

标准成本管理应用研究

王 鑫

青岛啤酒股份有限公司, 中国·山东 青岛 266071

【摘要】成本管理是工厂管理的重要内容,标准成本管理有利于比较分析标准成本与实际成本的差异,揭示成本差异动因、实施成本控制、评价和改进经营业绩。

结合企业生产经营实际情况,通过对标准成本问题的研究分析,从五个层面给出了对策建议:建立标准成本制度,制定标准成本,实施成本控制,成本差异分析,成本考核评价,以此为全面提升企业成本控制水平作参考。

【关键词】成本管理; 成本控制

Standard cost Management Application Research

Xin Wang.

Tsingtao Brewery Co., LTD., Qingdao 266071, China

[Abstract] Cost management is an important content of factory management, standard cost management is conducive to comparative analysis of standard cost and actual cost difference, reveal cost difference motivation, the implementation of cost control, evaluation and improvement of business performance.

Combined with the actual situation of enterprise production and operation, through the research and analysis of the standard cost problem, the countermeasures and suggestions are given from five aspects: the establishment of standard cost system, the formulation of standard cost, the implementation of cost control, cost difference analysis, cost assessment and evaluation, so as to comprehensively improve the level of enterprise cost control for reference.

[Key words] cost management; cost control

Q公司是一家国际知名的快消品制造及销售企业,公司规模和市场份额居国内行业领先地位,目在全国20多个地区拥有60余家生产企业,销售网络遍布全国,国内市场占有率排名第二,产品出口至100多个国家和地区。

经过多年发展,Q公司建立较为完善的成本管理体系,成本管理组织由公司总部成本管理、制造中心成本管理和基层工厂成本管理组成,这三个主体共同搭建了青岛啤酒三级、垂直化的成本管理组织架构体系,制造中心对Q公司制造工厂的生产成本总体负责,各家工厂对各自工厂的生产成本负责。近几年受上游原材料、包装物及能源价格上涨,人工成本逐年增加,Q公司的生产成本面临较大的上涨压力,需要寻找有效方法和工具不断提升公司的成本管理水平,支持制造系统精益化成本管理的理念,使公司总部、制造中心、生产工厂能够及时对生产成本进行有效管控。因此建议在Q公司推行标准成本管理,及时掌握工厂生产成本差异,强化成本控制,及时识别并消除企业在生产经营活动中的异常情况,以支持制造系统精益化成本管理,从而提升公司整体的成本管理水平。

1 建立标准成本管理制度

为进一步完善和健全Q公司的成本管理工作,充分发挥标准成本管理的控制、评价和决策支持作用,支持企业运营活动的有效开展,持续提升公司竞争力,应制定标准成本管理制度。制度具体内容应包含总则、基本定义、标准成本管理原则、标准成本管理职责分工、标准成本制定(修订)原则、实际成本核算细则、绩效衡量、成本差异分析、成本管控体系等方面内容。

2 制定标准成本

目前Q公司所辖各工厂生产能力、产品结构、固定资产、能源耗费、薪酬水平甚至产品配方受建厂时间、装备配置和产品等因素的影响存在不一致的情况,考虑各家工厂实际生产条件制

定的标准成本比制定公司统一标准成本更具有现实指导意义。

标准成本充分考虑了过往一段时间的历史成本和未来的变动趋势,同时剔除生产经营过程中的某些异常因素的影响,在现有生产经营条件处于正常状态下根据正常的产能,正常的价格,正常的生产要素使用量制定出来。

标准成本的构成分为四个部分:直接材料标准成本、直接人工标准成本、变动制造费用标准成本、固定制造费用标准成本计算公式为用量标准*价格标准,根据构成的不同具体为:
直接材料标准成本=单位产品标准用量*材料标准价格
直接人工标准成本=单位产品标准工时*小时标准工资率
变动制造费用标准成本=变动制造费用项目标准用量*变动制造费用项目标准价格

固定制造费用标准成本=一般按照费用的构成项目实行总量控制。

3 实施标准成本控制

3.1 成本控制过程

成本控制的过程包括从采购到生产出产成品的全过程。成本控制必须采取预先控制、事中控制和事后控制的方法,能事先清楚为什么要发生此项成本,以及应该发生多少成本。

成本发生后应能准确计算和测量,以便后续改善提高管理水平。同时成本控制只有全员长期参与全过程,才能持续带来效益的提升。在制定标准成本的基础上,将各成本费用项目的控制目标层层分解,落实到部门及相关责任人,进行过程控制跟踪,落实控制措施,持续降低成本。

3.2 成本控制原则

可控性原则:企业预先制定标准成本,将其分配至各个成本中心,由企业管理层分别对各个成本中心负责,从而达到分层、分权管理的目的。然后,通过实际成本与标准成本的经常比较,可以考查成本计划执行的结果,以及产品成本是否在控制

之中,有助于企业管理及成本控制。

责权利相结合原则:只有将责任、权利与利益三者有效结合,根据业绩评价对人员给予奖惩,才能充分调动员工的积极性,使集体目标与个体目标具有统一性,调动员工开展自我成本管控。

归口管理原则:按照企业生产经营组织系统,按成本责任的归属进行成本信息的归集、控制和考核,从而将经济责任落实到各部门和具体执行人。按归口可控原则把成本归属于不同责任中心,谁能控制谁负责。

3.3 成本控制层级

标准成本管理的首要问题便是制定成本中心,以衡量其绩效,分清各层级的责任。成本中心是成本收集的最小责任单位,它有三个特点:一是要确定责任区域,二是要在一定主管控制下,三是它为最小成本责任中心,目前公司的成本控制共分为5个层级

第一层是公司级的成本控制,第二层是制造中心成本控制,第三层是工厂成本控制,第四层是车间成本控制,第五层是工段班组成本控制。这五个层级控制体现在从上而下,从下而上的进行控制目标分解、过程控制跟踪、成本持续改进、控制效果反馈四个方面。

3.4 成本控制内容

消耗控制:生产部门应根据标准用量、标准工时等,实时跟踪各项耗用差异,从操作人员、机器设备、原料质量、生产管理等方面寻找差异原因,采取应对措施,控制现场成本,并及时反馈给生产、财务等相关部门,共同实施事中控制,成本控制的最终结果是在生产现场实现的,因此,工厂的生产车间是降低现场成本的主要责任者;车间现场控制一般至上而下,车间控制工段、工段控制班组、班组控制现场,领料员按周计划、月度计划控制物料领用。

价格控制:采购部门应根据标准价格,按照各项目采购批次,揭示和反馈价格差异形成的原因,控制和降低总采购成本。

4 成本差异分析

4.1 差异分析的具体内容

成本差异分析是对成本的日常检查、分析、监督的一种方法,围绕直接形成产品成本的料、工、费三方面因素展开。具体的说就是直接材料成本差异、直接人工成本差异、制造费用差异,差异产生的原因包括两个方面:一是因为标准不够准确造成的;另一方面是因为实际生产操作或管理产生的。对于不够准确的要加以修订,对由于生产操作管理产生的要具体分析将实际成本与标准成本进行比较分析,确定差异数额以及对业绩的影响,找出差异原因,揭示差异形成的动因,落实责任主体,提出可行的改进途径和措施,跟踪差异得到有效解决。

4.2 成本差异分析

标准成本管理可以及时揭示实际成本与标准成本的差异。对于节约或超支,企业可以采取加以改进,缩小不利差异,从而达到成本控制目标,成本分析可以实现总结经验、分析并提出进一步改进措施的作用。对于生产性成本中心,主要揭示和分析消耗差异,消耗差异反映的是生产部门的业绩。对于采购部门,主要揭示和分析价格差异,价格差异反映的是采购部门的业绩。对于人工与费用的差异反映的是管理部门和业务部门的业绩。

4.3 成本差异改进

直接材料数量差异方面,由于定好了价格标准,工厂生产部重点进行消耗差异分析并提出改进意见;直接材料价格差异,根据差异的项目,集采的由采购部负责分析并提出改进意见,自采的由工厂生产部进行分析并提出改进意见;

直接人工差异:由人力总部分析差异,制造费用差异:由工厂根据费用项目的性质,分析差异并提出改进意见。从分析主体上,可以对成本差异分析进行层级管理,对于成本差异分析,对应以上五个层级的成本控制,将成本差异分析也划分成5个分析层级,对差异进行从下而上的分析,第一层是公司级的成本控制,第二层是制造中心成本控制,第三层是工厂成本控制,第四层是车间成本控制第五层是工段班组成本控制。

5 成本考核与绩效评价

5.1 成本考核与绩效评价层级

根据Q公司成本管理的层级,成本考核与绩效评价对应为四级考核评价管理层级,第一层是公司级对制造中心考核,用于评价总的实际成本与标准成本偏差率,发现成本降低空间,持续推进降低成本;第二层是制造中心对工厂考核,用于评价不同工厂的实际成本与标准成本差异,支持成本持续改进;同时可以通过工厂间相互比较,促进工厂取长补短,发现降成本空间;第三层是工厂对车间考核,这是成本考核的重点,工厂对各车间的实际成本与标准成本差异进行考核,可以有效推进成本控制在最低水平;第四层是成本考核的最基础,车间对工段、班组考核,车间对工段、班组的实际成本与标准成本差异进行考核,推进全员主动降低成本。

5.2 制造中心对工厂的考核

标准成本的应用为企业的业绩考核提供了可量化的、职责明确的手段,尤其是将成本差异与奖惩制度相挂钩,作为衡量成本管理、评价工作业绩的尺度,可以充分调动企业各部门的积极性和创造性。制造中心对工厂的考核可以有四种方式:

(1) 将成本指标纳入考核,考虑预算成本、考核成本与标准成本统一;

(2) 将单一的成本指标对标分析时,在对标中加入公司级标准成本数值,便于分析公司发展目前所处位置及各子公司与标准成本的距离;

(3) 分区域统计出各成本指标的完成情况,与标准成本对标;

(4) 每月对各工厂的完成情况分四个不同的口径进行对标分析,口径一是优于预算与同期的,口径二是优于预算差于同期,口径三是差于预算优于同期,口径四是差于预算与同期的,这四种口径能够满足工厂间的目标完成进度比较,使各工厂对自己的标准成本完成情况一目了然。

5.3 工厂对车间成本考核

工厂收到绩效考核指标后进行落实,其绩效考核的指标也首先落实到总经理,然后再分配给各部门负责人,再由部门负责人将指标分配给下属,每个人都有明确的绩效目标。将指标层层分解到各个部门,每月进行跟踪。针对部门与岗位不同,制定不同的成本激励措施,激励员工最大限度地去发掘和创造成本节约机会,在激发员工的积极性同时,达到成本控制的效果。

6 标准成本与作业成本的整合运用

(一) 从成本预算的角度来讲,成本预算的是为了设定合理对合理的成本控制目标,这个目标通过标准成本法来实现,其中主要原材料设定标准单耗、标准价格,燃料动力、辅料成本、变动制造费用设定标准单耗、固定制造费用和直接人工可以设定总额标准。

(二) 从成本核算的角度,是为了更准确的进行成本核算,标准成本与作业成本各有不同的作用,对主要原材料成本和包装物成本来讲,标准成本与作业成本都是标准价格,实际投料来核算的,对于燃料动力成本、辅助材料成本、变动制造费用成本、固定制造费用成本、直接人工成本来讲,作业成本法可以根据不同的作业中心与成本动因,对各项固定成本和间接

费用进行合理分配。

(三)从成本控制的角度,两种成本法各有自己的特点,标准成本法适用于分层级的标准控制,将所有的成本项目进行两方面的管理,1、将标准成本控制目标分解到工厂、车间、工段、班组;2、各工厂、车间、工段、班组基于标准成本控制目标进行成本的过程控制。作业成本法适用于动态细化的过程控制,可以对所有的成本项目进行三个方面的管理1、由月末集中管理变成每日每批次管理2、三级成本即时监控平台(总部、制造中心、工厂)3、成本控制细化到作业环节,消除不增值作业。

(四)从成本差异分析角度,标准成本法分析实际与标准之间的差异,主要原材料成本、包装物材料成本进行量差与价差的分析,燃料动力成本进行能源消耗差异的分析,辅料成本进行千升酒辅料成本差异的分析,变动制造费用进行千升酒业务外包费、千升酒机物料费差异的分析,固定制造费用进行固定费用差异的分析,直接人工进行直接人工差异的分析。作业成本法进行细化的差异原因分析与改进,将所有的成本项目成本差异细分到每日的生产批次、班组、成本中心、作业等,分析原因,提出改进建议。

(五)从成本考核角度,标准成本法最为适宜用来作为成本考核与业绩评价,主要原材料成本的粮损、包装物材料成本的瓶损、燃料动力成本能源消耗差异、辅助材料成本的千升酒辅助材料差异、变动制造费用中的千升酒业务外包费差异、机物料差异、固定制造费用是否超支或者节余,直接人工的差异。都可以用标准成本进行衡量。

7 产销对接考核

对于产销对接环节,标准成本有助于厘清产销经营业绩,减少工厂成本变动对营销单位的利润影响。考虑了两个方案用于产销对接的考核与业绩评价。

第一是产销合并考核,首先考虑制造中心根据产成品品种为每一种产成品制定全国统一的该品种的标准成本,用对外的总收入减掉制造中心所有工厂统一的标准成本再减掉营销端的营销费用,可以得出产销合并利润。采用统一标准成本,有利于营销单位的考虑角度变成公司总体利益最大化。

第二是产销分离的考核,先确定标准成本,标准成本的确定可以从下面四个方案中予以选取;

1. 市场价格:以单品销售价格减去销售费用的价格。销售环

节的固定费用考虑按销量分摊到单品。

2. 以市场为基础的协商价格:以单品销售价格减去销售费用乘一定百分比(如10%),为销售端保留一定利润率的价格。

3. 变动成本加固定费价格:以制造环节变动成本加固定成本确定价格。固定成本考虑按销量分摊到单品。

4. 全部成本加成:以制造环节变动成本加固定成本,加乘一定百分比,为制造环节保留一定利润率的价格。

以上四个方案一旦选取其中一个,建议同一个品种使用统一的标准成本用于销售端的考核,消除营销端因成本原因造成产合并利润出现波动欠缺专业判断能力的影响,在充分考虑物流等其他营销端费用的前提下,做出有利于营销利润的决策分析。

8 结论

推行标准成本管理综合考虑了各业务环节,成本管理因素细化到产品最基本的构成,适合现有的生产管理水平和,可以提供有针对性和适用性的成本分析和成本控制的工具。标准成本管理可以帮助Q公司在采购价格对标、消耗对标、工艺配方优化、流水线不增值作业优化等各个领域都可实现有效管理,量化责任和义务,为考核奖惩和后续的成本控制提供了闭环的、量化的管理支持,科学精准整改问题,为经营决策提供依据,从而实现Q公司整体成本优化,成为行业标准成本管理的标杆公司。

参考文献:

- [1]刘峰.标准成本法的应用与公司财务业绩的研究[D].厦门大学.2011.
- [2]蒋秀芳.电力企业标准成本管理研究[D].华北电力大学.2008.
- [3]王光明,薛恒新.标准成本法在我国的发展困境及出路[J].会计之友.2010(10):103-105.
- [4]王喜桔.电网企业标准成本管理研究[D].长沙理工大学.2008.
- [5]刁志波.关于标准成本制度在我们的应用研究[D].东北财经大学.2002.
- [6]于天牧.作业成本法与标准成本法的比较与融合[D].东北财经大学.2004.

作者简介:

王鑫(1975.1-),男,汉族,山东潍坊人,青岛啤酒股份有限公司,中级会计师,研究方向:财务管理。