

CHENGBEN KUAIJIXUE
ANLI YU SHIXUN JIAOCHENG

成本会计学

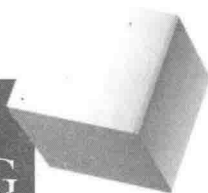
案例与实训教程

主 编 姜英华
副主编 张 燕



西南财经大学出版社

CHENGBEN KUAIJIXUE
ANLI YU SHIXUN JIAOCHENG



成本会计学 案例与实训教程

主 编 姜英华
副主编 张 燕



西南财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

成本会计学案例与实训教程/姜英华主编. —成都:西南财经大学出版社,2015.8

ISBN 978 - 7 - 5504 - 2085 - 4

I. ①成… II. ①姜… III. ①成本会计—案例—教材 IV. ①F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 174375 号

成本会计学案例与实训教程

主 编:姜英华

副主编:张 燕

责任编辑:高小田

封面设计:墨创文化

责任印制:封俊川

出版发行	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街 55 号)
网 址	http://www.bookcj.com
电子邮件	bookcj@foxmail.com
邮政编码	610074
电 话	028 - 87353785 87352368
照 排	四川胜翔数码印务设计有限公司
印 刷	郫县犀浦印刷厂
成品尺寸	185mm × 260mm
印 张	16.25
字 数	365 千字
版 次	2015 年 8 月第 1 版
印 次	2015 年 8 月第 1 次印刷
印 数	1—2000 册
书 号	ISBN 978 - 7 - 5504 - 2085 - 4
定 价	38.00 元

1. 版权所有,翻印必究。
2. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。
3. 本书封底无本社数码防伪标志,不得销售。

前言

随着德州学院创建山东省应用型特色名校步伐的加快和经管类创新型人才培养模式、创新实验区改革的发展,探索和编写一套适合会计学专业创新应用型人才培养模式的经管类系列教材的需求显得更为迫切。经过反复思考,在借鉴已出版教程的经验基础上,根据会计专业创新应用型人才培养目标的要求,本编写组决定编写一本适合用于地方性、应用型本科院校会计学专业特点的“成本会计学案例与实训教程”教程。

成本会计学作为会计学专业核心课程之一,其教学内容和教学方法的改革直接影响会计学专业人才培养质量的高低。在教学中需要与时俱进,不断更新教学观念,改变以往重理论、轻实践的做法,加强案例与实训性教学环节,以适应市场经济对管理人才的要求。经审慎思考和研究,系统分析了不同版本成本会计学教程的特点,最终选用了于富生、黎来芳、张敏主编的《成本会计学》(中国人民大学出版社,第六版)作为理论教材。以教材为主线,拟定了不同教学模块和教程编写大纲,配套编写了《成本会计学案例与实训教程》一书。

本书整体结构如下:

第一部分,案例与作业思考题。通过大量的案例资料设置论题,旨在通过案例问题引出教学内容,激发学生进一步学习的兴趣,实现理论与实践的结合。任课教师需要在上课之前,将案例提前布置给学生,要求学生运用理论知识和案例素材进行分组讨论,以团队合作的方式完成分析。作业思考题供学生课后巩固学习,作为平时成绩的考核内容之一。

第二部分,实训。这部分内容用于课后实际操作,按核心章节内容进行设置。完成理论教学的基础上,按专业人才培养方案要求,安排4~6学时的实训课程,旨在加强学生的专业技能水平,提高学生实践动手能力,实现理论学习与实务操作的结合。。

本教程内容丰富、实用性强,可以作为经管类专业教师授课和学生自学用教程,具有结构清晰、内容充实,案例经典新颖、具体生动、针对性强的特点,整体内容方面具有前瞻性和启发性。实训内容规范灵活,实践操作性强。

本书由姜英华老师负责全书写作框架的拟定和审核工作,并负责对全书总纂。具体编写分工如下:案例与实训部分部分由姜英华老师编写;作业与综合自测题由张燕老师编写。

由于水平有限,时间仓促,本书不当之处在所难免,欢迎广大读者和同行提出宝贵意见。

《成本会计学案例与实训教程》编写组

2015年6月

目 录

第一部分 案例与作业思考题

第一篇 成本会计基本理论	(3)
第一章 成本会计概论	(3)
第二章 工业企业成本核算的基本要求和一般程序	(11)
第二篇 成本核算的基本原理	(23)
第三章 费用在各种产品及期间费用之间的归集和分配	(23)
第四章 生产费用在完工产品与在产品之间的归集和分配	(44)
第三篇 成本核算的方法	(55)
第五章 产品成本计算方法概述	(55)
第六章 产品成本技术的基本方法	(60)
第七章 产品成本计算的辅助方法	(100)
第八章 其他行业成本核算	(112)
第四篇 前沿理论与成本报表	(118)
第九章 成本会计前沿	(118)
第十章 成本报表与成本分析	(140)

第二部分 实训

第三部分 作业与练习题答案

第一部分

案例与作业思考题

第一篇 成本会计基本理论

第一章 成本会计概论

一、教学案例

【案例一】 成本价值链案例

康姆柏尔汤羹公司是一家食品生产企业，在管理上始终将本企业作为一个职能价值链（价值链是指一系列的企业职能，企业通过这些职能逐步使其产品或劳务具有有用性）。康姆柏尔汤羹公司中奉行“扩展的价值链”观念，即将“上游”各方（如供货商）和“下游”各方（如顾客）作为企业总体价值链分析的基本组成部分，如图 1-1-1 所示：

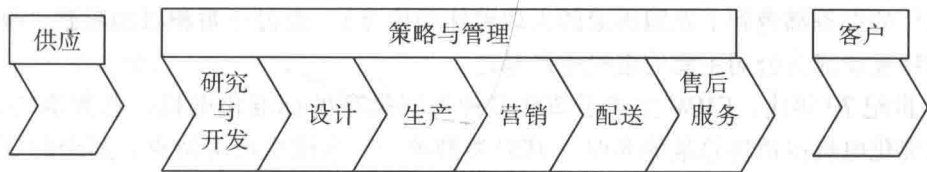


图 1-1-1

该公司发生的部分成本如下：

1. 为生产西红柿汤这种产品，罐装厂购入西红柿。
2. 购入原材料为延长一种饼干的保鲜时间，重新设计饼干成分。
3. 支付产品广告费。
4. 支付食品技术专家的工资。他们负责研制卡路里为零的披萨调味汁。
5. 为出价收购一家澳大利亚公司支付法律和投资银行咨询费。
6. 支付供顾客使用的对公司产品缺陷表示意见的免费电话的电话费。
7. 早餐生产线的一线工人的手套成本。
8. 服务于主要超级市场的运输人员手提电脑成本。

问题思考：

1. 上述案例中发生的成本如何按图 1-1 所示的价值链分类？
2. 上述成本中属于生产环节的有哪些？按制造成本法的规定，分别属于什么成本项目？为什么？

资料来源：查尔斯·T. 亨格瑞，等. 成本会计 [M]. 8 版（上）. 刘力，等，译. 北京：中国人民大学出版社，2003.

【案例二】

西门子公司改进成本系统案例分析

西门子电机厂营运部总裁卡尔·海因茨·罗德士（Karl Heinz Lottes）说：“10 年前，我们的电机生意陷入困境，低廉的劳动力让东盟国家以我们无法竞争的低价销售标准化电机，我们成为行业内成本高昂的生产商。因此，我们决定改变我们的战略，力图从事专业电机制造。当我们实施新战略之后，发现我们现有的成本系统只适合于标准化生产，当我们核算特殊电机的成本时，它就会误导我们。”

（一）西门子及下属电机厂简介

西门子公司位于德国慕尼黑，制造电机和电子产品，是世界上最大的企业之一，1987 年总收入为 51 亿德国马克，其中一半是在联邦德国境外赚得的。西门子总共分为七大集团，五个事业部，最大的集团是能源和自动化集团，其收入占总公司的 24%。低瓦特可转换交流（A/C）电机是电机厂（electric motor works, EMW）生产的，EMW 是能源和自动化集团属下的制造行业部的一个分支，高瓦特电动机则在另一个工厂生产。

EMW 坐落在一个名叫拜德纽斯塔德特（Bad Neustadt）的小镇上，它原建于 1937 年，生产大众冰箱的发动机。但在其投产仅仅一年之后，西门子决定不再生产冰箱的发动机。第二次世界大战后，这家小镇工厂成为西德唯一能生产电机的工厂（西门子其他工厂的设备都遭到了东盟国家的大肆破坏和掠夺）。经过一番积极的重建，拜德纽斯塔德特逐步成为公司主要的电机生产基地。

20 世纪 70 年代，EMW 生产了 200 多种不同类型的标准化电机，总数达到 23 万台。标准化电机占销售总量的 80%，其以类型单一、连续生产为特点，其余的 20% 是定制的特殊电动机。由于相同的电机被大量客户使用，标准化电机便开始设置库存，等接到订单后再发货。公司标准化电机的生产具有很强的竞争力。成功的关键在于降低成本，这样，公司才能通过价格竞争获利。尽管 EMW 在 1974 年开展了一个扩张和自动化项目，但到了 80 年代早期，不利形势开始逐渐明显——东盟国家低廉的劳动力具有令人无法超越的成本优势。

（二）改变策略

对 EMW 的生产能力及电机市场的广泛调查和研究，显示了 EMW 有能力从生产小批量定做的可转换交流电机上获利。为实施这个战略，拜德纽斯塔德特工厂进行了扩张，致力于生产可转换交流电机。这些电机应用十分广泛，包括自动化工程、机械工具、塑料处理和印刷机等方面。

为了确保新战略能够成功，EMW 需要小批量、有效率地制造种类繁多的电机。在 1985—1988 年期间，EMW 每月花费 5 000 万德国马克来更换车间里的所有机器，以创造一个适应新战略的生产环境。

（三）改变产品成本系统

在 1926 年，EMW 开始使用一种成本核算系统。这套系统将原材料和人工成本直

接分配到产品上，把制造费用分成三种：与材料相关的、与生产相关的以及与后勤辅助相关的。与材料相关的制造费用包括与取得材料相关的成本，被分配到用这种材料的产品成本中去；与生产相关的制造费用先被还原到生产成本中心，再以直接人工小时数或机器小时数为基础分配到产品中去。如果某一产品类别所需的人工操作比较多，就以直接人工小时数为基础进行分配；如果所需人工较少，则用机器小时数为基础分配成本。1987年，EMW有600个成本中心，每个中心的机器类型不同，与辅助部门相关的制造费用以直接材料和直接人工成本、材料制造费用和制造费用为基础分配到产品中去。

实施新战略两年以后，传统成本系统的弊病逐渐暴露出来。管理层无不忧虑，认为传统的成本系统无法反映上升的辅助成本与产品组合的变化之间的区别。在传统的成本系统里，辅助成本以产品消耗的直接材料成本、直接人工成本和直接人工小时数（或机器小时数）为基础来分配产品成本。但管理层认为大部分的辅助成本也与接到的订单及内部工厂为某一特别的电机所需要的定制零件而下的订单数有着密切的关系。

多样化产品数量的上升同样导致生产计划采购、包装、产品发展和设计部门的扩张。对特殊零件在这些部门的流程所做的分析表明：工作量并非由特殊零件的总数来决定，而是由在每台电机上不同特殊零件的种类来决定。

EMW展开一项广泛的研究，以确认辅助生产成本是由处理客户订单和处理内部工厂特殊零件的订单所决定。下列部门的一部分成本被重新分配到两类新的辅助成本集合：

与处理客户订单相关的成本：

1. 账单处理；
2. 接受订单；
3. 产品成本和定价；
4. 发货。

与处理内部工厂特殊零件的订单相关的成本：

1. 存货处理；
2. 产品成本和定价；
3. 产品开发；
4. 采购；
5. 接收；
6. 计划和生产控制；
7. 未来订单的技术分析。

这些成本得到确认后，就从原来的与辅助相关的成本集合中分离出来，转移到两类新的成本集合中去。

（四）修改的成本系统的成效

1987年，EMW收到了大约10亿马克的订单，但只接受了其中的4.5亿马克的订单，生产产量达到了设定能力的115%。重新设计的成本系统提供的产品成本信息有效地帮助了EMW的经理迅速作出反应——哪些订单有利可图，可以接受。

营运部的总裁卡尔·海因茨·罗德士这样评论新的成本系统在帮助实施新战略方面的作用：没有新的成本系统，我们的新战略可能已经失败了。利用新成本系统提供的信息，我们可以决定哪些订单可以接受，尽管有些订单是我们输给了竞争对手，但更多的是被我们拒绝掉的，因为它们无利可图。

思考题：

1. EMW 为什么要改变成本策略？
2. 新的产品成本系统与传统的成本系统相比较，有什么不同？
3. 分析在成本管理过程中，财务成本与管理成本的关系。

资料来源：陈良华，韩静. 成本会计习题与案例 [M]. 大连：东北财经大学出版社，2009：15-17.

【案例三】

成本管理目标案例

STN 公司是一家客车制造企业，目前在客车市场激烈的竞争中，已经从行业领先者跌落到行业的尾随者。就其现状，管理咨询师作了访谈。STN 公司的首席财务官（CFO）抱怨道：“企业产品成本过高，目前公司客车价格没有竞争力。”谈到产品成本过高的原因，他认为是企业没有市场份额较大的拳头产品，企业产品品种过多，而产量又过少，造成采购成本、生产成本和营销成本的增加。他建议要加强财务管理和成本管理。问及 STN 公司的首席运营官（COO），他认为质量管理薄弱是企业缺乏竞争力的关键。“我们企业之所以会从行业老大变成追随者，是因为客车质量不过硬，失去了客户。”他建议首先要加强质量管理。访谈到首席人力资源官（CHO）的时候，他认为是企业人力资源管理存在极大缺陷，薪酬体系和绩效评价体系不合理，企业缺乏必要的激励机制。造成企业人心涣散、人浮于事，不能保证质量和交货期，出现了大量生产事故和管理漏洞。他建议当前管理的关键是加强人力资源管理和重塑企业文化。假如你是这名管理咨询师，请认真思考如何改进。

问题思考：

1. 企业目前最重要的管理措施是什么？
2. 成本、质量、交货期和服务水平是何种关系，保证质量、交货期和服务，就一定会提高成本水平吗？
3. 谈谈现代成本管理的实质，成本管理的目标是降低成本，还是提高客户价值？

【案例四】

百安居的成本控制案例

节俭从来就不是个大问题，但却需要大本领才能做得彻底、做得不留遗憾。特别是对于当今零售行业来说，利润微薄的同时还要快速扩张，不实行低成本运营就难以生存，可谓成本决定存亡。

百安居（B&Q），隶属于世界 500 强企业之一、拥有 30 多年历史的大型国际装饰建材零售集团——英国翠丰集团，从 1999 年进入中国内地，至今已开设了 23 家分店。中国公司 2004 年的营业额约为 32 亿人民币，利润达 7 000 万人民币，然而如此财大气粗的公司却将节俭发展为一种生存哲学，在日常的运营中阐释着什么叫“细者为王”。

客户不会为你的奢侈买单

北京四季青桥百安居一楼卖场，偏僻的西南角摆了张小桌子，来访者在有些破旧的登记簿上签字后，通过狭窄的楼道，华北区的百安居总部就借居在此，与明亮宽敞的卖场相比，办公区显得寒碜，办公用品适用而不奢华。

华北区总经理办公室照样简陋，一张能容6人的会议桌，毫无档次可言的普通灰白色文件柜。没有老板桌，总经理文东坐的椅子（用“凳子”这个词也可以）和普通员工一样，连扶手都没有，就这几件物品，办公室已不宽裕。

总经理手中的签字笔只要1.5元，由行政部门按不高于公司的指导价去统一采购——这听上去有些令人惊叹。而他们选用廉价笔的理由是，既然都能写字，为什么要用贵的呢？

这就是百安居的节俭哲学：企业的所有支出，都是建立在可以给客户提供更多价值的基础之上。换句话说，企业所有的投入都应该为客户服务，以提供以客户更多的让渡价值为本。

于是有没有老板桌不成为问题，选择廉价笔也理所当然！对于那些对客户没有直接价值的支持部门进行照明控制，以及对空调温度的控制同样如此。因为客户不会为你的奢侈买单！

正是这种节约的意识，百安居的营运费用占销售额的百分比远低于同行。以百安居北京金四季店为例，京城另一家营业面积同样为2万平方米的建材超市，销售额只有金四季的1/2，营运费用却比金四季店多出一倍。

价值分析的全球坐标

价值分析的要义就是从客户的角度评估企业的所有支出，百安居的数据库不会让客户多花一分冤枉钱，这就是最好的选择。

通过多年来在全球范围内的经营活动，百安居随时注意收集各地数据，并据此形成各种费用在不同情况下的不同标准，它包括核心城市、二类城市；单层店、二层店等不同参考体系。而且在已有的控制体系中，当标准同实际实施情况比较时，任何有助于降低成本的差异都能够被用来作为及时更正的依据。

以百安居营运成本中的人事成本为例，他们对人事的成本控制，控制的是总量，特别是员工数量，而对员工的个人收入不加限制。简单地说，人力配置项目与人均利润息息相关。

2万多平方米的卖场，只有230多名员工，平均100平方米配置1名。顾客所看到的店员由三部分人组成，固定员工、供应商所派过来的促销员、配送和收银中的部分小时工，在衣着的颜色和标志上会有区别。

此外，临时工占员工总数的20%~30%，目前主要只在部分配送和收银工作中使用。人员配置的调整，主要从部门、全店、全国人力效率（每小时的销售额）的对比为主来考虑，其次再考虑商店的具体情况（如卖场形状、面积、现货比例等）。人员的配置主要包括与销售相关的部门以及支持部门。

在此后的运营过程中，会根据实际情况继续对人员配置进行调整，如对销售相关的部门员工配置，他们会设置以各部门为纵向坐标，“标准配置、实际配置、建议配

置、销售达成、员工效率”等项为横向坐标的表格进行分析汇总（商店部门员工效率=部门销售实际/部门人时；前后台部门员工效率=商店销售实际/部门人时）。而对防损、物业、行政、团购等支持部门，主要采取定岗编制，调整原因则以事实描述为主。

精细化管理的立体行动

有了价值分析，有了全球数据库对比，有了标准，唯一难的就是如何确保实施。一个人节俭比较容易，而要让超过6 000名员工，在超过300 000平方米的营业区内将节俭发展成一种组织行为，则难上难。但百安居办到了！

没有数字衡量，就无从谈及节俭和控制。对于一些直接的，显性的成本项目，“每一项费用都有年度预算和月度计划，财务预算是一项制度，每一笔支出都要有据可依，执行情况会与考核挂钩。”卫哲说。

“员工工资、电费、电工安全鞋、推车修理费、神秘顾客购物……”5月份的营运报表上记录着137类费用单项。其中，可控费用（人事、水电、包装、耗材等）84项，不可控费用（固定资产折旧、店租金、利息、开办费摊销）53项。尽管单店日销售额曾突破千万元，营运费用仍被细化到几乎不能再细化的地步，有的甚至单月费用不及100元。

费用每个月、每个季度、每一年都会由财务汇总后发到管理者的手中，超支和异常的数据会用红色特别标志，管理者会对报告中的红色部分相当留意，在会议中，相关部门需要对超支的部分做出解释。

预算只能对金额可以量化的部分进行明确的控制，但是如何实施，以及那些难以金额化的部分怎么降低成本呢？百安居的标准操作规范（SOP），将如何节俭用制度固化下来取得了良好的效果。

一套成型的操作流程和控制手册在百安居被使用，该手册从电能、水、印刷用品、劳保用品、电话、办公用品、设备和商店易耗品八个方面提出控制成本的方法。比如将用电的节俭规定到了以分钟为单位，如用电时间控制点从7:00到23:30，依据营业、配送、春夏秋冬季和当地的日照情况划分为18个时间段，相隔最长的7个小时，相隔最短的仅有两分钟。

“我们希望所有员工不要混淆‘抠门’与‘成本控制’的关系，原则上，‘要花该花的钱，少花甚至不花不该花的钱’，我们要讲究花钱的效益。”《营运控制手册》的前言部分如此写道。而且“降低损耗，人人有责”的口号随处可见。这种文化的灌输从新员工入职培训时就已经开始，并且常常在每天晨会中不断灌输、强化。

当节俭成长为百安居的一种企业组织行为，甚至植入到员工的文化血脉中，计划2005年在中国做到100亿——“其实在看来100亿是‘不求上进’的目标”，自然很容易做到。

思考题：

1. 结合百安居的情况，谈一谈现代企业成本管理的核心。
2. 企业节约成本应具备的理念是什么？

二、作业与练习题

(一) 单项选择题

1. 产品的理论成本由 () 构成。
A. 耗费的生产资料的价值
B. 劳动者为社会创造的价值
C. 劳动者为自己的劳动所创造的价值
D. 以上的 A 和 C
2. 下列各项不应计入产品成本的是 ()。
A. 废品损失
B. 管理费用
C. 修理期间的停工损失
D. 季节性停工损失
3. 成本会计最基本的职能是 ()。
A. 成本预算
B. 成本决策
C. 成本核算
D. 成本考核
4. 成本会计的对象是 ()。
A. 产品成本的形成过程
B. 各项生产费用的归集和分配
C. 各行业企业生产经营业务的成本和有关的期间费用
D. 制造业的成本
5. 从管理角度来看, 成本会计是 () 的一个组成部分。
A. 管理会计
B. 财务会计
C. 财务管理
D. 预算会计
6. 成本会计的任务主要决定于 ()。
A. 企业经营管理的要求
B. 成本核算
C. 成本控制
D. 成本决策
7. 成本会计最基本的任务和中心环节是 ()。
A. 进行成本预测, 编制成本计划
B. 审核和控制各项费用的支出
C. 进行成本核算, 提供实际成本的核算资料
D. 参与企业的生产经营决策
8. 成本的经济实质是 ()。
A. 生产经营过程中所耗费生产资料转移价值的货币表现
B. 劳动者为自己劳动所创造价值的货币表现
C. 劳动者为社会劳动所创造价值的货币表现
D. 企业在生产经营过程中所耗费的资金的总和

(二) 多项选择题

1. 产品成本的作用有 ()。
A. 产品成本是补偿生产耗费的尺度
B. 产品成本是综合反映企业工作质量的重要指标

- C. 产品成本是制定产品价格的一项重要因素
D. 产品成本是企业进行决策的重要依据
2. 制造业生产经营过程中发生的下列支出, () 不应计入产品成本。
A. 管理费用
B. 财务费用
C. 营业费用
D. 制造费用
3. 下列关于成本会计职能的说法中, 正确的有 ()。
A. 成本预测是成本决策的前提
B. 成本计划是成本决策目标的具体化
C. 成本控制对成本计划的实施进行监督
D. 成本分析和考核对以后的预测和决策以及编制新的成本计划提供依据
4. 下列会计法规、制度中, 属于企业内部的成本会计制度、规程和办法的有 ()。
A. 关于成本预测和决策的制度
B. 《企业会计准则》
C. 关于成本定额、成本计划的编制制度
D. 《企业会计制度》
5. 下列关于成本会计、财务会计和管理会计之间的关系的描述中, 正确的有 ()。
A. 成本会计提供的成本信息既可以为财务会计编制财务报表之用, 也可满足企业内部管理人员进行决策或业绩评价的需要
B. 就财务报表的编制而言, 成本会计附属于财务会计
C. 从管理角度来看, 成本会计也是管理会计的一个组成部分
D. 财务会计与管理会计, 两者都必须依赖于成本会计系统所提供的信息

(三) 判断题

1. 成本是为实现一定目的而发生的耗费, 是对象化的耗费。 ()
2. 只有制造业才有成本会计。 ()
3. 在成本会计工作组织上, 大中型企业一般采用分散工作方式, 小型企业一般采用集中工作方式。 ()
4. 企业在经营过程中发生的各项经营管理费用, 应计入产品成本。 ()
5. 凡有经济活动的地方, 就有成本的存在。 ()
6. 成本预测是成本会计的基础。 ()
7. 企业一定时期的生产费用等于同一时期的产品成本。 ()
8. 成本是指企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费。 ()

(四) 简答题

1. 简述成本会计的作用。
2. 成本会计的对象是什么?
3. 成本会计的任务是什么?

4. 制造成本法的特点是什么?
5. 成本的经济实质是什么?

(五) 名词解释

- | | |
|--------------|--------------|
| 1. 成本的经济实质 | 2. 成本会计的职能 |
| 3. 成本会计的反映职能 | 4. 成本会计的监督职能 |
| 5. 成本会计的任务 | 6. 集中工作方式 |
| 7. 分散工作方式 | |

第二章 工业企业成本核算的要求和一般程序

一、教学案例

【案例一】

成本会计工作流程案例

大学生吴晓东 2007 年 8 月毕业应聘到北方机械公司当成本会计员,财务部成本科刘科长向小吴介绍了公司的有关情况。

1. 产品情况

该厂主要生产大型重型机械,用于矿山等企业,是国内矿山机械制造的龙头企业。

2. 车间设置情况

北方机械公司设有 7 个基本生产车间,分别生产矿山机械和各种零部件及零部件组装;另设有 4 个辅助生产车间,为基本生产车间及其他部门提供服务。

3. 成本核算的现状

该厂现有会计人员 36 人,其中成本会计人员 8 人(不包括各个生产车间的成本会计人员)。由于该公司规模较大,厂部和车间有能力分设有关的成本费用明细账进行核算。

刘科长让小吴再了解几天企业成本核算和其他方面的情况。经走访调查,小吴发现以下几个问题:第一,该厂一直以来都是采用成本核算方法,并未随产品调整而进行相应的改变;第二,成本会计部门提供的成本信息先核对之后,仅进行成本核算,未进行成本控制;第三,成本管理人员没有深入了解企业生产情况,很多人无法回答关于生产的问题。

思考题:

1. 根据本厂具体情况应采用什么核算体制(集中还是分散)?
2. 车间和厂部应设置哪些成本会计核算的岗位?
3. 车间和厂部应设置哪些成本总账和明细账?
4. 成本费用应按什么程序进行汇集和分配?
5. 对企业现在实行的成本核算模式提出进一步的改进意见。

资料来源:冯浩,刘克白.成本会计理论与实务[M].2版.北京:清华大学出版

社, 2010: 27-28.

【案例二】

成本会计基础工作案例

开米公司是一家小型生产企业, 专门生产某些重型机械需要的零部件。该公司设有四个基本生产车间, 分别加工三种不同的部件和各种零件。此外设有材料保管库、产成品库、财务部门、办公室、市场营销部、销售门店等。平时的加工业务量能够使机器设备充分利用, 也没有过多的存货积压, 但是经济效益总是没有达到理想水平。

管理层召开会议讨论此现象产生的原因, 各部门负责人自己反思自己管辖范围内是否存在问题, 希望能找出存在不足的原因, 提高效益。

材料供应主管说: 为了保证生产的及时性, 日常生产领用材料方式很灵活, 能点数的点数, 不方便点数的材料就目测一下数量。对各生产部门的领用数量没有限制, 有时候填领料单, 有时候时间紧张或领用数量比较少就不填领料单了。

生产部门主管说: 领用多少材料就消耗多少材料, 只要最后的产品是合格的, 就不会影响销售。产量忽高忽低也正常, 因为同时请假的人如果比较多, 肯定会影响加工进度。材料有很多是成本较低的, 所以为了保证产品质量, 稍微浪费一点也没关系。

财务主管说: 工人每个月的出勤记录和实际的上班天数不完全一样, 有替打卡的情况, 工时和产量记录有时候可能会多写点。反正都是熟悉的同事, 不好意思要求太严格, 睁一只眼闭一只眼就可以了。

销售主管说: 我们的产品质量好, 销路不错, 都可以根据订单要求按时交货。

在了解到企业真实的运转情况之后, 经理开始全面思考, 是不是只要产品不愁卖, 就可以了呢?

思考题:

1. 你认为该企业在成本管理方面存在哪些问题?
2. 对于已经出现的问题应如何改进?
3. 成本管理的基础工作应包括哪些方面的内容?

【案例三】

Seligram 公司: 电子检验业务

我们一年前安装了意见仅满足某个客户要求的设备。这样, 检验该客户销售的部件时就只需要较少的直接人工。这实际上减少了分摊到那类部件上的成本, 因为我们的成本分摊系统是基于直接人工的。但是把 4 万美元的设备成本计入一般成本库却提高了分摊到其他客户的成本。这种做法毫无意义。——保罗·卡特 (Paul Carte), 公司经理

案例背景

Seligramn 公司的电子检验中心为诸如集成电路这样的电子元器件提供集中检验。1979 年, 公司的 11 个不同部门中的检验业务被集中起来, 并成立了电子检验中心。从 1983 年起, 电子检验中心的服务开始计费。据估计, 该中心在今后五年里可以为公司在检验设备方面节约 2 000 万美元。

电子检验中心作为一个成本中心, 以全部成本 (直接成本加上从外部摊来的成本)