



“十二五”职业教育国家规划教材
经全国职业教育教材审定委员会审定

成本会计实务

(含项目训练)

(第3版)

CHENGBEN KUAIJI SHIWU

■ 主编 崔红敏 徐洪梅

 北京理工大学出版社
BEIJING INSTITUTE OF TECHNOLOGY PRESS



“十二五”职业教育国家规划教材
经全国职业教育教材审定委员会审定

成本会计实务

(含项目训练) (第3版)

主 编 崔红敏 徐洪梅
副主编 孙艳华 张晓琴 范雅玲

 **北京理工大学出版社**
BEIJING INSTITUTE OF TECHNOLOGY PRESS

内 容 简 介

本书是以《教育部关于全面提高高等职业教育教学质量的若干意见》(教高〔2006〕16号)为指导,以财政部新颁布的《企业会计准则》及其应用指南为依据,围绕会计工作任务选择课程内容,按照“理论和实践同步,教学做一体化”的教学模式进行编写的。

本书以企业成本会计工作为主线,强调实用性和针对性,注重提高学习者的操作能力。教材分三大模块,6个教学项目,20个工作任务。每个教学项目都提出了具体的知识目标和能力目标,均有案例导入,在项目中设计了“提示”、“知识拓展”、“问题与思考”特色段落,有的项目中还设有“阅读资料”、“知识归纳”等内容。每个项目后均附有项目练习,为该项目的教学和自学提供了方便。

本书配有《成本会计实务项目训练》,该书内容主要包括成本会计实务分项目训练、综合训练、理论模拟试题、参考答案四部分。

本书可作为高职高专院校会计和相关专业项目化教学教材,也可作为会计相关从业人员工作的参考用书。

版权专有 侵权必究

图书在版编目(CIP)数据

成本会计实务:含项目训练/崔红敏,徐洪梅主编.—3版.—北京:北京理工大学出版社,2017.1

ISBN 978-7-5682-3495-5

I. ①成… II. ①崔… ②徐… III. ①成本会计-会计实务-高等职业教育-教材
IV. ①F234.2

中国版本图书馆CIP数据核字(2016)第320201号

出版发行/北京理工大学出版社有限责任公司

社 址/北京市海淀区中关村南大街5号

邮 编/100081

电 话/(010)68914775(总编室)

(010)82562903(教材售后服务热线)

(010)68948351(其他图书服务热线)

网 址/http://www.bitpress.com.cn

经 销/全国各地新华书店

印 刷/

开 本/787毫米×1092毫米 1/16

印 张/25.5

字 数/600千字

版 次/2017年1月第3版 2017年1月第1次印刷

定 价/49.80元(含项目训练)

责任编辑/周磊

文案编辑/周磊

责任校对/周瑞红

责任印制/李志强

图书出现印装质量问题,请拨打售后服务热线,本社负责调换

第3版前言

本教材自第1版出版以来,经过多年的使用,得到了部分高职院校师生的认可,并于2014年7月被评为“十二五”职业教育国家规划教材。现在我们根据2014年最新的《企业会计准则》的有关要求,以教职成〔2015〕6号《教育部关于深化职业教育教学改革全面提高人才培养质量的若干意见》精神为指导,为培养学生对成本信息分析能力和解决问题的能力,提高学生实践操作能力,对《成本会计实务(含项目训练)(第2版)》进行修订编纂。此次修订主要是对个别内容加以调整、修订、完善。第3版教材具备如下特点:

1. 体系完整,突出实用。本教材按成本会计岗位设计了较为完整的核算体系,内容完整、全面。同时在具有必备的理论知识的基础上,重点突出对相关专业技能的训练,即有针对性的安排项目实训,使理论与实践有机结合,突出做中学、做中教,强化教育教学实践性和职业性,增强学生对所学知识的认知和体验,做到知行合一。

2. 结构合理,便于学习。本教材以任务为驱动,以项目为导向,结合成本会计核算岗位的要求合理设计教材结构。每个项目有知识目标、能力目标,每个任务有案例资料、提示、问题与思考、项目小结等,通过这种设计结构来满足学生的认知规律,便于学生学习、理解。

3. 内容简练,通俗易懂。本教材按成本会计核算任务要求,在每个项目后设计了项目训练、实务训练等内容,并配有《成本会计实务项目训练》。既有项目训练、又有综合训练,使教材内容通俗易懂,便于学生学习和掌握成本会计的基本知识和基本技能。

本教材既可作为高职高专会计类专业教学用书,也可作为会计相关从业人员工作的参考用书。

由于我们学识水平有限,教材中难免有错误、疏漏之处,真诚希望广大读者在使用中提出宝贵意见,以便我们今后改进。

编 者

前 言

本书是以《教育部关于全面提高高等职业教育教学质量的若干意见》（教高〔2006〕16号）精神为指导，按照《企业会计准则——基本准则》和企业会计准则38项具体准则的有关要求，从高职高专院校的办学宗旨及会计专业的人才培养目标出发，以网络课程“成本会计”为写作背景，根据制造业成本会计岗位的实际需求，结合编者多年教学改革实践，并吸收借鉴同类教材的优点编写而成。

本书的内容以制造业成本会计岗位工作为主线，以体现企业成本会计核算工作的过程来设计教学项目和教学任务，强调实用性和针对性。同时，针对各行业在成本核算上的差别，为拓展学生的知识面和增强其就业适应能力，本书兼顾介绍了商品流通企业、交通运输企业、房地产开发企业、施工企业成本核算的基本业务知识与技能。本书内容贴近生产实际，具有可操作性，具体分为熟悉成本会计基础知识、核算制造业成本和编制及分析成本报表、核算其他行业成本三大模块，6个项目，20个任务；围绕各个项目，确定完成项目的具体任务，力求体现“做中学”、“做中教”的教学目标，借以培养学生职业能力。

本教材有以下特点：

1. 编写理念创新。本书以理论“够用、适度”为基本原则，重点突出职业教育的实践性、开放性和职业性。
2. 根据制造业成本会计岗位任务，对实际工作中成本会计岗位的职业能力进行分析，确定以培养学生成本会计岗位能力为重点，本着“以项目为导向，理论实践同步，融教学做一体”的教学模式，合理组织编写教学内容。
3. 形式上按“知识目标、能力目标→案例导入→正文→项目小结→项目练习”的体例编写，既充实了课程内容，又激发了学生的学习兴趣。
4. 突出实践环节，充分体现能力本位的思想。同时，将学历教育与职业资格认证考试相结合，更贴近高职高专教育教学实践。
5. 内容调整。考虑到成本控制和考核与基层成本会计岗位的关系，编者在广泛征求相关院校师生和企业专家的意见之后，最后确定本书中不包括这部分内容。有这方面学习要求的学生，可以参考相关的管理会计书籍。

为了更好地方便教学和学习，本书配有《成本会计实务项目训练》，内容主要包括成本会计实务分项目训练、综合训练、理论模拟试题、参考答案，此外，还配有教师用的相关教学资源。

本书由唐山职业技术学院崔红敏、徐洪梅担任主编，负责对全书进行修改总纂；孙艳华、张晓琴、范雅玲担任副主编；孙艳华和郭洪海（唐山大众会计师事务所副所长）担任主

审。具体分工如下：崔红敏编写项目1、项目6；徐洪梅编写项目2、项目3；张晓琴编写项目4；范雅玲编写项目5。

本套教材可作为高职高专会计专业和相关专业项目化教学教材，也可作为会计相关从业人员工作的参考用书。

由于时间紧促，再加上编者水平有限，书中难免存在错误或疏漏之处，恳请广大读者在使用过程中提出宝贵意见，以便今后进一步完善。

编 者

目 录

项目 1 熟悉成本会计基础知识	001
任务 1.1 成本和成本会计	001
任务 1.2 产品成本核算程序	014
项目小结	025
项目练习	026
项目 2 核算要素费用	030
任务 2.1 核算材料费用	031
任务 2.2 核算职工薪酬费用及其他费用	039
任务 2.3 核算辅助生产费用	047
任务 2.4 核算制造费用	058
任务 2.5 核算生产损失	066
项目小结	071
项目练习	073
项目 3 分配生产费用	082
任务 3.1 核算在产品	083
任务 3.2 生产费用在完工产品与在产品之间分配的方法	085
项目小结	103
项目练习	104
项目 4 计算产品成本的方法	109
任务 4.1 基本方法	109
任务 4.2 辅助方法	153
项目小结	172
项目练习	173
项目 5 编制和分析成本报表	183
任务 5.1 编制产品生产成本表	183

任务 5.2 编制主要产品单位成本表	189
任务 5.3 编制费用明细表	191
任务 5.4 分析产品总成本	197
任务 5.5 分析主要产品单位成本	203
项目小结	212
项目练习	212
 项目 6 核算其他行业成本	218
任务 6.1 核算商品流通企业成本	218
任务 6.2 核算交通运输企业成本	225
任务 6.3 核算房地产开发企业成本	231
任务 6.4 核算施工企业成本	235
项目小结	239
项目练习	239
 参考文献	242

项目 1

熟悉成本会计基础知识

知识目标

- ◇ 了解成本信息的作用、成本会计工作的组织形式。
- ◇ 理解会计职业道德。
- ◇ 掌握产品成本核算要求、产品成本核算的基本流程和基本技能。
- ◇ 掌握支出、费用、成本的划分界限。

能力目标

- ◇ 能确认成本会计岗位承担的职责。
- ◇ 能正确划分支出、费用、成本项目。
- ◇ 能区分生产企业费用要素内容以及产品成本构成项目。
- ◇ 能运用成本核算的基本账户解决实际问题。

【案例导入】

张丹和林琳大学毕业以后，合伙开办了一家玩具厂，专门生产玩具。根据需要，他们选定厂址后，购置了一批新型的生产设备，招聘了30多名技术工人和管理人员。该企业设有一个基本生产车间和两个辅助生产车间。现在这个企业准备聘请一名成本会计人员。假如你被聘任，你该如何计算产品成本？产品如何定价？如何制定企业内部的成本核算制度？

任务 1.1 成本和成本会计

1.1.1 成本及成本信息的作用

1. 成本概念

成本是商品经济的产物，是商品经济的一个价值范畴，是商品价值的重要组成部分。人们进行生产经营活动，必然会耗费一定的人力、物力、财力，这些耗费的货币表现及其对象化就是成本。简言之，成本就是一个行为主体为达到预定的目标而发生的耗费，如物质生产部门在生产产品的过程中要消耗原材料、支付职工工资、开支各项费用等。

商品作为用于交换的劳动产品，其价值是由3部分组成的，即物化劳动的转移价值、活劳动中劳动者为自己创造的价值和劳动者为社会创造的价值。马克思曾用一个公式表示了这种关系： $W=C+V+M$ 。 $C+V$ 就构成了产品的成本。企业对发生的成本费用要进行分类、归集和分配，计算出产品的总成本与单位成本，并依据成本资料进行成本分析和成本考核，以加强成本管理，降低成本支出。

正确理解产品成本的概念需要从耗费和补偿两个方面进行考察。

按照持续经营的要求，企业的生产经营活动是不间断地进行的，产品的投入、产出也就连续不断，若在全年生产活动结束后再计算产品成本，显然不符合成本管理和会计核算的要求。为此，要按照会计期间的划分要求，结合产品的生产特点，按会计期间或按产品生产周期进行产品成本计算。在存在尚未完工的在产品的条件下，同一会计期间的产品成本与当期的生产费用不一致，需要按照会计分期假设和权责发生制原则确认应当归属一定种类和数量的产品的生产耗费，即只有对象化的生产耗费才构成产品成本。简言之，产品成本是企业一定期间为生产一定品种和数量的产品或提供一定数量的劳务而发生的各种耗费。

不同行业的会计对成本的处理是不同的。成本遍及各行各业的各项活动，不是所有活动的成本都需要通过会计来核算和考核的，而是由活动的特点和管理的需要决定是否需要通过会计来核算和考核成本。政府机关和全额预算的事业单位等不以盈利为目的的单位不进行成本核算与考核。以营利为目的的物质生产部门及企业化管理的事业单位需要进行成本核算与考核。

成本是一个发展的概念。随着商品经济的不断发展和企业管理要求的提高，成本概念的内涵与外延也在不断地发展、变化，成本范围也逐渐扩大。如在一些西方国家，将成本定义为：成本是指为了一定目的而支付的或应支付的用货币测定的价值牺牲。该定义使成本的外延远远超出了产品成本概念的范围，包含了产品成本以外的各种成本，如劳务成本、开发成本、质量成本、资金成本等。同样，成本的内涵决定了成本必须与管理相结合，要求成本的内容服从管理的需要。因此，在现代成本会计中，出现了许多新的成本概念，如变动成本、固定成本、边际成本、机会成本、目标成本、标准成本、沉没成本、可控成本、责任成本等，组成了多元化的成本概念体系。

2. 成本信息的作用

成本作为一个独立的经济范畴，是企业在生产经营过程中需要倍加关注的变量。其作用主要体现在以下四个方面。

(1) 成本是补偿生产耗费的尺度。为了保证再生产的不断进行，企业必须用生产经营成果对生产耗费进行补偿，而成本就是衡量这一补偿份额大小的尺度。企业取得销售收入后，必须拿出相当于成本部分的数额以补偿投入到生产经营中的资金耗费，才能维持资金周转和再生产按原有规模进行。

(2) 成本是综合反映企业工作质量的重要指标。成本是一项综合性的经济指标，企业生产、经营、管理活动各方面工作的业绩，都可以直接或间接地在成本上反映出来。因此，可以通过对成本的计划、控制、监督、考核和分析等成本管理工作来促使企业以及企业内各核算单位加强成本管理，提高经济效益。

(3) 成本是影响企业制定产品价格的重要因素之一。无论政府还是企业，在制定产品

价格时都应遵循价值规律的基本要求。但在现实经济活动中,产品的价值往往难以计算,而只能计算成本,通过成本间接地、相对地掌握产品价值,因此,成本就成为制定产品价格的重要因素。当然,影响产品定价的还有许多其他因素,如市场供求关系、价格管制政策、企业价格竞争策略等,成本只是影响产品定价的重要因素之一。

(4) 成本是企业进行经营决策的重要依据。在市场经济条件下,企业要在竞争中获得生存和发展,就必须根据市场需要,结合自身的经营状况做出正确的决策。在市场价格一定的条件下,成本的高低直接影响企业的盈利水平和参与市场竞争的能力。企业根据决策目标从各种备选方案中选择最优方案,尽管需要考虑的因素很多,但成本是其应考虑的主要因素之一。因为对决策方案的分析、评价离不开成本效益分析,而成本是效益分析的基础,它为决策提供了重要依据。为避免决策失误,必须充分认识和发挥成本在经营决策中的作用。

在制定决策过程中,管理人员必须持续地预测未来如何发展。对于制定决策来说,过去的信息是达到目的的一种工具,它有助于预测未来。过去的成本信息是进行决策分析的重要工具或依据,没有过去准确的成本信息是无法进行正确决策的。

3. 支出、费用与产品成本之间的关系

(1) 支出、费用与成本。支出、费用与成本的概念如下:

① 支出。支出是会计主体在经济活动中发生的所有开支与耗费。企业的支出可分为资本性支出、收益性支出、所得税支出、营业外支出和利润分配性支出五大类。

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。在企业的经营活动中,供长期使用的、其经济寿命经历许多会计期间的资产,如固定资产、无形资产以及其他资产、对外投资等,都要作为资本性支出,即先将其资本化,而后随着它们为企业提供的效益,在各个会计期间转销为费用,如固定资产的折旧、无形资产的摊销等。

收益性支出是指一切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收益,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,按照国家税法规定向政府缴纳的税金支出。

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系的,因而也把它作为当期损益的扣减项目。

利润分配性支出是指在利润分配环节的开支,如支付股利等。

② 费用。费用是指企业生产经营过程中所发生的经济利益的流出。费用可分为生产费用和期间费用。

生产费用是指企业在一定时期为生产产品而发生的各项支出,如生产产品而消耗的材料费用、职工薪酬、车间为组织产品生产发生的费用(包括车间发生的管理人员的薪酬,车间发生的办公费、水电费、修理费、折旧费,车间一般机物料消耗等)。

期间费用是指企业在一定会计期间为生产经营的正常进行而发生的各项费用,包括销售费用、管理费用、财务费用。销售费用是指企业在销售商品过程中发生的费用,包括运输费、展览费、广告费、商品维修费、预计产品质量保证损失、保险费、业务宣传费、专设销

售机构人员职工薪酬等费用。管理费用是指企业为组织和管理生产经营所发生的费用，包括管理部门人员的职工薪酬、公司经费、工会经费、董事会费、差旅费、聘请中介机构费、咨询费、诉讼费、业务招待费、房产税、车船税、土地使用税、印花税、技术转让费、矿产资源补偿费、研究费用、排污费等。财务费用是指企业为筹集生产经营资金而发生的费用，包括利息支出（减利息收入）、汇兑净损失以及相关手续费、企业发生的现金折扣或收到的现金折扣等。

③ 成本。成本是一种耗费，有广义与狭义之分。广义成本指企业发生的全部费用，包括生产费用和期间费用。狭义成本通常仅指产品成本。产品成本是对象化的生产费用。

（2）支出、费用与产品成本的关系。如上所述，支出是企业在经济活动中所发生的所有开支与耗费。费用是支出的主要组成部分，在企业支出中凡是与生产经营有关的部分，都可表现或转化为费用，否则不能列为费用。收益性支出和所得税支出均可表现为费用，资本性支出中除了长期投资支出，其余的支出如企业用于购建固定资产、无形资产及其他资产的支出，都是按受益期摊提费用。利润分配支出和营业外支出同企业的生产经营活动没有直接关系，因而不表现或不转化为费用。产品成本是生产费用的对象化，生产费用是计算产品成本的基础，产品成本是生产费用的最后归宿。如果企业没有在产品，则当期生产费用即为当期完工产品成本；如果企业有在产品，则生产费用与完工产品成本的关系为

$$\text{本期完工产品成本} = \text{期初在产品成本} + \text{本期生产费用} - \text{期末在产品成本}$$

4. 成本会计

成本会计是以成本费用为对象的一种专业会计。成本会计主要研究物质生产部门为制造产品而发生的成本即产品的生产成本，以及企业在生产经营过程中进行日常管理、销售产品和筹集资金等所发生的各种期间费用。期间费用是为保证企业生产经营活动的正常进行而发生的，与产品生产有一定的相关关系，但通常又是在经营期间发生的，不宜直接计入产品的生产成本。因此在企业会计实务中将期间费用单独核算，直接由当期的业务收入予以补偿。实际上成本会计是一种成本、费用会计。

成本会计的对象，不仅包括制造业的产品生产成本和发生的期间费用，还包括其他行业企业的成本和期间费用，如商品流通企业、交通运输企业、施工企业、房地产开发企业等。成本作为经济范畴，必定遍及各行各业的经济活动，这些行业企业在从事经济活动中发生的各种耗费自然也构成成本会计的对象。由于物质生产部门为制造产品所发生的成本，即产品的生产成本，具有典型的意义，因此，本书以制造业的成本核算作为主要内容予以阐述。

5. 制造业成本会计的具体内容

成本会计的内容是成本会计对象的具体化，在不同的企业中其所包含的内容有所不同。就制造业而言，成本会计的具体内容主要如下：

- （1）供应过程中材料成本的归集、分配、计算与核算。
- （2）生产过程中生产费用的归集与分配，产品成本的计算与核算。
- （3）销售过程中产品销售成本的计算与核算。
- （4）企业生产经营过程中期间费用的计算与核算。
- （5）成本报表的编制与分析。

由于供应过程中对材料成本的核算、销售过程中对产品销售成本的核算和期间费用的核

算通常被列为财务会计的范畴,因此,本书主要讲述的是产品生产过程中的成本核算以及成本报表的编制及分析问题。



知识拓展

1. 成本会计的产生和发展

成本会计起源于英国,生产成本产生于资本主义的简单协作和工场手工业时期,完善于资本主义大机器工业生产阶段。随着生产力的发展和生产关系的完善,企业更加注意核算生产过程中的消耗和支出,成本会计是随着商品经济的形成而产生的。

成本会计是随着社会经济发展,先后经历了原始成本会计、近代成本会计和现代成本会计三个阶段,才逐步成长完善起来的。

(1) 原始成本会计(1880—1920年)。这个时期是成本会计奠基时期。原始的成本会计起源于英国,后来传入美国及其他国家。当时的成本会计仅限于对生产过程中的生产消耗进行系统的汇集和计算,认为成本会计就是汇集生产成本的一种制度,主要是用来计算和确定产品的生产成本和销售成本。在这期间,英国会计学家已经设计出分批成本计算方法和分步成本计算的方法(当时应用的范围只限于制造业)。所以,原始成本会计也称为记录型成本会计。

(2) 近代成本会计(1921—1950年)。近代的成本会计,主要是美国会计学家提出了标准成本会计制度,在原有的成本积聚的基础上增加了“管理上的成本控制与分析”的新职能。标准成本法的出现使成本计算方法和成本管理方法发生了巨大的变化,成本会计进入了一个新的发展阶段。在这种情况下,成本会计就不仅是计算和确定产品的生产成本和销售成本,还要事先制定成本标准,并据以进行日常的成本控制与定期的成本分析。近代成本会计扩大了管理职能,应用的范围也扩大了,从原来的制造业扩大到商业企业、公用事业及其他服务性行业。

(3) 现代成本会计(1951年以后)。自20世纪50年代起,西方国家的社会经济进入了新的发展时期。随着管理现代化,运筹学、系统工程和电子计算机等各种科学技术成就在成本会计中得到广泛应用,从而使成本会计发展到一个新的阶段,形成了新型的以管理为主的现代成本会计。

此外,由于成本管理的目的不同,形成了对成本信息的不同需求,使成本有各种各样的组合,同时人们对它的认识也日趋深化。在现代成本会计中,新的成本概念源源不断地涌现,形成了多元化的成本概念体系。

2. 成本会计的对象

(1) 制造业成本会计的对象。产品的生产过程也是生产的耗费过程,制造业要生产产品,就要发生各种耗费,制造业在一定时期内发生的、用货币表现的生产耗费,称为企业生产费用。企业为生产一定种类、一定数量的产品所支出的各种生产费用的总和,就是产品成本。制造业成本会计的对象包括产品的生产成本和经营管理费用。

(2) 成本会计的一般对象。成本会计的一般对象包括各行业企业生产经营业务的成本和有关的经营管理费用,简称成本、费用。

(3) 现代成本会计的对象。在西方国家,企业为了适应经营管理的不同目的,运用不同的成本概念。为了进行产品成本管理,计算产品成本;为了进行生产经营短期的预测和决策,计算变动成本、固定成本、边际成本、机会成本和差别成本;为了加强企业内部的成本控制和考核,计算可控成本和不可控成本。我国企业为加强成本管理也计算这些成本,这些成本称为专项成本。现代成本会计的对象,应该包括各行业企业生产经营业务的成本、有关的经营管理费用和专项成本。

3. 成本会计的职能

成本会计的职能是成本会计本身所具有的功能,在不同的历史时期体现为不同的内容。现代成本会计的职能也应当作为成本会计的具体内容,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、成本考核七个方面。

(1) 成本预测,即根据历史成本资料和其他相关的资料,运用专门的方法,对未来成本水平和变化趋势做出科学的推测和估计。成本预测是成本决策的基础,通过成本预测,可以减少生产经营管理的盲目性,提高降低成本、费用的自觉性,充分挖掘降低成本、费用的潜力。

(2) 成本决策,即运用定性和定量的方法,根据成本预测和相关资料,选择最佳成本方案、确定目标成本的过程。成本决策的内容有:零部件自制与外购的成本决策、是否接受特殊订货的成本决策、亏损产品是否停产的成本决策。成本决策、确定目标成本是编制成本计划的前提,也是实现成本事前控制、提高经济效益的重要途径。

(3) 成本计划,即在成本预测和决策的基础上,根据计划期的生产任务和目标利润,通过一定的程序,遵循一定的原则,以货币计量形式表现计划期产品的生产耗费和成本水平,作为成本控制和考核的依据。成本计划是降低成本、费用的具体目标,也是进行成本控制、成本分析和成本考核的依据。

(4) 成本控制,即在产品成本形成过程中,通过对成本形成的监督,及时纠正发生的偏差,采取措施使生产经营过程中发生的各种耗费被限制在成本计划和费用预算标准范围内,以保证实现目标成本。成本控制可以分为事前控制、事中控制和事后控制三个阶段。

(5) 成本核算,即对生产经营过程中实际发生的成本、费用进行计算,并进行相应的账务处理。

企业应根据自身的生产工艺和生产组织的特点以及成本管理的要求,确定合适的成本计算方法。成本核算可以审核各项费用支出,实施事中监督,促进企业降低成本费用;可以对成本计划执行的结果进行事后反映,提供真实的数据资料。

(6) 成本分析,即利用成本核算资料,与目标成本、上年实际成本、责任成本、国内外先进水平进行比较,了解成本变动的情况,系统研究成本变动的量差、价差的原因,查明成本费用超支的责任,以便采取措施,降低成本费用,提高经济效益。

成本分析一般是在期末进行,所以是事后分析。通过成本分析可以了解成本变动的规律,总结经验教训,寻求节约耗费、降低成本的途径,同时可以为成本考核提供依据,为未来成本的预测和决策以及编制新的成本计划提供资料。

(7) 成本考核,即在成本分析的基础上,定期对成本计划和有关指标的实际完成情况进行考核和评价。成本考核是分清各部门责任、评价工作业绩的重要手段。在没有上级机构

下达的成本计划指标的企业中，成本考核应自我进行；在有上级机构下达的成本计划指标的企业中，应该首先接受上级机构的考核。

成本会计的各项职能之间是相互联系、相互依存的一个有机整体。成本预测是成本决策的前提；成本决策是成本预测的结果；成本计划是成本决策所确定目标的具体化；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；成本核算是对决策目标是否实现的最后检验；通过成本分析，才能查明决策目标未能达到的原因。成本考核是实现决策目标的重要手段。这七项职能中，成本核算是基础，没有成本核算，其他各项职能都无法进行。

4. 成本会计的任务

成本会计的任务由企业经营管理的要求所决定，还受到成本会计的对象和职能的制约，具体包括以下四项。

(1) 进行成本预测、成本决策、编制成本计划和费用预算，为提高企业经营管理水平服务。

(2) 对企业发生的各项费用进行审核、控制，制止各种浪费和损失，以节约费用，降低成本，保证成本计划的完成。

(3) 核算各种生产费用、经营管理费用和计算产品的生产成本，为企业生产经营管理提供所需的成本、费用数据。

(4) 定期对各项消耗定额和成本计划的执行情况进行分析，进一步挖掘节约费用、降低成本的潜力。

只有明确了成本会计的任务，企业各职能部门才有明确的奋斗目标，成本会计的职能才能充分发挥。

1.1.2 成本会计组织形式

成本会计工作的组织一般包括成本会计机构的设置、成本会计人员的配备以及成本会计制度的制定。

1. 设置成本会计机构

成本会计机构是处理成本会计工作的职能单位，是企业会计机构的组成部分。成本会计机构设置是否适当，将会影响到成本会计工作的运行是否顺利有效，影响到成本会计工作的质量。设置成本会计机构应明确企业内部对成本会计应承担的职责和义务，坚持分工与协作相结合、统一与分散相结合、专业与群众相结合的原则，使成本会计机构的设置与企业规模大小、业务繁简、管理要求相适应。

由于成本会计工作是会计工作的一部分，因而企业的成本会计机构一般是企业会计机构的一部分。在大中型企业，厂部的成本会计机构一般设在厂部会计部门中，是厂部会计处的一个成本核算科室。在小型企业，通常在会计部门中设置成本核算组或专职成本核算人员负责成本会计工作。

厂部成本会计机构是全厂成本会计的综合部门，负责组织全厂成本的集中统一管理，为企业当局提供必要的成本信息；进行成本预测和成本决策；编制成本计划，并将成本计划分解下达给各责任部门；实行日常成本控制，监督生产费用的支出；正确核算企业产品成

本及有关费用；检查各项成本计划的执行结果，分析成本变动的原因；考核各责任部门 and 个人的成本责任完成情况；组织车间成本核算和管理，加强对班组成本核算的指导和帮助；制定全厂的成本会计制度，配备必要的成本会计人员。

企业内部各级成本会计机构之间的组织分工（也称为成本会计工作的组织形式），有集中工作和分散工作两种方式。

（1）集中工作方式。集中工作方式是指成本会计工作中的核算、分析等各方面工作，主要由厂部成本会计机构集中进行，车间等其他单位中的成本会计机构和人员只负责登记原始记录和填制原始凭证，对它们进行初步的审核、整理和汇总，为厂部进一步工作提供资料，一般适用于成本会计工作比较简单的企业。这种方式的优点是：有利于企业管理当局及时掌握企业有关成本的全面信息；便于集中使用计算机进行成本的数据处理，还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：从事生产经营活动的基层单位不便于直接及时地掌握成本信息，对调动他们自我控制成本和费用的积极性不利。

（2）分散工作方式。分散工作方式也称非集中工作方式，是指成本会计工作中的核算和分析等方面工作，分散给车间等基层单位的成本会计机构或人员分别进行，厂部成本会计机构负责对各下级成本会计机构或人员进行业务上的指导和监督，并对全厂成本进行综合的核算、分析等工作。这种方式的优缺点与集中工作方式相反。

一般来讲，大型企业采用分散工作方式，中小企业采用集中工作方式。也可以根据企业实际，将两种方式结合起来运用，即对某些部门采用分散工作方式，对另一些部门则采用集中工作方式。总之，企业在确定组织工作形式时，要依据自身规模的大小和内部有关单位管理的要求，从有利于充分发挥成本会计工作的职能以及提高成本会计工作效率角度去考虑。

2. 配备必需的成本会计人员

成本会计人员是指在会计机构或专设成本会计机构中所配备的成本工作人员，对企业日常的成本工作进行处理，如成本计划、费用预算、成本预测、成本决策、成本核算、成本分析和成本考核等。成本核算是企业核算工作的核心，成本指标是企业一切工作质量的综合表现，为了保证成本信息质量，对成本会计人员业务素质要求比较高。会计人员应具备如下素质：会计知识面广，对成本理论和实践有较好的基础；熟悉企业生产经营的流程（工艺过程）；刻苦学习和任劳任怨；良好的职业道德等。为了规范会计工作，我国财政部会计司提出了“会计职业道德规范的主要内容”，具体包括以下八方面内容。

（1）爱岗敬业。要求会计人员正确认识会计职业，树立爱岗敬业的精神，戒懒、戒惰、戒拖；热爱会计工作，敬重社会职业；安心工作，任劳任怨；严肃认真，一丝不苟；忠于职守，尽职尽责，切实对单位、对社会公众、对国家负责。

（2）诚实守信。要求会计人员做老实人，说老实话，办老实事，不弄虚作假；保守秘密，不为利益所诱惑。

（3）廉洁自律。要求会计人员树立正确的人生观和价值观，自觉抵制享乐主义、个人主义、拜金主义；公私分明，不贪不占；遵纪守法，清正廉洁，自觉抵制行业不正之风。

（4）客观公正。要求会计人员端正态度，依法办事，实事求是，不偏不倚，保持应有的独立性。

（5）坚持准则。要求会计人员熟悉国家法律、法规和国家统一的会计制度，始终坚持按

法律、法规和国家统一的会计制度的要求,进行会计核算,实施会计监督。

(6) 提高技能。要求会计人员增强提高专业技能的自觉性和紧迫感,勤学苦练,刻苦钻研;掌握科学的学习方法,向书本学,向社会学,向实际工作学,在学中思,在思中学,努力提高业务水平。

(7) 参与管理。要求会计人员在做好本职工作的同时,努力钻研相关业务,全面熟悉本单位经营活动和业务流程,主动提出合理化建议,协助领导决策,积极参与管理。

(8) 强化服务。要求会计人员树立服务意识,摆正位置,文明服务;提高服务质量,努力维护和提升会计职业的良好社会形象。

3. 制定成本会计制度

成本会计法规是企业组织和从事成本会计工作必须遵守的规范,是会计法规的重要组成部分。我国成本会计法规是由国家统一制定的,主要包括《会计法》、《企业财务通则》、《企业会计准则》以及《企业会计准则应用指南》。这些财经法规是企业进行财务会计工作的基本要求,其中与成本会计工作有关的部分,也是规范成本会计工作的重要依据,企业在进行成本会计工作中必须严格执行。

各企业为规范本企业的成本会计工作,应根据国家的各种成本会计法规,结合本企业的管理需要和生产经营特点,具体制定本企业的成本会计制度。成本会计制度是指对进行成本会计工作所做的规定。它的内涵与外延随着经济环境的变化在不断发展变化。在商品经济条件下,现代企业的成本会计制度内容包括对成本预测、决策、规划、控制、计算、分析和考核等所做出的有关规定,指导着成本会计工作的全过程,这也称作广义的成本会计制度。

具体的成本会计制度包括以下八个方面。

- (1) 关于成本会计工作的组织分工及职责权限。
- (2) 关于成本预测、决策制度。
- (3) 关于成本定额、成本计划和费用预算编制制度。
- (4) 关于成本报表编制的制度,包括报表的种类、格式、编制方法等。
- (5) 关于成本核算制度,包括成本计算对象、成本计算方法的确定、成本项目的设置、生产费用的归集和分配、月末在产品计价方法的确定以及成本核算的一些基础性工作要求等。
- (6) 关于成本控制、成本分析、成本考核制度等。
- (7) 关于成本考核办法和有关奖励制度。
- (8) 其他有关的成本会计制度。

企业在制定成本会计制度时,国家有统一规定的,应严格遵照执行,一般不得擅自变更或者修改;国家没有统一规定的,应在符合国家法规、制度的前提下,根据企业生产特点和管理要求,由企业自行制定。另外,企业要随着市场经济的变化,不断修订和补充企业成本会计制度,使企业成本会计制度不断完善。



知识拓展

为完善我国会计准则体系,规范企业会计处理,逐步实现我国会计准则与国际会计准则