

# 企业成本控制中管理会计的应用研究

王 纯

西安邮电大学 陕西西安 710000

**摘要:** 管理会计是现代企业管理及财务管理发展到一定阶段的产物,管理会计包括三个模块,即决策会计、责任会计、规划控制会计等,其与传统的财务会计相比有着本质上的区别,传统财务会计工作内容、工作职责以财务数据分析为主,侧重于企业经营管理活动的事后控制,管理会计则以财务数据分析为基础,对企业的经营决策、财务制度、管理活动等提供意见与建议,以实现企业利润最大化的经营目标。文章结合某公司实例对企业成本控制中管理会计的应用进行探讨。

**关键词:** 企业管理; 成本控制; 管理会计

## Research on the Application of Management Accounting in Enterprise Cost Control

Chun Wang

Xi'an University of Posts and Telecommunications, Xi'an, Shaanxi 710061

**Abstract:** Management accounting is a modern enterprise management and financial management development to a certain stage, management accounting includes three modules, namely decision-making accounting, responsibility accounting, planning control accounting, etc., compared with the traditional financial accounting, the traditional financial accounting work content, job responsibilities is given priority to with financial data analysis, focus on enterprise management activities control, management accounting is based on the financial data analysis, the enterprise business decisions, financial system, management activities to provide opinions and Suggestions, in order to maximize the enterprise profit business objectives. This paper discusses the application of management accounting in enterprise cost control with a company example.

**Keywords:** Business management; Cost control; Management accounting

### 一、管理会计的内涵

管理会计与传统财务会计有着本质上的区别,相比传统财务会计只注重事后财务数据的分析与处理,管理会计更侧重于企业内部经营管理与经营决策,具有主动性,管理过程中兼顾企业的整体利益与局部利益,管理会计在分析现有数据的基础上描述、预测企业未来的经营活动,提前提出可能会出现的问题,并提前采取预防措施;除此以外,相比传统的财务会计,管理会计广泛应用各种数学方法及信息技术,分析大量企业经营数据,量化分析管理工作,并对其经济效果做出直接评价,以为企业后续的经营、决策提供可靠依据。由此可见,管理会计并非单纯的会计分析与处理,而是会计与管理的融合,管理会计的目标包括两个层次,一是基本目标,即管理会计需参与企业内部经营管事,服务于企业经济效益的提升;另外一个具体目标,即全面参与企业的经营决策及经营目标的规划,对企业未来的经营活动进行预测,并考核各部门的经

营业绩等。

### 二、成本控制中管理会计的常用工具

在日益激烈的市场竞争中,传统的成本核算方法往往将销售费用、研发成本放在期间损益项目中,未区分市场与产品的差异,从而影响到企业的资源配置;现代企业管理中企业的成本控制涉及到价值链的每个环节,合理的成本控制方法是实现成本控制目标的关键点,成本控制中管理会计的常用工具包括以下几种:

第一种,量本利分析,量本利分析法需要设定几个基本假设,即总成本包括变动成本与固定成本,销售收入与业务量呈完全线性关系,产销关系平衡,且企业有着稳定的产品产销结构。在这种假设下可得出盈亏零界点的基本模型:在变动成本法下,销售收入减去变动成本减去固定成本即为利润;变动成本与固定成本之和即为销售收入;固定成本占单价减去单位变动成本的比例即为盈亏临界点销量。

第二种，价值工程原理，所谓价值工程是指以最低成本实现产品必要功能使其达到最大价值的方法，价值工程包括价值(V)、功能(F)、成本(C)三个基本要素，功能占成本的比例即为价值，表示如下式：

$$V=F/C$$

第三种，标准成本控制与分析，该方法是在标准成本的基础上对比实际成本与标准成本的差异，分析差异的原因及责任环节，实现对成本的有效控制。标准成本的构成包括标准材料、标准直接人工及标准间接费用三大部分，其中标准材料包括标准直接材料与辅助材料，标准直接人工包括标准人工费率、用人计划，标准间接费用包括间接费用率等。

第四种，全面预算法，该方法是将企业经营活动中的关键环节融入在一个集中了规划、协调、控制、激励、评价等综合管理功能的管理体系中，通过完善的管理体系实现企业的发展战略目标。企业的全面预算编制流程如图1所示：

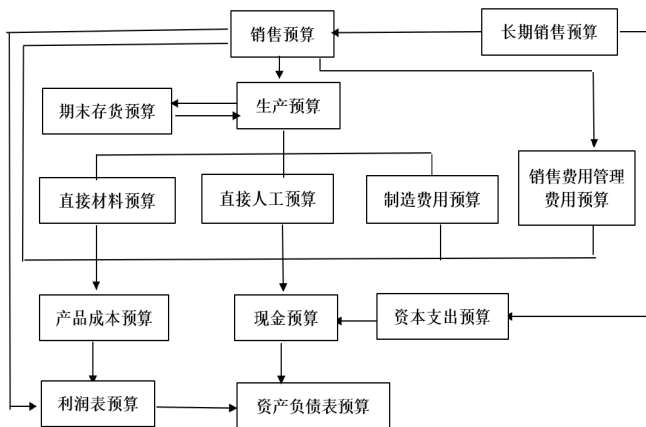


图1：全面预算编制流程

第五种，平衡计分卡，该方法主要从财务层面、客户层面、内部经营流程层面、学习与成长层面等四个维度促进企业的发展，其中财务层面的主要指标包括营业收入、资本报酬率、经济增加值等；客户层面的主要指标包括客户满意度、客户保持率、客户获得率、客户盈利率、目标市场份额；内部经营流程层面的主要指标包括组织擅长的关键内部流程、帮助业务单位提升价值、留住目标细分市场的客户等；学习与成长层面的主要指标包括确定未来成功的关键因素，比如员工技术的再造、组织程序、日常工作理顺等等。

### 三、企业成本控制中管理会计的应用原则

目前管理会计理论还处于应用发展阶段，企业经营管理中应用管理会计需要结合自身的实际情况进行整合与权变，在合适的情况下合理选择管理工具，以实现降低成本的管理目标，具体而言，企业成本控制中管理会计的应用要遵循以下几个原则：

其一，目标管理原则。成本控制中应用管理会计的最终

目的就是降低成本，成本控制目标成本为指导，因此管理会计的应用也要遵循目标管理原则，根据企业经营的实际情况预测应用管理会计工具后能够达到的成本控制效果。其二，全面性原则。成本控制涉及到企业生产经营的整个流程、各个环节，需要企业内部每个员工增强成本意识，才能保证成本控制目标的实现，因此要遵循全面性原则，立足于企业经营管理全过程，对生产、采购、销售等进行全过程成本控制，形成全方位的成本控制体系。其三，效益性原则。企业成本控制需要在不降低产品质量及服务质量的前提下降低资源消耗，因此应用管理会计需要遵循效益性原则，通过绝对控制与相对控制互相结合的手段降低企业成本。其四，整合性原则。由上述各种管理会计工具分析可知，管理会计工具之间存在一定的差异性，同时也具有互补性，在实际应用过程中并非管理会计工具应用越多越好，盲目的选择更多的管理会计工具反而可能出现互相牵制的情况，不仅会造成资源浪费，甚至有可能导致内部管理混乱，因此管理会计工具的应用要遵循整合性原则，结合实际情况科学、合理的选择适用的工具。其五，权变性原则。每种管理会计工具都不是万能的，其应用场景都有局限性，因此要遵循权变性原则，在使用某种管理会计工具时，不能排斥其它工具的补充作用。

## 四、企业成本控制中管理会计的应用实例

### (一) 企业概况

为更好的说明企业成本控制中管理会计的应用，本研究结合某企业实例进行分析。某公司为某跨国集团的全资子公司，并于2015年进行重组，该公司共有员工500多名，主要生产经营由汽油、电池提供动力的园林绿化小型机械，公司共有专用型产品组装生产线五条，消费型产品组装生产线两条，注塑车间生产线一条，数控加工生产线三条，产品远销海外市场，2019年全公司销售额达8亿元，同期利润总额6千万元。该公司主要组织架构包括财务部、人事行政部、生产计划部、生产部、工程部、品质保证部、采购中心及研发中心等，实行工厂总经理负责制，并设置精益生产经理与安全环境经理两个专职岗位。

### (二) 某公司成本控制中应用管理会计存在的问题

分析该公司成本控制中管理会计应用存在的问题，主要包括以下几个方面：

#### 1、未充分发挥ERP系统的功能

该公司属于一家跨国集团公司，该集团分布于世界上多个国家，且很多子公司都是通过合资、收购等方式加入集团，因此集团内部的子公司未采用统一的ERP管理系统，各个ERP系统之间也未有效衔接。该公司的ERP系统主要用于会计核算、标准成本管理、MRP运算、生产计划管理及库存管

理等，不具备输出预算管理报告及管理会计报告的功能。该公司的管理会计工作一直由集团指导进行，主要用电子表格制作预算编制、日常费用控制及管理会计报告；虽然利用ERP系统实现的标准成本管理，但是财务模块无法收到生产模块每天生产订单的成本差异数据，月底才进行一次汇总，这种情况不仅会导致成本会计没有足够的时间进行成本差异分析，而且管理会计也无法及时发现成本管理中存在的问题。此外，财务部门每个月都需要编制经营预测报告，经营预测报告需要参照生产计划的工时、成本、库存、投资预测等基础数据，而这些数据的汇总无法通过ERP来实现，导致管理会计需要在月底短时间内分析大量数据，直接影响到经营预测的精度。

## 2、现有标准成本制度与企业发展需求不相符

虽然该公司利用ERP系统进行标准成本管理，尤其是每个产品均建立了标准的BOM表(物料产品清单)，都有着标准化的原料成本，且系统中有着完善的生产管理流程，因此可以实现原材料量差及价格差异的良好控制。然而在公司生产规模、生产流程、产品类型发生了变化后，标准成本制度就不符合企业的发展实际了。在企业转型升级后，按照车间简单区分制造费用，并设置对应的制造费用分配率，然而针对组装车间并没有进一步区分专用型产品生产线与消费型产品生产线，而是按照人工工时计算制造费用标准分配率，并用机器工时计算注塑车间与数控加工车间的制造费用标准分配率。这种分配方法会造成专用产品制造费用成本提升，消费型产品制造费用成本下降，这就导致这两类产品的制造费用成本与实际成本的差异超出合理范围。

## 3、库存过多占用资金

该公司为了应对供应链组织提出的缩短订单提前期的要求，针对几款主要产品的原材料增加了灵活性库存，虽然在实际生产中按照实际订单生产产成品库存，但是灵活性库存仍然造成工厂营运资金的大量积压。

### (三) 成本控制中管理会计的应用策略

针对上述某企业在成本控制中存在的问题，可以通过以下几个方面应用管理会计进行改善：

#### 1、提升管理会计工具应用的信息化水平

针对该公司ERP系统功能发挥不充分的问题，公司有必要提升应用管理会计工具的信息化水平，与集团总部保持沟通，及时反映管理会计工作中遇见的实际困难；与公司ERP供应商进行协商，对现有ERP进行二次功能开发，能够利用ERP编制年度预算，减少财务管理人员工作量的同时，提高预算编制的效率及精确性；并利用ERP实时、直接获得

管理会计需要的数据，利用系统进行准确的经营预测；ERP功能的开发可以大大降低会计人员的工作量，保证会计报告的实效性、准确性及数据的完整性。

## 2、采用标准成本法与作业成本法相结合的成本计算方法

上文中提到该公司的标准成本信息不准确，会影响到产品的定价决策及市场决策，因此建议采用标准成本法与作业成本法相结合的计算方法。标准成本法最大的优势是计算出产品的标准成本，再对比实际成本，通过二者的差异评价企业的经营业绩，其侧重于差异的分析；不足之处在于以直接原材料或人工工时作为制造费用的分摊基础，无法直接对应到制造费用比较复杂的产品上，导致产品成本计算不合理。作业成本法最大的优势在于“谁消耗资源、谁承担成本”，即针对每个作业确定其消耗资源的标准，其强调作业成本。该公司产品类别、业务流程都比较复杂，注塑车间与数控加工车间增加了固定制造费用的比例，应用作业成本法将公司划分为五大车间来分配制造费用，根据每个产品分别耗用的生产工时，由五个车间承担对应的制造费用，显然这种分摊制造费用的方法更加合理。

## 3、降低库存，改善现金流

该公司库存过大占用了过多的资金，分析原因主要是由于供应链中的某个环节造成库存积压，有被动库存增加，比如采购订单变更，或者订单要求交货期缩短，工厂需要提前备货等；也有主动的库存增加，针对被动增加的库存，主要从优化公司外部流程进行改善：采购部门要与重点零配件供应商加强沟通，降低最小采购量，缩短交货期；生产计划部门则要重点管理交货达成率较低的供应商，要求其进行改善，如无法改善则及时更换供应商；重点管理零配件质量合格率较低的供应商，要求其改善零配件质量问题，如无法改善则及时更换供应商；销售部门与供应链组织进行沟通，尽量减少紧急订单量及订单更改情况，以提高生产计划的稳定性，减少因计划变更造成的库存积压。

### 参考文献：

[1] 刘丽霞, 王世水. 大数据时代企业管理会计工具的创新与应用——基于成本控制视角[J]. 会计之友, 2019, 10: 14-19.

[2] 徐玉德, 俞盛新, 徐菲菲. 国有企业管理会计应用变迁及展望[J]. 会计之友, 2019, 12: 12-18.

[3] 王飞. 大数据时代企业管理会计面临的困境与解决对策[J]. 河北企业, 2019, 09: 21-22.