

湖北人民出版社

目标成本管理

张菁山 编著

MUBIAO CHENGBEN GUANLI

目标成本管理

张青山 编著

目标成本管理

张晋山 编著

•

湖北人民出版社出版、发行

石首市第二印刷厂印刷

787×1092毫米 32开本 7.125印张 1插页 14.8万字

1989年9月第1版 1989年9月第1次印刷

印数：1—4 500

ISBN 7—216—00478—7

F·64 定价：2.50元

增强成本观念

(序)

收到张菁山同志的书稿《目标成本管理》，作者恳请作序。题词作序常为名人名家所为，自知名人莫属，但可权作第一读者，写点读后感吧。

读完书稿，感受有三：

第一，必须增强成本观念。社会主义经济仍然是商品经济，商品经济必须讲核算，必须讲劳动耗费和劳动补偿，而且劳动补偿必须大于劳动耗费，才有可能不断满足社会日益增长的物质文化生活需要，为此必须核算成本。怎样确定成本目标？怎样建立科学的成本决策和控制系统？怎样进行成本的分析与考核？《目标成本管理》一书对以上问题进行了简明、通俗的阐述，提供了比较系统、全面的答案。因为作者具有较为丰富的实践阅历和管理经验，因而书中论及的目标成本管理的操作性也很强。

推广目标成本管理，对于我们中国来说，不仅是一个知识准备不足、管理操作不会和经济体制僵化的问题，我认为更为重要的是成本观念问题。由于中国实行了数千年的自然经济和几十年的产品经济，成本观念实在太薄弱

了，以致在“文革”中出现了“收不到稻谷收稻草，收不到稻草收思想”的荒谬口号，“不算经济帐，只算政治帐”成了企业的信条。随着经济改革的深入，我国企业商品生产者的主体地位逐步确立，目标成本管理已成为企业管理的重要内容，企业的成本观念已开始强化，现在十分必要的是将成本观念传递给企业的每一个生产者主体，企业的每一个职工。我想此书的出版在强化人们的成本观念的过程中将起到积极作用。

新中国的建立，社会主义制度的建立，是千百万革命先烈抛头颅洒热血换来的，付出了极大的代价和牺牲。对此我们曾经有过强烈的代价观念和成本观念，而现在淡化了。在社会主义革命和社会主义建设的长期实践的历史过程中，我们还不断地面对着各种新的选择。世界上不存在十全十美的选择，不存在不付出代价的选择，不存在不付出成本的收获。也许选择了公平，却牺牲了效率；也许选择了稳定，却牺牲了创新。改革中的种种矛盾和冲突告诉我们，对待何种选择，全民都应该具有成本观念和代价观念。遇事要权衡利弊。两利相权，取其大，两弊相权，取其小。我们应该学习组织成本理论，以确定企业最优的组织结构；学习交易成本理论，以确定企业最优的流通结构；学习制度成本理论，以选择一个既适合中国国情，又充满生机和活力的具体经济制度和政治制度。

第二，要把降低成本作为企业文化来建设。不久前，当我们站在几千年的历史跨度，从文化的深层背景中反思十年改革的时候，企业界、文化界、经济理论和新闻界提出了“企业文化”建设这一热门话题。企业文化是什么？

是企业创造的物质财富和精神财富的总和，是企业自己的价值观。这种抽象的定义还很难理解。一位在美留学并在美从事实业已获成功的中国学生对此见解犹深。前年，中信集团购买了美国一家破产的钢铁厂，成立了中兴钢铁公司，中信派这位学生出任董事长兼经理，短短一年，他将这家中型的钢铁公司起死回生，成效显著，振动了全美冶金界，美国《幸福》杂志曾探究他的治厂秘诀，他侃侃而谈：“杜帮集团的文化是安全；柯达公司的文化是全检系统、优质服务；丰田的文化是市场覆盖率，提出有车必有路、有路必有丰田车的口号；中国大庆的文化是铁人精神、三老四严的作风；我们中兴公司的文化就是降低成本！我们的全部工作都是要使降低成本的精神成为每个职工的价值自我实现的内容，成为每个职工认同的目标，成为一种企业的价值导向和企业行为方式的指向，它不是一句空洞的口号。”看看现实生活中的绅士作风和惊人的浪费，我痛感到，成本观念不只是一种应该树立的经济观念，也是一种应该倡导的新文化观念和新社会观念。

第三，全社会都来降低社会成本。在经济核算活动中，我们往往比较注重材料成本和工资成本，而容易忽视产品的社会成本。《目标成本管理》一书也没有用足够的篇幅去探讨这个问题，这是令人遗憾的。

我们常以中国资源丰富、材料成本低廉、劳动力多、工资成本低为优势吸引投资者。然而，在国外投资者的视野中，“社会成本”却是一个很重要的经济变量，他们是十分重视社会成本的。往往由于中国的基础设施落后、官僚作风严重、旧体制僵化、办事效率低、社会成本太高等原

因而使外国投资者望而却步。为了吸引国外投资者，为了使我们的整个经济提高效益，使我们社会主义制度的优越性得以充分体现，我们应该坚定不移地推进经济改革和政治改革，努力降低社会成本。

本书的作者长期以来在实践中刻苦钻研，注意对实际问题从理论上加以总结和研究，终于有了收获。摆在我们面前的这本书就是他的汗水和心血的结晶。我在这里写下几点读完此书的心得，作为序，并就教于作者和广大读者。

伍新木

1989年4月于珞珈山

目 录

第一章 概 论	1
第一节 目标成本管理的意义	1
一 目标成本的概念.....	2
二 目标管理与企业的目标.....	4
三 目标成本管理的作用.....	6
第二节 目标成本管理的内容和方法	8
一 目标成本预测的方法.....	9
二 目标成本决策的方法.....	9
三 目标成本控制的方法.....	10
四 目标成本分析的方法.....	12
第三节 目标成本管理的指标体系	13
一 总体目标.....	14
二 目标成本的责任指标.....	14
第四节 目标成本管理的原则和要求	16
一 目标成本管理的原则.....	16
二 目标成本管理的要求.....	19
第二章 目标成本制定的方法	22
第一节 目标成本制定的原则	22
一 可行性原则.....	23
二 激励性原则.....	23

三	科学性原则.....	23
四	可衡性原则.....	23
五	统一性原则.....	24
六	适时性原则.....	24
第二节	目标成本制定的程序.....	24
一	选择目标成本对象.....	24
二	制定目标成本.....	25
三	进行可行性分析.....	26
四	归集目标作出决策.....	26
五	分解下达指标.....	27
第三节	目标成本制定的方法.....	27
一	目标成本制定的方法.....	27
二	目标成本平衡测算的方法.....	30
第三章	目标成本的预测.....	40
第一节	目标成本预测的基本方法.....	40
一	目标成本预测的概念.....	40
二	目标成本预测的基本方法.....	40
第二节	目标利润的预测.....	50
一	变动成本和固定成本的预测.....	51
二	目标利润的预测.....	57
三	预测保证目标利润的销售收入.....	59
第三节	目标成本的测算.....	62
一	目标销售成本的测算.....	62
二	目标生产成本的测算.....	63
第四节	目标成本的可行性分析.....	64
一	成本和时间最优结合的可行性分析.....	66
二	成本和产品功能最优结合的可行性分析.....	75

第四章	目标成本的决策	89
第一节	决策的意义	89
一	决策的概念	89
二	决策的原则	91
第二节	决策的程序	93
一	提出决策目标和可供选择的方案	93
二	搜集整理影响选择方案的有关资料	93
三	编制比较分析表, 对各选择方案作出评价	64
四	选择最优方案	94
第三节	决策举例	95
一	确定目标	95
二	提出备选方案	95
三	搜集影响选择方案的有关资料	96
四	比较和评价方案作出决策	99
第五章	成本标准	103
第一节	概 述	103
一	标准成本的概念	103
二	标准成本的作用	104
三	标准成本的种类	105
四	标准成本与定额成本、计划成本的关系	105
第二节	标准成本的制定	108
一	材料的标准成本	108
二	工资的标准成本	109
三	费用的标准成本	109
第三节	部门控制标准	111
一	按产品结构分解	111
二	按产品的形成过程分解	112

三	按产品的经济内容分解·····	113
第六章	目标成本的控制 ·····	114
第一节	目标成本控制的意义和原则·····	114
一	目标成本控制的意义·····	114
二	目标成本控制的原则·····	117
三	目标成本控制的内容和要求·····	119
第二节	目标成本控制的程序·····	121
一	掌握标准·····	121
二	对比分析·····	122
三	结果处理·····	124
第三节	目标成本控制的方法·····	125
一	产品设计成本的控制·····	125
二	材料成本的控制·····	127
三	工资成本的控制·····	131
四	费用成本的控制·····	132
第四节	目标成本控制的管理体系·····	134
一	建立成本控制的信息系统·····	134
二	实行成本的分级归口控制·····	136
三	建立成本控制责任制·····	138
第七章	目标成本的分析与考核 ·····	141
第一节	目标成本分析与考核的意义·····	141
一	成本分析与成本考核的关系·····	142
二	成本分析与成本考核的作用·····	143
第二节	目标成本差异的计算方法·····	144
一	成本差异的性质·····	144
二	成本差异的计算公式·····	145
三	成本差异分析的原则·····	146
第三节	目标成本的分析·····	147

一	全部产品成本的比较和分析·····	148
二	材料成本的分析·····	150
三	工资成本的分析·····	153
四	费用成本的分析·····	155
第四节	目标成本的考核·····	158
一	责任成本考核的程序和方法·····	158
二	责任成本考核举例·····	160
附录	现代成本名词·····	164

第一章

概 论

企业要有秩序地、高效率地进行生产经营活动,必须实行严格的科学的管理。科学的管理不是单纯的依靠经验,而是借助各种事先制定的科学的程序、标准和一系列现代化的管理方法,对生产经营过程进行控制和调节,用经济的方法来维持生产秩序的管理。这里所说的标准,就是指事先确定的工作目标。企业的管理如果没有明确的目标和有效的组织,工作就会无的放矢,这样也就不会取得良好的经济效果。因此,企业的每一项管理活动都必须围绕一定的工作目标来进行,并对工作目标施行严格的管理。

目标管理是当今世界上比较流行的一种管理方法,已被广泛应用到各个方面。目标成本管理就是根据目标管理的理论而建立的一种成本管理方法。

第一节 目标成本管理的意义

成本是衡量企业经济效益的一项重要指标,是企业制定产品价格的最低经济界限。在商品经济条件下,企业要想以较少的生产耗费取得较大的经济成果,必须加强对成

本的管理。因为，“只有当成本能达到在数量上换回各种已经在产品的生产中被耗费掉的生产要素时，才能保证简单再生产的规模。产品成本越是降低，就越能增加企业的利润。”^①可见，成本管理工作的的好坏，对企业的经济效益有着直接的重要的影响。随着形势的发展，经济管理体制改革的逐步深入，企业面临的市场等外部因素的变化将会更加复杂，这就给成本管理工作提出了更高的要求，应在总结我国成本管理工作经验的基础上，学习国外一些先进的现代化成本管理方法，以适应经济发展的需要。

目标成本管理是现代成本管理方法中比较科学的一种方法，已被认为是现代企业成本管理的方向，是提高企业经营管理素质和经济效益的一种有效手段。

一 目标成本的概念

成本是商品价值的重要组成部分。商品的价值包括三方面内容：在资本主义社会为生产消耗的不变资本价值、可变资本价值和剩余价值；在社会主义社会为生产中消耗掉的生产资料的价值，劳动者为自己劳动所创造的价值和社会劳动所创造的价值。成本通常是指前两部分。因此，成本可定义为：经营者为生产一定产品而消耗的物质资料和劳务价值的货币表现。但这主要是从成本计算角度所下的定义，生产的发展和成本管理内容的变化，使成本

^① 《会计管理学》，武汉大学出版社，1986年8月版，第280页。

概念的范围更加宽广。美国会计学会（AAA）1951年给成本所下的定义认为：“成本是为了实现一定的目的而付出的（或可能付出的）用货币测定的价值牺牲。”^①根据这种表述，可以把成本理解为创造一定的物质财富，企业在生产经营活动中所消耗的经济价值。这里所说的付出的价值牺牲，包括已经付出的、可能付出的和允许付出的价值牺牲。因此，成本就不仅仅指实际成本，而且还应包括计划成本、目标成本和标准成本等概念。

所谓目标成本，是指企业在生产经营活动中某一时期要求实现的产品成本额度。它是企业作为奋斗目标所要努力实现的成本，含有计划的性质。但目标成本不同于计划成本。计划成本是根据上年实际成本和上级的要求确定的；而目标成本是根据产品的市场价格和目标利润等制定的，它具有以下的特点：

第一，目标成本是企业根据外部环境和内部条件自行确定的，通常高于上级主管部门下达的计划成本指标水平，对上级下达的成本指标起保护作用。

第二，目标成本比已经达到的实际成本（或相对实际成本）要低，能保证目标利润的实现。

第三，目标成本的执行情况由企业自行考核，不必对企业主管部门负责，但对企业内部具有一定的强制性。

第四，目标成本是通过预测分析，充分考虑了各种因素后制定的，能促使企业从各个方面挖掘降低成本的潜

① 《新版会计学大辞典》，中国展望出版社，1986年10月版，第231页。

力。

二 目标管理与企业的目标

目标成本管理是目标管理方法在成本管理中的具体运用。因此，实行目标成本管理必须弄清什么是目标管理，这种管理方式有什么特点和作用。

目标管理是指企业管理部门将企业的总目标与企业全体职工（包括各级主管人员和一般职工）的个人目标联系起来，动员全体职工自觉地努力争取实现企业目标的管理方法。

目标管理这一概念是1954年由美国管理学家杜拉克提出来的。他认为企业的目的和任务必须转化为目标。企业管理人员必须通过目标对下级进行领导，以保证企业总目标的完成。杜拉克关于实行目标管理的主张，适应了当时美国企业为了在激烈竞争中求得生存和发展，急需强化企业素质，实行有效管理的要求，在企业界产生了巨大的反响。最初主要用于对各级管理人员的管理，因此也称为“管理中的管理”，由于取得了较好的效果，逐步推广到企业的所有人员和各项工作中。早在60年代，美国的施莱歇等就主张在企业的经营活动中实行目标管理，用以防止企业组织的僵化和官僚化，提高企业职工的生产积极性和主动性，增强企业的活力。现在，目标管理已成为世界比较流行的一种管理制度。

目标管理是把传统的技术管理与行为科学管理结合起来的一种管理方法。它的基本内容是：根据上级的要求和

本企业的具体情况，制订出企业一定时期的经营总目标，然后围绕总目标提出各部门和个人的分目标，并层层落实。把目标的完成情况与职工的责权利结合起来，以目标作为对下级的考核依据，评定成果，进行奖惩。它的特点是：以目标作为沟通各部门和上下级的桥梁，通过目标的制定、实施和评定等工作，将企业全部生产经营活动组织起来。既讲究科学的分工、协作和工作效率，又重视人的因素，注意发挥人的主观能动作用。

实行目标管理首先要确定企业的目标。所谓企业的目标是指企业在一定时期内工作和行动方针的集中反映，是实现方针所采取必要行动和一系列决策的项目，以及这些项目要求达到的程度。它包括：生产能力目标、经营销售目标、成本目标、利润目标、对社会和国家的贡献目标等等。

企业生产经营活动的多样化，决定了工作目标的复杂化。尽管企业的目标多种多样，但作为企业它有一个特点，就是必须着力于经济效益，因为一个经济效益水平不高的企业是很难在激烈的竞争中长久生存下去的。企业的经济效益水平主要是通过利润反映出来的，因此，企业应从预期的利润作为总的工作目标。

企业的利润与产品成本有着十分密切的联系：在一定的条件下，生产商品所耗费的成本越低，所获得的利润就越高；相反，生产商品所耗费的成本越高，所获得的利润就越低。由此可见，要保证企业的目标利润能够实现，必须把成本控制在预定的范围之内，这个预定范围，也就是成本的目标。所以，实行目标管理应把目标成本管理作为其中一项重要的内容。