

Common Cents

How to Succeed with Activity-Based Costing and Activity-Based Management

作业管理的 第一本书

减少无附加价值作业
提高企业资源利用效率

[美] 彼得·特尼 (Peter B. B. Turney) 著
陈仪 译



中国财政经济出版社

作业管理的 第一本书

[美] 彼得·特尼 著

陈 仪 译

Common Cents

中国财政经济出版社

图书在版编目(CIP)数据

作业管理的第一本书/(美)特尼著;陈仪译. —北京:中国财政经济出版社, 2006. 6

书名原文:Common Cents

ISBN 7-5005-9119-5

I. 作… II. ①特… 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(2006)第 050001 号

著作权合同登记号:图字 01-2005-5107 号

Peter B. B. Turney

Common Cents

ISBN 0-07-144037-2

Copyright © 2005 by The McGraw-Hill Companies. All rights reserved.

Original language published by McGraw-Hill, a division of The McGraw-Hill Companies, Inc. No part of this publication may be reproduced or distributed in any form or by any means, or stored in a database or retrieval system, without the prior written permission of the publisher. Simplified Chinese translation edition is published and distributed exclusively by China Financial & Economic Publishing House under the authorization by McGraw-Hill Education (Asia) Co., within the territory of the People's Republic of China only, excluding Hong Kong, Macao SAR and Taiwan. Unauthorized export of this edition is a violation of the Copyright Act. Violation of this Law is subject to Civil and Criminal Penalties.

本书中文简体字翻译版由美国麦格劳-希尔教育出版(亚洲)公司授权中国财政经济出版社在中华人民共和国境内(不包括香港、澳门特别行政区及台湾)独家出版发行。未经许可之出口,视为违反著作权法,将受法律之制裁。

未经出版者预先书面许可,不得以任何方式复制或抄袭本书的任何部分。

本书封面贴有 McGraw-Hill 公司防伪标签,无标签者不得销售。

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: webmaster@ewinbook.com

(版权所有 翻印必究)

社址:北京海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码:100036

发行电话:010-88191017

三河市世纪兴源印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 19.25 印张 350 千字

2006 年 6 月第 1 版 2006 年 6 月北京第 1 次印刷

定价:45.00 元

ISBN 7-5005-9119-5 / F·7929

(图书出现印装问题,本社负责调换)

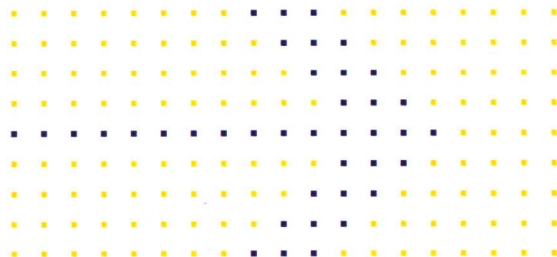
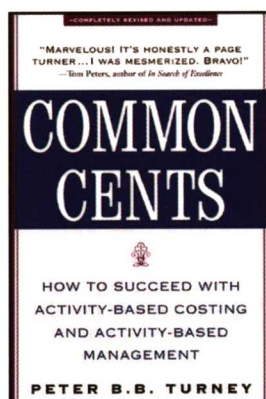
彼得·特尼 (Peter B. B. Turney)

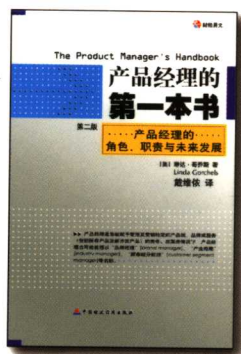
特尼博士是Cost Technology公司的总裁兼CEO，同时也担任弗吉尼亚大学达顿商学院 (Darden Graduate School) 的教授。特尼博士首倡作业成本法与作业管理，并已经成功地在全球制造业、服务业和政府组织内实施。其著述常见于《哈佛商业评论》、《斯隆管理评论》、《财务主管》(Financial Executive)、《成本管理》(Cost Management) 及其他知名期刊中。

什么是作业管理

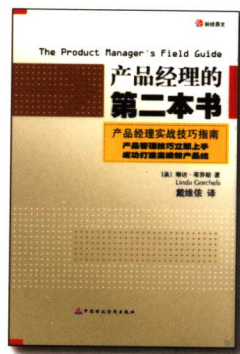
作业管理是针对传统成本管理制度的不足之处发展出来的一种成本管理方法，是将管理重心深入到作业层次的一种新的管理观念。其目标是尽可能消除不增值作业，改进增值作业，优化作业链和价值链，最终增加顾客价值和企业价值。

原版书封面：

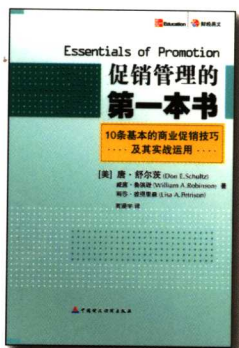




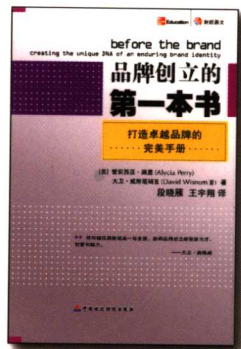
《产品经理的第一本书》
琳达·哥乔斯 著
定价：39.80元



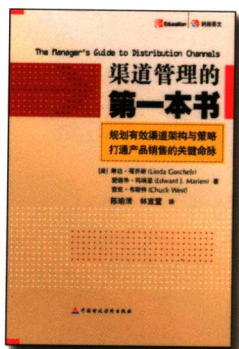
《产品经理的第二本书》
琳达·哥乔斯 著
定价：39.80元



《促销管理的第一本书》
唐·舒尔茨 等著
定价：29.80元



《品牌创立的第一本书》
爱莉西亚·佩里 等著
定价：29.80元



《品牌创立的第一本书》
琳达·哥乔斯 等著
定价：35.00元



《直销经理的第一本书》
迈克尔·马拉汉 著
定价：39.80元



销售热线：010-8819 1017
电子邮件：webmaster@ewinbook.com
网 址：www.ewinbook.com

此为试读，需要完整PDF请访问：www.ertongbook.com

图书订购单

(可复印使用)

第一步：请您填写以下资料：

公司名称：

收书人：

发货（邮寄）地址：

邮编：

联系电话：

E-mail：

第二步：请您填写您所选购的图书及册数资料：

图书名称（请注明版次）	数 量	单价（RMB）	合计（RMB）
合 计			

第三步：请您到邮局将款项汇至以下地址：

收 款 人：中国财政经济出版社邮购部

地 址：北京市海淀区阜成路甲 28 号新知大厦

邮 编：100036

电 话：010 - 88190406 88190488

传 真：010 - 88190414

邮购费用：书价加 15% 的邮费

第四步：请确认您是否需要增值税票，如果需要请在传真中注明您的增值税信息：

☐ 开具增值税发票

☐ 开具普通发票

第五步：如果您想了解其他详细情况，请垂询销售热线：

TEL: 010 - 8819 1017

第六步：请您在以下空白处签字确认：

客户：

日期：



财经易文 学习的伙伴

www. ewinbook. com

推荐序一

如何利用作业成本与 作业管理获得成功

基于作业的成本核算和基于作业的管理思想自其问世以来虽然不到 30 年，但以其在实践中的实施效果以及发展态势看，它确然是具有强大生命力的适应新经济环境下的企业管理之路，也很可能就是 21 世纪组织管理思维与管理方法变革中突破 20 世纪中形成的管理思维定式而取得卓越成效的重要领域。

与传统成本核算与成本管理思路不同的是，作业管理思想是利用基于作业流程归集核算的成本信息，将组织资源的最佳配置细化到组织的具体作业流程之中，它突破了传统成本管理中机械性地对直接成本进行归集、利用滞后性经验进行间接成本分摊而显现的成本管理的滞后性与忽视客户后续使用成本的局限性。在作业管理思路下，组织管理中涉及的发展战略、年度计划、预算管理与绩效评价统一于作业流程之中，组织的作业流程成为组织管理内容有机统一的核心枢纽，显然，这是一种全新的管理思维变革。无论从已有的研究文献所介绍的内容看，或从其在实践中的案例看，作业管理思想与基于作业成本信息的作业管理方法已不仅仅是应用于制造业，它在服务业、公益部门和政府部门的管理中也有着十分广泛的应用前景。对此，我国也不例外。作业成本法目前已在我国部分企业中实施，作业管理理念与某些方法在我国的一些经济组织的管理活动中已经部分地得到体现，当然，这种体现仅仅是萌芽性的或只是处于引用和发展作业管理方法的初级阶段，也正因为如此，时下介绍和引进国际上关于作业成本与作业管理的先进经验和经典文献以促进我国作业管理的发展就显得尤为重要。

彼得·特尼（Peter B. B. Turney）博士是国际范围内研究作业成本与作业管理的先驱，也是在该领域的研究中取得突出成就的国际著名学者。他在 15 年前出版的本书的第 1 版已经重印了 7 次，此次翻译出版的是作者于 2005 年根据理论及实践的发展修订而成的第 2 版。该书在

世界范围非常畅销，被众多国际知名企业用做培训教材。诚如作者所言，该书确实是作业成本与作业管理方面的经典之作。这本书系统而详细地阐述了作业成本法与作业管理的内在联系，它在概述作业成本相关内容的基础上，重点阐述了如何利用作业成本信息进行作业管理以获得组织管理的成功。其主要内容包括：组织管理中为何需要作业成本信息、作业成本法为何可以解决传统成本管理所不能解决的相关问题、作业成本法的主要内容、作业管理内容及其实施工具、如何利用作业成本信息进行作业管理、如何维持基于作业成本信息的作业管理理念与方法在企业管理中的成功实施。尤为可贵的是，该书归纳总结了大量的作业成本与作业管理的实际实施案例，它们对于实际操作或教学而言无疑有着重要的参考价值。

为了满足我国组织管理实际发展之需，中国财政经济出版社易文出版中心组织翻译了这本《作业管理的第一本书》，可以预见，本书的出版对我国的作业管理研究及其实践具有重要的理论与实践价值。

财政科学研究所财务会计研究室主任

李 明

推荐序二

作业管理是企业发展之根本

蔡扬宗*

20 世纪 90 年代之前的 20 年左右，日本的产品在国际市场上不断蚕食鲸吞，逼得美国产品节节败退。日本产品高度的竞争力，令世人刮目相看；与此同时，被誉为创造经济奇迹的亚洲四小龙也在某些消费性产品上将美国产品打得透不过气来。哈佛大学社会学家傅高义（Ezra F. Vogel）教授甚至在 1979 年出版了《日本第一：美国的教训》（Japan as Number One: Lessons for America）一书，他从日本的文化、教育、社会与政治等层面来解释日本的成功之道。当时美国各方人士，几乎都站在自己的角度提出了可能的解释。例如，有人认为是日本企业获得了较多的政府协助，有人认为是日本的终身雇用制，也有人认为长期以来日本储蓄率高，所以资金成本相对低廉。然而在《日本第一：美国的教训》一书中，傅高义特别提出证据指出，日本产品的竞争力绝非来自其廉价劳动力。

在日本产品打败美国产品的原因分析中，成本与管理会计学者并未缺席。事实上，20 世纪 80 年代初期当卡普兰（Robert S. Kaplan）教授从卡内基梅隆大学转到哈佛大学商学院时，他就对当时美国企业界普遍采用的会计制度提出了批评。卡普兰对传统的成本与管理会计制度不能与决策的制定联系起来感到忧心，而且也认为美国产品在国际市场上不具竞争力，传统的成本与管理会计制度实在难逃其咎，因为落伍的会计制度会提供被扭曲的成本信息，导致错误的定价决策或盈利能力分析。卡普兰在当时也鼓励会计人员及会计学者走进工厂，亲身去体验会计制度与实务上的脱节，这样才能真正将落伍的会计制度导入正轨，并确实协助企业作出正确且明智的决策。

卡普兰在他提倡的现场研究中发现，美国企业普遍存在着产品成本

* 本文作者为台湾大学会计系教授、《会计研究》月刊社社长。

交叉补贴 (cross subsidization) 的现象。也就是说, 在一家生产多种产品的公司, 有些产量少且较复杂的产品, 可能因为成本会计制造费用的不当分摊导致其成本明显被低列, 另外一些产量大但较简单的产品, 也可能因为制造费用的不当分摊导致其成本明显被高列, 这就是所谓的产品成本交叉补贴。虽然就公司整体来看, 其制造成本或制造费用总金额并未改变, 但是就个别产品来说, 成本明显被高列的产品的价格如果以成本加成法来制定, 那么该产品的价格将明显地超过市场报价, 这样该产品在市场上将因定价过高而丧失竞争力。

20 世纪 80 年代中期, 卡普兰教授和他的博士生库珀 (Robin Cooper) 便提出了作业成本法 (Activity-Based Costing, ABC), 以取代落伍的以数量为基础的成本制度 (Volume-Based Costing)。简单地说, 传统上会计人员往往将非常复杂且高度异质化的制造费用, 视为或假设为单纯且高度同质化的项目, 选用一种以数量为准的分摊基础, 将该制造费用分摊到各种不同的产品上。其结果就如同一群人到餐厅吃饭, 大家点的菜都不一样, 当然价钱也不同, 但是最后却是所有人平均分摊餐费, 有些人可能因此吃亏, 另一些人可能因此占便宜, 其不正确、不公平与不合理至为明显。

作业成本法首先便是要解决上述分摊不正确、不公平与不合理的缺点, 希望能够正确地反映出每件产品或每项服务的真正成本, 而不再发生产品成本交叉补贴的现象。作业成本法聚焦在作业的识别、分析与归类, 然后就每一制造费用成本库 (cost pool) 选用最适当的成本动因 (cost driver), 作为制造费用分摊的基础。产品成本数字正确可靠后, 才能制定正确的决策。

由于作业成本法特别强调作业本身, 而且也有深入的分析, 因此常常能针对每项作业的有效性、效率及价值给予重新评估。通过对作业的分析, 管理人员得以确认哪些是具有附加价值的作业, 哪些为不具有附加价值的作业。对于后者, 必须设法将其减少或消除, 有时甚至必须进行作业流程的再造, 以求提高生产率。管理人员最后终于发现良好的作业管理才是良好的成本管理之根本, 这就很自然地从业成本法演化到了作业管理 (Activity-Based Management, ABM)。

这本书的原文书名 Common Cents 本身就很有意思: 一方面因为本书讲述的是作业成本法 (ABC), 在英文里 ABC 就有简单的意思, 隐含着其哲理之简单有如普通常识一般; 另一方面又突显 ABC 制度的精确度, 几乎可以达到以“分”计的程度。本书第 1 版于 1991 年问世, 14

年来重印了7次，在专业书籍中诚属难得，由此也可见其畅销程度。诚如作者所言，作业成本法原来主要应用于制造业，而目前它已经广泛地应用于包括金融服务、公用事业、电信、航空与国防、供应链、物流、软件、医疗保健、政府机关以及军队等产业。作者甚至大胆地认为，只有凭借这套制度，美国制造业公司才能拉近和日本制造业之间的距离。

笔者于十多年前即拜读过本书的第1版，当时读后就知道这是一本介绍作业成本法的好书。经过这些年的持续发展与应用，作者在新版中进行了许多更新，并将作业成本法与其他管理制度联系起来，内容更丰富，更具操作性。本人很高兴能见到此书的中文版问世，深信更多企业及莘莘学子必能通过阅读本书而受益，特赘数语以为推荐。

推荐序三

企业管理的入门好书

杜佩玲*

WHY——引入作业管理的好处

近年来，许多企业都开始询问到底是否需要引入作业管理制度。其中一个重要的原因是对各种产品的需求未能达到预期的水平，而越来越多的全球制造企业不断地加入竞争行列，造成许多工厂面临窘境。有鉴于此，许多产业的先驱开始研究并引入作业成本法与作业管理，尤其是在微利时代，企业可利用作业管理实现管理目标并提高竞争力。许多行业如金融、医疗服务业、政府机关等非制造业也开始引入作业成本法与作业管理。

WHO——谁应该看这本书

哪些企业应该采用作业管理呢？笔者根据过去多年为企业提供“作业成本法与作业管理”培训的经验，提出以下判断标准供参考：

1. 每年销售收入逐步提高，但盈利率却一直下滑。
2. 公司除会计制度的成本系统外，还需要参考其他的成本系统。
3. 客户更多地向我们购买少量特殊品，而向竞争对手购买大宗标准品。
4. 召开经营管理会议时发现成本信息不准确，或发现现行成本制度无法反应真实成本。

* 本文作者为资诚会计师事务所（台湾）审计服务部副运营官。

5. 营销及销售主管在报价时，不愿意参考公司的成本信息。
6. 努力削减成本但却无法真正降低成本。
7. 预算编制制度无法落实，无从对实际与预测值进行比较分析。

当企业发现上述信号时，作业成本法与作业管理可以提供一個不错的解决方案。

WHAT——何谓作业管理

作业管理是一套衡量作业绩效、耗用资源及成本对象的方法。这一制度系针对传统成本制度的缺点，发展出以“作业”为中心的成本制度，着重分析各项作业活动的成本（动因）及相关成本，并以各项资源为起点，将资源成本分摊至作业，再根据管理目标，将作业成本归属至所选定的成本对象，如产品、产品线、客户、渠道等。

HOW——如何引入作业管理

本书对引入作业管理的方法与步骤有精彩的说明，是企业成本管理的一本不错的入门书，而要想成功地执行作业成本法与作业管理，则要靠管理层的投入及坚持，只有这样，企业才能持续获得作业成本法与作业管理带来的利益。

修订版前言

作业成本法（简称 ABC）与作业管理（简称 ABM）等经营管理方法在 20 世纪 80 年代末期被提出来以后，就引发了各界的高度兴趣，而《作业管理的第一本书》一书就是在这样的环境下问世的。

《作业管理的第一本书》一书体现了当时那个先驱年代的精神和真谛，书里纳入了大量的个案研究，以及从 1986 年到 1991 年间实施 ABC 项目的成果。由于本书以这些经验为基础，因此也成为第一本同时涵盖 ABC 和 ABM 理论、实务运作和成果的书籍。

经过 14 年来的 7 次印刷，我们可以很自信地宣称：《作业管理的第一本书》一书是一本经典之作。这本书激发了很多机构追求 ABC 绩效的突破。我知道 IBM、AT&T、朗讯科技和克莱斯勒等大公司的高层主管都使用这本书，这不足为奇，毕竟本书第 1 版里所介绍的多数范例都是和制造业公司有关，而且凭借 ABC 制度的推动，美国制造业公司才得以拉近同日本制造业之间的鸿沟。

不过当我发现非制造业公司也开始使用《作业管理的第一本书》一书时，可就有一点讶异了。例如，总部位于莱利堡的美国陆军利用《作业管理的第一本书》一书作为引导他们实施 ABC 的基础。

其实我是不应该觉得惊讶的，因为 ABC 确实适用于各种类型的机构以及价值链上的每一个环节。而由于本书和作业成本法具备了如此多元化的利益，因此促使我下定决心修订这本书。

这本书依旧很畅销，从 1991 年到现在，它所介绍的概念和方法的重要性未曾改变，但是，多年来整个世界却已经改变，显然，适度修订对本书而言将会是更好的。

1991 年，我们的重点是放在“世界级企业”和日本式的管理实践上。而现在的管理问题则包括战略地图、平衡计分卡、精益制造作业、六西格玛、业务流程管理、外包、信息技术支出的财务成果、控制政府支出、绩效预算，等等。这一切先导计划都和今天的 ABC 有关，而我将通过《作业管理的第一本书》一书来解释其中的原因。

现在, ABC 比以前更为普及。1991 年, 这套制度主要是在制造业中使用, 目前则已经被各类机构广泛采用, 包括金融服务、公用事业、电信、航空与国防、供应链、套装商品、配送、软件、健康医疗、政府机关以及军队等。本修订版中也有包含这些产业的应用实例。

自从 1991 年以来, 信息技术显著发展, 很多机构已经实施可以提供财务与非财务信息整合数据库的企业资源计划 (enterprise resource planning, ERP) 系统。这些系统当中, 有一部分更能提供强化的分析与报告功能。网络运用的普及是另一个重大变化, 这个变化使得人们可以在 ABC 系统里更顺利地收集并分送信息。

ABC 当然也受惠于这些技术的发展。现在, ABC 已经成为企业数据库分析的顶尖工具。这套系统从数据库里撷取出财务和营运资料, 分析这些资料的关系, 并把财务商业情报提供给管理层。这也让 ABC 系统的运用更持久, 且更易于理解。

和 ABC 有关的发展中, 最令人振奋的是它的运用——资源计划、作业基础预算、时间基础的 ABC、客户获利贡献能力系统以及 ABC 解析等都是过去 10 年以来新发展出来或经过强化的方法。这些发展通过增加新的应用、建立提升获利能力或降低成本的新方法和降低实施成本与缩短时间等, 进一步强化了 ABC 的价值主张。本修订版也纳入了有关这些主题的新内容。

从单独的 ABC 系统演变成目前的整合性绩效管理系统, 是一个持续的转换进程。ABC 法对这些新系统的贡献并不只在于提供有助于决策制定的历史信息, 这些新的运用包括为平衡计分卡提供绩效衡量指标、为设备管理系统提供成本信息、支持详细的流程分析以及模拟各项决策的财务与流程影响等。本书最后一章将介绍一些新的绩效管理系统。

不过, 不可避免的问题是: ABC 法的发展和运用已经达到顶点, 还是仍有继续发展的空间? 关于这个问题, 我要用 1988 年的一个事例来回答。当时我刚在一场研讨会上做完报告, 坐着一辆豪华大轿车去机场。我和曼斯菲尔德教授 (Professor Mansfield, 已故) 一同坐在这辆豪华轿车的后座, 当时他担任宾州大学的正式教员, 也是科技传播领域的世界级权威之一。他对我说: “彼得, 现在是 1988 年, 你才刚开始这项 ABC 工程。你认为这个制度要经过多长时间才会被世界各地广泛采用?” 我看着他, 随口说: “10 年吧。” 他回答: “彼得, 你错了, 要花 20 年的时间。”

在曼斯菲尔德教授发表这个真知灼见的 15 年后，我必须承认他是
对的。关于这个领域的发展，我们至少还要 5 ~ 10 年才能如释重负地
说：“任务完成。”如果你认为我这一席话代表《作业管理的第一本书》
一书将会再次修订，那么，你可能是对的！

彼得·特尼



财经易文 学习的伙伴

www.ewinbook.com

书系代码	书 名	作 者	定 价
经营管理			
BM001	《并购成长》(Digital Deals)	Geis	29.80
BM002	《绩效! 绩效!》(企业培训版) (Coaching for Improved Performance)	Fournie	39.80
BM003	《质量无泪》(Quality Without Tears)	Crosby	39.80
BM004	《海阔天空——我在 DELL 的岁月》	方国健	20.00
BM005	《心时代——一个情感化的世界及其经济图景》	曹世潮	20.00
BM006	《情境领导者》(The Situational Leader)	保罗·赫塞	18.00
BM007	《EMBA 销售管理》(Sales Management)	Calvin	45.00
BM008	《EMBA 财务管理》 (Finance and Accounting for Non-financing Managers)	Weston	49.80
BM009	《EMBA 兼并与收购》(Mergers and Acquisitions)	Weston	38.00
BM010	《EMBA 公司战略》(Corporate Strategy)	Colley	39.80
BM011	《EMBA 创业管理》(Entrepreneurial Management)	Calvin	49.80
BM012	《EMBA 领导艺术》(Managerial Leadership)	Topping	35.00
BM013	《EMBA 战略营销管理》 (Strategic Marketing Management)	Parry	42.00
BM014	《EMBA 公司治理》(Corporate Governance)	Colley 等	49.80
BM015	《六西格玛是什么》(What is Six Sigma)	Pande	15.00
BM016	《六西格玛基础教材》(The Six Sigma Basic Training Kit)	Juran	80.00
BM017	《六西格玛团队实战手册》 (The Six Sigma Way Team Fieldbook)	Pande, Neuman, Cavanagh	49.80
BM018	《六西格玛团队怎么做》(Six Sigma Team Pocket Guide)	Federico	16.00
BM019	《杰克·韦尔奇领导艺术词典》 (Jack Welch Lexicon of Leadership)	Krames	32.00
BM020	《杰克·韦尔奇的 29 个领导秘诀》 (29 Leadership Secrets from Jack Welch)	Slater	29.80
BM021	《通用电气“群策群力”》(GE Work - Out)	Ulrich, Kerr, Ashkenas	39.80
BM022	《顶峰——如何成为最赚钱的咨询顾问》 (Million Dollar Consulting)	Weiss	48.00
BM023	《战略计划实务》(Applied Strategic Planning)	Goodstein 等	48.00
BM024	《平衡计分卡实用指南》(Balanced Scorecard)	Paul Niven	49.80
BM025	《战略物流管理》(Strategic Logistic Management)	Stock	80.00
BM026	《整合——企业并购成功之道》(M&A Integration)	Schweiger	39.80
BM027	《战略领导》(The Art and Discipline of Strategic Leadership)	Freedman	32.00