

普通高等教育会计专业**精品课程**系列教材

成本会计

Cost Accounting

王霞 傅萌 主编

由资深教师担纲，内容丰富，具有前瞻性和科学性

附赠与主教材配套的《练习册》

提供配套教学课件

 上海财经大学出版社

普通高等教育会计专业**精品课程**系列教材

成本会计

Cost Accounting

王霞 傅萌 主编

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/王霞,傅萌主编. —上海:上海财经大学出版社,2015.11
(普通高等教育会计专业精品课程系列教材)
ISBN 978-7-5642-2242-0/F·2242

I. ①成… II. ①王…②傅… 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(2015)第 194584 号

☐ 责任编辑 吴晓群
☐ 封面设计 张克瑶

CHENGBEN KUAIJI

成本会计

王霞 傅萌 主编

上海财经大学出版社出版发行
(上海市武东路 321 号乙 邮编 200434)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

同济大学印刷厂印刷

上海景条印刷有限公司装订

2015 年 11 月第 1 版 2015 年 11 月第 1 次印刷

787mm×1092mm 1/16 11.75 印张 300 千字

(练习册 5.25 印张 162 千字)

印数:0 001-4 000 定价:42.00 元

P 总 序

FOREWORD

近年来,我国经济、金融领域发展迅猛,规模迅速扩大,创新步伐加快,广度和深度也不断得到拓展。建立一套内容新颖、结构合理、体系科学、切合实际的经济管理类专业系列本科教材,既是当前经济发展的必然要求,也是培养经济管理类专业人才所必需的。

上海财经大学浙江学院由上海财经大学和浙中教育集团合作举办,是一所按新机制和新模式运作的具有独立法人资格、举办全日制本科学历教育的大学。学院依托上海财经大学在经济管理学科领域的深厚积淀和财经人才培养方面的丰富经验,紧贴长三角、浙中城市群经济和社会发展的需要,培养能够融入国际社会,参与区域竞争和国际竞争的应用型、开拓型、外向型优秀人才。学院将紧密切合社会发展需要和市场需求,拓展交叉学科,发展综合性学科。专业设置以经济学、管理学为主,兼顾理学、文学和法学等专业。

上海财经大学浙江学院以全面提高办学质量、办学效益和办学声誉为目标,树立“质量兴院、特色强院”的思想观念,以提高人才培养质量为核心,构建完善的人才培养体系,加强师资队伍建设和强化教学管理,抓好学科建设、专业建设、课程建设,积极引进国内外优质教学资源,提高教学和科研水平,坚持内涵建设和外延发展相协调,规范的制度体系与灵活的办学机制相协调,夯实内部管理基础与外联开放办学相结合。目前,学院主要学科负责人、专业核心课程教师由上海财经大学委派的富有深厚科研能力、良好教学经验的教授担任,贯彻“质量兴院、特色强院”的办学理念,采用先进的教育方法、教育手段,配置优良的教育资源,努力建设一批具有领先水平的特色专业。学院秉承上海财经大学重视基础课程教学的优良传统,建设优质的经济管理类平台课程;另外,与上海财经大学相比,在重视基础理论的同时,更加强调实用性和可操作性。在经过几年摸索以后,2011年起学院开始建设符合自己特色的院级精品课程,首批院级精品课程有会计学、基础会计、管理学、统计学、高等数学、计算机应用和英语听力7门课程,2012年我们继续进行精品课程的建设工作。本套系列教材就是我院在精品课建设过程中选取优秀的讲义纳入教材编写系列,由上海财经大学出版社负责出版,双方共同打造符合上海财经大学浙江学院品牌定位和人才培养目标的系列精品教材。

在这套教材的编写中,希望能够体现以下特点:

- 在教材的选择上,主要考虑面向经济管理类本科专业,同时也要考虑其他各类专业的需求,力求选材能够“精”和“新”。
- 每本教材的内容选择上,注重广泛吸收国内外优秀教材的成果,尤其注重吸收国外较新的优秀教材,力求在保持完整介绍基本理论、基本内容的基础上,能够介绍一些新的成熟内容,并且强调实用性和可操作性。
- 教材的编写注重计算机的应用,提高学生运用经济管理理论与方法及计算机技术解决实际问题的能力。在具体操作中,将根据教材的需要选择使用相应的软件。

本套系列教材在酝酿和编写过程中,自始至终得到上海财经大学浙江学院和浙中教育集团的全力支持。上海财经大学浙江学院理事会理事长应恩民先生一直关心精品课程的建设进

展,上海财经大学浙江学院院长陈晓教授对于精品课程建设和教材编写给予了大力的资助,使得我们的首批教材得以顺利完成。在上海财经大学出版社的热情帮助下,编写大纲和书稿都经过教材编写委员会的多次反复论证、认真讨论,才使得这套教材开始陆续出版。感谢参与论证和编写的各位同行,希望我们辛勤的劳动成果能够得到国内外同行们的认可,获得同学们的欢迎。

王黎明

上海财经大学浙江学院

2015年9月

P 前言

REFACE

本教材是“成本会计”课程的入门教材。通过学习本教材,读者能够掌握会计基本知识、基本方法和基本技能,为学习会计专业课程和其他财经类课程奠定基础。为此,本教材在编写主线、编写特点与编写结构上都体现了这些目的。本教材分为两册,分别为《成本会计》和《〈成本会计〉练习册》。

编写主线

按照本教材的编写目标,其编写主线是:依据成本会计基本理论和基本方法,以简明易懂的文字,阐述成本会计核算的基本概念、基本方法与基本技能;重点阐述制造业企业成本核算的基本原理;分析费用在产品成本及期间费用之间的归集与分配;重点分析生产费用在完工产品及在产品之间的归集与分配;论述产品成本核算的各种方法,包括基本方法和辅助方法;最后就成本报表的编制与分析以及成本会计前沿问题做了探讨。

通过“成本会计”这门课程的学习,学生应该能够掌握有关制造业企业成本会计的基本框架、成本会计核算内容以及成本会计信息的信息,并具备相应的阅读与分析能力。

编写特点

为便于学生在学习每一章之前对讲授内容有一个大致了解,在每一章开头都列有本章学习目标,提纲挈领地让读者了解每一章的内容,并在每一章末都对本章的重点部分进行小结,便于学生进行课后重点复习与领会。

本教材以简明易懂的方式为会计专业的初学者设计了“知识链接”与“课堂思考”栏目。“知识链接”栏目主要是为了扩展学生的知识面以及提高学生的学习热情;设置“课堂思考”栏目,旨在让学生能够正确理解每一个章节的知识点,培养学生勤于思考、善于思考的能力,使学生知其然,也知其所以然。

为方便教师与学生的教学互动,与本书配套的《〈成本会计〉练习册》阐述了各章节的教学重点与难点,配置了相关的练习题、复习思考题与案例分析题。

各章作者

本书由上海财经大学会计学院王霞副教授和上海财经大学浙江学院会计系傅萌副教授任主编,负责全书提纲的拟定、总纂以及相关章节的修改、补充和统稿工作。本书各章的作者是:第一章由王霞副教授执笔,第二章由范理老师执笔,第三章至第六章由傅萌副教授执笔,第七章和第八章由蔡倩老师执笔,第九章由张洁老师执笔。

致谢和结语

上海财经大学会计学院副教授、上海财经大学浙江学院会计系系主任钱逢胜博士对本教材提出了宝贵意见与建议,使编者受益匪浅;此外,上海财经大学教授、上海财经大学浙江学院副院长王黎明博士自始至终地关心本教材的编写进度与编写质量,在此,全体编写人员表示衷心的感谢。

随着现代企业制度的建立与不断完善,我国会计法规、制度正处于不断的更新与改革之

中,在此期间,将有许多会计处理方法需要修订。编者认为,会计是一种国际性的商业语言,记录着每一项交易的来龙去脉,但现实的经济生活实际上已经超出这一商业语言本身涵盖的范围,它涉及许多相关的知识“链接”,这些“链接”除会计之外,更多的是法律和经济学方面的,包括金融的、货币的、证券的,甚至是哲学方面的,如伦理学、心理学等相关内容。由于受篇幅限制和编写水平有限,本书不可能包括得很全面,疏漏之处在所难免,希望会计同仁多多赐教,以修正不足之处。

编者

2015年9月

C 目 录

CONTENTS

总序/1

前言/1

第一章 总论/1

学习目标/1

第一节 成本的含义/1

第二节 成本的分类/4

第三节 成本的作用/7

第四节 成本会计的主要职能/8

第五节 成本会计的组织工作/9

本章小结/12

第二章 制造业成本核算的要求和一般程序/13

学习目标/13

第一节 成本核算的意义和要求/13

第二节 费用的分类/16

第三节 成本核算的账户体系和一般程序/20

本章小结/24

第三章 费用在产品成本与期间费用之间的归集和分配/25

学习目标/25

第一节 要素费用的分配/25

第二节 跨期摊提费用的分配/37

第三节 辅助生产费用的归集和分配/38

第四节 制造费用的归集和分配/48

第五节 生产损失的核算/52

第六节 期间费用的核算/55

本章小结/57

第四章 费用在完工产品与在产品之间的归集和分配/58

学习目标/58

第一节 在产品数量的核算/58

第二节 产品成本在完工产品与在产品之间的分配方法/60

本章小结/68

第五章 产品成本核算方法概述/69

学习目标/69

第一节 企业的生产类型及特点/69

第二节 生产类型的特点及管理要求对成本核算方法的影响/70

第三节 产品成本核算方法/71

本章小结/73

第六章 产品成本核算的基本方法/74

学习目标/74

第一节 品种法/74

第二节 分批法/79

第三节 分步法/84

本章小结/100

第七章 产品成本核算的辅助方法/101

学习目标/101

第一节 分类法/101

第二节 定额法/107

第三节 标准成本法/119

本章小结/128

第八章 成本报表的编制与分析/129

学习目标/129

第一节 成本报表概述/129

第二节 成本报表编制/131

第三节 成本报表分析/138

本章小结/151

第九章 成本会计前沿/152

学习目标/152

第一节 作业成本会计/152

第二节 质量成本会计/164

第三节 环境成本会计/168

第四节 人力资源成本会计/172

本章小结/177

参考文献/178



第一章 总 论



学习目标

通过本章学习,读者应掌握产品成本的含义,了解成本会计产生和发展的过程,正确区分成本与费用,理解成本的分类和成本会计的主要职能以及成本会计的组织与管理工作。

第一节 成本的含义

一、成本的含义

成本是商品经济的产物,是商品经济中的一个经济范畴,是商品价值的主要构成部分,它所涉及的范围很广泛。成本概念中最有典型意义的就是产品成本。

产品的生产活动是制造业的基本经济活动。产品生产的过程是物化劳动和活劳动的消耗过程,其中包括劳动对象的耗费、劳动手段的耗费和活劳动中必要劳动的耗费。从经济学角度来讲,成本是商品经济的产物,属于商品经济范畴,是企业在生产商品过程中所消耗的物化劳动和活劳动中必要劳动的货币表现。马克思在研究资本主义商品生产时指出:“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。”“商品价值的这个部分,即补偿所消耗的生产资料价格和所使用的劳动力价格的部分,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。”马克思的分析指出了成本价格是“生产要素上耗费的资本价值 $c+v$ 的等价物”,而这里的“成本价格”即指产品成本。这一经典论述,一方面,从耗费角度说明了产品成本的组成内容,即生产要素上耗费的资本价值 $c+v$ 的等价物;另一方面,从补偿角度说明了产品成本的作用,即补偿商品使资本家自身耗费的东西。因此,产品成本是商品价值最重要的组成部分,它既是生产耗费的反映,又是生产补偿的尺度。生产要素上耗费的资本价值 $c+v$,成为成本研究的基础。

马克思成本价格理论的原理同样适用于我国社会主义市场经济体制,只是由于所有制形式不同,对其中的含义赋予了新的意义。社会主义市场经济体制下商品价值的组成内容包括:

(1)生产经营过程中耗费的物化劳动价值(c),即已耗费的劳动工具和劳动对象的价值;(2)劳动者为自己劳动所创造的价值(v),即活劳动消耗中的必要劳动部分;(3)劳动者为社会劳动所创造的价值(m),其中的 $c+v$,即商品价值中物化劳动转移价值和活劳动中必要劳动所创造价值的货币表现,就是社会主义制度下产品成本的经济内涵,又可称为“理论成本”。



知识链接

我国财政部2012年发布的《企业产品成本核算制度(征求意见稿)》(以下简称《成本核算制度(征求意见稿)》)指出,产品成本是指企业为取得产品而发生的各种支出(产品是指企业日常生产经营活动中持有以备出售的产成品、商品或提供的劳务)。

由于产品生产的过程同时也是物化劳动和活劳动的耗费过程,因此,企业在一定时期内发生的、用货币表现的各项生产耗费,即为企业的生产费用。生产费用按照产品予以对象化,就是产品的生产成本,即企业为生产一定种类和一定数量的产品所发生的各项生产费用。



课堂思考

何谓产品成本的经济内涵?何谓产品成本?何谓生产费用?

二、产品成本的内容

将理论成本应用于产品成本计算的实践,还应考虑宏观上国家方针政策和微观上企业管理的需要,即要考虑理论成本与实际成本的关系问题。应该说,理论成本与实际成本有共同之处,但也存在一些差异。在实际工作中,为了使产品成本计算口径一致,防止企业乱计乱摊产品成本,保持产品成本的可比性,需要由国家统一制定产品成本开支范围,明确规定哪些费用开支可以计入产品成本、哪些费用开支不能计入产品成本,即产品实际成本的内容。

产品成本开支范围,是由国家依据企业生产经营过程中所发生费用的不同性质,根据成本的内容和加强经济核算的要求,对计入产品成本的各项支出内容所作的统一规定。我国制造业成本构成内容,经过多年的变化,已经在实践中逐渐明确和完善。根据《成本核算制度(征求意见稿)》的要求,制造业的产品成本包括采购成本、加工成本和其他成本。工业是指制造业、采矿业、电力燃气及水的生产和供应业等行业。

采购成本包括产品生产过程中实际消耗的各种原材料、辅助材料、备品配件、外购半成品、周转材料等从采购到入库前发生的全部支出。

加工成本包括直接人工和制造费用。直接人工是指直接从事产品生产的人员的职工薪酬。制造费用是指企业为生产产品而发生的各项间接费用,包括生产部门发生的机物料消耗,生产部门管理人员的职工薪酬,产品生产用固定资产的折旧费、租赁费,生产部门的办公费、水电费,废品损失,季节性和修理期间的停工损失,产品生产用的自行开发或外购的无形资产摊销,有关资源的使用费,弃置费用和排污费等有关环境保护和生态恢复支出,为购进或生产产品发生的符合资本化条件的借款费用,应分期计入产品成本的技术转让费(包括许可证费、设计费,以及为制造引进产品而支付的职工技术培训费),企业按照规定可以计入产品成本的测试手段等支出。

其他成本是指除采购成本、加工成本以外的,使产品达到预定可销售状态所发生的其他

支出。

为了加强成本管理,有关财会制度还规定,下列各项开支不得列入产品成本:(1)购置、建造固定资产、无形资产和其他长期资产的支出;(2)对外投资的支出和分配给投资者的利润支出;(3)被没收的财物,支付的滞纳金、罚款、违约金、赔偿金,以及企业对外捐赠、赞助等支出;(4)期间费用;(5)其他不能计入成本费用的支出。



知识链接

上述产品成本内容是以成本的经济内涵为基础,同时考虑了国家方针政策和企业管理的需要。应该说,产品成本实际内容与成本的经济内涵并不完全相同。例如,废品损失和停工损失属于损失性支出,并不能形成产品价值,不应计入产品成本,但是为了加强企业成本管理,仍将这些支出计入产品成本,以提高成本指标的综合反映能力,使成本指标可以更好地反映企业工作质量,充分发挥成本管理的作用。

三、成本与费用之间的联系与区别

实际上,成本是一个非常广义的概念,产品成本只是其中的一种。以会计学角度阐述的成本,一般定义为:特定会计主体为了达到一定目的而发生的、可以用货币计量的代价。这一概念包括三层含义:(1)成本必须发生于某一特定的会计主体,以符合会计主体假设。(2)成本的发生是为了达到一定的目的。如果成本的发生没有明确的目的,那只能算是一种浪费。(3)成本必须是可以用货币计量的,否则就无法进行成本核算。

以会计学角度阐述的费用,是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。这一概念又有狭义和广义之分,狭义的费用(本书所指的费用)是指与本期营业收入相配比的那部分耗费(即生产成本和期间费用);广义的费用既包括各种损失,也包括直接计入当期损益的损失,如处置固定资产净损失、罚款支出和非常损失等。



知识链接

“成本”与“费用”这两个术语既有区别又有紧密联系,区分这两个概念是非常重要的。在财务会计中,成本可以分为未耗成本与已耗成本。未耗成本是指可在未来的会计期间产生收益的支出,此类成本在资产负债表上列为资产项目;已耗成本是指本会计期间内已经消耗且在未来会计期间不会创造收益的各类费用或损失。



课堂讨论

尚未出售或已经出售存货,应该归属于成本还是归属于费用?

成本会计关注的是成本而不是费用。成本的两种主要类型是支出成本和机会成本。支出成本是过去、现在或未来的现金流出;机会成本是指因选取一个最优方案而放弃的次有方案的收益。尽管会计系统只记录支出成本而不记录机会成本,但是管理部门为使所作决策是最优的,往往会考虑机会成本对决策结果的影响。

第二节 成本的分类

为满足企业成本管理的不同要求,对成本可以按照不同标准进行分类。

一、按成本的经济内容分类

企业生产的过程同时也是消耗的过程。企业在生产经营过程中发生的耗费,主要是劳动对象的耗费、劳动手段的耗费和活劳动中必要劳动的耗费。劳动对象和劳动手段的耗费,可称为物化劳动的耗费。物化劳动的耗费和活劳动的耗费,构成了生产经营成本的三大要素。生产费用按经济内容所作的分类,在会计上称为生产费用要素,或称为要素费用。制造业生产费用要素一般包括以下内容:

(一)外购材料

外购材料是指企业为进行生产经营活动而耗用的从外部购入的各项材料,包括原料及主要材料、半成品、辅助材料、包装物、修理用备件、低值易耗品等。

(二)外购燃料

外购燃料是指企业为进行生产经营活动而耗用的从外部购入的各种燃料,包括固体燃料、液体燃料和气体燃料。外购燃料与外购材料的性质是一样的,由于燃料是许多企业比较重要的能源,在产品成本中所占比重较大,因此将其单列为一类费用要素。

(三)外购动力

外购动力是指企业为进行生产经营活动而耗用的从外部购入的各种动力,如电力、蒸汽等。

(四)职工薪酬

职工薪酬是指企业计入生产经营成本的职工薪酬,是企业为获得职工提供的服务而给予各种形式的报酬以及其他相关支出,包括职工工资、奖金、津贴和补贴、职工福利费、医疗保险费等社会保险费、住房公积金、工会经费和职工教育经费等。

(五)折旧费

折旧费是指企业按规定计算提取并计入生产经营成本的固定资产折旧费用。

(六)利息费用

利息费用是指借款利息支出减去利息收入后的金额。

(七)税金

税金是指计入生产经营成本的各项税金,包括房产税、车船税、土地使用税和印花税。

(八)其他支出

其他支出是指不属于以上各项费用要素的耗费,如邮电费、差旅费、设计制图费、试验检验费和保险费等。

生产费用按经济内容分类,可以说明企业在生产经营过程中消耗了哪些性质的费用、消耗了多少费用,可以了解生产费用的构成,有利于企业制定各种费用预算和消耗定额,有利于加强生产费用的日常核算和管理。同时,也为企业核定流动资金定额和编制采购资金计划提供必要的核算资料。

二、按成本的经济用途分类

成本按经济用途进行分类,可以分为生产成本和非生产成本。

(一) 生产成本

生产成本是指企业为生产产品而发生的各种支出。产品生产成本一般由不同的成本项目组成,主要包括直接材料、直接人工和制造费用三个成本项目。

1. 直接材料

直接材料是指加工后直接构成产品实体或主要部分的原料、主要材料、外购半成品,以及有助于产品形成的辅助材料等。例如,木材是制作家具的主要材料,木材的成本构成了家具的直接材料成本。

2. 直接人工

直接人工也称为直接工资,是指直接从事产品生产的人员的职工薪酬。

3. 制造费用

制造费用是指生产单位为生产产品而发生的各项间接费用。制造费用的具体内容将在本书相关章节说明。



知识链接

成本按经济用途所作的这种分类,是大多数企业计算产品成本时成本分类的主要依据,上述分类的内容称为产品成本项目。由于各企业的生产特点不完全相同,可以根据各项费用支出的比重大小和成本管理的要求,在上述统一成本项目的基础上,适当增加成本项目,如“燃料与动力”“废品损失”“外购半成品”等。

对产品生产成本的上述三个主要项目按照不同方式进行组合,可以得到一些不同的成本概念。将直接材料和直接人工合计起来,可以称为主要生产成本;将直接人工和制造费用合计起来,可以称为加工成本。

根据《成本核算制度(征求意见稿)》的要求,企业根据生产经营特点和产品成本管理的要求,利用现代信息技术,可以按照成本支出的经济性质设置成本项目,也可以按照成本支出的经济用途或成本性态设置成本项目。制造业按照成本支出的经济性质可以设置原材料、燃料和动力、职工薪酬、折旧和摊销以及其他等成本项目。本书后面涉及成本项目内容时,统一按成本支出的经济用途设置产品成本项目,主要包括直接材料、直接人工和制造费用。

(二) 非生产成本

非生产成本也称为期间费用,是指本期发生的、不能直接或间接归入某种产品成本的、直接计入损益的各项费用,包括销售费用、管理费用和财务费用。

成本按经济用途分类是最基本的分类。通过这种分类,可以了解生产成本的构成情况,对计算产品成本和确定损益具有重要意义。

成本按经济内容和经济用途分类,其反映的生产费用与产品成本之间既有联系又有区别。两者的共性是:反映企业在一定会计期间发生的生产费用或生产耗费,是计算该期间完工产品成本的基础。因为两者具有这些共性,有时可以不加以严格区分。两者之间的区别主要是:(1)两者包括的范围不同,生产费用包括工业性生产费用和非工业性生产费用,只有工业性生产费用可以按成本项目计入产品成本;(2)两者的计算基础不同,生产费用与“会计期间”相联

系,而产品成本则是与“产品”相联系,有实物承担者;(3)两者金额不一定相等,因为有些在本期支出的生产费用可能计入下期产品成本,而有些在下期支出的费用可能要提前计入本期产品成本。了解生产费用与产品成本之间的关系,对于正确核算产品成本有着重要意义。

三、按成本与特定产品的关系分类

按成本与特定产品之间的关系,可以把成本分为直接成本和间接成本。

(一)直接成本

直接成本也称为可追溯成本,是指与某一特定产品之间具有直接联系、可以用经济合理的方式直接计入该产品或某一成本对象中的成本,如大部分的直接材料和直接人工成本。

(二)间接成本

间接成本是指与某一特定产品之间没有直接联系,或者虽然具有直接联系但不能用经济合理的方式计入各产品成本中的成本。例如,几种产品所消耗的直接材料和计时直接人工以及制造费用,通常是分配计入各有关产品的成本。

将成本划分为直接成本和间接成本,对于正确计算产品成本有着重要意义。对于直接成本,一般根据原始凭证直接计入各产品成本;对于间接成本,则要选择合理的分配标准分配计入相关产品成本。分配标准是否适当,直接影响成本计算的结果。

四、按成本与业务量之间的关系分类

成本总额与业务量之间的变化关系,可称为成本性态或成本习性。按照成本习性,可将成本分为变动成本、固定成本和混合成本。

(一)变动成本

变动成本是指在一定业务量范围内,其成本总额随着业务量(可用产量表示,也可用直接人工小时或机器小时表示)的变化而成正比例变化的成本。就单位产品而言,变动成本则是不变的,例如,随产量变动而同比例变动的原材料成本、采用计件工资方式的职工工资、按工作量法计提的生产设备折旧费用等,都属于变动成本。

(二)固定成本

固定成本是指在一定期间和一定业务量范围内,其总额不随业务量增减变动而变动的成本。对于单位产品而言,单位产品的固定成本则随着业务量的增减变化而成反比例变化。例如,计提房屋和建筑物的折旧费用、财产保险费用、管理人员工资等,都属于固定成本。



知识链接

将成本分为变动成本和固定成本,是进行成本规划和成本控制的前提,有助于企业进行成本分析,寻求降低成本的途径。需要说明的是,无论是变动成本还是固定成本,都需要在一定的业务量范围内讨论,这个范围称为相关范围。如果超出一定的相关范围,变动成本和固定成本的习性就会受影响。

(三)混合成本

混合成本是指其发生总额虽然受业务量变动的影响,但其变动幅度并不同业务量的变动保持严格的比例关系。也就是说,混合成本同时具有变动成本和固定成本的特点,并依据不同情况进一步分为半变动成本和半固定成本。为便于对成本进行管理,对混合成本一般应采用

适当方法将其分解为变动成本和固定成本。

除了上述成本分类外,成本还有其他各种分类方法,在此不再讨论。



课堂讨论

依据变动成本、固定成本和混合成本的概念,列举实例进行分析比较。

第三节 成本的作用

在我国市场经济条件下,成本在经济管理中发挥非常重要的作用。

一、成本是生产耗费的补偿尺度

为了保证企业再生产的顺利进行,企业生产中发生的耗费必须从销售商品的收入中得到补偿。生产耗费补偿金额的大小,要以成本作为衡量尺度。只有成本得到了足额补偿,才能保证企业再生产正常进行。而且,企业不仅要用商品销售的收入补偿生产耗费,还必须要有盈利,这样才能满足企业扩大再生产的需要,从而保证企业不断发展。因此,成本作为生产耗费的补偿尺度,对于确定企业经营损益、保证企业不断发展具有重要意义。

二、成本是反映企业工作质量的一项综合指标

成本可以综合反映企业的生产耗费。企业产品设计是否合理、生产工艺过程是否先进合理、劳动生产率水平的高低、原材料的利用程度、废品率的高低、产品质量的好坏、生产费用开支是节约还是浪费、管理工作水平和生产组织的水平,以及供产销各环节的协调情况等,都会通过成本指标反映出来。因此,成本是衡量企业工作质量的一项综合性指标。

三、成本是制定商品价格的重要依据

商品价格是商品价值的货币表现。制定商品销售价格,虽然要考虑市场供求关系的变化,但也必须考虑企业的承受能力,成本是企业商品价格制定的最低经济界限。如果商品的定价低于产品生产成本,企业的生产耗费就不能通过销售收入得到补偿,长此以往,企业就不能持续经营下去。但是,如果商品定价过高,就很难被市场接受,最终也会被淘汰出局。因此,企业必须尽全力降低产品成本,以使企业能够更好地在竞争中谋求发展。

四、成本是企业进行经营预测、决策和分析的重要依据

在市场经济条件下,企业之间的竞争日趋激烈。企业要在激烈的市场竞争中谋求发展,就必须以市场为重心,采用科学的方法进行市场调查,研究开发市场需要的新产品,根据市场需要合理安排生产计划,选择合理的工艺方案,这些都需要企业正确进行经营预测和决策。而且,为了有效管理企业生产经营活动、有效地进行成本管理,需要经常进行经营情况分析,以便发现问题,及早采取措施加以控制。企业在进行经营预测、决策和分析时,除了要利用其他各种相关资料外,还必须利用成本资料,成本资料是企业进行经营预测、决策和分析的重要依据。

第四节 成本会计的主要职能

成本会计的主要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,它实际上包括了成本管理的事前、事中和事后的各个环节,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七个方面的职能。

一、成本预测

成本预测,是指依据成本有关数据及其与各种技术经济因素之间的依存关系,结合企业发展前景及应采取的各种措施,通过一定的程序、方法和模型,对未来成本水平及其变化趋势作出的科学估计。成本预测是成本决策的前提。企业不仅应该在成本决策之前进行成本预测,为成本决策提供依据,而且还应该在成本计划执行过程中进行成本预测,以便及时掌握成本变化趋势,为进行成本事中控制提供帮助,从而保证企业完成成本计划。

二、成本决策

成本决策,是指在成本预测的基础上,按照既定目标要求,运用专门方法,对有关生产经营的成本方案进行计算分析,从中选择最优方案。企业可以根据市场需求和其他方面的要求,通过成本预测,确定生产经营的几个备选方案。对这些备选方案,必须运用专门方法进行认真的分析论证。通过技术上、经济上的分析论证,可以确定各备选方案的可行性,从而作出成本决策,确定最优方案,制定目标成本。做好成本决策,对于企业正确制订成本计划、促进企业提高经济效益具有十分重要的意义。

三、成本计划

成本计划,是指根据成本决策所确定的方案和目标,具体规定计划期内各种生产耗费水平和各种产品成本水平,并提出实现规定成本水平所应采取的具体措施。成本计划执行的过程,也是进行成本控制的过程。会计期末,当企业计算出实际生产费用消耗后,可以与计划成本进行对比,以分析企业成本计划的实际完成情况。

四、成本控制

成本控制,是指预先制定成本标准作为各项费用消耗的限额,在生产经营过程中,将实际发生的费用严格控制在限额标准之内,随时揭示和及时反馈实际费用与限额标准之间的差异,并要系统分析成本差异原因,以便采取措施,消除生产中的损失和浪费。企业应制定成本标准,包括原材料、燃料、工资等的费用消耗标准和数量消耗标准,并根据制定的标准控制生产过程中实际发生的各项费用,以保证完成成本目标和成本计划。成本控制包括事前控制、事中控制和事后控制。

五、成本核算

成本核算,是指对生产经营过程中所发生的各项费用进行审核,按照一定的程序,采用适