



高等学校“十一五”规划教材

成本管理会计

Chengben Guanli Kuaiji

主 编 张亚玲 王丽敏



中国矿业大学出版社

China University of Mining and Technology Press

内 容 提 要

成本管理会计是会计学的一个重要分支,是一门新兴的将现代化管理与会计融为一体的综合性交叉学科。本书共分上、下两篇,共 14 章,较全面介绍了成本管理会计的理论和方法。包括:产品成本核算、生产费用的归集与分配、生产费用在完工产品与在产品之间的分配、产品成本计算方法、成本性态分析、变动成本法、本量利分析、预测分析、短期经营决策、全面预算、标准成本法和责任会计等内容。

图书在版编目(CIP)数据

成本管理会计/张亚玲,王丽敏主编. —徐州:中国矿业大学出版社,2010.2

ISBN 978 - 7 - 5646 - 0534 - 6

I. 成… II. ①张…②王… III. 成本会计—高等学校—教材 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 215586 号

书 名 成本管理会计
主 编 张亚玲 王丽敏
责任编辑 姜 华
出版发行 中国矿业大学出版社
(江苏省徐州市解放南路 邮政编码 221008)
营销热线 (0516)83885307 83884995
网 址 <http://www.cumtp.com> E-mail: cumtpvip@cumtp.com
排 版 徐州中矿大印发科技有限公司排版中心
印 刷 淮安市亨达印业有限公司
经 销 新华书店
开 本 787×960 1/16 印张 17.75 字数 334 千字
版次印次 2010 年 2 月第 1 版 2010 年 2 月第 1 次印刷
定 价 28.00 元

(图书出现印装质量问题,本社负责调换)

高等学校“十一五”规划教材经济与管理学科 教材编审委员会

主 任 张 骅

副主任 张金锁 王新华 王汉斌

委 员 (以姓氏笔画为序)

丁日佳 王 丹 王建华 牛冲槐

冯振翼 宁云才 朱 炜 朱学义

刘友金 纪成君 李汉通 时力华

周 敏 高凤莲 曹靖宇 曾 旗

雷思友 路世昌 廖湘岳 谭旭红

鞠耀绩

《成本管理会计》编者名单

主 编 张亚玲 王丽敏

副主编 项 晶 田晓红

编 写 (以姓氏笔画为序)

王丽敏 田晓红 石春红 张亚玲

项 晶 裴 佩

前 言

成本管理会计是会计学的一个重要分支,是一门新兴的将现代化管理与会计融为一体的综合性交叉学科。虽然成本管理会计的理论和实务研究在我国起步较晚,在大多数企业中还没得到足够的重视和充分的应用,但随着国际竞争的加剧,我国企业将面临来自国内外的巨大竞争压力。成本管理会计将为我国企业管理者提供加强企业竞争能力、创造最大效益的理念和方法,必将日益得到重视和发展。

本书是为会计学专业学生和经济管理类学生学习成本管理会计知识而编写的。本书结合我国社会主义市场经济体制建设的特色,较全面地介绍了成本管理会计的理论和方法。在对相关内容进行阐述时,尽量结合图表和实例加以说明,力求把有关实务操作的原理与方法讲清、讲透,使读者能够充分掌握成本管理会计的精髓。

本书由张亚玲、王丽敏主编。全书共分上下两篇,上篇第一、二章由张亚玲编写,第三、四、五章由项晶编写;下篇第六、七章由张亚玲编写,第八章由裴佩编写,第九、十一、十二章由王丽敏编写,第十章由石春红编写,第十三、十四章由田晓红编写。全书由张亚玲审阅、总纂和定稿。

本书在编写过程中参阅了相关的著作和教材,在此表示感谢。

受编者水平所限,加上时间仓促,书中存在不足乃至疏漏之处,恳请读者批评指正。

编 者

2009年12月

目 录

上 篇

第一章 成本会计概论.....	1
第一节 成本概述.....	1
第二节 成本会计的形成与发展.....	3
第三节 成本会计的职能与任务.....	5
第四节 成本会计工作的组织.....	8
复习思考题	12
第二章 产品成本核算	13
第一节 产品成本核算的要求	13
第二节 费用的分类	17
第三节 成本核算的基本程序及主要会计科目	20
复习思考题	21
第三章 生产费用的归集和分配	23
第一节 要素费用的归集和分配	23
第二节 辅助生产费用的归集和分配	33
第三节 制造费用的归集和分配	41
复习思考题	46
第四章 生产费用在完工产品与在产品之间的分配	47
第一节 在产品数量的核算	47
第二节 生产费用在完工产品与在产品之间分配的方法	48
第三节 完工产品成本的结转	57
复习思考题	57

第五章 产品成本计算方法	59
第一节 概述	59
第二节 品种法	63
第三节 分批法	75
第四节 分步法	79
复习思考题	94

下 篇

第六章 管理会计概述	95
第一节 管理会计的形成与发展	95
第二节 管理会计的基本理论	101
第三节 管理会计与相关会计学科的关系	104
第四节 管理会计师的职业道德和考试	107
复习思考题	110
第七章 成本性态分析	111
第一节 成本性态分类	111
第二节 混合成本的分解	118
复习思考题	123
第八章 变动成本法	124
第一节 变动成本法概述	124
第二节 变动成本法与完全成本法的比较	126
第三节 对完全成本法与变动成本法的评价	131
复习思考题	138
第九章 本量利分析	139
第一节 本量利分析概述	139
第二节 盈亏平衡分析	143
第三节 本量利分析的应用	154
复习思考题	163
第十章 预测分析	164
第一节 预测分析概述	164

第二节 利润预测·····	167
第三节 销售预测·····	170
第四节 成本预测·····	172
第五节 资金需要量预测·····	179
复习思考题·····	186
第十一章 短期经营决策·····	187
第一节 经营决策概述·····	187
第二节 短期经营决策中常用的概念与方法·····	192
第三节 生产决策·····	197
第四节 定价决策·····	212
复习思考题·····	215
第十二章 全面预算·····	216
第一节 全面预算概述·····	216
第二节 全面预算的内容和编制·····	217
第三节 预算控制的几种形式·····	227
复习思考题·····	231
第十三章 标准成本法·····	232
第一节 标准成本法概述·····	232
第二节 标准成本的确定·····	234
第三节 成本差异的计算与分析·····	238
第四节 成本差异的账务处理·····	245
复习思考题·····	251
第十四章 责任会计·····	252
第一节 责任会计概述·····	252
第二节 责任中心及其业绩评价·····	257
第三节 内部转移价格·····	266
复习思考题·····	270
参考文献·····	271

上 篇

第一章 成本会计概论

任何一个企业的成功都离不开成本会计。成本会计不仅能够提供产品、服务和客户等方面的成本信息,而且能够为管理者计划、控制和决策提供信息。

第一节 成本概述

一、成本的经济实质

成本是一个价值范畴,在社会主义市场经济中是客观存在的。加强成本管理,努力降低成本,无论对提高企业经济效益,还是对提高整个国民经济效益,都是极为重要的。

马克思在《资本论》中指出:按照资本主义生产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 ,那么在商品中剩下来的,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。商品价值的这个部分只是补偿商品使资本家自身耗费的东西,所以对资本家来说,这就是成本价格。

我国目前实行的是社会主义市场经济体制,作为与商品经济相联系的成本仍然存在,只是其体现的社会经济关系与资本主义市场经济中的不同。在社会主义市场经济中,商品的价值仍然由三部分组成:一是已耗费生产资料的转移价值(c);二是劳动者为自己劳动所创造的价值(v ,即归个人支配的部分,主要是以薪酬的形式支付给劳动者);三是劳动者为社会劳动所创造的价值(m ,即归社会支配的部分,包括税金及利润等)。从理论上讲,上述的前两个部分,即 $c+v$,是商品价值中的补偿部分,它构成商品的理论成本。

综上所述,成本的经济实质从理论上讲,就是生产经营过程中所耗费的生产资料的转移价值和生产者通过自己的劳动所创造的价值货币表现。

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,是实际工作中制定成本开支范围、考虑劳动耗费的价值补偿尺度的重要理论依据。但是,社会经济现象是纷繁复杂的,成本核算和成本管理中需要考虑的因素也是

多种多样的。因此,理论成本与实际工作中所应用到的成本概念是有一定差别的。

在实际工作中,成本的开支范围是由国家通过有关法规制度来加以界定的。如按照我国现行企业会计制度的规定,工业企业应采用制造成本法计算产品成本,企业生产经营过程中所发生的全部劳动耗费就相应地分为产品制造(生产)成本和期间费用两大部分。另外,废品损失、停工损失等非生产性支出从实质上看并不形成产品价值,是纯粹的损耗,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,促使企业减少生产损失。当然,对成本实际开支范围与经济实质相背离的情况必须严格限制,否则,成本的计算就失去了理论依据。

上述的成本概念主要是针对商品(产品)成本而言的。在实际工作中,为了加强企业的成本管理和正确地进行决策,涉及和应用的成本概念是多种多样的,其中有的已经超出了商品(产品)成本的范围,如可控成本、机会成本、责任成本和质量成本等。

二、成本的作用

成本的经济实质决定了成本在经济管理工作中具有十分重要的作用。

(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,其生产耗费是用自身的生产成果,即销售收入来补偿的,以便维持企业再生产的正常进行。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数额划分出来,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。

(二) 成本是综合反映企业工作质量的重要指标

由于成本是生产耗费的综合反映,所以,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、产品质量的好坏及供、产、销各环节工作是否衔接等企业经营管理中各方面的工作的业绩,都可以直接或间接地在成本上反映出来。因此,成本是反映企业生产经营活动质量的一项综合性指标。

既然成本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、核算、监督、控制、考核和分析等来促使企业及其内部各单位加强经济核算,努力改进管理来降低成本,提高经济效益。

(三) 成本是制定价格的重要因素

在商品经济中,价格是价值的货币表现。产品价格应大体上符合其价值,而产品价值无法直接计算,只能通过计算成本来间接地、相对地掌握产品的价值。

因而,成本就成了制定产品价格的重要因素。当然,产品的价格应考虑的因素还很多,如国家的价格政策及其他经济政策、市场供求关系及市场上的竞争态势等,所以产品成本只是制定产品价格的一项重要因素。

(四) 成本是企业进行决策的重要依据

企业要想提高在市场上的竞争力和经济效益,必须进行正确的生产经营决策,成本是需要考虑的众多因素之一。因为在价格等因素一定的情况下,成本的高低直接影响着企业盈利的多少;而且,较低的成本可以使企业在市场竞争中处于有利地位。

第二节 成本会计的形成与发展

成本会计是为了适应特定的经济发展的要求而产生的,并在与外部经济环境的相互作用中而发展的。至于成本会计是在什么年代产生的,学者们的观点并不一致。多数学者认为,1880~1920 年是成本会计的奠基时期。随着社会发展,先后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 年)

成本会计起源于英国,后来传入美国及其他国家。18 世纪末期至 19 世纪前期,首先完成产业革命的英国成为资本主义最发达的国家,机器劳动代替了手工劳动,工厂制代替了手工工场,企业规模逐渐扩大,出现了竞争,生产成本得到企业主的普遍重视。英国会计人员为了满足企业管理上的需要,对成本进行研究,起初是在会计账簿之外用统计方法来计算成本。为了提高成本计算的精确性,英国会计学家克朗赫尔姆在其《簿记新法》的“单一产品的复式记账”一章中,以实例的形式论述了成本的核算,虽然还很肤浅,但已形成成本会计的雏形。可见,成本会计体系产生的直接动因实际上是产业革命及其随之而来的大生产方式和工厂制度。

早期研究成本会计的专家劳伦斯对成本会计做过如下的定义: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。

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过程中的生产消耗进行系统的汇集和计算,用来确定产品生产成本和销售成本,所以称之为记录型成本会计。

二、近代成本会计阶段(1921~1945 年)

20 世纪初,随着资本主义经济的进一步发展,科学管理理论——泰勒管理

制度在企业内逐步推行,给成本会计提供了启示。于是,美国会计学家提出的标准成本制度脱离实验阶段而进入实施阶段,为生产过程成本控制提供了条件。在此之前,企业不重视有效的成本控制,对于生产中的实际耗费情况,只有事后通过计算实际成本才知道。标准成本法的出现使成本计算方法和成本管理方法发生了巨大变化。

成本控制的方法除了制定标准成本外,还有预算的编制。1921年,美国国会公布了《预算和会计法案》,对于民间企业实行预算控制产生了很大影响。1922年,芝加哥大学麦金赛教授出版了《预算控制》一书,对预算控制的发展产生了重大影响,被誉为预算控制的第一部专著。1928年,美国一些会计师和工程师根据成本与产量的关系提出分别设计弹性预算和固定预算,从而使企业预算合理地控制不同属性的费用支出,正确考核经营者的业绩。

在这一时期,成本会计的应用范围从原来的工业企业扩大到各种行业,并由企业的制造部门深入应用到企业内部的各个主要部门,特别是销售部门。成本会计的理论和方法得到了进一步的发展,从成本核算发展到了成本预算、成本控制和成本分析。成本会计进入了一个新的发展阶段——近代成本会计阶段。

三、现代成本会计阶段(1945年以后)

20世纪50年代起,西方国家的社会经济进入了新的发展时期。一方面,社会资本高度集中,跨国公司大量出现,企业规模日益扩大,生产经营日趋多元化;另一方面,在战争中发展起来的军用科学技术向民用工业转移,新产品开发日新月异,市场竞争日趋激烈。为了适应社会经济出现的新情况,考虑现代化大生产的客观要求,管理也要现代化,要把自然科学、技术科学和社会科学的一系列成就综合应用到企业管理上来。随着管理现代化,运筹学、系统工程和电子计算机等各种科学技术成果在成本会计中得到广泛应用,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对成本进行事中控制、事后计算和分析转移到如何进行成本预测、决策和规划成本,形成了新型的以成本管理为主的现代成本会计,这是成本会计的一个重大变革。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,其发展重点是趋向预测、规划和决策,实现最优化成本控制。

与传统的成本会计相比,现代成本会计更重视成本发生的前因后果,通过作业基础成本计算和有效控制,使成本计算与成本控制有机结合。同时,成本控制与责任会计相辅相成,随责任会计系统的产生而产生,又随作业基础会计系统的形成而发展。因此,由传统的成本计算系统到现代的以作业为基础的成本计算是成本会计发展的必然。现代成本会计系统的形成和发展是成本会计的第三次革命,是一场真正的成本会计革命。

第三节 成本会计的职能与任务

一、成本会计的职能

成本会计职能,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作用。由于现代成本会计与管理紧密结合,因此,它实际上包括了成本管理的事前、事中和事后的各个环节。现代成本会计的主要职能有成本预测、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等。

(一) 成本预测

成本预测是依据成本有关数据及其与各种技术经济因素的依存关系,结合企业发展前景及应采取的各种措施,对未来一定时期的一定产品或某个项目、方案的成本水平及其变化趋势进行科学的估计。

成本预测是成本决策的前提,为成本决策、成本计划和成本控制提供及时的、有效的信息和依据,避免决策、计划和控制中的主观性、盲目性和片面性。

(二) 成本决策

成本决策是指在成本预测的基础上,运用决策理论和方法,按照成本最优化的要求,分析各种方案的可行性,选取最优方案的过程。

成本决策贯穿于整个生产经营过程,因此,在成本管理的各个环节,都应选择最优的成本决策方案,才能达到总体成本的最优。成本决策是企业正确制定成本计划的前提,对促进企业提高经济效益具有十分重要的意义。

(三) 成本计划

成本计划是根据成本决策所确定的方案和目标,具体规定计划期内各种生产耗费和各种产品成本水平,并提出实现规定成本水平所应采取的具体措施。

成本计划是进行成本控制、成本分析和成本考核的依据。通过成本计划,可以在降低产品成本方面给企业提出明确的奋斗目标,促使企业加强成本管理责任制。

(四) 成本控制

成本控制是指预先制定成本标准作为各项费用消耗的限额,将实际发生的费用严格控制在限额标准之内,并及时反馈实际费用与限额标准之间的差异及原因,以便采取措施消除生产中的损失和浪费。

成本控制包括事前控制、事中控制和事后控制三个阶段。成本的事前控制是指进行成本预测、成本决策和成本计划过程中进行的成本控制。成本的事中控制是指在生产经营过程中将实际发生的费用控制在限额标准之内。成本的事后控制是指成本核算和成本事后分析。进行成本控制有利于实现预期的成本目

标和不断降低成本。

（五）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,计算出各对象的总成本和单位成本。

成本核算是成本会计最基本的工作,传统意义上的成本会计是相对于成本核算而言的。通过对成本核算提供的实际成本资料与成本计划的比较,可以了解成本计划完成情况,同时为编制下一期成本计划、进行成本预测和决策提供资料,为制定产品价格提供依据。

（六）成本分析

成本分析是在成本核算及其他有关资料的基础上,全面分析成本水平与构成的变动,系统地研究影响成本变动的因素和原因,挖掘降低成本的潜力。

成本分析时可以将实际成本核算资料与计划成本、上年同期实际成本、本企业的历史先进水平及国内外先进水平等进行对比分析。通过成本分析,可以正确认识和掌握成本变动的规律,明确影响成本升降的责任,以便采取措施实现降低成本的目标,并为编制成本计划和制定新的经营决策提供依据,也为成本考核提供依据。

（七）成本考核

成本考核是指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,分别下达给内部各责任单位,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。

成本考核要与一定的奖惩制度相结合。通过成本考核有利于明确经济责任,也有利于提高员工的积极性,更有利于提高企业整体管理水平和经济效益。

成本会计的各种职能是相互联系、互为条件、相辅相成的,放松或削弱任何一种职能,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,它是进行成本决策的前提;成本决策是成本会计的重要环节,在成本会计中居中心地位,它既是成本预测的结果,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,是实现成本决策既定目标的保证;成本核算是成本会计最基本的职能,它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,同时也是对成本计划能否得到实现的最后检验;成本分析和成本考核是实现成本决策目标和成本计划的有效手段,只有通过成本分析,查明影响成本高低的原因,制定和执行改进、完善企业管理的措施,才能有效降低成本;通过正确评价和考核各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,为切实执行成本计划、实现企业既定目标提供动力。

二、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对成本会计的要求。具体说来,成本会计的任务主要有以下几个方面。

(一) 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计价的正确性,才能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,以及财务报表的编制提供成本信息。为此,企业要严格遵守成本开支范围规定,依据企业会计准则、会计制度和成本管理规定的有关要求,根据企业生产特点,采用相应的成本计算方法,正确、及时地计算产品成本,这也是做好成本会计工作的最基本要求。

(二) 开展成本预测,进行成本决策

做好成本预测和决策工作,是成本会计适应社会生产发展而承担的新任务。成本预测和成本决策有着密切联系,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。把二者有机地结合起来,可为企业挖掘降低成本的潜力、提高企业经济效益指明方向。

开展成本预测,不仅要在生产过程中进行成本预测,而且要在产品投产前进行预测;要充分占有资料,并采用科学的计算方法,提高成本预测的准确程度。

进行成本决策,要收集有关信息资料,通过经济评价、合理判断,作出正确决策。决策的结果必须是经济上合理,技术上先进,资源上充足,并有具体行动规划做保证。

(三) 制定目标成本,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定的成本控制指标。目标成本制定得正确与否,直接影响着成本控制的有效性。因此,目标成本的制定,必须以可靠的数据为依据,必须切实可行,既能激发职工的积极性,又是经过主观努力可以实现的。这样制定的目标成本才能真正起到成本控制的作用。

成本控制是在目标成本分解的基础上进行的,是目标成本的实施过程。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,以产品成本形成的全过程为对象,结合生产经营各阶段的特点进行有效控制,从人力、物力和财力的使用效果出发,立足于成本效益的提高。

(四) 做好成本分析,严格成本考核

成本分析是在成本核算的基础上进行的。将实际成本与计划成本、上期实际成本、本企业的历史先进成本水平等进行对比,可以确定差异,分析原因,以便采取措施,消除不利差异,扩大有利差异,保证成本目标的实现。

现代企业应建立成本责任制,把成本责任指标分解落实到各部门、各层次和各相关人员,实行责权利相结合,以提高全体职工降低成本的责任心和积极性,从而增强企业活力。成本考核是成本责任制顺利进行的保证,通过考核,可以分清责任,正确评价各责任单位工作成绩,起到鼓励先进、鞭策落后的作用。只有通过成本考核,把成本管理的好坏同每个人的切身利益紧密结合起来,才能促使企业全员改进工作,努力降低成本,不断增加效益。

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

一般说来,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。具体说来,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、在经济上是否合理,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多,而对产品的成本考虑较少。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,起提供核算成本资料的作用。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,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,因此,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收到更好的效果。例如,在实行成本分级分口管理的情况下,应使成本会计工作处于中心地位,由其具体负责组织成本指标的制定、分解落实,日常的监督检查,成本信息的反馈、调节,以及成本责任的考核、分析、奖惩等工作。又如,为了配合成本分级分口管理,不仅要搞好厂级的成本会计工作,而且应该完善各车间的成本会计工作,使之能进行车间成本的核算和分析等工作,并指导和监督班组的日常成本管理工作,从而使成本会计工作渗透到企业生产经营过程的各个环节,更好地发挥其在成本管理经济责任制中的作用。

(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。为此,成本会计人员还必须做好成本管理方面的宣传工作,经常深入了解生产经营过程中的具体情况,与广大职工群众建立起经常性的联系;吸收广大职工群众参加成本管理工作,增强广大职工群众的成本意识和参与意识,以便互通信息,掌握第一手资料,从而把成本会计工作建立在广泛的职工群众基础之上。

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。

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。

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,一般可采用集中工作方式。

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;有权参与制定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