

成本会计

ACCOUNTING

朱振东 马利锋 王桂华 主编



 北京理工大学出版社
BEIJING INSTITUTE OF TECHNOLOGY PRESS

成本会计

主 编	朱振东	马利锋	王桂华
副主编	卢 珊	王 悦	李尚越
	唐定芬	徐宇卉	



北京理工大学出版社

BEIJING INSTITUTE OF TECHNOLOGY PRESS

版权专有 侵权必究

· 图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计 / 朱振东, 马利锋, 王桂华主编. —北京: 北京理工大学出版社, 2015. 1
ISBN 978 - 7 - 5682 - 0128 - 5

I. ①成… II. ①朱…②马…③王… III. ①成本会计 IV. ①F234. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 005213 号

出版发行 / 北京理工大学出版社有限责任公司

社 址 / 北京市海淀区中关村南大街 5 号

邮 编 / 100081

电 话 / (010) 68914775 (总编室)

82562903 (教材售后服务热线)

68948351 (其他图书服务热线)

网 址 / <http://www.bitpress.com.cn>

经 销 / 全国各地新华书店

印 刷 / 三河市天利华印刷装订有限公司

开 本 / 787 毫米 × 1092 毫米 1/16

印 张 / 13.25

字 数 / 315 千字

版 次 / 2015 年 1 月第 1 版 2015 年 1 月第 1 次印刷

定 价 / 39.00 元

责任编辑 / 施胜娟

文案编辑 / 施胜娟

责任校对 / 周瑞红

责任印制 / 李志强

图书出现印装质量问题, 请拨打售后服务热线, 本社负责调换

前 言

《成本会计》是编写组各成员根据以往多年本科院校的教学经验，在总结了多年的科研、教研成果以及吸收了其他优秀教材精华的基础上编写而成的。成本会计课程是继初级会计、中级财务会计课程之后，会计及财务管理专业的又一门重要的专业课程。本书以成本的基本理论为先导，以成本会计实践技能为重点，根据相关的法律、法规、政策、制度，本着必需、适用的原则，既比较全面、系统地阐述了成本、成本会计的理论内涵，又突出了成本会计的实践运用环节。为了培养具有一定理论素质和较强的实际工作能力的应用型本科人才，结合独立院校的教学特点和培养目标，根据教育部关于加强应用型本科人才培养的有关文件精神，我们编写了本书。

本书具有以下主要特点：

(1) 适时更新内容，突出案例解读。本书依据新的会计准则、会计制度以及近年来出台的会计法规、政策等更新内容，通过经典案例帮助学生掌握成本会计理论和成本会计的核算方法。

(2) 体系安排合理，结构设计严谨。本书从成本的含义开篇，以成本会计的职能和核算要求为切入点，介绍了生产费用要素的归集与分配，重点讲解了产品成本的计算方法，由浅入深、层层递进、层次清晰紧凑。

(3) 理论联系实际，二者有机结合。本书在基础理论阐述方面本着必需、适用的原则，体现了清晰、简明，重点突出了应用性和实践性。在理论与实践相结合的基础上，扩展实践内容，注重培养学生的实际操作能力。

(4) 内容新颖、难易适度。本书内容体现了当前应用型本科课程教学的新知识、新方法，并结合最新企业会计准则，便于学生综合素质的形成、科学思维方式和创新能力的培养以及新知识的掌握。主要内容由浅入深、循序渐进、通俗易懂，便于学生自学，且注重提高学生分析问题和解决问题的能力。

本书适用于应用型本科院校的会计学、财务管理、财政学、金融学等经济管理类专业的教学用书，也可以用于财会人员在职培训或会计职称考试的辅助教材。

本书由朱振东、马利锋、王桂华担任主编，卢珊、王悦、李尚越、唐定芬、徐宇卉担任副主编。全书共分八章，涉及成本会计的基本概念和基本理论、生产费用的归集和分配、成本计算的各种方法、成本报表的编制和分析以及其他行业的成本核算等内容。本书编写具体分工如下：朱振东编写前言、第一章、第二章第一节，徐宇卉编写第二章第二节、第三节，马利锋编写第三章、第四章以及第五章第二节、第三节、第四节、第五节、第六节，李尚越编写第五章第一节、第七节，王桂华编写第六章、第七章，王悦编写第八章第一节，卢珊编写第八章第二节及复习题，唐定芬编写第八章第三节。由朱振东副教授负责总纂、定稿。

本书在规划、编写过程中参阅了大量相关的专著、教材、论文等参考文献，吸取了其中的宝贵经验，在此谨向各位相关作者表示真诚的谢意。

由于我们的水平有限，加之编写时间仓促，书中难免存在疏漏和不妥之处，敬请广大专家和读者批评指正，并将意见与建议及时反馈给我们，以便今后改进。

朱振东

第一章 总论	(1)
第一节 成本概述	(1)
第二节 成本会计的对象	(6)
第三节 成本会计的概念、职能和任务	(8)
第四节 成本会计的组织工作	(11)
第二章 工业企业成本核算要求和一般程序	(15)
第一节 成本核算的原则和要求	(15)
第二节 生产费用的分类	(20)
第三节 成本核算的主要会计科目设置和一般程序	(22)
第三章 费用在各种产品以及期间费用之间的归集与分配	(27)
第一节 各项要素费用的分配	(27)
第二节 辅助生产费用的归集与分配	(39)
第三节 制造费用的归集与分配	(49)
第四节 废品损失和停工损失的核算	(52)
第五节 期间费用的核算	(55)
第四章 生产费用在完工产品和在产品之间的归集与分配	(59)
第一节 在产品数量的核算	(59)
第二节 完工产品和在产品之间生产费用的分配	(61)
第三节 完工产品成本的结转	(72)

第五章 产品成本计算方法	(76)
第一节 产品成本计算方法概述	(76)
第二节 产品成本计算的品种法	(80)
第三节 产品成本计算的分批法	(91)
第四节 产品成本计算的分步法	(97)
第五节 产品成本计算的分类法	(107)
第六节 产品成本计算的定额法	(113)
第七节 产品成本计算方法的综合运用	(121)
第六章 成本报表与成本分析	(127)
第一节 成本报表的作用、种类和特点	(127)
第二节 成本报表的编制	(130)
第三节 成本分析	(138)
第七章 其他行业成本核算	(161)
第一节 商品流通企业成本核算	(161)
第二节 交通运输企业成本核算	(164)
第三节 建筑施工企业成本核算	(170)
第四节 房地产开发企业成本核算	(174)
第八章 其他产品成本计算方法	(178)
第一节 变动成本法	(178)
第二节 标准成本法	(186)
第三节 作业成本法	(196)
参考文献	(205)

总 论

本章内容提示

在市场经济体制下企业的竞争主要是产品价格和质量的竞争，而价格的竞争归根结底是成本的竞争，企业经济效益的高低、市场竞争能力的强弱，在很大程度上取决于成本的高低。

通过本章的学习：

(1) 理解成本的经济实质；熟悉成本分类和含义；掌握在会计实务中，国家统一制定的产品成本的构成内容及商品理论成本之间的关系。

(2) 理解成本会计的核算任务，熟悉成本会计的含义及成本会计的核算对象，掌握成本会计的职能。

(3) 了解成本会计结构的设置和成本会计制度所包括的内容，熟悉成本会计人员的职责和权限。

第一节 成本概述

一、成本的含义

成本是商品经济的价值范畴，是商品价值的组成部分。人们要进行生产经营活动或达到一定的目的，就必须耗费一定的资源（人力、物力和财力），其所费资源的货币表现及其对象化称为成本。成本是会计学理论中的一个非常重要的经济指标，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。

（一）广义成本

在西方会计学中，人们往往把广义的成本解释为是为了达到某一特定目的而做出的牺牲，一般是通过为之消耗的资源来计量的。也就是说，成本是指为实现一定目的所做出的价值牺牲。比较典型的定义是美国会计学会（American Accounting Association, AAA）所述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。

美国会计师协会（American Institute of Certified Public Accountants, AICPA）1957年发布

的《四号会计名词公报》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。”

综上所述，广义成本包括狭义的成本以及为管理生产和经营活动而发生的费用。

（二）狭义成本

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。

二、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，必须先从理论上充分认识成本的经济实质。

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的价值（ W ），用公式来表示是 $W = C + V + M$ 。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，只是补偿商品是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。马克思在这里所称商品的“成本价格”的那部分商品价值，指的就是商品成本。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劳动者为自己创造的价值（ V ）；③劳动者为社会所创造的价值（ M ）。从理论上讲，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，成本的经济实质是：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创造的价值货币表现，也就是企业在生产经营过程中所消耗的资金总和。

三、成本的内容

根据我国现行会计制度的规定，工业企业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消耗相应地分为产品制造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总和。

制造成本的构成内容要服从管理的需要，并且随着管理的发展而发展。在会计实务中，国家统一制定了产品成本的构成内容，主要包括：

- （1）为制造产品消耗的原材料、辅助材料、外购半成品及燃料等。
- （2）为制造产品耗用的动力费。
- （3）支付给生产工人的工资、奖金、津贴和补贴等。

(4) 生产性固定资产折旧费、租赁费（不包括融资租赁费）、修理费等。

(5) 因生产原因发生的废品损失，以及季节性和修理期间的停工损失。

(6) 生产车间为组织和管理生产而发生的办公费、取暖费、水电费、差旅费、运输费、保险费、设计制图费、实验检验费和劳动保护费等。

期间费用包括管理费用、财务费用和销售费用。在制造成本法下，期间费用不计入产品成本，而是直接计入当期损益。

产品成本和生产费用是一组既有区别又有联系的概念，区分二者是非常重要的。生产费用是指企业一定时期内在生产产品和提供劳务过程中发生的各种耗费。生产费用的概念表述中不包括期间费用。生产费用和期间费用都是企业生产经营过程中发生的耗费，但只有生产费用计入产品成本，可以将企业的生产费用和期间费用合称为生产经营费用。生产费用和产品成本在经济内容上是完全一致的，一定时期发生的生产费用是计算产品成本的基础，产品成本是对象化的生产费用。它们的区别在于生产费用与一定会计期间相联系，产品成本与一定种类和一定数量的产品相联系，在一定的会计期间内，一个企业的生产费用总额与其完工产品成本总额不一定相等。

四、成本的分类

为了理解各种成本的含义，获取各种有用的成本管理信息，应对成本管理按不同标准加以分类。

（一）按成本的经济用途分类

按经济用途分类，可分为制造成本和非制造成本两大类。

1. 制造成本

制造成本是指产品在制造过程中发生的各项成本。具体包括：

(1) 直接材料费是指直接用于产品生产、构成产品实体的原料、主要材料以及有助于产品形成的辅助材料等。如生产家具所用的木材、钢材是构成其实体的原料，所用的油漆、钉子等就是有助于产品形成的辅助材料。

(2) 直接人工费是指在生产过程中，直接参加产品生产的工人的工资、奖金和各种津贴等。

(3) 制造费用是指在车间范围内，为组织和管理生产而发生的各项间接费用。

制造成本包括的各个项目也称成本项目。属于计入存货的成本，只有当产品实现销售时，才转化为销货成本，从销售实现时期的收入中得到补偿。未销售时则表现为期末存货资产的价值。

2. 非制造成本

非制造成本是指与产品生产没有关系，不能计入产品成本而应当计入当期损益的费用。包括销售费用、管理费用和财务费用。

这种分类意义在于分清哪些费用可以计入制造成本，哪些费用不应计入制造成本而应计入当期损益，对正确进行成本核算和确定损益具有重要意义。

（二）按成本与特定产品的关系分类

按成本与特定产品的关系分类，可分为直接成本和间接成本。

1. 直接成本

直接成本是指直接为某种特定产品所消耗、可以直接计入某种产品的成本。如直接为某种特定产品所消耗的材料和人工。它可以根据有关原始凭证和记录比较容易地加以认定，直接计入成本计算对象。

2. 间接成本

间接成本是指两个或两个以上成本计算对象共同发生的成本，先按一定方式归集，然后选择适当标准分配给各成本计算对象，如制造费用。

直接成本和间接成本不是截然分开的，如直接材料一般为直接成本，但当几种产品共同耗用一种材料时，材料成本就需按一定标准在几种产品之间进行分配，此时，直接材料就不是直接成本而是间接成本了。

划分直接成本与间接成本，对于确定成本计算的程序，正确计算产品成本具有重要意义。

（三）按成本计算的时间分类

按成本计算的时间分类，分为预计成本和实际成本。

1. 预计成本

预计成本是指在费用发生之前根据有关资料预先计算的成本。如计划成本、定额成本、标准成本等。

2. 实际成本

实际成本是指根据成本计算对象实际发生的费用事后计算的成本。

划分预计成本和实际成本的目的是有效地控制成本，衡量费用的超支和节约情况，进行反馈控制并将其作为考核成本管理业绩的标准。

（四）按成本与产量（业务量）变动的依存关系分类

按与产量变动的依存关系分类，分为变动成本、固定成本和混合成本。

1. 变动成本

变动成本是指成本总额随产品产量变动而成比例变动的成本，如直接材料、计件工资等。

2. 固定成本

固定成本是指在相关范围内成本总额不随产量（业务量）的变动而变动的成本。如采用直线法按月计提的折旧、车间经费等。

3. 混合成本

混合成本兼有变动成本和固定成本两种性态，发生额虽受业务量变动影响，但其变动幅度不与业务量的变动成比例变动。混合成本又分为半变动成本和半固定成本两种。半变动成本的特点是通常有一个成本初始量，类似固定成本，在这个基础上，成本增加了业务量也会增加，又类似变动成本。半固定成本的特点是成本在一定业务量范围内，其发生额是固定的，但业务量超过一定限度，其发生额就会跳跃上升，然后固定，再跳跃上升，再固定等，也称为阶梯成本。半变动成本和半固定成本如图 1-1 和图 1-2 所示。

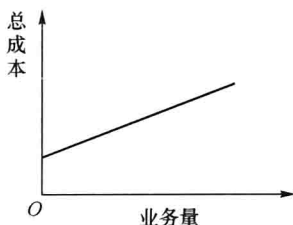


图 1-1 半变动成本

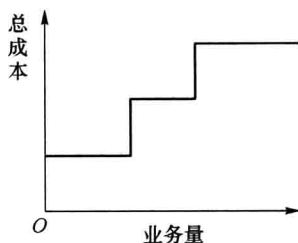


图 1-2 半固定成本

这种成本分类的目的在于寻求成本降低途径，争取实现最佳经济效益。

（五）按成本的可控性分类

按成本的可控性分类，分为可控成本和不可控成本两种。

1. 可控成本

可控成本是针对特定的责任单位而言，能够由该责任单位预知、计量并控制的成本。

2. 不可控成本

不可控成本是不能被责任单位预知、计量或控制的成本。如因材料质量问题造成的废品损失，对于材料供应部门属可控成本，而对于生产车间则为不可控成本。

划分可控成本和不可控成本对于正确计算责任成本，明确经济责任，进行成本考核，建立企业内部激励机制具有重要意义。

五、成本的作用

成本的经济内涵、成本概念的拓展扩充，决定了成本在经济工作中具有重要作用。

（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，才能维持资金周转按原有规模进行。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的作用，对经济发展具有重要的影响。

（二）成本是制定产品价格的基础

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。

（三）成本是企业经营决策的重要依据

在市场经济条件下，成本的高低直接影响到企业的盈利情况，反映企业的市场竞争能

力。为此,企业必须进行正确、及时的生产经营决策。进行生产经营决策,必须考虑成本这个因素。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盈利的多少;而较低的成本,可以使企业在市场竞争中处于有利地位。因此说,成本是效益分析的基础,它为经营预测、决策提供了重要的依据,是决策方案不可缺少的重要因素。

(四) 成本是综合反映企业工作质量的重要指标

产品成本的高低,是企业生产、技术和经营管理水平的综合反映。企业劳动生产率的高低、原材料的利用程度、固定资产的使用效率、产品质量的优劣、产量的大小、定额管理工作的好坏等都会直接或间接地体现,因此成本是衡量企业综合经营管理水平的重要指标。

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,至关重要。

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。

一、生产费用

工业企业的基本生产经营活动是生产和销售产品。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,一方面制造出产品;另一方面要发生各种各样的生产耗费。这一过程中的生产耗费,通常称为生产费用(制造成本),包括物化劳动成本和活劳动成本。

(一) 物化劳动成本

物化劳动成本是指保存在一个产品或有用物中的凝固状态的劳动价值,是劳动价值的静止形式。包括劳动资料和劳动对象等物化劳动耗费两部分。

1. 劳动资料

产品生产过程中的房屋、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。

2. 劳动对象

生产过程中的原材料等作为劳动对象,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,构成产品生产成本的一部分。

(二) 活劳动成本

活劳动成本是指在物质资料生产过程中发挥作用的能动的劳动力价值,是劳动者加进生产过程的新的、流动状态的劳动。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以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。

二、期间费用

期间费用是指企业本期发生的、不能直接或间接归入制造成本,而是直接计入当期损益的各项费用,包括销售费用、管理费用和财务费用等。

(一) 销售费用

销售费用是指在产品的销售过程中,企业为销售产品所发生的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薪酬、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,构成了企业的销售费用。销售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。

(二) 管理费用

管理费用是指企业的行政管理部门为组织和管理生产经营活动所发生的各种各样的费用。例如,企业行政管理部门人员的薪酬、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。

(三) 财务费用

财务费用是指企业为筹集生产经营所需资金所发生的一些费用。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。

上述销售费用、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,因此,它们构成了企业的期间费用。

综上所述,按照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。

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,还可以计算作业成本等。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 成本会计的概念、职能和任务

一、成本会计的形成和发展

成本会计是随着社会经济发展的需要而形成和发展起来的。在其形成过程中主要包括以下几个阶段。

(一) 成本会计的初级阶段

1880—1920年,成本会计仅限于对生产过程中的生产消耗进行系统的汇集和计算。这一时期的成本会计被会计专家劳伦斯定义为“成本会计就是应用普通的会计原理、原则,系统地记录某一工厂生产和销售产品时所发生的一切费用,并确定各种产品或服务的单位成本和总成本,以供工厂管理当局在决定经济的、有效的和有利的产销政策时参考”。

(二) 成本会计的发展阶段

1921—1945年,在制造业中发展起来的以泰勒为代表的科学管理,对成本会计产生了深刻的影响。这一时期的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。英国会计学家杰贝蒂把成本会计定义为“成本会计是用来详细地描述企业在预算和控制它的资源利用情况方面的原理、惯例、技术和制度的一种综合术语”。

(三) 现代成本会计阶段

1945年以后,随着生产社会化程度的提高、资本市场的高度集中、市场竞争的日趋激烈,成本管理也在加速现代化。这一时期,成本会计发展的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,并借助现代科学技术手段或方法加以实施。它把成本会计与成本管理相结合,根据会计资料和其他资料,利用现代科学方法或手段,对企业生产经营过程中所发生的成本进行预测、决策、计划、核算、控制、分析和考核,促使企业生产经营实现最优化运转,以提高企业经济效益和市场竞争能力。

二、成本会计的概念

成本会计是会计学的一个分支,是以成本为对象的一种专业会计,有广义和狭义之分。广义的成本会计是指进行成本预测、决策、计划、控制、核算、分析与考评的成本会计。狭义的成本会计是指进行成本核算的成本会计。其核算对象可概括为各行业企业的经营业务成本和经营管理费用。

三、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。成本会计作为财务会计的一个重要分支,其基本职能同会计一样,也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。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七个方面。

(一) 成本预测

成本预测就是依据与成本有关的数据及信息,并结合未来的发展变化情况,运用定量、定性分析方法,对未来成本水平及变化趋势做出的科学估计。成本预测的主要内容有:①预测计划期内目标成本以及在产品产量、质量、品种、价格等因素发生变化的情况下,总成本水平和成本变化的趋势;②在生产过程中,通过成本预测来揭示成本计划的执行情况和完成程度;③根据日常核算资料和经营管理状况,预测单位产品成本水平的变化趋势;④运用各项成本指标和有关资料预测企业各项技术经济工作的经济效果。

(二) 成本决策

成本决策是指在成本预测的基础上,运用专门的方法,在若干个与经营活动成本有关的方案中,选择最优方案,据以制定目标成本的过程。进行成本决策,确定目标成本是编制成本计划的前提,也是成本的事前控制、提高经济效益的重要途径。成本决策的主要内容有:①合理生产批量的成本决策;②零部件自制或外购的成本决策;③接受追加订货的成本决策;④亏损产品是否停产的成本决策;⑤产品转产的成本决策;⑥自制半成品出售或进一步加工的成本决策;⑦产品薄利多销的成本决策等。

(三) 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经营任务所需支出的成本、费用,确定各个成本对象的成本水平,并提出为达到目标成本水平所应采取的各种措施的过程。成本计划是降低成本、费用的具体目标,也是进行成本控制、成本分析和成本考核的依据。成本计划一般包括两部分内容:①按照生产要素确定生产耗费,编制生产费用预算;②按照生产费用的经济用途,即按照产品成本项目编制产品单位成本计划和全部产品成本计划。

(四) 成本控制

成本控制是指在经营活动过程中,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、费用进行审核与控制,并及时反馈实际费用与定额之间的差异及其原因,进而采取措施的活动。成本控制一般是按成本费用发生的时间顺序划分为事前控制、事中控制、事后控制三个阶段。

成本控制有利于企业产品成本按照人们事先预算确定的成本水平发生,防止并克服生产过程中的损失和浪费现象,使人力、物力和财力得到合理利用,达到节约各项消耗,降低产品成本,提供经济效益的目的。

（五）成本核算

成本核算是指将生产经营过程中发生的各种生产费用进行归集和分配，采用一定的方法计算各种产品的总成本和单位成本。成本核算可以考核成本计划的完成情况、评价成本计划的控制情况，同时也为制定价格提供依据。

（六）成本分析

成本分析是指利用成本核算和其他有关资料，与计划、上年同期实际、本企业历史先进水平以及国内外先进企业等的成本进行比较，确定成本差异，并分析差异形成的原因，查明成本超支、节约的责任，以便制定有效措施，进一步改善经营管理，挖掘降低成本的潜力。成本分析可以为成本考核、成本预测、成本决策以及成本计划的制订提供依据。

（七）成本考核

成本考核是指在成本分析的基础上，定期地对成本计划或成本控制任务的完成情况进行检查和评价，并结合责任单位的业绩给予必要的奖惩，以充分调动广大职工执行成本计划的积极性。

成本会计的各项职能是相互联系、相互补充的一个有机整体。在这一体系中，成本核算是最基本、最重要的职能，成本预测、决策、计划必须以成本核算资料为重要依据；成本控制也需要依据成本核算提供各种信息实施控制；成本考核和成本分析更需要成本核算提供成本计划实际完成情况的数据资料。没有成本核算就没有成本会计，没有成本核算职能就不存在成本会计的其他职能。

四、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。成本会计的主要任务有以下几个方面：

（1）正确核算产品成本，及时为经营管理提供成本信息。提供真实、有用的成本信息，这是成本会计的基本任务。由于成本核算所提供的信息不仅是存货计价的依据，也是企业计算利润的依据，同时还是企业进行成本管理的重要依据，所以成本会计应提供真实、有用的成本核算信息，并按规定为国民经济管理提供必要的成本数据。

（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，当企业的经营管理活动具有多个可选择的方案时，就必须从各个可行方案中选择耗费少、收益高的方案，从而做出最优决策。成本计算除了为财务会计提供有关资产和费用计量的基础数据资料外，更主要的还是在于为管理会计提供赖以决策和考核的数据资料。

（3）制定目标成本，加强成本控制。目标成本是最优成本决策确定的成本，成为企业实现目标利润的控制指标。目标成本制定得准确与否影响着成本控制的有效性。成本控制是在目标成本分解的基础上进行的。加强成本控制，必须以产品成本形成的过程为对象，分解生产经营的各个阶段，结合其性质特点进行有效控制，并不断促进成本效益的提高。

（4）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以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