

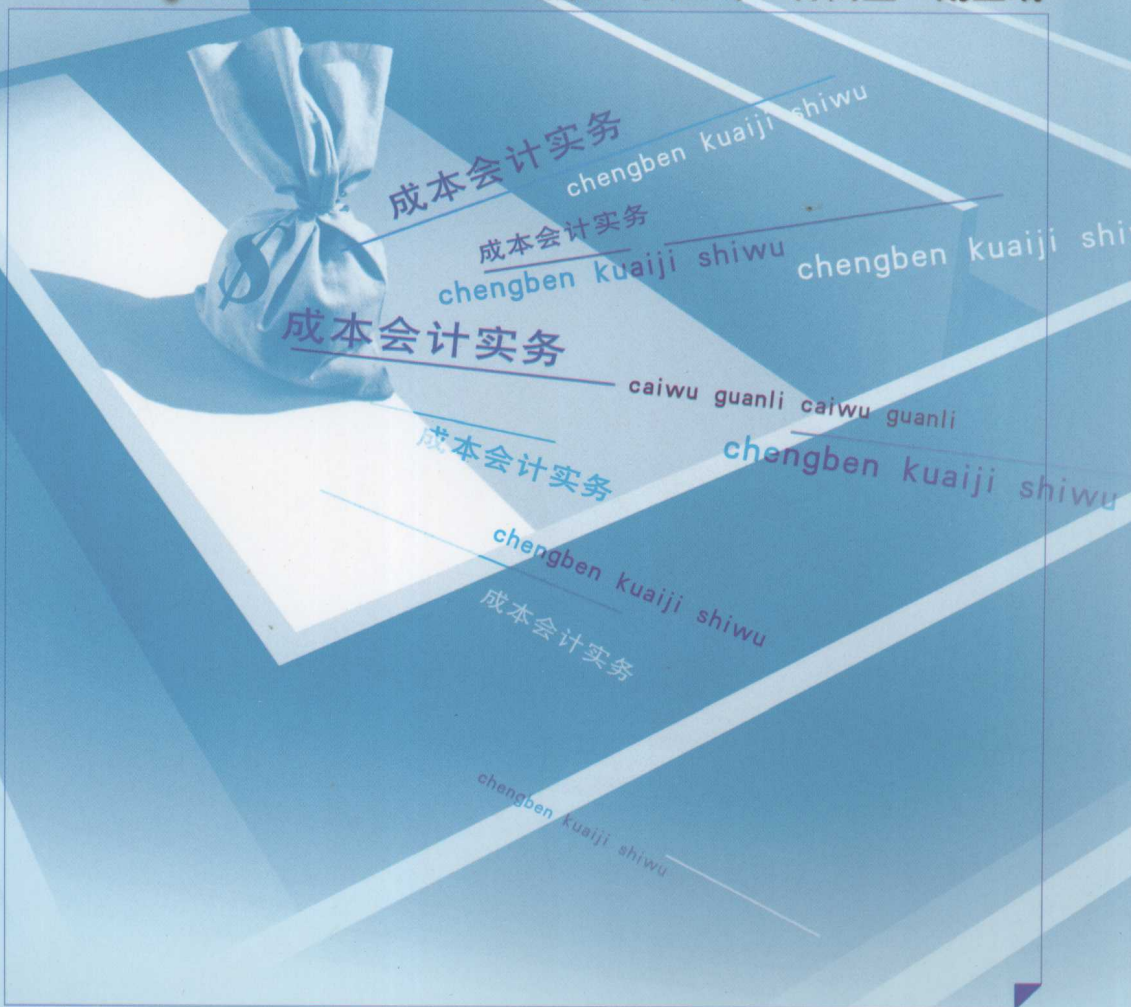
全国高等职业教育规划教材·财务会计专业

2007年新会计准则教材

成本会计实务

(第2版)

◆ 郑卫茂 主编 王朝阳 陆叶 甘昌盛 副主编



电子工业出版社
PUBLISHING HOUSE OF ELECTRONICS INDUSTRY

<http://www.phei.com.cn>

全国高等职业教育规划教材·财务会计专业

成本会计实务

(第2版)

郑卫茂 主编

王朝阳 陆叶 甘昌盛 副主编

电子工业出版社

Publishing House of Electronics Industry

北京·BEIJING

内 容 简 介

本书主要介绍企业成本核算与分析的理论和办法。本书主要特点是：以工业企业为例对成本核算的理论和办法进行阐述；以 2006 年发布的《企业会计准则》为依据，以产品制造成本和期间费用为核算内容来对各种成本计算方法进行阐述；对成本报表的编制办法及分析办法进行了较为详尽的阐述；在内容上加入了一些教学案例和实务案例，以加深读者的感性认识。

本书的读者对象主要是高职高专会计专业的学生，也可供其他学习会计专业知识的人士参考。

未经许可，不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有，侵权必究。

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计实务 / 郑卫茂主编. —2 版. —北京：电子工业出版社，2007.7

全国高等职业教育规划教材·财务会计专业

ISBN 978-7-121-04253-9

I. 成… II. 郑… III. 成本会计—高等学校：技术学校—教材 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 090636 号

责任编辑：张荣琴 特约编辑：肖 歌

印 刷：北京市海淀区四季青印刷厂

装 订：涿州市桃园装订有限公司

出版发行：电子工业出版社

北京市海淀区万寿路 173 信箱 邮编 100036

开 本：787×1 092 1/16 印张：17.5 字数：448 千字

印 次：2007 年 7 月第 1 次印刷

印 数：4 000 册 定价：26.00 元

凡所购买电子工业出版社图书有缺损问题，请向购买书店调换。若书店售缺，请与本社发行部联系，联系及邮购电话：(010) 88254888。

质量投诉请发邮件至 zltz@phei.com.cn，盗版侵权举报请发邮件至 dbqq@phei.com.cn。

服务热线：(010) 88258888。

出版说明

高等职业教育是我国高等教育和职业教育的重要组成部分,在我国现代化建设中具有重要的战略地位。近年来,我国高等职业教育迅速发展,为社会培养了大批高等应用型专门人才,满足了社会和经济发展的需要。

为了适应我国职业教育改革的需要,反映新会计准则的精神与要求,以及对第1版“全国高等职业教育财务会计专业规划教材”进行完善与补充,我们于2007年1月在长沙召开了“全国高等职业教育财务会计专业规划教材修订研讨会”,以2007年1月1日开始在上市公司实行的新会计准则和同时在所有会计师事务所开始执行的新的中国注册会计师审计准则为依据,对第1版教材进行全面修订。

第2版教材更加突出了职业教育的特色,充实了资格认证、案例教学和技能训练等方面的内容,可较好地满足高等职业院校对实用教材的需求。由于本套教材的作者多是所在学校的领导和业务骨干,其中许多还是国家级和省、市级科研或教研项目的负责人和参与者,全国性或地区性专业学会会员以及既有丰富教学经验又有丰富实践经验的“双师型”教师,因此第2版教材具有以下特点。

1. 适应高等职业教育发展的要求,突出高等职业教育应用性、针对性、岗位性、专业性的特点。教材在内容和课时两方面都力求适应高等职业教育改革的要求,理论以够用为度,加强实际操作训练,注重对高职学生职业技术能力和管理素质的培养。

2. 关注相关法律、法规的颁布和修订,力求教材内容与时俱进。教材编写以新《企业会计准则——基本准则》和38个具体准则为依据,力求体现相关法律、法规的新规定和新内容,满足相关院校及相关从业人员对新准则财会类教材的需求。

3. 兼顾学历课程内容与职业资格应试内容,提升高职学生的岗位竞争能力。教材内容结合高等职业学历教育和相关职业资格考试所要求的内容,力求适合实际岗位的变化和新的要求;为此大多数教材既可以作为高等职业学历教育教材,也可以作为成人高校、自学考试以及职业资格培训的教学用书和自学用书。

4. 配套教学参考资料,为高职师生的教和学提供方便和帮助。教学参考资料主要包括配套的习题答案、电子教案和课程教学建议等,可为课程教学安排提出指导性意见,减轻教师的备课负担,解决教师在组织实训资料方面遇到的困难;精美、形象电子教案既有利于学生更好地理解教材内容,又可提高学生的学习兴趣。

我们相信,第2版“全国高等职业教育财务会计专业规划教材”的出版,对于高等职业教育的改革与发展 and 高等职业专业人才的培养将起到积极的推动作用。对于教材中所存在的一些不尽如人意之处,我们也将通过今后的教学实践不断地进行修订、完善和充实,以便更好地服务于我国的高等职业教育。

电子工业出版社高等职业教育分社

2007年6月

前 言

《成本会计实务》自 2005 年出版以来,得到广大读者的厚爱。但随着《企业会计准则》于 2006 年的发布,需要对本书进行充实;另外,由于当时成书时间紧迫,因此书中不足和错误之处不少,对此,我们常常感到不安。为此,在电子工业出版社的统一安排下,我们对 2005 年版的《成本会计实务》进行了修订。

在本次修订工作中,我们广泛收集了专家和读者的意见,除对原书中的错误和不足之处进行了修正外,还对有关章节进行了调整并补充了一些新的内容。主要是:

(1) 根据 2006 年新颁布的企业会计准则,对相关内容进行了修订。

(2) 对教材的整体结构进行了修订,原第 4 章的内容并入第 3 章,同时改变了部分章节的编排,力求简明。

(3) 增加了教学案例,在思考与练习题中增加了单选、多选、判断、填空等题型,在业务计算题中提供了有关计算表格。

(4) 对每章后的部分练习题,为了读者自学的便利,提供最终答案。

(5) 对于与《中级财务会计实务》教材的交叉部分,如周转材料的核算、原材料计划成本核算等,本教材不再讲述。

本次修订,仍由郑卫茂担任主编;由王朝阳、陆叶、甘昌盛担任副主编。第 1、2、3、章由郑卫茂撰写,第 4、5 章由舒文存撰写,第 6、7 章由陆叶撰写,第 8、9 章由甘昌盛撰写,第 10、11、12、13 章由王朝阳撰写,教材练习题部分主要由郑卫茂撰写,蒋婵参加了本书习题的撰写工作,同时也对本教材的修订提出很多有益的建议。最后由郑卫茂对全书进行了总纂。

由于我们的水平有限,修订后的《成本会计实务》仍难免存在缺点与不足,恳请各位同仁和广大读者朋友批评指正。

编 者
2007 年 5 月

目 录

第1章 总 论	(1)
1.1 成本的概念和作用	(1)
1.1.1 成本的概念	(1)
1.1.2 成本的作用	(2)
1.2 成本会计的对象	(3)
1.2.1 工业企业成本会计的对象	(3)
1.2.2 成本会计的一般对象	(3)
1.2.3 现代成本会计的对象	(4)
1.3 成本会计的职能和任务	(4)
1.3.1 成本会计的职能	(4)
1.3.2 成本会计的任务	(6)
1.4 成本会计工作的组织	(6)
1.4.1 成本会计机构	(6)
1.4.2 成本会计人员	(7)
1.4.3 成本会计制度	(7)
思考题	(7)
练习题	(8)
第2章 成本核算的要求和程序	(10)
2.1 成本核算的要求	(11)
2.1.1 严格执行企业会计准则规定的成本计量要求	(11)
2.1.2 正确划分各种费用界限	(11)
2.1.3 做好成本核算的基础工作	(12)
2.1.4 采用适当的成本计算方法	(13)
2.2 生产经营管理费用的分类	(13)
2.2.1 按经济内容分类	(13)
2.2.2 按经济用途分类	(14)
2.2.3 生产费用的其他分类	(16)
2.3 成本核算程序与账务处理	(16)
2.3.1 成本核算的一般程序	(16)
2.3.2 成本核算总账科目及其明细账的设立	(17)
2.3.3 成本核算的账务处理	(19)
思考题	(20)
练习题	(21)
第3章 要素费用的核算	(24)
3.1 要素费用核算的程序	(25)

3.1.1	专设成本项目的直接生产费用的核算程序	(25)
3.1.2	要素费用中其他用途费用的核算程序	(25)
3.2	材料费用的核算	(26)
3.2.1	原材料费用分配的核算	(26)
3.2.2	燃料费用分配的核算	(29)
3.2.3	周转材料的核算	(31)
3.3	外购动力费用的核算	(31)
3.3.1	外购动力费用支出的核算	(31)
3.3.2	外购动力费用分配的核算	(31)
3.4	职工薪酬的核算	(33)
3.4.1	职工薪酬的组成	(33)
3.4.2	工资的计算	(35)
3.4.3	工资结算和支付的核算	(38)
3.4.4	职工薪酬费用分配的核算	(41)
3.5	折旧费用的核算	(43)
3.6	利息费用、税金和其他费用的核算	(43)
3.6.1	利息费用的核算	(43)
3.6.2	税金的核算	(44)
3.6.3	其他费用的核算	(45)
3.7	实务案例	(45)
思考题		(46)
练习题		(46)
第4章	辅助生产费用的核算	(52)
4.1	辅助生产费用核算的意义及特点	(52)
4.1.1	辅助生产费用核算的意义	(52)
4.1.2	辅助生产费用核算的特点	(53)
4.2	辅助生产费用归集的核算	(53)
4.2.1	辅助生产费用归集的程序	(53)
4.2.2	辅助生产费用归集的账务处理	(53)
4.3	辅助生产费用分配的核算	(55)
4.3.1	辅助生产费用分配的特点	(55)
4.3.2	辅助生产费用分配的方法	(55)
4.4	实务案例	(64)
思考题		(69)
练习题		(70)
第5章	制造费用的核算	(77)
5.1	制造费用归集的核算	(77)
5.1.1	制造费用的费用项目	(78)
5.1.2	制造费用归集的账务处理	(78)

5.2 制造费用分配的核算	(80)
5.2.1 制造费用分配的程序	(80)
5.2.2 制造费用分配的方法	(81)
5.2.3 制造费用分配转出的账务处理	(84)
5.3 实务案例	(84)
思考题	(85)
练习题	(86)
第6章 生产损失的核算	(90)
6.1 废品损失的核算	(90)
6.1.1 废品损失的含义	(90)
6.1.2 废品损失核算的意义	(91)
6.1.3 废品损失单独核算时的账务处理	(91)
6.1.4 废品损失不单独核算时的账务处理	(94)
6.2 停工损失的核算	(94)
6.2.1 停工损失的含义	(94)
6.2.2 停工损失归集的核算	(95)
6.2.3 停工损失分配的核算	(95)
6.3 实务案例	(96)
思考题	(96)
练习题	(96)
第7章 完工产品与在产品之间费用的分配	(100)
7.1 在产品的核算	(100)
7.1.1 在产品的含义	(100)
7.1.2 在产品数量的确定方法	(100)
7.1.3 在产品的清查及账务处理	(101)
7.2 完工产品与在产品之间费用分配的核算	(102)
7.2.1 完工产品与在产品之间费用分配的原则	(102)
7.2.2 完工产品与在产品之间费用分配的方法	(103)
7.2.3 完工产品成本结转的账务处理	(110)
7.3 实务案例	(110)
思考题	(112)
练习题	(112)
第8章 产品成本计算方法概述	(122)
8.1 产品成本计算的影响因素	(122)
8.1.1 生产组织特点和管理要求对产品成本计算的影响	(123)
8.1.2 工艺过程特点和管理要求对产品成本计算的影响	(124)
8.2 产品成本计算的方法	(124)
8.2.1 产品成本计算的基本方法	(124)
8.2.2 产品成本计算的辅助方法	(126)

· 思考题	(127)
· 练习题	(127)
第9章 产品成本计算的品种法	(130)
1 9.1 品种法概述	(130)
· 9.1.1 品种法的特点	(130)
· 9.1.2 品种法的适用范围	(131)
· 9.1.3 品种法的成本计算程序	(131)
9.2 品种法举例	(133)
9.3 实务案例	(139)
思考题	(144)
练习题	(144)
第10章 产品成本计算的分批法	(151)
10.1 分批法概述	(151)
· 10.1.1 分批法的特点	(151)
· 10.1.2 分批法的适用范围	(153)
· 10.1.3 分批法的计算程序	(154)
10.2 分批法举例	(155)
10.3 简化的分批法	(158)
10.3.1 简化的分批法及其特点	(158)
· 10.3.2 简化分批法的计算程序	(159)
· 10.3.3 简化分批法的应用实例	(160)
· 10.3.4 简化分批法的优缺点和应用条件	(162)
10.4 实务案例	(163)
思考题	(167)
练习题	(167)
第11章 产品成本计算的分步法	(174)
11.1 分步法概述	(174)
· 11.1.1 分步法及其特点	(174)
· 11.1.2 分步法的适用范围	(175)
11.2 逐步结转分步法及举例	(176)
· 11.2.1 逐步结转半成品成本的必要性	(176)
· 11.2.2 逐步结转分步法的计算程序	(176)
· 11.2.3 半成品成本的综合结转法	(177)
· 11.2.4 半成品成本的分项结转法	(185)
· 11.2.5 逐步结转分步法的优缺点和应用条件	(186)
11.3 平行结转分步法及举例	(187)
· 11.3.1 平行结转分步法的计算程序及特点	(187)
· 11.3.2 平行结转分步法的应用举例	(189)
· 11.3.3 平行结转分步法的优缺点和应用条件	(191)

11.4 实务案例	(192)
思考题	(194)
练习题	(194)
第 12 章 产品成本计算的辅助方法	(212)
12.1 产品成本计算辅助方法概述	(212)
12.2 产品成本计算的分类法	(213)
12.2.1 分类法的特点和计算程序	(213)
12.2.2 分类法的适用范围、优缺点和应用条件	(216)
12.2.3 副产品的成本计算	(218)
12.3 产品成本计算的定额法	(221)
12.3.1 定额法的特点	(221)
12.3.2 定额法下产品实际成本的计算	(222)
12.3.3 定额法的优缺点和应用条件	(228)
12.4 实务案例	(229)
思考题	(231)
练习题	(232)
第 13 章 成本报表的编制和分析	(242)
13.1 成本报表概述	(242)
13.1.1 成本报表的作用	(243)
13.1.2 成本报表的种类	(243)
13.1.3 成本报表的特点	(244)
13.2 成本报表的编制	(245)
13.2.1 成本报表编制的一般方法	(245)
13.2.2 常见成本报表的编制	(245)
13.3 成本报表的分析	(252)
13.3.1 成本报表的分析方法	(252)
13.3.2 常见成本报表的分析	(255)
思考题	(262)
练习题	(263)



第1章 总 论

【学习要点】

- 成本会计的对象
- 理论成本与实际成本
- 成本会计的职能与任务

教学案例

一、案例资料

在某大学的成本会计课上，授课教师正在向学生介绍成本会计方法的内容，他告诉学生，“成本会计是会计学科中一门独立的分支学科，因为它有自己独立的概念框架和独特的方法体系”。当学生问到：“以前没有学过或者没有学好其他会计课程，甚至以前学理科的学生初学会计，能够学好成本会计吗？”老师回答说：“只要有一点会计学基础知识，即使没有学过太多的财务会计或财经类其他课程，也可以将成本会计学好，因为它有自己独立的方法体系。”

二、讨论题

1. 成本会计是会计学科中一门独立的分支学科吗？
2. 只要学习过基础会计，就可以学好成本会计吗？
3. 如何才能学好成本会计？

1.1 成本的概念和作用

1.1.1 成本的概念

成本会计是会计的一个分支，是以成本费用为对象的一门专业会计。要了解成本会计的对象和成本会计本身，就必须先了解什么是成本，成本包括哪些内容。

工业企业要生产产品，就要发生各种生产耗费。生产耗费包括生产资料中的劳动手段（例如机器设备）和劳动对象（例如原材料）的耗费，以及劳动力（例如人工）等方面的耗费。工业企业在一定时期（例如一个月）内发生的、用货币额表现的生产耗费，称为生产费用。企业为生产一定种类、一定数量的产品所支出的各种生产费用的总和，就是这些产品的成本。

生产费用是在一定期间内发生的，与期间有关。产品生产成本是一定种类产品所负担的生产费用，与产品有关。该区别可举例说明如表 1.1 所示。



表 1.1 “基本生产成本”账户资料

项 目	借 方	贷 方	余 额
1 月份投产发生生产费用	24 000		24 000
2 月份发生生产费用	28 000		52 000
2 月份完工产品成本结转		50 000	2 000

可见，1、2 月份共发生生产费用 52 000 元，生产费用是按期间进行归集的。因 1 月份没有完工产品，其生产费用全部由在产品负担，故在产品成本为 24 000 元。由于 2 月份完工产品应负担的生产费用为 50 000 元（这些生产费用分别是在 1、2 月份发生的），2 月末在产品应负担的生产费用为 2 000 元，所以，2 月份完工产品成本为 50 000 元，在产品成本为 2 000 元。

在实际工作中，为了促使工业企业加强经济核算，减小生产损失，某些不形成产品价值的损失（例如废品损失，季节性和修理期间的停工损失）也计入产品成本。同时，为了简化成本核算工作，工业企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的管理费用、为筹集生产经营资金而发生的财务费用，以及用于销售产品而发生的营业费用，由于大多按时期发生，难于按产品归集，所以都作为期间费用处理，直接计入当期损益，不计入产品成本。实际工作中的产品成本，是指产品的生产成本，不是指产品所耗费的全部成本。

在一定的会计期间内，一个企业的生产费用总额与其完工产品成本总额不一定相等。只有期初或期末不存在在产品或期初期末在产品成本相等的情况下，一定期间的生产费用总额与其完工产品成本总额才能相等。

1.1.2 成本的作用

产品成本实质上是产品生产过程中的各项劳动耗费及其补偿价值，是反映企业生产经营管理工作的综合性价值指标，同时又是确定企业盈亏和制定产品价格的基础，这就决定了成本在经济管理中具有十分重要的作用。

成本的作用主要体现在以下 4 个方面。

1. 成本是补偿生产耗费的尺度

为了保证企业再生产的不断进行，必须对企业在产品生产过程中的耗费进行补偿。补偿耗费的尺度就是成本。这种耗费是用产品的销售收入来补偿的，企业在取得销售收入以后，必须把相当于成本的数额划分出来，用以补偿生产经营中的耗费，维持资金周转按原有的规模进行，保证再生产的继续进行。

2. 成本企业进行决策的重要依据

在市场价格一定的条件下，成本高低直接影响企业的盈利水平和参与市场竞争的能力。企业进行生产经营决策或投资决策时，多是以经济效益的高低作为评价决策方案的标准，而衡量决策经济效益高低时，成本是必须考虑的因素。



3. 成本是制定产品价格的重要依据

根据价值规律, 产品价格取决于产品的价值。但在产品价值无法直接计算的情况下, 只能通过产品成本间接地掌握产品价值。产品成本是制定产品价格的一项重要因素。

4. 成本是综合反映企业工作质量的重要指标

成本是一项综合性的经济指标。成本与企业生产经营各个方面的工作质量和效果有着内在的联系, 都可直接或间接地在成本上反映出来。如产品设计是否合理, 原材料消耗是否节约, 生产工艺流程是否合理, 固定资产利用是否充分, 劳动生产率是否提高, 生产组织是否协调, 产品质量的优劣等诸多因素都通过成本直接或间接地反映出来。可见成本是反映企业工作质量的重要指标。

1.2 成本会计的对象

1.2.1 工业企业成本会计的对象

成本会计所研究的对象主要是物资生产部门为制造产品而发生的成本, 即产品的制造成本。需要说明的是, 在产品制造过程中, 除了为生产产品发生生产耗费外, 还会发生财务费用、管理费用和销售费用。由于这些费用大多按期发生, 难于按产品归集, 因此这些费用作为期间费用直接计入当期损益, 而不作为产品成本的构成内容。但是这些费用的发生, 又与企业的生产经营活动密切相关, 没有这些费用支出的发生, 产品生产不可能正常进行。

工业企业的管理费用、财务费用和销售费用, 总称为工业企业的经营管理费用。为了促使企业节约费用, 增加利润, 这些经营管理费用也应作为成本会计的对象。

由此可见, 工业企业成本会计的对象包括产品的生产成本和经营管理费用。

1.2.2 成本会计的一般对象

以上以工业企业产品为对象, 阐述了成本会计的对象。这是否适用于其他企业? 答案是肯定的。

尽管运输企业、施工企业、商品流通企业等其他企业的经营过程各有特点, 但它们都和工业企业一样有着以下最本质的共同点。

(1) 向社会有偿提供其所需要的商品或服务, 如施工企业要进行建筑工程的施工; 商品流通企业要进行商品的采购和销售。

(2) 提供商品和服务的过程都要发生各种物质和人工的消耗以及其他有关的货币支出, 如施工企业进行工程施工要发生工程成本, 商品流通企业要发生商品的采购和销售成本。

(3) 为了维持企业经营, 所耗费的各种物质和人工以及其他的货币支出等, 这些成本费用都要从销售收入中补偿。企业向社会提供的商品和服务是有偿的, 不同行业的企业提



供商品和服务所发生费用的形式和范围虽然不同,但从总体上看,不外乎物质消耗、人工消耗以及其他货币支出。这些费用的一部分构成了企业经营业务成本,一部分作为期间费用直接计入当期损益。

综上所述,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的经营管理费用,简称成本、费用。成本会计实际上是成本、费用会计。

1.2.3 现代成本会计的对象

随着经济的发展和企业管理要求的提高,企业成本会计不仅要按照现行会计制度的规定为企业会计核算提供可靠的生产经营业务成本和经营管理费用信息,而且还应为企业经营管理需要提供多方面的内部成本信息。例如,为了进行生产经营短期的预测和决策,须计算变动成本、固定成本、边际成本、机会成本和差别成本;为了控制和考核,须计算可控成本和不可控成本等。这些成本可以概括为专项成本。

现代成本会计的对象,应该包括各行业企业生产经营业务成本、有关的经营管理费用和各种专项成本。现代成本会计就是以这些成本、费用为对象的一种专业会计。

1.3 成本会计的职能和任务

1.3.1 成本会计的职能

成本会计的职能,是指成本会计作为一种经济管理活动,在生产经营过程中所能发挥的作用。由于现代成本会计与管理紧密结合,因此,它实际上包括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。

1. 成本预测

成本预测是根据与成本有关的各种数据、可能发生的变化和将要采取的各种措施,采用一定的专门方法,对未来的成本水平及其变化趋势做出的科学测算。

通过成本预测,有助于企业管理人员了解成本发展的前景,减小生产经营管理的盲目性,提高降低成本、费用的自觉性,充分挖掘降低成本、费用的潜力。

2. 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,在若干个与经营活动成本有关的方案中,选择最优方案,据以制定目标成本。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。



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应支出的成本、费用, 确定各个成本对象的成本水平, 并提出为达到规定的成本、费用水平所应采取的各项措施。成本计划是降低成本、费用的有效手段, 也是进行成本控制、成本分析和成本考核的依据。成本计划的编制过程, 是进一步挖掘降低成本、费用潜力的过程。

4. 成本控制

成本控制是指在经营活动过程中, 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, 并及时反馈实际成本与标准成本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。

5. 成本核算

成本核算是对生产经营过程中实际发生的成本、费用进行计算, 按照一定的对象和标准进行归集和分配, 并采用适当的成本计算方法, 计算出各对象的总成本和单位成本。

成本核算一般是对成本计划执行结果, 亦即成本控制结果的事后反映。为了更加有效地控制成本、费用, 有条件的企业, 还应在各项成本、费用发生的当时, 就计算实际成本、费用脱离定额或计划的差异, 进行成本、费用差异的事中核算, 以便为成本的事中控制和事的分析提供数据。

6. 成本分析

成本分析是根据成本核算提供的成本数据和其他有关资料, 与本期计划成本、上年同期实际成本、本企业历史先进的成本水平, 以及国内外先进企业的成本等进行比较, 确定成本差异, 分析差异原因, 查明成本超支的责任, 以便采取措施, 改进生产经营管理, 降低成本、费用, 提高经济效益。

7. 成本考核

成本考核是指企业将计划成本或目标成本指标进行分解, 制定企业内部的成本考核指标, 分别下达给各内部责任单位, 明确他们在完成成本指标时的经济责任, 并定期对成本计划的执行结果进行评定和考核。成本考核应当与奖惩制度相结合, 根据成本考核的结果进行奖惩, 以便充分调动企业职工执行成本计划、提高经济效益的积极性。

在成本会计的各个职能中, 成本核算是基础。没有成本核算, 成本的预测、决策、计划、控制、分析和考核, 都无法进行, 从而也就没有了成本会计。成本会计的其他职能, 正是在成本核算的基础上, 随着企业经营管理要求的提高和管理科学的发展, 成本会计与管理科学的结合而逐步发展形成的。



1.3.2 成本会计的任务

成本会计的任务是成本会计职能的具体化,也是人们期望成本会计应达到的目的和对成本会计的要求。成本会计的任务具体说主要有以下几个方面。

- (1) 进行成本的预测和决策。
- (2) 根据成本决策目标编制成本计划,作为成本的控制、分析和考核的依据。
- (3) 根据成本计划、相应的消耗定额和有关的法规、制度,控制各项成本、费用。
- (4) 正确、及时地进行成本核算。
- (5) 分析和考核各项消耗定额和成本计划的执行情况和结果。

1.4 成本会计工作的组织

1.4.1 成本会计机构

成本会计机构是处理成本会计工作的职能部门,是整个企业会计机构的一部分。成本会计机构设置是否适当,将会影响到成本会计工作的效率和质量。影响成本会计机构设置的主要因素是企业生产类型和业务规模。企业要根据生产类型的特点和业务规模大小来决定是否单独设置成本会计机构或组织机构。在大型企业中,应单独设置成本会计机构,在总会计师的领导下负责成本会计的各项工作。在规模较小、会计人员不多的企业,可以不设立成本会计的专门机构,但应配置专职的成本会计人员负责成本会计工作。企业的有关职能部门和生产车间,也应根据工作需要设置成本会计组织或配备专职或兼职的成本会计人员。

企业内部各级成本会计机构,有集中工作方式和分散工作方式两种。

在集中工作形式下,由厂部的成本会计机构集中负责成本会计核算、成本计划编制和成本分析等各方面的工作,车间等其他部门中的成本会计机构或人员(一般只配备成本核算人员)只负责登记原始记录和填制原始凭证并进行初步的审核、整理和汇总,为厂部的进一步成本核算提供资料。这种方式的优点:有利于企业管理当局及时掌握企业有关成本的全部信息,便于集中使用计算机进行成本数据处理,还可以减少成本会计机构的层次和成本会计人员的数量。但对于直接从事生产经营活动的基层单位来说,不便于使用这种方式及时掌握成本信息,也不利于调动自我控制成本和费用的积极性。集中工作形式一般只适用于成本会计工作简单的小型企业。

在分散工作形式下,成本会计的各项具体工作分散到车间等基层单位的成本会计机构或人员中,厂部的成本会计机构只负责成本数据的汇总以及处理那些不便于分散到车间等部门去进行的成本会计工作。这种方式虽然增加成本会计工作的层次和会计工作人员的数量,但它却有利于各具体生产经营单位及时掌握成本信息,促进各单位的生产经营管理,也便于配合经济责任制的实行,为各单位的成本控制业绩考核提供必要的信息。

一般来说,大型企业采用分散工作方式,中小型企业采用集中工作方式为宜。也可以



根据工作需要将两种方式结合起来使用,即某些部门采用分散工作方式,而对另一些部门则采用集中工作方式。

1.4.2 成本会计人员

成本会计工作的质量取决于成本会计人员。企业要根据成本管理的要求选用适当数量的思想品德优秀、精通业务的成本会计人员。

(1) 成本会计人员的职责包括:成本会计机构和成本会计人员应在企业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,认真地完成成本会计的各项任务,且从降低成本、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。

(2) 成本会计人员的权限包括:成本会计人员有权要求有关单位和人员认真执行成本计划,严格遵守有关法规、制度和财经纪律;有权参与制订企业生产经营计划和各项定额,参加与成本管理有关的生产经营管理会议;有权督促检查企业各单位对成本计划和有关法规、制度、财经纪律的执行情况。

1.4.3 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。企业必须根据国家的《会计法》、《企业财务通则》、《企业会计准则》及应用指南、《小企业会计制度》、《内部会计控制规范》的有关规定,结合企业自身经营和管理的要求,建立企业内部成本会计制度,使企业成本会计的各项工作有章可循,促进其他规章制度的建立健全,做到规章明确,管理有序。一般而言,企业的成本会计制度应包括以下8个方面:

- (1) 成本预测和决策制度;
- (2) 成本定额制度和成本计划的编制制度;
- (3) 成本控制制度;
- (4) 成本核算的规程制度;
- (5) 责任成本制度;
- (6) 企业内部结算价格和内部结算办法的制度;
- (7) 成本报表的制度;
- (8) 其他有关成本会计的制度。

思考题

1. 试述成本与费用的关系。
2. 成本会计的对象是什么?
3. 成本会计有哪些职能?
4. 如何进行成本会计工作的组织?