
作业成本法在我国中小制造企业的应用研究

——以海宁某器械制造厂为例

谢德健¹

(浙江财经大学, 浙江 温州 325802)

【摘要】: 随着现代科学技术的逐渐发展和进步, 现代制造业企业越来越依赖于自动化生产, 从而导致直接人工和直接材料所占产品总成本的份额不断下降和制造费用份额的急剧上升。作业成本法是指将间接制造费用按照作业动因进行准确分配的一种成本核算方法, 它的应用能够有效改善企业的会计处理问题。因此将从作业成本法应用的现状入手, 分析作业成本法在海宁某器械制造厂的可行性, 从而确定作业成本法在该公司具体应用的实施步骤, 最后提出了对制造业企业实施作业成本法的一些相关建议。

【关键词】: 作业成本法 作业动因 成本核算 器械制造

【中图分类号】:F23 **【文献标识码】:**A

1 引言

作业成本法是一种以作业为基础, 通过对所有作业分析其根本动因进而进行追踪的成本核算方法。它的提出能够有效解决当前我国制造业企业面临的一系列成本核算失真的问题。

海宁某器械制造厂(以下简称海宁某企业)是一家以纺织机械配件, 家具五金配件为主营业务的制造业企业, 由于其车间发生的大额制造费用, 因此需要管理层更加注重成本控制。本文通过对海宁某企业作业成本法应用这一探析, 整合各专家学者对此应用所提出的各种见解, 并结合该企业车间的八大生产步骤进行分析。

2 作业成本法在该企业实施的可行性分析

2.1 外部因素

2.1.1 当前机械配件市场竞争激烈, 公司迫切需要良好的成本管理

近年来, 严峻的经济形势对传统机械配件制造业的生存和发展产生了不言而喻的影响, 机械行业出现了大面积的亏损。但随着供给侧结构性改革的提出, “去产能”措施的深入推进, 无疑给机械制造行业带来了福音。因此, 这就需要公司有一个良好的较为完善的成本管理系统。

2.1.2 该机械类配件产品工艺复杂, 发生的制造费用较高

作者简介: 谢德健(1995-), 男, 浙江温州人, 浙江财经大学会计学专业硕士在读, 研究方向: 财务管理。

就海宁某企业而言,它的产成品需要经过八大工序才能完成,即模具-仓管-冲床-电焊-浸漆-铆接-喷粉-组装。因此,对于机械类配件生产企业,如果想要进行有效的成本控制和绩效考核,那么制造费用的准确分摊对于产品总成本的计算是至关重要的。

2.2 内部因素

2.2.1 公司管理层具有一定的成本管控意识

如今,任何类型的企业若要做好成本管理,都需要高级管理层的积极配合。作为一家新兴的机械制造有限公司,海宁某企业的管理层十分重视企业内部的成本控制,并专门成立了成本控制小组对企业产品的成本进行分析。

2.2.2 公司具备应用作业成本法的管理体系

在当今的经济形式下,作业的有效管理和控制是能够增加企业价值,提高企业核心竞争力的最佳之路。对于海宁某企业而言,该公司的管理层也积极倡导成本控制,制定了相应的成本管理制度。

3 作业成本法在该企业的具体应用

3.1 划分作业中心并确定成本动因

3.1.1 确定作业中心

作业成本法的核心思想就是作业消耗资源,产品消耗作业。因此,若想利用作业成本法对企业进行成本管理,我们第一步要做的就是确定企业的作业中心。

对于海宁某企业而言,一个产成品零件需要经过八大步骤,与此同时还有仓管和模具来辅助之。因此,我们将确定以上八大步骤为该企业的作业中心,并匹配相应的作业资源来完成每一道工序的作业。

3.1.2 分析企业资源

在确定作业中心后,我们就要将人工,原材料等资源以科学合理的方式分配到各个作业中心中去以实现资源与作业的匹配。

通过对海宁某企业运作流程的分析,我们确定该企业生产车间中的资源包括人工费用、原材料费用等;典型资源动因包括车间作业的员工人数、机器运作的小时数和叉车运输的次数等等。

3.1.3 选择成本动因

在通常情况下,企业的一个作业中心会发生几种不同的间接费用。因此,在划分好企业的作业中心以及资源对其的匹配之后,我们就要确定相应的成本动因。如表 1 所示。

表 1 海宁某企业车间制造费用成本动因表

作业成本项目	成本动因
--------	------

设备折旧	机器工时
设备维修费	维修工时
设备清洁费	清洁工时
班组长工薪	人工公式
水电费	机器工时
叉车运输费	运输次数
产品检验费	检验次数
污水处理费	生产量

3.2 应用作业成本法计算车间制造费用

3.2.1 归集各作业中心成本

根据作业成本法的计算原理以及对海宁某企业的具体情况予以结合分析,我们确定了八大作业中心所共有的制造费用发生额并建立成本库,计算出它们的单位分配率,即待分配成本金额和单位分配率。如表 2 所示。

表 2 海宁某企业车间制造费用情况一览表

间接成本	待分配成本金额/万元	成本动因数/万	单位分配率/元
设备折旧费	230000	4600	50
设备维修费	500000	5000	100
设备清洁费	84000	1200	70
班组长工薪	154000	7000	22
水电费	400000	40000	10
叉车运输费	600000	4000	15
产品检验费	2000	1000	2
污水处理费	7200	900	80

3.2.2 确定成本动因数

通过对上述理论的分析 and 数据的计算,我们确定海宁某企业的主要产品 AB 的成本动因数。

3.2.3 分配间接成本并计算单位产品制造费用

在确定了同质成本库和各产品的成本动因数后,我们将制造费用总和进行分配并计算出单位产品制造费用。

3.3 作业成本法应用的效果分析

3.3.1 准确性的分析

通过上述计算步骤,我们已经得出在作业成本法下海宁某企业主要产品 A 和 B 的单位制造费用。但若按照传统成本法的计算方法(制造费用根据机器工时进行分配),由于产品 A 的工艺流程较为复杂,耗费的机器工时较多,因此产品 A 分配到的单位制造费用为 485.59 元,而产品 B 分配到的仅为 435.46 元(限于篇幅原因未对计算过程予以详细披露)。这个结果与利用作业成本法相比有很大的出入,扭曲了产品成本,也非常容易影响管理层决策的正确性。

3.3.2 成本控制力的分析

在作业成本法下,海宁某企业的作业将被划分为八个作业中心并分析其匹配的资源,我们能够更清楚地了解每个作业中心所消耗的资源,分析产品成本的根源以及增减的原因,从而采取有效的成本控制措施。

3.3.3 成本效益的分析

作业成本法可以为公司提供更为精确的成本信息,但利用它所付出的成本也不容忽视。即我们必须针对作业成本法的在海宁某企业的施行进行成本效益分析。总体来说,实施作业成本法付出的成本有如下三种:设计开发成本、核算实施成本和员工培训成本。

通过以上分析,我们可以大致认为作业成本法在大部分企业难以实施是因为它所带来的难以量化的成本和效益。因此,我们可以充分考虑海宁某企业的具体情况,包括成本信息失真给企业带来的影响以及企业实施作业成本法的条件等做出选择。

4 制造业企业实施作业成本法的相关建议

4.1 建立有关促进作业成本法实施的外部环境

4.1.1 取得政府及相关财会部门的支持

目前,我国财务管理实务界对成本管理的认识还不足。因此,推进成本管理工作是建立现代财政制度、推进国家治理体系发展和治理能力现代化的重要举措。在此基础上,相关政府部门应该加强对作业成本法的宣传力度。

4.1.2 构建助于作业成本法实施的理论方法体系

虽然我国近几年在会计教育这方面卓有发展,但由于起步较晚,整体水平也不高。例如在高校财会专业的学生中强调作业成本法的重要性,在教学过程中侧重讲解作业成本法对现代经济发展以及成本控制的作用。

4.2 建立有助于实施作业成本法的企业内部环境

4.2.1 加大对财务人员的培训力度

若要有效推进实施作业成本法, 高技能的财务人员是必不可少的。财务团队人员专业水平的高低在一定程度上决定了作业成本法实施的效果。

作为一家间接费用发生较高的五金配件制造商, 海宁某企业的财务人员应当重视作业成本法这一核心体系, 不断加强对作业成本法知识的学习并在企业中加以实施。

4.2.2 提高企业员工的素质

在我国, 为了能够让作业成本法有效推进和实施, 我们必须加强对企业员工的培训以提高他们的综合素质。

由于海宁某企业发展起步较晚, 该公司的有关人员大多数没有具备高学历层次。因此, 企业管理层应当定期给员工开展知识培训和礼仪讲座。

4.2.3 建立健全的管理制度

会计信息的准确性不仅只受成本核算方法、企业员工素质等方面的影响, 更重要的是要加强企业内部控制与监管。

针对海宁某企业而言, 该企业的财务经理应当制定详细的财务管理制度, 包括日常现金开销限额和有关成本费用支出的审批等等, 以此来为作业成本法的在该企业的施行提供一定的基础保障。

4.3 提高对实施作业成本法的管理水平

4.3.1 培养高理论知识人才

实践源于理论, 理论是实践的基础。尤其是作业成本法这一技术性较高的活动, 它需要作业中心的确认, 成本动因的分析, 因此对于不同财务人员会有不同的看法和见解。

针对上述分析, 海宁某企业的高级管理层应当创造良好的学习氛围, 定期地邀请高校财会理论专家对财务部门的各个人员进行有效的培训。

4.3.2 结合企业实际, 有选择性的进行作业成本法的实施

当前, 我国已有一部分国有企业率先进行了作业成本法的推广实施并取得了一定的成效。因此, 普通制造业企业可以在不断的摸索和探讨中有选择性的进行作业成本法的实施以谋求该项活动对企业带来的最大效益。

针对海宁某企业的状况而言, 本人认为可以率先选择与传统成本法相比差异率最大的产品中实施, 以评估作业成本法在该企业的实施效果并做进一步分析。

4.3.3 增加各级部门之间的有效沟通

作业成本法利用先进的管理理念和科学的成本控制能够在最大限度上改变以往成本核算方法的笼统化。但它的实施并不只

是财务部门的事情,而是需要企业各个部门的有效沟通与配合。

在海宁某企业,上到高层管理者下到基层员工,企业的每一位职员都应该充分了解作业成本法并对它的实施予以大力支持。

5 结束语

本人在对海宁某企业的实地走访调查和对生产车间的八大步骤的细致观察和了解后,撰写了此篇论文,并借以一定的数据论证和理论知识的分析,希望能够通过此篇论文对海宁某企业的财务部门和同行业有关人士予以帮助,也为推动我国作业成本法的有效发展尽一些绵薄之力。

参考文献:

- [1]王英. 作业成本法在企业的应用探析[J]. 投资理财, 2014, (05).
- [2]仇秋菊. 来自中国制造业的调查[J]. 生产力研究, 2009, (13).
- [3]袁翔飞. 作业成本法在实践中的运用思考[J]. 当代会计, 2014, (4).
- [4]宁亚平. 作业成本法适用条件调查研究[J]. 财政研究, 2012, (3).