



卓越系列 · 21世纪高职高专精品规划教材  
专业课适用

# 成本会计

Cost Accounting

骆静 主编

卓越系列·21 世纪高职高专精品规划教材(专业课适用)

# 成本会计

## Cost Accounting

骆 静 主编



**图书在版编目(CIP)数据**

成本会计/骆静主编. —天津:天津大学出版社, 2007. 9

ISBN 978-7-5618-2501-3

I. 成... II. 骆... III. 成本会计 - 高等学校 - 教材

IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2007)第 108353 号

出版发行 天津大学出版社

出版人 杨欢

地址 天津市卫津路 92 号天津大学内(邮编:300072)

电话 发行部:022-27403647 邮购部:022-27402742

网址 [www.tjup.com](http://www.tjup.com)

短信网址 发送“天大”至 916088

印刷 昌黎太阳红彩色印刷有限责任公司

经销 全国各地新华书店

开本 169mm × 239mm

印张 15.75

字数 252 千

版次 2007 年 9 月第 1 版

印次 2007 年 9 月第 1 次

印数 1 - 3 000

定价 26.00 元

---

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页等质量问题,烦请向我社发行部门联系调换

**版权所有 侵权必究**

# 前 言

成本会计课程是会计专业的主干专业课,是会计学科的一个重要分支,有着自身相对独立的理论和方法体系。为了适应高职院校相关专业成本会计教学和实训的需要,在总结成本会计长期教学、实训工作经验的基础上,根据成本会计理论和技术的最新研究成果,吸收国内外同类书籍的长处,组织编写了《成本会计》教材。在编写过程中,一方面,根据我国最新颁布的相关准则、制度,特别是成本方面的法规、制度的要求,结合我国会计改革的特点,尽可能吸纳本学科最新的研究成果,使其具有一定的理论性和前瞻性;另一方面,充分考虑高职高专会计学专业培养目标和教学特点,力求做到既有一定的理论深度,同时又兼顾可操作性,注重对学生基本技能的培养,使其具有较广泛的适用性。

在本教材编写过程中,我们力求达到以下几点。

(1)本书以财政部最新颁布的《新会计准则》为依据,全面论述了成本会计的基本理论和基本方法,并以产品成本和期间费用为核算内容对成本计算方法进行阐述。成本会计领域的一些新的研究成果在本书中也有所体现。

(2)在充分考虑高职高专学生培养目标和教学特点的基础上,编写中力求适应职业岗位培养目标的要求,注重加强对受教育者实际操作技能的培养。本教材不仅可以作为高职院校的成本会计教学用书,也可作为经济管理人员培训和自学的参考用书。

(3)本书各章节内容相互衔接,注重内容的逻辑性;内容上力求切合我国成本会计理论与实务的现实情况,将系统性、实用性、创新性相结合。书中有大量例题,各章后附有客观题和实务题,便于学用结合。本书注意吸收借鉴已有教材的优点,在内容体系上作了较为科学的安排。

我们从“理论够用为度,重在实践技能”的职业教育目标出发,按照着重掌握成本会计实用技能的指导方针来安排教材的结构和内容,使本教材结构合理、深度适中,易于实训操作。本书的主要内容包括:全面、系统地阐述产品生产过程中各种生产费用的发生和分配,系统介绍现行的成本计算方法,如品种法、分批法、分步法、分类法和定额法等,同时对成本报表的编制与分析也作了系统性说明。

本书由天津市河西职工大学和天津对外经济贸易职业学院部分教师共同编著。天津市河西职工大学骆静老师任主编,天津对外经济贸易职业学院赵春燕老师、刘萍老师任副主编。具体分工如下:第1、2章由赵春燕老师编写;第3、4章由吴宏俊老师编写;第5、9、10章由刘萍老师编写;第6、8章由郭勤玉老师编写;第7、11、12章由骆静老师编写;第13、14章由郑咏梅老师编写。

由于我们的水平有限,加之时间较仓促,书中难免有不妥之处,恳请广大读者批评指正。

编 者

2007年6月

## 目 录

|                               |       |
|-------------------------------|-------|
| <b>1 总论</b> .....             | ( 1 ) |
| 1.1 成本会计的概念.....              | ( 1 ) |
| 1.2 成本会计的对象和任务.....           | ( 5 ) |
| 1.3 成本会计的职能.....              | ( 7 ) |
| 1.4 成本会计的组织.....              | ( 9 ) |
| <b>2 成本核算要求和一般程序</b> .....    | (17)  |
| 2.1 工业企业成本核算的内容和要求.....       | (17)  |
| 2.2 工业企业生产费用及分类.....          | (21)  |
| 2.3 工业企业成本核算的一般程序.....        | (24)  |
| 2.4 工业企业成本核算的会计科目及账务处理程序..... | (25)  |
| <b>3 要素费用的核算</b> .....        | (33)  |
| 3.1 要素费用概述.....               | (33)  |
| 3.2 材料费用的归集.....              | (34)  |
| 3.3 外购动力费用的归集与分配.....         | (43)  |
| 3.4 应付职工薪酬的核算.....            | (45)  |
| 3.5 固定资产折旧费的归集与分配.....        | (52)  |
| 3.6 其他要素费用.....               | (55)  |
| <b>4 待摊费用和预提费用的核算</b> .....   | (62)  |
| 4.1 待摊费用的归集与分配.....           | (62)  |
| 4.2 预提费用的归集与分配.....           | (64)  |
| <b>5 辅助生产费用的核算</b> .....      | (69)  |
| 5.1 辅助生产费用概述.....             | (69)  |
| 5.2 辅助生产费用归集的核算.....          | (70)  |
| 5.3 辅助生产费用分配的核算.....          | (71)  |
| <b>6 制造费用的核算</b> .....        | (87)  |
| 6.1 制造费用归集的核算.....            | (87)  |
| 6.2 制造费用分配的核算.....            | (90)  |
| <b>7 废品损失和停工损失的核算</b> .....   | (96)  |
| 7.1 废品损失的核算.....              | (96)  |
| 7.2 停工损失的核算.....              | (100) |
| <b>8 生产费用分配的核算</b> .....      | (104) |
| 8.1 生产费用分配概述.....             | (104) |

|                                |       |
|--------------------------------|-------|
| 8.2 生产费用在完工产品与在产品之间分配的方法 ..... | (106) |
| 8.3 完工产品成本结转的核算 .....          | (116) |
| 9 产品成本计算方法 .....               | (120) |
| 9.1 生产特点和管理要求对产品成本计算的影响 .....  | (120) |
| 9.2 产品成本计算的品种法 .....           | (123) |
| 10 产品成本计算的分批法 .....            | (138) |
| 10.1 分批法概述 .....               | (138) |
| 10.2 分批法计算实例 .....             | (140) |
| 11 产品成本计算的分步法 .....            | (156) |
| 11.1 分步法的适用范围和一般特点 .....       | (156) |
| 11.2 逐步结转分步法 .....             | (158) |
| 11.3 平行结转分步法 .....             | (174) |
| 12 产品成本计算的分类法 .....            | (188) |
| 12.1 分类法的特点 .....              | (188) |
| 12.2 分类法的计算程序 .....            | (189) |
| 12.3 分类法的适用范围、优缺点和应用条件 .....   | (191) |
| 12.4 副产品的成本计算 .....            | (193) |
| 13 产品成本计算的定额法 .....            | (200) |
| 13.1 定额法概述 .....               | (200) |
| 13.2 定额法举例 .....               | (202) |
| 14 成本报表及成本分析 .....             | (220) |
| 14.1 成本报表概述 .....              | (220) |
| 14.2 成本报表的结构和编制方法 .....        | (222) |
| 14.3 成本分析 .....                | (229) |
| 参考文献 .....                     | (243) |

## 1

## 总论

## 学习目的与要求

1. 理解成本的经济含义和成本会计的概念。
2. 熟悉成本会计的对象和任务及如何搞好成本核算的基础工作。
3. 了解成本会计的组织机构、人员的职责和相关法规。

## 1.1 成本会计的概念

随着我国社会主义市场经济体制的不断发展,信息经济全球一体化的进程逐步加快,作为市场经济的主体——企业,必须改变原来的发展模式和经营理念,综合运用具有市场竞争力的成本、质量、服务和现代高新技术全方位地参与市场竞争。其中成本是企业竞争中的决定性因素之一。企业要谋生存、求发展,就必须重视成本管理的作用,强化成本会计的职能,采取各种有效措施降低产品和服务的成本,实现成本领先,增强企业的核心竞争力,以期在激烈的市场竞争中不断发展。因而现代企业管理应该把成本会计放到更为重要的地位,成本会计也必将伴随着经济的发展,不断地发展完善,使之更加规范化和科学化。

## 1.1.1 成本的概念

成本是商品经济的产物,是商品货币经济中的一个经济范畴。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(如机器设备)和劳动对象(如原材料)以及劳动力(如人工)等。马克思从理论上科学地分析了产品成本的构成,认为理论成本是由物化劳动和活劳动中的必要劳动两部分构成。他指出:“按照

资本主义方式生产的每一个商品的价值( $W$ ),用公式来表示是  $W = C + V + M$ ,如果我们从这个产品的价值中减去剩余价值  $M$ ,那么,在商品中剩下来的,只是一个在生产要素上耗费的资本价值  $C + V$  的等价物或补偿价值。”同时他又指出:“商品价值的这个部分,即补偿所消耗的生产资料价格和所用的劳动力价格的和,只是补偿商品使资本家自身耗费的东西,所以对资本家来说,这就是商品的成本价格。”马克思对理论成本从耗费和补偿两个方面进行了精辟的论述。从耗费的角度看,成本是企业商品生产过程中所消耗的物化劳动和活劳动,它是成本最基本的经济内涵;从补偿角度,指明成本是补偿商品生产过程中自身消耗的部分,是在商品生产中必须得到补偿的价值尺度。如果产品的价值不能补偿其成本耗费,企业就无法维持其原有规模的简单再生产,长此以往,企业资源必将枯竭,最后导致破产。综上所述,产品成本就是企业生产一定种类、一定数量的产品所支出的各种生产费用的总和。

在社会主义市场经济中,产品价值也是由以下三部分构成。

(1)生产过程中消耗资料的转移价值( $C$ )。

(2)劳动者活劳动所创造的价值中归个人支配的部分( $V$ )。

(3)劳动者活劳动所创造价值中归社会支配的部分,即剩余价值( $M$ )。

#### 1.1.1.1 理论成本

从理论上说,产品成本是企业生产产品过程中已经耗费的、用货币表现的生产资料的价值与劳动者为自己劳动所创造的价值的总和。这种成本可以称为“理论成本”。

马克思关于成本的论述是对成本经济实质的高度理论概括,为在实际工作中确定成本开支范围和制定成本核算制度提供了重要的理论依据,是指导和加强成本管理的理论基础。

#### 1.1.1.2 实际成本

现实经济活动中,由于受客观条件影响,理论成本与实际成本是有区别的。主要表现在以下几个方面。

(1)理论成本是一个全部成本概念,是将相对于企业生产经营中所发生的全部劳动耗费对象化。我国企业会计制度规定,工业企业应采用制造成本法计算产品成本,企业生产经营中所发生的全部劳动耗费也就相应地被划分为两大部分,即产品制造成本和期间费用。产品制造成本是指能直接计入或通过合理的方法分配计入产品成本的那一部分劳动耗费,包括基本生产的直接材料、直接人工与制造费用等;期间费用则是无法直接计入或按其他方式合理计入产品成本的那一部分劳动耗费,包括销售费用、管理费用和财务费用,它们直接计入当期损益。

(2)为了便于统一核算和进行成本管理,产品实际成本的内容是由国家有关法规制度规定的。为了促使企业加强经济核算,正确计算盈亏,明确经营责任,把一些不形成产品价值的纯损失性支出,如废品损失、季节性和修理期间的停工损失以及劳动者为社会创造的部分价值,如财产保险费等,也计入了成本。这和理论成本包含的内容是不完全一致的。当然,实际成本范围不能背离理论成本,否则,成本核算就失去了理论依据。



(3)由于企业为销售产品而发生的销售费用、为组织和管理生产经营活动而发生的管理费用以及为筹集生产经营资金而发生的财务费用大多按时期发生,很难按产品归集,所以为了简化成本核算工作,这些费用都作为期间费用处理,直接计入当期损益,并从当期利润中扣除,不计入产品成本。

(4)理论成本的概念是针对产品而言的,而实际工作中所涉及和应用到的成本概念因成本管理用途和目标不同而不同,其内涵有的超出了产品成本的范围,如变动成本、固定成本、混合成本、可控成本、机会成本等。

因此,实际工作中的产品成本,是指产品的生产成本,亦称制造成本,并不是指产品所耗费的全部成本。

### 1.1.2 成本会计

#### 1.1.2.1 成本会计的产生和发展

成本会计是伴随社会经济的发展 and 科技的进步逐步形成和发展起来的。到目前为止,成本会计已发展成为一门相对独立的、系统的、完整的学科体系,在会计学科中占据着重要的地位。随着计算机的广泛应用,使得成本会计内容和方法还会向纵深方向发展。对于成本会计的发展经历了几个阶段,学术界尚无定论。但多数学者认为,随着社会经济的发展,成本会计先后经历了三个发展阶段,即早期成本会计阶段、近代成本会计阶段和现代成本会计阶段。

##### 1. 早期成本会计阶段——成本会计的萌芽和记录成本会计阶段

在此期间,西方资本主义国家发生的产业革命使企业的数量和规模不断扩大,从而使企业之间的竞争更加激烈,最终导致成本会计受到广泛重视。当时的成本会计主要是将历史成本进行汇总,并通过一定分配手段计算各种产品的生产成本和销售成本。记录成本会计仅仅是对生产过程中生产消耗进行被动的记录和计算,生产费用的发生没有计划,成本水平也没有控制,管理者对企业生产经营活动的控制处于被动状态。

##### 2. 近代成本会计阶段——标准成本会计阶段

这期间随着资本垄断和竞争的加剧,研究如何主动地控制生产耗费、降低产品单位成本的泰勒管理制度开始在制造业广泛施行。这一方面推动了生产的发展,同时也促进了成本会计的改革。在此期间,美国会计学界提出了标准成本会计制度,其核心是进行事中成本控制。这时的成本会计不只是计算和确定产品的生产成本和销售成本,更重要的是事先制定标准,并据以进行日常的成本控制和定期的成本分析。成本会计应用的范围从原来的工业企业扩大到商业、公用事业及其他服务性行业,成本会计的应用内容也从成本核算扩展到成本预算、成本控制及成本分析。

##### 3. 现代成本会计阶段——经营成本会计阶段

第二次世界大战以后,随着科学技术的全面进步和生产力水平的迅速提高,使资本高度集中,企业规模日益扩大,跨国公司不断涌现,企业生产经营日趋复杂,市场竞争日益激烈。为适应这些变化,成本会计不能局限于对生产过程的成本控制和事后的成本计算与分析。企业管理人员意识到要大幅度降低成本,必须把目光扩展到对产品设计、

工艺设计、产品生产等各个环节的组织安排的改革上。在此期间,通过借鉴和吸收企业现代管理的科学方法,使成本会计的重点转移到了成本预测、成本决策和成本规划方面来,形成了以成本预测、决策、计划、控制、核算、分析、考核为内容的完整体系,产生了以管理为主的经营成本会计。在现代成本会计中,为满足各方面对成本信息的需要,管理成本、开发成本、资产成本、质量成本、责任成本、作业成本等新的成本概念不断涌现。随着电子计算机在成本会计中的应用,标志着成本会计进入了一个崭新的发展时期。美国会计界吸收了管理会计的一些方法,强调必须建立预算管理体系,确定目标成本,用目标成本控制产品成本形成的全过程;强调技术与经济的结合,从经济上着眼,从技术上着手,把经济与技术结合起来,技术为经济服务,用目标成本控制设计过程,使设计成本服从于目标成本的要求;强调进行责任成本核算,通过进行生产成本控制,将事前确定的成本标准层层分解落实,层层负责,并对各单位经济责任完成情况进行会计核算,以控制实际成本的发生。

#### 4. 成本会计的新发展

近年来,全球范围内的制造环境和市场竞争模式发生了巨大的变化。随着传统支柱产业重要性的下降,服务业的地位逐步上升,全球经济的产业结构不断调整。电脑数控机床和机器人、电脑辅助设计、电脑辅助生产和弹性制造系统等高新技术成果在企业生产经营中应用广泛,使得企业原有的经营方式和管理体制已不能适应上述变化,一些传统的成本会计方法也无法适应制造环境的需要,这对成本会计提出了挑战,同时,也为成本会计的创新提供了发展空间和机会,促使成本会计不断向前发展。

1)建立物流成本会计 随着生产的社会化进程,物流这种经济活动普遍存在于企业内部,从原材料采购环节开始,到最后产成品投入到消费领域,自始至终都离不开物流活动。而传统的物流活动大多效率低、速度慢、消耗高和浪费大,既耗费了大量资源,又贻误了商机。因此,以按物流成本管理目标对企业物流耗费进行确认、记录、计量和报告的成本会计,即物流成本会计应运而生。

2)实施环境成本会计 环境成本是指为处理企业生产经营活动对环境造成的影响而被要求采取的措施成本以及因企业执行环境目标和要求付出的其他成本。当前,人类对自然环境的开发达到了前所未有的广度和深度,环境污染和生态平衡的破坏引起了一系列社会、政治和经济问题,环境质量的持续降低已严重威胁整个人类的可持续发展。这种状况已受到了世界各国的关注,开始把环境问题纳入到经济发展规划中。而环境成本会计不仅为各种会计报表使用人提供了与决策有关的相关环境信息,使会计报表信息披露更完整,同时也为企业的污染控制提供了一个实际可操作的工具。

3)推行人力资源成本会计 企业要提高经济效益,不仅要重视物质资源的合理组织和有效利用,也需要充分、合理、有效地组织、开发和利用人力资源。人力资源已成为人类和社会经济发展中最为关键的制约性因素,对人力资源的取得、开发和重置等成本的计量与报告,使人力资源成本会计的发展已成历史必然。人力资源成本会计是测定和报告企业人力资源的现状及其变动,从而帮助决策者决定行动方针的一门新兴会计。

它使企业管理者认识到在人力资源上的支出不是一种纯粹的耗费,而是一种能创造内在价值的长期投资,同时还提高人们对人力资源收益功能的认识。

4)计算机在成本会计中的广泛应用 计算机的应用使得成本会计计算更快、更准确,而且能进行手工不能做的复杂成本计算,为适应现代企业管理对成本信息日益膨胀的需求提供了便利条件,有利于充分发挥成本会计的作用。

全球经济的一体化,社会经济的可持续发展,高新技术的广泛应用,信息产业化和知识经济时代的到来,使现代管理科学得到极大发展,日益丰富和发展了成本会计的内涵。成本会计已发展成为包括质量成本管理、作业成本管理、战略成本管理、责任成本管理、目标成本管理、物流成本管理、环境成本管理,形成以服务企业、全面提高经济效益为核心的现代成本会计信息系统。

#### 1.1.2.2 成本会计的概念

成本会计是运用会计的基本原理和一般原则,采用一定的技术方法,对企业生产经营过程中发生的各项费用和商品产品(或劳务)成本进行连续、系统、全面、综合核算和监督的一种管理活动。

成本会计是现代会计的一个重要分支,它必须遵循会计的基本原理和一般原则。成本会计属于专业会计,具备会计的基本特征:以货币为主要计量单位,对其对象的核算和监督具有连续性、系统性、全面性和综合性。

成本会计的对象是企业生产经营过程中发生的各项费用和商品产品(劳务)成本。成本是对象化的生产费用,当期已经销售的商品(或已经提供的劳务)成本转化为费用。因此,费用成本是紧密联系的,都是成本会计的对象。从这一意义上说,成本会计实际上是成本费用会计。

成本会计是一种专业会计,它除了具有会计核算与监督的基本职能以外,还具有预测、决策、计划、控制、分析和考核等诸多职能。在成本会计的诸多职能中,成本核算是基础,没有成本核算,其他各项职能都无法发挥作用。因此,狭义的成本会计只指进行成本核算的会计;广义的成本会计则是指进行成本预测、决策、计划、控制、核算、分析、考核和检查等各个环节的管理活动的会计。

## 1.2 成本会计的对象和任务

### 1.2.1 成本会计的对象

成本会计是会计的分支,成本会计的对象与成本的经济实质是密切相关的。成本会计的对象指成本会计核算和监督的内容。明确成本会计的对象,对于确定成本会计的任务、研究和运用成本会计的方法以及更好地发挥成本会计在经济管理中的作用有着重要的意义。

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。具体到不同行业,成本会

计对象是不同的。

工业企业的基本生产经营活动是生产和销售工业产品。从原材料投入到产成品制成的过程中,一方面制造出产品,另一方面要发生各种各样的耗费。房屋、机器设备等是固定资产,其价值随着磨损,通过计提折旧的方式逐渐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,在生产过程中价值一次性全部转移到产品中去,也构成产品生产成本的一部分;生产过程是劳动者加工、制造产品的过程,劳动者薪酬也构成产品生产成本的一部分。由此,为生产一定种类、一定数量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,企业为销售产品也会发生各种费用,例如,运输费、装卸费、包装费、展览费、广告费、职工薪酬、业务费等。所有这些为销售本企业产品而发生的费用,构成了企业的销售费用。销售费用的支出及归集过程,也是成本会计反映和监督的内容。

企业的行政管理部门为组织和管理生产经营活动发生各种各样的费用,企业为筹集生产经营所需资金等也会发生一些费用。这些费用的支出及归集过程也应该是成本会计反映和监督的内容。

需要说明的是,按照我国现行的成本核算方法,销售费用、管理费用和财务费用与产品生产没有直接联系,不计入企业产品成本,而是按发生的期间归集,直接计入当期损益。因此,它们构成了工业企业的期间费用。

综上所述,可以把工业企业成本会计的对象概括为工业企业生产经营过程中发生的产品生产成本和经营管理费用。

商品流通企业、施工企业、交通运输企业等其他行业企业的生产经营过程虽然各有特点,但总体而言,它们在生产经营过程中所发生的各种耗费,同样是按照部分形成企业的生产成本,部分作为期间费用直接计入当期损益。例如,商品流通企业会计对象是商品采购成本、商品销售成本、商品流通费用;施工企业成本会计对象是工程成本、管理费用、财务费用等。因此,可以把一般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。

按照现代企业的管理特点,市场竞争需要成本会计为企业提供多方面的成本信息。例如,为了加强企业内部的成本控制和考核,应计算可控成本和不可控成本;为了进行短期的生产经营的预测和决策,应计算变动成本、固定成本、机会成本等;为了进一步提高成本信息的决策准确性,还需要计算作业成本等。

### 1.2.2 成本会计的任务

成本会计的任务由企业经营管理的要求决定。但成本会计不可能全面实现企业经营管理各方面的要求,而只能在成本会计对象和职能的范围内为企业经营管理提供需要的数据和信息,并参与经营管理,以达到降低成本、费用和提高经济效益的目的。因此,成本会计的任务还受成本会计的对象和职能所制约。其主要任务如下。

#### 1.2.2.1 进行成本预测,优化成本决策,编制成本计划

成本会计作为一项综合性很强的价值管理工作,应充分发挥作用。为了使企业成本管理工作有计划地进行和对费用开支有效地进行控制,成本会计工作应在企业各有关方面的配合下,根据历史成本资料、市场调查情况以及其他有关资料,采用科学的方法预测成本水平,拟定各种降低成本的方案,供企业领导和有关方面比较分析并做出决策,然后再根据目标成本或成本预测的资料,编制成本计划、控制标准以及降低成本的主要措施。只有这样,才能减少生产经营管理的盲目性,提高降低成本的自觉性,正确寻找降低成本的途径,并为成本控制、考核和分析提供依据。

#### 1.2.2.2 正确进行产品成本核算,及时提供真实、有用的成本信息

成本核算是成本会计工作的核心,它是对企业生产经营中所发生的各种费用,根据财务会计制度规定的成本开支范围,采用合适的成本计算方法,按一定的对象进行归集和分配,以计算实际总成本和各产品的单位成本。通过成本核算,为企业经营管理提供有关成本信息资料,以加强成本管理,检查成本计划的完成情况,并积极探索节约开支、降低成本的途径和方法,以促进企业经济效益的不断提高。

#### 1.2.2.3 加强成本控制,实现经营目标

成本控制是在成本发生前后和形成过程中,根据成本管理要求以及成本计划,对企业生产经营活动中的各项生产费用进行引导、调节和监督。加强成本控制就是要求建立相应的成本管理制度,严格控制各项成本、费用的发生,防止浪费和损失,促使企业在生产经营活动过程中降低成本,减少支出,以保证企业经营目标的实现。

#### 1.2.2.4 认真开展成本分析和考核,提高成本管理水平

开展成本分析和考核是指要定期或不定期地利用成本核算资料和其他资料,将本期实际成本与计划成本、上期实际成本等进行对比分析,揭示成本升降变化的情况及其原因,借以评价企业各责任部门成本管理成绩和存在的问题,达到鼓励先进,鞭策后进,进一步完善成本管理责任制,督促企业各责任部门更好地履行经济责任,挖掘增产节约、降低成本的潜力,不断提高企业成本管理水平。

综上所述,成本会计的中心任务是促使企业全面加强成本管理,取得成本优势。

### 1.3 成本会计的职能

最初的成本会计只是对已经发生的物化劳动和活劳动的耗费进行事后反映,即核算。随着经济的发展,企业经营管理要求的提高,成本会计在成本核算的基础上进行了成本分析,而后随着管理学科的发展,成本会计与管理学科相结合,又逐步增加了成本的预测、决策、计划、控制和考核各项职能。现代成本管理会计的职能包括如下七个方面。

#### 1.3.1 成本预测

成本预测是根据成本数据和其他有关资料,运用定量分析和定性分析的方法,对企

业未来成本水平及其变动趋势做出科学估计。

通过成本预测,可以掌握企业未来的成本水平及其变动趋势,可以提高成本管理的科学性和预见性,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。从成本管理环节来说,成本预测是第一个环节。

企业生产经营活动中经常需要进行成本预测。例如,编制成本计划前需要对计划成本和成本降低的幅度进行预测;计划执行过程中需要对计划完成情况和计划期末的成本水平及其变动趋势进行预测;此外,企业在新建、改建和扩建以及在新产品设计和老产品改造的设计中,也需要进行成本预测。

### 1.3.2 成本决策

决策是一个过程,是制定备选方案并从中选择最优方案的过程。成本决策是在成本预测的基础上,根据企业的具体情况,制定优化成本的各种可行性方案,并运用决策理论和方法,对各种备选方案进行分析、比较,从中选择最优方案,决定应该达到的成本目标及应该采用的措施。

企业生产经营决策中,许多决策实际上就是成本决策,如企业新产品设计方案的选择、老产品改造的决策、零部件自制或外购的决策、自制半成品直接出售或继续加工的决策、外购材料和商品经济采购批量的决策、产品生产中经济投料批量的决策、产品质量成本的决策等。这些决策都涉及被选方案之间的成本比较问题,都可以成为成本决策的案例。

### 1.3.3 成本计划

成本计划是在成本预测和决策的基础上,为实现具体目标所应采取的措施。具体规定计划期内企业生产费用和期间费用数额、各种产品的成本水平和降低的任务。成本计划通常包括生产费用预算、期间费用预算、商品产品总成本计划、商品产品单位成本计划、可比产品成本降低计划以及完成计划的措施等。

成本计划是一种书面文件,一经确定,对企业各个生产单位和职能部门便具有约束力。它是企业进行成本控制、成本分析和成本考核的重要依据,也是企业编制利润计划、流动资产占用量计划等的依据。

### 1.3.4 成本核算

成本核算是对企业生产经营过程中费用的发生和产品成本的形成所进行的核算。它是成本会计的基础,包括各项费用的核算和产品成本的核算。成本核算是会计核算的方法之一。

通过成本核算,既可以对企业实际发生的生产经营费用进行反映,计算出各种完工产品的实际总成本和单位成本,又可以对生产经营费用的发生和产品成本的形成进行控制,及时了解费用预算和商品产品成本计划的执行情况。

### 1.3.5 成本控制

成本控制是在生产经营费用的发生和产品成本的形成过程中,按计划对实际发生

费用进行审核和控制,及时调节影响费用成本的各项因素,使各项费用的发生和产品成本的形成限制在成本计划和成本标准的范围内。

费用和成本是反映企业工作质量的综合经济指标。成本控制的范围涉及企业生产经营各环节、各职能部门及生产单位,内容包括企业人力、物力、财力的消耗和每一项费用的开支的控制。

### 1.3.6 成本分析

成本分析是根据成本计划资料、成本核算资料及其他有关资料,运用一系列专门方法,揭示影响费用发生和成本形成的各种因素,评价各个因素变动对费用预算和商品产品成本计划完成情况的影响程度,以挖掘企业降低成本、节约费用的潜力。成本分析通常包括生产费用和期间费用预算完成情况分析,商品产品总成本计划完成情况分析,主要产品单位成本计划完成情况分析,主要技术指标变动对成本影响的分析,不同企业之间同类型商品产品成本和期间费用的对比分析以及车间、班组的成本分析等。

### 1.3.7 成本考核

成本考核是根据成本计划资料和成本核算资料,并结合成本分析资料和其他有关资料,定期进行企业成本计划完成情况的考察和评价。它是评价企业成本管理工作的成绩、检验成本管理目标是否实现的一项重要工作。

成本考核要以企业和各个责任者(单位或个人)为对象,以责任者可以控制的成本为界限,并按责任归属来核算和评价其工作业绩。成本考核要与奖惩制度结合起来,根据成本管理工作的业绩决定奖惩,以充分调动各个责任者完成预定目标的积极性。

上述七个方面的内容互相联系、互相依存,构成企业成本会计工作的有机整体。成本预测是成本决策的前提,成本预测资料是企业进行成本决策的重要依据,成本决策又是成本预测的结果。成本计划是成本决策所确定的成本目标的具体化,同时又是企业进行成本控制、成本分析和成本考核的依据。成本控制是对企业成本计划的执行情况进行监督,是保证成本决策目标实现的手段。成本核算通过对企业各项费用的发生和产品成本的形成进行核算,可以反映成本计划的实施结果,检验成本决策目标是否实现。成本核算和成本计划资料是企业成本分析的依据,成本分析则可以查明企业成本计划的完成程度和实际脱离计划的原因。成本考核依据企业成本计划、成本核算和成本分析的资料对责任者进行考核和评价,是实现成本决策目标、强化成本核算作用的重要手段。

广义成本会计包括上述七个方面的内容。根据本教材使用对象的特点,本教材只阐述了成本会计中的成本核算和成本分析两个方面。也就是说,本教材涉及的只是狭义的成本会计。

## 1.4 成本会计的组织

为了发挥成本会计的职能作用,完成成本会计的任务,必须科学地组织成本会计工

作。成本会计工作的组织主要包括成本会计工作组织的原则、设置成本会计机构,配备成本会计人员,并且按照与成本会计有关的各种法规和制度进行工作。

### 1.4.1 成本会计工作组织的原则

一般来说,企业组织成本会计工作必须遵循以下几项主要的原则。

#### 1.4.1.1 成本会计工作应该与生产技术实际相结合

众所周知,产品的设计、加工工艺等在技术上是否先进、在经济上是否合理,对产品成本的高低有着决定性的影响。不仅成本会计人员要懂一些基本的技术问题,而且工程技术人员在考虑产品的技术问题,也应该适当考虑产品成本。若成本会计工作与技术工作脱节,会使得企业在降低产品成本方面受到很大限制,成本会计工作的作用得不到有效的发挥。因此,要提高产品质量,不断地降低成本,就必须在成本会计工作的组织上贯彻与生产技术实际相结合的原则。不仅要求工程技术人员要树立成本意识,而且成本会计人员也必须改变完善自己的知识结构,具备必要的生产技术方面的知识。只有这样,才能使成本会计工作真正发挥应有的作用。

#### 1.4.1.2 成本会计工作必须建立在广泛的群众基础之上,实行全员管理

降本增效是成本会计工作的根本目标,但成本的高低取决于企业各部门、车间、班组和职工的工作质量,因为各种耗费是在生产经营的各个不同环节中产生的。要加强成本管理,实现降低成本的目标,仅靠成本会计人员远远不够,还必须充分调动广大职工群众在成本管理上的积极性和创造性,实行全员成本管理。事实上,由于职工群众最熟悉生产经营实际情况,调动起广大职工的积极性,就会使成本管理工作有效进行。因此,成本会计人员必须做好成本管理方面的宣传工作,经常深入实际了解生产经营过程中的具体情况,放下架子,与广大职工群众建立起经常性的联系,把广大职工群众吸收到成本管理工作当中来,增强广大职工群众的成本意识和积极性,把成本会计工作建立在广泛的职工群众基础之上,就会产生事半功倍的效果。

#### 1.4.1.3 成本会计工作必须与企业内部考核相结合

前文已经述及,在目前的经济环境下,没有考核就没有制度的权威,也就相当于没有管理。由于成本会计工作是一项综合性的价值管理工作,因此,企业充分发挥成本会计的优势,将其与成本管理上的考核机制有机地结合起来,不仅可以使成本管理工作收到更好的效果,而且可使企业各项成本管理制度落实到实处。

### 1.4.2 成本会计机构

为了完成成本会计的任务,企业应当合理设置成本会计机构,配备好专职或兼职的成本会计人员,并且严格按照与成本会计有关的法律、规章、制度等进行工作。

#### 1.4.2.1 成本会计机构的设置原则

成本会计机构是企业负责组织领导和直接从事成本会计工作的职能部门,是企业会计机构的重要组成部分。企业应当在保证成本会计工作质量的前提下,按照节约成本会计工作时间和费用的原则,设置成本会计工作机构。



#### 1.4.2.2 成本会计机构内部的组织分工

企业总部成本会计机构内部的组织分工可以按照成本会计的职能划分。成本会计包括预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核等职能,在企业总部成本会计机构内部可以设置成本核算、成本分析和检查等专门小组。

企业总部成本会计机构内部的组织分工也可以按照成本会计的对象划分。成本会计的对象包括产品成本和期间费用,在企业总部成本会计机构内部也可以设置产品成本核算和分析、期间费用核算和分析等专门小组。

#### 1.4.2.3 企业内部各级成本会计机构的组织分工

企业总部和生产单位(分厂、车间)等各级成本会计机构之间的组织分工,可以采用集中工作方式,也可以采用分散工作方式。

##### 1. 集中工作方式

集中工作方式是指企业成本会计中的成本核算和分析等方面的工作,主要由总部成本会计机构集中进行。采用这种方式,分厂、车间等生产单位一般不设置专门的成本会计机构,只配备专职或兼职的成本核算人员,负责有关原始凭证的填写、审核、整理和汇总,为总部成本核算和成本分析工作提供资料。

采用集中工作方式,不但可以减少成本会计机构的层次和成本会计人员的数量,而且有利于企业总部集中使用电子计算机对成本数据进行处理,及时掌握企业有关成本的全面信息。在大中型企业,采用这种方式不便于直接从事产品生产和劳务供应的各生产单位及时掌握本单位的成本信息,不利于调动生产单位和生产工人在节约费用、控制成本方面的积极性,并且还可能影响成本管理经济责任制的实施。

##### 2. 分散工作方式

分散工作方式是指企业成本会计中的核算和分析等方面的工作由各分厂、车间等生产单位及其他有关部门和企业总部的成本会计机构或人员分别进行。企业总部成本会计机构负责对各生产单位和有关部门的成本会计机构和人员进行业务指导和监督,并对企业成本进行综合的预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核。

采用分散工作方式,增加了成本会计工作的时间和费用,但有利于成本费用的分级管理和责任成本的核算,有利于调动企业上下各个方面和全体职工增产节约、降低成本的积极性。

企业应当根据自身生产经营的特点和成本管理的要求,确定企业内部各级成本会计机构的分工。一般来说,大中型企业宜采用分散工作方式,小型企业宜采用集中工作方式。企业也可以将两种方式结合应用,如重要生产单位采用分散工作方式,其他部门和单位采用集中工作方式。

企业的成本会计机构是在企业中直接从事成本会计工作的机构,是企业会计机构的一部分。以工业企业为例,厂部的成本会计机构一般设在厂部会计部门中,它可以是厂部会计处的一个科,或厂部会计科的一个组。厂部供、产、销等职能部门和下属的生产车间,可以配置成本会计组或配备专职或兼职的成本会计核算人员。