第三章 绩效管理

第1节 成本量度和差异量度

- 例外管理
  - 定义
    - 管理层仅需要对例外情况进行关注以及决定是否追踪管理
  - 例外管理的情况
    - 超过重要性阈值（绝对和相对）的重大差异（有利和不利）
    - 程度虽小但频繁发生的差异
  - 例外管理要求管理者有较高的自主裁决能力和判断力
    - 捕捉程度较小但频繁发生的差异
    - 把握差异的发展趋势
    - 过滤导致成本改变的不可控因素
- 弹性预算差异
  - 销售价格差异
  - 变动成本差异
    - 直接材料差异
      - 直接材料价格差异
        - 公式
          - AQ×（AP-SP）
        - 产生原因
          - 有利
            - 低于标准价格采购
            - 注意是否有潜在的质量问题
          - 不利
            - 高于标准价格采购
            - 市场价格上涨
      - 直接材料用量差异
        - 公式
          - SP×（AQ-SQ）
        - 产生原因
          - 有利
            - 原材料耗用有节约，低于标准
            - 注意是否有潜在的质量问题（偷工减料）
          - 不利
            - 原材料耗用高于标准
            - 可能由有利的材料价差引起
    - 直接人工差异
      - 直接人工工资率差异
        - 公式
          - AH×（AR-SR）
        - 产生原因
          - 有利
            - 使用工资低于标准工资率的人工
            - 注意是否有人工效率低下或者频繁报废返工等情况发生
          - 不利
            - 以高于标准工资招聘员工，该种情况责任落实于人事部门
      - 直接人工效率差异
        - 公式
          - SR×（AH-SH）
        - 产生原因
          - 有利
            - 生产效率高，耗用工时低于标准工时
            - 可能存在潜在的质量问题
          - 不利
            - 生产用工时超过标准工时，反映企业生产部门效率低下
            - 可能由有利的材料价差或人工价差引起
    - 变动制造费用差异
      - 变动制造费用支出/开支/耗费差异
        - 公式
          - AH×（AR-SR）
        - 产生原因
          - 产生开支差异的原因为分摊过度或分摊不足
      - 变动制造费用效率/耗用差异
        - 公式
          - SR×（AH-SH）
        - 产生原因
          - 会受到人工工时的影响，如果生产用工时超过标准工时，反映企业生产部门效率低下
  - 固定成本差异
    - 固定制造费用支出差异
      - 公式
        - 实际固定间接费用-预算固定间接费用
      - 产生原因
        - 有利
          - 部门节约开支
        - 不利
          - 预算未能考虑周全或者部门费用使用超支
    - 固定制造费用产量差异
      - 公式
        - 预算固定间接费用-吸收成本法下的固定间接费用
      - 产生原因
        - 有利
          - 销量超过预期
        - 不利
          - 销售不利，或罢工，能源不足，自然灾害等影响生产的不可控外在因素
  - 销售量差异
    - 多种产品和销售组合差异
      - 销售量差异
        - 公式
          - SCM×（SQ-AQ）
      - 销售组合差异
        - 公式
          - ATQ×（A%-S%）×SCM
    - 当原料可替代时的混合差异
      - 混合差异
        - 公式
          - AQ×（AP-SP）
      - 产量差异
        - 公式
          - SP×（AQ-SQ）

实际结果-弹性预算结果

弹性预算结果-静态预算结果

固定成本产量差异不包含在弹性预算内

- 静态预算差异
  - 差异分析

实际结果-静态预算结果

第2节 责任中心与报告分部

- 责任中心的类型
  - 营业收入中心
    - 定义
      - 营收中心负责销售，但不负责与已销售产品相关的制造成本
    - 绩效评估
      - 营收中心的绩效评估等于销售收入减去营收中心的直接成本
  - 成本中心
    - 定义
      - 成本中心的经理不负责收入或投资
    - 绩效评估
      - 成本中心的绩效评估是保持预期质量水平的同时最小化成本
  - 利润中心
    - 定义
      - 利润中心负责成本和收入，但不负责投资
    - 绩效评估
      - 利润中心的绩效评估主要对比实际利润和预期利润
  - 投资中心
    - 定义
      - 投资中心负责本部门的投资、成本和收入，投资中心主要关注外部投资
    - 绩效评估
      - 投资中心的绩效评估不仅关注利润的绝对水平，还需要考虑利润占投资资本的相对水平
- 贡献报告与分部报告
  - 贡献报告
    - 贡献式利润表
      - 优点
        - 管理者可以通过其行为来观察各项成本
        - 更为容易的管理绩效
  - 分部报告
    - 分部毛利
    - 共同成本分配
      - 独立成本分配法
        - 确立各个分部在分担共同成本时所占用的成本动因的相对比例，然后根据这个比例分配共同成本
      - 增量成本分配法
        - 在分配成本时，将成本使用者划分为不同的等级，即划分成主要使用者和增量使用者
- 转移定价模型
  - 市场定价模型
    - 优点
      - 对买卖双方最公平，最能提高各自的积极性
      - 客观，简单，不需要进行计算
      - 能够促进分公司和总公司目标一致性
    - 缺点
      - 有些产品没有市场价格或市场价格很难获得
      - 在产能过剩的情况下，用市场价格可能造成因购买方感觉价格高而交易失败，进而影响整体利益
  - 协商价格模型
    - 优点
      - 充分发挥部门或分公司的独立性，使其可以进行谈判协商
      - 谈判双方容易更好的达到满意结果，提高各自的积极性
      - 双方可以进一步相互了解，有助于做出更好的决定
    - 缺点
      - 协商所耗费的时间较长
      - 谈判技巧在一定程度上影响价格
      - 信息不对称
  - 变动成本模型
    - 优点
      - 有过剩产能的情况下可以促进内部购买从而减少产能浪费，对公司整体利益好
      - 计算简单，数据容易得到
    - 缺点
      - 成本不加价，卖方无利润，会影响业绩及积极性
      - 如果公司没有过剩产能，用变动成本法会出现亏损
      - 不符合美国财务准则对产品成本的定义
  - 完全成本（吸收）模型
    - 优点
      - 无过剩产能时，用完全成本法可避免可能出现的亏损
      - 有过剩产能时，完全成本法相当于变动成本上的加价从而促进卖方的积极性
    - 缺点
      - 成本不加价，卖方无利润，会影响业绩
      - 有过剩产能，如果固定成本部分太大会造成转移价格过高，从而影响内部销售，引起浪费
- 组织分部的绩效评估报告
  - 绩效评估报告
  - 跨国公司的绩效评估

第3节 绩效评估

- 产品获利能力分析
  - 增加还是减少分部
    - 财务因素
    - 非财务因素
- 业务部门获利能力分析
  - 边际贡献
    - 定义
      - 测量的是销售收入与变动费用之间的差异
    - 局限性
      - 导致管理者忽略其他成本
  - 直接/可控利润
    - 定义
      - 业务单位边际贡献减去所有管理者可以控制的固定成本
    - 局限性
      - 管理者可能会满足于更低的绩效标准
  - 税前所得
    - 定义
      - 扣除所有税收以外的成本
    - 局限性
      - 会使业务单位的经理为不受其控制的成本负责
  - 净利润
    - 定义
      - 税后所得
    - 局限性
      - 当税率不同时会超出管理者的控制
- 客户获利能力分析
  - 旨在评估向特定客户或客户群提供商品或服务的成本和利益

公式中的利润一般指营业利润

- 投资回报率（ROI）
  - 计算公式
    - 投资回报率=业务部门的净利润/业务部门的资产额
  - 优点
    - 计算简单，容易理解
    - 可以与不同规模的公司进行对比
    - 计算可以得到相对数，结果更加直观
  - 缺点
    - 管理者可能会因为私利而放弃可以为公司带来收益的项目
    - 虽然对效率的高低方便进行比较，但是没有体现绝对的回报值

公式中的利润一般指营业利润

- 剩余所得（RI）
  - 计算公式
    - 业务部门的利润 -（业务部门的资产×必要报酬率）
  - 优点
    - 可以防止管理者可能因为私利而放弃可以为公司带来收益的项目
    - 更加注重增加的实际数额，只要剩余收益大于零，投资即可获利
  - 缺点
    - 不能与不同规模的公司进行对比
    - 没有投资回报率反映问题直观
- 平衡计分卡
  - 平衡计分卡的四个范畴
    - 财务范畴
      - 关键绩效指标（KPIs）
        - 销售额
        - 流动性
        - 盈利能力
        - 市值
    - 非财务范畴
      - 客户范畴
        - 关键绩效指标（KPIs）
          - 市场份额
          - 客户获得
          - 客户满意度
          - 客户保留
          - 质量
          - 及时性
      - 内部业务流程范畴
        - 关键绩效指标（KPIs）
          - 生产率
          - 质量
          - 安全性
          - 加工时间
          - 品牌管理
      - 学习与成长范畴
        - 关键绩效指标（KPIs）
          - 技能发展
          - 激励、授权
          - 新产品
          - 竞争力
          - 团队合作表现
  - 优点
    - 克服财务评估方法的短期行为
    - 有利于客观、深刻、综合全面的进行绩效考核，更有利于企业长期可持续性的发展
    - 通过实施平衡计分卡，提高组织整体管理水平
  - 缺点
    - 平衡计分卡比较费时，成本耗费较大，一份平衡计分卡从发起到最终实施需要几个月甚至一年的时间
    - 平衡计分卡侧重指标的建立和评估但是不能指导管理者如何提高绩效，从而达到预期的战略目标
    - 平衡计分卡中一些非财务指标很难衡量和统计，因此建立起来相对困难