

2014 | 煤炭经济研究 文选

MEITAN JINGJI YANJIU
WENXUAN

中国煤炭经济研究文选编委会 编著

 煤炭工业出版社

煤炭经济研究文选

(2014)

中国煤炭经济研究文选编委会 编著

煤炭工业出版社

· 北 京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

煤炭经济研究文选. 2014 / 中国煤炭经济研究文选编委会编著. -- 北京: 煤炭工业出版社, 2014

ISBN 978-7-5020-4613-2

I. ①煤… II. ①中… III. ①煤炭工业—工业经济—中国—文集 IV. ①F426.21-53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 185603 号

煤炭工业出版社 出版
(北京市朝阳区芍药居 35 号 100029)
网址: www.cciph.com.cn
北京玥实印刷有限公司 印刷
新华书店北京发行所 发行

*
开本 889mm × 1194mm¹/₁₆ 印张 39¹/₄
字数 1033 千字

2014 年 9 月第 1 版 2014 年 9 月第 1 次印刷
社内编号 7468 定价 100.00 元

版权所有 违者必究

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题, 本社负责调换

编委会名单

主 任	王显政					
副主任	卜昌森	苏立功	朱 瑜	张 文		
委 员	王 信	冬伯文	李鸿双	张宏干	张寿利	张国建
	杨照乾	皇新海	聂 锐	黄盛初	彭 毅	葛家德
	姚 崑	王 勇	彭绪军	葛茂新	袁秋新	唐 军
	李 文	许兴胜	周庆安	李永生	王 澜	赵荣哲
	范宝营	蒋占华	王海宁	何国家	高双喜	牛建明
	张兴元	陈 泽	于 凡	王立亭	范开忠	阚 兴
	耿养谋	张志芳	张汝海	李笑文	王务平	张忠义
	张树茂	廉 贤	洪 强	蔚振廷	孙宏原	韩建中
	刘春林	尤德彬	闫立坤	许之前	奚祖延	杨 林
	王言彬	郝宗典	林孟启	李 松	刘德华	孙中辉
	张 波	张胜东	刘全顺	赵海龙	王启山	刘建葆
	张 毅	郭矿生	石洪新	尹新全	柏忠诚	谢亚明
	孙喜民	封建利	顾学达	杨金成	张海旺	王贞燮
	张英学	李承义	高焕民	吕永斌	牛克洪	黄国良
	孙春升	胡兆锋	陈 涛	曲军印	曹 林	郑东风
	李传军	高 峰	陶 冶	李 佳	李 玲	

前言

Preface

2014 年是我国“十二五”规划承上启下的关键之年，也是推进我国煤炭工业转型升级的重要一年。受到世界经济低迷、全球煤炭产能过剩、煤炭进口持续增长、我国能源结构优化等多因素的影响，煤炭经济形势依然低迷。煤炭经济下行还有进一步加剧的趋势，预测今后较长时期，这种供应宽松的格局不会发生根本性变化。2014 年 6 月，中央财经领导小组第六次会议召开，研究我国能源安全战略，习近平总书记强调，面对能源供需格局新变化、国际能源新趋势，保障国家能源安全，必须推动能源生产和消费革命。

我们应坚定自觉地推进能源生产和消费革命，确保我国经济社会的长远、安全发展。2014 年煤炭经济研究文选所征稿件充分展现了煤炭工业应对挑战、转型发展、创新管理所取得的最新成就，在经济理论研究和推广应用方面具有新的突破、新的特点。

一是高度关注我国宏观经济形势和煤炭产业发展规律。宏观经济形势决定了我国煤炭工业发展的外部环境，细致周密地关注宏观经济形势和煤炭产业发展规律，有利于科学制定煤炭工业的发展方略。

二是积极打造现代煤炭产业体系，关注煤炭消费变革。在节能减排、雾霾治理和生态保护的巨大压力下，许多煤炭企业已经意识到要打胜转变煤炭经济发展方式攻坚战，就要把重点放在构建与现代能源产业体系相一致的煤炭生产方式和消费方式变革上，要坚持走节能减排、环保清洁、安全高效、可持续发展之路。

三是高度重视创新商业模式。商业模式决定了企业的发展方向，基于煤炭企业社会层面和整个产业链条设计商业模式，设计适合企业自身的商业模式，将使煤炭企业在发展中持续地赢利，获得竞争优势。

四是不断推进煤炭管理体制与机制变革。从能源革命的内涵看，不仅是能源供给和需求的革命，最重要的还包括能源管理体制机制的革命，这意味着煤炭工业将颠覆延续数十年的生产模式、市场格局、管理体制。

五是以改革合理助推煤炭工业创新驱动发展。煤炭工业发展正处在培育创新增长动力的关键时期，实现创新发展还要解决诸多难题，煤炭工业开始对困扰发展的难题进行积极思考。

中国煤炭经济研究会对 2014 年度文选的申报、推荐、审定工作立足于全面贯彻科学发展观，从选题上紧紧围绕国家关于煤炭工业转型升级、科学管理等重点，结合煤炭企业所面临的清洁化、市场化、信息化等外部环境的变化，抓住当前煤炭工业发展中的焦点，创新性突出，实践意义大，

理论价值高。在研究方法与手段上,通过观察、理论和再观察,系统地探索煤炭工业经济行为和经济现象,利用科学的分析框架和研究方法,通过严密的逻辑推理和严格证明,利用周密可靠的数据分析,在经济理论的支撑下,研究当前经济环境和制度安排下的各种煤炭经济问题。在研究的组织形式上,产学研相结合,发挥各自优势,在理论价值和实践意义上均展现出研究成果的创新性,反映出多年来所倡导的以企业为主体、市场为导向、产学研相结合的创新体系已卓有成效。

中国煤炭经济研究会成立 30 多年来,紧紧围绕不同时期煤炭经济发展的中心任务,始终坚持为煤炭企业、煤炭行业服务的方针,充分反映企业诉求,积极向政府部门提出促进煤炭经济发展的政策建议。在民政部 2013 年度社会组织评估工作中,煤经会经过持之以恒的努力,荣获全国性学术类社团评估 AAAA 等级。获得了此项殊荣,煤炭经济研究的平台进一步壮大,《煤炭经济研究文选》品牌度将会进一步得到提升。编辑出版《煤炭经济研究文选》极其具有挑战性,几年来,我们每年连续收到报道论文千篇以上,我们力求做到突出重点,讲究质量,办出特色,使《煤炭经济研究文选》在反映煤炭经济研究方面具有客观性、权威性和可读性,成为中国煤炭经济研究会服务政府和企业的重要窗口。衷心希望通过我们的不懈努力,将本书打造成一个持久品牌,对我国煤炭工业科学发展起到一定的促进作用。同时,也希望本书能够成为管理机构、专家学者、煤炭及其关联产业企业管理和营销人员的必读之物。

在开展重点课题研究和本书的编写出版工作中,得到了会员单位和广大专业工作者的大力支持,在此一并表示衷心的感谢。

由于水平和时间所限,书中疏漏和不当之处在所难免,恳请业内专家和广大读者提出宝贵意见和建议。

编委会

2014 年 8 月

目
录
Catalogue

理 论 政 策 篇

煤炭企业成本控制评价研究 中国煤炭经济研究会 (3)

企 业 战 略 篇

- 关于实施煤炭资源转化项目战略合作的调研报告 张 文 王贯东 崔正民 等 (41)
- 煤炭企业混合所有制风险管控体系的构建与运行 唐 军 许兴胜 曹 林 (50)
- 煤炭企业战略转型的几点思考及建议对策 游庆来 (66)
- 以价值创造为核心, 构建战略导向的组织绩效管理体系 赵永峰 魏向党 王中耀 等 (71)
- 煤炭企业以核心能力建设为导向的归核化战略管理 唐 军 许兴胜 曹 林 (83)
- 中国煤炭波动周期分析与近中期发展趋势推演 宁成浩 (92)
- 中国煤炭生产和消费与经济增长的关系研究 雷 强 (97)
- 基于内外部环境分析的企业战略决策与实施 王泮社 王翠萍 孙 淋 等 (105)
- 进口煤竞争力再分析 李 侃 李清亮 (109)
- 煤电一体化“淮南模式”深化与发展 朱克强 桑吉旺 应一军 (117)
- 开滦集团利用城镇化建设机遇的研究报告 李子明 杨凤岭 许明华 等 (126)
- 调整产业结构 加快转型升级 着力构建现代产业发展
新体系 张国建 吴宗二 朱春峰 等 (130)
- 跨区域跨行业跨所有制煤炭企业兼并重组调研报告 姜殿虹 雷 强 姜大霖 (133)
- 创新驱动战略的要素与实施路径研究 毛亚林 王 强 王 玮 等 (138)
- 推进两化深度融合 加快煤炭产业优化升级 付贵祥 王满福 毛雅军 等 (148)
- 创新务实 加快高技能人才队伍建设 李 伟 王言彬 许起和 等 (152)
- 关于员工职业发展体系与薪酬体系整合的思考 张子飞 赫熙春 李明虎 (159)

煤炭企业战略成本管理研究	刘 晶 赫忠英 (165)
国有企业防止利益冲突制度体系建设研究与探索	李满起 刘士奇 王春军 等 (171)
关于山东能源新汶矿业集团实施“新疆基地突破”战略的调研报告	王贯东 亓会平 杨西栋 等 (176)
煤炭企业多元化兼并重组思考	高 矿 (185)
以思想大解放推动改革大发展	孙义之 (189)
激发创新内生动力 打造核心竞争优势	唐 军 胡兆锋 许兴胜 等 (193)
——华丰煤矿全面创新发展调研报告	

经营模式篇

责任建设对煤炭企业软资源配置机制的创建与实施	唐 军 许兴胜 曹 林 (203)
神华集团的商业模式初探	刘子安 郭水文 (213)
动力煤期货上市对煤炭定价机制和行业竞争的影响研究	张智勇 杨 鹏 李冬武 (221)
市场结构与价格理论探索	程建平 (229)
煤炭市场差异化营销策略探讨	郑玉建 任 忠 李保强 (234)
新形势下煤炭企业开展设备融资租赁的研究报告	高建朝 张岳华 贾银光 (240)
开滦服务分公司开发城市物流产业的可行性调研	袁秀霞 徐 静 方秋堂 等 (246)
煤炭企业全产业链商业模式创新	王 振 王泮社 于颜新 (255)
以思路指导工作 持之以恒 扎实推进 实现基层单位和人的共同发展	刘 杰 张团结 (260)
基于盈亏平衡模式的矿井经济产量研究	李 勇 李怀光 (267)
以科学发展观为指导 推进企业又好又快发展	胡少忠 (272)
破产改制企业必须用“创新”暖流应对煤炭“寒冬”	刘锡同 张子健 (276)

管理创新篇

简论我国煤炭企业推行精益化管理的若干问题	牛克洪 宋瑞梅 (281)
基于创新发展的煤矿管理提升工程实施调研	唐 军 胡兆锋 许兴胜 等 (288)
神东全员参与企业管理机制构建的实践	王 澜 王国青 王新伟 等 (296)
神东煤炭集团公司专项资金管理模式研究	杨 栓 郭 焘 高文清 等 (303)
对标世界一流能源企业法律管理 提升企业法律风险管理核心价值和影响力	周立涛 张 巧 张其军 (308)
基于神华模式的企业科技管理信息化系统建设实践	毛亚林 (317)
创新物流管理模式 提高企业经济效益	李建忠 杨锡彬 张岳华 等 (331)
煤矿安全生产关键要素流动培训课堂研究实践与创新	程新明 刘传宝 韩进波 等 (335)
肥矿集团“5F”协同管理法调研报告	朱立新 高 焱 赵志刚 (347)
搭立交桥 拓成才路	李晋平 翟 红 胡水龙 等 (355)

——潞安集团创新构建面向转型跨越发展的立体化人才管理模式调研报告

全面对标世界 500 强 建设具有国际竞争力的能源品牌企业	王 巍 冯敏捷 杨 威 (364)
——关于潞安集团对标世界 500 强实施对标管理的调研报告	
神东企业文化诊断工作的实践与探索	张永智 韩浩波 王 伟 (372)
浅谈家属安全协管工作在实现零伤害安全目标中的重要作用	姜茂林 贺景瑞 王友兰 (380)
浅析煤炭电子商务供应链管理平台的构建	宫清超 秦全来 (386)
煤炭企业岗位精细化管理模式探索调研报告	张成文 康志改 孙聚虎 等 (395)
煤炭企业节能减排管理体系研究与应用	刘元明 田 伟 单绍磊 (401)
国外能源管理师制度实施借鉴研究	田 伟 符志琰 单绍磊 (411)

财 务 会 计 篇

金融服务产业发展方兴未艾	张志芳 梁文平 董养利 等 (419)
资本运营在企业可持续发展中的研究与应用	苗贞然 成 昆 陈海永 等 (423)
围绕“营改增”做好煤炭企业税收筹划	周裕振 杨 明 (430)
国有煤炭企业财务风险内部控制体系建设研究	孙廷华 蒋 亮 楚廷峰 (433)
全面加强成本控制 努力实现成本增幅与利润增幅相平衡的目标	王玉坤 侯 涛 (445)
开滦集团的财务集中化管理	姚 强 (456)
煤炭资源税改革的思考与建议	廖玉林 (461)
浅析煤矿新井建设中建设工程成本控制的几种途径	陈芝明 (465)
国有企业全面预算管理探讨	戚玉虎 (470)
关于淮北矿业集团开展套期保值业务的探讨	张纯刚 (473)
关于企业财务管理与成本控制目标的探讨	吕德宝 赵忠政 魏传良 (477)
岗位价值 薪酬基础	宋老虎 范京道 李 聪 等 (485)

——陕西煤化工集团黄陵矿业公司岗位效益工资模式

有效链接经营预算与资金预算的探索	程宏滨 (497)
浅析阳煤集团建筑地产业成本对标管理现状	牛卫国 (499)
煤炭企业财务管理和成本控制研究	成照慧 (507)
浅析严峻形势下的煤矿成本控制	宫 玺 马 虎 (510)

内 控 内 审 篇

危机形势下国有老矿高效成本管控体系的构建与实施	唐 军 李 文 许兴胜 等 (517)
围绕风险管理内部控制开展审计增值服务的探讨与实践	程 伟 (524)
神华集团公司基于风险导向的内控评价模式研究	薛岩宏 (529)
区域建设项目审计模式初探	方卫东 宫为敏 (537)
工程招标过程中业主方风险分析与对策研究	党济深 (543)
内部经济责任审计中利润操纵的揭露和遏制	李仕会 (549)
强内控管理之基 筑规范发展之路	赵兴旺 杨 飞 (553)

——关于中煤平朔集团有限公司内部控制体系建设的调研报告

煤炭企业建设项目 EPC 模式下资金风险及应对措施	李 伟 (559)
国有煤炭企业法律风险管理之研究	张现峰 胡正威 韩帅文 等 (564)
开展风险防范与管控活动的调研报告	朱建利 靳翠英 王雁茹 等 (570)
积极面对困难练内功 努力降本增效抗风险	杨 林 史春宝 (575)
淮北矿业关于加强劳动用工管理等法律风险防控的调研报告	刘 静 韦成虎 (579)
“模拟产品”成本管控模型在煤炭企业的应用研究	徐利华 (583)
大型煤炭企业基于经济下行实施的管控模式	张 毅 张绍伟 尹万涛 (587)
神华集团公司内部审计增加价值的实践与探索	龚静萍 (593)
浅谈内部审计在增加企业价值方面的重要性	焦东晓 (598)
对风险导向下内部审计增加组织价值途径的思考	魏爱霞 (602)
坚持战略制胜 强化管控体系 夯实管理基础 走集约化经营 精细化管理之路	刘东升 (607)
——神华乌海能源公司提升管控效能的实践探索	
物资贸易风险与控制	刘家玲 (613)

煤炭经济研究文选
(2014)

理论政策篇



煤炭企业成本控制评价研究

中国煤炭经济研究会

一、成本控制评价研究概述

随着煤炭企业面临的形势的变化,煤炭企业成本控制的重要性日益凸显,对其控制效果的评价也逐渐成为理论界和实务界关注的焦点,通过对企业成本控制进行系统科学的评估,检测成本控制的有效性,从而有利于促进完善煤炭企业成本控制体系,增强煤炭企业的可持续发展能力和市场竞争能力。

(一) 研究背景与意义

1. 研究背景

我国煤炭工业经过 10 年快速发展,生产力水平有了很大的提升,煤炭生产和消费已成为世界第一大国。2012 年 4 月以来,在我国经济发展周期和世界经济低迷的影响下,煤炭经济进入新的调整时期,这既是按照市场经济规律进行的周期性调整,也是按照煤炭工业发展规律进行的阶段性调整,煤炭行业由快速发展转入平稳发展阶段。煤炭企业必须转变依赖煤炭产量快速增长和煤炭价格大幅提升的增长方式,探索以提升内生动力为基础的的内涵发展方式,产品成本控制成为企业顶层首先考虑的问题。我国煤炭产品成本控制处在新的转型期,国家对煤炭产品成本的宏观调控需重新确立新的目标和主题,煤炭企业成本管控也由传统的行政手段和经济方法向以技术和信息为基础的现代成本管控转变,开展企业成本控制内部审计评价体系研究,有利于企业成本控制转型升级。我国煤炭、煤化工、煤炭制造的产能已呈现过剩态势,产品成本是企业持续发展和市场竞争能力的决定性因素,加强成本控制是强化企业内部控制的重要方面,开展企业成本控制评价,是提升企业成本控制水平,合理降低成本,增强竞争优势,促进企业健康发展的重要途径。

煤炭产业发展态势与成本管理现实迫切需要加强煤炭成本控制相关问题研究。随着工业化、城镇化建设进程的加快,对煤炭资源的需求将会持续增加。煤炭企业成本管理相关问题随着知识经济和虚拟经济的到来,市场竞争日趋激烈,煤炭企业必须要在成本管理方面有所创新。要做到将成本管理的空间微观到个人行为的管理和价值认同,同时应用制度经济学、信息经济学、交易费用理论以及产权理论等分析煤炭企业成本管理机制,我国有些卓有见识的企业针对企业的实际情况,不断探索适合企业实际的成本管理模式与方法。本课题致力于通过煤炭企业成本控制的案例,应用多种理论探析适合煤炭企业实际的成本控制评价的理论与方法。

2. 研究意义

本课题将系统地研究煤炭企业成本控制问题,推动了煤炭企业成本理论的创新和发展,丰富了现代企业成本管理理论在煤炭企业的应用和发展,可以为煤炭企业成本构成、核算和控制提供理论

借鉴,为煤炭企业解决目前面临的实际问题提供指导和思路,具有较强的理论和现实意义。具体来讲,本课题研究有以下几点意义。

1) 有利于提高煤炭企业市场竞争和应对风险能力

由于我国煤炭市场需求增速下降,煤炭产能及铁路运能持续快速增长,国内外煤炭价格倒挂,出口受阻,国外煤炭资源开发势头迅猛,煤炭进口将持续增长,国内煤炭市场竞争呈加剧趋势。煤炭产品成本是市场竞争的关键,是企业赖以生存的基础。在10年快速发展时期,煤炭企业管理的主要精力放在加快扩张发展上,对加强成本管理也做了些工作,但从煤炭企业总体看,成本控制存在的问题比较多,既有虚高和浪费现象,也有成本缺失和欠账问题。科学合理地实施成本控制,是煤炭企业平稳健康发展的内在要求,为增强企业市场竞争能力和风险应对能力奠定坚实的基础。

2) 促进企业提高成本管控能力和水平

国有及国有控股煤炭企业成本管控水平差距较大,有的企业把精细化管理、内部市场化管理、作业管理、对标管理等管理方法有机结合起来,构建起以技术进步和信息化建设为支撑的现代企业成本管控体系。但是从企业总体看,大多数企业的成本管控是比较粗放的。通过开展企业成本控制评价,能够查找成本控制的缺陷和薄弱环节,提升企业成本控制的能力和水平,使企业的生产经营活动按照预定目标和方式,在有效的控制机制下规范运作,实现企业规划目标。

3) 提升企业内部审计评价理论与实践水平

目前,无论国内还是国外,企业内部审计评价的理论研究都滞后于实践需求。我国煤炭企业内部控制制度建设和评价都处于起步和探索阶段。煤炭企业成本控制是企业内部控制的重要内容,也是当前煤炭企业高度重视和广为关注的问题。本课题遵循理论研究与实践运用相结合的宗旨,根据煤炭企业成本控制特点和要求,探讨煤炭企业成本控制评价的理论框架和操作机制,为煤炭企业实施内部审计评价提供理论和方法支持。

(二) 国内外企业成本控制相关研究综述

我国煤炭产品成本正处在新的转型期,国家对煤炭产品成本的宏观调控需重新确立新的目标和主题,煤炭企业成本管控也由传统的行政手段和经济方法向以技术和信息为基础的现代成本管控转变,开展企业成本控制内部审计评价体系研究,有利于企业成本控制转型升级。

1. 国外研究现状

国外学者从发展的马克思劳动价值论和西方效用价值论角度,研究自然资源的价值问题,提出了精彩纷呈的若干理论见解,这些见解对于弄清煤炭企业成本的构成奠定了基础,为矿产资源产品成本构成要素提供了理论基础。

国外的资源价值理论不断发展推动着国外对资源产品成本构成内容的变化。美国实务界把煤炭企业成本分为煤炭资源成本、劳动力成本、安全成本、环境保护成本和税费成本等。澳大利亚实务界以及相关法律规范把煤炭企业成本细分为原煤生产成本、井工矿井建设成本、环境保护成本、税费成本等。南非的煤炭企业是由私人经营的,南非煤炭企业的成本主要由煤矿生产成本、煤炭管理成本以及矿井建设成本构成。印度的煤炭企业成本包括资源管理成本和煤矿建设成本构成,对于煤炭资源管理实施勘探许可证和采矿租约,对于煤矿的建设主要靠新矿建设促进煤炭增产。俄罗斯学术界对煤炭成本研究主要基于本国的煤炭工业管理体制和煤炭开采的相关法律法规,他们主要把煤炭企业成本划分为3部分,即煤炭资源成本、矿井建设成本和环境保护成本。德国政府通过政策

和法律对煤炭工业进行管理和规范,通过各种手段扶持煤炭工业的健康发展,在德国煤炭企业成本构成中,有一种成本叫作煤矿衰老转产成本。德国理论界和实务界认为因为德国煤炭生产成本比较高,政府通过价格补贴、税收优惠以及投资补助等政策来加大对煤炭企业的扶持力度,煤矿衰老转产成本就是政府扶持煤炭工业的结果。从企业成本补偿的角度,矿产资源成本应该包括取得成本、勘探成本、开发成本和生产成本4类,这是西方会计界一直坚持的观点,相关研究对科学划分我国煤炭企业成本构成具有一定的参考价值和实际意义。

在资源企业的成本核算上,1989年,澳大利亚会计准则理事会发布了关于采掘行业会计的规范性文件,澳大利亚理事会规定适用范围是公司企业,而澳大利亚会计准则适用于非公司报告主体,这标志着澳大利亚已经形成比较完善的采掘业会计准则体系;2000年11月,国际会计准则委员会发布的《采掘行业问题报告》指出采掘业主体承担的勘探和评价成本如何计量是一个非常重要的问题,4年后,国际会计准则理事会发布了《国际财务报告准则第6号——矿产资源的勘探与评价》,第一次对矿产资源企业发生的勘探和评价成本如何进行会计处理做出较为详细的规定,在一定程度上增强了国际采掘行业信息可比性和相关会计准则的趋同进程;此外,尼日利亚会计准则委员会、印度尼西亚会计师协会、英国的工业会计委员会和加拿大特许会计师协会均发布了有关石油天然气勘探、开发、生产和废弃活动的建议公告和会计准则。由于采掘业具有高风险、高投入以及投资回报期比较长的特点,与其他行业的会计核算方法相比,采掘业的会计核算方法有其许多独特之处。在成本控制方法上,美国的作业成本管理是美国成本管理的代表模式,有很多学者对此方法进行研究,认为这是现代成本管理的萌芽;日本的成本企划是确保目标成本得以实现的重要工具,其在成本核算方面没有新的考虑,实质上仍是沿用传统的成本控制方法,这充分反映了日本成本管理的一大特点——重控制、轻核算;德国的成本位置管理的核心是成本位置核算和成本控制。

2. 国内研究现状

目前国内的成本方面的研究主要集中在翻译介绍西方的先进成本管理理论,中国会计学会主办的《会计研究》,近几年对于成本相关问题的研究较为集中的作业成本法、作业成本管理以及成本企业的原理、方法和适用性进行了介绍。目前国内研究也集中在国内某类企业运用作业成本法以及成本管理的案例进行研究和分析,譬如王平心教授对西安农业机械厂的作业成本管理进行了较为全面的案例分析,目的在于介绍作业成本管理在农业机械制造方面具有适用性。也有不少学者提出事前、事中、事后三阶段控制,在德、日、美模式的基础上,提出了维持、改善和革新三层控制为核心的“现代成本管理理论”,特别是对控制方法进行了相当多的思考。在理论研究方面,师从余绪缨教授的陈胜群的博士论文《论现代成本管理理论》和一些散见于学术期刊的成本相关论文综合介绍了成本理论研究的成果,但是仍不够系统。就系统性而言,林万祥教授等著的《21世纪成本管理理论丛书》对我国成本理论研究的最新理论成果进行论述,为我国成本理论与方法的推进做出卓越的贡献。此外,不少学者(肖序,2002;冯巧根、周时羽,2009)针对资源与环境成本、价值链分析以及交易成本,特殊条件下如知识经济、信息经济等背景下的成本问题进行了研究,拓展了成本研究的领域,丰富了成本管理体系。

国内外成本理论的发展,对于煤炭企业成本问题具有重要意义,为广泛开展煤炭企业成本核算与控制研究提供理论参考,我国学者从大循环成本理论研究自然资源的成本的构成,认为自然资源成本主要为自然资源成本、物化劳动和活劳动消耗的总和。这里的资源成本是指自然资源的生成、更新、恢复、替代等所需要计量的价值。成本补偿只有包含这三方面的消耗或支出,最终才能使人

类社会和自然界完成良性循环。自然资源消耗的成本补偿形成资源补偿基金,是人们为完成自然资源的循环而准备的特定补偿基金。20世纪初,我国有学者从可持续发展的角度对自然资源成本进行了研究。刘采英和严国荣(2004)基于可持续发展的全成本框架提出主要由煤炭资源成本、煤炭加工生产成本、煤炭环境费用投入、生产利润和煤炭生产的相关税费等部分构成。有许多学者认为资源成本、退出成本、环境成本应在煤炭企业成本中受到关注(苏立功,2005;濮洪九,2005;王正喜,2005;张成德,2006)。夏兴(2007)认为,煤炭资源成本也可以称为自然资源成本,它是指国家或企业为获得、拥有或利用、使用煤炭资源而发生的成本,从企业成本会计核算角度看,其内容大体应该包括:取得成本、勘探成本、开发成本、恢复成本、替代成本及服务成本。

迄今为止,我国学者或者煤炭专家对煤炭企业成本核算与计量的研究成果不是很多。随着社会主义市场经济体制的建立,企业面临的宏观环境和微观基础都发生了根本的变化,原来根据计划经济的要求和当时的社会发展水平所制定的核算办法,已不能正确反映煤炭成本,这严重影响和制约着煤炭企业的发展。我国学者认识到新形势的变化,有学者从成本构成角度提出了几个煤炭资源成本计量模型,试图能够综合反映煤炭企业的成本。国务院《关于促进煤炭工业健康发展的若干意见》提出完善煤炭成本核算制度,主要是解决制度性成本缺失问题,利用“全部成本方法”计量煤炭资源成本非常急迫。2008年5月,中国煤炭工业协会在河南和山西组织召开煤炭开采企业准则和成本核算办法座谈会,平煤集团、阳煤集团、晋煤集团等对煤炭企业成本计量和核算提出许多建议,一致认为煤炭企业采用完全成本计量模式对煤炭企业的可持续发展有着深远意义。

3. 国内外研究现状评述

通过国内外关于能源企业成本相关问题研究现状的对比分析,不难看出,国内外学者和国际组织在矿产能源企业成本构成、核算框架及控制制度方面进行了积极的探索,并在此领域取得了较为显著的成绩,但是在很多层面仍需要系统地规范和研究。主要表现在以下方面:

(1) 煤炭企业成本理论和方法的专题研究相对贫乏。虽然能源企业成本相关问题的研究已经得到关注和探讨,可是关于煤炭企业成本理论和方法方面需要专题研究的课题仍然很多。这迫切要求理论研究者针对煤炭资源成本问题开展相关理论研究,不但要从成本会计的理论与方法视角研究煤炭企业会计问题,更需要融合多学科的理论精华并应用包括内部审计在内的多种方法作为基础,研究探讨煤炭企业成本的理论和实际问题,从而促进能源企业成本理论的丰富和发展。

(2) 对煤炭企业成本研究内容比较单一、孤立,研究缺乏系统性。在研究方位的界定上,国内外学者比较注重煤炭资源成本的核算的单项研究,疏于对其煤炭企业成本的内部构成的研究,从而造成煤炭企业由于其特殊性导致成本核算漏项问题。煤炭企业没有把安全管理成本及环境治理成本等项目囊括进去,没有从循环总体过程分阶段从价值的角度进行研究,尚未将煤炭企业与资源生态循环和经济循环全过程的成本构成及其核算、经济后果计量及成本控制制度安排相互融合交叉起来进行科学研究,尚未纵深研究,形成独立的煤炭企业成本核算与控制体系问题。

(3) 对煤炭成本控制评价问题研究缺少微观探索。目前,对煤炭成本问题的研究侧重于宏观层面的关注和探讨,主要是行业特征研究。制定宏观政策,立足于调整产业结构,但是从成本控制的视角进行微观层面的研究比较缺乏,尤其是利用科学的方法对煤炭企业成本控制评价的更是少之又少。在煤炭企业成本控制方面应积极开展研究,以推进煤炭工业的持续、健康和快速发展。

本课题研究的主要目的在于以内部控制审计评价的相关理论为基础,结合煤炭企业成本构成情况,深入分析煤炭企业成本形成特点和变化规律,综合运用现代经济学和管理学理论,建立适应我

国煤炭行业特点的成本控制评价体系,以期达到最大限度地降低煤炭企业综合成本、优化企业资源配置、加强企业内控能力、提高企业经济效益的目的。

(三) 课题研究范围的界定

大型煤炭企业集团公司是多种产业和多层管理结构,企业成本控制体系比较复杂,成本控制评价体系应逐步探索和完善。本课题研究的范围界定如下:

(1) 研究煤炭企业主体产业成本控制评价,平煤神马能源化工集团是以煤炭和化工为基础产业的,煤炭也是企业内部审计人员最熟悉的产业,本课题主要研究煤炭成本控制评价体系。

(2) 主要研究煤炭产品成本和期间费用的控制评价,目前煤炭成本概念比较多,如制造成本、完全成本、作业成本、可控成本、不可控成本等,煤炭企业成本费用会计核算规范使用的制造成本和期间费用,应作为成本费用控制及评价的对象,本课题把煤炭成本控制评价的范围界定为煤炭产品制造成本和期间费用。

(四) 研究技术路线和主要方法

1. 技术路线

通过认真研究国内外企业内部控制及其评价的理论与实践发展情况,认真分析我国煤炭企业成本控制发展情况及理论方法上的不足和实际控制中面临的问题,应用成本管理理论、内部控制理论、可持续发展理论等,研究提出煤炭企业成本控制评价体系的理论框架、指标体系和操作实务方法,为煤炭企业成本控制内部评价提供理论和方法指导。

2. 主要方法

(1) 采用文献研究法,查阅有关企业成本管控、内部控制、审计咨询与评价等法规制度和文献资料,寻求在煤炭企业成本控制评价体系中的理论依据和方法指导。

(2) 采用演绎法,在综合文献研究和企业现场调研的基础上,构建适合煤炭企业成本控制评价的指标体系。

(3) 采用实证研究法,通过搜集煤炭行业和平煤神马能源化工集团成本管控、成本核算、成本对标等相关资料,对企业成本控制体系的科学性、控制体系运行的有效性、控制行为的合理性进行实证研究。

(4) 采用座谈研究法,组织煤炭企业成本控制相关方面主管人员进行调研、访谈与座谈,了解企业成本管理与控制的流程和现状,广泛听取他们的意见和建议。

二、煤炭企业成本控制评价体系的理论框架

成本是煤炭企业在竞争中能否取得胜利的关键因素之一,对成本的控制是煤炭企业必须思考、关注的一个重要课题。事实表明,无论企业采取何种改革、激励措施都替代不了强化成本管理、降低成本这一工作。本章主要从成本控制评价的基本内涵、主要内容、评价程序、主要评价方法对成本控制评价做出理论性的解释,完善煤炭企业成本控制评价的理论框架,对煤炭企业成本控制评价进行科学化和规范化。