

普通高等教育『十三五』规划教材
应用型本科院校财会专业教学改革系列

成本会计

主 编 马丽莹
副主编 成蓉晖 杨中环

立信会计出版社

普通高等教育『十三五』规划教材
应用型本科院校财会专业教改系列

成本会计

主 编
副主编

马丽蓉
成蓉晖

杨中环

会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

成本会计 / 马丽莹主编. —上海: 立信会计出版社,

2016. 5

ISBN 978 - 7 - 5429 - 4938 - 7

I. ①成… II. ①马… III. ①成本会计 IV. ①

F234. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2016)第 069951 号

策划编辑 蔡伟莉
责任编辑 陈 昕
封面设计 南房间

成本会计

出版发行	立信会计出版社	邮政编码	200235
地 址	上海市中山西路 2230 号	传 真	(021)64411325
电 话	(021)64411389	电子邮箱	lxaph@sh163.net
网 址	www.lixinaph.com	电 话	(021)64411071
网上书店	www.shlx.net		
经 销	各地新华书店		

印 刷	常熟市梅李印刷有限公司	
开 本	787 毫米×1092 毫米	1/16
印 张	17.25	
字 数	414 千字	
版 次	2016 年 5 月第 1 版	
印 次	2016 年 5 月第 1 次	
印 数	1—3100	
书 号	ISBN 978 - 7 - 5429 - 4938 - 7/F	
定 价	36.00 元	

如有印订差错,请与本社联系调换

总 序

自20世纪末期开始,我国高等教育步入大众化教育发展阶段。当前,我国已建成了世界上最大规模的高等教育体系。随着经济发展进入新常态,经济结构深刻调整、产业升级步伐加快、社会文化建设不断进步,党中央、国务院适时作出了引导本科院校向应用型高校转变,推动高等院校转型发展的重大战略部署,以便为生产服务一线培养出大量的、急需的高层次应用型人才。

广东金融学院创建于1950年,是一所省属公办普通本科院校。近年来,学校以“建成国内知名的应用型金融品牌大学”为发展目标,坚持“面向金融、面向地方、面向需求”的办学思路,秉承“金融为根、育人为本、应用为先、创新为范”的办学理念,不断提高办学质量,在人才培养、科学研究、社会服务等方面履行大学职能和社会责任,赢得了良好的社会声誉。

广东金融学院会计系创立于1993年。伴随我国会计市场化、国际化改革进程,以及我国会计规则体系的不断完善,会计系获得了“跨越式、可持续”的高速发展。20余年来,会计系始终立足于“培养高层次应用型会计人才”,在会计学科建设、专业建设、人才培养模式、师资队伍建设和课程建设等方面进行了积极探索,取得了可喜的成就。

教材是体现教学内容和教学方法的知识载体,是组织教学的基本工具,也是深入教学改革,提高教学质量的重要保证。教材建设是专业建设、课程建设的基本要素,也是教师教学、科研水平及其成果的重要反映。我们推出的“应用型本科院校财会专业教改系列”教材,即是会计系近年来教材建设成果及应用型人才培养教改成果的集中体现。

“应用型本科院校财会专业教改系列”教材建设的指导思想及目标定位是:

(1) 坚持和服务于应用型本科会计人才的培养定位。应用型本科会计人才,是能够将会计专业知识和技能应用于会计工作实践的高级专门人才。应用型本科院校教材建设,始终要坚持以社会人才需求为导向,坚持以本科层次的学科教育为依托,以应用型专业教育为基础,服务于高层次应用型会计人才的培养目标。

(2) 坚持“突出基础、突出应用、突出技能、突出特色”来构造教材体系和教材内容。在理论知识上,以保证系统性为前提,突出基础知识,以“应知应会”为度;在体例结构上,强化业务举例、知识链接、习题练习、实训案例等应用技能要素。以期打造出“在基础理论上弱于研究型本科、在知识体系上强于高职高专”,符合应用型本科层次会计人才培养定位的专业教材。

(3) 坚持“系统性”,兼顾“可行性”和“开放性”。坚持“系统性”,我们全面推出了财会专

业的系列核心课教材、选修课教材及部分实验课教材；坚持“可行性”，现在组织编写的教材均具备一定的历史积累，主编均具有本门教材的编写经历或具有本门课程长期的执教经历；坚持“开放性”，对暂时不成熟的课程，将进行持续积累建设，陆续推出。

(4) 坚持、发挥金融行业特色和优势。我校有几十年金融行业办学的历史积累和优势，在金融企业会计教学和课程建设中，已形成自己的特色和优势。在本系列教材中，组织推出了《银行会计》《非银行金融企业会计》《银行财务管理》等三部金融行业特色专业教材。

本系列教材的推出，首先得益于我们拥有的一支“双师型、双强型”专业师资团队。会计系现有 19 名教授、20 名副教授、22 名博士，教授和博士的全面参与，构成了系列教材建设的中坚力量。本系列教材的推出，也得益于会计系在“十一五”“十二五”期间积累和取得的一系列教学成果。过去的 10 年间，会计系会计学专业、财务管理专业取得省级质量工程立项建设，会计学基础、会计信息系统、银行会计获得省精品课程立项建设；会计系在国家级教学实验中心建设、国家级教学实习基地建设，在人才培养模式创新，在校企协同培养班等方面取得的教学成果，均为推出本系列教材提供了基本的支撑和保证。

本系列教材的推出，凝结着全体参编人员的辛勤付出和智慧，也得到立信会计出版社同仁的大力协作和支持。同时我们深知，随着财会体制变革的不断深化，加之编写人员的水平所限，教材的不足和错误之处在所难免，恳请读者不吝赐教，多提宝贵意见，以便我们继续修订完善，不断提升本系列教材建设的质量和水平。

本书所附习题答案可致电 021—64411362 索取。

岳 龙

前言

成本会计是会计专业的核心课程之一,以其比较成熟的理论在会计学科中占有很重要的一席之地。随着国内高等教育改革的不断深化,将“学科教育与职业教育”融为一体的高等教育的新模式应运而生。“学科教育与职业教育”相融合的人才培养模式,立足于职业活动所要求的职业能力结构体系来组织教育内容和教学过程,突出强调的是“理论为基,应用为重”的教学理念。目前,能够适合这种教学理念的成本会计教材尚不多见。为有效实施“学科教育与职业教育”相融合的人才培养新模式,编写一本秉承“理论为基,应用为重”教学理念的成本会计教材成为当务之急。

本教材是为适应上述教学改革的需要,以“学科教育与职业教育”相融合为指导思想而组织编写的。参编教师均为长期从事成本会计及其相关课程教学的一线骨干教师,熟悉应用型本科院校学生的认知水平和特征。编者结合多年的教学经验,在大量参阅近年出版的成本会计教材的基础上,遵循“学科教育与职业教育相融合”的教学理念对成本会计相关知识能力的要求,合理地组织安排了教材内容,使教材的内容具有较强的针对性和实用性。

本教材具有以下特色:

(1) 理念新,定位明确。本教材以“学科教育与职业教育”相融合为主线,在内容安排上恰当地将成本会计理论与成本会计实务有机融合,避免“重理论、轻实务”和“重实务、轻理论”的两种极端。

(2) 内容新,与时俱进。本教材根据 2014 年修订的《企业会计准则》,更新成本会计的相关内容,与《企业会计准则》保持一致。同时,在教材中阐述成本会计研究前沿成果,使学生掌握最新的成本会计理论和技能。

(3) 形式新,通俗易懂。本教材的编写,力求克服专业教材僵硬枯燥的传统形式,将教材内容要点化、步骤化、图表化,案例化,增强启发性。在体例上设计了教学目标、知识链接、关键术语、案例实训和本章练习等辅助环节,并在上述各环节力求结合实际,增强学生的感性认识,以达到便于理解,快速掌握的目的。

本教材由马丽莹担任主编,成蓉晖和杨中环担任副主编,具体分工如下:第一、第三、第四、第五和第六章由马丽莹教授编写;第七、第九和第十章由成蓉晖教授编

写;第二、第八章由杨中环老师编写。限于编者的能力水平,书中难免存在疏漏之处,诚恳希望老师和同学们批评指正。

另外,教材配有两套模拟试卷,可通过扫描本页下方二维码获取。

编者

二〇一六年四月



成本会计考试试卷 A



成本会计考试试卷 B

目 录

第一章 总论	1
第一节 成本会计的产生和发展	1
第二节 成本会计的对象、职能和任务	4
第三节 成本会计的工作组织	9
关键术语	12
问题思考	12
案例分析	12
案例思考	13
案例提示	14
本章练习	15
第二章 工业企业成本核算的要求和一般程序	17
第一节 成本核算的要求	17
第二节 成本费用的分类	20
第三节 成本核算的账户设置和一般程序	23
关键术语	26
问题思考	26
实训案例	26
本章练习	29
第三章 生产费用要素的归集和分配	31
第一节 生产费用要素的概述	31
第二节 材料费用的归集和分配	34
第三节 外购动力费用的归集和分配	42
第四节 人工费用的归集和分配	45
第五节 其他费用的归集和分配	56
关键术语	59
问题思考	59
实训案例	60
本章练习	61

第四章 辅助生产费用和制造费用的核算	65
第一节 辅助生产费用的归集和分配	65
第二节 制造费用的归集和分配	81
关键术语	87
问题思考	87
本章习题	89
第五章 生产损失的核算	97
第一节 生产损失概述	97
第二节 废品损失的核算	98
第三节 停工损失的核算	104
关键术语	106
问题思考	106
本章练习	107
第六章 完工产品和在产品的核算	111
第一节 在产品数量的核算	111
第二节 生产费用在完工产品与在产品之间的分配	113
第三节 完工产品成本的结转	126
关键术语	127
问题思考	127
本章练习	129
第七章 产品成本计算的基本方法	135
第一节 成本计算方法概述	135
第二节 产品成本计算的品种法	140
第三节 产品成本计算的分批法	148
第四节 产品成本计算的分步法	158
关键术语	182
问题思考	182
本章练习	185
第八章 产品成本计算的辅助方法	195
第一节 产品成本计算的分类法	195
第二节 产品成本计算的定额法	205
第三节 产品成本计算的标准成本法	214
关键术语	223

问题思考	223
本章练习	225
第九章 成本报表	231
第一节 成本报表概述	231
第二节 产品生产成本表	235
第三节 主要产品单位成本表	238
第四节 其他成本报表	240
关键术语	243
问题思考	243
本章练习	245
第十章 成本分析	247
第一节 产品成本分析概述	247
第二节 全部商品产品成本分析	253
第三节 主要产品单位成本分析	257
关键术语	262
问题思考	262
本章练习	263
参考文献	265

成本是经济管理活动中广泛使用的一个概念。从理论研究和实际应用的不同角度分析,成本的内涵不仅有一定的差别,对成本概念的理解,也在明确其一般含义和内涵意义的基础上,重点把握其在会计领域应用的涵义。

(一) 成本的定义

1. 理论成本

从理论上讲,产品的价值由三部分组成,即生产中消耗的生产资料的价值(即转移价值)、劳动者自己的劳动创造的价值(即必要劳动创造的价值)以及劳动者为社会创造的价值(即剩余价值)。所以,理论成本是指企业在生产过程中消耗生产资料的价值以及相当于劳动者为自己劳动创造的价值之和。

2. 实际成本

实际成本是指企业在成本核算和成本管理中所使用的成本概念。由于企业生产经营活动复杂,除了要考虑理论成本以外还要考虑其他因素,所以实际成本和理论成本相比还有质的差别,主要体现在以下几个方面。

(1) 在实际工作中,产品成本的开支范围是由国家通过有关法规和制度来规定的。国家规定的成本开支范围确定成本开支,一般不形成产品价值的支出也不列入产品成本,这就使实际成本区别于理论成本。如工业企业制造费用支出,作为成本核算的支出,从其内容看,它并不形成产品的价值,不同于产品的生产耗费的物质耗费,因而



章前导引

第一章 总论

教学目标

通过本章的学习,理解成本及成本会计的含义;了解成本会计的产生和发展过程;了解成本会计的对象、任务和职能,了解成本会计工作的机构设置、人员配备和成本会计的组织原则。

第一节 成本会计的产生和发展

一、成本及其作用

成本是现代经济管理活动中广泛应用的一个概念。从其经济实质和实际应用的不同角度分析,成本的内涵存在着一定的差别。对成本概念的理解,应在明确其一般含义和经济实质的基础上,重点把握其在会计领域应用的现实含义。

(一) 成本的含义

1. 理论成本

从理论上讲,产品的价值由三部分组成,即生产中消耗的生产资料的价值(c)劳动者为自己的劳动创造的价值(v)以及劳动者为社会创造的价值(m)。产品成本是指前两者($c+v$)。所以,理论成本是指企业在生产过程中用货币表现的生产资料的价值以及相当于劳动者为自己劳动创造的价值总和。

2. 实际成本

实际成本是指企业在成本核算和成本管理中使用的成本概念。由于企业在成本会计核算中除了要考虑理论成本以外还要考虑其他因素,所以实际成本和理论成本相比还有一定的差别,这些差别主要表现在如下几个方面:

(1) 在实际工作中,产品成本的开支范围是由国家通过有关法规制度加以界定的。国家规定的成本开支范围与理论成本不一致,一些不形成产品价值的支出也被规定计入产品成本,这就使实际成本范围大于理论成本。如工业企业的废品损失、停工损失等损失性支出,从其性质看,它并不形成产品的价值,不属于产品的生产性耗费,而是纯粹的损耗,因而

不属于理论产品成本的范围。但是,在会计实务工作中,出于有利于经济核算的要求,要将其计入成本中,以达到促使企业减少生产损失的目的。

(2) 在实际工作中,计算产品的实际成本需要将各项费用按一定的标准进行分类,部分计入产品成本,部分计入期间费用,如何分类取决于成本核算制度。

按照我国有关法规制度的现行规定,工业企业采取制造成本法计算产品成本。企业在生产经营中发生的全部劳动耗费就相应地划分为制造成本(生产成本)和期间费用两大部分。

产品的制造成本是指为了制造产品而发生的各种费用总和,包括原材料费用、生产工人的薪酬和全部制造费用。

期间费用包括管理费用、销售费用和财务费用。在制造成本法下,这些费用不计入产品成本,而是直接计入当期损益。

(3) 理论成本的概念主要是针对产成品成本而言的。在实际工作中,为了加强企业的成本管理而使用的成本概念不拘泥于产成品,其内涵超过了产品成本的范围,如可控成本、机会成本等。

当然,对成本实际开支范围与成本经济实质的背离,必须加以严格限制。否则,成本的计算就失去了理论依据。

(二) 成本的作用

成本作为一个客观存在的经济范畴,在经济管理中发挥着重要的作用。

1. 成本是补偿生产经营耗费的“尺子”

比如,我们经营一家小餐馆,在取得每份餐食的销售收入中,必须要把店面费、制作餐食的原料费、电费、水费以及支付给厨师等人员的薪酬等相当于成本的数额划分出来,用于补偿生产耗费。这样,成本就成为补偿耗费的“尺子”。

企业从事生产经营发生的资金耗费,只有从取得的收入中得到补偿,才能保证生产经营在原有规模上继续进行。将产品成本与产品收入相比较,可以判断资金耗费能否得到补偿,能在多大程度上得到补偿。如果企业的产品销售收入小于其相关的成本,表明企业的资金耗费未能全部得到补偿,原有生产经营规模将难以维持,企业必须通过增加收入和降低耗费来弥补资金的不足。相反,如果企业的产品销售收入大于其相关的成本,则表明企业的资金耗费不仅能全部收回,而且能得到一个资金增量,可用于扩大生产经营规模。

2. 成本是制定价格的依据

产品的定价是一项复杂的工作,应考虑的因素很多,比如国家的价格政策及其他经济政策、各种产品的比价关系、产品在市场上的供求关系和产品的市场竞争力等。无论出于何种考虑,企业在制定产品价格时首要的原则是价格要高于产品成本。成本是制定价格的最低经济界限,销售价格不小于成本是企业生存的起码条件。当然,这并不排斥作为一种营销策略或权宜之计,企业将产品低于成本出售的情况。但从长期来看,只有当销售价格高于成本时,企业才能盈利,这是企业生存和发展的基本前提。可见,成本是制定价格的依据。

从市场方面看,企业的产品能按一定的价格出售,标志着社会对其劳动价值的认可,出售价格的高低反映其价值的实现程度和市场竞争力。从企业方面看,成本是价值中物化劳动和活劳动的货币表现,是价值的主体部分,反映已经垫付的各种劳动耗费,必须通过出售产品,按产品价格实现销售、获得销售收入、取得补偿,否则就无法维持简单再生产。

3. 成本是综合反映企业各项工作质量的重要指标

成本是一个非常量化的指标。企业在经营管理中各方面工作业绩,如企业生产经营的规模、品种、质量和结构、劳动生产率、材料消耗、设备利用程度、资金运用、生产和劳动的组织等,都会在成本中直接或间接地表现出来。

因此,成本作为衡量企业各项工作质量的综合指标,始终是企业核算和管理的重要内容。企业只有加强成本的监督和控制,才能不断提高经济效益和管理水平。

4. 成本是企业进行经营决策的重要参考

企业的发展归根到底是为了盈利。企业的任何生产经营决策,其最终目标都是提高经济效益,这就必然涉及“所得”与“所耗”的比较,而“所耗”即成本费用。企业在市场上的竞争,表面上是质量和价格的竞争,但实际上是成本费用的竞争。因此,任何企业进行重大经营决策时,都要运用有关成本数据,分析和比较决策方案的经济效益,以便权衡利弊。值得注意的是,现实成本数据只能作为决策的参考,而不能作为决策的依据,因为在产品质量和数量、管理水平及技术水平等诸多因素的影响下,成本是动态变化的,所以企业在对未来经营进行决策时,应在现实成本的基础上正确预测成本变动趋势。

二、成本会计及其产生发展

作为会计的一个重要分支,成本会计是一种专业会计,其产生和发展经历了一个不断完善的过程。

(一) 成本会计的含义

成本会计的含义有广义与狭义之分。狭义的成本会计是指进行成本核算的成本会计;广义的成本会计则指进行成本预测、决策、计划、控制、核算、分析、考核和检查的成本会计,即成本管理。严格来说,狭义的成本会计是广义的成本会计的基础,而广义的成本会计是狭义的成本会计的延伸与拓展。本教材着重沿用狭义的成本会计概念。

(二) 成本会计的产生与发展

成本会计是现代会计的一个分支,是社会生产发展到一定阶段的产物,成本会计是产业革命的产物,并随着社会商品经济的发展逐步完善。

1. 成本会计的初创阶段

在资本主义初期,企业主为了确定经营盈亏,就试图计算成本。开始,成本只估计一个大概值,后来逐步用统计方法计算成本,但准确性较差。到了19世纪末至20世纪初,随着产业革命的完成,企业数量增多,规模逐渐扩大,企业之间的竞争加剧,工业界对成本资料的需求更加迫切,生产成本受到足够的重视。为了满足各方面对成本信息的需要,提高成本计算的准确性,企业开始将成本计算工作交由会计人员承担,并逐步使成本记录与会计账簿一体化,形成了一套较为完整的成本计算方法和理论体系,这就是成本会计的初创阶段。

2. 近代成本会计阶段

从20世纪初至20世纪中叶,世界经济发展迅速,企业竞争更趋激烈,企业外部生存环境日趋复杂。为了在市场竞争中处于有利地位,企业特别注意对内部管理工作的改进,注重事前的预测、决策、控制和考核环节,将管理的重心由事后移向事前。作为企业内部管理的重要方面,成本管理的表现尤为突出。因为企业要想在竞争中求生存、争取市场,首先就要

降低成本;如果想大幅度降低成本,必须在投产前就对产品的设计、结构、工艺、生产的组织安排等进行周密的考虑,使设计出的产品成本达到最低。为此,就要做好成本预测,制定目标成本。这表明商品经济的发展客观上要求成本会计由事后的核算向事前的预测、决策、控制拓展。

这个阶段成本会计的标志性的成果是:

(1) 标准成本制度的应用。

(2) 预算控制方法的完善。

(3) 形成了独立的成本会计学科。

3. 现代成本会计阶段

20 世纪中叶以后,企业又在成本控制环节上建立了按责任归属考核成本控制业绩的责任成本制度,实施以效绩评价为中心的目标管理。标准成本、预算管理、差异分析等技术方法引入会计工作后,成为成本会计的有机组成部分,变动成本法和责任成本制度又使成本会计的内容更为充实。电子计算机处理数据的广泛运用,现代数学、数理统计方法的渗透,都有力地推动了成本会计职能的发展,使成本会计形成了一套较为完善的方法和理论体系,标志着成本会计已趋成熟。这时的成本会计,其内容已不再仅仅是对成本的事后核算,而且还扩展到了事前的成本预算和全过程的成本控制,从而使成本会计的职能由成本核算扩大到了成本预算、成本控制和成本分析等方面。

20 世纪 80 年代前后,现代高科技广泛应用于生产和管理之中,电脑化、自动化程度显著提高,给成本会计的求新发展提供了更为可能的客观条件。同时,企业对降低成本、提高经济效益的主观要求更高。管理者们借助高科技手段,在实施全面质量管理制度的同时,力图将企业的消耗与最终产品直接挂钩,把企业中所有作业区分为能为最终产品增加价值的作业和不能为最终产品增加价值的作业两大类,在同全面质量管理紧密相连的前提下,保证前者,缩减后者。这种被称为适时制的管理思想,对成本的计量工作要求更高,从而诱发了一种新的成本计算方法,即作业成本法。此法虽然运用并不广泛,但有些学者仍将其视为一种发展趋势,称为成本会计的最新发展阶段。这表明了成本会计的发展仍在继续。由此可见,随着经济的发展,成本会计在企业管理中起到了越来越重要的作用。

第二节

成本会计的对象、职能和任务

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。在不同的行业,因其生产经营管理的过程、方式及内容不同,成本会计的对象也有所不同。

(一) 工业企业成本会计的对象

工业企业的主要经营活动是材料物资采购、产品生产和产品销售三个环节,其中产品生产是中心环节。在产品的直接生产过程中,即从原材料投入生产到产成品制成的过程中,要

发生各种各样的生产耗费。这一过程中的生产耗费,概括起来包括劳动资料与劳动对象等物化劳动耗费和活劳动耗费两大部分。其中:房屋、机器设备等作为固定资产的劳动资料,在生产过程中长期发挥作用,直至报废而不改变其实物形态,但其价值则随着固定资产而磨损。通过计提折旧的方式,逐渐地、部分地转移到所制造的产品中去,构成产品生产成本的一部分;原材料等劳动对象,在生产过程中或者被消耗掉,或者改变了实物形态,其价值也随之一次全部地转移到新产品中去,构成产品生产成本的主要部分;生产过程是劳动者借助于劳动工具对劳动对象进行加工、制造产品的过程,通过劳动者对劳动对象的加工,才能改变原有劳动对象的使用价值,并且创造出新的价值来。其中,劳动者为自己劳动所创造的那部分价值则以工资的形式支付给劳动者,用于个人消费,因此,这部分工资也构成产品生产成本的一部分。具体来说,在产品的制造过程中发生的各种生产耗费,主要包括原料及主要材料、辅助材料、燃料等的支出,生产单位(如分厂、车间)固定资产的折旧,直接生产人员及生产单位管理人员的薪酬以及其他一些货币支出等。这些支出就构成了企业在产品制造过程中的全部生产费用,而为生产一定种类、一定数量的产品而发生的各种生产费用支出的总和就构成了产品的生产成本。上述产品制造过程中各种生产费用的支出和产品生产成本的形成,是成本会计应反映和监督的主要内容。

在产品的销售过程中,企业为销售产品会发生各种各样的费用支出,以及专设销售机构的人员工资和其他经费等就构成了企业的销售费用;企业的行政管理部门为组织和管理生产经营活动,也会发生各种各样的费用,统称为管理费用;此外,企业为筹集生产经营所需资金等也会发生一些费用,统称为财务费用。这些费用都是企业在生产经营过程中所发生的一些重要费用,它们的支出和归集过程,也应该成为成本会计所反映和监督的内容。

上述销售费用、管理费用和财务费用,与产品生产没有直接联系,而是按发生的期间归集,直接计入当期损益,构成了企业的期间费用。

综上所述,按照企业会计准则和会计制度的有关规定,可以把工业企业成本会计的对象概括为:企业生产经营过程中发生的“生产经营业务成本和期间费用”。

(二) 商品流通企业成本会计的对象

商品流通企业的主要经营活动是商品的采购和销售。因此,商品流通企业的成本会计对象是商品采购成本和商品销售成本,以及各项商品流通过费用。为了简化核算,商品的采购成本和商品销售成本按直接进价确定,不包括相关费用。商品流通过费用是商品流通企业的经营管理费用,包括为采购、储存、销售商品发生的经营费用,以及在经营管理中发生的管理费用和财务费用。这些费用虽然不计入商品的采购成本和销售成本,但直接影响当期损益核算,应当作为成本会计的对象。

(三) 其他行业企业成本会计的对象

其他行业企业成本会计的对象,总的来说是计入成本和不计入成本的相关费用,但不同行业的生产经营特点不同,其核算和监督的内容亦各不相同。

(1) 旅游、饮食服务业主要是为人们提供旅游观光、临时食宿和其他生活服务,其成本会计的对象是营业成本以及不计入营业成本的销售费用、管理费用和财务费用。

(2) 施工企业的基本经济活动是进行建筑工程的施工,其成本会计的对象是工程成本,以及不计入工程成本的管理费用和财务费用。

(3) 房地产开发企业主要从事房屋和土地的开发,其成本会计的对象是房屋和土地的开发成本,以及不计入开发成本的销售费用、管理费用和财务费用。

(4) 交通运输企业主要从事公路、铁路、航空和水上运输,其成本会计的对象是各种运输成本,以及不计入运输成本的管理费用和财务费用。

(5) 农业企业主要从事种植、畜牧、水产等类产品的生产,其成本会计的对象是各种农产品的生产成本,以及农业企业发生的销售费用、管理费用和财务费用。

由此可见,成本会计的对象既包括生产经营成本,又包括各种相关费用,可以概括为:各行业企业经营业务的成本和有关的经营管理费用,简称成本、费用。因此,成本会计实际上是成本、费用会计。

二、成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计在企业经营管理中能够发挥的功能。由于现代成本会计与管理的紧密结合,使得成本会计兼具财务会计职能和管理会计职能。实际上成本会计的职能包括了成本管理的各个环节。成本会计的职能是随着社会经济的发展和水平的提高而不断扩大的。现代成本会计职能包括:成本核算、成本监督、成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本分析、成本考核等。其中,成本核算和成本监督是成本会计的基本职能;其他则为成本会计的派生职能。

(一) 成本核算

成本核算是根据企业确定的成本计算对象,采用相适应的成本计算方法,按规定的成本项目,通过一系列的生产费用汇集与分配,从而计算出各成本计算对象的实际总成本和单位成本。

(二) 成本监督

成本监督是指按照一定的目的和要求,监督各项生产经营耗费的合理性、合法性和有效性,以达到预期的成本管理目标的功能。

任何企业为了达到自己预期的经营目标,不仅要制订计划、分配资源和组织计划的实施,而且必须进行有效的监督,以使各项经济活动符合有关规定的要求。成本会计的监督是会计监督的重要组成部分,是对经济活动进行监督的一个重要方面。

成本会计的监督,包括事前、事中和事后监督。首先,成本会计应从经济管理对降低成本、提高经济效益的要求出发,对企业未来经济活动的计划或方案进行审查,并提出合理化建议,从而发挥对经济活动的指导作用;在反映各种生产经营耗费的同时,进行事前的监督,即以国家的有关政策、制度和企业的计划、预算及规定等为依据,对有关经济活动的合理性、合法性和有效性进行审查,限制或制止违反政策、制度和计划、预算等的经济活动,支持和促进增产节约、增收节支的经济活动,以实现提高经济效益的目的。其次,成本会计要通过成本信息的反馈,进行事中、事后的监督,也就是通过对所提供的成本信息资料的检查分析,控制和考核有关经济活动,从中及时总结经验,发现问题,提出建议,促使有关方面采取措施,调整经济活动,使其按照规定的要求和预期的目标进行。

(三) 成本预测

成本预测是根据有关成本数据和企业具体情况,运用一定的技术方法,对未来的成本水

平及其变动趋势作出科学的估计。它可以为成本决策、成本计划和成本控制提供及时有效的信息,提高成本管理的科学性和预见性,减少生产经营管理的盲目性。

在成本管理的许多环节中都存在预测问题。如产品结构和生产工艺设计或改革的成本预测;编制计划前对成本降低幅度的预测;计划执行中成本变动趋势的预测等。

(四) 成本决策

成本决策是在成本预测的基础上,结合其他有关资料,运用一定方法,选择最优方案的过程。进行成本决策、确定目标成本是编制成本计划的前提,也是实现成本的事前控制、提高经济效益的重要途径。

(五) 成本计划

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成本水平,并提出保证成本计划顺利实现所应采取的措施。通过成本计划管理,可以在降低产品成本方面给企业提出明确的奋斗目标,推动企业加强成本管理责任制,增强企业全体职工的成本意识,控制生产费用,挖掘降低成本的潜力,保证企业成本降低任务的完成。

(六) 成本控制

成本控制是根据预定的目标,对成本发生和形成过程以及影响成本的各种因素和条件施加主动的影响,以实现最低成本和保证合理的成本补偿的一种行为。从企业生产经营过程来看,成本控制包括成本的事前控制、事中控制和事后控制。成本事前控制是整个成本控制活动中最重要的环节,它直接影响以后产品制造成本和使用成本的高低。事前成本控制活动主要有建厂的成本控制,新产品研制设计的成本控制,老产品改进的成本控制,生产工艺改进的成本控制,等等。成本的事中控制是对制造产品实际劳动耗费的控制,包括原材料耗费的控制、人工耗费的控制,劳动工具耗费的控制和其他费用支出的控制等方面。成本的事后控制是通过定期对过去某一段时间成本控制的总结、反馈来控制成本。通过成本控制,可以防止浪费,及时揭示存在的问题,消除生产损失,实现成本目标。

(七) 成本分析

成本分析是在成本核算及其他有关资料的基础上,运用一定的方法,揭示产品成本水平的变动,进一步查明影响产品成本变动的各种因素、产生的原因以及应负责任的单位和个人,并提出积极的建议,以采取有效措施,进一步降低成本,并为新的经营决策提供依据。

(八) 成本考核

成本考核是定期对成本计划及其有关指标的实际完成情况进行总结和评价,意在鼓励先进,鞭策后进,以监督和促进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。各责任者(部门、单位和执行人)均为成本考核的对象,根据干什么、管什么、算什么的原则,按责任的归属来核算和报告有关的成本信息、评价其工作业绩。成本责任以岗位所控制的成本为界限,在计算时要剔除外来因素对成本变动的影响。成本考核一般应与一定的奖励制度结合起来,以调动各责任者努力完成目标成本的积极性。

上述各项成本管理活动的内容是互相配合、互相依存而形成的一个有机整体。成本预