

宏观成本管理与评价

湖南科技大学 颜剩勇

一、宏观成本管理:资源优化的“制动阀”

成本是相对于特定的利益主体而言的。对企业而言,成本是生产经营过程中所耗费的资金总和。当国家作为社会利益的集中代表时,宏观成本就应运而生了。宏观成本是从国民经济角度加以考量的成本,是宏观经济运行中的资源耗费。宏观成本管理的目的是通过充分调查、分析来判断整个社会资源是否发生了浪费和损失,从而使社会资源达到优化配置。

(一) 国家对企业成本管理核心的确定

1.宏观成本管理系统科学化。国家宏观成本管理的科学性体现在两个层面:一是以目标为中心,强调宏观成本管理的综合性。国家对企业的宏观成本管理要以社会资源的有效配置为目标,因而在考核企业的宏观成本管理时,不能只局限于产品生产过程中成本的降低,而要将视角延伸到产品的市场需求分析、产品的设计以及产品的售后服务上,通过财务指标与非财务指标来分析、评价企业的成本管理效果。二是以整个宏观成本管理系统为中心,强调整个系统的最优化而不只是子系统的最优化。传统的成本管理模式的弊端在于只把企业看

管理部门要求各责任部门对差异产生的原因进行解释。

预算差异产生的原因很多,通过差异分解只是揭示和排除了其中的一部分原因。要对预算差异进行全面解释,则需要各责任部门在差异分解的基础上对其经营活动进行深入、定量的分析,充分收集有关财务、业务、市场、技术、政策、法律等方面的信息资料,根据不同情况分别采用比率分析、比较分析、因素分析、平衡分析等方法,从定量与定性两个层面充分反映预算执行单位的现状,对其可控性及在后续月度可能产生的影响做出判断。

6.完成业绩报告。各责任部门在当期或月度预算执行完毕并进行差异分析与原因确定之后,由各责任中心完成业绩报告。业绩报告是预算执行与控制及差异分析的重要成果,该报告揭示了预算的执行进度,并反映了预算值与实际值之间的差异及其产生的原因,同时也为预算的考核提供了依据。各责任中心负责人或企业经理人为完成年度预算目标,通过调整经营计划对年度预算进行调整,调整的预算需经预算管理委员会审核,并由企业预算执行与控制室备案,作为今后预算执行与考核的依据。

笔者认为,业绩报告应包括三部分内容:①进度报告。对预算执行进度进行分析,计算汇总各月预算完成情况等,为调整计划和控制提供指导。②差异分析与业绩评价。根据各

做一个独立的系统加以研究,考虑的只是企业内部发生的成本。而宏观成本管理则采用开放式的思维方式,把企业的成本管理纳入整个国家的宏观成本管理系统之中。需要注意的是,国家在进行宏观成本管理时,不能只强调企业成本的节约,而是应密切关注宏观成本的最小化,以资源配置是否得当作为宏观成本管理是否最优化的衡量标准。

2.将最佳长期成本作为考核企业业绩的一个重要标准。追求长期成本最小化并使社会资源达到合理配置应成为现代企业最重要的成本管理目标,但社会现实往往不尽如人意。比如,前些年一些地区为了自身的经济利益,盲目建造纸厂,致使我国淮河流域等遭到严重污染,并带来了高昂的社会成本。因此,国家在考核企业业绩时,要充分重视长期成本这一指标,提倡和鼓励企业树立宏观成本意识,杜绝企业生产经营的短期行为。

(二) 企业内部成本管理重心的转移

1.短期成本管理向长期成本管理转变。任何企业从事生产经营活动都是以盈利为目的的,因而一般情况下企业会极力寻求短期成本的降低。当企业的短期行为使社会蒙受损失

部门预算完成情况,通过运用差异分析的方法,分析差异产生的原因,评价部门业绩,并通过对预算考核指标的分析,对各责任中心进行考核。③调整对策与建议。根据预算完成进度,在年度预算的指导下,针对外部及内部的重大调整需要,在不影响年度预算目标的前提下,对以后各期预算进行必要的调整,为各级领导决策提供支持和建议。而当所发生的重大事项影响到企业预算目标时,则需要对预算进行修正。各责任中心应该根据自身条件,在每一期预算执行完毕后进行进度分析与差异分析,研究是否应对后期预算进行调整并在业绩报告中提出调整建议。

四、差异分析的后续控制

差异分析的后续控制包括以下几方面的内容:①调整经营活动,采取相应的预算控制方式。也就是说,由内部可控因素引起的不利预算差异,应由相应的责任部门调整其经营活动,采取措施找出差异产生的原因,并尽可能地在后续月度内消化已形成的预算差异。相应地,预算控制部门应对上述责任部门的经营活动加大预算控制力度。②调整后续月度的经营预算。结合企业为消除不利差异所做的调整,由预算部门对初始编制的后续各期预算进行调整,以保证在完成年度预算的目标下,月度预算能够及时反映经营活动的变化,以便于实施控制与考核。□

(如造成环境污染)时,市场便会发挥其应有的作用,使企业为其对社会造成的损害承担责任,于是企业的宏观成本便产生了。这种宏观成本使企业的短期收益受到冲击,从而促使企业不断调整长期发展战略、建立适宜的生产规模、实现企业的规模经营,以使长期成本最小化。

2.产品生产过程成本管理向生命周期成本管理转变。传统的企业成本管理偏重于对生产过程中产品成本绝对节约额的控制,而忽视了企业成本与市场的对接。从市场角度来看,任何产品从最初投放市场到最终退出市场,都会经历由产品开发 and 投放期、成长期、成熟期与衰退期等几个阶段组成的生命周期。宏观成本管理体系的建立就是为了使企业从市场出发,充分考虑产品生命周期各阶段的特点,在各阶段制定最优的成本管理策略,合理安排产品开发、生产、销售以及售后服务等支出,提高产品质量,将资源浪费程度降至最低,使产品生命周期成本最小化。

二、宏观成本分析:宏观成本管理的“监测仪”

(一)国家宏观成本管理评价

为了体现新型工业化道路的内涵和实质,反映我国原材料、能源和水资源的实际消耗水平,降低能源消耗和资源消耗强度,提高劳动生产率,我们有必要进行宏观成本分析。宏观成本分析除了可以借鉴中国科学院可持续发展战略组提出的衡量干部政绩观的五大综合指标进行分析评价外,还应考虑人力资源消耗状况。其主要指标有:①原材料消耗强度,即万元产值的主要原材料消耗状况。它体现工业增长对原材料的消耗强度,是管理水平、经济结构调整的综合体现。②能源消耗强度,即万元产值的能源消耗状况。众所周知,我国石油已经高度依赖进口,而生产方式仍然比较粗放。③水资源消耗强度,即万元产值的水资源消耗状况。④资源回收利用率,其综合反映一个国家或地区利用的回收的可循环使用资源(如铜、铁、纸等)占主要消耗资源的比重。⑤环境污染排放强度,即万元产值的“三废”排放总量。它体现经济增长对环境的压力。⑥全社会劳动生产率,其综合体现一个国家或地区劳动资源的利用水平和劳动者素质的高低。

(二)企业宏观成本管理评价

企业宏观成本分析指标体系的构建是一个新课题。笔者从现有的成本数据出发,初步提出以下相关指标来评价企业宏观成本管理的状况。虽然它尚有许多不足之处,但对于完善企业宏观成本分析指标体系还是有一定价值的。

1.单位收入材料消耗量。单位收入材料消耗量是企业主要材料消耗量与主营业务收入的比值。该指标反映企业生产对材料的消耗强度。其计算公式为:单位收入材料消耗量=主要材料消耗量÷主营业务收入。

若该指标值小,则表明企业对材料的节约和对子孙后代的负责;反之,则表明企业对材料的浪费和对子孙后代的不负责。

2.单位收入不可再生资源消耗量。单位收入不可再生资源消耗量是企业消耗不可再生资源量与主营业务收入的比值。该指标反映企业生产对不可再生资源的消耗强度。其计算公式为:单位收入不可再生资源消耗量=不可再生资源消耗量÷主营业务收入。

该指标值一般越小越好。

3.单位收入耗能量。单位收入耗能量是企业能源消耗量与主营业务收入的比值。该指标反映企业生产对能源的消耗强度。其计算公式为:单位收入耗能量=能源消耗量÷主营业务收入。

该指标值一般越小越好。值得注意的是,为加强单位收入能耗的可比性,可将耗能量统一换算为热值。

4.单位收入耗水量。单位收入耗水量是企业水资源消耗量与主营业务收入的比值。该指标反映企业生产对水资源的消耗强度。其计算公式为:单位收入耗水量=水资源消耗量÷主营业务收入。

该指标值一般越小越好。

5.单位收入排废量。单位收入排废量是企业未达标的“三废”排放量与主营业务收入的比值。该指标反映企业对人类生存环境所应承担的生态责任的大小。其计算公式为:单位收入排废量=未达标的“三废”排放量÷主营业务收入。

该指标值越小,表明企业对社会的责任感越强;反之,则表明企业对社会的责任感越弱。值得注意的是,“三废”排放量的确定现在还只能依赖于企业的自愿披露,目前尚无强制披露的要求。

6.环保投资率。环保投资率是企业环保设备净值与固定资产净值的比值。该指标在一定程度上反映了企业对人类生存环境的责任感。其计算公式为:环保投资率=环保设备净值÷固定资产净值×100%。

计算该指标时应采用环保设备净值和固定资产净值的平均值。从分析结论的有用性出发,需要辅以环保设备开工率指标来对该指标进行分析。

7.职工劳动生产率。职工劳动生产率是企业收入总额与职工总人数的比值。该指标反映企业对社会劳动力资源的利用水平和企业劳动者素质的高低。其计算公式为:职工劳动生产率=收入总额÷职工总人数×100%。

该指标值如果较大,则表明企业有效利用了劳动力资源并对劳动者素质进行了合理的提高;反之也成立。

8.材料用废率。材料用废率是企业利用回收的可循环使用资源(如铜、铁、纸等)加工的材料与生产消耗材料总量的比值。该指标反映企业对资源的循环利用状况。其计算公式为:材料用废率=利用可循环使用的废旧资源加工的材料÷材料消耗总量×100%。

该指标为正指标。比值越大,表明企业循环使用资源的能力越强;比值越小,表明企业循环使用资源的能力越弱。当然,对于不能利用可循环使用资源的企业来说,是不适用该指标的。☐

