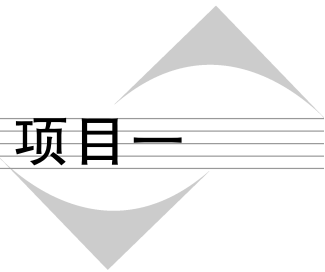

第一篇

基本理论篇

在市场经济中,企业面临的是全方位的竞争,包括价格、产品、质量、技术、服务、品牌等。任何一家企业的成功——小到小区的便利商店,大到跨国大型公司——都离不开成本核算、成本控制。成本核算与管理不仅能够向外提供产品、服务和客户等方面的成本信息,也能为企业管理工作中的计划、控制、考核、决策提供信息支持。

在市场竞争日趋激烈的今天,成本核算与管理不再局限于确定存货成本,企业更加需要精确、及时、相关的成本信息为整合企业产品开发、生产、营销和售后服务。成本核算与管理正扮演新的角色。企业的竞争不仅仅是产品质量的竞争,也是成本的竞争,谁在竞争时掌握了成本的优势,谁就领先了一步。



项目一

成本核算与管理基础知识



引言

成本会计适应特定的经济发展的要求而产生,并在与外部环境的相互作用中不断发展。在过去几十年发展起来的产品成本计算方法和成本管理实践对特定类型的决策环境和特定类型的生产技术是适用的。但是从20世纪80年代和90年代起,伴随着日益白热化的国际竞争,企业的生产过程中自动化和机器人的广泛应用使企业能够从事产品多样化生产,并解决了产品精致化的要求,信息技术的飞速发展缩短了产品的生命周期,内外部环境的变化需要企业精确、快速地计算成本。成本管理会计应运而生,这是新形势下管理会计和成本会计结合的新领域。管理会计与成本会计交叉重复的内容包括:变动成本法、标准成本法、作业成本法、成本预测、成本决策、日常业务预算、差异的计算、经济批量等。成本核算是成本会计的主要内容,同时成本会计对提供的信息资料有两个基本要求:一是要满足财务会计对外报告的需要;二是要满足企业内部管理的需要。

财务会计和管理会计在成本的内涵、确认、计量、分配与核算方法等方面都存在着巨大的差异。管理会计主要是为企业内部管理提供信息资料,这与成本会计中成本核算的对内职能完全一致。但管理会计信息的加工、处理完全不受会计制度的约束,只体现管理会计预测、决策、规划、控制职能,专门为企业内部管理提供信息,这是管理会计独有的特点。

管理会计通过成本会计提供的相关信息,从量的方面对企业的日常生产经营活动进行管理,它有自己完整的理论体系和方法体系,利用成本性态分析、变动成本法、本量利分析等方法围绕企业日常生产经营活动中的产、供、销开展工作,履行预测、决策、规划、控制、考评的职能。因此,成本核算与管理是财务会计与管理会计的交叉部分。

学习目标

1. 理解成本的内涵和成本管理的主要内容;
2. 掌握成本的核算原则和核算对象;
3. 理解成本核算的费用类别;
4. 掌握成本核算程序;
5. 掌握成本核算使用的会计科目。

案例导入

红星有限公司是一家生产钢材的企业,2019年10月份生产领用了材料500万元,支付本月生产工人工资100万元、生产管理人员工资10万元、厂部管理人员工资20万元,支付厂部办公费2万元、广告费5万元、销售产品差旅费10万元、赞助费5万元、行政罚款1万元,另外,支付设备维修费3万元,购买新设备30万元,支付保险费1万元。

11月份发生了以下费用:耗用原材料1000万元,其中产品生产用原材料800万元,车间一般耗用150万元,厂部耗用50万元;耗用动力200万元,其中产品耗用180万元,管理部门耗用20万元;支付本月生产工人工资100万元,生产管理人员工资10万元,厂部管理人员工资20万元;本月计提折旧20万元,其中生产部门18万元,厂部2万元。

问题:

1. 请将该公司本月发生的支出进行合理分类,计算出10月份成本费用的总额,并指出支出、成本、费用的联系和区别。
2. 请将该公司11月份发生的生产费用进行归集,记入相应账户。

任务一 成本核算与管理认知

一、成本的含义

成本是商品经济的产物,是商品经济的价值范畴,是商品价值的主要组成部分。长期以来,人们主要以马克思在《资本论》中的有关成本的论述阐述成本的含义:按照资本主义生产方式生产的每一个商品W的价值,用公式表示是 $W = C + V + M$ 。如果我们从这个商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。商品价值中的这个部分,即用来补偿所消耗的生产资料价值和所使用的劳动力价格的部分,只是补偿商品使资本家自身耗费的东西,所以对资本家来说,这就是商品的成本价格。马克思这里所说的“商品的成本价格”,指的就是产品成本。因此,从理论上来说,产品成本就是企业在生产产品过程中已经消耗的、用货币表现的生产资料的价值与相当于工资的劳动者为自己劳动所创造的价值的总和。这种成本,可以称为“理论成本”。

成本是企业为生产商品或提供劳务而发生的各种耗费,是企业在生产过程中的价值补偿。广义的成本泛指企业生产经营过程中所有的耗费,狭义的成本指的是分配到成本计算对象上的耗费。我国《企业会计准则》中将广义的成本统称为“费用”,其中第三十三条规定:费用是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。

二、成本管理的重要性和主要内容

（一）成本管理的重要性

成本管理是一个组织用来计划、监督和控制成本以支持管理决策和管理行为的基本流程,是企业管理的重要组成部分,应做到系统、全面、科学、合理。成本管理对于促进增产节支、加强经济核算、改进企业管理、提高企业整体管理水平具有重大意义。

成本管理的重要性主要体现在以下几方面。

1. 成本管理帮助企业取得竞争优势

在竞争激烈的市场环境中,企业为了取得竞争优势,抵抗内外部压力,会实施低成本发展战略或者差异化发展战略。如果实施低成本战略,则通过成本管理降低单位产品成本,能明显且直接提高企业在市场上的主动性和话语权,提升企业的核心竞争力;如果实施差异化战略,则通过成本管理规范成本形成过程,适时进行流程优化或流程再造,在资源既定的前提下,生产出满足客户需求的产品。这些战略措施通常需要成本管理予以配合,不同发展战略下的成本管理需求与企业目标具有高度的一致性。

2. 成本管理是企业增加盈利的根本途径

利润是收入与成本费用匹配后的结果。成本降低与收入增加一样,都是企业增加盈利的重要源泉。当成本变动与其他因素变动相关联时,如何在成本降低与生产经营需要之间做出取舍,是企业成本管理者无法回避的问题。单纯以降低成本为标准容易形成误区,成本管理要利用成本、质量、价格、销售等因素之间的相互关系,满足企业为维系质量、调整价格、扩大市场份额等对成本的需要,从而帮助企业最大限度地提高经济效益。

3. 成本管理为企业扩大再生产创造条件

降低成本一般通过两个阶段来实现。首先,在既定的经济规模、技术水平、质量标准等前提条件下,通过合理的组织管理提高生产效率、降低消耗;其次,当成本降低到这些条件许可的极限时,通过改变成本发生的基础条件,如采用新技术设备、新工艺流程、新产品设计、新材料等,使影响成本的结构因素得到改善,为进一步降低成本提供新的空间。

（二）成本管理的主要内容

现代成本核算与管理是企业成本管理体系中的一个主要部分,包括成本管理中事前、事中和事后的各个环节。现代成本核算与管理拓宽了传统成本核算与管理的内涵和外延,其涉及的内容广泛,现代成本核算与管理的具体内容包括成本预测、成本决策、成本计划、成本核算、成本控制、成本分析、成本考核、成本检查。

1. 成本预测

成本预测是事前根据有关的资料,运用一定的科学方法,对将来不同情况下的成本水平以及成本可能的发展变化趋势进行测算,以便为成本决策、成本计划和成本控制提供及时的、有效的信息和依据,避免决策、计划和控制中的主观性、盲目性和片

面性。

成本预测的内容包括:在决策阶段进行的各种不同方案的成本预测,为选择最佳的成本方案提供依据;在计划阶段进行目标成本预测,计划期成本降低方案和情况的预测等,使成本计划建立在科学的基础上;在计划实施和生产过程中对成本水平的发展趋势与结果的预测,提供及时有效的信息,实施有效的成本控制等。

2. 成本决策

成本决策是运用定量和定性的方法,对各个成本降低方案进行选择,从而确定一个能使经济效益最高、成本最低的最优成本方案的行为。成本决策是经营管理决策的一个重要组成部分,为了保证成本决策的可靠性,成本决策应在充分占有资料的基础上进行。

在成本管理的各个环节,都存在大大小小的成本决策问题。例如,目标成本的确定,新产品设计,老产品改造中产品成本的决策,合理下料的决策,自制和外购零部件的决策,生产批量的决策,不同生产工艺方案的决策,产品质量成本决策,定额变动决策,以及其他降低成本方案的决策和一些投资决策等。

3. 成本计划

成本计划是根据计划期的生产任务,降低成本的要求以及有关资料,通过一定的程序,运用一定的方法,以货币形式规定计划期产品的生产耗费和各种产品成本水平,并用书面文件的形式规定下来,以作为计划执行和考核检查的依据。通过成本计划管理,可以在产品成本方面为企业提出明确的奋斗目标,推动企业加强成本管理责任制,动员企业职工挖掘潜力、节约增产的积极性。

工业企业的成本计划通常包括以下内容:按照生产要素确定企业的生产耗费,编制生产费用预算;按照产品确定产品的生产耗费,编制产品单位成本计划和全部产品计划;提出降低成本和保证计划实施的主要措施方案。

4. 成本核算

成本核算是成本核算与管理最基本的工作,传统意义上的成本会计是相对成本核算而言。成本核算是根据产品成本计算对象,采用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汇集与分配,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实际单位成本。成本核算既是对产品的实际生产耗用进行如实反映的过程,也是对各种生产费用实际支出的控制、监督过程。

5. 成本控制

成本控制是根据预定的目标,对成本发生和形成过程以及影响成本的各种因素条件施加主动的影响,以实现最优成本和保证合理的成本补偿的一种行为。

从企业的经营过程来看,成本控制包括产品的产前控制、生产过程控制和产后控制。成本的产前控制是从建厂、扩厂、改厂、改建、技术组织措施,以及新产品设计、研制、老产品改造,直到产品正式投产所进行的一系列降低产品成本的活动。产前控制是整个成本控制活动中最重要的环节,它直接影响以后产品制造成本和使用成本的高低。产前成本控制活动主要有建厂的成本控制,新产品研制设计的成本控制,老产品的改进,生产工艺的改进等。产品生产过程中的成本控制包括从安排生产计划、采购原材、生产准备、生产,直到产品完工入库这一整个过程,生产过程的成本控制是对制造产品实际劳动耗

费的控制,包括原材料耗费的控制,劳动力工具耗费和其他费用支出的控制等方面。产后成本控制指从产品完工入库起,直到售出这一商品流通环节的成本控制,其控制内容主要包括产品库存费用、资金占用利息、运输包装费用、广告费用、销售机构及有关费用等。

6. 成本分析

成本分析是在成本核算及其他有关资料基础上,运用一定的方法,揭示产品成本水平的变动,进一步查明影响产品成本变动的各种因素、产生原因,以及应负责的单位和个人,并提出积极的建议,以采用有效措施,进一步降低产品成本。

成本分析的内容主要包括:全部产品成本计划完成情况分析,可比产品成本计划完成情况分析,单位产品成本分析,生产费用预算执行情况分析,主要经济技术指标变动成本影响的分析,国内外同类产品成本的对比分析等。

7. 成本考核

成本考核是定期对成本计划及有关指标实际完成情况进行总结和评价,鼓励先进,鞭策后进,以监督和促进企业加强成本管理责任制,履行经济责任,提高成本管理水平。成本考核的形式既可以是国家对企业进行考核,也可以是企业内部对车间、部门以至于班组进行考核。

成本考核的指标主要包括:全部产品实际成本比计划成本降低率、可比产品成本降低率、各种主要产品单位降低率、成本差异率以及有关的技术经济指标等。

8. 成本检查

成本检查是成本监督的一种形式,它通过对企业成本管理各项工作的检查,揭露矛盾,明确责任,保证成本制度和财经纪律的贯彻执行,改进成本管理。成本检查可以有企业外部有关机构进行,如审计机构等,也可由企业内部专门人员执行,如内部审计,即可定期检查,也可突击性检查。

成本检查的内容一般包括:企业成本管理责任制的建立和执行情况;成本管理基础工作是否健全和完善;成本核算方法程序是否正确,数据是否真实,成本数据所反映的生产费用支出是否合理合法,是否遵守了成本开支范围;成本计划及其执行情况等。

以上各项成本会计活动的内容互相配合、互相依存,构成一个有机整体。

三、成本管理组织工作

为了充分发挥成本管理的职能作用,圆满完成成本管理的任务,实现企业成本管理的目标,企业应在总经理、总会计师的领导下,科学组织成本管理工作。为此,企业应设置成本管理的会计机构,配备专职或者兼职的成本核算与管理人员,严格按照与成本管理有关的各种法律、法规和制度进行工作。

(一) 成本管理机构和人员

成本管理机构是企业中直接从事成本管理工作的组织。企业应该根据自身规模大小和生产经营业务的特点等具体情况,在保证成本管理工作质量的前提下,合理地设置

工作机构。通常在大中型工业企业的会计机构中应单独设置成本核算与管理科、组,配备必要的具有成本会计知识的专职人员,在企业各职能部门和下属生产车间,设立成本管理组并配备专职或兼职的成本核算员。

在规模较小、会计人员较少的企业,应指定专人负责处理成本会计工作。成本管理机构和成本会计人员应在企业总会计师或主管会计的指导、监督下开展成本管理工作。

（二）成本管理的岗位职责

成本会计是公司内部重要的会计岗位之一,成本会计人员的素质高低直接影响成本会计工作的质量。根据建立健全会计岗位责任制的要求,各企业应当按照精简、高效的原则,合理配备成本管理会计人员,成本管理会计人员应具有良好的政治素质和会计职业道德,掌握成本会计业务核算方法和有关法规、制度,具有较强的成本管理工作经验,并在实践中不断提高业务素质。

成本会计人员的工作职责主要包括以下几方面。

(1) 严格遵守国家和公司的成本开支范围和费用开支标准,结合公司生产经营特点和管理要求,制定成本核算方法以及成本核算实施细则,在公司批准后组织执行。

(2) 根据公司生产经营计划编制成本、费用等计划,并将指标分解落实,确保计划实现。

(3) 按照成本核算办法的规定,确定成本核算对象,正确归集、分配生产成本与费用,做到数字准确,内容真实。

(4) 每月按时编制成本核算凭证及报表。对照成本计划找出成本升降原因,提出降低成本、费用的途径,加强成本管理。

(5) 协助有关部门定期对自制半成品以及产成品进行盘库,核对产品库存情况。

(6) 积极开展与成本核算有关的信息会议,加强各部门的交流与沟通,使信息传递更透明、更快捷。

(7) 做好相关成本资料的整理、归档、数据库建立、查询、更新工作。

(8) 完成领导交办的其他任务。

四、成本管理的法律法规

成本管理的法规和制度是组织和从事成本会计工作必须遵循的规范和具体依据。因此,正确地制定和执行成本管理的法规和制度,可以使企业成本会计工作有效地贯彻执行国家有关方针、政策,保证成本会计资料真实、规范。成本会计工作制度,既要满足企业成本管理和生产经营管理的要求,又要满足国家宏观经济管理的要求,还要力求做到简明实用,节约成本会计的人力、物力。

成本会计与财务会计有着紧密的联系,两者的核算资料是互通的,其核算基础也是相同的,因此财务会计应遵循的会计制度也是成本会计应遵循的会计制度。成本会计应遵循的法律法规可以分为以下五个层次。

（一）《中华人民共和国会计法》

由全国人民代表大会常务委员会制定的《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,一切会计法规,包括成本会计的有关法规、制度,都应按照它的要求制定。它的法律形式确定了会计工作的地位和作用,可以提高人们对会计工作的认识,端正人们对会计工作的态度;它可以使全体职工特别是会计人员依法办事,保证会计工作按照正常秩序进行。《会计法》用法律方式明确了会计人员的职权和法律责任,并用法律形式保障了会计人员的职责不受侵犯,可以使会计人员更加敢于坚持原则、坚持制度、履行职责。

（二）《企业财务通则》和《企业会计准则》

《企业财务通则》和《企业会计准则》是国务院批准,由财政部发布的企业在进行财务、会计工作时的基本准则和规范。《企业财务通则》和《企业会计准则》的制定和实施,可以使企业的财务、会计工作更适应社会主义市场经济的需要,规范企业会计工作,包括成本会计工作,提高财务管理和会计工作水平,并与国际惯例接轨,有利于企业加强经营管理,有利于吸收外资和对外开放。

财政部在《企业会计准则——基本准则》的基础上,制定了一系列企业会计具体准则,这些具体准则对企业各类经济业务的会计处理进行了规范。其中与成本核算与管理有关的具体准则,更是规范成本核算与管理工作的的重要法规,如《企业会计准则第1号——存货》《企业会计准则第4号——固定资产》等。

（三）《企业会计制度》

为保证各类企业会计工作有序进行,财政部按照《企业会计准则》的要求,制定了《企业会计制度》。在《企业会计制度》中,对企业会计的前提和应遵循的原则、会计要素的确认与计量、会计科目的设置与运用、会计报表的格式与编制都做了详细的规范与说明。企业必须在遵循统一的会计制度的前提下,结合本单位的实际情况组织成本核算与管理工作。

（四）其他有关成本管理的制度

此外,为了加强企业产品成本核算工作,保证产品成本信息真实、完整,促进企业和社会的可持续发展,2013年财政部发布新《公司产品成本核算制度》(财会〔2013〕17号),自2014年1月1日起施行。为了促进企业加强成本管理,提高企业成本管理水平,提升竞争能力,财政部2017年9月29日颁布了《管理会计应用指引》(财会〔2017〕24号),第300~304号——成本管理相关应用指引。

（五）各企业制定的本单位会计制度和成本管理制度

企业会计制度是各企业根据《企业会计准则》和财政部制定的统一的《企业财务通则》《企业会计制度》,结合本企业具体情况自行制定的财务会计和成本管理制度。企业

会计制度和成本管理制度,是企业进行成本核算与管理工作的直接依据。

企业会计制度和成本管理制度一经制定,要认真严格执行并保持相对稳定。但是随着客观形势的发展以及人们对客观事物认识的深化,成本管理制度也应做出适当的修改。企业成本会计机构和成本会计人员,应该在总会计师和会计主管人员的领导下,按照上述各种法规和制度的规定,分工协作,互相配合,共同做好成本管理工作,充分发挥成本管理的作用。

任务二 成本的核算原则与对象

一、成本的核算原则

成本核算作为会计核算的一个重要方面,尽管会因为企业的性质、生产的产品等各不相同,成本核算呈现出各自不同的特点,但在成本核算时也应符合企业会计准则对会计核算工作的基本要求。在进行成本核算时,应遵循下列原则。

1. 合法性

合法性原则是指计入成本的费用都必须符合法律、法令、制度等的规定,不合规定的费用不能计入成本。

2. 可靠性

可靠性原则包括真实性和可核实性。真实性指所提供的成本信息与客观的经济事项一致,不应掺假,或人为地提高、降低成本。可核实性指成本核算资料按一定的原则由不同的会计人员加以核算,都能得到相同的结果。真实性和可核实性是为了保证成本核算信息的正确可靠。

3. 相关性

相关性原则包括成本信息的有用性和及时性。有用性指成本核算要为管理当局提供有用的信息,为成本管理、预测、决策服务。及时性是强调信息取得的时间是否及时,及时的信息反馈可以采取的措施,改进工作,而过时的信息往往成为徒劳无用的资料。

4. 分期核算

分期核算原则是指企业为了取得一定期间所生产产品的成本,必须将川流不息的生产活动按一定阶段(如月、季、年)划分为各个时期,分别计算各期产品的成本。成本核算的分期,必须与会计年度的分月、分季、分年相一致,这样便于利润的计算。

5. 权责发生制

权责发生制原则是指应由本期成本负担的费用,不论是否已经支付,都要计入本期成本;不应由本期成本负担的费用(即已计入以前各期的成本,或应由以后各期成本负担的费用),虽然在本期支付,也不应计入本期成本,以便正确提供各项成本信息。

6. 实际成本计价

实际成本计价原则是指生产所耗用的原材料、燃料、动力要按实际耗用数量的实际单位成本计算、完工产品成本的计算要按实际发生的成本计算。虽然原材料、燃料、产成

品的账户可按计划成本(或定额成本、标准成本)核算,但是期末需加、减成本差异,以调整到实际成本。

7. 一致性

一致性原则是指成本核算所采用的方法,前后各期必须一致,以使各期的成本资料有统一的口径,前后连贯,互相可比。

8. 重要性

重要性原则是指对于成本有重大影响的项目应作为重点,力求精确,而对于不太重要的琐碎项目,则可以从简处理。

二、成本的核算要求

成本的演进,从20世纪初期泰勒制度下的“标准成本”和“预算控制”,到20世纪中期以来科学技术突飞猛进之中以管理为主的成本会计的衍生,无不说明一个道理:生产过程越复杂化,企业的现代化水平越高,对成本核算的要求也越高。为了充分发挥成本核算的作用,成本核算要根据有关成本费用开支范围的规定,按成本项目,正确地归集和分配工业企业在生产经营过程中的各种物质消耗、劳动消耗以及有关费用支出,从而计算出各种产品的实际总成本和单位成本。为了实现成本管理目标,成本核算应符合以下要求。

(一) 算管结合、算为管用

所谓算管结合、算为管用,是指成本核算应当与加强企业经营管理相结合,所提供的成本信息应当满足企业经营管理和决策的需要。因此,在开展成本核算与管理工作过程中,要立足于企业生产经营管理和成本管理的实际需要,不能为算而算,而应算管结合,算为管用。在进行成本核算时,要根据有关规定和制度,以及企业的成本计划和相应的消耗定额,对企业的各项费用进行审核和控制。对费用的发生情况以及费用偏离定额或计划的差异,进行日常的核算和分析,并及时反馈。属于不合法、不合理或不利于提高经济效益的支出、浪费或损失要制止;对已经发生的损失,要追究责任,采取措施,防止以后再发生;属于定额或计划但不符合实际情况而发生的差异,要按规定程序修订定额或计划,加强对各项生产费用和期间费用的事前、事中、事后的审核、控制与考核。

(二) 正确划分各种费用的界限

为了正确地核算生产费用和经营管理费用,正确地计算产品成本和企业损益,在成本核算中必须正确划分以下5个方面的费用界限。

1. 正确划分收益性支出与资本性支出的界限

收益性支出是指仅涉及本期收益而发生的支出,如生产过程中的材料消耗、人工消耗、费用开支等均属于收益性支出。收益性支出应计入本期成本费用。资本性支出是指涉及本期和以后若干个会计年度收益而发生的支出,如固定资产的购建支出,无形资产的取得支出以及递延资产的发生均属于资本性支出。构成企业资产价值的资本性支出,