

首钢目标成本倒推机制应用研究

张振新

(首钢长治钢铁有限公司,山西长治 046031)

【摘要】 钢铁企业属于资源高消耗行业,首钢通过建立和实施目标成本倒推机制,在节能降耗降低成本、增强产品市场竞争力、提高经济效益上取得了显著成效。本文从首钢目标成本倒推机制的建立与运行,目标成本倒推的延伸细化,实施目标成本倒推机制遇到的问题及其完善对策等方面,对首钢目标成本倒推机制的应用进行了阐述与分析研究。

【关键词】 目标成本; 倒推机制; 应用

【中图分类号】 F426.31 **【文献标识码】** A **【文章编号】** 1008-7222(2011)01-0065-05

目标成本管理是适应现代化大生产和市场经济要求的一种有效的成本管理方法。它是根据企业的经营规划和市场的顾客需求,确定目标利润和市场价格,并倒推出目标成本作为企业层层努力的方向。目标成本管理中的目标来源于市场,按照目标成本进行产品设计和成本控制。根据企业的经营目标,在成本预测、成本决策、测定目标成本的基础上,进行目标成本的分解、控制分析、考核、评价等一系列成本管理工作。通过对成本进行事前测定、日常控制和事后考核,使成本由少数人核算到多数人管理,并将产品成本由传统的事后算账发展到事前控制,为各部门控制成本提出了明确的目标,从而形成一个全过程、全员参与的多层次、全方位成本管控体系,以达到少投入、多产出,获得最佳经济效益的目的。首钢总公司自2009年起,建立和实施了目标成本倒推机制。通过运用这一成本控制管理的新方法,充分发挥了首钢的低成本战略优势,增强了首钢产品的市场竞争力,提升了首钢的管理水平,进而最大限度地提高了首钢的整体经济效益。

一、首钢目标成本倒推机制的建立与运行

(一)首钢实施目标成本倒推机制的基本思路

首钢的目标成本倒推机制,就是通过锁定具有竞争性钢材产品市场价格,按照钢铁业盈利、持平、控亏经营总目标,提出目标成本,并根据钢铁生产运行各工序成本比例及各工序产品成本项目构成比例,对目标成本与月度作业计划成本的降低额倒推。

1. 按照月度作业预算确定市场接受的产品价格为目标价格(以行业、地区的产品销售价格为底线)。
2. 根据优化的月度钢铁生产各类产品及其结构安排,按照核定的当期原燃材料采购价格,考虑降低成本及增收节支措施,按照本对本的测算原则,计算产品成本。
3. 按照钢铁业月度经营反映的盈利、持平、控亏情况,由总公司明确钢铁业经营目标后,确定目标成本任务。
4. 根据月度钢铁业经营目标,提出目标成本,目标成本(制造成本+期间费用)=目标价格-盈利额+控亏额。

收稿日期: 2010-03-08

作者简介: 张振新(1960-),男,北京市人,高级会计师,国际注册高级会计师,首钢长治钢铁有限公司总会计师,中共中央党校北京市国资委党校分院2007级在职研究生。

5. 由目标成本确定成本降低额。

6. 倒推成本。纵向倒推:钢铁生产过程中,按照铁前(自产矿、自产焦)、铁、钢、材(高速线材、精品棒材、型材、一线材、中板)各工序成本占产品成本比例,进行倒推。横向倒推:钢铁生产过程中各工序中成本项目的比例(相关部门费用占总成本比例)进行倒推。通过以上倒推成本,提出各单位或部门(工序)、各专业管理部继续降低成本的目标。

7. 各单位、各专业管理部根据月度作业预算提出的目标成本任务,通过眼睛向内,层层发动,全员挖潜,确保各工序的各项技术经济指标的完成,确保各专业分解降低任务的完成,使目标成本建立在有效的成本管理工作基础上,实施钢铁生产经营全员、全过程的成本控制。

8. 实行动态控制。建立月分析制度,各单位、各专业管理部都要对所承担分解任务目标的执行情况进行分析,提出分解任务落实的措施。

(二)首钢目标成本倒推的具体实施步骤

按钢铁生产厂矿和相关部门进行两次成本倒推,织就一张纵向由各生产工序厂矿、横向由各相关部门共担的目标成本倒推网络,这是实施目标成本倒推的关键环节。按照实施目标成本倒推的原则、方法和步骤,首先对首钢北京地区进行了分解测算,随后迅速扩大到首钢的整个钢铁业。2009年3月份,包括北京地区、迁钢公司、首秦公司、顺义冷轧公司、冷轧镀锌薄板厂、特钢部在内的首钢钢铁业全部实施了目标成本管理,中首公司、矿业公司等与钢铁主业密切相关的单位,也按目标成本管理方法确定的原则,对成本任务进行了分解落实。

下面以首钢北京地区2009年3月份月度作业预算安排对目标成本进行倒推为例,来描述目标成本倒推的实施步骤。

1. 以月度作业预算安排为依据

锁定目标价格:当期锁定产品综合价格3016元/吨材。

测算成本:按月度作业预算,测算当期制造成本3295元/吨材。

测算期间费用:期间费用207元/吨材。

明确产量安排:按产品类别划分:生铁34万吨,转炉钢35.4万吨,钢材45.2万吨;按单位划分:一线材厂4.5万吨,型材厂13.5万吨,高速线材厂19.2万吨(其中精品棒材1.7万吨),中板厂8万吨。

2. 根据钢铁业经营目标确定目标成本

计算公式为:目标成本(制造成本+期间费用)=目标价格-盈利额+控亏额

如按盈亏持平测算,则:目标成本=3016-0+0=3016元。即在盈亏持平状态下,目标成本为3016元/吨材,同预算成本3502元/吨材相比应降低486元/吨材。

3. 进行成本倒推

根据月度作业计划确定的经营目标,按目标成本倒推的方法和步骤,对目标成本按盈利、持平与控亏三种状态进行测算。由于外部市场不断恶化,钢材价格持续下滑,总公司决定按控亏状态进行目标成本倒推。控亏额按扣除3月份钢材价格下滑339元/吨材影响1.53亿元后的额度控亏,目标成本为3355元/吨,降低额147元/吨材。其中:制造成本降低137.91元/吨材,期间费用降低9.09元/吨材。

(1)按钢铁生产工序倒推测算结果是:自产焦炭降低20.29元/吨材,折合工序产量降低69.29元/吨焦;自产烧结矿降低18.86元/吨材,折合工序产量降低24.93元/吨矿;生铁降低39.87元/吨材,折合工序产量降低53.01元/吨铁;钢坯降低31.82元/吨材,折合工序产量降低40.63元/吨钢;型材降低3.43元/吨全材,折合工序产量降低11.49元/吨材;中板降低3.88元/吨全材,折合工序产量降低35.07元/吨材;一线降低2.94元/吨全材,折合工序产量降低29.57元/吨材;高线降低4.65元/吨全材,折合工序产量降低12元/吨材;精棒降低1.77元/吨全材,折合工序产量降低17.05元/吨材;动力降低6.20元/吨材,折合铁产量8.24元/吨铁;运输降低1.96元/吨材,折合铁产量2.61元/吨铁;维检降低1.21元/吨材,折合铁产量1.61元/吨铁;供应降低1.03元/吨材,折合铁产量1.37元/吨铁。

(2)按相关职能部门倒推测算结果是:计财部负责总成本降低额147元/吨材,同时组织完成期间费用降低9.09元/吨材的任务;中首公司承担的进口矿降低19.16元/吨材,按当月进口矿预计总耗28.21万吨计

算,单位成本降低 30.70 元/吨;矿业公司承担的自产矿降低 20.1 元/吨材,按当月自产矿预计总耗 28.51 万吨计算,单位成本降低 31.87 元/吨;供应公司采购成本降低 50.54 元/吨材,其中:原燃料降低 45.12 元/吨材,辅助材料及小料采购成本降低 245 万元,制造费用降低 1.03 元/吨材;技术研究院优化技术经济指标,降低成本 4.1 元/吨材;生产部承担的燃料、动力等降低 16.62 元/吨材,其中:燃料降低 3 元/吨材,动力降低 3.33 元/吨材,电力降低 8.1 元/吨材,氧气降低 2.2 元/吨材;设备部承担的修理费降低 6.02 元/吨材;劳动工资部承担的人工费降低 11.19 元/吨材;各生产厂(矿)在各专业部门的组织下,除完成与自身技术经济指标等相关的降本增效任务外,降低厂矿费用 10.18 元/吨材。

在对首钢北京地区目标成本降低任务细化分解的基础上,按照同样的原则和方法,对迁钢公司、首秦公司、冷轧公司、冷轧镀锌薄板厂、特钢部等单位也进行了目标成本倒推,分两种情况确定目标成本:一是对迁钢公司、首秦 4300MM 板材按钢材盈亏持平确定目标成本;二是对首秦 3300MM 板材、冷轧公司、冷轧镀锌薄板厂、特钢部按控亏确定目标成本。具体为:迁钢公司目标成本降低额 95 元/吨材;首秦公司 4300MM 目标成本降低额 89 元/吨材;首秦公司 3300MM 目标成本降低额 114 元/吨材;冷轧公司目标成本降低额 58 元/吨材;冷轧镀锌薄板厂目标成本降低额 125 元/吨材;特钢部目标成本降低额 129 元/吨材。

二、首钢目标成本倒推的延伸细化

(一)挖潜增效“五步走”

为全力应对金融危机,尽快摆脱钢铁业亏损局面,首钢在有效实施目标成本倒推机制的基础上,又对其进行进一步的延伸与细化,首钢钢铁业挖潜增效工作的力度和幅度逐步加大。成本降低工作以建立完善目标成本倒推机制为主线,不断加大内部对标挖潜工作力度,实施了挖潜增效“五步走”。

第一步——细化成本预算管理。2009 年 1 月份,首钢在确定年度成本预算降低目标 3%,安排全年成本降低 12.7 亿元基础上,为了更紧密贴近市场,进一步细化成本预算管理,建立月度成本预算制度,做好月度成本计划、预测、分析。根据原燃料采购成本、分品种产量、主要技术经济指标、修理费计划等,做好月度分品种成本计划和管理费计划编制;对最新原燃料价格进行预测,根据原燃料价格变化等情况预测当月一业多地成本、管理费用;强化钢铁运行分析,及时发现问题,提出改进措施,为决策提供可靠依据。

第二步——制定下发增收节支降成本措施。2009 年 2 月份,在年成本降低 3% 目标基础上,组织有关部门和单位提出第一批增收节支措施,确定 2~12 月增收节支目标为 5.01 亿元。其中:生产成本在年度预算已安排降低 3% 的基础上,再降低 1%,达到 4%,增效 3.74 亿元;期间费用降低 1.17 亿元;其它措施增利 0.1 亿元。按地区分:北京地区钢铁业增收节支 2.29 亿元,迁钢公司 1.68 亿元,首秦公司 0.91 亿元,顺义冷轧 0.13 亿元。

第三步——实行目标成本倒推机制。2009 年 3 月份,为应对国际金融危机对钢铁业的冲击,首钢决定在钢铁业建立目标成本倒推机制,对各单位实行目标成本管理。在认真调研、测算的基础上,安排目标成本任务:北京地区降低 147 元/吨材、迁钢公司降低 95 元/吨材、首秦公司降低 89 元/吨材、秦中板降低 114 元/吨材、顺义冷轧降低 58 元/吨材、薄板厂降低 125 元/吨材、特钢部降低 129 元/吨材,月降低额 1.5 亿元。

第四步——组织制定降成本减亏措施。2009 年 5 月份,为尽快扭转钢铁业亏损,一是走出去,赴唐钢、国丰开展成本对标,对首钢三地铁、坯、材成本与唐钢、国丰进行比较分析,查找自身差距和不足并提出努力方向;二是再挖潜,在目标成本降低任务的基础上安排减亏任务,组织制定两批减亏措施,月降低额 0.86 亿元。

第五步——组织安排成本对标攻关。2009 年 6 月份,首钢开展了以“价格对价格、费用对费用、指标对指标、工序对工序、消耗对消耗”为主要内容的“五对”工作。组织有关人员分赴鞍钢、武钢、济钢、马钢进行调研,虚心学习、对标找差。以 4 月份成本数据为基数作对比,首钢钢铁业与行业成本差距为 2.37 亿元/月,其中:炼铁成本高 0.69 亿元,炼钢成本高 0.94 亿元,轧材成本高 0.74 亿元。通过与先进企业各成本要素的对比,明确工作的着力点,按照铁前、炼钢、轧钢、采购、成本费用、设备检修,首钢成立了 6 个攻关组进行攻关。从 7 月份起,对目标成本倒推任务进行重新核定,逐步将减亏任务、对标攻关任务纳入目标成本管理。

(二)对标攻关活动为目标成本倒推机制注入新的内涵

低成本运行是一项系统工程,需要从系统化入手,使上道工序为下道工序创造降成本的环境和条件。对标

攻关活动,使目标成本倒推工作更为科学化、系统化,进一步细化了降成本措施,明确了降成本的方向,激发了全员降成本的热情,从而为目标成本倒推机制注入新的内涵。一是通过对标活动,查找存在成本差距的原因;二是围绕降成本主攻目标开展全方位系统攻关。总公司 6 个成本对标攻关组及各个单位按照“揭示差距,制定标准;根据预算,制订目标;建立机制,统一行动;制订措施,狠抓落实”的总体要求,围绕高炉顺稳、节能减排、减损降耗、压缩费用等降成本的主要途径,细化攻关措施,采取有效办法,开展对标攻关。

三、首钢实施目标成本倒推机制取得的成效

(一) 产品成本大幅降低,指标创出最好水平

通过建立和实施目标成本倒推机制,2009 年,首钢钢铁业成本降低额达到 112.6 亿元,其中,国内原燃料采购成本比上年降低 52.3 亿元,进口矿采购成本比上年降低 17.1 亿元,生产成本比上年降低 43.2 亿元。主要产品成本行业排名得到提升,其中,炼钢生铁由 2008 年的第 10 名前进到 2009 年的第 7 名,低合金板坯由第 15 名前进到第 12 名,普碳板坯由第 16 名前进到第 14 名,冷轧薄宽钢带由第 14 名前进到第 12 名。主要技术经济指标创出历史最好水平。全年集团吨钢平均入炉焦比 312 千克,比计划降低 16 千克,同比降低 15.6 千克;喷煤比 155 千克,比计划提高 15 千克,同比提高 14.64 千克;钢铁料消耗 1087 千克,比计划降低 4 千克,同比降低 0.89 千克;综合成材率 95.39%,比计划提高 1.46 个百分点,同比提高 1.36 个百分点;吨钢综合能耗 625 千克,同比降低 2.98 千克。这样大幅度的成本降低和技术经济指标的改善在首钢历史上属于首创。

(二) 经济效益逐步好转,首钢实现扭亏为盈

2009 年上半年,从外部市场看,钢材降价幅度远远大于原燃料降价幅度,加之北京钢铁业压产使单位固定费用上升,形成大量减利因素。通过开展目标成本倒推,实施一系列成本攻关措施,消化了相当一部分减利因素以后,首钢集团全年实现合并利润 13.2 亿元,扣除新投产的京唐公司亏损 5.4 亿元后利润为 18.6 亿元。

(三) 提升企业竞争能力,赋予首钢“三创”新的内涵

实行目标成本倒推机制,增强了首钢的市场应变能力、压力传导能力和抵御风险能力,为企业的未来发展开辟出新的空间。同时,赋予首钢“三创”(创新、创优、创业)新的内涵,将“三创”不断引向深入,为首钢搬迁调整和全面完成转型期攻坚任务注入了不竭的动力源泉。

四、首钢实施目标成本倒推机制遇到的新问题

(一) 没有充分考虑各单位的实际潜力,存在苦乐不均的情况

首钢实施目标成本倒推机制初期,各单位降低成本任务是按照成本构成比例倒推的,未充分考虑各单位的潜力情况。如炼铁厂安排焦炭消耗降低成本 15 元,折合消耗降低 11 千克,但受制于高炉炉型和炉龄影响,炼铁厂焦炭消耗一直较高,很难达到降成本要求。

(二) 实施方案的整体性系统规划不够

在目标成本倒推机制实施方案设计之初,因形势较为急迫,缺乏深入细致的研究和整体系统规划,导致后期多次进行优化调整。如初期的实施方案,是直接以利润目标进行成本倒推,包含了实际操作中受市场因素影响较多的采购成本,随着原燃料市场变化,使得目标成本任务的完成波动较大;随后进行了调整,将采购成本从制造成本中分离出来单独设定原燃料倒推采购目标价格。此外,在指标任务设定上,一时还难以做到全面覆盖各单位、各专业。

(三) 目标成本倒推机制容易造成局部利益与整体利益的矛盾

目标成本倒推机制按照各环节的目标成本比例分配任务,又以各自的目标成本任务进行考核,这样容易出现重局部、轻全局的状况,往往会导致各单位完成了目标成本任务,但总体效益不是最佳的局面,不利于集团整体优势的发挥。

(四) 与全过程、全要素、全员参与的“三全”目标成本控制尚存在一定距离

所谓“全过程”,即对钢材产品研发设计、原材料采购、制造、质量、管理、服务、财务等全过程实行目标成本倒推管理,全过程地跟踪核算控制;“全要素”,即对成本和获利能力有重大影响的制造成本和关键费用进行全

要素的剖析,逐项进行核算控制;“全员参与”,即建立企业目标管理的组织体系,促使企业全体职工特别是管理者形成强烈成本意识,积极参与成本管理活动。目前在首钢实施的目标成本倒推机制中,离真正做到全过程、全要素、全员参与的“三全”成本控制尚存在一定距离。

(五)缺乏高层次复合型成本管理人才

成本管理与企业的经营生产、设备、工艺等紧密相关,需要复合型的成本管理人才,而首钢目前还缺乏既懂生产工艺、又懂财务成本的复合型人才,导致在目标成本控制中,往往都是采取单打一的方式。

五、完善首钢目标成本倒推机制的建议

(一)倒推和对标相结合,根据各单位实际情况,修正目标成本倒推任务

通过与行业先进企业对标,并结合各单位资源、装备等实际情况,分析各单位潜力,在此基础上对倒推成本任务进行适当调整,保证各单位通过努力可以达到目标要求,确保成本任务公平,调动各单位降低成本的积极性。

(二)建立全面系统的成本控制指标体系,推进目标成本倒推机制实施

成本来源于消耗和作业,抓住了消耗和作业,也就抓住了成本控制的关键所在。要根据其与成本的密切关系,把各项消耗和费用指标纳入成本控制范围,建立成本控制指标体系。通过目标成本倒推安排任务,通过成本控制指标体系落实任务,确保任务落到实处。2010年,首钢已经搭建起包含19项指标的成本控制指标体系,涵盖了原燃料、辅助材料、燃料、动力能源、修理费和制造费用六大成本构成因素,控制成本比例达到90%以上,为倒推成本任务的落实提供了得力抓手。

(三)建立联合工作机制,发挥集团优势,提升整体盈利能力

大工业生产的一个显著特点就是分工协作,在成本管理上,必须结合企业经营生产流程,通盘考虑,兼顾前后工序关系,这样才能取得整体最佳效果。要规避目标成本倒推机制造成的局部利益失衡问题,必须建立联合工作机制。首钢推出的多专业联合攻关组就是一种很好的模式,通过联合工作,可以协调前后工序关系,做到整体成本降低,确保集团利益最大化目标的实现。

(四)完善体制机制,形成全过程、全要素、全员参与的降成本工作局面

要进一步深化和完善目标成本倒推机制,将降成本工作融入企业经营生产管理各个环节。一是加强采矿、选矿、人造富矿、炼铁、炼钢、轧材全生产过程的成本跟踪监控,抓住影响成本的关键环节开展工作;二是剖析构成产品成本的各个要素,按材料、工、费不同项目,从价格、消耗、费用等各方面,分别挖掘其潜力点;三是着力增强全员特别是领导干部的成本观念,共同关注和支持成本管理工作,并自觉地贯彻到具体的工作实践中,从而形成全过程、全要素、全员参与的降成本工作局面。

(五)注重加强高层次复合型人才培养

企业之间的竞争归根到底是人才的竞争,要大力选拔和培养既懂生产工艺又懂财务成本的复合型人才,并通过学习培训、定期交流、外出考察等方式,不断充实成本管理岗位人员的知识和技能,储备更多的高层次复合型人才,为企业降低成本、提高效益、增强市场竞争力提供有力保证。

参考文献:

- [1]蒋义.企业成本控制手册[M].上海:立信会计出版社,2009.
- [2]于增彪.管理会计研究[M].北京:中国金融出版社,2007.
- [3]吴雪林.目标成本管理[M].北京:经济科学出版社,2006.
- [4]周海荣.目标成本管理及其在我国的应用初探[M].青岛:中国海洋大学出版社,2003.
- [5]万寿义.现代企业成本管理研究[M].大连:东北财经大学出版社,2004.
- [6]刘运国,梁德荣,黄婷晖.管理会计前沿[M].北京:清华大学出版社,2003.
- [7]艾宝俊.竞争成本论[M].北京:中国社会科学出版社,2002.
- [8]包科刚.现代企业成本管理导航[M].上海:复旦大学出版社,2009.

(下转第73页)

材料到客户的所有业务流程的协同,实现供应链一体化运作。因此,可以说,实施供应链管理是企业通过整合外部资源,降低运营成本、提高反应能力、改善服务质量的有效措施。而在我国,多数企业尚不能从供应链的角度分析成本、效率和服务,提出相应的对策,亟待通过供应链管理来提高物流组织管理水平。

参考文献:

- [1] 詹荣富. 供应链管理[M]. 广州:暨南大学出版社, 2008. 25—44.
- [2] 李易松. 物流成本管理[M]. 北京:机械工业出版社, 2005. 293—195.
- [3] 贾玉玲. 谈物流管理与成本控制[J]. 新疆有色金属, 2001, (6).
- [4] 杨戈. 浅析逆向物流管理[J]. 中国物流与采购, 2008, (1).
- [5] 刘立辉. 降低物流成本的几种途径[J]. 物流技术, 2006, (10).
- [6] 毛艳飞. 论我国企业降低物流成本的途径[J]. 现代商贸工业, 2007, (9).
- [7] 张荣忠. 物流供应链降低成本之路[J]. 交通企业管理, 2003, (5).
- [8] 魏巧云. 物流运输管理与技术[M]. 北京:中国发展出版社, 2009.

The enterprise logistics cost control under the supply chain condition

JIANG Meng

(Shougang Mining Company, Qian'an 064404, China)

Abstract: This paper introduced the contents of logistics cost and the relationships between supply chain management and logistics cost control, explored the ways and means of reducing logistics cost effectively through controlling inventory, transportation costs, management costs under the supply chain condition.

Key words: logistics cost; logistics cost control; supply chain management

(责任编辑 欧阳新年)

(上接第 69 页)

An application research of the down mechanism Of Shougang target cost

ZHANG Zhen-xin

(Shougang Changzhi Iron & Steel Co., Ltd. Changzhi 046031, China)

Abstract: Iron and steel enterprises belong to the industry of high consumption of resources. Shougang has achieved remarkable results on saving energy consumption, reducing costs, increasing market competitiveness and improving economic efficiency through establishment and implementation of target cost counter-down mechanism. This paper described and analyzed application of such mechanism.

Key words: target cost; counter-down mechanism; application

(责任编辑 欧阳新年)