

跨组织成本管控与 组织间合作绩效研究

Research on the Cost of Cross - organizational Control and
Inter - organizational Cooperation

穆林娟 敖小波 / 著

中国财经出版传媒集团



经济科学出版社
Economic Science Press

跨组织成本管控与 组织间合作绩效研究

Research on the Cost of Cross - organizational Control and
Inter - organizational Cooperation

穆林娟 敖小波 / 著

中国财经出版传媒集团



经济科学出版社
Economic Science Press

图书在版编目 (CIP) 数据

跨组织成本管控与组织间合作绩效研究 / 穆林娟, 敖小波著.
—北京: 经济科学出版社, 2017. 6
ISBN 978 - 7 - 5141 - 8129 - 6

I. ①跨… II. ①穆…②敖… III. ①企业管理 - 组织管理学 - 研究 IV. ①F272. 9

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 137921 号

责任编辑: 初少磊

责任校对: 隗立娜

责任印制: 李 鹏

跨组织成本管控与组织间合作绩效研究

穆林娟 敖小波 / 著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 010 - 88191217 发行部电话: 010 - 88191540

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

天猫网店: 经济科学出版社旗舰店

网址: [http://jjkxcbs. tmall. com](http://jjkxcbs.tmall.com)

北京季蜂印刷有限公司印装

710 × 1000 16 开 15.5 印张 240000 字

2017 年 9 月第 1 版 2017 年 9 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 8129 - 6 定价: 48.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 010 - 88191502)

(版权所有 翻印必究 举报电话: 010 - 88191586)

电子邮箱: [dbts@ esp. com. cn](mailto:dbts@esp.com.cn)

前 言

成本管理是企业管理的永恒话题。但是，进入 21 世纪以来，传统的成本管理的局限性日益显著，主要表现在：（1）传统的成本管理以成本降低为主要目标，强调企业通过降低产品成本（包括购入成本）来尽可能增加自身的盈利，因此较易引起产品生产者与供应商、经销商之间在利益分配上的矛盾，导致企业之间激烈的竞争。（2）传统的成本管理范围狭窄，从空间范围看局限于企业的内部，很少将供应商和客户等考虑在内；从时间范围看主要考虑产品投产后的成本问题，而较少考虑投产前所发生的设计研发等成本。（3）对成本动因的分析过于简单，仅仅将单一驱动因素作为成本产生的动因，但实际上成本产生的驱动因素是多方面的，既有战略层面的，又有作业层面的。

事实上，在当今激烈的竞争环境里，制造商与其供应商、经销商、零售商和顾客的关系越来越密切，他们在价值的生产和实现上相互依存。一个企业要创造和保持竞争优势，就必须理解整个价值链。成本管理的目的不仅仅是成本降低，更多的是价值增值；成本管理的范围也不仅仅是生产环节，而是包括了从设计、采购、生产、营销直至客户的全过程，只有使整个价值链整体增值，才能保证价值链和构成企业的竞争力，在这种背景下，跨组织成本管控越来越受到重视，组织间合作绩效是企业绩效的重要来源之一。

本书基于价值链管理理论，对跨组织控制、跨组织合作业绩和组织间激励三大主题相关的国内外文献进行了详细的分析整理，梳理出了长时间以来这三大领域内的研究成果，整理出了组织间关系管理相关研究

的理论框架。然后采用案例研究的方法更为深入地分析了跨组织成本管理与绩效激励，总结了跨组织管控的创新之所在，讨论了跨组织管控的绩效问题，并试图寻找未来中国企业管理的新途径。本书的新意体现在：（1）超越企业边界研究跨组织管控问题。依据文献综述，我们看到前人很少有对超越组织边界管控的研究。本书结合企业管理、战略管理中价值链管理的研究成果，借鉴战略成本分析框架，分析了企业跨组织的价值链管控活动。（2）研究虚拟价值链的管控问题。随着信息技术的发展，虚拟经济越来越活跃，很多实体经济也参与到“互联网+”的经营模式中来，本书结合当前互联网经济的发展，研究了虚拟价值链的管控以及所产生的绩效，对丰富现代价值链管理理论做出了有益的尝试。

本书第七章中的“跨组织的价值星系管理与合作绩效案例分析”是由中央财经大学敖小波博士所撰写，赵雅娟、张南南、黄文、贾英然、高文亭为本书做了大量的资料梳理工作，在此表示感谢。

本书是教育部人文社科面上项目——跨组织控制：激励模式与合作绩效研究（项目编号 11YJA630080）的阶段性研究成果。本项目的研究受到国家社科基金项目——价值链视角下轻资产运营非线性成长研究（项目编号 14BGL188）、北京社科基金项目——价值管理视角：北京市企业集团轻资产模式财务风险研究（项目编号 13JGB056）的资助。

穆林娟

2017年6月于北京

目 录

CONTENTS

第一章 绪论	1
一、研究背景和研究动机 /	1
二、研究内容与研究方法 /	13
第二章 研究问题的基础理论演绎	20
一、价值链、价值链跨组织成本管理的相关文献 /	20
二、价值链跨组织成本管理研究的发展 /	30
三、跨组织管控与合作绩效的相关文献 /	43
第三章 基于价值链的跨组织成本管理特征	58
一、价值链跨组织成本管理的内涵 /	58
二、基于价值链的跨组织成本管理的基本内容 /	64
三、价值链跨组织成本管理的构成要素 /	70
第四章 价值链组织间成本驱动因素分析	78
一、已有的研究成果 /	78
二、结构性成本动因分析 /	83
三、执行性成本动因分析 /	88

第五章 组织间交易成本分析	98
一、价值链中的组织间交易成本 /	98
二、供应商关系管理 /	102
三、客户关系管理 /	106
四、价值链组织间成本协同管理 /	110
第六章 价值链跨组织成本管理工具	113
一、目标成本法：市场需求拉动 /	113
二、作业成本法：流程改善 /	120
三、价值链管理工具选择的思考 /	125
第七章 跨组织成本管控和合作绩效的案例分析	129
一、案例研究总体设计 /	129
二、深南电路跨组织管控与合作绩效分析 /	131
三、牡丹集团虚拟价值链的跨组织管控以及管控绩效 /	142
四、跨组织的价值星系管理与合作绩效案例分析 /	149
五、三大汽车企业的价值链管理结构性驱动因素分析 /	158
六、执行性驱动：丰田放弃订单式生产与奥迪 DIY /	176
第八章 基于价值链的跨组织合作绩效的保障机制	186
一、信任与激励：跨组织合作的保障机制 /	186
二、研究逻辑和研究方法 /	189
三、实验研究设计与检验 /	192
附录：试验内容和资料 /	203
第九章 结论与展望	207
一、研究的主要结论 /	207
二、研究的困难和局限性 /	208
三、进一步研究的展望 /	209
参考文献 /	211

第一章

绪 论

伴随着经济与技术的快速进步与发展,市场竞争愈发激烈,企业更加注重发展组织间的关系。自 20 世纪 90 年代开始,企业间的关系变得日益复杂,战略联盟、外包、供应链管理等组织变革或创新形式迅速发展。组织间的合作并不仅仅是简单地回归古典意义上的市场关系,由于新经济环境下技术创新的需求以及企业行为外部性的加强,企业间合作更多是在公平交易和纵向一体化之间构建某种特定的组织间关系,如战略联盟、战略伙伴、企业公会、战略网络、企业间合作关系、扩展型企业关系、JIT、战略供应链等形式。在此背景下,随着各种形式混合组织的迅速发展,组织的存续和发展越来越依赖于对组织间关系的有效管理,跨组织的治理机制也日益重要,在组织理论、战略管理、供应链管理等多个领域,研究者开始广泛讨论跨组织关系治理问题。

一、研究背景和研究动机

(一) 研究背景

随着跨组织关系对企业的作用越来越重要,企业参与和管理跨组织关系的能力也成为了企业最重要的核心能力之一,管理会计所关注的对象也

从企业内部活动转向企业间的活动，相关研究开始讨论管理会计如何协助企业经营者组织、规划和控制跨组织关系。

1. 企业基于价值链管理展开跨组织管控

企业的价值链可以定义为一系列有联系的创造价值的活动，包括从基础原材料的供应到将产品提供给最终消费者的一系列活动。价值链包括了各种不同的关系：各种价值活动之间的关系、企业各部门之间的关系、企业与供应商及客户的关系等。最后一种关系被称为供应链上的垂直关系，其关注企业的内在价值链如何与外部供应商及客户的内在价值链相联系。这种联系存在的前提是不同交易主体的活动之间存在相互关联性，即一方活动及其活动的绩效对另一方活动的绩效会产生影响。这种相互关联性需要通过一种协调机制来管理才能实现有效产出，活动间的相互关联性越高，就越需要协调机制的作用。因此，价值链管理在企业间关系中的应用实际上就是一种实现价值链上具有相互关联性的活动之间的协调和最优化的机制，这种价值链分析和协调机制超越了单个组织界限，形成了跨组织的价值链分析和协调机制。然而，传统会计系统是服务于企业内部的增值活动的，而没有考虑协调整个价值链上各个相关企业的活动所可能带来的好处，因而无法给跨组织的价值链管理提供足够的有用信息。研究表明，跨组织的价值链管控可以是由购买者和供应商共同实施的联合价值链管理，这需要双方共享成本和绩效信息，通过对供应链上相互关联的活动进行分析和跨组织的协调，可以明显改进供应链绩效。同时，为改善供应链绩效所进行的专用性投资，也需要企业间通过协商完成。这种跨组织的协商机制对于成本和利益的分配以及专用性投资问题非常重要。

当前大型企业管理中方兴未艾的外包决策是跨组织管控的一个重要应用。传统管理会计中，外包决策的出发点是比较企业的自制成本和外购价格，根据比较结果做出自制或者外购的决策。但有研究认为，传统的外包决策只是进行自制成本与外购成本的简单比较，而忽略了外购决策中与有限理性、机会主义行为和信息不对称有关的交易成本。基于该考虑，企业的外包决策不仅要考虑是否选择外部组织进行交易，还要根据交易特征选

择与外部组织关系的治理机制，这个过程实质上是跨组织关系的形成过程。因此，从跨组织关系形成的角度出发，企业在进行外包决策时，需要考虑外包决策的战略意义。在现代经济中，企业与其供应商之间的关系已经超越了一般意义的外包决策，而更加强调供应链联盟的战略意义。企业在进行外包决策时所考虑的成本和成本动因不应局限于企业本身，而应从整个价值链考虑，这种意义下进行的外包决策是一种战略性合作外包决策。

经过价值链延展、分拆和创新等价值链组织结构的变化，价值链成员组织通过契约关系经常彼此沟通、业务往来等，逐步形成长期、稳定的战略合作伙伴关系，这样能够大大减少机会主义行为，实现跨组织管控的协同效应。供应商是企业价值链的重要组成部分，传统的企业通过压榨供应商来降低生产成本从而获取盈利的模式在现代供应环境下很难持续，与供应商建立长期的稳定合作关系，减少交易成本，形成战略合作伙伴，可使买卖双方更接近市场、获得重复交易机会、创造进入或退出障碍，并可使价值链企业成员共同获利。在这一过程中，要求对各个流程的成本精细化管理，以缩短生产周期达到降低成本的目的；而且仅仅强调生产作业流程是不够的，还需要整合跨组织企业的管理流程。因此，实施跨组织管控，不仅是企业的生产流程，包括管理流程都要做出相应的变革，进而实现价值链和企业自身价值的提升。

2. 跨组织控制与合作是企业获得可持续竞争优势的主要途径

由于企业间关系日益复杂，企业可持续发展越来越依附于组织间关系的高效管理，企业内部管理控制理论被用于处理组织之间的关系，扩展了企业管理控制的空间，同时赋予企业管理控制新的内容。管理控制研究是会计学和管理学相结合的产物，而管理控制系统是指控制者用来影响被控制者行为的一组机制或者流程，其目的是令被控制者采取行动来实现组织的战略和共同目标。管理控制既是组织内部控制的一个系统，又是执行组织战略的一个系统，组织间管理控制系统是特定组织为了影响其他组织或个体行为以实现自身战略目标制定的一套流程机制，包括过程控制与结果

控制，涉及战略与运营两个层面。坎明加等（Kamminga et al.，2007）将管理控制的决定因素分为交易特征与关系特征两类，前者包括资产专用性、不确定性、交易频率和产出可计量性等因素；而后者包括信息不对称程度、谈判地位、信任程度等。组织间关系可以采取市场管理控制机制、科层管理控制机制以及第三种管理控制机制。三种管理控制机制有着不同的适应情形；市场管理控制机制适应于不确定性和资产专用性水平较低，任务可程序化程度与产出可计量性较高，任务互补但不相同且可以由不同的交易主体独立完成的情形；科层管理控制机制适应于不确定性和资产专用性程度中等，任务可程序化程度和产出可计量性较高，重复性程度较低或中等的交易或交易主体之间在某种程度的谈判地位不对称的情形；第三种管理控制机制适应于交易不确定性和交易环境风险程度高，交易主体具有高信誉、丰富的网络经验、对称的谈判地位和风险分担态度的情形。

战略理论和供应链管理理论对跨组织关系的控制机制形成的基本观点是：基于合同关系的正式控制机制和基于信任的控制机制是两种互补的控制机制，在某些情况下，信任可以替代正式的控制机制来控制跨组织关系中的管理风险。信任的建立和管理是一个动态过程和重复博弈过程。许多研究日本企业间信任关系的文献都认为，会计系统在建立组织间信任方面发挥了重要的作用。管理会计所提供的成本信息是战略伙伴之间建立信任关系的基础，也是核心企业对合作关系进行控制和管理的基础，这一观点在供应链管理的文献中也有印证。

跨组织合作独特的组织特征决定了跨组织关系的治理既不能完全依靠市场价格机制，也不能通过传统的科层体系解决问题，必须寻求新的治理机制。无论是契约型双边治理模式，还是动态多元合约治理模式，跨组织关系的基本特征都是组织间具有信任关系。跨组织关系的治理是基于信任的关系治理，这种治理结构与市场和科层治理都不相同。要进行跨组织关系控制，除将传统的内控机制应用于跨组织关系外，信任机制在跨组织控制中的应用值得特别关注。对于管理会计在跨组织关系中发挥的作用，安德森（Anderson）和塞达托莱（Sedatole）认为管理会计在以下三个领域中发挥作用：跨组织控制机制（信任机制和风险管理）、跨组织的绩效评价、

动态跨组织关系的管理。贝里 (Berry) 和艾哈迈德 (Ahmed) 则认为, 管理会计在供应链管理中发挥的作用主要包括价值链分析、成本管理和绩效评价。

近年来, 垂直一体化的分解与企业合作是经济活动中最为显著的现象, 企业比以往任何时候都更为加强彼此之间的合作, 并依赖于不同形式的外部合作。长期导向的跨组织关系交换能为企业带来相当多的利益, 有助于长期绩效的提升。组织间的相互合作、共享彼此独特的能力要素及资源, 可以创造出竞争优势, 并产生更高的合作收益。这说明, 企业间关系是相互依赖、相互影响的。与此同时, 归核化的过程要求企业的专业化程度不断提高, 必然伴随着企业专用性投资的提高。根据交易成本理论的解释, 资产专用性的提高应采用一体化的治理形式。因为交易双方专用性资产投入越高的一方越容易被另一方套牢, 导致所谓的单方依赖问题, 进而提高另一方投机的风险。如果这样的风险无法有效地降低或控制, 将使组织间交易减少、瘫痪或者使用较高成本的契约来保障专用性资产的投入。由此, 产生了一体化与反一体化并存、降低企业资产专用性风险与垂直一体化分解并存的矛盾。企业通过专用性投资来实现高度专业化已是不争的事实, 同时却面临着增大交易成本的机会主义倾向以及可剥削租金的增加。

组织间学习所采用的控制方式分别建立在交易成本理论和社会交易理论的基础之上。交易成本理论认为组织是自利的, 只要有需要它们就会实施机会主义行为。基于该出发点, 交易成本理论更关注以契约为基础的正式控制, 主要包括建立尽可能完备的契约和激励机制, 利用对方自利的心理, 从提高个体利益与联盟利益的一致性着手, 保证对方能够对联盟作充分的投入, 降低其实施机会主义的可能性, 提高联盟的绩效。

与交易成本理论相反, 社会交易理论认为交易以及各种形式的合作不仅是一个经济问题, 而且还具有社会属性, 交易的价值不仅仅存在于交易本身。因此, 经济行为将受到社会关系的影响, 人们更倾向于在信任的基础上进行交易。社会交易理论的观点被应用到联盟控制的研究中, 强调建立组织标准、价值、文化和内在的目标来鼓励期望的行为和产出, 这种使受控者实现自我控制的控制方式称为社会控制。控制方式选择的情景理论

认为企业所处的情景将影响其控制方式的选择。具体来讲,情景差异(如企业间的技术差异)将会影响控制方式的选择,从而影响两种控制方式之间的互动关系。而且,根据情景理论,在不同的技术差异条件下,同一控制方式对企业的技术创新可能存在不同作用。

企业跨组织合作的目的在于获取企业所不具备的、互补性的知识、能力以及设备等,从外部组织获取的相似性知识对提升企业创新绩效作用不明显,而差异化、多样化的知识或信息则会促进企业创新绩效。因此,企业跨组织研发合作越广,越有利于企业拓宽组织知识基础的宽度、增加组织知识源的种类,有助于促进企业创新绩效的提升。然而,企业研发合作策略受限于过去的研发合作经历和对未来的预期,这种经验和预期会导致企业过度搜寻。过度搜寻(over-search)或者过度开放(too much openness)会对企业创新绩效产生负面影响。企业跨组织研发合作广度增加,一方面,导致其搜寻和选择合适的研发合作伙伴的成本增加;另一方面,由于企业与其研发合作伙伴在信息和控制体系、决策过程上存在差异,需要花费更多的精力去协调、管理和控制企业现有研发合作伙伴的研发活动。交易成本增加会抑制企业研发合作带来的创新绩效的提升。

3. 跨组织激励机制是管理控制在组织间关系治理中的重要手段

随着20世纪90年代组织间合作形式的多样化和组织间治理研究的兴起,管理会计领域的研究者开始关注适用于组织内科层体系下的管理控制机制在组织间的应用,其中,自治交易主体之间的激励与被激励关系是管理控制在跨组织关系治理中应用的重要方面之一。

跨组织激励的资源主要是双方合作性行为所获得的合作收益,尤其是长期合作的未来预期收益。由于组织之间不存在组织内部的权威机制和制度化的业绩信息系统,因此,激励机制除了在组织间的正式契约中进行约定和体现外,更重要的是通过非正式的基于信任和长期合作的关系契约来发挥作用。因此,跨组织激励机制不仅包括已经写入双方正式契约的激励机制,还包括未写入契约的正式激励(激励机制的要素可为第三方验证)和非正式激励(激励机制的要素无法为第三方验证)。代理理论、期望理

论和目标设定理论认为,绩效是以业绩指标为基础。在组织间关系中,各个行动主体都是自主决策的自治主体,激励机制与交易绩效之间的关系要远比组织内复杂。在组织之间,激励措施通过选择评价指标,建立合同内和合同外奖惩资源与评价结果之间的关联,改变激励客体所得,使其行为符合或接近激励主体所希望的目标,从而实现目标一致性和任务协调两个目的。从这个意义上说,建立有效的激励机制以提高交易双方目标和行动的一致性,可以增加交易的绩效,通过组织间的激励与协调,可以提高整个关系的收益水平或降低成本,实现交易主体的双赢。

跨组织关系的激励机制与跨组织关系的绩效评价是紧密联系的。从管理会计角度看,绩效评价的目的在于将评价结果与奖惩资源结合,从而形成有效的激励机制,来预防交易主体的机会主义行为,以实现评价者的目标。在跨组织激励中,管理会计所关心的主要问题在于,跨组织关系中的某一主体或者关系链本身所选择的信息系统如何在激励交易主体进行投资和抑制机会主义行为方面发挥作用。拜曼和拉詹(Baiman & Rajan, 2002)认为,会计信息系统的选择是跨组织激励机制的一个组成部分,它与其他多种机制,如资产所有权的分配、供应链结构设计、产品结构设计等综合作用,对跨组织关系进行治理。许多研究认为,会计信息在跨组织激励中发挥的作用,除通过显性合同直接发挥作用外,更重要的是通过对供应商的非价格选择标准、组织间的信息沟通和信息共享机制、跨组织的协调机制等途径来解决跨组织关系中的非效率问题。

对于一个组织而言,无论是制定战略、实施管控还是培养能力,都离不开业绩评价系统,它也一直是管理会计研究中的核心主题之一。综观国内外的研究现状,学者们分析或调查了业绩评价的标准、方法与模式、框架体系,以及评价体系和一些重要的业绩指标(如经济增加值、剩余收益等)在组织内发挥的作用、影响因素及其现实演变等。这些研究主要针对的是组织内业绩评价;相比之下,组织间业绩评价的文献在国内外均不丰富。其中一个关键挑战在于,组织间合作超越了企业管理的传统边界,难以简单地用企业内部业绩评价的理论观念加以解释和推断。在管理学文献中,组织间关系涉及的类型主要包括一对一的关系与多对多的网络关系;

就关系的性质而言,涉及合伙人之间的战略联盟关系以及特定的买卖交易关系。然而,组织间业绩评价并不像组织内业绩评价一样普遍存在,许多企业,特别是中小企业并没有明确的战略合作伙伴,因而组织间业绩评价的适用范围是有限的。

在讨论供应链管理的会计文献中,研究如何对跨组织关系的产出进行度量的文献并不多。研究认为,企业与其供应商的合作关系中,最重要的成功要素是合作双方采取一些正式和非正式的程序和规则,对合作绩效进行评价和监督。管理会计在供应链管理中的一个重要角色就是对供应链中的合作关系进行绩效评价,重点考察这种合作能够为合作主体带来什么好处。但在跨组织关系的管理中,对绩效的评价和管理是最困难的部分。研究者在对若干战略性联盟的高层管理者的调查中发现,不足一半的联盟采用正式的绩效评价程序和方法对联盟参与者进行绩效评价,而这其中,只有10%的管理者认为所采取的绩效评价手段对管理联盟是发挥作用的。由于跨组织管理的治理主要是基于信任机制的中间治理模式,因此,在这种治理下的绩效评价手段应该与纯粹市场机制下的合同评价机制有所区别,如关系一方主体对另一方主体长期合作意图和合作能力的评价,很难在基于合同的正式评价中得以实现。但从目前的管理会计研究来看,尚没有这方面的实证研究来考察这种非正式评价机制的影响因素及其对跨组织关系绩效的影响。

4. 战略联盟是最为常见的企业参与组织间管控的方式

所谓战略联盟,是由两个或两个以上有着共同战略利益的企业采取的共担风险、共享利益的一种特定合作模式。在具体形态上,战略联盟有合资、外包、供应链合作、特许经营、相互持股、贴牌生产、共享渠道以及专属项目的合作等多种类型。战略联盟在企业内生式增长之外,可以提供新的竞争优势来源,包括企业从外部合作方获取特定的资源、知识和信息来改进自身的管理或技术,或者借此更快地适应新环境,以及企业通过联盟合作形成协同效应、共同获得新的价值等。

就联盟关系管理而言,合作各方都需要合理、及时地评价联盟带来

的绩效,包括短期财务成果以及为企业提供的资源、知识和能力培养等战略性绩效。在战略联盟领域,对联盟业绩的评估已有较长的研究历史,却因为单一学科的制约而存在较大的局限,如各指标之间的关系没有足够的理论支撑、财务指标的选用比较单一,以及各个研究存在较多分歧等。而分析业绩指标之间的内在关联,并根据企业的特征有效选择财务指标度量业绩,正是会计研究者的专长,值得组织间业绩评价的研究加以借鉴。

5. 跨组织成本控制悄然兴起

随着经济的发展,企业之间的竞争越来越激烈。为了保持长久的竞争力,在不断提高产品质量、服务水平与顾客满意度的同时,企业必须注重成本的控制与管理。但随着科技的发展,在生产过程中不断应用各种自动化技术,企业的生产率已经被提到一个相当高的水平,基于此的利润提升空间越来越小。伴随着全球经济一体化和信息技术的发展,企业之间的合作也日益加强,价值创造越来越依靠由不同企业组成的供应链来完成,逐渐从以组织内分工为主转变为跨组织的供应链分工。与此同时,成本控制也随着价值分工的演进逐渐突破企业边界,从单一企业成本控制转变为由多个企业组成的供应链成本控制。

在经济全球化环境下,国内和国际市场竞争日益加剧,企业之间的竞争转化为供需链(或企业群)间的竞争。企业希望能够运用战略管理会计,借助于所在的供需链提升自己的竞争力。在此过程中,作为战略管理会计的一个重要组织部分,战略成本管理已经超越了单个企业的范围,需要在整个供需链中解决控制供应商成本、多企业协同成本控制、多企业产品设计并行互动的成本控制等问题。在这一背景下,以库珀(Cooper)为代表的学者所提出的战略成本管理模式充分体现了跨组织成本管理的思想。库珀认为,作业成本法(ABC)的重点应该是战略上的运用,协助企业形成最优的战略,并为实施这一战略提供全方位的服务。要实现这一目标,ABC的实施就不能仅限于企业内部,而应对企业外部的利益相关者如供应商全面应用ABC,以准确的成本核算资料为企业的成本竞争地位进行

定位。由于核心企业的目标实现与企业外部组织的成本活动密切相关，因此，核心企业与供应商之间的关系对于成本管理的目标实现具有至关重要的影响。其后，库珀和斯拉格莫德（Cooper & Slagmulder, 2004）将跨组织成本管理的思想进一步具体化，在传统目标成本法的基础上，将成本管理的对象拓展为整个供应链的成本活动，目的是消除购买方的设计要求和供应方的成本活动之间的信息不对称性。

凡此种种，使得企业必须着眼于跨组织的供应链来降低成本，努力考虑企业内外两个资源的有效配置，不仅要协调企业内部的各个环节，还要与包括供应商及供应商的供应商、客户及客户的客户等在内的所有上下游企业紧密配合。基于这种实践的需要，加之理论上的缺乏，跨组织的成本管理方法研究越来越受到重视。

（二）研究动机

1. 中国企业管理实践的需要

自2008年金融危机爆发以来，我国大部分企业的生存环境日益恶化，行业竞争不断加剧，利润萎缩。而位于“珠三角”地区的中小企业，很多都以加工制造为主，金融危机致使不少企业倒闭。据研究，我国中小企业60%在5年内破产，85%在10年内倒闭，平均寿命只有2.9年。究其原因，我国大多数企业处于生产要素驱动阶段，从事价值链低端环节的生产，创新能力严重缺乏，廉价的劳动力是唯一的竞争优势。因此，很多企业对外不具备议价能力，对内成本变动异常敏感，利润过低导致企业无法投入资金进行研发。企业要考虑自己的核心竞争力，维持现有的竞争地位；同时要考虑未来选择，寻找新的契机，积极进行战略调整和转型，开创新的产业。

企业转型的重要途径就是在价值链上的扩张，具体可见：

现象一：生产外包。中国的家电制造业龙头企业海尔集团首席执行官张瑞敏2009年初在其内部会议上发表讲话，海尔以后的发展需要从制造业