

COST ACCOUNTING

成本会计学

韩庆兰 骆从艳 编著



机械工业出版社
China Machine Press

高等院校会计与财务管理专业

精品规划教材

C

OST ACCOUNTING

成本会计学



韩庆兰 骆从艳 编著



机械工业出版社
China Machine Press

图书在版编目(CIP)数据

成本会计学 / 韩庆兰, 骆从艳编著. —北京: 机械工业出版社, 2015.1
(高等院校会计与财务系列精品规划教材)

ISBN 978-7-111-49022-7

I. 成… II. ①韩… ②骆… III. 成本会计—高等学校—教材 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 304915 号

成本会计是高校财务会计专业一门重要的专业课程, 具有实务操作性强的特点。本书为了更好地让学生掌握成本会计理论, 在编写时特别突出以下几点: 强调企业的生产工艺流程特点和组织管理要求在成本会计理论教学中的重要性; 注重例题的真实性; 保持例题的系统性; 题中的实务操作题所涉及的资料均以凭证、账、表等形式呈现, 突出了习题的实务操作性。

本书不仅可以作为高等院校会计专业的教材, 还可作为在职会计人员的进修用书。

出版发行: 机械工业出版社 (北京市西城区百万庄大街 22 号 邮政编码: 100037)

责任编辑: 左 萌

责任校对: 殷 虹

印 刷: 北京瑞德印刷有限公司

版 次: 2015 年 1 月第 1 版第 1 次印刷

开 本: 185mm×260mm 1/16

印 张: 14.25

书 号: ISBN 978-7-111-49022-7

定 价: 35.00 元

凡购本书, 如有缺页、倒页、脱页, 由本社发行部调换

客服热线: (010) 88379210 88361066

投稿热线: (010) 88379007

购书热线: (010) 68326294 88379649 68995259

读者信箱: hzjg@hzbook.com

版权所有·侵权必究

封底无防伪标均为盗版

本书法律顾问: 北京大成律师事务所 韩光 / 邹晓东

成本会计是高校财务会计专业一门重要的专业课程,具有实务操作性强的特点。为了让学生更好地理解并掌握成本会计的基本理论,熟练成本会计的实务操作,本书在编写时着重突出了以下几个方面:

(1) 强调企业生产工艺流程特点和组织管理要求在成本会计理论教学中的重要性。

之所以会出现多种成本计算方法并在实务中选择不同的成本计算方法,主要在于成本计算对象的不同,而成本计算对象的确定取决于企业生产工艺流程特点和组织管理要求。因此,要让学生更好地理解 and 掌握各种方法的计算程序,首先应该让学生了解应用该方法的企业的生产工艺流程特点和组织管理要求。为此,本书在介绍各种成本的计算方法时,都首先以案例的形式引入了一个应用该方法的企业资料,介绍其生产工艺流程及组织管理要求,并以该企业为背景进行方法的具体讲解。目的在于给学生营造一个真实的情境,帮助其理解和掌握成本计算方法。

(2) 注重例题的真实性。本书所举例题涉及的企业名称、产品名称、工艺环节名称都采用了现实生活中相应的真实名称,避免了某企业、甲材料、A 产品等假设性的名称。所用数据也是从现实生活中收集的,最接近所用时间点的数据,未将其进行化整、化简等修改,因此,计算结果很多都出现了小数,或是数值较大。目的是尽可能保持例题的真实性。

(3) 保持例题的系统性。在介绍各种共同费用不同的分配方法时,为了比较方法之间的区别,举例时,遵循“以不同的方法处理同样业务”的原则,突出各种处理方法的系统性。此外,在介绍成本计算的方法时,每一种方法中所举的例题均以该方法对应的案例为背景展开讲解,保持了每种方法各个环节业务的系统性。

(4) 强化习题的实务操作性。练习题中的实务操作题所涉及的资料均以凭证、账、表等形式呈现,突出了习题的实务操作性,并且给出了解答所需的账、表,方便教师在讲课过程中组织学生进行实务操作。

本书突出的优点：不仅传授知识和方法，更重要的是让学生知道在不一样的企业环境下应选择哪种合适的方法。因此，该书不仅可以作为高等院校会计专业的教材，还可以作为在职会计人员自学时的进修用书。

本书由中南大学韩庆兰教授负责拟定编写思路、提纲和要求，并编写前五章及第六~九章的引例素材（这些引例资料取自韩庆兰教授的科研报告），并对全书进行总纂定稿。浙江越秀外国语学院骆从艳老师负责第六~十一章的编写工作。

全部书稿完成后，为保证例题计算无误，硕士研究生刘莎和汤黎分别进行了演算校对，张洋对最后的书稿进行了校对，为保证本书的质量付出了大量劳动。还有部分研究生参与了课件的制作和习题的计算等工作。此外，在本书的编写过程中，参考了大量成本会计教材，在此表示感谢。

由于教材对实务操作的特别要求，加之采用例题资料的系统性，一个数据出错，会造成“牵一发而动全局”的局面。尽管进行了多次审核计算，但错漏之处在所难免，真诚希望广大读者及同行给予批评指正。

韩庆兰

2014年9月

教学内容	学习要点	讲授课时
第一章 总 论	(1) 成本的经济内涵、概念及作用 (2) 支出、费用、成本三者的联系及区别 (3) 成本会计的对象、职能和目标 (4) 成本会计工作对企业经营管理的重要意义	2
第二章 成本核算的基本原理	(1) 费用的分类标准和方法 (2) 费用要素与成本项目的联系与区别 (3) 成本核算的一般程序	3
第三章 构成产品成本的要素核算	(1) 企业生产经营过程中所发生的各种耗费 (2) 区分构成产品成本的耗费和期间费用耗费 (3) 耗费形成成本的方法、过程及账务处理 (4) 辅助生产费用的分配和归集	8
第四章 生产费用在完工产品与在产品之间的分配	(1) 在产品的含义及其确定方法 (2) 在产品数量核算 (3) 生产费用在本月完工产品与月末在产品之间进行分配的各种方法	3
第五章 成本计算方法的选择	(1) 企业生产特点和管理要求 (2) 确定企业所应采用的产品成本计算方法 (3) 工业企业生产的不同类型对成本计算方法选择的要求	3
第六章 产品成本计算的基本方法——品种法	(1) 引例企业应设置的账户 (2) 引例企业适合的成本计算方法 (3) 品种法的实际运用 (4) 通过实例,掌握各项费用归集与分配方法的综合运用	6
第七章 产品成本计算的基本方法——分批法	(1) 引例企业的特点及账户设置 (2) 熟悉一般分批法在引例企业的应用程序 (3) 简化分批法与一般分批法在实际运用中的区别	6
第八章 产品成本计算的基本方法——分步法	(1) 逐步结转分步法和平行结转分步法的计算程序 (2) 逐步结转分步法和平行结转分步法的实际运用 (3) 逐步结转分步法下的成本还原方法 (4) 逐步结转分步法和平行结转分步法的适用条件	8

(续)

教学内容	学习要点	讲授课时
第九章 产品成本计算的 辅助方法——分类法	(1) 分类法的成本计算程序 (2) 系数分配法的含义及其计算步骤 (3) 分类法的实际运用	3
第十章 产品成本计算的 辅助方法——定额法	(1) 定额法的成本计算程序 (2) 定额法下产品实际成本的构成因素及其计算 (3) 定额法在引例中的实际运用	3
第十一章 成本报表	(1) 成本报表的编制要求 (2) 主要成本报表的结构和内容 (3) 掌握产品生产成本表、主要产品单位成本表和制造费用 明细表的编制方法	3
课时总计		48

说明：在课时安排上，教师可根据实际情况进行适当调整。

前 言

教学建议

第一章 总论 1

第一节 成本概述 1

第二节 成本会计概述 5

第二章 成本核算的基本原理 14

第一节 成本核算的要求 14

第二节 成本费用的分类 18

第三节 成本核算的一般程序和账户设置 20

第三章 构成产品成本的要素核算 26

第一节 材料费用核算 26

第二节 外购动力费用的归集与分配 38

第三节 人工费用的核算 40

第四节 折旧费用的核算 46

第五节 辅助生产费用的核算 48

第六节 制造费用的核算 59

第七节 生产损失的核算 64

第四章 生产费用在完工产品与在产品之间的分配 86

第一节 在产品的数量核算 86

第二节 完工产品和在产品之间费用的分配方法 87

第三节 完工产品成本结转的核算	96
第五章 成本计算方法的选择	101
第一节 生产特点和管理要求对产品成本计算方法的影响	101
第二节 产品成本计算方法的种类	108
第三节 不同成本计算方法之间的关系	109
第六章 产品成本计算的基本方法——品种法	113
第一节 品种法的成本计算程序	114
第二节 品种法的应用	117
第七章 产品成本计算的基本方法——分批法	133
第一节 分批法的成本计算程序	134
第二节 分批法的应用	135
第三节 简化分批法	138
第八章 产品成本计算的基本方法——分步法	148
第一节 逐步结转分步法	149
第二节 平行结转分步法	169
第九章 产品成本计算的辅助方法——分类法	188
第一节 分类法的成本计算程序	188
第二节 系数分配法	189
第三节 分类法的应用	190
第十章 产品成本计算的辅助方法——定额法	195
第一节 定额法的成本计算程序	195
第二节 定额法的应用	202
第十一章 成本报表	208
第一节 成本报表概述	208
第二节 成本报表编制	210
参考文献	217

学习目的与要求

通过本章学习,应该充分了解成本的经济内涵、成本的概念和作用,正确理解支出、费用和成本三者之间的相互联系和区别。了解成本会计的对象、职能和目标。认识到做好成本会计工作对于加强企业生产经营管理工作的重要意义。

第一节 成本概述

一、成本的基本概念

成本是会计理论中的一个非常重要的概念。学习成本会计,首先要了解成本的基本含义。成本是商品经济的产物,它是在商品经济发展到一定阶段之后才逐渐形成和完善起来的。在资本主义生产以前,小商品生产者为了维持再生产,也要考虑价值的补偿,但对活劳动的消耗并不十分在意。他们将出售产品所获得的收入主要用来补偿消耗掉的生产资料,剩余部分都用来供养家庭生活。所以,那时的成本概念不够完整。到了资本主义时期,资本家的全部预付资本,除了包括预付在生产资料上的不变资本外,还包括付给工人工资的可变资本。因而,资本主义商品生产就要核算生产商品所耗费的一切,并尽可能地用销售商品所获得的收入补偿其全部耗费。此时,才形成比较完整的成本概念。因此,成本是商品生产者生产经营商品而发生的各种物化劳动和活劳动耗费的货币表现。成本包括以下几个方面的含义。

(一) 理论成本

在商品经济发展到一定阶段后,马克思通过对成本的考察,既看到耗费,又重视补偿,形成了马克思关于“商品成本价格”理论。马克思在论述产品成本时说:“按照资本主义生产方式生产的每一商品 W 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,在商品中剩下来的,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。”由此可见,商品价值由三个部分组成:一是已消耗的劳动对象的转移价值(原材料等)和已被磨损的劳动资料的转移价值(固定资产折旧费等) C ;二是劳动者的必要劳动所创造的价值 V ,即劳动者活劳动的消耗价值(工资等);三是劳动者剩余劳动所创造的

价值 M ，成本的经济实质就是指商品价值中的 C 和 V 部分。因此，从理论上说，成本是企业生产产品过程中已经耗费的、用货币表现的生产资料的价值与相当于工资的劳动者为自己劳动所创造的价值之和。这种成本，被称为“理论成本”。它是成本研究的理论基础，是规范成本开支范围的客观依据。

（二）应用成本

实际应用成本是理论成本的具体化，是按照现行的财务会计制度规定的成本开支范围，以正常的生产经营活动为前提，根据生产过程中实际消耗的物化劳动的转移价值和活劳动所创造的价值中应纳入成本范围的那部分价值的货币表现。

实际应用成本与理论成本不完全相同。理论成本不考虑生产经营活动中偶然因素和异常情况的消耗，只对正常的物化劳动和活劳动消耗进行货币计量；而实际应用成本往往受客观条件，包括经济政策、财经法规、会计制度和当期生产经营条件变化的影响。

美国会计师协会（AICPA）1957 年发布《第 4 号会计名词公告》（*Accounting Terminology Bulletin No. 4*）对成本定义：“成本系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。”成本可分为未消耗成本和已消耗成本。未消耗成本可由未来的收入负担，如存货、预付费用、厂房、投资和递延费用等；已消耗成本不能由未来的收入负担，故应列为当期收入的减项或借记保留盈余。

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

《日本成本计算标准》中对成本的定义：“成本的实质是经营者为获得一定的经营成果而消耗的物质资料和劳务的价值。”

我国财政部制定的《企业会计制度》指出：“成本是指企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费。”该制度中所说的成本是指生产经营成本，它具有以下特征：第一，成本是经济资源的耗费。生产经营过程同时也是经济资源的耗费过程，例如，为生产产品需要耗费原材料、磨损固定资产以及用现金支付工资等。原材料、固定资产和现金都是企业的资产，这些资产原本可以为企业换取经济利益，现在被耗用掉了。第二，成本是以货币计量的耗费。生产经营成本是以货币支付计量的，它们若不是过去已经支付了货币，就是将来需要支付货币。没有支付货币的耗费，如生产对环境的损害等，如果企业对此不需要支付现金则不能计入生产经营成本。第三，成本是特定对象的耗费。成本总是针对特定的对象或目的，成本是转嫁到一定产出物的耗费，这个产出物称为成本计算对象，它可以是一件产品或者一项服务。成本和费用的区别之一就是成本有特定的对象，而广义的费用是资产的耗费，它强调资产已经被耗费，而不是被“谁”耗费；狭义的费用仅指为取得营业收入的资产耗费，它强调与特定会计期间收入配比的耗费，而不是特定产出物的耗费。第四，成本是正常生产经营活动的耗费。

在实际工作中，为了促使企业厉行节约，减少生产损失，加强企业的经济责任，对某些不形成产品价值的损失性支出（如废品损失、季节性和修理期间的停工损失），也计入了产品成本之内。此外，对某些应从为社会创造的价值中进行分配的部分（如企业车间的财产保险费等）也列入产品成本。这说明，产品成本的实际内容，一方面要求反映成本的客观经济内涵，另一方面又要按照国家规定的分配方针和财务管理的要求，把某些不属于 $C + V$ 的内容列入了

成本,这就形成了我们国家的理论成本。还有,对于企业的行政管理部门,为组织和管理企业生产经营而发生的管理费用、为筹集生产经营所需资金而发生的财务费用、为销售企业产品而发生的销售费用,本应列入企业产品成本(这些费用的发生虽不直接为生产产品发生,但间接为生产产品发生或直接为销售产品而发生),但由于大多按时期发生,难以按产品归集和分配,为简化成本核算工作,都作为期间费用处理,直接计入当期损益,从当期利润中扣除,没有分配的计入产品成本。

为了统一成本所包含的内容,使企业列入成本的各种支出项目和内容保持一致,便于进行成本分析对比和控制,以挖掘降低成本的潜力,防止乱挤乱摊成本,减少资金浪费,从而正确计算利润和应交税金,我国在理论成本的基础上,为加强企业经济核算和成本管理要求,由财政部统一制定并颁发了“成本开支范围”,各企业必须严格执行。

因此,实际应用成本分为广义的成本概念和狭义的成本概念。广义的成本是指企业为生产经营产品而发生的一切费用,包括产品生产成本和为生产经营产品而发生的经营管理费用。狭义的成本仅指产品的制造成本,本书所说成本即是狭义的成本。

二、支出、费用与成本

支出、费用及成本是三个不同的概念,三者之间既有联系,也有区别。

(一) 支出

在企业的日常经济活动中,可能发生各种各样的支出。支出是指企业的一切开支及耗费。一般情况下,企业的支出可分为资本性支出、收益性支出、营业外支出和利润分配性支出四大类。

(1) 资本性支出是指支出的效益及于几个会计年度(或几个营业周期)的支出,如企业购置和建造固定资产、购买无形资产,以及对外投资的支出等。由于资本性支出为多个会计期间受益,因而,发生支出时并不能全部转作费用,只能在整个受益期内分期转入费用。

(2) 收益性支出是指支出的效益及于本年度(或一个营业周期)的支出,如生产过程中发生的原材料消耗、职工工资和福利费、制造费用以及期间费用的支出等。收益性支出于发生时全部转作费用。

(3) 营业外支出是指与企业的生产经营活动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。

(4) 利润分配性支出是指利润分配环节发生的支出,如所得税支出、股利分配支出等。

(二) 费用

费用是指企业在一定期间内为生产经营活动发生的各种耗费,包括物化劳动的耗费和活劳动的耗费。企业在生产经营活动和提供商品或劳务过程中,为获取营业收入需提供商品或劳务,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。

(1) 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。

(2) 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,作为当期收益的扣减,如销售费用、管理费用、财务费用等。

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的部分,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。

(三) 生产费用与产品成本

成本是指企业产品的制造成本,它是为生产具体产品发生的各种生产耗费。成本是生产费用在其对象之间分配的结果。成本计算就是将生产费用分配于各对象的过程。也就是说,成本强调的是生产对象,而费用强调的是期间。产品的生产过程也就是产品成本的形成过程。产品的生产成本,即产品的制造成本,由直接制造成本和间接制造成本构成。直接制造成本或直接制造费用包括直接材料和直接人工。直接材料是指直接用于产品生产、构成产品实体的各种主要材料和有助于产品形成的辅助材料及燃料。直接人工指直接从事产品生产的人员工资及福利。间接制造成本指直接用于产品生产,但不便直接计入产品成本以及间接用于产品生产的各种费用。

费用与成本既有联系,又有区别。生产费用的发生过程,也是产品成本的形成过程,生产费用是产品成本的基础,产品成本是对象化的生产费用。换言之,某产品的总成本是该产品在生产过程中应负担的各项生产费用的总和,这是两者的共同点。两者的区别在于:生产费用指某一期间为进行生产而发生的费用,它与一定的时期相联系,而与生产哪一种产品无关。产品成本指为生产某一类产品而消耗的费用,它与具体的产品相联系。支出、费用与产品成本的关系如图 1-1 所示。

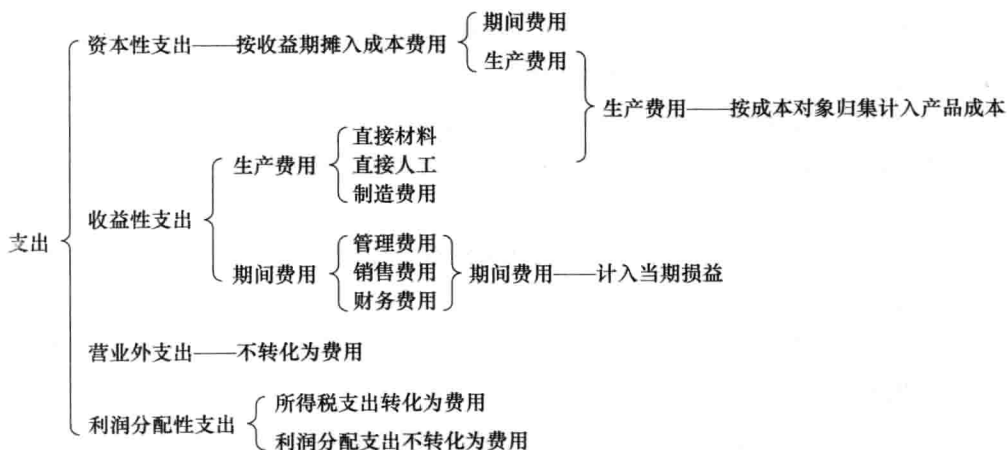


图 1-1 支出、费用与产品成本的关系

三、成本的作用

成本的经济实质决定了成本在经济管理工作中具有十分重要的作用。

（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，通过销售收入来补偿。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，才能维持简单的再生产。如果企业能超过成本部分来补偿生产耗费，企业就可以扩大再生产。反之，如果企业不能按照成本部分来补偿生产耗费，企业资金就会短缺，必须缩小生产规模。成本也是划分生产经营耗费和企业纯收入的依据，在销售收入同等的情况下，成本低的企业纯收入就多。同理，成本低用于补偿生产经营中的资金耗费就少。

（二）成本是综合反映企业工作质量的重要指标

成本是一项综合性的经济指标，企业经营管理中各方面工作的业绩，都可以直接或间接地在成本上反映出来。例如，固定资产的利用率、原材料消耗的节约、工人技术的熟练程度及产品质量等都直接影响产品的成本。所以各行业都有平均定额和先进定额。越先进的企业成本越低。因此，可以说成本是综合反映企业工作质量的指标。

企业可通过对成本的计划、控制、监督、考核和分析等工作，促进企业加强经济核算，努力改进管理，降低成本，提高经济效益。也可通过正确确定和认真执行企业内部的成本计划指标，控制成本水平和监督各项费用的日常开支，促使企业及企业内部努力降低各种耗费；以达到成本降低的目的。

（三）成本是制定产品价格的一项重要因素

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。因为成本是综合反映企业工作质量的重要指标，同样的产品由不同的企业生产其成本是不同的。所以产品成本只是制定产品价格的一项重要因素。

（四）成本是企业进行决策的重要依据

在市场经济环境中，任何一个经营管理者面对商机，首先考虑这项生意能不能做的标准，就是能否盈利，那么他必须知道成本，才能做出正确的决定。而企业的经营管理者要进行正确的生产经营决策，需要考虑的因素很多，成本是主要因素之一。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。

第二节 成本会计概述

一、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。

成本包括的内容,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,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) 工业企业产品在制造过程中各种生产费用的支出和产品生产成本的形成

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,一方面会制造出产品;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,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,逐步转移到制造的产品中,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,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、燃料等支出,生产单位(如分厂、车间)固定资产的折旧,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) 产品的销售过程中发生的各种费用支出

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、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,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反映和监督的内容。

(三) 企业的行政管理部门为组织和管理生产经营活动发生的各种费用

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一些费用。如企业行政管理部门人员的工资、固定资产折旧、工会经费、业务招待费等。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应反映和监督的内容。

此外,企业为筹集生产经营所需资金也会发生一些费用。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要反映和监督的内容。

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、交通运输企业、施工企业和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。

以上按照现行企业会计制度的有关规定,对成本会计的对象进行了概括性的阐述。但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(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(包括可控成本和不可控成本),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。

二、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,是指成本会计在经济管理中的功能。成本会计作为会计的一个重要分支,其基本职能同会计一样,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。下面分别说明成本会计职能的基本内容。

1. 反映的职能

反映的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最基本的方面来说,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,在成本管理上就需要加强计划性和预见性。因此,就对成本会计提出了更高的要求,需要通过成本会计为经营管理提供更多的信息,除了提供能反映成本现状的核算资料外,还要提供有关预测未来经济活动的成本信息资料,以便做出正确的决策并及时采取措施,达到预期的目的。由此可见,成本会计的反映职能,从事后反映发展为分析预测未来。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相关的。要进行成本预测,必须先了解能够反映成本水平的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。

2. 监督的职能

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、指导和考核等机制,监督各项生产经营耗费的合理性、合法性和有效性,以实现预期的成本管理目标的功能。在市场经济中,任何企业为了达到自己预期的经营目标,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,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、及时地反映,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,使反映的职能得以充分发挥。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。具体说来,成本会计的任务主要有以下几个方面。

(1) 进行成本预测,参与经营决策,编制成本计划,为企业有计划地进行成本管理提供基本依据。

在市场经济中,企业应在遵守国家的有关政策、法令和制度的前提下,按照市场经济规律的要求,正确地组织自己的生产经营活动。为此,企业必须在经营管理中加强预见性和计划性。也就是说,面对市场,企业应在分析过去的基础上,科学地预测未来,周密地对自身的各项经济活动实行计划管理。就企业的成本管理工作来说,它是一项综合性很强、涉及面很广的管理工作,仅靠财会部门和成本会计的工作是难以完成的。但成本会计作为一项综合性很强的价值管理工作,应充分发挥自己的优势,在成本的计划管理中,发挥主导作用。为使企业有计划地进行成本管理工作并有效地控制费用开支,成本会计工作应与企业各有关方面配合,根据历史成本资料、市场调查情况以及其他有关方面(如生产、技术、财务等)的资料,采用科学的方法来预测成本水平及其发展趋势,拟订各种降低成本的方案,进而进行成本决策,选出最优方案,确定目标成本;然后再根据目标成本编制成本计划,制定成本费用的控制标准以及降低成本应采取的主要措施,作为对成本实行计划管理,建立成本管理的责任制,开展经济核算和控制费用支出的基础。

(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。

企业作为自主经营、自负盈亏的商品生产者和经营者,应贯彻增产节约的原则,加强经济核算,不断提高自己的经济效益。这是社会主义市场经济对企业的客观要求,在这方面成本会