

— 高校21世纪经济学类·管理学类课程系列教材 —

CHENGBENKUAIJIXUE

成本会计学

主 编 贾宗武 苟俊哲 陈爱玲

陕 西 人 民 出 版 社

经济学类·管理学类课程系列教材

成本会计学

CHENGBENKUAIJIXUE

主 审	张俊瑞		
主 编	贾宗武	苟俊哲	陈爱玲
副主编	崔智敏	盛碧荷	李军训
参 编	张 琪	李兰云	王新平

陕
西
人
民
出
版
社

(陕)新登字 001 号

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计学/贾宗武等主编. —西安: 陕西人民出版社,
2004

(高校 21 世纪经济学、管理学类课程系列教材)

ISBN 7-224-06822-5

I. 成... II. 贾... 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 (2004) 第 031019 号

高校 21 世纪经济学类·
管理学类课程系列教材

成本会计学

主 编	贾宗武 苟俊哲 陈爱玲	封面设计	王晓勇
责任编辑	韩 琳	版式设计	易玉秦

出版发行 陕西人民出版社
购书电话 (029)87205074 87205054 87205197
地 址 西安市北大街 147 号
邮政编码 710003
经 销 陕西省新华书店
印 刷 陕西新胜印务有限责任公司

开 本	787mm×1092mm	16 开本
印 张	16	
插 页	2	
字 数	370 千字	
版 次	2004 年 5 月第 1 版	2004 年 5 月第 1 次印刷
印 数	1-4000	
书 号	ISBN7-224-06822-5/F·898	
书 价	29.00 元	

高校21世纪经济学类
管理学类课程系列教材

学术顾问

- 汪应洛 西安交通大学管理学院名誉院长、教授、博士生导师
国务院学位委员会管理科学与管理工程学科评审组召集人
- 何炼成 西北大学经济管理学院教授、博士生导师
中国社会主义经济规律研究会副会长
中国市场经济学会、中国宏观经济学会常务理事
陕西省社会科学联合会副主席
- 江其务 西安交通大学经济与金融学院教授、博士生导师
中国人民银行学术委员会学术委员
中国金融学会常务理事
香港学术评审局委员

编委会主任 郝 瑜 朱 玉

编委会成员 (按姓氏笔画排序)

王振龙	王安民	白永秀	冯 涛	冯根福
李 垣	任 远	李建中	朱 玉	陇小渝
杜跃平	张天西	郑少锋	金维星	郭立宏
郝 瑜	赵选民	姚书志	党兴华	贾崇吉
徐 渝	常云昆			
丛书策划	姚书志	马 来	李晓锋	

出版说明

为了加强经济学类、管理学类教材建设，在21世纪来临之际，陕西省教育厅和陕西人民出版社共同组织编写了《高校21世纪经济学类、管理学类课程系列教材》。

这套教材由我国著名管理学家汪应洛教授、著名经济学家何炼成教授、江其务教授担任学术顾问，由西安交通大学、西北大学等18所高等院校有关学科学术带头人牵头联合编写。

教材是体现教学内容和课程体系的知识载体，是进行教学的基本工具，也是深化教育教学改革、全面推进素质教育、培养创新人才的重要保证。正是基于这种认识和使命感，在这套教材的组织编写和出版当中，我们从选题策划到作者遴选，从大纲拟定到书稿统纂，从装帧设计到校对印刷，自始至终不敢有丝毫的懈怠，力图使这套教材能够反映21世纪教学内容和课程体系改革研究的成果，适应21世纪厚基础、宽口径、高素质的培养方向，以及学习型、创造型和个性化培养方式，为我国高等教育教材建设做出应有的贡献。

这套教材主要是为经济学类、管理学类本科学生设计和编写的，也可供各类成人高等教育教学使用。

《高校21世纪经济学类·管理学类课程系列教材》编委会

2001年8月

前 言

为了满足高等财经、经济管理类院校会计专业及相关专业的教学需要,陕西省教育厅、陕西人民出版社组织编写了这套《高校 21 世纪经济学类、管理学类课程系列教材》,《成本会计学》是其中之一,它与相配套的《会计学》、《财务会计学》、《财务管理学》等十多本已经出版的教材一起,构成国家教育部规定的经济学类、管理学类学生必修的专业核心课教材。

本书编审组由西安交通大学、西安财经学院、陕西科技大学、西安科技工程学院,以及陕西财经职业技术学院等五所高等院校中长期从事该门课程教学的专家、学者和骨干教师组成。各位作者根据长期积累的教学经验,比较全面、系统地介绍了成本会计学的基本理论和方法。该书的主要特点是:

1. 以工业企业为例,详尽地阐述了产品成本核算的基本理论和典型方法,同时对商品流通企业、交通运输企业、施工企业、农业企业、房地产开发企业、金融保险企业和旅游饮食服务企业的成本核算特点作了概括的介绍。

2. 根据现行会计制度,对产品制造成本的核算方法进行了较为全面、系统的阐述,特别是对工业企业产品成本计算的品种法、分批法、分步法、分类法和定额法等基本方法和辅助方法,从其基本特点、计算程序、计算方法、适用范围等方面,均作了较为详尽的阐述。同时,对西方的变动成本法、标准成本法以及作业成本法也作了概括的介绍。

3. 根据企业的生产特点和管理要求,对成本报表的体系、编制方法、编制要求均作了较为详细的阐述。

4. 为了满足成本管理的需要,本书对成本控制和成本分析的基本原理、具体方法也作了较为全面的阐述。

5. 为了便于师生的教与学,每章课后均编排了必要的复习思考题及练习题,对于练习题,我们还作出了简明的参考答案,以便教师批改作业和学生自测之用。

本书由西安财经学院贾宗武教授、陈爱玲副教授、陕西财经职业技术学院苟俊哲副教授担任主编,并拟定全书的篇章体系,西安财经学院崔智敏、盛碧荷副教授和西安科技工程学院李军训副教授担任副主编,协助主编工作。各章编写的分工为:第一、二章由苟俊哲执笔;第三章由盛碧荷执笔;第四、五章由贾宗武执笔;第六章由崔智敏、贾宗武共同执笔;第七章由李军训执笔;第八、九章由陈爱玲执笔;第十章由西安财经学院王新平副教授执笔;第十一章由西安财经学院张琪执笔;第十二章由陕西科技大学李兰云副教授执笔。最后由贾宗武、苟俊哲、陈爱玲对全书进行总纂并定稿。

西安交通大学会计学院常务副院长、博士生导师张俊瑞教授任本书的主审,在百忙之中对全部书稿进行了审阅,并提出了许多宝贵的意见,在此表示衷心的感谢!

本书在编写过程中参阅了大量国内外有关著作和教材,在此表示衷心感谢!同时,本书的编写得益于陕西省教育厅和陕西人民出版社的精心组织和大力帮助,在此,我们诚表谢意!

由于编者水平所限,书中难免有各种纰漏,恳请各界同仁和广大读者朋友批评指正。

编 者

2004年5月8日

目 录

第1章 总 论	(1)
§ 1. 1 成本的概念和作用	(1)
§ 1. 2 成本会计的产生和发展	(3)
§ 1. 3 成本会计的对象	(5)
§ 1. 4 成本会计的职能	(6)
§ 1. 5 成本会计的任务	(8)
§ 1. 6 成本会计的工作组织	(9)
本章小结	(10)
主要概念及思考题	(11)
第2章 成本核算的要求和程序	(12)
§ 2. 1 成本核算的要求	(12)
§ 2. 2 费用的分类	(15)
§ 2. 3 成本核算的一般程序和运用的主要帐户	(17)
本章小结	(21)
主要概念及思考题	(22)
第3章 费用归集和分配的程序和方法	(23)
§ 3. 1 材料费用的分配	(23)
§ 3. 2 工资费用的分配	(27)
§ 3. 3 其他费用和摊提费用的分配	(30)
§ 3. 4 辅助生产费用的归集与分配	(34)
§ 3. 5 制造费用的归集与分配	(43)
§ 3. 6 生产损失的核算	(46)
§ 3. 7 生产费用在完工产品与在产品之间的分配	(52)
§ 3. 8 期间费用的核算	(61)
本章小结	(66)
主要概念及思考题	(66)
练习题及参考答案	(67)

归集

第4章 产品成本核算的基本方法	(73)
§4.1 产品成本核算方法概述	(73)
§4.2 产品成本核算的品种法	(76)
§4.3 产品成本核算的分批法	(83)
§4.4 产品成本核算的分步法	(90)
本章小结	(100)
主要概念及思考题	(101)
练习题及参考答案	(102)
第5章 产品成本核算的辅助方法	(107)
§5.1 产品成本核算的分类法	(107)
§5.2 产品成本核算的定额法	(112)
§5.3 各种成本核算方法的实际应用	(118)
本章小结	(119)
主要概念及思考题	(120)
练习题及参考答案	(120)
第6章 其他行业成本核算	(123)
§6.1 施工企业成本核算	(123)
§6.2 交通运输企业成本核算	(126)
§6.3 商品流通企业成本核算	(128)
§6.4 农业企业成本核算	(131)
§6.5 房地产开发企业成本核算	(136)
§6.6 旅游、饮食服务企业成本核算	(138)
§6.7 金融保险企业成本核算	(140)
本章小结	(148)
主要概念及思考题	(149)
练习题及参考答案	(150)
第7章 标准成本法	(152)
§7.1 标准成本法概述	(152)
§7.2 标准成本差异的计算与分析	(157)
§7.3 标准成本法的核算程序及账务处理	(163)
本章小结	(168)
主要概念及思考题	(168)
练习题及参考答案	(169)

第8章 作业成本法	(171)
§8.1 作业成本法概述	(171)
§8.2 作业成本法的基本程序	(175)
§8.3 作业成本法的应用	(177)
本章小结	(182)
主要概念及思考题	(183)
练习题及参考答案	(184)
第9章 变动成本法	(185)
§9.1 变动成本法概述	(185)
§9.2 混合成本的分解	(187)
§9.3 变动成本法的特点	(192)
§9.4 变动成本法的优点和局限性	(197)
本章小结	(200)
主要概念及思考题	(200)
练习题及参考答案	(200)
第10章 成本报表	(202)
§10.1 成本报表概述	(202)
§10.2 商品产品成本表	(203)
§10.3 主要产品单位成本表	(205)
§10.4 制造费用明细表	(206)
§10.5 期间费用明细表	(207)
本章小结	(209)
主要概念及思考题	(210)
练习题及参考答案	(210)
第11章 成本分析	(212)
§11.1 成本分析概述	(212)
§11.2 全部商品产品成本的分析	(216)
§11.3 可比产品成本的分析	(220)
§11.4 产品单位成本的分析	(224)
本章小结	(227)
主要概念及思考题	(228)
练习题及参考答案	(228)



第 12 章 成本控制	(230)
§ 12. 1 成本控制概述	(230)
§ 12. 2 设计成本控制	(234)
§ 12. 3 生产费用要素控制	(238)
§ 12. 4 质量成本控制	(241)
本章小结	(244)
主要概念及思考题	(244)
练习题及参考答案	(245)

第1章 总论

§1.1 成本的概念和作用

成本会计是会计学科体系中的一个重要分支，主要是应用于生产企业的一种专业会计。研究成本会计，首先要对成本的概念有一个明确的认识。

§1.1.1 成本的概念

成本作为一个价值范畴，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的宏观经济效益，都是极为重要的。因此，从理论上充分认识成本的经济实质是十分必要的。

成本是指企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费。它是按一定对象所归集的费用，是对象化了的费用。而费用是指企业为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出。二者的主要区别在于：费用是资产的耗费，它与一定的会计期间相联系，而与生产哪一种产品无关；成本与一定种类和数量的产品或商品相联系，而不论其发生在哪一个会计期间。马克思曾指出：“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去的资本价值 $c + v$ 的等价物或补偿价值。”^①“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，这就是商品的成本价格。”^② 马克思在这里称为商品的“成本价格”的那部分商品价值，指的就是产品成本。

社会主义市场经济与资本主义市场经济有着本质的区别。但二者都是商品经济，在社会主义市场经济中，企业作为自主经营、自负盈亏的商品生产者和经营者，其基本的经营目标就是向社会提供商品，满足社会的一定需要，同时要以产品的销售收入抵偿自己在商品的生产经营中所支出的各种劳动耗费，并取得盈利。只有这样，才能使企业以至整个社会得以发展。因此，商品价值、成本、利润等经济范畴，在社会主义市场经济中，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中的不同。

在社会主义市场经济中，产品的价值仍然决定于它在生产上所耗费的必要劳动，具体包括三个部分：（1）已耗费的生产资料转移的价值（ c ）；（2）劳动者为自己劳动所创造的价值（ v ）；（3）劳动者为社会劳动所创造的价值（ m ）。从理论上讲，上述的前

① ② 《马克思恩格斯全集》第25卷，第30页。

两部分,即 $c+v$, 是商品价值中的补偿部分,它构成产品的理论成本。

综上所述,可以对成本的经济实质概括为:企业在生产经营过程中所耗费的生产资料的转移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的总和。

应当指出的是:以上只是在理论上说明了成本的经济实质和它应包括的客观内容。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。实际工作中的成本开支范围与理论成本包括的内容是有一定差别的。例如,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,它不是产品的生产性耗费,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。当然,对于成本实际开支范围与成本经济实质的背离,必须严格限制,否则,成本的计算就失去了理论依据。

§1. 1. 2 成本的作用

成本的经济实质和客观内容决定了成本在生产经营管理中的重要作用。具体表现为以下几个方面:

1. 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;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,企业纯收入就越多。可见,成本作为补偿生产耗费尺度的作用,对经济发展有着重要的影响。

2. 成本是制定产品价格的重要因素

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,在制定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,成本就成了制定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,例如国家的价格政策及其他经济政策,各种产品的比价关系,产品在市场上的供求关系及市场竞争的态势等。所以产品成本只是制定产品价格的一项重要因素。

3. 成本是企业进行经营决策的重要依据

努力提高在市场上的竞争能力和经济效益,是社会主义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,成本是其中应考虑的主要因素之一。这是因为,在价格等因素一定的前提下,成本的高低直接影响着企业盈利的多少;而较低的成本,可以使企业在市场竞争中处于有利地位。

4. 成本是综合考核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、原材料消耗节约与浪费、劳动生产率的高低、产品质量高低、费用开支的大小、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等,都可以通过成本直接或间接地反映出来。

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以及企业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耗费;又如通过成本的对比和分析,可以及时发现物化劳动和活劳动消耗上的节约或浪费情况,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。

§1.2 成本会计的产生和发展

成本会计是为了适应经济发展的要求而产生的,并随着经济发展的需要在不断地发展和完善。成本会计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。

§1.2.1 早期成本会计阶段(1880—1920年)

如果说中世纪城市的兴起,商业和银行业的发展是产生复式记账的温床,那么中世纪发展起来的工场手工则是产生成本会计的摇篮。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,会计人员为了满足企业管理上的需要,起初是在会计账簿之外,用统计的方法来计算成本。此时,成本会计出现了萌芽。随着企业规模逐渐扩大,企业之间出现了竞争,生产成本得到了普遍重视。为了满足有关各方面对成本信息资料的需要和企业管理上的需要,提高成本计算的准确性,成本计算由统计核算逐步纳入复式账簿系统。将成本计算与会计核算结合起来,使成本记录与会计账簿一体化,从而形成了真正的成本会计。可见,成本会计体系产生的直接动因,实际上是产业革命及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(W. B. Lawrence)对成本会计作过如下的定义:“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成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和的有利的产销政策时参考。”从成本会计的方式来看,在早期成本会计阶段,主要是采用分批法或分步法的成本会计制度;从成本会计的目的来看,计算产品成本以确定存货成本及销售成本。所以,初创阶段的成本会计也称为记录型成本会计。

§1.2.2 近代成本会计阶段(1921—1945年)

随着科学技术的飞速发展,企业生存的外部环境日趋复杂,对企业管理提出了越来越高的要求,从而促使成本会计的不断发展。19世纪末、20世纪初在制造业中发展起

来的以泰勒为代表的科学管理,对成本会计的发展产生了深刻的影响。此时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以后才知道。标准成本法的出现使成本管理方法和成本计算方法发生了巨大的变化,成本会计进入了一个新的发展阶段。实施标准成本制度后,成本会计不只是事后计算产品的生产成本和销售成本,还要事前制定标准成本,并据以控制日常的生产耗费与定期分析成本。这样,成本会计的职能扩大了,发展成为管理成本和降低成本的手段,从而成本会计的理论和方法有了进一步的完善和发展,形成管理成本会计的雏形。它标志着成本会计已进入了一个新的阶段——近代成本会计阶段。

在这一时期,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。它不仅将会计核算与成本相结合,而且还包含了成本预算、成本控制、成本差异分析和考核。美国尼科尔森(J. L. Nicholson)和罗尔巴克(F. D. Ro - hrback)合著的《成本会计》,及陀尔(J. L. Dohr)著的《成本会计原理和实务》等,使成本会计理论和方法进一步完善和发展,形成了独立的学科。

这一时期的成本会计的定义,可引用英国会计学家杰·贝蒂(J. Batty)的表述:“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、人员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。”因此,近代成本会计主要采用标准成本制度和成本预测,为生产过程的成本控制提供条件。以标准成本系统为基础的责任成本控制系统的形成和发展,是成本会计的第二次革命。

§1. 2. 3 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。在激烈的市场竞争面前,企业为了适应社会化大生产的客观要求,管理也要现代化。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就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预测、决策和规划成本,形成了新型的以管理为主的现代成本会计,这是成本会计的一个重大变革。其发展重点是趋向预测、规划和决策,实现最优化控制。

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,通过作业成本计算和有效控制,使成本计算与成本控制有机地结合起来。成本控制与责任会计相辅相成,它随责任会计系统的产生而产生,又随作业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趋势。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。

综上所述,现代成本会计是成本会计与管理的直接结合,它根据成本核算和其他资料,采用现代数学和数理统计的原理和方法,建立起数量化的管理技术,用来帮助人们

按照成本最优化的要求,对企业的生产经营活动,进行预测、决策、控制、分析、考核,促使企业生产经营实现最优化运转,以提高企业的市场适应和竞争能力。因此,现代成本会计是广义的成本会计,实际上也就是成本管理。

§1.3 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。

成本会计的对象概括地讲,是企业在生产经营过程中发生的各项费用以及产品生产成本的形成。由于不同的行业,如交通运输企业、施工企业、工业企业、农业企业的经营特点不同,成本会计所要反映和监督的具体内容各不相同。为了具体了解成本会计的对象,下面以工业企业为例,说明成本会计所要反映和监督的主要内容。

工业企业的基本生产经营活动是生产和销售工业产品。在产品的直接生产过程中,即从原材料投入生产到产成品制成的产品制造过程中,一方面制造出产品来,另一方面要发生各种各样的生产耗费。这一过程中的生产耗费,概括地讲,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。其中房屋、机器设备等作为固定资产的劳动资料,在生产过程中长期发挥作用,直至报废而不改变其实物形态,但其价值则随着固定资产的磨损,通过计提折旧的方式,逐渐地、部分地转移到所制造的产品中去,构成产品生产成本的一部分;原材料等劳动对象,在生产过程中或者被消耗掉,或者改变其实物形态,其价值也随之一次全部地转移到新产品中去,也构成产品生产成本的一部分;生产过程是劳动者借助于劳动工具对劳动对象进行加工、制造产品的过程,通过劳动者对劳动对象的加工,才能改变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,则以工资形式支付给劳动者,用于个人消费,因此,这部分工资也构成产品生产成本的一部分。具体来说,在产品的制造过程中发生的各种生产耗费,主要包括原料及主要材料、辅助材料、燃料等的支出,生产单位(如分厂、车间)固定资产的折旧,直接生产人员及生产单位管理人员的工资以及其他一些货币支出等。所有这些支出,就构成了企业在产品制造过程的全部生产费用,而为生产一定种类、一定数量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。上述产品制造过程中各种生产费用的支出和产品生产成本的形成,是成本会计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。例如,应由企业负担的运输费、装卸费、包装费、保险费、展览费、差旅费、广告费,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费用,构成了企业的营业费用。营业费用也是企业在生产经营过程中所发生的一项重要费用,它的支出及归集过程,也应该成为成本会计所反映和监督的内容。

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。例如,企业行政管理部门人员的工资、固定资产折旧、工会经费、业务招待费、坏账损失

等。这些费用可统称为管理费用。企业的管理费用,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,也应该成为成本会计所反映和监督的内容。

此外,企业为筹集生产经营所需资金等也会发生一些费用。例如,利息净支出、汇兑净损失、金融机构的手续费等。这些费用可统称为财务费用。财务费用亦是企业在生产经营过程中发生的费用,它的支出及归集过程也应该属于成本会计反映和监督的内容。

上述的营业费用、管理费用和财务费用,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。

综上所述,按照工业企业会计制度的有关规定,可以把工业企业成本会计的对象概括为:工业企业生产经营过程中发生的生产生产成本和期间费用。

商品流通企业、交通运输企业、施工企业、农业企业等其他行业企业的生产经营过程虽然各有其特点,但按照现行企业会计制度的有关规定,从总体上看,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业务成本,部分作为期间费用直接计入当期损益。因此,从现行企业会计制度的有关规定出发,可以把成本会计的对象概括为: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。

以上按照现行企业会计制度的有关规定,对成本会计的对象进行了概括性的阐述。但成本会计不仅应该按照现行企业会计制度的有关规定,为企业正确确定利润和进行成本管理提供可靠的生产经营业务成本和期间费用信息,而且应该从企业内部经营管理的需要出发,提供多方面的成本信息。例如,为了进行短期的生产经营的预测和决策,应计算变动成本、固定成本、机会成本和差别成本等;为了加强企业内部的成本控制和考核,应计算可控成本和不可控成本;为了进一步提高成本信息的决策相关性,还可以计算作业成本,等等。上述按照现行企业会计制度的有关规定所计算的(包括生产经营业务成本和期间费用),可称为财务成本;为企业内部经营管理的需要所计算的(包括可控成本和不可控成本),可称为管理成本。因此,成本会计的对象,总括地说应该包括各行业企业的财务成本和管理成本。

§1.4 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所具有的功能。会计的基本职能是反映和监督,成本会计作为会计的一个重要分支,同样具有反映和监督两大基本职能。

§1.4.1 反映职能

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,反映生产经营过程中各种费用的支出,以及产品生产成本和期间费用的形成情况,为经营管理提供成本信息的功能。就成本会计反映职能的最基本方面来说,是以已经发生的各种费用为依据,为经营管理提供真实的、可以验证的成本信息,从而使成本分析、考核等工作建立在有客观依据的基础上。随着社会生产的不断发展,经营规模的不断扩大,经济活动情况的日趋复杂,在成本管理上就需要加强计划性和预见性。因此,对成本会计提出了更高要求,需要通过成本会计为经营管理提供更多的信息,即除了要