

## 基于作业成本法的成本管理实施对策

文/刘宝海

在我国企业中，用于管理决策的成本计算法主要有两种，一种是完全成本法，另一种是变动成本法。这两种成本计算方法所提供的成本信息均缺乏战略相关性，都难以适应企业战略管理需要，主要表现在：一是成本信息严重扭曲，二是不能满足企业实行全面成本管理的要求。因此，如何突破传统成本法，引入新的成本管理理念，使得成本信息在满足财务报告需要的同时，能为企业内部的成本控制和决策而服务，成为现阶段企业成本管理亟待解决的课题。

作业成本计算法(Activity-Based Costing, 简称作业成本法、ABC)是一个以作业为基础的管理信息系统。它以作业为核算对象，通过成本动因来确认和计量作业量，进而以作业量为基础来分配间接费用而计算出相对真实的产品成本。ABC从以“产品”为中心转移到以“作业”为中心上来，不仅克服了传统成本法的许多固有缺陷，能够提供较客观、真实的成本信息，更为重要的是它不只对最终产品成本进行控制，而是把着眼点与重点放在成本发生的前因和后果上，以作业为核心，以资源流动为线索，以成本动因为媒介，通过对所有作业活动进行动态反映，对最终产品形成过程中所发生的作业成本进行有效控制。ABC不仅是一种先进的成本计算方法，而且是一种实现了成本前馈控制与反馈控制相结合、成本计算与成本管理相结合的全面成本管理系统。

### 一、基于作业成本法的成本管理与传统成本管理的区别

在成本会计发展史上，先后出现了“标准成本”、“预算控制”、“差异成本”、“成本性态分析”、“变动成本法”、“本量利分析”、“责任会计”等成本管理方法，这些都可以归纳为传统成本管理的内容。而基于作业成本法的成本管理是指，为了实现企业的竞争战略，增加顾客价值，在对作业及作业链全面分析的基础上，利用作业成本法(ABC)提供的信息，面向企业全流程(市场需求分析、研究开发、产品设计、材料采购、生产制造、质量分析、销售、售后服务等所有环节)的系统化、动态化和前瞻性的成本控制方法。

### 二、我国企业推行作业成本法应解决的思想认识问题

首先，应该认识到推行作业成本法不是单纯地追求成本信息的准确性。虽然作业成本法的产生是为了提高成本核算的准确性，但从作业成本法的基本理论看，这种方法细分了管理过程，将成本分摊深入到作业层次，抓住了成本管理的源头，它从独特的视角揭示了产品成本形成的本质，为规划、控制、改进和降低成本提供了正确的思路和可操作性的方法。因此，作业成本法具有普遍意义。

其次，应该认识到实施作业成本法重在加强成本管理，突出成本管理的有效性。实施作业成本法并不是要取代传统成本法，它们同时存在是作业成本法应用的必然阶段。与现行成本核算方法并存，以作业成本法加强企业的成本管理，是为了加强企业成本管理的有效性。

### 三、我国企业实施基于作业成本法的成本管理的对策

首先，应采取传统成本法与作业成本法并行的方针。传统成本法是基于现行的会计准则，其目的是满足财务报告的需要；而作业成本法是基于成本形成的本质——作业，其目的：一方面是为了满足成本核算准确性的要求，而更重要的是为了实施有效的成本管理。因此，无论是传统的劳动密集型企业，还是生产方式发生重大变革的现代企业，为兼顾会计准则的要求和成本管理有效性的需要，应该采取传统成本法和作业成本法并行的方针。

其次，应构建财务会计与管理会计相融合的成本管理体系。财务会计主要根据资产负债表、损益表、现金流量表等这些财务报告的需要，从企业的经营活动中搜集原始数据，然后按照统一的会计准则加工成会计信息。它是一种对外报告会计，受国家会计准则的约束，提供的会计信息主要是针对企业外部的使用者。而管理会计的最终报告具有多样性，因此，其原始信息来源一部分是从财务会计信息中取得，另一部分是财务会计信息中未包含的信息，需要从企业经营活动中直接获取，然后使用一定的计算方法或分析模型加工成会计信息。它是一种对内报告会计，不受会计准则的制约，主要是为企业的管理者进行有效的管理和决策服务。作业成本法和基于作业成本法的成本管理，更多地属于管理会计的范畴，而我国企业在管理会计方面还是薄弱环节，有的甚至是空白，同时重财务会计、轻管理会计的现象还大量存在。因此，实行传统成本法和作业成本法并行的方针，必须构建财务会计与管理会计相融合的成本管理体系。

再次，应正确规划和加速推进企业会计电算化。由于作业成本法的复杂性和所需数据的多样性，在实施基于作业成本法的成本管理时，人工操作是无法满足的，客观上要求企业必须正确规划和加速推进会计电算化。第一，应结合企业发展长期规划制定会计电算化实施方案，保证会计电算

化工作更好的与本单位计算机管理信息系统相衔接。第二，要建立与会计电算化相适应的会计工作体系，包括会计工作组织结构的合理调整、复合型人才的造就和培养，以及会计电算化管理制度的建设等（作者单位：天津工业大学应用技术、继续教育学院）

#### 相关链接

新旧体制指标体系的对比研究  
商务谈判中博弈行为的分析  
试论按知识分配的合理性  
关于和谐旅游的伦理思考  
浅谈国际贸易中商标名的翻译  
基于作业成本法的成本管理实施对策  
浅论市场经济环境下的德育内化机制  
论现代企业员工如何实现工作与生活的平衡

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站，所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料，均为集团经济研究版权所有。

地址：北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编：100020 电话/传真：（010）65015547/ 65015546

制作单位：集团经济研究网络中心