

Research on the Problems of Cost-benefit Accounting of Books in Publishing Enterprises

Lihong Chen

China Legal Publishing House, Beijing, 100031, China

On-the-job Student of the School of International Trade and Economics, University of International Business and Economics, Beijing, 100029, China

Abstract

Book cost-benefit accounting is an important part of the internal management of publishing enterprises. Starting from the composition of the cost and income of books, this paper analyzes the changes of costs and benefits of books in production and circulation, and puts forward the design of the accounting system of book economic benefits. It provides a reference scheme for publishing enterprises to strengthen accounting management, refine and optimize economic benefit evaluation.

Keywords

book cost; cost-volume-profit analysis; benefit accounting

出版企业图书成本效益核算中的问题研究

陈丽红

中国法制出版社, 中国·北京 100031

对外经济贸易大学国际经济贸易学院在职学员, 中国·北京 100029

摘要

图书成本效益核算是出版企业内部管理的重要内容。文章从图书的成本和收益构成出发, 通过对图书在生产和流通中的成本收益变动情况进行分析, 提出图书经济效益核算的体系设计, 为出版企业加强核算管理、细化优化经济效益评估提供参考方案。

关键词

图书成本; 本量利分析; 效益核算

1 引言

出版行业历来都是从社会效益和经济效益两个方面对出版企业或出版物进行评价。社会效益是从全社会的宏观角度来考察出版物给公共群体所带来的积极影响, 多为非量化评价。而经济效益, 是一个量化指标, 它体现出版企业或出版物资金投入与产出之间的比较。准确核算经济效益, 对于出版企业具有重要意义。

图书的经济效益, 可以通过生产成本、回款、利润等指标来核算。因图书具有单品定价低、生产流程长、回款周期长、生命周期差异大等特点, 导致图书的经济效益核算工作异常复杂。

本文从图书的成本和收益构成出发, 通过对图书在生产和流通中的成本收益变动情况进行分析, 提出图书经济效益

核算的体系设计, 为出版企业掌握生产经营状况、制定经营决策提供数据支持, 为出版企业内部绩效考核提供参考方案。

2 图书成本效益的构成要素

对图书出版的资金投入(即成本)和图书出售后的资金回收(即收益)进行比较, 其差额即为图书出版的经济效益。当收益大于成本时, 经济效益为正, 表现为获得利润; 反之, 则为负, 即发生亏损。在对图书的成本效益进行分析之前, 首先必须明确成本与收益的构成。

图书成本是图书在生产和销售过程中所耗费的生产资料价值和必要劳动价值的货币表现, 或者说, 就是出版单位在进行图书的编辑、复制和发行等活动中所支付的费用。它由直接成本、间接成本和期间费用构成。直接成本包括稿酬及校订费、租型费用、原材料及辅助材料、制版费用、印装(制

作)费用、出版损失等;间接成本包括编录经费以及其他不能归于单一出版物的间接成本等;期间费用包括管理费用、财务费用、营业费用等。

图书的经济收益包括销售回款、出版资助、版权收益、电子书收入、广告收入及其他收入等。

3 图书成本效益核算难点

3.1 成本变动贯穿于图书生产销售全流程

图书从选题策划开始,到三审三校、封面设计、印制、装订、发行、物流运输等,每一流程都涉及成本项的支出。在此期间,稿酬、校订费、审稿费、封面设计费、制版费、印装(制作)费用、原材料及辅助材料费等陆续产生。

当图书进入流通领域,市场反应较好的图书通常需要重印或再版。而重印或再版又将引起该书多项成本变动^[1]。

第一,印制费用。重印是图书第一次印刷后,没有改动或改动甚少的再次(或多次)印制。每次重印都会产生材料费和印制费,但与一版一次相比,制作成本已大大缩减。再版是对原书作较大修改后排版印制。再版图书的制作成本一般并不低于或仅稍稍低于初版书。重印或再版的次数越多,该品种的单书平均成本越低。

第二,稿酬。按照支付方式不同,稿酬可分为版税、一次性稿酬、基本稿酬加印数稿酬等。版税是作品使用者在一定期限内,根据被使用作品为其创造的收益,按一定比例向著作权人支付的报酬。版税的计算方法是:图书单价×图书印数或销量×版税率。也就是说,版税的数额随着图书的印数或销量的变化而变化。在有些出版合同中还设置了阶梯型版税,即印数或销量达到不同的区间,适用不同的版税率。印数稿酬是按照印数支付给著作权人的稿酬。印数越大,支付的稿酬越多。

第三,其它费用。再版的图书通常会再次产生审稿费、校对费、封面设计费、制版费等。当然,重印与再版是选题优质的表现。读者的需求量越大、越持久,重印或再版的次数也就越多,该品种的单书成本也就越低,图书的社会效益和经济效益也就越好。

3.2 图书的生命周期差异大

产品生命周期,是指产品从投入市场到更新换代和退出市场所经历的全过程。它是产品或商品在市场运动中的经济

寿命,也即在市场流通过程中,由于消费者的需求变化以及影响市场的其他因素所造成的商品由盛转衰的周期。

从营销学的角度来看,生命周期包含引入期、成长期、成熟期、衰退期。图书的市场寿命,不同的品种差异非常大。某些小说类、人物传记类的畅销书,可以在市场上存在几年甚至几十年,可以反复加印、再版,不断投入市场。如《围城》初版时间为1947年,《平凡的世界》初版时间为1986年,至今仍是畅销品种。而一些时效性强的图书,如一年一度的司法考试用书,考试结束,该书即可退出市场。此外,图书的生命周期也受读者需求变化、图书被同类读物所替代的速度、政策变化等因素的影响。

3.3 在效益核算区间,图书的经济表现不完整

图书的经济效益是编辑部绩效考核的重要指标之一。一个编辑部的经济效益即为该部门所策划或责编的图书的经济效益之和。出版社进行内部考核时,一般以年度、半年度、月度为周期。而在一个周期内,单个品种的经济表现是不完整的。因为一本书从投入制作到销售回款,通常需要一两年甚至更长的时间,而考核周期一般不会超过一年。因此,在一个考核周期内,有的图书正在制作,只有成本支出,没有收入;有的图书已投入市场,只有收入,无成本支出;还有的加印或再版的图书,销售回款与成本支出循环交替发生。图书品种越多,核算越复杂。

3.4 收入确认时,成本尚未确认

在财务报表上,利润表中的“主营业务成本”反映的是企业当期销售产品或提供劳务所含的成本,即产品成本。当出版企业确认图书销售收入时,需结转相应成本,用于核算当期利润,缴纳当期税费。

而在实际操作过程中,图书的生产成本如印刷费、稿费、审稿费、校对费等基于各种原因,常常在销售收入形成以前尚未支付。在这种情况下,按照会计制度中权责发生制、销售与成本配比的原则,就需要预先计提生产成本。如何预提图书成本,使成本趋近于真实值,在实际成本发生时又如何进行差额管理,这需要我们充分考虑图书的特点,设计一个科学合理的核算体系。

4 成本效益核算的体系设计

对图书的成本效益核算管理,是一个系统性设计与阶段

性管理、区间化核算与综合汇总的应用过程。

4.1 图书策划阶段——本量利分析

在图书的选题策划阶段，编辑提出某方面的选题，一方面是由于文化责任，另一方面则显示出自己的信心，相信这一选题具有良好的社会效益和经济效益。这种自信的基础应该是对市场信息有充分把握为前提的市场预测。编辑应对选题的市场前景以及经济上的盈亏，明确提出自己的预测性意见。

那么，提出预测性意见的依据是什么？怎么定价？印量多少？出版物的定价，既要考虑出版机构的经济效益，也要顾及读者群的购买能力。书价定得过高，会影响销量，增加库存；定得过低，利润减少。印量过大，超出市场的消化能力，会徒增库存，图书变为废纸；印量太小，收入不能抵消成本，无法实现经济效益。

本量利分析是利用成本费用、销售数量、利润三者之间变量关系的内在规律进行数据测算的。成本费用、销售数量、利润三者之间的关系，可用下式表示： $\text{利润} = \{ \text{出版物定价} \times \text{发行折扣率} \div (1 + \text{增值税率}) - \text{单位成本费用} - \text{单位销售税金} \} \times \text{销售数量}$ 。在这个式子中，几个因子存在着相互影响的关系。例如：出版物定价的降低通常会使销售数量有上升的可能，而销售数量增加，即使费用消耗水平没有改变，出版物的单位成本费用也会下降；定价的下调会使利润减少，同时销售数量的增加和单位成本费用的下降又会使利润增加。

本量利分析是以许多假设为前提条件。在具有多个变量的关系式中，要计算出一个变量的值，必要的前提是已知其他变量的值。在测算时，一些能确定的已知条件应尽可能代入。如印张数、字数、稿酬、装订形式、用纸要求、开本、成品尺寸等等，这些数据越清楚，单书成本费用就会越趋近于实际值。通过本量利分析，策划编辑可以预测图书的保本销售量（即保本点），或预测目标利润，或根据目标利润确定出版物的定价和销售收入。

4.2 图书生产阶段——成本归集

在图书策划阶段的成本效益估算与实际情况不可能完全吻合，必然存在差异。这是因为进行本量利分析时假设的条件实际上往往会发生变化。譬如：图书的原材料和辅助材料的价格，因进货渠道、进货时间不同而不同；印制费用也会

因工厂的变动或工艺的变动而变动；稿酬因选用的付酬方式和合同条件的不同而变化，等等^[2]。

在生产阶段，我们需及时归集图书的实际成本。图书成本的归集，需要区分直接成本、间接成本和期间费用。

直接成本直接反映某一图书品种生产过程的各项支出，可直接计入该书的生产成本，不需要分摊。一般而言，当图书入库后，首版的稿酬及校订费、租型费用、原材料及辅助材料费用、排版费、印装费等这些费用，尽管没有支付，但已能确认数额。此时，应按照预算成本计提并登记入账，贷记“应计生产成本”科目，借记“生产成本”科目。待实际结算时计入“应计生产成本”科目的借方，冲减计提的生产费用。对已完工的产成品进行成本结转，将图书成本卡上的数据计算图书成本，编制会计分录，借记“库存商品”科目，贷记“生产成本”科目。

间接成本是某些虽与出版物的生产有关，但难以明确区分与哪个具体品种直接有关而只能按一定方法分摊到出版物的完工产品成本中的各项间接生产费用，包括编录经费和属于编辑部门支出而不能进入单一出版物品种成本的审稿费、编选费、设计费等。间接成本可以按总标准印张、按印刷码洋、按总初版字数等分配方法分配计入相关出版物的成本。例如，按总标准印张分配，计算公式为： $\text{某种图书应负担的间接成本} = \text{间接成本总额} \div \text{本期出版图书的总印张} \times \text{某种图书的总印张}$ 。

期间费用是一定时期内所发生的不能直接归属于某个特定产品的成本而须从当期收入中扣除的费用。这些费用在会计处理里一般不直接计入产品的生产成本，而是一次性在当期收入中直接扣除，但在预测或核算某本图书的全部成本、费用时，应该将它们按一定方式分摊计入。期间费用包括管理费用、财务费用和营业费用。

4.3 图书销售阶段——差额管理

图书的销售可能发生在成本归集之后，也可能发生在成本归集之前。有些征订的图书甚至还没印制成书就已收到购书款，图书成本结转提前发生。当图书的生产成本尚未齐全，不能计算出图书真实的成本单价时，我们需要一个“预估成本单价”。

预估成本单价可以取策划阶段本量利分析中的值，也可按照“图书定价 × 图书类别对应的成本比率”估算出来一个数，

还可在印制完成后,按照“已归集的成本费用总计÷印刷正量”计算出预估值。重要的是,在后续阶段,必须进行差额管理。我们可以借助网络信息技术,在每次成本变动记录确认时,自动触发该图书的单书成本重算,更新成本单价,并依此对生产成本、库存成本、主营成本进行差额调整。

4.4 效益核算阶段——权责发生制

权责发生制是相对于收付实现制而言的。按照权责发生制原则,凡是本期已经实现收入和已经发生或应当负担的费用,不论其款项是否已经收付,都应作为当期的收入和费用处理;凡是不属于当期的收入和费用,即使款项已经在当期收付,都不应作为当期的收入和费用。而收付实现制是以款项是否收付作为确认本期收入和费用的标准。相比而言,图书的成本效益核算依照收付实现制程序会比较简单,但依权责发生制,以应收应付为标准来作收入和费用的归属、配比,计算出来的盈亏会更为准确。

出版社内部核算周期通常以月、半年、年度为单位。而图书的生产流程较长,通常跨越多个核算周期,重印或再版的图书更是如此,成本支出和回款收益循环交替发生。图书的损益记录需分期进行,每期的损益计算理应反映所有属于

本期的真实经营业绩,收付实现制显然不能完全做到这一点。因此,对编辑部门或编辑的效益核算,运用诸如应收、应付、预提、待摊等项目来记录会计要素的权责发生制能更加准确地反映特定会计期间实际的经营业绩和财务状况。

而对单个图书品种的效益评估,既要考虑其在特定会计期间的经济表现,更要贯穿整个生命周期来综合考量其作为一个文化产品的传播价值和社会贡献。

5 结语

加强图书成本效益核算管理是出版社内部管理的重要内容。成本效益核算正确与否对财务管理的成本决策和经营决策产生重大影响。一个科学合理的成本效益管理和核算体系可以提高出版企业的管理效益,有利于增强企业的市场竞争力,有利于出版社充分利用有限的资源创造更多的精神产品,有利于出版企业长期稳定、可持续发展。

参考文献

- [1] 闫晓明. 浅谈图书单书成本核算. 财经界(学术版),2016(12).
- [2] 张崎. 出版企业单书核算中 ERP 系统的应用问题思考. 现代国企研究,2018(12).