

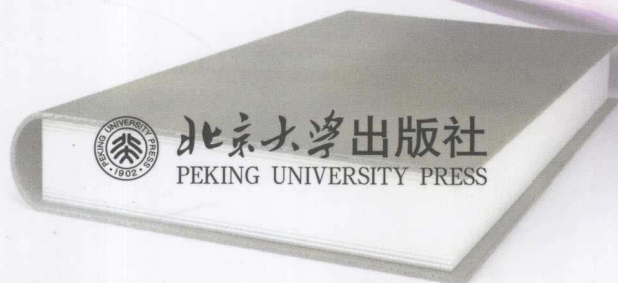
21世纪高职高专 **能力本位型** 系列规划教材·财务会计系列

成本会计

CHENGBEN KUAIJI

主 编 潘素琼

- ◆ 结合新会计准则精选实用理论
- ◆ 针对中小企业精挑典型会计案例
- ◆ 一例&一练高效巩固所学重难点



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

21 世纪高职高专能力本位型系列规划教材·财务会计系列

成 本 会 计

主 编 潘素琼

副主编 胡智琦 苏华焕

参 编 李翠凤 胡浪涛



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

内 容 简 介

本书以项目任务为单位组织教学,主要包括成本会计基本理论、归集与分配要素费用、综合费用、生产费用,产品成本计算的品种法、分批法、分步法、辅助方法以及成本报表的编制和分析。本书以典型案例为载体,以操作技术为核心,辅以相关专业理论知识,每个知识点或技能点都附有随堂训练,凸显“教、学、做”一体的特色;融课堂与实训基地为一体,培养学生的综合职业能力,满足学生就业与发展的需要。

本书可作为高职高专财务会计类专业教材,也可作为成人高校会计专业教材及会计人员的培训用书。

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/潘素琼主编. —北京:北京大学出版社, 2013.1

(21 世纪高职高专能力本位型系列规划教材·财务会计系列)

ISBN 978-7-301-21561-6

I. ①成… II. ①潘… III. ①成本会计—高等职业教育—教材 IV. ①F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 273804 号

书 名: 成本会计

著作责任者: 潘素琼 主编

策 划 编 辑: 李 辉

责 任 编 辑: 陈颖颖

标 准 书 号: ISBN 978-7-301-21561-6/F · 3398

出 版 发 行: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路 205 号 100871

网 址: <http://www.pup.cn> 新浪官方微博: @北京大学出版社

电 子 信 箱: pup_6@163.com

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62750667 出版部 62754962

印 刷 者: 北京鑫海金澳胶印有限公司

经 销 者: 新华书店

787 毫米×1092 毫米 16 开本 13.25 印张 300 千字

2013 年 1 月第 1 版 2013 年 1 月第 1 次印刷

定 价: 27.00 元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话: 010-62752024 电子信箱: fd@pup.pku.edu.cn

前 言

成本会计是高职院校财会专业的专业核心课程，凸显教学的实操性，是继基础会计、财务会计课程之后的又一门专业必修课。本书作为成本会计课程的教材，突出理论和实际操作技能的结合，学生通过对本书的学习，不仅能够掌握成本会计的基本方法与技能，还可以为财务管理、财务分析、审计实务、管理会计等后续课程的学习打下良好的基础。

在教育体制改革不断深入的背景下，编者遵循职业教育的特点和“以就业为导向，以教学为中心，以重点培养学生职业技能为出发点”的设计理念，依照“项目为导向，任务为驱动”的工学结合人才培养模式设计了本书内容结构，突出学生职业技能的培养。本书的内容设置打破以知识传授为主要特征的传统教材模式，采用以项目任务的具体分析和解答过程为导向的学习模式。本书规划 9 个项目，每个项目下又分若干任务。

本书学习建议安排 108 课时，具体参照下表：

序号	项目内容	计划课时	
		理论教学	实操训练
1	项目 1 成本会计基本理论	4	2
2	项目 2 归集与分配要素费用	6	4
3	项目 3 归集与分配综合费用	12	8
4	项目 4 归集与分配生产费用	8	4
5	项目 5 应用品种法	6	6
6	项目 6 应用分批法	8	4
7	项目 7 应用分步法	8	8
8	项目 8 应用辅助方法	6	4
9	项目 9 编制和分析成本报表	6	4
合 计		64	44

本书由广州科技贸易职业学院的潘素琼担任主编，并负责拟定编写思路和编写大纲；由胡智琦、苏华焕担任副主编，并由胡智琦协助修改和统稿。具体分工如下：潘素琼编写项目 1；李翠凤编写项目 2；胡智琦编写项目 3 和项目 4；苏华焕编写项目 5～项目 7；胡浪涛编写项目 8 和项目 9。本书由潘素琼审核并总纂。

由于教学改革的探索在不断进行中，尤其是项目教学法下的很多内容尚需进一步的深化，加上写作时间和编者水平有限，本书难免有不足或错漏之处，敬请广大专家和读者批评指正，并将意见和建议及时反馈给我们，以便对本书进行完善、改进。

编 者
2012 年 8 月

目 录

项目 1 成本会计基本理论.....1	项目 3 归集与分配综合费用..... 47
任务 1.1 了解成本会计的基本内容.....2	任务 3.1 归集与分配辅助生产费用 48
1.1.1 成本的经济实质.....2	3.1.1 归集辅助生产费用 48
1.1.2 产品成本的确定方法.....2	3.1.2 分配辅助生产费用 48
1.1.3 成本会计工作的环节与任务.....4	任务 3.2 归集与分配制造费用 60
1.1.4 成本会计工作的组织.....6	3.2.1 归集制造费用 60
1.1.5 成本核算的基本要求.....7	3.2.2 分配制造费用 61
1.1.6 成本核算的一般程序.....9	任务 3.3 归集与分配损失性费用 65
任务 1.2 区分费用类别.....12	3.3.1 归集与分配废品损失 66
1.2.1 支出、费用、成本的概念及 关系.....12	3.3.2 归集与分配停工损失 69
1.2.2 费用按经济内容分类.....13	项目 4 归集与分配生产费用 76
1.2.3 费用按经济用途分类.....14	任务 4.1 核算在产品数量 76
任务 1.3 设置成本核算的主要账户.....15	任务 4.2 分配生产费用的方法 78
1.3.1 设置主要总分类账户.....15	4.2.1 不计算在产品成本法 78
1.3.2 主要明细账户设置举例.....17	4.2.2 在产品成本按年初固定数 计算法 78
项目 2 归集与分配要素费用24	4.2.3 在产品成本按所耗材料费用 计算法 78
任务 2.1 归集与分配材料及 外购动力费用.....24	4.2.4 约当产量法 79
2.1.1 归集与分配材料费用.....26	4.2.5 在产品按定额成本计价法 82
2.1.2 归集与分配燃料费用.....28	4.2.6 定额比例法 83
2.1.3 归集与分配外购动力费用.....29	项目 5 应用品种法 92
任务 2.2 归集与分配薪酬费用.....30	任务 5.1 选择产品成本计算方法 92
2.2.1 归集与分配工资费用.....30	5.1.1 产品成本计算方法的定义和 内容 92
2.2.2 核算职工福利费.....34	5.1.2 产品成本计算方法的种类 93
任务 2.3 归集与分配周转材料.....35	5.1.3 选择成本计算方法的 考虑因素 93
2.3.1 归集与分配低值易耗品费用.....36	5.1.4 各因素对成本计算方法的 影响 94
2.3.2 归集与分配包装物.....37	任务 5.2 应用产品成本计算品种法 96
任务 2.4 归集与分配其他要素费用.....38	5.2.1 品种法的定义及适用范围 96
2.4.1 归集与分配折旧费用.....38	5.2.2 品种法的特点 96
2.4.2 核算利息费用.....41	
2.4.3 核算费用性税金.....42	
2.4.4 核算其他费用.....42	



5.2.3 品种法的成本计算程序.....	97	7.3.3 平行结转分步法的 基本计算程序.....	144
任务 5.3 品种法应用实例.....	98	7.3.4 逐步结转分步法与平行结转 分步法的比较.....	145
5.3.1 案例背景.....	98	7.3.5 逐步结转分步法与平行结转 分步法的优缺点.....	145
5.3.2 案例解析.....	99		
项目 6 应用分批法.....	111	项目 8 应用辅助方法.....	159
任务 6.1 认识分批法的基本内容.....	112	任务 8.1 应用分类法.....	159
6.1.1 分批法的定义及适用范围.....	112	8.1.1 分类法的概念.....	159
6.1.2 分批法的特点.....	112	8.1.2 分类法的适用范围.....	160
6.1.3 分批法的种类.....	113	8.1.3 分类法的特点.....	160
任务 6.2 应用一般分批法.....	113	8.1.4 分类法的计算程序.....	160
6.2.1 一般分批法的定义.....	113	8.1.5 分类法的优缺点及应用条件... ..	163
6.2.2 一般分批法的成本计算程序....	113	任务 8.2 应用定额法.....	163
任务 6.3 应用简化分批法.....	117	8.2.1 定额法的概念.....	163
6.3.1 简化分批法的定义.....	117	8.2.2 定额法的适用范围.....	164
6.3.2 简化分批法的成本计算程序....	118	8.2.3 定额法的特点.....	164
		8.2.4 定额法的计算程序.....	164
项目 7 应用分步法.....	131	项目 9 编制和分析成本报表.....	179
任务 7.1 认识分步法的基本内容.....	132	任务 9.1 成本报表编制和分析方法.....	179
7.1.1 分步法的定义及适用范围.....	132	9.1.1 成本报表编制的程序和方法概述.....	179
7.1.2 分步法的特点.....	132	9.1.2 成本报表分析的程序和方法... ..	180
7.1.3 分步法的种类.....	132	任务 9.2 编制和分析产品生产成本表.....	183
任务 7.2 应用逐步结转分步法.....	133	任务 9.3 编制和分析主要产品 单位成本表.....	187
7.2.1 逐步结转分步法的 适用范围及特点.....	133	任务 9.4 编制和分析制造费用明细表.....	190
7.2.2 逐步结转分步法的 成本计算程序.....	133	任务 9.5 编制和分析期间费用明细表.....	191
7.2.3 逐步结转分步法的种类.....	135		
任务 7.3 应用平行结转分步法.....	142	参考文献.....	202
7.3.1 平行结转分步法的定义及 适用范围.....	142		
7.3.2 平行结转分步法的特点.....	143		

项目 1 成本会计基本理论

知识目标

- ◆ 理解成本的经济实质
- ◆ 了解企业成本核算的基本要求和程序
- ◆ 理解成本费用的不同分类
- ◆ 正确划分成本费用的界限
- ◆ 掌握成本核算主要账户的设置

技能目标

- ◆ 能协调企业生产过程各部门有关成本核算的凭证填制、传递工作
- ◆ 能设置成本核算的主要账户
- ◆ 能根据生产情况设计成本核算程序
- ◆ 能对企业生产经营中发生的各项费用进行正确的划分

重难点提示

- ◆ 正确理解支出、费用和产品生产成本的关系
- ◆ 正确划分成本费用的界限
- ◆ 掌握成本核算的账户设置
- ◆ 制定正确的成本核算程序

案例导入

小李、小张和小王 3 人是刚毕业的大学生，他们立志自己创业，成就一番事业。经过紧张的筹备，3 个人合办了一家专门从事电脑销售的公司。第一年发生的业务如下：购进电脑 50 万元，购买办公设备 30 万元(当年折旧总额为 5 万元)，日常办公费用 5 万元，房屋租金 10 万元，发放工资 30 万元。截至当年 12 月 31 日，该公司主营业务收入为 100 万元，已销商品成本为 40 万元。小王建议举办元旦联欢会，邀请过去的同窗好友和合作伙伴参加，一来庆祝新年，二来庆贺公司开张之年就获利。小李和小张却不同意，认为公司不但没盈利，反而亏损 25 万元，今年的聚会就不要操办了。小王马上意识到问题出在哪里。

请问，如何能确定该公司当年是盈利还是亏损？通过本项目内容的学习，相信同学们应该能够轻松地解决这个问题。



任务 1.1 了解成本会计的基本内容

1.1.1 成本的经济实质

成本会计是会计学科的一个分支,是运用会计的基本原理和方法,对企业在生产经营过程中各项费用的发生和产品生产成本的形成进行预测、决策、计划、分析和考核的一种管理活动。成本会计是以成本为对象的一种专业会计。要了解成本会计的内容,就必须先了解清楚什么是成本。

以工业企业为例,工业企业的基本生产经营活动是生产和销售产品。在产品的直接制造过程中,即从原材料投入生产到产品制成的整个过程中,一方面制造出产品,另一方面发生各种各样的生产耗费,包括劳动资料和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,在生产过程中长期发挥作用,直到报废也不改变其原有实物形态,但其价值则随着固定资产的磨损,通过计提折旧的方式,逐渐地、部分地转移到所制造的产品当中,构成产品生产成本的一部分。而原材料等劳动对象,在生产过程中或者被消耗掉,或者其实物形态被改变,其价值也随之一次性全部转移到所制造的产品当中,构成产品生产成本的一部分。

生产过程是劳动者借助于劳动工具对劳动对象进行加工制造成产品的过程。通过对劳动对象的加工,才能改变原有劳动对象的使用价值,并且创造出新的价值。其中,劳动者为自己劳动所创造的那部分价值,以薪酬的形式支付给劳动者,用于个人消费,这部分薪酬也构成产品生产成本的一部分。具体来说,产品在制造过程中发生的各种耗费主要包括原料及主要材料、辅助材料、燃料动力等支出,生产部门的折旧,生产工人和生产车间管理人员的薪酬及其他支出等。这些耗费的货币表现称为企业的生产费用。企业为生产一定种类、一定数量的产品而发生的各种生产费用的总和,就构成了产品的成本,它是产品价值的一部分。产品的价值由下列3部分内容构成:① C ——已耗费的生产资料转移的价值;② V ——劳动者为自己劳动创造的价值;③ M ——劳动者为社会劳动所创造的价值。

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,它构成了商品的理论成本。

综上所述,可将成本的经济实质概括如下: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的货币表现,也就是企业在生产经营中所耗费的资金总和。这就是理论上所赋予成本的客观内容,这种成本也就是理论成本。

1.1.2 产品成本的确定方法

理论成本是指导人们进行成本会计研究的指南,是实际工作中制定成本开支的范围,考虑劳动耗费的价值补偿尺度的重要依据。但是,社会经济现象纷繁复杂,企业在成本核算和成本管理中需要考虑的因素很多。理论成本是全部物化劳动和活劳动的耗费,而实际工作中的成本开支范围是依据国家会计制度的规定来计算的,两者存在一定的差别。产品成本的确定有全部成本法和制造成本法两种方法。

1. 全部成本法

全部成本法是指将企业生产经营所发生的全部生产费用,即劳动手段、劳动对象和活劳



动等方面的费用全部对象化, 计入产品成本的成本核算方法。

在我国 1993 年会计制度改革以前, 产品的成本一般分为 3 个层次: 车间成本、工厂成本、销售成本。产品的车间成本一般指产品在制造过程中的耗费, 包括原材料、燃料动力、工资及福利费(职工薪酬)、车间经费(制造费用), 以及制造部门单独核算的废品损失。工厂成本是指在上述车间成本的基础上加上企业的行政管理费用(含管理费用和财务费用), 产品的工厂成本构成产品的存货成本(生产成本)。而销售成本则是在已销产品的工厂成本基础上加销售费用(全部成本)。

【例 1-1】 广州 AA 皮具加工制造厂本月生产经营过程中所发生的全部耗费如下: 制造产品耗费原材料 10 000 元, 燃料动力 500 元, 工人工资及福利费 2 000 元, 车间的费用 3 000 元, 管理费用及财务费用共 3 000 元。本月产品 300 个皮箱全部完工(月初月末均无在产品)并全部对外销售完, 发生销售费用 5 000 元。若采用全部成本法, 本月的产品成本如下。

原材料	10 000
燃料动力	500
工资及福利费	2 000
制造费用	3 000
车间成本(制造成本)	15 500
加: 企业行政管理费用	3 000
工厂成本(生产成本)	18 500
加: 销售费用	5 000
销售成本(全部成本)	23 500(元)

2. 制造成本法

制造成本法又称完全成本法, 是指在将企业生产经营中发生的全部劳动耗费, 即劳动手段、劳动对象和活劳动等方面的耗费, 分为制造成本与非制造成本的基础上, 再将制造成本对象化, 计算出产品的制造成本(生产成本), 而非制造成本则作为期间费用, 直接计入当期损益。

1993 年我国会计制度改革以后, 产品成本核算采用制造成本法。在制造成本法下, 产品成本只包括为生产产品所发生的直接材料、直接人工和制造费用, 也就是说, 在制造成本法下, 产品成本只计算到车间发生的制造成本为止, 制造成本以外的各项费用, 包括管理费用、销售费用和财务费用, 均作为期间费用, 计入当期损益。

【例 1-2】 承例 1-1 资料, 若采用制造成本法, 则产品成本计算如下。

原材料	10 000
燃料动力	500
工资及福利费	2 000
制造费用	3 000
生产成本(制造成本)	15 500(元)

按照制造成本法, 管理费用和财务费用 3 000 元, 销售费用 5 000 元, 全部计入当期损益, 而不计入产品成本。

通过例 1-1 和例 1-2 可以看出, 制造成本法下计算的产品成本, 小于全部成本法下的工厂成本, 更加小于包括销售费用在内的已销产品的销售成本, 即计算出的产品成本比真正的成本要小得多。我国现行会计制度规定, 产品成本核算采用制造成本法, 一方面更加符合产品



生产耗费的实际情况,使成本计算更加准确;另一方面也与国际惯例趋同,提高了成本会计信息的可比性。事实上,企业生产经营过程中发生的期间费用与产品生产的制造过程不存在直接的关系,如果只按照某一标准把期间费用也分配计入产品成本,就会导致产品成本计算不准确,因而期间费用直接计入当期损益而不计入产品成本。但是,制造成本法下计算的成本,属于小成本,它不能完全弥补企业在生产经营过程中所发生的全部耗费,作为企业,在制定产品销售价格时,应该把全部成本作为定价的重要依据,而不是以制造成本作为依据。



随堂训练 1-1

假定广州 AA 皮具加工制造厂,本月制造皮包 200 个,全部完工。产品消耗皮料 2 000 元,工人工资 3 000 元,车间间接费用 1 000 元,管理费用 1 500 元,皮包发生销售费用 1 200 元。

要求:

1. 分别用全部成本法和制造成本法计算皮包的单位成本是多少。
2. 确定制定皮包销售价格应依据哪一个单位成本。

1.1.3 成本会计工作的环节与任务

1. 成本会计的工作环节

成本会计的工作环节是指成本会计应该做哪些方面的成本工作。具体来说,成本会计的工作环节主要包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本考核和成本分析 7 个环节,如图 1.1 所示。成本会计正是通过这些环节来发挥其应有的作用,并圆满地完成成本会计工作的任务。

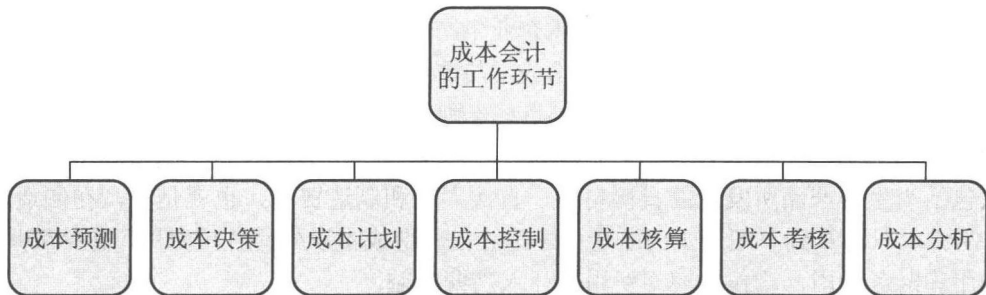


图 1.1 成本会计的工作环节

1) 成本预测

成本预测是指在分析企业现有经济技术、市场状况和发展趋势的基础上,根据与成本有关的数据,采用一定的专门科学方法,对未来的成本水平及其变化趋势做出科学的测算。成本预测是企业进行经营决策和编制成本计划的基础。通过成本预测,可以减少生产管理的盲目性,提高降低成本、费用的自觉性,还有助于企业管理人员了解成本发展前景,挖掘降低成本的潜力。

2) 成本决策

成本决策是根据成本预测提供的数据和其他有关资料,制定出优化成本的各种备选方案,运用决策理论和方法,对各种备选方案进行比较和分析,从中选出最优方案、确定目标成本



的过程。进行成本决策,是实现成本事前控制、提高企业经济效益的重要途径。

3) 成本计划

成本计划是在成本预测和成本决策的基础上,为实现成本决策确定的成本目标,确定在计划期内为完成计划任务应发生的生产耗费和各种产品的成本水平,并提出为达到规定的成本水平应采取的具体措施。成本计划是降低成本的具体目标,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

成本控制是指针对预先确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,将其限制在标准成本或计划成本内,并计算出实际费用与标准费用之间的差异,同时对产生差异的原因进行分析,采取各种有效方法,将各项费用限制在计划控制范围之内,以保证成本计划的顺利执行。成本控制对于最大限度地挖掘降低成本的潜力、提高经济效益具有现实意义。

5) 成本核算

成本核算是指运用各种专门的成本计算方法,按一定的对象和规定的有关成本项目及分配标准进行生产费用的归集和分配,计算出各种产品的总成本和单位成本,据以进行账务处理。成本核算是成本会计工作的核心。成本核算可以反映成本计划的完成情况,为编制下期成本计划,进行成本预测和成本决策提供依据。

6) 成本考核

成本考核是指在成本核算的基础上,定期地对成本计划的执行结果进行评价和考核。按成本责任的归属考核各部门及有关岗位人员的成本指标完成情况,并据此进行奖惩,可以客观地评价工作业绩和明确责任,激励企业员工改进工作,充分调动其执行计划成本的积极性,提高企业的整体管理水平和经济效益。

7) 成本分析

成本分析是根据成本核算和成本考核所提供的成本数据及其他有关资料,将本期的实际成本与本期计划成本、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成本等进行比较,确定成本差异,分析形成原因,明确责任,以便采取措施,改进生产经营管理,寻求降低成本的途径,提高经济效益。成本分析可以为未来成本的预测和决策,以及编制新的成本计划提供依据。

2. 成本会计的工作任务

成本会计工作任务是将成本会计工作具体化,也是成本会计工作应达到的目的和要求。成本会计作为会计的一个重要分支,是企业经营管理的一个重要组成部分。因此,成本会计的任务一方面取决于企业经营管理的要求,另一方面受成本会计反映和监督的内容所制约。具体来说,成本会计的任务主要有以下几个。

(1) 进行成本预测和决策,编制成本计划。

(2) 严格审核和控制成本、费用支出,制止各种浪费和损失,节约开支,不断降低成本。

(3) 正确、及时地核算各种产品成本及期间费用,为企业经营管理提供真实、有效的成本信息。

(4) 进行成本分析,考核成本计划的执行完成情况。



1.1.4 成本会计工作的组织

为了充分发挥成本会计的职能作用,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。企业应根据生产经营的特点、规模的大小及成本管理的要求来组织成本会计工作。一般来说,企业应该设置好成本会计机构,配备合适的会计人员,制定科学的成本会计制度等。

1. 成本会计机构的设置

企业在设置成本会计机构时,一般而言,大中型企业应在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,可在会计部门中指定专人负责成本会计工作。

在成本会计机构内部,可按成本会计的职能进行分工,并根据其工作职能建立岗位责任制,使每一项成本会计工作都有人负责,成本会计人员都明确自己的工作职责。企业内部各级成本会计机构之间的组织分工可分为集中工作和分散工作两种方式。

1) 集中工作方式

集中工作方式是指企业成本会计工作,如成本预测、决策、计划、控制、核算、考核和分析主要由厂部成本会计机构集中进行;而各生产单位部门的成本会计机构人员只负责原始记录和原始凭证的填制,并对其进行初步的审核、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。这种工作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面信息,便于集中使用电子计算机进行成本数据处理;同时,还可以减少成本会计机构的层次及人员的数量。但是,集中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,从而不利于调动群众参与成本管理的积极性,以及对成本控制的责任制的推行。

2) 分散工作方式

分散工作方式是将成本会计工作分散,由各生产单位和其他有关部门的成本会计人员分别进行。由上一级成本会计机构对下一级成本会计机构逐级进行成本考核。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,并对全厂的成本进行综合的成本预测、决策、计划、控制、核算、考核和分析及汇总核算。分散工作方式有利于企业内部各单位增强成本意识、加强成本的控制和核算,有利于责任成本的推行,以及提高群众参与成本管理、关注企业经济效益的积极性,但这种工作方式会相应增加成本会计机构和会计人员的数量。

2. 成本会计人员的配备

在成本会计机构中,配备适当数量的思想品格优秀、业务精通的成本会计人员是做好成本会计工作的关键。

为了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、奖惩及会计人员的技术职称,都做了明确的规定。成本会计人员应该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工作和任务,并从降低成本、提高经济效益的角度出发,参与制定企业的生产经营决策。成本会计人员还应刻苦钻研业务,认真学习有关的业务知识和业务技术,不断充实和更新知识,提高自身素质,以适应经济不断发展的新形势要求。



3. 成本会计制度的制定

成本会计制度是成本会计工作的规范,是会计法规和制度的重要组成部分。企业遵循国家有关法律法规和政策,如《中华人民共和国会计法》、《企业会计准则》等有关规定,并适应企业生产经营的特点和管理要求,制定本企业内部成本会计制度,作为企业进行成本会计工作具体和直接的依据。

不同行业的企业由于生产经营特点和管理要求不同,所制定的成本会计制度也有所不同。对于一般工业企业来说,成本会计制度一般应包括以下几方面的内容。

- (1) 成本定额制度和成本计划编制方面的制度。
- (2) 成本控制方面的制度。
- (3) 成本开支范围、成本计算方法等方面的制度。
- (4) 成本、费用报表方面的制度。
- (5) 企业内部结算价格和内部结算办法方面的制度。
- (6) 其他有关方面的制度。

成本会计制度是开展成本会计工作的依据和行为规范,其是否科学、合理会直接影响成本会计工作的成效。因此,成本会计制度的制定是一项复杂而细致的工作。在成本会计制度的制定过程中,有关人员不仅应熟悉国家有关法规、制度的规定,而且还应深入基层做广泛、深入的调查研究工作,了解企业的生产特点和管理要求,在反复试点、掌握充分依据的基础上进行成本会计制度的制定工作。成本会计制度一经制定,就应认真执行。但随着时间的推移,实际情况往往会发生变化,出现新的情况,为适应新的变化了的情况,也应该相应地对成本会计制度进行修订和完善,以保证成本会计制度的科学性和先进性。

1.1.5 成本核算的基本要求

为了充分发挥成本核算的作用,正确核算产品成本,在进行成本核算时,应遵循一些基本的要求,并按照一般的核算程序进行处理。

1. 遵守成本开支范围

为了使各企业能够正确地计算成本,我国有关制度规定了企业的成本开支范围,明确规定了哪些费用应计入成本,哪些费用不应计入成本。这样,可以使产品成本正确地反映企业生产消耗水平,使各企业的成本开支口径一致。因此,企业应严格遵守成本开支范围,认真贯彻会计准则对成本的有关规定,这是做好成本会计工作、保证成本核算质量的重要条件。

1) 我国现行财务制度规定应计入产品成本的项目

- (1) 生产经营中实际消耗的原材料、辅助材料、备品配件、外购半成品、燃料、动力、周转材料的耗用等。
- (2) 企业直接从事产品生产人员的薪酬费用。
- (3) 车间为组织或管理生产发生的全部间接费用,包括管理人员的薪酬、办公费、折旧费、租赁费、水电费、劳动保护费、周转材料消耗的摊销费用,设计制图费、产品试验检验费等。
- (4) 因生产原因发生的废品损失,以及季节性和修理期间停工的损失等。

2) 我国现行财务制度规定不应计入产品成本的项目

- (1) 企业为组织、管理生产经营活动所发生的管理费用、财务费用、销售费用。
- (2) 购置和建造固定资产的支出、购入无形资产和其他资产的支出。



(3) 对外界的投资, 以及分配给投资者的利润。

(4) 被没收的财物损失, 以及因违反法律而支付的各项滞纳金、罚款或企业自愿赞助、捐赠的支出。

(5) 国家规定不得列入成本的其他支出。

成本核算应根据成本开支范围, 对企业的各项费用进行审核和控制, 确定是否应该支出。对于已经发生的支出, 审核其应该计入费用还是应该计入产品成本。

对于不合理、不合法、不利于提高经济效益的超支、浪费或损失, 要严格加以制止。如果已经发生, 应追究有关部门或责任人的责任, 采取措施以杜绝再发生类似情况; 对于定额或计划脱离实际情况而形成的差异, 要按规定程序进行修订。

对已经发生并应计入企业费用的耗费要进行归集。生产费用要按产品进行归集, 以便为产品成本的定期分析和考核提供数据, 从而进一步挖掘降低成本的潜力。

2. 正确划分成本费用的界限

为了正确地进行成本核算, 分清生产费用和期间费用, 正确地计算产品的实际成本和企业的损益, 必须正确划分下列几个方面的费用界限。

1) 正确划分经营性支出与非经营性支出的界限

企业发生的各项支出, 必须分清楚是经营性支出还是资本性支出, 是与经营直接有关的支出还是与经营没有直接关系的支出。只有与生产经营相关的经营性支出才应计入产品的成本或期间费用。而资本性支出, 以及与生产经营没有直接关系的支出, 则不应计入产品成本和期间费用。

2) 正确划分各期的费用界限

企业发生的支出, 应遵循权责发生制原则进行核算处理。凡是应由本期负担的费用, 不管是否已经支付, 都应计入本期产品成本和期间费用中; 凡是不属于本期负担的费用, 即使已经支付, 都不应计入本期产品成本和期间费用中, 而应分摊到以后或以后各期的成本和费用中。

3) 正确划分生产成本和期间费用的界限

企业生产经营中发生的各项费用, 必须分清楚生产费用和期间费用的界限。直接材料费用、直接人工费用、制造费用, 以及其他与生产产品相关的直接费用, 应作为生产费用计入产品成本当中, 在销售产品时得以补偿。销售费用、管理费用和财务费用是与一定会计期间相联系的, 应直接计入当期损益, 通过当期的收入一次性全部得到补偿。

4) 正确划分各种产品的费用界限

在生产多种产品的企业, 为了分析和考核各种产品成本计划或成本定额的完成情况, 必须分别计算各种产品的成本。为此, 应将计入本月产品成本负担的生产费用在各种产品中进行划分。属于某种产品单独发生或能够分清楚由某种产品负担的就直接计入该种产品成本中; 属于几种产品共同发生或不能分清楚由哪一种产品负担的费用, 则采用合理的、科学的方法, 分配计入各种产品成本中。

5) 正确划分完工产品和在产品之间的费用界限

月末, 将各项生产费用计入各种产品之后, 如果某种产品全部已经完工, 那么该种产品的全部生产费用就是该种产品的完工产品成本。如果某种产品既有完工产品, 又有月末尚未完工的在产品, 那么就应该先确定完工产品数量与月末在产品的数量, 然后采用适当的分配



方法,把该种产品归集的全部生产费用在完工产品与在产品之间进行分配。

能否正确划分上述几个方面的费用界限,是成本、费用核算是否正确的关键,也是检验和评价成本、费用核算工作是否合理的重要标准。

3. 做好成本核算的基础工作

为了加强成本审核和控制,正确、及时地计算产品成本和期间费用,企业应该做好下列各项基础工作。

1) 科学地进行定额的制定和修订工作

企业应对生产消耗的材料、动力及工时,制定合理的定额,为编制成本计划、进行成本核算和分析提供重要的依据,促使各个部门有效地使用人力、物力和财力等资源。各种定额制定以后,要认真地贯彻并定期检查执行情况;同时,企业也应该根据条件和技术水平、劳动生产率提高等变化情况,及时地对各项定额做相应的合理的修订,使之具有先进性和可行性,充分发挥定额的作用。

2) 正确确定财产物资的计价和价值结转的方法

工业企业拥有的财产物资绝大部分是生产资料,它们的价值会随着生产经营过程的耗费转移到产品成本和期间费用中。因此,选择不同的财产物资的计价和价值结转的方法,对企业的成本和费用会有较大影响。例如,选择不同的固定资产折旧方法,会直接影响计入当期成本和费用的折旧额;选择不同的存货发出方法,会直接影响计入当期成本和费用的直接材料或物料消耗额。为了正确计算成本费用,企业就应确定合理的、科学的计价和价值结转方法。

3) 建立和健全存货的计量、收发、领退和盘点制度

为了进行成本管理,正确地计算成本,企业必须建立和健全存货的计量、收发、领退和盘点制度。凡是材料物资的收发、领退,在产品、半成品的内部转移,以及产成品的入库等,均需经过严格的计量、验收,并填制相应的凭证,办理审核审批手续。库存的各种实物,车间的在产品、产成品等均应定期地进行盘点,以保证财产物资的安全,保证账实相符,保证成本计算的准确性。

4) 建立和健全原始记录制度

原始记录是对企业生产经营活动的具体事项所做的最初记录,是编制成本计划、进行成本核算、分析消耗定额和成本计划完成情况的依据。因此,企业应制定既符合各方面管理需要,又符合成本核算要求的、真实的且简便易行的原始记录制度。企业应做好原始记录的登记、传递、审核和保管工作,以便正确、及时地为成本核算和其他有关方面提供所需的原始资料。

5) 选择适当的成本计算方法

产品的成本是在生产制造过程中形成的。产品的生产组织和生产工艺过程不同,以及对产品生产的管理要求不同,对产品成本的计算方法也应有所不同。企业应根据生产特点和管理要求,选择不同的成本计算方法。在实际工作中,成本的基本计算方法有品种法、分批法和分步法 3 种,企业应选择合理的、适当的方法进行成本计算。

1.1.6 成本核算的一般程序

成本核算的一般程序又称成本核算流程,是对生产经营过程中发生的各项生产费用和期间费用,按照成本核算的要求,逐步地进行归集与分配,最后计算出各种产品成本和各项期



间费用的基本过程。生产型企业成本核算的一般程序基本上是相同的，可以归纳为图 1.2。

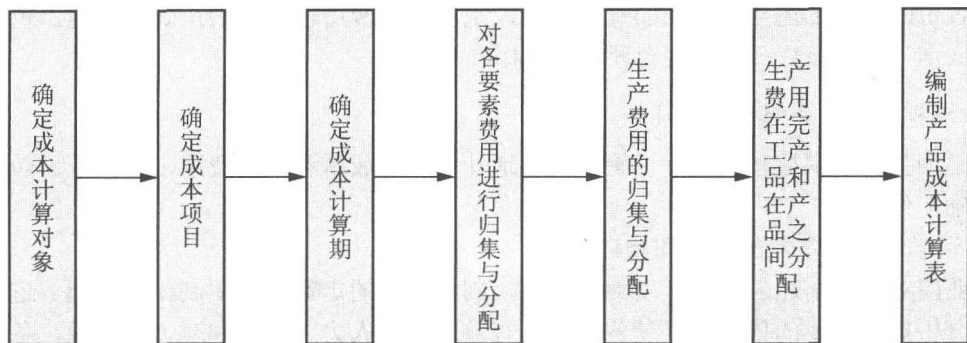


图 1.2 成本核算的一般程序

1. 确定成本计算对象

进行产品成本核算，首先应确定成本对象，就是要分清楚生产费用该归属于谁，通俗地说，就是计算什么的成本。为了进行决策，企业管理者需要知道进行各种经济活动的成本，这些活动就是成本计算对象。成本计算对象可以是一种产品、一项服务、一项作业或一项设计。具体到生产企业，根据其生产特点和管理要求，成本计算对象可以是产品的品种、产品的批别和产品的生产步骤 3 种。

成本计算对象的确定，是设置产品成本明细账、归集生产费用、计算产品成本的前提，也是确定成本计算方法的主要标志。

2. 确定成本项目

确定好成本计算对象后，应根据成本计算对象设置好产品成本明细账，并在明细账内确定成本项目，如直接材料、直接人工、制造费用等，以便归集发生的生产费用。

3. 确定成本计算期

何时计算成本对象的成本，应预先确定。一般来说，以产品品种和产品生产步骤作为成本计算对象的品种法或分步法，可以定期于每月末进行产品成本计算；以产品的批别作为成本计算对象的分批法，则一般不定期地以每批产品的生产周期为成本计算期。

4. 对各项要素费用进行归集与分配

外购材料、外购燃料、外购动力、工资及折旧费等各项要素费用，需先按照经济用途进行分配。分配时，属于期间费用的，计入相应的期间费用中，如行政管理部门消耗的材料、燃料，销售机构人员的工资、利息支出等，应按管理费用、销售费用和财务费用进行归集；属于基本生产费用的，按各种产品的成本项目和车间制造费用进行归集和分配；属于辅助生产成本的各项费用，分别计入相应的辅助生产成本中，月末按受益原则和科学的方法，在各受益的产品或部门之间分配。

5. 生产费用的归集与分配

需要归集与分配的生产费用主要有辅助生产费用、制造费用、废品损失和停工损失。



1) 辅助生产费用

企业辅助生产车间为提供辅助生产服务所发生的各项费用，在“辅助生产成本”中归集，月末，根据接受辅助生产服务的产品或部门，依据受益原则，运用适当的分配方法进行分配后结转计入有关的成本费用中。

2) 制造费用

各基本生产车间为组织和管理生产发生的各项间接费用，通过“制造费用”归集，月末使用合适的方法在所产的各种产品之间进行分配。

3) 废品损失和停工损失

在单独核算废品损失和停工损失的企业，应该通过“废品损失”和“停工损失”归集发生的各项损失，月末再按照一定的标准和方法进行分配，计入有关的产品成本中。

6. 生产费用在完工产品与在产品之间分配

通过前面对有关费用的分配，凡是与产品有关的成本费用都已经归集到了相应的产品明细账对应的项目当中，再逐项与月初在产品成本相加，即得到该种产品的全部成本。如果当月该产品全部完工，那么全部生产成本都是完工产品的成本；如果全部没完工，那么全部生产成本都是在产品的成本；如果既有完工产品又有在产品，那么全部生产成本就需要通过一定的方法在完工产品和在产品之间分配生产成本，计算出完工产品成本和月末在产品成本。

7. 编制产品成本计算表

生产费用在完工产品与在产品之间分配之后，完工产品则应该办理完工入库手续，入库产品需编制产品成本计算表，计算各自的生产总成本和单位成本。完工入库产品成本计算表的格式见表 1-1。

表 1-1 完工入库产品成本计算表

单位：元

项目	A 产品(件)		B 产品(台)		...	
	总成本	单位成本	总成本	单位成本	总成本	单位成本
直接材料						
直接人工						
制造费用						
...						
合计						

 随堂训练 1-2

某制造厂本月生产的 A 产品生产成本明细账和有关数据资料见表 1-2。

要求：

请根据成本明细账中各项内容之间的勾稽关系，计算 A 产品的生产费用合计，以及完工产品成本。