



Accounting 21世纪会计系列教材
Classics

Cost Accounting

成本会计

主编 冯巧根 冯 圆

 中国人民大学出版社

013069887

F234.2
89



Accounting Classics 21世纪会计系列教材



Cost Accounting

成本会计

主编 冯巧根 冯 圆

F234.2
89

中国人民大学出版社
· 北京 ·



北航

C1678034

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/冯巧根等主编. —北京:中国人民大学出版社, 2013. 9
21 世纪会计系列教材
ISBN 978-7-300-18020-5

I. ①成… II. ①冯… 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 (2013) 第 210072 号

21 世纪会计系列教材

成本会计

主编 冯巧根 冯 圆

Chengben Kuaiji

出版发行 中国人民大学出版社

社 址 北京中关村大街 31 号

电 话 010-62511242 (总编室)

010-82501766 (邮购部)

010-62515195 (发行公司)

网 址 <http://www.crup.com.cn>

<http://www.ttrnet.com> (人大教研网)

经 销 新华书店

印 刷 北京密兴印刷有限公司

规 格 185 mm×260 mm 16 开本

印 张 19.5 插页 1

字 数 446 000

邮政编码 100080

010-62511398 (质管部)

010-62514148 (门市部)

010-62515275 (盗版举报)

版 次 2013 年 9 月第 1 版

印 次 2013 年 9 月第 1 次印刷

定 价 36.00 元

版权所有 侵权必究

印装差错 负责调换

前 言

“成本”是一个语义十分宽泛的词汇，它除了在经济学、管理学等领域使用之外，还经常被社会学的其他学科所应用。这样一来，导致“成本”概念多种多样，概念表达也呈现林林总总之势，如政治成本、管理成本、情感成本、文化成本等。如何在这些成本概念中体现出会计的独特内涵与外延，并使之与《企业会计准则》的规范相吻合，进而将传统的成本概念上升为成本会计的核算范式，展示现代会计的内在特征等，成为现代会计学研究的一项重要课题。换言之，区别于其他学科，会计学中的“成本”概念要符合会计确认、计量与报告的基本要求。面对社会上存在的各种“成本”概念，我们在进行会计学甄别时，需要借用以下几个标准：一是成本提供的信息可以用货币计量；二是成本信息具有可靠性和相关性；三是成本信息可以通过某种手段（如固定和非固定的报告方式等）提供给信息使用者，以便于他们在决策时加以参考，并发挥支持与帮助的作用。由此，传统意义上“成本”概念的宽泛口径，通过会计规范（如会计准则等）使其转化为真正意义上的“成本会计”内容。

成本会计是工业化的产物。早期的成本会计仅停留在账外核算的层面，经过长期的实践，账外核算开始向账内核算转变，并开始将成本的来龙去脉纳入复式簿记的体系，此时，真正的成本会计学得以建立。这种成本会计学的范式是一种以概念为中心进行确认、计量与报告的模式，这种传统的范式常常易受人们的质疑。比如，为什么企业的成本会计信息不公开向社会报告？可不可以从案例入手进行成本会计学的构建？等等。事实上，我国在1993年实施会计准则之前，企业是有统一编制成本报告要求的，之后之所以取消成本信息的对外报告规范，根本原因还是竞争，即为了最大限度地保护企业的商业秘密。当然，企业内部的成本报告如何编制、编到什么程度等，其自由裁量权掌握在企业自己手中。此外，采用以案例为中心这一新的范式编写成本会计学，当然是可以考虑的；问题在于，成本会计学研究的重点究竟应偏向哪些方面，以案例为中心的范式有可能会使其与管理会计学的边界更加模糊，毕竟成本会计学应该遵循《企业会计准则》的规范要求。

这样就带来了一个问题，即成本会计的存与废。学术界主要有三种观点，第一种观点认为，成本会计学应该继续保留，并进一步体现其单独成科的特性。原因在于，成本会计是财务会计与管理会计之间的桥梁，其作用如同水体与陆地之间的“湿地”。正因为存在成本会计，才能够更有效地促使财务会计与管理会计的各自发展，也使得成本会计在与财务会计与管理会计的博弈中获得自身的独特地位。第二种观点认为，成本会计应该取消。具体思路是，将成本会计学中严格执行《企业会计准则》的部分内容归入财务会计学，而将那些延伸出来的成本会计内容并入管理会计学。其好处是可以减少会计学科之间的重复与交叉，提高教学资源的利用效率。但是，这种结果可能会爆发犹如“太湖蓝藻”般的灾难，因为适当的重复是必要的，就像在水体与陆地之间要留有一定范围的“湿地”一样。第三种观点代表的是一种中庸的思想。即促使成本会计与管理会计相互融合，构建一门



“成本管理会计学”。其理由是，管理会计原本就是从成本会计中发展起来的，两者融合好处明显：一方面有利于管理会计的发展，另一方面可以减少教学工作量。表面上看，这是一种较为合理的方法，但在实际教学中问题却比较突出。从学科理论上讲，它不利于会计学的发展。譬如，在财务会计与管理会计相互博弈的过程中，“成本会计”这个中间变量的缺少，会使会计学科自身的发展动力被大大削弱。从教学实践来看，这种做法实际上既影响了学生知识面的扩展，也不利于学生对成本会计与管理会计的理解和对未来会计学科发展的把握。在老师的教学中也会引发一些问题，尤其是两位老师（如成本会计老师与管理会计老师）合作教学时，谁先上课，课时量各自如何安排？是照顾老师的教学需要，还是顾及学生的理解要求？等等。这些问题在实际教学中很难协调。总之，我们认为，成本会计学单独成科不仅必要，而且会一直延续下去，这是会计学科发展内在规律的客观体现。

说到规律，成本会计学的发展也有其自身的规律。这种规律，一方面表现在成本会计的内容上，即成本会计正从静态、狭义的以核算为主的内容体系向动态、广义的基于整合的成本控制与管理的方向转变；另一方面表现在成本会计的方法论上，即成本会计已不再仅仅局限于会计学视角来观察经济与管理事物（事项），而是进一步从环境与社会学其他方面有机融合的视角扩展其边界与范围。正是基于这些考虑，我们在编写本书时，增加了新经济与成本会计的一些内容，如精益成本会计、环境成本会计与人力资源成本会计等。

本书是年轻学者们精诚合作的成果，由冯巧根与冯圆（浙江理工大学）担任主编，冯圆进行了统撰定稿。为了帮助和促使企业更好地强化成本管理，以适应经济发展的新形势和新要求，本书在借鉴国外成本会计学内容的基础上，结合本国成本会计理论研究和实践探索的成果，全面、系统地将现代成本会计学的核算与管理方法呈现给读者，并力求使抽象的成本理论和复杂的成本问题浅显化和直观化。

本书可用于高等财经院校、综合性大学的会计学、管理学及相关专业的本、专科学生“成本会计学”课程的教学，也可作为会计学及相关专业的研究生学习探讨相关成本管理问题的参考资料。此外，还可作为广大经济管理干部自学或进修“成本会计学”的参考用书。全书共14章，第1章由梁浩执笔，第2、第12章由孙岩执笔，第3、第9章由王一凡执笔，第4、第8章由韦鑫煜执笔，第5章由陈曦执笔，第6章由王美玉执笔，第7章由张晗执笔，第10、第11章由张晨执笔，第13章由蒋柏平执笔，第14章由冯圆执笔。

由于我们的水平有限，书中难免存在疏漏、不妥甚至错误之处，敬请广大读者批评指正，以便进一步改正和提高。

冯巧根

教师教学服务说明

中国人民大学出版社工商管理分社以出版经典、高品质的工商管理、财务会计、统计、市场营销、人力资源管理、运营管理、物流管理、旅游管理等领域的各层次教材为宗旨。

为了更好地为一线教师服务，近年来工商管理分社着力建设了一批数字化、立体化的网络教学资源。教师可以通过以下方式获得免费下载教学资源的权限：

在“人大经管图书在线”（www.rdjg.com.cn）注册，下载“教师服务登记表”，或直接填写下面的“教师服务登记表”，加盖院系公章，然后邮寄或传真给我们。我们收到表格后将在一个工作日内为您开通相关资源的下载权限。

如您需要帮助，请随时与我们联系：

中国人民大学出版社工商管理分社

联系电话：010-62515735，62515749，82501704

传 真：010-62515732，62514775

电子邮箱：rdcbjsjg@crup.com.cn

通讯地址：北京市海淀区中关村大街甲 59 号文化大厦 1501 室（100872）

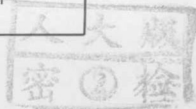
教师服务登记表

姓 名	☐ 先生 ☐ 女士		职 称		
座机/手机			电子邮箱		
通讯地址			邮 编		
任教学校			所在院系		
所授课程	课程名称	现用教材名称	出版社	对象（本科生/研究生/MBA/其他）	学生人数
需要哪本教材的配套资源					
人大经管图书在线用户名					
院/系领导（签字）： 院/系办公室盖章					



北航

C1678034



目 录

第1章 总 论	1
1.1 成本概述	2
1.2 成本会计的发展	4
1.3 成本会计的职能及工作的组织	7
1.4 新经济环境与成本会计	10
第2章 产品成本核算的基础	14
2.1 产品成本核算概述	14
2.2 费用在各种产品之间的归集和分配	23
2.3 生产费用在完工产品和在产品之间的分配	51
第3章 成本核算的一般方法	62
3.1 产品成本计算的品种法	63
3.2 产品成本计算的分批法	69
3.3 产品成本计算的分步法	72
第4章 产品成本核算的辅助方法	86
4.1 产品成本核算的分类法	86
4.2 产品成本核算的定额法	90
4.3 产品成本核算的其他辅助方法	97
第5章 其他行业成本核算的特点	107
5.1 商品流通企业的成本核算	108
5.2 农业企业成本核算	114
5.3 运输企业成本核算	118
5.4 房地产开发企业成本核算	123
5.5 施工企业成本核算	127
第6章 标准成本会计	138
6.1 标准成本法的概念	138
6.2 标准成本法的制定	141
6.3 标准成本法的差异分析	147
6.4 标准成本法的账务处理	153



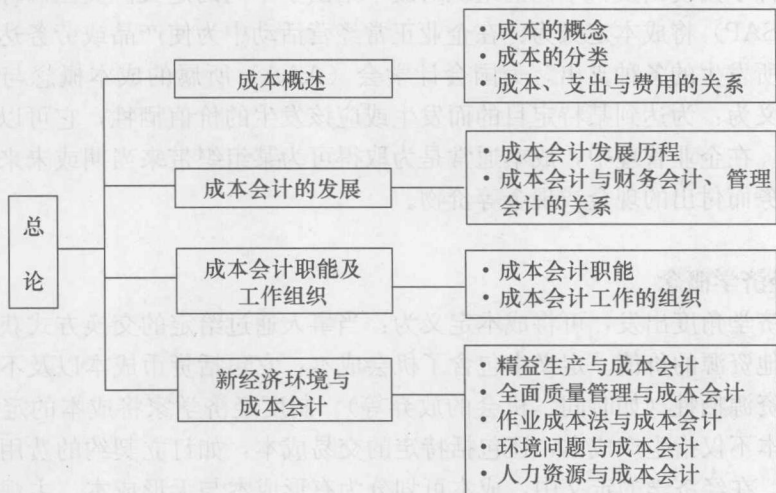
6.5	标准成本法与定额法	154
第7章	精益成本会计	158
7.1	精益成本会计概述	158
7.2	精益成本会计的应用	163
7.3	精益成本会计的衍生	171
7.4	精益成本会计的展望	174
第8章	质量成本会计	176
8.1	质量成本的产生和发展	177
8.2	质量成本的主要内容及其分类	178
8.3	质量成本的计量	181
8.4	质量成本报告、分析及优化	182
第9章	作业成本会计	191
9.1	作业成本会计的产生与发展	192
9.2	作业成本法的含义与特点	194
9.3	作业成本计算	198
第10章	环境成本会计	211
10.1	环境成本会计概述	211
10.2	环境成本的确认与计量	214
10.3	环境成本报告	225
第11章	人力资源成本会计	231
11.1	人力资源成本概述	231
11.2	人力资源成本会计的基本理论	236
11.3	人力资源成本会计账户体系	238
11.4	人力资源成本会计的模式	241
11.5	人力资源成本的管理	247
第12章	成本报表	250
12.1	成本报表概述	251
12.2	产品生产成本表与主要产品单位成本表	254
12.3	制造费用明细表与期间费用明细表	258
12.4	其他成本报表	262
第13章	成本控制与分析	266
13.1	成本控制的基本原理	267
13.2	成本控制的主要内容	270
13.3	成本分析的基本原理	274
13.4	成本分析的主要内容	279
第14章	成本会计未来趋势展望	294
14.1	成本会计的发展过程	294
14.2	成本会计的融合化趋势	298
14.3	成本会计的发展规律	304

第 1 章

Chapter 1 总 论

总论 (1.1.1)

本章结构



学 习 目 标

- 理解成本的概念，正确区分成本与支出、费用
- 了解成本会计发展历程，掌握成本会计与财务会计、管理会计的关系
- 理解成本会计的职能及成本会计工作的组织
- 了解新经济环境对成本会计的新要求

作为总论，本章首先阐述成本的概念及其分类，并对成本与费用、支出的关系展开分析；同时回顾成本会计的发展历程，明确成本会计与财务会计、管理会计的关系；最后就成本会计的职能和会计工作的组织，以及成本会计最新发展的动向等作一简单介绍。

1.1 成本概述

1.1.1 成本的概念

在马克思的《资本论》中，成本是商品经济的产物，是一个价值范畴。商品的价值 W 取决于生产该种商品的社会必要劳动量，它由三部分组成，即 $W=c+v+m$ 。其中： c 是已消耗的生产资料的价值； v 是劳动者为自己劳动创造的价值； m 是劳动者为社会劳动创造的价值。成本是前两部分价值之和，即 $c+v$ 。这一表述说明了成本的经济实质，但只是一种“理论成本”。

1. 会计学概念

从会计学角度出发，不同的组织对成本给出了不同的定义。英国《标准会计实务公告》(SSAP) 将成本定义为：在企业正常经营活动中为使产品或劳务达到现在的位置和状况所发生的各种支出。美国会计学会 (AAA) 所属的成本概念与标准委员会将成本定义为：为达到某特定目的而发生或应该发生的价值牺牲，它可以用货币单位加以衡量。在企业管理中，成本通常是取得可为某组织带来当期或未来利益的某种产品和服务而付出的现金或现金等价物。

2. 经济学概念

从经济学角度出发，可将成本定义为：当事人通过给定的交换方式获取某一商品而放弃其他资源的价值。定义中包含了机会成本，它包括货币成本以及不可用货币计量的其他资源牺牲（如时间、机会的放弃等）。制度经济学家将成本的定义进一步扩展，其成本不仅指生产成本，还包括特定的交易成本，如订立契约的费用，执行交易的费用等。在经济学的定义中，成本可划分为有形成本与无形成本，主观认定成本与客观认定成本，货币性成本与非货币性成本。

以上阐述可以看出，成本是一个发展的概念。随着经济环境的变化，企业管理产生不同的要求，会对成本内涵有不同的阐述和理解。然而，成本概念的内涵始终具有一个重要特征：成本是为实现某一特定目标而发生的牺牲。没有目标的牺牲是一种损失，不能称之为成本，这是成本和损失的本质区别。

1.1.2 成本的分类

根据不同的划分标准和方式，可将成本进行不同的分类，目前比较常见的有以下几种类型。

1. 根据成本与业务量的关系划分

成本性态反映成本与业务量之间的依存关系。根据成本与业务量之间的依存关

系,可将成本划分为固定成本、变动成本和混合成本。

固定成本是指在一定的时间和范围内不随产品产量或商品流转量变动的那部分成本。其特点是总额保持不变,但是单位固定成本随业务量的变动而呈反比例变动。

与固定成本对应,变动成本是指那些成本的总发生额在相关范围内随业务量的变动而呈线性变动的成本。其特点是总额随业务量的变动而呈正比例变动,但单位成本是固定不变的。

混合成本是指其受业务量变动影响,但其变动幅度并不与业务量变动保持严格比例的成本。混合成本兼具固定成本和变动成本的特点。

2. 根据成本可追溯性划分

根据成本对象是否易追溯,可将成本划分为直接成本和间接成本。

直接成本是指成本和受益者之间形成一一对应的关系,易于直接归属于某一特定对象,可直接追溯的成本,如直接材料、直接人工等。

间接成本是指成本与受益者之间形成一对多的关系,无法直接归结于某一对象,不易于直接追溯,由多个对象共同承担,需通过适当标准进行合理分配的成本,如制造费用等。

3. 根据成本与决策的相关性划分

根据成本与决策的相关性,可将成本划分为相关成本与无关成本。

相关成本是指对企业经营管理有影响或在经营管理决策分析时必须加以考虑的各种形式的成本。相关成本取决于决策,随决策的变化而变化,如付现成本、重置成本、差量成本、机会成本、可避免成本等。

无关成本是与相关成本相对应的成本概念。它是指过去已经发生的,与某一特定决策方案没有直接联系,不适用于决策分析的成本,如沉没成本、原始成本、共同成本、不可避免成本等。

更多的成本分类不属于本书的主要范围,不再逐一展开分析。与上面的划分相对应,在会计体系中,可将成本分为财务成本和管理成本。

财务成本主要指支出成本,即过去、现在或未来的现金流出或实物消耗,通过会计系统能很好地计量的成本。财务成本是按照国家规定的成本核算办法进行核算,并在企业财会账面上反映的成本,也叫账面成本。主要围绕产品为对象进行核算,在核算方法和内容上,都由国家已成文的统一会计制度形式加以规定,企业不得自行改变,比如直接成本、间接成本,本书前半部分关于产品成本的核算皆属此范畴。

管理成本指的是那些不能很好地确定和计量的成本,出于企业内部管理和经营决策的需要,在财务成本的基础上根据不同的要求,采用不同的方法通过加工换算后的成本,也叫决策成本,或分析成本。该成本核算方法已拓宽成本的外延,在核算方法和内容上,国家没有统一规定,可由企业根据需要自行决定,不一定以产品为对象进行核算,目的是加强企业内部经营管理,满足经济管理的需要。管理成本比较复杂,而且范围很广,按照管理目的和要求的不同,有不同的分类方式。管理成本的概念体系是以成本决策为中心而形成的,它从决策的角度反映了各种成本的特点,从而为人



们进行成本预测和决策提供依据。本书后半部分将展开阐述的标准成本、精益成本、质量成本、作业成本、环境成本等成本核算皆属此范畴。

1.1.3 成本、费用与支出的关系

在会计学中,成本、费用与支出是一组既相互区别又相互联系的概念。三者之间是并行的概念,也容易混淆,对于会计初学者而言,其区别和联系较难掌握。下面就它们的关系加以分析说明。

1. 支出与费用的关系

支出应是企业资源的流出,表现为资源的减少,即一个会计主体与外界发生的一种交换关系,它属于收付实现制的概念。支出分为收益性支出和资本性支出,收益性支出会当期全额转化为费用,资本性支出会分期转化为费用。

2. 成本与支出的关系

成本是企业出于特定目的而发生的资源耗费,它往往与一定的对象相联系,是一种对象化的支出。成本按其是否被实际耗用,分为未耗成本和已耗成本。未耗成本是一种没有发生实质性消耗的支出,只是资源的一种转移,一般形成资产,由未来收入补偿;已耗成本是一种已耗用支出,其资源已实质转移,一般形成当期费用,由当期收入补偿。

3. 成本与费用的关系

费用是和收入相对应的概念,往往与一定的期间相联系,是企业在生产经营过程中的不同业务环节发生的,这种耗费要和收入相配比,以营业收入来抵充。此处的费用是狭义的概念,并不包括损失。成本与费用的区别在于:(1)成本与企业特定资产或劳务相关,费用则与特定期间相关;(2)成本是企业为取得某种资产或劳务而付出代价的量度,费用则是为取得收入而发生的资源耗费金额;(3)成本不能抵减收入,只能以资产的形式反映在资产负债表中,费用则必须冲减当期的收入,反映在利润表中。

1.2 成本会计的发展

1.2.1 成本会计的发展历程

在成本管理的初级阶段,主要靠经验管理,随着成本计算逐步趋向成熟,成本会计开始建立。到了科学管理阶段,实行标准成本会计制度,采用各种标准进行管理和控制。再到现代管理阶段,管理方法日益科学化,广泛应用管理科学的成果,成本管理建立起完整的体系。

从其在会计学科体系中的地位来看,成本会计是一门研究成本核算与控制的技术性科学,与成本管理密不可分。一方面,它与会计学和管理学中其他各种技术的发展创新密切联系;另一方面,它又有着自身发展的内在逻辑和特殊性。从方法、技术体系建立与发展的规律方面考察,可将成本会计的发展历程划分为早期成本会计、近代成本会计和现代成本会计三个阶段。

1. 早期成本会计阶段(18世纪初至20世纪20年代)

在工场手工业时期,工场主在接受顾客订单时,为了使其在生产活动中的耗费能得到合理补偿,便出现了成本估计,以满足定价的需要。这时候开始了成本资料的记录和积累,用统计的方法来估算成本,但并未真正纳入会计系统。随着工厂取代手工工场,企业规模不断扩大,竞争日趋激烈,生产成本得到了普遍重视。可以说,成本会计是产业革命的产物,早期成本会计也称记录型成本会计。要满足企业管理对成本信息资料的需求,提高成本的准确性已是大势所趋。于是,人们逐渐将成本纳入复式账簿范畴,将成本计算与会计核算结合起来,从而形成了真正意义上的成本会计。

早期成本会计形成以核算为中心的成本会计方法、技术体系,并逐渐由以核算为中心转向核算与控制并重。其主要变化与成就包括:(1)以复式簿记系统为基础,建立了健全相关的主要成本制度,解决了生产费用归集与分配问题,产品成本核算体系逐渐形成;(2)找到了解决成本核算中各种特殊问题的适宜方法。如存货管理中的永续盘存制、成本账与财务账的一体化、分批法与分步法的形成,制造费用分配与标准制造费用率的应用等。

2. 近代成本会计阶段(20世纪20—40年代)

随着内外部环境的变化,社会对企业管理水平的要求越来越高,19世纪末20世纪初,以泰勒(Taylor)为代表的科学管理发展起来。在此之前,企业的成本耗费更多的是事后计算才知道其实际成本,并不重视事前的控制。科学管理的精确化和效率化对成本管理提出了新的要求。美国会计师哈里森(G. C. Harrison)发表论文,构建出标准成本理论的基本轮廓。他主张进行科学的事前成本计算,认为标准成本具有刺激生产和衡量生产效率的功能,之后系统地提出了标准成本差异分析的计算公式。在众多工程师和会计师的共同努力下,将标准成本制度由理论试验阶段转向实施阶段。美国尼克尔森(J. L. Nicholson)等编著的《成本会计》,进一步完善和发展了成本会计理论与方法。

这一时期是近代成本会计形成时期。在吸收多学科成果的基础上,成本会计运用标准成本制度和成本预测,不只是事后计算产品的生产成本和销售成本,还在事前制定标准成本,并进行日常控制。以标准成本会计为基础的近代成本会计的形成,是成本会计的第二次革命。其主要变化与成就包括:(1)标准成本制度形成,将成本预测引入成本会计领域,奠定了近代成本会计的基础;(2)成本会计应用范围不断扩大,已应用到企业内部的各个主要部门,尤其是销售等部门。

3. 现代成本会计阶段(40年代至今)

40年代以来,欧美国家的经济发展进入了新的阶段。社会资本高度集中,跨国

公司大量涌现,企业规模日益扩大;军用技术向民用工业转移,新产品层出不穷,产品更新换代加快,生产经营日趋复杂,市场竞争日益加剧。基于这样的环境,在管理科学、数学、计算机和相关计量科学的影响下,引入回归分析法、学习曲线、概率论等数量分析技术,丰富了成本会计的科学体系。

这一时期形成了以作业为基础的现代成本会计新体系,并将作业成本计算与有效控制相结合。此时,成本会计的方法体系日趋成熟,可以看作成本会计的第三次革命。其主要变化与成就包括:(1)吸收“作业成本法”和“作业管理”思想,形成了以作业为基础的现代会计新体系;(2)结合现代管理的思想和原理,建立量化技术,拓宽了成本会计的范围,使成本会计从单纯的核算向核算管理与控制并重的方向转变。

总体上看,成本会计方法、技术体系的发展,始终是一个不断吸收和创新,不断向管理和社会范围扩展的过程。从这个意义上来说,它是会计学科中最具有能动性和积极性的部分。它不断吸收管理学、经济学以及其他学科发展的最新成果,并随社会经济环境的变化而获得方法、技术上的创新和进步。这种发展变化的特点和趋势,必将带动并引导未来的发展变化。

从成本的概念来看,开始只限于产品实际成本,而后出现了估计成本、标准成本、直接成本、间接成本等概念。20世纪50年代以后,随着经营管理的发展,出现了各种决策成本概念,例如机会成本、边际成本、责任成本、资本成本,几乎各个领域都要计算成本,成本管理范围更加宽泛,成本管理工作更加深入,成本概念十分广泛。

从成本会计的手段来看,开始使用简单的计算工具和算术运算,后来广泛应用数学方法和电子计算机,通过数学模型求解,并逐步建立起成本信息系统,为成本控制及时反馈必要的信息。从成本会计涉及的领域来看,开始重点放在成本计算上,后来扩展到制订成本预算和进行成本分析,最后发展到预测、决策、计划、控制、考核等各个方面,并将成本决策作为成本管理的核心。

从成本会计的方式来看,开始只凭经验管理,单纯依靠提高计件工资来刺激工人的生产积极性,缺乏科学依据。在科学管理阶段,执行标准成本会计制度,各方面工作强调标准化,制订劳动定额,实行差别工资制,研究操作合理化,用标准成本来控制成本。到了现代管理阶段,一方面,研究行为科学,激励工人提高效率;另一方面,采用各种科学技术成果,探讨最优方法,进行成本预测和决策,并实行优化控制,促使成本进一步降低。

1.2.2 成本会计与财务会计、管理会计的关系

财务会计是指通过对企业已经完成的资金运动全面系统的核算与监督,为外部与企业有经济利害关系的投资人、债权人和政府有关部门提供企业的财务状况与盈利能力等经济信息。通过确认、计量、记录和报告等程序进行加工处理,并以财务报表为主要报告形式。财务会计信息以货币作为主要计量尺度并结合文字说明来表述,反映企业过去的资金运动或经济活动历史。

管理会计是以提高经济效益为目的,为企业内部管理者提供经营管理决策所需信息。管理会计通常不受会计准则约束,并着眼于企业未来的经济利益。

成本会计主要处理企业获取和消耗资源的成本和相关信息,为财务会计和管理会计提供必要的信息。一方面,各项生产耗费的归集分配、产品成本的形成和结转等,将按照财务会计准则要求核算,最终纳入财务会计信息报告体系,成本会计信息也被外部投资者作为对管理层业绩评价的依据;另一方面,管理会计也要依靠成本会计所提供的资料,对生产过程的各项耗费进行分析和考核,对内部各责任单位及相关管理人员的业绩进行评价,利用成本核算数据,进行规划和控制,以提高经济效益。所以,基于财务会计与管理会计的共同要求,成本会计力求不断发展变革,以满足财务会计和管理会计的信息需要。

1.3 成本会计的职能及工作的组织

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。现代成本会计的八个主要职能是成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析、成本考核和成本反馈。

1. 成本预测

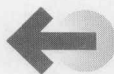
成本预测是根据成本数据和其他资料,运用定量分析和定性分析的方法,对企业未来水平及其变动趋势做出科学的估计。成本预测是确定目标成本和选择达到目标成本最佳途径的重要手段,是进行成本决策和编制成本计划的基础,通过成本预测可以寻求降低产品成本,提高经济效益的途径,减少生产经营管理的盲目性,有利于选择最优方案,挖掘降低成本、费用的潜力。

2. 成本决策

决策是一个过程,它是制订多个备选方案并选出最优方案的过程。成本决策是在成本预测的基础上,根据市场营销和产品功能分析,挖掘潜力,制订降低成本、费用的各种方案,并采用一定的专门方法进行可行性研究和技术经济分析,选择最优方案,以确定目标成本的行为。需要说明的是,成本最低的方案不一定是最佳方案,企业需结合实际情况,进行科学合理的决策。

3. 成本计划

成本计划是指为保证成本决策所确定的目标成本得以实现,必须通过一定的程序和方法,以货币形式规定计划期产品的生产耗费和各种产品的成本水平。成本计划是以书面文件的形式下达各执行单位和部门,作为计划执行和考核依据的行为,一经确定,对企业各个生产单位和职能部门具有约束力。但是,成本计划也会根据外部环境及企业内部经营情况的变化作出适当的调整。



4. 成本控制

成本控制是在产品成本形成的过程中,通过对成本形成过程中发生的各项耗费进行反映和监督的行为。根据成本计划,制订各项消耗定额、费用定额、标准成本等,对各项实际发生和将要发生的成本费用进行审核,及时发现和纠正偏离计划和定额的差异,采取措施将成本费用控制在计划、预算之内,其范围涉及企业生产经营各个环节和各职能部门及生产单位。这是一般意义上的成本控制,即通常意义上的事中成本控制。事实上,为了最大限度地挖掘降低成本的潜力,还应执行事前成本控制。

5. 成本核算

成本核算是指采用与成本计算对象相适应的成本计算方法,按规定的成本项目,通过一系列的生产费用的归集与分配,作出有关的账务处理,正确划分各种费用界限,从而计算出各种产品的实际总成本和单位成本,并编制成本报表,为成本管理提供客观、真实的成本资料。成本核算是会计核算的方法之一,通过核算,既可以反映实际发生的生产经营费用,又可以控制生产经营费用的形成。成本核算是执行成本计划的结果,是对成本计划的事后反映。在实际工作中,务必保证核算的正确性,否则成本管理将失去意义。

6. 成本分析

成本分析是指根据成本核算所提供的信息和其他有关资料,通过本期实际成本与本期计划成本、上年实际成本,以及国内和国外同类产品的实际成本等进行比较,分析成本水平与构成的变动情况;运用一系列专门方法,揭示影响成本费用升降的各种因素及其影响程度、成本超支节约的责任或原因,并提出积极建议,以采取有效措施,进一步挖掘增产节约、降低产品成本的潜力。成本分析通常在期末进行,即事后成本分析。出于纠偏需求,有时也进行事中成本分析。

7. 成本考核

成本考核是指定期对成本计划及有关指标的实际完成情况进行总结和评价。在成本分析的基础上,以各责任者为对象,以其可控制的成本为界限,并按责任的归属来核算和考核其成本指标的完成情况,检验成本目标是否实现,评价其工作业绩,为奖惩提供依据,通过合理激励提高经营效率。

8. 成本反馈

成本反馈是指在成本考核的基础上,将成本数据向企业管理阶层进行反馈,以便作出更科学的修订、补充和完善,为下一个生产周期作出更符合实际情况的判断。

上述成本会计的各项职能既相互独立又相互联系,构成一个有机的整体。成本核算是最基本的职能,是其他职能的基础;成本预测是成本管理的开端,是成本决策的前提;成本决策是成本会计的重要环节,是成本预测的结果;成本决策是成本计划的依据,成本计划则是成本控制、成本分析和成本考核的依据;成本控制是实现成本决策既定目标的保证;成本分析可用以查明实际成本脱离计划成本的原因,与成本考核

一样,都是实现成本决策目标的有效手段;成本反馈为下一生产周期提供判断依据。

1.3.2 成本会计工作的组织

为了完成成本会计任务,充分发挥成本会计在企业经营管理中的作用,企业应当合理设置成本会计机构,配备成本会计人员,并严格遵循成本会计相关的法律制度,以便顺利开展成本会计工作。

1. 成本会计的机构和人员

成本会计机构的设置原则。成本会计机构是企业负责组织领导和直接从事成本会计工作的职能部门,它是企业会计的重要组成部分。企业应该在保证成本会计工作质量的前提下,按照节约成本会计工作时间和费用的原则,设置成本会计工作机构。

(1) 成本会计机构内部的组织分工。组织分工可以按照成本会计的职能来进行,也可以按照成本对象来进行,还可以按照企业内部厂部和生产单位等各级成本会计机构之间处理方式来进行。

按照企业内部厂部和生产单位等各级成本会计机构之间处理方式来进行分工,可以采用集中工作方式或分散工作方式。1) 集中工作方式是指成本会计中的成本核算和分析等方面的工作,主要由厂部成本会计机构集中进行,分部一般不设置专门的成本会计机构,只配备专职或兼职的成本核算人员。其优点在于:便于减少会计机构层次和会计人员数量;便于集中处理数据;便于及时掌握全面信息。2) 分散工作方式是指成本会计工作中的计划、控制、分析、考核及汇总核算,并且对下级成本会计机构进行业务上的指导和监督。其优点在于:有利于成本费用的分级管理和责任成本的核算;有利于调动全体职工节约成本的积极性。一般而言,大中型企业由于规模大、层级多,为调动责任单位控制和降低成本的积极性,宜采取分散工作方式;相应地,小型企业宜采取集中工作方式。当然,企业可结合实际将两种方式综合起来加以运用。

(2) 成本会计人员。合理配置成本会计人员,注重提高成本会计人员素质,是开展成本会计工作的必要前提和保证。应结合企业实际,明确分工,合理设岗。建立岗位责任制,各司其职,确保成本会计信息质量,确保成本会计工作效率。企业应重视加强职业道德教育,使会计人员尽职尽责。同时,进行业务培训,提升技能,确保成本会计人员能胜任成本会计工作。

2. 成本会计的法律法规

成本会计的法律法规是成本会计人员进行成本会计活动的标准和指南,现行相关法律法规包括会计法律、会计制度和会计办法三个层次。

(1) 会计法律。《中华人民共和国会计法》(以下简称《会计法》)是我国会计工作的基本法律,是制定其他会计法律、法规、制度的标准和依据。企业成本会计人员必须遵守会计法开展成本会计工作。例如,《会计法》第二十五条规定:公司、企业必须根据实际发生的经济业务事项,按照国家统一的会计制度的规定确认、计量和记