

# 浅析完善物流成本核算

黄志宁

(广州城市职业学院 广州 510288)

**【摘要】** 物流成本核算准确与否关系到企业物流管理决策的制定与实施,直接影响企业的经济效益。本文分析了物流成本管理中存在的问题,提出了进一步完善物流成本核算的建议。

**【关键词】** 物流 成本 核算

在经济全球化、市场竞争激烈、产品寿命周期缩短以及顾客期望提高的情况下,降低经营成本、提高效益成为企业增强竞争力的一种有效手段。但是,在原料价格难以下降、技术革新存在一定周期和难度,而职工工资只升不降的趋势下,企业必须寻找其他突破口。物流贯穿企业生产和流通的全过程,合理、高效的物流有利于整个企业的生产和流通结构的协调与完善。物流——企业第三利润的源泉,已被越来越多的人认识。因此,加强物流成本管理,降低物流成本对提高企业的经济效益具有重要意义。

## 一、物流成本管理存在的问题

加强物流成本管理,首先必须了解物流成本的结构,了解如何获得物流成本数据;其次必须确定物流成本核算的内容,划分物流成本的范围和界限;最后建立统一的物流成本核算标准、计算口径、原则和方法。然而,如何将物流成本核算与现行会计制度相结合,仍是困扰许多企业进行物流成本核算的问题。此外,在我国企业物流成本核算和应用中还存在其他一些阻碍物流管理水平提高的问题。

1. 物流成本核算目的不明确。随着“物流热”的兴起,许多企业成立了专门的物流机构。但是,许多企业的物流部门和会计部门花费了很大精力计算物流成本,往往只是为了解物流成本,却未能有效地利用物流成本核算的结果,致使企业长期坚持物流成本核算的积极性不高。因此,企业在进行物流成本核算之前,应明确具体的物流成本核算目的,有的放矢,这样才能真正达到物流成本核算的目的,提高企业的物流管理水平和经济效益。

2. 物流成本核算范围不明确,核算方法不一致。我国许多企业没有切实掌握物流成本,特别是企业内部的物流成本,致使物流成本核算范围不明,核算方法前后不一致。企业核算物流成本存在的问题主要有:物流成本与制造成本界限不清,如过量进货、过量生产形成的持有成本;物流成本与促销费用混淆,如紧急送货产生的费用等。由于物流部门无法控制物流成本的发生,这样既增加了物流成本核算和管理的难度,又容易挫伤物流部门管理的积极性。

3. 不能很好地利用物流成本核算数据。我国企业中即使

有的对物流成本进行了分解,但也只停留在财务会计对物流成本的核算和反映层面,并没有运用到成本控制、预算管理、绩效考核和经营决策中。

4. 人才缺乏。由于财务会计教育中没有相关物流及物流成本的内容,使得在职的会计人员没有物流成本核算与控制的概念。由于物流管理人才的培养也是近几年才开始发展的,因此,一般企业难以找到优秀的物流人才,企业高层管理人员中就缺乏对物流成本核算及控制有经验的人才了。物流人才的缺乏在一定程度上制约了企业物流管理的水平。

## 二、完善物流成本核算的建议

1. 明确物流成本核算目的,有针对性地选择物流成本核算对象。物流成本核算的基本目的是促进企业加强物流管理,创新物流技术,提高物流效益。但是,不可能在所有企业开展全面、细致的物流成本核算。企业应该根据不同的目的,有针对性地选择物流成本核算对象。如为提高工作效率购买物流设备,对某一物流设备或机器的成本进行计算或预测;为确定产品或者服务的内部转移价格,对物流相关部门进行考核,以物流功能为核算对象;制定物流服务收费水平及有效的客户服务策略,选择部分客户为对象进行物流服务成本分析核算;为了解企业各范围(领域)物流成本,可以选择企业生产的某一产品,从供应、生产、销售、退货等环节进行全过程的物流成本核算,进而掌握企业物流成本的具体情况。

2. 根据企业实际情况,选择物流成本核算方法。不同的企业,其会计人员的数量和素质、驾驭企业成本核算软件的能力差异较大;企业规模和行业不同,其基础管理工作模式也存在差异;物流成本核算目的不同,对物流成本数据的全面性、精确性的要求也不同。因此,企业在进行物流成本核算时,应针对各自不同的情况选择不同的方法。目前,常用的物流成本核算方法主要有以下几种:

(1)独立的物流成本核算模式。该方法就是把物流成本与财务会计核算体系截然分开,单独建立物流成本的凭证、账户和报表体系。具体做法是:对每项物流业务,由基层核算人员编制原始物流成本记账凭证,一式两份,一份连同原始凭证交财务进行正常成本核算,一份据以登记物流成本账户。该方法

的优点是物流成本信息较全面、连续、准确,对现行会计核算系统干扰不大。缺点是工作量大,需要增加核算人员,如果由现有会计人员承担此项工作,易引起会计人员的不满。该方法适用于大型企业的物流成本核算。

(2)财务会计体系中运行的物流成本核算模式。该方法是将物流成本核算与财务会计成本核算结合起来。具体做法是:在现有的会计核算科目中增设“物流成本”科目。设置方法有两种:一是增设“物流成本”科目,并按物流领域、功能分别设置二级、三级明细科目,当费用发生时,借记“物流成本”及有关明细科目,月末还原分配到相关科目中。二是在不影响财务会计核算流程的前提下,在相应的成本费用科目下设置物流辅助科目,并在相应科目下设置运输费、保管费、装卸费、包装费、流通加工费、物流信息费和物流管理费等相关明细科目。该方法的优点是能提供全面、系统、连续的物流成本信息,并减少一定的工作量。缺点是为了实现数据共享,需要对现有财务会计核算体系进行调整。该方法适用于中小型企业的物流成本核算。

(3)运用统计方法进行物流成本核算。该方法是在不影响财务会计核算体系的基础上,对现行成本核算资料进行剖析,从中抽出反映物流成本的资料,然后按物流成本核算对象进行重新归类、分配、汇总,加工成物流管理所需的成本信息。该方法的优点是比较简单、灵活和方便。缺点是不能对物流成本进行连续、系统、全面和精确的追踪反映,对会计人员的素质要求较高。该方法适合于企业进行重大物流决策前的重点调查,不适合经常性物流数据的收集。

(4)会计和统计相结合的成本核算方法。该方法综合了以上第二、第三种方法的优点,建立在第二种方法的基础上,不必划分过细的会计科目,也不会增加会计核算工作量,而对现行会计核算中没有包括但应该计入物流成本的费用,根据有关资料进行计算,并单独设置台账反映,如企业物流资产占用的利息费用这类不能在会计科目单独反映的费用。

(5)作业成本法。该方法的基本思想是:顾客消费产品,产品消费作业,作业消费资源,资源消费资金。它是将企业从订单开始到产品送到顾客手中及售后服务等企业全部生产经营过程中所发生的作业视为基本核算单位进行归集,然后将其成本分配到所涉及的成本对象(产品或服务)中。即将传统的按单因素(工时或产量或机器小时)的成本分摊改为按成本发生的各种动因的多因素进行成本分摊,从而获得精确的产品成本信息。这种方法能够解决产品成本与实际成本脱节、成本扭曲的问题,并且推动了企业成本管理控制的发展。

作业成本法自产生以来,首先在西方国家的服务行业得以应用,并逐步推广到其他行业。对美国运输与物流企业的相关调查显示,有29%左右的企业用作业成本法代替了传统成本核算方法,超过50%的企业用作业成本法作为补充和成本分析的工具。

3. 加强隐性物流成本的核算与评估,提高企业的竞争力。按照我国《企业会计准则》的规定,只有实际发生的成本和费用才能被确认,而能够计入企业实际成本和费用的各项物流

支出是显性物流成本。在物流管理决策中还有许多隐性物流成本,这些成本不能在财务会计中确认,但也不容忽视。主要的隐性物流成本包括存货占压资金的机会成本、缺货成本、物流客户服务成本等。目前,对于隐性物流成本核算还缺乏统一的标准和恰当的方法,有关这方面的研究较为少见。笔者认为,可采用调查与估算相结合的方法对隐性物流成本进行核算与评估。

(1)存货占压资金的机会成本是指库存占用的资金可用于投资其他项目,而其他项目的收益就是存货占压资金的机会成本。可用以下公式表示:存货占压资金的机会成本=库存平均余额×(货币贬值率+相关收益率+货物过时比率)。其中,确定库存平均余额必须统一单个库存产品实际成本计算方法、库存的盘存方法和库存流动假设才能使计算结果具有可比性;货币贬值率可使用国家发布的通货膨胀率;相关收益率,在企业资金有限时,可使用当年一年期银行贷款利率或企业现有资金的最小收益率,在企业资金较充裕时,企业投资于库存就不会以牺牲其他投资项目为代价,可使用银行存款利率或有价证券收益率;货物过时比率,可选用 Alford-Bangs 公式中的贬值系数 5%,但根据不同行业、不同产品的特点来估计则更准确。

(2)缺货物流成本是指外部短缺、内部短缺将最终导致延期交货或失去销售造成的损失。缺货成本包括销售利润的损失以及商誉损失。不同物品的缺货成本由于替代品种类的多少、替代成本的高低、用户或组织内部策略的不同而有较大的差异,需要企业根据实际产品的市场调查来确定。一般可用以下公式估算:缺货物流成本=单位产品缺货损失费用×缺货率×年需求量。

(3)物流客户服务成本是指当物流客户服务水平令客户不满意时,失去现有客户和潜在客户带来的销售损失。有调查显示,每个不满意的客户平均会向 9 个人诉说这种不满。要减少客户服务成本,就要追求更高的物流客户服务水平,则成本可能加速增长。因此,必须在物流服务水平与物流成本之间取得平衡的情况下,确定物流服务水平。通常用成本收入曲线或者服务损失函数来解决单变量服务水平的确定问题。而在多变量、多指标的情况下,则常常将定量方法与定性方法相结合,如混合整数规划法与层次分析法的运用。

从上述分析可知,隐性物流成本的估算复杂,难度也较大,涉及市场调查和数学模型的建立。隐性物流成本的估算准确与否直接关系到企业物流管理决策的正确性,直接影响企业客户管理政策,关系到企业的市场竞争力,甚至对企业经营管理产生重大影响。

#### 主要参考文献

1. 计国君. 生产物流运作及模型——国外制造和物流模拟游戏. 北京:中国物资出版社,2006
2. 李伊松,易华. 物流成本管理. 北京:机械工业出版社,2005
3. 鲍新中. 物流成本管理与控制. 北京:电子工业出版社,2006