

21st Century Application-oriented Undergraduate Course for Higher Education · Accounting Series
21世纪高等院校应用本科会计系列

Cost Accounting

成本会计

曾繁荣
张波

主编
副主编



FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

21st Century Application-oriented Undergraduate Course for Higher Education · Accounting Series
21世纪高等院校应用本科会计系列

Cost Accounting

成本会计

张 曾
波 繁
荣

主 副
编 主
编



FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

· 大 连 ·

© 曾繁荣 2009

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计 / 曾繁荣主编. —大连: 东北财经大学出版社, 2009. 7
(21 世纪高等院校应用本科会计系列)
ISBN 978 - 7 - 81122 - 724 - 6

I. 成… II. 曾… 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 (2009) 第 121060 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

总编室: (0411) 84710523

营销部: (0411) 84710711

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连图腾彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm×240mm 字数: 368 千字 印张: 15 3/4 插页: 1
2009 年 7 月第 1 版 2009 年 7 月第 1 次印刷

责任编辑: 朱 艳

责任校对: 孙 萍

封面设计: 沈 冰

版式设计: 钟福建

ISBN 978 - 7 - 81122 - 724 - 6

定价: 26.00 元



总序

经济越发展，会计越重要。20世纪90年代以来，随着我国社会经济的快速发展，会计、财务、审计等领域发生了一系列的重大改革，会计、财务、审计在社会经济发展中发挥着越来越重要的作用。在新的世纪，经济全球化进程加快，2006年2月，财政部发布39项企业会计准则和48项注册会计师执业准则，标志着我国会计准则和会计实务处理已基本与国际惯例接轨。随着市场经济改革的进一步深化和信息技术的广泛应用，我国的市场经济环境日益复杂多变，加之会计、财务、审计等领域的一系列重大改革，使得社会对会计人才在理论基础、知识结构、应用能力等方面提出了更高要求，高等院校会计、财务管理人才的培养模式和课程设置面临前所未有的挑战。

“21世纪普通高等院校应用本科会计系列”是根据我国高等院校会计学 and 财务管理专业的培养目标，响应社会对会计人才应用能力的更高要求，紧密结合高等院校教学过程中的实际情况和面临的新问题，由多所高校长期从事会计、财务、审计等领域的教学和科研骨干教师经过反复讨论、总结、研究编写而成。本丛书的编写突出了以下特点：

(1) 紧紧围绕我国普通高等院校培养高层次应用型人才的目标，遵循普通高等院校教学的基本规律，充分考虑教学特点和教学对象的知识水准和接受能力，在总结以往教学经验和借鉴已有教材的基础上，合理地确定各门课程的知识结构体系，使每一本教材在基本理论、基本内容、知识结构、难易程度等方面都更加符合我国普通高等院校培养会计和财务管理应用型人才的需要。

(2) 反映我国最新颁布和实施的财务制度、会计准则、审计准则等与会计、财务、审计相关的法律法规。在充分介绍各学科成熟的理论、方法和知识的基础上，还十分重视吸收各学科领域相对成熟的、最新的研究成果和学科前沿知识，使读者接触和掌握的知识符合目前的实际情况，同时拓宽学科视野，更好地适应经济和社会发展的需要。

(3) 坚持理论与实践相结合，注重基本理论、基本知识的介绍和基本技能的培养。会计学、财务管理学作为应用经济学科，其教材既要把理论讲清楚，又要注重把理论应用于实践。本丛书系统地介绍了各门课程所需掌握的基本理论和基本知识，教材文字叙述简明扼要、通俗易懂，并结合大量图表和从实践中提炼出来的案例，深入浅出地说明如何把基本理论和方法应用于实践，使读者更易于理解和掌握，提高利用基本理论和方法分析实际问题和解决实际问题的能力。本丛书的体例安排也新颖别致，不仅便于教与学，而且有利于锻炼和提高读者的会计基本技能。

(4) 本丛书系列教材均由入选全国学术类会计领军（后备）人才培养计划的优秀青年教师担任主编，组织相关院校具有专长的骨干教师参与编写。丛书编写团队各成员长期从事相关领域的教学和科研工作，积累了丰富的教学经验、科研经验和实践经验，确保了本丛书的实用性和专业性。

本丛书既是普通高等院校会计学 and 财务管理专业的主干课教材，也可作为其他工商

管理类专业学生的教材或参考书，还可供会计、财务、审计、金融、证券类等实际工作者阅读参考。

本丛书凝聚了众多专家学者多年的经验和心血，也是全体编写人员共同劳动的结晶。但是，由于我们理论水平和实践经验有限以及编写时间仓促，书中错漏难免，恳请各位专家、读者批评指正。

“21 世纪普通高等院校应用本科会计系列”编委会



前 言

全球经济一体化，市场经济的日益发展，成本会计的功能越来越受到社会各行业的关注。成本会计作为现代企业会计的重要组成部分，是一门应用性很强的经济管理学科，在整个会计体系乃至经济管理中都占有十分重要的地位。为了适应新世纪我国经济发展对高素质会计人才的要求，以及满足培养合格的应用型会计人员和财务管理人才的需求，提高其成本核算和管理的水平，同时，以全面推进素质教育为着眼点，以教育部制定的人才培养要求为指导，并吸收我国会计工作和会计教学的实践经验，以及同类教材的优点，精心编写了这本《成本会计》。

本书是根据最新的企业会计准则体系的规范要求，以及财政部颁布的《企业会计准则应用指南》、会计科目及会计处理的规定进行编写的。在编写体例上有一定的创新，每章基本按照“学习目标—引例—正文—本章小结—重要概念—案例分析—自测题”的体例编写的，不仅便于教与学，而且有利于锻炼和提高读者的会计基本技能。“应用性突出”是本教材的特色，主要体现在以下几点：

1. 引例和学习目标。每一章开头都列示了引例和学习目标，目的是引起学生对本章主要内容的注意，并且带着问题进行学习，激发学生学习的兴趣及学习的主动性。

2. 案例分析。产品成本核算章节都设计了案例分析题，这些问题的设计具有探索性，目的是引导学生积极思考，增加教学过程中的互动性，允许学生对同一问题有不同的见解或解决方案，力求提高学生运用所学知识解决实际问题的能力。

3. 同步思考题。每一章的内容都有同步思考题，即自测题，目的是使学生进一步理解所学的内容，扎实地掌握相关的知识，并能做深入地思考。

4. 本章小结和重要概念。每一章对重要概念和知识体系的内容都进行了归纳和总结，以便于学生在学习时准确把握各章的重点问题，以及有关知识点之间的联系。

本书由入选全国学术类会计领军（后备）人才培养计划的优秀青年教师曾繁荣（教授、博士）担任主编，张波担任副主编，负责全书的框架设计、章节总纂和定稿，并组织具有专长的骨干教师参与编写。

本书既可以作为普通高等院校会计学 and 财务管理专业的主干课教材，也可作为其他工商管理类专业学生的教材或参考书，还可供会计、财务、审计、金融、证券类等实际工作者阅读参考。

全书内容围绕成本核算主要包括五大部分，即成本会计基本理论、成本费用的归集和分配、产品成本计算方法、成本报表的编制和分析以及成本控制，并分布于8章中。具体分工是：曾繁荣、张海丽负责编写第7章，张波负责编写第4章、第5章，谢海娟负责编写第1章、第8章，谢海娟、张海丽负责编写第6章，尤谊负责编写第2章、第

3 章。

限于水平与时间，书中难免存在不妥之处，恳切希望读者批评指正。

编者

2009年4月



目 录

第1章 成本会计概述	/ 1
学习目标	/ 1
1.1 成本会计的含义	/ 2
1.2 成本会计的产生与发展	/ 3
1.3 成本会计的职能和种类	/ 4
1.4 成本会计的任务	/ 5
1.5 成本会计的工作组织	/ 6
1.6 新的制造环境与成本会计	/ 7
本章小结	/ 8
重要概念	/ 8
自测题	/ 9
第2章 产品成本核算的要求和一般程序	/ 11
学习目标	/ 11
2.1 成本核算的基本要求	/ 12
2.2 费用要素和产品成本项目	/ 15
2.3 成本核算的主要会计科目和一般程序	/ 17
本章小结	/ 19
重要概念	/ 19
自测题	/ 19
第3章 产品成本构成要素的核算	/ 22
学习目标	/ 22
3.1 材料费用的归集和分配	/ 23
3.2 人工费用的归集与分配	/ 29
3.3 辅助生产费用的归集与分配	/ 32
3.4 制造费用的归集与分配	/ 40
3.5 废品损失和停工损失的核算	/ 44
3.6 生产费用在完工产品与在产品之间的分配	/ 48
本章小结	/ 56
重要概念	/ 56
案例分析	/ 57

	自测题	/ 57
第4章	产品成本核算的一般方法	/ 61
	学习目标	/ 61
	4.1 生产类型与成本计算方法概述	/ 62
	4.2 产品成本核算的品种法	/ 64
	4.3 产品成本核算的分批法	/ 71
	4.4 产品成本核算的分步法	/ 79
	本章小结	/ 91
	重要概念	/ 92
	案例分析	/ 92
	自测题	/ 93
第5章	产品成本核算的辅助方法	/ 98
	学习目标	/ 98
	5.1 分类法	/ 99
	5.2 定额法	/ 106
	5.3 各种成本计算方法的综合应用	/ 115
	本章小结	/ 117
	重要概念	/ 118
	案例分析	/ 118
	自测题	/ 118
第6章	成本控制	/ 122
	学习目标	/ 122
	6.1 成本控制概述	/ 123
	6.2 标准成本法	/ 125
	6.3 作业成本法	/ 138
	6.4 成本控制的其他方法	/ 154
	本章小结	/ 158
	重要概念	/ 158
	案例分析	/ 158
	自测题	/ 159
第7章	成本报表的编制和分析	/ 163
	学习目标	/ 163
	7.1 成本报表	/ 164
	7.2 成本分析	/ 174
	本章小结	/ 195
	重要概念	/ 196

案例分析	196
自测题	198
第8章 其他行业的成本核算会计	200
学习目标	200
8.1 商品流通企业的成本核算	201
8.2 施工企业的成本核算	207
8.3 房地产开发企业的成本核算	214
8.4 交通运输企业的成本核算	219
8.5 邮政电信企业的成本核算	226
8.6 旅游餐饮服务企业的成本核算	235
本章小结	238
重要概念	239
案例分析	239
自测题	241
主要参考文献	243

第

1

章

成本会计概述

学习目标

通过本章的学习，明确成本和费用的区别和联系，了解成本会计、管理会计与财务会计的关系，熟悉成本会计发展的历史及职能、在企业中成本会计所承担的任务，以及在一个企业中如何组织成本会计的实施，了解新的制造环境对成本会计的影响。

引例

18世纪末,随着工程学、采煤和棉纺织业的飞速发展,大量资本沉淀于机器和交通设备上,这就对企业进行成本核算提出了要求。例如,机械制造者(蒸汽机、纺织和铁路设备)在签订一项合同以后,需要为某批产品提供详细资料,以便为做出更可靠的预测提供信息,很明显,这就是我们今天所说的产品成本核算。

1.1 成本会计的含义

1.1.1 成本及成本会计的概念

1) 成本的概念

成本是商品经济的产物,是商品经济中的一个经济范畴,是商品价值的主要组成部分。成本的经济内容归纳起来有两点是共同的:一是成本的形成是以某种目标为对象的。目标可以有形的产品或无形的产品,如新技术、新工艺,也可以是某种服务,如教育、卫生系统的服务目标。二是成本是为实现一定的目标而发生的耗费,没有目标的支出则是一种损失,不能叫做成本。

2) 成本与费用

成本是指生产某种产品、完成某个项目或者做成某件事情的代价,即发生的耗费总和,是对象化的费用。费用是指企业在获取当期收入的过程中,对企业所拥有或控制资产的耗费,是会计期间与收入相配比的成本。成本代表经济资源的牺牲,而费用是会计期间为获得收益而发生的成本。

在财务会计中,成本可以分为未耗成本和已耗成本两大类。未耗成本是指可在未来的会计期间产生收益的支出,此类成本在资产负债表上列为资产项目。已耗成本则是指本会计期间内已经消耗,且在未来会计期间不会创造收益的支出。这类成本又可分为费用和损失,前者在利润表上列为当期收益的减项,后者则因无相应利益产生,而在利润表上列为营业外支出等项目。

3) 成本会计

成本会计具有广义与狭义之分。狭义的成本会计是指进行成本核算与分析的成本会计;广义的成本会计则指进行成本预测、决策、计划、控制、核算、分析及考评的成本会计,即成本管理。

4) 成本会计的对象

成本会计的对象是指成本会计核算和监督的内容。

工业企业成本会计的对象是工业企业在产品制造过程中的生产成本(或制造成本)和期间费用。

商品流通企业、交通运输企业、施工企业、农业企业、旅游饮食服务企业等其他行业企业在生产经营过程中所发生的各种费用,部分地形成各该行业企业的生产经营业务成本,部分地作为期间费用直接计入当期损益。

综上所述,成本会计的对象可以概括为各行业企业生产经营业务的成本和有关期间费用,简称成本、费用。因此,成本会计实际上是成本、费用会计。

1.1.2 成本会计、管理会计与财务会计的关系

现代会计系统大体可分为财务会计和管理会计两类。财务会计主要是为投资者、债权人、政府机构以及其他的企业外部使用者提供经营成果、财务状况及其变动信息，其主要目的是发挥会计信息的社会职能；财务会计关注过去发生的事情，为满足客观性、可验证性以及一致性的要求，必须受制于《公认会计原则》(GAAP)。而管理会计则主要为企业内部各阶层管理人员提供各种相关的管理信息，其主要目的是协助实现组织目标，一般不受限于《公认会计原则》；管理会计强调未来，除了提供历史报告外，还提供预算和其他预测信息。

成本会计是财务会计与管理会计的混合物，是计算及提供成本信息的会计方法。成本会计主要处理企业获取和消耗资源的成本及其相关信息，需要向财务会计和管理会计提供必要的信息。财务会计要依据成本会计所提供的有关资料进行资产计价和收益确定，而成本的形成、归集和结转程序也要纳入以复式记账法为基础的财务会计总框架中。因此，成本数据往往被企业外部信息使用者用于对企业管理当局业绩的评价，并据此做出投资决策。同样，成本会计所提供的成本数据，往往被企业管理当局作为决策的依据或用于对企业内部管理人员的业绩评价。可见，成本会计提供的成本信息既可以为财务会计编制财务报表之用，也可以满足企业内部管理人员进行决策或业绩评价的需要。因此，就财务报表的编制而言，成本会计附属于财务会计，但从管理角度来看，成本会计也是管理会计的一个组成部分。更进一步地讲，财务会计与管理会计都必须依赖于成本会计系统所提供的信息。

1.2 成本会计的产生与发展

成本会计先后经历了早期成本会计、近代成本会计、现代成本会计和战略成本会计四个阶段。成本会计的方式和理论体系随着发展阶段的不同而有所不同。

1) 早期成本会计阶段 (1880—1920)

随着英国产业革命完成，机器代替了手工劳动，工厂代替了手工工场。会计人员为了满足企业管理上的需要，起初是在会计账簿之外，用统计的方法来计算成本。此时，成本会计开始萌芽。从成本会计的方式来看，在早期成本会计阶段，主要采用分批法或分步法；从成本会计的目的来看，计算产品成本以确定存货成本及销售成本。所以，初创阶段的成本会计也称为记录型成本会计。

2) 近代成本会计阶段 (1921—1945)

19世纪末20世纪初在制造业中发展起来的以泰勒为代表的科学管理，对成本会计的发展产生了深刻的影响。标准成本法的出现使成本计算方法和成本管理方法发生了巨大的变化，成本会计进入了一个新的发展阶段。近代成本会计主要采用标准成本制度和成本预测，为生产过程的成本控制提供条件。

3) 现代成本会计阶段 (1945—1980)

20世纪50年代起，西方国家的经济进入了新的发展时期。随着管理现代化，运筹学、系统工程和电子计算机等各种科学技术在成本会计中得到广泛应用，从而使成本会计发展到一个新的阶段，即成本会计发展重点已由如何对成本进行事中控制、事后计算

和分析转移到如何预测、决策和规划成本，形成了新型的以管理为主的现代成本会计。

4) 战略成本会计阶段 (1981 年以后)

20 世纪 80 年代以来，随着电脑技术的进步、生产方式的改变、产品生命周期的缩短，以及全球性竞争的加剧，大大改变了产品成本结构与市场竞争模式。成本管理的视角应由单纯的生产经营过程管理和重股东财富，扩展到与顾客需求及利益直接相关的、包括产品设计和产品使用环节的产品生命周期管理，更加关注产品的顾客可察觉价值，同时要求企业更加注重内部组织管理，尽可能地消除各种增加顾客价值的内耗，以获取市场竞争优势。此时，战略相关性成本管理信息已成为成本管理系统不可缺少的部分。

1.3 成本会计的职能和种类

1.3.1 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。由于现代成本会计与管理紧密结合，因此，它实际上包括了成本管理的各个环节。现代成本会计的主要职能有：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。

1) 成本预测

成本预测是指根据与成本有关的各种数据及各种技术经济因素的依存关系，采用一定的程序、方法和模型，对未来的成本水平及其变化趋势做出科学的推测。

2) 成本决策

成本决策是指在成本预测的基础上，按照既定或要求的目标，运用专门的方法，在若干个与生产经营和成本有关的方案中，选择最优方案，据以制定目标成本。

3) 成本计划

成本计划是指根据成本决策所制定的目标成本，具体规定在计划期内为完成生产任务所需支出的成本、费用，确定各种产品的成本水平，并提出为达到目标成本水平所应采取的各种措施。

4) 成本控制

成本控制是指在生产经营过程中，根据成本计划具体制定原材料、燃料、动力和工时等消耗定额和各项费用定额，对各项实际发生的成本、费用进行审核、控制，并及时反馈实际费用与标准之间的差异及其原因，进而采取措施，以保证成本计划的执行。

5) 成本核算

成本核算是针对企业生产经营过程中发生的一切耗费，运用专门的会计方法进行计量、记录、归集、分配、汇总，计算出各成本对象的总成本和单位成本。它是成本会计最初、最基本的职能。通俗地讲，这项职能就是进行实际成本的计算，把生产经营过程的实际消耗如实地反映出来，达到积聚成本的目的，并用积累的成本资料反映企业的实际生产耗费和补偿价值的情况，从而判断企业经营效果的好坏。

6) 成本分析

成本分析是指根据成本核算所提供的成本数据和其他有关资料，通过与本期计划成本、上年同期实际成本、本企业历史先进成本水平，以及国内外先进企业的成本等进行

比较,分析成本水平与构成的变动情况,研究成本变动的因素和原因,挖掘降低成本的潜力。

7) 成本考核

成本考核是指企业将计划成本指标或目标成本指标进行分解,制定企业内部的成本考核指标,分别下达给各内部责任单位,明确它们在完成成本指标时的经济责任,并定期对成本计划的执行结果进行评定和考核。

在成本会计的各项职能中,成本核算是最基本的职能,它提供企业管理所需的成本信息资料。没有成本核算,成本的预测、决策、计划、控制、分析和考核,都无法进行,同时成本核算也是对成本计划预期目标是否实现的最后检验。因而,没有成本核算就没有成本会计。成本会计的其他职能正是在成本核算的基础上,随着企业经营管理要求的提高和管理科学的发展,随着成本会计与管理科学相结合,逐步发展形成的。成本预测是成本会计的第一个环节,是成本决策的前提;成本决策既是成本预测的结果,又是制订成本计划的依据,在成本会计中居于中心地位;成本计划是成本决策的具体化;成本控制是对成本计划的实施进行监督,是实现成本决策既定目标的保证;成本分析和成本考核是实现成本决策和成本计划目标的有效手段。

1.3.2 成本会计的种类

成本会计按不同的标志可分为不同的种类。

1) 按成本会计制度分类,可分为实际成本制度、标准成本制度和估计成本制度

(1) 实际成本制度。实际成本制度,是根据实际发生的各项支出计算成本的一种成本会计制度。

(2) 标准成本制度。标准成本制度,是以预先制定的产品标准成本为基础,用实际产量的标准成本同实际成本相比较并记录和分析成本差异的一种成本制度。

(3) 估计成本制度。估计成本制度,是在产品生产前预先估算单位产品成本,以确定售价,然后通过复式记账法将算出实际产量的估计成本与账上实际成本比较,据以修改估计成本的一种历史上曾采用过的不完整的成本会计制度。

2) 按成本计算模式分类,可分为完全成本计算模式和变动成本计算模式

(1) 完全成本计算模式。完全成本计算模式,又称“吸收成本”计算模式。它是按照传统的成本观念,将包含变动成本和固定成本在内的所有制造成本都吸收到产品成本中去,用来进行存货的估价和确定已售产品成本的一种计算模式。

(2) 变动成本计算模式。变动成本计算模式,是指产品成本中只包括变动制造成本而不包括固定制造成本的一种成本计算模式。

1.4 成本会计的任务

成本会计的任务由企业经营管理的要求所决定,同时,还受成本会计的对象所制约。

1) 正确计算成本,及时提供成本信息

正确计算成本是成本会计的核心内容。正确、及时地进行成本核算,能够反映成本计划的执行情况,为企业经营决策提供成本信息,并能按规定为国民经济管理提供必要

的成本数据。对财务会计来说，成本计算的最主要目的是正确计算存货成本，并在此基础上计算和确定本期的净收益，以便反映企业的财务状况和经营成果。

2) 优化成本决策，确立目标成本

成本资料反映了企业在某一经营方案中的实际耗费水平。当企业的经营活动具有多个可供选择的经营方案时，就必须从各个可行方案中选择所耗最少的方案，使成本最优化。成本预测和成本决策是密切联系的。加强成本预测是优化成本决策的前提，而优化成本决策是加强成本预测的结果。成本计算除为财务会计提供有关资产和费用计量的基本数据资料外，更主要的还在于为管理会计提供经营管理决策和业绩考核所需要的数据资料。

3) 制定目标成本，加强成本控制

根据成本最优化所确定的成本称为目标成本。实行目标成本管理，能为企业提高经济效益提供可靠的保证。目标成本是企业一定时期内为保证实现目标利润而制定的成本控制指标。目标成本制定得正确与否对于成本控制的有效性有重要的影响。成本控制是在目标成本分解的基础上进行的。加强成本控制，必须对目标成本的分解指标进行归口分级控制；要以产品成本形成的全过程为对象，结合生产经营过程各阶段的不同性质和特点进行有效的控制；必须从人力、物力和财力的使用效果来衡量，着眼于工作的改进和成本效益的提高。

4) 建立责任成本制度，加强成本考核

责任成本制度是对企业各部门、各层次和执行人员在成本方面的职责所做的规定，它有利于增强、提高职工降低成本的责任心、积极性。建立责任成本制度，要把成本责任指标分解落实，使企业生产经营各部门、各层次和每个员工都承担起一定的责任，并把责权利相结合，以增强企业活力。

成本考核是责任成本制度顺利贯彻的保证。通过成本考核，可以分清责任，正确评价各部门工作，起到鼓励先进、鞭策后进的作用。因此，成本考核必须与责任成本制度结合起来，奖惩分明，把成本管理的好坏与每个员工的切身利益紧密结合起来，促使各责任部门积极采取有效措施，改进工作，努力降低成本，以取得更大的经济效益。

1.5 成本会计的工作组织

企业应根据本单位生产经营业务特点、生产规模大小、企业机构设置和成本管理的要求等具体情况与条件来组织成本会计工作。

1.5.1 成本会计的机构和人员

成本会计机构是指在企业中直接从事成本会计工作的机构。成本会计机构的分工包括成本会计机构内部的组织分工和企业内部各级成本会计机构之间的组织分工。其中：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，亦可以按成本会计的对象分工；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。在企业的成本会计机构中，配备足够数量、能够胜任工作的成本会计人员，是做好成本会计工作的关键。

成本会计人员应该认真履行自己的职责，遵守职业道德，坚持原则，遵纪守法，正

确行使自己的职权。

1.5.2 成本会计的法规和制度

成本会计的法规和制度是组织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的制定，应该按照统一领导、分级管理的原则。每一个企业应根据国家的有关规定，结合本企业生产经营的特点和管理要求，具体制定本企业的成本会计制度、规程和办法。

1.6 新的制造环境与成本会计

新的制造环境对成本会计提出了挑战，主要表现在以下几个方面：

1) 产业结构的变化

近年来，随着传统支柱产业的重要性逐渐下降，经济中服务业的重要性已经上升。迅速发展起来的服务业改变了整个产业结构，这种影响随着旅游业、银行业、保险业，以及电信业等市场的开放而扩大。由于与制造业相比，服务业最终产出的成果难以确认，同时，许多制造业面临的问题如质量、生产率、成本效率、顾客满意度等也开始困扰着服务业，因此，成本会计人员必须花费更多的精力和时间，寻求更精确的成本会计方法，从而估算出各项产出或服务项目的实际成本，为管理人员制定决策提供必要的信息。

2) 高科技生产技术

在高科技蓬勃发展的新形势下，随着电脑数控机床和机器人、电脑辅助设计、电脑辅助生产以及弹性制造系统等高科技成果在生产中的广泛应用，企业生产组织和生产管理显示出许多根本性的变革。由于当前许多企业已利用计算机辅助方法来生产产品、推销产品或提供劳务，因此，产业状态已从过去劳动力密集转变为资本密集与技术密集，直接人工成本在总成本中所占的比例从20世纪70年代的40%急速下降到10%左右，在某些高科技产业已下降到不足生产成本的5%。与此同时，间接制造成本的比例大幅度提高，其构成内容也更加复杂，这就要求成本会计人员必须更深入地了解间接制造成本产生的原因，即成本动因，以避免因间接制造成本分配不当，导致错误的管理决策。

3) 适时生产系统 (just-in-time production system, 简称 JIT)

传统的制造系统是推动式系统 (push-through system)，这意味着生产是沿着整个系统向前推进，然后尽力将所生产的产品都销售出去。如果产量大于销量，那么就产生了产成品存货。为了适应新的制造环境，需求拉动式系统 (如 JIT) 应运而生。JIT 是一种严格以需求带动生产的制度。采用 JIT，产品只在需要时才保质保量地生产或采购，实现零存货 (zero inventory)，以达到降低成本与提高质量的目的。JIT 制造通常将存货数量减少到远低于传统系统中的水平，更强调质量控制，并导致生产的组织和实施方式发生根本性的改变。从传统的制造环境转变到 JIT 的制造上，能让企业会计人员在为准备外部报告而评价存货价值方面花费较少的时间，从而集中更多的精力于质量和生产效率等问题，同时成本计算的准确性大大提高，成本的可溯性也大为增强。

4) 全面质量管理 (total quality control, 简称 TQC)

随着消费者自我保护意识的增强，质量成为企业在竞争中取胜的重要因素。制造优