

QIYE CHENGBEN KUAIRI

财经类核心课系列教材
总主编 伍中信

企业成本会计

CAIJINGLEI HEXINKE XILIE JIAOCAI



主编 庞碧霞
西南财经大学出版社

QIYE CHENG BEN HUATU

企业成本会计
（第2版）

企业成本会计

王惠芳 主编 王惠芳 副主编



ISBN 978-7-309-07000-0

定价：35.00元

QIYE CHENGBEN KUAIJI

财经类核心课系列教材
总主编 伍中信

CAIJINGLEI HEXINKE XILIE JIAOCAI

主编 庞碧霞
西南财经大学出版社

企业成本会计

图书在版编目(CIP)数据

企业成本会计/庞碧霞主编. —成都:西南财经大学出版社, 2006.8
ISBN 7-81088-582-0

I. 企... II. 庞... III. 企业管理—成本会计—高等学校—教材 IV.
F275.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 099358 号

企业成本会计

主编:庞碧霞

责任印制:杨斌

责任编辑:何莉

封面设计:穆志坚

出版发行:	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街 55 号)
网 址:	http://www.xcpress.net
电子邮件:	xcpress@mail.sc.cninfo.net
邮政编码:	610074
电 话:	028-87353785 87352368
印 刷:	成都市书林印刷厂
成品尺寸:	175mm×248mm
印 张:	19.5
字 数:	310 千字
版 次:	2006 年 8 月第 1 版
印 次:	2006 年 8 月第 1 次印刷
印 数:	1—3100 册
书 号:	ISBN 7-81088-582-0/F·499
定 价:	29.50 元

1. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。
2. 版权所有,翻印必究。

总序

在钟灵毓秀的岳麓山下,林立的高校似争奇斗艳的奇葩;在“惟楚有材,于斯为盛”的大学城內,群贤荟萃,荆玉焕彩。这里,源远流长的湖湘文化孕育了一代代贤哲俊彦,经世致用的湖湘精髓砥砺着一批批乡贤名士,而今,湖湘文化的接力棒依然鞭策着湖南财专的莘莘学人。为了传承文明,他们焚膏继晷,著书立说,撰写了一部部较高质量的著作。

湖南财专,兴学久远,私立起源,几经合并、迁址易名,改革开放后拓址新建,前后七十余年。虽历尽坎坷,仍薪火相传,弦歌不绝。历代师生,筚路蓝缕,励精图治,春华秋实。正值高教突飞猛进、日新月异之际,财专同仁审时度势,踏上了跨越式发展之路。为了抢抓机遇,夯实基础,内强实力,外树形象,财专人在办学理念上进行了不懈的探索。

近几年来,为实现学校跨越式发展战略目标,全校上下就教学科研工作如何定位,怎样处理教学与科研等工作的关系问题,进行过广泛讨论和深度思考。我们认为学科水平是一所院校综合实力的标志,学科建设是高校发展的核心以及提高教学和科研水平的重要基础,它直接体现学校的学术水平、科研方向、办学特色及服务面向的能力和社会地位。专业建设是教学建设的重要组成部分,是学校教学基本建设中最基础的工作之一,是教学内容和教学体系改革的主要内容。因此,作为一所全力向本科院校冲刺的学校,必须正确处理专业建设与学科建设的关係,尽快实现由单一专业建设向学科建设的提升,并通过学科带动专业的建设与发展。课程建设是专业特色的基础,是专业特色的载体。专业特色的彰显必以特色明晰的课程建设为依托。我们秉承在课程建设中以教学大纲为核心,教材、教学内容、教学实践、试题密切配合的教学理念,打造个性化教学模式,大力加强课程建设。

基于上述办学理念,我们为加快学校发展步伐,加强学科、专业建设和课程建设,提高教学质量,近年来先后启动了“学科专业建设工程”、“重点课程建设工程”和“重点教学改革研究工程”等多项重要措施,为学校实现可持续发展奠定了坚实基础。这次首批资助出版的12门重点课程的教材,内容涉及财政、金融、税收、会计、国际贸易、市场营销、法学、计算机技术等方面,多角度、多层次地展示了财专学人的学术视野和教学理念。作者都是财专的业务骨干,长期工作在教学和科研第一线,既有丰富的教学经验,又有一定的学术积累和较好的研究基础。这批重点建设教材的问

世,标志着我校的办学理念开始转变,学科建设已经起步,科研特色进一步彰显。

当然,这批教材在选题、内容等方面也存在着一些不足。对此,我们一方面恳请学者贤达关注、批评、指正;另一方面,也希望学校有关部门认真总结经验,力争在下一批课程建设组织过程中把工作做得更扎实、更细致,使我校的教学管理工作跃上新台阶。

衷心希望这批教材能够成为湖南财专实现跨越式发展的隆重献礼!

是为序。

伍中信

2006年5月于湖南财经高等专科学校

(总序作者为湖南财经高等专科学校校长,教授,湖南大学会计学院博士生导师)

前 言

随着人类社会进入 21 世纪,企业所处的内外部环境正在发生着深刻的变化。从企业外部来看,经济贸易全球化、信息技术网络化和资源配置的市场化趋势日益显著;从企业内部看,随着高新技术的蓬勃发展,电脑数控技术、计算机辅助设计以及弹性制造系统等高科技成果在生产中的广泛运用,对成本会计教学与研究提出了新的挑战。而企业成本会计是随着企业制造环境的变化和成本管理发展的需求而不断发展和完善的。

“企业成本会计”是高等院校财经类专业的一门专业主干课,也是湖南财经高等专科学校升本规划教材。我们是本着《企业成本会计》教材必须反映客观经济环境的变化、突出我校办学定位和人才培养规格要求的基础上,坚持“注重基础、理论清晰、反映动态、操作性强”的基本原则,编写了这本书。本教材的特点是:①以产品制造行业为主线,全面、系统地阐述了现代成本会计的基本理论和方法;②充分考虑教材内容的应用型、操作性,在各章后面附有复习思考题和练习题,以增强学生的动手能力;③为适应新的制造环境,我们增加了作业成本法和战略成本管理的内容,以增强成本会计内容的前瞻性和成本管理的相关性。

本教材共十三章,其中第一章、第三章、第十二章的第一节由庞碧霞老师编写;第二章、第五章、第十一章的第一节和第二节由邵子复老师编写;第四章、第十章由饶志英老师编写;第六章、第七章、第八章由鲁亮升老师编写;第九章、第十一章的第三节、第十二章的第二节由刘桔林老师编写;第十三章由彭云老师编写。全书由庞碧霞老师修改、补充和总纂。

由于编者水平所限,教材中的错误和疏漏在所难免,恳请读者批评指正,以便日后修改和完善。

编 者

2005 年 12 月

目录

第一章 总 论

第一节 成本的意义	1
第二节 成本会计的形成与发展	4
第三节 成本会计的涵义和内容	7
第四节 成本会计工作组织	11

第二章 制造成本核算概述

第一节 生产费用的分类	15
第二节 成本核算对象	18
第三节 成本核算的基本要求	21
第四节 成本核算的一般程序	27

第三章 制造企业生产费用的归集与分配

第一节 材料费用的归集与分配	33
第二节 人工费用的归集与分配	42
第三节 跨期费用的归集与分配	49
第四节 辅助生产费用的归集与分配	51
第五节 制造费用的归集与分配	59
第六节 生产损失的归集与分配	65
第七节 生产费用在完工产品和期末在产品之间的分配	71

第四章 产品成本核算的品种法

第一节 品种法概述	85
第二节 品种法举例	87

第五章 产品成本核算的分批法

第一节 分批法概述	97
-----------------	----

目 录

第二节	分批法举例	100
第三节	简化分批法	103
第六章	产品成本核算的分步法	
第一节	分步法概述	110
第二节	逐步结转分步法	113
第三节	平行结转分步法	129
第七章	产品成本核算的其他方法	
第一节	产品成本核算的分类法	139
第二节	产品成本核算的定额法	149
第八章	作业成本法	
第一节	作业成本法概述	164
第二节	作业成本法的应用	169
第九章	其他行业成本核算的特点	
第一节	交通运输企业成本核算的特点	176
第二节	施工企业成本核算的特点	184
第三节	房地产开发企业成本核算的特点	187
第四节	农业企业成本核算的特点	191
第十章	成本报表和成本分析	
第一节	成本报表	197
第二节	成本分析	211
第十一章	成本预测、成本决策和成本计划	
第一节	成本预测	233
第二节	成本决策	245
第三节	成本计划	257

第十二章 成本控制和成本考核

第一节 成本控制	275
第二节 成本考核	287

第十三章 战略成本管理

第一节 战略成本管理概述	294
第二节 战略成本管理的基本内容	295

参考文献	303
------------	-----

第一章 总 论

第一节 成本的意义

一、成本的经济内涵

成本是商品生产的产物,随着生产的不断发展,社会经济管理水平的不断提高以及会计体制改革的不断深化,人们对成本的认识也在不断加深。

(一)成本的一般概念

要准确地理解什么是成本,首先要了解什么是支出,什么是费用。支出、费用、成本是相互联系而又相区别的概念,在这三个概念中,支出这个概念的范围最大,一个会计主体在一定时期内发生的,能以货币表现的一切开支及耗费,统称为支出。一般地说,企业的支出包括收益性支出、资本性支出、营业外支出和偿债性支出。收益性支出是指支出的效益只与本企业会计年度相关的支出,如企业支付的工资、水电费等;资本性支出是指支出的效益与几个会计年度相关的支出,如企业购建固定资产、无形资产和其他资产的支出,对外投资支出等;营业外支出是指与企业生产经营活动没有直接关系的支出,如自然灾害造成的财产损失等;偿债性支出是指为偿还各种债务而发生的支出。

费用是某个会计主体在一定时期内为取得营业收入而发生的各种资金耗费。根据美国财务会计准则委员会第6号概念公告,将费用定义为:是指某一个体在其持续的主要或核心业务中,因交付或生产了货品,提供了劳务,或进行了其他活动,而付出的或其他耗用资产,或因而承担的负债(或两者兼而有之)。按照我国的《企业会计准则》将费用定义为:“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。”显然,这两个定义都强调费用是正常经营活动中发生的各种资金耗费,通常表现为资产的减少或负债的增加,但不能产生营业收入的耗费不是费用,而是损失。可见,费用的范围比支出要窄一些,只有收益性支出可直接表现为费用。资本性支出中有一部分,如购建固定资产、无形资产和其他资产的支出等可随着生产经营活动的不断进行而逐渐地分期转化为费用;而资本性支出中的另一部分,如对外投资支出、营业外支出以及偿债性支出则不属于生产经营活动

动的资金耗费,因而不能作为费用处理。因此,费用又称为生产经营费用。

成本有广义和狭义之分。根据美国会计学会在《成本概念与标准》报告中对成本所下的定义:“成本是为了实现一定的目的而付出的(或可能要付出的),用货币测定的价值牺牲”,这个概念通常被认为是广义的成本概念,表现为费用目的化或费用对象化。如企业为购买机器设备、原材料等而发生的资金耗费构成了资产的采购成本;企业为筹集资金而发生的资金耗费形成了筹资成本;教育部门的资金耗费对象化后,可以计算出培养一个学生的平均成本;科研部门的资金耗费对象化后,可以计算出科研课题的研究成本;物质生产部门为生产产品而发生的资金耗费,可以计算出产品的制造成本。成本会计所要研究和探讨的是具有典型意义的物质生产部门为制造产品而发生的资金耗费,即产品成本。

产品成本是企业为生产(制造)一定种类和数量的产品所发生的各项耗费的总和,这个概念一般认为是狭义的成本概念。产品成本的内容随着企业采用的成本核算方法的不同而有所区别。在全部成本法下,产品成本是产品在生产经营过程中因产品制造、生产组织和管理而发生的全部生产经营费用的总和,此时产品成本和费用所包含的内容基本是一致的,所不同的是费用强调发生的会计期间,产品成本则强调费用对象化于产品。在制造成本法下,产品成本是与企业产品生产活动有最直接、最密切关系的费用,也就是说企业在产品生产(制造)过程中各个生产单位(车间或分厂)所发生的生产费用。因此产品成本也称为产品生产成本或产品制造成本。而与企业产品生产活动没有直接关系、或关系不很密切的生产经营费用作为期间费用,直接计入当期损益。目前,我国采用的是世界各国普遍采用的制造成本法。

(二) 成本的理论概念

成本作为一个价值范畴,是商品生产发展到一定阶段的产物。马克思在对资本主义经济条件下的商品生产进行分析时指出“按照资本主义方式生产的每一个商品W的价值,用公式表示是 $W = C + V + M$,如果从这个产品价值中减去剩余价值M,那么在商品中剩下的,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”^①,“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”^②。马克思在这里称为商品的“成本价格”的那部分商品价值指的就是商品成本。

我国实行的是社会主义市场经济体制,社会主义市场经济与资本主义市场经济有着本质的区别,但两者都是商品经济。在社会主义市场经济条件下,企业作为自主经营、自负盈亏的商品生产者和经营者,一方面要向社会提供必要的商品来满足社会的一定需要,另一方面要以产品的销售收入来补偿企业在商品生产过程中所发生的各种劳动耗费,并取得盈利,只有这样,企业才能得以发展,社会才能得以进步,因此在社会主义市场经济中,商品价值、成本、利润等这些经济范畴,仍然有其存在的客观

① 马克思,恩格斯.马克思恩格斯全集.第25卷.北京:人民出版社,1960.30

② 马克思,恩格斯.马克思恩格斯全集.第25卷.北京:人民出版社,1960.30

必然性,只是他们所体现的社会经济关系与资本主义市场经济有所不同。

根据马克思关于商品经济的理论,社会主义市场经济条件下产品的价值仍然由三部分组成:①在生产过程中耗费的生产资料(包括劳动资料和劳动对象),即物化劳动的转移价值(C);②劳动者(活劳动)消耗所创造的价值中归个人支配、主要以工资形式支付给劳动者的劳动报酬(V);③劳动者(活劳动)消耗所创造的价值中归社会支配、主要以利润形式进行分配的部分(M)。从理论上讲上述的前两部分,即C+V,是商品价值中的补偿部分,它构成商品的成本。因此产品成本是指生产一定种类和数量的产品所耗费的物化劳动和劳动者为自己的劳动所创造的价值货币表现。这个概念反映了产品成本的经济性质。

需要指出的是,马克思的成本理论界定出来的成本只是一个抽象的理论成本。理论成本不考虑生产经营活动中偶然因素和异常情况的消耗,只对正常的物化劳动和活劳动消耗进行货币计量。在现实经济活动中,是以理论成本为指导,根据国家宏观调控和成本管理的要求以及提高经济效益的目的来选择确定成本内容的范围的。在制造成本法下,尽管管理费用、财务费用、营业费用也属于生产经营过程中的物化劳动和活劳动耗费,但却不计入产品成本而是计入当期损益,主要原因在于这些费用与产品生产没有直接的关系,属于相关会计期间所发生的费用,所以作为期间费用直接计入当期损益。为了促使企业加强经济核算,节约生产耗费,减少生产损失,对某些不形成商品价值的损失性支出(如工业企业的废品损失、季节性和修理期间的停工损失等),以及劳动者为社会劳动所创造的某些价值(如财产保险费等),也作为生产费用计入产品成本。这一方面可以理解为资金补偿的需要,另一方面也有利于企业改进生产技术,改善经营管理,合理使用资金,减少废品,降低成本,提高经济效益。可见,实际成本可以像商品价格背离价值一样背离理论成本。当然实际成本与理论成本的这种背离,必须严格加以限制,否则产品成本的计算就失去了理论依据。

(三)成本的多维概念

我国著名会计学家杨纪琬教授认为:会计学的成本又可分为财务成本和管理成本,财务成本就是前面所论述的狭义成本概念,管理成本则是“企业内部为了提高经营管理水平,由企业自行计算的”。管理成本具有十分强的目的性,“不同的目的,不同的成本”观念构建起一个多维成本的概念体系。

可以说,这一系列的成本概念都是微观经济领域的管理者们为适应某一管理要求而运用的成本概念。现在,成本的概念还广泛应用于宏观经济领域,如我们常说的经济改革成本、社会责任成本、产业结构调整成本、环境治理成本、人力资源发展成本、教育成本等。随着经济的发展,人们还会提出更多的成本概念,以满足不同的需要。

二、成本的作用

成本的经济性质,决定了成本在社会主义市场经济条件下具有十分重要的作用。

(一)成本是生产耗费的补偿尺度

成本是企业为生产(制造)一定种类和数量的产品所发生的各项耗费的总和,这

种耗费必须能够用货币表现,并通过产品销售过程实现产品价值后,从产品销售收入中获得补偿。产品成本的高低,是衡量这一补偿份额大小的重要尺度。企业只有按照这个标准补偿了生产中的资金耗费,简单再生产才能顺利进行,否则,企业资金就会短缺,再生产就无法维持原有的生产规模。

(二)成本是综合反映企业工作质量的重要指标

成本是企业生产过程中发生的以货币表现的各项资金耗费,是一项综合性的经济指标。企业生产经营管理中各方面的工作业绩,如产品设计的好坏、生产工艺的合理程度、固定资产的利用程度、原材料消耗是否合理和节约、劳动生产率的高低,产品质量的优劣、产品产量的增减以及供、产、销各环节是否衔接协调等,都可以通过成本直接或间接地反映出来。通过对成本的考核和分析,我们可以借鉴企业在管理中的成功经验和发现其中所存在的问题,从而有的放矢地加强对企业的管理,充分挖掘潜在的力量,以尽可能少的劳动耗费,取得尽可能多的劳动成果。

(三)成本是制定产品价格的重要因素

在商品经济条件下,产品价格是产品价值的货币表现,产品价格的制定,应体现价值规律的要求,使其大体上符合其价值。目前人们还无法精确计算产品价值,但却能比较准确地计算产品成本,即计算出产品价值中的 $C + V$,这样就可以间接地、相对地反映产品价值。因此产品成本就成为了制定产品价格的重要因素。

当然,产品的定价是一项复杂的工作,应考虑的因素很多,例如国家价格政策与其他经济政策、各种产品的比价关系、产品在市场上的供求情况以及市场竞争态势等。所以,产品成本只是制定产品价格必须参考的因素之一。

(四)成本是企业进行决策的重要依据

在市场经济条件下,每一个企业都是在激烈的市场竞争中求生存、求发展,企业生存发展的关键是能否向社会提供既符合社会需要且质优低耗的产品,而要做到这一点,企业首先必须进行正确的生产经营决策。进行生产经营决策需要考虑的因素很多,成本是其中应考虑的主要因素之一。因为在价格等因素一定的情况下,成本的高低,直接影响着企业盈利的多少和决定着产品在市场上竞争能力的大小,而较低的成本,可以使企业在竞争中处于有利地位。企业运用有关的成本资料,可以为扩大产量、增加品种、选择加工方式等决策提供依据。

第二节 成本会计的形成与发展

成本会计是现代会计学科的一个重要分支,它是随着商品经济的产生、发展而逐渐形成并不断完善的。

一、成本会计的萌芽

据史书记载,成本会计最早起源于中世纪的意大利,它是成本计算与复式簿记相结合而产生的。当复式簿记随着资本主义生产方式由商业领域渗透到工业领域时,

工业簿记中的简单成本计算就预示着成本会计的萌芽。如意大利著名银行家梅迪奇(Medici)与其合伙人在佛罗伦萨经营的两个毛纺制品工场采用的工业簿记中,开始分步骤(如挑选、清洗、梳刷等)设置纺织品账户,计算纺织品成本。16世纪中期,著名的荷兰出版商普拉廷(Plantin)在他的账簿中设立了“用纸”账户,该账户类似于现在的原材料账户,并为每一本书设立一个账户,记录印刷该书耗用的纸张、工资及其他一切费用。印刷过程结束后,账户中记录的全部费用就是印刷该书的全部成本。应该说这时的成本会计还只是非常粗简的成本核算,当时,折旧还不是一个普遍使用的概念,也无直接费用和间接费用的划分,虽然有些家族企业在成本计算技术中引进了复式记账法,设置了一些成本明细账,但并没有形成一套较为成熟的成本计算理论和体系,它仍是财务会计的一个组成部分。

二、成本会计的发展

成本会计产生以后,在整整几百年的时间里,一直没有引起人们足够的重视。那时,人们仍然看重商业贸易,工业发展较为缓慢,工业基本上还局限于手工作业,因而成本会计并未有突破性地发展。

成本会计作为一门独立的会计分支学科,从19世纪下半叶产生到目前为止,大致经历了以下几个发展阶段。

(一)早期成本会计阶段

19世纪的工业革命给成本会计注入了新的活力,使其飞跃式发展。工业革命后,机器大生产取代了传统的手工劳动,工厂取代了工场手工作坊,生产效率迅速提高,企业数量增多,产业规模逐渐扩大,企业之间出现竞争,生产成本受到重视,成本计算的一系列方法也应运而生。如当时的代表人物巴特比在他所著的《优秀的复式簿记人员》一书中,出现了“主要成本”概念,并把主要成本划分为直接材料费用与直接人工费用两个部分,还提出了直接费用与间接费用的划分方法及“正规折旧制”的方法和概念。在卡克和费尔斯合著的《工厂会计》一书中,出现了材料、工资、设备、产品等工业成本计算的特有账户。诺顿编著的《纺织工厂簿记》一书中,在对费用的分类和摊配探讨的基础上提出了制造成本与非制造成本的划分。刘易斯在《工厂的商业组织》一书中进一步提出将制造成本按产品进行分配、非制造成本直接转到损益账户。但这一时期的成本会计仍局限于成本核算,提供的仅是历史成本数据。

(二)近代成本会计阶段

20世纪初叶,随着工业生产规模的进一步扩大,企业间的竞争加剧,业主们在追求产品产量的同时,追求较低的成本,认为生产过程的管理不仅仅是对已发生的费用进行核算,更重要的是要对这些费用的发生施加有利的影响,于是开始重视科学管理,特别是生产过程的成本控制,即由以前的成本汇集转移到通过比较实际经营成果和事前设立的标准值来进行成本管理。于是,泰勒的科学管理方法中产生了标准成本制度。泰勒的标准成本制度的核心在于强调提高工作效率,通过对一项工作的时间研究和动作研究,制定在一定客观条件下既可以实现又有效率的标准。标准制定出来以后,要求严格按标准执行,不允许一切不合理的差异。实行标准成本制度后,

通过对标准成本的制定、成本的指导、监督和成本差异的计算与分析使成本得到有效的控制。

标准成本制度的诞生是企业成本会计发展史上的一个里程碑,它标志着成本会计的发展已经进入了一个新的阶段,标志着企业成本会计已经摆脱了传统的完全事后反映的状况,实现了成本核算与成本管理的有机结合。

(三) 现代成本会计阶段

第二次世界大战以后,资本主义经济进入了一个新的发展时期,许多应用于战时的最新科学技术,如激光、电子计算机技术、系统工程等广泛应用于民品生产,生产自动化程度日益提高,跨国公司大量涌现,高新技术与大经济发展的基本格局已经形成,生产经营规模与水平达到前所未有的高度。与此同时,在激烈的国际国内市场竞争中,失业率增加,通货膨胀、银根紧缩,经济危机发生频繁,世界经济的发展迫切要求把现代自然科学、技术科学和社会科学的一系列成就综合应用到企业管理上来。20世纪30年代~40年代,方法论和管理科学理论得到了蓬勃发展,并深刻地影响到50年代以后的会计学领域。起初是行为科学与系统论、信息论、控制论的影响;随后是耗散结构论、协同论、突变论以及决策论、增长极限论等理论的影响,这些新兴的管理科学成就在成本会计中得到了广泛的应用,形成了与管理现代化相适应的成本会计体系,使成本会计发展到了一个新的阶段。现代成本会计注重成本管理的全过程,强调成本管理不仅要做好生产过程中的成本核算和成本控制,还要做好成本预测、决策和计划,加强成本的事前管理;同时还要注重成本的考核与分析,为成本事前管理提供信息。

这种成本管理的显著特征是以“产品”为中心,从企业内部进行成本管理,是就成本论成本,是立足于企业的短期成本管理,而未从长远的持续地降低成本的策略上考虑,属于战术性的成本管理,所提供的会计信息已经越来越不能满足企业生产发展的需要。

(四) 成本会计的新发展

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,极大地提高了社会生产力,促进了社会经济的发展。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。企业新产品层出不穷,而顾客对产品质量也日益苛求,市场竞争日趋激烈,特别是国际间分工合作日趋密切,使得市场竞争日趋残酷。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念、新方法,提高企业管理的层次和水平。人们开始重视各种专项成本核算与管理,如质量成本管理、人力资源成本管理等。企业为了争夺市场和生存发展空间,在经营管理中将短期目标转向长期目标,由专业化职能性经营管理转向全局性决策和管理,将管理活动提高到战略层次,于是作业成本法和战略成本管理便应运而生。

随着计算机辅助设计、计算机辅助制造、计算机辅助测试手段的大量应用,以及电脑一体化制造系统的形成,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,使得直接材料成本和直接人工成本比重下降,而制造费用比重却大幅度上升。而传统的间接费用分配,是在以人工费用为标准的情

况下,因人工费用的大量减少,造成分配标准的不合理,导致费用的分配不真实,更为重要的是制造费用的发生与直接人工成本逐渐失去了相关性。例如,在高新技术环境下,出现了一种完全自动化,所有的灯都可以熄灭的所谓“无灯工厂”,根本就没有直接人工成本,取而代之的是大量的制造费用。此时不论从提高产品成本计算的正确性,还是从提高成本控制的有效性来看,都要求把产品成本核算的工作重点放在制造费用的分配上。于是人们开始重视“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。

战略成本管理,是现代成本管理理论研究的前沿内容。传统成本管理着眼于企业内部,并且只注重生产过程的成本核算与管理,它不能反映质量、可靠性、生产的弹性、顾客的满意程度、从接受订单到交付使用的时间等一系列与企业的战略目标密切相关的指标;它缺少重视外部环境的战略观念,不能提供成本、价格、业务量、市场份额、现金流量以及资源需求等方面的相对水平和变化趋势的会计信息,不能反映企业所处的竞争地位等。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部延伸,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,形成知己知彼,主动把握全局的态势,才能在竞争中立于不败之地。

综上所述,成本会计产生于工业革命之后,它的发展始终与人类社会生产力密切相关,每一次生产力的变革都会带来管理理念的变革,使得成本会计的内容和职能不断地得到丰富与发展。

第三节 成本会计的涵义和内容

一、成本会计的涵义

(一)成本会计的概念

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,采用一定的技术方法,对企业生产经营过程中发生的各项耗费进行连续、系统、全面、综合地核算和监督的一种管理活动。由于成本有广义和狭义之分,成本会计也可分为狭义成本会计和广义成本会计。狭义成本会计是对生产经营过程中发生的费用进行归集、分配,计算出有关成本计算对象的总成本和单位成本,并加以分析和考核。狭义成本会计侧重于产品成本的核算。广义成本会计是成本会计与管理的直接结合,它按照成本最优化的要求,采用现代数学和数理统计的原理和方法,建立起数量化的管理技术,对企业生产经营过程中发生的资源耗费进行预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核等一系列价值管理,旨在提高经济效益的一种管理活动,即现代成本会计。现代