

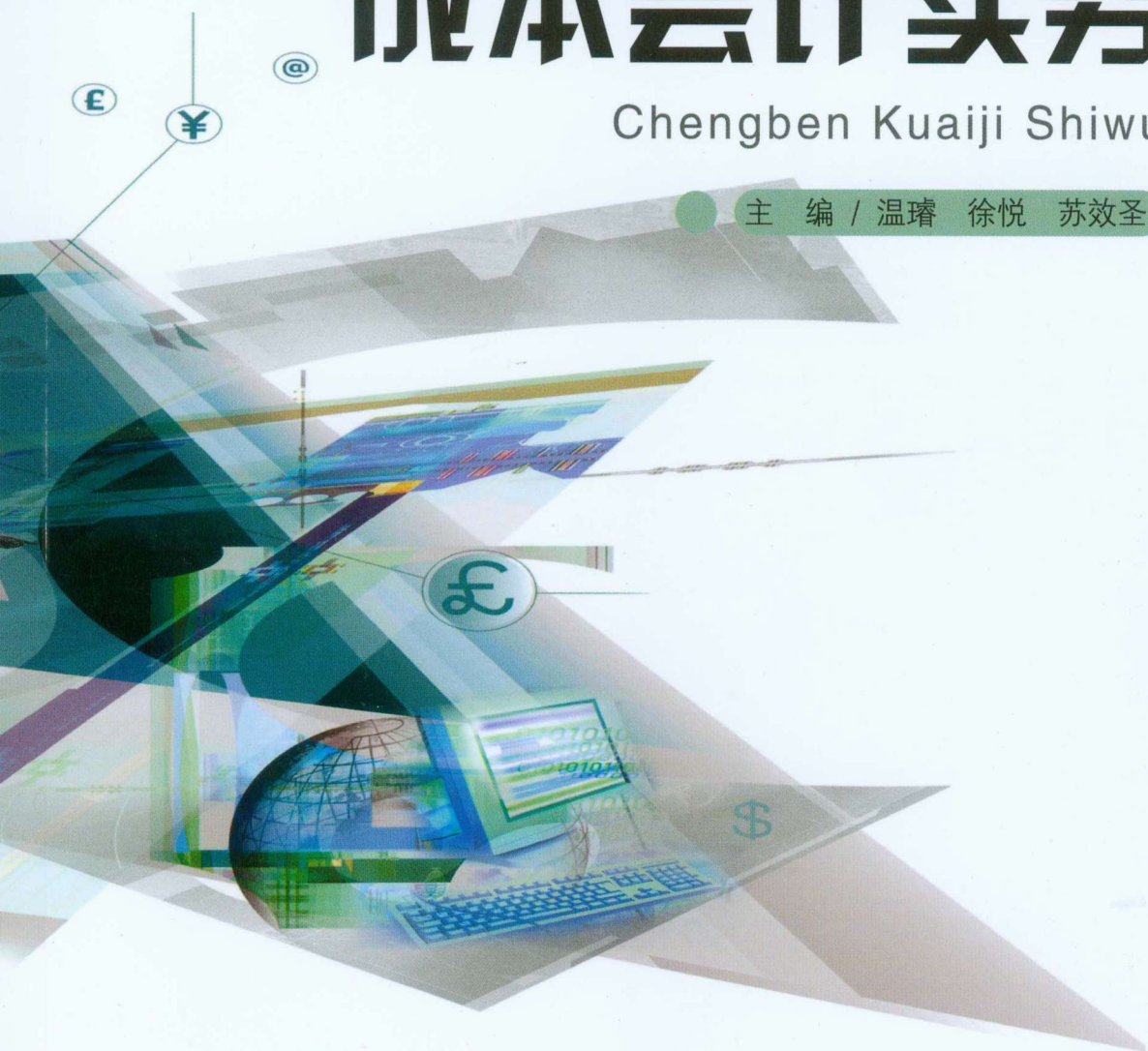
→ → → K U A I J I

高职高专会计专业系列教材

成本会计实务

Chengben Kuaiji Shiwu

主 编 / 温璿 徐悦 苏效圣



重庆大学出版社

<http://www.cqup.com.cn>

内 容 提 要

本书在充分吸收高等职业技术教育课程教学改革成果的基础上,以提高学生的综合职业能力为目标,确定教材编写内容。本书以工业企业成本计算过程为主线,设计了7个教学项目,各教学项目按业务特点分成具体核算任务来编写,并在相关的内容穿插了课堂实训,以体现“教、学、做、赛、评”一体化教学的要求。同时,也穿插了相关链接和特别提示,对某些知识性的问题做了适当的补充或总结,以帮助学生加强对专业知识理解和拓宽其知识面。

本书紧密联系会计实际,突出实用性,适合作为高职院校会计专业、财经管理类专业学生专业课程教材,也可作为财会人员的培训、自学和参加职称考试的参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

成本会计实务/温璿,徐悦,苏效圣主编. —重庆:
重庆大学出版社,2016.3
高职高专会计专业系列教材
ISBN 978-7-5624-9669-4

I. ①成… II. ①温…②徐…③苏… III. ①成本会
计—高等职业教育—教材 IV. ①F234.2

中国版本图书馆CIP数据核字(2016)第028364号

高职高专会计专业系列教材

成本会计实务

主 编 温 璿 徐 悦 苏效圣
副主编 江 姗 刘 蓉 陈祥禧
责任编辑:沈 静 版式设计:沈 静
责任校对:关德强 责任印制:赵 晟

*

重庆大学出版社出版发行
出版人:易树平
社址:重庆市沙坪坝区大学城西路21号
邮编:401331
电话:(023) 88617190 88617185(中小学)
传真:(023) 88617186 88617166
网址: <http://www.cqup.com.cn>
邮箱: fxk@cqup.com.cn (营销中心)
全国新华书店经销
自贡兴华印务有限公司印刷

*

开本:787×1092 1/16 印张:11.5 字数:266千
2016年3月第1版 2016年3月第1次印刷
印数:1—3 000
ISBN 978-7-5624-9669-4 定价:29.00元

本书如有印刷、装订等质量问题,本社负责调换
版权所有,请勿擅自翻印和用本书
制作各类出版物及配套用书,违者必究

前 言

本书是为了适应高等职业教育会计类专业课程改革而编写的。《成本会计实务》课程是会计电算化专业的一门专业核心课,同时也是一门实践性很强的运用学科。《成本会计实务》课程目的是为企业培养合格的成本会计岗位工作人员,实现成本会计工作岗位的工作目标。

如何使教材的编写更符合会计类专业“证书+技能”的人才培养模式,充分体现实践导向、典型工作任务引领的课程设计思想,充分体现“教、学、做、赛、评”一体化教学的要求,是值得探讨的课题。本书正是基于这样的目的,在内容的安排和设计上做了一些新的尝试。

本书以企业成本核算过程为主线,根据企业成本核算工作岗位对会计人员知识、能力和素质的要求设计教学项目。以典型工作任务为载体,以综合职业能力培养为核心来组织教学任务。编写中既遵循成本会计理论体系的内在联系和实际工作的操作程序,又力求文字表述简明扼要,内容展现图文并茂,工作任务实用、充实,以提高学生学习的主动性、积极性和参与性。全书由重庆工业职业技术学院温璿负责全书的总体构架设计,内容修改、补充,最后定稿。本书项目1由苏效圣编写,项目2和项目3由徐悦编写,项目4由温璿编写,项目5和项目6由江姗编写,项目7由刘蓉、陈祥禧编写。

本书在编写过程中参考了相关著作的内容,在此向这些编者表示衷心的感谢。

由于时间仓促,作者编写水平有限,加之又在体系上做了一些新的尝试,书中难免存在一些问题或错误,恳请读者批评指正。

编 者

2016年1月

目 录

项目 1 成本与成本会计的认知	1
任务 1 成本和成本会计	1
任务 2 要素费用和成本项目	6
任务 3 产品成本核算的基本要求与程序	9
项目 2 要素费用的归集与分配	19
任务 1 产品成本构成要素	20
任务 2 材料费用的归集与分配	22
任务 3 外购动力费用的归集与分配	30
任务 4 人工费用的归集与分配	34
任务 5 其他费用的归集与分配	42
项目 3 综合费用的归集与分配	44
任务 1 辅助生产费用的归集与分配	45
任务 2 制造费用的归集与分配	62
任务 3 生产损失的归集与分配	68
项目 4 基本生产成本的归集与分配	76
任务 1 基本生产成本的归集	76
任务 2 在产品的核算	77
任务 3 基本生产成本的分配	79
项目 5 成本计算的基本方法	95
任务 1 成本计算方法的选择	96
任务 2 产品成本计算的品种法	100
任务 3 产品成本计算的分批法	117
任务 4 产品成本计算的分步法	128
项目 6 产品成本计算的辅助方法	146
任务 1 产品成本计算的分类法	146

任务 2 产品成本计算的定额法	157
项目 7 成本报表的编制	167
任务 1 成本报表的认知	167
任务 2 成本报表的编制	169
参考文献	178

项目 1 成本与成本会计的认知

【企业情境】

在市场经济条件下,企业的生产经营直接面向市场,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。降低产品成本是企业提高盈利水平,增强产品竞争力,扩大市场占有率最直接、最有效的途径,更是企业提高自身竞争力进而获得成功的关键,而低成本优势必须通过正确计算产品成本和有效的成本控制才能实现。

【项目体系】

项 目	工作岗位	工作过程	工作任务
项目 1 成本与成本会计的认知	成本会计岗位	成本费用账户的设置和 账务处理	支出、费用与产品成本 的区分

任务 1 成本和成本会计

1.1.1 成本的认知

1) 成本的含义

成本是商品经济的产物,是商品经济的一个价值范畴,是商品价值的主要组成部分。人们进行生产经营活动,必须耗费一定的资源(人力、物力、财力),这些资源的货币表现及其对象化就是成本。

(1) 理论成本与现实成本

马克思主义的政治经济学指出,产品的价值由 3 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)。

因此,从理论上说,成本的经济实质是生产经营过程中所耗费的生产资料的价值和劳动者为自己的劳动所创造的价值的货币表现,即 $C+V$,这种成本称“理论成本”。

在实际工作中,为了促使企业厉行节约,减少生产损失,将一些不形成产品价值的损失性支出也列入产品成本之内,如废品损失、停工损失等,从而导致了实际补偿价值和已消耗的 $C+V$ 不一致,形成了现实成本即产品成本的概念。

(2) 广义成本与狭义成本

正确理解产品成本的概念还需要从广义和狭义两个方面进行考察。

工业企业产品的生产过程,也是生产的耗费过程。工业企业要生产产品,就要发生各种生产耗费,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。简言之,产品的生产过程就是人、财、物的消耗过程,也就是成本的形成过程。

广义成本是指凡是为取得一定的资产或为提供一定的劳务而发生的各种耗费。狭义成本通常是指产品的生产成本,即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,简称产品成本。广义成本除包括狭义成本外,还包括管理费用等期间费用。

成本是一个发展的概念。随着社会经济的发展和企业管理要求的提高,成本的概念和内涵都在不断发展、变化,成本的范围也在逐渐扩大。

从其过程结构上看,不是只局限于生产过程的成本,而是伴随产品设计、开发、生产、销售和使用的全过程。从其内容结构上看,不只是考虑与生产、销售和售后服务相关的直接消耗的物化劳动和活劳动的价值,而是对事前、事中、事后成本的一种全面考虑。就设计的对象看,是一个综合性的概念,不只是生产成本问题,还涉及许多新型的成本范畴,如质量成本、差别成本、边际成本、机会成本、战略成本等。

【特别提示】

成本开支的范围

为了使企业成本计算的口径一致,国家规定了成本开支范围。按有关规定可计入成本的各项支出包括:

1. 为制造产品而消耗的材料费用。
2. 为制造产品而耗用的动力费用。
3. 支付的工资费用。
4. 固定资产发生的折旧费用、修理费用。
5. 生产过程中发生的废品损失和停工损失。
6. 生产车间为管理和组织生产而发生的办公费等各项费用。

2) 成本的作用

(1) 成本是补偿企业生产耗费的尺度

企业是自负盈亏的商品生产者和经营者,为了保证企业简单再生产的不断进行,企业在取得产品销售收入后,必须补偿企业在生产经营中的资金耗费,如果企业的销售收入扣除税金后不足以补偿成本,那么企业的再生产就不能在原有的规模上重复进行。在产品市场成

熟、物价基本稳定的条件下,企业能否实现利润以及实现利润的多少,主要取决于成本的高低。因此,成本作为生产耗费的补偿尺度,对企业的发展具有重要影响。

(2) 成本是综合反映企业经营管理水平的重要指标

从经济管理角度上讲,成本是一项综合性极强的经济指标。企业运行状态、经营管理水平的高低,如供、产、销各环节工作的衔接是否协调,产品生产工艺的合理程度,固定资产的利用水平,原材料消耗的节约与浪费,劳动生产率的高低,产品质量的高低,产品产量的增减等,都可以透过成本直接或间接地反映出来。

(3) 成本是产品定价的重要依据

从理论上讲,产品价格是价值的货币表现。在市场经济条件下,产品定价应考虑的因素虽然有很多,如国家的政策要求、产品在市场上的供求状况及市场竞争的态势等,但是,无论是国家还是企业,在制定产品价格时,都应当体现价值规律的要求,使之尽可能符合产品价值。然而,在实际工作中人们难以直接计算出产品的价值,只能计算出产品成本,再通过成本间接地、相对地掌握产品的价值。因此,产品成本就成为了决策者确定产品价格的重要依据。

(4) 成本是企业经营决策的重要因素

企业要在激烈的市场竞争中求生存、谋发展,随时都会面临需要作出生产经营等方面的决策的情况。进行生产经营决策,需要考虑的因素很多,但成本始终是需要重点考虑的因素之一,因为成本的高低直接影响企业的盈利能力和市场竞争能力,是决定企业生存和发展的重要因素。

企业应当充分认识成本的重要性,要经常通过对成本的计划、控制、监督、考核和分析等来促使企业以及企业内各单位加强经济核算,努力改进管理,降低成本,提高经济效益。

1.1.2 成本会计的认知

1) 成本会计的形成和发展

成本会计是社会经济发展的产物,是随着企业管理的需要和货币经济的产生而产生,并随着社会商品经济的发展逐步完善。成本会计先后经历了原始成本会计、近代成本会计、现代成本会计和战略成本会计4个阶段,成本会计的方式和理论体系,随着发展阶段的不同而有所不同。

(1) 原始成本会计阶段(1880—1920年)

原始的成本会计起源于英国,随着英国工业革命的完成,机器代替了手工劳动,工厂制代替手工工场。为了满足企业管理上的需要,会计人员用统计的方法来计算成本,后来又將成本计算与会计核算结合起来,从而形成了真正的成本会计。当时认为成本会计就是汇集生产成本的一种制度,主要用来计算和确定产品的生产成本和销售成本。

在这期间,英国会计学家已经设计出订单成本计算和分步成本计算的方法(当时应用的范围只限于工业企业),后来传往美国及其他国家。

(2) 近代成本会计阶段(1921—1945 年)

随着科学技术的飞速发展,日趋复杂的外部环境对企业管理提出了越来越高的要求,从而促进成本会计的不断发展。19 世纪末 20 世纪初在制造业中发展起来的以泰勒为代表的科学管理,对成本会计的发展产生了深刻的影响,于是美国会计学家提出的标准成本制度脱离实验阶段而进入实施阶段,为生产过程成本控制提供了条件。

标准成本会计制度的出现使成本计算方法和成本管理方法发生了巨变,成本会计由计算和确定产品的生产成本和销售成本扩大到事先制定成本标准,并据以进行日常的成本控制与定期的成本分析。这一时期,由于成本会计增加了管理职能,于是应用的范围也由工业企业扩大到商业企业、公用事业以及其他服务性行业。成本会计进入了一个新的发展阶段。

(3) 现代成本会计阶段(1945—1980 年)

从 20 世纪 50 年代起,西方国家的社会经济进入崭新的发展时期。一方面,社会资本高度集中,跨国公司大量出现,企业规模日益扩大,生产经营日趋多元化;另一方面,在战争中发展起来的军用科学技术向民用工业转移,使西方国家的社会经济进入了新的发展时期。

在激烈的市场竞争中,企业为了适应社会化大生产的客观要求,管理也要现代化。随着管理的现代化,运筹学、系统工程等各种科学技术成就在成本会计中得到了广泛应用,成本会计发展的重点已由如何对成本进行事中控制、事后计算和分析转移到如何预测、决策和规划成本,形成了新型的以管理为主的现代成本会计。

(4) 战略成本会计阶段(1981 年以后)

20 世纪 80 年代以来,随着计算机技术的进步、生产方式的改变、产品生命周期的缩短以及全球性竞争的加剧,大大改变了产品成本结构与市场竞争模式,成本管理的理念也发生了很大的变化。为了满足新经济环境的需要,成本管理应具有一定的战略性和超前意识,即由单纯的生产经营过程的管理和重股东之财富,扩展到与顾客需求及利益直接相关的,包括产品设计和产品使用环节的产品生命周期管理。因此,成本管理的目标不再由利润最大化这一直接动因决定,而应定位在更具广度和深度的“用户满意”层面上。

目前,成本会计经历着前所未有的变化,这种变化主要体现在两个方面:一是成本会计技术手段与方法不断更新,会计电算化已经或正在取代手工记账,而且在企业建立内部网情况下,实时报告成为可能。二是成本会计的应用范围不断拓展,传统上对成本控制并不关注的行业如医院、计算机生产厂商、航空公司等都对成本控制投入了越来越多的精力。实际上,无论是银行、快餐连锁店、专业组织还是政府机关,成本控制已变得不可或缺。

2) 成本会计的对象

成本会计的对象是指成本会计反映和监督的内容。

工业企业成本会计核算和监督的内容主要是产品生产成本。在实际工作中,管理费用、财务费用、销售费用大多按时期发生,难于按产品归集,因此都作为期间费用处理,不计入产品成本。工业企业的产品销售费用、管理费用和财务费用,总称经营管理费用,为了促使企业节约费用,增加利润,这些经营管理费用虽然不计入产品成本,但是也应作为成本会计的对象。

由此可见,对于工业企业来说,成本会计的对象包括产品的生产成本和经营管理费用。

成本作为经济范畴,遍及各行业企业(如商业企业、交通运输企业、房地产开发企业等)的经济活动,这些行业企业从事经济活动发生的耗费也就理所当然地成为成本会计对象的

内容。

综上所述,成本会计的对象可以概括为:各行业企业的生产经营业务成本和有关的经营管理费用,简称为成本、费用。所以,成本会计实际上是成本、费用会计。

3) 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。成本会计的职能在不同的历史时期体现为不同的内容,最初的成本会计职能仅仅是成本核算,而且核算的目的仅仅是为了确定产品的价格和经营盈亏。第二次世界大战以后,企业资本日益集中,生产规模日益扩大,生产经营日益复杂,产品寿命日益缩短,市场竞争日益激烈,使成本会计的职能日益丰富,现代成本会计的职能进一步扩大到成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本考核和成本分析7个方面。

(1) 成本预测

成本预测是根据与成本有关的各种数据、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作出的科学测算。通过成本预测,可以减少生产经营管理的盲目性,提高降低成本、费用的自觉性,充分挖掘降低成本、费用的潜力。

(2) 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。进行成本决策、确定目标成本是编制成本计划的前提,也是实现成本的事前控制,提高经济效益的重要途径。

(3) 成本计划

成本计划是根据成本决策所确定的目标成本,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水平所应采取的各项措施。成本计划是降低成本、费用的具体目标,也是进行成本控制、成本分析和成本考核的依据。成本计划的编制过程,也是进一步挖掘降低成本、费用潜力的过程。

(4) 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、浪费和损失的发生,以保证成本计划的执行。通过成本控制,可以揭示成本、费用脱离定额或计划的差异,从而采取措施降低成本、费用,完成和超额完成成本计划。

(5) 成本核算

成本核算是根据一定的成本计算对象,采用适当的成本计算方法,按规定的成本项目,通过各费用要素的归集和分配,计算出各成本计算对象的总成本和单位成本。通过成本核算,可以反映成本计划完成情况,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。

(6) 成本分析

成本分析是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。通过成本分析,还可以为成本考核提供依据,为未来成本的预测

和决策,以及编制新的成本计划提供资料。

(7) 成本考核

成本考核是在成本分析的基础上,定期地对成本计划的执行结果进行评价和考核。将成本考核与奖惩制度相结合,根据成本考核的结果进行奖惩,可以充分调动企业职工执行成本计划,提高经济效益的积极性。

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是否完成的检验;成本分析是对计划完成与否的原因进行的检查;成本考核则是实现成本计划的重要手段。这7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。成本会计的职能及其关系如图1.1所示。

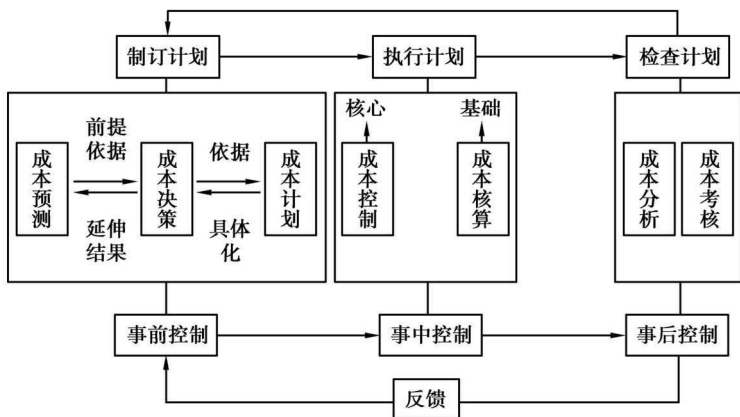


图 1.1 成本会计的职能及其关系

综上所述,成本会计是以货币为主要计量单位,运用会计的基本原理和一般原则,采用专业技术方法,对企业生产经营过程中发生的生产费用和期间费用进行连续、系统、全面、综合地核算和监督的一种管理活动。成本会计是会计的一个分支,是一种专业会计。

任务 2 要素费用和成本项目

1.2.1 支出、费用和成本

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、投资支出、所得税支出、营业外支出和利润分配支出6大类。

资本性支出是指受益期超过一年或一个营业周期的支出,即发生该项支出不仅是为了取得本期收益,而且也是为了取得以后各期收益,如企业购建的固定资产、无形资产以及递延资产等。

收益性支出是指受益期不超过一年或一个营业周期的支出,即发生该项支出仅仅是为了取得本期收益,因此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。

投资支出是指企业为通过分配增加财富,或为谋求其他利益取得其他企业资产而让渡本企业资产的支出。

所得税支出是指企业在取得经营所得与其他所得的情况下,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联的,因此也把它作为当期损益的扣减要素。

利润分配性支出是指在利润分配环节的开支,如支付股利等。

2) 费用

费用是企业生产经营过程中所发生的经济利益的流出。

费用可分为生产费用和期间费用。生产费用按其经济用途不同,一般可分为3类:直接材料、直接人工、制造费用。期间费用是企业一定会计期间为生产经营的正常进行而发生的各项费用。期间费用按经济用途不同可分为:销售费用、管理费用、财务费用。

费用是企业支出的主要部分,通常由收益性支出的发生及资本性支出的转化而形成。

为进一步反映各种费用的构成和水平,费用可按经济内容细分为9项要素费用:

①外购材料费用,是指企业耗用的一切从外部购进的原料及主要材料、半成品、辅助材料、包装物、修理用备件和低值易耗品等。

②外购燃料费用,是指企业耗用的一切从外部购进的各种燃料,包括固体、液体、气体燃料。从理论上说,外购燃料应包括在外购材料中,但由于燃料是重要能源,需要单独考核,因此单独列作一个要素进行核算。

③外购动力费用,是指企业耗用的从外部购进的各种动力。

④职工薪酬,是指企业的职员和工人的工资和企业按照工资的规定比例计提的职工福利费。

⑤折旧费用,是指企业按照规定计算的固定资产折旧费用。

⑥修理费用,是指企业为修理固定资产而发生的支出。

⑦利息费用,是指企业的借款利息费用减去利息收入后的净额。

⑧税金,是指企业应缴纳的各种税金,包括房产税、车船使用税、印花税和土地使用税等。

⑨其他费用,是指不属于以上各要素的费用,如邮电费、差旅费、租赁费和外部加工费等。

3) 成本

成本是一种耗费,根据产品成本管理的要求及各项费用发生额的大小,工业企业的产品成本项目通常划分为直接材料、燃料和动力、直接人工和制造费用4项。

需要说明的是,为了适应生产的特点和管理的要求,企业可以对上述成本项目进行增减,根据需要设置成本项目。对于管理上需要单独反映、控制和考核的费用,以及在产品成本中所占比重较大的费用,应当专设成本项目;反之,为了简化成本核算,可合并设置成本项

目。例如,废品损失较多的企业可以单设“废品损失”项目;生产耗用的燃料和动力不多的企业,可将耗用的燃料并入“直接材料”项目,将耗用的动力并入“制造费用”项目。

将生产费用按成本项目反映,可以分析产品的成本构成及比重,有利于加强产品成本的管理,寻找降低产品成本的途径。

【特别提示】

确定或调整成本项目时应考虑的因素

- 1. 费用在管理上是否有单独反映、控制和考核的需要。
- 2. 费用在产品成本中比重的大小。
- 3. 为某种费用专设成本项目所增加的核算工作量的大小。

1.2.2 支出、费用与产品成本的关系

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。

生产费用和产品成本是两个既互相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,而产品成本则是对象化的生产费用。支出、费用与产品成本的关系如图 1.2 所示。

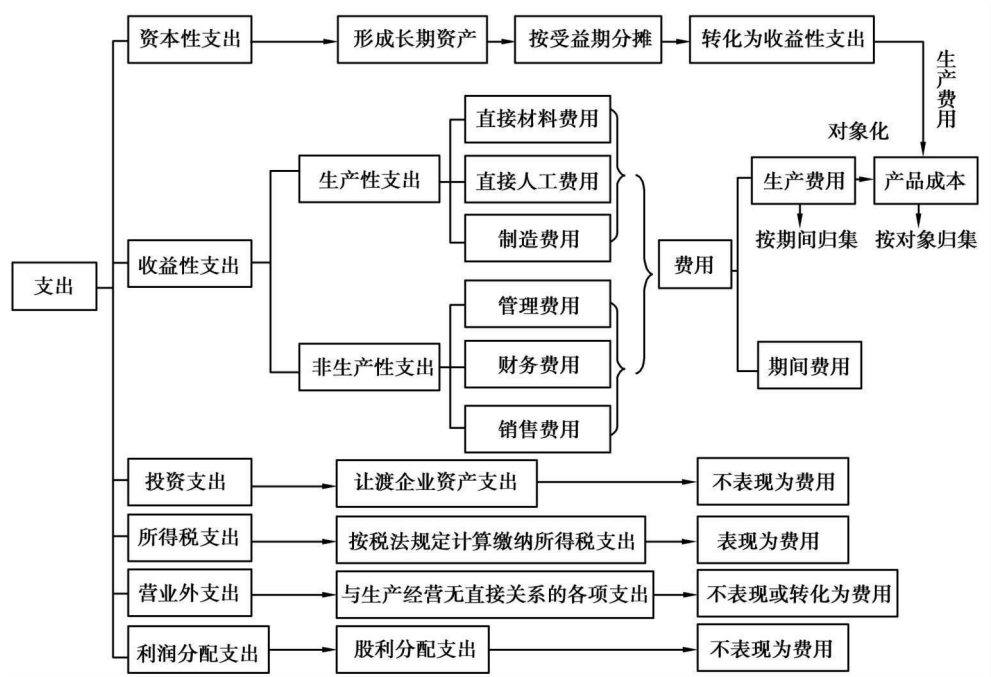


图 1.2 支出、费用与产品成本的关系

【课堂实训 1.1】

渝江机械厂 2015 年 9 月发生以下经济业务:

1. 购买一台设备,价值 100 000 元,支付增值税 17 000 元,该设备预计使用 10 年,无残值。
 2. 支付公司行政人员工资 300 000 元,计提福利费 42 000 元。
 3. 支付公司办公费用 120 000 元。
 4. 支付本月生产产品工人工资 1 200 000 元,生产管理人员工资 120 000 元。
 5. 支付广告费 350 000 元,销售产品差旅费 40 000 元。
 6. 支付行政罚款 100 000 元。
 7. 本月折旧 400 000 元,其中公司管理部门 80 000 元,车间 320 000 元。
 8. 生产领用材料 3 000 000 元。
 9. 购进材料 4 000 000 元。
 10. 支付本季利息费用 40 000 元。
 11. 购买国库券 150 000 元。
- 要求:汇总支出、费用和产品成本金额。

任务 3 产品成本核算的基本要求与程序

1.3.1 产品成本核算的基本要求

1) 建立成本会计机构,配备成本会计人员

成本会计工作的组织主要解决设置成本会计机构、配备成本会计人员、制定和执行成本会计的规范 3 大问题。

企业在组织成本会计工作时,应考虑自身规模的大小、生产经营业务的特点,在保证成本会计工作质量的前提下,尽量节约成本会计工作时间和费用,提高成本会计工作效率。

(1) 成本会计机构的设置

成本会计机构可以单独设置,也可以并入企业会计机构之中。成本会计工作的组织形式,分别采用集中工作方式或分散工作方式。

集中工作方式,是指成本会计工作中的预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核各环节的工作,主要由厂部成本会计机构集中进行。车间等其他单位中的成本会计机构或人员只负责登记原始记录和填制原始凭证,对它们进行初步的审核、整理和汇总,为厂部进一步工作提供资料。其成本会计组织图如图 1.3 所示。

分散工作方式,也称非集中工作方式,是指成本会计工作中的计划、控制、核算和分析工作,分散由车间等其他单位的成本会计机构或人员分别进行。成本考核工作由上一级成本

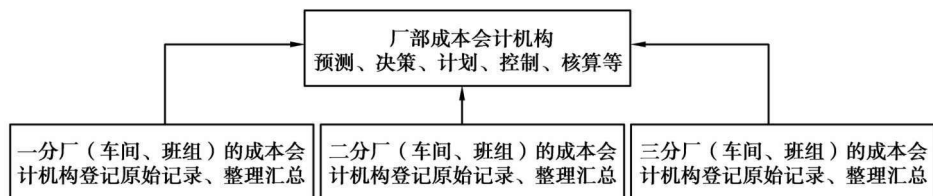


图 1.3 集中工作方式的成本会计组织

会计机构对下一级成本会计机构逐级进行。其成本会计组织图如图 1.4 所示。

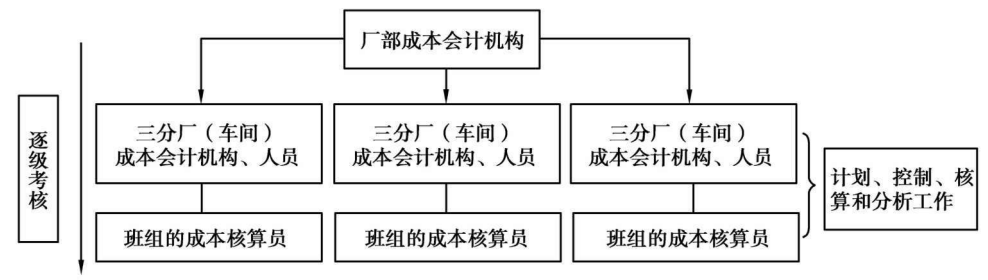


图 1.4 分散工作方式的成本会计组织

用集中工作方式,厂部成本会计机构可以比较及时地掌握企业有关成本的全面信息,便于集中使用电子计算机进行成本数据处理,还可以减少成本会计机构的层次和成本会计人员的数量,但不便于实行责任成本核算,不便于直接从事生产经营活动的各单位和职工及时掌握本单位的成本信息,因此不利于调动他们自我控制成本费用、提高经济效益的积极性。分散工作方式的优缺点与集中工作方式的优缺点正好相反。

【特别提示】

集中工作方式通常适用于成本会计工作较为简单的企业,分散工作方式通常适用于成本会计工作比较复杂的大中型企业。在实际工作中,也可以将两种方式相结合,对部分车间部门采用分散工作方式,对其他车间部门采用集中工作方式。

(2) 成本会计人员的配置

企业无论采用何种成本会计工作方式,都要注意合理配置成本会计人员。总的要求是胜任,即既精于核算,又善于管理;既精通国家有关政策法规和企业一系列管理制度,又熟悉企业的生产工艺流程;既能很好履行国家有关法规规定的会计人员职责和权限,又能结合企业实际创造性地开展工作。

(3) 成本会计制度的制定

企业内部的成本制度和办法,应由企业根据国家的有关规定,结合企业的实际情况制定,既要满足企业成本管理和生产经营管理的要求,又要满足国家宏观经济管理的要求,要简化手续,做到简明实用,便于贯彻执行,并节约成本工作的人力和费用。

2) 正确划分各种费用界限

企业在生产经营过程中发生的支出有不同的用途,需要按照其用途进行划分,确定其最

终的归属。因此,产品成本的计算过程实际上是对发生的费用进行不断地划分、归集和分配的过程,通过费用的划分,以分清各种费用的界限。

(1) 正确划分收益性支出与资本性支出的界限

正确划分资本性支出与收益性支出的界限,其目的是为了正确计算资产的价值和正确计算各期的产品成本及损益。

企业只能将收益性支出计入当期成本费用,不能将资本性支出计入当期成本费用。如果把资本性支出列入收益性支出,其结果会导致少计资产价值,多计当期费用,从而导致当期营业利润减少;反之,则会多计资产价值,少计当期费用,导致当期营业利润增加。无论哪种情况,都会导致所提供的会计信息客观真实性的缺失,不利于正确进行产品成本计算和企业的成本管理工作。

(2) 正确划分生产费用与期间费用的界限

企业发生的费用性支出,必须根据经济用途分清是生产费用还是期间费用,用于产品生产的原材料费用、生产工人工资费用和制造费用等,应计入生产费用,并据以计算产品成本,待产品产成并销售以后才计入企业的损益。产品销售、组织和管理生产经营活动和筹集生产经营资金所发生的费用,应该作为期间费用处理,不计入产品成本,而直接计入当期损益,从当期利润中扣除。

在实际工作中,应防止混淆两者的界限,将某些期间费用计入产品成本,或者将产品的生产成本计入期间费用,借以调节各期产品成本和各期损益的错误做法。

(3) 正确划分本期费用与以后期间费用的界限

为了按期分析和考核产品成本和经营管理费用,正确计算各期损益,还应分清本期费用和以后期间费用的界限。首先,本期发生的费用,要全部在本期记账,不应延至以后期间记账,也不应提前结账;其次,贯彻权责发生制原则,对应由本期和以后期间成本、费用负担的费用,根据费用的受益期限,分别由本期和以后期间的成本、费用合理负担,以便真实反映各期成本、费用水平。

(4) 正确划分各种产品的费用界限

为了分析和考核各种产品成本计划或成本定额的执行情况,应分别计算各种产品的成本。属于某种产品单独发生的耗费,应该直接计入该种产品的成本;属于几种产品共同的耗费,则应采用合理的分配方法,分配计入这几种产品的成本。

与此同时,还应特别重视盈利产品与亏损产品、可比产品与不可比产品之间的费用界限的划分,防止在盈利产品与亏损产品、可比产品与不可比产品之间任意调节成本费用、虚报产品成本、掩盖利润的错误做法。

(5) 正确划分完工产品与在产品的费用界限

企业在没有期末在产品的情况下,某种产品应负担的生产费用,就是该产品完工产品的成本;如果期末既有完工产品又有在产品时,应首先正确计算完工产品和在产品的数量,在此基础上采用适当的方法,将生产费用在完工成品和在产品之间进行合理地分配,确定本期完工产品应分担的费用。

3) 做好产品成本核算的基础工作

为了保证成本费用核算的正确,以便加强成本费用的管理,提供真实可靠的成本会计信

息,必须做好成本核算的基础工作。其内容是:健全原始记录、强化定额管理、严格计量验收、加强内部结算制度。

(1) 健全原始记录制度

健全的原始记录是正确进行成本核算的前提。成本计算的原始记录大致有以下 5 个方面:

①材料物资方面的原始记录。材料物资方面的原始记录包括:收料单,领料单、限额领料单,领料登记表,配料表、下料单(切割单),材料退库单,代用材料单、补料单,材料耗用汇总表,材料盘点报告单等。

②人工消耗方面的原始记录。人工消耗方面的原始记录包括:职工录用通知单、职工调动通知单、工时卡、考勤记录表、加班加点记录单、工资结算单、工资结算汇总表等。

③机器设备、厂房消耗、工具使用方面的原始记录。机器设备、厂房消耗、工具使用方面的原始记录包括:设备交付使用单、设备运转记录、设备事故登记表、工具请领单、工具领缴登记簿、固定资产卡维修单等。

④生产管理方面的原始记录。生产管理方面的原始记录包括:生产指令、停工通知书、劳务委托书、进程单、产品返修记录单、废品通知单等。

⑤企业费用开支方面的原始记录。企业费用开支方面的包括:有关费用的发票、账单、动能耗用记录单等。

企业需要制定原始记录制度,确定原始记录的责任人员,明确记录人员的岗位职责,规范原始记录的传递程序和传递时限,保证原始记录真实、可靠、正确、及时。

(2) 强化定额管理制度

强化定额管理是加强企业生产经营管理的重要环节。定额管理是成本管理的基础,也是加强企业全面管理的基础。

在工业企业成本核算与管理中,与成本有关的定额一般应包括以下几个方面:

①劳动定额,如工时定额、产量定额、出勤率等。

②材料、燃料、动力消耗定额。

③费用定额,如有关制造费用或管理费用的限额。

④质量定额,如产品合格率、一线品率、废品率、返修率等。

⑤固定资产利用定额,如设备利用率、固定资产利用率等。

企业制定的定额既要先进,又要切合实际,并应随着企业生产技术条件的变化和管理水平的提高进行定期修订,否则,定额就会失去应有的作用。

(3) 严格计量验收制度

工业企业在生产经营过程中,会发生大量的财产物资收发业务,都离不开计量和验收。只有正确计量,才能保证物资消耗的正确计价;只有强化验收制度,才能落实经济责任。因此,应建立健全材料物资的计量、验收、领退和清查盘点制度。

①严格计量器具的配置、检测和校正制度。

②严格材料、半成品、工具等物资收发、领退手续制度,企业一切物资的收发都要办理必要的凭证手续。

③严格财产物资的清查制度,对库存物资应定期进行清查、盘点,做到账物相符,以保护财产物资的安全。