

关于建立多元标准成本制度的探讨

毕金星 王娜

(黑龙江科技学院 哈尔滨 150027 哈尔滨工程大学 哈尔滨 150001)

【摘要】 本文在简述传统标准成本制度局限性的基础上,全方位探讨了多元标准成本制度,包括账户的设置、日常成本核算项目的账务处理、期末成本差异的账务处理等方面,并分析了其优点和局限性。

【关键词】 多元标准成本制度 变动成本 成本差异

标准成本法通过制定成本标准,将实际成本与标准成本进行比较得到成本差异,并对成本差异进行因素分析,据以加强企业成本控制。企业实施标准成本制度在缩短预算编制时间、有效控制成本支出等方面都具有重要作用。现行会计准则强调决策有用观,强调会计信息无论是对于公司所有者、经营者还是社会公众,都须围绕“决策有用”这一核心要求来提供,这给企业实施标准成本制度提供了有力的保证。

一、账户设置

传统标准成本制度中某些成本项目标准的制定存有争议和缺陷,成本差异的账务处理较复杂,不能提供完备的企业决策所需的信息。多元标准成本制度在传统标准成本制度的基

“一校多区型”高校固定资产规模巨大,而且分散在多个校区。在这种情况下,如果仍使用传统的手工操作方式或单机版固定资产管理软件,则很难适应现代化管理的需要。所以,“一校多区型”高校要充分利用比较成熟且日趋完善的校园网络系统,开发或购买网络版固定资产管理软件,实现固定资产的网络化上报与信息实时查询,同时解决大型仪器设备等的年度数据收集和上报问题,实现固定资产的网络化管理。

固定资产的网络化管理,不能仅仅停留在固定资产数据的输入、修改和账目打印、报废申请提交等方面。更重要的是,要通过网络化管理使高校的固定资产资源实现优化组合和合理配置,使高校的固定资产管理工作呈现高效率、现代化、信息化的发展态势。

3. 加强审计监督,降低固定资产采购(建设)成本。“一校多区型”高校在创建初期,一般会投入大量资金用于建设教学楼、学生宿舍以及购买教学设备等。所以高校审计部门要认真履行职责,对大型仪器设备的购建实施经济效益审计,对基建项目进行符合性审计,降低采购(建设)成本。另外,高校审计部门还要将固定资产管理情况纳入离任审计范畴,从而促使高校各单位都能重视固定资产管理工作。

4. 科学配置固定资产,实现资源合理调配与共享。“一校多区型”高校在采购(建设)固定资产时,一定要注意各种固定资产的比例结构和科技含量,因为它决定了高校进一步发展

基础上运用变动成本法核算产品成本,是同时体现成本核算、控制、决策等现代企业生产经营需要的立体成本管理体系:它既完成了为企业定期编制财务报告提供成本信息的任务,又为企业进行预测与决策、控制与规划、考核与评价等提供高度相关和充分可靠的成本信息支持。同时,由于其核算过程大为简化,使企业成本核算的计算机软件程序更易于操作。

在多元标准成本制度下,会计核算可采用单轨核算制,即以变动标准成本计算法为基础,又对其作适当调整和变通。在单轨核算制下,将生产成本项目按成本性态划分,按变动标准生产成本反映;同时增设“变动制造费用”和“固定制造费用”账户,用以归集车间各种间接标准费用。

的潜力。高校资产管理部门要根据教育部本科教学评估的有关指标,动态分析本校各类固定资产的比重、人均(生均)占有量以及大型贵重仪器设备的存量、使用效益等,为固定资产的科学配置提供重要参考。

高校资产管理部门还要根据本校的实际情况,建立资源共享与调配方面的规章制度,有计划、有步骤地推进资源共享与合理调配,最大限度地发挥固定资产的使用效益和经济效益。

5. 加强固定资产管理的人员建设。各高校应根据本校固定资产的规模、结构、分布情况,配备相应规模的固定资产管理人员。在配备固定资产管理人员时,要全面考察其思想素质和业务素质等。同时,还可以根据各院系占有固定资产的数量,为各院系配备专职或兼职“院系资产管理”,以弥补其专业管理人员不足的缺陷。

主要参考文献

1. 廖鹏.“一校多区型”高校固定资产管理的新思考.黑龙江高教研究,2005;2
2. 黄炳强,张丽芳,张蔚伟.我校多校区管理模式的探索与思考.福建医科大学学报(社会科学版),2005;1
3. 向宏林.论多校区高校固定资产管理存在的问题与对策.湖北经济学院学报(人文社会科学版),2007;9
4. 高静.论网络对高校固定资产管理的影响.济宁师范专科学校学报,2004;3

对于因实际成本脱离标准成本而形成的各种成本差异,按差异类别设置不同账户。在材料成本差异方面,应设置“直接材料价格差异”和“直接材料用量差异”两个账户;在直接人工差异方面,应设置“直接人工工资率差异”和“直接人工效率差异”两个账户;在变动制造费用差异方面,应设置“变动制造费用开支差异”和“变动制造费用效率差异”两个账户;在固定制造费用方面,由于其总量在一定范围内不随业务量变化而变化,所以可不设置差异类账户;在销售及管理费用方面,由于其总量与主营业务成本无直接关系,所以也不必设置差异类账户。

二、账务处理程序

多元标准成本制度是企业日常财务制度的一部分,其账务处理程序可分为以下三步:

1. 登记各项标准成本账户。日常发生成本支出时,通过“原材料”、“应付职工薪酬”、“变动制造费用”等账户登记实际成本,再将实际成本分离成标准成本和成本差异两个部分,然后分别以“生产成本”、“产成品”和“主营业务成本”账户登记标准成本。“固定制造费用”账户登记实际成本,期末结转至“主营业务成本”账户。“销售及管理费用”账户登记实际成本,期末结转至利润。

2. 登记各项成本差异账户。对于发生的各种成本差异,应将其从“原材料”、“应付职工薪酬”和“变动制造费用”账户转入各个相应的成本差异账户。成本差异账户的借方核算发生的不利差异,贷方核算发生的有利差异。

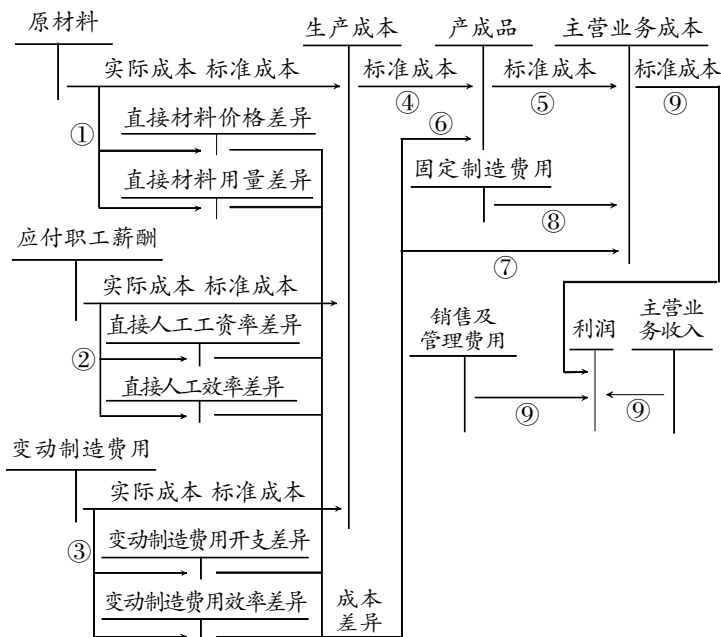
3. 期末成本差异的账务处理。每个会计期末,企业的对外报表应按实际成本反映,随着产品的出售以及产品成本的结转,期末对所发生的成本差异也应进行结转和处理。期末成本差异的处理方法有结转本期损益法和调整销售成本与存货法两种。

结转本期损益法是指将本期发生的各种成本差异全部转入“主营业务成本”账户,由本期销售的产品负担,并全部从主营业务收入中扣减,不再分配给期末在产品 and 期末库存产成品。这种方法可以避免期末繁杂的成本差异分配工作,但本期发生的成本差异全部反映在本期利润上,会使资产负债表“存货”项目反映的成本信息不真实。

调整销售成本与存货法是指在会计期末将全部成本差异按照以实际数量计算的标准成本比例在主营业务成本与存货之间进行分配。这种方法既保证了企业的对内报表实施多元标准成本制度,又可以准确地计算出对外报表各项目的金额,符合决策有用观的要求,所以调整销售成本与存货法较适合期末成本差异的账务处理。

为简要说明多元标准成本制度的账务处理程序,可绘制如右上图所示的流程图。图中:①直接

材料计入生产成本;②直接人工计入生产成本;③变动制造费用计入生产成本;④结转完工产品成本;⑤结转已销售产品成本;⑥结转应计入本期存货的成本差异;⑦结转应计入本期主营业务成本的成本差异;⑧固定制造费用计入主营业务成本;⑨结转当期损益。



多元标准成本制度的账务处理流程图

三、优点和局限性

相对于传统标准成本制度,多元标准成本制度为企业的成本管理提供了更多的有用信息,主要表现在以下几个方面:

1. 为企业管理当局的经营决策提供有用的成本信息。多元标准成本制度以变动成本法为基础,提高了成本信息的有用性。在相关范围内,企业的固定成本不会发生变化,有利于企业的短期决策。

2. 便于企业进行生产部门的业绩评价。制定成本标准和费用预算、考核执行情况、兑现奖惩是加强企业管理的有效做法。生产部门应只对生产产品的物耗水平负责,至于固定制造费用如厂房折旧费等,通常应由管理部门负责。在多元标准成本制度下,对生产部门的物耗水平和固定制造费用分别核算,有利于正确评价生产部门的业绩。

3. 为企业编制各种报表提供所需数据。日常采用标准成本法核算的企业,期末把成本差异在存货与主营业务成本间按实际数量进行分配;日常采用变动成本法核算的企业,期末把固定制造费用结转至主营业务成本。这样,既满足了企业日常编制内部报表的数据需要,又保证了资产负债表和利润表数据的准确性。

与传统标准成本制度相比,多元标准成本制度有很多进步,但其本身也存在一定局限性,主要表现在:①多元标准成本制度的实施需要有规范的成本核算作为基础;②至少目前不符合税法的有关规定;③不利于企业的长期决策。

主要参考文献

- 宿晓宁.变动成本法与完全成本法之比较.财会月刊(综合),2007;3
- 施徐景.我国标准成本差异会计处理方式研究.中国管理信息化(综合版),2006;6