

财务与会计前沿文丛

孙 铮 谢 荣 总编

企业成本管理战略

陈胜群 著

QIYE CHENGBEN GUANLI ZHANLUE

Q Y W C

立信会计出版社

财务与会计前沿文丛

F-2757
C472

企业成本管理战略

陈胜群 著

立信会计出版社

图书在版编目 (C I P) 数据

企业成本管理战略/陈胜群著. —上海:立信会计出版社, 2000. 1

ISBN 7-5429-0695-X

I . 企... II . 陈... III . 企业管理:成本管理
IV . F275. 3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2000)第 10128 号

立信会计出版社出版发行

(上海中山西路 2230 号 邮政编码 200233)

出版人 陈惠丽

新华书店经销

上海申松立信印刷厂印刷

开本 850×1168 毫米 1/32 印张 8.5 插页 2 字数 190 000

2000 年 1 月第 1 版 2000 年 1 月第 1 次印刷

印数 1 -3 000 定价:16.00 元

前 言

这是我又一本关于现代企业成本管理的书。不同于已经出版的《现代成本管理论》(中国人民大学出版社 1998 年 6 月版)立足于控制的分析,本书并未尝试构造一种类似于“广义控制观”的统一理论,而是试图以经营战略的基本理论为起始点,站在多层次的战略角度,就战略方法的一般展开形式进行更为具体的探索。因而本书的大部分内容具有更好的实践应用性。

“抓成本、促效益”是企业日常经营管理的一项中心工作,因而在企业生产经营实践中,成本管理似乎是一个人人耳熟能详的术语。传统管理模式下的财务与会计工作者,从成本核算员、总帐会计、总会计师到财务总监,尽管他们中的每一位可能都有其对企业成本管理的独特理解,但殊途同归的无非是以价值管理的思想来降低物耗与提高工效。毫无疑问,传统成本管理方法体系本质上是一种基于单一会计信息的价值模型。可以认为,以这种模型为核心的管理已经日益变得不适应正在迈向 21 世纪的全球化经济的需求。

在整个会计变革的历史长河中,经济发展的新要求决定着会计方法手段的创新、引进与完善,反过来先进的会计方法也促进了经济的跃进。经济发展与会计变革是相互依赖、互为连动发展的,两者间存在着类似生物学上的“共生关系”(陈胜群,1998g)。表现在管理会计与成本管理领域,当代经济的飞速发展,客观上要求会计和管理科学作出适应环境的经济化调整;配合经济发展的步伐有节奏地对现有的微观管理方法体系实施改革,反过来则促进了

经济整体发展水平的提高。《现代成本管理论》所阐述过的控制理论与方法模型,可以说正是这种调整与改革的写照。该书表明,在成本管理领域,传统的价值模型体系已让位于新的、大大扩充了的、以控制为核心的价值模型体系。这意味着,成本管理必须在把握“会计”这一基本要素的前提下,进一步纳入“控制”的要素。

从“共生关系”延伸开去,我们发现会计与经济发展或经济环境连结的最根本纽带是“竞争”。衡量竞争成败的标志,一般是最终的价值信息(主要是经营成果信息)差量,控制信息所依托的实际经营运作是增强竞争力的手段。这方面,将价值控制手段与实体控制手段融为一体的新型控制体系已取得较好的成效。然而,在企业经营总格局定位及其各分域的贯彻实施上,如何进行有效的控制,则不得不借助“战略”这一统领性的要素。在这一意义上,控制不应视为贯穿企业成本管理的唯一轴心,从企业高层管理者确保企业长期竞争优势的立足点看,战略可能是更为重要的要素。

目前我们仍面临着种种成本控制乏力的困境,因此有必要重新确立战略性成本管理的使命。托马斯·库恩指出,“一种科学传统在它日益无力解决疑点而不能完成自己的使命时,就会陷入危机……科学中危机的作用,就在于暗示革新的必要,在于引导科学家去注意那可能获取有效革新的区域,并启发人们去掌握那革新的性质”(Thomas S. Kuhn, 1979)。从管理现实看,我们迫切需要革新,从会计到新型的控制是化解传统成本管理现有应用危机的初步革新,而从控制到战略是前瞻性地化解未来成本管理危机的高层次革新。在 20 世纪 90 年代,鲍特的竞争战略与竞争优势理论(Porter, M. E., 1985)显示出了其充分的预见性和深刻的洞察力,基于战略观的管理控制确实成了革新的利器。管理者与理论工作者都本能地感受到战略的重要性。在充分认识控制属性与构造的基础上,确立企业成本管理战略有其理论上的必要性和实践操作上的迫切需求。

一种可能的理论假想是,会计、控制与战略不妨理解为现代成本管理三个并列又相互交融的要素,三者意义上是各自独立的,但在实施上却应该是三位一体的。对企业成本管理,仅仅侧重于其中任何一个要素的分析都可能是片面的。事实上,传统以会计信息为核心的方法必须结合控制来实施,没有控制就不可能按预定目标框架贯彻管理者的意图。前著《现代成本管理论》中所确立的广义控制体系为时空上实施多层次的控制提供了可能的框架,其基本控制形态在欧美与日本的现有实践中已有明显的表现。然而,在理解控制的基础上赋予控制以独特的战略理论意义,不仅仅是一个试图独辟蹊径的问题,而是为建立更有效的控制模型提供正确导向的需要。为了给出具有广泛适用性的通用控制模型,我们不仅需要建筑在先进实践基础上的归纳性研究,而且需要以战略为指导进行新的演绎。

呈现在读者面前的《企业成本管理战略》这本书,正是基于这样的思路,尝试以战略为基本立足点对现代企业成本管理展开更为深入的分析。在本书的第一章以历史观论述了成本管理适应性变革的要求之后,接下来遇到的问题是:对战略究竟如何认识?战略表现为何种构造?如何推进战略?这些问题在第二章得到了初步的解决。继而,战略怎样实施?企业成本管理战略方法如何以统一的逻辑加以展开?这实际上是各种执行性成本动因的强化问题,本书的主干部分第三章至第七章就是为此而展开的。第三章先是勾勒了作业成本管理战略的基本框架,第四章便不失时机地引入了竞争优势理论,这对于第二章的战略理论分析是一个很好的补充,它不仅帮助我们认识作业成本集聚的一般形式与特定技法,也有助于理解全书各种战略方法实施的特性。第五章针对质量关联作业加以专题定位,提出了质量成本管理战略的一些展望性设想。第六章和第七章关于目标成本计算构造的解析,在大框架下专注于全生命周期战略这一焦点,同时又把视野转向较之传统完全脱

胎换骨了的会计要素,在成本策划实践模式中真正明确地实现了会计、控制与战略的统一。第八章是从成本管理与现代信息社会的接合点进行分析的,它从信息的视角进一步使企业成本管理战略得到了新的升华。

为了便于读者对企业成本管理战略的应用有更直观的认识,本书最后附了几个代表性的实例。所选实例基本上都是基础性的,或多或少体现了某种战略方法的基本实施要求。它们可能在战略思想上尚未真正深化到本书正文阐述的理论层面,但因它们已经在经营实践中取得了切实的成效,经常地作为管理学的经典被引用,因此,其实用性是毋庸置疑的。同时,如果要尝试建立更完善的战略模型,可以参考这些基础实例及作者前著《现代成本管理论》的有关方法加以创新。创新表明企业现代成本管理战略模型具有多样性,这也是“脱结构方法”(参见第二章)所决定了的。

对企业成本管理战略相关问题的阐释,现阶段的确是仁者见仁、智者见智。本书所描述的理论与方法只是一家之言,从不少角度看存在着一定的不足。例如,对战略的涵义仅作出了动态的理论分析,具体控制方法的战略层次界定较为粗略。又如,在对战略战术具体实施的论述上,虽然尽可能以战略理论为主线加以铺陈,但想做到对每一方法的论述都尽可能地抽丝剥茧,或多或少会偏离战略的主旨,由于它们与控制的紧密联系性,故在叙述上仍免不了带有一点阐述控制方法的痕迹。

作为《财务与会计前沿文丛》的一个部分,本书是为站在我国改革开放前沿的财务总监和总会计师们写的,也兼顾了高校师生和专业研究人员的需要,立足点比较高。本书试图做到理论与实践并重,但它能否真正为现代企业高层管理者实施战略控制所用,为众多实施成本管理的基层工作者所理解和接受,还有待于实践的检验。我想,仔细反复地阅读,并结合你所在企业的实际就有关问题进行深入的思考,是管理者首先应该做的。

能完成这本书,应该感谢恩师余绪缨教授对我的多年培养,感谢藤田昌也教授的诸多点拨,感谢徐政旦教授的谆谆教诲,也要感谢谢荣教授、孙铮教授等一贯的厚爱。

在本书初稿完成修改定稿时,恰逢女儿若菡出生,一个幼小生命的诞生,给我的生活带来了难以言喻的欢欣。

当再次校阅眼前厚厚一大叠书稿时,心中不由得升腾起某种感悟,著作正如人的生命。

陈胜群

1999年10月

•

第 一 章

企业成本管理实践的变革要求

认识与理解现代企业成本管理战略,应该先以历史观为基础,在对历史沿革进行较为全面的把握的前提下,再展开有针对性的现实分析。本章先从基本比较开始对企业成本管理历史进程加以全面的分析,为认识和掌握企业成本管理战略打下基础。接着通过对新型成本管理战略形成的技术条件的分析,结合传统成本管理基本面假设的研究,提出了现代企业成本管理实践的适应性变革要求。

第一节 基本比较的阐释与历史进程的分析

一、企业成本管理:传统与现代的基本比较

就一般意义而言,企业成本管理并不是一个新兴的领域,它早在19世纪近代工业经济发展萌芽时就已存在了。随着英国蒸汽机和纺织机的发明,第一次工业革命兴起,社会化大生产成了人类社会发展的必然趋势,现代意义上具有一定规模的生产经营企业已基本形成,成本管理也就开始具备了举足轻重的地位。成本管理之所以重要的理由是极为浅显的:商品经济条件下企业的根本目的是为了赚取利润,而利润是靠获取的收益补偿成本后得到的,在短期内人力难以改变产品性能 and 市场需求因素的前提下,降低成本几乎成了使利润最大化的唯一途径。早期的成本管理方

法集中在预算管理上,特别是第一次工业技术革命后,“泰罗制”形成和推广以后,标准成本差异分析方法纳入了全面预算体系中,控制生产成本取得了相当显著的成效。在由美国钢铁业、铁道业推动的第二次工业技术革命兴起后,特别是 20 世纪 50 年代以后,责任会计方法开始崛起,围绕着责任中心控制各部门的运作成本日益普及。在此之后,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,本量利分析方法及敏感分析方法,用经济定货量模型控制存货成本方法等。同时,在运用这些方法时,企业组织的力量也开始受到重视,并在一定程度上揉合到管理方法中。这类企业日常生产经营管理中所使用的成本管理方法,尽管在现代企业经营管理中仍发挥着不容忽视的作用,但我们仍称其为传统意义的管理方法。因为其基本立足点是生产,着眼于在现实生产中降低成本,可以说是一种“生产型导向”的成本管理。

然而,就现代管理科学的意义上又可以说,企业成本管理是一个真正的新兴领域。这是因为,较之于传统,现代经济环境发生了剧烈的变化,20 世纪 70 年代起,以生产的电脑化、自动化为主要特征的第三次工业技术革命(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,而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, CS)层面上。特别重要的是,在方法的实质上,新型的成本管理方法不再单纯地以现时、现地的产品价值为中心,用传统管理会计的方法实施价值管理。相对应地,它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,从本质上说,现代企业成本管理是“市场型导向”的成本管理。

本书名为“企业成本管理战略”，但它并不是论述前一种传统意义上成本管理的书。尽管我们要在第二章才会展开对战略的分析，但“战略”这个词实际上已经表明了我们的讨论领域的现代属性。本书所述的成本管理主要是指现代“市场型导向”的成本管理，其包容面相当之广。“市场型导向”不仅表现在管理的动因上，而且也表现在管理的作用范围上。它既然以市场为立足点，也就将市场的成本关联因素一并加以管理，由此形成了以市场价值链为管理源头的“作业成本管理”模式（将在第三、第四、第五章详细展开）和以全生命周期成本（包括市场用户方的成本在内）为基础的成本策划模式（将在第六、第七章详细展开），还有一些与这两个主要模式相联系的其他一些应用领域。

二、成本管理的历史进程：伴随竞争要求的三个发展阶段

不管是“生产型导向”还是“市场型导向”，所有的成本管理方法应该都隶属于整个管理会计方法体系。从理论上说，成本管理是管理会计控制协同系统在成本领域的一个执行子系统（陈，1998f），企业成本管理实践的变迁或演进与管理会计的发展是协调一致的。探讨发展了的现代成本管理实践形态及其职能表现，首先必须探讨成本管理的演进史，实际上也体现为管理会计的历史进程。

我们认为这样的假设可能具有一定的合理性：即服务于企业内部的管理会计，它与经济发展或经济环境连结的最主要纽带是“竞争”。为什么这样说呢？因为经济发展始源于满足社会物质需求的客观要求，在众多的生产者试图提供供给时，必然产生竞争。从经济环境与管理会计的共生意义上说，有序且良性的竞争是产业发展的“养料”，维系竞争即意味着维持经济发展的动力。而竞争最原始的目的是利润，也是企业内部管理所针对的焦点。管理会计从产生起就是求得利润最大化的工具，它采用优化价值管理的现金流量控制方法，表现在成本管理中，就是通过降低各种生产耗费

(现金流出的重要组成)以争取赢得超过同业的利润,实际上这就是竞争力的表现。这里,竞争的要求促进了管理会计与成本管理技法的产生与发展,或者说竞争养育了管理会计与成本管理。

从历史研究的角度更可以直截了当地说,竞争要求是推动管理会计及成本管理发展的唯一动力,竞争表现是研究管理会计及成本管理历史进程的根本轴心。

回溯近两个世纪中世界工业经济的发展,按其基本的竞争特征可以粗略地划分为由三次浪潮所推动的三个发展阶段。相应地,管理会计及成本管理实践也在这三个阶段表现出有着显著差异的形态。

第一阶段是较为漫长的,大约从 19 世纪英国工业革命浪潮的兴起到 20 世纪 40 年代末。这一阶段的竞争主要表现为原材料和能源的竞争。因为原材料和能源是当时新兴产业的命脉,原材料的优势与能源的供给源是确保低成本的重要条件,也可以说是企业利润的直接源泉。

第二阶段大约从 20 世纪 50 年代起至 80 年代末。由于 1946 年世界上第一台大型计算机的诞生,信息革命的浪潮可以说已初露端倪,随之而来的是电子技术与机械设备的融合。当然在 30 年的发展历程中,从半导体技术到超大规模集成电路,对生产力的推动力是渐进的,相应的竞争程度也日趋激烈。该阶段竞争的焦点转向技术,经营者获取利润的首选策略是技术革新,技术革新又经常地按成本目标和产品性能目标这两个维度展开。高精尖制造技术使得工效提高、物耗减少,成本目标也就有了更大的实现可能。

第三阶段基本上可说是 20 世纪 90 年代正式开始启动。以产品个性化、经营融业化、资本与人才流动化、经营范围国际化为标志的新产业社会浪潮开始成为社会的普遍现实,随之需求多元化、生命周期缩短和市场细分化等经营环境条件出现,以计算机集成

制造系统(Computer Integrated Manufacturing System,CIMS)为代表的先进生产方式应运而生并渐趋成熟。与此同时,电子计算机在工业生产中的应用向网络化发展,出现了以互联网络为手段的全球性全生命周期管理的萌芽。可以说,信息革命进入了一个全新的时代,竞争进入了世界范围的以经营信息为焦点的竞争。

事实上这三个阶段代表了管理会计及成本管理发展的历史进程。这三个阶段从“能源→技术→信息”这种竞争焦点的转移是显而易见的,但这种三阶段的划分并非是绝对严密的,更不具有从一阶段到另一阶段“跳跃式突变”的条件。每一阶段的后期都潜伏着其后继阶段的某种萌芽。有一个重要特征必须指出,三个阶段的历史跨度呈现渐次递减的形态[根据日本 VE2006 的设想,最后阶段的网络革命将在 2006 年初步完成(参见陈胜群,1998d)],但后继阶段继承了相对漫长的前面阶段积蓄的力量,因此汇集了更多的变革力量,因而它们对时代经济发展的推动作用是渐次递增的。特别是 20 世纪 90 年代起高新技术生产与网络信息手段的结合,彻底改变了传统的立足于降低生产成本的竞争方式与竞争格局,它给管理会计与成本管理带来了革命性的影响,具有全新的战略意义,本书将以此为背景加以重点探讨。

第二节 有助于新型成本管理 战略形成的技术条件

经济环境与管理的发展是联系着的,第一次和第二次工业革命的经济环境促成了管理会计由执行型管理会计逐渐发展成为决策型管理会计,传统成本管理方法已趋于成熟与完善,生产型导向成本管理由初级发展为各种高级形态。第三次以信息处理技术为主要标志的工业革命更是给经济环境带来了剧变,促成了市场型导向成本管理的崛起,特别是到了 20 世纪 90 年代信息革命的后期,以市场为导向立足于“用户满意”的经营理念已成为

全球管理学界和实践工作者的共识。探讨新型的现代企业成本管理,必须从促成其形成的技术条件入手分析。

一、由多元化需求决定的“弹性制造系统”

经济环境剧变主要是由市场牵动的,即由市场需求的多元化带来产品生命周期缩短,同时因市场细分化推动了“弹性制造系统”(Flexible Manufacturing System, FMS)的迅猛发展。

随着个性化需求日益成为社会的主流意识,多元化的市场变动成为一种司空见惯的现象。由于频繁的市场变动,处于激烈竞争环境下的各企业产品销售的品种和数量变得难以预测。或者说,由于企业的市场占有率难以确定,导致预测的不确定性。鉴于这一点,企业便要追求生产经营的“弹性”(包括“机械弹性、产品弹性、工程弹性、作业弹性、程序弹性、产量弹性和扩充弹性”中的数种乃至全部)。这迫使企业将大量传统产品提前撤出市场,而将具有独特设计、新型功能的更新换代新产品取而代之。但新产品也可能很快地被更新的产品所取代。这实际上意味着产品的生命周期(从导入、成长、成熟到衰退的周期)大大缩短。产品生命周期的缩短也使得工厂设备淘汰更快,给新型的自动化生产设备的诞生带来契机,为构建 FMS 创造了条件。

需求多元化与产品生命周期的缩短这两个要素各自的表现固然值得重视,两者的合力作用则更应该深究。我们认为两个要素的融合促进了市场的高度细分化。其原因在于,如果知道市场的多元化需求,却未能开发出质量、性能优越的更新换代产品,就不能实现销售的增长。因此,多元化需求迫使企业使尽解数去满足市场的“差别化欲望”,由此产生了初步的市场细分化。由于拥有各种独特性能的新产品的大量涌现,使得产品生命周期缩短,这进一步加强了市场的细分化。究其实质,市场细分化的根源来自竞争。占有及扩充市场是竞争,而人才与资本的流动化与跨行业的融业化则使得竞争更日趋剧烈。由竞争造成的市场细分化,使得企业必须基于

“成本—效益”原则的考虑向各类不同的用户提供不同的产品,这更明确显示出企业制造系统应具有广泛的适应性或者说是弹性的要求。可以断言,从市场层面的视角审视,建立 FMS 是每个想在现代经济环境中取得竞争优势的企业的必然选择。

作为一种基础技术条件,FMS 是一套由数控机床、自动传送带及其仓库、工业机器人与计算机控制中心等几个主要硬件设施构成的系统,这些设施对部件的形状差异、数量变化等都具有充分的适应能力。其典型的构成形式为:由数控机床与机器人组成的自动化生产线,由自动传送带与一些机器人组成的材料搬运系统,由一台或几台计算机组成的系统控制室。有关专家则阐述得更具概括性:FMS 是为了高效地制造呈弹性变化的多种类产品而组成的一个一体化的集合(Dilts, D. M. /Russell, G. W, 1985)。FMS 由于具备弹性,可以对瞬息万变的市场作出快速反应,使产品转型所耗费的时间可以缩短为传统生产方式的几十分之一甚至几百分之一。

二、协助提高产品设计竞争力的以 CAD 为核心的技术信息系统

FMS 提高了企业产品各方面的应变能力,但仅有作为硬件要素的基础技术条件 FMS,仍不足以使产品真正在市场上确立竞争优势,竞争优势必须依赖产品性能目标的实现。作为以计算机辅助设计(Computer Aided Design, CAD)为核心的软件要素技术信息系统在这方面起了重要的作用,当然改善产品性能目标也必须依靠计算机辅助制造(Computer Aided Manufacturing, CAM)及计算机辅助测试(Computer Aided Testing, CAT)等。

由 CAD、CAM 与 CAT 等组成的技术信息系统,是为便于有效地进行产品的设计、制造与测试,而将实际设计等工序与计算机技术相结合的系统。例如,CAD 就是计算机绘制产品图并予以分析修正,当然要用到计算机、图形监视仪等硬件及与产品质量、性

能相关的一些应用软件包。又如,CAM 是指利用计算机对生产制造过程进行全面的计划、执行与控制,它既可以看作是人为了执行与控制而制定的生产制造计划,又可以看作是对计划状态与实际执行状态进行比较而据此调节的控制系统。

事实上,CAD、CAM 和 CAT 等技术信息手段,旨在全面地利用计算机对产品的构想、设计、生产计划制定、库存、生产现场(机器人的使用)及质量控制等整个过程实施管理。这样的技术信息系统,总的来说有助于提高企业生产效率,提升产品性能与质量。就具体执行层面来说,由于设计图质量提高差错减少,使得产品研制期间缩短,也缩短了制图工与数控程序的学习时间,在生产领域则有助于高效的材料运送及缩短设备调试时间等。总的来说,这一技术信息系统围绕着优化产品设计这一环节,充分发挥计算机技术快速、精密的特长,有助于缩短产品从设计到投产、销售整个过程的时间,可协助满足多元化市场对产品各种弹性需求,由此对确立企业长期竞争优势起了极为重要的推动作用。

三、推进企业成本管理战略的“计算机集成制造系统”

如前所述,FMS 是一套由自动化设备构成的制造系统,它还可表现为:整个系统是由若干个工作站和制造单元组成的,在每一个工作站和制造单元内部的生产程序已经完全实现自动化了,但在工作站与工作站之间、制造单元与制造单元之间还需要由若干个“人力桥”进行衔接,而这些“人力桥”的衔接过程还会导致时间上的延误(余,1996)。因而,实施 FMS 并不意味着企业整体的生产自动化,它只是自动化的初级形态。

当 CAD、CAM 等技术信息系统手段结合进了 FMS 系统内,将可以使生产自动化得以更顺利地实施。近年来高新技术制造业普遍推行的 CIMS 正是这种进一步结合的具体表现。CIMS 不同于 FMS 的特征是:它将联接各个工作站和制造单元的各个孤立的“人力桥”加以消除,使各个工作站和制造单元联结成一个整体

性的自动化网络,以实现企业整个生产经营系统的完全自动化(余绪缨,1996)。事实上,狭义地说,CIMS是指在实施市场需求的产品的计划、生产准备之自动化的同时,为生产最终产品而进行的计算机控制、管理和应用等作业的先进生产系统。广义地则可认为,CIMS是在研究开发、生产和销售的整体经营战略下的综合战略信息系统,它包括市场在内的企业经营活动全过程(陈胜群,1998f)。

我们认为,CIMS是基于基础技术条件FMS与必须配套的CAD/CAM技术信息支持手段,在相当广的范围内扩展了其作用空间的全面的控制系统。它的作用空间不仅包括生产现场的FMS和CAD/CAM等,也包括市场营销、研究开发、管理活动直至关联企业的业务,即其软件要素可以突破技术信息的框架而涉及到管理信息。基于CIMS具有同时运用技术信息与管理信息实施全过程控制的特征,未来的CIMS可以前瞻性地定义为:以企业及其关联集团的生产经营活动全过程为对象,以计算机为核心手段的执行控制系统。当然,虽然绝对纯粹地针对“生产经营全过程”的控制在目前仅仅是一种理想,但这种立足点对于确立现代企业成本管理战略无疑是一种重要的思路。

从FMS与CAD的产生与形成,到CIMS的崛起,标志着现代以计算机技术为中心的信息革命有了新的结晶,CIMS是现代产业社会新潮流汇集而成的一种典型生产形态。毋庸置疑,这种制造方式上的革命向经营管理的渗透,迫使现代企业成本管理作出相应的战略性调整。更明确地说,它直接推动了现代企业成本管理战略的形成。

第三节 从传统到现代:适应性变革的要求

对历史进程的全面分析表明了推动成本管理发展的根本动力