

ERP 中的管理思想系列谈五

对标准成本差异的理解

陆炳挥

作者简介:

管理学硕士、计算机学士。自从 1995 年开始实施 ERP 系统, 1997 年加入 EDS 担任实施顾问, 现任四班华东地区实施部经理, 先后负责上百个 ERP 项目的实施。对 ERP 的管理精髓、精益生产管理思想方面具有及深刻的研究和丰富的经验。

前几天收到一封来自吉林长春的电子邮件, 询问关于标准成本差异的一个问题, 这个问题很有代表性, 值得给大家分享。

问题详述:

BOM中设定, 1吨主产品A附带生产出0.375吨B产品。假设1月份主产品入库1000吨, 这样在系统里也应该有375吨副产品入库。但是这些副产品于2月份入库。最终导致375吨副产品在1月份形成超支差异。在2月份形成节约差异, 直接影响1月份单位成本偏高, 2月份单位成本偏低。因此可以说, 前述差异是不应该存在的。在国内传统成本核算方式下, 会采取期末在产品的核算方式。但据该企业人员说, 四班系统不支持在产品。它的ERP设计思想就是零库存。但在国内目前做不到零库存。

请问: 四班系统是否支持在产品或在制品? 根据您的系统实施的经验, 对以上问题是如何解决的?

问题很有意思, 从副产品隔月入库产生差异开始, 会计人员解释为系统不支持在制品, 还有设计思想“零库存”, 是能让人头晕一阵的。实际上这是一个假问题, 是对标准成本原理不理解造成的。

类似问题在不少四班用户问过, 而且在使用其他西方ERP软件的用户中也问过, 或者说使用标准成本的用户都可能问过。

从标准成本角度来看, 是会产生一月和二月的成本和差异相抵的情况, 也可以说两个月的成本和差异都不准确。但是公司选择标准成本的目的是不是反映实际成本是多少, 因为成本已经“标准”了, 应该理解为标准成本就是企业接受的成本, 差异都应该单列出来, 即使是互相抵消的差异也是如此。各种差异反映了运作过程中的各种问题, 即为何出现主产品入库而副产品没有入库, 是因为来不及输入数据, 还是其他原因。标准成本体系就是为了使得企业的运作遵循“标准”, 主产品入库而副产品当月没有入库这种情况偏离了标准, 所以应该出现差异来反映这种情况。出现差异就是出现了异常, 在传统成本核算下并不是所有的异常都产生会计记录, 但是标准成本不同, 它认为应该用会计记录反映出这些异常, 即便是相抵的差异, 也要反映。举一个例子, 如果出现材料的替代, 即使替代的物料成本与应使用的物料相同, 标准成本还是会给你两个相抵的差异。

这样就可以理解差异的目的是“反映出现的异常，不是为了核算实际成本”。很多人不理解，所以会有这样那样的类似问题。

但是并不是说ERP系统就会造成两个月的成本不对了，会计人员和相关部门有责任分析和分配差异。对差异分析后，会计人员可以决定差异进入当期损益还是进入在产品，这种差异的分配在四班系统中是必须手工完成的。大多数差异可以直接进入当期损益，四班系统中默认也是如此。分配进在产品的手工作业不应该很多，如果很多就反映出运作过程中或者标准成本的设定中出现了问题。在使用标准成本系统时，“应该去解决出现差异的问题，而不是去解决如何分配差异”。

说明一下关于在制品和零库存的问题。

四班ERP系统中是支持在制品的，不可能不支持。系统的逻辑是发料时，按照实发数量计入在制品，成品完工时按照成品完工数量所对应的标准定额从在制品中转出，这样在制品可能出现或正或负的余额，也就是不利或有利的差异。

系统要求月底结账时，所有全部完工入库的订单在制品必须结为零，这就是所谓的“零库存”。完工入库订单的在制品结为零，意味着差异必须产生。部分完工的订单按照完工数量的标准定额结转在制品，不产生差异。系统不强求所谓“零库存”，在制品也可以不结为零。但是系统不知道在制品的余额是继续保留还是转入差异，所以系统要求为订单设置一个容限。在容限内的在制品余额自动转为差异，容限外的在制品余额继续保留在制品中，人为进行分配。会计人员和相关人员有责任及时对超过容限的订单进行分析，找出真正的原因，然后决定下一步的行动。

关于标准成本差异的理解总结起来就是一句话：“差异是用来分析问题的，不是用来分配的。”