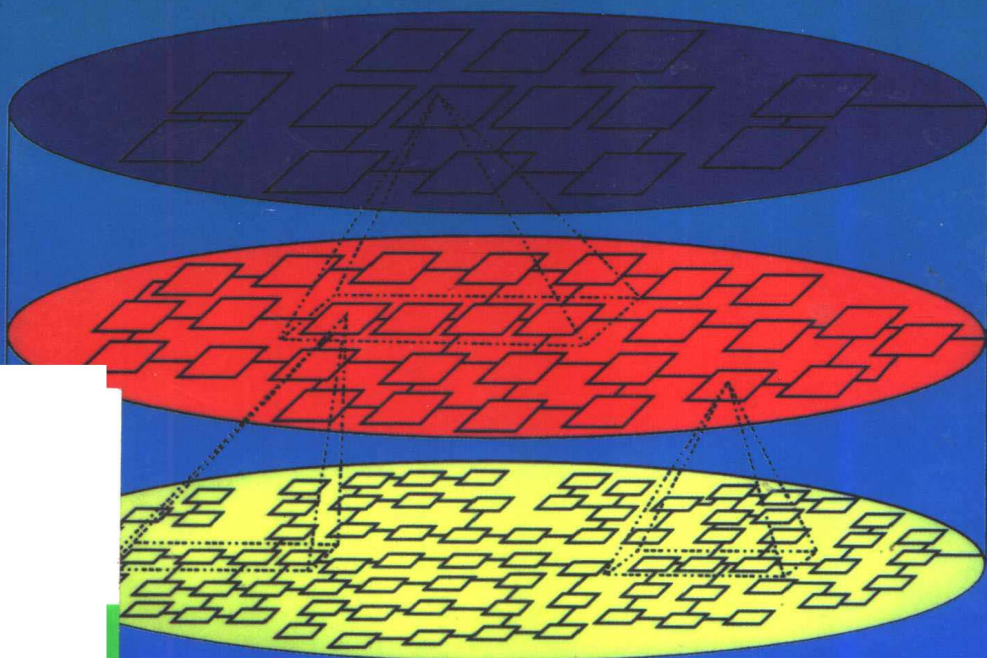


作业成本管理

——成本会计制度的创新

(美) Gary M. Cokins 著
谭军 郑亚英 易梅青 聂桢 译



辽宁人民出版社

作业成本管理

——成本会计制度的创新

(美) Gary M. Cokins 著

谭 军 郑亚英 易梅青 聂 桢 译

辽宁人民出版社

图书在版编目(CIP)数据

作业成本管理:成本会计制度的创新/(美)Cary M. Cokins
著;谭军等译.-沈阳:辽宁人民出版社,2000.1

ISBN 7-205-04693-9

I. 作… II. ①库… ②谭… III. 企业管理:成本管理
IV. F275.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(1999)第 75735 号

版权合同登记:06-1999 年第 197 号

©The McGraw-Hill Companies, Inc., 1996

All rights reserved.

Activity-Based Cost Management

Making It Work

by Gary M. Cokins

辽宁人民出版社出版

(沈阳市和平区北一马路 108 号 邮政编码 110001)

朝阳新华印刷厂印刷 辽宁省新华书店发行

开本:850×1168 毫米 1/32 字数:207 千字 印张:8½

印数:1—6 000 册

2000 年 1 月第 1 版

2000 年 1 月第 1 次印刷

责任编辑:谭 燕

责任校对:赵耀今

封面设计:杨 勇

版式设计:王珏菲

定价:15.00 元

谨以此书献给我的良师益友、
高级成本管理领域的专家——
已故的 **Robert A. Bonsack**

有效的成年人的学习来自实际经验

和互相信任的伙伴间的合作。

谨此感谢以下朋友对我撰写本书所给予的帮助和支持：

Michael Andrud

Anik Bose

Herb Crowther

Joe Donnelly

Bill Markvich

Joel Munch

Hugh Pinkus

Ron Plachy

Jack Shaw

Lew Soloway

Hal Thilmoney

Pete Zampino

以及我的妻子， Pam Tower

作者简介

格莱·M. 库金斯 (Gary M. Cokins) 是高级成本管理和业绩改进系统方面的国际知名专家、演讲家和作者。1971 年取得康耐尔大学工业工程学士学位。从西北大学 Kellogg 管理学院获得工商管理硕士学位后, 格莱开始了他作为 FMC 公司开发经营模拟模型的战略规划者的职业生涯。在 FMC 的联系分部他担任财务主计长, 而后任生产经理。这使他接触了成本资讯、经营业绩计量和结果之间的联系。

1981 年, 格莱开始了他任 Deloitte & Touche 公司、其后在 KPMG Peat Marwick 公司的管理顾问生涯。最初实施综合经营系统, 而后集中于成本管理系统, 包括作业成本计算 (ABC)。最近, 格莱领导着电子数据系统 (EDS) 的全国成本管理顾问服务组。

格莱是受到欢迎的《作业成本计算经理入门》一书的主要作者。该书由管理会计协会 (IMA) 和国际高级制造商协会 (CAM—I) 资助。1993 年, 格莱因其在高级成本管理方面的突出贡献而获得了 CAM—I 的罗伯特·A. 波萨克奖。

格莱是美国生产力与存货控制协会 (APICS) 的注册生产与存货管理师, 也是约束理论 (theory of constraints, TOC) 注册的实施者。他为作业资讯委员会服务, 其成员包括 CAM—I、汽车工业行动组 (AIAG)、全国制造科学中心

(NCMS)、灵活性论坛、纺织 & 制衣公司、制造工程师协会 (SME)、蔬菜生产商协会 (GMA) 和 SEMATECH。

格莱的客户包括菲利普电子公司、萨拉里公司、TRW、海伦科蒂斯、世界银行、联邦航空代理公司、高级微型设备公司和阿西布朗波利公司。

E-mail: **garyfarms@aol.com**

电话: **810-642-0792**

传真: **810-642-1789**

译者的话

自本世纪70年代以来，高新技术蓬勃发展并广泛运用于生产领域，以及富裕社会的形成，导致企业生产组织的重大变革，从而带来企业管理的重大变革，促进新的企业观的形成。新的企业观使管理深入到作业水平，形成以作业为基础的管理，或称作业管理。这是继泰罗于本世纪初创立“科学管理学说”以来在企业管理上的又一新的重大突破。

作业成本计算则是一个以作业为基础的科学信息系统，贯穿于作业管理的始终，通过对所有作业活动追踪进行动态反映，借以更好地发挥其在决策、计划和控制中的作用。它是作业管理的核心与中介。

《作业成本管理》一书是国际知名的高级成本管理的专家与学者格莱·M. 库金斯先生的一部力作。是实施有效作业管理的一本极好的工具书。在所有同类书中是最为实用的一本。书中充分展示了组织中的作业成本和作业成本管理的观念，体现了作者深刻的洞察力、渊博的知识和丰富的实践经验。因此该书在美国一经出版就受到普遍欢迎。

该书的翻译工作是在厦门大学余绪缨教授的组织、指导下进行的。各章译者分工如下：谭军（硕士）译第一、二、十章，郑亚英（硕士）译第三、四章，易梅青（硕士）译第五、六、九章，聂桢（博士）译第七、八章。译稿完成后，谭军、

郑亚英、易梅青、聂桢都分别进行了相互的校阅。

原书作者格莱·M. 库金斯先生对本书的中译给予了极大的关怀和帮助；谭燕编辑对本书的出版做了大量的工作，均于此致以衷心的感谢！

序

自本世纪 80 年代以来，企业内外环境发生了很大变化：高新科技在新制造环境中不断得到运用和发展，同时全球性竞争日渐激烈。传统管理会计由于与已变化的环境不适应，所提供的信息逐渐与企业的管理决策失去了相关性。为了克服这一缺点，就必须对管理会计进行变革。作业成本计算和作业管理就是在这种形势下产生的。

作业成本计算是一种真正具有创新意义的成本计算方法，是适应当代高新科学技术的制造环境和灵活多变的顾客化生产的需要而形成和发展起来的。它改革了制造费用的分配方法，并使产品成本和期间成本趋于一致，大大提高了成本信息的真实性。而作业管理则是利用作业成本计算提供的动态信息，对所有作业成本进行分析与修正，使企业管理深入到作业水平，促进企业有效地提高作业完成的效率和质量水平，减少浪费，降低资源消耗，将征管企业置于不断改进的环境中，从而全面提高企业生产经营整体的经济效益。

当前，我国正在推行的社会主义市场经济体制改革已进入了攻坚阶段，国内内需不足，而在国际上又面临着进一步开放国内市场的压力。在这样的环境下，企业能否生存，关键在于如何加强管理，提供竞争力。作业成本计算和作业管理为我们提高企业经济效益提供了一种全新的方法。为了使广大的中国

读者了解作业成本计算的有关原理和方法，在原文作者、原书出版社和辽宁人民出版社的支持下，我组织翻译了格莱·M. 库金斯的《作业成本管理》一书。

格莱·M. 库金斯是国际知名的高级成本管理方面的专家和作者。他所著的《作业成本管理》一书系统地阐述了作业成本管理的理论和建立维护作业成本计算系统的具体方法。文中以生动的笔调、形象的比喻、大量的图表，将理论和实践有机地结合起来，深入浅出地将读者带入作业成本管理的世界。为广大的有兴趣了解作业成本管理及其运用的读者提供了非常实用的工具。他的这本著作在美国一经推出就得到了广泛的好评。他对将这本书介绍给广大的中国读者表现了浓厚的兴趣，为本书的翻译提供了很大的支持。

厦门大学 余绪缨

1999年10月25日

前 言

管理会计师逐渐意识到他们为最终使用者与决策者提供的
数据正在消失其相关性。1994年，达特茅斯学院的约翰·K·
谢克（John K. Shank）教授在纽约召开的管理会计师协会第
75届年会上说：

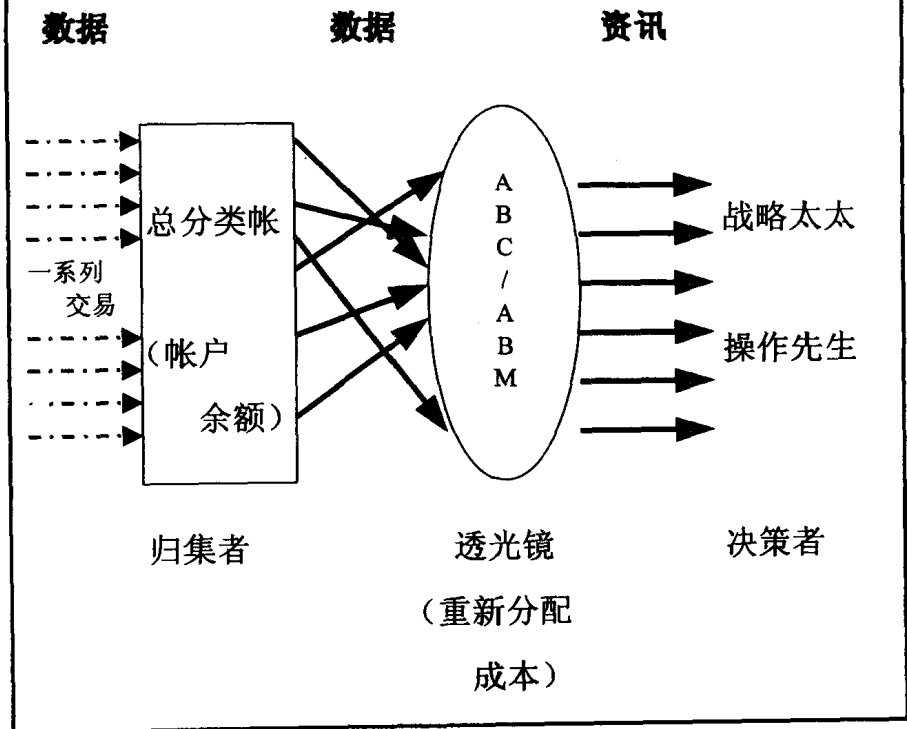
传统会计往好里说是无用的，往坏里说是功能失调与具有
误导作用的。

这些话言词犀利。听众们一片沉默，但是谢克接着描绘了
管理会计中即将到来的巨大变化。他描绘了90年代成本管理
将如何取得像80年代全面质量管理那样的地位。

作业成本计算（ABC）是这巨大变化的一部分。作业成本
计算并不是传统的总分类帐的替代物。正如图所示，它只是总
分类帐中成本归集或费用帐户余额与运用成本数据进行决策的
最终使用者之间的转换者或透明图。作业成本计算把死板的成
本数据转化为相关资讯以便使用者采取行动。

作业成本计算最早是在80年代初期作为一种优越的产品
与服务成本计算技术获得管理当局的注意的。作业成本计算消
除了诸如人工小时或销售额之类的粗略的制造费用分配标准所
引起的荒诞的扭曲效应。它以更加符合现实、其结果也更加精
确的成本分解替代了成本分配。接着，在90年代，管理者们
发现他们运用作业成本计算方法重新计算出来产品与服务成本

作业成本计算/作业管理系统是会计系统的转换器，并非替代者。它对决策起支持作用。



作业成本计算/作业管理重新分配成本

数据同样可用来更好地了解、管理产品设计与程序设计成本。它也可用于与经营过程保持一致的业绩评价。

作业成本计算在确定改进机会与在事后基础上计量绩效创新所实现的收益方面的重要性正日益上升。目前传统的成本计算实务难以显示职能交叉的业务成本，在揭示不增值成本方面则做得更差。而且，当经理们被问及一个项目所带来的实际成本节约或成本避免的具体数据时，他们无法作出充分的回答。

作业成本计算除了被认为是一个好得多的成本计算工具以

外，它实际上也是一种真正的组织方法。高级经理常因在对其组织内部进行改造时产生的困难而受挫。行为改变的管理日益获得更广泛的关注，作业成本计算也在其中扮演重要角色。

简要地说，只有作业成本计算才支持可导致更精明决策的以过程为基础的思考。本书在前身《作业成本计算经理入门》基础上加以扩展，不仅限于描述什么是作业成本计算。本书将解释为什么要运用作业成本计算，什么计算支持作业成本计算以及怎样实施作业成本计算。

再重复一次第一本书的一个警告，作业成本计算仅仅是产生数据。数据提供达到目的的手段。关键的是目的。但是，存在许多流行的管理改进计划，包括那些一个盖过一个的风尚，因为它们互相连接的。作业成本计算数据帮助经理们看出时间、质量、生产力、弹性与成本之间的相互连接；作业管理（ABM）使得他们能够穿越那些管理时尚而进入有巨大回报的业绩改进计划这个更快的潮流中。

本书目的在于把“管理”放回到管理报告中去。在许多方面，作业成本计算/作业管理数据在手段上简便，但可满足多种目的。当然，这里所说的目的指的是运用数据所产生的决策。这本书是为那些对充分利用成本资讯感兴趣的人写的。认真学习并掌握它吧。

我欢迎读者用我的电子邮件地址：garyfarms@aol.com 给我提问题或发表评论。

Gary Cokins

目 录

作者简介

译者的话

序 余绪缨

前言 Gary Cokins

第一章 到底什么是作业成本计算/作业管理 1

1—1 整体的说明：作业成本计算/作业
管理方面的问题 1

1—2 常见的经营改进方法 7

1—3 正在形成的对作业成本计算/作业管理的
共识 12

1—4 分清什么是作业成本计算、作业
成本管理和作业管理 41

1—5 有关作业成本计算/作业管理的最后思考 42

第二章 为什么某些作业成本计算/作业管理系统会失败
..... 44

2—1 通向实施作业成本计算/作业管理的成功
之路 45

2—2 作业成本计算/作业管理失败的原因 45

第三章 绘制成本流动的框架	53
3—1 作业成本计算/作业管理的 CAM—I 十字架框图	54
3—2 产品和服务线观 (作业成本计算)	57
3—3 扩展 CAM—I 作业成本计算/作业管理 十字架框图	58
3—4 揭开扩展的 CAM—I 十字架图的面纱	61
3—5 遍及行业的作业成本计算/作业管理: 有效的 消费者回应 (ECR)	67
3—6 过程管理与财务结果的结合	71
3—7 精简与灵活竞争的出现	75
第四章 作业成本计算是流动的成本	77
4—1 将成本流从资源追踪到最终成本对象	78
4—2 制造成本系统的演进	93
4—3 成本推动与需求拉动的作业成本计算系统	96
4—4 资源成本的要素	100
4—5 锯齿状编号体系的用途	102
4—6 对简化管理分析和行为水平的作业进行 评价	104
第五章 时间、成本和质量的统一	117
5—1 全面质量管理和适时生产系统管理的暗淡 前景	118
5—2 制约理论与作业成本计算的抗衡: 是 朋友, 还是敌人?	123
5—3 作业成本计算和闲置生产能力管理	157
附录 关于制约理论 (TOC) 和需求流 (DF) 管理的一些 背景知识	159

第六章 实施——为成功作准备	162
6—1 实施和设置的区别	162
6—2 实施路线图	163
6—3 事前设计决策和防止产生误解的说明	166
6—4 为成功定义目标——衡量标准的计量	169
6—5 赢得和最终使用者一同前进的权利	171
6—6 作业成本计算/作业管理数据的普遍 应用	171
6—7 作业成本计算/作业管理实施中的 关键成功因素	173
第七章 实施作业成本计算/作业管理的路线图	176
7—1 作业管理——引人注目的方法	176
7—2 作业管理——聚焦工具	179
7—3 作业成本计算/作业管理始于企业全景图	180
7—4 利用绘制过程图连接作业管理与关系图	188
7—5 确定经营过程中的作业	189
7—6 组织起来按作业收集耗费的资源成本数据	190
7—7 用百分比法计量人工加工成本	197
7—8 用循环周期法计量人工加工成本	199
7—9 估计外购材料与劳务成本	201
7—10 作业管理转换为作业成本计算：分配 作业成本至最终成本对象	206
7—11 经营过程直观图——在核心过程中图示 成本	212
7—12 深入分析成本（根本原因分析）	226
7—13 作业管理数据的适应之处何在？	230