



高等教育精品课程规划教材

成本会计实务

Chen Ben Kuai Ji Shi Wu

王 钧 李 晖 纪淑青 主编



南海出版公司

高等教育精品课程规划教材

成本会计实务

主 编 王 钧 李 晖 纪淑青

副主编 杨 柳 张 宇



南海出版公司

2013·海口

图书在版编目(CIP)数据

成本会计实务 / 王钧, 李晖, 纪淑青主编. —海口:
南海出版公司, 2013. 12
高等教育精品课程规划教材
ISBN 978-7-5442-6868-4

I. ①成… II. ①王…②李…③纪… III. ①成本会
计—会计实务—高等学校—教材 IV. ①F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2013)第 248956 号

CHENGBEN KUAIJI SHIWU

成本会计实务

主 编 王 钧 李 晖 纪淑青

责任编辑 张 媛 雷珊珊

装帧设计 水木时代(北京)图书中心

出版发行 南海出版公司 电话:(0898)66568508(出版) 65350227(发行)

社 址 海南省海口市海秀中路 51 号星华大厦五楼 邮编: 570206

电子信箱 nhpublishing@163.com

经 销 新华书店

印 刷 北京广达印刷有限公司

开 本 787 毫米×1092 毫米 1/16

印 张 17.5

字 数 437 千字

版 次 2013 年 12 月第 1 版 2013 年 12 月第 1 次印刷

书 号 ISBN 978-7-5442-6868-4

定 价 36.00 元

南海版图书 版权所有 盗版必究

编审说明

近年来,随着我国社会主义市场经济的快速发展,成本会计信息在企业经营活动中的作用越来越重要。为了更好地满足高等院校财经类专业对“成本会计”课程教学的需要,我们组织编写了这部《成本会计实务》教材。

我们在设计教材内容框架及主要知识点时,研究、吸收了同类教材的优点,力求做到理论联系实际,根据企业会计准则和其他有关规定,对成本会计实务进行了由浅入深、通俗易懂、系统而全面地阐述。概括起来,本教材主要特点如下:

(1)教材编写人员结构合理,经验丰富。参编人员既有高等院校骨干教师,也有企业实践工作者。编者具有丰富的教学、科研和实际工作经验,在年龄结构上老、中、青结合,为提升教材水准打下了坚实的基础。

(2)教材具有较强的系统性和全面性,按成本核算知识体系分别阐述。教材内容既包括了成本会计的基本理论,也包括了成本计算方法、成本报表编制和分析等内容。根据我国会计改革的特点,并结合学生就业导向,内容取舍具有较强的针对性。

(3)教材内容理论联系实际,突出应用性和实践性。每章开始有学习目标,每章后有本章小结和复习思考题。这些内容的设计,有利于提高学生的学习兴趣,使学生更好地消化理解知识内容。

(4)教材内容通俗易懂,文字简练。在保证体系完整的前提下,理论内容阐述尽量简明扼要,深入浅出,循序渐进,避免过多的数学公式及其推导。

本教材由王钧教授拟定编写大纲,并负责总纂定稿。由王钧、李晖、纪淑青主编,杨柳、张宇担任副主编。各章具体分工如下:王钧(第一、三、四、六、八章),李晖(第七、十三章),纪淑青(第十、十二章),杨柳(第十四章),张宇(第二章),王双颖(第五章),吴有民(第九章),王彤(第十一章)。

本教材在编写作过程中,编者参考借鉴了许多专家教授的教材和专著,在此谨向原著者和出版社表示由衷的谢意。由于作者水平有限,书中不妥之处在所难免,恳请广大读者不吝批评指正,以便进一步修订完善。

高等教育精品课程规划教材编审指导委员会

2013年11月

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 成本的经济实质和作用	(1)
第二节 成本会计的概念、对象、职能和任务	(4)
第三节 成本会计的工作组织	(7)
本章小结	(9)
复习思考题	(9)
第二章 成本核算的要求和一般程序	(11)
第一节 成本核算的要求	(11)
第二节 成本核算的一般程序	(14)
第三节 费用的分类	(17)
本章小结	(20)
复习思考题	(20)
第三章 各项费用的归集和分配	(21)
第一节 要素费用分配概述	(21)
第二节 材料费用的核算	(22)
第三节 工资薪酬费用的核算	(30)
第四节 其他费用的核算	(37)
第五节 辅助生产费用的归集和分配	(38)
第六节 制造费用的归集和分配	(47)
第七节 生产损失的核算	(58)
第八节 期间费用的归集和结转	(64)
本章小结	(67)
复习思考题	(68)
第四章 生产费用在完工产品和在产品之间的分配	(71)
第一节 在产品及其数量的核算	(71)
第二节 生产费用在完工产品和在产品之间的分配及完工产品成本的结转	(74)
本章小结	(87)
复习思考题	(88)
第五章 成本计算方法概述	(90)
第一节 企业生产类型对成本计算方法的影响	(90)
第二节 成本计算方法的分类	(94)
第三节 各种产品成本计算方法的实际运用	(96)

本章小结	(97)
复习思考题	(97)
第六章 产品成本计算的品种法	(99)
第一节 成本计算品种法的基本内容	(99)
第二节 成本计算品种法的应用举例	(100)
本章小结	(110)
复习思考题	(110)
第七章 产品成本计算的分批法	(112)
第一节 成本计算分批法的基本内容	(112)
第二节 成本计算分批法的应用举例	(113)
本章小结	(120)
复习思考题	(120)
第八章 产品成本计算的分步法	(123)
第一节 成本计算分步法的基本内容	(123)
第二节 逐步结转分步法的核算	(124)
第三节 平行结转分步法的核算	(135)
本章小结	(140)
复习思考题	(140)
第九章 产品成本计算的分类法	(145)
第一节 成本计算分类法概述	(145)
第二节 成本计算分类法的应用举例	(147)
第三节 副产品的成本计算	(149)
本章小结	(151)
复习思考题	(152)
第十章 产品成本计算的定额法	(154)
第一节 成本计算定额法概述	(154)
第二节 成本计算定额法的应用举例	(156)
本章小结	(164)
复习思考题	(165)
第十一章 标准成本法	(167)
第一节 标准成本法概述	(167)
第二节 标准成本的制订	(168)
第三节 成本差异的计算与分析	(171)
第四节 标准成本法的账务处理	(176)
本章小结	(180)
复习思考题	(180)
第十二章 作业成本法	(181)
第一节 作业成本法的概念和特点	(181)
第二节 作业成本法的一般程序和举例	(185)

第三节 对作业成本法的评价·····	(188)
本章小结·····	(190)
复习思考题·····	(191)
第十三章 成本报表和成本分析 ·····	(192)
第一节 成本报表概述·····	(192)
第二节 成本报表编制、分析程序和方法·····	(193)
第三节 商品产品成本表的编制和分析·····	(197)
第四节 主要产品单位成本表的编制和分析·····	(205)
第五节 各种费用报表的编制和分析·····	(209)
本章小结·····	(213)
复习思考题·····	(214)
第十四章 其他行业成本核算 ·····	(217)
第一节 商品流通企业成本核算·····	(217)
第二节 农业企业成本核算·····	(224)
第三节 旅游、饮食服务企业成本核算·····	(238)
第四节 施工企业成本核算·····	(244)
第五节 运输企业成本核算·····	(252)
本章小结·····	(260)
复习思考题·····	(260)
附录 企业产品成本核算制度(试行) ·····	(264)
参考文献 ·····	(271)

第一章 总 论

【学习目标】通过本章的学习,理解成本的经济实质,熟悉费用与成本之间的联系和区别;掌握成本会计的对象和职能;了解成本会计的作用、任务及工作组织。

第一节 成本的经济实质和作用

一、成本的经济实质

马克思指出:“按照资本主义生产方式生产的每一个产品的价值,用公式来表示是 $W = C + V + M$ 。如果我们从这个产品价值中减去剩余价值 M ,那么在商品中剩下的只是一个在生产要素上耗费的资本价值 $C + V$ 的等价物或补偿价值。”马克思所说的商品的成本价格指的是产品成本,即产品成本是商品价值中的 $C + V$ 两个部分之和。

成本属于商品经济的价值范畴,是企业为生产商品和提供劳务所耗费的物化劳动和活劳动中必要劳动的货币表现,是商品价值中已消耗的生产资料的价值与劳动者为自己劳动所创造的价值之和。

成本是一个广义的概念,它包含在日常工作和生活的诸多领域,如工业企业的材料采购成本、产品生产成本(制造成本)、劳务成本、销售成本,商品流通企业的商品采购成本、销售成本,交通运输企业的运输劳务成本,建筑安装企业的建筑安装成本,科研机构的科研项目开发成本,司法机关的行政执法成本等。除此之外,人们日常生活的诸多方面都包含着成本的含义,如人生的教育成本、购房购车等各种购物成本、日常生活中的时间成本等。由此可见,成本就是为实现某一特定目的而发生的各种耗费。

人们要进行生产经营活动或要达到一定目的,就必须耗费一定的资源。工业企业的产品生产过程也是劳动的耗费过程。工业企业要进行产品生产,就必须发生各种各样的生产耗费,这些生产耗费具体表现为厂房、机器设备等固定资产的折旧,各种材料、燃料、动力的消耗,应付工人的职工薪酬等。

企业在一定时期内发生的、用货币表现的各种耗费,统称为费用。企业为生产一定种类和数量的产品所发生的各种生产耗费的总和,就称为该种产品的生产成本或制造成本,而劳务成本是指为企业提供一种种类和数量的劳务供应所发生的各种耗费的总和。

工业企业的成本有广义和狭义之分。广义的成本包括存货的采购成本、产品的生产成本、固定资产及无形资产的投资成本以及产品的销售成本等。狭义的成本通常是指产品的生产成本,它是工业企业为生产一定种类和数量的产品所支出的各种耗费。

二、成本信息的作用

(一)成本是补偿生产耗费的尺度

为了保证企业再生产的不断进行,必须对生产耗费,即资金耗费进行补偿。企业是自负盈亏的商品生产者和经营者,其生产耗费是用自身的生产成果(即销售收入)来补偿的。而成本就是衡量这一补偿份额大小的尺度。企业在取得销售收入后,必须把相当于成本的份额划分出来,用以补偿生产经营中的资金耗费,这样才能维持资金周转按原有规模进行。如果企业不能按照成本来补偿生产耗费,企业资金就会短缺,再生产就不能按原有的规模进行。成本也是划分生产经营耗费和企业纯收入的依据,在一定的销售收入中,成本越低,企业的纯收入就越多。可见,成本起着衡量生产耗费尺度的作用,对经济发展有着重要的影响。

(二)成本是制订和选择决策方案的重要依据

努力提高在市场上的竞争能力和经济效益,是市场经济条件下对企业的客观要求。而要做到这一点,企业首先必须进行正确的生产经营决策。进行生产经营决策,需要考虑的因素很多,成本是主要的因素之一。在市场价格一定的条件下,成本高低直接影响企业的盈利水平和参与市场竞争的能力。企业进行生产经营或投资的决策,多是以经济效益高低作为评价决策方案的标准,而衡量决策方案经济效益高低时,成本是必须考虑的主要因素。对于制订决策来说,过去的成本信息是进行决策分析的重要工具或依据,没有过去的准确的成本信息是无法进行正确决策的。

(三)成本是综合反映企业工作质量的重要指标

成本是一项综合性的经济指标,企业经营管理中各方面工作的业绩,都可以直接或间接地在成本上反映出来。例如,产品设计的好坏、生产工艺的合理程度、固定资产的利用情况、原材料消耗的节约与浪费、劳动生产率的高低、产品质量的高低、产品产量的增减,以及供、产、销各环节的工作是否衔接协调等,都可以通过成本直接或间接地反映出来。从管理会计角度讲,各责任中心的负责人对他所管辖部门机构的经营和资源利用负责,对其业绩评价的优劣进行奖惩。业绩评价的方法一般是将各责任中心的有关项目的实际发生数与其预算数进行比较。这里的有关项目,根据不同责任中心其评价的内容不完全相同,但成本是最基础的,没有成本数据的对比考核,任何中心的业绩评价都是没有实际意义的。

此外,成本既然是综合反映企业工作质量的指标,因而可以通过对成本的计划、控制、监督、考核和分析等来促使企业以及企业内各单位加强经济核算,努力改进管理,降低成本,提高经济效益。例如,通过正确确定和认真执行企业及其内部各单位的成本计划指标,可以事先控制成本水平和监督各项费用的日常开支,促使企业及企业内部各单位努力降低各种消耗。又如,通过成本的对比和分析,可以及时发现在物化劳动和活劳动消耗上的节约和浪费情况,总结经验,找出工作中的薄弱环节,采取措施挖掘潜力,合理地使用人力、物力和财力,从而降低成本,提高经济效益。

(四)成本是制订产品价格的一项重要因素

在商品经济中,产品价格是产品价值的货币表现。产品价格应大体上符合其价值。无论是国家还是企业,在制订产品价格时都应遵循价值规律的基本要求。但在现阶段,人们还不能直接计算产品的价值,而只能计算成本,通过成本间接地、相对地掌握产品的价值。因此,成本就成了制订产品价格的重要因素。

当然,产品的定价是一项复杂的工作,应考虑的因素很多,如国家的价格政策,以及其他经济政策、各种产品的比价关系、产品在市场上的供求关系、市场竞争的态势等,所以产品成本只是制订产品价格的一个重要因素。

三、费用与成本之间的关系

由“成本是一种耗费”可见成本与费用的渊源,要深刻理解成本,必须了解费用以及费用与成本之间的关系。费用是指企业在日常活动中发生的,会导致所有者权益减少,与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。费用与企业收入是相互搭配的一对概念,体现了会计核算中的配比原则。

费用有广义和狭义之分,在成本会计中所指的费用一般指狭义的费用。它是指企业在生产经营过程中发生的各种费用支出,也称生产经营费用。按费用与产品生产的关系,可将费用划分为生产费用、期间费用等。

(一)生产费用

生产费用是指企业一定时期内在生产产品(提供劳务)过程中发生的各种耗费,如企业为生产产品而消耗的材料费用、应付生产工人的职工薪酬、车间为组织产品生产而发生的制造费用等。生产费用发生时,直接或间接计入产品成本。

产品成本与生产费用有着密切的联系,生产费用的具体化就是产品成本,即某一产品所负担的生产费用就是该种产品的生产成本,二者在经济内容上完全一致,都是以货币形式表现的折旧费、材料费、人工费等物化劳动和活劳动的耗费。但生产费用与产品成本(劳务成本)也有很大的区别,具体表现在:生产费用是以会计期间为归集对象,反映企业一定时期内发生的、用货币表现的生产耗费,它强调的是期间性;而产品成本则是以产品为归集对象,反映企业为生产一定种类和一定数量的产品(劳务)所支出的各种生产费用的总和,它强调的是耗费的针对性。月末,当产品完工时,生产成本就表现为完工产品成本;当产品未完工时,生产成本就表现为月末在产品成本。从一定的会计期间来看,一个企业生产费用的总额与其完工产品成本(劳务成本)的总额不一定相等。

(二)期间费用

期间费用是指企业在生产经营过程中发生的、与产品生产活动没有直接关系,属于某一时期发生的、直接计入当期损益的费用。企业的期间费用包括销售费用、管理费用和财务费用。

期间费用在发生时确认为费用,但不计入产品(劳务)成本,而直接计入当期的损益。

第二节 成本会计的概念、对象、职能和任务

一、成本会计的概念

成本会计是以货币作为主要计量单位,运用会计的基本原理和一般原则,采用一定的计算方法,利用价值形式连续、系统、全面、综合地反映和监督企业生产经营过程中各种耗费和产品成本情况的一种管理活动。成本会计是现代会计的一个重要分支,是以成本费用为对象的一种专业会计。成本会计有狭义和广义之分,狭义的成本会计是指对生产经营过程中发生的费用进行归集、分配,计算出有关计算对象的成本,并加以分析与考核;广义的成本会计是指进行成本预测、成本决策、成本预算、成本控制、成本核算、成本分析、成本考核等管理活动的会计,也称现代成本管理。

成本会计是随着社会经济发展的需要而逐步形成、发展和完善起来的,经历了早期成本会计阶段、近代成本会计阶段和现代成本会计阶段。

(一)早期成本会计阶段(1885~1920年)——成本会计的初级阶段

这是成本记录与会计账户一体化的阶段,以成本核算职能为主。

第一本成本会计著作是美国的亨利·梅特卡夫(Henry Metcalfe)于1885年所著的《工厂成本》(*The Cost of Manufacture*)。他是一名美国陆军军需官,根据兵工厂生产管理的经验、对车间的实地调查以及与作业工长的访谈,提出了一种有效的成本归集方法。

1887年,英国的电力工程师埃米尔·加克(Emile Garcke)和会计师约翰·M·费尔斯(John. M. Fells)撰写了《工厂会计》(*Factory Account*),该书是最早主张按照复式簿记法记录所有成本账户,并将成本账户与财务会计相结合。因此,《工厂会计》一书在会计发展史上被看成是19世纪最具影响的成本会计专著,1922年前共再版7次。

1896年,英国的工厂会计师斯莱特·刘易斯(Slater Lewis)提出间接费用可以在会计期末未作为一个单位来处理。

1898年,英国的特许会计师托马斯·贝特斯彼(Thomas Battersby)对生产费用进行了分类,将生产费用分为直接费用和间接费用。直接费用是指能直接分配到某部门和某产品成本中的费用,如原材料费和人工费等;而间接费用是指不能直接分配计入特定成本对象的费用。

(二)近代成本会计阶段(1920~1987年)——成本会计的发展阶段

这是成本会计从财务会计中分离出来,加强成本控制和管理职能的阶段。

20世纪初,随着经济的发展、生产复杂程度的增加,对企业生产经营管理提出了更高的要求。在制造业中发展起来的以泰勒为代表的科学管理制度的推行,极大地促进了企业的生产管理。1920~1987年期间,管理会计的产生和发展,将最初的成本计算演化为成本计算与控制相结合,这一方面促进了企业生产的发展,另一方面也促进了成本会计理论和方法的发展,使成本会计的职能在成本核算的基础上扩大到了成本控制和成本分析。第二次世界大战以后,由于生产和资本日益集中,企业规模越来越大,市场竞争十分激烈。在这样的经济环境下,要求成本会计必须与管理科学紧密结合,从而使成本会计的职能又增加了预测、决策、计划和

考核等内容。

(三)现代成本会计阶段(1987 年至今)——成本会计发展的崭新阶段

随着经济和计算机技术的发展,以及管理要求的不断提高,成本会计的手段、方法和内容经历着显著的变化。更多的企业特别是高技术企业利用计算机辅助方法生产产品、推销产品或提供劳务。在这种情况下,企业的人工成本会大大降低,必将对传统的成本会计产生冲击,再加上会计核算软件的广泛应用,成本会计人员必将改变工作重点,对生产流程的熟悉以及成本分析和成本控制的要求将会加大。

二、成本会计的对象

成本会计的对象是指成本会计反映和监督的内容。为了更好地理解成本会计的对象,必须结合企业的具体生产经营过程加以说明,下面主要以制造业企业为例加以说明。

制造业企业产品的生产过程,同时也是生产的耗费过程,要制造出产品,就要发生各种生产耗费。这一过程中的生产耗费包括劳动资料与劳动对象等物化劳动耗费和活劳动耗费两大部分。制造业企业在一定时期(如一个月)内发生的、用货币额表现的生产耗费,称为企业生产费用。制造业企业为生产一定种类、一定数量的产品而发生的各种生产费用支出的总和就构成产品的生产成本,也称产品的制造成本。

在实际工作中,为了促使企业加强经济核算,减少生产损失,通常将一些不形成产品价值的损失性支出(如废品损失、停工损失等),也计入了成本。

此外,制造业企业的行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的各种管理费用,为销售产品而发生的各种销售费用,为筹集生产经营所需资金而发生的财务费用,这些管理费用、销售费用和财务费用,与产品生产没有直接联系,而是按发生的期间归集,直接计入当期损益的,因此,它们构成了企业的期间费用,也称为经营管理费用。这些费用尽管不计入成本,但都属于成本会计所要反映和监督的内容。

综上所述,按照制造业企业生产经营过程的特点和企业会计制度的有关规定,制造业企业成本会计的对象可以概括为:生产经营过程中发生的生产成本和经营管理费用,也称生产经营管理费用。

商品流通企业、施工企业、交通运输企业、农业企业等其他行业企业,虽然其生产经营过程各有特点,但它们在生产经营过程中发生的各种费用都可以分成两部分:一部分形成各行业企业的生产经营业务成本;另一部分作为经营管理费用直接计入当期损益。所以,可以把企业成本会计的对象概括为:各行业企业生产经营过程中发生的生产经营业务成本和经营管理费用,简称成本费用。因此,狭义的成本会计实际上是成本、费用会计。

随着经济的发展和企业管理水平的不断提高,成本会计的对象和成本会计本身也在相应地发展和变化。现代成本会计的对象应该是各行业企业生产经营业务成本、有关的经营管理费用。现代成本会计是以这些成本、费用为对象的一种专业会计。

三、成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计所具有的功能。成本会计的职能在不同的历史时期体现为不同的内容。现代成本会计的职能包括成本核算、成本分析、成本预测、成本决策、成本预算、

成本控制和成本考核七个方面的工作。

（一）成本核算

成本核算是对生产经营过程中发生的各种费用,按照一定的对象和标准进行归集和分配,以计算各对象的总成本和单位成本,并进行相应的账务处理。成本核算一般是对成本预算执行结果的事后反映,有条件的企业也应进行成本、费用的事中核算,以便为成本的事中控制和事中分析提供数据。成本核算是成本管理的核心。

（二）成本分析

成本分析是根据成本核算提供的成本数据和其他有关资料,与本期预算成本、上年同期实际成本、本企业历史先进的成本水平,以及国内外先进企业的成本等进行比较,确定成本差异,并且分析产生差异的原因,查明成本超支的责任,以便采取措施,改进生产经营管理,降低成本、费用,提高经济效益。成本分析一般在期末,即事后定期进行。成本分析提供的信息,应该及时反馈,并为成本考核提供依据,为未来成本的预测和决策,以及编制新的成本预算提供资料。

（三）成本预测

成本预测是根据成本的有关数据和相关资料,运用定量和定性分析方法对未来的成本水平及其发展趋势作出科学估计,为成本决策、成本预算和成本控制提供及时有效的信息,提高成本管理的预见性和科学性。

（四）成本决策

成本决策是在成本预测的基础上,根据企业的具体情况制订优化成本的各种可行性方案,并运用决策理论和方法对各种方案进行分析、比较,从中选择最优方案的过程。开展成本决策,确定目标成本是编制成本预算的前提,也是实现成本的事前控制、提高经济效益的重要途径。

（五）成本预算

成本预算是根据成本决策所确定的目标成本,具体规定在预算期内为完成生产经营任务所应支出的成本、费用,并提出为达到规定的成本、费用水平所应采取的各项措施。成本预算是降低成本、费用的具体目标,是进行成本控制、成本分析和成本考核的依据。通过编制成本预算,将企业的成本费用目标具体化,加强对成本费用的控制管理。

（六）成本控制

成本控制是指在生产经营过程中,根据成本预算对各项实际发生或将要发生的成本费用进行审核、控制,将其限制在预算成本之内,防止超支、浪费和损失的发生,以保证成本预算的执行。通过成本控制,实现企业成本目标。

(七) 成本考核

成本考核是在成本分析的基础上,定期地对成本预算的执行结果进行评定和考核。它是评价企业成本管理工作的成绩、检验成本管理目标是否实现的一项重要工作。成本考核要以企业和各个责任者为对象,以其可以控制的成本为限,并按责任归属来核算和评价工作业绩。成本考核要与奖惩制度结合起来,根据成本管理工作的业绩来决定奖惩,以充分调动各个责任者完成预定目标的积极性。

成本会计的各个环节是相互联系、相互补充的。这些环节一般均应贯穿在企业生产经营活动的全过程,在全过程中发挥作用。在各个环节中,成本核算是基础,其他环节是在成本核算的基础上,随着企业经营管理要求的提高和管理科学的发展,随着成本会计和管理科学相结合,逐步发展形成的。成本核算是原始的或初级的成本会计,也是狭义的成本会计。上述各个环节都包括的成本会计,是现代成本会计,也是广义的成本会计,实际上也就是成本管理。

四、成本会计的任务

成本会计是企业经营管理的一个重要组成部分,其任务受企业经营管理的要求所决定,同时也受成本会计的对象所制约。

根据企业经营管理的要求,适应成本会计对象的特点,成本会计的具体任务如下:

(1)通过成本的预测和决策,争取企业生产经营效益的最优化。

(2)根据成本决策,制订企业的目标成本,编制成本费用预算,作为企业降低成本、费用的努力方向,作为成本控制、分析和考核的依据。

(3)根据成本预算,相应的消耗定额和有关的法规、制度,控制各项成本、费用,防止浪费和损失,促使企业执行成本预算、节约费用,从而降低成本。

(4)正确、及时地进行成本核算,反映成本预算的执行情况,为企业生产经营决策提供成本信息,并按规定为国民经济管理提供必要的成本数据。

(5)分析和考核各项消耗定额和成本预算的执行情况、执行结果,调动企业职工生产经营的积极性,促使企业改进生产经营管理,挖掘降低成本、费用的潜力,提高经济效益。

第三节 成本会计的工作组织

为了充分发挥成本会计的职能和作用,完成成本会计的任务,企业应根据本单位生产经营的业务特点、生产规模、企业机构设置和成本管理的要求等具体情况来组织成本会计工作。应当合理设置成本会计机构、配备成本会计人员,并严格按照与成本会计有关的法规和制度等进行工作。

一、成本会计的机构和人员

(一) 成本会计工作分工

成本会计机构是企业财务部门的重要组成部分,是进行成本核算的职能单位。大中型企业,通常在财务部门中单独设成本会计科、组或室。规模较小、会计人员不多的企业,通常在财

务部门中指定专人处理成本会计工作。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。

(二)成本会计岗位职责

在企业会计部门的领导下,成本会计人员认真执行成本会计的有关法规和制度,负责组织和处理成本会计业务,做好成本计算和成本管理,进行成本分析,及时为企业管理当局提供各种成本会计信息,做好领导的参谋和助手。

(三)成本会计核算方式

成本会计工作通常有集中核算和分散核算两种方式。

1. 集中核算

集中核算方式是指成本会计工作的成本核算,主要由厂部成本会计机构集中进行。在这种核算方式下,车间等各部门一般只配备专职或兼职的成本核算人员,这些专(兼)职成本会计或核算人员只负责登记原始记录和填制原始凭证,并对这些原始资料进行初步的审核、整理和汇总,为厂部成本会计部门提供资料。

采用集中核算方式,厂部成本会计机构可以比较及时地掌握企业有关成本的全面信息,便于集中使用电子计算机进行成本数据的处理,可以减少成本会计机构的层次和成本会计人员的数量。但是,这种核算方式不便于实行责任成本核算,不便于直接从事生产经营活动的各部门和职工及时掌握本部门的成本信息,因而不利于调动内部各部门对成本费用进行自我控制的主动性和积极性。

2. 分散核算

分散核算方式是指成本会计工作,分散由企业内部车间等其他部门的成本会计机构和人员分别进行。厂部成本会计机构负责对各下属成本会计机构和人员进行业务上的监督和指导,并对全厂成本进行综合的核算、分析等工作。

(四)成本会计配备

在成本会计机构中必须配备一定数量的精通业务的成本会计人员,这是做好成本会计工作的关键。成本会计工作人员除了要精通业务外,还必须具备应有的职业道德。为了充分发挥和保护会计人员的工作积极性,我国在会计法规中对会计人员的职责、权限、任免、奖惩和会计人员的技术职称等方面,都作出了明确的规定。

成本会计机构和成本会计人员在企业总会计师和会计主管人员的领导下,认真履行自己的职责,圆满完成成本会计的各项任务,参与制订企业的生产经营决策,降低企业成本,提高企业经济效益。

二、成本会计的法规和制度

成本会计的法规和制度是组织和从事成本会计工作必须遵守的规范和具体依据,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、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》《企业会计制度》及《企业产品成本核算制度》等有关规定,并适应企业生产经营的特点和管理要求,制定企业内部成本会计制度、规程或办法,其应包括对成本进行预测、决策、预算、控制、核算、分析和考核等制定相关制度。同时,根据《企业内部控制应用指引——成本费用》总则的要求,企业还应当关注涉及成本费用的相关风险和强化对关键方面或者关键环节的控制。

根据《企业内部控制应用指引——成本费用》总则的要求,企业至少应当关注涉及成本费用的下列风险:(1)成本费用支出违反国家法律法规,可能遭受外部处罚、经济损失和信誉损失。(2)成本费用支出未经适当审批或超越授权审批,可能因重大差错、舞弊、欺诈而导致损失。(3)成本费用预测不科学、不合理,可能因成本费用支出超预算或者预算外支出导致企业权益受损。(4)成本费用的核算和相关会计信息不合法、不真实、不完整,可能导致企业财务报告失真。

总则还要求,企业在建立与实施成本费用内部控制时,至少应当强化对下列关键方面或者关键环节的控制:(1)职责分工、权限范围和审批程序应当明确规范,机构设置和人员配备应当科学合理。(2)成本费用定额、成本预算编制的依据应当充分适当,成本费用事项和决策过程应当明确规范。(3)成本费用预测、决策、预算、控制、核算、分析、考核的控制流程应当清晰严密,对成本费用核算,内部价格的制订和结算办法,责任会计及有关成本费用考核等应当有明确的规定。

成本会计的法规和制度一经制定,各企业必须严格执行,保持相对稳定性。但随着客观经济形势的发展,也必须适当修改。

本章小结

本章主要介绍了成本的概念、作用,成本会计的对象,成本会计的职能和成本会计工作组织。

企业为生产一定种类和数量的产品所发生的各种生产耗费的总和,就称为该种产品的生产成本或制造成本,而劳务成本是指为企业提供一定种类和数量的劳务供应所发生的各种耗费的总和。

成本是生产耗费的补偿尺度,成本是综合反映企业工作质量的重要指标,成本是制订产品价格的重要依据,成本是企业进行决策的重要依据。

制造业企业成本会计的对象,包括产品成本和经营管理费用。其他行业成本会计的对象:商品流通企业、施工企业、交通运输企业、农业企业等其他行业企业成本会计的对象可以概括为各行业企业生产经营过程中发生的生产经营业务成本和经营管理费用,简称成本费用。

成本会计的职能包括成本核算、成本分析、成本预测、成本决策、成本预算、成本控制、成本考核。

复习思考题

1. 如何理解成本的经济实质及作用?
2. 制造业企业的成本会计对象包括哪些内容?
3. 成本会计的职能有哪些?

4. 成本会计的任务有哪些?
5. 成本会计工作的组织包括哪些内容?
6. 什么是集中工作方式和分散工作方式?