

现代企业预算管理丛书

 westsharing
publications

Xian Dai Qi Ye Yu Suan Guan Li Cong Shu

目标成本管理

TARGET COST MANAGEMENT

吴雪林 / 编著



经济科学出版社
Economic Science Press

现代企业
预算管理

丛书

目标成本管理

吴雪林 编著

经济科学出版社

图书在版编目(CIP)数据

目标成本管理 / 吴雪林编著. —北京:经济科学出版社, 2005. 11

(现代企业预算管理丛书)

ISBN 7-5058-5315-5

I. 企... II. 吴... III. 企业管理:成本管理
IV. F275.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 137357 号

目标成本管理

吴雪林 编著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址:北京海淀区阜成路甲 28 号 邮编:100036

总编室电话:88191217 发行部电话:88191540

网址:www.esp.com.cn

电子邮件:esp@esp.com.cn

北京密兴印刷厂印装

690×990 16 开 14.125 印张 220000 字

2006 年 1 月第一版 2006 年 1 月第一次印刷

ISBN 7-5058-5315-5/F·4582 定价:42.00 元

(图书出现印装问题,本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

前 言

企业要想在竞争中取胜,其战略不外乎两条,一是产品差异化,二就是成本领先。在当前全球竞争环境下,产品生命周期越来越短,技术和造型上的模仿跟进越来越先进和迅速,竞争者之间的产品质量差异正在逐渐缩小,因此,企业已难以通过产品差异化来获得竞争优势。在这种情况下,目标成本管理应运而生。目标成本管理在日本和美国的很多企业中都得到了成功应用,为这些企业赢得了全球性的以及长久的竞争优势。中国加入 WTO 的时间还不长,但国内企业却早已感受到了来自外面世界的严峻压力。在当前残酷的全球商业形势下,采用目标成本管理成为中国企业应对挑战的最佳武器之一。这正是我们编著本书的出发点。

目标成本管理不是单纯的成本估计与成本控制体系,而是对成本与利润的综合战略规划过程。目标成本管理始于产品生产开始之前,在产品开发循环的早期便对成本进行规划,而不像传统的成本管理方法那样在成本实际发生之后再行控制。目标成本管理的实施分为两个阶段:确立阶段与达成阶段。目标成本由市场驱动,因此确立目标成本需要综合考虑顾客需求、竞争者情况以及行业通行的报酬率等;而目标成本的实现则要求对成本目标进行分析,并将其分解到产品的零部件及相应的团队或人员。目标成本管理的实施要求组织对其内外部关系进行整合:在组织内部,需要建立跨职能团队负责产品开发循环,并对最终成本负责;在外部,不仅要关注顾客意见,还应与价值链各成员如供应商、经销商、回收商等建立长期合作关系,共同实现成本目标。目标成本管理的实施还需要信息与工具的支持,而获取信息与相关工具需要投资。最后,目标成本管理应在整个组织中部署并最终制度化,这一过程必须得到技术、行为、文化与政治四个方面的通力配合。

本书借鉴了国际先进制造协会(CAM-I)成本管理体系目标成本管理核心小组的研究成果。国际先进制造协会成本管理体系自 1987 年成立以来

来,不断推动了成本管理研究的前沿。其研究课题都由著名公司管理人员挑选,并由该领域内的学术专家带头实施,代表了领域内最杰出的思想。全书通过介绍目标成本管理的含义、核心原则、具体实施过程、组织需要的变革、相应的技术支持,以及生动的实例,向那些有志于在快速变化的全球性竞争环境下取得并维持竞争优势的企业,提供了实施目标成本管理的详细指导。

国内企业中不乏率先实施目标成本管理的先行军,但其实施多流于形式,并未真正领会目标成本管理的核心所在,而且普遍缺乏一部全面的实施指南。目标成本管理适合于各种规模的企业,可普遍应用于各种行业。公司、金融机构、政府组织、各种协会、教育机构,凡想提高自己成本效益的组织,都有目标成本管理的用武之地。目标成本管理是一个系统工程,但并不令人望而生畏,企业可量体裁衣,根据自身实际,逐步展开整个目标成本管理项目。

本书结构完整清晰,是对该领域已有研究、国际最佳表现和业界经验的综合,全面描述了成功履行目标成本管理的框架、流程与工具。需要强调的是,越是在成本管理方面有欠缺的公司,就越需要实施目标成本管理;有效地管理成本,会比增加销售带来更多的价值。本书正是你实施目标成本管理的百宝箱,相信它必将推动并帮助你的公司实现卓越。

目 录

第 1 章 绪 论	(1)
1.1 克莱斯勒的目标成本管理	(1)
1.2 目标成本规则	(4)
1.3 选择本书的理由	(6)
1.4 本书概览	(6)
第 2 章 目标成本管理基础	(9)
2.1 本章重点	(9)
2.2 目标成本管理:定义与关键原则	(10)
2.3 目标成本管理与传统成本管理的区别	(14)
2.4 目标成本管理的理论基础	(15)
2.5 实践启示	(16)
2.6 本章小结	(16)
第 3 章 目标成本管理流程	(17)
3.1 本章重点	(17)
3.2 目标成本管理实施的环境	(18)
3.3 目标成本管理流程的阶段	(20)
3.4 确立目标成本	(21)
3.5 实现目标成本	(22)
3.6 本章小结	(24)

第4章 确定产品价格及利润率	(25)
4.1 本章重点	(25)
4.2 目标成本管理过程的确立阶段	(26)
4.3 确定产品价格	(26)
4.4 确定目标利润率	(31)
4.5 本章小结	(36)
第5章 从可允许目标成本到可实现目标成本	(37)
5.1 本章重点	(37)
5.2 成本分析综述	(38)
5.3 计算总体成本差距	(39)
5.4 分解可允许目标成本	(40)
5.5 设计团队的成本目标	(45)
5.6 成本估计	(50)
5.7 处理未实现的成本目标	(53)
5.8 本章小结	(54)
第6章 将顾客需求纳入目标成本管理	(56)
6.1 本章重点	(56)
6.2 顾客意见与产品开发循环	(57)
6.3 理解顾客需求	(58)
6.4 获取顾客意见的方法	(63)
6.5 本章小结	(69)
第7章 扩展企业中的目标成本管理	(70)
7.1 本章重点	(70)
7.2 扩展的企业	(71)
7.3 目标成本管理中的价值链参与者	(71)
7.4 价值链成员应做的贡献	(73)

7.5	供应链管理	(76)
7.6	本章小结	(85)
第8章	目标成本管理的组织和参与者	(87)
8.1	本章重点	(87)
8.2	目标成本管理参与者概述	(87)
8.3	对团队成员的期望	(89)
8.4	协调各个团队	(90)
8.5	发展跨职能的组织	(91)
8.6	流程管理者与高层管理者的职责	(94)
8.7	本章小结	(97)
第9章	填补信息缺口	(98)
9.1	本章重点	(98)
9.2	信息需求概览	(99)
9.3	投资于新信息	(100)
9.4	使数据易于获得	(108)
9.5	信息的成本与收益	(109)
9.6	本章小结	(110)
第10章	支持性工具与技术	(112)
10.1	本章重点	(112)
10.2	目标成本管理的工具与技术	(112)
10.3	对核心工具的投资	(121)
10.4	本章小结	(122)
第11章	目标成本管理实例	(123)
11.1	Kitchenhelp 公司	(123)
11.2	确立目标成本	(123)

11.3	实现目标成本	(126)
11.4	实现成本削减的途径	(130)
11.5	本章小结	(139)
第 12 章	目标成本管理的部署	(140)
12.1	本章重点	(140)
12.2	目标成本管理部署的概念模型	(141)
12.3	实施目标成本管理的准备	(142)
12.4	满足技术与结构要求	(144)
12.5	获得期望的行为	(145)
12.6	建立支持性文化	(149)
12.7	迎接政治挑战	(151)
12.8	回溯过去:全盘考虑	(153)
12.9	部署:从计划到行动	(154)
12.10	本章小结	(157)
附录 A	目标成本管理过程图示	(158)
附录 B	与其他业务流程的关系	(191)
附录 C	工具及流程的里程碑	(195)
附录 D	目标成本管理和遗留成本示例	(201)
附录 E	部署工具示例	(206)
术语表		(211)
译(编)者后记		(217)

1.1 克莱斯勒的目标成本管理

1990 年对克莱斯勒 (Chrysler) 公司来说并不好过。近十年来自日本及欧洲汽车工业的激烈竞争不断压榨着美国三大汽车制造商的利润。克莱斯勒不得不为其这几年的不良形象付出代价, 尽管在产品质量上努力追赶竞争者, 市场却并未对此做出回应。与此同时, 竞争者还在不断为产品加入新的功能与技术。日元在升值, 然而日本汽车制造商在美国市场的份额却并未受到影响。克莱斯勒公司的现金流在缩减, 盈利在下降, 股票价格一度低至每股 10 美元。情况非常严酷, 克莱斯勒惟一拥有的就是对重振的坚定信念, 因为它曾有过这样的经历, 20 世纪 70 年代克莱斯勒就依靠 K-Car 和小型货车重获竞争优势。

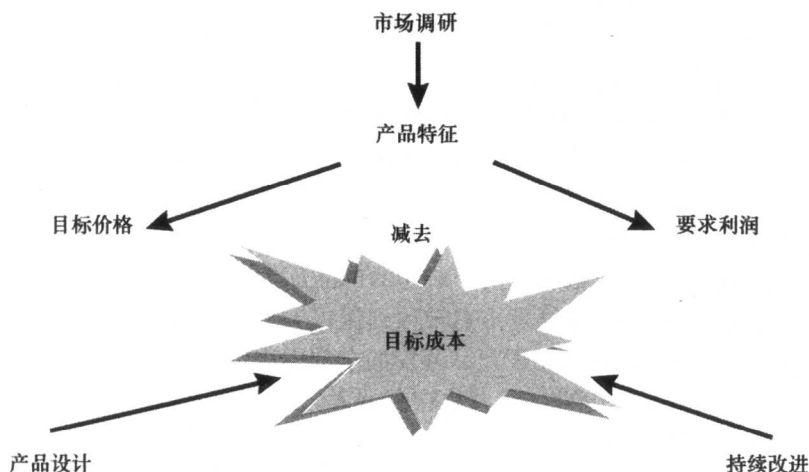
然而这一次, 仅仅依靠一两个成功的产品远远不够。克莱斯勒需要重新整合它的经营方式, 将管理重点转移到流程上来。一项关键的举措就是引进目标成本管理, 并运用于产品开发的全部过程, 例如, 新开发的低价小型车 Neon。Neon 在 1990 年底开始进行研发, 并于 1994 年首次投放市场, 目标成本管理的运用对于 Neon 的推出功不可没。Neon 创下了如下记录:

- 通过提供双气囊和 132cc 的强劲引擎, 同时满足了消费者对安全与易驾驶性的要求。
- 被评为 1994 年年度汽车。
- 开发时间较短, 从产品概念到投入市场仅用了 31 个月。
- 开发以及制造成本低于投资预算。
- 是为数不多的盈利的小型车之一。

克莱斯勒的股票价格由 1990 年的每股 10 美元上升到 1995 年的每股 54 美元。收入增长了 70%，汽车与卡车的市场份额也增加了 2.1 个百分点。更为重要的是，克莱斯勒的利润与现金流几乎增加了 400%，这归功于销售净利率的提高，1990 年销售净利率仅为 0.33%，而到 1995 年这一数字已达到 7.1%。这是对克莱斯勒目标成本管理有效控制成本的最好证明。但这并不是全部，目标成本管理还帮助克莱斯勒实现了组织转型，通过如下措施建立了一种新的公司文化：有效的跨职能团队，采用简单的产品/流程设计规则，基于成本影响的设计决策，提高生产率的生产过程，消除耗时耗费的产品改变，在产品设计中尽早考虑顾客、供应商以及分销商因素。

目标成本是指在保证一项产品获得要求利润的条件下允许该产品所发生的最高成本数。目标成本管理是市场驱动的成本管理体系，需要考虑消费者需求以及竞争者提供的产品和价格来确定成本目标。同时，成本目标可以通过关注产品及流程设计，以及各个辅助环节的持续改进来达到。

图表 1.1 概括了目标成本管理如何将企业内部设计过程与外部市场联系在一起。



图表 1.1 目标成本管理概览

克莱斯勒的事例向我们展示了目标成本管理的良好运用能够通过降低成本、改进质量，以及缩短上市时间来为公司赢得竞争优势。目标成本管理的成功案例并不止克莱斯勒一家，卡特彼勒（Caterpillar）公司也受益于此。

在与日本小松(Komatsu)公司的竞争中失去了相当多的市场份额后,目标成本管理不仅帮助卡特彼勒扳回一城,重获竞争优势,并且成为了卡特彼勒组织文化的一部分,一项核心竞争力。

即使在那些没有充分实施目标成本管理的组织中,目标成本管理的效果也是显而易见的。波音公司就是一个例子,在它还在推行目标成本管理的过程中,大幅的成本降低已经在波音-777机型上得到了实现。一些目标成本管理工具的运用,如价值工程,同样帮助波音公司的其他项目取得了显著的成果。图表1.2列出了其中一些成果。

图表 1.2 波音公司各项目运用目标成本管理的成果

项 目	成 果
737 台阀	经常性成本降低 90% 零部件数目减少 79%
737/757 侧板组装	每架飞机平均节省 14 700 美元 零部件数目减少 45%
737 1 号窗更换	时间由 12 小时缩短至 3 小时
737 舱门动作力	舱门动作力提高
737-X 行李箱	成本降低 56% 每节机舱减轻 12 磅

克莱斯勒与卡特彼勒在度过艰难后所学到的,以及波音公司正在学习的,都是对日本公司来说非常熟悉的一课。目标成本管理起源于 20 世纪 60 年代的日本。出于对质量的考虑,日本公司借鉴了美国价值工程这一简明的概念,并将其发展成为动态的成本削减与利润规划系统。随着深入阅读本书,你将会发现目标成本管理已经远远超出了价值工程,不仅仅是为了成本削减,而是作为利润规划的综合系统,要求对信息与工具的大量投入。如今日本组装业已经有超过 80% 的公司采用了目标成本管理。目标成本管理的最佳执行者也自然而然地来自日本顶尖公司,如丰田(Toyota)、尼桑(Nissan)、索尼(Sony)、松下(Matsushita)、日本电装(Nippon Denso)、佳能(Canon)、NEC、奥林巴斯(Olympus)以及小松(Komatsu)公司。

1.2 目标成本规则

目标成本管理在今天之所以如此重要,是由当今的产业环境性质所决定的。如今,商业企业必须面对全球性的竞争环境,适应快速变化及特有规则。

通过技术领先达到产品高质量,作为传统的竞争战略,已经不再能够为公司提供持久的竞争优势。举例来说,一家美国主要的电子公司,公认的技术领导者,通常不能在其新产品上获得足够的投资回报,因为它的竞争者多数为技术跟随者,依靠成本领先而从该公司的创新中获益。同样地,国防航空公司发现它们的主要客户五角大楼,不再能够支付全部的技术,成本加成合同已经由固定总价合同所取代。另外,竞争者之间的产品质量差异正在逐渐缩小,使得依靠质量差异化很难奏效。产品质量需要提高,同时,成本也必须降低。丰田公司的管理者是这样描述的:

只有那些高质量厂商中的低成本厂商才能最好地适应现今的市场颓势,不久之后它们会再次获利并逐渐扩大,而其中一些从未停止过……尤其是成本,是一个决定性的因素。大多数汽车制造商现在在产品质量上都具有竞争性,最大的差别在于它们的成本结构……成本管理将是汽车工业 20 世纪 90 年代的主题,而质量控制则是 70 年代与 80 年代的主题。(S. Toyota & T. Toyota, 丰田年度报告,1993 年 10 月)

除了质量和成本外,时间也构成新战略三角上的重要一点。例如,英特尔(Intel)公司通过为个人电脑提供高质量的中央处理器(CPU)确立其市场领导地位,它同时也是第一个推出新一代芯片并降低上一代芯片价格的公司。正是如此,英特尔才成为质量、成本与时间三方面的市场领导者。

快速变化并且愈加复杂的商业竞争环境有如下四个特征,它们分别是:

- 竞争性。许多重要行业的产品价格都在下降,并且低成本结构的新竞争者在不断进入。随着日元与德国马克对美元的升值,日本与德国公司已经在寻找降低成本的方法,以使其在美国市场的价格不致升高。新进入的竞争者,特别是亚洲公司,拥有成本结构优势,带来了更大的降价压力。这些公司所在的国家,经营环境相对美国较为宽松,例如,相对便宜的熟练

劳动力,成熟的产品技术,加之较少的政府监管,使得它们可以低成本地生产产品,并为美国市场带来价格下降压力。

- 快速变化。技术与知识的传播速度日益加快。新的市场、新的技术,以及新的竞争者,比如东欧和前苏联国家,正在不断挑战工业化国家的竞争优势。

- 错误与延迟不可宽恕。产品生命周期越来越短,因此新产品推出的速度在不断加快。与此同时,对市场变化或者决策失误做出回应的时间也在缩短。产品、利润和成本规划是应对产品生命周期缩短的必要手段。

- 要求更高。消费者愈发成熟,对产品质量要求更高,在可接受的价格下期望更多的产品特性。产品质量降低或者价格提高都不是长期可行的策略。

公司要应对上述商业竞争环境,需要做到:

- 在环境变化影响到公司经营之前预期到变化并做出回应。也就是说,在问题发生之前避免它们,而不是事后进行补救。

- 持续地改进经营,而不仅仅是寻找暂时的均衡。

- 向外关注顾客的要求以及竞争者的威胁。顾客的要求是公司的驱动力。竞争者的竞争策略及其提供的产品会影响产品和利润规划。

- 将公司内部和外部各因素有机结合,这样才能彻底而不是暂时性地解决问题。在公司内部,要求跨职能的合作,将问题作为一个整体来看待并解决。在公司外部,与供应商以及其他合作成员建立长期关系,形成对问题解决的共同看法。

传统的利润规划以及成本管理方法能否做到这些?答案是否定的。传统的成本管理体系是为温和的竞争环境而设计的,那时产品生命周期相对较长,日本制造的是玩具,而新加坡与韩国还被称为不发达国家。传统方法无法适应现今的商业环境,因为它是在事后控制成本与质量,试图寻找暂时的均衡,向内关注效率,暂时性而非彻底地解决问题。

目标成本管理方法则能够更好地达到我们现在所面临环境的要求。本书将向你展示,一个设计良好的目标成本管理系统,会将战略三角的三个因素:质量、成本、时间全部整合起来。作为利润规划与成本削减体系,目标成本管理在成本发生前即对其进行管理,致力于产品与流程设计的持续改进,向外关注顾客以及竞争者,将价值链上各个成员系统联系在一起,并建立跨部门的合作关系进行系统的、综合的计划与执行。本书将展示,对于那些致力于有效实施目标成本管理的公司,它们的利润与回报率会得到极大提升。

1.3 选择本书的理由

如前所述,在近二十年前,许多日本公司已经成功地将目标成本管理作为战略武器。尽管如此,对于大多数中国的企业来讲,目标成本管理还较为新鲜,并且没有得到广泛的应用。即使对那些已经引进了目标成本管理的公司,在实施过程中仍会面临一些困难,原因有以下几方面:

- 许多公司对目标成本管理体系的一些要素存在误解,诸如可承受设计标准,依成本设计,或是可制造的设计等。它们不能充分领会目标成本管理作为整体战略计划的广度,它包括了利润与成本规划。这就使得许多公司错误地认为它们已经到达了终点,然而它们只是刚刚开始实施。

- 目标成本管理是相对较新,且在中文文献中较少叙述的一项管理技术。现有文献未能体现出目标成本管理的战略重要性,即它可以作为现今全球性市场环境下的重要竞争武器。

- 目标成本管理的基本思想非常简单易懂,因此出现了低估其运用范围以及效果的趋势。许多公司将目标成本管理仅仅当作成本估计或者成本削减的另外一种方法,如预算、回归分析或是学习曲线的应用。

- 目标成本管理要求跨职能团队为成本负责。而这一关键特征是如今的工程或营销文化通常所不具备的。大部分工程人员以及销售人员认为成本管理只是财务部门的责任。在目标成本管理体系下,财务部门的职责是提供成本数据,以支持跨职能团队所要求的分析。

1.4 本书概览

本书借鉴了国际先进制造协会(CAM-I)目标成本管理核心小组的研究成果。该协会以成本管理研究著称,而核心小组的成员包括来自已经实施或者正在推行目标成本管理的公司的管理者,以及曾经或正在协助公司实行目标成本管理的学者和顾问。

首先,认识到日本作为这一领域的领先者,有必要从日本公司的经验中

学习。因此,本书分析了大量日本公司的实践操作。

其次,前五大会计师事务所之一的安达信也提供了许多有价值的资料,关于日本、美国及欧洲在产品开发及目标成本管理领域的领先实践。其他资料还包括培训材料、客户业务中积累的经验,以及目标成本管理的最新发展。

最后,本书也借鉴了许多美国公司实施目标成本管理的经验,包括波音公司、克莱斯勒公司、柯达(Eastman-Kodak)公司、德时仪器(Texas Instruments)公司、卡特彼勒公司、罗克韦尔(Rockwell)公司和圣地亚国家研究所(Sandia National Laboratories)。

本书的目标读者是那些有志于提升战略地位及市场竞争优势的公司以及管理者。所有部门的管理者都可从本书中获益,包括营销、工程、财务、物流以及其他支持部门。我们希望不同部门的管理者可以从本书中学到他们所在的部门是如何参与目标成本管理并做出贡献的。

目标成本管理是为利润及成本管理带来全新思路的战略管理过程,本书的结构正反映了这种理念。目标成本管理要求组织从内至外关系的变革,需要对信息以及新的工具的投入,并且要求一个深入的部署计划。

第2章给出了目标成本管理的正式定义,描述了它的理论基础以及核心原则,并介绍了之后章节中会使用到的专有名词及缩写。这一章旨在展示目标成本管理的基础和原则与传统的成本管理系统间的显著差异。第3章和附录A中将列出目标成本管理的详细过程,主要说明目标成本管理在设立目标成本时需要“自上而下”,而在实现目标成本过程中则要求“自下而上”。另外,公司中许多其他关键流程的支持对目标成本管理也不可缺少。第4章讲述如何设立目标成本,关注价格以及利润率的确定。第5章和附录D讨论实现目标成本的步骤,阐明如何分析成本,分解目标,做出估计,以及削减成本。

第6章至第8章讨论使目标成本管理有效实施的组织关系,其中首先是与顾客的关系。第6章讲述如何将顾客需求引进目标成本管理。第7章将目标成本管理与价值链上的供应商、分销商等联系起来,说明他们作为扩展的企业在目标成本管理中的角色及作用。第9章讲述跨职能团队在目标成本管理中所起的作用,并讨论在不同阶段团队的构成,以及高层管理者和流程管理者在其中的角色。

第9章和第10章介绍实施目标成本管理的技术支持。第9章简述了目标成本管理所需要收集的信息类型,以及如何收集、组织并与跨职能团队



共享这些信息。第 10 章、附录 B 和附录 C 介绍目标成本管理的支持过程及工具。讲述了目标成本管理如何与公司其他业务流程联系在一起;哪些支持工具将被运用,何时运用,以及在运用过程中,需要借助哪个部门的专家协助。此外,还会介绍获取各种支持工具所需要的投资。

第 11 章借助一个简单的案例概括目标成本管理的整个过程,综合了前十章的内容。第 12 章作为全书的结尾,对在组织中实施目标成本管理给出了一些实用的建议和忠告,这一部分内容同样可参看附录 E。

本书是对目标成本管理这一主题的全面介绍,这也许会使一些读者产生对目标成本管理的畏惧。我们并不希望如此,尽管我们不得不强调只有完整地实施目标成本管理才能获得它的全部收益,但不能否认,即使没有完全实施也可以获得相当的益处。目标成本管理是一个漫长的过程,但却是非常有益的过程,它的结果也非常吸引人。我们希望传达的信息可以概括为一句中国古代谚语:千里之行,始于足下。