

普通高等教育会计学专业系列教材

成本会计学

常颖 主编



 **机械工业出版社**
CHINA MACHINE PRESS

普通高等教育会计学专业系列教材

成本会计学

主 编 常 颖

副主编 高艳茹

参 编 王培欣 王晶红 李文华 张剑英



机械工业出版社

本书吸收了国内外成本会计实践、科研的成果,遵循教学规律,在借鉴国内外同类教材先进理论、先进方法的基础上编写而成。本书既重点阐述工业企业成本核算的基本理论、基本方法,又兼顾其他行业成本核算的理论,同时也介绍了国内外成本会计的新动态。全书内容包括:成本会计概述,工业企业费用的归集和分配,产品成本计算的方法,成本会计报表,成本分析,商业、交通运输等行业企业的成本核算理论和方法。

本书内容新颖、理论联系实际、实用性强,既可适应高等院校相关专业的教学需要,也可作为从事经济管理工作的在职人员的学习参考书。

图书在版编目(CIP)数据

成本会计学/常颖主编. —北京:机械工业出版社, 2004.6

(普通高等教育会计学专业系列教材)

ISBN 7-111-14537-2

I. 成... II. 常... 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(2004)第 048807 号

机械工业出版社(北京市百万庄大街 22 号 邮政编码 100037)

策划编辑:曹俊玲

责任编辑:易敏 版式设计:霍永明 责任校对:李汝庚

封面设计:陈沛 责任印制:李妍

北京蓝海印刷有限公司印刷·新华书店北京发行所发行

2004 年 8 月第 1 版·第 1 次印刷

1000mm×1400mm B5·10.375 印张·402 千字

定价:26.00 元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页,由本社发行部调换
本社购书热线电话(010) 68993821、88379646

封面无防伪标均为盗版

前 言

成本管理是企业经营管理的重要组成部分。成本会计在对费用的确认、计量、控制、考核与分析等方面具有不可替代的重要作用。从这门学科的内容体系上看,成本会计应该包括成本计算、成本预测、成本决策、成本控制、成本考核、成本分析等诸方面。但考虑到本书是普通高等教育会计学专业系列教材之一,为避免与本系列教材中的其他教材重复,本书只介绍成本核算、成本分析方面的理论与方法。

本书的编写吸收了国内外成本会计实践和科研的成果,遵循教学规律,借鉴了国内外同类教材的先进理论、先进方法。编写本书的目的是适应会计专业教学、特别是理工类院校会计专业教学和满足广大财会人员学习成本会计知识的需要。

本书有以下四个特点:

1. 本书的编写是在参考了哈尔滨工业大学出版社出版的哈工大会计系列教材《成本会计》的基础上,征求有关教师和学生对该教材的使用评价、总结教学经验、重新拟定体系编写而成的。重新编写的《成本会计学》一书,更能体现会计专业课程体系中本课程与其他课程既紧密相连又各具特色的特点,进一步满足教师教学的需要。

2. 本教材在成本会计的基本理论和基本方法论述中充分考虑了理工科学校会计专业学生的培养目标和就业特点,做到了理论叙述言简意赅、技术方法介绍详细,注重适用性、通俗性和可操作性,按照“理论—技能—实例”这样的条理和层次循序渐进,符合教学规律和学生的认识规律。

3. 在内容安排上,考虑到不同行业、部门的具体特性和整体共性,本书以工业企业的成本核算为重点,进行成本核算理论的全面阐述,在此基础上分别介绍了商业企业、交通运输企业、房地产企业、建筑施工企业的成本核算特点、程序和方法,体现了通用性和特殊性的结合。

4. 为使读者能牢固掌握和运用成本会计的理论和方法,本书在每章后都附有复习思考题和练习题,强调了目的性和操作性的结合。

本书通俗和实用的特点,使其既可作为本科院校会计专业、管理类专业的教材,也可供广大财会人员作为自学考试和职称考试的参考教材。

本书由常颖任主编,负责制定编写思想、编写提纲和编写要求,并对全书进行修改和总纂。高艳茹任副主编。全书共分十五章:第一章、第二章、第十三

IV 前 言

章、第十四章、第十五章由常颖编写，第三章、第七章、第八章、第九章、第十章由高艳茹编写，第四章、第五章由王培欣编写，第六章由张剑英编写，第十二章由王晶红编写，第十一章由李文华编写。

本书的编写得到了张国永、孙丽颖、金艳、林秋等的大力支持和帮助，在此表示衷心的感谢！

目 录

前言

第一章 总论	1
第一节 成本的含义	1
第二节 成本会计的对象	3
第三节 成本会计的职能	8
第四节 成本会计工作的组织	10
复习思考题	13
第二章 工业企业成本核算概述	14
第一节 工业企业成本核算的原则与要求	14
第二节 工业企业费用要素与产品生产成本项目	20
第三节 成本核算的基本程序	23
复习思考题	26
第三章 工业企业要素费用的核算	27
第一节 材料费用的核算	27
第二节 外购动力费用的核算	44
第三节 工资费用的核算	45
第四节 折旧费用的核算	59
第五节 利息费用、税金和其他费用的核算	67
复习思考题	69
练习题	69
第四章 工业企业部门费用的核算	72
第一节 辅助生产费用的归集与分配	72
第二节 制造费用的归集与分配	81
复习思考题	84
练习题	85
第五章 生产损失的核算	86
第一节 生产损失核算概述	86
第二节 生产损失的核算方法	86

复习思考题	91
练习题	92
第六章 生产费用在完工产品与在产品之间分配的核算	93
第一节 在产品数量的核算	93
第二节 生产费用在完工产品与在产品之间分配的方法	96
第三节 完工产品成本的结转	106
复习思考题	107
练习题	107
第七章 产品成本核算方法概述	111
第一节 生产特点对成本计算方法的影响	111
第二节 产品成本计算的主要方法	113
复习思考题	116
第八章 产品成本计算的品种法	117
第一节 品种法概述	117
第二节 品种法运用举例	119
复习思考题	130
练习题	130
第九章 产品成本计算的分批法	132
第一节 分批法概述	132
第二节 分批法在单件小批生产制造业中的运用	135
第三节 分批法在大批量生产制造业中的运用	141
复习思考题	147
练习题	147
第十章 产品成本计算的分步法	150
第一节 分步法概述	150
第二节 逐步结转分步法	155
第三节 平行结转分步法	168
复习思考题	174
练习题	175
第十一章 产品成本计算的辅助方法	177
第一节 产品成本计算的分类法	177
第二节 产品成本计算的定额成本法	186

复习思考题	199
练习题	199
第十二章 期间费用的核算	203
第一节 期间费用的内容	203
第二节 期间费用的核算方法	205
复习思考题	207
第十三章 工业企业成本报表	208
第一节 成本报表的作用和种类	208
第二节 产品生产成本表	209
第三节 主要产品单位成本表	211
第四节 制造费用明细表	213
第五节 期间费用报表	214
第六节 其他成本报表	216
复习思考题	220
练习题	220
第十四章 成本分析	222
第一节 成本分析概述	222
第二节 成本分析的程序与方法	228
第三节 成本报表分析	235
第四节 成本效益分析	248
第五节 技术经济指标变动对成本影响的分析	258
复习思考题	263
练习题	264
第十五章 其他行业成本核算	265
第一节 商品流通企业成本核算	265
第二节 交通运输企业成本核算	274
第三节 施工企业成本核算	293
第四节 房地产开发企业成本核算	304
复习思考题	320
练习题	320
参考文献	323

第一章 总 论

第一节 成本的含义

一、成本的概念

成本是一个价值范畴。它所涵盖的范围相当广泛，无论是在会计学、投资学、工程学中都是一个重要的范畴。不同的学科，由于其研究的角度、目的不同，对成本有不同的认识，对其定义也不相同。成本会计是会计的一个重要分支，是以成本为对象的一种专业会计，所研究的成本是指为了实现一定的经济目的而付出的、可以用货币计量的代价。

不同行业的成本内容不完全相同，具有典型意义的是物质生产部门为组织生产、制造产品而付出的代价。

(一) 产品成本

产品成本包括产品制造过程中所发生的成本，所以，也称为制造成本或生产成本。产品生产是物质生产企业的基本经济活动。产品的生产过程同时又是物化劳动和活劳动的消耗过程，企业生产产品所消耗的物化劳动和活劳动的总和构成产品的社会生产费用，产品的社会生产费用构成产品的价值。产品价值具体包括三部分：①已耗费的生产资料转移的价值；②劳动者为自己创造的价值；③劳动者为社会创造的价值。从理论上讲，上述的前两部分是商品价值中的补偿部分，它构成商品的理论成本，即从理论上说明了成本的经济实质和它应该包括的客观内容。它具体表现为组织生产、制造产品耗费的原材料、燃料和动力，以及计提的固定资产折旧、支付的工资和福利费等。

在实际工作中，为了促使企业成本计算口径一致，保持成本的可比性，国家通过有关法规制度界定了成本开支范围，明确规定哪些费用开支允许列入产品成本，哪些费用开支不允许列入产品成本。按这种规范计算出来并登记入账的现实成本，称为财务成本，也叫做核算成本或制度成本。

(二) 期间成本

期间成本也称期间费用，又称为非产品成本或非制造成本，是与产品生产活动没有直接联系的成本。它不计入产品成本，而是直接归入当期损益。也就是说，期间成本发生时即同当期销售收入相配比，全额列在利润表上作为该期销售收入的一个扣减项目。它不随产品实体流动而流动，而是随着企业生产经营活动

持续期间的长短而相应增减。

期间成本主要分为营业费用、管理费用和财务费用三项。

工业企业的生产成本、营业费用、管理费用和财务费用都是企业经营性的支出。

（三）成本的一般定义

以上我们以物质生产企业的产品为对象，阐述了产品成本的定义，说明了成本的经济内容和经济本质，这些基本理论也适合于其他行业企业，虽然其他行业企业（如商业企业和服务企业）的经营特点和费用发生的形式和范围不同于工业企业，但它们都和工业企业一样有着最本质的共同点：向社会有偿提供物品或服务，在提供物品和服务的过程中要发生各种物质和人工的消耗以及其他有关的货币支出，为了维持企业经营的持续进行所耗费的各种物质、人工以及其他的货币支出都要从营业收入中补偿。企业向社会提供的物品和服务是有偿的，接受者（顾客）要以货币来交换才能获取，我们可将其统称为产品。不同行业的企业提供物品和服务所发生费用的形式和范围形形色色，但总体上，不外是物质消耗、人工消耗以及其他有关的货币支出。成本的经济本质是补偿价值这一理论，也是对企业所提供物品和服务定价以及计算相关营业损益的基础。

因此，我们一般将成本定义为：成本是企业为了提供物品、服务等商品而在物质和人工上的耗费以及其他有关的货币支出，并应从其营业收入中得到补偿的价值。

二、成本的作用

在社会主义市场经济条件下，成本作为一个客观存在的经济范畴，在以提高经济效益为根本目标的经济管理中发挥着重要的作用。

（一）成本是生产经营耗费的补偿尺度

企业从事生产经营发生的资金耗费，只有从取得的收入中得到补偿，才能保证生产经营在原有规模上继续进行。将产品成本与产品收入相比较，可以判断资金耗费能否得到补偿，能在多大程度上得到补偿。如果企业的产品收入小于其相关的成本，表明企业的资金耗费未能全部得到补偿，原有生产经营规模将难以维持，企业必须通过增加收入和降低耗费来弥补资金的不足。相反，如果企业的产品收入大于其相关的成本，则表明企业的资金耗费不仅能全部收回，而且能得到一个资金增量，可用于扩大生产经营规模。

（二）成本是综合反映企业各项工作质量的重要指标

成本指标直接反映成本水平的高低，并综合反映企业的经营管理水平。企业生产经营的规模、品种、质量和结构、劳动生产率、材料消耗、设备利用程度、资金运用、生产和劳动的组织等，都会在成本中直接或间接地表现出来。因此，成本作为衡量企业各项工作质量的综合指标，始终是企业核算和管理的重要内

容。任何企业只有加强成本的监督和控制,才能不断提高经济效益和管理水平。

(三) 成本是制定价格的重要依据

价格是价值的货币表现。从市场方面看,企业的产品能按一定价格出售,标志着社会对其劳动价值的认可,出售价格的高低反映其价值的实现程度。从企业方面看,成本是价值中物化劳动和必要劳动的货币表现,是价值的主体部分,反映已经垫付的各种劳动耗费,必须通过出售价格取得补偿,否则就无法维持简单再生产。因此,企业在制定价格时考虑的众多因素中,成本是最重要的因素。成本是制定价格的最低经济界限,销售价格不小于成本,是企业生存的起码条件。当然,这并不排斥作为一种营销策略或权宜之计,企业将产品低于成本出售的情况。但从长期来看,只有当销售价格高于成本时,企业才能盈利,这是企业发展的基本前提。

(四) 成本是企业进行经营决策的重要依据

市场经济条件下,企业作为自主经营、自负盈亏的经济实体,面对千变万化的市场和竞争,必须随时就生产什么、生产多少和如何生产等问题作出正确的决策。企业的任何生产经营决策,其最终目标都是提高经济效益,这就必然涉及“所得”与“所耗”的比较,而“所耗”即成本费用。企业在市场上的竞争,表面上是质量和价格的竞争,但实质上是成本费用的竞争。因此,任何企业进行重大经营决策时,都要运用有关成本数据,分析和比较决策方案的经济效益,以便权衡利弊。值得注意的是,现实成本数据只能作为决策的参考,而不能作为决策的依据。因为产品质量和数量、管理水平及技术水平等诸多因素的影响下,成本是动态变化的,所以企业在对未来经营进行决策时,应在现实成本的基础上正确预测成本变动趋势。

第二节 成本会计的对象

一、成本会计的产生和发展

作为会计的一个重要组成部分,成本会计是适应特定的经济要求而产生和发展的。为了确定商品价格和经营盈亏,企业最初只对成本进行估计,随后采用统计的方法来计算成本,再后来又与财务会计相结合构成成本核算体系,最后与预算管理相结合朝事前控制、管理发展,形成了主要对内的报告会计。概括起来,成本会计的产生、发展大体经过了以下几个阶段:

(一) 成本会计的形成阶段

14 世纪后期至 19 世纪初,随着英、意、德以及欧陆西部诸国商业的逐步发达,手工制造业得到极大发展。业主们为了对被同业工会组织严密操纵的工匠进行有效控制,特别在意工匠手中所持有的材料的消耗情况,同时需要了解付给工

匠的工资与其应得工资之间的关系，从而在原有的估计基础上采用了实地盘点以及一系列统计方法对经营消耗予以确定，并与簿记方法结合，形成了初步的成本记录，开始显露出成本会计的端倪。由于企业传统会计尚处于以记录、记载为主的簿记向完整意义上的会计过渡的阶段，成本会计也不可能形成一套完整的方法和理论体系，只是作为一种成本的原始计算行为，表明成本会计的萌芽已经出现并将随着商品经济的发展而发展。

19 世纪末至 20 世纪初，随着产业革命的完成，工业规模日渐壮大，企业数量日益增多，企业之间的竞争加剧，工业界对成本资料的需求更加迫切，于是生产成本受到足够的重视。为了满足各方面对成本信息的需要，提高成本计算的准确性，企业开始将成本计算工作交由会计人员承担，并逐步使成本记录与会计账簿一体化，形成了一套较为完整的成本计算方法和理论体系，使成本会计趋于成形。

（二）成本会计的成熟阶段

20 世纪初至 20 世纪中叶，世界经济发展迅速，企业竞争更趋激烈，企业外部生存环境日趋复杂。为了在市场竞争中处于有利地位，企业特别注意对内部管理工作的改进，注重事前的预测、决策、控制和考核环节，将管理的重心由事后移向事前。作为企业内部管理的重要方面，成本管理的表现尤为突出。因为企业要想在竞争中求生存、争取市场，首先就要降低成本；如果想大幅度降低成本，就必须在投产前就对产品的设计、结构、工艺、生产的组织安排等进行周密的考虑，使设计出的产品成本达到最低。为此，就要做好成本预测，制定目标成本。这表明商品经济的发展客观上要求成本会计由事后的核算向事前的预测、决策、控制拓展。

20 世纪以前，成本会计的发展均同事后的实际成本有关。到了 20 世纪初，泰勒制度的广泛采用，为成本会计的进一步发展提供了条件。泰勒科学管理方法的要点，就是通过对各环节、步骤乃至动作的研究，事先制定相应的工作标准以对生产进行管理，这不仅推动了生产的发展，而且也促使成本会计作出相应改革。在会计实践中，成本会计也不甘停留于生产过程中的成本控制和事后的成本核算和分析，开始事先制定成本标准，并据以进行日常的成本控制和定期的成本差异分析，按标准成本来控制实际成本，使成本会计又在预测未来和寻求成本最佳配合方面取得了卓有成效的进展。尔后，变动成本计算法的产生，为企业进行成本预测和决策开辟了捷径，成本控制也由控制生产过程进而控制未来的经营与损益。

（三）现代成本会计阶段

20 世纪中叶以后，企业又在成本控制环节上建立了按责任归属考核成本控制业绩的责任成本制度，实施以效绩评价为中心的目标管理。标准成本、预算管

理、差异分析等技术方法引入会计工作后,成为了成本会计的有机组成部分。变动成本法和责任成本制度又使成本会计的内容更为充实。加之电子计算机处理数据的广泛运用,现代数学、数理统计方法的渗透,都有力地推动了成本会计职能的发展,使成本会计形成了一套较为完善的方法和理论体系,标志着成本会计已趋成熟。这时的成本会计,其内容已不再仅仅是对成本的事后核算,而且还扩展到了事前的成本预算和全过程的成本控制,从而使成本会计的职能由成本核算扩大到成本预算、成本控制和成本分析等方面。此阶段,成本会计的基本内容——成本核算业已成熟,成本会计的高新内容——成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本分析、成本考核等也已成形。成本会计已具备了完整的方法和理论,形成了相对独立的学科。同时,以成本会计的新内容为基础,兼顾到价格、资金、利润等方面,又逐渐从传统会计中衍生出与财务会计并列的一个会计分支——管理会计,从而使企业会计形成了财务会计、成本会计和管理会计的三分局面。从地位上看,成本会计介于财务会计与管理会计之间,并与两者都有密切联系。

(四) 成本会计的新发展

20世纪80年代前后,现代高科技广泛应用于生产和经营管理之中,电脑化、自动化程度显著提高,给成本会计的求新发展提供了更为可能的客观条件。同时,企业对降低成本、提高效益的主观要求更高。管理者们借助高科技手段,在实施全面质量管理制度的同时,力图将企业的消耗与最终产品直接挂钩,把企业中所有作业区分为能为最终产品增加价值的作业和不能为最终产品增加价值的作业两大类,在同全面质量管理紧密相连的前提下,保证前者,缩减后者。这种被称为适时制的管理思想,对成本的计量工作要求更高,从而诱发了一种新的成本计算方法,即作业成本法。此法虽然运用并不广泛,但有些学者仍将其视为一种发展趋势,称之为成本会计的最新发展阶段。这表明了成本会计的发展仍在继续。

由成本会计的演进过程可知,成本会计的理论和实务是随着社会经济的发展而不断进化的,它既有财务会计的成分,又是管理会计的发源,因而对不同时期表现出不同侧重的成本会计,其含义也就不尽相同。

就整体而言,完整意义上的成本会计,是出于管理的目的而着重研究成本的计算、预测、控制、分析和考核的理论和方法,为经营决策或理财决策提供所需要的各种成本资料的管理信息系统。它以资源运用的经济有效为最基本的着眼点,主要对生产经营过程中的耗费进行核算,并根据成本核算资料和其他资料,采用现代数学和数理统计方法,对企业复杂的生产经营活动进行预测、决策、控制、分析、考核,以达到企业生产经营活动实现最优运转的目的。

为了避免重复,突出成本会计的基本内容,对如何运用成本资料进行预测、

决策、控制等以服务于内部管理决策的内容，留待管理会计进行专门研究。而本书中着重讨论成本核算有关的基本内容。

二、成本会计的对象

成本会计的对象，就是通过成本会计来核算、策划、控制和分析的内容。在不同的行业，因其生产经营管理的过程、方式及内容不同，成本会计的对象也有所不同。

（一）工业企业成本会计的对象

工业企业的主要经营活动是材料物资采购、产品生产和产品销售三个环节，其中产品生产是中心环节。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过程中，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，或者改变了实物形态，其价值也随之一次全部地转移到新产品中去，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的形式支付给劳动者，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。这些支出就构成了企业在产品制造过程中的全部生产费用，而为生产一定种类、一定数量的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。

在产品的销售过程中，企业为销售产品会发生各种各样的费用支出，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，以及专设销售机构的人员工资和其他经费等。所有这些为销售本企业产品而发生的费用，就构成了企业的营业费用。营业费用是企业在生产经营过程中所发生的一项重要费用，它的支出和归集过程，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，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、坏账损失等。这些费用可统称为管理费用。企业的管理费用是企业在生产经营过程中发生的一项重要费用，其支出和归集过程，也应该成为成本会计所反映和监

督的内容。

此外,企业为筹集生产经营所需资金等也会发生一些费用,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。财务费用是企业在生产经营过程中发生的费用,它的支出和归集过程应该属于成本会计反映和监督的内容。

上述的营业费用、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,构成了企业的期间费用。

综上所述,按照企业会计准则和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: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”。

(二) 商品流通企业成本会计的对象

商品流通企业的主要经营活动是商品的采购和销售。因此,商品流通企业的成本会计对象是商品采购成本和商品销售成本,以及各项商品流通费用。为了简化核算,商品的采购成本和销售成本按直接进价确定,不包括相关费用。商品流通费用是商品流通企业的经营管理费用,包括为采购、储存、销售商品发生的经营费用,以及在经营管理中发生的管理费用和财务费用。这些费用虽不计入商品的采购成本和销售成本,但直接影响当期损益核算,应当作为成本会计的对象。

(三) 其他行业企业成本会计的对象

其他行业企业成本会计的对象,总的来说是成本和不计入成本的相关费用,但不同行业的生产经营特点不同,其核算和监督的内容亦各不相同。

(1) 旅游、饮食服务业主要为人们提供旅游观光、临时食宿和其他生活服务,其成本会计的对象是营业成本以及不计入营业成本的营业费用、管理费用和财务费用。

(2) 施工企业的基本经济活动是进行建筑工程的施工,其成本会计的对象是工程成本,以及不计入工程成本的管理费用、财务费用。

(3) 房地产开发企业主要从事房屋和土地的开发,其成本会计的对象是房屋和土地的开发成本,以及不计入开发成本的营业费用、管理费用、财务费用。

(4) 交通运输企业主要从事公路、铁路、航空和水上运输,其成本会计的对象是各种运输成本,以及不计入运输成本的管理费用、财务费用。

(5) 农业企业主要从事种植、畜牧、水产等类产品的生产,其成本会计的对象是各种农产品的生产成本,以及农业企业发生的营业费用、管理费用和财务费用。

由此可见,成本会计的对象既包括生产经营成本,又包括各种相关费用,可以概括为:各行业企业经营业务的成本和有关的经营管理费用,简称成本、费用。因此,成本会计实际上是成本、费用会计。

在西方发达国家中，随着经济的发展、企业经营管理要求的提高，成本的概念和内容都在不断发展、变化。美国会计学会所属的“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的价值牺牲，它可用货币单位以衡量。这就是说，成本是为了实现一定目的而支付或应支付的可以用货币计量的代价。成本的这一定义已经大大超越了产品生产成本和以上所述各种经营业务成本的内容和概念。

企业在管理工作中，为了适应经营管理的不同目的，采用了不同的成本概念。例如：为了按照税法规定计算利润、缴纳税金计算财务成本；为了进行产品成本管理，计算产品生产成本；为了进行生产经营短期的预测和决策，计算变动成本、固定成本、机会成本和差别成本；为了加强企业内部的成本控制和考核，计算可控成本和不可控成本等。

综上所述，随着成本概念的发展、变化，成本会计的对象和成本会计本身也相应地发展、变化。现代成本会计的对象，应该包括各行业企业的生产经营业务成本、有关的经营管理费用和各种专项成本。现代成本会计就是以这些成本、费用为对象的一种专业会计。

第三节 成本会计的职能

一、成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计在企业经营管理中能够发挥的功能。最初，成本会计的职能只是进行成本核算，随着企业经营管理要求的提高以及成本会计与管理科学相结合，又逐步增加了成本预测、决策、计划、控制、考核等职能。因此现代成本会计职能包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析和成本考核职能。

（一）成本预测

成本预测是根据有关的成本数据，运用一定的方法对未来的成本水平及其发展趋势进行科学的估计，为企业的成本决策提供依据。在进行成本预测时，既要参考本企业的历史成本资料，又要参考同行业、同类型企业的有关成本资料；在分析、比较这些资料时，既要考虑成本水平，又要考虑成本的构成内容；在此基础上，作出尽可能正确的成本预测。在进行成本预测时，一般可提供若干个方案以供成本决策时选择。

（二）成本决策

成本决策是根据成本预测及其他有关资料，按照既定或要求的目标，运用一定的专门方法，对有关方案进行正确的计算和判断后，选择成本预测方案中的最佳方案的过程。成本决策是确定目标成本、制定成本计划的基础。

（三）成本计划

成本计划是成本决策所确定成本目标的落实。它是根据成本目标，具体规划在一定时期内为完成产品生产任务所需的生产费用，规划各种产品的成本水平，并提出保证成本计划的实现应采取的措施。成本计划是建立成本责任制的基础。编制成本计划，使企业全体员工明确降低成本的目标，挖掘降低成本的潜力，是提高企业经济效益的关键因素之一。

（四）成本控制

成本控制是指按成本计划所确定的成本目标，在成本发生的过程中对实际成本进行控制。在实施成本控制时，应严格审查各项成本费用的发生是否与成本目标相符，并计算成本目标与实际成本之间的差异，分析产生差异的原因，揭示浪费并采取措施消除浪费，实现成本目标。

（五）成本核算

成本核算是指将产品生产过程中发生的各项生产费用，按一定的成本核算对象和标准归集和分配，计算确定各成本核算对象的总成本和单位成本。成本核算要求准确及时，所采用的成本核算方法要符合企业的生产类型和成本管理的要求。通过成本核算不仅可以考核和分析成本计划的执行情况，揭露经营过程中存在的问题，还可以为制定价格提供依据。

（六）成本分析

成本分析是指将成本核算和其他有关资料，与成本目标、责任成本、上年实际成本、同行业同类产品的成本进行全面的比较，分析成本变动情况及存在的差距，寻求降低成本的途径，为新的成本决策提供依据。在进行成本分析时，既要注重产品的技术经济分析，又要对企业管理水平的好坏及内部控制制度的建立和实施情况进行分析，及时揭示经营管理中存在的问题、总结成功经验，以促使企业经济效益的提高。

（七）成本考核

成本考核是指在成本分析的基础上，对成本预算的执行情况进行考察评价。成本考核应将责、权、利紧密结合，明确经济责任，落实权限，把考核的结果与经济利益挂钩。通过成本考核，能调动职工控制成本的积极性。

二、成本会计工作的任务

企业经营管理的最终目标是最大限度地取得经济效益，而经营中的成本费用高低，对企业经济效益举足轻重。因此，与企业经营管理目标相一致，成本会计工作的根本任务是为企业的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，提高经济效益。围绕着这一根本任务，根据企业经营管理的要求，适应成本会计对象的特点，成本会计的具体任务是：

（1）根据正确的成本预测和决策，按期制定目标成本，并编制成本计划，力