



21 世纪高职高专财经类规划教材
21SHIJI GAOZHIGAOZHUAN CAIJINGLEI GUIHUA JIAOCAI

成本会计 (上册)

Chengben kuaiji

徐晓敏 杨应杰 杨建 ◎ 主编
邱枫 蒋洪平 何群英 ◎ 副主编 段有堂 ◎ 主审

- ◆ 理论与实训相结合
- ◆ 内容丰富、通俗易懂
- ◆ 提供课件、教案、答案等资源

21SHIJI GAOZHIGAOZHUAN CAIJINGLEI GUIHUA JIAOCAI



人民邮电出版社
POSTS & TELECOM PRESS

Finance and
Economics



21 世纪高职高专财经类规划教材
21SHIJI GAOZHIGAOZHUAN CAIJINGLEI GUBHUA JIAOCAI

成本会计 (上册)

Chengben kuaiji

徐晓敏 杨应杰 杨建 ◎ 主编
邱枫 蒋洪平 何群英 ◎ 副主编 段有堂 ◎ 主审

21SHIJI GAOZHIGAOZHUAN CAIJINGLEI GUBHUA JIAOCAI

人民邮电出版社
北京

图书在版编目(CIP)数据

成本会计 / 徐晓敏, 杨应杰, 杨建主编. — 北京 :
人民邮电出版社, 2012.3
21世纪高职高专财经类规划教材
ISBN 978-7-115-27086-3

I. ①成… II. ①徐… ②杨… ③杨… 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(2012)第014189号

内 容 提 要

本书分为上下两册。上册是成本会计基础, 主要介绍工业成本会计核算的基本知识、基本方法和基本技能, 为以后学习其他专业课程打下坚实的基础; 下册是成本会计实训, 这部分内容含八个单项实训和六个综合实训, 着重培养学生的实际操作能力, 以及分析问题、解决问题的能力, 实现课堂理论与实践教学的有效结合, 为学生今后实际工作奠定深厚的基础。

本书内容实用、丰富, 通俗易懂, 可操作性强, 实训题量大; 每章章尾都配有“课外小知识”, 既增加了本书的趣味性, 又可以扩大学习者的知识范围。

本书提供课件、电子教案、习题答案、实训答案、模拟试卷及答案, 索取方式参见本书配套资料索取说明。

本书主要用于高职高专院校经济、管理类专业的专业基础课教材, 也可以作为财会人员和经营管理者的参考书。

21世纪高职高专财经类规划教材

成本会计(上、下册)

-
- ◆ 主 编 徐晓敏 杨应杰 杨 建
 - 副 主 编 邱 枫 蒋洪平 何群英
 - 主 审 段有堂
 - 责任编辑 潘春燕
 - 执行编辑 万国清

 - ◆ 人民邮电出版社出版发行 北京市崇文区夕照寺街14号
邮编 100061 电子邮件 315@ptpress.com.cn
网址 <http://www.ptpress.com.cn>
北京铭成印刷有限公司印刷

 - ◆ 开本: 787×1092 1/16
印张: 19 2012年3月第1版
字数: 466千字 2012年3月北京第1次印刷

ISBN 978-7-115-27086-3

定价: 37.00元(上、下册)

读者服务热线: (010)67170985 印装质量热线: (010)67129223

反盗版热线: (010)67171154

广告经营许可证: 京崇工商广字第0021号

丛书序

本书根据高职高专的教学需求设计并编写，丛书涉及的书目包含财经专业基础课教材和财政金融、财务会计、经济贸易3个专业课系列教材。

众所周知教材质量的核心是内容质量，为了将本丛书打造成为优秀教材，由众多教育一线的专家学者组建成的丛书编委会为本套丛书审纲、审稿。可以说丛书中每种教材均凝结了众多编委的心血。我们相信通过大家共同的努力，本套丛书将有希望涌现出几种堪称优秀的、能适应高职高专教学需求的、高质量的立体化教材。

为满足社会对人才的需求，高职高专教学改革持续进行，不少教学改革已经取得令人瞩目的成果。当前，高校教师对教学改革配套教材的需求呼声很高，但我们考虑教材出版周期较长和教书育人的特性使其只适合作为已成熟教改方案的载体，未经过较长时间检验的教学改革成果直接体现在教材上并不合适。

本丛书的教材无论是基于何种教学思路编写，均已经过作者多年的教学实践检验，从内容到形式上均已有一定的成熟度。

教材虽然是传播教学改革成果的最佳工具之一，但仅靠教材本身很难全面地将教改思想贯彻到位，需要有与教材配套的教案及其他辅助资料。为此我们将本丛书打造成主教材与配套电子资料包相结合的立体化教材，提高教材的应用性和实用性。

本丛书每种教材所配的电子资料包均含作者精心制作的电子课件、电子教案、习题答案，有些教材还提供了案例分析、学习指导等更为丰富的教学素材或学习素材。

尽管我们力图为高校提供高质量的、立体化的、符合未来两三年教改趋势及教学需求的优秀教材，但正如一位国家级教学名师所说：“教材不是编出来的，是教出来的，来回反复修改，来回‘磨’出来的。”我们这套丛书还未经过“打磨”，再加上我们的水平有限，尚存在已知的和未知的一些不足，我们有决心持续地“打磨”这套教材，也希望读者给予反馈以资我们修正，使本套教材尽早达到“优秀”的水准（编委会联系方式 wanguoqingljw@163.com 或 goodbook2010@tom.com）。

丛书编委会
2010年6月

前 言

本书以新的《企业会计准则》为依据,在总结长期会计教学和实践经验的基础上编写而成。

本书考虑高职教育的特点,根据实际工作中成本核算过程安排教学内容,同时加强操作性和实用性,注重理论联系实际。本书中大量的案例及每章后的习题,可促进读者对知识的理解和掌握。本书实训内容贴近实际,具有很强的操作性和实用性,可提高读者的实际动手能力。

本书分上下两册,上册为理论内容,下册为实训内容。

本书上册以工业企业为例,介绍了成本会计总论、要素费用的核算、辅助生产费用的核算、制造费用的核算、废品损失和停工损失的核算、生产费用的核算、成本核算方法(品种法、分批法、分步法、分类法、定额法)、成本报表与成本分析。按照教学规律,循序渐进地安排教学结构和层次,强化学习者对成本会计的感性认识和动手能力,并能学以致用,也为以后学习其他专业课程打下坚实的基础。

本书下册实训部分安排八个单项实训和六个综合实训,其基本目的是使学生熟练掌握工业成本会计核算的基本知识、基本方法和基本技能;深刻理解成本会计的本质特征;熟练掌握工业产品成本的计算、分配、归集和核算的基本方法,掌握在产品与完工产品成本分配的方法,掌握产品成本计算的品种法、分步法、分批法、分类法、定额法的核算方法,并能结合企业的实际业务要求加以运用。

本书上册第一章由徐晓敏(河北机电职业技术学院,以下未注明学校编者均为该校教师)编写,第二章、第十章由杨建编写,第三章、第五章由蒋洪平编写,第四章由赵文静编写,第六章由何群英(邵阳职业技术学院)编写,第七、八、九、十二章由杨应杰(河南农业职业学院)编写,第十一章由邱枫编写;本册由徐晓敏、杨应杰统稿。

本书下册单项实训一由孟小欣编写,单项实训二由刘荣梅编写,单项实训三、综合实训一由蒋洪平编写,单项实训四由赵文静编写,单项实训五、单项实训七由刘秀丽编写,单项实训六由王佳编写,综合实训二、综合实训三由杨建编写,单项实训八、综合实训四由邱枫编写,综合实训五、综合实训六由徐晓敏编写;本册由徐晓敏、邱枫统稿。

为方便教学,本书提供电子课件、电子教案、课后的练习题答案、实训答案、模拟试卷及答案等资源,索取方式参见本书“配套资料索取说明”。

本书主要用于高职高专经济管理类专业的教学用书,也可以作为会计和经营管理人员的参考书。

我们在编写本书的过程中,得到了有关专业工作者的大力支持与帮助,他们为本书的编写提出了宝贵意见,在此向他们表示衷心的感谢。

由于编者水平有限,书中难免有疏漏之处,敬请同仁及广大读者提出宝贵意见。

编 者

2011年11月

目录

上册

第一章 成本会计总论..... 1

第一节 成本的概念、作用和分类..... 1

一、成本的概念..... 1

二、成本的作用..... 2

三、成本的分类..... 2

第二节 成本会计的对象和职能..... 4

一、成本会计的对象..... 4

二、成本会计的内容..... 4

三、成本会计的职能..... 4

四、成本会计工作的组织..... 6

第三节 产品成本核算方法..... 7

一、费用的分类..... 7

二、成本核算的主要会计项目..... 9

三、产品成本核算程序..... 11

四、产品成本计算方法..... 13

本章小结..... 14

课外小知识..... 14

习题..... 15

第二章 要素费用的核算..... 17

第一节 材料费用的归集与分配..... 17

一、材料的内容与分类..... 17

二、材料费用的核算..... 18

第二节 人工费用的核算..... 27

一、职工薪酬的构成..... 27

二、工资总额的构成..... 28

三、职工薪酬的计算..... 28

四、工资费用分配的核算..... 30

第三节 折旧费用、利息、税金

核算..... 32

一、固定资产折旧费用的计算及账务

处理..... 32

二、利息费用的核算..... 33

三、税金的核算..... 33

四、其他支出的核算..... 34

本章小结..... 34

课外小知识..... 34

习题..... 35

第三章 辅助生产费用的核算..... 37

第一节 辅助生产费用的归集..... 37

一、辅助生产费用的概念..... 37

二、辅助生产费用的归集..... 37

第二节 辅助生产费用的分配..... 40

一、辅助生产费用分配的特点..... 40

二、辅助生产费用的分配方法..... 41

本章小结..... 47

课外小知识..... 47

习题..... 48

第四章 制造费用的核算..... 51

第一节 制造费用的归集..... 51

一、制造费用的概念..... 51

二、制造费用的归集..... 51

第二节 制造费用分配的核算..... 53

一、制造费用分配的基本方法..... 53

二、生产工人工时比例分配法	53
三、生产工人工资比例分配法	54
四、机器工时比例分配法	55

五、年度计划分配率分配法	55
本章小结	57
课外小知识	57
习题	58

第五章 废品损失和停工损失的核算

第一节 废品损失的归集和分配	60
一、废品损失的含义	60
二、废品损失的归集	61
三、废品损失的核算方法	61
第二节 停工损失的核算	63
一、停工损失的含义	63
二、停工损失的核算方法	64
本章小结	65
课外小知识	65
习题	65

第六章 生产费用的核算

第一节 在产品数量的确定	68
一、在产品核算概述	68
二、在产品数量的确定	68
三、在产品清查	69
第二节 在产品成本计算方法	70
一、在产品按零计算	70
二、在产品成本按固定数额计算	70
三、在产品成本按完工产品成本计算	71
四、在产品成本按直接材料成本计算	71
五、月末在产品约当产量比例法	72
六、月末在产品定额成本法	76
七、月末在产品定额比例法	76
本章小结	79
课外小知识	79
习题	80

第七章 成本核算方法——品种法

第一节 品种法概述	84
一、品种法的概念及适用范围	84
二、品种法的特点	84
第二节 品种法的计算程序及计算方法	85
一、品种法的计算程序	85
二、品种法的成本计算方法	86
本章小结	95
课外小知识	95
习题	95

第八章 成本核算方法——分批法

第一节 分批法概述	98
一、分批法的概念及适用范围	98
二、分批法的特点	99
第二节 分批法的计算程序及计算方法	99
一、分批法的计算程序	99
二、分批法的成本计算方法	100
三、简化分批法	103
本章小结	106
课外小知识	106
习题	106

第九章 成本核算方法——分步法

第一节 分步法概述	110
一、分步法的概念及适用范围	110
二、分步法的特点	110
第二节 逐步结转分步法的计算程序及计算方法	111
一、逐步结转分步法的概念及适用范围	111
二、逐步结转分步法的特点	111
三、逐步结转法的计算程序	112
第三节 平行结转分步法的计算程序及计算方法	119
一、平行结转分步法的概念及适用	

范围·····	119	课外小知识·····	150
二、平行结转分步法的计算		习题·····	150
程序·····	119	第十二章 成本报表与成本分析 ·····	152
三、平行结转分步法的计算		第一节 成本报表编制概述·····	152
方法·····	120	一、成本报表的含义与作用·····	152
四、平行结转分步法的优缺点及		二、成本报表的种类·····	153
适用范围·····	125	三、成本报表的特点·····	154
本章小结·····	125	四、成本报表的编制要求·····	154
课外小知识·····	126	第二节 成本报表分析概述·····	155
习题·····	126	一、成本报表分析的一般程序·····	155
第十章 成本核算方法——分类法 ·····	132	二、成本报表的分析方法·····	156
第一节 分类法概述·····	132	三、分析成本报表时应注意的	
一、分类法的概念及适用范围·····	132	问题·····	160
二、分类法的特点·····	132	第三节 商品产品成本表的编制和	
第二节 分类法的计算程序及计算		分析·····	161
方法·····	133	一、按产品种类反映的商品产品成本	
一、分类法的计算程序·····	133	表的编制和分析·····	161
二、分类法的计算案例·····	133	二、按成本项目反映的商品产品成本	
三、联产品的成本计算·····	135	表的编制和分析·····	167
四、副产品的成本计算·····	137	第四节 主要产品单位成本表的编制和	
本章小结·····	139	分析·····	169
课外小知识·····	140	一、主要产品单位成本表的结构和	
习题·····	140	编制方法·····	169
第十一章 成本核算方法——定额法 ·····	143	二、主要产品单位成本表的	
第一节 产品成本计算的定额法		分析·····	170
概述·····	143	第五节 制造费用与期间费用明细表的	
一、定额法的概念及适用范围·····	143	编制和分析·····	173
二、定额法的特点·····	144	一、费用明细表的分析概述·····	173
第二节 定额法的计算程序及计算		二、制造费用明细表的编制与	
方法·····	144	分析·····	174
一、产品定额成本的核算·····	144	三、管理费用明细表的编制与	
二、脱离定额差异的核算·····	145	分析·····	176
三、材料成本差异的分析·····	147	四、财务费用明细表的编制与	
四、月初在产品定额变动差异的		分析·····	177
分析·····	147	五、销售费用明细表的编制与	
五、定额法的计算程序·····	148	分析·····	178
六、定额法的优缺点·····	149	本章小结·····	179
本章小结·····	149	课外小知识·····	179
		习题·····	179

成本会计总论



知识目标

通过本章学习，掌握成本的概念、作用和分类，成本会计的对象，成本会计的职能及产品成本的计算方法，了解各种产品成本的支出范围和各种生产成本的内容。



能力目标

通过本章学习，应能掌握成本的反映和监督的基本职能，正确区分要素费用、生产费用、期间费用的内容，了解产品成本计算的程序。

第一节 成本的概念、作用和分类

一、成本的概念

成本是指为生产一定产品而发生的各种生产耗费的货币表现，它包括产品生产中耗费的活劳动和物化劳动的价值。

成本开支范围是国家为了加强成本管理，正确计算成本，防止乱摊费用，对计入产品成本的各项费用所作的统一规定。按现行制度规定，应该计入成本的内容包括下列各项。

(1) 生产经营过程中实际消耗的原材料、辅助材料、备品配件、外购半成品、燃料、动力、包装物的原价和运输、装卸、整理等费用。

(2) 企业直接从事产品生产人员的工资和提取的福利费。

(3) 车间房屋建筑物和机器设备的折旧费、租赁费、周转材料等。

(4) 其他为组织、管理生产活动所发生的制造费用。

企业发生下列费用，不应计入成本。

(1) 企业为组织、管理生产经营活动所发生的管理费用、财务费用、销售费用。

(2) 购置和建造固定资产的支出、购入无形资产和其他资产的支出。

(3) 对外界的投资以及分配给投资者的利润。

(4) 被没收的财物以及因违反法律而支付的各项滞纳金、罚款以及企业自愿赞助、捐赠的支出。

(5) 在公积金中开支的支出。

(6) 国家法律、法规规定以外的各种付费。

(7) 国家规定不得列入成本的其他支出。

成本开支范围是国家根据成本的客观经济内涵、国家的分配方针和企业实行独立经济核算要求而规定的。各企业必须严格遵守国家规定的成本开支范围,以保证成本计算的正确性、可比性。

二、成本的作用

成本费用是制定商品产品价格最基本、最主要的因素,所以,成本在产品形成过程中起着很重要的作用。具体来说,成本费用的作用有以下几点:①成本可以反映企业的综合管理水平;②成本作为生产耗费的补偿尺度,可以说明其对企业再生产的作用;③为决策者确定产品价格提供依据;④为企业的决策提供成本依据;⑤为企业生产部门进行成本控制提供成本依据;⑥为编制财务报表提供所必需的成本依据。

三、成本的分类

成本是费用的对象化,为了正确地计算产品成本,必须对费用进行合理的分类。

(一) 成本按经济用途分类

成本按经济用途可以区分为制造成本和非制造成本两大类。

1. 制造成本

制造成本是由直接材料、直接人工和制造费用三个基本要素组成的。

直接材料是指直接用于产品生产、构成产品实体的原材料、主要材料以及有助于产品形成的辅助材料等。如食品厂生产的饼干,所用的面粉就是构成其实体的原料,所用的白糖、鸡蛋、奶油等就是辅助材料。

直接人工费是指支付给直接参与产品生产的生产工人的工资以及按规定的比例提取的职工福利费。由于生产工人直接从事产品生产,人工费用的发生能够判明应由哪种产品负担。因此,这些费用发生后直接归集到各产品成本中去。直接人工主要包括职工工资和职工福利费两部分内容。根据国家统计局的规定,工资总额包括以下六项内容:计时工资、计件工资、奖金、津贴和补贴、加班加点工资、特殊情况下支付的工资。

制造费用是指企业为生产产品和提供劳务而发生的各项间接成本。制造费用包括产品生产成本中除直接材料和直接人工以外的一切生产成本,主要包括企业各个生产单位(车间、分厂)为组织和管理生产所发生的一切费用,以及各个生产单位所发生的固定资产折旧费。

制造成本包括的各个项目也称为成本项目,成本项目由会计制度统一规定,但企业根据自己的特点可以适当增减。例如燃料和动力占比例较大时,应增设“燃料及动力”,废品多时可增设“废品损失”成本项目,因此可以将制造成本分为如图 1.1 所示几类。

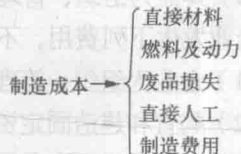


图 1.1 制造成本的成本项目组合

2. 非制造成本

非制造成本是指不能计入产品的生产成本,发生时直接计入当期损益的费用,又称期间费用,包括管理费用、财务费用和销售费用三项。

管理费用是指企业的行政管理部门为管理和组织经营而发生的各项费用,包括管理人工

资和福利费、公司一级折旧费、修理费、技术转让费、无形资产和递延资产摊销费及其他管理费用(办公费、差旅费、劳保费、土地使用税等)。

财务费用是指企业为筹集生产经营所需资金等而发生的费用,包括利息支出(减利息收入)、汇兑损失(减汇兑收益)以及相关的手续费等。

销售费用是指企业在销售产品、自制半成品和提供工业性劳务等过程中发生的各项费用,包括由企业负担的包装费、运输费、装卸费、展览费、广告费、租赁费(不包括融资租赁费),以及为销售本企业产品而专设的销售机构的费用,包括职工工资、福利费、差旅费、办公费、折旧费、修理费、物料消耗和其他经费。销售费用属于期间费用,在发生的当期就计入当期的损益。

(二) 成本按与产品关系分类

成本按与产品关系分为直接成本和间接成本。

直接成本是指生产费用发生时,能直接计入某一产品的费用。某项费用是否属于直接计入成本,取决于该项费用能否确认与某一产品直接有关和是否便于直接计入该产品。企业生产经营过程中所消耗的原材料、备品配件、外购半成品、生产工人计件工资属于直接成本。

间接成本是指生产费用发生时,不能或不便于直接计入某一产品对象,而需先按发生地点或用途加以归集,月终选择一定的分配方法进行分配后才计入有关产品的费用。车间管理人员的工资、车间房屋建筑物和机器设备的折旧、租赁费、机物料消耗、水电费、办公费等属于间接计入成本。

(三) 成本按性态分类

成本按性态分为固定成本和变动成本。

固定成本(又称固定费用)相对于变动成本,是指成本总额在一定时期和一定业务量范围内,不受业务量增减变动影响而能保持不变的成木。固定成本总额只有在一定时期和一定业务量范围内才是固定的,这就是说固定成本的固定性是有条件的。这里所说的一定范围叫做相关范围。如业务量的变动超过这个范围,固定成本就会发生变动。

变动成本与固定成本相反,变动成本是指那些成本的总发生额在相关范围内随着业务量的变动而呈线性变动的成本。直接人工、直接材料都是典型的变动成本,在一定期间内它们的发生总额随着业务量的增减而成正比例变动,但单位产品的耗费则保持不变。

(四) 成本按可控性分类

成本按可控性分为可控成本和不可控成本。

可控成本是指被某个责任单位或个人的行为所制约的成本。可控成本具有多种发展可能性,并且有关的责任单位或个人可以通过采取一定的方法与手段使其按所期望的状态发展。一般来讲,可控成本的确定应具备以下三个条件。

- (1) 有关的责任单位或个人有办法了解所发生耗费的性质;
- (2) 有关的责任单位或个人有办法对所发生耗费加以计量;
- (3) 有关的责任单位或个人有办法对所发生耗费加以控制和调节。

不可控成本是指不能为某个责任单位或个人的行为所制约的成本。不可控成本一般是无法选择或不存在选择余地的成本。它也具有相对性,与成本发生的空间范围和时间范围有关。例

如短期内,固定成本是不可控成本,但从长期看,企业可以调整固定资产支出,固定成本成为可控成本。

第二节 成本会计的对象和职能

一、成本会计的对象

成本会计的对象是指成本会计核算和监督的内容。工业企业成本会计的对象是工业企业在产品制造过程中的生产成本(或制造成本)和期间费用。随着经济的发展与科技进步,企业经营管理要求的提高,成本的概念和内容在不断发展、变化。随着成本概念的发展、变化,成本会计的对象也相应发展、变化。成本会计是以成本费用为对象的一种专业会计。成本会计主要研究物质生产部门为制造产品而发生的成本即产品的生产成本,以及企业在生产经营过程中进行日常管理、销售产品和筹集资金等所发生的各种期间费用。期间费用是为保证企业生产经营活动的正常进行而发生的,与产品生产有一定的相关关系,但通常又是在经营期间发生的,不宜直接计入产品的生产成本。因此在企业会计实务中将期间费用单独核算,直接由当期的业务收入予以补偿。

作为成本会计的对象,不仅包括制造企业的产品生产成本和发生的期间费用,还包括其他行业企业的成本和期间费用,如农业企业、商品流通企业、运输企业、施工企业、房地产开发企业等。成本作为经济范畴,必定遍及各行各业的经济活动,这些行业企业在从事经济活动中发生的各种耗费自然也构成成本会计的对象。成本会计实际上是一种成本、费用会计。

二、成本会计的内容

成本会计的内容是成本会计对象的具体化。成本会计既然是一种成本费用会计,而费用又是一种耗费,可见成本会计的内容就是企业成本费用的发生、分类、归集、分配、计算和核算。

成本会计在不同企业中包含的内容有所不同。就制造企业而言,成本会计的具体内容主要有以下几项。

- (1) 供应过程中材料成本的归集、分配、计算与核算;
- (2) 生产过程中生产费用的归集与分配,产品成本的计算与核算;
- (3) 销售过程中产品销售成本的计算与核算;
- (4) 企业在生产经营过程中发生的期间费用;
- (5) 成本报表的编制与分析。

由于供应过程中对材料成本的核算、销售过程中对产品销售成本的核算和期间费用的核算通常被列为财务会的范畴,因此,本教材主要解决的是产品生产过程中的成本核算以及成本报表的编制及分析问题。

三、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,在生产经营过程中所能发挥的作用。成本会计的职能分为基本职能和具体职能两种。

（一）基本职能

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，具有反映和监督两大基本职能。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，成本会计的具体内容也在不断发展。下面分别说明成本会计基本职能的内容。

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的功能。就成本会计反映职能的基本方面来说，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，在成本管理上需要加强计划性和预见性。因此，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。

应当指出的是，反映过去同预测未来是密切联系的。要进行成本预测，首先必须了解能够反映成本水平现状和历史的各项指标以及它们之间的内在联系，才能据以分析未来的成本状况，以及为实现预期的成本管理目标应具备的条件和应采取的措施。因此，对实际发生的生产经营耗费的反映，提供实际的成本资料，是成本会计提供成本信息的基础。

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，进行事前的监督，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，从中及时总结经验，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。

成本会计的反映和监督两大职能是辩证统一、相辅相成的。没有正确、及时的反映，监督就失去了存在的基础，就无法在成本管理中发挥制约、控制、指导和考核等作用；而只有进行有效的监督，才能使成本会计为管理提供真实可靠的信息资料，使反映的职能得以充分发挥。可见，只有把反映和监督两大职能有机地结合起来，才能更为有效地发挥成本会计在管理中的作用。

（二）成本会计的具体职能

由于现代成本会计与管理紧密结合，因此，它实际上包括了成本管理的各个环节。现代成本会计的具体职能有成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本考核和成本

分析七项职能。

在成本会计的各个职能中,成本核算是最基本的职能,没有成本核算就没有成本会计。成本会计的各个职能是相互联系,互为条件的,并贯穿于企业生产经营活动的全过程,在全过程中发挥作用。

成本会计的七项职能是相互联系的有机整体。企业要加强成本管理,首先要依据企业以前的成本资料和市场的变化情况进行成本预测,提出不同的有效方案;在各个方案中进行成本决策,选择出最优方案;提出目标成本;根据目标成本确定具体的目标和计划期应控制的成本费用水平,制定成本计划;为保证成本计划的执行,需要进行严格的成本控制;将成本计划实施情况进行记录,对发生的生产费用在各个成本计算对象之间进行归集和分配,计算各个成本计算对象的总成本和单位成本,并进行成本核算,提供完整、真实、可靠的成本资料;利用成本核算资料进行成本考核,奖优罚劣,提高成本管理水平;根据成本核算与考核的结果进行成本分析,寻找差异,总结经验,提出措施,改进不足,不断提高企业的经济效益。

四、成本会计工作的组织

1. 成本会计机构的设置

成本会计机构是从事成本会计工作的职能部门,是企业会计机构的有机组成部分。企业要根据生产类型的特点、经营规模的大小、成本管理的要求合理设置成本会计机构。

成本会计机构可以单独设置,也可以并入企业会计机构之中。对单独设置的成本会计机构需要进行内部分工,明确各自的工作职责。内部分工可以按成本会计的职能分工,分设成本核算组、成本分析组等;也可以按成本会计的对象分工,分设产品成本核算组、期间费用核算组等。

成本会计工作的组织形式,可以采用集中工作方式或分散工作方式。

集中工作方式是将本企业所有的成本会计核算、成本计划编制、成本会计分析等工作集中在企业的成本会计机构中进行,车间等其他部门通常只配备成本核算人员,负责登记原始记录、填制原始凭证,并对原始资料进行初步审核、整理和汇总,及时报送企业成本会计机构。

集中工作方式的优点是,有利于企业管理当局及时全面地掌握成本会计的各种信息,便于使用计算机集中进行成本数据处理,减少成本会计机构设置的层次和成本会计人员的人数。不足之处是,直接从事生产经营的部门不能及时掌握成本信息,影响他们对成本费用进行控制的积极性。

集中工作方式通常适用于成本会计工作较为简单的企业。

分散工作方式又称为非集中工作方式,是将成本会计的各项具体工作分散由车间等其他部门的成本会计机构来进行。企业的成本会计机构只负责对成本会计工作的指导、监督和成本会计数据的最后汇总,以及处理不便于分散核算的成本会计工作。

分散工作方式的优点与不足正好与集中工作方式相反。分散工作方式通常适用于成本会计工作比较复杂的大中型企业。

在实际工作中也可以将两种方式相结合,对部分车间部门采用分散工作方式,对其他车间部门采用集中工作方式。

2. 成本会计人员的配置

成本会计人员的素质高低直接影响成本会计的工作质量。企业无论采用何种成本会计工作方式,都应注意合理配置成本会计人员,做到“配齐、胜任”。所配置的成本会计人员应当具有

会计从业资格和相应的会计专业任职资格,具备与所从事会计工作相适应的专业知识和业务能力,要求做到热爱会计工作、恪守职业道德、搞好成本核算、参与成本管理、懂得法规制度、熟悉工艺流程、出色完成任务。

3. 成本会计的法规制度

成本会计的法规与制度是成本会计机构和人员从事成本会计工作的规范,是成本会计工作组织的重要组成部分,也是会计法规制度的重要组成部分。为了统一企业会计核算口径,规范企业会计核算方法,国家制定了“一法、二则、三制度”。“一法”即《中华人民共和国会计法》;“二则”即《企业会计准则》和《企业财务通则》;“三制度”即《企业会计制度》、《金融企业会计制度》和《小企业会计制度》。上述法规制度形成了全国性会计法规制度的三个层次。成本会计作为一种以企业成本费用为对象的企业会计,必须在“一法、二则、三制度”的规范下进行工作。

企业作为会计主体,各自存在不同的生产工艺特点和成本管理要求,为规范本企业的成本会计工作,还应当制定适合本企业经营规模、生产特点、管理要求的内部成本会计制度,作为企业进行成本会计工作的操作依据。企业内部成本会计制度一般包括下列内容。

- (1) 成本会计工作的组织形式、人员分工和职责权限。
- (2) 成本定额、成本计划和费用预算的编制方法。
- (3) 成本核算的具体规定。其中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、生产费用的归集和分配方法、在产品成本的确认方法、成本核算基础工作的要求等。
- (4) 成本预测、成本决策、成本考核和成本分析制度。
- (5) 成本报表制度。其中包括成本报表的种类、格式、指标体系、编制方法、编制期限、报送对象。

第三节 产品成本核算方法

一、费用的分类

(一) 合理进行费用分类

产品成本是生产费用的对象化。正确计算产品成本首先要对费用进行合理的分类。制造企业对费用分类的方法通常有两种:一是按费用的经济性质分类,形成要素费用;二是按费用的经济用途分类,形成生产费用和期间费用。

1. 要素费用

要素费用是指费用按经济性质所作的分类项目。制造企业发生的各种费用按其经济性质首先可以分为三大要素:劳动对象方面的费用,如材料费用、动力费用等;劳动手段方面的费用,如固定资产折旧费用等;活劳动方面的费用,如工资费用等。为进一步反映各种费用的构成和水平,在费用三大要素的基础上细分为八项要素费用:①外购材料费用;②外购燃料费用;③外购动力费用;④职工薪酬;⑤折旧费用;⑥利息费用;⑦税金,包括房产税、车船使用税、印花税和土地使用税;⑧其他费用。

划分要素费用,可以反映企业在一定会计期间发生的费用种类和金额,分析各个时期要素

费用的构成及水平,为编制企业的资金使用计划,核定各种资金定额提供有关资料。

2. 生产费用

制造企业在一定期间(通常为一年)为生产产品而发生的各种耗费构成生产费用。生产费用按一定的产品成本计算对象进行归集、分配、计算后,最终形成产品成本。

为了反映产品成本的构成,按各种生产费用在产品成本中的不同作用分成若干项目,称为产品成本项目。根据产品成本管理的要求及各项费用发生额的大小,产品成本项目通常划分为三至七项。三项是直接材料、直接人工和制造费用;七项是原料及主要材料、燃料及动力、职工薪酬、社保费、废品损失、停工损失和制造费用。

将生产费用按成本项目反映,可以分析产品的成本构成及比重,有利于加强产品成本的管理,寻找降低产品成本的途径。

将生产费用计入产品成本时,有的可以直接计入产品成本,称为直接计入费用,如甲产品领用A材料,可将A材料费用直接计入甲产品成本;有的不能直接计入产品成本,称为间接计入费用,如几个产品共同消耗A材料,则要采用一定的方法将A材料费用进行分配后,分别计入各个产品的成本之中。

在所有的生产费用中,有的费用与产品的产量直接相关,产品产量越多,所消耗的费用也越大,两者基本成正比例增长,这类费用被称为可变费用,又叫变动费用,如材料费用、计件工资制下的生产工人工资等;有的费用则与产品产量的变化关系不大,在一定的产量范围内相对不变,这类费用被称为固定费用,又叫制造费用,如厂房、机器、设备的折旧费用,车间管理人员的工资等。

3. 期间费用

期间费用指企业在生产经营过程中发生,不宜计入产品成本,直接计入当期损益的费用。

期间费用按其经济用途可分为销售费用、管理费用和财务费用。

有关期间费用的核算在《中级财务会计》课程中说明,本教材不作探讨。

(二) 分清各种费用界限

企业在生产经营过程中发生的支出有不同的用途,需要按照其用途进行划分,确定其最终的归属。因此,产品成本的计算过程实际上是对发生的费用进行不断地划分、归集和分配的过程。通过费用的划分,以分清各种费用的界限:①分清费用性支出与非费用性支出的界限;②分清生产费用与期间费用的界限;③分清本期费用与后期费用的界限;④分清各种产品应负担费用的界限;⑤分清完工产品与月末在产品费用的界限。综上所述,可做出如图1.2所示的费用界限划分。

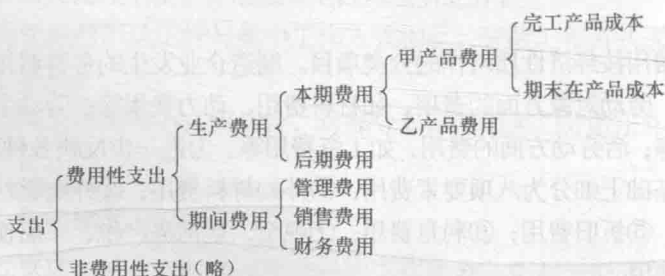


图 1.2 费用界限划分图

二、成本核算的主要会计项目

为了按程序归集生产费用，核算产品成本，应设置一定的总账账户及必要的明细账户。总账账户一般设置“生产成本”账户，用以核算企业进行的产品生产（包括产成品、自制半成品等）、自制材料、自制工具、自制设备等所发生的各项生产费用。为了分别核算基本生产成本和辅助生产成本，还应在总账账户下设立“基本生产成本”和“辅助生产成本”两个二级账户，在二级账户下再按一定要求设置明细账户。为了更简化会计核算程序，本教材是按“基本生产成本”和“辅助生产成本”设置明细账表格进行阐述的。

1. “基本生产成本”明细账的设立

基本生产成本是指为完成企业主要生产任务进行的产品生产所发生的各项支出。“基本生产成本”明细账是为了归集主要生产过程中所发生的各种生产费用和计算基本生产产品成本而设立的。基本生产所发生的各项费用，记入该账户的“借方”，完工入库的产品成本记入该账户的“贷方”，该账户的余额就是基本生产在产品的成本。该账户应该按成本核算的对象分设生产成本明细账，基本格式如账簿 1.1~账簿 1.3、表 1.1 所示。采用账簿 1.1 所示的生产成本明细账格式，月末需要将在产品成本转入下月账页。

账簿 1.1

产品名称:		××××年××月			(单位:元)		
月	日	摘 要	产 量	成 本 项 目			成本合计
				直接材料	直接人工	制造费用	
		月初在产品成本					
		本月生产费用					
		生产费用累计					
		本月完工产品成本					
		完工产品单位成本					
		月末在产品成本					

账簿 1.2

产品名称:		××××年××月			(单位:元)		
月	日	摘 要	产 量	成 本 项 目			成本合计
				直接材料	直接人工	制造费用	
		本月生产费用					
		本月完工产品成本					
		完工产品单位成本					