现代经济与管理类规划教材
普通高等教育“十三五”规划教材

成本控制与管理

（第2版）

杜晓荣　张　颖　陆庆春　编著



清华大学出版社
http://www.tup.com.cn
北京交通大学出版社
http://www.bjtup.com.cn

成本控制与管理

（第2版）

ISBN 978-7-5121-376
9 787512 137639

策划编辑：吴嫦娥
责任编辑：许啸东
封面美编：乔　楚

定价：42.00 元

◇ 现代经济与管理类规划教材

成本控制与管理

（第 2 版）

杜晓荣　张　颖　陆庆春　编著

清华大学出版社
北京交通大学出版社

内 容 简 介

本书将企业管理的创新理念融于传统的成本核算和成本管理的内容之中，按照对内深化与对外扩展并举、货币计量与非货币计量相结合的原则，从广度和深度上完善了成本控制与管理的体系结构。全书共分为6章，分别为总论、成本计算、成本预测、成本决策、成本控制和业绩评价，突出成本控制与管理的基本概念、基本理论和基本方法，同时穿插诸多成本控制与管理的案例，并附以思考题和习题，注重培养学生运用成本控制与管理的基本原理和方法以分析现实问题的综合能力。

本书既可用作高等院校财经管理类专业的本科教材，也可用作相关专业研究生、企业管理人员和财会人员在职培训的教学参考用书。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签，无标签者不得销售。
版权所有，侵权必究。侵权举报电话：010-62782989　13501256678　13801310933

图书在版编目（CIP）数据

成本控制与管理/杜晓荣，张颖，陆庆春编著．—2版．—北京：北京交通大学出版社：清华大学出版社，2018.11
现代经济与管理类规划教材
ISBN 978-7-5121-3763-9

Ⅰ.①成… Ⅱ.①杜… ②张… ③陆… Ⅲ.①成本管理-高等学校-教材 Ⅳ.①F275.3

中国版本图书馆CIP数据核字（2018）第250547号

成本控制与管理
CHENGBEN KONGZHI YU GUANLI

策划编辑：吴嫦娥　　责任编辑：许啸东
出版发行：清华大学出版社　邮编：100084　电话：010-62776969　http://www.tup.com.cn
　　北京交通大学出版社　邮编：100044　电话：010-51686414　http://press.bjtu.edu.cn
印 刷 者：北京时代华都印刷有限公司
经　　销：全国新华书店
开　　本：185mm×260mm　印张：14　字数：350千字
版　　次：2018年11月第2版　2018年11月第1次印刷
书　　号：ISBN 978-7-5121-3763-9/F·1834
印　　数：1～3 000册　定价：42.00元

本书如有质量问题，请向北京交通大学出版社质监组反映。对您的意见和批评，我们表示欢迎和感谢。投诉电话：010-51686043，51686008；传真：010-62225406；E-mail：press@bjtu.edu.cn。

前　言

微观经济学是国家教育部1998年规定的全国高等学校经济、管理学科各专业8门核心课程之一。改革开放以来，我国经济体制和企业机制的转变为成本控制与管理的发展提供了极好的机遇。企业的内部约束和激励机制一旦被日益加剧的外部市场竞争所激活，企业经营者必然会更加关注如何提高企业的内部管理水平，成本管理与控制日益被企业所重视也就成为必然。

国内对企业理财学中成本控制与管理的重视和研究，源于对成本会计、管理会计及相关学科的研究。自20世纪80年代初，著名学者杨时展教授、余绪缨教授、李天民教授等先后编写了《成本会计》《管理会计》教材，比较系统地引进和介绍了当时西方国家流行的成本管理会计理论，并逐渐为中国经济管理界所了解和接受。

近年来，关于成本管理的学术研究出现了一些新的动向，成本管理的理念、主体及方法等都发生了重大变化，并且这些新动向也在多门课程教材中有所体现，但总体而言还是处于分置状态，关于成本控制与管理的完整体系尚未建立。而对于财务管理、营销管理等非会计专业而言，成本控制与管理的内容又非常重要，但是一方面受学分限制，另一方面为了体现出各专业特色，这些专业无法设置多门与成本管理相关的课程，也就无法全面涉及成本管理的新知识和新动向。所以，按照现代成本管理的理念和框架，单独编写《成本控制与管理》教材显得十分重要和必要。

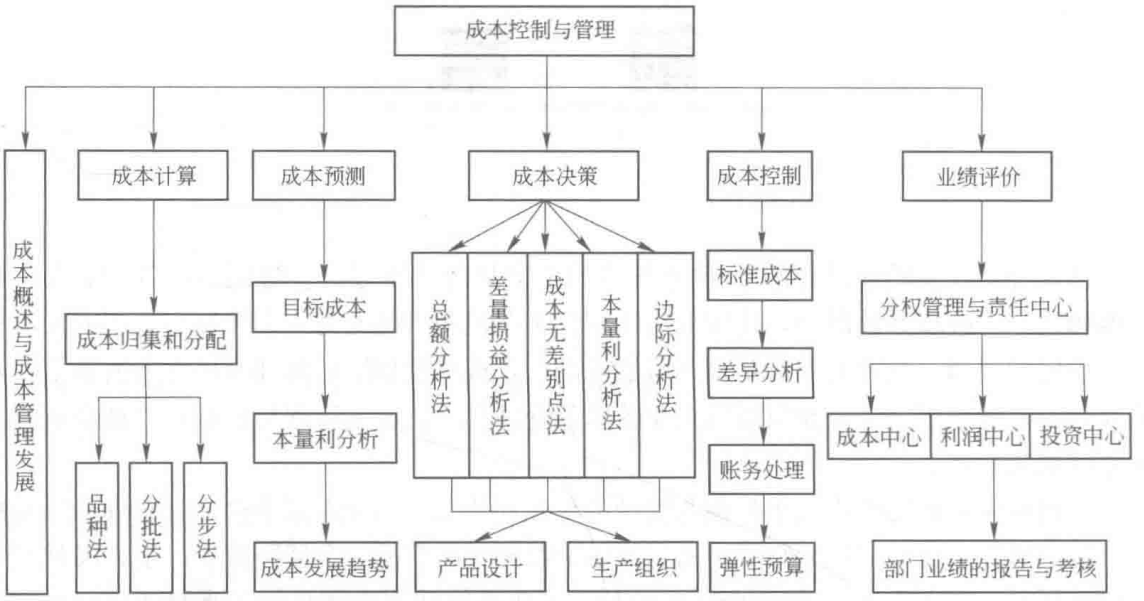
本书与第1版相比，在编写过程中，融合了企业管理的观念创新、技术创新、组织创新、管理创新的成果，按照对内深化与对外扩展并举、计量方式货币化与非货币化相结合的原则，从广度和深度上完善了成本控制与管理的体系结构。此外，本书强调案例教学的重要性，诸多成本控制与管理案例以专栏形式穿插其中，同时附以习题。这一编排将有助于读者开阔视野，开拓思路，提高感悟力和洞察力，综合而灵活地运用成本控制与管理的原理和方法。

全书共分为6章，分别阐述了总论、成本计算、成本预测、成本决策、成本控制、业绩评价等内容，突出了成本控制与管理的基本概念、基本理论和基本方法，注重培养学生的基本能力，并适时体现出成本控制与管理领域取得的一系列进展和创新。

本书的上述特点使它具有较广泛的适用性，既可用作高等财经管理类院校相关专业本科教材，也可为相关专业研究生的培养提供重要的教学参考，同时还可用作实务界管理人

员、财会人员在职培训的教材及参考用书。

本书的知识结构图如下：



本书由杜晓荣制定大纲和审定终稿，由杜晓荣、张颖、陆庆春负责本书各章节的编写工作。朱义令、李娜、李玉君、黄涛、杨素心参与了本书的资料及案例的收集和整理工作。

由于我们水平有限，本书难免出现疏漏差错，敬请读者指正。

编　者

2018 年 8 月于南京

目　录

第 1 章　总论 …… 1
学习目标 …… 1
1.1　成本概述与成本管理发展 …… 1
1.1.1　成本概述 …… 1
1.1.2　成本管理理论发展 …… 2
1.2　成本管理体系 …… 8
1.2.1　成本管理的内涵及意义 …… 8
1.2.2　成本管理的理论体系 …… 9
1.2.3　成本管理的基础工作 …… 13
1.2.4　成本管理的制度体系 …… 15
1.2.5　市场经济条件下完善成本管理体系的措施 …… 17
◇　本章小结 …… 19
◇　学习资料 …… 19
◇　中英文关键术语 …… 19
第 2 章　成本计算 …… 20
学习目标 …… 20
2.1　成本计算概述 …… 20
2.1.1　成本核算中成本的概念 …… 20
2.1.2　成本的分类 …… 21
2.1.3　成本计算的目的和要求 …… 26
2.1.4　成本计算的基本步骤 …… 27
2.1.5　成本计算使用的主要科目 …… 29
2.1.6　成本计算制度的类型 …… 30
2.2　成本的归集和分配 …… 32
2.2.1　生产费用的归集和分配 …… 32
2.2.2　完工产品和在产品的成本分配 …… 43
2.2.3　联产品和副产品的成本分配 …… 50

2.3 成本计算的基本方法 …… 52
2.3.1 品种法 …… 52
2.3.2 分批法 …… 54
2.3.3 分步法 …… 57
2.3.4 三种成本计算方法的比较 …… 63
◇ 案例分析 …… 64
◇ 本章小结 …… 66
◇ 学习资料 …… 67
◇ 中英文关键术语 …… 67
第3章 成本预测 …… 68
学习目标 …… 68
3.1 成本预测概述 …… 68
3.1.1 成本预测的意义 …… 68
3.1.2 成本预测的内容 …… 69
3.1.3 成本预测的原则 …… 70
3.1.4 成本预测的程序 …… 71
3.1.5 成本预测的基本方法 …… 72
3.2 目标成本的预测 …… 78
3.2.1 目标成本预测的内涵 …… 78
3.2.2 目标成本预测的方法 …… 79
3.2.3 目标成本的预测流程及分解 …… 82
3.3 本量利分析在成本预测中的应用 …… 85
3.3.1 本量利分析的概念 …… 85
3.3.2 本量利分析在成本预测中的具体应用 …… 86
3.4 产品成本发展趋势预测 …… 88
3.4.1 投产前的产品成本趋势预测 …… 88
3.4.2 对于可比产品的成本降低趋势预测 …… 88
3.4.3 产品总成本的发展趋势预测 …… 89
3.4.4 功能成本预测 …… 90
◇ 案例分析 …… 90
◇ 本章小结 …… 92
◇ 学习资料 …… 92
◇ 中英文关键术语 …… 93
第4章 成本决策 …… 94
学习目标 …… 94

4.1 成本决策概述 …… 94
4.1.1 决策分析概述 …… 94
4.1.2 成本决策的意义 …… 96
4.1.3 与成本决策有关的成本概念 …… 96
4.1.4 成本决策的程序及原则 …… 99
4.2 成本决策的方法 …… 101
4.2.1 本量利分析法 …… 102
4.2.2 总额分析法 …… 124
4.2.3 差量损益分析法 …… 125
4.2.4 相关成本分析法 …… 126
4.2.5 成本无差别点法 …… 127
4.2.6 边际分析法 …… 129
4.3 产品设计中的成本决策 …… 131
4.3.1 产品设计阶段成本决策的功效 …… 131
4.3.2 产品功能成本决策 …… 131
4.4 生产组织中的成本决策 …… 136
4.4.1 生产工序的合理安排 …… 137
4.4.2 生产批量的合理安排 …… 143
4.5 成本决策方法的实际运用 …… 149
4.5.1 新产品开发的决策分析 …… 149
4.5.2 亏损产品是否应该停产的决策分析 …… 150
4.5.3 半成品是否进一步加工的决策分析 …… 152
4.5.4 联产品是否进一步加工的决策分析 …… 153
4.5.5 合理组织生产的决策分析 …… 155
4.5.6 零部件自制或外购的决策分析 …… 156
4.5.7 生产设备选择中的成本决策 …… 157
◇ 案例分析 …… 159
◇ 本章小结 …… 161
◇ 学习资料 …… 161
◇ 中英文关键术语 …… 162
第 5 章 成本控制 …… 163
学习目标 …… 163
5.1 成本控制概述 …… 163
5.1.1 成本控制的意义 …… 163
5.1.2 成本控制的原则 …… 164

5.1.3 成本控制的程序 …… 165
5.1.4 成本降低 …… 166
5.2 标准成本及其制定 …… 167
5.2.1 标准成本的概念 …… 168
5.2.2 标准成本的种类 …… 169
5.2.3 标准成本的功能 …… 170
5.2.4 标准成本的制定 …… 170
5.3 标准成本的差异分析 …… 175
5.3.1 变动成本差异的分析 …… 175
5.3.2 固定制造费用的差异分析 …… 179
5.4 标准成本的账务处理 …… 180
5.4.1 标准成本系统的账务处理特点 …… 180
5.4.2 标准成本账务处理程序 …… 181
5.5 弹性预算 …… 185
5.5.1 预算概述 …… 185
5.5.2 弹性预算的概念和特点 …… 186
5.5.3 弹性预算的编制 …… 187
5.5.4 弹性预算的运用 …… 189
◇ 案例分析 …… 190
◇ 本章小结 …… 192
◇ 学习资料 …… 192
◇ 中英文关键术语 …… 193
第 6 章 业绩评价 …… 194
学习目标 …… 194
6.1 分权管理与责任中心 …… 194
6.1.1 分权管理与责任中心的特点 …… 194
6.1.2 不同类型的责任中心 …… 196
6.2 成本中心的业绩评价 …… 197
6.2.1 成本中心 …… 197
6.2.2 成本中心的考核指标 …… 198
6.3 利润中心的业绩评价 …… 199
6.3.1 利润中心 …… 199
6.3.2 利润中心的考核指标 …… 200
6.3.3 部门利润的计算 …… 200
6.4 投资中心的业绩评价 …… 202

6.4.1 投资中心 …… 202
6.4.2 投资中心的考核指标 …… 202
6.5 部门业绩的报告与考核 …… 204
6.5.1 成本控制报告 …… 204
6.5.2 差异调查 …… 205
6.5.3 奖励与惩罚 …… 205
6.5.4 纠正偏差 …… 206
◇ 案例分析 …… 206
◇ 本章小结 …… 209
◇ 学习资料 …… 209
◇ 中英文关键术语 …… 209
参考文献 …… 211

第1章 总 论

学习目标

1. 了解成本的含义及分类；
2. 了解成本管理的发展历史，并能预测成本管理的发展趋势；
3. 掌握成本管理的含义、对象、原则和内容；
4. 理解成本管理的基础工作；
5. 理解完善成本管理体系的措施。

1.1 成本概述与成本管理发展

随着科技的变迁与经济的发展，理财环境随之更新。企业的财务管理目标已不再是利润最大化或投资报酬率最大化，而是通过综合利用管理信息、灵活运用会计方法，参与企业的预测、计划、决策、控制、评价等活动并为之提供财务信息，推动企业实现战略管理目标，从而在长期经营活动中取得竞争优势，实现企业价值的最大化。成本管理一直是企业经营管理的一项中心工作，直接关系到企业的生存与发展。在遵循成本效益的原则下，成本管理活动应权衡实施成本和预期效益，合理、有效地推进成本管理的应用。尽管企业可以采用不同的战略来开发其竞争优势，但无论采用哪一种方式，都离不开成本管理。成本管理领域应用的工具方法也有很多种，包括但不限于目标成本管理、标准成本管理、变动成本管理、作业成本管理、生命周期成本管理等。现代成本管理已成为企业管理的重要组成部分，是实现现代企业目标的一个必要途径。

1.1.1 成本概述

成本是商品经济的价值范畴，是商品价值的组成部分。人们要进行生产经营活动或达到一定的目的，就必须耗费一定的资源（人力、物力或财力）。为了达到特定目标所

失去或放弃资源的货币表现称之为成本。随着商品经济的不断发展，成本概念的内涵和外延都处于不断的变化发展之中。今天对于成本的定义已不再仅仅局限于产品成本的范畴，例如，美国会计学会与标准委员会就如此定义成本：成本是为了一定目的而付出的（或可能付出的）用货币测定的价值牺牲。从这一定义看，成本的外延除了产品成本的概念与内容外，它还可以包括劳务成本、工程成本、开发成本、资产成本、资金成本、质量成本、环保成本等。它有以下几方面的含义。

① 成本属于商品经济的价值范畴，即成本是构成商品价值的重要组成部分，是商品生产中生产要素耗费的货币表现。

② 成本具有补偿的性质，它是为了保证企业再生产而应从销售收入中得到补偿的价值。

③ 成本本质上是一种价值牺牲。它作为实现一定的目的而付出资源的价值牺牲，可以是多种资源的价值牺牲，也可以是某些方面的资源价值牺牲，甚至从更广的含义看，成本是为达到一种目的而放弃另一种目的所牺牲的经济价值，在经营决策中所用的机会成本就有这种含义。

除此之外，由于成本管理的不同目的，形成了对成本信息的不同需求，使成本有各种各样的组合；同时人们对它的认识也在日趋深化，于是目标成本、可控成本、责任成本、相关成本、可避免成本等新的成本概念源源不断地涌现，形成了多元化的成本概念体系。成本分类如图 1-1 所示。

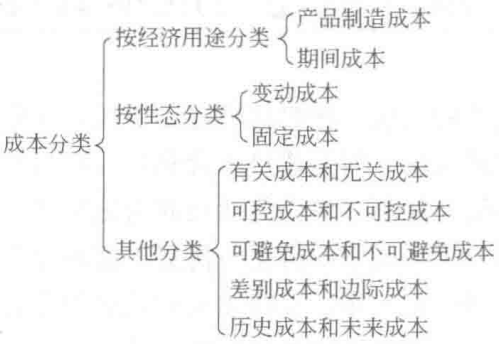


图 1-1 成本分类

1.1.2 成本管理理论发展

1. 国外成本管理理论发展历史

成本管理理论的发展经历了一个较长的时间，其形成与发展和成本管理会计的形成与发展具有密不可分的关系，而企业竞争环境的变化是成本管理理论向前发展的内在动力。成本管理理论的发展经历了从事后管理到事中管理，再到事前管理的逻辑演进过程。

1）第一阶段——以事后分析利用成本信息为主的成本管理阶段

这一阶段较为漫长，大约从19世纪初到20世纪初。19世纪英国的工业革命完成以后，由于机器代替了手工劳动，工厂制代替了手工工场，企业规模逐渐扩大，出现了竞争，生产成本得到普遍重视。在工业革命以前，会计主要是记录企业与企业之间的业务往来。工业革命以后，伴随着大规模生产经营的到来，制造业为了降低每一单位产品所耗费的资源，一方面开始重视成本信息的生成，将成本记录与普通会计记录融合在一起，出现了记录型成本会计；另一方面开始利用成本信息对企业内部各管理层及生产工人的工作业绩进行考评。

美国会计史学家研究发现，制造成本的最早期记录是19世纪上半叶新英格兰集中的多步骤的棉纺织企业的成本记录，这些最早期的记录揭示出当时企业应用了一套非常复杂的成本账。或许早期成本管理系统发展的最大动力来自于19世纪中叶铁路业的产生和发展。铁路业是当时规模最大的企业组织，其生产经营管理比19世纪初的新英格兰纺织工业要复杂得多。铁路业的管理者们为了更好地管理经营成本，发明了许多与成本相关的经济计量指标，如每吨公里成本、每位顾客成本、经营比率（经营成本与收入的比率）等。这些成本管理方法被随后发展起来的钢铁企业所运用。安德鲁·卡内基是一个以重视成本管理而闻名的钢铁企业家，其对成本管理的贡献主要表现为三个方面。一是对成本信息的产生过程做了比较详细的规定，要求企业的每一个部门列出在每一个生产步骤所耗用的原材料和劳工成本，并及时提供有关的报表。二是利用成本信息评价管理人员和生产工人的业绩。他经常询问部门主任有关单位成本变化的原因，全神贯注地观察影响经营比率变化方面的成本，他将每一个经营单位的本月成本同上月成本进行比较，如果有可能，他还将本企业的成本资料同其他企业进行比较，从而确定管理人员和生产工人在成本管理方面的业绩。三是利用成本信息进行其他方面的管理，如产品定价及检查原材料的质量等。安德鲁·卡内基的行为表明了在19世纪末管理人员利用成本资料对大规模制造企业进行管理的一般状况，使企业管理界认识到，拥有一个良好的成本管理系统对企业是非常重要的。

2）第二阶段——以事中控制成本为主的成本管理阶段

这一阶段大约从20世纪初到20世纪40年代末，其主要标志是标准成本管理方法的形成和发展。20世纪初发展起来的从事多种经营的综合性企业和科学管理理论为成本管理系统的进一步创新提供了机会。被誉为“科学管理之父”的美国工程师泰勒在1911年发表了《科学管理原理》一书。该书系统地阐明了产品标准操作程序及操作时间的确定方法，建立了详细、准确的原材料和劳动力的使用标准，并以按科学方法确定的工作量为标准来支付工人的报酬。同时该书以此为基础，提出了许多新的成本计量指标，如材料标准成本、人工标准成本等。这些内容为标准成本会计的形成奠定了坚实的理论基础。

1911年美国会计师查特·哈里森第一次设计出一套完整的标准成本会计制度。他

在1918年发表了一系列论文，其中对成本的差异分析公式及有关的账务处理叙述得非常详细。从此，标准成本会计就脱离了实验阶段而进入实施阶段。我国管理会计学家余绪缨教授为此指出："成本会计向深度上发展，是从单纯的成本计算发展到成本计算与成本控制（管理）相结合，并且深入生产过程，为挖掘降低成本潜力服务。具体表现为从事后的实际成本计算向标准成本系统发展。"

标准成本控制制度在内容和方法上具有以下几个特点：第一，通过制定各项成本标准来约束成本的发生；第二，成本管理的目的在于实现事先所确定的成本标准；第三，成本管理的重点在于当前成本的发生过程；第四，通过成本差异分析来揭示成本管理水平。因此不难看出，标准成本制度的最大优点是在成本发生的过程中，建立了较好的系统反馈机制，发现差异，及时处理，进一步提高了成本控制的效果。

应该说，标准成本制度的出现使得成本管理的重点从成本事后的核算与分析转向了事中的成本控制，这是人们成本管理观念的第一次重大突破，它对于成本管理理论与方法的进一步发展具有极为重要的意义。标准成本制度作为一种行之有效的成本管理方法被企业管理界接受以后，人们开始对标准成本制度的一些关键环节做进一步的探讨。如成本标准怎样制定才比较科学，成本差异分析的工作该如何开展才比较合理等，以期对标准成本制度进一步完善。在探讨的过程中，理论界又创造性地提出了一些成本管理方法，如定额成本管理法、成本预算（计划）控制法等。

3）第三阶段——以事前控制成本为主的成本管理阶段

这一阶段大约从20世纪50年代初至今。第二次世界大战后，科学技术迅速发展，生产自动化程度大大提高，企业规模越来越大，市场竞争十分激烈。为了适应社会经济出现的新情况，考虑现代化大生产的客观要求，成本管理也要实现现代化。一方面，高等数学、运筹学、数理统计学中许多科学的数量方法开始引进到现代成本管理工作中；另一方面，以计算机为主流的信息处理技术也能够满足人们对成本数据进行快速处理的需要。在这一背景下，把自然科学、技术科学和社会科学的一系列成就应用到企业成本管理上来，成本管理发展到了一个新阶段。在这一阶段，成本管理的重点已经由如何事中控制成本、事后计算和分析成本转移到如何预测、决策和规划成本，出现了以事前控制成本为主的成本管理新阶段。其具体表现为两方面。一方面，理论界重点讨论如何开展成本预测和决策，即如何运用现代预测理论和方法，建立起数量化的管理技术，对未来成本发展趋势做出科学的估计和测算；如何运用现代决策理论和方法，以各种成本资料为依据，按照成本最优化的要求，研究各种经营方案的可行性，选取最优方案，实现最佳的成本效益。另一方面，理论界更加注重从成本管理工作的实际情况出发，拓宽成本管理研究的思路，提出了一些符合企业实际的成本管理方法，并将其理论化，从而极大地丰富了现代成本管理理论的内容。在这一阶段形成的成本管理理论与方法主要有目标成本管理法、责任成本管理法、质量成本管理法、作业成本管理法等。

2. 我国成本管理改革回顾

党的十一届三中全会以来，在改革开放的总方针指引下，我国成本管理工作得以迅速发展。1980年9月成立的中国成本研究会先后十次组织全国性的成本理论和实践研讨会，多次出版《成本管理文集》，并通过开展学术交流活动，密切结合中国实际对成本管理理论及其改革方向、对策和方法等方面进行了广泛深入的探索，有力地推动了我国成本管理理论研究，进一步提高了我国成本管理工作水平。1984年国务院颁布了《中华人民共和国会计法》《国营企业成本管理条例》；1986年财政部颁布了《国营企业成本核算办法》。这些法律法规的颁布实施，使我国成本管理工作走上了规范化和制度化的道路，对开创我国成本管理的新局面产生了极大的推动作用。

三十余年来，我国成本管理改革取得丰硕成果，标志着我国成本管理已进入历史发展的新阶段。这主要体现在以下几个方面。

(1) 首先在观念上发生了很大变化。人们普遍认识到，进行成本管理改革应当认真学习借鉴市场经济发达国家科学有效的管理方法和先进经验，广开思路，博采众长，为我所用，同时要结合国情，加以吸收和深化。

(2) 成本管理工作向技术领域扩展，成本控制渗透到成本管理的各个环节。一些企业推行了成本目标管理、价值工程和产品质量成本管理。过去，成本管理只限于生产领域，对产品设计成本没有进行控制。其实，产品成本的高低主要取决于产品设计是否合理。设计不合理、质量过剩会造成先天性浪费和损失。开展了成本目标管理后，在新产品设计之前，根据预期的售价减去目标利润和税金，求得产品的设计目标成本，以此控制产品成本，从而保证新产品不仅在技术上是先进的，而且在经济上也是合理的。我国一些企业在开展成本目标管理时，实行全过程、全部门、全员成本目标管理，把目标成本作为价值工程的奋斗目标，把价值工程作为实现目标成本的手段，从而使成本目标管理不断向广度和深度发展，为降低成本，提高经济效益开辟了新的途径。如今，成本管理是指企业运营过程中实施成本预测、成本决策、成本计划、成本核算、成本分析和成本考核等一系列的管理活动。

(3) 对传统产品成本核算做了改革，以充分发挥成本核算的作用。在改革中注意加强成本会计基础工作的力度，并提出成本核算信息主要满足微观经营管理的需要，同时也要适应宏观经济管理的要求；成本核算要更好地满足成本控制和成本分析的需要；区分变动成本与固定成本，使成本核算更好地满足成本预测和成本决策的要求。

(4) 成本管理划小核算单位，推行了责任成本制度。责任成本制度是在企业内部通过划分成本责任单位，编制责任预算，组织责任核算，实施责任目标成本控制，提供业绩报告，对企业内部各责任单位的可控成本进行核算、控制、监督与考核的一种内部经济责任制度。但实践中责任会计的职能并没有得到充分的发挥。据相关调查显示，一般的企业均运用了责任会计，多数大中型企业设置了“成本中心”和“费用中心”，但是在对“责任中心运用的效果”调查中回答“较好”的占30%，“不太好”的占40%，

“比较差”的占30%。可见，在很多企业中，责任成本制度形同虚设。

(5) 在成本管理中引入战略管理思想形成战略成本管理。现在企业所处的经济环境已发生了很大的变化：产品的大量生产使需求达到饱和时，也出现了多样化的趋势，顾客对产品的消费在质量、时间、服务等方面提出了新的要求；现代高科技被广泛应用于生产领域，如人工智能、生产自动化设备、机器人、计算机辅助生产等，企业制造环境也从过去的劳动密集型向技术密集型转化；竞争日益激烈，面对激烈的行业竞争，企业开始重视制定竞争战略，并随时根据顾客需求与竞争者情况的变动，做出相应调整，这样就进入了战略成本管理阶段。

(6) 引入先进的成本管理方法和手段，主要包括标准成本法、目标成本法、变动成本法、作业成本法等。企业应结合自身的成本管理目标和实际情况，将不同成本管理工具方法综合运用，以便更好地实现成本管理的目标。不同成本管理工具方法在综合应用时，应以各成本管理工具方法具体目标的兼容性、资源共享性、适用对象的差异性、方法的协调性和互补性为前提，确保成本管理工具方法结合运用效益。

3. 关于战略成本管理

自从20世纪60年代美国经济学家安索夫（H. I. Ansoff）全面提出公司战略概念以来，战略管理日渐成为理论与实践研究的新热点。战略成本管理（strategic cost management）就是战略管理在成本控制与管理领域中的应用和发展，其强调在成本管理过程中，不仅要控制成本，而且要关注提高企业在市场竞争中的战略地位。

战略成本管理是以企业的全局为对象，根据企业总体发展战略而开展。战略成本管理的首要任务是关注成本战略空间、过程、业绩，可表述为“不同战略选择下如何组织成本管理”，即将成本信息贯穿于战略管理整个循环过程之中，通过对公司成本结构、成本行为的全面了解、控制与改善，寻求长久的竞争优势。它把企业内部结构和外部环境综合起来，企业的价值链贯穿于企业内部自身价值创造作业和企业外部价值转移作业的二维空间。因此，战略成本管理从企业所处的竞争环境出发，其成本管理不仅包括企业内部的价值链分析，而且包括竞争对手价值链分析和企业所处行业的价值链分析，从而达到知己知彼、洞察全局的目的，并由此形成价值链的各种战略。

区别于传统的成本观念（见表1-1），战略成本管理作为一种全面性和前瞻性相结合的管理技术，在开放竞争的环境下，扩展了成本概念的外延，动态地获取了成本相关信息，这主要包括价值链的分析、战略定位和成本动因分析。

表1-1 传统成本管理与战略成本管理的区别

区别	传统成本管理	战略成本管理
目标不同	以降低成本为目标，局部性，具体性	以实现企业战略为目标，全局性，竞争性
出发点不同	考虑成本效益原则	考虑长期战略效益