

“十二五”普通高等教育规划教材

成本会计学

CHENGBEN KUAIJIXUE

续淑敏 孙志波◎主 编

中国铁道出版社
CHINA RAILWAY PUBLISHING HOUSE

中国注册会计师全国统一考试教材

成本会计学

CHENG BEN KUI JI XUE

2007 年 12 月 第 1 版



“十二五”普通高等教育规划教材

成本会计学

CHENGBEN KUAIJIXUE

续淑敏 孙志波◎主 编

侯 婧◎副主编

张春风◎主 审



中国铁道出版社
CHINA RAILWAY PUBLISHING HOUSE

内 容 简 介

本书是根据 2014 年最新的《企业会计准则》和有关财经法规制度编写的。主要介绍了成本会计的核算原则、成本核算理论知识,以制造企业的成本核算流程为主线介绍了成本核算的程序和核算方法,如品种法、分批法、分步法等多种方法;同时针对其他行业成本核算与制造企业的不同,为拓展学生的知识面,增加了商品流通企业、交通运输企业、房地产开发企业和施工企业成本核算的内容。最后介绍了成本报表的编制和分析,使企业成本的核算形成一个完整的体系。另外,每章后都附有思考题和同步测试题,便于学生检验自己对该章内容的掌握情况,使学生对自己的专业能力有一个认知,促使学生更好地掌握所学知识。

图书在版编目(CIP)数据

成本会计学/续淑敏,孙志波主编. —北京:

中国铁道出版社,2015.2

“十二五”普通高等教育规划教材

ISBN 978-7-113-19710-0

I. ①成… II. ①续… ②孙… III. ①成本会计—高等学校—教材 IV. ①F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 015609 号

书 名: “十二五”普通高等教育规划教材
成本会计学

作 者: 续淑敏 孙志波 主编

策 划: 邢斯思 读者热线: 400-668-0820

责任编辑: 张丽娜

编辑助理: 金 梦

封面设计: 一克米工作室

责任校对: 汤淑梅

责任印制: 李 佳

出版发行: 中国铁道出版社(100054,北京市西城区右安门西街8号)

网 址: <http://www.51eds.com>

印 刷: 北京市昌平开拓印刷厂

版 次: 2015年2月第1版 2015年2月第1次印刷

开 本: 787 mm × 1 092 mm 1/16 印张: 15.75 字数: 366 千

书 号: ISBN 978-7-113-19710-0

定 价: 34.00 元

版权所有 侵权必究

凡购买铁道版图书,如有印制质量问题,请与本社教材图书营销部联系调换。电话:(010) 63550836

打击盗版举报电话:(010) 51873659

编写委员会名单

(按姓氏笔画排序)

任秀女 孙林英 吴 菲 杨利云 张春风

张云来 郭利敏 续淑敏 樊淑侠

系列教材特色

1. 遵循了教材编写与人才培养相结合，教材建设与学科发展共创新的创作理念。
2. 涵盖了财务管理、会计等专业的主干课程，构筑了财会学科体系的完整框架。
3. 创作团体精挑细选，集专业性与实践性于一体。
4. 坚持理论与实践相结合，并侧重于实用性。
5. 密切关注学科领域最新、最前沿的理论研究成果以及准则、制度，并及时体现在教材内容中。
6. 在充分考虑各具体教材内容体系完整性的基础上，依据课程安排的前后衔接，对各教材之间重复的内容，做了统筹安排。既体现了学科体系的完整性，又节约了资源。
7. 设计独具匠心，在版面设计等方面均有所创新。

前言

Preface

成本会计学

成本会计学是会计学的的一个分支学科,它和财务会计学构成完整的会计核算体系,是企业会计核算不可或缺的一部分。它是财会类专业的主干课程。成本会计是企业经济活动中的管理工作,贯穿于企业经济活动的全过程,在企业竞争中的作用尤为重要。因此,本书是按照高等教育对本科学生人才培养的要求和市场对财会类人才的需求组织编写的,以培养学生实践能力和创新精神为目标。

本书的内容编排尽可能地贴近实际,便于学生更好地理解和掌握成本会计的理论知识,提高实践能力,注重对学生职业能力的培养,以基本知识为主体,以素质教育为突破口,注重突出如下特色:

(1) 内容的前沿性。本书是根据2014年最新的《企业会计准则》和《企业会计制度》编写的,并符合有关财经法规制度的规定。本书由多年从事教学工作的老师编写,他们有一定的成本会计教学经验,对内容的安排有自己的见解。

(2) 结构的完整性。本书的编写以制造企业成本为主线,完整体现制造业最复杂的产品成本核算体系。同时,针对其他行业成本核算与制造企业的不同,为拓展学生的知识面,增强就业的竞争力,增加了商品流通企业、交通运输企业、房地产开发企业和施工企业成本核算的内容。

(3) 体例的科学性。本书每章的开始都设有本章提要和学习目标,使学生对本章的内容有初步的了解,同时使学生能够明确学习目标。每章结束后设有思考题和同步测试题,便于学生检验自己对该章内容的掌握情况,使学生对自己的学习有一个认知,促使学生更好地掌握所学知识。

(4) 实例的系统性。本书应用的实例突出系统性,从基本业务的发生开始,到费用归集和分配,再到成本的核算,按照成本的核算程序展开,为学生在未来的应用扫清障碍,使其得心应手。

本书是按照成本核算程序的顺序安排内容的,全书共十一章。本书由续淑敏、孙志波任主编,侯婧任副主编,张春风任主审。具体编写分工如下:第一章~第四章、第六章、第十一章由孙志波编写,第七章~第十章由续淑敏编写,第五章由侯婧编写。本书由续淑敏和孙志波进行统稿。

本书在编写过程中,参阅了大量相关书目和成本会计的研究成果,吸收借鉴了研究成果和同类教材的精华,还得到了有关单位和人员的大力支持,在此一并表示感谢!

本书由于编写时间仓促,编者水平有限,书中难免存在疏漏和不足之处,恳请广大读者在使用中提出宝贵意见,以便下一步改正和完善。

编者

2014年10月

教学建议

教学目的：

本课程是一门实操性很强的课程，本课程的教学旨在培养学生实际应用能力、分析解决问题的能力 and 创新精神。让学生了解企业成本核算的程序和方法，到工作岗位后对企业成本的核算能得心应手。让学生掌握成本报表的编制和进行成本报表分析，为企业的经营管理提供科学的依据，解决企业成本核算中存在的问题。

前期需要掌握的知识：

基础会计学、中级财务会计学等课程相关知识。

课时分布建议：

教学内容	学习要点	课时安排		案例使用建议
		本科	专科	
第一章 成本会计总论	(1) 了解成本信息的作用 (2) 理解成本核算的账户设置和一般程序 (3) 掌握成本、成本会计的概念 (4) 掌握成本会计的职能，成本会计工作组织的内容 (5) 掌握成本核算的基本要求	2	2	
第二章 费用的归集与分配	(1) 了解成本项目的含义 (2) 理解废品损失和停工损失的归集与分配 (3) 掌握要素费用的分配方法 (4) 掌握辅助生产费用归集和分配的方法 (5) 掌握基本生产和制造费用归集和分配的特点	12	14	实践案例
第三章 完工产品与在产品之间的成本分配	(1) 了解在产品的含义及在产品数量的确定方法 (2) 了解各种在产品成本计算方法的原理和适用范围 (3) 理解在产品数量与产品成本计算的关系 (4) 能根据月末在产品的特点选择不同的分配方法将产品成本在完工产品与在产品之间进行正确分配 (5) 掌握产品成本在完工产品与在产品之间的分配方法	4	4	实践案例
第四章 成本核算方法概述	(1) 了解管理要求对成本核算方法的影响 (2) 理解生产类型的特点及其对成本核算方法的影响 (3) 能根据不同的生产类型特点选择适当的成本核算方法 (4) 理解各种产品成本核算方法如何在实践中综合应用	2	2	实践案例
第五章 产品成本核算的品种法	(1) 了解品种法的主要特点 (2) 了解品种法的适用范围 (3) 理解品种法的优缺点 (4) 掌握品种法的成本核算程序	3	3	实践案例

续表

教学内容	学 习 要 点	课时安排		案例使用 建议
		本科	专科	
第六章 产品成本核 算的分批法	(1) 了解分批法的主要特点 (2) 了解分批法的适用范围 (3) 掌握典型分批法的成本核算的程序	4	5	实践 案例
第七章 产品成本核 算的分步法	(1) 了解分步法的适用范围和一般特点 (2) 理解逐步结转分步法和平行结转分步法的成本核算 程序 (3) 掌握逐步结转分步法和平行结转分步法的成本核算 方法 (4) 掌握逐步结转分步法综合结转方式的半成品成本 还原	5	10	实践 案例
第八章 产品成本核 算的分类法	(1) 了解分类法成本计算的特点和适用范围 (2) 理解联产品、副产品和等级品的适用范围 (3) 掌握分类法的成本核算程序和成本核算方法 (4) 掌握联产品、副产品和等级品的成本计算方法	4	4	实践 案例
第九章 产品成本核 算的定额法	(1) 了解定额法的特点和适用范围 (2) 理解定额成本的制订,脱离定额差异、定额变动差 异和材料成本差异的计算 (3) 掌握定额法成本核算的程序和方法	4	5	实践 案例
第十章 其他行业成本核算	(1) 了解有关行业企业成本核算的异同点 (2) 理解有关行业企业成本项目的构成 (3) 掌握有关行业企业成本的计算方法和会计处理	4	5	实践 案例
第十一章 成本报表与成本分析	(1) 了解成本报表的作用、种类及编制的要求 (2) 理解成本报表分析的意义、内容和一般方法 (3) 掌握成本报表分析的一般方法 (4) 掌握商品产品成本表、主要产品单位成本表的结构 和分析的方法 (5) 掌握技术经济指标变动对产品成本影响的分析	4	6	实践 案例
课时总计		48	60	

说明:

(1) 在课时安排上,对于管理类本科专业建议为 48~54 学时;对于财会类专科专业建议为 60 学时,以便实际操作能力的提高。

(2) 案例分析等课时已经包括在前面各个章节的教学时间中。

关于天勤

天勤教学网 (www.51eds.com) 是中国铁道出版社旗下全资公司——北京国铁天勤文化发展有限公司创办的教学资源服务平台，网站以满足广大师生需求为基本出发点，以服务用户为宗旨，为用户提供优质教学资源，本着创新、发展的经营理念，时刻把师生的满意度放在第一位，面向实际，面向用户，开拓进取，追求卓越，全力打造国内专业教学资源品牌，努力创建领先教学资源服务基地，力争为教育事业做出巨大贡献！

目前有 1800 所高等院校

1400 所中职学校

12000 位老师选择中国铁道出版社作为合作伙伴

品 牌

- 60余年的中央级出版社
- 首批教育部教材出版基地
- 拥有“双一”出版市场占有率

质 量

- 百余种“十一五”国家级规划教材
- 专家阵容庞大，多家教指委悉心指导
- 立足一线教学需求
- 重金打造质量工程

服 务

- 提供针对性、多层次的产品
- 可使备课轻松，教学方便
- 多途径、多角度提升教师个人价值
- “一站式出版”，轻松享受出版成果
- “课程出版”使教师教学效率高，学生学习效果好



400-668-0820

中国铁道出版社·教材研究开发中心

地址：北京市西城区右安门西街8号-2号楼 邮编：100054

网址：www.51eds.com

E-mail: tqbook@tqbooks.net

传真：010-63560058

教材服务QQ群：16425657



录

成本会计学

Contents

第一章 成本会计总论	1
第一节 成本的内涵及成本信息的作用	1
第二节 正确认识成本会计	4
第三节 成本会计工作的组织	7
第四节 成本核算的基本要求和成本流程设计	9
思考题	19
同步测试题	20
第二章 费用的归集与分配	22
第一节 费用的概念及分类	22
第二节 材料、燃料及动力费用的归集与分配	26
第三节 职工薪酬费用的归集与分配	34
第四节 折旧及其他费用的归集与分配	41
第五节 辅助生产费用的归集与分配	43
第六节 制造费用的归集与分配	52
第七节 生产损失的归集与分配	57
第八节 期间费用的核算	63
思考题	66
同步测试题	66
第三章 完工产品与在产品之间的成本分配	71
第一节 在产品数量的核算	71
第二节 完工产品与在产品之间的成本分配方法	74
思考题	83
同步测试题	83
第四章 成本核算方法概述	89
第一节 生产特点与成本管理要求对成本核算方法的影响	89
第二节 成本核算的基本方法和辅助方法	92
思考题	95
同步测试题	95
第五章 产品成本核算的品种法	97
第一节 品种法概述	97

第二节 品种法举例	99
思考题	108
同步测试题	109
第六章 产品成本核算的分批法	112
第一节 分批法概述	112
第二节 典型分批法	114
第三节 简化分批法	120
思考题	125
同步测试题	125
第七章 产品成本核算的分步法	130
第一节 分步法概述	130
第二节 逐步结转分步法	133
第三节 平行结转分步法	144
思考题	152
同步测试题	152
第八章 产品成本核算的分类法	157
第一节 分类法	157
第二节 联产品、副产品、等级品的成本计算	162
思考题	170
同步测试题	171
第九章 产品成本核算的定额法	175
第一节 定额法概述	175
第二节 定额成本及各种差异的计算	176
第三节 定额法举例	183
思考题	188
同步测试题	188
第十章 其他行业成本核算	191
第一节 商品流通企业成本核算	191
第二节 运输企业成本核算	199
第三节 房地产开发企业成本核算	204
第四节 施工企业的成本核算	208
思考题	212
同步测试题	212
第十一章 成本报表与成本分析	217
第一节 成本报表	217
第二节 成本报表分析	226
思考题	240
同步测试题	240
参考文献	243

第一章 成本会计总论



本章提要

本章主要阐述成本的含义、成本信息的作用,成本会计的职能和成本会计工作的组织方式,重点讲授成本核算的账户设置和一般程序。



学习目标

- (1) 了解成本信息的作用。
- (2) 理解成本核算的账户设置和一般程序。
- (3) 掌握成本、成本会计的概念。
- (4) 掌握成本会计的职能,成本会计工作组织的内容。
- (5) 掌握成本核算的基本要求。

第一节 成本的内涵及成本信息的作用

一、成本的内涵

(一) 成本的含义

成本是商品经济中使用频率非常高的一个词汇,也是会计理论中一个非常重要的问题。学习成本会计,首先要解决的就是如何理解成本、成本是什么? 成本的含义有很多种表述,其中比较有代表意义的解释如下:

(1) 从财务会计学的角度来看,西方国家对成本的一般定义大多为“成本就是为了获得某种利益而发生的一种代价”,其中比较典型的定义如下:

①美国会计学会(American Accounting Association, AAA)在1951年对成本定义是:“成本是为了一定目的而付出的(或可能付出的)用货币测定的价值牺牲,它可以用货币计量”。

②美国会计师协会(American Institute of Certified Public Accountants, AICPA)1957年发布的《第4号会计名词公报》对成本定义为:“成本是指为获取财货或劳务而支付的现金或移转其他资产、发行股票、提供劳务、发生负债而以货币衡量的数额”。

③美国财务会计准则委员会(Financial Accounting Standards Board, FASB)1980年发布的《第3号财务会计概念公告》中对成本的定义为:“成本是指经济活动中发生的价值牺牲,即为消费、储蓄、交换、生产等所放弃的资源”。

(2)马克思主义政治经济学认为成本是商品价值的基本部分。按照马克思的成本理论,商品的成本是在正常生产、合理经营条件下的社会平均成本,是生产商品的价值中物化劳动价值和活劳动价值的货币表现,也就是劳动价值理论 $W = C + V + M$ 中的 $C + V$ (其中: C 是生产过程中已消耗的生产资料的价值; V 是劳动者为自己劳动所创造的价值; M 是劳动者为社会劳动所创造的价值)部分。成本的这一表述,是一种高度的理论概括,它说明了成本的经济实质,通常称为理论成本。

在理解理论成本时,生产过程中已消耗的生产资料的价值(C)以货币形式来衡量,表现为厂房、机器设备的折旧费和各种原料及主要材料费用等资金的耗费;劳动者为自己劳动所创造的价值(V)表现为职工薪酬等人工费用。

(二)成本的现实内容

虽然不同学科或同一学科对成本的定义有所不同,但作为现实中的成本,实际上就是资源的耗费或者牺牲。各个会计主体(包括国家机关、事业单位、企业)为完成一定的任务、达到一定的目的而发生的人力、物力、财力的消耗,用货币形式表现出来,在会计上就称为成本。用会计学上的语言来描述就是:特定的会计主体,为了达到一定的目的而发生的可以用货币来计量的资金耗费。具体包括以下几层含义:

(1)成本是为了达到一定的目的而发生的,也就是成本对象,如一件产品、一项服务、一项设计、一项作业或者一个部门等。

(2)成本必须是可以货币计量的,否则就无法进行成本的计算。

(3)成本是为取得资财而付出的代价。如工业企业为制造产品所发生的材料采购成本、加工成本和其他成本等。

本书主要研究工业生产企业的产品生产成本和劳务成本问题,对生产企业来说,产品成本是企业为生产特定的产品而发生的各种资金耗费的总和,劳务成本是企业为提供特定劳务而发生的各种资金耗费的总和。

在实际工作中,为了使企业产品成本的口径保持一致,防止乱挤、乱摊产品成本,应由国家统一制定产品成本开支范围,明确哪些应计入成本,哪些不允许列入产品成本,这主要取决于成本核算制度。综合有关财会制度的规定,产品成本开支范围包括以下各项:

(1)为制造产品而消耗的原材料、辅助材料、外购半成品和燃料的原价和运输、装卸、整理等费用。

(2)为制造产品而耗用的动力费。

(3)企业生产单位支付给职工的工资、奖金、津贴、补贴等职工薪酬。

(4)生产用固定资产折旧费和低值易耗品的摊销等费用。

(5)企业生产单位因生产原因发生的废品损失,以及季节性修理期间的停工损失。

(6)企业生产单位为管理和组织生产而支付的办公费、取暖费、水电费、差旅费,以及运输



费、保险费、设计制图费、试验检验费和劳动保护费等。

为严肃财经纪律,加强产品成本管理,财经制度还明确规定,下列各项开支不得列入产品成本:

(1)购置和建造固定资产、无形资产和其他长期资产等支出。这些支出属于资本性支出,在财务上不能一次列入成本,只能按期逐月摊入。

(2)对外投资的支出以及分配给投资者的利润支出。

(3)被没收的财物,支付的滞纳金、罚款、违约金、赔偿金,以及企业赞助、捐赠等支出。

(4)在公积金、公益金中列支的支出。

(5)期间费用支出,包括管理费用、销售费用、财务费用。

(6)在营业外支出中列支的支出。

二、成本信息的作用

(一)成本是补偿生产耗费的尺度

正常情况下,生产经营活动是不间断进行的,企业为生产特定产品发生的各种耗费是需要通过产品的销售得到补偿的。只有按照成本标准补偿了生产中的耗费,生产经营活动才能持续进行,因此成本是补偿生产耗费的尺度。在价格不变的情况下,成本越低,企业创造的价值越大,其向社会缴纳的税金和企业自身留存利润越多;反之,成本越高,企业补偿生产耗费的数额大,不仅缴纳的税金少,还会影响企业的生存和发展。

(二)成本是进行经营决策的重要依据

企业要想在竞争中立于不败之地,就要面向市场,做出正确的决策,而成本愈来愈成为企业管理者进行投资决策、技术决策和经营决策的重要依据,如运用差量成本的数据,可为企业扩大产量、增加品种、选择加工方式等提供决策依据。

(三)成本是业绩评价的重要依据

成本是生产耗费的综合反映,同企业生产经营各个方面的工作质量和效果有着内在的联系。如劳动生产率的高低、固定资产的利用程度、原材料的使用是否合理、产品产量的变动、产品质量的好坏、企业经营管理水平等诸多因素都能通过成本直接或间接地反映出来。因此,充分利用成本指标,可以推动企业进行内部管理,有效使用人力物力财力,从而降低生产消耗,不断提高经济效益。

(四)成本是制订价格的依据

在商品经济中,产品价格是价值的货币表现,价格应该大体上符合价值,在制订价格时都应遵循价值规律的基本要求。由于目前人们还无法准确计算产品的价值,但可以比较准确地计算产品成本,即计算出产品价值中的 $C+V$ 部分,所以成本可以作为制订价格的参考。在市场经济条件下,价格往往是由各个部门的平均成本再加上平均利润构成的。

(五)成本是企业竞争的主要手段

在市场经济条件下,企业的竞争主要是价格与质量的竞争,而价格的竞争归根到底是成本的竞争,只有成本低才能售价低,并有盈利。因此,成本是企业竞争的重要手段。企业效益高低、竞争能力强弱,在很大程度上取决于其成本的高低。若一个企业的个别成本能低于社会的平均成本,该企业在竞争中就占有较大的优势。因此成本的竞争将日益成为企业竞争的重要手段。

第二节 正确认识成本会计

一、成本会计的演进发展

成本会计是随着经济的发展和水平的提高而逐步形成并不断发展和完善的。

(一) 早期成本会计阶段

早期成本会计阶段在时间上是指 1880—1920 年。成本会计起源于英国,后来传入美国及其他国家。随着英国产业革命的完成,企业规模逐渐扩大,竞争加大,生产成本得到普遍重视。起初生产成本是估计的,后来逐步用统计方法进行计算,但准确程度不高。后来为了提高成本计算的准确性,会计人员将成本会计与复式簿记法相结合,从而形成了成本会计。那时的成本会计主要是将生产过程中的生产耗费进行系统的汇集和计算,以计算产品生产成本和销售成本,因此也称为记录型成本会计。当时,成本会计著作纷纷出版,最典型的就是 1885 年亨利·梅特卡夫(Henry Metcalfe)在纽约出版的被称为“第一成本会计著作”的《制造成本》。因此,早期研究成本会计的专家劳伦斯(W. B. Lawrence)对成本会计作过如下定义:“成本会计就是应用普通会计的原理、原则、系统地记录某一工厂生产和销售产品时所发生的一切费用,并确定各种产品或服务的单位成本和总成本,以供工厂管理当局决定经济的、有效的和有利的产销政策时参考”。

(二) 近代成本会计阶段

近代成本会计阶段在时间上是指 1921—1945 年。20 世纪初,资本主义开始推行泰罗制的科学管理制度。随着泰罗制的广泛实施,“标准成本制度”“预算控制”这些同泰罗制的科学管理方法直接相联系的技术方法开始引进到会计中来,构成了成本会计的一个重要组成部分。成本会计的应用范围更加广泛,它不仅是会计核算与成本的结合,而且还包括了预算与控制。标准成本会计制度的产生,使成本会计的理论和方法有了进一步的完善与发展,成本会计已经具有一定的独立性,形成了独立的学科体系。在此期间出版了不少成本会计名著,例如美国尼科尔森(J. L. Nicholson)和罗尔巴克(F. D. Rohrback)合著的《成本会计》,陀耳著的《成本会计原理和实务》等。英国会计学家杰·贝蒂(J. Batty)在这一时期对成本会计的表述为:“成本会计是用来详细地描述企业在预算和控制它的资源利用情况方面的原理、惯例、技术和制度的一种综合术语”。

(三) 现代成本会计阶段

现代成本会计阶段从时间上是指 1945 年以后。随着经济的发展和现代化大生产的客观要求,现代管理学、运筹学、系统工程和电子计算机等知识和理论在成本会计中得到运用,从而使成本会计发展到一个新的阶段,即现代成本会计阶段。在这一阶段,成本会计的主要内容包括:

- (1) 运用成本预测理论和方法,建立了成本预测、成本决策、成本计划。
- (2) 运用目标管理理论,实行目标成本计算,建立了成本控制。
- (3) 实施责任成本计算,建立了成本分析和考评,使成本控制更为有效。
- (4) 推行质量成本核算,即按产品从形成到消费的全过程,对发生的各种质量成本进行的货币形态计量的核算,它扩大了成本会计的研究领域,是质量成本管理的基础。
- (5) 在企业内部施行变动成本计算,既减少了计算工作量,还为预测和决策提供便利条



件。在新的制造环境下,成本会计又产生了新的发展,如 ABC (Activity-Based Costing) 作业成本法、倒挤成本法 (Backflush Costing)、适时生产制度 (Just-In-Time, JIT) 等。

由此可见,现代成本会计是根据会计资料和其他有关资料,对企业生产经营活动过程中所发生的成本,按照成本最优化的要求,系统地、有组织地进行预测、决策、控制、核算、分析和考核,促使企业提高产品质量,降低成本,实现生产经营的最佳运转,不断提高企业经济效益的一种管理活动。

综上所述,从成本会计的发展来看,在早期成本会计阶段,主要强调通过成本的计算来确定存货成本和销售成本;在近代成本会计阶段,主要采用标准成本和成本预算制度,为生产过程的成本控制提供了条件;在现代成本会计阶段,广泛应用管理科学成果,加强事前成本控制,逐渐将重点趋向于成本预测、决策和实行最优化控制。

二、成本会计的职能

成本会计作为会计的一个重要分支,其基本职能同会计一样,具有反映和监督两大基本职能。但随着社会经济发展和管理水平的提高,其具体内容也在不断扩大。学术界主张“七职能论”,认为成本会计的职能主要包括:成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析和成本考核等。

(一) 成本预测

成本预测是根据当前已达到的成本水平和有关经营活动的历史数据,考虑各种因素,对未来的成本水平及其变动趋势做出科学的估计和推断。成本预测可为成本决策、成本计划和成本控制提供及时有效的信息,避免决策、计划 and 控制的盲目性,有利于选择最佳方案。例如,要投资建厂,就需要考虑生产什么、生产规模如何、怎样组织生产。以上这些都应在成本预测环节进行。

(二) 成本决策

成本决策是在成本预测基础上,结合其他有关资料,制订出优化成本的各种备选方案,运用决策理论和方法,对各种备选方案进行比较分析,从中选出最满意的方案的过程。进行成本决策、确定目标成本是编制成本计划的前提,也是实现成本的事前控制、提高经济效益的重要途径。例如,当企业面临多种方案进行决策时,需要考虑哪种方案最可行、哪种方案最经济、哪种方案最有利于企业长期发展。以上这些都是在成本决策环节进行的。

(三) 成本计划

成本计划是在成本预测和成本决策的基础上,为保证成本决策所确定成本目标的实现,确定在计划期内为完成计划产量应发生的生产耗费和各种产品的成本水平,并提出为达到规定的成本水平应采取的具体措施。运用成本计划管理方式,可以在降低成本方面给企业提出明确的奋斗目标,推动企业加强成本管理责任制,增强企业职工的成本意识,控制生产费用,挖掘降低成本的潜力,保证企业降低成本任务的完成。当企业确定目标方案后,需要参考历史资料、参考同行水平、选择一定的计算方法、以书面形式确定该方案的消耗水平。

(四) 成本控制

在生产经营过程中,需要监督成本、费用发生的过程、揭示差异原因并采取相应措施以保证完成计划目标,这就是成本控制。成本控制是以预先确定的成本标准或成本计划指标,对实际发生的费用进行审核,将其限制在标准成本或计划成本内,并计算出实际费用与标准费用之间的差异,同时对产生差异的原因进行分析,采取各种有效方法,将各项费用限制在计划控制

的范围之内,以保证成本计划的顺利执行。

从企业的经营进程来看,成本控制包括产品生产的事前控制、生产过程控制和事后控制。成本事前控制是从立项建厂、扩建、改建、技术组织措施,以及新产品设计、研制、老产品改造直到产品正式投产前所进行的一系列降低产品成本的活动。事前控制是整个成本控制活动中最重要的环节,它直接影响产品制造成本和使用成本的高低。事后成本控制是定期地对过去某一段时间成本控制的总结,反馈控制下年成本。通过成本控制,可以防止浪费,及时揭示存在的问题,消除生产损失,实现成本目标。

(五) 成本核算

在生产经营过程中,需要记录成本计划执行的结果、反应成本控制的成果、为制订产品价格提供依据,以上这些可以通过成本核算完成。成本核算是指运用各种专门的成本计算方法,按一定的对象和规定的成本项目及分配标准进行生产费用的归集和分配,计算出各种产品的总成本和单位成本,据以进行账务处理。因此,成本核算既是对产品的实际生产耗费进行如实反映的过程,也是对各种生产费用实际支出进行控制的过程。这是成本会计最基本的职能。

(六) 成本分析

在生产经营结束后,需要认识和掌握成本变动的规律,为下一轮生产编制合理的成本计划,为新的经营决策提供依据,以上这些可以通过成本分析完成。成本分析主要是根据成本核算提供的资料和其他有关资料,将本期实际成本与本期计划成本、上年同期成本以及国内外同类产品的成本水平进行比较,确定成本差异,分析形成原因,明确责任单位和个人,以便采取措施,改进管理,寻求降低成本的途径,挖掘降低成本的潜力。

(七) 成本考核

生产经营结束后,企业需要奖励先进,鞭策后进,分清责任,这些都是在成本考核环节进行的。成本考核是指定期对成本计划及其有关指标实际完成情况进行总结和评价,意在鼓励先进,鞭策后进,以监督和促使企业加强成本管理责任制,履行经济责任,提高成本管理水平。各责任者(各部门、各层次和执行人)均为成本考核的对象。根据“干什么、管什么、算什么”的原则,按责任的归属来核算和报告有关成本信息,评价工作业绩。成本考核一般应与一定的奖励制度结合起来,以调动各责任人努力实现目标成本的积极性。

成本会计的职能是互相联系、互为条件、相辅相成的一个有机整体,缺少或者削弱任何一个职能都不可。成本预测是成本决策的前提,成本决策既是成本预测的结果,又是成本计划的依据,在成本会计中居于中心地位。成本计划是成本决策所确定目标的具体化;成本控制是对成本计划的实施进行监督,是实现成本决策目标的保证;成本核算是成本会计的最基本职能,主要是提供企业管理所需要的成本信息资料,同时也是对成本计划预期目标是否实现的最后检验;成本考核和成本分析是实现成本决策和成本计划目标的有效手段,只有通过成本分析查明原因,制订并执行改进和完善企业管理的措施,才能调动各部门和全体职工的积极性,实行有效控制。

三、成本会计的任务

成本会计的任务是成本会计职能的具体化。成本会计的根本任务是在保证产品质量的前提下,促进企业尽可能节约产品生产经营过程中活劳动和物化劳动的消耗,不断提高经济效益。成本会计的具体任务是:

(1) 正确计算生产成本,为企业生产经营管理提供所需的成本、费用数据。正确计算产品