

铁路施工企业财务会计管理丛书

施工企业责任成本管理

张志成 张有利 主编

中国铁道出版社

1999年·北京

(京)新登字 063 号

内 容 简 介

本书共分七个部分。包括：总论，工程局、工程处的责任成本管理，责任预算的编制，责任预算执行过程的控制，任务量的计量和验收，责任成本的核算，对责任中心业绩的评价及经济利益的兑现。本书既可作为全路责任成本管理的培训教材，也可作为有关业务人员进行成本管理工作的参考书。

图书在版编目(CIP)数据

施工企业责任成本管理/张志成等主编. —北京：中国铁道出版社，1998. 10

(铁路施工企业财务会计管理丛书)

ISBN 7-113-03150-1

I. 施… II. 张… III. 铁路工程—工程施工—成本管理 IV. F530.68

中国版本图书馆 CIP 数据核字(98)第 28725 号

书 名：施工企业责任成本管理

著作责任者：张志成 张有利 主编

出版·发行：中国铁道出版社(100054, 北京市宣武区右安门西街 8 号)

责任编辑：吴 军

封面设计：李艳阳

印 刷：中国铁道出版社印刷厂

开 本：787×1092 1/32 印张：4.375 字数：96 千字

版 本：1999 年 1 月第 1 版 1999 年 1 月第 1 次印刷

印 数：1~13 000 册

书 号：ISBN 7-113-03206-0/F·229

定 价：8.50 元

版权所有 盗印必究

凡购买铁道版的图书，如有缺页、倒页、脱页者，请与本社发行部调换。

《施工企业责任成本管理》

编委会

| | | |
|--------|-----|-----|
| 顾 问 | 王奎中 | 陈丰澄 |
| 主 编 | 张志成 | 张有利 |
| 副 主 编 | 俞信棣 | 张惠江 |
| | 徐东原 | |
| 主 审 | 邢如其 | |

丛书序言

近几年来,为了适应企业经营管理以财务管理为中心的要求,我们在坚持深化财务改革、强化财务管理的同时,注重了对财会理论的学习和研究,在全路财会人员中营造理论学习的氛围,努力提高财会人员的业务素质,增强财会人员的业务能力,实践证明这种做法是有效的,是切合实际的。铁路施工企业是铁路行业中最先走向市场的队伍,早在十年前就承受了经营和市场的双重压力。面对严峻的经营形势和激烈的市场竞争,铁路施工企业紧紧围绕经济效益这个中心,加强经营管理,学习邯钢成本否决的经验,推行责任成本控制,积累了丰富的经验,取得了很好的成绩。施工企业在开展理论研究也做了大量工作,特别是通过科研课题的研究,在解决财务管理和会计核算中遇到的一些难点问题,推动财会工作的发展发挥了重要作用。在科技司的支持下,财务司和中国铁道财会学会组织有关施工企业陆续开展了财会业务研究工作,先后立项并获得评审的课题有:铁路施工企业责任成本核算,股份制铁路施工企业财务管理,铁路施工企业项目部财务管理,铁路施工企业资金结算中心的建立及应用,铁路施工企业现金流量表的编制方法及应用等,这些课题的研究体现了理论性与实践性相结合、实用性与超前性相结合,不少已在具体

工作中得到推广和应用,取得了较好的经济效益。由中国铁道财会学会组织编写的这套丛书,主要是在吸收了以上科研课题成果的基础上完成的,是非常有意义的,可以进一步总结提高,供全路施工企业以及财会干部学习参考。我相信,通过理论研究的深入开展,一定可以促进全路财会工作水平的提高,促进全路财会干部素质的提高,进而对提高企业经济效益发挥重要的作用。

王奎中

1998年8月

前 言

为了贯彻铁道部铁财函(1997)86号文件印发的《关于铁路施工企业学习邯钢经验、实行责任成本管理的指导性意见》，落实铁路施工企业学习邯钢经验、实行责任成本管理，配合全路施工企业开展的责任成本管理工作，并为有关单位进行培训和业务人员学习提供一套可供参考的辅助教材，我们在铁道部《铁路施工企业责任成本核算》研究成果的基础上编制了本书，以助于铁路施工企业适应市场经济的要求，加速实现两个根本性转变的步伐，提高经济增长的质量，加强成本管理，降低工程成本，增加职工收入，促进铁路施工企业经济效益的提高。

本书重点介绍了施工企业责任成本管理的基本理论、操作方法和运用技术，并按照管理层次和不同的责任成本中心详细地介绍了核算的具体过程，具有较强的可操作性。

本书是铁路施工企业财务会计管理系列丛书之一，既可以作为铁路责任成本管理的培训教材，也可以作为有关业务人员进行成本管理工作的参考书。

本书由铁道部第十八工程局副总会计师张有利主编了除第五章、第七章之外的所有章节，并进行了全书总纂；总会计师张志成编写了第五章、第七章，并对其他章节进行了重要的修改和补充。

本书在编写过程中,财务司的领导及财务司基建财务处、建设总公司、铁道财会学会有关同志,为本书的编写给予了很大的帮助。同时我们还邀请路内的有关专家、学者进行审稿;石家庄铁道学院财会系主任邢如其副教授作为本书的主审。在此我们仅向以上的领导和同志表示衷心的感谢。另外,铁十八局的武士梅、荆长华、杨国才、种国庆,以及财务处的其他同志,也对本书的编写给予了很大帮助。由于我们水平有限,书中难免存在不当和错误之处,诚恳希望各位读者给予批评指正。

编 者

1998年8月

目 录

| | |
|--------------------------------------|----|
| 第一章 总论 | 1 |
| 第一节 责任成本管理的概念..... | 1 |
| 第二节 责任成本管理的意义 | 11 |
| 第三节 责任成本核算与工程成本核算的区别 | 18 |
| 第四节 责任成本管理的体制 | 21 |
| 第二章 工程局、工程处的责任成本管理 | 27 |
| 第一节 责任成本管理基础资料的编制 | 27 |
| 第二节 中标工程概预算的分解和工程项目目标利润 的确定 | 32 |
| 第三节 工程项目预计盈亏的处理 | 36 |
| 第三章 责任预算的编制 | 38 |
| 第一节 材料、电力、劳动力情况的调查 | 39 |
| 第二节 成本的可控范围的确定 | 41 |
| 第三节 工天责任单价的确定 | 43 |
| 第四节 材料、电力责任单价的确定 | 46 |
| 第五节 机械台班责任单价的确定 | 51 |
| 第六节 单项工程或者工序其他直接费和间接费费率 的确定 | 61 |
| 第七节 单项工程或者工序工程数量的确定 | 65 |
| 第八节 单项工程或者工序成本降低率的确定 | 68 |

| | | |
|------------|---------------------------|------------|
| 第九节 | 责任中心责任成本预算的编制 | 69 |
| 第十节 | 责任资金预算的编制 | 77 |
| 第四章 | 责任预算执行过程的控制 | 82 |
| 第一节 | 责任控制的形式和内容 | 82 |
| 第二节 | 责任资金预算执行过程的控制 | 83 |
| 第三节 | 责任成本预算执行过程的控制 | 87 |
| 第五章 | 任务量的计量和验收 | 94 |
| 第一节 | 计量验收任务量的原则 | 94 |
| 第二节 | 任务量验收的内容 | 95 |
| 第六章 | 责任成本的核算 | 98 |
| 第一节 | 责任成本核算的方法和步骤 | 98 |
| 第二节 | 材料采购、储备责任成本的核算 | 99 |
| 第三节 | 其他职能部门责任成本的核算 | 105 |
| 第四节 | 工程队及班组责任成本的核算 | 105 |
| 第七章 | 对责任中心业绩的评价及经济利益的兑现 | 121 |
| 第一节 | 责任成果的考核与评价 | 121 |
| 第二节 | 责任中心经济利益的兑现 | 124 |

第一章 总 论

责任成本管理是现代管理中把“责任”和“成本”这两个主题有机地结合起来的一种科学的管理形式,是目前企业降低成本、提高经济效益的最有效的管理手段。本章主要介绍责任成本管理的概念,责任成本管理的意义,责任成本核算与工程成本核算的区别,责任成本与工程成本的构成,责任成本管理的体制等内容。学习本章后,能使读者对有关责任成本管理的概念有个大概的了解。

第一节 责任成本管理的概念

一、铁路施工企业责任成本

铁路施工企业责任成本(以下简称为责任成本),是指铁路施工企业在施工过程中,按照责任者的可控程度,所归集的应由责任者负担的成本。通俗地说,责任成本就是按照谁负责、谁负担的原则,把可控成本归集到负责控制成本的责任中心的账户上。一个责任中心所发生的可控成本之和,构成这个责任中心的责任成本;企业所有责任中心发生的责任成本之和,构成整个企业的责任成本。比如某班组负责隧道衬砌施工中的立模板、浇灌混凝土和拆模板三个工序,那么立模板、浇灌混凝土和拆模板工序中的可控成本,则应由该班组负

担。

所谓可控成本,是指在特定的时期,特定责任中心的负责人可以计量、可以掌握其发生情况、并可以加以调节的成本。可控成本必须同时符合三个条件:责任中心有办法知道将发生什么样性质的耗费;责任中心有办法计量它的耗费;责任中心有办法控制并调节它的耗费。缺少了其中的任何一个条件,都不能称之为可控成本。

所谓责任中心,是指有专人承担规定责任,并行使相应职权的企业内部单位或个人,责任中心包括成本中心、利润中心和投资中心。成本中心是成本(含费用,下同)发生的区域,它只能控制成本,即只对成本负责,不对收入、利润和投资负责。就施工企业来说,能够控制某一单项工程成本支出的项目部、工程队是成本中心,而能够控制单项工程中某一部分成本支出的班组、个人也是成本中心,即使负责控制某项费用支出的业务部门同样是成本中心。从这个意义上说,成本中心可大可小,但划分的标准是其对成本的可控性。

利润中心既对成本负责,也对收入和利润负责,工程处所属的项目部(含指挥部、工程公司等,指直接组织施工并负责项目盈亏核算和上交各项费用的责任层次)一般为利润中心。投资中心既对成本和利润负责,也对投资效果负责,工程处和工程局是投资中心。利润中心和投资中心的划分,不受施工企业现行管理体制的约束,但前提是对有关责任的可控性。本书中的责任中心除特殊明确为某种类型的责任中心外,专指成本中心。

可控成本和不可控成本是相对而言的,这个责任中心的不可控成本,则可能是另外一个责任中心的可控成本;下一责任层次的不可控成本,则往往是上一责任层次的可控成本;在

这种管理方式下是不可控成本,而在那种管理方式下则可能是可控成本。比如施工中所发生的材料差价,对于只担负施工的工程队来说是不可控成本,但对于项目部、负责采购和供应的部门来说则属于可控成本;假如工程队既负责施工,又自行采购材料,那么材料差价又属于工程队的可控成本。因为就工程队来说,如果只负责施工,而施工中所消耗的材料由采购部门采购和供应部门供应,那么工程队就只能对材料的消耗数量进行控制,而材料的采购及供应价格则无法控制;因此,在进行责任成本核算时,就需要将工程队所消耗的材料的价格固定下来,这样就把应由各责任中心承担的工程成本中的材料费的责任划分开来,从而使得材料成本的核算责任分明,层次清晰,考核有据。但是,当材料由工程队自行采购时,由于材料的采购价格工程队可以进行控制,因而材料差价又构成了工程队的可控成本。又比如构成工程成本的小型固定资产的折旧费用,对于工程队来说是不可控成本,但对于项目部来说就是可控成本。因为工程队无权决定小型固定资产的折旧年限和折旧方法,而项目部则可以对一个工程项目建设期内所购置的小型固定资产的折旧年限和折旧方法做出具体的规定。再如施工中辅助生产单位提供的风、水、电、气费用,如果按照固定的比例分配给各受益单位(使用单位),则该费用属于受益单位的不可控成本;但如按受益单位耗用的风、水、电、气数量进行分配,则属于受益单位的可控成本。

二、铁路施工企业责任成本管理

铁路施工企业责任成本管理(以下简称责任成本管理),是根据铁路施工企业施工生产的特点,结合工程标价的构成和成本发生的区域,以工程队、班组及职能部门等责任中心为

主体,以责任中心的责任——可控成本为对象,以预算管理、定额管理、财务管理、会计核算等管理方法为手段,通过确定目标成本和目标利润,对企业发生的成本、费用所进行的控制。

在责任成本管理过程中,责任成本核算的主体与会计核算的主体不同,责任成本核算的主体是责任中心,即其主体既可以是具有核算机构的实行内部核算的项目部和工程队,也可以是直接负责施工的班组和个人,还可以是主管具体业务工作的职能部门;而会计核算的主体只能是具有核算机构的实行内部核算的项目部和工程队。

责任成本管理的对象,因责任中心具体承担任务的不同而不同。由于施工企业承建的工程项目涉及到国内外的各个领域,以及工程成本发生在施工生产的全过程和不同的区域的特点,决定了各个责任中心承担任务的不同和所控制的成本项目的不同,从而使得责任成本管理的对象多样化。例如,承担采购供应任务的责任中心负责材料采购和供应,责任成本管理的对象在这里表现为材料的采购成本和保管费用支出,承担采购供应任务的责任中心应对此承担责任;承担施工任务的责任中心负责工程的施工,责任成本管理的对象在这里表现为工程的成本,承担施工任务的责任中心应当对此承担责任;承担机械施工任务的责任中心负责工程的机械化施工,责任成本管理的对象在这里表现为工程的机械使用费,承担机械施工任务的责任中心应当对此承担责任;其他发生各项耗费的责任中心,则对本责任中心发生的耗费承担责任。

责任成本管理采用预算管理、定额管理、财务管理和会计核算等管理方法。比如编制责任预算,采用工程预算、财务预测和财务计划方法,责任中心根据责任预算控制成本支出采

用定额管理、财务控制方法,计算责任成本和编制业绩报告采用会计核算方法,上一责任层次对责任中心的业绩进行考核和评价采用财务分析方法等。

三、责任成本管理的内容

责任成本管理的内容,包括确定可控范围,划分责任、明确职权和经济利益,编制责任预算,进行责任控制,计量和验收任务量,归集责任成本、计算责任盈亏,进行责任成本核算,考核和评价责任成果、兑现经济利益等。其主要管理过程是:根据每个具体的责任中心所承担的任务,由上一责任层次确定可控范围,并划分责任中心和上一责任层次的责任,明确责任中心的职权和经济利益,对责任中心的可控成本部分编制责任预算;责任中心和其上一责任层次根据责任预算,分别对责任预算的执行情况进行控制,责任中心同时归集本中心的责任成本;上一责任层次根据责任中心上报的完成责任任务的情况,对责任中心完成的任务进行计量和验收,责任中心则根据计量和验收的任务量,计算责任盈亏,编制业绩报告,最后由上一责任层次对责任中心的业绩进行评价,并给其兑现经济利益。

1. 确定可控范围

可控范围是指根据各责任层次和各责任中心对成本的控制能力,所确定的责任者控制成本的范围。对于每一个责任者,都按照谁能够控制什么就由谁负责、谁负责什么就控制什么的原则,确定可控范围。

2. 划分责任,明确职权和经济利益

进行责任成本管理,要首先划分每个责任者的责任,明确各个责任中心的职权和经济利益。责任中心的责任,是指在

一定的时间和范围之内,责任中心应当完成的工程数量(或者工作量,下同),应该达到(完成)的工程进度(工作量)和质量标准;责任中心的职权,是指责任中心对本责任层次的人力、物资、资金使用、收入分配拥有决策权,如对本责任层次人员的调配、在保证质量前提下对材料规格型号的选择、对本责任层次间接(管理)费开支的掌握、根据按劳(效益)分配原则自主决定本责任层次人员的收入等等;责任中心的经济利益,是指上一责任层次根据责任中心完成的合格工程数量应予兑现的收入,根据责任中心的工期、质量、安全、成本盈亏应给予的奖励或惩罚等。有关责权利的内容要以责任承包合同的方式确定下来,并要求订立合同的双方共同遵守。

3. 编制责任预算

责任预算包括责任成本预算和责任资金预算,其中责任成本预算又包括施工生产单位和个人的责任成本预算(以下简称成本预算)和业务、职能部门的责任费用预算(以下简称费用预算)。成本预算和费用预算是根据企业确定的人工、材料的内部价格和有关定额所编制的有关工程项目的成本费用预算,是责任中心成本支出的最高限额,是各责任层次预测成本的基础和控制各责任中心成本支出的依据。同时,责任成本预算还是责任中心计算收入的标准,是责任中心的上级部门计算和考核责任中心责任成本的工具,也是各单位编制成本计划的重要依据。责任成本预算的编制,要以最优化的施工组织设计为前提。

责任资金预算是责任中心(含各职能部门和项目部、队)占用营运资金的预算。它是责任中心占用营运资金的最高限额,是各单位编制资金使用计划的基础和控制资金使用的依据。责任中心的责任资金预算,由其上一责任层次进行确定。

4. 进行责任控制

责任预算编制出来以后,各责任层次和责任中心要对责任预算的执行情况进行控制。控制的形式分为内部控制和外部控制,其中内部控制是指责任中心对本中心责任预算执行过程所进行的控制,外部控制是指上一责任层次对所属责任中心责任预算执行过程所进行的控制。控制的手段就是通过制定相应的制度和办法,并采取一定措施,使各责任层次和责任中心建立起自发控制成本的机制,从而有效地控制成本支出。这些控制成本支出的制度和办法主要包括:责任成本管理办法、责任承包办法、定额管理办法、财务管理办法、工资、奖金管理办法、材料物资管理办法、机械设备管理办法、安全管理办法、质量管理办法、施工技术管理办法、验工计价办法、资金使用管理办法等。采取的主要措施包括:优化施工组织设计、分解预算费用、进行成本预测和分析、限额用工、限额发料、限价采购材料等。

5. 计量和验收任务量(验工计价)

计量、验收各责任中心所完成的工程数量,是责任中心编制业绩报告,上一责任层次考核、评价所属责任中心责任成果、兑现各责任中心经济利益的重要依据。上一责任层次应当按照按期验收、准确计量、责任分明的原则,对所属责任中心完成的工程数量进行计量和验收,计量、验收的内容包括工程的数量和工程(工作)的质量。

6. 归集责任成本,计算责任盈亏

各责任层次和责任中心在履行责任时,要按照成本发生的区域归集各自的责任成本,并在上一责任层次计量和验收任务量之后,计算出本责任层次和责任中心的责任盈亏,经上一责任层次核实后据以奖惩。

7. 进行责任成本核算

工程队、机械队等负责直接施工的责任层次,凡配备有会计人员或者专职核算员的,要按照责任成本核算的原则,进行责任成本的核算,其核算内容包括有关责任成本核算的账务处理、业绩报告编制和经济活动分析等。负责组织、指挥施工的项目部等责任层次,则要将会计核算和责任成本核算结合起来,进行有关责任成本管理的账务处理、财务报告编制和经济活动分析。

8. 考核、评价责任成果,兑现经济利益

上一责任层次要以计量、验收的工程数量和质量情况及业绩报告为依据,对责任中心的责任成果进行考核、评价和兑现经济利益。对责任中心完成任务的时间、数量、质量水平、产生有利差异和不利差异的原因,上一责任层次应进行严格的考核、分析,并给予准确评价,提出改进意见,以促使责任中心改善生产管理水平,或为下期修改责任预算提供信息。对责任中心的责任成果进行考核、评价后,上一责任层次要根据承包合同和有关的管理规定,给各责任中心兑现经济利益。

四、责任成本管理的特点

责任成本管理与传统的成本管理不同,而责任成本管理中的责任成本的核算,又与传统的成本核算不尽相同。与传统的成本管理比较,责任成本管理具有以下四个特点:

1. 责任成本管理集预算管理、定额管理、财务管理、会计核算等管理方法于一体,具有较强的综合管理职能。在责任成本管理的各项工作中,综合运用了定额管理、工程预算管理、财务管理、会计核算等管理方法,并把上述方法有机地结合起来,因而能够有效地控制成本支出,体现了综合管理的职