



# 运用成本细分量化法 把住责任成本控制关

□ 宋 斌 柳正强 程良春

湖北三环集团谷城车桥有限公司的前身是湖北东方车桥股份有限公司,属国家中一型企业,现有资产总额21 766万元,职工1 574人,已形成年产各类汽车前轴25万件,车桥总成6万台的生产能力。企业在历史上有过辉煌的成就,1993年成为谷城县首家产销双过亿,利税超千万的企业,是国内最大的汽车前轴专业化生产单位。但随着汽车买方市场的逐渐形成和受国家银根抽紧的影响,企业内部市场单一、粗放管理的弊病逐渐暴露出来,经营形势急转直下,出现了“一小两大”的顽症,即销售收入过小、成本费用过大、负债过大。到1997年,累计潜亏1 908万元。

1998年,公司抓住整体加入三环集团和三环股票在深圳上市的机遇,在大力开拓市场的同时,坚持以提高经济效益为中心,创新企业经营管理,打响了以成本细分量化法为中心的转换经营机制攻坚战,从供、产、销的每一个环节、每一个部门,直到工段、班组、销售网点,全方位推行成本细分量化责任成本控制,促使企业激励机制、约束与监督机制、管理创新机制得到根本转换,极大地调动了全体干部职工的积极性和创造性,1998—1999年,降低成本2 160万元,2000年元月至9月,又降低成本300万元。1998年扭亏为盈,实现利润472万元,1999年实现利润972.58万元,2000年元月至9月实现利润776.02万元。

## 一、成本细分量化法的操作原理

成本细分量化法就是按照“市场细分”和“倒推成本法”的原理,将企业视为一个完整的市场,以市场销售总额和目标利润总额倒推出目标成本总额,再根据市场功能和等价交换的原则,依照成本项目和责任单位的不同职能,进一步层层倒推成本,按每一个成本占总成本的比重,把成本分割成若干相类似的成本群,使每一个项目和每一个责任单位构成一个细分成本单元。

在成本细分过程中,根据单项成本在总成本中的比重,明确成本控制重点,再运用投入产出等现代管理方法,从源

头上抓住重点成本项目,进行包括全体员工在内的全方位、全流程控制,使每位管理者到每位员工都有清晰明了的责任成本控制目标,每个人都成为成本量化中的“经济人”。由于成本量化到人,每个员工都切实感到自己的责任,因此自觉做到自我加压、自我约束,挖掘潜能,追求自身利益最大化;同样,也使每位“经济人”均受到上一级管理者的约束监督,从上到下形成了企业内部责任成本控制网络。

## 二、成本细分量化法的具体运用

(一) 按成本构成项目把成本细分量化为材料成本、人工成本、制造费用等三个单元。对材料成本的控制,主要采取了以下措施:首先,从控制材料采购价格入手。企管部门从采购物资的定价、采购合同与数量、质量等四个方面加强成本控制。公司专门成立了价格管理部门,对采购价格制定最高限价且跟踪考核监督。采购单位实行比质比价采购。质检、仓储、财务等部门严格把好采购入库关。从1998年以来,三年累计降低采购成本580万元。其次,仓储部门除严格把住采购物资质量、数量关外,还挑选整理了1997年以前的积压配件、材料,利用改制、串换、退货调换等灵活多样的方法,两年来共处理积压物资550万元。再次,计划部门制定原材料、燃料、辅料、配套件消耗定额,实施费用定额控制,月终由仓储部门进行考核,企管部门进行节奖超惩兑现。最后,实行材料消耗工序之间索赔制度,下道工序发现上道工序出现料废质量问题,要报告质管部门予以向上层层追索,直到追索到供货厂家。

对人工成本,将其细分量化为基本工资、补助工资、津贴和补贴、奖金等五个项目。基本工资又细分量化为计时(计件)工资、新产品试制工资、换装费、返修、返校工资等五类。由生产调度部门根据生产车间投入产出结果考核计资,全面控制。补助工资又细分量化为停产(停工)补资、劳保假期补资、工资调级晋档补资、外勤人员差旅费补资等四类。对于停产停工补资和工资调级晋档补资由劳动人事部门考

考核控制,其它部分由生产部门考核控制。津贴、补贴细量化为职务工资、职称工资、岗位津贴、防尘补贴、劳保费、加班费、夜餐费等七类,由劳动人事部门考核控制。奖金细量化为超产奖、质量奖、材料节约奖、能源节约奖、安全奖、设备奖、年终奖、评先表模奖等十类,分别由劳动人事、生产、质量、仓储、能源、设备、安技、企管等部门考核控制。对于上道工序出现的工废工资,下道工序发现后,上报生产部门予以向上层层追索,直到下料环节。

制造费用细量化为车间管理人员工资、职工福利费、机物料消耗、差旅费、加工费、辅助生产转入等六个项目,重点控制占制造费用33%的机物料消耗和占制造费用28%的辅助生产转入费用,分别由财务、生产、仓储等部门考核控制。

(二)按承担成本单位的职能不同,细量化责任成本为采购成本、生产成本、仓储成本、管理成本、财务成本、销售成本等六个单元,再根据业务分工细量化若干明细项目。

采购成本细量化为:原辅燃料采购成本、总成配套件采购成本、设备及备品备件采购成本、工装备件采购成本、劳保、办公用品采购成本等六个项目,分别由供应、配套、设备基建、生产、劳动人事、财务等部门执行控制。

生产成本细量化为原材料(质量)成本、辅料成本、能源成本、设备成本、电器材料成本、人工耗费、制造费用等七个项目。其中,原材料(质量)成本(指原材料消耗中提高质量节约的成本)分别由仓储、质管部门根据公司计划与检验结果考核控制。辅料成本细量化为产品生产车间与辅助生产车间消耗,由仓储部门考核,企管部门奖惩。能源成本细量化为水、电、煤、气等四类,再按产品生产车间与辅助生产车间划分为若干细目,由能源科分解落实且实施控制,重点放在占总成本30%的电能控制上。能源管理部门合理安排用电时间,避开高峰用电,大量使用低谷电,平衡电荷,以及开展节电技术创新等措施,三年来累计节约电费329万元。设备备件、工装备件、电器材料等低值易耗品消耗分别由设备、生产、能源等部门考核控制。人工耗费由企管、生产、劳动人事等部门考核控制。每年在产量产值提高20%的情况下,劳动生产率提高15%,而人工工资下降2%,年节约87万元。制造费用按生产单位性质细量化为基本制造单位和辅助制造单位两类,然后再细量化控制,分别由设备基建、生产调度、能源、企管、财务等部门控制。

仓储成本细量化为采购物资合理损耗、库存物资合理盘损、发出物资差错损失等3个项目进行考核,由仓储部门日常监督把关控制,重点放在发出商品退货损失率的控制上。

管理费用,细分为以下几个部分:(1)以工资为载体的变动费用。又细量化为管理人员工资、福利费、工会经费、

职工教育经费、劳动保护费用、待业保险费等六个项目,由财务、企管、劳动人事等部门通过压缩管理人员数量、提高管理人员素质与工作效率实施有效控制。(2)以效益为载体的变动费用。又细量化为差旅费、办公费、运输费、修理费、水电费、业务招待费、会务费、电话费、业务费等九个项目,是管理费用中控制的重点,由财务、价格等部门实行预算控制和事前、事后审批控制和责任方案控制。(3)以“服务”为载体的半变动费用。又细量化为上级管理费、审计费、咨询费、诉讼费、排污费、绿化费等六个项目,由财务部门严格执行政策,采取尽量减少向外咨询服务,在内部培养一些专业服务人员的办法进行控制管理。

销售费用细量化为以下两个部分:(1)以销售承包方案为基础的差旅费、工资、奖金、交际费、市内交通费、补贴等六个项目,由企管、财务等部门严格执行承包方案进行考核控制。(2)以广告、信用为基础的广告费、展览费等五个项目,由财务部门进行核算控制。此外,财务费用,细量化为各大银行的贷款利息与业务手续费等两个项目,由财务部门预决算控制,3年累计降低财务费用680万元。

### 三、有效实施成本细量化法的保障措施

1、强化责任成本的目标管理。首先,根据集团下达的承包指标,把降低成本目标捆在一起,分解落实到责任单位,推行以成本目标为核心的承包经济责任制。如2000年公司提出了降低成本600万元的目标,第一步是将其分解到主管生产、采购、财务等方面的副总,生产副总又进一步将所承担的任务分解到生产、能源、安技等部门,再落实到生产车间;采购副总也进一步将其落实到供应和配套部门;主管财务和管理的副总亦是如此,分别将财务费用和管理费进一步分解落实到财务部门和各管理科室。各车间、科室再进一步分解落实到工段、班组、岗位和个人。通过层层分解落实,形成了人人头上有指标、个个肩上有任务的10大总目标、66个子目标、358个分目标的目标管理网络体系。

2、强化责任成本的责任管理。按照现代企业制度的要求,企业内部转换经营机制,建立了权责分明、职责明确、管理科学的目标管理责任体系。各位副总就各自承担的工作目标向总经理签订工作目标责任状;各科室按公司统一确定的承包形式向各分管副总签订经济承包责任状;各管理岗位按工作职能分别向科室负责人签订工作目标责任状。在这个上包下保、一级保一级的成本目标承包责任体系中,34个责任单位和246位责任人签订了包保责任书,进一步保障了成本目标落实到位。

3、强化责任成本的核算管理。首先强化了公司一级成本核算管理,建立了以财务部门为核算中心,仓储、能源、价格、设备、生产、企业管理等部门为分核算单位的一级核算体系,强化了成本的一级管理;其次,强化了车间、工段二级

# 企业长期投资决策中 现金流量的识别

□ 张小利

在企业的长期投资(固定资产投资)决策中,准确识别投资项目未来现金流入和流出(本文中现金流入和流出、现金流量、费用和效益含义相同)是十分重要的工作,因为现金流量预测的准确度,直接影响到决策的质量。但是,与单独实施的新建项目不同的是,企业搞的投资项目,总是与本企业现有的经营业务活动有千丝万缕的联系,费用和效益往往不易直接确定,这使得项目现金流量的识别工作变得非常困难。本文将说明企业投资决策中识别费用和效益的原则,并且结合具体的案例,根据现行的财税体制,分析在这一过程中需考虑的若干问题。

## 识别费用和效益的原则

企业在识别自己投资项目的费用和效益时,应遵循两个基本原则,即实际现金流量原则和增量原则。

实际现金流量原则有两层含义,一是指投资项目的费用和效益——现金支出和现金收入分别为费用和效益,应依据收付实现制,按企业实际的现金流入和流出量记入其实际发生的年份,也就是说,项目费用和效益的计量不受权责发生制的影响;二是指如果在预计项目寿命期中,与项目有关的价格和成本将发生持续上涨的情况,估算未来现金流量时就应考虑通货膨胀对费用和效益的影响。

增量原则又称相关原则、边际原则或有无原则。根据这一原则,与投资决策相关的现金流量(决策中应考虑的费用和效益)应是增量或边际现金流量,即仅仅因投资项目而发生的现金流入和流出,或者说,是没有该投资项目就不会发生的费用和效益。因此:

项目的  $CF_t$  = 企业的增量  $CF_t$  = 企业有项目的  $CF_t$  - 企业无项目的  $CF_t$

式中  $CF_t$  表示项目  $t$  年的现金流量。这里需要注意的是,由于项目的实施,企业现有经营活动的费用和效益既可能增加,也可能减少,需仔细加以分析鉴别。下面,我们根据这些原则,通过案例说明在实际工作中需考虑的问题。

东风电子公司过去几年的效益一直很好,为了进一步开拓市场,增加销售和利润,公司的计划和销售两部门共同提出了利用目前拟出租的一间闲置仓库,批量生产已投资 150 000 元研制的一种换代产品的设想。为此,公司花费 50 000 元聘请了一家咨询公司帮助调查新产品的市场前景,结果表明市场前景良好。目前,公司领导层正在考虑是否值得投资,正式推出该种新产品。

与销售和生产技术部门研究协商后,公司的财务部门估计,生产设备(包括设备购置、运费和安装工程)投资需 2 635 000 元,使用寿命 5 年,其间每年的维修费用为 300 000 元,寿命结束时残值为 165 000 元。新产品的单位外购原材料投入为 80 元,外购燃料动力成本为 2.5 元,销售单价为 150 元,第 1 年至第 5 年的销售量分别为 41 000 单位、43 000 单位、43 000 单位、43 000 单位和 40 000 单位。此外,新设备的运转需操作工 15 人,其中 5 人需新聘,职工的工资及福利为每人 1 200 元/月。

据市场预测,新产品投产上市后,现有的一种同类产品的销量将受到影响,估计销售额(减去经营费用中变动成本

核算管理,为二级单位配备了专职的材料会计、工资费用会计,实施了序时成本核算和定期与一级成本核算单位对账制等,确保了一级核算的真实准确;再次,强化了对供、销、配、运等部门的责任成本核算管理,月度财务部门组织核算对账,企管部门组织对核算资料的考核、季度奖惩工作,保证了投入产出、成本核算有据可依,真实完整。

4. 强化责任成本的考核管理。通过建立以企管部门为轴心的纵横考核管理体系,完善了成本责任对象的考核监

督网络,确保了目标成本的正常运行。副总经理层工作目标责任制实行半年考核、年底兑现;各管理职能科室承包责任制实行季度考核、半年兑现;供、配部门承包方案实行月度考核、季度兑现;承包经营的销售、运输部门和生产车间实行当月考核当月兑现。通过考核兑现,充分激发了全体干部职工降低成本的积极性,促使企业不断提高。

(作者单位:湖北三环集团谷城车桥有限公司)

责任编辑 周文荣