

The Integration System
of Enterprise Cost
Management Based on ABCM

基于 ABCM 的企业成本管理 集成系统研究



徐凤菊 著



武汉理工大学出版社
Wuhan University of Technology Press

基于 ABCM 的企业成本管理 集成系统研究

徐凤菊 著

武汉理工大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

基于 ABCM 的企业成本管理集成系统研究/徐凤菊著. —武汉:
武汉理工大学出版社, 2006. 7

ISBN 7-5629-2403-1

I. 基… II. 徐… III. 企业管理: 成本管理-研究 IV
. F275. 3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 155743 号

出版发行: 武汉理工大学出版社

地 址: 武昌珞狮路 122 号

邮 编: 430070

印 刷: 武汉理工大印刷厂

开 本: 850×1168 1/32

印 张: 8.5

字 数: 220 千字

版 次: 2006 年 7 月第 1 版

印 次: 2006 年 7 月第 1 次印刷

印 数: 1~2000 册

定 价: 22.00 元

(本书如有印装质量问题, 请向承印厂调换)

内容提要

成本在企业管理中被誉为“成功之本”。因为成本是决定企业盈利水平的两个关键因素之一,是企业价值创造的源泉和产生利润的驱动力。资源以成本形式完成价值创造,而成本管理则是为了最大化和高效率利用组织资源而进行的管理行为。成本管理是企业优化资源配置,提高企业整体效益的关键,是现代企业制度下科学管理的一个重要组成部分,在日益激烈的竞争中所发挥的作用也越来越大。经济资源的有限性和人类需求的无限性使得企业之间的竞争几乎成了成本的竞争。但随着世界级先进企业的不断进入,我国企业管理特别是成本管理的问题日益凸现,我国企业管理者在成本管理上的误区重重。“成本优势的巨人却是成本管理上的弱智。”麦肯锡公司这样评价中国的企业。因此,中国企业如何构建自己的成本管理系统,以提高资源配置效率,使资源型成本优势与管理型成本优势相结合,打造企业长期的竞争优势是摆在我们面前的一个迫切需要解决的重要课题。

本书作为湖北省科技攻关计划项目的研究成果,通过对汽车制造企业成本管理模式的研究,提出了基于 ABCM 的企业成本管理集成系统。本书以企业资源观理论、价值工程理论、系统科学理论、经济学理论等现代科学理论为理论基础,以作业成本管理方法为基础,结合现代信息处理技术、管理集成技术等系统地研究了基于 ABCM 的企业成本管理集成系统的理论与方法体系,探索了国外的先进成本管理方法——作业成本与中国企业成本管理的有效结合模式。本书可以为有志于改善企业成本管理效率的财务主管、财会人员、企业管理者提供难得的理论支持和实践指导;为经济、工商管理类专业的学生,特别是会计专业、财务管理专业的本科生、研究生提供教学参考。

前 言

近年来,世界各著名企业纷纷进驻中国,将中国定位为自己的“加工厂”。有人认为这是一个发展中国家的必经阶段,对中国的经济腾飞有很大的帮助。但作者认为,做“世界加工厂”,绝非长久之计。不错,中国地大物博、人口众多,有他人不可比拟的资源优势。但世人皆知“资源是稀缺的”,要“可持续发展”。那么,为何要让中国的资源优势转换为他人的丰厚利润?中国的企业哪去了?诚然,我们有绝对的资源优势,但如何将资源优势转换为竞争优势,中国企业如何在新一轮国际化竞争中制胜、崛起,这是摆在中国企业面前的一个不可回避的议题。

一个企业的成败最终取决于企业能够在相对成本和收入上有多大建树,成本竞争力已经成为企业核心竞争力的关键。成本管理在激烈的竞争环境下,成为制约企业生存、发展、获利的一个显著“瓶颈”。

世界经济的一体化极大地促进了成本管理理论和实践的变革。20世纪80年代以后先后出现了作业成本管理法、成本企画法、产品生命周期成本法、弹性边际成本法、战略成本管理等新的思想和方法,对推进企业管理水平的快速提高作出了重大贡献。无论是以美国为代表的“作业成本管理”,还是以日本为代表的“成本企画”,以德国为代表的“弹性边际成本法”以及以我国邯钢为代表的“市场倒推目标成本法”,都是在激烈竞争条件下成本管理创新的成果。企业成本管理在竞争环境的驱动下,正处于大变革的关键时期。

成本管理在我国还是一个相对薄弱的领域。作者在实际科研

课题的研究中发现,我国许多企业的“成本管理”仅仅局限于成本概念,甚至许多企业的成本概念都有失偏颇。成本核算流于形式,成本管理更是无从谈起。因此,作者一直希望能够将自己在实践中对企业成本管理的探索和对企业成本管理理论和方法的尝试性创新与人分享和探讨,今日终于得以实现。在此,首先感谢武汉理工大学出版社的雷绍锋社长、田官贵书记、孙成林编审和许多为本书得以顺利出版的员工,是他们给我提供了这样一个珍贵的机会。其次,感谢我的同仁刘英、敖慧、方明、叶建木等老师;感谢东风汽车公司的吴杰民、韩宏伟等朋友;以及我的学生陈霞、吴珍、袁戎、徐晔彪、刘颖等等。在他们的共同参与下,《汽车制造企业作业成本管理研究与应用》的课题才能得以顺利完成,这也构筑了本书的研究基础。

在作者多年的学习、工作中,有幸得到了武汉理工大学管理学院院长、博士生导师邓明然教授悉心教诲,本书的付梓,也是导师指导和启迪的结果。因此,再次向他多年来为学生付出的辛苦和关爱表示衷心的感谢。

最后,还要感谢所有被引用文献的作者和所有给予我帮助的人们!

需要说明的是:本书是在作者博士毕业论文的基础上完成的,是作者多年来对企业成本管理研究的成果结晶。其目的在于探求企业成本管理的资源型优势和管理型优势相结合的有效途径。但成本管理问题是一个复杂的会计和社会问题,需要研究和探讨的问题很多。由于作者的学识和能力所限,还有许多问题需要做更深入的探讨和研究,有些问题还未能涉及,而且本研究采用的是一个全新的视角,所以难免存在不足之处,敬请各位读者和同仁批评指正。

本书的创新之处:

1. 提出了企业成本管理集成的概念架构,实现了目标成本管

理、标准成本管理、责任成本管理、作业成本管理、战略成本管理、成本企画在同一管理过程中的有效集成；

2. 以汽车制造企业为案例，成功设计了既符合我国会计制度体系、又满足国际会计准则的基于 ABCM 的企业总部、分(子)公司、作业部三级统一的成本核算和成本管理体系；

3. 构建了企业基于 ABC/ABM 的成本管理集成模式；通过作业平台、数据处理平台和信息平台的构建，实现了企业物流、信息流、资金流、价值流的有效集成；实现了成本管理的二维成本信息（一是基于财务报告的成本信息，二是基于经营决策的成本信息）提供的即时性和动态性；

4. 重构了成本的考核体系。提出了企业基于资源配置效率的成本考核方式；构建了资源配置效率、作业能力成本、作业执行效率和作业执行质量、成本竞争能力的指标考核体系。

谨以此书献给所有关注中国企业竞争能力改善的人们！

徐凤菊

2006 年 5 月 26 日于武昌马房山

目 录

第 1 章 绪论	(1)
1.1 研究的背景与意义	(1)
1.1.1 研究的背景	(1)
1.1.2 研究的意义	(17)
1.2 国内外研究综述	(20)
1.2.1 企业成本管理的学科归属问题	(21)
1.2.2 成本管理的范畴问题	(24)
1.2.3 成本管理的目标问题	(27)
1.2.4 成本管理的模式问题	(28)
1.2.5 作业成本管理的研究	(28)
1.3 研究的目标、内容与方法	(31)
1.3.1 研究目标	(31)
1.3.2 研究内容	(31)
1.3.3 研究方法	(33)
1.3.4 研究思路	(34)
第 2 章 ABCM 的作用机理	(35)
2.1 ABCM 的产生与发展	(35)
2.1.1 ABCM 的产生背景	(35)
2.1.2 ABCM 理论的发展	(36)
2.1.3 ABCM 实践的发展	(38)
2.2 作业成本管理的基本概念	(39)
2.2.1 ABC/ABCM	(39)
2.2.2 作业成本要素	(41)

2.3	ABCM 的作用机理	(44)
2.3.1	ABCM 的基本假设	(44)
2.3.2	ABCM 的作用机理	(44)
2.4	ABCM 的作用	(52)
2.4.1	识别企业资源所执行的行为,提供准确成本信息	(53)
2.4.2	提高效率、节约作业和资源投入	(54)
2.4.3	合理配置组织资源,把组织资源用在最有利可图的方面	(54)
2.4.4	为作业管理、过程管理、业绩考核提供决策支持	(55)
2.4.5	通过竞争对手成本分析,确定正确战略定位	(55)
	本章小结	(57)
第3章	基于 ABCM 的企业成本管理集成的基础理论	(58)
3.1	企业资源观理论与企业成本管理集成	(58)
3.1.1	资源的概念	(58)
3.1.2	企业资源观理论	(60)
3.1.3	企业资源观理论与企业成本管理集成	(63)
3.2	价值工程理论与企业成本管理集成	(64)
3.2.1	价值工程理论	(64)
3.2.2	价值工程与企业成本管理集成	(66)
3.3	管理集成理论与企业成本管理集成	(66)
3.3.1	集成	(66)
3.3.2	集成的特征	(68)
3.3.3	集成管理与管理集成	(68)
3.3.4	管理集成理论与企业成本管理集成	(70)
3.4	系统论与企业成本管理集成	(71)
3.4.1	系统	(71)
3.4.2	系统理论	(71)
3.4.3	系统理论与企业成本管理集成	(73)

3.5 经济学与企业成本管理集成	(74)
3.5.1 经济学中几个与成本相关的概念	(74)
3.5.2 经济学与企业成本管理集成	(76)
本章小结	(77)
第4章 基于 ABCM 的企业成本管理集成系统的概念架构	(79)
4.1 传统成本管理信息决策相关性的缺失分析	(79)
4.1.1 现有成本管理系统简介	(80)
4.1.2 传统成本管理系统的概念缺陷	(88)
4.1.3 传统成本管理的目标缺陷	(98)
4.1.4 传统成本管理系统的行为缺陷	(101)
4.1.5 企业传统成本核算方法的缺陷	(104)
4.1.6 传统成本管理的信息缺陷	(109)
4.2 基于 ABCM 的企业成本管理集成系统概念架构的构建	(112)
4.2.1 基于 ABCM 的企业成本管理集成系统的概念架构	(112)
4.2.2 基于 ABCM 的企业成本管理集成系统概念架构的特点	(114)
4.3 基于 ABCM 的企业成本管理集成系统的构建要素	(116)
4.3.1 基于 ABCM 的企业成本管理集成系统的概念	(116)
4.3.2 基于 ABCM 的企业成本管理集成系统的目标	(117)
4.3.3 基于 ABCM 的企业成本管理集成系统的基本条件	(122)
4.3.4 基于 ABCM 的企业成本管理集成的主体与客体	(127)
本章小结	(128)
第5章 基于 ABCM 的企业成本管理集成系统设计	(130)
5.1 基于 ABCM 的企业成本管理集成系统设计目标	(130)

5.1.1	建立基于 ABCM 的成本核算和成本管理体系	(130)
5.1.2	构建二维成本管理信息系统,提高成本管理信息的决策相关性	(130)
5.1.3	分析企业资源配置效率,提升成本竞争能力	(131)
5.1.4	提高企业信息化水平,增强企业竞争优势	(132)
5.2	基于 ABCM 的企业成本管理集成系统的设计原则	(133)
5.2.1	战略性原则	(133)
5.2.2	成本效益原则	(133)
5.2.3	协同性原则	(133)
5.2.4	系统性原则	(134)
5.2.5	最优化原则	(134)
5.3	基于 ABCM 的企业成本管理集成系统的内容	(134)
5.3.1	成本管理概念集成	(134)
5.3.2	成本管理思想集成	(135)
5.3.3	成本管理方法集成	(136)
5.3.4	成本管理过程集成	(136)
5.3.5	成本管理信息集成	(137)
5.4	基于 ABCM 的企业成本管理集成系统的设计程序	(137)
5.4.1	准备阶段	(137)
5.4.2	设计阶段	(138)
5.4.3	试运行阶段	(138)
5.4.4	正式运行阶段	(139)
5.5	基于 ABCM 的成本管理集成系统的模型与说明	(139)
5.5.1	模型构建	(139)
5.5.2	模型说明	(139)

5.6 二维成本信息系统的实现方式	(144)
5.6.1 低成本的实现方式	(145)
5.6.2 高成本的实现方式	(146)
本章小结	(152)
第6章 基于 ABCM 的企业成本管理集成系统的成本考核	(153)
6.1 企业资源配置效率的考核	(153)
6.1.1 概念界定	(153)
6.1.2 资源配置效率评价指标	(154)
6.2 作业执行能力的考核	(155)
6.2.1 标准作业成本	(155)
6.2.2 作业成本差异计算与分析	(158)
6.3 作业执行效率与效果的考核	(162)
6.3.1 作业执行效率与效果考核的意义	(162)
6.3.2 作业执行效率和效果的考核指标	(162)
6.4 成本竞争能力的考核	(165)
6.4.1 成本竞争能力考核的意义	(165)
6.4.2 成本竞争能力的考核指标	(165)
本章小结	(169)
第7章 基于 ABCM 的企业成本管理集成系统应用案例	(171)
7.1 案例背景	(171)
7.2 项目研究目标	(172)
7.3 主要研究方法	(173)
7.4 研究方案(技术路线)	(174)
7.5 我国汽车制造业成本管理现状分析	(175)
7.5.1 我国汽车制造业的 SWOT 战略分析	(176)
7.5.2 汽车制造行业特点	(179)

7.5.3	存在的问题	(180)
7.5.4	中外汽车业成本对比	(182)
7.5.5	我国汽车制造企业成本管理现状	(182)
7.6	东风汽车股份公司作业成本核算系统设计	(185)
7.6.1	车架作业部工作流程图及作业点的划分	(186)
7.6.2	油漆作业部工作流程图和作业点的划分	(189)
7.6.3	焊装作业部工作流程图和作业点的划分	(190)
7.6.4	冲压作业部工作流程图和作业点的划分	(191)
7.6.5	ABC 核算体系设计	(192)
7.7	车架作业部 ABCM 的实施	(204)
7.7.1	车架作业部 ABC 方法的运用	(204)
7.7.2	产品成本差异分析	(206)
7.8	东风公司基于 ABCM 的企业成本管理集成系统设计	(217)
7.8.1	东风公司基于 ABCM 企业成本管理集成系统目标	(217)
7.8.2	东风公司基于 ABCM 的成本管理集成系统模型	(217)
7.9	项目实施的成效	(235)
7.9.1	设计了作业成本管理集成系统	(235)
7.9.2	合理配置资源、有效降低了成本	(236)
7.9.3	为合理组织生产提供了依据	(238)
7.9.4	为关联交易定价提供了决策支持	(239)
7.9.5	为日常成本管理提供了操作规范	(240)
7.9.6	对产品生命周期各阶段的成本进行了重新设计	(240)
7.9.7	基于作业成本管理,实施了成本改善工程	(241)
7.9.8	分析了主要产品的成本降低空间,提出了改善建议	(242)
7.9.9	改善作业,增加顾客价值	(244)

7.9.10 构建了基于 ABCM 的企业成本管理集成系统	(245)
本章小结	(246)
第 8 章 总结与展望	(247)
8.1 全书总结	(247)
8.2 主要结论	(248)
8.3 本研究的创新点	(249)
8.4 研究展望	(250)
攻读博士学位期间发表的论文及参加的科研情况	(252)
致谢	(255)

第 1 章 绪 论

1.1 研究的背景与意义

1.1.1 研究的背景

经济发展的市场全球化和需求主导化使企业面临的市场压力日趋增大,竞争态势日益严峻。企业如何在激烈的竞争中生存、发展、获利,如何创造自己的竞争优势是企业管理理论和实务界需要永远探索的一个课题。

成本乃成功之本。成本管理作为企业管理的一个重要分支,在企业之间的竞争变得越来越激烈的今天,其地位和作用也越来越重要。成本管理的理念、技术、方法和模式对企业的成败有着直接的影响,是企业发展的关键约束。很难想象,一个缺乏科学成本管理系统的企业能够在激烈的竞争中取胜。这也是越来越多的企业将科学成本管理作为企业管理的导向的直接原因。CJ. McNair 博士生动地描述了这种重要性:选择什么样的成本管理决定了组织未来的发展,因为将来的成本管理系统可以塑造企业的未来^①。企业对成本管理的关注促进了成本管理学科的发展,成本管理的重要性是随着组织的发展而不断增强的。20 世纪 80 年代以后先后出现了作业成本会计、成本企画、产品生命周期成本会计、质量

^① CJ. McNair. Defining and shaping the Future of Cost Management. Journal of Cost Management 14, no. 5(2000): 32

成本会计、战略成本会计等新的思想和方法,对推进企业管理水平的快速提高作出了重大贡献。无论是以美国为代表的“作业成本管理”,还是以日本为代表的“成本企画”,以德国为代表的“弹性边际成本法”以及以我国邯钢为代表的“市场倒推目标成本法”,都是在激烈竞争条件下成本管理创新的成果。企业成本管理在竞争环境的驱动下,正处于大变革的关键时期。

(1) 企业成本管理环境的变化

企业成本管理环境的变化主要表现在两个方面:

一是制造环境的变化。20 世纪 70 年代以来,计算机集成制造系统(Computer Integrated Manufacturing System, CIMS)以及柔性制造系统(Flexible Manufacturing System, FMS),准时制(Just-in time, JIT)制造系统以及与其密切相关联的零库存(Zero Inventory)、单元制造(Cellular Manufacturing)、全面质量管理(Total Quality Control, TQC)等新的管理观念与技术在企业管理实践中不断诞生。特别是近十年前出现的精益生产(Lean production)、敏捷制造(Agile Manufacturing)等新生产模式,以及网络环境下分散网络生产系统和虚拟企业等组织环境的变迁,给企业带来了管理观念和管理技术的巨大变革。高新技术和先进管理思想在新制造环境中的应用和发展,组织环境、生产环境、管理环境的变化必然影响着企业成本管理实践的发展。制造环境的变化导致企业组织的变化,而企业组织的变化又会引起企业管理实务的变化。在管理组织上,将由一般意义上的直线职能制、矩阵制、事业部制等到企业实现并购和全球化、集团化、技术化、网络化的模式。在管理内容上,将由一般意义上的生产型、生产经营型到产融结合、产研结合,融生产、研发、市场和金融于一体的多维管理范畴。在管理目标上,将由一般意义上的优质、高效、低耗和技术进步、经济发展到高效、绿色、环保、实现社会可持续发展以及追求人、自然、社会协调发展的最佳方式,这些都对成本管理创新提出

了要求。

二是市场环境的变化。随着科学技术的不断进步,经济全球化进程的日益加快,企业面临的竞争态势日益严峻。市场经济的本质决定了企业生存、发展和获利的决定因素在于企业是否具有相对于竞争对手的比较优势。特别是经济资源在全球范围内的自由流动与组合,进一步加剧了企业的竞争压力。强制企业不断学习、不断创新、持续关注提高资源配置的效率和效果,保持其竞争优势,否则,只能遭到市场的遗弃。其次,消费者需求的个性化和多样化,间接地使得产品老化、淘汰的速度加快,导致产品的生命周期大大缩短。因此,企业需要更新观念,树立顾客价值观,创新产品战略和建立柔性制造系统以迅速反映市场的动因及适应顾客多样化及日新月异的需求。优胜劣汰是竞争的基本法则,企业要生存、发展、获利,就必须不断打造自己的竞争优势,不断学习和创新。由于学习和创新可以给企业带来独占性的高额利润,因此,必然引起其他的竞争者对这种创新行为的关注和学习。也正是由于企业之间这种此起彼伏的不断创新和竞争,才能推动社会经济资源和技术资源不断优化组合,实现社会资源配置效率和效果的不断提高。所以,竞争环境的变化是企业管理创新的根本动力。

(2) 企业竞争获胜的法宝

企业作为市场竞争的主体,为了实现自身的经济利益和既定目标必须不断地与竞争对手展开角逐。而社会资源的优化配置正是在这一角逐过程中得以实现的,即所有的优势资源自然会流向竞争中获胜的一方。那么,企业如何才能在竞争中获胜呢?关于这一议题,企业战略分析之父肯尼斯·R. 安德鲁斯认为:企业应该通过更好地配置其自身的资源而形成独特的能力,以获取竞争优势,他强调外部环境对企业的影响。另一代表人物迈克·波特则提出了通过五大竞争要素分析,构建企业成本领先战略和差异化战略的思想。1990年C. K. Prahalad和Gary Hamel在《哈佛商