



21 世纪高等院校精品规划教材

成本

谢万健 邹香 ©主编

会计教程

C

HENGBEN

KUAIJIJIAOCHENG

中国传媒大学出版社

• 21 世纪高等院校精品规划教材

成本会计教程

主 编	谢万健	邹 香
副主编	姜旭宏	罗小兰
	张庆阁	李永臣

中国传媒大学 出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计教程 / 谢万健, 邹香主编. —北京: 中国传媒大学出版社, 2007. 8

ISBN 978 - 7 - 81085 - 774 - 1

I. 成… II. ①谢…②邹… III. 成本会计—高等学校—教材 IV. F234. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 134864 号

成本会计教程

香 邹 谢万健 编 主
兰小夏 宝咏美 编主副
豆永丰 陶永岩

成本会计教程

作 者: 谢万健 邹香

责任编辑: 朱丽君

责任印制: 曹 辉

封面设计: 源大设计工作室

出 版 人: 蔡 翔

出版发行: 中国传媒大学出版社 (原北京广播学院出版社)

社 址: 北京市朝阳区定福庄东街 1 号 邮编: 100024

电 话: 65450532 或 65450528 传真: 010 - 65779405

网 址: <http://www.cucp.com.cn>

经 销: 新华书店总店北京发行所

印 刷: 徐水宏远印刷厂

开 本: 787 × 960 毫米 1/16

印 张: 21

版 次: 2007 年 8 月第 1 版 2007 年 8 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 81085 - 774 - 1/K · 774

定价: 35.00 元

版权所有

翻印必究

印装错误

负责调换

前 言

成本会计担负着为相关信息使用者提供成本信息的重任。它不但能够为企业管理者提供产品、服务和客户等方面成本的计算,而且还适用于企业的计划、控制等方面。本教材按照应用型高等学校教学要求,以产品成本计算为核心,主要阐述成本会计基本理论与方法,同时还介绍了作业和战略基础的成本、其他行业成本核算。

本教材的编写遵循了2007年1月1日起施行的新会计准则,将成本会计的最新发展与管理实务的需要相结合,保留已经成熟且符合实际的内容,做到理论联系实际。本书内容全面、具体、可操作性强;有理论,有实务;每章有本章学习目标、重点、本章小结和思考与练习。

本教材是按照成本信息的加工、成本信息在决策、预算、控制及业绩计量中的应用来安排内容的。不仅能使成本会计在体系上保持完整,而且能使内容拓展、延伸到企业管理各个领域和环节,符合企业管理的实际与需要,使成本会计在企业管理中发挥更大的作用。

本书由谢万健、邹香担任主编,由姜旭宏、罗小兰、张庆阁、李永臣担任副主编。参加本书编写的有(以姓氏笔画为序):王景顺、史予英、杨秀、杨向阳、邹香、李永臣、苏永彪、张庆阁、张承红、金路、罗小兰、姜旭宏、谢万健。全书由主编总纂定编。

本书在编写过程中参阅和吸纳了许多最新科研成果,借鉴和融合了一些同类教材,在此向这些成果的作者和同仁表示诚挚的谢意!由于编者学识水平有限,编写过程中涉及的数字较多,书中难免有不足甚至缺陷之处恳请读者批评指正,以便再版时完善。

编 者

2007年5月

目 录

前 言	(1)
第一章 总论	(1)
第一节 成本及成本会计的概念	(1)
第二节 成本会计的对象、职能及任务	(3)
第三节 成本核算的要求	(8)
第四节 生产费用和期间费用的分类	(13)
第五节 成本核算的一般程序和主要会计账户	(17)
本章小结	(22)
第二章 企业要素费用的归集与分配	(28)
第一节 材料费用的归集与分配	(28)
第二节 人工费用的归集与分配	(40)
第三节 折旧费及其他费用的归集与分配	(54)
本章小结	(59)
第三章 辅助生产费用的核算	(64)
第一节 辅助生产费用核算的特点	(64)
第二节 辅助生产费用的归集	(65)
第三节 辅助生产费用的分配	(66)
本章小结	(75)
第四章 制造费用的核算	(80)
第一节 制造费用归集的核算	(80)
第二节 制造费用分配的核算	(86)
本章小结	(93)
第五章 生产损失的核算	(96)
第一节 废品损失的核算意义	(96)
第二节 废品、返工品和残料的核算原理	(97)
第三节 停工损失的核算	(103)
本章小结	(107)
第六章 生产费用在完工产品与在产品之间的分配	(110)
第一节 在产品的概念及其数量的确定	(110)

第二节 生产费用在完工产品和在产品之间的分配方法	(112)
本章小结	(127)
第七章 产品成本计算方法概述	(133)
第一节 企业的生产类型及其特点	(133)
第二节 成本计算方法的特点及管理要求对成本计算方法的影响 ...	(135)
第三节 各种产品成本计算方法的实际应用	(138)
(1) 本章小结	(140)
第八章 品种法	(142)
(1) 第一节 品种法的基本内容	(142)
(8) 第二节 品种法举例	(144)
(8) 本章小结	(152)
第九章 分批法	(157)
(1) 第一节 分批法概述	(157)
(2) 第二节 分批法成本计算的应用	(159)
(8) 本章小结	(166)
第十章 分步法	(171)
(01) 第一节 分步法概述	(171)
(12) 第二节 逐步结转分步法	(173)
(02) 第三节 平行结转分步法	(189)
(10) 第四节 分步法与其他方法的结合应用	(195)
(14) 本章小结	(206)
第十一章 标准成本制度	(214)
(00) 第一节 标准成本制度概述	(214)
(2) 第二节 标准成本的制定	(215)
(08) 第三节 成本差异的计算和分析	(220)
(08) 第四节 成本差异的账务处理	(227)
(08) 本章小结	(229)
第十二章 其他行业成本计算	(233)
(02) 第一节 商品流通企业成本核算	(233)
(30) 第二节 施工企业成本核算	(246)
(10) 第三节 房地产开发企业成本核算	(255)
(10) 本章小结	(261)
第十三章 作业成本法	(266)
(01) 第一节 作业成本的概念与结构	(266)
(01) 第二节 作业成本核算	(271)

第三节 作业成本法的评价及其适用条件	(279)
本章小结	(282)
第十四章 成本报表	(286)
第一节 成本报表概述	(286)
第二节 商品产品成本表	(288)
第三节 主要产品单位成本表	(291)
第四节 制造费用明细表	(293)
第五节 期间费用报表	(294)
本章小结	(296)
第十五章 成本分析	(300)
第一节 成本分析的内涵和任务	(300)
第二节 成本分析的基本程序、评价标准和组织	(302)
第三节 成本分析基本方法	(307)
第四节 全部商品产品的成本分析	(311)
第五节 可比产品成本的分析	(314)
第六节 产品单位成本分析	(318)
本章小结	(325)

第一章 总论

学习目标

通过本章学习，要求理解成本与成本会计的概念，成本核算的原则，掌握成本会计的对象、职能及任务，费用的分类及成本核算的一般程序。

学习重点

成本的概念。

第一节 成本及成本会计的概念

一、成本的概念

产品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）。产品的制造过程，实际上就是生产的耗费过程。制造企业制造产品，会发生各种生产耗费，包括生产资料的耗费和劳动力的耗费。制造企业在一定时期内发生的、用货币表现的生产耗费，是制造企业的生产费用；而企业为生产一定种类、一定数量的产品所支出的各种直接的和相关的经营支出和耗费以及应从产品销售收入中得到补偿的价值，即为产品的成本。从具体经济内容看，制造企业的产品生产成本包括产品生产所耗费的原材料费用、燃料及动力费用、人工费用、固定资产折旧费和修理费以及其他有关费用。按照生产费用的经济用途与计入成本的方式，制造业生产成本包括直接材料、直接人工、其他直接费用和制造费用。

尽管其他行业企业（如商业企业和服务企业）的经营特点和费用发生的形式和范围不同于制造企业，但它们都和制造企业一样有着最本质的共同点：都是向社会有偿提供其所需要的物品或服务；提供物品和服务的过程都要发生各种物质和人工的消耗，以及其他有关的货币支出；为了维持企业经营的持续进行，耗费的各种物质和人工，以及其他的货币支出都要从营业收入中补偿。企业向社会提供的物品和服务是有偿的，接受者（顾客）要以货币相交易才能获取，可将

其统称为商品。不同行业的企业提供物品和服务所发生费用的形式和范围形形色色,但总体看,不外是物质消耗、人工消耗以及其他有关的货币支出。

因此,一般将成本定义为:企业为了提供物品、服务等商品而在物质和人工上的耗费以及其他有关的货币支出,并应从其营业收入中得到补偿的价值。

在实际工作中,为了促使制造企业加强经济核算,节约耗费、减少生产损失,某些不形成产品价值的损失(如废品损失、停工损失)也作为生产费用,计入产品成本;此外,大多按时期发生的期间费用(销售费用、管理费用、财务费用),难于按产品归集,不计入产品的成本,而直接计入当期损益。因此,实际工作中的产品成本,是指产品的生产成本,也称制造成本,并非制造产品所耗费的全部成本。

二、成本会计的概念

作为会计的一个重要分支,成本会计是一种专业会计。它具有广义与狭义之分。狭义的成本会计是指进行成本核算的会计,广义的成本会计一般包括以下内容:

1. 成本核算

成本核算是根据产品成本计算对象,采用相适应的成本计算方法,按规定的成本项目,通过一系列的生产费用汇集与分配,正确划分各种费用界限,从而计算出各种产品的实际总成本和实际单位成本。成本核算既是对产品的实际耗费进行如实反映的过程,也是对各种生产费用实际支出的控制和监督过程。

2. 成本预测

成本预测是事前根据有关的资料,运用一定的科学方法,对将来不同情况下的成本水平以及成本可能的发展变化趋势进行测算,以便为成本决策、成本计划和成本控制提供及时、有效的信息和依据,避免决策、计划和控制中的主观性、盲目性和片面性。

3. 成本决策

成本决策是运用定量和定性的方法,对各个成本降低方案进行选择,从而确定一个能使经济效益最高、成本最低的最优成本方案的行为。成本决策是经营管理决策的一个重要组成部分,为了保证成本决策的可靠性,成本决策应在充分占有资料的基础上进行。在成本管理的各个环节,都存在大大小小的成本决策问题。

4. 成本计划

成本计划是根据计划期的生产任务,降低成本的要求以及有关资料,通过一定的程序,运用一定的方法,以货币形式规定计划期产品的生产耗费和各种产品成本水平,并用书面文件的形式规定下来,作为计划执行和考核检查的依据。

通过成本计划,可以在降低产品成本方面给企业提出明确的奋斗目标,推动企业加强成本管理责任制,动员企业职工挖掘潜力、节约增产的积极性。

5. 成本控制

成本控制是根据预定的目标,对成本发生和形成过程以及影响成本的各种因素条件施加主动的影响,以实现最优成本和保证合理的成本补偿的一种行为。从企业的经营过程来看,成本控制包括产品的产前控制、生产过程控制和产后控制。

6. 成本分析

成本分析是在成本核算及其他有关资料的基础上,运用一定的方法,揭示产品成本水平的变动,进一步查明影响产品成本变动的各种因素、产生的原因,以及应负责的单位和个人,并提出积极的建议,以采取有效措施,进一步降低产品成本。

7. 成本考核

成本考核是定期对成本计划及其有关指标实际完成情况进行总结和评价,成本考核的形式可以是国家对企业进行考核,也可以是企业内部对车间、部门以至班组进行考核。

8. 成本检查

成本检查是成本监督的一种形式,它通过对企业成本管理各项工作的检查,揭露矛盾,明确责任,保证成本制度和财经纪律的贯彻执行,改进成本管理。成本检查可以由企业外部有关机构进行,如审计机构等,也可由企业内部专门人员执行,如内部审计,既可定期检查,也可突击性检查。

以上各项成本会计活动的内容互相配合、互相依存而形成一个有机整体。严格说来,狭义的成本会计是广义的成本会计的基础,而广义的成本会计是狭义的成本会计的延伸与拓展。一般意义的成本会计是指狭义的成本会计概念,本书主要阐述成本核算和成本分析的基本内容,同时对现代成本管理中信息重塑的标准成本制度和作业成本作简要介绍。

第二节 成本会计的对象、职能及任务

一、成本会计的对象

成本会计的对象是指成本会计核算和监督的内容。明确成本会计的对象,对于合理确定成本会计的任务,正确发挥成本会计的职能,加强经济管理与管理,都具有重要的意义。

制造企业的产品成本主要是产品的制造成本。在实际工作中,产品在制造过

程中也发生一些相关的期间费用。例如,制造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所需资金而发生的财务费用。为了促使企业节约费用、增加利润,这些期间费用也应作为成本会计的对象。由此可见,制造企业成本会计的对象是制造企业在产品制造过程中的生产成本(或制造成本)和期间费用。

商品流通企业、施工企业、旅游饮食服务企业等其他行业企业在生产经营过程中所发生的各种费用,部分地形成该行业企业的生产经营业务成本,部分地作期间费用直接计入当期损益。

综上所述,成本会计的对象是各行业企业生产经营业务的成本和有关期间费用,简称成本、费用。因此,成本会计实际上是成本、费用会计。

随着经济发展与科技进步,成本的概念在不断发展和变化。企业为了适应经济管理与财务管理的不同要求,运用着不同的成本概念。例如,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、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;为了提高成本信息的决策相关性,计算作业成本等。

二、成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计在经济管理中所具有的内在功能。最初的成本会计只是进行成本核算。随着企业经营管理要求的提高,成本会计在成本核算的基础上进行了成本分析。之后,随着管理科学的发展及其与成本会计的结合渗透,成本会计的职能又不断发展、变化,逐步增加了成本的预测、决策、计划、控制及考评等职能。在诸多职能中,成本核算是基础,没有成本核算,其他各项职能就无法发挥,也就没有广义的成本会计。

三、成本会计的任务

成本会计的任务是人们对成本会计的主观期望与具体要求。作为会计的一个重要分支,成本会计是企业经营管理的重要组成部分。因此,成本会计的任务主要取决于企业经营管理的要求。但是,成本会计不可能完全满足企业经营管理各个方面的要求,而只能基于成本会计的对象并在成本会计职能的范围内,为企业经营管理提供所需的数据和信息,并参与经营管理,从而达到降低成本、节约费用,提高经济效益的目的。因此,成本会计的任务还受制于成本会计的对象和职能。

根据企业经营管理的要求,结合成本会计的对象和职能,成本会计的任务主要包括:

第一,审核和控制企业发生的各项费用,防止与制止各种浪费和损失,以降低成本、节约费用。

第二,核算各种生产费用、期间费用及产品成本,为企业经营管理提供所需的成本、费用数据。

第三,分析各项支出的发生情况、消耗定额与成本计划的执行情况,进一步挖掘降低成本、节约费用的潜力,从而促进企业加强成本管理,提高经济效益。

总之,成本会计的任务是核算与分析成本费用,并促使企业挖掘内部潜力,提高经济效益。

四、成本会计工作的组织

为了充分发挥成本会计的职能,圆满完成成本会计的任务,企业必须科学地组织成本会计工作。为此,企业需合理设置成本会计机构,相应配备成本会计人员,并且严格按照与成本会计有关的各种法规和制度进行工作。

(一) 成本会计工作组织的原则

一般说来,企业应根据本单位生产经营业务的特点、生产规模的大小、企业机构的设置及成本管理的要求等具体情况与条件来组织成本会计工作。因此,必须遵循一定的原则。

首先,在保证成本会计工作质量的前提下,应当尽量节约成本会计工作的时间和费用,提高成本会计工作的效率;其次,成本会计工作应当与经济责任制及技术相结合,以便更好地发挥其作用;最后,成本会计工作应当有着广泛的群众基础,并做到领导人员、专业人员与职工群众相结合,从而将该项工作既落到实处,又取得相互配合的效果。

(二) 成本会计机构的设置

作为企业会计机构的一部分,成本会计机构是指在企业中直接负责成本会计工作的机构。成本会计机构内部的组织分工,既可以按成本会计的职能分工(例如,将厂部成本会计工作分为成本核算和成本分析等),也可以按成本会计的对象分工(例如,将其分为产品成本和期间费用等)。为了科学地组织成本会计工作,企业还应按照分工建立成本会计岗位责任制,使每一项成本会计工作都有专人负责,而每一位成本会计人员都能明确自己的责任。

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。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或人员只负责登记原始记录和填制原始凭证,并对此加以初步的审核、整理和汇总,为厂部进一步工作提供资料。在这种方式下,车间等其他单位大多只配备专职或兼职的成本会计或核算人员。

集中工作方式的优点在于:厂部成本会计机构可以比较及时地掌握企业有关成本的各种信息,便于集中使用进行成本数据处理,也可以减少成本会计机构的

层次和成本会计人员的数量。集中工作方式的缺点在于：不便于直接从事生产经营活动的各单位和职工及时了解本单位的成本情况，也不便于实行责任成本核算，因而不利于调动企业内部自我控制成本与费用、提高经济效益的积极性。这种工作方式一般适宜中小型企业采用。

分散工作方式又称非集中工作方式，是指成本会计工作中的核算和分析等各方面工作，由车间与其他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的指导与监督，并对全厂成本进行综合的核算和分析等工作。

分散工作方式的优缺点与集中工作方式的优缺点恰好相反。这种工作方式一般适宜大中型企业。需要指出的是，企业应根据自身规模的大小、内部各单位经营管理的要求，以及单位成本会计人员的数量和素质，从有利于充分发挥成本会计工作的职能作用、提高成本会计工作的效率出发，确定采用较适宜的工作方式，必要时，也可以将上述两种方式结合使用。

（三）成本会计人员的配备

在企业的成本会计机构中，配备足够数量、能够胜任工作的成本会计人员，是做好成本会计工作的关键。成本会计人员应该通过发挥成本会计的各项职能，充分挖掘企业降低成本、费用的潜力，促进企业不断地降低成本、节约费用，提高经济效益。

成本会计人员有权要求企业内部各单位和职工严格遵守有关的法规和制度，认真执行成本计划与费用预算；有权参与制定企业生产经营计划和各项定额，参与有关的会议；有权督促检查企业内部各单位对有关法规、制度和成本计划、费用预算的执行情况。

成本会计人员应该认真履行职责，遵守职业道德，提高业务素质；坚持原则，遵纪守法，照章办事，维护国家、集体和他人的合法权益；不断加强学习和锻炼，积极参加各种教育和培训工作。

成本会计机构的负责人，是企业成本会计工作的领导者和组织者，应该在企业总会计师和会计主管人员的领导下，按照有关的法规和制度，结合本企业的实际情况，拟订本企业的成本会计制度或办法，并督促成本会计人员和有关职工贯彻执行；应该不断总结经验，改进工作方式，使成本会计工作更好地适应经济发展的需要；还应组织成本会计人员学习有关的业务理论与技术，不断更新知识，并对成本会计人员进行定期的考核，参与研究成本会计人员的任用和调配等问题。

五、成本会计法规和制度的制定与执行

成本会计的法规和制度，是组织和从事成本会计工作必须遵守的规范，是会计法规和制度的重要组成部分。制定与执行成本会计的法规和制度，可以使企业

的成本会计工作贯彻执行国家有关的方针、政策,保证成本会计资料真实、完整。

(一) 制定成本会计法规和制度的原则

1. 统一领导,分级管理原则

成本会计法规和制度的制定,应按照统一领导,分级管理的原则进行。全国性的成本会计法规和制度,应由国务院和财政部统一制定。每一个企业的成本会计制度或办法,应由企业根据国家有关规定,结合企业实际情况制定。

2. 相关性原则

成本会计法规和制度的制定,既要满足企业成本管理和生产经营管理的要求,又要满足国家宏观经济管理的要求,还应适当简化手续,力求做到简明实用,以便贯彻执行,并节约成本会计工作的人力和费用。成本会计法规和制度属于上层建筑,应随着经济的发展、经济体制改革的不断深入,以及会计法规和制度的完善,进行相应的改革。成本会计法规和制度的改革,既要吸取国际先进经验,与国际惯例相结合,又要考虑我国的国情,从实际出发。

每一个企业都应根据国家的有关规定,结合本企业生产经营特点和管理要求,具体制定本企业的成本会计制度、规程或办法。这是企业进行成本会计工作具体而直接的依据。

(二) 成本会计法规和制度的种类

与成本会计有关的法规和制度可以分为以下五类,也是五个层次:

1. 中华人民共和国会计法

《中华人民共和国会计法》是经全国人民代表大会常务委员会通过,由国家主席发布施行的,是我国会计工作的基本法。有关会计(包括成本会计)的一切法规、制度,都应按照它的要求制定。

2. 企业会计准则——基本准则和企业财务通则

《企业会计准则——基本准则》和《企业财务通则》是根据《中华人民共和国会计法》,经国务院批准,由财政部制定并发布施行的,是企业财务、会计工作的基本准则。“两则”的制定和实施,可以使企业的财务、会计工作适应社会主义市场经济的需要,规范企业包括成本会计在内的财务、会计工作,提高企业财务和会计工作的水平,并与国际会计惯例接轨,有利于企业加强经营管理,有利于吸收外资、扩大对外开放。财政部还根据《企业会计准则——基本准则》的要求,制定了一系列对企业各类经济业务进行会计处理的具体准则,其中涉及各类成本费用的具体会计准则均为成本会计的依据。

3. 企业会计制度

企业会计制度是根据《中华人民共和国会计法》的规定,由财政部制定并发布施行的,是规范我国不同行业会计行为的基础。国家统一会计制度的制定和

实施,可以克服由于不同行业会计核算制度缺乏统一性而影响会计信息真实性的弊端。对于不同行业的企业,将国家统一会计制度以及其后发布的与其相适应、体现行业特点的具体会计核算办法相结合,即为该行业企业所使用的会计核算制度。这有利于规范不同行业企业的会计核算以及成本会计工作,提高企业的会计信息质量,真实反映企业的财务状况、经营成果和现金流量,加快实现会计工作与国际协调。随着《企业会计准则》的推广实施,作为一种过渡,《企业会计制度》在将来会逐渐退出会计舞台。

4. 企业内部会计制度

企业内部会计制度是各企业根据《会计法》和会计准则、会计制度的要求,结合本企业具体情况自主制定的会计制度。企业的成本会计工作,是本企业会计工作的重要组成部分,企业的成本会计工作也应符合本企业会计制度的有关规定。

5. 企业的成本会计制度、规程或办法

各企业为了具体规范本企业的成本会计工作,还应根据上述各种法规和制度,结合本企业生产经营的特点和成本管理的要求,具体制定本企业的成本会计制度、规程或办法。它是企业进行成本会计工作具体的、直接的依据。

成本会计的法规和制度是开展成本会计工作的依据和行为规范,其科学、合理与否,将直接影响成本会计工作的成效。因此,成本会计的法规和制度的制定,是一项复杂而细致的工作。在成本会计的法规和制度的制定过程中,有关人员不仅应熟悉国家有关法规、制度的内容,而且应对企业作广泛、深入的调查研究,在反复试点、依据充分的基础上,进行成本会计法规和制度的制定。成本会计的法规和制度一经制定、发布和实施,就应认真贯彻执行,并保持相对稳定。但是,随着时间的推移,新情况、新问题不断出现,还应根据变化的情况,对成本会计的法规和制度进行修订和完善,以保证成本会计法规和制度的科学性与先进性。

企业成本会计机构和成本会计工作人员,应在总会计师和会计主管人员的领导下,按照上述各种法规和制度的规定,分工协作、互相配合,并且组织职工群众共同做好成本会计工作,充分发挥成本会计的各种职能作用,完成成本会计的各项任务。

第三节 成本核算的要求

成本核算就是按照国家统一的会计制度的要求,对产品生产经营过程中实际发生的生产费用和期间费用进行归集和分配,计算产品生产成本,提供真实、有

用的成本和费用信息的过程。它是成本管理的基础,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作用,正确核算产品成本,在成本核算工作中,应遵循以下各项要求。

一、算管结合,算为管用

所谓算管结合,算为管用,就是成本核算应当与加强企业经营管理相结合,所提供的成本信息应当满足企业经营管理和决策的需要。为此,成本核算不仅要提供事后的成本信息,而且必须以国家法律、行政法规、国家统一的会计制度、企业成本计划和相应的消耗定额为依据,加强对各项生产费用和期间费用的事前、事中的审核和控制。

为了满足企业经营管理和决策的需要,还应借鉴现代成本管理概念和成本计算方法,为不同的管理目的提供不同的管理成本信息,如变动成本与固定成本信息、可控成本与不可控成本信息、作业成本信息等。

二、正确划分各种费用界限

为了正确地进行成本核算,正确地计算产品成本和期间费用,必须正确划分以下五个方面的费用界限。

1. 正确划分应否计入生产费用、期间费用的界限

按照现行制度规定,制造企业的生产费用是指一定会计期间内为生产产品发生的各种耗费,包括生产产品耗用的直接材料、直接人工和制造费用等。生产费用归集到一定种类和数量的产品上,即形成该种产品的生产成本。期间费用特指管理费用、财务费用和销售费用,它们直接计入发生当期的损益,而不计入产品生产成本。

制造企业在生产经营活动中,会发生各种各样的支出或费用。应严格按照国家统一的会计制度的规定,根据各种支出或费用的用途,区分是否应计入生产费用或期间费用。例如,企业购建固定资产的支出,应计入固定资产的造价;固定资产盘亏损失、固定资产报废清理净损失等应计入营业外支出;购买原材料的支出,应计入原材料的成本;为销售产品缴纳的营业税、消费税等应计入营业税金及附加,等等。如果将不应计入生产费用或期间费用的支出或费用计入生产费用或期间费用,或者将应计入生产费用或期间费用的支出或费用计入其他,就会影响产品成本、当期损益等的正确性。

2. 正确划分生产费用与期间费用的界限

生产费用和期间费用具有不同的性质。生产费用形成产品成本,并在产品销售后作为产品销售成本计入销售当期的损益;而当月投产的产品不一定当月完

成,当月完成的产品也不一定当月销售,因而当月的生产费用不一定计入当月损益。本月发生的销售费用、管理费用和财务费用等期间费用,则直接计入当月损益。因此,为了正确计算产品成本和期间费用,正确计算企业各月份的损益,必须正确地划分生产费用和期间费用的界限。防止混淆生产费用与期间费用的界限,借以调节各月产品成本和各月损益的错误做法。

3. 正确划分各月份的生产费用和期间费用界限

为了按月分析和考核成本计划和期间费用的执行情况和结果,正确计算产品生产成本和各月损益,还必须正确划分各月份的生产费用和期间费用界限。为此应该按照权责发生制原则的要求,正确地核算待摊费用和预提费用。本月份支付,但属于本月及以后各月受益的支出,应记作待摊费用,在各月间合理分摊计入生产费用或期间费用(受益期限超过一年的支出应计入长期待摊费用)。本月虽未支付,但本月已经受益,应由本月负担的费用,应记作预提费用,预提计入本月的生产费用或期间费用。为了简化核算工作,按照重要性原则,对于数额较小的应该跨期摊销和预提的费用,也可以将其全部计入支付月份的生产费用或期间费用,而不作为待摊和预提费用处理。正确划分各月份的生产费用和期间费用的界限,是保证成本核算正确的重要环节。应当防止利用待摊和预提的办法人为地调节各月生产费用和期间费用,人为地调节产品生产成本和各月损益的错误做法。

4. 正确划分各种产品的生产费用界限

如果企业生产的产品不止一种,那么,为了正确地计算各种产品的生产成本,必须将应计入本月产品成本的生产费用在各种产品之间正确地进行划分。凡属于某种产品单独发生,能够直接计入该种产品的生产费用,均应直接计入该种产品生产成本;凡属于几种产品共同发生,不能直接计入某种产品的生产费用,则应采用适当的分配方法,分配计入这几种产品的成本。应该防止在盈利产品与亏损产品之间、可比产品与不可比产品之间任意转移生产费用,借以掩盖成本超支或以盈补亏的错误做法。

5. 正确划分完工产品与在产品的生产费用界限

在月末计算产品成本时,如果某种产品已全部完工,那么,这种产品的各项生产费用之和就是这种产品的完工产品成本;如果某种产品均未完工,那么,这种产品的各项生产费用之和,就是这种产品的月末在产品成本;如果某种产品既有完工产品,又有在产品,则应将这种产品的各项生产费用,采用适当的分配方法在完工产品与月末在产品之间进行分配,分别计算完工产品成本和月末在产品成本。应该防止任意提高或降低月末在产品成本,人为地调节完工产品成本的错误做法。

上述五个方面费用界限的划分过程,也就是产品生产成本的计算和各项期间费用的归集过程。在这一过程中,应贯彻受益原则,即谁受益谁负担费用;什么时