

项目一

认知成本和成本会计



知识目标

理解成本的经济实质,正确区分理论成本和实际成本;
了解成本的作用;
理解成本会计的职能和任务。



技能目标

能够正确地辨别理论成本和实际成本的区别;
掌握成本会计的职能和任务,能结合实际情况正确确定成本开支范围。



案例导入

李文和张涛是一对好朋友,他们在一所高职院校市场营销专业毕业后,在家人的支持下共同出资在该高职院校的商业街开了一家小超市。因为商品丰富,价格便宜,很快就受到师生的欢迎。但是一系列问题也随之而来,他们原来在学校里学过一些会计的基础知识,所以会一些基本的记账方法,但是随着经营规模的扩大,仅依靠一些初级的会计知识很难对成本进行控制,具体表现为不知如何对流通的商品进行成本核算,如何控制超市每天发生的各种费用,如何对商品进行定价,等等。面对这些现实问题,他们该怎么做呢?

任务一 成本的经济实质和作用

成本与人们的生活息息相关,小到个人,大到企业,甚至整个社会。对于个人而言,每个人每个月的收入和基本的支出分别是多少,发生的支出有多少是必需的、有多少是额外的、是否在自己收入可接受的范围内等,这些都与成本有关。对于企业来说,不仅是会计人员需要熟悉成本知识,企业管理者也需要了解成本知识,因为企业的管理和决策都会涉及成本。

一、成本的经济实质

马克思政治经济理论认为,成本属于价值范畴。马克思指出,按照资本主义方式生产的

每一个商品 W 的价值,可用公式表示为 $W=c+v+m$ 。如果人们从这个商品的价值中减去剩余价值 m ,那么在商品中剩下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只是补偿生产该商品的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。马克思在这里称之为商品的“成本价格”的那部分商品价值,指的就是产品成本,即产品成本的经济内容,包括物化劳动 c 和生产者必要的活劳动 v 两个部分。物化劳动 c 是指生产过程中所耗费的原材料等劳动对象和磨损的劳动工具等价值。生产者必要的活劳动 v 是指相当于一定生产力水平下劳动力再生产所需要的平均生活资料的价值。劳动者在进行生产时,要耗费一部分必要劳动以保证劳动力自身再生产,对于生产者必要的活劳动 v ,主要以职工薪酬的形式向职工进行支付。

社会主义市场经济与资本主义市场经济有着本质的区别,但两者都是商品经济,成本的经济内容应该是一样的。在社会主义市场经济中,产品的价值仍然由三个部分组成:①已耗费的生产资料转移的价值 c ;②劳动者为自己劳动所创造的价值 v ;③劳动者为社会劳动所创造的价值 m 。从理论上来说,前两个部分,即 $c+v$ 是商品价值中的补偿部分,它构成商品的理论成本。

综上所述,可以将成本的经济实质概括为生产经营中所耗费的生产品转移的价值和劳动者为自己所创造的价值之和。

马克思关于商品产品成本的论述是对成本经济实质的高度理论概括,是考虑劳动耗费的價值尺度的重要理论依据。但是,社会经济现象是纷繁复杂的,企业在成本核算和成本管理中需要考虑的因素也是多种多样的。因此,理论成本与实际工作中所应用到的成本概念是有一定差别的。这主要表现在以下几个方面:

(1) 在实际工作中,成本的开支范围是由国家通过有关法规制度来加以界定的。为了促使企业加强经济核算,减少生产损失,对于劳动者为社会所创造的某些价值(如财产保险费),以及一些不形成产品价值的损失性支出(如工业企业的废品损失、季节性和修理期间的停工损失等)也计入了成本。可见,实际工作中的成本开支范围内的支出,从实质上来看,并不形成产品价值。因为它不是产品的生产性耗费,而是纯粹的损耗,并不属于成本的范围。但是考虑到经济核算的要求,将其计入成本,可促使企业减少生产损失。当然,对于成本实际开支范围与成本经济实质的背离,必须严格限制;否则,成本的计算就失去了理论依据。

(2) 上述的成本概念是就企业生产经营过程中所发生的全部劳动耗费而言的,即是一个全部成本的概念。在实际工作中,是将其全部对象化,从而计算产品的全部成本,还是将其按一定的标准分类,部分计入产品成本或期间费用,则取决于成本核算制度。例如,按照我国现行《企业会计准则》的规定,制造业企业采用制造成本法计算产品成本,从而企业生产经营中所发生的全部劳动耗费就相应地分为产品制造成本和期间费用两大部分。在这里,产品制造成本是指为制造产品而发生的各种费用总和,包括原材料费用、生产工人工资及福利费用和全部制造费用;期间费用则包括管理费用、销售费用和财务费用。在制造成本法下,这些费用不计入产品成本,而是直接计入当期损益。

(3) 上述的理论成本概念主要是针对产品成本而言的。在实际工作中,为了加强企业

的成本管理和正确地进行决策,涉及和应用的成本概念是多种多样的,其内涵有的已经超出了商品成本的范围,如可控成本、不可控成本、机会成本等。

例如,制造业企业的成本有广义和狭义之分。广义的成本包括存货的采购成本、产品的生产成本、固定资产投资成本及商品销售的成本等。而狭义的成本仅指产品的生产成本,是指制造业企业为生产一定种类和数量的产品所支出的各项耗费。



课堂小思考

李梦是一名在校大学生。某天,她在商店里购买了一双皮鞋,当时正碰上打折,这双皮鞋的原价是200元,打折后的价格为140元。另外,她还花了15元吃了顿午饭,花了2元购买了一瓶矿泉水,并且支付了4元的交通费。那么,李梦买这双皮鞋的成本是多少?

二、成本的作用

成本的经济实质决定了成本在经济管理工作中具有十分重要的作用。

(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(资金耗费)进行补偿。企业是自负盈亏的商品生产者和经营者,其生产耗费是用自身的生产成果(销售收入)来补偿的。而成本就是衡量这一补偿份额大小的尺度。企业在取得销售收入后,必须把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,这样才能维持资金周转按原有规模进行。如果企业不能按照成本来补偿生产耗费,企业资金就会短缺,再生产就不能按原有规模进行。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,企业纯收入就越多。可见,成本起着衡量生产耗费尺度的作用,对经济发展有着重要的影响。

(二) 成本是综合反映企业工作业绩的重要指标

成本是一项综合性的经济指标,企业经营管理中各方面的工作业绩都可以直接或间接地在成本中反映出来。企业可以通过对成本的计划、控制、监督、考核和分析等来促使企业及企业内各单位加强经济核算,努力改进管理,有效地使用人力、物力和财力,从而降低成本,不断提高经济效益。

(三) 成本是制定产品价格的一项重要因素

在商品经济中,产品价格是产品价值的货币表现。产品价格应大体上符合其价值。无论是国家还是企业,在制定产品价格时都应遵循价值规律的基本要求。但在现阶段,人们还不能直接计算产品的价值,而只能计算成本,通过成本间接地、相对地掌握产品的价值。因此,成本就成为制定产品价格的重要因素。当然,产品的定价是一项复杂的工作,除了考虑成本外,还应考虑很多因素,如国家的价格政策及其他经济政策、各种产品的比价关系、产品在市场上的供求关系及市场竞争的态势等。

(四) 成本是企业进行决策的重要依据

在市场经济条件下,市场竞争异常激烈。努力提高企业在市场上的竞争能力和经济效益,是社会主义市场经济条件下对企业的客观要求。而要做到这一点,企业首先必须进行正确的生产经营决策。企业进行生产经营决策需要考虑的因素很多,成本就是其中主要因素之一。因为在价格等因素一定的前提下,成本的高低直接影响着企业盈利的多少;而较低的成本,可以使企业在市场竞争中处于有利地位。只有及时提供准确的成本资料,才能使决策活动建立在可靠的基础之上。



课堂小思考

成本在企业管理中的作用是什么? 成本控制对企业有什么影响?

任务二 成本会计的概念和对象

在西方国家,成本的概念和内容随着社会经济的发展不断地发展和变化。为了适应不同的经营管理的需要,在各类经济组织中运用着不同的成本概念,如生产成本、变动成本、固定成本、机会成本、作业成本等。成本会计的概念也是随着成本概念的发展而不断发展和变化的。

一、成本会计的概念

成本会计是指以货币为主要计量单位,运用会计的基本原理和一般原则,采用专门的技术和方法,对企业生产经营过程中发生的生产费用进行连续的、系统的、全面的、综合的生产成本核算的一种管理行为。

狭义的成本会计仅指成本核算,而广义的成本会计还包括成本预测、决策、计划、控制、分析及考评。

二、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,对于确定成本会计的任务、研究目的,运用成本会计的方法,以及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。但为了更详细、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》的相关规定来加以说明。下面以制造业企业为例来具体说明成本会计反映和监督的内容。

众所周知,制造业企业的日常生产经营活动始终是与产品的生产和销售分不开的。它的生产过程就是产品的制造加工过程,也就是物化劳动和活劳动的消耗过程,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、机器设备等固定资产在使用过程中不改变其实物形态,但价值随着固定资产的使用会发生磨损,在会计核算中通过折旧的计提逐渐地、部分地转移到产品中,构成产品成本的一部分;原料及主要材料、辅助性材料、燃料等劳动对象在生产的时候会被消耗或者改变其实物形态,其价值也转移到产品中,构成产品成本的一部分;劳动者的工资以货币或其他形式进行支付也构成产品成本的一部分。所有这些支出构成企业在产品制造过程的全部生产费用。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是产品的生产成本。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,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、专设销售机构的人员工资和其他经费等。所有这些为销售本企业产品而发生的费用就是企业的产品销售费用。产品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,如企业行政管理部门人员的工资、固定资产折旧、工会经费、业务招待费、坏账损失等。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。

上述的销售费用、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,它们构成企业的期间费用。

综上所述,按照《企业会计准则》的有关规定,可以把制造业企业成本会计的对象概括为制造业企业在生产经营过程中发生的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,但根据各行业企业会计制度的有关规定,从总体上来看,它们在生产经营过程中所发生的各种费用同样是部分形成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,从现行行业企业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在生产经营过程中发生的生产经营业务成本和期间费用。

以上按照现行行业会计准则的有关规定,对成本会计的对象进行了概括性阐述,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,为了进行短期的生产经营预测和决策,企业应计算变动成本、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,企业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,企业还可以计算作业成本;等等。上

述按照现行行业会计准则的有关规定所计算的成本可称为财务成本;为企业内部经营管理的需要所计算的成本可称为管理成本。因此,成本会计的对象应该包括各行业企业的财务成本和管理成本。



课堂小思考

某生产型企业 2020 年 9 月发生了以下经济业务:①采购了一批原材料,价值 50 万元,后将其用于产品生产,耗费了 20 万元;②车间办公室花费 1 万元购买了一些办公用品;③支付生产车间生产工人的工资 20 万元、车间管理人员的工资 8 万元、厂部行政管理部门人员的工资 10 万元;④对生产车间的固定资产计提折旧费 15 万元;⑤生产车间发生水电费 30 万元;⑥企业购买了一台新的机器设备,价值 100 万元。那么,该企业 2020 年 9 月生产产品的成本是多少?

任务三 成本会计的职能和任务

成本会计的职能是成本会计所具有的功能。成本会计作为会计的一个重要分支,同会计一样,具有反映和监督两大基本职能。但从成本会计产生和发展的历史来看,随着生产过程的日趋复杂,生产、经营管理对成本会计不断提出新的要求,成本会计的目的和功能已在基本职能之上有了进一步发展。

一、成本会计的职能

完整意义上的成本会计职能应包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析和成本考核。

(一) 成本预测

成本预测是指根据成本的有关数据及其他资料,通过一定的程序和方法,对未来的成本水平及其发展趋势所做出的科学估计。成本预测既可就某种产品的成本进行预测,也可就企业的总成本进行预测。通过成本预测,企业可以减少生产经营管理的盲目性,有利于提高成本管理的科学性与预见性。

(二) 成本决策

成本决策是指在成本预测的基础上,运用一定的专门方法,对有关方案进行比较、分析、判断,从中选出最优方案。做好成本决策对于企业正确地制订成本计划,并在执行过程中完成计划,促进企业提高经济效益具有十分重要的意义。

(三) 成本计划

成本计划是根据成本决策所确定的目标和成本预测的资料,具体规定计划期内产品的

生产耗费和各种产品的成本水平,并提出为达到规定的成本水平所应采取的措施方案。成本计划是进行成本控制、成本分析和成本考核的依据。

(四) 成本控制

成本控制是指预先制定成本标准,将实际发生的费用严格控制在限额标准之内,并及时揭示实际费用与成本标准之差,采取措施将生产费用控制在计划、预算之内。通过成本控制可以保证成本目标的实现,促使企业不断降低成本。

(五) 成本核算

成本核算是指对生产经营过程中所发生的生产费用进行审核,并按照一定的对象和标准进行归集和分配,计算出各成本计算对象的总成本和单位成本。成本核算既是对生产经营过程中发生的生产耗费进行如实反映的过程,也是进行反馈和控制的过程。通过成本核算,可以反映成本计划的完成情况,揭露生产经营中存在的问题,为制定价格提供依据,并为进行成本预测、编制下期成本计划提供可靠的资料,还为以后的成本分析和成本考核提供必要的依据。

(六) 成本分析

成本分析是利用成本核算及其他有关资料,分析成本水平及其构成的变动情况,系统地研究成本变动的趋势和原因,挖掘降低成本的潜力。通过成本分析,可以正确认识和掌握成本变动的规律,以便采取相应措施改进管理,降低耗费,提高经济效益,并为编制成本计划和制定新的经营决策提供依据。

(七) 成本考核

成本考核是定期对成本计划及其有关指标的实际完成情况进行总结和评价,以监督和促使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。成本考核一般与奖惩制度结合,以调动各责任人努力完成目标成本的积极性。

成本会计的各项职能是相互联系、相互依存的。成本预测是成本决策的前提;成本决策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所确定的目标的具体化;成本控制是对成本计划的实施进行的监督,是实现成本决策既定目标的保证;成本核算是对成本计划是否完成的检验;成本分析是对计划完成与否的原因进行的检查;成本考核是实现成本计划的重要手段。在这一系列职能中,成本核算是基础,没有成本核算,其他各项职能都无法进行。

二、成本会计的任务

成本会计的任务是成本会计职能的具体化,也是人们期望成本会计应达到的目的和对成本会计的要求。从整体意义上来说,成本会计的根本任务是促进企业尽可能地节约生产经营过程中物化劳动和活劳动的消耗,不断提高经济效益。具体来说,成本会计的任务主要有以下几个:

(一) 进行成本预测,参与经营决策,编制成本计划

在社会主义市场经济中,企业应在遵守国家的有关政策、法律和制度的前提下,按照市场经济规律的要求,正确地组织自己的生产经营活动。为此,企业必须在经营管理中加强预见性和计划性。也就是说,面对市场,企业应在分析过去的基础上,科学地预测未来,周密地对自身的各项经济活动实行计划管理。就企业的成本管理工作来说,它是一项综合性很强、涉及面很广的管理工作,仅依靠财会部门和成本会计工作是难以完成的。但成本会计工作作为一项综合性很强的价值管理工作,应充分发挥自己的优势,在成本的计划管理中发挥主导作用。为了有计划地进行企业成本管理工作和有效地对费用开支进行控制,成本会计工作应在企业各有关方面的配合下,根据历史成本资料、市场调查情况及其他有关方面(如生产、技术、财务等)的资料,采用科学的方法来预测成本水平及其发展趋势,拟订各种降低成本的方案,从而进行成本决策,选出最优方案,确定目标成本;然后根据目标成本编制成本计划,制定成本费用的控制标准及降低成本应采取的主要措施,以作为对成本实行计划管理,建立成本管理责任制,开展经济核算和控制费用支出的基础。

(二) 加强成本控制,努力节约开支,不断降低成本

企业作为自主经营、自负盈亏的商品生产者和经营者,应贯彻增产节约的原则,加强经济核算,不断提高自己的经济效益。这是社会主义市场经济对企业的客观要求,也是成本会计担负的重任。因此,成本会计必须以国家有关成本费用开支范围和开支标准及企业的有关计划、预算、规定、定额等为依据,严格控制各项费用的开支,监督企业内部各单位严格按照计划、预算和规定办事,并积极探索节约开支、降低成本的途径和方法,以促进企业经济效益不断提高。

(三) 加强成本核算,及时、准确地为企业的经营管理提供有用信息

按照国家有关法规、制度的要求和企业经营管理的需要,及时、正确地进行成本核算,提供真实、有用的成本信息,是成本会计的基本任务。这是因为成本核算所提供的信息,不仅是企业正确地进行存货计价、确定利润和制定产品价格的依据,还是企业进行成本管理的基本依据。在成本管理中,对各项费用的监督与控制主要是在成本核算过程中利用有关核算资料进行的;成本预测、成本决策、成本计划、成本核算、成本分析等也是以成本核算所提供的成本信息为基本依据的。

(四) 考核成本计划的完成情况,积极开展成本分析,提高成本管理水平

在企业的经营管理中,成本是一个极为重要的经济指标,它可以综合反映企业及企业内部有关单位的工作业绩。因此,成本会计必须按照成本计划等的要求,进行成本考核,肯定成绩,找出差距,鼓励先进,鞭策落后。同时,成本也是一个综合性很强的指标,其计划的完成情况是诸多因素共同作用的结果。因此,在成本管理工作中,还必须认真、全面地开展成本分析工作。通过成本分析,揭示影响成本升降的各种因素及其影响程度,以便正确评价企业及企业内部各有关单位在成本管理工作中的业绩和揭示企业成本管理工作中的问题,从

而促进成本管理工作的改善,提高企业的经济效益。



课堂小思考

成本会计与财务会计的联系与区别是什么?



项目小结

成本是商品经济的价值范畴,是商品价值的主要组成部分。马克思关于商品产品成本的论述是对成本经济实质的高度理论概括,是考虑劳动耗费的价值尺度的重要理论依据。但是,社会经济现象是纷繁复杂的,企业在成本核算和成本管理中需要考虑的因素也是多种多样的。因此,理论成本与实际工作中所应用到的成本概念是有一定差别的。对于制造业企业来说,狭义上的成本通常是指生产过程中物化劳动和活劳动耗费的货币表现。

成本会计是指以货币为主要计量单位,运用会计的基本原理和一般原则,采用专门的技术和方法,对企业生产经营过程中发生的生产费用进行连续的、系统的、全面的、综合的生产成本核算的一种管理行为。

成本会计对象是指成本会计反映和监督的内容。以制造业企业为例,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反映和监督的主要内容。另外,企业发生的销售费用、管理费用、财务费用也是成本会计反映和监督的主要内容,但它们与企业的产品生产无直接联系,属于期间费用,直接计入当期损益。

成本会计的职能是指成本会计在经济管理中的功能。成本会计作为会计的一个重要分支,同会计一样,具有反映和监督两大基本职能。但从成本会计产生和发展的历史来看,随着生产过程的日趋复杂,生产、经营管理对成本会计不断提出新的要求,成本会计的目的和功能已在基本职能之上有了进一步发展。因此,完整意义上的成本会计的职能应包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析和成本考核。

成本会计的任务是成本会计职能的具体化,也是人们期望成本会计应达到的目的和对成本会计的要求。从整体意义上来说,成本会计的根本任务是促进企业尽可能地节约生产经营过程中物化劳动和活劳动的消耗,不断提高经济效益。



项目练习

一、单项选择题

1. 成本是产品价值中的()部分。

A. $c+v+m$

B. $c+v$

C. $v+m$

D. $c+m$

2. 从耗费角度来看,产品成本是指商品生产过程中所耗费的物化劳动和活劳动中的必

要劳动价值。根据这个定义,下列选项中不属于产品成本内容的是()。

- A. 对生产设备计提的折旧
- B. 生产工人的工资
- C. 原材料的生产耗费
- D. 向银行借款发生的利息支出

3. 一般来说,实际工作中的成本开支范围与理论成本包括的内容是()。

- A. 有一定差别的
- B. 相互一致的
- C. 不相关的
- D. 可以相互替代的

4. 在下列各项中,不属于理论成本的是()。

- A. 原材料费用
- B. 生产工人的工资
- C. 废品损失
- D. 期间费用

5. 在下列各项中,不属于产品生产费用的是()。

- A. 制造费用
- B. 管理费用
- C. 生产产品耗费的原材料费用
- D. 支付生产工人的工资

二、多项选择题

1. 在下列各项中,应计入期间费用的有()。

- A. 管理费用
- B. 制造费用
- C. 销售费用
- D. 财务费用

2. 成本会计的职能有()。

- A. 成本预测与成本决策
- B. 成本计划
- C. 成本控制
- D. 成本核算与成本分析

3. 构成商品的理论成本的有()。

- A. 已耗费的生产资料转移价值
- B. 劳动者为社会劳动所创造的价值
- C. 劳动者为自己劳动所创造的价值
- D. 剩余劳动所创造的价值

4. 在下列各项中,构成产品成本的有()。

- A. 直接材料
- B. 管理费用
- C. 财务费用
- D. 生产工人的工资

三、判断题

1. 产品生产成本是企业为生产产品而发生的各种耗费,包括管理费用与制造费用。()
2. 期间费用一般应分配计入产品成本。()
3. 成本核算是基础,没有成本核算,成本会计的其他职能无法实行。()
4. 成本会计是为编制财务会计报表提供成本信息的。()
5. 在实际工作中,成本的开支范围是由企业结合自身生产经营的特点来界定的。()