

21世纪 高职高专精品教材·财务会计类

成本会计

Chengben Kuaiji

王生交 王振华 主编



东北财经大学出版社

Dongbei University of Finance & Economics Press

21世纪 高职高专精品教材 · 财务会计类

成本会计

Chengben Kuaiji

王生交 王振华 主编

 **东北财经大学出版社**
Dongbei University of Finance & Economics Press

大连

© 王生交 王振华 2008

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计 / 王生交, 王振华主编. —大连: 东北财经大学出版社,
2008.8

(21 世纪高职高专精品教材·财务会计类)

ISBN 978-7-81122-459-7

I. 成… II. ①王… ②王… III. 成本会计-高等学校: 技术
学校-教材 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 123451 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

总编室: (0411) 84710523

营销部: (0411) 84710711

网址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连图腾彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm × 240mm 字数: 444 千字 印张: 18 1/4

2008 年 8 月第 1 版

2008 年 8 月第 1 次印刷

责任编辑: 卢悦

责任校对: 边笑

封面设计: 张智波

版式设计: 钟福建

ISBN 978-7-81122-459-7

定价: 29.00 元

出版说明

高等职业教育是我国高等教育体系的重要组成部分，也是我国职业教育体系的重要组成部分。教材建设是高等职业教育发展的重要因素，而现阶段可供教学选用的优质教材仍然非常有限。

为满足教学需要、服务教育事业，近年来东北财经大学出版社投入了大量资源开发财经类及相关专业高职教材，取得了阶段性成果，并在相关领域积累了丰富的经验，树立了良好的声誉。本套“21世纪高职高专精品教材”是我社在此基础上开发的更为完善、更加适用的新型教材。

“21世纪高职高专精品教材”立足于财经类及相关专业，包括财经类专业平台课、经济贸易类、财务会计类、旅游类、工商管理类、财政金融类、电子商务专业、文秘专业、物业管理专业、连锁经营专业等子系列。

本套教材具有以下特点：

1. 以就业为导向，以培养高技能人才为目标。在教材品种设计、内容取舍和讲述方式方面均注重培养学生的实践能力。

2. 将学历教育与职业资格认证考试相结合，更加贴近高等职业教育教学实践。

3. 作者均从教学一线严格遴选，既具有较高的学术水平，又具有丰富的教学经验。

4. 课件、习题、案例、多媒体光盘等教学辅助资源丰富。

高等职业教育正在快速成长，教学实践日新月异，要使教材建设满足和促进职业教育的发展，需要教育主管部门、教学单位、任课教师和专业教材出版机构的共同努力。东北财经大学出版社作为一家专业性、开放式、国际化的财经教育出版机构，愿与相关领域的有识之士精诚合作。

东北财经大学出版社

前言

本书以高职高专教育及会计专业教学的特色需求为指导,以2006年2月15日颁布的企业会计准则为根本依据,以校级精品课程“成本会计”为写作背景,坚持必要的理论基础与大量的实务应用相结合的原则。在内容安排上,除了一般高职高专成本会计教材涉及的基本内容外,加强了对作业成本法及其应用的介绍。各章均设有“学习目标”、“本章小结”、“主要概念”、“基本训练”(包括“知识题”、“技能题”和“能力题”),并根据具体内容适当设置“小知识”、“小提示”、“小资料”、“例”等栏目,帮助学生理解概念和方法,扩展视野,应用规则。全书设一篇“综合案例”,供学生系统应用相关规则处理成本会计业务,以便统筹兼顾地理解和掌握全书知识要点和技能要点。

本书由河南工程学院王生交教授和河南财政税务高等专科学校王振华教授主编,河南工程学院的刘丽丽教授、周亚蕊副教授和郑新成副教授,以及河南财政税务高等专科学校李志伟副教授、晏志高副教授、赵国强讲师共同参与编写。具体分工如下:刘丽丽,第1章、第2章;王生交,第3章;郑新成,第4章、第13章、第14章;晏志高,第5章、第9章、第12章;李志伟,第6章、第8章;周亚蕊,第7章、第11章;赵国强,第10章、第16章;王振华,第15章。

本书主要供高职高专会计和相关专业教学使用,也适合部分应用型本科教学使用,也可作为会计相关从业人员工作参考。

由于时间仓促及作者水平有限,书中纰漏在所难免。同时,本书作为精品课程的配套教材,还会随课程建设的进步,以及成本会计理论、方法和规范的发展而不断修订。欢迎广大读者批评指正,以便重印、修订再版时完善,更好地为广大师生服务。

编者
2008年5月

目 录

第1章 总论	⇒1
1.1 成本会计的含义和对象	⇒1
1.2 成本会计的内容	⇒6
1.3 成本会计的职能和任务	⇒8
1.4 成本会计的法规和制度	⇒11
第2章 企业成本核算的要求和一般程序	⇒14
2.1 企业成本核算的要求	⇒14
2.2 企业成本核算的一般程序	⇒17
2.3 企业成本核算的账户设置及账务处理程序	⇒18
第3章 企业生产费用的核算	⇒23
3.1 生产费用的分类	⇒23
3.2 各项要素费用的核算	⇒25
3.3 辅助生产费用的核算	⇒40
3.4 制造费用的核算	⇒49
3.5 废品损失和停工损失的核算	⇒53
第4章 生产费用在完工产品与在产品之间的分配	⇒59
4.1 在产品数量的核算	⇒59
4.2 生产费用在完工产品与在产品之间分配的方法	⇒61
4.3 完工产品成本的结转	⇒69
第5章 产品成本计算方法概述	⇒74
5.1 生产特点和管理要求对成本计算的影响	⇒74
5.2 产品成本计算的主要方法	⇒76
第6章 产品成本计算的品种法	⇒80
6.1 品种法概述	⇒80
6.2 品种法举例	⇒82
第7章 产品成本计算的分批法	⇒91
7.1 分批法概述	⇒91
7.2 一般的分批法	⇒95
7.3 简化的分批法	⇒97
第8章 产品成本计算的分步法	⇒103
8.1 分步法概述	⇒103

2 成本会计

8.2 逐步结转分步法 ⇨105

8.3 平行结转分步法 ⇨118

第9章 成本计算的辅助方法 ⇨132

9.1 产品成本计算的分类方法 ⇨132

9.2 产品成本计算的定额法 ⇨137

9.3 联产品、副产品成本的计算 ⇨145

第10章 作业成本法 ⇨152

10.1 作业成本法概述 ⇨152

10.2 作业成本法核算的基本程序与应用举例 ⇨155

10.3 作业成本法的评价 ⇨163

第11章 其他主要行业成本核算 ⇨170

11.1 商品流通企业成本核算 ⇨170

11.2 施工企业成本核算 ⇨179

11.3 房地产开发企业成本核算 ⇨189

第12章 成本预测和成本计划 ⇨196

12.1 成本预测 ⇨196

12.2 成本计划 ⇨202

第13章 成本决策 ⇨210

13.1 成本决策概述 ⇨210

13.2 成本决策的方法 ⇨211

第14章 成本控制与成本考核 ⇨219

14.1 成本控制 ⇨219

14.2 成本考核 ⇨228

第15章 成本报表的编制和分析 ⇨232

15.1 成本报表的编制 ⇨232

15.2 成本报表分析 ⇨243

第16章 成本会计综合案例——基于分步法的成本计算 ⇨265

16.1 案例背景介绍 ⇨265

16.2 成本计算程序 ⇨266

16.3 半产品成本综合结转的成本还原 ⇨281

主要参考文献 ⇨284

第 1 章

总 论

[学习目标]

理解成本的经济实质、成本会计的定义,掌握成本会计的对象、内容、职能和任务,了解成本会计的产生、发展,明确成本会计的法规和制度。通过对成本会计基本概念的学习,为进一步学习成本会计理论,掌握成本会计核算体系奠定基础。

● 1.1 成本会计的含义和对象

1.1.1 成本会计的含义

1) 成本的经济实质

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。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,产品的生产过程也是劳动的耗费过程。工业企业要生产产品,就要发生各种各样的生产耗费,这些生产耗费包括生产资料中劳动手段、劳动对象和劳动力方面的耗费。工业企业在一定时期内发生的,用货币表现的生产耗费,称为工业企业的生产费用。企业为生产一定种类和一定数量的产品所支出的各种生产费用的总和,就是这些产品的成本。

【小知识 1—1】马克思在对资本主义经济条件下的商品生产进行分析时指出:按照资本主义方式生产的每一个商品的价值 W ,用公式来表示是 $W = C + V + M$ 。如果从这个产品价值中减去剩余价值 M ,那么剩下的只是在生产要素上耗费去的资本价值 $C + V$ 的等价物或补偿价值。商品价值的这个部分,即补偿所消耗的生产资料价值和所使用的劳动力价值的部分,只是补偿商品使资本家本身耗费的东西,所以对资本家来说,这就是商品的成本价格。马克思在这里称为商品的“成本价格”的那部分商品价值,指的就是商品成本。

我国实行社会主义市场经济体制。社会主义市场经济与资本主义市场经济有着本质的区别。在社会主义市场经济条件下,企业作为自主经营、自负盈亏的商品生产者和经营者,一方面要向社会提供必要的商品,来满足一定的社会需要,另一方面要以产品的销售收入来补偿企业在商品生产经营过程中所发生的各种劳动耗费,以实现盈利。只有这样,企业才能发展,社会才能进步。因此,在社会主义市场经济中,商品价值、成本、利润等这些经济范畴,仍然有其存在的客观必然性,只是它们所体现的社会经济关系与资本主义

市场经济有所不同。

在社会主义市场经济中,根据马克思关于商品经济的理论,社会主义产品的价值(W)仍然由三个部分组成:①生产过程中耗费的生产资料(包括劳动资料和劳动对象)即物化劳动价值转移的部分(C);②劳动者活劳动的消耗所创造的价值中归个人支配,主要以工资形式支付给劳动者的劳动报酬的部分(V);③劳动者活劳动消耗所创造的价值中归社会支配,主要以税金和利润形式进行分配的部分(M)。从理论上讲,上述的前两部分,即 $C+V$,是商品价值中的补偿部分,它构成商品的成本。这种成本,我们称为“理论成本”。

综上所述,成本的经济实质可以概括为:企业在生产经营过程中所耗费的生产资料转移的价值和劳动者为自己劳动所创造的价值货币表现,也就是企业在生产经营过程中所耗费的资金的总和。

【小提示1—1】在现实经济活动中,一般很难确定纯粹的 $C+V$ 这种理论成本,更何况成本常被作为国家宏观调控经济的杠杆来运用,使实际成本与理论成本常常不相一致。理论成本不考虑生产经营活动中偶然因素和异常情况的消耗,只对正常的物化劳动和活劳动消耗进行货币计量。实际成本则是按照现行制度规定的成本开支范围,以正常的生产经营为前提,是生产经营过程中实际消耗的物化劳动的转移价值和活劳动所创造价值中应纳入成本范围的那部分价值的货币表现。它往往受国家经济工作方针、政策和当期生产经营条件等客观条件变化的影响。

在实际工作中,为了促使企业加强经济核算,节约生产耗费,减少生产损失,对某些不形成产品价值的损失性支出,如工业企业的废品损失、季节性和修理期间的停工损失等,以及劳动者为社会劳动所创造的某些价值,如财产保险费等,也作为生产费用计入产品成本。上述废品损失、停工损失等损失性支出,从其实质上看并不形成产品价值。它不是产品的生产耗费,而是纯粹的损耗,按其性质并不属于成本的范围,但是考虑到经济核算的要求,将其计入成本,使之得到必要的补偿。可见,实际成本可以像商品价格背离价值一样背离理论成本。当然,实际成本与理论成本的这种背离,必须严格加以限制,否则,产品成本的计算就失去了理论依据。

此外,工业企业为销售产品而发生的销售费用,为管理和组织生产经营活动而发生的管理费用,以及为筹集生产经营资金而发生的财务费用,由于大多按时期发生,难以按产品归集。为了简化成本核算工作,将它们都作为期间费用处理,直接计入当期损益,从当期利润中扣除,不计入产品成本。因此,实际工作中的产品成本,是指产品的生产成本,亦称制造成本,不是指产品所耗费的全部成本。

成本的经济实质决定了成本在企业经济管理工作中具有十分重要的作用,这些作用包括:成本是补偿生产耗费的尺度;成本是制定产品价格的基础;成本是进行经营决策的依据;成本是考核企业经营成果、评价企业经营管理水平的重要手段。

2) 成本会计的产生、发展及成本会计的定义

成本会计是会计学科的一个重要分支,是社会经济发展到一定历史阶段的产物。它是随着社会经济过程而逐步形成和发展起来的。在资本主义初期,资本家作为商品生产者,总希望通过商品交换,以所获得的商品价值来补偿其生产耗费,并确定经营损益。为达此目的,资本家就试图计算成本。而这时的成本只能是一个估计数,精确度比较差,称之为估计成本。为了使估计的成本能接近生产过程中的实际耗费,资本家开始注意积累

有关的成本资料,对生产过程中发生的各种耗费进行粗略的计算和汇总,从而为成本计算的产生迈出了可贵的一步。

随着产业规模的扩大和工场手工业的发展,生产过程也日趋复杂。资本家开始按照生产步骤来设置成本费用明细账,进行费用的归集和计算,从而使成本会计的萌芽出现并得到了应有的发展。如意大利的毛纺厂、英国的制鞋厂等,为了满足管理的要求,逐步形成了分批成本计算法和分步成本计算法的雏形。不过此时期的成本会计尚未形成一套完整的方法和理论体系,仍是财务会计的一个组成部分。

18世纪产业革命后,企业数量日益增多,规模逐渐扩大,企业之间出现了竞争。为了在竞争中取得胜利,企业开始重视生产成本。为了提高成本计算的准确性,满足各方面对成本资料的需求,资本家要求企业会计人员将成本计算与复式记账科目设置紧密结合起来,使成本记录与会计账簿一体化。在此时期,许多成本会计专家作了大量有益的工作,如对费用分配方法的探索,对存货、人工等处理方法的改进等。这时的成本计算与会计核算相结合,形成了一套计算成本的方法和理论体系,从而产生了成本会计。但是,那时的成本会计主要是将历史成本加以汇总,然后再分配给各种产品。计算产品生产成本和销售成本的主要目的是为了对存货进行准确计价和确定利润。

【小资料1—1】著名会计专家劳伦斯(W. B. Lawrence)认为:“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。”美国哈佛大学企业管理研究院的成本会计学教授聂克则认为:“成本会计在其发展时期,大部分是对工厂产品成本的计算,以作存货计价、决定损益和订立售价之用。”由此可见,在其发展早期,成本会计是对工厂产品成本的核算,仍是财务会计的一个组成部分。

20世纪初,随着资本主义经济的进一步发展,西方企业广泛采用泰勒制。泰勒制不失为一种科学的生产管理方法。它通过对时间、动作等的研究来制定在一定条件下既能够实现,又最有效率的标准,作为评价和考核的依据,来对生产进行科学的管理。这不仅推动了资本主义生产的发展,而且促使成本会计进行相应的改革。为了配合泰勒的科学管理方法,标准成本、预算控制、差异分析等技术方法开始引入到会计工作中来,成为成本会计的组成部分。这时成本会计的范围扩大了,其内容已不再仅仅是对成本的核算,而扩展到成本预算、成本控制和成本分析,从而使成本会计的理论和方法得到进一步的完善和发展。相对于财务会计而言,成本会计已具有一定的独立性。它既是财务会计确定产品生产成本、销售成本的依据,同时又具有成本预测、成本控制和成本分析等相对独立的体系。这一时期,一些会计专家对成本会计的表述改为:“成本会计是用来详细地描述企业在预算和控制它的资源(指资产、设备、员工及所耗的各种材料和劳动)利用情况方面的原理、惯例、技术和制度的一种综合术语。”

【小资料1—2】“泰勒制”管理方法的创始人是弗雷德里克·温斯洛·泰勒,美国发明家、工业工程师。泰勒1856年3月20日生于宾夕法尼亚州杰曼顿,1874年毕业于菲利普斯·埃克塞特学院,1874—1890年在费城米德威钢铁公司做工,先后任工头、副工长、机械车间工长、制图主任、总工程师。其间,利用业余时间学习,获工程师职称。为改进工厂管理,泰勒对一系列机械工程进行试验,制定出一种保证最大效率的“时间和动作”标准体系。这种管理办法被称为“泰勒制度”,后为世界其他工业国所采用。泰勒1906

年任美国机械工程师学会主席，1911年协助创立“工业管理科学促进会”，一生获专利权的发明创造有100多项。他还著有《车间管理》、《科学管理原则》等。泰勒于1915年3月21日逝世。

第二次世界大战以后，资本主义经济出现了新的变化。资本高度集中，跨国公司大量涌现，企业规模越来越大，生产经营日趋复杂。同时，伴随着战争发展起来的科学技术在民用产品上的大量应用使新产品层出不穷，市场竞争更加剧烈。在此情况下，企业要想在竞争中求得生存与发展，一方面要依靠科学技术开发新产品，开拓与占领市场；另一方面必须加强企业管理，充分挖掘内部潜力，控制和降低成本，以高质量低成本的产品参与竞争。为此，企业管理人员意识到，要想大幅度降低成本，必须在产品投产之前，对产品的设计、生产等各个环节，制定各种不同的方案，通过预测，选取成本最低的方案作为经营决策的依据。这就使成本会计在原有的基础上，吸收了不少管理的方法，形成了以管理为主的现代成本会计。它要求会计人员不仅要做好生产过程中成本的日常控制、核算和分析工作，更要做好成本预测，进行成本决策，以成本的最优方案来指导生产活动，取得最佳的经济效益。成本预测、决策内容的引入，大大丰富了成本会计的内容，拓宽了成本会计的范围，完善了成本会计体系，推动了成本会计的发展。所以，现代成本会计的定义可以概括为：现代成本会计是成本会计与管理的直接结合，它是根据成本核算资料和其他资料，采用现代数学和数理统计的原理和方法，对企业生产经营过程中各项经济活动进行预测、决策、控制、考核、分析，促使企业生产经营实现最优运转，从而大大提高企业的竞争能力和经济效益的一种专门会计。

1.1.2 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。明确成本会计的对象，对于确定成本会计的任务，研究和运用成本会计的方法，更好地发挥成本会计在经济管理中的作用，有着重要的意义。

从理论上讲，成本所包括的内容，就是成本会计应该反映和监督的内容。但是，为了更为详细、具体地了解成本会计的对象，还必须结合企业生产经营过程的特点和国家统一会计规范的有关规定来加以说明。

工业企业的主要生产经营活动是生产和销售工业产品。产品的生产和销售过程，同时也是劳动的耗费过程，即费用的发生过程。在产品的生产过程中，企业一方面投入原材料，另一方面要发生各种各样的生产耗费。概括地讲，这些生产耗费包括劳动资料和劳动对象等物化劳动耗费和活劳动耗费两大部分。其中，房屋建筑物、机器设备等固定资产劳动资料，由于可以多次参加生产过程而不改变其原有实物形态，所以其价值也就随着固定资产的磨损，逐渐以折旧的形式转移到所生产产品的价值中去，构成产品生产成本的一部分；原材料等劳动对象，在生产过程中要么改变其实物形态而形成产品实体，要么被消耗掉，所以其价值也就随之一次性全部转移到产品中去，也构成产品生产成本的一部分。产品的生产过程是劳动者借助于劳动工具对具体的劳动对象进行加工的过程。在这一过程中，劳动者通过对劳动对象的加工，改变了原有劳动对象的使用价值，并且创造出新的价值来。其中劳动者为自己劳动所创造的那部分价值，则以工资的形式支付给劳动者。因此，这部分工资也构成产品生产成本的一部分。除此之外，在产品生产过程中还会发生一些其他支出。所有这些消耗和支出，构成了企业在产品生产过程中的全部生产费用，而为生产产品而发生的各种生产费用支出的总和就构成了产品的生产成本。上述产品生产过程

中发生的各种生产费用的支出和产品成本的形成过程,就是成本会计应反映和监督的主要内容。

在产品的销售过程中,企业为销售产品也会发生各种各样的费用支出。这些费用支出包括应由企业负担的运输费、包装费、装卸费、保险费、广告费、展览费、差旅费、修理费,以及专设销售机构的人员工资和其他经费等。所有这些为销售本企业产品而发生的各种费用,统称为销售费用。销售费用也是企业在生产经营过程中所发生的一项重要费用,其支出及归集过程,也应属于成本会计反映和监督的内容。

在产品的生产经营过程中,企业的行政管理部门为组织和管理生产经营活动,也会发生各种各样的费用支出。这些费用包括企业行政管理部门人员的工资、固定资产折旧及修理费用、工会经费、业务招待费等。所有这些企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的费用统称为管理费用。管理费用也是企业生产经营过程中所发生的一项重要费用,其支出及归集过程,也应属于成本会计反映和监督的内容。

此外,企业在生产经营过程中为筹集生产经营所需资金等也会发生一些费用。这些费用包括利息净支出、汇兑净损失、金融机构的手续费等。所有这些为筹集生产经营所需资金而发生的费用统称为财务费用。财务费用也是企业在生产经营过程中所发生的费用,其支出及归集过程,也应属于成本会计反映和监督的内容。

【小知识1—2】期间费用是指企业发生的销售费用、管理费用和财务费用,由于它们与企业产品生产没有直接联系,而与发生的期间有关,因此不应计入产品成本,而应按发生的期间进行归集,直接计入当期损益。

综上所述,按照工业企业生产经营过程的特点和企业会计制度的有关规定,工业企业成本会计的对象可以概括为:工业企业生产经营过程中发生的产品生产成本和期间费用。

商品流通企业、施工企业、房地产开发企业等其他行业企业的生产经营过程虽然各有其特点,但从总体上看,按照国家统一会计规范及与其相适应、体现行业特点的具体会计核算办法的有关规定,它们在生产经营过程中所发生的各种费用,同样是部分形成企业的生产经营成本,部分作为期间费用直接计入当期损益。例如,施工企业的主要经济活动是进行建筑工程的施工,为此,要发生工程成本。同时还要发生管理费用和财务费用,这些费用也不计入工程成本。房地产开发企业的主要经济活动是进行房地产开发与销售,为此,要发生开发成本。同时还要发生销售费用和财务费用,这些费用也不计入开发成本。这些行业企业的销售费用、管理费用和财务费用也可以总称为经营管理费用,也属于期间费用。因此,根据行业企业生产经营过程的特点,按照现行国家统一会计规范的有关规定,可以把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期间费用,简称成本、费用。

【小提示1—2】随着经济社会的发展,企业经营管理水平的提高,成本概念和内容都在不断地发展、变化。美国会计学会所属的成本概念与标准委员会将成本定义为:成本是指为达到特定目的而发生或应发生的价值牺牲,它可用货币单位加以衡量。这也就是说,成本是为了实现一定目的而支付或应支付的可以用货币计量的代价。成本的这一定义大大超越了产品生产成本和上述各种经营业务成本的内容和概念。

在西方企业中,为了适应不同的经营管理目的,运用着不同的成本概念。例如,为了按照税法规定计算利润、交纳税金计算的产品生产成本和期间费用;为了进行短期的生产经营预测和决策,计算变动成本、固定成本;为了加强企业内部的成本控制和考核,计算

可控成本和不可控成本；为了提高成本信息的决策相关性，计算作业成本等等。这些成本概念，我国不少企业在生产经营过程中也在运用，以加强成本管理，提高企业的活力和经济效益。除了上述产品成本和各种业务成本以外的成本，可以概括称为专项成本。

由此可见，随着成本概念的发展、变化，成本会计本身和成本会计的对象也在相应地发展、变化。因此，现代成本会计的对象，应该包括各行业企业生产经营业务成本、期间费用和各项专项成本。现代成本会计就是以这些成本、费用为对象的一种专业会计。

● 1.2 成本会计的内容

在成本会计发展的不同时期，由于其含义不同，目的不同，成本会计的内容也不完全相同。传统成本会计是指运用会计核算的一般原理、原则和方法，全面系统地记录企业生产经营过程中所发生的各种生产费用，并按一定的程序，选择一定的标准，在各成本计算对象之间进行归集、分配、汇总，从而确定各种产品或劳务的总成本和单位成本，以供企业领导和管理部门制定产销政策时参考。对生产经营过程中实际发生的各种费用的记录、核算，在现代成本会计中仍然是一项重要的内容，但仅进行事后的记录和核算，已不能满足现代企业成本管理的要求。因此，现代成本会计应对传统成本会计的内涵和外延进行拓展，才能满足现代企业成本管理的需要。从目前来看，现代成本会计的主要内容应包括：成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析、成本考核。

1.2.1 成本预测

成本预测是指根据有关成本资料和现有各种技术经济因素的依存关系，运用一定的科学方法，对未来期间的成本水平及其变化趋势做出的科学的推测和估计。成本预测的目的在于寻找降低产品成本的途径，挖掘降低成本的潜力，并为做出成本决策、编制成本计划、进行成本控制提供科学的依据。

成本预测的主要内容有：①根据日常的成本核算资料和管理水平，预测单位产品成本水平的变化趋势；②在编制成本计划时，预测企业计划期的目标成本，以及在产品产量、品种、质量、价格等因素发生变化的情况下，企业产品总成本水平和成本变化的趋势；③在产品生产过程中，根据生产计划，对期中的成本进行预测，来揭示成本计划的执行情况和完成程度；④运用各项成本指标和有关资料，预测企业各项技术经济工作的经济效果。

1.2.2 成本决策

成本决策是指在成本预测的基础上，结合有关成本资料，采用定性与定量的方法，选择最优成本方案的过程。成本决策贯穿企业整个生产经营过程，其目的在于对生产经营过程的每个环节都选择最优的成本决策方案，从而达到整体最优效果。

成本决策的主要内容有：①经济批量的成本决策；②零部件自制或外购的成本决策；③接受追加订货的成本决策；④亏损产品是否停产的成本决策；⑤产品转产的成本决策；⑥自制半成品出售或进一步加工的成本决策；⑦产品薄利多销的成本决策等。

1.2.3 成本计划

成本计划是指在成本决策的基础上，根据计划期的生产任务、降低成本的要求以及有关资料，通过一定的程序，运用一定的方法，以货币计量形式表现计划期产品的生产耗费和各种产品成本水平，并作为控制与考核成本的重要依据。成本计划的目的在于降低产

品成本提出明确的奋斗目标,提高企业领导和职工降低成本的自觉性,严格控制生产费用,挖掘降低成本的潜力,保证成本降低任务的完成,提高企业的经济效益。

成本计划的主要内容有:①按照生产费用要素确定的生产耗费,编制生产费用预算;②按照产品成本项目确定的生产耗费,编制产品单位成本计划和全部商品产品成本计划。

1.2.4 成本控制

成本控制是指根据预定的目标,在产品成本形成过程中,通过对成本发生过程的监督,及时发现并纠正偏差,并采取措施,使生产经营过程发生的各种消耗和费用支出,被限制在成本计划和费用预算标准的范围内,以保证产品成本降低目标的实现。成本控制一般按成本费用发生的时间先后划分为事前控制、事中控制、事后控制三个阶段。成本控制的目的在于通过成本控制使企业产品成本按照人们事先测算确定的成本水平进行,防止与克服生产过程中损失和浪费现象的发生,使企业的人力、物力、财力得到合理利用,达到节约各项消耗,降低产品成本,提高经济效益的目的。

成本控制的主要内容有:①控制各种费用开支;②控制各项生产经营活动所消耗的物质资料;③控制各项生产经营活动。

1.2.5 成本核算

成本核算是指根据企业确定的成本计算对象,采用适当的成本计算方法,按照规定的成本项目,严格划分各种费用的界限,并将应计入产品成本的生产费用通过一系列的归集和分配方法计入产品成本,从而计算出各成本计算对象的总成本和单位成本。成本核算既是对生产经营过程中的实际耗费进行归集、分配及对象化的过程,也是对各种劳动耗费进行信息反馈和控制的过程。成本核算的目的在于通过实际成本核算资料与计划成本、目标成本的比较,了解成本计划的完成情况,为编制下期成本计划,进行成本预测和决策提供资料,并为制定产品价格提供依据。

成本核算的主要内容有:①生产费用的核算;②产品成本的计算。

1.2.6 成本分析

成本分析是指根据成本核算资料及其他有关资料,运用一系列专门的方法,将本期实际成本与计划成本、目标成本、上期实际成本、国内外同类产品成本先进水平进行比较,借以揭示企业费用预算和成本计划的完成情况,查明影响预算或计划完成情况的各种因素变化的原因及其影响程度,从而寻求节约费用、降低产品成本的途径。成本分析贯穿费用发生和成本形成的全过程,有定期分析和不定期分析两类。其目的在于找出成本费用管理工作中存在的问题,进一步挖掘企业节约费用、降低成本的潜力,提高企业经济效益。

成本分析的主要内容有:①全部产品成本计划完成情况的分析;②主要产品成本计划完成情况的分析;③产品单位成本的分析;④技术经济指标对产品成本影响的分析。

1.2.7 成本考核

成本考核是定期对成本计划及有关指标的实际完成情况进行考查和评价。成本考核一般以部门、单位或个人作为责任者,按其可控成本为条件,以责任的归属来考查其成本指标的完成情况,评价其工作业绩和决定奖惩。成本考核的目的在于通过考查、评价,寻求降低成本的途径,鼓励先进,鞭策后进,进一步完善成本管理责任制,调动各责任者努力完成目标成本的积极性,更好地履行经济责任,提高企业成本管理水平。

成本考核的主要内容有:①各责任单位责任成本的考核;②各责任人责任成本的考核。

●1.3 成本会计的职能和任务

1.3.1 成本会计的职能

成本会计的职能,是指成本会计在经济管理中的功能。成本会计作为会计的一个重要分支,同会计一样,具有反映和监督两大基本职能。

1) 反映职能

从成本会计产生和发展的历史来考查,反映职能是成本会计的首要职能。成本会计的反映职能,就是从价值补偿的角度出发,对企业生产经营过程中发生的一切耗费,运用一系列专门的会计方法进行计量、记录、归集、分配、汇总,计算出各成本计算对象的总成本和单位成本,从而为成本管理提供成本信息的功能。成本会计的反映职能是以已经发生的经济业务为依据,对实际发生的生产经营耗费进行反映,为经营管理提供客观真实的、可验证的成本信息。它的实质就是进行实际成本的计算,把企业生产经营过程中的实际消耗如实地反映出来,达到积累成本的目的,并用积累的成本资料反映企业的实际生产耗费和补偿价值的情况,从而判断企业经营效果的好坏。

2) 监督职能

成本会计的监督职能,是指按照一定的目的和要求,通过控制、分析、评价、考核等,监督企业各项生产经营耗费发生的合理性、合法性和有效性,借以达到成本管理目标的功能。成本会计的监督职能包括事前、事中、事后监督。事前监督就是从经济管理对降低成本、提高经济效益的要求出发,对企业未来经济活动的方案或计划进行审查,并提出合理化建议,从而发挥对经济活动的指导作用。在反映企业各种生产经营耗费的同时,以国家的有关方针、政策、制度、规定和企业的计划、预算等为依据,对企业有关经济活动的合理性、合法性和有效性进行审查,限制或制止违反政策、制度、规定和计划、预算等的经济活动,支持和促进增产节约、增收节支的经济活动,以实现提高企业经济效益的目的。事中监督和事后监督就是通过对所提供的成本信息资料的检查分析、控制、评价和考核等有关经济活动,从中及时发现问题,总结经验,提出建议,促使有关方面采取措施,调整经济活动,使其按照规定的要求和预期的目标进行。

【小提示1—3】成本会计的反映和监督两大基本职能是辩证统一、相辅相成的。没有正确、全面、及时的反映,监督就失去了存在的基础,就无法在成本管理中发挥控制、分析、评价和考核等作用;反过来,没有有效、及时的监督,反映职能就得不到充分的发挥,也就无法使成本会计为管理提供真实可靠的信息资料。由此可见,只有把反映和监督两大基本职能有机的结合起来,才能更好地发挥成本会计在管理工作中的作用。

3) 成本会计职能的扩展和延伸

随着社会经济的不断发展,企业生产经营规模的不断扩大,生产经营过程日趋复杂,对成本管理水平的要求越来越高,成本会计的职能也在不断的发展、变化。

为了满足经营管理上的需要,更好地发挥成本会计在经营管理中的作用,成本会计除了要提供能反映企业成本现状的核算资料外,还要提供有关预测未来的经济活动的成本信息资料,以便于做出正确的决策和采取有效的措施,达到预期的目的。应当指出的是,反映过去同预测未来是密切相关的。企业要进行预测和决策,首先必须了解反映成本历史水平和现状的各项指标以及它们之间的内在联系,只有这样,才能据以分析未来的成本状况

以及为实现预期的成本管理目标应具备的条件和应采取的措施。因此,反映生产经营过程中实际发生的生产耗费,提供实际的成本资料,是成本会计提供成本信息的基础。成本会计的反映职能所提供的这些有关成本信息,是企业进行预测和决策的重要依据。而只有准确地预测未来,正确地做出决策,才能实现预期的经济效益。由此可见,成本会计的职能已从事后反映扩展到了分析预测未来、做出成本决策,即具有了成本预测和成本决策职能。

在成本决策所确定目标的基础上,预先具体规定企业计划期内产品生产消耗和各种产品的成本水平,这就是成本计划。编制成本计划一般是从预测、决策所确定的目标成本水平开始,经过设计过程,将目标成本落实到设计方案中,最后根据设计方案计算出产品定额成本,作为编制成本计划的依据。有了成本计划,企业就可以按计划的目标对本期发生的生产费用和产品成本进行控制。由此可见,成本会计的职能扩展到了事前编制成本计划,即具有了成本计划职能。

为了保证成本计划目标的实现,企业必须对整个生产经营过程中的各种生产耗费和成本进行控制。通过成本控制,防止和克服损失和浪费,及时揭示存在的问题,消除生产中的损失,实现成本计划目标。成本控制包括投产前的成本控制和投产后的成本控制两大部分。投产前的成本控制主要是对目标成本的控制,包括目标成本实行自身的控制和利用目标成本去控制设计成本和试制成本。投产后的成本控制,主要是对生产成本和销售成本的控制,从而达到节约生产消耗,降低成本,提高经济效益的目的。投产前的成本控制与成本的事前监督基本相同,投产后的成本控制与成本的事中监督基本相同。所以,成本会计的控制职能与监督职能是基本一致的。

成本会计不仅要求按时编制既积极又切合实际的成本计划,而且要求认真组织、监督(控制)成本计划的执行,同时还要求及时分析、考核成本计划的执行情况。通过成本分析,可以深入了解成本变动的规律,寻求降低成本的途径,为企业管理人员和领导进行决策提供依据;通过成本考核,可以正确评价各成本责任单位和个人的工作绩效,奖勤罚懒,充分调动各方面的积极性,进一步挖掘降低成本的潜力。由此可见,成本会计的职能已从事后反映延伸到了成本分析和考核,即具有了成本分析和成本考核的职能。

【小提示1—4】成本会计的各种职能是相互依存、相互联系的,它们共同构成了一个有机整体。在成本会计的各种职能中,成本预测是成本决策的前提,成本决策是成本预测的结果;成本计划是成本决策所确定目标的具体化,成本监督(控制)是对成本计划的实施进行监督(控制),保证决策目标的实现。反映职能是对成本决策目标是否实现的最后检验,它是成本会计中最基本的职能,离开了反映职能,就不存在成本会计,更谈不上其他职能的发挥。成本分析是对成本计划完成情况的评价。成本考核是实现决策目标的重要手段。在生产经营过程中,把决策目标分解落实到各生产单位、职能部门和有关责任人,组织成本考核,正确评价各成本责任单位和责任人的工作业绩,并与一定的精神鼓励和物质奖励结合起来,有利于调动各部门和全体职工完成成本计划的积极性,使经济效益提高到一个新的水平。

1.3.2 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,也是人们期望成本会计应达到的目的和成本会计的要求。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要求的影响。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要的数据和信息,参与企业经营管理,以达到降低成本、费用,提高经济效益的目的。所以,成本会计的任务还要受成本会计的对象和职能的制约。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,成本会计在企业经营管理中主要担负以下几个方面的任务。

第一,进行成本预测,参与经营决策,编制成本计划,为企业有计划地进行成本管理提供基本依据。

在社会主义市场经济中,企业应在遵守国家的有关政策、法规和制度的前提下,按照市场经济规律的要求组织自己的生产经营活动。为此,企业必须在经营管理中加强预见性和计划性。也就是说,面对竞争日趋激烈的市场,企业应在分析过去的基础上,科学地预测未来,周密地对自身的各项经济活动实行计划管理。企业的成本管理工作是一项综合性很强、涉及面很广的工作,仅靠财会部门成本会计工作人员是难以完成的。但成本会计应充分发挥自己的特点,在成本的计划管理中,发挥主导作用。为了使企业成本管理工作有计划地进行,成本会计工作应在有关方面的配合下,根据历史成本资料、市场调查情况以及其他有关方面(如生产、技术、财务等)的资料,采用科学的方法来预测成本水平及其发展趋势,拟订各种降低成本的方案,进而进行成本决策,选出最优方案,确定目标成本。然后再根据目标成本编制成本计划,制定成本费用的控制标准以及降低成本应采取的措施,作为对成本实行计划管理,建立成本管理责任制,开展经济核算和控制费用支出的基础。

第二,严格审核和控制企业发生的各项费用支出,减少各种浪费和损失,不断节约费用、降低成本。

企业作为自主经营、自负盈亏的主体,应本着增产节约、增收节支的原则,加强经济核算,不断提高自己的经济效益。这是社会主义市场经济对企业的客观要求。在这个方面成本会计担负着极为重要的任务。为此,成本会计必须依据国家有关成本费用开支范围和标准,以及企业的计划、预算、规定、定额等要求,严格控制各项费用开支,监督企业内部各部门严格按照计划、预算和规定办事,减少各种浪费和损失,并积极探求节约开支的途径,以促进企业经济效益的不断提高。

第三,及时、正确地核算各种生产费用、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。

按照国家有关法规、制度的要求和企业经营管理的要求,及时、正确地核算企业生产经营过程中发生的各种生产费用、经营管理费用和产品成本,提供真实、有用的成本数据资料,是成本会计的基本任务之一。这是因为,成本核算所提供的成本数据资料,不仅是企业正确地进行存货计价、确定利润和制定产品价格的依据,同时也是企业进行成本管理的基本依据。在企业成本管理中,对各项费用的监督与控制主要是利用有关核算资料来进行的;成本预测、决策、计划、考核、分析等也是以成本核算所提供的成本数据资料为基本依据来进行的。

第四,考核、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。

在企业的经营管理中,成本是一个极为重要的经济指标,它可以综合反映企业以及企业内部有关部门的工作业绩。因此,成本会计必须按照成本计划等的要求,进行成本考核