

## 新经济环境下我国成本会计的变化及发展

□ 王红其

成本管理理论与方法的不断创新,大大促进了成本会计学科的发展。成本管理领域也先后出现了几种新观念:1、成本效益观念。传统的成本管理注重节约,管理的目的可简单地归纳为减少支出、降低成本。而到了今天,企业管理是以市场需求为导向,通过向市场提供高质量的产品,力求使企业获取更多的利润。与之相适应,企业成本管理应与企业的整体经济效益直接联系起来,以成本效益观念看待成本及其控制问题,从投入与产出的对比分析来看待投入的必要性、合理性,努力以尽可能少的成本付出,创造尽可能多的使用价值,为企业获取更多的经济效益。这里,值得注意的是,尽可能少的成本付出与减少支出、降低成本,在概念上是有区别的。只要成本与收入配比,企业未来现金流量增加,成本绝对数量的上升并非都是不正常的。2、质量成本管理观念。质量会计理论认为,仅仅从成本自身的角度考虑成本问题是远远不够的。企业管理当局必须站在战略的高度上考虑成本问题:不仅要考虑有形的成本支出,还要考虑无形的成本损失;既要考虑货币因素,也要考虑非货币因素;不仅要考虑企业自身的成本费用,更要考虑不同的成本方案对客户、供应商和社会的影响,成本考核时,不仅要看成本升降,还要联系企业的收益、综合竞争力,考虑到供应商、客户利益和社会效益,即要做到以质量求生存发展。

面对现代成本会计的发展趋势,我国的成本会计工作如何顺应国际国内市场环境以及企业生产环境的变化,在总结经验的基础上,结合国情,引进、吸收、消化各种新的管理理论与方法,值得我们深思。笔者认为,我们可采取以下对策:

1、积极运用外国先进的生产经验和管理方法。西方国家已经积累了丰富的生产经验和管理方法,其中适时制、战略管理、基准管理、限制理论、组织行为科学、运筹学、系统工程、电子计算机和网络技术等科学技术在成本会计中广泛应用,形成了新型的注重管理的经营型成本会计。从现代企业制度出发,根据每个企业的不同情况适当地运用标准成本会计、责任成本会计、目标成本计算、质量成本会计、成本决策、成本预测、适时制与倒推成本法、作业成本法与作业管理、成本企划、产品生命周期成本会计以及战略成本管

理,将会大大提高我国企业的管理水平。

2、更新成本观念,加强成本理论研究。首先,适应市场环境变化,树立成本效益观念、成本回避思想,加快成本管理观念的更新,大力推进成本会计系统的改革。其次,成本会计人员要理论与实践并重,加速科技向生产力的转化。既要熟悉生产技术,学会运用价值工程,又要掌握现代成本会计的理论与方法,学会预测、决策和控制。在成本会计岗位上应配备成本工程师,从而有利于成本会计的技术与经济相结合,充分发挥成本会计职能作用,以适应现代化管理和成本会计新发展对成本会计人员越来越高的要求。再次,建立具有中国特色的会计理论研究方法体系。理论研究者必须冲破传统会计观的束缚,解放思想,勇于开拓新的研究领域和研究课题;本着创新精神、务实态度和严谨作风,深入企业调查研究,同实际工作者密切合作,发现问题,解决问题;广泛开展案例分析,从理论高度提炼成功经验,同时,理论研究应针对我国成本会计实际问题致力于将研究成果转化为生产力。

3、在电子商务环境下加强成本会计战略管理。电子商务通过信息技术的引导和支持,实现了前所未有的频繁的商务经济往来。电子商务将是未来最主要的商务模式。电子商务改变了传统商业环境,企业要在这种改变中立于不败之地,必须进行战略成本管理。

(1)价值链分析。每一种产品从最初的原材料投入到最终到达消费者手中,要经过无数个相互联系的作业环节,这就是作业链。作业链既是一种产品的生产过程,同时又是一种价值形成和增值的过程,从而形成竞争战略上的价值链。价值链上每个环节既会产生价值,同时也要消耗资源。进行企业价值链分析,可以确定单元价值链上的成本与效益,从而进行价值作业之间的权衡、取舍,调整各价值链之间的关系。企业通过自身价值链分析、行业价值链分析和竞争对手价值链分析,确定企业的不同战略,从而争取成本优势。

(2)成本动因分析。动因影响作业,作业影响成本。成本动因是成本发生的根本原因。成本动因可分为两个层次:一是微观层次上与企业的生产作业相关的成本动因,如物耗、作业量等;二是战略层次上的成本动因,如规模、技术多样性、质量管理等。相对于作业成本动因而言,战略成本动因对成本的影响更大。因此,从战略成本动因来考虑成本管理,可以控制企业日常经营中大量的潜在成本问题。

(3)战略定位分析。战略定位可以分成:①成本领先战略。企业的目标是要成为其产业中的低成本生产厂商。②差异领先战略。此战略要求企业在产业内独树一帜,或在成本差距难以进一步扩大的情况下,生产出比竞争对手功能更强、质量更优、服务更好的产品。③生命周期战略。产品生命周期的每一个阶段都有独特的成本特性。将产品生命周期按阶段展开,把“上游”与“下游”连贯起来,通过对目标成本

## 预算单位“年终 预算结余”探析

□ 张振川 吴会香 宋光远

预算单位年终预算结余是指预算单位在一个财政年度内,财政预算资金收入和支出相抵后的余额。财政国库管理制度改革实施后,财政部门改变了原有的资金拨付管理方式,加强了对财政资金支付的管理力度,财政资金不再层层下拨到各基层预算单位的经费账户上,而是由财政支付机构根据各单位的需要将资金直接支付到商品供应商、劳务提供者或具体用款单位,各单位“只见指标不见钱”,结余资金也不像原来那样以单位银行存款的形式表现出来,而是代之以财政部门批复的资金指标。因此,应该对结余资金的处理方式进行调整。

### (一)原体制下预算单位年终预算结余处理的利弊

在原体制下,各单位按照经费领拨关系和预算管理权限分别向同级财政部门或上级主管部门报领经费,财政部门或上级主管部门将财政资金层层下拨到各单位自己的账户上,再由其自行安排使用。根据行政单位和事业单位的不同有两种处理方法:第一,行政单位的结余资金全额结转下年使用,其中,已完成项目的专项经费净结余,报经主管部门或财政部门批准后,方可使用。第二,事业单位的预算结余资金除专项结余资金外,首先要根据国家有关规定按照一定比例提取职工福利基金,剩余部分转入事业基金中的一般基金科目用于弥补以后年度单位收支差额;国家另有规定的,从其执行。在专项结余资金中,项目已经完成的专项净结余资金,按照规定留归本单位使用的,转入事业基金的一般基金科目;项目尚未完成的专项结余资金,结转下年度继续使用。

上述两种方法的优点主要表现在:第一,操作简便易行,结余处理及时。第二,能够使预算单位形成一些资金积累,单位可以根据实际情况统筹安排使用结余资金,以缓解弥补单位的其他收支缺口,有利于单位的开支在相当时间内保持稳定,保证工作业务得到连续顺畅地开展。弊端表现

在:一是容易造成单位为形成较多年终结余,编制虚假预算。这样,财政资金不但没有发挥出效益,而且还削弱了预算的法定约束力。二是结余资金的全额留用加剧了财政资金的紧张状况,导致各级原来就不宽裕的财政资金更加捉襟见肘。一些资金相对宽裕的单位形成结余并全额留用的同时,财政部门尚需对另外一些资金紧张单位追加经费以及支付一些不可预见的开支。结果就是,结余资金被单位全额留用,财政收不回来;单位支出不足,财政却往往不得不追加弥补,加剧了财政部门本来就紧张的资金状况。

(二)对国库管理制度下预算单位年终预算结余资金处理的建议

1、对人员经费预算结余的处理。人员经费一般是按照单位实有人数编制的,在预算执行过程中,可能会因为人员的增减调动等情况使人员经费的实际支出数与预算数不相符,从而形成结余或缺口。在预算单位人员由财政工资统发的情况下,缺口部门应由财政追加预算,结余部分用于平衡预算。

2、对正常公用经费结余的处理。单位的正常公用经费一般是按照标准定额核定编制预算的,是单位正常运转的经费。此部分资金年终如果有结余,一般是通过预算单位加强内部管理,精打细算,节俭开支,严格理财而形成的,应全额留归单位以示奖励。

3、对专项经费结余的处理。专项经费是有专门用途的资金,是发展事业的资金,其结余应区别不同情况处理:一是对已经完成项目的净结余,应由单位向财政部门上报项目完成说明及支出结余情况表,经财政部门审核确认后,按照适当比例或适当金额留归预算单位使用以示奖励,其余部分财政用于平衡预算。二是对项目已经实施,但尚未完成的项目预算结余,经财政部门审核无误后予以结转,保证项目的正常实施。三是对尚未开始实施的项目预算结余,特别是年初预算安排以及上半年预算追加的未实施项目,如无特殊情况,应取消项目,财政收回用于平衡预算。另外,财政部门要加强对专项项目的前期论证工作,要按照经济社会发展发展的需要选好项目,使财政资金发挥最大效益。同时,还要加强对专项资金的绩效评价工作,对经常安排效益不好的项目的部门或单位,以后年度要尽可能少安排专项资金;对好项目比较多的部门或单位,以后年度应多安排专项资金,建立起一套激励机制。

(作者单位:天津大学管理学院 河北省财政厅)

责任编辑 闵超

的分解、估算,剔除大部分成本不利因素,为企业创造明显的战略优势。④整合战略。横向整合扩大企业业务规模;纵向整合则往往超越企业的业务范围,沿行业价值链方向向前或向后延伸整合。运用整合战略可以重构企业价值链,提

高整体盈利水平。

(作者单位:中铁十六局集团电务处)

责任编辑 张玉伟