

高职高专教育“十二五”规划教材

成本会计及习题集

（上册）

主 编 陈建春

中国建材工业出版社

高职高专教育“十二五”规划教材

图例(CIP)数据

成本会计及习题集(上下)(陈建春主编)北京:中国建材工业出版社,2012.

ISBN 978-7-80337-891-2

I. ①成… II. ①陈… III. ①成本会计 IV. ①F534.3

中国图书馆书号(CIP)数据(2011)第025028号

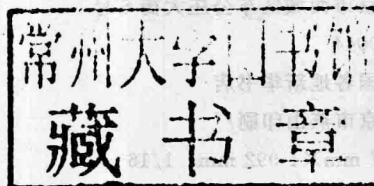
成本会计及习题集

主 编 陈建春

副主编 徐海燕 孙 慧 欧阳瑞聪

陈梅容 周丽萍 张丽蓉

参 编 郑 丽 张白鸽 彭晓娟 乔 雪



中国建材工业出版社

图书在版编目(CIP)数据

成本会计及习题集(上下)/陈建春主编. —北京:中国建材工业出版社, 2011. 5

ISBN 978-7-80227-891-2

I. ①成… II. ①陈… III. ①成本会计 IV.
①F234. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 072026 号

内容简介

本书是根据我国国家会计法律法规、企业会计准则和相关的税制改革的有关规定编写的。

本书全面、系统地阐述了成本会计的内容,深入浅出、讲解详细、通俗易懂,是一本融理论与实务、传统与改革、继承与创新于一体的实用性强的专业教材。

成本会计及习题集(上下)

主 编:陈建春

封面设计:华盛英才

出版发行:中国建材工业出版社

地 址:北京市西城区车公庄大街 6 号

邮 编:100044

经 销:全国各地新华书店

印 刷:北京市燕山印刷厂

开 本:787 mm×1 092 mm 1/16

印 张:22. 5

字 数:487 千字

版 次:2011 年 5 月第 1 版

印 次:2011 年 8 月第 1 次印刷

书 号:ISBN 978-7-80227-891-2

定 价:45.00 元(上下册)

本社网址:www. jccbs. com. cn

本书如出现印装质量问题,由我社发行部负责调换。联系电话:(010)88386906

前 言

随着社会经济的不断发展,成本会计的重要性越来越凸现出来,表现为其应用领域越来越广泛。成本会计人员需要精通它,以用来确定产品制造成本及确定产品是否盈利;工程师、生产人员和总经理需要懂得它,以便科学地管理资源;甚至律师业也开始重视成本会计,因为他们发现在处理许多经济案子中都会涉及成本会计概念及其内容。

成本会计应用领域的扩大和重要性的提高,对成本会计教学提出了改革要求,即:要改革传统的教学方法、教学手段和教学内容等。它体现在教材建设要求上,是要有利于学生实际动手能力、创新能力以及分析问题、解决问题能力的培养,要与案例教学方法的应用密切结合,同时,还要考虑到符合国家会计法律法规、企业会计准则、税收政策以及会计实践的要求。

本教材每一个项目任务前均有“知识目标”和“技能目标”提示,并以生动有趣的案例作为任务导入;正文中有知识链接,详细讲述了该任务的知识点,任务分析是对任务导入中的案例进行全面的剖析,同时配备了相应的任务训练,最后进行项目小结。为了方便教学,也安排了丰富的项目练习题。

在编写过程中遵循了如下一些基本原则:一是注意各门学科的联系和区别,详略得当,避免课程之间的重复,使学生在掌握了基础会计、财务会计的理论和方法之后,能比较轻松地掌握成本会计课程的内容。二是突出成本会计的理论体系,详细阐述成本会计的基本理论并服务于各个项目任务,使全书形成一个较为完整的理论结合实践的体系。三是注重理论联系实际,对每一项目任务的内容,都尽可能地通过案例来加以说明,使学生通过实例来学习成本会计的理论,便于学生更好地理解本门课程的内容,同时,也为日后从事成本会计工作打下良好的基础,能更快地适应实际工作。四是在编写时注意结合高职高专学生学习的实际,深入浅出,讲解详细,简明易懂,便于学生自学,注重提高学生分析问题和解决问题的能力。五是根据国内外成本会计理论和实务的最新研究成果进行归纳和总结,介绍了一些新的研究内容,使学生能接触成本会计学科的前沿领域,跟踪该学科的最新进展,拓展学生的知识面。

本教材分为五篇共十五个项目,分别是:第一篇成本会计理论,包括总论、成本核算的基本要求 and 一般程序、生产费用和期间费用的总分类核算;第二篇成本项目核算,包括要素费用的核算、辅助生产费用的核算、损失性费用的核算、制造费用的核算;第三篇在产品成本核算;第四篇产品成本计算方法,包括产品成本计算方法概述、产品成本计算的品种法、产品成本计算的分批法、产品成本计算的分步法、产品成本计算的分类法、产品成本计算的定额法;第五篇成本会计报表编制。

由于时间紧迫,编者水平有限,疏漏之处在所难免,请各位读者批评指正。

编 者

目 录

第一篇 成本会计理论

项目一 总 论	2
任务一 成本的概念和作用	2
任务二 成本会计的概念和内容	8
任务三 成本会计工作的组织	11
项目二 成本核算的基本要求和一般程序	16
任务一 成本核算的基本要求	16
任务二 成本核算的一般程序	21
项目三 生产费用和期间费用的总分类核算	25
任务一 生产费用和期间费用的内容	25
任务二 生产费用和期间费用的总分类核算	30

第二篇 成本项目核算

项目四 要素费用的核算	35
任务一 直接材料费用的核算	35
任务二 外购动力费用的核算	45
任务三 直接人工费用的核算	47
项目五 辅助生产费用的核算	56
任务一 辅助生产费用的账户设置及特点	56
任务二 辅助生产费用的分配	61
项目六 损失性费用的核算	73
任务一 废品损失的核算	73
任务二 停工损失的核算	82
项目七 制造费用的核算	86
任务一 制造费用归集的核算	86
任务二 制造费用分配的核算	90

第三篇 在产品成本计算

项目八 在产品成本计算	99
任务一 在产品数量的核算	99
任务二 在产品成本的计算	103

第四篇 产品成本计算方法

项目九 产品成本计算方法概述	128
任务一 生产经营特点和管理要求对成本计算方法的影响	128
任务二 产品成本计算的主要方法	130
项目十 产品成本计算的品种法	134
任务一 品种法概述	134
任务二 品种法运用	137
项目十一 产品成本计算的分批法	157
任务一 分批法概述	157
任务二 分批法运用	162
任务三 简化的分批法	172
项目十二 产品成本计算的分步法	183
任务一 分步法概述	183
任务二 逐步结转分步法运用	188
任务三 平行结转分步法运用	201
项目十三 产品成本计算的分类法	207
任务一 分类法概述	207
任务二 副产品的成本计算	210
任务三 等级产品的成本计算	213
项目十四 产品成本计算的定额法	218
任务一 定额法概述	218
任务二 定额法成本计算的运用	222

第五篇 成本会计报表编制

项目十五 成本会计报表编制	233
任务一 成本报表概述	233
任务二 产品生产成本及销售成本表的结构与编制方法	236
任务三 产品生产成本的表的结构与编制方法	239
任务四 主要产品单位成本表的结构与编制方法	244
任务五 制造费用明细表的结构与编制方法	247
任务六 期间费用明细表的结构与编制方法	249
参考文献	254

第一篇 成本会计理论

项目一

总 论

学习目标★

知识目标:

1. 掌握成本、费用、成本会计的概念
2. 掌握经营费用、生产费用、产品成本、期间费用、费用等概念之间的联系与区别
3. 了解成本会计的任务和成本会计工作组织的内容
4. 理解成本会计的法律、规章、制度和成本信息的作用

技能目标:

1. 具备区分产品成本、生产费用、期间费用的能力
2. 具有设置成本会计工作的组织机构的能力
3. 具有对所发生的费用支出是否合法的判断能力

任务一 成本的概念和作用



任务导入

张惠、林彤和陆丹丹是大学时的好友,她们分别毕业于会计学专业、国际贸易专业和计算机专业。毕业后她们合办了一家公司,专门从事会计核算软件的开发生产。公司的生产经营用房是租用的,每年租金 150 000 元,购买设备 300 000 元,可使用 5 年。第一年度共购进用于软件开发和生产的材料 100 000 元,用于推销产品发生的开支 150 000 元,三人工资 200 000 元,办公费用 50 000 元,支付市城管等部门罚款 50 000 元,全年总收入 950 000 元。看到这种情况,陆丹丹说:“收入 950 000 元,成本 1000 000 元,辛辛苦苦干了一年还亏了 50 000 元,不合算。”林彤接着说:“真是的,还不如受聘到扬城电脑公司做营销,每年还能拿到 50 000 元工资,但你说成本 1000 000 元是不对的,应该说支出共 1000 000 元。”张惠听了以后,扑哧一笑说:“你们说的都不正确,不是成本或支出 1000 000 元,确切地讲,应该是成本、费用和支出 1000 000 元;另外,今年也不是亏本 50 000 元,而是盈利近 200 000 元。”听了张惠的话她俩都糊涂了,到底是怎么回事呢?成本还这么复杂?对此,本项目将作出明确的回答。

知识链接

一、成本的概念

(一)成本的理解

成本是会计理论中的一个重要概念。学习“成本会计”，首先遇到的问题是：什么是成本？“成本”这一概念，不同学科对其有不同的解释。经济学中的成本，是指商品价值中已经消耗的需要在其收入中获得补偿的那部分价值，即已消耗的生产资料的转移价值和活劳动消耗的价值，即成本是商品价值中的 $C+V$ 部分。而在管理学中，成本则被理解为是一种企业生产、技术、经营活动的综合指标，如产品产量的多少，品种的变动，质量的优劣，工时、台时的利用，资源、能源的消耗，资金周转的快慢等，都会直接或间接地在成本中有所反映。但就会计学学科而言，成本则被认为是为了取得资产或某种利益而发生的耗费；而且传统的成本概念，仅是指产品成本。例如，在 1925 年，美国会计学名著《劳氏成本会计》中对成本的定义，就是指产品成本，并将其定义为“为一工厂制造与推销其产品时所发生的一切费用总数。”对这一定义的认可，沿袭了很长时期，直到 20 世纪 50 年代以后，对成本的认识才有了较大的发展和深化。其代表性的定义有：

美国会计学会(AAA)所属成本概念与标准委员会在 1951 年给成本所下的定义为：“成本是指为达到特定目的而发生的价值牺牲，它可用货币单位加以衡量。”

美国会计师协会(AICPA)1957 年发布的《第 4 号会计名词公报》，对成本所下的定义为：“成本系指为获取财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。”

从以上两种定义来看，成本就是为了获得某种利益或实现一定目的所发生的支出，如：购买原材料以获得其使用效益的支出，属于成本；雇佣工人以取得其服务的支出，也属于成本。至于支出，可以为现金，也可以为其他等价物。所获利益，可以为有形资产或无形劳务。这种支出，如果为了获得某种利益或实现一定目的，都代表一项成本。由此可见，成本是一个广泛的概念。

1978 年，美国财务会计准则委员会在《财务会计概念公告》第一辑《企业编制财务报告的目的》注释中，对成本概念作了如下说明：“成本是为了进行经济活动而有所失——也就是为了耗用、挽救、交换、生产等而丧失或放弃的东西。”

从此，西方国家的成本会计教科书上，都按照以上看法逐步统一了对成本的认识。正如美国成本管理专家查尔斯 T. 霍恩格伦在《成本会计(以管理为重点)》(第五版)一书的最后《名词简释》中所说：“成本是获得商品或劳务作出的牺牲或放弃。”通俗地说，“成本就是为了获得某种利益而发生的一种代价。”这是西方国家对成本的最一般的定义。

(二)成本概念是企业为生产产品(商品)和提供劳务而发生的各种耗费

商品是使用价值和价值的统一。商品价值决定于生产该种商品的社会必要劳动量，它由三个部分组成：一是生产中已消耗的生产资料的价值(C)；二是劳动者为自己劳动所创造的价值(V)；三是劳动者为社会劳动所创造的价值(m)。在商品价值构成的三个部分 $C+V+m$ 中，成本是前两部分价值之和，即成本是商品价值中的 $C+V$ 部分，是商品生产过程中已消耗的生产资料的价值与劳动者为自己劳动所创造的价值之和。对成本概念的这一表述，说明了成本的经济实质，但这只是一种“理论成本”的表述。商品价值必须以货币形式来表现。商品生产(广义的商品生产，包括生产产品和提供劳务)过程中已消耗的生产资料的价值，以及劳动者为自己劳动所创造的价值，以

货币形式来表现,称为折旧费、材料费、人工费等耗费。因此,成本是企业为生产产品(商品)和提供劳务而发生的各种耗费。

(三)完整产品成本概念是已耗费但又必须在价值或实物上得以补偿的支出

理解完整产品成本概念,必须从耗费和补偿两个角度去考察。从耗费角度看,产品成本是商品生产中所消耗的物化劳动和活劳动中必要劳动的价值,即 $C+V$ 部分,这是产品成本最基本的经济内涵;从补偿角度看,产品成本是补偿商品生产中资本消耗的价值尺度,即成本价格,它是产品成本最直接的表现形式。所以,产品成本是已耗费但又必须在价值或实物上得以补偿的支出。

企业商品生产经营过程中发生的耗费是多种多样的,为了经济核算和成本管理的需要,这些耗费有的应当计入所生产商品和提供劳务的成本;有的作为期间费用,直接计入当期损益。成本是企业为生产商品和提供劳务所发生的各种耗费,这一表述说明的是“实际成本”的概念。企业产品(商品)和劳务成本中具体应当包括哪些耗费,也就是企业的成本开支范围,应当遵循国家会计准则和会计制度的规定。只有按照会计分期假设和权责发生制原则要求所确定的应当归属于一定种类和数量产品的生产耗费,即对象化的生产耗费,才构成产品成本。为此,产品成本通常定义为:生产者生产一定种类和数量的产品所消耗而又必须补偿的物化劳动和活劳动中必要劳动的货币表现。

二、费用的概念

(一)费用

费用是指企业为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出。费用概念的这一表述,是与企业收入概念相搭配的,体现了会计核算中的配比原则。与企业收入配比的费用,包括企业已销产品(商品)、已提供劳务的成本和直接计入当期损益的期间费用。

生产型企业应当将当期已销产品(商品)和已提供劳务的成本转入当期的费用;商品流通企业应当将当期已销商品的成本(进价)转入当期的费用。

期间费用是指不计入产品(商品)、劳务的成本,直接计入当期损益的费用。企业的期间费用包括销售费用、管理费用和财务费用。

(二)生产费用

生产费用是指企业一定时期内在生产产品(商品)和提供劳务过程中发生的各种耗费。生产费用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,它们的区别是:生产费用是计入产品(劳务)成本的费用;期间费用是不计入产品(劳务)成本,直接计入当期损益的费用。可以将企业的生产费用和期间费用合称为生产经营费用。

本书讲述的成本概念,指的是产品(劳务)成本。产品(劳务)成本是指企业为一定种类和数量的产品(劳务)所发生的各种耗费的总和。生产费用应当计入所生产产品(商品)和提供劳务的成本;产品成本是对象化了的的生产费用。只有生产费用才计入产品成本,因此,产品成本也称为产品成本或产品制造成本。

生产费用和产品成本在经济内容上是完全一致的,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数量的产品相联系;从一定会计期间(月度、季度、半年度、年度)来看,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。

上述的生产经营费用、生产费用、产品成本、期间费用、费用等概念的联系如图 1-1 所示,图中

产品包括劳务。

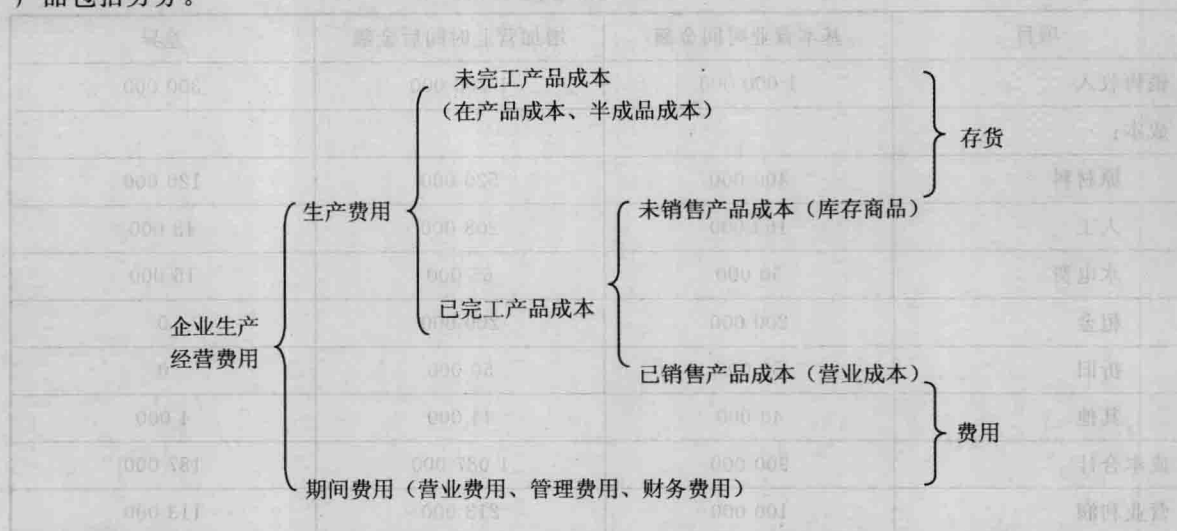


图 1-1 费用、成本等概念的关系图

三、成本信息的作用

成本作为一种信息资源,其作用表现为:

(一)费用成本是补偿耗费的尺度

企业的生产经营过程也是生产耗费过程。企业在生产经营过程中耗费了什么,耗费了多少,是通过费用成本指标来反映的。为了保证再生产顺利进行,生产经营过程中的耗费需要用企业的收入来补偿。也就是说,企业在取得营业收入以后,需要把相当于费用的部分划分出来,用于重新购买原材料、支付工资和其他费用,使企业生产经营过程中的各种耗费得到补偿。企业实现的营业收入减去费用(营业成本、营业税金和期间费用),等于营业利润。费用越低,营业利润就越高。费用成本这一补偿耗费的尺度,对于正确计算企业利润有着重要意义。

(二)费用成本是企业进行决策的重要依据

在市场价格一定的条件下,成本高低直接影响企业的盈利水平和参与市场竞争的能力。在市场经济条件下,为了提高经济效益,企业必须及时进行正确的生产经营决策。在生产经营决策中,需要考虑的因素很多,但其中一个重要依据,就是有关费用成本的资料。费用成本低,才可能有较好的经济效益,才能有较强的竞争能力。

例如,六和居店单一经营饺面业务。每天的营业时间是上午 7 点到晚上 7 点。店老板刘颖准备延长营业时间,即每天晚上 7 点到 10 点也营业。该决策从经济效益考虑,是否可行?这取决于延长后收入和成本的变动情况。她将此任务交给了主管成本工作的会计王敏。王敏利用她的成本核算和管理知识,以及工作经验和市场情况来预计成本的变化,并确定引起成本变动的因素。根据预测,王敏认为,晚上延长 3 个小时,每个月的收入、原材料成本、人工及水电费将增加 30%,其他成本将增加 10%。由于经营用房是按年租借的,每月的租金不变,设备的折旧不变,因此预计的损益如表 1-1 所示。

表 1-1 六和居店月损益表(预计)

金额单位:元

项目	基本营业时间金额	增加营业时间后金额	差异
销售收入	1 000 000	1 300 000	300 000
成本:			
原材料	400 000	520 000	120 000
人工	160 000	208 000	48 000
水电费	50 000	65 000	15 000
租金	200 000	200 000	0
折旧	50 000	50 000	0
其他	40 000	44 000	4 000
成本合计	900 000	1 087 000	187 000
营业利润	100 000	213 000	113 000

通过收入同成本对比,可以发现,延长晚上营业时间,每月可以增加 113 000 元营业利润。以此为依据,老板刘颖决定增加晚上的营业时间。从表 1-1 也可以看出成本的重要性。对于决策者来说,过去的成本信息是制定决策的重要依据。若没有准确的成本信息,管理者是无法进行正确决策的。

(三)费用成本是综合反映企业工作质量的重要标志

企业费用的发生和成本的形成与生产经营各个环节、各个方面的工作质量有紧密联系。企业产品产量的多少、产品质量的好坏、原材料使用的节约与浪费、工人劳动生产率的高低、职工平均工资的增减、机器设备等固定资产的利用程度、废品率的高低,以及企业生产经营管理水平的高低等,都会或多或少、直接或间接地反映在费用成本上。通过费用成本指标,可以综合反映在费用成本上。通过费用成本指标,可以综合反映企业各个方面的工作质量。

仍以六和居店为例。开始投产时,是由刘颖本人管理全部经营业务。但随着业务的发展,她又新添了鸭血粉丝汤业务。于是,她雇佣了孙华和李丽两名经理,分别管理饺面部和鸭血粉丝汤部。刘颖自任总经理,监督整个业务的营运。每个经理对本部门的收入和成本负责。餐饮店的租金、水电费和其他管理成本,由两个部门分摊。刘颖对两个部门经理实行年薪制,即:每个月发给 1 500 元生活费,年终根据考核后的业绩发给效益工资。下面给出两个部门某个月份的简化损益对比表,见表 1-2,从中可以看出哪个部门业绩好。

表 1-2 部门简化损益对比表

2010 年 10 月

单位:元

项目	饺面部		鸭血粉丝汤部	
	预算数	实际数	预算数	实际数
销售收入	150 000	165 000	150 000	158 000
部门成本				
原材料	60 000	63 000	60 000	55 000

续 表

项目	饺面部		鸭血粉丝汤部	
	预算数	实际数	预算数	实际数
人工	20 000	22 000	20 000	20 000
部门成本合计	80 000	85 000	80 000	75 000
部门毛利	70 000	80 000	70 000	83 000

从表 1-2 数据看,饺面部销售收入完成预算的程度比鸭血粉丝汤部要好很多,即:饺面部完成了预算的 110%,而鸭血粉丝汤部只完成了 105.3%。但从毛利率来看,鸭血粉丝汤部却比饺面部完成预算的情况要好,即:饺面部完成了 114.3%,鸭血粉丝汤部却完成了 118.6%。所以鸭血粉丝汤部业绩好于饺面部。其主要原因是饺面部实际成本比预算高了 6.25%,而鸭血粉丝汤部实际成本却比预算低了 6.25%。为什么会出现这种现象,还需进一步研究,如:饺面部应该调查原材料使用过程中是否有浪费问题,员工是否有计划外加班等。

(四) 费用成本是制定商品价格的重要依据

企业生产经营过程中的各种耗费需要通过销售收入来补偿,销售收入的多少取决于销售数量和销售价格两个因素。在市场经济条件下,企业必须独立核算、自负盈亏。为了企业的生存和发展,在确定商品销售价格时,必须考虑费用成本这一重要因素。如果单位商品的价格低于其应补偿的费用和成本,则商品的生产和销售量越大,企业亏损就越多。只有商品价格高于其应补偿的费用和成本,才能生产销量越大、利润越多。

当然,在实际工作中,商品销售价格的制定是一项复杂的工作。在确定商品价格时,要考虑国家价格政策、产业政策和其他经济政策,以及产品比价关系、市场供求关系、企业在市场竞争中的态势等诸多因素,并不能直接根据单个企业的商品产品成本水平来制定商品价格,但在诸多因素中,费用成本的高低总是值得重视的一项因素。

任务分析

“任务导入”中,因专门从事会计核算软件的开发生产和生产经营用房是租用的,每年租金 150 000 元,须列入生产费用;

购买设备 300 000 元,可使用 5 年,按受益原则每年平均分摊为 60 000 元,本年计入生产费用为 60 000 元,构成生产成本,另外 240 000 元在其余 4 年分摊;

第一年度共购进用于软件开发和生产的材料 100 000 元,应计入产品生产成本;

用于推销产品发生的开支 150 000 元,应列入销售费用,作为期间费用,不构成产品成本;

三人工工资 200 000 元,应列入生产费用,构成生产成本;

办公费用 50 000 元,不应列入生产费用,构成管理费用,列入期间费用;

支付市城管等部门罚款 50 000 元,因是不必要支出,所以不构成产品生产成本,列入营业外支出;

全年总收入 950 000 元。

应该是成本、费用和支出总数为 1 000 000 元;

企业生产经营费用为 710 000 元,其中生产费用为 $(150\,000 + 60\,000 + 100\,000 + 200\,000) = 510\,000$ 元,期间费用为 200 000 元;

营业外支出为 50 000 元。

核算的结果是盈利 190 000 元。



任务训练

扬州通力公司 7 月份购买了一台设备支出 80 万元,为购买该设备支付增值税 13.6 万元。该设备预计使用 10 年,无残值。支付公司行政人员薪酬 28 万元,支付公司办公费用 8 万元;支付本月生产产品的工人薪酬 121.5 万元,生产车间管理人员薪酬 18 万元;支付业务招待费 40 万元,销售产品差旅费 8 万元,支付行政罚款 5 万元。请问产品成本是多少?

任务二 成本会计的概念和内容



任务导入

扬力生产企业 7 月份有关数据如下:(1)购进材料 600 000 元,其中 65% 被生产领用。(2)生产工人工资 100 000 元,生产车间管理人员工资 10 000 元,职工食堂人员工资 8 000 元,企业技术人员工资 20 000 元。(3)贷款购入设备支付了利息 6 000 元。(4)发生了广告费 10 000 元。(5)生产设备提了折旧 3 000 元。请问产品成本是多少?



知识链接

一、成本会计的概念

成本会计是运用会计的基本原理和一般原则,采用一定的技术方法,对企业生产经营过程中发生的各项费用和产品成本进行连续、系统、全面、综合核算和监督的一种管理活动。

成本会计是现代会计的一个重要分支,它必须遵循会计的基本原理和一般原则。成本会计属于专业会计,它具备会计的基本特征:以货币为主要计量单位;对其对象的核算和监督具有连续性、系统性、全面性和综合性。

成本会计的对象是企业生产经营过程中发生的各项费用和产品成本。成本是对象化的生产费用,当期已经销售的商品(已经提供的劳务)成本转化为费用。因此,费用、成本是紧密联系的,都是成本会计的对象。从这一意义上说,成本会计实际上是成本、费用会计。

成本会计的基本职能与会计的基本职能相同,即具有核算和监督两个基本职能。监督职能又可以扩展为预测、决策、计划、控制、分析、考核和检查等诸多职能。在成本会计的诸多职能中,成本核算是基础,没有成本核算,其他各项职能都无法实现。因此,狭义的成本会计是只能进行成本核算的会计;广义的成本会计则是指进行成本预测、决策、计划、控制、核算、分析、考核和检查等各个环节的管理活动的会计。

二、成本会计的内容

广义的成本会计作为企业的一项重要管理活动,包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析、成本考核和成本检查等具体内容。

(一) 成本预测

成本预测是根据成本数据和其他有关资料,运用定量分析和定性分析的方法,对企业未来成本水平及其变动趋势作出科学估计。

通过成本预测,可以掌握企业未来的成本水平及其变动趋势,可以提高成本管理的科学性和预见性;可以为成本决策、成本计划和成本控制提供及时有效的信息。从成本管理环节来说,成本预测是第一环节。

企业生产经营活动中经常需要进行成本预测。例如,编制成本计划前需要对计划成本和成本降低的幅度进行预测;计划执行过程中需要对计划完成情况和计划期末的成本水平及其变动趋势进行预测;此外,企业在新建、改建和扩建以及在新产品设计和老产品改造的设计中,也需要进行成本预测。

(二) 成本决策

成本决策是一个过程,它是制订备选方案并从中选择最优方案的过程。成本决策是在成本预测的基础上,根据企业的具体情况,制订优化成本的各种可行性方案,并运用决策理论和方法,对各种备选方案进行分析、比较,从中选择最优方案,决定应该达到的成本目标及应该采用的有关措施。

企业生产经营决策中,许多决策实际上就是成本决策,如企业新产品设计方案的选择、老产品改造的决策、零部件自制或外购的决策、自制半成品直接出售或继续加工的决策、外购材料和商品经济采购批量的决策、产品生产中经济投入批量的决策、产品质量成本的决策等。这些决策,都涉及被选方案之间的成本比较问题,都可以成为成本决策的案例。

(三) 成本计划

成本计划是在成本预测和决策的基础上,具体规定计划期内企业生产费用和期间费用数额、各种产品的成本水平和降低任务。成本计划通常包括生产费用预算、期间费用预算、商品产品总成本计划、商品产品单位成本计划、可比产品成本降低计划以及完成计划的措施,等等。

成本计划是一种书面文件,一经确定,对企业各个生产单位和职能部门便具有约束力。它是企业进行成本控制、成本分析和成本考核的重要依据,也是企业编制利润计划、流动资产占用量计划等的依据。

(四) 成本控制

成本控制是在生产经营费用的发生和产品成本的形成过程中,依据成本计划所规定的费用预算和成本标准,及时调节影响费用成本的各项因素,使各项费用的发生和产品成本的形成限制在成本计划和成本标准的范围内。

费用和成本是反映企业工作质量的综合经济指标。成本控制的范围涉及企业生产经营各环节、各职能部门及生产单位;成本控制的内容包括企业人力、物力、财力的消耗和每一项费用的开支。

(五) 成本核算

成本核算是对企业生产经营过程中费用的发生和产品成本的形成所进行的核算。它是会计核算的重要内容,包括各项费用的核算和产品成本的核算。成本核算是会计核算的方法之一。

通过成本核算,既可以对企业实际发生的生产经营费用进行反映,计算出各种完工产品的实际总成本和单位成本;又可以对生产经营费用的发生和产品成本的形成进行控制,及时了解费用预算和商品产品成本计划的执行情况。

(六)成本分析

成本分析是根据成本计划资料、成本核算资料及其他有关资料,运用一系列专门方法,揭示影响费用发生和成本形成的各种因素,评价各个因素变动对费用预算和商品产品成本计划完成情况的影响程度,以挖掘企业降低成本、节约费用的潜力。成本分析通常包括生产费用和期间费用预算完成情况分析,商品产品总成本计划完成情况分析,主要产品单位成本计划完成情况分析,主要技术指标变动对成本影响的分析,不同企业之间同类型产品成本和期间费用的对比分析,车间、班组成本分析等。

(七)成本考核

成本考核是根据成本计划资料和成本核算资料,并结合成本分析资料和其他有关资料,定期进行企业成本计划完成情况的考察和评价。它是评价企业成本管理工作的成绩、检查成本管理目标是否实现的一项重要工作。

成本考核要以企业和各个责任者(单位或个人)为对象,以责任者可以控制的成本为界限,并按责任归属来核算和评价其工作业绩。成本考核要与奖惩制度结合起来,根据成本管理工作的业绩来决定奖惩,以充分调动各个责任者完成预定目标的积极性。

(八)成本检查

成本检查是会计检查的一个重要方面,它通过对各项生产经营费用和商品产品成本的审核,检查企业各项费用支出的合法性、合理性(效益性)和真实性,以及商品产品成本计算的正确性。

通过成本检查,可以促使企业遵守国家有关法规和财政、财务、会计制度,正确划分成本和盈利的界限;同时,可以发现企业费用成本管理中挥霍浪费等不良现象和贪污舞弊等违法行为,以节约费用、降低成本、堵塞漏洞、防止舞弊。

成本检查既包括企业内部成本会计工作人员的日常审核和监督,又包括企业外部有关人员定期或不定期地对企业成本费用的审查。成本检查亦称审查,是企业内部审计和外部审计工作的重要内容。

上述八个方面的内容互相联系、互相依存,构成企业成本会计的有机整体。成本预测是成本决策的前提,成本预测资料是企业进行成本决策的重要依据,成本决策又是成本预测的结果。成本计划是成本决策所确定的成本目标的具体化,同时又是企业进行成本控制、成本分析和成本考核的依据。成本控制是对企业成本计划的执行情况进行监督,保证成本决策目标实现的手段。成本核算通过对企业各项费用的发生和产品成本的形成进行核算,可以反映成本计划的实施结果,检查成本决策目标是否实现。成本核算和成本计划资料是企业成本分析的依据,成本分析则可以查明企业成本计划的完成程度和实际脱离计划的原因。成本考核依据企业成本计划、成本核算和成本分析的资料对责任者进行考核和评价,是实现成本决策目标、强化成本核算作用的重要手段。

广义成本会计包括上述八个方面的内容。根据本教材使用对象的特点,本教材只阐述了成本会计中的成本核算和成本分析两个方面,也就是说,本教材涉及的只是狭义的成本会计。

任务分析

“任务导入”中,产品成本的计算如下:

(1)购进材料的 65% 构成产品成本,金额为 $600\,000 \times 65\% = 390\,000$ (元);

(2)生产工人工资 100 000 元,生产车间管理人员工资 10 000 元,构成产品成本,金额为 110 000

元;职工食堂人员工资 8 000 元,不构成产品成本;企业技术人员工资 20 000 元,不构成产品成本;

(3)贷款购入设备支付了利息 6 000 元,不构成产品成本;

(4)发生了广告费 10 000 元,不构成产品成本;

(5)生产设备提了折旧 3 000 元,应计入产品成本。

产品成本是: $390\ 000 + 110\ 000 + 3\ 000 = 503\ 000$ (元)

任务训练

恒通公司 7 月份购买了一台设备支出 500 000 元,为购买该设备支付增值税进项税额 85 000 元。该设备预计使用 10 年,无残值。支付公司行政人员薪酬共 302 500 元;支付公司办公等费用 100 000 元;支付本月生产产品的工人薪酬 1 175 000 元,生产管理人员工资 117 500 元;支付广告费 500 000 元,销售产品差旅费 50 000 元;支付运动会赞助费 200 000 元,被行政罚款 100 000 元。本月折旧费 500 000 元,其中公司管理部门 150 000 元,车间 350 000 元。本月应交所得税 200 000 元;应分配给投资人利润 200 000 元;生产领用材料 3 000 000 元;购进材料 5 000 000 元。

现在产品成本的计算情况如下,请问该结果是否正确:该公司该月份的支出总额是 7 080 000 元,费用为 6 195 000 元,生产费用为 4 642 500 元,产品成本为 4 642 500 元。

任务三 成本会计工作的组织

任务导入

仍以六和居店为例。开始时,虽然两位经理对本部门的收入和成本负责,但成本会计的核算部门应该怎么设计?采用什么样的工作方式?两年后,六和居的生意越做越大,加盟的店也越来越多,规模越来越大,在江浙沪地区开始实行连锁经营,刘颖也成为董事长,掌管了 30 多个分店,实行生产、经营、运输、配送等一条龙服务,规模效应显现,在这种情况下,成本会计机构又应该采用什么样的工作方式?

知识链接

一、成本会计的机构和人员

为了完成成本会计的任务,企业应当合理设置成本会计机构,配备好专职或兼职的成本会计人员,并且严格按照与成本会计有关的法律、规章、制度等进行工作。

(一)成本会计机构的设置原则

成本会计机构是企业负责组织领导和直接从事成本会计工作的职能部门,是企业会计机构的重要组成部分。企业应当在保证成本会计工作质量的前提下,按照节约成本、工作时间和费用的原则,设置成本会计工作机构。

(二)成本会计机构内部的组成分工

企业总部成本会计机构内部的组织分工,可以按照成本会计的对象来划分。成本会计的对象包括产品成本和期间费用,在企业总部成本会计机构内部也可以设置产品成本核算和分析、期间