

全面预算管理体系下冶金企业的预算成本管理及控制

唐娴敏, 张革英

(湖南工业大学 冶金工程学院, 湖南 株洲 412007)

摘要: 受原料价格上涨和市场价格透明度高等因素的影响, 冶金行业利润空间日益缩小。如何增强企业竞争力, 实现企业价值最大化, 一个重要的途径是控制成本。全面预算管理体系下预算成本管理为企业有效控制、优化成本提供了较好的办法。从预算成本的编制、执行、控制、分析、优化等方面论述冶金企业如何通过预算成本管理, 实现企业成本的有效管理和控制, 以实现企业价值的最大化。

关键词: 冶金企业; 全面预算; 预算成本; 管理与控制

中图分类号: F810.6

文献标志码: A

文章编号: 1673-9833(2010)05-0010-04

Estimated Cost Management and Control of Metallurgical Enterprise under Total Budget Managerial System

Tang Xianmin, Zhang Geying

(School of Metallurgical Engineering, Hunan University of Technology, Zhuzhou Hunan 412007, China)

Abstract: The profit margin of metallurgical enterprise is increasingly reduced because suffering the effects of the jump of raw material price and the high transparency of market price. A feasible means is to control cost which reinforce the competitive power and make the maximization of enterprise value come true. Estimated cost management provides a better way for the effective control and optimization of enterprise cost under total budget managerial system. Discussions were all expressed on how to accomplish the effective management and control of enterprise cost successfully by means of estimated cost management from multi-aspects of estimated cost such as planning, execution, control, analysis and optimization etc.

Keywords: metallurgical enterprise; total budget; estimated cost; management and control

现代化的管理方法, 注重于全过程管理和内部协作管理。全面预算管理, 是一种行之有效的综合企业管理方法, 它将事前预测、事中控制和事后分析相结合, 将公司的整体目标在部门之间有计划地进行分解, 实现对业务全过程的控制, 实现对部门的协作管理, 以提高经济效益, 实现公司的经营目标。而成本控制是其中不可缺少的一个重要环节。目前, 很多冶金企业已建立了自己的全面预算管理体系, 但在具体运行过程中存在一些不足, 特别是在预算成本的管理及控制方面, 存在较多的问题和误区。如: 预算管理

形式化, 为预算而预算; 预算管理未全面参与, 仅为财务部门预算, 成了闭门造车; 预算的编制模式化, 一成不变, 不反馈、不优化等^[1]。从而使得预算成本不能有效地反映、控制、优化企业的成本管理, 达不到预算管理的目标。本文就预算成本的编制、执行、控制、分析、优化等方面, 对冶金企业如何通过预算成本管理实现企业成本的有效管理和控制, 以实现企业价值的最大化进行论述, 并提出了冶金企业实施全面预算管理的建议。

收稿日期: 2010-04-22

通信作者: 唐娴敏(1977-), 女, 湖南郴州人, 湖南工业大学助理会计师, 主要研究方向为财务管理,

E-mail: 1109754661@qq.com

1 预算成本的事前预测编制

成本预算的编制不是“闭门造车”，而应该理论联系实际，实际结合理论。对冶金企业来说，成本的核算一般都有了一套较为复杂的体系，成本预算的编制应结合产品多样性和产品工艺流程。首先，找出各项成本费用支出的共性和个性，将成本项目进行合理地还原和归纳，从源头上进行成本控制，及时为企业的经营决策提供可靠、准确的参考依据。其次，作为全面预算管理体系下的成本预算，预算的编制应由相关部门合作进行，建立有效的合作沟通机制。这样，既能使预算数据更切合实际，又能加强相关部门的成本意识，全面提高成本管理水平。如：采购部门参与材料采购、库存等方面成本预算；人力资源部门参与人工成本预算等。

确立预算编制的依据和标准。采用历史数据和定额数据对预算采用数据进行详细准确的分析，找出适合企业产品工艺流程的共性数据^[2]。对冶金企业采用变动成本法，进行产品的成本预算。

1.1 固定成本项目的确定及单位固定成本的汇总

期间费用的确定。期间费用（管理费用、财务费用、营销费用）可根据财务历史数据进行分析，如：以产、销量为基数，结合近几年（2~5 a）生产销售情况，以及期间费用发生情况，分析制定本企业的合理费用率，从而确定预算年度单位期间费用。其中，管理费用、营销费用以及制造费用中的折旧费用作为与固定资产投资相关的一项特殊费用，可单独作为一项固定费用进行计算。

以某钢铁厂为例，根据企业全面预算，确定预算期收入为 X 万元，按历史水平和公司管理要求，确定各项期间费用占收比，编制单位期间费用预算表。

1) 管理费用、营销费用预算

企业各部门管理和营销费用如表 1 所示。

表 1 管理和营销费用预算一览表

Table 1 The budget table of management and marketing expenses

费用项目	部门一预算	
	占收比 / %	金额 / 万元
管理费用	A_1	$X \cdot A_1$
其中：办公费用	A_{11}	$X \cdot A_{11}$
⋮	⋮	⋮
营销费用	A_2	$X \cdot A_2$
其中：招待费	A_{21}	$X \cdot A_{21}$
⋮	⋮	⋮

2) 折旧费用预算

根据某钢铁厂全面预算管理，结合预算期固定资产投资，存量资产、折旧到期资产可预算出下一预算期折旧费用成本，如表 2 所示。

表 2 折旧费用预算一览表

Table 2 The budget table of depreciation expense

项目	部门一	部门二	⋯ ⋯	合计
存量资产折旧	A_1	A_2	⋯ ⋯	A
折旧到期资产减少折旧	B_1	B_2	⋯ ⋯	B
新增资产计提折旧	C_1	C_2	⋯ ⋯	C
合计	$A_1 - B_1 + C_1$	$A_2 - B_2 + C_2$	⋯ ⋯	$A - B + C$

3) 财务费用预算

根据公司贷款情况，预算期筹资情况等，预算出下一预算期贷款利息支出；结合公司现在和历史情况，预算下一预算期利息收入和手续费。生产用水、用电、用煤等，冶金企业重要的成本项目，应根据历史数据，结合价格变化，技术革新等实际，制订出企业单位用水、电、煤成本。直接人工费用作为一项固定费用进行分析。一定时期生产工资计算基数一般保持不变，可以按工序汇总分步骤的计件标准，得出直接人工费用，但相对数据偏小，有些核算不全面；可以将 2 个年度实际生产工资与产量进行对比，计算出单位人工费用，结合当前工资提升或降低比例，计算预算参考用数据。

部分原材料、辅助材料应根据规格等内容准确计算出单位成本，可作为单位固定成本进行计算。如钢铁冶炼企业，炼铁工艺的生产成本构成主要为：原材料（铁矿石等）、辅助材料（耐火材料等）、燃料及动力（焦炭、煤粉、煤气、氧气、水、电等）；炼钢工艺的生产成本构成主要为生铁、废钢、合金、电极、耐火材料、辅助材料。钢铁冶炼企业可根据生产预算产品型号规格，及生产技术情况，制定出本单位各项产品原料、辅助材料项目单位成本，作为单位固定成本进行预算，结合生产预算，编制生产成本预算。

辅助材料和制造费用（剥离后），与生产情况进行对比，结合历史数据，对消耗不大，所占比例较小的费用，可汇总进行计算分析；而消耗较大，对成本影响较大的应单独进行计算分析。计算时应与生产实际的产品特点相结合，确定相应的分配标准，使得测算的成本直观、合理。具体情况如表 3 所示。

表 3 财务费用预算一览表

Table 3 The budget table of finance costs

产品	预算产量 / t	耗材	每吨产品耗材量	耗材价格	预算成本 / 元
A	m	水	m_1 / t	$P_1 / (\text{元} \cdot t^{-1})$	C_1
		电	$m_2 / (\text{kW} \cdot \text{h})$	$P_2 / [(\text{元} \cdot (\text{kW} \cdot \text{h})^{-1})]$	C_2
		煤	m_3 / t	$P_3 / (\text{元} \cdot t^{-1})$	C_3

注： $C_i = m \cdot m_i \cdot P_i, i = 1, 2, 3$

1.2 变动成本的预算与成本费用预算的下达

由产品规格变化,成本消耗变动的成本项目找出其变动共性,编制出变动成本计算模版;对于无变动共性的原辅材料消耗变动成本,须单独列出。

在确定了总单位成本预算后,根据企业的全面预算生产经营目标,由上至下将成本预算指标下达到各部门、生产单位,作为各部门生产消耗、费用支出的依据。

2 预算成本的执行、调整和控制

预算成本指标下达后,在执行中必须把握好生产消耗控制,成本费用核算,预算指标的优化,预算成本的考核。要实现成本预算的有效控制,必须贯彻“谁受益,谁负责”的原则,使得各成本费用开支部门共同参与、共同控制,达到预算管理的目的。

2.1 准确划分成本费用责任中心,实行部门核算

全面预算管理的核心内容,就是实施责任预算管理。体现在成本控制上,本着“谁使用谁受益谁负责”的原则,划分各责任中心,体现责权利的统^[3]。成本管控,实际上是一个全员参与、个体控制的过程。对冶金企业来说,可将各生产、管理部门作为一个独立的成本中心,明确各成本中心负责人的职责、权限。将生产耗费、费用支出的成本管控任务,作为考核和监督成本中心负责人工作业绩的重要内容,使各部门负责人摒弃“重生产,轻成本”的错误管理思维,重视成本费用的管理,实现企业成本控制的目标。同时,各部门内部也可将成本费用预算进一步分解落实,细化到每一个员工。成本费用的指标与部门乃至个人的利益挂钩,以此来调动每个部门、每个员工的积极性,共同参与到企业成本的控制中来。只有在各成本中心成本可控,经营成本降低的前提下,才能实现企业总经营成本下降,总利润最大的目标。

2.2 成本预算执行情况合理优化和调整

全面预算管理体系下,企业预算成本的管理,是一个动态的过程,不仅仅是为了预算而编制预算。“年初下达预算,年末总算账”是一些企业在预算管理中形成的不良习惯,通常是各成本执行部门“年初要预算,年中压成本,年末大狂欢”的局面,达不到预算管理控制成本的目的。

在全面预算管理体系下,冶金企业应形成一个动态的成本预算管理体制。在刚性执行年初制定的成本预算的同时,随时跟踪各责任中心预算执行情况,及时对执行情况进行差异分析,找出差异原因,实行业绩考核,促进全员对成本管控的高度重视。例如:差异是由采购材料价格引起的,则可以督促采购部门选择合适的厂家采购,或用集中采购,或用招投标等方

式采购,以降低成本。如果是数量原因造成的差异,因为它是在使用过程中形成的,则应注意节约,以降低成本。如果是因为市场因素造成的,则应及时调整相关指标,对成本预算进行更新。

建立良好的成本管理预警机制,及时反馈成本预算执行情况,加强财务与成本责任中心的沟通,及时对预算执行情况进行沟通、预警,并制定相应的实施方案。

对成本预算的编制,可采取年度总预算和期间滚动预算相结合的方法。首先编制年度总预算,再分解一季度预算,在一季度预算执行的情况下,对比预算与实际情况差异,更新编制第二季度的分解预算。保证预算的连续性,完整性,避免出现“期末狂欢”的情况;同时使预算适时反映实际情况,增强预算的指导作用。

3 预算成本的事后分析

成本预算执行后,要建立有效的预算执行评估体系,以保证预算执行的有效性。通过事后分析,找出差距、总结经验,指导下一期的成本预算管理,由此建立预算—执行—分析—优化—预算的良性循环,使成本预算管理越来越合理,更能指导生产,实现成本合理管控。

3.1 建立有效的考核机制

通过建立有效的成本预算考核机制,对各成本责任中心进行成本管理考核,可加强全员的成本意识,形成全员参与成本控制的局面;能极大地调动中层管理人员和普通员工的积极性和责任心。

3.2 建立纵向、横向的成本预算对比分析机制

纵向对比,是指同本企业历年的成本执行情况进行对标比较。通过纵向对比,特别是与成本最优年度对比,找出成本控制差距,总结预算执行中的经验,指导下一年度的成本预算管理。通过横向对比,找出与同行业先进水平的差距,学习先进经验,制订有效措施,保持自身优势,并运用到下一期间的成本预算管理和控制中去,优化成本预算管理体制。

3.3 成本管理和控制薄弱环节的查找

审计、财务部门要联合组成专项成本费用审计小组,对各项重点、重大成本费用项目进行专项审计。通过专项审计,与各部门进行互动、沟通、协调及反馈,加强内部控制的管理,监督成本控制的落实,提高部门内部管理水平。

3.4 成本预算管理的有效实现

成本预算管理体系与财务、业务系统紧密集成,实现成本事前预测、事中控制、事后考核分析^[4]。成本预算分析报表在编制过程中,必须以财务收支数据

为基础,结合实际情况进行调整才能更科学,更切合实际。另外,通过财务系统,比较预算成本,严把成本费用支出关,才能真正做到事中控制。

加强制度落实力度,提高职工成本预算管理意识,为成本预算管理营造良好的运行环境。良好的运行环境,是成本预算管理贯彻执行保障;是充分发挥其作用的前提条件;是加强沟通、交流和拓宽信息传输的通道。成本预算管理是一个从下到上,逐级编报和审批的过程,只有加强合作与沟通,才能使成本预算管理的相关信息快速传输,及时反馈到各有关部门,提高其运行效率和质量。

成本预算管理与绩效管理相结合。在生产的实施过程中,应按实际执行情况编制月度、年度成本预算分析报告,及时地将实际成本与预算成本进行比较,找出差距,分析原因,有效地控制成本费用,提高产品盈利能力和盈利水平。

努力提高成本预算参与人员的综合素质,严控数据来源渠道,借助专业核算软件,提高预算管理水平。随着企业管理水平的提高,特别是现代化市场模式下,企业管理需要及时、准确地了解本单位的各项数据,特别是成本消耗等数据。大量的数据汇总、分析,必须借助强大的管理软件,才能及时、准确、有效地进行^[5]。只有采用信息化管理,才能使管理者对成本费用进行合理预算,和快捷有效地控制;才能避免数据交换周期长,数据准确性差,没有数据综合分析,缺乏预测性和控制性等弊端;才能将被动的成本管理变为主动。

4 结语

在行业市场成熟,价格透明度高的现代市场中,冶金企业欲实现企业价值的最大化,成本费用的管理

和控制,是其达到目的重要环节。通过全面的预算成本管理,建立“预算编制—执行—计量—审计—分析—激励考核—优化改进—再编制”的预算成本“闭环”管理,企业才能对成本进行高效的管理和控制,实现企业利益的最大化。

参考文献:

- [1] 张长胜.企业全面预算管理[M].北京:北京大学出版社,2007.
Zhang Changsheng. Full-Budgeting Management of Enterprise [M]. Beijing: Peking University Press, 2007.
- [2] 侯立新,曹海东.现代企业全面预算管理实务与案例[M].北京:企业管理出版社,2007.
Hou Lixin, Cao Haidong. Full-Budgeting Management Practice and Cases of Modern Enterprise[M]. Beijing: Enterprise Management Publishing House, 2007.
- [3] 吴雪林.目标成本管理[M].北京:经济科学出版社,2006.
Wu Xuelin. Target Cost Management[M]. Beijing: Economic Science Press, 2006.
- [4] 编委会.现代企业预算操作与成本核算及财务管理实用手册[M].北京:现代科学出版社,2006.
Editorial Board. Application Manual of Budget Operation, Cost Accounting and Financial Management in Modern Enterprise[M]. Beijing: Modern Science Press, 2006.
- [5] 编委会.现代企业成本管理新模式暨成本预算及成本控制实务[M].香港:国际炎黄文化出版社,2006.
Editorial Board. New Pattern of Modern Enterprise Cost Management-Cost Budget and Control Practice[M]. Hongkong: International Chinese Culture Press, 2006.

(责任编辑:邓光辉)