

现代企业成本管理的新模式探讨与启示

蔡 蓓

(湖北省化学工业研究设计院,湖北 武汉 430071)

摘 要 现代企业成本管理观点要求企业的各部门和全体职工以提高经济效益为中心,把专业技术、组织管理同现代科学结合起来,建立科学、严密的产品成本保证体系,控制影响成本的各种因素,最经济地研制和生产用户满意的产品,并对产品寿命周期内发生的费用进行策划、预测、决策、计划、组织核算、分析和控制。在加入WTO的大背景下,我国企业面临的竞争愈加激烈、如何节约成本、提高企业竞争力,已成为决定企业存亡的关键,也是目前我国企业界及企业领导所面临的问题。

关键词 WTO 现代企业 成本管理

中图分类号 F273

文献标识码 A

文章编号 1001-7348(2003)05-082-02

在加入WTO的大背景下,我国企业面临的竞争也愈加激烈,如何节约成本、提高企业竞争力,已成为关系企业生死存亡的关键。现代企业成本管理观点要求企业的各部门和全体职工以提高经济效益为中心,把专业技术、组织管理同现代科学结合起来,建立科学、严密的产品成本保证体系,控制影响成本全过程的各种因素,最经济地研制和生产用户满意的产品,并对产品寿命周期内发生的费用进行策划、预测、决策、计划、组织核算、分析和控制。

1 我国传统企业成本管理所取得的成功经验

(1)完整的成本计划体系与编制方法。在成本计划方面,在实践中逐渐形成了一套比较完整的体系和编制方法。尤其是在编制成本计划阶段的项目测算法在今天仍然是比较科学的。这一方法将成本计划降低额分为递延降低额和计划年度节约额,前者是指在计划降低额中有一部分并非是计划年度采取了措施,而是由于上年末实际单位成本就比上年平均单位成本低而实现的降低额;后者是指企业以上年末单位成本为基础,依据计划年度内采取的成本降低措施,测算求得的预计节约额。这样可以清楚地看到成本计

划降低额中哪些是上年末已经实现的,哪些是计划年度通过职工努力才能实现的节约额,而且测算的计划节约额是在广泛集中群众智慧的基础上,从各方面挖掘内部潜力,采取上下结合的方式,逐级进行综合平衡,使成本具有广泛坚实的群众基础。

(2)针对性强的成本控制。成本控制方面(即成本日常管理),针对不同的成本项目采取了各种控制方法。例如,材料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;工资控制采用劳动定额、出勤率和非生产工时损失的控制,以及制定编制定员、落实工资基金指标的方法来进行;费用控制实行费用指标分解到责任单位,并通过费用限额手册和厂币等方法对各责任单位费用支出进行反映和控制。

(3)在成本计算方面取得的成绩。成本计算方面,创造了定额比例法,简化了完工产品和产品之间的成本分配问题;创造了平行结转分步法,克服了在采用逐步结转分步法时,下一步骤的产品成本只有在上一步骤的产品成本计算完毕后才能计算出来,并受到上一步骤成本水平影响的缺陷,既加快了成本计算,又便于对各步骤成本升降的分析和考核;推行了成本计算定额法,初步解决

了成本的日常控制问题,有利于产品成本的定期分析,做到了成本核算、成本控制、成本分析的有机结合。

(4)扩展了成本分析的内容。在成本分析方面,一是有些企业从开展一般的经济分析发展到联系企业生产特点的成本技术经济分析;二是从单纯的本期实际与计划、本期与上期相比,发展到同行业成本指标的对比分析;三是从以企业为对象的成本分析发展到深入企业内部各核算单位的成本分析,并进一步扩大到部门的成本分析。

(5)创造了成本指标分级管理方式。成本管理的民主化和群众化,创造了成本指标的归口分级管理,将成本目标逐级分解,落实到各部门、单位、班组和个人,作为各责任单位的成本控制标准,以保证成本指标的切实贯彻;建立了包括班组经济核算在内的厂内经济核算制,核算和控制各部门、班组和个人的生产消耗,检查和分析分管指标的执行情况,及时发现执行过程中出现的问题,采取有力措施保证成本指标的实现。可以说这是具有中国特色的责任会计的一种表现形式;开展了厂部、车间和班组的三级成本分析活动,既实现了专业分析和群众分析相结合,又可以发扬民主,集中群众智慧,充分挖掘降低成本的潜力。

作者简介:蔡蓓(1967-),会计师,现在湖北省化学工业研究设计院从事财务管理及会计工作。

收稿日期:2003-02-12

2 我国传统成本管理方式存在的弊端

目前我国降低成本的方法和范围过多地局限在生产领域、生产性费用和生产规模、规模效益3个方面,并以企业是否节约为依据,片面地从降低成本乃至力求避免某些费用的发生入手,强调节约和节省。传统成本管理的目的可简单地归纳为减少支出、降低成本。随着经济体制改革的不断深入,传统成本管理在诸多方面仍存在一些弊端,面临更大的挑战。主要表现为在管理领域上仅限于对产品生产过程的成本进行计划、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,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;在成本责任方面,存在着“大锅饭”思想,没有形成一套责任预算、责任核算和责任分析的管理体系,没有与厂内经济责任制密切结合。

3 加入WTO后现代企业成本管理的新模式的探讨与启示

(1)树立全面的成本效益观念。在经济环境下,经济效益始终是企业管理追求的首要目标,企业在成本管理工作也应该树立成本效益观念,实现由传统的“节约、节省”观念向现代效益观念转变,应对比“产出”看“投入”,研究成本增减与收益增减的关系,以确定最有利于提高效益的成本预测和决策方案。特别是我国市场经济体制逐步完善的今天,企业管理应以市场需求为导向,通过向市场提供质量尽可能高、功能尽可能完善的产品和服务,力求使企业获取最大的利润。与企业管理的这一基本要求相适应,企业成本管理也应与企业的整体经济效益直接联系起来,以一种新的认识观——成本效益观念看待成本及其控制问题。企业的一切成本管理活动应以效益观念作为支配思想,从“投入”与“产出”的对比分析来看待“投入”(成本)的必要性、合理性,即努力以尽可能低的成本付出,创造尽可能高的使用价值,为企业获取更好的经济效益。

(2)加强领导,健全机构,形成全员抓成本管理的网络。为加强全面成本管理,企业应组建成本管理机构,配备精干、得力人员,坚持专业管理和群众管理相结合的原则,形

成全员抓成本管理的网络,使成本管理渗透到企业生产经营管理的各个方面、各个环节,将成本控制意识融为企业文化的一部分,消除认为成本无法降低的错误思想,对企业全体员工进行培训教育;要求企业各级管理人员及全体员工充分认识到企业成本降低的潜力是无穷无尽的,人人应对成本管理和控制有足够的重视,真正形成人人关心成本的新局面。成本管理要“以人为本”,充分挖掘人的潜力和调动人的积极性、创造性、主动性。提高企业经济效益,符合企业经营者、所有者及其他利害关系人的共同利益。企业只有获取利润,才能求得生存,并增加投资,扩大生产经营规模,以求得发展,广大职工的利益才能得到保障。因此,必须将全体员工都动员起来,真正地做到全员重视成本,全员抓成本管理。从宣传工作抓起,加强成本与市场、成本与效益、成本与产品竞争能力、成本与员工利益等方面的宣传教育,使职工真正树立竞争观、成本效益观,学习邯钢“模拟市场核算,实行成本否决”的先进经验,更好地推行全面成本管理,提高企业经济效益。

(3)运用科学方法,推行全面成本管理。科学技术可以大幅度地降低成本,企业可以通过科技开发,对影响成本较大的因素进行技术攻关,从而降低成本,提高经济效益。企业可以采取开现场会、办培训班等形式,对职工进行全面成本管理的培训,使大家掌握降低成本、加强成本管理的方法。我们既要宣传过去在企业行之有效的一些成本管理经验和方法,又要介绍一些国内、国外先进的成本管理理论。据国际失业与就业委员会与中国国际人才发展交流协会的调查测算,中国加入WTO后,每年国内生产总值将提高近3个百分点,相当于300多亿美元,而国内生产总值每提高一个百分点,又可带来400万个就业机会。然而,加入世贸所产生的影响并不均衡。就时间分布看,近期造成的冲击较大,从部门看,对缺乏优势的劳动密集型产业冲击更大。因此,我们要加强“量本利分析”、“目标成本管理”、“全面经济核算”、“成本策划”、“价值工程”、“线性规划”、“网络计划技术”、“财会电算化”等知识培训,学习西方战略成本管理的理论和方法,并鼓励职工结合企业实际运用这些方法,加强成本管理。

(4)转变成本管理的重点。转变成本管理的重点是指将成本管理的重点从孤立的降低成本转向成本与效益的最优组合,这将有助于提高企业的竞争能力。在传统的计划经济下,产品实行统购统销,企业的产出等于企业的收入。降低产品成本就意味着增加企业的收益,企业必然将成本管理的重点放在降低产品成本上,而陷入单纯的为降低成本而管理成本的滞后状态,不能为决策提供所需要的正确信息。随着市场经济的发展,卖方市场逐渐向买方市场转换,企业不能再将成本管理简单地等同于降低成本。因为,企业不仅要关注产品的生产成本,而且要关注产品在市场上实现的效益。为适应瞬息万变的环境,应获得持续性的竞争优势,是现代企业必须考虑的首要问题。因此,现代企业成本管理的内容不仅仅是孤立地降低成本,其目的是从成本与效益的对比中寻找成本最小化。

(5)扩展形成成本的动因,实现成本的动态管理。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前因后果,才能真正控制成本,它的进一步扩展有助于企业正确地计算产品成本,达到真正控制成本的目的。传统的成本计算对象是企业所生产的各种产品,而且一般为最终产品,因而,人们往往把成本动因归结为生产的数量。在生产单一产品的企业里,生产数量可通过产品的单位数来计量;而在生产多种产品的企业中,直接人工小时数或直接人工工资通常被用作生产数量的替代品。因为生产过程中所涉及到的主要成本是直接材料和直接人工,两者的耗费都直接与产品的生产数量有关;而制造费用又大部分是与生产时间有关的间接费用(主要包括机器设备的折旧费、动力费和其他机器设备相关的费用),按直接人工工时或直接人工工资分配也较合理。至于期间费用常常被认为只与发生期间相关,不分配计入产品成本,但可直接冲减当期利润。

但在高度自动化的现代制造过程中,直接工人成本比重日益降低,仅占生产成本的5%~10%,而与自动化紧密相关的机器折旧费、动力费等需要分配计入不同产品的间接费用又大幅度增加。在这种情况下,如仍以日益减少的直接人工工时或直接人工工资的比例来分配这些比例不断增大的间接费

作业成本管理探析

钟新桥 曾祺林

(武汉工业学院经贸管理学院,湖北 武汉 430022)

摘要 作业成本管理强调将成本管理的重心深入到每一作业,尽力消除不能创造价值的作业,最大限度地提高增值作业的效率,从而有针对性地采取成本控制措施,实现企业持续低成本、高效益的目标。

关键词 作业成本管理 成本动因 增值作业 非增值作业

中图分类号 F273 **文献标识码** A **文章编号** 1001-7348(2003)05-084-02

0 前言

追本溯源,作业成本计算虽源于商品成本计算的准确性动机,但其实际意义已完全超越了最初的设计要求,它直接深入到企业价值链重构——作业链,乃至企业内部组织结构的重构。但是,作业成本计算仅仅只是认识价值链的基础,只有作业成本管理才能

改造和优化企业价值链,因而由作业成本计算发展到作业成本管理是现代管理会计发展的必然。

1 作业成本管理的基本思想

作业成本管理(Activity-based cost management,简称ABCM),就是利用作业成本计算所提供的信息,将成本管理的起点和

核心由“商品”转移到“作业”层次的一种管理方法。

ABCM是一种全新的管理理念,其基本思想是:企业是一个为最终满足顾客需求,实现投资者报酬现值最大化而运行的一系列有密切联系的作业的集合体,企业生产商品或提供劳务消耗作业,作业消耗资源,而资源消耗的同时又是价值的积累过程,即价

值,会使产品成本严重失真。因而,在以计算技术为代表的高科技迅猛发展的今天,有必要按战略成本管理观点将传统的单一的数量动因扩展为一系列的成本动因,通过对各种成本动因和相关成本之间进行分析,将单一标准的分配改为按成本动因的多标准分配,从而正确地分配各项间接费用,正确地计算产品成本。这样才能清晰地揭示哪些产品具有有效的盈利能力。特别是在传统成本管理下未予考虑的一些无形的成本动因,如企业的规模、产品开发、市场开拓、企业内部结构调整,甚至厂房的布局规则等,都会对产品成本产生很大的影响,更应从战略上予以考虑,因此,战略成本管理将会使期间费用不分配计入产品成本的传统方法成为历史。

管理的范围日益扩大。传统的成本管理范围主要是企业内部的生产经营过程,而对企业的供应与销售环节则考虑不多,对于企业外部的价值链更是视而不见,使企业未能获得全面的发展竞争战略。然而,对于处于开发型、竞争型市场环境中的企业来说,成本管理更有必要重视企业外部环境的影响。所以应该把企业成本管理问题放在整个市场环境予以全面考虑。因为企业的生产经营过程是为了满足顾客需要而设计的一系列作业的集合体,它表现为一个由此及彼、由内及外的“价值链”,通过了解整个行业的价值链来进行成本管理,更有借助于企业战略目标的实现。因此,现代企业成本管理的范围不仅包括生产领域成本的控制,而且包括流通领域成本的控制,还要对研究、开发和设计成本进行控制;不仅要通过管理工作控制成本,而且要通过技术工作管理成本。同时,现代科学的飞速发展又使成本管理的范围

向着与多学科相互结合、相互交叉渗透的方向发展,如在计算机集成制造系统的大背景下,适时生产控制、全面质量管理、作业成本法的出现。相关科学的引入,使成本与技术密切结合,不但扩大了成本管理的范围,也开辟了降低成本的新途径。

参考文献

- 1 黄国阳.全面的企业成本管理[J].财经视点,2002(12)
- 2 李刚.WTO对我国财务管理的影响[J].财经视点,2002(7)
- 3 韦巍.有效的成本管理[J].财务管理透视,2002(10)
- 4 杨柳,李明耀.怎样在WTO下提高企业竞争力[J].企业家,2002(5)
- 5 钟德刚.国际企业的财务成本管理[J].财务参考,2002(8)

(责任编辑 胡俊健)

作者简介:钟新桥(1957-),武汉工业学院经贸管理学院副院长,会计学副教授,中国注册会计师。
收稿日期:2002-11-04