

物流考试综合辅导:试论作业成本法在邮政企业的应用 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/293/2021_2022__E7_89_A9_E6_B5_81_E8_80_83_E8_c67_293628.htm

随着市场经济的发展，我国的邮政企业取得了长足进步。但与此同时，邮政企业在经营管理和成本控制等方面还存在一系列问题。本文在对邮政企业进行成本管理分析的基础上，指出了利用作业成本法加强邮政企业成本管理的可行性，并就作业成本法在邮政企业的具体应用提出了初步看法。

1 作业成本法的成本管理概述

作业成本法(Activity Based Costing，简称ABC法)于20世纪80年代末提出，是一种新的成本核算和管理理念。它把最终产品看作一系列作业链的集合体，同时也是价值链的集合体。作业成本法的理论基础是：生产导致作业的发生，作业消耗资源并导致成本的发生，产品消耗作业，作业消耗资源。在计算成本时，成本核算深入到作业层次，先把企业消耗的各种资源按资源动因分配到作业，再把各项作业汇集的作业成本按作业动因分配到成本对象。

2 现行邮政企业成本核算方法的局限性

邮政企业的成本构成中，信函、包裹分拣机、邮运车辆等固定成本基数大，比重大，此外，邮政业务处理的自动化造成直接人工成本所占比重相对较小，所以对间接成本分配的准确性直接影响成本核算的结果。目前，间接成本分配实行的是单一分配办法，不能真实反映实际成本的归属，使得成本核算准确性不高。运用传统财务会计的成本计算方法计算邮政各业务的专业成本，分摊手续十分繁杂。邮政业务品种多，作业环节多，邮政业务的成本计算对象不是产品，而是信息和实物的周转业务量，信息和实物不但与

业务量(件、袋、吨等)有关，还与距离有关，分摊标准较多。如选择单一标准分摊，则准确性较差；如选择标准较多，则成本分摊手续繁杂。现行成本核算方法的成本核算详细程度不够，对许多成本发生的过程没有详细的记录和分类，而是直接按照某种比例被分配到邮政业务中。这一做法无法对各邮政作业占用成本进行记录和管理，更不能做到对每个作业占有成本进行分析。另外，企业为争取客户，加强了广告宣传等营销活动，发生的营销费用也日益增加。而现行成本核算方法把营销费用从当期损益列销，同时由于无法识别各邮政业务的真正成本，从而使得现行成本核算方法不利于产品的盈利差异性分析，影响了企业的成本管理及市场决策。

3 邮政企业应用作业成本法的可行性 邮政企业的生产经营特点决定了它既不能照搬工业企业的方法，也不能完全按财政预算的方式控制成本，必须寻求新的控制成本的方式。邮政生产全过程涉及许许多多的作业，使用作业成本法的空间很大，同时作业成本法也有助于邮政企业追踪整个生产流程，进行成本控制。邮政企业具有使用作业成本法的条件。与作业成本法的使用相配套的条件是实时制(简称JIT)和全面质量管理(简称TQC)。实时制采取由后向前拉动式的生产系统。企业以最终满足顾客需求为组织生产的基本出发点，在生产环节要求零存货和最大限度地减少不增值作业；全面质量管理则要求零缺陷。邮政企业的产品是为顾客提供服务，传递信息、实物或现金，要求全程全网各作业环节环环相扣、紧密衔接、协调有效地在一定的时限范围内完成邮寄任务，并且要保证质量和安全，不能有缺损。其在时限和安全上的要求正好与实时制和全面质量管理相对应。作业成本法可解决

邮政企业资源利用的低效问题。作业成本法可针对邮政企业存在的人工问题、业务流程上的问题等进行分析，通过减少不增值作业、消除无效作业，降低产品成本。加强作业管理，有针对性地解决冗员、劳动消耗等资源利用问题。美国邮政自1972年开始独立运营，1995年以前一直没有走出“亏损一提价”的怪圈。1995年一举实现扭亏为盈，此后在未上调资费的情况下继续保持盈利，其重要举措之一就是建立了缜密的财务成本核算体系。其突出特征是划小核算单位和缩短核算周期，财务部门按照有关规定设立了20个成本核算单元，包括60多个组成部分，并可细分为100多个成本要素。通过对每一作业环节进行核算，最终核算到每一项业务(产品)，以此作为制定资费的基础，并为各项业务的效益分析和经营决策提供可靠的依据。其作业环节的成本核算，实质正是作业成本法基本理念在邮政企业的运用，对于财务管理具有特别重要的意义。对我国邮政企业来说，借鉴美国邮政的成功经验必有益处。

4 作业成本法在邮政企业成本核算中的应用

邮政企业成本作业管理应以邮政作业为核心，由作业成本计算和作业分析过程有机结合，强调成本动因以及由此引起的作业链(Activity Chain)价值链(Value Chain)改善问题。作业管理一般包括确认作业、作业链和成本动因分析、业绩评价以及报告不增值作业成本四个步骤，主要采用作业消除、作业选择、作业减低和作业分享降低成本。通过对邮政企业增值作业和不增值作业进行分类管理，使管理者识别并消除那些不增值作业和浪费，更好地理解生产过程，抓住关键作业，选择成本最低的作业，减少完成某项作业所需要的时间或耗费，尽量实现作业共享，为降低作业成本法在邮政企业的应

用成本创造有利条件，利用作业成本计算提供的信息，编制资源使用计划，重新配置未使用资源。基于作业管理的成本控制，按作业管理的要求把产品生产过程中的各项作业作为成本控制的中心，把成本控制落实到每一项作业，从而更有效地控制成本，并促进作业流程的改造，加速邮政企业管理现代化进程，增加邮政企业的价值。

4.1 分析和确定资源 把企业可直接归属到邮政业务的直接成本和不可直接归属到邮政业务的间接成本分开，间接成本则需要按资源动因分配到各邮政业务中。

4.2 分析和确定作业 在邮政企业采用作业成本法，根据提供生产服务的流程进行作业的划分。例如可以将普通信函的作业成本中心划分为：交寄中心、出口分拣中心、转运中心、长途运输中心、交换邮件中心、进口分拣中心、投递中心等作业中心。根据各作业中心的特点可以对各作业中心进一步细分。如出口分拣中心可具体分为：整信盖销、出口初分、装箱、出口细分、质检、捆绑、装袋、交运等作业。

4.3 确定资源动因，建立作业成本库 资源动因是分配资源给各个作业形成作业成本库的依据，它在资源和作业成本库间形成一种因果关系。资源动因属于“量”的问题，因而资源动因系数通常用分数或百分比表示。例如：企业会计部门以各作业所占用的员工数为资源动因，对工资费用进行分配。作业中心建立后，需将资源费用归集到各作业中心的成本库中。一个成本库是由同质的作业组成的。例如，以交寄作为一个作业中心的同时，许多与交寄信函有关的成本将会归集到消耗该项资源的作业中心。根据作业中心的各种作业消耗资源的数量以及相应的单位资源成本计算各种作业的成本，所有作业成本之和就是作业中心成本。信函寄递过

程所经过的各个作业中心包括的资源费用项目有：工资、职工福利费、折旧费、邮件运输费、修理费、低值易耗品摊销等。收集费用数据时，应充分利用企业原有的成本信息系统，有的数据可以直接获取，有的数据则需要加工处理。这一工作是繁琐而重要的，要仔细分析各项费用，按资源动因归集到各个中心，往往要反复几次才可最后确定。

4.4 确定作业动因

分配成本至成本标的一旦将资源耗费分配给作业成本库后，就可以开始确定作业动因，分配给产品。作业动因是指作业被消耗的直接原因，是进一步将作业成本库中的费用分配到各项产出上去的标的，其分配依据是该项产出消耗各作业成本库中的代表作业的数量。例如，分拣中心作业动因的计量可以选择为信函量。

4.5 计算总成本

根据作业动因分配到邮政业务的间接费用，加上追溯到邮政业务的直接人工费、直接材料费和其它直接费用，就可以得到邮政产品的总成本。成本库确定后，就可以计算每一个成本库单位作业动因的成本，即成本库分摊率。然后将汇集于各个作业中心成本库的成本按成本库分摊率分配到各项最终产品上。产品最终作业成本即为该产品所经过的各作业中心应分摊的成本之和。总之，在激烈的市场竞争环境下，中国邮政实施作业成本法不仅可以准确地核算各项邮政业务的总成本和各作业成本，同时将成本控制的着眼点深入到作业层次，在成本及成本发生的原因之间建立对应关系，通过治本(成本发生原因)来治标(成本发生)，提升企业竞争优势。然而，实施作业成本法是一项系统工程，必须在企业高层的高度重视下有步骤、有层次地逐步开展与运用，并配备相关信息系统、会计制度和高素质人才等，才能确保作业成本法在邮政企业中成

功实施。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com