

外包方式下的成本优势剖析

西北大学 马丽娜 孔可莹

【摘要】 外包给企业带来的首要优势是成本优势。本文在对企业成本进行分解的前提下,认为外包方式下企业生产成本优势主要来源于生产同质性、规模效应、技术创新以及组织结构等方面的变化。正是这些因素相互作用、相互影响,才带来了企业生产成本的节约。

【关键词】 外包 生产成本优势 机理

外包,是指企业在甄别核心环节的基础上,打破既定的生产流程,对非核心、非增值的功能或业务采取购进的方式,自身则仅专注于那些核心的、增值的功能或业务。作为非纵向一体化的模式之一,企业外包的实践和外延一直在不断地演化。外包之所以能得到如此迅速的发展,是因为它为企业带来了诸多的竞争优势,其中最重要的是,企业通过外包能够有效地降低成本。而外包产生成本吸引力的机理何在,亦即它是怎样运作以实现成本节约的,目前尚未明确,本文拟就此进行分析。

一、理论回顾

理论界对于外包的研究由来已久。追根溯源,外包问题

2.对合并商誉的后续确认与计量,我国应根据现实情况做出选择。如前所述,美国财务会计准则和国际财务报告准则关于合并商誉的会计处理由系统摊销法改为减值测试法,是由于企业合并会计取消了权益结合法而由会计界与工商界相互博弈的结果。而我国目前至少在以下两个方面制约了减值测试法的运用。

一方面,企业合并会计权益结合法的存在,使得购买法下由合并商誉系统摊销所带来的负面影响在我国现阶段表现得并不明显。笔者赞成黄世忠等人的研究结果,现阶段我国绝大多数企业合并和资产重组行为主要是在“共同控制”下的企业集团内的关联成员之间发生的,采用权益结合法既有其合理的基础,也可降低这类企业合并的交易成本。在我国产权交易市场完全发育成熟之前,保持购买法和权益结合法并存的二元格局是惟一明智和现实的选择。另一方面,合并商誉的减值测试要比其他资产的减值测试复杂得多,使得其缺乏可操作性。根据 SFAS142 的规定,公司应分两个阶段来进行合并商誉减值测试,并要求以测试主体——报告单位为基础来衡量合并商誉的公允价值。在我国当前会计实务界确定单个资产公允价值也还存在难度的情况下,要准确衡量一个报告单位整体的公允价值,很显然并不现实。正是因为实务操作中可能存在的随意性,使得相关信息的真实性和相关性难以得到保证,因此,合并商誉的系统摊销法在我国现阶段还不能被减值测试法所取代。

实质上是企业的边界问题。对外包的定位,即对企业边界的界定。经济学主要从交易成本和资源观角度来解释企业的边界问题。Coase 在《企业的性质》中指出,企业在获取某种生产所需的中间产品时,可以采取两种方式,一是通过市场交易,二是在企业内部生产。而这两种方式都存在交易费用。当在企业内进行交易所节约的市场交易成本等于企业规模扩大所增加的组织费用和管理费用时,企业的边界达到均衡。从 Coase 的交易费用经济学分析中可以得出外包的理论依据:当在企业内进行一项交易的成本大于在公开市场上进行这项交易的成本时,企业就应该打破现有的企业边界,将这项交易放到公开市场上去,即采取外包的策略。而 Prahalad 与 Hamel 提出的

3.应根据经济的发展适时调整合并商誉的会计处理方法。前述美国财务会计准则和国际财务报告准则中合并商誉会计处理方法发生变化,是由于经济的发展使得购买法下合并商誉的摊销阻碍了企业合并业务的开展。在购买法和权益结合法均可采用的情况下,为避免合并商誉稀释盈利,大多数企业在并购时会想尽一切办法来满足原美国会计原则委员会(APB)规定运用权益结合法的 12 项条件;在不能采用权益结合法的情况下,有的公司管理层甚至会放弃合并交易。而权益结合法的取消,使得企业在进行合并商誉会计处理时别无选择,对合并商誉的定期摊销理所当然地遭到工商界的反对。由此可见,合并商誉的会计处理方法应顺应经济的发展适时予以调整。如前所述,虽然我国现阶段对合并商誉采用减值测试法进行会计处理还不现实,但随着我国市场经济的发展和企业合并业务的开展,应适时对合并商誉的会计处理方法进行调整,从而与国际接轨。

主要参考文献

- ①葛家澍,杜兴强.无形资产会计的相关问题:综评与探讨(下).财会通讯(综合版),2004;10
- ②黄世忠,陈箭深,张象至,王肖健.企业合并会计的经济后果分析——兼论我国会计准则体系中计量属性的整合.会计研究,2004;8
- ③阎达五,耿建新,戴德明.高级会计学.北京:中国人民大学出版社,1998

核心竞争力为纵向一体化提供了新的分析逻辑。他们认为,纵向一体化决策不应限于从最终产品开始向上下游两个方向考察供应链效率以决定是制造或购买,而应充分考虑价值链上各种关键技能的保留和运用。对那些不支持企业核心竞争力的价值链活动则不应采取纵向一体化,此时,外包是生产有竞争力的(非核心)产品的捷径。

从管理学的角度来看,透视外包基础的主要是迈克尔·波特在《竞争优势》一书中提出的价值链分析。波特指出,企业创造的价值产生于“价值活动”。价值链是指企业为客户创造有价值的产品或劳务的一连串相互联系的“价值活动”。企业价值链上的作业不一定都能为顾客带来价值,其包括增值作业和非增值作业,价值链分析正是要通过对成本动因的识别,消除企业价值链中的非增值作业。常用的方法之一就是纵向整合(即外包)。

在管理会计学领域,库珀和卡普兰创立了作业成本管理理论。该理论在作业成本提供准确的成本信息的基础上将作业区分为增值作业和非增值作业,作业成本管理重点强调发展增值作业,消除非增值作业,而消除的方式就是将其外包出去。这为外包提供了成本管理的理论依据。

以上任何一类理论都是从企业整体边界的角度阐述外包产生的客观因素和条件的,它们使纷繁的商业实践变得有章可循。

二、外包后引起生产成本变化的因素

企业的运作十分复杂,它的各种产出和业务流程好比一台庞大机器上的微小部件,各部件之间相互独立又彼此关联,因此要划清各部门、各流程、各产品所花费的成本有很大难度。成本研究领域已出现很多种划分方式,笔者所采取的是一种贴近管理学的成本构成方法,即企业总成本=生产成本+组织成本。这里的“生产成本”是指企业在一定时期内进行生产活动所发生的全部生产性支出,是企业所有相关成本中最为显性化的代价。“组织成本”分为有形和无形两部分,有形部分泛指传统意义上的期间费用;无形部分是指经济体内隐蔽的、难以计算的代理成本、影响成本和信息成本。因此,在外包情形下,企业总成本的降低是由两部分组成的:生产成本的降低和组织成本的减少。生产成本是企业成本构成的基础,本文主要探讨企业在外包方式下生产成本优势产生的原因。那么,外包是通过什么途径来节约生产成本的呢?笔者认为,这是一系列因素相互作用的结果。

1. 生产同质性与学习经济。生产走向同质可以提高效率、降低成本,这主要是源于分工论思想。第一,一部分劳动者的生产内容趋同,其劳动熟练程度因而提高,学习经济有了产生和实现的基础;第二,生产作业同质,能减少由一种工作转到另一种工作所损失的时间;第三,在长期同种作业下,经验和专有技术的积累会激发许多创新行为,从而会提高劳动者完成特定任务的绩效,学习经济得以实现。外包的引入正符合“同质”这一逻辑。将与企业核心业务相关性很弱的或非增值的业务外包,简化了业务流程链条,进而使资源集中于企业的核心业务,这种流程作业的趋同和资源投入的集中所带来的结果是学习效应的实现和生产成本的降低。

2. 规模效应。如果企业采取自营所有业务流程的方式,由于受到资源的限制,企业将难以实现规模经济。其一,假设企业采取自营全部业务的方式,那么在每项业务的前期准备阶段,企业必须负担高额的固定投资成本,而市场需求的不确定性、企业管理者精力的涣散等经营风险很容易导致其成为无法收回的“沉没成本”。但是,通过外包可以使企业充分利用外部厂商的固定资产、人力资源等专用性资产,只需支付较低的可变费用,在更好地消除浪费的同时,集中资源发展自己的核心业务。通过增加核心产品的数量减少单位产品对内部固定成本的分摊,实现核心产品单位生产成本的降低。其二,企业在部分非核心业务流程上往往不具有竞争优势,在研发投入、运作经验、管理水平和学习能力上都不如外部专业化的厂商,这也不可避免地导致部分非核心业务在企业内部的生产成本高于外包成本。所以,企业管理非核心产品或业务的最好方式是将它们外包出去。

3. 技术创新。技术是企业最为核心的生产要素,而技术创新是经济增长的原动力(谢勒,2001)。肯尼斯·阿罗曾说:采用创新工艺的激励作用是降低产品的平均变动成本。一旦创新被采纳,使用旧技术的生产者将不再是竞争对手。可见,技术创新会带来生产成本的剧烈变化。熊彼特强调,一直以特定的方法生产给定系列产品的公司也许不会生存下去。因此,企业要不断改变既定的生产流程、寻求技术创新。技术以知识的应用为平台,企业的知识既包括显性的易于编码化的知识,又包括隐性的难以言表的缄默性知识。对技术创新起关键作用的是隐含在企业研发、营销和管理人员中的缄默性知识。在外包方式下,缄默性知识逐渐聚集在核心业务周围,各类人员具有共同的知识背景和兴趣志向,通过他们长期互动式的学习和非正式的交流,将有关企业核心能力的显性知识和缄默性知识进行整合,催发出技术创新点,从而使生产成本的状况不断得以改善。

4. 组织结构。新制度经济学认为,企业内组织结构的设立和权力分配是为了降低代理成本。而组织结构的合理程度与企业管理的实效性密切相关,进而影响着整个企业的生产绩效。如果企业内纵向链条很长或业务单元很多,伴随其的则是垂直的、多层级的、金字塔式的组织结构。有效管理幅度原理指出,由于企业领导人精力有限,管理幅度不可能无限扩大,如果超过一定幅度,就会影响到领导效率。外包的引入打破了这种局面,实行外包精简了企业冗余的业务环节和部门,管理层次减少、管理幅度增大,使组织结构向扁平的、简约的网络式结构过渡。科学、合理的企业上层建筑自然会促进生产效率的提高,从而使企业获得生产成本优势。

规模效应在生产趋于同质的前提下降低成本,技术创新在学习效应的环境下出现,而学习经济、规模效应和技术创新的达成则要依赖于合理的组织结构。外包为企业带来了一系列的转变,正是这些变化了的因素在相互关联中降低了企业的生产成本。

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戴维·贝赞可,戴维·德雷诺夫.公司战略经济学.北京:北京大学出版社,1999