

B 公司标准作业成本法应用研究

盛正飞

(扬州大学商学院 225000)

摘要: 随着经济体制改革以及市场需求的发展,制造业企业材料成本急剧增加、产品日益同质化,从而使得企业面临的竞争压力愈发激烈。在此背景下,提升制造业企业竞争优势的方法之一是加强成本控制。本文以 B 公司的成本核算和控制体系为研究对象,选取该公司的产品具体分析标准成本法的运用,分析并说明在业财融合背景下,基于 SAP 系统的标准作业成本法是如何在该企业中成功应用并加强企业成本管控的。总结经验,为基于 SAP 系统的标准作业成本法在生产制造企业中的应用提供建议与参考。

关键词: SAP 系统; 成本控制; 标准作业成本法

引言

2014 年 1 月 23 日, B 公司在深交所上市, 经过短短几年的积累发展, 公司取得了跨越式的进步, 2018 年和 2019 年连续两年, B 公司都在我国半导体功率器件企业中稳居首位。上市以后, B 公司的营业利润持稳定上升的趋势, 这不仅得益于其在技术研发方面大量且持续的投资, 不断地优化产品的工艺, 提高良品率以提高产能, 给公司带来了巨大的利益。也得益于 B 公司对产品成本的控制。随着产品的同质化, 价格的透明化, 加强产品的成本控制是 B 公司提高市场竞争能力的渠道之一。

一、公司简介及现状

(一) 公司简介

B 公司在我国分立器件的企业中名列前茅, 根据中国半导体协会公布的信息可知, B 公司是国内实力强大的功率器件厂商, 公司采用了 IDM(Integrated Device Manufacture)模式, 从分立器件芯片设计, 到晶圆生产, 再到半导体封装, 最后到销售, 已经构成了一个较为完整的产业链。公司成立于 2000 年, 主营业务为电子元器件产品的销售。此后逐步向上游发展, 对半导体封装、晶圆生产环节进行部署。2006 年, B 公司合资并成立了有限公司, 2011 年完成了股份制改造, 成立了股份有限公司, 注册资本 6900 万元。2012 年建立了高端模块工厂, 2013 年 8 月建立了 GPP 芯片二厂。2014 年, 该公司于深交所成功上市, 此后, 公司发展速度大幅度提升, 半导体功率器件领域综合实力跨越式攀升。2015 年, 公司建立 DFN、QFN 产线, 并在美国成立了分公司, 且在韩国和台湾成立了办事处。2016 年, B 公司设立了大功率新能源汽车电子芯片产品线并设立了 6 寸芯片产品线。2017 年, B 公司新材料事业部 6 寸产品线, 月产量过两万片。2018 年, B 公司设立了汽车电子产品线。2019 年, B 公司于日本成立办事处, 获得了索尼绿色伙伴认证。

(二) 公司经营现状

根据 B 公司的数据显示, 2019-2021 年间, B 公司的半导体分立器件产销量连续上涨。公司的芯片产量从 2019 年的 192.67 亿只增长到 2021 年的 237.82 亿只, 销售量由 2018 年的 177.61 亿只增加到 2020 年的 230.08 亿只。该公司的半导体分立器件芯片产销同步增长, 且公司芯片产量始终大于销量。

此外, 2019-2021 年, B 公司的半导体分立器件成品生产量由 2019 年的 126.86 亿台增加到 2021 年的 196.9 亿台, 半导体分立器件成品销售量由 2019 年的 117 亿台增加到 2021 年的 173.88 亿台, B 公司的分立器件成品产销量均持续增长, 但产销量与芯片相比增速相对较快。

从 2019 到 2021 年, B 公司半导体分立器件生产销售业务产生的营收占公司总营收的比例一直在 75%以上, 与此同时, 最近三年来, B 公司前五大客户的营收占总营收的比例逐渐上升, 由此可以看出, B 公司半导体分立器件产销业务的客户集中度在在稳定上升,

对这前五大客户的依赖程度加深, 但还处于较低水平, 还处于五分之一以下的水平, 可见当前 B 公司客户集中风险较低且可控, 公司主要客户布局较为合理。此外, B 公司在产品的创新、提升性能这些方面持续地增加投资, 让产品的质量性能逐步赶超国外厂商, 从而逐步实现替代进口半导体分立器件产品, 增加市场的占有率。

从营业收入上看, 2019-2021 年, B 公司的半导体分立器件业务收入稳定提升, 生产经营保持稳健发展, 三年间, 半导体分立器件业务收入占比从 77.48%增长到 78.68%, 业务营收占比一直维持在 75%以上的水平, 占比较高。

2019-2021 年, B 公司的半导体分立器件业务毛利率存在波动, 原因是 B 公司于 2019 年上半年为了增加产能, 产生了大量的资本化的费用, 导致折旧增加, 且新投入产线的产能利用率还未能达到正常水准, 处于恢复上升期。再由于受到中美贸易关系的政治影响, 一些出口的产品关税增加, 使得公司的营业成本上升, 毛利率比之上年降低了一个百分点。所以在 2019 到 2020 年间, B 公司的毛利率有所下降, 但 2021 年 B 公司的毛利率又迅速回升并大幅度提升, 除了市场调节的原因外, 说明 B 公司的半导体分立器件产销业务的调整速度快, 适应能力较强。

二、B 公司标准作业成本法的应用

B 公司的 SAP 系统中的成本核算以物料清单的的建立为起点, 接着制定标准成本, 然后再建立生产订单, 接着检查存货, 将订单发送给物料并领用物料, 然后确认完工, 之后就是对成本中心进行结算, 得出成品与在产品直接人工以及制造费用的实际成本为多少, 从而与标准成本对比得出差异, 并分析原因, 并调整产品的实际成本。

B 公司的产品包含了分立器件芯片、整流器件、MOSFET、功率模块等。按产品的生产阶段可以分为芯片阶段和成管阶段。本文选取了成管阶段的产品作为对象来研究 SAP 系统下标准作业成本法的具体应用。该公司对成管阶段产品的成本计算采用逐步综合结转分步法, 即芯片阶段产品的成本以不分成本项目的综合成本转入成管阶段的产品成本计算单中。

成管阶段产品的标准成本制定包括直接材料、直接人工和制造费用, 接下来以这三个成本科目以及成本差异阐述标准作业成本法的在 B 公司的应用。

(一) 直接材料

直接材料标准成本可以分为用量标准和价格标准。用量标准可以根据产品性质和工艺计算后得出, 价格标准由市场采购部门以当时市场上的价格为基础来确定, 在根市场价格浮动情况来确定要不要更换当时的价格标准。通常情款下, 只要价格的波动大小超过百分之五以上就需要及时地调整用料的标准价格, B 公司通过对于产品的直接材料物料清单的计算得出直接材料的成本。

(二) 直接人工

直接人工的标准成本由消耗的时间和每小时工资来确定。每个产品消耗的时间标准可以通过对生产岗位、平均消耗时间和生产过程中的其他因素来设定,包括设备调整消耗的时间、材料搬运消耗的时间、生产人员休息时间等制定,每小时的工资标准可以将生产人员的每月的总工资除以当月工作的总时长来确定。B公司生产员工在车间内岗位和时间安排比较固定,且是属于流水线的工作,消耗的直接人工成本可以将各个流程的直接人工相加得出直接人工成本。

(三) 制造费用

通过对B公司产品的生产流程及各个流程成本的了解,得知该公司以标准作业成本法理论为基础,根据成管阶段产品的制造流程,把生产过程分为垫片粘接、平板装配、冷压封装、测试、焊线五大作业中心。根据作业消耗资源的理念,对作业中心消耗的资源进行归集,对于车间管理员工的工资、办公等费用按照直接人工的工作时间分摊给各个作业中心,而其他的制造费用如生产设备消耗的水电费、燃气费等费用则按照生产设备的工时分摊给各个作业中心。再产品消耗作业的理念为基础,将各个作业中心消耗的成本在产品之间进行分配,产品的作业动因是消耗机器的时间,将作业中心消耗的成本除以机器工作的时间得出每小时消耗的成本。

(四) 成本差异

每个月末,B公司都要核算出实际成本与标准成本之间的差异,产品的实际成本为材料实际消耗量乘以材料采购的单位实际价格,单位材料的实际价格采用月末一次加权平均法得出。再根据实际消耗的工作时间和每小时实际的工资得出实际直接人工成本。实际制造费用则是将制造费用实际发生的成本分配给各个作业中心,再按照产品消耗的作业动因分配各个产品,得出各个产品制造费用的实际成本。此外,会计还要将成本差异在产品之间分摊,调整产品的成本。

三、存在的问题

(一) 资源动因的选择不够合理

标准作业成本法将作业成本法与标准成本法结合,而作业成本法实施的难点之一是如何选择合理的资源动因,B公司在选择制造费用中各个作业中心的资源动因时选择了机器工时,而B公司的机械设备各个作业中心都在一个厂房里,产房的折旧以及不同设备的折旧都按照机器工时来分摊,这样导致标准成本不够科学准确。

(二) 成本差异分析比较简单

B工时在月底进行成本差异分析这一步骤时,只是将成本差异分摊到各个产品的成本中,并未对成本差异的原因进行分析,成本差异的原因分析其实是一个比较重要的过程,比如分析直接材料成本差异的原因是由于市场的变化,还是采购部门采购过程中未对供应商进行筛选造成的。

(三) SAP系统未能及时适应企业发展

虽然SAP系统的引入给B公司的管理和成本控制带来很大的便利,但是在当企业建立新的产品线的时候,由于生产流程的不同,可能会给标准成本法的应用带来一些困难,这就需要在SAP系统中及时地做出调整,而随着B公司的扩张,产能的增加,使得基于SAP系统在B公司的标准作业成本法应用带来了一些不便。

四、基于问题的原因分析

(一) 成本控制的意识不够强

企业管理层对于会计人员的传统观念更倾向于财务方面的核算,对于管理会计的认知不够,因此会计人员的工作更多是对财务方面,导致对成本会计的工作不受重视,成本控制的意识也不够强,虽然引入了SAP系统,但是由于传统观念的影响,还是导致会计人员在这方面不够重视,在选择资源动因的时候只是为了满足系统操作的基本要求,使得资源动因的选择不够合理。

(二) 成本控制制度不够健全

B公司对成本差异原因分析的较为简单是因为B公司在成本控制的制度的建立方面不够全面,首先,公司现有的成本控制制度中未要求会计人员对成本差异进行分析,除了这个原因外,解决造成成本差异的原因不仅仅涉及到财务部门一个部门,与采购部门,生产部门等部门也息息相关,如果会计分析出来产生成本差异的原因,但是没法通过相关制度让问题得到解决,那么成本分析也没有任何意义。

(三) 公司缺少SAP系统维护人员

目前,我国很多的大型企业都有自己的信息部门,B公司也有自己的信息部门,但是该部门的主要重心在于对公司网络安全的维护,对于能够维护SAP系统的技术人才比较缺乏,导致SAP系统在B公司的运用过程中存在一些不便。

五、优化建议

(一) 加强成本管理意识,实现业财融合

企业的会计人员要改变自己工作方式,不能将会计的工作重心局限于传统的会计核算上,应当重视管理会计的作用,将管理会计与SAP系统的运用相结合,加强自身的成本管理意识,学习相关管理知识,替身自身的成本控制意识,这样才能更多地去创造价值,而不是简简单单对业务内容的记录。

(二) 转变传统观念,健全相关制度

B公司的管理层应该摒弃传统的对于会计的观念,会计不仅仅是财务会计,还有管理会计,SAP系统融合了较为先进的管理理念,B公司的管理层应该积极地学习相关的管理知识,转变传统的观念,了解现代会计对管理的作用。并在此基础上,建立健全管理会计相关制度,从制度上赋财务部门参与业务管理的权力,建立健全财务部门与各个业务部门之间的沟通渠道,使得财务人员能够参与企业的管理。

(三) 建设SAP系统技术维护团队

由于现有的信息部门人员不能满足SAP系统维护的需要,B公司的SAP系统维护基本上依赖于外部的技术顾问,所以B公司要尽快地建设SAP系统技术维护团队,除了聘请相关的技术人才外,公司可以对信息部门的员工进行相关的技术培训,加强财务部门与信息部门的沟通,给系统的维护与开发提供更多的方便,提高SAP系统的使用效率,保障标准作业成本法的有效实施。

六、总结

近些年来,随着信息化与智能化的推进发展,企业之间的竞争也越来越激烈,传统的成本控制方式已经无法满足企业的竞争需要,基于SAP系统的标准作业成本法应用于大型制造企业,可以为企业对成本经行有效控制的同时,还可以降低成本控制的成本,本文对B公司基于SAP系统的标准作业成本法应用进行研究分析,提出优化建议,以期望为我国制造型企业成本控制提供参考。

参考文献:

- [1]何娅娅.基于SAP系统的XG汽车标准作业成本法应用研究[D].中国矿业大学,2020.
 - [2]郭建华.企业成本控制中标准作业成本法的应用研究[J].中国市场,2021(29):84-85.
 - [3]杨璐遥.标准作业成本法在G公司的应用研究[D].华侨大学,2021.
 - [4]张钥.基于标准作业成本法的W企业成本控制研究[D].西安科技大学,2020.
 - [5]龚永亮.标准作业成本法在企业成本管理中的应用[J].经营管理者,2019(08):54-55.
- 基金资助:扬州大学2021年商学院研究生科研与实践创新计划(项目编号: SXYSJCX202126)