

# 试析战略成本管理与传统成本管理的关系



上海华源国际贸易发展有限公司 姜 静

由于传统成本管理存在诸多缺陷,难以满足现代企业管理的要求,因此深化成本管理改革就成为必然。成本管理改革并不意味着对传统成本管理的全盘否定,也不应该是完全照搬照抄西方国家的成本管理制度。本文将阐释战略成本管理与传统成本管理之间的联系和区别,为成本管理改革提供一些借鉴。

## 一、对我国传统成本管理的评价

### (一)传统成本管理取得的成功经验

1.成本计划方面。运用编制成本计划阶段的项目测算法,采取上下结合的方式,逐级进行综合平衡,逐渐形成了一套比较完整的体系和编制方法。

2.成本控制方面。针对不同的成本项目采取不同的控制方法,如材料成本控制实行限额发料制度,并通过分批核算法或定额核算法对原材料在生产使用中的数量差异进行控制等,在控制费用的发生、降低成本、提高经济效益方面发挥了积极作用。

3.成本计算方面。创造了定额比例法和平行结转分步法,

业务收入能够同比上升,但主营业务成本上升越快,则表明金融资产资产管理公司处置不良资产的进度越快。

### (三)现金流量表分析

现金流量表是反映企业一定会计期间内现金和现金等价物流入和流出信息最直接、最全面的财务报表。金融资产资产管理公司以现金回收为经营目的,现金流量表能够较全面地反映其经营面貌。因此,对现金流量表的分析较对其他财务报表的分析而言更为重要。

1.判断现金流量的真实性,关注“收到的其他与经营活动有关的现金”项目。正常情况下,金融资产资产管理公司处置不良资产回收现金纵向结构比例相对比较稳定,而横向结构比例则需要考虑季节因素。这主要是由于春节放假和年末大部分债务企业回笼资金的需要,上半年收回的现金明显低于下半年,第一季度相对最少,第四季度相对最高。金融资产资产管理公司具有特殊政策性管理和相关的考核指标,因此不排除其调节现金流向的可能。如果“收到的其他与经营活动有关的现金”迅速上升,“其他应付款”也同步增长,则往往意味着控制任务完成和对相关指标的调节,从而会掩饰公司经营的真实面貌。

### 2.主营业务收入稳定性分析。

(1)债权收现比率=债权重组收到的现金÷经营活动产生的现金流入;(2)资产收现比率=处置待处置资产所收到的现金÷经营活动产生的现金流入;(3)利息收现比率=收到待处

置贷款的利息÷经营活动产生的现金流入。第(1)和第(2)项反映金融资产资产管理公司经营活动中产生的现金流入,如果比率高且具有连续性,说明公司现金流入合理、经营现金流量稳定。反之,则说明经营活动现金流入的稳定性和可靠性较差。第(3)项反映金融资产资产管理公司所管理资产质量的变化情况,比例越高,资产质量越高,发展潜力也越大。

### (二)传统成本管理存在的问题

1.成本管理范畴狭窄。受计划经济观念的影响,在传统成本管理中企业往往只注重内部的生产经营活动,而对企业外部环境则考虑不多;在管理领域上,只限于对产品生产过程中的成本进行核算和分析,而没有拓展到技术领域和流通领域;在管理体系上,偏重于事后管理,而忽视事前的预测和决策,难以充分发挥成本管理的预防性作用。

2.成本管理观念落后。在传统成本管理中,成本管理的目的就是要降低成本,而节约则成了降低成本的基本手段。但一味地控制成本费用却可能会导致产品质量和企业效益的下降,因而传统成本管理是一种消极的成本管理。

### 二、战略成本管理与传统成本管理的联系

1.战略成本管理与传统成本管理的基本职能都是为企业提供相关的成本信息并实施相应的成本管理措施。传统成本

置贷款的利息÷经营活动产生的现金流入。第(1)和第(2)项反映金融资产资产管理公司经营活动中产生的现金流入,如果比率高且具有连续性,说明公司现金流入合理、经营现金流量稳定。反之,则说明经营活动现金流入的稳定性和可靠性较差。第(3)项反映金融资产资产管理公司所管理资产质量的变化情况,比例越高,资产质量越高,发展潜力也越大。

### 3.主营业务成本分析。

(1)债权成本率=债权重组所支付的现金÷债权重组收到的现金;(2)资产成本率=处置待处置资产所支付的现金÷处置待处置资产所收到的现金;(3)人员费用成本率=支付给职工以及为职工支付的现金÷经营活动产生的现金流入。第(1)项反映处置债权类资产的直接现金成本,比例越低,说明收回债务所直接支付的现金越少,成本越低。处置债权类资产是金融资产资产管理公司的主要经营业务之一,此项指标直接反映专项处置成本。第(2)项反映处置待处置资产的直接现金成本,比例越低,说明资产变现成本越低。由于资产的变现周期比较长,要经过评估、过户、组织拍卖等环节,故支付现金成本的周期也相应较长,但收到现金的时间却较为集中,往往一笔到位。因此,运用此项指标时,应注意考虑具体情况,应用周期越长,则准确率越高。第(3)项反映金融资产资产管理公司当期经营活动整体回收现金所支付的人工成本指标,比例越低,人工成本越低,工作效率越高。□

## □·借鉴与参考

管理所提供的成本信息是战略性成本信息的基础和重要构件,战略成本管理依赖于传统成本管理来实现。如果缺乏传统成本管理的信息资源,战略成本管理便会成为“空中楼阁”,失去存在的基础。

同时,战略成本管理又对传统成本管理提出了新的要求,给传统成本管理的发展注入了新的活力。传统成本管理运用战术方法,着眼于企业局部的近期发展目标;战略成本管理运用战略方法,着眼于企业整体的长远发展目标。两者共同为企业管理服务,相辅相成,缺一不可。

2.在任何设定的条件下,只要影响利润变化的其他因素不因成本的变动而发生变化,不论是战略成本管理,还是传统成本管理,降低成本始终是第一位。传统成本管理属于日常成本管理的范畴,是在既定的经济规模、生产技术、质量标准条件下,通过降低消耗、提高劳动生产率、完善组织管理等措施来降低成本。

当成本降低到一定程度时,想再进一步降低成本的努力可能收效甚微。例如,在既定的技术条件和材料条件下,生产单位产品的材料消耗量有一个最低标准,当实际消耗接近这一标准时,再大的努力也很难使材料成本进一步降低。战略成本管理则从战略角度,通过改变成本发生的基础条件,如采用先进的技术设备、改进工艺流程、加速新产品的开发、提高员工素质、完善企业的管理制度及加强企业的外部协作关系等,使影响成本的结构因素得到改善,为成本的降低提供新的前提,从而促使原来难以降低的成本在新的基础上得以进一步降低。

由此可见,战略成本管理拓宽了成本管理的视野,是在目前的世界经济环境下对传统成本管理的继承和发展。

3.战略成本管理与传统成本管理的程序基本一致。传统成本管理的程序包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制和业绩评价五个基本步骤。由于两种成本管理基本职能的相似性,这一程序同样适用于战略成本管理。在战略成本管理中:首先,需要对战略性成本信息进行预测,企业决策层在综合考虑预测成本及其他相关信息的基础上做出战略选择的决策;其次,在企业既定的战略下,依据战略成本预测的结果,制定与企业整体战略相适应的战略成本计划,并按计划有步骤地实施战略成本控制;最后,对战略成本管理的结果进行分析评价,以检验战略成本决策的正确性和有效性,肯定成绩,分析问题,以便于企业新战略的制定和实施。

可见,战略成本管理是成本管理与战略管理有机结合的产物,是传统成本管理对竞争环境变化所做出的一种适应性变革,是当代成本管理发展的必然趋势。

### 三、战略成本管理与传统成本管理的区别

1.成本管理范畴不同。战略成本管理拓宽了传统成本管理的范围。首先,战略成本管理深入到企业的研发设计、供应、生产、营销及售后服务等环节,可以全面、细致地分析和控制各环节以及各环节之间相互联系的成本。其次,通过与供应商和购买方建立战略合作伙伴关系,寻求采购成本持续降低及市场份额逐步扩大的有效办法。最后,通过对竞争对手成本信息的推测和分析,找出本企业的成本差距,以便调整或改变竞争策略,取得竞争优势。可见,战略成本管理是全方位、多角

度、突破企业边界的成本管理。

2.成本管理目的不同。战略成本管理的目的不仅在于降低成本,更重要的是为了建立和保持企业的长期竞争优势。一方面,通过技术创新,采用新设备、新工艺等方法,可以提高产品质量,降低产品成本,给企业带来丰厚的利润回报。另一方面,通过新产品的开发和完善的售后服务等来增加企业的竞争实力,提高企业的长期盈利能力,在这种情况下,即使产品成本有所提高,这种战略仍然是可取的。

3.成本管理重点不同。不可否认,节约在成本管理中是一种较为有效的降低产品成本的手段,但它不是唯一手段。在进行企业策划时,战略成本管理实施者就对企业的地理位置、市场定位、经营规模等一系列成本动因进行全面、综合的考虑,从源头上控制成本。另外,在产品的设计与开发阶段,也尽量设计出满足目标成本要求且具有竞争力的产品,以避免不必要成本的发生。

4.成本管理方法和手段不同。传统成本管理采用标准成本控制、预算成本控制、成本性态分析、本量利分析和责任会计等常用的成本管理方法对企业日常生产经营活动进行指导、规范和约束。战略成本管理具有前瞻性,它所运用的成本管理方法和手段较传统成本管理也有所创新,目前主要有价值链分析、战略定位分析及成本动因分析等。价值链分析为战略成本管理提供了一个整体框架;战略定位分析针对特定战略将成本管理的具体方法进行功能扩展和运用创新;成本动因分析则是对企业既定的成本管理战略的细化,以使之真正得以贯彻执行。

5.成本管理信息系统不同。传统成本管理提供的主要是企业内部的、短期的、以货币为主要计量单位的财务成本信息,因而具有一定的局限性。战略成本管理则要求对企业进行全面分析,所提供的信息也要求全面而多样化:既包括企业内部的生产经营信息,又包括企业外部的环境信息;既包括货币性的财务成本信息,又包括诸如市场需求量、市场占有率、顾客满意度等与企业战略成本管理相关的非财务信息,并通过对这些信息的分析、加工和处理,为战略决策提供正确的信息支持。

6.成本管理时效不同。传统成本管理立足于短期的成本管理目标,而没有从长远、持续地降低成本的策略上考虑,属于战术性的成本管理。而战略成本管理立足于长远的战略目标,其宗旨是取得长期、持久的竞争优势,以使企业得以长期生存和发展。例如,企业在人力资源和新产品研发方面增加投入等战略方案的实施,虽然会导致眼前的短期成本提高,但从长远来看则有利于企业形成人才和产品技术方面的竞争优势,能增强企业的长期盈利能力。

总之,传统成本管理是在保证产品质量的前提下,通过寻求降低成本的途径,以实现企业产品成本的最小化,而战略成本管理则致力于为企业战略决策提供相关的成本信息,并在具体战略决策的指导下组织成本管理,以实现企业产品成本的最优化。战略成本管理是对传统成本管理的战略拓展,两者相辅相成,并又在很多方面存在较大的差异。所以,我国在进行成本管理改革时,应当认真学习、借鉴发达国家科学的管理方法和成功经验,结合国情加以吸收和深化。☐