

企业如何加强目标成本管理体系中设计成本管理

郑勇忠

(四川金达会计师事务所, 四川 西昌 615000)

【摘要】随着企业对生产各环节管理的加强,设计成本管理的重要性已凸现出来,应引起管理者足够重视。在实践中,企业应充分重视设计成本管理,将价值工程理论与设计成本管理有机结合,把综合成本最小化理论贯穿于企业生产经营全过程中,进一步完善目标成本管理体系。

【关键词】设计成本;目标成本

【中图分类号】F275.3 **【文献标识码】**A **【文章编号】**1673-1891(2006)03-0103-04

企业经营的目的为盈利,而增强企业盈利能力的途径之一就是降低成本。只有不断增加利润,提高获利能力,企业才能在激烈的竞争中立于不败之地,继而发展、壮大。产品的竞争主要表现在品质竞争、价格竞争以及售后服务竞争,而价格竞争的成败主要取决于产品的成本。加强成本管理,降低产品成本直接关系到企业的生存与发展,企业在进行成本管理时,应加强各生产环节、各管理层面、各个经营期间的成本控制,使企业在整个经营期内综合成本最小。

设计成本是指企业进行可行性论证、筹建及生产经营期间发生的有关企业规划设计、工艺设计、产品设计等费用支出。有三层意义:1. 从宏观角度,为实现企业希望达到的目标而制定计划,设计生产规模及规划经营蓝图等支付的费用;2. 从微观角度,为制造适销商品而进行产品设计及相关生产线设计费用;3. 因设计原因使企业在生产经营中支付额外成本。企业应分析自身条件,充分重视设计成本管理,从而完善企业目标管理体系,实现企业价值最大化。设计成本管理是目标成本管理的首要环节,是目标成本管理体系的有机组成部分,从某种意义上讲,其重要性甚至超过生产环节的成本管理。笔者希望通过此文抛砖引玉,引起企业管理者的重视,从而不断完善企业目标管理体系,实现企业价值的最大化。

1 现阶段设计成本管理存在的不足

1.1 只注重生产环节成本管理,而忽视设计对产品成本的影响

产品完全成本应包括设计、采购、生产、销售、售后服务等环节所发生的全部费用。一些企业推行了目标成本管理,将生产环节乃至采购、销售、售后服务环节的成本控制指标进行层层分解,与员工待遇相挂钩,使得企业产品的成本得到较大幅度的降低。但因为忽视设计成本管理的重要性,未考虑设计对于产品成本的影响,企业在最初进行产品定位设计时,对相关生产设备的质量、功能,耗用原材料的品质等要求过高,或者设计与实际情况不相符、与市场需求不相适应,从而使企业的固定成本大大高于同行业水平,单位产品的变动成本高于市场同类产品。而由于设计原因造成的高成本,导致即使企业加强了其他环节的成本控制,也无法将成本降低到理想水平。例如:在四川某县兴建一大型纸浆厂,由于设计时只考虑到山区原材料——木材资源充足,未深入分析木材大小、材质优劣之间价格差异和纸浆产品价格之间环比效益,使企业忽视了设备耗用原材料的兼容性方面的设计,该企业投产后只能用优质大型木材作生产原料,而无法选用次小薪材,虽然企业在生产过程中的成本控制得非常严格,但设计造成的高成本已无法下降。如要修改生产工艺,则要增加 5000 万元的投资,此时企业已没有足够的资金再投资改造生产工艺,即使有资金进行改造,也会使企业因设计的失误付出高昂的代价。

1.2 设计产品时未处理好成本与质量之间的关系

收稿日期:2006-08-14

作者简介:郑勇忠(1971-),男,四川金达会计师事务所审计部经理,中国注册税务师。

管理者们都知道“质量是企业的生命”，但在保证产品质量的同时，最大限度的降低产品成本，这是企业应深入研究的问题。固然，产品的质量越好，越能获得良好的声誉。有些企业管理者为了保证质量，要求工程师们将生产工艺流程设计成一流的水平，选用原材料要求也很高，将产品的合格标准定得比国家标准甚至国际标准还要高出许多。但此类管理者忽视了一个重要的问题：那就是高质量就意味着高成本。如果设计时就对产品品质定位过高，致使工艺流程、机器设备等形成的固定成本在产品生产之初就远高于同行业其他企业，再加上相对过剩的产品质量不能对产品性能起到质的改变，这种设计会使企业产品的“性价比”较低，在竞争中处于弱势。例如：车钳技师在购置精加工机床时，如果加工精度在 5~10 丝就能满足客户需求，技师不应选择加工精度在 1~5 丝的机床作为生产设备，因后者的价格可能是前者的数倍（会占用企业大量宝贵的资金），在会计核算时，后者的折旧会远高于前者，单位产品应分配的折旧成本差异很大。生产企业在进行产品设计时，如果对市场的需求未进行充分了解和他析，对产品品质定位过高，其产品不一定会有市场，此种设计会使企业陷入进退两难的境地，为此付出高昂的代价。

1.3 忽视设计过程中消耗的成本费用的重要性

企业管理者都希望制造出又好又便宜的产品来满足消费者的需求，从而提高市场占有率，成为行业的领头羊。正因如此，一旦市场有了某种新的需求，一些企业便盲目投资，进行新产品开发设计工作，未充分考虑到自己设计能力、企业的经济实力，亦未充分估计设计费用高低对本企业的影响，致使企业白白花去大量的设计经费和人力资源，影响了企业整体资金营运的效率，甚至影响正常生产经营。笔者曾经任职于一家日用化工企业，该企业于上世纪 80 年代就考虑到产品需要更新换代，管理者对企业产品过时的困境也十分着急，要求工程师们设计出新的洗涤用品“肥皂粉”替代肥皂。管理者考虑到随着洗衣机的普及和绿色环保时尚的需要，认定“肥皂粉”市场会有非常广阔的前景，但没有考虑到自身设计能力和设计成本对企业的影响，进行了长达 10 年研制工作，花掉数百万元资金进行研发，但是由于技术限制，产品质量无法达标，企业亦没有精力再去从事其他产品研发工作，导致该企业于 2000 年被迫停产。所以中小企业更要考虑自身是否有技术能力进

行自主研发，是否有能力承担产品在设计过程中消耗的成本费用，进而合理选择以外购或自主研发方式进行技术更新、产品换代。

1.4 未充分考虑设计的前瞻性与企业经营期内综合成本最小化的关系

在目标成本管理这个范畴内，主要是经营者对长期成本和短期成本在利益上的选择。只有使企业在经营期内综合成本最低、综合效益最高的经营者，才是最成功的企业家。但许多企业管理者只考虑到今年成本控制在多少以下或者近几年成本控制在多少范围内，未能充分考虑到实际生产经营期限与企业设计寿命的关系、自动化成本与人工成本的关系、功能过剩成本与功能不足成本的关系、工艺设计与国家环保政策的关系、生产能力与市场需求及自身实力等等各种因素对成本的综合影响。在设计时只片面追求如何降低生产成本，未能准确预测未来发展形式，造成短期内成本很低但整个经营期内成本却较高。80 年代初，某水泥厂依山而建，在建厂时考虑到工艺紧凑有利于车间之间的运输费用的节省，同时采用重力原理设计工艺流程以减少吊装费用，在最初生产时的确使生产成本在同行业中处于较低水平，但由于设计时未充分考虑市场需求与设计生产能力的关系，建厂后才发现产品供不应求。由于设计限制，无法扩大产量。为获得更大的发展，在新建两年后，该厂拆除了大量房屋、设备进行扩建，造成了巨大的浪费。这就是设计缺乏前瞻性造成的高额成本。设计之初考虑得越全面周详，虽意味着在论证阶段，企业要支付更多的费用，前期会发生相对较高的设计成本，但这些充分的准备工作，可以使企业生产工艺流程、整个企业空间布局的设计与未来情况更为吻合，使企业在未来的生产过程中少支付更新改造费用，从而使得企业综合成本最小化。

综上所述，企业应充分考虑设计对产品成本的影响，设计本身所需要的成本以及设计对企业长期发展的影响等，结合企业的经济实力、设计能力等实际情况，弥补企业存在的设计成本管理中的缺陷，完善目标成本管理体系，使成本管理工作上一个台阶。

2 改变传统成本管理观念，用好价值工程理论

许多企业的成本管理工作只注重投产后的成本管理而忽视投产前的产品设计成本管理，产品设计

本身不合理,功能过剩、质量过剩、设计的工艺流程不合理、设计的生产规模与实际不相一致,凡此种种,都会给投产后的成本管理带来困难。

现阶段,多数企业的技术人员缺乏成本观念,财务管理人员又缺乏技术观念,造成技术与经济脱节、产品设计与成本管理分离,致使目标成本管理中设计成本管理成为薄弱环节。许多管理者都学过价值工程理论,价值工程理论中提高价值的方法多种多样,其核心都是:以最小的成本(包括经济成本和智力成本)获取最大的功能(包括基本功能和辅助功能)和收益(包括社会声誉和经济效益)。价值工程理论十分强调在产品设计时要充分考虑“功能价格比”,设计时首先要问:成本(包括设计费用、设计后确定的产品成本)是多少;产生的价值(单位产品收益、企业整体收益)是多少;成本利润率是多少;企业能否承受。当产品有市场需求的条件下,“功能价格比”成为理智消费者选择商品的重要指标,此时设计成本的高低不单是设计费用多少或因设计而造成产品单位成本的高低,而是整个企业价值最大化时设计费用或因设计而造成产品单位成本的相对比例是多少。产品的制造成本中相当一部份是由设计决定的,在生产环节降低成本的空间相对较小,如果我们只把精力放在生产环节、销售环节、采购环节的成本管理上,而不重视设计过程的成本管理和成本预测,那只能简单地以降低机物耗、提高原料及设备的利用率、减少废品损失来降低成本,但在有限的空间内,不能从根本上改变产品成本结构。因此,企业的设计者在选项之初就应站在未来可持续发展的高点,高瞻远瞩,充分考虑到企业生产经营过程中可能遇到的各种问题,选择最优方案,降低企业的固定成本及未来生产过程中原材料的耗用、人工费用等变动成本,使设计成本与生产经营成本的现金流量现值之和最小。从决策、设计开始就要充分考虑到目标成本的重要性,在产品形成的全过程贯穿综合成本最小化观念,应将价值工程理论与实践相结合,使企业目标成本管理工作更为完整。

3 形成完整的管理理念,全面加强设计成本管理

3.1 正确处理好质量与成本的关系

要知道没有任何商品能完全满足人们不断变化的需求,也没有哪种商品能永远不坏(即使你做到

了,消费者也不一定满意),因此企业管理者应放弃盲目追求高质量观念,在进行充分市场调查的基础上,为满足消费者特定需求而设计生产产品。企业应准确定位消费者的“性价比”心理水平线,参照行业和相关法规要求,从而合理确定产品需要达到的质量标准,防止质量和功能过剩造成的成本浪费。

3.2 认清自身能力,放弃狭隘的自力更生观念

许多企业都有自己的产品设计队伍,但并不是所有的产品都应由企业自行研发设计。企业应充分比较自行设计所耗用成本与外购成本的高低,结合技术专有性等诸多方面因素,选择合适的方式。企业盲目自信,一味追求自力更生,会使企业浪费大量的人力、物力和时间,背离管理者的初衷,使经营陷入困境。

3.3 充分考虑设计的前瞻性与企业经营期内综合成本最小化的关系

任何一位企业管理者都不可能在创业之初就为自己定下世界百强企业的目标,而是在企业发展过程的各个阶段,不断对经营目标进行新的定位和修正。优秀企业家能预测并规划企业在未来发展的若干个阶段企业应实现的经营目标,而企业在经营期内综合成本最小化观念正是指在未来可预见的经营期内的成本最小化。企业经营中设计的前瞻性不仅指产品设计、生产工艺设计、生产经营规模设计,更重要的是指企业未来发展方向、发展目标的设计。而将综合成本最小化观念贯穿企业规划设计当中并贯彻实施,会使企业在竞争中展现巨大的优势,实现其预定目标。

3.4 根据经济发展的规律,使设计成本与生产成本有机结合

企业在整个经营期内综合成本最小化是一个理想的境界,也是比较模糊的概念。企业只能努力将可预见的未来经营期间的综合成本控制在较小的范围内。由于生产经营过程中,市场不断发生的变化会使企业原来的设计阻碍生产经营的顺利进行,企业必须顺应市场不断变化这一经济发展的客观规律,适时对原有生产工艺、生产环境、产品进行变更或重新设计,以适应市场的需求。企业在成立时应结合自身的经济实力、设计能力、管理能力,合理的确定设计方案,设计出兼容性较强的工艺流程,以便在以后的技术改造中,能延长原有的工艺、设备的使用寿命,从而使初始设计费用、初始购置设备费用和改造设计费用、改造设备的费用之和最小。同时企业还应

合理设计生产规模和投资规模,使规模处到比较合理状态,保证其整体运营成本处于最低,运营效率处于最佳状态。企业根据设计能力、生产状况、市场变化规律,明确产品研发周期、工艺流程设计建设周期,加强研发费用的预算控制,以便合理预测产品生命周期和企业经营期限,使设计成本与生产成本有机结合,从宏观上控制目标成本,从而正确预算并实现目标利润。只有企业从诞生至终结整个过程都充

满目标成本控制,才能保证企业预定目标的实现。

建立一套完整的综合成本管理制度,需要企业各职能部门的共同努力,尤其需要企业领导的充分重视。“船压千钧,掌舵一人”,只有企业领导有综合成本最小化的观念,才能重视目标成本管理中的设计成本管理,从而完善企业目标成本管理体系,保证企业综合成本最小化,最终完成企业的经营目标,实现企业价值最大化。

参考文献:

- [1]王革非. 决策[M]. 广东经济出版社, 2004.
- [2]戴文龙. 现代企业管理流程体系[M]. 广东经济出版社, 2004.
- [3]周凤. 成本会计[M]. 机械工业出版社, 2005.
- [4]吴大军. 管理会计[M]. 东北财经大学出版社, 2004.
- [5]中国财政部. 企业会计准则—投资. 中国财政经济出版社, 2001.

Reinforce the Design Cost Management

ZHENG Yong - zhong

(Shichuan Jinda Certified Public Accountant Office, Xichang Sichuan 615000)

Abstract: With the increasing management towards each link to the production, the importance of design cost appears, which should be paid much attention by the governors. The enterprise should combine value of engineering theories with the design cost management properly, fully emphasizing design cost management, impenetrating the comprehensive minimum cost theories in enterprise produce in the whole process and perfecting target cost management system.

Key words: Design cost; Target cost

(责任编辑:张荣萍)

(上接 98 页)

network marketing. It's an effective way to use network application form of "Blog" to develop network marketing to advertise their products and brands of electronic commerce's development. This article unifies "Blog" s characteristic to positive discuss the application of individual and enterprise in the development of electronic commerce network marketing.

Key words: Blog; Network marketing; Click rate

(责任编辑:张荣萍)