

日本企业管理中的“成本企画”

冯巧根

“成本企画”是90年代日本企业成本管理中的典型模式,近年来,其应用范围不断扩大,甚至在金融等服务性行业也得到了推广应用。这种为世界各国所瞩目的成本管理方法,是怎样产生的、有什么特点,本文拟结合有关资料作一介绍。

一、成本企画的兴起与特点

“成本企画”是日本人创导的一种成本管理方法。这种有助于达成高品质、多功能、低成本的成本管理方法,旨在企业策划、开发产品时,设定符合顾客需求的品质、价格、信赖性及交货期等目标,并通过从上流到下流的所有过程,去同时实现那些目标的综合利益。许多有名的日本企业都采用了这种成本管理方法,例如丰田、日产、松下、东芝、夏普、佳能、卡西欧等。

成本企画是由丰田汽车公司最先开始采用的。昭和30年代初期(相当于我国50年代后期),日本从战后复兴进入经济成长期,人民生活水平得到明显的提高,丰田公司预计到汽车将成为民众的一大消费需求,于是率先制定了制造“大众车”的计划。他们从售价入手,寻求降低汽车的制造成本,以满足民众价廉物美的要求。丰田人认识到,若将降低成本局限在制造环节,其空间毕竟有限。据此,他们将目光转向制造阶段之前,即从产品的规划、设计、试生产等阶段入手加强成本控制与管理,这样便产生了“成本企画”这一管理方法。

成本企画与欧美式成本管理相比,其立足点有很大的变化,欧美式成本管理是基于财务成本信息的管理。其管理方法在成本会计学科中有所体现,即借助于财务会计的成本资料,运用管理会计的信息处理方法,对生产经营过程发生或可能发生的成本数额与形态实施控制、分析和评价。而成本企画则具有强烈的管理工程学属性,其独特之处在于成本管理与价值工程的有机结合。需要说明的是,虽然成本企画离不开价值工程(VE),但两者并不等同。成本企画是在产品的设计阶段为了降低成本以及确保利润而实施的各种活动;而价值工程是透过分析调查产品的功能与价格,有助于降低成本及新产品开发的一种成本管理科学,可以说是成本企画活动展开的有效手段。可见,成本企画创新之处在于,透过目标售价和目标利润来设定目标成本,并从产品规划、设计阶段开始,通过与各部门及零件供应商等的合作,努力降低成本,最终实现成本降低目标。

成本企画的特点可以概括为以下四点:

1. 市场性。以往的成本管理主要借助于标准成本计算,没有考虑市场价格等市场因素。而成本企画则是以市场售价为依据,通过预计的目标利润,“倒逼”出目标成本或可容许成本。换句话说,也就是通过规划设计阶段进行成本管理,以设计开发出品质与功能达到一定预期标准,且其成本不超过目标成本的产品。由于目标成本是建立在极具市场竞争力的售价基础之上的,且同时考虑了品质、功能等具体情况,因而成本企画成了整个企业管理的核心。

2. 源流性。成本企画追溯上流,将成本管理的重点放在进入制造阶段之前,即产品的设计开发、策划阶段。由于在产品制造阶段之前,降低成本的空间大,相对可采取的成本降低形式较多,比如改革设计、调整制造流程等,而且可以避免因后续制造过程的大量无效作业的耗费,因而具有更大的降

低成本效果。

3. 开放性。由于坚持以市场为导向,目标成本与每个人的利益密切相关,这样,成本管理就不能再像以往那样按部就班地进行,各职能领域的人均可以参与成本规划、管理与控制,比如,会计部门根据业务、技术部门提供的信息制定目标成本,并随时监控成本的形成与变化;生产技术部门与采购供应部门等及时反馈各种影响成本变动的因素,并协助会计部门进行成本调控,共同为达到目标成本服务。这种开放式的成本管理有助于缩短作业时间,提供顾客满意的产品。

4. 参与性。这种方法除了在本企业加强成本管理外,还十分注重与产品相关的外部供应商等的协调配合,促进各有关方面参与企业的成本管理。比如,企业采购部门将各种零配件的设计构想及目标成本传达给供应商等外部相关者,要求他们围绕本企业的目标提供物资,即迫使供应商等降低成本,同时征集他们对降低成本的各种意见。这样,企业与供应商等外部相关者从设计、策划阶段开始就融为一体,积极合作,共同达到降低成本的目标。

二、成本企画的展开

成本企画方法最主要的特征是对目标成本实施控制,以全生命周期成本(Whole Life Cycle Cost, WLCC)思想为基础,在产品规划、设计、试生产等阶段,显得尤为重要。首先,在产品规划阶段,由产品开发委员会(日本企业通常都成立该组织)进行市场调研,了解市场目前和将来的产品需要以及消费者倾向等情况。一般采用三种方法进行研究:一是对经济、政治、人口、产业等宏观或总体性资料的收集与预测;二是对过去、目前和将来的顾客作有系统的消费需求问卷调查;三是选取特定消费者样本群体,对他们的需求作深入研究。一些日本公司还利用质量功能矩阵表来收集分析一般消费者对新产品特性的需求,并与该产品可能提供的各项功能适当性进行比较,供设计改良参考。通过这些研究,获取顾客需求信息,产生出未来生产产品的规划书。这样,在充分了解市场,研究消费者需求和竞争对手表现后,可以确定产品目标价格,一般也有三种方法:一是用目前市场价格加上产品新增功能或特性的市场价值;二是使用公司预期市场占有率目标下的预测市价;三是用目前市场价值加上产品本身增加材料和人工的价值。在确定目标价格后,可以结合企业长期目标和期望目标利润计算求得目标成本。列式表示为:目标成本=预期售价 \times (1-目标利润率);或:目标成本=预期售价-目标利润。接下来由工程人员根据现有生产能力,估计生产该新产品所需花费的成本,比较估计成本与目标成本,两者之差额就是企业需要努力的方向。

其次是产品设计阶段,成本企画强调价值工程的运用。根据产品规划书,设计出产品原型。结合原型,把成本降低的目标分解到各个产品构件上。分析各构件是否能满足产品规划书要求的性能,在满足性能的基础上,运用价值工程降低成本。如果成本的降低能达到目标成本要求,就可转入基本设计阶段,否则还需要运用价值工程重新加以调整,以达到要求。进入基本设计阶段,运用同样方法,挤压成本,转入细节设计,最后进入工序设计。在工序设计阶段,成本降低额达成后,挤压暂告一段落,可以转向试生产。试生产阶段是对前期成本策划与管理工作的分析和评价,致力于解决可能存在

《职业会计师资格评价国际指南》简介

陈毓圭

1999年2月17日在日内瓦召开的联合国国际会计和报告标准政府间专家工作组第16次会议,讨论通过了《职业会计师资格评价国际指南》和《职业会计师专业教育国际大纲》。这套指南和大纲的发布,标志着各国注册会计师水准的评价有了国际标准,为进行国际和国家间会计服务市场准入谈判以及各国提升其注册会计师水准提供了国际基准。

该指南将职业会计师资格评价的要素规定为五个,即(1)普通教育和技能(General education and skills);(2)职业教育(Professional education);(3)专业能力评估(Assessment of professional competence);(4)相关经验(Relevant experience);(5)继续职业教育(Continuing professional education)。

(一)普通教育和技能

关于普通教育。根据调查结果,绝大多数国家都要求职业会计师至少完成大学教育,受教育时间至少为3年到5年。至于具体的课程设置,考虑到各国文化、社会和环境因素的差异,应当由各国自己决定,但同时认为,通过普通教育,职业会计师应当具备一定的素质。主要有:(1)对思想交流和历史事件的理解;对现代世界不同文化的理解;具有国际视野。(2)人类行为的基本知识。(3)对世界上各种思潮和问题以及经济政治社会冲突的宽广意识。(4)开展调查和数据分析的经验。(5)调查研究、抽象逻辑思维和批判思维的知识。(6)科学、艺术、文学欣赏。(7)对人和社会的价值以及调查和判断过程的理解。(8)作出价值判断的经验。(9)陈述和表达观点、展开辩论的表达能力。

关于一般技能。对于职业会计师来说,仅仅具备理论知识是不够的,还应当具备将知识运用于实务、解决实际问题、处理和分析信息的能力。职业会计师应当具备的一般技能有:(1)知识技能;(2)交际能力;(3)表达能力;(4)运用信息技术的能力。

(二)专业知识

指南将职业会计师应当具备的专业知识分为三类:(1)组织和企业知识,主要包括经济学、数量方法和统计、组织行为、经营管理、营销、国际商务;(2)信息技术知识,主要包括经营系统的信息技术概念、计算机系统的内部控制、经营系统的开发标准和实务、信息系统管理以及计算机经营系统的

评价;(3)会计和相关知识,主要包括财务会计和报告、管理会计、税收、企业法和商法、外部审计和内部审计、财务和财务管理、职业道德、环境会计和报告。

(三)专业能力评价

指南认为,专业能力评价可以由会计职业团体或政府监管机构组织,评价形式应当与评价内容相适应。专业能力评价可以采取多种形式,但至少应当包括考试这种形式。考试可以安排在整个教育和实践期内,但是最后的考试科目应当安排在教育或实践期间的最后阶段。

整个专业能力评价的内容不仅是理论知识,还包括职业会计师的能力。具体来说,专业能力评价应当包括:(1)坚实的技术知识;(2)运用技术知识分析和解决问题,包括十分复杂的问题;(3)从所掌握信息中识别相关信息;(4)在复杂情况下,发现问题,并决定解决问题的次序;(5)综合运用多种知识和技能;(6)以简明扼要的方式向用户提出建议和意见;(7)掌握职业道德知识。

(四)实践经验

指南指出,一定期间的相关实践经验是成为职业会计师的先决条件。由于职业会计师的服务环境差异,实践期间长短可能不完全一样,但是这个期间应当使未来的职业会计师能够展示已经掌握的知识、技能和专业价值。这个期间应当不低于3年。

(五)继续职业教育

终身学习,是职业会计师的素质要求之一。飞速发展的金融和技术创新已经成为经济全球化的驱动力,这就要求职业会计师及时更新知识,特别是会计审计领域的知识。为此,指南提出,职业会计师继续职业教育的要求是:(1)保持和改善技术知识和专业技能;(2)帮助会员运用技术,理解经济发展的责任和社会预期;(3)保障会员履行责任所需要的技术知识和职业技能。继续教育的时间,每年不少于30个小时,或者每3年累计不少于90个小时。

为便于各个国家,特别是发展中国家制定或评价本国教育大纲,在本次会议上还通过了与国际指南相配套的职业会计师专业教育国际大纲。

责任编辑 袁庚

的潜在问题。一旦在试生产阶段发现产品成本超过目标成本要求,就得重新返回设计阶段,运用价值工程来进行再次改进。只有在目标成本达到的前提下,才能进入最后的生产。进入生产阶段,这种成本管理即转向成本维持,保证正常生产条件,维持既定成本水平。

三、小结

成本企画的目的旨在确保制造过程各环节实际消耗的成本乃至顾客的使用成本都不允许超越事先预定的目标范围。这种方法,把成本思考的立足点从传统的生产阶段转移到产品规划设计阶段,从业务下游转移到源头。这种源

流的管理,从事物最初起始点开始实施充分透彻的分析,有助于避免后续制造过程的大量无效作业耗费,使大幅削减成本成为可能。同时,这种管理方法注重从技术层面去把握成本信息,将价值工程及其他技术方法引入成本管理。总之,成本企画方法的独特之处,在于成本价值管理与工程技术管理的有机结合。将成本计算与产品开发、设计与生产工艺一体化地加以分析运用,是成本管理中的一种创新,它能够保证在降低成本的同时也确保产品功能和质量的提高。

(作者单位:杭州商学院)

责任编辑 许太霞