

下集

秋实集

主 编 贺颂东
副主编 吴巧珍

湖北科学技术出版社

内 容 简 介

这是一本会计专业和审计专业学员的优秀论文集，是企业管理专业学员的优秀论文集——《红杏集》的姊妹篇。该论文集充分反映了学员们学习研究的可喜成果。

本集突出的特点是理论联系实际。论文集的文稿来自基层会计、审计方面的领导和实际工作者。论文的内容涉及到会计和审计专业的方方面面，有些观点和提法比较新颖，具有一定的指导性、实用性和操作性。

本集主要供企业会计和审计专业的学员阅读。对企业领导、企业管理干部也有阅读价值。同时可作为研究财务会计和审计的专业理论工作者的参阅资料。

前 言

《秋实集》是一本学习研究会计专业和审计专业的论文集。它出自企业会计部门与基层审计部门的负责人和实际工作人员之手。武汉企业管理工程师进修学院将学员们的优秀论文汇集成册出版，我们认为，这对学员单位、学员本人及社会，均是一件有意义的工作。

会计学是一门分析性的应用技术的实用科学。会计是一项以货币为计量单位，系统而有效地记录、分类和汇总仅限于财务性质方面交易和事项的过程，及解释其结果的一种应用技术。它的主要功能是记录资料及为使用者提供财务报表和报告。它的主要内容是用货币计量单位记录有关财务性质的交易和事项。它的程序是：记录——分类——汇总——报表——分析——报告。因此，会计常被人们称为企业的语言。企业界人士包括业主、管理者、银行家、债权人、股东、投资者、政府人员及公众等，都需要根据会计名词与概念及其所反映的货币数量（即会计数据），来说明企业内每天所发生的大小事情及某一个时期的总括资料、财务状况和经营成果。每一企业都必须利用会计作为控制资源及衡量成就的依据，以帮助他们编制计划，控制经济和经济决策。会计的作用和重要性是不言而喻的。

当前，中国的改革开放，成效举世瞩目。改革的春风吹入千家万户，改革的热潮席卷大江南北，中国经济正以前所未有的速度发展，经济巨龙升腾于亚洲的东方，炎黄子孙在世界舞台大展风采。1993年7月1日《企业财务通则》、《企业会计准则》的颁布实施，是财务会计改革的重大步骤和战略性成果，它对中国会计走向世界，贴近国际惯例，加速改革开放步伐，转换企业经

营机制，促进我国社会主义市场经济同世界经济接轨，都将产生极为深刻的影响。我们认为，中国财务会计工作的春天到来了。每一个在财务会计工作岗位的人，都应该感到喜悦和鼓舞。

这本《秋实集》的文稿作者，大都是从事财务会计、审计工作的基层领导和干部。他们通过函授学习，认真结合实际，将自己的工作经验和体会，整理成文，实属不易。从论文中可以看出，文稿中提出的一些问题，大都是人们在改革中、工作中所感触到和关心到的一些新问题。因此，本论文集对这些问题所作的一些探索，还是具有一定的指导性、实用性和操作性的。

客观地说，这本论文集还存在一些不足：一是有些文稿选题虽大，但内容比较单薄，论述展开不够，缺乏力度和深度，显得平淡了些；二是有些文稿理论色彩不够浓，有些就事论事，结构也不够严谨；三是文字比较粗糙，精炼不够。尽管如此，我们仍深信：《秋实集》对企业财务会计和审计实际工作者来说，还是一本较好的书，对他们的工作将会有所启迪作用的。本论文集定会受到企业界与学员们的肯定和欢迎。

编 者

一九九四年四月

目 录

前言

略论“变动成本法”在企业损益确定及经营决策中

的应用.....张伟明(1)

水泥企业产品成本控制的方法.....张朝维(7)

浅谈量、本、利分析法在煤炭企业经营预测中的应用

.....韩英实(12)

煤矿经营中运用量、本、利分析法应注意的问题

.....韩英杰(19)

试论“双增双节”与加强企业经济核算

.....宋国珍 张淑荣(23)

浅议降低产品成本的途径.....胡晓君 王青山(28)

印刷行业降低产品成本初探.....冯云清(32)

略论降低工业产品成本.....涂石荣(36)

浅议成本核算制度的完善.....胡香莲(42)

浅议物价上涨后固定资产的核算.....昌宝全(46)

试论全额成本法的改革.....王学文(53)

运用量、本、利分析法提高煤矿企业经济效益的探讨

.....张 建(57)

加强企业成本管理刍议.....斯琴毕力格(63)

浅议企业实行责任成本制.....廖道江(67)

浅谈成本开支范围.....鄱 渊(71)

对物资销售保本点的浅析.....何 静(77)

略论企业储备资金的管理.....张伯湘(83)

农场怎样实行专项资金使用和效益反馈工作

.....何惠华(89)

降低企业产品成本浅见·····	王建军(93)
合理安排固定资产的更新改造·····	郭以凡(98)
浅议经营决策的重要性和决策成本的分类 ·····	钟旭宏(102)
对现行育林基金管理办法的几点思考·····	吕向东(107)
略论电费回收中存在的问题及对策·····	陈海琴(110)
应用标准成本法 提高企业经济效益·····	陈重谋(115)
货款结算拖欠的原因及解决途径·····	赵锦珊(122)
改善经营管理 立足内部挖潜 ·····	韦岐川(128)
加强企业流动资金管理 提高经营效果·····	南秀森(132)
工业企业中几种常用的成本计算方法·····	袁宝山(140)
加强储备资金管理提高经济效益·····	赵秀英(148)
浅谈企业财务决策的作用·····	简健伟(151)
浅议降低林区汽车运输成本的途径·····	王治保(156)
勘察设计单位财务管理中几个问题的探讨 ·····	康秉钧(162)
假发票屡禁不绝的原因浅析·····	夏赴军(168)
谈谈完善经济承包责任制的必要性和措施 ·····	白玉玺(172)
浅谈加强企业资金管理·····	翁少霞(175)
工业企业降低产品成本的方法·····	王永祥(180)
富蕴县糖业烟酒公司是怎样搞活企业的·····	徐湘湘(185)
试述财务结算中心的工作程序·····	王自立(188)
对水电厂大修理基金管理的一点认识·····	贾泽民(195)
企业应试行变动成本法·····	王雅芹(199)
提高企业经济效益的途径·····	韩文彬(204)
浅谈完善承包经营责任制·····	姜淑华(208)
对流动资金管理体制改革的探讨·····	何福兰(213)

浅谈如何建立和完善责任会计体系……………张培德(218)
责任会计与经济责任制在公路货运企业的应用

……………杨长清(223)

领导重视是搞好财务工作的关键……………成郁林(227)

从会计的产生发展,看会计的职能……………苏兆珍(229)

责任会计与经济责任制物资部门的运用

……………张民胜(234)

责任会计遵循原则的探讨……………王思双(238)

责任会计与经济责任制……………曹秀兰(242)

浅谈车间责任会计核算……………杨桂华(245)

关于建立总会计师制度的探讨……………李仕正(251)

运用管理会计中的理论和方法 帮助企业领导经营决策

……………张 广(255)

责任会计在橡胶生产承包经济责任制中的应用

……………黄惠琪(262)

八、浅谈事前成本控制与日常成本控制的结合

……………李道敏(267)

从我国会计的产生发展看会计职能……………李干文(272)

管理会计的特点与职能……………侯清江(277)

怎样推行责任会计……………吴兴发(281)

浅谈企业财务与会计的关系……………周希光(285)

责任会计作用的初探……………欧阳德宽(289)

九、适应改革需要,加强会计管理工作……………马秀芝(293)

十、会计工作在提高企业经济效益中的作用……………雷汉娥(299)

试论管理会计在长期投资决策中的应用……………庾志城(304)

浅析会计工作在企业管理中的作用……………崔起禄(312)

承包后的财务工作……………薛颖萱(316)

略论强化会计的监督职能……………韦长江(319)

建立责任会计,适应改革需要……………张子英(325)

财务管理工作必须实行法治·····	刘永秀(329)
试论建立企业内部审计制度的必要性·····	戴恒勇(335)
试论物资供销企业财务收支审计·····	马万永(339)
浅谈企业内部承包经营审计·····	孙运成(344)
浅议厂长离任经济责任审计·····	荣锡芝(350)
试论经济效益审计·····	郑绪正(354)
试述“先审计后兑现”·····	周国兴(358)
工业企业固定资金管理应适应经济的发展·····	方昌英(363)
试论企业经营承包的审计·····	郭志成(367)
浅析产品成本预测分析的数理模式·····	贺 慷(372)
编后	

略论“变动成本法”在企业损益确定及经营决策中的应用

张伟明

当前，按我国会计制度的规定，企业实行的是传统成本计算方法，称为全部成本法或完全成本法。由于这种成本计算方法将固定成本和变动成本全部视作产品成本，并由此认为这两部分费用开支都应从产品本身的销售收入中得到补偿，因而当产品销售之后，全部产品成本即应转作当期的销售成本并从已实现的销售收入中予以扣除，借以确定当期损益。期末如有部分库存商品，则存货成本除包含直接材料、直接人工和变动性费用外，还包含了固定成本在内，这部分费用也随同库存产品结转下期，待下期销售实现后再转作销售成本。

采用传统的全部成本法时，如果本期的生产能力利用得不充分，产品的单位成本将随产量的下降而上升，这时当期中部分产品转入下期销售时，就会减少下期的利润。年长月久，就会在产品的库存中出现严重的潜在亏损。

这种延期反映的传统成本计算方法，不仅使财务报表中的利润不能正确地反映当期的工作成绩，背离了权责发生制的要求，从而使企业及其它有关部门不能根据财务报表中所反映的利润对企业进行正确的考核、评价和分析，而且还使企业本身难于正确地进行生产经营的短期决策。

如果在产品核算中应用变动成本法（或称直接成本法），就可以解决上述问题。因为变动成本法计算的产品成本具有如下的

基本特征：一是与特定产品的实际生产、形成直接有关；二是与该种产品产量的增减保持相应的、成正比例的增减。另外，变动成本计算法是将固定成本视为期间成本，并由此认为这部分随着时间的推移而发生的费用支出，只能在本期内发挥作用，其效益不能递延到下一期间。因而，它就应该如数从当期产品的销售收入中一次扣除，然后确定该期净收益。在变动成本法下的库存产品成本中只能包括直接材料、直接人工和变动性的制造费用。

由于变动成本法有以上特点，因此，在企业盈亏计算方面，它与传统的完全成本法有着很大的差别。现以某印染厂的有关资料为例分析如下：

当产量与销售相等时，变动成本法和完全成本法所确定的当期净收益是相同的。但是，在产大于销或销大于产时，两种成本法所确定的收益额就大不一样。见（表1）。

现根据（表1）的有关资料，分别用变动成本法和完全成本法编制当基的收益表。收益表见（表2）。

从（表2）计算结果可知，当生产量大于销售量时，应用变动成本法计算的净收益小于完全成本法计算的净收益。反之当销售量大于生产量时，则按变动成本法计算的净收益大于完全成本法计算的净收益。（对此不再列表计算）。

变动成本法和完全成本法在企业损益确定中，随着企业产销量的变化有着明显的差别，笔者认为，变动成本法对企业经济效益的确定、评价以及企业在短期决策中有如下几方面的作用：

1. 有利于促使企业注重销售，防止盲目生产。从某印染厂1~4月份产量、销售量、效益的对比资料，可以明显看出变动成本法和完全成本法下，产量变动对成本和收益的影响程度是显然不同的（如表3所示）：

×月份产量销售情况表

(表1)

产 品 名 称	产 量	变 成 本	动 本	固 定 成 本	总 成 本	销 售 量	单 价	销 收	售 入	销 税 (2%)	销 费 (0.2%)	售 用	完全成本法的 工厂成本
	万米	元/米	万元	万元	万元	万米	元/米	万	元	万元	万元	万元	元
印花布	20	2.60	52	6.50	58.50	18	3.20	57.60	1.15	0.12	0.12	2.90	52.74
染色布	40	3.20	128	13.00	141.00	35	3.70	129.50	2.59	0.26	0.26	3.53	123.55
整理布	20	0.20	4	6.50	10.50	20	0.40	8.00	0.16	0.02	0.02	0.525	10
合 计	80		184	26.00	210	73		195.10	3.90	0.40	0.40		186.29

(表2)

×月份损益计算表

单位: 万元

变 动 项	变 动 成 本 法	完 全 成 本 法
目	金 额	金 额
销售收入	195.10	195.10
变动成本: 期初存货	0	0
本期变动成本	184.00	210
销 售 税 金	3.90	3.90
销 售 费 用	0.40	0.40
期 末 存 货	21.20	23.21
边际收益	28	4.01
固定成本: 本期固定成本	26	
净 收 益 (利 润)	2	1.01

×印染厂1—4月份产量、销售、效益表
(按变动成本法和完全成本法计算)

(表3)

项 目	一 月		二 月		三 月		四 月	
	变动法	完全法	变动法	完全法	变动法	完全法	变动法	完全法
月初库存产品(万米)	0	0	0	0	40	40	10	10
产量(万米)	60	60	90	90	60	60	60	60
销售量(万米)	60	60	50	50	90	90	50	50
月末库存产品(万米)	0	0	40	40	10	10	20	20
变动成本(平均3元/米)	180	180	270	270	180	180	180	180
固定成本(万元)	24	24	24	24	24	24	24	24
产品总成本(万元)	180	204	270	294	180	204	180	204
单位成本(米/元)	3	3.40	3	3.27	3	3.40	3	3.40
销售收入(平均50元/米)	210	210	175	175	315	315	175	175
销售成本(万元)	180	204	150	163.33	270	301.20	150	169.62
边际收益(平均0.5元/米)	30	—	25	—	45	—	25	—
销售利润(万元)	6	6	1	11.67	21	13.80	1	5.38
月末库存产品(万元)	0	0	120	130.67	30	33.47	60	67.85

附注：1. 完全成本法销售成本按加权平均法计算。

2. 销售税金视变动成本处理，故在此未另立项目。

(表3)中一、二月份的利润表明:按变动成本法计算时,边际收益额随销售量下降而作正比例下降,利润也相应地下降,可以准确掌握企业的当期效益,防止盲目生产。按全部成本法计算时,二月份产量增加降低了单位固定成本,因而也降低了单位成本,使二月份在销售量比一月份下降时,利润反而大幅度上升,使企业在分析经营情况时,难于作出短期决策,甚至会刺激盲目生产。

此外,按变动成本法计算时,三月份销售量比二月份只上升50%,而利润却上升了250%,利润上升幅度相当于销售量上升幅度的五倍,这就有利于促使企业注重销售。

2. 可以避免产量高低的影响反映在下期的销售成本和盈亏上,有利于企业掌握及分析当期效益。

从(表3)中可以看到,按全部成本法计算时,三月份的生产量与一月份相同,单位成本也相同,在销售量三月份比一月份只增加50%的情况下,利润却增加了130%。其原因是三月份的销售量中包含有二月份生产的产品,而二月份的产品单位成本却因产量高而降低。此外,四月份的销售量与二月份相同,但四月份利润比二月份的利润少得多(相同的销售量而利润下降了53.89%)。其原因是四月份销售的产品含有三月份生产的,而三月份的产量比二月份低,单位成本比二月份高。由此可见,采用完全成本法会使本期产量高低的影响因素不合理地反映在下期的盈亏上。如果采用变动成本法,其利润随销售量的增加而增加,随销售量减少而下降,就可以从根本上解决这一问题。

3. 有利于企业进行成本分析和成本控制。

如果企业采用变动成本法计算产品成本,就可以现成地提供成本分析和成本控制所需要的有关资料和信息。如总成本、各项目成本、各项产品变动成本、固定成本总额等。企业利用此类现成的资料进行分析和控制有如下几方面的优越性:一是可以明确分析成本升降的主要两个因素;即产量(或业务量)的变动和成

本控制的好坏程度。二是便于成本责任的归属，即固定成本可以归集到各级、各部门负责。变动成本可以归集到直接生产的工人及班组负责。三是便于采用正确的成本控制法，对固定成本按总额严加控制，而对变动成本则控制单耗。

4. 可以简化产品成本的计算，减少工作量。

采用变动成本法计算产品时，由于固定成本并不计入产品成本，而于当期计算盈亏时直接转销，使产品成本计算中的费用分摊工作大为简化，并且可以减少成本计算中的主观随意性。特别在多品种的企业中，由于固定成本无需在各品种之间分配，减少了许多既繁琐又复杂的工作量，使财会人员腾出时间，更有效地进行企业的经营评价与分析工作。

5. 有利于企业领导正确地进行短期决策。

在企业经营决策中，一般不存在生产能力和生产规模的变动，在这种情况下，固定成本相对稳定，从而成为不必加以考虑的不相关成本。需要在不同方案之间进行比较的，往往只是边际收益额。如果采用了变动成本法，就完全有可能提供边际收益额的详细资料，有利于企业领导者正确地进行短期决策。

作者简介

张伟明，男，1952年生，中专毕业，助理会计师，现任广东省兴宁县印染厂财务科科长。

水泥企业产品成本控制的方法

张 朝 维

在销售价格趋于稳定的情况下，水泥企业提高利润的途径一般是一增加产量，二降低成本。本文根据水泥企业的生产特点和工作实际，谈谈水泥企业产品成本的控制方法。

一、水泥企业产品成本控制的要求及现状

成本是反映企业经济效益的重要指标之一。加强成本管理，不断降低成本，提高经济效益，是社会主义工业企业的一项重要任务。

成本控制是成本管理的重要环节。这里所讲的成本控制主要是指对成本形成过程的控制。当成本计划确定后，为保证其实现，在执行过程中应按照各项消耗定额和成本标准，对成本进行控制，如果发生偏差，应找出原因，加以纠正，使各项费用和支出，被控制在定额和计划允许的范围之内，以获得最大的经济效益。按照成本与产量的关系，根据成本的性态，对其进行分类控制。成本性态可分为：固定成本——是指产量（或业务量）在一定范围内，增减变动，而总数额保持不变的有关成本；变动费用——是指随着产量的增减变动，其总额也相应的增减变动的成本，单位产品的变动成本是不变的，所以，必须从降低单位变动成本才能降低变动成本总额。因此，根据成本性态应着重控制固定成本总额和单位变动成本的形成。

目前，在实际生产经营活动中，一些水泥企业是下达原材料

的单位消耗考核指标，对成本控制只用绝对费用，车间对这些成本费用形成的控制，也是凭印象、经验进行，缺乏科学的控制管理手段，不能直观、迅速、准确、有效地进行。月终成本计算出来后，才知道成本的偏差及原因，仅能作一些事后分析或对下步的工作提些要求，不能起到对本期成本形成的控制作用。

二、发挥车间主任在车间生产成本控制中的权威作用

随着企业改革的进一步深入，将承包机制引入生产车间，车间主任已不仅仅是本部门生产的指挥者，也是经营者。以往那种只重视产量忽视效益的作法，已不适应当前水泥企业由生产型向经营型转变的需要。

就车间经费总额的组成来看，水泥企业由于设备老化，事故频繁，机物料消耗较多，机物料费用一般占车间经费总额的30%以上。为此，压缩车间经费总额，从机物料消耗入手，控制成本就显得很重要。企业对车间进行成本计划管理，一般根据历史资料和预计可能发生的情况，给生产车间下达机物料消耗计划指标，车间据此编制计划。由于厂计财部门审核后交供应部门采购，这种管理方法对控制成本，压缩采购资金起了一定作用，但这种管理方法，在实际工作中存在以下问题：其一，厂部下达的指标是以历史资料为依据，从全厂综合平衡考虑的，加之对车间具体情况了解不够，往往出现指标过低或者过高情况，达不到降低机物料消耗的目的；其二，车间编制机物料消耗计划的工作人员，往往从本部门利益出发，计划内容包罗万象，而下达机物料消耗计划指标的部门，对计划指标超支无从削减，无形之中，使采购资金增加。对于这种情况，车间主任的审核具有很大的权威性。首先，车间主任作为本车间的生产指挥者和经营者，对各生产环节机物料消耗情况了解程度较高，可以将厂部下达的综合消耗指标在材料没有配件及其它方面进行合理分配综合平衡。其次，对有些材料费用的发生，车间主任可以根据本部门的实际情况进行削减，并在生产过程中进行控制。

三、依靠工程技术人员，在生产工艺管理过程中降低成本

水泥生产的多环节、多步骤，对工艺流程具有较强的要求，合理的配料，不但能保证生产出高质量水泥，而且能使生产成本大幅度降低。

近年来，由于新上小型水泥厂较多，以本省兰州市永登县为例，就有70多家，造成水泥原材料水渣供应紧张，水渣采购价格上涨，迫使许多水泥企业采购议价水渣，以保证企业的正常生产，这样就使水泥企业生产成本提高。而使用加工渣替代水渣，通过合理的配比，既保证了企业生产不受影响，同时也使生产成本降低。采用加工渣配料，由于加工粒度不均，这对采用容量法配料的企业来说，下料量难以控制，加大了工艺质量的管理难度，同时也使得设备因加工渣杂质过多而受影响。为此，从生产工艺的角度来看，如果工程技术人员的聪明才智得以充分发挥，将会在水泥企业生产成本管理中起到不可低估的作用。

建材工业是国民经济的重要耗能部门，因此，节约能源和合理利用能源就是当前建材工业特别是水泥企业降低产品成本的关键。水泥企业能耗在产品成本中所占的比例也是很高的，约占产品成本的40%左右。节约和降低能源消耗将直接影响水泥企业的产品成本、生产能力、操作技术、环境保护、资源利用以及劳动条例等许多方面。严格控制能源消耗量对降低成本起着重大作用。因此，应充分发挥工程技术人员的的作用，从生产工艺入手，加强水泥窑的操作，提高煤粉入窑细度，使煤粉充分燃烧减少热损耗，降低燃料成本。要降低燃料成本，必须在供应及采购过程中狠抓节能。由于近几年需求过多，燃料供应价格上升，国家计划指标供货不能满足生产需要，为了改变这种被动局面，搞活采购供应工作，降低采购成本，应扩大供应部门的承包范围，要用一部分奖励基金奖励供应部门，调动采购人员的积极性，使他们在保证材料质量的前提下，尽量采购物美价廉的材料，严格把握进厂材料的价格，使大宗原、燃材料及辅助材料采购成本下降，