

浅析作业成本管理

文/李凯民

随着客户需求的个性化趋势，技术的更新和现代企业要求越来越准确的成本核算工具，传统核算系统无法满足企业生产的多样化和集约化的需要。作业成本法——以作业为对象的核算系统就是在这样的环境下应运而生的，在其基础上进行的企业成本控制和管理，称为作业成本管理。作业成本管理是将企业看作由顾客需求驱动的一系列作业组合而形成的作业集合体，在管理中努力将提高增加顾客价值的作业效率，消除或遏制不增加顾客价值的作业，实现企业生产经营的持续改善。

一、作业成本管理的基本内涵

作业成本管理的内涵是以顾客链为导向，以作业链——价值链为中心，对企业的作业流程进行根本性、彻底的改造，强调协调企业内外部顾客的关系，从企业整体出发，协调各部门各环节的关系，要求企业物质供应、生产和销售等环节的各项作业形成连续、同步的作业流程，消除作业链中一切不能增加价值的作业，使企业处于持续改进状态，促进企业整体价值链的优化，增强企业竞争优势。因此，作业成本法的实质就是以顾客为导向的“作业链”，从成本方面优化企业的作业链和价值链。

二、作业成本管理的评价分析

作业成本管理把管理重心深入到作业层次，采用作业分析法，将着眼点和着重点放在成本发生的前因后果上。从前因看，成本是由作业引起，形成一个作业的必要性如何（即成本动因）？从后果看，作业的执行以至完成实际耗费多少资源？这些资源的耗费对产品最终提供给顾客的价值作多大贡献？为了明确这些问题，挖掘成本动因，消除“不增值作业”，改进“增值作业”，优化“价值链”和“作业链”，提高作业完成效率和质量水平，就要通过作业分析法进行作业成本管理的评价分析。

1、作业分析

在进行作业分析时，首先要明确目标作业哪些作业是增值的，哪些作业是非增值的。其中，作业中非增值性作业大多是由诸如组织结构的设置等成本较高的动因等引起的。企业制定战略决策或其他长期决策时，应注意消除成本动因，尽量减少非增值性作业。其次，要重点分析增加的实际作业。增加的实际作业是企业生产经营“额外”产生的作业，它们中大部分都是非必要性且非增值性的。这部分作业多由短期性、人为等动因引起的应当积极消除。再次，要分析重点作业。根据重要性原则，只对那些相对于顾客价值和企业价值而言比较重要的作业进行分析。最后，对作业的有效性进行分析。这就要求不仅要划分出增值作业，还应从作业完成效率高低的角对作业进行分析。

2、作业链分析

在新制造环境下，企业的职能价值链进一步扩展，强调了企业生产经营的外部环境市场，形成开放式的作业链。作业链的分析主要从企业内部价值链、外部价值链和内外价值链结合的分析三方面展开。企业内部价值链的分析着眼点放在企业内部，由于运输过程、等待过程、检验过程和储存过程都不增加产品价值，因而，尽可能减少无附加值时间、做好各作业间的调配工作。企业外部价值链分析包括从供应商的价值链、同行竞争对手的价值链，到顾客等内容。通过外部作业链的分析，明确企业在同行中所处的地位、在整个价值链中的功能作用，可以降低自身价值链的成本。内外价值链的结合是在充分利用企业自身价值链的上、下游价值链的基础上，求得与供应商和顾客的合作与协调，从全局把握价值增值活动，这将有助于降低企业自身成本，满足客户多方面需求，形成企业的成本优势和产品优势。

3、动因分析

动因分析主要涉及三大动因，作业动因、资源动因和成本动因。作业动因是计算产品消耗作业量的频率，反映产品对作业消耗的逻辑关系。资源动因是分配作业所耗资源的依据，反映了资源消耗量与作业间的逻辑关系。成本是决定执行作业所需的工作量和工作耗费的因素，必须从事的作业而导致资源的耗费被记录为成本。作业管理系统只有揭示作业发生的原因（成本动因）才能着手消除。

4、业绩计量

业绩计量描述作业所做的工作和作业所取得的结果，提供有关作业执行得如何的信息，是对作业执行效果的测定和评估。业绩计量包括作业效率的计量、完成作业所需时间的计量以及所做工作质量的计量。作业效率的计量主要由作业的产出量和作业所耗的资源决定，体现了一定资源投入

完成作业量的多少。作业效率还可以通过完成作业所需的时间间接计量。作业完成时间越长，花费的资源越多。作业效率高只在某种意义上意味着高质量，需要对作业质量专门衡量。作业质量的衡量可以使用量化或非量化指标衡量其质量。

三、结束语

目前，在我国目标成本法占有绝对优势，作业成本法应用的还比较少，很大一部分原因在于我国企业虽然在某些方面出现了作业成本管理的运行环境特征，但是总体上并未成熟。因此，我国的企业只有通过对作业成本法和“作业成本”管理方法的研究和学习，吸取其中的精华，同时结合企业自身的实际情况，可以先使用一些“作业成本”管理方法，并逐渐使作业成本管理与战略规划、预算、绩效管理报告等其他管理要素共同构成一个完整的企业管理体系（作者单位：西安财经学院计划财务处）

相关链接

[古代“重农抑商”方针与我国经济结构之调整](#)
[问题员工管理](#)
[浅析作业成本管理](#)
[资源型城市攀枝花文化创新研究](#)
[中华民族传统文化对社会主义市场经济的精神支持](#)

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站，所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料，均为集团经济研究版权所有。

地址：北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编：100020 电话/传真：（010）65015547/ 65015546

制作单位：集团经济研究网络中心