

中国技术经济研究会中国成本研究会
成本问题研究班学习参考资料之十九

成本检查与监督

天津财经学院 管锦康

中国技术经济研究会
中国成本研究会
天津市技术经济和管理现代化研究会
中国企业管理协会天津市分会
天津市干部学校

一九八〇年十二月

成本检查与监督

针对当前成本检查与监督的现状，根据我国原有的理论和方法，参照国外可用的资料，拟讲三个问题：一、成本检查与监督是成本管理的重要环节，二、成本检查监督的方法和方式，三、当前成本管理中的问题和加强成本检查监督的意见。

一、成本检查与监督是成本管理的重要环节

（一）成本检查与监督的性质

这里所讲成本主要是指产品的生产成本，包括产品投产前的设计成本和投产后的定额，计划和实际成本。成本检查监督是工业企业经济活动检查与监督的一个组成部分，作为工业企业供应、生产、销售以及扩大再生产方面业务检查与监督中生产业务的一个方面，并在生产计划的检查与监督基础上来进行的。所以，成本检查监督的对象包括成本业务和反映它的有关各种书面资料。经济活动检查与监督，或经济检查与经济监督，是既有联系又有区别的。监督分为事前、事中和事后的监督。就成本的经济活动讲，事前监督指审核产品成本计划（包括费用预算）。事中监督指日常审核有关成本的原始凭证和记帐凭证的付款和转帐。事后监督指对有关成本的已经付款和转帐的原始凭证、记帐凭证、帐簿和报表等的书面凭证检查，和通过盘存和鉴定的实物检查。所以，监督包括检查，检查是事后监督的专用名词，含有重新审查的意义。监督和检查也可合并称为审计，社会上通称检查（这里把监督包括在检查之中）或查帐。

（二）成本检查与监督的地位和作用

成本检查与监督的地位，可从两个角度相结合来观察。

首先从纵的方面看，成本检查监督和成本管理的其它环节。即成本预测（包括成本计划），成本核算及成本分析的关系看，成本事前监督是对成本预测和成本计划的审核，成本事中监督是对成本控制的审核，同时又同成本核算中定额法或国外的责任会计和标准成本法，以及成本控制和成本分析相结合，构成对于成本的考核。成本事后监督即成本检查又和成本事后分析相辅相成，密切结合。这里分析一般是对某些费用或成本的经济效果好坏大小的评价，检查主要是检查各项成本业务是否合理和正确。检查可使分析的资料更加具体，增加分析的证明力和改善分析的质量，例如分析中发现车间经费上升，经过检查，了解是由于技措工程支出挤收入，违反成本开支范围和费用划分标准所致。又如分析中虽然产品单位成本降低，但经过检查，发现这是大量废品没有报废，作为在产品留在帐上，人为地虚计资金制造了成本降低的假象。检查前的分析，可使检

查人员了解成本总情况和薄弱环节以便抓住主要问题，重点深入，节约检查时间，提高检查质量。例如检查产品成本上升原因，通过分析，发现主要由于产品扩散，外购零件作价太高所致，就可重点深入检查扩散是否合理提出改进的措施。检查后的分析，可以帮助检查人员综合资料作出总括性结论，以补充检查个别业务深入研究时照顾整体的情况。检查人员利用分析方法可以做好检查工作；而检查后的成本资料，又可保证分析资料真实正确。所以检查和分析是成本管理中紧密相依的环节。如果把成本的预测和控制看成成本的事前分析和事中分析，那么，整个成本监督和成本分析是可以全面结合的。所以，社会上常把两者通称为检查分析或考核。但成本检查和成本调查还是有区别的，调查的任务在于当场查明成本个别问题和个别方面。进行调查时，不一定要进行书面凭证的检查。调查的结果，可以作出报告或建议。但检查则必须进行书面凭证的检查，作出检查记录。

其次，从横的方面看，成本检查与监督和资金、利润的检查与监督密切相关。产品成本随着产品完工转入产成品，留下的即为在产品。成本在产成品和在产品间的分配，涉及成本计算、生产资金和成品资金的真实和正确。而销出的产成品形成销售成本，又要与销售收入对比，作为计算利润的第一步，所以成本和利润计算的真实和正确又是相互影响，而且成本起着主导的作用。当然，资金和利润检查中也有深入成本的可能，例如，少计领料成本，将使储备资金虚增而产品成本虚降；少计废品，将使生产资金虚增而产品成本虚降。

成本检查与监督的作用，不仅在于监督成本预测和成本计划的先进性和可行性，检查遵守成本开支范围，费用划分原则和费用开支标准，揭发乱挤成本，成本计算错误以及假帐真算、铺张浪费、贪污盗窃，以求保护公有财产，维护财经纪律，贯彻勤俭建国方针；尤其要挖掘成本降低的潜力，讲究全面经济效果。特别在我国实行计划调节和市场调节结合和国营企业逐步全面推行改变上交利润为缴纳所得税后，为了加强物价和税务的管理，势必要由主管机关如物价和财税部门进行成本检查，充分发挥价格税收的经济杠杆作用。而且从企业本身看，为了真正按客观经济规律办事，用经济办法搞好经营管理，也必须开展成本自查和内部检查。所有这些随着经济体制改革而发生的新形势新要求，对于充分发挥成本检查监督的作用更为必要和有利。

二、成本检查监督的方法和方式

(一) 成本检查监督的方法

成本检查监督是以唯物辩证法为方法论基础的。

成本检查监督的专门方法中有些是借用分析和控制的方法，例如事前事中和事后都可借用分析方法中的预测，控制和评价的方法。成本事中监督还可结合成本核算中的定额法（在国外为责任会计和标准成本计算法）。这里，将着重讲一下事后监督的专门方法。

1、盘存（或称财产清查） 盘存则是检查货币资金、产成品、在产品、原材料、固定资产和其它物资完整程度的方法，也是监督物资负责人员是否认真严肃对待工作的重

要手段。盘存的突然性是保证盘存工作质量的有效原则。由于产成品，在产品原材料和成本的真正正确密切相关，通过这些物资的盘存，从数量、计价和质量等方面，可以检查产品实际成本计算的质量。例如，盘存的车间材料，是由于月底未作假退料处理而转入产品成本，以致帐实不符，加大了产品成本。又如盘存的在产品，其中夹杂报废另部件，却未转作废品损失，乃使帐实不符，缩小了产品成本。再如盘存的产成品，其中包括了不合格产品，也未转作废品损失，也使帐实不符，夸大了产量，缩小了成本。

2、凭证检查（或称查帐） 凭证检查是用来确定成本的真实性、正确性和合法性的主要方法。检查的资料包括凭证、帐簿、报表、以往检查积累的记录、职工的揭发材料、会议记录、往来公函、合同以及计划、统计资料、技术资料等。通过检查，查明各种书面资料之间是否相符，书面资料和实际情况是否一致。

凭证检查的次序，分为：

（1）按照会计工作时序，由凭证查到帐簿报表。（2）按照业务类别，由报表查到帐簿凭证。这里再分①一般检查，指根据成本报表和总帐及有关明细帐进行检查核对。这种检查有待进行详细检查，才能确定原因和具体过失人。②详细检查，指根据明细分类帐，记帐凭证和原始凭证，对个别业务进行深入的详细检查和核对。

3、鉴定和实验分析 这是决定原料、材料、产品、其它物资和固定资产的质量的特有方法，应由工程技术人员执行。必要时，还可聘请外界检验和鉴定人员参加。

（二）成本检查监督的方式

按照检查监督的执行机构、进行时间、被查业务范围、被查资料广度深度、被查单位级别、以及检查监督人员等标志，分为下列几种方式：

内部检查监督和外来检查监督。内部检查监督是企业自查和主管机构派人来查。外来检查监督是企业系统以外的机构，如财政、税务、银行等单位来查。

计划内检查监督和计划外检查监督。计划内检查监督根据主查机构的定期计划进行，每年至少一次。计划外检查监督，由于特别情形、特定任务、成本工作发生严重问题，有关机构的要求等进行。

全部检查监督和局部检查监督。全部检查监督包括全部成本工作。局部检查监督只包括成本工作的某些方面，如能源节约，废品损失等。局部检查监督又称专题检查监督。

全面检查监督和抽样检查监督。全面检查监督按照全部书面资料检查成本工作。抽样检查监督只检查一定部分的书面资料。就是要从被查书面资料总体中，抽出一部分样本来检查，从样本的特征中考察总体的特征。

逐级检查监督和相互检查监督。逐级检查监督指系统内各级从上到下进行的连贯性检查监督，可以了解各级综合的成本情况，有利于从宏观经济和微观经济的角度结合起来观察成本工作。相互检查监督指系统内各基层企业之间，在主管机构统一组织下进行互查，可以互相促进，互相监督。

专业检查监督和群众检查监督。凡由有关成本的经济技术专业人员进行的是专业检查监督。而由有关成本专业人员以外的人员进行的是群众检查监督，两者也可结合进行。

上面各种方式的检查监督，应当根据检查监督的目的和任务，有机结合进行。例

如，内部检查，按其进行时间或为计划内，或为计划外。进行计划内检查监督时，按被查业务范围或为全部，或为局部。进行局部检查监督时，按被查资料的广度深度，或为全面或为抽样。进行抽样检查监督时，按被查单位级别不同，或为逐级，或为相互。进行相互检查监督时，按检查人员不同，或为专业，或为专群结合。以上各种方式应当正确结合，以求提高检查监督的工作质量。

三、当前成本管理上存在的问题和加强成本检查监督的意见

(一) 当前成本管理上存在的问题

当前成本管理上存在问题较多，主要有以下三个方面的问题。

1、成本不实

成本资料不能反映实际情况。这是一个比较普遍的问题。由于人们思想意识的影响，有意无意地使成本不能如实反映。有意原因，又分主观和客观两种意识所致。前者如有些企业领导，为了完成可比产品成本降低任务，指使财会人员从会计技术方法上压低可比产品单位成本，一般采取挤入不可比产品的手段，致使两类产品都失去真实性。又如有些企业领导，为使以后各期可比产品成本降低任务易于完成，利润水平不致过高，以求多留利润多发奖金，指使财会人员从会计技术方法上抬高成本，常见办法是多摊产成品成本，少摊在产品成本，不仅招致成本不实，而且影响利润和资金的不实。财会人员对于这类情况，很难抵制，最多只能越级反映或向财税部门反映，甚至遭到打击报复致使财会人员无法履行监督权力和应有职责。社会上乃有“书记成本”“橡皮成本”等说法。客观意识是外界种种摊派挤入成本，或因企业本身挖潜革新改造缺乏资金，又要进行这些项目，于是就乱挤成本，乱拉资金，侵占上交利润，影响财政收入。

无意造成成本不实，又分两种情况，一种是外围资料不实，尤其是定额计量，和原始记录不全不准，企业管理基础薄弱所致。一种是财会人员专业水平差，造成成本计算错误。特别是大批新人加入财会队伍，这些人员多未学习财会专业知识，又无有经验人员经常指导，计算成本不实情况更为严重。

不管有意无意造成的成本不实，都将影响企业的利润和资金，这种不实的成本信息，将使经济领导机关失去决策和措施的客观依据，不能正确处理国家、企业和职工三者利益关系，不能正确安排计划、正确利用价格税收、工资、利率等经济杠杆，不能正确处理积累和消费的比例关系，对于从宏观经济角度讲究经济效益，以求尽可能加速四化的进度危害极大。对于企业本身，不能利用成本信息用经济办法搞好企业的经营管理，结果是自欺欺人，贻害无穷。

2、成本不细

由于成本计算太粗，成本管理诸环节开展不完全或不平衡，成本资料不能分清成本责任，不能调动降低成本的责任感和积极性。表现在以下几个方面：

(1) 厂部算成本，车间班组不算成本，形成吃大锅饭，各级成本节约超支一个样，成本高低大家不关心。

(2) 没有结合全面经济核算的推行，分别计算厂部、车间、班组、各个机台和个

人的经济核算成本（相当于国外的责任成本），以及采购材料成本和销售产品成本。但这些过程成本即使核算，由于采用实际成本作为厂内结转价格，将价格因素渗入成本，经济效果同经济责任脱节，不能充分调动各级人员降低成本的主动性和积极性

（3）只算事后各级实际成本，但未开展成本预测和成本控制。或者只搞了投产产品的成本计算，对于新产品试制成本的技措工程项目投资成本还未进行计算。

（4）成本计划工作没有恢复，以上期成本替代计划成本，缺乏加强成本管理和促进成本降低的奋斗目标。

（5）成本分析没有开展，不能很好挖掘降低成本的潜力。

（6）成本检查监督没有恢复，成本高低处于无人监督状态。

由于成本管理诸环节进行得不完全或不平衡，使成本和信息粗而不精，简而不细，不能反映成本数字后面的功过得失，不能落实成本岗位责任制，不能充分调动领导和群众节约费用降低成本的主动性和积极性。

3、成本水平高

很多可比产品单位成本还未达到历史最好水平。由于长官意志造成的乱拉资金，乱挤成本；管理松弛而转嫁成本的浪费损失，不正之风和滥发奖金等加大成本开支；创名牌产品中弄虚作假；利用产品扩散谋求私利招致的成本上升；工程技术人员只抓质量而不顾成本；领导只抓产值不问成本等等原因，当前产品成本比历史先进水平和国内外企业先进水平差距很大。加之，不少企业领导以为扭亏增盈上降低成本比较费劲，不如增加产量、变动品种，利高多产，利低少产，甚而搞产品改头换面的变相涨价等做法易于达到。这种指导思想下，更加放松了降低成本的责任感，致使成本水平高的现象长期不能扭转而继续存在下来。

成本水平高，意味着利润水平低，甚而发生亏损，对于积累资金，支持和加速四化，十分不利。而且掩盖了惊人的铺张浪费和贪污盗窃，这不仅是一个经济问题，而且还是一个涉及领导作风和官僚主义的政治和思想问题。

成本不实、成本不细，和成本水平高三种现象互为因果，相互影响，已经成为亟待成本检查监督来解决的重大问题。

（二）加强成本检查监督的意见

从当前成本管理上存在的问题看，成本检查监督必须提到经济监督的日程上来考虑。经济监督是最重要的管理职能之一。社会主义国家利用经济监督作为保护公有财产、维护财经纪律、讲究经济效果和挖掘经济潜力的有力经济手段。

可是由于我国经济工作长期遭受左倾思想影响，加上林彪、“四人帮”的破坏干扰，把经济监督错误地批判为“监督至上”，全盘否定经济监督，遗毒迄今未清，以致经济监督第一线的广大财会人员，在开展经济监督上，还心有余悸，甚而受到压制打击，经济监督濒于停顿状态。

为此，当前加强成本检查监督工作，必须具备下列两个基本条件：

1、要从思想认识上，从领导到群众，把成本检查监督纳入经济监督之中，并把经济监督作为经济体制改革的一项内容，成为各个经济部门和企业内部各级经济权利的一个组成部分。在全国人民代表大会下设审计局主管经济监督工作，地方及各个经济组织

(包括企业)的职工代表大会或职工大会下相应地设审计组织,支持和推动专群结合的经济监督工作,在成本检查监督方面,经济管理人员(包括财会人员)和工程技术人员要互相结合。在基层企业推行全面经济核算时,要把包括成本检查监督在内的会计检查工作,作为经济核算方法体系的一环加以实行,特别要使检查和核算分析结合起来,切实收到事前、事中和事后检查监督的效果。只有从体制上加以改革,才能解除财会人员执行经济监督的顾虑,切实具备经济监督的权利,敢于履行经济监督的职责,为四化的宏伟事业善于开展经济监督。促进成本降低为经济建设积累更多的资金。

2、要对企业及其主管和有关机构的领导,开展思想工作,宣传成本意识,端正成本行为,制定和实行有关的经济法规,克服乱拉资金乱挤成本的错误做法,认清降低成本首先是领导应尽的职责,支持财会人员推动经济监督,凡在成本上违背法纪的意识和行为,都要提到渎职的高度来认识,轻则批评教育,重则行政和党纪处分,严重恶劣的要绳之以法。只有这样,才能为开展和做好成本检查和监督具备必要的条件。