

基于作业成本思想的 MRP II 成本核算方法探讨

黄 英

(重庆大学 计划财务处,重庆 400030)

摘要:本文从成本核算对象、成本核算要素、成本分配方法以及成本计算办法等层面,探讨了基于作业成本思想的 MRP II 成本核算方法。此方法使作业成本法和 MRP II 软件有机地结合在一起,不仅降低了作业成本法的实施难度,也提升了 MRP II 软件的成本核算功能。

关键词:作业成本;MRP II;成本核算

中图分类号:F234.2

文献标识码:A

文章编号:1008-5831(2004)01-0039-02

On the Method of MRP II Costing Based on the Activity Cost Idea

HUANG Ying

(Section of Project and Finance, Chongqing University, Chongqing 400030, China)

Abstract: This article discusses the method of MRP II costing from the object and the element of costing and the method of cost admeasurement as well as the costing based on activity cost idea. The method integrates the activity costing with MRP II software. It not only solves the implementary difficulty of activity costing, but also upgrades the function of the costing of MRP II software.

Key words: activity cost; MRP II; costing

随着现代制造技术的发展而出现的作业成本法(ABC)是一种以生产经营过程的各种作业为成本核算对象,以资源动因(资源消耗量与作业量之间的因果关系)为基础计算各种作业所消耗的资源成本;同时再以生产结果为成本核算对象,以作业动因(作业消耗量与产出量之间的因果关系)为基础计算各种产品所消耗的作业成本的一种成本核算方法。此方法的成本核算对象不仅结果化,更为重要的是过程化,其间接费用的分配依据更加科学,计算结果更加准确;但由于其核算工作量大,在没有全面实现核算电算化的企业中,要实施作业成本法有相当的难度。

制造资源计划(MRP II)是在闭环MRP的基础上,通过集成财务子系统和生产子系统而形成的一种先进的计划管理工具,它是计算机科学运用于离散型制造企业的成功范例。正确运用作业成本思想构建MRP II的成本核算办法是实施作业成本法和MRP II的一大难点,也是摆在广大会计工作者和MRP II或ERP软件开发商面前的首要任务。为此,本文拟具体探讨基于作业成本思想的MRP II成本核算办法。

一、基于作业成本思想的MRP II成本核算对象

如前所述,作业成本法的成本核算对象不仅包括生产结果对象,而且还包括生产过程对象。根据MRP II软件的基础文件,笔者认为基于作业成本思想的MRP II成本核算对象应区别以下两种情况进行选择。

(一)生产结果对象的选择

在MRP II软件的众多基础文件中,产品BOM是一个重要的基础文件。该文件涵盖了产品生产过程中的所有物料,具体包括产成品、半成品、在制品和原辅材料。根据作业成本法的基本思想,我们认为只有产品BOM中的自制物料,即产成品、半成品和在制品才应属于作业成本法的生产结果对象,而原辅材料则应属于生产结果对象和生产过程对象的资源消耗。

(二)生产过程对象的选择

在MRP II软件的众多基础文件中,工艺路线ROOT也是一个重要的基础文件。该文件涵盖了产品生产过程中的所有生产作业,但不包括产品生产过程中的各种管理作业。根

收稿日期:2003-09-18

作者简介:黄英(1964-),女,重庆璧山人,重庆大学计划财务处副研究员,厦门大学会计系硕士研究生,主要从事会计学研究。

据作业成本法的基本思想,我们认为可以在工艺路线 ROOT 基础上增设管理作业,并且将产品生产过程中发生的一切不构成产品实体的各种资源消耗、劳动工具消耗、活劳动消耗均纳入作业成本的核算范畴。

二、基于作业成本思想的 MRP II 成本核算要素

构成产品生产成本的成本核算要素主要包括劳动对象方面的耗费、劳动工具方面的耗费和活劳动方面的耗费。根据 MRP II 软件的基础文件,我们认为各成本核算要素的归集,即资源消耗中心的建立可以分别采用如下办法。

(一)劳动对象方面的耗费

对于劳动对象方面的耗费,应区别不同情况进行处理。凡构成产品实体的原辅材料应纳入 MRP II 的 BOM 文件管理,其资源耗费越过生产过程对象而直接记入相关的生产结果对象;凡不构成产品实体的原辅材料应纳入按工艺路线划分的作业中心管理,建立作业中心与该类原辅材料消耗的关联记录,使该类原辅材料消耗首先记入生产过程对象。

(二)劳动工具方面的耗费

在 MRP II 软件中,粗能力计划(RCCP)和能力需求计划(CRP)均涉及到产品生产过程中所需要的各种劳动工具。只不过,粗能力计划和能力需求计划均是基于生产计划安排的需要,而没有考虑到产品生产成本的核算要求。为使劳动工具的耗费与相关的成本核算对象挂钩,笔者认为应首先拓展粗能力计划和能力需求计划所涉及到的劳动工具范围,其次应将粗能力计划和能力需求计划中所涉及的各种劳动工具分解到具体的工作中心,即作业成本法的生产过程对象。这样做的结果不仅解决了粗能力计划和能力需求计划常常不能解决的瓶颈问题,也解决了作业成本的核算问题。

(三)活劳动方面的消耗

在 MRP II 软件的能力需求平衡中总是假设人的因素对生产计划不产生实质影响。实际上,各种关键岗位的技术人员和熟练员工数量往往限制了企业的生产能力。为进一步完善 MRP II 软件的计划管理功能,同时也是为了计算产品生产过程中的作业成本,我们认为在将粗能力计划和能力需求计划中所涉及的各种劳动工具分解到具体的工作中心的同时,也应将各类员工分解到具体的工作中心,从而完备每一作业中心的作业成本内容,同时也将人的因素纳入能力需求平衡的范畴。

三、基于作业成本思想的成本分配办法

作业成本法区别于传统成本核算方法的一个重要特征是其间接费用的分配标准多样化,即根据资源动因分配各种作业所消耗的资源成本、根据作业动因分配各种产品所消耗的作业成本。

(一)资源动因的设置

资源动因的设置直接关系到作业成本计算的准确性。根据作业成本的核算要求,MRP II 软件的资源动因设置一是要建立各种资源消耗即资源中心与作业中心之间的对应关

系;二是要建立每一资源中心的资源动因;三是要建立各作业中心实际发生的资源动因记录。

(二)作业动因的设置

与资源动因的设置类似,作业动因的设置也直接关系到产品成本计算的准确性。根据产品成本的核算要求,MRP II 软件的作业动因设置同样要经历以下三个过程:一是建立各种作业消耗即作业中心与生产结果对象之间的对应关系;二是建立每一作业中心的作业动因;三是建立各生产结果对象实际发生的作业动因记录。

四、基于作业成本思想的 MRP II 成本计算方法

传统的成本核算方法不仅不计算作业成本,而且在特定情况下还可能使物流和成本流不一致。即使在物流和成本流一致的逐步结转分步法下也还可能采用综合结转分步法,并由此带来繁琐的成本还原工作。为进一步拓展 MRP II 软件的成本核算功能,基于作业成本思想的 MRP II 成本计算方法必须同时满足以下三条原则。

(一)按图纸组装成本

最原始、最直观的成本核算方法不应该是各类费用的归集、分配、再归集、再分配。因为各类费用的归集、分配、再归集、再分配不仅抹杀了成本发生的因果关系,也抹杀了物流的原始路径;这既不利于进行成本分析,更不利于找准降低成本的具体办法。为此,本文特提出按图纸组装成本的成本计算方法。按图纸组装成本将主要遵循以下两条原则:(1)下层物料的成本构成上层物料的成本;(2)自制物料的作业成本随物流流的作业路径而累加。

(二)物流与成本流一致

产品的生产过程同时也是成本的形成过程。某一产品的生产路线越长,其累积的物料成本和作业成本越多。基于这一认识,我们认为 MRP II 软件的成本计算方法应采用逐步结转分步法。这一方法的选择不仅可以计算出众多中间产品的生产成本,同时在 MRP II 软件下也不会影响成本核算的应有进度。

(三)按成本项目进行分项结转

在逐步结转分步法下,分项结转的优点是不言而喻的,但在手工核算下分项结转工作量大的缺点也是十分明显的。但是,在实施 MRP II 软件的情况下,分项结转的缺点将会由于计算机运算速度的加快而得以缓解。

参考文献:

- [1]李庆恒.作业成本法在我国应用的探讨[J].财会月刊,2001,(6):19-20.
- [2]欧佩玉,王平心.作业成本法及其在我国先进制造企业的应用[J].会计研究,2002,(2):46-51.
- [3]刘斌,方平.基于作业成本思想的标准成本制定方法探讨[J].技术经济与管理研究,2002,(5):45-46.