

战略成本管理思想对传统成本管理会计的影响

文/李丰乾

战略管理通常被视为将企业战略规划、战略实施、战略控制过程中所有相关战略要素组合在一起的管理方法。它是基于对企业环境全面分析的基础之上，确立企业的长期目标，进而开发和实施导向目标的企业战略的全过程，旨在建立持久的竞争。

战略管理的核心是战略决策，其具有权变性、独创性、全局性、长远性和针对性等特点，是战略管理的首要阶段；战略管理的第二阶段是确立目标，该目标有利于组织协调、统一计划、明确、激励个人和作为管理控制的标准；战略管理的第三阶段是战略规划，其一般形成企业总体战略、竞争战略、职能战略三个战略层次。

顺应于战略管理这一管理革命，将成本管理、管理会计导入企业战略管理并与之融合，无疑是对传统管理会计、成本管理顺应潮流的重大突破。

一、战略成本管理理论简介

战略成本管理(Strategic Cost Management, SCM)思想最早于20世纪80年代由英国学者肯尼斯·西蒙兹(Kenneth Simmonds)提出，他当时主要是从企业在市场中的竞争地位这一视角对战略管理会计进行探讨，所以仅仅对战略成本管理作了一些理论层面的探讨，认为战略成本管理就是“通过对企业自身以及竞争对手的有关成本资料进行分析，为管理者提供战略决策所需的信息”。

后来，美国哈佛商学院的迈克尔·波特教授在《竞争优势》和《竞争战略》两本书中为我们提出了运用价值链(纵向价值链、横向价值链、内部价值链)进行战略成本分析的一般方法。

随着越来越多的对战略成本管理理论的研究，该理论得到了进一步的丰富和完善，笔者总结国内外一些比较有代表性的观点后认为，战略成本管理是指企业利用战略性成本信息进行战略选择并根据不同战略选择组织成本管理以达到企业的战略性目标。实施战略成本管理就是将成本管理置身于战略管理的广阔空间，从战略高度对企业及其关联企业的成本行为和成本结构进行分析，为战略管理提供信息服务。概括起来，该思想包括以下几个要点：其一，实施战略成本管理的目的是降低成本，建立和保持企业的长期竞争优势；其二，战略成本管理是全方位、多角度的成本管理；其三，战略成本管理重在成本避免，立足预防，从宏观上控制成本的源头。

(一) 战略成本管理的特征

1、它是一种外向延展型的成本管理

传统成本管理往往只局限于企业内部，减少了企业利用价值链降低成本、获得协同优势的机会。而战略成本管理中的价值链观念不仅包括企业内部的各链式活动，还包括企业外部活动。它要求企业在成本管理过程中充分发挥价值链的作用，通过跨企业管理找到一种更为有效的成本管理方式。战略成本管理要求处于价值链中的企业将成本管理的范围扩大到企业之外，把企业成本管理放在整个市场环境中予以全面考虑，从而获得竞争战略优势。

2、它是一种开放竞争型的成本管理

传统成本管理主要着眼于降低成本，侧重于对有形的成本管理。而战略成本管理则更注重企业的债务负担、新产品开发、生产规模扩张以及市场发展等成本因素。由此可见，战略成本管理将重点放在发展企业可持续竞争优势上，更注重开放型、竞争型的市场环境，注重行业价值链、企业自身价值链和竞争对手的价值链分析。

3、动态有机型的成本管理

从成本管理观念上来讲，战略成本管理更注重时间和空间价值的获取，谋求在时空变幻中确立最佳竞争成本，取得最佳经济效益。它超越了一个会计期间的界限，从动态角度把握静态，在注重短期利益的同时，更关注长期竞争优势，采用技术与经济结合的方式，多方面寻求价值与功能的最佳结合点，保持企业成本领先的竞争优势。

4、信息全面型的成本管理

战略成本管理为技术与经济的结合从微观上提供各种有用的会计信息；宏观上，注重研究国家的成本方针与政策，把握各种有关的成本信息资料。在提供价值信息的同时，还提供大量非价值信息。战略成本管理还应全面考虑各种潜在机会，分析各种机会成本，以增加企业的价值，提高企业的盈利。

(二) 战略成本管理的方法

战略成本管理的方法包括战略定位分析、战略成本动因分析、价值链分析、作业基础管理、目标成本计算、产品生命周期成本计算等。

以上第1,2项属于战略制定会计内容,其中战略成本定位是在价值链分析的基础之上,确立了成本管理体系与企业战略相结合的机制,而战略性成本动因的分析旨在战略定位的基础之上对成本管理系统战略作用的发挥与强化;第3,4属于战略实施会计内容;第5项为战略评价会计内容;最后一项则可看作成本管理专题,可为企业提供有关的成本信息并帮助企业取得竞争优势。它们共同构成一个逻辑清晰的战略成本管理的基本内容体系。

企业战略管理理论和方法的广泛应用,使得人们越来越认识到,传统的强调以企业内部价值耗费为基础的成本管理系统,不能适应管理环境的变化,不能为企业战略管理提供决策有用的成本信息。

在实施企业战略管理的背景下,传统成本管理的局限性日趋明显,主要表现在:传统成本管理对企业外部的价值链视而不见;忽略了无形的成本动因;未能对竞争对手的成本状况进行分析和研究,所提供的信息不便于进行竞争战略调整;不能适应企业制造环境的变化。

由此可见,传统的成本管理已经不能满足新的管理环境和对成本信息的需求,只有及时进行自我发展与完善,才能适应管理的需要。

(三) 战略成本管理思想的重要意义

战略成本管理是一种全面性与前瞻性相结合的新型成本管理新模式,它是成本管理与战略管理相融合的产物,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。战略成本管理赋予了传统成本管理全新的含义,使得成本管理的目标不再由利润最大化这一短期性的直接动因决定,而是定位在更具广度和深度的战略层面上。它是现代成本管理观念(成本效益观念、战略管理观念、系统管理观念和成本动因管理观念)为基础,以基本竞争战略为导向,以培育企业竞争优势为目的的一种新型成本管理新模式。

战略成本管理的产生有其深刻的社会经济根源,从宏观方面来说,它是为了适应企业经营环境的变化和信息技术快速发展的需要。从微观方面来说,它一方面是为了适应企业战略管理的需要,另一方面是企业传统成本管理系统为了弥补自身缺陷、自身变革的需要。

二、战略成本管理思想对传统成本管理会计的影响

战略成本管理会计是企业战略经营决策服务的决策支持系统,它不仅较好地解决了成本信息真实性和准确性等问题,而且为更深入地分析成本动因和加强成本管理提供了一个新的研究方法思路;另一方面,战略成本管理会计更强调从全局和战略的高度把握企业的发展脉络,并且在战略分析的基础上,深入地对企业内外部各相关因素进行动因分析,寻求企业发展的方法和途径。

但是,战略管理理论对成本管理会计的影响不仅仅是一些新的技术手段和分析方法的采用,更为重要的是表现在思想观念上的创新,具体表现在:

(一) 成本管理会计由传统的只提供量化的财务信息到财务信息与非财务信息并重,量化信息与非量化信息并重

随着知识经济时代的到来,对企业起决定作用的不再是实物资产,而应当是人力资源和无形资产。这些非量化的非财务信息对企业的成本管理决策非常重要,这是因为人力资源和无形资产对构造企业的核心竞争能力和保持企业的持续竞争优势如此重要,因此,非量化和非财务的指标体系将构成战略管理会计的核心内容。

(二) 成本管理会计由主要是对企业的生产经营过程进行静态分析转变为强调对企业的生产经营过程和内外部环境进行动态分析

战略管理强调企业适应外部多变的环境,随时根据出现的问题迅速及时地调整企业的经营战略和政策,这就必然要求作为决策支持系统的管理会计能够及时提供动态的信息,满足战略决策的需要。

(三) 成本管理会计的目标转变为培植企业核心竞争能力

围绕这一基本目标,成本管理会计的视角由企业内部向外部转移,内部与外部并重;由短期分析向长期分析转移,长期分析与短期分析相结合;由战术层面向战略层面转移,以战略层面为重心。

战略成本管理会计不仅要树立企业整体优势的观念,关注企业的生产经营过程,而且要对企业价值链的其他组成部分,以提供企业战略决策所需要的信息。在战略管理的思想下,管理会计应当主要着眼于制定企业的长期发展战略与规划,从而使企业保持持续的竞争优势。

(四) 成本管理会计由关注结果的分析和评价向关注企业运行的动因分析转变

战略成本管理理论认为,企业的竞争优势来源于企业及其外部环境各个层面相关因素的共同作用,故对影响企业业绩的相关因素进行更为深入地分析将有助于发现存在的问题,为改善经营决策提供信息。

由此而产生了战略成本管理会计的重要组成部分:作业成本分析及平衡计分卡,它们分别从全局和局部,对影响企业竞争能力的动因进行分析和评价。

(五) 成本管理会计人员应将决策支持职能和决策职能融于一身

由于战略成本管理会计已经深入到企业内部环境和生产经营过程的每一个环节和方面,所有

的员工都在履行传统管理会计人员的职能，这就意味着成本管理会计职业应向更高层次发展，成本管理会计人员同时也应当是企业的决策人员。

总之，面对顾客、竞争、多变的环境，企业管理的传统观念必将为战略管理思想所取代，并对管理会计产生了巨大的冲击，从而推动管理会计向战略管理会计的方面不断地演进和发展（作者单位：河南经贸职业学院）

相关链接

基于管理创新理论的石油企业管理问题探析
河北省股份企业技术创新总体情况分析
提高河北企业自主创新能力对策研究
企业危机处理中的沟通策略和技巧
论基于资本市场的灾害风险管理
和谐企业文化建设的管理学解析
服务型企业组织结构创新研究
新形势下的固定资产管理研究
内部审计的新领域：知识审计
建设项目经理工作绩效的提高途径探索
战略成本管理思想对传统成本管理会计的影响
知识经济时代企业知识管理创新和运行机制探讨

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站，所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料，均为集团经济研究版权所有。

地址：北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编：100020 电话/传真：（010）65015547/ 65015546

制作单位：集团经济研究网络中心