

# 探究管理会计成本核算方法的融合

张梦琪

(临沂市兰山盐业公司 276000)

**摘要:** 伴随市场环境变化, 企业面临竞争愈发激烈, 而成本管理仍是企业核心竞争力重要途径, 管理会计中成本核算方法由最初成本核算、为企业决策者提供参考数据, 逐渐渗透于产品生产的全过程中, 深层次入驻企业管理中, 演变各类成本核算方法。本文立足管理会计演变基础是外行, 分析各类成本核算方法, 以及相互间的可行性。

**关键词:** 成本核算; 核算方法; 融合

现阶段, 会计成本核算方式较多, 不仅包含作业成本法、目标成本法, 而且涉及定额成本法、生命周期成本法等。此类成本法看似独立门户, 殊不知内在含有千丝万缕性关联, 相辅相成, 一脉相承。成本核算方式增多, 以及核算精细度不同, 更突显成本会计融入于企业全过程管理中, 每个阶段成本核算方式均为实际所需, 需积极探索其相互融合有效路径, 确保企业可持续发展。

## 一、成本核算为主, 信息提供为辅

20 世纪初期各类资本主义经济趋于大规模发展, 如美国纺织、铁路等领域, 客观层面要求具有科学反应实际制造成本核算方式。该阶段企业成本控制, 多依附于成本核算、财务预算方式, 从而有效管控财务控制, 其中核心放置于成本核算。就制造成本法而言, 其构成要素较多, 如直接成本、企业服务产生费用等, 当时核心成本是人工及材料支出。此种分配方式适用范围是机械程度较低, 且产品种类单一市场经济环境。变动成本法是管理会计核心方式之一, 立足理论层面将制造成本根据实际业务量关系, 划分为两个模块, 即固定成本、变动成本, 其中固定成本主要是被视为期间费用而计入当期损益; 变动成本则与业务量成正比, 根据市场环境变化, 将制造费用、直接成本支出纳入核算产品中。变动成本法最明显的缺陷是缺乏明晰性, 主要体现在固定和变动成本界线层面。完全成本法主要依照产品实际经济用途, 将产生的固定以及变动成本全部纳入成本核算中, 该方式直接联系产品产量, 产量与成本间成反比, 不足之处是部分状况下过于夸大业绩, 难以以为决策者提供准确的参考数据<sup>[1]</sup>。

## 二、以价值链思维为导向, 服务于企业战略, 全成本、全过程参与与管理功能体系

成本会计由初期仅承担成本核算, 为其他决策者提供参考信息, 转变为现阶段立足价值链视角, 充分考量企业成本控制, 基于企业发展战略层面参与企业管理中, 历经多个核算方式优化及创新。该系列理论方式提出, 依照市场客观环境的变化而发展。市场更接轨国际化、竞争延伸化, 以及技术方式创新, 企业出现业务外包、扁平化管理等, 要求成本短期从核算层面变更为利于创造价值轨道中, 管理会计落脚点主要为企业创造价值。

### 1、作业成本法(ABC)

传统制造成本法, 由于其在制造费用核算方式属于粗放式管理, 导致最终产品成本核算缺乏准确性, 最终累及利润核算、产品定价等具有一定的盲目性, 难以以为决策者提供系统、准确的参考数据信息。作业成本法根据企业作业流程, 结合作业实际消耗动因, 从而设定相关作业中心, 明确作业与主体间的关系, 制定合理的分配标准, 从而计算产品成本。就理论层面而言, 作业成本核算法基于企业价值链视角, 延伸及扩展成本核算范围, 将增值作业和非增值作业, 不仅有助于成本核算准确性, 而且使企业成本核算优化及创新更进一步。

### 2、标准成本法

标准成本法是管理会计核心构成之一, 初期根据实际状况, 制定标准成本, 在后续实践及操作中成本与初期标准成本进行对比, 并将其存在差异明确, 深究其差异性成因, 对其进行针对性的整改。该方式主要将三大阶段有效衔接, 包含事前控制、事中控制以及事后控制, 标准成本要求各部门做好衔接, 并将市场环境及生产经营条件分析, 确保标准成本的适用性, 此种成本核算方式更适合产品周期长, 市场环境稳定的外围环境中。

### 3、定额成本法

我国引入定额成本法于 20 世纪 50 年代, 该核算方式主要由标准成本法演变而来, 该方式也涵盖事前分析、事中控制以及事后进行差异性分析。与标准成本法核心差异在于, 定额成本法则建立成本差异明细账户, 生产实际支出产生的当月, 将符合定额费用和发生差异性便完成核算, 更强化成本差异日常核算以及控制。

### 4、目标成本法

目标成本法实施需建立在市场层面, 结合客户期望以及竞争者可能发生的反应, 预测未来实际市场售价, 去除产品实际成本利润, 便获取相关的目标成本。该成本核算方式核心为“三步法”, 即计算、设定成本目标; 计算分解目标; 估计对比目标成本, 立足企业战略发展层面, 贯彻三个“全面”, 即全过程、全方位以及全人员管理方式。

### 5、生命周期成本法(LCC)

生命周期成本法主要源于 20 世纪八九十年代, 针对此种成本核算方式, 存在两方面认识: 一方面, 企业内部由生产产品形成的成本, 将产品相关的成本全部纳入, 包含产品设计、生产以及销售等; 另一方面, 不仅包含产品前期生产、销售、设计等环节成本支出, 而且将后续客户产品使用、维护成本纳入。该成本核算方式, 核心思想体现在细化成本分类、归纳基本成本分类、定义以及量化成本构成。

## 三、成本核算方式的融合路径

上述成本法形成背景、适用范围等具有一定的差异性, 相互间存在一定的关联性, 完全成本法主要适用于企业自身生产产品及材料, 以及对外财务报表编制。变动成本法主要应用于企业自身产品、材料以及对期间费用分类及整理。作业成本法突破企业内部产品, 且立足产业价值链等层面, 进行成本核算。标准成本法和定额成本法主要强调产品过程的成本控制; 目标成本法则在初期便制定标准成本; 生命周期成本法则将成本核算从产品开发、设计、生产等价值链进行核算。

完全成本法、变动成本法与作业成本法融合。完全成本法将固定制造费用视为产品核心构成, 将与生产相关的费用一同核算; 变动成本法依照成本形态分析, 将非生产成本和固定制造费用作为期间费用处理。因此, 两种成本核算方式融合关键是固定制造费用。作业成本法, 通过对成本主体与固定制造费用实际消耗关系, 系统、准确核算固定费用成本支出<sup>[2]</sup>。

作业成本法、目标成本法以及标准成本法融合。作业成本法强调间接成本核算; 目标成本法需根据市场环境变化, 将产品实际生产成本控制, 目标成本法作为成本核算高峰, 其次是标准成本法, 最后是作业成本法。有效将三者联合, 形成一体化成本核算控制方式, 有助于企业成本控制。作业成本法作为制造成本法的延伸及补充, 与变动成本法互补。

## 结束语

上述成本核算方式变化也是管理会计在企业中作用的变更历程, 由初始成本核算、提供信息、定性分析至后期价值链创造, 该阶段成本核算不仅是管理会计量的变化, 而且体现质量提升, 管理会计突破传统简单的财务信息加工, 利用非财务指标, 基于多个视角将企业内外部因素进行分析控制成本支出。

## 参考文献

- [1] 胡曙泳. 现代管理会计的成本核算变动成本法的优越性分析[J]. 经济视野, 2019(9):113-114.
- [2] 朱明娜. 新经济环境下的全成本会计核算方式分析与研究[J]. 新商务周刊, 2019, 345(5):110-111.