

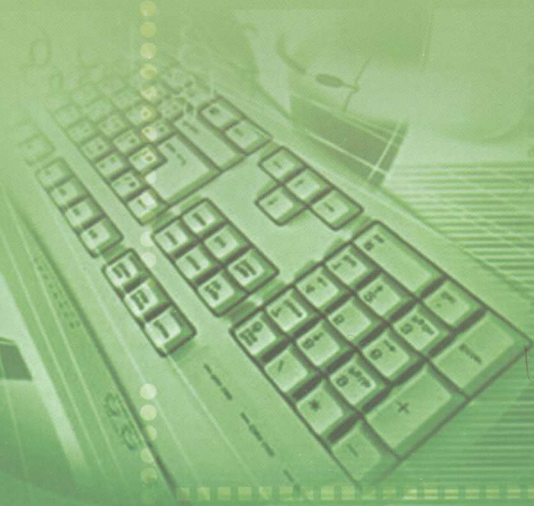


21 世纪 高 校 规 划 教 材
21SHIJI GAOXIAO GUIHUA JIAOCAI

主编 / 罗焰 刘萍 胡敏

成本会计

CHENGBEN KUAIJI



江西高校出版社

21 世纪高校规划教材

成本会计

主 编 罗 焰 刘 萍 胡 敏

副主编 贺 湘 何忠勇 张征华 陈东明

江西高校出版社

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/罗焰,刘萍,胡敏主编. —南昌:江西高校出版社, 2007.8

ISBN 978-7-81132-018-3

I. 成... II. ①罗... ②刘... ③胡... III. 成本会计 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2007) 第 119172 号

出版发行	江西高校出版社
社 址	江西省南昌市洪都北大道 96 号
邮政编码	330046
电 话	(0791)8529392,8504319
网 址	www.juacp.com
印 刷	江西印刷集团公司
照 排	江西太元科技有限公司照排部
经 销	各地新华书店
开 本	787mm×960mm 1/16
印 张	22.75
字 数	430 千字
版 次	2007 年 8 月第 1 版第 1 次印刷
印 数	1~3000 册
书 号	ISBN 978-7-81132-018-3
定 价	34.20 元

版权所有 侵权必究

编写人员名单(按姓氏笔画排)

万义平	南昌工程学院
冯亮能	南昌工程学院
刘 萍	华东交通大学
刘鑫鑫	江西农业大学
陈东明	江西工业贸易职业学院
张征华	江西农业大学
何忠勇	景德镇陶瓷学院
陆 音	南昌航空大学
罗 焰	江西科技师范学院
俞 华	华东交通大学
胡 敏	江西科技师范学院
贺 湘	江西师范大学
黄新生	东华理工大学

前 言

随着世界经济一体化趋势加强,会计标准也日趋国际化。知识经济时代的到来,会计的作用将更加显现,对会计的质量也提出了更高的要求。近年来,我国会计改革的步伐明显加快,会计规范体系逐步完善和成熟。如:1992年财政部颁发《企业会计准则》、1997年5月颁布我国第一个具体会计准则《关联方关系及其交易的披露》、1993年10月全国人大常委会第二次修订《中华人民共和国会计法》、2000年6月国务院发布《企业财务会计报告条例》、2000年12月财政部颁发《企业会计制度》、2006年2月财政部颁发《企业会计准则——基本准则》等等,这些会计规范的颁发和实施,标志着我国会计实务又有重大变化和发展。

会计学科是个完整的体系,为体现会计学科课程之间相互递进、内容整合、相互衔接的关系,我们在会计学基础、中级财务会计与高级财务会计之间,成本会计、管理会计与财务管理之间,以及这些课程与审计之间必须按照教学规律,统筹兼顾、合理安排教材内容。

为了反映会计改革的主要精神,吸收国内外会计教学、科研上的最新成果,在江西省高等教育教材指导委员会的指导下,江西高校出版社组织长期从事相关学科教学和研究的教授、专家编写了一套“21世纪高校财会专业规划教材”,现在呈现在各位面前的《成本会计》便是其中之一。

本教材共分十六章,在前十四章中着重讲授了生产成本核算原理、要素费用的归集和分配、辅助生产费用与制造费用的核算、生产损失的核算、产成品与在产品成本的核算、成本计算的品种法、分批法、分步法以及辅助方法、期间费用的核算、成本计划、成本报表和成本分析等基本理论、基本方法和基本技能。作为内容的扩展和延伸增加了其他主要行业的成本核算和成本会计专题。

本教材在编写过程中力求做到结构严谨、理论联系实际。为便于读者学习,每章后附有复习思考题,并将陆续推出配有复习思考题答案的课件,以供读者巩固所学内容及教师教学之需。

本书可作为普通高校经济管理、会计学、财务管理、审计等专业开设成本会计课程的教材,同时,也可作为财会、管理、财经在职人员及会计师事务所从业人员学习审计知识的参考书。

本书在编写过程中,参考、借鉴了许多国内外专家学者的论文、专著和教材,在此表示由衷的感谢!

由于作者水平所限,兼之成本会计学是一门不断发展和完善的学科,许多理论和实践问题尚处于发展之中,书中不足之处,恳请有关专家和广大读者批评指正。

编 者

2007年6月

CONTENTS 目 录

第一章 总论 /1

- 第一节 成本与成本会计 /1
- 第二节 成本会计的基础工作 /6
- 第三节 成本会计工作组织 /9

第二章 生产成本核算原理 /17

- 第一节 成本核算的意义和原则 /17
- 第二节 成本核算的要求 /19
- 第三节 成本核算的基本程序 /22
- 第四节 生产类型与成本计算方法的关系 /27

第三章 要素费用的归集和分配 /34

- 第一节 生产要素概述 /34
- 第二节 材料费用的归集和分配 /38
- 第三节 外购动力费的归集和分配 /47
- 第四节 工资费用的归集和分配 /49
- 第五节 固定资产折旧费和修理费的归集和分配 /59
- 第六节 其他费用的归集和分配 /61
- 第七节 待摊费用和预提费用的核算 /62

第四章 辅助生产费用与制造费用的核算 /75

- 第一节 辅助生产费用的核算 /75
- 第二节 制造费用的归集和分配 /87

第五章 生产损失的核算 /95

第一节 废品损失的归集和分配 /95

第二节 停工损失的归集和分配 /100

第六章 产成品和在产品成本的核算 /105

第一节 产成品和在产成品成本核算的内容 /105

第二节 生产费用在完工产品与在产品之间的分配 /108

第七章 成本计算的品种法 /128

第一节 成本计算品种法的基本内容 /128

第二节 成本计算品种法举例 /131

第八章 产品成本计算的分批法 /146

第一节 分批法概述 /146

第二节 分批法举例 /149

第九章 产品成本计算的分步法 /165

第一节 分步法概述 /165

第二节 逐行结转分步法 /167

第三节 平行结转分步法 /174

第十章 成本计算的辅助方法 /193

第一节 产品成本计算的分类法 /193

第二节 产品成本计算的定额法 /198

第三节 联产品、副产品、等级产品成本计算 /205

第十一章 期间费用 /218

第一节 管理费用概述 /218

第二节 营业费用概述 /219

第三节 财务费用概述 /220

第十二章 成本计划 /223

第一节 成本计划的内容和作用 /223

第二节 成本计划的编制步骤和原则 /225

第三节 成本计划的编制方法及应用 /228

第十三章 成本报表 /244

第一节 成本报表的作用 /244

第二节 成本报表的种类 /245

第十四章 成本分析 /253

第一节 成本分析的意义和原则 /253

第二节 成本分析的基本方法 /255

第三节 全部商品产品成本及主要产品单位成本分析 /259

第四节 降低成本措施分析 /266

第十五章 其他主要行业的成本核算 /272

第一节 商品流通企业成本核算 /272

第二节 运输企业成本核算 /276

第三节 施工企业成本核算 /279

第四节 房地产开发企业成本核算 /282

第五节 旅游、饮食服务企业成本核算 /285

第六节 农业企业成本核算 /287

第十六章 成本会计专题 /291

第一节 作业成本法 /291

第二节 物流成本 /305

第三节 计算机在成本会计中的应用 /327

主要参考文献 /353

第一章 总论



学习目标

本章主要阐述成本会计的基本理论问题。通过本章学习,应掌握成本的含义,成本与费用的区别,成本会计、管理会计与财务会计的关系;了解现代成本会计的发展趋势和成本会计的基础工作。

第一节 成本与成本会计

成本会计是会计学的一个分支,是以成本为对象的一种专业会计。学习“成本会计”首先要解决的问题是,“成本”的含义是什么?成本包括哪些内容?成本与费用如何划分?

一、成本的含义

成本作为一个价值范畴,在社会主义市场经济中是客观存在的。加强成本管理,努力降低成本,无论对提高企业经济效益,还是对提高整个国民经济的宏观经济效益,都是极为重要的。而要做好成本管理工作就必须首先从理论上充分认识成本的经济实质。

马克思指出:“按照资本主义方式生产的每一个商品 W 的价值,用公式来表示是 $W = C + V + M$ 。如果从这个产品价值中减去剩余价值 M ,那么,在商品中剩下的,只是一个在生产要素上耗费去的资本价值 $C + V$ 的等价物或补偿价值。”“只是补偿商品是资本家自身耗费的东西,所以对资本家来说,这就是商品的成本价格。”在这里,马克思称为“商品的成本价格”的那部分商品价值,指的就是商品成本。

马克思的政治经济学指出: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),劳动者为自己的劳动所创造的价值(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,从理论上说,产品成本是企业生产过程中已经耗费的、用货币额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的总和。这种成本,可以称

为“理论成本”。

社会主义市场经济与资本主义市场经济有着本质的区别,但两者都是商品经济。在社会主义市场经济中,企业作为自主经营、自负盈亏的商品生产者和经营者,其基本的经营目标就是向社会提供商品,满足社会的一定需要,同时要以产品的销售收入抵偿自己在商品的生产经营中所支出的各种劳动耗费,并取得盈利。只有这样,才能使企业以至整个社会得以发展。因此,商品价值、成本、利润等经济范畴在社会主义市场经济中,仍然有其存在的客观必然性,只是它们所体现的社会经济关系与资本主义市场经济中的不同。

在社会主义市场经济中,产品的价值仍然由三个部分组成:(1)已耗费的生产资料转移的价值(C)。(2)劳动者为自己劳动所创造的价值(V)。(3)劳动者为社会劳动所创造的价值(M)。

从理论上讲,上述的前两部分,即 $C + V$, 是商品价值中的补偿部分,它构成商品的理论成本。

综上所述,可以对成本的经济实质概括为:生产经营过程中所耗费的生产资料转移的价值和劳动者为自己劳动所创造的价值货币表现,即企业在生产经营中所耗费资金的总和。

应当指出,以上只是从理论上说明了成本的经济实质和它应包括的客观内容。在实际工作中,成本的开支范围是由国家通过有关法规制度来加以界定的。为了促进企业加强经济核算,减少生产损失,对于劳动者为社会劳动所创造的某些价值,如财产保险费等,以及一些不形成产品价值的损失性支出,如工业企业的废品损失、季节性和修理期间的停工损失等,也计入成本。可见,实际工作中的成本开支范围与理论成本包括的内容是有一定差别的。就废品损失、停工损失等损失性支出来说,从实质上看,并不形成产品价值,它不是产品的生产性耗费,而是纯粹的损耗,按其性质来说并不属于成本的范围。但是考虑到经济核算的要求,将其计入成本,使之得到必要的补偿。当然,对于成本实际开支范围与成本经济实质的背离,必须严格限制,否则,成本的计算就失去了理论依据。

二、成本与费用

成本与费用是一组既有紧密联系又有一定区别的概念。区分成本与费用是非常重要的。

成本是指生产某种产品、完成某个项目或者说做成某件事情的代价,即发生的耗费总和,是对象化的费用。费用是指企业在获取当期收入的过程中,对企业所拥有或控制的资产的耗费,是会计期间与收入相配比的成本。成本代表经济资源的牺牲,而费用是会计期间为获得收益而发生的成本。

在财务会计中,成本可以分为未耗成本与已耗成本两大类。未耗成本是指

可在未来的会计期间产生收益的支出,此类成本在资产负债表上列为资产项目,如设备、存货及应收账款等。已耗成本则是指本会计期间内已经消耗,且在未来会计期间不会创造收益的支出。这类成本又可分为费用和损失。前者在利润表上列为当期收益的减项,如已销产品的生产成本及各项期间费用等;后者则因无相应利益的产生,而在利润表上列为营业外支出等项目,如火灾、水灾等自然灾害造成的损失。

典型的成本是产品成本,其实质就是各项生产耗费的价值凝结,同时它也被用作存货资产价值的计量。在产品没有被售出之前,产品成本始终作为资产的一个组成部分。一旦产品售出,其成本就转化为出售当期的销售成本,并与当期发生的其他费用一起,由当期销售收入予以补偿。由此可得出以下结论:第一,费用是成本的基础,没有发生费用就不会形成成本;第二,按对象归集的费用构成成本,其发生期与补偿期并非完全一致,不予对象化的费用则可按发生期间归集,由同期收入补偿。成本与费用的关系,如图 1-1 所示。

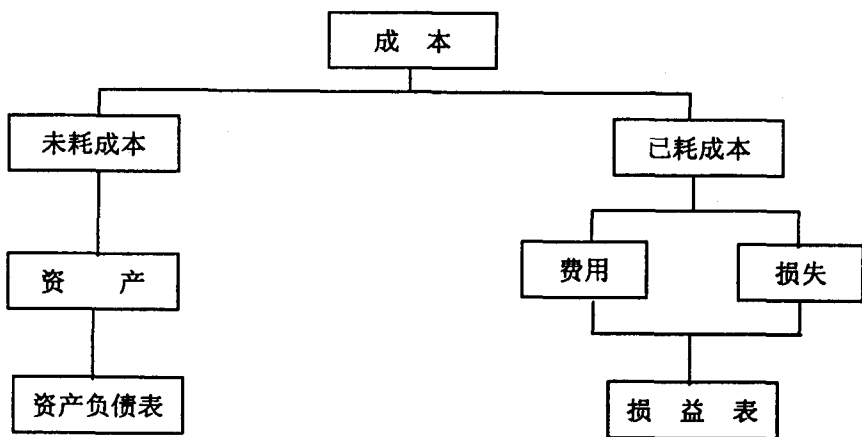


图 1-1 成本与费用的关系图

成本会计关注的是成本而不是费用。成本的两种主要类型是支出成本和机会成本。支出成本是过去、现在或未来的现金流出;机会成本是将所放弃的资源用于最佳用途可能实现的收益。当然,在任何时刻都没有人知道可利用的所有可能机会。因此,这无疑会忽略一些机会成本。会计系统的特征是记录支出成本而不记录机会成本。但是,管理者为了保证所作的决策是最优的,在进行决策时应考虑机会成本。

三、成本会计的产生和发展

成本会计是为了适应特定的经济发展的要求而产生,并在与外部环境的相互作用中获得发展。

成本会计先后经历了早期成本会计、近代成本会计和现代成本会计三个阶段。成本会计的方式和理论体系,随着发展阶段的不同而有所不同。

(一)早期成本会计阶段(1880~1920年)

如果说中世纪城市的兴起,商业和银行业的发展是产生复式记账的温床,那么中世纪发展起来的工场手工则是产生成本会计的摇篮。随着英国产业革命完成,机器代替了手工劳动,工厂制代替了手工工场,会计人员为了满足企业管理上的需要,起初是在会计账簿之外,用统计的方法来计算成本。此时,成本会计出现了萌芽。随着企业规模逐渐扩大,企业之间出现了竞争,生产成本得到了普遍重视。为了满足有关各方面对成本信息资料的需要和企业管理上的需要,提高成本计算的准确性,成本计算由统计核算逐步纳入复式账簿系统。将成本计算与会计核算结合起来,使成本记录与会计账簿一体化,从而形成了真正的成本会计。可见,成本会计体系产生的直接动因实际上是产业革命,及其随之而来的大生产方式和工厂制度。

早期研究成本会计的专家劳伦斯(W. B. Lawrence)对成本会计作过如下的定义:“成本会计就是应用不同会计的原理、原则,系统地记录某一工厂生产和销售成品时所发生的一切费用,并确定各种产品或服务的单位成本和总成本,以供工厂管理当局决定经济的、有效的和有利的产销政策时参考。”从成本会计的方式来看,在早期成本会计阶段主要是采用分批法或分步法的成本会计制度;从成本会计的目的来看,计算产品成本来确定存货成本及销售成本。所以,初创阶段的成本会计也称为记录型成本会计。

(二)近代成本会计阶段(1921~1945年)

随着科学技术的飞速发展,企业生存的外部环境日趋复杂,对企业管理提出了越来越高的要求,从而促使成本会计的不断发展。19世纪末、20世纪初在制造业中发展起来的以泰勒为代表的科学管理,对成本会计的发展产生了深刻的影响。此时,美国会计学家提出的标准成本制度脱离实验阶段而进入实施阶段,为生产过程的成本控制提供了条件。在此之前,企业不重视有效的成本控制,对于生产中的实际耗费情况,只有事后通过计算实际成本才知道。标准成本法的出现使成本管理方法和成本计算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。实施标准成本制度后,成本会计不只是事后计算产品的生产成本和销售成本,还要事前制定标准成本,并据以控制日常的生产耗费与定期分析成本。这样,成本会计的职能扩大了,发展成为管理成本和降低成本的手段,从

而成本会计的理论和方法有了进一步的完善和发展,形成了管理成本会计的雏形。它标志着成本会计已进入了一个新的阶段——近代成本会计阶段。

在这一时期,成本会计的应用范围也从原来的工业企业扩大到各行各业,并深入应用到一个企业内部的各个主要部门,特别是应用到企业经营的销售方面。它不仅将会计核算与成本相结合,而且还包含了成本预算、成本控制、成本差异分析和考核。美国尼科尔森(J. L. Nicholson)和罗尔巴克(F. D. Rohrback)合著的《成本会计》,及陀尔(J. L. Dohr)著的《成本会计原理和实务》等,使成本会计理论和方法进一步完善和发展,形成了独立的学科。

这一时期的成本会计的定义,可引用英国会计学家杰·贝蒂(J. Batty)的表述:“成本会计是用来详细地描述企业在预算和控制它的资源(指资产、设备、人员及所耗的各种材料和劳动)利用情况方面的原理、惯例、技术和制度的一种综合术语。”因此,近代成本会计主要采用标准成本制度和成本预测,为生产过程的成本控制提供条件。以标准成本系统为基础的责任成本控制系统的形成和发展,是成本会计的第二次革命。

(三)现代成本会计阶段(1945年以后)

从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。一方面,社会资本高度集中,跨国公司大量出现,企业规模日益扩大,生产经营日趋多元化;另一方面,在战争中发展起来的军用科学技术向民用工业转移,新产品开发日新月异,市场竞争日趋激烈。在激烈的市场竞争面前,企业为了适应社会化大生产的客观要求,管理也要现代化。随着管理现代化的不断深入,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,即成本会计发展重点已由如何对成本进行事中控制、事后计算和分析转移到如何预测、决策和规划成本,形成了新型的以管理为主的现代成本会计,这是成本会计的一个重大变革。其发展重点是趋向预测、规划和决策,实现最优化控制。

与传统的成本会计相比,现代成本会计更重视成本发生的前因后果,通过作业成本计算和有效控制,使成本计算与成本控制有机地结合起来。成本控制与责任会计相辅相成,它随责任会计系统的产生而产生,又随作业会计系统的形成而发展。因此,由传统的成本计算系统到现代的以作业为基础的成本计算,是成本会计发展的必然趋势。现代成本会计系统的形成和发展,是成本会计的第三次革命,是一场真正的成本会计革命。

综上所述,现代成本会计是成本会计与管理的直接结合,它根据成本核算和其他资料,采用现代数学和数理统计的原理及方法,建立起数量化的管理技术,用来帮助人们按照成本最优化的要求,对企业的生产经营活动进行预测、决策、

控制、分析、考核,促使企业生产经营实现最优化运转,以提高企业的市场适应和竞争能力。因此,现代成本会计是广义的成本会计,实际上也就是成本管理。

四、成本会计、管理会计与财务会计的关系

会计系统是企业组织取得财务和管理信息不可缺少的工具。现代会计系统大体可分为财务会计和管理会计两类。由于使用者的不同,由此产生了财务会计和管理会计两个子系统。财务会计主要是为投资者、债权人、政府机构以及其他的企业外部使用者提供经营成果、财务状况及其变动信息,其主要目的是发挥会计信息的社会职能;财务会计关注过去发生的事情,为满足客观性、可验证性以及一致性的要求,必须受制于“公认会计原则”。而管理会计则主要是为企业内部各阶层管理人员提供各种相关的管理信息,其主要目的是协助实现组织目标,一般不受限于公认会计原则;管理会计强调未来,除了提供历史报告外,还提供预算和其他预测信息。成本会计是财务会计与管理会计的混合物,是计算及提供成本信息的会计方法。成本会计主要处理企业获取和消耗资源的成本及其相关信息,它需要向财务会计和管理会计提供必要的信息。财务会计要依据成本会计所提供的有关资料进行资产计价和收益确定,而成本的形成、归集和结转程序也要纳入以复式记账法为基础的财务会计总框架中,因此,成本数据往往被企业外部信息使用者用于对企业管理当局业绩的评价,并据此作出投资决策。同样,成本会计所提供的成本数据往往被企业管理当局作为决策的依据或用于对企业内部管理人员的业绩评价。成本会计提供的成本信息既可以为财务会计编制财务报表之用,也可满足企业内部管理人员进行决策或业绩评价的需要。因此,就财务报表的编制而言,成本会计附属于财务会计;但从管理角度来看,成本会计也是管理会计的一个组成部分。更进一步来讲,财务会计与管理会计都必须依赖于成本会计系统所提供的信息。成本会计、管理会计与财务会计之间的关系,如图1-2所示。

从成本会计理论体系来看,成本会计到早期成本会计阶段属于财务会计体系,主要从财务会计理论来研究成本计算,并纳入会计账簿体系;到了近代成本会计阶段,成本会计具备了完整的理论和方法,形成了独立的学科;到了现代成本会计阶段随着经营管理的发展,成本内涵的日趋扩大,成本会计的范围更加开阔,逐步向经营型成本会计发展,形成了企业中财务会计、成本会计和管理会计的三个领域共同发展的局面。

第二节 成本会计的基础工作

成本会计的基础工作是进行成本会计的首要条件。不重视基础工作,成本

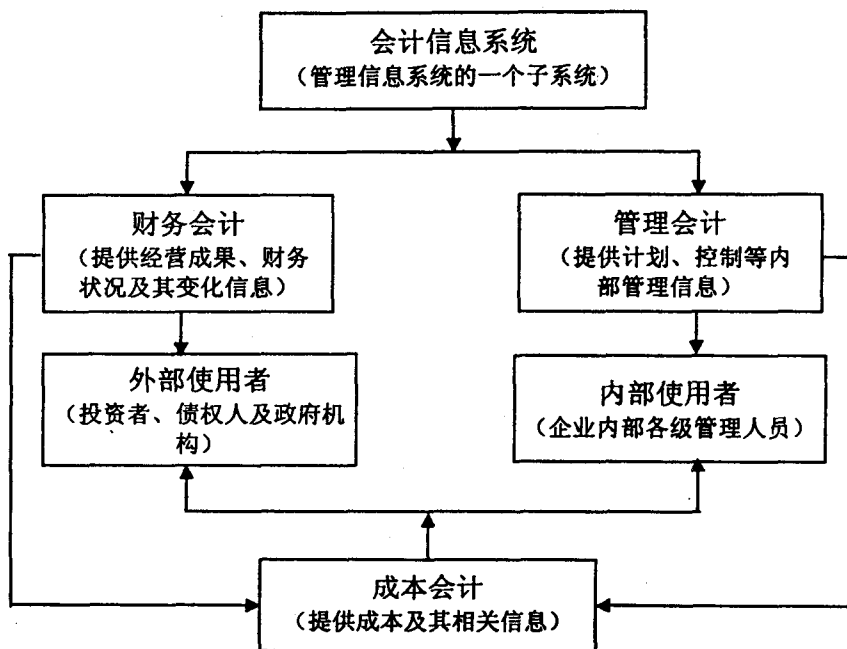


图 1-2 成本会计、管理会计与财务会计的关系图

会计就不能顺利开展,也就无从完成预期的任务。成本会计的基础工作包括以下内容:

一、建立原始记录制度,制定合理的凭证传递流程

成本会计的重要内容,是对各项生产费用进行数据处理,计算产品成本,这就要通过一定的方式取得各项数据。原始记录就是提供计算数据的主要方式,它是按照规定的格式,对企业生产经营活动中材料的领用、工时的耗费、生产设备的运转、动力的消耗、费用的开支、废品的发生、产品质量的检验、在产品在生产过程中的转移、产成品和自制半成品的交库等,都要记录在具有一定格式的凭证中。这种直接记录具体事实的凭证就是原始凭证。建立严格的原始记录制度,制定合理的凭证传递流程,对加强企业经营管理具有重要意义。

原始记录往往为几个部门所需要,因此,按要求填写的原始记录应分别送交有关需用部门。如果是采取一式一份的原始记录,应按需要部门依次传递使用。这种方式的缺点是影响及时使用,发生丢失,不易查对。采用一式多份的原始记录,可以同时送交各需用部门,如有丢失也便于查找。

企业应健全原始记录制度,制定各种原始记录的传递程序,这种凭证传递流程最好用流程图来表示。原始记录要符合成本管理的要求,有利于班组经济核

算的开展,力求简明、讲求实效,并根据实际使用情况,及时修改,以充分发挥原始记录的作用。

二、建立健全的材料物资的计量、验收、领发和清查制度

做好物资的计量、验收、领发和清查工作,是正确计算成本的必要条件,也是加强经营管理的重要前提。

企业一切物资的收发都要经过计量、验收和办理必要的凭证手续。为此,第一,要提高人们对这项工作重要意义的认识,同时还应根据不同的计量对象,配置必要的计量器具。第二,应该设置专职的质量检验机构,辅之以群众性的质量把关活动,形成专职机构与群众检查相结合,而以专职机构为主的质量检验制度。第三,应建立计量仪器和器具的管理与定期检查制度;对零部件和产品的质量应不定期进行抽查,以检查质量验收制度的执行情况。

领发材料、半成品、工具等物资,都要有严格的手续和制度。有消耗定额的,按定额发料。对于每月或每批生产剩余的物资应及时办理退库手续或结转到下期继续使用,以使计入产品成本的物资消耗正确无误。库存物资应定期进行清查、盘点,做到账物相符,以保护财产物资的安全。

三、建立定额管理制度,制定必要的消耗定额

定额是指企业在生产经营过程中,对人力、物力、财力的利用所应达到的标准。做好定额工作,可以使企业编制计划建立在科学的基础之上,进行成本核算有了可靠的依据,也为开展成本控制和成本分析提供了客观尺度。因此,加强定额管理具有重要的意义。

与成本有关的定额按其内容可分为:(1)劳动定额,如工时定额、产量定额、出勤率等。(2)材料、动力、工具消耗定额。(3)费用定额,如有关制造费用或管理费用的限额。(4)质量定额,如产品合格率、一级品率、废品率、返修率等。(5)固定资产利用定额,如设备利用率、固定资产利用率等。

各项定额制定的基本方法有经验统计法和技术分析法两种。企业采用什么方法比较合适,这要从实际出发,根据需要与可能的条件来确定。但是,无论采用何种方法,制定定额时必须既要先进,又要切合实际,并应随着企业生产技术条件的变化和管理水平的提高而定期修订,否则定额就失去了应有的控制作用。

四、建立健全的内部结算制度,制定内部结算价格

建立健全的内部结算制度,制定内部结算价格,有利于贯彻推行成本责任制,正确考核企业内部各单位的业绩;也有助于简化和减少成本核算工作,并便于成本计划和成本控制工作的开展。内部结算是指对企业内部各部门、车间之间的经济事项,运用货币形式进行等价交换结算,以明确经济责任的一种管理形式。搞好内部结算管理要抓好内部结算价格、内部结算方式和内部结算组织三