

军工科研单位基于作业的成本控制实践

Practice of Cost Control Based on Operation of Military Research Institutes

许建红

Jianhong Xu

洛阳双瑞特种装备有限公司

中国·河南 洛阳 471023

Luoyang Shuang Rui Special Equipment Co.Ltd.,

Luoyang, Henan, 471023, China

【摘要】长期以来,军工科研事业单位实行的是事业单位的管理体制,经费基本上来源于国家的财政投入,成本管理意识比较淡薄。但是随着市场经济的飞速发展和事业单位改制的快速推进,以及国防工业市场化改革的不断深入,军工科研事业单位面临着非常激烈的竞争环境,而且存在科研和生产活动并行与交叉的状态。在这种背景下,军工科研事业单位必须加强成本管理,规范科研生产一体化的军工科研事业单位成本核算,以求得在市场竞争中的优势地位。论文以W所为研究对象,以现代成本控制理论为指导,探索一种适应W所业务特点的成本控制分析方法。

【Abstract】For a long time, the military scientific research institutions have implemented the management system of the institutions. The funds are mainly derived from the financial input of the state, and the awareness of cost management is weak. However, with the rapid development of the market economy and the rapid development of the restructuring of the institutions and the deepening of the reform of the national defense industry, the military scientific research institutions are facing a very fierce competition environment, and there is a state of parallel and intersecting scientific research and production activities. Under this background, the military scientific research institutions must strengthen the cost management and standardize the cost accounting of the integration of scientific research and production units in order to obtain the dominant position in the market competition. Taking W as the research object and guided by the modern cost control theory, this paper explores a cost control analysis method that fits the characteristics of W business.

【关键词】军工科研单位;作业;成本核算;成本控制

【Keywords】military research institutes; operation; cost accounting; cost control

【DOI】<http://dx.doi.org/10.26549/cjygl.v2i3.747>

1 W所成本核算和管控的现状

1.1 W所成本核算的现状

W所采用军工科研会计制度,但是该制度并没有对产成品的核算方法做明确的规定,根据军工科研事业单位的特定情况,成本计算方法一般由军工科研单位自定,W所多年来一直延续倒轧法核算成本。

W所总账的生产成本科目下有4个二级科目,“职工薪酬”“材料费”“外协加工”“研制费用”。其中“职工薪酬”核算的

是成产车间员工的工资福利费;“材料费”核算成产领用的原材料费用;“外协加工”核算外协加工的费用;“研制费用”核算生产部门分摊的间接费用,如水电暖、折旧等。

W所成本核算方法如下。

平时不进行产品核算,到年底由财务部门统一对各个研究室进行存货盘点,通过盘点得到产成品和半成品余额。

本年完工的产成品=本年期初的在产品+全年生产成本-年末剩余的在产品。

本年的销售成本=本年期初的产成品+本年完工的产成

成本管理 Cost Control

品-本年年末盘点剩余的产成品。

军品/民品/出口的销售成本=全年的销售成本 * 军品/民品/出口收入占全年收入的比例。

使用该方法会存在如下问题：①非正常的损耗隐藏在耗用成本中,无法及时发现问题。②不能及时计算企业损益,利润具有人为操作性,未实现收入成本的配比关系。③成本核算过于粗放,账面成本对实际生产不具有指导意义。④军品产品的成本没有从领料开始独立核算,不满足增值税军品免税的核算要求。

1.2 W 所成本管控的现状

1.2.1 科研生产融为一体

在军工科研事业单位一般具有科研与生产的双重职能,其中国家投入科研经费的项目仍按照国拨科研经费的预、决算管理制度,而生产经营活动则按照市场化运作形式,追求效益,讲求价值最大化。W 所大部分研究室都存在科研和生产活动并行与交叉的状态,同时也存在军品民品生产并行的状态。所有混合性质的成本费用比重较大,给细化的成本核算带来不小的难度。

1.2.2 成本管控差异性较大

W 所各个研究室的侧重点不同,规模差别较大,对成本的管控精细化程度和管理侧重点不同。例如某研究室业务重点在生产且规模较大,产值是其他研究室的 10~20 倍,成本管控已经深入到各个业务流程,并有详细的过程控制;2008 年开始就有独立的信息化物流备查账套。但是由于其他各个研究室侧重科研,规模较小,对成本管控的意识不强,还是停留在科研项目管理的思维,导致其成本管控薄弱。

总的来说 W 所的成本管控停留在业务层面,未与财务成本核算相结合,且管控的广度和深度差异性较大。

2 基于作业的成本核算与控制方法

2.1 作业成本计算方法

作业成本法(Activity Based Costing,ABC)是一种通过对成本对象所涉及的所有作业活动进行动态追踪和反映,以计量作业和成本对象的成本,评价作业业绩和资源利用效率的成本计算和管理方法。作业成本法的逻辑依据是生产导致作业发生,产品耗用作业,作业耗用资源,资源消耗产生成本^[1]。

作业成本法的指导思想是:成本对象消耗作业,作业消耗资源。作业成本法把直接成本和间接成本(包括期间费用)作为

产品(服务)消耗作业的成本同等地对待,拓宽了成本的计算范围,使计算出来的产品(服务)成本更准确真实^[2]。

作业是成本计算的核心和基本对象,将“作业”视为成本核算的最小单位,便于精细产品成本或服务成本,可以精确定位成本异常,便于成本压控和岗位绩效评价。

2.2 作业成本管理的成本控制方法

作业成本管理(Activity-Based Management,ABM),也称为基础成本管理或作业管理,是指将管理重心深入到作业层次,以作业为管理起点和核心的成本控制方式。

作业成本管理是由两个相互关联的过程组成,一方面是作业成本的计算(分配)过程,即所谓的成本观或成本分配观;另一方面是作业的控制过程,即所谓的过程观,包括作业产生的原因分析、作业的确认和作业的评价^[3]。

3 W 所成本管理优化实施方案

3.1 实施方案设计

根据所部的实际情况,采用作业成本法作为成本核算的基本方法,作业成本管理作为成本控制的方法。整体思路如下图:左边方框为作业成本法,右边方框为作业成本管理。

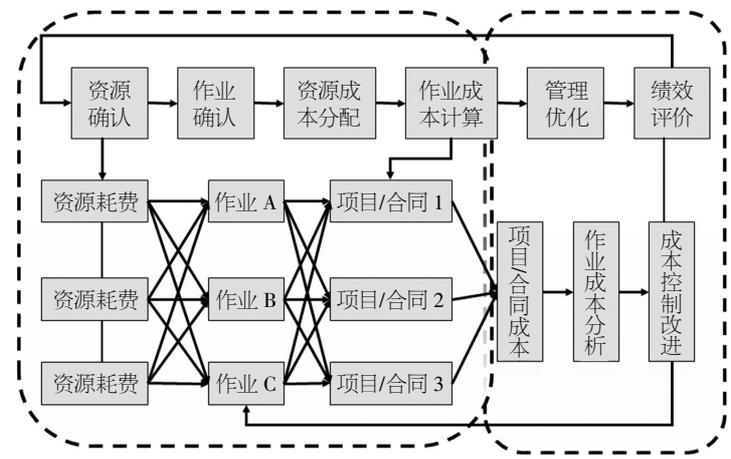


图 1

3.2 实施步骤

根据上面的设计思路,总体分两个阶段,成本核算体系建立、健全为第一阶段,成本过程管控为第二阶段。并将两个阶段分成三个实施阶段,实施前期、实施中期、实施后期。

某年 1 月方案开始实施,先后完成供应链系统操作的培训、编码规则的确立、供应链系统的数据初始化、业务流程系统操作的实地讲解。到 6 月顺利完成前期工作,初步实现材料归集到单个合同号/课题号,为下一步成本核算奠定基础。8 月份,运用以前年度的数据研究新核算方法的可行性。中后期的工作需在以后月份中逐步进行。

3.3 成本核算程序

依据目前所占有的资源,成本核算按照如下程序进行。

①确定成本计算对象。如以产品的作业作为成本计算对象。该作业包括作业类型(例如科研、生产、实验等),产品类别(例如铜制品、钛合金制品等)、项目号/订单(例如MM150101);作业代码例如:KY.T.MM150801或是CP.C.MM150201等。

②确定直接生产成本类别。如军品、民品、出口等。在生产成本——材料费的二级科目下和产成品科目下设核算项目,该核算项目包括军品、民品、出口。

③确认作业类别,建立作业中心。

④将资源分配到各作业中心,计算各作业成本。

⑤按照成本对象分配对应的作业成本。根据作业动因,计算间接成本动因率,用成本动因率乘以成本对象(产品或批次)耗用的成本动因量,可得到该成本对象(产品或批次)所分配的间接成本。

⑥核算各成本对象的成本。将各成本对象发生的直接生产成本和对应的各成本库中作业成本汇总合计,可得到该成本对象的总成本。所以成本对象的层次决定了核算的层次和精细程度。成本对象可以是产品也可以是订单也可以是业务单元。

采用的多项目的成本计算表,其中公共的分摊费用在总账中取得,科研与生产的比例为科员人员和生产人员的工资比例。

3.4 作业成本控制管理

作业成本控制管理,以标准作业成本或是作业预算为目标,将实际作业成本与标准作业成本之间的差异进行对比,精确定位差异作业,快速发现异常,及时对偏离差异进行调整,

同时采取管理措施纠偏。通过对作业环节的控制,最终使成本按照产品设计的预算成本水平进行,防止与克服生产过程中无谓损失和浪费,从而使企业的人、财、物等资源得到合理配置,达到节约生产消耗、降低成本、提升产品竞争优势的目的。

4 优化方案实施效果反馈

目前实施进度进展到成本核算方式确立,已经能够逐月实现收入成本的配比关系,同时非正常的损耗通过比对能够及时发现,而且细化单个合同成本对生产具有一定参考价值,并且能够满足增值税军品免税的核算要求,最后还能实现简单数据对比发现成本异常。

5 结语

论文通过对W所成本管控现状的表述,问题现状的分析,改进措施和实施方案的提出,并预计实施效果,以期通过这些手段和措施的落实,最终实现对科研生产两个不同业务链的各环节成本费用控制,推动基于业务链的分项目的成本费用管控和分析系统的建立,包括项目预研、研发过程监控、结题汇报、项目验收等科研业务链条;以及销售合同投标和签订、材料采购、仓储物流、外包、生产制造、产品检测、生产保障、发货运输、售后服务、存货损失等各环节的成本构成分析,并建立基于ERP的数据的作业成本分析体系。

参考文献

- [1]财政部会计资格评价中心.高级会计实务[M].北京:经济科学出版社,2016.
- [2]王志敏.作业成本法运用中存在的问题及改进对策[J].会计之友,2006(3):7.
- [3]任碧波.基于制造企业的作业成本法研究[D].成都:西华大学,2007.