算	129
第五节	本章小结	132

第八章 产品变动成本与产品定价的关系 134

第一节	企业固定成本与产品销售的关系	134
第二节	产品变动成本与产品销量的关系	135
第三节	从产品变动成本看产品定价的策略	136
第四节	产品销售单价不得低于单位产品的变动成本	138
第五节	本章小结	139

第五篇 作业变动成本的降低

第九章 作业环节降低产品变动成本的措施 143

第一节	成本降低的概念	143
第二节	降低采购环节变动成本	145
第三节	降低装配生产环节变动成本	146
第四节	降低单板测试生产环节变动成本	148
第五节	降低整机测试生产环节变动成本	151
第六节	降低发货生产环节变动成本	152
第七节	降低中试生产环节变动成本	153
第八节	降低工程安装环节变动成本	155
第九节	本章小结	156

第十章 全局性降低产品变动成本的策略	157
第一节 用重新设计的方式降低产品变动成本的策略	157
第二节 提高元器件、模块、部件、平台共用度的降本策略	159
第三节 生产线柔性化改造的降本策略	162
第四节 全局性降低产品变动成本的分析、策划	166
第五节 本章小结	169

第六篇 作业变动成本的控制与管理

第十一章 产品全成本核算	173
第一节 产品全成本概念	174
第二节 产品全成本核算	178
第三节 产品全成本投资回报核算	182
第四节 产品全成本的定价	182
第五节 产品全成本降本决策分析	183
第六节 本章小结	191
第十二章 产品变动成本的控制与管理	193
第一节 产品变动成本控制体系	193
第二节 标准成本的制定	198
第三节 按产品型号建立产品变动成本数据库	202
第四节 建立产品变动成本考核体系	204

6 持续降低产品成本的系统方略

——管理会计在电子信息产品成本竞争中的经典应用

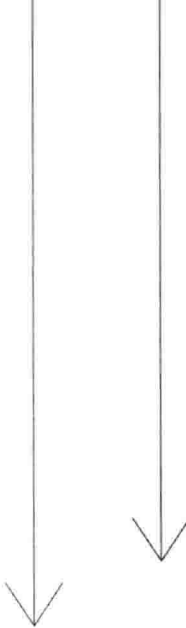
第五节	基于考核的变动成本奖惩体系	205
第六节	实现价值管理	206
第七节	本章小结	208

第十三章 固定成本的控制与管理 210

第一节	与产品有紧密关联的固定成本控制与管理	211
第二节	与产品没有关联的固定成本控制与管理	214
第三节	本章小结	217

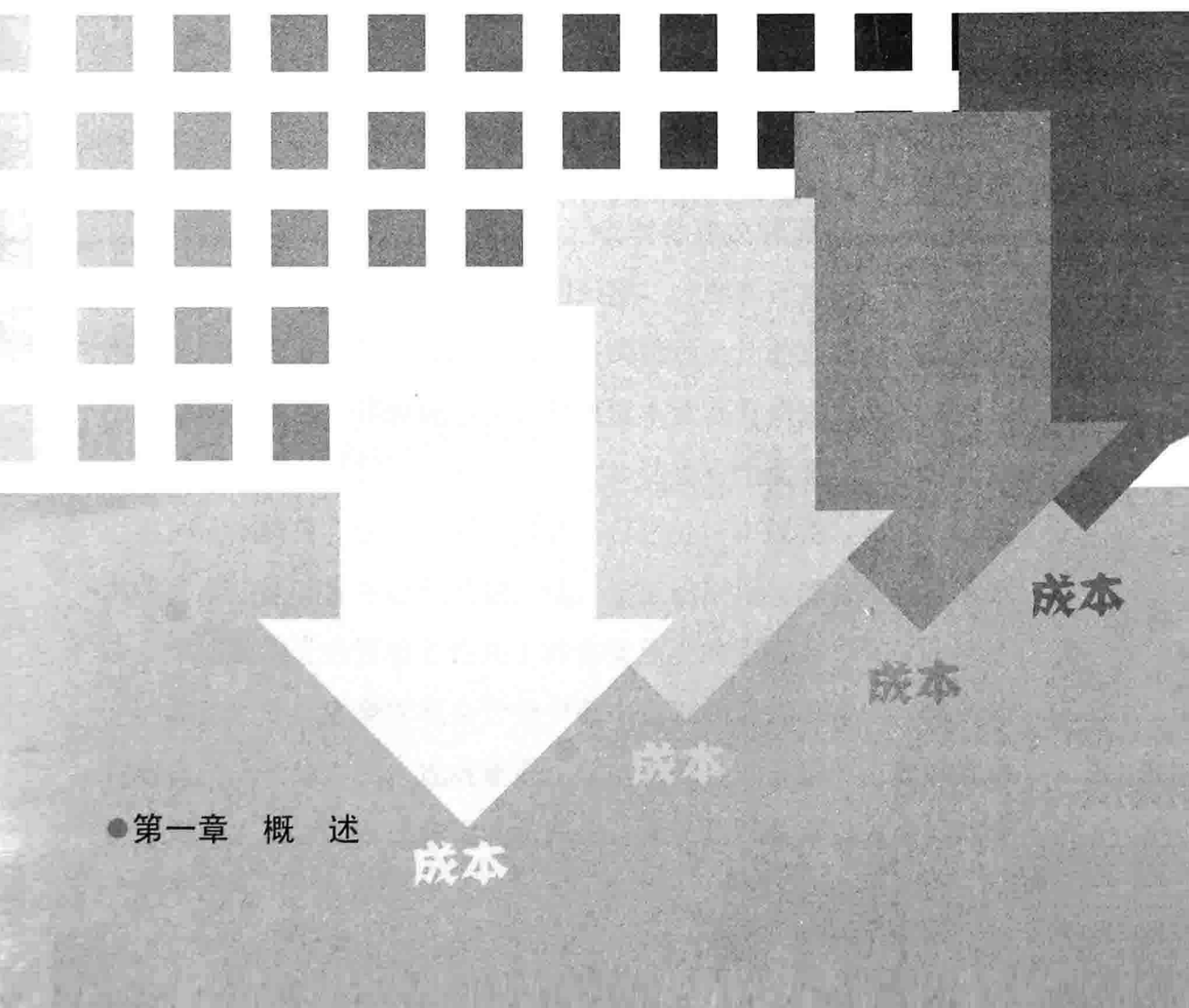
第七篇 结束语

结束语	221
-----	-----



第一篇

概 述



成本

成本

成本

成本

●第一章 概 述

第一章 概 述

第一节 引 言

目前,已经出版了大量的关于成本会计及管理会计的书籍,这些书籍大多都是针对产品成本的归集、分配和计算的,换言之,也就是针对企业财务人员的书籍。各类管理会计的书籍对完全成本法、变动成本法、作业成本法、标准成本法都有系统的介绍,对成本计算方法中的品种法、分批法、分步法也有全面的描述,但是以上各种成本核算方法都有其优点和不足之处,可以说,没有一种成本核算方法能够完全取代其他方法,这就给应用管理会计理论来解决实际问题的企业管理者带来了许多实用上的困惑。

除此之外,大量管理会计类书籍中主要的篇幅都是用来说明如何核算产品的成本的,也就是说,这些管理会计书籍的主要读者是企业财务人员。但在企业管理实践中,企业管理者真正关心的并不

仅是产品成本的核算，产品成本的核算只是一种度量产品成本的手段，产品成本核算并不是企业管理者希望看到的最终结果，企业管理者迫切需要得到的是一种能对产品成本进行控制和管理的方法，希望能找到一种可有效降低产品成本的策略。如何用管理会计的理论，不断降低产品成本，才是企业管理者真正希望看到的结果。

本书的内容，不仅仅停留在对产品成本核算方法的探讨上，而是通过对产品成本核算方法的分析，最终确立出一种能够有效降低产品成本的策略和模式。这种降低成本的策略和模式对高新技术企业来说是至关重要的，它的作用完全不亚于技术创新的突破，它是确保高新技术产品替代传统产品，获得规模市场应用的关键所在。

本书系统地介绍了财务会计中的完全成本法，并通过多个实例来说明，采用完全成本法所得到的产品成本信息、利润信息有时是扭曲的，其核算结果有时是难以被企业管理者所理解的，因而更谈不上企业管理者能依据完全成本法来对产品成本进行控制和管理。但由于完全成本法已成为全球财务制度的通行准则，各企业对外的财务报告，特别是利润表（也称损益表）都是依据完全成本法做出的。因此，现在不可能通过对财务会计中的完全成本法做任何修改来消除其对成本信息、利润信息的扭曲。我们想做的是让企业管理者清醒地认识到这一点，在用完全成本法来核算企业财务报告的同时，应再探索用其他的成本核算、管理方法来进行产品成本的控制和管理，并以此来持续降低产品的成本。

基于以上原因，本书详细介绍了变动成本法，变动成本法按产品成本的性态，把成本分为变动成本和固定成本，并以此进行产品成本的分析和核算。本书通过几个案例，验证了采用变动成本法可