

· 高等学校经管类应用型本科“十二五”规划教材 ·

C H E N G B E N K U A I J I

成本会计

主 编 刘豆山 王义华



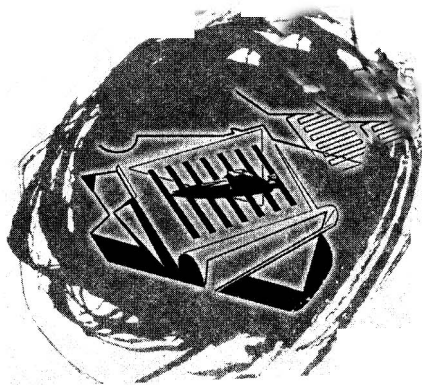
华中科技大学出版社

<http://www.hustp.com>

· 高等学校经管类应用型本科“十二五”规划教材 ·

成本会计

主 编 刘豆山 王义华
副主编 刘广凯
参 编 冯皓飞 孙秀美 张传刚
李伟杰 毕双喜 刘志新



华中科技大学出版社
<http://www.hustp.com>

中国·武汉

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/刘豆山 王义华 主编. —武汉: 华中科技大学出版社, 2012. 2
ISBN 978-7-5609-7778-2

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

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 056241 号

成本会计

刘豆山 王义华 主编

责任编辑: 沈婷婷

封面设计: 刘 卉

责任校对: 朱 玢

责任监印: 张正林

出版发行: 华中科技大学出版社(中国·武汉)

武昌喻家山 邮编: 430074 电话: (027)87557437

录 排: 武汉兴明图文信息有限公司

印 刷: 华中科技大学印刷厂

开 本: 710mm×1000mm 1/16

印 张: 15.25

字 数: 325 千字

版 次: 2012 年 2 月第 1 版第 1 次印刷

定 价: 32.50 元



本书若有印装质量问题, 请向出版社营销中心调换
全国免费服务热线: 400-6679-118 竭诚为您服务
版权所有 侵权必究

前 言

随着全球经济的迅速发展及企业经营管理要求的不断提高,成本会计正发挥着越来越重要的作用。同时,新的经济环境对成本会计也提出了更高的要求,要求企业成本会计为企业提供适合管理需要的具有高度相关性和充分可靠性的信息,为所在企业以较低的成本创造更多的价值,为企业创造越来越多的机会等。总之,今天的成本会计知识比以往任何时候更能帮助企业增值。我们确信,本教材是我们表达思想的最好途径。我们要让读者知道,成本不是自己发生的,而是管理决策的结果。无论是我们还是学生,都不能继续被动地计量成本。成本计量固然是重要的,但是对于关键战略决策而言,准确性已经不如相关性和及时性重要了。实际上,大多数企业的成本会计系统已经实现了电算化,所以,计量的现实任务已经不及设计、解释、识别投资机会和发现成本与业绩的改进方法重要了。成本会计应该关注不同的决策的后果,以减少失误、发现机会。因此,成本会计人员最具有意义的贡献就是分析、解释、表达和识别改进机会,并通过积极进行成本管理来创造更多的价值。

成本会计有着自身相对独立的理论和方法体系。成本会计的内容是企业管理人员应该具备的必要知识。因此,不论是高等院校财经类专业学生的会计课程的学习,还是企业会计实务操作,都需要一本内容体系完整、表述通俗易懂、理论联系实际的教材。本书以此为目标,系统介绍了工业企业的产品成本核算与管理的基本理论、基本方法。同时,考虑到企业经营决策和成本控制对成本信息的多方面的需要,概括地介绍了变动成本法、标准成本法和作业成本法。本书的主要特点如下。首先,本书突出完整性和通用性。本书较为系统地阐述了成本会计对象、成本会计目标、成本会计的环节和成本会计的组织等成本会计的有关基本理论问题,对大学生全面认识成本会计的内容和作用,把握本课程与其他相关课程之间的分工具有非常重要的意义。本书以工业企业的产品成本核算与管理为重点,同时兼顾成本会计领域的一些新的研究成果。其次,本书突出针对性和操作性。本书的读者是在校大学生和在管理岗位上的广大实际工作者,他们需要的是实例丰富、可操作性强的教材。为使本书的内容更具专业性、实效性,更贴近企业成本核算的实际,本书以财政部 2006 年颁布的《企业会计准则》及其他经济法律为依据,各章都引用了大量的现实案例。

本书在编写过程中,参考和引用了部分同类教材的内容,在出版过程中,得到华中科技大学出版社领导及各位编辑的大力支持,在此一并表示致谢。

编 者

2012 年 1 月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 成本的经济实质和作用	(1)
第二节 成本会计的对象	(4)
第三节 成本会计的职能和任务	(6)
第四节 成本会计工作的组织	(9)
第二章 成本核算的基本原理	(14)
第一节 成本术语及其分类	(14)
第二节 成本对象及成本分配	(24)
第三节 成本会计系统的设计	(27)
第四节 成本计算方法	(31)
第三章 费用在各种产品之间的分配和归集	(34)
第一节 各项要素费用的分配	(34)
第二节 辅助生产费用的归集和分配	(54)
第三节 制造费用的归集和分配	(67)
第四节 废品损失和停工损失的核算	(72)
第五节 期间费用的核算	(77)
第四章 生产费用在完工产品与在产品之间的分配和归集	(84)
第一节 在产品数量的核算	(84)
第二节 完工产品和在产品之间分配费用的方法	(87)
第三节 完工产品成本的结转	(99)
第五章 产品成本计算的主要方法	(103)
第一节 企业的生产类型	(103)
第二节 产品成本计算方法概述	(106)
第三节 品种法	(108)
第四节 分批法	(122)
第五节 分步法	(129)

第六章 产品成本计算的辅助方法	(154)
第一节 分类法	(154)
第二节 定额法	(160)
第三节 各种成本计算方法的实际应用	(172)
第七章 其他主要行业的成本核算	(176)
第一节 商品流通企业的成本核算	(176)
第二节 运输企业的成本核算	(180)
第三节 施工企业的成本核算	(182)
第四节 房地产开发企业的成本核算	(186)
第五节 旅游、饮食类服务企业的成本核算	(188)
第六节 农业企业的成本核算	(190)
第八章 标准成本法和作业成本法	(196)
第一节 标准成本法	(196)
第二节 作业成本法	(203)
第九章 成本报表和成本分析	(209)
第一节 成本报表的作用和种类	(209)
第二节 成本报表的编制	(211)
第三节 成本分析	(218)
参考文献	(237)

第一章 总 论

本章主要从理论上阐释成本的经济实质,以及理论成本和实际工作中所用到的成本概念的联系与区别;从不同层面揭示成本会计的对象;阐述成本会计的职能和任务,以及成本会计工作的组织问题。

第一节 成本的经济实质和作用

一、成本的经济实质

成本作为一个价值范畴,在社会主义市场经济中是客观存在的。加强成本管理,努力降低成本,无论是对提高企业经济效益,还是对提高整个国民经济的宏观经济效益,都是极为重要的。而要做好成本管理工作,就必须首先从理论上充分认识成本的经济实质。

马克思指出,按照资本主义方式生产的每一个商品的价值 W ,用公式来表示是 $W=c+v+m$ 。如果我们从这个商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。只是补偿资本家为生产商品而自身耗费的东西,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,指的就是商品的成本。

社会主义市场经济与资本主义市场经济有着本质的区别,但二者都是商品经济。在社会主义市场经济中,企业作为自主经营、自负盈亏的商品生产者和经营者,其基本的经营目标就是向社会提供商品,满足社会的一定需要,同时要以产品的销售收入抵偿自己在商品的生产经营中所支出的各种劳动耗费,并获得利润。只有这样,才能使企业乃至整个社会得以发展。因此,商品价值、成本、利润等经济范畴,在社会主义市场经济中,仍然有其存在的客观必然性,只是它们所体现的社会经济关系与资本主义市场经济中的不同。

在社会主义市场经济中,商品价值仍然由三部分组成:①已耗费的生产资料转移的价值(c);②劳动者为自己劳动所创造的价值(v);③劳动者为社会劳动所创造的价值(m)。从理论上讲,上述的前两个部分,即 $c+v$,是商品价值中的补偿部分,它构成商品的理论成本。

综上所述,可以将成本的经济实质概括为:生产经营过程中所耗费的生产资料转移的价值和劳动者为自己劳动所创造的价值的货币表现,也就是企业在生产经营中所耗费的资金的总和。

马克思关于商品产品成本的论述是对成本经济实质的高度理论概括。这一理论是指导我们进行成本会计研究的指南,是实际工作中制定成本开支范围,考虑劳动耗费的价值补偿尺度的重要理论依据。但是,社会经济现象是纷繁复杂的,企业在成本核算和成本管理中需要考虑的因素也是多种多样的。因此,理论成本与实际工作中所应用到的成本概念是有一定差别的。这主要表现在以下几个方面。

(1)在实际工作中,成本的开支范围是由国家通过有关法规制度来加以界定的。为了促使企业加强经济核算,减少生产损失,对于劳动者为社会劳动所创造的某些价值,如财产保险费等,以及一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,也计入了成本。由此可见,实际工作中的成本开支范围与理论成本包括的内容是有一定差别的。就上述的废品损失、停工损失等损失性支出来说,从实质上看,并不形成商品价值,因为它不是产品的生产性耗费,而是纯粹的损耗,其性质并不属于成本的范围。但是考虑到经济核算的要求,将其计入成本,可促使企业减少生产损失。当然,对于成本实际开支范围与成本经济实质的背离,必须严格限制,否则,成本的计算就失去了理论依据。

(2)理论成本中的“成本”概念是就企业生产经营过程中所发生的全部劳动耗费而言的,即是一个“全部成本”的概念。但在实际工作中,是将其全部对象化,从而计算产品的全部成本,还是将其按一定的标准分类,部分计入产品成本,部分计入期间费用,则取决于成本核算制度。如按照我国现行企业会计制度的规定,工业企业应采用制造成本法计算产品成本,从而企业生产经营中所发生的全部劳动耗费就相应分为产品制造(生产)成本和期间费用两大部分。在这里,产品的制造成本是指为制造产品而发生的各种费用的总和,包括原材料费用、生产工人工资及福利费用,以及全部制造费用。期间费用则包括管理费用、营业费用和财务费用。在制造成本法下,这些费用不计入产品成本,而是直接计入当期损益。

(3)上述理论成本的概念主要是针对商品产品成本而言的。在实际工作中为了加强企业的成本管理和正确地进行决策,涉及和应用的成本概念是多种多样的,其内涵有的已经超出了商品产品成本的范围,如可控成本、不可控成本、机会成本等。

二、成本的作用

成本的经济实质决定了成本在经济管理工作中具有十分重要的作用。

（一）成本是补偿生产耗费的尺度

为了保证企业再生产的不断进行,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,其生产耗费是用其自身的生产成果,即销售收入来补偿的,而成本就是衡量这一补偿份额大小的尺度。企业在取得销售收入后,必须把相当于成本的数额划分出来,用以补偿生产经营中的资金耗费。这样,才能维持资金按原有规模进行周转。如果企业不能按照成本来补偿生产耗费,企业资金就会短缺,再生产就不能按原有的规模进行。成本也是划分生产经营耗费和企业纯收入的依据。在一定的销售收入中,成本越低,企业纯收入就越多。可见,成本起着衡量生产耗费尺度的作用,对经济发展有着重要的影响。

（二）成本是综合反映企业工作质量的重要指标

成本是一项综合性的经济指标,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。例如,产品设计的好坏、生产工艺的合理程度、固定资产的利用情况、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,以及供、产、销各环节的工作是否衔接协调等,都可以通过成本直接或间接地反映出来。

由于成本是综合反映企业工作质量的指标,因此可以通过对成本的计划、控制、监督、考核和分析等来促使企业及企业内部各单位加强经济核算,努力改进管理方式,降低成本,提高经济效益。例如,通过正确确定和认真执行企业及企业内部各单位的成本计划指标,可以事先控制成本水平和监督各项费用的日常开支,促使企业及企业内部各单位努力降低各种耗费;又如,通过成本的对比和分析,可以及时发现物化劳动和活劳动消耗上的节约或浪费情况,总结经验,找出工作中的薄弱环节,采取措施挖掘潜力,合理地使用人力、物力和财力,从而降低成本,提高经济效益。

（三）成本是制定产品价格的一项重要因素

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。

当然,产品的定价是一项复杂的工作,应考虑的因素很多,如国家的价格政策

及其他经济政策、各种产品的比价关系、产品在市场上的供求关系及市场竞争的态势等,所以产品成本只是制定产品价格的一项重要因素。

(四) 成本是企业进行决策的重要依据

努力提高企业在市场上的竞争能力和经济效益,是社会主义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,成本是主要因素之一。这是因为,在价格等因素一定的前提下,成本的高低直接影响着企业赢利的多少;而较低的成本,可以使企业在市场竞争中处于有利地位。

第二节 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。

本章第一节对成本的经济实质进行了说明。从理论上讲,成本所包括的内容,也就是成本会计应该反映和监督的内容。但为了更加详细、具体地了解成本会计的对象,还必须结合企业的具体生产经营过程和现行企业会计制度的有关规定加以说明。下面以工业企业为例,说明成本会计应反映和监督的内容。

工业企业的基本生产经营活动是生产和销售工业产品。在产品的直接生产过程中,即从原材料投入生产到产成品制成的产品制造过程中,一方面制造出了产品;另一方面也发生了各种各样的生产耗费。这一过程中的生产耗费,概括地讲,包括劳动资料与劳动对象等物化劳动耗费和活劳动耗费两大部分。其中房屋、机器设备等作为固定资产的劳动资料,在生产过程中长期发挥作用,直至报废而不改变其实物形态,但其价值则随着固定资产的磨损,通过计提折旧的方式,逐渐地、部分地转移到所制造的产品中去,构成产品生产成本的一部分;原材料等劳动对象,在生产过程中,或者被消耗掉,或者改变其实物形态,其价值也随之一次性转移到新产品中去,也构成产品生产成本的一部分;生产过程是劳动者借助劳动工具对劳动对象进行加工、制造产品的过程,通过劳动者对劳动对象的加工,才能改变原有劳动对象的使用价值,并且创造出新的价值来。其中劳动者为自己劳动所创造的那部分价值,则以工资形式支付给劳动者,用于个人消费,因此,这部分工资也构成产品生产成本的一部分。具体来说,在产品的制造过程中发生的各种生产耗费,主要包括原料及主要材料、辅助材料、燃料等的支出,生产单位(如分厂、车间)固定资

产的折旧,直接生产人员及生产单位管理人员的工资及其他一些货币支出等。所有这些支出,就构成了企业在产品制造过程的全部生产费用,而为生产一定种类、一定数量产品而发生的各种生产费用支出的总和就构成了产品的生产成本。上述产品制造过程中各种生产费用的支出和产品生产成本的形成,是成本会计应反映和监督的主要内容。

在产品的销售过程中,企业为销售产品也会发生各种各样的费用支出。例如,应由企业负担的运输费、装卸费、包装费、保险费、展览费、差旅费、广告费,以及为销售本企业商品而专设销售机构的职工工资及福利费、类似工资性质的费用、业务费等。所有这些为销售本企业产品而发生的费用,构成了企业的营业费用。营业费用也是企业在生产经营过程中所发生的一项重要费用,它的支出及归集过程,也应该成为成本会计所反映和监督的内容。

企业的行政管理部门为组织和管理生产经营活动,也会发生各种各样的费用。例如,企业行政管理部门人员的工资、固定资产折旧、工会经费、业务招待费、坏账损失等。这些费用可统称为管理费用。企业的管理费用,也是企业在生产经营过程中所发生的一项重要费用,其支出及归集过程,也应该成为成本会计所反映和监督的内容。

此外,企业为筹集生产经营所需资金也会发生一些费用。例如,利息净支出、汇兑净损失、金融机构的手续费等。这些费用可统称为财务费用。财务费用亦是企业在生产经营过程中发生的费用,它的支出及归集过程也应该属于成本会计反映和监督的内容。

上述营业费用、管理费用和财务费用,与产品生产没有直接联系,而是按发生的期间归集,直接计入当期损益的,因此,它们构成了企业的期间费用。

综上所述,按照工业企业会计制度的有关规定,可以把工业企业成本会计的对象概括为:工业企业生产经营过程中发生的产品生产成本和期间费用。

商品流通企业、交通运输企业、施工企业、农业企业等其他行业企业的生产经营过程虽然各有其特点,但按照现行企业会计制度的有关规定,从总体上看,它们在生产经营过程中所发生的各种费用,同样是部分地形成了企业的生产经营业务成本,部分作为期间费用直接计入当期损益。因此,从现行企业会计制度的有关规定出发,可以把成本会计的对象概括为:企业生产经营过程中发生的生产经营业务成本和期间费用。

以上按照现行企业会计制度的有关规定,对成本会计的对象进行了概括性的阐述。但成本会计不仅应该按照现行企业会计制度的有关规定为企业正确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期间费用信息,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、机会成本和差别成本等;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,等等。上述按照现行企业会计制度的有关规定所计算的成本(包括生产经营业务成本和期间费用),可称为财务成本;为企业内部经营管理的需要所计算的成本,可称为管理成本。因此,成本会计的对象,总括地说应该包括各行业企业的财务成本和管理成本。

第三节 成本会计的职能和任务

一、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的功能。成本会计作为会计的一个重要分支,其基本职能同会计一样,具有反映和监督两大基本职能。但从成本会计产生和发展的历史看,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,成本会计反映和监督的内涵也在不断发展。下面分别说明成本会计的反映职能和监督职能。

(一) 反映职能

反映职能是成本会计的首要职能。成本会计的反映职能,就是从价值补偿的角度出发,反映生产经营过程中各种费用的支出,以及生产经营业务成本和期间费用等的形成情况,为经营管理提供各种成本信息的功能。就成本会计反映职能的最基本方面来说,是以已经发生的各种费用为依据,为经营管理提供真实的、可以验证的成本信息,从而使成本分析、考核等工作建立在有客观依据的基础上。随着社会生产力的不断发展,企业经营规模的不断扩大,经济活动情况的日趋复杂,在成本管理上就需要加强计划性和预见性。因此,对成本会计提出了更高的要求,即需要通过成本会计为经营管理提供更多的信息。除了要提供能反映成本现状的核算资料外,还要提供有关预测未来经济活动的成本信息资料,以便做出正确的决策,及时采取措施,达到预期的目的。由此可见,成本会计的反映职能,从事后反映发展到了分析预测未来。只有这样,才能满足经营管理的需要,才能更好地发挥其在经营管理中的作用。

应当指出的是,反映过去同预测未来是密切联系的。要进行成本预测,首先必须了解能够反映成本水平现状和历史的各项指标,以及它们之间的内在联系,只有这样才能据以分析未来的成本状况,以及为实现预期的成本管理目标应具备的条件和应采取的措施。因此,对实际发生的生产经营耗费进行反映,提供实际的成本

资料,是成本会计提供成本信息的基础。

(二) 监督职能

成本会计的监督职能,是指按照一定的目的和要求,通过控制、调节、指导和考核等方式,监督各项生产经营耗费的合理性、合法性和有效性,以达到预期的成本管理目标的功能。

在社会主义市场经济中,任何企业为了达到自己预期的经营目标,不仅要制订计划、分配资源和组织计划的实施,而且必须进行有效的监督,以使各项经济活动符合有关规定的要求。成本会计的监督是会计监督的重要组成部分,是对经济活动进行监督的一个重要方面。

成本会计的监督,包括事前、事中和事后监督。首先,成本会计应从经济管理对降低成本、提高经济效益的要求出发,对企业未来经济活动的计划或方案进行审查,并提出合理化建议,从而发挥对经济活动的指导作用;在反映各种生产经营耗费的同时,进行事前监督,即以国家的有关政策、制度和企业的计划、预算及规定等为依据,对有关经济活动的合理性、合法性和有效性进行审查,限制或制止违反政策、制度和计划、预算等的经济活动,支持和促进增产节约、增收节支的经济活动,以实现提高经济效益的目的。其次,成本会计要通过成本信息的反馈,进行事中、事后的监督,也就是通过对所提供的成本信息资料的检查分析,控制和考核有关经济活动,及时从中总结经验,发现问题,提出建议,促使有关方面采取措施,调整经济活动,使其按照规定的要求和预期的目标进行。

成本会计的反映和监督两大职能是辩证统一、相辅相成的。一方面,没有正确、及时的反映,监督就失去了存在的基础,就无法在成本管理中发挥制约、控制、指导和考核等作用;另一方面,只有进行有效的监督,才能为管理提供真实可靠的信息资料,使其反映职能得以充分发挥。可见,只有把反映和监督两大职能有机地结合起来,才能更加有效地发挥成本会计在管理中的作用。

二、成本会计的任务

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的和对成本会计的要求。具体说来,成本会计的任务主要有以下几个方面。

(一) 进行成本预测,参与经营决策,编制成本计划,为企业有计划地进行成本管理提供基本依据

在社会主义市场经济中,企业应在遵守国家的有关政策、法令和制度的前提下,按照市场经济规律的要求,正确地组织自己的生产经营活动。为此,企业必须在经营管理中加强预见性和计划性。也就是说,面对市场,企业应在分析过去的基

础上,科学地预测未来,周密地对自身的各项经济活动实行计划管理。就企业的成本管理工作来说,它是一项综合性很强、涉及面很广的管理工作,仅靠财会部门和成本会计工作是难以完成的。但成本会计作为一项综合性很强的价值管理工作,应充分发挥自己的优势,在成本的计划管理中,发挥主导作用。为了使企业成本管理工作有计划地进行和对费用开支进行有效的控制,成本会计工作应在企业各有关方面的配合下,根据历史成本资料、市场调查情况,以及其他有关方面(如生产、技术、财务等)的资料,采用科学的方法来预测成本水平及其发展趋势,拟定各种降低成本的方案,进而进行成本决策,选出最优方案,确定目标成本;然后再根据目标成本编制成本计划,制定成本费用的控制标准及降低成本应采取的主要措施,以作为对成本实行计划管理,建立成本管理责任制,开展经济核算和控制费用支出的依据。

(二)严格审核和控制各项费用支出,努力节约开支,不断降低成本

企业作为自主经营、自负盈亏的商品生产者和经营者,应贯彻增产节约的原则,加强经济核算,不断提高自己的经济效益。这是社会主义市场经济对企业的客观要求,在这方面成本会计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,并积极探索节约开支、降低成本的途径和方法,以促进企业经济效益的不断提高。

(三)及时、正确地进行成本核算,为企业的经营管理提供有用的信息

按照国家有关法规、制度的要求和企业经营管理的需要,及时、正确地进行成本核算,提供真实、有用的成本信息,是成本会计的基本任务。这是因为,成本核算所提供的信息,不仅是企业正确地进行存货计价、正确地确定利润和制定产品价格的依据,同时也是企业进行成本管理的基本依据。在成本管理中,对各项费用的监督与控制主要是在成本核算过程中,利用有关核算资料进行的;成本预测、决策、计划、考核、分析等也是以成本核算所提供的成本信息为基本依据的。

(四)考核成本计划的完成情况,开展成本分析

在企业的经营管理中,成本是一个极为重要的经济指标,它可以综合反映企业及企业内部有关单位的工作业绩。因此,成本会计必须按照成本计划等的要求,进行成本考核,肯定成绩,找出差距,鼓励先进,鞭策落后。成本是综合性很强的指标,其计划的完成情况是诸多因素共同作用的结果。因此,在成本管理工作中,还必须认真、全面地开展成本分析工作。通过成本分析,揭示影响成本升降的各种因素及其影响程度,以便正确评价企业及企业内部各有关单位在成本管理工作中的

业绩,揭示企业成本管理工作中的问题,从而促进成本管理工作的改善,提高企业的经济效益。

综上所述,成本会计的任务包括成本的预测、决策、计划、控制、核算、考核和分析。其中,进行成本核算,提供真实、有用的核算资料,是成本会计的基本任务和中心环节。有鉴于此,本书的主要内容是:全面、系统地阐述成本核算的基本原理和各种成本计算方法(品种法、分批法、分步法、分类法和定额法),以及成本报表的编制与分析;考虑到生产经营决策和成本控制的需要,简要地介绍西方的变动成本法、标准成本法和作业成本法。

第四节 成本会计工作的组织

为了充分发挥成本会计的职能作用,圆满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,配备必要的成本会计人员,制定科学、合理的成本会计制度等。

一、成本会计工作组织的原则

一般说来,企业应根据本单位生产经营的特点,生产规模的大小和成本管理的要求等具体情况来组织成本会计工作。具体说来,必须遵循以下几项主要的原则。

(一) 成本会计工作必须与技术相结合

成本是一项综合性的经济指标,它受多种因素的影响。其中产品的设计、加工工艺等技术是否先进、在经济上是否合理,对产品成本的高低有着决定性的影响。在传统的成本会计工作中,会计部门多注重产品加工中的耗费,而对产品的设计、加工工艺、质量、性能等与产品成本之间的联系则考虑较少,甚至有的成本会计人员不懂基本的技术问题;相反,工程技术人员考虑产品技术方面的问题多,而对产品的成本则考虑较少。这种成本会计工作与技术工作脱节的情况,使得企业在降低产品成本方面受到很大限制,成本会计工作也往往仅限于事后算账,起提供核算成本资料的作用。因此,为了在提高产品质量的同时不断地降低成本,提高企业经济效益,在成本会计工作的组织上应贯彻与技术相结合的原则。企业不仅应要求工程技术人员懂得相关的成本知识,树立成本意识,也应要求成本会计人员改变传统的知识结构,具备与正确进行成本预测、参与经营决策相适应的生产技术方面的知识。只有这样,才能在成本管理上实现经济与技术的结合,才能使成本会计工作真正发挥其应有的作用。

（二）成本会计工作必须与经济责任制相结合

为了降低成本,实行成本管理上的经济责任制是一条重要的途径。由于成本会计工作是一项综合性的价值管理工作,涉及面很广,因此,企业应摆脱传统上只注重成本会计事后核算作用的片面性,充分发挥成本会计的优势,将其与成本管理上的经济责任制有机地结合起来,这样可以使成本管理工作获得更好的效果。例如,在实行成本分级分口管理的情况下,应使成本会计工作处于中心地位,由其具体负责组织成本指标的制定、分解落实,负责日常的监督检查,成本信息的反馈、调节,以及成本责任的考核、分析、奖惩等工作。又如,为了配合成本分级分口管理,不仅要搞好厂一级的成本会计工作,而且应该完善各车间的成本会计工作,使之能进行车间成本的核算和分析等工作,并指导和监督班组的日常成本管理工作,从而使成本会计工作渗透到企业生产经营过程的各个环节,更好地发挥其在成本管理经济责任制中的作用。

（三）成本会计工作必须建立在广泛的职工群众基础之上

不断挖掘潜力,努力降低成本,是成本会计的根本性目标。但各种耗费是在生产经营的各个环节中发生的,成本的高低取决于各部门、车间、班组和职工的工作质量。同时,各级、各部门的职工群众最熟悉生产经营情况,最了解哪里有浪费现象,哪里有节约的潜力。因此,要加强成本管理,实现降低成本的目标,不能仅靠几个专业人员,必须充分调动广大职工群众在成本管理上的积极性和创造性。为此,成本会计人员还必须做好成本管理方面的宣传工作,经常深入实际了解生产经营过程中的具体情况,与广大职工群众建立起经常性的联系。通过吸收广大职工群众参加成本管理工作,增强广大职工群众的成本意识和参与意识,以便互通信息,掌握第一手资料,从而把成本会计工作建立在广泛的职工群众基础之上。

二、成本会计机构

企业的成本会计机构,是在企业中直接从事成本会计工作的机构。一般而言,大中型企业应在专设的会计部门中,单独设置成本会计机构,专门从事成本会计工作;在规模较小、会计人员不多的企业,可以在会计部门中指定专人负责成本会计工作。另外,企业的有关职能部门和生产车间,也应根据工作需要设置成本会计组或者配备专职或兼职的成本会计人员。

成本会计机构内部,可以按成本会计所担负的各项任务分工,也可以按成本会计的对象分工,在分工的基础上建立岗位责任制,使每一个成本会计人员都明确自己的职责,每一项成本会计工作都有人负责。

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基

本方式。

所谓集中工作方式,是指企业的成本会计工作,主要由厂部成本会计机构集中进行,车间等其他单位的成本会计机构或人员只负责原始记录和原始凭证的填制,并对它们进行初步的审核、整理和汇总,为厂部成本会计机构进一步工作提供基础资料。这种工作方式的优点是:便于厂部成本会计机构及时地掌握整个企业与成本有关的全面信息;便于集中使用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,从而不便于成本的及时控制和责任成本制的推行。

所谓分散工作方式,是指成本会计工作中的计划、控制、核算和分析由车间及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会计机构对下一级成本会计机构逐级进行。厂部成本会计机构除对全厂成本进行综合的计划、控制、分析、考核及汇总核算外,还应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。成本的预测和决策工作一般仍由厂部成本会计机构集中进行。

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,为了调动各级各部门控制成本费用、提高经济效益的积极性,一般应采用分散工作方式;小型企业为了提高成本会计工作的效率和降低成本管理的费用,一般可采用集中工作方式。

三、成本会计人员

在成本会计机构中,配备适当数量思想品德优秀、精通业务的成本会计人员是做好会计工作的关键。就思想品德而言,要求成本会计人员应具备脚踏实地、实事求是、敢于坚持原则的作风和高度的敬业精神;就业务素质而言,要求成本会计人员不仅要掌握较为全面的会计知识,而且要掌握一定的生产技术和经营管理方面的知识。

为了充分调动和保护会计人员的工作积极性,国家在有关的会计法规中对会计人员的职责、权限、任免、奖惩,以及会计人员的技术职称等都做了明确的规定。这些规定对于成本会计人员也是完全适用的。

成本会计机构和成本会计人员应在企业总会计师和会计主管人员的领导下,忠实地履行自己的职责,认真完成成本会计的各项任务,并从降低成本、提高企业经济效益的角度出发,参与制定企业的生产经营决策。为此,成本会计人员应经常深入生产经营的各个环节,结合实际情况,向有关人员和职工宣传、解释国家的有关方针、政策和制度,以及企业在成本管理方面的计划和目标等,并督促他们贯彻执行;深入了解生产经营的实际情况,注意发现成本管理中存在的问题,并提出改