



三友会计论丛

SUNYO ACADEMIC SERIES OF ACCOUNTING

作业成本计算理论与应用研究

Research on Theory and Application of Activity-Based Costing

王平心 著



东北财经大学出版社

Dongbei University of Finance & Economics Press

三友会计论丛·第三辑

作业成本计算 理论与应用研究

王平心 著

东北财经大学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

作业成本计算理论与应用研究/王平心著. —大连: 东北财经大学出版社, 2001.7

(三友会计论丛·第三辑)

ISBN 7-81044-869-2

I. 作… II. 王… III. 成本会计-研究 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2001) 第 023337 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

总 编 室: (0411) 4710523

营 销 部: (0411) 4710525

网 址: <http://www.dufep.com.cn>

读者信箱: dufep@mail.dlptt.ln.cn

东北财经大学印刷厂印刷

东北财经大学出版社发行

开本: 787 毫米 × 960 毫米 1/16 字数: 327 千字 印张: 18.25 插页: 2

印数: 1—2 500 册

2001 年 7 月第 1 版

2001 年 7 月第 1 次印刷

责任编辑: 刘贤恩

责任校对: 毛 杰

封面设计: 冀贵收

版式设计: 单振敏

定价: 29.00 元

出版者的话

随着我国以社会主义市场经济体制为取向的会计改革与发展的不断深入,会计基础理论研究薄弱和滞后已经产生了越来越明显的“瓶颈”效应。这对于广大会计研究人员而言,既是严峻的挑战,又是难得的机遇。说它是“挑战”,主要是强调相关理论研究的紧迫性和艰巨性,因为许多实践问题急需相应的理论指导,而这些实践和理论在我国又都是新生的,没有现成的经验和理论可资借鉴;说它是“机遇”,主要是强调在经济体制转轨的特定时期,往往最有可能出现“百花齐放,百家争鸣”的昌明景象,步入“名家辈出,名作纷呈”的理论研究繁荣期和活跃期。

迎接“挑战”,抓住“机遇”,是每一个中国会计改革与发展的参与者和支持者义不容辞的责任。为此,我们与中国中青年财务成本研究会、东北财经大学会计学院联合创办了一个非营利的学术研究机构——三友会计研究所,力求实现学术团体、教学单位、出版机构三方的优势互补,密切联系老、中、青三代会计工作者,发挥理论界、实务界、教育界三方面的积极性,致力于会计、财务、审计三个领域的科学研究和专业服务,以期为我国的会计改革与发展做出应有的贡献。

三友会计研究所的重大行动之一就是设立了“三友会计著作基金”,用于资助出版“三友会计论丛”。它旨在荟萃国内名人力

作及新人佳作，传播会计、财务、审计研究与实践的最新成果与动态，自1997年起，每年推出一辑。

采取这种多方联合、协同运作的方法，如此大规模地遴选、出版会计著作，在国内尚属首次，其艰难程度不言而喻。为此，我们殷切地希望广大会计界同仁给予热情支持和扶助，无论作为作者、读者，还是作为评论者、建议者，您的付出都将激励我们把“三友会计论丛”的出版工作坚持下去，越做越好！

东北财经大学出版社

三友会计论丛编审委员会

顾问:

- | | |
|-----|-----------------------------|
| 谷 祺 | 东北财经大学会计学院教授、博士生导师 |
| 欧阳清 | 东北财经大学会计学院教授 |
| 冯淑萍 | 财政部会计司司长、会计准则委员会秘书长、教授 |
| 李志文 | 美国杜兰大学商学院讲座教授、副院长, 香港科技大学教授 |
| 韩季瀛 | 北美华人会计教授会会长、香港科技大学教授 |

委员 (以姓氏笔划为序):

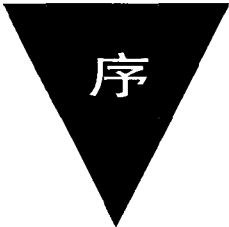
- | | |
|-----|--|
| 马君梅 | 台湾东吴大学商学院院长、教授 |
| 王立彦 | 北京大学光华管理学院会计系主任, 教授、博士、博士生导师 |
| 王光远 | 福建省审计厅副厅长, 厦门大学会计系教授、博士、博士生导师, 中国中青年财务成本研究会副会长 |
| 王化成 | 中国人民大学会计系副主任, 教授、博士、博士生导师, 中国中青年财务成本研究会副会长 |
| 刘永泽 | 东北财经大学会计学院院长, 教授、博士、博士生导师 |
| 刘志远 | 南开大学国际商学院副院长、会计系主任, 教授、博士 |
| 刘明辉 | 东北财经大学出版社社长兼总编, 教授、博士、博士生导师, 中国中青年财务成本研究会常务副会长兼秘书长 |
| 刘 峰 | 中山大学管理学院教授、博士 |
| 孙 铮 | 上海财经大学会计学院教授、博士、博士生导师 |
| 宋献中 | 暨南大学管理学院副院长、会计系主任, 教授、博士、博士生导师 |
| 李 爽 | 中国注册会计师协会副秘书长, 中央财经大学教授、博士生导师 |
| 张为国 | 中国证监会首席会计师, 上海财经大学教授、博士、博士生导师 |

师

- 张龙平 中南财经政法大学会计学院副院长，教授、博士、博士生导师
- 张先治 东北财经大学会计学院教授、博士、博士生导师，三友会计研究所所长
- 张俊瑞 西安交通大学会计学院副院长，教授、博士
- 何顺文 香港中文大学会计学院院长，教授、博士、博士生导师
- 杨雄胜 南京大学国际商学院会计系主任，教授
- 陆正飞 北京大学光华管理学院教授，博士、博士生导师
- 陈毓圭 财政部会计司巡视员、会计准则委员会副秘书长、中国中青年财务成本研究会会长，财政部财科所研究员，博士、博士生导师
- 陈国辉 东北财经大学教务处处长，教授、博士、博士生导师
- 陈建明 天健会计师事务所首席合伙人、博士，中国中青年财务成本研究会副会长
- 陈信元 上海财经大学会计学院院长，教授、博士、博士生导师
- 陈 敏 天津财经学院会计系教授、博士、博士生导师
- 周守华 中国会计学会副秘书长，教授、博士
- 罗 飞 中南财经政法大学会计学院院长，教授、博士、博士生导师
- 郑振兴 美国休斯敦大学教授、博士
- 赵德武 西南财经大学会计学院院长，教授、博士、博士生导师
- 夏冬林 清华大学经济管理学院会计系教授、博士、博士生导师
- 秦荣生 国家会计学院副院长，教授、博士、博士生导师
- 徐林倩丽 香港城市大学会计系主任，教授、博士
- 黄世忠 厦门天健会计师事务所主任会计师，厦门大学教授、博士
- 谢志华 北京工商大学校长助理，教授、博士
- 蔡 春 西南财经大学会计学院副院长，教授、博士
- 薛云奎 中国会计教授会秘书长，上海财经大学会计学院教授、博士、博士生导师
- 魏明海 中山大学管理学院院长，教授、博士、博士生导师
- 戴德明 中国人民大学会计系教授、博士、博士生导师

作者简介

王平心，男，1948年2月生于河南省洛阳市。西安交通大学1981届微电子专业毕业，研究生学历，第二学士学位。现任西安交通大学会计学教授、博士研究生导师、会计学院副院长。主要从事成本管理会计和理财学研究。兼任中国会计学会理事（1996—）、中国会计教授会第一、二、三届理事、陕西省会计学会常务理事（1996—）等职。1994年4—7月在 Myron J. Gordon 教授主持的“高级财务管理培训班”进修管理会计、公司理财、国际金融、投资学等课程。1999年11月至2000年1月访问香港科技大学，进行合作研究。在《会计研究》、《数量经济技术经济研究》、《中国会计与财务研究》等刊物上发表学术论文60余篇；主持国家自然科学基金、财政部、中国机械科学院等国家、省部、市及企业科研项目16项；获陕西省教学成果特等奖、机械工业部科技进步二等奖、陕西省第五次哲学社会科学三等奖、陕西省教委科技进步一等奖，以及西安市政府、陕西省科（教）委、西安交大、专业学会奖22项，其中第一人15项。曾获陕西省“全省教书育人先进教师”称号。



序

21 世纪的社会将是高新技术迅速发展，由工业社会向知识经济社会迅速转化的社会。其中以计算机技术、通讯技术和网络技术为代表的信息革命是其核心，它将给人类社会的各个方面带来巨大的影响，当然也包括对现代管理理论、管理观念、管理方法和管理技术的巨大影响。作业成本计算 (Activity-Based Costing, 简称 ABC) 和作业管理 (Activity-Based Management, 简称 ABM) 就是在这种背景下产生，是自 20 世纪 90 年代以来在西方先进制造企业首先应用起来的一种全新的企业管理理论和方法。

近一二十年来，在电子技术革命的基础上产生了高度自动化的先进制造企业。CAD、CAM、CIMS、FMS 等的应用日趋广泛，带来了管理观念和管理技术的巨大变革，准时 (JIT) 采购与制造系统，以及与其密切相关的零库存、单元制造、全面质量管理等崭新的管理观念与技术应运而生。高度自动化的先进制造企业，能够及时满足客户多样化、小批量的商品需求，快速地、高质量地生产出多品种、少批量的产品。在这种崭新的制造环境下，企业传统采购与制造过程将发生深刻的变化。相应的，原来为传统采购与制造乃至企业决策服务的产品成本计量与控制、会计决策、业绩评价等会计理论

和方法也将发生相应变革。例如,在先进制造环境下,许多人工已被机器取代,因此直接人工成本比例大大下降,固定制造费用大比例上升。资料表明,70年前的间接费用仅为直接人工成本的50%~60%,而今天大多数公司的间接费用为直接人工成本的400%~500%;以往直接人工成本占产品成本的40%~50%,而今天不到10%,甚至仅占产品成本的3%~5%。产品成本结构如此重大的变化,使得传统的“数量基础成本计算”(如以工时、机时为基础的成本分摊方法)不能正确反映产品的消耗,从而不能正确核算企业自动化的效益,不能为企业决策和控制提供正确、及时的关键性会计信息。这是因为面对高科技、产品品种的日趋多样化和小批量生产的内部制造环境,面对日益激烈的全球性竞争和贸易壁垒消除的新市场环境,继续采用早期大批量生产条件下产品成本计算和控制的方法,用在产品成本中占有越来越小比重的直接人工去分配占有越来越大比重的制造费用,分配越来越多与工时不相关的作业费用(如质量检测、试验、物料搬运、调整准备等),以及忽略批量不同产品实际耗费的差异等等,必将导致产品成本信息的严重失真,从而引起经营决策失误、产品成本失控,最终后果是企业总体获利水平下降。

作业成本计算是一个以作业为基础的管理信息系统。它以作业为中心,而作业的划分是从产品设计开始,到物料供应、生产工艺流程(各车间)的各个环节、质量检验、总装,到发运销售的全过程,通过对作业及作业成本的确认、计量,最终计算出相对真实的产品成本。作业成本计算与传统成本计算不同的是,分配基础(成本动因)不仅发生了量变,而且发生了质变,它不再局限于传统成本计算所采用的单一数量分配基准,而是采用多元分配基准;不再局限于形式上的分配基准多元化,而是集财务变量与非财务变量于一体,并且特别强调非财务变量(产品的零部件数量、调整准备次数、运输距离、质量检测时间等)。这种量变和质变、财务变量与非财务变量相结合的分配方式,由于提高了与产品实际耗费的相关性,从而使作业成本会计能提供“相对准确”的产品成本信息。同时,通过对所有与产品相关联作业活动的追踪分析,为尽可能消除“不增值作业”、改进“增值作业”,优化“作业链”和“价值链”,增加“顾客价值”提供有用信息,使损失、浪费减少到最低限度,提高决策、计划、控制的科学性和有效性,最终达到提高企业的市场竞争能力和盈利能力,增加企业价值的目的。

需引起注意的是,作业成本计算的意义并非简单意义上的会计计算。ABC以“作业”为中心的管理思想,现在已从成本的确认、计量方面转移到企业管理的诸多方面,一个新的现代企业管理思想——作业成本管理

(Activity Based Cost Management, 简称作业管理、ABM)正在形成。作业管理是把管理重心深入到作业层次的一种新的管理观念。它尽可能消除“不增值作业”,改进“增值作业”,优化“作业链”和“价值链”,最终增加“顾客价值”和“企业价值”。西方国家在运用ABC时,考虑的重点之一是如何通过作业成本计算实施作业管理。我国企业目前管理方法、管理手段较为落后,理论界对如何应用作业成本计算提高决策的科学性谈的较多,而对如何由作业成本计算进入到作业管理,提高企业整体管理水平提的不够。实际上作业成本法的最持久的好处是,使管理者知道哪些作业是增值作业,哪些是不增值作业;哪些是关键作业,哪些是一般作业,从而尽可能地减少不增值作业,抓住关键作业,使采取的管理措施更有效地控制成本和增加企业价值。从作业管理的实质来看,作业管理的主要目标有两个:一是从外部顾客的角度出发,尽量通过作业为顾客提供更多的价值(价值指顾客就企业提供给他们 的产品或服务所愿意支付的金额);二是从企业自身角度出发,尽量从为顾客提供的价值中来获取更多的利润。为实现上述两个目标,企业管理必须深入到作业水平,进行作业分析:分析哪些作业是增值的,哪些作业是不增值的;哪些是高效的,哪些是低效的;分析重要性作业;把企业的作业同其他企业类似的作业进行对比;分析作业之间的联系等等。

二

作业成本计算理论在美国应用的成功,对包括中国在内的世界各国产生了积极的影响。ABC概念自20世纪90年代中期引进我国以来,在中国管理学界掀起了一股介绍、研究ABC理论的热潮。中国会计学界的权威刊物《会计研究》发表了多篇有关ABC的论文,这些文章在引进、宣传ABC,推进中国管理学界研究ABC方面起了很好的促进作用。但是,ABC是否适合中国企业,中国企业能否成功地应用ABC,学术界自一开始就有不同看法并一直持续至今。西安交通大学会计学院的王平心教授主持完成的国家自然科学基金项目“适应先进制造系统的作业会计研究”,对上述问题做出了很好的回答,并在结合中国企业系统地研究ABC理论与应用方面开了一个好头。作者通过在几个典型制造企业的应用研究得出:中国企业具有实行ABC的条件,中国企业可以结合自己的情况把ABC用于经营决策、成本控制等方面的结论,可以说论证充分、言之有理、持之有据。

实践发展,促进了理论研究。作者结合自己的科研实践,从中国企业实际出发深入开展理论研究。综观全书,这本专著有以下几个显著特点:

1. 方法科学。科学研究的方法多种多样,有规范性(nomative)研究方法,有实证性(empirical)研究方法,近年来实地研究(field study)的方法受到重视。科学的研究应该根据需要选择适当的方法,重大项目的研究,各种研究方法应该兼收并蓄。这本专著既采用规范性研究方法,又采用实证性研究方法,特别是采用了实地研究的方法。在说明问题、演绎的同时应用了大量的数据,进行了统计分析,而这些数据又是来自企业实地研究的结果。我们历来强调管理学研究要结合实际进行,要能够解决中国的实际问题,这本专著充分体现了这一点。

2. 多处创新。这本专著凝聚了作者多年的研究成果。理论方面,同质成本动因理论与合并方法、动态满意ABC系统模型及相关成本概念、ABC成本性态模型、作业基础本量利分析模型、作业基础资本预算、作业成本差异计算与分析、ABC原始资料收集加工体系设计等方面都有创新性研究;实践方面,本专著的几个案例是国内制造业首次应用ABC的完整案例。

3. 资料翔实、知识丰富、视野开阔。从专著丰富的中外引文文献和大量的数据来看,作者在收集第一手文献资料和企业资料方面是下了很大功夫的。作者能写出近30万字的专著,并有不少创新性研究,这和他长期刻苦学习理论、深入社会实践分不开的。作者长期的企业管理实践和丰富的阅历积累,使他在企业调研时得心应手,写作时深入浅出,观察深刻、分析得体、建议可行。这本专著中,作者抓住现代科技发展的主线和市场经济的脉搏,运用管理学、经济学、行为科学理论,利用现代数学工具和计算机工具研究传统成本计算方法的问题,研究成本决策与控制问题,建立ABC设计模型、规划决策模型和控制评价模型等,从而使成本计算和管理问题的研究建立在坚实的科学基础之上。

4. 结构严谨,体系完整,文字流畅,用语生动。这本专著的形成,是以王平心多年来科研实践的研究报告和在《会计研究》、《数量经济技术经济研究》、《中国会计与财务问题研究》等刊物上发表的论文为基础写成的。他的研究成果已多次获得省部、厅、校级科技进步奖,多次在国际会议上发言,得到好评和肯定。这部专著的出版,进一步肯定了他的努力。学无止境,我希望王平心同志在今后的学术生涯中不断开拓进取,凭着他业已形成的勤奋研究精神和研究基础,取得更多、更大的成绩。

汪应洛

2000.12.17



前言

本书是国家自然科学基金项目“适应先进制造系统的作业会计研究”（项目编号 79770071）的最终成果。

作业成本计算（Activity-Based Costing，缩写 ABC）是适应日新月异的科技发展、全球性市场竞争的需要，产生于 20 世纪 80 年代末美国的一种先进管理思想和方法。作业成本计算是作业会计（Activity Accounting）的核心内容，是当今世界会计学界前沿研究领域之一，它在欧美发达国家中越来越多的被采用。ABC 基本原理是否适用于中国公司？ABC 在中国公司应用的效果怎样？中国公司如何建立和应用 ABC 等问题是本研究的目标。我国绝大多数企业三五年内将陆续“入关”，加入到世界经济大循环的竞争激流之中，适应新形势的需要，建立现代化企业制度（包括应用现代管理理论与方法）是必要的和迫在眉睫的。为了满足越来越多公司建立现代化企业制度和管理现代化的需要，为了提高我国企业的市场竞争能力和盈利能力，为了使基金项目成果尽快转化为生产力，出版中国的作业会计著作是必要和重要的。

对本专题的研究可以追溯到 1994 年我给管理学（含会计学）硕士生开设的“管理会计专题”课程。在那之前，出于讲课的需要我收集了国内外有关 ABC 的资料开始初步研究。自 1997 年初我承担国家科委九五攻关项目《先进制造技术发展战略研究》（1996—1998）子课题“先进制造企业作业基

础计算研究”，特别是主持国家自然科学基金项目“适应先进制造系统的作业会计研究”以后，开始进行了系统的 ABC 理论与应用研究。本书是这六七年，特别是近三年理论与实践研究的结晶。

本书共分 4 编 13 章。第 1 编“作业成本计算基础理论研究”包括 4 章，第 2 编“作业成本计算应用理论研究”包括 4 章，第 3 编“作业成本计算基础工作设计”包括 2 章，第 4 编“ABC 在中国制造业应用典型案例研究”包括 3 章。

第 1 章“总论”，通过对 ABC 产生的时代背景分析，对传统成本分摊方法存在的问题和影响分析，阐明作业成本法产生和在世界范围内发展的必然性。最后介绍了本项目的研究方法、技术路线和内容框架。

第 2, 3 章介绍了 ABC 的基本概念，如作业、作业链、作业成本库、作业中心、成本动因、ABC 二维成本观、价值观，以及 ABC、AA、ABM、ABCS 概念，介绍了 ABC 原理、程序与方法，以及部门 ABC 理论等。

第 4 章介绍了 ABC 的核心理论“成本动因的选择与合并”。主要内容有成本动因质、量的规定性及其分类；影响成本动因选择的因素分析，判断选择的成本动因与成本相关性的回归分析方法，资源动因与作业动因的选择；“量”的同质性与“质”的同质性，同质成本动因合并的数学基础，成对合并与多重合并等等。

第 5 章“实施 ABC 决策分析”提出了实施 ABC 决策的相关成本概念及决策模型，介绍了实施 ABC 的经验分析方法，分析了影响 ABC 成功的重要因素。

第 6 章“作业基础经营决策基本方法”介绍了 ABC 成本性态模型、随机作业成本模型、作业基础本量利分析法和作业能力成本分析法等。

第 7 章“作业基础决策”介绍：作业基础生产决策，例如作业基础产品生产组合决策、制造还是购买决策；作业基础定价决策，如作业基础产品定价模型、作业基础标准产品成本加成定价、作业基础新产品定价、作业基础特殊定价决策；ABC 在其他经营决策中应用，如顾客/市场决策、设计决策、供应商决策；以及作业基础资本预算等。

第 8 章“作业基础成本管理 (ABM)”介绍：ABM 原理与实施思路，

ABM 程序、内容与方法, 作业成本管理标准, 作业成本差异计算与分析, 作业基础业绩评价, 以及部门作业成本管理 (DABM)、集成成本管理系统等。

第 9, 10 章“ABC 核算体系设计概述”、“ABC 原始资料搜集加工体系设计”提出 ABC 基础工作设计的意义、原则、步骤、方法, 设计了 ABC 核算体系的凭证、账户、账簿、报表, 进行了 ABC 内部控制要点设计、成本流程设计、成本归集与分配方式设计等。

第 11, 12, 13 章介绍在 XA 农机厂、XD 变压器厂、SY 钢绳分厂等三个典型的制造企业开展 ABC 设计和应用的案例。

上述实践研究的资料, 全部来自于研究对象——中国公司的财务、生产调度、供应、销售、设计等部门; 理论研究资料来自于国内外著作和期刊杂志, 其中包括作者 1999 年 11 月至 2000 年 1 月在香港科技大学会计系作访问学者期间收集的国际现刊资料。

本书的研究结果决不是研究的终点。随着科技飞跃发展和全球性市场竞争的日益激烈, ABC 提供的准确及时的产品成本信息, 在产品定价、项目招投标, 进入退出市场、扩大缩小市场规模、产品管理和作业过程改进等经营战略方面, 在确认公司发展机会、资本支出战略等方面将发挥日益重要的作用。如何结合中国公司的实际、成功地运用 ABC 需要认真研究。ABC 的精髓在于作业分析和价值分析, 实行 ABC 要对涉及企业产品的各个环节、各个方面不断重新审视, 这是一个动态的永无止境的过程。目前国际上的 ABC 研究在横、纵两个方向深入发展。横向分两个层面, 一是在地域上由最初的美国、加拿大、英国, 向澳洲、亚洲及美洲、欧洲其他国家扩展; 二是在行业上也由开始的加工制造业向商业零售、批发, 进而向金融、保险, 医疗卫生, 社会中介机构 (如会计师事务所、咨询机构等) 等方向发展。纵向是多路挺进, 一是对 ABC 基本理论的深入研究, 如对作业成本管理、增量成本、ABC 条件下的折旧摊销成本计算等问题的研究; 二是 ABC 应用研究, 诸如 ABC 用于资本预算, ABC 用于产品定价, ABC 用于公司内部成本管理 (即 ABM 或 DABM), ABC 用于废品计算, ABC 用于转移价格, 以及 ABC 与全面质量管理、财务报告的综合研究等; 三是研究西方环境下 ABC/M (即 ABC

与 ABM 的合写)成功的内外因素,诸如组织、程序、临时行为、环境、文化等;四是研究 ABC/M 软件开发。特别是研究 ABC 与 ERP 相结合,以有效地提高公司的竞争能力和盈利能力。上述各个方面的研究和应用,在中国是零或者刚刚起步,因此需要大批学术界、实业界的有志人士,全方位、长时间的努力奋斗。可以预料,随着“入关”、世界经济的一体化和中国社会主义市场经济的深化,社会经济组织对 ABC 的需求会越来越大,ABC 在中国的应用会有一个广阔的空间,ABC 的理论研究会上一个新的台阶,那时,也才能够更好地修正本书的错误。

应该说明的是,本研究成果包含了我的研究生杨海峰、李明红、靳庆鲁、欧佩玉、韩英、汪方军、王鹏、杨敏、于洪涛、张枫等人的辛勤劳动,他们在外文翻译、下厂调研、资料收集计算,以及文字处理等方面做了大量工作,可以说没有他们的劳动,研究工作是难以想像的,这本书也不会这么丰富和这么快地拿出。同时还要感谢杨东礼、郭敏、韩山沟、郝桂萍、韩克强、王建东、刘爱香等企业工作的同志,感谢韩新民、柴新等政府部门工作的同志,没有他们的支持和协助,项目和研究将很难进行。

在多年的学习、工作中,笔者得到了西安交通大学管理学院名誉院长、博士生导师汪应洛教授和博士生导师李怀祖、万威武教授一贯的关心和指导,他们对我的工作给予充分的肯定和热情的评价,同时也提出了颇有价值的建议和意见。在此,笔者对他们表示深深的谢意。

王平心

2000 年 2 月于西安交通大学



第 1 编 作业成本计算基础理论研究

1 总论	3
1.1 作业成本法产生的时代背景	3
1.1.1 技术改变	4
1.1.2 竞争	4
1.1.3 资本密集度	5
1.1.4 组织规模	5
1.1.5 先进制造模式	5
1.2 传统成本分摊方法的问题及影响	7
1.2.1 传统成本分摊方法及其面临的问题	7
1.2.2 成本转移及其影响因素分析	9
1.2.3 传统成本分摊方法的后果	10
1.3 作业成本法的产生、发展及在中国的适用性	12
1.3.1 作业成本法的产生与发展	12
1.3.2 作业成本法研究与应用在中国的发展	14
1.4 研究方法、技术路线和内容框架	15
1.4.1 研究方法	15