



面向“十二五”高职高专精品规划教材·经管系列

成本会计实务

张楠 李贤贤 主编

清华大学出版社



面向“十二五”高职高专精品规划教材·经管系列

成本会计实务

张楠 李贤贤 主编

秦妹 耿学斌 李天宇 副主编

清华大学出版社

北京

内 容 简 介

本教材共有 11 个项目, 简明扼要地介绍了成本会计实务的理论基础、相关知识和一些实务性操作。本教材改变传统教材以理论教学为主的特点, 侧重培养学生的实际工作能力, 邀请了多所院校的资深教师与会计实务工作人员参与教材的编写, 更能反映实务工作对财务人才的实际要求。

本教材主要供应用型本科、高等职业院校财会类专业的学生学习使用, 也可以作为会计、财务人员和业务人员进行成本管理培训和业务培训的学习资料。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签, 无标签者不得销售。

版权所有, 侵权必究。侵权举报电话: 010-62782989 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

成本会计实务/张楠, 李贤贤主编. —北京: 清华大学出版社, 2017

(面向“十二五”高职高专精品规划教材·经管系列)

ISBN 978-7-302-45383-3

I. ①成… II. ①张… ②李… III. ①成本会计—会计实务—高等职业教育—教材
IV. ①F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2016)第 260177 号

责任编辑: 李玉萍 梁媛媛

封面设计: 刘孝琼

责任校对: 周剑云

责任印制: 沈 露

出版发行: 清华大学出版社

网 址: <http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>

地 址: 北京清华大学学研大厦 A 座 邮 编: 100084

社 总 机: 010-62770175 邮 购: 010-62786544

投稿与读者服务: 010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质量反馈: 010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

课件下载: <http://www.tup.com.cn>, 010-62791865

印 装 者: 北京国马印刷厂

经 销: 全国新华书店

开 本: 185mm×260mm 印 张: 14 字 数: 337 千字

版 次: 2017 年 1 月第 1 版 印 次: 2017 年 1 月第 1 次印刷

印 数: 1~2500

定 价: 29.00 元

产品编号: 064975-01

前 言

在市场竞争日益加剧的情况下,成本会计已不再局限于确定存货成本,企业需要更加精确、相关性更高的成本信息,以整合产品的开发、生产、营销和售后服务,由此成本会计扮演起了新的角色。作为企业取得竞争优势的重要工具,成本会计目前正发展成为成本管理。

成本会计作为一种经济管理活动,在生产经营过程中发挥着重要的作用。由于现代成本会计与管理紧密结合,它实际上包括了成本管理的各个环节,其主要职能有: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。

本教材具备以下特点。

1. 校企合作的编写队伍

教材编写组由院校一线资深教师和实务界的优秀财会人才共同组成,由实务工作人员直接参与教材的编写,更能够反映企业对财务人才的实际要求。

2. 突出操作能力的培养

本教材融理论知识与实务操作于一体,改变了传统教材以理论教学为主的特点,侧重培养学生的实际操作能力,尽可能详尽地介绍实务操作。

3. 适用对象范围广泛

本教材主要供应用型本科、高等职业院校财会类专业学生学习使用,也可以作为会计、财务人员及业务人员进行成本管理培训和业务培训的学习资料。

本教材的编写人员来自于教学一线和实务一线,全书由张楠老师设计架构并统稿。具体分工如下:张楠负责项目一、二、三、四、五的编写工作;秦妹负责项目六的编写工作;李贤贤负责项目七的编写工作;耿学斌负责项目八的编写工作;李天宇负责项目九的编写工作;高树凤负责项目十的编写工作;崔爱国负责项目十一的编写工作。

虽然在本教材的编写过程中我们做了不少的努力,但由于作者本身的局限,疏漏在所难免。在此,我们诚挚地希望读者对本教材的不足之处给予批评指正。

编 者

目 录

项目一 成本认知.....	1
任务一 认识成本.....	1
一、成本的含义.....	2
二、支出、费用和成本.....	2
三、费用成本的作用.....	5
任务二 认识成本会计.....	6
一、成本会计的产生与发展.....	6
二、成本会计的含义.....	6
三、成本会计的对象.....	7
四、成本会计的职能.....	7
五、成本会计工作的组织.....	9
任务三 产品成本核算概述.....	13
一、产品成本核算的原则.....	13
二、做好成本核算的基础工作.....	14
三、成本核算的基本要求.....	15
四、选用适当的成本计算方法.....	16
五、成本核算的一般程序.....	17
六、成本核算的核心账户.....	19
本项目知识体系.....	22
项目二 要素费用的归集与分配.....	23
任务一 材料费用的归集与分配.....	23
一、原材料费用的归集和分配.....	24
二、燃料费用的归集与分配.....	30
三、低值易耗品的归集与分配.....	31
四、包装物的归集与分配.....	31
任务二 外购动力费用的归集与分配.....	32
任务三 人工费用的归集与分配.....	34
一、职工薪酬的范围.....	34
二、工资费用的结算和分配.....	35
三、职工福利费分配的核算.....	38
任务四 其他要素费用的归集与分配.....	40
一、折旧费用的归集与分配.....	40
二、利息费用的核算.....	41

三、税金的核算.....	41
四、其他费用的核算.....	41
本项目知识体系.....	43
项目三 辅助生产费用的核算.....	44
一、辅助生产费用的归集.....	44
二、辅助生产费用归集的账务处理.....	45
三、辅助生产费用的分配.....	47
本项目知识体系.....	54
项目四 制造费用的核算.....	55
一、制造费用的内容.....	55
二、制造费用的账户设置.....	56
三、制造费用归集的账务处理.....	57
四、制造费用明细账的登记.....	58
五、制造费用的分配.....	59
本项目知识体系.....	63
项目五 损失性费用的核算.....	64
任务一 废品损失的核算.....	65
一、废品损失的含义.....	65
二、“废品损失”账户的设置.....	65
三、废品损失的归集.....	66
四、废品损失的分配.....	70
五、不单独核算废品损失的处理.....	71
任务二 停工损失的核算.....	71
一、停工损失的含义.....	71
二、“停工损失”账户的设置.....	72
三、停工损失的归集.....	72
四、停工损失的分配.....	73
本项目知识体系.....	74
项目六 在产品与完工产品成本的核算.....	75
任务一 在产品数量的核算.....	76
一、认识在产品.....	76



二、在产品数量的日常核算.....	77
三、在产品清查的核算.....	77
任务二 生产费用在完工产品和在产品之间的分配.....	80
一、在产品忽略不计法.....	80
二、在产品按固定成本计价法.....	81
三、在产品按所耗原材料费用计价法.....	82
四、约当产量法.....	83
五、在产品按完工产品计价法.....	87
六、在产品按定额成本计价法.....	88
七、定额比例法.....	89
本项目知识体系.....	94
项目七 产品成本计算的基本方法.....	95
任务一 影响产品成本计算方法的因素.....	95
任务二 产品成本的计算方法.....	97
一、产品成本计算的基本方法.....	97
二、产品成本计算的辅助方法.....	98
三、各种产品成本计算方法的综合运用.....	99
任务三 产品成本计算的品种法.....	100
一、品种法的含义、适用范围及特点.....	100
二、品种法的成本计算程序.....	101
三、品种法的应用实例.....	102
任务四 产品成本计算的分批法.....	111
一、分批法的含义、适用范围及特点.....	111
二、分批法的成本核算程序.....	112
三、分批法的实际应用.....	113
四、简化分批法.....	119
任务五 产品成本计算的分步法.....	125
一、分步法的含义、适用范围及特点.....	125
二、分步法的分类.....	126
三、逐步结转分步法成本核算的程序及实际应用.....	127
四、平行结转分步法的成本核算程序及实际应用.....	133
本项目知识体系.....	141
项目八 产品成本计算的辅助方法.....	142
任务一 分类法.....	142
一、分类法的含义、适用范围及特点.....	143
二、分类法的成本核算程序.....	143
三、分类法的应用实例.....	144
任务二 定额法.....	151
一、定额法的含义、适用范围及特点.....	151
二、定额法的成本计算程序.....	152
三、定额法下产品实际成本的计算.....	153
本项目知识体系.....	165
项目九 成本报表.....	166
任务一 成本报表概述.....	166
一、成本报表的概念.....	166
二、成本报表的特点.....	167
三、设置成本报表的基本要求.....	167
四、成本报表的种类.....	168
五、编制和报送成本报表的要求.....	169
任务二 产品生产成本及销售成本表的结构和编制方法.....	169
一、产品生产成本及销售成本表的结构.....	169
二、产品生产成本及销售成本表的编制方法.....	171
任务三 产品生产成本表的结构和编制方法.....	172
一、产品生产成本表的结构.....	172
二、产品生产成本表的编制.....	172
三、成本报表的分析.....	180
本项目知识体系.....	189
项目十 成本预测、决策与计划.....	190
任务一 成本预测.....	190

一、成本预测概述.....	190
二、成本预测的程序.....	191
三、成本预测的方法.....	191
任务二 成本决策.....	194
一、成本决策概述.....	194
二、与成本决策有关的成本概念.....	195
三、成本决策的程序.....	196
四、成本决策的方法.....	196
五、成本决策方法的实际运用.....	199
任务三 成本计划.....	200
一、成本计划概述、分类.....	200
二、成本计划的编制程序.....	200

本项目知识体系.....	202
--------------	-----

项目十一 成本控制与成本考核..... 203

任务一 成本控制.....	203
---------------	-----

一、成本控制的概念	203
-----------------	-----

二、成本控制的原则和程序	204
--------------------	-----

三、标准成本的制定	205
-----------------	-----

任务二 成本考核.....	209
---------------	-----

一、成本考核概述	209
----------------	-----

二、责任成本管理概述	210
------------------	-----

本项目知识体系.....	214
--------------	-----

参考文献	215
------------	-----

项目一 成本认知

【知识目标】

核心概念：成本 成本会计 支出 生产费用 成本计算对象

主要账证表：生产成本明细账 制造费用明细账

【能力目标】

专业能力：

- 掌握成本会计的职能、成本核算程序。
- 掌握支出、费用和成本的关系，能确定各种费用界限。
- 能确定费用要素和成本项目。

职业能力：

- 具有独立进行企业会计信息处理的能力。
- 具有较强的与人交流、合作的能力。
- 具有较强的自我学习能力。
- 具有灵活运用各种方法进行成本计算的能力。

任务一 认识成本

【案例导入】

据《天下财经》报道，2012年清明节前，河南五云茶叶集团在郑州市举办了一场春茶推荐会，一款名为“大器”的信阳毛尖，100克的售价高达2.68万元，折合每斤13万元。该产品罐身是景泰蓝，盖子为玉石，底座为檀木所制，包装极为精美。

河南省茶叶协会会长说，这样的“天价茶”，其实单从成本上来说也就3000多元一斤，再加上包装盒炒作，卖1万多元已经算是很贵了，卖13万元实在是太过离谱。

思考：天价茶的成本到底应该包括哪几个部分？

案例分析：

茶的生产和销售基本经过三个环节：普通茶农种植、采摘绿叶→加工厂将绿叶加工成毛茶→茶商将毛茶挑选为净茶出售。

茶农在种植茶叶过程中，有种植成本、采茶工采茶的成本，加工厂需要支出的成本主要是茶叶的损耗和加工费用，毛茶需要挑茶梗、去除茶末，做成净茶，再加上包装，构成了茶的主要成本。

小贴士：不同的产品，构成成本的项目也不相同。

一、成本的含义

成本是商品经济的产物，是一个价值范畴。商品成本取决于生产上耗用的社会必要劳动量，是商品价值的主要构成部分。商品的价值由三部分组成：一是生产过程中所消耗的生产资料的价值(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，主要是以工资形式支付给劳动者的劳动报酬等；三是劳动者为社会所创造的价值(M)，即归社会支配的部分。产品(商品)成本=C+V，即以货币表现的为生产产品而消耗的物化劳动和活劳动的价值之和。它表明了成本的经济实质，即生产过程中发生的各项耗费。

成本是指为了达到一定的目的而耗费的各项资源的货币表现。在实际工作中，制造企业生产经营过程所发生的耗费种类繁多，产品的生产过程就是人、财、物的消耗过程，也就是成本的形成过程。成本涉及的内容很广泛，可以从广义和狭义的角度进行理解。广义的成本是为做某一件事情、完成某一项活动或实现某一个目的而付出的代价，如进行投资要付出资金，发生有关费用，投资者要考虑投资的付出，即投资成本；建筑施工企业完成一项工程要耗用建筑材料、周转材料、人工等，发生相关费用，形成建造成本；组织一项活动也会消耗相关材料，发生人工和其他费用，从而产生付出，形成成本等。从事的经济活动内容不同，成本的含义不同；不同的行业企业生产经营特点不同，成本的构成内容也不同。简单来讲，成本是指企业为生产和销售一定种类和数量的产品而发生的，以货币形式表现的各种物化劳动和活劳动的耗费。狭义的成本是指产品生产成本，即企业为生产一定种类、一定数量的产品而发生的各项生产费用的总和，也称为产品制造成本，简称产品成本。

二、支出、费用和成本

了解了成本的经济内涵之后，想要进一步深刻理解成本的概念，需要明确支出、费用和成本(这里的成本指产品成本)的关系。支出、费用、成本三者之间既有密切的联系，又有很大的区别。

(一)支出

支出是指企业的一切开支及耗费。按其性质划分，支出可分为资本性支出、收益性支出、所得税支出、营业外支出和利润分配性支出等。

资本性支出是指通过它所取得的财产或劳务的效益，可以给予多个会计期间所发生的那些支出。因此，这类支出应予以资本化，先计入资产类科目，然后再分期按所得到的效益，转入适当的费用科目。如企业购买固定资产、无形资产的支出等。

收益性支出是资本性支出的对称，是指企业单位在经营过程中发生的、其效益仅与本会计期间相关的各项支出。这些支出发生时，都应计入当期费用，并与当期收入相配比。如企业生产经营所发生的材料、工人工资等。

所得税支出是指对从事工商经营的企业和应纳税的个人，就其经营所得或高于计税收入所得而缴纳的税额。这种支出表现为费用。

营业外支出是指与企业生产经营活动没有直接关系的支出。这种支出不作为费用，直

接计入当期损益。如企业发生的非常损失,支付的违约金、罚款等。

利润分配性支出是指在利润分配环节发生的支出,如股利分配支出等。这种支出也不作为费用,直接参与税后利润分配。

(二)费用

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。企业在日常活动中所发生的费用多种多样,可分为生产费用和期间费用两大类。生产费用是指企业一定时期内在生产产品过程中发生的各种耗费。期间费用是指不能直接归属于某个特定产品成本的费用,由于容易确定其发生的期间,而难以判别其所应归属的产品,因而是不能列入产品制造成本,而在发生的当期从损益中直接扣除。

生产费用按其经济内容(性质)划分,可分为劳动对象方面的费用、劳动手段方面的费用和活劳动方面的费用三大类。这三大类称为生产费用的三大要素,还可进一步划分为以下几个费用要素。

1. 外购材料

外购材料是指企业为进行生产经营而耗用的一切从外单位购进的原料及主要材料、半成品、辅助材料、包装物、修理用备件和低值易耗品等。

2. 外购燃料

外购燃料是指企业为进行生产经营而耗用的一切从外单位购进的各種固体、液体和气体燃料。外购材料和外购燃料从性质上看是相同的,可归为一类,但由于在许多企业燃料是重要的能源,在成本中所占比重较大,故将其单独列为一类进行核算。

3. 外购动力

外购动力是指企业为进行生产经营而耗用的一切从外单位购进的各種动力,如电力等。

4. 职工薪酬

职工薪酬是指企业应计入产品成本的工资、福利费等提供给职工的薪酬。

5. 折旧费

折旧费是指企业生产单位(车间、分厂)按照规定的固定资产折旧方法计算提取的折旧费用。

6. 修理费

修理费是指企业生产单位(车间、分厂)为修理固定资产而发生的修理费用。

7. 其他支出

其他支出是指不属于以上各要素但应计入产品成本的各项费用支出,如差旅费、租赁费、外部加工费、保险费等。

(三)成本

产品成本是指企业在生产产品过程中所发生的材料费用、职工薪酬等,以及不能直接计入而按一定标准分配计入的各种间接费用。对于计入产品成本的生产费用,按其与生产工艺的关系可分为由生产工艺本身引起的、直接用于产品生产的直接生产费用,如原材料费用、生产工人工资、机器设备的折旧费等;与生产工艺没有联系而用于组织、管理生产,即间接用于产品生产的间接生产费用,如厂房折旧、机物料消耗等。直接生产费用和间接生产费用可以进一步划分为产品制造成本项目,简称成本项目,也就是生产费用按经济用途进行分类,通常称为成本项目,一般可以分为以下几个方面。

(1) 直接材料。直接材料是指构成产品实体的原材料以及有助于产品形成的主要材料和辅助材料、设备配件、外购半成品、包装物和低值易耗品等费用。

(2) 燃料及动力。燃料及动力是指直接用于产品生产的外购和自制的燃料与动力。

(3) 直接人工。直接人工是指直接从事产品生产的工人的职工薪酬。

(4) 制造费用。制造费用是指企业为生产产品和提供劳务而发生的各项间接费用。它包括车间管理人员的工资及提取的福利费、车间房屋建筑物和机器设备的折旧费、租赁费、修理费、机物料消耗、水电费、办公费以及停工损失、信息系统维护费等。

制造费用包括企业各个生产车间为组织和管理生产所发生的费用,即间接用于产品生产的各项生产费用,以及虽直接用于产品生产但不便于直接计入产品成本,而没有专设成本项目的费用(如固定资产的折旧费等)。

小贴士: 生产费用要素和成本项目看似相似,却有实质性的区别。生产费用要素反映企业生产中发生了哪些费用,而成本项目反映的是所发生的生产费用的去向。

按照计入产品成本的方法,生产费用可分为直接计入费用和间接计入费用。

(1) 直接计入费用。能分清为某种产品所耗用,根据原始凭证可直接计入某种产品成本的费用,如直接材料、直接人工。

(2) 间接计入费用。为生产几种产品共同耗用、不能直接计入某种产品成本,而必须按照一定标准分配计入有关产品成本的费用,如间接材料、间接人工和其他制造费用。

产品成本与生产费用是一对既有紧密联系又有一定区别的概念。生产费用和期间费用都是企业生产经营过程中发生的耗费,但只有生产费用计入产品成本,而期间费用则直接从当期收益中扣除。生产费用和产品成本在经济内容上是完全一致的,一定时期的生产费用是计算产品成本的基础,产品成本是对象化的生产费用。它们的区别是:生产费用与一定会计期间相联系,产品成本与一定种类与数量的产品相联系。在一定的会计期间内,一个企业的生产费用总额与其完工产品总额不一定相等。

(四)支出、费用与产品成本的关系

支出是企业在经济活动中所发生的所有开支与耗费。费用是支出的主要组成部分,是企业支出中与生产经营相关的部分。产品成本是生产费用的对象化,生产费用是计算产品成本的基础,产品成本是生产费用的最后归宿。支出、费用与产品成本之间的关系如图 1-1 所示。

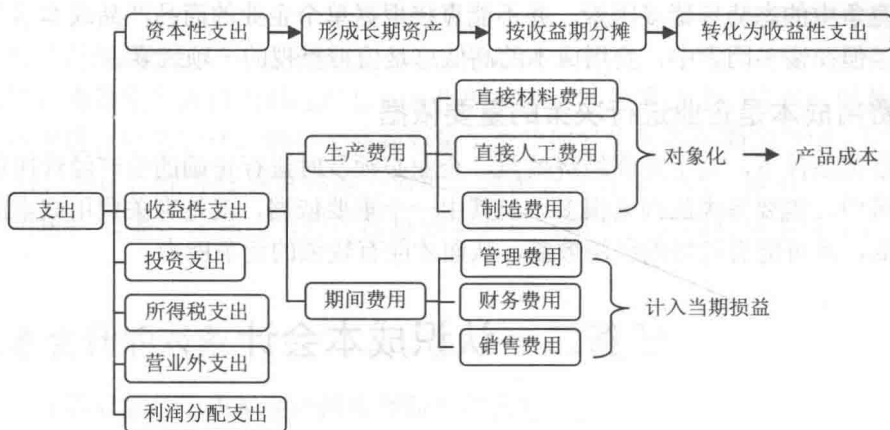


图 1-1 支出、费用与产品成本之间的关系

三、费用成本的作用

(一)费用成本是补偿耗费的尺度

企业的生产经营过程也是生产耗费过程。企业在生产经营活动中耗费了什么、耗费了多少，是通过费用成本指标来反映的。为了保证再生产顺利进行，生产经营过程中的耗费需要用企业的收入来补偿。也就是说，企业在取得营业收入以后，需要把相当于费用的部分划分出来，用于重新购买原材料、支付工资和其他费用，使企业生产经营过程中的各种耗费得到补偿。企业实现的营业收入减去费用(营业成本、营业税金和期间费用)，等于营业利润。若收入不变，费用越低，则营业利润就越高。费用成本这一补偿耗费的尺度，对于正确计算企业利润有重要意义。

(二)费用成本是综合反映企业工作质量的重要指标

企业费用的发生和成本的形成与生产经营各个环节、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，以及企业生产经营管理水平的高低等，都会或多或少、直接或间接地反映在费用成本上。通过费用成本指标，可以综合反映企业各个方面的工作质量。

(三)费用成本是制定商品价格的重要依据

企业生产经营过程中的各种耗费需要通过销售收入来补偿，销售收入的多少取决于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，必须考虑费用成本这一重要因素。如果单位商品的价格低于其应补偿的费用和成本，则商品的生产和销售越大，企业亏损就越多。只有商品价格高于其应补偿的费用和成本，才能产销量越大，利润越多。

当然，在实际工作中，商品销售价格的制定是一项复杂的工作。在确定商品价格时，要考虑国家价格政策、产业政策和其他经济政策，以及产品比价关系、市场供求关系、企

业在市场竞争中的态势等诸多因素，并不能直接根据单个企业的商品产品成本水平来制定商品价格，但在诸多因素中，费用成本的高低总是值得重视的一项因素。

(四)费用成本是企业进行决策的重要依据

市场经济条件下，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。在生产经营决策中，需要考虑的因素很多，但其中一个重要依据，就是有关费用成本的资料。费用成本低，才可能有较好的经济效益，从而才能有较强的竞争能力。

任务二 认识成本会计

一、成本会计的产生与发展

成本会计是随着社会经济发展逐步完善起来的。其产生和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不同阶段。

(一)早期成本会计阶段(1880—1920 年)

原始的成本会计起源于英国，当时的成本会计仅限于对生产过程中的生产消耗进行的归集和计算。会计人员为了满足企业管理上的需要，对生产过程中的耗费分别进行记录、归集，主要是计算产品成本以确定存货成本及销售成本，并设计出订单成本计算和分步成本计算的方法。早期成本会计也称为记录型成本会计。

(二)近代成本会计阶段(1921—1950 年)

20 世纪初，以泰勒为代表的科学管理理论产生并得到应用，确定生产过程中应当消耗的原材料和劳动力的标准，作为生产过程中控制用工、用料的依据，这是标准成本法产生的基础。与此同时，美国会计学会提出的标准成本制度也开始进入实施阶段，成本会计也从事后算账转入事中控制。

标准成本会计的诞生是企业成本会计发展史上的一个重要里程碑，它实现了成本核算与成本管理的有机结合，成本会计进入了一个新的发展阶段。

(三)现代成本会计阶段(1951 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。随着管理的现代化，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，成本会计的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。

随着经济全球化的日益发展、高新技术的广泛应用、信息产业化和知识经济时代的到来，现代成本会计新的方向和方法正在出现，正处于向战略成本会计发展的新阶段。

二、成本会计的含义

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发生的各项费用和商品产品(劳务)成本进行连续、系统、全面、综合核算和监督的

一种管理活动。

成本会计是现代会计的一个重要分支,它是以成本费用为对象的一种专业会计。成本会计主要研究物质生产部门为制造产品而发生的成本,即产品的生产成本,以及企业在生产经营过程中进行日常管理、销售产品和筹集资金等所发生的各种期间费用。它是以会计资料和计划、统计、业务核算资料等为依据,遵循会计有关准则,运用一定的技术方法对生产费用进行归集、计算,求得产品总成本和单位成本,从而对成本进行分析、控制和决策。

三、成本会计的对象

成本会计的对象是指成本会计核算和监督的内容。

工业企业成本会计的对象是工业企业在产品制造过程中的生产成本(或制造成本)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、旅游饮食服务企业等其他行业企业在生产经营过程中所发生的各种费用,一部分形成各行业企业的生产经营业务成本,一部分作为期间费用直接计入当期损益。

成本是对象化的生产费用,当期已经销售的商品(已经提供的劳务)成本转化为费用。因此,费用、成本是紧密联系的,都是成本会计的对象。从这一意义上说,成本会计实际上是成本、费用会计。综上所述,成本会计的对象可以概括为:各行业企业生产经营业务的成本和相关期间费用,简称成本、费用。

随着经济发展与科技进步、企业经营管理要求的提高,成本的概念和内容也在不断发展、变化。现代成本会计的对象还包括各行业企业生产经营业务的成本、相关期间费用和各种专项成本。

四、成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计所具有的功能。成本会计的基本职能与会计相同,即具有核算和监督两个基本职能。随着社会经济的发展和管理水平的提高,成本会计的职能也在扩展、变化,其监督职能又可以扩展为成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本分析和成本考核等诸多职能。

(一)成本预测

成本预测是指根据与成本有关的各种数据以及成本与各种技术经济因素的依存关系,结合市场竞争状况和发展前景所采取的各种措施,并利用科学的方法,采用一定的程序和建立一定的模型,对未来期间成本水平及其变化趋势做出科学的推测和估计。

成本预测是确定目标成本和选择达到目标成本最佳途径的重要手段,是进行成本决策和编制成本计划(预算)的基础。通过成本预测,可以减少生产经营管理的盲目性,有利于选择最佳方案,充分挖掘降低成本、费用的潜力,提高企业经济效益。

(二)成本决策

成本决策是指在成本预测的基础上,根据市场营销和产品及时功能分析,运用科学的

决策理论和方法,在若干个成本方案中选择最佳成本方案,确定最优目标成本的过程。

成本决策是制订成本计划的前提,是对成本进行事前控制、提高经济效益的重要途径。成本决策必须贯穿于整个生产经营过程,在每个环节都应该选择最优成本决策方案,从而达到总体的最优。

(三)成本计划

成本计划是指在成本预测和成本决策的基础上,根据未来生产任务和降低成本的要求等,按照一定的方法所做出的用以反映企业计划期生产费用和产品成本水平的一种计划。如按照要素费用编制的生产费用预算,按照生产费用的经济用途编制的产品单位成本计划和全部产品成本计划等。

成本计划是一种书面文件,一经确定,对企业各个生产单位和职能部门便具有约束力。它是企业进行成本控制、成本分析和成本考核的重要依据,也是企业编制利润计划、流动资产占用量计划等的依据。

(四)成本控制

成本控制是指按预先制定的成本标准或成本计划指标,对实际发生的费用进行审核,将其限制在标准成本或计划内,同时揭示和反馈实际与标准或与计划之间的差异,并采取措施消除不利因素,以便使实际成本达到预期目标。

成本控制的范围涉及企业生产经营各环节、各职能部门及生产单位,成本控制的内容包括企业人力、物力、财力的消耗和每一项费用的开支。通过成本控制,可促使企业顺利完成成本计划。

企业应当充分利用现代信息技术,编制、执行企业产品成本预算,对执行情况进行分析、考核,落实成本管理责任制,加强对产品生产事前、事中、事后的全过程控制,加强产品成本核算与管理各项基础工作。

(五)成本核算

成本核算是指对生产经营活动过程中发生的成本、费用,按照一定的标准和成本计算对象进行归集和分配,并根据企业的生产工艺和生产组织的特点以及成本管理上的要求,采用与成本计算对象相适应的成本计算方法,计算出各种产品或劳务的总成本和单位成本,据此编制成本报表,为企业的成本管理提供成本信息。

成本核算是会计核算的重要内容,也是会计核算的方法之一。通过成本核算,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,还可以作为企业进行成本分析和成本考核的前提,也是企业进行下期成本预测和成本决策的依据。

(六)成本分析

成本分析是指利用成本核算和其他有关资料,与计划、上年同期实际、本企业历史先进水平,以及国内外先进企业等的成本进行比较,系统研究成本变动的因素和原因,制定有效办法或措施,以便进一步改善经营管理,挖掘降低成本的潜力。

成本分析是成本管理的重要组成部分,其作用是正确评价企业成本计划的执行结果,

揭示成本升降变动的原因,为成本考核、编制未来的成本计划、制定经营决策及下期成本计划提供重要依据。

(七)成本考核

成本考核是指根据成本计划资料和成本核算资料,并结合成本分析资料和其他有关资料,定期进行企业成本计划完成情况的考察和评价。

成本考核通常以有关部门或个人作为考核责任对象,以责任者可用控制的成本为界限,并按责任归属来核算和评价其工作业绩。成本考核要与奖惩制度结合起来,根据成本管理工作的业绩来决定奖惩,以充分调动各个责任者完成预定目标的积极性。成本考核是评价企业成本管理工作的成绩、检验成本管理目标是否实现的一项重要工作,它通过促使各责任中心对所控制的成本承担责任,借以控制和降低各种产品的生产成本。

成本会计的各项职能是一个相互联系、相互配合、相互补充的有机整体。在成本会计的诸多职能中,成本核算是成本会计最基础的职能,如果没有成本核算,成本会计的其他职能都无法进行。成本预测是成本决策的前提,成本预测资料是企业进行成本决策的重要依据;成本决策是成本预测的延伸和结果,还是制订成本计划的依据;成本计划是成本决策所确定的成本目标的具体化,同时又是企业进行成本控制、成本分析和成本考核的依据;成本控制是企业成本计划的执行情况进行监督,保证成本决策目标实现的手段,成本控制是核心,贯穿于整个成本会计始终;成本核算通过对企业各项费用的发生和产品成本的形成进行核算,可以反映成本计划的实施结果,检验成本决策目标是否实现,是成本管理最基本的职能;成本核算和成本计划的资料是企业成本分析的依据,成本分析则可以评价企业成本计划的完成程度并揭示实际脱离计划的原因;成本考核依据企业成本计划、成本核算和成本分析的资料对责任者进行考核和评价,是实现成本决策目标、强化成本核算作用的重要手段。成本会计的各项职能及其关系如图 1-2 所示。

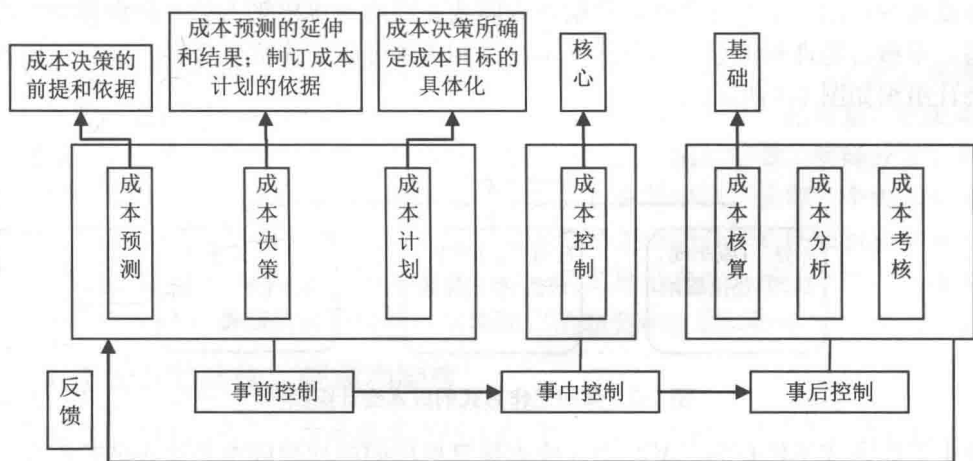


图 1-2 成本会计的职能及其关系

五、成本会计工作的组织

为了有效地进行成本会计工作,充分发挥其应有的作用,必须加强成本会计工作的组

织,也就是要建立健全成本会计机构,配备必要的成本会计人员,制定合理的成本会计制度。

(一)建立成本会计机构

1. 成本会计机构的设置原则

成本会计机构是企业负责组织领导和直接从事成本会计工作的职能部门,是企业会计机构的重要组成部分。企业应当在保证成本会计工作质量的前提下,根据企业规模的大小和成本管理的要求,按照节约成本会计工作时间和费用的原则,科学合理地设置成本会计工作机构。

2. 成本会计机构内部的组织分工

企业总部成本会计机构内部的组织分工,可以按照成本会计的职能来划分。成本会计包括预测、决策、计划、控制、核算、分析、考核等职能,在企业总部成本会计机构内部可以设置成本核算、成本分析和检查等专门小组。

企业总部成本会计机构内部的组织分工,也可以按照成本会计的对象来划分。成本会计的对象包括产品成本和期间费用,在企业总部成本会计机构内部可以设置产品成本核算和分析、期间费用核算和分析等专门小组。

3. 企业内部各级成本会计机构的分工

企业总部和下属各生产车间(分厂)各级成本会计机构之间工作的组织分工,可采取集中工作方式,也可采用分散工作方式。

(1) 集中工作方式。集中工作方式是指厂部集中统一进行成本核算。成本会计工作中的核算、分析等各方面工作,主要由总部成本会计机构集中进行,分厂、车间等生产单位一般不设置专门的成本会计机构,只配备专职或兼职的成本核算人员,负责有关原始凭证的填写、审核、整理和汇总,为总部成本核算和成本分析工作提供资料。集中工作方式的成本会计组织如图 1-3 所示。

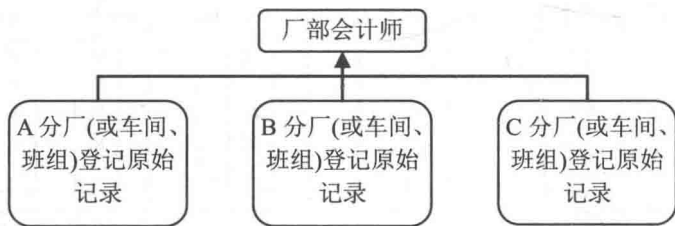


图 1-3 集中工作方式的成本会计组织

集中工作方式不仅有利于减少企业成本核算机构的层次和成本会计人员的数量,而且有利于总部利用电算化方式对成本数据进行处理,及时掌握企业有关成本的全面信息。但不便于直接从事产品生产和劳务提供的各生产单位及时掌握本单位的成本信息,也不利于调动生产单位和生产工人在节约费用、控制成本方面的积极性。因此,集中工作方式一般适用于成本会计工作比较简单的中小型企业。

(2) 分散工作方式。分散工作方式也称为非集中工作方式,是指厂部进行综合的成本