

【美】约翰·A.米勒 著

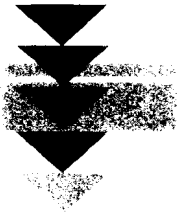
Implementing Activity-Based
Management in Daily Operations

作业管理实务

陈工孟 孙彦丛 王霞 / 译



上海人民出版社



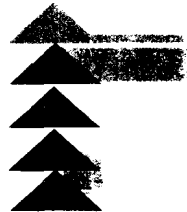
F-273
m 59

【美】约翰·A.米勒 著

Implementing Activity-Based
Management in Daily Operations

作业管理实务

陈工孟 孙彦丛 王霞 / 译



上海人民出版社

图书在版编目(CIP)数据

作业管理实务/(美)米勒(Miller, J. A.)著;陈工孟等译.

—上海:上海人民出版社,2002

书名原文:Implementing Activity-Based Management in Daily Operations

原出版者:John Wiley_Sons, Inc.

ISBN 7-208-04265-9

I. 作... II. ①米...②陈... III. 企业管理:作业管理 IV. F273

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2002)第 054921 号

责任编辑 邱盈华

封面装帧 柯国富

作业管理实务

[美]约翰·A. 米勒 著

陈工孟 孙彦丛 王霞 译

世纪出版集团

上海人民出版社出版、发行

(200001 上海福建中路 193 号 www.ewen.cc)

新华书店上海发行所经销 上海天马印刷厂印刷

开本 850×1168 1/32 印张 7.75 插页 2 字数 167,000

2002 年 11 月第 1 版 2002 年 11 月第 1 次印刷

印数 1-5,100

ISBN 7-208-04265-9/F·903

定价 18.00 元

致 辞

我记得那是 1987 年的一个假日的周末,当时我和我的好朋友阿兰·卢什利用周末的三天时间为美国生产质量中心筹备了题为“作业成本管理应用”的培训研讨会。我对这些新的成本追溯方法以及如何利用它们提供更准确的产品和服务成本信息很感兴趣,我想将作业成本计算作为培训的焦点。阿兰聪颖过人,他认为这些新方法的真正价值在于:它们是指引、支持、推动和计量过程改进的原动力,并最终改善经营决策,这也是作业管理之所以重要和需要强调的原因所在。作业成本管理不仅仅是作业成本会计,更应是作业管理。那个周末,我从阿兰那里学到了很多,但他从未向我寄过任何账单,向我收取学费。作为回报,他要求我尽我所能掌握作业管理和作业成本会计并与别人分享。因此,本书的出版应归功于阿兰。

本书包含了自那个周末后我所学到的一切。从那以后,每项业务活动都为我提供了与别人研究和学习这些新的管理方法的机会。我要感谢我的工作伙伴,与他们一起工作让我学到了这些新的管理方法,他们是吉米·布利姆森、约翰·坎彼、乔治·福斯特、比尔·胡贝尔、克利斯·皮博、汤姆·珀莱尔、拉利·麦赛尔、迈克·罗波特和丹·斯文森。我要向与我一起定期工作的各个组织及其成员表示感谢。这些组织及其成员分

别是美国生产质量中心 (APQC)、国际先进制造(业)协会 (CAM-I)、SEMATECH、INCAE 大学以及国际基准票据交换所, 约翰·安托斯、佛莱德·巴尼斯、理查德·布朗、杰克·格莱森、卡拉·欧戴尔、吉米·司马克、卡尔·托和皮尔·赞姆比奴。应该说, 在客户那里我学到了最为重要的东西。在那里, 作业管理的原则、理论和理念被应用和测试。数百个名字浮现在我的脑海中, 我希望我能一一叫出你们的名字。非常感谢!

与其他作者一样, 我要特别感谢那些给我鼓励和支持的人们, 他们是什拉·布斯比、乔、朱迪·克姆福利斯和芭芭拉·布莱斯。最后, 我还要感谢为我作出牺牲的妻子和家人: 凯斯、丽萨和米切尔, 是他们的奉献才使我有时间写作这本书。

约翰·A. 米勒

1995 年 9 月 7 日

前言

1988年6月6日,《商业周刊》杂志发表了一篇题为“生产率困境”的特别报道。这篇特别报道指出,在生产率提高方面,美国落后于其他工业国家。按照《商业周刊》的观点,生产率落后的原因是:“我们注重进行资本性投资,以降低人工成本,却忽视了高质量、低存货和加快推出新产品所能带来的巨大收益。我们需要新的计算生产率的数学方法。”

在题为“新的生产率计算方法如何发挥作用”的一篇文章中,《商业周刊》指出:“现行成本管理方法的原则是在1934年《证券交易法》实施不久后确定的,大生产和效率专家弗莱德利克·W.泰勒所推崇的‘泰勒主义’使得美国工业在世界上占据了统治地位。在那个时代,人工成本是主要的变动成本。”

在这篇文章中,《商业周刊》大量引用了位于得克萨斯州的国际先进制造(业)协会(CAM-I)的研究成果。国际先进制造(业)协会成立的宗旨是为世界先进生产厂商制定软件标准。该协会的成本管理工作组由美国和欧洲三十六家大型制造商、六大会计师事务所、五角大楼和管理会计师协会组成。该工作组建立了“用于投资决策、产品成本计算、产品生命周期成本以及更好地计量生产绩效的成本管理新规则”。这些新方法常常与传统方法有重大区别,一般被称为作业成本会计(ABC)。

自 1989 年国际先进制造(业)协会出版了其初步研究成果(《当前先进生产环境中的成本管理》)以来,作业成本会计的应用和推广不断向前发展,它已经不单单用于生产企业了。作业原理和理念同样被应用于服务业、政府部门和加工业。随着作业成本会计从一种产品成本计算方法发展成为一种被应用于除制造业以外的其他行业和组织的作业管理观念,其本身的缩写也发生了变化,从作业成本会计(ABC)变为作业成本管理(ABCM),再发展成为作业管理(ABM)。

自初始研究成果出版以来,国际先进制造(业)协会已经成为作业管理指南和定义的公认权威机构。本书大量引用了国际先进制造(业)协会的研究成果。本书所采用的定义均来源于国际先进制造(业)协会编写的《作业管理词典》(版本 1.2)。作者将这些词汇全部列在了本书的附录中。当本书首次界定国际先进制造(业)协会词典中的任何一个术语时,该术语将连同定义一起表示。同时,对于这些词汇,作者给予了说明和解释。

本书适合于有兴趣应用作业管理的任何组织的所有人员阅读,它不是专为成本会计师和财务主管所撰写的。相应地,为了解释和阐述作业管理的原则、理念和应用,本书中的例子和佐证已被简化。本书没有讨论作业管理中更为技术性的一些方面,例如作业管理的产品成本标准的发展,剩余能力成本的追溯和会计处理,以及影响应计折旧资产确定和追溯的相关因素等。在应用作业管理时,成本会计师和财务主管必须寻求更多的信息资源,以满足可能遇到的特殊技术需要。

目 录

1 导言	1
具有共同特征的作业	1
作业管理系统的数据信息	4
作业管理的历史	10
追根溯源	12
2 用途与益处	14
具体用途	14
一般用途	25
实施作业管理的好处	28
3 作业管理系统实施概述	31
背景	33
系统实施的一般方法	34
推荐的实施方法	36
同其他实施模式的比较	42
总结	46
4 作业/产品成本会计	48
基本知识	48

作业成本会计运用举例	55
传统成本会计与作业成本会计之间的比较	63
总结	66
5 作业分析	68
业务流程定义和作业说明	70
界定作业产出/衡量指标	85
确定作业产出的客户/用户	89
进行增值分析	89
确定成本动因	91
确定作业绩效及目标	92
定义其他作业属性	95
收集作业/产品成本计算所需要的作业数据	97
6 数据收集	98
数据收集方法	99
面谈	108
总结	115
7 为最终结果制订计划	117
平衡的计划	118
取得最终结果的团队	124
8 记录结果	126
目的	127
报告要素	129

9 现实生活中具体实施情况的例子	134
国防后勤机构	135
阿克希姆公司	138
飞利浦石油公司	145
国家人口统计数据公司	148
马林克罗特公司	150
国家半导体公司	153
半导体技术公司	159
联合太平洋资源公司	164
谢弗公司	168
国际航空食品公司	172
 10 持续的系统要求	178
ABM 报告系统的例子	179
实施阶段	181
系统设计上的考虑	182
硬件和软件问题	186
软件选择标准	193
总结	195
 11 完全整合	197
绩效衡量系统	198
改进计划	200
核心能力	203
薪酬和奖励系统	204
以价值为基础的管理	205
战略和经营计划	206

培训和教育	207
现行的信息系统	208
最优的执行方式	208
 附：CAM-I 的作业管理术语表	 213
介绍	213
术语表	215
附录 A	228
附录 B	230

1

导 言

近十年来,管理实务和方法发生了巨大变化,而且这种变化在 2000 年后仍将持续下去。组织管理正由纵向转为横向,同时也是由职能导向转变为流程导向的一个过程。全面质量管理(TQM)、适时生产系统(J-I-T)、基准处理(benchmarking)和业务流程重组(BPR)都是横向管理改进创新的例子。采取这些措施的动机是为了改进组织的作业和业务流程,从而使企业能更富有成效,也更有效率地满足客户不断变化的需求。因为仅仅提供企业横向信息的管理信息系统已明显滞后于管理层的这种变革需要。

作业成本会计(ABC)与作业管理(ABM)是通过提供反映企业横向的成本信息和经营信息来满足这一信息需求的。作业成本会计的重点在于业务部门必须提供各种产品、服务、流程、作业、分销渠道、客户细分、合同和项目等有关成本内容的准确信息。作业管理通过价值分析、成本动因分析、绩效评价使成本和经营信息在实施、促进或支持企业革新和改进决策制订的过程中发挥作用。

具有共同特征的作业

作业是横向管理型组织的共同特征。这一点可以通过一

个对横向型或以流程导向为基础的组织的示意模型加以证实(如图 1.1 所示)。该模型适用于各种组织,包括生产性企业、服务性企业、学校、联邦和州政府机构,甚至包括互助会这样的组织。

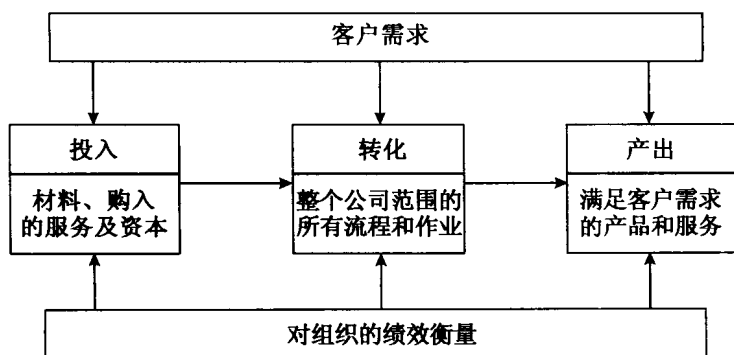


图 1.1 以流程为基础的组织

位于以流程为基础的组织最上方的是客户需求,每个组织的存在都是为了满足这些需求。如果没有客户需求,组织也就没有存在的必要。在不同程度上,每个组织都有合适的流程和作业来将资本、材料和购入的服务转化成客户所要求的产品或服务。模型的中间部分反映了这一点。流程和作业代表了组织创造的价值量。位于该模型最下方的是对组织的绩效评价。对厂商、供应商、客户服务、流程、产品、服务和作业的绩效评价对于判断组织运行的好坏必不可少。财务指标可用来评价组织的绩效是否达到了股东满意的水平。

流程和作业是以作业为基础的组织的中枢神经系统,并且是组织为客户和股东创造价值的核心。竞争以产品和服务的市场表现为基础,并为生产、制造和提供产品和服务的流程

和作业的执行情况所驱动。从本质上说,竞争者们是在作业和流程层次上进行竞争。产品和服务代表了组织流程和作业的产出。

许多组织发现,在与竞争对手相比较时,各个组织都可获得相同的原材料、资本、技术、设备和机器、卖主和供应商、劳动力群体以及客户。在这种情形下,竞争者之间最主要的差别就在于作业绩效和流程两方面,因为作业绩效可能是竞争优势的惟一来源,即使在市场竞争中占据主导地位的公司,要想长期保持领先地位,也必须继续改进作业。

作业绩效是改进方案的基础和共同特征。所有组织的管理者和雇员常常注重改进他们的流程和作业来保持竞争力。无论使用了何种改进方法,目的都是一样的,即改进流程和作业。那些完成流程和作业质量水平最高、循环周期最短且成本最低的组织就最有可能最终获胜。

今天大多数组织机构都有正式的改进方案。众所周知的TQM、J-I-T、BPR或“质量第一”(福特汽车公司)之类的管理改进方案均体现了“持续改进”的思想。国际先进制造(业)协会(CAM-I)把“持续改进”定义为一项旨在消除浪费、减少应变时间、简化产品与流程设计和提高质量的计划。

许多组织将其持续改进方案视为新事物。公司领导人会说他们在过去一年、两年或五年里就在做着持续改进的工作。但他们指的通常是不断努力改进开始的具体时间或时期,仿佛在那之前没有进行过这方面的改进一样。然而,大多数的管理者自从开始工作的那一天起,就已经在不断地努力改进所在组织机构的经营和作业了。

今天的“持续改进”的概念与五到十年前人们所理解的差别很大。其中的一个不同之处就在于重视流程的改进而不是

仅解决问题。过去的改进是为了解决问题并消除其不良影响。然而今天的组织致力于改进作业和流程,以防止出现问题。另一个不同之处在于,领导层将改进流程的权力在组织中进一步下放。过去人们总把问题留给经理去解决,今天的持续改进包括授予下级改进流程的权力。还有一个不同之处是突出外部客户的重要性。以往的改进偏重于解决内部问题,现在领导层注重授权下级改进那些不符合外部客户需求的流程。最后一个不同之处是竞争的强度和改进需求的力度得到了进一步的提高。在过去很长的时间里,人们以为组织机构每年以 2% 或 3% 的速度改进生产率就能够持续保持市场竞争力。现在,随着全球竞争的加剧,许多公司和企业发现,除非它们每年以 10%、15%,甚至 20% 的速度提高生产率,否则就注定要失败。今天的世界竞争更为激烈,风险也随之提高。

管理人员必须重视公司流程(或横向)的联系,以保持竞争力。作业反映了这种横向联系的视角。作业管理是一种支持以流程为基础的组织的工具,它通过提供计划、管理、控制和指导业务作业以改进流程、产品和服务的信息与数据来消除浪费,并实施企业的业务经营与战略。这种信息是 ABM 信息系统的产物。

作业管理系统的数据信息

那些正在设计和实施作业管理的组织将会发现,新系统中有五种基本的数据信息。它们包括:

1. 作业和业务流程的成本。
2. 不增值作业的成本。

3. 以作业为基础的绩效衡量。
4. 准确的产品/服务成本(成本对象)。
5. 成本动因。

下面分别讨论这些数据信息。

作业和业务流程的成本

既然作业是企业业务的核心,那么 ABM 系统的基本数据就必须提供每一项重要作业的成本信息。关于企业业务(即关于其作业)的成本信息是该新系统的基本数据信息。

正如 CAM-I 所定义的,“作业”(activity)是指(1)组织所完成的工作,和(2)有益于实现 ABC 目的的组织内部之行为的集合。作业是在组织内进行的工作流程,本质上它们是满足(内部或外部的)客户需要的任务(由人或机器执行的)集合。“流程”(processes)是为了实现某一具体目标相互关联的一系列作业,例如,装配电视机或支付账单或索赔等许多相互关联的作业。

从作业成本的角度分析一个组织会有很大启示……但有时也会使人吃惊。传统上,组织以职能(部门)为基础,按费用类型(工资、办公用品、差旅费等)来计算成本。传统的系统报告了为什么花钱和由谁花钱,但没有报告作业和流程的成本。传统成本观点与基于流程的成本观点的比较可由表 1.1 来简单说明。如表 1.1 所示,乔氏蛋糕商店的年度总成本为 700 000 美元,分别从车间成本、费用类型和作业的角度进行了细分。从每种角度看,成本都相同,只是对相同总成本的构成的看法不一。大多数组织不是从作业或流程角度报告成本,ABM 则报告了业务流程和作业的成本。

表 1.1 不同流程观下的成本分析

(单位:美元)

乔氏蛋糕商店					
部 门		费用类型		流程/作业	
销售	50 000	工资	400 000	接受定单制作蛋糕	70 000
生产成本	350 000	原材料	125 000	面糊	250 000
运输费	100 000	辅料	25 000	夹心	150 000
一般管理费用	200 000	折旧	88 000	糖霜蛋糕	90 000
		租金	62 000	蛋糕运送	140 000
合计	700 000	合计	700 000	合计	700 000

不增值作业的成本

有些作业会增加产品或服务的价值,而有些作业则不会。“不增值作业”(non-value-added activity)是指那些对增加客户价值或取消组织的需要做出贡献的作业。不增值作业的称谓反映了一种观点,即该作业可以被重新设计、减少或消除,但是不会减少客户或组织所要求产出的数量,不会降低反应程度或质量。

“增值作业”(value-added activity)的定义与不增值作业一样,只是它是从正面进行的表述:即是那些被认为增加了客户价值的或满足了组织需要的作业。增值作业的这一特征反映了一个观点:如果该作业被重新设计、减少或取消,就会降低客户或组织所要求的产出的数量、反应程度或质量。

在制造业的生产经营中,运送、返工、准备的成本和时间经常被视为不增值的作业。这些不增值的作业代表了一种浪费,即被不必要的或无效率的作业所消耗的资源。浪费的现象并不局限在工厂车间或生产经营的过程中。许多非工厂/