

分类号 F23/769
U D C

密级
编号 10741

兰州财经大学

LANZHOU UNIVERSITY OF FINANCE AND ECONOMICS

硕士学位论文

(专业学位)

论文题目 宇通客车战略成本管理研究

研究生姓名: 刘喜

指导教师姓名、职称: 袁有赋 副教授 夏宏林 注册会计师

学科、专业名称: 会计硕士

研究方向: 成本与管理会计

提交日期: 2022年6月1日

独创性声明

本人声明所呈交的论文是我个人在导师指导下进行的研究工作及取得的研究成果。尽我所知，除了文中特别加以标注和致谢的地方外，论文中不包含其他人已经发表或撰写过的研究成果。与我一同工作的同志对本研究所做的任何贡献均已在论文中作了明确的说明并表示了谢意。

学位论文作者签名：刘 喜 签字日期：2022. 6. 2

导师签名：袁有斌 签字日期：2022. 6. 4

导师(校外)签名：夏岩林 签字日期：2022. 6. 6

关于论文使用授权的说明

本人完全了解学校关于保留、使用学位论文的各项规定，同意（选择“同意”/“不同意”）以下事项：

1. 学校有权保留本论文的复印件和磁盘，允许论文被查阅和借阅，可以采用影印、缩印或扫描等复制手段保存、汇编学位论文；
2. 学校有权将本人的学位论文提交至清华大学“中国学术期刊（光盘版）电子杂志社”用于出版和编入 CNKI《中国知识资源总库》或其他同类数据库，传播本学位论文的全部或部分內容。

学位论文作者签名：刘 喜 签字日期：2022. 6. 2

导师签名：袁有斌 签字日期：2022. 6. 4

导师(校外)签名：夏岩林 签字日期：2022. 6. 6

Research on Strategic Cost Management of Yutong Bus

Candidate : Liu Xi

Supervisor : Yuan Youfu Xia Honglin

摘要

利润是商品或劳务市场售价与其成本的差额部分，售价的高低取决于市场要素，而企业能有所作为的是如何降低成本来提高净利润，所以控制成本越来越被企业所重视。在市场竞争日趋激烈的情况下，企业的利润空间也变得愈加狭窄，完全的市场竞争使企业进入了一个薄利时代，在当前的市场环境下，企业想获得可观的利润并实现长远发展，降低成本是其最直接的手段之一。那么，在现在的市场竞争环境下，如何有效地降低成本且不失去竞争优势，是企业必须思考且解决的问题，传统的成本管理思维和方法就得让位于战略成本管理。战略成本管理立足于企业整体战略，对企业进行战略成本动因分析，深入探究企业的价值链成本，进而提出适合于企业的战略选择和定位。

我国客车企业的发展起步较晚，而且都是以装配起家，缺乏客车核心零部件的研发能力，客车产品的先进生产技术也需要从国外引进。在国家对经济调控力度不断加强的大背景下，自 2020 年以来全球新冠疫情的大流行，美国采取扩大货币发行转嫁危机的手段，导致大宗原材料疯狂涨价，汽车零部件更是如此。技术、人才引进成本也不断上升，客车企业的成本也一直居高不下。与此同时，减能节排、碳中和，对新能源汽车的需求强劲，又为客车行业开拓了新的市场空间。宇通客车是我国客车行业的龙头企业，选取宇通客车进行战略成本管理研究，在客车行业中具有示范性和代表性。本文以宇通客车作为研究对象，以战略成本管理的桑克模式为基础，从宇通客车目前的行业背景和成本管理的现状出发，对宇通客车首先进行战略成本动因分析，深入探究宇通客车的价值链成本，进而提出适合于宇通客车的战略选择和定位。在此基础上，分析宇通客车成本管理中存在的问题，并从走自主研发道路、与供应商建立战略联盟、实施全过程成本管理、建立高效的物流运作和营销体系等方面，提出了优化建议。最后，通过对宇通客车的研究，以期给我国客车企业成本管理带来一点有益的启示。

关键词：宇通客车 战略成本管理 价值链 成本动因

Abstract

Profit is the difference between the market price of a commodity or labor service and its cost. The price depends on market factors. What an enterprise can do is how to reduce costs to increase its net profit. Therefore, cost control is increasingly valued by enterprises. In the case of increasingly fierce market competition, the profit margin of enterprises has become more and more narrow, and complete market competition has brought enterprises into an era of small profits. In the current market environment, enterprises want to obtain considerable profits and achieve long-term development. Cost is one of its most direct means. Then, in the current market competition environment, how to effectively reduce costs without losing competitive advantages is a problem that enterprises must think about and solve, and traditional cost management thinking and methods have to give way to strategic cost management. Strategic cost management is based on the overall strategy of the enterprise, analyzes the strategic cost drivers of the enterprise, deeply explores the value chain cost of the enterprise, and then proposes the strategic choice and positioning suitable for the enterprise.

The development of my country's bus companies started late, and they all started with assembly, lacking the research and development

capabilities of core components for buses, and the advanced production technology of bus products also needs to be imported from abroad. In the context of the country's continuous strengthening of economic regulation and the global new crown epidemic since 2020, the United States has adopted the means of expanding currency issuance to pass on the crisis, resulting in crazy price hikes of bulk raw materials, especially auto parts. The cost of technology and talent introduction has also continued to rise, and the cost of passenger car companies has remained high. At the same time, energy reduction, emission reduction, carbon neutrality, and strong demand for new energy vehicles have opened up new market space for the passenger car industry. Yutong Bus is a leading enterprise in my country's bus industry. The selection of Yutong Bus for strategic cost management research is exemplary and representative in the bus industry. This paper takes Yutong Bus as the research object, based on the Sangke model of strategic cost management, starting from the current industry background of Yutong Bus and the status quo of cost management, firstly analyzes the strategic cost drivers of Yutong Bus, and deeply explores the value chain of Yutong Bus. cost, and then propose a strategic choice and positioning suitable for Yutong Bus. On this basis, it analyzes the problems existing in Yutong bus cost management, and puts forward optimization suggestions from the aspects of taking the road of independent research and development, establishing strategic alliances

with suppliers, implementing whole-process cost management, and establishing efficient logistics operation and marketing systems. . Finally, through the research on Yutong bus, it is expected to bring some useful enlightenment to the cost management of my country's bus enterprises.

Keywords: Yutong bus; Strategic cost management; Value Chain; Cost driver

目 录

1 绪 论	1
1.1 研究背景及意义.....	1
1.1.1 研究背景.....	1
1.1.2 研究意义.....	2
1.2 国内外研究现状.....	2
1.2.1 国外研究现状.....	2
1.2.2 国内研究现状.....	5
1.2.3 文献评述.....	7
1.3 研究内容与方法.....	8
1.3.1 研究内容.....	8
1.3.2 研究方法.....	9
1.3.3 研究路径.....	10
2 相关理论概述	11
2.1 战略成本管理的概念.....	11
2.1.1 成本管理.....	11
2.1.2 战略成本管理.....	11
2.2 战略成本管理的特点.....	12
2.3 战略成本管理分析方法.....	12
2.3.1 战略成本动因分析.....	12
2.3.2 价值链分析.....	13
2.3.3 战略定位分析.....	14
3 宇通客车概况及战略成本管理现状	16
3.1 宇通客车概况.....	16
3.1.1 宇通客车简介.....	16
3.1.2 宇通客车经营模式.....	16
3.1.3 宇通客车供应链结构.....	17
3.1.4 宇通客车的成本概况.....	18

3.1.5 宇通客车成本管理战略及方法	22
3.2 宇通客车的成本管理现状分析	24
3.2.1 采购环节成本管理现状	24
3.2.2 生产环节成本管理现状	27
3.2.3 营销环节成本管理现状	29
3.2.4 物流环节成本管理现状	32
4 宇通客车战略成本管理分析	34
4.1 战略成本动因分析	34
4.1.1 结构性成本动因分析	34
4.1.2 执行性成本动因分析	36
4.2 价值链分析	37
4.2.1 内部价值链分析	37
4.2.2 行业价值链分析	39
4.2.3 竞争对手价值链分析	40
4.3 战略定位分析	45
4.3.1 宏观环境分析	45
4.3.2 行业环境分析	48
4.3.3 内部环境分析	51
4.4 宇通客车战略成本管理分析小结	54
5 宇通客车战略成本管理的问题及优化建议	56
5.1 宇通客车战略成本管理存在的问题	56
5.1.1 研发管理存在的问题	56
5.1.2 采购管理存在的问题	56
5.1.3 生产管理存在的问题	58
5.1.4 销售管理存在的问题	60
5.1.5 物流管理存在的问题	61
5.2 宇通客车战略成本管理优化建议	62
5.2.1 走自主研发道路	62
5.2.2 选择优质供应商建立战略联盟	63

5.2.3 强化全过程成本管理.....	65
5.2.4 建立科学高效的营销体系.....	66
5.2.5 构建高效率物流运作体系.....	68
6 结论与展望	71
6.1 研究结论.....	71
6.2 研究不足.....	72
6.3 研究展望.....	72
参考文献	73
后记	77

1 绪 论

1.1 研究背景及意义

1.1.1 研究背景

由于我国近年来铁路和航空业的建设取得了长足进步,给客车运输业带来了空前的压力,客车行业的竞争也日趋激烈,客车产品的新技术也日新月异。为了能够在市场竞争中保持竞争力,企业必须将成本控制在比竞争对手更高的水平。所以,成本管理越来越被企业所重视。现如今,互联网的发展和在企业中的广泛应用,提高了现代企业的成本控制工作的标准,企业必须用科学的方法得到准确的成本信息数据,否则将失去其在业务管理和战略决策中的有效性。因此,成本管理的管理理念和手段都需要与时俱进,这样才能更好地满足现代企业的发展。

我国客车企业的发展起步于上世纪 90 年代,经过近 30 年的发展,迅速发展壮大,并出现了大型的跨国客车企业。国内目前实力较强的客车企业都有一定的产品研发能力,客车市场的整体竞争结构较为稳定。但是,随着燃料客车对环境的污染以及我国对环境保护的重视,新能源客车应运而生,在市场上开始占有一席之地。一些客车企业抓住了新能源客车的发展机遇迅速崛起,占据了新能源客车板块更多的市场,提升了市场占有率,客车行业的竞争也越来越激烈。此外,国家对铁路网络的大力部署和私家车数目的提升,导致客运需求重新分配,对客车市场产生了巨大影响,尤其对中长途客车的影响尤其明显,其销量在近几年迅速下滑。在内忧外患之下,客车企业间的竞争日愈激烈,各客车企业想要脱颖而出,实施低成本战略,改进成本管理方法就尤为重要。

对于我国客车制造企业来说,都是以装配起家,原材料和客车核心零部件都需要从外采购,客车先进生产技术业也需要从国外引进,客车产品的生产是一个供应链上的企业共同努力的结果。所以,客车制造企业的成本管理并不是自身内部的事,而是与整个供应链上的企业都息息相关,必须与相关企业携手合作,才能实现客车成本的全面管控。

传统成本管理仍处于会计初级核算分析阶段,难以与企业外部环境联系起来,

不利于企业作出战略决策。而战略成本管理从企业战略高度出发，联系企业的内外部环境，更能满足现代成本管理的需要。在成本管理对象上，战略成本管理覆盖了价值链上的所有活动，许多直接或间接成本都包含在成本管理框架中。在经营理念上，战略成本管理是比较重视事前和事后的成本管理。在成本管理的目标上，其是从公司的总体战略要求考虑，以追求公司总体生产成本的下降，以此增强公司的竞争优势。

综上所述，本文将结合战略成本管理的内容，对案例企业进行战略成本管理分析，找出目前案例企业成本管理中的一些不足之处，并提出相应的优化建议。

1.1.2 研究意义

(1) 理论意义

目前，国内的战略成本管理研究，主要是基于国外的理论研究之上，进行分析和总结，缺乏系统性和创新性的探索。所以，本文对通过战略成本管理的理论学习，结合战略成本管理的最新理论体系，对案例企业的战略成本管理的具体应用，做一些逐步的探索。

(2) 现实意义

企业加强战略成本管理理论的实际应用，可以有效地控制和管理成本，提高企业的竞争优势。而以往国内外的研究大多基于战略成本管理已有的研究理论之上，对战略成本管理理论进行归纳和总结。从实践上看，我国很少有企业能够熟练运用战略成本管理模式，一些企业虽然采用了战略成本管理模式，但相关的体系并不完善。本文对宇通客车进行战略成本管理分析，找出目前宇通客车成本管理中的一些不足之处，并提出相应的优化建议，以期宇通客车通过优化战略成本管理方法获得长期竞争优势，同时也为其他客车制造企业实施和应用战略成本管理提供一定的参考，具有一定的现实意义。

1.2 国内外研究现状

1.2.1 国外研究现状

(1) 战略成本管理内涵

1981年，战略成本管理这一概念在西蒙的著作中被提出，这一概念从一出现开始，便受到学术界的广泛关注。西蒙认为，企业从战略角度考虑，对成本进行有效控制，对企业内部和外部所有的有效价值活动进行分析，并强调企业学习曲线的重要性，这样才能更好地为企业提供更科学的战略决策依据。1998年，西蒙又出版了《战略管理会计》，他在这本书中认为，公司不仅要做好对企业的战略成本分析，还要在此基础上，也要分析行业内其他企业的利润率、原材料价格、产品成本等指标，与其进行比较分析，以便在制定战略时有一定的参考。这一思想的提出，在当时具有前瞻性。在西蒙之后，越来越多的学者深入到战略成本管理的研究之中，这一思想得到了进一步的发展。

同一时期，迈克尔·波特也进行了独立的研究，出版了很多的著作和刊物来发表自己的观点，并且提出了一直被后来学者推崇的理论。他在《竞争战略》这本书中表示，企业要想保持竞争力，就要实现低成本和差异性，这些都是后来学者进行相关研究的基础。另外，在他的另一本著作《竞争优势》中，他首次阐述了关于企业价值链的理论，他认为企业是一系列战略作业活动的集合，企业需要通过价值链上的各种成本加以有效控制，才能取得竞争优势。波特的这一理论在当时具有开拓性和前瞻性，并为以后的学者进行相关的研究指明了方向，一直为后来学者所沿用。

在迈克尔·波特研究的基础上，很多学者对其研究内容进行了补充和完善，成果比较突出的是学者桑克。桑克的进一步研究主要体现在两个方面。一方面，迈克尔·波特的研究主要是偏向经济学方面，而桑克的研究更多地站在会计的视角对相关理论进行了完善。1989年，桑克在《战略成本分析》这本书中，讨论了在不同战略下采用的不同的成本控制方法，也分析了价值链和成本动因等概念。另一方面，桑克在其著作《战略成本管理》这本书中，对波特的理论进行了改进和补充，完善了相关的理论体系，桑克的研究成果一直被现代学者所沿用。

（2）战略成本管理模式

1993年桑克提出了战略成本管理的桑克模式，这一模式也被后来大多学者沿用。桑克认为，传统的成本管理模式的关注点仅在企业内部的会计信息，从企业的物料生产到销售，忽略了与供应商、顾客的联系，企业需要利用价值链管理，来强化上下游企业的联系，而桑克提出了全新的成本管理思想，就是对企业进行战

略成本动因分析,进一步深入探究企业的价值链成本,进而提出适合于企业的战略选择和定位。

之后,在1995年,克兰菲尔德模式被提出。该模式与桑克模式都是基于波特的研究理论基础之上提出的。其认为战略成本管理是一种能够识别企业现阶段价值链管理中的不足,并能够得出相应的优化措施,从而提升企业竞争优势的工具。通过提交不同的决策,结合企业的战略方向,做出合理性判断,最后做出最终决策。

与前两种模式不同,Robin Cooper(1998)认为战略成本管理是一种符合企业发展规律的研究方法,但他认为应该将作业成本法应用其中,这样更能直接反映出企业的成本信息。该模式建议在企业价值链上的所有企业全面运用作业成本法,对成本进行分配,使成本核算信息更加准确真实。但这一建议实施起来具有一定的难度。

之后一年,Blocher(1999)模式被提出。该模式将平衡计分卡运用到战略成本管理中来,丰富了战略成本管理的内容。平衡计分卡近年来也被很多学者广泛应用到战略成本管理的研究中来。

(3) 战略成本管理实现路径

1988年,Bromwich提出了这样一种观点:关注企业的整个生命周期,战略成本管理要着眼于产品的全生命周期成本,这样才能更有利于企业对成本管理的整体把控。进入20世纪以来,国外越来越多的学者开始专门研究战略成本管理,并取得了一定的进展,但重点还是集中在执行成本管理方面。与此同时,组织成本会计和目标成本会计的研究也取得了进步。

此外,许多学者都分析了企业实施战略成本管理的效力,通过实证研究来证明战略成本管理对财务绩效的影响。例如,Cooper和Slagmulder(2004)对战略成本管理进行了混合实证研究。Anderson和Dekker(2009)的研究说明结构性成本管理不仅会影响财务业绩,也会影响成本管理和财务活动之间的联系。实际上,用于评估成本效益的执行成本管理,可以提供重组价值链和结构成本管理所需的成本知识,从而实现财务绩效。

战略成本管理自从上世纪80年代开始出现,到现在已经发展了30多年,其间其相关理论不断完善,内容不断丰富,框架不断成熟。总体而言,国外学者对

战略成本管理的研究主要以企业为基础，研究其如何能够更好地服务于企业，增强企业的盈利能力和核心竞争力。回顾我国，战略成本管理的研究还是基于国外的理论研究基础之上，实践应用性不强，存在一定的不足。

1.2.2 国内研究现状

(1) 战略成本管理内涵

近二十年来，战略成本管理开始在我国企业中逐步实施，在实务界的影响下，我国学者开始对其进行研究。

王学军教授（1992）是我国第一个在期刊上发表文章阐述战略成本管理理论的。在他的文章中，他初步介绍了成本管理的概念和三个要素，并且分析了我国企业应用战略成本管理的条件和益处，并鼓励我国相关企业能够加快应用战略成本管理理论，从而保持企业的竞争优势。

此后，国内更多的学者投入到战略成本管理的研究之中，其相关理论在我国取得了进一步的发展。1995年，余绪缨等学者开始研究战略成本管理。其发表的文章中阐述了由于电子技术的发展，使企业从订单到设计、生产和销售的所有环节都实现了自动化，由中心控制室统一管理。电子技术的发展促进了企业生产经营管理的变革，这也体现了现代经济中技术、经济、管理之间的互补性。除了众多专家学者对战略成本管理进行独立研究外，大学学府也开始关注相关理论的研究。

除了众多学者对战略成本管理进行独立研究之外，大学学府也加入了相关的研究阵营。1999年至2003年年间，西南财经大学组织了一批专家学者，组成了相关研究小组，对相关理论进行研究，并取得了丰硕的研究成果，为之后我国众多学者的研究提供了必要的参考。

进入20世纪初，我国开始出现了有关战略成本管理的著作，比如夏宽云教授编著的《战略成本管理》，该书被认为是中国最早的有关战略成本管理的著作之一。在这本书中，他汇总了国内外学术界有关的研究，并在桑克研究的理论基础之上，也提出了自己的见解，表示企业要将战略成本管理纳入企业整体战略绩效的评估中。

2001年，焦跃华和陈柯两位学者相继发表了关于战略成本管理的学术文章，两位学者都对战略成本管理的思想和方法做了全面地阐述，总结了国内外战略成

本管理的研究成果，为以后学者的研究提供了一定的参考。

（2）战略成本管理模式

在战略成本管理模式方面，西南财经大学在上世纪 90 年代集中了很多的专家学者，成立了课题组率先对其进行了研究，结合当时我国企业的会计制度和企业的实际情况，构建了适用我国的战略成本管理体系，为我国企业的实际应用提供了理论基础。杨诚（2009）提出了战略成本管理的三维理念，这一理念具有开拓性，更加充满活力和空间性，更加生动和全面地解释了战略成本管理。随后在 2010 年，杨诚又回顾和总结了国内外关于战略成本管理的研究成果，在经济全球化和互联网信息技术大力发展而导致国内的经济环境瞬息万变的背景下，提出国内战略成本管理存在的问题和未来研究的重点方向，确保战略成本管理的理论研究和实务研究要与时俱进。杨诚认为，日新月异的商业环境和行业环境，对战略成本管理的研究提出了更高的要求。目前战略成本管理理论仍存在一定的局限性，必须跟上时代的发展和经济的变化，符合企业的发展需要，对战略成本管理进行更深入的研究，形成一套全面、系统的理论体系。同年，陈仕萍根据当时的经济形势和商业环境，认为战略成本管理与传统的成本管理两者之间存在一定的差别。战略成本管理具有传统成本控制不可比拟的优点，传统的成本管理将降低当下总成本视为唯一的目的，并不考虑企业长远发展。战略成本管理则立足全局，将成本管理工作提高到了战略层面，同企业长远战略相挂钩，构建系统的战略成本管理体系，助力企业稳定可持续发展。

（3）战略成本管理实现路径

在战略成本管理的理论研究迅速发展的同时，战略成本管理的实务分析也同步发展。陈胜群（2000）分析了战略成本管理的众多分析方法，举了大量实际案例，为之后企业的实际应用做了指导。陈轲等学者（2001）在对战略成本管理理论的研究基础之上，也列举了大量实例来说明战略成本管理的实用性，同时提出战略成本管理在当时我国企业的实际应用中存在的困难和问题。姜静（2004）认为，随着经济全球化的影响，国内企业也开始走上国际舞台，越来越多的跨国企业开始出现，提议集团公司要将战略成本管理的实施提上日程，这样才能与世界公司接轨，提高集团公司国际竞争力。李茂平和刘亦陈（2010）探究了桑克模式在我国组织间的实施模式应用，即利用价值链、战略定位和成本动因来分析国内

企业在实践中的具体应用。此后根据此路径出现了很多不同行业的研究文献。西南财经大学教授田冠军（2011）提出了动态战略成本管理的理念，结合了迈克尔·波特的竞争优势理论，强调企业要想保持竞争优势，就要构建动态战略成本管理体系，这也是国内对于战略成本管理研究的一个新思路。冯巧根（2014）发表的《成本管理与控制》一书中也同样结合了迈克尔·波特的竞争优势学说，这本书中是站在管理者的角度，更多是站在财务管理者的角度，对企业的竞争优势学说和战略成本管理应用进行了深入分析，这也是对战略成本管理研究的全新探索。之后，在2015年，王满和王越针对桑克模式中的价值链分析，对其进行了深入研究。他们认为企业不应只关注自身的成本管理，而是需要整合企业的完整价值链，建立战略联盟，包括供应商、经销商、客户等等，在此基础上，构建全面系统的战略成本管理体系。同年研究价值链战略成本管理的还有齐亚芬，她的研究已经扩展到了基于企业价值链的市场链。这种理念更多注重的是企业要为客户创造价值。

近几年关于战略成本管理的研究主要是针对不同行业对实施战略成本管理的研究，丰富了战略成本管理的实务理论。郭迷奶（2017）以制造行业为对象，着重是对制造行业的价值链分析，指出制造行业实行战略成本管理的必要性，价值链管理对制造业尤其重要，制造业应该重视与供应商等建立良好的关系，这是制造行业成本管理重中之重。李建强（2018）以咨询公司为研究对象，主要运用了国外研究比较成熟的平衡计分卡这一工具，分析了咨询公司的成本核算方法、成本管理意识和成本管理现状，构建了咨询公司的战略成本管理体系，为咨询公司实施战略成本管理提供了参考。孟小欣（2019）研究了桑克模式的战略成本管理的特点和啤酒公司实施战略成本管理的重要性，指出战略成本管理可以帮助啤酒公司更有效地控制成本，提高啤酒公司的利润率和企业竞争力，为啤酒行业的战略成本管理应用提供了参考。

1.2.3 文献评述

综上所述，国外战略成本管理研究始于上世纪80年代，经过30多年的研究，相关理论已逐渐得到完善和发展。国外学者的研究主要基于理论体系框架研究，并且在每一个学者的研究基础上内容逐步丰富，体系逐渐成熟，框架日臻完善。其中，迈克尔·波特和桑克关于战略成本管理的研究理论被应用的最广泛。

国内对于战略成本管理的研究始于上世纪 90 年代，当时由余绪缨等老一辈会计学者将战略成本管理引入中国，引发了我国学者对于战略成本管理的研究热潮。国内对于战略成本管理的研究主要有三个方面的特点：一是充分考虑我国的经济环境和市场模式，结合我国企业的实际情况，在进行相关理论研究时，使其符合我国企业的实际应用。二是随着经济全球化和我国加入 WTO 以来，我国商业市场环境和经营模式也有着日新月异的变化，相关理论研究和实务研究也如雨后春笋般有了不同的研究方向和切入点，战略成本管理理论也不断得到完善。三是近年来，国内的研究主要是针对不同行业、不同企业，有案例支撑的研究，这为我国不同行业应用战略成本管理有一定的参考作用。不过，总体而言，国内的研究还是基于国外研究成果的基础之上，我国学者还需要未来对其进行完善和发展。

考虑我国对于战略成本管理研究的实际情况，本文把应用最广泛的桑克模式的战略成本管理理论作为基础，选取制造业中的宇通客车股份有限公司作为案例进行研究，目前国内对于客车制造业的战略成本管理研究还处于空白，这对于我国战略成本管理的实际应用有着较强的现实价值。尤其对于国内客车制造商而言，应用战略成本管理已经是大势所趋。

1.3 研究内容与方法

1.3.1 研究内容

本文以客车制造业的宇通客车作为研究对象，以战略成本管理的桑克模式为基础，从宇通客车目前成本管理的现状出发，对宇通客车首先进行战略成本动因分析，深入探究宇通客车的价值链成本，进而提出适合于宇通客车的战略选择和定位。本文内容主要分为六章：

第一部分是绪论，介绍了本文的研究背景及意义、文献综述、研究的内容、方法和路径。

第二部分主要介绍了战略成本管理的有关理论知识，有战略成本管理的基本含义、特征和最主要的分析工具。

第三部分主要是介绍宇通客车的概况，包括宇通客车的经营模式、供应链结构、成本构成概况分析、目前成本管理实施的战略与方法以及宇通客车成本管理

的现状。

第四部分是对宇通客车首先进行战略成本动因分析，深入探究宇通客车的价值链成本，进而提出适合于宇通客车的战略选择和定位。

第五部分为宇通客车战略成本管理存在的问题及优化建议，包括从研发、采购、生产、销售、物流等多个方面进行分析，从多个方面完善宇通客车战略成本管理体系，提高宇通客车的战略成本管理水平和。

最后一部分是文章的结论与展望。

1.3.2 研究方法

(1) 文献资料法

在文章的准备和构思阶段，作者参考了很多有关战略成本管理方面的著作，借助互联网查阅了国内外最新的研究文献，并且进行了充分的学习和掌握，为本文的写作做了充分的前期文献理论准备，将相关理论基础和研究成果运用到本文中，使本文更加规范性和科学性。

(2) 案例分析法

本文选取宇通客车作为案例企业，分析宇通客车的经营模式、供应链结构、成本构成概况分析、目前成本管理实施的战略与方法以及成本管理的现状，对宇通客车首先进行战略成本动因分析，深入探究宇通客车的价值链成本，进而提出适合于宇通客车的战略选择和定位。最后对宇通现如今的成本管理提出优化建议。

1.3.3 研究路径

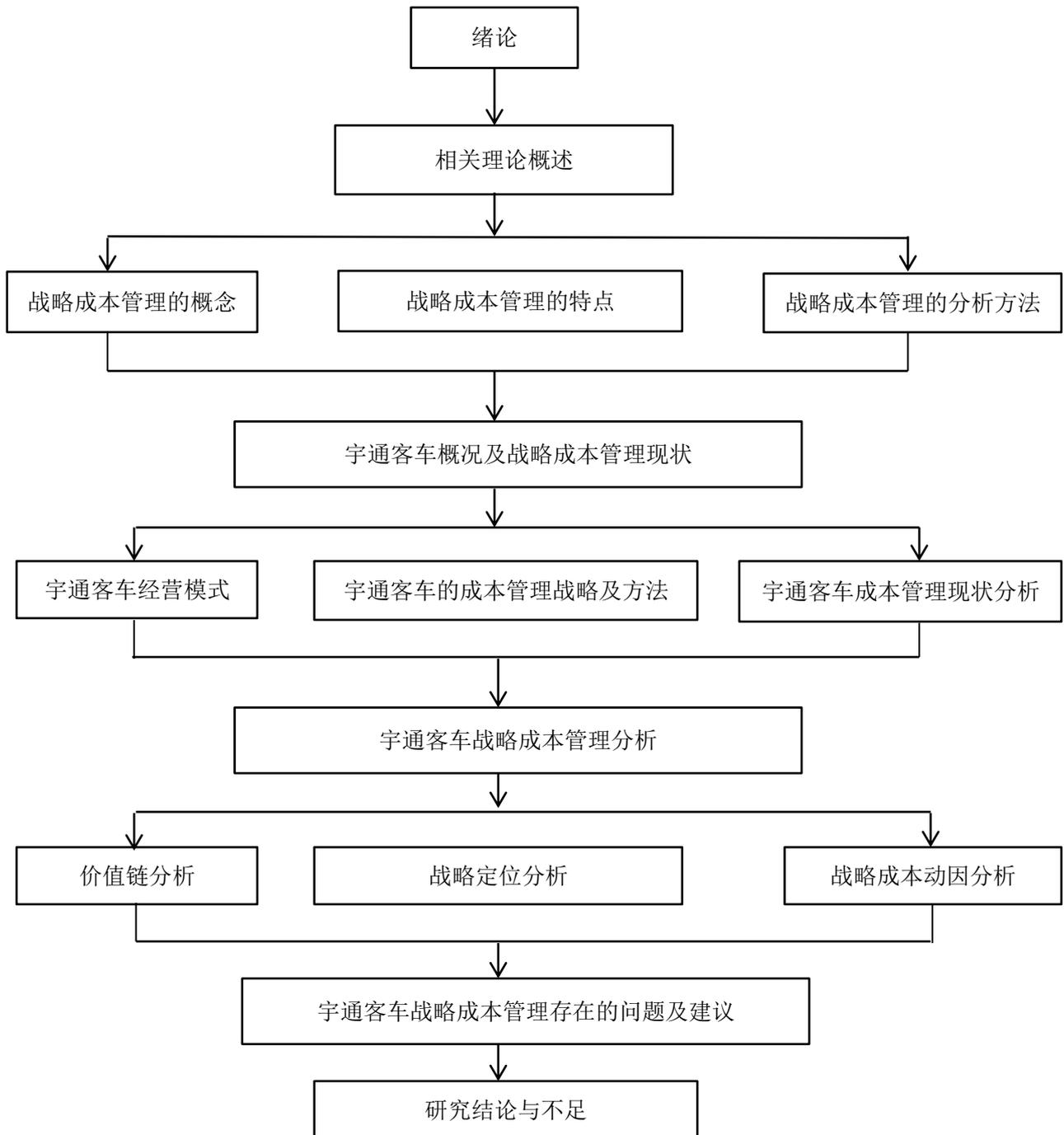


图 1.1 研究路径图

2 相关理论概述

2.1 战略成本管理的概念

2.1.1 成本管理

成本管理是指公司生产管理过程中各项费用核算、成本费用分析、成本费用计划以及生产成本管理等各种科学管理活动的统称。换言之，其目标就是将企业的价值活动中的成本尽可能地降低，从而实现企业的根本目的：盈利。然而，不同类型、不同行业的公司的成本构成比重不尽相同，所以不同性质的公司对成本管理的方法和环节有不同的侧重，比如在本文案例企业为代表的传统制造业中，原材料采购成本占生产成本的绝大比重，有的企业甚至达到 80%以上，所以就要侧重加强对原材料采购成本的管理。

由此可见，成本管理是企业提升竞争优势最直接的手段之一，它要求动员全体员工，进行科学、规范、高效的成本管理工作，加强成本管理，有利于企业降低成本、提升盈利能力，从而在市场竞争中占据优势。

2.1.2 战略成本管理

“战略”一词的本意是通过分析各方面形势，立足全局，统筹兼顾，作出全面、科学的谋划。而首次将“战略”一词引入管理学界的是美国管理学教授 A·钱德勒，他在上世纪 60 年代出版的《战略与组织结构》一书中，首次提到了战略决策的说法。直到西蒙首次提出战略成本管理的概念，并引发学术界的普遍关注。

战略成本管理引入我国之后，我国学者对其进行研究之时也有不同的观点。余绪缨认为，战略成本管理分为四个步骤：规划、计算、分析和业绩评价，不同战略下要选择不同的成本管理策略。而夏宽云教授认为战略成本管理是指充分调研企业自身和行业的相关资料，财务人员提交给企业管理者全面、真实、有效的成本信息，管理者据此作出科学、准确的发展战略，从而提升企业竞争优势。

战略成本管理的概念历经三十多年的发展，在学术界并未达成统一。本文综合国内外学者的观点认为：战略成本管理就是立足企业总体战略，全面剖析公司自身以及与公司发展密切相关的企业间的战略成本信息，管理者有效利用战略成本分析方法和工具，作出科学、全面、合理的战略成本决策，提高企业竞争优势。

2.2 战略成本管理的特点

战略成本管理的特点主要就体现在“战略”二字上，站在战略高度就要求企业更全面、更宏观的看问题，并提出与公司长期战略相符合的成本管理策略。战略成本管理具有内涵更加丰富、核算范围越来越大、成本管理手段更加多元化的优势，这些优势可以助力企业提升竞争优势。其主要特点体现如下：

（1）可持续性

传统成本管理只着眼于短期利润，对企业的长远发展有相当的局限性。而战略成本管理体系则将企业长远发展作为目标所在，从企业发展长期战略入手，制定适应企业长期战略目标的成本管理策略，有利于企业长期战略的实现，进而实现企业的长远发展。

（2）全面性

战略成本管理是立足于企业全局战略制定成本管理决策。首先，战略成本管理除了关注企业自身战略成本信息分析，还分析和企业有关联的相关企业的战略信息。如价值链分析，从企业内部外同时进行分析，扩大了战略成本信息的分析范围。其次，战略定位分析，分析了企业所处的宏观政治经济环境、行业市场环境、内部环境，充分考虑一切对战略成本信息的影响，避免因信息的不全面而影响决策的有效性。

（3）前瞻性

企业实行战略成本管理，就是要防患于未然，分析出影响企业盈利和长远发展存在的问题，并采取相应措施，避免出现这些问题导致地不好的结果。战略成本管理的价值链分析，建议企业加强与价值链上下游企业的联系，其是建立在价值链上的成本计算、分析和控制，具有未雨绸缪的特点。并且战略成本管理立足企业长远战略进行成本管理决策，加强各环节成本的事前控制和管理，也具有指导性和前瞻性的特点。

2.3 战略成本管理分析方法

2.3.1 战略成本动因分析

结构性成本动因包括几个方面的分析：（1）企业规模。企业发展到一定阶段，

规模不断扩大,会处于一种发展上升期,企业效益会随着规模的扩大而不断提升,此时企业就可以通过规模经济,实现经济效益。不同企业适用不同的规模,企业应谨慎分析,选择最适用的规模类型。(2)业务范围。企业规模是水平一体化的整合,而业务范围是垂直一体化的整合程度。企业为了降低成本,扩展业务范围,将业务范围延伸到企业上下游价值链。当然也要有适度的范围,避免物极必反。

(3)学习曲线。企业通过学习新技术、新方法和经验的积累,业务操作越来越熟练,可以提高生产效率,从而降低单位成本。但学习曲线也显示了在企业发展初期,学习曲线是提高生产效率的重要途径,但在企业成熟期学习的效果就不明显了。(4)技术。通过领先的科学技术,企业能够直接提升制造效率,从而降低了生产产品的必要劳动时间,从而降低企业成本。由于前沿科技的研究具有比较高的失败率,企业的投资并不一定可以及时获得收益,有投资风险,企业需要根据实际情况进行研发。(5)多样性。企业通过提供多样性的产品,可以吸引客户,满足客户的多样化需求,提升顾客的满意度,但同时企业也需要投入更多的成本来开发多样化的产品。

执行性成本动因主要包括:(1)职工参与。成本管理不是企业某个部门或某个作业的事,是整个企业的事,需要将成本管理工作落实到每一个人,只有提高员工的责任感和参与度,成本管理工作才会全面实施,落实到位。(2)全面质量管理。企业重视生产产品的质量,通过在从产品的设计研发到产品的制造的全过程建立质量管理体系,寻求降低各环节的成本。(3)产能利用率。企业提高产能利用率,可以避免企业资源的闲置浪费,对企业资源的充分利用可以降低不必要的成本。(4)联系。企业要加强企业内部和价值链上各企业间的联系,降低不必要的成本。

综上所述,结构性成本动因主要在于一个适度性,程度过高或过低都不好。而执行性成本动因,则是尽量越高越好。总之,战略成本动因是从全局战略高度出发,从更深层次挖掘影响成本的因素,可以帮助企业更科学全面地制定成本管理战略决策。

2.3.2 价值链分析

价值链分析,可以全面了解企业的增值活动和不增值活动,从而有利于企业制定科学高效的成本管理战略。

(1) 内部价值链分析。内部价值链分析，就是企业对所有各环节的作业进行差异分析和成本分析，了解各作业活动的价值增值情况，找出影响企业核心竞争力的作业，不对某个作业活动进行单独的成本管理，而是加强各环节的联系，重构整合企业内部价值链，对价值链作业活动进行有效的管理，增强企业竞争优势。

(2) 行业价值链分析。企业生产制造产品，既需要采购原材料，产品生产出来后又需要进行销售，企业需要与上下游企业进行合作，来完成整个价值创造的过程。所以，企业除了要分析内部价值链，还要分析上下游企业的成本管理情况和盈利能力，从而重构公司上下游价值链，与上下游企业建立战略同盟，从而减少产品的整个生命周期成本，以此增强公司的整体竞争优势。

(3) 竞争对手价值链分析。企业在所处行业中，不可避免会出现与自身同性质的企业。企业需要关注以及科学合理剖析竞争对手的管理状况，并与其加以比较剖析，从而找出自己的优点与不足，以达到知己知彼，才能制定成本管理策略时达到有的放矢。

2.3.3 战略定位分析

企业在各个时期的发展战略并不相同，企业需要了解国家宏观政治经济政策、社会产业环境的变迁，以及公司所在的历史发展阶段，不断的调整适合自身的发展战略。通过战略定位分析，可以帮助企业了解目前所具有的优势和劣势，从而确定企业目前所处环境下应该实施的竞争战略，增强企业的竞争能力。

(1) 战略定位分析方法

战略定位分析涉及如下三个方面：

一是宏观环境的综合评价。其主要使用的是PEST分析法：①政治环境分析，比如政府对企业所处行业发展的态度、支持力度以及政府出台的有关行业的制度政策等；②经济环境分析，比如国家的财政货币政策、国家GDP发展水平、利率的变动等；③社会环境分析，比如社会习俗、收入分布等；④技术环境分析，主要分析行业内新工序、新装备的发展，及时利用新技术，装配新装备，避免企业落伍。二是行业发展环境的综合评价。其主要使用的波特五力分析法。三是企业内部环境的综合评价。其主要使用的是SWOT分析法。

(2) 竞争战略的类型

成本领先战略。是指企业通过降低整个价值链上的成本，对内部各环节的成本进行控制，成本降至行业最低，成本控制水平达到行业前列，在行业内实现成本领先地位。同时，企业必须具备一定的环境条件才能实施该战略。企业外部环境为企业处于买方市场，行业中有大量同类型的企业，企业间生产的产品质量、价格都相差无几，买方可以跟企业讨价还价，选择价格相对较低的企业产品。企业内部环境为企业必须具有一定的生产规模，通过增加设备、扩大生产，实现规模经济，从而降低企业总体成本。企业实行成本领先战略，降低成本，可以赢得客户和实现高收益。

差异化战略。差异化战略是指企业通过提供独树一帜、别出心裁的产品或更加优质的服务，从而获得顾客的青睐。企业可以在很多方面展示出这种独特性，比如产品的设计、外观、质量、品牌价值、LOGO 形象、核心科技或者优质的服务和售后等，目的就是要让顾客感觉到产品的特色，提升顾客的满意度和对品牌的忠诚度，顾客才会愿意为产品买单。实施差异化战略，企业要有一定的经营能力和研发能力，所设计研发的产品具有个性化和多样化的特点，难以被竞争对手模仿和取代，可以满足大多数客户的需求。

集中化战略。集中化战略是指企业根据不同的地区和人群，将其作为突破点，确定实施成本领先或者差异化，满足不同地区和不同人群的需求，提升他们的满意度。可以看出，集中化战略最大的特点就是，不追求在整个行业内的竞争优势，而追求某个特点地区和特点人群的竞争优势。

3 宇通客车概况及战略成本管理现状

3.1 宇通客车概况

3.1.1 宇通客车简介

宇通客车是我国一家大型客车制造企业，拥有自己的研发中心和生产中心。公司主要经营范围包括：长途客车、旅游大巴、公交客车、商务车、校车等等。总部位于郑州，并在全国 13 个地区设立了 4S 中心店，不断优化服务网络。宇通客车更把走向世界作为战略目标，产品已经远销世界各地，覆盖世界五大洲，受到国外业界的好评。

宇通客车于 1997 年在上交所上市，上市以来，宇通客车凭借其良好的信用状况和财务业绩，被评为 AAA 级的信用评级。宇通客车经过多年的发展壮大，已经成为国内客车制造业的第一品牌，凭借良好的口碑，受到政府的嘉奖和社会的认可。被政府评为“中国驰名商标”，并入选中国民企 500 强。宇通客车近年来获得我国政府的质量认可和世界各国政府的肯定，2018 年服务俄罗斯世界杯，2019 年服务新中国 70 周年大阅兵，2020 年服务全国两会，2022 年服务北京冬奥会，彰显了民族企业形象。

3.1.2 宇通客车经营模式

宇通客车截止 2020 年底，拥有 122 个成熟的产业链，主要生产长度为 5-18 米的大中型客车，客车类型主要分为长途旅游、商务车、公交、校车、景区观光车等。目前公司的业务已经走出国门，走向世界，公司的客户来自世界各地。因为公司现阶段已经打响品牌，所以采取直销为主，经销为辅的形式，公司接受顾客的订货，可以生产统一配置的标准化产品，也接受定制客户不同要求的客车产品。公司的盈利还是受市场状况、核心能力、顾客的喜好的影响较大。公司 2020 年报显示，受新冠疫情的影响，行业需求减少，公司经营业绩随之大幅下跌。

近年来，宇通客车更加注重服务质量，推动企业从制造型企业向制造服务型企业转变。宇通客车独创的“古巴模式”，成为行业的典范，引领了我国客车行业走向海外。“古巴模式”其实是宇通走向世界的理念，其核心还是以顾客需求为中心，是指宇通每到一个国家，都会针对当地的自然环境、法律政策、交

通状况、客户需求进行调研，在当地设立技术中心，研发适合当地性能的客车产品。宇通看中的不是某个顾客，而是一个市场，所以，“古巴模式”深入人心。

3.1.3 宇通客车供应链结构

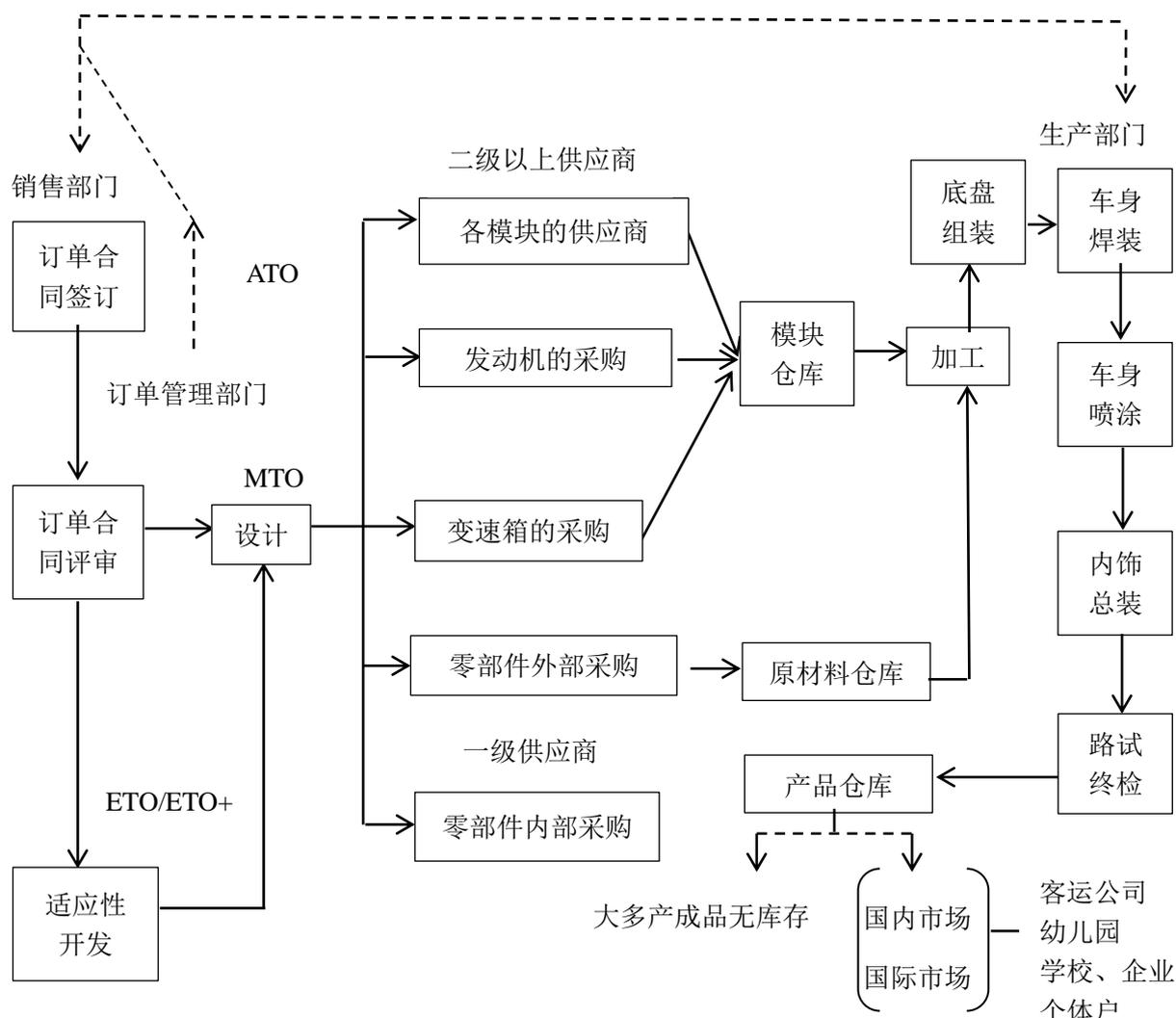


图 3.1 宇通客车供应链结构图

宇通客车在日常销售过程中发现，很多客户的个性化需求其实并没有必要，有些客户并不清楚想要做何种改装，只是看见其他企业做了改装，就也要求做一些个性化的改装，这大大增加了宇通客车产品的时间和成本。宇通客车为了解决这一问题，决定在销售源头上实现一种引导性销售。宇通为此将供应链模式划分为三类：MTO、ETO、ETO+。如图 3.1 所示，是宇通客车的供应链结构图。在 MTO 模式下，客户根据宇通已有车型直接下订单，因为是宇通的成熟车型，宇通不需要对客车进行改装，且成熟的生产流程让客车的质量也有保障。这种模式

下，生产效率较高，沟通成本和生产成本也较低，宇通可以在较短时间内完成订单并交货，宇通对此模式的理想订单比例是 80%。在 ETO 模式下，客户会根据自己的需求有不同的改装要求，宇通根据客户的多样化需求对客车重新改装，花费时间较长，交货缓慢，成本也较高。宇通对此模式的理想订单比例是 20%。ETO+是最复杂的模式，这一部分的客户订单，对客车的个性化需求较强，宇通需要重新改动客车底盘，并且需要改装车型、重新定制原材料的采购，并且需要对新车型进行安全和质量方面的检测，工作量较大且复杂，各方面成本也较高。宇通对此模式的态度是尽量避免此订单。

3.1.4 宇通客车的成本概况

(1) 成本构成

宇通客车的供应链成本包括上游采购环节的原材料采购成本、交易成本等；中游制造环节原材料的存储成本、产品生产成本等；下游销售环节的营销成本、服务成本等。其供应链成本如图 3.2 所示。

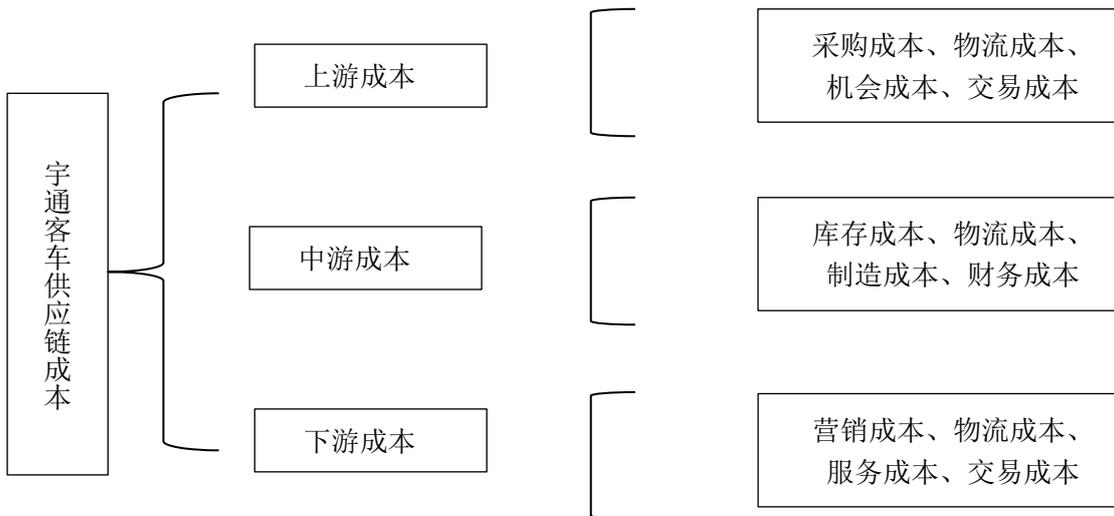


图 3.2 宇通客车供应链成本结构图

(2) 成本分析

从宇通客车 2020 年公司年报中，我们可以看到各成本的发生数额，通过计算，我们可以得到每项成本占总成本的比例。如图 3.3 所示，可以发现营业成本所占比重最大，占总成本的比重高达 81%。此外，销售费用和研发费用也不可忽视，两者同时占比 7.02%。设备折旧、报废，工资薪酬为主的管理费用占比 3.78%。财务费用和税金及附加占比较少，都不足 1%。另外，根据年报中所列的成本分

析表数据显示，总成本为 179.12 亿元，客车产品成本达到 163.82 亿元，客车产品成本占到总成本的 91.46%，所以客车产品成本是公司应该关注的重中之重。在公司继续扩大国内市场、扩展全球市场的发展阶段，销售费用和研发费用仍然是公司的主要费用支出，同时，管理费用也是设备折旧、报废的主要费用。

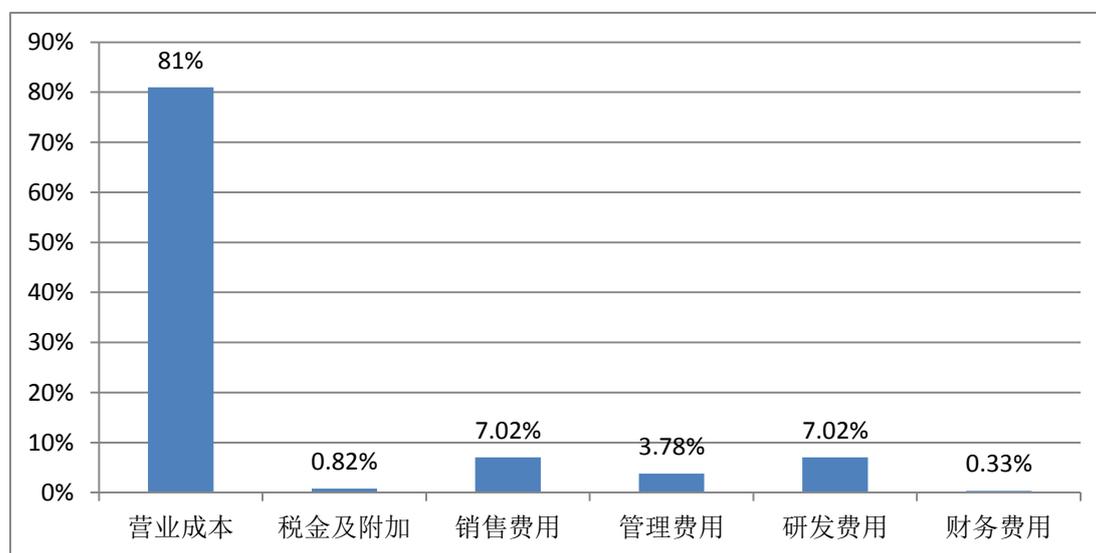


图 3.3 宇通客车 2020 年各类成本占总成本比重图

根据宇通 2020 年公司年报披露，其在报告期内的主营业务收入为 217.05 亿元，2020 年的销售毛利率为 17.48%，比 2020 年整个客车行业高 6.23%。同时，经计算和查阅相关网站数据，宇通客车近几年的毛利率一直在行业平均水平之上，但也要注意，宇通的毛利率水平与行业平均水平的差距在逐年拉近。另外，见表 3.1，宇通的营业成本率一直保持在较高水平，近三年保持在 70% 以上。可以看出，宇通的毛利率高于行业平均水平，是由于高销量带来的较高的营业收入，但同时，营业成本也居高不下，导致营业成本率也较高。所以，宇通客车需要提高成本管理能力和经营管理水平，节约成本，提升利润，提高经营质量。

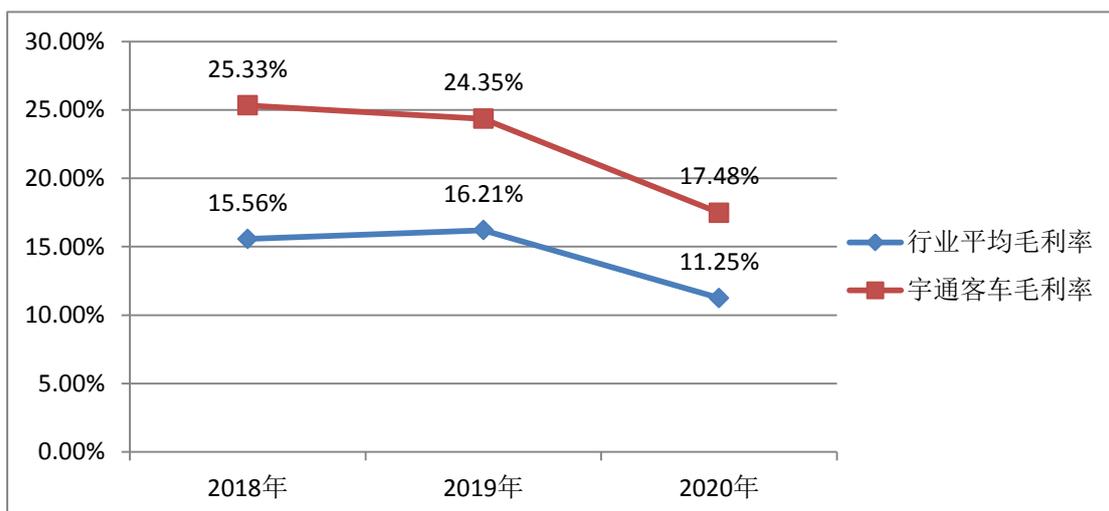


图 3.4 2018-2020 年宇通客车与行业平均毛利率比较示意图

表 3.1 成本对比分析表

单位：亿元

项目	2018 年	较上期变动比例	2019 年	较上期变动比例	2020 年	较上期变动比例
营业收入	317.46	-4.43%	304.92	-3.95%	217.05	-28.82%
营业成本	237.06	-3.25%	230.42	-2.80%	179.12	-22.26%
营业成本/ 营业收入	74.67%	1.36%	75.57%	1.21%	82.52%	9.20%

数据来源：宇通客车股份有限公司 2018-2020 年年度报告

如表 3.2 所示，可以看出宇通的成本构成情况。据表可知，在客车产品的成本构成中，原材料占比 80% 以上，原材料的价格变动对客车制造企业成本的影响显而易见，所以宇通可以与供应商建立战略同盟，来维持原材料价格的稳定。可以看到，2020 年宇通和整个客车行业平均各项成本支出都有所下降，原材料成本下降幅度更是达到 30% 以上，这并不是成本管理的结果，而是受新冠疫情的影响，整个客车行业的销量锐减，原材料采购需求下降；工厂关闭，人工成本和其他成本也随之下降。根据表 3.1 也可以看到，2020 年宇通营业成本下降幅度为 22.26%，但同时营业收入更下降了 28.82%。所以在严峻的外部市场环境下，宇通客车乃至整个客车企业都更需关注成本管理，帮助企业渡过难关。

表 3.2 2020 年宇通客车以及客车企业的成本构成

单位：亿元

	成本名称	本期总额	所占总成本比重(%)	上年同期变化比率(%)
宇通客车	原材料	128.52	78.45	-30.25
	人工成本	9.6	5.86	-17.48
	其他	25.7	15.69	-13.05
客车企业平均	原材料	82.86	80.98	-32.73
	人工成本	5.83	5.7	-9.66
	其他	13.63	13.32	-5.75

数据来源：WIND 数据库

宇通客车 2016-2020 年的四大期间费用数值和变化趋势如图 3.5 所示。可以看出，销售费用在 2017 年下降之后，连续三年逐年递增直到 2019 年，并在 2020 年因为新冠疫情原因销售受阻，销售费用极速下降。而 2018 年因为研发费用的单独列示，管理费用当年的数值经历了极速下降，但从去掉研发费用的数据来看，总的来说管理费用则一直呈缓慢上升趋势。研发费用的投入在之前都是逐年递增，但近两年因为市场环境的影响，研发费用也有下降趋势。相比之下，财务费用在 2017 年有所上升之后，从 2017 年至 2020 年则逐年递减。

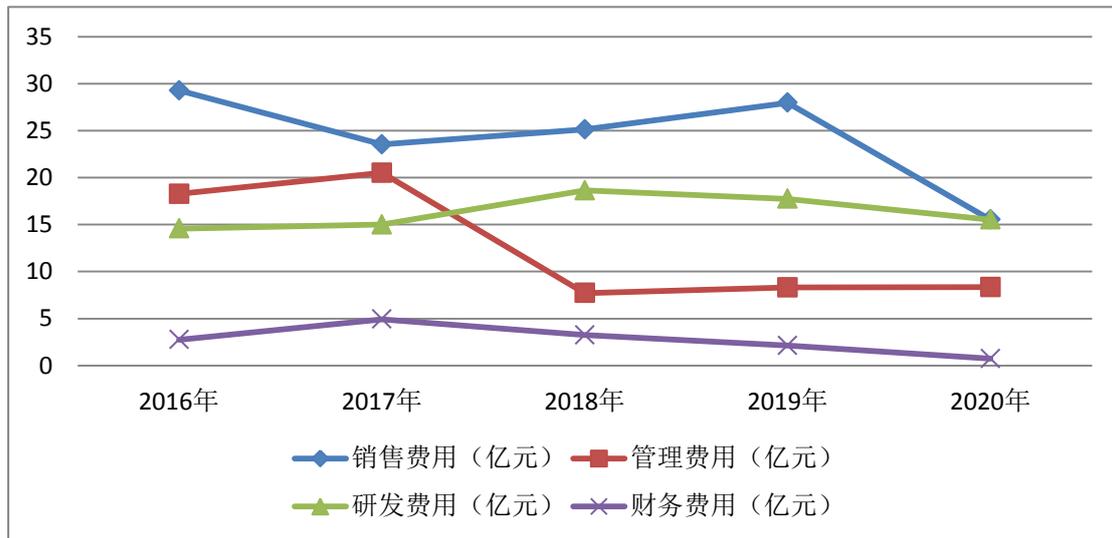


图 3.5 2016-2020 年宇通客车期间费用变化示意图 (单位：亿元)

销售费用 2017 年的下降，主要原因是受国家新能源补贴优惠政策的调整，购买新能源客车的客户必须满足相应条件才能获得补助，所以当年宇通的新能源客车销量大幅减少，售后服务费随之降低，所以销售费用当年也大幅下降。2020

年受新冠疫情影响，全球的道路出行都有所限制，客车需求大幅下降，销售业务受阻，与销售有关的业务费也随之降低；与此同时，政府实行新收入准则，要求将与销售订单相关的费用不再列支到销售费用，而是列支到营业成本，所以，销售费用在 2020 年大幅下降。管理费用在 2017 年的上升，是因为这一年宇通客车加大了研发的投入，与之相关的咨询代理费和试制材料费也随之上升，直接反映在管理费用的上升。而管理费用在 2018 年的急速下降是由于研发费用在当年报表中开始单独列示，但从去掉研发费用的数据来看，近五年，管理费用则一直呈缓慢上升趋势。主要是由于公司业务的扩张导致招待费的增加还有设备的折旧等，这都在正常控制范围之内。宇通客车的财务费用在 2017 年大幅增长主要是由于当年的利息支出增加所致。之后逐年下降的原因是由于受汇率影响导致汇兑损益的增加，而 2020 年财务费用大幅下降的原因也是因为新收入准则规定将与订单相关的按揭贴息不再列支到销售费用，而是列支到营业成本所致。

通过以上对宇通客车的成本构成分析以及与行业内的比较，可以看出宇通客车的成本控制能力在行业内并不突出，成本管理还有更大的提升空间，宇通客车需要对成本管理做更多的工作。

3.1.5 宇通客车成本管理战略及方法

(1) 成本管理战略

宇通客车之前遭受到内忧外患的市场环境。在市场外部，受铁路、航空业迅速发展、国内油价不断涨价、国家对客车行业的补助额度逐年收紧等不利因素的影响，客车需求逐年降低、市场逐渐萎靡，营业成本连年居高不下，很多客车企业陷入了经营困境。在宇通内部，宇通初期发展阶段，为了迎合市场低价的需求，通过降低客车的质量和服务水平来获得客源，但这导致了宇通售后客车故障频发的问题，宇通的后后期维修成本不断上升，造成总成本不断上升的恶性循环。针对这些问题，宇通客车于 2013 年围绕“降本增效”的主题，引进国外客车企业成熟的成本管理战略，提出了全生命周期成本战略(Life Cycle Cost,简称 LCC 战略)。它是指从原材料采购到产品售后的全部环节的成本。宇通认为，不应该只关注客车产品的销售价格，而忽略后期的处置成本。

LCC 工程战略的基本核算公式是： $LCC=CI+CO+CM+CF+CD$ ，CI 指原材料购买成本；CO 指运营成本；CM 指车辆保养维修的成本；CF 指车辆后期的修理

成本；CD 指车辆的报废处置成本。每一个成本中都有影响该成本的关键因素：购置成本（CI）中的车辆价格、使用寿命；运营成本（CO）中的车辆耗油量；养护成本（CM）中的车辆保养频次×单次费用；维修成本（CF）中的车辆维修次数×单次维修费用、车身大修次数×单次费用、底盘大修次数×单次费用。这些关键指标构成了降低车辆 LCC 成本的关键因素。这些指标包含了宇通从产品采购到售后服务的产品全生命周期成本，宇通对这些成本指标统一把控，可以有效降低企业的成本。

（2）成本管理方法

首先，宇通客车首先使用的是作业成本法。作业成本法是将成本进行了二次分配。宇通客车实施作业成本法，获得了更准确的客车生产成本数据，可以根据成本动因，改进成本控制，使成本控制的重点更加准确合理，有助于降低成本和消除非增值作业。但宇通的整车制造产业链复杂，客车生产的成本动因也是不断变化的，确定成本动因比较困难，成本动因的确定也具有较大的主观性。宇通为了确保相关数据的准确性，必须对作业成本法不断修订，因此，宇通实行作业成本法的开发和维护成本也比较高。

其次，是大力推行的全生命周期成本法。全生命周期成本法上文也介绍过，就是宇通站在客车产品的整个生命周期进行成本管理，客车产品的全生命周期从设计开始，经过采购、制造、销售，到售后维修和报废处置，宇通不再只关注客车产品的采购成本，而是把客车产品的后期维护成本和采购成本放在一起考虑，追求客车全生命周期总成本的最低。宇通在实行 LCC 工程以来，成本管理有一定的效果，但也存在一些明显的不足。比如，废置处理成本和税费成本是宇通掌控不了的成本，所以并不包含在宇通的 LCC 管理之内。还有运营成本中的人工费用，虽说宇通可以进行掌控，但为了维持员工的积极性，工资不能降低，还得保持一定的增幅，所以这些都是宇通 LCC 不可控的成本。

宇通目前使用的这两种成本管理方法，在一定程度上降低了企业的成本，但也存在一些问题。更主要的是没有结合企业的战略进行分析，宇通的成本管理在行业中并不突出。所以，宇通应该进行战略成本管理分析，优化成本管理战略，提升成本优势和竞争优势。

3.2 宇通客车的成本管理现状分析

3.2.1 采购环节成本管理现状

宇通客车的品类采购业务中心下又分设 8 个子业务中心。如图 3.6 所示，前六个业务中心又归为生产性物资采购业务中心。宇通的采购管理具体来说，针对宇通内部可以统一加工的原材料，选择根据自己的业务需求自己加工完成；而工序复杂、技术要求高的原材料，则统一对外进行采购。供应商的选择和日常管理以及采购细节也都需要采购部的四大业务中心统一管理。宇通主要通过比对质量和价格、竞争性招标和订单订货等形式进行采购。

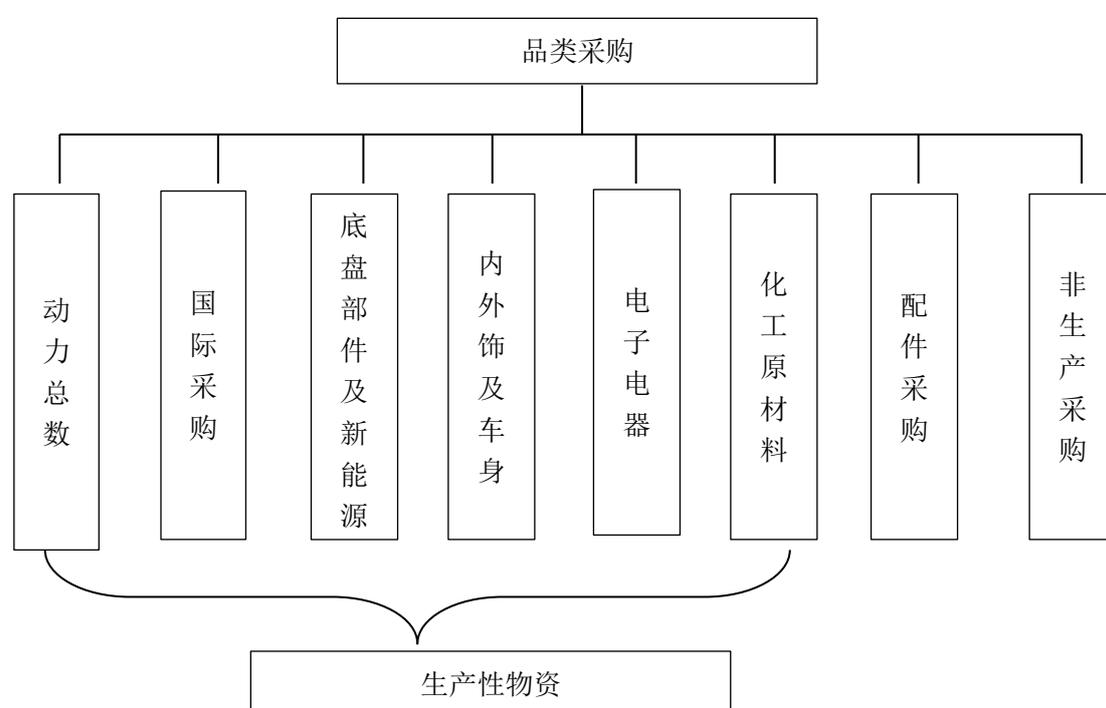


图 3.6 宇通客车采购部品类采购中心组织结构图

宇通客车采购部制定了采购的严格管理流程，详见图 3.7。宇通的整个采购流程分为三大部分。第一部分是准入过程。宇通的各部门之间相互沟通合作，确定自己的采购需求，然后选择供应商，对供应商的选择要关注供应商企业的原材料质量和价格、生产效率、行业口碑、供货准时率等方面，从众多供应商中选择最优质供应商，并对其进行进一步的资质审核，确定下来之后就可以对其认证为优质供货商。第二部分是优化过程。在确定完供应商之后，供应商开始进行生产，在此期间，宇通时刻关注供应商的生产效率和进展，确保供货商按时按量地完成订单并保证产品的质量。同时，对供应商定期出具业绩评价，提出合理的改进建

议，加强和供应商之间的沟通，以便供应商更好的满足要求。根据供应商的改进效果再进行追踪评价。第三部分是评估过程。对前面的所有业务步骤进行全程监控评估，对不满足要求的环节出具改进建议，并监督改进过程，确保整个过程尽量完善。

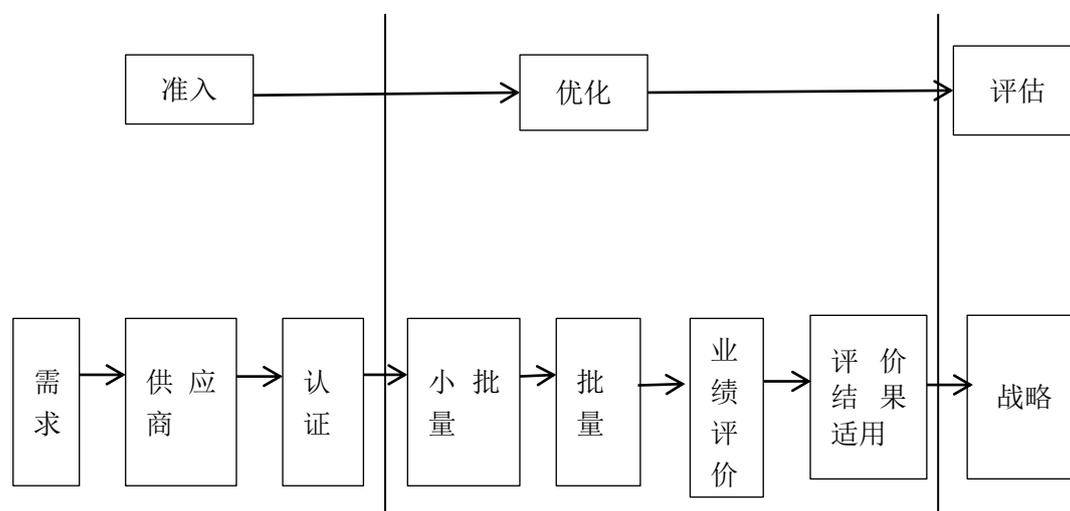


图 3.7 宇通客车采购流程图

在客车企业的供应链中，上游供应商基本都是行业领先的能源公司和核心设备制造商。因为客车制造的核心零部件制造要求都比较高，且国外技术封锁的原因，一般民营企业很难制造出来，所以大多零部件供应商都是国有控股企业或者该行业的民营巨头企业。国有企业掌握核心技术，牢牢把控着零部件价格，所以客车行业对核心零部件的可议价能力较弱。另外，由于客车产品的设计复杂程度较高，宇通在主营的产品中，其中有些客车产品是直接由海外企业引进的，宇通必须给到国外企业巨额的引进费用，加上国外的新技术更新较快，宇通需要向国外企业购买先进的生产技术。对于客车制造企业来说，缺乏研发能力，核心零部件和新生产技术都需要外购和引进，这些都增加了宇通客车的采购成本。

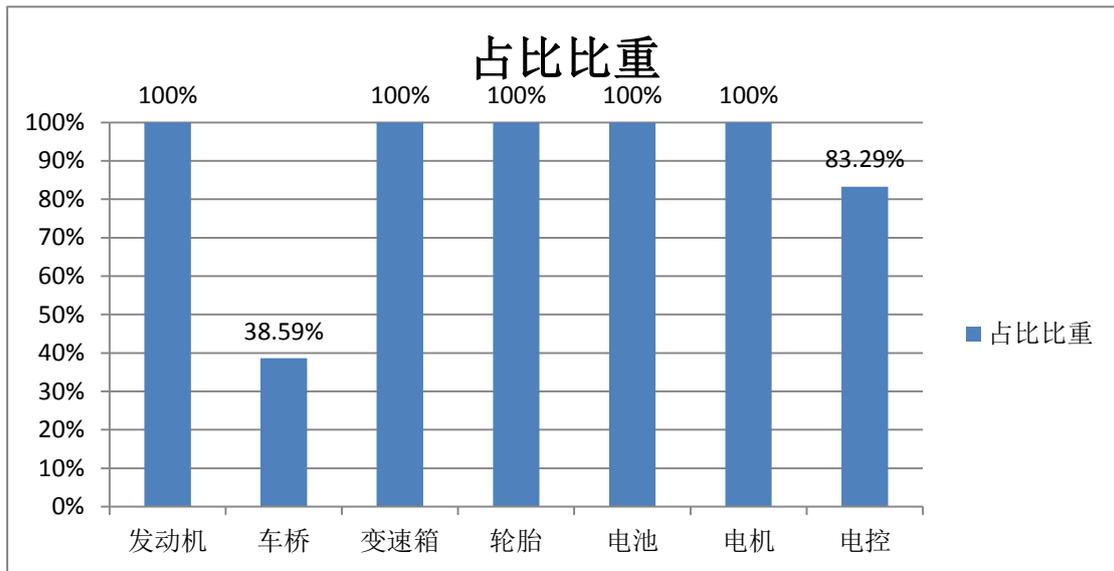


图 3.8 2020 年宇通客车核心零件外购数量占总需求量比例图

经查阅宇通客车 2020 年年报，得到宇通客车核心零件外购占比比重图，详见图 3.8。可以看到，在宇通外购的核心零部件中，除了车桥和电控，其他都是 100% 外购的。供应商掌握着客车零部件生产的核心技术，对客车核心零部件的定价具有很强的议价能力，而宇通对这些核心零部件的研发能力较弱，可以说目前还不具备相关的研发能力，所以就只能花高价购买这些核心零件，当然这个问题是国内整个客车企业都具有的。所以，客车企业的平均原材料成本占整个客车产品生产成本的 80% 以上。宇通年报显示，其发动机的供应商主要是潍柴等企业；车桥主要由东风、解放等厂家供应；变速箱由法士特、采埃孚等企业提供；轮胎主要由米其林等国际巨头提供；电池供应商为宁德时代等企业；国内玻璃巨头福耀为其提供玻璃制品；还有日本的松下集团为其提供继电器设备等等。可以看到，这些供应商都是各零部件制造行业的翘楚，他们在各自产品的市场上绝对占有话语权，所以他们的产品价格直接影响宇通客车的采购成本。

3.2.2 生产环节成本管理现状

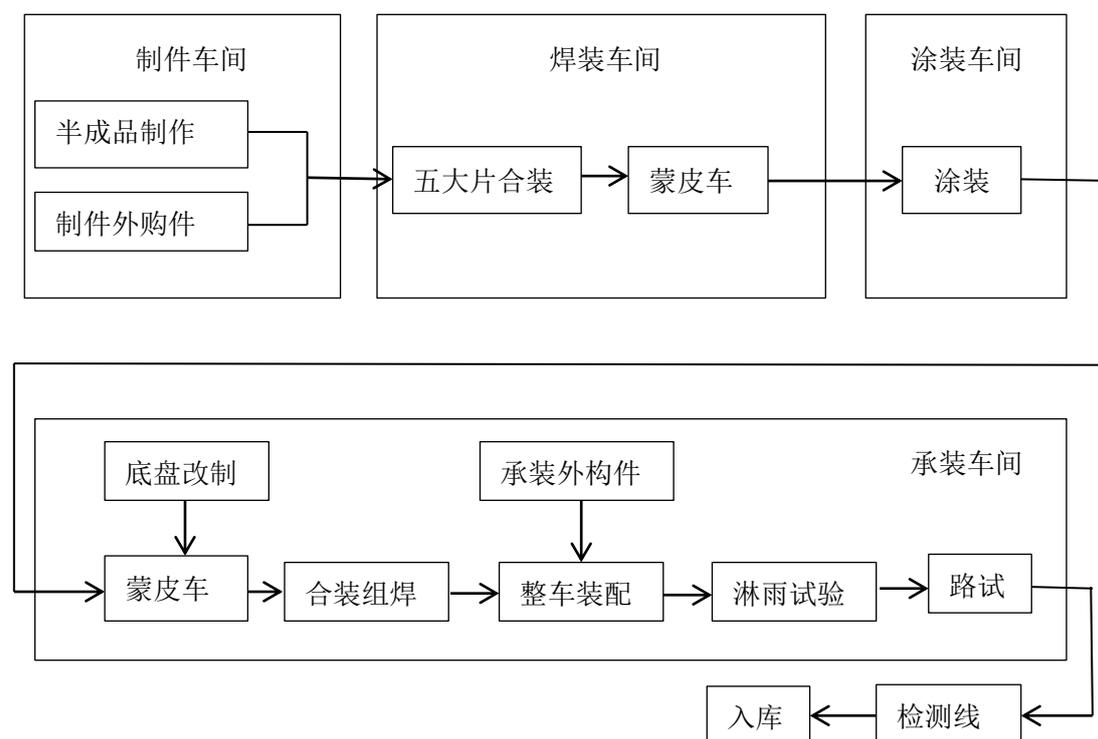


图 3.9 宇通客车简要生产流程图

宇通客车的简要生产制造环节流程图如图 3.9 所示。宇通的生产制造环节总共有四大车间，分别为制件、焊装、涂装和承装车间。在每一个车间也有更为精细复杂的车间生产流程，在此不再赘述。可以看到，宇通的整个客车产品生产通过制件、焊装、涂装、承装后，还得经过安全试验、统一检测之后，最后才能入库，整个客车生产过程工序繁琐、工艺复杂。宇通客车近三年的客车产品成本构成如表 3.3 所示，可以看到，在生产环节，原材料占比通常都在 80% 往上，但因为总体成本数额较大，所以其他的构成成本也不可忽视。

表 3.3 客车产品成本分析表

单位：亿元

项目	2018 年	占总成本比例 (%)	2019 年	占总成本比例 (%)	2020 年	占总成本比例 (%)
原材料	190.59	87.25	184.24	87.85	128.52	78.45
人工	11.72	5.37	11.64	5.55	9.60	5.86
制造费用	16.12	7.38	13.84	6.60	12.03	7.35

数据来源：宇通客车股份有限公司 2018-2020 年年度报告

表 3.4 宇通客车单位制造费用

单位：万元

项目	2018 年	2019 年	2020 年
制造费用	161,229.60	138,387.62	120,326.89
产量	62796	57012	41979
单位制造费用	2.57	2.43	2.87

数据来源：宇通客车股份有限公司 2018-2020 年年度报告

客车制造企业的核心是客车生产制造，所以生产成本的控制管理至关重要。宇通现阶段的客车制造工艺技术和先进设备都需要从海外引入，这样虽然大大提高了制造质量，但相关的引进费用也是一笔不可忽视的费用，且国外技术更新周期短，这也增加了宇通从外引进的负担。另外，在实际工作中，一线生产车间员工人力众多，并不是每一位员工都对成本控制的理念有所了解，生产环节产生的大量剩余材料并不能得到有效利用，被作为废料丢弃，进一步增加了人工成本和制造费用。

表 3.5 宇通客车 2020 年现有产能

单位：辆

工厂名称	设计产能	实际产能	产能利用率
宇通客车股份有限公司	30000	20,966	69.89%
宇通客车新能源分公司	30000	16513	55.04%
宇通客车专用车分公司	5000	4500	90.00%
合计	65000	41979	64.58%

数据来源：宇通客车股份有限公司 2020 年年度报告

如表 3.5 所示，宇通客车三大主要工厂 2020 年的产能并没有得到充分利用，三大工厂均存在产能过剩现象，其中新能源分公司的产能过剩现象尤为突出，产能利用率只有 55.04%。如图 3.10 所示，宇通三大工厂近三年的平均产能利用率逐年降低，产能过剩情况急需改善。

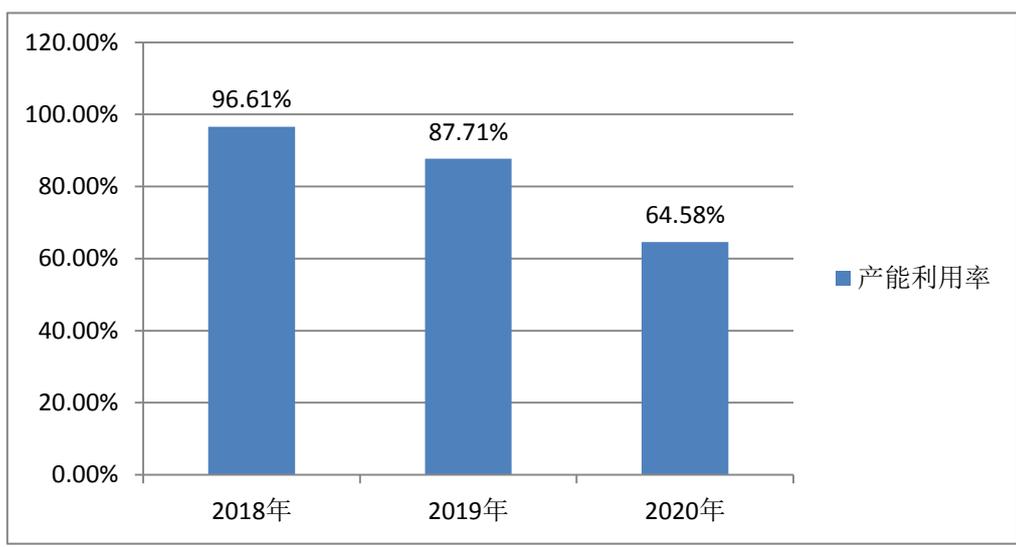


图 3.10 宇通客车三大工厂近三年平均产能利用情况示意图

之所以分析宇通的产能利用率，是因为宇通在生产环节要找到客户需求和产能之间的平衡，面对客户的多样化需求，需要不断对生产提出新要求，就增加了客车产品的单位生产时间，宇通既要满足客户的多样化要求，也要提高产能，让现有的产能完全利用起来。产能过剩现象在制造业普遍存在，就容易造成市场供过于求的局面，产品价格就会受到影响，企业盈利也会降低，所以就要及时调整产能，避免生产线闲置，造成资源的浪费，成本的上升，生产部门要进行更柔性化的管理。

客车市场的竞争越来越大，新的客车车型层出不穷。宇通的一部分车型市场存续期短，就会被市场淘汰，这就进一步增加了企业的处置成本和研发成本。宇通另外一部分车型是根据客户要求进行改装生产的，目前宇通就有 122 多种车型数量，这需要重新订购相应的零部件，如果供应商不能按时完成，宇通的一部分生产线就会停滞。另外，客车市场近五年的市场需求逐年下滑，宇通也会根据市场情况，及时调整产能，避免不必要的成本增加。

3.2.3 营销环节成本管理现状

如表 3.6 所示，是宇通客车近三年销售费用明细变化情况表，宇通客车近三年的销售费用一直维持在较高水平。经过查阅宇通年报，发现宇通客车 2018 年的销售费用较之前有了很大提升，经过比较分析可知，是由于售后服务费、广告宣传费和运输费的增长较多。而 2019 年的销售费用与 2018 年相比增长了 11.33%，这主要是由于职工薪酬、按揭服务费和广告宣传费的上涨。尤其是按揭服务费的

上涨幅度达到了 35.72%，这是因为客户的融资期限延长所致。而 2020 年销售费用的大幅下降，则是因为疫情影响，导致市场需求减少，与之相关的销售业务费也随之减少。另外，因为国家实行新收入准则，规定将与销售订单相关的费用（运输费）列支到营业成本，将与订单相关的按揭贴息（按揭服务费）列支到营业成本，导致销售费用减少了这两个费用的计入，所以 2020 年大幅度下降。总体来看，宇通销售费用中，职工薪酬和售后服务费在逐年递增，且售后服务费占了销售费用很大比重。

表 3.6 2018-2020 年宇通客车销售费用变化情况表

单位：万元

项目	2018 年	2019 年	2020 年
职工薪酬	29509.99	31614.75	44461.56
售后服务费	50290.70	56182.96	58003.71
差旅费	23360.76	24480.17	10238.97
运输费	40722.63	33644.05	0
按揭服务费	40011.59	54305.61	0
广告宣传费	10819.56	13583.58	8573.92
咨询及代理费	11903.87	9853.36	4084.87
业务招待费	10325.57	10952.52	8541.09
其他	34233.89	45009.39	21429.28
合计	251178.56	279626.39	155333.40

数据来源：宇通客车股份有限公司 2018-2020 年年度报告

通过对宇通相关销售部门人员的问询和调查，推断出宇通的按揭服务费和售后服务费一直居高不下，是因为宇通在营销环节对客户的管理和分类出现了偏差。而职工薪酬一直逐年大幅度上升，则是宇通为了吸引并留住人才，不惜逐年对工资进行一定上涨调整，尤其在销售方面的人员，工资薪酬也是维持在相对较高水平。接下来，从宇通的销售人员、销售渠道和客户进行更详细的分析。

（1）销售人员管理现状

根据宇通客车招聘官网数据显示，2018-2020 年宇通客车的销售人员构成情

况如图 3.11 所示。可以看到，近三年的销售人员构成中，校招比例都维持在 90% 左右，剩下 10% 左右的招聘人员是通过社会招聘。但在实际工作中，因为市场竞争越来越激烈，销售人员的工作压力也比较大，应届毕业生在工作一年的年限内，会有 30% 的应届生会因为工作的不适应而辞职或因为考核不达标而被辞退。而且，因为客车产品的制作工艺复杂、配置专业化程度较高，销售人员需要对客车产品的各方面都比较了解，这对销售人员就提出了很高的要求，所以每年也会因为很多销售人员的考核不达标而被辞退。还有很大一部分销售人员，经过在公司几年的锻炼之后，因为各种原因而选择跳槽到薪酬更满意或者职业前景更明确的公司，就会使得销售部门每年都大量招聘人员，选拔更优秀的人才，为了留住人才，不断上涨薪酬，所以工资薪酬才逐年递增。

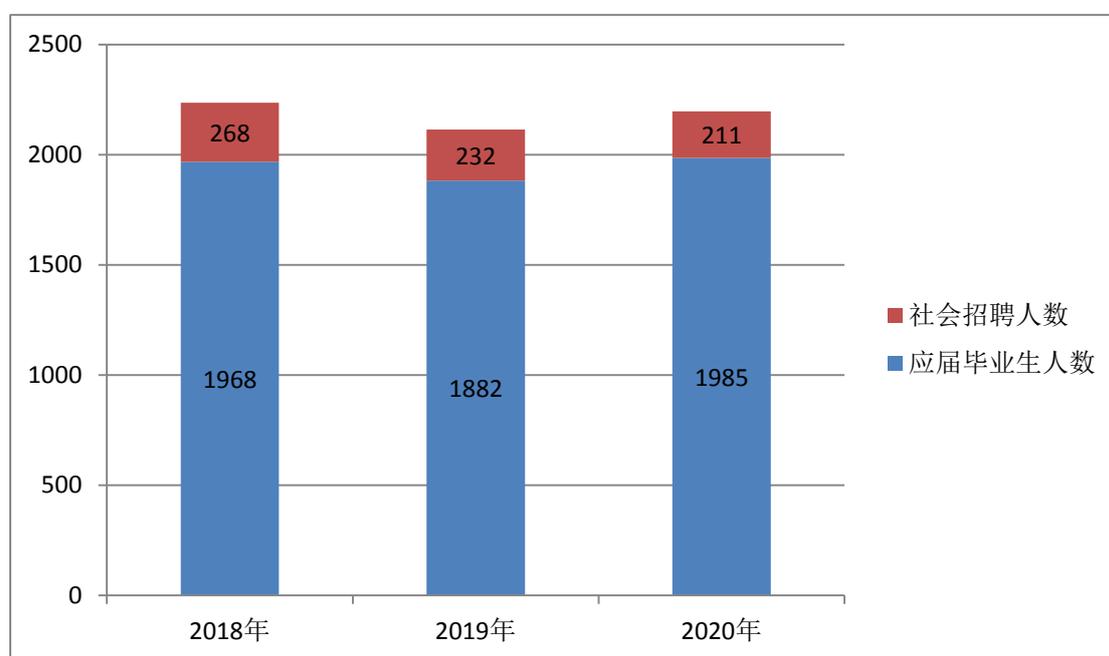


图 3.11 2020 年宇通客车销售人员状况示意图（单位：个）

（2）销售渠道管理现状

宇通采用直销为主，经销为辅的形式。首先，在宇通客车的直接销售方面，宇通的业务遍布全国，不同地区有不同的分公司的销售部门。因为不同地区的客户需求多种多样，各分公司根据当地情况进行销售宣传。比如，在同一个地区，宇通的客户有政府部门，也有公交集团、长途客车公司等等，这些客户根据当地的路况、地势、安全性等等，对客车的要求也不尽相同，这就对销售部门提出了更高的要求。在实际工作中，还会出现对待同一客户的不同分公司和子公司会有不同的销售人员进行服务的现象，这就导致沟通出现偏差，协调不及时，降低了

销售运营效率。其次，在宇通客车的经销方面，宇通在全国共有合约经销商 229 家，2020 年宇通通过经销商销售客车数量占全年销售数量的 6.2%，经销商数量众多，并没有统一的管理制度。部分经销商只注重短期效益，忽视售后服务和客户满意度，不利于维持固定客户。

（3）客户管理现状

宇通的客户在全国超过 6000 多家，遍布全国各地，且客户类型多样，涵盖政府部门、国有企业、民营企业等。宇通的客户近年来逐渐流失，主要表现在两个方面。一方面，因为目前客车市场不景气，自从宇通 2016 年年销售额达到顶峰之后，近五年的销售额都逐年下滑，所以宇通开拓新客户的情况并不理想。另一方面，宇通的老客户也在逐渐流失，这是因为市场竞争对手的影响。现在国家鼓励新能源技术的发展，一些企业利用新能源技术的研发占据了新能源客车市场的大部分份额。比如目前我国在公交市场已经基本实现新能源化，比亚迪等一些企业在新能源公交上的技术已经在国内领先，宇通在此业务上的老客户也逐渐流失，转入比亚迪等企业，自从 2018 年开始，宇通在公交市场上的业务已经逐年下滑。

3.2.4 物流环节成本管理现状

物流成本冰山理论认为，会计报表所披露的物流费用，并不是全部的物流成本，更多的物流费用是隐形的、不在财务报表中披露的，所以物流成本分为两部分：显性和隐性物流成本。企业不仅要关注能看得见的成本，更要识别不外露的隐形成本。

显性物流成本是指披露在财务报表上的物流成本，是能够直接展现出来的。而隐形物流成本则不在报表中披露，但其和企业的物流活动密切相关，是企业不直接展现出来的费用，这些费用占据大部分的物流费用。所以，在这种理论下，企业支付的物流费、仓储费、相关管理人员的薪酬、仓房的折旧费、仓房基础设施的建设投入以及各种产品维护费，都属于物流成本。该理论认为，企业的内部物流成本消耗越大，显性物流成本就越小，掩盖了隐形物流成本，要解决这一问题，只有清理库存来降低存储成本和运输成本。所以根据物流冰山理论对宇通的成本费用进行了重分类，如表 3.7 所示。

表 3.7 2020 年度宇通客车费用识别表

单位：万元

费用类别	费用项目	直接成本	作业成本	交易成本	合计
销售费用	广告费			8573.92	8573.92
	损耗费		2808.86		2808.86
	职工薪酬		44461.56		44461.56
	售后服务费			58003.71	58003.71
产品成本	直接材料	1285186.02			1285186.02
	直接人工	96041.94			96041.94
	间接费用		256952.59		256952.59
管理费用	办公费		2621.03		2621.03
	差旅费			252.61	252.61
	职工薪酬		27942.22		27942.22
研发费用	研发费			155200.73	155200.73
合计		1381227.96	334786.26	222030.97	1938045.19
占比		71.27%	17.27%	11.46%	

数据来源：宇通客车股份有限公司 2020 年年度报告

从表中可以看到，宇通应该更关注原材料采购、内部生产和销售方面的物流成本。当然，这只是从总体角度来看，显然宇通目前对物流成本的重视程度依然不够，具体的物流成本管理工作中还存在诸多问题，下面就通过战略成本管理分析，分析宇通客车成本管理存在的问题。

4 宇通客车战略成本管理分析

4.1 战略成本动因分析

战略成本动因分析是站在宇通总体战略高度，分析影响宇通成本发生的动因，有利于宇通更清晰地了解影响企业成本的战略动因，从而实施更科学准确的成本管理战略。

4.1.1 结构性成本动因分析

(1) 公司规模

宇通客车的厂区占地面积 1700 多亩，是我国占地面积最大的客车生产基地，截止 2020 年末，公司共有在职员工人数 16118 人，公司的三大工厂合计年产量 65000 台，公司往年的客车产销量都位居行业第一。2020 年由于疫情影响，国内市场需求减少、工厂停产，国际客车出口业务受阻，公司及时调整了全年工作计划，最终累计销量 41756 辆。虽然比上年下降了很多，但公司在不可抗力的灾难面前，已经尽力减少了损失。截止 2020 年末，宇通的大中型客车产销量依然是行业第一，虽然 2020 年市场需求出现下滑，但从长期来看，疫情逐渐得到控制，国内的生产也陆续恢复，预计之后行业情况会逐步好转，需要也会逐渐增长。

但需要注意的是，除了疫情的影响，客车市场的竞争也逐年激烈。宇通集团虽然长期保持着业界领先的地位，但近几年的市场占有率一直呈现下降的趋势，有统计资料表明，宇通集团的客车整体销量，在 2016 年达到顶峰，之后开始逐年下降，市场占有率也逐渐下滑。宇通 2016 年整车销量为 70988 辆，市场占比 38.12%，2017 年整车销售 67268 辆，市场占比 34.1%，2018 年整车销售 60868 辆，市场占比 33.82%，2019 年整车销售 58688 辆，市场占比 30.92%，2020 年整车销售 41756 辆，市场占比 27.59%。我们可以看到，近 5 年，宇通客车市场占有率下降了约 10%，面对疫情等不利因素导致客车行业需求下滑外，宇通客车也面临着竞争对手的强势冲击。经查阅年报，宇通目前在新能源公交和小型客车的市场竞争中已经不占优势，宇通引以为傲的大中型客车的市场占有率也逐年下滑。宇通客车必须寻求改变，并持续提高生产效率，从而降低成本，以增强公司实力，保持企业在行业中的竞争优势。

（2）整合程度

宇通客车的供应链管理涉及客车产品上下游企业。对于宇通的上游供应商来说，因为宇通并没有核心零部件的研发能力，宇通的研发成果更多是整车控制系统的研发，比如自动驾驶技术、整车控制与节能、安全技术、节能技术、舒适健康座舱技术等，只有客车产品整车的装配制造、整车的控制系统是宇通所拥有的，更多的核心零部件都是宇通外购得来，所以宇通目前和核心零部件的供应商建立了良好的合作关系。对于宇通的下游客户来说，宇通采取直销为主，经销为辅的形式，并且逐步增大直销业务的比例。一方面，经销商众多，如果经销商的经营能力不佳或资信欠缺，就会影响到宇通的声誉，导致客户流失。另一方面，宇通通过直销，可以与客户直接沟通、加强联系，有利于提高销售利率和加强销售管理，更有利于维护老客户，开发新客户。另外，宇通实行的 LCC 战略，更加注重售后维修成本和后期处置成本，优质的售后服务把宇通和客户更紧密联系在一起。

（3）技术

宇通客车以“全生命周期成本最低”为研发理念，在客车控制系统方面的研发技术领先行业。宇通的技术研发主要是以客户为中心，从“新能源、智能化、安全、舒适”等方面出发。宇通研发的自动驾驶技术，已经在同行业处于先进水平，智能化是未来发展的重要内容；宇通研发的动力电池集成与管理技术，有效延长了电池使用寿命，提升了用户的使用便利性；宇通研发的安全技术，包括碰撞防护系统、车道保持辅助系统等一系列新研发技术，大幅提升了客车的驾驶安全性，保障了司机和乘客的安全。宇通研发的节能技术，不仅降低了客车产品的风阻力，而且是减少了客车产品的重量，大大节约了客车产品的油耗。宇通研发的舒适健康座舱技术，为驾驶员和乘客的乘坐舒适度提供了保障。这些技术的研发不仅体现了宇通以客户为中心的发展理念，也体现了宇通的匠心精神。

宇通的技术研发主要集中在客车的整车控制系统方面，但在客车生产技术方面，宇通还和国外先进客车企业存在差距，宇通现阶段主要还是引进国外先进生产技术，装配国外高精端设备，当然这是我国客车行业都面临的问题，宇通作为客车行业的代表企业，应该加大在生产技术上的研发投入，解决我国客车先进生产技术上被国外“卡脖子”问题。

4.1.2 执行性成本动因分析

(1) 员工参与

宇通对员工的职业发展和个人追求非常重视，将公司和员工个人的成长联系在一起。宇通对员工参与的重视主要体现在以下方面：一是宇通实行“老带新”制度，就是每年新招收的应届大学生，每个人都会分配一个老员工作为师傅来带徒弟，同时大学生的业绩也会影响到老员工的业绩，所以老员工就会更尽心的带新员工，给新来的大学生一种温暖的关怀，也让大学生在公司能力成长得更快；二是公司对于新入职的员工，要求不管什么部门，入职第一年都要下到车间对公司整个生产线进行了解熟悉，积累更多的实践经验，以便新员工以后更好地开展工作；三是宇通实行公平有效的奖励制度，公司鼓励员工不断创新、挖掘潜力，对业绩突出的员工，公司会赠予股票激励，激发员工的工作积极性。宇通多年来都重视员工的参与和发展，为员工营造一个平等、公正、开放的办公环境和工作氛围。

(2) 全面质量管理

宇通目前实行的全生命周期成本战略，从重视原材料的采购成本改变为更加注重客车后期的维护成本，实现全生命周期的成本最低，这就要求宇通生产的客车产品质量必须过关，否则就会增加后期的维护成本和处置成本。宇通自 2013 年实行全生命周期成本战略以来，以客户为中心，依靠全员参与，根据客户的多样化需求，不断完善产品性能，实现客车产品的多样化需求，降低了经营质量成本和后期维修成本，也提升了客户的满意度。同时，宇通的研发团队研发的安全技术和舒适健康座舱技术也为客车的质量提供了保障。

(3) 联系

企业要加强企业内部和价值链上各企业间的联系，降低不必要的成本。

①宇通内部联系。首先，宇通要求各部门的员工都要到车间进行学习，了解客车生产的全过程，能在各岗位更好的展开工作。这就加强了生产车间和各部门的联系。其次，宇通实行的全生命周期成本战略，不再只关注客车产品的采购成本，而是把客车产品的后期维护成本和采购成本放在一起考虑，追求客车全生命周期总成本的最低，这也加强了各环节的统一协作。最后，宇通使用的 ERP 管理系统，通过网络技术，将宇通的产、供、销、财等各个环节的信息集合到一块，

以便管理者做出合理决策。同时，基于网络化、信息化的 ERP 系统提高了宇通内部各部门信息的高效传递。

②宇通外部联系。第一，与上游供应商的联系。因为客车制造的核心零部件制造要求都比较高，且国外技术封锁的原因，一般民营企业很难制造出来，所以大多零部件供应商都是国有控股企业或者该行业的民营巨头企业。这些企业掌握核心技术，牢牢把控着零部件价格，所以客车行业对核心零部件的可议价能力较弱。但宇通客车的客车产销量和质量口碑目前在行业内绝对具有优势，所以宇通可以基于此与核心零部件供应商建立战略联盟，结合宇通的 LCC 战略，整合宇通价值链上下游企业，降低客车产品全生命周期成本。第二，与下游客户的联系。宇通采用直销为主，经销为辅的销售经营模式。宇通坚持直销经营为主可以更好地把控成本，客车销售都是客户与企业签订合同，以订单方式采购客车产品，所以宇通的在产客车基本都是根据订单进行生产，这样就减少了库存压力，降低了库存成本。另外，宇通注重服务质量，坚持向制造服务型企业转变。从订单开始，满足客户的个性化订单要求，到客车售后，客车的后期维修，宇通都与客户保持紧密联系，建立友好合作关系。

总体来看，宇通客车需要注重价值链上上下游企业的垂直整合，降低客车全生命周期成本。在生产技术上，宇通要加大先进生产技术的研发投入，避免被国外企业在这方面“卡脖子”，从而提高客车产品的附加值。

4.2 价值链分析

对宇通进行价值链分析，可以了解宇通内部各作业活动的价值增值情况，找出影响宇通核心竞争力的作业，重构整合宇通内部价值链，还可以了解自己在行业中所处的地位，从而重构企业上下游价值链，然后有的放矢的制定成本管理战略。

4.2.1 内部价值链分析

宇通客车在 21 世纪初一直遭受着当时的行业龙头金龙客车的压制，并且在当时客车行业大打价格战时，宇通的利润率持续下滑，当时的宇通面临着很大的窘境。所以，宇通准备进行变革，邀请了罗兰·贝格和 IBM 为宇通打造全新价值链，寻找新的利润区。宇通的传统价值链如图 4.1 所示，是从宇通的核心能力

以及拥有的资产出发，通过成本领先战略，来分析宇通整体价值链中影响利润的核心环节。罗兰·贝格和 IBM 分析了我国客车行业的特点，认为市场上主要的客车企业的客车产品性能和质量都相差无多，客户没有太多多样化的选择，更多还是追求客车产品的高性价比，所以，罗兰·贝格和 IBM 建议宇通目前实施成本领先战略。

图 4.1 传统价值链：从基础资源与核心生产能力出发



宇通采纳了罗兰·贝格和 IBM 的建议，不再束缚于以前的固化模式，重新梳理了行业竞争格局，转变策略，从以提高企业核心能力为中心转为以客户为中心，根据客户的个性化需求，满足客户的多样化需求，同时重视客车后期的维护成本和处置成本，不断提升客户的满意度，提高客户的产品忠诚度，这和宇通实行的全生命周期成本战略不谋而合。如图 4.2 所示，是宇通重构的新的价值链，可以看到，新的价值链以客户为中心，重视提升对客户的服务，充分考虑到客车企业的特点：客户不仅有购车时付出的成本，还有购买客车之后的保养、维修等成本，这些成本也占据了很大一部分，所以宇通以客户为中心，把成本管理体系延伸到客户的成本控制，统筹规划宇通自身的客车生产制造成本以及客户的后期客车维护成本，追求宇通和客户共同的成本最低。宇通基于此，开始实行客车全生命周期成本战略，追求全价值链上的成本最低。

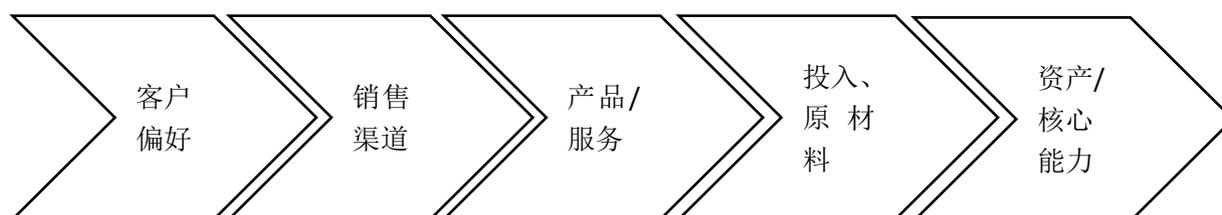


图 4.2 现代价值链：从客户开始

宇通客车目前这种以客户为中心的现代化价值链，符合现代客车行业发展规律，这种新的成本领先战略，全面分析价值链上价值增值和不增值的作业成本，尽量去除价值不增值的成本，但前提是要从价值链整体考虑，比如为了吸引客户而需要支出的提升客户服务的成本，虽然增加了某方面的成本，但从价值链总体上看，也更高的提升了价值链的附加值。

4.2.2 行业价值链分析

客车行业的价值链如图 4.3 所示，客车制造企业都是以装配起家，所以其基本特点就是从供应商购买原材料和核心零部件，通过客车制造企业的生产装配加工完成客车产品的制造，最后销售给客户，这也意味着客车制造企业位于价值链的中游位置。根据迈克尔·波特教授的价值链理论和竞争优势理论，行业价值链上的企业分为上游企业、中游企业和下游企业三个部分，根据价值链上各个环节的附加价值综合考虑，基本形成了上游和下游企业附加价值高，中游制造企业附加价值低的形态。客车制造企业位于行业价值链的中游，在整个行业价值链上附加价值最低。客车制造企业对于行业价值链上游供应商来说，主要是作为上游供应商的客户，上游供应商主要有国内外提供客车生产的原材料、辅助材料的供应商、国内外提供客车制造最核心的客车核心零部件的供应商，还有为客车生产提供必备能源的能源公司和技术支持的技术公司。客车制造企业对于行业价值链下游的分销商和客户来说，主要是以客户为中心，提升客户满意度，直接将客车产品销售给客户或者通过分销商等进行客车产品的销售，并做好售后服务。

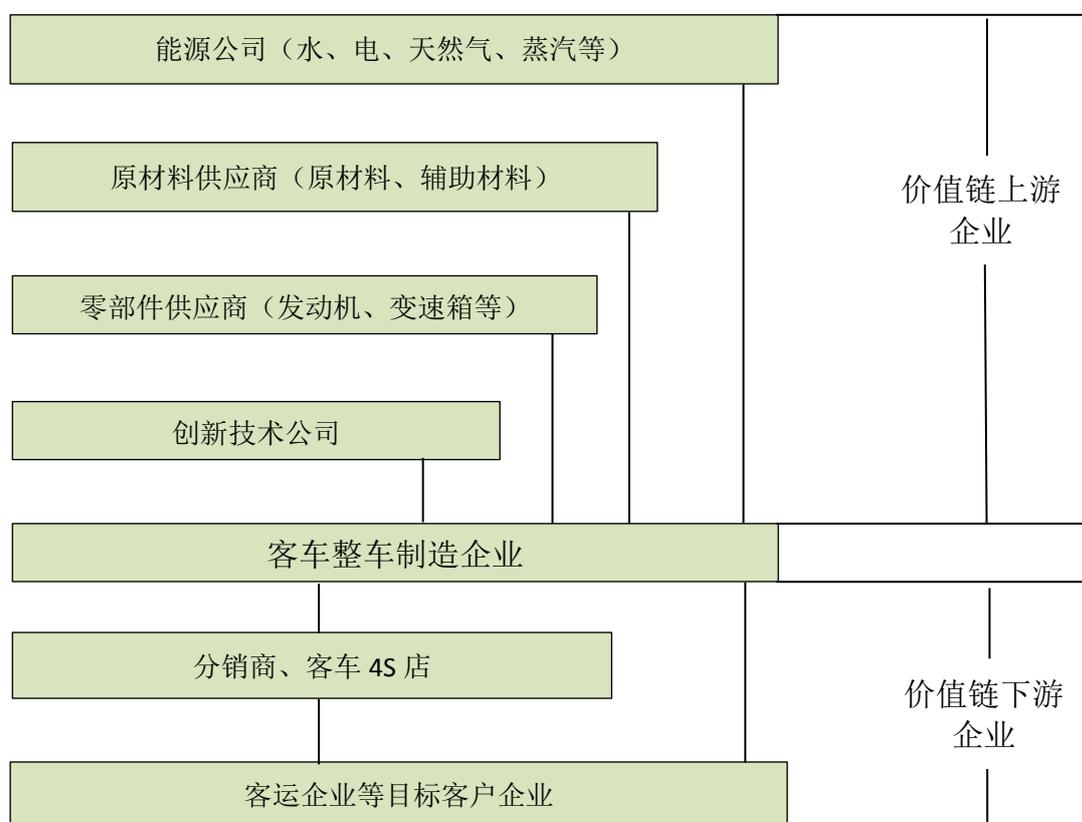


图 4.3 客车行业价值链

(1) 客车行业价值链上游企业

如图 4.3 所示，客车行业价值链的上游供应商，基本都是在各行业领先的能源公司、技术公司和客车核心零部件制造商。因为客车制造的核心零部件制造要求都比较高，且国外技术封锁的原因，一般民营企业很难制造出来，比如发动机、变速箱等，所以大多零部件供应商都是国有控股企业。而能源公司和技术公司一般都是各自行业的民营巨头企业，比如宁德时代等企业。国有企业和民营巨头企业掌握着核心技术，牢牢把控着产品的价格，所以客车行业对上游供应商的可议价能力较弱。

（2）客车行业价值链下游企业

如图 4.3 所示，客车行业价值链的下游企业就是分销商和客户方。客户方主要包括政府部门、公交集团、旅游公司和学校等等。客车行业目前都采用的是直销为主，经销为辅的经营模式。因为客车行业的竞争日愈激烈，客车企业对客户也越来越重视，客车企业近几年逐步提高了直销的比例，降低经销比例，选择与客户直接沟通，加强联系，有利于客车企业留住客户，并对客车价值链上成本的把控。这种经营模式削弱了分销商的影响力，相应的客户的影响力则随之增加。

综上所述，客车生产公司基本都是以组装起家，但一般都只掌握客车组装工艺技术，比如宇通的四大车间，分别为制件、焊装、涂装和承装车间，都是普通客车的主要组装生产车间。而客车制造所需要的原材料和核心零部件都由上游供应商提供，这些供应商掌握着核心技术和知识产权，客车制造企业的可议价能力较弱。所以客车制造企业的附加值都比较低，客户对客车的选择主要还是看中高的性价比，因此客车制造企业的成本控制还是以追求成本领先为主。这对于宇通的启示就是，要想在客车制造企业中脱颖而出，就要寻找突破点和新的利润区，与行业上下游企业构建长期良好的合作关系，追求价值链上的企业共同的成本最低，实行成本领先战略。

4.2.3 竞争对手价值链分析

一个企业要想在市场竞争中获得竞争优势，必须要在与同行业的竞争对手竞争中取得多方面的领先。企业不仅要关注自身的价值链活动，还要对竞争对手的价值链进行科学合理的分析，与其进行比较，找出本企业价值链管理的优势和劣势，才能在制定成本管理战略时做到有的放矢，建立自己的竞争优势。

宇通客车 2020 年整车销售 41756 辆，市场占比 27.59%。大中型客车是宇通

客车销售的主导产品,大中型客车 2020 年销售 34035 辆,占总销售量的 81.51%。宇通客车的客车销量在行业内处于前列,但有实力的竞争对手也有很多,尤其近些年竞争对手的表现也越来越强势,如金龙汽车、中通客车等等,这些竞争对手的市场占有率在逐年提高。长期以来,金龙汽车都是宇通客车最大的竞争对手,在市场占有率、海外布局等方面一直和宇通客车有强有力的竞争。所以,在竞争对手价值链分析中,本文选取金龙汽车来分析宇通客车与其之间的优势和劣势。

(1) 研发状况

如表 4.1 所示,从研发投入看,宇通的研发投入是金龙的两倍以上,且所占营收比例也较高,这在客车行业都是处于领先的。这说明宇通客车更看重客车技术的研发,所以愿意投入更多的研发资金。

表 4.1 2020 年宇通客车与金龙汽车的研发情况对比表

公司名称	研发投入 (亿元)	占营业收入 比重	研发人员数 量(人)	占员工总 数比重	研发成果
宇通客车	15.52	7.15%	3398	21.08%	1) 自动驾驶技术; 2) 车联网技术; 3) 智能网联云平台技术; 4) 电子电气与软件的研发; 5) 高效动力系统。
金龙汽车	6.28	4.5%	1770	14.32%	1) 传统客车技术研究和提升; 2) 新产品技术研究; 3) 自动驾驶技术; 4) 纯电动控制技术; 5) 智能网联技术。

数据来源:宇通客车和金龙汽车 2020 年报

从研发人员数量看,宇通客车截止 2020 年末的研发人员数量为 3398 人,占员工总数比重为 21.08%,并且宇通客车的研发队伍中有大量的博士和硕士等高等学历人才,研发人员的综合素质较高;而金龙汽车截止 2020 年末的研发人员数量为 1770 人,占员工总数比重为 14.32%。宇通客车研发人员的数量将近金龙汽

车研发人员数量的 2 倍，并且研发人员占员工总数的比重也比金龙汽车高，这说明宇通客车的研发团队更庞大，更能满足宇通客车对客车技术创新方面的要求。

从研发成果看，自动驾驶技术和智能网联技术都是宇通客车和金龙汽车的研发重点，两公司都有自己的科研创新平台，所研发的客车创新技术都在行业内处于领先，并拥有各自的专利技术，截止 2020 年底，金龙汽车共拥有专利数量 1081 项，宇通客车共拥有知识产权 1941 件。但两大公司的研发成果都是针对客车控制系统领域的研究，缺乏对先进生产制造技术和核心零部件的研发。

(2) 产能状况

如表 4.2 所示，从 2020 年产能对比表可以看出，金龙不管是设计产能还是实际产能都高于宇通的现有产能，说明金龙的生产能力要优于宇通。但从产能利用率看，宇通的三大生产工厂的综合产能利用率为 64.58%，而金龙汽车的三大生产工厂的综合产能利用率为 55.96%，说明金龙汽车的产能过剩情况较为突出。

表 4.2 2020 年宇通客车与金龙汽车的现有产能对比表

公司名称	主要工厂名称	设计产能（辆）	实际产能（辆）	产能利用率
宇通客车	宇通客车股份有限公司	30000	20966	69.89%
	宇通客车新能源分公司	30000	16513	55.04%
	宇通客车客车专用车分公司	5000	4500	90.00%
	合计	65000	41979	64.58%
金龙汽车	金龙联合公司	33000	20766	62.93%
	金龙旅行车公司	25250	16303	64.57%
	苏州金龙公司	20000	6717	33.59%
	合计	78250	43786	55.96%

数据来源：宇通客车和金龙汽车 2020 年报

(3) 营销状况

如表 4.3 所示，从总体销量来看，金龙汽车要略高于宇通客车。从销售客车类型上看，宇通客车以大中型客车销售为主，宇通的大中型客车销量占全年总销量的 81.51%；而金龙客车主要以轻型客车销售为主，2020 年金龙客车全年轻型客车销量占全年客车总销量的 60.84%，遥遥领先宇通客车的销量。以

上客车销量情况也直接影响了宇通客车和金龙汽车的销售经营方式。因为客户对大中型客车的个性化要求较高，宇通客车为了能更好地与客户进行沟通，采取以直销为主，经销为辅形式。而金龙汽车以轻型客车销售为主，客户对轻型客车的没有过多的个性化需求，都是根据金龙汽车已有的轻型客车产品直接下订单，所以金龙汽车采取了以经销为主，直销为辅的形式。

表 4.3 2020 年宇通客车与金龙汽车的客车销量对比表

公司名称	客车类型	2020 年销量（辆）	销量占比	同比增减
宇通客车	大型	16643	39.86%	-30.45%
	中型	17392	41.65%	-32.84%
	轻型	7721	18.49%	-12.88%
	合计	41756	100.0%	-28.85%
金龙汽车	大型	11085	25.43%	-30.70%
	中型	5985	13.73%	-30.32%
	轻型	26524	60.84%	-18.81%
	合计	43594	100.0%	-23.86%

数据来源：宇通客车和金龙汽车 2020 年报

表 4.4 2020 年宇通客车与金龙汽车的销量市场布局对比表

公司名称	国内市场布局	国内销量及占比（辆/%）	国外市场布局	国外销量及占比（辆/%）
宇通客车	覆盖全国	37996/91%	海外销售网络覆盖 98 个国家和地区。	3760/9%
金龙汽车	覆盖全国	27490/63.06%	海外销售网络遍布 160 多个国家和地区	16104/36.94%

数据来源：宇通客车和金龙汽车 2020 年报

如表 4.4 所示，从国内市场看，宇通客车和金龙汽车的销售都已经覆盖全国各大地区，宇通客车主要还是注重国内市场的销售，国内市场销售数量占全年总销量的 91%；从国外市场来看，宇通客车的销售网络覆盖全球 98 个国家和地区，

金龙汽车海外市场遍布 160 多个国家，且金龙汽车的国外客车销量全年已达到 16104 辆，占全年客车销量的 36.94%，远高于宇通国外销量的 9%。所以，金龙汽车的销售网络在海外市场的布局比宇通客车要更为广泛。

(4) 成本结构

如图 4.4 所示，是宇通客车 2020 年成本结构图。如图 4.5 所示，是金龙汽车 2020 年成本结构图。从成本的构成看，宇通的原材料支出占到客车业务总成本的 78.46%，而金龙的原材料支出占到客车业务总成本的 90.32%，在客车制造业中，原材料的占比都偏高，说明客车制造企业应该重视供应商的管理并提高成本控制水平。

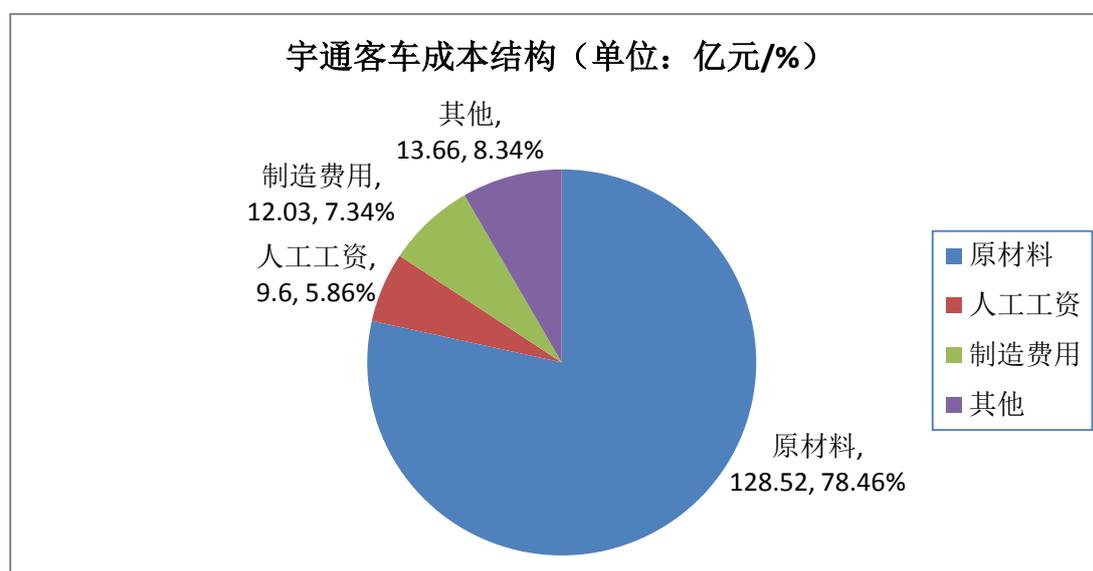


图 4.4 2020 年宇通客车的成本结构图

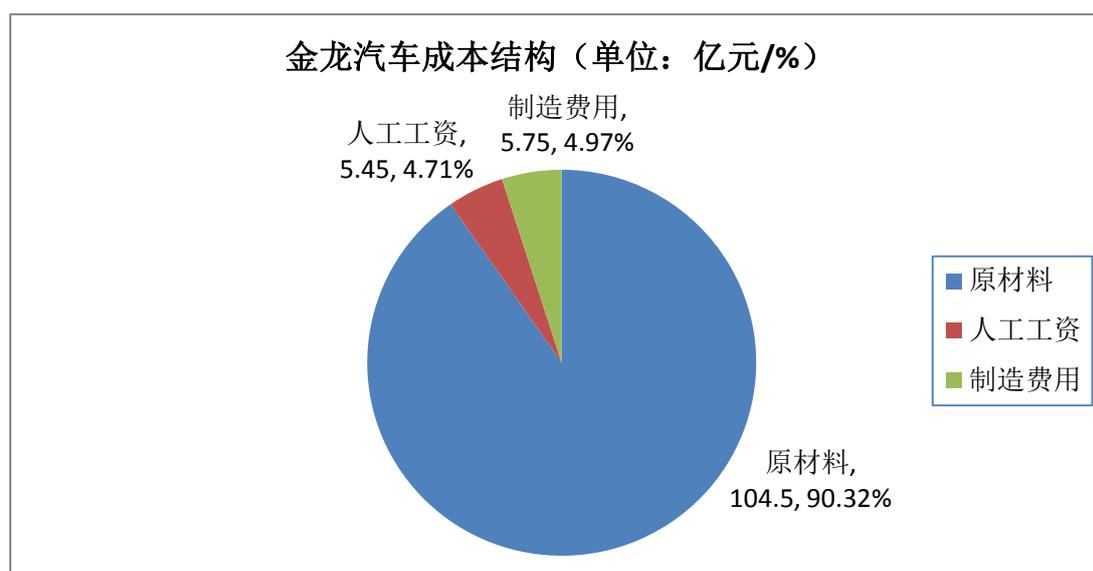


图 4.5 2020 年金龙汽车的成本结构图

综上所述，两家公司的发展各有所长，两家公司都是客车行业的领先企业。宇通以销售大中型客车为主，大中型客车销量在行业内处于龙头地位，并且宇通每年的在研发上的支出以及经营能力都比竞争对手更强。金龙以销售轻型客车为主，轻型客车的销量在行业内遥遥领先，金龙汽车宇通客车更早进入海外市场，在海外市场布局多年，所以每年在海外市场的销量占比也比较大。同时，客车制造企业都缺乏对先进生产制造技术和核心零部件的研发，导致原材料和核心零部件都要从供应商那进行采购，所以客车制造企业的原材料生产成本都占比较高，因此需要注重与原材料和核心零部件厂商建立良好的合作伙伴关系。

4.3 战略定位分析

4.3.1 宏观环境分析

(1) 政治法律环境分析

我国政治环境稳定，国内客车市场稳步发展，《中国制造 2025》的提出，为客车生产企业的发展和壮大提供了政策保障，同时随着“一带一路”政策的逐步落实，为客车制造企业的海外业务注入了新的活力。从国家实行改革开放开始，国家就支持制造业企业吸引外资，引进和学习西方先进的生产制造技术。随着我国加入 WTO 以及市场经济的快速发展，国家支持制造业企业上市以及进行股份制改革，近年来，国家一直强调实体经济和制造业的发展地位，对客车制造业出台了一系列政策，帮扶制造业企业的发展。

在国家颁布的关于客车行业发展的一系列政策中，于 2017 年颁布实施的《汽车产业中长期发展规划》对客车行业的发展影响重大。《汽车产业中长期发展规划》对我国汽车产业的发展现状和面临的形式进行了概述，总结为我国汽车产业发展成绩显著，汽车产业不断发展壮大，但也存在缺乏核心技术、产能过剩等问题。同时我国汽车企业也有继续发展壮大的有利条件，如我国市场需求巨大、制造强国战略的实施，都为我国客车行业的发展提供了有力支持。都为我国汽车行业的发展带来了重要的政策支撑。除此之外，还明确了我国汽车企业发展的重点任务。强调加强核心技术的研发、贯通产业链体系、新能源技术研发、智能制造、绿色发展和提高国际发展能力是汽车企业未来发展的重要内容。除此之外，《十四五规划纲要》也提出要大力发展绿色低碳产业。对于客车制造企业来说，要紧

跟国家政策，新能源客车是未来客车企业发展的重点，未来新能源客车会逐步取代传统客车。

政府从 2016 年开始，到 2020 年，连续五年明确下调新能源补贴标准，这在一定程度上影响了客车制造企业的盈利。但这也进一步激发了客车制造企业加大研发投入力度，以促进客车产业的持续健康发展。

（2）经济环境分析

由于我国的社会主义市场经济的高速发展，更多的农村人口开始迁往城镇都市生活，这给城市的交通带来了更大的压力。同时，我国基础设施建设也在大力推进，公路的总里程在逐年递增，为客车企业的发展提供了重要条件。除此之外，人民生活水平的提高，更加注重旅游出行服务，这也为客车产业的发展带来了新活力。具体地表现为：

①城市化建设的影响

近些年来，我国城市化进程在不断加快。有关数据显示，截止 2020 年底，我国城镇居民人口约为 9.02 亿元，占总人口的 63.89%。这也对城市的交通建设提出了更高的要求，城市公交车对人们出行的影响也越来越重要。虽然目前的城市交通中有出租车、地铁、共享单车和家庭轿车等多种出行方式，但都不能撼动城市公交车的地位。现在城市人口众多，几乎每家每户都有小轿车，但容易引起堵车现象耽误出行，且受到停车位短缺、单双号限行的影响，家庭轿车并不能对城市公交产生太大的影响。对于地铁来说，地铁并目前还只在大城市拥有，且不能覆盖城市全境，所以也不能代替城市公交车。对于共享单车，只适合短距离的出行，且受天气影响较大，老年人也不会使用共享单车，所以共享单车也不是人们出行首选。出租车又价格太高，所以，现在城市公交仍是最主要的城市出行方式，这为客车制造企业的城市公交市场的发展带来了新的市场空间。

②道路交通发展的影响

我国重视基础设施的建设，我国公路总里程每年都在迅速增加，公路覆盖全国各地，这为客车市场的发展提供了助力。截止 2020 年底，我国公路总里程已经达到 519.81 万公里。交通道路的建设发展给客车企业带来了更多机遇。随着交通道路的完善，客车运输公司的客运量也与日俱增，同时对客车的质量也要求更高，所以在给客车企业带来市场的同时，也激发客车制造企业投入更多的研发，

来改善客车质量，有利于客车市场良好竞争发展。

③旅游业快速发展的影响

随着国民收入水平的提高、交通道路的建设、旅游景点的服务设施越来越完善，越来越多的人会选择出行旅游，各种旅游公司的旅游大巴需求就逐年上升。目前，我国旅游出行人次逐年递增，国内景点旅游收入持续增长。旅游客车的需求增加，也给客车制造企业的旅游大巴业务提供了市场机遇。

（3）社会文化环境分析

社会的风俗习惯、人们的生活信仰、素质水平影响着人们的行为习惯。现阶段，随着社会消费结构的升级以及人们消费观念的转变，客车行业也面临着机遇和挑战。随着我国人民收入水平的提高，人们对出行交通工具的选择更加注重舒适度，人们出行更多选择高铁、飞机、火车，这给客车行业造成了相当大的压力。但同时，人们生活水平的提高，人们更喜欢外出旅游，跟团旅游也越来越受欢迎，更舒适的旅游大巴也更受欢迎，这也促使了客车行业对高档客车的研发。另外，受我国传统文化的影响，每年春节或者国庆等节假日，大量在外地务工人员都会回农村老家过节团聚，尤其是春节，每年都会形成稳定的客流量，只有客车的达到覆盖面最广，可以到达县、乡、村的每个地区，所以客车还是不可或缺的必备出行选择。

（4）技术和资源环境分析

我国客车行业近年来在客车技术研发上已经取得了一定的进步，推动了客车行业的发展。目前我国客车企业在自动驾驶技术、车联网技术都有了长足进步。但是，我国客车制造企业的技术研发能力有很大的短板，一方面，客车的先进生产制造技术还需要从国外引进，这需要负担很大的引进成本；另一方面，也缺乏对核心零部件的研发能力，需要从供应商那采购，国内供应商核心零部件的研发制造水平还落后于国外。

客车的设计制造，离不开底盘、发动机和变速器等核心零部件。底盘的生产是多种高精尖技术的结合，现在国内拥有高端底盘生产能力的企业不多，并且其制造能力与国外生产企业还有较大差距。

发动机和变速器等核心部件的品质也决定着产品的品质和稳定性，客车生产公司都缺乏核心部件的开发生产能力，都需要进行采购，国外企业在发动机、变

速器等核心部件的开发生产技术比本土制造公司要强，产品的稳定性、安全性、经济性、科技含量都领先于国内。所以，我国客车企业还需不断努力，发展水平还有很大的提升空间。

4.3.2 行业环境分析

行业环境分析主要使用的是波特五力模型，波特五力分析法认为企业应该关注以下五种能力：

（1）供应商讨价还价能力

客车行业价值链的上游供应商，基本都是在各行业领先的能源公司、技术公司和客车核心零部件制造商。因为客车制造的核心零部件制造要求都比较高，且国外技术封锁的原因，一般民营企业很难制造出来，比如发动机、变速箱等，所以大多零部件供应商都是国有控股企业。而能源公司和技术公司一般都是各自行业的民营巨头企业，比如宁德时代等企业。国有企业和民营巨头企业掌握着核心技术，牢牢把控着产品的价格，所以客车行业对上游供应商的可议价能力较弱。

传统客车方面。客车企业缺乏对核心零部件的研发能力，需要从供应商那采购，我国有能力生产这些核心零部件的企业屈指可数，客车制造企业因为没有核心零部件的研发能力，所以国内外供应商的有较强的可议价能力。

新能源客车方面。新能源客车的核心零件就是动力电池，生产这类零部件的企业会更多。比如比亚迪公司，其本身就生产电池等新能源客车部件，所以比亚迪的新能源客车业务已经居于行业领先地位。宇通等传统客车企业目前还是从供应商进行采购新能源电池，比如宁德时代、力神等企业，都是宇通的合作供应商。所以，目前来看，宇通新能源客车业务的供应商可议价能力较强，但随着宇通新能源技术的不断研发，预期宇通客车的可议价能力会逐渐增强。

（2）购买者讨价还价能力

客车行业的客户多为政府部门、公交集团、旅游公司和学校等等。客车行业客户都是一些大型客户，所以可议价能力较强。首先，客车企业客户的需求多样化，不同地区、不同行业的客户对客车的要求不尽相同，比如长途客车集团对客车的发动机和变速箱等要求就较高，这些要求也一定程度上压缩了客车企业的盈利空间。再者，对于政府部门这些客户，宇通的可议价能力较弱，对于学校等客户，有的学校间会组团与不同客车企业进行讨价还价，可选择的客车企业较多，

所以客户的可议价能力也较强。

而且，随着客车市场的逐渐饱和，我国客车市场的总销量开始下滑。2016年是我国客车市场销售的顶峰，之后年销量则逐年下滑。2016年大中型客车市场总销量194602辆，市场总体增长20.1%；2017总销量为167588辆，市场总体下滑13.9%；2018年总销量为151469辆，市场总体下滑9.6%；2019年总销量为134331辆，市场总体下滑11.31%；2020年总销量为96,345辆，市场销量总体下滑28.28%。可以看出，由于客车产品的使用会有一个较长的周期，客车市场已经逐渐饱和，所以客车购买者的讨价还价能力越来越强。

（3）潜在入侵者威胁

客车企业属于劳动密集型企业，进入门槛相对来说较低。首先，虽然我国政府支持国内客车企业的发展，国内客车企业也深耕多年，在国内占据了市场，但国外客车企业的客车质量和科技含量都比国内客车产品高，加上我国出台了有关政策，大大降低了国外客车的进口关税，未来不排除国外客车进军国内市场的可能性。其次，因为客车制造企业主要就是装配客车，虽然经过多年的发展有客车整体的研发技术，但先进的生产制造技术和核心零部件还是外采的，所以其他汽车的生产企业有进入客车行业的可能，比如生产卡车的企业和轿车的企业，这些企业有相关的生产场地和生产经验，也与供应商有多年良好的合作关系，所以也是潜在进入者。最后，其他行业的大型企业也有进入客车行业的威胁，比如华为、小米、索尼也已经开始造车，现代汽车的发展已经向新能源和智能方向发展，这些其他行业的大企业都有各自的竞争优势，比如华为拥有世界领先的通信技术，小米的智能生态系统研发能力较强，所以要防范这些企业的弯道超车。虽然这些企业生产的不是客车，但也说明他们有能力跨界进入客车企业。另外，有的企业已经开始了客车行业的投资，比如董明珠投资的银隆新能源，已经在2021年末改名为格力钛新能源，准备在新能源客车领域大力发展。

（4）替代品的威胁

客车产品的类别多种多样，有商务车、长途客车、旅游客车、城市公交和校车等。其中，有被替代威胁的主要还是长途客车、城市公交等，因为人们现在的出行有了更多的选择，替代品主要有高铁、飞机、私家车、地铁等。

对于城市公交来说，由于私家车的普及越来越高、地铁的逐渐完善、滴滴打

车的迅猛发展，都给公交车带来了影响，但目前来说，这些威胁都有各自的劣势和不足之处，公交车还不可能被完全取代。

对于长途客车来说，航空运输和铁路网络的持续发展给客车企业造成了较大冲击，因为航空和铁路的便利性和时效性，越来越多的人选择飞机和高铁出行，所以，国内客车销量在 2016 年之后就开始逐年下降。但是，就目前来说，长途客车也有很多优势，比如覆盖范围广、短距离运输方便等，所以在短距离运输和县级行政单位之下的地区运输，客车更具优势。总体来说，随着航空运输与铁路网络的继续延伸，未来对客车行业的影响将会越来越大，但这一影响是有限度的。

(5) 行业内现有竞争者威胁

客车行业历经三十多年的蓬勃发展，从最初的金龙汽车作为行业龙头逐步发展为宇通客车成长为新的行业龙头。但随着客车市场的逐渐饱和，客车市场的同质化现象日愈强烈，客户的选择也越来越多，宇通也面临着竞争对手的步步追赶。如表 4.5 所示，是 2020 年五大上市客车企业的产销数据表。

表 4.5 2020 年五大上市客车企业产销数据表

公司名称	客车产量（辆）				客车销量（辆）			
	合计	其中			合计	其中		
		大型客 车	中型客 车	轻型客 车		大型客 车	中型客 车	轻型客 车
宇通客车	41979	16596	17303	8080	41756	16643	17392	7721
金龙汽车	43786	10829	6025	26932	43594	11085	5985	26524
亚星客车	2978	2029	803	146	2950	1999	802	149
中通客车	10228	4145	3848	2235	10466	3987	4137	2342
安凯客车	5472	1519	2160	1793	5605	1520	2210	1875

数据来源：五大客车企业 2020 年报

从表中可以看出，目前宇通客车的总体生产量和销售量仍居于市场前列，特别是在大中型客车的总体生产量和销售量上，绝对处于行业龙头地位。根据表中数据，金龙汽车的总产销量虽然排名第一，但金龙汽车的业务主要是集中于轻型

客车，其中 2020 年总产量的 61.51%和总销量的 60.84%也是轻型客车业务，因为轻型客车业务的利润比大中型客车的利润要低很多，所以金龙的营业额要跟宇通还有很大的差距。

另外，中通 2020 年的产销数据约是宇通的四分之一，且有逐年缩小差距的趋势。安凯和亚星的市场额度虽然目前对宇通还构不成太大的威胁，但是它们的市场占有率近年来一直有所上升，也需要引起宇通的关注。表中只列出了单有客车业务的企业，有的企业综合业务较多，没列示出来，比如比亚迪主要的业务还是新能源轿车、福田汽车除了福田欧辉这个客车品牌，主要业务还是卡车和轻型客车销售，但比亚迪和福田欧辉在新能源和轻型客车业务方面也是给予宇通客车特别大的竞争压力。

4.3.3 内部环境分析

本文主要采用 SWOT 分析法对宇通内部环境进行分析。

(1) 优势分析

①人力资源

截止 2020 年底，宇通客车共有员工 16000 余人，由不同专业的员工构成，如图 4.6 所示，是宇通客车不同专业的员工构成比例图，可以看到，宇通作为客车制造企业，公司一半以上的员工都是生产技术人员。宇通每年都会通过校招招聘大量应届生，从中选拔出优秀人才，为宇通的发展做人才储备，大量的人力资源有助于宇通进一步发展。

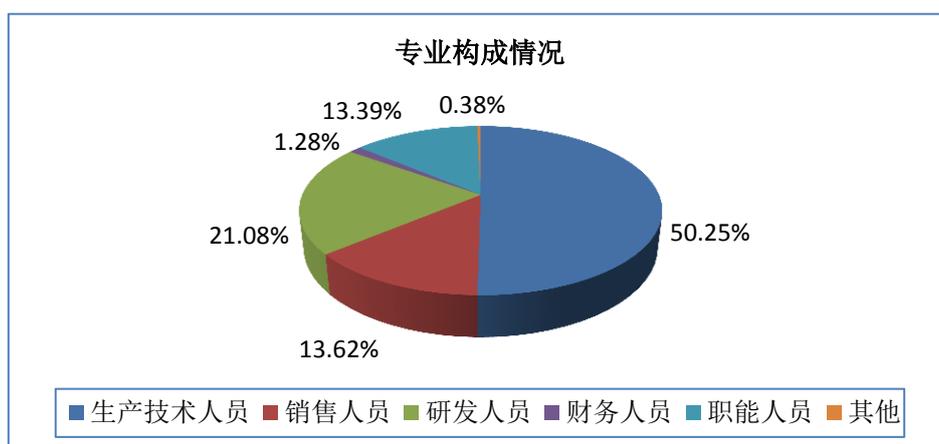


图 4.6 公司员工专业情况结构图

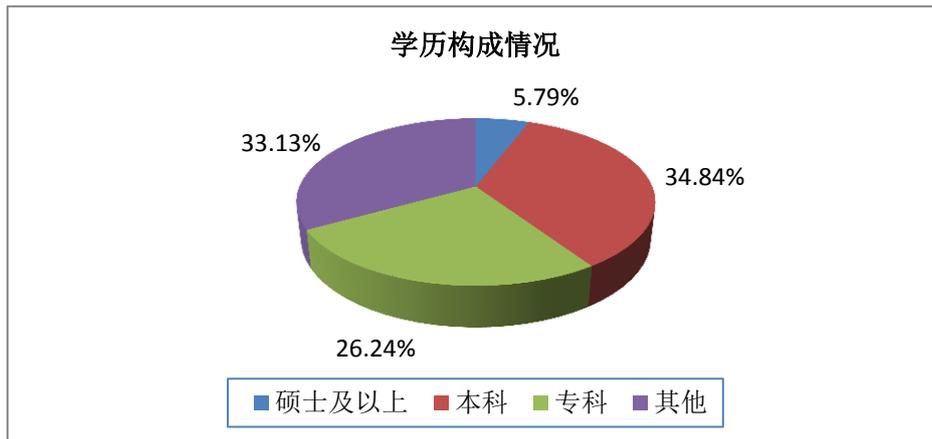


图 4.7 公司员工学历构成图

如图 4.7 所示，宇通客车拥有硕士及以上人数 934 人，占到公司总人数 5.79%，这部分高学历人才主要从事客车研发工作，宇通专科及以上的员工共有 10778 人，占到公司总人数的 66.87%，这在客车制造企业中处于较高水平。大多员工在宇通多年的工作中，已经熟练掌握了客车制造的专业技术，为宇通的发展奠定了基础。综上所述，宇通客车的人力资源丰富，宇通客车也要继续发挥人力资源优势，促进宇通客车的持续发展。

②规模优势

宇通客车集客车产品研发、生产、销售为一体，在郑州拥有自己的产业园，占地 1700 多亩，拥有自己的研发中心和生产中心，是我国产销量最大的大型客车制造商。在全国 13 个地区设立了 4S 中心店，拥有合约经销商 229 家，国内客车销售覆盖全国各地，并在海外迅速发展，产品已经远销世界各地，受到国外业界的好评。作为国内客车市场的龙头企业，市场占有率一直在行业处于领先地位。宇通客车在各方面巨大的规模优势使得宇通客车的盈利能力和净利润一直处于行业首位。

③科研实力

宇通客车截止 2020 年末，拥有研发人员 3398 人，占公司总人数的 21.08%，2020 年研发支出 15.52 亿元，不管是研发人员数量还是研发投入都处于行业领先地位。宇通依靠这些研发人员和资金投入，近年来实现了很多客车关键领域的技术创新，比如机动驾驶技术、车联网技术都处于行业领先。截止 2020 年末，宇通客车共拥有知识产权 1941 件，位居客车行业首位。

(2) 劣势分析

①核心零部件的研发生产能力

首先,宇通对核心零部件的研发能力较弱,必须花高价购买这些核心零部件,宇通客车 2020 年外购的核心零部件中,除了车桥和电控,其他都是 100%外购的。其次,由于我国客车行业起步较晚,客车的先进生产技术都源于国外,所以宇通要向国外引进这些先进生产技术,增加了宇通客车的成本。最后,在新能源客车领域,新能源电池等宇通也没有研发能力,宇通都需要进行采购。

②客车成本及定价

宇通在国内处于行业龙头地位,但与海外客车企业相比,宇通的客车产品不管是质量、科技含量还是车型创新、内饰舒适度上,都落后于西方客车品牌。由于客车零部件和生产技术的外购和引进,客车的生产制造成本较高,宇通的定价会比较高,在国内宇通客车的定价比其他客车企业较高,这对于价格比较敏感的客户,就不再具有吸引力。而对于海外客车品牌来说,就更不具有竞争优势。

③海外市场占有率

宇通客车起步较晚,落后于金龙汽车的海外发展,2020 年宇通客车海外销售客车 3760 辆,而金龙汽车全年销量已达到 16104 辆,远高于宇通客车的销量。另外,现如今国际环境日愈复杂,国家间的贸易战也此起彼伏,这都给国内客车企业走向国际提出了难题,宇通客车的海外发展还任重道远。

(3) 机会分析

①新能源市场

我国注重环境保护,倡导绿色出行。对于客车制造企业来说,要紧跟国家政策,新能源客车是未来客车企业发展的重点,传统客车会被逐渐淘汰。虽然近几年国家对新能源汽车的补贴有所下降,但宇通客车如果抓住新能源的发展机遇,将会取得未来市场的竞争优势。

②国民收入的提高及城市化率的提升

随着国民收入水平的提高、交通道路的建设,越来越多的人人们会选择出行旅游,旅游大巴的需求就逐年上升,这给客车制造企业就提供了机会。另外,随着城市化进程不断地加快,相应的交通基础设施也需要跟上发展进程,城市公交车对人们出行的影响也越来越重要,这给客车制造企业的公交车业务也提供了市场机遇。

③市场利率下行

目前随着全球经济发展速度放缓以及老龄化问题出现，国内外都处于市场利率下行的时代。我国为了减轻企业的融资压力，市场报价利率在基础利率之上不断走低，宇通客车也有进行资本市场融资，现阶段融资成本较低，宇通可以抓住机遇，通过融资提升企业的发展能力。

(4) 威胁分析

①来自客车行业外部的威胁

一是来自航空业和铁路业的威胁。航空运输和铁路网络的持续发展给客车企业造成了较大冲击，因为航空和铁路的安全性和时效性，越来越多的人选择飞机和高铁出行，所以，国内客车销量在 2016 年之后就开始逐年下降。二是其他行业进入客车行业的威胁。客车制造企业都以装配起家，属于劳动密集型企业，客车行业进入门槛较低，董明珠投资的格力钛新能源就已经逐步发展起来。宇通要防止这些新进入者的威胁。

②来自客车行业内部的威胁

一是在传统客车领域，有金龙汽车这样的老牌客车企业的竞争，也有中通客车等企业的虎视眈眈，不管是国内市场还是国外市场，宇通都面临巨大的竞争威胁。二是在新能源客车领域，未来的客车市场属于新能源客车，目前在新能源客车领域有比亚迪、福田欧辉这样的新能源巨头，也有格力钛新能源这样新进入的后起之秀，宇通客车必须加大在新能源客车方面的投入，来应对这些企业的威胁。

4.4 宇通客车战略成本管理分析小结

通过对宇通客车进行的战略成本管理分析，可以看出宇通客车实行战略成本管理所具有的优势，也为宇通继续实行和优化全生命周期成本战略提供了基础。

首先在战略成本动因分析方面，通过结构性成本动因分析，可以看出宇通客车的公司规模、整合程度和整车系统的研发技术可以帮助宇通客车产生一定的规模效应；通过执行性成本动因分析，可以看出宇通重视员工的参与和客车质量的生产，同时宇通需要注重价值链上上下游企业的垂直整合，降低客车全生命周期成本。

其次是价值链分析方面，通过内部价值链分析，可以看出宇通客车构建了以

客户为中心的现代价值链，挖掘新的利润区，提升了价值链的附加值，也符合宇通客车实行的全生命周期成本战略；通过行业价值链分析，对于上游厂商来说，可以看出宇通客车的核心零部件开发实力薄弱，上游供应商的可议价能力强，所以宇通要加强与供应商的合作。对于下游客户，宇通客车要推行直销制度，加强与客户的沟通，提升客户的满意度。总的来说，要与行业上下游企业保持良好的合作关系，追求价值链上的企业共同的成本最低，实行成本领先战略。通过竞争对手价值链分析，可以看出宇通客车在行业内处于龙头地位，并且宇通客车的整车动力和控制系统的研发能力、经营能力都处于领先地位，但也面临着竞争对手各方面的竞争压力。

最后是战略定位分析方面，可以看出国家支持新能源客车的发展，经济的发展和公路交通的建设都给客车企业的发展提供了市场机遇，但宇通的核心零部件的研发生产能力弱，先进的生产技术需要从国外引进，增加了宇通客车的成本，由此宇通的客车定价会比较高，长此以往，对价格较敏感的客户就不再具有吸引力。同时，国内客车生产的同质化现象日愈强烈，客户的选择也越来越多，宇通的手也在步步追赶。所以，宇通客车应该采用成本领先战略来进行战略成本管理。

5 宇通客车战略成本管理的问题及优化建议

5.1 宇通客车战略成本管理存在的问题

5.1.1 研发管理存在的问题

宇通截止 2020 年末，拥有研发人员 3398 人，占公司总人数的 21.08%，2020 年研发支出 15.52 亿元。宇通依靠这些研发人员和资金投入，近年来实现了很多客车关键领域的技术创新，但研发技术都是在客车控制系统领域的研究。随着经济全球化和信息化的发展，制造业的生产技术也发生着日新月异的变化，客车企业越来越向全球化、服务化、信息化方向发展，客车先进生产制造技术也越来越精密化和集成化，但宇通对客车先进生产制造技术的研发还很欠缺，我国客车企业对客车先进生产制造技术的需要也越来越强烈。

冲压、焊接、涂装和装配，为现代客车生产的四大主要生产工艺技术。目前国内客车先进生产工艺技术方面还与国外有不小的差距。目前宇通引进了国外众多的先进生产技术。比如：冲压方面，引进全自动伺服冲压生产线，来解决传统冲压生产线能耗高、效率差的问题；焊装方面，引进激光焊装技术，此技术具有能量大、功率高等特点，提升了宇通的焊装效率，也减少了废品率。在涂装方面，引进水性漆技术，该技术帮助宇通节约了资源、降低了环境污染，同时提高了宇通的经济效益和社会效益。在装配方面，引进自动化输送线，客车的总装配环节工作复杂，需要的零部件繁杂，需要所有车间合作进行，自动化输送线很好地解决了这一问题，同时提高了客车成品的质量。宇通采用的这些先进制造工艺技术，大大提高了车间效率，节省了能耗与物料，但也付出了巨大的引进费用，而且国外先进技术更新更迭快，宇通需要付出更多的代价来引进这些先进生产技术。

5.1.2 采购管理存在的问题

宇通在采购方面与核心零部件的供应商之间的关系还存在不足，还需要进一步加强管理，为了更直观地表现出宇通客车与核心零部件供应商关系之间的不足，现选取隶属于一汽集团的一汽客车的供应商管理和宇通客车进行对比，具体对比分析如表 5.1 所示。

表 5.1 一汽客车和宇通客车的供应商管理模式对比表

	一汽客车	宇通客车
合作模式	建立联盟	合同制
关系	密切，实现共赢	合作关系，供应商有话语权
定价方式	在定价的基础上，进行协商	通过比较价格
管理平台	SAP 统一信息管理平台	供应商门户
评价方式	综合能力的评估	侧重技术能力、质量和价格
分数设置	90 分以上：加强合作，组建战略联盟 80-90 分：进行协商，要求改进 80 分以下：给予警告，要求整改，重新评估，不及格者淘汰	90 分以上：加强合作 70-90 分：指导改进 70 分以下：重新评价，不及格者淘汰
优势	有核心零部件的研发能力，有较高的讨价还价能力	市场规模大，需求量大
劣势	市场占有率低，需求量小	研发能力弱，议价能力弱

资料来源：WIND 数据库

通过上表的信息分析，可以看出宇通客车在与核心零部件的供应商关系上还存在一些问题，具体如下：

(1) 与供应商的关系不密切，议价能力弱

宇通客车的零部件供应商都是国有控股企业或者该行业的民营巨头企业，这些企业掌握着客车核心零部件制造的核心技术，牢牢把控着零部件价格，所以客车行业对核心零部件的可议价能力较弱。目前，宇通客车主要通过对国内外供应商比价、比质的竞标，通过谈判把价格确定下来，从而选择更优质的供应商。这种方式导致宇通客车与核心零部件供应商的关系不够紧密，也会导致一些急需的重要零部件不能及时得到供给，影响宇通的客车生产和及时完成订单交付货物。所以宇通客车应该加强与供应商的联系，选择优质供应商组建战略联盟，对采购方面的成本更合理地进行控制。

(2) 供应商评价体系不全面

宇通客车对供应商的评估体系大多看重供应商产品的价值与品质，而公司对供应商的评估系统则还略显欠缺，因此需要建立对供应商产品的更全面的评估标

准，才能有助于公司比较出更优秀的供应商。宇通对供应商的评价体系如表 5.2 所示。

表 5.2 供应商评价表

序号	项目	内容	分数	评价部门
1	质量证书	是否有政府部门颁发的生产合格证	10 分	生产部
2	产品质量	是否按照准确的工艺顺序生产、存储和交付	15 分	生产部
3	检验管理	是否有专门的检验管理部门及人员； 是否有一套检验标准，指导检验工作	5 分	生产部
4	残次品	是否有残次品记录、处理方法是否合适、不符合标准的原因	5 分	生产部
5	工序管理	是否有一套工序流程体系，且按照要求执行	15 分	商检部
6	库存管理	库存周期是否合理、物流信息化程度	5 分	商检部
7	技术能力	专业技术人员的技术能力和解决问题能力	10 分	商检部
8	技术资料	生产设备是否先进、技术人员是否经过培训	10 分	生产部
9	供货资质	是否有相关的供货资质文件	5 分	商检部
10	产品售后	售后服务是否及时、到位	5 分	商检部
11	产品价格	是否价格占有优势、性价比是否最佳	15 分	财务部

资料来源：宇通客车内部资料

根据上表显示，可以看出宇通客车对供应商的评价由生产部带头，商检部、财务部对产品进行检测评价，根据此表分别进行打分，得分高的就是优质供应商。表中也显示宇通客车对供应商的评价主要看重产品的技术含量、质量和价格，这三方面在表中所占的分数较大。该表缺乏对供应商的全面能力的考核，比如缺乏对供应商的研发能力、产品成本控制能力等等的评价。同时评价内容也缺乏明确指标，不利于评价人员统一打分。另外，缺乏定量指标，评价人员主观性评价较强，会影响到最后的供应商评价结果。

5.1.3 生产管理存在的问题

(1) 生产布局与流程不合理

宇通客车的生产车间工艺繁杂。如图 5.1 所示，是宇通客车涂装车间的生产工艺简要流程图，可以看出，宇通客车的涂装车间生产流程只有涂装标准线，而缺少涂装柔性线，而且宇通客车涂装车间作业种类繁多，工序繁杂，所以涂装车间生产调度难，经常会出现停产的现象。

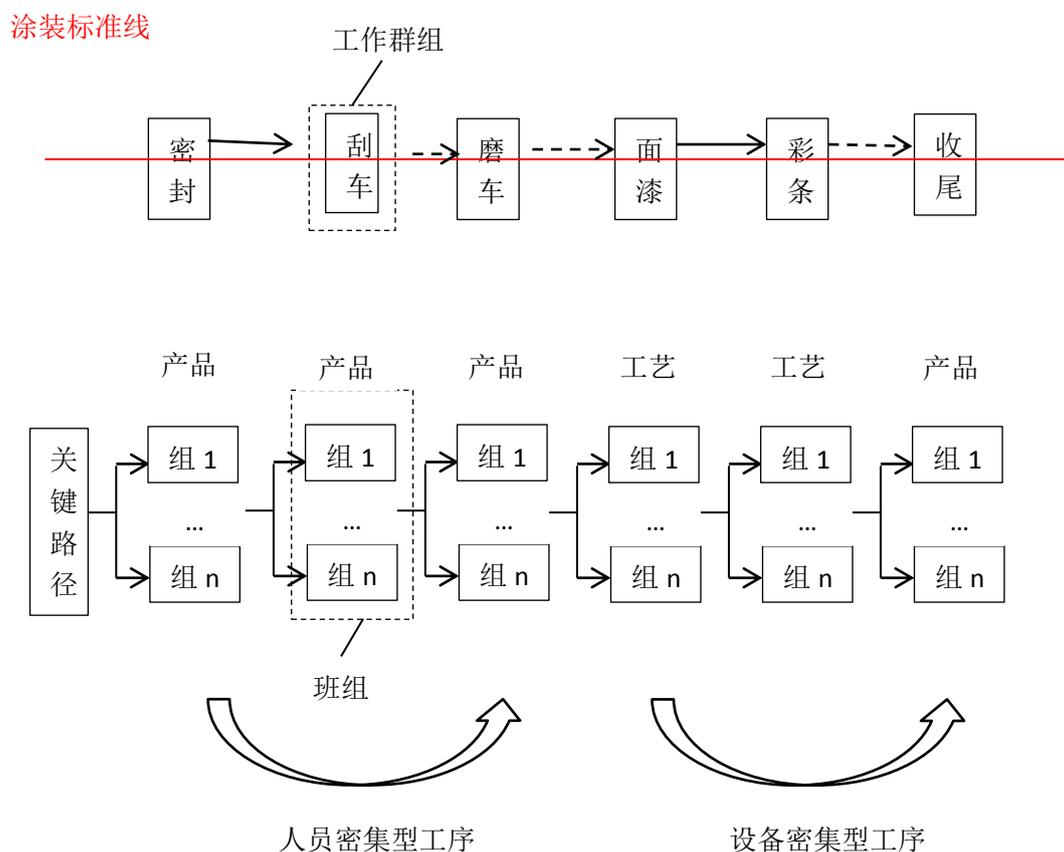


图 5.1 宇通客车涂装生产工艺简要流程图

除了上述生产布局与流程不合理之外，涂装车间的班组规划也需要进一步完善。一个班组里面有很多不同的组别，不同的组别需要负责不同的产品，不同的工序需要多个班组共同工作完成。如上图宇通这一车间所显示的，这一工序中共有 6 个班组，这 6 个班组负责不同的工序流程，每个班组完成的时间也有差别，由于是混线生产，当订单较少时还不会出现大的问题，但当订单多时就会出现有的生产线闲置的问题，这就造成了资源的浪费和生产效率的降低。

(2) 物料领用统计不严谨

宇通客车目前的车间众多，每个车间需要用到的原材料也不一样，因为生产需要，车间需要经常去仓库领用物资。但领取原材料的车间众多，对物资领用的登记没有实时准确。在月末进行清算时，会出现领料情况混乱，物料消耗不清晰

的问题。这样会影响产品的成本核算，进而影响成本管理工作。

5.1.4 销售管理存在的问题

（1）对销售人员缺乏重视

宇通每年都会通过校招和社招招聘大量的销售人员，在实际工作中，因为市场竞争越来越激烈，销售人员的压力也比较大，刚录用的人员往往在工作年度内，会因为工作的不适应而辞职或因为考核不达标而被辞退。有时会因为市场的需要，临时招收更多的营销人才，刚录用进公司的营销人员对客车业务并不了解，所以缺乏相应的人才。而且，因为客车产品的制作工艺复杂、配置专业化程度较高，销售人员需要对客车产品的各方面都比较了解，这对销售人员就提出了很高的要求，而宇通对于销售人员的培训工作较少，所以每年也会因为很多销售人员的考核不达标而被辞退。还有很大一部分销售人员，经过在公司几年的锻炼之后，因为各种原因而选择跳槽到薪酬更满意或者职业前景更明确的公司，就会使得销售部门每年都大量招聘销售人员，销售人员在公司的前景不明确，工作积极性就会降低。

（2）销售渠道不规范

宇通的客户大多都有客车的个性化需求，所以决定了宇通采取了直销为主，经销为辅的形式。首先，在直接销售方面，宇通的业务遍布全国，不同地区有不同的分公司的销售部门。因为不同地区的客户需求多种多样，各分公司根据当地情况进行销售宣传。比如，在同一个地区，宇通的客户有政府部门，也有公交集团、长途客车公司等等，这些客户根据当地的路况、地势、安全性等等，对客车的要求也不尽相同，这就对销售部门提出了更高的要求。在实际工作中，还会出现对待同一客户的不同分公司和子公司会有不同的销售人员进行服务的现象，这就导致沟通出现偏差，协调不及时，降低了销售运营效率。其次，在宇通客车的经销方面，宇通在全国共有合约经销商 229 家，2020 年宇通通过经销商销售客车数量占全年销售数量的 6.2%，经销商数量众多，并没有统一的管理制度。部分经销商只注重短期效益，忽视售后服务和客户满意度，不利于维持固定客户。

（3）客户管理不明确

宇通的客户主要有政府部门、客运集团、公交公司、旅游公司以及学校等等。受法律政策和市场环境等多方面的影响，客车销售后的更换周期为 6-8 年，相对

来说更换周期还是比较短的。宇通对客户销售目标并不明确，宇通的客户近年来逐渐流失，主要表现在两个方面。一方面，因为目前客车市场不景气，自从宇通2016年年销售额达到顶峰之后，近五年的销售额都逐年下滑，所以宇通开拓新客户的情况并不理想。另一方面，宇通的老客户也在逐渐流失，这是因为市场竞争对手的影响。

5.1.5 物流管理存在的问题

(1) 宇通物流标准化信息化程度低

宇通客车对公司内部的物流管理，已经实施了统一技术标准，比如设施装卸作业规范，但在实际操作中，并不能对供应商要求同样的技术规范。除此之外，对物流成本的核算和供应商以及客户也达不到统一，这都加大了对物流成本管理的难度。如果借助现代物流信息系统，利用网络技术或相关软件来统筹管理相关物流信息，就可以实现宇通与供应商和客户之间的物流信息透明化和一体化，有利于加强对价值链上整体物流成本的管控。然而，现在宇通的物流信息系统信息化水平低，没有形成价值链上物流成本的协调规划，对企业的物流成本控制不严，浪费了人力和物力，影响宇通整体成本管控和经济效益。

宇通目前还无法依靠物流信息系统与供应商和客户对订单和物流要求做出统一协调，对于物流意向、物流选择和物流成本等方面还不能做到及时沟通，会出现相关物流信息延迟的问题，不利于与供应商和客户加强沟通，降低共同物流成本。虽然宇通目前也有自己的物流系统，但应用水平较低，宇通必须利用现代物流信息系统和人工的结合，对物流路线和库存的数目作出决策。

(2) 宇通未能充分使用第三方物流公司提供的服务

宇通目前有自己的物流系统，大多订单都是用自营物流进行运输，但这就导致了运输成本的居高不下，若选择第三方运输企业，将会降低自营运输所需的成本费用，并且能享受到更高效便捷的物流服务。通常，有些大公司会自建物流体系，但自建物流系统需要花费大量的资金，而且每年需要付出相当的费用去维护物流系统。就算物流系统建成之后，毕竟不是专业的物流公司，不能保证物流系统的有效运作，也不能保证资源不被浪费使用，物流系统不能保证高效运转就会出现库存积压的问题。如果选择第三方物流公司，那么第三方物流公司就会解决这些问题，第三方物流公司的物流系统完善，服务也到位。并且第三方物流公司

不断更新物流信息系统，不断优化网络物流服务，能从多方面对物流成本进行管控。宇通目前在原材料采购时通过第三方物流公司进行运输，但在核心零部件以及客户的整车订单运输时还是自营物流运输。虽然宇通对自营物流有在进行整改，但部门的整合和员工的安置也存在一些问题，这都对宇通选择第三方物流公司有一定的阻碍。

5.2 宇通客车战略成本管理优化建议

5.2.1 走自主研发道路

(1) 加大对先进生产技术的研发投入力度，提高客车产品的附加值

宇通 2018 年的研发投入为 18.63 亿元，2019 年为 17.74 亿元，2020 年为 15.52 亿元，这在客车行业内也是居于较高水平。说明宇通还是比较注重企业的研发创新，但研发投入还是集中在整车控制系统的研发，先进生产技术一直受制于国外，所以宇通应该：一方面，继续加大研发投入力度，在客车生产技术上投入更多的研发资金，突破西方客车先进生产技术的封锁。宇通现已成为国内客车行业的代表，有这个能力去对生产技术投入更多研发资金，并且宇通已经走向国外市场，未来要想和国外先进客车生产企业竞争，必须掌握先进的客车生产技术，才能避免被国外卡脖子。所以宇通应该着眼未来，坚持走独立自主的研发道路。另一方面，宇通利用先进客车生产技术，也可以提高客车产品的附加值。所以现在投入更多的研发资金，会在未来得到更多的效益。

(2) 培养人才，加强和科研院所合作

宇通想要实现研发目标，必须要有专业的高素质人才储备。目前宇通的研发团队中有博士 45 人，硕士 632 人。一方面，宇通必须吸引更多的有关客车生产技术的人才加入，可以建立博士后科研工作站，有利于更多的高素质人才加入，同时实行更多的激励政策，增强研发人员的积极性和成就感；另一方面，宇通要在公司内部培养更多的研发人才，增强员工的使命感和归属感，从而使人才能够为其所用。另外，宇通光靠自己也很难实现目标，相关高校和科研院所有很强的研发能力，宇通应该加强同它们的合作，集成优势科研资源，从而提高宇通的自主创新能力和研发能力。

5.2.2 选择优质供应商建立战略联盟

(1) 完善供应商评价机制，选择优质供应商

根据对宇通客车实际采购和生产情况的调研以及相关文献的参考，利用案例企业的人脉关系，通过对宇通财务、生产、购销等关键部门的 32 份的问卷调查，得出大致的评价标准，完善了宇通客车的供应商评价表，具体如表 5.3 所示。

表 5.3 供应商评价表

序号	评价要素	评价指标	分数
1	质量能力	产品生产合格率 是否有产品认证证书 是否有品质管理结构	25 分
2	成本管控能力	生产设备的平均使用年限 成本费用利润率 产品的定价	20 分
3	资源保障能力	交货及时率 生产能力	10 分
4	技术研发能力	拥有专利数 自主创新产品率 技术开发投入	10 分
5	售后服务能力	售后问题解决率 售后保障水平	10 分
6	可持续发展能力	总资产报酬率 资金收益率 净资产收益率	10 分
7	合作意愿	是否有建立长期战略合作的意愿	10 分
8	诚信度	业内好评率	5 分

从表中可以看出，该供应商评价表涉及到了对供应商各个方面的评价，比如供应商的经营能力、产品成本控制能力、研发能力以及合作情况等等，可以从多

个方面评估供应商是否具备加深合作的能力。

根据此表对供应商进行打分，对得分在 90 分以上的供应商，企业需要加强与其合作，组建战略联盟，提升宇通的竞争优势；对分数在 80-90 分之间者，可以与其保持良好的合作关系，并在某些方面适当扩大合作范围；对于分数在 80 分以下者，可以通知其纠正，并重新进行评估，对于合格者继续合作，不合格者则放弃合作。宇通在选择供应商组建战略联盟时，要慎重挑选供应商，要选择有真实意愿与宇通加强合作的供应商，必须与供应商加强沟通，彼此信任，组建战略联盟提升彼此的竞争优势，才能够实现双赢。

（2）继续深化全生命周期成本工程战略

宇通客车目前实行的全生命周期成本战略应该继续推行并深化研究，应该成立专门的管理机构，在实行全生命周期成本战略的同时，根据战略成本管理思想，进一步深化全生命周期成本战略的实施。通过对宇通客车战略成本管理的分析，继续优化全生命周期成本战略的实施细则和发展方案，完善相关的管理方式和工作流程，全生命周期成本战略会对宇通的成本管理工作作出一定指引。宇通的管理者应该将全生命周期成本战略提升为宇通的核心战略，通过对全生命周期成本战略的继续优化推行，宇通可以优化自身的成本管理工作并提升竞争优势。

宇通与供应商建立 LCC 战略联盟是在与竞争对手的竞争中取得竞争优势的有效途径。宇通目前已与部分供应商进行了多年的良好合作，可以以这些供应商为主要考虑对象，首先与它们建立战略联盟，并吸引更多的供应商加入。全生命周期成本战略不仅要与供应商建立合作，还要重视与客户之间的合作，比如公交集团、旅游企业等，进一步加强与客户之间的联系，达成长期的良好合作关系，对全生命周期成本战略的实行意义重大。另外，宇通不仅要重视与目前的客户伙伴保持良好合作，也要不断吸引新客户，足够多的合作伙伴加入宇通 LCC 工程战略，便会形成规模效益，降低客车的全生命周期成本，实现客车价值链上的各环节企业共赢。但也要强调的是，宇通与供应商建立战略联盟很重要，但也要严格谨慎选择供应商，通过对供应商的多方面分析，选择最优质的供应商建立战略联盟，实现战略联盟的稳定性和长期性。

另外，宇通客车回收的旧客车等，因为维修和处置成本较高，所以也可以通过 LCC 战略平台进行二次销售。但宇通也要对回收客车进行重新维修和质量检

测，保证旧客车的质量和标准。宇通不仅能降低客车的处置成本，而且还可以拉取更多不同要求的顾客，从而增加市场占有率。这样将 LCC 战略实施到细节，可以吸引更多合作伙伴加入战略联盟。

5.2.3 强化全过程成本管理

(1) 精益管理与柔性制造相结合

宇通客车在生产制造过程中，要做到精益管理，提升产品的生产质量。同时，在客车制造过程当中，也要设计柔性生产线，避免资源的浪费。在客车生产车间内部各车间要沟通协作，从领取物料、车间加工、人工消耗等环节着手，精准计算各环节的客车生产成本，在保证客车产品质量的同时，又能避免企业资源的浪费，达到生产低成本的目标。

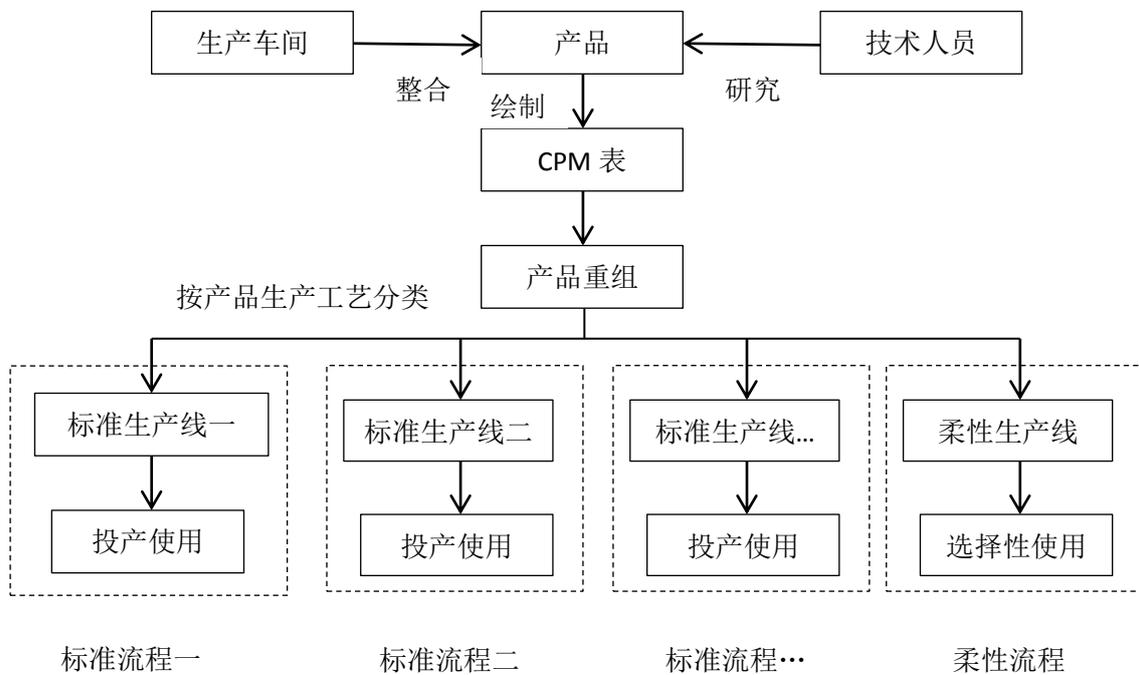


图 5.2 生产车间生产线设计图

另外，生产车间还需要重新设计生产线和运作模式。在实际生产中，产品品种越多，那么运营成本也会随之增加。所以，应该以客户需求为中心，以客车产品为基准，重新设计制造车间的生产线。如图 5.2 所示，为宇通客车生产车间重新设计的生产线设计图。可以看到，不同的生产线根据产品的种类进行重新分配，并协同工作，不同的生产线为不同的生产作业流程。根据客户的多样化需求，设计了多条标准生产线，同时设计一条柔性生产线，将二者结合使用，既加强了生产管理，又充分利用了宇通生产车间的生产能力，提升产能利用率，降低了生产

成本，提高了生产效率。

（2）健全物料管理制度

各生产车间在进行领取物料之前，必须分析计算物料领取用量。在客户下单之后，需要先对客户所需产品的生产进行分析，确定物料所需情况，然后各车间根据生产计划分配物料领取用量，各生产车间的各生产工序和各生产线根据自己的生产情况确定自己的物料消耗成本，明确具体所需的物料领用量。

在物资领用时，首先要有两人以上专门的管理人员在现场进行督查并核验，物料领用并登记完成后，管理人员要及时、准确的在网络生产系统中进行登记，对物资领用情况实时登记更新。同时，物料管理人员要定期进行物料的统计核查，做到账实相符。领用物料的车间也要安排人员定期核验领用情况，若出现物料领用数量多于目标数量时，要及时进行核验查明原因，对物料的领用加以控制或者更新物料的领用目标数量，避免物料资源的浪费，降低原材料的耗费成本。比如宇通客车的涂装车间，可以根据涂装车间的工序对耗费物料进行核算。

5.2.4 建立科学高效的营销体系

（1）优化企业营销管理

宇通优化营销管理一方面要加强销售人员的管理，另一方面也要优化营销渠道。对于销售人员的管理，要完善销售人员的招聘制度和销售人才储备的机制。鉴于客车产品的专业化程度较高，借鉴其他企业对销售人员的培训管理制度，宇通客车应该对刚招聘进来的销售人员，先进行长时间的培训，让其对公司业务和客车产品整体有更多地了解，再从中进行考核，考核通过的留下来上岗作为销售人员。比如，对于每年刚招聘进来的应届生，不让他们直接上岗销售，而是作为销售管培生来进行培训，先让他们在公司内部进行轮岗，对公司业务熟练之后再通过考核筛选优秀的人才，提拔他们到销售管理岗位。另外，因为销售人员的工作需要与客户打交道，需要一定的个人特质和销售经验，所以在对销售人员招聘时，不仅要看他们的专业背景和学历信息，更要看他们的工作经历或实习经历，考察他们的综合能力，要选择有责任感的工作能力强的销售人才。还有，对相关销售人员的培训要有专门的规章制度，要有完善的销售人员培养体系，且必须要求所有销售人员参加规定的培训。对于销售人员的培训，要有具体的定期培训时间，比如每月培训一次的时间、每年公司集中培训的时间等等。还有要注意

的就是培训的内容规划，客车销售人员不仅要有销售方面的专业知识，还要对客车产品的配置、技术参数等都心中有数，所以，对销售人员的培训内容要包括但不限于企业的销售政策、客车产品的内部配置、动力与操控、安全技术等。也要考虑到，为了让销售人员更好的得到培训效果，必须听取销售人员的建议和意见，采用不同的培训形式进行培训。最后对培训人员进行考核测试，对考核合格者进行奖励，考核不达标者，则继续参加培训，必须考核通过为止。具体的营销人员培养计划流程如图 5.3 所示。

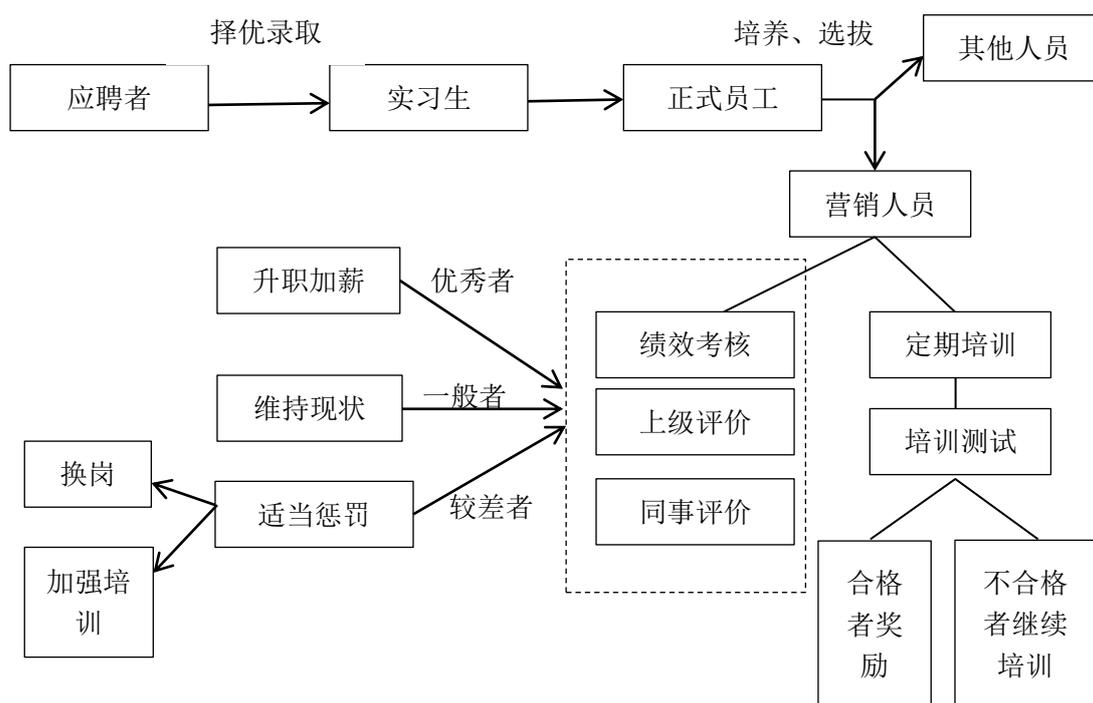


图 5.3 宇通客车营销人员培养计划流程图

而对于营销渠道的优化管理也需要加以重视，要同时对与宇通的直销渠道和经销渠道进行优化管理。对于宇通的直销渠道来说，直销就是宇通直接销售客车产品给客户。客户先通过与宇通进行沟通协商，确定购买意愿，通过签订合同完成订单下单，宇通经过客车生产将客车产品交付给客户，同时要提供完善的售后服务，对销售后的客车产品质量作出保障。在整个销售过程中，除了吸引客户购买，对产品的售后也要提供完善的服务。所以，直销更要重视客车产品的售后服务。对于宇通的经销渠道来说，宇通截止 2020 年底在全国共有合约经销商 229 家，经销商数量众多，且分布在全国各地，宇通要重视对经销商的协调管理，要对区分优质经销商和一般经销商，确定是否能达成友好合作的长期意向。对于能

够达成长远合作意向的优质分销商，可以对其给予相应的优惠政策，比如可以帮助其培训销售人员或者售后返利等等，这样可以使双方达到共赢，可以更好地建立友好合作关系，有利于双方长期稳定的合作。

（2）健全客户管理体系

首先根据细分市场，区分不同的客户类型，例如长途客车客户、校车客户、公交车客户、旅游大巴客户等等。对于不同的客户类型有不同的营销策略，因为不同客户对客车的要求不同，比如校车客户更看重的是校车产品的安全性，长途客车客户更看重的是客车的长途跋涉能力。不同的客车产品有不同的配置要求，销售人员要加强对这方面的业务培训。另外，要对客户进行不同性质的区分，要对客户有一个统一的评价体系，比如把客户分为老客户和新客户、重要客户和潜在客户等等，分类进行管理，采用不同的销售方式，必须要有针对性地进行销售管理。

实施销售人员对客户负责化。销售人员不得跨区域进行销售，只负责自己区域的客户，避免造成管理混乱。对于一个区域内的销售管理，对每一个客户都要安排专人进行服务，并实行一对一对顾客管理的形式，保证客户的需求能得到及时沟通和传达，提高客户的满意度。另外，对客户也要做好评价分级，之后按照客户的级别，设置各个级别的负责人，确保客户都能得到良好的营销服务，能够和负责人保持良好的沟通条件，这有利于维护好长期稳定的客户关系。

5.2.5 构建高效率物流运作体系

宇通客车的物流成本涉及到整个供应链，采购、生产、销售都涉及到物流成本。宇通可以在以下两方面对物流成本加以管控：

（1）完善第三方物流体系

宇通应该专注客车的生产制造，尽可能地把客车运输工作逐步转移给第三方物流公司，物流公司凭借其优势，能够高效全面的完成客车运输工作。宇通和客户都可以通过物流公司的物流系统实时查看物流的动态，对物流过程都能整体把握，有利于提升客户的满意度。

引入第三方物流公司，宇通可以减少对物流所需的固定资产的投资，也可以节省更多的人力与物力资源，物流公司的经验丰富，系统完善，可以提供更为优质的服务。将货物运输交给第三方物流公司后，宇通一是可以降低对物流的投入，

节省物流成本，二是将节省下来的人力和物力更多地用在产品的研发和生产上，这样就做到了去掉价值链不增值的部分，还能带来更多的产品附加价值，有利于管理整个价值链上的成本。

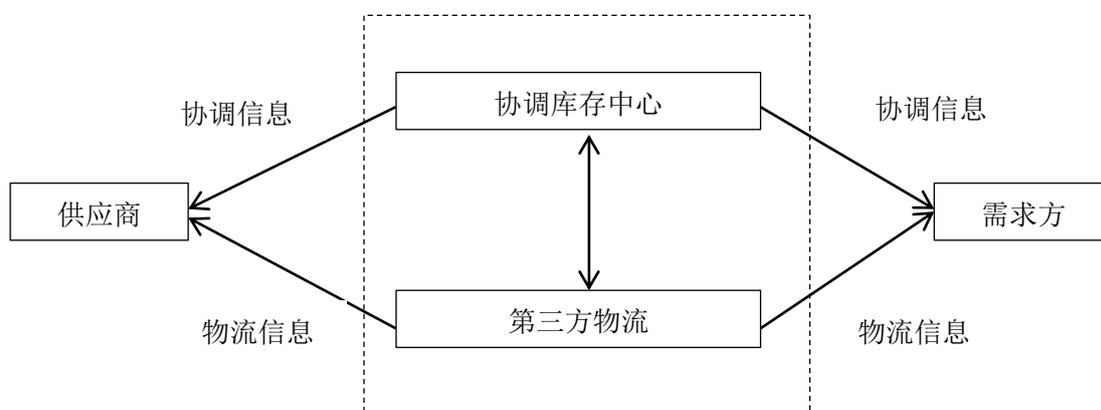


图 5.4 第三方物流实施过程图

(2) 建立现代化的供应链物流信息网络

宇通可以利用电子订货系统（EOS 系统），即利用互联网和通信设备处理从客户下单到企业接单的计算机系统。EOS 系统可以处理整个商品交易过程的作业，覆盖整个物流过程。使用 EOS 系统，可以满足客户和宇通之间的信息能够传递及时、准确，能保证客车产品的及时生产和交付，减少了库存成本，从而也符合冰山理论中的物流成本的降低。宇通在建立现代化的物流信息平台基础之上，也要对物流运输信息进行管理。具体如图 5.5 所示。

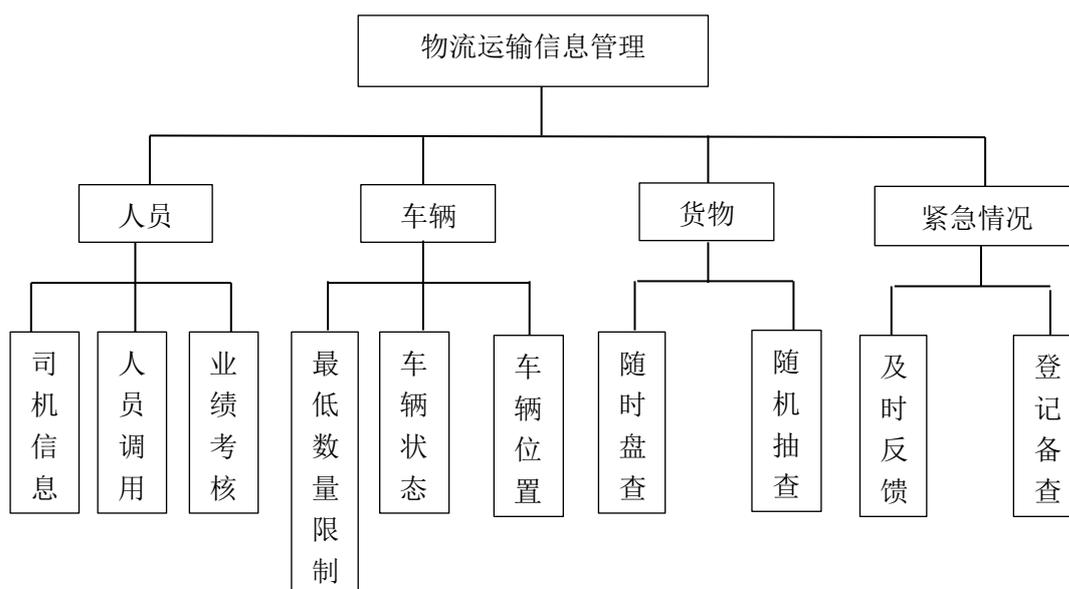


图 5.5 物流运输信息管理内容

可以通过电子数据交换系统（EDI 系统）来对物流运输信息进行管理，EDI

是计算机之间信息的电子交换，信息交换过程没有人工进行干预，只依靠计算机系统自动完成，不仅避免了人工可能会出现差错，还提高了整个作业的效率。宇通通过 EDI 可以将物流运输信息的人员、车辆和货物信息和供应商或者客户实时共享，也可以将物流紧急信息及时反馈和登记备查。宇通需要对员工做好相关业务的使用培训，确保 EDI 系统可以迅速地普及和应用。EDI 系统的应用，可以提升对客户的服务，能加强供应链上的整体物流信息沟通，有利于降低整个供应链上的物流成本。

综上所述，宇通构建高效率的物流运作体系，可以加强整体的协调控制，可以去掉整个供应链上价值不增值的作业和活动，有利于提高物流的运转效率，提升客户的满意度。

6 结论与展望

6.1 研究结论

本文选择了客车行业的宇通客车为主要研究对象，以企业战略成本管理的桑克模式分析方法为研究基础，从宇通客车目前成本管理的现状出发，对宇通客车首先进行战略成本动因分析，深入探究宇通客车的价值链成本，进而提出适合于宇通客车的战略选择和定位。

通过对宇通客车概况的介绍，包括宇通客车的经营模式、供应链结构、成本构成概况分析、目前成本管理实施的战略与方法以及宇通客车成本管理的现状的介绍，可以看出，宇通目前采取的成本管理方法，在一定程度上降低了企业的成本，但也存在一些问题。更主要的是没有结合企业的战略进行分析，宇通的成本管理在行业中并不突出。所以，宇通应该进行战略成本管理分析，优化成本管理战略，提升成本优势和竞争优势。

经过对宇通客车进行的战略成本管理分析，可以看出宇通客车实行战略成本管理所具有的优势。首先在战略成本动因分析方面，可以看出宇通客车的公司规模、整合程度和整车系统的研发技术可以帮助宇通客车产生一定的规模效应。其次是价值链分析方面，可以看出宇通客车的核心零部件研发能力弱，上游供应商的可议价能力强，所以宇通要加强与供应商的合作。另外，宇通客车在行业内处于龙头地位，并且宇通客车的整车动力和控制系统的研发能力、经营能力都处于领先地位，但也面临着竞争对手各方面的竞争压力。最后是战略定位分析方面，可以看出国家支持新能源客车的发展，经济的发展和公路交通的建设都给客车企业的发展提供了市场机遇，但宇通的核心零部件的研发生产能力弱，先进的生产技术需要从国外引进，增加了宇通客车的成本。同时，客车产品的同质化现象日愈严重，所以，宇通客车应该采用成本领先战略来进行战略成本管理。

针对宇通客车的成本管理现状，并结合对宇通的战略成本管理工作分析，得出了目前宇通成本管理工作中的不足之处，并提出了走自主研发道路、选择优质供应商建立战略联盟、强化全过程成本管理、建立科学高效的营销体系、构建高效率物流运作体系的优化建议。以期宇通客车通过优化战略成本管理方法获得长期竞争优势，同时也为其他客车制造企业应用战略成本管理提供一定的参考。

6.2 研究不足

因为目前国内对于客车制造企业的战略成本管理研究较少,所以本文对这一研究方向的参考内容较少。本文在对宇通客车进行战略成本管理分析时,还有很多没有分析到的地方,还需要后来学者进行分析完善。在对宇通的成本管理现状分析时,往往需要大量的宇通公司内部成本数据,但这些成本数据并不对外披露,对内也有保密机制,所以只能根据能够得到的成本数据进行分析,更深入的成本分析要靠宇通内部人员进行把控。所以,本文对宇通客车的战略成本管理研究尚存在不足。

此外,本文对宇通客车实施战略成本管理的优化建议只是一个总体政策,宇通在具体的实际应用时,要根据实际情况制定更多具体的细节措施。另外,本文对宇通战略成本管理的分析只是根据目前宇通所面临的环境进行分析,但客车市场环境瞬息万变,所以宇通要根据内外部环境的变化及时调整发展战略和成本管理战略。

6.3 研究展望

因为客车制造具有相当大的复杂性,所以对客车制造企业的战略成本管理研究还比较少,本文以宇通客车作为案例企业进行战略成本管理研究是一次新的尝试,当然还存在诸多不足之处,之后相关学者可以从以下方面对客车制造业的战略成本管理进行分析:

一是可以拓展新的研究领域。之后相关的研究可以针对宇通客车实施优化战略成本管理的措施之后的效果进行评价,也可以对针对战略成本管理的某一方面对客车行业进行更深入的分析。

二是采用新的研究方法。之后相关学者如果可以获得更多的客车制造企业内部成本数据,则可以使用这些成本数据利用统计方法对客车企业的成本管理进行实证分析;也可以从管理学、组织学中选取更多的研究方法对客车制造企业的成本管理进行研究,这样就可以拓宽客车制造企业成本管理研究的深度和广度。以上所述都可以成为之后客车制造企业成本管理的研究方向。

参考文献

- [1] Anderson S W, Dekker H C. Strategic cost management in supply chains, part 1: Structural cost management[J]. Accounting Horizons,2009,23(2):201-220.
- [2] Blocher E J, Chen K H, Lin T W. Cost Management: A Strategic Emphasis, International Edition, Boston: The Mo Graw-Hill Companies[Z]. Inc,1999.
- [3] Bromwich M. The case for strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets[J]. Accounting, Organizations and Society, 1990,15(1-2):27-46.
- [4] Cooper R, Slagmulder R. Interorganizational cost management and relational context[J]. Accounting, Organizations and Society,2004,29(1):1-26.
- [5] Cooper R, Slagmulder R. Strategic cost management-Cost management beyond the boundaries of the firm[J]. Management Accounting,1998:18-20.
- [6] Jack Shank. Strategic cost management: tailoring controls to strategies[J]. Journal of Cost Management,1992(07):93-96.
- [7] Jack Shank. Strategic cost management and the value chain[M]. New York: the Free Press,1993:71-84.
- [8] Jack Shank. Strategic cost management: the new tools for competitive advantage[M]. New York: the Free Press, 1993:147-169.
- [9] Porter M E. Competitive Strategy[M]. New York: the Free Press,1980:45-48.
- [10] Porter M E. What is strategy[J]. Published November,1996.
- [11] Porter M E. Competitive strategy: techniques for analyzing industries and competitors: with a new introduction[M]. Free Pr,1998.
- [12] Shank J. Govindarajan, V. Strategic Cost Management and the Value Chain[J]. Journal of Cost Management,1992(12):5-21.
- [13] Slagmulder R, Cooper R. Strategic cost management: expanding scope and boundaries [J]. Journal of Cost Management,2003,17(1):23-30.
- [14] 岑磊.基于价值链的企业成本控制优化分析[J].商业时代,2012,(27):86-87.
- [15] 陈惠斌.企业战略成本管理及运用[J].财经界,2015(36):113+115.
- [16] 陈轲,高伟.关于战略成本管理问题的探讨[J].财贸研究,2001(06):41-45.

- [17] 陈胜群.企业成本管理战略[M].立信会计出版社,2000.
- [18] 陈仕萍.知识经济条件下企业战略成本管理[J].中国商贸,2010(04):39-40.
- [19] 程明.价值链视角下的医院成本管理策略——基于上海XH医院的实践案例[J].会计之友,2020(24):2-7.
- [20] 戴德明,何广涛.基于价值链战略联盟的成本管理[J].财务与会计,2005(01):29-31.
- [21] 冯巧根.成本管理与控制[M].北京:中国人民大学出版社,2014.
- [22] 冯圆.实体经济企业降成本的路径选择与行为优化研究[J].会计研究,2018(01):9-15.
- [23] 何万能.基于价值星系的战略成本管理模式构建[J].财会通讯,2019(01):45-48.
- [24] 胡立峰.高新技术企业战略成本管理的应用探究[J].会计师,2019(01):41-42.
- [25] 胡敏,周雅美.基于企业价值链的成本管理与控制[J].会计之友,2012(25):38-39.
- [26] 黄聪,刘青林.基于战略成本管理的我国低成本航空竞争战略研究——以春秋航空公司为例[J].经济研究参考,2017(47):88-94+104.
- [27] 姜静.推行战略成本管理研究[J].上海会计,2004(03):16-18.
- [28] 焦跃华,袁天荣.论战略成本管理的基本思想与方法[J].会计研究,2001(02):40-43.
- [29] 乐艳芬.战略成本信息与企业可持续发展[A].中国会计学会.中国会计学会2007年学术年会论文集(中册)[C].中国会计学会:中国会计学会,2007:14.
- [30] 乐艳芬.战略成本管理与企业竞争优势[M].上海:复旦大学出版社,2008.
- [31] 冷思平.战略成本管理在高新技术企业中的应用[J].财会通讯,2016(11):72-74.
- [32] 李海舰,孙凤娥.战略成本管理的思想突破与实践特征——基于比较分析的视角[J].中国工业经济,2013(02):91-103.
- [33] 李建强.基于平衡计分卡的咨询公司战略成本管理研究[J].管理观察,2018(27):41-43.
- [34] 李茂平,刘亦陈.战略成本管理的组织实施模式探析[J].中国乡镇企业会计,2010(02):120-122.
- [35] 刘学文.基于企业内部价值链的战略成本管理研究——以青岛埃维公司为例[J].价格理论与实践,2011(2):87-88.

- [36] 卢馨,吴俊勇,黄惠.中国企业成本管理趋势研究——基于文献数据的实证分析[J].管理工程学报,2014,28(02):8-16+7.
- [37] 孟小欣.桑克模式在公司战略成本管理中的应用——以青岛啤酒股份有限公司为例[J].财会通讯,2019(05):109-112.
- [38] 齐亚芬.价值链战略成本管理在企业中的应用[J].中国商论,2015(36):43-45.
- [39] 任毅,黄燕,李江峰,田立启.我国医院战略成本管理框架体系的构建与分析[J].中国医院管理,2020,40(08):46-49.
- [40] 石浩.桑克模式下的集团公司战略成本管理研究[J].会计之友,2021(13):49-55.
- [41] 田冠军.动态战略成本管理研究[D].西南财经大学,2007.
- [42] 田冠军.基于竞争决策的动态战略成本管理系统[M].西南财经大学出版社,2011.
- [43] 万齐惊.基于价值链的战略成本管理研究[D].江西财经大学,2019.
- [44] 王满,王越.价值链战略成本管理[J].财务与会计,2015(07):16-18.
- [45] 王学军.论战略成本管理[J].财会通讯,1992(09):3-5.
- [46] 郭迷奶.基于价值链分析的制造业战略成本管理研究[J].经济师,2017(02):134-135.
- [47] 西南财经大学现代会计研究所《战略成本管理研究》课题组.论战略成本管理产生的社会经济背景和现实意义[J].四川会计,1999(05):3-6.
- [48] 西南财经大学现代会计研究所《战略成本管理研究》课题组.战略成本管理基本框架[J].四川会计,1999(06):5-9.
- [49] 西南财经大学现代会计研究所《战略成本管理研究》课题组.战略成本管理的出发点与应用[J].四川会计,1999(09):14-17.
- [50] 夏宽云.战略成本管理及其模式与方法[J].外国经济与管理,2000(02):43-48.
- [51] 夏宽云.战略成本管理[M].立信会计出版社,2000.
- [52] 仪秀琴,姚强强.“双驱动”下战略成本管理研究综述[J].财会通讯,2018(01):27-31.
- [53] 许坦,操乐勤,操礼庆.新形势下城市公立医院战略成本管理体系构建[J].中国卫生经济,2021,40(01):81-83.

- [54] 余绪缨.以 ABM 为核心的新管理体系的基本框架[J].当代财经,1994(04):54-56.
- [55] 余绪缨.简论当代管理会计的新发展——以高科技为基础、同“作业管理”紧密结合的“作业成本计算” [J].会计研究,1995(07):1-4.
- [56] 余野青.基于核心竞争力的企业战略成本管理研究[J].财会通讯,2013.
- [57] 杨诚.三维空间战略成本管理模式探讨[J].财会月刊,2009(24):24-26.
- [58] 杨诚.战略成本管理研究现状评述[J].中国管理信息化,2010,13(03):55-56.
- [59] 张颖.战略成本管理研究评述[J].财会通讯,2015(18):83-86.
- [60] 郑玲,王培培.战略管理会计的演变轨迹与发展趋势——基于价值链的分析[J].财会月刊,2016(07):8-12.

后记

时间过得飞快，不知不觉已到毕业季。回想这三年来的求学轨迹，心里感慨万千。这一路上不仅自己在努力前行，更有很多人的帮助和陪伴，在此要感谢这一路上帮助和陪伴我的人。

首先要感谢我的父母，感谢他们对我的养育之恩。父母年龄已大，身体也时有抱恙，可依然起早贪黑地工作，供我和弟弟读书。父母对我宽容以待，当年高考失利最后只能上三本院校，面对高昂的学费，父母还是全力支持我的求学之路。最后考上研究生，也算是对父母的一点慰藉。在此只想表达对父母的感恩之情，愿毕业之后能为父母减轻一点压力，以后定细心赡养父母，以报养育之恩。

其次要感谢我的恩师袁有赋老师，老师温文尔雅，学术渊博。记得老师每次给我们上课时都要穿正装上课，说明老师对给我们上课是很看重的。老师讲话儒雅，待人和善，每次跟我们交流谈话，也愿意跟我们讲很多师兄师姐的故事以及专业上的事例，对我们关怀备至。在论中写作过程中，老师经常提出一些建设性的建议，在我不懂的地方也能及时答疑解惑，在此谢谢老师的指点与支持，希望老师今后身体健康，桃李芬芳。

最后要感谢我的同学们，愿我们友谊长青，也祝福所有的同窗们前程似锦。