

分类号：  
学号：20232116054

密级：公开  
单位代码：10759

# 石河子大学

## 硕士学位论文



### 业财融合下 Y 成本管控优化研究

学位申请人	张译文
指导教师	袁玲 教授
申请学位类别	专业硕士
专业名称	会计专硕
研究领域	财务理论与方法
所在学院	经济与管理学院

中国·新疆·石河子  
二〇二六年五月

分类号：  
学号：20232116054

密级：公开  
单位代码：10759

# 石河子大学

## 硕士学位论文



### 业财融合下 Y 成本管控优化研究

学位申请人	张译文
指导教师	袁玲 教授
申请学位类别	专业硕士
专业名称	会计专硕
研究领域	财务理论与方法
所在学院	经济与管理学院

中国·新疆·石河子  
二〇二六年五月

**Research on Cost Control Optimization of Y under the Integration of  
Business and Finance**

A Dissertation Submitted to

**Shihezi University**

In Partial Fulfillment of the Requirements

for the Degree of

**Master of Professional Accounting**

By

**Zhang yi-wen**

**Accounting**

Dissertation Supervisor: Prof. Yuan Ling

May, 2026

## 石河子大学学位论文独创性声明及使用授权声明

### 学位论文独创性声明

本人所呈交的学位论文是在我导师的指导下进行的研究工作及取得的研究成果。据我所知，除文中已经注明引用的内容外，本论文不包含其他个人已经发表或撰写过的研究成果。对本文的研究做出重要贡献的个人和集体，均已在文中作了明确的说明并表示谢意。

研究生签名: 张译文

时间: 2016年5月26日

### 使用授权声明

本人完全了解石河子大学有关保留、使用学位论文的规定，学校有权保留学位论文并向国家主管部门或指定机构送交论文的电子版和纸质版。有权将学位论文在学校图书馆保存并允许被查阅。有权自行或许可他人将学位论文编入有关数据库提供检索服务。有权将学位论文的标题和摘要汇编出版。保密的学位论文在解密后适用本规定。

研究生签名: 张译文

时间: 2016年5月26日

导师签名: 袁平

时间: 2016年5月26日

## 摘要

随着我国制造业进入高质量发展转型的关键期，“降本增效、绿色低碳”已成为制造业转型升级的核心导向与必然要求。造纸行业作为典型的资源消耗型产业，近年来持续面临原材料价格剧烈波动、能源成本高位运行、环保监管日益严格及市场竞争持续加剧的多重发展困境，传统的成本管理模式已无法满足企业绿色转型与可持续发展的核心需求。在此背景下，业财融合成为造纸企业突破成本瓶颈、实现成本精细化管理与绿色战略落地的关键路径。山东 Y 纸业公司作为国内包装用纸领域的龙头企业，尽管持续推进数字化转型与绿色生产改造，但受业财协同机制不完善、成本管控精细化程度不足等因素制约，仍面临核心成本占比偏高、盈利空间压缩、绿色投入效益难以量化的发展难题。本文以山东 Y 纸业公司为研究对象，聚焦业财融合视角下企业成本管控的优化路径与实施策略，旨在精准破解企业成本管控痛点与堵点，提升企业运营效能与成本竞争力，同时为国内同类造纸企业提供可借鉴的实践参考。

本文综合运用文献研究法、案例分析法、问卷调查法及层次分析法，系统研究业财融合背景下 Y 纸业公司的成本管控优化问题。首先，在梳理业财融合、成本管控、绿色成本相关理论的基础上，深入分析 Y 纸业公司的成本结构特征、业财融合信息化建设现状，以及业财融合在采购、生产、库存物流、销售、绿色项目等核心环节的应用成效。其次，通过深度访谈提炼成本管控核心影响指标，运用层次分析法构建评价体系并量化各指标权重优先级，结合大样本问卷调查获取数据，完成企业成本管控水平的综合评价，诊断出企业存在战略与考核协同缺位、业财流程协同滞后、绿色成本核算模糊、数智化协同不足四大核心问题，并从制度、组织、技术、人员四个维度剖析问题深层成因。最后，依据层次分析法得出的权重优先级，针对性的设计涵盖顶层制度体系、组织架构与全流程业财协同、数智化系统集成与功能拓展、人员能力体系与协同文化建设的综合优化方案，预判方案实施的短期与长期预期效果，并构建制度、组织、技术、人才、资金与文化五位一体的落地保障体系。

研究表明，制度导向因素是影响造纸企业业财融合下成本管控水平的首要核心因素，其次依次为组织协同因素、技术支撑因素与人员能力因素，其中考核指标与战略匹配度、跨部门协同权责清晰度、绿色成本核算制度完备性是权重最高的三项核心指标。研究证实，深化业财融合是破解造纸企业成本管控难题、实现成本精细化管理的有效路径，能够推动财务职能从“事后核算”向“事前预判、事中控制、事后优化”的价值创造型转变，显著提升成本数据的及时性与准确性。通过制度体系重构、三级业财协同组织搭建、全流程业财管控节点嵌入、基于作业成本法的绿色成本核算体系构建、业财数据接口打通与智能预警模型落地，能够系统解决企业成本管控的核心症结，实现显性降本与管理体系升级的双重目标。本文的研究不仅丰富了业财融合与成本管控相关理论在造纸行业的应用场景，弥补了现有研究对造纸行业针对性不足的短板，也为 Y 纸业公司及同类造纸企业深化业财融合、优化成本管控模式、落实绿色转型战略提供了可落地的实践参考。

**关键词：**业财融合；成本管控；绿色成本

## Abstract

As China's manufacturing industry enters a critical period of high-quality development and transformation, 'cost reduction and efficiency improvement, green and low-carbon' have become the core guidance and inevitable requirements for the industry's transformation and upgrading. The thesis industry, as a typical resource-intensive industry, has in recent years continuously faced multiple development challenges, including drastic fluctuations in raw material prices, high energy costs, increasingly stringent environmental regulations, and intensified market competition. The traditional cost management model can no longer meet the core needs of enterprises for green transformation and sustainable development. Against this backdrop, the integration of business and finance has become the key path for thesis enterprises to break through cost bottlenecks, achieve refined cost control, and implement green strategies. Shandong Y, as a leading enterprise in the domestic packaging thesis sector, has continuously promoted digital transformation and green production reforms. However, due to factors such as imperfect business-finance coordination mechanisms and insufficient refinement of cost control, it still faces development problems such as a relatively high proportion of core costs, compressed profit margins, and difficulty in quantifying the benefits of green investments. This thesis takes Shandong Y as the research object, focusing on the optimization path and implementation strategies of enterprise cost control from the perspective of business-finance integration. It aims to accurately solve the pain points and blockages in enterprise cost management, enhance operational efficiency and cost competitiveness, and provide a practical reference for similar thesis enterprises in China.

This thesis comprehensively employs literature research, case analysis, questionnaire survey, and analytic hierarchy process to systematically study the cost control optimization issues of Y under the background of business-finance integration. Firstly, based on a review of theories related to business-finance integration, cost control, and green costs, it deeply analyzes the cost structure characteristics of Y, the current status of information construction for business-finance integration, and the application effects of business-finance integration in key areas such as procurement, production, inventory and logistics, sales, and green projects. Secondly, through in-depth interviews, the core influencing indicators of cost control are extracted, and the analytic hierarchy process is used to construct an evaluation system and quantify the priority weights of each indicator. Combined with a large-sample questionnaire survey to obtain first-hand empirical data, a comprehensive evaluation of the company's cost control level is completed, accurately diagnosing four core problems existing in the enterprise: lack of coordination between strategy and assessment, lag in business-finance process collaboration, unclear green cost accounting, and insufficient digital and intelligent collaboration. The thesis then analyzes the deep causes of these problems from four dimensions: system, organization, technology, and personnel. Finally, based on the priority weights obtained from the analytic hierarchy process, a targeted comprehensive optimization plan is designed, covering the

optimization of top-level institutional systems, organizational structure and full-process business-finance collaboration, digital and intelligent system integration and functional expansion, as well as personnel competency systems and collaborative culture construction. The short-term and long-term expected effects of the plan implementation are predicted, and a five-in-one implementation guarantee system covering system, organization, technology, talent, capital, and culture is constructed.

The research results indicate that institutional-oriented factors are the primary core factors affecting the level of cost control under business-finance integration in thesismaking enterprises, followed in order by organizational coordination factors, technical support factors, and personnel capability factors. Among these, assessment indicators and strategic alignment, clarity of cross-departmental collaboration responsibilities, and completeness of the green cost accounting system are the three core indicators with the highest weights. The study confirms that deepening business-finance integration is an effective way to address the cost control challenges of thesismaking enterprises and achieve refined cost management. It can promote the transformation of financial functions from "post-event accounting" to a value-creation model of "pre-event prediction, in-process control, and post-event optimization," significantly improving the timeliness and accuracy of cost data. Through the reconstruction of institutional systems, the establishment of three-level business-finance collaboration organizations, the embedding of full-process business-finance control points, the construction of a green cost accounting system based on activity-based costing, the integration of business-finance data interfaces, and the implementation of intelligent early warning models, the core issues of enterprise cost control can be systematically addressed, achieving the dual goals of explicit cost reduction and management system upgrades. This study not only enriches the application scenarios of theories related to business-finance integration and cost control in the thesismaking industry, filling the gap in existing research regarding its insufficiency for the thesismaking sector, but also provides practical reference for Y Industry and similar thesismaking enterprises to deepen business-finance integration, optimize cost control models, and implement green transformation strategies.

**Key words:** Integration of business and finance; cost control; green costs

# 目录

摘要 .....	I
Abstract .....	II
第 1 章 绪论 .....	1
1.1 研究背景与意义 .....	1
1.1.1 研究背景 .....	1
1.1.2 研究意义 .....	2
1.2 国内外研究现状及文献述评 .....	3
1.2.1 成本管控相关研究 .....	3
1.2.2 业财融合相关研究 .....	5
1.2.3 绿色成本相关研究 .....	6
1.2.4 基于业财融合的成本管控与绿色成本相关研究 .....	8
1.2.5 文献评述 .....	9
1.3 研究内容与方法 .....	11
1.3.1 研究内容 .....	11
1.3.2 研究方法 .....	13
1.4 创新点 .....	13
第 2 章 相关概念及理论基础 .....	14
2.1 相关概念 .....	14
2.1.1 成本管控 .....	14
2.1.2 业财融合 .....	15
2.1.3 绿色成本 .....	15
2.2 理论基础 .....	16
2.2.1 战略成本管理理论 .....	16
2.2.2 成本精细化管理理论 .....	17
2.2.3 流程再造理论 .....	17
2.2.4 资源配置理论 .....	18
第 3 章 基于业财融合下的 Y 纸业公司成本管控现状 .....	20
3.1 Y 纸业公司企业概况 .....	20
3.1.1 公司简介 .....	20
3.1.2 主营业务与战略特征 .....	21

3.2 Y 纸业公司业财融合信息化建设现状 .....	23
3.2.1 信息化建设历程 .....	23
3.2.2 数字化管理平台架构 .....	24
3.2.3 成立绿色成本专项小组 .....	26
3.3 基于业财融合的 Y 纸业公司成本结构与管控现状 .....	26
3.3.1 Y 纸业公司成本结构特征 .....	26
3.3.2 Y 纸业公司成本管控流程 .....	27
3.3.3 业财融合在成本管控环节中的应用 .....	29
第 4 章 业财融合实施现状下 Y 纸业公司成本管控存在问题及成因分析 .....	36
4.1 Y 纸业公司成本管控问题调研设计与评价结果 .....	36
4.1.1 基于深度访谈的指标提炼 .....	36
4.1.2 基于层次分析法的成本管控评价体系构建 .....	40
4.1.3 基于问卷调查的大样本验证 .....	46
4.1.4 综合评价结果分析 .....	51
4.2 Y 纸业公司业财融合下成本管控存在的核心问题 .....	53
4.2.1 战略与考核协同缺位 .....	53
4.2.2 业财流程协同滞后 .....	54
4.2.3 绿色成本核算模糊 .....	58
4.2.4 数智化协同不足 .....	59
4.3 Y 纸业公司业财融合实施下成本管控存在问题成因分析 .....	61
4.3.1 业财融合导向缺失，管控规则不健全 .....	62
4.3.2 跨部门协同机制缺失，权责划分模糊 .....	63
4.3.3 系统支撑不足，数据治理薄弱 .....	65
4.3.4 能力匹配不足，协同意识薄弱 .....	66
第 5 章 Y 纸业公司业财融合下成本管控优化方案设计 .....	67
5.1 业财融合下成本管控优化整体框架 .....	67
5.1.1 优化目标 .....	67
5.1.2 优化原则 .....	68
5.1.3 整体设计思路 .....	69
5.2 顶层制度体系优化 .....	69
5.2.1 战略传导制度重构：破解战略与考核协同缺位痛点 .....	70
5.2.2 绿色成本核算制度标准化：解决绿色成本核算模糊核心问题 .....	70
5.2.3 全流程业财嵌入制度建设：固化财务管控的法定权责 .....	71
5.2.4 战略导向的考核激励制度重建：打通协同降本的制度驱动 .....	72

5.3	组织架构与全流程业财协同优化 .....	72
5.3.1	多层次绿色业财协同组织架构重构 .....	73
5.3.2	采购环节业财深度嵌入优化 .....	74
5.3.3	生产环节事中管控流程再造 .....	74
5.3.4	销售环节业财定价协同机制建设 .....	75
5.4	数智化系统集成与功能拓展 .....	75
5.4.1	业财数据接口全打通与数据治理体系建设 .....	75
5.4.2	绿色成本核算模块深度开发 .....	76
5.4.3	成本异常智能预警场景落地 .....	77
5.4.4	管理会计智能分析平台搭建 .....	77
5.5	人员能力体系与协同文化建设 .....	78
5.5.1	分层分类的业财融合专项培训体系 .....	78
5.5.2	业财双向轮岗与复合型人才培养机制 .....	79
5.5.3	全员成本管控与业财协同文化培育 .....	79
第 6 章	业财融合下成本管控优化方案预期实施效果与落地保障体系 .....	80
6.1	方案预期实施效果 .....	80
6.1.1	短期预期效果：显性降本与体系成型 .....	80
6.1.2	长期预期效果：业财深度融合与行业标杆 .....	81
6.2	保障措施体系 .....	82
6.2.1	制度保障：固化协同规则 .....	82
6.2.2	组织保障：强化协同权责 .....	83
6.2.3	技术保障：夯实系统支撑 .....	83
6.2.4	人才保障：补齐能力短板 .....	83
6.2.5	资金与文化保障：强化长效支撑 .....	84
第 7 章	结论与展望 .....	85
7.1	结论 .....	85
7.2	不足与展望 .....	86
7.2.1	研究不足 .....	86
7.2.2	研究展望 .....	86
参考文献	.....	87
致谢	.....	91
附录 I	访谈提纲 .....	92
附录 II	业财融合下成本管控影响因素专家打分征询函 .....	94
附录 III	Y 纸业公司业财融合与成本管控情况调查问卷 .....	96

## 第 1 章 绪论

### 1.1 研究背景与意义

#### 1.1.1 研究背景

在我国经济由高速增长转向高质量发展的关键阶段，传统制造业转型升级已成为国家战略落地的重要抓手。2023 年工业和信息化部等八部门联合印发的《关于加快传统制造业转型升级的指导意见》，明确提出要“推动业财深度融合，强化成本管控效能”，引导企业财务管理职能从传统核算型向价值创造型转型；2024 年工信部发布的《造纸行业高质量发展行动计划》，进一步要求造纸行业加快绿色低碳转型、深化精细化成本管控，推动行业从规模扩张向质量效益提升转型。与此同时，“双碳”目标的持续推进，使得环保监管、节能减排成为造纸行业发展的刚性约束，成本管控的范畴已从传统生产制造成本，延伸至产品全生命周期的绿色环保成本，对造纸企业成本管控的精细化、科学化水平提出了前所未有的要求。

造纸行业作为国民经济中重要的基础性、配套性产业，是连接林业、化工、包装、物流等多领域的关键枢纽，在我国工业体系中占据不可替代的地位。但当前行业正面临多重发展困境：从成本端来看，木浆、废纸等核心原材料占营业成本比重超 60%，其价格受国际大宗商品市场波动影响剧烈，叠加电力、蒸汽等能源成本高位运行，企业成本管控压力持续加大；从政策端来看，环保监管日趋严格，绿色环保投入已成为造纸企业的刚性支出，行业绿色成本占营业总成本比重持续攀升至 8%-10%，传统成本核算模式已无法适配企业绿色转型的管理需求；从市场端来看，中低端产品同质化竞争加剧，行业利润空间持续压缩，2024 年国内造纸行业规模以上企业平均销售利润率不足 4%，成本管控能力已成为决定企业生存与发展的核心竞争力。在此背景下，传统以事后核算为主的成本管控模式，已无法解决造纸企业全链条成本管控、绿色投入效益量化、战略落地传导不畅等核心问题，业财融合作为打破业务与财务壁垒、实现全流程成本管控的核心路径，已成为造纸行业转型升级的必然选择。

Y 纸业公司作为全球造纸百强企业、国内包装用纸领域的龙头企业，是行业内绿色转型与数字化升级的标杆企业，2019 年获评国家级绿色工厂，建成了行业领先的 5G 智能制造产线与光伏、沼气等绿色能源项目，其发展历程与管理痛点在造纸行业具备极强的代表性。尽管企业已初步搭建了业财融合的基础框架，在采购、生产等环节实现了局

部协同落地，但受制度体系不完善、组织协同机制缺失、绿色成本核算模糊、数智化支撑不足等因素制约，仍面临关键成本管控失效、部门目标与企业战略脱节、绿色投入无法转化为盈利优势等核心痛点，业财融合的深度与广度远未达到预期，成本管控仍停留在事后核算的传统模式，未能充分发挥对企业经营决策的支撑作用。

基于此，本文以 Y 纸业公司为研究案例，从业财融合视角出发，系统剖析企业成本管控的现状、痛点与深层成因，运用层次分析法量化识别成本管控的核心影响因素，最终设计靶向性的成本管控优化方案。研究成果既为 Y 纸业公司破解管理瓶颈、巩固行业竞争优势提供可落地的解决方案，也为国内同类型造纸企业深化业财融合、优化成本管控提供实践参考。

### 1.1.2 研究意义

#### (1) 理论意义

第一，丰富了业财融合与成本管控理论在造纸行业的应用场景。当前国内外关于业财融合与成本管控的研究多聚焦于通用制造业，针对造纸行业这一典型资源消耗型、高耗能产业的专项研究较为匮乏，鲜有研究结合造纸行业“高原料依赖、高能耗、高环保投入、全链条成本联动”的行业特性，构建适配的业财融合成本管控体系。本文以 Y 纸业公司为案例，系统分析造纸企业业财融合下成本管控的痛点与优化路径，拓宽了业财融合与成本管控理论的行业应用范畴，弥补了现有研究对造纸行业针对性不足的短板，为同类行业研究提供了理论参考。

第二，拓展了绿色成本与业财融合交叉研究的理论边界。现有研究多将绿色成本核算与业财融合作为两个独立主题开展研究，鲜有将二者系统性整合的研究成果。本文结合“双碳”政策背景，将绿色成本管控作为业财融合的核心抓手，构建了绿色导向的业财融合成本管控分析框架，完善了传统高耗能制造业绿色转型背景下的成本管控理论体系，为传统制造业通过业财融合实现绿色成本精细化管控提供了新的理论分析视角。

#### (2) 实践意义

第一，为 Y 纸业公司破解成本管控痛点、实现高质量发展提供可落地的解决方案。本文通过深度调研与实证分析，精准识别了 Y 纸业公司成本管控中存在的战略与考核协同缺位、业财流程协同滞后、绿色成本核算模糊、数智化协同不足四大核心问题，结合层次分析法得出的影响因素权重优先级，设计了涵盖制度优化、组织重构、流程再造、数智化升级、人员赋能的全链条优化方案，明确了分阶段可量化的实施目标。方案落地后，能够有效帮助企业打破业财协同壁垒，实现绿色成本的精细化核算与全流程管控，显著降低核心经营成本，提升盈利水平，同时支撑企业绿色转型战略的落地实施，巩固企业的行业竞争优势。

第二，为国内造纸行业同类企业提供可复制的实践范式。Y纸业公司作为造纸行业龙头企业与绿色转型标杆，其面临的业财融合与成本管控痛点，是国内规模以上造纸企业的共性问题。本文构建的业财融合成本管控优化体系，贴合造纸行业的生产经营特性与绿色转型需求，具备较强的行业适配性与可复制性，能够为国内同类造纸企业深化业财融合、优化成本管控模式、破解绿色转型中的成本管控难题提供实践参考，推动造纸行业整体向精细化、绿色化、高效化方向发展，助力行业落实“双碳”目标与高质量发展转型要求。

## 1.2 国内外研究现状及文献述评

### 1.2.1 成本管控相关研究

#### (1) 成本管控的作用

现有学界与实务界已形成统一共识：成本管控是制造企业经营管理的核心主线，是会计职能从“核算型”向“价值创造型”转型的核心载体，具体体现在以下两个层面：

一是战略发展层面，成本管控是支撑企业长期竞争优势构建的核心保障。战略成本管理理论明确，成本管控不再局限于短期降本，而是与企业长期战略深度绑定，通过价值链优化、战略成本动因管控，构建企业长期可持续的竞争优势。Simmonds（1981）首次提出，战略成本管理的核心是通过成本管控支撑企业战略定位，相较于竞争对手实现成本领先，构建长期竞争壁垒；Shank & Govindarajan（1993）完善了战略成本管理框架，证实通过价值链全链条的成本管控，能实现企业战略与成本管理的深度协同；焦跃华等（2001）结合国内企业实践进一步验证，只有将成本管控融入企业战略，才能突破短期降本的局限，实现企业长期可持续发展；刘景荣（2023）进一步指出成本管控质量从根本上决定了企业的经营效益与可持续发展能力，企业必须精准识别管控薄弱环节并持续改进。

二是经营管理层面，成本管控是实现企业全流程降本增效的核心抓手。成本管控通过构建“事前规划-事中控制-事后改进”的全闭环管理体系，穿透企业采购、生产、销售、仓储等全经营环节，精准定位成本浪费节点，实现降本增效的核心目标。李天民（1996）在标准成本制度研究中证实，全流程成本管控能通过成本差异的实时核算与分析，及时干预生产经营中的成本异常，减少无效损耗；文英（2001）指出成本管控是企业经营的关键环节，需要依托标准化体系对生产全过程进行引导、监督与约束，最终实现降本增效；杨亦楠（2021）也认为建筑企业可通过更新管理理念、进行全过程成本管理、完善信息化建设等方式提升其成本管理和控制的能力，通过全链条的成本管控，能实现企业

整体运营效率的提升与盈利水平的改善，是制造企业提升核心盈利能力的核心抓手。

### （2）成本管控的核心会计方法研究

目标成本法与作业成本法是当前制造企业应用最广、研究最深入的两类核心成本管控方法，相关研究成果已覆盖房地产、制造、建筑等多个行业场景，形成了成熟的理论与应用框架。

目标成本法的核心价值，在于适配企业战略目标制定，实现全流程成本刚性约束。袁雨芳（2021）以房地产行业为研究对象，提出企业需深化目标成本法的应用，通过科学设定成本阈值、完善配套管控制度，缩小实际成本与目标成本的偏差；刘冠辰（2023）认为，在日趋激烈的市场竞争环境下，目标成本管理是企业实现降本增效、提升核心竞争力的重要手段；刘文全（2023）以国有制造企业为案例，验证了目标成本法对制造企业成本管控水平的显著提升作用，同时强调该方法的落地应用需强化业财协同，构建战略导向的全流程成本管控体系。

作业成本法因核算精准度高、对复杂成本结构适配性强，成为当前成本管控领域的研究热点。李小军等（2024）系统梳理了作业成本法的实施条件、核心优势及应用领域，指出该方法能够将间接成本按照作业动因进行精准分配，有效解决了传统成本核算中间接费用分摊失真的核心难题，尤其适用于间接费用占比高、产品种类多、工艺流程复杂的制造企业；毛洁君（2021）提出，相比传统成本核算方法，作业成本法的核算精准度与数据可靠性更高，能够为企业可持续经营提供有力的成本数据支撑；辛绍峰（2019）指出，作业成本法在实践中需结合企业生产经营实际进行适配调整，并完善配套管控机制，才能充分发挥其管控价值；王可山等（2019）将作业成本法与层次分析法相结合，构建了成本管控成效的评价体系，精准识别了影响成本管控效果的核心因素；邹骏（2023）通过企业案例验证，运用作业成本法细化成本核算、识别核心成本动因并实施动态化成本调控，能够有效提升企业的成本管控水平与盈利能力；胡玉洁、郭晖（2024）进一步证实，作业成本法能够实现全流程成本穿透式管控，精准定位成本发生的核心节点，助力企业实现精细化成本管理；王艳玲（2023）提出，制造企业应用作业成本法需搭建完善的数智化配套平台，才能在全流程成本管理中充分发挥其价值；曹雪芹（2025）则从管理协同视角指出，作业成本法能够实现间接成本与辅助资源的精准分配，不仅能优化企业资源配置效率，还能同步提升全面预算管理与财务管理的整体水平。

### （3）造纸业成本管控相关研究

针对造纸行业特殊的成本结构与连续化生产特性，越来越多的学者意识到成本管控对造纸企业高质量发展的核心意义。周文涛（2022）提出，信息化背景下造纸企业开展管理会计实践，需以成本管控为核心基础，通过成本管控推动企业财务资源的优化整合，最终提升生产经营全流程的整体经济效益；闫芳芳（2022）进一步指出，造纸企业可通过强化生产成本精细化管理、整合上下游资源、严控非必要管理费用等方式，提升自身

财务竞争力与综合经营实力。

同时，现有案例研究已充分验证了精细化成本管控对造纸企业的实际应用价值，核心围绕前文所述的作业成本法、目标成本法两大工具形成落地成果：孟树勋（2016）以D造纸企业为案例开展实证研究，梳理了企业生产经营环节的各项作业，通过作业分类、建立同质成本库等核心步骤，成功完成了作业成本法的全流程成本核算；经与传统成本核算方法对比验证，最终得出作业成本法可在造纸企业有效应用，且核算精准度显著优于传统方法的结论，为造纸企业解决成本分摊失真问题提供了实践参考；赵春柳（2020）以造纸企业产品开发全流程为核心，结合目标成本法构建了针对性的成本管理策略，不仅弥补了企业产品开发阶段的成本管理短板，还实现了产品制造、销售全流程的动态成本管控，验证了目标成本法在造纸企业的适配性。

## 1.2.2 业财融合相关研究

业财融合的会计本质是财务职能从“合规核算型”向“价值创造型”转型，通过会计流程嵌入业务全流程、业财数据口径统一，实现成本管控的全闭环。按照本文研究的核心模式框架，下面主要围绕会计内涵、流程再造、落地保障三大维度展开相关研究。

### （1）业财融合的会计内涵与职能转型

业财融合的核心是会计职能的前置与延伸，而非泛化的部门协同。Rewan Kumar Dahal（2023）指出，现代管理会计师的核心角色是企业经营的业务伙伴，需深度参与业务决策，通过会计数据支撑业务全流程的成本管控，而非仅完成事后记账与报表编制；魏文霞（2025）在中进一步明确，业财融合的会计核心是“数据同源、流程嵌入、决策协同”，需以管理会计工具为支撑，实现业务数据与会计数据的实时同步、口径统一，从根源上解决业务与财务“两张皮”的问题；徐婷（2020）强调，业财融合下财务人员需精准掌握业务环节的会计控制点，如采购环节的原料成本测算、生产环节的能耗成本监控、销售环节的产品盈利核算，才能真正实现会计对业务的赋能。

### （2）业财融合的会计流程再造研究

会计流程再造是业财融合落地的核心抓手，现有研究核心聚焦“业务发生如何自动转化为会计核算、会计管控如何前置嵌入业务全流程”两大核心问题。Jan vom Brocke 等（2010）通过企业案例验证，业务流程与会计流程的协同重构，能显著提升企业财务绩效与成本管控效率，例如生产环节的能耗数据、物料消耗数据需自动同步至会计系统，按预设规则生成成本核算凭证，真正实现“业务发生即会计记录”；张艳飞（2024）进一步指出，业财融合的核心前提是统一业财数据口径，如生产部门的“实际合格产量”与会计部门的“核算产量”、采购部门的“原料入库量”与会计部门的“存货核算量”需保持一致，从源头避免因口径差异导致的成本核算失真。

### (3) 业财融合落地的会计制度与组织保障研究

适配的制度设计与组织架构，是业财融合下会计管控有效落地的关键保障。J.Chenhall（1998）提出，柔性化的组织架构需赋予财务部门业务前端的参与权与管控权，才能确保会计管控的有效前置，例如大宗采购订单审批、生产工艺调整、产品定价决策，必须将财务部门的成本测算与盈利分析作为核心前置依据；赵孟野（2024）指出，财务共享中心是业财融合落地的组织基础，但需强化管理会计模块的深度嵌入，尤其是绿色成本核算、成本差异分析、全流程成本预警等专项模块，才能支撑业财融合的深度落地；陈发刚（2025）提出，业财融合需构建配套的会计制度保障体系，明确财务在业务环节的会计管控权责、工作标准与输出成果，但现有研究尚未针对造纸行业绿色成本管控的特性，设计专项业财融合会计制度，导致造纸企业绿色投入的会计归集、分摊、管控缺乏统一的制度规范。

## 1.2.3 绿色成本相关研究

### (1) 绿色成本的内容

国外对于绿色成本（又称环境成本）的研究起步较早，受翻译与本土化研究语境影响，国内学者普遍将环境成本与绿色成本等同使用，二者核心内涵无本质差异。

在绿色成本的构成范畴与内容界定方面，国外学者已形成多维度的研究成果：Taygashinova（2019）将资源消耗相关支纳入绿色成本的核心构成，指出企业可通过提高资源利用效率、减少资源浪费实现绿色成本管控，具体涵盖生产过程中的能源消耗、原材料损耗、生产流程优化相关的成本支出，可通过引入节能设备、改善生产工艺、实施资源回收再利用等方式，降低资源消耗类绿色成本；Tony Maha（2020）进一步拓展了绿色成本的内涵，将污染物排放与治理相关支纳入绿色成本范畴，明确污染治理成本是绿色成本的核心组成部分，具体包括清洁生产技术引入、污染治理设施安装、环境管理体系建设相关的投入，以及环境污染引发的罚款、赔偿等或有支出；Sebastian E（2020）则从生态责任维度延伸了绿色成本的外延，提出企业生态修复、生态补偿相关的支出也应纳入绿色成本核算范围，具体包括生态补偿项目投入、生态环境保护公益支出、环境损害修复责任相关支出，是企业履行生态责任对应的核心成本项。

在西方环境成本理论研究的基础上，我国学者自 20 世纪 90 年代起，围绕绿色成本的内涵界定展开了本土化研究。葛家澍（1992）率先在国内引入绿色会计理论，为国内绿色成本的内涵界定与后续研究奠定了理论基础。随着绿色成本相关研究的持续推进，国内学者从不同维度对绿色成本的内容与范畴进行了细化界定：在生态环境维度，郭道扬（1997）将绿色成本划分为污染治理费用、污染事件处置费用、环保罚款支出、环境