



面向“十二五”高等教育课程改革项目研究成果

CHENGREN
HUAN JI

成本会计

陈 昌 姚 露◎主编

 北京理工大学出版社
BEIJING INSTITUTE OF TECHNOLOGY PRESS

面向“十二五”高等教育课程改革项目研究成果

成本会计

主 编 陈 昌 姚 露
副主编 吴瑞君 黄 燕 杨 樱
徐祥龙 汤小芳



北京理工大学出版社

BEIJING INSTITUTE OF TECHNOLOGY PRESS

内 容 提 要

本书是根据最新会计准则与制度要求编写的成本会计学教材。全书共 8 章,详细讲解了成本会计的基础知识,循序渐进,注重各章之间的内在联系。各章内容既相互独立,又相互结合,构成一个完整的现代成本管理体系。本书全面阐述了成本会计核算的原理和方法,涵盖了现代成本会计所涉及的基本内容,力求既把有关实务操作与方法讲清、讲透,又对有关问题作一定的理论分析。本书各章都列举了大量的实例运用与讲解,每章都配有大量的复习思考题,以使读者灵活掌握。

本书适用于高等院校财会及相关专业学生在学习了会计学基础和财务会计课程的基础上进一步学习成本会计专业知识时使用,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。

版权专有 侵权必究

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计 / 陈昌, 姚露主编. —北京: 北京理工大学出版社, 2011. 8

ISBN 978 - 7 - 5640 - 4860 - 0

I. ①成… II. ①陈… ②姚… 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 148678 号

出版发行 / 北京理工大学出版社

社 址 / 北京市海淀区中关村南大街 5 号

邮 编 / 100081

电 话 / (010)68914775(办公室) 68944990(批销中心) 68911084(读者服务部)

网 址 / <http://www.bitpress.com.cn>

经 销 / 全国各地新华书店

印 刷 / 北京正合鼎业印刷技术有限公司

开 本 / 787 毫米 × 1092 毫米 1/16

印 张 / 15.5

字 数 / 356 千字

版 次 / 2011 年 8 月第 1 版 2011 年 8 月第 1 次印刷

印 数 / 1 ~ 1500 册

定 价 / 35.00 元

责任校对 / 陈玉梅

责任印制 / 吴皓云

前 言

随着经济全球化进程的加快,企业之间的竞争进一步加剧,成本管理在企业中备受重视,成本会计的信息在企业经营决策中发挥着越来越大的作用。成本会计课程是会计、财务管理等专业的主干专业课。为了满足高职院校相关专业成本会计教学的需要和企业对熟悉成本管理人才的需求,我们依据《企业会计准则》等专业会计规范的规定,并吸收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,按照高等教育的基本特征和教学要求,组织编写了《成本会计》这部教材。本教材在内容编排上力求做到理论联系实际,突出能力培养。

本教材的主要特色体现在以下几个方面。

第一,本教材紧密结合高等院校成本会计教学的要求和特点,重点阐述了制造业产品成本核算的理论和方法以及成本报表的编制和分析,兼顾其他行业成本核算内容,满足高等教育对成本实践技能知识的需求。

第二,在基本理论方面,本教材尽可能吸收我国成本会计理论研究的最新成果,既注重体现有关新会计准则的要求以及当前企业成本管理的实践,又着眼于成本会计的发展变化,反映了我国在成本会计与成本管理的实践、科研和教学方面的优秀理论、方法和经验等成果,使教材兼顾现实性和前瞻性,便于学习者掌握成本会计课程的基本内容。

第三,在实务上,本教材精心设计了大量例题,在每章后面都附有与实际工作接近的复习思考题,使教材内容通俗易懂,有利于学生课后复习巩固所学内容,力求理论与实务相结合,使教材具有更丰富的信息量和参考价值,便于开展启发式、探讨式教学和学习。

本教材由陈昌、姚露担任主编,吴瑞君、黄燕、杨樱、徐祥龙、汤小芳任副主编。教材编写的具体分工为:陈昌编写第二章、第七章、第八章,姚露编写第五章、第六章,吴瑞君编写第三章,黄燕编写第四章,杨樱编写第一章。徐祥龙、汤小芳负责后期的编排、再审、校对,并且提供了许多宝贵建议。陈昌、姚露负责全书的总体设计和最终定稿。

本教材可作为高等院校财经类专业成本会计教材,也可作为在职人员岗位培训及经济管理领域工作人员参考用书。本教材编写过程中,杨雄老师提出了许多宝贵的意见,在此表示衷心感谢。本教材参考了有关教材和图书,在此对编著者表示谢意。由于编写时间仓促和编者水平有限,书中难免有错误和不当之处,敬请广大读者和同行提出宝贵意见。如果读者在使用本书的过程中有其他意见或建议,恳请向编者(fjavitl@163.com)踊跃提出宝贵意见。

编 者

目 录

第一章 总论	1
学习目标	1
第一节 成本的基本理论	1
第二节 成本会计的产生与发展	4
第三节 成本会计的概念、内容和任务	5
第四节 成本会计的工作组织	7
本章小结	9
复习思考题	10
第二章 产品成本核算概述	12
学习目标	12
第一节 产品成本核算原则与要求	12
第二节 费用的分类	15
第三节 产品成本核算的一般程序、账户设置及账务处理程序	18
本章小结	21
复习思考题	22
第三章 生产费用的归集和分配	25
学习目标	25
第一节 要素费用的核算	25
第二节 辅助生产费用的核算	45
第三节 制造费用的核算	57
第四节 生产损失的核算	61
本章小结	66
复习思考题	67
第四章 生产费用在完工产品与在产品之间的分配	71
学习目标	71
第一节 在产品核算	71
第二节 生产费用在完工产品与在产品之间分配的方法	73
第三节 完工产品成本的结转	84
本章小结	84
复习思考题	85
第五章 产品成本计算的基本方法	90
学习目标	90
第一节 产品成本计算方法概述	90

第二节 产品成本计算的品种法	94
第三节 产品成本计算的分批法	102
第四节 产品成本计算的分步法	109
本章小结	121
复习思考题	121
第六章 产品成本计算的辅助方法	139
学习目标	139
第一节 产品成本计算的分类法	139
第二节 产品成本计算的定额法	145
本章小结	151
复习思考题	151
第七章 成本报表和成本分析	158
学习目标	158
第一节 成本报表概述	158
第二节 成本报表的编制	160
第三节 成本分析	168
本章小结	184
复习思考题	185
第八章 其他行业成本核算	192
学习目标	192
第一节 商品流通企业成本核算	192
第二节 物流企业的成本核算	198
第三节 旅游餐饮服务企业的成本核算	206
本章小结	211
复习思考题	212
参考答案	215
第一章 总论复习思考题答案	215
第二章 产品成本核算概述复习思考题答案	215
第三章 生产费用的归集和分配复习思考题答案	216
第四章 生产费用在完工产品与在产品之间的分配复习思考题答案	218
第五章 产品成本计算的基本方法复习思考题答案	220
第六章 产品成本计算的辅助方法复习思考题答案	231
第七章 成本报表和成本分析复习思考题答案	234
第八章 其他行业成本核算复习思考题答案	236
参考文献	239

总 论



学习目标

1. 了解成本的含义和作用，理解理论成本与实际成本的联系与区别以及支出、费用和成本三者之间的关系。
2. 了解成本会计的产生与发展。
3. 掌握成本会计的概念、内容和主要任务。
4. 熟悉成本会计工作组织的主要内容。

第一节 成本的基本理论

一、成本的含义

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，不断降低成本，不仅有利于提高企业的经济效益，促进企业的发展壮大，而且还有利于改善整个国民经济的经济效益，推动国民经济又好又快地发展。那么怎样理解成本的含义呢？

我们知道，商品是价值和使用价值的统一，商品价值取决于生产该种商品的社会必要劳动量。马克思的劳动价值理论把商品的价值（ W ）分为生产中所消耗的物化劳动的转移价值（ C ）、劳动者为自己劳动创造的价值（ V ）和劳动者为社会创造的价值（ M ）三个部分构成，即 $W = C + V + M$ ，其中：产品成本由 $C + V$ 构成，即“理论成本”。因此，从理论上来说，成本通常是指在正常生产、合理经营条件下的社会平均成本，是生产商品的价值中物化劳动价值和活劳动创造价值的货币表现。

在实践中，成本是按照现行的会计法规规定的成本开支范围，以正常生产经营活动为前提，根据生产过程中实际消耗的物化劳动的转移价值和活劳动所创造价值中纳入成本范围的那部分价值的货币表现。实际上，产品成本除 $C + V$ 外，还包括不形成产品价值的损失性支出，如废品损失和停工损失等。

理论成本和实际成本之间既有联系又有区别。二者的联系是：实际成本以理论成本为指导，或者说它的确认是以理论成本为基础。二者的区别是：理论成本不考虑生产经营活动中偶然因素和异常情况的消耗，只对正常的物化劳动和活劳动消耗进行货币计量；而实际成本往往受客观条件，包括经济政策、财经法规、会计准则和当期生产经营条件变化的影响，实际成本在一定程度上脱离理论成本。

在完全成本法和制造成本法两种不同的成本制度下,产品的实际成本的构成是有差异的。在完全成本法的成本制度下,产品的实际成本不仅包括企业在生产产品中所发生的各种生产费用,还包括企业在经营管理期间所发生的各种费用,也就是说,这里的成本是一个“全部成本”的概念。在制造成本法下,实际的产品成本仅包括企业在制造产品过程中所耗费的各种生产费用,而不包括管理费用、销售费用、财务费用等期间费用。我国自1992年企业会计制度进行重大改革后,工业企业采用制造成本法进行成本核算。在制造成本法下,产品的生产成本就是对象化了的的生产费用。采用“制造成本法”使得产品成本的计算更加符合国际通行的成本核算标准,提高了会计信息的可比性,同时,也使产品成本的计算更加准确。

随着市场经济的深入发展,成本的内涵和外延也都处于变化发展之中。现在,对于成本的定义不再仅仅局限于产品成本的范畴。例如,美国会计学会与标准委员会对成本的定义就表述为:成本是为了一定目的而付出的(或可能付出的)用货币测定的价值牺牲。从这一定义看,成本的外延除了产品成本的概念与内容,还包括劳务成本、工程成本、开发成本、资产成本、资金成本、质量成本、环保成本等。

综上所述,我们可以从以下几个方面来理解成本的含义:

(1) 成本是一个价值范畴,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) 成本具有补偿性,它是为了保证企业再生产而应从销售收入中得到补偿的价值;

(3) 成本的实质是一种价值牺牲,它作为实现一定的目的而付出资源的价值牺牲,这种牺牲既可以是某一方面资源的价值牺牲,也可以是多种资源的价值牺牲。

二、支出、费用和产品成本的关系

支出是指在企业生产经营活动的过程中,为达到特定的目的而由经济主体(企业)的支付行为而导致的资源减少。它包括资本性支出、收益性支出、所得税支出、偿债性支出、营业外支出和利润分配支出六大类。我国《企业会计制度》和《企业会计准则——基本准则》规定,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。费用只有在经济利益很可能流出从而导致企业资产减少或者负债增加且经济利益的流出能够可靠计量时才能予以确认。

费用是企业支出的组成部分。支出与费用的关系可概括为三个方面:有些支出发生可以转化为当期的费用,如企业领用本月购进的原材料,那么企业购买原材料的支出,就转化为当期的生产费用;还有些支出发生后当期不能转化或不能全部转化为费用,如企业购买固定资产的支出,要在固定资产投入使用后才能通过提取折旧的形式转化为费用;还有些支出不能形成或转化为费用,如企业偿还债务的支出等。

费用与成本是两个并行的概念,也是经常被混淆的两个概念,虽然它们之间有一定的联系,但实际上它们之间有本质的区别。在工业企业里,费用按其同产品生产的关系可分为生产费用和期间费用。生产费用是指产品生产过程中发生的物化劳动和活劳动的货币表现,如直接材料、直接人工和制造费用等。它同产品生产有直接关系。企业为生产产品、提供劳务等发生的可归属于产品成本、劳务成本等的费用,应当在确认产品销售收入、劳务收入等时,将已销售产品、已提供劳务的成本等计入当期损益。其中:产品成本是指企业为生产一

定种类和数量的产品所发生的各种耗费的总和；劳务成本是指企业为提供一定种类和数量的劳务所发生的各种耗费的总和。期间费用是指与产品生产没有直接关系而与会计期密切相关的费用，包括管理费用、销售费用和财务费用等。期间费用在发生的当期与当期收入进行配比，直接冲减当期损益。

生产费用和产品成本的关系在于：第一，生产费用是计算产品成本的基础，而产品成本则是对象化了的的生产费用。生产费用反映的是企业某一时期生产产品发生的费用，而产品成本则是反映某一时期某种产品应承担的费用。第二，根据权责发生制原则，企业某一时期发生的生产费用与当期的产品成本并不相等。即本期发生的生产费用不一定全部计入本期的产品成本，归属于本期的产品成本的生产费用，有一部分是当期发生的，有一部分则可能是以前会计期发生的。工业企业的支出、费用和成本的关系可表示为图 1-1。

		支出			对外投资支出、偿债性支出以及不计入费用的其他支出。
		1	费用		
	2	生产费用		期间费用	
3	本期完工产品成本		4		

图 1-1 工业企业的支出、费用和成本的关系

- 注：1. 指以前各期发生的支出但应计入本期的费用，如提取的固定资产折旧费等；
 2. 指以前各期发生但应计入本期产品成本的生产费用；
 3. 指期初在产品成本；
 4. 指期末在产品成本。

三、成本的作用

（一）成本是补偿企业生产消耗的尺度

企业生产过程也是生产耗费过程，成本是企业产品生产要素耗费的货币表现。通过成本指标，可以揭示企业为生产产品所实际耗费的资产的数量。按照这个标准补偿生产中的资产耗费，企业再生产才能顺利进行。同时，只有抵补了生产经营过程中发生的耗费后，企业才能获得盈利。

（二）成本是制定产品价格的基础

生产经营者在制定产品价格时，必须遵循价值规律的要求，使价格大体与产品价值相符。在产品价值无法直接计算的情况下，企业必须根据产品成本、市场供求关系和国家的价格政策等因素来制定产品的价格。市场经济条件下，企业是独立核算、自负盈亏的经济组织，在确定产品价格时必须考虑成本这一重要因素。因为，在一般情况下，只有销售价格大于销售成本，企业才能盈利，才能在激烈的市场竞争中生存、发展、壮大。

（三）成本是衡量企业经营管理水平的重要标志

劳动生产率的高低、原材料的耗费状况、机器设备等固定资产的利用率、产品质量的优劣、产品产量的大小以及劳动组织方面的情况是企业生产经营管理水平高低的重要标志，而这些方面与企业成本水平的高低有直接关系。在现代市场经济条件下，企业只有增强成本意识，强化成本管理，努力降低成本，才能在激烈的市场竞争中占据优势。

（四）成本是企业制定生产经营决策的重要依据

在市场价格一定的情况下，成本的高低直接影响企业的盈利水平和市场竞争能力。企业在制定生产经营决策和投资决策时，都要运用有关历史成本数据，积极开展成本预测，并分析和比较各个备选方案的经济效益，以便选择最优方案。

第二节 成本会计的产生与发展

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。

生产成本产生于资本主义的简单协作和工场手工业时期，完善于资本主义大机器工业生产阶段。随着资本主义简单协作的发展，引起了工场手工业的产生，这时各种劳动的结合表现为资本的生产力。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更加注意核算，因此生产成本核算提上议事日程。

二、成本会计的发展状况

成本会计是随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泰勒制度，不仅推动了生产力的发展，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，科学技术迅速发展，生产力水平急速提高，企业生产经营能力高涨，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。

三、成本会计发展的阶段

成本会计发展的三个历史阶段。

第一阶段（1880—1920）：原始的成本会计

原始的成本会计，起源于英国，当时认为成本会计就是汇集生产成本的一种制度，主要是用来计算和确定产品的生产成本和销售成本。在这期间，英国会计学家已经设计出定单成本计算和分步成本计算的方法（当时应用的范围只限于工业企业），后来传往美国及其他国家。

第二阶段（1921—1950）：近代的成本会计

近代的成本会计，主要是美国会计学家提出了标准成本会计制度，在原有的成本积聚的基础上增加了“管理上的成本控制与分析”的新职能。在这种情况下，成本会计就不仅是计算和确定产品的生产成本和销售成本，还要事先制定成本标准，并据此进行日常的成本控制与定期的成本分析。正因为成本会计扩大了管理职能，于是应用的范围也从原来的工业企业扩大到商业企业、公用事业以及其他服务性行业。

第三阶段（1951 年以后）：现代的成本会计

今天对于成本的定义已不再仅仅局限于产品成本的范畴，例如美国会计学会与标准委员

会就如此定义成本：成本是为了一定目的而付出的（或可能付出的）用货币测定的价值牺牲。从这一定义看，成本的外延除了产品成本的概念与内容，它还可以包括：劳务成本、工程成本、开发成本、资产成本、资金成本、质量成本、环保成本等。

除此之外，由于成本管理的不同目的，形成了对成本信息的不同需求，使成本有各种各样的组合。同时，人们对它的认识也是日趋深化的。于是，目标成本、可控成本、责任成本、相关成本、可避免成本等新的成本概念源源不断地涌现，形成了多元化的成本概念体系。

第三节 成本会计的概念、内容和任务

一、成本会计的概念

成本会计是运用会计的基本原理和一般原则，以货币为主要计量单位，采用一定的技术方法，对企业生产经营过程中发生的各项耗费和产品（劳务）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。

成本会计的对象是指成本会计核算和监督的内容，即成本和费用。工业企业成本会计的对象是工业企业在产品生产过程中的生产成本和期间费用。商品流通企业、交通运输企业、施工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中，有一部分形成该行业企业的生产经营业务成本，另一部分作为期间费用直接计入当期损益。因此，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，从这个意义上说，成本会计实际上就是成本、费用会计。

成本会计有广义和狭义之分，其中：狭义的成本会计是指进行成本核算与分析的会计；广义的成本会计则是指进行成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析、成本考核及成本检查具体内容的会计。

二、成本会计的内容

成本会计的内容，也可以称为成本会计工作的基本环节。现代成本会计也就是广义的成本会计，包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析及成本考核、成本检查等内容。

（一）成本预测

成本预测是指根据与成本有关的各种数据及其各种技术经济因素的依存关系，采用一定的程序、方法和模型，对未来的成本水平及其变化趋势作出科学的推测。成本预测的目的在于寻找降低产品成本的途径，挖掘降低成本的潜力，提高成本管理的科学性与预见性。

（二）成本决策

成本决策是指在成本预测的基础上，按照既定或要求的目标，运用专门的方法，在若干个与生产经营和成本有关的方案中，选择最优方案，据以制定目标成本。做出最优化的成本决策是编制成本计划的前提，也是提高企业经济效益的重要途径。

（三）成本计划

成本计划是根据成本决策所制定的目标成本，具体规定在计划期内为完成生产任务所需支出的成本、费用，确定各种产品的成本水平，并提出为达到目标成本水平所应采用的各种

措施。成本计划是进行成本控制、成本分析和成本考核的依据。

（四）成本控制

成本控制是指在生产经营过程中，根据成本计划具体制定原材料、燃料、动力和工时等消耗定额和各项费用定额，对各项实际发生的成本、费用进行审核、控制，并及时反馈实际费用与标准之间的差异及其原因，进而采取措施，以保证成本计划的执行。成本控制包括事前控制、事中控制和事后控制，通过成本控制可以保证成本目标的实现。

（五）成本核算

成本核算是根据一定的成本计算对象，采用适当的成本计算方法，按规定的成本项目，通过各种要素费用的归集和分配，计算出该对象的总成本和单位成本。成本核算既是对生产经营过程中发生的生产耗费进行如实反映的过程，也是对生产中各种劳动耗费进行反馈和控制的过程。通过成本核算可以反映成本计划的执行情况，同时为编制下期成本计划、进行成本预测和决策提供可靠的资料，并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核算所提供的成本数据和其他有关资料，通过与本期计划成本、上年同期实际成本、本企业历史先进成本水平，以及国内外先进企业的成本等进行比较，分析成本水平与构成的变动情况，研究成本变动的因素和原因，并分清单位与个人的责任，提出合理建议，以便采取有效措施，达到降低成本的目的。

（七）成本考核

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考察和评价，以监督和促使企业加强成本管理责任制，提高成本管理水平。它是评价企业成本管理成本工作的成绩、检验成本管理目标是否实现的一项重要工作。成本考核一般是以责任部门、单位或个人为成本责任对象，以可控成本为前提，按照责任的归属来考察其成本指标的完成情况。成本考核一般与奖惩制度结合，以调动各责任人努力完成目标成本的积极性。

（八）成本检查

成本检查是会计检查的重要组成部分，它通过对各项生产经营费用和商品产品成本的审核，检查企业费用支出的合法性、合理性（效益性）和真实性，以及产品成本计算的正确性。通过成本检查，可以促使企业遵守国家财经纪律、法律法规和各项规章制度，正确划分成本和盈利的界限；同时，可以发现企业费用成本管理中存在的漏洞及违法违规行为等。成本检查既可由企业内部工作人员执行，也可由企业外部有关机构执行，既可以定期检查，也可以突击检查。

以上八个方面的内容相互联系、相互依存，构成了企业成本会计工作的有机整体。成本预测是成本决策的前提，成本决策又是成本预测的结果。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重要依据。成本控制是对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。成本核算通过对企业发生的各项费用和形成的产品成本进行核算，可以反映成本计划的执行情况，检验成本决策目标是否实现。成本核算和成本计划资料是成本分析的依据，成本分析可以查明企业成本计划的完成情况和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相关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。成本检查是成本核算的继续和延伸，是保证企业成本核算资料的真实性、合法性、合理性的

重要保证。

广义成本会计包括上述八个方面的内容。因篇幅所限,本教材只阐述成本会计中的成本核算和成本分析两部分内容。也就是说,本教材只涉及狭义的成本会计。

三、成本会计的任务

成本会计是会计的一个重要分支,是企业经营管理的重要组成部分,因此,成本会计的任务决定于企业经营管理的要求,并受制于成本管理的规定。按照社会主义市场经济的要求,成本会计的根本任务是促使企业的产品成本不断降低,经济效益不断提高。具体来说,成本会计的任务主要是:

第一,进行成本预测、成本决策,编制成本计划和各项费用预算,为改善企业经营管理、提高企业经济效益服务。

第二,审核、控制企业发生的各项费用,减少各种浪费和损失,促进企业降低成本、节约费用。

第三,核算各种生产费用、期间费用,采用适当的方法计算产品成本,并为企业生产经营管理提供所需的成本、费用数据。

第四,定期或不定期地进行成本分析,考核企业的经营成果,为企业的经营决策提供依据。

第四节 成本会计的工作组织

为发挥成本会计的作用,完成成本会计的任务,必须科学地组织成本会计工作。成本会计工作的组织主要包括以下几个方面的内容。

一、设置成本会计组织机构

成本会计的组织机构是指在企业中直接从事成本会计工作的机构,是处理成本会计工作的职能部门。企业应根据其规模、业务繁简和成本管理的要求来设置成本会计机构,在大中型企业,一般在厂部的会计部门设置成本会计科负责企业的成本会计工作,在分厂或车间等二级单位配备专职成本会计人员,负责分厂或车间的成本会计工作。在小型企业,通常在会计部门设置成本核算组或专职成本核算人员负责成本核算工作。

成本会计组织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。其中: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,也可以按成本会计的对象分工。按职能分工,可分为成本核算、成本计划、成本控制、成本分析与评价等工作岗位;按对象分工,可划分为产品成本、期间费用等核算岗位。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。

(一) 集中工作方式

集中工作方式是指企业成本会计中的成本核算和分析等方面的工作,主要厂部成本会计机构集中处理。采用这种方式,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,为厂部的成本核算和成本分析提供资料。采用集中工作方式的优点是:可以减少成本会计机构的层次

和成本会计人员的数量,有利于企业厂部集中使用计算机对成本数据进行处理,及时、全面掌握企业的成本信息。但在大中型企业,采用这种方式不利于基层生产单位及时了解成本信息,不利于贯彻成本管理经济责任制,不利于激励全体职工降低成本的积极性。

(二) 分散工作方式

分散工作方式指企业成本会计中的成本核算和分析等方面的工作,由各分厂、车间等生产单位、其他有关部门和厂部的成本会计机构或人员分别进行。厂部成本会计机构除负责对各生产单位和有关部门的成本会计机构和人员进行指导和监督外,还负责成本数据的汇总和成本预测、成本决策等工作。采用分散工作方式的优点是:有利于分厂或车间等基层生产单位及时了解成本信息,有利于成本费用的分级管理和责任成本的核算,有利于调动企业上下各方面和全体职工增产节约、降低成本的积极性。

二、配备成本会计人员

成本会计人员是指在会计机构或专设成本会计机构中所配备的成本工作人员。成本会计人员应根据成本会计的要求,做好成本核算、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等工作。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。成本核算是企业核算工作的中心内容,成本指标是企业各项工作质量的综合表现。为保证成本信息质量,成本会计人员在工作中要做到以下几点:一是要认真履行职责、遵守职业道德,坚持原则,遵纪守法,正确行使自己的职权;二是努力学习会计专业知识,掌握成本会计理论,提高自身业务素质,练就扎实的成本会计基本功;三是深入实际,调查研究,熟悉企业生产经营的流程和工艺过程,为降低消耗、节约开支出谋划策,为企业管理当局决策服务。

三、建立健全成本会计的法规和制度

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。企业成本会计机构和会计人员必须严格按照有关法律、法规和规章制度的规定组织成本核算,实施会计监督。与成本会计工作有关的法律、法规和规章制度可以分为以下三个层次。

(一) 《中华人民共和国会计法》

《中华人民共和国会计法》(以下简称《会计法》)是我国会计工作的根本大法,是会计工作应遵循的基本法律,是会计人员工作的规范,是制定会计法律、法规和规章制度等的依据。

企业成本会计机构和人员,必须依据《会计法》办理会计事务。如《会计法》第二十五条规定,公司、企业必须根据实际发生的经济业务事项,按照国家规定确认、计量和记录资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润;第二十六条规定,公司、企业不得随意改变费用、成本的确认标准或者计量方法,不得虚列、多列、不列或者少列费用、成本。诸如上述内容,都是企业在开展成本核算时应当严格遵守的。

(二) 《企业会计准则》《企业财务通则》《企业会计制度》

2006年2月15日,财政部发布了39项会计准则,包括修订的在1992年发布的基本准则和38项具体准则。新准则自2007年1月1日起在上市公司中实施,同时鼓励其他企业执

行。新的企业会计准则体系,既有居于第一层次、统领驾驭的基本准则,又有位于第二层次、针对性强的具体准则,还有处于第三层次、操作性强的应用指南。

2006年12月4日,财政部颁发了新的《企业财务通则》,并于2007年1月1日起正式实施。该通则第五章《成本控制》明确了成本控制的政策和方法、项目经费控制和薪酬控制等内容。

企业会计制度主要指以营利为目的进行生产、经营、服务业务的企业法人进行的会计核算规范。为贯彻《中华人民共和国会计法》和《企业财务会计报告条例》,2000年12月29日财政部发布了适用于不同行业 and 不同经济成分的《企业会计制度》,自2001年1月1日起暂在股份有限公司范围内执行;2001年11月27日,颁布了《金融企业会计制度》,自2002年1月1日起暂在上市的金融企业范围内实施;2004年4月27日颁布了《小企业会计制度》,自2005年1月1日起在小企业范围内执行。除此之外,2004年,财政部还发布了《民间非营利组织会计制度》《村集体经济组织会计制度》等。随着会计准则体系的不断完善,会计准则可操作性不断增强,我国的会计制度将逐渐被具体会计准则所取代。

《企业会计准则》《企业财务通则》和《企业会计制度》是指导企业会计核算的统一规范,企业开展成本核算、成本控制、成本监督、成本会计机构设置和成本会计人员配备等工作,均应当遵循《企业会计准则》《企业财务通则》和《企业会计制度》等法律法规的相关规定。

(三) 企业内部的成本会计制度

尽管《会计法》《企业会计准则》《企业财务通则》和《企业会计制度》等财务会计法规中涉及企业成本核算、成本控制、成本监督等方面的规定,但这些规定一般具有概括性、指导性、原则性等特征,系统性和可操作性不强。为加强成本管理,保证企业成本会计工作的顺利开展,企业应根据国家的指导性规定,结合企业生产经营特点和管理要求,来设计一套适合企业具体情况的企业内部成本会计制度。从广义的角度来说,企业内部的成本会计制度主要包括成本预测、决策制度,计划成本编制制度,成本核算制度,成本控制制度,成本分析、考核制度;从狭义的角度来说,企业内部与成本会计有关的规章制度主要包括:计量验收制度、定额管理制度、考勤制度、质量检查制度、设备管理与维修制度、材料收发与物资盘存制度、费用审批制度等。

应当指出,企业制定的成本会计制度,必须符合《会计法》和《企业会计准则》等法律法规的要求;必须适应企业生产经营的特点和管理要求;必须满足企业加强成本管理和成本监督的要求。



本章小结

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。要理解成本的概念,可以从理论成本和实际成本两个角度来进行。支出是指在企业生产经营活动的过程中,为达到特定的目的而由经济主体(企业)的支付行为而导致的资源减少。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。支出、费用、成本之间既有联系,也有区别。成本的作用主要有:成本是补偿企业生产消耗的尺度;成本是制定产品价格的基础;成本是衡量企业经营管理水平的重要标志;成本是企业制定生产经营决策的重要依据。

成本会计是运用会计的基本原理和一般原则,以货币为主要计量单位,采用一定的技术方法,对企业生产经营过程中发生的各项耗费和产品(劳务)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。广义的成本会计,包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析及成本考核等具体内容。狭义的成本会计是指进行成本核算与分析的会计。成本会计是会计的一个重要分支,是企业经营管理的重要组成部分,因此,成本会计的任务决定于企业经营管理的要 求,并受制于成本管理的规定。按照社会主义市场经济的要求,成本会计的根本任务是促使企业产品成本不断降低,经济效益不断提高。

为发挥成本会计的作用,完成成本会计的任务,必须科学地组织成本会计工作。成本会计工作的组织主要包括:设置成本会计机构、配备成本会计人员、建立健全成本会计法规和制度等。



复习思考题

一、单项选择题

- 我国会计工作的根本大法是()。
 - 《企业会计准则》
 - 《企业财务通则》
 - 《中华人民共和国会计法》
 - 《工业企业会计制度》
- 下列哪项不是工业企业的经营管理费用?()。
 - 管理费用
 - 财务费用
 - 销售费用
 - 经营费用
- 成本会计的首要职能是()。
 - 预测职能
 - 核算职能
 - 决策职能
 - 控制职能
- () 职能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。
 - 成本预测
 - 成本决策
 - 成本控制
 - 成本核算
- 成本有广义和狭义之分,其广义的成本指()。
 - 企业为生产经营产品而发生的一切费用
 - 产品生产成本
 - 为生产经营产品而发生的经营管理费用
 - 财务费用
- () 是衡量企业经营活动质量的综合指标。
 - 生产成本
 - 产品成本
 - 销售费用
 - 管理费用
- 成本按形态分,可分为()。
 - 产品成本和期间成本
 - 变动成本、固定成本和混合成本
 - 直接成本和间接成本
 - 技术性变动成本和酌量性变动成本

二、多项选择题

- 以下哪几项属于管理费用?()
 - 客户服务成本
 - 研究与开发成本
 - 设计成本
 - 行政管理成本
- 成本会计的任务是()。
 - 进行成本预测、成本决策,编制成本计划和各项费用预算,为改善企业经营管

理、提高企业经济效益服务。

- B. 审核、控制企业发生的各项费用，减少各种浪费和损失，促进企业降低成本、节约费用。
 - C. 核算各种生产费用、期间费用，采用适当的方法计算产品成本，并为企业生产经营管理提供所需的成本、费用数据。
 - D. 定期或不定期进行成本分析，考核企业的经营成果，为企业经营决策提供依据。
3. 成本会计的内部组织形式通常有（ ）两种组织形式。
- A. 集中
 - B. 非集中
 - C. 手工记账
 - D. 计算机记账

三、判断题

- 1. 工业企业成本会计的对象是产品生产成本。 ()
- 2. 工业企业为生产一定数量、一定种类的产品所发生的各种生产费用的总和称为产品生产成本。 ()
- 3. 实际工作中的成本开支范围与理论成本包括的内容有一定的差别。 ()
- 4. 产品成本和期间成本的划分是相对的，两者此消彼长。 ()
- 5. 成本会计的组织就是设置成本会计机构和配备成本会计人员。 ()
- 6. 成本会计制度是组织和从事成本会计工作必须遵循的规范和具体依据。 ()

四、思考题

- 1. 成本的含义是什么？
- 2. 成本会计最基本的分类方式是哪种分类方式？它可以分为哪几种？
- 3. 成本会计的“八职能论”是指什么？各职能之间存在什么关系？