

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^[1]。

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^[2]。

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.