

作业管理的基本特点 及其在管理上的重大开拓性¹⁾

胡 玉 明

一、作业管理产生的背景

本世纪七十年代以来,高新技术蓬勃发展并广泛应用于生产领域,以及富裕社会的形成,促使企业从批量生产系统转变到弹性制造系统,从而导致企业生产组织的重大变革,生产组织的重大变革,必然带来企业管理的重大变革。现代企业管理思想为了适应生产组织的重大变革,形成了新的企业观。新的企业观认为企业是一个为最终满足顾客需要而设计的一系列作业的集合体。每一作业成为其他作业的顾客,由此连成一个整体,形成顾客链,最终为企业外部顾客服务。实际上,企业本身就是一个由此及彼,由内到外的作业链。企业每完成一项作业都要消耗一定的资源,而作业的产出又形成一定价值,转移到下一个作业,依此转移,直致形成最终产品,提供给企业外部顾客。最终产品作为企业内部作业链的最后一环,凝结了各个作业链所形成并最终提供给顾客的价值。因此,作业链同时又表现为价值链。作业耗费与作业产出配比的结果,就是企业的盈利。企业为了实现其经营目标,必须提高其作业产出,减少作业耗费。但是,并不是所有的作业都能够创造价值。这就需要溯本求源,分析哪些作业能够增加价值,哪些作业不能增加价值,尽可能消除不能创造价值的作业;即使能创造价值的作业,也要尽可能减少其作业耗费。这一切都要借助于“作业分析”。企业进行作业分析,就是不能象过去那样停留于“产品”这一层次,而要深入到每一作业,从而,适应生产组织和企业观的变革,一种以“作业”为核心的现代企业管理方法——以作业为基础的管理(ABM)或简称之为作业管理便应运而生。

二、作业管理的基本特点

从企业整体经营过程来看,作业管理具有以下几个特点:

(一)管理深入到作业水平,进行作业分析。

作业管理的主要目标是:第一,尽量通过作业为顾客提供更多的价值;第二,从为顾客提供的价值中获取更多的利润。为了实现这些目标,企业管理必须深入到作业水平,进行作业分析。具体包括四个步骤:(1)分析哪些作业是必要的,哪些作业是不必要的。必要的作业能创造价值,它又分为两类:其一,如果某项作业对顾客而言是必要的,那么,该作业就是必要的作业,它能为最终产品增加价值。其二,如果某项作业对企业组织而言是必要的,那么,该作业也是必要

1. 本文是余绪缨教授主持,王光远、毛付根、汪一凡、佘来发、胡玉明、骆德明、孙航参加集体讨论的国家自然科学基金资助的研究课题系列论文之四。

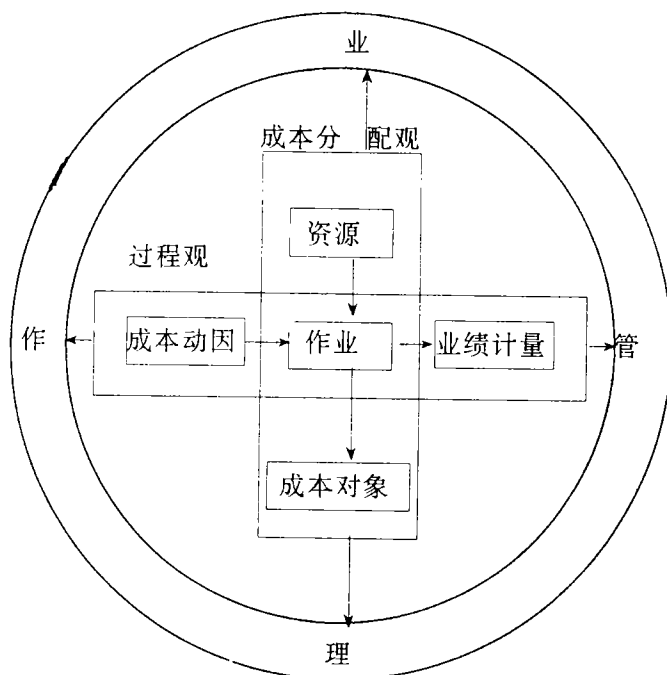
的作业。例如,对一般顾客而言,编制财务报表并不是必要的,它所关心的是产品的质量与价格。但是,企业组织必须编制财务报表,以满足股东、债权人以及其他与企业组织有经济利益关系的信息使用者的需要。因而,编制财务报表对企业组织是必要的作业。反之,那些对顾客没有用,不能为最终产品增加价值的作业,或者对企业组织功能的发挥没有用的作业,都是不必要的作业。(2)分析重点作业。企业的作业通常多达二、三百种,一般无法对这些作业一一进行分析。只能对那些相对于顾客或企业组织而言比较重要的重点作业进行分析。一般而言,企业80%的成本是由20%的作业引起的,将作业按其成本的大小排列,排列在后面的那些作业就是应进行具体分析的重点作业。(3)把企业的作业与其他企业类似的作业进行比较。因为必要的作业并不意味着就是有效的或最佳的,通过与其他企业先进水准的作业进行比较,可以判断某项作业或企业整个作业链是否有效,寻求改进的机会。例如,处理顾客订单,如前所述,是一种必要的作业,但是,某公司采用手工方式处理顾客订单,而其他类似企业却采用成本低、差错率低和快速服务的电子数据交换系统处理顾客订单。这一比较,某公司手工方式处理顾客订单显然还有改进的余地。(4)分析作业之间的联系。如前所述,各种作业相互联系,形成作业链。这个作业链必须使作业的完成时间和重复次数最少。理想的作业链应该是作业与作业之间环环相扣,而且每项必要的作业只在最短的时间内出现一次。通过分析作业之间的联系,企业可以寻找出改进的机会。

明确了作业为何发生,如何发生,才能寻求改进机会。通过作业分析,企业可以溯本求源,消除不必要的作业,改进作业链,把企业有限的资源用到能为企业最终产品增加价值的作业上去,以提高提供给顾客的价值。因此,作业管理不仅仅是一项管理工作,更为重要的是,它还是不断改进企业作业活动的过程。

(二)以作业成本计算为中介,并贯穿始终。

管理深入到作业水平,进行作业分析,要求变革传统的成本计算与之相适应,即要求成本计算深入到每一作业,进行作业成本计算(ABC)。作业成本计算作为一个明细的信息系统,通过对作业追踪,进行动态反映,可以为旨在改进企业作业活动而进行的作业管理提供所需的信息。作业管理正是应用作业成本计算所提供的信息改进企业的作业活动。作业管理与作业成本计算的关系可以用图表示。

作业成本计算是一个“二维”的观念:成本分配观和过程观。图中的垂直部分,反映了成本分配观。它说明成本对象引起



作业的需求,而作业的需求又引起资源的需求。这是成本分配观的“资源流动”。成本分配观的“成本流动”恰好相反,它从资源到作业,而后从作业到成本对象。成本分配观从“成本流动”与“资源流动”两个侧面全面地提供有关资源、作业和成本对象的信息。上图的水平部分,反映了过程观。它为企业提供有关何种原因引起作业(成本动因)以及作业完成得怎么样(业绩计量)的信息。企业利用这些信息,可以改进作业链,提高从企业外部顾客获取的价值。作业成本计算从纵横两个方面为企业改进作业链,减少作业耗费,提高作业的产出提供信息。

上图表明,作业管理是作业成本分配过程和作业分析过程的有机组合。作业成本计算处于作业管理的中心,作业管理包含作业成本计算,应用作业成本计算所提供的信息改进企业的作业活动。因此,作业成本计算是作业管理的基础和中介,并贯穿于作业管理的始终。

(三)以产品设计、适时生产系统和全面质量管理等基本环节为重点。

作业管理必须突出重点,不能平均使用力量,也就是应把重点放在产品设计、适时生产系统和全面质量管理等基本环节上。

1. 产品设计。产品设计对产品性能,所用材料,组织生产的工艺流程和成本都具关键性的影响。据估计,产品寿命期的成本有60%—80%在产品设计阶段就已经确定了。产品一旦投入生产,降低成本的潜力就不大了。因此,在产品设计阶段,必须认真考虑产品设计方案对成本的影响。

通常,在产品设计阶段,应用目标成本评价产品设计方案。根据市场竞争条件下顾客所能接受的市场价格和企业长远发展的目标利润,确定产品应达到的目标成本即目标成本=产品销售价格—目标利润。

产品设计是企业最重要的成本动因。成本是由作业引起的。执行各种产品设计方案所需的作业不同,各种作业耗费也不同。要降低成本,就必须从产品设计开始,应用作业成本计算所提供的信息,根据顾客的需求,进行作业分析,修订产品设计,使产品设计在保证必要的功能前提下,尽量选用成本较低的作业,消除不必要的作业,降低作业耗费,把产品设计深入到作业与价值的平衡上,主动地对产品设计部门提出要求,要求其设计出来的产品既符合技术要求,又符合经济要求,真正做到物美价廉,实现技术与经济的统一。这样,产品设计部门经常要重复研究产品设计方案,何时设计成功,何时投产。有时,即使产品设计从技术上看已经成功了,但是,由于达不到目标成本要求,也不能投产,还要对产品设计方案进行改进,甚至放弃,另起炉灶。如此反复,使企业产品设计不断改进,日趋完美。

值得指出的是,这里的“作业分析”与传统的以产品为核心的“价值工程”有所不同。在满足顾客要求的前提下,“作业分析”侧重于消除不必要的作业,而“价值工程”则侧重于消除不必要的功能。例如^[4],某公司的几种产品需要一块铜板来连接基本电路,根据产品的不同,需要在铜板上钻一个孔(C方案)或两个孔(B方案)或三个孔(A方案)。

根据“价值工程”,如果某种产品只需要一个孔,就可以连接基本电路,那么,钻一个孔就足够了,应采用C方案;如果某种产品需要两个孔,采用B方案;如果某种产品需要三个孔,采用A方案。可见,根据价值工程,不同产品其连线铜板的设计方案也随之不同,可能采用A方案或B方案或C方案。

作业管理则不然。根据作业管理的“作业分析”各种产品所需的连线铜板都应该采用A方案。表面上,对于只需要一个孔或两个孔的产品而言,A方案连线铜板的功能过剩,成本上升。

钻三个孔所需要的原材料和人工成本比钻两个孔或一个孔来得高。但是,A方案的连线铜板适用于所有产品,因此,企业只需要生产一种连线铜板(而不是三种连线铜板)就可以了。如果我们考察钻一个或两个孔与钻三个孔对作业的影响,那么,采用A方案无疑是明智的:(1)只需要订购一种部件,而不是三种部件;(2)只需要验收、储存和运送一种部件;(3)在数据库中只需要储存和保留一种部件,而不是三种部件;(4)将来改进产品设计,只需要改变一种部件,而不是三种部件;(5)只需要预测一种部件的需要量;(6)预测三种部件发生差错的可能性远比预测一种部件大得多,尤其是间隔较长的情况下;(7)一种部件的存货少于三种部件的存货;(8)一种部件的生产调度远比三种部件的生产调度容易。

2. 适时生产系统。产品设计,只解决了生产什么样的产品问题,如何把产品设计变为现实,还要解决如何组织生产经营问题。在产品设计阶段尽量消除不必要的作业,只是一个开端,要把它落到实处,还需要保持企业整体生产经营过程的各个环节相互协调,环环相扣,准确无误地运转,消除一切不必要的作业。这就要求企业建立适时生产系统(JIT)。其目标就是要消除企业生产经营过程中不能对所生产的产品或顾客增加价值的作业。例如,与存货有关的存货存储、维护、归类、整理等作业,因存货质量问题,供产销各阶段的停工待料或脱销等问题而引起的作业。适时生产系统要求企业在供产销的各个环节尽量实现“零存货”。也就是说,在供应阶段,企业所需要的原材料、外购件能“适时”供生产使用,而不需任何储备;在生产阶段,各个生产环节密切配合,协调一致,前一道工序按后一道工序的要求“适时”地、保质保量地提供在产品,而不需保持任何库存;在销售阶段,按顾客的要求,保质保量“适时”地将产品送到顾客手中,而不需保持产成品存货。总之,通过适时生产系统,力求消除那些不必要的作业,把有限的资源用到能为最终产品增加价值的作业上,实现企业生产经营的最优运转。

3. 全面质量管理。企业实行作业管理,溯本求源,消除不必要的作业,必须把“全面质量管理”贯穿于其中。这是因为,企业在“适时生产系统”所要求的“零存货”的经营条件下,废品或次品的出现将造成作业链的紊乱,打破正常的生产秩序。为了避免这种情况的出现,必须辅之以“全面质量管理”,在供产销三阶段的原材料、外购件的采购,在产品、产成品的生产和销售每一个环节上都严格地把好质量关,使之达到“零缺陷”,从而消除因废品或次品而引起的“生产返工”作业,把企业有限的资源充分用到能为最终产品增加价值的作业上。

综合上述,作业管理是一种以“作业”为核心,以“作业成本计算”为中介,以产品设计、适时生产系统和全面质量管理等基本环节为重点,由作业成本计算过程和作业分析过程有机组合的全新的管理方法。

三、作业管理在企业成本管理方面的重大开拓性

传统的企业管理以“产品”为核心和起点,在成本管理方面,把重点放在标准成本、费用预算和实际与标准或预算差异的分析与控制上。按照这个思路,传统成本管理只注重“数量管理”而很少注意成本形成的前因、后果。这种成本管理方式没有对成本降低源泉进行溯本求源,有针对性地采取相应的措施,因而难以取得持续的节约。在某些情况下,由于员工抱怨工作紧张和日益增加的工作负担,工作效率下降,成本不仅没有降低,反而还会上升。传统成本管理尽管也重视产品设计和质量管理,但是,由于没有从根本上改变企业管理的观念,而是以“产品”为核心和起点,没有达到更深的层次,从而使其效果在广度和深度上都受到很大的限制。

与此相反,作业管理奠基于新的企业观,以“作业”为核心和起点,在成本管理方面,把重点

放在每一作业的完成及其所耗费的资源上,并力求根据技术与经济相统一的原则,不断改进作业方式,重新配置有限资源,从而达到持续降低成本的目标。

综上所述,通过作业管理,持续降低成本的步骤可归结为:(1)减少完成某项作业所需要的时间或耗费。(2)消除不必要的作业。(3)选择成本最低的作业。(4)尽量实现作业共享,为降低作业成本创造有利条件。(5)企业利用作业成本计算提供的信息,编制资源使用计划,重新配置未使用资源,这些步骤贯穿于整个生产经营过程,从而使企业处于不断改进的环境之中。由于作业管理把产品设计、适时生产系统和全面质量管理有机地结合在一起,从而,无论从广度上或深度上看,都可显示其前所未有的管理威力。

参考文献

1. 余绪缨:《以 ABM 为核心的新管理体系的基本框架》,《当代财经》,1994 年第 4 期。
2. 徐国华、徐杰:《现代生产管理》,企业管理出版社,1993 年 11 月第 1 版。
3. Managerial Accounting changes for the 1990s, by John YLee Addison—Wesley Publishing co ,1987.
4. Al Bhimani and Michael Bromwich, "Accounting for just — in — time manufacturing sysuems", CMA Magazine, Feb . 1991.
5. The ABC Performance Breakthrough How to succeed with activity—based costing, by Peter B. B Turney, Cost Technology Hillsboro, OR 1991.
6. Paul A·Sharman , "Activity—based Costing: Management a growing practice", CMA Magazine Mar . 1993.
7. Japanese Management Accounting, by Yasuhiro Monden and Michiharu Sakurai, Productivity Press Inc 1989.

(作者单位:厦门大学会计系)

责任编辑:蒋尧明 责任校对:谭安华

(上接第 50 页)

期货的有关法则,自觉接受主管机关的监管;二则运用自律机制,对各会员、雇员的业务活动进行管理;其一,按照公开、公平、公正的原则,组织期货市场交易。其二,建立价格报告制度、保证金制度、结算制度等;其三,明确交易指令类型,健全场内交易记录。随着上述管理体系的建立和完善,我国金融期货市场则将走上法制化、标准化、国际化的轨道。

5. 健全金融期货市场服务体系。可采取以下有效措施:①依据规范化、国际化准则,加快经纪公司、清算公司、交易所等金融期货中介机构的建设,使之逐步与世界金融期货交易接轨,以适应我国社会主义市场经济发展的需要;②按照现代化、高效率要求,健全金融期货市场开户、收费、报价、录音、通讯、终端显示、场地设施等服务体系,以提高反映交易过程中可行性和可靠性的真实性,从而确保客户利益免受侵害。③有计划有目的地培养金融期货市场的管理、经纪、业务等各类专门人才,使人才开发、培养符合现代金融期货交易发展的要求。

(作者单位:中国工商银行长沙市司门口支行 湖南省社科院)

责任编辑:郑 霞 责任校对:谭安华