



应用型本科院校“十二五”规划教材/经济管理类

Cost Accounting

成本会计



- 适用面广
- 应用性强
- 促进教学
- 面向就业



主编 周航 孟岩



哈尔滨工业大学出版社
HARBIN INSTITUTE OF TECHNOLOGY PRESS



应用型本科院校“十二五”规划教材/经济管理类

Cost Accounting

成本会计



主 编 周 航 孟 岩
副主编 哈 合 华 张永力 曹燕红



哈尔滨工业大学出版社
HARBIN INSTITUTE OF TECHNOLOGY PRESS

内容简介

本书既包含了常规成本会计教材的主要内容,即成本会计的职能、内容和工作组织,成本核算的基本要求 and 一般程序,成本核算的主要会计科目、生产费用要素的归集和分配,产品成本计算的基本方法和辅助方法及其应用的阐述,同时也加大了成本报表编制、成本分析等成本会计职能与方法的阐述力度,突出了成本管控方面的会计职能及其履行的理论与方法的介绍。为使成本会计的成本分析与控制职能得以充分发挥,本书还在成本会计体系中恰当地引入了标准成本系统,使之与成本核算的基本方法配合,使成本核算的辅助方法和成本分析的功能得以强化。另外本书还较为系统地引入了适应高新技术发展、竞争全球化的经济环境和战略管理需要的作业成本法,使成本会计的体系和内容得以扩充,形成了本书创新的成本会计框架与内容体系。

本书作为一本应用型本科院校教材不仅适用于会计及相关经济管理专业教学,也可作为财务工作者的工作实践参考图书。

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/周航,孟岩主编. —哈尔滨:哈尔滨
工业大学出版社,2012.3

应用型本科院校“十二五”规划教材

ISBN 978-7-5603-3513-1

I. ①成… II. ①周… ②孟… 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(2012)第 027335 号

策划编辑 杜 燕 赵文斌

责任编辑 李广鑫

出版发行 哈尔滨工业大学出版社

社 址 哈尔滨市南岗区复华四道街 10 号 邮编 150006

传 真 0451-86414749

网 址 <http://hitpress.hit.edu.cn>

印 刷 黑龙江省委党校印刷厂

开 本 787mm×960mm 1/16 印张 17 字数 366 千字

版 次 2012 年 3 月第 1 版 2012 年 3 月第 1 次印刷

书 号 ISBN 978-7-5603-3513-1

定 价 30.80 元

(如因印装质量问题影响阅读,我社负责调换)

《应用型本科院校“十二五”规划教材》编委会

主 任 修朋月 竺培国

副主任 王玉文 吕其诚 线恒录 李敬来

委 员 (按姓氏笔画排序)

丁福庆 于长福 马志民 王庄严 王建华

王德章 朱建华 刘金祺 刘宝华 刘通学

刘福荣 关晓冬 李云波 杨玉顺 吴知丰

张幸刚 陈江波 林 艳 林文华 周方圆

姜思政 柴玉华 庾 莉 韩毓洁 藏玉英

序

哈尔滨工业大学出版社策划的《应用型本科院校“十二五”规划教材》即将付梓,诚可贺也。

该系列教材卷帙浩繁,凡百余种,涉及众多学科门类,定位准确,内容新颖,体系完整,实用性强,突出实践能力培养。不仅便于教师教学和学生学,而且满足就业市场对应用型人才的需求。

应用型本科院校的培养目标是面对现代社会生产、建设、管理、服务等一线岗位,培养能直接从事实际工作、解决具体问题、维持工作有效运行的高等应用型人才。应用型本科与研究型本科和高职高专院校在人才培养上有着明显的区别,其培养的人才特征是:①就业导向与社会需求高度吻合;②扎实的理论基础和过硬的实践能力紧密结合;③具备良好的人文素质和科学技术素质;④富于面对职业应用的创新精神。因此,应用型本科院校只有着力培养“进入角色快、业务水平高、动手能力强、综合素质好”的人才,才能在激烈的就业市场竞争中站稳脚跟。

目前国内应用型本科院校所采用的教材往往只是对理论性较强的本科院校教材的简单删减,针对性、应用性不够突出,因材施教的目的难以达到。因此亟须既有一定的理论深度又注重实践能力培养的系列教材,以满足应用型本科院校教学目标、培养方向和办学特色的需要。

哈尔滨工业大学出版社出版的《应用型本科院校“十二五”规划教材》,在选题设计思路认真贯彻教育部关于培养适应地方、区域和社会需要的“本科应用型高级专门人才”精神,根据黑龙江省委书记吉炳轩同志提出的关于加强应用型本科院校建设的意见,在应用型本科试点院校成功经验总结的基础上,特邀请黑龙江省9所知名的应用型本科院校的专家、学者联合编写。

本系列教材突出与办学定位、教学目标的一致性和适应性,既严格遵照学科

体系的知识构成和教材编写的一般规律,又针对应用型本科人才培养目标及与之相适应的教学特点,精心设计写作体例,科学安排知识内容,围绕应用讲授理论,做到“基础知识够用、实践技能实用、专业理论管用”。同时注意适当融入新理论、新技术、新工艺、新成果,并且制作了与本书配套的 PPT 多媒体教学课件,形成立体化教材,供教师参考使用。

《应用型本科院校“十二五”规划教材》的编辑出版,是适应“科教兴国”战略对复合型、应用型人才的需求,是推动相对滞后的应用型本科院校教材建设的一种有益尝试,在应用型创新人才培养方面是一件具有开创意义的工作,为应用型人才的培养提供了及时、可靠、坚实的保证。

希望本系列教材在使用过程中,通过编者、作者和读者的共同努力,厚积薄发、推陈出新、细上加细、精益求精,不断丰富、不断完善、不断创新,力争成为同类教材中的精品。

黑龙江省教育厅厅长



前 言

成本是商品价值的主要组成部分,是企业在生产经营中所耗费的资金总和。不同的经济环境,不同的行业特点,对成本的内涵有不同的理解。成本的内容往往要服从于管理的需要。随着经济的发展,企业管理要求的提高,成本的概念和内涵在不断地发展、变化,人们所能感受到的成本范围在逐渐地扩大。在实际工作中,企业经过一定时期的生产经营以后,要将经营收入与相关的成本、费用进行配比,以确定利润或亏损。因此,做好成本核算工作,加强成本管理,努力降低成本,无论对提高企业的微观经济效益,还是对提高国民经济的宏观经济效益,都是非常重要的。

成本会计是随着商品经济的发展而逐步形成和完善起来的。最早的成本会计起源于英国,后来传入美国及其他国家。工业革命后的英国是资本主义最发达的国家,英国会计人员为了满足管理上的需要,进而对成本进行研究。起初是在会计账簿之外用统计方法来计算成本,后来为了提高成本计算的精确性,适应企业各方面对成本信息的需求,将成本流转的描述与复式簿记相结合,便形成了成本会计。成本会计是会计学的一个分支,是以成本为对象的一种专业会计。从最基础的层面讲,成本会计是为了求得产品的总成本和单位成本而核算全部生产费用的会计,更进一步讲成本会计是一个估算、跟踪和控制产品和服务成本的流程。成本会计具有反映与监督两大基本职能,这两大基本职能是辩证统一、相辅相成的,具体包括成本考核、成本预测、成本决策、成本计划、成本控制等内容。

在技术进步日新月异、经济发展全球化的环境中,适应现代企业日常经营管理与战略竞争的需要,灵活地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。本书在此背景之下,提纲挈领地阐述了成本会计的基本理论与一般概念,系统全面地介绍了成本会计职能实施所需要的主要技术方法及具体应用案例,为了适应企业生存、盈利与竞争发展的需要,引入了除成本核算方法之外的大量成本分析、控制与评价的思路与方法,使得本书的结构体系更加顺应成本会计的发展趋势,使本书所呈现的技术方法更加满足学生能力培养和企业实际应用的需求。

本书由哈尔滨德强商务学院教授周航和东北石油大学副教授孟岩担任主编。本书各章编写分工如下:第一章由哈尔滨德强商务学院讲师张永力编写,第二章和第九章由哈尔滨商业大学讲师哈今华编写,第三章和第四章由东北石油大学副教授孟岩编写,第五章由黑龙江旅游职业技术学院副教授曹艳红编写,第六章由哈尔滨德强商务学院教师唐献凤编写,第七章、第八章由周航编写。

由于编者水平有限,加之时间仓促,疏漏之处敬请批评指正,以利于本书的改进与完善。

编 者

2012年2月

目 录

第一章 成本会计的基本理论.....	1
第一节 成本的含义及作用.....	2
第二节 成本会计的对象.....	5
第三节 成本会计的职能、内容与工作组织	6
本章小结	13
自测题	14
第二章 成本核算基础	16
第一节 成本核算的基本要求	17
第二节 成本核算的一般程序	20
第三节 成本核算的主要会计账户	23
第四节 费用分类	25
本章小结	30
自测题	31
第三章 生产费用在各种产品之间的分配和期间费用的核算	32
第一节 生产费用要素的归集和分配	33
第二节 辅助生产费用的归集和分配	52
第三节 制造费用的归集和分配	66
第四节 损失性费用的归集和分配	72
第五节 期间费用的核算	77
本章小结	83
自测题	84
第四章 生产费用在完工产品和在产品之间的分配	90
第一节 在产品数量的核算	91
第二节 完工产品和在产品之间分配费用的方法	94
本章小结.....	106
自测题.....	106
第五章 产品成本计算的基本方法.....	111
第一节 产品成本计算方法的选择.....	112

第二节 产品成本计算的品种法.....	115
第三节 产品成本计算的分批法.....	123
第四节 产品成本计算的分步法.....	127
本章小结.....	141
自测题.....	142
第六章 产品成本计算的辅助方法.....	144
第一节 产品成本计算的分类法.....	145
第二节 产品成本计算的定额法.....	154
本章小结.....	165
自测题.....	165
第七章 标准成本法.....	168
第一节 标准成本法概述.....	168
第二节 标准成本的制定.....	172
第三节 成本差异的计算和分析.....	175
第四节 标准成本法的账务处理.....	182
本章小结.....	190
自测题.....	191
第八章 作业成本法.....	194
第一节 作业成本法概述.....	195
第二节 作业成本法的基本要素与一般程序.....	205
第三节 成本动因与作业成本控制.....	212
本章小结.....	222
自测题.....	223
第九章 成本报表与成本分析.....	225
第一节 成本报表的作用、种类和特点.....	226
第二节 成本报表的编制.....	228
第三节 成本报表分析的作用和方法.....	238
第四节 成本报表分析的内容.....	243
本章小结.....	257
自测题.....	258
参考文献.....	260

第一章

Chapter 1

成本会计的基本理论

【学习要点及目标】

本章阐述成本会计的一些基础理论问题。通过本章学习,学生应明确成本的经济实质,了解成本在企业经济管理中的重要作用;重点掌握成本会计的对象;理解和掌握成本会计的职能和各项具体内容;掌握成本会计应遵循的主要原则,明确成本会计人员的职责和权限;了解成本会计机构的设置和成本会计法规和制度所包括的内容。

【引导案例】

Chevron 和 BP 在石油业中是竞争对手,但在后勤保障方面却携手合作。它们已与 GATX 的后勤部结成战略联盟,由其向 Chevron 和 BP 遍布美国的 6 500 个服务站供应轮胎、电池及其他附件(TBA)。共同的努力可以使 Chevron 和 BP 减少 60% 的 TBA 分配中心,提高运输、人员和其他与分配有关的工作效率,而且降低了成本,改善了服务。

当 Chevron 或 BP 的服务站需要轮胎、电池或附件时,分别向各自的公司发出订单。公司每天下午把订单电传给 GATX。GATX 通过其复杂的行车路线软件确定分配路线,把订单电传给分布在美国各地的五个分配中心。第二天,分配中心把货物包装好,装到 GATX 的卡车上, GATX 共有 100 辆卡车。下一日,卡车按行车路线表把货物送到订货的服务站。

Chevron 和 BP 得到了什么? 其管理人员认为雇用像 GATX 这样在后勤和分配方面专业化的公司,更为经济高效,因为它们具有更好的系统以及规模经济。外购至少为其减少了 25% 的运输费用,达几千万美金。同时,交货更为迅捷,反应更快。你认为,成本控制对于企业竞争的意义是什么? 企业应该如何对成本进行核算和管理?

第一节 成本的含义及作用

一、成本的含义

成本是一个典型的价值范畴,一般来说,成本是为了达到特定目的所失去或放弃的资源。这里的“资源”,不仅包括作为生产资料和生活资料的天然资料,还包括人类加工的物质资料以及人力资料等。成本的经济实质可以概括为:生产经营过程中所耗费的生产资料的价值和劳动者为自己劳动所创造的价值的货币表现,也就是企业在生产经营中所耗费的资金总和。

在实际工作中,企业经过一定时期的生产经营以后,要以经营收入与相关的成本、费用进行配比,以确定利润或亏损。因此,加强成本管理,努力降低成本,无论对提高企业的微观经济效益,还是对提高国民经济的宏观经济效益,都是非常重要的。要做好成本核算,有效地进行成本管理,必须先要充分认识成本的含义。

(一) 理论成本

成本是一个价值范畴,是商品价值的组成部分,是商品经济发展到一定阶段的产物。马克思曾指出“劳动不是一切财富的源泉”,劳动的收益也不是“不折不扣的劳动所得”,而是要“有折有扣”。因为劳动者必须与一定的生产资料结合,才能创造出物质财富。马克思称这里的“生产资料”为物化劳动 c 。当从劳动产品的价值中扣除物化劳动 c 后,就是活劳动新创造的价值(净产值),而这一部分仍不能对劳动者实行“不折不扣的劳动所得”,还要有另一些扣除,即必须有一部分剩余(m)用于扩大再生产;还有一部分用于保证劳动力(v)的再生产。因此,马克思认为:商品 w 的价值,用公式来表示是 $w = c + v + m$,如果从这个产品价值中减去剩余价值,那么,商品价值中剩下来的,只是一个在生产要素上耗费的资本价值 $c + v$ 的等价物或补偿物。可见商品价值 w 由三部分组成:一是已被消耗的劳动对象的转移价值和已被磨损的劳动资料的转移价值,即生产资料的转移价值 c ;二是劳动者的必要劳动所创造的价值 v ;三是劳动者的剩余劳动所创造的价值 m 。因此按马克思的成本理论,成本的经济内涵即为商品生产过程中的物化劳动和活劳动的耗费,即马克思劳动价值理论 $w = c + v + m$ 中的 $c + v$ 。这一经济内涵说明成本是企业维持简单再生产的补偿尺度,若按成本提供的补偿尺度得不到满足,企业简单再生产就无法进行。

这一理论是对成本的高度概括,这种描述成本的客观经济内涵的成本概念,称为“理论成本”。

尽管社会主义市场经济与资本主义市场经济存在着许多区别,但二者都是商品经济。在社会主义市场经济中,企业作为自主经营、自负盈亏的商品生产和经营者,其基本的经营目标就是向社会提供商品,满足社会的需要,同时要以产品的销售收入抵偿自己在商品的生产经营中所支出的各种费用,并取得盈利,只有这样,企业和社会才能得以发展。因此商品价值、成

本、利润等经济范畴,在社会主义市场经济中,仍然有其存在的客观必然性。

在社会主义市场经济中,产品的价值仍然由三部分组成:已消耗的生产资料转移的价值(c);劳动者为自己劳动所创造的价值(v);劳动者为社会创造的价值(m)。从理论上讲,前两部分即 $c + v$,是商品价值中的补偿部分,它构成理论成本。

(二) 产品成本

在财务会计中,成本是为取得资产或某种利益发生的资金耗费,如将各种资产的购置支出定义为资产的取得成本。成本的实质是价值牺牲或利益放弃,主要表现为资金的耗费,目的是为了形成资产。所以,成本是一个资产的计价概念,而不是一个独立的会计要素。

在成本会计中,成本是指对企业生产经营过程中各种经济资源价值牺牲进行对象化计算的数额。生产经营过程,也是各种经济资源的价值牺牲或耗费过程。在这个过程中,企业为了获得一定形式的资产,就必须投入人、财、物资源。这些资源经过一定的生产经营转换(如制造加工阶段),变换为另一种形态的资产(如产成品、半成品或在产品)。那么,为了正确确定产品这项资产的价值,就必须以产品为对象,对制造加工过程中所耗费的各种经济资源进行系统的确认、计量和归集以计算其取得成本。在制造企业中,由于生产经营的阶段性特别明显,成本计算在不同的阶段具有不同的成本计算对象。例如在原材料采购阶段,其成本计算对象就是企业所采购的各种原材料,据此所计算的成本称为原材料的采购成本;在生产阶段,其成本计算对象就是企业所生产的各种产品,据此所计算的成本称为产品生产成本。

(三) 管理成本

管理成本是新经济形势下,因管理的需要而产生的成本概念。马克思认为:生产行为本身,就它的一切要素来说,也是消费行为。因此,在商品经济条件下,耗费和补偿是对立统一体。耗费是生产经营者个人的事情,而补偿则是社会过程,并非由生产经营者本人主观决定,这就迫使生产经营者必须加强成本管理,力求以较少的耗费来寻求最大的补偿,获取最大限度的利润,这就确定了成本在管理中的地位,即管理成本是企业为了一定的目的而付出的(或可能付出的)用货币测定的价值牺牲。这是 1951 年美国会计学会对成本下的定义,这个定义使成本无论从外延还是内涵上都远远超出了理论成本和现实成本概念的范围。这样,对生产经营者来说,为预测、决策所需要的变动成本、固定成本、边际成本、机会成本,为控制、考核所需要的可控成本、责任成本、质量成本等,都作为企业的管理成本而纳入成本范畴。

在成本会计中,产品成本是它的核心概念。从成本的一般含义出发,我们可以将产品成本定义为:产品成本是指企业为了生产一定种类和数量的产品而发生的生产耗费。事实上,产品成本属于成本,但成本并不等于产品成本。由于成本与管理结合密切,成本的内容往往要服从于管理的需要,因此,成本是一个发展的概念。随着社会经济的发展,企业管理要求的提高,成本概念和内涵都在不断地发展、变化,人们所能感受到的成本范围逐渐地扩大。从其过程结构上看,它已不仅仅只是局限于生产过程的成本,而是伴随着产品的设计、开发、生产、销售和使

用的全过程。从其内容结构上看,它已不仅仅只是考虑与生产、销售和售后服务相关的直接消耗的物化劳动和活劳动的价值,而是对事前、事中、事后成本的一种全面考虑。就所涉及的对象而言,成本又是一个含义既广又深的综合性概念。它已不仅仅只是人们所熟悉的生产成本问题,而是随着会计管理职能的逐渐扩大所引入的诸如质量成本、差别成本、边际成本、机会成本、战略成本和环境成本等众多新型的成本范畴。

二、成本的作用

成本的经济实质决定了成本在企业的经济管理中具有十分重要的作用,主要表现为:

(一) 成本是补偿生产耗费的尺度

为了保证再生产的不断进行,企业必须对生产耗费进行补偿,而成本就是衡量其补偿份额大小的尺度。如果企业不能按照成本足额补偿生产耗费,就会出现资金短缺,再生产就不能按原有的规模进行,更谈不上扩大再生产。另外,成本也是判断生产经营耗费与企业获取纯利润的依据,在一定收入中,成本越低,企业的纯利润就越大。可见,作为补偿生产耗费的尺度,成本对经济发展有重大作用。

(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质量和业绩,如生产工艺过程合理与否、固定资产利用程度的好坏、原材料的节约与浪费、劳动生产率的高低、产品质量的优劣、企业供产销的衔接是否协调等,都会直接或间接地对成本费用产生影响,都可以在成本这项综合性的经济指标上反映出来。因而,企业可以通过对成本的计划、控制、监督、考核和分析,有效地促进企业各部门加强经营管理,充分挖掘潜力,降低成本费用,提高经济效益。

(三) 成本是制定产品价格的重要依据

在商品经济中,产品价格是产品价值的货币表现,产品价格应符合产品价值,这是企业定价应遵循的基本规律。但企业无法直接计算其价值,而只能计算其成本,通过成本来间接地反映价值。因此,成本是制定价格的重要基础。当然,制定产品价格是一项极其复杂的工作,应考虑许多因素,如市场竞争情况、各种产品的比价关系、产品的供求关系、国家的价格政策等。

(四) 成本是企业进行决策的重要依据

在市场经济条件下,企业为了提高其市场竞争能力和经济效益,需要在企业的生产经营过程中进行各项正确的生产经营决策。而在生产经营决策过程中,必须考虑成本这个重要因素,因为成本的高低直接影响经济效益水平。成本是经营预测、经营决策的重要依据,是决策方案不可缺少的重要因素。

(五) 成本是企业竞争的主要手段

在市场经济条件下,企业的竞争主要是价格与质量的竞争,而价格的竞争归根到底是成本

的竞争。只有成本低才能售价低,并有盈利。企业效益高低,竞争能力强弱,在很大程度上取决于其成本的高低,如果一个企业的个别成本低于社会的平均成本,该企业在竞争中就占有较大优势。因此,控制成本是企业竞争的重要手段。

第二节 成本会计的对象

成本会计的对象与财务会计的对象是密切相关的。财务会计的对象,是指财务会计反映和监督的内容,总体来说,就是各单位资金运动。类似地,成本会计的对象,就是指成本会计反映和监督的内容,总体来说,就是各单位与成本有关的资金运动。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。

从理论上讲,成本所包括的内容,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,还必须结合企业的具体生产经营过程和现行企业会计准则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。

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,则以薪酬形式支付给劳动者,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薪酬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,就是成本会计所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

的销售机构的职工薪酬、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。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薪酬、固定资产折旧、差旅费、业务招待费、办公费等。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所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所反映和监督的内容。

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,直接计入当期损益的,因此,它们构成了企业的期间费用。

综上所述,按照现行会计准则的有关规定,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、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,但按照现行会计准则的有关规定,从总体上看,它们在生产经营过程中所发生的各种费用,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,从现行会计准则的有关规定出发,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。

以上按照现行会计准则的有关规定,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会计准则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,等等。上述按照现行会计准则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的财务成本和管理成本。

第三节 成本会计的职能、内容与工作组织

一、成本会计的概念

成本会计是会计学的一个分支,是以成本为对象的一种专业会计。成本会计是随着商品

经济的发展而逐步形成和完善起来的。最早的成本会计起源于英国,后来传入美国及其他国家。当时英国是资本主义最发达的国家,其工业革命的完成,带来了生产技术和生产关系的巨大变化,机器劳动代替了手工劳动,工厂代替了手工工场;企业的生产规模逐渐扩大,出现了竞争,生产成本开始得到普遍的重视。英国会计人员为了满足管理上的需要,对成本进行研究,起初是在会计账簿之外,用统计方法来计算成本。此时,成本会计处于萌芽状态。之后,为了提高成本计算的精确性,适应企业各方面对成本信息的需求,将成本会计与复式簿记相结合,便形成了成本会计。

二、成本会计的职能

(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,在成本管理上需要加强计划性和预见性。因此,对成本会计提出了更高要求,需要通过成本会计为经营管理提供更多的信息,即除了要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,以便于正确地做出决策和采取措施,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。

(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,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,使反映的职能得以充分的发挥。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。

三、成本会计的内容

成本会计作为一项管理经济的活动,在生产经营过程中发挥着重要作用。由于现代成本会计与管理紧密联系,因此,它实际上贯穿于成本管理的各个环节。现代成本会计的主要内容包括:成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析、成本考核和成本检查。

(一) 成本预测

成本预测就是根据与成本有关的各种数据、可能发生的变化和将要采取的各种措施,采用一定的专门方法,对未来的成本水平及其变化趋势作出科学的预测。

通过成本预测,有助于企业管理人员了解成本发展的前景,可以减少生产经营管理的盲目性,提高成本费用降低的自觉性,充分挖掘成本、费用降低的潜力。

在成本决策之前先进行成本预测,可以为成本决策提供数据,有助于正确地确定目标成本,编制成本计划;在成本计划执行过程中,经常进行成本预测,可以及时掌握成本、费用变化的趋势,从而有效地进行成本控制,保证成本计划的有效执行。

(二) 成本决策

成本决策是指根据成本预测提供的数据和其他有关资料,在拟定的若干个与生产经营和成本有关的方案中,采用一定的专门方法对各项方案进行可行性分析,选取最优方案,确定目标成本的过程。

进行成本决策、确定目标成本是编制成本计划的前提,也是进行成本事前控制、提高经济效益的重要途径。

(三) 成本计划

成本计划是根据成本决策所确定的目标成本以及有关资料,以书面文件的形式,具体规定在计划期内为完成生产经营任务所需支出的成本费用,并提出达到该成本水平所应采取的各项措施的一种规划。

成本计划是降低成本费用的具体目标的依据,也是进行成本控制、成本分析和成本考核的依据。成本计划的制订,不仅仅是成本会计人员和企业管理人员的职责,还应充分调动企业各部门的积极性,共同献计献策,确定各车间、部门成本降低的目标,然后确定企业的总体成本目