

成本会计

CHENGBEN KUAIRI

付姝宏 李 军 主编



中央广播电视大学出版社

成本会计

付姝宏 李 军 主编

中央广播电视大学出版社

北 京

内容简介

全书分为成本核算总论、成本核算原理、产品成本的构成要素核算、综合费用的归集与分配、产品成本在完工产品和在产品之间的分配、产品成本计算的基本方法、产品成本计算的辅助方法、成本报表的编制与分析、不同行业的成本核算、成本预测、成本决策和成本计划以及成本控制和考核共 11 个部分。

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计 / 付姝宏, 李军主编. —北京: 中央广播电视大学出版社, 2014.1

ISBN 978-7-304-05370-3

I. ①成… II. ①付… ②李… III. ①成本会计 IV. ①F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 249514 号

版权所有, 翻印必究。

成本会计

付姝宏 李 军 主编

出版·发行: 中央广播电视大学出版社

电话: 营销中心: 010-58840200 总编室: 010-68182524

网址: <http://www.crtvup.com.cn>

地址: 北京市海淀区西四环中路 45 号

邮编: 100039

经销: 新华书店北京发行所

策划编辑: 苏 醒

责任编辑: 谷春林

印刷: 北京博图彩色印刷有限公司

印数: 0001~3000

版本: 2014 年 1 月第 1 版

2014 年 1 月第 2 次印刷

开本: 787×1092 1/16

印张: 16.5 字数: 340 千字

书号: ISBN 978-7-304-05370-3

定价: 42.00 元

(如有缺页或倒装, 本社负责退换)

前言

FOREWORD

在我国市场经济发展和对外开放不断深入的背景下,财政部在 2006 年对原来的《企业会计准则》进行了修订,并且重新发布了《企业会计准则——基本准则》。该准则自 2007 年 1 月 1 日起在上市公司范围内实施,同时鼓励其他企业执行。这标志着我国已经构建起与我国国情相适应,同时又充分与国际财务报告准则趋同的、涵盖各类企业各项经济业务、独立实施的会计准则体系。

《成本会计》进一步深化了对会计目标和会计信息质量要求的理解,并更加深入地阐述了会计准则在会计实务中的具体应用、主要会计事项的确认要求和账务处理方法,以及成本报告编制方法。在编写的过程中,本书把基础会计、财务会计等课程的理论和方法同成本会计的理论和方法紧密地结合起来。

全书分为成本核算总论、成本核算原理、产品成本的构成要素核算、综合费用的归集与分配、产品成本在完工产品和在产品之间的分配、产品成本计算的基本方法、产品成本计算的辅助方法、成本报表的编制与分析、不同行业的成本核算、成本预测、成本决策和成本计划以及成本控制和考核共 11 个部分。这 11 个部分以项目和任务的形式系统地阐述了成本会计的基本理论和方法,保证了成本会计理论的完整性,同时具有较强的实践性和趣味性。

本书由付姝宏、李军担任主编,由戴薇、陈华担任副主编,具体分工如下:项目一至项目三由付姝宏编写,项目四至项目六由李军编写,项目七至项目八由戴薇编写,项目九至项目十一由陈华编写。

本书在编写过程中,参考了前辈的研究经验,他们卓有成效的工作是本书成果的重要组成部分,并且加快了本书的编写进程。对于他们的辛勤劳动,还有其他给予了我们热心支持的人们,在此一并致以诚挚的谢意。

虽然我们在编写时力求做到尽善尽美,但由于时间和水平有限,书中的不足之处在所难免,欢迎广大读者提出宝贵的意见和建议,以便今后更好地改进和提高。

编者

目 录

CONTENTS

项目一 成本核算总论

任务一 成本的概念和作用	1
任务二 成本会计的职能和任务	5
任务三 成本会计工作的组织	7
技能训练	10
经典案例分析	11

项目二 成本核算原理

任务一 成本核算的原则与要求	15
任务二 费用的分类	20
任务三 成本核算的账户设置及成本核算程序	22
技能训练	27
经典案例分析	29

项目三 产品成本的构成要素核算

任务一 要素费用的分配核算概述	32
任务二 材料费用的归集与分配	34
任务三 外购动力费用的归集与分配	44
任务四 职工薪酬费用的归集与分配	45
任务五 固定资产折旧费用的归集与分配	51
任务六 其他要素费用的归集与分配	54
技能训练	56
经典案例分析	60

项目四 综合费用的归集与分配

任务一 辅助生产费用的归集与分配	63
任务二 制造费用的归集与分配	72

任务三 生产损失的归集与分配.....	79
技能训练	85
经典案例分析.....	88

项目五 产品成本在完工产品和在产品之间的分配

任务一 在产品数量的核算	91
任务二 在产品成本的计算	93
任务三 完工产品成本的结转.....	102
技能训练	103
经典案例分析.....	105

项目六 产品成本计算的基本方法

任务一 产品成本计算方法的选择.....	108
任务二 产品成本计算的品种法.....	113
任务三 产品成本计算的分批法.....	122
任务四 产品成本计算的分步法.....	129
技能训练	150
经典案例分析.....	152

项目七 产品成本计算的辅助方法

任务一 产品成本计算的分类法.....	158
任务二 产品成本计算的定额法.....	162
任务三 联产品、副产品、等级产品成本计算	169
技能训练	175
经典案例分析.....	178

项目八 成本报表的编制与分析

任务一 成本报表的作用和种类.....	182
任务二 成本报表的编制	185
任务三 成本报表的分析	194
技能训练	205

经典案例分析	207
--------------	-----

项目九 不同行业的成本核算

任务一 商品流通企业的成本核算	209
任务二 房地产开发企业的成本核算	212
任务三 施工企业的成本核算	218
任务四 交通运输企业的成本核算	222
任务五 旅游饮食服务企业的成本核算	223
任务六 农业企业的成本核算	224
技能训练	226
经典案例分析	228

项目十 成本预测、成本决策和成本计划

任务一 成本预测	230
任务二 成本决策	232
任务三 成本计划	237
技能训练	238
经典案例分析	238

项目十一 成本控制和考核

任务一 成本控制概述	240
任务二 成本控制的方法	244
任务三 成本考核	247
技能训练	249
经典案例分析	249

参考文献	253
------------	-----

项目一 成本核算总论

任务描述

1. 掌握成本、费用的概念。
2. 了解成本、费用、支出的联系和区别。
3. 掌握成本会计的职能和任务。
4. 了解成本会计法规制度、机构设置和成本会计的基础工作。

创设情景

产品成本信息对企业至关重要。管理人员用它来评估产品的盈利能力和企业的经营业绩，因为较低的成本意味着较高的利润，而较高的利润意味着较好的经营业绩。产品成本信息还影响产品的结构，因为管理人员会用获利高的产品取代获利低的产品。不可靠的成本信息会导致极差的结果。

请问，成本的构成包括哪些内容？

知识广场

任务一 成本的概念和作用

一、成本的概念

马克思在《资本论》中首次赋予成本概念以科学的定义。他指出：“按照资本主义方式生产的每一个商品的价值，用公式来表示这种关系： $W = C + V + M$ 。”其中， W 表示商品的价值； C 表示物化劳动的转移价值，通常被称为物化劳动的消耗，包括劳动资料的磨损与劳动对象的消耗； V 表示劳动者为自己劳动所创造的价值，通常被称为活劳动的消耗； M 表示劳动者为社会劳动所创造的价值。因此， $C + V$ 就构成了产品的成本。

成本是一个价值范畴，它同价值有着密切联系。成本是商品价值中的 $C + V$ 部分，是商品生产过程中已消耗的生产资料转移的价值与劳动者为自己劳动所创造的价值之和。对成本概念的这一表述，说明了成本的经济实质。

马克思的成本理论是一种“理论成本”的表述，而“实际成本”的概念即商品价值必须以货币形式来表现。正确理解产品成本的概念必须从耗费和补偿两个角度进行考察。从耗费角度看，产品成本是商品生产过程中所消耗的物化劳动和活劳动中必要劳动的价值，以货币

形式来表现,如折旧费、材料费、人工费等,这是产品成本中最基本的经济内涵;从补偿角度看,产品成本是补偿商品生产中资本消耗的价值尺度,即成本价格,是产品生产中已经耗费又必须在价值或实物上得以补偿的支出。因此,成本是指企业为生产商品、产品或提供商品、劳务而发生的各种耗费,是生产过程中物化劳动和活劳动的货币表现。成本是商品经济的范畴,更确切地说,它是在商品生产发展到一定阶段之后才逐渐形成和完善起来的。产品成本是商品经济条件下的产物,是商品价值的一个重要组成部分。

不同行业的会计对成本的处理是不同的。在政府机关、事业单位等不以营利为目的的单位中,由于其成本开支不是依靠自身创造的收入来补偿,而是通过国家财政的预算拨款予以满足,因而不需要进行成本核算和成本考核,只要通过费用预算或计划对发生的费用进行控制。在以营利为目的的物质生产经营部门及企业化管理的事业单位中,所发生的成本开支需要由单位自身的收入来补偿,就必须实行经济核算,努力做到以收抵支、自负盈亏及保证盈利。为此,对发生的成本费用要进行分类、归集和分配,计算总成本与单位成本,并进行成本核算和成本考核。成本会计所研究的成本,主要是以营利为目的的企事业单位所发生的各类成本费用。其中物质生产部门为制造产品所发生的成本,即产品的生产成本,具有典型的意义。因此,本教材以制造企业的成本核算作为主要内容予以阐述。

随着商品经济的不断发展,成本概念的内涵与外延也在不断地发展。如在西方国家,将成本定义为:成本是指为了一定目的而支付的或应支付的用货币测定的价值牺牲。该定义使成本的外延远远超出了产品成本概念的范围,包含了产品成本以外的各种成本,如劳务成本、开发成本、质量成本及资金成本等。同样,成本的内涵决定了成本必须与管理相结合,要求成本的内容服从管理的需要。因此,在现代成本会计中,出现了许多新的成本概念,如变动成本、固定成本、边际成本、机会成本、目标成本、标准成本、沉没成本、可控成本及责任成本等,组成了多元化的成本概念体系。

二、费用的概念

费用是指企业在销售产品、提供劳务等日常活动中所发生的经济利益的流出。费用可分为生产费用和期间费用。

生产费用是指企业在一定时期为生产产品而发生的各项支出,如生产产品而消耗的材料费用、生产工人的工资费用以及车间为组织产品生产而直接发生的生产费用等。

期间费用是指企业在一定会计期间为生产经营的正常进行而发生的各项费用,如销售产品所发生的销售费用、企业管理部门在日常管理中发生的管理费用以及筹集生产经营资金而发生的财务费用等。

费用是企业支出的主要部分,通常由收益性支出的发生及资本性支出的转化而形成。

三、支出的概念

支出是指会计主体在经济活动中所发生的所有开支与耗费。就企业而言,支出可分为资本性支出、收益性支出、投资性支出、所得税支出、营业外支出和利润分配支出。

资本性支出是指不仅与本期的收入有关,还与后期的收入有关的支出。其支出的发生通常会形成长期资产,如企业购建固定资产、取得无形资产和形成长期待摊费用等。

收益性支出是指为取得本期的收益而发生的支出。由当期的收益予以补偿,如企业生产经营中发生的材料耗费用支出、工资支出、管理费用支出等。

投资性支出是指让渡本企业资产的支出。其目的是为了通过分配来增加财富,或为谋求其他利益而取得其他企业的资产,包括短期投资支出、长期股权投资支出和长期债权投资支出等。

所得税支出是指企业按照国家税法规定,根据企业应纳税所得额计算缴纳的税金。所得税支出作为所得税费用直接冲减当期收益。

营业外支出是指与企业生产经营业务没有直接联系的各项支出,如企业支付的各项罚款、违约金、赔偿金、赞助支出以及非常损失等。

利润分配支出是指利润分配过程中发生的开支,如支付的现金股利等。

因此,收益性支出属于费用性支出,形成当期的生产费用与期间费用;资本性支出、投资性支出、所得税支出、营业外支出和利润分配支出属于非费用性支出,分别形成企业的长期资产、对外投资、应交所得税、非生产经营支出和应付股利等。

生产费用和期间费用都是企业生产经营过程中发生的耗费,它们的区别在于:生产费用是计入产品(劳务)成本的费用;期间费用是不计入产品(劳务)成本,直接计入当期损益的费用。可以将企业的生产费用和期间费用合称为生产经营费用。

生产费用和产品成本在经济内容上是完全一致的,它们的区别在于:生产费用与一定会计期间相联系,产品成本与一定种类和数量的产品相联系。就一定会计期间(月度、季度、半年度、年度)来看,一个企业的生产费用总额与其完工产品成本总额不一定相等。如果企业没有在产品,当期生产费用即为当期完工产品成本;如果企业有在产品,则生产费用与产品成本的关系是:

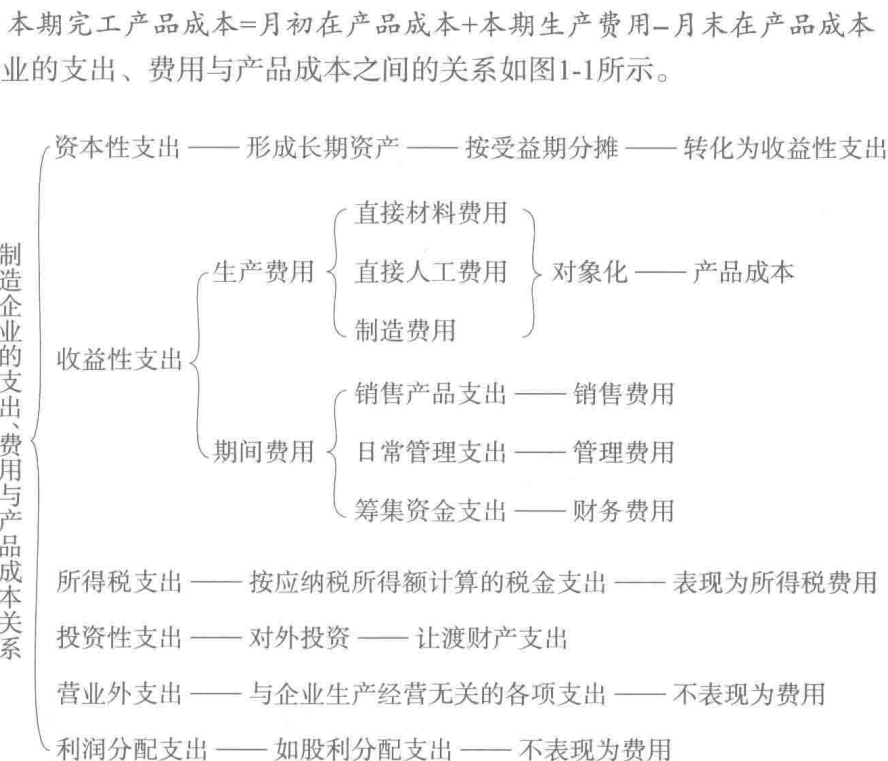


图 1-1 制造企业的支出、费用与产品成本关系图

四、成本的作用

（一）成本是补偿生产耗费的尺度

企业是自负盈亏的商品生产者和经营者，企业的生产经营过程也是生产耗费过程。而商品的生产过程是物化劳动和活劳动的消耗过程，企业在生产经营活动中耗费了什么，耗费了多少，是通过费用成本指标来反映的。企业只有及时地、足额地补偿生产过程中的劳动耗费，即资金耗费，才能保证企业再生产的不断进行。这样，成本就成为衡量劳动耗费、补偿份额大小的尺度。为了保证再生产顺利进行，生产经营过程中的耗费需要用企业的收入来补偿。企业销售商品取得的收入，首先必须补偿生产经营中的各项耗费，这样企业的生产经营才能按原有的规模进行。当企业的商品销售收入补偿不了劳动耗费，企业的资金就会缺乏，再生产就无法按照原有的规模进行。成本的高低反映了企业从商品销售收入中需要补偿数额的大小。在商品价格不变的情况下，成本越低，需要补偿的数额就越小，企业的利润就越多，为企业的生存和发展创造的条件就越好。因此，成本作为补偿生产耗费的尺度，对企业的生存和发展有着重要的作用。企业实现的营业收入减去费用成本等于营业利润。费用成本越低，营业利润就越高。费用成本这一补偿耗费的尺度，对于正确计算企业利润有重要意义。

（二）成本是综合反映企业生产技术和经营管理水平的重要指标

成本是一项综合性的经济指标，成本的高低与企业的生产技术和经营管理等各项工作有着内在的联系，企业各项工作的效果最终将通过成本反映出来。企业产品产量的多少、产品质量的好坏、商品设计是否先进、生产工艺是否合理、原材料使用的节约与浪费、工人劳动生产率的高低、职工平均工资的增减，机器设备等固定资产的利用程度、固定资产利用是否充分、劳动组织是否协调、废品率的高低以及企业生产经营管理水平的高低等，均能直接或间接影响到成本水平的高低。因此，企业可以通过对商品成本的控制、考核和分析，不断地改进生产技术和生产工艺，改善经营管理，降低各种耗费，提高经济效益。通过费用成本指标，可以综合反映企业各个方面的工作质量。

（三）费用成本是制定商品价格的重要依据

在商品经济条件下，商品价格是商品价值的货币表现。因此，在制定商品价格时，应以商品价值为基础。虽然目前商品的价值还不能够准确地计量，但商品的成本却能够准确地计算，这样就只能以商品的成本作为制定商品价格的重要依据。如果单位商品的价格低于其应补偿的费用和成本，则商品的生产和销售越大，企业亏损就越多。只有单位商品价格高于其应补偿的费用和成本，才能产销量越大、利润越多。由于存在着市场竞争，因此，制定商品价格的重要依据是社会平均成本，而不是企业的个别成本。商品的价格是由各种商品的社会平均成本加上社会平均利润构成的。显然，生产技术和经营管理等各项工作做得好的企业，其个别成本低于社会平均成本，从而取得的利润也就会高于社会平均利润；而生产技术和经营管理等各项工作做得差的企业，其个别成本高于社会平均成本，从而取得的利润也就会低于社会平均利润，有的企业个别成本甚至高于商品价格，这样就会出现亏损。当然，在

实际工作中,商品销售价格的制定是一项复杂的工作。在确定商品价格时,要考虑国家价格政策、产业政策和其他经济政策,以及产品比价关系、市场供求关系、企业在市场竞争中的态势等诸多因素,并不能直接根据单个企业的产品成本水平来制定商品价格,但在诸多因素中,费用成本的高低总是值得重视的一项因素。

(四) 成本是企业进行经营决策的重要依据

在社会主义市场经济条件下,为了提高经济效益,企业必须及时进行正确的生产经营决策。企业实行的是自主经营、自负盈亏、自我发展和自我约束的经营机制。这就要求企业提高在市场上的竞争能力和经济效益。在生产经营决策中需要考虑的因素很多,但其中一个重要依据,就是有关费用成本的资料。当商品在价格水平、品牌、质量和功能等方面相似时,其成本的高低就成了衡量该商品在市场上竞争能力和获利能力强弱的重要因素。因此,企业在进行经营决策时,要对比各种经济参数,开展成本效益分析,选择投入低、产出高、技术先进、工艺流程合理的方案组织实施,以充分发挥成本在经营决策中的作用,使企业在市场竞争中处于有利的地位,才可能有较好的经济效益。

知识链接

成本会计是为了适应特定的经济发展的要求而产生,并在与外部环境的相互作用中而发展。在过去几十年中发展起来的产品成本计算方法和成本管理实践对特定类型的决策环境和特定类型的生产技术是适用的。但在20世纪80-90年代,伴随着日益白热化的国际竞争而出现的利润空间的急剧缩小,使得精确计算产品成本和加强成本控制在管理决策中占据了关键的地位,在当今的经济环境中,信息的产生和使用,尤其是成本管理信息的产生和使用是管理者有效进行管理、提升竞争地位的重要因素。正如19世纪英格兰首相本明杰·迪士累利所说的:“生活中最成功的人便是那些掌握最佳信息的人。”

任务二 成本会计的职能和任务

一、成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计作为一种管理经济的活动,在生产经营过程中所能发挥的功能与作用。现代成本会计的主要职能有以下7项职能。

(一) 成本预测

成本预测是指根据与成本有关的各种数据及其各种技术经济因素的依存关系,采用一定的程序、方法和模型,对未来的成本水平及其变化趋势做出科学的推测。通过成本预测,可以减少生产经营管理的盲目性,有利于选择最优方案,挖掘降低成本、费用的潜力。成本预测是进行成本决策和编制成本计划的基础。

（二）成本决策

成本决策是指在成本预测的基础上，按照既定或要求的目标，运用专门的方法，在若干个与经营活动成本有关的方案中选择最优方案，据以制订目标成本方案进行比较分析，从中选择最优方案确定目标成本的过程。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。

（三）成本计划

成本计划是根据成本决策所确定的目标成本，具体规定在计划期内为完成经营任务所需支出的成本、费用，确定各个成本对象的成本水平，并提出为达到目标成本水平所应采用的各种措施。成本计划是降低成本、费用的具体目标，也是进行成本控制、成本分析和成本考核的依据。

（四）成本控制

成本控制是指在经营活动过程中，根据成本计划具体制定原材料、燃料及动力和工时等消耗定额和各项费用定额，对各项实际发生的成本、费用进行审核、控制，并及时反馈实际费用与标准之间的差异及其原因，进而采取措施，以保证成本计划的执行。

（五）成本核算

成本核算是对经营活动过程中实际发生的成本、费用按照一定的对象和标准进行归集和分配，并采用适当的成本计算方法，计算出各成本计算对象的总成本和单位成本。成本核算是成本会计工作的核心。成本核算的过程，既是对产品生产过程中的各种劳动耗资进行如实反映的过程，也是对产品生产过程中各种费用的发生实施控制的过程。通过成本核算提供的资料，可以正确反映成本计划的完成情况，为编制下期成本计划，进行未来的成本预测和成本决策提供依据。

（六）成本分析

成本分析是根据成本核算所提供的成本数据和其他有关资料，通过与本期计划成本、上年同期实际成本、本企业历史先进成本水平，以及国内外先进企业的成本等进行比较，分析成本水平与构成的变动情况，研究成本变动的因素和原因，挖掘降低成本的潜力。成本分析一般在事后进行，其主要内容包括全部产品成本计划完成情况分析、可比产品成本计划完成情况分析、单位产品成本分析、生产费用预算执行情况分析、主要经济技术指标变动对成本影响的分析、国内外同类产品成本对比分析等。通过成本分析，可以为成本考核提供依据，为未来成本的预测和决策，以及编制新的成本计划提供资料。

（七）成本考核

成本考核是指企业将计划成本或目标成本指标进行分解，制定企业内部的成本考核指标，分别下达给各内部责任单位，明确它们在完成成本指标时的经济责任，并定期对成本计

划的执行结果进行评定和考核。成本考核应当与奖惩制度相结合,根据成本考核的结果进行奖惩,以便充分调动企业职工执行成本计划、提高经济效益的积极性。

成本会计的各项职能是相互联系、相互补充的一个有机整体。在这一体系中,成本核算是成本会计最基本、最重要的职能。成本预测、决策、计划,必须以过去的成本核算资料为重要依据;成本控制也需依据成本核算提供的各种信息实施控制;成本考核和成本分析更需要成本核算提供成本计划实际完成情况的数据资料。没有成本核算就没有成本会计,没有成本核算职能,也就不存在成本会计的其他职能。只进行成本核算和分析的成本会计是狭义的成本会计;对成本进行预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核的成本会计是现代的广义的成本会计,实际上也就是成本管理。

二、成本会计的任务

成本会计作为会计的一个重要分支,是企业经营管理的一个重要组成部分。因此,成本会计的任务受企业经营管理的要求所决定。但是,成本会计不可能全面地实现企业经营管理各个方面的要求,而只能在成本会计对象和职能的范围内,为企业经营管理提供所需的数据和信息,并参与经营管理,以达到降低成本、费用,提高经济效益的目的。因此,成本会计的任务还受成本会计的对象和职能所制约。

根据企业经营管理的要求,适应成本会计对象和职能的特点,成本会计的任务主要有以下3点:①对企业发生的各项费用进行审核、控制,制止各种浪费和损失,以节约费用、降低成本;②核算各种生产费用、经营管理费用和产品成本,为企业生产经营管理提供所需的成本、费用数据;③分析各项消耗定额和成本计划的执行情况,进一步挖掘节约费用、降低成本的潜力。

任务三 成本会计工作的组织

为了充分发挥成本会计的职能作用,圆满完成成本会计的任务,企业必须科学地组织成本会计工作。成本会计工作的组织,主要包括设置成本会计机构,配备必要的成本会计人员,制定科学、合理的成本会计制度等。

一、成本会计工作组织的原则

一般来说,企业应根据本单位生产经营的特点、生产规模的大小和成本管理的要求等具体情况来组织成本会计工作。具体来说,必须遵循以下几项主要的原则。

(一) 成本会计工作必须与技术相结合

成本会计是一项综合性的经济指标,它受多种因素的影响。其中,产品的设计、加工工艺等技术是否先进、经济上是否合理,对产品成本的高低有着决定性的影响。在传统的成本会计工作中,会计部门多注重产品加工中的耗费,而对产品的设计、加工工艺、质量、性能等与

产品成本之间的联系则考虑较少，甚至有的成本会计人员不懂基本的技术问题；相反，工程技术人员考虑产品的技术方面的问题较多，而对产品的成本则考虑较少。这种成本会计工作与技术工作的脱节，使得企业在降低产品成本方面受到很大限制，成本会计工作也往往仅限于事后算账，只起到提供成本核算资料的作用。因此，为了在提高产品质量的同时不断地降低成本，提高企业经济效益，在成本会计工作的组织上应贯彻与技术相结合的原则。不仅要求工程技术人员要懂得相关的成本知识，树立成本意识，而且要求成本会计人员也必须改变传统的知识结构，具备与正确进行成本预测、参与经营决策相适应的生产技术方面的知识。只有这样，才能在成本管理上实现经济与技术的结合，才能使成本会计工作真正发挥其应有的作用。

（二）成本会计工作必须与经济责任制相结合

为了降低成本，实行成本管理上的经济责任制是一条重要的途径。由于成本会计工作是一项综合性的价值管理工作，涉及面宽、信息灵，所以企业应摆脱传统上只注重成本会计事后核算作用的片面性，充分发挥成本会计的优势，将其与成本管理上的经济责任制有机地结合起来，这样可以使成本管理工作达到更好的效果。

（三）成本会计工作必须建立在广泛的职工群众基础之上

不断挖掘潜力，努力降低成本，是成本会计的根本性目标。但各种耗费是在生产经营的各个环节中发生的，成本的高低取决于各部门、车间、班组和职工的工作质量。同时，各级、各部门的职工群众最熟悉生产经营情况，最了解哪里有浪费现象，哪里有节约的潜力。因此，要加强成本管理，实现降低成本的目标，不能仅靠几个专业人员，必须充分调动广大职工群众在成本管理上的积极性和创造性。

二、成本会计机构

企业的成本会计机构，是在企业中直接从事成本会计工作的机构。一般而言，大中型企业应在专设的会计部门中，单独设置成本会计机构，专门从事成本会计工作；在规模较小、会计人员不多的企业，可以在会计部门中指定专人负责成本会计工作。另外，企业的有关职能部门和生产车间，也应根据工作需要设置成本会计组或者配备专职或兼职的成本会计人员。

成本会计机构内部，可以按成本会计所担负的各项任务分工，也可以按成本会计的对象分工，在分工的基础上建立岗位责任制，使每一个成本会计人员都明确自己的职责，每一项成本会计工作都有人负责。企业内部各级成本会计机构之间的组织分工，有集中工作和分散工作两种基本方式。

集中工作方式是指企业的成本会计工作主要由厂部成本会计机构集中进行，车间等其他单位的成本会计机构或人员只负责原始记录和原始凭证的填制，并对它们进行初步的审核、整理和汇总，为厂部成本会计机构进一步工作提供基础资料。这种工作方式的优点是：便于厂部成本会计机构及时地掌握整个企业与成本有关的全面信息；便于集中使用计算机进行成本数据处理；还可以减少成本会计机构的层次和成本会计人员的数量。但这种工作方式不便于直接从事生产经营活动的各单位和职工及时掌握本单位的成本信息，从而不便于成本的及时控制和责任成本制的推行。

分散工作方式是指成本会计工作中的计划、控制、核算和分析由车间等其他单位的成本会计机构或人员分别进行。成本考核工作由上一级成本会计机构对下一级成本会计机构逐级进行。厂部成本会计机构除对全厂成本进行综合的计划、控制、分析和考核以及汇总核算外,还应负责对各下级成本会计机构或人员进行业务上的指导和监督。成本的预测和决策工作一般仍由厂部成本会计机构集中进行。

知识链接

分散工作方式的优缺点与集中工作方式正好相反。一般而言,大中型企业由于规模较大,组织结构复杂,会计人员数量较多,为了调动各级各部门控制成本费用、提高经济效益的积极性,一般应采用分散工作方式;小型企业为了提高成本会计工作的效率和降低成本管理的费用,一般应采用集中工作方式。

三、成本会计人员

在成本机构中,配备适当数量思想品德优秀、精通业务的成本会计人员是做好会计工作的关键。就思想品德而言,要求成本会计人员应具备脚踏实地、实事求是、敢于坚持原则的作风和高度的敬业精神;就业务素质而言,要求成本会计人员不仅要具备较为全面的会计知识,而且要掌握一定的生产技术和经营管理方面的知识。

为了充分调动和保护会计人员的工作积极性,国家在有关的会计法规中对会计人员的职责、权限、任免、奖惩以及会计人员的技术职称等都做了明确的规定。这些规定对于成本会计人员也是完全适用的。

成本会计机构和成本会计人员应在企业总会计师和会计主管人员的领导下,忠实地履行自己的职责,认真完成成本会计的各项任务,并从降低成本、提高企业经济效益的角度出发,参与制定企业的生产经营决策。为此,成本会计人员应经常深入生产经营的各个环节,结合实际情况,向有关人员和职工宣传、解释国家的有关方针、政策和制度,以及企业在成本管理方面的计划和目标等,并督促他们贯彻执行;深入了解生产经营的实际情况,注意发现成本管理中存在的问题并提出改进成本管理的意见和建议,当好企业负责人的参谋。

根据成本会计人员的职责,应赋予他们相应的权限。这些权限主要有:成本会计人员有权要求企业有关单位和人员认真执行成本计划,严格遵守国家的有关法规、制度和财经纪律;有权参与制订企业生产经营计划和各项定额,参加与成本管理有关的生产经营管理会议;有权督促检查企业各单位对成本计划和有关法规、制度和财经纪律的执行情况。

成本会计工作是一项涉及面很宽、综合性很强的管理工作,尤其是随着市场经济体制的不断发展和完善、科学技术的不断进步,按照市场经济的要求,靠技术进步降低成本,增强企业的竞争能力,提高企业的经济效益,已经成为成本会计工作的重要内容。为此,成本会计人员必须刻苦钻研业务,认真学习有关的业务知识和业务技术,不断充实和更新自己的专业知识,提高自己的素质,以适应新形势的要求。

四、成本会计制度

成本会计制度是成本会计工作的规范,是会计法规和制度的重要组成部分。企业应遵循国家有关法律、法规和制度,如《中华人民共和国会计法》、《企业财务通则》、《企业会计准则》等的有关规定,并适应企业生产经营的特点和管理的要求,制定企业内部成本会计制度,作为企业进行成本会计工作具体和直接的依据。

各行业企业由于生产经营的特点和管理的要求不同,所制定的成本会计制度有所不同,就工业企业来说,成本会计制度一般应包括以下几个方面的内容:

- (1) 关于成本预测和决策的制度。
- (2) 关于成本定额的制度和成本计划编制的制度。
- (3) 关于成本控制的制度。
- (4) 关于成本核算规程的制度,包括成本计算对象和成本计算方法的确定;成本项目的设置;各项费用的分配和归集的程序及方法;完工产品和在产品之间的费用分配方法等。
- (5) 关于责任成本的制度。
- (6) 关于企业内部结算价格和内部结算办法的制度。
- (7) 关于成本报表的制度。
- (8) 其他有关成本会计的制度。

成本会计制度是开展成本会计工作的依据和行为规范,其是否科学、合理会直接影响成本会计工作的成效。因此,成本会计制度的制定,是一项复杂而细致的工作。在成本会计制度的制定过程中,有关人员不仅应熟悉国家有关法规、制度的规定,而且应深入基层做广泛、深入的调查和研究工作,在反复试点、具备充分依据的基础上进行成本会计制度的制定工作。成本会计制度一经制定,就应认真贯彻执行。但随着时间的推移,实际情况往往会发生变化,出现新的情况,这时应根据变化了的情况,对成本会计制度进行修订和完善,以保证成本会计制度的科学性和先进性。

技能训练



一、单项选择题

1. 成本会计最基本、最重要的职能是()。
A. 成本分析
B. 成本核算
C. 成本控制
D. 成本决策
2. 下列说法中,不正确的是()。
A. 成本决策应建立在成本预测的基础上
B. 进行成本决策是编制成本计划的前提
C. 成本考核是进行成本分析和成本控制的依据
D. 成本核算是成本会计最基本的职能