



施工企业 现代成本管理模式

孙三友 著

中国建筑工业出版社

施工企业现代成本管理模式

孙三友 著

中国建筑工业出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

施工企业现代成本管理模式/孙三友著. —北京: 中国建筑工业出版社, 2007

ISBN 978-7-112-09585-8

I. 施... II. 孙... III. 施工单位-工业企业管理: 成本管理-研究 IV. F407.967.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 118665 号

施工企业现代成本管理模式

孙三友 著

*

中国建筑工业出版社出版、发行 (北京西郊百万庄)

各地新华书店、建筑书店经销

霸州市顺浩图文科技发展有限公司制版

北京同文印刷有限责任公司印刷

*

开本: 787×1092 毫米 1/16 印张: 19 字数: 470 千字

2007 年 8 月第一版 2007 年 8 月第一次印刷

印数: 1—3500 册 定价: 36.00 元

ISBN 978-7-112-09585-8

(16249)

版权所有 翻印必究

如有印装质量问题, 可寄本社退换

(邮政编码 100037)

本书是作者在以往对施工企业成本管理思考的基础上，着眼于施工企业近几年的实践和总结，潜心写作而成。本书的主要内容和试图解决的问题有：第一，强调资源管理。特别是财务资源、生产要素资源、信息资源和社会其他资源在企业的管理和运用。通过资源的集中整合和合理配置，促进成本优化和集团能力放大。第二，价值工程在企业的应用，特别是工程总承包和 BOT、BT 等以工程投融资带动工程总承包业务展开，迫使我们不断地寻求从新的角度和方向，研究成本控制和提高投入产出的途径。第三，重点通过对作业成本控制和核算方法的探索和阶段性总结，引导中国建筑企业更好地控制成本。

本书对工程项目、公司、集团公司三个层面的成本管理进行了详细的论述，特别是从集团层面出发的成本管理方面的战略性思考。本书内容体现了新的管理要求和实践经验，指导性和可操作性强，且体系完整、内容完备、结构合理。全书结合一个工程造价在 1.24 亿元的项目从报价到竣工结算、考核兑现的案例辅助说明，以方便读者将理论与实践相结合。

本书是作者近三年来讲课、研究的最新成果，主要供施工企业管理人员在实际工作中参考使用，也可作为大专院校工程管理专业教学参考用书。

* * *

责任编辑：刘婷婷

责任设计：董建平

责任校对：孟楠 王爽

守拙成圆 宁静致远

——代前言

写施工企业成本管理方面的书，这已是第三本了，前面两本书分别是从事项目经理部层面和独立的法人公司层面讨论成本管理的，也算是对个人前一段时期工作的一个总结吧。2005年到中建总公司工作后，我感到从集团层面讨论成本管理，可能对企业来讲更有利于成本管理工作优化和集团能力放大，因此本人引入价值链和供应链管理思想，试图从信息化、资源配置、作业成本管理、集团能力整合和细分，直至以现代管理为要求的成本管理模式的提出，这主要得益于集团的工作经历，所以此书定名为《施工企业现代成本管理模式》。

过去几年，承蒙清华大学、中国施工企业协会和中国建筑业协会厚爱，我分别在全国各地与国内有关施工企业进行了成本管理讨论和授课，这个过程对本人来讲，既是向大家学习的机会，更是对成本管理一个全新的审视机会，各位专家与同行们对我的提醒和建议尤其多，促使我对施工企业的成本管理有了更高的认识，这也是本书得以出版的重要原因。

20年前国家有关部门要求施工企业学习“鲁布革”经验，以现在眼光看，“鲁布革”经验的最大贡献是让施工企业明白了，如何围绕项目进行资源配置，并实施管理，但限于当时整个社会环境、市场经济意识、企业管理方面的认知水平，那个时期不能、也无法对施工企业现代成本管理进行系统的总结和提高。

中国改革开放近三十年来，国民经济高速发展，市场经济日益完善，企业作为市场经济的竞争主体，正在不断参与并推动着经济发展和企业进步，加之国外先进管理理念的引入，也加快了企业管理水平的提升。目前围绕着施工企业的成本管理方面的思考主要有：价值链与企业自我能力有效整合、供应链与企业对市场资源有效协同、资源在企业的有效应用和合理配置、组织架构与体系建设在成本管理中的作用、不同层面管理重点区分与责任落实、信息化对企业特别是集团管理中的全面作用和影响，等等。正是这些方面的能力提升，迫切要求企业管理者，特别是中高级管理者，对企业，特别是结合行业特点的成本管理做出认真思考。

本书是作者长期从事成本管理方面的总结，它认真研究并回答了下列几个问题：一是企业竞争战略与企业成本管理的协调；二是从集团层面在不影响核心企业既得利益和不影响现行的管理架构情况下，如何实现资源的集中管理和有效配置；三是施工企业成本管理体系建设、管理重点、职责，及其相互之间的协调配合；四是基本解决了集团、公司法人、分公司和项目经理部等不同管理层面，在成本管理中的地位、方法和手段等方面的系统研究；五是集团、公司如何运用信

息化手段，在实行异地经营和区域化管理活动中，实现公司信息的集成、应用和整合问题。可以说，本书是我对成本管理的再三思考，也是将成本管理作为模式的提出和第三次总结。

我一直认为：“守拙所以成圆，宁静方能致远”。从表面看来似乎儒道不相通，但依我看来，前者是道家所讲的出世，把握的是目的、讲究的是舍得，而后者讲的是入世，看重的是方向，坚持的也是目的，从中看来，儒道在许多地方是相通的。其实人在许多方面本身就是一个矛盾体，在顺境时，意气风发、指点江山、粪土万户，其实这时就种下了问题的种子；在逆境时，心沉气息、徘徊忧虑、左右而不能断之，其实这也是在不断地撕扯梦想翅膀的羽毛，所以一个人的心气和心境是最为重要的，而平实的态度更是实现人生目标的保障。倘若，作为愚者的我，谨以本书能为自己的实践表达出思考，为工作做些努力，为同事做点总结，这将是一件十分幸运的事情。记得在第二本成本管理书——《施工企业现代成本管理与流程再造》的后记中，我引用了老子的一段话：“道生一、一生二、二生三、三生万物”，那么“道”究竟是什么？有人讲“道”是自然规律，有人讲“道”是世间法则，我想或许它是指世界本原，宇宙从哪儿来，又将去哪儿……这不是本书所要讨论的，但我想凡事都有规律可循，如果这本书作为施工企业现代成本管理模式提出后，能够给业内同行、同事带来新的思考 and 实践机会，那么就实现了它的梦想。

限于本人能力和水平，加之时间紧，书中可能有许多不足、瑕疵，甚至错误，欢迎各位专家、学者、同事给予批评指正。人生无涯学为舟，依现在的眼光来看，人的一生是一个终生学习的过程，这既是服务于企业的客观要求，更是出于提高自身能力的主观使然，我愿与大家共同学习和讨论，推进中国建筑企业的管理进步，特别是行业的成本管理水平的提高。请将有关建议和意见直接发送至我的电子信箱：sunsanyou2004@sina.com，我将荣幸之至。

本人参加工作至今已有二十余年，回想从项目到分公司、公司、工程局和总公司各个层面的工作岗位，每一次对我都是难得的学习和工作机会，能让我从各个角度和不同层面对成本管理进行观察、实践和总结。更为幸运的是，在多年工作中得到了黄秀仁、常俊峰、游克勤、宋天武、倪振中、李国、万军、赵维茂、刘力群、梁新向、赵章平、薛克庆、杜书铃、曾肇河等领导和同事们的教导和帮助，他们认真、踏实、细密的工作作风，执着、豁达、睿智的处事风格，对我人生的影响和塑造是巨大的，而且将是长期的，如果说这三本关于施工企业的成本管理总结，特别是施工企业现代成本模式的提出是成功的，则主要归功于他们，我深深地谢谢他们。

谨以此书献给我的亲人和一直关心、支持我的领导、同事和朋友们！

孙三友

2007年7月于北京

目 录

第一章 施工企业现代成本管理概述	1
第一节 施工企业成本管理特点	1
第二节 建立健全施工企业成本管理体系的前提条件	2
第三节 建立现代成本管理模式一般要求	5
第四节 施工企业现代成本管理其他要求	8
第二章 施工企业战略成本管理	13
第一节 传统的成本管理局限性与现代成本管理兴起	13
第二节 战略成本管理一般内容	16
第三节 价值链与施工企业战略成本管理	18
第四节 施工企业的多层多维成本管理与流程设计	29
第三章 施工企业作业成本与核算方法	32
第一节 作业成本管理与传统的制造成本管理差异	32
第二节 施工企业实施作业成本管理前提条件	34
第三节 施工企业实施作业成本管理的基本过程	35
第四节 施工企业作业成本核算法的一般做法	37
第四章 施工企业现代成本管理体系建设	42
第一节 项目成本管理体系一般内容	42
第二节 项目成本管理重点	50
第三节 成本管理的岗位责任	54
第四节 建立成本管理体系应注意的问题	60
第五节 施工企业成本及其相关概念	61
第五章 施工企业资源管理	68
第一节 资源一般管理要求	68
第二节 客商资源管理	73
第三节 人力资源管理	81
第四节 现金资源管理	83
第五节 信息资源管理	93
第六章 工程项目成本预测与报价	99
第一节 工程项目成本预测概述	99
第二节 工程项目成本预测方法	102

第三节	清单报价及其组成	107
第四节	营销报价阶段项目成本管理	109
第七章	项目标准成本测算与项目责任成本确定	121
第一节	项目标准成本测算一般要求	121
第二节	项目标准成本测算方法	136
第三节	项目责任成本落实	161
第八章	项目目标成本与岗位作业成本测算	173
第一节	项目目标成本组成	173
第二节	项目目标成本编制过程	175
第九章	项目岗位作业成本考核	181
第一节	岗位作业成本考核的一般要求	181
第二节	岗位作业成本考核方法	186
第三节	岗位作业成本考核过程	194
第十章	施工企业收入及其分解	198
第一节	施工企业收入及其组成	198
第二节	工程收入分解和计算方法	200
第三节	以预算为基础的收入分解方法和流程	203
第十一章	项目成本核算	210
第一节	项目成本核算一般要求	210
第二节	会计核算项目成本方式	214
第三节	建造合同成本核算方法介绍	220
第四节	作业成本核算方法介绍	224
第十二章	项目成本分析	230
第一节	项目成本分析一般要求	230
第二节	公司层面项目成本分析一般过程	232
第三节	项目经理部项目成本分析一般过程	239
第十三章	管理成本与控制	245
第一节	管理成本的范围	245
第二节	管理成本收入计算方式	248
第三节	管理成本预算编制一般过程	249
第四节	管理成本控制方法	252
第十四章	成本管理绩效与激励	257
第一节	法人公司管理层绩效与激励	257
第二节	分公司管理层绩效与激励	267
第三节	项目经理部绩效与激励	272
附录：项目成本综合台账		280
参考文献		294

第一章 施工企业现代成本管理概述

本章主要讨论在国际化竞争背景下的施工企业^①，开展工程项目成本管理的基本要求、工程项目成本管理的基本理论，以及如何通过现代管理理论和管理要求，构建施工企业的现代工程项目成本管理体系等内容。核心内容是通过现代工程项目成本管理理论和方法，对实现和提升施工企业的工程项目成本管理水平提供总体概述。

第一节 施工企业成本管理特点

我们之所以要专门讨论施工企业的成本管理，是出于行业管理特点使然，这一特点基于建筑产品在生产过程所导致的施工企业在经营、生产管理上与其他企业成本管理相比，所呈现出的较大差异性，主要有：

一、生产场地具有流动性、项目施工成本控制复杂的特点

由于施工企业的每一个合同的施工地点都是不同的，建筑产品不可能像一般制造业那样，在固定的地点进行流水生产（至少目前是这样的，根据管理实际，目前在施工企业生产集中的地区，只能部分做到钢筋和预拌混凝土等半成品的工厂化生产），生产要素和项目基层管理人员处于流动状态。企业要根据市场的变化，在不同的地点，及时组织资源供应和施工生产，致使企业的管理环境和管理手段比较复杂。再由于施工生产大部分是露天作业，施工组织较为困难、作业难度大、劳动艰苦，项目施工成本的预见性较差。因此，施工企业的项目施工成本管理难度和复杂性超过一般的工业企业。

二、生产产品具有单件性、项目施工成本核算复杂的特点

从承包合同内容看，施工企业的承包业务，需根据业主（或发包方）要求的内容开展工程总承包^②、施工总承包^③和专业分包^④（或其他形式的分包）业务。这些不同的业务致使成本管理内容发生着巨大的变化，给施工企业的成本管理提出了许多我们过去不熟悉的东西，需要我们去研究和实践。

从建造过程看，一方面，施工企业的每件产品无论是造型、体量、地质、环境等都不

① 施工企业是国民经济中一个重要的物质生产组织单元，主要是指从事建筑工程、设备安装工程、土木工程等建筑商品生产的企业。根据建设部相关规定的定义，它包括从事以上承包施工内容的建筑安装企业、基础工程公司、电力建设公司、设备安装公司和土木施工企业等。

② 工程总承包英文缩写为 EPC，是指工程项目业务贯穿设计、采购和施工全过程的一种承包施工和管理的模式。

③ 施工总承包是指不含设计和采购业务，只根据发包合同和施工图纸进行施工和履约管理的一种承包模式。目前我国此类形式的工程承包业务较多。

④ 专业分包是指在工程总承包和施工总承包过程中，针对具体的专业进行施工的过程，如承担智能专项施工、施工过程中的水专业专项工程施工等。

可能做到完全一致；另一方面，从设计、造价、施工方案、施工组织到施工场地都具有单件性，所以每件产品的资源消耗不同，大量的数据处理和时间差，加大了管理难度，增加了成本核算的复杂性和建筑管理成本。

三、公司业务具有较强的波动性，在成本管理上表现为资源配置和期间管理成本控制复杂的特点

近几年来虽然国家和企业的投资越来越大，但针对个体的施工企业合同额还呈现出一定的波动性。施工企业在一个地区或一个工地，很难组织起多个项目之间的流水施工作业，这种不均衡的施工节奏，左右着企业的要素组织和资源的配置方式。因而施工企业，特别是大中型施工企业，多受投资方向和季节性影响，既不能没有自己的固定生产工人，又不能拥有大量固定的生产工人。一般采用劳务基地^①方式或劳务公司的合同分包方式组织大量的劳务资源。施工机具同样是既不能没有装备，又不能固定拥有大量的机械装备，也需要采用相当比例的分包方式组织社会资源，进入生产作业环节。因此，一般情况下只常设一些必要的组织机构、适量的管理技术人员和重要岗位生产工人，以保持较好的弹性，适应市场的变化，维持企业与市场之间的和谐性。

由于上述的产品单一性和业务的波动性，往往发生针对某一工程项目，有些企业自有装备的机具闲置用不上，有些企业还要组织社会资源，甚至需要购置和配备一些新的设备和施工机械，给工程项目成本管理带来了相当大的复杂性。

第二节 建立健全施工企业成本管理体系的前提条件

一、建立健全成本管理体系中应重视的问题

成本管理体系在管理的特征上，不仅呈现出与企业经营管理活动中其他管理体系之间的交流，也表现出与外界的信息沟通。总的看来影响企业的成本管理的主要因素有三点，应引起重视，一是内部环境，二是外部环境，三是竞争战略。从现代管理的眼光看，成本管理活动更多的要研究企业的竞争战略对其产生的影响。外部环境则是通过直接影响竞争战略和间接影响内部环境而实现的。而企业的成本管理内部环境，是实施成本管理的基础，也是成本管理行为提出的具体要求。因而，外部环境的影响是像影子般摸不着又无时不在，而内部环境则是我们成本管理活动的基础和直接研究对象。

1. 外部环境因素

对企业成本影响的外部环境主要有经济、技术和文化方面。

(1) 从经济因素看，计划经济时代，施工企业作为国家投资的生产单位，是不考虑成本因素的。进入 20 世纪 80 年代后，随着国家逐步建立和完善社会主义市场经济，施工企业才逐步作为经济组织者或者说作为市场经济的主体，成本管理才被企业所重视，市场竞

^① 劳务基地指施工企业及相关地方政府或管理机构签订协议后一种输出劳务的方式，一般情况下，劳务人员的技术培训和非用工情况的管理由各级政府负责，施工企业根据需求与政府有关部门签订用工协议，由政府有关部门派出劳务人员到施工企业承担劳务分包，用工期间的劳务工资由施工企业负担，同时根据用工量或其他因素，再由施工企业向地方政府支付一定的管理和培训费用，这种劳务输出形式我们一般称为劳务基地。

争“吹响”成本管理的乐曲。在 20 世纪 80 年代的中、后期,大型工程的竞争主要在几个大型企业之间进行,也就是说施工企业之间的竞争还不是非常激烈时,施工企业的成本管理主要侧重于内部的成本管理,利用规模经济实现降低成本的目标。随着国民经济高速发展,施工行业获得迅速发育,一大批民营施工企业快速越过了原始积累阶段,加入大中型工程项目的竞争,促使建筑市场狼烟四起,竞争异常激烈。为赢得市场竞争,企业不得不把经营管理的视角扩展到企业“边界以外的地方”,以关注客户的需求、缩短产品全周期、全过程的成本管理、实施供应链管理、以追求持续性的成本改善为重点,这时的成本管理的战略色彩浓厚。同时,其他经济因素,如:行业发展成熟度、行业上下游市场之间整合、替代品情况,以及国家的宏观经济形势、国家的投资政策都通过影响企业的竞争战略来影响企业的成本管理。见图 1-1。

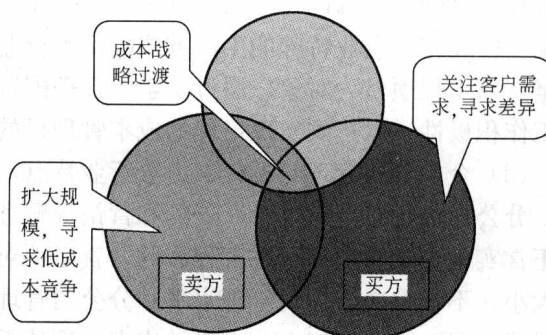


图 1-1 外部环境与竞争战略选择

(2) 从技术因素看,技术因素主要表现在生产手段和方式的变动上。就多年来施工企业所承揽的项目而言,每个不同项目的结构、技术运用、施工手段的改善都会引起不同的产品之间的成本结构和成本组成的变化,进而企业的成本核算和成本控制方法也出现调整 and 变化。

同时,技术因素也是战略成本考虑的因素之一,企业可以通过技术进步获得竞争优势。如:上海建工的斜拉索大桥施工技术成功实践,确立了他们在国内和国际上的技术优势。技术优势可转化为成本优势,因此现代成本管理方法中也广泛地运用技术方法。技术日益成为施工企业的竞争和控制成本的一项重要手段。

(3) 从文化因素看,主要是从企业管理理论和科学的管理方法分析,企业利用一套合理的成本分析和控制方法,能有效地促进成本管理水平的提高;另外,企业通过营造合理的价值取向、积极向上的企业文化和奋发昂扬的团队精神,成本管理工作就能得到员工的理解和支持。成本管理活动是靠员工来完成的,因此,以人为本也是成本管理的一个立足点。

2. 内部环境因素

就某种意义上讲,企业内部环境,在施工企业的成本管理的体系设计方面,起着相当大的作用。虽然施工企业的生产组织形式都差不多,但长期管理活动,在不断地选择和磨合过程中,产生出的企业组织架构对成本管理体系的设计是很重要的。

(1) 企业组织架构。施工企业的组织架构是指为了实现管理目标,在管理工作中,按一定的方式进行分工协作,在职务范围、责任和权利方面所达成的有机体系。也是施工企业为充分利用资源和能力的一种方式。由于施工企业的企业文化、经济规模、管理特点和员工管理水平,以及决策者的集权、分权程度和管理风格的差异,使其组织架构都有不同。此外,企业在不同的发展阶段,也会根据相应的外部环境设计符合企业要求的组织架构。目前施工企业的组织架构大致分为:职能制、事业部制、矩阵制和流程制。有的企业将上述方式进行有机混合,也有学者用 M 制、N 制等表达组织架构。组织架构固然重要,

它可能对企业的成本管理体系设计非常关键,但如果不加选择地搬来一种组织架构,而不顾及企业的特点或管理风格,可能事与愿违。

(2) 施工企业的生产方式决定了我们的成本计算方法。目前我们普遍执行了企业会计制度,部分企业执行了建造合同会计准则进行成本核算,也有企业采用制造成本核算法,归集和分类制造成本。依笔者认为,施工企业采用制造成本法核算成本是不太合适的,因为施工企业的生产期长,产品成本跨年度,成本核算精度难以保证,建造合同虽然解决了以工程项目为对象的成本核算问题,但成本的节余和超支都会造成成本收入计量的不准确;作业成本核算法依笔者看来是比较适合施工成本核算要求的,但目前的问题是作业成本核算法刚刚引入国内,广大的管理人员还需要一个学习和了解的过程,但这个方向不容置疑。因此施工企业特殊的生产方式决定了行业的成本计算和成本管理方法。项目成本必须坚持以工程项目为对象,通过要素的合理配置和调动项目要素管理者和耗用者的成本控制工作积极性,以达到实现最优的成本管理目的。

(3) 企业分层管理与授权。由于行业特点,企业的生产过程都是围绕工程项目地点进行,分公司代行总部的生产、采购和营销等管理职能的特征非常明显。为了保证分公司能够正常实施企业管理和实现工程履约,就必须对分公司进行恰当的授权,授权范围和授权的大小,不仅取决于公司管理水平和分公司管理水平,而且取决于公司与分公司的距离和交通等情况。因此施工企业在设计成本管理体系时,要充分考虑企业的管理架构和授权,在成本管理体系的有关职权安排与企业管理级次,以及不同级次的成本管理重点等方面取得平衡。

3. 企业竞争战略

企业竞争战略是企业为了获得长期的竞争优势,而制定的经营目标和为了实现这一目标而采取的措施。施工企业要根据自身的特点和资源状况,以及与市场之间的和谐关系,制定不同的竞争战略。一般而言,企业的竞争战略有三种:成本领先战略、差异性竞争战略和集中战略。

成本领先战略,适用于一般的施工公司。

差异性竞争战略,是指施工企业通过追求施工能力、技术手段和服务的独特个性,从而赢得市场竞争的竞争战略。如有的施工企业具有工程总承包、BOT、BT 等施工能力。这种竞争战略需要较大的资本积累和较高的管理能力,一般适用于大型施工企业或施工企业集团。

集中战略则是前两种战略在某个方面或几个细分市场的应用。如,有的施工企业特别擅长做路面沥青混凝土施工,且成本控制有特色;有的施工企业擅长做钢结构,其企业的钢结构工厂加工、大型车辆运输、吊装及施工技术具有优势,其服务和成本控制自有长人之处。这些企业在市场中,对特定的几种建筑产品或专业施工,具有集中优势或特殊优势。这种战略适应于在某项施工具有特长的施工企业。

总的看来,企业的竞争优势是企业与市场长期磨合的结果,也是企业自觉适应市场的一个正确举动,一个企业可以有两种以上的竞争战略,即混合竞争战略。详见图 1-2。对于竞争战略和价值链相关问题,请读者阅读第三章。

综上所述,企业成本管理体系所应考虑的因素是多方面的,企业应根据自己的特点选择适合自己的成本管理体系。

二、成本管理体系设计原则

1. 竞争战略指导原则

在激烈的市场竞争中,施工企业生存与否,完全取决于对市场的适应能力,所以施工企业的成本管理体系设计也应服从于有效支持企业的竞争战略,满足企业竞争战略的管理需要。

2. 效益优先原则

企业任何成本管理体系设计,不管采用何种控制方法、计算方法和业绩评价方法,它总是以企业的效益优先为原则,否则任何好的体系,如果不能带来好的结果,至少也说明这个体系不能支持企业管理目标实现。

3. 相关原则

成本管理是一个完整的体系,也是企业经营管理体系的一个部分,成本管理体系运行的好与差,不仅仅取决于自身体系的质量,也离不开别的管理体系支持和协调。所以就成本管理体系本身而言,在设计过程中,要充分对其他体系给予重视和熟悉,做到既能从别的体系取得成本管理相关的信息,又要做到支持相关体系的有效运行,保证企业各个管理体系的有效运行和彼此的信息共享。

4. 弹性原则

市场法则告诉我们唯一的不变就是变。因为市场是动态运行的,企业在适应市场过程中,其管理行为也必须是动态的,所以成本管理体系必须保证其一定的弹性。当企业的成本管理体系在施工企业的管理活动中不能有效地支持企业的管理活动时,我们就要对其进行相应的调整。因此成本管理体系中的规则、计算、控制和评价方法具有一定的适应能力。

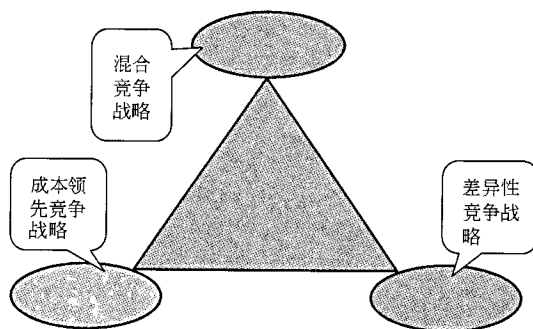


图 1-2 企业竞争战略类型

第三节 建立现代成本管理模式一般要求

一、确立企业成本战略

企业要对自身及市场有准确的把握和定位,一是要把握企业在市场竞争中的地位和发展趋势,二是要知晓本企业的优势和不足,三是要掌握对手的竞争能力,并据此确立自身竞争战略。竞争战略确定后,确定本企业的成本战略,企业成本战略的主要关注点:一是依据企业战略,明确企业产品结构和发展规划;二是根据企业整合资源能力,测定和构建合理的经营区域和经济规模;三是建立并完善企业价值链,完善组织架构建设,运用各种手段,实现获取或提高价值的途径和方法;四是从供应链建设中,实施上下游的战略客户关系建设,从中实现战略客户之间的能力、资源和信息的共享,达到双赢或多赢的目的。

企业应按照管理的内在需要,规范分公司授权管理,确立考核和管理方式。事实证明,一个施工企业能否实现长期发展,做到持续经营,分公司在企业的平衡发展、销售份额、市场占有、品牌维持、绩效贡献等方面的作用尤为重要。但目前为止对分公司的授权

管理的具体方法和范围,都未形成共识。处理不好往往会造成要么与公司争权,使公司失去控制权;要么是对分公司授权不充分,不能使其发挥应有的作用,更未能对公司形成有效的支撑,或管理半径超出正常的管理范围,造成管理效率严重下降。因此做好分公司的管理尤为重要,通常情况下,应对分公司在营销报价、责任成本测定、工程过程控制、资金收支管理、合同管理等有明确的界定和要求,同时运用财务、人事和管理信息等手段,对分公司的管理过程实施监控。

二、建立健全成本管理体系

项目成本管理体系通常是指公司实施项目成本管理活动的目标、原则、组织、机构、职责、流程和相应资源配置等构成的整体。一是根据自身企业文化、组织架构等特点,明确企业成本管理形式、授权范围、成本管理目标和管理原则,建立符合企业管理特点的成本管理模式;二是明确成本管理分管领导和成本主管部门,建立成本管理的领导体制;三是按部门管理范围明确成本管理职责和考核方法,健全成本管理组织体制,按照履约管理要求明确项目部成本责任,并授权其实行过程控制。

在设计本企业成本管理体系时,要充分考虑本企业管理特点、管理架构和管理风格。别人的经验和做法固然可以学习和参考,但不能简单地照搬。应通过良好的绩效评价,引导员工树立正确的价值观,在内部营造积极向上、诚信、团结、合作和遵守纪律的企业文化。要依据行业特点、企业特点、组织架构和多年来积累的成功管理方法,认真梳理、优化和完善各项成本管理业务流程,实现内部信息、过程管理的高效和协调的目的。

根据笔者多年管理实践和体会,公司法人层次与项目部在项目成本管理过程中,应恰当地分清各自的成本管理重点,分别开展成本控制活动。通常情况下,公司法人层次的成本管理重点应是成本管理体系建设,项目所需资源的控制和投入,项目投标决策、确定项目责任成本、工程节点和竣工的兑现考核等任务,也就是通常所讲的:体系+资源+工程项目三节点等三方面管理任务。项目部则主要在责任成本范围内,承担施工过程的资源消耗控制责任,实施项目部员工管理和责任落实,并依照企业管理规定,享受绩效奖励,以及完成施工对象的价值增值活动等。

三、按工程项目特点,实施项目成本过程控制

施工企业应根据工程项目特点和本企业施工生产组织能力、资质管理和行业管理要求等因素,确定营销策略、商务报价和生产组织方式;根据主体工程施工和分项(专业)特点,确定工程分包形式和分包单位;做好分包单价和要素市场单价的询价,确定项目部成本责任范围;认真组织成本预算的测算,项目部与公司签订项目目标管理责任书,明确责任范围、责任指标、绩效考核办法;公司总部(包含分公司)按预算将生产要素采购并供应至现场,由项目部实施消耗控制;项目部要按照工程节点和施工过程做好责任成本控制计划和节点考核活动;项目竣工后按规定的标准和方法组织兑现和考核活动。考虑到目前的工程款拖欠问题,公司总部还应在体现项目部作用的前提下,加强工程竣工后的尾款清收活动,努力提高工程项目生命周期的经营效益。

四、强化资源的集中管理

施工企业需要集中管理的资源主要有：资金、劳务、主要材料、大宗周转材料和机械设备等。笔者曾做过一项调研，集中采购和配置劳务、钢材、预拌混凝土、周转架料、大型机械设备等几项，可以降低成本达到 3.2%。以一个集团的工程施工承包业务 1300 亿元计算，可以为企业降低成本 32 亿元以上。

资金的集中管理就是通过网银体系，建立现金池并实行资金收支的两条线管理。它的作用是：一方面，可以使公司法人层面从总体上提高资金利用水平，减少货币持有总量；另一方面，与主办行建立和发展大客户战略伙伴关系，并能从中得到较多银行信贷支持；再一方面是运用工程款支付程序，实现法人层面对项目成本的总体控制作用。通常情况下，项目所支付的工程款，都是成本的消耗，将收到的工程款全部集中到公司法人层次，按照项目责任成本预算，将工程款分为公司和项目部控制的两个部分，项目需要资金支付时，按照供应和分包商所供应的生产要素数量和合同条件，通过内部审批程序办理款项的集中支付。既可以实现法人层面对成本的总体控制，也能通过规范的审批程序，推进内部控制机制的建立和进一步完善。

架料、钢材、木料、预拌混凝土等生产要素的集中供应，从实际情况看，虽然不能实现全部的集中供应，但依据目前管理水平、物流水平和信息支撑条件，对主要的劳务、钢材、预拌混凝土、周转材料、机械设备部分集中采购和供应是可以实现的。通过集中采购，既可以实现与下游供应商建立长期合作和共赢的关系，还能降低采购成本，从而实现降低项目成本的目的。

五、加快信息化建设

鉴于施工企业的营销、生产和管理的分散性，加强信息化建设尤为重要。

在目前施工企业在组织架构变革、业务流程梳理、信息化发展和软件之间协调水平等方面，还不能有效支持企业信息管理系统（ERP）实现的情况，先行基于互联网条件，通过项目成本管理软件，链接报价、成本测算、合同管理、资金支付、采购供应、考核与会计核算，能使公司与项目部在不同的区域、不同的管理层面、不同管理人员之间，实现基本的信息交流和穿透式管理。公司（含分公司，下同）总部可以对项目成本过程实施监控，项目部亦可以通过互联网与公司总部进行网上申请和报告，借以提高工作效率。在相当的程度上可以改变过去由于信息滞后的因素，导致公司无法对项目成本实行过程监控的问题。通过信息化整合后，施工企业的管理形式和方式，就会发生巨大变化，正所谓信息改变世界。随着将来的管理理念提升，战略目标、架构、机制、流程等管理目标逐步完善和实现，我们有理由相信一个真正能提升企业管理水平和企业价值的 ERP，将在施工企业得到真正推广和运用。

六、推进作业成本核算法在施工企业的应用

作业成本核算法是基于作业成本法的一种核算方法，目前我国还未有实质性推动，特别是施工行业。持有作业成本管理观的人们认为，产品生产的过程是多个作业的有机组成，我们每完成一项作业就会消耗一定资源，也完成部分价值的实现。产品就是一组作业

和一串资源消耗的过程，当然也伴随着价值增值的实现过程。从施工企业讲，我们要针对工程项目特点，将工程项目按照施工过程的作业顺序，分解成若干个作业段（工程节点），并根据作业对象的工作量，进行资源消耗预算安排（工程节点预算计划），作业过程中依靠公司总部和项目部两个层面，按照各自的特点和管理重点，实施作业成本控制，保证作业过程中的价值实现。ERP 的项目可以将总成本分为设计、采购和施工三个大的阶段，并对每个大的阶段再进行细分，详细测算每个小段（也称工程节点各专业施工，下同，如施工过程可分为基础桩基工程、基础土方工程、地下室结构施工、地上主体结构施工、围护与初装修施工、各专业分包施工等）的资源消耗和价值增值，落实控制责任主体和绩效考核方法。施工企业的作业成本核算方法就是，根据事先对每一工程项目落实的工程考核节点策划，实施过程中进行成本核算，按工程节点计算成本收支和成本节余。

作业成本核算方法从目前的财务信息化进展和管理现状来看已经基本具备，施工企业要对工程施工方案策划、要素配置方案、生产要素询价、分包模式落实、成本测算、价值实现等综合考虑和安排，紧扣成本发生过程的控制和监控关键点，落实责任主体和作业绩效，我们就能按照作业成本核算的方法和重点，正确开展成本管理，如实、及时反映控制成果。

第四节 施工企业现代成本管理其他要求

一、成本管理对象

施工企业的成本是指施工企业为了目前和未来的利益，而取得原材料、劳务和服务所支付的现金或现金等值。请大家特别关注“目前”和“未来”的定语，读者容易理解目前所发生的成本消耗，但服务于未来的成本这是比较新的提法，是指我们为了持续提高企业竞争能力，保持企业长期和稳健的发展，必须安排部分现实的支出，研究和规划未来的业务和管理。现金等值是指为取得原材料、劳务和服务而提供的非现金资产价值总和。通俗地讲，成本就是为实现企业收入所耗费的生产要素。狭义成本管理的对象就是企业在生产经营过程相关的资金耗费，不仅包括财务会计中的历史成本和企业内部价值链范围的资金耗费，而且包括为实现企业竞争战略和达到持续成本改善所涉及的所有资金耗费。广义的成本管理用现代成本管理的语言来描述的话，指：既包括财务会计所计算的历史成本，也包括内部为经营管理需要所耗费的现在和未来成本。

二、成本管理总体目标

成本管理的总体目标是为施工企业的总体经营管理目标服务。即为施工企业及外部相关利益者提供各种成本管理信息和相关经济信息，提供决策建议，以及通过各种经济、技术、组织手段提高成本控制水平。

不同施工企业经济环境不同，其成本管理体系总体目标的表现形式也不同。企业依据自身的综合水平和能力，确立不同的竞争战略，依据竞争战略决定企业成本管理目标。

三、成本管理工作目标

成本管理体系由成本核算子体系和成本控制子体系两部分组成。两者既有区别，又相互联系。两个子体系各有自己的工作目标。

1. 成本核算工作目标

成本核算工作目标是指通过规范成本核算资料的提供标准、方法和程序，通过一定的核算方法，为成本管理和成本管理信息的需用者提供准确的成本信息。基本目标有四项：

(1) 确定一定时期财务成本。按照会计制度和规定的成本划分方法，正确归集成本耗费，计算企业的成本支出，满足编制资产负债表和损益表的需要。

(2) 正确计算存货资产价值。存货价值和资产质量是成本真实性的一个重要保证，正确计算资产价值，是保证历史成本和未来成本真实的一个重要方面。

(3) 规范成本管理行为。通过一个正确的方法和渠道提供成本信息，反映成本管理过程中存在的问题和基本经验，提高管理者成本管理的自觉性。通过成本分析和绩效考核，评价管理者成本管理的业绩，促进管理人员和企业改善成本管理方法和手段。

(4) 服务企业决策。通过对成本核算和企业资源的分析，以及企业在市场的竞争地位，分析现实成本管理水平的盈亏状况和合理的经济规模，同时依据成本核算信息对企业价值链、供应链、资金流等资源要素和组织管理做出检讨。

2. 成本控制工作目标

成本控制工作的目标是制订各类成本规划和计划，建立相应的成本管理体系，制定工作程序，保证各项成本规划和计划的执行，及时采集和处理各种相关信息，评价业绩，修正计划。成本控制体系是一个完整的体系。关于作业成本控制体系的建立和运行，建议参考《建筑工程项目成本管理体系》一书。关于战略成本控制将在本书第三章阐述。

四、成本管理工作环节

每个子体系由成本规划、成本核算、成本控制和业绩评价四个工作环节组成。

1. 成本规划

成本规划既是企业依据企业的组织架构、部门设置和企业内外价值链、供应链等条件做出的思考，也是根据企业自身的管理特点、成本控制方式、企业的内外环境和竞争实力，对成本管理工作做出总体设计。包括战略成本、作业成本、财务成本。内容有成本管理重点、控制成本的途径、成本核算方法和标准、业绩评价的标准和方法等。

2. 成本核算

成本核算是企业成本管理中的一个部分，也是企业成本管理的一个重要环节。成本核算有财务会计核算和管理会计核算两方面。财务会计是依据国家和政府的各种规定的方法和程序进行归集成本的核算方法，并对外提供财务报告。这种核算的原则是固定的，其计算出的成本为历史成本，属于事后反映，因而不能满足管理者对信息时效的需要。管理会计核算不仅可以核算历史成本，也可以核算现实成本和未来成本，但管理会计核算没有固定的方法，虽然对企业内部的成本活动可以做出分析，但在企业间缺乏比较性。随着作业成本法从国外引入，以及计算机的普及应用，成本核算有了一个既满足财务成本，也满足管理成本的共同需求，本书将在后面进行专门的体系介绍。