

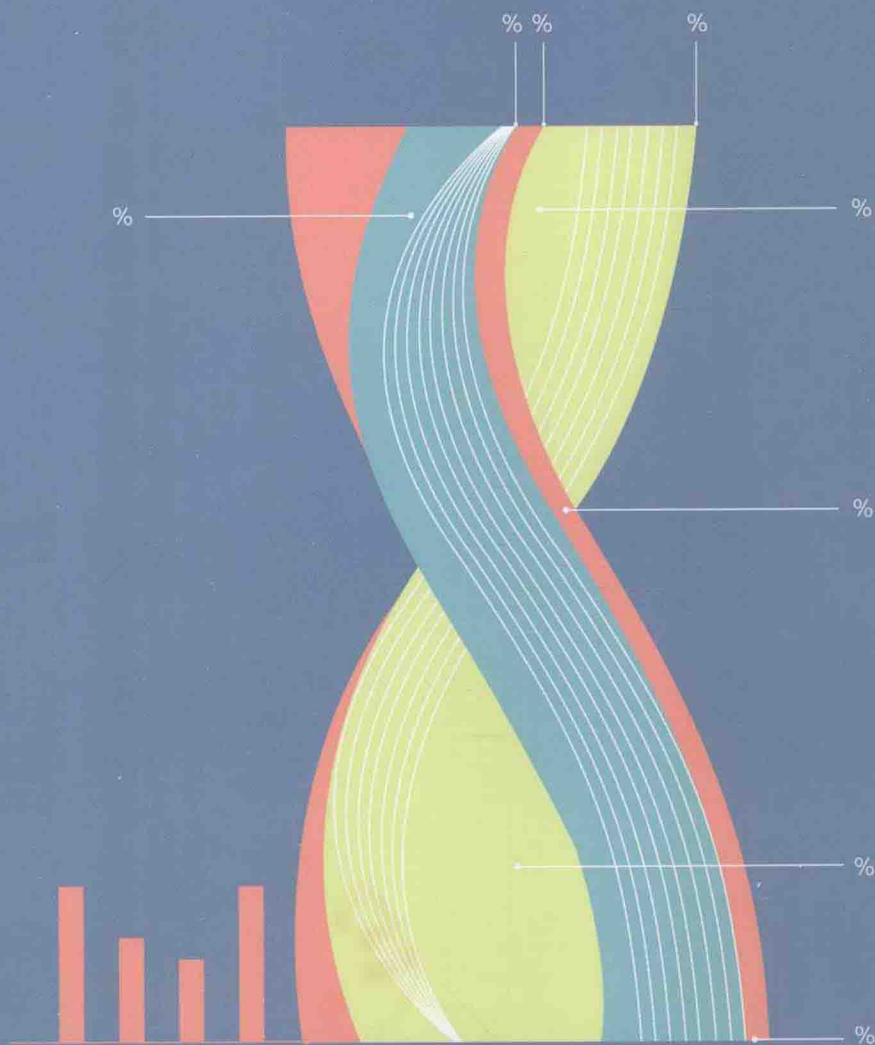


高等职业教育“十二五”规划教材

成本会计

主编 王 琼 付从荣

Cost
Accounting



中国轻工业出版社

全国百佳图书出版单位

高等职业教育“十二五”规划教材

成本会计

主 编 | 王 琼 付从荣
副主编 | 周 敏 钱 璐

常州大学图书馆
藏书章

 中国轻工业出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计/王琼, 付从荣主编. —北京: 中国轻工业出版社, 2014. 1
高等职业教育“十二五”规划教材
ISBN 978-7-5019-9505-9

I. ①成… II. ①王… ②付… III. ①成本会计—高等职业教育—教材 IV. ①F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 313507 号

责任编辑: 张文佳 责任终审: 劳国强 封面设计: 锋尚设计
版式设计: 王超男 责任校对: 吴大鹏 责任监印: 张 可

出版发行: 中国轻工业出版社 (北京东长安街 6 号, 邮编: 100740)

印 刷: 三河市万龙印装有限公司

经 销: 各地新华书店

版 次: 2014 年 1 月第 1 版第 1 次印刷

开 本: 787 × 1092 1/16 印张: 13.5

字 数: 320 千字

书 号: ISBN 978-7-5019-9505-9 定价: 35.00 元

邮购电话: 010-65241695 传真: 65128352

发行电话: 010-85119835 85119793 传真: 85113293

网 址: <http://www.chlip.com.cn>

Email: club@chlip.com.cn

如发现图书残缺请直接与我社邮购联系调换

130380J2X101ZBW

随着经济的发展及企业经营管理要求的不断提高,成本会计正发挥着越来越重要的作用。成本会计是会计学科的重要组成部分,同时也是会计专业核心课程之一。本书的编写吸收了我国会计工作和会计教学的实践经验以及同类教材的优点,主要阐述了企业成本核算与分析的理论和方法。本书主要特点是:

(1) 内容全面。本书以生产经营过程最为典型的工业企业为例,对成本核算的理论和各种基本方法进行了全面、系统的阐述;同时,本书的内容按照企业成本管理的逻辑结构进行安排,层层推进,深入浅出。

(2) 与时俱进。本书适应会计改革进程,体现政府最新改革措施。财政部新颁布的会计准则及其应用指南以及对税法和其他经济法规所进行的修订都在本书中得到具体反映。

(3) 重点突出。本书作为高职学生成本会计教材,针对高职学生就业特点,重点强调成本核算的基本方法及操作技能的掌握与运用,成本计算方法的内容占全书篇幅的90%。

(4) 指导性强。本书力求做到好教易学,每章开头都有学习目标,每章结尾都附有要点总结、复习思考题等,便于读者把握重点和难点,具有指导意义。

本书可作为高职高专院校会计专业及其他相关专业教材,也可作为财会人员及有关人员的培训和自学用书。

本书由王琼、付从荣担任主编;周敏、钱璐担任副主编。其中第一、二章由周敏编写;第六、十、十一、十二、十三章由付从荣编写;第三、四、七、八、九章由王琼编写;第五章由钱璐编写。付从荣参加了编写大纲的讨论,全书由王琼修改定稿。

由于编者水平有限,书中难免有不足和错误之处,诚盼读者批评指正。

编 者

2013 年 10 月

CONTENTS

目 录

第一章 总论	1
第一节 成本及成本会计的含义和作用	1
第二节 成本会计的职能及对象	5
第三节 成本会计的任务	7
第四节 成本会计的工作组织	8
第二章 成本核算的要求和程序	11
第一节 成本核算的原则	11
第二节 成本核算的要求	12
第三节 费用的分类	16
第四节 成本核算的一般程序及主要会计账户设置	18
第三章 要素费用的核算	21
第一节 材料费用的核算	21
第二节 外购动力费用的核算	31
第三节 职工薪酬的核算	34
第四节 其他费用的核算	43
第四章 辅助生产费用的核算	48
第一节 辅助生产费用核算概述	48
第二节 辅助生产费用的归集	49
第三节 辅助生产费用的分配	50
第五章 制造费用的核算	60
第一节 制造费用概述	60
第二节 制造费用的归集	62
第三节 制造费用的分配	63
第六章 生产损失的核算	69
第一节 生产损失的内容	69
第二节 废品损失的核算	71

第三节 停工损失的核算	76
第七章 生产费用在完工产品和在产品之间的分配方法	79
第一节 在产品数量的核算	79
第二节 生产费用在完工产品和在产品之间的分配方法	81
第八章 产品成本计算的品种法	89
第一节 产品成本计算方法概述	89
第二节 品种法	92
第九章 产品成本计算的分批法	104
第一节 分批法的适用范围和特点	104
第二节 分批法举例	106
第三节 简化分批法	111
第十章 产品成本计算的分步法	117
第一节 分步法概述	117
第二节 逐步结转分步法	118
第三节 平行结转分步法	128
第十一章 产品成本计算的辅助方法	137
第一节 分类法	137
第二节 定额法	143
第十二章 变动成本法、作业成本法和标准成本法	151
第一节 变动成本法	151
第二节 作业成本法	163
第三节 标准成本法	173
第十三章 成本报表与成本分析	189
第一节 成本报表的作用与种类	189
第二节 成本报表的编制	191
第三节 成本分析	196
参考文献	209

总 论

第一章

学习目标

通过本章的学习,学生应掌握成本的内涵;了解成本会计的产生和发展历程;正确区分成本与费用;掌握成本会计的对象、内容;熟悉成本会计的职能和任务;明确成本会计工作的组织内容。

第一节 成本及成本会计的含义和作用

一、成本及成本会计的含义

(一) 成本的含义

成本是资源的一种耗费。成本作为资源的耗费在现实生活中无处不在。为完成一定的任务,达到特定的目的,不仅要购买大量各种各样的物品,还会发生其他各种各样的支出,这些人力、物力和财力的耗费,用货币形式来表现即为成本。

在传统经济学中,成本的内涵反映出成本作为商品价值一部分所具有的内在的、本质的内容。长期以来,我们主要是以马克思的劳动价值理论来分析成本的含义。根据马克思的观点,商品价值主要由三部分组成,即生产中消耗的生产资料的价值(C),劳动者为自己的劳动所创造的价值(V)以及劳动者为社会创造的价值(M),其中 $C+V$ 就是产品成本的经济内容,这一成本概念被称为“理论成本”。理论成本体现了成本较为纯粹的经济实质,即表现为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所创造的价值,具体量化为生产资料的消耗(C)和必要活劳动的消耗(V)两个方面。

在现实中对于成本的理解和把握与理论成本是有一定差异的。生产部门生产产品的过程,同时也是生产的耗费过程。生产耗费包括生产资料中的劳动手段(如机器设备)和劳动对象(如原材料)的耗费以及劳动力(人工)等方面的耗费。企业在一定时期内发生的、用货币表现的生产耗费,即为生产费用。企业为了生产一定种类、一定数量的产品所支出的各种生产费用之和,即为产品的成本。它是按一定的对象归集的生产费用,它是对象化了的费用。

但在实际工作中,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。例如,为了促使企业加强经济核算,节约资源耗费,减少生产损失,对于并不形成产品价值的废品损失和停工损失等也计入产品成本,可见成本的开支范围与理论成本有一定的出入。企业在生产经营过程所发生的耗费是全部计入产品成本,还是将其按一定的标准分类,

部分计入产品成本，部分计入期间费用，则取决于成本核算制度。我国现行会计制度规定，企业应采用制造成本法计算产品成本，即将企业生产经营过程中发生的全部耗费分为产品制造成本和期间费用两大部分，前者包括直接材料费用、直接人工费用和制造费用，后者包括管理费用、销售费用和财务费用。

要深刻理解成本的概念，就必须对成本与费用之间的关系有明确的认识。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，也即发生的耗费的总和，是对象化的费用。费用是指企业在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，而费用则是会计期间为获得收益而发生的成本。成本与费用的主要区别是，企业生产费用通常与一定期间相联系，而产品成本与特定产品相联系。生产费用是形成产品成本的基础，产品成本则是生产费用的对象化。

（二）成本会计的含义

成本会计是会计学科体系的重要分支，是主要运用于生产企业的一种专业会计。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的各项耗费和产品（劳务）成本进行连续、系统、全面、综合地核算和监督的一种管理活动。成本会计具有广义与狭义之分。狭义的成本会计是指进行成本核算与分析的成本会计；广义的成本会计则是指进行成本预测、决策、计划、控制、核算、分析及考评的成本会计，即成本管理。

二、成本的作用

成本的经济内涵决定了成本在经济管理工作中具有十分重要的作用，主要表现在以下四个方面。

（一）成本是弥补生产耗费的尺度

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经营成果，即营业收入来补偿，而成本是衡量这一补偿份额的尺度。企业在取得营业收入后，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，这样才能维持原有的资金周转；否则就会造成资金短缺，无法维系生产经营。可见，成本作为弥补生产耗费的尺度，对企业生产经营有着重要的作用。

（二）成本是制定产品价格的基础

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应遵循价值规律的基本要求。但在实际工作中，我们无法直接计算产品的价值，而只能计算产品的成本，通过成本间接地掌握产品的价值。因此，成本是制定产品价格的一项重要基础。

（三）成本是企业进行经营决策的重要依据

企业要在市场中保持竞争力，应掌握本企业产品成本的第一手资料，研究产品的个别成本与社会成本的差异，了解企业成本、产量、市场占有率处于同行业何种水平，找出企业在材料消耗、企业管理水平方面存在的问题，为提高企业管理水平，提高竞争力做出新的决策。因此，成本是企业进行经营决策的重要依据。

（四）成本是综合考核企业工作质量的重要指标

成本是一项综合经济指标，企业经营管理工作情况可以通过成本反映出来。例如，原材料消耗的节约与浪费，生产效率的高低，管理方法是否落后，生产技术是否落后等情况都可以直接或间接地在成本上部分地反映出来。因此，成本是综合反映企业工作质量的重要指标。

三、成本会计的产生和发展

成本会计的产生和发展是与商品经济的发展相联系的，是基于企业生产发展的需要而逐步形成和发展起来的，其产生和发展主要经历了以下几个阶段。

（一）早期成本会计阶段（1880—1920 年）

随着英国产业革命的完成，机器生产代替了手工劳动，工厂制代替了手工工场；企业规模逐渐扩大，出现了竞争，生产成本得到普遍重视。会计人员为了满足企业管理上的需要，对成本计算进行研究，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，适应外部审计人员的要求，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，从而形成了成本会计。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，用来确定产品成本和销售成本，所以，也称为记录型成本会计。

在早期成本会计阶段，成本会计主要取得了以下进展：

- （1）建立材料核算和管理办法，记录工时和人工成本的办法。
- （2）确立了间接制造费用的分配方法。
- （3）制造业根据生产特点，采用分批法和分步法计算产品成本。

（4）建立了成本会计组织。在 1919 年，美国成立了全国成本会计师联合会，英国成立了成本和管理会计师协会。这些组织成立后，开展了一系列的成本会计研究工作，奠定了成本会计理论和方法的基础。

（5）在理论研究方面，成本会计著作纷纷出版：被称为第一本成本会计著作的是 1885 年出版的由 H. 梅特卡夫（H. Metcalfe）所著的《制造成本》一书，成本会计发展也正是在它的基础上发生了深刻的转变；英国电力工程师 E. 加克（E. Garcke）和会计师 J. M. 费尔斯（J. M. Fells）合著的《工业会计》于 1887 年问世。这本书对于成本会计的建立，具有极为重要的意义，被认为是 19 世纪最著名、最有影响的成本会计著作。

（二）近代成本会计阶段（1921—1945 年）

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。于是美国会计学家提出了标准成本制度，为生产过程成本控制提供了条件。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的变化，成本会计进入了一个新的发展阶段。

在近代成本会计阶段，成本会计主要取得了以下进展：

（1）标准成本制度的产生。泰勒的科学管理制度可以提高生产效率，可以为资本家谋取高额利润，所以得到资本家的普遍重视，在美国得到广泛推行，后传到世界各地的

工业发达国家。泰勒的科学管理方法也给成本会计提供了启示，于是美国会计学家提出了标准成本制度。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和定期分析成本。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，使成本会计的理论和方法有了进一步的完善和发展，形成了成本管理的雏形。它标志着成本会计已经进入一个新的阶段。

(2) 预算控制方法的完善。预算控制是作为科学管理制度的另一方面被引进成本会计体系中的。它与标准成本制度是成本控制的两大支柱。1928年，美国一些会计师和工程师根据成本和产量的关系，提出分别制定固定预算和弹性预算方法。所谓弹性预算是根据计划期内可以预见某一业务量（如产量）的各种水平来确定相应的预算标准，使间接费用实际数同计划数更具有可比基础。这样，企业预算可以合理地控制不同属性的费用支出，有助于正确考核经营者的工作成绩。所以，弹性预算是20世纪30年代成本会计中的最大进步之一。

(3) 成本会计应用范围更加广泛和深入，并形成了完全独立的成本会计学科。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。在这一阶段的后期，出版了不少成本会计名著：美国尼科尔森（J. L. Nicholson）和罗尔巴克（F. D. Rohrbach）合著的《成本会计》以及陀耳（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得到进一步的完善和发展，形成了独立的学科。

（三）现代成本会计阶段（1946—1980年）

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。随着科学技术迅速发展，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，市场竞争日趋激烈。在激烈的市场竞争中，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在成本会计中得到广泛应用，从而使成本会计发展的重点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。

在现代成本会计阶段，成本会计主要取得了以下进展：

(1) 开展成本的预测和决策。为了主动控制成本，现代成本会计逐步转向把成本的预测和决策放在重要地位。运用预测理论和方法，建立起数量化的管理技术，对未来成本发展趋势作出科学的估计和测算；运用决策理论和方法，依据各种成本数据，按照成本最优化的要求，研究各种方案的可行性，选取最优方案，谋取企业的最佳效益，从而使成本会计向预防性管理方向发展。

(2) 实行目标成本计算。随着美国管理学家德鲁克（P. Drucker）在20世纪50年代所提出的目标管理理论的应用，成本会计有了新的发展。在产品设计之前，按照客户能接受的价格确定产品售价和目标利润，然后确定目标成本；用目标成本控制产品设计，使产品设计方案达到技术适用、经济合理的要求。这样，成本会计扩展到技术领域，从经济着眼，从技术入手，把技术与经济结合起来，有效地促使成本降低。

(3) 实施责任成本核算。随着企业规模日益扩大和管理日趋复杂，管理集权制转为

分权制。为了加强企业内部各级单位的业绩考核,1952年美国会计学家希琴斯(J. A. Higgins)倡导了责任会计,将成本目标进一步分解为各级责任单位的责任成本,进行责任成本核算,使成本控制更为有效。

(4) 实行变动成本计算法。这种成本计算模式只把变动成本计入产品成本,而把当期固定费用从销售收入中扣除,免去固定成本的分配计算程序。变动成本计算法是在1936年由美国注册会计师乔纳森·N. 哈里斯(Harris)提出的。虽然变动成本计算法存在一定的缺陷,但是,企业在对外提供财务会计报告时将变动法的存货调整为全部成本法的成本即可认为是遵守了会计原则要求。实务中这种方法在实际成本制度和标准成本制度条件下都可采用。它不仅是一种可以减少计算工作量的成本核算方法,同时还为企业进行预测和决策创造了有利条件。

(5) 推行质量成本核算。所谓质量成本是指为了保证和提高产品质量而支出的一些费用以及因未达到质量要求而发生的损失成本。质量成本包括预防成本、鉴定成本、内部损失成本和外部损失成本,有些企业还增加了外部质量保证成本。质量成本核算是按产品形成直到消费的全过程,对发生的各种质量成本进行的货币形态计量的核算。它是质量成本管理的基础,扩大了成本会计的研究领域。

(四) 战略成本管理阶段(1981年以后)

20世纪80年代以来,随着信息技术的进步,生产方式的改变,成本管理的目标不再由利润最大化这一直接动因决定,而定位在更具广度和深度的“用户满意”层面上。“用户满意”包括依赖性、质量、交货期和售后服务等方面,其中包含了价值型定量目标,这一目标已远远超越了传统以利润或资产等价值量为唯一准绳的目标观。因此,从本质上说,新经济环境下的成本管理应该是“以市场为导向”的成本管理,是一种以用户满意为目标而进行的价值控制和实体控制并重的管理。

成本会计信息在确定企业战略方向方面发挥着重要的作用,战略相关性成本管理信息已成为成本管理系统不可缺少的一部分。从战略角度来研究成本形成与控制的战略成本管理是成本管理与战略管理有机结合的产物,是传统成本管理对竞争环境变化所做出的一种适应性变革。战略成本管理是以战略的眼光从成本的源头识别成本驱动因素,对价值链进行成本管理,即运用成本数据和信息,为战略管理的每一个关键步骤提供战略性成本信息,以利于企业竞争优势的形成和核心竞争力的创造。

总的来说,成本会计的变革与经济发展相互依赖、互为联动。现代经济的飞速发展,使得传统的企业成本管理已经越来越不适应经济全球化、新技术革命的需要。实施现代企业的战略成本管理已成为成本会计发展的新趋势。

第二节 成本会计的职能及对象

一、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内在功能。成本会计的职能既包括对生产经营业务成本和有关的期间费用进行成本核算和分析,也包括对生产经营业

务成本、期间费用和专项成本进行预测、决策、计划、控制和考核。成本会计作为会计的一个重要分支，其基本职能同会计基本职能一样，也具有核算和监督两种基本职能，然而随着生产和经营管理的日趋复杂，成本会计的职能也在不断扩展。一般认为，成本会计的职能包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析、成本考核等主要职能。

（一）成本预测职能

成本预测是依据成本与各种技术经济因素的依存关系，结合发展前景及采取的各项措施，并利用一定的科学方法，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。成本预测是成本会计工作的起点。通过成本预测，可以减少生产经营的盲目性，有利于选择最优方案。

（二）成本决策职能

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。通过成本决策确定了目标成本，为编制成本计划提供了依据，从而实现了成本的事前控制。

（三）成本计划职能

成本计划是根据成本决策所确定的方案，计划期的生产任务，降低成本的要求以及有关资料，通过一定的程序，运用一定的方法，以货币形式规定计划期产品生产耗费和各种商品产品的成本水平，并提出保证成本计划顺利实现所应采取的措施。

（四）成本控制职能

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，在生产经营过程中，对实际发生的费用严格控制在限额标准之内，并要随时揭示和及时反馈实际费用与标准之间的差异；系统分析成本差异原因，进而采取措施，消除生产中的损失、浪费。通过成本控制，有利于实现预期的成本目标，不断降低成本。

（五）成本核算职能

成本核算是指企业根据确定的成本计算对象，将生产经营过程中发生的各项耗费，进行记录、归集和分配，从而计算出各种产品的总成本和单位成本，并向企业领导层提供成本信息。通过成本核算，可以反映成本计划的执行情况和成本控制的最终结果，并为进行成本预测、编制下期成本计划提供可靠的资料，同时也为以后的成本分析和成本考核提供必要的依据。因此，成本核算是成本会计的基础内容。

（六）成本分析职能

成本分析是根据成本核算提供的成本数据和其他有关资料，与本期计划成本、上年同期实际成本、本企业历史先进的成本水平以及国内外先进企业的成本等进行比较，确定成本差异，并且分析差异的原因，查明成本超支的责任，以便采取措施，改进生产经营管理，降低成本、费用，提高经济效益。

（七）成本考核职能

成本考核是定期对成本计划及其有关指标实际完成情况进行总结和评价，意在鼓励先进，鞭策后进，以监督和促使企业加强成本管理责任制，履行经济责任，提高成本管理水平。

成本会计的各项职能是相互联系、相互依存的。成本预测是成本决策的前提，成本决策是成本预测的结果，成本计划是成本决策所确定目标的具体化，成本控制是对成本计划实施进行的监督，成本核算是成本计划执行情况和成本控制结果的反映，成本分析是对计划完成与否的原因进行的检查，成本考核是实现成本计划的重要手段。

二、成本会计的对象

（一）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，即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。不同企业成本会计核算和监督的内容基本相同，所以，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有关期间费用，简称成本、费用。因此，成本会计实际上是成本、费用会计。

（二）工业企业成本会计对象的具体内容

工业企业在生产和经营管理过程中，会发生各种各样的耗费，这些耗费用货币额表示就是工业企业的生产经营费用。其主要包括：①用于产品生产的费用，称为生产费用；②用于产品销售的费用，称为销售费用；③用于组织和管理生产经营活动的费用，称为管理费用；④用于筹集生产经营资金的费用，称为财务费用。工业企业为生产一定种类、一定数量的产品所支出的各种生产费用之和，就是这些产品的生产成本，亦称产品的制造成本，简称产品成本。工业企业的销售费用、管理费用和财务费用，总称期间费用。因此，工业企业成本会计的对象可概括为：工业企业生产经营过程中发生的产品成本和期间费用。

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，部分地形成各该行业企业的生产经营业务成本，部分地作为期间费用直接计入当期损益。

随着经济的发展与科技进步，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。随着成本概念的发展、变化，成本会计的对象也相应地发展、变化。现代成本会计的对象，应该包括各行业企业生产经营业务成本、有关的期间费用和各种专项成本。

第三节 成本会计的任务

成本会计的任务是由企业经营管理的要求和成本会计对象职能所决定和制约的，成本管理的基本要求是促使企业降低成本、费用，改进企业生产经营管理，提高企业经济效益。成本会计作为成本管理工作的内容和手段，其主要任务体现在以下几个方面。

一、进行成本预测，参与经营决策，编制成本计划，为企业有计划地进行成本管理提供基本依据

企业的成本管理工作是一项综合性很强、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）的资料，采用科学的方法来预测成本水平及其发展趋势，拟定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。

二、严格审核和控制各项费用支出，努力节约开支，不断降低成本

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，不断提高自己的经济效益。这是社会主义市场经济对企业的客观要求。在此方面成本会计担负着极为重要的任务。为此，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及企业的有关计划、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。

三、及时、正确地进行成本核算，为企业的经营管理提供有用的信息

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，同时也是企业进行成本管理的基本依据。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、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。

四、定期进行成本分析，考核企业的经营成果，为企业经营决策提供依据

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等的要求，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和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。

第四节 成本会计的工作组织

为了充分发挥成本会计在经营管理中的作用，企业应当合理地组织其成本会计工作。企业应根据本单位生产经营业务特点、生产规模大小、企业机构设置和成本管理的要求等具体情况与条件来组织成本会计工作。成本会计的组织工作主要包括：设置成本会计

机构；配备必需的成本会计人员；制定成本会计制度；确定成本会计工作的组织原则和组织形式。

一、成本会计的机构设置

成本会计机构是指在企业中直接从事成本会计工作的职能单位。它根据企业规模和成本管理要求来考虑，可在专设的会计机构中单独设置成本会计科、组或室，或是只配备成本核算人员来专门处理成本会计工作。

成本会计机构的分工包括成本会计机构内部的组织分工和企业内部各级成本会计机构之间的组织分工。成本会计机构内部的组织分工既可以按成本会计的职能分工，又可以按成本会计的对象分工。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方式。集中工作方式是指各项成本会计工作主要由总部成本会计机构集中完成。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，为总部成本会计工作提供资料。分散工作方式是指分厂、车间成本核算员负责成本的计划、核算和分析工作，总部成本会计机构主要负责成本数据的汇总和监督及业务上的指导，各项成本会计工作由总部和内部生产单位（分厂、车间）的成本会计机构共同完成。企业应根据规模的大小和管理的水平等条件来确定合适的组织分工形式。

二、成本会计的人员配备

在企业的成本会计机构中，配备足够数量、能够胜任工作的成本会计人员，是做好成本会计工作的关键。成本会计人员应该认真履行自己的职责、遵守职业道德，坚持原则，遵纪守法，正确行使自己的职权。成本会计的人员配备应当考虑企业规模大小、业务的繁简程度以及管理机构的需要等因素。

三、成本会计的制度规定

成本会计的法规和制度是组织和从事成本会计工作必须遵守的规范，是会计法规和制度的重要组成部分。成本会计法规和制度的制定，应该按照统一领导、分级管理的原则。成本会计法规和制度按适用范围和制定权限划分，可分为全国性成本会计法规制度和特定会计主体的成本会计制度。

全国性成本会计法规制度是由政府相关部门统一制定的，主要包括三个层次，即《中华人民共和国会计法》、《企业财务通则》、《企业会计准则》以及国家统一的《企业会计制度》。以上的财会法规制度，是企业进行财会工作的基本要求，同时也是规范成本会计工作的重要依据，企业在成本会计工作中必须严格执行。

此外，每一个企业应根据国家的有关规定，结合本企业生产经营的特点和管理要求，具体制定本企业的成本会计制度、规程和办法。具体包括：关于成本预测、决策制度；关于计划（或标准成本）成本编制的制度；关于成本核算制度；关于成本控制制度；关于成本分析、考核制度等。

四、确定成本会计工作的组织原则和组织形式

成本会计工作的组织原则主要有以下几个方面：

- (1) 成本核算必须与成本管理相结合。
- (2) 成本会计工作必须与技术相结合。
- (3) 成本会计工作必须与经济责任制相结合。

成本会计工作的组织形式，主要是方便成本核算工作的开展和及时准确地提供成本信息的需要，把成本要素划分为材料成本、人工成本和间接费用成本组织核算。

(1) 材料组。一般由企业厂部成本会计人员与仓库材料管理人员共同负责，主管材料物资和低值易耗品的采购、入库、领用、结存的明细分类核算，定期盘点清查，计算材料成本费用，并对全过程进行控制和监督。

(2) 工资组。主管应付职工的工资、奖金的计算与分配的明细分类核算，并对全过程进行严格的控制和监督。

(3) 间接费用组。间接费用的核算一般是由厂部成本会计人员负责进行，这部分费用可按成本习性分为变动费用和固定费用，而变动费用以弹性预算进行控制，固定费用则用固定预算进行控制。

要点总结

本章主要阐述了成本是商品经济的价值范畴，是商品价值的组成部分。成本的内涵包括理论成本和现实成本。成本与费用有联系又相互区别。成本是对象化的费用。成本会计先后经历了早期成本会计、近代成本会计、现代成本会计和战略成本会计四个阶段，随着经济的发展而不断完善。

成本会计的职能包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析、成本考核。成本会计的任务是成本会计职能的具体表现和要求。成本会计的各项工作组织是进行成本核算和管理的基本条件和保障，具体包括：设置成本会计机构；配备必需的成本会计人员；制定成本会计制度；确定成本会计工作的组织原则和组织形式。

复习思考题

1. 试说明理论成本与现实成本的主要区别。
2. 结合工业企业的特点，说明成本会计的对象。
3. 简述成本会计的职能。
4. 简述成本会计的任务。
5. 简述成本会计的作用。
6. 简述成本会计工作组织应遵循的原则。

成本核算的要求和程序

第二章

学习目标

通过本章学习，学生应该掌握产品成本核算的原则和要求，特别是各种费用界限的划分；明确工业企业费用要素的内容以及产品成本的构成项目，掌握产品成本核算的一般程序以及产品成本核算所设置基本账户的结构和用途。

第一节 成本核算的原则

成本核算的原则是会计人员在成本核算过程中所应遵循的基本原则，是对企业成本会计工作具有指导和规范作用的成本会计准则。为了使产品成本信息资料符合规定，达到正确、及时、真实的要求，成本会计核算必须遵循下列成本核算原则。

一、实际成本核算原则

实际成本核算原则，也称历史成本原则。尽管会计计量的属性有历史成本、重置成本、可变现净值、现值和公允价值等，但是根据《企业会计准则——基本准则》的要求，财务会计是以历史成本作为主要计量属性的，而成本会计为了准确地反映产品成本，必须以实际发生的经济资源耗费为依据。它包含三个方面的含义：第一，对生产所耗用的原材料、燃料和动力等费用按实际成本计价；第二，对固定资产折旧必须按其原始价值和规定的使用年限计算；第三，对完工产品要按实际成本计价。应当注意的是，按实际成本计价并不排除原材料、产成品等存货按计划成本或定额成本进行日常核算，但是必须合理计算成本差异，月终编制成本报表时，将计划成本或定额成本调整为实际成本。只有实际成本核算，才能减少成本计算的随意性，使成本信息保持其客观性和可验证性。

二、重要性原则

在进行成本核算时，所采用的成本计算步骤、费用分配方法、成本计算方法等，都是根据每一个企业的具体情况进行选择的。从成本核算效益考虑，按照成本核算重要性原则的要求，在成本核算过程中就不应对每一成本构成要素的核算都要求十分准确。对于一些主要产品、主要费用，应采用比较复杂、详细的方法进行分配和计算。而对于一些次要的产品、费用，则可采用简化的方法，进行合并计算和分配，而不能不分主次。按照重要性原则进行成本核算，既减轻了成本计算的工作量，也加快了成本核算的速度。