



二十一世纪普通高等教育人才培养“十三五”系列规划教材

ERSHIYI SHIJI PUTONG GAODENG JIAOYU RENCAI PEIYANG SHISANWU XILIE GUIHUA JIAOCAI

新编成本会计

主 编 ● 凌辉贤 陈宇翔 杨 媚 邹燕丽

副主编 ● 王艳华 李 宁 叶伟钦 陈智丹

李嘉娜 吴建平

XINBIAN CHENGBEN KUAJJI



西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press



二十一世纪普通高等教育人才培养“十三五”系列规划教材
ERSHIYI SHIJI PUTONG GAODENG JIAOYU RENCAI PEIYANG SHISANWU XILIE GUIHUA JIAOCAI

新编成本会计

主 编 ○ 凌辉贤 陈宇翔 杨 媚 邹燕丽
副主编 ○ 王艳华 李 宁 叶伟钦 陈智丹
李嘉娜 吴建平



西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press

中国·成都

图书在版编目(CIP)数据

新编成本会计/ 凌辉贤主编. —成都:西南财经大学出版社,2016. 1
ISBN 978 - 7 - 5504 - 2256 - 8

I. ①新… II. ①凌… III. ①成本会计 IV. ①F234. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 304902 号

新编成本会计

主 编:凌辉贤 陈宇翔 杨 媚 邹燕丽

副主编:王艳华 李 宁 叶伟钦 陈智丹 李嘉娜 吴建平

责任编辑:李特军

助理编辑:李晓嵩

封面设计:何东琳设计工作室

责任印制:封俊川

出版发行	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街 55 号)
网 址	http://www.bookcj.com
电子邮件	bookcj@foxmail.com
邮政编码	610074
电 话	028 - 87353785 87352368
照 排	四川胜翔数码印务设计有限公司
印 刷	郫县犀浦印刷厂
成品尺寸	185mm × 260mm
印 张	18.75
字 数	425 千字
版 次	2016 年 1 月第 1 版
印 次	2016 年 1 月第 1 次印刷
印 数	1—2000 册
书 号	ISBN 978 - 7 - 5504 - 2256 - 8
定 价	38.00 元

1. 版权所有,翻印必究。
2. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。
3. 本书封底无本社数码防伪标志,不得销售。

前言

从企业经营角度来看,任何一个企业都必须进行成本核算,都需要设置成本会计岗位,因此,培养出符合用人单位成本核算和管理需要的成本会计人才是会计类专业人才培养的主要目标之一。为了适应这一人才培养目标,我们编写了《新编成本会计》教材。

与其他同类教材相比,《新编成本会计》除了介绍工业企业产品成本计算和分析的理论与方法之外,还用较大篇幅介绍了第三产业的成本核算理论与方法,旨在全面地培养学生的成本计算、成本分析和成本管理能力。《新编成本会计》以制造业企业为主要背景,辅之以其他行业企业背景,系统地阐述了制造业企业产品成本核算和其他行业企业的成本核算。《新编成本会计》主要内容包括成本费用归集、成本费用分配、产品成本计算。《新编成本会计》以成本分析和成本控制为主线,融理论学习、思维训练与实践操作为一体,既突出了学生职业能力的培养,又增强了学生岗位适应能力和可持续发展能力。

《新编成本会计》所具有的特点,使其成为一本更有价值的教材,这些特点如下:

第一,新颖性。我们在编写过程中注重以教材使用者需要掌握的成本核算的技能来安排内容,以最新的成本核算资料贯穿于案例之中,并将新会计准则和相关会计制度的变更体现到教材中。

第二,简明性。我们从“理论够用”的原则出发,按照着重掌握成本会计实用技能来安排教材的结构和内容,重点突出、简明扼要。

第三,全面性。我们充分考虑了本教材的独立性和完整性,本教材的内容基本涵盖了主要行业成本核算,特别突出了服务业成本核算。同时,限于篇幅,我们也舍弃了部分内容,以避免与同类教材的不必要的重复。

第四,专业性。《新编成本会计》是由众多专业人士合作编写的成果,这些专业人士包括会计学教授、高级会计师、注册会计师、注册税务师、财务总监等。

第五,实践性。我们在每章都增加了案例导入,并编写了适当的思考与练习,注重教学和实训环节衔接的重要性,着重培养学生的实践能力。我们通过大量的案例来强化学生的实际动手操作能力,增强学生的社会适应能力和实践能力。

第六,突出了重点、难点,避免和减少了各会计专业学科之间的交叉和重复,有利于各院校灵活安排各学科的教学任务。《新编成本会计》体现了“宽基础、活模块”的特点,力争达到便于教学、利于操作、有所创新的目标。

本教材由具有丰富的企业成本控制、企业内部控制、税务筹划和税务风险控制实

务经验的凌辉贤副教授（广东省会计学会理事）、执业注册税务师、会计师设定总的写作框架，广州科技职业学院王艳华讲师、广东生态工程职业学院邹燕丽高级讲师、私立华联学院李宁副教授、广东岭南职业技术学院李嘉娜讲师、广州现代信息职业学院吴建平老师、广州珠江物业酒店管理有限公司陈宇翔会计师、惠州市建集物业管理有限公司陈智丹会计师、华南理工大学财务处杨媚高级会计师、恩平市国土资源局叶伟钦会计师等精心编写而成。全书在编写过程中参考了很多资料，在此向作者一并致谢。尽管我们在教材的内容结构设计、案例安排等方面做出了很多努力，但由于编者的经验和视野有限，书中难免会有疏漏之处，恳请各相关教学单位和读者在使用的过程中给予关注并提出改进意见，以便我们以后进一步修订和完善。所有意见和建议请发往邮箱 Lhx1682003@163.com。

编者

2016年1月于广州

目 录

第一章 成本会计导论	(1)
第一节 成本会计的概念、对象和目标	(1)
第二节 成本会计的职能	(5)
第三节 成本会计的工作组织	(7)
第二章 成本核算的一般程序和方法	(15)
第一节 成本核算的基本要求	(15)
第二节 成本费用的分类	(18)
第三节 成本核算的一般程序和账户设置	(20)
第四节 成本核算的方法体系	(22)
第三章 生产成本核算	(28)
第一节 各项费用要素的分配	(29)
第二节 辅助生产费用的归集与分配	(40)
第三节 制造费用的归集与分配	(48)
第四节 废品损失和停工损失核算	(51)
第五节 生产费用在完工产品与在产品之间的分配与归集	(55)
第四章 生产成本计算的主要方法	(71)
第一节 品种法	(71)
第二节 分批法	(88)
第三节 分步法	(97)
第五章 商业成本核算	(128)
第一节 商业成本核算概述	(129)

第二节 商品批发成本核算	(132)
第三节 商品零售成本核算	(140)
第六章 交通运输成本核算	(149)
第一节 交通运输企业成本核算概述	(150)
第二节 公路运输成本核算	(154)
第三节 铁路运输成本核算	(159)
第四节 水路运输成本核算	(160)
第五节 航空运输成本核算	(164)
第七章 施工企业工程成本核算与房地产企业成本核算	(167)
第一节 施工企业工程成本的内容与成本核算的特点	(167)
第二节 施工企业工程成本核算	(170)
第三节 房地产开发成本核算	(180)
第八章 物业劳务成本核算	(201)
第一节 物业劳务费用与物业劳务成本	(201)
第二节 物业劳务成本核算方法	(204)
第九章 旅游餐饮服务成本核算	(208)
第一节 旅游餐饮服务业务范围及成本核算的特点	(208)
第二节 旅游经营业务和营业成本核算	(211)
第三节 餐饮经营业务和营业成本核算	(213)
第十章 金融保险成本核算	(217)
第一节 金融成本核算	(217)
第二节 保险成本核算	(223)

第一章 成本会计导论

第十一章 教育成本核算	(230)
第一节 教育成本概述	(230)
第二节 教育成本的核算方法	(233)
第三节 教育成本日常核算及期末结转	(237)
第十二章 医院成本核算	(241)
第一节 医院成本概述	(241)
第二节 医院成本要素费用核算	(247)
第三节 院级成本核算	(251)
第四节 其他医院级别成本核算	(255)
参考文献	(260)
思考与练习参考答案	(261)

第一节 成本会计的概念、对象和目的

一、成本的概念 成本与费用的关系及期间成本

(一) 成本的概念

1. 制造成本

成本是指为取得、生产或经营某种产品或劳务所发生的、能够以货币计量的经济资源的耗费。产品成本与费用 $C = F + V$ 。产品成本与费用 C, V 费用, 分为物化劳动价值 (生产资料消耗) 和活劳动价值 (工资) 两部分。产品成本与费用 C, V 费用, 分为物化劳动价值 (生产资料消耗) 和活劳动价值 (工资) 两部分。

2. 期间成本

期间成本是指与生产无直接联系, 而是与一定期间相关的成本。期间成本是指与生产无直接联系, 而是与一定期间相关的成本。期间成本是指与生产无直接联系, 而是与一定期间相关的成本。

第一章 成本会计导论

【案例导入】

小陈、小李和小林在大学时是住在同一宿舍的好朋友，大学毕业以后，由于对玩具很感兴趣，就合伙开办了一家玩具厂，专门生产玩具，销往国外。根据需要，他们选定了厂址后，购置了一批新型生产设备，招聘了20多名技术工人和管理人员。玩具厂开张后，摆在他们面前的难题就是：在设厂之前，他们每天只记流水账就能知道每天发生的费用，可是现在玩具厂正式成立之后，每天因为产品生产会有各种成本费用发生，只靠登记流水账根本无法分清各种成本的类别和不同型号的玩具成本分别是多少，很难控制每个月的成本费用。到底如何计算产品成本、产品定价应是多少、如何做好成本的核算工作以及如何设置成本核算岗位，这些都让他们感到很茫然。应如何解决这些问题呢？

【内容提要】

伴随着企业生产方式的变革、管理技术的发展，成本会计逐渐从财务会计和管理会计中分离出来，成为会计的一个重要分支，用以计量组织成本，为信息使用者提供成本信息。本章主要阐述成本会计的基本理论和基本概念，具体包括成本会计的概念、对象和目标，成本会计的职能，成本会计的工作组织。

第一节 成本会计的概念、对象和目标

一、成本的概念、成本与费用的关系及期间成本

(一) 成本的概念

1. 理论成本

成本是价值范畴，是商品经济发展到一定阶段的产物。马克思主义政治经济学指出，产品价值为 $W=C+V+M$ ，产品成本是 $C+V$ 。其中， C 为物化劳动价值（生产资料中转移的价值）； V 为劳动者自己创造的价值（活劳动的耗费）； M 为劳动者为社会创造的价值（归社会支配部分，包括税金与利润）。

马克思的成本价值理论仍然适用于我国社会主义市场经济条件下的产品价值。从理论上讲，产品成本是生产产品过程中已耗费的、能用货币表现的生产资料的价值与劳动者自己创造的相当于工资的价值的总和，即产品生产中耗费的物化劳动和活劳动

的货币表现,这就是成本的经济实质。这种成本称为“理论成本”。

2. 现实成本

在现实的经济活动中,很难确定纯粹的理论成本($C+V$)。因此,实际工作中,为了加强成本管理,减少生产中的损失,则把某些不构成成本的支出(如废品损失、停工损失、保险费等)列入成本之中,同时也可能将某些构成产品成本的耗费不列入产品成本中(如期间费用直接计入当期损益),从而导致实际补偿价值和已消耗的理论成本不一致,形成了现实成本的概念。

3. 产品成本

产品成本一般被称为成本开支范围(由国家统一规定)。一切与产品生产有关的支出,均应计入产品成本之中。这样做的目的是为了

4. 管理成本

管理成本是企业内部为管理需要而计算的成本,即由于管理需要而产生的成本概念。美国会计学会所属的成本概念与标准委员会于1995年对成本的定义为“成本是指为达到特定目的而发生或应发生的价值牺牲,它可用货币单位加以衡量”。这一定义无论是外延还是内涵都远远超出了产品成本概念的范围。在西方发达国家,企业为适应经营管理的不同目的,运用不同的成本概念,如变动成本、固定成本、边际成本、机会成本、差别成本等成本概念。

5. 财务成本

财务成本是管理成本的对称,是按现行企业会计制度的有关规定计算的成本,包括生产经营成本和期间成本(费用)两部分。财务成本是企业内部成本管理和向外部报告的成本概念,也称法定成本、制度成本和账面成本。财务成本将成本定义为企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费。

成本是商品经济的产物,是商品经济中的一个经济范畴,是商品价值的主要组成部分,成本的内容往往要服从于管理的需要。由于经济活动的内容不同,成本的含义也不同。随着社会经济的发展、企业管理要求的提高,成本的概念在不断地发展、变化,人们所能感受到的成本的范围也在逐渐扩大。

不同的经济环境与不同的行业特点对成本有不同的理解,但是成本的经济内容归纳起来有两点是共同的:一是成本的形成以某种目标为对象。目标既可以是有形的产品或无形的产品,如新技术、新工艺,又可以是某种服务,如教育、卫生系统的服务。二是成本是为实现一定的目标而发生的耗费。没有目标的支出是一种损失,不能称为成本。

(二) 成本与费用

成本与费用是一组既有紧密联系又有一定区别的概念。正确区分成本与费用是成本会计核算的重要前提。

成本是指生产某种产品、完成某个项目或者说做成某件事情的代价,即发生的耗费的总和,是对象化的费用。费用是指企业在获取当期收入的过程中,对企业所拥有

或控制的资产的耗费，是会计期间与收入相配比的成本。成本代表经济资源的牺牲，而费用则是会计期间为获得收益而发生的成本。成本会计关注的是成本而不是费用。

（三）期间成本

期间成本也称期间费用，又称非产品成本或非制造成本，是与产品生产活动没有直接联系的成本。期间成本不计入成本，而是直接归入当期损益的本期费用。期间成本包销售费用、管理费用和财务费用三项。

1. 销售费用

销售费用是指企业在销售商品过程中发生的各项费用，包括为了取得购买单位订单而发生的广告费、促销费、展览费和运输产品给购买单位而发生的包装、运输、装卸费等费用，以及专设销售机构（包括销售网点、售后服务网点等）的人员工资与福利费、类似工资性质的费用、业务费等经营费用。

2. 管理费用

管理费用是指企业为组织和管理整个企业的生产经营，使其正常运作所发生的费用以及技术转让费、研究与开发费、无形资产摊销、房产税、车船使用税、土地使用税、印花税和职工教育经费等费用。

3. 财务费用

财务费用是指企业在筹资、调剂外汇和调整外汇牌价等财务活动中所发生的费用，包括应当作为期间费用的利息支出（减利息收入）、汇兑损失（减汇兑收益）以及相关手续费等。

二、成本会计的对象及其特点

成本会计的对象指的是成本会计核算和监督的内容。成本会计的对象可以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。成本会计实际上是成本、费用会计。成本会计主要研究生产部门为制造产品而发生的成本，即产品生产成本，因此成本会计核算和监督的内容主要是产品生产成本。成本对象是为了计算经营业务成本而确定的归集经营费用的各个对象，也是成本的承担者。成本对象可以是一种产品、一项服务、一位顾客、一张订单、一份合同、一个部门。

成本会计的一个中心目标是计算产品成本，为对外财务报告服务。产品成本的具体含义取决于其服务的管理目标。产品分为有形产品和无形产品两种。生产性企业生产有形产品，如电视机、计算机、家具、服装和饮料等。劳务性企业提供无形产品，如保险服务、旅游服务、咨询服务等都属于向顾客提供的服务，汽车租赁、电话出租和保龄球健身等都是由顾客使用组织的产品或设施。与有形产品相比，无形产品主要有四个方面的特点，即无形性、瞬时性、不可分割性和多样性。无形性是指某项服务的购买者在购买服务之前无法直接感觉到该项服务的存在，因此服务是无形产品。瞬时性是指顾客只能即时享受服务，而难以将服务储存到未来。不可分割性是指服务的提供者与购买者通常有直接的接触，以使交换得以发生。多样性是指服务的提供比产品的生产有着更大的差异性，提供服务的人会受到所从事工作、工作伙伴、教育程度、

工作经验、个人其他因素等的影响。由此可见,无形产品成本计算有其特殊性。

三、成本会计的目标

成本会计的目标是指成本会计工作应达到的目的和要求。成本会计的目标是一定政治、经济和社会环境的产物,具有历史性、时代性,反映特定环境对成本会计的要求。不同历史时期、不同经济发展水平以及不同社会制度下,成本会计的目标亦有所不同。这是由特定环境下成本会计的对象、内容、性质及其职能作用所决定的,尤其是成本会计的职能的制约作用。因此,成本会计的目标应与其职能相适应,在职能范围内制定科学、可行、先进的目标,在目标的实施过程中体现其职能的作用。

(一) 成本会计的基本目标

成本会计的基本目标是指成本会计的长期性、根本性、终极性的目标,公认的成本会计的基本目标即经济效益。成本会计正是从费用和成本的计量、记录、计算及监督等方面着手,为提高经济效益服务,并以经济效益为最高目标。成本会计的产生、发展正是基于对费用和成本的反映与监督,基于对经济效益的关注和追求,与经济效益具有密不可分的关系。

(二) 成本会计的具体目标

成本会计的具体目标是指成本会计实践中向谁提供会计信息、提供哪些会计信息、怎样提供会计信息。

1. 成本会计信息的服务对象

众所周知,财务会计是一种对外报告会计,其服务对象主要是企业所有者、债权人及国家政府有关部门。成本会计是一种对内报告会计,这是由社会主义市场经济环境所决定的。成本费用是企业员工素质、技术水平、管理水平、机器设备先进程度、企业地理位置及交通通信状况等诸多因素的集中反映,所有这些都是企业内部的事,有的属于企业合法的商业秘密,企业没有义务、也不可能对外报告。因此,成本会计的服务对象主要是企业内部的有关部门和人员,应包括以下五个方面:

(1) 企业行政管理部门。企业经济效益的高低是考核其工作业绩的主要尺度之一,而经济效益的主要制约因素在于成本费用。因此,一方面,企业的行政管理部门要了解各产品的生产耗费金额及其结构,从中检测各项技术改造措施、专有技术与专利权的应用效果,考核各项降低成本措施的落实和执行情况,分析评价成本费用的升降对当期利润的影响,为实施工作奖惩提供客观依据;另一方面,企业行政管理部门还要掌握期间费用的支出情况,尤其是管理费用的支出金额及其结构,了解其发展趋势,为加强人员管理、节约经费开支提供参考依据。此外,财务费用的利息支出、汇兑损失,销售费用中的广告费、包装费等,也是行政管理部门关心的重要内容。

(2) 企业生产管理部门。企业生产管理部门包括工厂、车间等组织和管理生产过程的部门。这些部门处于产品生产的具体组织、指挥、协调和控制的第一线,对产品生产的耗费内容、耗费方式最为了解并对产品的制造成本具有控制能力,是企业最高层的责任成本中心。因此,企业生产管理部门对本部门的直接材料、直接人工及制造

费用的耗费最为关心。成本会计向企业生产管理部门提供制造成本的详细信息,也是其重要的工作目标之一。

(3) 企业基层生产单位。工段、班组是产品生产的最基层单位,是直接材料费、直接人工费的发生地,是最基本的责任成本中心。企业的班组核算内容主要是成本核算,班组是成本考核对象之一,成本会计也要向这些单位提供有关成本会计信息。

(4) 企业内部员工。在经济责任制的约束下,职工必将关心其生产耗费情况,因为生产耗费直接关系到职工的切身利益。成本会计有义务向职工报告成本会计信息(一般通过职工代表大会报告)。

(5) 其他有关会计分支。财务会计虽然向成本会计提供资产价值、负债状况等资料,以便于成本核算,但在计量资产和利润过程中,则需要成本会计为其提供在产品成本、半成品成本、产成品成本等资料,以便于编制财务会计报告。此外,在管理会计进行成本预测、决策、控制过程中,也需要成本会计为之提供基础成本会计信息。

2. 成本会计信息的服务内容

成本会计信息的服务对象不同,所需求的会计信息也不同。一方面,服务对象的层次越高,所需求的成本会计信息越具有综合性、全面性,反之亦然;另一方面,在企业内部管理过程中,有关管理部门可能随时要求成本会计提供特定的成本会计信息,其内容具有一定的不确定性。客观上讲,成本会计所提供的日常成本信息,从不同角度进行组合、分类后,可以形成全然不同的成本信息,以满足不同的需要。对此可从成本费用分类和成本会计报表中得到答案。

3. 成本会计信息的服务方式

一是通过凭证、账簿、报表提供直接材料、直接人工、制造费用、期间费用及其细节的账内成本会计信息,这些信息一般是定期、定向提供的。二是通过账外统计、计算提供,如变动成本、固定成本、加工成本、边际成本等。这些信息一般是不定期、不定向提供的。三是通过专题报告形式向特定对象提供有关成本信息。四是通过口头汇报方式向有关方面提供成本信息,如年终决算后对职工代表大会的成本费用报告,回答有关政府机构、企业所有者的成本费用咨询等。总之,由成本会计的对内服务特性决定,其服务方式也灵活多样,具有提供方法、内容、对象及时间等方面的可变性。

第二节 成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计作为一种管理经济的活动,在生产经营过程中固有的功能和作用。成本会计的职能随着社会经济的发展和水平不断地提高而不断变化。由于现代成本会计与管理紧密结合,因此它实际上包括了成本管理的各个环节。现代成本会计的主要职能有成本预测、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。

一、成本预测

成本预测是指运用一定的科学方法,对未来成本水平及其变化趋势做出科学的估计。通过成本预测,掌握未来的成本水平及其变动趋势,有助于减少决策的盲目性,使经营管理者易于选择最优方案,做出正确决策。

二、成本决策

成本决策是指依据掌握的各种决策成本及相关的数 据,对各种备选方案进行分析比较,从中选出最佳方案的过程。成本决策与成本预测紧密相连,以成本预测为基础,是成本管理不可缺少的一项重要职能,对于正确地制订成本计划,促使企业降低成本,提高经济效益都具有十分重要的意义。

成本决策涉及的内容较多,包括可行性研究中的成本决策和日常经营中的成本决策。由于前者以投入大量的资金为前提来研究项目的成本,因此这类成本决策与财务管理的关系更加紧密;后者以现有资源的充分利用为前提,以合理且最低的成本支出为标准,属于日常经营管理中的决策范畴,包括零部件自制或外购的决策、产品最优组合的决策、生产批量的决策等。

三、成本计划

成本计划是企业生产经营总预算的一部分,以货币形式规定企业在计划期内产品生产耗费和各种产品的成本水平以及相应的成本降低水平和为此采取的主要措施的书面方案。成本计划属于成本的事前管理,是企业生产经营管理的重要组成部分,通过对成本的计划与控制,分析实际成本与计划成本之间的差异,指出有待加强控制和改进的领域,达到评价有关部门的业绩,增产节约,从而促进企业发展的目的。

企业的整体预算从销售预算开始,最终流向预计收益表和预计现金流量表,而成本计划是主要的中间环节,因此做好成本计划对企业的经营管理有重要的意义。

四、成本控制

所谓成本控制,是企业根据一定时期预先建立的成本管理目标,由成本控制主体在其职权范围内,在生产耗费发生以前和成本控制过程中,对各种影响成本的因素和条件采取的一系列预防和调节措施,以保证成本管理目标实现的管理行为。

成本控制的过程是运用系统工程的原理对企业在生产经营过程中发生的各种耗费进行计算、调节和监督的过程,同时也是发现薄弱环节,挖掘内部潜力,寻找一切可能降低成本途径的过程。科学地组织实施成本控制,可以促进企业改善经营管理,转变经营机制,全面提高企业素质,使企业在市场竞争的环境下生存、发展和壮大。

五、成本核算

成本核算是 对生产经营管理费用的发生和产品成本的形 成所进行的核算。进行成本核算,首先审核生产经营管理费用,看其是否已发生、是否应当发生、已发生的是

否应当计入产品成本,实现对生产经营管理费用和产品成本直接的管理和控制。其次对已发生的费用按照用途进行分配和归集,计算各种产品的总成本和单位成本,为成本管理提供真实的成本资料。

六、成本分析

成本分析是按照一定的原则,采用一定的方法,利用成本计划、成本核算和其他有关资料,控制实际成本的支出,揭示成本计划完成情况,查明成本升降的原因,寻求降低成本的途径和方法,以达到用最少的劳动消耗取得最大的经济效益的目的。

七、成本考核

成本考核是指定期通过成本指标的对比分析,对目标成本的实现情况和成本计划指标的完成结果进行的全面审核、评价,是成本会计职能的重要组成部分。成本考核的意义在于:

第一,评价企业生产成本计划的完成情况。

第二,评价有关财经纪律和管理制度的执行情况。

第三,激励责任中心与全体员工的积极性。

在经济活动完成之后,将成本、成本效益的实际指标同计划指标进行比较,可以评价企业成本会计的完成情况,以提高企业的成本管理水平,提高企业的经济效益。需要强调的是,成本考核要与一定的奖惩制度相结合,通过成本考核,用经济、行政手段进行激励,可以调动各成本责任单位与全体员工更好地完成成本计划的积极性。

成本会计的各种职能是相互联系的,互为条件,相辅相成,放松或削弱任何一种职能,都不利于加强成本会计工作。成本预测是成本会计的第一个环节,是进行决策的前提。成本决策是成本会计的重要环节,在成本会计中占中心地位,既是成本预测的结果,又是制订成本计划的依据。成本计划是成本决策的具体化。成本控制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。成本核算是成本会计最基本的职能,提供企业管理所需的成本信息资料,是发挥其他职能的基础,同时也是对成本计划能否得到实现的最后检验。成本分析和成本考核是实现成本决策目标和成本计划的有效手段,只有通过成本分析,查明影响成本高低的原因,制定和执行、改进和完善企业管理的措施,才能有效降低成本。通过正确评价和考核各责任单位的工作业绩,才能调动各部门和全体职工的积极性,进行有效控制,为切实执行成本计划,实现企业既定目标提供动力。

第三节 成本会计的工作组织

成本会计工作是一项综合性的管理工作,贯穿于企业生产经营活动的全过程。因此,通过合理组织,充分发挥其积极作用,是做好成本会计工作的前提条件。企业成本会计工作的组织,主要包括设置成本会计机构、配备必需的成本会计人员、确定成

本会计工作的组织原则和组织形式、制定成本会计制度。

一、设置成本会计机构

(一) 成本会计机构的设置

成本会计机构是指企业从事成本会计工作的职能单位,是企业会计机构的组成部分。设置成本会计机构应明确企业内部对成本会计应承担的职责和义务,坚持分工与协作相结合、统一与分散相结合、专业与群众相结合的原则,使成本会计机构的设置与企业规模大小、业务繁简、管理要求相适应。

由于成本会计工作是会计工作的一部分,因此企业的成本会计机构一般是企业会计机构的一部分。在大中型企业,厂部的成本会计机构一般设在厂部会计部门中,是厂部会计处的一个成本核算科室。在小型企业,通常在会计部门中设置成本核算组或专职成本核算人员负责成本会计工作。

厂部成本会计机构是全厂成本会计的综合部门,负责组织全厂成本的集中统一管理,为企业当局提供必要的成本信息;进行成本预测和成本决策;编制成本计划,并将成本计划分解下达给各责任部门;实行日常成本控制,监督生产费用的支出;正确地核算企业产品成本及有关费用;检查各项成本计划的执行结果,分析成本变动的原因;考核各责任部门和个人的成本责任完成情况,实行物资利益分配;组织车间成本核算和管理,加强对班组成本核算的指导和帮助;制定全厂的成本会计制度,配备必要的成本会计人员。

(二) 成本会计机构的组织分工

企业内部各级成本会计机构之间的组织分工有集中工作方式和分散工作方式两种方式。

集中工作方式是指成本会计工作中的核算、分析等各方面工作,主要由厂部成本会计机构集中进行,车间等其他单位中的成本会计机构和人员只负责登记原始记录和填制原始凭证,进行初步的审核、整理和汇总,为厂部成本会计机构的进一步工作提供资料。

分散工作方式,又称非集中工作方式,是指成本会计工作中的核算和分析等方面的工作,由车间等其他单位的成本会计机构或人员分别进行。厂部成本会计机构负责对各下级成本会计机构或人员进行业务上的指导和监督,并对全厂成本进行综合的核算、分析等工作。

二、配备必需的成本会计人员

就思想品德而言,成本会计人员应具备脚踏实地、实事求是、敢于坚持原则的作风和高度的敬业精神;就业务素质而言,成本会计人员不仅要具备较为全面的会计知识,而且要掌握一定的生产技术和经营管理方面的知识。

成本会计机构和成本会计人员应在总会计师和会计主管人员的领导下,忠实地履行自己的职责,认真完成成本会计的各项任务,并从降低成本、提高企业经济效益的

角度出发,参与制定企业的生产经营决策。

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,对企业日常的成本工作(如成本计划、费用预算、成本预测与决策、实际成本计算和成本分析、考核等)进行处理。成本核算是企业核算工作的核心,成本指标是企业一切工作质量的综合表现。为了保证成本信息质量,对成本会计人员业务素质要求比较高,具体要求如下:

第一,会计知识面广,对成本理论和实践有较好的基础。

第二,熟悉企业生产经营流程(工艺过程)。

第三,刻苦学习和任劳任怨的品质。

第四,良好的职业道德。

三、确定成本会计工作的组织原则和组织形式

任何工作的组织都必须遵循一定的原则,成本会计工作也不例外,其组织原则主要如下:

第一,成本核算必须与成本管理相结合;

第二,成本会计工作必须与技术相结合;

第三,成本会计工作必须与经济责任制相结合。

成本会计工作的组织形式主要是从方便成本工作的开展和及时准确地提供成本信息的需要出发,按成本要素划分为材料成本、人工成本和间接费用成本组织核算。

材料成本核算一般由企业厂部成本会计人员与仓库材料管理人员共同负责,主要进行材料物资和低值易耗品的采购、入库、领用、结存的明细分类核算,定期盘点清查,计算材料成本费用,并对全过程进行控制和监督。

人工成本核算主要进行应付职工的工资、奖金的计算与分配的明细分类核算,并对全过程进行严格的控制和监督。

间接费用的核算一般由厂部成本会计人员负责,这部分费用可按成本习性分为变动费用和固定费用。变动费用以弹性预算进行控制,固定费用以固定预算进行控制。

四、制定成本会计制度

成本会计制度是成本会计工作的规范,是会计法规和制度的重要组成部分。企业应遵循国家有关法律、法规、制度,如《中华人民共和国会计法》《企业财务通则》《企业会计准则》《企业会计制度》等的有关规定,并适应企业生产经营的特点和管理要求,制定企业内部成本会计制度,作为企业进行成本会计工作具体和直接的依据。

各行业企业由于生产经营的特点和管理要求不同,所制定的成本会计制度有所不同。就工业企业来说,成本会计制度一般应包括以下几方面内容:

第一,关于成本预测和决策的制度。

第二,关于成本定额的制度和成本计划编制的制度。

第三,关于成本控制的制度。

第四,关于成本核算规程的制度,包括成本计算对象和成本计算方法的确定、成