



谈谈工业企业的责任成本

严 涛

在企业内部实行经济责任制是企业整顿和整个经济体制改革的重要内容之一。随着企业整顿工作的完成和经济体制改革的深入发展,经济责任制也在不断普及和完善,特别是党的十二届三中全会发布了《中共中央关于经济体制改革的决定》之后,经济责任制又有新的发展,经济效益指标进一步受到重视。更多的企业把降低成本或内部利润这一经济效益指标纳入了经济责任制的承包指标和考核指标之内,有的把它放在相当突出的地位。这就要求企业的有关责任单位(或责任单元、责任中心)必须核算责任成本。几年来,不少企业的会计工作者为了适应经济责任制的需要,在探索建立责任成本体系方面作了很大的努力,获得了可喜的成绩。

关于责任成本,以往刊物上介绍的多是外国的一些见解和作法。我们认为,对于外国有关责任成本的做法和经验,需要注意研究,以扩大视野,开阔思路,但对于我们自己在实践中探索创造的有关责任成本方面的经验,更要认真加以总结,以便形成我们自己的责任成本体系。基于这一想法,打算谈谈工业企业目前在责任成本核算和考核方面的一些基本做法和自己的一些看法,

(一)

我国工业企业的成本核算,有不少企业早就实行了两级核算,但过去车间核算的是产品实际成本。实行责任制后,这样的成本不能直接据以考核车间承包的成本指标完成的情况,也不能直接据以计算车间的内部利润了。因

此,考核车间成本或内部利润的企业,都在计算责任成本,尽管有的企业计算的责任成本还比较粗,甚至个别企业还只能说是在探索。

这里所说的责任成本是指排除了成本中的客观因素而能够体现本单位经济责任的成本。当前,承包成本或内部利润指标的责任单位和考核对象一般都是生产车间,因此,责任成本是由生产车间核算的。责任成本的项目构成与产品实际成本大体一致,一般包括:原材料、燃料和动力、工资、工资附加费、车间经费。有些企业的车间责任成本中还包括企业管理费项目。车间责任成本与产品实际成本之间的具体差别是:车间责任成本中的原材料、半成品、燃料和车间经费中的消耗性材料、工具等,是按照计划成本计算的;动力费用一般也是计划成本,只有少数企业按照辅助生产部门的实际成本计算;车间责任成本中包括企业管理费的,其企业管理费项目,一般按照厂部事先规定的计划数或定额数计入,只有个别企业按照厂部每月分配的实际数计入。

核算责任成本的企业,按其责任成本与产品实际成本的关系划分,可以分为三种情况:

第一,车间核算责任成本,厂部根据车间的责任成本,调整计算成产品的实际成本(也有由车间直接调整计算的)。车间核算的责任成本,有的比较完全,最大限度地排除了客观因素;有的则不甚完全,即责任成本中的主要项目排除了客观因素,一些次要项目仍然含有客观因素。厂部根据车间的责任成本调整计算产品实际成本时,办法也有粗有细,有的将责任成本中的原材料、燃料和动力、车间经费、企

业管理费等项目中的计划成本部分，分别调整为实际成本；有的则将车间经费和企业管理费中的消耗性材料的成本差异全部调入原材料成本项目，或者将辅助生产车间的成本差异全部计入企业管理费或车间经费，不再调整动力成本项目。

第二、车间核算责任成本，厂部则根据有关凭证和记录直接计算产品实际成本，两者互不挂钩。

第三、车间先计算产品实际成本，报送厂部作为计算产品实际成本的依据；然后，再根据本车间计算的产品实际成本加减各项差异，排除客观因素，调整为责任成本。

以上三种做法都是可行的，但第一种做法较好，它既可避免重复劳动，又使厂部和车间的成本核算工作与各自的职责和经营管理的需要相适应。

关于车间成本的考核。有的企业是在帐外另行编表，将车间的计划成本（有的企业称之为目标成本或定额成本）与责任成本进行对比考核；有的企业是把车间作为相对独立的会计单位，设置“基本生产”、“销售”、“利润”和“内部往来”（或“内部银行”）等有关帐户，把计划成本和责任成本纳入帐内核算，计算考核成本节约额（或内部利润）。

上述责任成本的核算和考核，都只适用于生产车间。对供应部门采购保管费的承包、考核办法，有的企业试图把与材料供应业务有关人员的工资、运杂费、差旅费、折旧费和大修理基金等费用全部按定额包给供应部门，节约奖励，超支扣罚。具体做法也有三种：第一是从企业管理费中提取一定比例的仓库保管费交给供应部门，用以抵补其支出。第二种做法是让供应部门按领发材料的计划成本附加一定比例的采购保管费，这等于把原由企业管理费负担的采购保管费直接计入产品成本的“原材料”项目。第三种做法是把原由企业管理费负担的采购保管费的实际发生数连同材料的购进成本一并作为材料采购成本，与计划采购成本对比，考核材料采购成本是否节约。从目前情

况看，我们认为第一种做法较为适宜。

（二）

在前面叙述当前责任成本的一些做法时，附带谈了我们对某些做法的看法，下面就几个带有普遍性的问题，谈谈我们的认识。

1. 车间的责任成本中是否应当包括企业管理费。当前车间责任成本的构成中，有的包括企业管理费，有的不包括。做法不同，看法也不一致。主张责任成本中包括企业管理费的企业认为，将企业管理费按照既定的计划数分配下达给车间，作为责任成本的组成部分，车间的产量越高，单位成本中的企业管理费就越低；反之，单位成本中的企业管理费就高。这样，可以反映出车间因增加产量而相对降低成本的成绩。由于成本降低与车间利益挂钩，有利于促进车间提高产量。主张责任成本中不包括企业管理费的企业认为，企业管理费不是车间的责任，企业管理费的高低，车间是无法控制的，不应记入责任成本之内。实际上，责任成本中的企业管理费，如果按照既定的计划数或定额数计算，不存在不可控的影响。当然，如果象有的企业那样，按照企业管理费的实际发生数计入车间责任成本，这种做法与责任成本的性质显然是矛盾的。

2. 车间核算责任成本，厂部根据车间的责任成本调整计算产品的实际成本，这是大多数企业认为比较可行的做法。但是，厂部根据责任成本调整计算产品实际成本时，有一系列的差异需要调整，不仅要调整材料成本差异，而且要调整自制半成品成本差异、内部劳务（包括水、电、汽、机修等）成本差异和企业管理费差异等，这就给人为地调节成本、即所谓“橡皮成本”提供了更多的机会。然而，不遵守制度的企业，不搞责任成本核算，也可能人为地调节成本。

3. 对车间成本究竟在帐外考核好，还是纳入帐内考核好，需要继续实践，加以总结，似不宜作统一规定。

4. 在核算责任成本的情况下，为了划清经

推行产值工资率和 利润工资率双包干 完善工资含量包干办法

· 卉 彬 ·

为了使产值和利润切实挂钩,1984年以来,中国人民建设银行沈阳市分行配合市建工局,在总结以往百元产值工资含量包干办法的基础上,大胆尝试,对市属各企业推行了产值工资率和利润工资率双包干办法,控制工资基金,使原来的包干办法有了新的发展,从而实现了产值、利润和职工收入三同步增长。1984年,全市各企业完成施工产值26,360万元,比上年增长20.6%;实现利润2,945.6万元,比上年增长19.8%;职工人均收入1,070元,比上年增长19%。“两率”双包的基本内容和作法是:

(一)认真核定产值工资率和利润工资率的包干系数。在对各公司核定产值工资率时,银行配合建工局查阅了前几年的资料,以1983年实际水平为基础,考虑了1984年的重大变动因素进行测算,经市有关部门认定后,正式下达了百元产值工资率:六个土建公司各为17.5%,安装公司为11.5%,构件公司为11%,

全建工局综合为16.4%。对利润工资率的核定,采取了同样的方法和步骤。鉴于1983年实际完成的利润工资率(支付工资总额与实现利润之比)在前几年中较为先进,因此,以1983年实际资料为基础进行了核定。1983年支付工资总额3,417.7万元,考虑1984年普调工资因素共为3,656.3万元,实现利润2,459.8万元,则利润工资率为149%。他们根据这一测算,对各公司的利润工资率也分别进行了核定。

(二)明确考核工资含量包干的工资总额范围和组成内容。根据国家统计局的规定,结合工资含量包干的具体要求,他们规定了要考核的工资总额范围,即公司及其所属各级生产、业务、行政、工会、医疗、福利等所有部门发生的工资。内容包括:标准工资(含自费调资增长部分),加班工资,各种工资性质的津贴,活工资和保留工资,计件超额工资和奖金(含降低成本超额奖和质量奖),病、伤、产、假工资,女工长假工资,支付补差人员的工资,二包工程人工费和雇用其他单位人员参加施工的人工费(含建设单位垫付工资)。工资总额中不包括原材料节约奖、劳动竞赛奖,合理化建议奖、发明创造奖、出国人员工资和劳保人员工资。

(三)要求支付工资总额时,年度中间以产值控制为主,利润控制为辅。由于季节原因,月份或季度之间可以适当申用,年终要按“两率”结算,两项指标都必须达到。对突破指标超发的工资和奖金,当年转到留利开支,恢复利润,下年从工资基金中扣回。对结余的工资基金,从利润中划出,留给企业,用于以

济责任,不少企业都实行了内部往来结算制度或内部银行。有的企业则是采取月终对帐的办法,来保证内部各核算单位之间的经济往来准确无误。这两种做法哪个为好,还有待企业在实践中去认识,去选择,也不必统一。

目前工业企业的经济责任制形式,尽管在基本方面有许多共同点,但在具体做法上则灵

活多样,即便在同一个企业内部,对不同车间和不同部门,往往也实行了不同的办法。经济责任制实行责权利统一,归根到底与职工的个人利益密切相关,一切脱离实际的形式主义、官僚主义的做法,必然行不通,责任成本的核算和考核也是如此。