



21世纪高职高专财经类**能力本位型**规划教材

浙江省重点教材建设项目

成本会计

CHENGBEN KUAIRI

主 编 徐亚明 吴雯雯
副主编 黄慧丹 平 音

根据最新会计准则结合教改成果编写
内容取舍立足中小企业成本会计实际
穿插例题和思考培养动手与分析能力



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

21 世纪高职高专财经类能力本位型规划教材
浙江省重点教材建设项目

成本会计

主 编 徐亚明 吴雯雯
副主编 黄慧丹 平 音
主 审 曾国华



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

内 容 简 介

本书依据财政部新颁布的企业会计准则,结合当前成本会计的研究教学改革成果编写而成。本书主要内容包括成本会计的基本理论、产品成本的基本计算方法和辅助方法、成本报表的编制等。本书每章均列出学习目标,并以生动的案例作为引言,且每章都安排了同步测试题,以便学生复习巩固知识。本书内容完整,简洁够用,注重操作性和实用性。

本书可作为高职高专财会类和其他相关专业的教材,也可作为在职会计人员培训的参考资料。

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/徐亚明,吴雯雯主编. —北京:北京大学出版社,2011.8

(21世纪高职高专财经类能力本位型规划教材)

ISBN 978-7-301-19409-6

I. ①成… II. ①徐…②吴… 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(2011)第169726号

书 名: 成本会计

著作责任者: 徐亚明 吴雯雯 主编

策 划 编 辑: 吴 迪 蔡华兵

责 任 编 辑: 蔡华兵

标 准 书 号: ISBN 978-7-301-19409-6/F·2848

出 版 者: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路205号 100871

网 址: <http://www.pup.cn> <http://www.pup6.com>

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62750667 出版部 62754962

电 子 邮 箱: pup_6@163.com

印 刷 者: 三河市北燕印装有限公司

发 行 者: 北京大学出版社

经 销 者: 新华书店

787mm×1092mm 16开本 11.75印张 266千字

2011年8月第1版 2011年8月第1次印刷

定 价: 24.00元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话: 010-62752024

电子邮箱: fd@pup.pku.edu.cn

前 言

随着市场经济的发展,面对理性而规范的市场竞争,成本会计信息在企业经营活动中的作用越来越重要,几乎任何一项投资都需要运用成本会计的信息。成本会计是从事会计工作的一门必修课程。作为高职高专财经类专业的学生,尤其是会计专业的学生,必须了解和掌握成本会计的基本理论、基本知识和基本技能。成本会计要适应会计环境的变化,提高教学质量,就必须建立体现时代需求的成本会计课程内容结构。这就要求我们必须站在学术前沿,及时掌握社会需求动态,不断更新、补充、优化教学内容,将理论知识与实践应用融为一体,以满足培养既有理论深度又有较强实践能力的会计人才的需要。

2006年2月,财政部发布了39项企业会计准则,新会计准则由1项基本准则和38项具体准则组成,于2007年1月1日起在上市公司中执行,鼓励其他企业执行。本书正是为适应财会等专业教学以及在职会计人员学习培训的需求,结合新会计准则而及时更新的教材。

本书具有以下特点:

- (1) 根据我国会计改革的特点,并结合高职学生的就业导向,立足中小企业成本会计实际,内容取舍更具针对性。
- (2) 充分考虑财经类专业培养目标和教学特点,在结构体系的安排上力求科学,尽量避免课程之间不必要的重复,在编排上体现了成本会计计算程序的顺序。
- (3) 注重成本会计技能的培养,内容贴近实际,简洁够用,具有较广泛的适用性。
- (4) 每章以案例导入,以测试题结束,能使读者更好地理解知识内容,检验学习效果。同时,每章穿插大量例题,并设有“问题与思考”环节,能够更好地培养读者的实际动手能力和分析问题的能力。

在使用本书教学的过程中,可将理论与实践相结合,建议理论和实践环节教学课时内容各占50%,应注重学生会计技能的培养。

本书由浙江长征职业技术学院的徐亚明老师和吴雯雯老师担任主编,郴州职业技术学院的黄慧丹老师和浙江长征职业技术学院的平音老师担任副主编,由浙江大学的曾国华博士担任主审。本书具体编写分工为:徐亚明编写第1章,吴雯雯编写第2章到第5章,平音编写第6章到第9章,黄慧丹编写第10章到第13章。本书在编写过程中得到了浙江长征职业技术学院的周艳老师的指导,在此表示衷心的感谢。

由于编者水平有限,编写时间仓促,所以书中不足之处在所难免,欢迎广大读者和同行批评指正。

编 者

2011年5月

目 录

第 1 章 总论	1	第 3 章 要素的归集和分配	26
1.1 成本的经济实质及其作用	2	3.1 材料成本的归集和分配	27
1.1.1 成本的经济实质	2	3.1.1 原材料费用的归集和分配	27
1.1.2 成本在经济活动中的重要 作用	3	3.1.2 燃料费用的分配核算	29
1.2 成本会计的发展和对象	3	3.1.3 低值易耗品费用的分配 核算	30
1.2.1 成本会计的产生和发展	3	3.1.4 包装物费用的分配核算	32
1.2.2 成本会计的对象	4	3.2 外购动力费用核算	32
1.2.3 支出、费用和成本之间的 关系	5	3.3 职工薪酬核算	33
1.2.4 成本会计、管理会计与财务 会计的关系	6	3.3.1 工资费用的分配核算	33
1.3 成本会计的职能和任务	7	3.3.2 其他职工薪酬的分配	35
1.3.1 成本会计的职能	7	3.4 折旧费用的核算	36
1.3.2 成本会计的任务	9	3.5 其他费用的核算	37
1.4 成本会计工作的组织	10	同步测试题	38
1.4.1 成本会计机构	10	第 4 章 辅助生产费用的归集和分配	41
1.4.2 成本会计人员	11	4.1 辅助生产费用的归集	42
1.4.3 成本会计制度	11	4.2 辅助生产费用的分配	43
同步测试题	12	4.2.1 直接分配法	44
第 2 章 成本核算的要求和一般程序	14	4.2.2 交互分配法	45
2.1 成本核算的原则	15	4.2.3 计划成本分配法	46
2.2 成本核算的要求	16	4.2.4 代数分配法	48
2.2.1 严格遵守国家规定的成本 开支范围和费用开支标准	16	4.2.5 顺序分配法	50
2.2.2 对费用进行合理的分类	16	同步测试题	51
2.2.3 正确划分各种费用界限	18	第 5 章 制造费用的核算	55
2.2.4 正确确定财产物资的计价 和价值结转的方法	19	5.1 制造费用归集的核算	56
2.2.5 做好成本核算的基础工作	20	5.2 制造费用分配的核算	57
2.2.6 根据生产特点和管理要求 选择适当的成本计算方法	20	5.2.1 生产工时比例分配法	58
2.3 成本核算的一般程序	20	5.2.2 生产工人工资比例分配法	58
2.4 成本核算的账户设置及账务处理 程序	21	5.2.3 机器工时比例分配法	59
2.4.1 成本核算账户的设置	21	5.2.4 年度计划分配率分配法	59
2.4.2 产品成本核算的账务处理 程序	23	同步测试题	61
同步测试题	24	第 6 章 生产损失的核算	66
		6.1 废品损失的核算	67
		6.1.1 不可修复废品损失的计算	67
		6.1.2 可修复废品损失的计算	69
		6.2 停工损失的核算	71
		同步测试题	71

第1章 总论



学习目标

1. 了解成本的作用，成本会计的发展历程。
2. 理解成本会计的任务。
3. 掌握成本的经济实质，成本会计的职能。



引例

小王、小刘和小李是三名会计专业的大二学生，在参观完一家生产自行车的民营中小企业后，引发了关于成本问题的争论。小王认为自行车的成本应该只包括生产自行车的原材料、生产工人工资及福利、厂房折旧、车间水电费等；小刘认为小王的说法不完整，成本还应该包括费用，比如管理费用、财务费用、销售费用等，这些也都是为了生产自行车发生的；而小李觉得成本应该包括企业的一切支出，甚至包括营业外支出。结果，大家都闹糊涂了，既然成本这么重要，那么哪些才属于成本的范畴？



1.1 成本的经济实质及其作用

1.1.1 成本的经济实质

成本是商品经济的一个价值范畴，是企业为生产商品和提供劳务等所耗费物化劳动、活劳动中必要劳动的价值的货币表现，是商品价值的重要组成部分。企业经济效益的好坏和成本有直接的关系，企业以追求经济效益最大化为目标，就必须加强成本管理，努力降低成本。而要做好成本管理工作首先应从理论上充分认识成本的经济实质。

马克思曾科学地指出了成本的经济性质：“按照资本主义方式生产的每一个商品 W 的价值，用公式来表示是 $W=C+V+M$ 。如果从这个产品价值中减去剩余价值 M ，那么，在商品剩下来的，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。“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。”马克思的这段话，第一，指出的只是产品成本的经济实质，并不是泛指一切成本；第二，从耗费角度指明了产品成本的经济实质是 $C+V$ ，由于 $C+V$ 的价值无法计量，人们所能计量和把握的成本，实际上是 $C+V$ 的价格即成本价格；第三，从补偿角度指明了成本的补偿商品生产中使资本自身消耗的东西，实际上是说明了成本对再生产的作用。也就是说，产品成本是企业维持简单再生产的补偿尺度。由此可见，在一定产品销量和销售价格的条件下，产品成本水平的高低，不但制约着企业的生存，而且决定着剩余价值 M 即利润的多少，从而制约着企业再生产扩大的可能性。马克思对于成本的考察，既看到耗费，又重视补偿，这是对成本性质完整的理解。在商品生产条件下，耗费和补偿是对立统一的。任何耗费总是个别生产者的事，而补偿则是社会的过程。耗费要求得到补偿和能否得到补偿是两个不同的事情。这就迫使商品生产者不得不重视成本，努力加强管理，力求以较少的耗费来寻求补偿，并获取最大限度的利润。

在实际工作中，为了促使企业厉行节约，减少损失，加强企业的经济责任，对于一些不形成产品价值的损失性支出（如工业企业里的废品损失、停工损失等），也列入产品成本之中。此外，对某些应从为社会创造的价值中进行分配的部分（如财产的保险费用等）也列入产品成本。这说明产品成本的实际内容，一方面要求反映成本的客观经济实质，另一方面又要按照国家的分配方针和财务管理制度规定，把某些不属于 $C+V$ 的内容列入成本，而把某些属于活劳动耗费性质的费用列入营业外支出或从留存收益中开支。

总之，不同的经济环境，不同的行业特点，对成本的内涵有不同的理解。但是，成本的经济内容归纳起来有两点是共同的：一是成本的形成是以某种目标为对象的。目标可以是有形的产品或无形的产品，如新技术、新工艺；也可以是某种服务，如教育、卫生系统的服务目标。二是成本是为实现一定的目标而发生的耗费，没有目标的支出则是一种损失，不能叫做成本。



问题与思考

美国著名的会计学家查尔斯·T·霍恩格伦在《成本会计（以管理为重）》一书中指出：成本是获得商品或劳务所作出的牺牲，可以采用现金支出形式，也可以采用机会成本形式，通常成本意味着牺牲或放弃。你对此有什么看法？



1.1.2 成本在经济活动中的重要作用

1. 成本是补偿生产耗费的尺度

企业为了保证再生产的不断进行,必须对生产耗费,即资金耗费进行补偿。企业是自负盈亏的商品生产者和经营者,其生产耗费须用自身的生产成果,即销售收入来补偿以维持企业再生产按原有规模进行。而成本就是衡量这一补偿份额大小的尺度。

2. 成本是制定产品价格的基础

产品价格是产品价值的货币表现,但在现阶段,人们还不能直接地准确计算产品的价值,而只能计算成本。成本作为价值构成的主要组成部分,其高低能反映产品价值量的大小,因而产品的生产成本成为制定产品价格的重要基础。因此,只有正确地核算成本,才能使价格最大限度地反映社会必要劳动的消耗水平,从而接近价值。当然,产品的定价是一项复杂的工作,还应考虑其他因素,如国家的价格政策及其他经济政策法令、产品在市场上的供求关系及市场竞争的态势等。

3. 成本是计算企业盈亏的依据

企业只有当其收入超出其为取得收入而发生的支出时,才有盈利。成本也是划分生产经营耗费和企业纯收入的依据。因为成本规定了产品出售价格的最低经济界限,在一定的销售收入中,成本所占比例越低,企业的纯收入就越多。

4. 成本是企业进行决策的依据

企业要努力提高其在市场上的竞争能力和经济效益。首先必须进行正确可行的生产经营决策,而成本就是其中十分重要的一项因素。成本作为价格的主要组成部分,其高低是决定企业有无竞争能力的关键。因为在市场经济条件下,市场竞争在很大程度上就是价格竞争,而价格竞争的实际内容就是成本竞争。企业只有努力降低成本,才能使自己的产品在市场上具有较高的竞争能力。

5. 成本是综合反映企业工作业绩的重要指标

企业经营管理中各方面工作的业绩,都可以直接或间接地在成本上反映出来,如产品设计好坏、生产工艺合理程度、产品质量高低、费用开支大小、产品产量增减以及各部门各环节的工作衔接协调状况等。因此,可以通过对成本的预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核等来促使企业加强经济核算,努力改善管理,不断降低成本,提高经济效益。

1.2 成本会计的发展和对象

成本会计是会计的一个分支,是以成本为对象的一种专业会计。成本会计是为了适应特定的经济发展的要求而产生,并在与外部环境的相互作用下发展。

1.2.1 成本会计的产生和发展

成本会计先后经历了早期成本会计、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,随着其发展阶段的不同而有所不同。



1. 早期成本会计阶段(1880—1920 年)

随着英国产业革命的完成,用机器代替了手工劳动,用工厂制代替了手工工场,会计人员为了满足企业管理上的需要,起初是在会计账簿之外,用统计的方法来计算成本。此时,成本会计出现了萌芽。成本会计的方式:在早期成本会计阶段,主要是采用分批法或分步法成本会计制度;成本会计的目的:计算产品成本以确定存货成本及销售成本。所以,初创阶段的成本会计也称为记录型成本会计。

2. 近代成本会计阶段(1921—1945 年)

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。标准成本法的出现使成本计算方法和成本管理方法发生了巨大的变化,成本会计进入了一个新的发展阶段。近代成本会计主要采用标准成本制度和成本预测,为生产过程的成本控制提供条件。以标准成本系统为基础的责任成本控制系统的形成和发展是成本会计的第二次革命。

3. 现代成本会计阶段(1945—1980 年)

20 世纪 50 年代起,西方国家的社会经济进入了新的发展时期。随着管理现代化,运筹学、系统工程和电子计算机等各种科学技术成就在成本会计中得到了广泛应用,从而使成本会计发展到一个新的阶段,即成本会计发展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。

现代成本会计是成本会计与管理的直接结合,它根据成本核算和其他资料,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,用来帮助人们按照成本最优化的要求,对企业的生产经营活动进行预测、决策、控制、分析、考核,促使企业生产经营实现最优化运转,以提高企业的市场适应和竞争能力。因此,现代成本会计是广义的成本会计,实际上也就是成本管理。

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。成本管理的视角应由单纯的生产经营过程管理和重股东财富,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,使更加关注产品的顾客可察觉价值;同时要求企业更加注重内部组织管理,尽可能地消除各种增加顾客价值的内耗,以获取市场竞争优势。此时,战略相关性成本管理信息已成为成本管理系统中不可缺少的组成部分。

1.2.2 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。明确成本会计的对象,对于确定成本会计的任务,研究和运用成本会计的方法,更好地发挥成本会计在经济管理中的作用,有着重要的意义。

1. 工业企业成本会计的对象

工业企业成本会计的对象包括产品的生产成本和经营管理费用。产品生产成本是指实际工作中的产品成本而不是指产品所耗费的全部成本,包括不形成产品价值的损失(废品损失、季节性和修理期间的停工损失等),但不包括工业企业行政管理部门为组织和管理生产经营



活动而发生的管理费用、为筹集生产经营资金而发生的财务费用,以及用于销售产品而发生的销售费用等大多按时期发生,难于按产品归集的费用。工业企业的经营管理费用是指工业企业的产品销售费用、管理费用和财务费用。

2. 成本会计的一般对象

成本会计的一般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,而且包括其他行业的成本和经营管理费用,如商品流通企业、交通运输企业,建筑施工企业等。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成为成本会计对象的内容。总之,成本会计的对象可以概括为:各行业企业生产经营业务的成本和有关的经营管理费用,简称成本、费用。因此,成本会计实际上是成本、费用会计。

3. 现代成本会计的对象

随着经济的发展与科技进步,企业经营管理要求的提高,成本概念的内涵不断变化,成本的外延不断扩展。随着成本概念的发展、变化,成本会计的对象也相应地发展、变化。现代成本会计不仅应该按照现行制度的有关规定为企业正确地确定利润和进行成本管理提供可靠的生产经营业务成本和有关的经营管理费用,而且应该从企业内部经营管理的需要出发,提供多方面的成本信息。例如,为了进行短期的生产经营的预测和决策,应计算变动成本、固定成本、机会成本、边际成本等;为了加强企业内部的成本控制和考核,应计算可控成本和不可控成本;为了进一步提高成本信息的决策相关性,还应该计算作业成本等。由此可见,现代成本会计的对象,应该包括各行业企业生产经营业务成本、有关的经营管理费用和各种专项成本。现代成本会计就是以这些成本、费用为对象的一种专业会计。

1.2.3 支出、费用和成本之间的关系

支出、费用和成本是3个关系极为密切的概念。下文以工业生产企业的支出、费用和成本为例,简要说明它们之间的联系与区别。

1. 支出

支出是企业在生产经营过程中为获得另一项资产、为清偿债务所发生的资产的流出。如企业为购买材料、办公用品等支付或预付的款项;为偿还银行借款、应付账款及支付账款或支付股利所发生的资产的流出;为购置固定资产、支付长期工程费用所发生的支出。一般来说,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性支出五大类。

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。因此,在发生时,先将其资本化,按权责发生制原则将其中一部分转化为本期费用,如企业购建的固定资产、无形资产以及递延资产、对外投资等。

收益性支出是指企业在经营过程中发生、其效益仅与本企业会计期间相关,因而由本期收益补偿的各项支出。这些支出发生时,都应计入当期有关成本费用科目,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收益。



营业外支出是指不属于企业生产经营费用,与企业生产经营活动没有直接的关系,但应从企业实现的利润总额中扣除的支出,包括固定资产盘亏、报废、毁损和出售的净损失、非季节性和非修理期间的停工损失、职工子弟学校经费和技工学校经费、非常损失、公益救济性的捐赠、赔偿金、违约金等。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,因而也把它作为当期损益的扣减要素。

利润分配性支出是指向投资者支付的股息、红利等,也就是向所有者分配利润有关的经济利益的总流出。

2. 费用

费用是指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。费用按其同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,它同产品生产有直接关系;期间费用是指同企业的经营管理活动有密切关系的耗费,它同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。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。

3. 成本与费用的关系

成本和费用是两个既相互联系又相互区别的概念。成本与企业特定资产或劳务相关,而费用则与特定期间相关;成本是企业为取得某种资产或劳务所付出代价的度量,而费用则是为取得收入而发生的资源耗费金额;成本不能抵减收入,只能以资产的形式反映在资产负债表中,而费用则必须冲减当期的收入,并反映在利润表中。但成本通过“资产化”,再通过耗费过程可以转化为费用,例如企业为了开展生产经营活动,必须购置某项设备而发生支出,形成固定资产的采购成本,设备安装完毕,交付使用并构成企业的固定资产。如果设备是用于生产产品,则每期将固定资产的成本按一定的方法计提的折旧计入产品的生产成本;如果设备是用于管理目的,则将各期计提的折旧费计入各期的管理费用。又如,为了生产产品,企业必须采购材料而发生支出,从而形成材料的采购成本。材料验收入库后,采购成本转化为企业的存货成本,如果企业领用材料用于办公,则存货成本转化为管理费用;如果领用材料用于生产产品,则存货的成本就转化为产品的生产成本,产品完工验收入库则生产成本又转化为存货的成本,将产品出售,存货成本则转化为销售费用。



问题与思考

某公司8月份有关资料:购买了一台设备,支出50万元,为购买该设备支付增值税8.5万元。该设备预计使用10年,支付公司行政人员工资30万元,计提了福利费4.2万元,还提取了工会经费、教育经费1.05万元;支付公司办公费用10万元;支付本月生产产品的工人工资100万元,生产管理人员工资10万元;支付广告费50万元,销售产品差旅费5万元;支付运动会赞助费20万元、行政罚款0万元;本月折旧费50万元,其中公司管理部门5万元,车间5万元;本月应交所得税20万元;应分配给投资人利润0万元;生产领用材料300万元;购进材料500万元。请问该公司支出、费用和产品成本各多少?

1.2.4 成本会计、管理会计与财务会计的关系

现代会计系统大体可分为财务会计和管理会计两类。财务会计主要是为投资者、债权



人、政府机构以及其他的企业外部使用者提供经营成果、财务状况及其变动信息，其主要目的是发挥会计信息的社会职能；财务会计关注过去发生的事情，为满足客观性、可验证性以及一致性的要求，必须受制于“公认会计原则”（GAAP）。而管理会计则主要为企业内部各阶层管理人员提供各种相关的管理信息，其主要目的是协助实现组织目标，一般不受限于公认会计原则；管理会计强调未来，除了提供历史报告外，还提供预算和其他预测信息。

成本会计是财务会计与管理会计的混合物，是计算及提供成本信息的会计方法。成本会计主要处理企业获取和消耗资源的成本及其相关信息，它需要向财务会计和管理会计提供必要的信息。财务会计要依据成本会计所提供的有关资料进行资产计价和收益确定，而成本的归集、归类和结转程序也要纳入以复式记账法为基础的财务会计总框架中，因此，成本数据往往被企业外部信息使用者用于对企业管理当局业绩的评价，并据此作出投资决策。同样，成本会计所提供的成本数据，往往被企业管理当局作为决策的依据或用于对企业内部管理人员的业绩评价。可见，成本会计提供的成本信息既可以作为财务会计编制财务报表，也可满足企业内部管理人员进行决策或业绩评价的需要。因此，就财务报表的编制而言，成本会计附属于财务会计，但从管理角度来看，成本会计也是管理会计的一个组成部分。更进一步地讲，财务会计与管理会计，两者都依赖于成本会计系统所提供的信息。

1.3 成本会计的职能和任务

1.3.1 成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计作为一种管理经济的活动，在生产经营过程中所能发挥的作用。最初的成本会计职能仅仅是进行成本核算，而且核算的目的仅是为了确定商品的价格和经营盈亏。但随着生产过程的日趋复杂，生产、经营管理对成本会计不断提出新的要求，成本会计的具体内容不断发展，成本会计的职能，随着社会经济发展和管理水平的提高在不断地扩大。因此，现代成本会计已与管理紧密结合，它实际上包括了成本管理的各个环节。现代成本会计的主要职能有：成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析和成本考核。

1. 成本预测

成本预测是指根据与成本有关的各种数据及其各种技术经济因素的依存关系，采用一定的程序、方法和模型，对未来的成本水平及其变化趋势作出科学的推测。通过成本预测，掌握未来的成本水平及其变动趋势，有助于减少决策的盲目性，使经营管理者易于选择最优方案，作出正确决策。

2. 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，运用专门的方法，在若干个与生产经营和成本有关的方案中，选择最优方案，据以制定目标成本。成本决策与成本预测紧密相连，它以成本预测为基础，是一项不可缺少的重要职能，它对于正确地制订成本计划，促使企业降低成本，提高经济效益都具有十分重要的意义。

3. 成本计划

成本计划是根据成本决策所制定的目标成本，具体规定在计划期内为完成生产任务所需



支出的成本、费用，确定各种产品的成本水平，并提出为达到目标成本水平所应采用的各种措施。成本计划属于成本的事前管理，是企业生产经营管理的重要组成部分，通过对成本的计划与控制，分析实际成本与计划成本之间的差异，指出有待加强控制和改进的领域，达到评价有关部门的业绩，增产节约，从而促进企业发展的目的。

4. 成本控制

成本控制是指在生产经营过程中，根据成本计划具体制定原材料、燃料、动力和工时等消耗定额和各项费用定额，对各项实际发生的成本、费用进行审核、控制，并及时反馈实际费用与标准之间的差异及其原因，进而采取相应的措施，以保证成本计划的执行。成本控制的过程是运用系统工程的原则对企业在生产经营过程中发生的各种耗费进行计算、调节和监督的过程，同时也是一个发现薄弱环节，挖掘内部潜力，寻找一切可能降低成本途径的过程。科学地组织实施成本控制，可以促进企业改善经营管理，转变经营机制，全面提高企业素质，使企业在市场竞争的环境下生存、发展和壮大。

5. 成本核算

成本核算是对生产经营过程中实际发生的成本、费用按照一定的对象和标准进行归集和分配，并采用适当的成本计算方法，计算出该对象的总成本和单位成本。成本核算是对生产经营管理费用的发生和产品成本的形成所进行的核算。进行成本核算，首先审核生产经营管理费用，看其是否已发生，是否应当发生，已发生的是否应当计入产品成本，实现对生产经营管理费用和产品成本直接的管理和控制；其次对已发生的费用按照用途进行分配和归集，计算各种产品的总成本和单位成本，为成本管理提供真实的成本资料。

6. 成本分析

成本分析是根据成本核算所提供的成本数据和其他有关资料，通过与本期计划成本、上年同期实际成本、本企业历史先进成本水平，以及国内外先进企业的成本等进行比较，分析成本水平与构成的变动情况，研究成本变动的因素和原因，挖掘降低成本的潜力。

7. 成本考核

成本考核是指企业将计划成本或目标成本指标进行分解，制定企业内部的成本考核指标，分别下达给各内部责任单位，明确它们在完成成本指标时的经济责任，并定期对成本计划的执行结果进行评定和考核。

总之，在成本会计的各个职能中，成本核算是最基本的职能，它提供企业管理所需的成本信息资料，没有成本核算，成本的预测、决策、计划、控制、分析和考核都无法进行，同时成本核算也是对成本计划预期目标是否实现的最后检验，因而，没有成本核算就没有成本会计。成本会计的其他职能，正是在成本核算的基础上，随着企业经营管理要求的提高和管理科学的发展，随着成本会计与管理科学的结合，逐步发展形成的。成本预测是成本会计的第一个环节，它是成本决策的前提；成本决策既是成本预测的结果，又是制订成本计划的依据，在成本会计中居于中心地位；成本计划是成本决策的具体化；成本控制是对成本计划的实施进行监督，是实现成本决策既定目标的保证；成本分析和成本考核是实现成本决策和成本计划目标的有效手段。成本会计的各个职能是相互联系，互为条件的，并贯穿于企业生产经营活动的全过程。



1.3.2 成本会计的任务

成本会计的根本任务是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。这同成本会计的职能有着密切联系: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。但是,成本会计的职能和任务又是各有特定含义的独立概念。职能是指成本会计本身所具有的功能,具有客观性、相对稳定性以及普遍适用性的特点;而任务是指发挥职能作用所要达到的目的和要求,它具有主观性、不稳定性以及与社会环境密切相关的特点。所以成本会计的任务不仅取决于其职能作用,还取决于一定时期社会环境的需要和企业的中心任务。具体来说,成本会计的任务主要包括以下4个方面。

1. 正确计算成本,及时提供成本信息

正确计算成本是成本会计的核心内容。只有成本数据正确可靠,才能满足管理的需要,才能反映成本计划的执行情况,为企业经营决策提供成本信息,并能按规定为国民经济管理提供必要的成本数据。如果成本资料不能反映产品成本的实际水平,不仅难以考核成本计划的完成情况和进行成本决策,而且还会影响利润的正确计量和存货的正确计价,歪曲企业的财务状况。同时,及时编制各种成本报表,还可以使企业的有关人员及时了解成本的变化情况,并作为制订售价、作出成本决策的重要参考资料。

2. 优化成本决策,确立目标成本

成本资料反映了企业在某一经营水平方案中的实际耗费水平。当企业的经营活动具有多个可供选择的经营方案时,就必须从各个可行方案中选择耗费最少的方案,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密切联系的。加强成本预测是优化成本决策的前提,而优化成本决策是加强成本预测的结果。为了优化成本决策,需增强企业员工的成本意识,使之在处理每一项业务活动时都能自觉地考虑和重视降低产品成本的要求,把所费与所得进行比较,以提高企业的经济效益。

3. 制定目标成本,加强成本控制

根据成本最优化所确定的成本称为目标成本。实行目标成本管理能为企业提高经济效益提供可靠的保证。目标成本是企业一定时期内为保证实现目标利润而制定的成本控制指标。目标成本制定的正确与否对于成本控制的有效性有着重要影响。成本控制是在目标成本分解的基础上进行的。要加强成本控制,就必须对目标成本的分解指标进行归口分级控制;要以产品成本形成的全过程为对象,结合生产经营过程各阶段的不同性质和特点进行有效的控制;必须从人力、物力和财力的使用效果来衡量,着眼于工作的改进和成本效益的提高。

4. 建立责任成本制度,加强成本考核

责任成本制是对企业各部门、各层次和执行人员在成本方面的职责所作的规定,是提高职工降低成本的责任心,发挥其主动性、积极性和创造力的有效办法。建立责任成本制,要把完成成本降低任务的责任落实到每个部门、层次和责任人,使职工的责、权、利相结合,职工的劳动所得同劳动成本相结合,以增强企业活力。成本考核是成本责任制顺利贯彻的保证。通过成本考核,可以分清责任,正确评价各部门工作,起到鼓励先进、鞭策落后的作用。因此,成本考核必须与成本责任制结合起来,奖惩分明,把成本管理的好坏与每个员工



的切身利益紧密结合起来,促使各责任部门积极采取有效措施,改进工作,努力降低成本,以取得更大的经济效益。



问题与思考

为什么说成本核算是成本会计最基本的职能?成本会计的任务和职能之间有着什么联系和区别?

1.4 成本会计工作的组织

为了充分发挥成本会计的职能作用,顺利完成成本会计的任务,企业必须科学地组织成本会计工作。成本会计工作的组织主要包括设置成本会计机构,配备合格的成本会计人员,制定科学的成本会计制度等。

1.4.1 成本会计机构

成本会计机构是指企业从事成本会计工作的职能单位,是企业会计机构的组成部分。设置成本会计机构应明确企业内部对成本会计应承担的职责和义务,坚持分工与协作相结合,统一与分散相结合的原则,使成本会计机构的设置与企业规模大小、业务繁简、管理要求相适应。

由于成本会计工作是会计工作的一部分,所以企业的成本会计机构一般是企业会计机构的一部分。在大中型企业,厂部的企业会计机构一般设在厂部会计部门中,是厂部会计处的一个成本核算科室。在小型企业,通常在会计部门中设置成本核算组或专职成本核算人员负责成本会计工作。

厂部成本会计机构是全厂成本会计的综合部门,负责组织全厂成本的集中统一管理,为企业管理当局提供必要的成本信息;进行成本预测和成本决策;编制成本计划,并将成本计划分解下达给各责任部门;实行日常成本控制,监督生产费用的支出;正确地核算企业产品成本及有关费用;检查各项成本计划的执行结果,分析成本变动的原因。考核各责任部门 and 个人的成本责任完成情况,实行物资利益分配;组织车间的成本核算和管理,加强对班组成本核算的指导和帮助;制定全厂的成本会计制度,配备必要的成本会计人员。

企业内部各级成本会计机构之间的组织分工,有集中工作和分散工作两种方式。

(1) 集中工作方式是指成本会计工作中的核算、分析等各方面的工作,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和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,为厂部进一步的工作提供资料。这种方式的特点是,有利于企业管理当局及时掌握企业有关成本的全部信息;便于集中使用计算机进行成本数据处理;同时,还可以减少成本会计机构的层次和成本会计人员的数量。但这种工作方式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,从而不利于调动他们自我控制成本和费用的积极性。因此,集中工作方式一般适用于小型企业。

(2) 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核算和分析等方面的工作,分散由车间等其他单位的成本会计机构或人员分别进行。厂部成本会计机构负责对各下级成本会计机构或人员进行业务上的指导和监督,并对全厂成本进行综合的核算、分析等工



作。分散工作方式的优缺点与集中工作方式正好相反。一般而言,大中型企业由于规模较大,组织结构复杂,会计人员数量较多,为了调动各级部门控制成本费用、提高经济效益的积极性,一般应采用分散工作方式。当然,也可以根据企业实际,将两种方式结合起来运用,对某些部门采用分散工作方式,而对另一些部门则采用集中工作方式。

1.4.2 成本会计人员

成本会计人员是指在会计机构或专设成本会计机构中所配备的成本工作人员。成本会计人员对企业日常的成本工作进行处理,如成本计划、费用预算成本预测、决策、实际成本核算和成本分析、考核等。成本核算是企业核算工作的核心,成本指标是企业一切工作质量的综合表现,为了保证成本信息的质量,对成本会计人员业务素质要求比较高。就思想品格而言,要求成本会计人员应具备良好的职业道德;就专业素质而言,要求成本会计人员不仅要会计知识面广,对成本理论和实践有较好的基础,而且要熟悉企业生产经营的流程(工艺过程)。

成本会计人员应在财务部领导的领导下,按照国家财会法规、公司财会制度和成本管理有关规定,负责拟订公司各处成本核算实施细则,在上级批准后组织执行;主动为有关人员对公司重大项目、产品等进行成本预算、编制项目成本计划,提供有关的成本资料;当公司推行全面成本核算管理和内部银行等制度时,协助有关主管制定总体方案和实施办法,确定各类成本定额、标准,并协助各部门和下属企业的推广培训;不断监督、调查各部门执行成本计划情况,并就出现的问题及时上报;学习、掌握先进的成本管理和成本核算方法及计算机操作,提出降低成本的控制措施和建议;做好相关成本资料的整理、归档、数据库建立、查询、更新工作;完成在财务部领导临时交办的其他任务。

根据成本会计人员的职责,应赋予他们相应的权限,这些权限主要有:成本会计人员有权要求企业有关单位和人员认真执行成本计划,严格遵守有关法规、制度和财经纪律;有权参与制订企业生产经营计划和各项定额,成本标准以及内部结算价格等;有权参与企业生产经营计划的制订;有权参与与成本有关的生产经营管理会议,提出降低成本的经营管理会议;有权督促检查企业各单位对成本计划和有关法规、制度、财经纪律的执行情况。

成本会计工作是一项涉及面宽,综合性强的管理工作。随着市场经济体制的不断发展和完善、科学技术的不断进步,依靠技术进步降低成本,增强企业的竞争能力,提高企业的经济效益,已经成为成本会计工作的重要内容。为此,成本会计人员必须刻苦钻研业务,不断提高自身素质,以适应新形势的要求。

1.4.3 成本会计制度

成本会计制度是组织和从事成本会计工作所必须遵循的规范和具体依据。因此,正确地制定和执行成本会计制度是做好成本会计工作的重要条件。企业成本会计制度要以会计准则、财务通则和财务会计制度的有关规定为依据。制定和执行成本会计制度,可以使企业的成本会计工作有效地贯彻执行国家的有关方针、政策,保证成本会计资料的真实、规范、及时和有用性。

成本会计制度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;还应适应简化手续,力求做到简明实用,便于贯彻执行,并节约成本会计工作的人力和费用。各行业企业由于生产经营的特点和管理要求不同,所制定的成本会计制度有所



不同,其基本内容一般包括以下10个方面:

- (1) 关于成本会计工作的组织分工及职责权限。
- (2) 关于成本定额、成本预算和计划的编制方法。
- (3) 关于存货的收发领退和盘存制度。
- (4) 关于成本核算的原始记录和凭证传递流程。
- (5) 关于成本核算的规定,包括成本计算对象和成本计算方法的确定,成本核算账户和成本项目的设置,生产费用归集与分配的方法,在产品计价方法等。
- (6) 关于成本预测的制度,包括预测的资料收集要求,一般方法与必要程序等。
- (7) 关于成本控制的制度,包括有关原始凭证的审核办法,有关成本费用的开支标准和审批权限,成本差异的计算与分析,差异信息的反馈程序与时间限制,控制成本业绩的考核与奖惩办法等。
- (8) 关于成本分析的制度,包括成本的一般方法、指标种类及计算口径等。
- (9) 关于成本报表的制度,包括成本报表的种类、格式、编制方法、传递程序、报送日期等。
- (10) 关于企业内部劳务、半成品、材料转移价格的制定和转账结算的方法。

同步测试题

一、单项选择题

1. 成本会计最基础的职能是()。
A. 成本分析 B. 成本核算 C. 成本控制 D. 成本决策
2. 大中型企业的成本会计工作一般采取()。
A. 集中工作方式 B. 统一领导方式
C. 分散工作方式 D. 会计岗位责任制
3. 按照马克思的劳动价值学说,理论成本是产品价值中()的货币表现。
A. C B. $C+V$ C. $C+V+M$ D. $C+M$
4. 产品成本是指企业生产一定种类、一定数量的产品所支出的各项()。
A. 生产费用之和 B. 生产经营管理费用总和
C. 经营管理费用总和 D. 料、工、费及经营费用总和
5. 根据成本决策所制定的目标成本,具体规定在计划期内为完成生产任务所需支出的成本、费用,确定各种产品的成本水平,并提出为达到目标成本水平所应采取的各种措施是()。
A. 成本计划 B. 成本控制 C. 成本决策 D. 成本分析

二、多项选择题

1. 一般来说,企业应根据本单位()等具体情况与条件来组织成本会计工作。
A. 生产规模的大小 B. 生产经营业务的特点 C. 成本计算方法
D. 企业机构的设置 E. 成本管理的要求
2. 成本会计的职能包括()。
A. 成本预测、决策 B. 成本核算、分析 C. 成本计划