

高等院校应用型本科“十三五”规划教材·经管类

物流成本管理

WULIU CHENGBEN GUANLI

► 主编 金文莉



华中科技大学出版社

http://www.hzusstp.com

高等院校应用型本科“十三五”规划教材·经管类

物流成本管理

WULIU CHENGBEN GUANLI

- 主 编 金文莉
- 副主编 胡 铭
- 参 编 徐锦屏 黄洪卫 王 颖



华中科技大学出版社

<http://www.hustp.com>

中国·武汉

F253
72

2017年7月

内 容 简 介

本书系统地阐明了物流成本管理的基本理论和方法,吸收了最新的研究成果,反映了物流成本管理的发展趋势,重点阐述了物流成本核算、物流成本分析、物流成本控制和控制的基本理论与方法,具有实用性和可操作性。在内容设计上,本书几乎每章都设有案例分析,以帮助读者利用理论知识来分析企业的实践活动,更好地掌握相关内容。

本书共分为 11 章,具体内容包括物流成本概述、物流成本管理概述、成本核算的基本原理、企业物流成本的核算、作业成本法下的物流成本核算、物流成本预测与决策、物流成本预算、物流成本控制、物流成本分析、物流绩效评价、物流成本日常管理的原则与内容。

本书可作为高等院校物流管理类专业的教科书,也可供管理学其他各类专业的相关人士使用,还可供物流管理人员在职培训和应试参考使用。

图书在版编目(CIP)数据

物流成本管理/金文莉主编. —武汉:华中科技大学出版社,2013.12
ISBN 978-7-5609-9589-2

I. ①物… II. ①金… III. ①物流-成本管理-高等学校-教材 IV. ①F253.7

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2013)第 314868 号

物流成本管理

金文莉 主编

策划编辑:曾 光
责任编辑:禹宏宇
封面设计:龙文装帧
责任校对:李 琴
责任监印:朱 玢

出版发行:华中科技大学出版社(中国·武汉)

武昌喻家山 邮编:430074 电话:(027)81321915

录 排:华中科技大学惠友文印中心

印 刷:虎彩印艺股份有限公司

开 本:787mm×1092mm 1/16

印 张:23.5

字 数:595 千字

版 次:2015 年 1 月第 1 版第 2 次印刷

定 价:49.00 元



本书若有印装质量问题,请向出版社营销中心调换
全国免费服务热线:400-6679-118 竭诚为您服务
版权所有 侵权必究

前言

随着世界经济一体化进程的加快和科学技术突飞猛进的发展,物流产业作为国民经济中的一个新兴的产业部门和新的经济增长点,日益受到国家和社会的重视。物流成为获取利润的“第三源泉”,物流的功能和作用被企业界所认识、所重视,而且逐步成为企业界投资的热点。有实力的制造业企业、零售连锁企业和第三方物流服务企业数亿元地投资建设自己的物流部、物流公司、物流中心,甚至物流港。企业物流的效益主要来自于对物流的管理,特别是来自于削减“物流冰山”的效应,即对物流成本的系统化管理控制,有效减少或消除生产经营过程中不增值的物流作业,通过成本目标来管理物流。物流成本管理是降低物流成本、增加企业利润的最有效手段,只有对物流成本进行有效的管理和控制,获取“第三源泉”的利润,才能收到事半功倍的效果。现代物流成本管理科学理论和技术在我国应用的普及程度还很低。因此,研究物流成本管理的理论与方法,对于提高我国企业的物流成本管理水平 and 竞争能力,具有十分重要的意义。

本书在阐明物流成本管理基本理论的基础上,系统阐述了物流成本核算和物流成本分析及控制的基本理论与方法,具有实用性和可操作性。本书可作为高等院校物流管理类专业的教科书,也可供管理学其他各类专业的相关人士使用,还可供物流管理人员在职培训和应试参考使用。

本书的编写是在多年教学实践的基础上,通过广泛的调研,确立了编写体系和整体风格的。本书具体的特色如下。

(1)内容和体系安排的系统性。本书以企业物流成本核算为理论基础,以企业物流成本预测与决策、物流成本预算与控制、物流成本分析和绩效评价为物流成本管理的基本环节和方法,以企业持续经营的日常物流业务成本管理为全书的主体。

(2)理论与实践的结合性。本书在进行理论阐述的同时,注意将基本理论、基本方法和基本技能进行有机融合。通过必要的案例分析,使学生在对物流成本管理有感性认识的基础上,充分理解物流成本管理的原理和方法,并付诸应用。特别强调的是物流成本核算及成本分析的具体操作实践,目的在于培养学生的动手应用能力,使其适应社会实践的需要。

本书由金文莉担任主编,胡铭担任副主编,徐锦屏、黄洪卫、王颖参加编写。编写分工为:徐锦屏编写第1章,王颖编写第2章,黄洪卫编写第5章,胡铭编写第11章,金文莉编写第3、4、6、7、8、9、10章。

本书在写作过程中参阅了大量的文献,使我们得以“站在巨人的肩膀上”成长,在此对这些卓越的研究者表示深深的敬意和真诚的感谢。同时,特别感谢中南财经政法大学的胡铭教授,在本书的编写过程中给予了巨大的帮助和支持。

由于编者的水平有限,本书难免有疏漏和不当之处,恳请专家和读者对本书从内容到形式提出宝贵意见,以便我们修改完善。

编者

2014年7月

目
录

第一章 物流成本概述	(1)
第一节 成本的概念及其作用	(2)
第二节 物流成本的概念及其构成	(4)
第三节 物流成本的相关理论学说	(30)
本章思考题	(35)
案例分析	(35)
第二章 物流成本管理概述	(39)
第一节 物流成本管理的形成与发展	(40)
第二节 物流成本管理的意义	(45)
第三节 物流成本管理的内容与方法	(48)
第四节 我国物流成本管理存在的问题及发展方向	(53)
本章思考题	(55)
案例分析	(55)
第三章 成本核算的基本原理	(59)
第一节 成本核算的账户设置及核算程序	(60)
第二节 成本的归集和分配	(63)
案例分析 1	(70)
案例分析 2	(76)
案例分析 3	(93)
第三节 成本核算的基本方法	(105)
本章思考题	(129)
第四章 企业物流成本的核算	(131)
第一节 企业物流成本核算概述	(132)
第二节 企业物流成本核算的实施	(138)
第三节 物流成本核算的案例	(151)
本章思考题	(159)
第五章 作业成本法下的物流成本核算	(161)
第一节 作业成本法概述	(162)

第二节 作业成本法与传统成本法的比较	(167)
第三节 作业成本法在物流成本核算中的应用	(170)
第四节 物流作业管理	(177)
本章思考题	(180)
案例分析	(181)
第六章 物流成本预测与决策	(183)
第一节 物流成本预测	(184)
第二节 物流成本决策的概述	(192)
本章思考题	(204)
案例分析	(205)
第七章 物流成本预算	(207)
第一节 物流成本预算概述	(208)
第二节 物流成本预算的编制	(212)
第三节 物流成本预算编制实例	(218)
第四节 物流成本的全面预算管理	(223)
本章思考题	(226)
案例分析	(227)
第八章 物流成本控制	(231)
第一节 物流成本控制概述	(232)
第二节 物流目标成本控制	(236)
第三节 物流标准成本控制	(243)
第四节 物流责任成本控制	(250)
本章思考题	(258)
案例分析	(258)
第九章 物流成本分析	(261)
第一节 物流成本分析概述	(262)
第二节 物流成本结构分析	(267)
第三节 物流成本的比率分析	(283)
本章思考题	(292)
案例分析	(292)
第十章 物流绩效评价	(295)
第一节 物流绩效评价概述	(296)
第二节 物流责任中心	(302)
第三节 物流绩效评价方法	(305)
本章思考题	(308)
案例分析	(308)
实训项目	(309)

第十一章 物流成本日常管理的原则与内容	(311)
第一节 物流成本日常管理的内容	(312)
第二节 运输成本管理	(313)
第三节 仓储成本管理	(335)
第四节 配送成本管理	(349)
本章思考题	(362)
案例分析 1	(362)
案例分析 2	(362)
参考文献	(365)

DIYIZHANG
第一章
物流成本概述

务达到现在的位置和状态所发生的各种支出。美国会计学会(AA)所提的成本概念与标准委员会将成本定义为:成本用以衡量其经济牺牲,它可以用货币单位加以衡量。这一定义的外延已相当广泛,它不仅包括了产品成本、劳务成本,还将工程成本、开发成本、资金成本、质量成本及后勤成本等都包括在其中。

从制度经济学角度出发,成本可被定义为:在某种制度环境中,当事人采用给定的交换方式

因此,经济学家将成本的定义分为两种:一种是狭义的成本,即指企业为生产某种产品而发生的各种耗费;另一种是广义的成本,即指企业为生产某种产品而发生的各种耗费,包括狭义的成本和机会成本。

DIYIZHANG

第一章

物流成本概述

成本是企业在生产经营活动中发生的各种耗费,它是企业进行生产经营活动的基础。

成本是企业在生产经营活动中发生的各种耗费,它是企业进行生产经营活动的基础。

成本是企业在生产经营活动中发生的各种耗费,它是企业进行生产经营活动的基础。

成本是企业在生产经营活动中发生的各种耗费,它是企业进行生产经营活动的基础。

成本是企业在生产经营活动中发生的各种耗费,它是企业进行生产经营活动的基础。

成本是企业在生产经营活动中发生的各种耗费,它是企业进行生产经营活动的基础。

成本是企业在生产经营活动中发生的各种耗费,它是企业进行生产经营活动的基础。

成本是企业在生产经营活动中发生的各种耗费,它是企业进行生产经营活动的基础。

成本是企业在生产经营活动中发生的各种耗费,它是企业进行生产经营活动的基础。

成本是企业在生产经营活动中发生的各种耗费,它是企业进行生产经营活动的基础。

成本是企业在生产经营活动中发生的各种耗费,它是企业进行生产经营活动的基础。

成本是企业在生产经营活动中发生的各种耗费,它是企业进行生产经营活动的基础。

成本是企业在生产经营活动中发生的各种耗费,它是企业进行生产经营活动的基础。

第一节 成本的概念及其作用

一、成本的概念

成本是商品生产发展到一定阶段的产物。它是商品生产过程中所耗费或支出的部分活劳动和物化劳动的货币表现。成本这种耗费或支出是相对于“主体”而言的,它必须明确是属于谁的耗费或支出,因此,成本是对象化了的费用或取得资源的代价。

马克思科学地分析了资本主义商品生产后指出,商品成本是由物化劳动和活劳动中必要劳动的价值组成的。他说:“按照资本主义方式生产的每一个商品的价值 W ,用公式表示就是 $W = C + V + m$ 。如果我们从这个商品价值中减去剩余价值 m ,那么,在商品中剩下的,只是一个在生产要素上耗费的资本价值 $C + V$ 的等价物或补偿价值。商品价值的这个部分,即补偿所消耗的生产资料价格和所使用的劳动力价格的部分,只是补偿商品是资本家自身耗费的东西,所以对资本家来说,这就是商品的成本价格。”马克思的这段话包括两层含义:第一,从耗费角度指明了成本的经济内容是 $C + V$,并且进一步指出由于 $C + V$ 的价值无法计量,因此人们能够计量和把握的成本,实际上是成本的价格;第二,从补偿角度指明了成本是补偿商品,是资本家自身耗费的东西,实际上说明了成本对于再生产的作用。成本是企业维持简单再生产的补偿尺度,如果成本不能全部得到补偿,则企业简单再生产就无法进行。马克思对于成本的考察,既看到耗费,又重视补偿,这是对成本概念完整的理解。在资本主义商品生产条件下,耗费和补偿是对立统一的,任何耗费都是个别生产者的事,而补偿则体现在社会流通的过程中。生产中的耗费要求补偿和在流通中能否补偿是两码事。这就迫使资本家不得不重视成本,努力加强管理,力求以较少的耗费来寻求补偿,并获取尽可能多的利润。

在任何社会制度下,生产商品都要耗费一定数量的劳动,生产某种商品所需要耗费的社会劳动,就叫社会生产费用,它构成这种商品的价值。商品的价值、价格和成本的关系如图 1-1 所示。

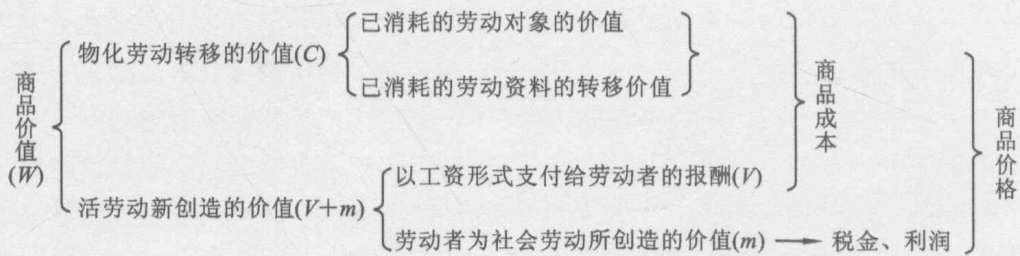


图 1-1 商品价值、价格、成本关系图

马克思这一关于产品成本(即商品成本)含义的论述,人们通常称之为产品的理论成本。但是长期以来,人们却把马克思界定的产品成本当作一般的成本概念,犯了一个逻辑上的错误,忽视了成本的内容是一种随经济发展而不断变化的一般规律。产品成本属于成本,但成本并不等同于产品成本。成本涵盖了产品成本、期间成本、固定成本、变动成本等各种具体概念。

随着社会经济的发展和企业管理要求的提高,成本的概念和内涵也在不断地完善与发展。英国《标准会计实务公告》(SSAP)将成本定义为:成本是在企业正常经营过程中为使产品或劳

务达到现在的位置和状态所发生的各种支出。美国会计学会(AAA)所属的成本概念与标准委员会将成本定义为:成本是指为达到特定目的而发生或应该发生的价值牺牲,它可以用货币单位加以衡量。这一定义的外延已相当宽泛,它不仅包括了产品成本、劳务成本,还将工程成本、开发成本、资金成本、质量成本及环保成本等都包括在其中。

从制度经济学角度出发,成本可被定义为:在某种制度环境中,当事人采用给定的交换方式获取某一商品而消耗的资源——货币、时间和商品等的机会成本。从中可以看出,这里的成本不仅是指生产成本,还包含了特定的交易成本,从而为管理活动提供了完整的有关成本的信息。

因此,经济学家将成本的定义进一步扩展,认为凡是经济资源的牺牲都是成本。成本包括支出成本和机会成本。支出成本是指现在、过去或未来的现金流出或实物消耗。机会成本是将所放弃的资源用于最佳用途可能实现的收益。由于机会成本不能被很好地确定和计量,所以会计系统重点还是记录支出成本,但是机会成本不可或缺,在商业决策上要认真予以考虑。

综上所述,成本是一个动态发展的概念。从事经济活动的内容不同,管理的需求不同,相应的成本的含义也会随之变动。但是在成本深化进程中,有两个成本的基本特性始终保持不变:一是成本的形成是以某种特定目标为对象的,目标满足于管理需要,可以是有形或无形的产品,也可以是某种服务;二是成本是为实现这种特定的目的而发生的耗费,没有目的的耗费是一种损失,不能称之为成本。此外,基于一个重要的会计基本前提条件,即会计的货币计量假设,成本还必须是可以货币计量的,否则就无法进行成本的核算。

二、成本的作用

从上述成本定义可以得出,对成本含义的不同理解会得出不同的成本,而且成本又是企业经营活动核算中不可缺少的部分。因此在经济活动中,正确认识成本有着重要的作用,这具体表现在以下几个方面。

(一)成本是企业补偿生产耗费的尺度

企业为了保证再生产的不断进行,必须对生产耗费,即资金耗费进行补偿;企业是自负盈亏的商品生产者和经营者,其生产耗费需用自身的生产成果,即销售收入来补偿,维持企业再生产按原有规模进行。而成本就是衡量这一补偿份额大小的尺度。

(二)成本是制订产品价格的重要依据

产品价格是产品价值的货币表现。但在现阶段,人们还不能直接地准确计算产品的价值,而只能计算成本。成本作为价值构成的主要组成部分,其高低能反映产品价值量的大小,因而产品的生产成本成为制订产品价格的重要基础。也正是如此,需要正确地核算成本,才能使价格最大限度地反映社会必要劳动的消耗水平,从而接近价值。当然,产品的定价是一项复杂的工作,还应考虑其他因素,如国家的价格政策及其他经济政策法令、产品在市场上的供求关系及市场竞争的态势等。

(三)成本是计算企业盈亏的依据

企业只有当其收入超出其为取得收入而发生的支出时,才有盈利。成本也是划分生产经营耗费和企业纯收入的依据。因为成本规定了产品出售价格的最低经济界限,在一定的销售收入中,成本所占比例越低,企业的纯收入就越多。

(四)成本为企业经营决策提供重要数据

企业要努力提高其在市场上的竞争能力和经济效益,首先必须进行正确可行的生产经营决策,而成本就是其中十分重要的一项因素。成本作为价格的主要组成部分,其高低是决定企业有无竞争能力的关键。因为在市场经济条件下,市场竞争在很大程度上就是价格竞争,而价格竞争的实际内容就是成本竞争。企业只有努力降低成本,才能使自己的产品在市场具有较强的竞争力。

(五)成本是综合反映企业工作业绩的重要指标

企业经营管理中各方面工作的业绩,都可以直接或间接地在成本上反映出来,如产品设计好坏、生产工艺合理程度、产品质量高低、费用开支大小、产品产量增减及各部门各环节的工作衔接协调状况等。正因如此,可以通过对成本的预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核等来促使企业加强经济核算,努力改善管理,不断降低成本,提高经济效益。

第二节 物流成本的概念及其构成

一、物流成本的概念

物流成本的概念是在 20 世纪 50 年代提出的。1956 年,美国的 Lewis、Culliton 和 Steel 三位学者研究航空运输在物流配送中的作用时,提出了物流总成本的概念,把物流总成本定位于实现物流需求所必需的全部开支,包括仓库、运输、订单处理等成本,并且指出物流总成本是运输成本、存货成本和订单处理成本之间的权衡,而不是某一个或几个局部成本的简单相加。物流总成本概念的提出为了解功能成本的相互关联及物流成本的构成开辟了道路,也为物流成本分析和成本统计理论的研究奠定了基础。

从实体经济角度看,物流经济活动及其衍生出的物流成本几乎无处不在,从而使物流成本核算成为国民经济核算体系中的基本组成部分。并且,随着产业分工的细化和产业链条的拉长,物流成本在产品总成本中所占的比重不断提高,使得物流成本核算不仅越来越重要,而且越来越复杂,对物流状况的客观描述越来越困难。在这种情形下,物流成本的研究需要区分层次。按照人们对物流成本认识和管理角度不同,物流成本可分为宏观物流成本、中观物流成本和微观物流成本三个层次。

(一)宏观物流成本

宏观物流成本又称为社会物流成本,是指全社会在一定时间范围内,为消除时间和空间障碍而发生的有价值的商品运动和静止行为所耗费的成本开支总额。具体包括有形的物流成本和无形的资金成本的总和。社会物流成本是从国民经济总量的角度出发,分析国内物流活动的总开支水平。常见的指标是国内物流成本与该国 GDP(国内生产总值)的比例,该比例越小,说明其物流业越发达。

目前,各国对社会物流成本的测算方法各不相同。理论上,社会物流成本数据应该由成千上万个微观企业数据累加而得,但在实践中,由于物流系统的开放性和企业边界的模糊性,导致微观求和的方法行不通。我国于 2005 年建立了社会物流统计公报制度,根据国家发改委、国家统计局、中国物流与采购联合会对 2005 年、2006 年、2007 年中国社会物流统计公报,我国的社

会物流总成本与 GDP 的比例分别为 18.6%、18.3% 和 18.4%，这一比例高于美国等发达国家近一倍，只相当于发达国家 20 世纪 70 年代的水平。通过对本国或本地区社会物流成本的分析，国家与地方政府可以通过制定物流相关政策、进行区域物流规划、促进物流园区建设等措施来推动物流及相关产业的发展，从而降低社会物流成本。

(二) 中观物流成本

中观物流成本又称为行业物流成本，是指采用标准管理的理念，研究某个行业的“平均物流成本”数据，从而建立分行业的物流成本参考标准。广义的中观物流成本，甚至包括某个产品、某项服务的“平均物流成本”。行业物流成本的确定，其数据来源于对企业的抽样调查或问卷调查，进而通过统计学的分析方法来推断经验性的物流成本参考标准。因此，它的可行性依赖于微观企业物流成本核算的准确程度。行业物流成本作为一项基准型指标，通常要求一定的样本数量和时间跨度，而我国统一微观企业物流成本计算的工作刚刚起步，行业物流成本的确定还需要相当一段时间跨度的积累和大量的微观企业物流成本数据的收集。

(三) 微观物流成本

微观物流成本又称为企业物流成本，现有文献谈及的物流成本概念通常是基于微观物流成本而言的。随着物流产业及物流理论不断发展，物流成本的概念也在不断地发展完善，其主要有以下几种权威的界定。

1992 年，美国管理会计师协会在其发布的物流成本管理公告中指出：物流成本是指企业在计划、实施、控制内部和外部物流活动的过程中所发生的费用，包括企业在采购、运输、仓储、物料和存货管理、订单处理、客户服务、预测和生产计划、相关信息系统，以及其他物流支持活动等典型的物流活动中所发生的费用。但是，这些费用不包括原材料的采购成本、产成品的生产成本、营销和销售费用，以及与物流活动无直接关系的其他费用。该物流成本是指企业具体物流活动所发生的成本费用。

1992 年，日本通产省政策局流通产业部编写了《物流成本计算实用手册》一书。在该书中，物流成本被定义为：物流成本是指从有形或无形物质资源的供应者到需要者为止的实物流动所需要的成本，包括包装、装卸、运输、保管及信息处理等各种物流活动所发生的费用。该定义从实物流动的层面定义了物流成本。

2006 年，我国发布实施的中华人民共和国国家标准《企业物流成本构成与计算》(GB/T 20523—2006) 中，将物流成本定义为：物流成本是指企业物流活动中所消耗的物化劳动和活劳动的货币表现，包括货物在运输、储存、包装、装卸搬运、流通加工、物流信息、物流管理等过程中所耗费的人力、物力和财力的总和，以及与存货有关的流动资金占用成本、存货风险成本和存货保险成本。其中，与存货有关的流动资金占用成本包括负债融资所发生的利息支出(显性成本)和占用自有资金所产生的机会成本(隐性成本)两部分内容。

二、物流成本的特征

(一) 效益背反性

效益背反性又叫交替损益性，是指系统中一个要素的改变，会影响到另一个或几个要素的变化，各要素处于相互联系和影响的关系之中。美国营销专家菲利普·科特勒指出：物流的目的必须引进投入与产出的系统效率概念，即把物流看成是由多个效益背反的要素构成的系统。

背反性要求必须将各功能要素有机联系起来,从整体上理解和管理物流,追求总成本最低。在企业物流系统中,与成本相关的交替损益性有着非常广泛的表现,典型的有物流成本与物流服务水平之间的交替损益关系、各物流功能成本之间的交替损益关系。例如,仓储与运输成本就存在这样的效益背反。一个企业要降低其运输成本,减少运输次数,那么必然要增加其仓储的数量,从而导致仓储成本的增加;反之,如果想减少其仓储成本,那就要增加产品的运输次数,从而增加了企业的运输成本。

虽然物流成本是由物流的各项要素成本组成的,但它与要素成本之间不是简单的成正比或反比关系,而是相互影响、相互作用的综合结果。物流系统各子系统的优化并不等于物流大系统的优化,因此,在物流管理中必须把所有相关的物流成本放到系统中,用“总成本”来衡量,从综合经济效益上分析比较各子系统的损益得失,这样才能做出最优的决策。

(二) 系统性

企业物流成本虽然是各个功能活动成本总和,产生于企业从事物流活动所耗费的资源,但物流总成本不是各子系统成本的简单相加,而是一个相互联系、相互影响的整体,它具有系统性,贯穿企业的整个核心制造业务的始终。从系统观点来看,物流成本虽然分布于企业的各个职能部门活动之中,但实际上是采购、生产、销售等子系统的物流成本相互制约、博弈均衡的结果。由于存在效益背反性,所以从系统的角度看,单独强调单个职能子系统成本的降低,只能带来局部效益,并不一定能保证系统运行总成本的降低。因此,对物流成本的管理必须站在整体的角度,通过对系统运行的协调和配合,才能降低总成本,达到成本优化的目的。

(三) 分散性

物流成本的产生并不单纯集中在某个或某几个职能部门,而是涉及企业的全部经营活动,包括采购、生产、销售、配送及其他相关部门的活动,呈现出比较分散的态势。正是由于这种分散性,导致人们对其认识比较模糊,也不全面。此外,企业在以产品为中心的财务会计处理中,往往将涉及物流活动所发生的支出作为企业的期间费用进行处理,进一步分散了企业物流成本构成,同时也掩盖了物流活动所发生的成本之间的相互关系及其实质,造成人们对物流成本的认识偏差。

(四) 隐含性

物流成本的隐含性是指物流成本费用项目未单独列支,而是隐含在其他费用项目中,使企业难以正确把握实际物流成本的现象。物流成本隐含性主要有以下四个原因:一是由于物流活动分散在企业的各个职能部门之中,物流成本的计算范围太大,计算环节、对象和种类繁多,不易被人们清楚地认识和理解;二是由于现存的会计制度都是以产品为核心进行成本核算,将物流活动发生的成本归入各职能部门,如采购物流成本被计入原材料成本、生产物流成本被计入加工费用等,没有专门的物流成本归集项目,导致人们认识不全面,而现行企业财务会计中所记载的运输、保管等相关物流费用,只是物流成本中很小的一部分,因而在损益表中所能看到的企业物流成本在整个销售额中只占极小的比重,还有大量的企业物流成本被现存的会计记账方法所掩盖,这就给人们全面认识企业物流成本带来很大的难度;三是由于在复杂的物流活动中,物流成本有不少是不可预测或难以控制的,如额外的存货费用、额外的包装费用和不可预测的各种原因造成的材料或商品损耗,仓储不当造成的货损,商品不合格或不能及时到达被退回时所支付的额外的费用,还有其他外部环境变化所引起的额外的费用(如通货膨胀、政策变化、汇率

风险等),这些物流费用虽然发生了,却未能完整而清晰地显现在账目中,从而也增加了物流成本管理的难度;四是由于迄今为止还没有找到普遍接受的物流成本核算的方法标准,用不同的核算方法核算同一企业的物流成本时结果会相差很大,对物流成本的统计有分歧、不完整,这也模糊了人们的认识。

(五)核算标准不统一

从成本核算角度看,企业物流系统成本的计算要素难以确定,标准不统一,如物流基础设施建设费和企业自营物流费用目前都没有列入物流会计科目内。其原因主要有三点:一是由于企业物流系统成本的计算范围太大,涉及的部门多,牵涉的面也很广;二是由于企业物流系统成本的计算对象和内容难以确定,特别是本企业内部发生的物流费用不易全面归集,而混合在生产等其他系统中的物流成本更是难以分离;三是有些成本具有隐性成本的性质,不易发现和认识,不同类型的企业对物流隐性成本的核算标准也不一样,要素的权重也不同。

另外,在物流成本的分配方面,也没有统一的标准,有按工时分配的,有按作业分配的,差别很大,缺乏可比性。

(六)战略性

物流成本的大小往往与企业所实施的战略有关,受企业战略影响大。例如,零库存战略的实施将极大地影响企业物流成本,尽管消灭了不必要的库存,但订单处理、配送运输等环节的支出将明显改变。同时,物流成本又反作用于企业的经营战略,企业在制订有关战略时必须考虑物流成本的制约因素。例如,小批量生产、个性化需求的满足必须以增加物流成本为前提,如果该战略带来的收益抵不上物流成本的增加,则不宜实施。再如,市场营销战略与物流成本更是密切相关,营销模式的选择、营销区域的划分等都要充分考虑物流成本的影响。

(七)行业相关性

物流成本的产生主要是由于物质资料的物理流动引起的,而不同行业的物资流动方式、特点等都不一样,因而产生的物流成本也就存在较大的差异。例如,工业制成品与农产品物流相比,无论运输、仓储,还是装卸、加工等都存在很大的区别,其物流成本的发生也相去甚远。另外,隐性物流成本与行业联系更加紧密,特别是由于现代市场的竞争激烈,往往要求物流步伐加快、时间缩短,如电子数码类产品物流,稍有疏忽就可能发生贬值等隐性物流成本,甚至由于物流不及时而导致企业市场的全面损失。所以,物流成本与企业所处的行业密切相关,不同行业的企业在制订战略时要充分考虑物流成本可能带来的影响。

(八)独特性

由于每个企业在战略规划、经营理念、所处行业及区域、资源结构、产品特点、市场范围等方面都存在一定的差异性,因此企业的物流运作差别很大,物流服务能力也不同,物流成本大小及构成也就不一样。例如,在物流战略方面,有的企业注重降低库存,有的企业却关注供应链协调;在物流运作方面,有大批量作业的,也有柔性制造的。因此,即便是两个企业的物流成本总额相等,其总成本的具体构成也必然存在着差异性。

(九)削减的乘数效应

所谓物流成本的乘数效应,类似于物理学中的杠杆原理,是指由于自变量改变而导致因变量最终呈倍数剧烈变动的各种现象。企业物流系统成本削减的乘数效应是指物流系统成本的

节约,等价于企业总收入的倍数增加。例如,某企业的年销售额为 5 000 万元,利润率为 8%,即利润为 400 万元,总成本为 4 600 万元。现假定该企业改进了物流系统的运作,使得物流成本降低了 40 万元,这就意味着企业直接增加了 40 万元的利润。按照该企业 8% 利润率水平,企业需增加 500 万元的销售额才能够获得同等的利润增加额。因此,对企业的利润增长来说,该企业物流系统成本降低 40 万元,等效于企业销售额增加 500 万元。因此,在企业的物流管理中,通过对物流成本的控制和管理,会对企业利润的增加起到显著的作用。

三、物流成本与产品成本的比较

(一) 物流成本与产品成本的相同性

1. 物流成本与产品成本均以货币来计量

产品成本是以货币来计量的,或是过去已经支付的货币,或是将来需要支付的货币。根据成本流转观念,企业从购进设备和原材料开始,直到把产品交给客户,随着实物的流转,成本亦在流转。财务人员追溯成本的流转过程,通过成本记录来反映企业的经济活动,最初购置资产的货币支出都会逐步归属到产品。因此,只有以货币计量并支付货币的耗费才属于产品成本。

物流成本也是以货币计量的,其中既包括实际支付货币的显性物流成本,也包括无须支付货币的隐性物流成本。对于隐性物流成本,尽管无需支付货币,但同样需要以货币计量其发生额,以供管理决策使用。对于无法以货币计量的耗费,如生产、运输对环境的影响等,既不能计入产品成本也不能计入物流成本。

2. 物流成本与产品成本均是特定对象的耗费

成本总是针对特定对象或目的的。成本是转嫁到一定产出物的耗费,是针对一定的产出物计算归集的,这个产出物就是成本计算对象,它可以是一项产品或者一项服务(活动)。成本和费用的区别之一,就是成本有特定的对象,而费用没有特定的对象。广义的费用是资产的耗费,它强调耗费,而不是被“谁”耗费;狭义的费用仅指为取得收入而发生的耗费,它强调的是与特定会计期间收入配比的耗费,而不是特定产出物的耗费。

产品成本总是针对某一特定产品的,在产品成本归集和计算过程中,对于与特定产品相关的支出计入产品成本,对于不能经济合理地归属于特定产品的支出,如办公费、广告费、利息支出等,只能在发生当期计入期间费用。

物流成本总是针对特定物流活动的,在企业生产经营和物流活动过程中,凡是与物流活动直接相关的支出计入物流成本,对于不能经济合理地归属于物流活动的支出,如物流企业财务部门、人事部门的人员费和办公费等,以及银行手续费支出等,不能计入物流成本,只能将其理解为物流企业在物流管理和运营过程中发生的费用。

(二) 物流成本与产品成本的差异

1. 产品成本与物流成本概念所属的理论范畴不同

产品成本是财务会计中的成本概念,物流成本是管理会计中的成本概念。

在财务会计中,成本是经济资源的实际耗费,产品生产经营过程的同时也是资产的耗费过程。例如,为生产产品需要耗费原材料、磨损固定资产,以及用现金支付工资等。原材料、固定资产和现金,都是企业的资产,这些资产原本可以为企业换取经济利益,现在被耗用掉了。根据成本归属理论,当任何原材料或设备在被耗用之后,它们的原始购置成本就随之归属于产出物,

成为产出物的成本。

在管理会计中,成本既包括实际耗费的经济资源,也包括虽未耗费经济资源但决策时为选择最优方案需要考虑的机会成本。企业在物流活动过程中,物流成本既包括在运输、仓储、包装、装卸搬运、流通加工、物流信息、物流管理过程中实际耗费的经济资源,即显性成本,也包括虽未耗费经济资源但物流活动过程中因存货占用自有资金所产生的机会成本,即隐性成本。因此,物流成本是管理会计中的成本概念。

2. 产品成本与物流成本所属的经济活动范畴不同

产品成本是企业正常生产经营活动中发生的耗费,物流成本贯穿于企业经营活动和筹资活动全过程。从理论上讲,企业的全部经济活动应当分为生产经营活动、投资活动和筹资活动,各项活动的损益在利润表中要分开报告,以便分别评价其业绩。企业经济活动的正常损益和非正常损益也要分开报告,以便评价企业的获利能力。只有生产经营活动的正常耗费才能计入产品成本并从营业收入中扣减,以便使营业利润能反映生产经营活动的正常获利能力,非正常的、意外的耗费不计入产品成本,而将其直接列为期间费用或损失。

物流成本既包括企业在正常经营过程中发生的与物流活动有关的费用支出,如物流人员费用、物流设施维护费、物流管理费用等,也包括经营过程中发生的非正常的、意外的耗费,如存货丢失发生的风险损失、废弃物处理的成本支出等,还包括筹资过程中发生的与物流有关的支出,如与存货有关的负债融资所发生的利息支出等。因此和产品成本相比,物流成本不仅包括经营过程中发生的有关正常支出,还包括经营过程中发生的非正常支出和筹资过程中发生的部分支出。

3. 产品成本与物流成本计算起点不同

产品成本包括物流过程中物的价值,计算起点是物(原材料等)的成本;物流成本不包括物流过程中物的价值,计算起点是为取得物(原材料等)发生的有关费用。产品成本的计算通常是从原材料投入使用开始的,随着生产过程中人、财、物的投入直至成为产成品,以及产品的出库、销售,实物在流转,成本也在流转。其成本计算始终着眼于物,随着投入的不断增多,物的价值在增长,产品成本也在累积增大。物流成本的计算通常从采购原材料开始,以物的活动为主线,但不包括物本身的价值,是因物品的流动而发生的独立于物的价值之外的费用支出。

四、物流成本的影响因素

从整个物流活动来看,影响企业物流成本的因素有很多。在对企业的物流成本实施有效的管理之前,全面地了解其影响因素将会使管理活动更具有针对性,有利于提高企业的管理效率。下面通过对企业产品特性、物流环节、物流服务、物流运作方式和成本核算方式等方面的分析,来阐述其对企业物流成本的影响。

(一) 企业产品的特性对物流成本的影响

在企业物流过程中,企业的产品是其主要的物流对象。因此,企业产品首先要作为影响物流成本的因素被考虑。企业产品的种类不同、属性不同、在产品的物理和化学性质方面也不相同,还有产品的价值、可替代性和风险性方面也都有着不同的特点。这些特点的不同组合,对企业的物流活动,如仓储、运输、物料搬运等成本问题均会产生不同的影响。

1. 产品种类

在不同的产品分类中,其物流成本占产品销售额的比重也是不一样的。根据有关数据的统

计,图 1-2 显示了物流成本在 6 种不同产品分类中占销售额的百分比的情况。其中,食品和消费品的物流成本占销售额的比重最大,达 32.01%;其次是金属产品的物流成本占销售额的比重,接近 30%;而最低的化工和塑料产品的物流成本占销售额的比重不到 15%。

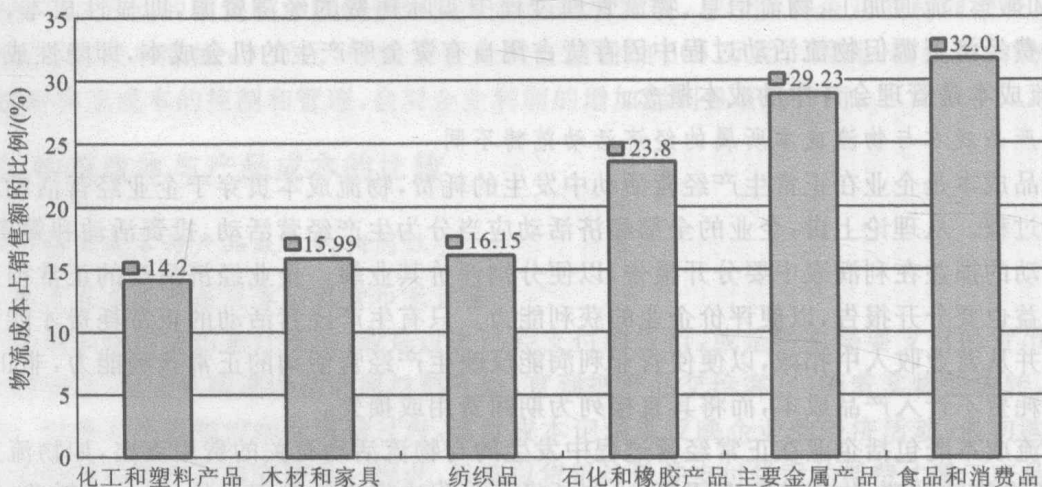


图 1-2 不同的产品的物流成本占销售额的比例

了解物流成本在不同产品类别中的差异,可以为企业物流成本管理者提供一个有意义的参考,使他们能根据企业产品的类别来得到相关的行业水平数据,从而对本企业的物流成本的实际情况有一个较为理性的认识,有利于企业物流成本的分析,并提高企业的物流成本管理。

2. 产品属性

产品的属性包括体积、重量、物理性质和化学性质等。在日常产品的运输和储存过程中所发生的运输成本和仓储成本与产品的属性有着密切的关系。例如,物流企业在运输物品时计算相关的运输费用,通常是以物品的重量或体积作为计价核算的标准。一般来说物品的体积或重量越大,其所要支付的运输费用也就越多。也就是说企业要运输或储存的物品的体积或重量越大,其所要负担的物流成本也就越多。另外,产品不同的物理性质或化学性质也会导致不同的物流成本。例如,汽油具有易挥发、易燃等特点,使其在运输或仓储过程中比其他的一般的产品要付出更多的物流成本。从上述内容可以看出,物流成本与产品的属性有着密切的关系,产品属性的不同会直接影响物流成本的多少。

因此,可以利用产品的属性与物流成本间的关系来帮助企业减少其物流成本。例如,把产品的体积和物流成本的这种关系运用到成本管理的实践中,通常是通过减少产品的体积来降低成本。生产家具的厂商可以事先不对家具进行组装,而是以各个组成部分的散装形式运输到销售地再进行装配,这样做就可以通过减少包装体积来达到降低运输成本的目的。另外,还可以通过对零散的产品进行集装来降低成本,也就是对要运输的产品进行适当的包装。这样做,一方面增加了产品的总体密度,缩小了体积,降低了企业的运输和仓储成本;另一方面,它还增加了对产品的保护,减少了产品破损和索赔的概率。

3. 产品价值

产品的价值不同,需要支付的物流成本也存在着差异。虽然运输成本、仓储成本一般是按重量和体积进行计算的,但是高价值产品的物流成本都相对地比一般产品的物流成本要高。例