

煤炭企业

成本构成及其控制研究

赵海龙 著



中国财政经济出版社

煤炭企业成本构成及其 控制研究

赵海龙 著

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

煤炭企业成本构成及其控制研究/赵海龙著. —北京: 中国财政经济出版社, 2010. 7

ISBN 978 - 7 - 5095 - 2529 - 6

I. ①煤… II. ①赵… III. ①煤炭工业 - 工业企业管理: 成本管理 - 研究 IV. ①F407. 216. 72

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 196684 号

责任编辑: 张振中

责任校对: 徐艳丽

封面设计: 孙俪铭

版式设计: 兰 波

中国财政经济出版社 出版

URL: [http: // www. cfeph. cn](http://www.cfeph.cn)

E - mail: [cfeph @ cfeph. cn](mailto:cfeph@cfeph.cn)

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京中兴印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

880 × 1230 毫米 32 开 5. 875 印张 147 000 字

2010 年 7 月第 1 版 2010 年 7 月北京第 1 次印刷

定价: 30. 00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 2529 - 6/F · 2153

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744



前言

随着我国社会主义市场经济体制的确立和完善,经济增长方式日趋向集约型产业发展方式转变,作为基础性能源企业的煤炭企业,已经开始追求企业经济效益、社会效益和生态效益的有机统一。考虑、分析和研究生产资料成本、社会成本及环境治理成本等的构成成为当前需要解决的问题。本书在对国内外关于煤炭企业成本研究现状及发展进行综述的基础上,系统地研究了煤炭企业成本构成及其控制的相关问题,以期推进煤炭企业成本管理实践的发展。

本书研究了煤炭企业经济技术特征与成本演变规律。根据煤炭企业特有的工艺流程,研究煤炭企业通道建设及价值链形成过程,通道建设与资本方式的转化过程。从发现煤炭储量到产层和井巷挖掘,从落煤到运煤再到销煤,这是一个密封的价值流通通道,通道建设需要若干个建设性的多期重复作业,消耗多个智力和非智力要素。进而推出煤炭企业具有产量递减性、煤炭资源分布分散及开采具有高风险性等经济技术特征,这些特征决定了煤炭企业成本的演变规律。煤炭企业的经济运行本质是资本转化为储量,再用年度的增量资本把储量逐年转变为产量,煤炭企业成本随着产量变化呈现阶段性波动直到产量递减成本递增特征,煤炭企业成本构成随着煤炭开采阶段日趋复杂。

本书探索了煤炭企业的成本构成要素及成本核算框架。目前国有煤炭企业的成本构成要素是根据 1991 年原煤炭部制定的《煤炭工业企业会计核算办法》,《煤炭工业企业成本管理办法》规定的



目 录

前 言	(1)
1. 绪 论	(1)
1.1 选题背景与动机	(1)
1.2 研究目的与意义	(5)
1.3 国内外研究现状	(8)
1.4 研究方法与范围界定	(17)
1.5 研究思路与内容	(19)
1.6 本书创新之处	(23)
2. 煤炭企业成本研究综述	(25)
2.1 煤炭企业成本的理论基础	(25)
2.2 煤炭企业成本的理论结构	(31)
2.3 煤炭企业成本相关理论述评	(41)
3. 煤炭企业经济技术特征与成本演变规律	(47)
3.1 巷道建设与作业流程	(47)
3.2 煤炭企业价值链流转分析	(52)
3.3 煤炭企业经济技术特征	(55)
3.4 煤炭企业成本演变基本规律	(58)
3.5 本章小结	(62)

1. 绪 论

1.1

选题背景与动机

威廉姆森 (Williamson, 1979) 和克莱茵 (Klein, 1978) 的企业理论把企业看成是连续生产过程之间不完全契约所导致的纵向一体化实体, 是用以节约交易费用的一种交易模式。之所以出现企业, 是因为合约不完备时, 而将具有上下游关系实体的纵向一体化, 用生产要素市场代替商品市场 (张五常, 1983), 达到节约成本的目的, 这足以看出成本对一个企业至关重要。一个企业的成本管理水平的 高低, 关系到企业的生存和发展。随着我国社会主义市场经济体制的确立和完善, 经济增长方式日趋向集约型产业发展方式转变, 企业作为一个微观的经济运行实体, 已经开始追求企业经济效益、社会效益和生态效益的有机统一。追求经济效益就要考虑成本节约, 考虑社会效益就要注重社会成本, 生态效益就要考虑为改善生态环境所付出的代价。作为基础性资源企业的煤炭企业, 要实现交易成本最低和集约化发展, 追求以尽可能少的代价, 来满足社会经济全面发展对煤炭的需求, 达到煤炭企业符合科学发展观以及可持续发展的基本规律和社会现实背景。

2 煤炭企业成本构成及其控制研究

(1) 煤炭在我国能源经济中的地位举足轻重

我国能源资源具有煤富、油贫、气少的基本特点，这就决定煤炭产业是我国重要的基础产业，主体能源是煤炭的现实国情。自1993年以来，在我国一次性能源生产和消费构成中均占2/3以上（表1-1）。我国能源的储量、生产和消费结构决定了未来相当长时期内，以煤为主的能源供应格局不会改变。我国能源消费品种构成与世界能源消费构成存在着显著差异。2007年我国煤炭消费量占能源消耗总量的69.5%，而世界煤炭消费量占能源总消耗的28.6%，经济合作与发展组织（Organization of Economic Cooperation and Development，简称OECD）的煤炭消费量占能源消耗量的比例为21.3%；2008年，全国煤炭产量完成27.16亿吨，同比2007年增加1.93亿吨，增长7.65%^①。这说明了我国的煤炭工业经过几十年的发展，目前已成为世界上第一产煤大国，同时也是煤炭消费大国，煤炭在我国能源结构中占据主体地位。

表 1-1

我国能源消费品种构成明细表

单位：%

年份	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
煤炭	74.7	75	74.6	74.7	71.7	69.6	69.1	67.7	66.6	66.3	68.4	68	69.1	69.4	69.5	68.6
电力	5.2	5.7	6.1	5.5	6.2	6.7	6.2	6.7	7.9	7.7	6.8	7.1	7.1	7.2	7.3	8.9
石油	18.2	17.4	17.5	18	20.4	21.5	22.6	23.2	22.9	23.4	22.2	22.3	21	20.4	19.7	18.7
天然气	1.9	1.9	1.8	1.8	1.7	2.2	2.1	2.4	2.6	2.6	2.6	2.6	2.8	3	3.5	3.8

资料来源：2009年5月26日，高世宪在中韩绿色经济合作论坛上做的《我国能源现状和政策》报告。

(2) 我国煤炭资源状况喜忧并存

从总体上看，我国煤炭储量丰富，分布面广，品种齐全。我国在地质历史上成煤期有14个，其中主要有广泛分布在华北聚煤区

^① 资料来源：2008年煤炭工业协会《2008年全国煤炭产量统计快报》。

的晚石炭纪·早二叠纪,广泛分布在南方各省的二叠纪,分布在华北北部、东北北部和西北地区的早、中侏罗纪以及华北地区,内蒙古东部的晚侏罗纪·早白垩纪 4 个主要的成煤期。它们所赋存的煤炭资源量分别占中国煤炭资源总量的 26%、5%、60% 和 7%,合计占总资源量的 98%^①。晚二叠纪主要在中国南方形成了有工业价值的煤炭资源,其他 3 个成煤期分别在中国华北、西北和东北地区形成极为丰富的煤炭资源。我国煤炭储量丰富,分布面广,根据中国第二次煤田预测资料,深埋 1000 米以浅的煤炭总资源量为 2.6 万亿吨,深埋在 2000 米以浅的约为 4.5 万亿吨,分布在除上海市以外的 31 个省、市和自治区(包括台湾省在内),其中新疆、内蒙古、山西和陕西等 4 省区占全国资源总量的 81.3%。在现有探明储量中,烟煤占 75%、无烟煤占 12%、褐煤占 13%。

但是,我国煤炭资源的现状并不十分乐观。主要是可采储量和人均占有量少,同时,生态环境和水资源短缺严重制约着煤炭资源的开发。我国煤炭资源探明剩余可采储量为 1842 亿吨(江泽民,2008),仅占保有煤炭资源量的 18%。2003 年末,世界人均煤炭可采储量为 168 吨,而我国人均可采储量仅为 145 吨。同时,我国煤炭资源与水资源呈逆向分布,90% 以上的煤炭资源主要分布在北方干旱、半干旱地区,并且集中分布在晋陕蒙宁地区,不合理的开发将可能导致煤炭富集区水资源破坏和生态环境的进一步恶化,煤炭资源的掠夺式性开采会加剧“外部性”问题。由此,在煤炭开采的同时进行环境治理成为煤炭企业需要紧迫解决的问题。

(3) 煤炭资源的粗放型开采使煤炭企业成本构成日趋复杂

在煤炭价格持续走强的情况下,开采的原煤越多,就意味着企业的收入和利润越大。同时,煤炭开采业主又片面认为有取之不竭的煤炭资源,进而采用简单的、粗放型的方式增加煤炭资源产量。

^① 资料来源:浙江煤炭网 <http://www.zjcoal.com>。

4 煤炭企业成本构成及其控制研究

煤炭产量的高速增长支撑了国民经济高速发展,但是,粗放型的开采方式使煤炭企业成本支出增加,成本构成问题日趋复杂。这主要表现在:一是煤炭开采者掠夺式并且落后的开采方式,造成煤炭资源开采过程中的浪费与破坏,加快了煤矿的可采资源枯竭速度,缩短了矿井的服务年限,稳定转产成本提前到来。现阶段,我国煤矿矿井回采率平均仅为30%左右,其中产量占全国煤炭总产量30%以上的小煤矿矿井回采率仅有10%~15%,资源浪费、破坏严重,煤炭企业根据国家相关政策需要加大技术改造力度,增加研发和科技投入。二是煤炭加工程度低,煤炭洗选率多年来一直在30%左右,煤炭转化率不到15%,资源价值得不到充分实现,势必加大煤炭加工成本。三是大量的煤系共生矿物、煤炭开采中的废弃物没有得到综合利用,既浪费了资源又破坏了环境,势必增加环境治理成本。

(4) 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相关问题研究

当前,我国正处全面建设小康社会的关键时期,随着工业化、城镇化建设进程的加快,国家对煤炭资源的需求也日益增加。虽然我国煤炭资源分布较广,但是生产规模较小,产能水平较低,市场集中度较低。由于我国井工地下开采煤田比例较大,造成煤炭资源开采风险较大,生产技术水平整体较低,开采方式尚处于相对落后水平。大部分煤炭企业产业链条简单,产业结构单一,落地煤比重大,煤炭的洗选加工率和附加值比较低。煤炭企业作为煤炭资源开采的资本运作实体,采用的成本核算方法不规范、成本控制技术有待提高,煤炭产品成本构成不完整,一定程度上违背煤炭产业发展的规律和煤炭成本形成的规律。同时煤炭企业成本核算体系重视煤炭产品生产过程的核算,忽视煤炭发现、销售、服务过程的计划、分析和核算,缺乏企业价值链分析。煤炭储量也没有作为资源资产进行管理,更没有考虑企业“外部性”以及“搭便车”等问题。

随着知识经济和虚拟经济的发展,市场竞争日趋激烈,在人们对不可再生资源的认识日益升华的形势下,煤炭企业成本管理理论必须要有所创新。要做到把自然资源价值、科学技术价值以及自然动能和势能等不断引进到煤炭成本管理领域,将成本管理的视角聚焦到个人行为的管理和价值认同上,将价值链管理引入煤炭企业成本管理领域。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,煤炭企业成本管理要实现从职能成本管理、作业成本管理向战略成本管理指导下的战术成本管理模式交叉和融合。在实践上,我国有些卓有远见的企业针对企业自身的实际情况,不断探索适合本企业实际的成本管理方法。邯郸钢铁的“模拟市场核算,实行成本否决”就是在实践中逐渐总结和探索出来的,本书借助煤炭企业成本管理的一些案例并应用多种理论探析适合煤炭企业实际的成本控制理论与方法。

1.2

研究目的与意义

1.2.1 研究目的

本书研究的主要目的在于,以矿产资源经济学的相关理论为基础,深入分析自然资源价值的形成、煤炭储量的价值构成和煤炭资源的价值补偿,并以此为基础阐释煤炭成本的特点及其变化规律,综合利用现代经济学理论和管理学理论,结合我国煤炭企业成本核算内容构成和控制的实际情况,建立适应我国煤炭行业特点的成本构成框架以及成本控制的理论与方法,以期最大限度的降低煤炭成本、优化资源配置、提高经济效益。

1.2.2 研究意义

本书系统地研究了煤炭企业成本相关问题,有助于推动煤炭企业成本理论的创新和发展、推动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、核算以及控制提供理论借鉴。具体地说,本书的研究主要具有以下意义:

(1) 利用马克思劳动价值理论分析煤炭企业成本构成,有助于从理论上增进对煤炭企业成本本质的认识,推动成本构成理论向前发展

迄今为止,关于矿产资源的成本构成的研究主要基于社会再生产角度,理论界关于矿产资源价值构成的研究主要基于资源地租理论、资源耗竭理论以及外部性理论。资源地租理论认为,矿产资源的价值表现为资源所有权对矿产资源的租金,矿产资源的租金体现了矿产资源的价值,是矿产资源使用价值上的“国家所有权垄断”的体现;资源耗竭理论认为,矿产资源具有耗竭性特征,即不可再生性;外部性理论认为,矿产资源具有准公共品的属性,其外部性表现为外部经济性和外部不经济性。这三种理论各有侧重,具有一定的互补性质。从这些理论出发,在确定一种具体的资源的价值时,既要所有者具有的所有权角度考虑其由于具有对资源的独占地位而应获得的对资源开采利用的收益,同时又要考虑资源的稀缺性补偿和对外部不经济的消除成本因素。本书以马克思剩余价值理论为基础,综合利用资源地租理论、资源耗竭理论以及外部性理论从价值补偿的角度对我国煤炭企业成本的构成进行分析,势必从理论上加深对煤炭企业成本构成的认识,也可以为相关研究增加文献积累。

(2) 从理论上厘清煤炭企业产品成本构成,有助于成本控制理论的丰富和发展

成本控制理论是随着社会生产力的不断发展而逐步形成和发展

起来的。随着社会主义市场经济的确立和完善以及我国能源经济的快速发展,特别是知识经济时代的到来,人类对不可再生资源的认识更加深化,成本控制的相关理论与方法正在发生革命性变革。其主要表现在:矿产资源价值、人力资本价值和科学技术价值等不断引进到成本控制领域;成本控制的时间将会细化到个人经济行为的规范和价值趋同,成本控制的静态资源观向经营对象的动态生命周期资源观所替代(W. J. Fabrycky & B. S. Blanchard, 1991)等等,煤炭作为不可再生的资源,从动态资源观厘清其成本构成,运用产权理论的精华全面界定煤炭成本构成要素的产权边界、资源边界、智力产权以及知识产权,煤炭企业成本构成体系的确立将极大丰富成本管理理论,并推动煤炭企业成本管理理论的发展。

(3) 厘清煤炭企业成本构成,有助于煤炭企业成本核算体系的构建和煤炭企业成本的正确核算

煤炭企业属于地下开采业,成本构成复杂且变化大,与其他行业相比,具有它的特殊性(牛克洪和徐煜,2005):一是原材料用于煤炭产品开发的辅助材料消耗,其以价值的形式转移到煤炭产品实体中;二是煤炭生产受地质构造、煤田赋存条件限制,成本受自然条件变化影响较大,辅助费用高(郭卫兵,2004);三是进行地质勘测,探明地质构造和煤炭储量、煤层结构进而确定可采与不可采,有的煤层还要做产前疏干水的准备(谭恩河等,2003);四是人力资本消耗多,工资成本比重较大;五是采掘并举,掘进费用对成本影响较大;六是煤炭企业开采出来的原煤有些伴生物无法利用,为了生态保护发生的弃置费用等等。从这些可以看出煤炭企业成本构成状况复杂,涉及自然环境因素、经济社会因素、智力因素以及非智力因素(谭恩河等,2003),将这些成本合理科学分类对于煤炭企业成本核算体系的构建意义重大。

(4) 从煤炭企业自身来讲,分析煤炭企业成本构成有助煤炭企业降低成本,最终提高经济效益

煤炭企业成本管理是指将煤炭企业在生产经营过程中发生的费用,通过一系列的方法进行预测、决策、核算、分析、控制、考核等一系列的科学管理工作,其主要目的是降低成本,提高企业的经济效益。但是企业发生的生产支出并不全都形成产品成本,从价值补偿的角度出发,企业在取得煤炭产品所发生的支出均应在煤炭产品实现销售收入时得到补偿,这种补偿的合理划分成为成本核算的关键,成本核算是成本管理工作中的重要环节,通过不断完善煤炭成本核算框架,可以提供更加全面的有关成本的信息,有助于企业管理者制订经营管理决策,查找出成本管理症结所在,及时完善成本管理系统,最终达到提高经济效益的目的。

1.3

国内外研究现状

1.3.1 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,提出了若干理论见解(Alan Randall, 1981),这些见解为弄清煤炭企业成本的构成奠定了基础,为矿产资源成本构成要素提供了理论基础。传统资源价值论是以西方效用价值论和被曲解的马克思主义劳动价值论为基础的。西方效用价值理论认为:世界上所有自然资源是没有价值可言的,因为价值来源于效用和稀缺性。随之产生的自然运动价值观认为:自然资源是自然界中能使人类生存和发展维持下去所需的物质和能量的总称,也是构成生存系统的要素,自然资源明显具有其质、量、时空特征,是一个动态的概念体系和要素体系。要获取对自然资源价值的认识,首先要抓住自然资源价值与劳动价值形成的本质,自然资源价

值主要是由有形和无形自然资源价值构成。马克思劳动价值论认为：自然资源的价值构成主要有商品资料转移价值、自然运动转移价值、智力劳动价值以及智力劳动和自然运动的贡献（剩余价值）构成；因此自然资源的成本构成主要包括商品资料转移价值补偿、自然运动转移价值补偿、智力劳动价值补偿（A. M. Freeman, 2002）。

国外的资源价值理论的不断发展推动着资源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等。澳大利亚实务界以及当地相关法律法规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，企业成本主要由煤矿生产成本、煤炭管理成本、采煤成本以及矿井建设成本构成。印度的煤炭企业成本主要由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开采促进煤炭增产。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，他们把煤炭企业成本主要划分为三部分，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，有一种成本叫做煤矿衰老转产成本，德国理论界和实务界认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四类，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，该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（汪祥耀、邓川，2005）。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作出了较为详细的规定，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许多独特之处。在成本控制方法上，美国的作业成本管理（Activity-based Cost Management, ABCM）是美国成本管理的代表模式，有很多学者（Robin Cooper, 1988; John Innes, Falconer Mitchell & Donald Sinclair, 2000; Lukka & Shields, 2001）对此方法进行研究，认为这是现代成本管理的萌芽；日本的“成本企画”（Target Costing 或 Cost Design）是确保目标成本得以实现的重要工具，但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。

在煤炭行业成本研究方法上，许多国外学者采用系统动力学的方法对煤炭行业有关问题进行研究。系统动力学（System Dynamics）是一门分析研究信息反馈系统的学科，是认识和解决系统问题交叉、综合性的新学科。它是系统科学中的一个分支，也是沟通

自然科学和社会科学等领域的一门横向学科^①。这种方法是麻省理工学院的福雷斯特教授（Jay W. Forrester, 1956）创立的一种计算机仿真模型，最早应用在工业管理中，称为工业动力学（Industrial Dynamics）。后来，许多学者将系统动力学应用于煤炭行业管理的有关问题上，罗格·奈尔（Roger Nail, 1993）利用系统动力学方法建立一系列能源模拟模型，仿真研究了美国的能源供需系统，并评估了美国有关能源政策的可行性。同年卡恩丹·比哈（Chandan Bha, 1993）利用系统动力学的方法对钢铁、化工、电力等行业对煤炭需求的影响和煤炭市场供需关系进行了因果分析与定量预测，尤其是对我国煤炭产品未来的生产成本状态分布进行了有效的预测，对未来完善煤炭企业成本控制制度提出建议。这些研究成果为将系统动力学方法应用于解决煤炭行业的相关问题提供了新的思路和方法。

1.3.2 国内研究现状

目前国内成本管理方面的研究主要是翻译、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较为集中的介绍。目前，国内研究也集中在对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业方面具有适用性。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

^① 王其藩、车宏安、张晓波：“系统动力学的理论与应用”，《控制与决策》，1996年第3期。

面,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。林万祥教授的《21 世纪成本管理论丛》对我国成本理论研究的最新理论成果进行了论述,为我国成本理论与方法的推进做出了积极的贡献。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研究具有重要意义,为广泛开展煤炭企业成本核算与控制研究提供了理论参考。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,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)认为,基于可持续发展的全成本框架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产成本,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,就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。

煤炭资源具有经济学意义上的稀缺性,它具有的潜在的共享特性、矿产资源开发利用的外部性等因素是导致资源配置市场失灵的