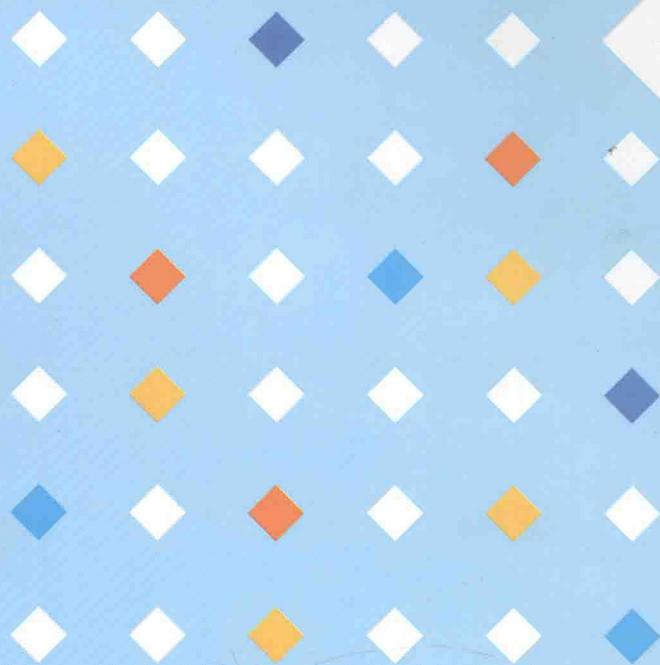




21世纪高等职业教育规划教材

◆ 主编 顾全根

成本会计 (第3版)



中国财政经济出版社

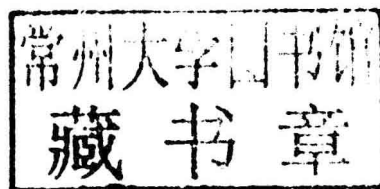


21 世纪高等职业教育规划教材

成 本 会 计

(第 3 版)

主 编 顾全根



中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计/顾全根主编. —3 版. —北京: 中国财政经济出版社, 2012. 12
21 世纪高等职业教育规划教材
ISBN 987-7-5095-4063-3

I. ①成… II. ①顾… 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 (2012) 第 252075 号

责任编辑: 田明晖

责任校对: 王 英

封面设计: 陈宇琰

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: jiaoyu@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 88190406 北京财经书店电话: 64033436 84041336

北京财经印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 15.5 印张 370 000 字

2013 年 1 月第 3 版 2013 年 1 月北京第 1 次印刷

定价: 25.00 元

ISBN 978-7-5095-4063-3/F·3287

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010-88190744

出版说明

为进一步贯彻落实《国家中长期教育改革和发展规划纲要（2010—2020年）》和《教育部关于推进高等职业教育改革创新 引领职业教育科学发展的若干意见》〔教职成（2011）12号〕的精神，适应高等职业教育发展的新趋势，满足高等职业院校专业教学的实际需要，我们对我社出版的21世纪高等职业教育规划教材进行了第3次修订。本次修订的系列教材涵盖了高等职业教育教学中所需的财经类专业教材，从2012年秋季开学起，这些教材将陆续出版，以供各高等职业院校财经类专业教学使用。

本次教材的修订充分体现了高等职业教育“以服务为宗旨，以就业为导向”的办学理念，在教材内容的设计上较好地贯彻了“以综合素质培养为基础，以能力培养为主线”的指导思想。新修订的教材全面贯彻素质教育思想，从社会经济发展对技术应用型人才的需求出发，在内容的构建上结合专业岗位（群）对职业能力的需要来确定教材的知识点、技能点和素质要求点，并注重新知识、新技术、新工艺、新方法的应用，注重对学生的实际岗位工作能力的培养。在本次教材的修订过程中，我们也对与高等职业教育的“工学结合、校企合作、顶岗实习”人才培养模式方面有关的内容做了一些新的尝试，以适应高等职业教育教学改革，满足各类高等职业院校的教学需要。在此，我们真诚地希望各位老师在使用教材的过程中，及时提出意见和建议，使之不断完善和提高。

中国财政经济出版社

2012年12月

第 3 版 前 言

为了适应财经类高职高专会计教学的需要,培养能满足社会需要的高端技能型专门人才,根据高职高专财经类专业人才培养方案和成本会计课程教学基本要求,以及最新企业会计制度,我们在本教材第2版的基础上进行了修订。

在本书的修订过程中,我们以企业成本会计工作过程为主线,秉承“任务驱动、项目导向”的教学理念,将本课程的教学活动分解设计成7个项目,以项目为单位组织教学,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,培养学生的综合职业能力,满足学生就业与发展的需要。

本教材在内容、结构、体例上均有较大创新:在内容上,采用“每个能力为一个项目”的教学模式,以实用、够用为原则,紧紧围绕完成成本核算的需要来选择课程内容,强调过程操作和技能训练,重视能力培养;在结构上,遵循会计核算方法的内在联系和具体会计工作的操作程序,抓大放小,使体系更具科学性;在体例上,突破传统模式,以项目为单元,通过实务案例导入,更贴近企业的会计实践。本教材更好地贯彻了工作过程导向,教学做一体化、理实一体化的高职教育理念。本书是高职高专财经类专业的教学用书,也可作为函大、职大、成人教育等相关专业的教学用书,及在职会计人员专业学习和各种会计社会考试的辅导用书。

《成本会计》教材自出版以来,得到了较好的评价。本次修订使教材内容更科学合理,语句更简洁明了,表述更通俗易懂,更便于教师和学生使用。

本教材由顾全根担任主编,杨金莲、甄永辉担任副主编。具体分工为:项目一、项目五的任务二和任务四、项目七由顾全根编写,项目二由甄永辉编写,项目三、项目四由侯筑梅编写,项目五的任务一和任务三由戴生雷编写,项目六由杨金莲编写。

本教材在编写过程中参考了相关教材的内容,得到了有关专家学者的指导,也得到了中国财政经济出版社的大力支持,在此一并表示感谢。

限于作者的水平,书中不妥和疏漏之处,敬请读者和会计界同仁批评指正。

作 者

2012年12月

目 录

项目一 成本核算的程序设计	(1)
任务一 了解成本会计	(2)
任务二 成本核算的原则与要求	(8)
任务三 费用的分类	(12)
任务四 成本核算的程序设计	(15)
练习题	(17)
项目二 要素费用的核算	(22)
任务一 要素费用的核算程序	(23)
任务二 材料费用的核算	(24)
任务三 外购动力费用的核算	(41)
任务四 薪酬费用的核算	(43)
任务五 其他要素费用的核算	(51)
练习题	(56)
项目三 综合费用的核算	(65)
任务一 辅助生产费用的核算	(66)
任务二 制造费用的核算	(76)
任务三 废品损失与停工损失的核算	(79)
练习题	(84)
项目四 生产费用在完工产品与在产品之间的分配	(89)
任务一 在产品的数量核算	(90)
任务二 生产费用在完工产品与在产品之间的分配	(92)
练习题	(103)
项目五 产品成本计算的基本方法	(108)
任务一 产品成本计算的影响因素	(109)
任务二 产品成本计算的品种法	(115)
任务三 产品成本计算的分批法	(126)
任务四 产品成本计算的分步法	(134)



练习题	(150)
项目六 产品成本计算的辅助方法	(181)
任务一 产品成本计算的分类法	(182)
任务二 联产品、副产品、等级品的成本计算方法	(188)
任务三 产品成本计算的定额法	(195)
练习题	(204)
项目七 成本报表的编制和分析	(212)
任务一 成本报表的种类	(213)
任务二 成本报表的编制和分析方法	(214)
任务三 产品生产成本表的编制和分析	(218)
任务四 主要产品单位成本表的编制和分析	(224)
任务五 制造费用明细表的编制和分析	(229)
任务六 期间费用明细表的编制和分析	(231)
练习题	(234)

项目一

第
一
章
成
本
核
算
的
程
序
设
计

成本核算的程序设计



技能目标

- 会对企业相关成本进行分类；
- 能设计企业成本核算的程序。



知识目标

- 了解成本的经济实质和作用；
- 理解企业成本核算的原则和要求；
- 掌握企业费用的分类；
- 掌握企业成本核算的程序设计。

案例导入

开厂后的烦恼

小林和小吴合伙开办了一家玩具厂。他们选定了合适的厂址后，购置了一批生产设备，招聘了10余名技术工人。玩具厂开工后，摆在两人面前的第一道难题就是，每天为产品生产而发生的各种开支，再按开工前那样只记流水账，已经难以控制每个月的成本费用了。更不用说，如何计算产品成本，如何给产品定价，如何设置成本核算岗位，如何设计产品成本核算流程，这些都让他们感到很茫然。看来当务之急是要找一个成本核算人员了。



任务一 了解成本会计

一、成本的经济实质和作用

（一）成本的经济实质

成本是一个价值范畴，是商品经济发展到一定阶段的产物。它是企业生产经营过程中，为取得一定收入或达到一定目的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价值的货币表现及其对象化，是企业在生产经营过程中所耗费的资金的总和。

马克思的劳动价值论认为，产品的成本是指产品生产中耗费的物化劳动和活劳动的货币表现，它是企业在生产产品过程中已经耗费的、用货币表现的生产资料价值（ c ）与相当于工资的劳动者为自己劳动所创造的价值（ v ）的总和，即 $c+v$ 。这种成本，通常称为产品的理论成本。

在实际工作中，很难确定纯粹的 $c+v$ 这种理论成本。为促进企业加强经济核算，减少生产损失，往往将一些不形成产品价值的损失也列入产品成本中，如废品损失、季节性和修理期间发生的停工损失；为适应国家宏观调控，有时将某些应从劳动者为社会创造的价值中进行分配的部分也列入产品成本，如财产保险费；为简化成本核算工作，将难以按成本对象归集的期间费用，直接计入当期损益，不再分摊计入产品成本。所以，实际工作中的产品成本与理论成本之间存在一定差异，通常是指产品的制造成本，而不是产品所耗费的全部成本。

为了统一成本的内容，防止乱挤乱摊成本，国家通过有关法规制度具体规定了各行业成本开支范围，哪些费用应计入产品成本，哪些不应计入产品成本，企业必须按照国家的规定执行。

（二）成本的作用

成本的经济实质决定了成本在企业的经济管理中具有十分重要的作用，主要表现为：

1. 成本是补偿生产耗费的尺度

为了保证再生产的不断进行，企业必须对生产耗费进行补偿，而成本就是衡量其补偿份额大小的尺度。如果企业不能按照成本足额补偿生产耗费，就会出现资金短缺，再生产就不能按原有的规模进行，更谈不上扩大再生产。另外，成本也是判断生产经营耗费与企业获取纯利润的依据，在一定收入中，成本越低，企业的纯利润就越大。可见，作为补偿生产耗费的尺度，成本对经济发展有重大作用。

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质量和业绩，如生产工艺过程合理与否、固定资产利用程度的好坏、原材料的节约与浪费、劳动生产率的高低、产品质量的优劣、企业供产销的衔接是否协调等，都会直接或间接地对成本费用产生影响，都可以在成本这项综合性的经济指标上反映出来。因而，企业可以通过对成本的计划、控制、监

督、考核和分析,有效地促进企业各部门加强经营管理,充分挖掘潜力,降低成本费用,提高经济效益。

3. 成本是制定产品价格的基础

在商品经济中,产品价格是产品价值的货币表现,产品价格应符合产品价值,这是企业定价应遵循的基本规律。但企业无法直接计算其价值,而只能计算其成本,通过成本来间接地反映价值。因此,成本是制定价格的重要基础。当然,制定产品价格是一项极其复杂的工作,应考虑许多因素,如市场竞争情况、各种产品的比价关系、产品的供求关系、国家的价格政策等。

4. 成本是企业进行决策的重要依据

在市场经济条件下,企业为了提高其市场竞争能力和经济效益,需要在企业的生产经营过程中进行各项正确的生产经营决策。而在生产经营决策过程中,必须考虑成本这个重要因素,因为成本的高低直接影响经济效益水平。成本是经营预测、经营决策的重要依据,是决策方案不可缺少的重要因素。

二、成本会计的对象

成本会计是会计的一个重要分支,是以一定的成本计算对象,计算归集生产经营过程中发生的生产耗费,分析考核成本计划完成情况,强化成本管理的一种专业会计。它是企业管理的重要组成部分。

(一) 成本会计的一般对象

成本会计的对象是指成本会计反映和监督的内容。它是由成本的内容决定的,如前所述,成本就是企业生产经营中物化劳动和活劳动的耗费,虽然不同企业的生产经营过程不同,但其成本的基本内容是相同的,包括业务成本和经营管理费用两部分。所以,成本会计的一般对象可以概括为:企业在生产经营过程中发生的业务成本和有关的经营管理费用,统称为成本费用。

(二) 成本会计的具体对象

不同行业企业的生产经营过程不同,其成本会计的具体对象也不同。

工业企业的经济活动是生产和销售产品。在产品生产过程中,要发生各种耗费。工业企业在一定时期内发生的用货币表现的生产耗费,称为企业生产费用。企业为生产一定种类、一定数量的产品所发生的各种生产费用的总和,就是这些产品的生产成本。产品生产过程中各种生产费用的发生和产品生产成本的形成,是工业企业成本会计应反映和监督的主要内容。在产品销售过程中,企业也会发生各种各样的费用支出,例如运输费、装卸费、包装费、保险费、展览费、广告费、差旅费,以及专设销售机构的日常经费等,它们构成企业的营业费用。企业的行政管理部门为组织和管理生产经营活动,也会发生各种各样的费用,这些费用统称为管理费用。此外,企业为筹集生产经营所需资金也会发生一些费用,如利息费用、汇兑净损失、金融机构的手续费等,这些费用统称为财务费用。上述营业费用、管理费用和财务费用统称为经营管理费用。它们大多按时期发生,与产品生产没有直接联系,难以按产品归集,为简化成本核算工作,将其按发生的期间归集,直接计入当期损益,不计入产品生产成本。经营管理费用的支出和归集过程也属于成本会计反映和监督的内容。所以,工业企业成本会计的对象可概括为:工业企业生产经营过程中发生的产品生产成本和经营管理



费用。

商品流通企业的主要经济活动是商品的采购、储存和销售。商品流通企业主要核算商品的采购成本和销售成本，但在商品采购、储存和销售过程中，还要发生其他一些费用，如在商品采购、储存和销售过程中发生的经营费用，企业为组织和管理经济活动而发生的管理费用，为筹集资金而发生的财务费用，这些费用一般统称为商品流通过费用。商品流通过费用不计入商品的采购成本和销售成本，直接从当期损益中得到补偿。

施工企业的主要经济活动是建筑工程的施工。不仅要核算施工工程的成本，而且要核算施工企业发生的管理费用、财务费用等。这些企业发生的商品流通过费用、管理费用、财务费用等，也可统称为经营管理费用，属于期间费用，不计入主营业务成本中，而直接计入当期损益。

交通运输企业、农业企业等其他行业企业，虽然其生产经营过程各有其特点，但它们在生产经营过程中所发生的各种费用不外乎分成两部分：一部分形成各行业企业的生产经营业务成本；另一部分作为经营管理费用直接计入当期损益。

（三）现代成本会计的对象

随着经济的发展和企业管理要求的提高，成本会计的内容也得到了发展和完善。现代成本会计的对象也发生了很大变化，同时形成了不同的成本概念。例如，为了进行成本的预测和决策，形成了变动成本、固定成本、边际成本、目标成本、机会成本和差别成本等；为了进行成本的控制和考核，形成了标准成本、定额成本、责任成本、可控成本和不可控成本等。这些成本一般统称为专项成本。现代成本会计不仅以各行业经营业务的成本和有关的经营管理费用为研究对象，而且也对专项成本进行研究分析。所以现代成本会计的对象应该包括各行业经营业务成本、经营管理费用和各项专项成本。

三、成本会计的职能和任务

（一）成本会计的职能

成本会计的职能，是指成本会计在生产经营过程中具有的经济管理功能。为了圆满完成成本会计的任务，充分发挥成本会计应有的作用，现代成本会计应具有成本预测、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七项职能。

1. 成本预测

成本预测就是根据与成本有关的各种数据、可能发生的变化和将要采取的各种措施，采用一定的专门方法，对未来的成本水平及其变化趋势作出科学的预测。

通过成本预测，有助于企业管理人员了解成本发展的前景，可以减少生产经营管理的盲目性，提高成本费用降低的自觉性，充分挖掘降低成本、费用的潜力。

在成本决策之前先进行成本预测，可以为成本决策提供数据，有助于正确地确定目标成本、编制成本计划；在成本计划执行过程中，经常进行成本预测，可以及时掌握成本、费用变化的趋势，从而有效地进行成本控制，保证成本计划的有效执行。

2. 成本决策

成本决策是指根据成本预测提供的数据和其他有关资料，在拟定的若干个与生产经营和成本有关的方案中，采用一定的专门方法对各项方案进行可行性分析，选取最优方案，确定目标成本的过程。

进行成本决策、确定目标成本是编制成本计划的前提,也是进行成本事前控制、提高经济效益的重要途径。

3. 成本计划

成本计划是根据成本决策所确定的目标成本以及有关资料,以书面文件的形式,具体规定在计划期内为完成生产经营任务所需支出的成本费用,并提出达到该成本水平所应采取的各项措施的一种规划。

成本计划是降低成本费用的具体目标,也是进行成本控制、成本分析和成本考核的依据。成本计划的制定,不仅仅是成本会计人员和企业管理人员的职责,而且应充分调动企业各部门的积极性,共同献计献策,确定各车间、部门成本降低的目标,然后确定企业的总体成本目标。所以,成本计划的编制过程,也是进一步挖掘降低成本费用潜力的过程。

4. 成本控制

成本控制是指根据成本计划对在实际生产经营过程中发生的成本费用进行审核,并加以控制,将其限制在计划成本之内,防止超支、浪费和损失,以保证成本计划执行的一种行为。

成本控制是成本计划能否完成的关键。只有在成本费用发生时,审查各项支出是否符合标准,控制不合理成本费用的发生,揭示成本费用脱离定额或计划的差异,并分析形成差异的原因,从而采取措施降低成本费用,保证成本计划的完成。这种成本控制也称成本的事中控制。

为了更全面、有效地控制成本,在进行成本预测、成本决策和编制成本计划的过程中,也应进行成本控制,以保证确定的目标成本和成本计划既先进又切实可行。这种成本控制也称成本的事前控制。

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费用进行归集和分配,从而确定各成本计算对象的总成本和单位成本,并进行相应的账务处理的过程。

成本核算可以审核各项费用的支出,实施事中监督,促进企业降低成本费用;可以对成本计划执行结果进行事后反映,提供真实的数据资料;可以计算实际成本费用脱离定额(或计划)的差异,为加强成本事中控制、事中分析提供数据资料。

6. 成本分析

成本分析是根据成本核算提供的成本费用数据和其他有关资料,与目标成本、上年同期实际成本、本期计划成本或定额成本、历史先进水平以及国内外同行业的最好水平进行比较和分析,确定成本差异,并分析产生差异的原因,查明成本费用超支的责任,以便采取措施,降低成本费用,提高经济效益。

成本分析一般在期末定期进行,也可以配合成本费用的事中核算进行。成本分析提供的信息应及时反馈,以便对实际成本费用中存在的超支、浪费和损失及时采取措施,对成本计划、消耗定额本身存在的问题,及时按照规定修改调整。

通过成本分析,可以为成本考核提供依据,为未来成本的预测和决策,以及编制新的成本计划提供资料。

7. 成本考核



成本考核是指在成本分析的基础上，定期对成本计划的执行结果及有关指标实际完成情况进行评价和考核。

为了实行成本考核，企业应建立相应的成本责任制度，各责任人（部门、单位、执行人）都是成本考核的对象。企业在编制成本计划时，应将各成本计划指标进行分解，落实到企业内部各责任人，并作为考核各责任人的依据。成本考核一般应与一定的奖励制度相结合，以充分调动各考核对象努力完成目标成本的积极性。同时，在考核时，成本责任应以各责任人所能控制的成本为界限，剔除不可控因素的影响。

综上所述，现代成本会计的各项职能是相互联系、相互补充的一个有机整体。成本预测是成本决策的前提；成本决策是成本预测的执行结果；成本计划是成本决策所确定的目标的具体化；成本控制是对成本计划的实施进行监督，是实现决策目标的保证；成本核算是成本控制结果的总结，为成本预测、决策提供有用资料，同时也是成本分析、考核的依据，是对决策目标是否实现的最后检验；成本分析是对决策正确性作出判断，同时又为未来的成本预测、决策和计划提供资料；成本考核是对各责任人执行计划履行职责的评价，是完成成本计划的重要手段。

（二）成本会计的任务

成本会计的任务是其职能的具体体现，也是人们期望成本会计应达到的目标。成本会计是企业经营管理的重要组成部分，其根本任务是为经营管理提供所需的数据和信息，促使企业不断降低产品成本和费用，改进生产经营管理，提高经济效益。成本会计的任务具体表现在如下几个方面：

1. 通过成本预测和决策，努力实现企业生产经营效益的最优化。
2. 根据成本决策，制定目标成本，编制成本计划，从而为企业降低成本费用指明方向，并作为成本控制、成本分析和成本考核的依据。
3. 根据成本计划、相应的消耗定额和有关的法规制度，控制各项成本费用，防止浪费和损失，促使企业严格执行成本计划，节约费用、降低成本。
4. 正确进行成本核算，及时反映成本的执行情况，为企业生产经营决策提供成本信息，并按规定为国民经济管理提供必要的成本数据。
5. 分析和考核各项消耗定额和成本计划的执行情况及结果，明确经济责任，促使企业改进生产经营管理，挖掘降低成本费用的潜力，提高经济效益。

只有明确成本会计的任务，企业各职能部门才有明确的奋斗目标，成本会计的职能才能充分发挥。

四、成本会计的工作组织

科学地组织成本会计工作，是发挥成本会计作用，保证会计工作质量的重要前提。成本会计的工作组织是指根据成本会计的特点，设置成本会计的机构，制定成本会计的规章制度，配备成本会计人员等，以保证成本会计工作合理、有效进行的一系列会计组织工作。

企业在组织成本会计工作时，应充分考虑企业自身规模的大小、生产经营业务的特点、会计人员的素质、企业机构的设置等具体条件，满足国家对成本会计工作的要求，而且应在保证成本会计工作质量的前提下，尽量节约成本会计工作的时间和费用，提高成本会计工作的效率。同时，成本会计的工作组织要有利于成本管理经济责任制的落实。

（一）成本会计机构

1. 成本会计机构的设置

企业的成本会计机构，是指在企业中直接从事成本会计工作的机构。由于成本会计工作是会计工作的一部分，因而企业的成本会计机构一般是企业会计机构的一部分。目前，大中型企业通常在专设的会计机构中，单独设置成本会计科室，配备必要的具有成本会计专业知识的人员，从事成本会计工作。在规模较小、会计人员不多的企业中，通常在会计部门中指定专人处理成本会计工作。

2. 成本会计机构的内部组织分工

为了科学地组织成本会计工作，成本会计机构内部人员必须有合理的分工和协作，按内部牵制制度的要求建立会计工作的岗位责任制，使每一项成本会计工作都有人负责，每一个成本会计人员都明确自己的责任。

成本会计机构的内部组织分工有两种：一是按成本会计的职能进行分工，可分为成本预测决策组、成本计划控制组、成本核算组和成本考核组等；二是按成本会计的对象进行分工，可分为产品成本组、期间费用组和专项成本组。

3. 成本会计机构的组织形式

企业内部各级成本会计机构之间的组织形式，有集中核算和分散核算两种方式。

（1）集中核算方式。集中核算指成本会计的所有工作全部由厂部的成本会计机构集中进行，而车间等其他单位的成本会计人员只负责原始记录的登记和原始凭证的编制工作，并对它们进行初步的审核、整理和汇总，为厂部成本会计机构提供原始数据资料。集中核算可以减少成本会计工作的层次和成本会计人员的数量，厂部成本会计机构也可及时掌握企业有关成本的全面信息。

（2）分散核算方式。分散核算指成本会计中成本计划的制定、成本的计算和控制、成本的分析等工作都分散在各车间进行，成本考核可由上一级成本会计机构对下一级进行考核，厂部成本会计机构只对车间成本工作进行指导和监督，并做成本核算的最后汇总工作。分散核算便于车间掌握和控制产品成本，有利于实行责任成本核算，有利于调动车间自我控制、提高经济效益的积极性。

集中核算方式与分散核算方式各有利弊，企业应根据自身规模的大小、成本会计人员的数量和人员素质以及企业成本管理的要求等特点，确定应采用何种核算方式。一般来说，大中型企业宜采用分散核算形式，中小型企业一般采用集中核算形式；但不管采用何种核算方式，企业成本的预测和决策都由厂部成本会计机构集中进行。

（二）成本会计人员

在企业成本会计机构中，配备一定数量和素质的成本会计人员，是做好成本会计工作的决定性因素。为了充分发挥会计人员的积极性和主动性，保证会计工作任务的全面完成，国家规定了会计人员的技术职称以及会计人员的职责和权限。这些规定也完全适用于成本会计人员。

根据成本会计工作组织形式的要求，大中型企业厂部的成本会计机构负责人，是企业成本会计工作的领导者和组织者，应该在企业总会计师和会计主管人员的领导下，负责抓好成本预测、计划、控制、核算、分析和考核等基本环节；车间成本组或成本核算员应该是专职的，在车间主任和厂部成本会计机构的双重领导下，负责车间成本核算和成本分析等工作；

班组成本核算员一般由有一定专业水平的工人兼职,他们在车间成本会计人员的指导下制定与车间成本有关的定额、指标,组织班组职工参加成本管理,并核算和分析班组成本。小型企业成本会计人员配备可视企业具体情况,一般宜在集中核算方式的基础上考虑。

(三) 成本会计制度

成本会计制度是管理和从事成本会计工作必须遵守的规范,是会计法规和制度的重要组成部分。应该按照统一领导、分级管理的原则制定成本会计制度。企业除了必须遵守《会计法》、《企业会计准则》和《企业财务通则》、行业会计制度和企业会计制度外,还应结合本企业生产经营的特点和管理要求,制定本企业的成本会计制度、规章或办法,作为企业进行成本会计工作最具体、最直接的依据。成本会计制度的内容,一般应包括以下几个方面:

1. 企业成本计划的编制办法和企业定额成本制度;
2. 成本核算制度,包括成本计算对象的确定,成本计算方法的选择,成本项目的设置,财产物资的价值结转方法,要素费用的归集和分配方法,产品成本计算的程序,生产费用在完工产品和在产品之间分配的方法等办法;
3. 成本预测和决策的方法和制度;
4. 成本控制的制度;
5. 成本报表的种类、格式和编制方法;
6. 成本分析的方法;
7. 内部价格的制订和结算办法;
8. 成本考核办法和有关奖励制度;
9. 其他有关成本会计制度。

企业在制定成本会计制度时,国家有统一规定的,应严格遵照执行,一般不得擅自变更或修改;国家没有统一规定的,应在符合国家有关法规、制度的前提下,根据企业的生产特点和管理要求,由企业自行制定。另外,企业还应随着市场经济和企业生产特点的变化,不断修订和补充企业成本会计制度,使之不断完善。

任务二 成本核算的原则与要求

一、成本核算的原则

成本核算必须遵守企业会计准则、企业会计制度和有关会计法规,按企业生产特点和成本管理的特定要求进行。由于各企业生产类型和管理要求等不同,其成本核算也具有不同的特点。但是,成本核算提供的信息均应具备真实、相关、及时、准确的特征。为此,各个企业在进行成本核算时,应遵循以下原则:

(一) 主体核算原则

主体核算是指在进行成本核算时,其主体应限制在特定的空间范围之内,不应该,也不允许涉及其他核算主体的内容。唯有如此,才能保证成本核算资料的真实性、客观性和相关

成本信息的合理性、合法性。

成本核算主体既可以是特定的企业，也可以是企业的特定部分（如分公司、部门等）。各企业在进行成本核算时，只限于本核算主体内为生产经营所发生的各种消耗。

（二）实际成本计价原则

实际成本计价原则是指企业必须按实际成本对产成品、自制半成品和劳务计价，采用计划成本、定额成本或标准成本计算的应调整为实际成本。在成本核算中，不能用统计方法处理成本核算业务，同时应避免成本计算的随意性，以确保成本核算资料的可验证性。

（三）分期核算原则

分期核算是指在进行成本核算时，应将连续不断的生产经营过程按会计期间进行分期，分别计算和报告，以提供及时的成本信息。

成本核算一般按月度、年度分期进行，以便确定企业各期的经营成果。产品成本分期核算与产品成本计算期是有区别的。产品成本的分期核算，是分期考核经营成果的要求，与产品生产类型和生产组织形式没有具体联系。而产品成本计算期则是根据产品生产类型和生产组织形式确定的，往往与产品生产周期相关。

（四）重要性原则

重要性原则是指在进行成本核算时，应区别情况、突出重点，确保成本核算资料及时有用。其基本原则是：对产品成本中的重要内容（如主要产品，主要内容）应单独设立项目进行反映；对于次要的内容（如零星费用）则可设综合性项目合并反映。因此，在进行成本核算时成本计算步骤、费用分配方法、成本计算方法的采用，都要根据企业的具体情况加以选择，在保证重要内容准确核算的前提下，应尽可能地减少核算的工作量和耗费。当然重要性是相对的、变动的，应根据产品具体情况而定，如当某些费用在产品成本中所占比重较大时，即使原本没有单独反映，此时也应按其重要性进行专门的反映和考核。总之，成本核算必须分清主次、突出重点、区别对待，只有这样才能提高成本核算资料的有用性。

（五）一贯性原则

一贯性原则是指在进行成本核算时，有关的会计处理方法应保持前后各期一致，以保证成本核算资料的可比性，防止企业通过变更核算方法调节各期成本和利润。企业在进行成本核算时，应根据自身的生产特点和管理要求，选择不同的会计处理方法。而会计处理方法一经确定，就要注意保持前后各期一致。与成本核算有关的会计处理方法包括：发出材料的计价方法、固定资产折旧的计提方法、辅助生产费用的分配方法、间接费用的分配方法、在产品的计价方法和产品成本计算方法等。

如因特殊情况确需变更原有的会计处理方法时，应按相关制度的规定，在对原成本数据进行必要调整的基础上，通过报表附注说明变更的原因，并根据需要披露变更方法对企业财务状况和经营成果产生的影响。

二、成本核算的要求

（一）算为管用、算管结合

算为管用、算管结合是指成本核算应结合企业管理的要求，为企业管理提供有价值的成本信息。成本核算必须在遵守国家有关法规、制度以及企业的规章、计划、定额等基础上，



对各项费用进行审核、控制和核算,并及时反馈。所以成本核算的过程就是对成本费用进行管理的过程,而成本核算的结果是成本管理的重要依据,它是为管理服务的。在进行成本核算时,要做到既算又管、算管结合、算为管用。既要防止为算而算,脱离成本管理实际需要的做法,也要防止片面追求简化,不能为管理提供所需数据资料的做法。

(二) 正确划分各种费用界限

为了正确地核算生产费用和经营管理费用,保证产品成本和企业损益的客观正确,必须划清以下五个方面的费用界限:

1. 划清生产经营管理费用与非生产经营管理费用的界限。工业企业的经济活动是多方面的,因而费用的用途也是多方面的,并非都应计入生产经营管理费用。例如资本性支出、固定资产盘亏损失、固定资产清理损失、因自然灾害等原因发生的非常损失等,都不应计入生产经营管理费用。只有用于产品的经营和销售、用于组织和管理生产、用于筹集生产经营资金的各种支出,才应计入生产经营管理费用。企业应遵守国家规定的成本开支范围和费用开支标准,根据费用支出的用途进行正确划分,不能乱挤或少计生产经营管理费用。乱挤或少计生产经营管理费用,都会导致成本费用不实,不利于企业成本管理。乱挤生产经营管理费用,还会减少企业利润和国家财政收入;少计生产经营管理费用,则会虚增企业利润,造成超额分配,使企业生产经营管理的耗费得不到应有补偿,影响企业再生产的顺利进行。因此,企业应正确地划分生产经营管理费用与非生产经营管理费用的界限,防止乱挤和少计生产经营管理费用的做法。

2. 划清生产费用与经营管理费用的界限。生产经营管理费用应进一步划分为生产费用和经营管理费用(期间费用)。企业的生产费用应计入产品成本。产品成本应在产品完工并销售以后才计入销售成本;而当月投产的产品不一定当月完工并销售,当月完工、销售的产品也不一定是当月投产的,因而本月发生的生产费用不一定计入当月销售成本。而企业的经营管理费用不应计入产品成本,应作为期间费用,从当月利润中直接扣除。用于产品生产的原材料费用、生产工人工资费用和制造费用等,属于生产费用,应计入产品成本;用于产品销售、组织和管理生产经营活动以及筹集生产经营资金所发生的费用,属于经营管理费用,应计入期间费用。在成本核算中应正确划分生产费用和经营管理费用的界限,防止混淆生产成本和期间费用、任意调节或转移费用,借以调节产品成本和各期损益的做法。

3. 划清各个月份的费用界限。为了正确计算各月产品成本和损益,还应将应计入产品成本的生产费用和作为期间费用处理的经营管理费用,在各个月份之间进行划分。根据权责发生制原则,应由本月产品成本期间费用负担的费用应全部在本月入账,不应延迟至以后各月入账;不应由本月产品成本、期间费用负担的费用,则不应在本月入账。应正确核算待摊费用和预提费用,对本月支付但属于以后各月受益的费用,应作为待摊费用,分摊计入以后各月的费用;对本月虽未支付但本月已经受益的费用,应作为预提费用,预提计入本月费用。对一些数额较小的应摊应提费用,根据重要性原则以及简化核算工作的需要,也可以不作为待摊费用和预提费用处理,直接计入发生当月的费用中。企业应正确划清各月的费用界限,防止利用费用待摊和预提等方法,人为调节各月份的产品成本和期间费用,从而调节各月损益的做法。

4. 划清各种产品的费用界限。为了分析和考核各种产品的成本计划或成本定额的执行