



高职高专“十一五”规划教材

★经管类★

CHENGBEN KUAIJI

成本会计

苏中大 主编

 北京理工大学出版社
BEIJING INSTITUTE OF TECHNOLOGY PRESS

高职高专“十一五”规划教材·经管类

成本会计

主 编 苏中大
副主编 杨 薇 冷雪艳
周建良 章杏杏

 北京理工大学出版社

BEIJING INSTITUTE OF TECHNOLOGY PRESS

内 容 简 介

本书的编写强调高等职业性和实用性,针对高职高专教育特点,紧密结合最新会计准则,系统论述了成本会计的基本理论和基本方法。成本会计是会计核算与会计管理的有机结合,它既是实现企业成本管理现代化、提高经济效益的手段,又是企业现代化管理的一项主要内容。

本书内容体系以成本管理为核心,以企业的成本为重点进行阐述,适合高职高专和大专院校作为会计专业教材使用,也可作为广大财会工作者、财经院校教师、其他财经专业学生参考和自学用书。

版权专有 侵权必究

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/苏中大主编. —北京:北京理工大学出版社, 2007.8
高职高专“十一五”规划教材. 经管类
ISBN 978-7-5640-1187-1

I.成… II.苏… 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 124985 号

出版发行 / 北京理工大学出版社

社 址 / 北京市海淀区中关村南大街 5 号

邮 编 / 100081

电 话 / (010)68914775(总编室) 68944990(批销中心) 68911084(读者服务部)

网 址 / <http://www.bitpress.com.cn>

经 销 / 全国各地新华书店

印 刷 / 北京市业和印务有限公司

开 本 / 787 毫米×1092 毫米 1/16

印 张 / 10.75

字 数 / 245 千字

版 次 / 2007 年 8 月第 1 版 2007 年 8 月第 1 次印刷

责任校对 / 张 宏

定 价 / 21.00 元

责任印制 / 母长新

图书出现印装质量问题,本社负责调换

前 言

成本会计是高等职业教育规划教材会计专业核心能力课程教学用书之一，可用作高职高专会计、财经类和其他相关专业的教材，也可以作为财务人员的培训和自学用书。

该教材以财政部 2006 年 2 月 15 日发布的新《企业会计准则》和新《企业财务通则》为编写依据，全面系统地阐述了企业成本会计的基本原理和基本方法，注重规范性和实用性。为了使学生更好地掌握实用的基础理论、扎实的专业知识和较好的专业技能，我们在编写过程中研究、吸收了目前国内出版的同类教材的优点，并努力做到：结构合理、条理清楚、通俗易懂、好教易学。

本教材具有以下特点：

1. 适用性。以制造业为主，较全面地介绍了不同行业企业生产经营成本的会计核算方法，使教材具有较强的适用性。
2. 实践性。紧密联系当前成本工作的要求，突出实务，注意兼顾会计技术职称考试大纲的要求，强调实践性。
3. 完整性。编写过程中，力图做到由浅入深，系统完整，注重实务性、可操作性。在每章都有学习目标、学前导读、学习内容、本章小结、复习思考题，便于读者学习。
4. 新颖性。考虑到读者的知识层次不同，分别选用了一些小栏目，如“温馨提示”、“注意记忆”、“特别提醒”、“典型例题”或“典型举例”、“小资料”等。读者可根据自身需要有针对性地学习。
5. 操作性。配备《成本会计习题集》作为本书配套的教学用书，也可帮助读者快速提高会计实际操作的能力。

本书由苏中大担任主编。杨薇、冷雪艳、周建良、章杏杏任副主编。苏中大负责全书的总体设计、初稿的修改完善和最终定稿。其他参与编写的人员还有：季树波、刘进涛、刘海鹰、王桂荣。

本书的编写参考了有关专家教授编著的教材和专著，在这里一并表示由衷的感谢！由于水平有限，时间仓促，本书难免存在一些缺点和错误，期望同仁、读者批评和赐教。如读者在使用本书的过程中有其他意见或建议，恳请向编者(bjzhangxf@126.com)踊跃提出宝贵意见。

编 者

目 录

第1章 总论	1	2.3 企业成本核算的一般程序和有关	
1.1 成本会计的实质和作用	1	的账务处理	21
1.1.1 成本的实质	1	2.3.1 企业成本核算的一般程序	21
1.1.2 成本的作用	2	2.3.2 企业成本核算的账簿设置	
1.2 成本会计的对象	3	和账务处理程序	22
1.2.1 成本会计的一般对象	4	2.3.3 企业成本核算的账务处理	25
1.2.2 成本会计的具体对象	4	本章小结	26
1.2.3 现代成本会计的对象	4	复习思考题	26
1.2.4 支出、费用与产品成本		第3章 费用的归集和分配	27
之间的关系	5	3.1 要素费用的核算	27
1.3 成本会计的职能和任务	7	3.1.1 材料费用的归集和分配	27
1.3.1 成本会计的职能	7	3.1.2 应付职工薪酬的归集	
1.3.2 成本会计的任务	8	和分配	33
1.4 成本会计工作组织的原则	9	3.1.3 外购动力费用的归集	
1.4.1 成本会计工作组织的原则	9	和分配	40
1.4.2 成本会计机构	10	3.1.4 其他费用的归集和分配	41
1.4.3 成本会计人员	11	3.2 辅助生产费用的核算	43
1.4.4 成本会计制度	11	3.2.1 辅助生产费用的归集	43
1.5 成本会计的发展趋势	12	3.2.2 辅助生产费用的分配	44
本章小结	13	3.3 制造费用的核算	49
复习思考题	13	3.3.1 制造费用的归集	49
第2章 成本核算要求和一般程序	14	3.3.2 制造费用的分配	50
2.1 企业成本核算的内容、目的		3.4 废品损失和停工损失的核算	53
和要求	14	3.4.1 废品损失	53
2.1.1 企业成本核算的内容	14	3.4.2 停工损失	57
2.1.2 企业成本核算的目的	14	本章小结	57
2.1.3 企业成本核算的要求	15	复习思考题	58
2.1.4 适应生产特点和管理要求,		第4章 生产费用在完工产品与在	
采用适当的成本计算方法	18	产品之间的分配	59
2.2 费用的分类	18	4.1 在产品数量的核算	59
2.2.1 费用按经济内容分类	18	4.1.1 在产品的含义	59
2.2.2 费用按其经济用途分类	19	4.1.2 在产品数量的核算	59
2.2.3 费用的其他分类	21		

4.2 生产费用在完工产品和在产品之间分配的方法	62
4.2.1 在产品不计算成本法	62
4.2.2 在产品按固定成本计价法	62
4.2.3 在产品按所耗原材料费用计价法	63
4.2.4 在产品按完工产品成本计算法	63
4.2.5 约当产量比例法	64
4.2.6 在产品按完工产品成本计算法	67
4.2.7 定额比例法	68
4.3 完工产品成本的结转	70
本章小结	70
复习思考题	70

第5章 产品成本计算的基本方法

5.1 产品成本计算方法概述	72
5.1.1 产品成本计算方法的影响因素	72
5.1.2 生产特点和成本管理要求对成本计算方法的影响	73
5.1.3 产品成本计算方法的选择	74
5.2 产品成本计算的品种法	75
5.2.1 品种法的特点及适用范围	75
5.2.2 品种法的成本计算程序	76
5.2.3 品种法的成本计算应用实例	77
5.3 产品成本计算的分步法	83
5.3.1 分步法的特点和适用范围	83
5.3.2 逐步结转分步法	84
5.3.3 平行结转分步法	92
5.4 产品成本计算的分批法	99
5.4.1 分批法的特点及适用范围	99
5.4.2 分批法的成本计算程序	101
5.4.3 分批法的成本计算应用实例	101
5.4.4 简化的分批法	105
本章小结	108
复习思考题	109

第6章 产品成本计算的辅助方法

6.1 产品成本计算的分类法	111
6.1.1 分类法的特点及适用范围	111
6.1.2 分类法的成本计算程序及应用实例	112
6.1.3 分类法的优缺点及注意事项	116
6.1.4 联产品、副产品和等级品的成本计算	116
6.2 产品成本计算的定额法	123
6.2.1 定额法的特点及适用范围	124
6.2.2 定额法的成本计算程序	125
6.2.3 定额成本的计算	125
6.2.4 脱离定额差异的计算	127
6.2.5 定额变动差异的计算	131
6.2.6 产品实际成本的计算	131
6.2.7 定额法举例	132
本章小结	134
复习思考题	134

第7章 成本报表

7.1 成本报表概述	135
7.1.1 成本报表的概念	135
7.1.2 成本报表的特点	136
7.1.3 成本报表的种类	136
7.1.4 成本报表的编制依据和要求	137
7.2 产品成本报表的编制	139
7.2.1 产品生产成本表的结构和内容	139
7.2.2 产品生产成本表的编制方法	140
7.2.3 主要产品单位成本表的结构和编制方法	141
7.3 费用报表的编制	143
7.3.1 制造费用明细表的编制	143
7.3.2 其他费用报表的编制	144
本章小结	147
复习思考题	147

第 8 章 成本分析	148	8.2.3 技术经济指标变动对产品 成本影响的分析	160
8.1 成本分析概述	148	8.3 费用报表分析	162
8.1.1 成本分析的概念	148	8.3.1 制造费用明细表的分析	163
8.1.2 成本分析的内容和原则	149	8.3.2 期间费用明细表的分析	164
8.1.3 成本分析的基本方法	149	本章小结	164
8.2 产品成本报表分析	152	复习思考题	164
8.2.1 成本计划完成情况的分析	152		
8.2.2 产品单位成本分析	156		

第1章 总 论

【学习目标】

通过本章学习,了解成本及成本会计的概念,工业企业的支出、费用、产品成本之间的关系和会计工作的组织,成本会计的发展趋势;理解成本会计的作用、职能、任务和成本会计工作组织;掌握成本会计的实质和对象。

【学前导读】

在市场经济体制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。因此,研究和探索有关成本的内容和方法有着现实的意义。

——摘自《新编成本会计》(第二版)(吴丽新主编,大连理工大学出版社,2004年)

1.1 成本会计的实质和作用

1.1.1 成本的实质

成本是资源的一种耗费。成本作为资源的耗费在现实生活中无处不在、无日不在发生。作为自然人,我们在日常工作和生活中,为了生存、学习和发展等,都需要购买许多不同的物品,如衣服、食品、书籍等,每件物品我们都要为之付出一定的货币额,即每件物品的成本。作为会计主体,为完成一定的任务,达到特定的目的,不仅要购买大量的各种各样的物品,还会发生其他各种支出。如国家机关为实现其政府职能,学校为完成其教学任务,科研单位为取得科研成果,企业为生产产品等,既要发生必要的购买物品的支出,还要雇佣劳动者发生人力耗费支出和其他的财力支出。这些人力、物力和财力的耗费,用货币形式来表现即为成本。

成本遍及各行各业的各项活动,但这并不意味着所有活动的成本都需要通过会计来核算和考核。成本是否需要通过会计来核算和考核,是由活动的特点和管理需要来决定的。国家机关和全额预算的事业单位在发挥其职能作用的过程中,虽然也发生耗费,即发生成本,但这种成本不是靠自己创造的财富来补偿,而是依靠国家财政预算拨款来补偿,因而在管理上并不要会计进行核算和考核,而是通过预算或计划来约束。物质生产经营部门以及实行企业化管理的事业单位,是实行独立核算、自负盈亏的经济实体,它们发生的耗费必须通过实现的收入来补偿,且要有盈余以保证经济活动的持续进行,这就要求它们必须对发生的耗费进行成本核算和考核。成本会计所要研究的成本主要是这类企事业单位所发生的成本,特别具有典型意义的是物质生产部门为制造产品而发生的成本,即产品生产成本。本教材主要就是以物质生产部门为制造产品而发生的产品生产成本作为研究的对象。

物质生产部门生产产品的过程,同时也是生产的耗费过程。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)的耗费,以及劳动力(如人工)等方面的耗费。企业在一定时期(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。成本即为对象化的费用。

马克思主义的政治经济学指出:产品的价值由三个部分组成,即生产中消耗的生产资料的价值(C),劳动者为自己的劳动所创造的价值(V),以及劳动者为社会创造的价值(M)。产品成本是前两个部分价值之和($C+V$)。因此,从理论上说,产品成本是企业的生产过程中已经耗费、用货币额表现的生产资料的价值与相当于工资的劳动者为自己劳动所创造的价值总和。这种成本,可以称为“理论成本”。

【小资料】马克思指出:“按照资本主义方式生产的每一个商品 W 的价值,用公式来表示是 $W = C + V + M$ 。如果我们从这个产品价值中减去剩余价值 M ,那么,在商品中剩下的,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。”“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。”马克思在这里称为商品的“成本价格”的那部分商品价值,指的就是商品成本。

在实际工作中,成本的开支范围是由国家通过有关法规制度来加以界定的。为了促使企业加强经济核算,节约资源耗费,减少生产损失,对于不形成产品价值的损失性支出,如废品损失、停工损失等,并不是产品的生产性耗费,而是纯粹的损失,却列入了产品成本。此外,对于劳动者为社会所创造的某些价值,如财产保险费也列入了产品成本。由此可见,产品成本开支的范围与理论成本是有偏离的。企业应根据国家规定的成本开支范围,进行成本核算与管理,防止乱摊成本,以利于准确评价和分析成本,挖掘降低成本的潜力。

企业在生产经营过程中所发生耗费是全部计入产品成本,还是将其按一定的标准分类,部分计入产品成本,部分计入期间费用,这取决于成本核算制度。我国现行会计制度规定,企业应采用制造成本法计算产品成本,将企业生产经营过程中所发生的全部耗费分为产品制造(生产)成本和期间费用两大部分。产品的制造成本是指为制造产品而发生的各种费用的总和,包括直接材料费用、直接人工费用和全部制造费用。期间费用则包括管理费用、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。

随着商品经济的不断发展,成本概念的内涵和外延处于不断的变化发展之中。目前,在西方国家流行的成本定义是:成本是指相当广泛,远远超出了产品成本概念的范围,还包括诸如劳务成本、开发成本、质量成本、资金成本等。另外,由于成本的内涵决定了成本要与管理相结合,这就决定了成本内容必须依从管理的需要而发展。所以在现代成本会计中,还出现了许多新的成本概念,如变动成本、固定成本、边际成本、机会成本、目标成本、标准成本、可控成本、责任成本等,从而组成了多元化的成本概念体系。

1.1.2 成本的作用

成本的实质决定了成本在经济管理工作中具有十分重要的作用。

1. 成本是制定产品价格的基础

在商品经济中, 产品价格是产品价值的货币表现, 产品价格应符合产品价值, 这是企业定价应遵循的基本规律。但企业无法直接计算其价值, 而只能计算其成本, 通过成本来间接地反映价值。因此成本是制定产品价格的重要基础。当然, 制定产品价格是一项极其复杂的工作, 应考虑许多因素, 如市场竞争情况、各种产品的比价关系、产品的供求关系、国家的价格政策等。

2. 成本是补偿生产耗费的尺度

企业为了保证再生产的不断进行, 必须对生产耗费进行补偿, 而成本就是衡量其补偿份额大小的尺度。企业在取得销售收入后, 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资金耗费。这样, 才能维持资金周转按原有的规模进行。如果企业不能按照成本足额补偿生产耗费, 就会出现资金短缺, 再生产就不能按原有的规模进行。成本也是划分生产经营耗费和企业获取纯利润的依据, 在一定收入中, 成本越低, 企业的纯利润就越大。可见, 作为补偿生产的尺度, 成本对经济发展有重大作用。

3. 成本是综合反映企业工作质量的重要指标

成本是一项综合经济指标, 企业经营管理中各方面工作的质量和业绩, 都可以通过成本直接或间接地在成本上反映出来。如生产工艺过程合理与否、固定资产利用程度的好坏、原材料的节约与浪费、劳动生产率的高低、产品质量的优劣、企业供产销的衔接是否协调等, 都会直接或间接地对成本费用产生影响, 都可以在成本这项综合性的经济指标上反映出来。因而, 企业可以通过对成本的计划、控制、监督、考核和分析, 有效地促进企业各部门加强经营管理, 充分挖掘潜力, 合理地使用人力、物力和财力, 从而降低成本, 提高经济效益。

4. 成本是企业进行决策的重要依据

在市场经济条件下, 企业为了提高其市场竞争能力和经济效益, 需要在企业的生产经营过程中进行各项正确的生产经营决策。而在生产经营决策过程中, 必须考虑成本这个重要因素, 因为成本的高低直接影响经济效益水平。成本是经营预测、经营决策的重要依据, 是决策方案的重要依据, 是决策方案不可缺少的重要因素。

【小资料】在西方国家流行的成本定义: 成本是指为了一定目的而支付的用货币测定的价值牺牲。

1.2 成本会计的对象

成本会计是会计的一个重要分支, 是以一定的成本计算对象, 计算归集生产经营过程中发生的生产耗费, 分析考核成本计划完成情况, 强化成本管理的一种专业会计。它是企业管理的重要组成部分。

1.2.1 成本会计的一般对象

成本会计的对象就是指成本会计反映和监督的内容。它是由成本的内容决定的,如前所述,成本就是企业生产经营中物化劳动和活劳动的耗费,虽然不同企业的生产经营过程不同,但其成本的基本内容是相同的,包括业务成本和经营管理费用两部分。所以,成本会计的一般对象可概括为:企业在生产经营过程中发生的业务成本和有关的经营管理费用,统称为成本和费用。所以,成本会计实际上是成本、费用会计。

1.2.2 成本会计的具体对象

不同行业企业的生产经营过程不同,其成本会计的具体对象也不同。

工业企业的经济活动是生产和销售产品。在产品生成过程中,要发生各种耗费。工业企业在一定时期内发生的用货币额表现的生产耗费,称为企业生产费用。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,就是这些产品的生产成本。产品制造过程中各种生产费用的支出和产品生产过程的形成,是工业企业成本会计应反映和监督的主要内容。在产品的销售过程中,企业也会发生各种各样的费用支出,例如运输费、装卸费、包装费、保险费、展览费、广告费、差旅费,以及专设销售机构的日常经费等,它们构成企业的销售费用,这些费用统称为管理费用。此外,企业为筹集生产经营所需资金也会发生一些费用,如利息费用、汇兑净损失、金融机构的手续费等,这些费用统称为财务费用。上述的销售费用、管理费用和财务费用统称为经营管理费用。它们大多按时期发生,与产品生产没有直接联系,难于按产品归集,为简化成本核算工作,将其按发生的时期归集,直接计入当期损益,不计入产品生产成本。经营管理费用的支出和归集过程也属于成本会计反映和监督的内容。所以,工业企业成本会计的对象可概括为: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。

商品流通企业的主要经济活动是商品的采购、储存和销售。商品流通企业主要核算商品的采购成本和销售成本,但在商品采购、储存和销售过程中,还要发生其他一些费用,如在商品采购、储存和销售过程中发生的财务费用,这些费用一般统称为商品流通费用。商品流通费用不计入商品的采购成本和销售成本,直接从当期损益中得到补偿。

施工企业的主要经济活动是建筑工程的施工,其间不仅要核算施工工程的成本,而且要核算施工企业发生的管理费用、财务费用等。这些企业发生的商品流通费用、管理费用、财务费用等,也可统称为经营管理费用,属于期间费用,不计入主营业务成本中,而直接计入当期损益。

交通运输企业、农业企业等其他行业企业,虽然其生产经营过程各有特点,但它们在生产经营过程中所发生的各种费用不外乎分成两部分:一部分形成各行业企业的生产经营业务成本;另一部分作为经营管理费用直接计入当期损益。

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不断提高,成本会计的内容也得到了发展和完

善。现代成本会计的对象也发生了很大变化,同时形成了不同的成本概念。例如,为了进行成本的预测和决策,形成了变动成本、固定成本、边际成本、目标成本、机会成本和差别成本等;为了进行成本的控制和考核,形成了标准成本、定额成本、责任成本、可控成本等。这些成本一般统称为专项成本。现代成本会计不仅以各行业经营业务的成本和有关的经营管理费用为研究对象,也对专项成本进行研究分析。所以现代成本会计的对象应该包括各行业经营业务成本、经营管理费用和各种专项成本。

1.2.4 支出、费用与产品成本之间的关系

要深刻理解成本会计的对象,对支出、费用、成本三者之间的关系要有明确的认识。

支出、费用、成本是三个关系极为密切的概念。下面就工业生产企业的支出、费用和产品成本,简要说明它们之间的联系与区别。

1. 支出

支出是指企业在经济活动中发生的一切开支与耗费。就一般而言,企业的支出可分为资本性支出、收益性支出、所得税支出、营业外支出和利润分配性支出五大类。

资本性支出是指该支出的发生不仅与本期收入有关,也与其他会计期间的收入有关,而且主要是为以后各期的收入取得而发生的支出。如企业购建的固定资产、无形资产以及递延资产、对外投资等。

收益性支出是指一项支出的发生与本期收益的取得有关,因而它直接冲减当期收益,如企业为生产经营而发生的材料、工资等开支。

所得税支出是企业在取得经营所得与其他的情况下,按国家税法规定向政府缴纳的税金支出。所得税支出作为企业的一项费用也是直接冲减当期收益。

营业外支出是指与企业的生产经营业务没有直接联系的支出,如企业支付的罚款、违约金、赔偿金以及非常损失等。这些支出尽管与企业生产经营活动没有直接联系,但是与其收入的取得还是有关系的,因而也把它们作为当期损益的扣减要素。

利润分配性支出指在利润分配环节的开支,如支付股利等。

2. 费用以及费用与支出的关系

费用是指企业为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出,即企业在获取收入的过程中,对企业拥有或控制的资产的耗费。企业在生产经营活动过程中为获取营业收入需提供商品或劳务,在提供商品或劳务的过程中会发生各种耗费,如原材料、动力、机器设备和人工耗费等。这些耗费或为制造产品而发生,或为实现产品销售而发生,或为以后确定的期间取得收入等而发生。费用按其同产品生产的关系可划分为生产费用和期间费用两类。生产费用是指产品生产过程中发生的物化劳动和活劳动的货币表现,如直接材料、直接人工和制造费用等耗费,它同产品生产有直接关系;期间费用是指同企业的经营管理活动有密切关系的耗费,它同产品的生产没有直接关系,但与发生的期间配比,应作为当期收益的扣减。企业的期间费用包括销售费用、管理费用和财务费用。销售费用是指企业在销售商品和材料、提供劳务的过程中发生的各种费用,包括保险费、展览费和广告费、商品维修费、预计产品质量保证损失、运输费、装卸费以及为销售本企业商品

而专设的销售机构(含销售网点、售后服务网点等)的职工薪酬、业务费、折旧费等经营费用。管理费用是指企业为组织和管理企业生产经营所发生的管理费用,包括企业在筹建期间内发生的开办费、董事会和行政管理部门在企业的生产经营管理中发生的或者应当由企业统一负担的公司经费(包括行政管理部门职工工资、物料消耗、低值易耗品摊销、办公费和差旅费等)、工会经费、董事会费(包括董事会成员补贴、会议费和差旅费等)、聘请中介机构费、咨询费(含顾问费)、诉讼费、业务招待费、房产税、车船税、土地使用税、印花税、技术转让税、矿产资源补偿费、研究费用、排污费等。财务费用是指企业为筹集生产经营所需资金等而发生的筹资费用,包括利息支出(减利息收入)、汇兑损益以及相关的手续费、企业发生的现金折扣或收到的现金折扣等。

费用是企业支出的构成部分,在企业支出中凡是同企业的生产经营有关的部分,即可表现或转化为费用,否则,不能列为费用。如企业用于购建固定资产、无形资产、其他资产及购买材料等与生产经营有关的支出,就能表现或转化为费用;而像长期的投资支出、利润分配性支出以及营业外支出等,因同企业的生产经营活动没有直接的关系,因而不能视作费用。

3. 生产费用与产品成本的关系

生产费用和产品成本是两个既相互联系又相互区别的概念。生产费用按一定的产品加以归集和汇总,就是产品成本。所以,生产费用是产品成本的基础,而产品成本则是反映某一时期内某种产品所应承担的费用。根据权责发生制原则,企业某一期间发生的生产费用与归属产品的期间并不完全一致,即归属于当期产品成本中的生产费用有一部分是当期发生的,有一部分则可能是以前会计期间发生的;归属于本期间的生产费用也不一定就归属于当期产品成本,可能会由以后期间的产品来负担。所以,企业某一会计期间实际发生的生产费用总和,不一定等于该期产品成本的总和。工业企业的支出、费用和产品成本之间的关系如图 1-1 所示。

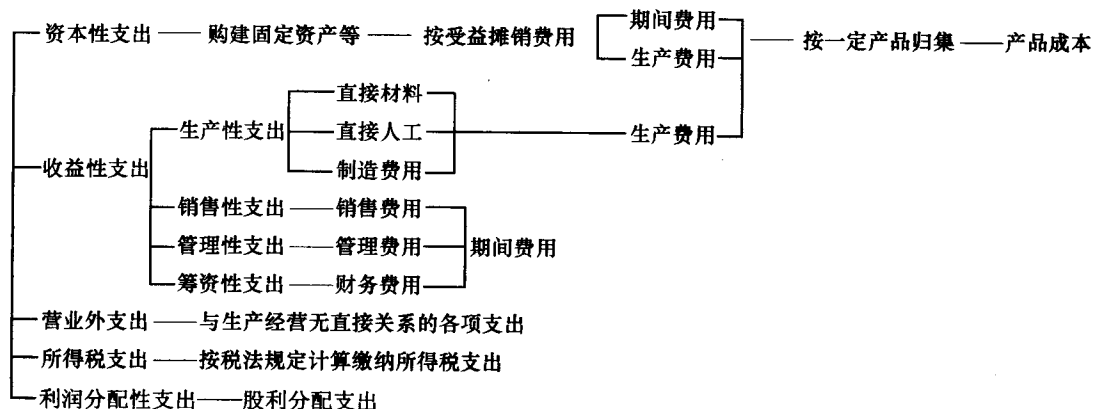


图 1-1 支出、费用和产品成本之间的关系

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所具有的功能。现代成本会计的功能包括成本核算、成本分析、成本预测、成本决策、成本计划、成本控制和成本考核七项职能。

1. 成本核算

成本核算是指企业根据确定的成本计算对象,将生产经营过程中发生的各项耗费,进行记录、归集和分配,从而计算出各种产品的总成本和单位成本,并向企业领导层提供成本信息。通过成本核算,可以反映成本计划的执行情况和成本控制的最终结果,并为进行成本预测、编制下期成本计划提供可靠的资料,同时也为以后的成本分析和成本考核提供必要的依据。

2. 成本分析

成本分析是指企业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,并且分析差异的原因,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。

3. 成本预测

成本预测是指企业根据已发生的成本与成本有关的各种数据,以及可能发生的发展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。通过预测可以取得供选择的不同方案的成本数据,为企业进行成本决策奠定基础,同时也可以减少生产经营的盲目性,提高成本管理的科学性和预见性。

4. 成本决策

成本决策是根据成本预测提供的数据和其他有关资料,在若干个与生产经营和成本有关的方案中,选择最优方案,确定目标成本。通过成本决策确定了目标成本,为编制成本计划提供了依据,从而实现了成本的事前控制。

5. 成本计划

成本计划是根据成本预测、成本决策所确定的目标成本,然后再根据目标成本编制成本计划,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,并提出为达到规定的成本、费用水平所应采取的各项措施。通过编制成本计划,可以进一步挖掘企业降低成本的潜力,从而为成本控制、成本分析和成本考核提供了依据。

6. 成本控制

成本控制一般是指在生产经营过程中,根据成本计划对各项实际发生或将要发生的成

本、费用进行审核、控制,将其限制在计划成本之内,防止超支、浪费和损失发生,以保证成本计划的执行,通过成本控制可以保证成本目标的实现。成本控制包括事前控制和事中控制。

7. 成本考核

成本考核是对成本计划及其有关指标实际完成情况进行总结和评价,以监督和促使企业加强成本责任制,履行经济责任,提高成本管理水平。通过考核可以评价有关部门和人员的成本管理业绩,并与一定奖惩制度结合起来,以调动各责任人努力完成目标成本的积极性。

成本会计的各项职能是相互联系、相互依存的。成本预测是成本决策的前提,成本决策是成本预测的结果,成本计划是成本决策所确定目标的具体化,成本控制是对成本计划实施进行的监督,成本核算是对成本计划执行情况和成本控制结果的反映,成本分析是对计划完成与否的原因进行的检查,成本考核是实现成本计划的重要手段。这七项职能中,成本核算是基础,没有成本核算,其他各项职能都无法进行。

上述成本会计的职能,也可作为成本会计的具体内容。其中对生产经营业务成本和经营费用进行成本核算和分析的成本会计是狭义的成本会计;而对生产经营业务成本、经营管理费用和专项进行预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核的成本是现代广义的成本会计。本教材以狭义成本会计为主,主要是考虑与财务管理、管理会计的关系。另外,在阐述狭义成本会计内容时,又以狭义成本会计对象中的产品成本为主要内容,对经营管理费用只是在费用分配时对涉及的部分作分录处理,其他内容不作专门说明,主要考虑与财务会的衔接。

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。具体说来,成本会计的任务主要有以下几个方面。

1. 进行成本预测,参与经营决策,编制成本计划,为企业有计划地进行成本管理提供基本依据

在社会主义市场经济中,企业应在遵守国家的有关政策、法令和制度的前提下,按照市场经济规律的要求,正确地组织自己的生产经营活动。为此,企业必须在经营管理中加强预见性和计划性。也就是说,面对市场,企业应在分析过去的基础上,科学地预测未来,周密地对自身的各项经济活动实行计划管理。就企业的成本管理工作来说,它是一项综合性很强、涉及面很广的管理工作,仅靠财会部门和成本会计工作是难以完成的。但成本会计作为一项综合性很强的价值管理工作,应充分发挥自己的特点,在成本的计划管理中,发挥主导作用。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方面(如生产、技术、财务等)的资料,采用科学的方法来预测成本水平及其发展趋势,拟订各种降低目标成本的方案,进而进行成本决策,选出最优方案,确定目标成本;然后再根据目标成本编制成本计划,制定成本费用的控制标准以及降低成本应采取的主要措施,以作为对成本实行计划管理,建立成本管理的责任制,开展经济核算和控制费

用支出的基础。

2. 严格审核和控制各项费用支出, 努力节约开支, 不断降低成本

企业作为自主经营、自负盈亏的商品生产者和经营者, 应贯彻增产节约的原则, 加强经济核算, 不断提高自己的经济效益。这是社会主义市场经济对企业的客观要求。在此方面成本会计担负着极为重要的任务。为此, 成本会计必须以国家有关成本费用开支范围和开支标准, 以及企业的有关计划、预算、规定、定额等为依据, 严格控制各项费用的开支, 监督企业内部各单位严格按照计划、预算和规定办事, 并积极探求节约开支、降低成本的途径和方法, 以促进企业经济效益的不断提高。

3. 及时、正确地进行成本核算, 为企业的经营管理提供有用的信息

按照国家有关法规、制度的要求和企业经营管理的需要, 及时、正确地进行成本核算, 提供真实、有用的成本信息, 是成本会计的基本任务。这是因为, 成本核算所提供的信息, 不仅是企业正确地进行存货计价、正确地确定利润和制定产品价格的依据, 同时也是企业进行成本管理的基本依据。在成本管理中, 对各项费用的监督与控制主要是在成本核算过程中, 利用有关核算资料来进行的; 成本的预测、决策、计划、控制、分析等也是以成本核算所提供的成本信息为基本依据的。

4. 考核成本计划的完成情况, 开展成本分析

在企业的经营管理中, 成本是一个极为重要的经济指标, 它可以综合反映企业以及企业内部有关单位的工作业绩。因此, 成本会计必须按照成本计划等的要求, 进行成本考核, 肯定成绩, 找出差距, 鼓励先进, 鞭策落后。成本是综合性很强的指标, 其计划的完成情况是诸多因素共同作用的结果。因此, 在成本管理工作中, 还必须认真、全面地开展成本分析工作。通过成本分析, 揭示影响成本升降的各种因素及其影响程度, 以便正确评价企业以及企业内部各有关单位在成本管理工作中的业绩和揭示企业成本管理工作中的问题, 从而促进成本管理工作的改善, 提高企业的经济效益。

综上所述, 成本会计的任务包括: 成本的预测、决策、计划、控制、核算、考核和分析。其中, 进行成本核算, 提供真实、有用的核算资料, 是成本会计的基本任务和中心环节。

1.4 成本会计工作组织的原则

为了充分发挥成本会计的职能作用, 圆满完成成本会计的任务, 企业必须科学地组织成本会计工作。成本会计的组织, 主要包括设置成本会计机构、配备必要的成本会计人员、制定科学合理的成本会计制度。

1.4.1 成本会计工作组织的原则

一般说来, 企业应根据本单位生产经营的特点、生产规模的大小和成本管理的要求等具体情况来组织成本会计工作。具体来说, 必须遵循以下几项主要的原则。

1. 成本会计工作必须与技术相结合

成本是一项综合性的经济指标，它受多种因素的影响。其中产品的设计、加工工艺等技术是否先进、在经济上是否合理，对产品成本的高低有着决定性的影响。在传统的成本会计工作中，会计部门多注重产品加工中的耗费，而对产品的设计、加工工艺、质量、性能等参与产品成本之间的联系则考虑较少，甚至有的成本会计人员不懂基本的技术问题；相反，工程技术人员考虑产品的技术方面的问题多，而对产品的成本则考虑较少。这种成本会计工作与技术工作的脱节，使得企业在降低产品成本方面受到很大限制，成本会计工作也往往仅限于事后算账，起提供核算成本资料的作用。因此，为了在提高产品质量的同时不断地降低成本，提供企业经济效益，在成本会计工作的组织上应贯彻与技术相结合的原则。不仅要求工程技术人员要懂得相关的成本知识，树立成本意识，成本会计人员也必须改变传统的知识结构，具备与正确进行成本预测、参与经营决策相适应的生产技术方面的知识。只有这样，才能在成本管理中实现经济与技术的结合，才能使成本会计工作真正发挥其应有的作用。

2. 成本会计工作必须与经济责任制相结合

为了降低成本，实行成本管理上的经济责任制是一条重要的途径。由于成本会计工作是一项综合性的价值管理工作，涉及面宽、信息灵，因此，企业应摆脱传统上只注重成本会计事后核算作用的片面性，充分发挥成本会计的优势，将其与成本管理上的经济责任制有机地结合起来，这样可以使成本管理工作收到更好的效果。例如，在实行成本分级分口管理的情况下，应使成本会计工作处于中心地位，由其具体负责组织成本指标的指定、分解落实，日常的监督检查，成本信息的反馈、调节以及成本责任的考核、分析、奖惩等工作。又如，为了配合成本会计工作，使之能进行车间成本的核算和分析等工作，并指导和监督班组的日常成本管理工作，从而使成本会计工作渗透到企业生产经营过程的各个环节，更好地发挥其在成本管理经济责任制中的作用。

3. 成本会计工作必须建立在广泛的职工群众基础之上

不断挖掘潜力，努力降低成本，是成本会计的根本性目标。但各种耗费是在生产经营的各个环节中发生的，成本的高低取决于各部门、车间、班组和职工的工作质量。同时，各级、各部门的职工群众最熟悉生产经营情况，最了解哪里有浪费现象，哪里有节约的潜力。因此，要加强成本管理，实现降低成本的目标，就不能仅靠几个专业人员，而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。为此，成本会计人员还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，与广大职工群众建立起经常性的联系；吸收广大职工群众参加成本管理工作，增强广大职工群众的成本意识和参与意识，以便互通信息，掌握第一手资料，从而把成本会计工作建立在广泛的职工群众基础之上。

1.4.2 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。因