

■ 新编高等院校财经类创新系列精品教材

XINBIAN GAO Deng YUANXIAO CAIJINGLEI CHUANGXIN XILIE JINGPIN JIAOCAI



成本会计理论与实务

CHENGBEN KUALIJI LILUN YU SHIWU

● 主编/彭金媛 刘海燕

中国商业出版社

■ 新编高等院校财经类创新系列精品教材

成本会计理论与实务

主 编	彭金媛	刘海燕		
副主编	张 芳	杨士英	张 莉	
参 编	郭玉洁	万 红	田 坤	
	郭 婧			

中国商业出版社

图书在版编目(CIP)数据

成本会计理论与实务/ 彭金媛, 刘海燕主编. —北京:
中国商业出版社, 2014. 9

ISBN 978 - 7 - 5044 - 8486 - 4

I. ①成… II. ①彭…②刘… III. ①成本会计 - 教材
IV. ①F234. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2014)第 097553 号

责任编辑:蔡凯

中国商业出版社出版发行

010 - 63180647 www. c - cbook. com

(100053 北京广安门内报国寺1号)

新华书店总店北京发行所经销

北京市书林印刷有限公司印刷

* * * * *

开本:787 × 1092 毫米 1/16 12 印张 320 千字

2014 年 9 月第 1 版 2014 年 9 月第 1 次印刷

定价:30.00 元

* * * * *

(如有印装质量问题可更换)

内容提要

本书是为适应我国会计改革的需要,依据现代会计理论,按照财政部发布的新《企业会计准则》和新《企业财务通则》的有关规定,并吸收会计工作和会计教学的实践经验以及同类教材的优点编写而成。为了满足不同层次读者的需要,本书的编写力图体现如下特点:

1. 在内容规划上,突出应用性,加强实际操作能力的培养。
2. 在体系安排上,既体现成本计算程序的顺序,又符合教学规律要求。

全书共九章,主要内容有:总论、成本核算的要求与一般程序、生产经营费用的核算、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、产品成本计算的辅助方法、成本报表的编制与分析。

本书可作为高职高专财经类专业的教材,也可作为成人教育和自学使用。

前 言

高职高专教育作为我国高等教育的重要组成部分,其根本任务是培养具有较强实际工作能力的应用型人才。高职高专学生应在掌握必要的基础理论和基础知识基础上,重点掌握从事本专业领域实际工作的专门知识和职业技能。

为了体现高职高专的教育特色,培养适应社会需要的应用型人才,必须配备理论与实践紧密结合的、富有高职高专教学特色的教材。本书按照教育部最新制定的《高职高专教育会计基础课程教学基本要求》,依据国家财政部发布的新《企业会计准则》,坚持务实、通用、与现实相结合的特点,在充分汲取了我国会计工作和会计教学实践经验,以及同类教材优点的基础上编写而成。主要特点如下:

(一)本书由长期从事成本会计课程讲授、能准确把握成本会计学科的重点和难点的教师编写,各章节辅以具体的案例,因此学生能够体会到成本会计和现实联系的紧密性。各章内容按“案例导入——学习目标——正文——课后思考”的体例编写,以案例为始、以问题为引,能激发学生学习和思考的兴趣。

(二)教材的编排合理,既符合企业成本核算的程序,又符合教学规律的要求。本教材体系共分为三大部分:第一部分即第一章,为成本会计基础理论部分;第二部分为产品成本核算部分,包括第二章至第八章,这一部分是本教材的主体和核心,分别按照产品成本计算程序和成本核算的要求讲述了产品成本各构成要素的核算方法和产品成本的计算方法;第三部分即第九章,是成本管理部分。

(三)学习成本会计自然离不开必要的练习,本书另配套编写了《成本会计

理论与实务实训教程》教材，既通过习题加强了理论知识的理解，又通过仿真实训，培养了学生的实际操作能力，提高学生职业能力。

本书由河北工程技术学院的彭金媛、刘海燕任主编，张芳、杨士英、张莉任副主编。编写人员分工如下：第一章由河北工程技术学院张莉编写；第二章由石家庄交通职业技术学院郭玉洁编写；第三章、第四章由河北工程技术学院彭金媛编写；第五章、第六章由河北工程技术学院杨士英编写；第七章由河北工程技术学院刘海燕编写；第八章、第九章由石家庄交通职业技术学院张芳编写，万红、田坤、郭婧也参与了本书的编写工作。全书最后由彭金媛总纂、定稿。

本书在编写过程中，编者参阅了有关专家学者的教材和论著（见书后参考文献），在此致以诚挚的谢意。

由于编者水平有限，书中难免有错漏和不足之处，敬请广大读者不吝批评指正。

编 者

2014 年 9 月



目 录

第一章 总论	(1)
第一节 成本会计概述	(2)
第二节 成本会计的职能与任务	(5)
第三节 成本会计工作的组织	(7)
本章小结	(11)
第二章 成本核算的要求和基本程序	(12)
第一节 成本核算的原则与要求	(13)
第二节 费用的分类和产品成本项目	(17)
第三节 成本核算的一般程序和账户设置	(18)
本章小结	(21)
第三章 生产经营费用的核算	(22)
第一节 要素费用的核算	(23)
第二节 辅助生产费用的核算	(48)
第三节 制造费用的核算	(61)
第四节 生产损失的核算	(67)
第五节 生产费用在完工产品与在产品之间分配的核算	(73)
本章小结	(92)
第四章 产品成本计算方法概述	(93)
第一节 生产特点和管理要求对成本计算方法的影响	(93)
第二节 产品成本计算的主要方法	(96)
第三节 各种成本计算方法的实际应用	(99)
本章小结	(101)
第五章 产品成本计算的品种法	(102)
第一节 品种法概述	(102)
第二节 品种法的程序及应用	(103)
本章小结	(114)
第六章 产品成本计算的分批法	(115)
第一节 分批法概述	(116)

第二节 分批法的程序及应用	(117)
第三节 简化分批法	(120)
本章小结	(124)
第七章 产品成本计算的分步法	(125)
第一节 分步法概述	(126)
第二节 逐步结转分步法	(127)
第三节 平行结转分步法	(138)
本章小结	(145)
第八章 产品成本计算的辅助方法	(146)
第一节 产品成本计算的分类法	(147)
第二节 联产品、副产品及等级产品的成本计算	(150)
第三节 产品成本计算的定额法	(152)
本章小结	(164)
第九章 成本报表的编制和分析	(165)
第一节 成本报表概述	(166)
第二节 成本报表分析概述	(167)
第三节 成本报表的编制和分析	(170)
本章小结	(182)

第一章 总论

【学习目标】

★知识目标:

- 掌握成本的涵义
- 理解产品成本与生产费用的区别与联系
- 了解成本会计的对象、职能和任务
- 了解成本会计的组织形式

★能力目标:

- 能正确区分成本、费用和支出的异同
- 能正确进行成本分类

案例导入

沃尔玛,从1962年第一家商店的出现迄今不过短短数十年,在这么短的时间内,沃尔玛成长为世界零售业中排名第一,并能与微软、通用电器等巨型公司相媲美,实在让人惊叹。

沃尔玛把自己的成功归于商品物美价廉和对顾客的优质服务。

首先,沃尔玛有自己独特的进货和配送渠道。沃尔玛直接从厂家进货,然后送至配货中心,再由专用车队运往各地直接销售。公司因此能迅速掌握商品进、销、存情况和市场需求趋势,做到既不积压,又不断货,最大限度地加速资金周转,降低资金成本和仓储成本。

其次,压缩广告费用。沃尔玛每年只在媒体上做几次广告,大大低于一般的百货公司每年的50-100次的水平。

最后,从经理到雇员,都做到了勤俭节约、杜绝浪费。全美零售业平均损耗率为2%,而沃尔玛商品损耗率只有1%,大大降低了成本。

试想,在市场竞争日趋激烈的今天,如果沃尔玛没有如此完备有效的成本核算控制系统,能做到如此辉煌的成绩吗?成本真有这么大的影响力吗?



第一节 成本会计概述

现代社会,企业间竞争异常激烈,优胜劣汰成为必然。作为生产企业来说,企业竞争实质上是产品竞争。产品竞争优势的决定因素很多,如价格、款式、质量、售后服务等,但价格是最最重要的一个因素。因为企业达到一定的经营管理水平后,产品竞争就是价格竞争。价格决定于成本。因此,正确核算并加强成本管理成为企业内部管理追求的重要目标。现代成本会计也是适应这种要求而产生和发展的。

一、成本与成本会计

(一) 成本

成本是一个行为主体为了达到预定的目标而发生的耗费,它表现为一定的人力、物力和财力的消耗,如物质生产部门在生产产品的过程中要消耗原材料、支付人员工资、开支管理费用等,这些耗费的货币表现形式,在会计中被称为费用,又可称为广义的成本。不同行业的会计对成本的处理是不同的。在政府机关、事业单位等不以营利为目的的单位里,其成本开支不依靠自身创造的收入来补偿,而是通过国家财政预算拨款予以满足,因而不需要进行成本核算和成本考核,只是通过费用预算或计划对发生的费用进行控制。在以营利为目的的物质生产部门及企业化管理的事业单位里,所发生的成本开支需要由单位自身的收入来补偿,就必须实行经济核算,努力做到以收抵支、自负盈亏、保证盈利。为此,对发生的成本费用要进行分类、归集和分配,计算出产品的总成本和单位成本,并依据成本资料进行成本分析和成本考核,以加强成本管理,降低成本支出。成本会计所研究的成本,主要是以营利为目的的单位所发生的各类成本费用。其中,物质生产部门为制造产品所发生的成本,即产品的生产成本,具有典型的意义。因此,本教材以制造企业的成本核算为主要内容来予以阐述。

商品作为用于交换的劳动产品,其价值是由三项内容组成的,即物化劳动的转移价值、活劳动中劳动者为自己创造的价值和劳动者为社会创造的价值。马克思指出:“按照资本主义方式生产的每一个产品的价值,用公式来表示是 $W = C + V + M$ 。如果我们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。”马克思这里所说的商品的成本价格指的就是产品成本。即产品成本的经济内容包括物化劳动 C 和生产者必要的活劳动 V 两个部分。

正确理解产品成本的概念需要从耗费和补偿两个方面进行考察。从耗费角度看,产品成本是生产过程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,是产品生产已经耗费,又必须在价值或实物上得以补偿的支出。

按照持续经营的要求,企业的生产经营活动是不间断地进行的,产品的投入产出也就连续不断,若在全生产活动结束后再计算产品成本,显然不符合成本管理和会计核算的要求。为此,要按照会计期间的划分,结合产品的生产特点,按会计期间或产品生产周期进行产品成本计算。在期末存在尚未完工在产品的情况下,同一会计期间的产品成本与当期的生产费用往往不相等,因此,需要按照会计分期假设和权责发生制原则确认应当归属一定种类和数量产品的生产耗费,这种对象化的生产耗费才构成了产品成本。简言之,产品成本是企业



业在一定的期间为生产一定品种和数量的产品或提供一定数量的劳务而发生的各种耗费。

实际工作中,产品的实际成本并不是其理论成本,为了促使企业加强经济核算,减少生产损失,有些不形成产品价值的损失(如废品损失、季节性和修理期间的停工损失),也计入产品成本。而有些耗费,如企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的管理费用,筹集生产经营资金而发生的财务费用,以及为产品销售而发生的销售费用则不计入产品成本,直接计入当期损益,因此产品的现实成本不是为产品生产所耗费的全部成本。

(二) 成本会计

成本会计是随着商品经济的发展而逐步形成和发展起来的,以费用和成本为主要对象的一种专业会计。成本会计的最初阶段,其职能主要是进行成本计算,在相当长的时期内都作为财务会计的一个组成部分,主要运用财务会计的理论来组织产品成本计算。随着成本会计与企业内部管理的结合日益紧密,成本会计在预测、控制、分析、考核、决策等方面的技术方法逐步成熟,使现代成本会计的内容发展为成本管理。

二、成本会计对象

成本会计的对象是指成本会计核算、预测、决策、计划、控制、分析和考核的内容,即企业在生产经营过程中发生的资金耗费,明确成本会计的对象,对于更好地发挥成本会计在经济管理中的职能作用,有着重要的意义。

工业企业是典型的物质生产部门,是社会商品的主要生产者和经营者。其经营活动过程划分为供应、生产、销售三个阶段。生产过程是企业的中心环节,在产品生产过程中耗费的直接材料、直接人工、制造费用构成产品的生产成本即制造成本;企业在从事经营活动过程中还会发生销售费用、管理费用和财务费用,这此费用可以总称为企业的经营管理费用,其与产品成本没有直接的关系,仅与一定期间相联系,属于期间费用,直接计入当期损益,并不计入产品成本。由此可见,企业成本会计的对象是产品的生产成本和经营管理费用。

在其他行业里,如商品流通企业,其基本经济活动是从事商品购销活动,因此要发生商品的采购成本和销售成本;同时,还会发生销售费用、管理费用和财务费用,这些费用也不计入商品采购和销售成本。施工企业的基本经济活动是进行建筑工程的施工,在施工过程中要发生工程成本;同时还会发生管理费用和财务费用,这些费用也不计入工程成本。交通运输企业要发生客运及货运成本;同时也会发生管理费用和财务费用,等等。这些行业的销售费用、管理费用和财务费用也可以总称为经营管理费用,也都是这些行业的成本会计对象。

综上所述,成本会计的对象可概括为:各行业企业生产经营业务的成本和有关经营管理费用,简称成本、费用。因此,成本会计实际上是成本、费用会计。由于制造业的生产经营过程最具代表性,本书主要介绍制造业成本、费用的核算。

三、支出、费用与成本之间的关系

要深刻理解成本会计的对象,对支出、费用、成本之间的关系要有明确的认识。支出、费用、成本是三个关系极为密切的概念,下面就工业企业的支出、费用和产品成本,简要说明它们之间的关系。

(一) 支出

支出是指企业在经济活动中发生的一切开支与耗费。就一般而言,企业的支出可分为资本性支出、收益性支出、投资支出、所得税支出、营业外支出和利润分配支出。

资本性支出是指该支出的发生不仅与本期收入有关,也与其他会计期间的收入有关,而且主要是为以后各期的收入取得而发生的支出。如企业购建的固定资产、无形资产以及对外投资等。

收益性支出是指一项支出的发生仅与本期收益的取得有关,因而它直接冲减当期收益,如企业为生产经营而发生的材料、工资等开支。

投资支出是企业为通过分配增加财富,或为谋求其他利益取得其他企业资产而让渡本企业资产的支出,包括短期投资支出、长期股权投资支出、长期债权投资支出等。

所得税支出是企业取得经营所得与其他所得的情况下,按国家税法规定向政府缴纳的税金支出。所得税支出作为企业的一项费用也是直接冲减当期收益。

营业外支出是指与企业的生产经营业务没有直接联系的支出,如企业支付的罚款、违约金、赔偿金以及非常损失等。这些支出尽管与企业生产经营活动没有直接联系,但是与其收入的取得还是有关系的,因而也把它作为当期损益的扣减要素。

利润分配支出是指在利润分配环节的开支,如支付股利等。

(二) 费用以及费用与支出的关系

费用是指企业在日常活动中发生的会导致所有者权益减少的与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。企业在生产经营活动过程中为获取营业收入需提供商品或劳务,在提供商品或劳务过程中会发生各种耗费,如原材料、动力、机器设备和人工耗费等。这些耗费或为制造产品而发生,或为实现产品销售而发生,或为以后确定的期间取得收入等而发生。费用按其同产品生产的关系可划分为生产费用和期间费用两类。

生产费用是指产品生产过程中发生的物化劳动和活劳动的货币表现,如直接材料、直接人工和制造费用等耗费,它同产品生产有直接关系。

期间费用是指同企业的经营管理活动有密切关系的耗费,它同产品的生产没有直接关系,但与发生的期间配比,应作为当期收益的扣减。企业的期间费用包括销售费用、管理费用和财务费用。

费用是企业支出的构成部分,在企业支出中凡是同企业的生产经营有关部分,即可表现或转化为费用,否则,不能列为费用。如企业用于购建固定资产、无形资产、其他资产及购买材料等与生产经营有关的支出,就能表现或转化为费用;而像长期的投资支出、利润分配性支出以及营业外支出等,因同企业的生产经营活动没有直接关系,因而不能视作费用。

(三) 生产费用与产品成本的关系

成本是指企业为生产一定种类,一定数量的产品(或提供劳务)所发生的各种生产费用的总和(这里指狭义的成本)。

生产费用和产品成本是两个既互相关系又相互区别的概念。生产费用按照一定的产品加以归集和汇总,就是产品成本,所以生产费用是产品成本的基础。而产品成本则是反映某一时期内某产品应承担的生产费用。根据权责发生制原则,企业某一期间发生的生产费用与归属产品的期间并不完全一致,因此,企业某一会计期间实际发生的生产费用总和不一定等于该期产品成本的总和。

四、成本的作用

成本作为生产经营中的耗费,对企业的生存与发展、耗费的补偿、产品的定价、产品经营

决策等都具有十分重要的作用。

(一) 成本是生产耗费的补偿尺度

企业的生产经营过程,同时也是生产的耗费过程,为了维持企业的再生产,企业必须用其收入对生产经营中的耗费予以补偿,简单再生产才能顺利进行。借助成本指标,可以明确揭示企业为生产产品所耗用的资本的数量,从而为企业维持简单的再生产提供资金补偿。同时成本也是企业确定经营损益的重要依据,因为收入减去费用等于利润,费用越低,利润就越高。只有抵补了生产经营过程中所发生的耗费后,企业才能盈利。

(二) 成本是企业制定和选择决策的重要依据

企业为了自身的发展以及适应市场的竞争的需要,随时需要进行科学的经营决策。企业的许多决策(如生产决策、新产品开发决策、投资决策、存贷决策)方案的内容和成本都有着密切的关系,在决策方案上常常以成本最小化、利润最大化为标准来确定最佳方案。因此,成本成为企业生产经营决策中不可忽视的重要因素,要想减少或避免决策失误,必须充分意识到成本在决策中的重要作用。

(三) 成本是综合反映企业工作质量的重要指标

企业成本的形成和工作质量有着紧密的联系,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,产品产量的大小,企业定额或预算管理工作的好坏以及产品质量的好坏都能通过产品的成本直接或间接地体现出来。因此,成本是衡量企业工作质量的综合性指标。

(四) 成本是制定产品价格的重要依据

国家和企业在制定产品价格时都应遵守价值规律的基本要求,使价格大体与产品价值相符。通常情况下,产品的价格应高于成本,否则劳动消耗就不能得到补偿,就会发生亏损,长此下去,企业再生产就难以为继。因此,成本费用是制定产品价格的重要依据,当然,在实际工作中,商品、产品销售价格的制定是一项复杂的工作。在确定商品、产品价格时,任何一个企业都不可能仅依据本企业的产品成本水平来制定产品的价格,还要考虑市场供求关系、国家价格政策等其他有关定价因素制定产品的价格。虽然影响产品价格的因素很多,但成本始终是产品定价的基础,一般情况下,成本是产品定价的最低界限。

第二节 成本会计的职能与任务

一、成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计在企业的经济管理中所具有的客观功能,成本会计的基本职能是成本核算和成本监督,随着经济的发展,成本会计的职能越来越大,现代成本会计的职能包括以下七个方面。

(一) 成本预测

成本预测是指根据成本核算的有关数据,以及可能发生的企业内外环境变化和可能采取的各项措施,运用一定的技术方法对未来的成本水平及其发展趋势所做出的科学估计。通过成本预测,可以减少生产经营管理的盲目性,有利于选择最优方案,提高成本管理的科学性与预见性。

(二) 成本决策

成本决策是在成本预测的基础上,按照既定的目标,运用一定的方法,在若干个与生产经营和成本有关的方案中,选择最优方案的过程。做出最优化的成本决策是编制成本计划的前提,也是实现成本的事前控制、提高经济效益的途径。

(三) 成本计划

成本计划是根据成本决策所确定的目标成本,具体规定出在计划期内为完成规定的任务所应达到的水平,并提出为达到规定的成本水平所应采取的措施方案。成本计划是建立成本管理责任制的基础,对于控制成本、增强员工的成本意识、挖掘降低成本潜力有重要的作用。也是进行成本分析和成本考核的依据。

(四) 成本控制

成本控制是根据成本计划,对成本发生和形成过程以及影响成本的各种因素进行限制与监督,使之能按预定的计划进行的一种管理活动。通过成本控制可以保证成本目标的实现。成本控制包括事前控制、事中控制和事后控制。通过成本控制,可以防止浪费,及时揭示存在的问题,减少生产损失,实现成本管理目标。

(五) 成本核算

成本核算是根据一定的成本计算对象,采用适当的成本计算方法,按规定的成本项目,通过各费用要素的归集和分配,计算出各成本计算对象的总成本和单位成本。成本核算既是对生产经营过程中发生的生产耗费进行如实反映的过程,也是进行反馈和控制的过程。通过成本核算可以反映成本计划完成情况,并为进行成本预测、编制下期成本计划提供可靠的资料,同时也为以后的成本分析和成本考核提供必要的依据。

(六) 成本分析

成本分析是在成本核算和其他有关资料的基础上,运用一定的方法,揭示产品成本水平的变动,进一步查明影响产品成本变动的各种因素和原因的过程。通过成本分析,可以正确认识和掌握成本变动的规律,有利于实现降低成本的目标,为编制下一期的成本计划和制定新的经营决策提供依据。

(七) 成本考核

成本考核是定期对成本计划及其有关指标实际完成情况进行总结和评价,以监督和促使企业加强成本管理责任制,履行经济责任,提高成本管理水平。成本考核一般与奖惩制度结合,以调动各责任人努力完成目标成本的积极性。

成本会计的各项职能是相互联系、相互依存的。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目标的具体化;成本控制是对成本计划实施进行的监督;成本核算是成本计划是否完成的检验;成本分析是对计划完成与否的原因进行的检查;成本考核则是实现成本计划的重要手段。这七项职能中,成本核算是基础,没有成本核算,其他各项职能都无法进行。

上述成本会计的职能,即成本会计的具体内容,其中对生产经营业务成本和经营管理费用进行成本核算和分析的成本会计是狭义的成本会计;而对生产经营业务成本和经营管理费用进行预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核的成本会计是现代广义的成本会计。广义的成本会计包括狭义的成本会计,本教材以狭义成本会计为主。另外,在阐述狭义成本会计内容时,又以狭义成本会计对象中的产品成本为主,对经营管理费用只是在费用分配时对涉及



到的部分作分录处理,其内容不作专门说明,主要考虑与财务会计的衔接。

二、成本会计的任务

成本会计的任务是由成本会计的职能和企业经营管理的要求所决定的,同时还受成本会计对象所制约。因此,其根本任务是在成本会计对象的范围内,为企业经营管理提供所需的成本会计信息,促使企业不断降低产品成本,提高经济效益。其具体任务包括:

1. 及时、正确地进行成本核算,为企业的经营管理提供有用的成本费用信息;
2. 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;
3. 进行成本预测、决策,编制成本计划和费用预算,为提高企业管理水平和经营管理效果服务;
4. 定期进行成本分析、考核企业的经营成果,为企业经营决策提供依据。

第三节 成本会计工作的组织

一、成本会计工作组织应遵循的主要原则

(一) 有利于技术与经济的结合

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,对产品成本的高低都有着决定性的影响。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相对较多,而对产品的成本则考虑较少。这种技术与经济的脱节,使得企业在降低产品成本方面受到了很大限制,成本会计工作也往往仅限于事后算账,只是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降低成本,提高企业经济效益,在成本会计工作的组织上就应贯彻技术与经济相结合的原则。不仅要求工程技术人员要懂得相关的成本知识,树立成本意识;成本会计人员也必须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技术与经济的结合,才能使成本会计工作真正发挥其应有的作用。

(二) 有利于成本管理经济责任制的落实

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,涉及面宽、信息丰富,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收到更好的效果。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,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之中,从而更好地发挥其在成本管理经济责任制中的作用。



(三)把成本会计工作建立在广泛的群众基础之上

不断挖掘潜力,努力降低成本,是成本会计的根本性目标。企业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,最了解哪里有浪费的现象,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,就不能仅靠几个专业人员,而必须充分调动广大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;吸收广大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)影响成本会计机构设置的因素

由于成本会计是企业会计工作的一部分,因而企业的成本会计机构也是企业会计机构的一部分。影响成本会计机构设置的因素主要有两个:一是业务类型和经营规模;二是与财务会计机构的关系。企业的业务类型和经营规模是影响成本会计工作业务复杂程度的最重要因素。一般而言,大规模企业的成本会计工作复杂,工业企业、施工企业成本会计工作又较其他类型的企业复杂一些。因此,企业在设置成本会计机构、配备成本会计人员时,必须同企业生产经营规模和业务类型相适应。第二,成本会计与财务会计是企业会计核算体系中既有联系又有区别的两个重要组成部分,在实际工作中,有的企业将成本会计组织机构与财务会计组织机构分别设置,有的企业将成本会计核算作为财务会计的一个组成部分。成本会计组织机构和财务会计机构分别设置,便于加强成本会计工作和内部控制,但往往会带来联系脱节、各部门相互推诿等弊端。因此,在大中型生产企业里,通常在专设的会计机构中,单独设置成本会计科、组或室,配备必要的具备成本会计专业知识的人员从事成本会计工作。在规模小、会计人员不多的生产企业,通常在会计部门中指定专人负责处理成本会计工作。

(二)成本会计机构的分工

成本会计机构内部的组织分工,既可以按成本会计的职能分工,如将厂部成本会计科分为成本核算和成本分析等小组;也可以按成本会计的对象分工,可分为产品成本和经营管理费用核算小组等。

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方式。

集中工作方式,是指成本会计工作中的核算、分析等工作,主要集中在厂部成本会计机构进行;车间等其他单位的成本会计机构或人员只负责原始记录的登记、原始凭证的填制以及初步审核、整理及汇总,为厂部成本会计机构进一步工作提供资料。在该方式下,车间等其他单位大多只配备专职或兼职的成本会计核算人员。采用这种方式的优点是:厂部成本会计机构可以比较及时的掌握整个企业的成本信息;便于集中实现成本会计电算化;还可以减少成本会计机构层次和成本会计人员的数量。缺点是:不便于进行责任成本的核算;不便于调动职工群众参与成本管理的积极性。这种方式一般在中小型企业中采用。

分散工作方式,也称非集中工作方式,是指成本会计工作中的核算、分析等工作分散由车间的成本会计机构或人员分别进行,厂部成本会计机构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,并对全厂成本进行综合的核算和分析等工作。采用这种方式的优缺点与集中工作方式正好相反。这种方式一般在大中型企业中采用。

企业在确立成本会计的组织工作形式时,要以企业自身规模的大小和内部有关单位管理的要求为依据,从有利于充分发挥成本会计工作的职能作用以及提高成本会计工作效率的角度去考虑。一般来说,大型企业采用分散工作方式,中小企业采用集中工作方式为宜。也可以根据企业实际,将两种方式结合起来运用,即对某些部门采用分散工作方式,而对另一些部门则采用集中工作方式。

三、成本会计人员

成本会计工作质量主要取决于成本会计人员。因此,企业无论采用哪种成本会计工作方式,都应配备好成本会计人员。成本会计人员是从事成本会计工作的人员,负责对日常的成本会计工作进行处理。各企业应根据自身成本业务需要具体确定成本会计人员。企业规模大,成本业务多,可多配备成本会计人员;反之,少配备成本会计人员。总的要求是胜任,即既精于核算,又善于管理;既精通国家有关政策法规和企业一系列管理制度,又熟悉企业的生产工艺流程;既能很好履行国家有关法规规定的会计人员职责和权限,又能结合企业实际创造性地开展工作。

成本会计人员应有明确的分工,各负其责,如成本控制专人负责,成本预测、决策专人负责。

四、成本会计法规和制度

成本会计法规和制度是企业组织和从事成本会计工作必须遵守的规范,是会计法规和制度的重要组成部分。成本会计法规和制度按适用范围和制定权限划分,分为全国性成本会计法规制度和特定会计主体的成本会计制度。执行和制定成本法规制度可以使企业成本会计工作合法、有序,并保证成本会计资料真实、规范、及时和有效。

成本会计与财务会计有着紧密的联系,两者的核算资料是互通的,其核算基础也是一致的,因此财务会计应遵循的会计制度也是成本会计应遵循的会计制度。成本会计应遵循的法规和制度可以分为以下四个层次。

(一)《中华人民共和国会计法》

由全国人民代表大会常务委员会制定的《中华人民共和国会计法》,是我国会计工作的基本法,有关会计法规,包括成本会计的一切法规、制度,都应按照它的要求制定。它的法律形式确定了会计工作的地位和作用,可以提高人们对会计工作的认识,使人们端正对会计工作的态度;它可以使全体职工特别是会计人员依法办事,保证会计工作按照正常秩序进行。《中华人民共和国会计法》用法律方式明确了会计人员的职权和法律责任,并用法律形式保障了会计人员的职责不受侵犯。可以使会计人员更加敢于坚持原则、坚持制度、履行职责。

(二)《企业财务通则》和《企业会计准则》

《企业财务通则》和《企业会计准则》是国务院批准,由财政部发布的企业进行财务、会计工作的基本准则和规范。《企业财务通则》和《企业会计准则》的制定和实施,可以使企业的财务、会计工作适应社会主义市场经济的需要,规范企业会计工作,包括成本会计工作,提高财务管理和会计工作水平,并与国际惯例接轨,有利于企业加强经营管理,有利于吸收外资和对外开放。财政部在《企业会计准则》的前提下,制定了一系列企业会计的具体准则,这些具体准则对企业各类经济业务的会计处理进行了规范。其中,与成本会计有关的具体准则,