

不懂成本 做不好管理



通俗语言
带你轻松弄明白成本问题

- ① 基本成本知识，详细讲解
- ② 重点管理问题，实例解读

王志红◎著



机械工业出版社
China Machine Press

不懂成本 做不好管理

.....

王志红◎著



机械工业出版社
China Machine Press

图书在版编目 (CIP) 数据

不懂成本做不好管理 / 王志红著. —北京: 机械工业出版社, 2013.5
(财务知识轻松学)

ISBN 978-7-111-42224-2

I. 不… II. 王… III. 成本管理 IV. F275.3

中国版本图书馆CIP数据核字 (2013) 第079097号

版权所有·侵权必究

封底无防伪标均为盗版

本书法律顾问 北京市展达律师事务所

本书作者长期从事成本研究与实践工作, 拥有丰富的经验。作者用通俗的语言写作, 用举例具体化说明成本管理事项, 是企业实务界人士和相关财经研究人员学习成本的好帮手。

全书共分为9章, 第1章分析市场竞争对成本形成的压力, 解释成本管理的必要性; 第2章介绍成本和费用的会计处理, 解释成本与利润之间的逻辑关系, 并指出对成本理解的一些误区; 第3章和第4章分别从决策和业绩评价的角度来认识成本; 第5章分析隐性成本; 第6章和第7章分别说明成本的日常控制和战略控制, 以明确这两种成本控制机制和实施手段的不同之处; 第8章涉及成本改善, 体现消除浪费、消除不增值作业的成本管理思想; 第9章从制度和文化两种层面剖析了成本管理的运行机制, 为企业实施成本管理提供了操作思路。

机械工业出版社 (北京市西城区百万庄大街22号 邮政编码 100037)

责任编辑: 华 蕾 版式设计: 刘永青

北京市荣盛彩色印刷有限公司印刷

2013年6月第1版第1次印刷

170mm × 242mm · 16.5印张

标准书号: ISBN 978-7-111-42224-2

定 价: 39.00元

凡购本书, 如有缺页、倒页、脱页, 由本社发行部调换

客服热线: (010) 68995261 88361066

投稿热线: (010) 88379007

购书热线: (010) 68326294 88379649 68995259

读者信箱: hzjg@hzbook.com



目 录

序 言

第1章 市场竞争对成本形成的压力 /1

- 1.1 竞争及其表现 /1
- 1.2 成本与竞争 /5
- 1.3 适应竞争的成本应对：成本企划 /9

第2章 成本和费用的会计处理及其误区 /16

- 2.1 费用及其分类 /16
- 2.2 各类费用对利润计算的影响 /20
- 2.3 生产费用与产品成本 /25
- 2.4 成本和费用会计处理的误区 /31

第3章 企业决策与成本 /41

- 3.1 决策层次 /41
- 3.2 不同层次决策者对成本的影响 /47
- 3.3 成本性态及其分类 /53
- 3.4 决策中需要考虑的成本 /60

第4章 企业业绩评价与成本 /67

- 4.1 业绩评价的目的和原则 /67
- 4.2 业绩评价与标准成本 /70
- 4.3 责任中心和责任成本 /75
- 4.4 可控成本 /80
- 4.5 责任成本在责任报告中的体现 /84

第5章 隐性成本 /88

- 5.1 隐性成本的概念和特征 /88
- 5.2 隐性成本的种类 /93
- 5.3 隐性成本的管理和控制 /101

第6章 日常成本控制 /114

- 6.1 日常成本控制原理 /114
- 6.2 内控制度与成本控制 /123
- 6.3 日常成本控制的具体内容 /131
- 6.4 标准成本控制系统 /147

第7章 战略成本控制 /167

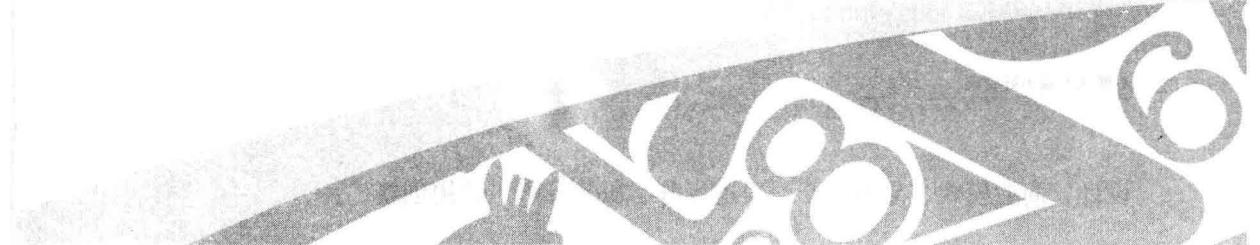
- 7.1 企业战略管理与成本控制 /167
- 7.2 战略定位 /175
- 7.3 价值链成本管理 /186
- 7.4 战略成本动因分析 /195
- 7.5 全寿命周期成本管理 /203

第8章 成本改善 /212

- 8.1 成本改善的含义与特点 /212
- 8.2 成本改善的实施范围和步骤 /216
- 8.3 精益成本管理 /222
- 8.4 作业成本分析 /227

第9章 成本管理的运行机制 /232

- 9.1 成本管理制度 /233
- 9.2 成本管理制度与其他管理制度的融合 /242
- 9.3 成本管理文化 /251



第 1 章

市场竞争对成本形成的压力

企业为了获取利润，必然会发生成本。成本越低，意味着提供相同产品或劳务付出的代价越小，企业越具备较强的竞争优势。对企业来说，无论是短期求生存，还是长期谋发展，成本管理都是一项非常重要的任务。经营者只有意识到成本的巨大压力，才会积极主动地去寻求成本管理的有效途径。本章将具体分析竞争环境条件对成本形成的压力以及企业可能采取的成本应对策略。

1.1 竞争及其表现

改革开放三十多年来，我国一直坚持走市场化道路，不断突破传统计划经济体制的框框，许多产品和服务从原有的指令性计划分配转为通过市场进行调节，各项生产要素也逐步进入市场，从而使国民经济的市场化程度逐步提高。研究显示，我国国民经济的市场化程度已超过 70%，这说明市场机制已在我国社会经济生活中起主导作用。

在这种背景条件下，企业正面临着日益激烈的竞争形势。大企业与中小企业之间、国有企业与民营企业之间、内资企业与外资企业之间在资金、资源、人才、技术、市场等方面进行着诸多较量，致使企业面临巨大的压力。原材料的日益短缺，能源供应形势的日趋紧张，优秀人才的严重流失，劳动力成本的不断上升，厂房和设备等硬件设施装备水平的严峻挑战，加工技术的不断创新，客户市场的激烈争夺，这些已经成为我国企业中比较普遍的现象。

在我国，家电行业属于较为典型的竞争性行业，所以下面以家电行业为例说明竞争的具体表现。家电行业的竞争状况可以概括为以下几个方面：工业

设计、商业模式、品牌创新、渠道变阵、服务升级、营销创新^①。

1.1.1 工业设计

21 世纪的经济竞争，关键在于工业设计的竞争。仅从家电领域的企业战略来看，工业设计也已成为它们的基础性技术，促使中国制造正在向中国创造发生转变。

工业设计绝不仅仅是“外观设计”，而是融合了品牌、结构、材料、颜色、控制、文化等多种因素的核心研发手段。TCL、美的、海信、创维、长虹等大型企业均建立了各自的工业设计机构，有的是作为公司的独立子公司进行市场化运作，有的是作为公司的研发团队出现，有的则属于企业的美术设计部门。虽然形式不同，但工业设计的战略层面均得以体现。家电企业不只是对大型家电产品殚精竭虑地加强工业设计，对小家电等产品也在工业设计环节步步为营。

1.1.2 商业模式

20 世纪的企业发展可以靠技术和市场，但是进入 21 世纪，技术没有了绝对的领先，市场也进入了饱和期，所以壮大企业就必须从模式下手，不断创新商业模式。

我国家电业作为传统的劳动密集型产业，外界对其节能环保要求不断提高，海外市场环境也越来越复杂，而长期赖以生存的人力低成本竞争优势正在快速消失，生存环境越来越差。

我国家电业正在寻求产业链转变，从微笑曲线的最低端向产业链的更高点进军，以期打造全产业链的家电新模式，提高企业的核心竞争力。在彩电业，长虹、TCL、海信等中国彩电企业，纷纷投产液晶模组工厂，建立等离子面板工厂，建立上游面板技术研发和制造的技术体系，积极完善并推动产业链的一体化，最终掌握平板市场未来竞争的主动权。

1.1.3 品牌创新

品牌是一种持久的创新，其作用是帮助企业在竞争中获得优势。受哥本

① 参看生意社网站<http://china.toocle.com/cbna/item/2010-12-04/5536096.html>。

哈根世界气候大会影响,低碳、节能作为一种消费潮流,成为家电企业在软实力建设当中首要考虑的因素,而代表低碳、节能的品牌,也显示出企业的社会责任。

近年来,很多家电企业在履行社会责任上下力气,为品牌镀金。在品牌打造上,突破原有的以产品质量体现品牌内涵,实行产品制造过程的全产业链的节能,以适应时下低碳潮流。荣膺《南方周末》报社与贵州电视台《论道》栏目联合主办的“光荣之路·第二届中国社会责任年会”的“最佳企业社会责任贡献奖”的康佳集团,其社会责任已不仅仅停留在“捐款救灾”这一层面,而是结合企业经营,从本质上实施可持续发展的企业社会责任战略,包括绿色经营者战略,从生产过程的环保控制,到通过其强大的技术研发实力与先进的市场理念推出的系列节能减排低碳产品,既赢得了市场,也赢得了美誉,是一种品牌与社会和谐的新商业文明。

1.1.4 渠道变阵

伴随着竞争的日益加剧,家电行业的整体利润趋薄,为摆脱连锁零售巨头的盘剥,家电制造企业纷纷另辟蹊径,自建渠道,掀起了一股渠道突围浪潮。

在国内一二线城市,国美、苏宁等家电卖场已经布局了相对完善的销售网络,并牢牢地把控住了这两级城市的市场,其他家电连锁企业很难再介入并生存下去。但由于国美、苏宁等扩张能力有限,在三四级市场仍未占据优势,地域性家电连锁企业知名度高过国美、苏宁也并非罕见,因此,企业在三四级市场发展连锁经营仍是大有可为。因此,海尔、美的、格力等纷纷布局三四级市场,抢占销售终端。

此外,传统家电渠道已启动了实体店与网络相结合的发展模式。目前,家电制造企业都看到了电子商务的美好前景,像海尔、长虹、康佳、海信等家电制造企业都纷纷开建网上商城,并取得了不菲的销售业绩。另一方面,随着互联网的发展,京东商城、新七天、世纪电器网、淘宝网均开始销售家电产品,让业内越来越关注这一新兴渠道。

1.1.5 服务升级

伴随着消费者维权意识的提高,在产品、价格竞争日益同质化的时代,售后服务显得更加重要。随着行业发展到一定阶段,特别是企业处在从产品、价格、促销等手段的竞争向品牌竞争的转型时期,售后服务承担起更多的职能,成为企业塑造品牌、实施市场差异化竞争、构建品牌增值内涵的重要手段。为了彰显自己的服务优势,家电企业纷纷在扩大服务范围、提高服务水平上做文章,如延长“三包”时间、承诺免费服务等。服务领域不仅仅局限于售后,而是在售前、售中和售后的全部销售和使用环节中都有体现。

格力开始全面建立售后服务网络短信平台;美的在2010年推进顾客“全满意”工程,监控所有服务环节。几乎所有的主流家电企业均开设了呼叫中心,且绝大多数为24小时服务。西门子家电计划到2010年年底,完成包含3个呼叫中心、30家区域客户服务中心、130家自营服务站以及遍布全国城乡超过2200家服务网点的售后服务网络搭建,以满足开拓中国三四级市场的需要。

未来,家电服务产业升级与转型仍将是家电制造业提升软实力的重要课题,除了家电企业逐步将内部服务部门独立,成立面向社会的第三方专业服务公司外,还在构建家电品牌向服务品牌的转变,推动企业从制造商向服务商的悄然转变。

1.1.6 营销创新

在家电行业致力于创新的趋势下,虽依然重视广告营销,但在营销模式上的创新仍有很多亮点。例如,海尔在世博会营销大战中大获成功,其以全球海尔纷落世博会的创新形式,以开设物联之家、推出庞大阵容物联网家电的创新技术,以签约仪式启动,以及海尔周、海尔日、全球新品鉴赏会、“希望小学走进世博”等精彩活动,加之“海尔物联之家”展区,以与观众互动的创新内容,很好地与世博会游客进行了体验式交流,也让世博游客深刻体会到了“海尔,让生活更美好”的理念。

海尔的营销模式体现了海尔关注社会公益事业的理念,彰显了海尔的品牌价值。

从以上家电行业的分析中可以看出,竞争环境不仅包括技术、市场、品牌、管理、服务等多个侧面,是硬件设施与软件实力的综合体现,而且也涉及眼前与未来、思维理念与技术操作等不同的层次,因而对企业来说,应对竞争格局应该是多方面的、立体的,忽略任何一个方面或角度都可能使企业面临“短板”的威胁。企业既要适应竞争的环境和规则,尽可能避免和消除恶性竞争和不正当竞争,又要创造自身的核心竞争优势,寻求长期持续发展之路。

竞争是市场经济的必然产物。企业无论是在产品、劳务方面,还是在各种生产要素方面,都不再享有过去独特的近乎垄断的待遇,而必须面向市场,与同业的其他企业进行较量,在这种较量的过程中发现自身的优势,求得生存和发展。

1.2 成本与竞争

成本是衡量企业经营管理水平和竞争能力的一个重要指标,是企业经济效益的综合反映。原材料消耗的多少、产量的高低、劳动生产率的高低、质量的好坏、费用的增减、资金周转的快慢以及企业生产经营规模的大小,都直接影响企业的成本。

反观我国企业的现状可以发现,降低成本的潜力是巨大的。我国制造业的人均劳动生产率远远落后于发达国家,仅为美国的 1/25、日本的 1/26。在这种条件下,企业参与国际竞争的能力可想而知。通过减少和消除等待、闲置和浪费,整合资源配置,提高劳动生产率,减少次品返工现象,控制废品发生等手段,实现产品单位成本的不断降低,是提高企业竞争能力的重要途径。

成本与竞争之间具有互动关系,一方面,成本管理水平的提高有助于增强企业的竞争力,因而成本对竞争具有推动作用;另一方面,激烈的竞争又会对成本产生巨大压力,导致成本的大幅度下降。因此,企业应该建立一套适应市场竞争要求的成本管理体系,不断提升企业素质和管理水平。

1.2.1 成本对竞争的推动作用

从许多企业的成功经验中不难发现,控制和降低成本,是提高企业竞争力的有效途径。在面临下游市场和上游原材料双重挤压的困境下,很多企业

选择降低成本的途径，以求得在不增加顾客价格承受负担的前提下，最大限度地节约各项成本和费用消耗，从而增大获利空间。

例如，洛阳玻璃有限公司（以下简称洛玻公司）就充分体会到了加强成本管理对于提升企业竞争能力的推动作用^①。2000年以后，由于全国玻璃行业扩张过猛，产品供过于求的矛盾非常突出，导致玻璃市场无序竞争，市场价格深幅持续下跌，大部分玻璃企业的效益大幅度下滑，洛阳玻璃有限公司也面临着十分严峻的形势：产品销路不畅、大量积压，资金周转困难，公司出现了新的亏损。

洛玻公司通过分析认为，成本费用的上升，使公司产品价格缺乏市场竞争力，从而导致公司效益下滑。降低各项成本费用，已经成为企业获得同行业比较竞争优势的重要环节，甚至是关键环节。为此，洛玻公司在全公司上下、供产销各环节实行了全方位的目标成本管理体系。结果，在国内玻璃市场形势进一步恶化、原材料、燃料价格不断上涨、玻璃行业举步维艰的情况下，洛玻公司上下向内使劲，自我加压，使得2002年度公司可比产品成本降低了1 587.13万元，其中因采购成本降低而降低成本677.94万元，实现销量1 122.19万重箱，同比增加222.56万重箱，增幅24.74%，在销量大幅提高的同时降低营业费用230万元，增加了公司产品的市场竞争力。

更重要的是，通过在全公司供产销各环节、管理各部门全面开展目标成本管理，洛玻公司内各单位管理水平不断提高，全体员工降成本增效益的意识不断加强。洛玻公司通过技术进步进一步降低产品成本，通过产品结构调整进一步提高产品附加值，通过产品质量和售后服务赢得用户的信赖，这些也为公司走出困境、重塑洛玻、再铸辉煌奠定了坚实的基础。

另外一个凭借成本管理获得竞争优势的企业是新飞电器^②。2004年，受国内外钢材、塑料等制造材料价格连续走高的大背景影响，制造冰箱、空调用的铜管、压缩机等的价格均有大幅上扬，冰箱内胆、发泡料等其他材料的价

① 本例根据人民网<http://www.people.com.cn/GB/paper53/9827/903485.html>（2011年1月4日下载）整理。

② 本例摘自新浪网<http://finance.sina.com.cn/chanjing/b/20050531/15171641533.shtml>（2011年1月12日下载）。

格也均上涨 10% 以上，成本的大幅上涨使所有冰箱企业都要面对更加残酷的竞争局面。如何在竞争中取得优势，怎样通过经营模式的创新和精细化成本管理创造效益，成为摆在企业面前非常突出的问题。

新飞电器用高效精简的管理模式与精细化管理方法代替原有的传统做法，将制造成本减少到一定幅度，有效缓解了原材料上涨与冰箱“价格战”的双重压力。新飞电器技术人员张立境提出，在不影响包装质量的前提下，将冰箱包装箱尺寸适当缩小，这样可使单台降低成本 0.6 元，经实施仅此一项措施，全年可节约成本 48 万元，若今后全部推广，全年可节约成本 150 万元。缩小包装箱尺寸在节约包装成本的同时，增加了运输冰箱台数，扩大了仓储数量，从而节约了运输、仓储成本。

新飞电器还通过对内部管理模式进行一系列卓有成效的改革，大力提升了企业的效率，有效地降低了成本。在内部架构的整合上，为了提高企业的运作效率与灵活性，更加贴近市场，新飞电器成立了冰箱、冷柜、空调三个事业部，实行两端资源共享，即采购、销售一个体系，初步实现了企业组织结构由“垂直式”管理向“扁平化”管理的过渡，企业的管理链条大大缩短，劳动生产率显著提高。

为便于各部门切实转变经营思路与职能角色，便于指挥协调，提高整个公司的运作水平与管理效率，公司初步成立了成本中心、利润中心及服务中心三大平台。各事业部通过模拟市场体系、优化组织流程、加强成本考核，有效地控制了各类人员数量，减少了原材料消耗及水、电、气、暖等各类费用，有效地降低了制造成本，提高了劳动生产率。

新飞电器还积极发挥采购资源平台共享的优势，利用自己的品牌优势及在财务结算方面的良好信誉度，通过冰箱、空调、冷柜集中采购，发挥规模化优势，大大降低了采购成本，并通过多种形式的“招标竞价”，使原材料价格有较大幅度下降，提高了公司产品的市场竞争力。

1.2.2 竞争对成本的促进作用

从产品市场的角度来说，竞争往往意味着成本的降低。因为企业之间的竞争很大程度上就是价格的竞争，在质量相同的情况下，顾客通常会选择较

低价格的产品和服务，所以竞争优势往往表现为低价格优势。

而价格又取决于成本，企业如能获得成本方面的优势，就可以承受低价格对利润空间的挤压。在相同的价格条件下，成本越低，利润就越多。所以，当激烈的竞争导致价格大幅度下跌时，那些能够继续维持生存的企业，通常都会在成本上保持优势。可以说，企业之间的竞争归根结底是成本的竞争。



案例

美国西南航空公司在激烈竞争环境中的生存之道

第二次世界大战以后，美国航空业一度被四大航空公司（美国航空公司、达美航空公司、联合航空公司、西北航空公司）占据了绝大部分的市场份额。它们牢固地把持着自己的地盘，竞争已达到白热化程度，相互压价和争先开展的广告和公共活动使航空公司的利润减少，成本仍在上升。

在这种背景条件下，成立于 20 世纪 70 年代初的美国西南航空公司（以下简称西南航空公司）发现，大航空公司大多选择长途飞行而对短途航班很少涉足。随着战后美国经济的发展，国内的商务旅行日益频繁，加上美国的疆域广阔，使得短途航运市场成为一个千载难逢的商业机会。于是，美国西南航空公司不与实力强大的老牌航空公司形成正面冲突，而选择把汽车作为竞争对手，制定了“与汽车竞争”的低价竞争战略。该公司选择单一的波音 737 飞机机型，同时保持地勤人员少而精，努力降低培训、维修、保养的成本；在飞机转场方面，尽可能选用起降费、停机费较低的非枢纽机场；在时间安排上，公司以密集的班次著称，在一些热门航线上比其他的竞争者开出两倍或者更多的航班。另外，尽可能减少飞机在机场的停留时间，保证飞机的高离港率，与其他航空公司客机需要 1~2 个小时的飞机滞留机场的时间相比，西南航空公司 70% 的飞机只有 15 分钟。总之，公司实现了产品或服务的整体品质或价格与成本之间的最佳匹配，因而在顾客满意度上一直是业内的佼佼者。

结果，西南航空公司取得了非凡的成绩。从运营成本上看，西南航空公司每座位英里的运营成本比联合航空公司低 32%，比美国航空公司低 39%，比达美航空公司低 29%，比美国西北航空公司低 15%；美国航空业每英里的

航运成本平均为 15 美分，而西南航空公司的航运成本仅为 9 美分；在洛杉矶到旧金山航线上，其他航空公司的票价为 186 美元，而西南航空公司的票价仅为 59 美元。1993 年第四季度至 1994 年间，西南航空公司在成本已经很低的前提下，又将成本从平均每座位英里 7.11 美分进一步降低到 6.94 美分。

资料来源：根据百度文库 <http://wenku.baidu.com/view/e187493610661ed9ad51f3af.html> 整理。

从美国西南航空公司的实例中可以看出，激烈竞争的美国航空业促使美国西南航空公司获得了低成本优势，促进了航空业成本的下降。反过来，这种低成本又使该公司树立了在航空业中的竞争优势。

1.3 适应竞争的成本应对：成本企划

前面的分析表明，竞争会促使企业不断改进成本管理水平，而成本管理水平的提高又可以使企业获得更大竞争优势。本节将通过对日本企业成功的成本管理——成本企划的分析，来进一步证明竞争与成本的这一关系，同时提出顺应竞争环境的成本管理的基本思路。

1.3.1 成本企划的诞生和发展

成本企划（target costing）是由日本丰田汽车公司首推的，源自该公司的新车开发和车型更新。在丰田公司 1959 年的社史中首次出现了“成本企划”这一术语，具体描述为“在设计、试产和生产准备等阶段，各相关部门通力合作以达成目标成本，这样就逐渐开始走向所谓‘成本企划’的体制”。其后，丰田公司在成本企划方面取得的进展包括：① 1962 年，开始导入价值工程这一成本企划的主要工具。② 1963 年，对企业的全体员工明确提出了成本管理的三大支柱：成本维持、成本改善和成本企划。③ 1967 年，丰田公司制定了“成本企划实施规则”，明确规定了成本企划实施的具体步骤及其责任部门，使成本企划成为一种制度化的组织活动。④ 1969 年以后，丰田公司的成本企划不仅运用于新车开发设计阶段，而且扩展到全部车型的开发、设计、改造阶段；同时在实施范围上突破了丰田公司内部的限制，开始将协作企业也纳入成本企划活动，实现了确保产品全过程目标利润的成本控制。

之后，以汽车业为中心，成本企划在日本许多行业中得以迅速推广，包括丰田汽车在内的许多知名的大企业，如日产汽车、松下电器、日立制作所、东芝、夏普、佳能、卡西欧、村田机械等，都实施了成本企划。从 20 世纪 80 年代后期起，更多日本企业实际导入了成本企划制度。调查结果显示，在运输用的机器、电机、机械、精密机器等产业的受访企业中，80% 左右的公司以某些形式实施了成本企划。

1.3.2 成本企划的实施程序

成本企划是一种在新产品的企划与开发中，根据顾客需求设定目标成本，并通过不断改进设计，以达到目标成本要求的综合性管理活动。成本企划涉及新产品从基本构思立案至生产开始阶段，基本的实施程序可归纳为五个方面：新产品企划、成本企划目标的决定、成本企划目标的分配、产品设计与价值工程、生产准备和量产。现以丰田公司的成本企划实施程序为例做如下介绍。

1. 新产品企划

这一环节属于新产品构思和规划阶段，需要从企业长期利润规划和未来新产品规划两个方面着手进行。新产品企划工作由产品经理负责，实行的任务包括新产品寿命周期计划、综合新产品计划、商品规划、产品规划构思和开发提案等步骤。①新产品的寿命周期计划。规划部门根据各车型的寿命周期，估算该车种在设计、试制、生产准备各方面所花的人力、新增设备费用、试制费、开发费等一切费用，做出各车型的车型寿命周期的利润计划方案。新车型的寿命周期计划要纳入长期利润计划当中，成为综合、归纳各种新产品寿命周期计划的基础数据。②综合新产品计划。把各车种车型寿命按年度划分，将各车型的换型或部分换型工作综合起来，形成全部车种的综合计划。该计划是结合公司的经营战略和长期利润计划，对各车种的“个别新产品寿命周期计划”进行调整之后形成的。③商品规划。商品规划是以市场分析为出发点，针对应该把什么样的商品投入什么样的市场，对如何将商品在特定的对象市场上大量投放等问题做出计划。④产品规划构思。根据产品规划方案，决定新车型构成、式样、规格及生产规模，作为今后设计活动的出发点，同时决

定该车型的目标售价、预计销量及成本框架，生成新车开发提案。⑤新车开发提案经高阶主管所组成的产品企划职能委员会核准后，即进入决定成本企划目标的阶段。

2. 成本企划目标的决定

成本企划目标即通过设计活动所需降低的成本目标值，是许可成本（allowable costs）与估算成本（estimated costs）之间的差额。用公式表示如下：

$$\text{成本企划目标} = \text{估算成本} - \text{许可成本}$$

许可成本由目标销售价格扣除目标利润来决定，目标销售价格^①取决于新车未来的销售前景，而目标利润则由公司根据目标利润率制定。

估算成本通过累计法进行计算，即以现有技术水准为基础，不考虑成本降低的改善活动而产生的成本。具体估算时，通常在现有车型的成本基础上，加减变更部分的成本差额即可。尽管汽车的零组件总共有 20 000 件左右，但在开发新车时，通常因变更而需重新估计成本的约有 5 000 件。

3. 成本企划目标的分配

成本企划目标确定之后，接下来进入开发设计阶段。以产品经理为中心主导，来自设计、生产技术、采购、销售、生产、会计等部门的人员加入产品开发计划，组成一个超越职能领域的横向组织，称为跨职能委员会（cross-functional committee）。

为了对成本企划目标进行分配，需要对开发提案进一步详细分解，制定车辆造型设计计划，发动机、驱动、底盘等功能的结构、规格设计方案，成立相应的设计部，如引擎部、驱动设计部、底盘设计部、车体设计部、电子技术部、内装设计部等，再将成本企划目标进一步细分分配给各个设计部。当然，并不是各设计部一律降低多少百分比，而是由产品经理根据以往的实绩、经验及合理根据等，与各设计部进行数次协调讨论后才予以决定。

① 目标销售价格的确定一般可以有两种方式：一种是以成本为基准的方式，即在全部成本或变动成本上加上一一定比例的利润。当市场为卖方市场、本公司产品的品质与其他公司产品相比有明显优势时采用这种方式；另一种是以市场价格为基准的方式，即以市场上竞争产品的价格的形式。当产品自身品质、功能与竞争产品相比无多大差别，或者产品面临成熟、饱和的买方市场时，通常采用这种方式。

为便于掌握目标达成活动及达成情况，设计部还会将成本目标更进一步地按零件类别予以细分。另外，每个零件的成本又按费用项目，分解成原材料费、购入零件费、直接劳务费、间接变动费、专用设备折旧费、试制费、开发费、直接销售费、一般管理费、间接销售费等。

4. 产品设计与价值工程

成本企划活动的目标细分至各设计部后，各设计部即开始从事设计及实行价值工程（value engineering, VE）。对设计部门来说，其目标不仅是要设计出符合顾客需求并具良好质量及性能的产品，而且必须达到成本目标。应当把产品的目标成本揉进产品图纸中去，也就是说“符合成本的设计”才是产品设计的目的。至于中间过程要通过降低多少材料费或加工费等来达成目标，则由各设计部视其创意功夫而定。

设计部门根据不同零件目标成本及其他相关部门提供的资料制成“试作图”，再根据试作图实际试作。成本企划课^①对试作方案的成本进行估算，并与成本企划目标进行对照。若估计的成本与目标成本间仍有差距，未达目标成本，则产品设计方案需要进一步调整和完善，各部署需要协力实施VE检讨，并依照检讨结果对试作图加以修正（包括改善材料式样、零件数、加工方法、加工时间等），从而形成绘制试作图→实际试作→估计成本→未达目标成本时实施VE→修改试作图→修改后实际试作→再估计成本→再修改试作图……的循环程序（通常会经过3次左右的试作），直至汽车的性能、质量以及成本均达到目标水平，设计工作才告完成。可以说，成本企划是通过多重循环和逐次挤压，最终达到成本降低目的的。

5. 生产准备和量产

进入生产准备和量产阶段，除检查确认生产设备及组装线的准备状况、决定具体的制造程序、决定产品售价及采购部门开始进行外购零件的价格交涉外，成本企划科还要执行最后的成本估计，掌握目标成本的实际达成状况，进行成本企划实绩的评估，确定责任归属，最终衡量成本企划活动的成果。

① 丰田内部与成本企划有关的会计工作，主要由会计部门的成本管理科及技术部门的成本企划科分别承担。前者的工作包括策定目标利润、估计内制零件的价格，是掌控整体实绩的事务局，后者则负责成本预估、确认设计部门的目标达成程度，是负责VE活动的事务局。