

关于作业成本法在我国的应用环境分析注册税务师考试 PDF
转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/644/2021_2022__E5_85_B3_E4_BA_8E_E4_BD_9C_E4_c46_644973.htm

作业成本法（activity based costing,abc）是一种旨在弥补传统成本管理会计的缺陷，努力提供及时、准确，相关的成本信息的新型成本会计方法。自20世纪80年代中期以来，为了适应新技术革命和适时制的要求，作业成本法受到发达国家各类企业的重视，应用最多的是制造业。我国自90年代初引入作业成本法开始，理论界和实务界就开始探索其在我国企业的应用问题。近十年来，作业成本法在我国的研究和应用也取得了较大的进展。但是，这种有效的成本管理会计方法现在是否可以在我国的企业中广泛推行呢？笔者认为目前时机尚不成熟。本文通过对作业成本法产生的背景及我国企业面临的主要环境因素进行对比分析。

一、从作业成本法产生的时代背景分析

1、技术背景。20世纪70年代以来，科学技术迅猛发展，商业环境发生了巨大变化，许多管理者认识到旧的经营方式已不适应时代潮流，必须在企业管理及事务处理方面进行重大改革。由于西方各国纷纷将高新技术应用于生产领域，在提高劳动生产率、降低成本、提高产品质量等方面，管理当局要求产品设计与制造工程师们采用电脑辅助设计、电脑辅助制造，以至电脑一体化制造系统。电脑化设计与制造系统的建立，带来了管理观念和管理技术的巨大变化，于是适时制生产系统（just-in-time production system,jit）应运而生。jit要求企业以顾客的需要为出发点，当日生产当日销售，以达到消除存货和各种形式的浪费。jit的实施，使传统的成本计算与成本

管理方法均受到强烈的冲击，并直接导致了作业成本法的形成和发展。

2、社会背景。高新技术在生产领域的广泛应用，极大地提高了劳动生产率，促进了社会经济的发展。随着社会经济的发展，人们对生活质量的要求越来越高。从消费角度看，人们日益追求个性化的消费，这就要求企业必须提高适应性，及时向消费者提供更加多样化、更具个性、日新月异的产品和服务，否则就会在市场竞争中被淘汰。迫于市场竞争的压力，企业不得不放弃传统的大规模批量生产方式，而改用能对顾客多样化、日新月异的需求迅速做出反应的制造系统弹性制造系统（flexible manufacturing system, fms）。

fms是在计算机的控制下，将仔细挑选过的设备、机器人和原材料处理系统有机地组合在一起，并同步协调地工作。生产方式的变革，使传统成本管理会计方法赖以存在的社会环境发生了巨大变化。因此，变革传统的成本管理会计方法已不可避免。

3、实务界的客观需要是促成作业成本法产生的现实基础。西方会计界在理论与实务之间往往存在着明显的鸿沟。在成本计算方法上，从事理论研究的会计专业人员推崇变动成本法，认为这种成本计算系统更有助于产品决策。因为就短期而言，企业现有的生产能力一经形成，在短期内很难改变，所以用于维持现有生产能力的固定成本就是一种与短期经营决策无关的成本。而从事会计实务的专业人员却认为产品成本信息的重要作用之一是供产品定价决策时参考，特别对于那些无现成市场价格可借鉴的产品更是如此。虽然产品售价在很大程度上取决于竞争的激烈程度，但企业只有在掌握自己的产品成本水平的基础上，才能着眼于盈利能力最强的产品组合。会计业务人员认为在新的制造环境下，

变动成本的比重越来越小，而把固定费用按期间归集处理，并不能为控制日益增长的固定成本提供良策。因此，他们更倾向于将固定成本分配到各产品中，以全部成本作为产品的长期制造成本，以提高决策的科学性。实务界对完全成本法的重视是作业成本法产生的现实土壤。

4、传统成本计算方法的不适应性。在自动化和jit时代，生产成本中的直接人工成本大大减少，而间接费用部分却大大增加。传统的成本会计和管理会计系统旨在按标准管理的要求控制大批量生产中的直接人工成本，而间接费用的分配也是以直接人工成本为基础的。但70多年前，间接费用仅为直接人工成本的5060%。而在高度自动化和jit时代，大多数企业的管理费用负担率为直接人工成本的400500%。倘若企业仍以日益减少的直接人工工时为基础来分配这些比例逐渐增大的间接费用，其结果往往是高产量、低技术含量的产品成本被多计，而低产量、高技术含量的产品成本则会被少计。从而造成产品成本信息的严重失实，进而引起成本控制失效，经营决策失误。

5、电子计算机的发展为作业成本法在实践中应用奠定了坚实的技术基础。作业成本法的基本思想早在本世纪30年代末40年代初就形成了，但真正引起人们关注却在80年代。这是因为一种新的理论和方法的创立不仅要有其本身内在的新因素的成长，而且还要有邻近学科的配合及其赖以存在的社会环境和技术基础。作业成本计算法与传统成本计算方法不同之处主要在于采用多元化的制造费用分配标准。如果没有现代电子计算技术的高度发展和应用，多元化制造费用分配标准所带来的庞大计算工作量将使作业成本计算法难以真正付诸实施。进入80年代后，电子计算技术的发展和应用，信息处理技

术的发展，为在成本计算方法上实行多元化制造费用分配标准的作业成本法奠定了坚实的技术基础。正是在上述环境的影响和制约下，作业成本法应运而生，并且引起人们的极大关注。

二、从我国企业的应用环境分析

1、技术基础。经过二十多年的改革开放，我国的科学技术水平得到迅速提高，使我国不少高新技术项目的研究和应用已进入世界领先领域。但从总体来看，我国的科技发展水平同西方发达国家相比，差距仍然很大，能将高新技术应用于生产领域的企业为数很少，企业整体的装备水平仍然很落后。据有关部门对钢铁、石化、电力等15个行业的调查，我国企业的生产技术与国外先进水平的差距一般为5到10年，关键技术差距更大。工业设备中技术经济性能比较先进的只占1/3，近1/5已经老化，超期率近40%。近年来，随着市场竞争的加剧，一些有条件的企业纷纷增加技术投入，以提高企业的装备水平，增加市场竞争力。但这些企业只占企业总数的极小部分。因此，适时制和弹性制造系统的实施目前缺乏相应的技术基础，适合作业成本法应用的制造环境还未形成。

2、社会背景。目前，我国仍处在社会主义初级阶段，生产力水平比较低，依靠半机械化和手工操作的劳动密集型产业大量存在，生产的商品化、市场化、现代化程度不高。国民的生活水平仅达到小康，市场的多样性需求不足。从我国目前的科学技术和经济发展水平看，企业的生产方式在短时间内不可能有大的突破，传统的大规模少品种批量生产方式仍占主导地位。因此，作业成本法赖以存在的社会环境还未形成，企业经营管理上对作业成本法的内在需求并不迫切。

3、会计电算化现状。大约从70年代起，计算机开始应用于我国的会计领域。目

前我国的会计电算化工作已取得了突飞猛进的发展。但是，与国外相比，目前还处于较低水平，主要表现在：应用面较小，发展不平衡；应用水平较低，还未形成采购、生产、成本管理综合经营管理的系统化；财务软件开发水平较低，基本上停留在提高核算效率和减轻财会人员劳动强度方面。因此，作业成本法的应用缺乏必要的技术支持。

4、会计人员素质。

尽管经过多年的努力，我国企业会计人员的业务素质有了较大的提高，但与发达国家企业的会计人员相比仍有较大的差距，既掌握会计专业知识，又懂相应的管理知识及计算机应用技术的复合型人才奇缺。加之长期以来，企业会计人员习惯按照会计制度的有关规定，采用固定的模式来进行会计处理，从而十分缺乏职业判断能力。而作业成本计算是一种较为复杂的成本计算方法，它不仅需要现代化手段的技术支持，更需要高素质的会计人员，否则，就很难保证其有效的实施和理想的效果，甚至会适得其反。

三、结论

虽然，作业成本法经过西方企业的应用，被证明是先进而有效的成本管理会计方法，但是，最先进的管理方法，对企业来说未必就是最合适而有效的。任何管理理论和方法的应用都会受到企业内外各种环境因素的制约和影响。如果不考虑其应用环境，盲目使用，势必会导致事倍功半，得不偿失。作业成本法产生于经济发达的西方国家，它所赖以存在的环境与我国企业所面临的环境大不一样，所以，目前我国企业全面推行作业成本法，既不可能也没有必要。作业成本法虽然在我国企业全面推行，为时尚早，但在个别自动化程度高、管理水平较好的企业或企业中的某一部门可以先行实践，待条件成熟后，再全面实施。作业成本法虽然受环境的制约和

影响，但同时对环境也产生反作用。作业成本法在局部的应用，对企业管理水平的提高、竞争力的增强，有明显的推动作用，从长期来看，会促进企业自动化水平的提高。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com