

成本管理的新模式——

总成本管理

徐 强

总成本管理 (Total Cost Management - TCM) 是美国一些大公司推行的一种战略性成本管理模式。它着眼于基础组织成本文化的开发,注重企业整体目标和长远目标,综合和协调企业的竞争战略、工艺技术决策、人员策划、作业管理、服务管理等各层次各方面的工作,为企业的长期持续盈利提供根据。TCM 目前尚处在构建阶段,还没有形成成熟的体系,但从日、美等国来看,一些大公司对成本制度的改革措施已初见端倪。

随着现代技术与管理的发展,传统成本观念和管理制度已经受到愈来愈大的挑战。正是在这种背景下,以长期成本削减为目标的总成本管理应运而生。传统的成本削减只注重对当前的危机作出简便迅速的短期成本削减反应,而 TCM 与之相反,它是竞争策略的一部分,通过与技术、人力资源和管理策略的融合,为企业提供一条长期削减成本的途径。TCM 有效地运用专业技术知识对资源、成本、盈利和风险进行规划和管理,与传统的成本管理相比,TCM 被视为一个能在不断变化的经营环境中生存的新的范例。通过对企业的所有资源和耗用这些资源的活动进行管理,寻找成本不断改进的机会,并监控企业不断朝此目标发展——这就是 TCM 的精髓所在。

TCM 的特征体现在“全面”上,因此它又称为全面成本管理。具体来说,TCM 有以下几个特征:一是成本概念的“全面性”。较现有成本管理系统的产品成本概念,总成本管理系统中有几组成本概念:产品成本与作业成本、数量成本与质量成本、战略成本与短期成本。二是成本目标的“全局性”。现行成本管理的目标是局部的,以降低成本为目标,而 TCM 的目标与企业的战略目标是一致的。三是成本构成的“全动因性”。现行成

本管理仅把材料、人工和间接费用看成是成本的构成要素,而 TCM 不仅包括料、工、费,还把时间、资源都包括进去考虑。四是成本形成的“全关系性”。现有成本管理把成本、质量、时间看成是相互对立的因素,而 TCM 则认为三者是相辅相成的,是一种递进关系。五是成本计算的“全方法”。现行成本计算采用的是单一的以历史成本和权责发生制为原则的成本核算程序,而 TCM 基于多目标,利用决策支持系统,采用多种计算程序和口径进行计算。六是成本管理的“全过程性”。现行成本管理系统实质是一种只注重结果的信息管理,而 TCM 则强调过程管理。

实施 TCM 仅有管理人员的参与是不够的,它要求所有员工采纳这一观念。应该建立将员工的个人目标与企业目标相结合的成本文化,换句话说,成功地实施 TCM 是依靠建立和培育一种适宜的企业文化来实现的,在这种企业文化中,员工们能够意识到他们的行为对各项成本不断改进的影响。

TCM 模式可概括为九大要素:

1. 高层管理的重点——达到 TCM 目标的第一步是对企业当前的环境、经营状况、指导思想和组织机构作一个全面彻底的评估。高层管理应采取的第二个步骤是将实施 TCM 的任务委派给中层拥护者,这些人应具备较好的管理企业的才能和政治上的精明机智,而且还应当有足够的资源以满足实施 TCM 的需要。

2. 任务/目标——TCM 的宗旨应围绕企业的任务/目标,在各个层次和内容上完善成本目标体系,以指导员工的作业活动。为了实施 TCM 在企业任务/目标和高层管理重点之间应有一条循环通道,不断调整的约束承诺和加强其力度所需的步骤应当与企业的任务、

核心能力和长期目标密切配合。

3. 技术——企业经营所做的每件事都包含着某种技术,一种或几种技术可能对某项产品或某个生产过程至关重要,并影响竞争优势。因此,要有效地实施 TCM,需要了解技术在决定相对成本或差异时的作用。

4. 适时奖赏——一旦倡导者发起 TCM,不仅要为 TCM 承担义务,而且必须建立一套奖励制度来认可那些实施 TCM 的员工的功绩。为了增强创新的重要性和它们在发展一种健康的成本文化中的作用,企业必须对创新给予承认并加以奖赏。物质和非物质的奖励都应采用。一般来说,与企业盈利挂钩的奖金是一种非常有效的物质奖励方法。

5. 文化——为了实施 TCM,高层管理部门还必须开发一种有成本意识的企业文化。成本文化的首要目标是通过积极创新以不断提高质量、缩短时间和降低成本。在这种文化氛围下,员工愿意改变或淘汰他们自己的工作,因为这些员工相信,创新后他们将被分派到挑战性更强、报酬更高的工作岗位上。

6. 继续教育——企业承诺继续教育对有效实施 TCM 有着双重的重要意义。首先,继续教育通过不断调整改进,有利于管理文化的发展;其次,TCM 要求员工具有创新精神,而继续教育可帮助他们具备这种本领。

7. 监督与控制——应设计并执行若干控制措施以便提高连续改进的速度,同时还必须开发一种用以监督企业成本文化进展的方法。

8. 变革的机制——技术和组织机构变化的能力是决定一个企业能否成功实施 TCM 的最重要的因素之一。因为任何事情肯定会遇到阻力,所以 TCM 意味着对我们所做任何事情进行挑战与变革。成功的变革机制需要信得过的管理,使得人们能够充分信赖 TCM 所传递的信息。

9. 责任义务——TCM 要求高层管理部门和每位员工不断改进完善,从而培养一种管理观念。责任义务并不是 TCM 的终结,事实上,从承诺继续教育到高层管理有一条反馈循环通道,高层管理接收到反馈信息,通过采用适时奖赏和监控手段,开发出一种健康的成本文化。

TCM 是高科技、新市场需求和现代管理三者综合作用下的必然产物,它代表着企业成本管理思想和方法的发展方向。随着 TCM 的不断发展与完善,它将会对成本管理和成本会计带来一场变革。

责任编辑 温彦君

破产会计与正常经营会计的时间界定

牛彦秀

刘适生

由于破产会计与正常经营会计(即破产前的财务会计)存在显著的差异,因此它成为一门独立的、新兴的会计学科并吸引着众多的学者对其理论结构进行探索。然而,纵观近年来有关该方面的论文及著作,不难发现人们对于破产会计与正常经营会计界定问题的认识尚不一致。有的人将破产会计的空间范畴与破产程序的空间范畴保持一致;有的人以人民法院宣告企业破产之日作为划分破产会计与正常经营会计的时间标志,究竟两者的划分以谁为界定标志,需进行深入研究,这对于补充和完善破产会计的理论结构是不可缺少的一项内容。

将破产会计的空间范畴与破产程序的空间范畴保持一致的观点,显而易见是将破产会计的空间范畴限定于企业破产法中的法律程序之内,从而使破产会计与破产程序的空间范畴混为一谈。实质上,如果认真研究企业破产法会发现两者的空间范畴是不同的。

与西方破产法比较,我国企业破产法的显著特点之一是具有破产与破产预防的兼容性。它包括了破产申请、和解整顿和破产清算三个阶段。它们是依序进行的,但有时也可越序进行。如果被申请破产企业的上级主管部门不申请对该企业进行整顿,则被申请破产的企业可以不经过和解整顿阶段直接进入破产清算阶段;有时也可中止破产程序(如果企业经过整顿,经济状况明显好转,并且能够