

21世纪高职高专会计专业
主干课程教材

成本会计

CHENGBEN KUAIJI

鲁亮升 主编



东北财经大学出版社

DUFEP

Dongbei University of Finance & Economics Press

21 世纪高职高专会计专业主干课程教材

成本会计

CHENG BEN KUI JI

鲁亮升 主编

东北财经大学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计/鲁亮升主编. —大连: 东北财经大学出版社, 2001.7
(2003.1 重印)

21 世纪高职高专会计专业主干课程教材

ISBN 7-81044-919-2

I. 成… II. 鲁… III. 成本会计-高等学校: 技术学校-
教材 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2001) 第 031740 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

总编室: (0411) 4710523

营销部: (0411) 4710525

网 址: <http://www.dufep.com.cn>

读者信箱: dufep@mail.dlptt.ln.cn

东北财经大学印刷厂印刷 东北财经大学出版社发行

开本: 890 毫米 × 1240 毫米 1/32 字数: 292 千字 印张: 13

印数: 46 000 册

2001 年 7 月第 1 版

2003 年 1 月第 6 次印刷

责任编辑: 李

策划: 刘士平

封面设计: 张智波

责任校对: 那欣

版式设计: 吴伟

定价: 18.00 元

出版说明

东北财经大学出版社自建社以来一直担负着出版各层次财经教育用书的重任，先后出版过大量专业水平高、实用性强、富有特色、得到广泛采用的教学用书。其中包括财政部、中国人民银行、中国农业银行、中国工商银行、中国建设银行、国内贸易部、国家税务总局、国家统计局和辽宁省教委等主持编写的数百种教材，积累了丰富的出版资源和出版经验。

近年来，随着高等教育结构的调整，高等专科和高等职业技术教育蓬勃发展。我们系统地研究了国内外高职高专教育的特点，总结了全国部分高职高专学校的教学经验，特别是在研究总结国家教育部设在东北财经大学高等职业技术学院的全国高等职业教育师资培训基地的教学经验基础上，策划了本套供高职高专教学使用的教材新系。我们从本社历年来的百余种各部委统编的高等财经专科教材中遴选出部分使用广泛、影响深远、深受用书单位好评的教材，以之为蓝本，组织长期从事教育实践、业务水平高的教师，在继承原教材长处的基础上，吸收我国改革和财经管理的最新成果，着眼于 21 世纪经济、技术、社会发展和世界经济一体化的历史趋势对人才的需求，重新编写了公共课、财务会计、证券投资、会计电算化等系列教材。这些系列教材在内容、结构和形式上都有很大提高，具有很强的适用性和前瞻性。

在新版教材出版之际，谨向原版教材和新版教材的编写人员以及用书单位的师生表示衷心的感谢，并欢迎读者就本系列教材的有关问题多多赐教。

东北财经大学出版社
2001 年 5 月

编写说明

本书是东北财经大学出版社组织编写的高职高专系列教材中的一本，适用于高等职业技术学院、高等专科学校和成人高等学校会计专业及其他专业教材，也可以供作会计人员培训的教材和自学参考。

本书根据我国发布的国家统一的会计制度，结合我国企业成本会计实践和高职高专成本会计教学经验，阐述了成本会计，特别是成本核算与分析的基本理论、基础知识和基本方法，具有较强的适用性和前瞻性。

本书由鲁亮升主编，主要编写人员有：鲁亮升（编写第一至三章和第九至十六章）、李淑梅（编写第四章）、汤小军（编写第五、六章）、熊先利（编写第七章）、汤衡（编写第八章）。

由于作者水平有限，书中错漏之处，恳请读者批评指正。

编 者

2001年6月

目 录

第一章 总论	1
第一节 成本的概念和作用.....	1
第二节 成本会计的概念和内容.....	3
第三节 成本会计工作的组织.....	6
第二章 成本核算的基本要求和一般程序	10
第一节 成本核算的基本要求	10
第二节 成本核算的一般程序	12
第三章 生产费用和期间费用的总分类核算	14
第一节 生产费用和期间费用的内容	14
第二节 生产费用和期间费用的总分类核算	19
第四章 要素费用的核算	25
第一节 直接材料费用的核算	25
第二节 外购动力费用的核算	32
第三节 直接人工费用的核算	34
第五章 辅助生产费用的核算	39
第一节 辅助生产费用核算的特点	39
第二节 辅助生产费用的分配	43
第六章 损失性费用的核算	51
第一节 废品损失的核算	51
第二节 停工损失的核算	57
第七章 制造费用的核算	60
第一节 制造费用归集的核算	60
第二节 制造费用分配的核算	66
第八章 在产品的核算	73
第一节 在产品数量的核算	73
第二节 在产品成本的计算	75
第九章 产品成本计算方法概述	88
第一节 生产经营特点和管理要求对成本计算方法的影响	88
第二节 产品成本计算的主要方法	90

第十章 产品成本计算的品种法	94
第一节 品种法概述	94
第二节 品种法举例	96
第十一章 产品成本计算的分批法	104
第一节 分批法概述	104
第二节 分批法举例	106
第三节 简化的分批法举例	107
第十二章 产品成本计算的分步法	116
第一节 分步法概述	116
第二节 逐步结转分步法举例	120
第三节 平行结转分步法举例	135
第十三章 产品成本计算的分类法	142
第一节 分类法概述	142
第二节 分类法举例	144
第三节 副产品的成本计算	148
第十四章 产品成本计算的定额法	152
第一节 定额法概述	152
第二节 定额法举例	154
第十五章 成本报表	166
第一节 成本报表概述	166
第二节 产品生产及销售成本表的结构和编制方法	168
第三节 产品生产成本表的结构和编制方法	170
第四节 主要产品单位成本表的结构和编制方法	173
第五节 制造费用明细表的结构和编制方法	174
第六节 期间费用明细表的结构和编制方法	176
第十六章 成本分析	179
第一节 成本分析的意义	179
第二节 成本分析的方法	180
第三节 成本计划完成情况的分析	185
第四节 技术经济指标变动对产品成本影响的分析	197

第一章 总 论

内容提要

本章主要介绍了成本、费用的概念和作用，成本会计的概念和内容以及成本会计工作的组织。对于成本和费用的概念，侧重说明了生产经营费用、生产费用、期间费用、成本、费用等概念的内在联系；对于成本会计的概念内容，在讲述了成本会计包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析、成本考核和成本检查等内容的同时，说明了本书主要讲述成本核算和分析；对于成本会计工作的组织则重点介绍了成本会计的基础工作。

第一节 成本的概念和作用

一、成本的概念

(一) 成本是商品价值中的 $C+V$ 部分

商品是使用价值和价值的统一。商品价值决定于生产该种商品的社会必要劳动量，它由三个部分组成：一是生产中已消耗的生产资料的价值（ C ）；二是劳动者为自己劳动所创造的价值（ V ）；三是劳动者为社会劳动所创造的价值（ M ）。在商品价值构成的三部分 $C+V+M$ 中，成本是前两部分价值之和，即 $C+V$ 。

因此，成本是一个价值范畴，它同价值有着密切联系，成本是商品价值中的 $C+V$ 部分。成本是商品生产过程中，已消耗的生产资料的价值与劳动者为自己劳动所创造的价值之和。对于成本概念的这一表述，说明了成本的经济实质。

(二) 成本是企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费

成本是商品价值中 $C+V$ 部分，说明了成本的经济实质，但这只是一种“理论成本”的表述。商品价值必须以货币形式来表现。商品生产（广义的商品生产，包括生产产品和提供劳务）过程中已消耗的生产资料的价值，以及劳动者为自己劳动所创造的价值，以货币形式来表现，称为折旧费、材料费、人工费等耗费。因此，成本是企业为生产产品（商品）、提供劳务而发生的各种耗费。

企业商品生产经营过程中发生的耗费是多种多样的，为了经济核算和成本管理的需要，有的应当计入所生产的产品和提供的劳务成本；有的作为期间费用，直接计入当期损益。成本是企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费，这一表述说明的是“实际成本”的概念，而实际成本中具体应当包括哪些耗费，也就是成本开支的范围，应当遵循国家统一的会计制度的规定。

二、费用的概念

(一) 费用。费用是指企业为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出。费用概念的这一表述，是与企业收入概念相搭配的，体现了会计核算中的配比原则。

企业应当将当期已销产品或已提供劳务的成本转入当期的费用；商品流通企业应当将当期已销商品的成本（进价）转入当期的费用。

企业的期间费用包括营业费用、管理费用和财务费用，期间费用不计入产品、劳务的成本，直接计入当期损益。

(二) 生产费用。生产费用是指企业一定时期内在生产产品和提供劳务过程中发生的各种耗费。生产费用的概念表述中不包括期间费用。生产费用和期间费用都是企业生产经营过程中发生的耗费，可以将企业的生产费用和期间费用合称为生产经营费用。

生产费用应当计入所生产产品和提供劳务的成本；成本是对象化的生产费用。本书讲述的成本概念，是指的产品成本的概念。产品成本是指企业为生产一定种类和数量的产品（劳务）所发生的各种耗费的总和。只有生产费用计入产品成本，因此，产品成本也称为产品生产成本或产品制造成本。生产费用和产品成本在经济内容上是完全一致的。它们的区别在于：生产费用与一定会计期间相联系，产品成本与一定种类和数量的产品相联系。从一定会计期间（月度、季度、半年度、年度）来看，一个企业的生产费用总额与其完工产品成本总额不一定相等。

上述成本、费用、期间费用、生产经营费用等概念的联系可如图 1—1 所示，图中产品成本包括劳务成本。

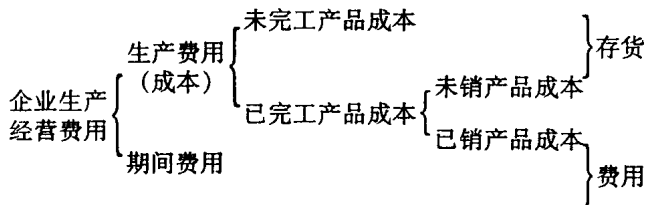


图 1—1 费用、成本等概念的关系图

三、费用成本的作用

在市场经济条件下，费用成本具有十分重要的作用。

(一) 费用成本是补偿耗费的尺度

企业的生产经营过程，也是生产的耗费过程。企业在生产经营活动中耗费了一些什么，耗费了多少，是通过费用成本指标来反映的。为了保证再生产不断进行，企业生产经营过程中的耗费需要用收入来补偿。也就是说，企业在取得营业收入以后，需要把相当于费用的部分划分出来，用于重新购买原材料、支付工资和其他费用，使生产经营过程中的各种耗费得到补偿。费用成本是补偿生产耗费的尺度。

企业实现的营业收入减去费用（营业成本、营业税金和期间费用），等于营业利润。费用越低，营业利润就越高。费用成本这一补偿耗费的尺度，对于正确计算企业利润有直

接重要的意义。

(二) 费用成本是综合反映企业工作质量的重要指标

企业费用的发生和成本的形成与生产经营各个环节、各个方面的工作质量有紧密联系。企业产品产量的多少,产品质量的好坏,原材料使用的节约与浪费,工人劳动生产率的高低,职工平均工资的增减,机器设备等固定资产的利用程度,废品率的高低,以及企业生产经营管理水平的高低等,都会或多或少,直接或间接地反映在费用成本上。通过费用成本指标,可以综合反映企业各个方面的工作质量。

(三) 费用成本是制定产品价格的重要依据

企业生产经营过程中的各种耗费需要通过销售收入来补偿,销售收入的多少取决于销售数量和销售价格两个因素。在市场经济条件下,企业必须以收抵支、自负盈亏。为了企业的生存和发展,在确定产品销售价格时,必须考虑费用成本这一重要因素。如果单位产品的价格低于其应补偿的费用和成本,则产品的生产和销售越大,企业亏损就越多。只有产品价格高于其应补偿费用和成本,才能产销量越大、利润越多。因此,费用成本是制定产品价格的重要依据。

当然,在实际工作中,商品、产品销售价格的制定是一项复杂的工作。在确定商品、产品价格时,要考虑国家价格政策、产业政策和其他经济政策,以及产品比价关系、市场供求关系、企业在市场竞争中的态势等诸多因素,并不能直接根据单个企业的产品成本水平来制定产品的价格。但在诸多因素中,费用成本的高低总是值得重视的一项重要因素。

(四) 费用成本是企业进行决策的重要依据

在市场经济条件下,企业只能依靠不断提高经济效益来增加自身的竞争能力。为了提高经济效益,企业必须及时进行正确的生产经营决策。在生产经营决策中,需要考虑的因素很多,但其中一个重要方面,就是有关费用成本的资料。因为费用成本低,才可能有较好的经济效益,才可能有较强的竞争能力。费用成本是企业进行生产经营决策的重要依据。

第二节 成本会计的概念和内容

一、成本会计的概念

成本会计是运用会计的基本原理和一般原则,采用一定的技术方法,对企业生产经营过程中发生的各项费用和产品(劳务)成本进行连续、系统、全面、综合地核算和监督的一种管理活动。

成本会计是现代会计的一个重要分支,它必须遵循会计的基本原理和一般原则。成本会计属于专业会计,它具备会计的基本特征:即以货币为主要计量单位;对其对象的核算和监督具有连续性、系统性、全面性和综合性。

成本会计的对象是企业生产经营过程中发生的各项费用和产品(劳务)成本。成本是对象化的生产费用,当期已销产品(劳务)的成本又转化为费用。因此,费用、成本是紧

密联系的，都是成本会计的对象。从这一意义上来说，成本会计实际上是成本、费用会计。

成本会计是一种专业会计，它的基本职能与会计的基本职能相同，即具有核算和监督两个基本职能。监督职能又可以扩展为预测、决策、计划、控制、分析、考核和检查等诸多职能。在诸多职能中，成本核算是基础，没有成本核算，其他各项职能都无法实现。因此，狭义的成本会计只是指进行成本核算的会计；广义的成本会计则是指进行成本预测、决策、计划、控制、核算、分析、考核和检查等各个环节的管理活动的会计。

二、成本会计的内容

广义的成本会计作为企业的一种重要管理活动，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、成本考核和成本检查等具体内容。

（一）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。

通过成本预测，掌握了企业未来的成本水平及其变动趋势，可以提高成本管理的科学性和预见性；可以为成本决策，成本计划和成本控制提供及时有效的信息。从成本管理环节来说，成本预测是第一个环节。

企业生产经营活动中经常需要进行成本预测。例如，编制成本计划前需要对计划成本和成本降低的幅度进行预测；计划执行过程中需要对计划完成情况和计划期末的成本水平及其变动趋势进行预测；此外，企业在新建、改建和扩建以及在新产品设计和老产品改造的设计中，也需要进行成本预测。

（二）成本决策

决策是一个过程，它是制定备选方案并从中选择最优方案的过程。成本决策是在成本预测的基础上，根据企业的具体情况，制定优化成本的各种可行性方案，并运用决策理论和方法，对各种备选方案进行分析、比较，从中选择最优方案，决定应该达到的成本目标及应该采用的有关措施。

通过成本决策，决定了成本目标、实施步骤和保证措施，从而为编制成本计划提供了前提条件。

企业生产经营决策中，许多决策实际上就是成本决策。例如，企业新产品设计方案的选择；老产品改造的决策；零部件自制或外购的决策；自制半成品直接出售或继续加工的决策；外购材料和商品每批购入量（经济采购批量）的决策；产品生产每批投产量（经济投料批量）的决策；产品质量成本的决策；等等。这些决策，都涉及到被选方案之间的成本比较问题，都可以成为成本决策的案例。

（三）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经营费用数额、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。

成本计划是一种书面文件，一经确定，对企业各个生产单位和职能部门便具有约束力。它是企业进行成本控制、成本分析和成本考核的重要依据。成本计划也是企业编制利润计划、流动资产占用量计划等的依据。

（四）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，及时调节影响费用成本的各项因素，使各项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。

费用和成本是反映企业工作质量的综合经济指标。成本控制的范围涉及企业生产经营各环节和各职能部门及生产单位；成本控制的内容包括企业人力、物力、财力的消耗和每一项费用的开支。

（五）成本核算

成本核算是对企业生产经营过程中费用的发生和产品成本的形成所进行的核算。成本核算是会计核算的重要内容，包括各项费用的核算和产品成本的计算。成本核算是会计核算的方法之一。

通过成本核算，既可以对企业实际发生的生产经营费用进行反映，计算出各种完工产品的实际总成本和单位成本；又可以对生产经营费用的发生和产品成本的形成进行控制，及时了解费用预算和商品产品成本计划的执行情况。

（六）成本分析

成本分析是根据成本计划和成本核算的资料及其他有关资料，运用一系列专门方法，揭示影响费用发生和成本形成的各种因素，评价各个因素变化对费用预算和产品成本计划完成情况的影响程度，以挖掘企业降低成本、节约费用的潜力。成本分析通常包括：生产费用和期间费用预算完成情况分析；商品产品总成本计划完成情况分析；主要产品单位成本计划完成情况分析；主要技术指标变动对成本影响的分析；不同企业之间同类型产品成本和期间费用的对比分析；车间、班组的成本分析等。

（七）成本考核

成本考核是根据成本计划和成本核算资料，并结合成本分析资料和其他有关资料，定期进行的成本计划完成情况的考察和评价。成本考核是评价成本管理工作的成绩，检验成本管理目标是否实现的一项重要工作。

成本考核要以各个责任者（单位或个人）为对象，以责任者可以控制的成本为界限，并按责任归属来核算和评价其工作业绩。成本考核要与奖惩制度结合起来，根据成本管理工作的业绩来决定奖惩，以充分调动各个责任者完成预定目标的积极性。

（八）成本检查

成本检查是会计检查的一个重要方面。成本检查是通过对各项生产经营费用和产品成本的审核，检查企业各项费用支出的合法性、合理性（效益性）和真实性，以及成本计算的正确性。

通过成本检查,可以促使企业遵守国家有关法规和财政、财务、会计制度,正确划分成本和盈利的界限;同时,可以发现费用成本管理中挥霍浪费等不良现象和贪污舞弊等违法行为,以节约费用、降低成本、堵塞漏洞、防止弊端。

成本检查,既包括企业内部成本会计工作人员的日常审核和监督,又包括企业外部有关人员定期或不定期地对企业成本费用的审查。成本检查或称审查,也是企业内部审计和外部审计工作的重要内容。

上述八个方面的内容互相联系、互相依存,构成了成本会计工作的有机整体。成本预测是成本决策的前提,成本预测资料是进行成本决策的重要依据,成本决策又是成本预测的结果。成本计划是成本决策所确定的成本目标的具体化,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的执行情况进行监督,保证成本决策目标实现的手段。成本核算通过对各项费用的发生和产品成本形成的核算,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。成本核算和成本计划资料是成本分析的依据,成本分析则可以查明成本计划的完成程度和实际脱离计划的原因。成本考核依据成本计划、成本核算和成本分析的资料对责任者进行考核和评价,是实现成本决策目标,强化成本核算作用的重要手段。成本检查是成本核算的继续和深化,是保证成本核算资料的真实性、合法性、合理性的重要手段。

广义成本会计包括上述八个方面的内容。根据本教材使用对象的特点,本教材只阐述了成本会计中的成本核算和成本分析两个方面。也就是说,本教材涉及的只是狭义的成本会计。

第三节 成本会计工作的组织

一、成本会计的机构和人员

为了完成成本会计的任务,企业应当合理设置成本会计机构,配备好专职或兼职的成本会计人员,并且严格按照与成本会计有关的法律、规章、制度等进行工作。

(一) 成本会计机构的设置原则

成本会计机构是企业负责组织领导和直接从事成本会计工作的职能部门,它是企业会计机构的重要组成部分。企业应当在保证成本会计工作质量的前提下,按照节约成本会计工作时间和费用的原则,设置成本会计工作机构。

(二) 成本会计机构内部的组织分工

成本会计机构内部的组织分工,可以按照成本会计的职能来划分。成本会计的职能包括预测、决策、计划、控制、核算、分析、考核和检查等。因此,在厂部成本会计机构内,可以设置成本核算组、成本分析和检查组等。

成本会计机构内部的组织分工,也可以按照成本会计的对象来划分。成本会计的对象包括产品成本和期间费用,因此,在厂部成本会计机构内,可以设置产品成本核算和分析组、期间费用核算和分析组等。

（三）企业内部各级成本会计机构的分工

企业内部厂部和生产单位（分厂、车间）等各级成本会计机构之间的组织分工，可以采用集中工作方式，也可以采用分散工作方式。

集中工作方式是指成本会计中的成本核算和分析等方面的工作，主要由厂部成本会计机构集中进行。采用这种方式，分厂、车间等生产单位一般不设置专门的成本会计机构，只配备专职或兼职的成本核算人员，负责有关原始凭证的填写、审核、整理和汇总，为厂部成本核算和分析工作提供资料。

采用集中工作方式，不但可以减少成本会计机构的层次和成本会计人员的数量；而且有利于厂部集中使用电子计算机对成本数据进行处理，及时掌握企业有关成本的全面信息。采用这种方式，在大中型企业，不便于直接从事产品生产和劳务供应的各生产单位及时掌握本单位的成本信息，不利于调动生产单位和生产工人在节约费用、控制成本方面的积极性，并且可能影响成本管理经济责任制的实施。

分散工作方式是指成本会计中的核算和分析等方面的工作，分散由各分厂、车间等生产单位、其他有关部门和厂部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生产单位和有关部门的成本会计机构人员进行业务上的指导和监督，并对全厂成本进行综合的预测、决策、计划、控制、核算、分析、考核和检查。

采用分散工作方式，增加了成本会计工作的时间和费用，但有利于成本费用的分级管理和责任成本的核算，有利于调动全厂上下各个方面和全体职工增产节约、降低成本的积极性。

企业应当根据自身生产经营的特点和成本管理的要求，确定企业内部各级成本会计机构的分工。一般来说，大中型企业宜采用分散工作方式，小型企业宜采用集中工作方式。企业也可以将两种方式结合应用，如重要生产单位采用分散工作方式，其他有关部门和单位采用集中工作方式。

（四）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。企业应当重视加强成本会计人员的职业道德教育和业务培训，让每一个成本会计人员都明确自己的职责和权限，胜任自己的工作。

二、成本会计的法律、规章和制度

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。与成本会计有关的法律、规章和制度可以分为以下三个层次：

（一）中华人民共和国会计法

《中华人民共和国会计法》（以下简称“会计法”）是我国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。

企业成本会计机构和人员，必须依照会计法办理会计事务。例如，会计法第三十五条规定，公司、企业必须根据实际发生的经济业务事项，按照国家统一的会计制度的规定确认、计量和记录资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润；第三十六条规定，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；等等。这些，都是企业在进行成本核算时应当严格遵守的。

（二）国家统一的会计制度

会计法规定，国家实行统一的会计制度。国家统一的会计制度由国务院财政部门制定并公布。国家统一的会计制度包括国家统一的会计核算制度、国家统一的会计监督制度、国家统一的会计机构和会计人员制度、国家统一的会计工作管理制度等。国家统一的会计制度属于政府规章性质。

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，都应当遵循会计法和国家统一会计制度的规定。

（三）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。

企业制定的内部会计制度和成本核算办法，必须符合会计法和国家统一的会计制度（包括《企业会计制度》和《企业会计准则》等）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。

三、成本会计的基础工作

费用成本从经济内容来说，都是以货币形式表现的物资消耗和劳动报酬。要组织好成本会计工作，算好和管好费用成本，必须算好和管好各项实物消耗和工时消耗，并且做好以下各项基础工作。

（一）建立和健全原始记录制度

原始记录是反映企业生产经营活动的原始资料，是进行费用和成本核算，分析消耗定额、费用预算和成本计划完成情况的依据。企业必须建立健全原始记录制度，及时提供真实可靠、内容完整的原始记录。原始记录制度应当明确各种原始记录的取得、登记、传递和保管等方面的工作程序和责任。企业原始记录的内容一般包括以下几类：反映生产经营活动及其成果的原始记录，如生产通知书、产品入库单、废品报告单等；反映材料物资动态的原始记录，如领料单、退料单、材料盘点盈亏报告单等；反映劳动耗费的原始记录，如考勤记录、加班加点记录、工资结算单等。

（二）建立和健全定额管理制度

定额是企业根据本单位当前的生产条件和技术水平，充分考虑各方面的因素，在生产经营成果的数量和质量，以及人力、物力和财力的消耗等方面所规定的应达到的标准。各项定额是企业制定成本计划、实施成本控制和进行成本分析的重要依据。企业从公司总部（厂部）到生产单位（车间、分厂）以及班组（柜组）都应建立和健全定额管理制度。在

制度中，应当明确企业定额的内容（种类），制定和修订定额的程序，定额完成情况检查、考核和分析的方法等。

企业定额按其反映的内容，主要有原材料消耗定额、燃料动力消耗定额、工具模具消耗定额、设备利用定额、工时消耗定额（产量定额）和各项费用（制造费用和期间费用）定额等。企业制定的定额应当既先进又切实可行，并且要随着生产条件、技术水平和管理要求的变化及时修订。

（三）建立和健全计量验收制度

计量验收是对各项财产物资的收发领退进行正确的数量计算，并根据技术标准鉴定其质量的方法。计量验收是正确计算费用成本的前提。企业必须建立和健全计量验收制度，明确计量器具标准、质量检验的程序和机构、各项财产物资的收发领退的程序和手续要求等。为此，企业应当根据实际情况，配备各种必要的度、量、衡具和有关的仪器、仪表等计量工具，并定期进行检修、校正；企业应当设立质量检测机构，指定专人负责计量验收工作。

财产清查是会计核算的一种专门方法，在建立和健全计量验收制度工作中，要注意做好财产清查工作。企业应当定期或者不定期的进行财产清查，及时处理各种财产物资的盘盈、盘亏、毁损、报废，做到账实相符。只有对原材料、自制半成品、在产品、产成品等加强实物管理，才能保证费用成本计算的真实性和正确性。

（四）建立和健全内部结算价格制度

内部结算价格是指企业对原材料、自制零部件、半成品和内部各生产单位相互提供的劳务（如修理、运输、动力等），制定的在企业内部各部门、各生产单位之间进行结算的价格。建立和健全内部结算价格制度，以合理的内部结算价格作为企业内部结算和考核依据，可以分清内部各单位的经济责任，考核和分析内部各单位费用预算和成本计划的执行情况，并简化和加快成本核算工作。

上述四个方面，既是成本核算的基础工作，也是企业成本会计以及企业财务会计管理中必须加强的基础工作。这几项基础工作中，原始记录、计量验收制度和定额管理是最基本的三个方面。若没有这三个方面的基础工作，成本核算（成本会计）和企业其他管理工作就无法进行。

第二章 成本核算的基本要求和一般程序

内容提要

本章主要讲述成本核算的基本要求和一般程序。前者侧重说明在成本核算中应当划分各种支出、各期生产经营费用、产品成本与期间费用、各种产品成本、完工产品成本与在产品成本等五个方面的界限；后者主要介绍成本核算可以分为费用的审核和控制、按成本核算对象归集和分配费用、在完工产品和在产品之间分配费用三个步骤。

第一节 成本核算的基本要求

一、正确划分各种支出的界限

一个会计主体在其业务活动中，会发生多种性质的支出。除了与正常生产经营活动有关的支出以外，还有资本性支出、福利性支出、营业外支出等。在企业支出中，只有与正常生产经营活动有关的支出，才称做生产经营费用（生产费用和期间费用）。为了正确计算产品成本和期间费用，首先应当正确划分应计入产品成本和期间费用的生产经营费用与不应计入产品成本和期间费用的其他各种支出的界限。正确划分各种支出的界限，也叫做严格费用成本的开支范围。

例如，企业为购置和建造固定资产、无形资产和其他资产的支出，以及对外投资的支出等，都属于资本性支出，应计入有关资产的价值，不能计入费用成本；企业发生的医疗卫生支出、集体福利支出等，应由从企业费用成本中提取的应付福利费开支，不能再计入费用成本；企业因各种原因支付的滞纳金、罚款、违约金、赔偿金，各种捐赠、赞助支出，以及被没收的财物等，都与企业正常生产经营活动没有直接关系，只能列入企业营业外支出或在企业缴纳所得税后的利润中开支，不能计入费用成本；此外，国家统一的会计制度规定不得列入费用成本的其他支出等，企业都不能擅自列入费用成本。

二、正确划分各期费用成本的界限

对于可以计入费用成本的支出，应当根据权责发生制原则，正确划分各期费用成本的界限。按照权责发生制原则，凡是本期已经发生的费用成本，不论其款项是否已经付出，都应当作为本期费用成本入账；凡是不属于本期的费用成本，即使款项已经在本期付出，也不应当作为本期的费用成本处理。正确划分各期费用成本的界限，是正确计算各期（月）产品成本和各期（月）营业损益的需要。

为了按期结算费用，计算产品成本，企业对于本期（月）已经支出，应由本期和以后各期负担的费用，应当记作待摊费用，分期摊入有关费用成本。企业一次支付，分期摊销的待摊费用，按照费用项目的受益期限确定各期分担的数额，分摊期限一般不超过一年。