

Cost Accounting

成本会计

应用型本科会计学特色专业系列教材

YINGYONGXING BENKE KUAJIXUE TESE
ZHUANYE XILIE JIAOCAI

韦琳 / 主编



大连出版社
DALIAN PUBLISHING HOUSE

应用型本科会计学特色专业系列教材

成本会计

韦琳 主编

大连出版社

内 容 简 介

本书坚持理论与实践相结合,反映成本会计工作流程,具有普遍性,遵循由浅入深、循序渐进的认知规律,力求做到既能使学生理解成本会计的基本概念、基本原理和基本方法,又能培养学生应用理论分析问题、解决问题的能力。全书共分13章,包括总论,成本核算原理,制造业企业成本核算,费用在各种产品以及期间费用之间的归集和分配,生产费用在完工产品和在产品之间的分配,产品成本计算方法概述,产品成本计算的品种法、分批法、分步法、辅助方法,其他行业成本核算,成本报表的编制和分析及作业成本法等内容。

© 韦 琳 2011

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/韦琳主编. —大连:大连出版社,2011.8

应用型本科会计学特色专业系列教材

ISBN 978-7-5505-0168-3

I. ①成… II. ①韦… 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(2011)第120327号

出 版 人:刘明辉

策划编辑:毕华书 周 鑫

责任编辑:姚 兰 毕华书

责任校对:李玉芝

封面设计:林 洋

版式设计:林 洋

责任印制:史凌玲

出版发行者:大连出版社

地址:大连市西岗区长白街10号

邮编:116011

电话:(0411)83621349/83621075

传真:(0411)83610391/83620941

网址:<http://www.dlmpm.com>

电子信箱:bhs@dlmpm.com

印 刷 者:大连美跃彩色印刷有限公司

经 销 者:各地新华书店

幅面尺寸:185mm×260mm

印 张:17.25

字 数:420千字

出版时间:2011年8月第1版

印刷时间:2011年8月第1次印刷

书 号:ISBN 978-7-5505-0168-3

定 价:30.00元

如有印装质量问题,请与我社营销部联系

购书热线电话:(0411)83621349/83621075

版权所有·侵权必究

出版说明

改革开放三十多年来,我国经济已逐步驶入高速发展的快车道,取得了世人瞩目的成就。为了满足经济发展的需要,我国各会计院校培养了大批会计人才。这些会计人才是我国人才队伍的重要组成部分,是维护市场经济秩序、推动科学发展、促进社会和谐的重要力量。

然而,经济越发展,需要的会计人才质量越高,数量越多。面对前所未有的机遇和挑战,必须清醒地认识到,我国会计教育还不能完全适应国家经济社会发展和学生接受良好教育的要求,学生适应社会和工作能力不强,创新型、实用型、复合型人才紧缺。

改变现状需要高校和社会的共同努力,是一项系统的质量工程,而高质量的教材正是这一质量工程的重中之重。教材规定了教学内容,是教师授课取材之源,是学生求知之本,没有优秀的教材,就无法提高教学质量。本社推出“应用型本科会计学特色专业系列教材”,旨在推动会计教学质量工程的开展,提升会计教学质量。

为此,我们邀请了国内会计与财务领域的国家级教学名师、教育部教学指导委员会委员和具有丰富教学经验的知名教授组成了编审委员会,并于2010年4月份召开了编审委员会会议。会上,各位专家和教师对主编提交的提纲和样张进行了热烈的讨论,并最终就教材的基本定位、指导思想、知识体系和编写安排等一系列问题达成了共识。

总体而言,本系列教材具有如下特点:

1. 应用性

本系列教材致力于满足国内培养应用型人才的教学需要,成为国内一流的本科教材。整套教材以当前和今后一段期间内社会的会计人才需求为导向,把培养具备系统的专业知识、专业胜任能力和长期发展潜质的优秀应用型会计专业人才作为主要目标。教材在注重知识系统性的基础上,强调与实务工作的紧密联系,强调每一学科特有的思维方式和工作方法,在授之以鱼的同时,授之以渔。

2. 科学性

本系列教材内容精练,形式活泼多样,尊重学生的认知规律,坚持“快乐学习、轻松教学”的编写理念,在注重知识体系科学系统性的同时,特别强调如何将这一知识体系轻松地带到课堂上。教材每一章都以短小的、带有启发性的案例导入,引起学生的学习兴趣;每一章中都指出关键概念,以便学生准确理解相关基础知识;节后配有随堂小测验,旨在强化学生对关键问题的理解;章后配有思考题和练习题,以便学生学以致用。



3. 重品质

本系列教材的主编都是相关领域著名的专家、学者,都是国内会计学特色专业的主要负责人,参编人员也都拥有丰富的教学经验。编审委员会对各位主编提交的提纲、样张和书稿进行了严格的把关和审查,确保教材的知识准确、系统。

4. 立体化

与本系列教材相配套的立体化教学支持系统,为高校教师开展教学提供全方位、一体化的服务,以教材为中心构建的教学资源包内容丰富,包括 PPT、电子教案、课后练习题答案、相关阅读资料等。

“应用型本科会计学特色专业系列教材”是编审委员会各位专家辛勤劳动的结晶,凝聚了众多资深教授和专家的多年心血。由于我们的经验和人力有限,教材中难免存在不足,期待国内业界的专家、学者和广大读者批评指正,以便我们不断地学习、补充和修改。

大连出版社

编审委员会

(以姓氏笔画为序)

- 王 华 广东商学院校长,教授,博士生导师
- 韦 琳 天津大学商学院党委副书记,教授,硕士生导师
- 方红星 东北财经大学会计学院院长,教授,博士生导师
- 刘永泽 中国内部控制与风险管理研究中心主任,东北财经大学教授,博士生导师
- 刘明辉 东北财经大学教授,博士生导师
- 刘淑莲 东北财经大学教授,博士生导师
- 孙 坤 东北财经大学教授,硕士生导师
- 孙光国 东北财经大学会计学院副院长,副教授,硕士生导师
- 李心合 南京大学财务与会计研究院副院长,教授,博士生导师
- 李延喜 大连理工大学管理学院副院长,教授,博士生导师
- 杨雄胜 南京大学财务与会计研究院院长,教授,博士生导师
- 陈汉文 厦门大学商学院副院长,教授,博士生导师
- 吴大军 东北财经大学会计学院副院长,教授,硕士生导师
- 张龙平 中南财经政法大学会计学院院长,教授,博士生导师
- 张立民 北京交通大学教授,博士生导师
- 张先治 东北财经大学会计学院副院长,教授,博士生导师
- 张俊民 天津大学会计系主任,教授,博士生导师
- 张敦力 中南财经政法大学会计学院副院长,教授,博士生导师
- 韩传模 天津大学教授,博士生导师
- 谢志华 北京工商大学副校长,教授,硕士生导师
- 戴德明 中国人民大学教授,博士生导师

前 言

成本会计作为普通高等院校会计专业和经济管理类其他专业的主要课程,主要阐述产品、服务、项目、作业和客户等不同对象的成本信息。在市场竞争日益激烈的前提下,成本会计需要提供更加准确的相关信息,以满足企业对外报告及对内计划、决策和控制等不同目的的信息需求。为此,本书考虑到成本会计教学的实际情况和学生的认识规律,坚持学以致用和培养应用能力的原则,力求做到既能使学生理解成本会计的基本概念、基本原理和基本方法,又能培养学生应用理论分析问题、解决问题的能力。

为实现上述目标,本书通过增加导入案例、突出关键概念和章节练习等,达到通俗易懂、激发学生学习兴趣的目的;通过增加相关链接,帮助学生学会查阅相关文献资料,达到增强知识的系统性和全面性的目的。本书始终强调基本理论、基本方法和基本应用能力的培养目标,注重启发学生的学习兴趣和培养其发现问题、解决问题的能力,力求通过案例分析和相关链接引导对学生创新意识和创新思维的培养。

本书的编写坚持理论和实践相结合,反映成本会计工作流程,具有普遍性,遵循由浅入深、循序渐进的认知规律,反映成本会计研究的主流方向和西方成本会计的研究成果。

全书包括13章,由韦琳教授设计大纲框架,其中,第1章至第6章由韦琳教授、石华、刘英和王婧编写,第7章至第10章由李海英讲师编写,第11章、第12章由韦琳教授、石华、刘英和王婧编写,第13章由顾群讲师编写,书中的思考题和练习题主要由石华、刘英和王婧编写。

在本书的编写过程中,我们参阅和借鉴了国内外的相关教材和著作,得到同行专家的大力支持,在此致以诚挚的感谢。由于编写时间和作者水平有限,书中难免有不当和错误之处,欢迎广大读者、同行批评指正,以便进一步修改和补充。

编者

2011年4月

目 录

第1章 总论	1
1.1 成本会计的意义	1
1.2 成本会计的产生和发展	4
1.3 成本会计的工作环节	7
1.4 成本会计工作的组织	9
第2章 成本核算原理	16
2.1 成本核算的基本假设	16
2.2 成本核算的原则	18
2.3 成本会计的对象	20
第3章 制造业企业成本核算	25
3.1 成本核算的要求	25
3.2 费用的分类	30
3.3 成本核算的主要会计科目和一般程序	33
第4章 费用在各种产品以及期间费用之间的归集和分配	41
4.1 各项要素费用的归集和分配	41
4.2 待摊费用和预提费用的归集和分配	48
4.3 辅助生产费用的归集和分配	50
4.4 制造费用的归集和分配	62
4.5 废品损失和停工损失的核算	67
4.6 期间费用的核算	74
第5章 生产费用在完工产品与在产品之间的分配	83
5.1 在产品数量的核算	83
5.2 生产费用在完工产品与月末在产品之间分配的方法	86
5.3 完工产品成本的结转	95
第6章 产品成本计算方法概述	100
6.1 生产特点和管理要求对产品成本计算的影响	100
6.2 产品成本计算的基本方法和辅助方法	104
第7章 产品成本计算的品种法	111
7.1 品种法的基本原理	111



7.2 简单品种法	114
7.3 典型品种法	118
第8章 产品成本计算的分批法	124
8.1 分批法的基本原理	124
8.2 简化分批法	129
第9章 产品成本计算的分步法	137
9.1 分步法的基本原理	137
9.2 逐步结转分步法	140
9.3 平行结转分步法	150
第10章 产品成本计算的辅助方法	160
10.1 产品成本计算的分类法	160
10.2 产品成本计算的定额法	166
第11章 其他行业成本核算	180
11.1 商品流通企业成本核算	181
11.2 施工企业成本核算	185
11.3 物流企业成本核算	195
11.4 旅游餐饮服务企业成本核算	204
第12章 成本报表的编制和分析	210
12.1 成本报表概述	210
12.2 成本报表分析的程序和方法	212
12.3 产品生产成本报表的编制和分析	216
12.4 主要产品单位成本表的编制和分析	221
12.5 制造费用明细表的编制和分析	226
12.6 期间费用明细表的编制和分析	228
12.7 主要技术经济指标分析	231
第13章 作业成本法	238
13.1 作业成本法概述	238
13.2 作业成本法的基本原理	244
13.3 作业成本法的基本程序	247
13.4 作业成本法与传统成本计算方法的比较	249
13.5 作业成本法在我国应用的可行性	256
参考文献	263

第1章 总论



学习目标

① **知识目标:**掌握成本的含义与作用;掌握成本会计的工作环节;熟悉成本会计的产生与发展;了解成本会计的工作组织。

② **能力目标:**能够把本章所学知识运用到具体的企业成本核算过程中。



导入案例

狗(dog)和美元(dollar)有什么共同之处?在 Three Dog Bakery (三条狗面包店),它们共同构成了或许是当今最独特的商业概念。这家面包店专门为狗烤制各种不含食品添加剂的糕点。当创始人 Dan Dye 和 Mark Beckloff 创立这家公司的时候,在他们的商务方案中没有成本会计。但今天,公司的经理们熟知成本对象及各种成本。现在他们必须按规定累计、分析和报告其成本。在公司内部,生产经理通过有关成本的信息理解和控制生产成本。在公司外部,银行和股东应用这些报告来评价公司的业绩。成本会计作为会计工作的一部分,在企业管理中起着举足轻重的作用。

为了更好地进行成本管理,我们需要先来了解一下有关成本和成本会计的相关知识。本章将对成本和成本会计的相关知识进行详细的介绍。

1.1 成本会计的意义

成本是商品经济的产物,是商品经济的重要组成部分。马克思政治经济学的劳动价值理论、剩余价值理论和企业再生产理论,为市场经济条件下的成本的内涵奠定了坚实的理论基础。

1.1.1 成本的含义

有关企业的成本构成问题,马克思在《哥达纲领批判》中阐述的两条基本原理,可作为其成本构成经济内涵的直接理论依据。

第一,“劳动不是一切财富的源泉”。这是因为企业在生产经营活动中,劳动者必须与生产资料相结合,才能创造物质财富,生产资料和活劳动,作为生产经营活动的基本生产要素是缺一不可的。从资金循环和周转过程可知,随着生产经营活动的不断进行,所耗



费的生产要素逐渐地转化为劳动的生产成果,而生产成果再通过其价值的实现,又重新补偿和收回生产经营过程所垫付的资金,进而可以开始下一轮的再生产。这就说明成本的构成不仅应当包含活劳动报酬的价值 V ,与此同时,还应当包含生产资料的转移价值 C ,这样,企业才能补偿自身在生产经营中活劳动和物化劳动的全部耗费,这是其在简单再生产的基础上持续经营的基本前提。

第二,不能“不折不扣”地分配劳动所得,要“有折有扣”。这一方面是为了发展社会生产力,确保全社会科学技术的进步和提高劳动者素质等方面的资金筹集;另一方面是为了满足社会分工的需要,有条件在全社会范围内允许一部分人脱离直接生产领域去从事文化、教育、科研、卫生、国防、行政管理等工作,就不能将劳动者新创造的价值全部以工资的形式支付给劳动者,要“有折有扣”。也就是说,劳动者创造的价值中,支付给个人的部分称为必要活劳动的价值(按相当于平均生活资料的价值测算),以保证劳动力的再生产;为社会创造的部分称为剩余价值,以满足社会再生产(外延扩大再生产)和社会分工的需要。这就说明在企业成本构成中的活劳动创造的价值,不能是活劳动创造的全部价值,而只能是必要活劳动耗费 V 的价值。

在市场经济体制下,自主经营、自负盈亏、自我约束、自我发展的实行独立经济核算的经济组织,其生产经营活动是以资金的投入为起点,以资金的使用与耗费为过程,以资金的收回与分配为终点的连续不断、依次继起的运动过程。在这个过程中,产品的价值是由三个部分组成的: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,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,理论上的产品成本就是指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货币表现。

需要说明的是,以上只是从理论上说明了成本的经济实质和基本内容,但在实务上,成本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,对于一些不形成产品价值的损失性支出(如制造业企业季节性和修理期间的废品损失、停工损失)、劳动者为社会劳动创造的某些价值(如财产保险费)等也计入产品成本。这就说明实务上的产品实际成本以产品的理论成本为基础,但不完全等同于理论成本,这种实际成本与理论成本的背离应通过制度法规等方式严格加以限制。

美国会计学会(AAA)所属成本概念与标准委员会将成本定义为:成本是指为达到特定目的而发生或应发生的价值牺牲,它可用货币单位加以衡量。

事实上,成本是一个不断发展的概念,成本的概念和内涵,随着社会经济的发展和企业管理要求的细密而不断发展变化。传统的成本基本侧重于生产过程的制造成本,而现今的成本已涵盖了产品的设计、开发、生产、销售和使用的全过程,是对企业事前、事中和事后成本控制的一种全面考虑。随着会计管理职能的逐渐扩大,成本还引入了诸如质量

关键概念——物化劳动

物化劳动是指凝结在劳动对象中体现为劳动产品的人类劳动。

关键概念——活劳动

活劳动是指物质资料的生产过程中劳动者的脑力和体力的消耗。

成本、差别成本、机会成本、战略成本和环境成本等内容。

1.1.2 成本的作用

成本在经济管理工作中的作用可概括如下:

1. 成本是企业补偿生产耗费、确定纯收入的基本尺度

作为自负盈亏的商品生产者和经营者的企业,要确保其简单再生产的正常进行,就需要定期从收入中将相当于已耗成本的数额划分出来,用以补偿其资金耗费。同时,已耗成本也是企业确定纯收入的基本尺度,因为扣除已耗成本后才是企业的纯收入,而且已耗成本与企业纯收入之间存在着此增彼减的数量关系。

2. 成本是企业有效决策的重要依据

对制造业来说,在进行产品生产方向决策时,只要是社会需要而且企业也具备生产条件的,在预测了价格因素的基础上决定生产哪些产品、生产多少产品的最重要的因素便是产品的成本水平,即要选择那些毛利较大的产品。对劳务业来说也不例外,在劳务收入既定、保证劳务质量的前提下,企业就要选择那些劳务综合成本较低或劳务净收益较高的劳务项目。总之,成本的高低是企业进行决策时必须考虑的重要因素之一。

3. 成本是产品定价的基础

在商品经济中,社会产品仍是使用价值和价值的统一,而决定产品价值的应为生产该产品的社会必要劳动量,而不是个别企业的实际劳动量。产品价格是产品价值的货币表现,一般来说,产品价格应大体上等于其价值,符合价值规律的基本要求。但在实际操作时,产品价值难以直接计算和确定,一般都是在考虑各种产品的比价关系、市场上的供求关系、产品在市场竞争中的态势、所耗费资源的再生能力等因素的基础上,以该行业或该类产品的社会平均耗费成本加上利税来确定的。总之,无论是国家进行宏观调控,还是企业进行产品定价,都要以成本为基础。

4. 成本是综合反映企业管理工作质量的重要指标

成本是考核企业工作质量的重要指标,耗费水平、企业经营管理的业绩都可以直接或间接地通过成本指标反映出来。

通过对成本的计划执行情况进行分析,客观地评价企业的成本水平,可以进一步促进企业加强管理,采取有效措施挖掘潜力,杜绝浪费,降低各种耗费,合理配置人力、物力和财力,降低成本,提高经济效益。

5. 成本是影响企业经营成果的关键因素

在市场经济条件下,每个企业经营成果的好坏在一定意义上取决于其成本的高低,即在生产量或创造价值量不变的条件下,成本越低的企业,其经营成果越好。这是因为在市场竞争、供求关系等诸因素的影响下,全社会自然构筑了每种商品产品的平均市场价格,也就派生出了社会平均成本。只有那些个别成本低于社会平均成本的企业,才会获得超额利润,才会在竞争中取胜。从宏观的角度来看更是如此,即全社会经济效益的提高,最终依靠对资源的科学、合理的开发以及资源的节约和有效使用。



【随堂小测验 1-1】

1. 单项选择题

(1) 社会主义制度下成本的经济内涵是()。

- A. 已耗费的生产资料的转移价值
- B. 劳动者为自己劳动所创造的价值
- C. 劳动者为社会劳动所创造的价值
- D. 已耗费的生产资料价值和劳动者为自己劳动所创造的价值

(2) 下列各项可以列入产品成本的开支是()。

- A. 购置和建造固定资产的支出
- B. 购置和建造无形资产的支出
- C. 废品损失和停工损失
- D. 企业行政管理部门发生的各项费用

2. 多项选择题

(1) 下列各项目中,属于理论成本内容的有()。

- A. 劳动手段的耗费
- B. 劳动对象的耗费
- C. 劳动者为自己劳动所创造的价值
- D. 废品损失

(2) 成本的作用包括()。

- A. 成本是生产耗费的补偿尺度
- B. 成本是制定价格的重要依据
- C. 成本是进行经营决策和分析的重要依据
- D. 成本是进行经营预测的重要依据
- E. 成本是反映企业工作质量的综合指标

3. 判断题

(1) 废品损失可以计入产品成本,但季节性的和修理期间发生的停工损失不能计入产品成本。()

(2) 成本的经济实质是生产经营过程中所消耗的劳动对象和劳动资料的转移价值。()

1.2 成本会计的产生和发展

1.2.1 成本会计经历的阶段

成本会计是基于生产管理的需要而产生的,并随着生产力的发展而不断发展和完善。成本会计先后经历了以下三个阶段:

(1) 早期成本会计阶段(1880年~1920年)。随着英国产业革命的完成,机器大工业和工厂制的市场竞争因企业规模的扩大而日趋激烈,如何降低企业成本从而在市场竞争中取胜,已成为企业管理的首要议题之一。这就由起初在会计账簿之外采用统计方法计算成本,改进为将成本计算同普通会计相结合,形成了初创阶段的成本会计。

这个时期的记录型成本会计也取得了一定的进展,主要表现在:设立材料账户和材料卡片等;建立材料核算和管理办法;建立按部门归集和分配人工成本的计算方法;在实践中先后提出了按实际数进行间接费用分配的理论;在制造业开始推广采用分批成本法和分步成本法计算产品成本等。被称为第一本成本会计著作的是1885年出版的H. 梅特卡

夫(H. Metcalfe)著的《制造成本》一书。

(2)近代成本会计阶段(1921年~1945年)。随着科学技术的迅猛发展,市场竞争的日趋加剧,成本管理在企业管理中的重要性日渐显现,在制造业科学管理之父泰勒的科学管理方法的启发下,美国会计学家将标准成本制度从实验阶段推进到了实施和广泛推广阶段。这就使得原来的事后成本核算转变为事先制定成本标准、事中控制及事后核算与分析相结合。到了1928年,美国一些会计师和工程师还提出并实行了分别制定弹性预算和固定预算来合理地控制不同属性的费用支出的方法,使得成本会计的应用范围从原来的制造业企业扩展到其他行业。这一时期代表性的成本会计名著包括美国尼科尔森(Nicholson)和罗尔巴克(Rohrbach)合著的《成本会计》及陀耳(Dohr)著的《成本会计原理和实务》等。

(3)现代成本会计阶段(1945年以后)。20世纪40年代后期,随着科技进步和企业生产自动化程度的提高,跨国公司纷纷涌现,适应企业管理现代化的要求,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更为广泛的应用,形成了新型的注重管理的经营型成本会计。主要表现在:开展成本的预测和决策,实行目标成本计算,实施责任成本计算,实行变动成本计算法,推行质量成本计算,提出并应用作业制成本计算法以及成本会计的电算化等。在会计理论体系上,形成了企业会计中财务会计、成本会计和管理会计的三分局面。

1.2.2 当代成本会计的发展趋势

当代成本会计正经历着前所未有的变化,这种变化主要体现在两个方面:首先,成本会计的技术手段与方法在不断更新,会计电算化的普及使适时报告成为了可能;其次,成本会计的应用范围在不断拓展,如医院、计算机生产厂商、航空公司等对成本控制越来越重视。

以自动化和电脑化为基本特征的新制造环境,对传统的成本会计技术与方法提出了挑战,如人工成本的大幅度降低、间接制造费用的剧增和多样化,就使得使用传统的分配标准分配的结果无法准确计量。同时,成本控制还可能产生反功能行为。例如,为获得有利的材料价格差异,采购部门可能大宗采购或买进低质材料,从而可能导致材料超储或出现产品质量问题;为获得有利的人工成本差异,人力资源部门可能配备技术结构层次较低的员工,因无战略发展眼光,可能导致企业丧失可持续发展的竞争能力等。西方国家倡导的作业成本法、以作业为基础管理的原理可确保在新环境下成本计算和分配更准确。

管理理论与方法的创新对成本会计的影响主要表现为:其一,适时制。适时制作为一种严格的需求带动制度,要求在材料采购到生产各环节之间确保实施的时间衔接,尽可能实现“零库存”,以降低存货的库存成本。其二,全面质量管理。全面质量管理是20世纪60年代从传统品质管制发展起来的。随着国际国内市场环境的变化,全面质量管理已经发展成为一种企业竞争的战略武器,一种由顾客的需要和期望驱动的,持续地改进产品质量的管理哲学。全面质量管理的目标就是企业在生产的各个环节追求产品“零缺陷”,并由顾客最终界定质量。全面质量管理对计量和报告员工业绩的会计来说,产生了质量会计这一新学科。但由于提高质量所产生的收益难以计量,质量会计发展的重点就放在质量成本的确认、计量和报告上。一般认为质量成本由五大类成本构成:(1)预防成本;



(2) 检验成本; (3) 内部失败成本; (4) 外部失败成本; (5) 外部质量保证成本。

另外,在全面质量管理情况下,会计人员绩效衡量标准包括产品的可靠度、服务的及时性等促使管理人员努力提高产品质量的非货币性指标。其三,战略成本管理。所谓战略管理,就是着眼于对企业发展有长期性、根本性影响的问题进行决策和制定政策,以便在市场中取得竞争优势,确保有效完成企业目标。战略管理思想对成本会计系统的影响主要体现在为战略成本管理(Strategic Cost Management)的提出。战略成本管理就是运用成本资料和资讯,来发展及确认能促进企业竞争优势的最优战略。战略成本管理的范围,目前还没有定论,一般包括三个方面:(1) 价值链分析;(2) 战略定位;(3) 成本动因分析。每一方面都包含非常丰富的内容。其四,基准管理

和持续改进。所谓基准管理就是以企业外部或内部最优的业绩标准来衡量自身的生产活动;持续改进意味着管理人员不是一次性地确定基准,而是持续不断地改进和提高基准。日本丰田公司是贯彻基准管理和持续改进的典型。基准管理和持续改进被称为永无终点的比赛。基准管理和持续改进对成本会计系统的影响主要表现在管理人员和会计师们认识到降低成本要向本行业最好的企业学习,以同质产品的最低成本作为基准,了解自身与最优者的差距,并分析原因,进而实行企业再造工程(Reengineering the Corporation)以增强竞争力。其五,限制理论。根据限制理论,每个企业至少有一个瓶颈制约着它的发展,否则无论企业定下什么目标(如利润最大化)都会实现。企业限制因素通常可分为资源、市场、政策、原材料和后勤五类。限制理论把企业看成一系列链状相连的过程,如果薄弱的联结处得到了加强,那么整个链也就得到了加强,但是如果加强了其他的联结处,整个链就不会得到加强。限制理论对成本会计系统的影响是,管理人员和会计人员认识到,在有些情况下,不能一味强调降低成本和费用,要有逆向思维,要在企业的薄弱环节加大投入量,“为了省钱而花钱”。如果企业待解决的瓶颈是更新设备,引进新型设备会发生一笔较大的支出,但在今后设备使用期间,因设备利用效率的提高而增加的产出加上设备维修费用降低的综合效益,可能抵补支出而有余,就总体而言,效益可有所增加,这也是成本—效益原则的另一种诠释。其六,成本企划。成本企划是指在产品的策划、开发中,根据用户需求设定相应的目标,希望同时达成这些目标的综合性利润管理活动。成本企划对成本会计的影响,是要求成本会计管理领域要深入延伸到产品形成过程的产品策划、开发设计、工艺准备等技术领域,实行预防性控制,以保证目标利润的实现。

关键概念——全面质量管理

全面质量管理是指在全面社会的推动下,企业中所有部门、所有组织、所有人员都以产品质量为核心,把专业技术、管理技术、数理统计技术集合在一起,建立起一套科学、严密、高效的质量保证体系,控制生产过程中影响质量的因素,以优质的工作、最经济的办法提供满足用户需要的产品的全部活动。

关键概念——战略成本管理

战略成本管理是成本管理与战略管理有机结合的产物,是传统成本管理对竞争环境变化所作出的一种适应性变革。所谓战略成本管理就是以战略的眼光从成本的源头识别成本驱动因素,对价值链进行成本管理,即运用成本数据和信息,为战略管理的每一个关键步骤提供战略性成本信息,以利于企业竞争优势的形成和核心竞争力的创造。

【随堂小测验 1-2】

1. 单项选择题

(1) 多数学者认为成本会计奠基时期为()。

A. 1840 年~1920 年

B. 1880 年~1920 年

C. 1900 年~1945 年

D. 1921 年~1945 年

(2) 第一本成本会计著作是()。

A. 1885 年加克和费尔斯合著的《制造成本》

B. 1885 年 H. 梅特卡夫著的《制造成本》

C. 1887 年加克著的《工厂会计》

D. 1887 年 H. 梅特卡夫著的《工厂会计》

(3) 分批和分步成本计算制度产生于()。

A. 1880 年以前

B. 1880 年~1920 年

C. 1921 年~1945 年

D. 1945 年以后

2. 多项选择题

(1) 战略成本管理包括的范围一般认为有()。

A. 价值链分析

B. 战略定位

C. 分散战略

D. 成本动因分析

(2) 管理理论与方法的创新对成本会计的影响主要表现为()。

A. 适时制

B. 全面质量管理

C. 战略成本管理

D. 基准管理和持续改进

E. 限制理论

F. 成本企划

3. 判断题

(1) 适时制要求尽可能地实现“零存货”,以降低存货的库存成本。()

(2) 全面质量管理的绩效衡量标准只包括货币性指标。()

1.3 成本会计的工作环节

成本会计的工作环节,是对成本会计管理工作的具体描述。它具体包括以下内容:

1.3.1 成本预测

成本预测是根据相关信息(包括历史资料、可能的变化趋势等),通过一定的方法,对未来的成本状况及趋势作出的科学的测算。经常性的成本决策之前的成本预测,可为成本决策提供依据,使决策考虑得更为全面;制订计划阶段的成本预测,可促使计划制订过程能集思广益,有效调动成本管理各部门的积极性和能动性;计划执行过程中的成本预测,可随时有效地发现问题、纠正偏差,确保成本降低目标的实现。

1.3.2 成本决策

成本决策是指根据相关信息,运用特有的方法,在若干个预测方案中选择最优方案的



行为。成本决策可以是在一种产品生产或一项劳务提供所确定的若干成本预测方案中,选择综合成本最低的方案,也可以是广义的成本决策,如长期投资成本决策、产品设计成本决策、材料采购成本决策、产品销售成本决策等。决策的依据既可以是成本的最低,也可以是收入与成本相抵后的净收益的最高。

1.3.3 成本计划

成本计划是指根据成本预测、决策后确定的计划期生产经营任务,通过一定的程序,运用特定的方法,具体测算出产品生产成本或提供劳务各项目在计划期的要求发生数额,是日常成本控制的具体标准,也是定期进行成本分析与考核的基本依据。

1.3.4 成本控制

成本控制一般是指根据预定目标,对成本费用耗费数额进行审核、比较,以便及时发现偏差,采取措施,确保经营活动按既定的目标进行的过程。

成本控制应该是事前、事中和事后全过程的控制。在资源日益匮乏、市场竞争日趋激烈的条件下,事前和事中的控制显得尤为重要,如制造业产品设计阶段的成本控制,对全社会最大限度地挖掘降低成本、费用的潜力,有效利用社会资源具有深远的现实意义。

1.3.5 成本核算

成本核算是指对日常生产经营过程中发生的成本费用进行归集、登记和分配,并进行有关的账务处理,最后求得各成本计算对象或各劳务对象的总成本及单位成本的过程。

在日常的成本核算中,要尽可能将实际耗费划分为符合标准的耗费与脱离标准的耗费两部分,将成本控制、分析与日常核算有机结合起来;同时,对不确定性的资金耗费,要遵循谨慎性和重要性的原则,通过符合逻辑的判断,合理地估计和测算可能发生的耗费以贴近实际。

1.3.6 成本分析

成本分析一般是根据日常成本核算的实际成本数据与有关标准数据(如本期计划成本、定额成本、标准成本)或历史数据(如上年同期实际成本、本企业历史最低成本、国内外最低成本)等进行比较,以便客观地了解企业目前所处的成本状态和在同行业中的成本管理水平,确定成本超支或节约额。在此基础上深入查明成本变动的各影响因素和成本差异产生的具体原因,并设法找到纠正偏差的有效措施,提高企业的经济效益。

1.3.7 成本考核

成本考核是在成本比较的基础上,定期对各责任部门成本指标实际完成情况进行的总结和评价。为了确保成本考核的客观性和合理性,一方面要尽可能地确保所确定的各责任单位成本定额或标准既先进又合理可行,另一方面要剔除一些客观因素(即不可控因素)对实际成本的影响。只有在此基础上将考核结果与奖惩制度挂钩,才能真正起到奖勤罚懒,鼓励先进、鞭策落后的实效,充分体现按劳分配、多劳多得的原则。

综上所述,成本会计的各个环节,是一个不可分割、相互依赖的大系统。在这个大系统中,一般事先要进行成本预测、成本决策及成本计划的制订,确定成本目标,事中在成本核算的同时,不断地实施成本控制,事后定期进行成本分析和成本考核,这样就完成了一