

“十二五”规划大学教材

成本会计

方清 主编



东北师范大学出版社
Northeast Normal University Press

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计 / 方清主编. — 长春: 东北师范大学出版社,
2011. 9

ISBN 978 - 7 - 5602 - 7383 - 9

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

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 195973 号

☐责任编辑: 王春彦 ☐封面设计: 徐元清

☐责任校对: 张琪 ☐责任印制: 赖志明

东北师范大学出版社出版发行
长春净月经济开发区金宝街 118 号 (邮政编码: 130117)

电话: 0431—85685389

传真: 0431—85685389

网址: <http://www.nenup.com>

电子函件: sdcbs@mail.jl.cn

东北师范大学出版社激光照排中心制版

北京市彩虹印刷有限责任公司印装

北京顺义区顺平路南彩段 5 号 (邮政编码: 101300)

2011 年 11 月第 1 版 2011 年 11 月第 1 次印刷

幅面尺寸: 185 mm × 260 mm 印张: 15.5 字数: 411 千

定价: 29.90 元

如发现印装质量问题, 影响阅读, 可直接与承印厂联系调换

前 言

《成本会计》作为财务会计类专业的一本核心专业课教材，版本多样，各具特色，但符合大学特定教学目标和培养方向的教材并不多见。我们出版这样一本教材，是为了适应大学成本会计教学改革的需要，希望将我们在《成本会计》课程教学中所积累的经验融入教材之中，使本教材在实际教学中发挥更好的作用。本书主要根据我国财政部颁布实施的《企业会计准则》和《企业财务通则》，结合我国会计改革和国际惯例及有关成本管理制度的要求，并吸收我国会计工作和会计教学的实践经验以及同类教材的优点编写而成。

本书严格按照国家最新的财会法规制度和高等教育教学的基本要求，以应用为宗旨，以制造业企业产品成本核算为主线，密切结合我国成本会计工作的实际，注重吸收国内外成本会计的成熟理论与方法，详细介绍了制造业企业产品成本核算的基本原理与产品成本的计算方法，力求使全书结构严谨，内容翔实，文字简练，阐述透彻，突出操作性、条理性。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、施工企业、农业企业成本核算的基本业务知识与技能。

本书在编写过程中，参考借鉴了国内许多同类教材，在此一并表示衷心的感谢。

由于编者水平有限，书中难免有不足和遗漏之处，恳请同行专家和读者批评指正。

编 者

目 录

第1章 总论	1
1.1 成本的概念和作用	1
1.2 成本会计的概念与内容	4
1.3 成本会计的职能和任务	7
1.4 成本会计工作的组织	8
思考练习题	11
第2章 成本核算的要求和基本程序	12
2.1 生产费用的分类	12
2.2 成本核算的要求	14
2.3 成本核算的基本程序	19
2.4 产品成本核算的原理	23
2.5 要素费用的核算	23
2.6 跨期摊配费用的核算	51
2.7 辅助生产费用的核算	54
2.8 制造费用的核算	67
2.9 期间费用的核算	74
2.10 生产损失的核算	79
2.11 生产费用在完工产品与在产品之间的归集和分配	86
2.12 完工产品成本的结转	102
思考练习题	103
第3章 产品成本计算的品种法	111
3.1 品种法的意义和特点	111
3.2 品种法的程序与应用	112
思考练习题	122
第4章 产品成本计算的分批法	131
4.1 分批法的适用范围和特点	131

4.2 分批法的计算程序	133
4.3 简化的分批法	135
思考练习题	140
第5章 产品成本核算的分步法	141
5.1 分步法概述	141
5.2 逐步结转分步法	142
5.3 平行结转分步法	151
思考练习题	159
第6章 产品成本计算的辅助方法	160
6.1 品种法的延伸:分类法	160
6.2 分批法的延伸:分批零件法	175
6.3 分步法的延伸:零件工序法	184
思考练习题	190
第7章 其他行业成本核算	191
7.1 施工企业成本核算	191
7.2 交通运输企业成本核算	195
7.3 商品流通企业成本核算	197
7.4 房地产开发企业成本核算	199
7.5 旅游、饮食服务企业成本核算	202
7.6 金融企业成本费用核算	204
思考练习题	206
第8章 成本报表	207
8.1 成本报表概述	207
8.2 成本报表编制	210
8.3 成本报表分析	221
思考练习题	240
主要参考文献	242

第1章 总论

成本会计是会计学科体系中一个重要分支，主要应用于生产企业的一种专业会计。研究成本会计，首先要对成本的概念有一个明确的认识。

1.1 成本的概念和作用

1.1.1 成本的概念

1.1.1.1 马克思主义政治经济学中的成本概念

按照马克思主义政治经济学中的观点，成本是商品经济的价值范畴，是商品价值的组成部分。它是商品生产发展到一定阶段，人们为了比较生产中的所费与所得，并对所费进行补偿而产生的一个用价值表现的生产耗费的概念。

首先，成本是商品价值的基本部分。成本属于价值的范畴，它同商品价值有着密切的联系。商品是使用价值和价值的统一，商品价值由三个部分组成：一是生产过程中已消耗的生产资料的价值（ C ）；二是劳动者为自己创造的价值（ V ）；三是劳动者为社会创造的价值（ M ）。在商品价值构成的三个部分（ $C + V + M$ ）中，成本是商品价值的基本部分，即商品价值中前两部分价值（ $C + V$ ），这也就是所谓的理论成本。

其次，成本是指为特定目的而发生的资金耗费。在商品经济条件下，生产耗费都是为一定的目的而发生，有所得必有所费。一切耗费都必须对象化于所得，并从所得中获得补偿，以使社会再生产得以持续不断地进行。以工业企业为例，工业企业生产经营过程中的每一阶段都会发生资金的耗费。将资金耗费对象化到不同的对象上，从而构成各种不同的成本。生产准备阶段的资金耗费是为了购买设备、材料，这一部分资金耗费对象化到设备与材料上，构成设备与材料的成本；生产阶段的资金耗费是为了生产产品，如耗用设备（折旧）、材料、支付工资、支付生产管理费用等，在这一阶段，一部分设备和材料成本转移到产品中，连同支付的生产工人工资及生产管理费用等对象化到生产的产品上，构成产品的生产成本（制造成本）。此外，工业企业还有为提供某种劳务而发生的资金耗费，将其对象化到某一劳务（如修理、运输）上，构成劳务成本；为筹措资金而发生的资金耗费（如利息支出）构成筹资成本。可见，成本

就是对象化的资金耗费。

再次，成本是补偿生产耗费的尺度。正常情况下，已耗费的资金可以从收入中获得补偿。从另一角度来讲，企业为生产特定的产品而发生的各种资金耗费，也必须从收入中得到补偿，否则，企业的简单再生产将无法进行。因此，成本的意义不仅是对对象化的资金耗费，也是一种补偿价值。

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的货币表现，也就是企业在生产经营过程所耗费的资金的总和。

1.1.1.2 西方经济学中成本的概念

西方经济学中的成本理论主要是从厂商的角度出发，分析其在生产经营中如何通过比较各种成本支出方案，最终作出生产决策，即以最小成本支出获得一定利润或以一定成本支出获得最大利润。也就是说，这一成本理论是以企业的生产经营为出发点，主要研究生产成本问题。西方经济理论中主要包括生产成本、边际成本、机会成本等几个概念以及核算方法。

(1) 生产成本。由于生产过程本身是一个投入产出的过程，因此生产过程中所投入和使用生产要素的价格就是生产成本。生产成本包括短期成本和长期成本两种类型。短期成本是指生产者在来不及调整某些生产要素的情况下所花费的成本，又可以分为固定成本和变动成本两部分。长期成本是指生产者在可以调整所有的生产要素数量的情况下，进行生产所花费的成本。长期成本只包括变动成本。

(2) 边际成本。它是成本计量的一个重要概念，是指由于产量每增加一单位所增加的成本费用。它可以通过总成本增量和总产量增量之比来表示。

(3) 机会成本。经济学一般着眼于社会生产过程中的资源配置，故机会成本在西方经济学中被定义为“从事某种选择所必须放弃的最有价值的其他选择”。机会成本不是实际的支出，而是对资源配置的一种度量，表达了稀缺与选择之间的基本选择。

1.1.1.3 会计学中的成本

会计学中的成本是根据实际成本原则和权责发生制的要求，按照成本计算对象受益的情况汇集和分配所发生的生产费用，所计算出的一定数量产品或劳务的个别劳动耗费的补偿价值。它可以用来计量企业生产经营性资金耗费、计算企业损益、考核企业耗费水平、限定生产经营性耗费补偿的范围和数量等等。会计学中的成本具有以下特点：

(1) 围绕企业生产过程进行研究，重点研究生产成本。不涉及企业与外界和企业内部组织之间的费用。

(2) 是对历史的反映。只关心实际发生的成本，不关心未来的产出。

(3) 能够以货币加以计量。只核算企业成本中可以以货币支出形态直接反映出来的部分,不包括应计入而不能以货币形态直接反映出来的成本。

成本是取得资产的代价或对象化的耗费。这是广义的成本概念,是广泛适用于各行业的一个成本概念。

1.1.2 成本的作用

1.1.2.1 成本是补偿生产耗费的尺度

为了保证企业再生产的不断进行,必须对生产耗费,即资金耗费进行补偿。企业是自负盈亏的商品生产者和经营者,其生产耗费是用自身的生产成果,即销售收入来补偿的。而成本就是衡量这一补偿份额大小的尺度。企业在取得销售收入后,必须把相当于成本的数额划分出来,用以补偿生产经营中的资金耗费。这样,才能维持资金周转按原有规模进行。如果企业不能按照成本来补偿生产耗费,企业资金就会短缺,再生产就不能按原有的规模进行。成本也是划分生产经营耗费和企业纯收入的依据,在一定的销售收入中,成本越低,企业纯收入就越高。可见,成本起着衡量生产耗费尺度的作用,对经济发展有着重要的影响。

1.1.2.2 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,企业经营管理中各方面工作的业绩,都可以直接或间接地在成本上反映出来。例如,产品设计的好坏、生产工艺的合理程度、固定资产的利用情况、原材料消耗节约与浪费、劳动生产率的高低、产品质量的高低、产品产量的增减以及供产销各环节的工作是否衔接、协调等,都可以通过成本直接或间接地反映出来。成本既然是综合反映企业工作质量的指标,因而可以通过对成本的计划、控制、监督、考核和分析等来促使企业以及企业内各单位加强经济核算,努力改进管理,降低成本,提高经济效益。

1.1.2.3 产品成本是制定产品售价的一项重要因素

制定产品的售价是一项复杂的工作,要考虑的因素有很多,诸如国家的价格政策及其他经济政策、市场上该产品的供求情况及市场竞争情况、不同产品之间的性价比、产品成本以及企业的经营管理费用等等。产品价格是产品价值的货币表现。制定产品价格最重要的是必须按照商品经济价值规律的要求,使产品价格大体符合产品价值。由于目前我们还不能直接计算产品的价值,所以只能通过计算产品的成本间接地相对反映产品的价值。因而一般情况下,产品售价应当使产品成本和经营管理费用得到补偿,以使再生产得以继续进行。

1.1.2.4 产品成本是企业进行经营决策的重要依据

企业在对生产经营的重大问题进行决策时，需要考虑的因素很多，成本是其中应考虑的主要因素之一。进行重大问题的决策通常要对各种不同的方案进行比较，选择经济效益最佳的方案。经济效益是经营耗费与经营成果之比，因此，产品成本的高低直接影响经济效益的大小，成本越低，经营耗费也越低，经济效益就越高。而且，较低的产品成本在市场竞争中也总是处于有利的地位。因而，产品成本就成为企业经营决策时必须考虑的重要因素之一。

1.2 成本会计的概念与内容

1.2.1 成本会计的概念和对象

成本会计是以成本费用为对象，通过费用的汇总核算和产品（或商品）成本的计算，提供管理上所需成本费用信息的一种专业会计。

企业所从事的各项经营业务活动，必然会耗费一定的人力、物力和财力。例如，在工业企业中，产品的生产过程，同时也是生产的耗费过程。生产耗费包括生产资料中劳动手段（如机器设备）的耗费、劳动对象（如原材料）的耗费以及劳动力（如人工）等方面的耗费。工业企业在一定时期（如一个月）内发生的、用货币计量的生产耗费被称为生产费用；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被称为产品成本。又如，在商品流通企业中，要开展商品的采购和销售等基本经济业务活动，就会发生商品的采购成本和销售成本，还要发生销售费用、管理费用、财务费用等商品流通过费用。总之，各行各业经营业务发生的成本和有关的经营管理费用（简称成本费用）就是成本会计核算的对象。所以，成本会计也被称为成本费用会计。

1.2.2 成本会计的内容

成本会计作为企业的一项重要管理活动，包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析和成本考核等具体内容。

1.2.2.1 成本预测

成本预测是根据成本数据和其他有关资料，运用定量分析和定性分析的方法，对企业未来成本水平及其变动趋势做出科学估计。成本预测工作应当根据企业当前已达到的成本水平和有关经营活动的历史数据，考虑当前市场动态和今后可能影响成本的

各种因素，认真分析各种技术经济条件和发展前景，研究可能采取的技术和经济措施，为成本决策、成本计划和成本控制提供及时有效的信息，避免决策、计划、控制中的主观性、盲目性和片面性。

1.2.2.2 成本决策

成本决策是在成本预测基础上，结合其他有关资料，运用定量和定性分析的方法，选择最优的行动方案。例如，工业企业有投资立项建厂、扩建改建、技术改进措施的决策，新产品设计或老产品改造的决策，合理下料方案的决策，产品质量决策等；农业方面有产业结构决策，农作物结构决策，轮作决策，投资决策等；商业方面有经济批量决策，营销组合决策等。进行成本决策、确定目标成本是编制成本计划的前提，也是实现成本的事前控制、提高经济效益的重要途径。

1.2.2.3 成本计划

成本计划是在成本预测和决策的基础上，具体规定计划期内企业生产费用和期间费用数额、各种产品的成本水平和降低任务。成本计划通常包括：生产费用预算、期间费用预算、商品产品总成本计划、商品产品单位成本计划、可比产品成本降低计划以及完成计划的措施等。通过成本计划管理，可以明确企业在降低产品成本方面的目标，推动企业加强成本管理责任制，增强企业全体职工的成本意识，控制生产费用，挖掘降低成本的潜力，保证企业降低成本任务的完成。

1.2.2.4 成本控制

成本控制是在生产经营费用的发生和产品成本的形成过程中，依据成本计划所规定的费用预算和成本标准，及时调节影响成本费用的各项因素，使各项生产经营费用的发生和产品成本的形成限制在成本计划和成本标准的范围内。从企业经营进程来看，成本控制包括产品生产的事前控制、生产过程控制和事后控制。事前控制是整个成本控制活动中最重要的环节，它直接影响以后产品制造成本和使用成本的高低。事前成本控制活动主要有厂址选择和建厂的成本控制，新产品研制设计的成本控制，老产品改进的成本控制，生产工艺改进的成本控制等。产品生产过程的成本控制包括从生产计划安排、采购原材料、生产准备、生产，直到产品完工入库这一整个过程。生产过程的成本控制是对产品实际劳动耗费的控制，包括原材料耗费的控制、人工耗费的控制、劳动工具耗费和其他费用支出的控制等方面。事后成本控制是定期地对过去某一段时间成本控制的总结，反馈控制来年。通过成本控制，可以防止浪费，及时揭示存在的问题，减少损失，实现成本目标。

1.2.2.5 成本核算

成本核算是指对生产经营过程中实际发生的成本和费用进行记录、归集、计算、分配，作出有关的账务处理，计算出各种产品或劳务的总成本和单位成本并编制成本报表，为成本管理提供客观、真实的成本资料。通过成本核算所提供的实际成本资料与目标成本比较，可以了解成本计划的完成情况，同时为下一期的成本预测、决策和成本计划提供原始资料，并为制定产品价格提供依据。

1.2.2.6 成本分析

成本分析是根据成本核算提供的成本数据资料和其他有关资料，通过将实际成本与本期计划成本、上年同期实际成本、本企业历史先进成本水平以及国内外先进企业的成本水平进行比较，分析成本水平与构成的变动情况、影响成本费用升降的各种因素及其影响程度、成本超支或节约的原因，采取措施，改进生产经营管理，降低成本费用。

通过成本分析，可以为成本考核提供依据，为成本预测和决策以及编制下一期的成本计划提供参考。

1.2.2.7 成本考核

成本考核是根据成本计划和核算资料，结合成本分析资料，定期对计划成本实际完成情况进行考察和评价。成本考核一般是以部门、单位或个人作为责任的对象，以其可控制成本为界限，以责任的归属来考察其成本指标的完成情况，评价其工作业绩并决定奖罚，以充分调动责任者完成预定目标的积极性。

综上所述，成本会计七个方面的职能互相联系、互相依存，构成了成本会计工作的有机整体。成本预测是进行成本决策的重要依据；成本决策是成本预测的结果；成本计划是成本决策所确定成本目标的具体化，同时又是成本控制、成本分析和成本考核的依据；成本控制是对成本计划执行情况进行监督，保证成本决策目标实现的重要手段；通过成本核算可以反映成本计划的实施结果，检验成本决策目标是否实现，成本核算资料是进行成本分析的依据，通过成本分析可以发现计划的完成情况和实际成本脱离计划成本的原因。

在成本会计的各项内容中，成本核算是基础。没有成本核算，成本预测、决策、计划、控制、分析和考核，都无法进行，从而也就没有了成本会计。本教材内容体系的安排主要侧重于成本核算，适当涉及了成本计划和分析的内容。

1.3 成本会计的职能和任务

1.3.1 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的功能。成本会计作为会计的一个重要分支,其基本职能同会计一样,即反映和监督。但从成本会计产生和发展的历史看,随着生产过程的日趋复杂,生产、经营管理对成本会计不断提出新的要求,成本会计反映和监督的内涵也在不断的发展。下面分别说明成本会计职能的基本内容。

1.3.1.1 反映的职能

反映的职能是成本会计的首要职能。成本会计的反映职能,就是从价值补偿的角度出发,反映生产经营过程中各种费用的支出,以及生产经营业务成本和期间费用等的形成情况,为经营管理提供各种成本信息。就成本会计反映职能的最基本方面来说,是以已经发生的各种费用为依据,为经营管理提供真实的、可以验证的成本信息,从而使成本分析、考核等工作建立在有客观依据的基础上。随着社会生产的不断发展,经营规模的不断扩大,经济活动情况的日趋复杂,在成本管理上就需要加强计划性和预见性。因此,对成本会计提出了更高的要求,需要通过成本会计为经营管理提供更多的信息,即除了要提供能反映成本现状的核算资料外,还要提供有关预测未来经济活动的成本信息资料,以便做出正确的决策和采取措施,达到预期的目的。由此可见,成本会计的反映职能,从事后反映发展到了分析预测未来。只有这样,才能满足经营管理的需要,才能更好地发挥其在经营管理中的作用。

1.3.1.2 监督的职能

成本会计的监督职能,是指按照一定的目的和要求,通过控制、调节、指导和考核等,监督各项生产经营耗费的合理性、合法性和有效性,以达到预期的成本管理目标的功能。

成本会计的监督,包括事前、事中和事后监督。首先,成本会计应从经济管理对降低成本、提高经济效益的要求出发,对企业未来经济活动的计划或方案进行审查,并提出合理化建议,从而发挥对经济活动的指导作用;在反映各种生产经营耗费的同时,进行事前监督,即以国家的有关政策、制度和企业的计划、预算及规定等为依据,对有关经济活动的合理性、合法性和有效性进行审查,限制或制止违反政策、制度和计划、预算等的经济活动,支持和促进增产节约、增收节支的经济活动,以实现提高经济效益的目的。其次,成本会计要通过成本信息的反馈,进行事中、事后的监督,

也就是通过对所提供的成本信息资料的检查分析,控制和考核有关经济活动,及时从中总结经验,发现问题,提出建议,促使有关方面采取措施,调整经济活动,使其按照规定的要求和预期的目标进行。

1.3.2 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经营管理的要求。但是,成本会计不可能完全满足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:

(1) 审核和控制企业发生的各项费用,防止和制止各种浪费和损失,以降低成本、节约费用。

(2) 核算各种生产费用、期间费用以及产品成本,为企业经营管理提供所需的成本费用数据。

(3) 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。

1.4 成本会计工作的组织

1.4.1 成本会计机构

成本会计机构是处理成本会计工作的职能部门,是整个企业会计机构的一部分。成本会计机构设置是否适当,将会影响到成本会计工作的效率和质量。影响成本会计机构设置的主要因素是企业生产类型和业务规模。企业要根据生产类型的特点和业务规模大小来决定是否单独设置成本会计机构或组织机构。在大型企业中,应单独设置成本会计机构,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或兼职的成本会计人员。

在企业内部各级成本会计机构中，有集中工作和分散工作两种方式。在集中工作方式下，由厂部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和填制原始凭证并进行初步的审核、整理和汇总，为厂部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有关成本的全面信息，便于集中使用计算机进行数据处理，还可以减少成本会计机构的层次和成本会计人员的数量。但对于直接从事生产经营活动的基层单位来说，不便于使用这种方式及时掌握成本信息，也不利于调动自我控制成本和费用的积极性。集中工作方式一般只适用于成本会计工作简单的小型企业。

在分散工作方式下，成本会计的各项工作分散到车间等基层单位的成本会计机构或人员中，厂部的成本会计机构只负责成本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成本会计人员的数量，但它却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。

1.4.2 成本会计人员

在企业成本会计机构中，配备好成本会计人员，提高成本会计人员的素质，是做好成本会计工作的前提。为了提高成本会计工作效率，保证成本会计信息质量，在成本会计机构内部和会计人员中应当建立岗位责任制，定岗、定编、定责，明确分工，各司其职。企业应当重视和加强成本会计人员的职业道德教育和业务培训，做到事事有人管，人人有专责。也就是说，每一项成本会计工作都要有人负责，每一个成本会计人员都要明确自己的责任。

1.4.3 有关成本会计的法律、规章和制度

企业成本会计机构和会计人员必须严格按有关法律、规章和制度的规定进行成本核算，实行会计监督。与成本会计工作有关的法律、规章和制度主要有：

(1) 《中华人民共和国会计法》（以下简称《会计法》）。《会计法》是会计工作的基本法律，是制定会计方面其他法律、规章、制度、办法等的依据。

依照《会计法》的规定，公司、企业必须根据实际发生的经济业务事项，按照国家规定确认、计量和记录资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润；公司、企业不得随意改变费用、成本的确认标准或者计量方法，虚列、多列、不列或者少列费用、成本。

(2) 《企业会计准则》。企业会计准则体系由基本准则、具体准则和应用指南组成。

1992年11月30日,经国务院批准,财政部以财经部令的形式发布了《企业会计准则》,它属于基本准则;2006年2月15日,财政部又以财政部令的形式发布了修订以后的《企业会计准则——基本准则》,同日,以财政部文件的形式印发了《企业会计准则第1号——存货》等38项具体准则;2006年10月30日,以财政部文件的形式印发了《企业会计准则——应用指南》。

《企业会计准则》是指导企业进行会计核算的统一规范,属于政府规章性质。企业进行成本核算,组织成本监督,设置成本会计机构和配备成本会计人员等,都应当遵循《企业会计准则》(包括基本准则、具体准则和应用指南)的规定。

(3)企业内部的会计制度和成本核算办法。企业成本会计的实务,必须由企业内部会计制度和成本核算办法等来规范,也就是说,企业内部的会计制度和成本核算办法,是企业组织费用和成本的核算、处理各项具体成本会计业务的直接依据。

企业指定的内部会计制度和成本核算办法,必须符合《会计法》和《企业会计准则》的要求;必须适应企业内部生产经营活动和业务活动的特点;必须满足企业加强成本管理和成本监督的要求。

企业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,是成本的经济实质所在,它构成了商品的理论成本。商品的理论成本与实际工作中所应用到的成本概念是具有一定差别的,这主要表现在:(1)实际工作中的成本开支范围,是国家在考虑了诸多因素的基础上,通过有关法规制度加以界定的;(2)理论成本是一个“全部成本”的概念,在实际工作中,是将其全部对象化,计算产品的全部成本,还是将其部分对象化,部分期间化,则取决于成本核算制度的规定;(3)理论成本的概念主要是针对商品产品成本而言的,实际工作中所涉及和应用的成本概念已经超出了商品产品成本的范围。

成本是企业一项综合性的指标。它是补偿耗费的尺度、反映企业经营质量的指标、制定售价的参考和作出经营决策的依据。

成本会计具有反映和监督两大基本职能。成本会计的内容包括成本的预测、决策、计划、控制、核算、考核和分析。

成本会计的任务主要决定于企业经营管理的要求。同时还受制于成本会计的对象和职能。

成本会计的任务包括以下几个方面:

审核、控制企业发生的各项费用。防止和制止各种浪费和损失,以降低成本、节约费用;核算各种生产费用、期间费用和产品成本,为企业生产经营管理提供所需的成本、费用数据;分析各项支出的发生情况、消耗定额和成本计划的执行情况,进一步挖掘节约费用、降低成本的潜力,从而促进企业加强成本管理,提高经济效益。

另外企业应根据单位生产经营业务特点、生产规模大小、企业机构设置和成本管理的要求等具体情况与条件来组织成本会计工作。具体包括:成本会计机构的设置、

成本会计人员的配备和成本会计法律、规章和制度的贯彻执行。

思考练习题

1. 试述成本的概念和作用。
2. 试述成本会计的内容。
3. 试述成本会计的职能。
4. 试述成本会计的任务。

第2章 成本核算的要求和基本程序

制造业是生产产品的企业，其生产目的是通过源源不断地生产产品，并把它们销售出去，从而获得经济利益，积累经营资金，以利于在扩大规模的基础上，实现企业的经营目标。因此，制造业的成本核算就是对企业的生产经营过程中发生的各项支出，按照其经济内容和用途，并按一定的对象和标准进行归集和分配的过程，以确定产品的总成本和单位成本。制造业的生产经营过程，就是产品实体的形成过程，同时也是生产经营各要素的耗费过程，如材料的消耗、机器设备的磨损、生产人员和管理人员的劳动力的耗费等。制造业会计核算的核心工作，就是将企业在一定时期内生产经营支出按照其用途进行归集和分配，正确计算产品的生产成本和该期间的经营成果。

2.1 生产费用的分类

2.1.1 按费用的经济内容分类

工业企业发生的各种费用按其经济内容（或性质）划分，主要有劳动对象方面费用、劳动手段方面费用和活劳动方面费用三大类，这三大类构成了工业企业费用的三大要素。为了具体地反映工业企业各种费用的构成和水平，还可在此基础上进一步划分为以下十个费用要素：

（1）外购材料，指企业耗用的一切从外部购进的原料及主要材料、半成品、辅助材料、包装物、修理用备件和低值易耗品等。

（2）外购燃料，指企业耗用的一切从外部购进的各種燃料，包括固体、液体、气体燃料。从理论上说，外购燃料应该包括在外购材料中，但由于燃料是重要能源，需要单独核算，因而单独列作一个要素进行核算。

（3）外购动力，指企业耗用的从外部购进的各種动力。

（4）工资，指企业的职员和工人的工资。

（5）计提的社会保险费用及住房公积金。

（6）折旧费，指企业按照规定计算的固定资产折旧费用。

（7）修理费用，指企业为修理固定资产而发生的支出。

（8）利息费用，指企业的借款利息费用减去利息收入后的净额。