

普通高等院校“十三五”规划教材

成本会计

CHENGBEN •

KUAIJI •

王 静 孙明涛 郑艳华◎主编

清华大学出版社

普通高等院校“十三五”规划教材

成本会计

CHENGBEN •

KUAIJI •

王 静 孙明涛 郑艳华◎主 编
刘永珍 杨 敏 王柏慧 周顺奎 赵家钰 杨贤超◎副主编

清华大学出版社
北 京

内 容 简 介

本书介绍了成本会计的基本概念、基本理论和基本核算方法,理论联系实际,并将会计与成本紧密结合,注重新颖性、实用性和可操作性。全书共十二章,主要内容包括总论、要素费用的归集与分配、辅助生产费用的归集与分配、制造费用及损失性费用的归集与分配、生产费用在完工产品与在产品之间的分配、产品成本计算方法概述、产品成本计算的品种法、产品成本计算的分批法、产品成本计算的分步法、产品成本计算的辅助方法、成本报表和成本分析,以及其他行业成本核算。

本书适合本科院校会计、财务管理专业的学生使用,也可作为企业会计人员的参考书。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

成本会计 / 王静, 孙明涛, 郑艳华主编. —北京: 清华大学出版社, 2018

(普通高等院校“十三五”规划教材)

ISBN 978-7-302-49207-8

I. ①成… II. ①王… ②孙… ③郑… 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(2017)第 329910 号

责任编辑: 刘志彬

封面设计: 汉风唐韵

责任校对: 宋玉莲

责任印制: 王静怡

出版发行: 清华大学出版社

网 址: <http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>

地 址: 北京清华大学学研大厦 A 座

邮 编: 100084

社 总 机: 010-62770175

邮 购: 010-62786544

投稿与读者服务: 010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质量反馈: 010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

印 装 者: 三河市海新印务有限公司

经 销: 全国新华书店

开 本: 185mm×260mm

印 张: 15.5

字 数: 360 千字

版 次: 2018 年 1 月第 1 版

印 次: 2018 年 1 月第 1 次印刷

印 数: 1~3000

定 价: 48.00 元

产品编号: 077921-01

前言

成本会计是企业会计核算的重要组成部分，是现代会计的一个分支，体现了传统会计与现代管理的结合，是多种学科相互渗透、相互结合的综合学科。成本会计作为企业管理的重要信息和管理工具，通过提供成本信息参与企业内部管理，尤其是现代成本会计核算方法的引入，为企业成本管理提供了新的理念，使企业真正实现科学管理，提高了管理效率。成本会计的形成与发展是会计适应现代化企业管理要求，以及管理适应经济发展的必然结果。

本书介绍了成本会计的基本概念、基本理论和基本核算方法，理论联系实际，并将会计与成本紧密结合，注重新颖性、实用性和可操作性。编者在编写本书时，总结了多年的教学经验，在借鉴国内外成本会计相关文献的基础上，并充分考虑到高等院校会计、财务管理专业的教学要求。编写本书的基本思路是：作为一本教材，要在有限的教学时间内，让学生尽可能地掌握成本会计的基本概念、基本理论和基本核算方法，注重理论与实践的关系，引导学生将理论知识与实践相结合。

本书由兰州文理学院王静、菏泽学院孙明涛和吉林工程技术师范学院郑艳华担任主编，安徽师范大学刘永珍、四川交通职业技术学院杨敏、河北东方学院王柏慧、唐山师范学院周顺奎、信阳职业技术学院赵家钰和炎黄职业技术学院杨贤超担任副主编。在本书编写过程中，编者参阅了大量的国内外相关文献，引用了相关的论点及资料并借鉴部分实务操作练习，由于篇幅所限，不能逐一罗列，在此一并向有关人士致以诚挚的歉意和谢意！

由于编写时间仓促，加之角度不同，观点见仁见智，书中定有不当、偏颇之处，诚恳同行、专家和老师多提宝贵意见。

编 者

目 录

第一章 总论	1
第一节 成本概述	1
第二节 成本会计的概述	7
第三节 成本核算的原则、要求和基础工作	12
第四节 产品成本核算的科目设置和基本程序	16
本章小结	19
综合练习	19
第二章 要素费用的归集与分配	22
第一节 材料费用的归集与分配	22
第二节 人工费用的归集与分配	34
第三节 折旧费及其他费用的归集与分配	44
本章小结	47
综合练习	47
第三章 辅助生产费用的归集与分配	50
第一节 辅助生产费用的归集	50
第二节 辅助生产费用的分配	53
本章小结	63
综合练习	63
第四章 制造费用及损失性费用的归集与分配	66
第一节 制造费用的归集与分配	66
第二节 损失性费用的归集与分配	72
本章小结	78
综合练习	78

第五章 生产费用在完工产品与在产品之间的分配	81
第一节 在产品数量的核算	81
第二节 生产费用在完工产品与在产品之间分配的方法	83
本章小结	91
综合练习	91
第六章 产品成本计算方法概述	95
第一节 生产的分类	95
第二节 产品成本的计算方法	97
第三节 各种产品成本计算方法的实际运用	103
本章小结	104
综合练习	104
第七章 产品成本计算的品种法	107
第一节 品种法概述	107
第二节 品种法的核算程序及应用	109
本章小结	117
综合练习	117
第八章 产品成本计算的分批法	124
第一节 分批法概述	124
第二节 分批法的核算程序及应用	125
第三节 简化分批法及其应用	129
本章小结	133
综合练习	133
第九章 产品成本计算的分步法	140
第一节 分步法概述	140
第二节 逐步结转分步法	142
第三节 平行结转分步法	151
本章小结	155
综合练习	156

第十章 产品成本计算的辅助方法	164
第一节 产品成本计算的分类法	164
第二节 产品成本计算的定额法	168
第三节 联产品、副产品、等级产品的成本计算	177
本章小结	181
综合练习	182
第十一章 成本报表和成本分析	189
第一节 成本报表	189
第二节 成本分析	199
本章小结	210
综合练习	211
第十二章 其他行业成本核算	215
第一节 商品流通企业成本核算	215
第二节 施工企业成本核算	222
第三节 旅游、餐饮、服务企业成本核算	230
本章小结	237
综合练习	237
参考文献	240

1

第一章

总 论

学习目标

1. 了解成本的概念、成本会计的产生和发展；
2. 明确成本会计的对象、职能、任务和作用；
3. 掌握成本核算的原则和要求；
4. 了解成本会计法规制度、机构设置和成本会计的基础工作。

在市场经济条件下，企业的竞争主要是产品价格和质量的竞争，而价格的竞争归根到底是成本的竞争。企业经济效益的高低、市场竞争能力的强弱，在很大程度上取决于成本的高低，成本关系到企业的兴衰、企业的命运。通过本章的学习，对成本会计课程有一个初步的认识。

第一节 成本概述

一、成本的概念及经济实质

(一) 成本的概念

成本是一个行为主体为了达到特定目的所失去或者放弃的资源，它表现为一定时期内人力、物力和财力的消耗。这里的“资源”，不仅包括作为生产资料和生活资料的天然资源、还包括经过人类加工的物质资源及人力资源；“行为主体”既包括会计主体，也包括自然人；“特定目的”指需要对成本进行单独测量的一切活动，也就是成本对象，如一件物品、一项设计、一项服务、一个客户、一种商标、一项任务等；“失去”是指资源被消耗，例如材料在生产中被消耗掉、设备在使用中被磨损等；“放弃”是指资源交给其他企业或者

个人,例如用货币支付职工薪酬、加工费等。由此可见,成本作为资源的耗费在现实生活中是无处不在,无日不发生的。这些耗费的人力、物力和财力用货币形式表现出来,会计上称之为费用,也称之为广义的成本。狭义的成本仅是指物质生产部门制造产品所发生的成本,也称产品成本。现代成本会计学中,成本是这样定义的:特定会计主体为达到其特定目的或目标而发生的可以用货币计量的代价。

成本作为市场经济中客观存在的一个价值指标,它遍及各行各业的各项活动,但并不是所有活动的成本都需要通过会计来核算和考核,不同行业的会计对成本的处理是不同的。在不以营利为目的的政府机关和全额预算的事业单位里,虽然也发生成本,但这些成本开支不依靠自身创造的财富来补偿,而是通过国家财政预算拨款来满足,因此,不需要进行成本核算和考核,而仅仅需要通过预算或计划对发生的费用进行控制和约束。在以营利为目的的自收自支、自负盈亏的生产经营部门和企业化管理的事业单位,它们在经营活动中发生的成本开支需要通过自身创造的财富来补偿,这就要求它们必须对发生的耗费进行核算和考核,努力做到以收抵支,保证盈利。成本会计所研究的成本主要是以营利为目的的企业单位所发生的成本费用,特别是物质生产部门为制造产品所发生的产品生产成本。

(二) 成本的经济实质

成本是商品经济的产物,是商品价值的一个重要组成部分。商品作为用于交换的劳动产品,其价值由三部分构成,即物化劳动的转移价值也就是已耗费生产资料的转移价值(C)、活劳动中劳动者为自己创造的价值(V),以及劳动者为社会所创造的价值(M)。马克思曾在《资本论》中用一个公式表示商品价值(W)和这三者的关系:

$$W=C+V+M$$

从理论上讲,产品成本就是C+V之和,即以货币表现的为制造产品所耗费的物化劳动和活劳动中必要劳动的价值之和,这是产品价值中的补偿部分,它构成了产品的理论成本。由此可以将成本的经济实质概括为: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劳动所创造的价值的货币表现,也就是企业在生产经营中所耗费的资金总和。

按照持续经营会计假设要求,生产者的生产经营活动是不间断地进行的,产品的投入产出也就不间断地发生,根据成本管理和成本核算的要求,产品成本的计算不可能等到全部生产活动结束后再进行。因此,要按照会计期间的划分,结合产品的生产特点,按会计期间或产品的生产周期进行产品成本计算。由于受期初、期末在产品 and 跨期摊提费用的影响,同一会计期间的生产成本并不一定等于同一时期的生产耗费,因此,需要按照会计分期假设和权责发生制会计基础确认应当归属于一定种类和数量的产品的生产耗费,这种对象化的生产耗费才构成了产品成本。即产品成本是指企业为了生产一定种类和数量的产品或提供一定数量的劳务所消耗而又必须补偿的物化劳动和活劳动中必要劳动的货币表现。

在实际工作中,一般很难确定这种纯粹的C+V的理论成本,它只是一种理论抽象。在会计实务工作中,国家统一规定了成本开支范围,由这样的成本开支范围确定的成本称为现实成本,即产品成本。现行财务制度规定,产品成本开支范围包括以下各项:

- (1) 为制造产品消耗的原材料、辅助材料、外购半成品及燃料等费用;
- (2) 为制造产品而耗用的动力费用;
- (3) 支付给生产人员的职工薪酬;
- (4) 生产性固定资产折旧费、租赁费(不包括融资租赁费)、修理费和周转材料的摊销费用;
- (5) 因生产原因发生的废品损失,以及季节性和修理期间的停工损失;
- (6) 为组织和管理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。

(三) 产品成本与生产费用

产品成本与生产费用是一组既有紧密联系又有一定区别的概念。

产品成本是指企业为生产一定种类、一定数量的产品而发生的各项生产费用的总和。产品成本也称为产品生产成本或产品制造成本。

生产费用是指企业在一定时期内,在生产产品和提供劳务过程中所发生的各种耗费。生产费用的概念表述中不包括期间费用。生产费用和期间费用都是企业生产经营过程中发生的耗费,可以将企业的生产费用和期间费用合称为生产经营费用,只有生产费用计入产品成本。生产费用和产品成本在经济内容上是完全一致的,一定时期的生产费用是计算产品成本的基础,产品成本是对象化的生产费用。它们的区别是:生产费用与一定会计期间相联系,产品成本与一定种类和数量的产品相联系。在一定的会计期间内,一个企业的生产费用总额与其完工的产品成本总额不一定相等。

二、成本的分类

为了加强成本管理,寻求进一步降低成本的途径,企业应按照不同的标准对成本加以分类。物质生产部门的成本分类一般有以下几种。

(一) 按成本的经济用途分类

按成本的经济用途划分,可分为制造成本和非制造成本两大类,这是成本最基本的分类。

► 1. 制造成本

制造成本是指产品在制造过程中发生的各项成本,具体包括以下各项。

(1) 直接材料。直接材料指直接用于产品生产,构成产品实体的原料、主要材料,以及有助于产品形成的辅助材料等。例如食品厂生产的面包,所用的面粉就是构成其实体的主要原料,所用的白砂糖、蜂蜜、鸡蛋、奶油等就是有助于产品形成的辅助材料。

(2) 直接人工。直接人工指在生产过程中,直接从事产品生产的工人的工资、奖金、津贴和补贴,以及按规定提取的该部分人员的职工福利费。

(3) 制造费用。制造费用是指在车间范围内,为了组织和管理产品的生产而发生的各项间接费用。例如车间设备所提折旧、车间的办公费、修理费、车间管理人员的职工薪酬等。

按成本的经济用途分类,制造成本包含的各个项目也称成本项目。成本项目由会计制

度统一规定,但企业可以在此基础上,根据本企业的生产特点适当增减。例如,工艺用燃料和动力,耗用额不大时,可将工艺用燃料费并入“直接材料”,将工艺用动力费并入“制造费用”,但耗用额较大时,应增设“燃料及动力”成本项目单独进行反映。再如,废品损失,其在成本中所占比重较大时,也可增设“废品损失”成本项目,以便于重点核算和管理。

► 2. 非制造成本

非制造成本是指与一定的会计期间相联系,从某一会计期间的销售收入中扣除,不计入产品的成本而直接计入当期损益的费用,具体包括以下各项。

(1) 管理费用。管理费用是指企业行政管理部门为组织和管理生产而发生的各项费用。

(2) 销售费用。销售费用是指企业在产品销售过程中所发生的各项费用以及专设销售机构发生的各项费用。

(3) 财务费用。财务费用是指企业在筹资等财务活动过程中发生的各项费用。

成本按经济用途分类是最基本的分类。此分类的意义在于分清哪些费用可以计入制造成本,哪些费用不应计入制造成本而应直接计入当期损益。这对于正确地进行产品成本核算和确定损益具有重要意义。

(二) 按成本与特定产品的关系分类

按成本与特定产品的关系划分,成本可分为直接成本和间接成本。

► 1. 直接成本

直接成本指直接为某种特定产品所消耗,可以直接计入某种产品的成本,如直接材料、直接人工。

► 2. 间接成本

间接成本指与某一特定产品没有直接联系,需要采用一定的分配标准在各种产品之间进行分配后计入各种产品的成本,如机物料消耗、厂房折旧费等。

直接成本和间接成本不是截然分开的,例如直接材料,一般情况下为直接成本,但当几种产品共同耗用一种材料时,材料成本就需按一定标准在几种产品之间进行分配,此时,直接材料就不是直接成本而是间接成本了。

成本划分为直接成本和间接成本后,直接成本可根据原始凭证直接计入某种产品成本;间接成本则需采用科学、合理的分配标准将其在各种产品之间进行分配,否则会影响成本计算的正确性。因此,此种分类对于正确、及时地计算各种产品成本具有重要意义。

(三) 按成本与产量的关系分类

按成本与产量的关系分类,成本可以分为变动成本、固定成本和混合成本。

► 1. 变动成本

变动成本指成本总额随产品产量的增减而呈正比例升降,但单位成本额却保持不变的,如直接材料、计件工资等。

► 2. 固定成本

固定成本指在一定期间的相关产量范围内,成本总额保持不变,但单位成本额却随产

量增减变化而呈反比例变动的成本，如固定资产折旧费、管理人员工资等。

► 3. 混合成本

混合成本既有固定成本的性态，又有变动成本的性态，成本总额随着产量的变化而变化，但其变动幅度不与产量保持严格的比例关系。根据具体变动情况，又可以分为半变动成本和半固定成本。

(1) 半变动成本。通常有一个成本初始量，类似于固定成本，在这个成本基础上，随着产量的增加，成本也会相应的增加，又类似于变动成本，如电话费等，如图 1-1 所示。

(2) 半固定成本。成本在一定的产量范围内，其发生额是固定的，但产量超过一定限度，其发生额就会跳跃上升，然后固定，再跳跃上升，再固定，呈现一种阶梯形的变化，如检验员工资等，如图 1-2 所示。

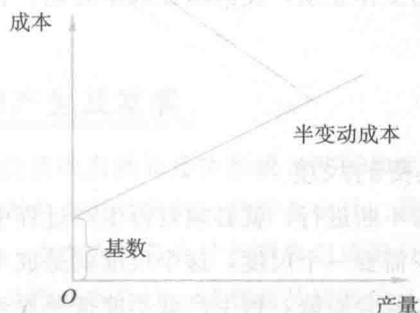


图 1-1 半变动成本

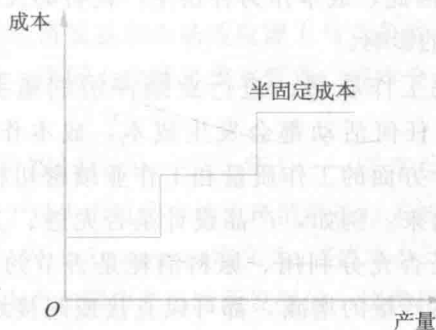


图 1-2 半固定成本

混合成本可以按照一定的方法分解为变动成本和固定成本，这也是成本按其性态所进行的分类。变动成本和固定成本的划分有助于企业寻求降低成本的途径，单位变动成本的升降与产品产量的变化没有直接关系，企业若要降低单位变动成本，就应通过改善经营管理、提高技术水平、降低消耗来实现；而固定成本总额虽然不随产品产量变动而变动，但在固定成本总额一定的情况下，随着产品产量的增加，单位产品分担的固定成本就会减少，因此，应通过控制固定成本总额和提高产品产量来降低单位产品的固定成本。

（四）按成本的可控性分类

按成本的可控性划分，成本可分为可控成本和不可控成本。

► 1. 可控成本

可控成本指能被一个责任单位的行为所制约，并受其工作质量好坏影响的成本。责任单位可能是一个单位、一个部门或某一个人。

► 2. 不可控成本

不可控成本指成本的发生不能被某个责任单位的行为所制约，也不受其工作质量好坏影响的成本。

成本是否可控，应从权责上进行区分。某一部门的不可控成本，对另一部门来说可能就是可控成本，所以，所有的成本在一定的范围内都应是可控成本。明确可控与不可控成本，对于评价和考核责任单位的工作业绩，使其增强成本意识，积极采取措施控制可控成本具有重要意义。

三、成本的作用

（一）成本是补偿生产耗费的尺度

企业要想保证再生产过程的不断进行，就必须对再生产过程中所消耗的物化劳动和活劳动进行补偿，补偿份额的多少需要一个尺度，这个尺度就是成本。如果企业不能按照成本来补偿其生产耗费，企业资金就会短缺，再生产就不能按照原来的规模进行。可见，成本一方面以货币形式对生产耗费进行计量；另一方面为企业的简单再生产提供资金补偿的标准。在企业销售收入一定的情况下，成本越低，企业的利润就越多，企业为自身发展和社会所创造的财富就越多。因此，成本作为补偿生产耗费的尺度，对于企业加强成本管理、促进经济发展有着重要的影响。

（二）成本是综合反映工作质量、进行业绩评价的重要依据

任何行业、任何部门、任何活动都会发生成本，成本作为一项综合性的经济指标，同企业生产经营中各个方面的工作质量和工作业绩密切相关，工作效果都可以直接或间接地从成本上反映出来。例如，产品设计是否先进、工艺过程是否合理、生产环节是否协调、固定资产是否充分利用、原料消耗是否节约、劳动生产率是否提高、产品质量的优劣，以及产品产量的增减，都可以直接或间接地通过成本反映出来。各个部门的工作业绩可以通过成本来体现，可以利用责任中心的责任成本对其业绩进行评价，促使企业及企业内部各部门努力降低各种耗费，采取措施挖掘潜力，降低成本，提高经济效益。

（三）成本是制定产品价格的重要因素

依据价值规律，产品的价格决定于产品的价值，价格是价值的货币表现。而在实际工作中，产品的价值无法直接计算，只能通过成本间接地反映产品的价值水平。产品的价格往往是在成本的基础上加上社会平均利润率构成的，因此，成本是制定产品价格的重要依据。但产品的定价是一项复杂的工作，在已知耗费的基础上，需要考虑国家的经济政策、市场需求、企业竞争及各种产品的比价关系等，所以成本是制定产品价格的重要因素，但

不是唯一因素。

(四) 成本是企业进行经营决策的重要依据

要提高企业在市场上的竞争能力和经济效益,企业必须进行正确的生产经营决策。由于成本的高低直接影响了企业的盈利水平和参与市场竞争的能力,因此,在影响生产经营决策的诸多因素中,成本是需要考虑的主要因素。企业应在增加品种、扩大产量、优选加工方式、创造最佳经济效益的前提下,为企业提供有效的成本数据,从而提升企业的竞争能力。

第二节 成本会计的概述

一、成本会计的产生及发展

成本会计是随着商品经济的发展而逐步形成、发展和完善起来的,是以企业的生产经营业务成本和经营管理费用为主要对象的一种专业会计。最初阶段的成本会计仅是指成本核算,在较长的一段时期一直作为财务会计的重要组成部分,按照财务会计的核算要求进行成本计算,这也是狭义的成本会计。随着商品经济的不断发展,成本会计与企业内部管理的结合日益缜密,它根据成本核算和其他资料,采用现代数学、运筹学和数理统计的原理和方法,建立数量化的管理技术。按照成本最优化的要求,对企业在生产经营过程中发生的成本进行预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核,促使企业生产经营实现最优化的运转,以提高企业的经济效益和市场适应能力与竞争能力,这就形成了现代成本会计,也就是广义的成本会计,实际上也就是成本管理。成本会计的形成、发展和完善大致可以划分为三个阶段。

(一) 早期成本会计阶段(1880—1920年)——成本会计的初级阶段

早期的成本会计仅局限于对生产过程中的生产消耗进行系统的汇集和计算。这一时期的成本会计被会计学家劳伦斯(W. B. Lawrence)定义为:“成本会计就是应用普通的会计原理、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,以供工厂管理当局在决定经济的、有效的和有利的产销政策时参考。”

(二) 近代成本会计阶段(1921—1945年)——成本会计的发展阶段

19世纪末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,对成本会计产生了深刻的影响。这一时期的成本会计主要采用标准成本制度和成本预测,为生产过程的成本控制提供条件。英国会计学家杰·贝蒂(J. Batty)将其定义为:“成本会计是用来详细地描述企业在预算和控制它的资源利用情况方面的原理、惯例、技术和制度的一种综合术语。”

(三) 现代成本会计阶段(1946年以后)——成本会计发展的崭新阶段

随着生产社会化程度的提高、社会资本的高度集中、市场竞争的日趋激烈、成本管理也加速现代化。这一时期成本会计发展的重点,已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,并借助现代化科学技术手段或方法加以实施。换言之,成本会计已发展为新型的、以管理为主的现代成本会计。现代成本会计是成本会计与管理的直接结合,它根据会计资料和其他资料,利用现代科学方法和手段,对企业生产经营过程中所发生的成本进行预测、决策、计划、核算、控制、分析和考核,促使企业生产经营实现最优化运转,以提高企业经济效益和市场竞争能力。

理解现代成本会计,主要包含以下几个要点。

(1) 成本会计的依据:会计资料和其他资料,如计划、统计、业务核算以及外部的信息资料等。

(2) 成本会计采用的方法:现代科学方法,如现代数学、运筹学、系统工程、电子计算机等。

(3) 成本会计的对象:企业生产经营过程中所发生的各种成本。

(4) 成本会计的职能: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。

(5) 成本会计的目的:促使企业生产经营实现最优化运转,以提高企业经济效益和市场竞争能力。

二、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。根据前述成本经济实质可知,成本的内容包括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劳动所创造的价值,这两部分的内容按照经济用途又可以分为生产经营业务成本和经营管理费用。不同性质的企业,其生产经营业务成本和经营管理费用的具体内容不同。

(一) 工业制造企业成本会计的内容

工业制造企业的基本生产经营活动就是生产和销售工业产品。因此,工业制造企业的生产经营业务成本是指产品的生产成本,包括产品在制造过程中发生的原料及主要材料、辅助材料、燃料、生产单位固定资产折旧、生产工人及生产单位管理人员的职工薪酬和其他一些货币支出,这些耗费按照具体项目可以归纳为直接材料、直接人工和制造费用等,这是工业制造企业成本会计反映和监督的主要内容。同时,工业制造企业在产品产销过程中,其行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生工会经费、业务招待费、行政部门人员的职工薪酬、行政固定资产折旧费等管理费用,为销售产品而发生运输费、装卸费、保险费、展览费、广告费等销售费用,为筹集生产经营资金而发生的利息净支出、汇兑净损失、金融机构手续费等财务费用,这三部分费用分布面广、综合性强,与产品的制造没有直接联系,不计入产品成本,按发生期间归集,直接计入当期损益,从当期收入中扣除,它们构成了工业制造企业的经营管理费用。因此,工业制造企业成本会计对象的具体内容如下。

► 1. 产品生产成本

产品生产成本包括直接材料、直接人工和制造费用。

► 2. 经营管理费用

经营管理费用包括管理费用、销售费用和财务费用。

(二) 其他行业企业成本会计的内容(见表 1-1)

表 1-1 其他行业企业成本会计的内容

企业 类 型	成本会计的具体内容	
商品流通企业	经营业务成本	商品采购成本
		商品销售成本
	经营管理费用	管理费用
		销售费用
		财务费用
施工企业	经营业务成本	施工企业工程成本
		机械作业成本
	经营管理费用	管理费用
		财务费用
房地产开发企业	经营业务成本	土地开发成本
		房屋开发成本
		配套设施开发成本
		代建工程开发成本
	经营管理费用	管理费用
		销售费用
		财务费用
物流企业	经营业务成本	运输成本
		装卸成本
		仓储成本(或堆存成本)
		配送成本
	经营管理费用	管理费用
		财务费用

三、成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计所具有的功能。最初的成本会计的职能仅是成本核算,随着经济的发展、生产复杂程度的增加和企业管理要求的提高,成本会计的工作内容在不断地发展变化,社会对成本会计的要求越来越高,成本会计的职能也在不断地扩大。现代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、成本分析和成本考核七个方面。

(一) 成本预测

成本预测是在认真分析企业现有技术条件、市场状况及其发展趋势的基础上,根据

与成本有关的各种数据,运用一定的技术方法,对企业未来的成本水平及其变化趋势进行科学的测算。通过成本预测,有助于企业选择最优方案合理组织生产,减少生产经营的盲目性,提高成本管理的科学性和可预见性。成本预测是成本决策和编制成本计划的基础。

(二) 成本决策

成本决策是在成本预测的基础上,制订各种备选方案,运用一定专门方法进行比较分析,从中选出最优方案的过程。成本决策是编制成本计划的前提,是进行事前控制、实现经济效益的重要途径。

(三) 成本计划

成本计划是在成本预测和成本决策的基础上,为保证成本决策目标的实现,具体确定计划期内为完成计划产量应发生的耗费和各种产品的成本水平,并提出为了达到该成本水平而应采取的措施和方法。成本计划是进行目标成本管理的基础,一般以“书面文件”形式下达,是成本控制、成本分析和成本考核的依据,对控制成本、挖掘降低成本的潜力具有重要的作用。

(四) 成本控制

成本控制是指根据预先制定的成本目标,对整个成本发生和形成过程中的各种耗费进行监督、引导和限制,及时揭示实际和计划之间的差异,采取措施消除不利因素的影响,使实际成本能达到计划目标的一种管理活动。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,可以保证成本计划目标的实现。

(五) 成本核算

成本核算是根据企业所确定的成本计算对象,借助专门的方法,对生产经营过程中发生的各种生产费用按照成本项目进行归集和分配,计算出各种产品的总成本和单位成本。成本核算既可以反映成本计划的完成情况,评价成本控制情况,又可以为下期进行成本预测、编制下期成本计划提供可靠资料,同时也为以后的成本分析和成本考核提供依据,这是成本会计工作的核心。

(六) 成本分析

成本分析是指利用成本核算资料和其他相关资料,与本期计划成本、上年同期实际成本和国内外同类产品的先进成本进行比较,系统研究成本变动的水平并分析产生差异的原因,制定有效的办法和措施,以便企业改进管理、挖掘潜力、降低成本、提高效益。成本分析也可为成本考核、未来的成本预测、决策和编制计划提供依据。

(七) 成本考核

成本考核是在成本分析的基础上,定期对成本计划的执行情况或成本控制任务的完成情况进行总结、检查和评价,并联系责任单位的业绩给予必要的奖惩,以充分调动各责任单位和责任人完成责任成本的积极性。

上述成本会计的各种职能是相互联系、相互补充的,从而构成了一个有机整体。它们在生产经营活动的各个环节、成本发生的各个阶段,相互配合地发挥着作用。成本预测是成本决策的前提;成本决策既是成本预测的结果,也是成本计划的依据;成本计划是成本