

中级会计职称

财务管理

教材精讲班

作业中心类型	特点	例子
产量级作业	明确地为个别产品（或服务）实施的、使单个产品（或服务）受益的作业，其数量与产品（或服务）的数量成正比例变动	产品加工、对每件产品进行检验等
批别级作业	为一组（或一批）产品（或服务）实施的、使该组（该批）产品（或服务）受益的作业，其数量与产品（或服务）的批量数成正比例变动	设备调试、生产准备等
品种级作业	为生产和销售某种产品（或服务）实施的、使该种产品（或服务）的每个单位都受益的作业，其数量与品种的多少成正比例变动	新产品设计、现有产品质量与功能改进、生产流程监控、工艺变换需要的流程设计、产品广告等
顾客级作业	为服务特定客户所实施的作业，其本身与产品（或服务）数量独立	向个别客户提供的技术支持活动、咨询活动、独特包装等
设施级作业	为提供生产产品（或服务）的基本能力而实施的作业，使所有产品（或服务）都受益，但与产量或销量无关	管理作业、针对企业整体的广告活动等

【多选题】（2021 年）在作业成本法下，下列属于批别级作业的有（ ）。

A.生产准备作业 B.厂房维修作业 C.设备调试作业 D.管理作业

【答案】AC

【解析】批别级作业，是指为一组（或一批）产品（或服务）实施的、使该组（该批）产品（或服务）受益的作业。该类作业的发生是由生产的批量数而不是单个产品（或服务）引起的，其数量与产品（或服务）的批量数呈正比例变动。包括设备调试、生产准备等。

5.资源动因选择与计量

资源动因选择与计量为将各项资源费用归集到作业中心提供依据

例如电力资源可以选择“消耗的电力度数”作为资源动因。然后，根据各项作业所消耗的资源动因数，将各资源库的价值分配到各作业中心。如：“产品质量检验”作业消耗了 1000 度电，而每度电的成本为 0.55 元。那么，“产品质量检验”作业中所含的“电力成本”为 550 元。

当然，该项作业还会消耗其他资源，将该作业所消耗的所有资源的价值，按照相应的资源动因，分别分配到该作业中心，汇总后就会得到该作业的作业成本。

6.作业成本汇集

企业根据资源耗用与作业之间的因果关系，将所有的资源费用直接追溯或按资源动因分配至各作业中心，计算各作业总成本的过程。

7.作业动因选择与计量

作业动因是引起作业耗用的成本动因，反映了作业耗用与最终产出的因果关系，是将作业成本分配到流程、产品、分销渠道、客户等成本对象的依据。

交易动因	用 执行频率或次数 计量的动因成本，包括接受或发出订单数、处理数据等。每次执行所需要的资源数量相同或接近
持续时间动因	用 执行时间 计量的成本动因，包括产品安装时间、检查小时等。每次执行所需要的时间存在显著的不同
强度动因	不易按照频率、次数或执行时间进行分配而需要直接衡量 每次执行所需资源 的动因，包括特别复杂产品的安装、质量检验等。作业的执行比较特殊或复杂

8.作业成本分配

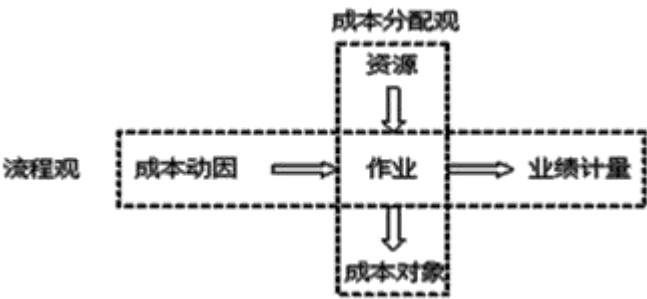
指企业将各作业中心的作业成本按作业动因分配至产品等成本对象，并结合直接追溯的资源费用，计算出各成本对象的总成本和单位成本的过程。

作业成本分配一般按照两步骤进行

- (1) 分配次要作业成本至主要作业，计算主要作业的总成本和单位成本，
- (2) 分配主要作业成本至成本对象，计算各成本对象的总成本和单位成本。

(三) 作业成本管理

作业成本管理是基于作业成本法，以提高客户价值、增加企业利润为目的，基于作业成本法的新型集中化管理方法。作业成本管理包含两个维度的含义：成本分配观和流程观。



成本分配观	说明成本对象引起作业需求，而作业需求又引起资源的需求；成本分配是从资源到作业，再从作业到成本对象，这一流程是作业成本计算的核心
流程观	提供引起作业的原因（成本动因）以及作业完成情况（业绩计量）的信息；关注的是确认作业成本的根源、评价已经完成的工作和已实现的结果，企业利用这些信息，可以改进作业链，提高从外部顾客获得的价值

流程价值分析关心的是作业的责任，包括成本动因分析、作业分析和业绩考核三个部分。

其基本思想是：以作业来识别资源，将作业分为增值作业和非增值作业，并把作业和流程联系起来，确认流程的成本动因，计量流程的业绩，从而促进流程的持续改进。

1. 成本动因分析

要进行作业成本管理，必须找出导致作业成本发生的动因。每项作业都有投入和产出，作业投入是为取得产出而由作业消耗的资源，作业产出是一项作业的结果或产品。但产出量指标不一定是作业成本发生的根本原因。

【例如】原料搬运，搬运到指定地点的材料数量是该作业的产出量，也可以称为作业动因。但原料搬运作业产生的根本原因，可能是车间布局不合理，而不仅仅是有材料需要搬运。

2. 作业分析

作业分析的主要目的是认识企业的作业过程，以便从中发现持续改善的机会及途径。分析和评价作业、改进作业和消除非增值作业构成了流程价值分析与管理的基本内容。

按照对顾客价值的贡献，作业分为增值作业和非增值作业。

增值作业	顾客认为可以增加其购买的产品或服务的有用性，有必要保留在企业中的作业，需同时满足三个条件： (1) 该作业导致了状态的变化； (2) 该状态的变化不能由其他作业来完成； (3) 该作业使其他作业得以进行
非增值作业	即便消除也不会影响产品对顾客服务的潜能，不必要的或可消除的作业

【单选题】（2020 年）在作业成本法下，划分增值作业与非增值作业的主要依据是（ ）。

- A.是否有助于提升企业技能
- B.是否有助于增加产品功能
- C.是否有助于增加顾客价值
- D.是否有助于提高产品质量

【答案】C

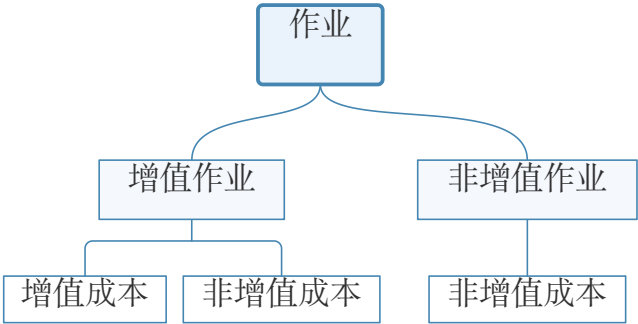
【解析】作业根据对顾客价值的贡献分为增值作业和非增值作业。

【多选题】下列作业中属于非增值作业的有（ ）。

- A.检验作业 B.次品返工作业 C.印刷厂的装订作业 D.裁缝厂的裁剪作业

【答案】AB

【解析】非增值作业是指即便消除也不会影响产品对顾客服务的潜能，不必要的或可消除的作业。检验作业，只能说明产品是否符合标准，而不能改变其形态，属于非增值作业；次品返工作业是重复作业，在其之前的加工作业本就应提供符合标准的产品。因此，也属于非增值作业，所以本题答案为选项 AB。



增值成本即是那些以完美效率执行**增值作业**所发生的成本，或者说，是高效增值作业产生的成本。而那些**增值作业**中因为**低效率**所发生的成本则属于**非增值成本**。

区分了增值成本与非增值成本之后，企业要尽量消除或减少非增值成本，最大化利用增值作业，以减少不必要的耗费，提升经营效率。作业成本管理中进行成本节约的途径有以下四种：

作业消除	消除非增值作业或不必要的作业，降低非增值成本
作业选择	对所有能够达到同样目的的不同作业，选取其中最佳的方案
作业减少	以不断改进的方式降低作业消耗的资源或时间
作业共享	利用规模经济来提高增值作业的效率

【单选题】（2018 年）根据作业成本管理原理，关于成本节约途径的表述中不正确的是（ ）。

- A.将外购材料交货地点从厂外临时仓库变更为材料耗车间属于作业选择
B.不断改进技术降低作业消耗的时间属于作业减少
C.新产品设计时尽量考虑利用现有其他产品使用的零件属于作业共享
D.将内部货物运输业务由自营转为外包属于作业选择

【答案】A

【解析】作业消除是指消除非增值作业或不必要的作业，降低非增值成本。作业选择是指对所有能够达到同样目的的不同作业，选取其中最佳的方案。将外购材料交货地点从厂外临时仓库变更为材料耗用车间，就可以缩短运输距离，削减甚至消除材料运输这项非增值作业。因此选项 A 属于作业消除。

3. 作业业绩考核

实施作业成本管理，其目的在于找出并消除所有非增值作业，提高增值作业的效率，消减非增值成本。若评价作业和流程的执行情况，必须建立业绩指标，可以是财务指标，也可以是非财务指标。

财务指标	主要集中在 增值成本 和 非增值成本 上，可以提供增值与非增值报告，以及作业成本趋势报告。
非财务指标	主要体现在 效率、质量和时间 三个方面，如投入产出比、次品率和生产周期等。