新经济环境下的成本管理

山东工商学院　朱文双

在市场经济快速发展的今天,企业所面临的社会经济环境发生了很大的变化。为了适应这些变化、满足现代企业生存和发展的需要,企业的成本管理也要随之发生转变,企业必须对新经济环境下的成本管理进行重新认识,探索与新经济环境相适应的成本管理模式。

1.成本管理的目的由降低成本转向建立和保持企业的长期竞争优势。在企业所面临的经济环境发生根本变化的情况下,成本管理应是资源配置优化和资本产出的效益管理。成本管理的目的不仅仅在于降低成本,而是在获取最大利益的前提下相对降低成本支出,即从成本与效益的对比中寻求成本最小化,探求能够提高企业竞争地位的成本降低途径,从而建立并保持企业的长期竞争优势。因此,企业要将成本管理的重点放到竞争战略上来,这样才能真正实现成本管理的目标。

2.成本管理的范围由生产领域向企业整体价值链扩展。随着科学技术的飞速发展,企业成本结构中,产前成本与产后成本的比重逐步增加。这就要求成本管理不但要注重产品生产过程的耗费控制,更要着眼于产前的产品设计成本、材料采购成本以及产后的产品营销成本、顾客使用成本等。

价值链管理理论告诉我们,企业是为满足顾客需要而创造价值的一系列作业的集合体,它表现为"研发—采购—制造—销售"的内部价值链和"供应商—企业—顾客"的外部价值链。为使企业产品在市场上具有强大的竞争力,成本管理内容就不能再局限于运输的经营过程,而应延伸至事前预测和事后分析。通过将成本管理范围扩大到上游(供应商)和下游(顾客层面)进行价值链分析,可以有助于降低材料采购成本,提高供应商供货的及时性,为企业实现零库存和及时有效地进行生产提供保证。因此,企业成本管理不仅包括生产阶段的成本控制,还应包括研发设计阶段、采购阶段、销售阶段的成本控制,且应该对研发设计阶段的成本管理有所倾斜。

3.成本管理的主体由会计人员向全体员工扩展。在我国大部分企业中,从事成本管理工作的只有会计人员,他们既从事日常的会计工作,又要进行成本规划,往往很难满足现代企业管理对成本信息的要求。现代企业管理推崇的是全员管理,即要求上至管理决策阶层、下至一线员工都参与企业管理,企业成本管理工作当然也不例外。

对企业负有决策责任的管理者,其成本意识、决策水平直接影响到成本的发生,他们对成本负有主要责任。同时,成本的发生与各部门、各职员的工作、活动也密切相关,他们对各自职责范围内的成本负有责任,成本控制需要他们的共同参与。因此,成本的特殊性导致了成本管理上的特殊性,任何单独设置的成本管理机构都无法孤立地实施成本管理措施,成本管理主体应该包括各种影响企业成本的参与者。

4.成本管理的核心内容由有形成本动因分析转向无形成本动因分析。对无形成本动因进行分析是现代成本管理的核心内容。成本动因是指导致成本发生的因素,企业只有真正了解成本发生的动因并对其进行分析,才能对成本进行有效控制,取得成本优势。在传统成本管理中,直接材料、直接人工、制造费用等项目被认为是成本的构成要素,业务量被视为惟一的成本驱动因素。按照这种观点,企业的全部成本可分为变动成本和固定成本。基于此,形成了诸如本量利分析及依存于产量的弹性预算等成本管理方法。这虽然不失为成本管理的有效思路,但这种观点过度简化了成本发生的动因,既不利于决策,又不利于控制和降低成本。

在新经济环境下,成本管理将传统的单一数量动因扩展为一系列的成本动因。按照多动因成本理论,成本在本质上是一种函数,是各种独立或交互作用着的因素(自变量)合力驱动的结果,它不仅包括生产过程中的各种有形的成本动因,而且包括在传统成本管理下未予以考虑的无形的成本动因。这些无形的成本动因可分为结构性成本动因和执行性成本动因。结构性成本动因是决定企业基本经济结构的成本驱动因素,主要包括企业规模、产品或服务的复杂性、经验、技术、地理位置等;执行性成本动因是与企业执行作业程序相关的成本驱动因素,主要包括生产能力的运用程度、联系范围(企业内部各种价值活动之间的联系以及企业与供应商和销售渠道之间的相互依存关系)、职工对企业的向心力、全面质量管理、产品设计是否合理并符合市场需求等。

对结构性成本动因进行分析,实际上是一个"选择"问题:企业采用什么样的规模和范围、如何确定产品系列的复杂程度、如何选择地理位置和技术等。这种选择决定着企业的成本地位。因此,结构性成本动因分析是企业在基础经济结构层面上的战略选择。对执行性成本动因进行分析,可在企业基础经济结构既定的情况下,提高各种生产执行性因素的能动性并优化它们之间的组合,从而使价值链活动达到最优。由此可见,对结构性成本动因和执行性成本动因的分析是实施成本控制的"源头"。对于企业来说,选择于己有利的成本动因作为成本竞争的突破口无疑是企业获得竞争优势的一项重要策略。○