

XIANDAI KUANGSHAN QIYE

CHENGBEN GUANLI CHUANGXIN YANJIU

现代矿山企业 成本管理

夏鑫·著

创新
研究



中国财政经济出版社

现代矿山企业成本管理 创新研究

夏鑫 著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

现代矿山企业成本管理创新研究/夏鑫著. —北京: 中国财政经济出版社, 2010. 10

ISBN 978 - 7 - 5095 - 2441 - 1

I. ①现… II. ①夏… III. ①矿业 - 工业企业管理: 成本管理 - 研究
IV. ①F407. 167. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 164292 号

责任编辑: 洪 钢

责任校对: 张 凡

封面设计: 天女来

版式设计: 兰 波

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京中兴印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

787×960 毫米 16 开 11 25 印张 171 000 字

2010 年 10 月第 1 版 2010 年 10 月北京第 1 次印刷

定价: 25.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 2441 - 1/F · 2075

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744



1 引 言	(1)
1.1 研究背景及问题的提出	(1)
1.2 相关文献综述	(7)
1.3 研究内容框架和研究重点	(19)
1.4 研究的目的是和意义	(21)
1.5 研究范围和研究方法	(23)
1.6 本研究报告的主要贡献点 (创新点)	(24)
2 现代矿山企业的成本管理创新体系框架	(26)
2.1 现代矿山企业成本管理现状及存在的主要问题	(26)
2.2 现代矿山企业成本管理创新的必要性	(30)
2.3 现代矿山企业成本管理创新的目标	(32)
2.4 现代矿山企业成本管理创新的理论基础	(34)
2.5 现代矿山企业成本管理创新体系的构建	(42)
2.6 本章小结	(45)
3 现代矿山企业基于价值链分析的业务流程动态优化	(46)
3.1 现代矿山企业基于价值链分析的业务流程动态优化 模型	(46)
3.2 现代矿山企业基于市场的价值链分析	(54)

3.3	现代矿山企业基于价值链分析的业务流程动态优化	(67)
3.4	本章小结	(84)
4	现代矿山企业基于安全满意度的安全成本优化与控制	(85)
4.1	安全成本优化和控制是现代矿山企业成本管理的关键问题	(85)
4.2	矿山企业安全成本的界定和组成	(87)
4.3	现代矿山企业安全成本优化和控制策略研究	(93)
4.4	现代矿山企业期望安全保证度的确定	(98)
4.5	现代矿山企业基于安全满意度的安全成本优化	(105)
4.6	本章小结	(109)
5	神经网络在现代矿山企业成本控制中的应用	(110)
5.1	现代矿山企业基于可控成本收购的作业成本控制概述	(110)
5.2	现代矿山企业物料消耗特点及其定额管理策略	(120)
5.3	现代矿山企业确定物料消耗定额的神经网络模型及算法	(125)
5.4	基于神经网络的物料消耗定额模型在煤炭企业的实证研究	(130)
5.5	本章小结	(139)
6	现代矿山企业基于作业与 ERP 集成的成本管理平台	(140)
6.1	现代矿山企业基于作业与 ERP 集成的成本管理创新平台的提出	(140)
6.2	基于作业与 ERP 集成的可行性分析	(146)
6.3	现代矿山企业作业与 ERP 集成的成本管理创新平台及关键问题	(151)
6.4	本章小结	(158)

7 结论与启示	(159)
7.1 本书的主要结论	(160)
7.2 主要创新点	(162)
7.3 有待进一步讨论的问题	(163)
 参考文献	 (164)
 后 记	 (171)



引 言

1.1

研究背景及问题的提出

1.1.1 经济环境的变化及其对企业经营战略的影响

经济全球化使企业间的商务合作由商品贸易发展到海外投资和跨国经营，国际间资本和技术加速转移，跨国公司的生产经营面向全球市场并在全球范围内配置资源，世界范围内的市场竞争日趋激烈。而在高度开放的市场经济中，企业已经成为一个自我约束、自我适应、自我学习和自我发展的社会经济自助型组织，政府已经不再直接对企业进行干预或计划调节，市场已经成为企业真正的导航器。

1.1.1.1 企业所面临经济环境的变化

当我们站在 21 世纪起点上审视经济环境时，我们已经深深感觉到企业面临的竞争环境正在发生明显的变化，企业面临着前所未有的挑战。企业竞争环境的变化主要表现在以下几个方面：

(1) 我国加入 WTO^①，市场竞争国际化、全球化。加入 WTO，企业竞争突破了国界，机遇与挑战并存。机遇是大市场为企业提供了广阔的客户资源，企业的生存空间变大了。挑战是竞争的对手多了，所面临的压力更大了。不同的行业、不同的产品，所面临的竞争机遇和挑战是不同的。

(2) 管理思想和理念的变革。进入 21 世纪，许多新的管理思想和理念得以涌现并发展。供应链管理、价值链管理等理念都对企业产生了深刻的影响。供应链管理将企业之间的竞争认为是供应链的竞争，将企业的管理范围延伸和拓展。供应链管理覆盖了从供应商的供应商到客户的客户的全过程，包括外购、制造分销、库存管理、运输、仓储、客户服务等所有环节。每一个企业又都是设计、生产、营销、交货以及对产品起辅助作用的各种活动的集合，而所有这些活动都可以用价值链表示出来。对企业每个价值链进行管理，杜绝非增值因素，是提高企业竞争力的关键。

(3) 管理手段信息化。21 世纪是信息时代，信息时代的最突出特点就是信息准确、反馈及时、反应快速。而达到上述要求，离不开信息化的管理手段。网络的全球化，计算机信息技术的飞速发展，以及信息管理水平的不断提高，使得企业管理信息化成为制约企业发展的致命因素。企业信息化水平很低，形成信息化孤岛，将丧失许多竞争机会。

(4) 知识经济的到来和深化。知识经济犹如一股春风，席卷大江南北。知识经济的到来和不断深化，使得企业界更加重视知识的培育，人力资源管理、无形资产管理和信息管理等的新的管理领域，开始迸发勃勃生机。

1.1.1.2 经济环境的变化对企业经营战略的影响

上述这些经济环境的变化，对企业将产生深远的影响，迫使企业改变传统的竞争策略和管理方法及手段，以市场为驱动，以顾客为中心，培育企业核心竞争能力。面对瞬息变化的经济环境，企业竞争战略的改变主要体现在以下几个方面：

(1) 从大规模生产到个性化生产。在信息时代，“大众市场”已不复存在，生产过剩已呈现出全球化的趋势，消费者对产品的要求也越来越趋

^① WTO 是 World Trade Organization 的简称，世界贸易组织。中国于 2001 年 12 月 10 日成为 WTO 正式成员。

于多品种和多样化。因此，要求企业能够对不断变化的市场作出快速反应，并以最快的速度生产出满足客户需求的、定制的“个性化产品”去占领市场，以赢得竞争优势。

(2) 从以产品为中心到以客户为中心。在传统工业时代，企业之间的竞争完全是产品的竞争，企业主要关注如何扩大生产规模、提高生产效率、降低生产成本，以生产出更多的产品。而在知识经济和信息时代，企业主要关注的是如何以更短的时间适应客户多元化的需求，如何在提高个性化服务水平的同时降低成本。所以，赢得客户不仅要靠具有吸引力的产品质量，更重要的是要依靠信息技术的支撑，实时、动态、全面地收集老客户、新客户以及未来客户的信息，分析客户的需求、对产品的改进意见、销售流向等，以最快、最好的服务赢得客户信赖、赢得市场，这是企业保持竞争力长盛不衰的重要因素之一。

(3) 从传统人、财、物竞争到信息和知识竞争。在信息时代，信息和知识已成为企业提高市场竞争力的关键。大量信息的快速产生和通讯技术的飞跃发展，迫使企业千方百计迅速、准确地获取信息和知识，知识和信息已成为企业重要的战略资源。一个企业将来能否实现持续发展取决于它是否具备最大限度、最快速度地获取信息和知识以及利用信息和知识的能力。

(4) 从单个企业竞争到供应链竞争。网络技术的发展和普及，不仅可以改善供应链中各部分间的沟通，而且提高供应链的效率，更重要的是网络将会改变供应链的结构，网络交易将对现有零售和分销及服务方式带来极大的改变。因此，企业与企业之间的竞争将演变为企业供应链与另一个企业供应链之间的竞争，企业管理的范围不仅包括自身的资源，还要延伸到供应商、分销商、服务商和客户。

(5) 从区域竞争到全球化竞争。过去，企业之间的竞争大部分是在本土竞争、区域竞争。我国正式加入 WTO 后，市场全球化，企业正面对着更多的对手，而这些对手积累了雄厚的资金，掌握了先进的管理思想和方法，应用了先进的信息技术，拥有具备先进科技知识的出类拔萃人才，向社会提供具有一流特色的产品和服务，占有相当比重的国际市场份额。所以，企业从区域竞争到全球化竞争已成必然。

(6) 从“规模取胜”到“速度取胜”。在传统工业时代，企业靠

“大鱼吃小鱼”、“规模经营”而取胜。在信息时代，技术进步越来越快，那些能最快地集中优秀人才、率先采用信息技术和先进的管理方法，最快地推出使客户满意的产品和服务，最快地抢先占领市场，最快地取得竞争优势的“快鱼”企业会不断地将“慢鱼”企业吃掉。“快鱼吃慢鱼”、“速度胜规模”日趋明显。

1.1.2 成本管理创新是应对经济环境变化的关键

国内外先进企业的成功经验表明，面对经济环境的变迁和挑战，企业战略的重新定位是关键，同时战略的实现影响成本战略及成本管理方法的采用。所以，企业应该根据自己的特点重新调整并确定企业战略，根据不同的企业战略选择相应的成本战略，从而达到充分配置企业资源、培育企业核心竞争力的目的。

成本管理是企业管理永恒的主题，牵一发而动全身，是束缚我国企业生存和发展的瓶颈。一定时期的成本管理观念的形成与一定时期生产力发展水平和管理水平密切相关，我国企业目前的成本管理方式和理念还是以大工业时期传统的成本管理为主，在成本管理理念、成本管理模式、成本计算方法、成本控制方法和技术、成本管理系统平台等诸多方面与目前瞬息万变的经济环境相脱节，不仅不能为企业依据市场信息成功地制定和实施经营战略提供有效支持，甚至在很大程度上有可能误导决策。

在新的经营环境和竞争条件下，传统成本管理的弊端具体表现在以下几个方面：

(1) 成本管理内容片面，成本信息不全面。传统的成本管理提供的信息主要是财务信息，忽视了隐含的成本信息，如市场开拓、内部结构的调整、生产的弹性、顾客的满意程度等，这样的成本信息不全面，有形无形地阻碍了管理者的视野。

(2) 成本驱动因素单一，成本信息不真实。实际上，成本动因是多样的、多层次的，如企业的规模、整合程度、地理位置、产品的复杂性、企业的管理制度以及与供应商和顾客的关系等等都是影响企业成本的关键因素，而现有的成本管理系统仍旧使用单一的成本动因（产量）来分配费用，所以传统成本管理成本驱动因素单一，所提供的成本信息不能反映成本的真实情况，必将妨碍管理者作出正确的决策。

(3) 成本管理范围狭窄,不能为企业战略提供相关成本信息。传统成本管理只注重企业内部的生产过程中发生的成本,对企业供应和销售环节中发生的成本不予重视,更缺乏对竞争对手的成本进行分析和研究,不能明确自己在整个行业中的优势和劣势,不能为企业战略提供相关的成本信息。

(4) 成本管理观念陈旧,未与企业战略相结合。任何企业为了持续发展,必须首先制定能够获得竞争优势的经营战略,这一经营战略在空间上会关系到企业全局的决策定位,在时间上则必须体现企业经营的长期决策要求。但是目前为企业提供成本信息的传统成本管理只是把目光聚集在成本节约上。然而仅仅靠成本节约获取利润是难以获得持久竞争优势的,应与企业战略相结合重新树立适应时代要求的成本管理观念。

(5) 成本管理方法和技术不先进,影响成本控制效果。企业成本管理过程中存在很多复杂的预测和决策问题,需要采用先进的成本管理技术和方法,才能制定合理的定额和有关计划,才能依次进行有效的成本控制。传统的成本管理方法和技术缺乏先进性,单凭经验,缺乏先进的理念和科学的模型支持,影响企业员工降低成本的积极性,影响成本控制的效果。

国内的许多企业管理实际案例表明,传统成本管理在管理观念、内容、范围、驱动因素(层次)、方法技术等方面存在局限和不足,一方面使得企业在动态的市场环境和激烈的市场竞争中缺乏战略成本和供应链成本观念,没有把成本管理放在战略和供应链角度来加以考虑;另一方面没有充分考虑成本驱动因素、深入作业层次进行成本管理,使得企业失去成本上的竞争优势。所以,我们应该根据企业的具体情况,不仅需要拓宽传统成本管理的范围,深化成本管理层次,同时要对传统成本管理的方法进行拓展,进行成本管理创新,才能服务于企业的整体经营目标,才能满足应对当今瞬息万变、竞争激烈的市场经济环境的需要。

1.1.3 问题的提出

顺应企业经济大环境的变化,矿山企业面临的企业环境也发生了同样翻天覆地的变化,譬如:经济体制改革的深入、市场经济的逐步发展、国有企业改革、加入WTO、知识与先进管理理念的冲击,等等。而这

些经济环境的变化，对矿山企业的生存与发展产生特别深刻影响，矿山企业的经营管理理念发生了根本性变化，其主要表现在以下几个方面：

(1) 成本是矿山企业竞争的基础，成本管理是现代矿山企业生存和发展的源泉。随着经济体制改革的深入，市场经济的逐步发展，矿产品价格完全放开，将矿产品完全推向市场；同时，我国加入 WTO，矿产品市场国际化，矿山企业要想在竞争中取胜，很显然产品成本是关键。

(2) 明确企业战略是现代矿山企业生存与发展的前提。企业的竞争已经不是局部竞争，也不是企业某个时点或时间段的静止竞争，而是从企业的进入到生产经营直到退出的企业生命链的竞争，从企业的供应商的供应商到企业内部直到客户的客户的全产品供应链的竞争。这种竞争需要有明确的企业战略定位，只有明确了企业战略，才能有的放矢，所以明确企业战略是企业生存与发展的前提。

(3) 先进的管理理念和方法是现代矿山企业生存与发展的条件。诸如战略管理、供应链管理、价值链管理、作业管理等先进理念与方法在矿山企业的广泛应用，可以深化管理层次，拓展管理范围，提高企业整体管理水平，增强企业竞争能力。

(4) 技术创新和人力资源管理是现代矿山企业生存与发展的根本。知识经济的到来，以及矿山企业生产的特殊性，历史经验证明，技术创新是矿山企业内部挖潜的根本途径，而技术创新必须有人才的参与，人力资源的培育、智力开发、再学习等变得至关重要。可以说，没有技术创新和人力资源管理，矿山企业不可能得到发展，必然影响到长期生存问题。

(5) 安全生产是矿山企业生存与发展的瓶颈。矿山企业在生产过程中经常会遇到冒顶、塌方、瓦斯泄漏、突水等突发事件，安全生产一直是矿山企业的管理重点，也是影响矿山企业可持续发展的关键问题。

针对以上现代矿山企业经营管理理念的变化，传统成本管理模式、方法等很难适应新的经济环境的需要，要求现代矿山企业成本管理必须做到：

(1) 成本管理必须与企业战略相匹配。成本管理必须根据企业战略选择成本战略，例如对于市场占用份额基本相同、发展潜力基本相同的产品，根据不同的企业发展战略，可以选择成本领先战略、成本差异战略等不同成本战略。

(2) 成本管理的内容有所扩展。与人力资源有关的智力成本、学习成本, 以及与知识经济和信息社会有关的知识成本、信息成本等成为成本管理的新内容; 同时, 安全驱动的安全成本也应该是现代矿山企业成本管理不可或缺的内容。

(3) 成本管理的范围有所延伸。供应链管理以及企业资源计划等先进的管理理念, 对企业的管理范围和内容发生了深刻的影响。从企业生命链看, 不仅注重生产经营过程的成本管理, 还应注意企业进入(筹建)和退出(报废)阶段的成本管理。从产品价值链看, 不仅重视生产阶段的成本管理, 而且应针对整个供应链, 重视供应商成本管理和顾客成本管理。

(4) 成本管理层次作业化。提高成本管理, 必须深入企业生产经营管理的内部各作业层次, 只有深入到作业层次, 才能明确作业是增值还是浪费, 才能明确资源耗费和作业消耗的具体动因, 才能制定出科学合理的成本控制依据, 才能从根本上达到成本控制的目的。

另外, 满足成本管理的上述要求还必须要利用先进的计算机技术和信息技术, 所以矿山企业成本管理还应包括成本管理平台的构建问题。

综上所述, 瞬息万变和竞争日益激烈的经济环境对矿山企业成本管理提出了新的要求, 矿山企业为了应对环境的变化, 进行成本管理创新迫在眉睫。本书以现代矿山企业作为研究对象, 利用和借鉴先进成本管理理论和方法在其他行业的应用成果, 研究现代矿山企业成本管理的有关创新问题, 一方面可以完善成本管理理论和方法, 具有很强的理论价值; 另一方面可以指导现代矿山企业成本管理的实践, 具有很好的应用价值和实践意义。

1.2

相关文献综述

成本管理经历了起源与发展、科学(标准)成本管理、管理成本会计和现代成本管理等四个阶段。成本管理起源于19世纪英国的产业革命

完成以后，此时成本管理主要指的是成本计算，就是应用普通会计的原理、原则，系统地记录某一工厂生产和销售产品时所发生的一切费用，并确定各种产品或服务的单位成本和总成本，以供工厂管理当局决定经济的、有效的和有利的产销政策时参考。科学或标准成本管理时期大约是从19世纪末到20世纪40年代末，其主要标志是“泰罗制度”^①的形成和发展。在这一阶段，成本管理有了成本预测和成本控制的内容，“标准成本”、“预算成本”、“差异分析”、“成本控制”等概念和技术、方法开始出现，最大的特点是标准成本制度得到了充分的发展。管理成本会计时期大约是从20世纪50年代起到20世纪80年代末，此时的成本管理不仅要做好生产过程中的成本控制以及事后的成本核算和分析工作，更重要的是做好成本预测、成本决策、目标成本等事先的成本控制工作，而且要制定责任成本并进行责任成本的核算和考核。从此，成本与管理开始密切结合，以先进的、科学的成本干预生产。现代成本管理时期大约从20世纪90年代初开始至今，以战略成本管理的提出为标志。

纵观成本管理的演进过程，从层次上看，向上与企业战略匹配，战略成本管理成为企业参与竞争的有力武器；向下深入到作业层次，作业成本及作业管理成为企业内部挖潜的重要手段。从横向上看，成本管理扩展到供应链范围，向后扩展到供应商，向前拓展到客户。企业成本管理的创新理论也是基于上述不同角度进行的，同时考虑到成本管理的技术要求，所以相关文献综述主要从作业成本管理、战略成本管理、供应链成本管理、成本管理平台等四个方面进行。

1.2.1 国内外作业成本管理理论研究综述

1.2.1.1 国外作业成本管理理论研究综述

作业成本管理理论是在作业成本计算法的基础上发展起来的。在20世纪30年代末40年代初，美国会计学家埃里克·科勒（Eric Kohler）教授根据水力发电行业及其成本构成的特点，在其有关论著中开始较为系统

^① 泰罗制度的核心是通过“时间和动作分析”，强调对一切作业活动的计量定额，强调严格的操作程序。参见[美]哈罗德·孔茨，海因茨·韦里克. 管理学（第九版）. 北京：经济科学出版社，1993年。

地研究间接费用分配问题，形成了早期作业成本的基本思想。1971年乔治·斯托布斯教授（George J. Staubus）在具有重大影响的《作业成本计算和投入产出会计》一书中，对作业、成本、作业成本计算等概念做了全面阐述。进入20世纪80年代后期，哈佛大学的罗宾·库珀（Robin Cooper）和罗伯特·卡普兰（Robert S Kaplan）对作业成本法（Activity-based Costing）首先给予了明确解释，并于1988年开始在《成本管理》杂志上四论ABC的兴起，对作业成本法进行大力发展推广。此外，1988年至1989年间，库珀与卡普兰在11家大公司试点的基础上，出版了《推行作业为基础的成本管理：从分析到行动》一书，彼得·特尼（Peter B. Turne）在1991年出版了《ABC的功效——怎样成功地推行作业基础成本计算》（Activity Based Costing——The Performance Breakthrough），詹姆斯·布瑞姆森（James A Brimson）在1991年编著了《作业会计：作业基础成本计算法》（Activity Accounting: An Activity-based Costing Approach），这些著作讨论了作业会计的推行与变化着的全球市场之间的关系，提出并解释了许多新的成本会计概念，如作业、作业层次、作业会计、作业成本、作业分析、作业管理、作业计量、作业单位、成本动因、成本库、同质成本、增值成本、非增值成本，等等，讨论了作业成本的计算方法等。

虽然作业成本管理理论产生和发展的最初目的仅仅是提高成本计算的准确性，但是其后作业成本研究的范围不断扩大，目前已经远远超出了成本计算这个范围。随着运用作业成本法的企业逐渐增多，作业成本管理理论的倡导者提出可以运用作业成本信息制定产品组合决策、产品定价决策、进行流程改进和其他的关键性决策（Cooper and Kaplan, 1991）。作业成本管理理论的研究中出现了大量作业成本法与其他研究相结合的文献，如作业成本法与TOC、持续改进、全面质量控制（TQC）、适时制（JIT）、企业流程再造（BPR）、经济附加值（EVA）^①、转移定价、生命周期成本（LCC）、财务报告、产品的性能、零基预算、功能分析、平衡计分卡、资本预算、目标成本法、电子商务等的结合研究。作业成本研究的重心发生

^① 参见 Cooper, R., Slagmulder, R. Integrating Activity-based Costing and Economic Value Added. Management Accounting, 80 (7), 1999. 16-17.

了转移,作业成本理论与由单纯地追求成本计算的准确性,重视成本动因和成本之间的因果联系,发展为重视将作业成本理论、方法与有关理论相联系。作业成本管理理论研究呈现出从 ABC 向 ABM (Activity Based Management) 转移,并与其他理论相结合,研究内容呈多元化的趋势。

1.2.1.2 国内作业成本管理理论研究综述

在我国,作业成本理论对于理论界和实务界来说并不陌生,自 20 世纪 80 年代美国作业成本法研究兴起不久,我国的学者就在一些重要的财经期刊上发表相关文章对作业成本理论进行介绍和研究。1993 ~ 1994 年间,余绪缨教授等人在《当代财经》上连续发表论文,全面介绍和探讨了作业成本计算与管理及其框架、内容和内在联系,探讨了作业成本计算与管理在我国应用的可行性,将当时作业成本制度发展的理论、实践和方法上的主要成果全面地引入我国^①。自 1995 年之后我国学术界开始大规模地研究作业成本法。学者们对作业成本的有关概念进行介绍和解释,1997 年 2 月陈胜群深入研究了“成本分配观”和“过程观”下作业成本动因的概念,并开创性地提出了“质”与“量”完美结合的“成本元”概念^②。关于作业成本法的细节问题如成本动因、作业动因和成本形态等也开始有了一些研究,1998 年 6 月赵立三和王丹首次对作业成本动因概念进行了深入研究,同时对确认成本动因的重要性和成本动因对成本形态划分的影响等问题进行了探讨。1999 年 5 月王平心教授提出了作业成本动因近似合并的思想。2000 年,欧佩玉、王平心和朱云、陈工孟分别撰文介绍了作业成本法实施的过程,并且就实施过程中遇到的问题进行了总结。在作业成本管理理论及应用领域进行研究最具有代表性的是西安交大的王平心教授。他在我国多种重要的学术期刊上发表了多篇具有理论价值和实用价值的与作业成本有关的学术论文,并出版了两部作业成本的学术专著,对如何将作业成本法运用于我国先进制造企业、科学地分配制造费用、进行成本控制、成本分析等多方面进行了深入的研究,对作业成本管理理论在中国的推广应用颇有贡献。另外,作业成本管理在其他非标准制

^① 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, (4): 54 - 56.
胡玉明. 作业管理的基本特点及其在管理上的重大开拓性 [J]. 当代财经, 1994, (8):

56 - 60.

^② 陈胜群. 厘清作业成本管理的几个相关范畴 [J]. 财经研究, 1997 (2).

造业的行业应用研究也开始了,2001年《管理会计应用与发展的典型案例研究》课题组探讨了作业成本法在我国铁路运输企业的应用,2006年武美云分析了煤炭企业实施作业成本管理的可行性,2007年林松应和陈丽敏针对邮政企业传统成本管理模式的弊端,提出了构建基于作业成本法的邮政成本管理模型和开发邮政作业成本信息系统的思路。

1.2.2 国内外战略成本管理研究综述

1.2.2.1 国外战略成本管理理论研究综述

战略成本管理最早于20世纪80年代由英国学者肯尼斯·西蒙(Kenneth Simmons)提出,他认为战略成本管理就是“通过对企业自身以及竞争对手的有关成本资料进行分析,为管理者提供战略决策所需的信息”。后来,美国哈佛商学院的迈克尔·波特(Michael Porter)教授在《竞争优势》和《竞争战略》两本书中提出了运用纵向价值链、横向价值链、内部价值链进行战略成本分析的一般方法。1993年,美国管理会计学者杰克·桑克(Jack Shank)和戈文德瑞亚(V. Govindarajan)等人接受了肯尼斯·西蒙提出的观点,并在迈克尔·波特研究成果的基础上出版了《战略成本管理》一书,他们通过对成本信息在战略管理的战略简单表述、战略交流、战略推行、战略控制等四个阶段所起的作用进行研究,将战略成本管理定义为“在战略管理的一个或多个阶段对成本信息的管理性运用”,并详细阐述了当今应用最为广泛的战略成本管理模式,使战略成本管理的理论方法更加具体化,其主要内容包括战略价值链分析、战略定位分析、战略成本动因分析^①。1995年,以托尼·格兰迪(Tony Grundy)为首的欧洲著名的克兰菲尔德(Cranfield)工商管理学院把战略成本管理的工具运用于问题的诊断以及提出具有争议性的选择方案,根据成本效益分析,对方案进行评估和规划,然后予以执行,通过对执行结果进行评价以及不断学习,开始新的循环过程。其实质是把战略成本管理作为企业制定竞争战略的工具以提高企业的竞争力^②。1998年,一向推崇实施作

① 这种战略成本管理模式得到了西方专家、学者和企业界的普遍认可,并得到了广泛采用,称之为桑克模式。

② 这种战略成本管理模式称为克兰菲尔德模式。