



21世纪高职高专精品规划教材
21SHIJIGAOZHIGAOZHUANJINGPINGUIHUAJIAOCAI

成本会计

CHENGBENKUAIJI

姜旭宏

◎主编

韩月纪

21世纪高职高专精品规划教材
21SHIJIGAOZHIGAOZHUANJINGPINGUIHUAJIAOCAI

成本会计

◎主 编 姜旭宏 韩月纪

◎副主编 尹平娥 于 弘 张 妍

中国传媒大学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计 / 姜旭宏, 韩月纪主编. —北京: 中国传媒大学出版社, 2011. 6

ISBN 978 - 7 - 5657 - 0251 - 8

I. ①成… II. ①姜…②韩… 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 (2011) 第 115286 号

成本会计

作 者: 姜旭宏 韩月纪

责任编辑: 王 进 穆会荣

责任印制: 曹 辉

封面设计: 千山文苑

出 版 人: 蔡 翔

出版发行: 中国传媒大学出版社

社 址: 北京市朝阳区定福庄东街 1 号 邮编: 100024

电 话: 65450532 或 65450528 传真: 010 - 65779405

网 址: <http://www.cucp.com.cn>

经 销: 全国新华书店

印 刷: 北京今朝印刷有限公司

开 本: 787 × 1092 毫米 1/16

印 张: 17.25

字 数: 399 千字

版 次: 2011 年 6 月第 1 版 2011 年 6 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5657 - 0251 - 8/F · 0251

定价: 33.50 元

版权所有

翻印必究

印装错误

负责调换

前言

P R E F A C E

高 职高专教育是我国高等教育的重要组成部分，在培养高技能专业型人才方面发挥着重要作用。为了适应财经类高职高专会计教学的需要，培养能满足会计岗位一线需要的全面发展的高等技术应用型专门人才，我们以新颁布的企业会计准则及其应用指南为依据，认真总结实践教学经验，借鉴国内同类教材的先进经验编写了《成本会计》一书。

目前，我国高校会计专业中，一般都开设了成本会计、管理会计、财务管理三门课程，而这三门课程之间不同程度地存在着交叉与重复的情况。本书内容的选取是在现行课程结构的框架下进行的，以突出成本会计课程的核算内容为主要内容。

本教材根据高职高专财经类会计人才培养方案和成本会计课程教学的基本要求，遵循“项目导向、任务驱动”的课程思想，以项目为单元，按任务安排教学，理论以够用为度，重在实务训练与操作，注重实践技能的培养。语言叙述通俗易懂，实例丰富。在内容安排上做到由易到难、由简单到复杂的循序渐进过程，适合不同阶段和不同层次学生的学习需要。在结构安排上，本教材每个项目都设置了“知识目标”、“技能目标”、“项目小结”、“项目训练”等内容，以方便学生自主学习。

本教材既可以作为培养应用型人才的高职高专会计学专业、会计电算化专业等相关专业的教学用书，也可以作为企业在职会计人员培训和自学的辅导用书。

本教材由姜旭宏、韩月纪担任主编，由尹平娥、于弘、张妍担任副本编。参加本书编写的有（以姓氏笔画为序）：于弘、尹平娥、张妍、姜旭宏、赵婉婷、韩月纪。本书由姜旭宏负责全书写作大纲的拟定和编写的组织工作。

由于编者的水平有限，加之成书时间仓促，书中错误之处在所难免，真诚希望广大读者和同行批评指正，以便我们进一步修订和完善。

编 者

2011年6月

目录

C O N T E N T S

► 前 言	(1)
► 项目一 绪论	(1)
1.1 成本的概念与作用	(1)
1.2 成本会计的内容与任务	(5)
1.3 成本会计的工作组织	(11)
项目小结	(14)
项目训练	(14)
► 项目二 成本核算的基本要求和一般程序	(17)
2.1 成本核算的基本要求	(17)
2.2 成本核算的一般程序	(21)
项目小结	(23)
项目训练	(23)
► 项目三 费用的分类和总分类核算	(25)
3.1 费用的分类	(25)
3.2 费用的总分类核算	(30)
项目小结	(35)
项目训练	(35)
► 项目四 要素费用核算	(38)
4.1 直接材料费用的归集与分配	(38)
4.2 外购动力费用的归集与分配	(51)
4.3 直接人工费用的归集与分配	(53)
项目小结	(63)
项目训练	(63)
► 项目五 辅助生产费用的核算	(67)
5.1 辅助生产费用的归集	(67)
5.2 辅助生产费用的分配	(70)
项目小结	(80)
项目训练	(80)

◎项目六 损失性费用的核算	(84)
6.1 废品损失的归集与分配	(84)
6.2 停工损失的归集与分配	(92)
项目小结	(95)
项目训练	(95)
◎项目七 制造费用的核算	(98)
7.1 制造费用的归集	(98)
7.2 制造费用的分配	(103)
项目小结	(108)
项目训练	(109)
◎项目八 生产费用在完工产品和在产品之间的分配	(111)
8.1 在产品和产成品核算的意义	(111)
8.2 生产费用在完工产品和在产品之间的分配	(114)
8.3 完工产品的成本结转	(125)
项目小结	(126)
项目训练	(126)
◎项目九 生产类型与产品成本计算方法	(132)
9.1 企业的生产类型及其特点	(132)
9.2 产品成本计算方法概述	(134)
9.3 生产类型和成本管理要求对成本计算方法的影响	(137)
项目小结	(140)
项目训练	(140)
◎项目十 产品成本计算的品种法	(142)
10.1 品种法概述	(142)
10.2 品种法举例	(145)
项目小结	(153)
项目训练	(153)
◎项目十一 产品成本计算的分批法	(158)
11.1 分批法概述	(158)
11.2 分批法举例	(161)
项目小结	(169)
项目训练	(169)
◎项目十二 产品成本计算的分步法	(173)
12.1 分步法概述	(173)
12.2 逐步结转分步法	(175)
12.3 平行结转分步法	(191)
项目小结	(198)

项目训练	(198)
④项目十三 产品成本计算的分类法	(202)
13.1 分类法概述	(202)
13.2 分类法举例	(204)
13.3 联产品、副产品、等级产品的成本计算	(207)
项目小结	(211)
项目训练	(212)
④项目十四 产品成本计算的定额法	(215)
14.1 定额法概述	(215)
14.2 定额法举例	(217)
项目小结	(228)
项目训练	(228)
④项目十五 成本报表编制与分析	(231)
15.1 成本报表的总体认知	(231)
15.2 成本报表的编制	(235)
15.3 成本分析的总体认知	(243)
15.4 成本分析的方法和内容	(246)
项目小结	(262)
项目训练	(262)
④参考文献	(265)

项目一

绪 论

学 习 目 标

【技能目标】

1. 了解成本会计的内容及工作组织。
2. 熟悉一个企业的成本会计工作组织方法和成本会计制度。
3. 明确成本会计工作的任务。

【知识目标】

1. 掌握成本的概念和成本的开支范围。
2. 理解和掌握工业企业成本核算的工作组织方式。

1.1 成本的概念与作用

【任务安排】

初步认识理解成本。

【必备知识】

1.1.1 成本的概念

成本是指为了达到特定目的而发生或应发生的价值牺牲，它可以用货币单位加以衡量^①。这是美国会计学会所属成本概念与标准委员会在1951年给成本下的定义，在这个定义中，我们可以看出，成本包括了三层含义：一是成本是为了实现特定目的而发生的资源消耗。任何一个组织和个人在实现自己特定目的的过程中都会发生相关的资源消耗，这些消耗了的资源的价值就构成了此项目的特定成本。如企业在生产产品过程中要消耗原材料、燃料、支付员工的工资以及发生其他支出，这些消耗的资源价值就构成了生产产品的成本。同理，企业在进行股票投资时，为了持有股票就必须用自己拥有的现金或其他资产去换取股票，在取得股票过程中所牺牲的资源价值就形成了投资成本。可

^① 《新现代成本管理词典》，中国物价出版社，1994年，转引自《会计大典第四卷成本会计》，第1版，第3页，中国财政经济出版社，1999年。



见成本是与特定目的相联系的,根据特定目的不同,成本也有不同的称谓,比如劳务成本、工程成本、开发成本、资金成本、质量成本和环保成本等。而在本书中所指的成本是指产品成本。二是成本是一种价值的牺牲。成本是一个组织或个人在追求特定目的过程中发生的价值牺牲,在实现特定目的过程中,各个组织或是个人要借助于劳动对象、劳动工具和劳动手段等方面的条件,但最终只有牺牲了的那部分价值才构成成本,没有牺牲的那部分价值不能进入成本范畴。比如在企业的生产经营活动过程中,为了生产产品必须借助于企业的机器设备,但并不是参与产品生产的机器设备的价值都形成了所生产产品的成本,而是只有按照一定标准分配了的那部分机器设备的折旧额才能作为所生产产品成本的一部分,作为产品成本的内容。把成本确定为一种价值的牺牲,为正确核算成本提供了标准,企业在核算成本时,必须确定在生产产品过程中哪些资源的价值被消耗了,以便于正确计算出产品成本。三是牺牲的价值必须能用货币计量。货币计量是会计的一项基本前提,要进行成本计算,其所耗资源必须能用货币计量,否则,就无法进行成本的核算。在企业的生产经营活动过程中,有时会出现生产过程中消耗的一些资源不能正确地用货币进行计量,对于这些消耗的资源就不能也无法进行成本计算。比如一些矿泉水生产厂家,对于天然的矿泉水资源无法计算其货币价值,这时在计算矿泉水生产成本时就不计算天然泉水的成本。但值得注意的是,有时企业对所耗资源的价值的货币计量存在不确定性,可以根据概率论等知识确定一个货币计量标准,来计算所耗资源的价值。

马克思从理论上分析了产品成本的构成,认为理论成本是由物化劳动和活劳动中的必要劳动两部分价值构成。马克思在分析资本主义的商品生产时指出:“按照资本主义方式生产的每一个商品 W 的价值,用公式表示是 $W = c + v + m$ 。如果我们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,即补偿所消耗的生产资料价格和所使用的劳动力的部分,只是补偿商品使资本家自身消耗的东西,所以对资本家来说,这就是商品的成本价格。”^① 所以“ $c + v$ ”就成了人们所说的理论成本。马克思的理论成本从耗费和补偿两个方面进行了论述,成本从耗费的角度看,它是企业在商品生产过程中所消耗的物化劳动和活劳动中必要劳动部分的价值,它是成本最基本的经济内涵;成本从补偿角度看,它是在商品生产中必须得到补偿的价值尺度,是维持企业简单再生产的必要条件,企业的收入至少应该能够补偿在商品生产中所消耗的价值尺度,才能使企业正常运转下去,否则企业将会最终破产。可见理论成本既是商品生产耗费的反映,又是商品生产补偿的尺度,是耗费和补偿的统一体。尽管马克思是从资本主义社会的角度出发来论述产品成本的理论构成,但同样适用于我们分析社会主义商品生产的理论成本,我国的产品价值也是由三部分构成:①生产过程中耗费的生产品资料(包括劳动资料和劳动对象)即物化劳动价值的转移(c);②劳动者活劳动消耗所创造的价值中归个人支配的部分,主要是以工资形式支付给劳动者的劳动报酬(v);③劳动者

^① 《马克思恩格斯全集》第25卷,第30页,人民出版社,1974,转引自《会计大典第四卷成本会计》,第1版,第3页,中国财政经济出版社,1999年。

活劳动消耗所创造的价值中归社会支配的,以税金和利润形式进行分配的部分(m)。产品的价值是由劳动消耗所形成的,当生产的主体不同时,劳动消耗的构成也会不同,从而形成不同的产品价值结构,即在不同的生产主体下,理论成本的构成是不同的。我国现阶段的生产主体具有多样性的特点,既有小商品生产者又有国有企业,还存在各种股份制、中外合资企业、中外合作企业等类型的生产主体,其理论成本的构成也因多种生产主体的存在而不同。对于小商品生产者的产品理论成本可以定义为 c ,因为小商品生产者在商品生产过程中,只需要消耗生产资料,而不需要支付工资。国有企业则可以以“ $c+v+m$ ”作为产品的理论成本, m 在针对生产者个人时,它是外在的新创造的价值,但对于国有企业而言,所有的产品价值都是一国的资源,所以均构成产品的理论成本。其他各种类型的企业的理论成本是由“ $c+v$ ”组成。这种产品的理论成本对于指导和加强成本管理具有重要的现实意义。

在产品的理论成本指导下,我们可以分析产品成本的实际内容。产品成本的实际内容一般是由一个国家的有关法规制度予以规定,以便于统一核算和进行成本管理。我国会计制度规定:“成本是指企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费。”所以只有在产品生产和劳务提供过程中发生的耗费才能计入产品成本或是劳务成本,对于成本开支的具体范围亦由国家财务会计制度进行规定,我国的有关财务会计制度规定,产品成本的开支范围有以下各项:

(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、运输、装卸、整理等费用。

(2) 为制造产品而耗用的动力费。

(3) 企业生产单位支付给职工的工资、奖金、津贴、补贴和提取的福利费。

(4) 生产用固定资产折旧费、租赁费(不含融资租赁费)、修理费和低值易耗品的摊销费。

(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。

为了进一步加强成本管理,严肃财经纪律,有关财务会计制度还规定了不能列入产品成本的开支范围,它们包括:

(1) 购置和建造固定资产、无形资产和其他长期资产的支出。这些支出属于资本性支出,在财务上不能一次列入产品成本,只能按期逐月摊入。

(2) 对外投资的支出以及分配给投资者的利润支出。

(3) 被没收的财物,支付的滞纳金、罚款、违约金、赔偿金,以及企业赞助、捐赠等支出。

(4) 在公积金、公益金中的支出。

由以上产品成本的开支范围可知,实际的成本内容与理论成本内容存在一定的差异,一些并不构成产品价值的损失,如废品损失和停工损失均计入了产品成本,这与产品成本理论构成不符,但这是企业为了加强成本管理,提高成本指标对企业经济效益的



综合反映能力而采取的举措。

1.1.2 成本的作用

企业的生产经营过程中，成本具有以下作用：

1. 成本是补偿生产要素耗费的尺度

企业的产品生产过程中，需要发生各种耗费，有劳动对象方面的耗费，有劳动手段方面的耗费，还有活劳动中必要劳动的耗费。这些耗费都牺牲了企业的现有资源，它们是企业所有者投入企业的资本或者是企业在经营过程中形成的收益积累，或者是企业借入的资产，但无论是哪种方式形成，它们都属于企业的现有资本。如果仅消耗企业的资本而不予以补偿，最终将会使企业的资源耗尽，资本也逐渐被吞噬掉，企业经营的最后结局就是破产，所以在企业的生产经营中，被消耗的资源应该得到相应的补偿，这样企业才能继续经营下去。成本是企业补偿生产耗费的尺度，企业经营过程中获得的收入首先用于补偿成本，如果收入能够补偿在生产中发生的成本，企业就能顺利地进行简单再生产，即在维持原有生产规模不变的情况下运转。如果企业获得的收入除了补偿成本外还有剩余收入，就能够给企业带来利润，它们是企业扩大再生产的源泉，企业可以利用这些剩余下来的利润进行扩大再生产。企业的发展正是建立在利润基础之上的，但这些都是补偿了成本之后的事，成本是企业需要从收入得到补偿的最低限度。

通过对成本的核算，企业管理部门可以知道需要从企业收入中得到补偿的成本额是多少，这样有利于企业管理部门想方设法使企业收入至少保证能够补偿企业发生的成本支出，从而使企业的生产经营活动顺利进行下去。

2. 成本是衡量企业经济管理水平高低的一个重要指标

成本是衡量企业管理水平高低的一个重要的综合性指标。在企业内，管理水平的高低可以反映在产品成本上，对于一个经营管理水平高的企业，其成本应该是低于社会平均成本水平的，而对于一个管理水平低的企业，其成本是高于社会平均水平的。企业发生的产品成本由直接材料、直接人工和制造费用构成，发生的期间费用由管理费用、财务费用和销售费用构成。无论是哪种费用的发生，其发生数额的大小都与企业的管理水平有关。我们可以通过这些成本指标了解企业管理水平的高低。如果我们发现企业的产品成本水平下降了，我们可以进一步知道是直接材料还是直接人工或者是制造费用下降了，还是其中的几个部分下降了。从这个下降的成本中我们能够找出管理上是哪些方面得到了改进和提高。比如，当发现企业的直接材料成本下降了，经过分析是材料的库存成本下降了，在假定租金不变的情况下我们就可以认为是企业的库存管理水平提高了。总之，在其他情况相同的情况下，对比相同企业的不同时期或者是不同企业的同一时期的成本指标，我们可以根据成本指标的高低推断企业不同时期管理水平的变化趋势或者是不同企业管理水平的高低。

成本是反映企业管理水平高低的一个重要指标，企业管理当局应该重视成本指标的变化，并善于根据成本指标的变化情况来推定企业管理水平的变化，当发生不利变化时，要及时采取有力措施进行改进和补救，当出现有利变化时要认真总结经验，以便推广应用。

3. 成本是制订产品价格的基础

产品定价决策是企业的重要决策之一。尽管企业的定价策略有很多,但是每一种产品定价策略都是建立在产品成本基础之上的。前面已经论述到了企业在生产上要补偿生产要素的耗费,这种补偿是通过产品销售收入的实现来进行的。产品的销售收入又是产品的销量和单位产品销售价格的乘积,产品成本是否能得到补偿,取决于单位销售价格是否大于单位产品的成本,所以,只有在售价大于成本时,成本才能得到补偿,企业才能正常运转下去。要将售价定在成本之上,当然首先要核算出企业的产品成本,它是我们制订企业产品价格的基础,如果产品成本核算错误,比如核算的成本偏低了,很可能导致所定售价低于企业的实际成本,这样通过产品销售所实现的收入就不足以补偿生产费用的消耗,使企业出现资本萎缩。但如果核算的产品成本偏高了,就会导致售价偏高,如果销售价格过高,在竞争中处于不利地位,就会引起销售下降,使企业的市场占有率下降,从而又不利于企业的发展。

4. 成本是企业进行决策的重要依据

在市场经济条件下,企业为了提高经济效益,提高在市场上的竞争能力,这就要求企业必须及时进行正确的生产经营决策。企业进行生产经营决策时,要考虑的因素很多,其中一个非常重要的因素就是成本。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利润的多少,而较低的成本,可以使企业在市场竞争中处于更有利的地位。只有及时准确的成本资料,才能使决策活动建立在可靠的基础之上。

所以企业应该正确核算成本,并以正确的成本为基础,制订合理的销售价格,这样才能使企业既能从销售收入中得到足额的生产费用补偿,又能够处于有利的竞争地位,使企业经营活动顺利进行。

【任务实施】

描述产品成本的开支范围和成本的作用。

1.2 成本会计的内容与任务

【任务安排】

理解和掌握成本会计的内容,熟悉成本会计任务。

【必备知识】

1.2.1 成本会计的含义

成本会计是随着社会经济的发展而逐渐形成和发展起来的,是特定经济环境下的产物,成本会计既受到当时经济条件的影响和制约,又服务于当时的经济社会,所以成本会计的含义也随着经济社会的发展而发展变化。

在早期成本会计阶段,研究成本会计的专家劳伦斯(W. B. Lawrence)对成本会计的定义是:“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产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、有效的和有利的产销政策时参考。”^① 成本会计起源于产业革命和企业竞争，在产业革命完成后，手工作坊被工厂所取代，企业的规模越来越大，企业之间的相互竞争也开始激烈起来，这时企业产品的生产成本开始被重视。企业希望进行正确的成本核算，以便于精确地计算出产品成本，然后根据产品成本，制订薄利多销的价格来赢得竞争的优势，所以成本会计就应运而生。这时的成本会计主要是利用普通会计的有关资料进行成本核算，成本会计跟普通会计结合在一起，成本核算和会计核算相统一。它的工作基本上就是成本核算，通过建立材料核算方法进行材料成本核算，建立工时记录和人工成本计算方法计算人工成本，确定制造费用的分配方法，计算单位产品的制造费用分配额，然后计算出企业的产品成本。其特点是强调应用会计的原理、原则计算产品成本，按历史成本计算各种产品的生产成本和销售成本，以确定企业的存货价值和本期利润，成本会计是普通会计的一部分。

到了近代成本会计阶段，成本会计又被英国会计学家杰·贝蒂（J. Batty）定义为：“成本会计是用来详细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。”^②在20世纪初，泰罗科学管理思想风行一时，成本会计也很快吸收了泰罗科学管理思想的精髓，将成本会计的内涵进行了深化和扩展，成本控制、成本预算等开始进入成本会计的框架。这时企业的成本会计不仅是进行简单的成本核算，开始涉及成本控制和成本预算等内容。标准成本在企业中开始得到逐步应用和推广，成本会计采用标准成本法来进行企业成本控制，分析企业成本发生情况和各期企业经营状况的变化，制订标准成本，以达到杜绝不必要的成本浪费，降低产品成本的目的。企业也采用弹性预算和固定预算等方法编制费用预算进行各项费用支出的控制，以比较费用预算数和实际发生数的差异来考核经营管理者的业绩。由此可见，成本会计的范围大大扩大了，除了原有的成本核算外，成本控制和成本预算也成了成本会计的重要组成部分，成本会计开始形成管理成本会计，尤其是标准成本会计制度的应用，使成本会计的理论和方法技术都有了新的发展，成本会计开始逐步成为一个独立的学科体系。

在现代成本阶段，成本会计的含义又有了新的发展，一般认为“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，针对不同业务，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，促使企业的生产经营实现最优运转，从而大大提高企业的竞争和适应能力。”^③ 二战后，科学技术迅速发展，成本会计吸收了管理学、运筹学、计算机科学等各门学科领域的最新知识，拓展和更新了成本会计的范围，使成本会计在内容上更加丰富，方法上更加科学，手段上更加多样。成本会计的这种发展适应了当时企业和社会经济发展的需要，在二战后，企业

① 转引自欧阳清、黄金琳、杨雄胜、栾浦贵编著：《会计大典第四卷成本会计》，第1版，第27页，中国财政经济出版社，1999年。

② 转引自欧阳清、黄金琳、杨雄胜、栾浦贵编著：《会计大典第四卷成本会计》，第1版，第27页，中国财政经济出版社，1999年。

③ 徐政旦、石人瑾、林宝环、管一民主编：《成本会计》，第1版，第7~8页，上海三联书店，1994年。

之间的竞争更加激烈,企业为了生存和发展,总是千方百计地降低产品成本,降低产品成本不仅在于事后的成本控制,更主要的措施是在事前进行成本预测和成本决策,所以成本预测和成本决策成了成本会计的重要内容。企业降低成本的一个重要的措施就是设计耗材少的新产品模型,当企业设计出各种产品模型后,就需要对每种产品模型的成本进行预测,根据成本预测的结果来进行成本决策,所以进行成本预测、决策,制定目标成本,实行责任成本考核,实现全面质量管理是现代成本会计的主要特点。现在自动化设备、机器人、电脑辅助设计和生产等被应用到成本管理中,从而也就产生了更为先进的成本管理方法,如适时生产系统(Just-In-Time Production System)、作业成本会计系统(Activity-Based-Costing System)等,计算机的运用则促使了成本会计电算化的诞生,使企业的成本会计工作人员能够及时提供各种充分的成本信息以供有关信息使用者决策所用,提高了成本信息的使用价值和成本会计的地位。

1.2.2 成本会计的内容

成本会计是运用会计的一般原则和基本原理,采用专门的技术方法,对企业生产经营过程中发生的各项耗费和产品或劳务的成本进行连续、系统、全面、综合的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,是一种专业会计,所以它的基本职能与会计的基本职能是相同的,即具有核算和监督两个基本职能。监督的职能又可以扩展为预测、决策、控制、计划、分析和考核检查等。在成本会计的诸多职能中,成本核算是基础,没有成本核算,其他的职能就无法实现。因此,成本会计有广义和狭义之分,狭义的成本会计仅指成本核算的会计,广义的成本会计是指进行成本预测、决策、控制、计划、分析和考核检查等活动的会计,本书介绍的成本会计仅指狭义的成本会计,也就是介绍成本核算的内容。

成本会计的内容是随着社会经济的不断发展而逐渐丰富和发展起来的,从早期成本会计阶段的成本核算到近代成本会计阶段的成本控制和成本预算等,再到现代成本会计的成本预测、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,每一个成本会计的发展阶段,成本会计的内容都有扩展和增加,我们可以预期在将来科学技术更加发达的社会中,成本会计的内容还有新的变化和发展。下面仅介绍现代成本会计的七大内容。

1. 成本预测

成本预测是指根据企业成本的有关历史数据及影响成本的经济技术因素的变化,考虑社会经济环境和企业拟改进的成本管理措施等,应用一定的技术、方法和模型对企业成本水平和成本的发展趋势进行科学的估计。在进行成本预测时要考虑的因素包括过去多年的历史成本数据、产品生产要素市场价格的变化、企业降低成本的潜力、同行业成本的平均水平和最好水平等。在利用历史数据时要注意,历史数据尽管具有参考价值,但它毕竟是“历史”,只能说明过去的成本情况,并不能完全说明目前企业应该达到的成本水平。比如历史最好的成本水平不一定是现在的成本最好水平,很可能企业仍然存在降低成本的潜力,它只是过去管理水平下的最好成本水平,所以要谨慎使用历史成本



数据。另外要使成本预测准确，还要认真分析产品生产要素市场价格的变化，在成本预测时一定要把原材料价格、人工工资率以及其他生产要素价格的变化考虑在内。参考同行业的有关成本数据主要是出于竞争的考虑和消除企业可能存在的异常情况，客观地预测成本，尤其是预测新产品成本时必须参考同业成本数据，以正确预测新产品成本。

成本预测的内容包括了在决策时进行新产品成本预测、在编制成本计划时对计划期目标成本的预测和产品产量、质量、价格等发生变化时成本水平和变化趋势的预测、在生产过程中对期中成本进行预测，检查成本计划的执行情况和完成程度、对单位产品成本和企业经济效益进行预测等。

2. 成本决策

成本决策是指在成本预测的基础上，采用定性或定量的方法，在多种成本方案中进行决策，选出最优方案。成本决策是成本会计的重要内容之一，在企业的生产经营活动过程中有很多情况需要进行成本决策。这些情况包括：①生产哪种产品的成本决策；②产品增产的成本决策；③亏损产品转产的成本决策；④是否接受追加订货的成本决策；⑤零部件自制还是外购的成本决策；⑥半成品是立即出售还是继续加工的成本决策；⑦联产品是否进一步加工的成本决策；⑧某种产品是否应该停产的成本决策。成本决策是进行成本计划的前提，是提高企业经济效益的重要途径，通过成本决策，企业选择了最优的成本方案，使企业能以最低的生产费用消耗得到最大的产出。

3. 成本计划

成本计划是指根据成本决策所确定的目标，采用一定的程序和方法，针对计划期内所要完成的生产任务，具体规定完成生产任务所要发生的生产费用和确定各种产品的成本水平，并提出实现成本计划的措施。凡事预则立，不预则废，成本计划对于加强企业的成本管理，控制企业成本水平，提高企业的经济效益具有重要作用，企业要重视成本计划的编制。编制成本计划应注意成本水平的确定，采用标准成本时，把哪种成本作为企业的标准成本要慎重考虑。成本水平制订得太高或太低都不好，如果把企业产品成本定得很高，企业很难实现，将会挫伤职工的积极性，成本计划也难以实现，成了一纸空文；但如果产品成本定得过低，不需要经过努力很容易实现成本计划，就会使成本计划失去其应有的作用，达不到降低成本、挖掘潜力的作用。最好的办法是把成本水平定在只有经过全体职工的共同努力，才能顺利实现，这样才有利于调动职工的积极性和创造性，达到降低企业成本的目的。在制订成本计划时，应充分调动全体职工的积极性，成本计划不应该仅成为会计部门和计划部门的事，它是整个企业的事，一是成本计划的实现依赖于全体员工的努力，二是只有建立在企业上下各个部门共同协商的基础上制订出来的成本计划才是符合实际和具有可行性的。所以企业在制订成本计划时要充分征求生产部门、供应部门、销售部门、技术部门等单位的意见，通过反复的由下到上再由上到下这样一个过程制订出来的成本计划才会更加合理和科学，也才更可能被实现。

4. 成本控制

成本控制是指根据事先确定的成本标准，在企业生产经营过程中，对成本费用的发生控制在预算限额之内，并将成本费用的预算数或成本标准和实际发生数进行比较、分析，找出差异产生的原因，进而提出解决成本管理问题的方法和措施。成本控制包括事

前控制、事中控制和事后控制三个阶段，企业必须对这三个阶段都进行成本控制，而不能只重视某一方面，而忽视其他方面，否则将不能达到成本控制的效果。成本控制是通过标准成本来控制产品成本的发生，通过费用预算来控制各项费用的发生，以求使企业的生产费用控制在限额之内。通过成本控制使企业成本按照预算约束进行，防止和克服生产经营过程中各种损失和浪费的发生，顺利实现企业的成本计划和成本目标，从而也就顺利实现了企业的利润等指标，提高企业经济效益。

5. 成本核算

成本核算是指对企业生产经营过程中发生的生产费用按照一定的方法和标准，根据成本计算对象进行归集和分配，计算出各种产品或劳务的总成本和单位成本。成本核算是成本会计的核心内容，成本核算的方法和程序要考虑企业的生产类型和工艺流程特点，成本核算方法一旦确定，不要轻易改变，以便于进行前后各期成本的比较分析。要认真审核生产中发生的成本费用，划清各项成本费用的界限，使成本开支范围符合国家有关规定。正确计算产品成本，为下一期的成本计划、成本预测、成本决策和产品定价提供依据，并通过成本核算考核成本计划的执行情况和揭露生产经营中存在的问题。

6. 成本分析

成本分析是指利用成本核算及其他有关资料，将实际成本与目标成本、上期实际成本和同行业平均成本等进行比较，分析成本水平和构成的变动情况，系统研究成本变动的因素和原因。成本分析主要是在事中和事后，在事中对成本进行分析，以便于及时分析成本水平的变动情况，采取有力措施消除不利的成本差异，控制成本费用的发生，事后成本分析是总结本期成本管理的得失，并为下一期加强成本管理提供思路。

7. 成本考核

成本考核是指根据预先确定的计划成本或目标成本及各生产单位的成本指标和实际完成情况进行考察和评价。在进行成本考核时，要将企业总的目标成本分解到各种责任中心，根据每个责任中心的成本计划执行情况进行考察和评价。在利用各责任中心实际成本和目标成本进行比较分析时要注意，一般用各责任中心的可控成本作为评价标准，对于不可控成本仅是作为一个参考指标，因为只有可控成本才是各责任中心能真正控制的成本，不可控成本发生多少或是否发生，责任中心无法进行控制，当然也就不能作为考核其业绩的依据。通过成本考核奖励先进，惩罚落后，充分调动各责任中心积极性，寻找降低成本的途径，不断挖掘企业潜力，提高企业经济效益。

1.2.3 成本会计的任务

成本会计的根本任务就是不断降低成本消耗，提高企业经济效益。企业通过加强成本管理，提高成本管理水平，降低成本消耗，节约费用开支，是提高企业经济效益的一条重要途径。成本会计的任务与成本会计的内容是密不可分的，成本会计的内容是成本会计的构成要素，也是成本会计所具有的职能，通过成本管理，落实成本会计的内容，完成成本会计的任务。具体来说，成本会计任务有：

1. 正确计算产品成本，及时提供成本信息

进行成本核算是成本会计的核心内容，正确计算产品成本是成本会计的核心工作。



成本核算资料是企业其他工作的基础，成本核算错误，产品成本不实，将会影响企业其他工作的质量和效果。在产品成本计算错误时，会导致产品定价错误，销售成本和存货价值也会存在偏差，财务报表上的利润和资产等数据也会出现错误。进一步而言，投资者、政府有关部门和其他信息使用者根据这种错误的财务信息所作出的投资等有关决策也是错误的，当投资者作出错误的投资决策时，社会资金将不能配置到最有效率的企业中去，达不到优化资源配置的目的，浪费了社会资源。

企业除了要正确计算产品成本外，还要及时地提供成本信息，成本信息是进行科学管理的基础，企业的成本控制、成本分析等工作都要利用及时的成本数据来进行。企业成本会计有关部门要及时地向企业管理部门提供成本信息，以便于管理部门及时了解企业的成本水平和成本发展的变化趋势，各项成本费用构成比例的变化等情况，当成本发生偏离正常情况时，要及时分析产生差异的原因，从而有利于及时地采取措施改进成本管理，杜绝不必要成本的发生。管理部门通过跟踪实际成本的发生并对照企业的目标成本或标准成本，可以分析出是否能够按照成本计划完成目标成本，现行的标准成本是否还适合企业经营现状，当发现实际成本严重偏离标准成本或成本执行情况严重偏离成本计划时，就要考虑修正成本计划和标准成本，以使它们符合企业的目前现状。

企业为了及时地向有关部门披露成本信息，可以采用灵活的成本信息披露方式，除了正常的定期成本报表外，还可以根据成本会计部门人员的判断，将发生的异常费用单独在发生时就向管理部门呈报。现在也可以利用局域网将主要管理部门的计算机与成本会计部门的计算机联网，授权人员可以随时调用成本会计部门的成本数据资料，做到成本会计部门和企业的其他管理部门信息的充分沟通，使成本信息的披露更加及时有效。

2. 加强成本预测，优化成本决策

成本预测和成本决策是成本会计适应现代化企业管理需要而承担的新任务，是企业现代化管理的一部分。成本预测和成本决策是密切相关的，成本预测是成本决策的基础，成本决策是成本预测的结果。

成本预测包括了产品投产前的成本预测和生产过程中的成本预测。无论是哪种预测，企业都要充分占有资料，采用科学的成本预测方法，并按照一定的程序进行，努力提高成本预测的准确性。成本预测是一项具有挑战性的工作，它一般是在过去的成本数据资料基础上进行的预测，这种预测不可能完全符合实际情况，但我们应尽可能使成本预测接近实际。

优化成本决策，一是要使成本决策所依据的数据正确，这要求成本预测工作做得好，根据准确的成本预测数据进行决策；二是要采用科学的成本决策方法。成本决策的方法很多，企业要根据决策对象的特点和差异选择决策方法，决策的结果必须做到经济上具有可行性，技术上具有先进性和资源上具有保障性。

3. 确定目标成本，加强成本控制

目标成本是企业为了实现目标利润而确定的成本控制指标。企业为了实现一定的利润目标，根据产品的销售价格和产品销售数量等因素，制订出应该实现的目标成本。目标成本是企业进行成本控制的依据，成本控制是实现目标成本的保障。

企业制订的目标成本应该符合企业的经营现状，通过全体职工的共同努力能够实