

高等院校经济管理类专业应用型系列教材

成本会计

罗昌宏 陈少勇 主 编
任丽 周列平 方小红 丁霞 副主编



清华大学出版社

高等院校经济管理类专业应用型系列教材

成本会计

罗昌宏 陈少勇 主 编
任丽 周列平 方小红 丁霞 副主编

清华大学出版社
北 京

内 容 简 介

本书在概述成本会计的对象、职能和任务的基础上,重点介绍了工业企业的成本核算、成本报表和成本分析,为成本预测、决策和控制提供了可靠的信息基础。本书根据各行业成本核算上的差别,简要介绍了商品流通企业、施工企业、旅游餐饮服务企业、运输企业等的成本核算。本书还对成本会计前沿性问题的作业成本法、质量成本和环境成本做了前瞻性的描述。

本书适合应用型本科院校经济管理类专业作为教材使用,也适合一般读者阅读参考。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/罗昌宏,陈少勇主编.--北京:清华大学出版社,2015

高等院校经济管理类专业应用型系列教材

ISBN 978-7-302-36953-0

I. ①成… II. ①罗… ②陈… 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(2014)第 135526 号

责任编辑:刘翰鹏 刘士平

封面设计:宋 彬

责任校对:刘 静

责任印制:杨 艳

出版发行:清华大学出版社

网 址: <http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>

地 址:北京清华大学学研大厦 A 座 邮 编:100084

社 总 机:010-62770175 邮 购:010-62786544

投稿与读者服务:010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质 量 反 馈:010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

课 件 下 载: <http://www.tup.com.cn>, 010-62795764

印 装 者:北京密云胶印厂

经 销:全国新华书店

开 本:185mm×260mm

印 张:18.25

字 数:413 千字

版 次:2015 年 1 月第 1 版

印 次:2015 年 1 月第 1 次印刷

印 数:1~1600

定 价:38.00 元

preface

前言

企业的核心是财务管理，财务管理的核心是成本管理。这已是企业界的共识。

在激烈的市场竞争中，人们经常说：“人无我有，人有我优，人优我廉。”在同类优质产品的竞争中，只有降低成本，才能增强产品的吸引力，提高产品市场占有率。如何加强成本管理，以较低的成本创造更高的价值呢？这正是本书所要解决的问题。

本书在阐述成本会计对象、职能和任务的基础上，重点介绍了工业企业的成本核算、成本报表和成本分析，为成本预测、决策和控制提供了可靠的信息基础；根据各行业成本核算上的差别，简要介绍了商品流通企业、施工企业、旅游餐饮服务企业、运输企业等的成本核算；还对成本会计前沿性问题的作业成本法、质量成本和环境成本做了前瞻性的描述。

本书是五所高等学校的教师共同研究的成果。由武汉大学罗昌宏教授、汉口学院陈少勇副教授担任主编，武汉生物工程学院任丽、武汉商贸学院会计金融学院周列平副院长、武汉东湖学院方小红、汉口学院丁霞担任副主编，武汉商贸学院会计金融学院邓晓燕、武汉东湖学院杨洋、武汉东湖学院财务处蔡秋桂副处长参编。其中，罗昌宏撰写研究提纲，杨洋撰写第一章，陈少勇撰写第二、三、四章，方小红撰写第五、六章，丁霞撰写第七、八章，蔡秋桂撰写第九、十章，任丽撰写第十一章，周列平、邓晓燕撰写第十二章。陈少勇负责第二章至第八章的统稿，其他章由罗昌宏统稿。

本书在编写过程中，学习借鉴了许多同类教材，引用了学术期刊上的最新研究成果。在此，向上述同类教材、学术论文的原作者、出版者表示衷心的感谢！

由于编者水平有限，书中难免有错误和不足之处，恳请同行和读者批评指正！

编 者

2014年9月

第一章 总论	001
第一节 成本会计对象	002
第二节 成本会计的职能和任务	004
第三节 成本会计工作的组织	007
第四节 成本会计发展趋势	010
本章小结	012
复习思考题	013
第二章 产品成本核算概述	015
第一节 产品成本核算原则	016
第二节 产品成本核算要求	017
第三节 产品成本核算的一般程序	019
第四节 产品成本核算的账户设置及账务处理程序	020
本章小结	022
复习思考题	022
第三章 产品成本构成要素核算	024
第一节 材料费用的核算	025
第二节 人工费用的核算	032
第三节 制造费用的核算	036
第四节 外购动力费用的核算	040
第五节 生产损失的核算	042
本章小结	046
复习思考题	046
第四章 辅助生产费用的核算	048
第一节 辅助生产费用的核算概述	049
第二节 辅助生产费用归集的核算	050

第三节 辅助生产费用分配的核算	051
本章小结	059
复习思考题	059
第五章 产品成本在完工产品与在产品之间的分配	061
第一节 在产品核算	062
第二节 产品成本在完工产品与在产品之间分配的方法	064
本章小结	069
复习思考题	069
第六章 产品成本核算方法概述	072
第一节 生产特点与管理要求对成本计算方法的影响	073
第二节 产品成本计算的方法	074
本章小结	076
复习思考题	076
第七章 产品成本核算的基本方法	078
第一节 核算的基本方法概述	079
第二节 品种法	081
第三节 分批法	092
第四节 分步法	102
本章小结	120
复习思考题	121
第八章 产品成本核算的辅助方法	130
第一节 分类法	131
第二节 联产品、副产品、等级产品的成本核算	135
第三节 定额法	148
本章小结	158
复习思考题	159
第九章 成本报表	165
第一节 成本报表的作用和种类	166
第二节 成本报表的编制	167
本章小结	173
复习思考题	174
第十章 成本分析	180
第一节 成本分析概述	181
第二节 成本计划完成情况分析	183
第三节 主要产品单位成本分析	188
本章小结	191
复习思考题	191
第十一章 其他主要行业成本核算	197

第一节 商品流通企业成本核算	198
第二节 施工企业成本核算	211
第三节 旅游餐饮服务企业成本核算	222
第四节 运输企业成本核算	228
第五节 房地产开发企业成本核算	240
第六节 农业企业成本核算	247
本章小结	259
复习思考题	260
第十二章 成本会计前沿	263
第一节 作业成本法	264
第二节 质量成本核算	268
第三节 环境成本核算	274
本章小结	278
复习思考题	278
参考文献	281

第一章 总论

【学习目标】

本章将学习和掌握:

- (1) 现代成本会计的职能及工作内容;
- (2) 成本的概念及特征;
- (3) 费用、成本概念的内在联系。

红袖服装厂是由 26 名下岗工人自筹资金成立的一家专门从事服装生产和销售的企业。该厂的生产厂房和办公场所都是租来的,每年租金 10 万元,购买生产设备 40 万元,可使用 8 年。第一年购进布料等生产原料 25 万元(当年全部用于生产),支付工人工资 15 万元,办公费用 10 万元,用于推销产品发生的费用 10 万元,全年总收入 100 万元。年终,公司召开会议,讨论一年的经营业绩。会上有两种不同的观点:①企业经营状况不好,亏损 10 万元($100-110$)。②企业经营状况理想,赢利 25 万元($100-75$)。双方僵持,各不相让,争执的焦点在于今年的成本到底是多少。案例告诉我们成本核算和管理在现代企业管理中的地位。

通过第一章总论的学习我们将了解成本的含义,产品成本的划分和确定,为解决更复杂的成本管理问题打下基础。



第一节 成本会计对象

成本是商品经济中的一个价值范畴。它是企业为生产一定种类和数量的产品以及提供劳务等所耗费而又必须补偿的物化劳动和活劳动中必要劳动价值的货币表现,是企业再生产过程中的补偿尺度。就一般意义而言,成本费用泛指企业在生产经营中所发生的各种资金耗费。企业的成本费用,就其经济实质来看,是产品价值构成中 $c+v$ 两部分价值的等价物,用货币形式来表示,也就是企业在产品经营中所耗费的资金的总和。

马克思指出,按照资本主义方式生产的每一个商品 W 的价值,用公式来表示是

$$W = c + v + m$$

式中, c 指生产中消耗的生产资料价值; v 指劳动者为自己的劳动所创造的价值。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。

一、成本会计的含义

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。

现代成本会计是企业财务会计的一个分支,它是以提高经济效益为目的,运用财务会计方法对企业经营管理中的成本及相关费用进行核算和监督的一种管理活动。

成本会计是因成本管理的需要而设计的,同时又是成本管理的重要组成部分。成本管理是企业为降低成本所进行的各项管理工作的总称。为适应成本管理的要求,企业必须及时提供足够相关、可靠的成本信息。成本会计便是成本计算方法与会计上的复式簿记体系有机结合的产物。

根据成本的概念,成本会计的主体应当是企业,各类企业都应有成本会计。由于工业资本是产业资本的典型形式,通常以工业企业为主体来设计成本会计学科体系。成本会计的基本方法和原则,适用于施工企业、交通运输企业等各类企业。

成本会计的核心是成本计算,它实际上是一个全方位的,并不只限于产品成本计算,如采购成本计算、车间成本计算等。在我国,成本计算和成本会计工作要根据国家统一规定的成本管理法规进行。

成本会计与财务会计既有联系又有区别。成本会计提供的资料是财务会计进行资产计价和利润计算的必要依据。但是,成本会计只是供企业内部管理使用的会计体系,成本报告因涉及商业秘密,一般不向企业外部的其他报表使用者公开。

二、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。

工业企业的基本生产经营活动是生产和销售工业产品。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,一方面制造出产品来;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,概括地讲,包括劳动资料与劳动对象等物化劳动耗费和活劳动耗费两大部分。其中房屋、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;原材料等劳动对象,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,也构成产品生产成本的一部分;生产过程是劳动者借助于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,是成本会计反映和监督的主要内容。

在产品的销售过程中,企业为销售产品也会发生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工资及福利费、固定资产折旧费等。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。

企业的行政管理部门为组织和管理生产经营活动,也会发生各种各样的费用。例如,企业行政管理部门人员的工资与福利费、行政管理机构固定资产折旧费、机物料消耗费、办公费、公司经费等,统称为管理费用。

企业为了筹集资金,还会发生相关费用,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。财务费用也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,按照工业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产品生产成本和期间费用。

商品流通企业、交通运输业、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,总体可以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。

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求所计算的成本,可称为管理成本。

因此成本会计的对象可概括为财务成本和管理成本。

第二节 成本会计的职能和任务

一、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,在生产经营过程中所能发挥的作用。成本会计作为会计的一个重要分支,其基本职能与会计一样,具有反映和监督两大基本职能。成本会计的各个职能是相互联系、互为条件的,并贯穿于企业生产经营活动的全过程,在全过程中发挥作用。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不断发展。

(一) 反映职能

反映职能是成本会计的首要职能。成本会计的反映职能,就是从价值补偿的角度出发,反映生产经营过程中的各种费用的支出,以及生产经营业务成本和期间费用等的形成情况,为经营管理提供各种成本信息的功能。就成本会计反映职能的最基本方面来说,是以已经发生的各种费用为依据,为经营管理提供真实的、可以验证的成本信息,从而使成本分析、考核等工作建立在有客观依据的基础上。随着社会生产的不断发展、经营规模的不断扩大、经济活动情况的日趋复杂,成本管理需要加强计划性和预见性。由此可见,成本会计的反映职能,从事后反映发展到了分析预测未来。只有这样,才能满足经营管理的需要,才能更好地发挥其在经营管理中的作用。

应当指出的是,反映过去同预测未来是密切联系的。要进行成本预测,首先必须了解能够反映成本水平现状和历史的各项指标以及它们之间的内在联系,才能据以分析未来的成本状况,以及为实现预期的成本管理目标应具备的条件和应采取的措施。因此,对实际发生的生产经营耗费的反映,提供实际的成本资料,是成本会计提供成本信息的基础。

(二) 监督职能

成本会计的监督职能,是指按照一定的目的和要求,通过控制、调节、指导和考核等,监督各项生产经营耗费的合理性、合法性和有效性,以达到预期的成本管理目标的功能。

在社会主义市场经济中,任何企业为了达到自身预期的经营目标,不仅要制订计划、分配资源和组织计划的实施,而且必须进行有效的监督,以使各项经济活动符合有关规定的要求。成本会计的监督是会计监督的重要组成部分,是对经济活动进行监督的一个重要方面。

成本会计的监督,包括事前、事中和事后监督。首先,成本会计应从经济管理对降低

成本、提高经济效益的要求出发,对企业未来经济活动的计划或方案进行审查,并提出合理化建议,从而发挥对经济活动的指导作用;在反映各种生产经营耗费的同时,进行事前的监督,即以国家的有关政策、制度和企业的计划、预算及规定等为依据,对有关经济活动的合理性、合法性和有效性进行审查,限制或制止违反政策、制度和计划、预算等的经济活动,支持和促进增产节约、增收节支的经济活动,以实现提高经济效益的目的。其次,成本会计要通过成本信息的反馈,进行事中、事后的监督,也就是通过对所提供的成本信息资料的检查分析,控制和考核有关经济活动,从中及时总结经验,发现问题,提出建议,促使有关方面采取措施,调整经济活动,使其按照规定的要求和预期的目标进行。

成本会计的反映和监督两大职能是辩证统一、相辅相成的。没有正确、及时的反映,监督就失去了存在的基础,就无法在成本管理中发挥制约、控制、指导和考核等作用;而只有进行有效的监督,才能使成本会计为管理提供真实可靠的信息资料,使反映职能得以充分发挥。可见,只有把反映和监督两大职能有机地结合起来,才能更为有效地发挥成本会计在管理中的作用。

二、成本会计的任务

成本会计的根本任务是企业生产经营管理提供成本数据和信息,并促使企业不断降低成本费用,提高经济效益。成本会计工作的环节,是指成本会计应该做哪几个方面的工作。具体地说成本会计工作的环节主要包括:成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本考核和成本分析七个环节。成本会计正是通过这些环节来发挥其应有的作用,并圆满地完成成本会计的任务。

(一) 成本预测

成本预测(forecasting of cost)是指在分析企业现有经济技术、市场状况和发展趋势的基础上,根据与成本有关的数据,采用一定的专门科学方法,对未来的成本水平及其变化趋势作出科学的测算。成本预测是企业进行经营决策和编制成本计划的基础。通过成本预测,可以减少生产经营管理的盲目性,提高降低成本、费用的自觉性,充分挖掘降低成本、费用的潜力。

(二) 成本决策

成本决策(strategic decision of cost)是根据成本预测提供的数据和其他有关资料,制定出优化成本的各种备选方案,运用决策理论和方法,对各种备选方案进行比较分析,从中选出最满意的方案,确定企业目标成本的过程。进行成本决策、确定目标成本是编制成本计划的前提,也是实现成本的事前控制、提高经济效益的重要途径。

(三) 成本计划

成本计划(cost planning)是根据成本决策所确定的目标成本,具体规定在计划期内为完成生产经营任务所支出的成本、费用,并提出为达到规定的成本、费用水平所采取的

各项措施。成本计划是降低成本、费用的具体目标,也是进行成本控制、成本考核和成本分析的依据。成本计划的编制过程,也是进一步挖掘降低成本、费用潜力的过程。

(四) 成本控制

成本控制(cost control)是指以预先确定的成本标准(如材料消耗定额、工时消耗定额、材料计划单价、计划工资率、制造费用计划分配率)等作为企业生产经营过程中所发生的各项费用的限额,在费用发生时,严格审核各项费用是否符合标准,并计算出实际费用与标准费用之间的差异,同时对产生差异的原因进行分析,采取各种有效方法,将各项费用的发生限制在计划控制范围之内,以保证成本计划的顺利执行。成本控制对于最大限度地挖掘降低成本、费用的潜力,提高经济效益有着重要的现实意义。

(五) 成本核算

成本核算(cost accounting and cost keeping)是对生产经营过程中实际发生的成本、费用进行计算,并进行相应的账务处理。成本核算是成本会计工作的核心。通过成本核算资料,可以反映计划成本的完成情况,为编制下期成本计划,进行成本预测和决策提供依据。

(六) 成本考核

成本考核(cost rating)是指在成本核算的基础上,定期地对成本计划的执行结果进行评定和考核。成本考核应当与奖惩制度相结合,根据成本考核的结果进行奖惩,以便充分调动企业员工执行成本计划、提高经济效益的积极性。

(七) 成本分析

成本分析(cost analysis)是根据成本核算和考核提供的成本数据和其他有关资料,与本期计划成本、上年同期实际成本、本企业历史先进的成本水平,以及国内外先进企业的成本等进行比较,确定成本差异,并且分析差异的原因,查明成本超支的责任,以便采取措施,改进生产经营管理,降低成本、费用,提高经济效益。通过成本分析,还可以为未来成本的预测和决策,以及编制新的成本计划提供资料。

成本会计的任务(cost accounting task)是成本会计工作的具体化,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。

成本会计为企业经营管理提供所需要的数据和信息,并参与经营管理,以达到降低成本、费用,提高经济效益的目的。具体表现为:

- (1) 进行成本预测,编制成本计划,为有计划地进行成本管理提供依据;
- (2) 明确产品成本和期间费用核算,及时提供可靠的成本信息,努力降低成本,提高经济效益;
- (3) 加强成本控制,降低产品成本,保证成本补偿;
- (4) 开展成本分析,优化成本决策。

第三节 成本会计工作的组织

为了充分发挥成本会计的职能作用,圆满完成成本会计的任务,企业必须科学地组织成本会计工作。成本会计工作的组织,主要包括设置成本会计机构,配备必要的成本会计人员,制定科学、合理的成本会计制度等。

一、成本会计工作的原则

成本会计工作的基本原则既包括与财务会计工作通用的原则,又包括成本会计工作特有的原则。财务会计工作的原则同时又是成本会计工作的原则,包括真实性、相关性、可比性、一致性、及时性、明晰性、重要性、稳健性、按实际成本计价、权责发生制、收入与支出相配比、合理划分收益性支出和资本性支出的原则等。由于成本会计是为企业内部成本管理和生产经营管理服务的一门会计分支体系,其性质、目标和功能均不同于财务会计,这就决定了成本会计工作必定有一套独特的会计原则体系,这些原则反映了成本会计这门学科的内在规律和基本原则。成本会计特有的原则主要包括效益性、灵活性、全面性。

(一) 效益性

效益性即成本会计的理论和方法要以提高经济效益为中心开展,成本会计的实际应用要能达到提高经济效益的目的。

(二) 灵活性

成本会计是供企业内部经营管理者使用的会计。成本会计的性质和职能决定了成本会计除了要严格遵守国家规定的成本开支范围和开支标准外,其内容和方法应与企业内部管理的要求相适应,由企业自主确定,不受财务会计准则的规范和约束。相对于财务会计而言,成本计算的方法应更多地具有灵活性,更多地体现企业管理的要求,而不是企业外部会计信息使用者的需要。

(三) 全面性

产品成本的形成涉及企业经营过程的各个部门、各个环节和各个方面,成本会计必须根据成本形成的这一特点,将成本核算与成本发生环节有机结合,同时又要注意各成本会计环节之间的相互协调,实行全面成本核算。

二、成本会计机构

成本会计机构是在企业中组织、领导并直接从事成本会计工作的机构。一般而言,大中型企业可在专设的会计部门中,单独设置成本会计机构,专门从事成本会计工作;在规

模较小、会计人员不多的企业,可以在会计部门中指定专人负责成本会计工作。另外,企业的有关职能部门和生产车间,也应根据工作需要设置成本会计机构,或者配备专职或兼职的成本会计人员,负责该职能部门和生产车间成本会计工作。

成本会计机构内部,可以按成本会计所担负的各项任务分工,也可以按成本会计的对象分工,在分工的基础上建立岗位责任制,使每一个成本会计人员都明确自己的职责,每一项成本会计工作都有人负责。

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基本方式。

集中工作方式是指企业的成本会计工作主要由厂部成本会计机构集中进行,车间、部门成本会计工作人员只负责原始记录和原始凭证的填制,并对它们进行初步的审核、整理和汇总,为厂部成本会计机构进一步工作提供基础资料。采用集中工作方式,厂部成本会计工作机构能及时全面地掌握企业的成本信息,便于集中对成本数据进行微机处理,还可以减少成本会计工作机构的层次和成本会计人员的数量。但是,不利于配合经济责任制的实行,不便于企业内部从事生产经营的有关部门和职工及时掌握本单位的成本信息,影响其关心成本管理业绩的积极性。

分散工作方式是指企业成本会计工作中的计划、控制、核算和分析由车间等其他单位的成本会计机构或人员分别进行。企业内部根据管理需要分级设置成本核算单位,各级成本核算单位配备核算人员,对本单位发生的成本进行明细核算,并编制适应日常管理所需的成本报表;厂部会计部门则负责对各级核算单位成本会计工作指导、监督和考核,处理不便于分散进行的成本会计工作,如汇总产品的成本,进行成本的综合分析等。采用分散工作方式的利弊与采用集中工作方式的正好相反。

究竟采用何种方式,应视企业规模的大小、内部管理的要求以及单位成本会计的数量和素质而定。一般来说,大型企业适合采用分散式组织分工,中小型企业适合采用集中式组织分工,有的企业还可以将两种方式结合起来使用。

三、成本会计人员

成本会计人员是企业中专门从事成本会计工作的人员,应当必备高尚的思想素质和精湛的业务技能。由于成本会计工作是一项综合性很强的工作,在企业管理工作中居于重要地位,其工作质量直接影响到企业工作的效果,所以对成本会计人员的思想素质、业务素质和组织能力等方面都提出了较高的要求,要求成本会计人员具有扎实的理论功底,熟练的实践操作技能,熟悉企业生产管理过程和行业现状,较强的责任意识和协调能力。

为了充分调动和保护会计人员的工作积极性,国家在有关的会计法规中对会计人员的职责、权限、任免、奖惩以及会计人员的技术职称等,都做了明确的规定。这些规定对于成本会计人员都是完全适用的。

成本会计机构和成本会计人员应在企业总会计师和会计主管人员的领导下,忠实地履行自己的职责,认真完成成本会计的各项任务,并从降低成本、提高企业经济效益的角度出发,参与制定企业的生产经营决策。为此,成本会计人员应经常深入生产经营的各个环节,结合实际情况,向有关人员和职工宣传、解释国家的有关方针、政策和制度,以及企

业在成本管理方面的计划和目标等,并督促他们贯彻执行;深入了解生产经营的实际情况,注意发现成本管理中存在的问题并提出改进成本管理的意见和建议,当好企业负责人的参谋。

根据成本会计人员的职责,应赋予他们相应的权限。这些权限主要有:成本会计人员有权要求企业有关单位和人员认真执行成本计划,严格遵守国家的有关法规、制度和财经纪律;有权参与制定企业生产经营计划和各项定额,参加与成本管理有关的生产经营管理会议;有权监督检查企业各单位对成本计划和有关法规、制度、财经纪律的执行情况。

成本会计机构的负责人应该在企业总会计师或财务副总经理的领导下,按照有关财经政策和法规,结合本企业的实际情况,组织全企业的成本会计工作;督促成本会计人员履行职责,组织成本会计人员学习专业知识,不断提高成本会计人员的业务水平;定期考核成本会计人员的工作成效,努力打造出一支理论水平高、业务能力强的成本会计队伍。同时,成本会计人员也要刻苦钻研业务,认真学习有关的业务知识和业务技术,不断充实和更新自己的专业知识,提高自己的素质,以适应新形势的要求。

四、成本会计制度

成本会计制度是组织和处理成本会计工作的规范,是会计法规和制度的重要组成部分。企业应遵循国家有关法律、法规、制度,如《中华人民共和国会计法》、《企业财务通则》、《企业会计准则》、《企业会计制度》等的有关规定,并适应企业生产经营的特点和管理的要求,制定企业内部成本会计制度,作为企业进行成本会计工作具体和直接的依据。

各行业企业由于生产经营的特点和管理的要求不同,所制定的成本会计制度有所不同,就工业企业而言,成本会计制度一般应包括以下几个方面的内容:

- (1) 关于成本会计工作的组织分工及职责权限。
- (2) 关于成本定额、成本预算和计划的编制方法。
- (3) 关于存货的收发领退和盘存制度。
- (4) 关于成本核算的原始记录和凭证传递流程。
- (5) 关于成本核算的规定,包括成本计算对象和成本计算方法的确定,成本核算账户和成本项目的设置,生产费用归集与分配的方法,在产品计价方法等。
- (6) 关于成本预测的制度,包括预测的资料收集要求,一般方法与必要程序等。
- (7) 关于成本控制的制度,包括有关原始凭证的审核办法,有关成本费用的开支标准和审批权限,成本差异的计算与分析,差异信息的反馈程序与时间限制,控制成本业绩的考核与奖惩办法等。
- (8) 关于成本分析的制度,包括成本分析的一般方法、指标种类及计算口径等。
- (9) 关于成本报表的制度,包括成本报表的种类、格式、编制方法、传递程序、报送日期等。
- (10) 关于企业内部劳务、半成品、材料转移价格的制定和转账结算的方法。

成本会计制度是开展成本会计工作的依据和行为规范,它是否科学、合理会直接影响成本会计工作的成效。因此,成本会计制度的制定,是一项复杂而细致的工作。在成本会

计制度的制定过程中,有关人员不仅应熟悉国家有关法规、制度的规定,而且应深入基层做广泛、深入的调查研究工作,在反复试点,具备充分依据的基础上进行成本会计制度的制定工作。成本会计制度一经制定,就应认真贯彻执行。

第四节 成本会计发展趋势

成本会计作为会计的一个重要分支,有着同会计一样的基本职能,即反映和监督。从成本会计的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,成本会计向着更深的层次发展。

一、面对的问题

经济环境的变化和新的管理理论的创新对成本会计的研究方法和具体的实务操作产生了巨大的冲击。

(1) 知识经济带来的冲击。在新的经济环境中,知识超越了传统意义上的资本与劳动力两大生产要素,成为经济发展的第一要素,企业之间竞争的成败因素已不再是资本资源而主要是知识资源。

(2) 竞争使管理者更迫切希望得到准确的成本信息。经济全球化的到来和国外跨国企业的进入,使国内的众多公司面临激烈的竞争,管理者愈加重视企业的成本核算,更想知道准确的成本信息。

(3) 新的制造环境对成本会计的冲击。企业的生产过程中自动化和机器人的广泛应用使企业能够从事产品多样化生产,并解决了产品精致化的要求。当以很低的直接人工去分配很高的制造费用时,就会使会计信息失真,从而导致经营决策失误。

(4) 产品生命周期缩短,更需要精确计算成本。技术的飞速发展缩短了产品的生命周期。当发现成本计算错误时,公司没有时间作出成本计算调整,因此,迫切需要企业成本计算的正确性。

(5) 网络的普及使电子商务日益风行,改变了成本会计核算的前提。传统意义上的核算实体已不复存在,由于网络交易的临时性,当某项交易完成后虚拟的交易主体就会解散,在成本计算时将短暂的经营期限再划分为若干会计期间显得没有必要,成本计算方法将发生根本变化。

二、成本会计的发展趋势

成本会计的变化主要体现在两个方面:一是成本会计技术手段与方法不断更新,会计电算化已经或正在取代手工记账,而且在企业建立内部网情况下,实时报告成为可能。二是成本会计的应用范围不断拓展,传统上对成本控制并不关注的行业,如医院、计算机生产厂商、航空公司等,都对成本控制投入了越来越多的精力,成本控制已变得不可或缺。