

國立台灣大學會計研究所碩士論文

指導教授：陳國泰 博士

作業基礎成本制之顧客獲利分析

以個案公司為例

研究生：林儀婷

摘要；

顧客產品獲利分析，係以個別顧客之收入減除其所消耗資源成本後之利潤淨值作為分析基礎。從高獲利之顧客特質出發，發展顧客導向的競爭策略，擴大市場佔有率；而針對相對獲利性較低的顧客，則可以降低無效的推銷支出，積極的開發潛在利潤，創造未來價值(Chappelear, 1999; Giltner and Thompson, 1999; Woodruff, 1997; Miller, 1998-1999)，因此，以顧客利潤分析為基礎，找出影響顧客利潤因素，發揮管理及策略意涵，實為本研究欲探討之議題。

經過以個案公司為例所做的個案研究，以驗證 ABC 的理論和觀念性架構如何應用於實務界後，我們得到下列幾點結論：

一、ABC 更能正確計算產品成本

以 ABC 重新計算產品成本時，發現傳統方法對成本評估的差異程度，從高估 23%到低估 87%不等，造成不同產品之間成本互相補貼，及賠錢訂單影響公司利潤率的情形。

建立 ABC 成本的架構後，有些產品可以以低於公司以往的報價承接；而有些訂單則需加成後才能承接的訂單，故 ABC 有助於公司選擇正確的產品，以增加公司的利潤。

二、ABC 是套管理制度

ABC 不單是一套成本制度，更是一套協助管理當局管理的技術。由建立 ABC 的過程可對作業進行分析，明白作業發生的成本和創造出多少的顧客價值。以此資料為基礎，更可延申到 ABM 管理及 CRM 管理，以檢討公司作業活動的合理性和有效性，由發現缺失、解決問題，而達成提高作業和產能的效率，降低產品和經營成本之目標和顧客關係管理。

三、ABC 有助於預估各類產品的生產成本

由於 PCB 是滿足顧客需求的訂單式生產，故產品性質間有很大的差異。ABC 除了可計算產品成本外，由於是依作業來歸屬成本，故有助於預測訂單的成本結構。因接到一張訂單時，可分析該訂單將經過那幾項作業及各需耗用這些作業的次數，故可預估某訂單之生產成本，有助於和價格比較而決定接受該訂單或拒絕之。

四、ABC 有助於改善傳統績效評估制度的合理性

經過 ABCM 分析後，發現個案公司評估績效時，過於注重「結果」和表面的財務數字。例如只注重銷售額而不是各訂單之利潤貢獻額，以產出量做為績效評估之重點，而未分析該生產的有效性；及在生產作業中，未加入對品質要求的指標。造成現存績效評估制度並未鼓勵作業活動和公司整體目標相配合的現象。

五、ABC 有助於了解報廢成本的重要性

由於 ABC 單獨計算每一產品之報廢金額，相對的可以讓個案公司了解其所占的比率及重要性，進而研究及改善某些影響較大的流程，故以 ABC 分析公司品質相關作業及其成本等資訊，將有助於公司執行的作業項目中，那些是能創造顧客價值之有附加價值作業？那些是不能創造顧客價值的無

附加價值作業？再由成本效益的觀點，比較執行作業的成本和產生的效益，除能改進有附加價值之作業的效率外，更可致力於消除無附加價值之作業以降低成本。同時可依公司的品質政策，決定出最低或最適的品質成本點。

第二節 研究限制

一、資料限制

因為考慮個案公司成本資料之機密性，故無法將實際數字在本文中揭露，而僅能採取權宜的表達方式，因此，本文之數字係經某種公式轉換後之數字，而與實際數字不同。

二、範圍限制

因為製造業較注重技術背景，以及產業競爭的情形日益嚴重，所以財務部門皆以精簡為首要原則，在此情形之下，成本效益的考量也就十分重要，相對的在精確以及人力資源，成本效益要取得平衡就成為一個十分重要的課題，所以在設計之初先從影響程度較大，較重要的部分先行著手分析，占成本百分比比較低之原物料，以及費用較少，較不易分辨，與困難度較高之部門費用，則先以估計分攤或者先不列入考慮範圍之內。本研究乃採用 ABC 之精神，配合公司需要而做部分修改。

三、對象限制

本研究僅針對一個個案公司進行研究討論，若能多針對幾家與個案公司

相同產業之公司再加以研究，則將會更具有產業之代表性。