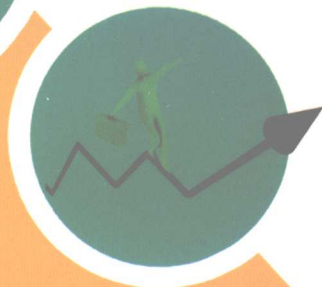


21世纪高职高专系列规划教材

主编 李静荣

成本会计



西南师范大学出版社

21 世纪高职高专系列规划教材

成本会计

主 编 李静荣

副主编 马丽军

Source: *U.S. Census Bureau, 1997*

西南师范大学出版社

内容提要

本书是根据教育部最新制定的《高职高专教育会计专业人才培养方案》和高职高专的教学特点,结合财政部最新颁布的《企业会计准则》而编写的。本书讲述了成本会计基本理论、基本方法及其应用。主要内容有:成本基本理论和基本原理,成本核算的要求和一般程序,费用的归集和分配,产品成本计算基本方法和辅助方法,成本报表编制与分析等内容。本书结构新颖,内容丰富,突出实用性和针对性,有利于对学生分析问题、解决问题和动手能力的培养。

本书可作为高等职业技术学院、高等专科学校、成人高等学校及本科院校举办的二级职业技术学院的经济管理类专业的专业课教材,也可供经济管理人员、财会人员等实务工作者学习参考。

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/李静荣主编. —重庆:西南师范大学出版社, 2008.6

(21世纪高职高专系列规划教材)

ISBN 978-7-5621-4139-6

I. 成… II. 李… III. 成本会计 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 093009 号

21 世纪高职高专系列规划教材

成本会计

主 编: 李静荣

副 主 编: 马丽军

策 划: 周安平 卢旭

责任编辑: 叶小丽

特约编辑: 刘俊杰

封面设计: 辉煌时代

出版发行: 西南师范大学出版社

地址: 重庆市北碚区天生路 1 号

邮编: 400715 市场营销部电话: 023-68868624

网址: <http://www.xscbs.com>

经 销: 全国新华书店

印 刷: 北京市彩虹印刷有限责任公司

开 本: 787mm×1092mm 1/16

印 张: 12.25

字 数: 258 千字

版 次: 2008 年 7 月 第 1 版

印 次: 2008 年 7 月 第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-5621-4139-6

定 价: 21.00 元

编写说明

作为高等教育的重要组成部分,高等职业教育是以培养具有一定理论知识和较强实践能力,面向生产、面向服务和管理第一线职业岗位的实用型、技能型专门人才为目的的职业技术教育,是职业技术教育的高等阶段。目前,高等职业教育教学改革已经从专业建设、课程建设延伸到了教材建设层面。根据国家教育部关于要求发展高等职业技术教育,培养职业技术人才的大纲要求,我们组织编写了这套《21世纪高职高专系列规划教材》。本系列教材坚持以就业为导向,以能力为本位,以服务学生职业生涯发展为目标指导思想,以与专业建设、课程建设、人才培养模式同步配套作为编写原则。

从专业建设角度,相对于普通高等教育的“学科性专业”,高等职业教育属于“技术性专业”。技术性专业的知识往往由与高新技术工作相关联的那些学科中的有关知识所构成,这种知识必须具有职业技术岗位的有效性、综合性和发展性。本套教材不但追求学科上的完整性、系统性和逻辑性,而且突出知识的实用性、综合性,把职业岗位所需要的知识和实践能力的培养融会于教材之中。

从课程建设角度,现有的高等职业教育教材从教育内容上需要改变“重理论轻实践”、“重原理轻案例”,教学方法上则需要改变“重传授轻参与”、“重课堂轻现场”,考核评价上则需改变“重知识的记忆轻能力的掌握”、“重终结性的考试轻形成性考核”的倾向。针对这些情况,本套教材力求在整体教材内容体系以及具体教学方法指导、练习与思考等栏目中融入足够的实训内容,加强实践性教学环节,注重案例教学,注重能力的培养,使职业能力的培养贯穿于教学的全过程。同时,使公共基础类教材突出职业化,强调通用能力、关键能力的培养,以推动学生综合素质的提高。

从人才培养模式角度,高等职业教育人才的培养模式的主要形式是产学结合、工学交替。因此,本教材为了满足有学就有练、学完就能练、边学边练的实际要求,纳入新技术引用、生产案例介绍等来满足师生教学需要。同时,为了适应学生将来因为岗位或职业的变动而需要不断学习的情况,教材的编写注重采用新知识、新工艺、新方法、新标准,同时注重对学生创造能力和自我学习能力的培养,力争实现学生毕业与就业上岗的零距离。

为了更好地落实指导思想和编写原则,本套教材的编写者既有一定的教学经验、懂得教学规律,又有较强的实践技能。同时,我们还聘请生产一线的技术专家来审稿,保证教材的实用性、先进性、技术性。总之,该套教材是所有参与编写者辛勤劳作和不懈努力的成果,希望本套教材能为职业教育的提高和发展作出贡献。

这就是我们编写这套教材的初衷。

前 言

成本会计是会计体系的重要组成部分，是一门实践性较强的学科，因此，我们在结合以往成本会计各种理论和方法的前提下，力求将成本计算案例扩展到实际应用中，注重理论与实践的统一。

本书根据财政部最新颁布的《企业会计准则》的要求，并紧密结合高职高专教学的需要进行编写，比较系统地论述了成本会计的基本理论、基本知识和基本核算方法。同时也非常注重高职高专学生的培养特点，强调其应用性和可操作性。为了更好地配合教育部高职高专教材的建设，更好地为高职高专教育服务，本教材在编写过程中，尽量使内容安排做到由浅入深、循序渐进；同时，还通过大量切合实际的案例，运用了大量的图表把复杂的专业问题变得通俗易懂，利于理解和接受。为了便于学生学习，本书每一章后面均附有复习思考题，供学生训练使用。

本书分四篇共八章：第一篇基础篇，包括总论、成本核算要求和一般程序；第二篇核算篇，包括费用的归集和分配、生产费用在完工产品和期末在产品之间的分配、产品成本计算的基本方法、产品成本计算的辅助方法；第三篇分析篇，包括成本报表和成本分析；第四篇应用篇，包括其他行业成本核算。

本书由具有丰富教学经验的武汉信息传播职业技术学院的李静荣老师任主编，马丽军老师任副主编（其中李静荣编写第一章、第二章、第七章，胡柳编写第三章、第四章，马丽军编写第五章、第六章，刘涛编写第八章）。主编对全书的框架进行构建，并对全书进行了总纂、修改和定稿。

本书是以高职高专院校会计专业学生为对象编写的，也可作为在职会计人员和企业管理人员培训、自学用书。

本书在编写过程中，编者查阅、借鉴了大量文献资料，并得到有关部门和专家、学者的大力支持，在此一并表示诚挚的谢意。

此次编写限于我们的水平，书中难免有错误和不当之处，恳请广大读者批评指正。

编 者

2008年1月

目 录

第一章 总 论	1
第一节 成本的概念和作用	1
第二节 成本会计的对象和职能	4
第三节 成本会计的组织工作	6
[复习思考题]	9
第二章 成本核算的要求和一般程序	10
第一节 成本核算要求	10
第二节 生产费用的分类	14
第三节 成本核算的一般程序	16
[复习思考题]	21
第三章 费用的归集和分配	22
第一节 要素费用的归集和分配	22
第二节 辅助生产费用的归集和分配	43
第三节 制造费用的归集和分配	53
第四节 损失性费用的核算	61
[复习思考题]	67
第四章 生产费用在完工产品和期末在产品之间的分配	68
第一节 在产品的确认	68
第二节 生产费用在完工产品和在产品之间的分配	70
[复习思考题]	82
第五章 产品成本计算的基本方法	83
第一节 产品成本计算方法概述	83
第二节 品种法	87
第三节 分批法	96
第四节 分步法	104
[复习思考题]	118

第六章 产品成本计算的辅助方法	120
第一节 分类法	120
第二节 定额法	132
[复习思考题]	144
第七章 成本报表与成本分析	145
第一节 成本报表	145
第二节 产品生产成本表的编制和分析	150
第三节 主要产品单位成本表的编制和分析	157
第四节 制造费用明细表的编制和分析	164
第五节 期间费用明细表的编制和分析	167
[复习思考题]	170
第八章 其他行业成本核算	171
第一节 商品流通企业成本核算	171
第二节 运输企业成本核算	177
第三节 施工企业成本核算	179
第四节 房地产开发企业成本核算	184
[复习思考题]	187
参考文献	188

第一章 总论

本章内容提要

本章介绍了成本的概念和作用、成本会计的对象和职能，以及成本会计的组织工作。侧重说明了成本、费用和支出的概念及它们之间的内在联系与区别；明确了成本核算的基本职能，提出了本书的重点是成本核算和分析；在成本会计的组织工作中侧重介绍了成本会计的基础工作，为后续内容的学习做了铺垫。

第一节 成本的概念和作用

一、成本概述

(一) 成本的概念

成本属于商品经济的价值范畴，是商品价值的主要组成部分。人们要进行生产经营活动，完成一定的任务，达到特定的目的，就必须消耗一定的人力、财力和物力等经济资源，其所耗费资源的货币表现即为成本。它遍及各行各业的各项活动。随着商品经济的不断发展，成本也在不断改变其形式，拓宽其发挥作用的领域，因此我们要充分认识成本的经济实质。

1. 理论成本

从理论上来说，成本即为商品价值中的 C 与 V 之和。在社会主义市场经济体制下，社会产品仍然是使用价值和价值的统一，成本是价值的主要构成部分。马克思主义的政治经济学指出，产品的价值由三个部分组成，即生产中消耗的生产资料的价值 (C)，劳动者为自己劳动所创造的价值 (V)，以及劳动者为社会创造的价值 (M)。产品成本是前两个部分价值之和 (C+V)。

因此，成本的经济实质是指生产经营过程中已经耗费的、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总和，也就是企业在生产经营过程中所消耗的资金总和。

2. 实际成本

企业要生产产品，就要发生各种生产耗费。生产耗费包括生产资料中的劳动手段（如机器设备）和劳动对象（如原材料）的耗费，以及劳动力（如人工）等方面的耗费，以货币形式来表现，成为折旧费、材料费、人工费等耗费。因此，成本是企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费。

企业商品生产经营过程中的耗费是多种多样的。在实际工作中，把某些不构成产品成

本的支出，也列入了成本中，这就是产品成本的实际内容，一般称为成本开支范围。为了加强成本的管理，防止滥摊成本，成本开支范围应当由国家统一规定，各企业必须严格遵守。产品成本开支范围是以产品成本的实质为基础，同时又考虑了加强企业经济核算、节约资源耗费、减少生产损失的要求，把一部分与产品价值无关的费用也列入了产品成本中，如废品损失、停工损失等。产品的生产性耗费，容易形成产品价值的损失性支出，但将其列入了产品成本，便更有助于充分发挥成本在加强企业生产经营管理和经济核算上的积极作用。目前虽然国家没有一个统一的成本开支范围的具体规定，但其基本内容在2006年2月15日颁布的基本会计准则、具体会计准则及相关的会计制度中都有体现。因此，实际成本中具体应包括的那些耗费，也就是成本开支范围，应当严格遵守国家法规制度的规定。综上所述，成本开支范围包括以下几项：

- (1) 为制造产品而消耗的原材料、辅助材料、外购半成品和燃料等费用；
- (2) 为制造产品而耗用的动力费；
- (3) 企业生产单位支付给职工的薪酬，如工资、奖金、津贴、补贴和提取的福利费等；
- (4) 生产用固定资产的折旧费、租赁费（不包括融资租赁费）、修理费以及低值易耗品的摊销费用；
- (5) 企业生产单位因生产原因发生的废品损失，以及季节性、修理期间的停工损失；
- (6) 企业生产单位为管理和组织生产而支付的办公费、取暖费、水电费、差旅费，以及运输费、保险费、设计制图费、试验检验费和劳动保护费等。

为了严肃财经纪律，加强成本管理，财会制度还明确规定，下列各项开支不得列入产品成本：

- (1) 购置和建造固定资产、无形资产和其他长期资产的支出。这些支出属于资本性支出，在财务上不能一次列入成本，只能按期逐月摊入；
- (2) 对外投资的支出以及分配给投资者的利润支出；
- (3) 被没收的财物，支付的滞纳金、罚款、违约金、赔偿金，以及企业赞助、捐赠等支出；
- (4) 在公积金、公益金中开支的支出。

(二) 费用的概念

1. 费用

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。费用概念的这一表述，是与企业收入概念相互配比的。通俗地来理解，费用是指企业在一定的经济活动中发生的各种耗费。

费用按其与生产的关系以及是否计入产品成本可以分为生产费用和期间费用。生产费用是产品生产过程中发生的计入产品成本的各种耗费，包括直接材料、直接人工和制造费用。期间费用是指不能计入产品成本，直接计入当期损益的费用，包括销售费用、管理费用和财务费用。

2. 生产费用和产品成本

生产费用和产品成本是一组既有紧密联系又有一定区别的概念。

生产费用是指企业一定时期内在生产产品和提供劳务过程中发生的各种耗费。生产费用的概念表述中不包括期间费用。生产费用和期间费用都是企业生产经营过程中发生的耗费，但是只有生产费用计入产品成本。我们可以将企业的生产费用和期间费用合称为生产经营费用。

生产费用都是为一定主体而发生的,生产费用最终计入所生产产品和提供劳务的成本。本书讲述的成本概念,指的是产品成本的概念。产品成本是指企业为生产一定种类、一定数量的产品而发生的各项生产费用的总和。产品成本也称为产品生产成本或产品制造成本。生产费用和产品成本在经济内容上是完全一致的,一定时期的生产费用是计算产品成本的基础,产品成本是对象化的费用。它们的区别在于:生产费用与一定会计期间相联系,产品成本与一定种类和数量的产品相联系。在一定的会计期间内,一个企业的生产费用总额与其完工产品成本总额不一定相等。

(三) 支出的概念

支出是指企业在经济活动中发生的一切开支与耗费。一般支出仅指企业发生的各种现金流出,不管流出的现金的性质。也就是说,一切现金流出都是支出。可见,支出的范围是非常广泛的。在会计中,一般是以整个企业为主体来反映企业发生的各项支出。根据其所反映的内容不同,支出可以分为资本性支出、收益性支出、营业外支出、所得税支出、利润分配支出等。

资本性支出是指该支出的发生不仅与本期收入有关,也与其他会计期间的收入有关,而且主要是为以后各期的收入取得而发生的支出。如企业购建的固定资产、无形资产等。

收益性支出是指一项支出的发生仅与本期收益的取得有关,因而它直接冲减当期损益,如企业为生产经营而发生的材料、工资等开支。

所得税支出是企业在取得经营所得与其他所得的情况下,按国家税法规定向政府缴纳的税金支出。所得税支出作为企业的一项费用也是直接冲减当期收益。

营业外支出是指与企业的生产经营业务没有直接联系的支出,如企业支付的罚款、违约金、赔偿金以及非常损失等。这些支出尽管与企业生产经营活动没有直接联系,但是与其收入的取得还是有关关系的,因而也计入当期损益。

利润分配性支出指在利润分配环节的开支,如支付股利等。

费用是支出的构成部分,在支出中与生产经营管理有关的部分即可表现或转化为费用,成本即为对象化的费用。支出侧重于反映整个企业的消耗;费用侧重于反映某项营业活动的消耗,以便于反映和控制消耗水平,为成本计算打下基础;成本侧重于反映某个特定的具体的对象(产品或劳务)发生的消耗,以便于反映和评价“制造”整个对象的价值及经济效益。支出、费用、成本三者之间的关系如图 1-1 所示。

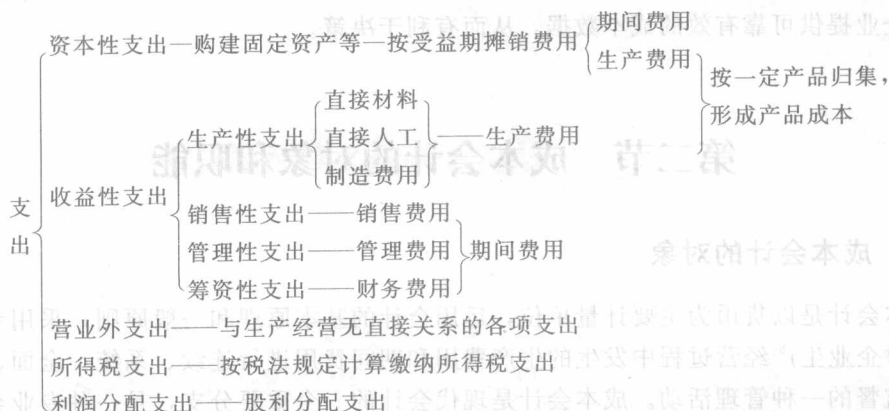


图 1-1 支出、费用、成本三者关系示意图

二、成本的作用

(一) 成本是衡量生产耗费的尺度

企业的生产经营过程,就是生产的耗费过程。为了保证企业再生产的顺利进行,必须对生产耗费进行补偿。企业生产中的耗费必须从商品销售收入中得到补偿。整个补偿数额的多少,是以成本为衡量尺度的。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,用于补偿生产经营中的耗费。只有按成本数额得到足额补偿,才能保证再生产的顺利进行,否则,企业资金就会短缺,企业的正常生产就会受到威胁。另外,企业除了用收入补偿耗费外,还必须有盈余,这样才能满足企业扩大再生产的需要,以及满足社会的需求。企业盈余的多少,主要取决于成本的高低。因此,成本作为衡量生产耗费的尺度,对经济发展有着重要的影响。

(二) 成本是反映工作质量的一个综合指标

成本是一项综合性经济指标,企业经营管理中各方面工作的业绩,都可以直接或者间接地通过成本反映出来。例如,产品设计的好坏,生产工艺是否合理,企业劳动生产率的高低,固定资产利用的好坏,原材料消耗的节约与浪费,费用开支的节约和浪费,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,最终都会在成本中反映出来。因此,成本是衡量企业生产经营活动质量的综合指标。

(三) 成本是制定价格的重要依据

产品的价格是产品价值的货币表现。产品价格的制定,固然要考虑价格政策和市场供求关系,以制定具有竞争力的价格,但也必须考虑企业实际承受能力,即产品实际成本水平。因为成本是产品价格制定的最低经济界限。如果商品的出售价格低于它的成本,企业生产经营费用就不能全部由商品销售收入来补偿。因此,成本就成为制定产品价格的一个重要依据。

(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。企业要在激烈的市场竞争中取胜,就要面向市场,作出正确的生产经营决策。进行生产经营决策,需要考虑的因素很多,而成本就是一项重要因素。它可以在扩大产量、增加品种、选择加工方式、创造最佳经济效益的前提下,为企业提供可靠有效的成本数据,从而有利于决策。

第二节 成本会计的对象和职能

一、成本会计的对象

成本会计是以货币为主要计量单位,运用会计的基本原理和一般原则,采用专业技术方法,对企业生产经营过程中发生的生产费用和期间费用进行连续、系统、全面、综合地核算和监督的一种管理活动。成本会计是现代会计的一个重要分支,是一种专业会计,它必须遵循会计的基本原理和一般原则。

成本会计的对象就是成本会计核算和监督的内容。明确成本会计的对象,对于确定成本会计的任务、研究和运用成本会计的方法、更好地发挥成本会计在经济管理中的作用,有着非常重要的意义。由于成本会计研究的主要是物质生产部门为制造产品而发生的成本即产品生产成本,因此,成本会计核算和监督的内容也主要是产品生产成本。但企业的生产经营过程需要经过供应、生产、销售三个阶段。企业在整个生产经营过程中,除了发生生产耗费外,还会发生筹资支出、管理支出和销售支出,即财务费用、管理费用和销售费用。由于这些费用支出大多按时发生,难以按产品归集,因此,按期作为期间费用直接计入当期损益而不作为产品成本的构成内容。这些费用作为生产者的经营管理费用,虽不计入产品成本,但它与产品不是毫不相干的,而是相关的,是服务于产品生产的。因此,为了更好地节约费用增加盈利,把它们连同产品成本都称为成本会计的对象。

由此可见,对于工业生产企业来说,成本会计的对象可以概括为工业企业生产经营过程中发生的产品成本和期间费用。

商品流通企业、交通运输企业、施工企业等其他行业企业的生产经营过程虽然各有其特点,但从总体上看,它们在生产经营过程中发生的各种费用,同样是以一部分作为企业的生产经营业务成本,另一部分作为期间费用直接计入当期损益。

综上所述,成本会计的对象可以概括为:各行业企业的生产经营业务成本和期间费用,简称为成本费用。所以,成本会计实际上是成本费用会计。

二、成本会计的职能

所谓职能,是指事物本质客观上所具有的功能。成本会计的职能,是指成本会计在经济管理工作中所具有的客观功能。成本会计作为会计的一个重要分支,它的职能和会计职能一样,也是具有核算和监督两种职能。核算职能是基本职能,监督职能又可以扩展为预测、决策、计划、控制、分析、考核等诸多职能。

(一) 成本预测

成本预测是依据与成本有关的数据及信息,结合企业未来发展变化情况及应采取的各种措施,通过一定的程序、方法和模型,对未来的成本水平及其变化趋势作出科学的预测。通过成本预测,可以取得供选择的不同方案的成本数据,为企业进行成本决策奠定基础,同时也有助于企业减少生产经营的盲目性,提高成本管理的科学性。

(二) 成本决策

成本决策是以成本预测的数据或情况为基础,根据企业具体情况,制定优化成本的各种可行性方案,并运用专门方法,对有关方案进行判断、分析,从中选择最优方案,据以确定目标成本。进行正确的成本决策,有助于企业科学、合理地编制成本计划,从而达到降低成本、提高经济效益的目的。

(三) 成本计划

成本计划是指根据决策所确定的方案和目标,具体规定计划期内各种生产耗费水平和各种产品成本水平,并提出实现规定成本水平所应采取的具体措施。成本计划是建立成本管理责任制的基础,对于企业进行成本控制、挖掘降低成本的潜力,具有重要作用。

（四）成本控制

成本控制就是按预先制定的成本标准或成本计划指标，对实际发生的费用进行审核，并将其限制在标准成本或计划内，随时揭示和反馈实际与标准或与计划之间的差异，并采取有效措施消除不利因素，以使成本达到预期目标。成本控制的范围涉及企业生产经营各环节和各职能部门及生产单位。通过成本控制，可促使企业顺利完成成本计划。

（五）成本核算

成本核算是对企业生产经营过程中发生的各项费用进行审核。按照一定的程序，采用适当的方法，归集和分配各成本计算对象所应负担的成本费用，以计算出该对象的总成本和单位成本。成本核算是会计核算的重要内容，通过成本核算可以考核成本计划的完成情况，评价成本计划的控制情况，同时也为价格的制定提供依据。

（六）成本分析

成本分析是指利用成本核算和其他有关资料，与本期计划成本、上年同期实际成本、本企业历史先进的成本水平，以及国内外先进企业等的成本进行比较，揭示影响费用和成本形成的各项因素，评价各个因素变化对费用预算和产品成本计划完成情况的影响程度，以挖掘企业降低成本、节约费用的潜力。成本分析可以为成本考核、未来的成本预测、决策以及下期成本计划的制定提供依据。

（七）成本考核

成本考核是指根据成本分析和成本核算资料，定期对成本计划或成本控制任务的完成情况进行检查和评价，并根据责任者的业绩给予必要的奖惩，以充分调动各个责任者执行成本计划完成预定目标的积极性。

成本会计的各个职能是相互联系的，它们互为条件，相辅相成，构成成本会计工作的有机整体。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的具体化；成本控制是对成本计划的实施进行监督，是实现成本决策既定目标的保证；成本核算提供企业管理所需的成本信息资料，是发挥其他职能的基础，同时也是对成本计划能否得到实现的最后检验；成本分析和成本考核是实现成本决策目标和成本计划的有效手段。

第三节 成本会计的组织工作

要充分发挥成本会计的职能作用，更好地开展成本会计工作，必须科学合理地组织成本会计工作，建立与执行相适应的组织机构。成本会计的组织工作，主要包括设置成本会计机构、配备成本会计人员、依据国家有关法律法规，制定本企业科学合理的内部成本会计制度。

一、成本会计机构的设置

企业的成本会计机构，是企业直接从事成本会计工作的专职机构。建立成本会计机构

为搞好成本会计工作提供了组织上的保证。成本会计机构的设置应与企业的经营规模和本管理要求相适应。一般而言,大中型企业应在专门的会计部门中,单独设置专门的成本会计机构,专门负责成本会计的各项工作;在规模较小、会计人员不多的企业,可以不设置成本会计的专门机构,但应配置专职的成本会计人员负责成本会计工作。企业的有关职能部门和生产车间,也应根据需要设置成本会计组或者配备专职或兼职成本会计人员。

企业内部各级成本会计机构之间的组织分工,有集中工作和分散工作两种方式。

在集中工作方式下,企业的成本会计工作,主要由厂部成本会计机构集中处理,各生产单位的成本会计机构或人员只负责原始记录和原始凭证的填制,并对它们进行初步审核、整理和汇总,为厂部成本会计机构进一步工作提供基础资料。集中工作的优点是有利于厂部成本会计机构及时地掌握成本信息,便于集中使用电子计算机进行成本数据处理,能减少成本会计机构的层次和工作人员。这种工作形式不便于直接从事生产经营活动的各生产单位和职工及时掌握本单位的成本信息,也不便于加强对成本的及时控制。

在分散工作方式下,成本会计工作中的计划、控制、核算和分析分散由各生产单位的成本机构或人员分别处理,成本考核工作由厂部成本机构处理。厂部成本机构集中负责成本的预测和决策工作,负责对生产单位成本会计机构或人员进行业务上的指导和监督,并承担对企业成本进行综合的计划、控制、分析和考核工作,以及对整个企业成本进行汇总核算工作。采用这种方式,虽然增加了相应成本会计工作的层次和会计工作人员的数量,但它有利于各生产单位和职工及时掌握本部门的成本信息,有效地进行成本控制,促进各生产单位的生产经营管理,也便于配合经济责任制的实行,为成本控制业绩考核提供必要信息。

企业应当根据自身生产经营的特点和成本管理的要求,确定企业内部各级成本会计机构的分工。一般来说,大中型企业宜采用分散工作方式,小型企业宜采用集中工作方式。企业也可以将两种方式结合应用,如重要生产单位采用分散工作方式,其他部门和单位采用集中工作方式。

二、成本会计人员的配备

成本会计工作质量主要取决于成本会计人员。在企业成本会计机构中,配备好的会计人员,提高成本会计人员的素质,是做好成本会计工作的前提。成本会计人员应在企业总会计师或会计主管的领导下,忠实地履行自己的职责,认真完成成本会计的各项任务。

成本会计人员的职责主要有以下几个方面:

(1) 依照财务会计制度和成本管理条例,结合本企业生产经营活动的特点及经营管理要求,制定本企业的成本管理和核算办法,确定各项费用的开支标准和范围。

(2) 建立健全各项成本费用的原始记录、消耗定额和计量检验制度,做好成本核算的基础工作。

(3) 根据本企业的生产经营计划和生产工艺流程,编制成本、费用计划,并将成本指标层层分解到各成本责任部门,建立健全成本考核体系,以控制成本。

(4) 进行生产成本核算,对生产经营活动中发生的各项费用,进行审核、分类、记录、归集和分配,正确计算产品成本。

(5) 在正确执行成本开支范围和费用开支标准的基础上, 进行期间费用的核算。

(6) 根据各种成本资料, 分析成本计划执行情况, 预测成本变化趋势, 比较同行业的成本水平, 不断寻求降低成本费用的途径。

(7) 准确及时地编制各种成本费用会计报表。

(8) 指导所属各部门的成本核算和成本管理工作。

(9) 制定和修订各项成本会计制度。

为了充分调动和保护会计人员的工作积极性, 国家在有关的会计法规中对会计人员的职责、权限、任免、奖惩以及会计人员的技术职称等, 都作了明确的规定。这些规定对于成本会计人员也是完全适用的。

成本会计工作是一项涉及面很广, 综合性很强的管理工作。随着市场经济体制的不断发展和完善, 科学技术的不断创新, 依靠技术降低成本, 增强企业的竞争能力, 提高企业的经济效益, 已经成为成本会计工作的重要内容。成本会计工作涉及面越来越广, 综合性越来越强。这就要求成本会计人员必须刻苦钻研业务, 认真学习有关的业务知识和技术, 不断充实和更新自己的专业知识, 使自己既精于核算, 又善于管理; 既精通国家有关规定的政策法规和企业一系列的管理制度, 又熟悉企业的生产工艺流程; 既能很好地履行国家有关法规规定的会计人员的职责和权限, 又能结合企业实际创造性地开展工作。

三、建立成本会计制度

成本会计制度是组织和处理成本会计工作的规范, 是会计制度的组成部分。企业必须根据国家的有关法律法规、制度, 如《中华人民共和国会计法》、《企业财务通则》、《企业会计准则》和《企业会计制度》等有关规定, 并适应企业生产经营特点和管理的要求, 建立企业内部成本会计制度, 使企业成本会计的各项工作有章可循。就工业企业来说, 成本会计制度一般包括以下几个方面的内容:

(1) 成本预测和决策制度。

(2) 成本定额、成本计划和费用预算的编制制度。

(3) 成本控制的制度。

(4) 成本核算的具体规定包括: 成本计算对象和成本计算方法的确定; 成本项目的设置; 生产费用归集和分配方法; 完工产品和在产品之间的费用分配方法等。

(5) 责任成本制度。

(6) 企业内部结算价格和内部结算办法的制度。

(7) 成本报表制度, 包括成本报表的种类、格式、编制方法、报送对象与日期等。

(8) 其他有关成本会计的制度。

成本会计制度是开展成本会计工作的依据和行为规范, 其制定要求必须严格、认真、慎重。在成本会计制度的制定过程中, 企业有关人员应熟悉国家有关规定, 深入实际进行调查研究、反复试点、总结经验, 有效地进行成本会计制度的制定工作。成本会计制度一经制定, 就应认真贯彻和执行, 但它也不能一成不变。随着时间的推移、经济的发展, 成本会计制度也应进行相应地修订和完善, 以保持成本会计制度的科学性、先进性和合理性。

[复习思考题]

- 1-1 如何理解成本的经济内涵?
- 1-2 如何理解成本、费用、支出三者之间的关系?
- 1-3 成本有哪些作用?
- 1-4 何谓成本会计? 成本会计的对象是什么?
- 1-5 成本会计的职能有哪些?
- 1-6 成本会计工作的组织分工形式有哪几种?
- 1-7 成本会计人员的主要职责有哪些?
- 1-8 什么是成本会计制度? 企业的成本会计制度一般包括哪些内容?

第二章 成本核算的要求和一般程序

本章内容提要

本章主要介绍成本核算的基本要求和一般程序，同时介绍按照不同的标准对费用所进行的分类。成本核算要求的主要内容是在成本核算中正确划分各种费用界限；费用按经济内容可以分为若干费用要素，按经济用途可以分为若干成本项目。成本核算的一般程序主要是生产费用的归集、分配及产品形成的账务处理过程。

第一节 成本核算要求

成本核算就是对企业生产经营过程中实际发生的产品成本和期间费用进行计算，并进行相应的账务处理。成本核算不仅是成本会计的基本任务，也是企业经营管理的重要组成部分。为了充分发挥成本核算的重要作用，在成本核算工作中，企业应努力贯彻落实成本核算的基本要求。

一、正确划分各种费用界限

（一）正确划分各种支出的界限

企业的生产经营活动是多方面的，发生的支出也是多种多样的。除了与正常生产经营活动有关的支出外，还有资本性支出、营业外支出、利润分配支出等。在企业的各种支出中，只有与正常生产经营活动相关的支出，才能作为生产经营费用，计入产品成本或期间费用。

例如，企业购置和建造固定资产、无形资产和其他资产的支出，以及对外投资的支出等，都属于资本性支出，应计入有关资产的价值；企业发生的医疗卫生支出、集体福利支出等，应从企业计提的职工福利费中列支；企业因各种原因支付的滞纳金、罚款、违约金、赔偿金，各种捐赠、赞助支出，以及被没收的财物等，都与企业正常生产经营活动没有直接关系，应列入营业外支出。因此，为了正确计算产品成本和期间费用，企业首先应正确划分应计入产品成本和期间费用的生产经营费用和不应计入产品成本和期间费用的其他各种支出的界限。

（二）正确划分产品生产成本和期间费用的费用界限

企业发生的各种收益性支出，即生产经营费用并不一定完全计入产品成本。只有为生产产品所发生的各种直接材料费用、直接人工费用以及间接生产费用等，才能计入产品成