

# 现代企业战 略成本管理

基于竞争与价值的成本管理



聂永刚 / 著  
吉林人民出版社

# 现代企业战略成本管理

## ——基于竞争与价值的成本管理

---

著 者: 聂永刚

责任编辑: 贾淑文      封面设计: 翁立涛      责任校对: 聂永刚

吉林人民出版社出版 发行(长春市人民大街 4646 号 邮政编码: 130021)

电 话: 0431 - 5649710

印 刷: 长春市鑫汇印刷厂

开 本: 850mm × 1168mm    1/32

印 张: 9.75      字 数: 220 千字

标准书号: ISBN 7 - 206 - 03485 - 3/F · 904

版 次: 2004 年 7 月第 1 版      印 次: 2004 年 7 月第 1 次印刷

印 数: 1 - 500 册      定 价: 18.00 元

---

如发现印装质量问题,影响阅读,请与印刷厂联系调换。

# 前 言

优胜劣汰是竞争的基本法则，也是竞争的必然结果。企业要生存发展，就必须加强成本管理，采取各种有效的措施，努力降低成本。向成本管理要效益，是企业管理的永恒主题。

商场如战场，在激烈的市场竞争中，一些企业不断发展壮大，一些企业却昙花一现。这些企业经营成败的现实给我们留下了无尽的思考。根据我国当前大多数企业的成本管理现状：成本管理观念落后，成本管理方法陈旧，价值管理与使用价值管理结合较差，缺乏竞争意识，不重视竞争战略的分析与选择等等。充分说明我国现有的成本管理系统已经不能满足企业市场竞争的需要，必须将战略成本管理与战术成本管理结合起来，从企业战略的角度去思考成本管理系统的的设计，并与竞争战略和价值管理有机结合起来，才能适应当代经济一体化和激烈的市场竞争的需要。

企业战略成本管理是近 10 多年来刚兴起的成本管理的新的研究课题，在理论上和方法上都还很很不成熟，还需要理论界进行更加深入的研究和实践。

本书内容包括战略成本管理的一般概述、战略成本管理的定位分析、战略成本管理的价值链分析、战略成本管理的成本动因分析、战略成本管理与竞争战略的分析、战略成本管理环节的分

析以及战略成本管理方法和内容的拓展分析等七个部分，本书力求内容完整、全面，结构合理，并具有系统性、实用性和前瞻性等特点。

贯穿全书的一个显著的特点是强调战略管理对成本管理的影响和要求。21世纪是一个变革的时代，将是一个竞争力的世纪，以不变应万变的态度已经无法应付接踵而来的激烈竞争，唯有通过战略管理方法的运用才能紧握住每一个有利的机会。有效的战略管理对企业的成功至关重要，全球竞争、技术革新和经济流程变化导致的压力已使成本管理比以往任何时候都更加关键和重要。如何正确制定竞争战略，加强成本管理，在为顾客创造价值的同时实现企业自身的价值，具有非常重要的现实意义。每个成功的企业都有一个特定竞争战略的竞争优势，而战略成本管理就是为决策者制定和实施成功的战略提供必不可少的决策信息的管理活动。因此，正确制定企业的竞争战略和成本管理战略是企业兴衰成败的关键。

本书提出了由企业价值链向市场链拓展的观点，有利于企业树立“为顾客创造价值”的经营理念；提出了基于竞争与价值的“价值观”的成本管理的观点，将企业的价值链与竞争优势和战略成本管理相结合，分析了战略成本管理在竞争战略制定与实施中的作用，分析了战略成本管理与成本动因以及企业核心竞争力的关系，分析了战略成本管理对于为顾客创造价值和实现企业自身价值的重要意义。并对战略定位分析、价值链分析、成本动因分析、竞争对手分析、竞争战略分析、核心竞争力分析中可能存在的问题和注意事项提出了一些见解和看法。

在本书出版之际，我要特别感谢所有支持和帮助过我的人。

感谢我国会计学界在成本管理研究领域走在前列的专家、学者们，没有他们的研究成果可资借鉴、参考和启发，我负责的课

题就难以完成，本书也就难于面世。

感谢我的恩师徐国柱教授。从课题的立项，资料的收集到撰写提纲，从本书初稿的写作、修改到最后的定稿，每一个环节都渗透着徐老师精心的指导。徐老师严谨治学的风范，对学术前沿敏锐的洞察力、开阔的研究视野和研究思路，让我受益非浅。

感谢张志康副教授。没有他的支持和帮助，我就难以申请到贵州省教育厅 2003 年度社会科学研究课题“现代企业战略成本管理研究”。而且张老师勤于思考、勇于创新、勇于拼搏的精神一直激励着我。

感谢丁玉影副教授、贾淑文女士以及高福德先生，在本书出版过程中给予我的大力支持与帮助。

最后，还必须感谢我的妻子姜莉，是她承担了所有的家务，不仅要在生活上给予我关心和照顾，还要照顾年仅 6 岁的爱子，没有她的支持，本书也难以如期完成。

本书是作者在教学和研究中的一些心得和体会，偏颇之处在所难免，恳请读者批评指正，共同促进我国成本管理理论与方法的研究向纵深发展。

聂永刚

2004 年 2 月 15 日于贵阳

# 目 录

第一章 战略成本管理的一般概述	1
一、战略成本管理的产生及涵义	1
(一) 战略的涵义	1
(二) 企业战略管理对成本管理的影响	3
(三) 战略成本管理的产生和研究现状	9
二、战略成本管理的特点和意义	12
(一) 战略成本管理的特点	12
(二) 战略成本管理的意义	16
三、战略成本管理的思想	19
(一) 与企业战略相匹配的思想	19
(二) 成本管理方法的融入思想	20
(三) 成本的源流管理思想	20
(四) 成本管理“职工是主人翁”的思想	21
(五) 成本管理的竞争思想	21
(六) 成本管理的“价值观”思想	22
四、战略成本管理的目标和内容	23
(一) 战略成本管理的目标	23
(二) 战略成本管理的内容	25
五、战略成本管理的原则和程序	26

---

(一) 战略成本管理的原则 .....	26
(二) 战略成本管理的程序 .....	29
<b>第二章 战略成本管理的战略定位分析 .....</b>	<b>31</b>
一、战略定位分析的意义 .....	31
二、波特的“五种力量分析法” .....	32
(一) 新进入者的威胁 .....	33
(二) 现有企业之间的竞争 .....	36
(三) 替代产品的压力 .....	40
(四) 买方的侃价实力 .....	41
(五) 供方的侃价实力 .....	43
三、外部宏观环境分析法 (PEST 分析法) .....	45
(一) 政治——法律因素 .....	46
(二) 经济因素 .....	47
(三) 技术因素 .....	47
(四) 社会文化因素 .....	48
四、内外部环境综合分析法 (SWOT 法) .....	49
(一) SWOT 分析法的步骤 .....	49
(二) SWOT 分析法的具体分析方法 .....	51
五、结合竞争对手的分析 .....	55
(一) 竞争对手分析模型 .....	56
(二) 竞争对手的市场信号 .....	60
(三) 波士顿矩阵分析法 .....	61
<b>第三章 战略成本管理的价值链分析 .....</b>	<b>65</b>
一、价值链及其价值活动的识别 .....	65
(一) 价值活动与价值链 .....	65

---

(二) 价值活动的识别 .....	67
二、价值链系统与价值链的联系 .....	72
(一) 价值链系统 .....	72
(二) 价值链的联系 .....	75
三、价值链分析的内容与方法 .....	78
(一) 企业内部价值链的分析 .....	79
(二) 供应商价值链及其与企业价值链之间联系的 分析 .....	80
(三) 购买商价值链及其与企业价值链之间联系的 分析 .....	81
(四) 竞争对手价值链的分析 .....	81
(五) 行业价值链的分析 .....	83
四、价值链分析与战略成本管理 .....	84
五、价值链的拓展 .....	90
(一) 电子商务与虚拟价值链 .....	90
(二) 价值链向市场链的拓展 .....	91
第四章 战略成本管理的成本动因分析 .....	94
一、成本动因的涵义及分类 .....	94
(一) 成本动因的分类 .....	95
(二) 成本动因的特征 .....	97
二、成本动因的分析 .....	98
(一) 结构性成本动因 .....	98
(二) 执行性成本动因 .....	104
三、成本动因分析与战略成本管理 .....	111
四、成本动因的识别 .....	115



---

第五章 战略成本管理与竞争战略分析	118
一、基本竞争战略	118
二、成本领先战略	121
(一) 竞争对手的成本分析	122
(二) 低成本战略的优势	123
(三) 低成本战略的实施条件	124
(四) 低成本战略获取竞争优势的方法	125
(五) 保持低成本领先战略的方法	131
(六) 低成本战略中容易犯的错误	133
(七) 低成本战略应注意的问题	135
(八) 低成本战略的分析步骤	135
三、标歧立异战略	136
(一) 标歧立异与买方价值	137
(二) 标歧立异战略的优势及来源	140
(三) 标歧立异战略的实施条件	144
(四) 实施标歧立异战略的途径和形式	145
(五) 保持标歧立异战略优势的方法	146
(六) 实施标歧立异战略的风险和应注意的问题	148
(七) 标歧立异战略与成本管理	150
(八) 标歧立异战略的分析步骤	152
四、目标集聚战略	153
(一) 细分市场的分析	155
(二) 实施集聚战略的原则	160
(三) 集聚战略的形式和实施条件	161
(四) 集聚战略保持持久性的方法	162
(五) 集聚战略的陷阱与机遇	164
(六) 实施集聚战略的风险及应注意的问题	165

---

五、各种基本竞争战略的关系及其对成本管理的要求 .....	167
(一) 各种竞争战略的关系 .....	167
(二) 企业同时获得成本领先和经营歧异性的类型 .....	168
(三) 竞争战略与战略成本管理 .....	171
六、核心竞争力与战略成本管理 .....	174
(一) 核心竞争力的涵义及表现形式 .....	174
(二) 核心竞争力的评价标准 .....	178
(三) 核心竞争力的培植 .....	179
(四) 技术、核心竞争力、竞争战略与成本管理 .....	182
第六章 战略成本管理环节的分析 .....	187
一、战略成本预测 .....	187
(一) 战略成本预测的涵义 .....	187
(二) 战略成本预测的原则 .....	188
(三) 战略成本预测与一般成本预测的区别 .....	189
(四) 战略成本预测的程序 .....	190
二、战略成本决策 .....	191
(一) 战略成本决策的涵义 .....	191
(二) 战略成本决策与一般成本决策的区别 .....	191
(三) 战略成本决策的程序 .....	192
(四) 战略成本决策的影响因素 .....	194
(五) 战略成本决策的方法 .....	195
(六) 战略成本决策的局限性 .....	197
三、战略成本的计划 .....	199
(一) 战略成本计划的涵义 .....	199
(二) 战略成本计划编制的意义 .....	200
(三) 战略成本计划与一般成本计划的区别 .....	200

---

(四) 战略成本计划制定的关键因素和步骤 .....	201
(五) 战略成本计划制定的原则 .....	202
四、战略成本控制 .....	203
(一) 战略成本控制的涵义 .....	203
(二) 战略成本控制的特点 .....	204
(三) 战略成本控制的基本内容 .....	205
(四) 不同竞争战略的成本控制方法 .....	206
五、战略成本管理的业绩评价与激励 .....	207
(一) 战略成本管理的业绩评价的特点和要求 .....	207
(二) 战略成本管理业绩评价的步骤 .....	210
(三) 战略成本管理业绩评价的指标及评价方法 .....	214
(四) 战略成本激励管理的原则与方法 .....	219
第七章 战略成本管理在企业成本管理中的应用与拓展 .....	222
一、以作业为基础的战略成本管理 .....	222
(一) 作业成本的计算 .....	223
(二) 作业成本管理 .....	229
二、产品生命周期成本的战略管理 .....	238
(一) 产品的生命周期 .....	238
(二) 产品生命周期成本的概念和内容 .....	240
(三) 产品生命周期成本的战略管理 .....	243
三、质量成本的战略管理 .....	246
(一) 质量与成本 .....	246
(二) 质量成本及内容 .....	248
(三) 质量成本的战略管理 .....	250
四、人力资源成本的战略管理 .....	263
(一) 人力资源成本的涵义 .....	263

---

(二) 人力资源成本的内容 .....	264
(三) 人力资源成本的管理 .....	265
五、环境成本的战略管理 .....	275
(一) 环境与环境成本 .....	275
(二) 环境成本的分类与核算 .....	278
(三) 环境成本的管理 .....	282
主要参考文献 .....	289

# 第一章 战略成本管理的一般概述

- \* 战略成本管理的产生及涵义
- \* 战略成本管理的特点和意义
- \* 战略成本管理的思想
- \* 战略成本管理的目标和内容
- \* 战略成本管理的原则和程序

## 一、战略成本管理的产生及涵义

### (一) 战略的涵义

“战略”一词英文为“strategy”，它源于军事科学。在我国，“战略”一词自古有之，《辞海》中对“战略”一词的定义为：军事名词，它是对战争全局的策划和指挥，依据国际、国内形势和敌我双方的政治、军事、经济、科学技术和地理等因素，兼顾战争全局的各方面而确定的策略。“战略”解决的主要问题是：对

战争的发生、发展极其特点、规律的分析与判断，战略方针、任务、方向和作战形式的确定，武装力量的建设和使用，武器装备和军需物资的生产，战略资源的开发、储备和利用，国防工程建设，战略后方建设，战争动员，以及照顾战争全局各方面、各阶段之间的关系等。

随着人类社会政治经济的发展，“战略”一词广泛运用于军事以外的领域，诸如政治、经济、科技、社会发展等各个领域。“战略”一词也泛指“重大的、带全局性的或决定全局的谋划”。

但是，在 20 世纪 60 年代以前，“战略”一词很难在企业管理文献中论及，在 20 世纪 60 年代以后，由于市场竞争的加剧，企业管理者开始越来越多地借鉴“战略”术语，而且“战略”已经逐渐成了企业高层会议必谈的重要话题。“商场如战场”，因此，在战场上使用的军事战略思想对现代企业在商场上如何正确制定竞争战略，加强成本管理，具有非常重要的指导意义。正确制定企业的竞争战略是企业兴衰成败的关键。

目前关于“战略”一词的涵义有不同的认识，归纳起来大致有以下几种：

(1) 战略是一种计划。许多人都将战略看作一种计划，认为它是一种有意识的、有预谋的驱动程序，是一种处理某种局势的方针。因此，战略应具有两个基本特征：一是战略必须在企业经营活动之前制定；二是战略是有意识的、有目的地开发和制定的。

(2) 战略是一种计谋。在特定的环境下，企业将战略作为威胁和战胜竞争对手的一种手段，将战略作为计谋以威胁竞争对手，通过发出某种“市场信号”让竞争对手不敢轻举妄动，以致于轻易涉入企业所在行业或领域。

(3) 战略是一种模式。是企业为了实现战略目标，进行竞争

而进行的重要决策采取的途径和行动，以及为实现目标，对企业主要资源进行配置的一种模式。企业有经营行为就有战略。

(4) 战略是一种定位。是一个企业在自身环境中所处的位置或在市场中的位置。企业在活动中，既可以考虑与单个竞争对手面对面的竞争中处于何种位置，也可以考虑在若干个竞争对手面前自己在市场中所处的地位，甚至企业还可以在市场确定一个特殊的地位，使得对手们无法与之竞争。

(5) 战略是一种理念。战略是一种抽象的概念，它存在于需要战略的人们的头脑中，体现于战略家对客观世界固有的认识方式。

综上所述，战略的涵义可以表述为：战略是指重大的、将对企业全局的长远发展目标和发展趋势产生深远影响的谋划。在现代管理学中，战略一词具有特定的涵义，成本管理战略从属于企业发展战略，对战略成本管理的研究需要结合企业战略进行。

## (二) 企业战略管理对成本管理的影响

从战略角度看，企业可以说是一系列资源和一系列价值活动的集合。企业战略就是要使企业资源得到最佳配置，使企业的价值活动能够有机、协调的进行。一个企业成功与否很大程度上取决于它所控制的各种资源以及运用这些资源的效率。而一个优势企业则表现为能够集中较多的资源进行有效的价值活动，既实现规模的扩张，同时要给予资源提供者以较高的回报。

### 1. 企业战略的涵义

至于什么是企业战略，理论界的看法不尽一致，目前主要有竞争战略学派、资源配置战略学派和目标战略学派。竞争战略学派的基本观点是，企业战略的重点是确定企业的竞争优势。其代

表人物是哈佛大学的波特 (Michael E. Porter) 其所著《竞争战略》和《竞争优势》两书已成为战略研究的经典著作。资源配置战略学派的基本观点是, 企业战略是现有资源和计划资源的配置, 以及外部环境相互作用的模式。这一观点的核心是资源配置, 代表人物是美国管理学家安索夫 (I. Ansoff)。目标战略学派的基本观点是, 企业战略的主题是确定和实施企业的长期目的和目标。代表人物是美国的安德鲁斯 (K. R. Andrews) 和钱德勒 (A. D. Chandler)。

但是, 对于企业战略层次的划分基本一致, 通常分为三个层次: 即公司战略 (Corporate strategy)、竞争战略 (Business strategy) 和职能战略 (Functional strategy)。它们之间的关系可以用图 1-1 表示。

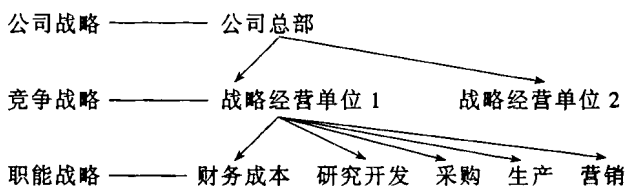


图 1-1 企业战略层次图

公司战略是企业战略中最高层次的战略。它需要根据企业的经营理念、战略使命和战略目标, 选择企业可以参与竞争的经营领域, 合理配置各种资源。可以说, 公司战略就是公司配置资源和协调市场活动的谋划。公司战略主要需要解决的问题是: 公司经营什么业务? 公司应在什么业务领域经营以及如何经营?

竞争战略是公司战略经营单位、事业部或子公司层面上的战略。主要是指各个战略经营单位在各自经营领域内, 合理利用公司所配置的资源, 建立和培育可持续竞争优势的谋划。竞争战略



主要需要解决的问题是：应集中在哪些市场与竞争对手竞争，用什么产品与竞争对手竞争，靠什么优势与竞争对手竞争，怎样在所选定的细分市场和产品范围内获得可持续的竞争优势。

职能战略是为支持竞争战略而应用于各职能领域的战略，是从各职能领域的角度支持公司战略和竞争战略实现的职能领域的谋划。典型的职能领域有生产、市场营销、研究与开发、财务与成本、人力资源开发与管理等。

公司战略主要针对组织范围内的整体决策，对竞争战略进行指导，而竞争战略则是针对公司下属的某个特定的战略经营单位，对公司战略的实现提供了强有力的支撑，企业的竞争战略通过各职能战略来实现，职能战略的总体目标是支持竞争战略。以上三个层次的战略，在企业内部构成了一个有机的、统一的、分层次的战略体系，三个层次相互联系、相互作用、相互制约。在三个层次的战略中，竞争战略是企业战略体系的核心，是整个企业获得可持续竞争优势的关键，为公司战略提供了支撑和基础，为职能战略指明了方向。

在上述分析的基础上，我们认为企业战略的涵义为：企业战略是公司决策者为谋求未来竞争优势的保持和提高而做出的，将对公司全局产生重大的、长远影响的谋划，它包括公司战略、竞争战略和职能战略三个层次。

## 2. 企业战略管理的发展

“战略管理”（Strategic Management）一词最早是由美国管理学家安索夫提出的，1972年，它在《企业经营政策》上发表《战略管理思想》一文，正式提出了“战略管理”的概念。尽管人们对企业战略管理的研究已有较长的时间，但对战略管理的涵义还未达成共识，有人认为，战略管理是制定、实施和评价使组织能够达到其目标的、跨功能决策的艺术与科学。也有人认为，