

面向“十二五”高等院校应用型人才培养规划教材

成本会计学

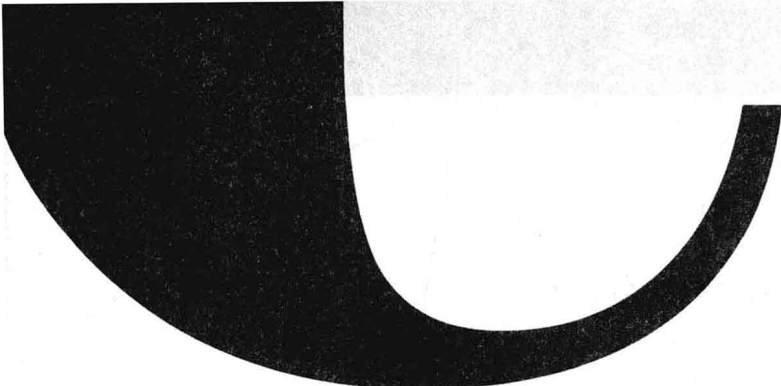
Cost Accounting

许玲玲 王 珍 主 编

张焕敬 王改霞 董景奇 副主编



中国铁道出版社
CHINA RAILWAY PUBLISHING HOUSE



面向“十二五”高等院校应用型人才培养规划教材

成本会计学

■ Cost Accounting ■

许玲玲 王 珍 主 编
张焕敬 王改霞 董景奇 副主编

中国铁道出版社
CHINA RAILWAY PUBLISHING HOUSE



图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计学/许玲玲, 王珍主编. —北京: 中国铁道出版社, 2012. 1

面向“十二五”高等院校应用型人才培养规划教材
ISBN 978-7-113-13882-0

I. ①成… II. ①许…②王 III. ①成本会计—高等学校—教材 IV. ①F234. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 234791 号

书 名: 面向“十二五”高等院校应用型人才培养规划教材
成本会计学

作 者: 许玲玲 王 珍 主编

策 划: 张丽娜 读者热线: 400-668-0820

责任编辑: 张丽娜

编辑助理: 李晓迎

封面制作: 白 雪

责任校对: 张玉华

责任印制: 李 佳

出版发行: 中国铁道出版社 (100054, 北京市西城区右安门西街 8 号)

网 址: <http://www.edusources.net>

印 刷: 北京市昌平开拓印刷厂

版 次: 2012 年 1 月第 1 版 2012 年 1 月第 1 次印刷

开 本: 787 mm×1 092 mm 1/16 印张: 20.75 字数: 518 千

印 数: 1~4 000 册

书 号: ISBN 978-7-113-13882-0

定 价: 39.00 元

版权所有 侵权必究

凡购买铁道版图书, 如有印制质量问题, 请与本社教材研究开发中心批销部联系调换。电话: (010) 63550836
打击盗版举报电话: (010) 63549504

面向“十二五”高等院校应用型人才培养规划教材 编审委员会

主任委员

李维安 东北财经大学 校长
教育部工商管理专业教学指导委员会 副主任委员

副主任委员 (按姓氏汉语拼音为序)

陈爱祖	河北科技大学	经济管理学院院长	教授
崔会保	山东理工大学	商学院副院长	教授
董 原	兰州商学院	工商管理学院院长	教授
关晓光	燕山大学	经济管理学院	教授
李 健	天津理工大学	管理学院副院长	教授
李长青	内蒙古工业大学	教授委员会主任	教授
李向波	天津工业大学	管理学院	教授
梁毅刚	石家庄铁道大学	经济管理学院院长	教授
刘 岗	山东圣翰财贸职业学院	副校长	教授
刘 克	长春工业大学	管理学院副院长	教授
刘家顺	河北联合大学	经济学院院长	教授
吕荣杰	河北工业大学	土建学院党委书记	教授
孟 越	沈阳理工大学	经济管理学院副院长	副教授
苗雨君	齐齐哈尔大学	经济与管理学院副院长	教授
彭诗金	郑州轻工业学院	经济与管理学院院长	教授
乔 梅	长春大学	管理学院副院长	教授
王 燕	佳木斯大学	经济管理学院副院长	教授
王庆生	天津商业大学	商学院副院长	教授
王全在	内蒙古财经学院	会计学院院长	教授
谢万健	淮阴工学院	经济管理学院副院长	教授
徐德岭	天津师范大学	经济学院	教授
张 璞	内蒙古科技大学	经济管理学院院长	教授
张议元	廊坊师范学院	管理学院副院长	教授
赵中利	山东交通学院	管理学院院长	教授

前言

成本会计学
Cost Accounting

Preface

“以较低的成本取得最大的收益”是任何企业所追求的目标。随着国际竞争的日益白热化,企业的利润空间急剧缩小,使得正确核算产品成本和加强成本控制在企业管理中占据了关键位置。成本会计作为企业经济活动中的一种管理工作,不仅贯穿于企业经济活动的全过程,而且还要对企业的成本问题进行预测、计划、决策、核算、控制、考核和分析。成本会计已经成为企业取得竞争优势的一种重要工具,并逐渐发展成为成本管理。成本会计学课程作为会计学专业、财务管理专业的核心课程,不仅渗透了会计学实务性和操作性强的特点,而且融会了管理学、经济学、管理会计等基本内容,是会计学和财务管理专业人员从事成本会计工作必备的专业知识。

本教材是基于使学生更便于理解和更好地掌握成本会计知识的目的而编写的,是作者多年来教学实践和所从事的成本会计工作的总结,也是建设省级特色专业工作的一部分。本教材力求全面地向读者介绍工业制造企业成本核算的方法和程序,同时还对农业、商业、交通业、房地产业等其他行业的成本核算方法及目前先进的成本管理方法也做了详细介绍,并使用了大量案例帮助学生理解理论知识。建议在讲授教材内容的过程中配合手工实验以及带学生到工业制造企业车间参观学习,使学生更好地将理论知识和专业实践结合起来,能够熟练掌握并灵活运用成本会计知识。

本教材共分9章,第1章主要介绍成本会计的基本概念;第2章主要说明成本核算的原则、程序和方法;第3章主要介绍工业制造企业生产费用的归集和分配;第4章主要介绍工业制造企业生产费用在完工产品和月末在产品之间的分配方法;第5章主要介绍工业制造企业成本核算的三种基本方法;第6章主要介绍工业制造企业成本核算的两种辅助方法;第7章主要介绍工业制造企业六种先进的成本管理方法;第8章主要介绍其他行业成本核算方法;第9章是成本会计报表和分析。本教材在内容体系上体现了以下特色:

(1) 内容新颖、全面。本教材根据2006年企业会计准则的改革,删除了原有成本会计学教材中的有关“待摊费用”和“预提费用”的核算。在介绍传统成本核算方法的同时,对目前企业界先进的成本管理方法予以介绍,并以大量

实例进行说明,便于学生理解。同时对农业、商业、交通业、房地产业等其他行业成本核算方法进行了详细介绍,帮助学生了解其他行业成本核算过程,为以后就业打好基础。

(2) 结构清晰。本教材第1章和第2章介绍成本会计理论知识,第3章到第6章详细讲述了工业制造企业成本核算的全过程和方法,第7章介绍了目前工业企业六种先进的成本管理方法,第8章介绍了其他行业成本核算方法,第9章介绍了成本报表和分析。整体来看,结构非常清晰,虽然是以工业制造企业为核心,但也覆盖了其他企业行业成本核算方法;虽然依然是以传统成本核算方法内容为主,但也引入了目前先进的成本管理方法。本教材由浅入深,由易到难,结构合理。

(3) 实用性强。本教材每章都列出了本章提要、学习重点和难点以及框架结构图,便于学生在整体把握每章知识的同时,有侧重点地去预习、学习和复习。同时,针对成本会计实务性强及与企业工艺流程和管理要求结合紧密的特点,在每章都有开篇案例和案例讨论,以帮助学生在学习企业特点的基础上更好地理解理论知识。并且每章章后都有配套练习题,以帮助学生更好地巩固基础知识。

本教材由郑州轻工业学院经济与管理学院许玲玲、信阳师范学院经济与管理学院王珍担任主编,负责全书的大纲设计、文稿的修改和补充完善。安阳师范学院工商管理学院张焕敬、安阳师范学院工商管理学院王改霞和升龙集团所属房地产公司财务负责人、注册会计师董景奇担任副主编。本教材的分工为:第1章、第2章、第9章及这三章的课后练习题答案由安阳师范学院工商管理学院王改霞负责撰写;第3章、第4章及这两章的课后练习题答案由安阳师范学院工商管理学院张焕敬负责撰写;第5章、第6章及这两章的课后练习题答案由郑州轻工业学院经济与管理学院许玲玲负责撰写;第7章及这章的课后练习题答案由信阳师范学院经济与管理学院王珍负责撰写;第8章及这章的课后练习题答案由升龙集团所属房地产公司财务负责人、注册会计师董景奇负责撰写。

本教材在编写过程中,吸收借鉴了国内外最新研究成果和已有同类教材的精华,在此一并表达我们的敬意和感谢。本教材为中国铁道出版社面向“十二五”高等院校应用型人才培养规划教材,编写过程中得到了出版社编辑夏伟和张丽娜的大力支持,在此表示感谢。由于成本会计的理论和实践随着社会经济水平的发展不断地进行调整,加之作者水平有限,书中难免存在不足之处,敬请各位同仁批评指正。

编 者

■■■■ 教学建议 ■■■■

□ 教学目的

“成本会计学”课程是会计专业和管理会计专业的核心课程。通过对成本、费用的各种理论和核算方法的学习，掌握费用在各种产品以及期间费用之间的分配，生产费用在完工产品和月末在产品之间的分配以及产品成本的核算方法及账务处理，了解目前先进的成本管理方法。本课程同时还有成本会计手工实验，使学生进一步了解工业制造企业生产流程，练习各种费用分配表的编制和成本明细账的登记，提高学生的动手实践能力。

□ 选课建议

“成本会计学”课程是会计专业和管理会计专业的专业必修课，一般安排在本科大二第二学期或者专科大二第一学期学习。

□ 课时分布建议

教 学 内 容	学 习 要 点	课时安排	
		讲授	实验
第 1 章 绪 论	1. 广义成本与狭义成本的含义 2. 成本会计的职能	2	
第 2 章 工业制造企业成本核算的 要求、程序和方法	1. 各项费用支出的划分界限 2. 成本核算账户的设置 3. 成本核算的基本程序 4. 生产特点和管理要求对成本核算方法的影响	4	
第 3 章 工业制造企业费用在各种产品和 期间费用之间的归集和分配	1. 原材料费用的分配方法 2. 职工薪酬费用的分配 3. 辅助生产费用的分配方法 4. 制造费用分配方法 5. 废品损失核算的账务处理	8	2
第 4 章 工业制造企业生产费用在完工 产品和月末在产品之间的分配	1. 约当产量比例法的特点、适用情况以及具体的分配过程 2. 在产品按定额成本计价法的特点、适用情况以及具体的分配过程 3. 定额比例法的特点、适用情况以及具体的分配过程	6	2
第 5 章 工业制造企业 成本核算的基本方法	1. 品种法的产品成本核算程序和账务处理 2. 分批法的产品成本核算程序 3. 逐步结转分步法的产品成本核算程序和账务处理 4. 平行结转分步法的产品成本核算程序和账务处理	8	6

续表

教 学 内 容	学 习 要 点	课时安排	
		讲授	实验
第 6 章 工业制造企业 成本核算的辅助方法	1. 分类法的产品成本核算程序和账务处理 2. 定额法的产品成本核算程序和账务处理	6	
第 7 章 工业制造企业 先进的成本管理方法	1. 标准成本法的产品成本核算程序和账务处理 2. 作业成本法的概念和产品成本核算程序	8	
第 8 章 其他行业的成本核算	1. 农业组织生产经营的特点和生产成本的构成 2. 商品批发和零售企业的商品销售成本的计算方法 3. 交通运输企业运输成本核算的特点及程序 4. 施工企业工程成本的内容 5. 房地产开发成本对象的确认原则和成本的构成	4	
第 9 章 成本会计报表和成本分析	1. 全部产品生产成本表和主要产品单位成本表的编制 2. 成本分析的方法 3. 全部产品成本计划完成情况分析的内容和方法 4. 可比产品成本降低计划完成情况分析的内容和方法 5. 产品单位成本计划完成情况分析的内容和方法	4	
课时总计		50	10

注：手工实验一般安排在章节内容学习之后，也可以在所有讲授内容学习结束后集中进行。

目 录

Cost Accounting Contents

第1章 绪 论	1
1.1 成本的含义和作用	2
1.2 成本会计的产生和发展历程	4
1.3 成本会计的职能和任务	5
1.4 成本会计工作的组织	7
第2章 工业制造企业成本核算的要求、程序和方法	13
2.1 工业制造企业生产费用的分类	14
2.2 工业制造企业成本核算的要求	16
2.3 工业制造企业成本核算的账户设置和一般程序	20
2.4 工业制造企业成本核算方法	24
第3章 工业制造企业费用在各种产品和期间费用之间的归集和分配	31
3.1 各种要素费用的归集和分配	33
3.2 辅助生产费用的归集和分配	47
3.3 制造费用的归集和分配	57
3.4 废品损失和停工损失的核算	63
3.5 期间费用的核算	66
第4章 工业制造企业生产费用在完工产品和月末在产品之间的分配	71
4.1 月末在产品数量的核算	72
4.2 生产费用在完工产品和月末在产品之间的分配方法	74
4.3 完工产品成本的结转	81
第5章 工业制造企业成本核算的基本方法	84
5.1 品种法	86
5.2 分批法	96
5.3 分步法	105
第6章 工业制造企业成本核算的辅助方法	132
6.1 分类法	133
6.2 定额法	146
第7章 工业制造企业先进的成本管理方法	168
7.1 标准成本法	170
7.2 作业成本法	179
7.3 目标成本法	186
7.4 责任成本管理	193

7.5 环境成本管理	201
7.6 质量成本管理	207
第8章 其他行业的成本核算	214
8.1 农业企业的成本核算	216
8.2 商品流通企业的成本核算	227
8.3 交通运输企业的成本核算	237
8.4 施工企业的成本核算	245
8.5 房地产开发企业的成本核算	253
第9章 成本会计报表和成本分析	265
9.1 成本报表的特点、种类和作用	267
9.2 成本报表的编制	269
9.3 成本报表的分析	276
附录 课后练习题参考答案	297
参考文献	322

第 1 章 绪 论



本章提要

本章主要阐述了成本会计的基本理论和基本概念。通过本章的学习,要求学生理解和掌握成本的含义,了解成本的作用及成本会计的发展历程,掌握成本会计的职能,明确成本会计的任务,了解成本会计工作的组织。本章的学习为以后各个章节的学习奠定了理论基础。

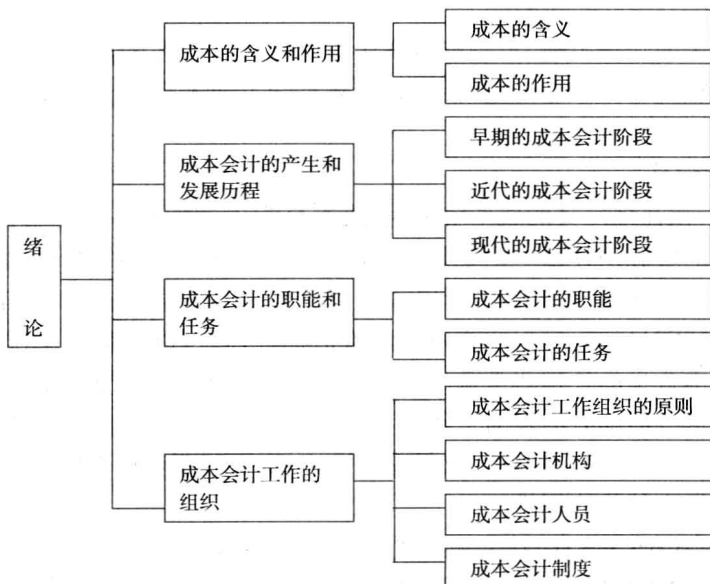


学习重点与难点

1. 广义成本与狭义成本的含义;
2. 成本会计的职能。



框架结构





零售巨人沃尔玛为何要如此关注成本

作为一个世界性的连锁企业,所有人都在盯着沃尔玛的庞大,沃尔玛的 IT,沃尔玛对供应商的强势,但却很少有人留意,沃尔玛和中国的零售企业一样——都是出身草根,都是白手起家,都是劳动密集型,都没有高科技外衣等。在我国的零售企业面对市场的激烈竞争惴惴不安的时候,来自美国的沃尔玛却认为自己充满了机会,那么,是什么使得沃尔玛成为零售业的巨人?

虽然你可能对沃尔玛的节俭有所耳闻,但你也许不知道沃尔玛正是在“低成本运作”的节俭管理之中,实现了自身的飞速发展。要想成为沃尔玛的供应商很难,因为在一般情况下,沃尔玛会尽量绕过中间商直接和生产商打交道。要想进入沃尔玛,就要接受严格认真的资质考核,还要提供企业和产品的详细情况。这时候沃尔玛会拼命地压低供应商的供货价格,直到对方接受为止,否则只能放弃进入这个“零售业帝国”。如果供应商向沃尔玛的采购员行贿,那么他就别想和沃尔玛有下一次的接触了。供应商的“痛苦”换来的是沃尔玛超低的经营成本。可以说,沃尔玛对所有的员工都很吝啬,高层也不例外。沃尔玛的 CEO 开的只是一辆大众公司的甲壳虫,而且为了省钱,出差时他还跟别人合住一间客房。对员工也同样如此。在沃尔玛办公大厅随处可见“打 17909,长话可省钱”的提示;在沃尔玛采集样品的窗口,赫然写着“标签不可做他用”的提醒;在沃尔玛简朴如大卖场的办公楼里,员工不止一次地被告知,出去开会记住要把公司发的笔带回来,因为笔是要以旧换新的……

(本文根据网络相关资料改写,原文见:<http://www.doc88.com>)

1.1 成本的含义和作用

1.1.1 成本的含义

成本是一个普遍的经济范畴,凡是有经济活动的地方都必然发生一定的耗费,从而形成了成本。成本是会计理论中一个非常重要的问题,也是学习成本会计首先要解决的问题。成本可分为广义成本和狭义成本。

1. 广义成本的含义

西方会计学中,往往把广义的成本解释为:成本是为了达到某一特定目的而做出的牺牲,一般通过为之放弃的资源来计量。也就是说,成本指为实现一定目的所付出的价值牺牲。比较典型的定义是美国会计学会(AAA)所属成本概念与标准委员会在 1951 年对成本的定义:“成本是指,为达到特定目的而发生或应发生的价值牺牲,它可以用货币单位加以计量。”美国会计学会的这一成本含义的外延非常宽泛,只要是与经营目的有关的活动所发生的价值牺牲都属于成本范畴。这些活动有的是为了经营目的而取得资产,有的是为了经营目的而进行的管理活动。例如,生产产品、取得存货、取得固定资产、取得股票和债券所发生的价值牺牲以及企业的管理活动所发生的价值牺牲。

美国会计师协会(AICPA)1957 年发布的《第 4 号会计名词公报》(Accounting Terminology Bulletin NO. 4)对成本的定义为:“成本是指为获取货物或劳务而支付的现金或转移其他

资产、发行股票、提供劳务或发生负债,而以货币衡量的数额。成本可以分为未耗成本和已耗成本。未耗成本可由未来的收入负担,例如存货、预付费用、厂房、投资、递延费用等;已耗成本不能由未来收入负担,应列为当期收入的减项,例如,出售的产成品或其他资产的成本及当期的费用。”从这个意义上说,成本是为获取财产或劳务而支付的现金或等价物。

综上所述,广义成本包括产品生产成本以及为管理生产和经营活动而发生的全部费用。

2. 狭义成本的含义

从经济学的角度来看,成本就是以价值表现的各种耗费的补偿尺度。狭义成本一般是指产品制造成本。

马克思研究成本是从商品经济的产生与发展入手,从劳动价值论学说出发,论证了生产成本的经济实质及其属性。马克思指出:“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: $W=c+v+m$ 。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。”商品在生产过程中所消耗的 $c+v$ 中的 c 表示商品生产过程所消耗的物化劳动,包括劳动资料和劳动对象上的耗费; v 表示商品生产过程中劳动者的活劳动的耗费。

在社会主义市场经济中,产品的价值仍然由三个部分组成:已耗费的生产资料的转移价值(c);劳动者创造的价值(v);劳动者为社会创造的价值(m)。从理论上讲,上述前两个部分,即 $c+v$,是商品价值中的补偿部分,它构成商品的理论成本。

在实际工作中,为了促使企业加强经济核算,节约资源耗费,减少生产损失,对劳动者为社会创造的价值如利息、部分税金等企业支出,以及不形成产品价值的损失如废品损失、停工损失等,也允许计入产品成本;为了简化成本核算工作,对于难以按产品归集的某些属于 c (生产中消耗的生产资料价值)或 v (劳动者为自己劳动创造的价值)的耗费,作为期间费用直接计入当期损益。因此,企业实际生产经营成本的构成和范围由国家通过有关法规制度来界定,与理论成本有一定差别。

1.1.2 成本的作用

1. 成本是补偿企业生产耗费的基本尺度

在市场经济条件下,企业作为一个自负盈亏的生产和经营单位,其生产经营过程中的耗费必须从产品的销售收入中得到补偿,而成本就是衡量需要补偿额度大小的尺度。如果企业不能补偿生产经营消耗,再生产就不能按原有规模进行。此外成本也是划分企业的生产经营耗费和纯收入的依据,在产品销售价格不变的情况下,企业盈余的多少,取决于产品成本的高低。因此,成本作为补偿尺度对于评价企业经济效益、正确处理企业和利益相关者之间的分配关系,也具有重要意义。

2. 成本是反映企业工作质量的综合指标

成本是企业生产经营耗费的综合反映,企业经营管理中各方面的工作业绩,都可以直接或间接地在成本上得以反映。这是因为企业劳动生产率的高低、固定资产利用的好坏、材料费用的合理利用和节约程度、费用开支的节约和浪费、产品产量的多少和质量的好坏、管理工作和生产组织的水平等,最终都会在产品成本中反映出来。成本作为衡量企业生产经营活动质量的综合指标,对促使企业改善经营管理,提高经济效益也有着重要的意义。企业在经济管理,可以通过对成本的计划、控制、核算、考核和分析来促使各部门加强经济核算,改进经营管理,努力降低成本,提高经济效益。

3. 成本是制定产品价格的重要因素

在商品经济中,产品价格是产品价值的货币表现。产品价格应大体上符合其价值。无论是国家还是企业,在制定产品价格时都应遵循价值规律的基本要求。但在现阶段,人们还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,成本就成了制定产品价格的重要因素。

4. 成本是进行经营预测和决策的重要依据

在市场经济条件下,市场竞争异常激烈,企业要在激烈的市场竞争中取胜,就要面向市场,对生产计划的安排、工艺方案的选择、新产品开发等,都要采用现代科学管理的手段进行经营预测,从而做出正确的决策,而成本就是经营决策的重要依据。同时,为了更好地对企业的生产经营活动进行管理和控制,还必须定期与不定期地对企业的生产经营情况进行分析,从而采取有效措施,促使企业完成各项计划任务。只有及时提供准确的成本资料,才能使预测、决策和分析等活动建立在可靠的基础之上。所以,成本指标就成了企业进行经营预测、决策的重要数据资料。

1.2 成本会计的产生和发展历程

成本会计是基于生产管理的需要而产生,并随着生产力的发展而不断发展和完善的。成本会计的发展经历了早期的成本会计、近代的成本会计和现代的成本会计三个历史阶段。成本会计的方法和理论,随着发展阶段的不同而有所不同。

1.2.1 早期的成本会计阶段(1880—1920年)

早期的成本会计,起源于英国。随着英国产业革命完成,机器代替了手工劳动,工厂代替了手工工场,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。当时认为成本会计就是汇集生产成本的一种制度,主要是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定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。从成本会计的方式来看,在早期的成本会计阶段,主要是采用分批法或分步法成本会计制度;从成本会计的目的来看,计算产品成本是为了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。

1.2.2 近代的成本会计阶段(1921—1950年)

近代的成本会计,形成于美国。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。近代的成本会计,主要是美国会计学家提出了标准成本会计制度,在原有的成本积聚的基础上增加了“管理上的成本控制与分析”的新职能。在这种情况下,成本会计就不仅是计算和确定产品的生产成本和销售成本,还要事先制定成本标准,并据以进行日常的成本控制与定期的成本分析。正因为成本会计扩大了管理职能,于是应用的范围也从原来的工业企业扩大到商业企业、公用事业及其他服务性行业。总之,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。

1.2.3 现代的成本会计阶段(1951年以后)

现代成本会计,发展于一些西方发达国家,如美国、英国等。现代会计的特征主要表现在以下两个方面:

(1)形成了多元化的成本概念体系。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。今天对于成本的定义已不再仅仅局限于产品成本的范畴,例如美国会计学会与标准委员会就如此定义成本:成本是为了一定目的而付出的(或可能付出的)用货币测定的价值牺牲。从这一定义看,成本的外延除了产品成本的概念与内容,它还可以包括:劳务成本、工程成本、开发成本、资产成本、资金成本、质量成本、环保成本等。除此之外,由于成本管理的不同目的,形成对成本信息的不同需求,人们对成本的认识日趋深化,于是,目标成本、可控成本、责任成本、相关成本、可避免成本等新的成本概念源源不断地涌现,形成了多元化的成本概念体系。

(2)提出了战略成本管理。尤其是20世纪80年代以来,随着计算机技术的发展,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,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不可缺少的部分。

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在经济管理中客观存在的功能。结合我国成本管理工作的实践,现代成本会计的主要职能包括:

1. 成本预测

成本预测是指根据成本性态及有关数据,结合宏观与微观经济环境和条件的变化,运用特定方法对未来的成本水平及其发展趋势做出科学、客观的估计。成本预测是成本事前控制的关键。合理有效的成本决策方案和先进可行的成本计划必须建立在科学严密的成本预测基础之上。通过成本预测,可以帮助企业管理者了解目前成本水平及其发展方向,把握成本管理的重心,消除成本管理的盲目性,增强成本管理的主动性和目的性,为正确的成本决策提供科学依据。

2. 成本决策

成本决策是根据各个成本预测方案,结合具体情况,进行某种方案的抉择,从中确定目标成本。成本决策的内容十分广泛,如某零部件是自制还是外购?某项机器设备是自制或外购还是租赁?是采用经营租赁还是融资租赁?某项订货是接受还是放弃?某半成品是继续加工还是直接出售?成本决策是企业成本管理中的一项重要职能,同时也是企业经营决策的构成内容之一。它规定着企业财产物资耗费水平,决定着企业经营的经济有效程度,直接影响着企

业经营水平和经济效益的高低。因此,成本决策的科学性与正确性对成本管理的有效性具有至关重要的作用。

3. 成本计划

成本计划是在成本预测和成本决策的基础上,根据计划期的生产任务、降低成本的要求及其他有关资料,通过一定的程序,运用一定的方法,以货币形式规定计划期产品的生产耗费和各种产品的成本水平,作为控制与考核成本的依据下达到各单位的书面文件。成本计划的编制,首先,以目标成本为依据,收集所需要的生产资料、技术资料、价格资料等,并进行可靠性、真实性的分析、筛选;其次,结合历史成本资料和相关因素的变动情况,进行成本目标的试算平衡;最后,根据试算后的基本方案,编制具体成本计划。成本计划的科学性与周密性,对挖掘企业降低成本的潜力,严格控制生产费用支出,保证成本计划的完成都具有重要的意义。

4. 成本控制

成本控制是指在生产经营活动过程中,以目前成本与计划成本为依据,对实际发生的各项费用进行严格的审查监督,及时揭示和分析差异,采取有效措施,保证目标成本和各项计划指标的实现。其实施手段主要是通过成本分类控制与责任落实实现的。如变动成本与固定成本的划分、直接成本与间接成本的划分、可控成本与不可控成本的划分以及责任成本的确定、分解和实施等。通过成本控制,可以防止浪费,及时揭示存在的问题,消除损失,使成本达到最优水平。

5. 成本核算

成本核算是指对经营过程中发生的各种费用,按照一定的对象和标准进行归集和分配,以计算确定各对象的总成本和单位成本。成本核算是成本会计的基础,成本核算过程,既是对生产耗费进行归集、分配及其对象化的过程,也是对生产中各种劳动耗费进行信息反馈和控制的过程。通过成本核算所提供的实际成本资料,可以反映成本计划的执行情况,为编制下期成本计划,进行未来成本预测和决策等提供信息,还可为制定产品价格提供依据。

6. 成本分析

成本分析是指以成本核算资料为基础,结合有关目标、定额和技术资料等,采用一定的专门方法,与目标成本、上年实际成本、国内或国外同类产品的成本进行比较,用以了解成本的变动情况和规律,系统地研究成本变动的因素和原因,寻求降低成本途径的工作。通过成本分析,可以深入了解成本变动的规律,查明成本变动的因素和原因,找到成本管理的薄弱环节,为下一会计期间的成本预测、成本决策和成本计划提供重要参考依据。

7. 成本考核

成本考核是指企业在成本分析的基础上,定期对成本计划及其有关指标实际完成情况进行考察和评价。成本考核应以成本的责任单位(部门、车间、工段或班组)作为对象,以其可控成本作为条件,以责任的归属来考察其成本指标完成情况,评价其业绩和决定其奖惩。成本考核的目的在于通过总结、评价,鼓励先进,鞭策后进,进一步完善成本管理责任制,激励企业职工改进工作、更好地履行经济责任,提高企业的整体管理水平和经济效益。

上述成本会计的内容既相互独立又相互联系。成本预测是成本决策的前提,成本决策是成本预测的结果;成本计划以成本预测为基础,是成本决策目标的具体化;成本控制是为保证决策目标实现而对成本计划执行进行的监督;成本核算是对决策目标和成本计划的检验;成本分析在于找出影响成本变动的各种因素和原因,并对成本决策正确性做出判断;成本考核是实现决策目标的重要手段。以上内容的相互结合,构成完整的现代成本会计。



1.3.2 成本会计的任务

成本会计是企业经营管理的重要组成部分,它又有自身的研究内容。所以,成本会计的任务由企业经营管理的要求和成本会计的对象决定。成本会计的任务既要适应成本会计对象的特点,又要满足企业经营管理的要求。成本会计的任务是成本会计职能的具体化。成本会计的任务分为根本任务和具体任务。根据社会主义市场经济的客观要求,成本会计的根本任务是在生产经营过程中不断挖掘降低成本的潜力,努力提高企业的经济效益。成本会计的具体任务如下:

1. 正确计算产品成本,及时提供成本信息

正确计算产品成本是成本会计的基础工作,也是加强企业管理、提高企业经济效益的客观要求。企业只有及时提供正确的成本信息,才能保证经营成果计算和存货估价的准确性。如果成本资料不真实、不正确,不但不能反映产品成本的真实水平,还会影响到诸如成本预测、决策工作,成本计划完成情况的考评工作、盈亏的计算以及税金的缴纳工作。可见,成本计算与企业经营成果和财务状况的反映紧密相关。因此,企业应正确、及时地进行成本核算,提供准确的成本信息。

2. 加强成本预测,优化成本决策

成本会计不仅要计算成本,还要根据其掌握的成本资料,对未来可能达到的成本水平进行预测,以便及时采取防范措施,使成本按照预期的目标变化。当企业的经营活动具有多个可供选择的经营方案时,必须从各个可行方案中选择消耗最少、收益最高的方案,使成本最优化。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。

3. 控制成本开支,降低成本费用

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,创造和获取利润是其经营的主要目的。因此,加强经济核算、降低成本费用、不断提高自身经济效益,对企业来说是最为重要的任务,而成本会计则担负着极为重要的任务。为此,成本会计必须以国家有关成本费用开支范围和开支标准以及企业的有关计划、预算、规定、定额等为依据,严格控制各项费用的开支,监督企业内部各单位严格按照计划、预算和规定办事,并积极探求节约开支、降低成本的途径和方法,以促进企业经济效益的不断提高。

4. 实行经济责任制,发挥绩效评价的促进作用

成本目标能否实现,各级管理部门在成本控制和管理过程中成效如何,必须经过考核和评价,才能得出客观的结论。因此,在成本管理中要实行成本责任制,即将目标成本进行分解,将按目标控制成本的任务层层落实,使企业生产经营各部门、各层次和每个人都明确各自在成本管理中的责、权、利。成本会计要以成本中心(责任单位)为核算对象,核算责任成本,并将其中的实际可控成本与预算进行对比,及时揭示差异并分析原因,正确评价各部门工作,鼓励先进,鞭策落后,并将成本管理的好坏同职工切身利益紧密结合起来,充分调动企业各部门员工控制、降低成本的积极性。

1.4 成本会计工作的组织

为了充分发挥成本会计的作用,保证成本会计任务的完成,必须科学有效地组织成本会计工作。企业在组织成本会计工作时,应该考虑自身规模的大小、企业机构的设置和生产经营业务的特点等具体条件,在保证成本会计工作质量的前提下,降低工作成本,提高成本会计工作