成本责任中心结算价格的制定

孙　勤

合理制定企业内部各成本责任中心的内部结算价格，有利于正确评价各成本责任中心的工作实绩，推动厂内全面经济责任制的开展，有利于加强企业成本管理。本文拟从费用的可控性角度出发，对合理制订企业内部各成本责任中心的内部结算价格谈些看法，以求教于会计界同行。

当前，企业内部结算价格有两种类型：成本型内部结算价格（包括C+V）、价格型内部结算价格（包括C+V+m），后者主要适用于以利润与资金为中心的责任实体的责任转帐，前者适用于以成本为中心的责任实体之间相互提供的制成品（或劳务）的责任转帐。通常的成本型内部结算价格主要是实际成本或标准成本。利用实际成本作为内部结算价格，操作方便，因为有产品就有成本，不需要为制定内部结算价格增加任何手续和费用，但实际成本价不可避免地存在着经济责任转嫁的问题。为此，许多企业各成本责任中心的责任转帐往往采用标准成本价，它可以克服实际成本价把供应单位的浪费乃至无效劳动转嫁给耗用单位负担的缺陷，有利于激励和增强双方降低成本的积极性和责任心。然而，标准成本中包括了成本责任中心所不可控的固定费用，而这些费用的分摊，往往难以避免地带有一定的主观性，一旦发生不可控的成本差异需要确认由个成本责任中心负责时，就产生了一定的难度，不能正确确定不可控成本差异的责任归属，因此，用标准成本价作为企业内部各成本责任中心的内部结算价格仍存在一定的缺陷。

笔者认为，合理的内部结算价格必须符合以下两个基本条件：(1)合理的内部转移结算价格必须符合责任会计的要求，而建立责任会计的基本原则之一是可控性原则，即责任实体只能对其可以控制和管理的经济活动负责，超出这个范围之外的经济责任问题，责任实体就不应当承担经济责任；(2)合理的内部转移价格要有利于准确评价各成本责任中心的工作实绩，也就是说，要使增产节约好的单位能够获得一定的内部利润，促进责任实体节约消耗，降低成本。所以，合理的内部结算价格，首先必须是某一成本责任中心的可控性费用，其次必须是现实可行的标准的可控性费用。这样，既可以避免实际成本价所带来的经济责任转嫁的问题，又可以避免标准成本价对固定的不可控成本进行分配时的主观性，保证对某个成本责任中心工作实绩分析评价的客观性。因此，标准的可控性费用不失为较为合理的成本责任中心的结算价格。

因素测算法的改进

郝继陶

因素测算法是以基期产品成本为基础，通过分析研究预测期影响产品成本的各项技术经济因素的变动情况进行成本预测的一种方法。通常称为成本降低指标的试算平衡。因素测算法简捷实用，在实际工作中运用得很普遍。但是，用这种方法测算计划期材料成本时，普遍只考虑材料消耗定额变动的影响，而忽视了材料价格变动这一重要因素，这不能不说是一个严重的缺陷。

我们知道，材料消耗定额变动对产品成本的影响可用下述公式①计算：

$$\text{材料消耗定额变动对产品成本降低的影响} = \text{材料消耗定额降低}\% \times \text{材料成本占产品成本}\% \quad ①$$

比照以上公式，材料价格变动对产品成本的影响似可用公式②计算：

$$\text{某种材料价格变动对产品成本的影响} = \text{该种材料价格变动}\% \times \text{该种材料成本占产品成本}\% \quad ②$$

以上两个公式，是将材料消耗定额变动和材料价格变动作为两个独立的因素加以对待的。如果计划期只有一个因素发生变化，可选用其中一个公式，计算该因素变动对产品成本的影响程度，计算结果无疑是正确的。但是，实际情况往往是，材料消耗定额和材料价格同时发生变动。这时，不能简单运用以上两个公式分别求出各因素的影响程度，然后加以汇总，求出两个因素同时变动对产品成本的影响。因为这两个公式都是假定其中某一因素保持不变，而求出另一因素的影响程度。实际上，就材料费用的变动来看，它既包含了价格

中国财政杂志社

变动，也包含了材料消耗定额的变动。因此，要正确计算两因素同时变动对产品成本的影响，必须寻求另外的方法。

设 P 为某种材料上期实际单价，Q 为上期实际消耗量，R_p 为计划期材料单价变动百分比，R_q 为计划期材料消耗定额降低百分比；则上期材料成本为 PQ，计划期材料成本为 $P(1\pm R_p)Q(1-R_q)$，计划期由于材料定额降低及材料价格变动使材料成本升降的幅度为：

$$\frac{PQ-P(1\pm R_p)Q(1-R_q)}{PQ}$$

$$=\frac{PQ[1-(1\pm R_p)(1-R_q)]}{PQ}$$

$$=1-(1\pm R_p)(1-R_q)$$

由此，可以得到公式③：

$$\begin{matrix}\text{由于某种材料消耗定额降低及}\\ \text{材料价格变动对成本降低的影响}\end{matrix}=\left[1-\left(1\pm\frac{\text{该种材料价格变动}\%}{}\right)\left(1-\frac{\text{该种材料消耗定额降低}\%}{}\right)\right]\times\frac{\text{该种材料成本占产品成本}\%}{}$$

上式材料价格变动若为降低，取负数；若为上升，取正数。计算结果若为正数，表示成本降低；反之，则表示成本上升。此式是就某一材料计算的影响程度，某种产品如果只消耗一种材料，可直接按公式计算。如果消耗多种材料，由于不同材料的消耗定额及价格变动幅度不可能完全一致，因此，应分别计算各种材料消耗定额及材料价格变动对产品成本的影响，然后加总。

观察以上公式，不难看出，当材料价格不变即变动百分比为零时，上述公式实际上就是前述公式①；当材料消耗定额不变时，上述公式与公式②完全相同。

下面举一简例加以说明。

假定甲产品生产只消耗一种 A 材料，在上年甲产品成本中，A 材料成本占 60%，预计计划年度 A 材料消耗定额可降低 10%，材料价格上升 5%，则计划年度 A 材料费用变动可使产品成本降低幅度计算如下：

$$\begin{matrix}\text{A 材料消耗定额降低及材料}\\ \text{价格上升对成本降低的影响}\end{matrix}=[1-(1+5\%)(1-10\%)]\times 60\%=[1-94.5\%]\times 60\%=3.3\%$$

两个因素共同作用的结果，可使产品成本降低 3.3%。

农业部发布《乡镇联营企业暂行规定》

最近，农业部发布了《乡镇联营企业暂行规定》。规定要求：联合企业应坚持扬长避短、形式多样、自愿互利、共同发展的原则，不得用行政命令强行联合和搞地区、部门封锁。联营各方在平等、自愿、互利的基础上依法签定联营合同，并履行合同规定的义务，任何一方不得擅自变更或解除合同。联营企业各方的投资或提供联营的条件可以是资金、劳力、厂房、设备、土地使用权、工业产权及国家法律、法规和政策允许作为投资入股的其它有形或无形财产。联营企业分立、合并、停业或者终止时，必须保护其财产，依法清理债权、债务。联营企业的盈利或亏损，由联营各方按投资比例或协议规定分配或承担。联营企业应接受乡镇企业行政主管部门的管理和监督，执行财政部、农业部制定的财务制度、会计制度和成本开支范围，按时向乡镇企业行政主管部门上交管理费；对违反财政、税务、劳动、工商行政、价格、资源、环境保护等法律法规的联营企业，当地乡镇企业行政主管部门应予以制止，并协同有关部门令其改正，情节严重的，依照有关法律、法规处理。

王庆玲

财会短讯

△江苏省会计学会于 4 月 1 日至 2 日在徐州市召开会计与企业经营机制转换研讨会。参加会议的有江苏省各专业会计学会和各省辖市会计学会的代表 50 多人。徐州市政府、市经委、市财政局和徐州工程集团公司等单位的同志分别介绍了破“三铁”、充分发挥财会职能，促进企业扭亏增盈、促进集团运行机制的完善等方面的做法和经验。（华一平）

△贵州省中华会计函授学校遵义地区分校自 1986 年建校招生以来，把“从严治学，质量第一”的办学方针贯穿在教学活动的始终。为了提高教学质量，他们从 1991 年开始，每学年度进行一次学科知识竞赛，效果很好。（王满元）

△由航空工业出版社出版的《会计人员岗位培训丛书》，在全国发行后，受到了广大财会人员的欢迎。该书的特点是，按财会工作的实际需要分岗位编写。为了满足各地财会主管部门和在职财会人员的需要，航空工业出版社近期将组织重印，各地新华书店发行，需购者也可直接与该出版社联系。地址：北京市和平里小关东里 14 号，1403 信箱，邮编：100013。（李德英）

中国财政杂志社