

企业内部控制与风险管理工具箱

A Complete Toolkit for Internal Control & ERM

樊行健 等▲著

成本费用内部控制

Internal
Control in Cost
Management

 大连出版社
DALIAN PUBLISHING HOUSE

· 企业内部控制与风险管理工具箱 ·

成本费用内部控制

樊行健 等著

大连出版社

内 容 简 介

2008年6月28日财政部等五部委联合发布了《企业内部控制基本规范》，并将首先在上市公司范围内施行，同时鼓励非上市的其他大中型企业执行。为此，我们编著《成本费用内部控制》一书，为内部控制的实施加油，为企业文化的提升造势，主要内容包括成本费用内部控制概述、成本费用内部控制环境、成本费用内部控制风险评估、成本费用内部控制活动、成本费用内部控制活动中新的方法和理念、现代信息技术在成本费用内部控制信息与沟通中的应用、内部监督、成本费用内部控制典型案例等。

© 樊行健 2009

图书在版编目(CIP)数据

成本费用内部控制/樊行健等著. —大连:大连出版社,2010.1
(企业内部控制与风险管理工具箱)
ISBN 978-7-80684-732-9

I. 成… II. 樊… III. 企业管理:成本管理 IV. F275.3

中国版本图书馆CIP数据核字(2009)第187427号

出版人:刘明辉
策 划:刘明辉 毕华书
责任编辑:彭理文
封面设计:张 金
版式设计:金东秀
责任校对:刘春艳
责任印制:徐丽红

出版发行者:大连出版社
地址:大连市西岗区长白街10号
邮编:116011
电话:(0411)83627430/83621049
传真:(0411)83621170
网址:<http://www.dl-press.com>
电子信箱:cbs@dl.gov.cn

印 刷 者:大连美跃彩色印刷有限公司
经 销 者:各地新华书店

幅面尺寸:170mm×240mm
印 张:14.5
字 数:283千字

出版时间:2010年1月第1版
印刷时间:2010年1月第1次印刷
印 数:1~3000册
书 号:ISBN 978-7-80684-732-9
定 价:30.00元

如有印装质量问题,请与我社营销部联系
购书热线电话:(0411)83627430/83621049
版权所有·侵权必究

企业内部控制与风险管理工具箱

编审委员会

(以姓氏笔画为序)

- 于增彪 清华大学经济管理学院会计系教授 博士生导师
方红星 东北财经大学会计学院教授 博士生导师
刘永泽 东北财经大学会计学院院长 教授 博士生导师
刘志远 南开大学国际商学院副院长 教授 博士生导师
刘明辉 大连出版社社长 教授 博士生导师
朱荣恩 上海财经大学教授 博士生导师
李心合 南京大学会计学系副主任 教授 博士生导师
陈汉文 厦门大学商学院副院长 教授 博士生导师
张龙平 中南财经政法大学会计学院院长 教授 博士生导师
张立民 北京交通大学经济管理学院教授 博士生导师
杨雄胜 南京大学会计学系主任 教授 博士生导师
罗 飞 中南财经政法大学会计学院教授 博士生导师
周守华 中国会计学会副秘书长 教授 博士生导师
骆家骢 中国机械工业集团有限公司 总会计师
赵德武 西南财经大学校长 教授 博士生导师
高一斌 北京国家会计学院院长 教授 博士生导师
秦荣生 北京国家会计学院党委书记 教授 博士生导师
董大胜 中国审计署副署长 博士生导师
谢 荣 上海国家会计学院副院长 教授 博士生导师
樊行健 西南财经大学教授 博士生导师
魏明海 中山大学校长助理 国际合作与交流处处长 教授 博士生导师

总 序

2008年6月28日,财政部、证监会等五部委联合下发了《企业内部控制基本规范》,随后,财政部又下发了《内部控制应用指引》、《内部控制评价指引》、《内部控制鉴证指引》的征求意见稿。恰在此时,大连出版社与国内的专家学者一起筹划了这套丛书。

企业内部控制与风险管理日益受到社会各界的重视,原因有三:

首先,自美国颁布《萨班斯—奥克斯利法案》,要求公众公司的管理层发布内部控制评价报告,并由注册会计师进行鉴证,出具内部控制鉴证意见以来,内部控制已经成为公司外部治理内化的重要措施。为了保护相关者的利益,各国的证券监管部门都要求公众公司建立完善的公司治理结构。但是,如果这种外部要求不能内化为企业的增值活动,反而成为企业的一种负担,显然有悖于公司治理的初衷。内部控制与风险管理,恰恰解决了这个问题,把外部的治理要求内化为企业自身的增值活动。

其次,内部控制是现代企业重要的管理制度,内部控制制度的完善与否,关系到企业能否在变幻莫测、充满风险的经济环境中生存和发展。内部控制设计合理、执行有效,企业就能抓住机会、控制风险,在激烈的市场竞争中立于不败之地,不断发展壮大。

最后,改革开放三十年来,我国经济飞速发展,综合国力蒸蒸日上。经过三十年的发展和努力,我国经济正处于产业升级和转型的重要时期,在这个阶段,企业家的管理能力和学识,逐渐超越土地、资本等成为关键的生产要素。内部控制与风险管理理念和方法正是锐意进取的企业家们急需的。

基于以上原因,我们欣然接受大连出版社的邀请,参与了这套丛书的编审工作,对丛书的体系设计和具体定位进行了把握。

从定位来看,丛书要为企业管理层理解、应用相关的内部控制与风险管理理论提供实实在在的帮助。体现在体例安排和写作风格上,丛书将理论阐释、方法应用和实例讲解相结合,将专家对内部控制理论的理解和实务经验用生动的案例、细致

的讲解展现在广大的读者面前,力求摆脱理论知识的抽象和授人以鱼的诟病。

从体系设计来看,丛书体系完整、安排科学,从内部控制设计、建立、评价、鉴证和完善的视角,提出内部控制设计、内部控制评价、内部控制鉴证和企业风险管理等选题,清晰地给出了内部控制在企业发挥作用的机制和路径;从各业务环节和流程建立完善内部控制的视角,提出了成本费用内部控制,购货与付款内部控制,固定资产与存货内部控制,预算控制与风险管理,投资、筹资与担保内部控制,销货与收款内部控制等选题,着眼于如何在具体项目上建立健全内部控制。

本丛书既可以作为企业管理层学习企业内部控制与风险管理的教材,也可以作为日常工作中的案头工具书。

受业务水平和专业阅历所限,丛书的缺憾和不足之处在所难免,敬请广大读者批评指正!

“企业内部控制与风险管理工具箱”

丛书编审委员会

2009年1月

前 言

2008年6月28日财政部等五部委联合发布了《企业内部控制基本规范》，并将首先在上市公司范围内施行，同时鼓励非上市的其他大中型企业执行。《企业内部控制基本规范》的颁布与实施，是我国财务会计学界的一大盛事，也是新企业会计准则实行后的又一热点问题，意义重大，引人关注。

企业作为一个系统总是在一定环境下运行的。企业内部控制要素的第一要素即是内部环境，它的具体内容包括治理结构、机构设置及权责分配、内部审计、人力资源政策、企业文化等。其中，企业文化既是内部环境要素的重要内容之一，也是上述其他内部环境要素构成内容的形成基础，因为先进的经营理念和精明的管理模式均产生于深厚的文化底蕴之中。可见，加强企业文化建设是优化企业内部控制环境的必要条件，也是保证内部控制制度顺利实施的重要手段。

长安福特汽车有限公司在管理实践中体会到，只有当内部控制促使企业形成良好的企业文化时，企业的各项内部控制措施才能得到落实。以成本费用内部控制为例，长安福特自上而下树立了成本和效益意识。企业的一切成本费用管理活动都以成本效益观念作为支配思想，实现了由传统的“节约、节省”观念向现代效益观念转变。长安福特公司积极运用心理学、社会学、组织行为学的研究成果，努力在职工行为规范中引入一种内在约束与激励机制，注重人的最高层次需求，即自我发展、自我实现的需求。在运用常用的成本费用节约奖励、成本费用超支惩罚等外在约束与激励机制的同时，实现自主管理，既是一种代价最低的成本费用管理方式，也是降低成本费用最有效的方法。员工的素质在内部控制中起到关键的作用，设计再好的流程控制，再科学的岗位授权控制也会有不完善的地方，员工诚实状况、敬业精神、业务知识与工作技能、创新能力等方面素质的优劣，是内部控制科学有效与否的重要决定因素。

企业文化不能随便移植，国内外成功的企业文化并不会完全适用于每个企业，我们不能被萨班斯法案牵着走，对于COSO的理解与借鉴也应结合中国国情，企业管理者要不断尝试和摸索自己的路子，才能塑造出适合本企业的具有竞争优势的

企业文化。即使是国内企业的先进典型,也不能照抄照搬,而应根据国家的有关法律法规,建立适合本企业的业务特点和管理要求的内部控制制度。如何将内部控制与企业文化融会贯通并持之以恒,这是企业决策管理层的战略重心,也是工作难点,是企业持续发展的关键,任重而道远,需要我们以科学发展观为指导,与时俱进,不断创新。

近年来,我们通过财政部关于成本费用内部控制的课题研究工作,深切感受到当务之急是要广泛宣传和普及内控先进理念,特别要注重向企业管理层、决策层宣传内控,使加强内控建设成为企业领导人的自觉行动,为内控标准体系顺利实施创造良好的环境氛围。为此,我们编著《成本费用内部控制》一书,为内部控制的实施加油,为企业文化的提升造势,以期达到创新宣传方式,强化内控理念的目的。本书由西南财经大学博士生导师樊行健教授撰写第一章并负责全书总纂,钟向东(贵州财经学院会计学院讲师、西南财经大学博士生)撰写第二、三章,郭文博(西南财经大学博士)撰写第四、五章,宋仕杰(西南财经大学博士生)撰写第六、七章,蒋航程(西南财经大学会计学院讲师、博士)负责第八章案例分析的撰写。为了贯彻理论与实践相结合的原则,本书的写作采用了理论、实务、案例并重的方法。在此,我们要特别感谢长安福特、仪征化纤、泸天化和白沙集团等国内知名企业的领导和老师们在课题组调研时所给予的大力支持和热情指导,也要感谢财政部课题组成员赵华、谢建宏、陈共荣、李书锋、李健、蒋裕国、刘应文、单惟婷、马颖、王晓翔、丁小云、王丹等在搜集和编写案例时所付出的辛勤劳动。

限于水平,本书不足之处敬请读者批评指正。

著 者

2009年5月

目 录

第一章 成本费用内部控制概述	1
第一节 成本费用内部控制及重要性	1
第二节 成本费用内部控制的演进	5
第三节 成本费用内部控制的主要内容	11
第二章 成本费用内部控制环境	14
第一节 环境及内部控制环境内涵	14
第二节 重塑成本费用内部控制环境	16
第三章 成本费用内部控制风险评估	25
第一节 风险及风险评估内涵	25
第二节 成本费用风险评估实务操作	26
第三节 成本费用风险评估程序	30
第四章 成本费用内部控制活动	39
第一节 成本费用内部控制活动概述	39
第二节 职责分工及授权审批	41
第三节 成本费用预测、决策及预算控制	44
第四节 成本费用执行控制	57
第五节 成本费用的核算控制	71
第六节 成本费用的分析与考核	81
第五章 成本费用内部控制活动中新的方法和理念	93
第一节 作业成本管理理念	93

第二节	战略成本管理理念	99
第三节	质量成本管理理念	104
第四节	环境成本理念	110
第五节	目标成本管理理念	114
第六节	社会责任成本理念	116
第七节	其他成本管理理念	120
第六章	现代信息技术在成本费用内部控制信息与沟通中的应用	122
第一节	XBRL 报告在成本费用内部控制信息与沟通中的应用	122
第二节	ERP 系统在成本费用内部控制信息与沟通中的应用	128
第三节	OA 系统在成本费用内部控制信息与沟通中的应用	131
第四节	KM 系统在成本费用内部控制信息与沟通中的应用	133
第五节	MIS 在成本费用内部控制信息与沟通中的应用	135
第七章	内部监督	138
第一节	企业成本费用内部审计系统及其柔性	138
第二节	成本费用内部审计的主要内容	140
第三节	成本费用内控缺陷认定和自我评价	143
第四节	成本费用内部监督实施的组织保障	144
第八章	成本费用内部控制典型案例分析	147
第一节	A 公司成本费用内部控制	147
第二节	B 公司成本费用内部控制	179
第三节	C 公司成本费用内部控制	204
第四节	D 公司成本费用内部控制	207
附录	企业内部控制应用指引第 × × 号——成本费用(征求意见稿)	212
参考文献	217

第一章 成本费用内部控制概述

第一节 成本费用内部控制及重要性

作为企业内部控制的子系统,成本费用内部控制设计是否科学,执行是否有效不仅影响企业整个内部控制框架的效力,还关系到企业的财务信息质量、经营的效率与效果等。

一、成本费用内部控制

成本,是指可归属于产品成本、劳务成本的直接材料、直接人工和其他费用。费用,是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与所有者分配利润无关的、除成本之外的其他经济利益的总流出。

成本费用内部控制是由企业董事会、监事会、经理层和全体员工实施的,旨在实现成本费用控制目标的过程。成本费用内部控制的目标是保证企业成本费用管理合法合规、资产安全、财务报告及相关信息真实完整,提高经营效率和效果,促进企业实现发展战略。成本费用内部控制是企业内部控制的子系统,是企业内部控制的重要组成部分。实际上,很多企业都以成本费用管理制度的形式建立了成本费用内部控制系统。

成本费用内部控制依据成本和费用的分类,可以具体划分为成本内部控制和费用内部控制两个组成部分。成本内部控制关注企业产品的成本,旨在合理保证发生的成本科学合理,成本信息真实、可靠、相关,以帮助企业管理层以及相关的信息使用者据此作出决策。费用内部控制关注企业的三项期间费用。

以下是我国某上市公司现行的成本费用内部控制制度:

【案例 1-1】

第一章 总则

第一条 为加强对成本费用的内部控制和管理,保证生产经营活动发生的成本费用符合经济及合规、合法性要求,正确核算产品成本,根据《中华人民共和国会

计法》和《内部会计控制规范——基本规范(试行)》等法律法规,结合公司的具体实际,特制定本制度。

第二条 本制度费用是企业为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出,成本是企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费。

第三条 费用与成本控制是指为保证费用与成本信息的准确可靠而采取的一系列相互制约与协调的方法、措施与程序的总称。

第四条 本制度适用于公司各相关单位。

第二章 成本费用控制的目标和原则

第五条 根据成本费用的特点和经济管理对成本费用的要求,成本费用的控制应达到以下目标:

- (一)保证成本费用业务会计核算资料准确可靠。
- (二)保证成本费用业务合规合法。
- (三)保证生产费用计价、产品成本计算准确。
- (四)保证在产品安全完整。

第六条 成本费用控制应遵循以下原则:

(一)全面控制的原则。全面控制原则要求实行以下三个方面的控制:

1. 全过程原则。成本的内部控制贯穿成本形成的全过程,使成本能最大限度地降低。

2. 全方位原则。全方位原则是指在实施内部成本控制的过程中,一方面精打细算,节约开支;另一方面,又要按照成本效益的原则实现相对的成本节约。

3. 全员原则。企业降低成本,充分调动公司各部门和全体员工控制成本、关心成本的积极性,加强员工的成本意识,人人有控制目标,建立成本否决制。

(二)经济效益原则,指因推行成本的内部控制而发生的成本不应超过缺少控制而丧失的收益。

(三)责权利相结合原则。实施成本的内部控制必须首先落实经济责任,赋予相关人员与其责任大小、控制范围一致的权力,同时,在定期考核评价成本实绩的基础上,实行奖惩挂钩。

(四)目标管理原则,指按目标管理要求把企业的目标成本层层分解,落实到各成本责任中心,分级归口管理。

(五)例外管理原则,指在日常实施内部控制的同时,有选择地分配人力、财力、物力,抓住那些重要的、不正确的、不符合常规的关键性成本差异(即例外)。

第三章 成本费用的控制内容

第七条 成本费用控制的主要内容包括:产品成本的控制、期间费用的控制。

第一节 产品成本控制

第八条 制造技术部根据产品设计和工艺要求,制定材料消耗定额、辅料消耗定额、产品工时定额等资料,制定产品的目标成本,作为产品成本计划并纳入年度事业计划。

第九条 加强物资采购的计划性,采取比质比价采购、招标采购等方式采购,制定采购成本降低目标,以降低和控制采购成本。

第十条 加强对协作成本的控制,制定协作成本的降低目标。

第十一条 制定先进合理的材料消耗定额,实行限额发料、定额送料、配料制度。凡超定额用料,应提出申请,说明原因,经审核批准后方可发料。

第十二条 制定先进合理的劳动定额和分配制度,工资总额采取总量控制。

第十三条 制造费用按部门、按明细项目反映,制定各内部分厂(车间)制造费用指标,并定期考核。

第十四条 实行成本归口分级管理,建立公司、专业厂、内部分厂(车间)成本控制体系,各部门对其成本进行控制。

第十五条 制定并下达内部分厂(车间)成本考核指标,以控制制造成本。

第十六条 成本核算采取公司、专业厂、内部分厂(车间)三级核算形式。产品成本计算方法采用“逐步结转分步法和定额成本法相结合”。

第十七条 产品成本设置以下项目:原材料、外购配套件、外购协作件、燃料及动力、工资、福利费、制造费用、专项费用、废品损失。

第十八条 财务部成本会计对与生产费用支出有关的领退料单、工资结算及分配和其他有关费用的原始凭证进行审核,确定每项费用的具体用途。按照规定将属于成本开支范围的费用划分应计入产品成本的费用,以及不应计入产品成本的费用,并按成本项目编制各项费用汇总表和分配表。

第十九条 成本核算员根据各项生产费用汇总表和分配表,把已经发生应归入产品成本的生产费用在各个期间、各种产品以及完工产品和在产品之间进行分配,计算出完工产品的总成本和单位成本,编制产品成本计算表。

第二十条 根据复核后的产品成本计算单,填制有关记账凭证,并进行相应账务处理,及时结转完工产品成本。

第二十一条 及时编制产品成本报表,做到账表及表表相符,数据真实完整。并经财务总监及财务部长审核后报出。

第二十二条 将产品实际成本和产品计划成本比较,分析产生差异的原因,并

提出改进的措施。

第二节 期间费用的控制

第二十三条 根据公司的生产经营实际,按照年度事业计划的编制要求,按部门、按费用项目编制期间费用预算。

第二十四条 期间费用实行归口分级管理,根据董事会批准的事业计划中的费用预算,分解下达各部门、各项目明细的费用预算指标,各部门必须严格按预算执行,不得突破预算指标和追加预算。

第二十五条 管理费用通过各部门的费用预算簿上的明细项目指标控制,费用报销时审核原始凭证的合法性及真实性。

第二十六条 营业费用的可控项目通过预算簿上的明细项目由营销部门控制,费用报销时审核原始凭证的合法性及真实性。

第二十七条 财务费用由财务部合理确定公司筹资规模,控制筹资进度,控制财务费用。

第二十八条 及时编制成本费用明细表,做到账表及表表相符,数据真实完整,并经财务总监及财务部长审核后报出。

第二十九条 定期反映各归口管理部门各项费用预算的执行情况,汇总分析各费用计划指标的执行结果,发现问题,提出改善建议。

目前国内企业一般都具有一定的成本费用内部控制制度,但对成本费用内部控制的整体框架的认识还不够全面,像上例这样建立起完整成本费用内部控制制度的公司还很少见。可以看到更多的是各种财务管理制度,比如产品成本核算制度、全面预算管理制度、业务招待费管理制度、差旅费借款及报销制度等。显然,这些都是具体的成本费用内部控制活动,但从成本费用内部控制体系来看,这些只是成本费用内部控制体系的组成部分而已,属于硬控制的部分。这种认识上的不足,使得成本费用内部控制的功效受到了很大的影响,比如,现存的管理制度很难应对变革,很难对发现的问题形成积极地回应等。

二、成本费用内部控制的重要性

成本费用内部控制的重要性可以从成本费用对企业的影响上窥见一斑。应该说,成本费用受到了企业内外各方的关注。企业的管理层关注成本费用,他们期望根据成本费用信息作出经营决策;企业的投资者关注成本费用,他们期望通过成本费用信息获取企业经营效率信息;企业的员工关注成本费用,他们的收入和业绩可能就是由成本费用决定的……

成本费用内部控制是企业管理的一项重要内容,也是企业内部控制的一个重

要组成部分。成本费用在企业内部发生的次数频繁,空间广泛,极其容易产生违规、舞弊与失控。翻开我国资本市场的重大舞弊案,很多都与成本费用的虚假列报有关。

1996年8月,红光集团公司为了骗取上市资格,指使公司会计人员,以原本未独立核算的玻壳分厂资产为基础,以虚构收入、少计成本的方式,人为构造出一份看起来不错的会计报表,同时隐瞒了其主要生产设备系八十年代中期投入使用的、已到报废年限、生产效率低下这一关键问题。以此通过了有关部门的上市资格审查,从而于1997年6月顺利上市。但从1997年开始,其报表上的业绩就出现大幅度滑坡,直到2000年被中国证监会查处。

几乎同一时间,重庆的渝钛白公司为了掩盖企业经营业绩不佳的事实,公司故意将实际上已于1995年底就完工且投入试生产的钛白粉建设项目应付债券利息约8064万元计入在建工程成本,从而使1997年的公司亏损额仅反映为3136万元。实际上,该生产线1996年就已具备生产能力,且小批量生产出了合格产品。

这样的例子不胜枚举,究其原因都是成本费用内部控制出现了重大的缺陷或漏洞,以致无法合理保证成本费用信息的真实可靠。

第二节 成本费用内部控制的演进

我国成本费用内部控制的演进,与国家相关的规范制度等同步,先后经历了会计控制规范等三个阶段。

一、国外成本费用内部控制的演进

国外关于成本费用内部控制的演进过程大致上与整个内部控制的演进同步。国内学者马艳秋(2007)在《成本费用内部控制相关问题研究》一文中较集中地将国外成本费用内部控制的研究划分了三个阶段,成本费用内部控制的演进也可据此划分。

(一)20世纪50年代至70年代

这一阶段,国外形成了成本费用内部控制制度理论。该理论认为成本费用内部控制包括组织机构的设计和企业内部采取的所有相互协调的方法和措施。1958年10月美国发布了《审计程序公告第29号》,它对成本费用内部控制的定义重新进行表述,将成本费用内部控制划分为成本费用会计控制和成本费用管理控制。

(二)20世纪80年代至90年代

20世纪80年代至90年代,国外对成本费用内部控制的研究得到快速的发展,

已经从一般概念向具体内容深化,形成了成本费用内部控制结构理论。该理论认为企业的成本费用内部控制是指为合理保证企业特定目标的实现而建立的各种程序和政策,成本费用内部控制结构由控制环境、会计制度和控制程序三部分组成。该理论不再区分成本费用会计控制和成本费用管理控制。

(三)20世纪90年代后

20世纪90年代之后,国外又发展到成本费用内部控制整体框架理论,学术界对成本费用内部控制的研究又进入了一个新的阶段。1992年美国“反对虚假财务报告委员会”下属的由美国会计学会(AAA)、注册会计师协会(AICPA)、国际内部审计人员协会(IIA)、财务经理协会(FEI)和管理会计学会(IMA)等组成的COSO委员会提出《内部控制——整体框架》,并于1994年进行了修改,这就是著名的“COSO报告”。同以往的成本费用内部控制理论及研究成果相比,“COSO报告”提出了许多新的、有价值的观点。

二、国内成本费用内部控制的演进

(一)理论研究的进程

相对欧美等西方发达国家,我国成本费用内部控制理论研究起步较晚,直至20世纪80年代,我国学术界才开始对这一领域进行探索。虽然我们起步较晚,但我们发挥了后发优势,在借鉴和吸取欧美发达国家的较为成熟的成本费用内控思想的同时,自20世纪90年代以来,国内学者对成本费用内部控制的研究取得了丰硕的成果。中国人民银行、中国证监会等先后发布过部门或系统的有关成本费用内部控制的行政规定。1999年修订的会计法从法律的角度对成本费用内部控制作出规定。2001年6月,财政部发布的《内部会计控制规范——基本规范(试行)》第十六条明确规定:“单位应当建立成本费用内部控制系统,做好成本费用管理的各项基础工作,制定成本费用标准,分解成本费用指标,控制成本费用差异,考核成本费用指标的完成情况,落实奖罚措施,降低成本费用,提高经济效益。”

20世纪初,在我国政府有关主管部门的推动下,理论界也对如何加强企业成本费用内部控制规范建设等热点问题进行了有益的探索。

樊行健(2002)认为新会计法与旧会计法对比,其重大变动之一在于将会计责任主要归结于单位领导人,并要求单位设立会计内部控制机制。新会计法第27条规定“各单位应当建立、健全本单位内部会计监督制度。”内部会计监督与内部会计控制是密不可分的,只有通过严格的内部会计控制,才能强化单位内部会计监督,整顿和规范会计工作秩序,保证会计信息质量。建立和完善公司内部控制制度是当前国企改革的重要内容,它扮演着公司治理结构中的重要角色。《上市公司治理准则》第54条明确把审查公司的内控制度规定为审计委员会的主要职责,由此可

见,无论从会计的法律责任,还是管理上的要求来说,加强内部会计控制已是当务之急。加强成本费用内部会计控制是深入贯彻会计法的重要措施,是公司治理的重要环节,是改善管理、防伪查弊、堵塞漏洞、保护财产的有力保证;加强成本费用内部会计控制必须对市场经济条件下的成本费用概念进行重新思考与认识,按照国家新近出台的法规制度对成本费用进行严格的界定;加强成本费用内部会计控制要在认真研究成本费用业务流程的过程中采取相应的控制措施和把握重要的控制环节,这是十分重要的基础工作;加强成本费用内部会计控制的关键内容是保证单位内部涉及会计的机构、岗位的合理设置及其职责权限的合理划分,特别是真正做到不相容职务相互分离、相互制约、相互监督。

陈共荣(2002)认为会计成本与经济学成本密切相关,一般认为经济学成本是理论基础,为会计成本提供了指导,而会计成本是经济学成本观的一个具体应用。在实际工作中,会计学家与经济学家对成本的态度往往有很大不同。财会人员的成本观往往仅限于会计成本。会计学家的传统观念是向后看的,他们记录过去的交易,而且很重视进行客观的叙述。同时,会计学家所采用的方法形成了一种对实际问题做出重实效的反应,而且早期的会计学理论主要是运用归纳法对会计实践所进行的事后的合理说明。显然会计成本观,对于反映企业的财务信息是适宜的。但作为成本费用控制,仅有反映是不够的。相比之下,经济学家通常比会计学家具有更宽广的眼界,他们注意对经济活动进行分析,而不仅仅加以叙述。他们看重的是未来,而不是过去。从学术思想上说,经济学对会计学的贡献要比会计学对经济学的贡献要多。因此在成本费用控制中不应拘泥于会计成本,在此可以借鉴经济学中的有关成本概念。一是机会成本,即从事某种选择所必须放弃的最有价值的其他选择。机会成本这一概念在企业经济决策具有重要意义。企业的经济决策往往有多个方案可选,选择一个方案就要放弃其他方案,已放弃方案中的最佳选择就是机会成本。很多情况下,几个备选方案都是可行的,考虑了机会成本,企业就不会错过最优方案。成本费用内部会计控制的一个重要目的就是降低成本费用,提高企业经济效益。成本费用控制中也涉及决策问题,考虑了机会成本,企业就能选择最优方案,以最大限度提高企业经济效益。二是边际成本,是指生产要素投入量这一自变量发生微量变化而引起的生产成本这一应变量的变化幅度。与边际成本对应的概念是边际收益。当边际收益等于边际成本时,企业利润达到最大化。边际的观点在成本费用控制中也是很有意义的。例如,沉没成本是与决策无关的成本,当投入成本费用时不应考虑过去已投入的成本。事实上在会计中已经运用了一些边际的观点,例如变动成本法就是其中之一。此外,经济学的不断发展,新的成本观也不断出现。值得一提的有交易成本、代理成本等,这些成本观点是企业理论的重要组成部分。而内部会计控制是企业的一项重要管理制度,借鉴这些新的