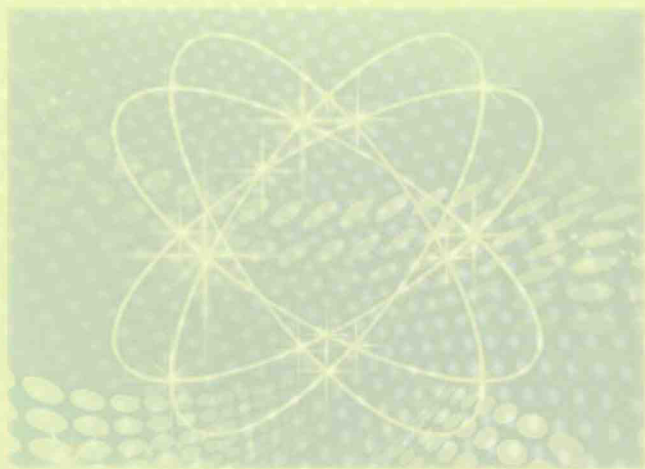


成本会计

主编 刘昆丽



陕西出版集团
陕西人民出版社

陕西警官职业学院规划教材

成 本 会 计

主 编 刘昆丽

副主编 陈谦民

陕西出版集团
陕西人民出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计/刘昆丽主编. —西安: 陕西人民出版社, 2012

ISBN 978-7-224-10320-5

I. ①成… II. ①刘… 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 (2012) 第 205661 号

成本会计

主 编 刘昆丽
出版发行 陕西出版集团 陕西人民出版社
(西安北大街 147 号 邮编: 710003)

印 刷 西安市建明工贸有限责任公司
开 本 787mm×1092mm 16 开 19 印张 2 插页
字 数 480 千字
版 次 2012 年 8 月第 1 版 2012 年 8 月第 1 次印刷
印 数 1—1000
书 号 ISBN 978-7-224-10320-5
定 价 27.30 元

《陕西警官职业学院规划教材》编委会

主 任：师宏昌

副主任：段战平

成 员（以姓氏笔画为序）：

马维克 冯奎元 刘鹏飞 张芙蓉 贾清波 黄克勤

常 青 惠批修 雷五兰

序

由陕西警官职业学院规划立项、组织骨干教师编写的陕西警官职业学院规划教材陆续出版了。这是学院在推进人才培养模式改革和教学内容体系改革，推进教材建设方面进行的积极探索和取得的最新成果。

陕西警官职业学院在全院教职工的共同努力下，伴随着中国高等职业教育发展的隆隆脚步奋力前行。国家大力实施科教兴国、人才强国、依法治国和西部大开发战略为西部地区警官职业教育提供了难得的历史机遇。适应区域社会经济发展和政法队伍建设的需要，培养数以万计的应用型、技能型预备警察和法律服务人才，将是学院肩负的长期的历史使命和社会责任。而高等职业教育人才培养目标的定位又为警官职业教育的人才培养模式和教学改革提出了全新的课题和任务。

学院多年来始终坚持“特色立校，质量兴校，科研强校”的办学理念不动摇，确保教学工作中心地位不偏移，各项政策和投入向教学、教师倾斜，学院上下求团结、思稳定、盼发展的局面基本形成。教学工作按照教育部有关要求，立足于规范管理、夯实基础，在教学计划制定与调整、教学运行管理、教学质量监控与评价、师资队伍建设和校外实训基地建设等教学基本建设方面渐入佳境，人才培养模式改革和课程体系改革取得阶段性成果。在教学改革方面，几年来，学院一直大力倡导按照应用性、实践性原则重组教学内容，更新教学方法，强化学生实践能力的培养，并多次组织全院性的教学改革研讨会，营造氛围、交流体会、推广经验，教学改革已成为我院教师的广泛共识和自觉实践。

教材是体现人才培养模式和保证教育教学质量的重要工具，教学改革与建设则是教材建设的基础。教材编写既要与学校人才培养模式和教学内容体系改革相结合，又要推进高职教育人才培养模式的改革。在学院规划教材的立项审议和组织编写过程中，我们始终把教学内容体系改革取得一定成果作为教材立项的重要条件和教材编写的主要依据，反复强调要贯彻落实“能力本位”的教学理念，着重培养学生的职业实践能力，体现高等职业教育教材应用性、实践

性的鲜明特色，并通过遴选主编和审定教材编写大纲保证教材建设的基本意图得以落实。我们相信，这些规划教材的出版和使用，对学院的人才培养模式和教学改革必将起到重要的推动作用。

改革将逐步推动，探索永无止境。这些教材与高职教育的契合度仍将有待实践的检验。随着教学改革的全局展开和不断深化，教材的局限性可能会有所显现。我们将和教材的编著者一道审视和检讨，不断锤炼和完善，努力提高和升华，力争使这些教材成为适应警官高等职业教育的高质量的特色教材。

学院对教材建设高度重视，在组织领导、资金投入等方面给予了强大支持，保证了教材的编写、出版得以顺利进行，在此我们表示衷心的感谢。

《陕西警官职业学院规划教材》编委会

2012年8月

编写说明

陕西警官职业学院的“成本会计”课程是陕西省精品课程，本书是“成本会计”精品课程的同步配套教材，在编写的过程中遵循以“项目导向、任务驱动、基于工作过程一体化”的理念，努力培养学生的职业能力、就业能力、岗位分析和执行能力。在进行课程设计时，根据成本会计岗位工作内容和高职教育人才培养目标，遵循学生职业能力培养的基本规律，以职业分析为起点，本着理论够用、强化实践的总体思路，突出体现职业教育的技能型特色，着重培养学生的实践应用技能，突出“解决问题”和“能力培养”。

本书的编写特点体现在：

1. 突出高职课程理论够用、强化实践的特点。为了突出高职课程理论够用、强化实践的特点，我们整合、简化理论教学内容，将取材于企业实际发生的业务，整理简化后融入教材，使学生通过完成真实的企业工作，提升职业技能。

2. 以真实的工作过程与任务为依据整合教学内容。成本会计中各项能力的培养与企业实践紧密结合。在内容的组织上，为突出培养学生的实践动手能力，使学生能够解决企业的实际问题，根据成本会计岗位工作过程与任务来安排教学内容。

3. 采取模块教学和任务驱动教学方式。在教材编写过程中，将全部教学内容设置成模块，并以工作任务为中心选择、组织教学内容，以完成工作任务为主要学习方式和最终目标，使学生在职业情境中培养出从业所需的职业能力。

全书分为七大模块：模块一，成本会计基本理论；模块二，生产费用要素的归集与分配；模块三，生产费用在完工产品和在产品之间的分配；模块四，成本核算的基本方法；模块五，成本核算的辅助方法；模块六，成本报表的编制和分析；模块七，其他主要行业的成本核算。各个模块根据工作过程划分为多个项目，在项目下按照若干个工作任务进行具体划分。

本书由刘昆丽任主编，西安市财政局陈谦民任副主编，田蓉蓉、王龙参加编写，全书由刘昆丽主审、统稿。

本书可作为高等职业学校、高等专科学校财经类专业的教学用书，也适合作为在职人员培训及经济管理领域工作人员的参考用书。

本书在编写的过程中参考了大量的教材和专著，在此表示衷心的感谢，由于编者水平有限，书中难免存在不足之处，恳请读者批评指正。

编者

2012年8月

目 录

模块一 成本会计基本理论	(1)
项目一 成本会计实务基础知识	(1)
项目二 成本核算的基本要求和一般程序	(14)
模块二 生产费用要素的归集与分配	(38)
项目一 生产经营费用要素的内容	(38)
项目二 生产经营费用要素的归集与分配	(41)
项目三 辅助生产费用的核算	(56)
项目四 制造费用的核算	(63)
项目五 生产损失的核算	(68)
模块三 生产费用在完工产品与在产品之间的分配	(96)
项目一 在产品及其数量的核算	(96)
项目二 生产费用在完工产品与在产品之间的分配	(99)
模块四 成本核算的基本方法	(121)
项目一 品种法	(122)
项目二 分批法	(136)
项目三 分步法	(147)
模块五 成本核算的辅助方法	(192)
项目一 分类法	(193)
项目二 定额法	(204)
模块六 成本报表的编制和分析	(231)
项目一 成本报表和报表分析概述	(231)
项目二 成本报表分析的程序和方法	(236)
项目三 成本报表的编制和分析	(242)
模块七 其他主要行业的成本核算	(263)
项目一 商品流通企业的成本核算	(263)
项目二 交通运输企业的成本核算	(274)
项目三 施工企业的成本核算	(279)
项目四 旅游饮食服务企业的成本核算	(286)
参考文献	(293)

模块一 成本会计基本理论

本章知识目标

- (1) 学习和掌握成本的经济实质和作用；
- (2) 理解成本的含义和作用；
- (3) 了解成本会计的职能和任务；
- (4) 学习和掌握成本核算的原则和要求。

本章技能目标

- (1) 熟悉企业成本会计的基础工作，并能规范操作；
- (2) 能够划分产品成本开支范围，能正确划分支出、费用、成本；
- (3) 掌握成本核算的账户设置；
- (4) 掌握成本核算的一般程序。

【引导案例】

张海毕业后办了一家服装公司，该公司的办公和经营用房是租用的。生产经营第一年，发生主要支出分别为：每年房屋租金 20 万元，购买设备发生设备购置款 50 万元，可使用 5 年，支付贷款利息 10 万元，购买原材料 100 万元，支付行政管理人员工资 20 万元，支付车间管理人员工资 5 万元，支付生产工人工资 5 万元，办公费用 5 万元，用于产品推销的开支 10 万元，支付生产设备租金 5 万元，支付合同违约罚款 5 万元，全年总收入 230 万元。张海经过核算公司一年亏损 5 万元，很沮丧，这时候，会计李雪告诉他说：“你的成本计算是不正确的，今年我们的经营情况很好，盈利 35 万元。”张海听到这个分析很高兴，可是不知道会计李雪是如何核算成本的。

假设你是企业的会计人员，你能给张海解释清楚吗？

案例分析：首先必须明确什么是支出，什么是生产费用和产品成本；哪些应该计入成本，哪些不应该计入成本。

张海和李雪的计算方法差别在于是否将设备购置款 50 万元全部计入成本，正确的计算是 50 万元的设备购置款，按照 5 年时间每年计提 10 万折旧，今年计入成本费用 10 万元折旧费。

项目一 成本会计实务基础知识

任务一：成本的经济实质和作用

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。成本是商品经济中

的一个价值范畴，它所涵盖的范围相当广泛，无论是在会计学、投资学、工程学中都是一个重要的范畴。现代社会企业间竞争异常激烈，优胜劣汰成为必然。作为生产企业来说，企业竞争实质上是产品竞争。产品竞争优势的决定因素很多，如价格、款式、质量、售后服务等，但价格是最重要的一个因素。因此企业达到一定的经营管理水平后，产品竞争就是价格竞争。价格取决于成本，因此，加强成本管理，努力降低成本，无论对提高企业经济效益，还是提高整个国民经济效益，都是极为重要的。正确核算并加强成本管理成为企业内部管理追求的重要目标，现代成本会计也正是适应这种要求而产生和发展的。而要做好成本管理工作，必须先从理论上充分认识成本的经济实质。

一、成本的经济实质

成本是会计理论中一个重要的经济概念，是商品生产发展到一定阶段才逐步形成和完善起来的。是商品经济的价值范畴，是商品价值的组成部分。所谓成本，就是对象化的费用。企业为了取得任何一项资产所发生的费用均可称之为成本。成本的含义有广义和狭义之分。广义的成本是生产耗费的货币表现，是企业生产经营过程中的所有耗费；狭义的成本是指企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费。

马克思的劳动价值说把商品的价值 (w) 分为生产中所耗费的生产资料价值 (c)、劳动者为自己劳动创造的价值 (v) 和劳动者为社会劳动创造的价值 (m) 三个组成部分，成本从耗费的角度看，是商品生产中所耗费的物化劳动和活劳动中必要劳动的价值，即 $c+v$ 部分，这种 $c+v$ 的货币表现是理论成本，是规范成本开支内容的客观依据。

在实际工作中，很难确定纯粹的 $c+v$ 理论成本。在现实活动中，国家都以法令、制度的形式来规定成本的开支范围。企业根据有关规定，确定成本的开支范围及其基本原则：一切与生产有关的支出，都计入成本，如：工业企业直接材料、直接人工、制造费用，就构成产品制造成本；而管理费用、财务费用则不计入产品制造成本，直接作为当期损益处理。这样现实活动中的成本在 $c+v$ 与 m 之间存在着一定程度的流动性，如为了促使企业厉行节约、减少损失、加重企业的经济责任，对一些不形成产品价值的损失性支出，如工业企业的废品损失、停工损失等，也计入产品成本；而对某些应从为社会创造的价值中进行分配的部分，如财产保险费等，也列入成本，这样就导致了实际补偿价值与理论消耗价值 $c+v$ 的不一致，形成了现实成本——产品成本的概念。

随着商品经济的不断发展，成本概念的内涵和外延都处于不断变化发展之中。它有几方面的含义。

一是成本属于商品经济的价值范畴。即成本是构成商品价值的重要组成部分，是商品生产中生产要素耗费的货币表现。

二是成本具有补偿的性质。它是为了保证企业再生产而应从销售收入中得到补偿的价值。

三是成本本质上是一种价值牺牲。它作为实现一定的目的而付出资源的价值牺牲，可以是多种资源的价值牺牲，也可以是某些方面的资源价值牺牲；甚至从更广的含义看，成本是为达到一种目的而放弃另一种目的所牺牲的经济价值，在经营决策中所用的机会成本就有这种含义。

二、成本的作用

(一) 成本是生产耗费的补偿尺度

维持企业的再生产是发展市场经济的必然要求。要能维持企业的生产, 首先要求及时、足额地补偿生产过程中的劳动耗费, 成本是补偿劳动耗费的尺度。它是维持企业再生产的最低补偿界限, 如果按成本提供的补偿尺度不能被满足, 企业生产就无法维持。成本补偿是社会总产品的分配, 属于社会分配领域的范畴。国家依据成本的经济内容, 结合不同时期的管理需要, 运用成本这一补偿手段, 统一规定成本补偿的标准和补偿的范围, 对规范企业劳动耗费的补偿行为具有重要作用。企业为了保证生产的顺利进行, 都要求对生产中的劳动耗费进行补偿。而企业要通过销售实现补偿, 就必须充分运用成本这一补偿手段, 通过加强管理, 降低耗费, 力求以较少的耗费寻求补偿, 并取得更多的利益。可见, 成本作为补偿劳动耗费的标准, 对加强宏观成本管理和微观成本管理都具有重要作用。

(二) 成本是制定和选择决策方案的重要依据

努力提高在市场上的竞争能力和经济效益, 是市场经济条件下对企业的客观要求。而要做到这一点, 企业首先必须进行准确的生产经营决策。进行生产经营决策, 需要考虑的因素很多, 成本是主要因素之一。在市场价格一定的条件下, 成本高低直接影响企业的盈利水平和参与市场竞争的能力。企业进行生产经营或投资的决策, 多是以经济效益高低作为评价决策方案的标准, 而衡量决策方案经济效益高低时, 成本是必须考虑的主要因素。

【同步案例 1-1】

花店的人员招聘

阳光小区的花店, 生意兴隆, 店主准备增加两名营业员, 该决策从经济角度考虑是否可行, 取决于增加员工后收入和成本的变动情况。

表 1-1 花店预计月利润表

项 目	原经营项目金额 (元)	增加营业员后金额 (元)	差异 (元)
销售收入	30 000	45 000	15 000
成本合计	8 000	12 000	4 000
营业利润	22 000	33 000	11 000

问题: 花店是否应该增加营业员? 为什么?

分析提示: 通过收入和成本分析可以发现, 增加两名营业员每月可以增加 11 000 元营业利润。以此为依据, 花店决定招聘两名营业员。由此可见, 对于政策制定来说, 过去的成本信息是进行决策分析的重要工具或依据, 没有过去准确的成本信息是无法进行准确决策的。

(三) 成本是综合反映和控制企业工作质量的重要指标

成本是反映企业生产经营管理工作质量的综合指标, 经营管理中各方面工作的好坏, 都可以直接或间接地在成本上反映出来, 比如: 机器设备的利用是否充分、材料物资的消耗是否节约、生产工艺的设计是否合理、供产销各环节是否顺畅、劳动生产率高低、产品设计的好坏等, 都会对成本产生影响。

既然成本是综合反映企业工作质量的指标，因而可以通过产品成本的核算和控制，促使企业及内部各车间、部门努力改进管理，降低成本，提高经济效益。而期间费用直接反映企业的经营管理水平，并直接影响企业当期损益，所以，核算和控制期间费用也是提高经济效益的重要途径。

【同步案例 1—2】

分店的业绩评价指标

仍以上述阳光小区花店为例，因为生意兴隆，业务不断发展，增加了两家分店，各分店经理对本部门的收入和成本负责。店主对两个分店经理实行年薪制，即每个月发放一定的生活费，年终根据考核后的业绩发放效益工资。表 1—2 给出了两个分店某月的利润对比表。

表 1—2

两分店简化利润对比表

单位：元

项 目	A 分店		B 分店	
	预算数	实际数	预算数	实际数
销售收入	30 000	33 000	30 000	32 000
分店成本	10 000	11 000	10 000	9 000
分店毛利	20 000	22 000	20 000	23 000

问题：哪家分店的业绩好，要通过哪些指标进行分析？

分析提示：从表 1—2 的数据看，A 分店销售收入完成预算的程度比 B 分店要好很多，即 A 分店完成了预算的 110%，而 B 分店只完成了 106.7%；但从毛利率看，B 分店完成预算的程度却比 A 分店要好，即 A 分店完成了 110%，B 分店却完成了 115%，所以 B 分店业绩好于 A 分店。主要原因是 A 分店实际成本比预算高了 10%，而 B 分店实际成本却比预算低了 10%。对于出现的这种现象的原因，需要进一步研究，以加强成本的控制和管理。

（四）成本是制定产品价格的重要因素

市场经济条件下，产品的价格是产品价值的货币表现，它以价值为基础，并围绕价值上下波动，在现实的市场经济中，产品价格的制定要根据国家的经济政策、产品的比价关系、市场竞争情况、社会供求关系和成本等因素来综合确定，但在现阶段，人们不能直接计算产品的价值，而只能计算成本，通过成本间接地、相对地掌握产品的价值，因此，成本就成为制定产品价格的重要因素，成本是产品价格制定的最低经济界限，一般情况下，产品的价格不能低于产品的成本水平，否则企业就不能补偿生产过程中的耗费，保证再生产的顺利进行。

任务二：成本会计的对象

一、成本会计的概念

成本会计，就是运用会计的基本原理和一般原理，采用一定的技术方法，结合企业具体的生产经营特点，对企业生产经营过程中所发生的各项费用和产品或劳务成本进行连续、系统、全面和综合的核算和监督的一个会计分支。成本会计实际上是成本与费用会计。

二、成本会计对象

成本会计对象指的是成本核算和监督的内容。由于成本会计研究的主要是物资生产部门

为制造产品而发生的成本即产品生产成本，所以，成本会计核算和监督的内容也主要是指产品生产成本。要说明的是，在产品生产过程中，除了发生生产耗费外，还会发生筹资支出、管理支出和销售支出，即财务费用、管理费用和销售费用。由于这些费用支出大多按时期发生，难以按产品归集，因此作为期间费用直接计入当期损益而不作为产品成本的构成内容。但这些费用作为生产者的经营管理费用，它与产品生产不是毫不相干的，而是相关的，是服务于产品生产的，可以说，没有这些费用支出的发生，产品生产不可能正常进行，因此，为了促使生产者节约这些费用，增加盈利，把它们连同产品成本都作为成本会计的对象。

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

成本会计对象不仅包括工业生产企业的产品生产成本和经营管理费用，还包括其他行业企业的成本和经营管理费用，如商品流通企业、交通运输企业、施工企业和旅游餐饮企业等。因为，成本作为经济范畴，遍及各行业企业的经济活动，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。

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、存储和销售过程中，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过费用。商品流通过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过费用、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。

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，简称成本、费用。所以，成本会计实际上是成本、费用会计。

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。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、可控成本和责任成本（又称专项成本）等，从而组成了多元化的成本概念体系。

三、支出费用与成本之间的关系

要深刻理解成本会计的对象，对支出、费用、成本之间的关系要有明确的认识。

（一）支出

支出是指企业在经济活动中发生的一切开支和耗费。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支出五类。

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，如企业构建的固定资产、无形资产、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损益。

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、赔偿金及非常损失。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。

利润分配性支出是指在利润分配环节的开支，如支付股利等。

（二）费用及其与支出的关系

费用是指企业为销售商品和提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出，具体体现为企业在获取销售商品或提供劳务等带来收入的过程中，对企业拥有或控制的资产的耗费。费用按其与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，它与产品生产有直接关系。期间费用是指与企业的经营管理活动密切关系的耗费，它与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营业费用、管理费用和财务费用。营业费用是指企业在销售商品过程中发生的费用；管理费用是指企业为组织和管理企业生产经营所发生的费用；财务费用是指企业为筹集生产经营所需资金等而发生的费用。

根据以上关于费用的阐述，费用可分为计入成本的费用和期间费用。费用的内容和分类，见图 1-1。

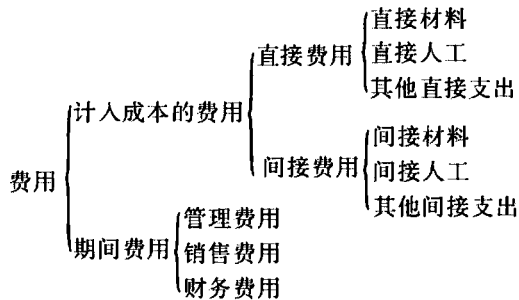


图 1-1 成本与费用的关系

费用是企业支出的构成部分，在企业支出中，凡是与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。如企业用于构建固定资产、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、利润分配性支出及营业外支出等，因与企业的生产经营活动没有直接关系，故不能视作费用。

（三）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互相联系又互相区别的概念。

1. 生产费用与产品成本的联系

生产费用与产品成本的联系主要表现在：首先二者的经济内涵是一致的，都是生产经营活动中的 $c+v$ 的总和；其次二者是相互依存的，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，生产费用按一定的产品加以汇总，就形成产品成本，没有生产费用，就难以形成产品成本，同样，没有产品成本，生产费用的核算将失去意义。

2. 生产费用与产品成本的区别

生产费用与产品成本的区别表现在：首先，生产费用通常是指某一时期内发生的全部费用，而产品成本则是反映某一时期某种产品所应承担的费用。其次，企业某一时期生产费用与产品成本总额往往是不相等的，因为按照权责发生制记账基础，企业生产费用的发生期与归属期产品的期间并不完全一致，归属于当期产品成本中的一部分生产费用可能并非当期发

生，而是以前期间发生的生产费用；同样归属于本期间的生产费用不一定归属于当期产品成本，可能要由以后期间的产品负担，最后，从会计核算的角度看，生产费用一般是以某一会计期间来归集和划分的，而产品成本则是以具体的成本对象来归集和划分的。

任务三：成本会计的职能和任务

一、成本会计的内容

成本会计的内容是成本会计对象的具体化，也是成本会计的职能，成本会计可以分为广义成本会计和狭义成本会计。广义成本会计包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析、成本考核等互相联系、相互依存的内容。狭义成本会计则指成本核算和成本分析。

二、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。成本会计最初的职能是成本核算，以确定产品的价格和经营盈亏。随着社会经济发展和管理水平的提高，现代成本会计拓宽了传统成本会计的内涵和外延，其涉及的内容十分广泛，现代成本会计的职能至少包括了成本核算、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这七个方面。

（一）成本核算

成本核算又称成本计算，是对生产经营过程中发生的生产费用进行审核，并按照一定的对象和标准进行归集和分配，运用专门的会计方法进行记录、计量、归集、分配、汇总、计算出各成本对象的总成本和单位成本。成本核算和计算要求及时准确，所采用的方法要符合企业生产类型和生产工艺过程的特点，计算方法要力求前后一致。从历史发展来看，成本核算是成本会计最初也是最基本的职能。通过成本核算，不仅可以考核成本计划的执行情况，揭露生产经营中存在的问题，还可以为制定价格提供依据。

（二）成本分析

成本分析主要是根据成本核算所提供的成本资料和数据，结合其他有关资料（如本期计划水平、上年同期实际成本、本企业历史先进水平及国内外先进水平等），全面分析成本水平构成的变动情况，系统研究成本变动的原因，查明成本超支责任，以便及时采取措施，改进生产经营管理，降低成本费用。

成本分析一般是在期末进行，因此成本分析所提供的信息应及时反馈，对于实际成本费用中存在的超支和浪费，应及时采取措施进行改进；对于成本计划、消耗定额或成本标准本身存在的问题，应按规定及时修订。因而成本分析是考核实际成本和成本计划或标准的主要依据。另外，通过成本分析可以正确认识和掌握成本变动的规律，为未来成本预测和决策，编制新的成本计划提供资料。

（三）成本预测

成本预测是指依据成本与各种技术经济因素的依存关系，结合企业的发展前景及采取的各种措施，并利用一定的科学方法，对未来期间成本水平及其变化趋势做出科学的推测和估计。成本预测是着眼未来，展望未来，对企业的生产经营前景进行估计，目的在于寻找降低产品成本的途径，挖掘减低成本的潜力，为编制最优成本计划提供科学的依据。成本预测的内容包括：

（1）在编制成本计划时，应预测企业计划期目标成本，以及在产品产量、品种、质量、价格等因素发生变化情况下的总成本水平和成本变化的趋势。

(2) 在生产过程中,根据生产预测和计划,对成本进行预测,从而揭示成本计划的执行情况和完成程度。

(3) 根据日常的核算资料和经营管理的状况,预测单位产品成本水平的变化趋势。

(4) 运用各项成本指标和有关资料预测企业各项技术经济工作的经济效果。

(四) 成本决策

成本决策是指在成本预测的基础上,按照既定或要求的目标,结合市场营销和对产品功能分析,运用专门的方法,对预测过程中所提出的各项方案进行可行性研究和技术经济分析,从中选出最优方案,确定目标成本。目标成本是进行成本控制的主要依据,成本决策是企业正确制定成本计划的前提,对促进企业降低成本、提高经济效益具有十分重要的意义。

(五) 成本计划

成本计划就是根据成本预测、成本决策所提供的目标,具体规定在一定时期内为完成生产任务所发生的生产耗费,确定各种产品的成本水平,并且制定出完成成本计划的措施方案。编好成本计划和预算,企业就可以按照计划和预算所确定的目标对本期发生的费用和成本进行控制,采取有效措施,确保目标成本的实现。

(六) 成本控制

成本控制是根据成本计划,对成本发生和形成过程以及影响成本的各种因素进行限制与监督,使之能按预定的计划进行的一种管理活动,通过成本控制可以保证成本目标的实现。

成本控制主要包括成本的事中控制和事前控制,成本的事中控制是指生产经营过程中,将预先制定的成本计划或成本标准作为各项费用消耗的限额,对实际发生的成本、费用严格控制在计划或标准的范围之内,防止超支和浪费的发生,并随时揭示和反馈实际费用和限额之间的差异,分析成本差异的原因,以便及时采取措施,消除生产中的浪费和损失。通过成本的事中控制,有利于实现成本目标,不断降低成本。成本控制的重点是成本的事中控制。

成本的事前控制是指在成本预测、成本决策和编制成本计划的过程中为保证目标成本和成本计划既先进又具有可行性而进行的成本控制,成本的事前控制是为了更全面、更有效地控制成本,最大限度地挖掘降低成本费用的潜力,提高企业的经济效益。

(七) 成本考核

成本考核主要是指在成本分析的基础上,对企业成本计划或目标成本指标进行分解,制定企业内部成本考核指标,分别下达给各部门责任单位,按成本的责任归属考核规定指标的完成情况,并结合奖惩制度,对各责任单位的工作业绩进行考评,同时根据考评结果予以奖惩。成本考核有利于明确经济责任,也有利于提高员工的工作积极性,更有利于提高企业整体管理水平和经济效益。

成本会计的各种职能是相互联系的,它们互为条件,相辅相成。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的实施进行监督,保证决策目标的实现;成本分析是对成本计划执行结果的原因分解,是判断成本决策优化与否和成本执行成效的重要依据;成本考核是实现决策目标的重要手段;而成本核算是成本会计的最基本的职能,离开成本核算,就谈不上成本会计,因而其他职能的发挥都是以成本核算为基础的。

三、成本会计工作的任务

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标和成本会计的要求。其根本任务是:促进企业尽可能节约生产经营过程中活劳动与物化劳动的消

耗，不断降低产品成本，提高经济效益。它与成本会计的职能有着密切关系；成本会计能否承担某一项任务，取决于它是否具有完成该项任务的职能；成本会计职能的发挥程度又受制于任务完成情况的好坏。

从企业角度讲，提高经济效益不外乎两个途径：一是增加收入；二是降低成本。增加收入取决于销售数量和销售单价，这二者通常受到一定时期社会消费水平和市场竞争的制约，并且又有互为消长的关系，因此，依靠增加收入来提高经济效益往往是有一定限度的，而产品成本是反映企业经营水平的一项综合指标，成本的高低受企业经营管理水平的制约，反过来它又能影响企业生产经营管理水平。所以在目标成本既定的条件下，企业可以调动各部门的积极性，以谋求技术与经济、效率与费用、资金与生产、质量与收益之间的最佳统一，不断挖掘降低成本费用的潜质，提高企业生产经营管理水平。因此，成本会计的任务是：

（一）正确计算产品成本，及时提供成本信息

成本计算是成本会计的核心工作，也是成本会计的关键和基础。一方面，成本资料的准确与否，直接影响产品成本实际水平，材料物资、在产品、产成品的估价，利润的计算以及成本计划的完成情况的考核等的准确性，从而影响企业财务报告的真实性和完整性。因此企业要严格掌握成本开支范围，围绕会计准则的有关要求，考虑企业自身特点，采用适当的成本计算方法，正确计算产品成本。另一方面，企业产品成本，是有关方面计算盈亏和企业领导考核管理工作的重要依据，所以产品实际成本的计算要及时，并在固定的时间内编制并报出报表，使企业有关人员及时了解成本的变化情况，并作为制定售价、作出成本决策的重要参考资料。因此，正确、及时地计算产品成本是做好成本会计工作的基本要求。

（二）加强成本预测、优化成本决策

成本会计不仅要进行成本计算，而且要根据掌握的成本资料，进行企业成本发展趋势的预测，以便采取防范措施，使成本按照一定的程序进行。

优化成本决策，需要在科学成本预测基础上收集各种成本信息，在现实和可能的条件下，采取各种降低成本的措施，从若干可行方案中选择生产每件合格产品所消耗活劳动和物化劳动最少的方案，使成本最低化作为制定目标成本的基础。

成本预测和成本决策是成本管理的重要职能，成本决策应建立在可靠的成本预测的基础之上。只有成本预测准确，成本决策才能实现优化。所以，成本预测与优化成本决策是密切联系的，它们相互联系地在成本管理中发挥着作用。把两者有机地结合起来，可以为企业挖掘降低成本的潜力、提高经济效益服务。

（三）制定目标成本，加强成本控制

目标成本是指企业在一定时期内为保证目标利润的实现而制定的成本控制指标。目标成本一般包括计划成本、定额成本和标准成本三类。制定目标成本的目的是为了进行有效的成本控制。因此，目标成本制定的准确与否，直接关系到成本控制能否达到目的。所以，目标成本应根据其特点，采用科学的方法、可靠的数据计算，使制定的目标成本先进合理，切实可行，经过努力能够达到。

加强成本控制，降低产品成本是成本会计工作的主要目的。而加强成本控制，首先是进行目标成本的控制。主要依靠执行者自我管理，进行自我控制，以促其提高技术，厉行节约，注重效益。其次是遵守国家有关成本费用法规规定，严格控制各项费用支出、营业外支出等挤占成本，并积极探求节约开支的途径，以促进企业经济效益的不断提高。

（四）进行成本考核、落实成本责任制

成本责任制是提高员工成本责任心和发挥其在成本管理中积极性、主动性和创造性的有