

二十一世纪普通高等院校实用规划教材·物流系列

# 物流 成本管理

WULIU CHENGBEN GUANLI

杨 芳 编著

- 系统性与逻辑性相结合 •
- 理论性与实用性相结合 •
- 教材建设与教学改革相结合 •

赠送  
电子课件

- 本教材获湖南省社会哲学基金项目资助（项目编号2011YBA025） •
- 本教材获湖南省科技厅项目资助（项目编号2012FJ3016） •

清华大学出版社



二十一世纪普通高等院校实用规划教材·物流系列

# 物流成本管理

杨 芳 编著

清华大学出版社  
北京

## 内 容 简 介

本书从物流成本的概念入手,以物流成本管理的基本过程为主线,吸收了物流成本管理领域近年来的新成果,从成本管理概念阐述开始,具体内容包括物流成本管理概述、物流成本的构成与计算、物流作业成本法及其应用、物流成本预测与计划、物流成本控制与分析、物流成本绩效评价、运输成本管理、仓储成本管理、配送成本管理、其他物流成本管理和供应链物流成本管理,融入了物流绩效管理前沿理论和国内外最新的实践内容。

本书内容全面、结构新颖、重点突出、理论与实践紧密结合,既可作为普通高等院校物流工程、物流管理、会计学等专业本科生的教材或参考书,也可作为生产流通企业物流管理人员、物流企业经营管理人员及运作人员的培训教材。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。  
版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

### 图书在版编目(CIP)数据

物流成本管理/杨芳编著. —北京:清华大学出版社,2014  
二十一世纪普通高等院校实用规划教材·物流系列  
ISBN 978-7-302-35338-6

I. ①物… II. ①杨… 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(2014)第 021091 号

责任编辑:李玉萍  
封面设计:刘孝琼  
责任校对:周剑云  
责任印制:何 芊

出版发行:清华大学出版社

网 址: <http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>  
地 址:北京清华大学学研大厦 A 座 邮 编:100084  
社 总 机:010-62770175 邮 购:010-62786544  
投稿与读者服务:010-62776969, [c-service@tup.tsinghua.edu.cn](mailto:c-service@tup.tsinghua.edu.cn)  
质 量 反 馈:010-62772015, [zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn](mailto:zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn)  
课 件 下 载: <http://www.tup.com.cn>, 010-62791865

印 刷 者:北京四季青印刷厂

装 订 者:三河市兴旺装订有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:185mm×260mm 印 张:26 字 数:629千字

版 次:2014年3月第1版 印 次:2014年3月第1次印刷

印 数:1~3000

定 价:48.00元

产品编号:052410-01

# 前 言

物流成本管理是物流管理的重要组成部分，如何建立有效的物流成本管理体系引起了越来越多的物流企业的关注。作为处于起步阶段的物流业来说，针对这方面的研究还很少，因此，如何科学、全面地对物流企业进行成本管理，已成为迫切需要解决的问题。

本书是作者在多年从事物流成本管理理论与实践研究的基础上，经过多次课程的讲授与反复的研讨，吸收了大量最新的研究成果，共同努力编写而成。本书力求体现现代物流发展的时代特征与物流成本管理的实践需求，密切联系我国最新的相关法律、法规与国家标准，在阐述物流成本基本理论与方法的同时，兼顾国内外物流成本管理理论与实践发展的新知识和热点问题。

本书在内容上借鉴财务管理、成本会计、成本管理的理念体系与方法，密切结合物流成本管理的环境要求，拓展物流成本管理的外延，使读者在掌握物流成本相关理论与方法的基础上，从现代物流发展的角度了解物流成本前沿性的理论与方法。全书共分为11章，具体内容包括物流成本管理概述、物流成本的构成与计算、物流作业成本法及其应用、物流成本预测与计划、物流成本控制与分析、物流成本绩效评价、运输成本管理、仓储成本管理、配送成本管理、其他物流成本管理和供应链物流成本管理。

本书由杨芳负责总体框架、制定写作大纲及最后定稿，由戴恩勇负责统编，周艳波负责图片整理工作。具体编写分工如下：杨芳第1、2章，王爱武第3章，戴恩勇第4、5章，余冰第6、7章，李金亮第8、9、10章，汤毅第11章。在本书的写作过程中，查阅了大量国内外同行、专家的研究成果，在此一并向有关人士致以诚挚的谢意。此外，对本书在编写过程中参阅的大量教材、专著与期刊，已在参考文献中尽可能一一列出，如有疏漏，敬请原作者见谅。

本书内容全面、结构新颖、重点突出、理论与实践紧密结合，既可作为普通高等院校物流工程、物流管理、会计学等专业本科生的教材或参考书，也可作为生产流通企业物流管理人员、物流企业经营管理人员及运作人员的培训教材。

由于编者水平有限，不足和偏颇之处在所难免，敬请各位专家、读者提出意见并能及时反馈，以便逐步完善。

编 者

# 目 录

第 1 章 物流成本管理概述..... 1	2.4.2 企业物流成本的计算对象 与方法 ..... 48
1.1 物流成本概述..... 1	2.4.3 企业物流成本的计算程序 ..... 52
1.1.1 物流活动与物流成本..... 1	2.4.4 企业物流成本报表分析 ..... 54
1.1.2 物流成本的内涵及特征..... 4	2.4.5 企业物流成本计算案例分析 ... 60
1.1.3 物流成本相关理论学说..... 8	本章小结..... 67
1.2 物流成本管理基础..... 13	思考与练习..... 67
1.2.1 物流成本管理的产生与发展... 13	第 3 章 物流作业成本法及其应用..... 68
1.2.2 物流成本管理的意义与作用... 16	3.1 作业成本法概述..... 68
1.2.3 企业物流成本管理的发展 趋势..... 18	3.1.1 作业成本法产生的背景 ..... 68
1.3 物流成本管理的内容与方法..... 19	3.1.2 作业成本法的相关概念 ..... 69
1.3.1 物流成本管理的内容..... 19	3.1.3 作业成本法对物流成本管理的 适用性 ..... 71
1.3.2 物流成本管理的层次..... 22	3.2 物流作业成本法的应用思路..... 74
1.3.3 物流成本管理的基本方法..... 23	3.2.1 物流作业成本法的基本思路 ... 74
1.3.4 降低物流成本的途径..... 26	3.2.2 二阶段作业成本计算模型 ..... 74
本章小结..... 28	3.2.3 物流作业成本法实施的基本 步骤 ..... 75
思考与练习..... 28	3.2.4 作业成本管理 ..... 77
第 2 章 物流成本的构成与计算 ..... 29	3.3 ERP 环境下的作业成本法应用 ..... 79
2.1 社会物流成本的构成..... 29	3.3.1 ERP 环境下的作业成本核算 程序 ..... 80
2.1.1 美国社会物流成本的构成..... 30	3.3.2 ERP 环境下作业成本核算 体系的构建基础 ..... 83
2.1.2 日本社会物流成本的构成..... 31	3.3.3 在 ERP 财务模块中建立作业 成本制度 ..... 86
2.1.3 欧盟社会物流成本的构成..... 32	3.3.4 设计 ERP 环境下的作业成本 核算体系 ..... 88
2.1.4 我国社会物流成本的构成..... 32	3.4 作业成本法在物流成本计算中的 应用..... 92
2.2 企业物流成本的构成..... 34	3.4.1 案例 1: 仓储型物流企业 物流作业成本计算 ..... 92
2.2.1 物流功能成本..... 35	
2.2.2 存货相关成本构成..... 38	
2.3 企业物流成本的分类..... 40	
2.3.1 基于成本计算的分类..... 40	
2.3.2 基于成本管理的分类..... 43	
2.4 企业物流成本的计算..... 46	
2.4.1 企业物流成本的计算前提 与要求..... 46	



3.4.2 案例 2: 销售型物流企业			
物流作业成本计算.....	95		
本章小结.....	99		
思考与练习.....	99		
<b>第 4 章 物流成本预测与计划</b> .....	<b>100</b>		
4.1 物流成本预测概述.....	100		
4.1.1 物流成本预测的基本内涵.....	100		
4.1.2 物流成本预测的方法.....	103		
4.1.3 物流成本预测的步骤.....	105		
4.2 物流成本计划.....	106		
4.2.1 成本计划规划.....	106		
4.2.2 物流成本计划的编制.....	108		
4.3 灰色预测原理.....	109		
4.3.1 灰色预测分析.....	109		
4.3.2 GM(1,1)模型.....	110		
4.3.3 误差检验.....	112		
4.4 物流成本灰色预测模型.....	115		
4.4.1 灰色预测模型建立的步骤.....	115		
4.4.2 基于灰色预测理论的物流			
成本的预测实证分析.....	119		
本章小结.....	124		
思考与练习.....	124		
<b>第 5 章 物流成本控制与分析</b> .....	<b>125</b>		
5.1 物流成本控制概述.....	125		
5.1.1 物流成本控制的内涵.....	125		
5.1.2 物流成本控制的原则.....	127		
5.1.3 物流成本控制的意义.....	128		
5.1.4 物流成本控制模式与目标.....	130		
5.1.5 物流成本控制的管理创新.....	135		
5.2 物流成本分析概述.....	138		
5.2.1 物流成本分析的内涵.....	138		
5.2.2 物流成本效益分析.....	143		
5.2.3 物流系统量本利分析.....	147		
5.3 物流标准成本控制.....	153		
5.3.1 物流标准成本的含义.....	153		
5.3.2 物流标准成本的制定.....	153		
5.3.3 物流成本差异的计算			
与分析.....	155		
5.4 基于库存模式的成本控制.....	157		
5.4.1 物流环境下库存控制.....	157		
5.4.2 物流中货物破损率和可控制			
订货成本模型.....	161		
5.4.3 长鞭效应中库存成本波动.....	165		
5.4.4 物流信息溢出和库存成本			
溢出的二阶段合作博弈.....	167		
5.4.5 基于成本优化和动态时间			
优化的多级库存控制.....	171		
本章小结.....	175		
思考与练习.....	176		
<b>第 6 章 物流成本绩效评价</b> .....	<b>177</b>		
6.1 物流成本绩效评价概述.....	177		
6.1.1 物流成本绩效评价的内涵.....	177		
6.1.2 物流成本绩效评价指标的选取			
原则.....	184		
6.2 物流成本绩效评价体系.....	184		
6.2.1 物流成本绩效评价体系的设计			
原则.....	184		
6.2.2 物流成本绩效评价指标			
体系.....	185		
6.3 物流成本绩效评价.....	189		
6.3.1 物流成本绩效评价标准.....	190		
6.3.2 物流成本的社会效益评价.....	193		
6.3.3 多目标多层次模糊综合绩效			
评价模型.....	197		
6.3.4 企业发展物流业务的转型			
风险损失评价.....	201		
本章小结.....	208		
思考与练习.....	208		
<b>第 7 章 运输成本管理</b> .....	<b>209</b>		
7.1 运输成本概述.....	209		
7.1.1 运输成本的概念及构成.....	209		
7.1.2 影响运输成本的因素.....	210		



7.1.3 运输成本的特征.....	213	8.2.3 仓储成本的计算方法 .....	269
7.2 运输成本的核算.....	213	8.3 仓储成本的分析与控制.....	270
7.2.1 公路运输成本的核算.....	213	8.3.1 仓储成本的分析 .....	270
7.2.2 铁路运输成本的核算.....	216	8.3.2 仓储成本的控制 .....	271
7.2.3 水路运输成本的核算.....	221	8.4 仓储成本的优化.....	283
7.2.4 航空运输成本的核算.....	225	8.4.1 仓储成本管理的原则 .....	283
7.3 运输成本的分析与控制.....	228	8.4.2 降低仓储作业成本的管理	
7.3.1 公路运输成本的分析		方法 .....	284
与控制.....	228	8.4.3 降低仓储物流储存空间成本的	
7.3.2 铁路运输成本的分析		管理方法 .....	287
与控制.....	229	8.4.4 仓储物流的合理化 .....	290
7.3.3 水路运输成本的分析		本章小结.....	294
与控制.....	234	思考与练习.....	294
7.4 运输成本的优化.....	245	<b>第9章 配送成本管理</b> .....	296
7.4.1 简化运输系统, 减少中间环节,		9.1 配送成本概述.....	296
降低运输成本.....	245	9.1.1 配送的概念 .....	296
7.4.2 提高车辆的装载效率,		9.1.2 配送环节与模式 .....	297
降低运输成本.....	246	9.1.3 配送中心 .....	298
7.4.3 选择最佳运输手段,		9.1.4 配送成本 .....	298
降低运输成本.....	246	9.2 配送成本的计算.....	300
7.4.4 选择合理的运输方式,		9.2.1 配送运输成本的核算 .....	301
降低运输成本.....	247	9.2.2 分拣成本的核算 .....	304
7.4.5 开展集运.....	248	9.2.3 储存成本的核算 .....	305
7.4.6 合理选择运输工具.....	249	9.2.4 加工成本的核算 .....	306
7.4.7 适当拥有车辆.....	249	9.2.5 配送总成本与单位成本的	
7.4.8 运输系统信息化管理.....	249	核算 .....	306
7.4.9 降低运输成本的数理方法.....	249	9.3 配送成本的分析与控制.....	307
本章小结.....	256	9.3.1 影响配送成本的因素 .....	307
思考与练习.....	256	9.3.2 物流配送成本计划的编制 .....	308
<b>第8章 仓储成本管理</b> .....	258	9.3.3 物流配送成本弹性预算的	
8.1 仓储成本概述.....	258	编制 .....	309
8.1.1 仓储概述.....	258	9.3.4 物流配送成本零基预算的	
8.1.2 仓储成本的构成.....	261	编制 .....	310
8.2 仓储成本的计算.....	267	9.3.5 配送标准成本的编制 .....	311
8.2.1 仓储成本的计算目的.....	267	9.3.6 配送成本差异分析 .....	313
8.2.2 仓储成本的计算范围.....	268	9.3.7 使用目标成本进行控制 .....	314



9.3.8	作业成本管理方法.....	316	10.4.1	物流信息系统概述.....	361
9.3.9	配送成本的其他控制策略.....	317	10.4.2	物流信息成本分析.....	370
9.3.10	物流配送成本分析.....	318	10.4.3	物流信息成本的核算 和优化.....	375
9.4	配送成本的优化.....	320	本章小结.....	378	
9.4.1	不合理配送的表现形式.....	320	思考与练习.....	378	
9.4.2	配送合理化的标准.....	321	<b>第 11 章 供应链物流成本管理</b> .....	379	
9.4.3	配送成本的优化.....	323	11.1	供应链物流成本概述.....	379
本章小结.....	327		11.1.1	供应链及供应链管理的 内涵.....	379
思考与练习.....	328		11.1.2	供应链物流成本的内涵.....	382
<b>第 10 章 其他物流成本管理</b> .....	330		11.1.3	供应链物流成本管理.....	386
10.1	装卸搬运成本管理.....	330	11.2	供应链物流成本管理方法.....	389
10.1.1	装卸搬运概述.....	330	11.2.1	全面成本法.....	389
10.1.2	装卸搬运成本的核算.....	334	11.2.2	价值链分析.....	394
10.1.3	装卸搬运成本的优化.....	338	11.3	供应链物流成本管理的保障机制.....	397
10.2	包装成本管理.....	341	11.3.1	信任机制.....	397
10.2.1	包装成本管理概述.....	341	11.3.2	信息共享机制.....	400
10.2.2	包装成本的核算.....	345	11.3.3	激励机制.....	401
10.2.3	包装成本的控制与优化.....	349	11.3.4	收益分配机制.....	404
10.3	流通加工成本管理.....	350	本章小结.....	405	
10.3.1	流通加工成本管理概述.....	350	思考与练习.....	405	
10.3.2	流通加工成本的核算.....	353	<b>参考文献</b> .....	407	
10.3.3	流通加工费用在完工产品 和期末在产品之间的分配.....	358			
10.3.4	流通加工成本的优化.....	358			
10.4	物流信息系统成本管理.....	361			



# 第1章 物流成本管理概述

## 【学习目标】

- 了解物流活动与物流成本的关系。
- 掌握物流成本的概念及特征。
- 熟悉物流成本的相关理论学说。
- 明确物流成本管理的内涵。
- 了解物流成本管理在国内外的发展历程。
- 掌握物流成本管理的内容与基本方法。

物流作为“第三利润”源泉已越来越多地受到企业的重视，有的企业甚至将其放到企业的核心竞争力的高度。高效率、低物流成本给许多企业带来巨额利润已是不争的事实，然而怎样降低物流成本，在实践中却是困扰许多企业的难题。如果可以认清物流成本的本质，并且把物流成本从种类繁多的企业物流成本中剥离出来，那么，发生在各个环节中被隐藏的巨大的可节省物流成本就会被发掘出来，让企业知道症结所在，并针对问题进行优化，节省下来的物流成本不仅可以直接被转化成利润，同时在优化过程中也提高了企业的生产力水平，进而为企业带来新的发展动力。以节约物流成本为导向的企业资源管理，将使企业走向未来可持续发展之路。

## 1.1 物流成本概述

### 1.1.1 物流活动与物流成本

#### 1. 物流及物流活动

物流是指物质实体从供应者到需求者的物理移动，它由一系列创造时间价值和空间价值的经济活动组成。中华人民共和国国家标准《物流术语》(GB/T 18354—2006)将物流定义为物品从供应地到接收地的实体流动过程，根据实际需要，将运输、储存、装卸、搬运、包装、流通加工、配送、信息处理等基本功能实施有机的结合。从以上定义可以看出，物流不仅涵盖生产领域，还包括销售和消费领域；不仅包括生产过程中的物流、销售过程中的物流，还包括了消费过程中的物流；不仅包括了正向物流，还包括了逆向物流(如退换货、废品的处理等)，如图 1-1 所示。物流活动的主要功能要素有运输、仓储、包装、装卸搬运、流通加工、物流信息和物流管理等。

有关“物流活动”的最早文献记载出现在英国。1918年，英国利费哈姆勋爵成立了“即时送货股份有限公司”，其公司的宗旨是在全国范围内把商品及时地送到批发商、零售商和用户手中。而物流界普遍认为“物流”一词最早为美国的“Distribution”，1921年，阿



奇·萧(Arch Wilkinson Shaw)在《市场流通中的若干问题》中提出“物流是与创造需要不同的一个问题”，并提到“物资经过时间或空间的转移，会产生附加价值”。第二次世界大战期间，美国从军事需要出发，在战时对军火进行的供应中，首先采用了“物流管理”(Logistics Management)一词，并对军火的运输、补给、屯驻等进行全面管理。其后，Logistics 突破了商品流通的范围，在深度和广度上又有了进一步的含义，从产品出厂开始，将物流活动扩大到生产领域，包括从原材料采购、加工生产至产品销售、售后服务，直到废旧物品回收等整个物流流通过程。

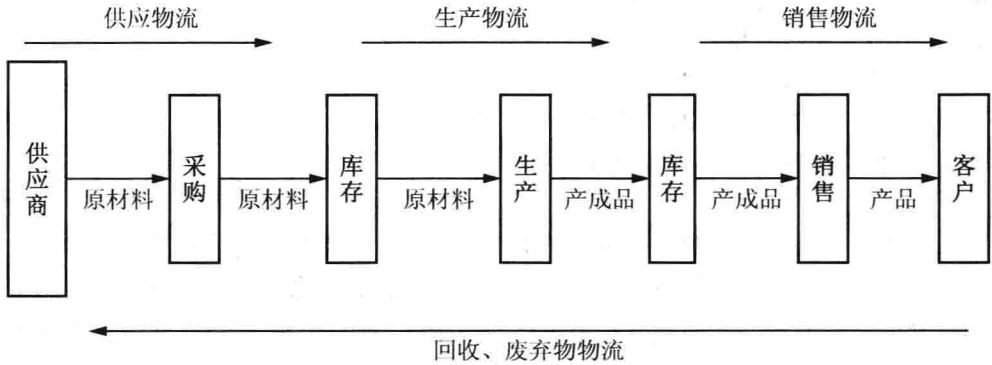


图 1-1 物流含义的示意图

目前以美国物流管理协会(Council of logistics Management, 1998)提出的物流定义最为完整、简要，并为全世界企业及协会所参考及引用：“现代物流是供应链活动的一部分，是为了满足客户需要而对商品、服务以及相关信息从产地到消费地的高效、低成本流动和储存进行的规划、实施与控制的过程。”布雷德利(Bradley, 1996)认为供应链已经成为企业物流的最重要影响因素之一，供应链物流发展历程如图 1-2 所示。

20世纪初至50年代 物流活动分裂      20世纪60年代至70年代 物流活动集成化、一体化      20世纪80年代至90年代 中期供应链管理形成      20世纪90年代中期至今 供应链战略联盟

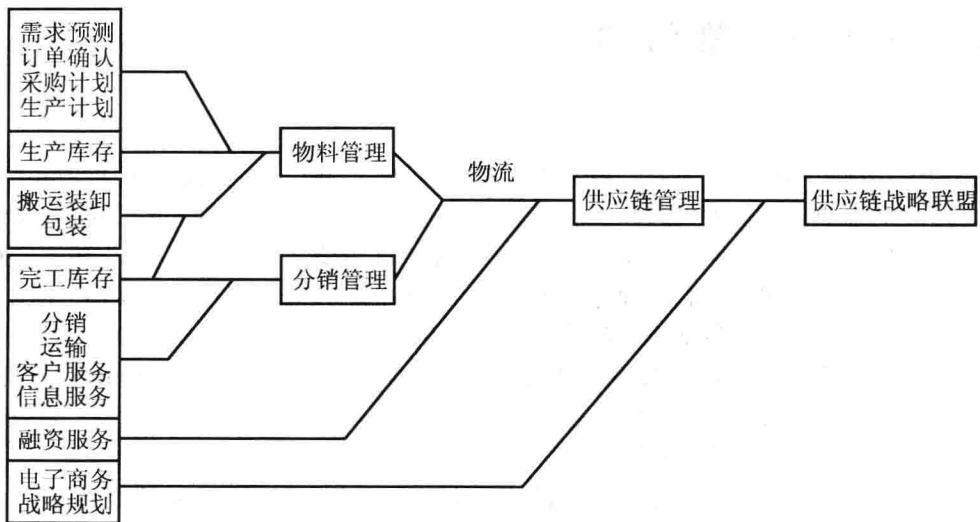


图 1-2 供应链物流的发展历程



供应链物流发展历程大致分为四个阶段，第一阶段是按不同功能划分的物流活动管理阶段；第二阶段是物料管理与分销管理集成化、一体化发展阶段；第三阶段是供应链物流管理形成阶段；第四阶段是供应链战略联盟阶段。

20世纪60年代后，围绕企业生产经营活动中的物资管理和产品分销，发达国家的企业开始注重强化对物流活动的科学管理，在降低物流成本方面取得了显著成效。20世纪80年代后，随着经济全球化的持续发展、科学技术水平的不断提高以及专业化分工的进一步深化，在欧美一些发达国家开始了一场针对各种物流功能、要素进行整合的物流革命。企业内部物流资源整合和一体化，形成了以企业为核心的物流系统，物流管理也随之成为企业的一个独立部门和职能领域。1986年，美国物流管理协会重新对“物流”进行了定义，用“Logistics”代替“Physical Distribution”，新的物流定义反映了企业物流活动中的集成化和一体化的时代特征。进入20世纪90年代后，随着信息技术的高速发展与社会分工的进一步细化，产生了供应链、虚拟企业等一系列强调外部协调与合作的新型管理理念，供应链管理理论逐步形成。该理论认为：供应链管理不仅仅是企业自身的业务，而且需要供应商、分销商、消费者及第三方物流共同合作才能完成，指出未来物流发展方向之一是协作化和专业化。供应链管理增加了物流活动的复杂性，又对物流活动提出了零库存、准时制、快速反应、有效的顾客反应等更高的要求。物流资源整合和一体化不再仅仅局限在企业层面，还转移到相互联系、分工协作的整个产业链条上，形成了以供应链为核心的社会化的物流系统。物流活动逐步从生产、交易和消费过程中分化出来，成为一种专业化的、由独立的经济组织承担的新型经济活动。由此产生了为工商企业和消费者提供专业化物流服务的第三方物流企业。各种专业化物流企业的涌现，一方面迎合了现代企业间专业合作(资源配置)不断变化的要求；另一方面实现了进出物流的整合，提高了物流服务质量，加强了对供应链的全面控制和协调，促进了供应链达到整体最佳性。

进入20世纪90年代中期以后，随着电子技术、信息技术、网络技术等高新技术的发展及其在经济生活中的广泛应用，经济发展呈现出网络化、信息化、虚拟化、知识化的特征，新经济的本质特征赋予了现代物流新的含义。基于网络与信息技术的电子商务业的迅速发展推动了电子商务物流(E-Commerce Logistics)的产生与发展，同时也使供应链管理不断创新。美国学者约翰·盖特纳(John L.Gattorna)教授提出了“战略供应链联盟”理论，认为：“企业在全球化竞争的趋势下，产业间传统的界限已经被打破。为了顺应这种变化，实现良好的绩效，企业的领导正在推行新的经营模式，促进公司能更好地将新的合作伙伴关系连接得更加紧密，进而迅速地应对市场的变化。”供应链战略联盟体现了一种基于企业核心竞争力的战略资源整合思想。在经济全球化时代，独当一面不再是实力的象征。一方面，每个企业都不能忽视战略联盟，否则就有在竞争中被淘汰的危险；另一方面，那些积极主动地寻求合作伙伴的企业可以更好地拓宽业务范围，扩大客户群，发现新的合作渠道，从其他公司的优势中获益，并能充分利用合作伙伴的品牌。这样一来，价值链中的每个环节都分别由效率最高的合作伙伴来完成，从而实现各个环节对价值链增值的最大贡献。相应的，价值链上各节点企业也实现了最大限度的增值，从而达到“共赢”的协同效应。



## 2. 物流活动与物流成本的关系

物流活动必然会带来相应的物流成本,物流问题研究之初就提出了物流成本问题。1901年,约翰·F.格鲁威尔(John F.Crowell)在美国政府报告《农产品流通产业委员会报告》中第一次论述了对农产品流通产生影响的各种费用,从而揭开了人们对物流活动及成本认识的序幕。

从实体经济角度来看,物流经济活动及其衍生的物流成本几乎无处不在,并且随着产业分工的细化和产业链条的拉长,物流时间、物流成本在产品总时间和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也越来越困难。

物流成本必然存在于各项物流活动中,物流成本与物流活动的关系不能一概而论。就单项物流活动而言,物流成本的高低通常与物流活动的业务量或工作量成正比,即较高的物流活动业务量或工作量必然带来单项物流活动较高的物流成本,但就总体物流活动而言,不同的物流活动之间的物流成本存在此消彼长的效益背反关系。在物流大系统中,一种物流活动成本的降低往往会使另一种物流活动的成本提高。例如,减少物流系统中的仓储量,会大大降低仓储成本,但为满足生产或消费需求,对库存的补充会更加频繁,由此产生更多的运输和装卸搬运次数,使得运输成本和装卸搬运成本提高。因此,要实现物流成本的削减,不能仅仅关注个别物流活动成本的核算与控制,而是要从物流系统的角度出发,掌握各项物流活动之间的成本关系,以达到降低整个物流系统的物流成本并取得较大经营效益的目标。

随着经济的快速发展、科技水平的提高以及工业化进程的加快,传统的、分散进行的物流活动已远不能适应现代经济发展的要求,物流活动的功能范围不断扩大,企业物流的概念也在不断地发展与完善,现代物流是系统整合的协作物流。从企业内部来讲,现代物流是对信息、运输、存货管理、仓储、物料供应、搬运、包装、实物配送等分散的物流作业领域的综合协调管理;从供应链战略管理的角度来讲,现代物流管理指挥跨企业组织的物流作业,实现供应链的协调不仅要致力于降低某项物流作业的成本,更要致力于降低整个供应链的总成本。

### 1.1.2 物流成本的内涵及特征

#### 1. 物流成本的内涵及本质

##### 1) 成本的内涵

要理解物流成本的内涵,开展成本管理,应首先了解成本的概念及内涵。

成本作为一个客观的经济范畴,普遍存在于商品经济社会,是较产品成本含义更为广泛的一个概念。传统的成本概念一直是指产品成本,早在1925年,美国会计名著《劳氏成本会计》指出:“所谓产品之成本,即为工厂制造与推销产品时所发生之一切费用总数。”直到20世纪50年代以后,成本概念才有了较大的发展和深化。较为典型的成本概念是在



美国会计学会的《成本概念与标准》报告中的定义：“成本是为了实现一定的目的而付出(或可能要付出的),用货币测定的价值牺牲。”成本被定义为“获得商品或劳务所做出的牺牲”是西方国家对成本最一般的定义。

一般来说,成本是人们为了进行生产经营活动或达到一定目的所耗费的人力、物力和财务等资源的货币表现。之所以要关注成本,是因为成本在经济生活中具有重要的作用:第一,成本是补偿生产耗费的尺度;第二,成本是制定产品价格的基础;第三,成本是计算企业盈亏的依据;第四,成本是企业进行决策的依据;第五,成本是综合反映企业工作业绩的重要指标。

### 2) 财务成本和管理成本

在现代成本管理中,成本形成了财务成本、管理成本两大概念体系。

财务成本是指按照国家规定的成本核算办法进行核算,并在企业账面上反映的成本,也叫账面成本。财务成本的概念体系主要围绕产品成本来建立,它是以产品为对象形成的不同的成本概念,反映了产品成本的各种不同内容,由国家用统一会计制度的形式加以规定核算方法和内容。财务成本实际上是一种制度成本,由于国家对产品成本有着不同的要求,因此不同时期的会计制度对产品成本规定的核算方法和内容也不尽相同,其目的主要是为了正确计算产品成本和利润、税金,编制对外会计报表。

相对于财务成本,管理成本则是为了企业内部管理和经营决策的需要,在财务成本的基础上根据不同的要求,采用不同的方法通过加工换算后的成本,也叫决策成本或分析成本。企业着眼于加强企业内部经济管理的需要,自行决定核算方法和内容,也不一定按照产品为对象进行核算。管理成本范围广,按照管理目的和要求的不同,有着不同的分类标准。管理成本的概念体系是以成本决策为中心形成的,它从决策的角度反映了各种成本的特点,从而为人们进行成本控制提供了依据。我们所熟知的固定成本、变动成本、机会成本、差别成本、付现成本、相关成本、责任成本、可控成本、作业成本、人力资源成本和产品质量成本等,都是管理成本的范畴。企业可依据不同时期的经营目标和管理要求,科学选择和动态调整管理成本的范畴,以达到预期的管理目标。

### 3) 成本的本质

成本的含义及其基本特征是确定成本控制思想、构筑成本控制方法的出发点。成本的经济实质在于其成本概念有经济成本概念和会计学成本概念之分。经济学成本概念通常包括生产成本、机会成本、边际成本、交易成本、代理成本以及信息成本。会计学成本概念分三个层次:第一层次为成本的基本概念,即成本的理论概念,表达了成本的经济内涵,也体现了成本的最本质属性;第二层次为财务成本概念,它是以产品成本为对象形成的,通过正确计算各种产品成本,进行成本考核与分析;第三层次为管理成本概念,它是以成本决策为中心所建立的,通过各种管理成本进行成本预测与决策和分析,并加强成本控制。这三个层次的成本概念形成了成本的概念体系,各类成本概念全面反映了现代成本管理的研究对象。

## 2. 物流成本的含义

从财务成本和管理成本的视角看,物流成本属于管理成本范畴,是企业基于物流管理



需要而产生的成本概念。物流管理的核心是物流成本管理，物流成本既是物流管理的手段，又是衡量物流运作绩效的工具。物流成本之所以具有这些特点，一是因为物流成本反映了物流活动的实态，二是因为物流成本是评价所有物流活动的尺度。

由于对企业物流成本含义理解上的差异，不同的企业物流成本数据的统计口径与计算范围各不相同，在针对降低和控制物流成本方面所采取的技术措施和策略也表现出明显差异。那么，物流成本的内涵到底是什么呢？

物流成本的概念是在 20 世纪 50 年代提出的。1956 年美国的霍华德·T.莱维斯(Lewis)、詹姆斯·W.克里顿(Culliton)和杰克·D.斯蒂勒(Steele)三位学者在研究航空运输在物资配送中的作用时提出：①物流成本可以分解为固定物流成本和变动物流成本；②在航空货运的现款支付成本和存货成本之间进行权衡是必要的。他们提出物流成本定位于实现物流需求所必需的全部开支，包括从供应商到消费者这一过程中发生的全部费用。在日本通商产业省 1992 年编制的《物流成本核算活用手册》中，物流成本被理解为用金额来评价物流活动的实际情况，物流成本的大小取决于物流活动的范围和采取的评价方法。1999 年，(美)达冈佐(Carlos F.Dagazo)在《物流系统分析》一书中，将物流成本归结为克服商品空间障碍的移动成本和克服商品时间障碍的持有成本。前者又可以进一步分为运输成本及装卸成本，后者则对应地分为租金成本和时间成本。

中国在 2006 年颁布实施的国家标准《企业物流成本计算与构成》(GB/T 20523—2006)中指出：“物流成本是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。”该定义的物流成本包含两方面的内容：一方面是直接在物流环节产生的支付给劳动力的成本、耗费在机器设备上的成本以及支付给外部第三方的成本；另一方面包括在物流环节中因持有存货等所潜在的成本，如占有资金成本、保险费等。这是一个对宏观、中观和微观物流成本都适用的从经济学角度所下的定义。既然是对宏观、中观和微观物流成本都适用，那也就是概括性很强但难免笼统，不可能具有明确的诸如在物流成本计算方面的可操作性。

在国家标准中，物流成本包括两部分内容：一是物流功能成本，体现的是运作过程中所发生的包含运输、储存等各项功能活动的物流成本支出；二是存货相关物流成本，包含由于货物在存续期间产生的企业资金占用成本，以及发生的风险损失和为防止损失所支付的保险费用等。这一物流成本的定义表述实际上指出了减少存货在环节的耽搁及时滞可以降低资金占用物流成本和风险损失，是企业降低物流成本的渠道之一。从实践的角度来看，把握物流成本的含义不能只停留在理论概念本身上，还必须对物流成本的统计范围、计算方法以及物流成本分析方法等有一个全面的掌握。

上述美国和日本关于企业物流成本的定义主要是从传统财务会计中物流成本可分离和可计量的角度予以界定，中国在制定国家标准《企业物流成本构成与计算》时将学术界的有关物流成本的研究成果纳入其中，在企业物流成本中加入了“存货相关物流成本”，引入了“占用自有资金所产生的机会物流成本即隐性物流成本”的管理会计中的机会物流成本的概念，并在该标准中指出了具体操作方法，这是有关物流成本研究成果从学术界的理



论共识上发展为国家技术规范层面的一大跨越。

### 3. 物流成本的基本特征

相对于产品成本，物流成本具有哪些特征？首先我们了解物流成本与产品成本的共性与差异。

#### 1) 物流成本与产品成本的共性

(1) 物流成本与产品成本均以货币计量。企业从购入设备和原材料开始，直到将产品交给客户，随着实物的流转，成本也在流转，成本流转记录反映着企业经济活动。以货币计量并支付的货币的耗费形成产品成本。物流成本也是以货币计量的，其中包括实际支付的显性物流成本，也包括无须支付货币的隐性成本。对于隐性物流成本，尽管无须支付货币，但同样需要以货币计量其发生额，以供管理决策使用。

(2) 物流成本和产品成本均是指特定对象的耗费。产品成本是以某一特定产品为成本归集和计算的对象，对于特定产品相关的支出计入产品成本，对于不属于特定产品的支出，例如办公费、广告费、利息支出等，只能计入当期发生的期间费用。物流成本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，对于不能归属于特定物流活动的支出，如物流企业管理部门的人员费、办公费、银行手续费等，不能计入物流成本，而只能列入企业的期间费用。

#### 2) 物流成本与产品成本的差异

(1) 产品成本是财务会计中成本的概念，物流成本是管理会计中成本的概念。

在财务会计中，成本是经济资源的实际耗费，产品的生产经营过程同时也是资产的耗费过程，根据成本归属理论，当任何原材料或资源被耗用之后，其原始购置成本随之归属于产出物，或为产出物的成本。

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而需要考虑的机会成本。在企业物流活动过程中，物流成本包括耗费经济资源的显性成本，也包括虽未耗费经济资源但物流活动过程中因存货占用资金所产生的机会成本。因此，物流成本是管理会计中的成本概念。

(2) 产品成本包括生产经营过程中物的价值，而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而发生的有关费用。产品成本的成本计算通常从原材料投入使用开始，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，成本随着实物流转而累积。物流成本的计算通常从采购原材料开始，以物品流动为主线，发生的费用支出独立于物品的价值。

#### 3) 物流成本的基本特征

通过与产品成本比较，可以看出，物流成本具有以下基本特征：①物流成本是以货币计量的费用支出，无法以货币计量的费用不能计入物流成本；②物流成本是特定物流活动过程中发生的费用支出，与物流活动无关的费用不能计入物流成本；③物流成本是管理会计中的成本概念，既包括实际耗费的经济资源，也包括机会成本；④物流成本不包括物流活动过程中物品的价值，是独立于物品价值之外的物流活动费用支出。



物流成本除了具有以上特征外，还具有隐含性、交替损益性等特点。

物流成本的隐含性是指物流成本隐含在其他费用项目中，使企业难以准确把握物流成本的实际支出。也就是说，绝大多数物流费用，被混杂在其他费用之中，而能够单独列出会计项目的物流成本，只是其中很小的一部分，其具体表现为企业将物流成本列入不同的费用科目，或者将物流成本混入其他费用科目。

物流成本存在交替损益现象，所谓交替损益，可以理解为改变物流系统中任一要素都会影响到其他要素，或者系统中任一要素的增益都将对系统其他要素产生减损作用。物流成本的发生源很多，其成本发生的领域往往在企业中是不同部门管理的领域，因此，这种部门的分割，就使得相关物流活动无法进行协调和优化，出现此长彼消、此损彼益的现象是常有的。其实，在任何一个大系统中，系统要素之间经常会出现这种矛盾，系统工程的主要目的也在于从系统高度寻求总体的最优。

### 1.1.3 物流成本相关理论学说

#### 1. “黑大陆”学说

由于在财务会计核算中，一般情况下企业将物流运作成本、管理成本、存货持有成本等纳入生产费用范畴，在核算过程中将物流成本分别计入了生产成本、营业费用、管理费用以及营业外支出等会计科目中，由此而导致的一个结果就是在企业损益表中所能观察到的物流成本在整个销售额中只占很小的比重，从而弱化了人们对物流成本重要性的认识，因此常被称为“黑暗大陆”。1962年，美国著名的管理学家彼得·德鲁克(Peter Ferdinand Drucker)在其经典文章《经济的黑暗大陆》中最先注意到了物流成本这块还未被许多企业发现的利润源泉，并将企业的物流活动比作是“一块未开垦的处女地”，并特别指出“流通是经济领域的黑暗大陆”。这里虽然彼得·德鲁克泛指的是流通，但是由于流通领域中的物流活动的模糊性特别突出，是流通领域中人们认识不清的领域，所以“黑大陆”学说主要是针对物流而言的。

“黑大陆”学说主要是指“尚未认识、尚未了解”，需要进行深入的理论研究和实践探索才能认识这片未知的领域。“黑大陆”学说是20世纪经济学界存在的愚昧认识的一种批驳和反对，指出在市场经济繁荣和发达的情况下，科学技术也好，经济发展也好，都没有止境。“黑大陆”学说也是对物流本身的正确评价，也就是说在物流领域未知的东西还有很多，理论和实践还都不成熟。

从某种意义上来说，“黑大陆”学说是一种对未来的研究结论，是战略分析的结论，带有较强的哲学抽象性，指明了加强物流成本管理对于提高企业盈利和促进发展的作用。

#### 2. 物流成本冰山理论

物流成本冰山理论是1970年由日本早稻田大学西泽修教授提出的，是指在分析企业财务报表时，人们并不能掌握物流费用的总体内容，而只是注意到企业公布的财务统计数据中的部分物流费用，犹如海面冰山一角，因为潜藏在海水下面的冰山





主体部分是不可见的。一般情况下，企业在进行成本核算时，仅将支付给外部运输企业、仓库企业的物流费用列入成本，实际上这些费用在整个物流费用中犹如冰山的一角。因为物流基础设施建设费，企业利用自己的车辆运输、利用自己的库存保管货物、由自己的工人进行包装、装卸等费用都未计入物流费用科目内，如图 1-3 所示。

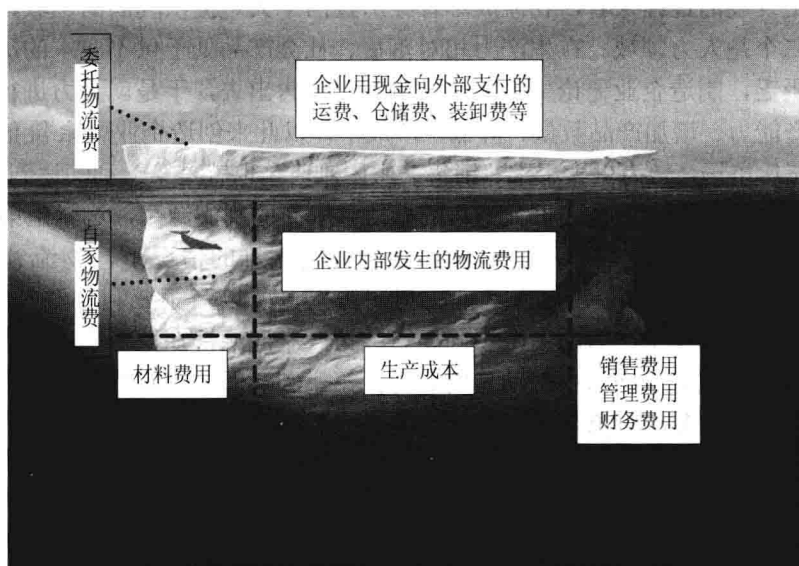


图 1-3 物流成本冰山理论示意图

从图 1-3 可以看出，物流成本冰山表示总费用，物流成本计算分为两部分：水平线以上部分为委托物流费用，即用现金向企业外部支付的物流费用，这部分物流成本是企业可以统计出来的；而隐藏在水平线以下的部分为企业内部消耗的费用，不能通过当前会计核算得到统计。

西泽修教授提出的物流成本冰山理论与德鲁克提出的“黑大陆”学说都说明了在物流领域还有许多是我们所不清楚的，“黑大陆”中的未知领域以及“冰山”中的水下部分正是物流尚待开发的领域，也正是物流的潜力所在。

物流成本冰山理论的形成，除了会计核算制度本身没有考虑到物流成本以外，主要基于以下三个原因：第一，物流成本计算的范围太大。物流活动贯穿于从采购原材料到企业生产过程、销售配送、退货与废弃物回收等生产经营过程，物流成本计算的范围宽泛。第二，物流运作环节多，成本计算对象选取困难。物流活动包括运输、保管、包装、装卸搬运、配送、信息处理等各个环节，确定哪几个环节作为物流成本的计算对象是非常重要的问题。例如，向外部支付的运输费、保管费、装卸费等费用一般都容易列入物流成本，可是本企业内部发生的物流成本，如相关的人工费、设施建设费、设备购置费以及折旧费、维修费、电费、燃料费等是否也可以列入物流成本中，此类问题都与物流成本的大小直接相关。第三，物流成本的支付形态太杂，几乎涵盖了会计核算中所有的支付形态。正是由于以上三个方面的原因，物流成本难以计算，计算时难免会有所遗漏。因此我们说，物流成本确实犹如一座海里的冰山，露出水面的仅是冰山一角。