战略成本管理

乐艳芬　主编

Strategic Cost Management

復旦大學出版社

战略成本管理

乐艳芬　主编

Strategic Cost Management

復旦大學出版社

图书在版编目(CIP)数据

战略成本管理/乐艳芬主编. —上海:复旦大学出版社,2008.8
ISBN 978-7-309-06139-0

Ⅰ.战… Ⅱ.乐… Ⅲ.企业管理:成本管理 Ⅳ.F275.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 097987 号

战略成本管理

乐艳芬 主编

出版发行 復旦大學出版社 上海市国权路 579 号 邮编 200433
86-21-65642857(门市零售)
86-21-65100562(团体订购) 86-21-65109143(外埠邮购)
fupnet@fudanpress.com http://www.fudanpress.com

责任编辑 王联合
出 品 人 贺圣遂

印　　刷 上海第二教育学院印刷厂
开　　本 787×1092 1/16
印　　张 13
字　　数 324 千
版　　次 2008 年 8 月第一版第一次印刷
版　　数 1—4 100

书　　号 ISBN 978-7-309-06139-0/F·1388
定　　价 24.00 元

如有印装质量问题,请向复旦大学出版社发行部调换。
版权所有 侵权必究

前言

PREFACE

在过去的20多年时间里，经济环境的变化深刻地影响着成本会计与成本管理。这些变化表现在：更加重视向顾客提供价值，全面质量管理，时间成为竞争因素，信息技术和制造业技术的进步，市场的全球化，服务产业的增长，贸易管制的解除以及日益引起重视的与道德和环境有关的商业活动。这些变化的内在驱动力是创造和保持竞争优势的需要。对许多企业而言，创造和保持竞争优势所需要的信息已无法从传统的成本管理信息体系中获得。因此，开发和探索适应新经济环境的成本管理方法，满足企业获取竞争优势的需要已成为当务之急。著名实证会计鼻祖、罗彻斯特大学的Ray Ball教授在谈论中国会计问题时曾明确指出，建立旨在向国际会计惯例靠拢的财务会计准则其实只是中国国内会计问题的一小部分，中国国内会计问题的大部分是解决国内企业的管理问题。

现在，越来越多的企业决策者与管理者们已经意识到，仅仅重视常规的业务投资与运营管理，已经难以确保企业能够适应环境变化和可持续发展，同时也日益意识到战略成本管理对获取竞争优势的重要性。尽管战略成本管理所涉及的一些思想对中国企业来说可能并不是全新的概念，在实战中，不少企业也不自觉地实践着这些类似的理念，但很少形成体系、形成思想，用一套可操作的办法根据一个清晰的流程去贯彻。

本书通过系统地介绍战略成本管理的基本概念、原理和操作技术，让读者了解竞争优势与战略管理之间的关系，尤其是竞争优势与战略成本管理之间的关系，从而系统地了解成本管理是如何在企业实现战略目标的过程中发挥重要作用的。

本书除了每章的正文部分对战略成本管理的相关知识进行讲解外，各章后还附有本章关键词中英文对照、复习思考题和案例分析题。“本章关键词中英文对照”和“复习思考题”给读者展示了一个清晰的理论框架，“案例分析题”有助于读者运用所学的理论知识解决实际问题。

在本书的写作过程中，上海财经大学的硕士研究生严寒、王敏、邓颖萍和卢亚齐分别参加了第二章、第三章、第七章和第十章的编写工作。

本书是专为大专院校会计专业学生编写的教材，本书也可供经济管理干部、财经院校教师及其他财经专业学生参考。

限于编者的水平，书中难免存在错误及不当之处，敬请广大读者批评指正，以便据以进一步的修正。

乐艳芬

2008年6月10日

目录

CONTENTS

前言 …… 1

第一篇 总 论

第一章 战略成本管理概述 …… 3

一、战略成本管理产生的经济背景 …… 3
二、战略成本管理的内涵和特点 …… 5
三、战略成本管理的现实意义 …… 9
四、战略成本管理的基本要素和模式 …… 11
本章关键词中英文对照 …… 13
复习思考题 …… 13

第二篇 战略成本管理的基本框架

第二章 价值链分析 …… 17

一、价值链及价值链分析 …… 17
二、价值链分析的方法 …… 21
三、基于价值链分析的作业成本管理 …… 26
四、作业分析 …… 29
五、案例评析 …… 33
本章关键词中英文对照 …… 36
复习思考题 …… 36
案例分析题 …… 36

第三章 成本动因分析 …… 39

一、成本动因分析的战略意义 …… 39
二、作业成本动因和战略成本动因 …… 40
三、战略成本动因的识别 …… 42
四、战略成本动因的控制与成本优势 …… 45
五、案例评析 …… 49

试读结束，需要全本PDF请购买 www.ertongbook.com

目录

CONTENTS

本章关键词中英文对照 …… 51
复习思考题 …… 51
案例分析题 …… 51

第四章　战略定位分析 …… 53

一、战略定位分析的意义 …… 53
二、战略定位分析的方法 …… 54
三、战略定位与关键成功因素 …… 58
四、竞争战略的选择 …… 59
五、案例评析 …… 64
本章关键词中英文对照 …… 65
复习思考题 …… 65
案例分析题 …… 66

第三篇　成本动因控制与价值链重构

第五章　适时制存货管理 …… 69

一、适时制的战略意义 …… 69
二、适时制存货管理的特点 …… 71
三、EOQ 存货管理与适时制存货管理 …… 74
四、适时制的适用条件 …… 78
五、适时制存货管理的评价 …… 81
六、案例评析 …… 82
本章关键词中英文对照 …… 85
复习思考题 …… 85
案例分析题 …… 85

第六章　基于作业基础的各项联系的开发和利用 …… 87

一、价值链的联系 …… 87
二、作业成本管理与各项关系的开发和利用 …… 89
三、内部流程的持续改进 …… 91
四、开发利用供应商联系 …… 97

五、开发利用顾客联系 …… 100
六、案例评析 …… 106
本章关键词中英文对照 …… 108
复习思考题 …… 108
案例分析题 …… 109

第四篇　关键成功因素与持久竞争优势

第七章　全面质量管理 …… 113

一、全面质量管理与竞争优势 …… 113
二、质量与质量成本 …… 114
三、质量成本的计量和报告 …… 119
四、全面质量成本管理与零缺陷目标 …… 126
五、案例评析 …… 131
本章关键词中英文对照 …… 134
复习思考题 …… 134
案例分析题 …… 135

第八章　目标成本管理 …… 137

一、目标成本管理的战略意义 …… 137
二、目标成本管理的产生和发展 …… 138
三、目标成本管理的原理及流程 …… 139
四、目标成本的规划 …… 144
五、案例评析 …… 148
本章关键词中英文对照 …… 151
复习思考题 …… 151
案例分析题 …… 152

第九章　约束性资源管理 …… 155

一、资源限制理论的战略意义 …… 155
二、资源限制理论的基本原理 …… 156
三、TOC 的实施步骤 …… 158

目录

CONTENTS

四、TOC 理论的具体应用 …… 160
五、案例评析 …… 163
本章关键词中英文对照 …… 165
复习思考题 …… 166
案例分析题 …… 166

第五篇　战略业绩评价

第十章　战略业绩评价体系 …… 171

一、战略业绩评价的意义 …… 171
二、战略业绩评价体系的构建 …… 175
三、战略业绩评价指标及评价方法 …… 179
四、平衡计分卡 …… 183
五、案例评析 …… 192
本章关键词中英文对照 …… 198
复习思考题 …… 198
案例分析题 …… 198

参考文献 …… 200

第一篇 总 论

随着全球经济一体化进程的加快，企业所面临的经营环境发生了巨大的变化：国内市场竞争日益加剧，国际市场竞争更趋激烈。企业如何面对这一挑战？增强企业的竞争能力和提高企业的竞争地位是取胜的关键，而战略成本管理则是一种可以帮助企业取得持久的竞争优势，从而实现卓越经营业绩的成本管理方法。

战略成本管理以作业为核心，以资源流动为线索，以成本动因为基础，以产品设计（成本）、适时生产系统（时间）和全面质量管理（质量）等基本环节为重点，优化企业“作业链—价值链”，塑造企业核心能力，提高企业竞争优势。

战略成本管理在当今商业竞争环境中变得如此之重要，以至于国际上的顶级商学院纷纷开设战略成本管理课程。更有意味的是，美国管理会计师协会为了突出说明战略视角在成本管理中的重要性，竟然将其世界知名的会刊刊名由原来的 *Management Accounting* 改为 *Strategic Finance*。

第一章 战略成本管理概述

当今企业的竞争，实质上是企业成本的竞争。因此，企业能否生存和发展、能否取得竞争优势，关键在于对成本的管理。新经济环境的出现使传统成本管理面临着严峻的挑战：成本管理必须改变以成本核算为主的现状，成本会计体系必须提供与管理需要具有高度相关性和充分可靠性的信息，从而改变成本信息与企业管理需要相脱节的现状。为了适应新经济环境的变化，满足现代化企业生存和发展的需要，企业的成本管理正在发生着前所未有的、深刻的变化。因此，探索与新经济环境相协调的成本管理模式已势在必行。

一、战略成本管理产生的经济背景

成本管理早在19世纪近代工业经济发展萌芽时期就已存在。早期的成本管理方法主要集中在预算管理上，“泰罗制”的形成和推广、标准成本差异分析方法纳入全面预算体系等，使成本控制取得了相当显著的成效。第二次工业技术革命后，特别是20世纪50年代，责任会计方法开始崛起，在现代精密数学对管理科学的日益渗透下，更多的成本管理控制方法在实践中得到应用，如成本趋势的数理统计预测方法、量本利分析方法及敏感分析方法、用经济订货量模型控制存货方法等。企业日常生产经营管理中所使用的这些成本管理方法，尽管仍发挥着不容忽视的作用，但因其基本立足点是生产，着眼于在现实生产中降低成本，只是一种“生产型导向”的成本管理。

在过去的商业环境中，成本管理系统主要是进行财务报告与成本分析，普遍强调标准化成本，成本管理人员只是职能专家和财务业绩的记录者，他们是只注重成本核算和财务报告的小小的“管家婆”角色。

20世纪70年代起，经济环境发生了剧烈的变化，以生产的电脑化、自动化为主要特征的第二次工业技术革命（或者说信息革命）席卷全球。经济环境的剧变，迫使企业成本管理的目标作出适应性的调整，成本管理的实践方法也随之大大扩充。成本管理的目标不再由利润最大化这一直接动因决定，而是定位在更具广度和深度的“用户满意”（Customer Satisfaction，简称CS）层面上。与传统的以现时、现地的产品价值为中心实施价值管理的成本管理方法不同，新型的成本管理方法是从明确市场对产品要求到用户使用产品的整个产品价值流向来考虑，将非价值管理的手段融合其中，以战略性的视野，立足于市场来实施全面的成本控制。因此，

试读结束，需要全本PDF请购买 www.ertongbook.com

从本质上说，此时的成本管理是“市场型导向”的成本管理。

随着产品多元化、组织柔性化、服务理念顾客化、信息系统网络化、市场竞争全球化等各种内外环境的变化，人们要求从战略的角度来研究成本形成和控制的思想与技术，目标不仅仅是为了获得短期盈利，而是保持和增强企业的长期竞争力。也就是实施“防患于未然”的战略成本管理。战略成本管理则打了“提前量”，是在企业运作之前就开始的成本管理，显然，这样的管理更有效。

由于企业环境的变化，成本管理的角色变化了，新的生产信息技术、顾客为本、全球市场的增长及其他变化需要企业建立战略信息系统，以便有效地维持自己在行业内的竞争优势，这表明传统的成本管理方式已远远不能满足新制造环境的需要，其缺陷主要表现如下。

第一，侧重于经济效益目标，却忽略了战略目标的实现。传统成本管理理念的主题是控制，单纯地为降低成本而降低成本，旨在保证企业经济效益目标的顺利实现。事实上，发生成本支出的环节很多，但不是随便降低哪一项成本都行。比如片面地把质量控制成本降低了，有可能产生的后果是质量下降、退货率增加、产品销售受影响。尽管降低成本对于企业来说，任何时候都很重要，但从实现战略目标的角度来看，不同的战略对成本有不同的要求：如果企业是以成本领先战略为目标的，那么，成本降低当然非常关键；如果企业是以差异化战略为目标的，也就是通过产品独特的品质去取胜的话，那么，成本降低就不一定是重点，相反，有些情况下，反而要提高成本了。因而，只有将成本管理与企业战略结合在一起，才能适应瞬息万变的外部环境。

第二，成本管理的内容片面。传统成本管理把降低产品的生产成本作为决定企业生存和发展的重要因素，因而，传统成本管理的对象主要是企业内部的生产过程成本，而不是企业内部的价值链，对供应与销售环节等外部的价值链则更是视而不见。对处于开放型、竞争型的现代化企业来说，再将降低产品的生产成本作为成本管理的全部显然会使企业失去竞争优势。因为企业通过各项作业为顾客创造价值，但有些作业却并不创造价值，比如储存存货不创造价值。因此，成本管理应该对企业内部价值链进行分析。同时，现在企业所处的市场环境是开放的、竞争性的，所以成本管理还应该通过了解分析整个行业的价值链来帮助企业战略目标的实现，并且还要了解竞争对手的成本情况，模拟计算竞争对手的成本。因而，必须对企业整个价值链的成本进行管理，既包括生产过程，又包括研究开发与设计，并考虑售后服务环节，重视与上下游的联结、外部环境的变化。

第三，忽视了战略成本动因。在传统成本管理的观念中，只有材料、人工和制造费用等才是构成成本的主要因素，因而往往将生产数量作为主要的成本动因，却忽视了企业的产品开发、市场的开拓、内部结构的调整等活动对成本的影响，更是未能考虑诸如企业的规模、整合程度、地理位置，甚至厂房的布局规划、企业的管理制度等战略的成本动因。国外的研究表明，企业在生产开始之前，已有85%的产品成本成为约束成本，而传统成本管理能产生影响的部分只占总成本的15%。因此，对企业而言，以生产量为基础的成本动因往往并不是影响成本的最主要因素，而那些战略成本动因却会对成本影响很大，因为这些成本动因往往是生产经营之前形成的，且一经形成就难以改变，因此更需要从战略上予以综合考虑。

第四，成本信息的扭曲。传统企业的成本费用的构成是制造成本高、期间费用低。因此，传统成本管理特别注重对制造成本的核算与控制，甚至将其视同为企业成本的全部。著名的泰罗制和标准成本系统皆源于此。这不仅由于制造成本是企业在材料采购过程和产品生产过

程中各项费用汇集的结果，而且还由于它在企业的总费用构成中占据了举足轻重的地位，因此，在决定企业生存与发展的各种决策中所需求的成本形态也集中体现为制造成本。在市场条件、技术水准、管理制度和管理方式已今非昔比的情况下，现代企业一方面在产品的研究开发、中间试验和小批试制方面有相当大的投入；另一方面又在产品的售后服务上有较大的投入，同时还要承担比传统工业企业更高的产品降价风险。可见，研究开发费用与销售费用使用的合理性，往往决定着现代化企业的整体竞争实力，其产品成本在相当大的程度上是由设计所决定，而其产品销售状况如何又在相当大的程度上取决于技术服务。然而，传统成本管理仍然把对制造成本的核算放在最重要的位置，所以按传统成本管理方式来计算产品成本，不仅使产品的相关成本内容不全，导致扭曲产品成本信息，而且不能正确地评价产品在生命周期全过程的经济效益，不利于企业谋求竞争优势。

综上所述，传统成本管理的核心是降低产品成本，着眼于生产过程的科学管理，把重点放在对生产过程的个别环节、个别方面的高度标准化，为尽可能提高生产和工作效率创造条件。但是，对企业管理的全局、企业与外部的关系却很少考虑。在新的制造环境下，传统成本管理自身的缺陷暴露无遗。在日益激烈的竞争中，传统管理体制的缺陷越来越明显，成本管理专家和学者必然面对这样的事实：战略管理要求获得具有竞争优势的成本资料，如果成本管理者不能提供相关信息，则生产主管、营销经理就会去扩展自己获得的信息系统，如果这样，必将引起企业管理的混乱，最终使企业失去竞争优势。

企业为了争夺市场和生存发展空间，必须对环境进行深入的分析，采用新的管理方式，将经营管理中短期目标转向长期目标，由专业化职能性经营管理转向全局性决策和管理，将管理活动提高到战略层次，由此引发了一场管理上的革命——战略管理。这场革命在成本管理领域的体现就是战略成本管理的兴起。正是由于时代的变革导致了企业经营环境的变化，经营环境的变化推动了管理科学的发展，顺应这一发展趋势，战略成本管理就应运而生了。可见，战略成本管理的产生一方面是为了适应企业战略管理的需要；另一方面则是企业传统成本管理体系自身缺陷、自身变革的需要。

战略成本管理的形成和战略管理的产生有着密切的关系。正因为管理由传统的仅注重内部管理，发展到现代的既重视内部又重视外部的战略管理，管理所需要的信息范围必须加以扩展，成本管理向战略成本管理方向的发展才成为必然。

二、战略成本管理的内涵和特点

战略成本管理作为一种新兴的成本管理理论，已经走过 20 多年的发展道路。战略成本管理以发展持续竞争优势为主要目标，以战略观念审视企业外部和内部信息，通过分析行业市场、企业自身以及竞争对手的财务和非财务、数量和非数量信息来发展和实施企业战略，是现代管理会计与战略管理融为一体的新兴交叉学科。

（一）战略成本管理的内涵

目前，对战略成本管理的定义众说纷纭。有的观点认为，战略成本管理就是在战略管理的一个或多个阶段对成本信息的管理性运用。有的观点认为，战略成本管理是指成本管理人员提供企业本身及竞争对手的分析资料，帮助管理者形成和评价企业战略，从而创造竞争优势，以达到企业有效地适应外部持续变化的环境的目的。也有观点认为，所谓战略成本管理就是在考虑企业竞争地位的同时进行成本管理。尽管对战略成本管理至今无一定论，但其寻求企业持久的竞争优势的核心内容得到了共识。

首先，战略成本管理是对传统成本管理的发展，而不是否定，当企业管理伴随竞争环境的变化进入战略管理新阶段，传统成本管理也应该向战略成本管理转变。其次，战略成本管理的提出是基于战略管理的需要，它的理论与方法体系是和战略管理的理论与方法体系相匹配的。最后，战略成本管理就是要将成本信息的分析与利用贯穿于战略管理循环，为战略管理的每一个关键步骤提供战略性成本信息，以有利于企业竞争优势的形成和核心竞争力的创造。因此，战略成本管理的内涵可以表述为：企业如何利用成本信息进行战略选择，以及不同战略选择下如何组织成本管理。企业战略成本管理就是将成本管理置于战略管理的广泛空间，从战略高度对企业及其关联企业的成本行为和成本结构进行分析，来为战略管理服务。

战略成本管理的首要任务是关注成本战略空间、过程、业绩，可表述为“不同战略选择下如何组织成本管理”，即将成本信息贯穿于战略管理整个循环过程之中，通过对公司成本结构、成本行为的全面了解、控制与改善，寻求长久的竞争优势。与传统成本管理相比，它具有更加开阔的视野和超前的意识，更加注重普遍联系的观点，并能从根本上抓住企业经营中的主要矛盾，因而在很大程度上弥补了传统成本管理的不足，更加适应了竞争的要求。可见，成本优势是战略成本管理的核心。而传统的成本管理是要实现“降低成本”，不难看出，“降低成本”与“成本优势”是两个有着不同内涵的概念，有着本质的区别。战略成本管理的一切活动是以保证战略目标的实现为前提的。

战略成本管理的核心是要寻求企业持之以恒的竞争优势。竞争优势是一切战略的核心，它归根结底来源于企业能够为客户创造的价值，这一价值要超过该企业创造它的成本。战略成本管理的一切活动是以保证战略目标的实现为前提的。战略成本管理把企业外部的市场竞争和企业内部的管理有机结合起来，将市场竞争的压力自觉地化解和转变成企业管理的推动力。

（二）战略成本管理的特点

战略成本管理的主要特点如下。

1. 观念的创新性

战略成本管理不仅仅是一种新的技术方法的出现，更重要的是一种贯穿于成本管理运作系统的观念更新。战略成本管理之所以日益受到企业的重视，其根本原因是由于市场条件的变化。

20 世纪六七十年代以来，由于社会富裕程度逐渐提高，市场需求由大众需求向个性需求

转变，传统的大批量、标准化产品生产向小批量、个性化产品生产过渡。这种市场需求和市场竞争的变化，一方面要求企业更加重视市场并能够根据市场需求的变动及时地调整企业的生产经营活动，管理的视角由单纯的生产经营过程管理和重股东财富，扩展到与顾客需求及利益直接相关的、包括产品设计和产品使用环节的产品生命周期管理，更加关注产品的顾客可察觉价值；另一方面要求企业更加注重内部组织管理，尽可能地消除各种增加顾客价值的内耗，以获取市场竞争优势。由此可见，战略成本管理观念的主题是创新，其对物耗成本的核算和控制需求，更多的是出于价值评价和价值分配方面制度创新的考虑。

2. 管理的开放性

战略成本管理的着眼点是外部环境，重视企业与市场的关系，具有开放系统的特征。战略成本管理立足于单一企业这一狭小的空间范围，将目光更多地投向影响企业的外部环境中去，将成本管理外延，向前延伸到采购环节，乃至研究开发与设计环节；向后还必须考虑售后服务环节。换言之，既要重视与供应商的联系，也应重视与客户和经销商的联结。这种市场观念一方面表现为成本管理信息涉及范围的拓展及控制视角的扩大，如成本控制要扩展到产品的整个生命周期，成本分析要考虑到市场需求和竞争者，而且在标准制定和业绩评价中也要考虑到同行业的平均水平或先进水平，因此就特别强调相对成本、相对现金流量和相对市场份额等各类相对指标的计算和分析。另一方面，战略成本管理所倡导的核心是以变应变。在确定的战略目标下，企业的经营和管理都要适应动态市场的变化而及时进行调整。

战略成本管理所具有的开放性，缩小了理论模型与实际环境之间的差距，增强了成本管理信息的相关性和准确性。只有对企业所处环境的正确分析和判断，才能预测和控制风险，根据企业自身的特点，确定和实施正确适当的管理战略，把握机遇，主动积极地适应和驾驭外界环境，在竞争中取得主动，最终实现预定的企业战略目标。

3. 对象的全面性

战略成本管理是以企业的全局为对象的，根据企业总体发展战略制定战略目标，具有结果控制与过程控制相结合的特征。战略成本管理把企业内部结构和外部环境综合起来，企业的价值贯穿于企业内部自身价值创造作业和企业外部价值转移作业的二维空间，企业不过是整个价值创造作业链条中的一部分、一个链节。因此，战略成本管理要求从企业所处的竞争环境出发，其成本管理不仅包括企业内部的价值链分析，而且包括竞争对手价值链分析和企业所处行业的价值链分析，从而达到知己知彼、洞察全局的目的，并由此形成价值链的各种战略。

战略成本管理强调目标的合理确定，并从企业管理的各个环节和各个方面来保证其最终实现。在这种整体观念的要求下，企业管理者必须要全面重视企业活动的各个环节和各个方面，减少内部职能的失调，确保战略目标的实现。从企业活动的环节上看，战略成本管理克服了传统成本管理只主张结果分析的片面性，而将结果控制与过程控制相结合，通过过程的控制将企业供产销各个环节都与企业的整体目标紧紧相连，以过程的控制实现对结果的影响和保证预期结果的实现。近几年发展起来的作业成本法和生命周期成本法将分析的视角由结果追溯到与产品价值相关的各个环节，撬开了在传统成本管理中视为“黑箱”的生产经营过程，充分体现了战略成本管理将结果控制与过程控制相结合的思想。从企业活动的各个方面来看，战略成本管理既重视主要活动，也重视辅助活动；既重视生产制造，也重视其他价值链活动，如人力资源管理、技术发展、后勤服务等活动。因此，战略成本管理的视野更加开阔，分析更加全面。

4. 目标的长期性

战略成本管理目标是关注企业的长期竞争成功，而不仅仅是关注短期财务结果与管理信息报告。在激烈的竞争环境中，仅仅关注如财务报表已远远不够，企业的关键成功因素是多元化的，其中许多与长期问题相关，如新产品开发、质量、顾客关系及其他关键成功因素。只有在这些成功因素上成功了，企业才能维持其竞争优势。战略成本管理作为战略管理的一个决策支持系统，其各项活动的开展应该有助于战略管理目标的实现。因此，从这个角度讲，战略成本管理的目标就是要借助成本管理的基本功能去赢得并保持企业长期持久的竞争优势。

竞争地位的提高虽不一定伴随短期利润的增加，却会引起企业长期利润的增加。因而，战略成本管理更重视企业的长久发展，它不再局限于单一的会计期间，而是着重从多期竞争地位的变化中，把握企业未来的发展方向。它充分考虑到不同发展阶段的特点，使各个发展阶段都服从于企业的长远目标，甚至不惜放弃一些短期利益来追求持久的竞争优势，不断扩大企业的市场份额，最终确立起其霸主地位。

5. 策略的抗争性

企业战略成本管理的目标——成本优势，是关于企业在激烈的竞争中如何与竞争对手抗衡的基本竞争战略之一，同时也是企业针对来自各方面的许多冲击、压力、威胁和困难，迎接这些挑战的行动方案。它与传统的较少考虑竞争、挑战而单纯为了改善企业现状、增加经济效益的成本管理方法不同。只有当这些成本管理工作与强化企业竞争力量和迎接挑战直接相关、具有战略意义时，才能构成战略成本管理的内容。

正如前文所述，战略成本管理之所以产生和发展，就是因为企业面临着激烈的竞争、严峻的挑战，企业推行战略成本管理就是为了实现成本领先，取得优势，战胜对手，保证自己的生存和发展。因此，战略成本管理对成本费用的控制，更多地通过人们的行为来实施，而不是通过改善设备运行状态和建立严格的管理制度来实施。其降低成本的主要途径是：第一，加强研究开发管理，通过加强文档建设，提高设计产品零部件通用率、进行价值工程分析、优化设计部件结构和加工工艺，尽可能地使先天性的产品结构合理并减少因修改设计而导致的物料损失；第二，提高对市场信息预测的准确程度，改善物料计划管理，统筹兼顾，合理安排，减少因物料供应不配套而带来的库存积压和停工待料；第三，建立内部信息通道和高效率的求援系统，加快信息传递速度，加强部门之间的横向联系，提高对顾客需求的回应能力，充分利用销售平台，尽可能增大销售收入，降低单位产品的固定费用；第四，建立激励机制，积极开展合理化建议活动，不断挖掘改善管理、降低费用的潜力。

6. 信息的多样性

尽管战略成本管理是在传统成本管理系统的基础上，按照战略管理的要求而发展起来的新的成本管理系统，但其基本的功能并没有改变。战略成本管理的基本目标就是为决策者提供对决策有用的战略性成本信息。

战略成本管理系统提供了包括财务与非财务信息在内的战略信息。传统成本管理倾向于关注财务业绩指标，如销售与利润增长、现金流、股价等。战略成本管理提供了超越成本会计主体范围的更广泛、更有用的信息。战略成本管理的重要目标之一是创造企业的竞争优势，而企业的竞争优势又是建立在相对成本对比的基础之上，即在相同的条件下，拥有成本优势无异于拥有了竞争优势。企业应突破会计主体的限制，获得有关竞争对手的信息，了解相对成本，通过一系列措施，能知己知彼，使企业在竞争中立于不败之地。同时，战略成本管理克服了传

统成本管理的缺陷，大量提供了诸如质量、需求量、市场占有率等极为重要的非货币信息。以反映企业战略地位的主要指标之一的市场占有率为例，它是联系成本与利润的重要指标，在一定程度上代表了未来的现金流入量，它的变化代表了企业竞争地位的变化。相对市场占有率还可用于揭示主要竞争对手的实力。战略成本管理有助于企业获得全面的发展竞争战略的信息。成功的战略性和非战略性、财务和非财务指标常被称为关键成功因素。没有战略信息，企业便可能远离竞争优势，作出战略上失误的生产和营销决策，如选择错误的产品或错误的顾客。

综上所述，战略成本管理是成本管理与战略管理有机结合的产物，是传统成本管理对竞争环境变化所作出的一种适应性变革，是当代成本管理发展的必然趋势。与传统成本管理相比，战略成本管理具有更加开阔的视野和超前意识，更加注重普遍联系的观点，并能从根本上抓住企业经营中的主要矛盾，因而在很大程度上弥补了传统成本管理的不足，更加适应了竞争经济的要求。

三、战略成本管理的现实意义

自20世纪中叶人们引入战略管理观念以来，成长管理与成本管理的高度融合一直在进行。之所以这两个主题高度地融合在一起，是因为管理中的战略问题日渐增长的重要性激发了成本管理对战略的关注，从而促使成本管理成为制定和实施业务战略的工具。此时，成本管理已成为一个战略伙伴，而不再是一项简单的记录与报告职能。因此，在我国企业陷入“做大做不强、做大做不久”怪圈的今天，研究和推行战略成本管理无疑具有重要的现实意义。

（一）战略成本管理是企业实现其战略目标的重要途径

众所周知，成本是决定企业产品或劳务在竞争中能否取得份额以及占有多少份额的关键因素，而影响竞争成本的核心是企业的战略成本，而非传统的经营成本。战略成本管理系统包括产品成本与作业成本、战略成本与短期成本、数量成本与质量成本，它具有全面性、预见性和动态性，其目标是基于公司的战略目标，较现行成本管理的适用性更强、范围更广、效果更好。

在战略成本管理中，波特为我们提出了战略分析的方法，即首先分析企业的产品所处的市场生命周期和市场份额等，然后确定其应采取的战略。对于不同的产品应采取不同的市场战略，是以产品差异战略取胜（在成本差距不可能拉大的情况下生产比对手更优、更独特的产品以显示差异，吸引顾客），还是以成本领先战略取胜（在产品性能与质量不可能会有差别的情况下努力降低成本、降低售价来取得竞争优势）。采取产品差异战略可以通过培养顾客对品牌的忠诚度、优良的服务、独特的产品设计等方法实现；而成本领先战略则可以通过大量生产、学习曲线效应、严格的成本控制等方法来实现。

试读结束，需要全本PDF请购买 www.ertongbook.com