



“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

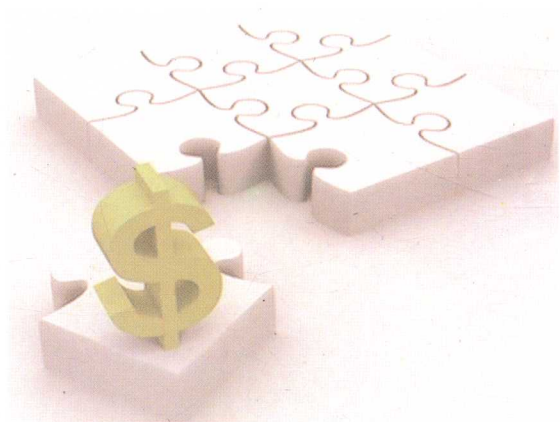


全国职业教育规划教材·财务会计系列

CHENGBEN KUAIJI

成本会计 (第二版)

赵宝芳◎主编



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY 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



全国职业教育规划教材·财务会计系列

成本会计

(第二版)

主 编 赵宝芳
副主编 张立华 郎 琳
主 审 曲永秀 李晓兵



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

内 容 简 介

本教材是“十一五”国家级规划教材和“十二五”职业教育国家规划教材。通过企业成本会计人员的积极参与和广泛的企业调研,依据财政部颁布并于2014年施行的《企业产品成本核算制度》,本书编者与企业合作,共同修订与开发了符合企业成本会计工作实际,针对性、实用性较强的“项目导向,任务驱动,工学结合,学做一体”的《成本会计(第二版)》教材。

本教材由六个项目十九个任务组成。六个项目分别是成本核算认知、采用品种法计算产品成本、采用分批法计算产品成本、采用分步法计算产品成本、采用辅助方法计算产品成本、编制与分析成本报表。每个项目由项目引言、项目目标、项目任务与框架、项目总结、课证对接测试、项目实训、项目能力评价测试等组成;每项任务又由任务导入、任务知识与技能、测试与强化等组成。通过这些模块的学习,学生的成本会计岗位综合职业能力将得到全面提升。

本教材不仅可作为高职高专会计及经济类专业“成本会计”课程教材,也可以作为各类成人院校和财务会计工作人员的自学参考书。

图书在版编目(CIP)数据

成本会计 / 赵宝芳主编. — 2版. — 北京: 北京大学出版社, 2015.7

(全国职业教育规划教材·财务会计系列)

ISBN 978-7-301-25536-0

I. ①成… II. ①赵… 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(2015)第033781号

- | | |
|-------|--|
| 书 名 | 成本会计(第二版) |
| 著作责任者 | 赵宝芳 主编 |
| 策划编辑 | 温丹丹 |
| 责任编辑 | 温丹丹 |
| 标准书号 | ISBN 978-7-301-25536-0 |
| 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 新浪微博: @北京大学出版社 |
| 电子信箱 | zyjy@pup.cn |
| 电 话 | 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62765126 |
| 印 刷 者 | 三河市北燕印装有限公司 |
| 经 销 者 | 新华书店 |
| | 787毫米×1092毫米 16开本 18.75印张 409千字 |
| | 2006年4月第1版 |
| | 2015年7月第2版 2015年7月第1次印刷(总第3次印刷) |
| 定 价 | 38.00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

图书如有印装质量问题,请与出版部联系,电话:010-62756370

第二版前言

2012年教育部印发《关于“十二五”职业教育教材建设的若干意见》(教职成〔2012〕9号),提出建设“十二五”职业教育国家规划教材,加快教材内容改革,优化教材类型结构,在职业院校推行适应项目学习、案例学习等不同学习方式的教材,注重吸收行业发展的新知识、新技术、新工艺、新方法,对接职业标准和岗位要求,丰富实践教学内容等要求。本教材是“十一五”国家级规划教材和“十二五”职业教育国家规划教材。

为了完成规划教材的编写目标和任务,我们组建了由企业成本会计人员和高职院校“双师型”教师共同参与的教材开发团队,通过企业调研、成本会计典型工作任务分析、归纳,与企业合作共同对《成本会计》进行了修订。第二版教材具有如下特点。

(1) 对接标准,内容适用,体例新颖,便于学习。本教材对接财政部最新颁布的《企业产品成本核算制度》(2014年起施行)构建教材内容,体现了财政部关于成本核算的最新规定,使学生掌握最前沿的知识和技能。与此同时创新了教材的呈现形式,由六个项目十九个任务组成。每个项目由项目导言、项目目标、项目任务与框架、项目总结、课证对接测试、项目实训、项目能力评价测试等组成,便于学生自主学习。

(2) 具有较强的职业特色,实现了三个转变。教材内容的设计与选取不是用成本会计理论统领教材,而是用贴近企业成本会计工作实际高度仿真的案例,实现了从知识体系为基础向能力体系为基础的转变,学科型为主的课程体系向项目导向、任务驱动为主的课程体系的转变,教育专家主导教学体系向技术专家主导教学体系的转变,有利于学生综合职业能力的培养。

(3) 以学生职业能力培养为中心,实现四个对接。教材架构以成本会计工作过程为主线,以成本核算和分析为核心,在仿真的职业环境中,通过任务导入、测试与强化、项目总结、课程对接测试、能力评价等,实现了教材内容与会计职业标准对接、教学过程与会计工作过程对接、学历证书与会计职业资格证书对接、职业教育与终身教育对接。

(4) “项目导向、任务驱动、工学结合、学做一体”贯穿教材始终。以真实的成本会计工作目标为项目,以完成成本会计工作为任务。以任务引领知识、技能和态度,让学生在完成成本会计工作任务中学习知识、训练技能,获得实现目标所需要的职业能力;以任务为核心,配备相对应的全真实训材料,便于学生在做中学、学中做、学做合一、理实一体。

本教材由哈尔滨职业技术学院赵宝芳老师任主编,黑龙江农业经济职业学院张立华老师、哈尔滨职业技术学院郎琳老师任副主编,哈尔滨职业技术学院翟铮老师、哈尔滨职业技术学院刘立戎老师、黑龙江职业学院郭清兰老师参加了编写。哈尔滨轴承集团高级会计师财务管理中心副主任曲永秀,哈尔滨职业技术学院李晓兵老师帮助架构设计并担任主审。教材编写的具体分工为:郭清兰老师编写项目一(含附录的对应部分),赵宝芳老师编写项目二(教材部分)和项目三(教材部分),郎琳老师编写项目四(含附录对应部分),张立华老师编写项目五(含附录对应部分)和项目六(含附录对应部分),翟铮老师编写项目二的附录对应部分,刘立戎老师编写项目三的附录对应部分。最后由赵宝芳老师总纂成书。

在教材编写过程中，得到哈尔滨轴承集团高级会计师财务管理中心曲永秀主任、黑龙江新基石会计师事务所所长田姝华所长的大力支持和帮助，特别是在教材的设计、架构、内容的选取，教材的编写、能力的评价等方面得到精心的指点和帮助。同时，我们也参考了有关教材和图书，在此对给予帮助的人一并表示感谢。

本教材是会计类教材按“项目导向，任务驱动”课程模式进行改革的尝试，由于时间仓促，水平有限，书中错误难免，敬请各位专家、同人和广大读者批评指正。我们相信在各位专家、同人和广大读者的帮助和指导下，教材会更加完善、更加贴近成本会计工作实际，会越做越好，越来越受读者的喜欢。（主编的电子邮箱：ZBF066@163.com）

编 者

2015年7月

本教材配有教学课件，读者如有需要，请加QQ群（279806670）或发电子邮件至 zyjy@pup.cn 索取，也可致电北京大学出版社（010-62765126）。

目 录

项目 1 成本核算认知	1
项目引言	1
项目目标	1
项目任务与框架	2
任务 1.1 产品成本核算费用认知	2
任务 1.2 产品成本核算工作认知	6
任务 1.3 企业生产类型及产品成本计算方法认知	12
项目总结	15
课证对接测试	16
项目能力评价测试	19
项目 2 采用品种法计算产品成本	20
项目引言	20
项目目标	20
项目任务与框架	20
任务 2.1 品种法认知	21
任务 2.2 品种法成本计算程序	22
任务 2.3 运用品种法计算产品成本	59
项目总结	81
课证对接测试	82
项目实训	86
项目能力评价测试	89
项目 3 采用分批法计算产品成本	91
项目引言	91
项目目标	91
项目任务与框架	91
任务 3.1 分批法认知	92
任务 3.2 一般分批法的运用	94
任务 3.3 简化分批法的运用	107
项目总结	112
课证对接测试	113
项目实训 1	116
项目实训 2	118
项目能力评价测试	121
项目 4 采用分步法计算产品成本	122
项目引言	122
项目目标	122

项目任务与框架	122
任务 4.1 分步法认知	123
任务 4.2 逐步结转分步法的运用	124
任务 4.3 平行结转分步法的运用	136
项目总结	141
课证对接测试	142
项目实训	146
项目能力评价测试	149
项目 5 采用辅助方法计算产品成本	151
项目导入	151
项目目标	151
项目任务与框架	151
任务 5.1 采用定额法计算产品成本	152
任务 5.2 采用分类法计算产品成本	158
任务 5.3 联产品、副产品和等级产品的成本计算	163
项目总结	167
课证对接测试	169
项目实训 1	172
项目实训 2	176
项目能力评价测试	178
项目 6 编制与分析成本报表	180
项目导入	180
项目目标	180
项目任务与框架	180
任务 6.1 编制与分析成本报表认知	181
任务 6.2 编制与分析产品生产成本表	185
任务 6.3 编制与分析主要产品单位成本表	194
任务 6.4 编制与分析制造费用明细表	199
项目总结	202
课证对接测试	202
项目实训	205
项目能力评价测试	209
附录 职业能力强化测试与项目实训用纸	211
参考文献	294

成本核算认知

项目引言

你对世界零售巨头之一的——美国沃尔玛知道多少？它出身于草根，白手起家，它属于劳动密集型企业，没有高科技外衣。为什么在我国的零售企业面对市场激烈竞争感到惴惴不安的时候，来自美国的沃尔玛却实现了自身的飞速发展，成为“零售业帝国”。

(1) 超低的进货成本。沃尔玛的销售量很大，要想成为沃尔玛的供应商，赚沃尔玛的钱很是辛苦。因为沃尔玛会绕过中间商直接跟生产商接触，会对生产商的资质、产品进行严格的考核；同时，沃尔玛会拼命地压低生产商的价格，使进货成本尽量低。

(2) 处处节俭，降低运营成本。沃尔玛的 CEO 开的只是一辆大众公司的甲壳虫，出差时跟其他人合住一间客房。在沃尔玛办公大厅随处可见“打 17909 长话可省钱”的提示；在采集样品的窗口，赫然写着“标签不可以做它用”的提醒；员工经常听到这样的提示：出去开会记住要把公司发的笔带回来，因为笔芯是可以更换的……

请问：

沃尔玛成为“零售业帝国”的一个重要原因是什么？如果想成为沃尔玛的供应商，除应具备生产产品的资质和有优质的产品外，还应具备什么优势？

沃尔玛成为“零售业帝国”的一个重要原因是超低的进货和运营成本。如果想成为沃尔玛的供应商，除具备生产资质和保证优质的产品质量外，另一个重要的因素是必须有足够的成本意识，降低产品成本。因此，培养成本意识，做好成本核算工作，正确核算产品成本，是降低成本、决定企业生存和发展的关键，也是本项目应解决的关键问题。

项目目标

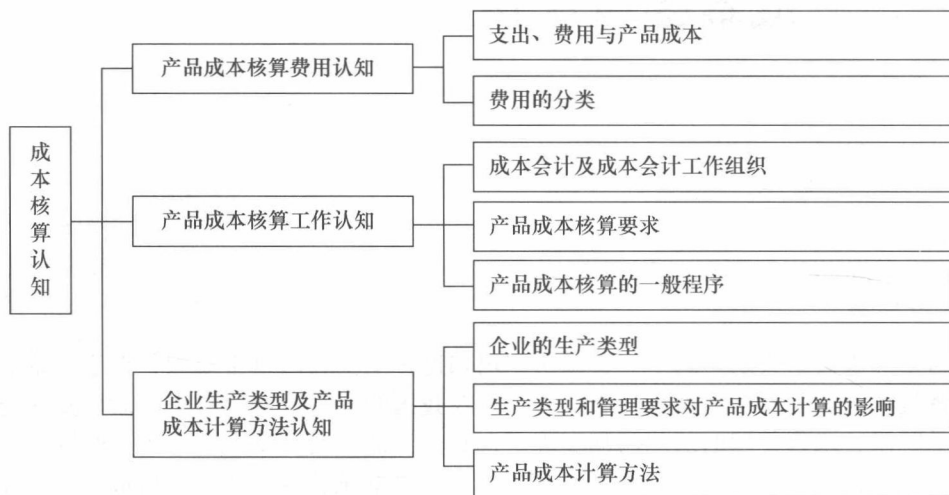
1. 终极目标

通过对产品成本费用、产品成本核算工作、企业生产类型及产品成本计算方法的认知，为后续成本核算打下基础。

2. 促成目标

- (1) 能正确理解费用与产品成本之间的关系，了解费用的分类及产品成本的构成；
- (2) 了解成本会计工作组织，能正确理解产品成本核算的原则与要求；
- (3) 了解产品成本核算工作的基本程序，了解制造企业产品成本计算方法的种类，能正确理解企业的生产类型和管理要求对成本计算方法的影响；
- (4) 能准确表达成本核算相关的工作要求，能与相关人员进行良好沟通，提出成本核算工作的合理化建议。

项目任务与框架



任务 1.1 产品成本核算费用认知

【任务导入 1-1】

哈尔滨电机厂准备招聘一名成本会计，其聘用过程分为三个程序，其中第一个程序是报名，取得报名资格必须符合两个条件：一是必须是高职会计或相关专业的毕业生；二是必须参加本次成本会计认知方面的理论考试。哈尔滨职业技术学院 2014 届会计专业的毕业生李琳、刘梅、崔硕参加了这次应聘。

报名时，考核组成员在资格审查时向李琳提出了如下两个问题：

- (1) 企业发生的支出有哪些？是否均构成产品的成本？
- (2) 企业的产品成本由几部分构成？各是什么？

请问李琳应如何回答？

【任务知识与技能】

1.1.1 支出、费用与产品成本

1. 支出

现代社会，企业间的竞争异常激烈，优胜劣汰成为必然。对生产企业来说，企业竞争实质上是产品竞争。产品竞争优势的决定因素很多，如价格、款式、质量、售后服务等，但与时俱进、物美价廉的产品永远是受消费者喜爱的产品，永远是市场上备受关注和青睐的产品。因此，企业生产的产品除了应注重性能、款式、质量、售后服务等，更应关注企业的产品成本。

企业在生产经营活动过程中会发生各种耗费和支出，这些支出由于用途和性质不同，可分为资本性支出、税费支出、投资性支出、营业外支出、利润分配支出和收益性支出。

(1) 资本性支出。资本性支出，是指企业为购置长期资产而发生的支出，如企业购置的固定资产、无形资产等，这种支出在一定期间内为企业的生产经营活动带来收益，构成企业长期资产的成本。

(2) 税费支出。税费支出，是指企业按照税法规定上交国家的各种税费支出，如所得税、消费税等，计入企业的所得税费用或营业税金及附加。

(3) 投资性支出。投资性支出，是指企业为获得更多的财富，通过让渡企业的资产所有权，购买企业的股权、股票或债权，从而形成企业的交易性金融资产、可供出售金融资产、持有至到期投资、长期股权投资等支出。

(4) 营业外支出。营业外支出，是指企业发生的与企业生产经营活动没有直接关系的支出，如各种罚款支出、赞助支出、非常损失等。

(5) 利润分配支出。利润分配支出，是指企业对最终经营成果进行利润分配时发生的支出，如支付的现金股利。

(6) 收益性支出。收益性支出，又称费用，是指企业为取得本期收益而发生，并由当期收益予以补偿的各种支出，如企业为生产产品支付给工人的工资、耗费的原材料支出，为销售产品支付的广告费等。这些费用根据与生产产品的关系紧密程度分为生产费用和期间费用。

【测试与强化 1-1】

哈尔滨制药三厂 2014 年 10 月份在生产经营过程中发生了如下支出：购置生产设备支出 80 万元，赞助希望工程支出 50 万元，购买石化公司股票支出 100 万元，支付广告费 10 万元。

请回答：哈尔滨制药三厂的上述支出都属于什么支出？

2. 费用与产品成本

生产费用是企业在产品生产过程中，发生的能用货币计量的生产耗费，也就是企业在一定时期内为生产产品消耗生产资料和支付的劳动报酬价值之和。将生产费用进一步对象化，具体分摊到某一种产品中去，即对象化的生产费用即为产品成本。生产成本是指企业在一定会计期间为生产一定种类和数量的产品而发生的各种耗费。生产费用与一定的会计期间相联系，生产成本不仅与生产期间相联系，还与具体的产品相联系。

期间费用指企业在一定期间为保证生产经营的正常进行而发生的，不计入产品成本，直接减少本年利润的费用。期间费用具体包括财务费用、管理费用和销售费用等。

【测试与强化 1-2】

哈尔滨制药三厂 2014 年 10 月份生产盐水注射液共发生直接材料费 200 万元，直接人工费 130 万元，燃料和动力费 20 万元，制造费用 50 万元。月末通过成本计算，生产 5% 的盐水 20 000 箱分配的费用共计 100 万元，生产 10% 的盐水 40 000 箱分配的费用共计 300 万元。

请回答：哈尔滨制药三厂 2014 年 10 月份生产盐水注射液发生的生产费用是多少？5% 和 10% 盐水注射液的总成本、每箱单位成本各是多少（假设无在产品）？

3. 支出、生产费用与产品成本的关系

综上所述，支出是生产经营中所发生的所有开支与耗费，生产费用是支出的主要部

分,包括期间费用和生产成本两部分。为保证生产经营活动的正常进行,发生的不能计入产品成本的费用叫期间费用;为生产产品消耗的生产资料和支付的劳动报酬,能计入产品成本的生产费用进一步对象化构成产品成本。三者的具体关系如图 1-1 所示。

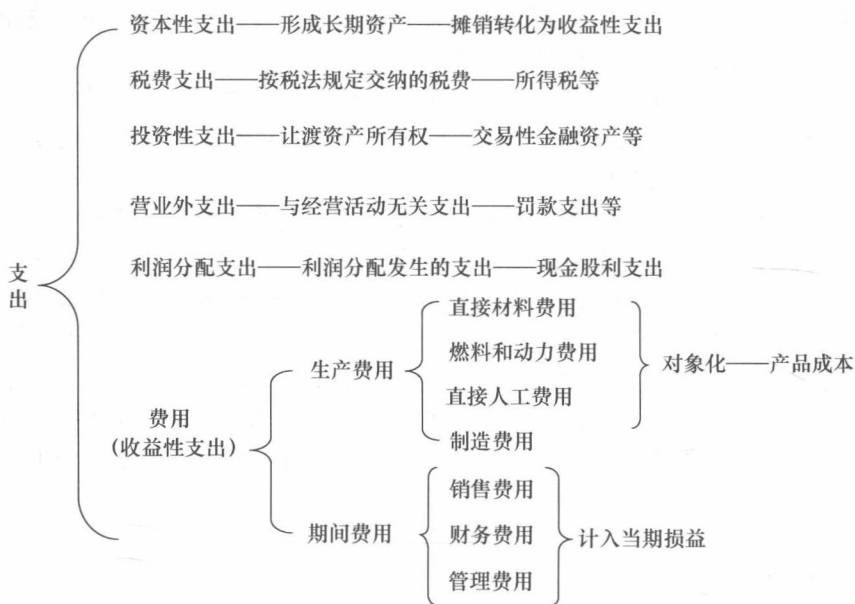


图 1-1 支出、生产费用和产品成本关系

【测试与强化 1-3】

哈药三厂 2014 年 10 月份共发生工资费用 31 万元,其中生产工人工资 20 万元,销售人员工资 2 万元,厂部管理人员工资 4 万元,车间管理人员工资 2 万元,在建工程人员工资 1 万元,机修车间生产工人工资 2 万元。

请回答:上述的工资支出应该属于哪类支出?

1.1.2 费用的分类

产品成本是生产费用的具体化。为了正确计算产品成本,必须对企业发生的费用进行科学的分类。

1. 费用按照经济内容分类

企业在生产经营过程中发生的各种费用,按其经济内容(或性质)划分,可以分为劳动对象、劳动手段和活劳动三方面的费用,称为企业费用的三大要素。在此基础上又进一步细化为以下八项,构成企业的要素费用,它是企业产品生产和产品成本计算的基础。

(1) 外购材料费用。企业为进行产品生产而耗用的一切从外单位购进的原料及主要材料、半成品、辅助材料、周转材料和修理用配件等。

(2) 外购燃料费用。企业为进行生产而耗用的一切从外购进的各種燃料,包括固体、液体和气体燃料。

(3) 外购动力费用。企业为进行生产而耗费的一切从外购进的各種动力,包括电力、热力和风力等。

(4) 职工薪酬费用。企业为获取职工提供的服务而支付的和为其支付的所有费用,包

括工资、奖金、津贴、补贴、职工福利费、五险一金、工会经费、职工教育经费等。

(5) 折旧费用。企业按照规定计提的固定资产折旧费。

(6) 借款费用。企业在生产经营期间因借款而发生的借款利息等费用。

(7) 税费。是应计入企业期间费用和生产成本的各种税费，包括资产购置税、印花税、消费税、契税等。

(8) 其他费用。除上述外的各项支出，如劳动保护费、对外加工费、租赁费、保险费、广告费等。

按上述经济内容进行分类形成的费用，称为要素费用。它可以反映在一定时期内，企业发生了哪些费用，金额各是多少，便于反映和分析企业在各个时期各种费用的构成和水平，为编制存货采购计划、资金使用计划及核定储备资金定额等提供资料。这种分类的缺点是不能反映各项费用的发生用途及与产品的具体关系。

【测试与强化 1-4】

某企业在产品的生产过程中先后从银行借款 200 万元和 300 万元，分别用于大型机械和小型机械的生产，大型机械的生产周期为 1 年，小型机械的生产周期为 1 个月。

请回答：上述的借款利息费用是否可以计入产品的成本？

2. 费用按照经济用途分类

为了反映各项费用的发生用途及与产品的具体关系，提供产品成本构成情况的资料，企业将发生的费用按经济用途进行分类，即按照制造企业发生的费用与产品成本的关系进行分类。

(1) 不计入产品成本的费用。制造企业在生产经营过程中发生的费用，有时虽然与产品生产有一定的关系，但关系并不密切，不能构成产品的成本，属于不能计入产品成本的费用，如期间费用。

(2) 计入产品成本的费用。制造企业在生产经营过程中发生的费用，与产品的生产关系密切，直接构成了产品的成本，属于计入产品成本的费用。这些费用构成了产品成本的项目。

①直接材料。是指产品生产过程中耗用的、构成产品实体或有助于产品形成的各种材料。

②燃料和动力。是指产品生产过程中耗用的气体、液体、固体等燃料以及外购的动力。

③直接人工。是指企业中直接从事产品生产的工人的工资及按工资的一定比例提取的职工福利费、工会经费、职工教育经费、五险一金等。

④制造费用。是指车间以及为组织管理生产而发生的各项费用。如固定资产折旧费、机物料消耗、低值易耗品摊销、车间管理人员的职工薪酬等。

以上项目构成了企业的产品成本。但由于制造企业生产类型、特点、各种费用支出的比重及核算和管理要求不同，在成本核算设置成本项目时，可根据需要自行增加或减少相应的成本项目，以满足成本核算和管理的需要。如果企业废品损失较多，则可单独增设“废品损失”成本项目；如果企业耗用的燃料和动力不多，则可不设“燃料和动力”成本项目，发生的燃料和动力费用在制造费用成本项目核算。

【测试与强化 1-5】

啤酒生产企业，其啤酒瓶生产成本占商品成本的 1/4，因此酒瓶质量及价格的高低，对于降低成本和减少损耗具有极其重要的意义。假设你是啤酒企业的成本会计核算员，请回答：

如何设置成本项目会更有利于成本的核算和管理？

 任务 1.2 产品成本核算工作认知**【任务导入 1-2】**

接任务导入 1-1，哈尔滨职业技术学院 2014 届会计专业的毕业生刘梅在参加成本会计报名时，考核组成员在资格审查时问了刘梅如下两个问题：

(1) 企业的成本会计机构应如何设置？成本核算工作应采取什么方式？

(2) 企业产品成本核算有哪些要求？其核算程序如何？

请问刘梅应如何回答？

【任务知识与技能】**1.2.1 成本会计及成本会计工作组织****1. 成本会计**

成本会计是以货币为主要计量单位，采用一定的技术方法，为求得产品的总成本和单位成本而核算全部生产成本和费用的会计活动。具体包括会计主体在产品生产经营过程中，以成本耗费为基础进行的成本核算、成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本分析和考核的价值管理活动。其中成本核算为成本会计的核心内容。

【测试与强化 1-6】

下列哪些工作属于成本会计工作？如果属于成本会计工作的内容，请说出具体的成本会计工作内容的名称。

- A. 签发现金支票，提取现金备用。
- B. 制订销售计划，签订销售合同。
- C. 以生产的产品为对象，进行费用的归集分配并计算产品总成本和单位成本。
- D. 以过去的成本核算资料为基础，结合企业计划期内企业经营环境的变化及企业可能采取的措施，运用一定的技术方法对未来的成本水平及其发展趋势所做的科学估计。
- E. 采用专门的分析方法，利用成本核算与考核等资料，进行各种比较分析，从而揭示产品成本差异，分析成本差异产生的原因。
- F. 根据成本计划，对成本发生和形成过程中影响成本的各种因素进行限制与监督，使之能按预定的计划进行。
- G. 以成本预测的数据或情况为基础，确定计划期内为完成计划产量所应发生的耗费和各种产品的成本水平，同时也提出为完成上述成本指标应采取的措施和方法。
- H. 在成本预测的基础上，根据成本预测的有关资料，运用专门的方法，对有关方案进行判断、分析，从中选择最优方案以确定目标成本。
- I. 定期对成本计划及其相关指标实际完成情况进行总结和评价，以监督和促使企业加强成本管理责任制，履行经济责任制，提高成本管理水平。

2. 成本会计工作组织

成本会计工作组织，主要包括设置成本会计机构、配备成本会计工作人员和建立健全成本会计制度。

(1) 设置成本会计机构。成本会计机构是指组织和领导并从事企业成本会计工作的职

能部门或组织，是企业会计机构的组成部分。企业要根据生产经营的特点、业务规模的大小、成本管理的要求等因素决定成本会计机构的设置。一般来说，大中型企业应单独设置成本会计机构并配备会计人员，在总会计师的领导下负责成本会计的各项工作。在规模较小、会计人员不多的企业，可以不设立成本会计的专门机构，但应配置专职的成本会计人员负责成本会计工作。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组织或配备专职、兼职的成本会计人员。

企业内部各级成本会计机构，有集中工作方式和分散工作方式两种。

① 集中工作方式。由企业的成本会计机构集中负责成本会计核算、成本计划编制和成本分析等各方面的工作，车间等其他部门中的成本会计机构或人员（一般只配备成本核算人员）只负责登记原始记录并进行初步的审核、整理和汇总，为企业的进一步成本核算提供资料。这种方式有利于企业管理当局及时掌握企业成本的全面信息，减少成本会计机构的层次和成本会计人员的数量，但不利于基层生产经营单位及时掌握成本信息，不利于调动基层单位自我控制成本和费用的积极性。这种方式一般只适用于成本会计工作简单的中小型企业。

② 分散工作方式。成本会计的各项具体工作分散到车间等基层单位的成本会计机构或人员中，企业的成本会计机构只负责成本会计工作的指导、监督和成本会计数据的汇总，以及处理那些不便于分散到车间等部门去进行的成本会计工作。这种方式虽然增加了成本会计工作的层次和会计工作人员的数量，但有利于各具体生产经营单位及时掌握成本信息，促进各单位的生产经营管理，也便于配合经济责任制的实行，为各单位的成本控制业绩考核提供必要的信息。这种方式一般只适用于成本会计工作复杂的大中型企业。

一般来说，大中型企业采用分散工作方式，中小型企业采用集中工作方式为宜。也可以根据工作需要将两种方式结合起来使用，即某些部门采用分散工作方式，而另一些部门则采用集中工作方式。

(2) 配备成本会计人员。成本会计工作的质量取决于成本会计人员。因此，企业要根据成本管理的要求，选用具有会计从业资格或会计专业技术职务任职资格、思想品德优秀、精通业务的会计人员负责成本会计工作。

成本会计人员的职责包括：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，认真地完成成本会计的各项任务；且从降低成本、提高企业经济效益的角度出发，参与制定企业的生产经营决策。

成本会计人员的权限包括：成本会计人员有权要求有关单位和人员认真执行成本计划，严格遵守财经法规制度；有权参与制订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财经法规、制度及财经纪律的执行情况。

(3) 建立健全成本会计制度。成本会计制度是成本会计工作的规范，企业必须根据《中华人民共和国会计法》《企业财务通则》《企业会计准则》（或《小企业会计准则》）的有关规定，结合企业自身经营和管理的要求，建立企业内部成本会计制度，使企业成本会计的各项工作有章可循、有据可依。一般而言，企业的成本会计制度应包括以下几个方面：①成本预测和决策制度；②成本定额制度和成本计划编制制度；③成本控制制度；④成本核算制度；⑤责任成本制度；⑥企业内部结算价格和内部结算办法制度；⑦成本报表制度；⑧成本分析制度等。

【测试与强化 1-7】

某制造企业为加强成本核算,拟在企业成立成本会计核算机构,责成一个没有取得会计职业资格的人员负责此项工作。企业主管财务领导认为,成本核算只能采用集中工作方式,不能采用分散工作方式,成本会计人员只是进行成本核算,无权参与企业生产经营计划和各项定额的制定,无权制定企业成本会计制度。

请回答:该企业主管财务领导的想法或做法是否正确?

1.2.2 产品成本核算要求

1. 做好成本核算的基础工作

成本核算的基础工作是进行成本预测、编制成本计划、进行成本核算、分析消耗定额和成本计划执行情况的重要依据。企业成本核算的基础工作包括以下四个方面。

(1) 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中的具体事实所做的最初记载,是反映企业经营活动的原始资料。一般包括生产记录、考勤记录、设备使用记录和材料物资收发记录等。原始记录设置的总原则是,既满足成本核算和管理的需要,又要简便易行。

(2) 建立和健全定额管理制度。定额是企业正常的生产经营条件下,对人力、物力、财力的配备、利用和消耗等所应遵守的标准或应达到的水平。定额按其所反映的内容不同,可分为工时定额、产量定额、材料消耗定额、费用定额等。定额的制定既要先进,又要可行;同时,要根据生产技术和进步、管理手段的完善及劳动生产率的提高,及时修订定额,以发挥其应有的积极作用。

(3) 建立和健全材料物资的计量验收制度。计量验收制度是对企业各项财产物资的收发领退数量进行准确确认计量的一种管理制度。如果生产过程中的财产物资收发领退数字失真,就会导致成本会计工作的失误,进而影响企业财务状况和经营成果信息的真实性。为此,企业必须建立材料物资的计量验收制度,定期或不定期地对收发、领退的材料物资进行盘点,掌握材料物资数量变化的具体情况,确保计量的准确性。

(4) 建立和健全内部结算制度。为了明确企业内部各有关单位的经济责任制,对财产物资的内部流转以及相互提供劳务等,可以采用内部结算的办法进行核算和管理,具体包括内部结算价格、内部结算方式、内部结算货币等。内部结算价格是内部结算制度的主要方面,它一般是用企业制定的单位计划成本,也可以在计划单位成本的基础上加适当的利润作为内部结算价格。

2. 做好费用的审核和控制,做到管算结合,算为管用

成本核算不仅是对企业已发生的生产费用进行事后记录和计算,更重要的是在费用发生之前依据国家的有关财经法规制度、企业成本计划和相应的消耗定额,对各项费用进行严格的审核,做好费用的事前、事中审核和控制,同时及时修改不切合实际的定额或计划,减少不必要的开支和耗费,降低成本,提高经济效益。

3. 正确确定财产物资的计价和价值的结转方法

制造企业的产品生产经营过程,实质上是各种劳动的消耗过程。在生产经营过程中,随着生产经营活动的进行,消耗的财产物资的价值也逐渐转移到产品成本和期间费用中去,构成产品成本和期间费用的一部分。因此,这些财产物资的计价和价值结转方法,是影响产品成本计算正确性的重要因素,如存货发出的计价、低值易耗品的摊销等。为了正

确计算产品成本,对于各种财产物资的计价和价值结转,凡是国家有统一规定的,都应按统一规定的方法进行;凡是国家没有统一规定的,企业要根据财产物资的特点,结合企业成本管理的要求确定,而且财产物资的计价和价值的结转方法一经确定,一般不得随意变更。

4. 正确划分各种费用支出的界限

企业发生的支出,有的可以计入产品成本,有的不可以计入产品成本。为了正确地计算产品成本,必须正确地划分以下五个方面的支出。

(1) 正确划分收益性支出和非收益性支出。收益性支出是指企业为取得本期收益而发生,并由当期收益予以补偿的各种支出。例如,企业为生产产品支付给工人的工资、耗费的原材料支出,为销售产品支付的广告费等,这些支出通过销售产品或通过获取的利润得到补偿。而除收益性支出之外的其他支出,称为非收益性支出。这些非收益性支出有的形成资产的成本(如资本性支出和投资性支出);有的支出无任何补偿(如营业外支出和利润分配支出、税费支出)。

(2) 正确划分产品生产成本与期间费用。企业发生的各种收益性支出,并非全部计入产品生产成本。只有为生产产品所发生的材料费、人工费、燃料和动力、制造费用等的各种支出,才能计入产品成本,从销售产品的收入中得到补偿;而为销售产品所发生的销售费用、为管理和组织生产经营活动所发生的管理费用,为筹集资金所发生的财务费用,虽然都是经营过程中发生的,但与产品生产无直接关系,因而应计入期间费用,从当期利润中扣除。

(3) 正确划分各个月份的成本、费用。为了正确计算产品成本,在正确划分上述费用界限的基础上,还应正确划分本月产品成本与以后其他月份产品成本的界限。具体做法是,根据权责发生制原则,凡是由本期产品成本负担的费用,不论其是否在本月发生,均应全部计入本期产品成本;凡是不应由本期产品成本负担的费用,纵然是本期支付,也不能计入本期产品成本。这就要求企业正确计提和摊销有关的费用,以利于准确地计算产品成本。

(4) 正确划分各种产品的成本费用。对于生产两种或两种以上产品的制造企业,还要对计入当月的生产费用在各有关产品之间进行分配。凡是某种产品生产单独发生的生产费用,属于直接费用的直接计入该产品的生产成本;凡是几种产品共同负担发生的生产费用,属于间接费用,则应选择适当的方法分配计入各受益产品的生产成本。

(5) 正确划分完工产品成本与在产品成本。通过以上费用的划分,确定了本月产品应负担的生产费用。如果本月生产的产品全部完工,则本月发生的各种生产费用总和就是该完工产品的总成本;如果生产的某种产品全部都未完工,则该种产品的生产费用之和就是该种产品的月末在产品成本。这两种方式都不需要将生产费用在完工产品和在产品之间进行分配。如果该月生产的产品既有完工产品,又有未完工产品,则应采用一定的方法,将本月发生的生产费用总和在完工产品和在产品之间进行分配,分别计算完工产品的成本和月末在产品的成本。

上述费用的划分过程,也是产品成本的计算过程,费用界限的划分是否正确,直接决定产品成本计算结果的正确性。以上五项费用的划分,都应贯彻受益原则,即何者受益何者负担费用,何时受益何时负担费用,负担费用的多少与受益的程度成正比。

5. 恰当地选用成本计算方法

产品成本计算方法选择得恰当与否,将直接影响产品成本计算的准确性。因此,企业应根据自身特点和成本管理要求选择恰当的成本计算方法,进行成本计算。成本计算方法

一经确定,一般不应随意变动,以保证成本计算信息的可比性。

【测试与强化 1-8】

下列做法是否符合成本核算要求?如果不符合要求,应如何更正?

(1) 对于企业发生的支出,审核是否应计入产品的成本;如果应计入产品的成本,审核应计入哪种产品的成本。

(2) 成本核算不仅是对企业已发生的生产费用进行事后记录和计算,更重要的是在费用发生之前依据财经法规、产品消耗定额和成本计划对各项费用进行严格的审核。

(3) 为了正确计算产品成本,对于各种财产物资的计价和价值结转,凡是国家有统一规定的,应按国家规定的方法进行;凡是国家没有统一规定的,企业要根据财产物资的特点,结合企业管理的要求确定;为确保成本计算的准确性,应随时修改财产物资的计价和价值的结转方法。

(4) 为企业做好成本核算工作,必须建立和健全原始记录制度、定额管理制度、材料物资的计量验收制度、内部结算制度等。原始记录越全越细越好,各项定额一旦制定一年内不准变更。

1.2.3 产品成本核算的一般程序

产品成本核算程序是指对生产经营过程中发生的各项费用,根据成本核算的基本要求,采用一定的方法,逐步进行归集和分配,最后计算出产品生产成本的的工作过程。制造企业的成本计算基本程序如下。

1. 了解企业生产类型,熟悉生产过程和成本管理要求,确定成本计算方法及开设成本明细账

企业的生产类型不同、生产过程不同,成本核算管理要求不同,采用的成本计算方法不同,生产成本明细账的开设就不同。应根据企业的具体情况和成本管理的具体要求,开设成本明细账,确定成本项目。

2. 对支出进行审核和控制,进行要素费用的归集与分配

首先,按照国家的有关规定、企业的成本计划和成本定额标准,对支出进行事前和事后的审核,以确保支出的合法性、合理性和真实性。其次,确定各项支出的归属,最终确定支出是收益性支出还是非收益性支出。最后,将收益性支出按收益原则,确定成本费用的承担对象,通过编制要素费用分配表,进行要素费用的归集和分配,通过分配分别计入生产成本、制造费用、管理费用、销售费用总账及明细账。

3. 综合费用的归集与分配

(1) 辅助生产费用的归集与分配。将发生的辅助生产费用在生产成本——辅助生产成本明细账户中归集。月终根据服务对象和提供的劳务数量编制“辅助生产费用分配表”,通过分配分别计入生产成本——基本生产成本、制造费用、管理费用、销售费用等账户。

(2) 制造费用的归集和分配。在上述辅助生产费用归集和分配完成后,将基本生产车间发生的制造费用归集在制造费用及相关的明细账。如果企业只生产一种产品,则月终可将制造费用直接计入该产品的成本总账及明细账;如果生产两种或两种以上的产品,则采用一定的标准通过编制“制造费用分配表”,将发生的制造费用分别计入相应产品的成本总账及明细账。