



普通高等教育“十一五”国家级规划教材



# 成本会计学

■ 杜方主编



高等教育出版社  
Higher Education Press

普通高等教育“十一五”国家级规划教材

# 成本会计学

杜 方 主编

高等教育出版社  
Higher Education Press

## 内容提要

本书是普通高等教育“十一五”国家级规划教材,是根据财政部2006年颁布的《企业会计准则》和《企业会计准则——应用指南》,并在总结近几年高职会计教学经验的基础上编写而成的。

本书以工业企业成本核算为出发点,主要介绍了成本会计的基础理论知识、成本核算的基本要求和一般程序、各项要素费用的归集和分配、生产费用在完工产品与在产品之间的分配方法、产品成本计算方法以及成本报表的编制和成本分析的方法。本书注重实用、语言精练、条理清晰、易学易懂。

本书适用于普通高等院校(高职高专、应用型本科)、成人高校、民办高校及本科院校举办的二级职业技术学院会计类专业及其他相关专业成本会计课程的教学,也可供五年制高职学生使用,并可作为社会从业人士的参考读物。

## 图书在版编目(CIP)数据

成本会计学 / 杜方主编. —北京:高等教育出版社, 2008.3

ISBN 978-7-04-023559-3

I. 成… II. 杜… III. 成本会计—高等学校:技术学校—教材 IV. F234.2

中国版本图书馆CIP数据核字(2008)第021343号

策划编辑 沈 炜      责任编辑 武君红      封面设计 张志奇      责任绘图 黄建英  
版式设计 范晓红      责任校对 姜国萍      责任印制 韩 刚

出版发行 高等教育出版社

社 址 北京市西城区德外大街4号

邮政编码 100011

总 机 010-58581000

经 销 蓝色畅想图书发行有限公司

印 刷 北京民族印刷厂

购书热线 010-58581118

免费咨询 800-810-0598

网 址 <http://www.hep.edu.cn>

<http://www.hep.com.cn>

网上订购 <http://www.landaco.com>

<http://www.landaco.com.cn>

畅想教育 <http://www.widedu.com>

开 本 787 × 1092 1/16

印 张 11

字 数 250 000

版 次 2008年3月第1版

印 次 2008年3月第1次印刷

定 价 18.00元

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题,请到所购图书销售部门联系调换。

版权所有 侵权必究

物料号 23559-00



# 前 言

为了适应社会主义市场经济发展的需要,全面落实《教育部关于以就业为导向深化高等职业教育改革的若干意见》的精神,我们结合国家最新颁布的《企业会计准则》和《企业会计准则——应用指南》,组织编写了这本教材。

本书系统阐述了工业企业成本会计核算的基本原理、基本方法和操作规程,具有较强的理论性、实践性和通用性。本书在编写过程中,以“培养应用型、技能型人才”为宗旨,汲取了国内许多知名专家、学者编写高校教材的优点和宝贵经验。通过在教材各章节中设立“案例分析”、“相关链接”、“问题与思考”、“实务操作”、“本章小结”等多个栏目,一方面有利于加强教学过程中师生互动,另一方面便于学生更好地理解工业企业成本核算的基本理论。同时,我们在编写过程中,尽可能多地采用流程图、表格、公式等多种形式,使抽象的理论进一步直观化、具体化、条理化、简易化,使学生能够在短时间内熟练掌握工业企业成本核算的实务操作原理和操作流程,增强学生的实践能力和动手能力。此外,本书还配有相关教学资源。

本书由宁夏财经职业技术学院杜方担任主编,负责拟定编写提纲,并对全书进行修改总纂,由陈岩、刘小玲担任副主编。主要编写人员有:杜方(第一、三、四、九章),于兴波(第二章),刘建国(第五章),吴晓莉(第六章),张瑶(第十章),刘小玲(第十一、十二章),东北财经大学职业技术学院陈岩(第七、八章)。本书实务操作栏目由刘百灵、王江宁、贾秋敏编写。

本书由东北财经大学津桥商学院陈国辉教授、会计学院陈文铭教授负责主审。在编写过程中我们还参阅了国内同行的有关论著(见书后参考文献),并得到了东北财经大学职业技术学院刘继伟教授的大力支持,在此一并致以诚挚的谢意。

由于编写时间仓促,作者水平有限,本书错漏和欠妥之处在所难免,恳请读者批评指正,并提出宝贵意见。

编者

2008年1月



# 目 录

<b>第一章 总论</b> .....	1
第一节 支出、费用和成本 .....	1
第二节 成本会计的概念和内容 .....	6
第三节 成本会计的基础工作和工作组织 .....	8
<b>第二章 成本核算的基本要求、一般程序及账户设置</b> .....	12
第一节 成本核算的基本要求 .....	12
第二节 成本核算的一般程序 .....	15
第三节 产品成本核算的账户设置 .....	17
<b>第三章 要素费用的核算</b> .....	21
第一节 要素费用概述 .....	21
第二节 材料费用的核算 .....	24
第三节 外购动力费用的核算 .....	29
第四节 人工费用的核算 .....	31
第五节 其他各项要素费用的核算 .....	35
<b>第四章 辅助生产费用的核算</b> .....	39
第一节 辅助生产费用的归集 .....	40
第二节 辅助生产费用的分配 .....	43
<b>第五章 废品损失和停工损失的核算</b> .....	55
第一节 废品损失 .....	55
第二节 停工损失 .....	60

第六章 制造费用的核算 .....	63
第一节 制造费用的归集 .....	63
第二节 制造费用的分配 .....	65
第七章 生产费用在完工产品与在产品之间的分配 .....	69
第一节 在产品与完工产品 .....	70
第二节 生产费用在完工产品与在产品之间的分配方法 .....	71
第八章 产品成本计算方法概述 .....	87
第一节 生产特点与管理要求对产品成本计算方法的影响 .....	87
第二节 产品成本的计算方法 .....	90
第九章 产品成本计算基本方法 .....	94
第一节 品种法 .....	94
第二节 分批法 .....	103
第三节 分步法 .....	108
第十章 产品成本计算辅助方法 .....	120
第一节 分类法 .....	120
第二节 定额法 .....	130
第十一章 成本报表 .....	143
第一节 成本报表概述 .....	144
第二节 成本报表的编制 .....	145
第十二章 成本分析 .....	155
第一节 成本分析概述 .....	155
第二节 成本分析的内容 .....	159
参考文献 .....	164

# 第一章 总论

## 学习目标

### 知识目标

- ★ 了解成本会计的内容
- ★ 明确成本会计基础工作的内容和成本会计工作组织

### 能力目标

- ★ 掌握支出、费用和成本的区别与联系,以便正确地进行成本核算

## 案例引导

晨光集团是一家中型机械制造企业,2007年2月份筹建,同年5月开始投产。5—7月,晨光集团发生的各类主要项目开支金额分别为:支付办公楼和生产车间建造款共计250万元;支付购置设备款117万元,其中税金17万元;引进专利技术支付20万元;支付贷款利息4.2万元;购买原材料35.1万元,其中税金5.1万元;支付人员工资及福利费24万元,其中行政人员7万元,车间管理人员5万元,生产工人8万元,其他人员4万元;支付产品销售费用3万元;支付其他项目开支6.7万元;总计460万元。三个月内完工A产品15台、B产品26台。假设你是该企业的财务人员,在进行产品成本核算时,针对上述各项开支,首先必须明确什么是支出,什么是费用,什么是成本,同时还要明确三者之间的联系与区别。

在实际工作中,特别是在工业企业财务核算过程中,正确理解和掌握支出、费用、成本的含义、内容及其之间的关系对于准确核算产品的成本具有决定性的作用。

## 第一节 支出、费用和成本

为了全面、正确地理解产品成本的含义,首先必须理解支出与费用的含义及内容,在此基础上,进一步明确和掌握成本的含义、内容以及三者之间的联系与区别。在本书中,支出、费用、成本等有关概念和内容的阐述主要是针对工业企业而言的。

## 一、什么是支出

### (一) 支出的含义

一般来说,企业为了实现某种特定目的或者为了取得某种利益,事先必须要付出一定的代价。例如,企业为了购买设备或维修设备,必须要支付一定的货币资金,或以其实物资产或其他资产换取;为了进行生产或销售,必然会发生材料费用、人员工资及福利费、差旅费、办公费、水电费、广告费等;为了筹集资金,企业需要向银行贷款而支付利息费、手续费等。上述各项开支,究其实质,就是一种资产让渡。这种让渡可以是单方面的,也可以是多方面的。



#### 【问题与思考】

上述各项支出,哪些与产品的形成有关? 哪些与产品的形成无关?

简而言之,所谓支出,是指企业为取得资产、劳务或清偿债务等所发生的资产的流出或负债的减少,也就是企业各项开支及耗费的总称。

### (二) 支出的内容

企业在其筹建过程和生产经营过程中,通常会发生各种项目的支出,主要包括资本性支出、收益性支出、营业外支出及利润分配支出四大类。资本性支出是指某项支出的效益涉及几个会计年度(或几个营业周期)的支出,如企业购置和建造固定资产、无形资产以及进行长期投资等发生的支出。收益性支出是指某项支出的效益仅涉及本会计年度(或一个营业周期)的支出,如企业生产经营过程中所发生的外购材料、支付工资及其他支出,以及发生的管理费用、销售费用、财务费用等。另外,生产经营过程中所缴纳的税金、有关费用等也包括在收益性支出之内,它是企业得以存在并持续经营的必要的社会性支出。营业外支出是指企业发生的与其生产经营无直接关系的各项支出,如固定资产盘亏、处置固定资产净损失、债务重组损失、罚款、捐赠支出、非常损失等。利润分配支出是指企业在利润分配环节所发生的支出,如股利分配支出等。



【实务操作】 辨别下列各项支出,请以画线连接的方式对其进行正确归类。

购置和建造固定资产支出

购买材料支出

投资支出

工资支出

罚款

捐赠支出

停工损失

有可能给企业创造经济效益的支出

不能给企业创造经济效益的支出

## 二、什么是费用

### (一) 费用的概念

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。



支出如果要成为费用必须具备以下特征:

- (1) 费用应当是企业在日常生产经营管理活动中所发生的经济利益的流出。
- (2) 费用的发生可能会导致企业资产的减少或者负债的增加,或者两种现象同时产生。
- (3) 费用最终会减少企业的所有者权益。

在此特别指明一点:费用的发生,有的可以产生一定的经济利益,此时要将费用和与之相对应的收入进行配比,如产品的生产费用与产品销售收入的配比,提供劳务的费用与劳务收入的配比。有的费用不产生经济利益或产生的经济利益具有不确定性,但都符合费用的定义。前者如企业筹建期间发生的贷款利息费用,行政管理部门的办公费用、业务招待费等;后者如新技术、新产品的研究与开发费用(新产品研发费用符合资本化条件允许资本化的除外)。两者都应视为费用处理,并计入当期损益。



### 【问题与思考】

支出和费用的联系与区别是什么?

## (二) 费用的内容

工业企业所发生的各项费用,按其经济用途可划分为生产费用和期间费用。生产费用,是指形成产品实体、计入产品成本的费用。期间费用,是指为组织和管理生产经营活动而发生的期间性费用,其发生与一定时期实现的收入相关,必须计入当期损益,所以称为期间费用。具体内容如下:

### 1. 生产费用

(1) 直接材料费用,是指企业用于产品生产并构成产品实体而发生的原材料、半成品以及有助于产品形成的辅助材料和其他直接材料费用等。

(2) 直接人工费用,是指企业支付给直接参加产品生产的生产工人的工资及按生产工人工资总额和规定比例计算提取的职工福利费及其他相关费用。该项费用是企业职工薪酬的构成部分。有关职工薪酬的具体内容将在第三章中进行阐述。

(3) 其他直接费用,是指直接用于产品生产的燃料费用、动力费用等。

(4) 制造费用,是指企业的各生产单位为组织和管理生产而发生的各项间接费用。

### 2. 期间费用

(1) 管理费用,是指企业的行政管理部门为组织和管理生产经营而发生的各项费用。

(2) 财务费用,是指企业为筹集生产经营所需资金而发生的筹资费用。

(3) 销售费用,是指企业在销售商品、材料和提供劳务的过程中所发生的各项费用。

费用的分类可用下图 1-1 表示。



图 1-1 费用的分类



### 【问题与思考】

上述各项费用,哪些与产品的生产有直接关系?哪些与产品的生产无直接关系?

## 三、什么是成本

### (一) 成本的概念

所谓成本,是指特定的经济主体为达到一定的目的而发生的“价值牺牲”。成本的含义比较广泛,在本书中所研究的成本主要指产品成本。

产品成本,是指企业为生产产品、提供劳务所发生的各项生产费用的总和,是对象化了的费用。

### (二) 成本的构成

对于工业企业,产品成本的构成主要是指产品制造成本的构成。在经济学中,还可以借助“理论成本”加深对产品成本构成的理解。



### 【相关链接】 什么是产品的“理论成本”?

在经济学中,商品的成本与价值存在着密不可分的关系。在马克思主义政治经济学原理中,商品的价值构成可以用公式表示为: $W=C+V+M$ ,成本是前两项之和,即 $C+V$ 部分。由此可见,“商品价值的这个部分,即补偿所有消耗的生产资料价格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消耗掉的东西,所以对资本家来说,这就是商品的成本价格。”<sup>①</sup>

马克思的成本价格理论的基本原理,从产品的生产理论来讲同样适用于社会主义市场经济。只是对 $C+V$ 赋予了新的内涵:商品价值中物化劳动的转移价值( $C$ )和劳动者进行必要劳动所创造的价值的货币表现( $V$ )。这一解释,说明了生产过程中产品成本的经济实质,在社会主义制度下,我们称之为产品的“理论成本”。

产品的制造成本,也称为产品的生产成本,是指在生产过程中制造产品所发生的成本。按成本项目划分,产品成本主要由直接材料费用、直接人工费用、其他直接费用和制造费用四项内容构成。

在现实工作中,企业在进行商品的生产经营过程中所发生的费用性质各不相同。有的费用是为了生产产品、提供劳务而发生的,应计入产品成本;有的费用是为了组织企业生产经营管理活动所发生的期间费用,不列入产品成本,应计入当期损益。产品成本的简单构成如图1-2所示。

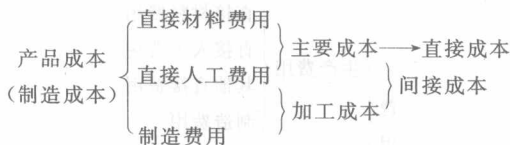


图 1-2 产品成本简单构成

<sup>①</sup> 马克思. 资本论. 第三卷. 北京:人民出版社,1975. 30.



### 【相关链接】 是不是所有的费用都应计入产品成本?

为了正确核算产品(劳务)的成本,必须明确成本的开支范围。按现行制度规定,应该计入产品成本的费用项目包括:

- (1) 生产经营过程中实际消耗的原材料、辅助材料、产品配件、外购半成品、燃料、动力、包装物的原价和运输、装卸、整理等费用。
- (2) 企业直接从事产品生产人员的工资、福利费等费用。
- (3) 生产单位房屋建筑物和机器设备的折旧费、租赁费、低值易耗品的摊销费等。
- (4) 其他为组织、管理生产活动所发生的制造费用。
- (5) 企业生产单位因生产原因发生的废品损失,以及季节性停工、修理期间的停工损失。

不应计入产品(劳务)成本的费用项目包括:

- (1) 企业为组织生产经营管理活动所发生的管理费用、财务费用、销售费用。
- (2) 购置和建造固定资产的支出、购入无形资产和其他资产的支出。
- (3) 企业对外界的投资以及分配给投资者的利润。
- (4) 被没收的财物以及违反法律而支付的各项滞纳金、罚款以及企业自愿赞助、捐赠的支出。
- (5) 在公积金中开支的支出。
- (6) 国家法律、法规规定以外的各种付费。
- (7) 国家规定不得列入成本的其他支出。

## 四、支出、费用、成本三者之间的关系

在理论上,支出、费用、成本三者之间的关系可以从多个角度去理解:

从概念的外延讲,三者之间存在着包含与被包含的关系,如图 1-3 所示。支出的外延大于费用的外延,而费用的外延又大于成本的外延,成本的外延最小。上述关系也可以用数学关系式表示:支出 $\supseteq$ 费用 $\supseteq$ 成本。

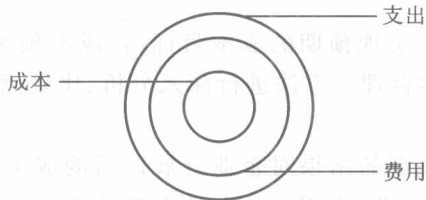


图 1-3 支出、费用、成本三者之间的关系

从概念的内涵讲,支出是企业各项开支及耗费的总和,费用是企业在生产经营过程中发生的经济利益流出。费用可以分为生产费用和期间费用等。如果将各种生产耗费按照成本项目(直接材料费用、直接人工费用、其他直接费用、制造费用等项目)进行分配和归集,费用就转化为成本,所以,成本是对象化了的费用。

## 第二节 成本会计的概念和内容

### 一、成本会计的概念

成本会计是运用专门的方法,收集、整理成本信息,并利用成本信息进行成本控制的经济活动<sup>①</sup>。

成本会计是现代会计的一个分支。由于社会经济发展的需要和企业经营管理目的的不同,现代成本会计的对象应包括成本、费用。从这个角度出发,成本会计也可以称为成本、费用会计。

### 二、成本会计的内容

在企业生产经营管理活动中,成本会计作为一项重要的经济管理工作,主要包括以下几项内容:

#### (一) 成本预测

成本预测,是成本会计工作的起点。它是指企业根据影响成本变动诸要素的相关数据和其他有关资料,采用专门方法对企业产品(劳务)的未来成本水平及其变化趋势作出科学合理的分析和估测。

企业通过成本预测,不仅可以分析和估测企业产品(劳务)未来的成本水平及其变化趋势,同时还可以为企业开展以后的成本会计工作提供参考信息,发挥指导作用。例如,企业根据产品(劳务)成本的预测结果制订具体的成本计划;又如,企业根据多种因素对不同筹资方式形成的不同筹资成本的预测,通过对各方案预测结果的分析比较,选择最佳的投资方案等。



#### 【问题与思考】

对某种产品的生产成本进行预测,有无必要考虑市场上产品的供求关系? 如果考虑,试说明供求关系对产品生产成本的预测有哪些影响。

#### (二) 成本决策

成本决策,是指企业为了实现预期的成本目标,在成本预测的基础上结合企业实际情况,对各种预测结果利用科学合理的方法进行深入分析、比较,然后从中选择出最优成本方案的决策过程。

从重要程度上讲,成本决策的结果对企业开展以后的成本会计工作起着决定性作用。换句话说,如果成本决策失误,就会导致成本的不合理增长,减少企业利润;或者导致企业未来的成本水平制定得过低,影响企业生产的正常运行,使企业不仅不能实现既定的成本目标和利润目标,并且会给企业带来不应有的损失。

#### (三) 成本计划

成本计划,是指在成本预测和成本决策的基础上对计划期内影响企业产品生产(提供劳

<sup>①</sup> 焦跃华. 成本会计学. 北京:中国财政经济出版社,2001. 1.

务)成本的各种费用的数额及其评价水平、具体实施步骤进行统筹安排的一种书面文件。

由于成本计划不仅对各项费用进行了“量”的规定,同时也对各个计划指标的具体实施步骤进行了“质”的规定,所以它对企业各生产单位和职能部门都具有一定的约束力,企业的各项经济目标都要以它为准绳进行运作才能得以实现。

工业企业的成本计划主要包括产品单位成本计划、商品产品成本计划、制造费用计划、期间费用预算、降低成本的主要措施及方案五个方面。

当然,成本计划确定后,在具体实施过程中,有关指标和步骤等也可以根据企业生产经营的实际情况在一定范围内进行相应的调整。

#### (四) 成本控制

成本控制,是指企业在生产经营管理过程中,运用各种方法,对各项费用的开支、各个步骤的操作、各种方案的实施都要在成本计划限定的范围内进行适时控制和适当调整。

通常,成本控制的方法主要有:制定和监督执行成本标准、计算和分析成本差异、适时适度调整成本差异、质量控制、效率控制、定员定额管理等多种方法。

做好成本控制工作,不仅使企业成本计划得以正常实施具有重要保障,而且可以在此过程中发现许多降低成本、提高经济效益的途径。



#### 【问题与思考】

假设你是当地某百货批发零售商店的老板,预计全年销售情况很好,第一季度取得商品销售总收入 50 000 元,净收入 20 000 元。你的支出项目主要包括货物购入款、设备折旧、房租、水电费、雇员的工资及其他费用等(第一季度上述各项支出占总支出的比重依次为 6:1:1.5:0.3:0.5:0.7),你该怎样为下一季度进行筹划?对下一季度的成本和收益你将有何打算?

#### (五) 成本核算

成本核算,是指在企业生产经营过程中对所发生的各项费用按照特定的方法、步骤和一定的对象进行归集、分配,计算产品的总成本和单位成本并进行核算的过程。

在实际工作中,由于通过成本核算能够反映出企业生产经营过程中各项费用的发生、产品成本计算的相关信息,因此成本核算正确与否,不仅对企业成本计划是否能够继续正常运作、成本分析是否正确、成本考核和成本改进是否合理产生重大影响,同时也影响着企业对未来的成本预测、成本决策和经营决策的准确性,进而影响企业财务目标的实现。为此,必须认真做好成本核算的各项工作。

#### (六) 成本分析

成本分析,是指企业根据成本核算资料、成本计划指标以及其他有关资料,采用专门方法对企业成本水平、成本构成、变化趋势以及影响成本变动的各因素进行分析并作出评价。

一般而言,成本分析经常采用的方法主要有比较分析法、比率分析法、因素分析法、趋势分析法等。通过成本分析,一方面可以查明影响成本费用增减变动的真实原因,另一方面便于寻找降低成本的有效途径。

#### (七) 成本考核

成本考核,是指在明确成本责任的前提下,结合成本核算资料,比照预期的成本指标,采

用一定的方式、方法定期对成本计划执行情况进行的考核和评价。

针对工业企业的产品生产过程而言,成本考核不仅是一个重要且必要的工作环节,而且考核的结果既是正确衡量前期成本预测、成本决策是否准确,成本计划是否有序执行的一个标准,又是进行未来产品成本预测、成本决策、制定相关成本指标的一个重要依据。可见,成本考核在整个成本会计工作过程中发挥着承前启后的关键作用。

#### (八) 成本检查

简单地讲,成本检查就是检查企业产品成本核算的合法性、合理性与真实性,以及产品成本计算方法的合规性、计算结果的准确性。

通过成本检查,从宏观上来讲,可以审查企业有无故意夸大成本、虚减利润、偷逃税款或故意降低成本、虚增利润、骗取银行信贷等违法行为;从微观上来讲,可以审查企业在成本管理工作过程中有无浪费资金的不正常现象和假公济私、贪污舞弊等不法现象。可见,成本检查不仅是会计检查的一项重要工作,而且也是开展审计工作常用的方法之一。



#### 【问题与思考】

当我们制定了目标计划成本之后,从成本会计的角度出发,应做好哪些具体工作,以保证各项目标的实现?目标是否实现应如何确定?

综上所述,成本会计的各项工作之间既相互联系,又相互影响。成本预测是成本决策的依据,同时成本决策又是成本预测的结果,成本预测的合理性决定着成本决策的准确性,两者又同时决定着成本计划的正确性,而成本计划又是成本决策目标具体的表现形式;成本计划、成本核算是进行成本控制、成本分析和成本考核的依据,而成本控制、成本分析和成本考核是成本计划得以有序执行、正确进行成本核算的有效手段。相对于企业本身而言,成本检查则是成本会计工作的进一步深化。

### 第三节 成本会计的基础工作和工作组织

#### 一、成本会计的基础工作

了解成本会计的基础工作是企业开展具体成本会计工作和实现企业成本目标的基本前提。工业企业成本会计的基础工作主要包括以下几个方面:

##### (一) 建立原始记录的管理制度和凭证的传递流程

在会计工作中,真实有效、内容完整的原始记录是对企业日常发生的经济业务具体内容的反映。因此,为了保证企业会计核算的正确性,必须建立完善的原始记录管理制度,制定严格的凭证传递流程。

同样,在成本会计工作中,原始记录中所提供的各种数据信息是进行费用成本核算的重要依据。例如,企业生产经营管理过程中,各种材料的领用与耗费、生产工时、设备的利用与运转、各种费用的开支、在产品 and 产成品的转移等,每一环节所发生的经济事项都要以特定的方式反映在原始记录中。如反映材料动态的材料入库单、领料单、退料单、材料盘点情况报告单等;反映劳动耗费的考勤记录、加班加点记录、工资结算单等;反映产品生产情况的生

产计划通知书、产品入库单、废品报告单等。因此,为了保证企业成本核算工作的准确性,企业必须建立完善的原始记录管理制度。此外,还需制定简明严格的原始记录传递程序,以明确工作程序和相关的岗位职责。

### (二) 建立定额管理制度,制定相关的消耗定额

定额,是指企业根据其现有的生产条件和技术水平,对生产经营过程中消耗的人力、财力、物力规定的量化标准。

对于工业企业的产品生产而言,与成本有关的定额一般包括产量定额、材料物资消耗定额、燃料及动力消耗定额、工时定额、固定资产利用定额、费用定额(如有关制造费用、期间费用的限额等)、质量定额(如产品合格率、废品率、返修率)等。

做好定额工作,一方面有利于进行成本核算,另一方面,为企业进行成本控制和成本分析提供了依据。当然,定额确定以后并不是一成不变的,在实际工作中可以根据企业生产发展的实际情况适时、适当地进行合理修订。

### (三) 做好物资的计量、验收、领用和清查工作

从一般意义上讲,物资的计量、验收、领用和清查,是企业正确进行费用、成本核算的前提条件。因此,企业必须在各相关部门内部建立物资的计量、验收、领用和清查制度,特别是在企业生产经营管理过程中,所有物资的收发,都应遵循有关的制度,办理相应的手续,并做好相关记录,以明确各自的责任。

在实际工作中,对于物资的计量、验收、领用和清查工作最好由专人负责,如有必要还可以设立专门机构负责。例如,对物资的验收设置专门的验收部门和人员,对物资的清查除了设置专门机构外,还可以由财务人员监督共同进行,加强实物管理的同时做到账实相符,以保护财产物资的安全和完整。

### (四) 建立合理的内部结算价格制度

内部结算价格,是指企业内部各单位之间相互提供物资进行结算时所使用的价格。特别是对原材料、辅助材料、自制零部件、自制半成品的转移及各种动力的提供都要制定合理的内部结算价格。企业内部结算价格的制定关系到企业的各个方面,应该由各有关部门互相协作共同制定。

建立合理的内部结算价格制度,有利于评价和考核企业内部各单位的业绩,有利于费用预算和成本计划的执行,有利于简化成本核算工作。

在实际工作中,为了保证上述各项基础工作的正常进行,还必须采取多种方式进一步加强全体员工成本意识的培养,不断提高成本会计人员的业务技术水平。

## 二、成本会计的工作组织

为了正确进行成本核算和成本管理,保质保量地完成成本会计任务,必须建立健全成本会计工作组织,主要体现在以下三个方面。

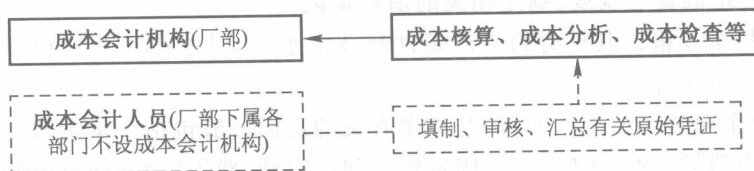
### (一) 合理设置成本会计机构

成本会计机构,是指在企业中直接从事成本会计工作的机构。其主要工作包括成本核算、成本分析、成本检查等。

设立成本会计机构,必须与企业的规模、业务特点、工作内容等实际情况相适应,同时要精简、全面,使各职能部门之间密切配合,进而达到开源节流、增加效益的目的。

成本会计机构的设立方式主要有两种:集中工作方式和分散工作方式<sup>①</sup>,具体设立方式如图 1-4 所示。

集中工作方式:



分散工作方式:

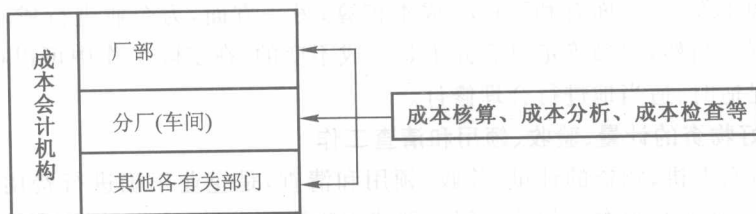


图 1-4 成本会计机构的设立方式

在集中工作方式下,一般只在厂部设立成本会计机构,负责进行成本会计的主要工作(成本核算、成本分析、成本检查等),在其下属单位通常不设立成本会计机构,只设成本会计人员,对有关的原始凭证进行填制、审核、汇总,之后将相关的会计信息传递给成本会计机构(厂部)。分散工作方式下,企业各部门(厂部、分厂、车间、班组等)自上而下均设成本会计机构,成本会计的主要工作分散在各部门,此间厂部成本会计机构应进行日常的监督、指导并进行综合评价。企业可以根据其实际情况选择其中的一种成本会计机构设立方式或两种方式结合使用。



### 【问题与思考】

你认为哪类企业适用集中工作方式? 哪类企业适用分散工作方式? 还是不论何种企业都是两种方式结合使用更好?

## (二) 根据实际需要,配备成本会计人员

企业设立成本会计机构的同时,还应根据工作需要和业务分工不同配备相应的成本会计工作人员,建立成本会计人员岗位责任制,以明确各自的工作岗位和职责范围。

作为企业的成本会计工作人员,除了具备一定的业务素质外,还必须具备良好的职业道德。同时,企业还应通过不同方式加强成本会计人员的综合能力,以寻求降低费用、成本的有效途径。

## (三) 开展成本会计工作,必须遵循成本会计法规和制度

为了加强成本核算和成本监督,对于企业根据其生产经营活动和业务活动的特点自行制定的一系列成本会计制度,必须符合《企业会计制度》和《企业会计准则》及有关经济法规

<sup>①</sup> 鲁亮升. 成本会计. 大连:东北财经大学出版社,2001. 7.



的要求。

另外,成本会计人员在处理具体费用、成本业务的过程中,特别是当现实条件发生变化时,对于不符合企业实际情况的陈规,千万不要死搬硬套,应当适时地提出合理化建议,使其得以不断地改进和完善。这一方面有利于维护国家财经法规的权威和企业财产的安全与完整,另一方面可以促进企业改善经营管理,提高经济效益。

### 本章小结

