

项目一

成本核算概述

素养目标

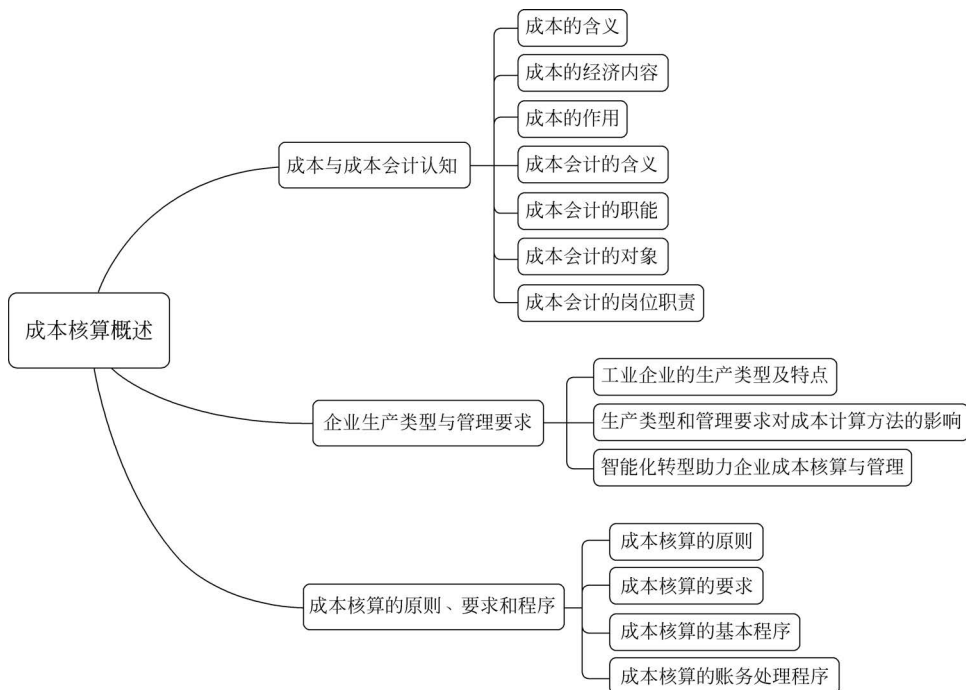
培养成本节约意识、成本管理大局意识；培育爱岗敬业、诚实守信、廉洁自律的会计职业道德；培养数字化学习与创新能力。

知识目标

了解成本的含义和作用；熟悉企业的生产类型和管理要求对成本计算方法的影响；熟悉产品成本核算的工作流程；掌握产品成本核算有关账户及结构。

能力目标

能根据企业的生产特点和管理要求为企业选择正确的产品成本计算方法。



本项目知识导图

任务一 成本与成本会计认知



任务描述

做好成本会计的核算是工业企业降低成本、提高产品质量、提升企业利润的重要途径之一。本任务中的技能点是初级会计职称《初级会计实务》科目考试中的技能考核点——产品成本的定义,也是业财税融合成本管控 1+X 证书的技能考核点——成本的实质与核算意义、成本核算岗位的设置与职能。



工作情境

任逍遥是郴州市一所高职院校的毕业生,毕业后在湖南启航电池有限公司财务部工作,负责成本会计相关工作。

思考: (1) 成本会计的工作任务是什么?

(2) 会计工作如何给企业创造价值?

成本是指企业为生产和销售一定种类和数量的产品而发生的,以货币形式表现的各种物化劳动和活劳动的耗费。企业进行产品生产需要消耗生产资料和劳动力,这些消耗在成本中用货币计量,就表现为材料费用、折旧费用、工资费用等。例如,湖南启航电池有限公司购买原材料是为了获得其使用效率,该支出属于成本;湖南启航电池有限公司雇佣工人是为了取得服务,该支出也属于成本。

一、成本的含义

成本是商品经济的价值范畴,是商品价值的组成部分。人们要进行生产经营活动或达到一定的目的,就必须耗费一定的资源,其所耗费资源的货币表现及对象化称为成本。随着商品经济的不断发展,成本概念的内涵和外延都处于不断变化发展之中。

产品成本(product cost)是指企业为了生产产品而发生的各种耗费,可以指一定时期为生产一定数量产品而发生的成本总额,也可以指一定时期生产产品的单位成本。产品成本有狭义和广义之分,狭义的产品成本是企业生产单位(车间、分厂)内为生产和管理而支出的各种耗费,主要有原材料、燃料和动力、生产工人工资和各项制造费用。广义的产品成本还包括生产发生的各项管理费用和销售费用等。作为产品成本列示的具体内容必须符合国家有关规定,企业不得随意乱挤和乱摊成本。本教材主要针对狭义的产品成本概念。

二、成本的经济内容

产品生产是工业企业的基本活动,产品的生产过程同时也是物化劳动和活劳动的消耗过程。在社会主义市场经济中,产品价值(w)是由生产中消耗的生产资料价值(c)、劳动者为自己的劳动所创造的价值(v)、劳动者为社会所创造的价值(m)三个部分组成的。

从理论上讲,产品成本是企业生产经营过程中所耗费的生产资料价值(c)和劳动者为自己的劳动所创造的价值(v)的总和($c+v$)。产品成本既是生产耗费的反映,又是生产补偿的尺度。只有当产品销售出去以后,产品价值得以实现,才能补偿产品成本($c+v$),并产生剩余

价值(m)。但在实际工作中,为了促使工业企业加强经济核算,节约生产耗费,减少生产损失,便于进行产品成本计算,某些不形成产品价值的损失(如废品损失、停工损失)也作为生产费用计入产品成本。可见,在实务中,产品成本的实际内容除应主要反映理论成本的客观经济内涵外,也应充分体现企业成本核算和管理的要求,把某些在理论上不属于 $c+v$ 的内容列入成本。

三、成本的作用

1. 成本是补偿生产耗费的重要尺度

为了保证企业的再生产活动,必须对生产耗费进行补偿。企业的生产耗费是靠企业的营业收入来补偿的,补偿的多少首先要看企业成本耗费的多少。因而成本是衡量这一补偿份额大小的重要尺度。例如,开一家面馆,在取得销售收入后,必须把店面费、买面的钱、电费、人工费等相当于成本的数额划分出来,用以补偿生产经营中的资金耗费。这样,成本就是一种补偿,用来补偿生产耗费。

成本也是划分生产经营耗费和企业纯收入的依据,在一定的销售收入中,成本越低,企业纯收入就越高。可见,成本是一种尺度。例如,经营一家包子铺卖包子,起初是纯手工制作,后来老板考虑购买揉面机、蒸包柜等机械化设备。这个决策从经济效益考虑是否可行呢?老板把这个任务交给了会计,会计利用专业知识进行了预测和分析,见表 1-1。

表 1-1 包子铺简易利润表展示 单位: 元

项 目		使用原有设备	安装机械化设备
销售收入		60 000	60 000
成本	原料	18 000	18 000
	人工	10 000	5 000
	水电费	1 000	1 800
	租金	10 000	10 000
	折旧	1 800	3 000
	其他	5 000	4 000
	合计	45 800	41 800
营业利润		14 200	18 200

通过表 1-1 计算可知,使用原有设备时营业利润为 14 200 元,安装机械化设备后的营业利润为 18 200 元。通过收入和成本对比分析可以发现,安装机械化设备,每月可以增长 4 000 元的营业利润,因此老板决定购买机械化设备。可见,过去的成本信息是进行决策分析的重要依据,没有过去准确的成本信息则无法进行正确的决策。

2. 成本是反映企业工作质量的重要标准

成本可以反映企业经营管理各项工作的业绩。例如,产品设计是否可行,生产工艺是否合理,固定资产利用程度如何,原材料耗费是否合理,劳动生产率的高低,产品质量的好坏,产品产量的增减以及供、产、销各环节的工作是否衔接协调等,都可以通过成本直接或间接地反映出来。

成本是综合反映企业工作质量的重要标准,企业可以通过对成本的计划、控制、监督、考核和分析来促使内部各职能部门加强经济核算,提高管理方式,不断降低成本,提高企业效益。例如,通过正确制定和执行各项成本计划指标,可以事先控制成本水平和监督各项费用,促使

企业层面及企业内部各单位努力降低各种成本；通过对企业的成本进行对比和分析，可以及时发现成本的节约或浪费情况，出现成本节约的情况相互分享经验，在企业各个部门推广；出现成本浪费的情况采取措施，降低企业成本，提高经济效益。

3. 成本是企业制定产品价格时的重要因素

产品的定价要考虑很多因素，包括产品成本、市场需求、行业竞争、国家政策等。其中产品成本是影响产品价格的重要因素之一，一般情况下产品定价不能低于成本。

4. 成本是企业进行决策的重要依据

正确的生产经营决策是企业持续发展的重要前提，例如，A 产品是否停产，B 产品是否扩大产能生产，是否研发新产品等。进行生产经营决策，需要考虑的因素有很多，成本是主要因素之一。这是因为在价格等因素一定的前提下，成本的高低直接影响企业获利的多少。

四、成本会计的含义

成本会计是指收集、整理成本信息，并用成本信息进行成本控制的管理活动，即成本会计是运用成本核算理论和成本管理方法进行产品的总成本和单位成本计算并进行成本管理的会计活动。

在我国，成本核算和成本会计工作要根据《企业会计准则》及相关的成本管理法规进行。成本会计提供的资料是财务会计进行资产计价和利润计算的必要依据，但成本会计只是提供企业内部管理使用的会计信息。成本管理是企业为降低成本所进行的各项管理工作的总称。成本会计是适应成本管理的需要而形成的，同时又是成本管理的重要组成部分。

五、成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计作为一种经济管理活动，在生产经营过程中所能发挥的作用。随着社会经济的发展，成本会计不断融合管理科学，以满足不断增长的经济管理需求。成本会计从最初的事后成本计算，已发展到如今的成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析、成本考核七大功能。

1. 预测职能

成本预测是指运用一定的科学方法，认真分析影响成本水平的各种因素，对未来成本水平及变化趋势做出科学的预测和估计。它是进行成本决策和编制成本计划的重要基础，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，有助于减少决策的盲目性。

2. 决策职能

成本决策是指在成本预测的基础上，拟订优化成本的各种方案，并采用一定的专门方法进行可行性研究和技术经济分析，从中选择最优方案，以确定目标成本的过程。成本决策是编制成本计划的基础，通过成本决策优胜劣汰，实现对成本的事先控制。

3. 计划职能

为了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，规定计划期为完成生产任务所发生的生产耗费和各种产品的成本水平，制订相应的实施措施，并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的依据。成本计划是进行成本控制、成本分析和成本考核的重要依据。成本计划的制订过程也是进一步挖掘企业降低成本、费用潜力的过程。

4. 控制职能

成本控制是在生产经营过程中,根据成本计划,对各项实际发生和将要发生的成本费用进行审核和监督,及时揭示执行过程中的差异,采取措施将成本费用控制在计划之内,以保证成本计划顺利进行。成本控制是对成本的事中控制,广义的成本控制还包括事前的成本控制和事后的成本控制。通过成本控制可以及时发现成本管理中的问题,防止浪费,消除生产过程中的损失,使生产经营过程顺利进行。

5. 核算职能

成本核算是指运用专门的成本计算方法,按规定的成本项目,通过一系列生产费用的归集与分配,计算出各种产品的实际总成本和单位成本,做出有关的账务处理,并编制成本报表。成本核算是以已经发生的各种费用为依据,为成本管理提供客观、真实的成本资料,是一种事后的反映。同时,为今后的成本预测、成本决策和成本计划提供依据,是最基本的成本会计职能。

6. 分析职能

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,结合成本计划,运用一系列专门的分析方法,了解成本水平与成本构成情况,分析影响成本费用变动的各种因素及影响程度。通过成本分析可以了解成本计划的完成情况、成本变化的趋势、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。

7. 考核职能

成本考核是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,并按责任的归属考核其成本指标完成情况,评价其工作业绩,决定其奖惩。定期的成本考核将成本管理的责、权、利紧密结合,充分调动了企业内部各部门及个人生产积极性,使企业能够不断挖掘生产潜力、优化生产、提高经济效益。

在成本会计的各个职能中,成本核算是最基本的职能,没有成本核算就无法进行成本预测、决策、计划、控制、分析、考核。成本会计的各个职能是相互联系、互为条件的,并贯穿于企业生产经营活动的全过程,在全过程中发挥作用。

成本会计的职能和关系如图 1-1 所示。

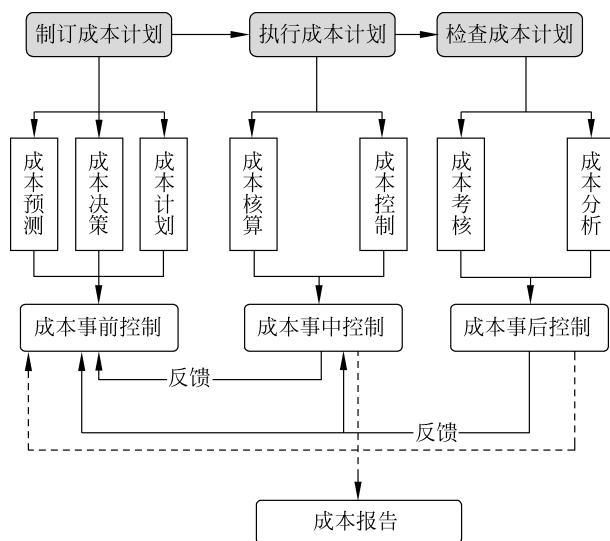


图 1-1 成本会计的职能和关系

六、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具体内容。一般来说,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,即企业生产经营过程中发生的产品生产成本和期间费用。由于不同行业的生产经营特点不同,各行业成本会计所要反映和监督的具体内容也有所不同。下面以工业企业的生产经营活动为例,说明其成本会计对象的具体内容。

工业企业的基本生产经营活动是生产和销售产品。在生产过程中,企业从原材料投入到产品制成,一方面会发生各种各样的生产耗费,另一方面也会制造出产品。这一过程中的生产耗费,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,通过计提折旧的方式逐渐、部分地转移到所制造的产品中去,构成产品生产成本;原材料等劳动对象,其价值一次性全部转移到新产品中去,也构成产品生产成本;生产过程中劳动者为自己劳动所创造的那部分价值,以工资形式支付给劳动者,这部分工资也构成产品生产成本。由此可见,工业企业在产品生产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、燃料等各种劳动对象的耗费,生产单位(如分厂、车间)固定资产计提的折旧,直接生产人员及生产单位管理人员的工资以及其他一些货币支出等。所有这些耗费,就构成了工业企业在产品制造过程中的全部生产费用。为生产一定种类和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。工业企业在生产过程中各种生产费用的支出和产品生产成本的形成,是工业企业成本会计所要反映和监督的主要内容。

企业在销售产品过程中,也会发生各种各样的费用支出,如销售过程中应由企业负担的运输费、装卸费、包装费、保险费、展览费、广告费,以及为销售本企业商品而专设销售机构发生的各种费用等,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,它的归集和结转过程也是成本会计所反映和监督的一项内容。

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,如企业行政管理部门人员的工资、差旅费、固定资产折旧、业务招待费等,这些费用构成了企业的管理费用。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,它的归集和结转过程也是成本会计所反映和监督的一项内容。

企业为筹集生产经营所需资金等也会发生一些费用,如利息净支出、汇兑净损失、金融机构的手续费等,这些费用构成了企业的财务费用。财务费用也是企业在生产经营过程中所发生的费用,它的归集和结转过程也是成本会计所反映和监督的一项内容。

由此可见,工业企业成本会计的对象包括产品生产成本和期间费用。

七、成本会计的岗位职责

不同企业设置的成本会计岗位职责也不一样,总的来说,成本会计岗位职责主要涉及对成本数据的收集、分析、记录和报告。

1. 收集成本数据

成本会计与各部门(如生产、采购、销售等)协调,确保及时获取准确的成本数据,定期收集原材料成本、直接劳动成本、间接劳动成本、制造费用等数据。其主要目的是确保成本数据完

整、准确,为成本分析和决策提供有力支持。

2. 分析成本数据

运用成本分析方法(如比较分析、趋势分析、结构分析等)对收集到的成本数据进行深入分析,找出成本变动的原因和趋势。其主要目的是帮助管理层识别成本控制的关键点,提高成本控制能力。

3. 记录成本信息

按照会计准则和公司政策,将成本数据录入会计系统,编制成本报表,确保成本信息的准确性和合规性。其主要目的是为公司的财务报告提供可靠的成本信息,满足内外部审计的需求。

4. 报告成本信息

定期向管理层提交成本报告,包括成本分析、成本预算与实际对比、成本趋势预测等内容,为管理层的决策提供有力支持。其主要目的是使管理层了解公司的成本状况,为战略规划和决策提供数据支持。

5. 监控成本执行

设定成本控制标准,对实际成本进行监控,发现成本超支或异常情况时,及时调查原因并采取相应措施。其主要目的是确保成本控制在合理范围内,提高公司的盈利能力和竞争力。

6. 与其他部门协作

成本会计与生产、采购、销售等部门保持密切沟通,了解各部门的成本需求和建议。提供成本相关的专业意见和建议,帮助其他部门优化成本管理。其主要目的是形成全公司范围内的成本管理合力,共同推动公司成本管理水平的提升。

总之,成本会计需要全面了解公司的成本结构和业务流程,通过收集、分析、记录和报告成本数据,为公司的决策提供有力支持。同时,成本会计还需要与其他部门紧密合作,共同推动公司成本管理水平的提升。



高手过招



微课: 成本趋势分析



成本管理理念

精益全价值链视角下企业降本增效探索

“降本增效是企业精益改善永恒的主题,坚持文化引领、坚持领导作用、坚持目标导向,持续改善提升,持续全员参与,持续数字赋能。”2023年10月29日,沈阳鼓风机集团战略投资部副部长孔祥卓在中国制造业精益数字化转型主题会议上与参会者分享企业在精益成本管理上的探索与实践成果。

孔祥卓表示,沈阳鼓风机集团全价值链精益成本管理的具体做法主要有五点:第一是营造成本文化,提升全员意识。随着全价值链降本增效工作开展,形成“凝心聚力开源节流,集思广益降本增效”的成本文化。第二是明晰成本职责,构建责任体系。明晰从基准成本、目标成

本、实际成本、成本核算、成本改善的各个阶段,建立各单位的具体成本管理职能,明确各成本阶段的主要职责,形成各单位的成本职责说明书。第三是确定横纵主线,建立管控机制。逐步摸索建立了横纵两条成本管理主线,横轴是以产品线为对象开展成本企划,实现系统性降本,纵轴是以客户需求的具体项目为对象开展的目标成本管理,实现单个项目成本的毛利率管控。第四是应用成本工具,开展持续改善。从设计端、采购端和制造端上开展结构优化、针对定制化配套,与供应商联动优化配置降低成本,拓展阳光采购新模式、从制造端科学明晰成本科目,直接从源头推动制造成本下降。第五是信息数据挖掘,数字化赋能。通过大数据比对,分析未来价格趋势,快速估算新订单成本,同时通过最终成本数据统计,评估降本效果,为未来降本找到方向。

资料来源: <http://gz.people.com.cn/n2/2023/1029/c194849-40620871.html>。

思考: 2024 年政府工作报告中提出深入推进数字经济创新发展,制定支持数字经济高质量发展政策,积极推进数字产业化、产业数字化,促进数字技术和实体经济深度融合。数字化如何赋能实现企业降本增效?

任务二 企业生产类型与管理要求

任务描述

影响产品成本计算方法的主要因素是产品成本计算对象,而影响产品成本计算对象的主要因素则是企业的生产类型特点和管理要求;本任务中的技能点是成本会计的基础,是初级会计职称《初级会计实务》科目考试中的技能考核点——成本核算对象与核算程序,也是业财税融合成本管控 1+X 证书的技能考核点——成本核算的基础工作。

工作情境

湖南启航电池有限公司生产车间有基本生产车间,包括生产一部、生产二部;辅助生产车间,包括供气车间、供电车间、供水车间。生产一部生产半成品磷酸铁锂,生产二部生产产成品 62.8kWh 磷酸铁锂电池组和 78.54kWh 磷酸铁锂电池组。磷酸铁锂电池生产工艺可细分为磷酸铁生产工艺、磷酸铁锂生产工艺、负极材料生产工艺、整合工艺。

- 思考:**
- (1) 从生产工艺角度,产品生产可以分为哪些类型?
 - (2) 从生产组织方式角度,产品生产可以分为哪些类型?
 - (3) 生产工艺和生产组织方式对成本计算方法有哪些影响?
 - (4) 湖南启航电池有限公司可以按照什么标准确定成本对象?

一、工业企业的生产类型及特点

企业产品成本计算的过程,就是将生产经营过程中所发生的费用按照一定的对象进行归集和分配,最终计算出产品的总成本和单位成本的过程。

在实际工作中,工业企业计算产品成本有多种方法,影响产品成本计算方法的主要因素是产品成本计算对象,而影响产品成本计算对象的主要因素则是企业的生产类型特点和管理要求。因此,在确定企业产品成本计算方法之前,要分析企业的生产类型特点和成本管理要求,从而选择适合本企业的产品成本计算方法,由此才能得出准确的产品成本。企业生产的类型可

以按照生产工艺过程的特点和生产组织方式的不同进行划分。生产类型的分类如图 1-2 所示。

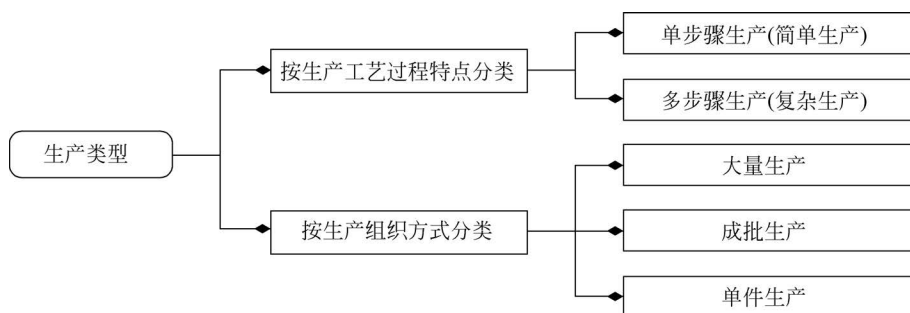


图 1-2 生产类型的分类

1. 生产类型按生产工艺过程的特点分类

生产工艺过程是指制造各种产品的具体方法,即工人使用机器设备等直接改变原材料的形状、尺寸、成分、性质等,使其成为预期产品的过程。例如,湖南启航电池有限公司磷酸铁锂电池生产过程中的预备、粉碎、混合、压制、烘烤、理化测试和收尾等一系列生产过程。

按照生产工艺过程的特点,产品生产可以分为单步骤生产和多步骤生产。

(1) 单步骤生产(简单生产)。单步骤生产是指生产工艺过程不能间断,或者由于工作场地,不便于分散在不同地点进行生产。此类生产的生产周期较短,工艺比较简单,例如发电企业、采掘工业、燃气企业、铸造企业等的生产。

(2) 多步骤生产(复杂生产)。多步骤生产是指产品的生产工艺过程是由若干可以分散在不同时间和地点进行的生产步骤所组成的生产。此类生产的生产周期长,工艺比较复杂,例如纺织企业、钢铁企业、机械制造企业、服装加工企业、造纸及冶金企业等的生产。

多步骤生产按照其产品加工方式的不同,还可以分为连续加工式生产和装配式(平行加工)生产。

连续加工式生产是指从原材料投入生产直到产品完工,需要依次经过各生产步骤的连续加工,前一步骤完工的半成品是企业自制半成品,也往往是下一步骤的加工对象。此类企业如纺织、造纸、服装等企业。

装配式生产是指各个生产步骤可以在不同时间、不同地点同时进行,即将原材料投入不同的生产加工部门制成各种零件、部件,然后再将零件、部件装配成产成品。此类企业如机械制造、电动车制造等企业。

2. 生产类型按生产组织方式分类

生产组织方式是指企业生产的专业化程度,具体是指企业在一定时期内生产产品品种的多少、同类产品的数量多少以及生产的重复程度。按照企业生产组织方式,产品生产可以分为大量生产、成批生产和单件生产。

(1) 大量生产。大量生产是指不断地重复生产一种或几种特定产品的生产。这种生产类型的企业一般生产的品种较少,但每一品种的产量较大,规格较单一,且多采用专业设备进行生产,因此生产的专业化水平较高,如供水、发电、采掘、纺织、钢铁、造纸等生产就属于这种类型。

(2) 成批生产。成批生产是指按照事先规定的批别和数量进行的生产。这种生产类型的企业一般生产的品种较多,规格也较多,但每一种品种的产量可能有大有小,如机械、服装等生产属于这种类型。成批生产按照批量大小又可以分为大批生产和小批生产。大批生产和大量

生产相接近,小批生产和单件生产相接近。

(3) 单件生产。单件生产是指生产品种规格或质量要求比较特殊的产品,或根据客户订单个别设计、单独进行的生产。这种生产类型的企业一般生产的品种较多,但每一种品种的产量较少,规格较特殊,且生产完成后,很少再重复生产该种规格的产品,如重型机械、精密仪器、船舶等生产就属于这种类型。

将上述生产工艺过程的特点、生产组织方式的不同结合起来,可以形成不同的生产企业类型。

二、生产类型和管理要求对成本计算方法的影响

企业采用哪种成本计算方法,在很大程度上由产品的生产类型所决定,而对不同的生产类型的成本管理要求也不相同。由于成本计算总是按照一定的成本计算对象归集和分配生产费用,所以生产特点和管理要求对产品成本计算的影响主要表现在以下三个方面:成本核算对象、成本计算期、完工产品与在产品之间的费用分配。

1. 对成本核算对象的影响

要计算产品成本,首先要确定成本核算对象。企业应当根据生产类型和管理要求,确定成本核算对象,归集成本费用,计算产品的生产成本。制造企业一般按照产品品种、批次订单或生产步骤等确定产品成本核算对象。

(1) 大量大批单步骤生产产品或管理上不要求提供有关生产步骤成本信息的,一般按照产品品种确定成本核算对象。

(2) 单件小批量生产产品的,一般按照每批或每件产品确定成本核算对象。

(3) 多步骤连续加工产品且管理上要求提供有关生产步骤成本信息的,一般按照每种(批)产品及各生产步骤确定成本核算对象。

产品规格繁多的,可以将产品结构、耗用原材料和工艺过程基本相同的产品,适当合并作为成本核算对象。成本核算对象的具体确定情况,如表 1-2 所示。

表 1-2 成本核算对象

生产组织	生产工艺	管理要求	成本核算对象
大量大批	单步骤生产	—	产品品种
大量大批	多步骤生产	不要求分步	
大量大批	多步骤生产	要求分步	生产步骤
单件小批	多步骤生产	要求分步	
单件小批	多步骤生产	不要求分步	产品批次

2. 对成本计算期的影响

成本计算期即生产费用计入产品成本所规定的起止日期。企业产品的生产特点和管理要求不同,对确定成本计算期同样有影响。

在大量大批生产中,由于连续不断地生产,企业不断地投入原材料、不断地产出完工产品,因而产品成本要定期在月末计算。成本计算期与生产周期不一致,而与会计报告期一致,满足会计分期核算确定企业经营损益的需求。

在单件小批生产的情况下,由于生产一般是不重复进行的,而各批产品的生产周期往往不同,一批产品投产时间相同、完工时间相同,成本计算一般要等到某件或某批产品完工后才能