

作业成本法的应用研究

朱 苗,杨自彬

(江西理工大学经济管理学院,江西 赣州 341099)

摘 要:采用文本研究法,对目前作业成本法的研究成果进行了归纳和总结,内容包括作业成本法的优势与劣势、研究现状以及作业成本法在制造业与非制造业的应用。

关键词:作业成本法;研究现状;作业成本法应用

【DOI】10.12231/j.issn.1000-8772.2022.21.133

1 前言

作业成本法是以“作业消耗资源、产出消耗作业”为原则,将产品在制造过程中产生的资源消耗分配到各项作业中,计算出作业成本,再根据各项作业的成本动因,把作业成本分配到各项成本对象中,最后完成成本计算的一种成本管理方法。

随着我国的经济实力的不断的增长,企业的经济也随之发展得越来越快。在企业生存环境愈发复杂,企业竞争愈发激烈的当前社会,企业未来的发展与企业的成本核算与管理息息相关。越来越多的企业开始意识到传统的成本管理方法已经无法满足企业对成本控制的需求了,在2012年我国财务部发布的文件明确指出企业应该根据实际情况应用作业成本法。詹合霞(2013)提出作业成本法可以通过消除企业不增值的作业来为企业带来更大的收益^[1]。

2 作业成本法的优势与劣势

目标成本管理是企业业务管理的主题,主要优点有实用、方便、简单便捷。同时,企业管理者会用它来帮助评估风险,有助于企业开发符合市场实际需求且最具有竞争力的产品,有助于提高企业竞争力和经济效益。目标成本管理在企业管理中的作用主要体现在预算编制、预算执行和成本效益分析等经营管理方面。因此,除了业务创新之外,公司还需要更加关注目标成本管理对公司经济利益的影响,并通过现代高效的财务管理技术促进公司的生存和发展。在这种情况下,将会评估和应用目标成本管理。

2.1 作业成本法的优势

作业成本法可以帮助企业更加全面地对产品的各种作业的盈利情况进行分析,进而对产品进行优化,降低产品成本,提高产品完成的效率,从而给企业带来更大的收益。刘里刚(2005)指出作业成本法有着较为成熟的成本管理系统,建立作业成本系统可以帮助企业更加及时、准确、有效地应用各种信息,通过这些消息,企业将充分了

解企业内部价值链之间的各种关系^[2]。

杨杰(2014)认为作业成本法提供的信息有助于企业对产品进行定价决策,而将成本根据成本动因分类有助于企业对成本的了解,从而更有利于企业制定计划来减少产品成本^[3]。孙红梅(2018)提出作业成本法提高了产品成本的精确度,明确了间接成本的责任人,并对间接成本进行了严格的控制^[4]。因此,作业成本法可为企业带来更大的竞争优势。

2.2 作业成本法的劣势

作业成本法在资源成本计算这一方面不够完善,过于看重作业,忽略了资源的重要性。林双庆(2016)指出作业成本法受到自身与应用环境的制约。她认为在自身方面作业成本法缺少理论与实践的相互指导,也存在技术缺陷。在环境方面被生产力与会计人才所制约^[5]。董健(2010)认为作业成本法还不够成熟,它需要更加精细的成本动因判断标准;要进一步了解企业作业之间的各种关系;还应该与其他更加先进的成本管理方法相结合^[6]。

作业成本法提供的资料是根据权责发生制提供的历史成本,因此计算出的结果不可避免的会受到一定影响,这样的结果缺少客观性。

3 作业成本法研究现状

作业成本法原本只是用来解决生产过程中的间接费用问题,但是通过人们后来将其应用在绩效、成本控制、产品定价等各个方面,作业成本法就渐渐的替代了其他成本法。对于企业,做好企业的产品目标成本管理,可以提升经营利润。在进行管理的过程中,企业应该将目标成本管理作为战略目标,对成本目标成本进行动态管理,为企业的经济效益的提升做贡献。

把生命周期的理论的概念应用到供应链链条之中,用它评估产品质量和服务的成本,这种方法也可以有效的节约产品的生产规划和研究设计的成本,构建了供应链总成本的基础上的目标成本设定、分解与达成多重循环的供应链成本控制模式,并设计了用多智能体技术、数

据等实现控制基本模型的框架结构。目标管理成本与供应链成本管理之间的融合,可以帮助供应链成本法从顾客导向转向更深层次,这对成本控制会起到关键作用,进而降低产品成本,增加企业供应链的竞争力。在确定目标成本法的具体程序时,将客户的需求和供应链的灵活性两个市场变量引入,达到供应链上的成本不超过市场价格,这样可以获得更高的利润。对于作业成本法而言,前馈成本控制能够采用很多成本信息,此时作为典型的前馈成本控制方法的目标,成本法就能够和作业成本法较好的相融合,进而提供给企业高质量的信息。

Anderson(1995)通过研究发现,在作业成本法实施的过程中,会受到管理层、责任分配、动机等多方面的影响^[7]。Ittner(2002)等外国学者研究发现,作业成本法能够有效提高企业的产品质量、减少企业产品的生产时间,从而达到降低成本的效果^[8]。Gupta and Galloway(2003)认为通过实行作业成本法,可以有效提高企业在产品质量、产品设计、产能管理等方面的业务水平^[9]。

现在国内有很多行业都在应用作业成本法,但主要应用还是集中在制造业。李惠敏,贾文军,杨美丽(2015)认为作业成本法在制造、非制造企业都得到了成功的应用,为作业成本法在别的行业的应用打下了基础^[10]。苏文兵(2007)等学者发现,在国内应用了成本作业法的企业有一部分达到预期的效果,但是另一部分并没有达到预期效果。他发现企业应用的程度跟企业成本信息的使用程度有关系^[11]。

作业成本法的应用不应该一直从战略角度进行分析,也应该根据战术角度对成本核算与控制进行分析。卢馨,吴俊勇,黄惠(2014)经过研究发现,作业成本法在我国企业的运用比例是18.60%,相比于其他国家,依旧存在很大差距^[12]。赵贺春,吴美娜(2017)认为,作业成本法虽然比传统成本法更加准确,但是成本相对较高,而且有时它的计算结果与传统成本法的并没有显著差异^[13]。

4 作业成本法在制造业的应用

在国内,虽然许多的非制造业例如铁路、传媒、运输等企业在成本管理上应用了作业成本法,但是通过研究:制造业企业应用作业成本法更广泛。谭燕平(2015)认为作业成本法给制造业带来了不错的收益,并且中国的制造业应该从支持力度、信息系统与内部管理这三方面来使作业成本法得到更好的应用^[14]。

中国的制造业应该不断对企业成本控制进行改革,并抓住时机合理运用作业成本法,增强企业的竞争力。万艳娜(2019)建议,应用作业成本法的制造企业根据企业实际情况建立作业成本核算体系,并结合ERP等系统,使作业成本法更加精确^[15]。

作业成本法是制造业企业的必然选择,但是也存在生产方式、技术较为落后;专业会计人员较少;成本核算体系与设施不匹配的问题。顾建峰(2016)认为企业应该在参考国外成功案例的基础上,结合自身的实际情况,建立一个适合自己且有效的作业成本模式^[16]。林梅芳(2013)认为作业成本法可以帮助汽车零部件制造企业更深入了解企业的成本结构,还能够提高汽车零部件企业的管理水平^[17]。刘涛(2019)认为作业成本法在钢铁企业的应用有助于钢铁企业的发展,但是还需要制定更完善的成本核算流程,推动钢铁企业发展^[18]。

5 作业成本法在非制造企业的应用

作业成本法在非制造的应用研究主要集中在物流、房地产、高校等行业。

物流企业的最紧要的问题就是建立有效的物流成本核算系统,加强成本核算,帮助企业降低物流成本。在第三方物流企业的成本核算中引入作业成本法,以成本结构为依据分类物流服务中的各项基本工作,这是物流企业与作业成本法的结合应用。贲友红(2017)对我国快递企业物流的成本管理方面存在的问题进行了研究,对此她还对作业成本法下物流成本管理中有关问题提出了解决问题的几点建议,最后通过案例分析总结了物流企业应用作业成本法的优点并给出了建议^[19]。学者西泽修(1991)教授对作业成本法在物流企业的应该做了不少研究。他的研究涵盖了成本责任归属、传统物流成本法与作业成本法的对比、物流服务环节的各项作业的成本动因等多方面^[20]。

房地产项目在竞争激烈的市场中推行目标成本管理是十分重要的。在企业管理中,要提高企业的核心竞争力,只有通过对以利润为基础的目标成本进行控制。房地产企业实行目标成本管理应注重了解市场状况,重视顾客需求,重视价值链成员与跨职能团队全程参与。要设立目标成本也需要企业的部门、岗位之间协同合作。

全员目标成本管理为石化企业的成本管理提供了新的契机,并且石化企业要是想取得好的收益,首先要注意成本管理,只有这样才能使石化企业利润最大化。

杜荣江,马祥兰(2014)对高校应用作业成本法进行了可行性分析,并设计了高校作业成本法核算的流程,使高校可以更加准确的判断作业的类型,保证了重要的作业的可持续发展,也落实了高校各项成本责任^[21]。杨朝晖(2014)认为估时作业成本法更适合高校图书馆,并对估时作业成本法的步骤进行了分析,对我国高校图书馆提出通过计算成本对象相关的作业所消耗的时间与单位时间费用成本,来对高校图书挂进行核算^[22]。倪君文(2011)根据医院的现状为医院引入作业成本法的策略做出选

择,医院应该考虑医院部门、科室划分与考核的需求,并建立相对应的关系以便于管理与考核的融合,有助于医院的成本管理^[23]。Stouthuysen 等(2010)学者通过使用时间驱动作业成本法在比利时大学图书馆采购过程的案例研究,他们认为时间驱动作业成本法能够通过快速、廉价的变化操作来适应不断变化的外部环境,并可以对此提供优化的方案^[24]。

6 关于作业成本法的建议

未来作业成本法可以从宏观政策、市场和公司微观层机构,企业运用作业成本法的机制等方面来进行研究。要发挥企业外部作用,给作业成本法与企业的结合创造良好的条件;企业内部应该配套措施,推进作业成本法的实施的建议。

因此,从微观层面提出企业应用作业成本法的几个对策。企业应重视人才培养;培养作业成本法复合型人才;逐步稳健推广作业成本法的应用;向成功应用作业成本法的企业借鉴经验。

7 结束语

作业成本法在经过多年的发展与实践后,现在已经慢慢演变出了一种特殊的成本管理体系,这有利于增强企业竞争力,提高企业成本管理效率。我国已经有很多企业开始采用作业成本法,但是企业还是应该根据自身的实际情况,制定适合企业的作业成本管理体系。学术界也应该继续推广作业成本法,不断深入研究并对其进行优化。

参考文献

- [1]詹合霞.基于作业成本法的企业控制成本体系研究[D].重庆理工大学,2013.
- [2]刘里刚.应用作业成本法打造企业竞争优势研究[D].天津财经大学,2005(5).
- [3]杨杰.作业成本法再企业物流成本中的应用研究[D].河南大学,2015(5).
- [4]孙红梅.作业成本法在化工企业中的应用研究[J].时代经贸,2018(35):91-92.
- [5]林双庆.论作业成本法的应用及其局限性[J].当代会计,2016(10):34-35.
- [6]董健.作业成本法在制造企业成本核算中的应用[D].天津大学,2010(8).
- [7]Anderson,S.W. A framework for assessing cost management system changes:the case of activity based costing implementation at general motors [J].Journal of Management Accounting Research ,1995(7):1-51.
- [8]Iltner,C.D,W.N.Lanen,and D.F.Larcker.The association between ABC and manufacturing performance [J].Journal

of Accounting Research,2002,40(3):711-726.

- [9]Gupta,M.andK.Galloway.Activity-based costing/management and its implications for operations management[J].Technovation,2003,23(2):131-138.
- [10]李惠敏,贾文军,杨美丽.基于作业成本法的环境成本研究综述[J].新会计,2015(6):19-23.
- [11]苏文兵,等.ABC法在我国实施的影响因素:一项实证研究[J].南大商学评论,2007(4):116-130.
- [12]卢馨,吴俊勇,黄惠.中国企业成本管理趋势研究-基于文献数据的实证分析[J].管理工程学报,2014(2):8-17.
- [13]赵贺春,吴美娜.作业成本法和传统成本法的比较研究-以某大型机械加工企业为例[J].会计之友,2017(9):20-23.
- [14]谭燕平.论作业成本法在我国制造业中的应用[J].当代经济,2015(8):122-123.
- [15]万艳娜.制造业传统成本法与作业成本法的比较分析[J].市场研究,2019(3):47-49.
- [16]顾建峰.作业成本在制造业企业中的应用[J].企业改革与管理,2016(11):112.
- [17]林梅芳.基于作业成本法的汽车零部件制造企业的成本管理探析[J].中国乡镇企业会计,2013(7):150-152.
- [18]刘涛.现代化钢铁企业基于作业成本法的产品核算[J].冶金财会,2019(2):13-16.
- [19]贲友红.作业成本法在快递物流成本管理中的应用研究[J].经济理论与实践,2017(12):82-85.
- [20]西泽修.物流费的会计与管理[J].日本白桃书屋,1991:17-92.
- [21]杜荣江,马祥兰.基于作业成本法的高校教育成本核算探究[J].河南大学学报(哲学社会科学版),2014,16(4):74-77.
- [22]杨朝晖.估时作业成本法在高校图书馆成本核算中的应用研究[J].图书馆,2014(2).
- [23]倪君文.医院成本管理引入作业成本法的可行性分析[J].中国卫生资源,2011,14(4):225-228.
- [24]Stouthuysen K,Reheul A,etal.Time-driven activity-based costing for a library acquisition process:A case study in a Belgian University [J].Library Collections,Acquisitions and Technical Services,2010,34(23):83-91.

作者简介:朱苗(1997-),女,汉族,江西萍乡人,硕士研究生,研究方向:财务管理。