



普通高等院校经济管理系列“十二五”规划教材

成本会计

主 编 耿慧敏 景 刚

CHENGBEN
KUAJI



北京邮电大学出版社
www.buptpress.com



普通高等院校经济管理系列“十二五”规划教材

成本会计

主 编 耿慧敏 景 刚
副主编 张 丽 纪海荣 王晓东

北京邮电大学出版社

• 北京 •

内 容 简 介

本书是根据最新会计准则与会计制度编写的成本会计教材,以“成本会计基础理论”为主线,在“夯实基础、扩展技能”的指导方针下,强化成本会计学科的技术性应用及拓展。

全书共分为16章,比较系统地论述了成本会计的基本理论、基础知识和基本核算方法。本书坚持理论联系实际,突出学生专业能力的培养,力求反映会计改革的新成果和新要求。为方便教学与学生演练,书中相关章节均配备相关练习题。同时,书中还收集了成本管理实践中的成功案例,便于开展启发式、探讨式教学和学习。

本书可作为高等院校会计学、财务管理及相关专业学生学习成本会计学的教材,还可以作为广大实务工作者自学或进修成本会计学的参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/耿慧敏,景刚主编.--北京:北京邮电大学出版社,2012.1

ISBN 978-7-5635-2840-0

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

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 246020 号

书 名	成本会计
主 编	耿慧敏 景 刚
责任编辑	韩 霞
出版发行	北京邮电大学出版社
社 址	北京市海淀区西土城路 10 号(100876)
电话传真	010-82333010 62282185(发行部) 010-82333009 62283578(传真)
网 址	www.buptpress3.com
电子信箱	ctrd@buptpress.com
经 销	各地新华书店
印 刷	北京泽宇印刷有限公司
开 本	787 mm×1 092 mm 1/16
印 张	18
字 数	437 千字
版 次	2012 年 1 月第 1 版 2012 年 1 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-5635-2840-0

定价: 32.00 元

如有质量问题请与发行部联系

版权所有 侵权必究

前言

成本会计是会计专业的重要专业课程,是一门理论和实务性都很强的课程。随着社会经济和管理等学科的发展,成本会计的理论和实务都在不断更新,出现了许多新的研究领域。特别是新会计准则体系进一步完善了成本补偿制度,而成本是产品定价的依据,是利润分配的基础。尤其是在社会主义市场经济不断发展和市场竞争日益加剧的今天,成本信息不仅影响着生产、流通、消费等众多环节,而且在我国应对倾销与反倾销的挑战中也发挥着越来越重要的作用。在会计理论不断创新,社会环境不断变化的情况下,本书以新会计准则体系为指导,以“成本会计基础理论”为主线,在“夯实基础、扩展技能”的指导方针下,强化成本会计学科的技术性应用及拓展。

教材在内容设置上,保持成本核算理论结构总体框架,专注于理论知识教学和学生实践能力以及思考问题、解决问题的能力培养,能够帮助读者搭建符合现有会计规范、行为及业内共同认识的平台。理论知识教学强调成本核算方法应用的环境和手段。本书比较系统地论述了成本会计的基本理论、基础知识和基本核算方法。与同类教材比较,本书坚持理论联系实际,突出学生专业能力的培养,力求反映会计改革的新成果和新要求。

作为一本财经类专业基础课程的教材,本书适用于高等院校财会类专业的本、专科教学使用,也适合在职会计人员和待进入会计行业的人员作为自学、参考用书。

本书由耿慧敏(教授、硕士生导师、博士)和景刚(讲师、硕士)主编。具体分工如下:第一章和第七章由纪海荣编写;第二章、第三章和第十一章由张丽编写;第四章和第十六章由李艳玲编写;第五章由高小雪编写;第六章和第八章由王晓东编写;第九章和第十章由景刚编写;第十二章和第十三章由耿慧敏编写;第十四章和第十五章由孙杨编写。最后,由耿慧敏、景刚负责修订、总纂、定稿。

在编写本书的过程中我们参阅了国内外大量的文献和资料,向这些文献的作者表示最诚挚的谢意。

由于水平有限,本书的不足之处在所难免,敬请读者批评指正。

编者

目 录

第一章 总论	1
第一节 成本	1
第二节 成本会计	5
第三节 成本会计的工作组织	9
本章练习	13
第二章 产品成本核算的基本原理	15
第一节 成本核算的意义和原则	15
第二节 成本核算的基本要求	17
第三节 成本核算的一般程序	21
第四节 成本核算的工作组织	23
本章练习	27
第三章 生产费用要素的归集与分配	31
第一节 生产费用要素概述	31
第二节 材料费用的归集和分配	33
第三节 外购动力费用的归集与分配	40
第四节 固定资产折旧费用的核算	41
第五节 职工薪酬的归集和分配	43
本章练习	53
第四章 辅助生产成本与制造费用的核算	60
第一节 辅助生产成本的核算	60
第二节 制造费用的分配	70
本章练习	75
第五章 期间费用的核算	81
第一节 期间费用的含义	81
第二节 销售费用	82
第三节 管理费用	84
第四节 财务费用	86
本章练习	87
第六章 生产损失的核算	90
第一节 生产损失核算的任务	90

第二节 生产中废品损失的核算	91
第三节 停工损失的核算	95
本章练习	97
第七章 在产品与完工产品成本核算	99
第一节 在产品与完工产品成本核算概述	99
第二节 生产费用在在产品与完工产品之间的分配	101
第三节 完工产品成本的核算	107
本章练习	108
第八章 产品成本核算方法概述	112
第一节 生产的分类	112
第二节 生产经营特点和管理要求对成本核算方法的影响	113
第三节 产品成本核算的主要方法	115
第四节 产品成本核算方法的运用	116
本章练习	117
第九章 品种法	121
第一节 品种法的基本内容	121
第二节 品种法的核算程序	122
第三节 品种法的应用举例	125
本章练习	133
第十章 分批法	142
第一节 分批法的基本内容	142
第二节 分批法的计算程序	143
第三节 分批法的应用举例	145
第四节 分批零件法	150
本章练习	151
第十一章 分步法	160
第一节 分步法的意义和特点	160
第二节 逐步结转分步法	161
第三节 平行结转分步法	171
第四节 逐步结转与平行结转相结合的分步法	178
本章练习	181
第十二章 分类法	190
第一节 分类法概述	190
第二节 分类法成本计算举例	193
第三节 分类法的应用	196
本章练习	200

第十三章 定额法	207
第一节 定额法的基本内容	207
第二节 产品定额成本的核算	208
第三节 定额差异的核算	210
第四节 定额变动差异的核算	213
第五节 产品实际成本的核算	214
本章练习	217
第十四章 标准成本制度	223
第一节 标准成本制度概述	223
第二节 标准成本的制定	225
第三节 标准成本差异的计算及账务处理	228
第四节 变动标准成本制度	235
本章练习	238
第十五章 成本报表	245
第一节 成本报表的作用和种类	245
第二节 商品产品成本表	247
第三节 主要产品单位成本表	249
第四节 制造费用明细表	251
第五节 期间费用报表	252
本章练习	257
第十六章 成本分析	263
第一节 成本分析概述	263
第二节 成本分析的程序与方法	265
第三节 全部商品产品成本分析	268
第四节 可比产品成本分析	270
第五节 产品单位成本分析	273
本章练习	276

第一章 总 论

教学目标

通过本章的学习,要求了解成本的概念和作用,理解成本与费用的区别和联系,熟悉成本会计工作组织的原则,掌握成本会计的职能和任务以及成本会计的基础工作。

第一节 成 本

一、成本的经济实质

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。要做好成本管理工作就必须从理论上充分认识成本的经济实质。

马克思指出:“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。”“商品价值的这个部分,及补偿所消耗的生产资料价格和所使用的劳动力价格的组成部分,只是补偿商品是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。”这一经典理论指明了成本是由物化劳动和活劳动中必要劳动的价值所组成;同时又从补偿角度指出了成本是补偿商品使资本家自身耗费的东西,从理论上使成本的概念完整起来。由此可知,成本是商品价值中最重要的组成部分,它既是生产耗费的反映,又是生产补偿的尺度。所以产品成本就其实质来说,是产品价值中的物化劳动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,即企业在生产经营中所耗费资金的总和,这就是成本的经济实质,也就是“理论成本”。

二、成本的实际内容

从理论上讲,产品成本应是企业产品价值中的物化劳动的价值和劳动者为自己劳动所创造的价值之和。但是在实际工作中,对于一个实行经济核算制的企业来说,必须以生产经营过程中的收入来弥补支出,补偿生产经营中的资金耗费。因此,在实际工作中,从资金的补偿角度,把某些不构成产品的成本的支出,也列入了成本中,这就是产品成本的实际内容,一般将其称为成本开支范围。为了加强对成本的管理,防止滥挤成本,成本开支范围应

当由国家统一规定,各企业必须严格遵守。产品成本开支范围是以产品成本的实质为基础,同时又考虑了加强企业经济核算进行生产耗费的补偿,把一部分与产品价值无关的费用也列入产品成本中。这样有助于充分发挥成本在加强企业生产经营管理和经济核算上的积极作用。目前虽然国家没有一个统一的成本开支范围的具体规定,但是其基本内容在基本会计准则、具体会计准则及相关的会计制度中都有体现。综合这些规定,成本开支范围包括以下各项。

(1)为制造产品而消耗的原材料、辅助材料、外购半成品和燃料的原价和运输、装卸、整理等费用。

(2)为制造产品而耗用的动力费。

(3)企业生产单位支出的职工薪酬,包括工资、奖金、津贴和补贴、福利费、社会保险费等。

(4)生产用固定资产的折旧费用。

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

三、成本的作用

(一)成本可以综合地反映企业的工作质量

成本是企业为生产特定产品(或提供劳务)而发生的各种资金耗费的总和。企业资金耗费的发生和成本的形成与企业生产经营各个环节、各个方面的工作质量有紧密联系。企业产品产量的多少,产品质量的好坏,原材料使用的节约与浪费,工人劳动生产率的高低,职工平均工资的增减,机器设备等固定资产的利用程度,废品率的高低,以及企业生产管理水平的 高低等,都会或多或少,直接间接地反映在成本指标上。通过成本指标,可以综合反映企业各个方面的工作质量。

(二)成本是制定商品价格的尺度

成本属于价值范畴,商品(包括销售的产品和提供的劳务)价格是商品价值的货币表现。企业生产经营过程中的各个资金耗费需要通过销售收入来补偿,销售收入的多少取决于商品销售数量和销售价格两个因素。在市场经济条件下,企业必须独立核算、自负盈亏。为了企业的生存和发展,在确定商品销售价格时,必须考虑成本这一重要因素。商品产品(劳务)成本是补偿生产耗费的尺度,如果单位商品的价格低于其应补偿的成本,则商品产品的生产和销售越多,企业亏损就越多。只有商品价格高于其补偿的费用和成本,才能产销量越大,利润越多。因此,成本是制定商品价格的重要尺度。

(三)成本是企业经营决策的依据

在市场经济条件下,企业只能依靠不断提高经济效益来增加自身的竞争能力。为了提高经济效益,企业必须及时进行正确的生产经营决策,包括筹资决策、投资决策、技术决策、生产决策、经营决策等。在生产经营决策中,需要考虑的因素很多,但其中一个重要方面,就是有关成本资料。因为在市场经济条件下,企业的竞争主要是产品(劳务)价格与质量的

竞争。只有降低成本,才能促使售价降低,从而提高销量和市场占有率,企业才能有更好的经济效益,具有较强的竞争能力。

四、成本与费用

成本与费用是一组既有紧密联系又有一定区别的概念。区分成本与费用是非常重要的。成本是指生产某种产品、完成某个项目或者说做成某件事情的代价,即发生的耗费总和,是对象化的费用。费用是企业获取当期收入的过程中,对企业所拥有或控制的资产的耗费,是会计期间与收入相配比的成本。成本代表经济资源的牺牲,而费用是会计期间为获得收益而发生的成本。在企业会计准则中对费用的描述为“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”。

企业的费用包括两类:一类是已销售产品的成本和已提供劳务的成本等确认的费用;另一类是直接计入当期损益的费用。直接计入当期损益的费用,一般称为期间费用,包括销售费用、管理费用和财务费用。

典型的成本是产品成本,其实质就是各项生产耗费的凝结,同时它也被用做存货资产价值的计量。在产品没有被售出之前,产品成本始终作为资产的一个组成部分。一旦产品售出,其成本就转化为出售当期的销售成本,并与当期发生的其他费用一起,由当期销售收入予以补偿。

由此可得出以下结论:第一,费用是成本的基础,没有发生费用就不会形成成本;第二,按对象归集的费用构成成本,其发生期与补偿期并非完全一致,不予对象化的费用则可按发生期间归集,由同期收入补偿。

成本会计关注的是成本而不是费用。成本的两种主要类型是支出成本和机会成本。支出成本是过去、现在或未来的现金流出;机会成本是将所放弃的资源用于最佳用途可能实现的收益。当然,在任何时刻都没有人知道可利用的所有可能机会。因此,这无疑会忽略一些机会成本。会计系统的特征是记录支出成本而不记录机会成本。但是,管理者为了保证所作的决策是最优的,在进行决策时应考虑机会成本。

五、成本的分类

成本主要有以下几种不同的分类标准。

(一)按计算产品成本和确定损益为目的分类

1. 按成本的经济用途和职能分类

成本按其经济用途和职能分类可以划分为制造成本和非制造成本。

1) 制造成本

制造成本,又称生产成本或工厂成本,是指产品在制造过程中所发生的各项成本。由于在产品制造过程中发生的费用具体用途不同,为了便于进行成本分析和考核,还应将制造成本按其具体的用途划分为若干不同的项目,即成本项目。一般情况下,将制造成本划分为以下几项。

(1)直接材料。直接材料是指加工后直接构成产品实体或主要部分的原料、主要材料、外购半成品,以及有助于产品形成的辅助材料等。

(2)直接工资。直接工资是指在生产中对材料进行直接加工制成产品所耗用的人员的各种薪酬。

(3)制造费用。制造费用是指在生产过程中所发生的那些除了直接材料和直接工资以外的各种费用。

2)非制造成本

非制造成本,又称非生产成本,是指与产品制造过程没有直接联系的非生产性成本耗费。它包括销售费用、管理费用和财务费用三类。在制造企业,通常将制造成本作为成本处理,非制造成本则作为期间费用。

成本按经济用途分类是最基本的分类。按照这种分类,可以了解制造成本中各成本项目的金额,分析各成本项目的金额是否合理,寻求降低成本的途径;可以按照不同的成本项目的特点,采用不同的方法将费用在各种产品当中进行分配;确定了非制造成本的类别,由于其直接计入当期损益,所以,对于确定损益具有重要的意义。

2.按成本同特定产品的关系或分配方式分类

按成本同特定产品的关系或分配方式分类划分,可以分为直接成本和间接成本。

1)直接成本

直接成本是指与某一特定产品之间具有直接联系、能够经济而又方便地直接计入该产品的成本。

2)间接成本

间接成本是指与某一特定产品之间没有直接联系或虽有联系但不能经济而又方便地计入各种产品的成本。间接成本需要选择适当的标准分配计入各种产品成本。

(二)以规划成本和控制成本为目的的分类

成本习性是指成本总额与产品产量变化的依存关系。成本按其习性可以分为变动成本、固定成本和混合成本。

1.变动成本

变动成本是指总额随着产品产量的变化而成正比例增减变动的成本。例如,生产成品所使用的直接材料。但是,这种变动成本与产品产量的正比例关系是有一定的范围的,超过这个范围,变动成本与产品产量之间的这种正比例关系可能就会发生一定的改变。

2.固定成本

固定成本是指在一定期间和一定业务量范围内,其总额不随业务量增减变动而变动的成本,即保持相对的固定。

固定成本还可以进一步分为半变动成本和半固定成本两类。

(1)半变动成本。半变动成本是指这种成本通常有一个基数,相当于固定成本,在这个基数之上,业务量增加了,成本也会相应的增加,又类似变动成本。

(2)半固定成本。半固定成本是指当业务量在一定范围内增长时,其发生额固定不变,但在业务量增长超过一定限度时,其成本就会跳跃上升,然后再在新业务量的一定范围内保持不变,直到出现新一次的跳跃。所以,它是逐渐增加的成本,如同阶梯式递增的形态。

3.混合成本

混合成本是指其总额随着业务量变动的影响,但是其变动幅度并不同业务量的变动保持严格的比例的成本。

第二节 成本会计

一、成本会计的概念及对象

成本会计是现代会计的一个分支,是社会生产力发展到一定阶段的产物,并随着社会生产力的不断发展而逐步完善。成本会计是运用会计的基本原理和一般原则,采用一定的技术方法,对企业生产经营过程中各项资金耗费的发生,以及产品成本和劳务成本的形成进行连续、系统、全面、综合的核算和监督的一种管理活动。

会计的对象为会计所反映和监督的内容,即资金运动或价值运动,则成本会计的对象就是成本会计反映和监督的内容,具体地说就是企业生产经营过程中发生的各项资金耗费,生产经营费用、生产费用、产品成本、劳务成本等都是成本会计核算和监督的对象。

二、成本会计的职能

(一)成本预测

成本预测,是指依据成本的有关数据及其与各种技术因素之间的依存关系,结合企业发展前景及应采取的各种措施,通过一定程序、方法和模型,对未来成本水平及其变化趋势作出的科学估计。成本预测是成本决策的前提。企业不仅应该在成本决策前进行成本预测,为成本决策提供依据,而且还应该在成本计划执行过程中进行成本预测,以便及时掌握成本变化趋势,为进行成本事中控制提供帮助,从而保证企业完成成本计划。进行成本预测有助于企业减少生产经营的盲目性,有利于选择最优方案,并可以提高企业降低成本的自觉性。

(二)成本决策

成本决策,是指在成本预测的基础上,按照既定目标要求,运用专门的方法,对有关生产经营的成本方案进行分析计算,从中选择最优方案。企业可以根据市场需求和其他方面的要求,通过成本预测,确定生产经营的几个备选方案。对这些备选方案,必须运用专门方法进行认真的分析论证。通过从技术上、经济上的分析论证,可以确定各备选方案的可行性,从而可以进行成本决策,确定最优方案,制定目标成本。做好成本决策对于企业正确制订成本计划,促进企业提高经济效益,都具有十分重要的意义。

(三)成本计划

成本计划是在成本预测和决策的基础上,具体规定计划期内企业生产费用和期间费用数额、各种产品的成本水平。成本计划通常包括:生产费用计划、期间费用计划、商品产品总成本计划、商品产品单位成本计划、可比产品降低计划以及完成计划的措施等。通过成本计划管理,可以明确企业在降低产品成本方面的目标,推动企业加强成本管理责任制,增

强企业全体职工的成本意识,控制生产费用,挖掘降低成本的潜力,保证企业降低成本任务的完成。

(四)成本控制

成本控制是在生产经营费用的发生和产品成本形成的过程中,依据成本计划所规定的费用预算和成本标准,及时调节影响费用成本的各项因素,使各项生产经营费用的发生和产品成本的形成限制在成本计划和成本标准的范围内。从企业经营进程来看,成本控制包括事前控制、事中控制和事后控制。在进行成本预测、成本决策和成本计划过程中进行的成本控制属于成本的事前控制;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,为成本的事中控制;成本核算和成本事后分析,属于成本的事后控制。通过成本控制可以防止浪费,及时揭示存在的问题,消除生产损失,实现预期的成本目标和不断降低成本。

(五)成本核算

成本核算是对经营活动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,计算出各该对象的总成本和单位成本。成本核算是会计核算的重要内容,包括各项费用的核算和产品成本的计算。成本核算既可以对企业实际发生的生产经营费用进行反映,计算出各种完工产品的实际总成本和单位成本;又可以对生产经营费用的发生和产品成本的形成进行控制,及时了解生产经营费用预算和商品产品成本计划的执行情况。通过成本核算,不仅可以考核和分析成本计划的执行情况,揭露企业生产经营中存在的问题,还可以为制定产品价格提供依据。

(六)成本分析

成本分析是根据成本计划资料、成本核算资料及其他有关资料,运用一系列专门方法,揭示影响费用发生和成本形成的各种因素,评价各个因素变动对费用预算和商品产品成本计划完成情况的影响程度,以挖掘企业降低成本、节约费用的潜力。成本分析包括的具体内容相当广泛,如产品成本分析,技术经济指标对成本影响的分析,成本效益分析等。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,从而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

成本考核是指将报告期的成本、成本效益的各项实际完成指标同计划指标、定额指标和预算指标进行对比,评价企业成本管理工作的成绩及存在问题的一项工作。在经济活动完成以后,将成本、成本效益的实际指标同计划指标或定额标准进行比较,可以评价企业成本计划或定额标准的完成情况。需要强调的是成本考核要与一定的奖惩制度相结合,通过成本考核,用经济、行政手段激励,可以调动各成本责任单位与全体员工更好地完成成本计划和定额标准的积极性。

成本会计的各个职能是相互联系、互为条件的,并贯穿于企业经营活动的全过程,在全过程中发挥作用。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,没有成本核算就没有成本会计。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、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,进行优先控制,为切实执行成本计划,实现企业既定目标提供动力。成本会计的各个职能是相互联系、互为条件的,并贯穿于企业生产经营活动的全过程,在全过程中发挥作用。

三、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。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,提供成本信息

按照国家有关法规、制度的要求和企业经营管理的需要,及时、正确地进行成本核算,提供真实、有用的成本信息,是成本会计的基本任务。这是因为成本核算所提供的信息,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,也是企业进行成本管理的依据。在成本管理中,对各项费用的监督与控制主要是在成本核算过程中,利用有关核算资料来进行的,成本预测、决策、计划、控制、考核、分析等也是以成本核算所提供的成本信息为基本依据的。

(二) 进行成本预测和决策,制定目标成本

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,正确地组织生产经营活动。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。就企业的成本管理工作来说,它是一项综合性很强、涉及面很广的管理工作,仅靠财会部门和成本会计工作是难以完成的。但成本会计作为一项综合性很强的价值管理工作,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和对费用开支有效地进行控制,成本会计工作应在企业各有关方面的配合下,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、财务等方面)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主要措施,以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。

(三) 加强成本控制,降低成本

企业作为自主经营、自负盈亏的商品生产者和经营者,应贯彻增产节约的原则,加强经济核算,不断提高企业经济效益,这是社会主义市场经济对企业的客观要求。成本会计必须以国家有关成本费用开支范围和开支标准,以企业的有关计划、预算、规定、定额等为依

据,严格控制各项费用的开支,监督企业内部各单位严格按照计划、预算和规定办事,并积极探求节约开支、降低成本的途径和方法,以促进企业经济效益的不断提高。

(四)开展成本分析,进行成本考核

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单位的工作业绩。因此,成本会计必须按照成本计划或预算的要求,进行成本考核,肯定成绩,找出差距,鼓励先进,鞭策落后。成本是综合性很强的指标,其计划的完成情况是诸多因素共同作用的结果。因此,在成本管理中,还必须认真、全面地开展成本分析工作。通过成本分析,揭示影响成本升降的各种因素及其影响程度,以便正确评价企业以及企业内部各有关单位在成本管理工作中的业绩,揭示企业成本管理工作中的问题,从而促进成本管理工作的改善,提高企业的经济效益。

综上所述,成本会计的任务包括:进行成本核算,提供真实、有用的核算资料,并进行成本的分析和考核,为经营管理提供有用的信息。鉴于此,本书的主要内容是:全面、系统地阐述成本核算的基本原理和各种成本计算方法,以及成本报表的编制与分析。

四、成本会计的分类

(一)按成本会计制度分类

1. 实际成本制度

实际成本制度,是根据企业实际发生的各项支出计算成本的一种成本会计制度。通过实际成本制度获得的成本资料都是事后的成本资料,也是历史成本资料,所以实际成本会计制度也称为历史成本会计制度。采用实际成本会计制度进行成本核算时,产品成本是在实际费用的基础上进行计算的,即强调“实际费用”作为成本计算的基础。具体成本计算时,在数量方面,要求采用实际消耗量;在价格方面,可以采用实际价格,也可以采用预定价格,但要调整预定价格与实际价格的差异,并进行适当处理,以适应这种成本计算制度在“实际费用”基础上进行成本计算的要求。通过这种方式计算出来的产品实际成本,可为企业编制财务会计报表提供资料数据。而且,通过将本期产品实际成本与前期相同产品实际成本的对比,可以分析企业成本变动的情况。

2. 估计成本制度

估计成本制度,是在产品生产前预先估算单位产品成本,据以确定售价,然后将计算的估计产量估计成本与账面的实际成本进行比较,据以修改估计成本的一种成本会计制度。在估计成本制度下,估计成本与实际成本的差异,可作为当期的损益项目列示,也可以在在产品、产成品之间进行分配。

3. 标准成本制度

标准成本制度,是以预先制定的产品标准成本为基础,用实际产量的标准成本与实际成本相比较,记录并分析成本差异的一种成本会计制度。采用标准成本制度时,应根据产品的标准数量和标准单价制定产品的标准成本。标准成本与实际成本之间的差异,需要分别按产品成本项目进行计量和分析,将成本差异按其产生的原因分别计入特定的成本差异账户中。期末,将成本差异全部计入当期损益或在各种产品的在产品和产成品之间进行

分配。

(二)按成本计算模式分类

1. 全额成本计算模式

全额成本计算模式,也称“吸收成本”计算模式,是指在计算产品成本时,将包含变动成本和固定成本在内的所有制造成本都吸收到产品成本中,以此来对存货进行估价和确定已销商品成本的一种成本计算模式。在这种计算模式下,所发生的各项固定成本应由产成品、在产品 and 销售成本三者分摊,当期收益只负担销售成本中的固定成本。按照完全成本计算模式计算,产品成本中包括直接材料、直接人工和制造费用,不包括销售费用、管理费用和财务费用等期间成本,因而,这种成本计算方法又称为制造成本法。

2. 变动成本计算模式

变动成本计算模式,是指产品成本中只包括变动制造成本而不包括固定制造成本的一种成本计算模式。具体地讲,按变动成本计算模式计算的产品成本,只包括直接材料、直接人工和变动制造费用,当期发生的固定制造费用作为期间成本在本期收益中冲减。由于变动成本大多数是直接成本,因此,这种成本计算方法又称为直接成本算法。这种方法主要用于企业内部生产经营管理,为成本预测和决策提供信息。

(三)按间接费用分配基础分类

1. 产量基础成本计算制度

在传统成本计算制度下,各种间接费用的分配通常以产量为基础,它的特点主要:①企业一般只有一个或几个成本集合,他们所包括的成本项目具有不同的特性;②间接成本的分配基础是产品产量,或与产量关联密切的直接材料成本或直接人工成本等。主要适用于产量是成本的主要驱动因素的传统加工企业。

2. 作业基础成本计算制度

作业基础成本计算制度的主要特点:①企业可以按照不同成本的性质建立较多的成本集合,这些成本集合具有相同的特性,即具有相同的成本动因。根据不同的成本动因分别建立不同的成本集合;②以成本动因作为间接成本的分配基础,各成本集合的成本具有不同的成本动因,按不同的成本动因分配各项间接费用。这种成本计算制度主要适用于新兴的高新技术企业,尤其适用于 IT 行业。

第三节 成本会计的工作组织

一、成本会计工作组织的原则

一般来说,企业应根据本企业生产经营的特点,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。具体来说,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,它受到多种因素的影响。其中产品的设计、加工工艺等技术是否先进、经济上是否合理,对产品成本的高低有决定性的影响。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则考虑较少,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问题多,而对产品的成本则考虑较少。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的限制,成本会计工作也往往只起到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,提高企业的经济效益,在成本会计工作的组织上应贯彻与技术相结合的原则。

(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,涉及面广、信息繁杂,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。

(三)成本会计工作必须建立在广泛的职工群众基础上

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,不能仅仅依靠几个专业人员,还必须充分调动广大职工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,经常深入实际了解生产过程中的具体情况,与广大职工群众建立起经常的联系;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,掌握第一手成本资料,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

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织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,有集中工作方式和分散工作方式。

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