

普
华
经
管

正略钧策
管 理 丛 书

卓有成效

的

成本管理体系

姜伯昊 著



人民邮电出版社
POSTS & TELECOM PRESS

卓有成效的 成本管理体系

姜伯昊 著

人民邮电出版社
北 京

图书在版编目 (CIP) 数据

卓有成效的成本管理体系 / 姜伯昊著. —北京: 人民邮电出版社, 2007.1

ISBN 978-7-115-13853-8

I. 卓... II. 姜... III. 成本管理 IV. F275.3

中国版本图书馆CIP数据核字 (2006) 第146758号

内 容 提 要

本书主要介绍了CCA2102: 2005这一卓有成效的成本管理体系, 内容涉及CCA2100族标准的产生, 成本管理体系基础和术语, 对成本管理体系要求的理解, 成本管理体系的设计、建立和实施等。

本书可作为CCA2102: 2005标准的培训教材; 按CCA2102: 2005标准建立、实施和改进成本管理体系以及评价供方成本保证能力的主要参考书; 第三方审核和评价组织成本管理体系符合性和有效性的主要参考书; AA级RCE注册成本工程师培训教材; 成本管理体系审核员培训教材等。

卓有成效的成本管理体系

-
- ◆ 著 姜伯昊
责任编辑 许文瑛
 - ◆ 人民邮电出版社出版发行 北京市崇文区夕照寺街 14 号
邮编 100061 电子函件 315@ptpress.com.cn
网址 <http://www.ptpress.com.cn>
北京隆昌伟业印刷有限公司印刷
新华书店总店北京发行所经销
 - ◆ 开本: 787×1092 1/16
印张: 25.75 2007 年 1 月第 1 版
字数: 360 千字 2007 年 1 月北京第 1 次印刷

ISBN 978-7-115-13853-8/F · 673

定价: 68.00 元

读者服务热线: (010)67129879 印装质量热线: (010)67129223

作者介绍



姜伯昊

AAA 级 RCE 注册成本工程师，成本管理专家。

曾任美国国际管理体系认证委员会 IMS 北京代表处 CEO，北京一诺智业企业管理顾问有限公司 CEO。现任 CCA 中国成本协会主席，CCA-RCE/TC 中国成本协会注册成本工程师注册与评定委员会主任委员，CCA 成本研究中心 ABC、CMS、AMB、SCM、BSC 和 FMS 方向研究员，中国成本网首席架构师。曾参与编著由中国标准出版社出版的《ISO9001：2000 标准通用教程》一书，是 CCA2101：2005《成本管理体系 术语》、CCA2102：2005《成本管理体系 要求》、CCA2103：2006《成本管理团队 要求》和 CCA2104：2006《全面降低成本法 规范》标准的重要起草人之一。

较量，从成本开始，以成本告终！

成本是最核心的竞争力，成本是成功之本！

——姜伯昊

作者联系方式：

E-mail: cbnet@126.com

MSN: yma-ceo@hotmail.com

编读互动信息卡

感谢您购买本书。请您详细填写本卡并邮寄或传真给我们(复印有效),以便我们能够为您提供更多的最新图书信息,并可在您向我们邮购图书时获得免收图书邮寄费的优惠。

姓名	出生年月	文化程度
单位	职 务	联系电话
地址		
邮编	电子邮箱	

编辑信箱: puhuabook811@126.com

中国成本协会金牌内训课程推荐

TCD 全面降低成本 (Total cost down)

课程特色和安排

紧密结合受训企业实际情况，在培训过程中和企业一道研究在哪儿降、怎么降、能降多少等问题。我们的做法是：

- 成本专家亲临企业现场，调查研究，并和企业管理者进行座谈、交流，有针对性、有的放矢地进行培训；

- 在培训过程中启发、引导企业的管理者转变传统观念、拓展思路，建立正确的成本观，高效运用 TCD 解决企业的成本问题；

- 在培训过程中，成本专家以大量的案例说明TCD的基本原理并证明降低成本的可能性和有效性；

- 互动研讨和交流，专家授课加咨询指导。

整个课程安排为4天：1天参观、现场调研以及与管理者座谈；3天授课。

更多详情请登陆：

中国成本网 —— www.chengben.net

我国改革开放以来,随着商业环境的变化和市场竞争的加剧,我国的成本管理发生了一些变化,主要表现在,成本管理意识的不断增强,新的管理技术和方法的应用,管理有效性的探索,以及更加重视成本信息的作用。成本管理的目的也逐渐由企业内部节省向为顾客提供更大价值和增强竞争力方向转变,成本管理的思想和理念被企业界广泛接受,企业的高层管理者重视成本管理、成本控制和降低成本的程度日益增强。但是,从我国整体的成本管理现状看,成本管理仍然延续着传统的职能基础会计管理模式,绝大多数企业的成本管理仍然是以成本核算为中心,以成本会计人员为主体,以“算”代“管”或重“算”轻“管”的情况还很普遍,成本管理仍处于事后控制阶段,没有一套科学、全面、系统和行之有效的成本管理体系。这种情况严重阻碍了我国成本管理的发展,也很难适应日益激烈的市场竞争环境和国际化经营的需要,拉大我国与世界发达国家成本管理的差距。

为了彻底扭转成本管理的这种不利局面,变事后控制为预先控制和成本发生过程的控制,实现系统、全面和持续的成本管理,更好地提升企业的盈利能力和竞争能力,推动中国企业成本管理标准化的进程,中国成本协会(CCA)于2006年3月发布了CCA2100族标准,该标准包括CCA2101:2005《成本管理体系 术语》、CCA2102:2005《成本管理体系 要求》和CCA2103:2006《成本管理团队 要求》标准。

这本书籍是CCA指定的、专门配合CCA2102:2005《成本管理体系 要求》的实施而编写的统一宣贯教材。编写本书的主要目的是,帮助各类组织正确地认识和理解CCA2102:2005标准,指导组织有效地建立、实施和保持满足其标准要求的成本管理体系,加强成本管理与控制,从而实现组织的利润最大化和低成本运营。

本书可作为:

—— CCA2102:2005标准的培训教材;

—— 组织按CCA2102:2005标准建立、实施和改进成本管理体系以及评价供方成本保证能力的主要参考书;

—— 第三方审核和评价(如CCA的审核和评价)组织成本管理体系符合性和有效性的主要参考书;

前言

—— AA级RCE注册成本工程师培训教材；

—— 成本管理体系审核员培训教材。

本书共分四章。

—— 第一章主要介绍CCA2100族标准的制定背景和过程。在介绍制定背景时，主要从成本管理体系的由来和CCA2100族标准介绍两个方面进行了阐述。

—— 第二章从成本性质、成本性态、成本法则和成本管理思想四个方面阐述了成本管理体系的基础，并给出了部分主要术语的解释。对于每个术语，首先给出了在CCA2101：2005标准中的定义，然后再具体阐明对该术语的理解。

—— 第三章主要阐述了CCA2102：2005标准的总体结构、成本管理体系各要素间的关系和对成本管理体系标准条文的理解。在阐述对每一个标准条文的理解时，首先给出了标准条文，便于对照和阅读，然后针对条文阐明了制定的目的和意图以及理解要点。

—— 第四章就CCA2102：2005标准的实施进行了阐述和说明，主要围绕如何按标准的要求设计、建立、实施和保持成本管理体系而展开。

—— 本书的附录部分给出了《成本管理手册》、《程序文件》和《记录表格标准样册》范例，CCA2101：2005《成本管理体系 术语》，CCA2102：2005《成本管理体系 要求》和CCA2103：2006《成本管理团队 要求》的标准文本，供读者参考。

成本管理体系是一项新生事物，对其的理解和认识还需进一步的深入，标准本身也需在实践中进一步完善；另外，由于时间仓促，加之作者水平和经验有限，因此本书难免存在疏漏、不足和不妥之处，恳请读者给予批评和指正。

在本书的策划和编写过程中，得到了北京一诺智业企业管理顾问有限公司、中国成本网和中国成本协会的多位成本管理专家的大力支持与帮助，在此向他们表示衷心的感谢！

作者

2006年12月于北京

第一章 概述	1
第一节 CCA2100族标准的产生	2
一、我国企业成本管理的发展和现状	2
二、我国企业成本管理存在的问题	3
三、成本管理体系是行之有效的解决办法	5
四、成本管理体系的提出和CCA2100族标准的产生	6
第二节 CCA2100族标准介绍	6
一、CCA2100族标准的总体结构	6
二、CCA2100族标准主要解决的问题	7
三、CCA2100族标准的主要优势和特点	8
第二章 成本管理体系基础和术语	11
第一节 成本管理体系基础	12
一、成本性质	12
二、成本性态	19
三、成本法则	28
四、成本管理的指导思想和原则	28
第二节 成本和成本管理术语理解	30
一、与成本有关的术语	30
二、与成本管理有关的术语	32
三、有关成本管理术语间的关系	35
第三章 成本管理体系要求理解	37
第一节 总体结构和各要素间的关系	38
一、过程方法和系统化模式	38
二、成本管理体系的总体结构	38
第二节 对CCA2102: 2005标准条款的理解	41
一、范围方面	42
二、术语和定义方面	43

三、成本管理体系方面	44
第四章 成本管理体系的设计、建立和实施	113
第一节 成本管理现状测评	114
一、成本管理现状测评的基本内容	114
二、成本管理现状测评的基本工作程序	115
三、成本管理现状测评的策划	115
四、成本管理现状测评的实施	128
五、编制成本管理现状测评报告	131
第二节 成本管理体系设计	137
一、成本管理体系组织机构的设计	138
二、成本管理团队的设计	139
三、组织机构中成本管理体系职责和权限的分配	140
四、成本管理体系文件结构的设计	142
五、成本方针和目标的设计	144
六、成本管理体系覆盖范围的确定（需控制的成本 发生过程的确定）	145
七、成本管理流程的设计	147
八、成本管理子系统的设计	153
九、证明成本管理体系有效运行所需证据的确定	154
十、成本管理体系建立和试运行计划	158
第三节 建立文件化的成本管理体系	160
一、成本管理体系文件的类别和层次	161
二、编制成本管理体系文件的一般要求和步骤	162
三、成本管理体系文件的格式	164
四、编制成本管理手册	165
五、编制程序文件	168
六、建立记录表格	170
第四节 成本管理体系的运行和保持	171
一、成本管理体系的运行	171

二、成本管理体系的保持	172
三、CCA2102: 2005成本管理体系审核要点	173
附录1 成本管理手册范例	183
附录2 12个程序文件范例	243
附录3 记录表格标准样册范例	305
附录4 CCA2101: 2005《成本管理体系 术语》标准	353
附录5 CCA2102: 2005《成本管理体系 要求》标准	371
附录6 CCA2103: 2006《成本管理团队 要求》标准	385
附录7 有关CCA2100族标准的FAQ	399

本教材是根据《会计学》课程的教学大纲编写的。在编写过程中，参考了国内外有关会计学方面的文献资料，力求做到概念清晰、重点突出、由浅入深、循序渐进。本书可作为高等院校会计学专业的教材，也可供从事会计工作的同志参考。

第一章 概述

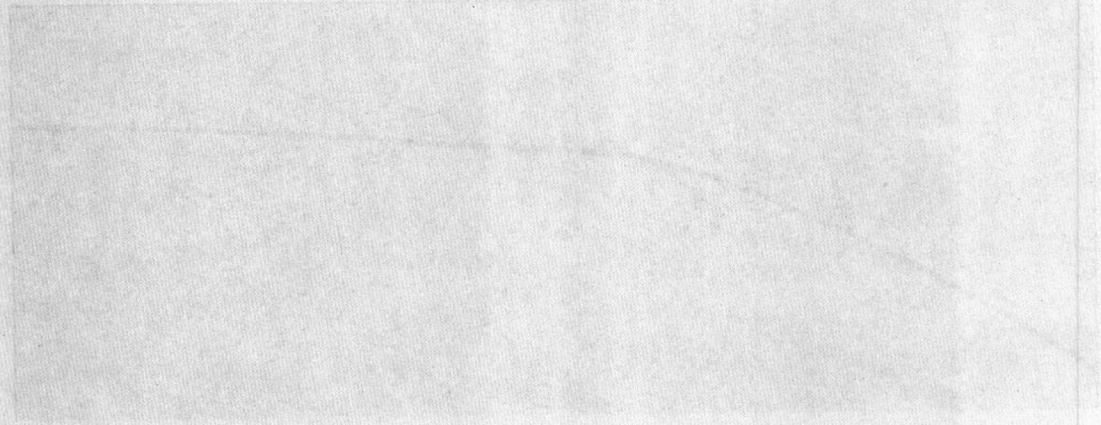


图 1-1 产量随时间的变化趋势

从图 1-1 可以看出，产量随时间的推移而逐渐减少。在 1980 年，产量为 400；到 1990 年，产量降至 300；到 2000 年，产量进一步降至 200；到 2010 年，产量降至 100。这种趋势表明，随着时间的推移，产量呈现出明显的下降趋势。

图 1-1 产量随时间的变化趋势

图 1-1 产量随时间的变化趋势

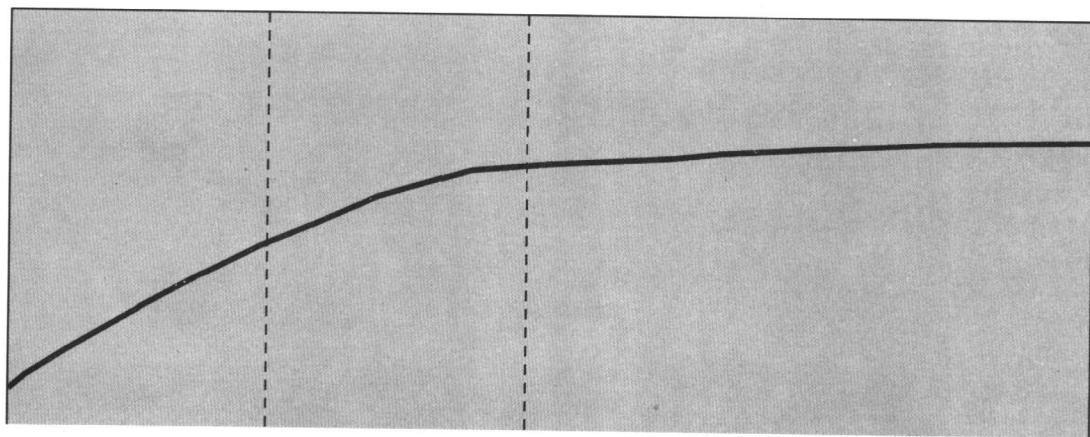
第一节

CCA2100族标准的产生

一、我国企业成本管理的发展和现状

我国企业的成本管理理论基本上完全引自前苏联的体制，同时兼有对西方先进成本管理理论方法的学习与实践。概括而言，我国的成本管理大约可以划分为三个阶段：计划经济时代的成本管理、市场经济时代的成本核算管理和现代成本管理的萌芽阶段。前两阶段的管理手段都是成本核算，侧重于事后控制，以“算”代“管”或重“算”轻“管”；到了现代成本管理萌芽阶段，各种先进管理思想和成本管理手段大量涌入，如ABC作业成本法、SC标准成本法等，并与国内企业管理现状产生巨大的冲突，表现为一种变革中的融合趋势（见图1-1）。

管理水平



1949~1993年	1993~2000年	2000年以后	时间
采用前苏联的（计划经济条件下的）职能基础成本核算、预算和分析模式，其成本管理的主要方式是成本核算。	采用与国际惯例接轨的（市场经济条件下的）职能基础成本核算、预算和分析模式。主要方式仍然是成本核算。	产生了CMS成本管理体系模式；引入了美国ABC作业成本法和SCM战略成本管理等先进的成本管理方法和理念。成本管理正在从传统的事后控制向预先控制、过程控制、精细管理和战略管理转变，现代成本管理开始萌芽。	

图1-1 我国成本管理发展曲线

我国企业成本管理发展极度不平衡，从整体来看，只有一小部分企业采用了一些

新的成本管理方法，如目标成本法、标准成本法、CMS成本管理体系、ABC作业成本法、BSC平衡计分卡和SCM战略成本管理等，但所占的比重实在是太小了，不能成为中国企业成本管理的主流，绝大多数企业仍然采用以传统的职能基础成本核算、预算和分析为主体的事后成本管理模式。这种现状可以描述为：

- 花钱的人多，管钱的人少；
- 成本管理的方法多，应用的少；
- 管局部的多，管系统的少；
- 管事后的多，管过程的少；
- 想法多，办法少；
- 问题多，改进的少；
- 想管的人多，会管的人少；
- 用口头管理的多，用文件管理的少；
- 失控的多，受控的少。

所以，中国企业的成本管理现状从总体来看，仍然处于原始的传统管理阶段，与国际现代成本管理的进程差距很大，方法和模式严重滞后，已经不能适应市场经济发展和国际化经营的需要。

二、我国企业成本管理存在的问题

我国企业的成本管理，从整体来看存在以下几个方面的问题。

1. 秋后算账，亡羊补牢——控制成本发生的结果，不控制成本发生的过程和行为

有很多企业管理者，一谈到成本就往产品和单位成本上联想。无论是核算还是分析，在管理实践中主要也是抓产品成本，主要研究的对象也是产品成本。事实上成本是从作业流程中来的，产品消耗作业，作业消耗资源。如果不去关注发生成本的过程，那么产品成本信息的准确性是让人质疑的。

很多企业把赔钱的产品算成了赚钱的产品，把赚钱的产品倒给算成赔钱的了，成本就这样在算来算去的过程中给扭曲了。企业在进行产品决策时依据这种失真的信息，往往会将产品方向给定偏了，大量生产不赚钱的产品，使企业蒙受了巨大的损失。

这种方法最大的弊端就是关注事后控制，而忽视了对成本的预先控制和对发生过程的控制，其结果和报表中所反映的数字只能说明那些成本已经发生了。损失已经存在了，赔了也就赔了，赚了也就赚了，只好再研究下步如何控制，亡羊补牢罢了，对本期所发生的成本没有任何可以挽回的余地。所以这种秋后算账的做法是不可取的。

2. 拆东墙补西墙，顾此失彼——控制不全面、不系统

成本具有系统性，是在系统中发生的，是一个系统的问题。既然是系统的问题就要系统地管理和控制。很多企业没有把成本管理看成是一个系统全面的控制过程，操作中存在顾此失彼的现象。想起来什么就管什么，采购成本高就控制采购成本；生产成本低就控制生产成本，头疼医头，脚疼医脚，拆了东墙补西墙，结果是按下个葫芦起来个瓢，怎么堵也堵不住。

现象1 某企业只研究作业成本，忽视了事件成本，结果导致一场火灾事故（实施作业成本法使总成本降低了50万元，一场火灾损失了200万元）。这边在降低成本，那边在造成损失，而且损失的速度比降低成本的速度还快。

现象2 企业重视对生产成本的控制，忽视了对管理者决策成本的控制。结果导致错误决策，捡了芝麻丢了西瓜，损失了大量的机会成本。

现象3 企业编制了成本计划，但不对成本计划的执行情况进行检查、考核和分析，结果导致成本计划没有任何意义而失效。一面在控制成本，一面还在浪费为控制成本发生的管理费用。

现象4 企业制定了原材料消耗定额，但未制定原材料储备定额，结果控制住了原材料的消耗，却多占用了储备资金，既损失机会成本又损失了利息。

像这样顾此失彼的现象举不胜举，从以上可以看出，这种管理方式，肯定是管的少，没有管的多；受控的少，失控的多。很多成本都是在失控的状态下不知不觉地发生了，控制不全面。不系统，到头来仍达不到预期的管理目的。

3. 成本管理是会计的事儿——财务会计人员肩负着成本管理的主要职能

成本具有普遍性，无处不发生，无时不发生，无人不发生；只要有活动，只要有生产和经营就一定会发生成本。大多数企业都有一个共同的现象，那就是只依靠财务人员管理成本，其他职能部门和人员都没有成本管理的职责。这样进入了单纯依靠财务管理成本的误区：他们误认为“钱”都是从财务部门出去的，都是财务会计人员花的，忽视了企业内部所有人员都在发生成本这一问题。

企业的管理者对“钱”的存在形式，在理解上也有误区，他们认为财务部门金柜里放的钱是钱，生产现场的材料和设备、库房里存放的产品不是钱。财务账上差一分钱都不行，现场浪费惊人却无人问津，库房里缺两万都没关系，照样能核销！成本的概念变得狭隘了，导致成本管理的弱化和软化。

成本管理是一项跨职能的工作，仅利用财务职能或几个财务会计人员和主管领导是控制不住成本的。财务人员由于受专业的限制，对其他业务和作业流程不一定了解和

熟悉。而成本是在过程中发生的，这是一个系统性的问题，设计、开发、采购、生产、销售和服务等过程的运作都会发生成本。由于财务人员的局限性，他们只能对一部分过程进行管理和控制，不能深入到所有过程和整个系统中，导致出现管理盲区。

单纯依靠财务人员管理成本是有局限性的，是管不住的，成本也是降不下来的，最终只能使管理的结果大打折扣。采购过程中发生的成本是由采购人员控制的，生产过程中发生的成本是由生产人员控制的，而这些过程财务人员是无法控制的，财务人员对核算出的数据往往与作业和流程不能相联系。所以，应该规定各级人员的成本管理职责和培养员工的成本意识，只有全员、全面和全过程地管理和控制，才能最终实现降低成本的目的。

4. 运动式管理——成本管理和控制不持续

对企业而言，经营活动是持续的，没有场次、局或赛季之分，所以，成本管理是企业一种持续性的活动。但很多企业在成本管理过程中，只考虑如何降低成本，忽视了降低后的保持，成本降下来了，成本管理工作就结束了，“刀枪入库、马放南山”。结果导致降低成本后的反弹。这种革命不彻底，控制不持续的运动式成本管理方式有待改进。

这种现象产生的原因除了与中国特色的运动式管理思维有关外，还与企业的自身素质有关，企业内部没有形成节省成本和控制成本的企业文化，企业领导对成本的认识有局限或意见不统一。企业内部的许多部门和人员甚至还排斥成本管理，他们往往认为成本管理和成本控制是财务的事，加之多年来企业内部缺少成本和成本管理方面的教育和培训，成本管理团队始终没有建立起来，企业培养和产生的成本管理专家很少，“成本工程师”、“成本杀手”几乎找不到，这样就导致了“想管也没有人会管”的局面。

对成本的控制和管理，不但要降低成本，还要保持住已降低的成本水平，只有保持住已降低的成本水平，降低成本的工作才有意义，成本管理的结果才能达到预期的目的。

三、成本管理体系是行之有效的解决办法

要想解决上面的这些问题，只有建立和实施一个行之有效的成本管理体系，并不断地运行、保持、改进和完善。从组织的经营决策，到人力、物力、财力、信息等资源，设计、开发、采购、生产、安装、销售、服务和管理等过程，技术、质量、安全、环境、设施等现状，经营模式、运作方式、管理制度等运行机制，整个供应链，项目初始成本设计，成本管理技术和方法的应用以及沟通的有效性（包括内部沟通和外部沟通）等层面，实行全员、全面和全过程、系统的成本管理与控制。从思想上、行为上、组织上、立法上、资源上、活动上、方法上全面提升成本保证能力，才能使总成本水平得到持续的降低和保持，所以说成本管理体系是成本管理和控制的系统性解决之道。

四、成本管理体系的提出和CCA2100族标准的产生

成本管理体系这一管理思想最早是由北京一诺智业企业管理顾问有限公司(YMA)在2000年提出的。最初, YMA在给企业提供成本管理咨询服务的过程中, 遇到了很多由于成本管理不系统而导致的成本管理失控、无效或成本水平得不到保证等问题。随后, YMA成本研究中心的许多成本管理专家开始研究成本管理体系, 希望采用系统性的管理方法有效解决企业的成本管理问题。通过对中国企业成本管理现状的调查和分析, 经过大量的总结、研究和实践, YMA提出了成本发生过程控制的系统范围、成本管理体系基础要素、成本性质、成本法则、成本术语、提高成本因素、认可/不认可成本等重要基础理论, 并在这些理论的基础上开发了YMA01: 2000《成本管理体系(CMS)术语》和YMA02: 2000《成本管理体系(CMS)模式》企业标准, 并于2000年1月1日正式发布实施。这个标准是中国第一个服务于社会的成本管理体系标准。该标准经过近6年的应用, 先后修订了4次。

随后, 中国成本协会对YMA的成本管理体系标准进行了研究与讨论, 并决定将YMA01: 2000和YMA02: 2000企业标准上升为协会标准。2005年11月, 中国成本协会北京办公室专门成立专家组, 对该标准进行了系统评审和修订, 六易其稿, 将标准号更改为CCA2100族标准。中国成本协会于2006年3月23日正式向全社会发布CCA2100族标准, 并推荐实施。

第二节

CCA2100族标准介绍

一、CCA2100族标准的总体结构

目前, CCA2100族标准包括以下三个标准。

1. CCA2101: 2005《成本管理体系 术语》

该标准规定了成本管理体系术语, 共124条, 其中:

- 2.1 有关成本的术语8条;
- 2.2 有关提高成本的术语10条;
- 2.3 有关组织的术语5条;
- 2.4 有关过程和产品的术语7条;