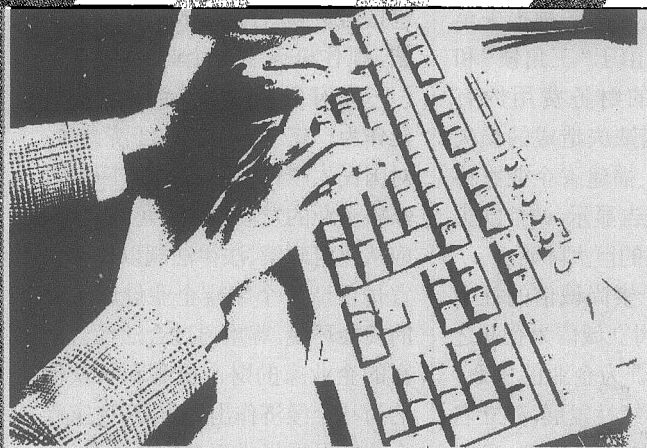


战略管理会计应用探索

——以戴尔公司为例

/ 林峰国



“直线订购模式”(BUILD-TO-ORDER MODEL), 戴尔公司一直以两位数的增长百分比飞速发展。在不足20年的时间里, 以1000美元起家的戴尔公司已发展成为年销售额达320亿美

元(2000年)全球最大的计算机系统直销商。一项新的产业调查数字显示, 目前DELL占全球电脑市场总出货量成长的95%, 戴尔的成长速度是整体产业平均值的10倍。戴尔公司惊人的发展速度创造了IT界的一个奇迹。直线订购模式也兴盛为制造业所因循的新范例。

耗, 借以达到最大限度地优化“价值链”, 使企业在开源节流方面取得了强于对手的优势。目前, 戴尔公司全球的每一个工厂的每一条生产线, 一般情况下包括手头正在进行的作业在内, 物料库存量只保存相当于大约5个或6个小时的出货量。以戴尔中国公司为例, 供应商所在的厦门象屿保税区离戴尔厂区仅10分钟路程, 供应商可随时供货。这不但加快了工厂的运行周期, 而且减少了库存空间并可代之以更多的生产线。戴尔公司之所以能够按照如此精确地安排准点生产, 是因为它拥有一个组织严密的供应链网络。DELL公司高级副总裁迪克·亨特指出: “优异的财务业绩源于DELL公司效率超乎寻常的供应链”。物料成本在公司的运营收入中大约占74%, 这笔费用中只需下降0.1%, 其效果就远大于提高劳动生产率10%。供应链中信息共享使得供应商已被真正纳入戴尔公司的经营体系之中, 适时供应最大限度地降低了原料库存, 这点在IT行业非常关键, 原因在于物料成本每周下降大约1%。

按单生产使戴尔公司实现了“零库存”的目标。直销的精髓在于速度, 优势体现在库存成本, 特别是计算机产品技术更新迅速, 价格波动频繁, 库存成本因此被称为PC行业最大的“隐形杀手”。戴尔公司的库存量之低是业内闻名的。目前, 戴尔公司的库存相当于大约五天的出货量, 而其竞争对手的库存量则相当于30天、45天, 甚至90天的出货量。如前所述, IT业物料成本每周下降大约1%, 反映到产品的底价上, 戴尔公司拥有至少3%的物料成本优势。

一、引言

自20世纪80年代初英国学者西蒙斯提出“战略管理会计”概念以来, “战略管理会计”日渐引起学术界关注。国外在这领域有代表性的作者Keith Ward认为, 战略管理会计是明确强调战略问题及相关重点的一种管理会计方法; 它强调应用财务与非财务信息来发展企业战略, 以获取持久的竞争优势, 从而拓展了管理会计范围。一般认为, 战略管理会计的主要目的是帮助管理当局为取得企业的整体目标和持续的竞争优势而设计行动蓝图(蒋尧明, 1999)。它要解决的主要问题是: 企业如何适应变化的内外环境, 通过整合内外部资源以取得整体上更优的效果。目前, 国内战略管理会计文献集中于规范研究, 案例研究少有刊登。本文尝试从戴尔(中国)公司的具体实例中, 分析研究战略管理会计在企业中的应用。

二、戴尔公司简介

1984年, 年仅18岁的迈克尔·戴尔凭借其敏锐的商业头脑和对电脑的狂热喜爱创办了戴尔计算机公司。秉承着

“摒弃库存, 坚持直销, 与客户结盟”——戴尔公司的“黄金”三原则构筑了它独特的竞争优势。

三、战略管理会计在DELL的应用研究

在以高新技术为主要特征的计算机行业里, 与IBM、思科、惠普等公司一样, 戴尔公司电脑组装的零配件均来自供应商, 因而戴尔公司取胜的法宝并非技术上的优势。“摒弃库存, 坚持直销, 与客户结盟”——戴尔公司的“黄金”三原则构筑了它独特的竞争优势。

(一) 略成本管理

戴尔公司采用成本领先战略。为了获取成本优势, 实现战略成本管理目标, 戴尔公司建立起高效率的供应链。在供应链体系中, 戴尔公司通过尽可能消除所有“不增加价值的作业”, 同时对“可增加价值的作业”尽可能提高其运作效率, 并减少其资源的占用和消

戴尔公司每天与1万名客户进行对话,因而有1万多次机会平衡供需。即使某一部件出现短缺现象,相关部门也会提前了解这一问题,然后再把需求调整到公司所拥有的物料上。上述供需平衡有助于最大限度地减少过剩和过时的库存。而通过零售渠道施行“直线订购模式”的戴尔公司的竞争对手却无法做到这一点。2000年戴尔公司从账面上注销的过剩和过时的库存介于物料总成本的0.05%至0.1%之间,这在公司全体业务中相当于大约2100万美元。而戴尔公司的竞争对手不得不从账面上注销相当于物料总成本的2%至3%的过剩和过时的库存。物料与库存一起,戴尔公司至少比竞争对手低5%-6%的成本优势。

(二) 创造顾客价值

顾客是企业最大的财富。如果不与顾客紧密联系,将没有任何意义的顾客价值。一般认为,顾客价值是顾客对整个公司提供的包括产品、服务和其他无形资产的感知,具体表现为顾客对所取得的产品愿意支付的代价,扣除相关成本后而形成的企业收益。企业的相对竞争地位可从这一最终结果同企业的竞争对手相比综合地反映出来。戴尔公司的一切经营活动都是围绕着“顾客至上”这一核心理念。例如,公司每一位员工的工作牌上都印刻着公司使命宣言,“成为以客为尊,全球最成功的电脑公司”。公司的一切经营活动都是围绕着“顾客至上”这一核心理念,创造顾客价值是戴尔公司企业战略的原始驱动力,它已成为戴尔公司提高整体竞争优势重要的力量源泉。

高效的供应链管理在许多方面转化为顾客价值。顾客可以得到有关产品的获得性订单和交换的信息,这已成为DELL公司的一个基本能力。它创造了解顾客及其偏好,发明新的交互接触模式的机会,增加服务、关系和经历,它们是企业在市场上使其产品差异化,了解顾客的一种方法。戴尔在其能力中,增添了一流的用户支持。大公司发现,DELL提供了从为顾客事先考虑安装好的个人电脑到企业内部服务支持的更加

广泛的选择机会。

由于顾客价值基于顾客感知,价值评估起始于顾客。顾客价值评估通常包括服务水平和顾客满意。为确保服务的及时周到,DELL在全球各个客户中心都建立了一个服务电话网络。以中国客户服务中心为例,共有94个免费电话可以直接打到厦门工厂,通过CTI系统(电脑电话集成系统)对打入的电话进行整理、检查等候时间,并向公司提供每天的顾客等候比,平均等候时间,顾客在线率和在线时间等信息。根据CTI报告的顾客量,戴尔公司确保有足够的工程师来接听顾客服务电话,解决顾客问题。尽管戴尔每个月在顾客免费电话上的花费不菲,但由此贯彻和执行了“为客户服务”的核心战略思想。尤为重要的是,戴尔公司建立了一个顾客信息数据库,其中包括所有顾客的信息,顾客只需把计算机的序号告诉服务的工程师,他们便能准确地查出顾客所购计算机的所有配置和当时的采购信息,并根据此提供及时准确的解决方案。

戴尔公司接单生产的模式,都以顾客的需求来调整产品的结构,组织生产过程,达到给顾客满意的生产系统。DELL产品均是按照顾客需求定制而成,从接到订单到成品装上车,平均只需36个小时。戴尔公司利用先进的计算机技术、便捷的现代通信手段和蓬勃发展的互联网络,使大规模定制生产得以完美实现。通过计算机控制的生产设备使工厂比较容易地快速调整装配线,条形码扫描仪使技术人员能够跟踪每一个零部件和产品,数据库现有的数万亿字节的信息使数字打印机可即刻改变不同产品的包装说明,先进的后勤和供货渠道管理服务软件使其在密切协调制造和销售的同时还保证了较低的成本。先进的生产方式最大限度地满足了顾客个性化需求,由此带来了顾客满意度和忠诚度的不断提高。

(三) 组织结构

战略管理会计重视企业组织及其发展。近10年来,跨国公司面临的经营环境发生了较大的变化,创新已成为决

定企业成败的关键因素。在今天高度竞争和技术驱动的环境中,专业化的知识和企业中的组织能力已成为限制企业增长和战略成功的稀缺资源;也就是说,企业为获得竞争优势,必须从资源分配、管理层次的设置、决策程序和部门间关系等多个方面对原有组织模式进行构造。扁平化组织结构正是上述变迁的结果,它借助于内部结构的变化来适应外部环境的不同要求,表现出极强的应变能力。戴尔公司创立了“一切为客户服务、按需配置、直线订购”的经营理念 and 方式,反映到组织结构上要有创新性、高效性、协调性特点,保证与顾客沟通的快捷通畅;同时有利于员工利益的保障和自我价值的实现。也就是要先从内部顾客(员工)满意做起,让他们感受到自我成长的满意,与上司、同事的沟通满意以及人事、考核、晋升奖励等各方面的满意。因为只有满意的员工才能创造满意的顾客。为此,戴尔公司设立了简捷高效的扁平化组织结构。

首先,扩大充实一线销售和服务力量。作为致力于创造最佳顾客体验的组织,戴尔公司非常重视与顾客接触最多最直接的一线销售人员和服务人员,无论公司其他部门的人员设置如何变化,都要确保销售和服务人员充足。在保证数量的同时,还通过各种培训不断地提高他们各方面的知识和技能,通过适当的授权来逐渐扩大他们的权力和信任;其次,削减中间管理层次,一线员工自主性和能力的增强使中层管理人员的作用大大削弱。为了保持高效的信息传递和快速决策,戴尔公司精简了大量中间管理层次。再次,高层管理者直接参与到为客户服务的过程中,例如:公司高层管理团队都会投注在日常的营运细节上,经常与顾客会面,参与员工在产品、采购、技术革新等方面的会议,真正接触公司的经验与智慧。最后利用电子邮件、电话会议和公司内部网络等手段及时、全面地沟通信息和做出决策。戴尔公司鼓励信息在内部各部门、各阶层的直接流通,以保证决策速度和所需信息知识的全面性。

为了使顾客的意见、建议和要求及时得到响应和解决,戴尔公司还专门成立了顾客服务部门来统筹和顾客相关的一切事宜。顾客的任何感受和意见都可以拨打800免费专线向客服部反映。经过严格专业培训的服务人员会将所有顾客反映的问题记录在案,并对能立即解决的予以答复执行。对于那些需要进一步的查证或协商方能解决的问题,服务人员会调动相关的人力、物力和财力进行持续追踪,直到为顾客提交一份满意的解决方案。

扁平化的组织结构缩短了戴尔公司高层管理者和顾客之间的距离,从而得以直接快速地把握顾客的体验和感受。此外,它还能作为内部组织成员的自我完善提供发展空间和支持条件,能较好地满足人本主义管理的组织要求,顺应了当今企业管理发展大潮的需要。

(四) 人力资源政策与激励机制

现代企业理论认为,企业是一种人力资本与非人力资本的特别合约(周其仁,1996)。如果人力资本所有者拥有部分企业剩余索取权,人力资源就能在企业中发挥最大的作用。“戴尔公司最大的威胁并不是任何竞争对手,员工才是我们最大的威胁与资产”,迈克尔·戴尔认为优秀的人才与学习能力可以为企业创造出无价的竞争优势。秉承“直接模式”的坚定信念,戴尔公司寻求的是“未来型”人才,不光是看应聘者是否具备填补“空缺”的才能,而是根据他们成长与发展的潜力来决定。首先,公司认为培训可以改善员工的素质:员工踏入DELL公司的第一件事就是接受培训,包括企业文化和基本技能的培训,这种集中培训仅仅是开始。在员工正式上岗后还会在人力资源部培训小组的安排下不断参加专业知识、沟通技巧、语言能力、管理艺术等各方面的培训,每人每个季度的培训时间不少于20个小时。其次,戴尔公司鼓励通过不断地提问、不断地质疑来保持员工不断学习的意愿和能力,训练员工创造性思维和创新的能力。DELL UNIVERSITY还为员工提供了一个网上在线培训基地,员工可以

自由选择报名参加各种网上课程,在通过网上结业考试后还可获得相关证书并作为日后绩效评估和奖励升迁的参考依据。信息时代需要的是能够不断质疑的学习型人才,戴尔公司通过完善的培训体系培养了一支高素质的员工队伍。

为适应公司业务快速增长,戴尔公司创造性地提出“细分化”的办法来激励员工。例如,当某项业务成长太快时,公司就会以特定方式从中划分出不同的事业体、产品组织或功能性组织。新细分出来的结构更易于管理,更能把重点放在商业契机上对优秀员工原有责任的恰当减轻,使他们获得足够空间追求新机会,能有更多的时间和精力专注于自己的特长,进一步拓展自我。工作细分化同时还为员工不断创造出新的机会。当新的事业体创立时,组织就会出现新的空缺,从而鼓励员工不断地成长和自我发展。此外,以股票期权的方式对员工进行奖励也积极地将员工个人利益同公司的长远发展联系在一起,更增强了员工“加入戴尔,就参与了一项很伟大、很特别的事业”的自豪感。

正如2003年11月3日美国《商业周刊》封面文章指出,戴尔公司目前已经成长为美国最著名的科技公司,那么是什么样的管理经验使公司取得如此巨大的成功呢?文章认为,简而言之,戴尔公司精益求精的精神和面临困难时的执着信念。

四、战略管理会计在戴尔的应用启示

(一) 直线订购模式是否一定会提高企业的财务业绩

从实质上看,戴尔的直线订购模式相当于适时制制造法。一般而言,采用适时制制造法不能自动地增加利润,因为从采用适时制中获得的利润可能被许多直接或间接成本所抵消。首先,转向适时制制造法需要发生诸如重大的培训费及实施费用等增加营业费用的项目,从而减少利润并降低资产收益率;其次,减少原材料存货水平,增强了企业对其供应链稳定性的依赖,很可能引起销售额减少,或者导致紧急采购而增

加支出。据美国学者巴拉克瑞希南(1996)等人采用实证研究适时制对企业资产收益率的影响结果表明:总的来说,该研究未发现采用适时制对资产收益率有明显的影响。然而经过对46家被考察企业和46家参照企业的对比分析,他们发现企业采用适时制对财务业绩的影响,受到企业外部及内部诸因素制约。例如,同样采用适时制管理,拥有较泛客户基础的企业较之有较集中客户的企业及其控股公司,前者有较高的资产收益率。本案例研究从个案解释了这一点。戴尔公司的客户来自公司、政府、一般消费者,顾客集中度较低,谈判力量较弱,戴尔自然可以保留采用适时制所带来的财务利益。

(二) 管理会计隐含的管理思想

“摒弃库存,坚持直销,与客户结盟”,戴尔公司从把握顾客需求、优化供应链到快速组织供应,它实际体现了一种“合作竞争”的管理思想。戴尔认为,与客户建立的直接关系会让顾客将他们需要的技术和产品在真正需要的时候,最快速、最直接地告诉给戴尔公司,从而公司的研发资金和精力得以最合理和高效的配置。而如果太在意竞争对手的行为,花了太多时间在别人身后努力追赶,却没有时间往前看,结果只能受到别人的牵制,在竞争中处于劣势。当前,企业之间的竞争不再是一个企业对一个企业的竞争,它已进一步发展成为一组企业的供应链与竞争对手供应链之间的竞争。对供应链上每一个经济体的核心竞争力和优势进行整合,产生任何单个企业所无法产生的效果,这是合作竞争的实质。戴尔公司的合作伙伴中,不仅有客户、原料供应商、运输公司、增值网络服务,而且内部员工也是最重要的合作伙伴。这就是知识经济环境下的经营理念,即着眼于建立企业与供方和需方互信、互利、互助、互通、风险共担的合作伙伴关系和共存的联合体,把团队精神扩展到一个企业的外部,发挥联合体中每一个成员的优势和特长。

(作者系厦门大学会计系博士生)