

基于作业成本法的餐饮企业成本控制

李湘, 袁志忠*

河北地质大学管理学院, 河北 石家庄

收稿日期: 2025年3月7日; 录用日期: 2025年3月18日; 发布日期: 2025年4月28日

摘要

在餐饮行业利润空间缩减的背景下,传统成本核算方法因粗放式分摊导致信息失真与资源浪费问题凸显。本文聚焦作业成本法(ABC)在餐饮企业成本管理中的应用价值,通过分析行业成本结构特性与现存问题(包括间接费用失控、作业链断裂等),论证该方法通过追踪资源消耗至具体作业环节,能够有效解决成本分配失真、提升运营透明度,并推动作业流程优化。研究表明,构建基于作业动因的成本核算体系、科学划分作业中心、整合作业链价值等策略,可显著提高成本管控精准度,为企业应对动态市场环境提供兼具理论支撑与实践可行性的降本增效路径。

关键词

作业成本法, 餐饮企业, 成本管理

Cost Control in Catering Enterprises Based on Activity-Based Costing (ABC)

Xiang Li, Zhizhong Yuan*

School of Management, Hebei GEO University, Shijiazhuang Hebei

Received: Mar. 7th, 2025; accepted: Mar. 18th, 2025; published: Apr. 28th, 2025

Abstract

Against the backdrop of shrinking profit margins in the catering industry, the traditional cost accounting methods have become increasingly problematic due to their coarse allocation approach, leading to distorted information and resource waste. This paper focuses on the application value of Activity-Based Costing (ABC) in the cost management of catering enterprises. By analyzing the characteristics of the industry's cost structure and existing issues (including the out-of-control indirect costs and the disruption of the operation chain), it is demonstrated that this method, by tracking

*通讯作者。

resource consumption to specific operation links, can effectively solve the problem of cost allocation distortion, enhance operational transparency, and promote the optimization of operation processes. Research shows that strategies such as establishing a cost accounting system based on operation drivers, scientifically dividing operation centers, and integrating the value of the operation chain can significantly improve the accuracy of cost control, providing both theoretical support and practical feasibility for enterprises to reduce costs and increase efficiency in a dynamic market environment.

Keywords

Activity-Based Costing (ABC), Catering Enterprises, Cost Management

Copyright © 2025 by author(s) and Hans Publishers Inc.

This work is licensed under the Creative Commons Attribution International License (CC BY 4.0).

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



Open Access

1. 引言

在当今竞争激烈的商业环境中，作业成本法(ABC)作为一种以“作业”为核心的成本管理工具，正逐渐受到各行业的广泛关注，通过“资源→作业→成本对象”的分配逻辑，能够将资源消耗精准追溯至具体作业活动，为破解传统核算弊端提供了新思路[1]，特别是在餐饮这一国民经济的关键领域中展现出其独特的价值。

中国餐饮行业作为国民经济的重要组成部分，近年来展现出了“规模扩张与利润压缩并存”的显著特征。据统计，2023年全国餐饮收入突破了5.2万亿元，同比增长5.7%，但行业整体却进入了“微利时代”，平均利润率仅为3%~8% [2]。在一一线城市，如北京，2024年上半年规模以上餐饮企业的利润率更是低至0.37%，同比下降88.8%，部分高端餐饮甚至陷入亏损境地。这种利润率的低迷状态，与行业内部的激烈竞争、成本结构的固化以及消费者需求的理性化趋势密不可分。

在餐饮行业利润空间持续压缩的背景下，传统成本核算方法因粗放式分摊逻辑难以精准反映真实成本结构，导致信息失真与资源浪费问题日益突出。而作业成本法其核心优势在于：通过多维度动因分配（如订单量、设备运行时长）提升成本透明度，识别非增值环节（如冗余库存管理），并适应动态成本波动。然而，ABC法也存在实施成本高、数据依赖性强等局限性，且需根据餐饮业态差异（如快餐、正餐、团餐）灵活调整应用策略。

综上所述，基于作业成本法的餐饮企业成本控制研究不仅具有理论意义，更具有重要的实践价值。本文旨在深入探讨作业成本法在餐饮企业成本控制中的应用与实践，为餐饮企业的成本控制和利润提升提供有益的参考和借鉴。

2. 餐饮企业成本的特性及构成

（一）餐饮企业成本的核心特性

1. 人工成本所占比高且波动性强。餐饮业属于劳动密集型行业，人工成本占总成本的30%~40%。服务人员、后厨员工的工资及福利是主要支出，且受节假日客流量激增、临时用工需求等因素影响显著。例如，春节、国庆等节假日需额外雇佣临时员工，导致人工成本短期内上升15%~20%。

2. 成本控制复杂度高。餐饮企业泄漏点比较多，从采购、贮存到加工、销售，每个环节均可能因管理疏漏造成成本上升（如食材损耗、能源浪费），但是成本的可控制比重大，除固定折旧费用外，原材料、

人工、能源等 70%以上成本可通过管理手段优化(如标准化流程、供应链议价)，此外变动成本为餐饮企业的主导，原材料、能源等变动成本占比超 60%，其价格易受市场波动(如猪肉价格季节性上涨)和供应链中断(如物流延误)冲击，直接影响企业成本结构。

(二) 餐饮企业成本的构成

1. 直接成本与间接成本。餐饮企业的成本可分为直接成本与间接成本两大类，两者占比分别约为 45% 和 55%。直接成本主要包括原材料及酒水支出(35%)，涵盖食材、调味品、酒水饮料等与产品直接相关的采购费用，是成本控制的核心环节，还包括包装成本(10%)，包括外卖包装盒、一次性餐具等与销售直接挂钩的支出，随线上订单比例增加呈上升趋势；而间接成本覆盖运营支持性支出，具体包括人工成本(35%)，除基础工资外，涵盖员工福利、培训及临时用工费用，受最低工资标准调整(如 2023 年某市最低工资上调 8%)和技能培训投入影响显著。还有设施运营成本(15%)，包括租金、水电气费、厨房设备折旧及维护费用，具有较强刚性。还包括营销与行政成本(5%)，涉及品牌推广、广告投放及日常行政管理支出，虽占比小但对长期竞争力至关重要。

2. 成本波动的主要驱动因素。餐饮企业的成本波动受多种因素影响，既有外部环境变化，也有内部管理问题。例如，节假日客人增多会临时增加人工和食材成本，而食材价格受市场供需或天气影响时常波动。此外，员工工资上涨、供应链中断(如运输延误)也会推高成本。这些因素相互作用，导致企业成本难以稳定控制。下表 1 具体说明了主要影响因素及其实际案例：

Table 1. Main drivers of cost fluctuations

表 1. 成本波动的主要驱动因素

因素	影响路径	案例说明
季节性需求变化	节假日客流量激增→临时人工成本上升、食材采购量增加→成本短期波动	春节期间人工成本增加 20%
原材料价格波动	供需失衡、自然灾害→食材价格上涨→直接成本上升	2021 年牛肉价格同比上涨 12%
劳动力成本上涨	最低工资标准上调、技能培训投入→固定人工成本刚性增长	2023 年某市最低工资标准上调 8%
供应链中断风险	物流延迟、供应商断供→紧急采购溢价→成本超支	疫情封控导致海鲜供应中断 3 周

3. 餐饮企业成本管理存在的问题

(一) 间接费用控制薄弱，资源浪费现象突出

1. 核算方式粗放，费用分配失真。多数餐饮企业采用传统成本核算方法(如“营业额比例法”)分摊间接费用(如能源、设备折旧、行政支出)，忽视作业动因的真实性[3]。例如，将餐厅照明用电成本均摊至所有菜品，未区分不同区域(后厨、用餐区)的实际能耗差异；员工培训费用未按岗位需求分配，导致高技能岗位培训投入不足与低效支出并存。

2. 监控机制缺位，隐性成本攀升。企业缺乏对间接费用的动态监测，导致出现许多问题，例如能源浪费，在非高峰时段设备空转、空调过度使用，使水电费超预算 10%~15%，还有设备低效，维护不足导致故障率上升，维修成本增加 20%~30%，另外重复性课程或与岗位不匹配的培训也会造成资金的浪费。

(二) 成本信息准确性不足，决策支持能力弱

1. 数据采集方式落后。依赖手工记录，食材出入库、人工工时等数据通过纸质表格登记，易出现漏记、错记(误差率高达 8%~12%)；并且系统整合度低，POS 系统、库存管理系统与财务软件未打通，数据孤岛导致成本信息可能滞后 3~5 天。

2. 核算方法僵化，成本追溯困难。许多企业将复杂成本(如后厨清洁费)简单按菜品销量分摊，无法反映实际消耗(如油炸类菜品清洁成本高于蒸煮类)；同时忽视了隐性成本，例如未量化损耗(如食材过期)、返工成本(如退菜重做)，导致实际成本被低估 5%~10%。

(三) 作业链割裂管理，成本动因识别缺失

1. 作业划分模糊。未基于作业成本法定义核心作业(如“食材预处理”“菜品摆盘”“客户点单服务”)，导致资源消耗与作业活动脱钩。例如：后厨“食材加工”作业未细分“清洗 - 切配 - 腌制”子作业，无法精准核算各环节成本；服务环节未区分“点单 - 传菜 - 收银”作业，人工成本分配失真。

2. 成本动因选择不当。沿用“销售量”“工时”等单一动因分配间接费用，忽视作业特性。例如：清洁费用按“菜品数量”分摊，未考虑“油炸类菜品清洁耗时”的真实动因(应选择“清洁工时”或“油污处理次数”)；能源费用按“餐厅面积”分摊，未关联“设备运行时长”或“客流量峰值时段”。

(四) 作业成本信息应用缺位，管理决策脱节

1. 作业价值分析空白。未通过作业成本法区分增值作业与非增值作业，导致资源错配。例如非增值作业：因采购计划不合理导致的频繁补货(占仓储人工成本的 25%)；低效增值作业：手工录入订单(耗时占服务员工作的 30%)，未通过自动化系统优化。

2. 作业成本与绩效考核脱钩。未建立基于作业中心的成本责任制，部门间推诿成本责任。例如：采购部仅考核“采购成本”，忽视“仓储损耗率”“供应商交货及时性”等关联作业指标；后厨人员绩效未绑定“食材出成率”“设备能耗效率”，导致加工环节浪费失控^[4]。

3. 缺乏作业成本数据驱动的定价策略。传统成本法下菜品定价依赖“成本加成”，未反映真实作业消耗^[5]。例如：一道需复杂摆盘的菜品，其人工与设备成本高于普通菜品，但定价未覆盖额外作业成本；外卖订单未单独核算“包装 - 配送协调 - 平台佣金”等专属作业成本，导致利润率虚高 5%~8%。

4. 作业成本法在餐饮公司成本管理中应用的必要性和可行性

(一) 应用作业成本法的必要性

1. 破解传统成本核算的分配失真问题。传统方法无法准确分配间接费用(如第三部分“间接费用控制薄弱”所述)，而作业成本法通过“资源 - 作业 - 成本对象”的追溯逻辑，可精准识别成本动因。例如：将“设备折旧”按烤箱使用时长分配至烘焙类菜品，而非均摊至所有产品；将“清洁费用”按油污处理次数分配至油炸类菜品，而非简单按销量分摊。由此，企业可识别高成本低价值作业(如第三部分“非增值作业”)，优化资源投入方向。

2. 提升成本信息透明度，支持科学决策。精细化成本核算：将成本分解至“采购询价 - 食材切配 - 菜品摆盘”等子作业层级，解决“一刀切”分摊导致的成本失真；动态成本预警：通过监测作业动因(如“客流量 - 能源消耗”关联性)，建立异常成本波动预警机制(如节假日人力成本超阈值自动提醒)。

3. 推动作业链系统性优化。作业成本法通过定义作业中心与作业动因，打通采购、加工、服务等环节的成本关联。例如采购环节：分析“供应商交货延迟”对仓储成本(如临时冷库租赁)、加工效率(如停工待料)的连锁影响；服务环节：量化“翻台率”与“清洁作业成本”的关系，优化服务流程设计。

4. 应对动态成本波动风险。弹性成本预测：基于历史作业数据(如节假日客流量与人工工时)，模拟不同场景下的成本变化；供应链成本追溯：识别断供风险高的食材对应作业(如进口海鲜采购)，提前布局替代供应商或调整菜单结构。

(二) 应用作业成本法的可行性

1. 技术条件成熟。数据采集与分析能力升级，物联网(IoT)应用：智能传感器可实时采集能耗、设备运行时长等作业数据(如后厨烤箱每日启动次数)^[6]；ERP 系统集成：打通 POS 系统、库存管理系统与财

务模块，实现“订单-作业-成本”全链路自动化核算。

2. 行业适配性。多作业场景与活动驱动逻辑契合。间接费用占比高(55%以上)，需通过作业动因分配提升准确性；可定义典型作业中心：如采购中心(供应商管理、订单处理)、加工中心(食材预处理、烹饪)、服务中心(点单、清洁)等。

3. 成功经验借鉴。跨行业应用验证有效性[7]。餐饮行业案例：美国连锁餐厅 Chipotle 通过作业成本法识别“食材准备”环节的浪费，将损耗率降低 18%；跨行业迁移：制造业“作业成本法-精益生产”结合模式，可适配餐饮业优化加工作业流程(如标准化切配减少出成率波动)。

4. 管理认知提升。企业成本控制意识增强。随着行业竞争加剧，餐饮企业对精细化管理的需求上升，如海底捞通过作业成本法优化“服务流程”，将人工成本占比从 42%降至 37%。此外随着政策也在不断进行推动，例如商务部《餐饮业数字化发展指引》鼓励企业“利用新技术实现成本精准核算”。

5. 基于作业成本核算的餐饮企业成本管理对策

(一) 构建作业成本核算体系：夯实数据基础

1. 搭建业财融合的信息化平台，系统集成：通过 ERP 系统整合采购、库存、POS 销售数据，打通“订单-作业-资源消耗”链路(如：自动记录每道菜品对应的食材出库量、设备使用时长)。IoT 技术应用：部署智能传感器监测后厨能耗(如烤箱运行时间)、设备状态(如冷柜温度)，实时采集作业动因数据[8]。BI 可视化分析：利用 Tableau 生成多维度成本报告(如“按作业中心的成本分布”“季节性波动趋势”)，支持动态决策。

2. 标准化数据采集与清洗规则，制定《作业数据录入规范》，明确各环节数据采集颗粒度(如食材加工需记录“清洗-切配-腌制”子作业耗时)；建立异常数据自动校验机制(如设备空转超时触发预警)。

(二) 科学划分作业中心与动因：精准成本追溯

1. 定义多层级作业中心。作业中心的划分需基于实际业务流程与资源消耗特点，具体步骤如下：

首先将餐饮业务拆解为关键环节(如采购、加工、服务)，每个环节进一步细化为子作业。例如：加工中心可分解为“食材清洗→切配→烹饪→摆盘”，并记录各子作业的资源消耗(人工、设备、能源)；其次统计每个子作业的直接资源投入(如切配环节的刀具损耗、人工工时)和间接资源分摊(如厨房照明电费)；最后将功能相近的作业合并为作业中心。例如：将“供应商对接”“订单处理”“物流跟踪”合并为“采购中心”，便于统一管理。见表 2。

Table 2. The division of work center

表 2. 作业中心的划分

作业中心	子作业划分示例	适用成本动因
采购中心	供应商评估、订单处理、物流跟踪	采购订单数、供应商数量
加工中心	食材清洗、切配、烹饪、摆盘	加工工时、食材重量
服务中心	点单、传菜、清洁、客户投诉处理	服务客单数、清洁面积

2. 差异化选择成本动因。

主要动因：需满足两个条件，一方面动因与资源消耗的关联度高。例如，油炸类菜品清洁成本与“油污处理次数”直接相关，可通过历史数据计算相关系数(如相关系数 ≥ 0.7)确认。另一方面动因数据要易于采集。例如，“设备运行时长”可通过传感器自动记录，而“客户满意度”则难以量化，不宜作为动因。

次要动因：对非关键作业采用简化分配规则(如“行政办公费用”按部门人数分摊)。

3. 动因合理性验证。通过回归分析检验动因与成本的相关性(如“客流量”与“能源费用”的 R^2 值需 ≥ 0.7)；定期修订动因库，淘汰低效指标(如“餐厅面积”对营销费用的解释力不足时改用“促销活动频次”)。

(三) 优化作业链价值创造：消除浪费与低效

1. 增值与非增值作业识别。增值作业：直接贡献客户价值的活动(如食材烹饪、个性化服务)，需强化资源配置；非增值作业：可通过流程重组或技术替代消除(如手工录入订单→扫码点餐系统，减少服务员20%无效工时)。

2. 跨部门作业协同优化。中央厨房共享：首先建立标准化预处理流程(如统一食材切配规格)。其次为3家以上门店集中供货，减少重复加工，单位成本降低15%。最后通过ERP系统实时监控各门店需求，动态调整预处理量，避免库存积压。

3. 标准化与自动化升级。制定《标准作业手册》(如“食材切配规格”“设备操作流程”)，降低加工损耗率；引入自动化设备(如智能炒菜机、餐具回收流水线)，将重复性作业效率提升30%。

(四) 建立作业成本考核机制：驱动持续改善

1. 作业中心责任制设计。将成本指标分解至作业中心(如加工中心考核“食材出成率”“设备能耗效率”)；采购中心绑定“供应商交货及时率”“仓储损耗率”，避免部门间责任推诿。

2. 绩效激励与成本挂钩。设立“作业成本节约奖”，对优化动因分配、降低非增值作业成本的团队给予奖励；对高浪费作业(如加工损耗率超标的班组)实施成本问责制[9]。

3. 动态成本对标管理。定期比对实际作业成本与行业标杆值(如“人工成本占比 $\leq 35\%$ ”“能耗成本占比 $\leq 8\%$ ”)；针对偏差项启动PDCA循环(如Plan阶段设定“季度降低食材损耗率2%”目标)。

(五) 弹性应对成本波动：构建动态模型

1. 作业成本预测与预警。基于历史数据构建“客流量-作业量-资源消耗”模型，预测节假日、极端天气下的成本波动；设定关键指标阈值(如“临时用工成本增幅 $\geq 15\%$ ”)，触发预警并启动应急预案。

2. 供应链弹性优化。通过作业成本法识别高风险食材(如进口海鲜)，建立“主供应商+区域备份”双源采购模式；与供应商签订“价格联动协议”，将部分原材料价格波动转嫁至菜单动态定价(如每周更新时价菜品)[10]。

6. 结论与展望

在当前竞争激烈的餐饮市场中，作业成本法作为一种先进的成本管理工具，其应用价值日益凸显。通过本文的深入探讨，可以得出以下结论与展望：

作业成本法在餐饮企业中具有显著的应用价值和必要性。传统成本核算方法在面对餐饮企业复杂的成本结构时显得力不从心，而作业成本法能够提供更加精细化和透明化的成本信息，帮助餐饮企业准确识别各产品线的真实成本和盈利状况。这对于企业在制定战略决策、优化资源配置以及提升盈利能力方面具有重要意义。

作业成本法在餐饮企业中的可行性得到了多方面的支持。随着信息技术的不断发展，数据采集与分析能力的提升为作业成本法的实施提供了有力的技术保障。同时，餐饮行业内部对精细化管理需求的上升以及成功案例的借鉴，也进一步证明了作业成本法在餐饮企业中的适用性和有效性。

未来，餐饮企业应持续深化作业成本法的应用，并结合行业发展趋势进行创新和优化。一方面，企业需要不断完善作业成本核算体系，确保数据的准确性和实时性；另一方面，应加强作业中心与动因的科学划分，提高成本追溯的精准度。此外，企业还应积极推动作业链的系统性优化，消除浪费与低效，提升整体运营效率[11]。

展望未来，随着技术的不断进步和管理认知的提升，作业成本法将在餐饮企业成本控制中发挥更加重要的作用。它不仅能够帮助企业实现成本信息的透明化和科学决策，还能够推动作业链的系统性优化，并有效应对动态成本波动风险。因此，餐饮企业应积极拥抱这一先进工具，不断提升自身的成本管理水平和市场竞争力。

基金支持

河北省教育厅专业学位研究生精品教学案例(库)“油气生产企业作业成本管理精品教学案例(库)建设”(KCJPZ2023052)。

参考文献

- [1] 刘全山, 刘东山. 成本管理的“三重境界”: 历史演进与启示[J]. 财务与会计, 2019(3): 82-84.
- [2] 中国餐饮行业协会. 2023 年中国餐饮行业发展报告[R]. 中国餐饮行业协会, 2023.
- [3] 蒋丽芹, 许明月, 乔艳丽. 作业成本法在企业产品成本管理中的应用[J]. 财会月刊, 2017(22): 51-60.
- [4] 曹璇. 作业成本法在餐饮企业质量成本管理中的应用研究[J]. 湖北文理学院学报, 2018, 39(5): 38-41.
- [5] 翟吉红. XY 公司目标成本管理的实践[J]. 财务与会计, 2021(12): 38-41.
- [6] 金亚茹. 作业成本法在餐饮企业中的应用[J]. 合作经济与科技, 2021(22): 92-95.
- [7] 于竹明, 温浩. 作业成本管理在啤酒行业的创新应用与实践[J]. 会计之友, 2024(15): 19-25.
- [8] 马静茹. 基于物联网技术的食品企业管理[J]. 食品工业, 2020, 41(10): 426.
- [9] 冯贤贤, 郑强, 袁新宇. 餐饮企业 ERP 系统有效实施对基层员工工作绩效的影响——以成都徐记家婆菜餐饮管理有限公司为例[J]. 美食研究, 2017, 34(2): 41-46.
- [10] 付晓改, 符加林, 陈欢欢, 等. 数字化转型有利于降低制造业企业成本粘性吗?——基于内部控制和信息不对称视角的分析[J]. 工程管理科技前沿, 2024, 43(4): 76-82.
- [11] 郭文娟. 基于价值链的饲料企业精益成本管理研究[J]. 中国饲料, 2023(8): 154-157.