



普通高等教育“十一五”国家级规划教材



# 成本会计实务

■ 谢培苏 主编

第三版



高等教育出版社  
Higher Education Press

普通高等教育“十一五”国家级规划教材

# 成本会计实务

Chengben Kuaiji Shiwu

(第三版)

谢培苏 主编



高等教育出版社·北京

HIGHER EDUCATION PRESS

BEIJING

内容提要

本书是普通高等教育“十一五”国家级规划教材,是在《成本会计实务》第二版的基础上修订编撰而成的。

本书着重阐述成本会计的基本理论、基本知识和基本技能,注重理论联系实际,深入浅出、层次清晰、浅显易懂,增强了可读性和实用性。全书以制造业为主线,同时涉及商业、建筑业和房地产业、运输业、农业、旅游及饮食服务业的成本核算。全书共十二章,包括总论、成本核算概述、要素费用的核算、综合费用的核算、生产费用在完工产品和月末在产品之间的分配、成本计算方法概述、产品成本计算的品种法、产品成本计算的分批法、产品成本计算的分步法、产品成本计算的辅助方法、成本报表、其他行业的成本核算。

本书可作为高等职业院校、高等专科学校、成人高校、本科院校举办的二级职业技术学院以及民办高校财会专业的会计教材,也可供五年制高职、中职院校相关专业学生学习以及从事财会工作的社会从业人员参考。

图书在版编目(CIP)数据

成本会计实务 / 谢培苏主编. —3 版. —北京:高等教育出版社,2010. 1  
ISBN 978 - 7 - 04 - 028014 - 2

I. 成… II. 谢… 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 (2009) 第 182007 号

|      |     |      |     |      |     |
|------|-----|------|-----|------|-----|
| 策划编辑 | 沈 炜 | 责任编辑 | 李冬梅 | 封面设计 | 张志奇 |
| 版式设计 | 张 岚 | 责任校对 | 杨雪莲 | 责任印制 | 韩 刚 |

|      |                 |      |                                                                       |
|------|-----------------|------|-----------------------------------------------------------------------|
| 出版发行 | 高等教育出版社         | 购书热线 | 010 - 58581118                                                        |
| 社 址  | 北京市西城区德外大街 4 号  | 咨询电话 | 400 - 810 - 0598                                                      |
| 邮政编码 | 100120          | 网 址  | <a href="http://www.hep.edu.cn">http://www.hep.edu.cn</a>             |
| 总 机  | 010 - 58581000  |      | <a href="http://www.hep.com.cn">http://www.hep.com.cn</a>             |
| 经 销  | 蓝色畅想图书发行有限公司    | 网上订购 | <a href="http://www.landracom.com">http://www.landracom.com</a>       |
| 印 刷  | 高等教育出版社印刷厂      |      | <a href="http://www.landracom.com.cn">http://www.landracom.com.cn</a> |
|      |                 | 畅想教育 | <a href="http://www.widedu.com">http://www.widedu.com</a>             |
| 开 本  | 787 × 1092 1/16 | 版 次  | 2004 年 4 月第 1 版                                                       |
| 印 张  | 14. 75          |      | 2010 年 1 月第 3 版                                                       |
| 字 数  | 350 000         | 印 次  | 2010 年 1 月第 1 次印刷                                                     |
|      |                 | 定 价  | 17. 80 元                                                              |

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题,请到所购图书销售部门联系调换。

版权所有 侵权必究  
物料号 28014 - 00

## 第三版前言

《成本会计实务》是结合我国高职高专财会专业教学和科研成果以及成本会计工作的具体实践经验,经反复研讨后编写而成的。为了使教材精益求精,及时吸收、借鉴最新的科研成果和教学经验,反映我国财会法律、法规的最新要求,我们对此教材进行了第三次修订,此教材修订后体现了会计改革的最新内容。

第三版教材以生产过程最为典型的制造业为例,阐述了产品成本核算的理论和方法、成本报表的编制和分析,同时对房地产开发、交通运输等企业的成本核算方法进行了系统的介绍。为了适应我国市场经济对高等经济管理应用型人才的需要,满足高职高专教学之所需,第三版教材还力图在内容、结构和方法上有所突破,以形成自己的特色,主要体现在:

1. 在内容结构上针对高职高专财会专业的培养目标、实践工作岗位对人才知识结构和能力的要求来安排内容。本教材重点阐述了制造业产品成本核算的理论和方法以及成本报表的编制和分析。

2. 在结构上本着由浅入深、循序渐进的原则,对部分内容在总体结构上进行了调整,使之更具有实用性。

3. 教材体例新颖,各章节条理性强。每章的开头均阐明了本章的学习目标和要求,使学生的学习具有一定的方向性,有利于学生对学习内容的把握。每章的结尾安排了概括性的小结,便于学生对已学章节的复习和总结。

在本次修订中,我们根据2007年新会计准则对有关科目进行了调整:第一,取消了“待摊费用”和“预提费用”两个科目。第二,对原“物资采购”、“营业费用”、“应付工资”与“应付福利费”等会计科目进行了修改。

第三版教材由谢培苏任主编,并由其完成全部书稿的修订工作。承蒙东南大学会计学博导陈良华教授担任本书的主审工作,在此深表谢意。

由于时间、精力和本人水平所限,此次修订工作难免有不尽如人意之处,希望经过一段时间的积累,《成本会计实务》能出第四版,争取成为体系新、内容精、知识实的会计学教材。为实现这一目标,恳切希望各位专家和广大师生提出批评意见。

编 者

2009年9月

## 第二版前言

《成本会计实务》是高职高专会计专业必备教材。本书第一版出版后,深得高职高专师生的好评。但2001年1月1日实施《企业会计制度》后,成本会计实务发生了一些变化,《成本会计实务》教材在教学过程中也暴露出一些问题,为此,我们决定进行修订以满足教学需要。

修订工作注意搜集在一线的会计工作者和会计教育工作者的意见,力求全面反映成本会计理论和实务的最新动态和研究成果,并更好地满足成本会计教学的要求。与第一版相比,第二版内容做了如下调整:第一,反映成本会计理论与实务的最新发展,以《企业会计制度》的最新进展为实务处理的重要依据,使内容更加实用;第二,压缩篇幅,将成本核算基本方法练习中的实务题予以精简,使教材的知识点更集中,内容更精练;第三,每章都按“学习目标”、“正文”、“本章小结”、“习题”进行写作,力求简明、通俗,使第二版《成本会计实务》更符合教材的规范要求。

《成本会计实务》第二版由谢培苏任主编,并由其完成全部书稿的修订工作。承蒙东南大学会计学教授陈良华博士担任本书的主审工作,在此深表谢意。

由于时间、精力和本人水平所限,此次修订工作难免有不尽如人意之处,希望经过一段时间的积累,《成本会计实务》能出第三版,争取成为体系新、内容精、知识实的会计学教材。为实现这一目标,恳切希望各位专家和广大师生提出批评意见。

编 者

2004年2月

# 目 录

|                          |    |                              |     |
|--------------------------|----|------------------------------|-----|
| <b>第一章 总论</b> .....      | 1  | <b>第三节 生产费用在完工产品</b>         |     |
| 第一节 成本基础理论 .....         | 1  | 和月末在产品之间分                    |     |
| 第二节 成本会计的含义与             |    | 配的具体方法 .....                 | 57  |
| 职能 .....                 | 3  | 本章习题 .....                   | 63  |
| 第三节 成本会计工作的              |    | <b>第六章 成本计算方法概述</b> .....    | 66  |
| 组织 .....                 | 4  | 第一节 成本计算方法的                  |     |
| 本章习题 .....               | 6  | 确定 .....                     | 66  |
| <b>第二章 成本核算概述</b> .....  | 8  | 第二节 产品成本计算的                  |     |
| 第一节 成本核算的意义和             |    | 方法 .....                     | 69  |
| 原则 .....                 | 8  | 本章习题 .....                   | 70  |
| 第二节 费用的分类 .....          | 11 | <b>第七章 产品成本计算的品种法</b> .....  | 72  |
| 第三节 产品成本核算的账户            |    | 第一节 品种法概述 .....              | 72  |
| 体系和一般程序 .....            | 15 | 第二节 品种法实务 .....              | 73  |
| 本章习题 .....               | 18 | 本章习题 .....                   | 79  |
| <b>第三章 要素费用的核算</b> ..... | 20 | <b>第八章 产品成本计算的分批法</b> .....  | 81  |
| 第一节 材料费用的核算 .....        | 20 | 第一节 分批法概述 .....              | 81  |
| 第二节 人工费用的核算 .....        | 27 | 第二节 分批法实务 .....              | 83  |
| 第三节 其他费用的核算 .....        | 32 | 本章习题 .....                   | 88  |
| 本章习题 .....               | 35 | <b>第九章 产品成本计算的分步法</b> .....  | 90  |
| <b>第四章 综合费用的核算</b> ..... | 38 | 第一节 分步法概述 .....              | 90  |
| 第一节 辅助生产费用的              |    | 第二节 逐步结转分步法 .....            | 91  |
| 核算 .....                 | 38 | 第三节 平行结转分步法 .....            | 99  |
| 第二节 制造费用的核算 .....        | 44 | 本章习题 .....                   | 106 |
| 第三节 废品损失和停工损失            |    | <b>第十章 产品成本计算的辅助方法</b> ..... | 111 |
| 的核算 .....                | 46 | 第一节 产品成本计算的                  |     |
| 本章习题 .....               | 51 | 分类法 .....                    | 111 |
| <b>第五章 生产费用在完工产品和月末</b>  |    | 第二节 产品成本计算的                  |     |
| <b>在产品之间的分配</b> .....    | 54 | 定额法 .....                    | 118 |
| 第一节 生产费用的总归集和            |    | 本章习题 .....                   | 127 |
| 总分配 .....                | 54 | <b>第十一章 成本报表</b> .....       | 129 |
| 第二节 在产品的核算和              |    | 第一节 成本报表概述 .....             | 129 |
| 管理 .....                 | 55 | 第二节 产品生产成本表 .....            | 132 |

|      |                    |     |      |                     |     |
|------|--------------------|-----|------|---------------------|-----|
| 第三节  | 主要产品单位成本表 .....    | 136 | 第二节  | 施工企业成本核算 .....      | 166 |
| 第四节  | 制造费用明细表 ...        | 137 | 第三节  | 房地产开发企业成本核算 .....   | 182 |
| 第五节  | 成本报表分析的意义和方法 ..... | 138 | 第四节  | 交通运输企业成本核算 .....    | 189 |
| 第六节  | 产品生产成本的分析 .....    | 141 | 第五节  | 农业企业成本核算 .....      | 208 |
| 第七节  | 主要产品单位成本的分析 .....  | 146 | 第六节  | 旅游、饮食服务企业成本核算 ..... | 212 |
| 本章习题 | .....              | 152 | 本章习题 | .....               | 217 |
| 第十二章 | 其他行业的成本核算 .....    | 156 | 参考文献 | .....               | 224 |
| 第一节  | 商品流通企业成本核算 .....   | 156 |      |                     |     |

# 第一章 总论



【学习目标】 通过本章学习,了解成本会计的含义和职能以及成本会计工作的组织,理解成本的概念及分类,掌握费用、成本概念的内在联系。

## 第一节 成本基础理论

### 一、成本的概念

成本是商品经济中的一个价值范畴。它是企业为生产一定种类和数量的产品以及提供劳动等所耗费,而又必须补偿的物化劳动和活劳动中必要劳动价值的货币表现,是企业再生产过程中的补偿尺度。

成本是商品价值的组成部分,是由它消耗的生产资料的转移价值和劳动者必要劳动创造的价值所组成。马克思的劳动价值学说把商品的价值( $w$ )分为生产中所消耗的生产资料价值( $c$ )、劳动者为自己劳动创造的价值( $v$ )和劳动者为社会劳动创造的价值( $m$ )三个组成部分。马克思从耗费和补偿两方面对成本进行了论述:成本从耗费的角度看,是商品生产中所消耗的物化劳动和活劳动中必要劳动的价值,即: $c+v$  部分,这是成本最基本的经济内涵;成本从补偿的角度看,是补偿商品生产中资本消耗的价值尺度,即成本价格,这是成本最直接的表现形式。成本是已耗费而又必须在价值或实物上得以补偿的支出。作为成本的耗费应是有偿的,企业发生的耗费一旦无法得到补偿就不能作为成本而只能作为损失。这种  $c+v$  的货币表现是理论成本,是规范成本开支内容的客观依据。

在实际工作中,为了促使企业加强经济核算,节约资源耗费,减少生产损失,对劳动者为社会创造的价值,如利息、部分税金等企业支出,以及不形成产品价值的损失如废品损失、停工损失等,也允许计入产品成本;为了简化成本核算工作,对于难以按产品归集的某些属于  $c$  或  $v$  的耗费,作为期间费用直接计入当期损益。因此,企业实际生产经营成本的构成和范围由国家通过有关法规制度来界定,与理论成本有一定的区别。

随着经济的发展和企业管理水平的不断提高,成本的概念和内容也在不断发展变化,出现了固定成本、变动成本、边际成本、机会成本、可控成本、标准成本、责任成本等。



## 二、成本的分类

成本是重要的会计信息。人们对成本认识不同,经营管理决策中对成本指标的需要亦不一样。不同使用目的产生不同的成本分类,现从成本核算的需要出发进行成本分类。

### (一) 按经济用途分类

在制造业中,根据经济用途,成本可分为制造成本和非制造成本。

#### 1. 制造成本

制造成本是指产品在制造过程中所发生的各项成本。制造成本通常由直接材料、直接人工和制造费用构成。直接材料与直接人工之和称为主要成本,直接人工与制造费用之和称为加工成本。

#### 2. 非制造成本

非制造成本是指与产品制造过程没有直接联系的非生产性成本耗费。它按照经济用途可分为销售费用、管理费用和财务费用三类。

(1) 销售费用。销售费用是指企业在销售商品和材料、提供劳务过程中发生的各项费用。

(2) 管理费用。管理费用是指企业行政管理部门为管理整个企业组织,使其正常运作所发生的费用,如行政管理人员工资、办公费、技术转让费、印花税等。

(3) 财务费用。财务费用是指企业在筹集资金保证供、产、销正常进行的财务活动中所发生的费用,如企业取得贷款的利息支出等。

制造成本是成本会计研究的重点,也是本教材的中心内容。

### (二) 按与收益配比的关系分类

以与收益配比的关系为标准,成本可分为产品成本和期间费用。

#### 1. 产品成本

产品成本是指与产品的生产直接相关的成本,随着产品的流动而流动。产品销售前,其成本表现为资产,如产成品等;产品在实现销售后,其成本才转化为销售成本,与同期的销售收入配比计算当期损益。

#### 2. 期间费用

期间费用是指与会计期间密切相关联的计入产品成本的费用,也称计入当期损益的费用,如管理人员的工资等。

对制造业而言,期间费用即为销售费用、管理费用和财务费用。

### (三) 按可追溯性分类

按与特定的对象(产品品种、加工步骤)之间是否具有明显的联系,成本可区分为直接成本和间接成本两大类。凡可直接追溯属于某种产品、某个加工步骤的成本,称为直接成本;凡不能或难于直接追溯属于某种产品、某个加工步骤的成本,称为间接成本。

## 三、成本的作用

成本的经济内涵,决定了成本在经济工作中具有重要作用。

### (一) 成本是补偿企业生产耗费的尺度

成本是企业产品生产要素消耗量的货币表现。借助成本指标,可以明确揭示企业为生产产

品所实际耗费的资本的数量,从而为企业维持简单再生产提出资金补偿的标准,按照这个标准补偿生产中的资本耗费,企业简单再生产才能顺利进行。同时,成本也是企业确定经营损益的重要依据,只有抵补了生产经营过程中发生的耗费后,企业才有可能盈利。

## **(二) 成本是制定产品价格的基础**

国家和企业在制定产品价格时,必须遵循价值规律的要求,使价格大体与产品价值相符。而在产品价值无法直接计算的情况下,只能通过产品成本间接地反映产品价值水平,并进而根据市场供求关系、国家经济政策等其他有关的定价因素制定产品的价格。同时,还必须考虑到产品价格能否足以补偿成本耗费。成本是制定价格的最低界限,销售价格不低于成本,是企业生存的基本条件。只有当销售价格高于成本时,企业才能盈利,这是企业发展的基本前提。

## **(三) 成本是衡量企业经营管理水平的重要标志**

成本指标直接反映成本水平的高低,并反映企业的生产经营情况和管理水平的优劣。劳动生产率的高低、原材料的利用程度、固定资产的使用效率、产品质量的优劣、产品产量的大小等都会在成本中直接或间接地表现出来。因此,成本作为衡量企业工作质量的综合指标,始终是企业核算和管理的重要内容。

## **(四) 成本是企业经营决策的重要参考**

企业的任何生产经营决策,其最终目标都是提高经济效益,这就必然涉及“所得”与“所耗”的比较,而“所耗”即成本费用。企业在市场上的竞争,实质上是成本费用的竞争。因此,任何企业进行重大经营决策时,都要运用有关成本数据,分析和比较决策方案的经济效益,以便选择最优方案。值得注意的是,现实成本数据只能作为决策的参考。因为产品质量和数量、管理水平及技术水平等诸多因素的影响下,成本是动态变化的,所以在对未来经营进行决策时,应在现实成本的基础上正确预测成本变动趋势。

# **第二节 成本会计的含义与职能**

## **一、成本会计的含义**

现代成本会计是企业财务会计的一个分支,它是以提高企业经济效益为目的,运用财务会计方法,对企业生产经营管理中的成本及相关费用进行核算和监督的一种管理活动。

成本会计是适应成本管理的需要设计的,同时又是成本管理的重要组成部分。成本管理是企业为降低成本所进行的各项管理工作的总称。为适应成本管理的要求,企业必须及时提供足够相关、可靠的成本信息。成本会计便是成本计算方法与会计上的复式簿记体系有机结合的产物。

根据成本的概念,成本会计的主体应当是企业,各种类型的企业都应有成本会计。由于工业资本是产业资本的典型形式,通常以工业企业为主体来设计成本会计学科体系。成本会计的基本方法和原则,适用于施工企业、交通运输企业等各类企业。

成本会计的核心是成本计算。成本计算实际上是一个全方位的,并不只限于产品成本计算,如采购成本计算、车间成本计算等。在我国,成本计算和成本会计工作要根据国家统一规定的成

本管理法规进行。

成本会计与财务会计既有联系又有区别。成本会计提供的资料是财务会计进行资产计价和利润计算的必要依据。但是,成本会计只是供企业内部管理使用的会计体系,成本报告因涉及商业秘密,一般不向企业外部的其他报表使用者公开。

## 二、成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计在企业的经营管理中所具有的客观功能。成本会计的基本职能是成本核算和成本监督。

成本核算是指对生产经营过程中实际发生的成本、费用进行记录、归集、计算、分配,做出有关的账务处理,并编制成本报表,为成本管理提供客观、真实的成本资料。成本核算贯穿于经济活动的全过程,要保证正确的成本核算,必须正确划分各种费用界限,做好各项成本核算的基础工作,并根据生产经营特点和管理要求采用适当的成本计算方法。

成本监督是指对成本核算的合法性、合理性和有效性进行审核和监督,使之符合成本会计的有关规范。成本核算过程就是成本监督的过程,成本监督是正确、及时地进行成本核算的依据和保证。

成本会计是成本管理的重要组成部分。现代成本管理应具有成本预测、决策、计划、控制、核算、分析、考核等七个方面的职能。其中,成本核算是进行成本管理的基础,其他职能则是在此基础上,随着经济的发展和水平的提高逐步形成的,这些职能的发挥都离不开成本核算。

## 第三节 成本会计工作的组织

### 一、成本会计工作的原则

成本会计工作的基本原则既包括与财务会计工作通用的原则,又包括成本会计工作特有的原则。财务会计工作通用的原则同时又是成本会计工作的原则,包括真实性、相关性、可比性、一致性、及时性、明晰性、重要性、稳健性、按实际成本计价、权责发生制、收入与支出相配比、合理划分收益性支出和资本性支出等原则。由于成本会计是企业内部成本管理和生产经营管理服务的一门会计分支体系,其性质、目标 and 功能均不同于财务会计,这就决定了成本会计工作必定有一套独特的会计原则体系,这些原则反映了成本会计这门学科的内在规律和基本原理。成本会计特有的原则主要包括效益性、灵活性、全面性。

#### (一) 效益性

效益性原则是指成本会计的理论和方法要以提高企业经济效益为中心展开,成本会计的实际应用要能达到提高经济效益的目的。

#### (二) 灵活性

成本会计是供企业内部经营管理者使用的会计。成本会计的性质和职能决定了成本会计除了要严格遵守国家规定的成本开支范围和开支标准外,其内容与方法应与企业内部管理的要求相适应,由企业自主确定,不受财务会计准则的规范和约束。相对于财务会计而言,成本计算的方法应更多地具有灵活性,更多地体现企业管理的要求,而不是企业外部会计信息使用者的

需要。

### （三）全面性

产品成本的形成涉及企业生产经营过程的各个部门、各个环节和各个方面,成本会计必须根据成本形成的这一特点,将成本核算与成本发生环节有机结合,同时又要注意各成本会计环节之间的相互协调,实行全面成本核算。

## 二、成本会计工作的任务

成本会计工作的根本任务,是企业生产经营管理提供成本数据和信息,并促使企业不断降低成本费用,提高经济效益。其具体任务有以下几方面。

（1）正确、及时地进行成本费用核算,反映成本费用计划的执行情况,为企业生产经营决策提供成本信息。

（2）编制成本费用计划,并据以严格控制各项成本费用开支,防止浪费和损失,促使企业执行成本费用计划,尽可能节约费用,降低成本。

（3）分析、考核各项消耗定额和成本费用计划的执行情况及其结果,开展成本宣传,促使企业改进生产经营管理,挖掘降低成本的潜力,提高经济效益。

## 三、成本会计工作的机构

企业的成本会计机构属于企业会计机构的组成部分,是企业内部直接从事成本会计工作的组织机构。由于成本管理的重要性和复杂性,通常应视企业规模的大小和生产经营管理的特点,设置若干层次的专门成本会计工作机构。一般应在企业会计机构内设置成本会计科(组),在厂级各有关职能部门和下属各车间(班组)设置成本会计组或配备专(兼)职成本会计人员,企业成本会计机构负责对企业内部各级成本会计机构进行业务上的指导和监督。

企业内部各级成本会计工作机构之间的组织分工,有集中工作和非集中工作两种方式。

### （一）集中工作方式

集中工作方式,是指成本核算、成本报表的编制和分析等成本会计工作,都由企业的会计部门集中处理,车间班级等单位只负责登记有关原始记录和填制有关原始凭证,对它们进行初步的审核、整理和汇总,为企业进一步工作提供资料。采用集中工作方式,企业成本会计工作机构能及时全面地掌握企业的成本信息,便于集中对成本数据进行微机处理,还可以减少成本会计工作机构的层次和成本会计人员的数量。但是,不利于配合经济责任制的实行,不便于企业内部从事生产经营的有关单位和职工及时掌握本单位的成本信息,影响其关心成本管理业绩的积极性。

### （二）非集中工作方式

非集中工作方式,又称分散方式,是指成本会计工作分散由厂级以下成本会计机构或人员分别进行。企业内部根据管理需要分级设置成本核算单位,各级成本核算单位配备核算人员,对本单位发生的成本进行明细核算,并编制适应日常管理所需的成本报表;企业会计部门则负责对各级核算单位成本会计工作的指导、监督和考核,处理不便于分散进行的成本会计工作,如汇总产品的成本,进行成本的综合分析等。采用非集中工作方式的利弊与采用集中工作方式利弊正好相反。

## 本章小结

本章主要介绍了成本会计的含义、职能以及成本会计工作的组织,同时对成本的概念及分类作了论述。成本是企业为生产一定种类和数量的产品以及提供劳动等所耗费,而又必须补偿的物化劳动和活劳动中必要劳动价值的货币表现,是企业再生产过程中的补偿尺度。不同的使用目的产生不同的成本分类,在制造业中,根据经济用途,成本可分为制造成本和非制造成本(销售费用、管理费用、财务费用)两大类。成本的经济内涵,决定了成本在经济工作中具有重要作用,它是补偿企业生产耗费的尺度,是制定产品价格的基础,是衡量企业经营管理水平的重要标志,是企业经营决策的重要参考。成本会计是企业财务会计的一个分支,是以提高企业经济效益为目的,运用财务会计方法对企业生产经营管理中的成本及相关费用进行核算和监督的一种管理活动。它与财务会计既有联系又有区别。成本会计提供的资料是财务会计进行资产计价和利润计算的必要依据,但只是供企业内部管理使用的会计体系。成本会计的基本职能是成本核算和成本监督。现代成本管理应具有成本预测、决策、计划、控制、核算、分析、考核等七个方面的职能。其中,成本核算是进行成本管理的基础。成本会计特有的原则主要包括效益性、灵活性、全面性。成本会计工作的根本任务,是企业生产经营管理提供成本数据和信息,并促使企业不断降低成本费用,提高经济效益。企业内部各级成本会计工作机构之间的组织分工,有集中工作和非集中工作两种方式。

## 本章习题

### 一、简答题

1. 成本会计的内容包括哪些?
2. 成本会计与财务会计有哪些区别和联系?
3. 成本会计工作应遵循哪些原则?
4. 企业应如何设置成本会计工作的机构?

### 二、判断题

1. 为了促进企业加强经济核算,产品成本开支范围可以与理论成本有所背离,但应通过法规制度加以限制。 ( )
2. 任何不构成产品价值的支出都不能列入产品成本。 ( )
3. 不是所有的支出都能计入费用。 ( )
4. 成本会计工作的非集中方式有利于调动企业内部从事生产经营的有关单位和职工关心成本管理业绩的积极性。 ( )
5. 成本是已耗费的支出。 ( )
6. 成本会计工作的基本原则既包括与财务会计工作通用的原则,又包括成本会计工作特有的原则。 ( )
7. 成本计算的方法应更多地体现企业外部会计信息使用者的要求。 ( )
8. 成本会计的基本职能是成本核算和成本监督。 ( )

### 三、不定项选择题

1. 在实际工作中,工业企业的产品成本包括( )。
 

|           |          |         |          |
|-----------|----------|---------|----------|
| A. 外购材料费用 | B. 直接材料费 | C. 工资费用 | D. 直接人工费 |
|-----------|----------|---------|----------|
2. 生产费用的发生总与一定的( )相关。
 

|       |       |         |         |
|-------|-------|---------|---------|
| A. 期间 | B. 产品 | C. 企业承包 | D. 经济活动 |
|-------|-------|---------|---------|
3. 成本按经济用途可分为( )。
 

|         |         |          |         |
|---------|---------|----------|---------|
| A. 制造成本 | B. 销售费用 | C. 非制造成本 | D. 财务费用 |
|---------|---------|----------|---------|
4. 成本按与收益配比时间可分为( )。
 

|         |         |         |         |
|---------|---------|---------|---------|
| A. 产品成本 | B. 期间费用 | C. 销售费用 | D. 管理费用 |
|---------|---------|---------|---------|
5. 成本按可追溯性可分为( )。
 

|         |         |         |         |
|---------|---------|---------|---------|
| A. 直接成本 | B. 间接成本 | C. 制造成本 | D. 财务费用 |
|---------|---------|---------|---------|
6. 成本会计特有的原则主要包括( )。
 

|        |        |        |        |
|--------|--------|--------|--------|
| A. 灵活性 | B. 全面性 | C. 效益性 | D. 真实性 |
|--------|--------|--------|--------|

## 第二章 成本核算概述



【学习目标】 通过本章学习,了解成本核算的基本要求和一般程序,理解费用的分类,掌握成本核算的要求和费用分配的原则和方法,熟练掌握成本核算的账户体系。

### 第一节 成本核算的意义和原则

#### 一、成本核算的意义

成本核算是对工业企业生产经营过程中生产费用的发生和产品成本的形成所进行的核算。成本核算既是成本会计的核心内容,也是成本会计的基本环节。

成本核算首先要对各项生产费用进行审核和控制,以便剔除不符合成本开支范围的费用;然后根据应计入产品成本的生产费用的用途和地点加以归集和分配,计算产品的总成本和单位成本。可见,成本核算实际上包括生产费用核算和产品成本计算两个相互联系的基本环节。

生产费用核算是运用专门的账户,核算和监督在一定时期内耗费了哪些费用,并按其经济内容的性质或发生的地点加以归集和分配。它是产品成本计算的前提,是整个成本核算的基础环节。

产品成本计算是运用专门的方法,反映按产品品种、类别、批别和生产步骤归集和分配的生产费用,并计算出各种产品的实际总成本和单位成本。它是伴随生产费用的核算同时进行的,是生产费用的对象化过程,是整个成本核算的关键环节。

在社会主义市场经济条件下,企业要真正成为依法自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束的商品生产和经营单位,实现以销售收入补偿生产经营过程的成本费用,并获得盈利,进行严格的成本核算是必不可少的。它至少具有以下四方面的意义:

- (1) 通过成本核算,提供反映企业总体水平的综合指标。
- (2) 通过成本核算,提供衡量企业经济效益的客观尺度。
- (3) 通过成本核算,提供推行企业成本管理的必要资料。
- (4) 通过成本核算,提供分析企业产品价格的参考资料。



## 二、成本核算的原则

成本核算既要严格遵循《企业财务通则》、《企业会计准则》和《企业会计制度》对会计核算的基本要求,也要符合生产特点和成本管理的特定要求。为了正确计算产品成本,提供有用的成本信息,应该严格执行以下成本核算原则:

### (一) 分期核算的原则

分期核算是指分期进行成本计算和报告成本信息。

会计期间的假设,是在持续经营假设的基础上人为地规定提供会计信息的期限。成本核算的分期,与会计上月、季、年期间的划分一致,有利于经营成果的确定。需指出的是,产品成本的分期核算,与产品成本计算期是有区别的。产品成本计算期是对产品负担生产费用规定的起讫期,它受产品生产类型的影响,可以与会计期间一致,也可以与各批或各件产品的生产周期一致。产品成本的分期核算则与产品的生产类型无具体联系,它是指成本的具体核算工作,包括费用的归集和分配,计算和报告产品成本,都必须按会计期间,并于期末对成本计算账户的发生额进行加计,及时计算完工产品成本。

### (二) 费用确认的配比原则

企业生产经营所发生的费用可按下列三种方式确认:

#### 1. 按因果关系确认

对于其发生与有关营业收入存在明显因果关系的支出,应在该项营业收入实现时,确认为营业成本,并与之配比;而在该项营业收入尚未实现时,先作为存货的成本确认。例如,制造产品的材料耗费和人工耗费,应计入产品制造成本,随着产品的销售转为销售成本,并与相关的销售收入配比。

#### 2. 按受益期分配确认

对于支出的效益涉及若干会计年度的资本性支出,应在与支出效益相关的各受益期,按合理而又系统的方式分配确认为费用,分别与各受益期的收入进行配比,如固定资产的折旧费用。

#### 3. 按发生的时期确认

对于既无明显的因果关系,又难以按受益原则进行分摊的支出,在发生的当期确认,即作为期间成本与发生当期的收入配比,如广告费用、诉讼费用等。

### (三) 划分各种费用界限

为了正确计算产品成本和企业经营成果,必须严格遵循《企业财务通则》和《企业会计准则》,正确分清成本费用的各种界限。

#### 1. 分清成本费用的补偿界限

(1) 必须分清成本费用与非成本费用的界限。企业在生产经营过程中发生的物质消耗、劳动报酬及各项费用,都应按规定计入成本费用,而购建固定资产、无形资产的支出和对外投资的支出不能计入或不能直接计入成本费用。对于罚款、税收滞纳金等与生产经营无直接关系的支出,也不能计入成本费用。混淆成本费用与非成本费用的界限,会影响本期及以后期间产品成本、企业损益的正确计算,也会影响企业利润构成的客观性。



(2) 必须分清制造成本与非制造成本的界限。企业的成本费用包括直接材料、直接工资、制造费用、销售费用、管理费用和财务费用等。其中,在生产过程中实际消耗的直接材料、直接工资和制造费用,应计入产品制造成本;而销售费用、管理费用和财务费用,不应计入产品制造成本,应计入期间成本,由当期损益补偿。

#### 2. 分清成本费用的受益期限

企业成本核算与损益计算是建立在权责发生制基础之上的,应以责任的发生或形成为标志。对金额较大的跨期费用需进行合理摊配,不能利用待摊或预提的办法调节各月的成本费用,从而调节各月利润。

#### 3. 分清成本费用的受益对象

(1) 必须分清各种产品成本费用的界限。为了考核各种产品的成本计划完成情况或成本定额的执行情况,企业应分别正确计算各种产品的成本。在生产多种产品时,凡能分清应由某种产品负担的直接费用,应直接计入该种产品成本;对于几种产品共同发生的间接费用,应根据受益原则,选择恰当的分配标准在各种产品之间合理分配。

(2) 必须分清完工产品和在产品成本费用的界限。在产品成本的高低直接影响完工产品制造成本。企业必须核实月末在产品数量,遵循一致性原则,采取合理而简便的方法,将累计发生的生产费用在完工产品与在产品之间进行划分,以保证完工产品成本的正确。

### (四) 实际成本计价原则

在企业对外报送的会计报表中,必须按实际成本对产成品、自制半成品和劳务进行计价。按实际成本计价,可以减少成本计算的随意性,使成本信息保持其客观性和可验证性。

如果按计划成本、定额成本或标准成本进行产品成本核算,对实际成本与预计成本的差异可另设账户归集,但应在会计期末及时分摊,将产品的计划成本、定额成本或标准成本调整为实际成本。

## 三、成本核算的基础工作

要保证成本会计所提供的成本信息的质量,必须加强成本核算的基础工作。成本核算的基础工作主要有以下五项。

### (一) 制定先进可行的消耗定额

定额是企业根据技术、设备和组织水平,充分考虑企业内部潜力,在产量、质量以及人力、物力、财力的配备、消耗和利用等诸方面规定应达到的标准,主要包括有关劳动消耗的定额(如工时定额、产量定额等)。先进而可行的定额,是对产品成本进行控制和考核的依据,根据定额计算的定额耗用量或定额费用通常被作为分配实际成本(或费用)的标准。成本会计人员应积极配合生产技术、劳动工资、设备动力等部门制定各种消耗定额,参与测算,使定额成为企业提高经济效益的有效手段。企业还应根据生产的发展、技术的进步、劳动生产率的提高,不断修订定额,以保持定额的先进、可行,充分发挥定额管理的作用。

### (二) 完善物资的计量、交接和盘存制度

建立和健全物资的计量、交接和盘存制度,是正确计算产品成本的首要环节。一切物资(包括可利用的废料)的进出,都要经过计量、交接。为了做好计量工作,就需要配备齐全各种计量