

日本物流成本核算简介

黄平生

一、为什么要核算物流成本

现代的物流管理起源于第二次世界大战中的美国,英语中名之曰 physical distribution,简称为 PD。近年来,美国渐以 Logistics 一词取而代之。Physical distribution 一词传入日本,被译为“物流”这两个日文汉字。我国约在 90 年代从日本引进了这一概念。

何谓物流?从微观的角度看,美国物流管理协议会(Council of Logistics Management:CLM)在 1986 年下的定义为:“为满足客户的需要,须有效地移动及保管原材料、半成品、产成品及与之相关的信息,使从产出地点到达消费地点,对此所做的计划、实施和控制的过程就叫做物流(Logistics)。这些活动包括对客户的服务,搬运和运输,仓库和保管,工厂、仓库的布局,库存管理,订货管理,流通信息,供应,装卸货,零部件和服务的提供,废品和废弃物的处理,包装,退货处理,需求预测,等等。当然还不限于这些。”〔西泽修,PP33〕日本工业标准(Japanese Industrial Standard:JIS)的定义是:“将物品从供给者向需求者作物理移转过程的活动称之为物流。一般而言,是由运输、保管、装卸、包装等等及随之产生的信息诸活动组成的。”

在企业中物流的完成要消耗费用,发生支出,这就构成了企业物流成本。从上述情况可以看出,物流存在于一切企业中,只不过依照企业的不同,物流的形态、物流成本的高低和比重大小有所不同而已。

那么,在当前经济发展阶段物流成本的比重有多大呢?根据一项对欧洲主要的工业和服务业部门的公司进行调查表明,这些公司的物流成本在 1987 年占年收入的 14.3%,经努力到 1998 年降到了 7.5%,预测到 2003 年下降为 6.6%〔《供应链管理备受公司瞩目》,《参考消息》1999 年 2 月 7 日第 4 版〕。根据日本的问卷调查,日本主要制造业企业 1994 年度物流成本占销售收入的比率为 8.84%,而 1965 年度为 7.56%、1975 年度为 10.16%、1985 年度为 9.01%、1993 年度为 8.35%。日本学者认为,用货币资金支付的运送费、保管费等,仅是物流成本“冰山”的一角而已。“冰山的绝大部分”是在企业内部消费掉的物流费用,这些费用

混杂在其他科目中了,就好像冰山在水面以下的部分。因此,如果说增加销售收入是利润的第一源泉、降低制造成本是利润的第二源泉,那么降低物流成本就是利润的第三源泉〔西泽修,PP12〕。

二、宏观管理上如何促进企业开展物流成本核算

对物流事业日本从政府到学术界、企业界都很重视。日本物流事业的先进、发达不仅体现在专门的物流企业,更体现在宏观管理上政府采取了一套行之有效的作法,使企业都来重视物流工作,尽力降低物流成本。1965 年,日本内阁首次把推进物流的现代化作为国家的经济政策写进了国家的经济计划。日本的著名会计学学者、早稻田大学教授西泽修先生称这一年为“物流元年”。从此,日本的产、官、学三方开始携手推进物流成本的核算工作。日本政府的有关省厅在推动企业开展物流成本核算方面主要做了两件事:一是调查,二是颁布规范。

(一)定期调查、公布物流成本数据

特别值得一提的是开始较早且持续至今未间断的“各行业物流成本调查”。该调查始于日本经济高速增长时期(1956~1973 年),至今共进行了 5 次。统计出了 1965、1975、1985、1993、1994 各年度的企业物流成本的数据,均已向社会公布。调查由日本政府的通商产业省委托或支持民间组织——日本物流协会承办。1994 的调查具体承办的是其下属——行业别物流成本实况调查委员会。所使用的问卷除了解对象企业的概况外,仅有一张“物流成本计算表”。其纵栏有运输费、保管费和其他物流成本三个大项目,横栏有对外支付、企业内耗用物流费两个大项目。各大项有若干个小项目。整个调查的结果汇集成册,名为《1994 年度各行业实际物流成本调查报告》。

要指出的是这次调查包括日本、美国之间的数据对比。向会员中已在美国投资办厂者发出问卷,内容包括:卡车、铁路、航空、内河海运的运费,港湾装卸、仓库的费用在日本和在美国各为几何。另外一个特点是,调查机构对每一个回答了问卷的企业都回复一份物流成本诊断报告,确认该企业提出的“物流成本计算表”的

数据。另外附上 5 张表和文字说明,分别列出该企业在该经济部门、该行业及资本金同档企业中的物流成本比例排位及物流成本构成比率比较情况。

这种统计调查有何用处?笔者以为,它除能为国家的宏观决策提供数据外,最重要的是能让企业知己知彼。企业费时费力算出的物流成本数据做什么用?就是要作财务分析,通过企业对本企业的物流成本数据及各种比率加以比较,以判断企业的经营状况。这种比较可以是自己的现在和过去比,更重要的是与行业的、标准的财务比率比较,以明确本企业在行业中竞争的态势。上述的调查就提供了物流成本方面的多种财务比率。

(二)颁布规范,帮助企业开展物流成本核算

日本政府的运输省 1977 年制订、颁布了适用于制造业的《物流成本核算统一规范》和适用商业企业的《批发、零售业物流成本核算统一规范》。通商产业省中小企业厅 1992 年也制订、发表了《物流成本计算指南》,至今已多次修订。

这些指南、规范不是法律,没有强制力。出发点是帮助和引导企业开展物流成本核算。内容大致包括三部分:一是说明核算的目的;二是介绍会计科目设置(占据了大部分篇幅);三是说明会计科目的使用方法,即说明核算的方法。其中,《物流成本计算指南》做到了通俗、精炼、易用。该文件篇幅不长,使用图表和示例讲解物流成本核算过程,最后附有几张空白的物流成本核算表,以供填写、使用。

三、确定物流成本计算对象,设置物流成本项目

正如质量成本一样,物流成本的核算是出于企业内部管理的需要,被列入管理会计的范畴。企业可以自主规定一套本企业的物流会计核算制度,设置物流会计科目、凭证、账簿、报表进行完整的核算。在电算化会计系统中,只需在核算之初作些设定,不会增加多少工作量。

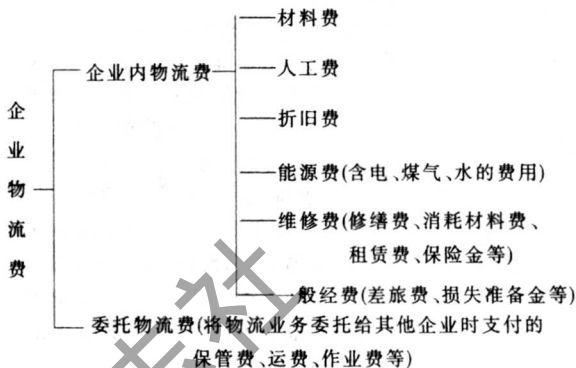
核算成本须确定成本计算对象、设置成本项目、选择核算方法。成本计算对象,是指归集费用的对象。企业应当根据自身特点、物流管理的目的确定物流成本计算对象。可以(1)按商(产)品种类计算物流成本。如甲、乙、丙种产品等,又如家电、家具、食品等各类商品。(2)按部门计算物流成本,如整个企业的、各科室的、各车间的物流成本等。(3)按销售地区计算物流成本。(4)按顾客群计算物流成本。如不同年龄、不同购买力的顾客群等。(5)其它。

物流成本的项目可以从以下三种角度设置。以制造企业为例,其他企业可据此调查。

(1)按照物流费用发生顺序设置。可设 5 个成本项

目:供物流费、生产物流费、销售物流费,此 3 个项目分别归集企业资金周转的供应阶段、生产阶段和销售阶段的物流费用。容器回收处理物流费、退货物流费两项目归集两种常发生的物流费用。注意:生产物流费中可以不包含制造过程中在企业内发生的物流费,只包括产成品出库到售出前这一段的物流费用。

(2)按照物流费用支付方式设置。其成本项目如下图所示:



(3)按照物流费的性质设置成本项目,如下图所示:



以上几种类型的成本项目可以交叉使用。例如在设置物流成本计算表时,横栏可以是按支付方式划分的成本项目,纵栏为按物流费用性质或按物流费用发生顺序划分的成本项目,等等。

四、物流成本的简易核算方法

如前述,企业可以规定一套本企业的物流会计核算制度,设置物流会计科目、凭证、账簿、报表进行完整的核算。但在初始阶段,完全可以实行简易核算,待取得经验后逐步加以完善。对于众多的中小企业,简易核算是足够使用的。日本通商产业省中小企业厅 1996 年 1 月修订发表的《物流成本计算指南》中物流成本的简易核算是:从会计凭证的账簿中找出与物流有关的数据,简明地加以分类和统计,求出物流成本。这种方法可以通过填写《物流成本简易核算表》完成,该表的格式、填写示范如下页所示(表中的数字是假定的,表中的项目可根据企业的具体情况增删、修改)。

(作者单位:北京信息工程学院工商管理系)

责任编辑 王教育