



教育部职业教育与成人教育司推荐教材

# 成本会计

(第2版)

KUAIJI  
ZHUANYE

主 编 刘晓玉



中国财政经济出版社

表 2-1 制造费用(CIP)目 录

中国 北京 一 册 一 主编王瑞斌 会计本组

以 教育部 职业 教育 与 成人 教育 司 推荐 教材 是 要 点 是 ；

8-8200 2002 会计 格式 及 编

学 等 高 一 计 会 本 组 . III ... 刘 . II ... 组 . I

制 造 费 用 明 细 表 及 期

宅 对 照 表 CIP 计 图 本 组 中

生 产 的 各 种 产 品 成 本 报 表 , 其 中 物

比 产 品 成 本 、 不 可 比 产 品 成 本 和 补 充 资 料 三 部 分 内 容 , 以 产 品 成 本 等 低 额 和 可

中 两 个 重 要 的 分 析 指 标 。

反 映 企 业 报 告 期 内 生 产 的 主 要 产 品 单 位 成 本 构 成 情 况

对 商 品 产 品 成 本 表 的 补 充 说 明 。

企 业 在 报 告 期 内 为 组 织 和 管 理 本 单 位 生 产 所

基 本 生 产 费 用 的 制 造 费 用 , 不 包 括 维 修 费

分 析 法 、 比 率 分 析 法 、 因 素 分 析 法 等 , 比 较

各 完 成 情 况 的 因 素 通 常 有 产 品 产 量 变 动 、 产 品 品 种 结

动 只 影 响 成 本 降 低 额 , 不 影 响 成 本 率 。

项 目 的 组 成 内 容 入 手 , 采 用 因 素 分 析 法 计 算 各

教育部职业教育与成人教育司推荐教材

# 成 本 会 计

(第 2 版)

主 编 刘 晓 玉  
 副 主 编 马 荣 贵 翁 玉 良  
 审 稿 薛 小 荣 闫 新 华

中国财政经济出版社

**图书在版编目 (CIP) 数据**

成本会计/刘晓玉主编. —2 版. —北京: 中国财政经济出版社, 2007.8

教育部职业教育与成人教育司推荐教材

ISBN 978 - 7 - 5005 - 7958 - 8

I. 成… II. 刘… 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 (2007) 第 120327 号

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: [jiaoyu@cfeph.cn](mailto:jiaoyu@cfeph.cn)

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行电话: 88190616/54 88190655 (传真)

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 10.75 印张 254 000 字

2007 年 9 月第 2 版 2007 年 9 月北京第 1 次印刷

定价: 15.00 元

ISBN 978 - 7 - 5005 - 7958 - 8/F·6975

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

## 再版说明

为了贯彻落实财政部关于执行新会计准则的要求，满足会计专业职业教育教学的需要，我们组织修订了职业教育会计专业教学用书。本次修订依据《企业会计准则——基本准则》和《企业会计准则第1号——存货》等38项具体准则以及《企业会计准则——应用指南》，在内容上以会计信息的有用性为基本导向，以提高学生的会计从业能力为主要目标。

作为职业教育教材，我们编写时全面贯彻“以服务为宗旨、以就业为导向”的职业教育改革发展方针，从理论够用、实训知识并重的角度设计教材体系，着力于加强职业院校学生实践能力和职业技能的培养。

在教材的出版过程中，我们得到了财政部会计司和教育部有关司局领导的关心和指导，众多知名会计专家、一线教师以及行业从业人员参与了编写和审稿工作，在此表示感谢。但新会计准则在教学与实践中的贯彻执行仍需有个过程，我们真诚地希望各类职业技术学院在教材的使用中，能够总结经验，及时提出修改意见和建议，使之不断完善和提高。

中国财政经济出版社

2007年3月

# 前 言

本书系教育部职业教育与成人教育司推荐教材会计专业核心能力课程之一。为了适应教学的需要，我们依据国家最新发布的《企业会计准则》、《企业会计制度》和财税方面的法规、制度，结合我国会计改革和长期教学的实践，编写了这本教材。

本书的主要内容包括：成本会计的涵义、成本核算的基本要求和一般程序、费用的归集与分配、期间费用的核算、成本计算的基本方法（品种法、分批法和分步法）与辅助方法、成本报表的编制与分析等。在编写过程中，本书力求体现以下特点：

1. 适应性。以服务学生为宗旨，紧密围绕职业教育培养目标，根据学生的文化基础，力求做到难度适中，深入浅出，以适应教学的要求。
2. 职业性。以指导就业为导向，以应用为主旨构建课程内容体系，力求做到基础知识描述充分，理论阐述精简够用，应用技能详尽具体，使教材内容符合学生的知识、能力、素质结构要求。
3. 科学性。在编写本教材的同时，为突出培养学生的实践能力，配套编写了《成本会计习题与实训》，使《成本会计》课程在具有知识性的同时，又具有完整的实践性，既可以满足课程实训的需要，又使教材体系更符合职业教育的要求。
4. 真实性。运用我国最新的财务会计法规、准则和制度处理各种会计事项，使教材内容和实际工作紧密结合起来，使学生的课堂学习能与会计岗位实习密切结合起来。

本书由刘晓玉主编，负责全书的总纂、修改和定稿，马荣贵、翁玉良担任副主编。参加编写的人员有：刘晓玉（第一章、第三章），李海蓉（第二章、第

五章), 翁玉良(第四章、第六章), 尹东(第七章), 马荣贵(第八章), 杨淑娥(第九章)。本书在编写过程中吸收了有关教材的研究成果, 并得到了作者所在院校和中国财政经济出版社教育分社的大力支持与帮助, 在此一并表示诚挚的感谢。

由于作者水平所限, 书中难免存在不足和错误之处, 恳请读者批评指正。

编者

2007年3月

# 目 录

<b>第一章 总 论</b> .....	( 1 )
第一节 成本会计的含义 .....	( 2 )
第二节 成本会计的对象 .....	( 4 )
第三节 成本会计的环节 .....	( 5 )
第四节 成本会计工作的组织 .....	( 7 )
<b>第二章 成本核算的基本要求和一般程序</b> .....	( 11 )
第一节 成本核算的基本要求 .....	( 11 )
第二节 费用的分类 .....	( 16 )
第三节 成本核算的一般程序 .....	( 19 )
第四节 成本核算的账户 .....	( 20 )
<b>第三章 费用的归集和分配</b> .....	( 25 )
第一节 费用归集和分配的基本方法 .....	( 26 )
第二节 材料费用的归集和分配 .....	( 28 )
第三节 外购动力费用的归集和分配 .....	( 35 )
第四节 职工薪酬费用的归集和分配 .....	( 37 )
第五节 固定资产折旧费用的归集和分配 .....	( 40 )
第六节 其他要素费用的归集和分配 .....	( 41 )
第七节 辅助生产费用的归集和分配 .....	( 43 )
第八节 制造费用的归集和分配 .....	( 52 )
第九节 生产损失的归集和分配 .....	( 54 )
第十节 期间费用的核算 .....	( 57 )
<b>第四章 生产费用在完工产品与期末在产品之间的分配</b> .....	( 61 )
第一节 在产品数量的核算 .....	( 62 )
第二节 生产费用在完工产品和在产品之间的分配 .....	( 64 )

**第五章 产品成本计算的品种法** ..... (74)

第一节 产品成本计算方法概述 ..... (75)

第二节 品种法的基本特点 ..... (79)

第三节 品种法成本计算举例 ..... (80)

**第六章 产品成本计算的分批法** ..... (93)

第一节 分批法的基本特点 ..... (94)

第二节 分批法成本计算举例 ..... (95)

第三节 简化的分批法 ..... (99)

**第七章 产品成本计算的分步法** ..... (104)

第一节 分步法的基本特点 ..... (105)

第二节 逐步结转分步法 ..... (106)

第三节 平行结转分步法 ..... (115)

**第八章 产品成本计算的辅助方法** ..... (122)

第一节 产品成本计算的分类法 ..... (123)

第二节 产品成本计算的定额法 ..... (130)

第三节 作业成本法 ..... (136)

第四节 各种成本计算方法的实际应用 ..... (142)

**第九章 成本报表的编制和分析** ..... (145)

第一节 成本报表的编制要求 ..... (146)

第二节 成本报表的编制 ..... (147)

第三节 成本报表分析 ..... (153)



# 第一章

## 总 论

### 学习目标

本章主要介绍成本会计的基本概念和基础知识，在学习本章时，要重点关注以下内容：

首先，要掌握费用的含义，因为它是了解成本含义的基础；

其次，要深刻理解成本的含义，特别要理解广义成本与狭义成本、理论成本与现实成本的联系与区别；

第三，要熟练掌握成本会计对象的内容，进而通过成本会计对象了解成本会计核算的范围；

第四，了解成本会计的基本环节；

最后，还要了解成本会计的组织工作，掌握特定的企业怎样结合本单位的具体情况合理选择成本核算形式，科学设置成本会计机构，配备什么样的成本会计人员，制定哪些成本会计核算制度。

## 第一节

# 成本会计的含义

### 一、费用

成本会计是以提供成本信息为主要内容的一个会计分支。因而,成本是成本会计中最基本、最重要的概念。要更全面、正确理解成本的含义,必须首先了解费用。

所谓费用,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。即一定时期内,在生产经营活动中所发生的各种耗费。生产活动是人类最基本的活动,在生产活动中,为获得一定的经济利益必须发生各种各样的耗费。工业企业的生产活动主要是生产和销售商品及提供劳务,在生产过程中发生的耗费主要有消耗材料、支付工人的工资、机器运转发生的磨损费用和维修费用等;在销售过程中发生的耗费主要有推销费用、为组织和管理生产经营活动而发生的办公费、水电费等。但是,企业发生的这些费用并不全部构成产品的成本,只有在生产过程中发生的各种生产耗费,即生产费用才能够作为产品成本。也就是说,只有生产费用才是产品成本的基础,而产品成本则是生产费用的归宿。

### 二、成本

成本是归属于某一特定对象的费用。从不同的角度看,成本有着不同的含义。

#### (一) 理论成本与现实成本

理论成本是指马克思主义的政治经济学中所指的成本。产品的价值由三个部分组成,即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)、劳动者为社会创造的价值(m),理论成本是指需要通过销售产品实现的价值所补偿的全部成本,是前两个部分价值之和(c+v)。但是,只有当产品销售出去以后,产品价值(w)得以实现,才能补偿生产构成中垫支的成本(c+v),剩余价值(m)也才能得以实现。理论成本包括了构成产品价值的全部耗费,既包括生产过程中发生的耗费,也包括销售过程中为实现产品价值发生的耗费,还包括管理生产经营活动以及筹集生产经营资金发生的耗费。

现实成本是指实际工作中计算的产品生产成本。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(例如废品损失、停工损失)也作为生产费用计入产品成本。而某些形成产品价值的耗费,如工业企业为销售产品而发生的销售费用、为组织和管理生产经营活动而发生的管理费用,以及为筹集生产经营资金而发生的财务费用,因其大多按时期发生,难于按产品归集,为了简化成本核算工作,都作为期间费用核算,直接计入当期损益,从当期利润中扣除,而不计入产品成本。因此,“现实成本”仅指产品制造过程中发生的耗费,不是企业为生产产品所发生的全部耗费。现实成本可以称为产品生产成本,也可以称为产品制造成本。本教材

所讲的成本，是指现实成本。

## (二) 广义成本与狭义成本

在现实生活中，凡是资金耗费归属于某一特定对象后都可以称之为该对象的成本。如为购买材料而发生的买价、运费等构成材料采购成本；购买股票、债券的买价、相关费用等形成企业投资成本；为购置机器设备而发生的买价、运费、安装费等构成固定资产成本；为生产一定种类和一定数量的产品所支出的各种生产费用构成产品的生产成本；为销售一定种类和一定数量的产品所支出的各种费用构成产品销售成本，等等。这种反映企业各个生产经营环节上的对象化的费用就是广义上的成本概念。广义成本包括了存货的采购成本、产品的生产成本、股票和债券的投资成本、固定资产及无形资产的投资成本以及产品的销售成本等。狭义上的成本通常是指产品的生产成本，它是工业企业为生产一定种类和一定数量的产品所支出的各种耗费。本教材所讨论与计算的重点就是工业企业为制造产品而发生的生产成本，即狭义上的成本概念。

产品成本与生产费用有着密切的联系，生产费用是企业一定时期内生产经营活动中所发生的各种耗费，产品成本则是将这些耗费归属于某一特定产品。但是，生产费用与产品成本仍有很大区别：生产费用是以时期为归集对象，反映企业在一定时期内（如一个月）发生的、用货币表现的生产耗费，它强调耗费的期间性；而产品成本则是以产品为归集对象，反映企业为生产一定种类和一定数量的产品所支出的各种生产费用的总和，它强调了耗费的针对性。只有生产费用对象化于产品时，才能称为产品成本。

成本在企业经营管理中具有十分重要的意义。它是确定补偿生产耗费的尺度，是综合反映企业工作成绩的重要指标，是确定产品价格的一项重要依据，也是企业进行生产经营决策的重要依据。

## 三、成本会计

成本概念有理论成本与现实成本之分，又有广义成本和狭义成本之分。本教材所讨论的成本是指狭义上的现实成本，即产品生产成本。与成本概念有狭义与广义之分相类似，成本会计也有广义和狭义之分。

狭义的成本会计通常是指成本核算，是按照一定的程序、标准和方法，对企业发生的各项费用进行归集和分配，从而计算出产品总成本和单位成本。广义的成本会计不仅包括成本核算，而且还包括成本预测、成本决策、成本预算、成本控制和成本考核等方面的内容。本教材主要介绍狭义的成本会计内容，关于广义成本会计的其他内容，则在企业财务管理等相关课程中加以介绍。

成本会计是企业财务会计的一个分支，它是以提高经济效益为目的，运用财务会计方法，对在企业生产经营活动中的成本、费用进行核算和监督的一种管理活动。成本会计是适应成本管理的需要形成的，同时又是成本管理的重要组成部分。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，为适应成本管理的要求，企业必须及时提供可靠的成本信息。成本会计的主体应当是企业，各种类型的企业都应有成本会计。由于工业企业的生产活动是企业生产活动最典型的形式，通常以工业企业为主体来设计成本会计学科体系，但成本会计的基本方法和原则，也同样适用于施工企业、交通运输企业等其他各类企业。

成本会计的核心是成本计算，在我国，成本计算和成本会计工作要根据国家统一规定的

成本管理法规进行。成本会计与财务会计既有联系又有区别,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,成本报告一般也不向企业外部的其他报表使用者公开。

## 第二节

### 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。一般来讲,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。概括地讲,成本会计的对象是企业生产经营过程中发生的产品生产经营成本和期间费用。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。

在生产过程中,企业从原材料投入到产品制成,一方面会制造出产品来,另一方面也会发生各种各样的生产耗费。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,其价值逐渐地、部分地转移到所制造的产品中去,构成产品生产成本的一部分;原材料等劳动对象,其价值一次全部地转移到新产品中去,也构成产品生产成本的一部分;生产过程中劳动者为自己劳动所创造的那部分价值,则以工资形式支付给劳动者,用于个人消费,因此,这部分工资也构成产品生产成本的一部分。由此可见,工业企业在产品制造过程中发生的各种生产耗费,主要包括了原料及主要材料、辅助材料、燃料等的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的全部生产费用,而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,就是工业企业成本会计要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。所有这些都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,它的支出和归集过程也应该成为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、坏账损失等。这些费用构成了企业的管理费用。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,它的支出和归集过程也应该成为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。企业的财务费用也是企业在生产经营过

程中发生的一项重要费用，它的支出和归集过程也应该成为成本会计反映和监督的一项内容。

按照企业会计制度的规定，上述企业的销售费用、管理费用和财务费用，不计入产品成本，而是将它们按发生的期间进行归集，直接计入当期损益，因此，这些费用构成了企业的期间费用。

由此可见，按照企业会计准则和会计制度的有关规定，我们可以把工业企业成本会计的对象概括为工业企业生产经营过程中发生的产品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，但按照现行企业会计准则和会计制度的有关规定，从总体上看，它们在生产经营过程中所发生的各种费用，同样是一部分形成企业的生产经营业务成本，另一部分则作为期间费用直接计入当期损益。因此，从现行企业会计准则和会计制度的有关规定出发，可以把成本会计的对象概括为企业生产经营过程中发生的生产经营业务成本和期间费用。

### 第三节

## 成本会计的环节

成本会计的环节是指成本会计在企业的生产经营管理中应担负的具体工作。成本会计的环节一般包括成本预测、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等七个方面的工作。

#### 一、成本预测

成本预测是事前根据历史成本资料及可能发生的发展变化和将要采取的各项措施，运用一定的专门方法，对未来的成本水平及其发展趋势做出科学的测算。通过成本预测，有助于企业管理人员了解成本的发展前景，从而减少生产经营管理的盲目性，提高成本管理的前瞻性和科学性。通过进行成本预测，可以充分挖掘降低成本、费用的潜力。

企业在成本决策之前、计划期开始之前和成本计划的执行过程中都应进行成本预测。在决策之前进行不同方案的成本预测，确定各种方案的可行性，可以为确定最佳方案提供依据；在成本计划期开始之前进行成本预测，可以为成本计划的编制提供依据，使成本计划建立在科学的基础之上；在成本计划的执行过程中进行成本预测，及时提供有关成本信息，可以大大提高成本控制的有效性。

#### 二、成本决策

成本决策是指根据成本预测的数据和其他有关资料，运用一定的方法，在若干个与生产经营和成本有关的备选方案中，选择最优方案，确定目标成本的过程。

成本决策是企业经营管理决策的重要组成部分。为了保证成本决策的正确性，成本决策应在科学的成本预测基础上，制订各种改善经营管理和降低成本的可行性方案，并运用科学

的方法对各个方案进行对比分析,从中选择最优方案,确定目标成本。

### 三、成本计划

成本计划是根据成本决策所确定的目标成本,按照计划期的生产任务、降低成本的要求以及有关资料,运用一定的方法,具体规定在计划期内为完成生产经营任务所应支出的成本、费用,并提出为达到规定的成本、费用所应采取的各项措施。

成本计划是企业财务计划的重要组成部分,是企业降低成本、费用的具体目标,也是企业进行成本控制、成本分析和成本考核的依据。通过编制成本计划,也是进一步挖掘降低成本和费用潜力的过程。

### 四、成本控制

成本控制是指在生产经营过程中,根据成本计划预定的目标,对实际发生或将要发生的成本、费用进行审核,并与成本计划进行比较,检测实际成本偏离成本计划程度,评价其是否符合预定目标的要求,发现问题,及时采取措施进行处理。

上述的这种成本控制,可称为成本的事中控制。成本的事中控制可以监督成本、费用的发生过程,揭示成本、费用脱离定额或计划的差异,从而采取措施降低成本、费用,完成和超额完成成本计划所规定的目标。

为了实现成本的最优化,保证目标成本和成本计划的先进性和可行性,在进行成本预测、成本决策和编制成本计划的过程中,也应该进行成本控制,这种成本控制,可称为成本的事前控制。成本的事前控制对于最大限度地挖掘降低成本、费用的潜力,提高经济效益有着重要的意义。

### 五、成本核算

成本核算是对生产经营过程中实际发生的各项生产费用,按照一定的成本计算对象和标准进行归集和分配,计算出各该成本计算对象的总成本和单位成本以及各项期间费用,并进行相应的账务处理。

成本核算是成本计划的执行结果,也是成本控制结果的事后反映。为了加强成本的事中控制,及时地进行成本的事中分析,有条件的企业,还应在各项成本、费用发生的当时,就计算实际成本、费用脱离定额或计划的差异,进行成本、费用差异的事中核算,及时地为成本的事中控制和事中分析提供信息。

### 六、成本分析

成本分析是根据成本核算提供的成本数据和其他有关资料,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的成本等进行比较,确定成本差异,进而查明成本变动的影响因素、成本差异产生的原因,以及成本超支的责任,并提出切实可行的措施,进一步降低成本,提高经济效益。

成本分析一般在期末(如月末、季末、年末)定期进行,它是一种事后的分析。在成本、费用发生的当时就计算其差异的企业中,为了配合成本的事中控制,还应根据日常的成本资料,进行成本的事中分析,以便及时、有效地为进行成本的事中控制提供依据。

## 七、成本考核

成本考核是在成本分析的基础上,定期对成本计划及其他有关指标实际完成情况进行总结和评价。为了落实成本管理的经济责任制,企业应将编制的成本计划和费用预算层层分解,落实到企业内部的各责任单位以至职工个人身上,明确他们完成成本指标的经济责任。企业内部应逐级对下属单位或个人的责任成本指标的完成情况进行考核,并根据考核结果进行一定的奖惩。

为了分清经济责任,使成本考核更加合理,成本考核应当在剔除客观因素对成本变动影响的基础上进行,以便充分调动企业内部各单位和职工个人执行成本计划、努力降低成本,提高经济效益的积极性。

上述成本会计的各个环节是一个相互联系、相互配合、相互补充的有机整体。成本预测是成本决策的前提和依据;成本决策是成本预测的延伸和结果;成本计划是成本决策所确定成本目标的具体化;成本控制是对成本计划的实施进行监督,保证决策目标的实现;成本核算是成本决策目标是否实现的检验;通过运用成本核算资料和成本计划资料对比进行成本分析,才能对成本决策的正确性做出判断;把成本决策目标进行层层分解,落实责任,认真组织成本考核,正确评价成本工作业绩,充分调动各部门和职工完成成本决策目标的积极性,是实现决策目标的重要手段。

上述成本会计的各个环节中,成本核算是成本会计其他各环节的基础。没有成本核算,成本的预测、决策、计划、控制、分析和考核,都无法进行。成本会计的其他环节是在成本核算的基础上,随着企业经营管理对成本会计要求的提高和管理科学的发展,随着成本会计与管理科学相结合,而逐步发展形成的。

## 第四节

### 成本会计工作的组织

成本会计工作的组织,主要包括设置成本会计机构,配备必要的成本会计人员,选择合适的成本核算形式,制定科学、合理的成本会计制度等。科学地组织成本会计工作,对于充分发挥成本会计的作用,圆满完成成本会计的任务具有重要的意义。一般说来,企业应根据本单位生产经营的特点、规模的大小和成本管理的要求等具体情况来组织成本会计工作。

#### 一、成本会计机构

企业的成本会计机构,是在企业中组织、领导并直接从事成本会计工作的机构。由于成本会计是企业会计的构成部分,所以在实际工作中,成本会计机构一般设在企业会计机构内部,是企业会计机构的组成部分。一般而言,大中型企业应在专设的会计部门中,单独设置成本会计机构,专门从事成本会计工作;在规模较小、会计人员不多的企业,可以在会计部门中指定专人负责成本会计工作。另外,企业的有关职能部门和生产车间,也应根据工作需

要设置成本会计机构,或者配备专职或兼职的成本会计人员,负责该职能部门和生产车间成本会计工作。

成本会计机构内部,可以按成本会计所担负的各项任务分工,也可以按成本会计的对象分工,在分工的基础上建立岗位责任制,使每一个成本会计人员都明确自己的职责,每一项成本会计工作都有人负责。

## 二、成本会计人员

在成本会计机构中,配备适当数量思想品德优秀、业务技能精通的专门从事成本会计工作的人员,是做好会计工作的关键。就思想品德而言,成本会计人员应具备廉洁奉公、遵纪守法、实事求是、坚持原则的工作作风和高度的敬业精神;就业务素质而言,成本会计人员不仅要熟悉会计法规、准则和制度,掌握能够适应成本会计工作的会计基础知识和实务操作技能,而且要具备一定的生产技术和经营管理方面的知识。

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方面,都做了明确的规定。这些规定对于成本会计人员也是完全适用的。

成本会计机构和成本会计人员应在企业总会计师和会计主管人员的领导下,忠实地履行自己的职责,认真完成成本会计的各项任务,并从降低成本、提高企业经济效益的角度出发,参与企业的生产经营决策。成本会计人员应经常深入生产经营的各个环节,结合实际情况,向有关人员和职工宣传解释国家的有关方针、政策和制度,以及企业在成本管理方面的计划和目标等,督促他们贯彻执行;深入了解生产经营的实际情况,注意发现成本管理中存在的问题并提出改进意见和措施。

根据成本会计人员的职责,应赋予他们相应的权限。这些权限主要有:有权要求企业有关单位和人员认真执行成本计划,严格遵守国家的有关法规、制度和财经纪律;有权参与制定企业生产经营计划和各项定额,参加与成本管理有关的生产经营管理会议;有权督促检查企业各单位对成本计划和有关法规、制度、财经纪律的执行情况。

成本会计工作是一项涉及面很宽,综合性很强的管理工作,尤其是随着市场经济体制的不断发展和完善、科学技术的不断进步,按照市场经济的要求,靠技术进步降低成本,提高企业的经济效益,已经成为成本会计工作的重要内容。为此,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业务技术,不断充实和更新自己的专业知识,提高自己的素质,以适应新形势的要求。

## 三、成本核算方式

成本核算方式是指企业组织成本核算的形式,一般有集中核算和分散(级)核算两种基本方式,企业可以根据生产经营规模的大小和成本管理体制的要求进行选用。

### (一)集中核算方式

所谓集中核算方式,是指企业的成本会计工作,主要由厂部成本会计机构集中进行。在这种核算方式下,厂部会计机构负责各种会计凭证的审核、整理和汇总,各种费用的归集和分配,生产费用的核算和产品成本的计算等。车间等其他单位的成本会计人员只负责原始记录和原始凭证的填制,并对它们进行初步的审核、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。

这种核算方式的优点是：便于厂部成本会计机构及时地掌握整个企业与成本有关的全部信息；便于企业对全厂的成本、费用进行监督和控制；便于集中使用计算机进行成本数据处理；可以减少成本会计机构的层次和成本会计人员的数量。缺点是：这种工作方式不便于直接从事生产经营活动的各单位和职工及时掌握本单位的成本信息，不便于成本的及时控制和责任成本制的推行，也不利于充分调动广大职工参与成本管理的积极性。

## （二）分散核算方式

所谓分散核算方式，是指成本会计工作中的计划、控制、核算和分析等主要内容由车间等其他单位的成本会计机构或人员分别进行。在这种核算方式下，主要会计凭证的审核、整理和汇总，各种费用的归集和分配，生产费用的核算和产品成本的计算等工作，都由各车间、各部门的成本会计机构或人员来完成。厂部成本会计机构根据各车间、部门上报的成本计算资料进行全厂成本的汇总核算，以及生产费用的总分类核算和少数费用的明细核算，并对全厂成本进行综合的计划、控制、分析和考核，同时还应负责对各车间、部门成本会计机构或人员进行业务上的指导和监督。成本的预测和决策工作一般仍由厂部成本会计机构集中进行。

分散核算方式的优缺点与集中核算方式正好相反。一般而言，大中型企业由于规模较大，组织结构复杂，会计人员数量较多，为了调动各级各部门控制成本费用，提高经济效益的积极性，一般应采用分散核算方式；小型企业为了提高成本会计工作的效率和降低成本管理的费用，一般可采用集中核算方式。

## 四、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，是会计制度的重要组成部分。企业的成本会计制度，应遵循国家有关法律和法规，并符合企业财务通则、会计准则和会计制度的有关规定。企业制定的成本会计制度，应当适应企业生产经营的特点和成本管理的要求，所提供的成本信息既能准确、及时、全面，又能满足简化核算手续的要求。

不同企业由于生产经营的特点和管理的要求不同，所制定的成本会计制度亦有所不同，就工业企业来说，成本会计制度一般应包括以下几个方面的内容：

1. 关于成本预测和决策的制度；
2. 关于成本定额的制度和成本计划编制的制度；
3. 关于成本控制的制度；
4. 关于成本核算的制度，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，各项费用的分配和归集的程序和方法，完工产品和在产品之间的费用分配方法等；
5. 关于成本分析和考核的制度；
6. 关于成本报表的制度；
7. 关于责任成本的制度；
8. 关于企业内部结算价格和内部结算办法的制度；
9. 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，制定科学、合理的成本会计制度，是一项复杂而细致的工作。在成本会计制度的制定过程中，有关人员一方面要熟悉国家