



王德宝 主编

目标
成本
管理
理论
与实践

MUBIAO
CHENG BEN GUAN LI
LILUN
YU SHI JIAN



中国财政经济出版社



《目标成本管理理论与实践》编写组

顾问 孟 辉 马国栋

主 编 王德宝

副主编 秦子敏 李海波 周彭寿

参加撰写的作者(按目录顺序排列):

综合篇: 孟 辉 马国栋 王德宝 陆兆梅 施 青
周彭寿 王德宝

方法篇: 龚金根 张毓清 周震华 张 强 朱培生
黄惟明 顾述泉 陈 岚 赵恩棟 施卫东
陆惠祖 杨云生 倪小珍 徐卫君 周孔祥
任淑霞 胡广才 许旦明 马仪才 毛美琳
许旦明 赵恩棟

实践篇: 白双熙 李成驥 汪乃强 王诚甫 胡国鋈
俞弘伟 徐国生 汪海隆 陈 强 张书贞
仇富金 路宝银 沈 涛 都文忠 马世良
叶国梁

编 著 者 的 话

随着国家经济体制改革的逐步深入，企业经营自主权逐步扩大，企业承担了主要的经济责任，企业为了适应外部环境的变化，在激烈的市场竞争中取胜，加强目标成本管理同全面质量管理一样，都是关键因素。目标成本管理是推进企业现代化管理的重要组成部分，在企业生产经营活动中发挥着十分重要的作用。

《目标成本管理理论与实践》一书，是在总结我国船舶工业推行目标成本管理的实践经验基础上的理论升华。有理论、有分析、有方法、有实例，具有较强的理论性、实践性和可操作性。

本书在编写过程中得到中国财经出版社有关同志的支持；得到中国船舶工业总公司财务部和江南造船厂的多方面的协助、提供资料 and 提出宝贵意见；财政部副部长金人庆同志为之作序，在此一并表示深深的谢意。

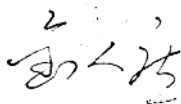
由于编者水平有限和时间仓促，书中难免有缺点和不足，欢迎广大读者提出批评和建议。

1992 年 4 月

序 言

国营大中型企业是国民经济的支柱，是国家财政收入的主要来源。党和国家十分重视搞好大中型企业，国务院已提出，把经济工作重点转移到调整结构、提高效益的轨道上来，并作出了一系列重大决策，为企业创造了良好的外部环境。但搞好大中型企业的立足点，必须着眼和着力于内部挖潜，而抓成本管理则是牵住了提高企业经济效益的牛鼻子。目前成本理论研究缺乏应有的深度，成本管理意识有所淡化，成本居高不下的局面仍然存在。从这个意义上来说，由江南造船厂总会计师王德宝同志主持编写的《目标成本管理理论与实践》一书，是一件很有意义的事。该书对目标成本管理的基本概念、意义以及开展目标成本管理的组织体系、方法、重点等方面作了详细的论述，有理论的探索，也有实践的总结，内容丰富多采，具有较强的实践性和可操作性。可供大中型企业开展目标成本管理的各级领导和有关管理人员参考之用。对于有关教学科研人员也是一本有益的参考书。

我很高兴地看到这本书的出版，相信它将会受到广大读者的欢迎，推动企业加强成本管理，促进经济效益的提高。



1992年5月

目 录

序 言.....	金人庆
----------	-----

一、综合篇

强化目标成本管理提高企业经济效益.....	(1)
目标成本管理是企业方针目标管理的重要组成部分.....	(4)
目标成本管理概述.....	(7)
目标成本管理与计划成本管理的区别.....	(17)
目标成本管理的流程与管理体系.....	(21)
开展目标成本管理是提高大中型企业经济效益的现实选择.....	(35)

二、方法篇

严格履行合同是控制成本的重要保证.....	(42)
价格和目标成本.....	(51)
设计成本是目标成本管理的首要环节.....	(65)
强化物资管理降低产品成本.....	(73)
器材成本是目标成本管理的重点.....	(81)
产品目标成本中的定额管理.....	(91)
加强工时管理提高工时效率.....	(97)
资金管理在目标成本管理中的理论与实践.....	(101)
加强费用管理是实现目标成本不容忽视的重要环节.....	(110)
产品周期与目标成本的关系.....	(117)
质量成本管理.....	(129)

目标成本指标管理·····	(141)
“双增双节”活动——目标成本管理的第二战线·····	(148)
目标成本的核算、反馈与分析·····	(154)

三、实践篇

出口船舶的成本控制·····	(166)
目标成本管理中的“七师”负责制·····	(170)
“心梅轮”与“月梅轮”设计成本的控制·····	(176)
器材采购目标成本管理的做法·····	(181)
材料消耗预控·····	(186)
加工费率预控·····	(194)
路线定额管理工时目标预控·····	(199)
强化基础工作管理·····	(205)
车间经费预控·····	(210)
车间目标工时预控·····	(217)
非船产品目标成本管理·····	(222)
目标成本管理是提高修船经济效益的必由之路·····	(227)

一、综合篇

强化目标成本管理 提高企业经济效益

搞好大中型企业，提高经济效益，是我国当前经济工作中的一个重大课题，大中型企业是国民经济的支柱，大中型企业搞好了，经济工作就搞活了，经济效益也就上去了，国家的经济实力就会大大地增强。1991年国务院决定在全国范围内开展“质量、品种、效益年”活动，1992年又提出，经济工作的重点是调整结构和提高经济效益，进而促使整个国民经济的发展，因此，提高企业的经济效益是一个长期的任务，而不是权宜之计。

要提高经济效益，起决定性因素的是采用现代化的管理，注重以基础管理为本，加强综合管理，走“管理——效益型”的企业发展道路。加强综合管理，完善企业经营管理机制，其中强化成本观念和效益意识是一个十分重要的环节。开展目标成本管理的探索和实践告诉我们，认真贯彻目标成本的“全过程、全方位、全员”的三全要求，能够收到良好的效果，可以为企业增加经济效益，培养管理人才，提高干部素质，特别是为企业提高参加市场竞争的能力，打下坚实、可靠的基础。

在企业的各项管理中，目标成本管理尤为重要，目标成本管理上去了，可以带动和促进如经营、计划、物资、生产、财务、劳动、设备、定额等其他各项管理，使企业的各个部门的领导、

干部、工人围绕企业的统一目标，共同利益、共同命运而紧密地集合起来，充分调动及发挥生产经营的积极性。反过来，综合管理搞得越好，企业的整体水平得到了提高，又进一步推动目标成本管理的深化和发展。1991年以来，国务院为了搞好大中型企业，采取了一系列政策和措施，给企业制造了良好的外部环境，但这些政策，要靠企业内部挖潜降耗，降低产品成本，增创经济效益加以消化，企业的全体干部职工眼睛要一致向内，强化科学管理，向管理要效率、要效益，以加强各项管理来提高企业的承受能力，只有这样，提高企业的经济效益，增强经济实力方能落到实处。

强化目标成本管理，提高企业经济效益，除了必须辅以一整套行之有效的各种企业管理制度以外，加强对企业干部职工的教育培训，特别是成本与效益意识的教育，是不可忽视的重要方面。我们知道，再好的管理思想、管理方法，如果没有参与人员的主观能动性，将无法取得预期的效果。只有积极组织和全力依靠全体人员形成自我控制的成本意识，使成本的控制建立在广泛的、自觉的基础上，才能够取得真正的成效。在目标成本管理中，要时时加强对全员的教育，推动目标成本管理不断向广度和深度发展，做到管理中不忘教育，教育为管理服务。

企业之间的竞争，已日益触及到企业的每一个职工的自身，同样，企业的职工也逐步感到企业之间的竞争给职工本身产生的压力。企业在激烈的市场竞争中优胜劣汰，直接关系到全体人员的前途和利益。所谓竞争，说到底人才的竞争，人才出效益。因此，加强全体人员包括领导对成本和效益意识的教育，提高干部和工人素质，增强“成本是座金矿，效益在我手中”的认识，发挥积极参与的主观能动性，强化职工的主人翁地位，这是企业在竞争中永远立于不败之地的法宝，这样企业的经济效益将会步入良性循环，企业的发展，职工的实惠，才可能得到根本的保证。

企业的领导、工程技术人员、经济管理人员和广大职工，必须牢固树立二个观念：一是以经济效益为中心，始终是企业永恒主题的观念；二是管理是生产力，管理出效益的观念。目标成本管理要长期坚持不懈，真抓实干，扎扎实实地在提高企业内部的素质上多下功夫，强化目标成本管理任重而道远，提高企业经济效益潜力无穷。党中央国务院为了搞好大中型企业，替我们扫清了前进道路上的各种障碍，共同的利益和命运把企业的领导、干部、工人汇集到一起来了，企业的全体人员只有同心同德，同舟共济，沿着“管理——效益型”的道路，一步一个脚印地走下去，必将达到预期的光辉目标。

作者 孟 辉 高级工程师

目标成本管理是企业方针目标管理的重要组成部分

随着经济体制改革的逐步深入，企业的经营自主权也随之逐步扩大，企业承担了主要的经济责任。在改革开放的形势下，企业所处的经营环境发生了很大变化，面对严重的挑战。企业为了适应环境的变化，就必须准确及时地掌握市场动态，迅速制定与之相适应的经营战略与对策，作出科学的经营决策。

企业的方针目标管理是在企业经营决策过程中首先要解决的重要问题。方针目标管理，就是企业领导通过制订经营方针和奋斗目标，调动职工的积极性，激励职工发挥潜力，推进企业经营管理，实现企业经营目标的一种科学管理方法。它既是企业进行经营决策的任务，又是搞好战略决策的基础。

企业的经营方针是企业经营战略思想的具体反映，是企业生产经营活动的基本原则和行动纲领。一般包括产品发展方向、技术发展方向、企业的发展方向。企业的经营目标是经营方针的具体化、数量化，是根据企业经营总方针和内部条件而制订的，在一定时期内预期达到的目标值(指标)。一般应包括企业的贡献目标，技术开发与进步目标，建设目标，管理目标，生活福利目标 and 精神文明建设目标等。

目标成本管理是企业方针目标管理的重要组成部分，是企业一定时期内，为确保实现企业最重要的贡献目标——利税总额，而事先确定的成本奋斗目标。成本指标是国家宏观调控，企业微观决策的主要依据之一，是评价企业生产经营活动的经济效

果的重要指标。成本的高低反映了企业管理素质和工作质量的好坏。

一个企业能否在激烈的市场竞争中取胜，成本同质量一样都是关键因素。目标成本管理在企业方针目标管理中占有非常重要的地位。这是由以下三个方面所决定的：

一、目标成本管理是提高企业竞争能力，实现企业经营目标的关键手段

企业的经营目标是要以最小的活劳动和物化劳动消耗取得最大的企业和社会经济效益。最大的企业和社会经济效益表现在两个方面：一是产品的使用价值，可用产品的品种、产量、质量等指标表示，二是产品的价值，可用成本、利润、资金等指标表示。要提高企业和社会的经济效益，就要寻求使用价值和价值的最佳结合点，即一方面要发展新品种，增加产量，提高质量，满足社会需要，另一方面要降低成本，加速资金周转，增加盈利，提高企业的经济效果。因此，目标成本管理是提高企业竞争能力，实现企业经营目标的关键手段。

二、目标成本管理是企业经营决策必不可少的重要环节

在市场瞬息万变的情况下，企业领导层在经营决策过程中，必须进行科学的成本预测和分析，事先有预控成本目标，事后能跟踪控制产品成本，从而确保实现预期的经营目标。

三、目标成本管理具有其他目标管理所不能代替的突出作用

目标成本管理是在企业生产经营活动的全过程、全方位，全员参加的经济与技术相结合的目标管理。而其他目标管理大多数（全面质量管理除外）是局部的、某一过程、部分人员参加的。目标成本管理能直接地广泛地指导企业生产经营活动，而其他目标

管理却不具备这种特性。

由于目标成本管理在企业方针目标管理中的特殊地位，决定了它在企业生产经营活动中能发挥突出的作用，主要是：

（一）目标成本管理能有效控制产品成本，并有可能低于同类产品的社会平均成本水平。因此，它对于提高企业竞争能力和应变能力发挥很大的促进使用。

（二）目标成本管理涉及企业经营管理的全方位、全过程，通过纵横结合的管理模式，它对企业完善经营管理机制，发挥重要的杠杆作用。

（三）目标成本管理在生产经营过程中，对落实企业内部经营承包责任制，减少生产耗费，提高经济效益，发挥充分的控制和监督作用。

在企业方针目标管理中，必须立足于企业内部挖潜，紧紧抓住目标成本管理这个重要关键，并长期坚持不懈。这样就必将获得提高企业经济效益的丰硕成果。

作者 马国栋 常务副厂长

目标成本管理概述

一、目标成本管理的概念及基本任务

成本是商品经济的产物，是商品价值的重要组成部分，是属于价值范畴。马克思在资本论中对成本概念有十分精辟的论述：“按照资本主义方式生产的每一个商品的价值W，用公式来表示是： $W = C + V + m$ ”。

其中：C 为生产过程中物质消耗的费用，是物化劳动的转移价值；

V 为支付给劳动者的工资和附加费，是生产过程活劳动的价值；

m 为在生产过程中为企业和社会创造的新价值，即利润和税金。

从耗费角度看成本的经济内容是 $C + V$ ，商品成本是商品生产过程中所消耗的物化劳动和活劳动的价值的体现，是 $C + V$ 的等价物。社会主义国营企业作为自主经营、自负盈亏的商品生产者和经营者，当然不能不考虑本企业的耗费和补偿。成本作为生产耗费的综合表现，既是衡量生产耗费维持简单再生产的补偿尺度，又是评价企业生产经营活动的经济效果，或者说是反映企业工作质量的重要指标，也是国家制定产品价格的重要依据，是国家考核企业的主要指标，也是宏观经济、微观经济决策的主要依据之一。1984年3月5日国务院发布的《国营企业成本管理条例》第三条指出，成本管理的基本任务是：通过预测、计划、控制、

核算、分析和考核，反映企业生产经营成果，挖掘降低成本的潜力，努力降低成本。

目标成本是一种预计成本。目标成本是企业一定期间内，为确定目标利润的实现，事先确定的经过努力可以达到的成本奋斗目标。以成本的最优化方案来指导生产活动，以便取得最佳的经济效益。以成本干预生产，这是现代管理会计的一个重大变化。现在，我国许多企业所采用的目标成本管理，是企业目标管理的一个组成部分。目标成本管理是一个全过程、全方位、全员参加的系统管理，是成本会计与管理的直接结合，是技术与经济相结合的一项科学管理方法。

目标成本管理的任务就是要通过目标成本的预测，编制确定、分解落实、事中控制、核算反馈、分析考核等过程，充分发挥全体职工的积极性，使产品的实际成本始终控制在目标成本范围之内，促使企业的生产经营活动实现最优运转，从而获得目标利润。

二、开展目标成本管理的重要性与必要性

成本管理的专家学者们认为：成本应该成为经济工作的一个根本问题。降低了成本，节约下来的劳动就可以用来生产别的产品或劳务。就是闲下来了也可成为劳动者的闲暇时间。闲暇时间多，这也是社会进步的一个表现。节约下来的物资，就是可以用于其他用途的现成的物资。现成这两个字不但表明它的取得不再需要耗费劳动，而且表明它的取得不再需要时间上的等待，不再需要耗费自然资源等自然条件。因此只知追求完成生产任务而不重视降低成本的思想或者只看重价格而不看重成本的思想，都是忘了成本应该成为经济工作的一个根本问题的道理。

（一）开展目标成本管理是商品市场竞争的需要。

一个产品有无竞争能力，能否在市场竞争中战胜国内外对

手，产品成本是同产品质量一样的关键因素。世界上的大多数企业，都充分认识到降低成本和增加盈利的内在联系，在加强成本管理上下功夫，并总结出一套行之有效的成本管理方法。从30年代开始，一些国家的企业采用了事前成本管理形式的标准成本管理制度。这种制度首先在美国发展起来，经过不断地调整 and 改革，目前已形成统一的标准成本制度，被美国的大多数企业所采用，并已逐渐推广至全世界。

目前在国际航运市场上，卖方争夺造船定单的竞争十分激烈。竞争的焦点是船价，竞争的目标是利润，两者的共同基础是成本。世界先进造船企业千方百计地降低造船成本，来提高竞争能力。在国内市场上，随着经济体制的改革，航运部门买船所需资金由原来国家拨款改为用船单位贷款。船东十分注重投资的经济效益，船价要求很低，同时买方市场开始形成，使造船企业间的竞争日趋激烈。在此形势下，企业为求生存、求发展，就必须积极采取一种适应这种竞争形势的有效对策。实践的经验教训告诉我们：广泛而深入地开展目标成本管理，在企业内部的生产经营活动中，把产品成本控制在目标范围内，对于提高企业的经济效益，提高企业竞争能力和应变能力，提高企业的管理水平，具有十分重要的现实意义。

（二）开展目标成本管理是国家对企业的要求。

在理顺价格的过程中，原材料、设备价格上涨，由谁承担，国家要求：“在提高部分矿产品和原材料价格的时候，加工企业必须大力降低消耗，使由于矿产品和原材料价格上涨而造成的成本增高基本上在企业内部抵销，少部分由国家免税来解决，避免因提高工业消费品的市场消费价格”。（中共中央《关于经济体制改革的决定》）

近年来国家对造船行业采取了不少优惠政策，如免征建造出口船所需进口器材的关税，给予一定的创汇补贴和出口退税等。

反过来国家也要求造船企业完成财政包干指标，除了按章纳税外，工厂每年都要完成上交一定的利润指标。企业要把原材料、设备价格上涨因素在内部消化，并完成包干利润指标，力争多创利，提高企业经济效益，唯一的出路是从降低产品成本入手。

（三）开展目标成本管理是企业 and 职工自身利益的需要。

长期以来，在高度集中的计划管理体制下，企业的供、产、销、人、财、物都由国家计划来安排，企业的自主权很小，权、责、利不挂钩，一切等国家计划安排，无须关心市场情况，因此企业的成本管理和核算缺乏动力，完成国家下达的成本指标，只起考核评比作用，与市场价值规律作用实际上是脱节的。所以，企业是产值第一，产值挂帅，企业把成本往往只看成是上级的要求，看成只是算算帐的一项具体的业务性工作，贬低了它的地位和作用。企业的设计部门、物资部门、生产部门很少关心成本的管理和核算，直接影响着企业降低成本潜力的充分挖掘。自从城市经济体制改革以后，企业已成为相对独立的自负盈亏的经济实体。这样，一个企业产品成本的高低，就同企业和每一个职工的自身利益息息相关。现阶段企业与国家的分配关系，若是利润承包形式，实现利润如果是上交50%，企业留利50%的话，企业留利部分再上交能源交通基金和调节基金后，企业实际留利是37.5%。也就是说，如果成本降低了100元，即增加了100元利润，就可以对国家多作62.5元贡献。企业亦有37.5元自有资金，就可以有18.75元用于工厂的发展，有7.5元用于职工福利，有11.25元用于增加工资或发奖金。

（四）开展目标成本管理是提高效益的现实途径。

提高经济效益，就企业而言，不外乎增加销售收入和降低成本两个方面。增加销售收入取决于销售数量和单位售价，这两者都受到一定时期社会消费水平和市场竞争的制约，增加收入往往是有一定限度的。而降低成本，人们可以通过对客观事物认识的

深化，不断挖掘降低成本的内部潜力，从而用最小的成本费用达到最大的经济效益。从成本与价值的比重看成本管理的重要性，在通常情况下，以6万吨级的货轮为例，其成本和产品价值的关系大致可见下表。

产 品 价 值 构 成 百 分 表

产 品 价 值 100					
已消耗生产资料价值 70~75			职工新创造价值30~25		
劳动对象消耗65-70		劳动手段磨损5	工时费用	税金及基金等	利 润
设 备	材 料	辅 料	固 定 资 产 折 旧	14	6
产 品 成 本 84~89			为社会所创造的价值16~11		

成本是产品价值构成的基本部分。具体地说，无论是工时利用率的高低，设备利用的程度，产品产量的多少，周期的长短，质量的优劣，原材料利用率的水平，动力的消耗，资金占用的多少和时间的长短，以及企业职能处室和车间的管理水平的高低等等，都会在产品成本上反映出来。加强目标成本管理，需要强化成本意识，就是要使大家在处理每一项技术经济业务活动时，都能自觉地考虑和重视降低产品成本的要求，研究成本减少的措施，并千方百计地加以实施。要象全面质量管理和全员安全培训那样，强化成本意识的教育，使企业的全体职工都明白：企业的生产目标是使成本最低，利润最大。

三、目标成本管理的运行机制

目标成本管理覆盖产品的经营决策、产品设计、器材采购、组织生产、检验、销售、服务的全过程。涉及到工厂的方方面