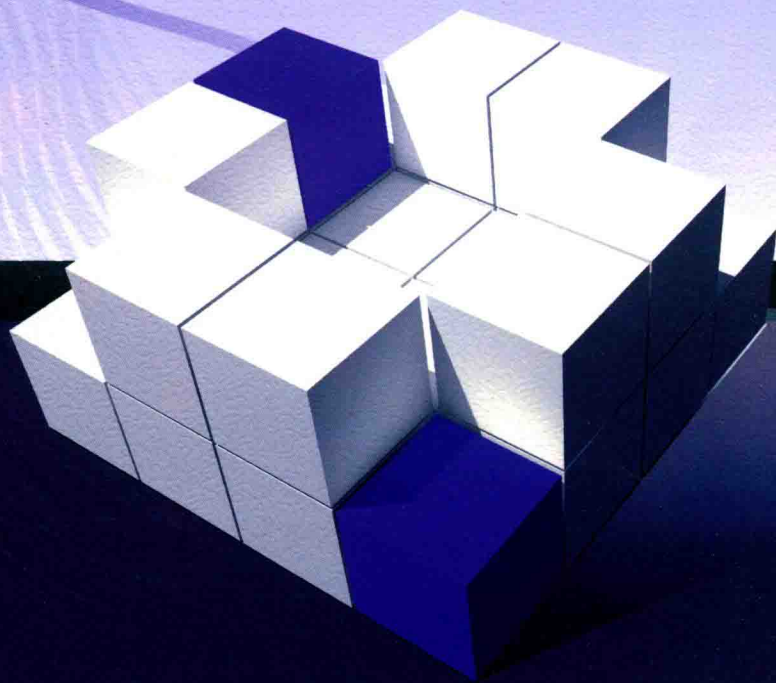


全国高等院校“十三五”创新型规划教材

成本会计

主编 代文 钱红光



西南财经大学出版社

全国高等院校“十三五”创新型规划教材

成本会计

主 编 代 文 钱红光

西南交通大学出版社

· 成 都 ·

图书在版编目 (C I P) 数据

成本会计 / 代文, 钱红光主编. —成都: 西南交通大学出版社, 2017.5

全国高等院校“十三五”创新型规划教材

ISBN 978-7-5643-5453-4

I. ①成… II. ①代… ②钱… 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 (2017) 第 110610 号

全国高等院校“十三五”创新型规划教材

成本会计

主编 代文 钱红光

责任编辑	罗爱林
特邀编辑	罗旋
封面设计	原谋书装

出版发行	西南交通大学出版社 (四川省成都市二环路北一段 111 号 西南交通大学创新大厦 21 楼)
发行部电话	028-87600564 028-87600533
邮政编码	610031
网 址	http://www.xnjdcbs.com
印 刷	成都中铁二局永经堂印务有限责任公司
成品尺寸	185 mm × 260 mm
印 张	13.75
字 数	295 千
版 次	2017 年 5 月第 1 版
印 次	2017 年 5 月第 1 次
书 号	ISBN 978-7-5643-5453-4
定 价	34.50 元

课件咨询电话: 028-87600533

图书如有印装质量问题 本社负责退换

版权所有 盗版必究 举报电话: 028-87600562

前 言

“成本会计”是高等院校会计学专业与财务管理专业的重要专业课程，也是一门应用性很强的会计学科。随着市场经济的日益发展，成本会计越来越受到企业内部管理层的关注，也受到社会各行业的重视。为适应经济发展对会计人才的要求，满足培养合格应用型财会人员和管理人员的需求，编者结合了多年教学经验编写了本教材。

由于高等院校的多数学生未曾接触过相关企业经营与管理实践知识，学习过程抽象而枯燥，更谈不上对会计实践的感性认识。因此，传统成本会计教学内容安排经常给教学带来诸多困难，也给学生的学习带来一定障碍。为提升会计专业学生对成本会计本质的认知水平，本教材更注重结合实际和学生的学习特点，在每章配有大量习题及答案，便于学生根据所学章节知识，及时通过练习掌握成本会计知识，从而拓宽学生的思维，升华其认识，并通过成本会计的项目训练获得对成本会计活动的感性认识，将抽象的成本会计教学具体化、形象化。因此我们在编写本教材时，根据应用型会计专业的人才培养目标，使本教材的内容更贴近实际。实例设计上注重既简单又便于学生理解接受，注重通俗性与实用性相融合，适用于普通高等院校应用型经济与管理类专业会计学基础课程的学习及参考。

本书由湖北工业大学代文、钱红光任主编。代文负责人员分工以及最后的总纂定稿，钱红光负责内容体系的总体设计。具体编写分工如下：代文、易智慧，第八章、第三章；代文、董一楠，第二章、第四章；钱红光、吴晓莹，第五章；钱红光、邓格，第六章；晏青，第七章；严淑闻、杜燕然、李宇熠，第八章。

在本书的编写过程中，我们参考了大量国内外文献，吸收了众多学者的研究成果，尤其借鉴了于富生教授编写的《成本会计》一书。同时，也得到了西南交通大学出版社的大力支持和帮助，在此一并表示感谢。成本会计涉及问题繁多，加之学识和时间所限，不足之处在所难免，恳请广大读者批评指正！

作 者

2016 年 12 月

目 录

第一章 总 论	1
第一节 成本的内涵	1
第二节 成本的作用	3
第三节 成本会计的演进及发展趋势	4
第四节 成本会计的对象	7
第五节 成本会计的职能和任务	8
第六节 成本会计工作的组织	11
本章练习题	14
第二章 工业企业成本核算的要求和一般程序	16
第一节 成本会计的基础工作	16
第二节 成本核算的要求	19
第三节 成本核算的一般程序和主要会计科目	22
第四节 费用的分类	25
本章练习题	27
第三章 费用在各种产品之间的归集和分配	31
第一节 要素费用的归集与分配	31
第二节 辅助生产费用的归集与分配	41
第三节 制造费用的归集与分配	50
第四节 废品损失和停工损失的核算	53
第五节 期间费用的核算	55
本章练习题	57
第四章 生产费用在完工产品与在产品之间的归集与分配	64
第一节 在产品数量的核算	64
第二节 完工产品和在产品之间的分配方法	68
第三节 完工产品成本的结转	76
本章练习题	77

第五章 产品成本计算的基本方法	83
第一节 产品成本计算方法概述	83
第二节 品种法	86
第三节 分批法	93
第四节 产品成本计算的分步法	101
本章练习题	112
第六章 产品成本计算的辅助方法	117
第一节 分类法	117
第二节 定额法	123
第三节 标准成本法	129
第四节 产品成本计算辅助方法的实际应用	137
本章练习题	138
第七章 成本会计前沿	143
第一节 作业成本法	143
第二节 质量成本	153
第三节 环境成本	157
第四节 成本会计前沿回顾	161
本章练习题	161
第八章 成本报表与成本分析	164
第一节 成本报表的作用、种类和特点	164
第二节 成本报表的编制	166
第三节 成本分析	179
本章练习题	195
参考答案	199
参考文献	214

第一章 总 论

【学习目的与要求】

1. 了解成本的内涵及作用。
2. 了解成本会计的演进及发展趋势。
3. 掌握不同学科对成本的定义。
4. 理解成本会计的职能与作用。
5. 了解成本会计的对象与工作的组织。

第一节 成本的内涵

一、成本的定义

当资源是为某种目的而耗用时，成本随即产生。例如，一家生产企业有原材料成本、人力成本和其他成本。成本是商品经济的价值范畴，是商品价值的组成部分。人们要进行生产经营活动或达到一定目的时，就必须耗费一定的人力、物力和财力资源，其所耗资源的货币表现及其对象化称为成本。成本有以下几方面的含义：

（1）成本属于商品经济的价值范畴。即成本是构成商品价值的重要组成部分，是商品生产中生产要素耗费的货币表现。

（2）成本具有补偿的性质。它是为了保证企业再生产从而应从销售收入中得到补偿的价值。

（3）成本本质上是一种价值牺牲。它作为实现一定的目的而付出资源的价值牺牲，可以是多种资源的价值牺牲，也可以是某些方面资源的价值牺牲。

随着商品经济的不断发展，成本概念的内涵和外延都处于不断发展变化之中。成本就是为了获得某种利益或实现一定目的所发生的支出，只要这种支出是为了获得某种利益或实现一定目的，都代表一项成本。因此，从更广义的含义看，成本是为达到一种目的而放弃另一目的所牺牲的经济价值，在经营决策中所用的机会成本就是这种含义。

二、成本在不同学科中的含义

成本这一概念的运用非常广泛，在生活中成本、费用和支出似乎没很大的区分，而且生活中的“成本”一词与学术界所述的成本概念差别很大。即便是在学术界，对成本概念的内涵外延理解也不尽相同，在经济学、管理学、会计学中对成本的界定存

在相互交叉与混用。

（一）成本在经济学、管理学中的含义

经济学研究的是在稀缺资源条件下的经济运行规律，因此，不管是马克思的政治经济学还是加入边际理论的新古典经济学，或是以主流经济学的方法分析制度的新制度经济学，均强调成本的经济内涵，从成本耗费、资本耗费、价值构成等多方面界定了成本的概念。马克思认为，成本就是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所创造价值的货币表现，即企业在生产经营中所耗费的资金总额。

在企业管理中，成本通常被理解成一种契约生产、技术、经营活动的综合指标。这里所说的成本，通常是指成本-效益，就是在一定的消耗下取得最大的收益，或在既定的效益下实现最小的消耗，这也正是企业管理所要追求的中心内容与目标。

（二）成本在会计学中的含义

会计学所理解的成本概念并不强调成本的经济实质，而是更多地关注成本形成的原因和可能带来的后果，它是建立在对成本进行准确计量的基础之上的。会计学中的成本概念有狭义和广义之分。

1. 成本在财务会计中的狭义概念

成本在财务会计中是一个流量概念，具体表现为企业资产的流出或转化。要理解成本数据在财务会计中的运用，需要理解与成本流转有关的成本、费用、损失的概念及三者之间的关系。

美国财务会计准则委员会（FASB）将费用定义为：“费用是某一个体在其持续、核心的业务中，应交付或生产了货品，提供了劳务，或进行了其他活动，而付出的或其他耗用的资产，或因而承担的负债，或两者兼而有之。”根据上述定义，可以发现该定义是一个狭义的概念。企业主要生产经营活动所发生的耗费形成费用，而非生产经营活动所发生的耗费并不构成费用。在美国财务会计概念体系中，这种非主要经营活动所发生的耗费为损失。

成本经过流转之后，转移到产品中去的是已耗成本，在财务会计中一般称为费用，未转移成本称为资产。为了确定企业收益和存货计量，必须从现时营业收入中扣除已耗用资产的历史成本，并与利润表中的现时营业收入相配比，未耗部分成本则作为资产计入资产负债表中。那些不产生营业收入的资产耗费，如自然灾害造成毁损的资产，性质上不同于费用，应视为损失。正确区分费用和损失，可以使外部财务报表使用者获得更为有用的会计信息。

2. 成本在管理会计中的广义概念

自 20 世纪管理会计出现以来，成本的范畴急剧扩展，除了传统成本概念所指的产品成本以外，责任成本、质量成本、机会成本、沉没成本、变动成本、固定成本等概

念层出不穷，成本概念有了较大的发展。

美国会计学会（AAA）认为，成本是指能够为实现特定目的而发生的可以用货币度量的价值牺牲。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，不仅可以是现金支出，也可以是物资消耗、劳务消耗或是从外部提供的劳务消耗。第二，这种价值牺牲是为一定目的而发生的，通常是指由经营活动而衍生的目的。从这个意义上说，成本是与经营目的有关的消耗的价值。第三，这种牺牲可以用货币计量。因为这些价值要变成变动成本，最终都必须以货币来表现。可见，这一定义的延伸十分广泛，远远超出了产品成本的概念。

美国注册会计师协会（AICPA）则认为，成本是指能够为获取产品或劳务而支付或转移的现金或转移其他资产、发行股票、提供劳务，或发生负债，能以货币度量的金额。成本可以分为已消耗成本和未消耗成本，未消耗成本可以有未来的收入负担，如存货、预付费用、厂房、投资、递延费用等；已消耗成本不能由未来的收入负担，应将其列为收入的减项，或借记保留盈余，如出售资产或其他资产的成本及当期费用。换言之，成本是为了获取产品或劳务而支付的现金或等价物，即是为了获得某种利益而产生的支出，某种支出如果是为了获得某种利益，都代表了一项成本。

从以上两种定义可以看出，成本就是为了某种利益或实现一定目的所发生的支出，只要这种支出是为了获得某种利益或实现一定目的，都代表一项成本。因此，成本是一个广义的概念。美国成本管理专家查尔斯·T. 霍恩格伦所定义的“成本是为了达到某一特定目标所失去或放弃的一项资源”，代表了当前会计界对成本的最一般的定义。本书所说的成本主要强调成本的计量属性。

第二节 成本的作用

成本的定义及成本概念的拓展，决定了成本在经济管理工作中具有十分重要的作用，主要体现在以下四个方面：

一、成本是企业补偿产品生产耗费的主要尺度

企业要维持简单再生产，进行持续经营的必要条件是必须补偿其在生产中产生的耗费。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。成本是企业确定生产经营成果的重要依据，是衡量这一耗费补偿的价值尺度。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，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，资金就会短缺，再生产就不能够按照原有的规模进行。如果这样的企业比较多，势必影响整个社会的扩大再生产。因此，企业加强经济核算，讲求经济效益，既是每个企业自身生存的需要，也是整个社会供求发展的必然要求。

二、成本是企业衡量经营管理水平的重要指标

产品成本的高低,是企业生产技术和经营管理水平的综合反映。企业劳动生产率的高低、原材料的利用程度、固定资产的使用效率、资金运用的节约程度、生产工艺过程的合理与生产组织的协调水平、产品质量的优劣、产品产量的大小、企业定额或预算管理工作的好坏和经营管理水平的高低等都会通过成本直接或间接地体现,因此成本是衡量企业经营管理水平的重要标志。

三、成本是企业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。企业在制定产品价格时,既要考虑产品的市场需求状态和消费水平等因素,又要考虑产品的耗费成本;既要考虑企业的个别生产成本,又要考虑社会平均成本。根据经济学中价值规律的要求,产品价格大体上符合其价值。正常情况下,产品价格制定是否合理,关键在于成本因素考虑是否充分;而产品成本是否合理,关键在于成本的管理、控制是否得当。这就要求企业必须提高经营管理水平,依据市场和企业成本情况,向市场提供价廉物美的产品。因此,产品成本是制定产品价格的一项重要因素。

四、成本是企业进行生产经营决策的重要依据

社会主义市场经济要求企业不断提高其在市场上的竞争能力和经济效益。企业在进行生产、技术和投资决策时,与备选方案相联系的各种形式的未来成本,是进行经营决策和选择最优方案的重要依据。同时,产品成本也是企业确定经营损益的重要依据,只有抵补了生产经营过程中发生的耗费后,企业才可能盈利。在产品价格和税收一定的情况下,产品成本水平的高低直接影响企业经济效益的高低和市场竞争能力的大小。因此,企业进行生产经营决策就必须考虑产品成本这个重要因素,且以经济效益为标准来选择最优方案。

因此,成本在企业经营过程中有着决定性的作用,其不仅是企业生产耗费补偿的主要尺度,也在企业经营管理、产品价格制定和生产经营决策等方面发挥着重要作用。因此,企业在制定经营决策和安排生产时,既要考虑产品的市场需求状态和消费水平等因素,又要考虑自身的生产成本和社会平均成本。

第三节 成本会计的演进及发展趋势

一、成本会计的产生

成本会计是随着商品经济的形成而产生的。生产成本产生于简单协作生产和工场手工业时期,完善于资本主义大机器工业生产阶段。伴随着人们简单协作生产的发展,工场手工业产生。随着生产力的发展和生产关系的完善,对生产管理提出了

新的要求，资本家为了获取更多的剩余价值，对生产过程中的消耗和支出的核算更加关注。

因此，生产成本核算被提上议事日程。随着商品经济的不断发展，企业生产经营规模不断扩大，商品交易活动日趋复杂，成本会计逐步发展成为会计科学体系的一个重要分支。

二、成本会计的发展趋势

成本会计是随着商品经济的发展而发展的。20 世纪初，美国和西方国家的许多企业推行的“泰勒制度”，不仅推动了生产的发展，也促进了管理和成本会计的发展，产生了用于成本控制和标准成本法，使成本会计的职能从成本计算进而扩展到成本控制和标准成本法。第二次世界大战后，科学技术高速发展，生产力水平迅速提高，企业生产经营能力提升，市场竞争日益激烈，促使企业成本会计不仅要精打细算，还要为降低产品成本而献计献策。它的产生及发展大体经历了以下四个主要阶段：

（一）早期形成阶段（1880—1920）

产业革命前，企业为了确定经营盈亏，就试图计算成本。起初计算成本只是估计一个大概值，后来逐步采用统计方法，但准确性较差。

产业革命后，企业数量增多、规模逐渐扩大，企业之间出现了竞争，生产成本受到了重视。英国会计界为了适应成本管理的需要，将成本的记录与计算和普通会计工作结合起来，成本计算的一系列方法应运而生。当时，部分行业开始采用分批法和分步法计算成本，会计人员开始探究成本的性质，将产品成本划分为主要成本、车间经费和一般管理费用。主要成本包括材料耗用、直接工资和其他直接费用，并制定了人工成本的归集与分配方法，通过“时间卡”“记时簿”记录职工的出勤时间和完成的工件数，以控制工资开支和正确计算人工成本。有些企业形成了一套材料核算与管理方法，建立了“永续盘存制”“先进先出法”等，从而形成了成本会计。

（二）近代发展阶段（1921—1945）

实施标准成本制度进行事中控制阶段。这一时期资本主义发展进入垄断阶段，一些发达国家企业普遍推行了泰勒制度。泰勒制的核心就是提高劳动和工作效率，通过实践研究、动作研究等，来制定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。随着泰勒制度在管理上的实行，成本会计中产生了标准成本制度，采用了标准成本、差异分析和预算控制等技术方法，扩大了成本会计的范围。它不仅是会计核算与成本计算的结合，还包括预算和控制等内容。

此时，成本会计的理论和方法有了进一步的完善和发展，并将成本会计账户纳入会计账户体系，通过成本会计解决间接费用的分配。成本计算渗透到各个行业和企业内部的各个部门，这时成本会计是相对财务会计而言的，已经具有一定的独立性。

（三）现代发展阶段（1945 年以后）

现代成本会计，是指以美国为代表的会计学者在近代成本会计的基础上，结合管理会计的一些专门方法，将管理会计与成本会计密切结合，形成了偏重管理的成本会计。其主要内容包括：作业成本会计、目标成本会计和全面质量管理。

1. 作业成本会计

20 世纪 80 年代以前，成本会计通常以直接人工工时作为制造费用分配标准。由于当时公司的间接费用在整个产品成本中所占的比重不大，因此运用工时分配间接费用相对比较科学。但 20 世纪 80 年代后，随着高科技的不断出现，西方工业发达国家资本高度密集，公司生产产品的种类和销售渠道都显著增加，直接人工的比重日益降低，一般只占总成本的 10% 左右，而企业的营业费用、技术费用和管理费用，则大幅度增加。这时，若仍以日益减少的直接人工工时为基础分配间接费用，则会造成成本信息的严重扭曲，于是作业成本会计应运而生。作业成本会计的理论基础是“成本驱动因素”论。作业成本会计是一种集成本计算与成本管理的全新的会计管理模式，它主要适用于基本实现生产自动化的高新技术企业。在这类企业中，产品成本中的制造费用所占比重很大，采用作业成本法可以更清楚地反映制造费用产生的原因，从而便于确定制造费用的新的分配方法，便于找出不能产生价值增值的成本消耗，借以降低产品成本。作业成本法从以“产品”为中心转移到以“作业”为中心上来，其意义远远超出了创造间接费用的分配方法，而是通过这种方法彻底克服了传统成本计算法的许多固有缺陷，使提供的成本信息更具有客观真实性。正是由于作业成本法具有这样的优点，所以在西方发达国家，不仅制造业在应用作业成本会计，而且一些公司、财务公司、商品批发及零售公司等也在应用成本会计。

以上文字概括地论述了成本会计的产生和发展，可以看出，成本会计的产生是社会经济发展的必然，是商品生产和商品交换的产物。不同时期，成本会计在社会经济中起着不同的作用，初期的成本会计仅仅是事后成本计算；近代成本会计又以事中控制为重点；而现代成本会计是一种经营型成本会计，采用事前预测、决策，确定目标成本，进行全过程的成本控制。作业成本则把成本计算与控制深入到成本管理的全过程。

2. 目标成本会计

为了更有效地实现供应链管理的目标，使客户需求得到最大程度的满足，成本管理应从战略的高度出发，与战略目标相结合，使成本管理与企业经营管理全过程的资源消耗和资源配置协调起来，因而产生了适应供应链管理的目标成本法。

目标成本会计是一种以市场导向，对有独立的制造过程的产品进行利润计算成本管理的方法。目标成本法是一种全过程、全方位、全人员的成本管理方法。全过程是指供应链产品生产到售后服务的一切活动，包括供应商、制造商、分销商在内的各个环节；全方位是指从生产过程管理到后勤保障、质量控制、企业战略、员工培训、财务监督等企业内部各职能部门各方面的工作以及企业竞争环境的评估、内外部价值链、

供应链管理、知识管理等；全人员是指从高层经理人员到中层管理人员、基层服务人员、一线生产员工。目标成本会计在作业成本会计的基础上来考察作业的效率、人员的业绩、产品的成本，弄清楚每一项资源的来龙去脉，每一项作业对整体目标的贡献。总之，传统成本会计局限于事后的成本反映，而没有对成本形成的全过程进行监控；作业成本会计局限于对现有作业的成本监控，没有将供应链的作业环节与客户的需求紧密结合。而目标成本会计则保证供应链成员的企业产品以特定的功能、成本及质量生产，然后以特定的价格销售，并获得令人满意的利润。

3. 全面质量管理

全面质量管理是企业管理现代化、科学化的一项重要内容。它于 20 世纪 60 年代产生于美国，后来在西欧与日本逐渐得到推广与发展。它应用数理统计方法进行质量控制，使质量管理实现定量化，变产品质量的事后检验为生产过程中的质量控制。

在介绍全面质量管理之前，我们首先要明确有关质量的定义。国家标准(GB/T19000-2008 idt ISO9000:2005)对质量下的定义为：一组固有特性满足要求的程度。更流行、更通俗的定义是从用户的角度去定义质量，即质量是用户对一个产品（包括相关的服务）满足程度的度量。质量是产品或服务的生命。质量受企业生产经营管理活动中多种因素的影响，是企业各项工作的综合反映。要保证和提高产品质量，必须对影响质量的各种因素进行全面而系统的管理。全面质量管理，即 TQM（total quality management），其内涵是以质量管理为中心，以全员参与为基础，目的在于通过让顾客满意和组织所有者、员工、供应方、合作伙伴或社会等相关方受益而使组织达到长期成功的一种管理途径。

全面质量管理的基本原理与其他概念的基本差别在于，它强调为了取得真正的经济效益，管理必须始于识别顾客的质量要求，使顾客对他手中的产品感到满意。全面质量管理就是为了实现这一目标而指导人、机器、信息的协调活动。其具有如下特点：①全面性，是指全面质量管理的对象，是企业生产经营的全过程。②全员性，是指全面质量管理要依靠全体职工。③预防性，是指全面质量管理应具有高度的预防性。④服务性，主要表现在企业以自己的产品或劳务满足用户的需要，为用户服务。⑤科学性，质量管理必须科学化，必须更加自觉地利用现代科学技术和先进的科学管理方法。

第四节 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。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。工业企业成本会计反映和监督的内容可以概括为：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。下面以工业企业为例，结合企业的具体生产经营过程和现行会计制度的有关规定加以说明。

一、工业企业成本会计的对象

工业企业基本生产经营活动中的生产耗费可概括为劳动资料与劳动对象等物化劳动耗费和活劳动耗费两部分。原材料等劳动对象，在生产过程中或者被消耗，或者被改变其实物形态，其价值也随之一次性转移到新产品中去，构成产品生产成本的一部分；劳动者对劳动对象进行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，因此，劳动者为自己劳动所创造的那部分价值，以工资形式支付给劳动者，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耗费主要包括：原料及主要材料、辅助材料、燃料等支出、生产单位固定资产的折旧、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。这些耗费都构成了产品的生产费用。

企业为销售产品会发生各种各样的费用支出，如广告费、差旅费、保险费、展览费、包装费以及销售人员的职工薪酬等，这些费用成为销售费用；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，如企业行政管理部门人员的薪酬、固定资产折旧、工会经费、业务招待费等，这些费用称为管理费用。此外，企业为筹集生产经营所需资金也会产生一些费用，如利息净支出、汇兑净损失、金融机构手续费等，这些费用称为财务费用。上述销售费用、管理费用和财务费用构成了企业的期间费用，其与产品生产没有直接联系，而是按照发生的期间归集，直接计入当期损益。

二、成本会计对象的扩展

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信息，而且应该从企业内部经营管理出发，提供多方面的成本信息。例如，为了进行短期生产经营的预测和决策，应该计算变动成本、固定成本、机会成本和差别成本等；为了加强企业内部成本控制和考核，应该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成本（包括生产经营业务成本和期间成本），可称为财务成本；为企业内部经营需要所计算的成本，可称为管理成本。因此，成本会计的对象，总括地说应该包括企业的财务成本和管理成本。

第五节 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，是指成本会计作为一种经济管理的活动，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

的各个环节。现代成本会计的主要职能有反映职能、监督与管理职能。

（一）反映职能

反映职能是成本会计的首要职能。会计作为信息系统，其提供的信息为关心企业经营管理活动的各利益相关者所使用。从会计信息的需求角度来看，会计信息的使用者可分为内部使用者和外部使用者。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，以及生产经营业务成本和期间费用等的形成情况，为经营管理者提供各种成本信息的功能。不仅为财务报表提供成本会计信息，也为企业管理决策提供成本管理相关信息。

（二）监督与管理职能

会计的管理功能最初集中体现在成本管理方面。20 世纪之前，尤其是 19 世纪的后 20 年，工业化大生产格局已经基本形成，工厂的业主、经营者及管理人员逐步认识到产品固定成本的增加对公司盈利的影响。人们开始研究并解决这方面的问题。20 世纪初期，不少公司的组织规模不断扩大，一些大的工业企业重型机器设备在资产中所占比重越来越大，产品制造程序亦日趋复杂。人们便开始着手研究和解决产品成本形成过程中间接费用的分配问题。而随着经济竞争压力日益增大，一系列成本问题集中出现，人们开始考虑对产品制造成本的全面控制问题。

成本会计的监督包括事前、事中和事后监督。成本会计要通过信息的反馈进行监督，通过对所提供的成本信息资料的检查分析，控制和考核有关经济活动，及时从中总结经验、发现问题、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。

二、成本会计的任务

从成本会计产生与发展的历程来看，最初的成本会计是运用会计核算的一般原理、原则和方法，对产品生产过程中所发生的各项生产耗费进行系统的记录，主要以交易或数量为基础的成本会计计算系统，着重于直接材料、直接人工等直接成本的计算与控制，对间接计入费用则按照一定标准在各成本计算对象间进行分配、汇总，确定各种产品和劳务的总成本和单位成本。随着经济的发展、科技技术的进步、企业组织结构与规模的变化，伴随着管理思想的演变，成本会计的内涵和外延都有了拓展，现代成本会计与现代管理科学的结合越来越紧密。成本会计的基本任务构成了成本会计的环节，包括：成本核算、成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本分析和成本考核。

（一）成本核算

成本核算是现代成本管理的基础，有了成本核算提供的数据，才能及时了解成本的信息，包括各项生产耗费的支出，各成本项目在产品成本中所占的比重。通过不同

时期成本数据的分析对比，可以看到影响成本的各因素变化。有了成本核算资料，结合市场产品供需情况的变化，也为企业进行成本的预测和决策提供资料。企业为了生存发展，在激烈的竞争中占有主动权，就要及时掌握成本信息，加强成本控制，努力降低成本，寻求更高的经济效益。

（二）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做出的科学测算的过程。成本预算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、成本决策之先，还要在成本计划执行过程中经常地进行。在成本决策之先进行成本预测，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（如成本的日测、周测或旬测），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，保证成本计划的进行。

（三）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，确定目标成本的过程。

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，并采用一定的专门方法对各方案进行可行性研究和技术经济分析，据此做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。

（四）成本计划

成本计划是根据成本决策确定的目标成本，具体规定在计划期内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费用水平所应采取的各项措施的工作。

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，是进一步挖掘降低成本费用潜力的过程。

（五）成本控制

成本控制一般是指在生产经营过程中，根据成本计划对各项实际成本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，具体制定原材料、燃料、动力和工时等消耗定额和各项费用定额。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控制。对于国家或主管企业的上级机构规定有关支出范围或开