

学校编码: 10384

分类号_____密级_____

学 号: X200211001

UDC_____

厦 门 大 学
硕 士 学 位 论 文

战略成本管理——取得竞争优势的新工具

Strategic Cost Management——The New Tool of
Obtaining Competitive Advantage

白 夏 平

指导教师姓名: 郭 晓 梅 副 教 授

专 业 名 称: 会 计 学

论文提交日期: 2 0 0 5 年 4 月

论文答辩日期: 2 0 0 5 年 6 月

学位授予日期: 2 0 0 5 年 月

答辩委员会主席: _____

评 阅 人: _____

2005年4月

厦门大学学位论文原创性声明

兹呈交的学位论文，是本人在导师指导下独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考的其他个人或集体的研究成果，均在文中以明确方式标明。本人依法享有和承担由此论文而产生的权利和责任。

声明人（签名）：

年 月 日

摘 要

随着经济全球化的发展，企业竞争环境日益复杂，传统的成本管理越来越难以适应经济发展的要求，其弊端日渐暴露。在这种情况下，一种全新的成本管理方式——战略成本管理逐渐被人们所了解和关注。战略成本管理是在成本管理中引入战略管理的思想，实行战略意义上的功能扩展。强调在成本管理中不仅要降低成本，而且要创造和保持企业的竞争优势。与传统成本管理相比，战略成本管理具有更加开阔的视野和超前意义，更加注意普遍联系的观点，从企业战略的角度审视及实施企业成本管理，很大程度上弥补了传统成本管理的不足，是传统成本管理的自我完善和发展。本文结合企业的外部市场环境与内部经营管理方式的变化，以及对传统成本管理的挑战，分析了战略成本管理产生的必然性。文章通过对战略成本管理三种方法的分析与论述，指出了战略成本管理中的价值链分析与运用，以及如何选择基本竞争战略，并从战略的角度分析了企业的成本动因，为探索战略成本管理在我国企业的应用打下了理论基础。

针对我国国有企业的成本管理现状，本文对其原因进行了一定分析，并在总结分析国有企业实施战略成本管理的必要性及可行性等的基础上，结合我国成本管理改革的实践经验——邯钢经验，提出我国国有企业实施战略成本管理时机已经成熟：国有企业应该在逐步完善自身条件的同时推行战略成本管理体系。在文章最后，理论研究结合实际，提出国有企业在加强成本管理时的一些对策：更新成本管理的观念，丰富和完善成本管理的内容和方法，建立和完善国有企业经营管理者的激励和约束机制，加强国有企业成本管理技术创新等。

关键词：战略成本管理；传统成本管理；国企成本改革

厦门大学博硕士学位论文摘要库

ABSTRACT

With the development of the economic globalization, the competitive environment that all the corporations face is more and more complicated. The traditional cost management is more and more hard to adapt the request of the economic development, its advantages appear gradually. In such circumstance, a whole new cost management method called strategic cost management is noticed with each passing day .The strategic cost management is a method to lead the strategic management thought into the cost management. It practices the strategic functional expansion and emphasizes not only bringing down the cost but also creating and keeping the competitive advantage of a company in the cost management process. Compared with the traditional cost management, the strategic cost management has the more expansive field of vision and lead consciousness. More noticing the standpoint of widespread contact, it examines and carries out the business of enterprise cost management from the visual angle of the enterprise strategy. This making up the shortage of the traditional cost management and is the self-perfection and development of the traditional cost management. This paper analyzes the appearance inevitability of strategic cost management by studying the changes of the exterior market environment and management mode in the enterprise as well as the challenge to the traditional cost management .Through analyzing the three methods of the strategic cost management, the paper points out the analysis and the usage of the value chain in the strategic cost management, and how to choose the basic competition strategy, furthermore analyzes the cost drivers in enterprises from the strategic angle so as to build the theory foundation for exploring the application of the strategic cost management in Chinese business enterprises.

According to present condition of the cost management in Chinese state-owned business enterprises, this paper explores it's reasons. Based on summarizing and analyzing the necessity and possibility of carrying out the strategic cost management in state-owned business enterprises ,referring to the

practical experiences about cost management reform ,Han-Steel experiences in our country, the paper puts forward it has been mature to carry out the strategic cost management in Chinese state-owned enterprises :The state-owned enterprises should promote the strategic cost management system at the time of gradually perfecting themselves .At the end of the paper, according to the practice, it puts forward some tactics for state-owned enterprises to strengthen the cost management: To renew the idea of the cost management, to enrich and perfect the methods and contents of cost management, to build up and perfect the mechanism of encouraging and controlling managers in state-owned enterprises as well as to strengthen innovation on the cost management technique in state-owned enterprises.

Key Words: Strategic Cost Management; Traditional Cost Management;
State-owned Enterprise Cost Reform;

目 录

1	战略成本管理的产生与研究现状	1
1.1	战略成本管理产生的必然性	1
1.2	战略成本管理的内涵	7
1.3	国内外战略成本管理的研究现状	8
1.4	本文结构.....	10
2	战略成本管理的基本理论	11
2.1	战略成本管理的目标	11
2.2	战略成本管理的基本原理	12
2.3	战略成本管理的特点	13
2.4	战略成本管理的分析方法	14
3	战略成本管理的方法分析	17
3.1	价值链分析	17
3.2	战略定位分析	25
3.3	战略成本动因分析	34
4	我国国有企业实施战略成本管理的思考	39
4.1	国有企业成本管理的现状及原因分析	40
4.2	国有企业实施战略成本管理的时机	44
4.3	我国国有企业战略成本管理的实践探索	49
4.4	实施战略成本管理是国有企业取得竞争优势的新工具	54
	参考文献	61
	致 谢	65

厦门大学博硕士学位论文摘要库

Contents

1 Proposition and Research about Strategic Cost Management.....	1
1.1 Certainty of Proposing Strategic Cost Management.....	1
1.2 Connotation of Strategic Cost Management	7
1.3 Research about Strategic Cost Management in China and Abroad	8
1.4 Structure of This Paper.....	10
2 Basic Theories about Strategic Cost Management.....	11
2.1 Objective of Strategic Cost Management	11
2.2 Fundamentals of Strategic Cost Management	12
2.3 Characteristics of Strategic Cost Management	13
2.4 Analyzing Methods of Strategic Cost Management	14
3 Methods of Strategic Cost Management.....	17
3.1 Value Chain Analysis	17
3.2 Strategy Orientation Analysis	25
3.3 Strategy Cost Drivers Analysis	34
4 Thought about Carrying Out the Strategic Cost Management in Chinese Stated-owned Enterprises	39
4.1 Present Condition and Reasons about Cost Management in Stated-owned Enterprises	40
4.2 Opportunity of Carrying Out Strategic Cost Management in Stated-owned Enterprises	44
4.3 Practice Exploration of Strategic Cost Management in Chinese Stated-owned Enterprises	49
4.4 New Instrument of Gaining Competitive Advantages: To Carry Out the Strategic Cost Management in Stated-owned Enterprises.....	54
5 References	61
6 Postscript	65

厦门大学博硕士学位论文摘要库

1 战略成本管理的产生与研究现状

1.1 战略成本管理产生的必然性

成本管理是以成本信息的产生和利用为基础,按照成本最优化的要求有组织地进行预测、决策、计划、控制、分析和考核等一系列的科学管理活动。^①长期以来,我国实行的是一种以目标利润为导向,以事后核算为重点,以完全成本法为内容的算账报账型成本管理模式。在这种传统的成本管理模式下,企业主要以“降耗”、“节约”为出发点,侧重于企业内部产品成本的核算,强调对外报表所需的财务信息,不注重企业的长远发展和竞争优势的形成,也忽视了顾客满意度等非财务信息的提供。20世纪50年代以来,世界进入一个更新时代,社会经济蓬勃发展,顾客需求不断变化,企业的政治经济文化和自然环境发生着巨大的变化。面临许多生死攸关的挑战,管理者必须以战略的眼光对企业的竞争对手和环境进行深入的分析,采取新的管理理念和方法,对市场竞争环境的变化做出及时反应,以谋求企业的生存和发展,战略管理便应运而生。随着战略管理理论和方法的广泛应用,人们发现,在新的竞争环境下,传统的成本管理系统不能适应环境的变化,其局限性日趋暴露。为此,迫切需要对传统的成本管理理论和方法体系进行再造,引入战略管理思想,将成本管理与战略管理相融合,形成企业取得竞争优势的新工具——战略成本管理。

1.1.1 竞争环境分析

(1) 全球化竞争日趋激烈

经济全球化彻底改变了竞争的边界,使得竞争环境愈加复杂。资本的输出、跨国公司的迅猛发展,给企业带来机遇的同时也带来了巨大的风险。

^① 陈珂. 企业战略成本管理研究[M]. 北京: 中国财政经济出版社, 2001.

日趋激烈的全球化竞争意味着企业需要更准确的决策有用成本信息，以使其具有竞争优势。因为全球竞争是强者的对话，只有具有竞争优势的企业才能在竞争中立于不败之地。而在竞争优势的战略选择和决策中涉及大量的成本问题，如成本领先战略就是通过各种方式提高效率，降低成本，以建立相对于竞争对手的成本优势来获得竞争优势；差异化战略是塑造产品特色，为顾客创造价值，以建立起相对于竞争对手的差异化优势。而这种差异化优势的实现离不开有效的成本管理，即在保证差异化的前提下进行有效成本管理，追求成本的持续降低。所以，成本领先战略和差异化战略都极其重视成本的管理，前者的作用在于“节流”，后者的作用在于“开源”，都是企业获得竞争优势的重要手段，不论企业采用哪种战略，其成功都离不开有效成本管理。随着我国加入 WTO，国有企业必须直面全球化，采用新的成本管理理念和方法，积极参与到全球竞争中来。

（2）高新技术蓬勃发展

面对日趋激烈的全球化竞争，为了保持竞争力，企业纷纷采用了新的生产工艺和技术。如弹性制造系统，一条生产线就可以快速生产不同规格、不同批量的各种产品，甚至可以独立生产几件产品。弹性制造系统的建立，增强了企业的竞争能力，有利于企业获得竞争优势。还有近年来，出现了一种更新的灵敏制造体系，它是一种以先进生产制造技术和动态组织为特点，以高素质与良好协作的员工为核心，应用企业间网络技术而形成的快速适应市场的社会化制造体系。它是企业面临变化和不确定性环境的挑战并在其中求生存的一种应对措施。有人认为灵敏制造是 21 世纪生产各个领域的模式和战略。等等。由于这些高新技术在生产 and 营销领域的应用，企业的成本结构发生了很大的变化。首先是产品成本结构的变化，即间接费用所占比重相对于产品中的直接材料和直接人工成本显著提高。如在完全的弹性制造系统下，传统的人工费几乎近于零，而其他间接费（如高级专业人员薪金、软件开发和购买费用、设备投资费等）呈多样剧增。另外是

企业更加关注整个价值链成本，投入在产品设计、研究、开发与销售、配送、服务等环节上的成本及建立上游供应商与下游客户的成本的越来越多。这些成本结构的变化，要求成本核算方法和内容均应进行相应变革。

（3）需求结构发生显著变化

随着生产力的发展、购买力的增强，顾客对产品功能和质量的期望日益增加，消费行为日趋倾向于个性化和多元化，使得产品的寿命周期缩短，传统的大批量、标准化生产也向小批量、差异化过度，进而导致企业间竞争的加剧。面对外部市场环境和内部生产经营方式的变化，企业成本管理理念的亦应随之而变，成本管理不再以控制为重点就成本而论成本，而转为关注顾客价值、顾客满意度或顾客忠诚度等指标以寻求成本的持续削减。即对物耗成本的核算和控制需求，更多的是出于价值分配方面制度创新的考虑。

（4）管理组织发生了变化

顺应科技信息的发展，生产及竞争环境的变化，企业组织结构不断优化，迅速反应，业务流程再造，塔型结构向扁平化的“动态网络”结构转变等，使得产品作业链发生转变，随之，成本动因和成本信息的传递也发生转变。与之相适应，成本管理要求突破个别组织的限制，开始涉及跨组织和组织之间的成本管理。

1.1.2 企业战略管理

如何处理企业现实与环境之间的均衡，是每一个管理者必须首先考虑的课题。在新的环境下，决策者们认识到要维持和创造竞争优势，就必须积极勇敢地去迎接挑战，在企业管理中运用、发展和创造企业战略管理。企业战略管理最初是由美国学者安索夫在其所著的《从战略计划走向战略管理》一书中提出，并将其定义为：企业的高层领导为了保证企业的持续生存和不断发展，根据对企业的内部条件和外部环境的分析，对企业的全部生产和经营活动所进行的根本性、全局性和长远性的谋划和指导。这种谋

划和指导是一种动态的过程，是一种持续不断的决策战略管理^①

本文从以下三点对此概念进一步分析：其一，战略的高度。战略管理是从全局和长远出发，对企业的内外部环境进行深入分析，及时反应，制定出一种持续不断的决策流，保证企业的持续生存和发展；其二，战略的灵活性。战略管理的最大挑战是环境的变化，因此战略定位不能一成不变，决策者应保持战略灵活性，在动态中不断搜寻新的战略定位，使企业与外部环境相融合，不断寻求持久的竞争优势；其三，竞争优势。竞争优势是战略管理的核心，是现代企业生存和发展的重要条件，是一个企业为了取得成功而必须获得和维持的比竞争对手更为优越的特征。根据美国学者波特的竞争优势理论，一般认为竞争优势归根结底源于两种情况：成本优势（企业以低于竞争对手的价格向客户提供同等效益）和差异化优势（企业高于竞争对手的价格向客户提供独特的差异化的产品和服务，并令客户为之充分吸引而愿意支付这部分溢价）。波特认为，如果企业进行的所有价值活动累计成本低于其竞争对手的成本，则该企业就具备了成本优势；如果企业的成本优势来源对于竞争对手来说是难以模仿的，企业就获得持久的竞争优势，而获得成本优势得益于企业的低成本战略。

成本管理作为企业管理的重要一环，应该适应战略发展及其管理的需要。新的管理环境下对成本管理提出了新的要求：全面的成本管理、系统的成本管理、长远的成本管理、外向的成本管理等等，传统的成本管理已不能满足这一需要，必须将战略管理思想引入成本管理并与之相融合，进行功能延伸而形成新的战略成本管理。战略成本管理强调在战略思想的指导下，把成本管理贯穿于企业战略管理的全过程，从战略的高度来研究成本形成的各个环节，为企业战略管理提供全面、相关、多元化的成本信息资料。

^① 安索夫. 从战略计划走向战略管理[M]. 1976. 转载陈珂. 企业战略成本管理研究[M]. 北京: 中国财政经济出版社, 2001.

1.1.3 新环境下对传统成本管理的挑战

现代企业竞争环境的变化和企业战略管理时代的开始，对企业成本管理提出了更高的要求，传统成本管理在新的环境下显示出一系列的不适应。

第一，对传统成本管理理念的挑战。传统成本管理的主题是控制，侧重于经济效益目标，而忽略经营目标的实现，即过多地将目光集中于单纯地降低成本，没能将成本管理与竞争优势连接起来。尽管降低成本对企业来说在什么时候都是不可忽视的，但如果从竞争战略的角度看，短期的成本提高若能为企业带来长期的竞争优势，则仍然是可取的。如前所述，随着顾客需求结构的变化，企业面临的外部市场环境也发生了变化，取得差异优势成为企业竞争制胜的法宝之一，而差异优势的取得需要以追加大量的成本为代价，短期来看，成本升高似乎不可取，但从战略的角度分析，如果升高的成本小于因差异优势而增加的收益，这种因成本升高所带来的差异优势就会使企业获得长期的竞争优势，则该策略是可取的。因此，新的管理环境下要求将传统成本管理理念与战略相联系，将其目标从仅仅局限于控制价值牺牲这种低层次的认识，上升为“用户满意”乃至“社会价值最大化”，以求得企业的长期生存和发展。

第二，对传统成本管理的主体挑战。传统成本管理观念认为，成本管理是专设的成本机构及其人员的责任，成本管理的好坏应由他们负责，与其他人员无关。而从企业组织管理角度看，企业成本形成是由企业各部门、各环节及各项活动共同作用的结果，尤其是随着组织结构的变革，跨组织成本管理的产生，成本管理已突破了单个组织的范围。所以更不应该认为成本管理的主体仅是某个部门、某些人员，而应该是负有责任的所有参与人员，既包括企业内部的所有参与人员，也包括外部相关联企业的参与人员。

第三，对传统成本管理范围的挑战。从空间范围来看，传统的成本管理将空间集中于企业内部，对企业外部环境因素则很少考虑，从而失去了

与上游供应商、下游客户和经销商开发关系的种种机会，同时也忽视了企业内部横向空间（即其他部门的成本管理情况）和竞争对手成本管理情况的分析和研究。对于处于开放型、竞争型的市场环境中的企业来说，成本管理的空间范围应该是企业的整体环境，既包括内部环境，也包括外部环境。因为只有对企业所处环境的正确分析和判断，才能预测和控制风险，根据企业自身的特点，确定和实施正确适当的管理战略，把握机遇，主动积极地适应和驾驭外界环境，才能在竞争中取得主动，最终实现预定的企业战略目标。即既要注意与上游供应商的联系，又要重视与下游客户和经销商的联系；既要了解自己的成本状况，又要分析研究竞争对手的成本状况，才能取得竞争的有利地位。

从时间范围来看，传统的成本管理立足于企业日常经营管理层次，主要关注企业产品的生产制造和工艺程序，其视野开始于企业支付购买，终止于企业对外销售，侧重有形成本管理，未从长远持续地降低成本的策略上考虑。新的竞争环境要求将成本管理的时间跨度由日常管理层次提高到战略层次，关注产品整个生命周期，既包括生产过程又包括产品研究开发与设计和售后服务各环节，以获取长期成本优势。

第四，对传统成本管理手段的挑战。传统成本管理采用的是一种约束性的管理手段，是对生产执行加以规范继而监控，是一种基于实时实地监控的管理思想。而现代企业管理的重点在于战略决策，是一种前瞻性的实体管理手段。因此，无论是早期的标准成本控制，还是后来的成本性态分析及相应的本量利分析，都是以日常的经营管理活动为基础而进行的约束性管理，所以产生的信息也是为经常的经营决策服务，没有考虑到战略管理的信息需求。依靠传统的成本管理系统的管理方法和手段不能提供战略决策所需的成本信息。

第五，对传统成本核算的挑战。首先是间接费分配问题，新竞争环境下，特别是弹性制造系统及发展了的计算机一体化制造系统等先进生产技

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库