



高职高专经济管理专业“十一五”规划教材

成本会计

丁增稳 缙宇英 主编



中国科学技术出版社
CHINA SCIENCE AND TECHNOLOGY PRESS

高职高专经济管理专业“十一五”规划教材

成 本 会 计

丁增稳 缙宇英 主编

中国科学技术出版社

CHINA SCIENCE AND TECHNOLOGY PRESS

· 北 京 ·

BEIJING

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/丁增稳, 侯宇英等主编. —北京: 中国科学技术出版社, 2008. 1

高职高专经济管理专业“十一五”规划教材

ISBN 978 - 7 - 5046 - 5092 - 4

I. 成… II. ①丁… ②侯… 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(2007)第 205747 号

自 2006 年 4 月起本社图书封面均贴有防伪标志, 未贴防伪标志的为盗版图书。

内 容 提 要

本书以财政部 2006 年发布新的企业会计基本准则和 38 项具体会计准则为基准, 从成本核算的通用性出发, 主要以典型的工业企业生产过程为例, 对成本核算的基本理论、基本方法进行了全面、系统的阐述。全书分为 12 章, 包括总论、产品成本核算概述、要素费用的归集和分配、辅助生产费用的归集和分配、制造费用的归集和分配、生产费用在完工产品和在产品之间的归集和分配、产品成本计算方法概述、品种法、分批法、分步法、产品成本计算的其他方法以及成本报表的编制与分析。本书结构合理、内容新颖、语言清新、表述简练, 重点难点突出、理论实训并重、习题实训同步, 具有很强的可读性和实用性。

本教材不但可以作为高等院校会计专业和经济、管理类专业教学用书, 而且可以作为财会人员、管理人员以及其他人员等学习成本会计的重要参考书。

中国科学技术出版社出版

北京市海淀区中关村南大街 16 号 邮政编码: 100081

策划编辑 林 培 孙卫华 责任校对 林 华

责任编辑 孙卫华 李惠兴 责任印制 安利平

发行部电话: 010 - 62103210 编辑部电话: 010 - 62103181

<http://www.kjpbooks.com.cn>

科学普及出版社发行部发行

北京蓝空印刷厂印刷

*

开本: 787 毫米 × 1092 毫米 1/16 印张: 13.5 字数: 328 千字

2008 年 1 月第 1 版 2008 年 1 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5046 - 5092 - 4/F · 552

印数: 1—4000 册 定价: 23.20 元

(凡购买本社的图书, 如有缺页、倒页、
脱页者, 本社发行部负责调换)

高职高专经济管理专业“十一五”规划教材

编委会名单

主 任 邓泽民

副 主 任 陶学忠

专家编委 (以姓氏笔画为序)

丁增稳 马成旭 兰培英 刘晓玉 刘继伟 李学智

周延波 段兴民 袁放建 寇宝明

委 员 (以姓氏笔画为序)

马西牛 马雨娟 马 惠 王 瑶 王永峰 王康美

刘芳霞 刘金波 刘振华 任晓丽 李从质 李建峰

张 伟 张 拓 张大田 张淑琴 张金城 杨 洁

杨 桦 杨淑娥 林敏捷 郑文昭 郑光顺 武妙仙

赵 轶 高凯萍 高建侠 康 丽 阎益国 温国兴

雷 剑 缙宇英 景海萍

秘 书 长 劳 粟

《成本会计》编委会

主 审 刘晓玉

主 编 丁增稳 缙宇英

副 主 编 王美田 任晓丽 张海霞 于兴波

前 言

本书密切联系我国企业会计基本准则和具体会计准则，汲取全球成本会计学科最新发展，紧扣高等职业技术教育对成本会计岗位群的实际需要，力求与高等职业技术教育培养目标相一致，培养符合 21 世纪需要的“基础扎实、知识面宽、应用能力强、综合素质高的高级应用型会计人才”总体要求的人才。因此，本书与同类教材相比，具有如下特点：

1. 从成本核算的通用性出发。本书仅以生产过程最典型的制造业（工业企业）为例，对成本核算的基本理论、基本方法进行了全面、系统的阐述。

2. 以理论知识“够用”为度。本书充分考虑高职教育注重实训的特点，对理论知识介绍以够用为度，对业务技能训练讲清讲透。

3. 开拓视野，与时俱进。本书在介绍传统成本核算的理论与方法的基础上，同时概括了西方盛行的作业成本法和标准成本法，扩大了学生视野，为提升学生知识水平起到积极的作用。

本书由安徽商贸职业技术学院丁增稳副教授及陕西财经职业技术学院侯宇英副教授担任主编。具体编写分工如下：丁增稳编写第一章和第四章；宁夏财经职业技术学院于兴波编写第二章和第五章；东营职业技术学院王美田编写第三章和第六章；内蒙古财经职业技术学院张海霞编写第七章和第九章；陕西能源职业技术学院任晓丽编写第八章和第十二章；侯宇英编写第十章和第十一章。全书由丁增稳总纂定稿，陕西财经职业技术学院刘晓玉副院长担任主审。

由于成书时间紧迫，对成本会计的最新发展研究不够，在理解新的企业会计具体准则过程中难免有所欠缺。在此，我们期待着读者批评指正，以便我们修改完善。

编 者
2007 年 11 月

目 录

第一章 总 论	1
第一节 成本的含义	1
第二节 成本会计的形成和发展	4
第三节 成本会计的职能和任务	5
第四节 成本会计工作的组织	9
本章小结	10
练习题	11
第二章 产品成本核算概述	13
第一节 产品成本核算的意义和要求	13
第二节 成本费用的分类	16
第三节 产品成本核算的程序	18
本章小结	21
练习题	21
实训题	22
第三章 要素费用的归集和分配	23
第一节 要素费用核算概述	23
第二节 材料费用的归集和分配	24
第三节 外购动力费用的归集和分配	28
第四节 职工薪酬的归集和分配	29
第五节 其他费用的归集和分配	36
本章小结	38
练习题	38
实训题	40
第四章 辅助生产费用的归集和分配	43
第一节 辅助生产费用的归集	43
第二节 辅助生产费用的分配	46
本章小结	53
练习题	53
实训题	54
第五章 制造费用的归集和分配	59
第一节 制造费用的归集	59
第二节 制造费用的分配	62
本章小结	66
练习题	66

实训题·····	68
第六章 生产费用在完工产品和在产品之间的归集和分配 ·····	70
第一节 在产品和产成品成本的核算内容·····	70
第二节 生产费用在完工产品和在产品之间分配的核算·····	71
本章小结·····	79
练习题·····	80
实训题·····	81
第七章 产品成本计算方法概述 ·····	83
第一节 企业生产类型及特点·····	83
第二节 生产类型的特点及成本管理要求对成本计算方法的影响·····	84
第三节 产品成本的计算方法·····	86
本章小结·····	89
练习题·····	89
第八章 品种法 ·····	92
第一节 品种法的基本内容·····	92
第二节 品种法的会计处理·····	94
本章小结·····	103
练习题·····	103
实训题·····	104
第九章 分批法 ·····	109
第一节 分批法的适用范围和特点·····	109
第二节 简化的分批法·····	113
本章小结·····	118
练习题·····	118
实训题·····	120
第十章 分步法 ·····	127
第一节 分步法的基本内容·····	127
第二节 逐步结转分步法·····	128
第三节 平行结转分步法·····	141
本章小结·····	148
练习题·····	148
实训题·····	149
第十一章 产品成本计算的其他方法 ·····	154
第一节 分类法·····	154
第二节 定额法·····	160
第三节 标准成本法·····	168
第四节 作业成本法·····	176
本章小结·····	185
练习题·····	186

实训题	187
第十二章 成本报表的编制与分析	189
第一节 成本报表的作用和种类	189
第二节 产品生产成本的编制和分析	192
第三节 制造费用明细表的编制和分析	204
本章小结	205
练习题	205
实训题	206
参考文献	208

第一章 总 论

学习要点和目标

本章主要介绍成本的基本概念和成本会计的工作开展。通过学习，使学生熟悉产品成本的经济内涵及其现实意义，明确成本会计的对象、职能以及成本会计的形成与发展，掌握与成本会计相关的法律法规，运用成本会计知识组织成本会计工作。

第一节 成本的含义

一、成本的含义

如同任何被频繁使用的词汇一样，人们在不同意义上使用“成本”一词。在会计学、管理学和经济学上，成本有着不同的概念。即使在同一领域内，人们对成本的理解也五花八门，这种状况给讨论成本问题带来很大困难。

1. 西方会计学对成本的表述

西方会计学，往往把成本理解为实现一定的目的所付出的价值牺牲。其典型的定义是美国会计学会于1951年提出的：“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。”这个定义有三层含义：第一，成本是一种价值牺牲，这种价值牺牲可以理解为一种价值消耗，它不仅可以是现金支出，也可以是物资消耗和劳动消耗；第二，这种价值牺牲是为了一定的目的而发生的；第三，这种牺牲可以用货币计量。

1957年美国会计师协会对成本所下的定义：“成本是指为获得财物或劳务而支付的现金或转移其他资产、发行股票、提供劳务或发生负债，而以货币衡量的数额。”也就是说，成本是为获得某种利益而发生的支出。

可见，西方会计学界对成本含义进行了高度概括，揭示了成本的本质。但西方会计学中成本定义过于抽象，没有具体的界限和明确的内容，不便于进行会计核算和管理。

2. 我国会计学对成本的表述

长期以来，我国会计学界主要以马克思《资本论》中的有关论述来论证成本的含义。马克思在分析资本主义商品生产时指出：“按照资本主义方式生产的每一个商品 W 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，只有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……所以对资本家来说，这就是商品的成本价格。”^① 也就是说，产品的价值包括三个部分：已耗费的生

产资料的价值 (c)；劳动者为自己劳动所创造的价值 (v)；劳动者为社会劳动所创造的价值 (m)。马克思在这里称为“商品的成本价格”的那部分商品价值，指的是 $c + v$ ，也就是

^① 《马克思恩格斯全集》，第25卷，30页，北京，人民出版社，1974。

商品生产成本。

马克思关于商品产品成本的论述,是对成本经济实质的高度理论概括。这一理论是指导我们进行成本会计研究的指南,是实际工作中制订成本开支范围,考虑劳动耗费的价值补偿尺度的重要理论依据。因此,我国会计学界将成本的定义为:成本是生产经营过程中所耗费的生产资料价值和劳动者为自己劳动所创造的价值的货币表现,也就是企业在生产经营中所耗费的资金总和。

二、产品成本的含义

综上所述,马克思在《资本论》中阐述的成本实际上就是产品成本。但由于社会在进步,经济业务纷繁复杂,企业在成本核算与成本管理中需要考虑的因素也是多种多样的。因此,在社会主义市场经济条件下,我们将马克思资本论中阐述的产品成本称为“理论成本”。

随着商品经济的发展,理论成本与实际工作中所应用到的产品成本概念是有一定差别的。在实际工作中,为了使企业成本计算的口径一致,防止乱挤乱摊成本,保持成本的可比性,国家往往制订统一的会计准则和有关制度,明确规定产品成本开支范围,明确哪些费用允许列入产品成本,哪些费用不允许列入产品成本。

我国工业企业成本开支范围,几经变化,在实践中逐渐明确和完善。1984年颁布的《国营企业成本管理条理》对成本开支范围作出了明确的规定。当时采用的是完全成本法,即工业企业所发生的生产经营费用全部计入产品成本,包括:原材料、燃料和动力、工资及福利费、车间经费和企业管理费。1993年我国会计制度改革,参照了国际惯例将企业管理费作为期间成本,并分解为营业费用、管理费用和财务费用,直接计入当期损益;将车间经费改为制造费用;将产品生产所耗用的原材料、燃料和动力、工资及福利费,以及制造费用计入产品成本。通过这次改革,把产品成本与期间费用进行严格区分,这就是目前执行的制造成本法。2006年颁布和施行的企业会计准则,继续沿用制造成本法,重新定义了费用的概念,明确了费用的范围,并将期间费用分解为销售费用、管理费用和财务费用。采用制造成本法,既简化了成本计算,又能够准确反映企业的生产经营情况,利于分清经济责任,有利于成本控制与管理。

按照我国现行的企业会计准则和相关会计制度,产品成本的开支范围应包括以下内容:

(1) 为制造产品所耗用的原材料、辅助材料、外购半成品和燃料的原价及运输费、装卸搬运费、挑选整理费、途中的合理损耗等。

(2) 为制造产品而耗用的动力费。

(3) 企业生产单位支付的生产工人和车间管理人员的工资等职工薪酬。

(4) 生产用固定资产发生的折旧费、租赁费和低值易耗品的摊销费。

(5) 企业生产单位因生产原因发生的废品损失,以及季节性停工、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、水电费、差旅费、财产保险费、设计制图费、试验检验费、劳动保护费等。

为了严肃财经纪律,加强成本核算与管理,会计法规还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的支出。这些支出属于资本性支出,在会计上不能一次列入成本,只能按期折旧或摊销。

(2) 对外投资的支出和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) 自然灾害损失或者意外事故发生的损失。

(5) 为销售商品、提供劳务等经常性活动所发生的成本,如主营业务成本、其他业务成本、营业税金及附加等,直接计入当期损益。

(6) 计入当期损益的期间费用,包括销售费用、管理费用和财务费用。

三、费用的含义

在基础会计和财务会计中,我们已经学习了费用的概念。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的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。

费用有广义和狭义之分。广义的费用泛指企业各种日常活动发生的所有耗费,包括生产费用与非生产费用。生产费用是指与产品生产有关费用,如生产产品领用的材料、生产工人工资等;非生产费用是指不应由产品负担的费用,如企业购置固定资产支出、支付的办公费等。狭义的费用仅指与本期收入相配比的那部分耗费,包括主营业务成本、其他业务成本、营业税金及附加、销售费用、管理费用和财务费用等。

1. 主营业务成本

主营业务成本是指企业确认销售商品、提供劳务等主营业务收入时应结转的成本。

2. 其他业务成本

其他业务成本是指企业确认的除主营业务活动以外的其他经营活动所发生的成本,包括销售材料的成本、出租固定资产的折旧额、出租无形资产的摊销额、出租包装物的成本或摊销额等。

3. 营业税金及附加

营业税金及附加是指企业经营活动应负担的相关税费,包括营业税、消费税、城市维护建设税、资源税和教育费附加等。

4. 销售费用

销售费用是指企业在销售商品和材料、提供劳务过程中发生的各项费用,包括保险费、包装费、展览费和广告费、商品维修费、预计产品质量保证损失、运输费、装卸费等,以及为销售本企业商品而专设的销售机构(含销售网点、售后服务网点等)的职工薪酬、业务费、折旧费等经营费用。企业发生的与专设销售机构相关的固定资产修理费用等后续支出,应在发生时计入销售费用。

5. 管理费用

管理费用是指企业为组织和管理生产经营活动而发生的各种管理费用,包括企业在筹建期间发生的开办费、董事会和行政管理部门在企业的经营管理中发生的或者应由企业统一负担的公司经费。包括行政管理部门职工薪酬、物料消耗、低值易耗品摊销、办公费和

差旅费等,工会经费、董事会费(包括董事会成员津贴、会议费和差旅费等)、聘请中介机构费、咨询费(含顾问费)、诉讼费、业务招待费、房产税、车船使用税、土地使用税、印花税、技术转让费、矿产资源补偿费、研究费用、排污费等。企业生产车间部门和行政管理部门等发生的固定资产修理费用等后续支出应在发生时计入管理费用。

6. 财务费用

财务费用是指企业为筹集生产经营所需资金等而发生的筹资费用,包括利息支出减利息收入、汇兑差额以及相关的手续费、企业发生或收到的现金折扣等。

知识链接

成本与费用的关系

成本和费用都是企业在日常经济活动过程中发生的耗费,它们的内容是一致的。但是,两者存在一定差别。成本总是针对特定对象的,即为生产一定种类或一定数量的产品而发生的;而生产费用与一定的时期相联系,如月、季、年。一定时期的生产费用不一定等于产品成本,因为产品成本既可能存在跨期累计计算,也可能存在期初在产品或(和)期末在产品等。

第二节 成本会计的形成和发展

成本会计是财务会计的一个重要分支,两者的核算原理、核算方法、运用的会计准则都是相同的,只不过成本会计是以成本为核算对象,运用一定的技术方法,计算产品成本的一种专业会计。成本会计是基于生产发展的需要而逐步形成和发展起来的,一般认为经历了早期成本会计、近代成本会计和现代成本会计三个阶段。

一、早期成本会计阶段(1880~1920)

成本会计起源于英国,后来传入美国及其他国家,当时英国是资本主义最发达的国家。随着英国产业革命完成,机器代替了手工劳动,工厂制代替了手工工场;企业规模逐渐扩大,出现了竞争,生产成本得到普遍重视。英国会计人员为了满足企业管理上的需要,对成本计算进行研究,起初是在会计账簿之外,用统计方法来计算成本。之后为了提高成本计算的精确性,适应外部审计人员的要求,将成本计算同复式簿记结合起来。这样,利用账户对应关系反映原材料和人工消耗及其相对应的价值转移和增值的全过程,并借助借贷平衡原理,稽核会计业务记录的正确性,从而形成了成本会计。这个时期是成本会计的初创阶段。由于当时的成本会计仅限于对生产消耗进行系统的汇集和计算,用来确定产品成本和销售成本,所以,也称为记录性成本会计。

这一阶段,成本会计在实务上取得了一些成就:建立材料核算和管理办法;建立工时记录和人工成本计算方法;建立间接制造费用分配方法等。

在理论方面,成本会计著作纷纷出版:1885年第一本成本会计专著《制造成本》出版;1887年出版的《工厂会计》,对于成本会计的建立,具有极为重要的意义,被认为是19世纪最著名、最有影响的成本会计著作。

二、近代成本会计阶段（1921～1945）

20 世纪初，资本主义企业推行泰罗制。这个制度“一方面是资产阶级剥削的最巧妙的残酷手段，另一方面是一系列最丰富的科学成就”^①。泰罗制的科学管理方法，为成本会计提供了启示。美国会计学家开始将标准成本运用于企业成本控制阶段。标准成本制度的实施，不仅对事后产品的生产成本和销售成本进行控制和管理，同时延伸到事先制订成本标准和事中成本控制。这样，成本会计的职能扩大了，成本会计的理论和方法得到了进一步的完善和发展，成本会计的应用范围也从原来的工业企业扩大到各种行业，并深入应用到一个企业内部的各个主要部门，特别是应用到企业经营的销售方面。

在这一阶段后期，出版了不少成本会计名著，如美国尼科尔森和罗尔巴克合著的《成本会计》、陀耳著的《成本会计原理和实务》等。从而使成本会计具备了完整的理论和方法，形成了独立的学科。

三、现代成本会计阶段（1945 年以后）

第二次世界大战以后，科学技术迅速发展，生产自动化程度大大提高，产品更新加快；企业规模越来越大，跨国公司大量出现，市场竞争十分激烈。为了适应社会经济呈现的新情况，在成本会计理论和实务中广泛运用运筹学、系统工程和电子计算机等各种科学技术成就，从而使成本会计发展到一个新的阶段，即成本会计发展重点已由如何事中控制成本、事后计算成本和分析成本转移到如何预测、决策和规划成本。其主要内容如下：

- （1）开展成本的预测和决策。
- （2）实行目标成本计算。
- （3）实施责任成本计算。
- （4）实行变动成本计算法。
- （5）推行质量成本计算。
- （6）实行以作业为基础的成本计算制度等。

综上所述，从成本会计的方式来看，在早期成本会计阶段，主要是采用分批或分步成本会计制度计算产品成本，以确定存货成本及销货成本；在近代成本会计阶段，主要采用标准成本制度和成本预算制度，为生产过程的成本控制提供了条件；在现代成本会计阶段，加强事前成本控制，广泛应用管理科学的成果，其发展重点趋向预测、规划及决策，实行最优化控制。电子计算机的应用，使成本信息反馈更及时，为成本会计开创新的天地。

第三节 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，是指成本会计在经济管理中的功能。成本会计作为会计的一个重要分支，其基本职能同其他会计一样，具有反映和监督两大基本职能。但从成本会计生产和

^① 《列宁选集》，第3卷，511页，北京，人民出版社，1972。

发展的历史看,随着生产过程的日益复杂,生产、经营管理对成本会计不断提出新的要求,成本会计的具体内容也在不断发展,其职能也在不断充实和完善。目前,理论界普遍认为成本会计具有成本预测、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七个方面。下面分别说明成本会计职能的基本内容。

1. 成本预测

成本预测是根据与成本有关的各种数据,可能发生的发展变化和将要采取的各种措施,采用一定的专门方法,对未来的成本水平及其变化趋势作出的科学测算。通过成本预测,可以减少生产经营管理的盲目性,提高降低成本、费用的自觉性,充分挖掘降低成本、费用的潜力。

成本预测既要在计划期开始以前、成本决策之前进行,还要在成本计划过程中经常地进行。在成本决策之前进行成本预测,可以为成本决策提供数据,有助于正确确定目标成本、正确编制成本计划;在成本计划执行过程中经常地进行成本预测,可以经常地掌握成本、费用变化的趋势,有效地进行成本控制,保证成本计划的执行。

2. 成本决策

成本决策是根据成本预测提供的数据和其他有关资料,在若干个与生产经营和成本有关的方案中,选择最优方案,确定目标成本。

为了进行成本决策,应该在成本预测的基础上,拟订各种提高生产、改进技术、改善经营管理和降低成本、费用的方案,并且采用一定的专门方法对该方案进行可行性研究和技术经济分析,据此作出最优化的成本决策,确定目标成本。进行成本决策、确定目标成本是编制成本计划的前提,也是实现成本事前控制、提高经济效益的重要途径。

3. 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水平所应采取的各项措施。

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。成本计划的编制过程,也是进一步挖掘成本、费用潜力的过程。

4. 成本控制

成本控制,也称为成本监督,它是指在生产经营过程中,根据成本计划对各项实际发生或将要发生的成本、费用进行审核、控制,将其限制在计划成本之内,防止超支、浪费和损失的发生,以保证成本计划的执行。为了便于进行成本控制,应该根据成本计划等有关资料,具体制订原材料、燃料、动力和工时等消耗定额和各项费用定额。因此,在实际工作中,成本控制一般是根据这些消耗定额和费用定额进行的。

上述这种成本控制,亦称成本的事中控制,成本的事中控制可以揭示成本、费用脱离定额或计划的差异,从而采取措施降低成本、费用,完成和超额完成成本计划。为了更全面、更有效地控制成本,在进行成本预测、成本决策和编制成本计划的过程中,也应进行成本控制,以保证确定的目标成本和成本计划既先进又切实可行。这种成本控制,也称为成本的事前控制。这种控制对于最大限度地挖掘降低成本、费用的潜力,提高经济效益有着重要意义。

5. 成本核算

成本核算是对生产经营过程中实际发生的成本、费用进行计算,并进行相应的账务处理。成本核算也是对成本计划执行结果,亦即成本控制结果的事后反映。

为了更加有效地控制成本、费用,有条件的企业,还应在各项成本、费用发生的当时,就计算实际成本、费用脱离定额或计划的差异,进行成本、费用的事中核算,以便为成本的事中控制和事的分析提供数据。

6. 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,与本期计划成本、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(例如月末、季末、年末),即事后定期地进行。在成本、费用发生的当时就计算其差异的企业中,为了配合成本的事中控制,还应根据这些日常的成本、费用的差异数据,进行成本的事中分析,以便确定成本、费用超支是否有正当的理由,应否发生,从而及时、有效地控制成本。

成本分析提供的信息,应该及时反馈。对于实际成本、费用中存在的超支和浪费,应该及时采取措施,改进工作,消除超支和浪费;对于成本计划、消耗定额本身存在的问题,应该按照规定修订计划、定额。通过成本分析,还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。

7. 成本考核

成本考核是在成本分析的基础上,定期地对成本计划的执行结果进行评价和考核。在没有上级机构下达的成本计划指标的企业中,成本考核应该自我进行;在有上级机构下达的成本计划指标的企业中,应该首先接受上级机构的考核。

企业为了实行成本计划管理,必须将编制的成本计划分解,落实到企业内部各责任单位乃至职工个人,作为各该单位或个人的责任成本指标,由其负责完成。企业内部应该逐级对下属单位或个人的责任成本指标执行结果进行考核。

为了分清经济责任,使成本考核更加合理,在对企业成本计划和企业内部各责任成本指标的执行结果进行考核时,都应剔除客观因素对成本的影响。成本考核应该与奖惩制度相结合,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。

综上所述,可以看出,成本会计的各项职能是相互联系、相辅相成的,放松或者削弱任何一种职能,都不利于加强成本会计工作。成本预测是成本会计的第一个环节,它是成本决策的前提;成本决策是成本会计的重要环节,在成本会计中居于中心地位,它是成本预测的结果,又是制订成本计划的依据;成本计划是成本决策的具体化;成本控制是对成本计划的实施进行监督,是实行成本决策既定目标的保证;成本核算是成本会计的最基本职能,提供企业管理所需的成本信息资料,是发挥其他职能的基础;同时是对成本计划预期目标是否实现的最后检验;成本分析和成本考核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,才能有效

降低成本。通过正确评价与考核的责任单位的工作业绩，才能调动各部门和全体职工的积极性，进行有效控制，为切实执行成本计划、实现既定目标提供动力。

二、成本会计的任务

成本会计的任务是同成本会计的职能密切联系的。一方面，能否承担某一项任务，取决于是否具有完成该项任务的职能；另一方面，职能作用的发挥程度又受制于任务完成情况的好坏。但是，成本会计的职能和任务又是各有特定含义的独立概念。职能是指成本会计本身所具有的功能，具有客观性、相对稳定性和普遍适用性的特点，而任务是指发挥其职能所要达到的目的和要求，它具有主观性、不稳定性以及和社会环境紧密联系的特点。所以成本会计的任务不仅取决于其职能，还取决于一定时期社会环境要求和企业中心任务。

根据我国社会主义现代化建设的客观要求，成本会计的根本任务是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如下。

1. 正确计算产品成本，及时提供成本信息

进行产品成本计算，是成本会计的关键和基础。企业只有正确计算产品成本，及时提供成本信息，才能保证盈亏计算和存货估价的正确性，有效地考核成本计划的完成情况，为成本的预测、决策和成本目标的规划，以及财务报表编制提供成本信息。因此，企业要严格掌握成本开支范围，依据企业会计制度的要求，按照企业生产特点采用适当的成本计算方法，正确、及时地计算产品成本，这是做好成本会计工作的最基本要求。

2. 加强成本预测，优化成本决策

切实做好成本预测和成本决策工作，是成本会计适应社会生产发展和现代化管理需要而承担的新任务。成本预测和成本决策是具有密切联系的。加强成本预测是优化成本决策的前提，而优化成本决策是加强成本预测的结果，所以，把两者有机结合起来，可为企业挖掘降低成本的潜力，提高经济效益指明方向和途径。

3. 制订目标成本，加强成本控制

目标成本是企业一定时期内为保证实现目标利润而制订的成本控制指标。目标成本制订得正确与否对于成本控制的有效性有着重要影响。因此，目标成本的制订，一方面必须以可靠的数据作为根据，采取科学方法计算出来；另一方面必须切实可行，既能激发职工积极性，又是经过主观努力可以达到的。

目标成本和成本控制密切相联，成本控制是目标成本的实施过程，可以促进目标成本更好实现。加强成本控制，必须对目标成本的分指标进行归口分级控制；要以产品成本形成的全过程为对象，结合生产经营各阶段的不同性质和特点进行有效控制；必须从人力、物力和财力的使用效果来衡量，着眼于工作的改进和成本效益的提高。

4. 建立健全成本责任制度，加强成本考核

成本责任制是对企业各部门、各层次和执行人在成本方面的职责所作的规定，它有利于提高职工降低成本的责任心和积极性。建立责任成本制，要把成本责任指标分解落实，使企业生产经营各部门、各层次和每个人都承担一定的责任成本，并把责权利相结合，以增强企业活力。

成本考核是成本责任制顺利进行的保证,没有考核就没有责任,没有责任就不能管好。通过成本考核,可以分清责任,正确评价各部门工作,起到鼓励先进及鞭策落后的作用。因此,成本的考核必须同成本责任制结合起来,奖惩分明,把成本管理的好坏,同每个人的切身利益密切结合起来,促使各部门积极采取有效措施,改进工作,努力降低成本,以取得更大的经济效益。

第四节 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,制订科学、合理的成本会计制度等。

一、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。

所谓集中工作方式,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只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控制的推行。

所谓分散工作方式,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。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,组织结构繁多,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,一般采用分散工作方式。小型企业为了提高成本会计工作效率和降低成本费用,则一般采用集中工作方式。