

第四节

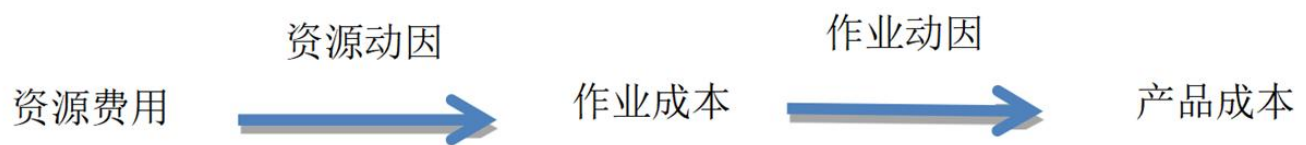
作业成本与责任成本

【知识点1】作业成本

（一）作业成本法的概念

作业成本法不仅是一种成本计算方法，更是成本计算与成本管理的有机结合。作业成本法以“作业消耗资源、产出消耗作业”为原则，按照资源动因将资源费用追溯或分配至各项作业，计算出作业成本；然后再根据作业动因，将作业成本追溯或分配至各成本对象，最终完成成本计算的过程。

流程图：



相关概念阐述

1. 资源费用。资源费用是指企业在一定期间内开展经济活动所发生的各项资源耗费，包括有形资源耗费、无形资源耗费、人力资源耗费以及其他各种税费支出等。

2. 作业。作业是指企业基于特定目的重复执行的任务或活动，是连接资源和成本对象的桥梁。

特征：作业是投入产出因果联动的实体；作业贯穿产品生产经营的全过程，从产品设计、原材料采购、生产加工，直至产品的发运销售。在这一过程中，每个环节、每道工序都可以视为一项作业；作业应当可量化。

按消耗对象不同，作业可分为：

- （1）主要作业：被产品、服务或顾客等**最终成本对象**消耗的作业；
- （2）次要作业：被原材料、主要作业等介于**中间地位的成本对象**消耗的作业。

3. 成本对象。成本对象是指企业追溯或分配资源费用、计算成本的对象物。

4. 成本动因。成本动因亦称成本驱动因素，是指诱导成本发生的原因，是成本对象与其直接关联的作业和最终关联的资源之间的中介。

按其在资源流动中所处的位置和作用，成本动因可分为资源动因和作业动因。

（1）**资源动因：**引起**作业成本变动**的驱动因素，反映作业量与耗费之间的因果关系，用于计量各项作业对资源的耗用，是将资源费用分配给各有关作业的依据；

（2）**作业动因：**引起**产品成本变动**的驱动因素，反映产品产量与**作业成本**之间的因果关系，用于计量各种产品对作业耗用的情况，是将作业成本分配给各种产品的基础，也是沟通资源消耗与最终产出的中介。

5. 作业中心。作业中心，又称成本库，是指构成一个业务过程的相互联系的作业集合，用来汇集业务过程及其产出的成本。

【判断题】（2020 年）在作业成本法下，一个作业中心只能包括一种作业。（ ）

答案：×

解析：作业中心是指构成一个业务过程的相互联系的作业集合，用来汇集业务过程及其产出的成本。

【单选题】（2020 年）作业成本法下，产品成本计算的基本程序可以表示为（ ）。

- A. 资源—作业—产品
- B. 作业—部门—产品
- C. 资源—部门—产品
- D. 资源—产品

答案：A

解析：作业成本法基于资源耗用的因果关系进行成本分配：根据作业活动耗用资源的情况，将资源耗费分配给作业；再依照成本对象消耗作业的情况，把作业成本分配给成本对象。

（二）作业成本法的应用程序

1. 资源识别及资源费用的确认和计量

资源识别及资源费用的确认和计量，是指识别出企业拥有或控制的所有资源，遵循相关会计制度的规定，合理选择会计政策，确认和计量全部资源费用，编制资源费用清单，为资源费用的追溯或分配奠定基础。

2. 成本对象选择

企业应将当期所有的资源费用，遵循因果关系和受益原则，根据资源动因和作业动因，分项目由作业追溯或分配至相关的成本对象，确定成本对象的成本。

3. 作业认定

作业认定，是指企业识别由间接或辅助资源执行的作业集，确认每一项作业完成的工作以及执行该作业所耗费的资源费用，并据以编制作业清单的过程。作业认定的具体方法有调查表法和座谈法。

作业认定有以下两种形式：1. 根据生产流程，自上而下分解；2. 通过与部门负责人和一般员工交流，自下而上确定他们的工作，并逐一确定各项作业。

4. 作业中心设计

作业中心设计，是指企业将认定的所有作业按照一定的标准进行分类，形成不同的作业中心，作为资源费用的追溯或分配的对象的过程。企业可以按照受益对象、层次和重要性，将作业分为以下五类，并分别设计相应的作业中心：

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

【单选题】（2023年）对于一家制造企业而言，在作业成本法下，下列作业中属于产量级作业的是（ ）。

- A. 设备调试
- B. 产品广告
- C. 生产流程监控
- D. 产品加工

答案：D

解析：产量级作业是指明确地为个别产品（或服务）实施的、使单个产品（或服务）受益的作业。该类作业的数量与产品（或服务）的数量呈正比例变动。包括产品加工、检验等。选项 A属于批别级作业，选项 B、C属于品种级作业

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。