

普通高等教育会计学专业系列教材

# 成本会计

王淑慧 王锐 主编

普通高等教育会计学专业系列教材

# 成本会计

主 编 王淑慧 王 锐  
副主编 周小梅 王 伶  
参 编 韩 洁 赵丽君



机械工业出版社

本书在框架体系设计中既体现现代成本会计的职能,保证体系的完整,又面对人才市场的需求特点,重点突出广为适用的制造业成本核算的内容与方法。在内容安排上,既满足实务工作者提高业务水平的需要,又涉及成本会计的前沿,以开阔学生的思路。通过本书的学习,使学生在把握成本会计基本理论与方法的基础上,全面透彻地理解传统成本会计的核心思想;同时,了解信息化与知识经济对成本会计的影响与挑战,强调企业专项成本核算的必要性,以便进一步探讨成本会计的新理论、新方法。

本书可作为高等院校会计学专业教材,也可作为各类成人教育及社会培训教材,并可供广大会计工作者参考使用。

### 图书在版编目(CIP)数据

成本会计/王淑慧,王锐主编. —北京:机械工业出版社, 2004.6

(普通高等教育会计学专业系列教材)

ISBN 7-111-14372-8

I. 成… II. ①王…②王… 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 (2004) 第 037229 号

机械工业出版社 (北京市百万庄大街 22 号 邮政编码 100037)

责任编辑:商红云 版式设计:霍永明 责任校对:姚培新

封面设计:陈沛 责任印制:闫焱

北京京丰印刷厂印刷·新华书店北京发行所发行

2004 年 7 月第 1 版·第 1 次印刷

1 000mm×1 400mm B5·11 印张·426 千字

定价:28.00 元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页,由本社发行部调换

本社购书热线电话 (010) 68993821、88379646

封面无防伪标均为盗版

## 北京地区部分高等院校管理类 专业教材编审委员会

- |                            |          |
|----------------------------|----------|
| <b>主任委员:</b> 韩福荣 (北京工业大学)  | 教授、博士生导师 |
| <b>副主任委员:</b> 张 群 (北京科技大学) | 教授、博士生导师 |
| 乞建勋 (华北电力大学)               | 教授、博士生导师 |
| 吴祈宗 (北京理工大学)               | 教授、博士生导师 |
| 余元冠 (北京科技大学管庄校区)           | 教授、博士生导师 |
| 乔 忠 (中国农业大学)               | 教授、博士生导师 |
| 姚 飞 (北京化工大学)               | 教授       |
| 葛新权 (北京机械工业学院)             | 教授       |
| 孙义敏 (北京机械工业学院)             | 教授       |
| 刘家顺 (河北理工学院)               | 教授       |
| 林 松 (机械工业出版社教材编辑室)         | 高级工程师    |
- 委员单位:** 北京工业大学经济与管理学院  
北京科技大学管理学院  
华北电力大学工商管理学院  
中国农业大学管理工程学院  
北京理工大学管理与经济学院  
北京科技大学管庄校区  
北京化工大学经济管理学院  
北京机械工业学院工商分院  
河北理工学院经济管理系  
北京印刷学院经济管理系  
北京信息工程学院经济管理系  
北方工业大学经济管理学院  
机械工业出版社教材编辑室

## 编 者 的 话

新世纪伊始，北京地区部分高等院校联合成立了管理类专业教材编审委员会，组织编写出版一套适合各校情况、满足本科层次教学需要的管理类专业系列教材。在各校管理学院、系领导及教师的大力支持和参与下，经过一年多的努力，系列教材终于面世了。

改革开放以来，我国管理学科的发展极其迅猛。在这种形势下，各高等院校普遍设置了管理专业，其发展速度之快，规模之大，也是前所未有的。而教材建设一直是专业建设和教学改革瓶颈。

据对参加编审委员会的院校管理专业的统计，在我们这支协作队伍中，有 5 个博士点，30 多个硕士点，并拥有 400 多名专业教师，其中不乏教学经验丰富、学术造诣较深的老、中、青骨干力量。编委会认为，集中各校优势，通过合作方式实现教学资源优化配置，编出一套适合各校情况的教材，对加强各校的合作交流，推动师资培养，促进相关课程的教学改革，是一件一举多得的好事。

“质量第一，开拓创新”是我们编写这套教材的指导思想，出版精品是我们的奋斗目标。现阶段应该从教材特色做起。有特色才能有市场，才能为各校师生所接受和欢迎。这套教材具有以下特点：一是内容上有创新，在继承的基础上，反映了当代管理学科的新发展；二是适用、好用，教材编写精练，并留有余地，各教材每章后都附有相配套的作业题；三是有理工科特色，合作院校的教学对象多数是理工科学生。

为了确保教材质量，经过编委会遴选，各门课程教材都由资深的教授担任主编，同时各教材编写组成员相对稳定，教材根据使用情况及时修订，使其常用常新，不断提高。

为了配合各校开展多媒体教学的需要，某些教材编写组将合作制作与教材配套的课件，以方便广大师生使用。

机械工业出版社是我国于 20 世纪 50 年代初成立的国家级出版社。数十年来，曾出版过许多在国内外有重大影响的科技和管理图书。改革开放以来曾经承担全国理工科院校管理工程专业全国统编教材的出版发行，为我国管理专业的建设和发展作出了重大贡献。这套系列教材的出版得到机械工业出版社的大力支持，谨表示衷心感谢！

北京地区部分高等院校管理类专业教材编审委员会

2001 年 10 月

# 前言

21 世纪, 人类迈进了全球信息化和知识经济时代。宏观环境的变化必然导致企业经营环境的变化。社会的进步与生活质量的提高使得消费需求多样化、个性化。客观环境迫使企业在不断更新观念的同时研究、吸收企业管理的新理论、新方法, 提高企业管理的层次和水平, 以求得企业的生存与发展。信息技术的广泛应用, 使企业的制造环境从劳动密集型向资本密集型和技术密集型转化, 改变了产品的成本结构, 对成本会计提出了挑战。这种挑战不仅反映在对成本核算的影响方面; 而且, 必须重视相关专项成本的核算与管理; 同时强调战略成本管理, 一方面要研究企业内部的价值链, 另一方面, 研究分析企业所在行业的价值链及竞争对手的价值链, 只有形成知己知彼, 主动把握全局的态势, 才能在竞争中稳操胜券。

《成本会计》教材必须反映客观经济环境的变化, 依据其对人才的培养, 才能跟上时代的步伐。基于这种理念, 我们编写了《成本会计》一书。本教材在覆盖成本会计基本内容的基础上, 与其他教材相比的特点是: ①制造业经济活动复杂, 历来是成本核算与管理的重点与难点, 我们在“生产费用在完工成品与在产品之间的分配”一章中, 专设一节介绍“生产成本明细账的登记, 以协调第三章、第四章之间的关系, 便于学生理解和掌握。②针对作业基础成本法的应用前景, 将其与品种法、分批法、分步法、分类法并列作为一种重要的产品成本计算方法进行介绍。③紧密结合人才市场需求特点——部分企业专门需求成本会计人员, 在成本核算与计算方面力求全面、透彻。④专设成本会计专题, 介绍了近年来成本会计前沿, 以开阔学生的思路, 主要有: 质量成本的特点与核算; 人力资源成本会计、环境成本会计的核算与控制, 使学生从管理的角度了解各种专项成本的形成与特点。

本教材共十章内容, 其中, 第一章、第十章由北京化工大学王淑慧老师编写; 第二章、第六章由北京化工大学王伶老师编写; 第三章由北京理工大学王锐老师、北京机械工业学院赵丽君老师编写; 第四章、第五章由北京理工大学王锐老师编写; 第七章由北京理工大学王锐老师、北京化工大学韩洁老师编写; 第八章、第九章由北京化工大学周小梅老师编写。全书由王淑慧老师修改、补充和总纂。

为了便于学生学习并检查知识的掌握程度, 各章均有重点内容介绍和小结, 以及思考题、练习题, 因此, 本教材适用于高等院校会计学专业、财务管理专业

本科教学的需要；也适用于从事不同层次会计教学工作的教师以及从事会计实务的助理会计师、会计师提高业务水平的需要。由于作者的学识有限，教材中的错误与疏漏在所难免，恳请读者批评指正，以便于日后修改与完善。

编 者

# 目 录

编者的话

前言

## 第一章 总论 ..... 1

第一节 成本会计概述 ..... 1

第二节 成本会计工作的组织 ..... 10

本章小结 ..... 13

思考题 ..... 14

练习题 ..... 14

## 第二章 制造成本核算原理 ..... 16

第一节 生产费用的分类 ..... 16

第二节 制造成本核算要求 ..... 21

第三节 制造成本核算的一般程序 ..... 25

本章小结 ..... 34

思考题 ..... 34

练习题 ..... 35

## 第三章 生产费用的归集和分配 ..... 38

第一节 要素费用的归集和分配 ..... 38

第二节 待摊费用和预提费用的核算 ..... 67

第三节 辅助生产费用的核算 ..... 70

第四节 制造费用的归集和分配 ..... 83

第五节 生产损失的核算 ..... 90

本章小结 ..... 96

思考题 ..... 97

练习题 ..... 98

## 第四章 生产费用在完工产品和在产品之间的分配 ..... 107

第一节 生产成本明细账的登记 ..... 107

第二节 在产品及其数量的核算 ..... 110

第三节 生产费用在完工产品与在产品之间的分配 ..... 111

|                            |            |
|----------------------------|------------|
| 第四节 完工产品成本结转的核算 .....      | 126        |
| 本章小结 .....                 | 128        |
| 思考题 .....                  | 129        |
| 练习题 .....                  | 129        |
| <b>第五章 产品成本的计算方法 .....</b> | <b>134</b> |
| 第一节 产品成本计算方法概述 .....       | 134        |
| 第二节 产品成本计算的品种法 .....       | 139        |
| 第三节 产品成本计算的分批法 .....       | 150        |
| 第四节 产品成本计算的分步法 .....       | 161        |
| 第五节 产品成本计算的分类法 .....       | 179        |
| 第六节 作业基础成本法 .....          | 190        |
| 第七节 各种成本计算方法的结合应用 .....    | 194        |
| 本章小结 .....                 | 196        |
| 思考题 .....                  | 197        |
| 练习题 .....                  | 197        |
| <b>第六章 期间费用的核算 .....</b>   | <b>206</b> |
| 第一节 管理费用的核算 .....          | 206        |
| 第二节 营业费用的核算 .....          | 207        |
| 第三节 财务费用的核算 .....          | 208        |
| 本章小结 .....                 | 209        |
| 思考题 .....                  | 209        |
| 练习题 .....                  | 209        |
| <b>第七章 其他行业成本核算 .....</b>  | <b>212</b> |
| 第一节 商品流通企业成本核算 .....       | 212        |
| 第二节 施工企业成本核算 .....         | 220        |
| 第三节 房地产开发企业成本核算 .....      | 226        |
| 第四节 交通运输企业成本核算 .....       | 230        |
| 第五节 旅游饮食服务企业成本核算 .....     | 234        |
| 本章小结 .....                 | 237        |
| 思考题 .....                  | 238        |
| 练习题 .....                  | 239        |
| <b>第八章 成本计划与控制 .....</b>   | <b>241</b> |
| 第一节 成本计划 .....             | 241        |
| 第二节 成本控制 .....             | 253        |

|                          |            |
|--------------------------|------------|
| 本章小结 .....               | 274        |
| 思考题 .....                | 275        |
| 练习题 .....                | 276        |
| <b>第九章 成本分析与考核 .....</b> | <b>280</b> |
| 第一节 成本报表的作用和种类 .....     | 281        |
| 第二节 成本分析 .....           | 282        |
| 第三节 成本考核 .....           | 300        |
| 本章小结 .....               | 307        |
| 思考题 .....                | 308        |
| 练习题 .....                | 308        |
| <b>第十章 成本会计专题 .....</b>  | <b>311</b> |
| 第一节 质量成本会计 .....         | 311        |
| 第二节 人力资源成本会计 .....       | 321        |
| 第三节 环境成本会计 .....         | 330        |
| 本章小结 .....               | 337        |
| 思考题 .....                | 338        |
| 练习题 .....                | 338        |
| 参考文献 .....               | 341        |

# 第一章 总 论

---

## 本章内容要点

本章重点介绍成本会计的基本理论、基本概念，具体包括如下内容：

- 广义与狭义成本、广义与狭义费用的含义；
  - 从成本会计产生发展的不同阶段理解成本会计的内涵；
  - 从成本会计与财务会计和管理会计区别与联系的角度，理解成本会计的意义；
  - 现代成本会计具有的七项职能；
  - 为发挥成本会计在生产经营管理工作中的重要作用，应合理组织成本会计工作，包括成本会计核算体系的设计、成本会计机构的设置、成本会计人员的配备；把握企业进行成本核算必须依据的成本会计规范。
- 

## 第一节 成本会计概述

### 一、成本的含义

成本与费用是惯用词，往往被人们用于不同的场合，但它们所表达的意义却有较大区别。

会计核算的基本原则中有“实际成本核算原则”，意即企业的各种资产应当按其取得或购进时发生的实际成本计价。这里的“成本”指企业取得资产时的各项支出。或者说，成本的发生便形成资产的实际价值。可见，成本和资产紧密相联。按照西方成本会计的观点，成本是为获得某种利益的价值牺牲，如：购买机器设备、原材料等的支出；或雇佣劳务而发生的支出等。但是，成本并不等同于资产。资产作为企业拥有或控制的经济资源，预期会给企业带来经济利益。有时企业并无成本发生，但却取得了资产如：当企业获得一台赠予设备时，企业并未发生成本支出，却拥有了该项资产的所有权，要在资产负债表上反映资产增加这一客观事实。

正是由于资产的基本属性是能给企业带来利益的经济资源，如：厂房、机器设备、原材料等，它们有益于企业的生产经营，对企业的生产经营有服务能力和

贡献能力，所以，企业才要支出成本取得资产，以达到取得收入、获取利润的目的。在实际业务中，各项资产为企业提供效益的时间和方式各不相同，有的成本支出其效益仅及于本会计期间，如：生产工人的工资支出，工人在本会计期间为企业生产产品创造了价值，其效益仅体现在一个会计期间，而且支出是一次性的，所以叫做收益性支出；有的成本支出其效益涉及多个会计期间，如：企业购置一台机器设备，使用期限为五年，其提供效益的方式不是一次性的，而是逐渐的，这项资产能使企业在五年中受益，这类成本支出称做资本性支出。另外，企业为取得劳务收入，要花费劳务支出；企业要筹集资金，还要花费筹资成本。因此，广义的成本系指企业为取得收入、获取利润而支出或消耗的各种资产或增加的负债。

企业经过一定时期的生产经营以后，要以经营收入与相关的成本、费用进行配比，以确定利润或亏损。因而，成本要划分为已消耗成本和未消耗成本两部分。未消耗成本是指支出已经发生了，但尚未取得效益，如：库存的原材料、机器设备等。它们要随着生产过程的进行而被逐步耗用，未被耗用的资产即未消耗的成本，它们要在未来期间内为企业提供效益，继续作为资产，反映在企业的资产负债表中。与未消耗成本相对应的是已消耗成本，即已经被耗用的资产。已消耗的成本，即广义费用，或曰生产经营管理费用，需要根据消耗的原因划分为各种不同的项目。首先，对已经提供效益的那部分支出，如：原材料、燃料、动力的消耗，机器设备、房屋建筑物的折旧费用，以及职工的劳动报酬，计入管理费用、销售费用、财务费用等的各项支出，已经转化为费用，应当作为本期费用进行归集，冲减本期销售收入；其次，对于过去未曾提供效益，将来肯定也不能提供效益的各项支出，称作损失成本，应作为损失来处理。按照我国会计核算与管理的要求，损失成本大致包括：①坏账损失、存货跌价损失、短期投资跌价损失、长期投资减值损失、固定资产与在建工程减值损失、无形资产减值损失等。②存货盘亏、毁损和报废损失，扣除过失人或者保险公司赔偿款和残料价值后的净损失。③存货毁损属于非常损失的部分，扣除保险公司赔偿款和残料价值之后的净损失。④盘亏及毁损的固定资产，按照原价扣除累计折旧、变价收入、过失人及保险公司赔偿后的净损失。⑤企业的废品损失。⑥企业对外投资的投资损失。⑦季节性、修理期间的停工损失。⑧非季节性和非修理期间的停工损失。⑨非常损失。一般而言，属于收益性支出或能够预计到的、可能发生的正常损失，计入有关成本和费用项目，如：坏账损失、存货跌价损失计入管理费用；存货盘亏、毁损和报废损失扣除过失人或保险公司赔款和残料价值之后的净损失计入管理费用；企业的废品损失计入成本项目；季节性、修理期间的停工损失计入制造费用。反之，属于资本性支出的减值损失，或者不能预计的属于管理不当或控制失误而造成的非正常损失则计入营业外支出，如：损失成本中计入成本费用以外

的各项目。可见，只有收益性支出的损失成本和正常的损失成本才与已消耗成本中已提供效益的成本支出一同构成企业的广义费用，即生产经营管理费用。

企业发生的各项生产经营管理费用按照用途进行记录、汇集和分类，把与产品生产直接有关的费用计入各成本对象之中，如：直接材料、直接工资、制造费用等；把与产品无直接联系的管理费用、为销售活动发生的销售费用，以及为筹集资金发生的财务费用，一并作为期间费用计入当期损益。狭义成本是指与产品生产直接有关的费用，是企业为了生产一定种类和数量的产品而发生的生产费用，是生产费用的对象化。狭义成本亦即制造成本，或称生产成本。

广义与狭义成本费用的比较如图 1-1 所示。

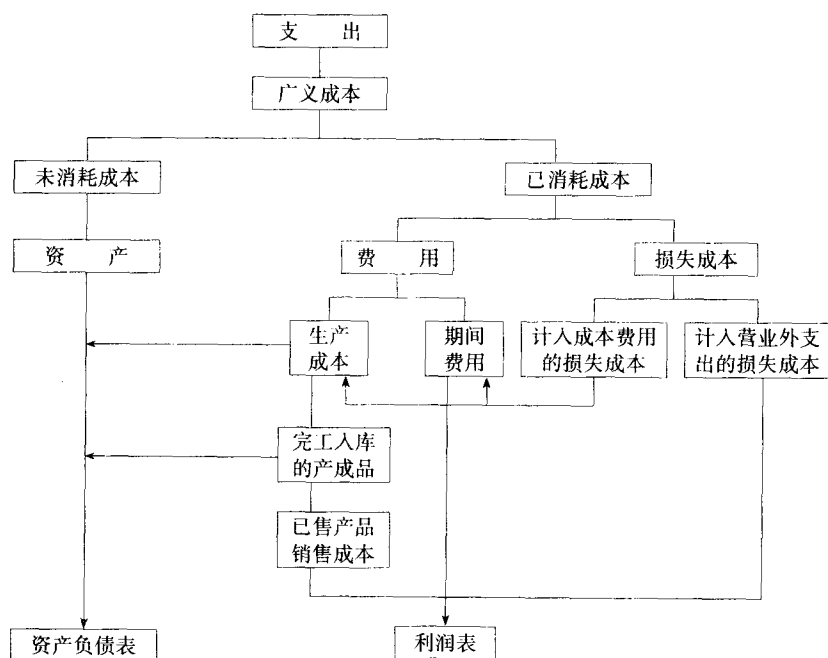


图 1-1 广义与狭义成本费用的比较

从图 1-1 可得以下三点：

(1) 支出是个广义成本的概念，按照我国会计核算的基本原则中划分“收益性支出与资本性支出”的原则，企业发生的各项支出均是企业的成本支出。

(2) 企业经过生产过程与销售过程以后，固定资产的损耗价值、消耗掉的材料物资等转化为费用。此时费用为广义费用，即生产经营管理费用，包括生产成本、期间费用，以及能够预计到的可能发生的正常损失三部分内容。狭义费用是指计入当期损益的费用，包括已售产品的销售成本与期间费用，计入当期的利润

表。

(3) 制造成本即生产成本,我们称其为狭义成本。狭义成本是由广义费用转化而来。制造过程结束后,产品完工入库进入销售过程。完工产品中的已销售产品,其制造成本转化为销售成本,销售成本与期间费用一同计入当期损益。完工产品中的未销售产品与未被耗用的材料、尚未完成加工过程的在产品共同作为存货计入当期的资产负债表。

## 二、成本会计的产生与发展

### (一) 成本会计的产生

据记载,成本会计早在14世纪就产生了。1948年美国《工商经济月刊》第二卷第三期《成本会计史的发展》便可说明。早期贸易与银行业的发展,家庭制造业日显重要,经济关系逐渐复杂,客观上要求在核算收入的同时,核算支出,这便是成本会计的萌芽。此时的成本计算,只是用统计的方法简单计算直接材料和直接人工费用,因间接费用发生额较小,对间接费用则作为损失处理;而且是以单式记账法进行成本记录的。

随着资本主义商品货币经济的发展,成本会计先后经历了早期成本会计、近代成本会计和现代成本会计三个发展阶段。

#### 早期成本会计阶段(1880—1920年)

这一阶段,英国、美国工业技术发展很快,工业化大生产的格局逐渐形成,机器设备在资产中所占比重逐渐增大,准确分配间接费用成为核算成本的重要内容。成本计算与会计核算的有机结合,改变了成本核算在会计核算中的附属地位,成本会计开始从财务会计中独立出来,成本会计无论在理论还是在实践方面均在这一阶段得到完善。主要表现在:成本会计与工程技术有机结合使间接费用包括的内容与分配标准的确定更为科学;成本计算与会计核算融为一体,相对准确地计算出产品的生产成本和销售成本;成本计算方法日趋成熟,分批法、分步法已应用于英、美等国的制造企业。

可见,在早期成本会计阶段,成本会计的重点是直接费用与间接费用的核算,以计算出产品的实际成本,进而对已完工产品成本进一步区分为本期已销售产品成本和期末存货成本,因此,属实际成本会计制度的确立阶段。

#### 近代成本会计阶段(1921—1945年)

第一次世界大战以后,西方国家及美国经济危机严重,物资极度缺乏,卖方市场占据主导地位,企业的重点是有效生产产品满足社会需求。同时,泰罗科学管理学说的兴起,标准成本制度开始实施,强调企业内部各项工作的标准化,以此提高生产效率,减少浪费,增加利润。相应地,成本会计不仅进行事后的成本计算,而且将工作重点提到事前进行标准成本的确定和控制方面,为标准成本会计的建立奠定了基础。成本会计也由核算型转向管理型,成为成本会计的第二次

革命。

### 现代成本会计阶段（1945 年以后）

第二次世界大战以后，西方国家的经济迅速发展，企业之间的竞争异常激烈，要求企业必须在重视、研究外部环境变化的同时，实现内部管理的现代化、科学化。成本信息的汇集必须随着内部的要求而变化。成本核算的主要目的不仅仅满足对外报告的需要，核心在于满足内部决策和管理的需要。同时，运筹学、计算机技术在成本会计中广泛应用，成本会计由重视事中控制、事后核算的传统管理型转向以预测、决策以及规划成本为主的现代成本管理会计。主要表现在：逐渐重视成本预测与决策，实现了事前的预防性管理、事中控制、事后核算的全过程成本管理；在产品设计之前，按照市场价格确定产品价格和目标利润，依此计算确定目标成本，有效促使成本降低；加强企业内部各单位的业绩考核，计算责任成本，业绩考核从以生产或产品为中心向以责任为中心转移；实行变动成本计算法，只将生产成本中的变动费用部分计入产品成本，固定费用直接从销售收入中扣除；计算质量成本，为有效控制质量费用和质量损失提供了依据。

### （二）成本会计的发展

20 世纪 80 年代以来，高新技术飞速发展，尤其是信息技术的崛起，改变了人们在原社会经济、文化环境下的思维模式。宏观环境的变化必然导致企业经营环境的变化。世界经济的全球化，我国加入世界贸易组织，加剧了企业在国内市场和国际市场的竞争局面。社会的进步与生活质量的提高使得消费需求多样化、个性化。客观环境迫使企业在不断更新观念的同时，研究、吸收企业管理的新理论、新方法，提高企业管理的层次和水平，以求得企业的生存与发展。

计算机辅助设计、计算机辅助制造、计算机辅助测试手段的大量应用使企业的制造环境从劳动密集型向资本密集型和技术密集型转化，改变了产品成本结构，对成本会计提出了挑战。

#### 1. 对成本核算的影响

传统成本构成包括直接材料、直接人工和制造费用三部分内容。高新设备的普遍应用，减少了大量的操作工人，使人工费用明显减少；反之，间接费用如机器设备的折旧费用、车间管理与技术人员的工资费用、新产品的研究与开发费用大幅度增加。传统的间接费用分配，在以人工工时为标准的情况下，因人工费用的大量减少，造成分配标准的不合理，导致费用之间的分配不真实。针对以上问题，应研究、吸收西方各国普遍应用的“作业成本法”。“作业成本法”将各作业中心的成本，以成本动因为依据，采用一定的方法，分配给各种产品，有效提高了成本信息的合理性，为企业进行经营决策，加强成本控制，降低产品成本，提供了可靠的成本信息。

#### 2. 研究战略成本管理

战略成本管理,是现代成本管理理论研究的前沿内容。传统成本管理,只注重生产过程的成本核算与管理。然而,客观现实早已发生了显著变化。产品成本水平在设计阶段已基本确定,产品设计不合理会造成先天性的成本水平过高,很难在投产后大幅度降低成本。因此,需要将降低成本的立足点从生产过程转向产品的规划、设计阶段。新产品的研制与开发,首先以市场上一定的消费群可接受的价格为出发点,减去目标利润,挤出目标成本,然后,再对成本构成的原材料,零部件进行设计、测试,直至满足企业战略目标为止。

战略成本管理的目标,立足于用户的满意度。为取得更高的用户满意度和市场占有率,一方面,要研究企业内部的价值链,将成本管理从企业内部向外延伸,向前延伸到采购、规划设计环节,向后扩展到售后服务环节;另一方面,要研究分析企业所在行业的价值链及竞争对手的价值链,只有形成知己知彼,主动把握全局的态势,才能在竞争中稳操胜券。

### 3. 重视专项成本的核算与管理

(1) 质量成本。质量成本是在 20 世纪 60 年代以后形成和发展起来的成本管理分支学科。质量成本管理是质量管理与成本管理的交叉学科。产品质量是企业的核心。只有研究质量成本的构成、变化规律,才能有效保证与控制产品质量,为企业经营决策提供依据。

(2) 人力资源成本。人力资源成本是 20 世纪 60 年代兴起的新兴会计学科。在世界经济竞争异常激烈的今天,企业产品或服务的技术含量逐渐提高,人力资源在企业竞争的诸因素中日显重要。在财务报告中如果不能反映人力资源的价值,会导致管理人员作出错误的决策。因此,核算人力资源成本,控制人力资源的成本支出,可为企业经营决策提供必要的信息。

人力资源成本会计主要是对人力资源的取得开发和重置成本进行计量和报告。

(3) 环境成本。实现可持续发展战略是我国社会主义现代化建设的一项重要国策。然而,不可再生资源的超常规耗费,使生态环境遭到严重破坏,环境污染加剧。2001 年 11 月 24 日,中国会计学会环境会计专题研究会在南京大学召开了第一次会议,揭开了环境会计理论研究的序幕。

环境成本是一种责任成本,是指企业与环境责任相关的支出,包括:环境资本支出、环境费用支出及环境恶性支出三部分内容。环境成本会计就是对环境成本进行计量和报告的管理活动。

## 三、成本会计的意义

### (一) 财务会计、管理会计与成本会计

会计作为信息系统,其提供的信息为关心企业经营管理活动的各方关系人所使用。会计信息的使用者,从企业组织的角度可分为内部使用者和外部使用者。

企业管理部门是会计信息的内部使用者,利用相关的会计信息达到计划、控制企业的日常经营活动和决定企业重大会计事项,为企业未来发展制定重要的规划和方针两个目的。投资者、债权人、社会公众等是会计信息的外部使用者,国家作为社会管理者,利用相关的会计信息,满足国家宏观经济管理的需要。对于国有企业,又以投资者的身份同其他投资者、债权人、企业职工等,关注企业的财务状况和经营成果,为其本身的投资、贷款、交易作出决策。

为了满足以上两类会计信息使用者的要求,企业会计又分化为两大门类:财务会计和管理会计。财务会计的主要目标是通过定期编制对外会计报表,为企业外部同企业有经济利益关系的各种社会集团服务。因为,定期的会计报表集中而概括地说明了企业的财务状况和经营成果。股东通过定期的会计报表了解投入资本的运用情况和企业财务成果的分配情况,以对其所投资金进行效益评价。潜在投资人也通过会计报表确定是否进行投资。企业的短期、长期债权人通过会计报表了解企业的偿债能力和盈利能力,以便决定是否提供贷款、如何确定贷款的利率等对策和措施。可见,企业的财务状况和经营成果是外部信息使用者共同关心的问题,又由于财务会计的信息使用者不直接参与企业的经营管理,只能从企业提供的会计报表获得相关信息。因此,为保障外部信息使用者的利益,就要求财务会计所反映的信息,必须公正、客观、真实;必须以统一的货币形式反映企业的经济活动,从凭证的填制、账簿的登记到会计报表的编制,必须严格遵循“公认的会计准则”,保证财务会计的信息质量,取信于企业外部的利益相关者。

管理会计不同于财务会计,其主要目标侧重于为企业内部的经营管理服务。企业的管理部门是使用管理会计信息的主要单位,正是由于管理会计的主要功能是为内部经营管理者提供相关信息,管理会计便可以采用灵活而多样的方法和手段,无须受“公认会计准则”的约束。

成本会计既不同于财务会计,又有别于管理会计,并且还须与财务会计与管理会计有着千丝万缕的联系。

## (二) 成本会计的意义

由于成本有狭义和广义之分,成本会计也可分为狭义成本会计和广义成本会计。狭义成本会计主要是对狭义成本资料进行收集、记录、归类、汇总、分配,最终确定产品的单位成本和总成本,侧重于产品成本的计算,从这个角度讲,狭义成本会计是财务会计的有机组成部分。财务会计的两大课题,存货的计价和收益的确定,都与成本计算的正确与否有着密切的联系,这种联系具体表现在:正确计算产品成本,是正确划分本期已销售产品成本和期末未销售产品成本的基础。如前所述,产品成本在发生时,就被认定是现有存货的一部分,只有销售时,“产品成本”才转化为“销售成本”。销售成本应列入利润表,使之与本期实现的销售收入相配比,据以确定本期的净利润;而期末未销售产品的成本仍然属