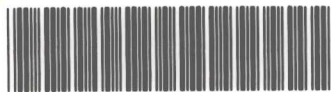


时间成本

SHIJIANCHENGBENYANJIU

研究

崔松◎著



YZLI0890145814

中国社会科学出版社

时间成本

SHIJIANCHENGBENYANJIU

研究

崔松◎著



YZLI0890146814

中国社会科学出版社

图书在版编目(CIP)数据

时间成本研究/崔松著. —北京:中国社会科学出版社,2011. 12
ISBN 978-7-5161-0317-3

I. ①时… II. ①崔… III. ①企业管理:成本管理—研究
IV. ①F275.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 237588 号

责任编辑 杨晓芳
责任校对 刘娟
封面设计 李尘工作室
技术编辑 戴宽

出版发行	中国社会科学出版社	出版人	赵剑英
社址	北京鼓楼西大街甲 158 号	邮编	100720
电话	010-84039570(编辑) 64058741(宣传) 64070619(网站) 010-64030272(批发) 64046282(团购) 84029450(零售)		
网址	http://www.csspw.cn (中文域名:中国社科网)		
经销	新华书店		
印装	三河市君旺印装厂		
版次	2011 年 12 月第 1 版	印次	2011 年 12 月第 1 次印刷
开本	880 × 1230 1/32		
印张	7.625		
字数	210 千字		
定价	39.00 元		

凡购买中国社会科学出版社图书,如有质量问题请与本社发行部联系调换
版权所有 侵权必究

目 录

第一章 绪论.....	(1)
一 研究背景.....	(2)
二 研究述评.....	(3)
三 研究内容和解决的关键问题	(23)
四 研究方法与框架	(25)
五 本研究的主要创新点	(28)
第二章 时间成本的内涵研究	(31)
一 时间成本提出的现实依据	(32)
二 时间成本提出的理论基础	(34)
三 时间成本的内涵	(40)
四 对时间成本内涵的理解	(45)
五 本章小结	(51)
第三章 时间成本的分类	(53)
一 时间成本分类的原则	(53)
二 时间成本的实际支出范围	(56)

三	时间成本的各种分类方法研究	(57)
四	时间成本各种分类的联系	(65)
五	本章小结	(68)
第四章	时间成本的构成	(69)
一	时间竞争和全面质量管理的比较分析	(69)
二	时间成本构成的提出	(81)
三	时间成本构成方法的理论分析	(88)
四	时间成本构成的实用案例	(96)
五	本章小结	(104)
第五章	时间成本特征曲线	(106)
一	时间竞争条件下的时间与成本关系研究	(106)
二	时间成本构成部分与时间的相互关系分析	(119)
三	短期的时间成本特征曲线	(123)
四	长期的时间成本特征曲线	(127)
五	本章小结	(137)
第六章	影响时间成本曲线的时间竞争策略实证研究	(139)
一	基于时间竞争的方法或技术	(141)
二	问卷设计与研究方法	(150)
三	研究分析与结果	(156)
四	研究结果的讨论	(166)
五	本章小结	(178)
第七章	时间竞争和平衡计分卡的整合模型研究	(180)
一	理论回顾和评述	(181)

二 平衡计分卡和零时间企业整合的可行性分析·····	(186)
三 基于时间竞争和平衡计分卡整合模型的构建·····	(190)
四 本章小结·····	(196)
 第八章 研究结论与展望·····	(198)
一 研究结论和意义·····	(198)
二 研究展望·····	(209)
 致谢·····	(210)
参考文献·····	(212)
附录 TBC 策略对时间和成本影响的调查问卷 ·····	(233)

第一章

绪 论

随着时间成为继价格、质量、品种后企业产品最重要的竞争资源，企业对时间压缩的投资也越来越大，但是，在实践中，许多企业由于一味地加快研发/交货速度，却不考虑市场的需求和企业的成本状况而陷入了“加速陷阱”之中（Stalk and Webber, 1993）。对企业时间缩短活动的经济性进行分析由此成为企业盈利的基础和获得竞争优势的保障，开展对作为经济性主要衡量指标的时间成本的研究具有较强的现实必要性。同时，不同的竞争重点产生了不同的成本概念，如质量成本、环境成本，等等，随着竞争重点向时间的转移，时间作为重要的竞争资源也急需对其进行计量和管理，而其中一个重要的环节就是研究企业运作速度加快或减慢所产生的相关成本问题。时间成本的提出有助于丰富时间管理和会计的理论与方法，对指导企业进行时间压缩、降低成本和提高企业效益有着重要的意义。因此研究时间成本以及与之相关的时间和成本关系问题具有一定的理论和实践意义。

本章重点阐述本文的研究背景、时间与成本的研究现状，并在此基础上确定本研究的具体问题、研究方法、研究流程以及研究框架等。

一 研究背景

（一）研究课题来源

本选题来源于陈荣秋教授主持的国家自然科学基金重点项目“基于时间竞争的运作管理新技术和新方法研究（70332001）”的子专题三“零时间企业管理模式研究”。

（二）研究课题背景

决定企业产品竞争力的五大因素是价格、质量、品种、环保和时间，这五大因素在不同历史时期对企业竞争力的影响是不同的。自 20 世纪 80 年代以来，企业经营环境的不确定性增加，人们的消费方式和消费观念也发生了深刻的变化。企业的竞争优势已逐渐转移到时间上，谁能迅速适应市场环境的变化，快速推出用户所需要的全新产品并满足用户的需求，谁就能占领市场，赢得竞争（陈荣秋，2003）。企业竞争和经营环境的变化，促使竞争模式从基于价格的竞争向基于质量、品种的竞争转移，现在转移到基于时间的竞争（Time-Based Competition, TBC），时间成为竞争优势最有力的资源（Stalk, 1988）。正如戴尔的副总裁 Kevin Rollins（1998）所说，戴尔电脑管理上的最大挑战是如何加快业务经营中的每个环节，因为产品生命周期的单位已经从年变成了月，如果不能快速行动，就只能被淘汰出局。

“时间竞争”最早是由 Stalk 所提出，其在《哈佛商业评论》发表了一篇具有里程碑意义的文章——“时间：下一个竞争优势资源”。在这篇文章里，Stalk 分析了第二次世界大战以来日本企业所经历的四次竞争优势演进过程：低劳动力成本优

势战略→基于规模的资金密集优势战略→集中生产优势战略→柔性生产优势战略。这些竞争优势战略在各自特定的历史时期帮助日本企业走出困境，走向成功。基于从日本企业竞争优势的演进过程中看到的时间对于企业的“前景”，Stalk 提出了 TBC 的概念（Stalk, 1988）。TBC 就是一种获取竞争优势的战略，其竞争重点是压缩包括产品研发、生产和销售在内的整个生产运作中每个环节的时间，以获取竞争优势。在市场竞争日益激烈的今天，产品寿命周期越来越短，顾客要求的响应速度越来越快，因此，TBC 也就显得越来越重要。

Johnson 和 Busbin (2000) 认为十年前企业通过单一产品或市场变量如价格、质量就可获得竞争优势，而当今竞争优势则需要满足多个维度的特征变量，并且已经开展到诸如时间等无形资产上。TBC 战略的出现打破了传统的质量、成本和革新等之间的零和博弈状态，使得同时追逐多个竞争要素成为可能。TBC 不是不追求价格、质量、品种，而是在满足这些因素的前提下及时响应顾客的需要（陈荣秋，2003；Stalk, 1988）。在 TBC 条件下，如何在满足质量、成本、时间的基础上正确处理这些指标的关系，特别是时间和成本的关系以及它们之间如何协调将是研究应该关注的内容。同时，随着竞争重点从价格逐步向质量、品种和时间转移，在处理质量与成本、品种与成本等一致性的问题后，研究时间与成本的关系也应在目前的竞争环境下成为研究的一个新领域（Prabuddha. et al., 1995）。

二 研究述评

随着竞争重点从价格、品种、质量向时间转移，如何处理

时间与成本两者的关系、如何为企业决策提供相关的信息将是未来管理会计需要研究的主要内容。本节拟从经济学、管理学、管理会计等相关学科中对于时间和成本关系研究的不同视角入手,试图提出在时间与成本关系上未来管理会计需要创新的方面,从中拟找出亟待研究的具体内容。

关于时间与成本关系的研究分散在经济学、管理学、管理会计学中,而目前对两者关系的研究也主要沿着四条思路所展开:经济学将时间物化为成本(时间成本),主要用来分析家庭及个人的决策问题;管理学将时间作为独立变量研究其与成本的相互作用关系;管理会计上将时间作为主要的管理工具加以研究;成本会计中则主要将时间作为成本分配和分析的依据。

(一) 时间与成本关系研究中的不同视角

1. 经济学中时间和成本关系的研究

在西方经济学中较早对时间成本进行研究的是芝加哥大学教授、1992年诺贝尔经济学奖得主加里·贝克尔。贝克尔首先将时间引入对家庭活动的分析之中。他认为,时间是有价值的,其是一种机会成本。家庭活动在消耗人力资源和物质资源的同时,还要使用十分稀缺的时间资源,这样,对于家庭成员而言,任何一种家庭活动(包括消费活动)都可以被视为在家庭货币收支和家庭时间收支这两种限制条件下进行的经济行动。在家庭的生产或消费过程中,时间既作为一种稀缺资源又作为一项约束条件,这决定了它必须同其他市场物品一样具有经济价值,即将时间作为等同于物资和人力资源的一种重要的资源。据此,他提出了时间价值的概念,他认为时间这种稀缺资源的价值,就是它的“机会成本”,即耗费单位时间所放弃

的货币收入，其等于家庭把这段时间用于其他工作时能为之带来的额外货币收入。他认为，时间成本主要指的是时间的机会成本，而时间的机会成本与时间呈线性关系。这样，以此为基础就可以来研究家庭的各种活动是如何对时间和物资两种资源进行合理配置，以达到投入最小而产出的效用最大（Becker, 1965）。

通过引入时间机会成本的概念，贝克尔等学者研究了广泛的家庭行为，对许多看起来迥异的行为如工作时间、排队购物、婚姻市场、家庭成员的就业决策以及家庭劳务分工和生育子女等问题得到了统一的解释（Becker, 1973; Becker, 1965; Juster, F. Thomas and Stafford, Frank P., 1991）。贝克尔将“时间价值”概念引入经济学研究，开辟了广义的时间消费效用研究（刘晨晔，2006）。

时间价值分析维度的引进使得经济分析的领域扩大到包括非市场行为的人类行为的广阔领域，将经济学拓宽为人类行为学，突出了经济学的人学本质（余东华，2006）。由于对时间价值的关注和时间成本的引入扩展了经济分析的方法，时间成本的分析也逐步从家庭延伸到对于政治（Becker, G., 1983）、休闲（Reuben Gronau, 1977）、犯罪（Becker, G., 2001）、交通（Mark Wardman, 2001）、税收（Henrik Jacobsen Kleven, 2004）、国际贸易（Udayan Roy, 2005）、消费者行为（Crouch, G., 2001; James Reardon and Denny E McCorkle., 2002）等诸多的经济学分析中，使得社会科学在解释各种人类行为时有了一个更强有力的统一的分析工具，并由此创立了许多新兴的边缘学科，如时间经济学、犯罪经济学、家庭经济学、休闲经济学，等等。时间成本作为一个重要的分析工具而在经济学中被广泛使用（Robert B. Ekelund,

Jr and Shawn Rifenour, 1999)。而贝克尔获得诺贝尔经济学奖的原因之一，也正是他在“时间价值”理论方面的杰出贡献（张宇燕，2005）。

在经济学上，测量时间成本包括以下指标：小时工资、最低工资、个人工资的一定比例以及时间的“影子价格”（一个潜在的劳动力提供给市场劳动时间将要获得的工资率），等等（Juster, F. Thomas and Stafford, Frank P., 1991）。

2. 管理学中时间和成本关系的研究

在管理学中，在处理时间和成本两种关系时，主要将时间作为独立变量研究其与成本的相互作用关系。一般而言，目前关于时间、成本的研究主要集中在具体项目或某一经营过程上，大量的研究结果也表明两者往往存在相互折中的关系，如 Kaplan 和 Norton（2004）认为在经营流程上时间与成本之间存在权衡问题；Mansfield（1988）和 Prabuddha（1995）认为在产品开发中需要在时间和成本之间进行选择；陈准莉等（2004）认为供应链成本和运行时间的平衡优化也应是供应链协同计划的目标。因此，管理层在研发、流程以及供应链等诸多问题中必须在时间和成本之间作出选择。但来自世界各地的经验表明，时间的缩短并不必然导致成本的增加，如一项针对英国汽车市场的 3daycar 项目的实践说明，较快的研发和交货速度可使生产力提高、成本降低、销售量提高和利润增加（3daycar research team, 2002）。Stalk 和 Hout（1990a）基于对一家飞机装备生产商的实际案例分析，也认为如果提供给顾客所需的产品并持续地压缩时间，就会在加快速度的同时解决在价值增值流程中的成本和质量问题。目前基于时间竞争的实践证明时间的缩短有助于成本的降低。

对于时间与成本两者的关系，TBC 的研究主要集中在订单

交货速度和新产品开发速度两个方面。在订单交付方面,众多文献都表达了交付周期的缩短有提高柔性、减少成本和增加市场份额的作用。如 Stalk 和 Hout (1990b) 认为,在大多数组织内部,时间越少则花费的成本也越少。一个公司减少时间的最直接好处就是较快的存货周转,接着是与耽搁、损坏维修相关费用以及相应的管理费用、减值损失的减少。Northern Telecom 公司的实践也表明,由于减少了在存货和非增值作业上的浪费从而缩短了时间,减少了生产成本并提高了生产率。在新产品开发方面,也有诸多的研究和调查表明加快新产品开发速度降低了研发费用,如采用平行工程和跨团队作业能够缩短开发周期,提高研发的成功率并降低研发费用。由 Boston 和《华尔街杂志》进行的一项调查也显示,在新产品开发中,减少研发时间明显有助于开发费用的降低,研发时间越拉长研发费用也会越高 (Stalk and Hout, 1990b)。总之,在以时间为中心的管理思想下,速度的提高与成本的降低并不是对立的,速度的提高有助于成本的降低。反之,单纯的成本缩减如减员、砍掉必需的存货和讨论会等都会对速度造成负面影响,特别是在传统的以成本降低为目标的管理模式下,成本的降低往往会以牺牲速度为代价 (Stalk and Hout, 1990a)。因此,随着竞争从价格转向质量、品种和时间,在成本与质量、品种、时间等上述竞争要素之间的关系上,人们已经发现质量与成本、品种与成本之间具有内在的一致性,而并不像人们通常认为的那样存在相反的关系。在时间竞争条件下,众多描述性研究也发现时间与成本两种竞争要素之间具有一定的一致性。

由于众多研究都是描述性的,如何从理论上解释在时间竞争条件下,时间对于成本的积极作用与通常所认为的两者之间

此消彼长的矛盾关系，以及进一步弄清成本与时间最终的确立关系等问题都需要深入的研究。

3. 管理会计中的时间和成本关系的研究

在管理会计中，处理时间和成本的关系时，主要是将时间代替成本作为主要的业绩管理工具加以讨论。Fry (1993) 认为，当今的生产环境经常被那些为另一时代设计的控制系统所破坏，特别是如今许多组织使用以成本为基础的测量系统来控制生产，这在时间竞争条件下就会严重地影响组织的整体业绩。在新的竞争形势下，成本作为业绩管理的工具已经不适合企业竞争的需要，而时间作为主要的管理工具具有明显的优势。

在新的竞争条件下，传统的以成本为中心的业绩测量系统表现出如下的不适应性：

(1) 成本作为业绩管理工具具有明显的缺陷。其主要缺陷包括：成本是个滞后指标，记录了诸如工资、折旧、存货等已经花费的内容；成本可因故意推迟和主观的分摊而被操纵；它记录了一些非增值作业的成本等使得成本作为业绩衡量的指标而变得不可靠。很难说成本是否真正度量了业绩或资源的增值状况 (Stalk and Hout, 1990b)。因此，成本作为业绩管理的指标并不能有效地说明哪些成本减少或增加了客户价值，哪些应当给予消除，即成本不能满足对业绩进行有效管理的需要。

(2) 在时间竞争条件下，以成本为中心的业绩管理体系忽视了系统的时间价值，低估了产出速度高的产品对企业业绩的贡献而高估了产出速度低的产品对企业业绩的贡献 (Stalk and Hout, 1990a、b)。因为单位时间内产品的利润是由该产品的边际贡献与产出速度的乘积所决定的，前者取决于成本，后者

取决于时间。而企业在生产过程中，不但要消耗实体资源——成本，同时还要消耗无形资源——时间（Preissand Ray, 2000）。在时间竞争的条件下，个性化产品的增多使得不同产品的时间和资源的消耗呈现出非线性关系。由于不同产品所占用的时间不同导致资源的消耗和利润的差异，从而使以成本管理为中心的传统管理表现出不适应。

（3）成本管理评价的对象为局部，这显然已不适应时间竞争条件下所要求的协调、沟通和整体意识。传统的成本管理评价是通过建立与企业层级结构相关的多个责任中心，通过局部效率指标来评价各个责任中心的工作结果。若各个子目标都得以实现，则企业整体目标也同样可以实现（邵建军、柯大纲，2005）。而在基于时间竞争的公司里，人们应把自己看做一个完整系统的一部分、运作的一个环节、持续向客户传递价值的一个决策点。人们都知道自己的活动如何影响公司的目标和别人的作业，知道工作被期望怎样做以及所要求花费多少时间等（Stalk and Hout, 1990a）。成本管理所隐含的局部最优将导致整体最优思想与时间竞争所强调的系统性思想不相适应，显然也就无法满足在时间竞争条件下进行业绩管理的需要。

（4）以成本为基础的业绩管理体系妨碍了时间竞争战略的实施。以成本作为中心的业绩管理系统以降低成本为目标，使得经理们将注意力集中于成本而造成了对速度的牺牲。单纯的成本缩减如裁员会对速度和业绩造成负面影响。另外，为降低生产成本而造成的过多存货、推迟预防性维护、延缓培训、强调独立的利益中心而忽视整个过程的相互依存关系也阻碍了以时间为基础的管理的实施。

而把时间作为主要的管理工具，至少具有以下明显的

优势：

(1) 时间是个客观的测量指标，很少被会计惯例所操纵。

(2) 时间有助于快速地发现质量问题并及时采取纠正措施。由于质量问题（如返工、错误）往往会使速度慢下来，在实践中许多企业也把时间指标作为发现质量问题的方法之一。另外，几乎所有的质量问题一般都是在基层出现，但是当这些问题被真正发现并告知高层时，许多及时采取措施的机会被浪费了。而基于时间的分析，由于易看出时间浪费的地方，从而能够快速地发现质量问题，并及时采取措施给予纠正。

(3) 时间作为主要的业绩指标较成本具有更好的业绩指示作用。时间能够反映非增值作业（如闲置存货其周转速度为零）和质量问题（如返工增加了时间）（Stalk and Hout, 1990b）。由于时间的缩短可以导致库存、费用的减少和消费者满意度的提高，而生产系统自身的价值增值状况难以被管理者所获知，这样就可借助于时间来分析增值作业与非增值作业，进而达到运用时间指标来指导企业管理的目的（Barker, 1993）。相反，成本分析通常不能发现所存在的速度问题和需要改进的地方。

(4) 时间作为业绩指标最主要的作用是能够将业绩管理分析细化到定量的程度。通过将主要组织活动的时间流绘制出来，并将其分解为更小的图，就可进行更为详细的度量。当时间被分解成各个不同的时间子片段时，它便转化为与各种产品、顾客订单或者批别、产品相联系的、易于管理的各种过程。这些过程是由一系列据以消耗资源（诸如工资、津贴、工具、存货、折旧）和取得资源（如收入）的各种作业组成的。通过这样的方法，管理者就能知道公司的实际运行

怎样,若这个流程时间或者作业时间增长或减少,就能促使管理者去关注相关具体环节的成本和质量问题 (Stalk and Hout, 1990a)。

实际上,从目前的诸多研究来看,时间作为管理工具,与实现成本的降低、质量的提高并不矛盾。时间的竞争是在满足质量、成本的前提下的即时顾客响应,时间的节省有助于成本的节约和质量的提高。时间的缩短与成本的降低、质量的提高具有内在的一致性。加快新产品开发和交货速度都有助于成本的降低,另外实施即时制 (JIT) 和快速反应制造 (QRM) 等技术或方法的诸多研究和实践也都表明加快制造有助于降低生产成本。反之,把成本作为主要的管理工具则会影响速度的改进。

4. 成本会计学中时间和成本关系的研究

在处理时间与成本的关系上,目前的研究主要是通过加入时间因素,对传统成本会计和作业成本会计 (Activity-Based Costing, ABC) 这两种成本会计模式加以修正的办法,来满足在新的竞争条件下企业对成本进行计量和分析的需要。相关研究主要是沿着以下两条思路进行:一是将时间作为重要的成本动因来修正传统成本会计和作业成本会计中的成本计量问题,即通过成本的分配来提高成本计量的准确性;二是引入制约理论 (Theory of Constrains, TOC),将 TOC 作为一种注重时间资源和产出管理的思想来从收入方面探讨时间和成本会计的结合问题,即将时间对收入的影响整合到传统成本分析和 ABC 之中,来修正目前的成本分析方法和相关的成本计量问题。现以传统成本会计和 ABC 成本会计两种模式为对象来分别加以介绍。

引入时间因素对传统成本会计的修正,主要从如下两个方