

 *Journal of Accounting of Beijing Technology & Business University*
北京工商大学会计系列教材

成本会计学

第4版

Cost Accounting

牛红军 陈 轲 主编

中国财经出版传媒集团



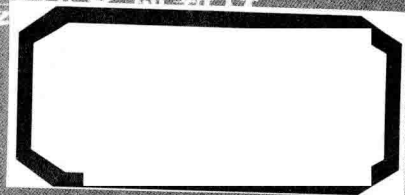
经济科学出版社
Economic Science Press



Series in Accounting of Beijing Technology & Business University

北京工商大学会计系列教材

117



成本会计学

第4版

Cost Accounting

牛红军 陈 轲 主编



经济科学出版社
Economic Science Press

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计学/牛红军, 陈轲主编. —4 版. —北京:
经济科学出版社, 2016. 9

北京工商大学会计系列教材

ISBN 978 - 7 - 5141 - 7261 - 4

I. ①成… II. ①牛…②陈… 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 (2016) 第 219583 号

责任编辑: 齐伟娜 刘懿信

责任校对: 杨 海

责任印制: 李 鹏

成本会计学

(第 4 版)

牛红军 陈 轲 主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 010 - 88191217 发行部电话: 010 - 88191540

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

天猫网店: 经济科学出版社旗舰店

网址: [http://jjkxcbs. tmall. com](http://jjkxcbs.tmall.com)

北京季蜂印刷有限公司印装

787 × 1092 16 开 23.5 印张 580000 字

2016 年 9 月第 4 版 2016 年 9 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 7261 - 4 定价: 48.00 元 (含习题集 10.00 元)

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 010 - 88191502)

(版权所有 翻印必究 举报电话: 010 - 88191586)

电子邮箱: [dbts@ esp. com. cn](mailto:dbts@esp.com.cn))

总 序

北京工商大学会计系列教材（以下简称“系列教材”）于1998年推出第1版。结合2001年我国《企业会计制度》的实施，我们于2002年推出了第2版。随着2006年新会计、审计准则体系的颁布，我们于2006年推出了第3版。自2006年修订以来，我国在会计准则、审计准则和内部控制规范建设等方面发生了很多重大变化，高等教育改革对人才培养质量也提出了新的要求，这些法规制度的变化，以及提高人才培养质量的内在要求，都需要我们对系列教材进行相应的修订。

首先，自2007年1月1日企业会计准则和审计准则在上市公司全面实施以来，会计准则、审计准则和内部控制规范建设方面不断取得新进展。在会计准则方面，截至2012年底，财政部共发布了5个企业会计准则解释公告，对企业合并、长期股权投资、金融工具、财务报表列报、分部报告等处理作了较大修改。国际财务报告准则很多项目也作了修改，而根据财政部2010年发布的《中国企业会计准则与国际财务报告准则持续趋同路线图》，中国企业会计准则将保持与国际财务报告准则的持续趋同，持续趋同的时间安排与国际会计准则理事会（IASB）的进度保持同步。在审计准则方面，为了保持与国际审计准则的持续全面趋同，针对国际审计准则的新变化以及我国审计实务需要解决的新问题，中国注册会计师协会启动了对审计准则的全面修订。在内部控制方面，2008年和2010年，财政部等五部委联合发布了《企业内部控制基本规范》及其配套指引，为揭示和防范风险，提供了有力指导。随着2010年《中央企业负责人经营业绩考核暂行办法》的正式实施，经济增加值（EVA）的应用首次有章可循。会计准则、审计准则、内部控制等相关法规制度的变化，是本次系列教材修订的外在驱动因素。

其次，2011年11月，北京工商大学召开本科教学综合改革会议，明确提出，通过深化本科教学综合改革，构建与新世纪高素质创新人才培养相适应的本科教学模式，培养富有创新精神、独立思考与应用能力的专业人才。2012年教育部发布《关于全面提高高等教育质量的若干意见》，要求高校探索拔尖创新人才培养模式，改革教学管理，探索在教师指导下，学生自主选择专业、自主选择课程等自主学习模式。创新教育教学方法，倡导启发式、探究式、讨论式、参与式教学；提出全面实施素质教育，把促进人的全面发展和适应社会需

要作为衡量人才培养水平的根本标准。2012年3月,北京工商大学会计学专业被列为学校本科教学综合改革首批试点专业,着手改革课程体系、教学方法和实践环节,以培养能够动态满足社会需求的创新人才。在这一改革中,教材修订是非常重要的基础环节。配合本科教学综合改革,提高人才培养质量,是本次系列教材修订的内在驱动因素。

为了满足上述需求,在保持第3版特色的基础上,本次教材修订的特点主要体现在以下三个方面:

一是紧跟时代步伐,反映最新理论和实践成果。通过紧密结合会计准则、审计准则、内部控制规范的变化,吸收会计领域中新理论、新法规、新方法,更新“国际视野”部分的相关内容以反映会计国际发展趋势,使系列教材既密切联系中国实际,又反映国际发展变化;既立足于当前,又着眼于未来。

二是重视素质教育,注重学生创新和应用能力培养。在阐述现行法律、法规及实务做法的基础上,注意从理论上进行解释,通过完善“综合案例讨论和分析”和“小组讨论”部分,引导学生从根本上认识和理解问题,使系列教材既便于学生对知识和技能的掌握,又重视学生基本素质和能力的培养。

三是坚持需求导向,开发立体式教辅资源。通过配套更加完善的教辅资源,如教学大纲、PPT课件、学习指导书、习题库、辅助阅读资料等,为教师教学和学生提供全方位服务,使系列教材既便于教师讲授,又有利于学生独立学习;既有利于学生能力的培养,也兼顾学生参加注册会计师考试的客观需要。

北京工商大学会计系列教材是北京工商大学商学院会计系和财务系教师共同打造的。近5年来,会计系和财务系教师在教学方面取得了丰硕的成果,如2008年和2009年,会计学和管理专业分别被评为国家级特色专业建设点;获北京市教育教学成果一等奖2项、二等奖1项;获批国家级精品课程、教材6项,获批北京市精品课程、教材7项。本次修订,我们试图充分反映北京工商大学会计系和财务系教师在教学和科研方面取得的成果,以更好地满足广大教师和学生的需求。尽管如此,还会存在许多不足,恳请大家提出批评和改进意见,以使该套系列教材进一步完善。

北京工商大学会计系列教材编委会
2013年1月

第4版前言

北京工商大学会计系列教材《成本会计学》自出版以来,经历了多次修订,本次修订在第3版的基础上,结合财政部《企业产品成本核算制度(试行)》和学生使用中反馈的意见,做了内容修订和章节调整。

本次修订主要体现在以下几个方面:

第一,教材各章中增加了“国际视野”、“相关链接”、“相关案例”等小贴士栏目,各章最后增加了“关键词汇”(中英文对照)和“小组讨论”的内容,教材最后增加了“主要参考文献”,使得教材更具趣味性,风格更为活泼,也更为实用。

第二,对教材的内容和结构进行了调整。主要体现在两个方面:一是删除了第3版中的第6章其他主要行业成本核算。考虑到成本核算原理的通用性,弱化了行业特色,强化了理论基础和通用性;二是对第3版中的第3章生产费用的核算、第4章完工产品成本的核算、第5章产品成本核算方法、第9章作业成本核算方法,进行了更科学的重新编排。将第3章的内容按照计入产品成本的方式分为直接费用核算和间接费用核算,拆成两章,分别成为第4版的第3章直接生产费用核算和第4章间接生产费用核算。随之,第4章完工产品成本核算调整为第5章完工产品成本与在产品费用划分;第5章产品成本核算方法调整为第6章产品成本核算方法。将原第9章提前,调整为第7章作业成本核算。

第三,根据课程内容,增加了配套练习册。为了掌握和巩固所学内容,结合大纲要求和关键知识点,本版专门编制了配套的练习册,更具实用性和便捷性。

本书由牛红军和陈轲主编,负责全书修订思路、大纲的编写,并参与了全书的修订、统纂和定稿。各章修订执笔人如下:陈轲(第1章、第10章)、支春红(第2章、第9章)、王仲斌(第3章、第4章、第5章、第6章、第7章)、牛红军(第8章)。

由于编者水平有限,书中难免出现错误和不当之处,恳切希望广大同仁、读者、使用教材的学生们多多批评指正,以便我们不断改进。

编者

2016年8月

C 目 录 CONTENTS

第1章 总论 / 1

- 第一节 成本及其分类 / 2
- 第二节 成本会计的目标 / 7
- 第三节 成本会计的内容与工作组织 / 11
- 第四节 本书的逻辑结构与章节安排 / 17

第2章 产品成本核算的程序 / 21

- 第一节 产品成本核算的基本要求 / 22
- 第二节 生产经营费用要素与产品成本项目 / 26
- 第三节 产品成本核算的程序 / 28
- 第四节 生产特点和管理要求对成本核算的影响 / 33

第3章 直接生产费用核算 / 38

- 第一节 直接材料费用的归集与分配 / 39
- 第二节 直接工资费用的归集与分配 / 53
- 第三节 其他直接费用的归集与分配 / 67

第4章 间接生产费用核算 / 73

- 第一节 间接生产费用的性质与内容 / 74
- 第二节 辅助生产费用的核算 / 75
- 第三节 制造费用的核算 / 90
- 第四节 损失性生产费用的核算 / 96

第5章 完工产品成本与在产品费用的划分 / 105

- 第一节 完工产品成本与在产品费用划分原理 / 106

第二节 在产品数量的核算 / 109

第三节 生产费用在完工产品与在产品之间分配的核算 / 113

第四节 完工产品成本的核算 / 125

第6章 产品成本核算的方法 / 128

第一节 产品成本核算的品种法 / 129

第二节 产品成本核算的分批法 / 146

第三节 产品成本核算的分步法 / 157

第7章 作业成本核算 / 174

第一节 作业成本核算概述 / 175

第二节 作业成本核算的基本概念 / 179

第三节 作业成本核算法的程序 / 186

第四节 作业成本核算的发展 / 193

第8章 定额成本与标准成本核算 / 205

第一节 定额成本核算 / 206

第二节 标准成本核算 / 217

第9章 变动成本核算 / 233

第一节 变动成本法与完全成本法的区别 / 234

第二节 变动成本法的优缺点及应用 / 243

第10章 成本报表和分析 / 249

第一节 成本报表的种类和编制方法 / 250

第二节 成本报表分析的意义和方法 / 258

第三节 成本计划完成情况分析 / 261

第四节 成本竞争优势分析 / 269

总 论

学习提要 with 目标

本章从成本的含义出发，主要阐述了成本、产品成本和成本会计的基本概念，指出了成本信息在企业管理中的重要作用，明确了成本会计的目标，讨论了成本会计与财务会计、管理会计之间的关系，并以此为基础，界定了成本会计工作的内容及其组织。

通过本章的学习，应能够：

- 掌握成本和产品成本的实质是什么；
- 掌握成本会计的目标是什么；
- 掌握成本会计的工作内容有哪些；
- 理解成本会计人员应具备怎样的基本素质。



第一节 成本及其分类

一、成本的含义

成本是经济管理工作中的一个重要概念，也是会计人员应当掌握并能熟练运用的一个会计术语。在现实的企业管理工作中，成本问题是无所不在、无时不有的。对于刚刚接触成本概念的学生来说，要正确理解成本的含义，需要从以下三个方面去认识它。

（一）日常生活中人们对成本概念的理解

在日常生活中，人们通常将成本理解为一种“花费”或“代价”，也就是利益的放弃或价值的牺牲。比如大家在购买各种生活必需品时，要花费掉一定量的货币，这种花费就是生活必需品的购买成本。再比如，一些企业的管理人员主动放弃休息时间，到知名大学或有关培训机构接受更高层次和水平的继续教育，提高自身的知识技能以适应日益激烈的人才竞争，他为此付出的各种代价也是成本。“有所得必有所失”是人们对成本的一种朴素理解，即人们为了实现一定的目的，就必然会出现利益的放弃或价值的牺牲。同时还可以看出，日常生活中人们使用的成本概念主要是指可以用货币量化的各种支出，但也包括一些不能用货币量化的代价。

（二）经济学对成本的解释

1. 西方经济学中的成本概念

西方经济学站在生产企业的角度，指出生产成本是企业对所购买的生产要素的货币支出。但同时又说明仅仅从货币支出的层面来界定成本概念是不够的，为此西方经济学家提出了机会成本、明显成本和隐含成本三个成本概念。机会成本是指生产单位某种商品的同时，生产者所放弃的使用相同的生产要素在其他生产用途中所能得到的最高回报。明显成本是指生产者在生产要素市场上购买或租用所需要的生产要素的实际支出。隐含成本是指生产者自己所拥有的且被用于该企业生产过程的那些生产要素的总价格。如果从机会成本的角度看，明显成本所指这些支出的价格必须等于这些相同的生产要素使用在其他最好用途时所能得到的收入，否则生产者就购买不到；隐含成本也必须从机会成本的角度按照企业自有生产要素在其他最佳用途中所能得到的收入来支付，否则就会转出，去获得更高的报酬。可以看出，西方经济学是从经济资源的稀缺性这一前提来理解成本的，企业生产成本是明显成本和隐含成本之和。

2. 政治经济学中的成本概念

在政治经济学中，成本属于价值范畴的一个概念。根据马克思的成本价格理论，商品价值（W）=物化劳动价值（C）+活劳动价值（V）+剩余价值（M），所以成本是一个在生产要素上耗费掉的资本价值C+V的等价物或补偿价值，其经济内容包括三个方面：首先是产品生产过程中消耗的劳动对象的转移价值，如材料耗费、燃料耗

费、动力耗费等；其次是产品生产过程中劳动资料磨损转移的价值，如机器设备、厂房等固定资产的折旧费，工具、器具等低值易耗品的摊销费；最后是劳动者的社会必要劳动转移的价值，表现为工资及其他工资性支出。上述三个方面的内容也正是产品理论成本的构成。

（三）会计学的成本观

20 世纪 80 年代中期，我国会计学界根据会计学科管理会计与财务会计的划分，提出了管理成本和财务成本两个相对应的概念。财务成本主要应用于财务会计，而管理成本主要应用于管理会计。

在财务会计中，使用成本概念的目的有两个：一是资产计价，即成本是为取得资产或某种利益发生的资金耗费，如将各种资产的购置支出定义为资产的取得成本；二是将成本同费用区别开来，成本的实质是价值牺牲或利益放弃，主要表现为资金的耗费，目的是为了形成资产。费用是企业在销售商品、提供劳务等日常活动中所发生的经济利益的流出，是需要在利润表中与收入进行配比的要素项目。费用也可以理解为是伴随资产的减少，由成本转化而来的。在财务会计中一般只考虑明显成本，这是满足货币计量假设与权责发生制和配比原则的要求。

◎ 相关案例

这批材料的采购成本到底是多少？

大元制造公司外购一批材料，销售方开出的增值税发票表明该批材料的购买价格是 100 000 元，增值税是 17 000 元。根据购买合同的约定，大元制造公司负责将材料从购买地运输到本企业后办理款项结算。大元制造公司委托其下属非独立核算的运输中心完成了该批材料的运输工作，并办妥了验收入库手续，公司随后将购料款连同税金 117 000 元支付给了销售方。

大元制造公司的会计人员按照发票价格 100 000 元确定该批材料的采购成本并进行记账，增加存货价值 100 000 元。但该公司经理却认为会计记账错误，这批材料的采购成本应是买价 100 000 元与运费之和，需要调增存货价值。

大元制造公司的会计人员立即就此问题向公司的财务顾问进行咨询，财务顾问陷入了沉思……

在管理会计中，管理成本是用于企业内部经营管理的各种成本的总称。由于要借助成本信息进行各种经营决策，管理会计中的成本概念更接近于经济学的理解，既考虑明显成本，也考虑隐含成本。主要包括变动成本、固定成本、机会成本、边际成本、差别成本、沉没成本、责任成本、质量成本等。

在成本会计中，产品成本是它的核心概念，这是由成本会计产生的历史必然性所决定的。从成本的一般含义出发，我们可以将产品成本定义为，产品成本是指企业为了生产一定种类和数量的产品而发生的生产耗费。工业企业要生产产品，就要发生各

种生产耗费,如材料消耗、劳动力消耗和设备、厂房的折旧等。工业企业在一定时期内发生的、能够用货币计量的生产耗费,称为生产费用。如果进一步将生产费用归集分配到一定种类和数量的产品中去,就成为产品成本。我国2013年颁布,2014年1月1日起施行的《企业产品成本核算制度(试行)》将产品成本界定为,产品成本是指企业在生产产品过程中所发生的材料费用、职工薪酬等,以及不能直接计入而按一定标准分配计入的各种间接费用。伴随企业经营管理水平的提高,成本概念的内涵在不断地发展变化,出现日益拓展的趋势,成本管理人员更多地强调“不同目的,不同成本”的思维逻辑。例如,为了正确地计算利润和加强产品成本的管理,就需要真实地计算产品成本;为了加强企业内部的成本控制和考核,就需要计算定额成本、标准成本、可控成本和不可控成本;为了进行短期生产经营决策,就需要计算变动成本、固定成本、边际成本、机会成本和差别成本,等等。

通过以上分析,我们可以归纳出这样几个结论:

第一,成本是为达到特定目的所发生的利益放弃或价值牺牲,它能够或应该能够用货币来加以衡量;

第二,成本是一个资产计价概念,不同于费用;

第三,产品成本是成本会计的核心概念;

第四,为了满足经营管理的实际需要,管理者应使用不同的成本概念。

国际视野

成本是一个既简单又复杂的概念,有关成本含义的争论由来已久,如源于对成本构成内容的不同认识所形成的成本耗费观和支出观,从成本计算对象方面考虑所形成的产品成本观和目的物成本观等。

美国会计学会在《成本概念与标准》报告中将成本定义为:成本是为了实现一定目的而付出(或可能付出)的用货币测定的价值牺牲。

美国注册会计师委员会在《成本费用与损失》公报中将成本理解为:为得到或将要得到的物资或劳务,而以货币计量其数额所支出的现金、转让的其他财产、发行的股票、可提供的劳务或发生的负债。

二、成本的分类

成本可以按照不同的标准进行分类,以满足企业成本管理的不同需要。

(一) 成本按其经济用途的分类

成本按其经济用途划分,可以分为制造成本和非制造成本。

1. 制造成本

制造成本是指为制造产品或提供劳务而发生的生产耗费,也就是生产成本。具体包括直接材料费、直接人工费和制造费用三大项目。

(1) 直接材料费。指在生产过程中直接用来构成产品主要部分的各种材料的成本。直接材料费的重要特征是,这些材料直接用于产品的生产,不管在理论上还是在

实践上,该项成本都能直接地归属于某一产品。需要说明的是,直接材料包括用于生产产品的、范围广泛的实体物资,而限于基本的天然原料。

(2) 直接人工费。指在生产过程中直接从事生产的人工成本,包括生产工人的工资、奖金和各种津贴,以及按规定比例提取的福利费。直接人工费的基本特征与材料相同,即该项成本能直接归属到某一产品。

(3) 制造费用。指在生产过程中,除直接材料费、直接人工费以外所发生的所有生产耗费。制造费用包括的内容复杂,项目繁多,可以进一步细分为:

① 间接材料费。指在生产中耗用,但与某一特定产品无直接联系的材料成本,如车间耗用的各种物料用品等。

② 间接人工费。指为生产服务而不直接进行产品生产的人工成本。如车间管理人员、清洁人员、维修人员工资等。

③ 其他制造费用。指不属于间接材料费和间接人工费以外的其他各类间接费用。如固定资产折旧费、维修费、保险费等。

随着生产自动化水平的不断提高,制造费用在产品生产成本总额中所占的比重将不断增大。

2. 非制造成本

非制造成本是指不能直接归属于某一产品成本的费用,也就是期间成本,包括销售费用、管理费用和财务费用。该项成本的发生是为生产产品提供必要的条件,加强对生产经营过程的管理,与产品生产本身并不直接相关。

(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以及为销售本企业商品而专设的销售机构的经营费用。营业费用可以具体细分为商品自销费用、商品促销费用、销售部门的费用、委托代销费用和商品流通企业的进货费用等。

(2) 管理费用。管理费用是指企业为组织和管理生产经营活动所发生的各种费用,具体包括:企业管理部门及职工方面的费用,如公司经费、职工保险费等;用于企业直接管理之外的费用,如咨询费、诉讼费、绿化费等;研究开发和技术转让费等。

(3) 财务费用。财务费用是指企业为筹集生产经营所需资金等融资活动而发生的费用,如利息支出、汇兑损失以及相关的手续费等。

上述成本的分类,可以用图1-1说明。

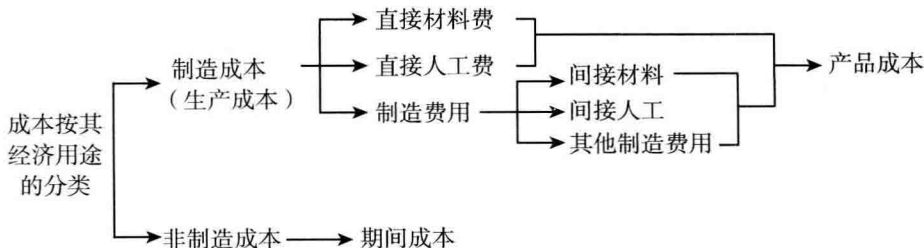


图 1-1 成本按经济用途分类

（二）成本按其产品的可归属性分类

成本按其产品的可归属性划分，可以分为直接成本和间接成本两大类。

直接成本通常是指与某一特定产品的生产有直接联系，能够合理地确认成本发生与成本计算对象的明显联系，因而可将有关生产耗费直接计入该产品的成本，如产品的直接材料费、直接人工费等。该类成本又被称为“可追溯成本”。

间接成本则是指与某一特定产品的生产不具有明显的直接联系，不便于或不能合理确定其中有多少是由该种产品所发生的，因而必须先按其发生的地点或用途进行归集，然后再按适当的标准分配到各有关产品的成本，如制造费用的大部分内容。该类成本又被称为“共同成本”。

（三）成本按可控性进行分类

成本按其可控性进行分类，可以分为可控成本与不可控成本。从理论上说，任何成本都是可以被人们在一定程度上加以控制的，但由于控制主体的责任范围有限，控制手段和控制方法还存在一定的局限，因此从实际工作出发，从特定主体和特定时期来看，成本有可控成本与不可控成本之分。可控成本是在一个会计期间内能合理地计量，而且为控制主体所能控制的，可以用来衡量负责该项成本的管理人员的业绩好坏的成本。与此相反的，就是不可控成本。这里的控制主体，通常就是指企业内部的一个成本“责任中心”。

（四）成本按其习性分类

成本按其习性分类，就是根据成本总额与业务量（产量或销量）的关系，将成本划分为以下三类：

1. 固定成本

固定成本是指在相关范围内，成本总额与产量变动无关的成本，如厂房的折旧、管理人员工资、保险费等。

2. 变动成本

变动成本是指在相关范围内，成本总额与产量变动成正比例关系的成本。如材料费、计件工资等。

3. 混合成本

混合成本是指虽会随着业务量的变动而变动，但不保持正比例关系的成本，也就是说其兼有固定成本和变动成本两种性质，因此，混合成本又可分为半变动成本和半固定成本。

（五）成本的其他分类

成本除按上述标准进行分类外，还可按其他多种不同标志进行分类，以满足管理上的各种需要。

如按成本与决策的关系，可以将其分为相关成本与非相关成本。简言之，相关成本是与某一决策方案有关的成本；反之，与该决策方案无关的成本即为非相关成本。

如按成本的发生时间,可以将其分为历史成本和预计成本。历史成本是指已经实际发生的成本,是用于反映已发生的支出。预计成本属于未来发生的成本,是在特定条件下合理地预测将在未来某个时期或某几个时期发生的成本。

第二节 成本会计的目标

一、成本信息在企业管理中的作用

成本是企业生产经营过程中所发生的资财耗费,这种耗费在实际的成本会计工作中一般将其等同于资本性支出和收益性支出。成本会计系统通过向管理者及有关方面提供反映这种耗费的信息,来揭示资本性支出和收益性支出的发生数额,从而帮助管理者及有关利益方面更好地进行生产经营决策和管理业绩评价。成本信息在企业管理中的作用是多方面的,就制造业而言,成本信息的作用主要表现在:

(一) 成本信息是生产耗费的补偿尺度

企业生产产品是为了销售,并以营利为目的,因此产品成本必须通过销售收入的实现而得到补偿。生产耗费的直接体现是产品成本,当产品的市场价格一定时,生产耗费能否从销售收入中全部收回,则取决于产品成本这一补偿尺度的数额。所以产品成本信息就是衡量生产耗费的补偿尺度。产品成本核算的一般原理与产品成本的各种具体计算方法为成本信息的确认和计量提供了有效手段。当然,企业要想获取盈利,除了补偿产品成本外,还应补偿期间成本。

(二) 成本信息是影响产品价格制定的一项重要因素

在商品经济社会中,产品价格是产品价值的货币表现。企业在制定产品价格时,必然受制于价值规律,体现价值规律的基本要求。但由于产品价值是一个抽象的社会概念,企业不能直接确认产品价值的多少,只能依靠成本计算,间接地、相对地掌握产品的价值,并将产品成本近似地理解为产品价值,这时产品成本就成为制定产品价格需要考虑的重要因素。

当然,在企业的营销策略中,产品定价是一项复杂的工作,应关注的因素很多,如国家的产业政策、价格税收政策、产品生命周期、市场上的供求关系、竞争对手的价格等许多因素。因此,产品成本信息仅仅是影响企业制定产品价格的重要因素之一。

(三) 成本信息是企业形成竞争策略、获得竞争优势的手段

在商品经济日益发达的条件下,社会产品愈加丰富,可供消费者选择的商品越来越多,更多的消费者期望能够购买到物美价廉的商品。因此对于企业来说,谁能够满足消费者的这一要求,谁的产品就销售得快,从市场赚取的收入和利润也就越多。所以,现在越来越多的企业经营者认识到:当价格一定时,利润的多少,取决于成

本的高低；价格是由市场决定的，只有成本才是企业决定的；离开市场和用户谈成本是没有意义的，而必须将其结合在一起。所以企业应从市场和用户出发，科学地确定产品的目标价格、目标利润和目标成本，力争将企业成本降低到最低限度，实现成本领先，击败竞争对手，以增大自己的市场份额，赚取更多的利润。在现代市场经济的背景下，企业管理离不开成本信息，成本信息是企业形成竞争策略、获得竞争优势的手段。

（四）成本信息是考核企业经营成果、评价企业经营管理水平的重要指标

企业能否以较低的成本赢得用户和市场，实现盈利，是企业经营管理的财务结果，也是经营管理水平高低的体现。因此利用成本信息考核企业经营成果的好坏，同时可以评价企业经营管理水平的高低。成本是一项综合性的经济指标，企业经营管理任何方面的业绩，都可以直接或间接地从成本上反映出来。如产品设计是否针对用户，生产流程的安排是否合理，固定资产利用程度的高低，材料消耗的节约与浪费，劳动生产率的高低，产品质量是否达到用户满意，以及供、产、销各环节的工作是否协调配合，都可以由成本信息直接或间接地得到反映。因此，企业最高管理层可以通过加强成本的计划、控制、分析和奖惩等来促使企业内部各单位注重成本核算，努力改善管理，降低成本，提高经济效益。

（五）成本信息是企业进行经营管理决策的重要依据

在市场经济条件下，追求利润以求得生存和发展，是所有企业的共同目标。企业要想在竞争中居于领先地位，首先必须根据市场的变化，结合自身的生产经营情况，尤其是现有的资金实力和管理水平，进行正确的生产经营决策。而进行生产经营决策的过程，就是对各个备选方案进行成本效益的比较、分析和评价，最后确定最优方案的过程。在这一决策分析过程中，需要考虑的因素很多，但与决策方案相关的成本是其中不可缺少的重要信息。因为在决策方案的收益一定时，选择较低运行成本的方案，既节约资金的投入，也可以使企业在市场竞争中获得低成本优势。

二、成本会计的目标

成本会计是会计的一个重要分支，是以成本为对象的一种专业会计。成本会计目标是成本会计理论与方法体系的逻辑起点，只有正确定位成本会计的目标，才能更为科学地构建成本会计理论与方法体系。

（一）成本会计的基本目标是提供成本信息

既然成本信息在企业经营管理中具有非常重要的作用，企业就应该有一个比较完善的信息处理系统来收集、加工、整理和报告成本信息。在《会计学原理》课程中我们了解到会计是一个以提供财务信息为主的信息系统，成本会计作为会计的一个分支，将它理解为一个以提供成本信息为主的信息系统也是顺理成章的。事实上，成本会计形成的主要标志就是把成本计算过程与传统的会计账簿结合到了一起。所以，成

本会计的基本目标就是计算成本并向企业有关管理层报告成本计算的结果。由于工业企业的产品成本计算过程比较复杂,而且能够较为全面地描述成本信息产生的过程,所以成本会计的成本计算过程主要是以制造企业为例展开论述的。当然,这并不是说,非制造企业不存在成本计算的问题。成本会计基本目标的实现有助于企业计算盈亏和评价财务状况的优劣。

(二) 成本会计的最终目标是分析利用成本信息,创造成本竞争优势

成本会计作为会计信息系统的一个子系统,它的首要目标是按照自身特有的处理程序和方法提供成本信息,但是成本会计系统作为企业管理系统的一个子系统,它还应该变被动为主动,通过分析利用成本信息为决策者提供各种管理建议,并与企业的管理目标保持一致,最终实现企业的成本竞争优势。成本的实质是一种价值耗费,这种价值耗费迟早要表现为企业的经济利益流出。因此企业在经营中应时时考虑如何避免成本的无效发生,想方设法地控制成本,达到能够以低于竞争对手的成本和价格向用户提供产品。这样做的结果是既增加了用户价值,又使企业赢得了丰厚的利润。相对于同行业的其他竞争者来讲,企业实现了成本领先的战略目标,也就创造了成本竞争优势。在社会产品极大丰富的现代经济社会,用户需要的是物美价廉的产品,处在任何一个竞争性行业内的企业,要赢得用户的支持和青睐,就必须以低于竞争对手的成本和价格向用户提供产品。成本会计将创造成本竞争优势作为系统运行的最终目标,正是应企业管理的现实需要而设定的。

三、成本会计目标实现的条件和基础

成本会计目标的实现需要借助一定的外在条件和内部基础,这种外在条件和基础也可以说是成本会计所处的外部环境和内部环境。成本会计的外部环境主要是指政府部门,如财政、税务、证券监管机构等,对企业在提供成本信息方面所制定的一些规范。成本会计的内部环境主要是指企业法人治理结构的完善程度,所有者、经营者和一般员工对成本信息的关注程度,以及企业内部是否建立了以成本为核心的激励和约束机制等。

从实现成本会计目标的外在条件来说,政府的有关职能部门应该通过制定成本会计的法律制度,规范企业成本信息的提供方法和途径,并加强监管,从而确保成本信息的真实和完整,同时应鼓励企业开展各种降低成本的技术改进和管理创新活动。目前我国的实际情况是,与企业提供成本信息相关的法律制度分散在会计法、会计准则、会计制度以及专门的产品成本核算制度及成本核算办法中。

从实现成本会计目标的内部基础来看,企业应该有相对完善的法人治理结构,在职能机构设置上需要设置成本会计机构并配备高素质的成本会计师,所有者、经营者和一般员工都应关注成本信息,视成本为企业竞争成败的关键,同时在企业中要建立起以成本为核心的激励和约束机制,培育企业的成本管理文化。目前我国的现实情况是:不少企业的成本管理理念不能很好适应其所处的竞争环境,决策层对成本会计工作重视不够,企业内部缺乏做好成本会计工作的动力机制,成本会计工作开展情况得