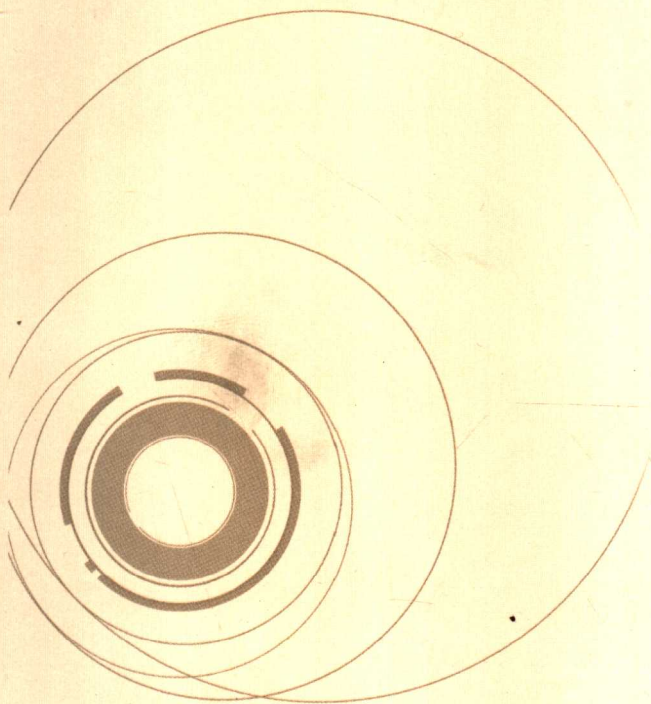


现代企业成本管理研究

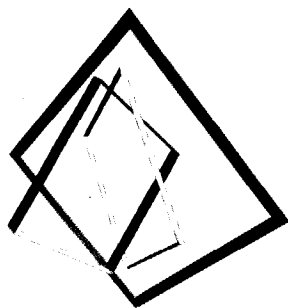
丁庭选 郭玲玲 著



河南大学出版社

现代企业成本管理研究

丁庭选 郭玲玲 著



河南大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

现代企业成本管理研究/丁庭选、郭玲玲著. —开封:河南大学出版社, 2007. 9

ISBN 978-7-81091-611-0

I. 现… II. ①丁…②郭… III. 企业管理:成本管理—研究—中国 IV. F279.23

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2007)第 073535 号

责任编辑 梁 中

封面设计 马 龙

出 版 河南大学出版社

地址:河南省开封市明伦街 85 号 邮编:475001

电话:0378-2825001(营销部) 网址:www.hupress.com

排 版 河南第一新华印刷厂

印 刷 河南省诚和印制有限公司

版 次 2007 年 9 月第 1 版

印 次 2007 年 9 月第 1 次印刷

开 本 890mm×1240mm 1/32

印 张 11.375

字 数 285 千字

定 价 22.00 元

(本书如有印装质量问题请与河南大学出版社营销部联系调换)

目 录

现代企业成本管理研究

一、绪 论	(3)
(一)课题研究的背景和现实意义	(4)
(二)课题研究的创新点及内容结构	(9)
二、中外企业成本管理方法的比较与启示	(11)
(一)作业成本管理与成本企画的比较	(11)
(二)成本企画与邯钢经验管理的比较	(12)
(三)中、美企业成本管理的比较	(15)
(四)美、日企业成本管理对我国的启示	(18)
三、现代企业成本管理方法的选择(供应链成本管理方法)	
.....	(19)
(一)成本控制的目标(顾客满意度分析)	(19)
(二)供应链成本管理方法的基本思想	(22)
(三)企业缩减成本的有效生产系统(适时生产系统)	
.....	(36)
(四)企业供应链成本控制的文化激励	(40)
四、中原冰柜厂供应链成本管理方法的核算实例	(44)
(一)中原冰柜厂生产及费用发生概况	(44)
(二)中原冰柜厂的内部成本——生产者成本核算	(46)
(三)中原冰柜厂的外部成本——消费者成本核算	(49)

五、企业成本控制与管理的业绩评价	(52)
(一)企业传统业绩评价体系的缺陷	(52)
(二)完善的业绩评价体系	(57)
(三)企业供应链整体绩效的分析方法——时间分 析法	(59)
(四)供应链整体绩效评价——顾客价值评价	(60)
(五)供应链整体绩效评价——供应链价值评价	(67)
(六)供应链绩效的评价体系应用	(72)
附录一 作业基础成本法研究	(81)
附录二 现代企业内部控制机制的建立与完善	(117)
附录三 浅析传统业绩评价体系	(123)
附录四 浅谈公司的成本管理	(130)
附录五 关于公司强化成本管理之我见	(134)
附录六 浅谈降低材料成本的有效途径	(138)
附录七 项目施工目标责任成本控制办法	(151)

会计研究及其他

河南省农户投资行为研究	(169)
建立我国会计管理体制应注意的几个问题	(179)
河南省经济结构调整的方向和对策	(190)
新旧体制下地方财政收入来源对比分析	(198)
治理会计信息失真的对策	(207)
环境成本的确认和计量	(210)
环境会计信息披露问题研究	(218)
会计教学与学生创新精神的培养	(230)
论我国企业的优序融资方式	(239)
新经济环境对成本管理模式的冲击	(245)
博弈论与会计	(253)

公司治理结构·会计信息系统·独立审计:

结构与效率分析	(265)
我国养老金会计准则的国际化研究	(273)
现代会计理论体系的形成及其概论	(284)
总体现代会计理论体系的构建	(291)
现代会计理论体系的起点理论评述	(304)
论信息资本的成本控制	(316)
经济学与会计学的融合与渗透及其对会计理论发展的影响	
——兼论制度主义会计理论学派的治理政策	(325)
关于现代财务会计理论体系的构建与思考	(338)
试论会计诚信建设	(345)
 后 记	 (356)

现代企业 成本管理研究

一、绪 论

成本管理是现代企业管理的一项重要内容,如何开展对成本管理理论和方法的研究始终是业内人士的热门话题。降低成本是企业管理的永恒主题,在市场经济环境中,企业作为竞争主体,应树立牢固的成本控制观念,已经成为具有重要现实意义的常识。20 世纪 70 年代以来,企业成本水平的高低成为决定企业经济效益大小的一项重要因素。因此,精明的企业经营者乃至投资人、债权人都对企业成本给予高度重视。加强成本管理,努力降低成本就成为各企业孜孜以求的目标。

本书著者通过发放问卷和实地调查,取得了大量资料,对我国成本管理的现状有了比较全面的了解,对成本管理中存在的问题有了正确的认识,同时也分析了国外流行的成本管理方法在我国企业成本管理中所起到的积极作用及不足。结合社会主义市场经济的特点,在吸收国外先进成本管理理念和经验的基础上,进行分析对比,科学抽象,我们认为找到了降低成本的途径,并由此提出了我国企业成本管理值得选择和应用的方法——供应链成本管理方法的设想。

(一) 课题研究的背景和现实意义

1. 国外企业成本管理方法的现状与分析

新技术革命和日趋激烈的市场竞争,促使企业生产经营管理思想和方法发生了深刻变革,突出表现为:要求革新成本管理方法,呼唤新的成本管理方法的出现。目前在国外流行着两种成本管理方法:一是作业成本管理,二是成本企画。作业成本管理(Activity-based costing management, ABCM)在西方国家又叫作业基础管理(Activity-Based management, ABM)。它是在作业成本法(Activity-Based costing, ABC)的基础上发展起来的,以作业成本计算体系为基础的管理信息系统。^[1]

作业成本计算理论起源于美国,它以作业成本作为分配企业间接费用的基准,其划分是从产品的设计开始,到物料供应、生产工艺流程的各个环节、质量检验、总装,直至发运销售的全过程,通过对总作业成本及单位作业成本的确认、计量,最终计算出相对真实的产品成本。ABC法所提供的成本信息能够促使管理人员重新设计整个价值链的作业活动,以节省企业资源。

ABM就是以ABC法为基础,利用作业成本信息,帮助管理人员找出既不增值但又消耗资源的作业。^[2]作业成本管理法融合的先进管理思想主旨是:一,作业管理的出发点是将企业看做由顾客需求驱动的系列作业组合而成的集合体,在管理中以努力提高增加顾客价值的作业的效率,消除、遏制不增加顾客价值的作业为方向。二,将这个过程管理当做企业为顾客提供产品的业务过程,企业通过一系列前后有序的作业构成,将它们由此及彼、由内到外地连接成一条作业链。由于每完成一项作业都要消耗一定的资源,作业的产出又形成一定的价值,因而这又是价值在作业链上各作

业之间转移所形成的一条价值链。简言之,过程管理就是对作业链、价值链进行分析和管理的,找出企业业务活动中各个环节上的症结,从而提高业务活动各个环节的效率。^[3]

成本企画又译为目标成本计算或译为成本策划,也有译为成本企划(target costing 或 target cost management)的。它是指在产品的策划、开发中,根据用户的需求设定相应的目标,为实现这些目标而采取的综合性利润管理活动。^[4]成本企画是日本企业成本管理方法的核心和精华,萌芽于20世纪60年代初期美国国防部首创的成本设计,但真正成为一种确保利润目标的手段却是出现于1973年第一次石油危机之后的日本。当时的石油危机使得世界发达国家汽车工业遭受重创,而日本却借此机会扩大了市场份额。日本的成功主要得益于企业采用了能够大幅度降低成本的成本企画管理方法。它从改变设计入手,解决了传统企业成本管理所无法解决的汽车成本骤升的问题。之后,它在装配业、化学加工业到食品卫生业甚至金融业都得到广泛应用,目前正被欧美企业认可并消化吸收。成本企画是从“市场需要、用户满意”的角度来研究设计产品的目标成本的,它将顾客的满意程度作为企业本身追求的最终目的,彻底抛弃了传统的企业成本管理方法(一种仅仅在企业内部实施成本控制,封闭式的循环控制方法),它采用的是一种全新的、开放式的成本控制系统。其最主要的特征是对目标成本实施控制,以全生命周期成本(Whole Life Cycle Cost, WLCC)思想为基础,在产品规划、设计、试生产等阶段,尤为显得重要。

上述这两种成本管理方法在国外企业成本管理中起到了积极作用。但我认为它们存在着三个方面的不足:一是缺乏系统性。它们仅从降低成本的某个方面着手进行研究,如作业成本管理侧重于成本核算(分配)过程的改进,并未体现产品在生产、设计、销售阶段之外的成本预先控制的思想;而成本企画则侧重于在产品的全生命周期中贯彻成本降低的思想,在实际运用中并没有真正

使其精髓得到量化。二者皆存在着一定程度的不完善。二是理论体系不完善。如 ABC 法,“由于它提供的仍然是历史成本信息,所以要发挥决策作用必须要有附加条件。作业成本法虽然大大减少了现行方法在产品成本计算上的主观分配,但并未从根本上消除它们,也就是说,由于作业成本法的基础资料来自于现行的权责发生制,因此其计算结果必须受诸如折旧和开发等费用期末分配中任意性的影响。这样,作业成本法成本归集库归集成本的正确性和客观性就会受到影响。另外,就作业成本法最核心内容成本归集库和成本动因选择而言,作业成本法也无法做到尽善尽美”^[5]。三是这两种成本管理方法在我国企业的使用率不理想,说明目前我国现有企业管理的基础还有它的不适应性。

我们通过对现代企业成本管理方法进行的科学的理论研究,又搜集了当前先进的成本管理经验,如目标成本管理、作业成本管理、成本企画等,通过上述分析,力图站在整个企业以及产品整个生命周期的角度上,以企业战略成本管理思想为主导,对全面地降低企业成本问题进行探讨,并以此提出我国企业成本管理要选择和应用的方法——供应链成本管理方法的设想。

2. 国内企业成本管理方法的回顾与分析

建国以来,特别是在党的十一届三中全会以后,我国成本管理工作有了很大进展,取得了一定的成效。如在成本计划方面,设计并实施了一套比较完整的成本计划指标考核体系和编制方法;在成本计算方面,创造性地借鉴前苏联机械行业使用的定额法,初步解决了成本的日常控制问题,使成本核算、控制与分析有机地结合起来;在成本控制方面,针对不同的费用项目,采取了不同的控制方法,如对管理费用采用定额包干、“零基预算”等方法,使之对于降低成本、提高经济效益发挥了积极作用;在成本分析方面,设计了一整套成本分析指标体系,采取了纵向、横向成本指标的对比分

析,丰富了成本分析的内容,创造了成本指标的归口分级管理,建立了包括班组经济核算在内的企业内部经济核算制,开展了厂部、车间和班组三级成本分析活动等。^[6]这些经验和方法对加强成本管理、提高经济效益起到了一定的推动作用。

但是,随着我国社会主义市场经济的逐步确立和科学技术的不断发展,企业生产经营所面临的内外部环境正在发生着深刻变化,传统的成本管理方法暴露出许多问题,主要表现在:(1)成本核算范围狭窄,成本计算目的单一,仅限于产品的制造过程,把作业、顾客和市场等排除在成本核算范围之外,不能很好地为企业管理和决策服务;(2)对成本习性和成本动因的认识过于简单;(3)产品成本信息失真;(4)控制目标片面,将成本控制简单地等同于降低成本,而没有从成本与效益的对比中寻找成本最小化;(5)控制领域狭窄,只注重投产后的成本控制,忽视投产前产品开发和设计的成本控制,成本控制局限于企业内部,没有拓展到技术设计领域和流通领域,对于企业外部价值链更是视而不见;(6)控制思想有很大局限性,仅仅考虑产品生产制造环节的成本控制,而没有考虑设计、制造、销售成本的控制,更没有考虑使用、废弃处置等环境成本的控制。^[7]

鉴于以上现行成本管理方法存在的不足,我们从紧密发展社会主义市场经济和建立现代企业制度的要求出发,对传统成本管理方法进行了认真的分析并提出了本观点,以期推进我国企业成本管理方法的改革和发展。

3. 课题研究的现实意义

综上所述,我国企业传统成本管理方法存在许多缺陷,而且当今企业经营环境、经营重心、消费者需求的变化又对企业传统成本管理方式提出了严峻的挑战。因此,世界各国纷纷实行自动化生产、电脑辅助设计乃至电脑制造,这就为企业生产经营的革命性变

革提供了机遇,同时也为它提供技术上的可能性。^[8]所以,提出我国企业成本管理要选择和应用的方法——供应链成本管理方法的设想,以此体现科学性、严谨性、先进性以及可操作性的指导思想。首先是考虑对现代企业成本管理进行了科学的理论研究,搜集了当前先进的企业成本管理方法,如现代企业成本管理的变革、现代企业成本管理的基本范畴、目标成本管理、战略成本管理、作业成本管理、成本企画等等,抛开以往狭隘的以降低产品生产成本为目标的传统理念,站在整个公司(企业)的角度上,从如何协调经营管理、调整结构、裁减冗员、消灭浪费、紧缩开支等各个方面,对降低成本问题进行了全面研究。

供应链成本管理方法的选择和应用无疑对当前企业的发展具有重要的指导意义。主要表现为:一、它的形成和发展是现代科学技术进步和市场经济发展及竞争的必然结果。二、它的研究与实施有利于改善和加强当前我国企业经营管理。三、它的选择和应用是我们建立和完善现代企业成本管理体系,加强企业成本管理的必然要求。现代企业成本管理是企业全员管理、全过程管理、全环节管理和全方位管理,是商品使用价值和商品价值紧密结合的管理,是经济和技术紧密结合的管理。在现代企业成本管理中,供应链成本管理方法的选择和应用占有十分重要的地位,它突破了传统成本管理把成本局限在微观层面上的研究领域,把重心转向企业整体战略这一更为广阔的研究领域,诸如供应商、制造商、技术、财务、竞争对手关联中的成本分析问题等等,它有利于企业正确地进行成本预测、决策,从而正确选择企业的经营战略,正确处理企业发展与加强成本管理的关系,有利于提高企业的整体经济效益。四、它的选择和应用要求我们更新成本管理的观念,从而树立供应链成本管理的理念,树立社会产品寿命周期成本控制战略的大成本概念。五、它的选择和应用可以使企业管理人员或部门能动地适应和处理它与环境之间的相互促进、相互制约的辩证统

一关系,促使企业统筹兼顾,以局部利益服从整体利益,当前利益服从长远利益,并努力改变企业自身状况,来减少现实环境对企业的不利影响,从而更好地实现企业经营和发展的战略目标。^[9]

(二) 课题研究的创新点及内容结构

1. 课题研究的创新点

供应链成本管理方法是对社会产品的整个生产周期进行的成本控制,向上追溯到原材料供应商,向下延伸到消费者使用阶段以及产品消失后对环境的影响上。它在核算上结合了作业成本计算法,从而弥补了成本企画可计量性差的缺陷,突破了“力求降低制造成本”的怪圈,扩大了成本管理的视野,为企业重新构思成本控制规划提供了一条新的思路。主要创新点是:(1)成本控制领域由企业内部扩展到企业外部的价值链;(2)成本核算范围由传统的生产过程核算扩展到包括作业、顾客和市场在内的成本核算。

供应链成本管理方法曾在中原冰柜厂具体运用,并取得了较大的成功。通过实施本方法,该企业密切了与客户的关系,节约了大量资金,提高了经济效益。因此,它具有先进性和可操作性的特点,对我国企业成本管理工作有较强的现实意义和指导作用。

2. 课题研究的内容和结构

供应链成本管理方法里所提到的供应链是一个围绕核心企业的网链,它跨越了单个企业实体,借助于网络信息将不同类型的企业紧密连接在同一价值链上,是一条连接供应商到用户的物料链、信息链、资金链、增值链。在供应链成本核算体系中,我们将总成本分解为供应链内部成本及外部成本,并将供应链内部成本分解为物流成本、资产成本、人力资源成本、信息成本以及制造成本。

它利用现代信息技术,通过改造、集成业务流程,与供应商以及客户建立协同的业务伙伴联盟,实施电子商务,把顾客需求的有关时事信息及时反馈回供应链,提高了每个公司对整体供应链中即时信息的可见度,分解和控制了供应链成本,使供应链上的节点企业提高按时交货率,缩短订货、生产的周期,生产增值率提高,降低了企业的货物移动成本和制造成本。在今天制造成本降低的空间非常有限的情况下,它为企业提供了更为广阔的成本降低空间,大大提高了企业的竞争力,使企业在复杂的市场竞争条件下立于不败之地。

二、中外企业成本管理方法的比较与启示

(一) 作业成本管理与成本企画比较

作业成本管理是以作业成本计算体系为基础的管理信息系统,而成本企画是指在产品的策划、开发中,根据用户的需求设定相应的目标,为实现这些目标而采取的综合性利润管理活动。两者虽同属现代企业较先进的成本管理方法,但又尺有所短、寸有所长,都有其不可避免的缺陷。主要表现在以下三个方面:

一是控制思想不同。作业成本管理是建立在作业成本计算的基础上,而作业的划分则是针对企业生产的经营过程而设计的,它仅仅包括产品的设计阶段,对于产品售后使用阶段的成本却视而不见。这使得作业成本控制的范围囿于某些确定的作业,难以在产品的价值链流程中更好地反映企业产品完整的成本费用。而成本企画则是在企业产品的全生命周期阶段中进行产品的成本控制,也就是说,在产品的整个价值链上进行控制,完整地反映产品的成本。

二是成本控制阶段不同。作业成本管理的成本控制阶段仅限于产品的设计及生产阶段,而成本企画则是在产品的设计、制造和使用阶段进行的整个价值链上的成本控制,这在一定程度上弥补了作业成本管理的不完善,对企业所进行的成本控制的决策工