

# 企业物资管理中作业成本法实际运用

■ 董月超

物资管理系统发生的制造成本在按传统的成本核算方法核算时, 先将其归集到制造费用账户, 然后以一特定的分配标准将其分配到最终产品中。但随着竞争的加剧技术的进步和产品品种的日趋多样化, 传统成本核算的弊端日益显露。比如, 技术的进步导致人工成本比重的下降, 间接成本在总成本中的成本比重上升。若仍按传统的制造费用分配模式来进行费用分摊必然造成费用分摊不准确, 导致成本歪曲。再比如, 物资管理部门若一次超量购入某项原材料造成原材料存货大量积压, 按传统的成本计算方法分摊制造成本就很难发现不合理的成本是由具体哪项材料什么原因造成的。所以改进传统的对物资管理系

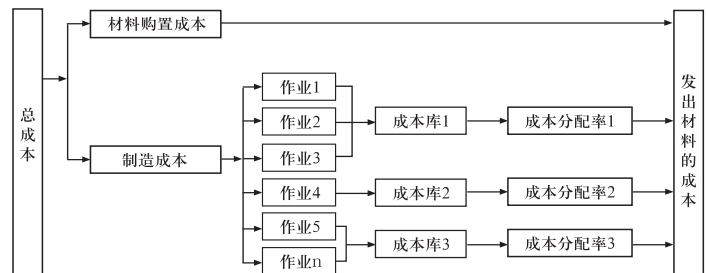
统发生的制造成本的核算, 获得更加准确的成本信息已迫在眉睫。而用作业成本法代替传统的成本核算方法就是一种积极可行的办法。

## 一、作业成本法在物资管理中的实际运用

在作业成本法下, 生产导致作业发生, 作业消耗资源, 从而导致成本费用发生, 产品消耗作业, 作业是

成本管理的重点。作业成本要确认成本费用从事了什么作业, 计算每种作业发生的成本费用, 然后以最

终产品对作业的需求为基础将成本追踪到最终产品中去, 也就是说作业成本法分配的基础是作业的量化, 是成本动因, 它是集财务变量与非财务变量为一体的, 并且对某些非财务变量进行了强调。物资管理系统的作业成本计算分配模式可用下图表示。



其具体操作可分为以下三步:

### 1. 确认主要作业和作业中心 每个作业中心都是生产程序的

目标; 其次, 在探井方面应强化风险管理意识, 着重研究探井部署的勘探层次、新老区块、新老层系的循序渐进, 对新区、新层系以及具有战略勘探意义的井应优先实施, 同时, 提高钻井设计管理水平, 减少不合理的功能设计, 缩减成本支出。

•在开发领域, 首先应加强编制概念设计和滚动开发方案的日常管理, 根据现场反馈及时做好方案调整; 其次, 应完善“双高”老油田综合调整的管理体系, 在低采油速度

情况下, 应通过日常管理提高工作量的投入质量来保持油田的稳产; 再次, 搞好油田注水开发管理工作, 充分认识注水开发在油田开发过程中的重要意义; 最后, 应对不同区块进行分类管理, 重点抓好高效区块分层系采油速度、注采井完善、分层注水等稳产工作的日常管理。

任何事物均处于不断的变化之中, 理解和掌握事物发展变化的内在规律需要不断的思变。油气田企业成本控制前移的理论与实践是在

传统控本策略基础上思变, 它要求我们从观念上重新审视本行业所处的经济发展环境, 重新定位企业生存发展所需的实质动力, 进而挣脱固有思维的羁绊, 走出创新发展之路。随着我国石油行业的深入发展, 前移理论必将广泛地应用于企业成本控制的实践, 为我国石油经济的发展做出贡献。

[作者单位] 中国石油辽河石油勘探局物资公司财务科

[责任编辑] 方广江

一部分，每项作业消耗一定量的资源，同时又有一定价值量的产出转移到下一个作业，直到产品最终提供给顾客为止。根据物资管理系统的实际工艺流程情况可划分出合同计划作业，订货作业，检测作业，搬运作业和储存作业等5项主要作业。前四项作业的制造成本主要是人工费用，而储存作业主要是人工费用和折旧费用。

## 2. 归集的成本或资源分配到每个作业中心的成本库中

成本库按作业中心设置，每个成本库代表的是一个作业中心所执行的作业，成本动因是一项作业的资源耗用量，是构成成本结构的决定性因素。在物资管理系统作业成本法的实际操作中对成本动因的选择可从两个方面考虑。一是成本动因的可知性，也就是获得成本动因资料的难易程度和相关成本的高低。比如若利用现有的成本系统易于获得准确的成本动因资料则其获取的成本较低，对其应以充分考虑。二是成本动因与实耗资源的相关程度，相关程度密切则其最终成本的真实性就强。在本过程中必须定期收集所选定的成本动因的数量资料并确认在材料发出前各成本动因的数量分解方法。

根据合同计划作业、订货作业、检测作业、搬运作业和储存作业等5项主要作业对物资管理系统成本动因可做如下选择：

(1) 合同计划作业：该作业的成本费用主要表现为人工费用，因此可选择工作时日为核算该作业的成本动因。

(2) 订货作业：从进货费用的构成来看，此项作业主要与订货批

次有关，因此选择订货批次作为其成本动因。

(3) 检测作业：该作业的成本费用以人工费用为主，可选择检测小时作为成本动因。

单位：元

材料类别	作业成本下制造成本分配						作业成本下制造成本分配		
	合同计划作业	订货作业	检测作业	搬运作业	储存作业	管理费用	作业成本法	传统成本法	差异
槽钢 65#Q235	10.7	21	0	3	3	1.2	38.9	36.5	+2.4
单级离心清 水泵	1.12	3.3	12.6	1.7	2.9	0.96	22.58	23.26	0.68
闸阀 Z41H-100W	1.5	1.06	0.87	0	0	0.73	4.16	5.08	-0.92

(4) 搬运作业：该作业的成本费用是以重量为依据的，因此可选择重量作为该作业的成本动因。

(5) 储存作业：该作业的制造成本主要表现为折旧费和人工费用，这主要与材料在该作业过程中等待的时间有关。因此可选择实际储存天数作为其成本动因。

根据上述分析以某物资供应企业2005年5月份发生的制造成本费用为例计算各项作业成本动因及其分配率如下表：

单位：元

	合同计划作业	订货作业	检测作业	搬业	储存作业	管理部门
制造成本	10912.9	4603	1320.5	10521	23801.7	10054.14
成本动因	直接人工	订货批次	检测小时	材料重量	周转期	直接人工
总动因量	5040	82	98	3507	19.1*	6730
分配率	2.17	56.13	13.47	3	1246.16	1.49

\*在计算每种发出材料的储存成本时应按如下公式继续分配：

$$1246.16 \times \text{发出材料金额} \times \text{保存天数} \\ (\text{期初材料金额} + \text{期末材料金额}) / 2$$

## 3. 各个作业中心的成本分配到各材料中

根据所选择的成本动因而计算出的分配率将各作业中心的成本费用分配到相应的材料中去，然后根据各材料的购置成本和其分配到的

制造成本计算出实际成本，下面选择2005年5月份该物资供应企业发出的几项材料为例计算并列出现业成本法与传统成本法下分配制造成本的差别。

## 二、对作业成本法实际运用的思考

### 1. 作业成本法推翻了对成本性态的传统认识

作业成本法根据各项作业的不同性质按成本库分为变动成本，固定成本和半变动成本等从而避免了因使用制造费用分配率这一指标而导致的产品成本的歪曲，使得成本管理与控制更加细致准确。同时在作业成本法下制造成本的计量归属有其特殊的不同以往的方法，这种

方法的确定要由产生制造成本的作业和计算产品(发出材料)的过

程所处的特定环境相配合决定。作业成本法可以通过控制各项作业对资源的消耗来降低成本，提高管理水平。

### 2. 成本动因具有多样化的特点

因为成本动因受多种因素影响，而选择不同的成本动因就会产生不同的作业资源消耗。比如，某些共享性资源就很难与一项具体的作业相联系，笔者通过实际操作认为

要达到准确分配间接费用的目的关键取决于成本动因的选择。在具体操作中要选择与成本相关程度高,可知性强的关键因素,并要注意与传统成本核算方法相结合。分析成本动因的目的是为了发现成本发生的真正原因,确定引起成本发生的因素。作业成本法与传统成本核算方法并不完全排斥,对于传统核算方法中的积极因素应汲取利用,比如本文中的搬运作业,储存作业等均运用了传统成本法中的合理因素,并赋予了新的和更准确的内容,发展了其内涵。这样才能获得“相对准确”的成本信息,提高成本核算的准确性与合理性。而不会受传统成本计算方法所提供的“绝对不准确”的成本信息的影响。

### 3. 作业成本法要得到企业高层领导的认可并要制定新的控制标准

作业成本法首先要得到高层管理部门的认可和支 持。在作业成本

法下所得到成本信息的最终目的是为企业的发展服务,是为了提高企业的经济效益。所以管理部门特别是高层管理部门要在财务人员的配合下注重作业成本信息的开发和利用。同时由于作业成本法将各个部门的工作分解为一系列作业,并对作业耗用资源进行测评,要准确记录各项作业中心的资源消耗就要设置各作业中心资源消耗明细账,以便在各生产资源消耗时按其受益对象分别记入各项作业中心。这需要多个部门协调配合,单凭财务部门孤军作战显然是不切实际的。其次作业成本法要求各个责任中心建立新的控制标准。作业成本法要求把成本控制落实到每一项作业上,其标准成本制度是以作业为核心的,各个责任中心业绩的记录和计量都要遵循作业成本模式。成本控制制度建立在作业管理基础上,将形成产品的各项作业作为责任中心和控

制中心,从成本发生的根源给以控制。这与传统的依照企业各个部门职能权限范围而划分的责任中心和制定的控制标准区别较大。

### 4. 提高财务人员的管理水平

财务人员除了核算和提供财务信息外要增强管理意识,提高管理水平。在争取做到获得真实成本信息而尽量降低所用成本的前提下,将作业成本法融入日常的财务活动中和最终的财务报告中,以求提高管理决策水平。财务人员通过对各项作业执行必要性的分析将作业划分为增值作业和不增值作业,增值作业是企业必须执行的作业,非增值作业不是企业必须执行的作业。财务人员根据每项作业的增值和不增值情况进行作业业绩评价以求减少甚至消除不增值作业。

[作者单位] 中国石油天然气集团公司财务资产部

[责任编辑] 方广江

## 会计领军人才如何打造?

领军人才培养侧重于能力的培养,财政部计划从四个方面实施对高级会计人才的培养:一是创新培养机制。改变单纯依赖课堂教学的传统方式,通过建立学习、科研、实践、交流平台,采取集中培训与在职学习、课堂教学与科研、实践相结合,实行课题研究制度、导师辅导制度、指定阅读书目制度、远程教育制度、交流研讨制度等,全面培养和提升学员的综合素质。二是创新教学机制。改变传统的填鸭式教学模式,树立以学员为中心的培训理念,将学员的需求作为教学计划设计的依据,使教学做到“量体裁衣”,更

具有针对性;增加案例教学在培训中的比重,改变以往脱离实际的、纯理论的培训模式,将增强培训对象的实际业务操作能力作为培训的目标;强化互动教学和综合技能的训练,在培训中加入小组学习、分组讨论、拓展训练、专题辩论等生动有效的教学元素,由被动学变为主动学;充分利用网络、远程等技术,给学员提供更多学习、交流方式。三是建立激励约束机制。对学员的培训经费、课题经费实行资助,择优参加新一轮深造;引入淘汰制度,督促学员自觉参与培训和学习,使真正优秀的、符合条件的学员进入更高

层次的培训,继续深造。四是建立跟踪培养机制。财政部将建立会计领军人才库,对参加培训的学员实行跟踪动态管理,通过定期报告制度和考核制度,系统记录学员的学习、科研、工作情况、表现及成长经历。财政部将充分利用进入会计领军人才库人员的智力资源,为这些人员提供展示才智的机会,同时定期调整人才库人员的结构,不断丰富会计领军人才库资源,提高人才库的影响力、感召力,吸引更多的优秀人才加入领军人才工程。

(摘自中华财会网)