

21世纪 会计类
全国高职高专 规划教材

成本会计教程

刘相礼 王苹香 徐建成 主编



上海交通大学出版社
SHANGHAI JIAO TONG UNIVERSITY PRESS

21 世纪全国高职高专会计类规划教材

成本会计教程

主 编	刘相礼	王苹香	徐建成
副主编	窦乐江	解秀兰	
	蒋经纬	张芳丽	

上海交通大学出版社

内 容 提 要

本书以工业企业为主,系统介绍了成本会计核算和成本分析的理论及方法。它系统阐述了企业成本会计的基础工作、成本核算的一般程序、生产费用的归集和分配过程,详细阐述了产品成本计算的基本方法和辅助方法,概括介绍了标准成本制度和作业成本法。

考虑到不同行业之间的差别,本书用一章的篇幅介绍了商品流通企业、交通运输企业、建筑安装企业和房地产开发企业的成本核算,以利于学生对各行业成本会计融会贯通。

书中正文有详细的例题演示,每章之后附有大量的可供基本训练的习题。通过训练,可使学生更好地掌握基本理论和基本知识,提升会计实践能力。

本书适合作高职高专院校会计类专业教材之用,也可供会计专业自学考试、会计职业后续教育之用,或者用作广大会计工作者的业务参考书。

图书在版编目(CIP)数据

成本会计教程/刘相礼,王苹香,徐建成主编.
—上海:上海交通大学出版社,2010
ISBN 978-7-313-06757-9

I. 成... II. ①刘... ②王... ③徐 III. 成本
会计—教材 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 162147 号

成本会计教程

刘相礼 王苹香 徐建成 主编

上海交通大学出版社出版发行

(上海市番禺路 951 号 邮政编码 200030)

电话:64071208 出版人:韩建民

常熟市文化印刷有限公司印刷 全国新华书店经销
开本:787mm×960mm 1/16 印张:18 字数:336 千字

2010 年 8 月第 1 版 2010 年 8 月第 1 次印刷

印数:1~3 030

ISBN 978-7-313-06757-9/F 定价:33.00 元

版权所有 侵权必究

前 言

成本会计是财务会计的重要分支,是为满足企业内部管理的需要而产生的一门应用性很强的学科。成本会计教程是高职高专院校会计专业的核心课程之一。

本书是由山东省农业管理干部学院、淄博职业学院、黄海职业学院等多所院校,为满足高职高专院校财务会计、会计电算化、审计等专业的成本会计课程的教学需要共同合作完成的。

本书在编写过程中以高职高专教育的目的以及会计类专业教学的需要为指导,以财政部最新修订颁布的《企业会计准则》和《企业会计准则应用指南》为依据,吸取了会计实践的最新经验和会计教学的大量成果,始终贯彻必要的理论知识和大量的实务应用相结合的原则,力求做到条理清晰、逻辑严密、举例恰当、通俗易懂。

本书以工业企业为主,系统介绍了成本会计核算和成本分析的理论及方法。它系统阐述了企业成本会计的基础工作、成本核算的一般程序、生产费用的归集和分配过程,详细阐述了产品成本计算的基本方法和辅助方法,概括介绍了标准成本制度和作业成本法。

考虑到不同行业之间的差别,本书用一章的篇幅介绍了商品流通企业、交通运输企业、建筑安装企业和房地产开发企业的成本核算,以利于学生对各行业成本会计融会贯通。

书中正文有详细的例题演示,每章之后附有大量的可供基本训练的习题。通过训练,可使学生更好地掌握成本会计的基本理论和基本知识,提升会计实践能力。

本书适合作为高职高专院校会计类专业教材之用,也可供会计专业自学考试、会计职业后续教育之用,或者用作广大会计工作者的业务参考书。

本书由刘相礼、王苹香、徐建成主编,窦乐江、解秀兰、蒋经纬、张芳

丽任副主编。内容共分十二章,各章编写分工如下:第一章和第二章刘相礼编写;第三章窦乐江编写;第四章张芳丽和王菲菲编写;第五章高艳和刘兴超编写;第六章徐建成编写;第七章陈旭和刘相礼编写;第八章宋蔚和崔师睿编写;第九章孙萌和陈杨编写;第十章王苹香编写;第十一章解秀兰和蒋经纬编写;第十二章段红和高艳编写。

本书在编写过程中,借鉴了大量的文献资料,吸取了同类教材的优点。所引用的主要文献见本书后附。对于所引用文献的原作者,笔者在此表示衷心的感谢。

由于作者水平有限,错误之处恳请读者批评指正。

编著者

2010年8月

目 录

第一章 总论.....	1
第一节 成本及其作用.....	1
第二节 成本会计的对象和职能.....	4
第三节 成本会计制度.....	7
第四节 成本会计工作的组织	10
本章基本训练	13
第二章 成本会计基础工作	15
第一节 原始记录制度	15
第二节 计量验收及领退盘点制度	16
第三节 定额管理制度	18
第四节 企业内部结算价格制度	20
本章基本训练	21
第三章 工业企业成本核算的要求和一般程序	23
第一节 成本核算的基本要求	23
第二节 生产费用要素和产品成本项目	25
第三节 成本核算的一般程序和主要会计科目	28
本章基本训练	31
第四章 生产费用在各种产品之间的分配与归集	35
第一节 各种要素费用的分配	35
第二节 辅助生产费用的归集与分配	50
第三节 制造费用的归集与分配	58
第四节 废品损失和停工损失的核算	61
第五节 期间费用的归集与结转	64
本章基本训练	65
第五章 生产费用在完工产品和在产品之间的分配	74
第一节 期末在产品数量的核算	74
第二节 生产费用在完工产品与在产品之间的分配	76
第三节 完工产品与在产品之间费用分配举例	82
本章基本训练	86

第六章 产品成本计算方法概述	92
第一节 生产类型和管理要求对产品成本计算的影响	92
第二节 产品成本计算方法简介	94
本章基本训练	96
第七章 产品成本计算的基本方法	100
第一节 产品成本计算的品种法	100
第二节 品种法应用举例	102
第三节 产品成本计算的分步法	111
第四节 分步法应用举例	118
第五节 产品成本计算的分批法	132
第六节 分批法应用举例	135
本章基本训练	142
第八章 产品成本计算的辅助方法	151
第一节 产品成本计算的分类法	151
第二节 联产品 副产品 等级品成本的计算	155
第三节 产品成本计算的定额法	163
本章基本训练	173
第九章 标准成本制度	178
第一节 标准成本制度概述	178
第二节 标准成本的制定	181
第三节 成本差异的计算与分析	186
第四节 标准成本会计的账务处理	193
本章基本训练	200
第十章 作业成本法	203
第一节 作业成本法概述	203
第二节 作业成本法的基本原理和成本计算程序	205
第三节 作业成本法应用举例	207
本章基本训练	209
第十一章 其他行业的成本核算	211
第一节 商品流通企业成本核算	211
第二节 交通运输企业成本核算	223
第三节 建筑安装企业成本核算	232
第四节 房地产开发企业成本核算	241
本章基本训练	251

第十二章 工业企业成本报表的编制与分析·····	255
第一节 成本报表的作用和种类·····	255
第二节 成本报表的编制·····	256
第三节 产品成本分析方法概述·····	260
第四节 商品产品成本表分析·····	264
第五节 主要产品单位成本分析·····	268
第六节 各种费用报表的编制与分析·····	271
本章基本训练·····	275
参考文献·····	278

第一章 总 论

第一节 成本及其作用

一、成本的经济实质

成本这一概念,是进入资本主义时期,在商品经济比较发达的条件下形成的。资本主义生产要核算商品生产中所消耗掉的一切,并力图使自己的收入尽量超过消耗,形成了完整的成本概念。美国会计学会在《成本概念与标准委员会报告》中给成本下的定义认为“成本是为了实现一定的目的而付出的用货币测定的价值牺牲。”这里的“一定目的”是指由企业经营目的衍生的目的。日本大藏省在《成本计算标准》中给成本下的定义是“在成本计算制度上,成本是指经营者为生产一定的产品而消耗的物质资料或劳务价值的货币表现。”成本是以正常经营活动为前提计算出来的价值耗费,在异常情况下的价值消失不能视为成本。

马克思主义的创始人科学的分析了资本主义商品生产,明确指出:商品成本由物化劳动和活劳动中的必要劳动的价值组成,从而深刻揭示了成本概念的经济实质。按照马克思的价值学说,成本被定义为:商品生产中消耗的物化劳动和活劳动的货币表现。商品价值与成本、价格的关系可用公式表示为:

$$\text{商品价值 } w = c + v + m$$

其中:商品价值中的 $c+v$ 部分,马克思称之为“成本价格”,也就是商品成本。

在社会主义市场经济条件下,仍存在商品生产,社会产品仍然是使用价值和价值的统一。成本作为一个价值范畴,在社会主义市场经济中仍是客观存在。加强成本管理,努力降低成本,无论对于提高企业微观经济效益,还是对于提高整个国民经济的宏观经济效益,建设节约型社会,保持可持续发展,都是至关重要的。

在社会主义市场经济中,商品的价值仍然由三部分组成:一是产品生产过程中所消耗的物化劳动,即生产资料的转移价值(c),包括已消耗的原材料、辅助材料、燃料等劳动对象的价值,以及生产厂房、机器设备等劳动资料的磨损价值;二是劳动者的活劳动消耗所创造的价值中,归劳动者个人支配的部分(v),主要是以工资形式支付给劳动者的劳动报酬;三是劳动者的活劳动消耗所创造的价值中,归社会支配

的部分(m),包括国家以税金的形式集中支配的部分,以及以利润形式在国家、企业、投资者之间进行分配的部分。商品价值中的前两部分,即 $c+v$ 是形成商品价值的基础,是成本内容的客观依据,构成商品的理论成本。

综上所述,我们可以将成本的经济实质概括如下:成本是生产产品所消耗的生产资料的转移价值和劳动者的活劳动所创造的相当于工资部分的价值的货币表现。

二、现实成本的范围

马克思关于商品成本的论述是对成本经济实质的高度概括,是指导我们进行成本会计研究的指针,是实际经济管理工作中制定成本开支范围的理论依据。但是,实际经济管理中所应用的成本概念和理论成本是有一定差别的,现实成本并不完全按照理论成本确定。这是因为:

实际工作中,成本开支范围是由国家通过有关法规、准则、制度加以界定的。现实成本与理论成本是有差别的,这些差别可分为两类:

一是有些耗费属于理论成本却不计入现实成本。理论成本是企业生产经营过程中所发生的全部社会必要劳动耗费,包括物化劳动耗费和活劳动耗费,是一个“全部成本”概念。企业生产经营中所发生的耗费,是全部予以对象化,全部计入产品成本呢?还是部分予以对象化,部分计入产品成本呢?这取决于企业采用的成本核算制度与方法。我国曾采用过工厂成本法(或称完全成本法)核算产品的成本;而现行的成本核算方法为制造成本法。除此之外,还有标准成本制度、作业成本法等。按照现行的制造成本法,企业生产经营过程中所发生的全部耗费,分为计入产品成本(生产成本)的费用和期间费用两部分。其中计入产品成本的费用包括生产产品耗用的直接材料费、直接人工费、其他直接费和制造间接费。期间费用包括管理费用、销售费用和财务费用,虽然其中的大部分内容属于理论成本,但按照会计准则和现行会计制度的规定,期间费用全部由当期的收入补偿,并不计入产品成本。

二是有些不属于理论成本的耗费却允许计入现实成本。其中包括:①有些支出性质上属于社会纯收入的分配,是劳动者为社会劳动所创造的价值的分配,如所购买物资的途中保险费,生产部门负担的财产保险费等,允许计入现实成本;②有些属于损耗性质的非生产支出,如停工损失、废品损失等,这些无效的物资耗费和劳动耗费,并不属于社会必要劳动,除技术上必不可少的损耗外,都是不被承认的,但也允许计入现实成本。

三、成本的作用

成本的经济实质决定了这一价值范畴在经济管理工作中具有重要的作用。

1. 成本是生产耗费的补偿尺度

成本是以货币形式对某一经济活动(生产产品或提供劳务)所发生的劳动耗费的衡量。通过成本可以明确地看出:为某一经济活动耗费了多少资金,这为企业维持起码的简单再生产提供了资金补偿的标准。只有在按照这个标准补偿生产中的资金耗费之后,企业的简单再生产才能维持,并可能在此基础上为规模扩大的再生产创造条件;否则,企业不仅没有可能进行扩大再生产,就连简单再生产也无法维持。另外,企业在生产经营中通过产品的销售实现产品的价值,取得销售收入。如果企业的销售收入扣除税金并补偿成本后尚有余额,则为利润;反之,如果企业的销售收入扣除税金后不足以补偿成本,其差额为亏损。在产品市场成熟、物价基本稳定的条件下,企业实现利润与否以及实现利润的多少,主要取决于成本的高低。因此,成本作为生产耗费的补偿尺度,对经济发展具有重要影响。

2. 成本是反映企业工作质量的综合性指标

成本是进行某一经济活动所发生的物化劳动耗费和活劳动耗费的综合反映,是一项综合性很强的经济指标。企业的生产经营管理中各方面工作业绩的优劣,如物资采购成本的高低、原料及主要材料使用的节约或浪费、固定资产利用程度的高低、产品产量的增减变动、企业劳动生产率的提高与下降等,都可以直接或间接地在产品或劳务的成本上反映出来。

3. 成本是制定产品价格的重要依据

产品价格是产品价值的货币表现,产品价格的制定应当体现价值规律的要求,使之尽可能符合产品价值,同时还要遵守国家的价格政策。

当然,制定产品价格应当考虑多方面的因素,包括国家的价格政策、产品的市场供求、消费者的偏好、成本的高低等。产品定价时应当将成本作为价值补偿的基本尺度。

4. 成本是企业生产经营决策的重要依据

在社会主义市场经济条件下,企业是独立经营、自负盈亏、依法纳税的经济实体。企业对生产经营进行决策时,必须以经济效益的高低作为选择决策方案的主要标准。进行生产经营决策,需要考虑的因素很多,其中成本是应当考虑的主要因素之一。因为成本的高低,直接影响着企业的赢利能力和市场竞争能力,是决定企业生存和发展的重要因素。

第二节 成本会计的对象和职能

一、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。成本会计按照其核算的行业的不同,可以分为:制造业(工业企业)成本核算、商品流通企业成本核算、采掘业成本核算、建筑业成本核算、交通运输业成本核算、房地产开发企业成本核算,等等。各行业的成本会计既有共性,又有个性,分别核算不同的经济内容,并具有各自不同的特点。要详细具体地了解成本会计的对象,必须结合企业所处行业的生产经营过程及财务会计制度的有关规定加以说明。

1. 工业企业的成本会计对象

工业企业的基本目标有两个:一是生产并销售社会所需要的产品;二是实现利润。为实现企业的目标,企业必须进行的基本经济活动包括:材料物资的供应活动、产品的生产活动,以及产品的销售活动。这三种活动具有各自不同的经济内容,需要进行不同经济内容的成本计算,即物资采购成本的计算、产品成本的计算、产品销售成本的计算。

物资采购成本的计算:是指企业计算归集从外部购进材料物资所发生的各项费用支出,以确定所购材料物资的总成本和单位成本。按照现行的会计制度规定:材料物资的采购成本由买价、采购费用和有关税金几部分构成。其中,采购费用包括运输费、包装费、途中合理损耗和入库前的挑选整理费等。

产品生产成本的计算:是指企业对产品生产过程中所发生的各项耗费进行归集和分配,以确定产品的总成本和单位成本。产品生产成本的计算是工业企业成本计算的核心,计算程序和方法比较复杂,是本教材将要重点介绍的内容。

企业的日常经营活动发生各种各样的耗费,包括物化劳动耗费和活劳动耗费,它们可分为生产耗费和非生产耗费。

企业在生产产品过程中所发生的各种耗费,主要包括:原料及主要材料、辅助材料、燃料及动力、生产部门固定资产的折旧、直接生产人员及生产管理人员的工资和福利费,以及生产部门发生的其他耗费。所有这些耗费,构成了企业的全部生产费用;为生产一定种类和一定数量的产品所发生的各种生产费用的总和就构成了产品的生产成本。上述各种生产费用的发生和产品生产成本的形成,是工业企业成本会计的主要内容。

企业要将生产的产品销售出去,以满足社会对产品的需要并实现产品的价值。随着产品的销售,企业生产的产品成本全部或部分转化为销售成本。此外,产品销

售过程中还需要发生各种各样的费用,包括:由企业负担的运输费、装卸费、包装费、途中保险费、产品展销费、广告费、销售人差旅费,以及为销售本企业产品而专设的销售机构的经费、职工薪酬等。所有这些费用构成了企业的销售费用。产品销售成本的计算和销售费用的发生和归集,也是工业企业成本会计的内容。

企业的管理部门为组织和管理整个企业的生产经营活动,也会发生各种各样的费用。如:企业管理部门固定资产的折旧费、管理人员的工资及福利费、差旅费及会议费、董事会会费、工会经费、业务招待费、审计费、律师费、无形资产摊销、坏账损失,以及绿化费、排污费等。这些费用可统称为管理费用。各项管理费用的发生和归集,也是工业企业成本会计核算和监督的内容。

此外,企业采取举债方式筹集资金所发生的利息支出、金融机构手续费、债券印刷费、债券溢折价的摊销等,统称为财务费用。财务费用的发生及归集,也属于成本会计的内容。

企业的销售费用、管理费用、财务费用,是组织和管理整个企业的生产经营活动所不可或缺的费用;但它们与产品的生产没有直接的联系,属于非生产费用。按照现行的会计制度,各期发生的销售费用、管理费用、财务费用,统称为期间费用,直接计入当期损益。

综上所述,我们可以把工业企业成本会计的对象概括为:工业企业在采购、生产经营过程中发生的物资采购成本、产品生产和销售成本以及期间费用。

2. 其他行业企业成本会计的对象

商品流通企业、交通运输企业、建筑施工企业、房地产开发企业等,其他行业企业的生产经营过程虽然其特点,但从总体上看,它们在生产经营过程中所发生的全部各种费用,同样分为计入生产经营业务成本(或有关资产成本)的费用和期间费用两大部分。其成本会计的内容仍然是各该行业企业的生产经营成本和期间费用。

综上所述,我们可以将成本会计的对象概括为:企业生产经营过程中所发生的生产经营业务成本和期间费用。

二、成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计本身所固有的功能,成本会计作为财务会计的一个分支,具有核算和监督两大基本职能。但随着生产过程的日趋复杂,生产及经营管理对成本会计不断提出新的要求,成本会计的职能也在不断扩展,其主要职能包括:成本预测与决策、成本计划与控制、成本核算与计算、成本分析与考核等几个方面。

1. 成本预测

成本预测是根据与成本有关的各种财务及非财务数据、历史与计划数据、本企

业及同行业的数据以及将要采取的各项措施,运用一定的技术方法,对未来成本水平及其变动趋势进行科学估计的过程。通过成本预测,使成本管理工作符合客观经济规律的要求,为成本决策、成本计划、成本控制等提供有价值的信息,提高成本管理工作的科学性和预见性。成本预测的基本内容包括:预测计划期的目标成本;预测计划期中成本计划的完成程度;预测计划期产品成本水平及其变动趋势;预测各项工作的技术经济效果。

2. 成本决策

成本决策是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,在若干生产经营方案中进行比较,从中选择最优方案,确定目标成本的过程。进行成本决策,确定目标成本,是制订成本计划的前提,也是控制成本、提高经济效益的重要环节。

3. 成本计划

成本计划是根据成本决策所确定的目标成本,具体规定在计划期内为完成生产经营任务所需要的成本费用,确定各个成本对象的成本水平,以及所应采取的各项措施。成本计划是降低成本、费用的具体目标,也是进行成本控制、成本分析以及成本考核的依据。工业企业的成本计划主要包括:生产费用计划(预算)、主要产品单位成本计划、全部商品产品成本计划、可比产品成本降低计划。

4. 成本控制

成本控制是指在生产经营活动中,根据成本计划或按照规定的标准调节影响成本的各种因素,以便将企业的各项耗费控制在计划范围之内。成本控制贯穿于成本形成的全过程中。在实际工作中,只有随时按标准监督、控制产品的研发成本、原材料采购成本、材料的领发使用数量、人工成本的耗费、动力的耗费、固定资产的折旧及修理费等,才可能实现企业的目标成本。成本控制的程序是:确定成本目标或标准;将实际耗费与标准进行比较;分析差异并查找发生差异的原因;采取措施予以纠正。

5. 成本核算

成本核算是将一定时期生产经营过程中实际发生的成本、费用,按照一定的对象予以分配和归集,并采用适当的成本计算方法,计算出各该对象的总成本和单位成本的过程。成本核算既是对产品实际生产耗费进行反映的过程,也是对生产费用实际支出进行控制的过程。成本核算的主要内容是:确定成本计算对象;进行生产费用和期间费用的核算;计算产品成本及编制成本报表。成本核算和管理的主要任务是:① 反映和监督企业生产费用的支出,计算各种产品的总成本和单位成本,检查、分析成本计划的执行情况;② 促使企业遵守会计准则和财务通则及有关财务

会计制度,正确划分生产费用和非生产费用的界限;③ 挖掘企业降低成本的潜力,加强经济核算,改善经营管理,提高经济效益;④ 反映企业生产动态,加强生产资金管理,保护产品及在产品的安全与完整。

6. 成本分析

成本分析是指根据成本核算所提供的成本数据和其他有关资料,运用一系列的方法,揭示影响产品成本水平变动的各种因素,以及各种因素的变化对产品成本影响程度,并进而挖掘降低成本潜力的活动。通过成本分析,可以全面了解成本变动情况,研究影响成本变动的各种因素及其原因,寻找降低成本的途径,以达到改善经营管理、节约劳动耗费、降低产品成本、提高经济效益的目的。成本分析一般在事后进行,其主要内容包括:① 产品成本计划完成情况的分析;② 产品成本变动情况的分析;③ 可比产品成本降低任务完成情况的分析;④ 主要技术经济指标变动对成本影响的分析;⑤ 产品单位成本的分析;⑥ 产品单位成本厂际分析,等等。企业的成本分析,可以根据其生产组织特点和管理需要,采取多种不同的形式进行。

7. 成本考核

成本考核是指企业将目标成本进行分解、落实,分别下达给各内部责任单位,明确它们对目标成本所承担的经济责任,并对成本计划指标的完成情况进行定期的评定和考核的活动。成本考核应当与实行部门或岗位经济责任制相结合,以充分调动企业各部门及职工参与制订成本计划、执行成本计划的积极性。

成本会计的各项职能是一个相互联系、相辅相成的有机整体。在这一有机整体中,成本核算是成本会计的最基本职能和中心环节。成本预测、成本决策和成本计划往往以过去的成本核算资料为基础;成本核算所提供的信息又是成本分析的对象和进行成本控制的依据。

第三节 成本会计制度

成本会计制度是企业管理经济活动的手段,可针对不同的管理要求提供不同的成本资料。不同的成本资料需要不同的成本会计制度来提供。成本会计制度主要有以下几种:实际成本制度、标准成本制度、变动成本制度、作业成本制度等。

一、实际成本制度

实际成本会计制度,是以企业实际发生的各项费用进行成本计算的一种成本制度,通过这种成本会计制度获得的成本资料都是事后成本资料。按照成本计算所

包括的范围的不同,实际成本会计制度可进一步分为:实际全部成本计算制度和实际制造成本计算制度。

1. 实际全部成本

实际全部成本也称为完全产品成本,是指按照产品分别计算的生产上和销售及管理上所消耗的全部生产费用。在这种成本制度下,产品成本包括直接材料、直接人工、制造费用,以及销售费用和一般管理费用。实行实际全部成本制度,可以根据的对产品及在产品进行估价,并为产品的定价决策提供有用的资料。但实行这种成本制度,需要采用各种方法将全部管理费用在产成品、在产品之间进行分配,将全部销售费用在当期销售的各种产品之间进行分配,核算工作量大;并且,管理费用不能或不能全部从当期损益中扣除,不能及时、准确的反映企业的经营情况。

2. 实际制造成本

实际制造成本是指按企业生产过程中实际消耗的直接材料、直接人工和制造费用所计算的产品成本。按照制造成本制度计算出来的产品成本,实际上就是到车间为止发生的成本。企业的管理费用不需要在各种产品之间、各个成本计算期之间进行分配,销售费用也不需要销售的各产品之间分配,简化了核算过程;同时,也便于反映和考核企业生产车间的成本水平和管理责任,有利于企业进行成本预测和决策。

二、标准成本制度

标准成本制度是根据产品所需各种原材料和劳动的数量与标准价格预先制定出成本尺度,以此为基础来控制日常成本,并将实际成本与之比较,揭示各种成本差异,以衡量生产效率的高低和寻求降低成本途径的一种成本核算与控制系统。这里的“成本尺度”,我们称之为标准成本。

标准成本是一种预计成本,它是根据产品的原材料用量标准、加工的工时标准,以及标准原材料价格、标准工资率和制造费用标准分配率计算的。它通常是指在正常生产条件下制造产品的预计成本。

企业实行标准成本制度,其作用主要是建立一个衡量成本高低的适当尺度,可以随时考核各部门的工作效率;其次是起到控制成本的作用,通过成本控制,提高企业竞争能力;再次是可以随时进行成本差异分析,查明实际成本脱离标准的原因,以便及时采取措施予以纠正;最后是结合奖惩制度,激励员工的成本敏感性,促使他们明确今后努力工作的目标。

三、变动成本制度

变动成本制度起源于 20 世纪 30 年代的美国,它是西方管理会计中经常采用

的成本计算与分析方法。在变动成本制度下,成本按其业务量之间的关系区分为变动成本和固定成本两大类。产品成本只计算其变动成本,包括变动制造成本、变动管理费用和变动销售费用,其中变动制造成本仅包括直接材料、直接人工和变动制造费用;而固定成本,包括固定制造费用、固定管理费用和固定销售费用,则视为期间费用,全部计入当期损益,不计入产品成本。变动成本制度下的成本划分如图 1-1 所示。变动成本制度主要用于企业短期的经营预测和决策。

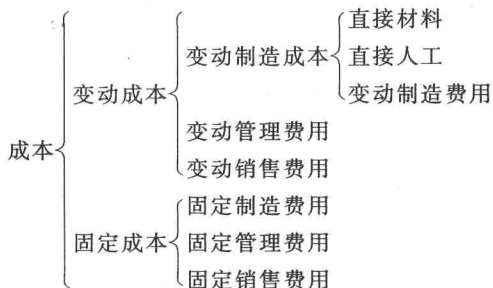


图 1-1 变动成本制度下的成本划分

四、作业成本制度

作业成本制度(activity based costing,简称 ABC 法)是 20 世纪 80 年代末期产生的一种先进的成本管理方法,最初是由哈佛商学院的 Kaplan 教授和宾夕法尼亚大学的 Cooper 教授提出来的。这种成本管理制度把企业经营过程划分为一系列作业,通过对于作业成本的计量间接计算出产品成本。

按照作业成本会计的原理:企业的生产过程被划分成为满足顾客需要而运行的一系列由材料消耗作业、工时消耗作业和制造费用作业组成的作业链。每完成一项作业就消耗一定量的资源,同时又有一定价值量的产出转移到下一作业,直到最后一个步骤将产品提供给顾客。作业的转移同时伴随着价值的转移,最终产品是全部作业的集合,同时也表现为全部作业的价值集合。因此,作业链的形成过程,也是价值链的形成过程。

作业成本计算的基本思路是:产品消耗作业,作业消耗资源;生产导致作业发生,作业导致成本发生。按照这一基本思路,生产费用应根据其产生的原因(成本动因)汇集到作业,计算出作业成本,再按产品生产所消耗的作业,将作业成本计入产品成本。

运用作业成本制度,既可以计算出产品成本以满足损益计算的需要,又可以计算出作业成本以满足作业管理的需要,其计算的产品成本更为准确,对决策更为有用。