论节约型社会的成本管理战略

西安理工大学管理学院　陈 英　夏 斌

【摘要】本文通过对节约型社会成本管理特征进行研究,提出成本管理对建设节约型社会更具有现实意义,指出现代社会的成本管理战略在于确立成本优势,并通过改进技术来改变成本结构。进而设计出成本管理的基本模式,使成本管理上延到产品开发设计阶段,以保持企业持久的竞争力。最后,总结出企业成本管理战略的目标。

【关键词】节约型社会　成本管理战略　模式

一、节约型社会的成本管理

中央提出要建设节约型社会,并把它上升为一种国策,它体现了社会可持续发展，人与自然和谐共处的客观要求。由于我国生存和发展资源的相对短缺,资源问题已日趋成为制约我国经济发展的瓶颈。要保持经济持续快速增长,就必须节约资源、有效利用资源,使有限的资源实现效益最大化。建设节约型社会,实现可持续发展,这是总结现代化建设经验、从我国国情出发而提出的一项重大国策。中央明确提出要建设节约型社会,就是要在社会生产、建设、流通、消费的各个领域,在经济和社会发展的各个方面,切实保护和合理利用各种资源,提高资源利用效率。

在建设节约型社会的过程中,除社会单位要节约开支外,企业也应节约开支,企业节约的开支可归入成本费用的管理范畴。在社会化大生产条件下,我们以前反复强调的双增双节等仍然要提倡下去，并让其成为日常成本管理的基本内容。同时还要拓宽成本核算的内容,并将其上升到成本战略高度来重视。不仅社会要求加强成本核算,企业更要提高成本核算的水平,更为巧妙地利用成本管理工具为企业管理服务。在资源有限的条件下,要通过成本管理提高资源的利用效率,以有限的资源生产出更多的产品,创造出更多的价值,达到节约增产的目的,这也是成本管理的重要目标。

二、现代社会成本管理战略的内涵

战略是对全局的发展目标和发展趋势所作的谋划，是指导全局的计划和策略。战略一经确定,将在相当长的时期内对未来整体格局的发展起指导作用。现代社会成本管理战略包括从成本角度分析、选择、优化企业战略和对成本实施控制两个层面的内容。现代社会成本管理表现出新的特征,已不局限于降低成本的直接功能。因为就具体业务而言,业务经办人员往往不希望有较多的成本约束。较少的成本制约意味着较大的自由度,使业务处理过程变得相对容易、相对轻松。现代社会成本管理战略包含了更为丰富的内涵,表现为:

1. 成本管理的功能已上升到帮助企业确立竞争优势的层面。成本竞争优势的确立依赖于企业间成本的横向比较,企业本身的纵向成本优势并不意味着企业产品具备竞争力和拥有较大的利润空间。

2. 成本管理的手段应多样化。不能局限于成本约束,应该通过各种创新措施，改变成本发生的条件，使成本不断降低。企业存在两种成本结构：①尚未使成本最低化的成本结构;②已经使成本最低化的成本结构。前者主要是由于众多的非效率因素存在，故一般通过技术选择来降低成本；对于后者,其成本的进一步降低仅仅依靠现有的技术是无能为力的,因而还必须借助知识创造或者技术革新来求得成本降低。

3. 成本管理的模式要创新。只有与技术结合起来,并上延到产品开发设计阶段,运用价值工程进行目标成本管理,才能确保成本管理目标的实现。成本与诸多方面的因素相关联,成本的变动有可能带动质量、效率、收入等的变化,所采取的成本管理措施不仅要考虑其对降低成本的作用，还必须考虑由此形成的其他影响。单纯地考察收入或成本没有实际意义,重要的是将收入与成本配比起来考察利润。节约规律要求人们在实现特定目的的过程中尽可能降低成本。在经济资源相对短缺时，降低成本还可以理解为利用一定的成本消耗实现更多的经济利益。

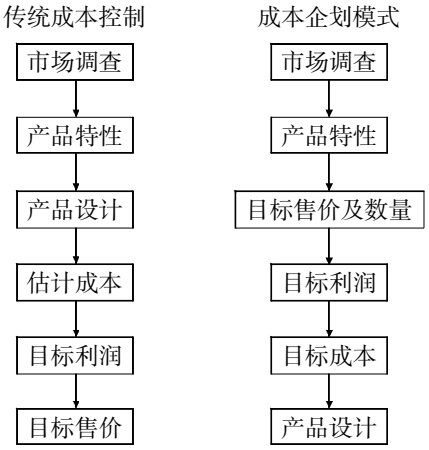
4. 将产品生命周期理论与成本管理融合。企业成本管理越来越多地要考虑到产品全生命周期成本，要考虑到用户的使用成本和维护成本,这将成为获得用户的重要条件。成本与收入之间也存在代偿关系，通过高成本维持高质量有可能获得较高的收入。

5. 通过成本管理增加企业的利润。降低成本可以增加企业的利润,但在某些情况下,具有战略意义的议题是如何通过增加成本来获取其他的竞争利益。当成本变动与其他相关因素的变动相互关联时，如何在成本降低与生产经营需要之间做出权衡取舍,这是成本管理无法回避的问题。配合企业取得竞争优势,往往要采取诸多的战略措施,这些战略措施通常又需要成本管理予以配合。

三、成本管理的模式

企业成本管理有四种典型的模式，即克兰菲尔德模式、罗宾库珀模式、桑克模式和成本企划模式。第一种和第三种模式把成本作为一种工具来看待，第二种模式即作业成本管理模式，第四种模式即成本策划模式是企业战略成本管理的代表。这是一种源流管理模式,起源于日本,在日本被视为企业

取得竞争优势的秘密武器。经过多年的发展和传承,成本策划已发展为成本的前馈控制系统——成本功能模型。如果把传统的成本管理看成是治病的话,成本策划就属于防病一类。它是指在产品开发企划中,根据顾客需求设定相应的目标成本,希望同时达到这些目标的综合性利润管理活动。目标成本是基于最可赢得顾客认可的售价减去目标利润得到的,在此基础上对所设定目标成本进行成本分解,可以按产品功能、构造、要素进行分解。同时企业内部又要按产品功能、构造和要素进行成本估算。如果自上而下的分解结果和自下而上的汇总估算相等,就可以进而进入产品详细设计和试产阶段;否则就要重新进行价值功能分析与试算平衡,这种对比要反复多次,直到估算成本小于或等于目标成本为止。上述过程就是一项成本控制工程。它与传统成本控制的比较如下图所示:



成本企划模式与传统成本控制的流程比较图

两种不同流程体现了不同的思路:前者是我能怎样就怎样;后者体现市场要我怎样,我就怎样。另外,两种流程的成本管理重点也不同。前者侧重于生产阶段,在制定了标准成本后即开始在企业生产经营中执行标准成本,揭示实际成本与标准成本的差异,并分析差异产生的原因,制定改进措施。后者把成本管理的重点放在产品开发设计阶段。由于在产品设计阶段,产品成本的70%~80%已定型,所以日常成本管理对成本的影响空间已非常有限。在产品设计阶段实施目标成本的设定、分解、再设定、再分解,并按功能、构造与要素进行汇总、计算,如果能够达到目标成本要求,说明成本管理措施是可行的,否则就要重新再来。通过多次循环挤压,产品功能如何设计、结构如何设计、材料如何选择利用、生产如何组织等就能很好地确定,并在成本上显示出竞争力。

在成本企划制度下,更多的是从价值工程和技术层面去把握成本信息,改善和疏导成本信息,以工学方法对成本进行监督,然后在工学数据汇总的基础上,针对各项费用进行成本估算。在以降低生产成本、提高企业竞争力、完善产品功能、满足顾客需求的前提下实现成本目标。致力于解决可能存在问题的初期流动管理,不仅能使目标成本转化为生产现场的现实成本,而且能使这种现实效果长期稳定并趋于最优。

总之,成本企划是企业在产品设计过程中,更多地通过工程技术手段来达到成本控制的目的。另外,成本企划比较适用于技术密集型行业。这种模式还有一个需要注意的缺点是:忽视了市场价格与适度成本的最优匹配情况。成本企划是利用市场价格倒推出成本的,这种做法的缺陷在于单纯地按照某一目标利润率来确定产品的目标成本,因而可能会丧失市场价格与适度成本的最优匹配,从而缩小企业某一产品的最大利润空间。

四、成本管理战略的目标

成本管理战略的目标规范着其思想体系,制约着其方法与措施体系的建立。到目前为止,成本管理目标,特别是成本管理战略目标,还不是一个明确的主题,在这方面存在着太多的误解与歧义。人们对成本管理目标的理解和表述主要集中在成本降低方面。将降低成本作为成本管理的目标并没有引起不同的看法,只是在具体的表述上存在两种不同的观点:一种观点认为,成本控制的目标是实现预定的成本目标,通过实现预定的成本目标来降低成本。这种观点将成本管理过程理解为实现既定成本目标的过程。另一种观点认为,将实现预定的成本目标作为成本控制的目标是以既定条件为前提的,除此之外,还应该通过各种创新措施,改变成本发生的条件,使成本不断降低。

实际上,成本管理存在一个目标管理体系,这个体系包含三个层次:①降低成本。其中又分以生产过程、业务操作过程为焦点的成本降低和以企业为焦点、以改变成本发生的基础条件为措施的成本降低。②利用资源、成本、质量、数量、价格之间的相互关系,配合企业尽可能获取最大利润,包括通过节约稀缺资源增加产量。③通过成本管理配合企业的战略选择与实施,通过争取成本优势帮助企业获取竞争优势。三个层次之间的主要差别在于考虑成本问题的视角不同。第一层次以企业内部为视角,以降低成本为核心;第二层次以企业内部为主要视角,考虑成本、质量、数量、价格、供求等相关因素之间的关系,以利润为取向;第三层次以企业与环境、企业与竞争的相互关系为视角,以企业的长期发展和竞争优势为重点。在这三个目标层次中,都贯穿着降低成本的要求,都不排斥成本降低的重要性,正因如此,人们常常将成本管理的目标定位为降低成本。但更为重要的是取得成本优势,获取更多利润。成本领先战略的核心是企业通过一切可能的方式和手段,降低企业成本,成为市场竞争参与者中成本最低者,并以低成本为竞争手段获取竞争优势。同时应该看到,成本管理需要有一个长期的观点和更为广阔的基础,提高资源的利用效益,使成本效益最大化是成本管理的基本出发点。成本与诸多变量之间关系的复杂性,使在研究成本管理的相关问题时需要将成本与相关因素联系起来加以考察。从战略角度,确定成本管理目标,尤其是确定成本管理战略目标,需要将成本管理放在与企业经营活动、管理措施及战略选择的相互关系中考察。企业战略的选择和管理措施的实施必须考虑成本的支撑力度和企业在成本方面的承受能力。

主要参考文献

①林万祥.成本论.北京:中国财政经济出版社,2001

②夏宽云.战略成本管理.上海:立信会计出版社,2000

③石新武.论现代成本管理模式.北京:经济科学出版社,2001