

第一章 成本管理会计导论

通过本章学习，学生应该：

- 1.了解不同的成本概念以及成本的功能;
- 2.熟悉支出、成本和费用的区别;
- 3.熟练掌握成本按经济用途、习性和可控性的分类;
- 4.熟悉按管理需要确定的成本概念;
- 5.理解成本管理会计系统的结构;
- 6.了解成本管理会计系统的目标和功能;
- 7.掌握成本管理会计系统的特征和信息质量要求。

第一节 成本的基本概念

一、不同学科的成本表述

(一)经济学的成本

1.马克思政治经济学的成本本质

马克思的成本理论认为成本是商品生产中耗费的活劳动和物化劳动的货币表现。

2.西方新古典经济学派的成本理论

西方经济学把厂商生产某种产品的生产成本与生产该产品的机会成本作为同义词来理解

(二)管理学的成本

管理学认为成本是企业生产某种产品过程中所消耗资源的货币总和,被理解为是一种企业生产、技术、经营活动的综合指标。

(三)会计学的成本

会计学认为成本是为达到某一个特定目标所失去或放弃的一切可以用货币计量的耗费,可以分为财务成本和管理成本。

1.财务成本

2.管理成本

二、支出、费用、成本的相互关系

(一)支出和费用

支出(payment)是基于现金的一个概念,一般指企业在生产经营过程中为获得另一项资产、为清偿债务所发生的耗费或资产的流出。

“费用是指企业为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出”。

在会计上,支出比费用所含范围要广泛。

(二)费用和成本

“成本是指企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费”,它是对象化的费用

在我国会计界，费用的内涵比成本要宽广

（三）支出、费用和成本的确认

一般只要流出或发生了，即可确认某项支出。

会计上确认费用遵循了划分收益性支出和资本性支出；权责发生制；配比等三个原则。

生产成本的确认过程即为一定时期生产费用归集和分配的过程，即为生产费用对象到某一产品的过程。

第二节 成本的功能与分类

一、成本的功能

（一）财务会计的成本功能

财务会计的成本信息表现出以下重大缺陷：

1. 财务会计报告的相关性正在下降
2. 成本管理注重过程控制、强调多目标决策的现代管理要求

（二）管理会计的成本功能

（三）成本的功能

按照管理的观念，成本是企业为获得未来经济利益所耗资源（既包括物质资源，如资产和负债，又包括非物质资源，如作业、流程和时间）的货币表现。

二、成本分类

（一）基于财务报告目的的分类

1. 按成本的经济用途分为制造成本和非制造成本
2. 按成本与特定产品的关系分为直接成本和间接成本
3. 按成本与收入相配合的时间分为产品成本和期间费用

基于财务报告目的的分类，最终形成各种成本计算方法，如品种法、分批法、分步法等。

（二）基于成本管理目的的分类

1. 按成本习性分为变动成本、固定成本和混合成本

固定成本是指其总额在一定期间和一定业务量范围内，不受业务量变动的影响而保持固定不变的成本。

固定成本按照管理当局的决策是否改变其支出数额又被细分为酌量性固定成本和约束性固定成本。

变动成本是指在一定期间和一定业务量范围内，其总额随着业务量的变动而呈正比例变动的成本。

变动成本也可以分为酌量性变动成本和约束性变动成本。

混合成本顾名思义是指那些“混合”了固定成本和变动成本两种不同性态的成本。混合成本根据其发生的具体情况，通常可以分为半变动成本、半固定成本、延伸变动成本三类。

2. 按成本可控性分为可控成本和不可控成本

可控成本是指能由责任单位或责任者的行为所控制的成本。一般来讲，可控成本应同时符合以下三个条件：①责任中心或责任者能够通过一定方式事先了解将要发生的成本；②责任中心或责任者能够对成本进行有效计量；③责任中心或责任者能够通过自己的行为对成本加以调节和控制。凡是不能同时符合上述三个条件的成本通常为不可控成本。

（三）按管理需要确定的特殊成本概念

1.机会成本

被放弃的次优方案所可能获得的潜在利益就称为已选中的最优方案的机会成本。

如果一项资源只能用来实现某一职能而不能用于实现其他职能时，不会产生机会成本。

2.增量成本

增量成本是指企业在进行经营决策时，根据不同备选方案计算出来的成本差异。

3.边际成本

从理论上讲，边际成本是指产量(业务量)向无限小变化时，成本的变动数额。

4.沉没成本与付现成本

沉没成本是指过去已经发生并无法由现在或将来的任何决策所改变的成本。

付现成本是指由现在或将来的任何决策所能够改变其支出数额的成本。

5.专属成本和联合成本

固定成本按其所涉及范围的大小，划分为专属成本和联合成本。

专属成本是指可以明确归属于企业生产的某种产品，或为企业设置的某个部门而发生的固定成本。

6.可选择成本与约束性成本

由企业管理者的决策来决定其是否发生的固定成本，称为可选择成本，如广告费、培训费等。

一般说来，可选择成本是相关成本，约束性成本是无关成本。

7.相关成本和无关成本

根据成本的相关性，企业的全部成本分为相关成本和无关成本。

相关成本指与特定决策方案相关联、对决策有影响的各种形式的未来成本。

第三节 成本管理系统

一、成本管理系统系统的目标

成本管理会计的基本目标是提供成本信息，参与企业成本管理。

但在不同层面又可分为总体目标和具体目标两个方面：

（一）总体目标

成本管理会计系统的总体目标是为企业的整体经营目标服务

（二）具体目标

二、成本管理系统系统的结构

成本管理会计系统的结构即成本管理会计的内容

主要包括成本策划、成本控制、成本核算和业绩评价四个子系统。

（一）成本策划子系统

（二）成本核算子系统

（三）成本控制子系统

（四）业绩评价子系统

三、成本管理会计系统的功能

为管理和决策提供有用的信息和参与企业经营管理既是成本管理会计的分目标,也是成本管理会计的基本功能。要实现成本管理会计的基本功能,成本管理会计应该具备策划、核算、控制、评价和报告等具体功能。

- (一) 策划功能
- (二) 核算功能
- (三) 控制功能
- (四) 评价功能
- (五) 报告功能

四、成本管理会计系统的特征

成本管理会计系统具有目的性、集合性、相关性、整体性、动态性、适应性等特征。

- (一) 目的性
- (二) 集合性
- (三) 相关性
- (四) 整体性
- (五) 动态性
- (六) 适应性

五、成本管理会计系统的组织和规范

设置精干而有效的成本管理会计机构,配备权责对等的成本管理会计人员,建立健全行之有效的成本管理会计规范。

- (一) 合理设置成本管理会计机构
- (二) 合理配置成本管理会计人员
- (三) 建立健全成本管理会计规范

六、成本管理会计系统的信息质量要求

成本管理会计为企业管理服务,对管理有用的信息应具备一定的质量要求,主要有准确性、相关性、可理解性、及时性和效益性。

- (一) 准确性
- (二) 相关性
- (三) 可理解性
- (四) 及时性
- (五) 效益性

复习思考题

1. 你是如何理解经济学、管理学和会计学中的成本概念的？

- 2.在会计上支出、费用 and 成本之间的关系如何？
- 3.财务会计中的成本功能有哪些缺陷？
- 4.按照管理的观念如何理解成本的概念及其作用？
- 5.成本按性态可以分为哪几类？其各自具备的特点有哪些？
- 6.什么是机会成本？为什么在决策时应考虑机会成本？
- 7.增量成本与边际成本的含义各是什么？二者有哪些区别与联系？
- 8.成本按时效性可分为哪几类？哪些类别与企业的决策活动相关？
- 9.什么是相关成本和无关成本？各自包括哪些成本概念？
- 10.成本管理会计系统的目标是什么？
- 11.成本管理会计系统的信息质量有哪些要求？
- 12.试述成本管理会计系统信息质量要求相关性的内涵。

实现手段

本章以讲授为主，可以适当采用开放式讨论方式。

重难点

重点：成本的分类

难点：相关成本的界定

教学过程

本章计划 4 课时，以讲授为主，成本分类部分可以辅以适当的计算。

第二章 费用归集与成本计算

通过本章学习，学生应该：

1. 了解成本计算的目标和要求；
2. 了解成本计算的账户体系和基本程序；
3. 掌握成本计算的内容和原则；
4. 熟练进行各项成本费用的归集和分配；
5. 能够灵活运用品种法和分步法计算产品成本。

第一节 成本计算的一般要求和基本程序

一、成本计算的作用和内容

（一）成本计算的作用

产品成本是企业定价的依据之一

成本计算为编制财务报表提供数据

成本计算为加强成本管理提供资料

（二）成本计算的内容

生产成本

期间费用

二、成本计算的原则和要求

（一）成本计算的原则

划分收益性支出和资本性支出的原则

历史成本原则

权责发生制原则

一致性原则

分期核算原则

相关性原则

重要性原则

（二）成本计算的要求

1. 满足经营管理的需要

2. 完善各项成本计算的基础工作

3. 正确划分各种费用界限

三、成本计算的基本程序

（一）成本计算使用的主要账户

“生产成本——基本生产成本”

“生产成本——辅助生产成本”

“制造费用”

“原材料”、“应付职工薪酬”、“累计折旧”、“长期待摊费用”、“管理费用”、

“销售费用”、“财务费用”

（二）成本计算的一般程序

根据国家规定的成本控制范围，合理区分各种费用

按各项要素费用的用途分别记入生产费用和期间费用

正确处理跨期摊提费用

编制辅助费用和制造费用分配表，将其分别记入不同的成本对象

编制成本计算单，结转完工产品的成本

第二节 费用的归集与分配

一、费用归集与分配概述

（一）直接费用的归集

（二）间接费用的归集和分配

（三）辅助生产费用：

（四）间接费用分配方法

成果类，如产品的重量、体积、产量等；

消耗类，如生产工时、原材料消耗量等；

定额类，如定额消耗量、定额费用等。

二、原材料费用的归集和分配

（一）原料及主要材料的归集与分配

1. 直接用于产品生产、构成产品实体的原材料费用
 2. 接用于产品生产、有助于产品形成的辅助材料
- 原材料费用的分配通过编制原材料费用分配表进行。

（二）燃料费用的归集和分配

（三）外购动力费用的归集和分配

（四）周转材料的归集和分配

1. 一次摊销法
2. 分期摊销法

（五）辅助材料和修理用备件的归集与分配

三、人工费用的归集与分配

（一）工资费用的归集和分配

（二）工资性支出的归集和分配

（三）工资费用分配的处理

1. 直接进行产品生产的生产工人的工资
2. 生产车间管理人员和技术人员的工资，应记入“制造费用”科目。
3. 其他各部门人员的工资，分别记入“销售费用”、“管理费用”等相关会计科目。

四、其他费用的归集与分配

（一）折旧费用的归集与分配

（二）其他要素费用的归集与分配

（三）长期待摊费用的归集与分配

五、辅助生产费用的归集和分配

（一）辅助生产费用的归集

（二）辅助生产费用的分配

1. 直接分配法
2. 交互分配法
3. 代数分配法
4. 顺序分配法
5. 计划成本分配法

六、制造费用的归集和分配

（一）制造费用的归集

（二）制造费用的分配

常见的制造费用分配方法有生产工时比例法、生产工人工资比例法、机器工时比例法和按年度计划分配率分配法等。

七、生产费用在完工产品和在产品之间的分配

（一）在产品数量的核算

1. 在产品收发结存的日常核算
2. 在产品清查的核算

（二）完工产品和在产品之间分配费用的方法

不计算在产品成本法

按年初数固定计算在产品成本法

在产品按所耗直接材料费用计价法

约当产量比例法

在产品按完工产品成本计算法

在产品按定额成本计价法

定额比例法

（三）完工产品成本的结转

第三节 产品成本计算方法

一、品种法

（一）品种法的特点和适用范围

1. 适用范围：

2. 特点：

成本计算对象：产品品种。

成本计算期：定期于每月月末进行。

费用在完工产品和在产品之间的分配：

单步骤生产中，费用不必在完工产品和在产品之间进行分配；多步骤生产中，费用需要在完工产品和在产品之间进行分配。

（二）品种法账务处理的基本程序

二、分批法

（一）分批法的特点和适用范围

1. 适用范围

2. 特点

（二）分批法计算程序举例

（三）简化的分批法

三、分步法

（一）分步法的特点和适用范围

1. 适用范围：主要适用于大量、大批的多步骤生产。

2. 特点

（二）逐步结转分步法

1. 综合结转法

(1) 半成品按实际成本综合结转

(2) 半成品按计划成本综合结转

2. 综合结转的成本还原

$$\text{还原分配率} = \frac{\text{需要还原的半成品综合成本}}{\text{上一步骤本月所产该种半成品的成本合计}}$$

3. 分项结转法

4. 逐步结转分步法的优点

(三) 平行结转分步法

1. 含义

2. 平行结转分步法的成本计算程序

3. 平行结转分步法的特点

4. 平行结转分步法的优点

5. 平行结转分步法的缺点

实现手段

本章以讲授为主，辅以练习和小组讨论的方式。

重难点

重点：成本计算的内容、原则，各项费用的归集和分配

难点：品种法和分步法的灵活运用

教学过程

本章计划 8 课时，以讲授为主，通过书上例题的讲解以及学生的课下练习，帮其掌握成本计算的不同方法；可以让学生对教学案例展开分组讨论，加深对不同成本计算方法的理解。

复习思考题

1. 成本计算账户体系应包括哪些主要账户？
2. 试述成本计算的一般程序。
3. 什么是基本生产和辅助生产？辅助生产费用分配的方法有哪些？
4. 常见的生产费用在完工产品和在产品之间分配的方法有哪些？
5. 什么是约当产量？如何采用约当产量法计算完工产品和期末在产品的成本？
6. 什么是成本计算对象？产品成本计算中一般有哪三种不同的成本计算对象？
7. 什么是成本计算的品种法？品种法有哪些特点？
8. 什么是成本计算的分批法？分批法有哪些特点？
9. 什么是成本计算的分步法？分步法有哪些特点？
10. 什么是成本还原？怎样进行成本还原？
11. 什么是综合逐步结转分步法和平行结转分步法？它们各有哪些优缺点？

计算分析题

第三章 作业成本的计算与管理

通过本章学习，学生应该：

- 1.了解作业成本法的基本概念、作业的特征及作业的分类;
- 2.熟悉作业成本法的作用及其与传统成本法的区别;
- 3.了解成本动因的含义和应用;
- 3.熟悉成本动因的确定;
- 4.掌握作业成本的计算与作业成本管理的目标;
- 5.了解作业成本管理的应用。

第一节作业成本法概述

一、作业成本法的概念

作业成本法是由以作业为成本对象来归集各种资源的消耗，并根据作业来分配、计算完工成本对象的成本的方法。

二、作业成本法的作用

作业成本法的作用主要体现在决策有用性上，作业成本法强调以作业为基础计算出的成本信息更能够满足企业生产经营决策多方面的需要。

三、作业的确认

作业应具备如下特征：

- (1)作业是以人为主体的工作,强调管理的基本属性
- (2)作业消耗一定的资源,使得管理能从产生价值的最直接和最小单位入手,去促进有限资源的最大利用,达到低碳高效的经济目标。
- (3)区分不同作业的标志是作业目的。
- (4)作业可以区分为增值作业(该增值作业可以进一步分为低增值作业和高增值作业)和不增值作业,便于企业站在竞争角度调整价值链,达到社会资源的最佳配置和高效利用

四、作业的分类

(一) 按是否增加价值区分作业

区分作业最基本的方法是按是否增加价值分为增值作业和不增值作业。

增值作业是指能给顾客带来附加价值因而能给企业带来利润的作业。

不增值作业是指不能给顾客带来附加价值的作业。

增值作业和不增值作业的划分的立足点是从用户的角度看作业的效果，即是否能达成

“用户满意”的程度以及在多大程度上满足“用户满意”。

按作业的增值能力进一步把作业分为低增值作业和高增值作业。低增值作业具有改善的必要性和紧迫性，高增值作业在短期内不必急于改善。

（二）按与产品联系的紧密程度区分作业

按与产品联系的紧密程度可以将作业分为产品单位层次的作业、产品批量层次的作业、产品种类层次的作业和产品工序层次的作业四类：

- 1.产品单位层次的作业，即能使单位产品受益的作业。
- 2.产品批量层次的作业，即能使一批产品受益的作业。
- 3.产品种类层次的作业，即能使某种产品的每个单位都受益的作业。
- 4.产品工序层次的作业，也叫过程作业，是为制造产品和服务做出了贡献，但和产品或服务的数量无关的作业成本。

前三个层次的作业成本向最终的成本对象的归集，是由其所处的层次所决定的。

（三）其他分类

特尼教授认为：若是小型公司，作业可分为两类：目标作业，维持性作业

而詹姆斯·A·布林逊将作业分成了三类：重复性作业和不重复作业；基础作业和派生作业；必需的作业和任意作业

杰弗·米勒和汤姆·沃尔曼则将作业分为四类：逻辑性作业，平衡性作业，质量作业，变化作业。

五、成本动因

成本动因又称成本驱动因子,是指导致成本变动的原因

成本动因分作业性成本动因和战略成本动因两种

作业性成本动因是指在微观层次、就某一特定的作业而言导致成本变动的原因

第二节 作业成本计算

一、作业成本计算程序

作业成本计算的基本程序就是要把资源耗费价值予以分解并分配给作业,再将各作业汇集的价值分配给最终产品或服务,形成不同成本计算对象(如产品或服务)的成本。

(一)确认作业中心,将资源耗费价值归集到各作业中心

(二)确认作业,将作业中心汇集的各资源耗费价值予以分解并分配到各作业成本库中

(三)将各作业成本库汇集的价值分配记入最终产品成本计算单,计算完工产品成本

作业动因,是指各作业被最终产品或服务消耗的方式和原因。

作业动因是将作业库成本分配到产品或服务中去的标准,也是将作业耗费与最终产出相沟通的中介。

作业成本法下产品成本计算公式如下：

产品成本=∑(作业×该种作业的数量×该种作业的单位成本)

二、作业成本计算举例

第三节 作业成本管理

一、作业成本管理的目标

- 1.区分增值作业和不增值作业，消除不增值作业成本并使低增值作业成本达到最小。
- 2.引入效率与效果，使低增值作业成本向高增值作业成本转换，从而使经营过程中展开的增值活动衔接流畅，以改善产出。
- 3.发现造成无效益和低效益的根源并加以改正。
- 4.根除由不合理假设与错误成本分配造成的扭曲成本，避免管理决策的失败。

二、作业成本管理 VS.作业成本法

作业成本法是以产品成本的核算为中心的一种计算方法，而作业成本管理则是追求过程改善。

作业管理目的在于对作业链进行持续改善，以便使企业获得竞争优势。

三、作业成本管理的应用

小知识

一、作业成本计算法的形成和发展

（一）作业成本计算法的形成

- 1.科勒的作业会计思想
- 2.斯托布斯的作业会计理论

（二）作业成本计算法的发展

二、“成本动因”研究的拓展

（一）库珀和卡普兰的“成本动因”理论

库珀和卡普兰于 1987 年在一篇题为《成本会计怎样系统地歪曲了产品成本》的文章中第一次提出了“成本动因”（cost driver，成本驱动因子）的理论，认为成本在本质上是一种函数，是各种独立或交互作用着的因素（自变量）合力驱动的结果。

成本动因可归纳为五类：数量动因、批次动因、产品动因、加工过程动因、工厂动因。

（二）战略成本动因

战略性成本动因可分为结构性成本动因和执行性成本动因。

规模经济、整合程度、学习、地理位置和复杂性等是主要的结构性成本动因。其他结构性成本动因有经验、技术等。

执行性成本动因主要有生产能力运用模式和联系等。

复习思考题

- 1.传统成本计算法与作业成本法的理论差异表现在哪些方面?为什么?

2.为什么说传统的成本计算方法丧失了决策的相关性?

- 3.作业成本法中的作业有什么特点?
- 4.按照作业动因,作业应该如何分类?
- 5.作业成本计算的基本程序是什么?可以分为哪几个步骤?
- 6.作业成本管理的目标是什么?
- 7.作业成本法和作业成本管理的关系如何?
- 8.若干朋友一日小聚,聚后每人分摊费用 300 元。忽然,一女曰:亏了。我一苗条女子,吃的少却要多掏钱,而彼男吃的多却掏得少,实不公平!一男戏曰:汝吃的虽少,但筷筷不离鱼翅与熊掌!你是怎样看待这个对话的?
- 9.A、B、C 产品的案例分析

计算分析题

实现手段

本章以讲授为主,辅以案例分析的方式。

重难点

重点:作业成本法的基本理论和基本方法

难点:成本动因的确定

教学过程

本章计划 6 课时,以讲授为主,通过案例的讲解,让学生熟悉作业成本法的原理及其应用。

第四章 产品生产决策

通过本章学习,学生应该:

1. 熟练掌握产品生产决策的方法;
2. 能熟练运用产品生产决策的方法进行生产经营决策;
3. 能很好地进行产品生产组织决策。

第一节 产品生产决策的方法

一、边际贡献分析法

边际贡献分析法是在成本按性态进行分类的基础上,通过比较各备选方案边际贡献的大小来确定最优方案的分析方法。

二、差量分析法

差量分析法是当两个或两个以上的备选方案具有不同的预期收入和预期成本时，根据不同备选方案间的差量收入、差量成本计算的差量损益进行最优方案选择的方法。

三、成本无差别点法

成本无差别点又称成本分界点，是指两个备选方案相关成本总额相等时的业务量。

第二节 基于相关成本的产品生产决策管理

一、新产品品种抉择管理

边际贡献法：计算边际贡献总额或剩余边际贡献，或者计算两个方案的差量损益进行比较。

二、亏损产品生产管理

亏损产品的决策一般应注意以下几点：

1. 考虑亏损产品是否能够提供边际贡献
2. 考虑可能存在的机会成本
3. 在生产、销售条件允许的情况下，大力发展能够提供边际贡献的亏损产品，也可能会使产品扭亏为盈，并使企业的利润增加。
4. 对不提供边际贡献的亏损产品，应该首先在降低成本上做文章

三、零配件自制和外购管理

1. 外购不减少固定成本的决策
2. 自制增加固定成本的决策
3. 外购时有租金收入的决策

四、半成品（或联产品）是否进一步加工的管理

1. 联合成本
2. 可分成本
3. 应进一步加工的条件

五、是否接受追加订货的管理

对于追加订货的决策可采用边际贡献分析法或者差量分析法。

第三节 基于相关成本的产品生产组织决策管理

一、生产工艺选择管理

只要能确定不同生产工艺的成本分界点（不同工艺总成本相等时的业务量），就可以根据产量确定选择何种生产工艺最为有利。

以上内容仅为本文档的试下载部分，为可阅读页数的一半内容。如要下载或阅读全文，请访问：

<https://d.book118.com/796110053102010223>