

学校编码：10384  
学 号：9715098

分类号\_\_\_\_\_密级\_\_\_\_\_  
UDC \_\_\_\_\_

## 学 位 论 文

应用作业管理的思想进行企业成本管理的一个探讨

### 屈 成 鹰

指导教师姓名： 沈 艺 峰 教授  
申请学位级别： 硕 士  
专 业 名 称： 工 商 管 理  
论文提交时间： 2000 年 11 月  
论文答辩时间： 2000 年 12 月  
学位授予单位： 厦 门 大 学  
学位授予日期： 2000 年 月

答辩委员会主席\_\_\_\_\_

评 阅 人\_\_\_\_\_

2000年11月14日

## 论 文 摘 要

随着市场竞争的激烈，产品价格不断降低，成本越来越敏感。同时，高科技

的不断发展，使资本日益密集，制造成本的比例逐渐升高。以直接人工等作为分配制造成本基础的传统成本核算方法日益显示出其粗糙，无法正确地反映出成本状况，给企业决策以有效的支持，已越来越不适应现代企业管理的需要。从而，一种适应现代企业成本观念的作业成本法便应运而生。作业成本法认为企业的生产过程是由一系列的作业组成的，产品的成本消耗过程即为作业的消耗过程，产品的成本也就反映为作业成本，亦即产品消耗作业、作业消耗资源。通过作业成本法核算出的产品成本可以比较准确地反映产品的成本信息，以作业成本法为基础又发展出了作业管理的概念，它进一步将作业作为整个企业管理的起点和核心，认为企业的一切经营及改善活动都围绕着作业进行。通过企业作业管理系统得到的产品和服务成本信息可以进行存货估计、价格和产出决策，也可以进行业绩计量和考核、过程管理、顾客和市场盈利分析等。这种企业管理的思想及方法也可称之为“作业管理法”，它可视为企业成本管理发展史上的一个重大的突破。本文作者在公司内进行了实施作业成本法的探索，得到了一些体会。本文详细说明了实施的过程，文章共分为三部分：

第一章 传统成本管理体系的缺陷：介绍了传统成本管理体系的起源、发展特点以及随工业发展而逐渐显现出的不适应性，并详细分析了传统成本管理体系的缺陷。

第二章 作业成本法的引入及向作业管理法的发展：解释了作业的概念、作业成本法的原理，介绍了由作业成本法向作业管理法的发展趋势并说明了作业管理法的要点。本章最后的附注还介绍了一种作业管理法的变形——部门作业管理法。

第三章 应用作业管理法的思想对本企业成本管理体系进行的改革：介绍了本文作者公司的生产特点以及公司在企业成本管理中遇到的问题，详细说明了公司实施作业管理法的具体过程和方法，对结果进行了分析，并谈了实施的体会。

关键词：作业成本 传统成本 作业管理

## 目 录

引 言	1
第一章：传统成本管理体系的缺陷	3
一、传统成本管理法的起源及发展历史	3
二、传统成本管理法的一般思路和方法	4
三、传统成本管理法的缺陷和不适应性	5
第二章：作业成本法的引入及向作业管理法的发展	8
一、“作业”概念的引入	8
二、作业成本法（ABC）	9
三、从作业成本法到作业管理法	18
第三章：应用作业管理法的思想对三德兴公司成本管理体系进行的改革	21
一、公司的产品特点及遇到的问题	21

二. 应用传统成本核算方法的计算结果·····	22
三. 解决问题的思路·····	22
四. 应用作业成本法进行的实际计算·····	24
五. 新旧方法的比较与分析·····	25
六. 实施作业成本管理体系的体会·····	27
附 注：DABM——部门作业管理法·····	29
参考文献·····	33
后 记·····	35
附表（1） 利用传统法算出的各产品成本及毛利·····	36
附表（2） 公司九月份生产产品的基本资料·····	42
附表（3） ABC 法制造成本分配表·····	47
附表（4） 利用 ABC 法算出的产品成本及毛利·····	55

## 引 言

企业是现代微观经济的重要主体及社会财富的主要创造者，在当今竞争日益激烈的环境下，企业能否生存及发展的关键之一就是在于能否以较小的投入获得较大的收益。在投资决策一定的情况下，成本管理就是企业管理中极为重要的一个内容。谁成本控制的好，谁就可获得更多的收益，就可以进行进一步的投资或者以更低的价格获得竞争的优势。而成本控制的前提是正确成本信息的获得，只有正确或准确地知晓各项成本的构成及来源，才能采取合适的措施控制成本。

在传统的成本核算系统下，各项间接性的成本大都以直接人工、机器小时等因素分配至各产品当中。对于产品品种数量繁多、差异较大的企业来说，这种分配方法是非常不准确的，它导致了对产品成本的错误信息，使企业的成本控制成为无的放矢，难以真正达到控制成本的目的。因此，寻找一种能准确反映成本信息的方法便成了多年来企业的管理者们苦苦思索的一个问题。

20 世纪 80 年代，由鲁宾·库帕和罗伯特·卡普兰教授创立的作业成本法 (ACTIVITY-BASED-COSTING)，即 ABC 法，较好地解决了这个问题。作业成本法通过成本动因将产品与实际所使用的作业联系在一起，而作业又是与所消耗的资源联系在一起的。这样核算出的成本就比较能反映出真实的成本状况，反映出较为真实的成本信息。

在作业成本法基础上发展出来的作业管理思想则把整个企业都看成是“一个为最终满足顾客需要而设计的一系列作业的集合体”。作业管理思想认为：企业的生产活动是由一系列的作业所组成的，每完成一项作业都要消耗一定的资源，与此同时实现一定的价值，并转移至下一道工序，直至形成最终产品，提供给外部客户，实现产品的全部价值，这是一个由此及彼，由内到外的作业链—价值链，企业管理的主要内容就是优化这一作业链—价值链。

本文作者在企业中尝试性地进行了一些运用作业管理思想的实践。在下面的各章节中将阐述这一探索的思路和方法。

## 第一章 传统成本管理体系的缺陷

### 一、传统成本管理法的起源及历史发展

当人类将富余的劳动产品用于交换时，就有了“划算或不划算”的概念，这里所谓的划算其实就是换回东西的价值要大于付出东西的价值，而“付出东西的价值”就是成本。随着货币的出现和商品交换的发展，当人们将交换活动作为一种财富积累的手段时，就有着更强烈的意识要使付出的尽可能少而赚得尽可能多。这就是最初的成本控制意识。

成本核算的活动与会计也是密不可分的，从某种意义上可以说，会计产生的最原始动因应该说就是核算成本。当交易量、交易次数以及交易物品的种类不断增多时，商人们为了弄清楚究竟花了多少钱、赚了多少钱，就开始将每次赚的钱及每次花的钱记录下来，这就是会计的雏形。当然，说到会计作为一门科学，我们不能不提一下现代会计的奠基人、被称之为现代会计之父的意大利数学家卢卡·帕乔利（Luca Paciolo），他在于 1494 年在威尼斯出版的《算术、几何、比和比例概要》一书中第一次从理论上系统地介绍了产生和流行于佛罗伦萨、热那亚和威尼斯等城市的复式记帐法，并提出了复式簿记平衡原理，以后复式记帐法逐渐在欧洲及世界范围内推广，会计也就由古代会计时期进入近代会计时期。但是，在此之后的会计基本上只是在经济活动中扮演记录的角色。会计学的发展也大都注重如何准确的反映经济活动，较少涉及成本核算和成本控制。19 世纪中叶以后，随着工业化的发展，股份公司的出现，竞争日趋激烈，大规模企业大量涌现。大规模企业中昂贵的设备以及多样化的产品使间接费用的分配和吸收成为成本计算中的一大难题；同时竞争的压力也要求为产品提供比较准确的数据，使定价有比较充分的依据，这就对成本的计算提出了新的要求，这个压力促成了成本会计的第一次变革，即：成本核算过程由帐外演进到帐内，成本会计记录与财务会计记录有机结合，使成本核算纳入了会计系统。

19 世纪末到 20 世纪 30 年代，资本主义进入蓬勃发展的时期，这一时期同时也是传统成本管理的大发展时期。工业革命的成功，资本积累的完成和消费市场的迅速扩大，这些因素为产业的繁荣和发展提供了有利的条件。但是与此同时，缺乏标准化、程序化、效率化以及对资源的有效控制管理成了鲜明的矛盾。在这种情况下，以泰勒为代表的一大批工程师和企业家开始对工厂管理和效率进行研究探讨，创立了“科学管理理论”。这个理论以动作研究和时间研究为基础建立起标准化的生产过程。与标准化生产过程相配合，在会计领域，“标准成本”、“差异分析”和“预算控制”技术方法开始被引入，成本会计由单纯产品成本核算，发展成成本核算与成本控制相结合。这样形成了以标准成本为基础的责任成本，完成了成本会计的第二次变革。

第二次世界大战以后，随着西方经济及科技的迅猛发展，制造业广泛采用了先进的加工手段，固定资产规模不断扩大，制造成本在总成本中的比例也越来越

大。这样，如何准确核算制造成本便成了日趋突出的问题。而传统的粗糙地核算制造费用的方法显然不再能准确地反映产品的成本状况，给管理者正确的信息，于是，西方一些国家开始探索和实行作业成本法（Activity-Based-Costing 以下简称 ABC），这是一个里程碑，自此，传统产品成本核算阶段告一段落。

## 二、传统成本管理的一般思路和方法

从上面传统成本管理的历史发展可以看出，由于传统成本管理产生和发展的时期是在工业社会较为初级的时期，生产规模不是很大，机器资本的投入并不是很多，原材料加工的程度也不是很深。因此，在产品的形成过程中主要消耗的是原材料和人工，所以在考虑产品成本的时候一般只考虑直接原材料和直接人工。制造费用由于发生额不是很大，所以，并不予以很大重视。即使有



核算的需要，由于制造费用的发生大多与人工或原材料有关，因而也只要以人工或原材料为基础划分即可。从具体方法上来说，传统的成本管理分两个方面进行：成本核算和成本控制。成本核算又分两步：第一步：将直接人工、直接原材料打入产品的生产成本，将各项间接资源的耗费归集到制造费用帐户，第二步：再将制造费用以直接人工小时、单位机器小时或产品数量为基础分配至产品。成本控制则是以标准成本和差异分析的方法进行，步骤是：首先，根据产品需用和消耗的原材料数量及标准单价确定出直接材料的标准成本；其次，根据以往生产记录和动作时间的研究本公司的工资率确定出直接人工的标准成本；第三，计算制造费用标准成本，方法略为复杂一些，要先将制造费用分为变动性制造费用和固定性制造费用，然后再用按生产能力的利用程度编制的预算除以用直接人工小时或机器小时等表现生产能力利用程度的标准生产量得出标准分配率，以此分配率乘以单位产品直接人工标准工时或机器标准时间即可分别算出单位产品的变动性制造费用和固定性制造费用的标准成本，公式如下：

$$\text{每工时变动（固定）性制造费用标准分配率} = \frac{\text{变动（固定）性制造费用预算总额}}{\text{直接人工标准总工时}}$$

$$\text{单位产品变动（固定）性制造费用标准成本} = \text{单位产品直接人工标准工时} \times \text{分配率}$$

当一个期间结束，则根据成本的实际发生额经核算后与上述计算的标准成本相比较分析其差异。其中要特别指出的是制造费用的差异还区分为弹性预算差异和生产数量差异。经差异分析以后得出的结论即作为下一个期间调整的方向。

### 三、传统成本管理法的缺陷和不适应性

应该说传统成本管理系统是与其所产生时期的生产力水平相适应的。在生产规模相对较小，生产的科技含量不高，产品比较单一，产品的生命周期长，产品的规格化程度高，顾客对产品的要求不高的情况下，传统成本管理系统还是发挥了其应有的作用的。但是，当我们深入探究促使其产生和发展的本质原因时，我们可以发现传统成本管理体系的发展是受到下面三个因素的制约和影响的：（一）科学技术等外部因素的发展（二）企业组织结构等内部因素的变化（三）管理理论及思想的演变。

随着科学技术的飞速发展和以原子能的利用、电子计算机的应用及空间技术的运用为标志的第三次科学技术革命的展开，企业的生产方式、组织形式也都发生了深刻的变化；同时，管理理论的发展及新的管理理念、新的管理技术（如：

信息论、系统论、控制论、数理模型、目标规划、概率论、博弈论、排队论、库存论、搜索论、决策论、全面质量管理、网络分析、管理信息系统等)的引入也提供了使企业的管理水平向更高更深的方向发展的可能性。在这种情况下,传统成本管理系统的适应性越发明显。其实早在20世纪20年代初,标准成本会计的先驱者之一—亚力山大·丘齐就指出,传统成本会计根据直接人工小时来分配间接费用的做法可能导致产品成本计算的严重错误。但当时传统成本会计体系正处于蓬勃发展时期,丘齐的声音并未受到人们的重视。直到20世纪80年代,由于上述的变化,企业界及学术界的人物们才开始认识到传统成本管理的缺陷及其不良影响。综合来说,传统成本管理系统的缺陷及不适应性主要表现在以下几个方面:

(一) 随着科学技术发展,企业普遍采用了包括计算机控制和机器人在内的先进制造技术(AMT),使生产组织形式和产品成本结构都发生了实质性的变化。直接人工成本和直接材料成本在生产成本中的比重大大降低,而间接制造费用的比重则大幅度提高。同时,由于生产效率的提高,使得生产成本在企业总成本中的比重也大幅度下降。而另一方面,由于生产经营过程的复杂化,企业中行政管理、技术研究、后勤保障、采购供应、营销推广、公关宣传等非生产性活动大大扩展和强化了,为这些活动所发生的成本在总成本中的比重不断提高。这样就使得传统的成本计算方法赖以分配间接制造费用和非生产成本的基础直接人工工时、直接机器工时等的相关性和准确性大打折扣。

(二) 高速发展的经济使社会对高质量和个性化生活的追求造成对消费品需求的高级化与多样化。这就促使企业由过去的大批量生产同一性产品转向小批量、多样性、复杂化和非标准化产品的生产。后者往往是企业的主导产品。这些产品的产量低,耗费的直接人工工时或直接机器工时少,所以当企业同时大批量生产较低档次产品的时候,间接制造费用和非生产成本以直接人工工时或直接机器工时为基础进行分配就会造成产品成本计算的扭曲。前者的成本会被低估,而后者的成本则会被高估。这种扭曲会严重影响到企业的定价决策和长期发展战略决策的制定。

(三) 传统的成本计算方法中对于许多间接性、共同性的固定成本的分配缺乏有效的办法,往往是以单一的分配基础主观地将其分配给各种产品,或

者将其作为期间成本直接计入损益。在产品产销数量、价格和品种构成经常大幅度波动变化的条件下，这种做法会使不同时期的产品成本计算结果差异甚大，从而使得产品成本计算资料的一致性减弱，难以满足管理对于成本计算信息的要求。

(四) 传统成本管理系统把重点放在成本的“数量减少”上，而没有从成本形成的原因上系统分析成本活动因子 (Activated Cost Factors) 的合理性，难以获得成本数量级上的优化。

(五) 对总成本有决定性影响的成本核 (Costing Core) 形成于制造前期。只注重生产过程中的成本控制和事后成本核算的现行成本控制系统经常处于“失控”状态。

(六) 现行成本控制系统虽然满足现行财务准则要求，但难以满足企业内部成本过程控制和决策支持的要求。

正是由于传统成本管理所存在的这些与发展了的企业内外环境不相适应的本质的矛盾，企业家和会计学家们又探索出了一种新的核算成本的方法——作业成本法 (ABC)。

## 第二章 作业成本法的引入及向作业管理法的发展

### 一、“作业”概念的引入

作业这个概念是作业成本法的基石，整个作业成本法乃至作业管理系统至始至终都以作业贯穿其中，所以能否正确地理解作业的概念决定了是否能正确理解和运用作业成本法直至实施作业管理系统。作业的英文词为 Activity，顾名思义它是一种活动。但企业中的活动是很多的，究竟那一种活动可以称之为作业呢？最早从概念上探讨作业会计的学者是美国会计大师埃里克·科勒 (E. Kohler) 教授。1952年科勒在其出版的《会计师词典》对作业帐户解释：如下：“作业帐户是指某交易事项的收入或费用帐户，该交易事项的作业主管人应履行职责，施行控制。交易事项包括材料和各种劳务，但属于他人责任范围的费用及其他事项不在该帐户范围之内”。在设计作业会计制度时，科勒认为：“每项作业都设置一个帐户”；这也就是说帐户的设置应从最低层预算单位开始，一

层一层地设置到最高层，从而使作业会计应用于企业的每一个层次，并实现预算与会计制度的协调一致。那么对作业会计或作业帐户的“作业”该作何解释呢？1941年，科勒在《会计论坛》杂志发表的文章里又指出：“作业就是一个组织对一项工程，一个大型建设项目，一项规划以及一项重要经营的各个具体活动所作出的贡献。”布林逊的解释是：“作业是为提供一定量的产品或劳务所消耗的人力技术和环境的集合体。”还有人认为：“作业是为了达到一定目的而进行的一项加工或管理工作，是产品生产过程中的一个构成要素。”（夏斌，1999年）本人则认为：企业中任何与产品的形成相关并对产品的形成有影响的活动都可认为是作业。作业描述了一个企业所做的各类事项、资源消耗的方式和过程的输出等。从广义上讲，制造企业的活动应包括制造过程和各种支持制造过程的活动。作业可以从不同的角度进行分类，一般分为：

（一）单位作业(Unit Level Activity)，即使单位产品受益的作业，如：直接人工、直接材料成本、机器的折旧和动力等；

（二）批量作业(Batch Level Activity)，即使一批产品受益的作业，如对每批产品的检验、机器整备、原料处理等；

（三）产品作业(Production Level Activity)，即使某种产品的每个单位都受益的作业，如：顾客关系、产品分类等；

（四）基础作业(Facility Level Activity)，即为了维持某个生产企业的总体生产能力而执行的作业。如：工厂管理、照明和热动力、财产占用等。

理清了作业的概念后，我们进一步来了解作业成本法(Activity-Based-Costing)。

## 二. 作业成本法(Activity-Based-Costing)

斯托布恩应该说是第一次提出了作业成本系统的学者。1971年，斯托布恩出版了《作业成本和产出会计》一书，他在书中首次在作业的基础上设计出了一套成本管理系统。但是，当时人们正热衷于传统成本管理，而且用来处理大量作业数据的计算机系统还没出现，所以，斯托布恩的思路并未引起人们的注意。直到1984年，哈佛商学院的鲁宾·库帕博士再次在作业的基础上完整地提出了一套分配成本的成本管理系统，即现在所谓的“作业成本法”；从此才真正地开始

了作业成本管理的时代。同年，卡内基·梅隆大学的罗伯特·卡普兰教授在库帕的基础上继续予以发展，完善了作业成本管理理论。目前，西方许多先进的企业都已经在使用这一体系来核算成本。

作业成本法是一种以“成本驱动因素”理论为基本依据，根据产品生产或企业经营过程中发生和形成的产品与作业、作业链和价值链的关系，对成本发生的动因加以分析，并选择“作业”为成本计算对象，归集和分配生产经营费用的一种成本核算方式。作业成本核算是基于传统成本核算制度下间接费用或间接成本分配不真实而提出来的。如上所述，在传统成本核算制度下，间接费用或间接成本的分配标准一般采用直接人工小时或机器台时，这种分配方式在以前起过积极作用，即在产品品种少或间接费用数额不大的情况下比较适用，一般不会对产品成本水平产生较大的冲击波。在现代企业制度下，由于企业生产产品品种较多，工时或机器台时在各产品间很难精确界定，同时又由于间接费用或间接成本较高，分配也难以做到合理。而作业成本核算的基本思维是：产品成本就是制造和运送产品所需要的全部作业的成本的总和，成本计算的最基本对象是作业，作业消耗间接资源，产品消耗作业，生产导致作业的发生，作业导致间接费用或间接成本的发生。在作业成本制度下，成本归属从因果关系出发，间接费用或间接成本不在各产品间直接分配，而在各作业项间进行分配，这样就体现了费用分配的因果性，从而使作业成本乃至产品成本的计算较为准确。可以看出，作业成本的实质就是在资源耗费与产品耗费之间借助“作业”这一“桥梁”来分离、归纳、组合，然后形成各种产品成本。资源、作业和产品之间的关系见下图：

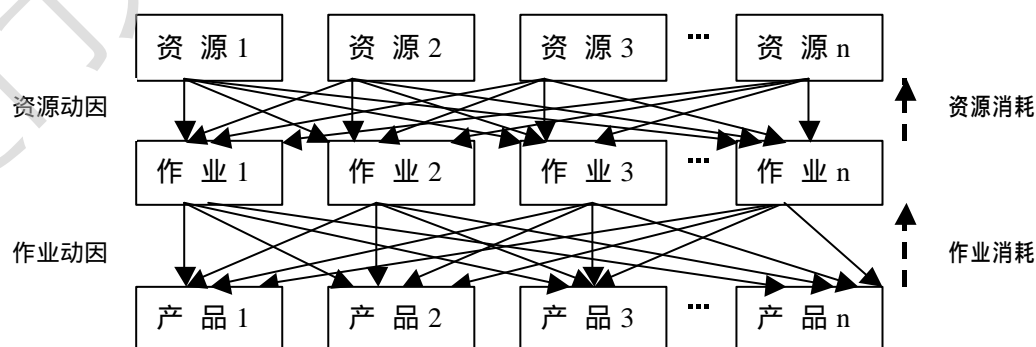


图 1 作业成本法的原理

作业成本法计算的步骤如下：

(一) 确认主要作业, 明确作业中心。按本文前述的概念, 作业是企业内与产品形成相关或对产品有影响的活动, 是产品生产程序的组成部分。企业的作业可能多达几百种, 通常企业无法对这些作业一一进行分析, 只能对那些重点作业进行分析。一般来说, 企业80%的成本是由于20%的作业引起的, 将企业按其成本的大小排列, 排列在前面的作业就是重点作业, 以此为作业中心。例如, 检验中心就是一个作业中心。按照作业中心汇集费用, 披露成本信息, 便于管理当局控制作业, 评价业绩。

(二) 将归集起来的投入成本或资源分配到每一个作业中心的成本库中。成本库是指以某一成本动因解释其成本变动的成本。成本库按作业中心设置, 每个成本库所代表的是它那个作业中心的作业所引发的成本。为简化计算, 可将同质作业的成本库合并为同质成本库。同质成本库是指可以用一项共同的成本动因解释其成本变动的成本。同质作业引发的成本可以合并分配以减少计算工作。这一步骤的分配工作, 反映了作业会计核算的基本规则, 即: 作业量的多少决定着资源的耗用量, 资源耗用量的高低与最终的产出量没有直接关系。专家们将这种资源消耗量与作业间的关系称为资源动因, 如把检验小时称为资源动因。

(三) 将各个作业中心的成本分配到最终产品(产品、劳务或顾客), 即将成本库中的费用按各产品消耗的作业量的比例分配到各产品中去。这样, 企业才可以获得作业成本中的某一项重要成本值。这一步骤的分配反映了作业成本计算的另一原则: 产品消耗作业, 产品产出量的多少决定着作业的耗用量, 这种作业消耗量与组织产出量之间的关系即称作“作业动因”。如: 整备作业的成本动因是整备小时或整备次数; 抽样检验作业的作业动因是生产的批次; 钢板打眼作业的成本动因是打出的眼数; 组装作业的成本动因是直接人工小时。

在以上作业成本法的计算步骤中, 成本动因的选择非常重要, 它是作业和成本驱动之间的纽带, 是一项作业产出的定量计量。通常, 成本动因的选择可从两个方面来考虑, 一是作业的层次, 二是驱动的特点。所谓层次, 就是在上面作业的概念中所叙述的单位作业、批作业、产品作业及基础作业。在选择成本动因时首先要从这几个角度来考虑; 所谓驱动的特点是指产品消耗作业的性质。驱动的特点一般有以下几种情形:

(一) 经济业务驱动——指依作业发生的频率来计量的驱动。如生产准

备数、收到货物的数量、安排生产的次数等。经济业务驱动是成本最低的动因选择，因为它假定每一次作业的实施所消耗的资源都是相同的，所以也是一种比较粗糙的方法。

(二) 期间驱动——指用完成每一项作业所花费的时间量来计量的驱动。如生产准备时间、检查时间和直接人工小时等。期间驱动因为要精确计算每一次作业的时间，所以往往代价比较大。

(三) 密度或直接收费驱动——根据每次完成一项作业所实际消耗的资源来计量的驱动。如某些作业需要用到特殊的设备或专门的人员，这时必须实际计算所消耗的资源，可能是根据工作单或其他记录来收集这种费用。这种驱动方式是最准确的，但也是价格最昂贵的。

作业成本动因是作业成本法最主要的创新，同时这种方法最昂贵之处。所以通常要在准确性和计量成本之间做处权衡。以下的例子比较全面地演示了作业成本法的计算步骤。

[例]<sup>①</sup>某企业同时生产 A、B 和 C 三种产品。其中，A 产品是老产品，已经有多年的生产历史，比较稳定。每批大量生产 10,000 件以备顾客订货的需要，年产 A 产品 120,000 件；B 产品是应顾客要求改进的产品，每批生产 100 件，年产 B 产品 60,000 件；C 产品是种新的、复杂的产品。每批生产 10 件，年产 C 产品 12,000 件。该企业的年制造费用为 1,980,000 元。

有关三种产品生产成本资料如下表 (1) 所示：

表 (1) 某企业产品生产成本表 单位：元

成本项目	A 产品	B 产品	C 产品	合 计
直接材料	600,000	360,000	96,000	1,056,000
直接人工	240,000	120,000	36,000	396,000
制造费用	-----	-----	-----	1,980,000
合 计	-----	-----	-----	3,432,000

A、B 和 C 三种产品的单位主要成本计算结果如表 (2) 所示。

表 (2) 某企业产品生产单位主要成本表 单位：元

<sup>①</sup> 本例引自：余绪纓先生主编。1999。《管理会计》442 页-446 页，中国人民大学出版社

成本项目	A 产品 (120, 000 件)	B 产品 (60, 000 件)	C 产品 (12, 000 件)
直接材料	5. 00	6. 00	8. 00
直接人工	2. 00	2. 00	3. 00
合计	7. 00	8. 00	11. 00

根据作业成本计算法，依据不同的成本库，归集制造费用如表（3）所示。

表（3） 依据成本库归集的制造费用表 单位：元

制造费用项目	数 额
间接人工：	
整备工作	320, 000
材料处理	280, 000
检验人员	200, 000
采购人员	210, 000
产品分类人员	100, 000
工厂管理人员	160, 000
小 计	1, 270, 000
其他制造费用	
热和照明	80, 000
房屋占用	190, 000
材料处理设备折旧	80, 000
机器能量	140, 000
供应商（检验）	70, 000
供应商（购买）	60, 000
供应商（产品分类）	40, 000
供应商（全面管理）	50, 000
小 计	710, 000
合计	1, 980, 000

进一步假设有关的成本动因资料如下：

1. A, B, C 产品的单位机器小时比例分别为：1, 1.5, 3.5。
2. 每批次需要一次标准的整备工作；
3. 每批的标准检验单位为：A 产品每批 50 件；B 产品每批 5 件；C 产品每批 2 件。



Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to [etd@xmu.edu.cn](mailto:etd@xmu.edu.cn) for delivery details.

厦门大学博硕士学位论文摘要库