

高新技术企业成本管理

特点分析

杨世忠

本世纪 80 年代,人类开始进入信息社会时期。在这个时期,科学技术发展日新月异,知识更新与传播以空前的广度、深度和速度进行。与此同时,电子信息产业的崛起,为人们展示出高新技术企业将主导 21 世纪世界产业经济发展潮流的前景。

高新技术企业的特点可以用“高、快、灵”三个字概括。“高”,指产品技术含量高,附加价值高,员工文化素质高,经营风险高;“快”,指产品更新换代快,市场发展快,企业成长快(相应地,企业稍有失误,垮得也快);“灵”,指企业对科学技术发展反应灵敏,对市场外界条件变化感应灵敏,对组织结构的设置、管理制度、技术手段和方法的选择及生产工艺的安排,都更为灵活。基于这些特点,高新技术企业与传统工业企业相比,在成本管理方面存在下列不同:

一、成本管理理念不同

传统工业企业成本管理理念的主题是控制,即根据企业经营目标和经济效益要求,对各项资金耗费进行事前预计,确定控制的标准或目标,然后进行核算,对实际与标准的差异,进行分析、评价、考核,并采取相应措施,旨在保证企业经济效益目标的顺利实现。高新技术企业成本管理理念的主题则是创新,即不断地投入各种资源,尤其是对取得突破可能性较大的专项技术加大投入力度,增加局部压强,使其能够在该点上实现突破,形成领先于竞争对手的优势,并利用这种优势来谋取具有高附加值的经济回报。可见二者的区别是,一个侧重于保证实现经济效益目标,另一个则侧重于保证实现经营目标。

二、成本管理在企业管理中的地位不同

在传统工业企业管理中,成本管理具有相当重要的战略地位。因为传统工业企业之间,在产品技术和质量方面的差异比起高新技术企业之间往往要小得

多,这就决定了传统工业企业不得不把成本作为决定其生存和发展的最重要的因素来对待。邯钢人在对工艺、设备进行技术改造时所遵循的基本准则就是要有利于降低企业的物耗、能耗和产品成本。推行“模拟市场核算,实行成本否决”管理制度也是为了降低成本费用,保证经济效益。这表明对于传统工业企业,选择低成本战略是其成功的基础。而高新技术企业更侧重于实施产品差异化战略和焦点集中战略,旨在发挥高新技术企业在研究开发方面的优势,以克服其人力资源高成本和销售、研究高费用的劣势。

三、对成本形态核算与控制的需求不同

传统工业企业特别注重对制造成本的核算与控制,甚至将其视同为产品成本。著名的泰罗制和标准成本系统皆源于此。这不仅由于制造成本是企业 in 材料采购过程和产品生产过程中各项费用汇集的结果,而且还由于它在企业的总费用构成中占据了举足轻重的地位,因此,在决定企业生存与发展的各种决策当中所需求的成本形态也集中体现为制造成本。即使在市场条件、技术水准、管理制度和管理方式已今非昔比的情况下,传统工业企业仍然把对制造成本的核算放在最重要的位置。近年来时兴的作业成本法和制造资源计划(MRP)等全新的核算方法,皆是针对制造成本的。高新技术企业核算制造成本、期间费用的主要目的是对外编制损益表、评价会计期间经济效益,由于这两项在成本费用总额中所占的比重很低,所以对其加强控制的要求比传统工业企业要弱。

对责任成本和变动成本进行核算,主要是出于产品经营决策和定价的考虑,这一点无论是传统工业企业还是高新技术企业都是一致的。对其在管理上的需求强度因具体企业而异,一般要低于制造成本。

对于产品寿命周期成本、物耗成本、质量成本和人力资源成本的核算与控制,传统工业企业更多地是出

于造势或满足外部某方面要求的考虑,而不是企业自觉自愿非做不可的行为需求。对高新技术企业就不同了,这些成本形态或迟或早都要进行核算,其中需求强度较大的是产品寿命周期成本和物耗成本。即使需求强度相对较弱的质量成本和人力资源成本,对其核算与控制的需求也比传统工业企业要强。对于产品寿命周期成本核算需求强度大,不仅由于高新技术企业的产品更新换代快、寿命周期短而在核算上更具有现实可操作性,而且由于高新技术企业评价产品经济效益的模式也要求对其进行核算与控制。因为高新技术企业一方面在产品的研究开发、中间试验和小批试制方面有相当大的投入,另一方面又在产品的售后服务上有较大的投入,同时还要承担比传统工业企业更高的产品降价风险,所以仅仅遵循在很大程度上根据传统工业企业会计实践而制定的会计准则来计算产品成本,就会扭曲产品成本信息,使产品的相关成本内容不全,因而不能正确地评价产品在寿命周期全过程的经济效益,不利于企业谋求竞争优势。高新技术企业对物耗成本的核算与控制需求,更多地是出于价值评价和价值分配方面制度创新的考虑。这个意义是很深远的,不仅对于企业的微观管理是这样,而且对于国家的宏观管理也是这样。党的十五大确认了按生产要素分配的原则,国内领先的高新技术企业也在积极探索“知识资本化”和“知识经济”问题,从成本信息服务的角度,需要对此作出必要的响应。

四、对成本信息质量的要求不同

成本信息质量特征表现为准确性、完整性和及时性。不可否认,不同成本形态的信息,其准确性、完整性和及时性的标准并不一样。即使同一成本形态的信息,对传统工业企业和高新技术企业来说,其准确性、完整性和及时性的要求也有所不同。以产品成本为例,虽然传统工业企业与高新技术企业的成本项目相同,但是构成成本信息质量的各项特征的重要程度和具体要求不同。对传统工业企业来说,其准确性是指在特定的成本计算方法(品种法等)和特定的费用分配标准(材料耗用量、工时耗用量等)下所归集分配的成本是唯一的成本,即无论谁来计算,只要按照规定的程序、方法进行,结果都会相同;其完整性是指按照规定的成本项目将发生在会计期间和生产过程的各项要素费用都归集起来,分配给不同的成本对象,不使其遗漏;其及时性是指能够按月报出成本信息。能够做到这三条,便可得到规范的高质量的产品成本信息。但是对高新技术企业则不然,其准确性不仅要考虑计算

程序和结果,而且要考虑分配标准是否合理;其完整性不仅要考虑供应和制造过程,而且要考虑研发、销售和售后服务;其及时性不仅要求成本信息按月定期报出,而且要考虑按决策需要不定期报出。所以,仅仅满足于规范要求的产品成本信息对高新技术企业的产品定价来说是远远不够的,高额的期间费用逼得高新技术企业的成本管理人员去寻找各种相对合理的分配标准,来将其正确地分配到具体产品对象上去。不仅如此,为了对付竞争,成本信息的及时性比传统企业更为重要,往往是算不准确尚可容忍,算不及时则难以饶恕。

五、成本费用构成和管理重点不同

这里指的成本费用是损益表中制造成本、销售费用、管理费用、财务费用之和,后三项费用亦称期间费用。在产销比正常的情况下,传统工业企业的成本费用的构成是制造成本高、期间费用低。因此,管理重点是制造成本。管理当局更注重对制造成本的控制。成本核算是否准确,成本考核指标是否落实,成本管理是否有效,成本降低机制是否形成,皆由制造成本管理状况所决定。高新技术企业的成本费用构成则相反,通常是制造成本低、期间费用高。期间费用高的原因是研发费用和销售费用高。因此,管理的重心要转移,转移到研发环节和技术服务环节。研发费用与销售费用使用的合理性,往往决定着高新技术企业的整体竞争实力。其产品成本在相当大的程度上是由设计所决定的,而其产品的销售状况如何又在相当大的程度上取决于技术服务。

六、成本费用控制方式不同

传统工业企业对成本的控制主要采用标准成本系统、目标成本和费用预算管理(包括零基预算与弹性预算)。尽管其控制范围有弹性,控制过程中也有许多不确定的因素,但是总能够通过成本形成原因的分析和对成本费用发生规律的掌握来不断地促使其标准、目标和预算符合实际,以此来引导企业健康发展。高新技术企业对成本的控制不能简单地搬用上述做法。虽然标准成本、目标成本和费用预算等形式依然可以利用,但实际上由于其控制过程中的不确定因素更多,所以对成本动因的分析和对成本费用发生规律的掌握更为困难。在传统工业企业,尤其是经营稳定的大型工业企业,所耗费的资金与产生的回报之间,能够建立人们容易把握的函数关系。而在高新技术企业,这样的函数关系则不容易建立。因此,高新技术企业对成

本费用的控制,宜更多地通过人们的行为来实施,而不是通过改善设备运行状态和建立严格的管理制度来实施,即应实行的是积极控制——鼓励多做工作多花钱,把该花的钱花足,把不该花的钱限制住。该花的钱是积极费用,不该花的钱是消极费用。积极费用越高,越能增强企业的竞争力。积极费用当然也包括实验、试制失败的费用,但对盲目实验与试制等所导致的消极费用,则要严格加以限制。

七、成本分析的主要方法不同

传统工业企业成本分析的主要方法是对比分析和差异原因分析,而高新技术企业成本分析应该重视的是价值工程分析、相关分析和预警分析。价值工程分析是利用产品成本结构与产品功能结构的比值关系来寻找降低成本、提高成本效能比率的途径,从而改进产品或工艺设计的有效方法。相关分析是利用成本或费用指标与其他经济指标之间的联系,来分析成本费用指标对其他经济指标的影响,以期通过增减成本或费用,来改善该项经济指标的状态。预警分析是通过对控制指标设置预警线(红线)来进行的。预警分为绝对预警和相对预警。绝对预警的红线就是由盈亏临界点所决定的成本费用开支水平。相对预警的红线有两种,一种是纵比红线,一种是横比红线。纵比红线可以以本企业成本费用指标的历史水平为标准设置,横比红线则要以竞争对手水平或行业水平为标准设置。

八、降低成本费用的主要途径不同

传统工业企业降低成本费用的主要途径有三条:

第一,通过技术革新与技术改造降低生产过程中的物耗与能耗,同时对技改项目投资实行严格的预算控制;第二,建立健全各项规章制度,同监督和激励手段向管理要效益;第三,通过扩大企业经营规模来降低单位产品费用,谋取规模经济效益。对于高新技术企业,其降低成本费用的主要途径是:第一,加强研究开发管理,通过加强文档建设、提高设计产品零部件通用率、进行价值工程分析、优化设计部件结构和加工工艺,尽可能地使先天的产品成本结构合理并减少因修改设计而导致的物料损失;第二,提高对市场信息预测的准确程度,改善物料计划管理,统筹兼顾,合理安排,减少因物料供应不配套而带来的库存积压和停工待料;第三,建立内部信息通道和高效率的求助支援系统,加快信息传递速度,加强部门之间的横向联系,提高对顾客需求的回应能力,充分利用销售平台,尽可能地增大销售收入,降低单位产品固定费用;第四,建立激励机制,积极开展合理化建议活动,不断挖掘改善管理、降低费用的潜力。

事实上,高新技术企业的成本管理是在继承传统工业企业成本管理的基础上展开的,尤其在成本计算方法、成本项目设置、成本分析方法和成本控制方面都不同程度地继承和借鉴了传统工业企业成本管理的成功经验。其中最重要的是建立考评激励制度,使员工的利益与企业经济效益紧密联系起来,形成成本降低的机制。作为高新技术企业的成本管理人员,既要了解二者的差异,也要看到二者的共性,才能胜任成本管理工作。

作者单位:首都经济贸易大学会计系

责任编辑 周文荣

意见与建议

持票人别忽视了票据付款提示期限

徐国章

票据付款提示期限是指法律上规定的持票人请求付款人支付票据金额的期间。为了促使持票人及时行使票据权利,保护票据权利人、票据债务人的合法权益,我国《票据法》对每一种票据的付款提示期限都做了明确规定,即:见票即付的汇票,自出票日起1个月内向付款人提示付款;定日付款、出票后定期付款或者见票后定期付款的汇票,自到期日起10日内向承兑人提示付款;支票的持票人应当自出票日起10日内提示付款;本票自出票日起,付款期限最长不得超过2个月。如果超过了付款提示期限,将会给持票人带来很多不利。首先,持票人开户银行不予受理票据。持票人必须与付款人协商请求付款。这样造成很多麻

烦,增加费用开支。其次,容易导致票据资金不能及时收回,增加企业的风险资金。第三,持票人丧失了转让票据的权利。《票据法》规定,票据超过付款提示期限的,不得背书转让。持票人由此而不能将票据权利转让给他人,使票据的流通性减弱。第四,持票人丧失了对前手的追索权。票据权利包括付款请求权和追索权。如果票据超过了付款提示期限,持票人则丧失了其前手的追索权,只具有付款请求权。如果付款人或承兑人死亡或者逃匿,则请求付款权也不能实现,实际上票据权利完全丧失。所以持票人应在付款提示期限内向付款人提示付款。

责任编辑 宋军玲