

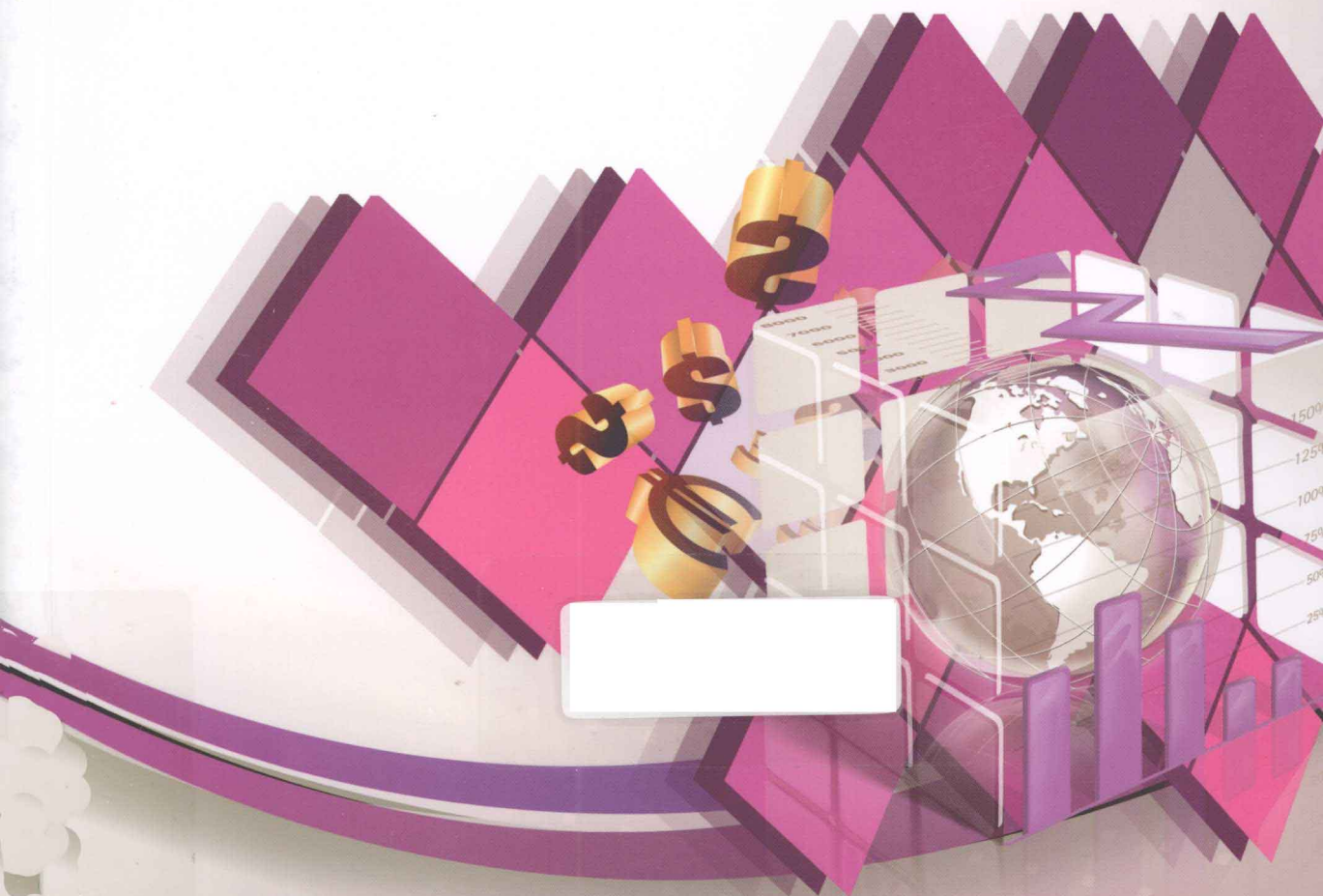


普通高等院校“十二五”创新型重点规划教材

成本会计

CHENGBEN KUALIJI

主编 朱盛萍 张忠平 廖秀珍



合肥工业大学出版社
HEFEI UNIVERSITY OF TECHNOLOGY PRESS

普通高等院校“十二五”创新型重点规划教材

成本会计

主 编 朱盛萍 张忠平 廖秀珍

副主编 曾志荣 吴连香 周 莉 郑 丹

合肥工业大学出版社

策划编辑 刘芳芳
责任编辑 王 磊
封面设计 张 争

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/朱盛萍,张忠平,廖秀珍主编. —合肥:合肥工业大学出版社,2012.6
ISBN 978-7-5650-0815-3

I. 成… II. ①朱…②张…③廖… III. 成本会计 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 160202 号

成本会计

朱盛萍 张忠平 廖秀珍 主编

责任编辑 王 磊

出 版 合肥工业大学出版社
地 址 合肥市屯溪路 193 号
邮 编 230009
电 话 市场营销部:0551—2903188
编 辑 部:0551—2903204
网 址 www.hfutpress.com.cn
E-mail hfutpress@163.com

版 次 2012 年 6 月第 1 版
印 次 2012 年 6 月第 1 次印刷
开 本 787 毫米×1092 毫米 1/16
印 张 13
字 数 341 千字
印 刷 合肥工业大学印刷厂
发 行 全国新华书店

ISBN 978-7-5650-0815-3

定价: 26.00 元

如果有影响阅读的印装质量问题,请与出版社发行部联系调换。

前 言

《成本会计》教材的编写是以会计类专业人才培养方案为依据,结合市场经济对该层次学生的就业需求情况和正在进行的课程教学改革情况而编写的。本书的特色主要体现在以下几个方面:

(1)内容新颖。本书以2007年1月1日施行的《企业会计准则》为主要依据,以制造企业产品生产成本的计算为主要内容,并纳入学生就业面较广的行业的成本核算内容进行编写,内容与时俱进。

(2)项目驱动。本书针对会计类专业学生的职业能力培养目标、知识目标及技能目标,采用了项目驱动式的内容架构,全书共包括四个模块,十个项目,二十九个任务,突破了传统教材的编写模式,增强了内容的实用性。

(3)业务仿真。书中常见的经济业务中附有大量的成本计算单,图文并茂,内容通俗易懂。

(4)互动性强。本书充分体现了教学的互动性,教材中加入了“案例导入”、“课堂讨论”、“课堂练习”、“模块训练”等内容,能够及时巩固相关知识点,提高学生分析问题和解决问题的能力。

本教材可以作为高等应用型本科院校、高职高专院校、成人高等学校会计类专业学生的教学用书,也可以作为各类企业在职会计人员培训或自学教材,以及各类企业管理人员的参考读物。本教材是由多位老师精心合作的结晶,其中,主编由南昌工学院朱盛萍、江西财经大学会计学院张忠平、江西渝州科技职业技术学院廖秀珍担任;副主编由江西先锋软件职业技术学院曾志荣、江西渝州科技职业技术学院吴连香、江西航空职业技术学院周莉、华东交通大学郑丹担任,全书由朱盛萍统稿。

由于水平有限、获取的资源有限,书中难免有错误或不妥之处,敬请专家和广大读者不吝赐教。

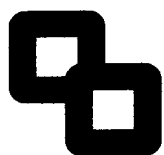
编 者

2012年5月

目 录

模块一 成本会计基础理论	(1)
项目一 成本会计基础知识	(2)
任务一 认识成本会计	(2)
任务二 熟悉成本会计基础工作	(12)
项目二 产品成本核算基本要求及一般程序	(16)
任务一 理解产品成本核算要求	(16)
任务二 熟悉产品成本核算的一般程序	(19)
模块演练	(24)
模块二 成本会计核算基础	(27)
项目一 要素费用的归集和分配	(28)
任务一 材料费用的归集和分配	(28)
任务二 人工费用的归集和分配	(41)
任务三 外购动力费用的归集和分配	(49)
任务四 折旧费用及其他费用的归集和分配	(51)
任务五 辅助生产费用的归集和分配	(54)
任务六 制造费用的归集和分配	(64)
任务七 损失性费用的核算	(69)
项目二 生产费用在完工产品和在产品之间的分配	(75)
任务一 在产品数量核算	(75)
任务二 生产费用在完工产品和在产品之间的分配	(77)
模块演练	(89)
模块三 产品成本计算方法	(95)
项目一 产品成本计算方法基础知识	(96)
任务一 产品成本计算方法的影响因素分析	(96)
任务二 产品成本的计算方法比较	(98)
项目二 产品成本核算的基本方法	(101)
任务一 品种法的应用	(101)
任务二 分批法的应用	(110)
任务三 分步法的应用	(120)
项目三 产品成本核算的辅助方法	(136)
任务一 分类法的应用	(136)
任务二 定额法的应用	(143)

项目四 其他行业成本核算.....	(154)
任务一 商品流通企业的成本核算.....	(154)
任务二 旅游餐饮企业的成本核算.....	(157)
任务三 物流运输企业的成本核算.....	(159)
任务四 房地产企业成本核算.....	(163)
模块演练.....	(167)
模块四 产品成本报表的编制与分析	(177)
项目一 产品成本报表的编制.....	(178)
任务一 认识产品成本报表.....	(178)
任务二 产品成本报表的编制.....	(179)
项目二 产品成本报表的分析.....	(185)
任务一 熟悉产品成本报表分析的基本方法.....	(185)
任务二 成本计划完成情况分析.....	(189)
任务三 主要产品单位成本报表的分析.....	(191)
模块演练.....	(197)
参考文献	(201)



模块一 成本会计基础理论

▲ 模块导入

某公司是一家以生产电子科技产品为主的股份有限公司,由于财务会计工作的需要,公司今年面向大专院校招聘了三名会计专业的毕业生,小刘被分配到成本核算岗位。上班第一天,财务经理先搬出了前半年的成本核算资料,后拿出本月发生的成本费用支出资料,要求小刘在尽快熟悉本公司主要产品的生产过程、成本会计工作的组织、产品成本核算的要求及产品成本核算程序等的基础上,对本月发生的支出进行合理分类,计算出本月的支出总额、费用总额、期间费用、生产费用和产品成本的数据。请你衡量一下,自己是否也能完成这项任务。

相信通过本模块的学习,你将具备这个能力。

在企业内部,只有成本。

——美国管理大师彼得·杜拉克

项目一 成本会计基础知识



学习目标

◎ 知识目标

1. 理解成本的含义和作用,费用的含义;
2. 掌握成本会计的对象、职能和任务,成本会计的基础工作;
3. 了解成本、费用的分类,成本会计的产生与发展,成本会计工作的组织,成本会计制度的制定。

◎ 技能目标

1. 能正确解释成本、费用及成本会计的含义;
2. 熟悉企业成本会计的基础工作,并能规范操作;
3. 能正确建立企业的成本工作组织,制定内部成本会计制度。

任务一 认识成本会计

一、成本的含义

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。要了解成本会计的对象和成本会计本身,首先要了解成本的含义。

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的阶段才逐步形成和完善起来的。所谓成本,是指对象化的费用。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。广义的成本是指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。

产品的生产过程,同时也是产品生产耗费的过程。企业生产产品,就要发生各种生产耗费,主要包括劳动手段、劳动对象和劳动者等方面的耗费,具体表现为人力、物力和财力的耗费。企业在一定时期内发生的、用货币表现的生产耗费,称之为企业的生产费用。企业为生产产品而发生的耗费才是产品成本,产品成本是指企业为生产一定种类、一定数量的产品所发生的各种生产费用的总和。

成本是商品价值的重要组成部分。商品的价值由三部分组成,即生产中消耗生产资料的价值(C),劳动者为自己的劳动所创造的价值(V)以及劳动者为社会所创造的价值(M)。成本是前两个部分价值之和,即(C+V)。因此,从理论上讲,成本是一个价值范畴,是商品价值中的(C+V)部分。换句话说,成本就是企业在生产商品的过程中,已经消耗的生产资料的价值和劳动者为自己的劳动所创造的价值的总和。这一表述说明了成本的经济实质,通常被称为理论成本(见图1-1所示)。

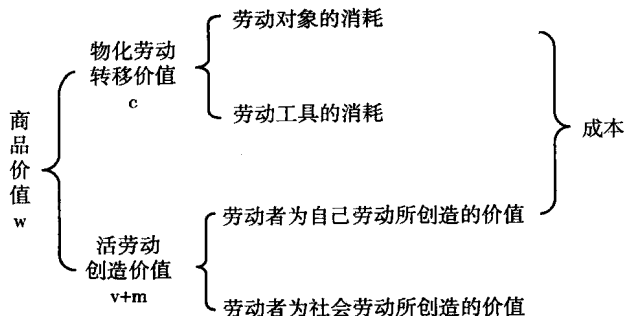


图 1-1 社会主义制度下的理论成本

实际工作中,对成本的确定除了要考理论成本外,还要考虑宏观上政策方针和微观上企业管理的需要,对成本的构成内容和开支范围进行规范。实际产品成本与理论成本包含的内容有一定的差别,例如,在工业企业的实际成本核算中,为了加强经济核算、减少资金占用、节约生产费用、减少生产损失,把废品损失、停工损失等,也计入产品成本;工业企业将难以按产品对象归集的那些为组织和管理生产经营而发生的管理费用、为销售产品而发生的销售费用以及为筹集生产经营资金而发生的财务费用作为期间费用处理,直接计入当期损益,不计入产品成本。

二、成本的分类

根据成本核算和成本管理的不同要求,成本表现为多种多样的具体形式,并被赋予各种不同的称谓。

(一)按成本与产品之间的关系分类

按成本与产品之间的关系,将成本分为产品成本和期间费用。

产品成本是指企业为生产一定种类、一定数量的产品所发生的各种生产费用的总和。

期间费用是指本期发生的、不能直接或间接归入某种产品成本的、直接计入损益的各项费用,包括管理费用、销售费用和财务费用。

(二)按成本计入成本对象的方式分类

按成本计入成本对象的方式,将成本分为直接成本和间接成本。

直接成本是指可以分清为哪种产品耗用,可以直接计入各品种、类别、批次产品等成本对象的成本。对于只有一种产品的企业来说,所有产品成本都是直接成本。

间接成本是指不能分清为哪种产品耗用,不能直接计入某品种、类别、批次产品等成本对象,而必须按照一定标准分配计入有关的各成本对象的成本。

(三)按成本与业务量之间的关系分类

按成本与业务量之间的关系,将成本分为固定成本和变动成本。

固定成本是指在一定期间和一定业务量范围内,成本总额不随业务量的变动而变动。如企业行政管理费、厂房和机床的折旧费等。

变动成本是指在一定期间和一定业务量范围内,成本总额随业务量的变动而成正比例变动的那部分成本。如原材料、辅助材料、燃料和动力费及计件工资支出等。

(四)按成本是否可以控制分类

按成本是否可以控制,将成本分为可控成本和不可控成本。

可控成本是指在特定时期内,特定责任中心能够直接控制其发生的成本。

不可控成本是相对于可控成本而言的,指的是不能为某个责任单位或个人的行为所控制的成本。

三、成本的作用

(一)成本是补偿生产耗费的尺度

企业生产经营的过程,也是生产耗费的过程。企业在生产经营活动中耗费的生产要素的种类和数量也是通过成本指标来反映的。要使企业再生产过程连续不断地进行,就必须对生产过程中的耗费进行补偿。在市场经济条件下,企业作为一个自负盈亏的商品生产者和经营者,其生产耗费是用其他销售收入来补偿的,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所发生的耗费。只有这样,才能维持简单的再生产。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。

(二)成本是综合反映企业工作质量的重要指标

成本是综合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、销各环节是否顺畅等,都会对成本产生影响。因此,可以通过对成本的计划、控制、监督、考核、分析等来促使企业及企业内各单位加强经济核算,努力改进管理,降低成本,提高经济效益。

(三)成本是制定产品价格的重要因素

在市场经济条件下,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、社会供求关系及成本等因素来综合确定。其中,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消耗,并且难以保证再生产的顺利进行。因此,产品成本是制定产品价格的重要因素。

(四)成本是企业经营决策的重要依据

努力提高在市场上的竞争力和经济效益,是在社会主义市场经济条件下对企业的客观要求。在市场经济条件下,企业要在激烈的竞争环境中立足,并获得生存和发展的契机,就必须根据市场需要和自身经营状况,做出果断、正确的决策。当企业根据决策目标,从各种备选方案中选择最优方案时,虽然有许多因素需要考虑,但成本是其中必须考虑的因素之一。因为对决策方案的分析和评价都离不开成本、效益的分析,而产品成本是效益分析的基础,它为决策提供重要依据。较低的成本,可以使企业在市场竞争中处于有利的地位。



课堂讨论

某袜厂是由22名下岗工人自筹资金成立的一家专门从事袜子生产和销售的企业。该厂的生产厂房是租来的,每年租金30万元,购买生产设备50万元,可使用10年。

第一年购进生产用原料36万元,支付工人工资28万元,办公费用15万元,用于推销产品发生的费用11万元,全年总收入155万元。

年终,企业讨论一年的经营业绩。会上有两种不同的观点:

第一种观点:企业经营状况不好,亏损 15 万元;

第二种观点:企业经营状况理想,盈利 30 万元。

双方对峙,各不相让,争执的焦点在于今年的成本到底是多少,你能帮助做个评判吗?同时,请分析两种不同的观点会对企业的生产经营决策产生什么样的影响?

四、费用的含义及分类

费用是企业为销售产品、提供劳务等日常活动发生的经济利益的总流出。它与收入相比,体现了会计核算中的配比原则。企业的生产费用内容复杂、发生频繁,为了科学地进行成本管理,正确地进行成本核算,必须对种类繁多的费用进行分类。费用可按不同的标准分类,其中最基本的分类有两种:一是按经济内容分类;二是按经济用途分类。

(一)费用按经济内容分类

企业的生产经营过程,也是劳动对象、劳动手段和活劳动的耗费过程。因此,生产经营过程中发生的费用,按其经济内容划分为劳动对象方面的费用、劳动手段方面的费用和活劳动方面的费用。为了具体反映工业企业各种费用的构成和水平,还应在此基础上,将工业企业的费用进一步划分为以下费用要素:

(1)外购材料。指企业为进行生产经营而耗用的一切从外部购入的原料、主要材料、辅助材料、半成品、包装物、修理用备件、低值易耗品等。

(2)外购燃料。指企业为进行生产经营而耗用的一切从外部购入的各种气体、固体、液体燃料。从理论上讲,外购燃料应该包括在外购材料中,但是由于燃料是重要的能源,需要单独考核,因而单独列作一个要素进行核算。

(3)外购动力。指企业为进行生产经营而耗用的一切从外单位购入的各种电力、蒸汽等动力。

(4)职工薪酬。指构成工资总额的各组成部分及企业支付的社会保障、工会经费和职工教育经费、辞退福利、股份支付(现金行权)等。

(5)折旧与修理费。指企业按规定的方法计提的固定资产折旧费用和为修理固定资产而发生的支出。

(6)利息费用。指企业按规定计入生产费用的借款利息支出减去利息收入后的净额。

(7)税金。指企业应缴纳的应计入管理费用的各种税金,如房产税、印花税、车船使用税、土地使用税等。

(8)其他费用。指企业开支的、不属于上述各要素的费用,如差旅费、办公费、邮电费、租赁费、咨询费、业务费、保险费及诉讼费等。

按照以上费用要素反映的费用,称为要素费用。正确区分要素费用,可以反映企业在一定会计期间发生的费用种类和金额,分析各个时期要素费用的构成和水平,为编制企业资金计划、核定资金定额提供资料。但是,这种分类不能说明各项费用的用途,因而不便分析各种费用的支出是否合理。



相关链接

支出、费用与产品成本之间的关系如图 1-2 所示。

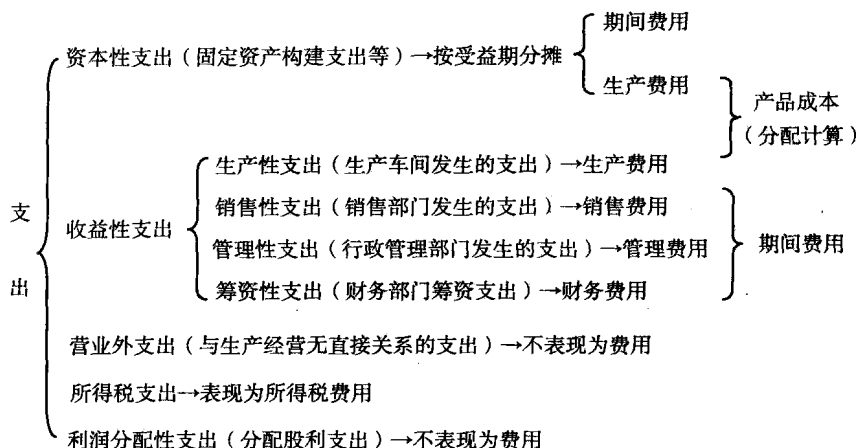


图 1-2 支出、费用与产品成本关系图

（二）费用按经济用途分类

企业在生产经营中发生的费用，可以分为计入产品成本的生产费用和直接计入当期损益的期间费用。

1. 生产费用按经济用途分类

计入产品成本的生产费用在产品生产过程中的用途是不同的，有的直接用于产品生产，有的间接用于产品生产。因此，为具体反映计入产品成本生产费用的各种用途，还应该将其进一步划分为若干个项目，即产品成本项目。成本项目是对象化生产费用的具体项目。一般来说，制造企业有三个基本成本构成项目。

（1）直接材料。指企业生产经营过程中直接耗用的，并构成产品实体的原料及主要材料、辅助材料等。

（2）直接人工。指企业直接从事产品生产人员的职工薪酬，包括职工工资、奖金、津贴和补贴，职工福利费，医疗、养老、失业、工伤、生育等社会保险费，住房公积金，等等。

（3）制造费用。指企业间接用于产品生产的各项费用（如机物料耗用、水电费、办公费、车间折旧费），以及虽然直接用于产品生产，但不便于直接计入产品，所以没有专设成本项目的费用（如机器设备的折旧费）。

企业为了使成本项目更好地适应生产特点和管理要求，可对以上成本项目进行适当地调整。对于管理上需要单独反映、控制和考核的费用，以及在产品成本中所占比重较大的费用，应专设成本项目。



相关链接

生产费用要素与产品成本项目的关系：

1. 生产费用要素与产品成本项目之间的联系

两者反映的经济内容一致，都是企业生产过程中发生的各种费用。生产费用的发生过程，同时也是产品成本的形成过程。所以，按经济内容反映的各项费用要素的发生额，是构成按经济用途分类成本项目的基础。

2. 生产费用要素与产品成本项目的区别

(1) 两者包括的范围不同

生产费用要素反映的是企业在一定时期内所发生的全部费用,既包括计入产品生产的费用,又包括不计入产品生产的费用,如“外购材料”费用要素,既包括用于产品生产的原材料,又包括不用于产品生产的原材料。而产品成本项目只包括计入产品生产的费用,如“直接材料”成本项目只包括用于某种产品生产的原材料。

(2) 计入产品成本的费用不一定全部计入当期产品成本

生产费用要素反映的费用是与特定期间相联系的,即某一期间内实际发生的费用;而成本项目反映的费用是与特定成本计算对象相联系的,即某一期间某种产品所应负担的费用。某一期间实际发生的产品生产费用,有时并不全部计入当期产品成本。有些费用,本期虽未发生,但应计入本期产品成本。另外,对于跨期完工的产品,其成本可能包括几个期间的生产费用。所以,生产费用只与它发生的特定期间相联系,而与它用在哪里无关;而产品成本则只与特定种类和数量的产品相联系,而与它发生在哪一期间无关。

2. 期间费用按经济用途分类

企业的期间费用按照经济用途可以分为销售费用、管理费用和财务费用。

(1) 销售费用。指企业在销售商品、自制半成品和提供劳务过程中发生的各种费用,以及专设销售机构的各项经费。包括保险费、包装费、展览费和广告费、商品维修费、预计产品质量保证损失、运输费、装卸费等,以及为销售本企业商品而专设的销售机构(含销售网点、售后服务网点等)的职工薪酬、业务费、折旧费等经营费用。

(2) 管理费用。指企业行政管理部门为管理生产经营活动而发生的各种费用。包括企业在筹建期间内发生的开办费、董事会和行政管理部门在企业的经营管理中发生的或者应由企业统一负担的公司经费(包括行政管理部门职工薪酬、物料消耗、低值易耗品摊销、办公费和差旅费等)、工会经费、董事会费(包括董事会成员津贴、会议费和差旅费等)、聘请中介机构费、咨询费(含顾问费)、诉讼费、业务招待费、房产税、车船使用税、土地使用税、印花税、技术转让费、矿产资源补偿费、研发费、排污费等。

(3) 财务费用。指企业在生产经营过程中为筹集资金而发生的各项费用。包括企业生产经营期间发生的利息支出(减利息收入)、汇兑净损失、金融机构手续费,以及筹资发生的其他财务费用(如债券印刷费、国外借款担保费等)。



课堂练习

某公司 20×2 年 9 月份费用有关资料如下:生产工人工资 30 000 元,基本生产车间管理人员工资 8 000 元,车间办公费 1 500 元;企业管理人员工资 12 000 元,公司电话费 2 000 元;生产耗用原材料 120 000 元,辅助材料 1 000 元,燃料 3 000 元,电费 6 000 元;支付购买车间用设备所借款项 50 万元的利息 3 600 元,该设备已经建造完毕并投入使用;固定资产报废清理损失 1 000 元。

请你确定该企业本月的费用总额、期间费用和产品成本各项目的数额分别是多少?

五、成本会计的产生与发展

成本会计的产生与发展有一个过程,它是随着社会生产力的发展和管理的客观需要发展和完善的。对于这个问题,理论界看法不一,大多数学者认为,成本会计的产生与发展先后经历了

早期成本会计、近代成本会计和现代成本会计三个阶段。

（一）成本会计的产生

虽然人们通过生产实践,很早就意识到成本的存在,但是由于生产力比较低,经济业务比较简单,不需要专门的计算方法,并未形成成本会计体系。直到14世纪,意大利文艺复兴时期,随着生产力的发展和产业机构的出现,经济关系开始复杂化,客观上需要重视和计算企业的耗费支出,于是出现了成本会计的萌芽。

到了16世纪,意大利和美国的某些印刷业已经出现了分批法的雏形,并设置账户进行成本登记,形成产品的永续盘存记录。另外,纺织业已经运用了比较复杂的成本账户,按不同的程序归集生产费用,然后定期汇总转入总分类账户,据以计算本期收益。需要说明的是,当时的成本记录和会计核算账户体系并未真正结合为一体,也没有将间接费用分摊于产品成本。

（二）成本会计的早期发展

从18世纪60年代起,英国率先开始了工业革命,并迅速席卷欧洲大陆。19世纪英国和美国的工业技术发生了巨大的变革,给成本会计的发展带来了新的机遇。重型机器设备在资产中所占的比重越来越大,产品制造程序日趋复杂,间接费用越来越重要。由于产品生产品种的增多,间接费用的分配程序复杂,从客观上提出了成本计算的系统化和科学化问题,要求将成本计算纳入复式簿记体系,实现成本记录与会计账户体系的有机结合。

由于这一时期的成本会计主要是对生产过程中消耗的材料、工资、制造费用进行系统的汇集和计算,用来确定产品生产成本和销售成本,因而,这一时期的成本会计也称为核算型成本会计。

在组织方面,1919年,美国成立了由成本管理会计师与工程师组成的会计团体——全国成本会计师协会。同年,英国也成立了成本管理会计师协会。

（三）成本会计的近代发展

1919年,美国工程师泰罗出版了《科学管理原理》一书,标志着泰罗科学管理制度的兴起。泰罗科学管理制度的基本点是在科学测试的基础上,精确测算工人们每一工序、每个动作所需花费的时间,制定出标准的操作方法和计件工资制度,力争以最简单的操作、最快的速度、最小的投入,完成特定的任务。其目的是强调生产和劳动效率,要求企业把生产经营中一切可以避免的损失和浪费尽可能缩减到最低限度,通过各项工作的标准化来提高工作效率,提高企业利润,为“标准成本计算”奠定了理论基础。

“标准成本计算”的理论阐述以及标准成本计算与预算控制的有机结合,被许多学者称为成本会计的“第二次革命”,也就是说成本会计由核算型转变为管理型。成本会计由核算型转变为管理型的一个重要标志是成本会计不仅在降低费用开支方面,还在制定政策和决策方面得到了管理界的认同,同时还体现在本量利分析、弹性预算等方法的运用。在应用领域方面,也从原来的工业企业扩大到其他行业,并深入应用到企业内部的各个主要部门,特别是应用到企业经营销售方面。

（四）成本会计的现代发展

20世纪30、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。起初是行为科学和系统论、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,使成本会计发展到了一个新的阶段,成本会计的重点已从事后核算、成本分析和事中控制发展到如何预测、决策和规划成本,传统成本管理向着现代成本会计方向发展,被称为成本会计的“第三次革命”。



相关链接

成本会计是财务会计与管理会计的混合物。就财务报表而言,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重要组成部分。成本会计是以管理为重心的。成本会计、财务会计与管理会计三者之间的关系可通过图 1-3 反映:

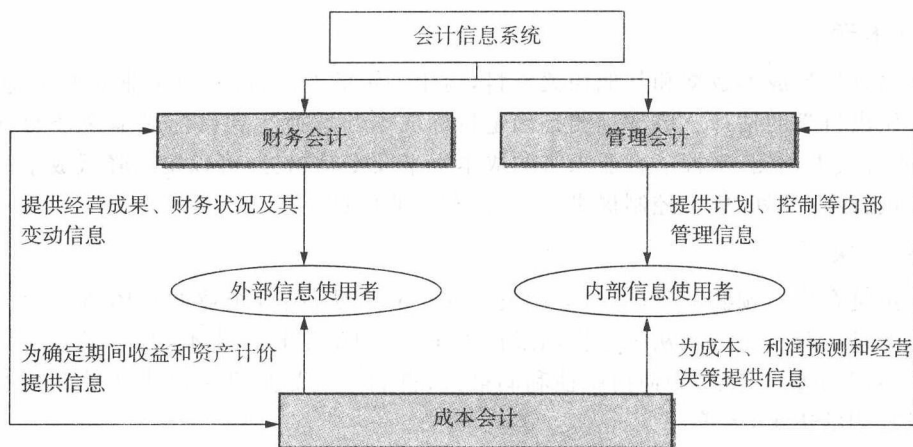


图 1-3 成本会计、财务会计、管理会计关系图

六、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。

工业企业的产品生产成本、施工企业的工程成本、商品流通企业的商品购销成本及旅游、饮食服务企业的营业成本等,均可称为生产经营业务成本;而各行业企业的销售费用、经营费用、营业费用、管理费用和财务费用等,均可称为经营管理费用,这些费用都直接计入当期损益,也可以总称为期间费用。因此,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(或期间费用),简称成本、费用。由此可见,成本会计实际上就是成本、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。目前,在西方国家流行的成本定义是:成本是指为了一定目的而支付的或应支付的用货币测定的价值牺牲。该定义的外延就相当广泛,远远超出了产品成本概念的范围,还包括诸如劳务成本、开发成本、质量成本、资金成本,等等。另外,由于成本的内涵决定了成本要与管理相结合,这也就决定了成本内容必须依从管理的需要而发展。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、责任成本等专项成本,从而组成了多元化的成本概念体系。由此可见,随着成本概念的发展变化,成本会计的对象和成本会计本身也相应地发展变化。现代成本会计对象应包括各行业企业生产经营业务成本、有关的经营管理费用以及各项专项成本。现代成本会计就是以这些成本、费用为对象的一种专业成本。

七、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,在整个生产经营过程中所发挥的作用。由于现代成本会计与管理紧密结合,因此,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、成本分析及成本考核。

(一)成本预测

成本预测是根据成本数据和其他相关资料,运用一定的专门方法,对企业未来的成本水平及其发展趋势做出科学的估计。成本预测是确定目标成本和选择达到目标成本途径的重要手段。也就是说,通过成本预测,掌握了企业未来的成本水平及变动趋势,可以提高降低成本的自觉性,也为成本决策、成本计划、成本控制提供了及时、有效的信息。

(二)成本决策

成本决策是在成本预测的基础上,运用决策理论和方法,结合企业的具体情况,对制定的各种可行性方案进行分析、比较,从中选择出最优方案,以便确定目标成本,制定成本计划。例如,同一种产品不同的等级产量,如何搭配使利润最大;自制半成品是直接出售还是继续加工;零部件是自制或外购的决策,等等。

(三)成本计划

成本计划是根据成本决策提供的最优方案所确立的目标成本,具体规定是在一定时期内为完成生产任务所需的生产费用数额,确立各种产品的成本水平,并提出保证成本计划顺利实现所应该采取的措施。成本计划通常包括:编制生产成本和期间费用预算、商品(产品)总成本及单位成本计划、可比产品成本降低计划及完成计划的措施等。成本计划为企业进行成本控制、成本分析、成本考核提供了重要依据,一经确定,对各个生产单位及职能部门都有约束作用。

(四)成本控制

成本控制是指在生产活动过程中,根据预先规定的成本标准和费用预算,对实际发生的费用与成本,及时发现其与预定的目标之间的差异,及时纠正,使其控制在成本计划和成本标准的范围内。成本和费用是反映企业工作质量的综合性经济指标。通过成本控制,可以揭示问题,找出差距,防止浪费,消除损失。成本控制的范围涉及企业生产经营各环节、各部门,控制的内容包括企业人力、物力、财力的消耗及每一项费用的开支。

(五)成本核算

成本核算是对企业生产经营过程中所发生的各种成本、费用进行的核算,它是按照一定的对象和标准进行归集和分配的。成本核算是成本会计工作的核心。通过成本核算,可以计算出产品的实际总成本和单位成本,进而能够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提供资料,同时,也是制定产品价格的重要依据。

(六)成本分析

成本分析是根据成本计划、成本核算提供的资料和其他相关资料,与相关指标(如目标成本、上年实际成本、同行业成本等)进行对比,揭示影响成本、费用的各种因素及影响程度,以了解产品成本的变动情况,挖掘企业降低成本、节约费用的潜力。成本分析是成本核算工作的继续,是成本会计的重要组成部分。

(七) 成本考核

成本考核是根据成本核算、成本分析提供的资料和其他相关资料,定期对成本计划及有关指标实际完成情况进行总结和评价。成本考核以各责任者为考核对象,以其可控制成本为界限,并按责任的归属来核算和考核其成本指标的完成情况,评价工作业绩,并决定对其实施奖惩,以充分调动各个责任者完成预定目标的积极性。

上述成本会计的七项职能,既相互独立,又相互联系,构成了成本会计的七个环节。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成本目标的具体化,同时又是成本控制、成本分析、成本考核的依据;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;成本核算是决策目标是否实现的最后检验;成本核算和成本计划资料是成本分析的依据,成本分析在于找出影响成本变动的各种因素和原因,并对成本决策的正确性做出判断;成本考核是实现成本决策的目标,强化成本核算作用的重要手段。在上述各项职能中,成本核算是成本会计最基本的职能,离开了成本核算,就谈不上成本会计,更谈不上其他职能的发展。成本会计的职能体系见图 1-4。

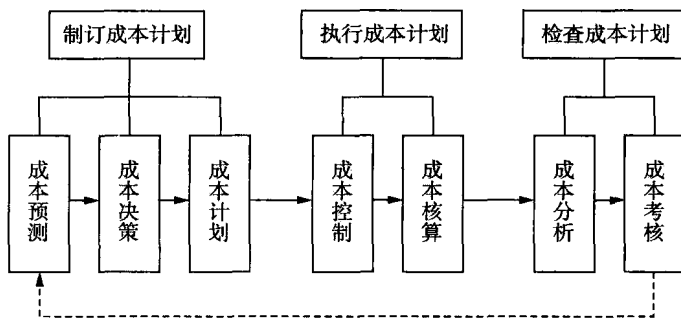


图 1-4 成本会计的职能体系

八、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标和成本会计的要求。成本会计的根本任务是: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的联系: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。根据企业经营管理的要求,成本会计的任务主要有以下四项:

(一) 正确计算产品成本,及时提供成本信息

成本数据正确可靠,才能满足管理的需要。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。及时编制各种成本报表,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、做出成本决策的重要参考资料。

(二) 优化成本决策,确立目标成本

优化成本决策,需要在科学的成本预测基础上收集整理各种成本信息,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