

应用型本科经济管理专业教学改革专用教材

COST ACCOUNTING 成本会计

主 编 ◎ 刘翠英 周慧滨 刘 琳
副主编 ◎ 李艳芳 朱 辉 刘秋平



长春工业大学 B0673433



中南大学出版社

www.csupress.com.cn

成 本 会 计

主 编 刘翠英 周慧滨 刘 琳
副主编 李艳芳 朱 辉 孔维伟

中南大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/刘翠英,周慧滨,刘琳主编. —长沙:中南大学出版社, 2010. 6

ISBN 978-7-81105-876-5

I. 成... II. ①刘...②周...③刘... III. 成本会计

IV. P234. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 106839 号

成本会计

刘翠英 周慧滨 刘琳 主编

☐ 责任编辑 谢贵良

☐ 责任印制 周颖

☐ 出版发行 中南大学出版社

社址:长沙市麓山南路

邮编:410083

发行科电话:0731-88876770

传真:0731-88710482

☐ 印 装 国防科技大学印刷厂

☐ 开 本 787 × 1092 1/16 ☐ 印张 15.75 ☐ 字数 390 千字

☐ 版 次 2010 年 6 月第 1 版 ☐ 2010 年 6 月第 1 次印刷

☐ 书 号 ISBN 978-7-81105-876-5

☐ 定 价 32.00 元

图书出现印装问题,请与经销商调换

应用型本科经济管理专业教 学改革专用教材编审委员会

(以姓氏笔画为序)

王 红	叶方同	付友良	刘翠英	李艳芳
闫 屹	刘惠利	李桂兰	刘文丽	杨桂花
陈应侠	张传明	周慧滨	孟永峰	袁康来
贾国军	钱海波	涂清梅	曾尚梅	温 辉

《成本会计》编写委员会

主 编 刘翠英 周慧滨 刘 琳
副 主 编 李艳芳 朱 辉 刘秋平
编 委 (以姓氏笔画为序)

刘翠英	周慧滨	刘 琳	李艳芳	朱 辉
孔维伟	刘秋平	唐 亮	刘 成	蒋敏周

总 序

张传明

随着产业国际化进程的加快,作为其人才培养摇篮的应用型本科院校正在快速崛起,对实现我国高等教育大众化、深化高等教育改革发挥了重要作用。根据教育部高教司和经济学教学指导委员会的调查,全国600多所普通高等院校中,有500多所开设了经济管理类专业,在校学生人数占到15%以上。目前,绝大多数应用型本科院校使用的经济管理类教材内容深、理论性强,而实践环节薄弱,这显然有悖于应用型本科院校人才培养目标的要求及其产业的需要。组织教学改革,开发应用型本科院校经管专业特色教材,是提高应用型本科院校经管专业毕业生竞争力,实现其人才培养目标的迫在眉睫的工作。

2008年底,安徽、河北、湖南等应用型本科院校经济管理专业教学负责人和中南大学出版社负责人拉开了合力打造“应用型本科经济管理专业教学改革专用教材”的序幕。此后,历经教材规划制定、主参编人员甄选、书稿评审等过程。其间,湖南省教育厅负责人、安徽、河北和湖南等省多所应用型本科院校都对之予以了高度关注、认真督察和最大支持。

今天,“应用型本科经济管理专业教学改革专用教材”终于正式出版并投入使用,这既是“应用型本科院校人才培养与配套教材建设与研究”的标志性成果之一,又是推动广大应用型本科院校经管专业师生教学相长、教学相得,提高应用型本科院校经管专业毕业生就业核心竞争力的一项基础性工作,具有较强的现实意义。

“应用型本科经济管理专业教学改革专用教材”的建设符合在新机制、新模式下探索和创新高层次应用型人才培养的要求。编写工作以应用型本科院校经管专业的办学性质、专业设点、培养目标、教学要求为依据,深入浅出,着力引导广大应用型本科院校经管专业师生实现社会需要和学校教育的准确对接。

教材编写打破传统理论体系,通过行业分析和任务分析方法确定课程内容。即将具体的行业总要求分解为若干工作任务,然后按实际需要确定每一任务的具体能力要求及相应的知识与技能要求,然后将任务所需知识和技能按难易程度、逻辑关系以及这些任务在今后实际工作中的重要性加以系统地组织编排,使之成为以形成某方面能力为目标的教学单元。采用这种完全根据实际需要确定教学内容的方法,使这套经济管理专业应用型本科教材要求的“够用”原则有了实实在在的根据。

突出技能训练,注重可操作性。教材编写人员充分了解本课程在实际应用中的情况后,将用人单位的需求正确地反映到教学活动中和教材编写中,通过典型案例的综合应用,增加学生在实际工作中解决问题的能力,引导学生从“认识、实践,再认识、再实践”的过程中对知识进行系统理解。在教材的编排上,打破了研究性教材的编写套路,先易后难,确保基础知识的有效教学。

“应用型本科经济管理专业教学改革专用教材”贯彻了为培养“应用型高级专门人才”的

教学和科研服务的基本原则。主参编人员选用有多年应用型本科院校经济管理专业教学经验、在教学上各有所长、治学严谨的优秀教师。他们以高度的社会责任感,协同配合,相互启发,相互砥砺,一起讨论写作提纲、体例和书稿,并在部分高校试用,根据教学效果修订书稿。

我国整个教育体制正在顺应时代的需要产生深刻的变革,对于正在迅速发展中的应用型本科院校来说,抓住教材建设这一重要环节,加强适应应用型本科院校专业特点和教学要求的应用型教材的建设,是实现院校长期稳步发展的基本保障,也是体现应用型本科院校办学特色的基本要求。亚里士多德曾经将人类的知识分作三大类,纯粹理性、实践理性和技艺,应用型本科院校的人才培养目标正要求将这三者完美地融合在一起。我们要适应新形势新任务的要求,针对应用型本科院校经济管理专业发展的实际需要,统一规划,总结经验,加以完善,努力把教材的编写工作做得更好,将之打磨成在全国有一定影响的高质量的应用型本科院校经管专业经典教材。

前言

成本会计课程是会计、财务管理等专业的主干课程,同时,又是一门适合于实用的理论课程。成本会计不仅能够提供产品、服务、客户等成本信息,而且为管理者提供计划、控制、决策等支撑信息,从超市、商店,到跨国集团,成本会计为企业走向成功起着不可忽视的作用。在企业重视战略管理的今天,成本会计如何为整合产品开发、生产、营销和售后服务提供更加精确和相关的信息,更成为人们关注的焦点。

本书在编写过程中以国家有关法律、法规、制度(如《中华人民共和国会计法》、《企业会计准则》、《企业财务通则》、《企业会计制度》等)为依据,并参考、借鉴了国内外一部分优秀的成本会计教材。

为了达到培养德智体全面发展,具备会计学、审计学、公司理财、企业管理、经济和法律等方面的知识和能力,能在各类企业、会计师事务所、评估机构、金融证券机构及政府、行政事业单位从事会计实务工作的复合型、实用型专门人才的目标,我们认为本教材在满足学生理论学习的同时,更应注重对学生成本会计实际能力的培养。为此,本教材编写过程中遵循下列原则:

1. 着重突出“应用型”原则来安排教材的结构和内容,使教材结构合理、深度适中,并易于操作。

2. 理论联系实际。在基本理论方面,尽可能做到深入浅出,并吸收我国成本会计理论研究的最新成果;在应用方面,我们围绕教材内容,精心设计了例题和案例,并在每章内容之后安排了复习思考题和练习题。

本教材在保证其传承性的基础上兼顾其前瞻性、科学性、合理性。我们试图为读者提供一本结构完整、层次清楚、内容新颖、通俗易懂,同时集理论性与操作性于一身、融讲授与练习于一体的教材。

本教材与其他各种同类教材相比,突出了实用的特点,适应应用型人才培养目标要求,注重加强对受教育者实际操作技能的培养。

本教材不仅适合作为高等院校本科生教材,也可作为经济管理人员培训和自学的参考书。

本教材编写者均为有关高等院校从事成本会计课程教学的主讲教师。本书由河北大学管理学院刘翠英负责拟定全书提纲,并对全书进行了修改和总纂。全书共分十二章,第一、二章由安徽财经大学商学院刘秋平执笔;第三、四章由安徽财经大学商学院叶方同执笔;第五章由河北大学管理学院孔维伟执笔;第六章、第八章由河北大学工商学院雷振执笔;第七章由河北大学管理学院朱辉执笔;第九章由中南林业科技大学涉外学院周慧滨执笔;第十章由

河北大学管理学院李艳芳执笔；第十一章由河北大学管理学院刘翠英执笔；第十二章由湖南农业大学商学院刘琳执笔。

作为本教材的编写者，我们将在今后的教学过程中遵循与时俱进的原则，对本书进行不断改版，以求充实和提高。同时，我们非常恳切地征求广大读者的意见和建议，使本教材得以进一步完善。

编 者

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 成本的含义、内容和作用	(1)
第二节 成本会计的对象	(3)
第三节 成本会计的职能与任务	(4)
第四节 成本会计工作的组织	(7)
第二章 成本核算的基本要求与基本程序	(11)
第一节 成本核算的基本要求	(11)
第二节 产品成本计算制度类型	(15)
第三节 费用的分类	(17)
第四节 成本核算的基本程序和主要会计账户	(20)
第三章 要素费用的归集与分配	(24)
第一节 要素费用归集与分配原理	(24)
第二节 材料费用的归集与分配	(25)
第三节 外购动力费用的归集与分配	(31)
第四节 职工薪酬的归集与分配	(33)
第五节 折旧费用的归集与分配	(39)
第六节 其他费用的归集与分配	(40)
第四章 辅助生产费用的归集与分配	(44)
第一节 辅助生产费用的归集的核算	(44)
第二节 辅助生产费用的分配	(45)
第五章 制造费用的归集与分配	(56)
第一节 制造费用的归集	(56)
第二节 制造费用的分配	(58)
第六章 生产损失的归集与分配	(66)
第一节 废品损失的归集与分配	(66)
第二节 停工损失的归集与分配	(70)

第七章 生产费用在完工产品与在产品之间的归集与分配	(72)
第一节 在产品数量的核算	(72)
第二节 生产费用在完工产品与在产品之间的分配	(73)
第三节 完工产品成本结转的核算	(78)
第八章 期间费用的核算	(81)
第一节 管理费用的核算	(81)
第二节 销售费用的核算	(83)
第三节 财务费用的核算	(84)
第九章 产品成本计算的基本方法	(87)
第一节 产品成本计算方法概述	(87)
第二节 产品成本计算的品种法	(91)
第三节 产品成本计算的分批法	(104)
第四节 产品成本计算的分步法	(114)
第十章 产品成本计算的辅助方法	(145)
第一节 分类法	(145)
第二节 定额法	(151)
第三节 各种成本计算方法的结合应用	(159)
第十一章 成本报表的编制与分析	(164)
第一节 成本报表编制与分析概述	(164)
第二节 全部产品生产成本的编制与分析	(169)
第三节 主要产品单位成本报表的编制与分析	(175)
第四节 各种费用报表的编制和分析	(181)
第五节 其他成本报表的编制与分析	(185)
第十二章 标准成本法和作业成本法	(194)
第一节 标准成本法	(194)
第二节 作业成本法	(204)
参考答案	(212)
参考文献	(242)

第一章 总论

第一节 成本的含义、内容和作用

一、成本的含义

成本是一个价值范畴,它同价值有着密切的联系。在市场经济条件下,社会产品仍是使用价值和价值的统一。商品价值取决于生产上耗用的社会必要劳动量,成本是商品价值的主要构成部分。马克思在《资本论》中对成本的概念进行了界定,他指出“按照资本主义生产方式生产的每一个商品的价值 W ,用公式表示是 $W=c+v+m$ 。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”,“商品价值的这个部分,即补偿所耗费的生产资料价格和所使用的劳动力价格部分,只是补偿商品中资本家自身耗费的东西,所以对资本家来说,这就是成本价格”。在上述论述中,马克思既从耗费角度指明了成本是物化劳动和活劳动中必要劳动的价值所组成,同时,又从补偿角度指出了成本是补偿商品中资本家自身耗费的东西。由此可知,成本是商品价值的最重要组成部分,是耗费和补偿的统一体,它既是生产中耗费的反映,又是生产过程中补偿的尺度。

我国目前实行的是社会主义市场经济体制,作为与商品经济相联系的成本,在社会主义市场经济中,仍然作为一个经济范畴而存在。马克思的成本价格理论,其基本原理同样适用于社会主义市场经济,只是其内涵由于所有者的不同有了新的含义。社会主义市场经济条件下的商品价值由以下三部分组成:一是生产经营过程中耗费的物化劳动价值(c),即已耗费的生资料转移价值;二是劳动者为自己劳动所创造的价值(v),即活劳动耗费中的必要劳动部分(即归个人支配的部分,主要是以工资形式支付给劳动者的劳动报酬等);三是劳动者为社会劳动创造的价值(m),即归社会支配的部分,包括税金和利润等。产品价值的前两部分是形成产品成本的基础,是成本所包括内容的客观依据。所以,产品成本就其实质来说,是产品价值中物化劳动的转移价值和劳动者为自己劳动所创造价值的货币表现。这就是社会主义制度下的成本的经济实质,也称“理论成本”。

二、成本的内容

从理论上说,产品的成本应是产品价值中的前两部分,即物化劳动的转移价值和劳动者为自己劳动所创造的价值。但在实际工作中,对于一个实行经济核算制的企业来说,必须以生产经营过程中的收入来弥补支出,补偿生产经营中的资金耗费。因此,在实际工作中,从资金的补偿角度,把某些不构成产品成本的支出,也列入到了成本中,这就是产品成本的实际内容,一般将其称为产品成本开支范围。为了加强对成本的管理,防止乱挤成本,成本开支范围应当有统一规定,各企业必须严格遵守。目前虽然国家没有规定统一的成本开支范

围,但其基本内容在2006年2月15日颁布的基本会计准则、具体会计准则及相关的会计制度中都有体现。综合这些规定,成本开支范围包括以下各项:

(1)为制造产品而耗费的原材料、辅助材料、外购半成品和燃料的原价及其运输、装卸、整理等费用;

(2)为制造产品而耗用的动力费用;

(3)企业生产部门支付给职工的工资、奖金、津贴、补贴和提取的福利费;

(4)生产用固定资产的折旧费、租赁费(不包括融资租赁费)和低值易耗品的摊销费用;

(5)企业生产部门因生产原因发生的废品损失,以及季节性、修理期间的停工损失;

(6)企业生产部门为管理和组织生产而支付的办公费、取暖费、水电费、差旅费以及运输费、保险费、设计制图费、实验检验费和劳动保护费等。

为了加强成本管理,财务制度还明确规定,下列各项开支不得列入产品成品成本:

(1)购置和建造固定资产、无形资产和其他长期资产的支出。这些支出属于资本性支出,在财务上不能一次列入成本,只能按期逐月摊入;

(2)对外投资的支出以及分配给投资者的利润支出;

(3)被没收的财物,支付的滞纳金、罚款、违约金、赔偿金,以及企业赞助、捐赠等支出;

(4)在公积金中开支的支出。

可见,成本开支范围是以成本的经济内涵为基础,同时也考虑到国家的分配方针和企业实行独立核算的要求而制定的。因此,成本的现实内容与其经济内涵稍有背离。比如,生产部门的财产保险费,应属于在 m 中进行分配的部分,但列入了成本;又比如,废品损失和停工损失等纯粹是损失性支出,并不形成产品的价值,但考虑到促使企业加强经济核算和改善成本管理,以及保证必要的补偿,将这些费用也列入成本之内。这样,可以提高成本指标综合反映能力,使成本指标全面反映企业成本管理工作质量,有利于进行成本分析和成本考核,但成本的实际内容与其经济内涵的背离不能随意扩大,否则,成本将不能反映其经济实质,不便于进行考核和比较。

三、成本的作用

在市场经济条件下,成本在经济管理中具有极其重要的作用。

1. 成本是生产耗费的补偿尺度

为了保证企业生产的正常进行,生产中的耗费必须从商品销售收入中得到补偿。整个补偿数额的多少,主要以成本作为衡量的尺度。只有按成本数额得到足额补偿,才能保证简单再生产的正常进行,否则,企业正常生产就会受到威胁。另外,企业除了收入补偿耗费外,还必须有盈余,从而满足企业扩大再生产的需要,以及满足社会的需要。企业盈余的多少,主要取决于成本的高低。因此,成本作为补偿尺度对确定企业经营损益,正确处理企业和国家之间的分配关系,具有重要的意义。

2. 成本是反映企业工作质量的一个综合指标

由于成本是生产耗费的综合(货币)反映,所以,产品设计的优劣、生产工艺是否合理、企业劳动生产率的高低、固定资产利用是否充分、原材料费用的利用程度、费用开支的节约和浪费、产品质量的高低、管理和生产组织是否严密,以及供产销环节是否衔接协调等,最终直接或间接地在成本中反映出来。因此,成本是衡量企业生产经营活动质量的综合指标。

3. 成本是制定价格的重要依据

产品的价格是产品价值的货币表现。产品价格的制定,固然要考虑价格政策和市场供求关系,以制定具有竞争力的价格,但也必须考虑企业实际承受能力,即产品实际成本水平。因为成本是产品价格制定的最低经济界限。如果商品的价格低于成本出售,企业生产经营费用则不能由商品销售收入来补偿。因此,成本成为制定价格的一个重要依据。

4. 成本是进行经营预测、决策和分析的重要依据

在市场经济条件下,市场竞争异常激烈。企业要在激烈的市场竞争中取胜,就要面向市场,对生产计划的安排、工艺方案的选择、新产品开发等,都采用现代化管理科学的手段进行经营预测,从而作出正确的决策。同时,为了更好地对企业的生产经营活动进行管理和控制,还必须定期与不定期地对企业的生产经营情况进行分析,从而采取有效措施,促使企业完成各项计划任务。只有及时提供准确的成本资料,才能使预测、决策和分析等活动建立在可靠的基础之上。所以,成本指标就成为进行经营预测、决策和分析的重要资料。

第二节 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。

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,构成产品生产成本中的一部分;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,其价值随之一次性转移到新产品中去,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,则以工资形式支付给劳动者,用于个人消费,因此,这部分也构成产品生产成本的一部分。具体地说,在产品的制造过程中发生的各种生产耗费,主要包括原材料即主要材料、辅助材料、燃料等的支出,生产部门(如分厂、车间)固定资产的折旧,直接生产人员及生产部门管理人员的工资以及其他一些货币支出等。所有这些支出,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。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薪酬费用、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。销售费用是企业在生产经营过程中所发生的重要费用,它的支出及归集过程,成为成本会计反映和监督的内容。

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、固定资产折旧费、业务招待费等,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所发生的重要费用,其支出及归集过程,成为成本会计反映和监督的内容。

企业为筹集生产经营所需资金会发生一些费用。例如,利息净支出、汇兑净损失、金融机构的手续费等,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,其支出及归集过程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,因此,它们构成了企业的期间费用。

综上所述,可以把工业企业的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,但从总体上看,他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,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。

第三节 成本会计的职能与任务

一、成本会计的职能

成本会计职能是指成本会计在经济管理中的功能。我国会计学界对成本会计职能的表述不一。成本会计的职能是对成本会计实务的高度概括和抽象,其基本职能为成本核算和成本监督,但现代成本会计的职能还要考虑成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本分析和成本考核等。

(一)成本核算

成本核算,是指对生产经营过程中所发生的各项费用进行审核,按照一定的程序,采用适当的方法,核算生产经营过程中所发生的各项费用支出,以及生产经营业务成本和期间费用等的形成情况,为经营管理提供成本信息。

成本核算是成本会计的首要职能,是对企业成本计划执行结果和成本控制结果的反映。通过成本核算,不仅可以考核和分析成本计划的执行情况,揭露企业生产经营过程中存在的问题,还可以为制定产品价格提供依据。

(二)成本监督

成本监督,是指按照一定的目的和要求,利用指导、调节等手段,通过事前、事中和事后监督,保障生产经营耗费的合理性、合法性和有效性。

成本监督是会计监督的重要内容。企业为了达到预期的成本管理目标,不仅要考虑成本

计划、成本预测、成本决策等内容,而且必须要进行有效的监督,以使各项成本工作符合规定的要求。

(三)成本预测

成本预测,是指依据成本的有关数据及其与各种技术经济因素之间的依存关系,结合企业发展前景及应采取的各种措施,通过一定的程序、方法和模型,对未来成本水平及其变化趋势做出的科学估计。

成本预测是成本决策的前提。企业不仅应该在成本决策之前进行成本预测,为成本决策提供依据,而且还应该在成本计划执行过程中进行成本预测,以便及时掌握成本变化趋势,为进行成本事中控制提供帮助,从而保证企业完成成本计划。进行成本预测有助于企业减少生产经营的盲目性,有利于选择最优方案,并可以提高企业降低成本的自觉性。

(四)成本决策

成本决策,是指在成本预测的基础上,按照既定目标要求,运用专门方法,对有关生产经营的成本方案进行计算分析,从中选择最优方案。

企业可以根据市场需求和其他方面的要求,通过成本预测,确定生产经营的几个备选方案。对这些备选方案,运用专门的方法进行认真的分析论证。通过从技术上、经济上社会上的分析论证,可以确定各备选方案的可行性,从而可以进行成本决策,确定最优方案,制定目标成本。做好成本决策对于企业正确制定成本计划,促进企业提高经济效益,具有重要的意义。

(五)成本计划

成本计划,是指根据成本决策所确定的方案和目标,具体规定计划期内各种生产耗费水平和各种产品成本水平,并提出实现规定成本水平所应采取的具体措施。

成本计划执行的过程中,也是进行成本控制的过程。成本计划是建立成本管理责任制的基础,对于企业进行成本控制、挖掘降低成本的潜力,具有重要作用。会计期末,当企业计算出实际耗费的各种生产费用后,可以与计划成本进行对比,以分析企业成本计划的完成情况。

(六)成本控制

成本控制,是指预先制定成本标准作为各项费用消耗的限额。在生产经营过程中,将实际发生的费用严格控制在限额标准之内,随时揭示和及时反馈实际费用与限额标准之间的差异,并分析产生成本差异的原因,以便采取措施,防止生产中的损失和浪费。

企业应在规定的成本费用开支范围内,分别制定有关成本标准,包括原材料、燃料、工资等的费用消耗标准和数量消耗标准,并根据制定的标准控制生产过程中实际发生的各项费用,以保证完成成本目标和成本计划水平。成本控制包括事前控制、事中控制和事后控制。在进行成本预测、成本决策和成本计划过程中进行的成本控制,属于成本的事前控制;在生产经营过程中,将实际发生的费用控制在限额标准之内,为成本的事中控制;成本核算和成本事后分析,都属于成本的事后控制。进行成本控制,有利于实现预期的成本目标和不断降低成本。

(七)成本分析

成本分析,是指利用成本核算资料和其他有关资料,全面分析成本水平与构成的变动情况,系统地研究影响成本变动的因素和原因,挖掘降低成本的潜力。

成本分析包括的具体内容很广泛,如产品成本分析、技术经济指标对成本影响的分析、成本效益分析等。具体进行成本分析时,可以将实际成本核算资料与计划成本、上期同期实际成本、本企业的历史先进水平等进行对比分析。通过成本分析,可以正确认识和掌握成本的规律,明确影响成本升降的责任,以便采取措施,从而实现降低成本的目标,并为编制成本计划和制定新的经营决策提供依据,也为成本考核提供依据。

(八)成本考核

成本考核,是指将报告期的成本、成本效益的各项实际完成指标同计划指标、定额指标和预算指标进行对比,评价企业成本管理工作的成绩及存在问题的一项工作。

在经济活动完成之后,将成本、成本效益的实际指标同计划指标进行比较,可以评价企业成本计划的完成情况,以提高企业的成本管理水平和经济效益。需要强调的是,成本考核要与一定的奖惩制度相结合,通过成本考核,用经济、行政手段进行激励,可以调动各成本责任单位与全体员工更好地完成成本计划的积极性。

成本会计的各项职能是相互联系的,互为条件,相辅相成,放松或消弱任何一种职能,都不利于加强成本会计工作。成本预测是成本会计的第一个环节,它是进行成本决策的前提;成本决策是成本会计的重要环节,在成本会计中居于中心地位,它既是成本预测的结果,又是制定成本计划的依据;成本计划是成本决策的具体化;成本控制是成本计划得以顺利实施和实现成本决策既定目标的保证;成本核算是成本最基本的职能,它提供企业管理所需的成本信息资料,是发挥其他职能的基础,同时也是对成本计划能否得到实现的最后检验;成本分析和成本考核是实现成本决策目标和成本计划的有效手段,只有通过成本分析,查明影响成本高低的原因,制定和执行改进和完善企业管理的措施,才能有效降低成本;通过正确评价和考核各责任单位的工作业绩,才能调动各部门和全体职工的积极性,进行有效控制,为切实执行成本计划,实现企业既定目标提供动力;成本监督贯穿于生产经营的全过程,是企业其他各种成本职能得以发挥作用的保障。

二、成本会计的任务

成本会计的任务同成本会计的职能有着密切联系。一方面,能否承担某一项任务,取决于是否具有完成该任务的职能;另一方面,职能作用的发挥又受制于任务的完成情况。同时,成本会计的职能和任务又是各有特定涵义的独立概念。职能是指成本会计本身所具有的功能,具有客观性、相对稳定性以及普遍适用性的特点;任务是指发挥其职能作用所要达到的目的和要求,具有主观性、不稳定性以及与社会环境紧密相连的特点。所以,成本会计的任务不仅取决于其职能作用,还受一定时期社会环境和企业中心任务的影响。

根据我国现实经济发展的客观要求,成本会计的根本任务是在保证产品质量的前提下,促进企业尽可能节约产品生产过程中的物化劳动和活劳动消耗,不断提高经济效益。成本会计的具体任务包括以下方面:

(一)正确计算产品成本,及时提供成本信息

进行产品成本计算,是成本会计的基础。企业只有正确计算产品成本,及时提供成本信息,才能保证盈亏计算和存货计价的正确性,有效地考核成本计划的完成情况,为成本预测、决策和成本目标的规划,以及财务报表的编制提供成本信息。为此,企业要严格遵守成本开支范围规定,依据会计准则和成本管理规定的有关要求,根据企业生产特点采用相应的成本

计算方法,正确、及时地计算产品成本,这也是做好成本会计工作的最基本要求。

(二)开展成本预测,进行成本决策

做好成本预测和决策工作,是成本会计适应社会生产发展而承担的新任务。成本预测和成本决策有着密切联系,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。把二者有机地结合起来,可为企业挖掘降低成本的潜力、提高企业经济效益指明方向。

开展成本预测,不仅在生产过程中进行成本预测,而且也要在产品投产前进行预测;要充分占有资料,并采用科学的计算方法,提高成本预测的准确程度。

进行决策,要收集有关信息资料,通过经济评价,合理判断,作出正确决策。决策的结果必须是经济上合理,技术上先进,资源上充足,并有具体行动规划做保证。

(三)制定目标成本,加强成本控制与监督

目标成本是企业在一定时期内为保证实现目标利润而制定的成本控制与监督的指标。目标成本制定的正确与否,直接影响着成本控制与监督的有效性。因此,目标成本的制定,必须以可靠的数据为依据,必须切实可行,既能激发职工的积极性,又是经过主观努力可以实现的。这样制定的目标成本才能真正起到成本控制与监督的作用。

成本控制与监督是在目标成本分解基础上进行的,是目标成本的实施过程。对目标成本的分指标进行归口分级控制与监督,以产品成本形成的全过程为对象,结合生产经营各阶段的特点进行有效控制与监督,从人力、物力和财力的使用效果出发,立足于成本效益的提高。

(四)做好成本分析,严格成本考核

成本分析是在成本核算的基础上进行的。将实际成本与计划成本、上期实际成本、本企业历史先进水平等进行对比,可以确定差异,分析原因,以便采取措施,消除不利差异,扩大有利差异,保证成本目标实现。

现代企业应建立成本责任制,把成本责任指标分解落实到各部门、各层次和各相关人员,实行责权利相结合,以提高全体职工降低成本的责任心和积极性,从而增强企业活力。成本考核是成本责任制顺利进行的保证,通过考核,可以分清责任,正确评价各责任单位工作成绩,起到鼓励先进、鞭策落后的作用。只有通过成本考核,把成本管理的好坏,同每个人的切身利益紧密结合起来,才能保证促使企业全员改进工作,努力降低成本,不断增加效益。

第四节 成本会计工作的组织

为了充分发挥成本会计的职能作用,圆满完成成本会计的任务,企业必须科学地组织成本会计工作。成本会计工作的组织,主要包括设置成本会计机构,配备必要的成本会计人员,制定科学、合理的成本会计制度等。

一、成本会计工作的组织原则

一般说来,企业应根据本单位生产经营的特点、生产规模的大小和成本管理的要求等具体情况来组织成本会计工作。具体来说,主要遵循以下几项主要的原则。