

国家高等教育“十二五”应用型规划教材

成本会计理论与实务

CHENGBENKUAJI LILUN YU SHIWU

◎主编/刘勋章 副主编/熊 微 邱 真 丁玲琳



国家高等教育“十二五”应用型规划教材

成本会计理论与实务



内容提要

本教材共分十四章：第一章介绍成本会计的基本理论；第二至六章主要介绍成本会计核算的基本原理，即产品成本计算中各要素费用的汇集与分配；第七至十章主要介绍产品成本计算的品种法、分批法、分步法等基本方法；第十一至十三章介绍产品成本计算的辅助方法和企业成本报表的编制与分析；第十四章则扼要地介绍其他主要行业的成本核算。

本教材是应用型本科会计专业的教材之一，适用于普通高等院校经管类本科生教学使用，也适用于着重应用能力培养的独立学院本科和高职高专学生教学使用，同时还适用于企业管理人员特别是财会人员培训和自学时使用。

图书在版编目（CIP）数据

成本会计理论与实务/刘勋章主编. —天津：天津大学出版社，2010.9

国家高等教育“十二五”应用型规划教材

ISBN 978-7-5618-3707-8

I. ①成… II. ①刘… III. 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（2010）第 175563 号

出版发行 天津大学出版社

出版人 杨欢

地址 天津市卫津路 92 号天津大学内（邮编：300072）

电话 发行部：022-27403647 邮购部：022-27402742

网址 www.tjup.com

印刷 天津市津通印刷有限公司印刷

经销 全国各地新华书店

开本 185mm×260mm

印张 16.5

字数 412 千

版次 2010 年 9 月第 1 版

印次 2010 年 9 月第 1 次

定价 29.00 元

凡购本书，如有缺页、倒页、脱页等质量问题，请与我社发行部联系调换

版权所有 侵权必究

前 言

当今,有关成本会计的教材版本多样、各具特色,但真正符合教学型院校会计专业应用的、符合人才培养目标和方向的教材并不多见。为满足我国会计专业应用型人才培养的需要,本着我国当前新的会计准则和相关会计制度的客观实际以及会计课程教学的需要,本书编者尽教学积累之所长,编写了这本《成本会计理论与实务》。

本教材共分十四章:第一章介绍成本会计的基本理论;第二至六章主要介绍成本会计核算的基本原理,即产品成本计算中各要素费用的汇集与分配;第七至十章主要介绍产品成本计算的品种法、分批法、分步法等基本方法;第十一至十三章介绍产品成本计算的辅助方法和企业成本报表的编制与分析;第十四章则扼要地介绍其他主要行业的成本核算。

本教材以理论够用、侧重实践技能培养为思路,按照着重掌握成本会计实用技能的指导方针来安排其结构和内容,使结构合理、深浅适中,易于实训操作。本教材的编写遵循以下三个原则。一是应用型人才培养的原则。注重成本会计工作岗位实践操作,力求使学习者学为所用,学之有用,学之能用,学后善用,满足各种层次的需要。二是培养学习者掌握技能和方法的原则。以成本核算为主要内容,采用案例导入为引子,力求引起学习者对课程学习的兴趣,培养其发现问题、提出问题、分析问题和解决问题的能力。三是重实践性教学原则。采用由浅入深、循序渐进的案例,便于学习者学习和理解,使学习者能联系实际,举一反三。

此外,本教材在每章内容之后都配有练习题和案例计算题,便于学习者掌握本章的基本内容与成本会计的基本理论和基本方法。

本教材是应用型本科会计专业的教材之一,适用于普通高等院校经管类本科生教学使用,也适用于着重应用能力培养的独立学院本科和高职高专学生教学使用,同时还适用于企业管理人员特别是财会人员培训和自学时使用。

本教材由刘勋章老师担任主编,熊微、邱真和丁玲琳老师担任副主编。具体分工是:第一章至六章由南昌工程学院熊微老师执笔;第七、十三章由江西理工大学丁玲琳老师执笔;第八至十章由江西理工大学刘勋章老师执笔;第十一、十二、十四章由江西理工大学邱真老师执笔。最后由主编刘勋章老师进行统稿、修改、补充和完善。

在本教材的编写过程中,编者查阅和借鉴了大量的文献和资料,并得到了江西各高校老师、同人的大力支持和帮助,在此一并表示诚挚的谢意。同时,还要感谢天津大学出版社以及蒋春意老师对本书的出版给予的帮助。

由于编者水平有限,书中难免存在错漏之处,恳请读者、同行包涵并给予批评指正。

编 者

2010年7月22日于江西赣州

目 录

第一章 总论	1
第一节 成本概述	1
第二节 成本会计概述	5
第三节 成本会计核算基础	10
本章小结	16
习题与案例	17
第二章 要素费用的归集和分配	19
第一节 费用要素概述	19
第二节 材料费用的归集和分配	23
第三节 外购动力费用的归集和分配	32
第四节 工资薪酬费用的归集和分配	34
第五节 折旧费用的归集和分配	42
第六节 其他费用的归集和分配	43
本章小结	45
习题与案例	46
第三章 辅助生产费用的归集和分配	53
第一节 辅助生产费用的归集	53
第二节 辅助生产费用的分配	55
本章小结	65
习题与案例	65
第四章 制造费用的归集和分配	69
第一节 制造费用的归集	69
第二节 制造费用的分配	70
本章小结	77
习题与案例	77
第五章 废品损失和停工损失的核算	81
第一节 废品损失的核算	81
第二节 停工损失的核算	88
本章小结	89

习题与案例	90
第六章 在产品和产品成本的核算	94
第一节 在产品和产品成本核算的内容	94
第二节 生产费用在完工产品和在产品之间的分配	97
第三节 完工产品成本的核算	110
本章小结	110
习题与案例	111
第七章 产品成本计算方法的选择	117
第一节 企业产品生产的类型及其特点	117
第二节 生产特点和成本管理要求对产品成本计算的影响	119
第三节 产品成本计算的方法及其应用	121
本章小结	123
习题与案例	124
第八章 产品成本计算的品种法	127
第一节 成本计算品种法的基本内容	127
第二节 成本计算品种法应用举例	129
本章小结	140
习题与案例	140
第九章 产品成本计算的分批法	142
第一节 成本计算分批法的基本内容	142
第二节 成本计算分批法应用举例	144
本章小结	149
习题与案例	149
第十章 产品成本计算的分步法	153
第一节 分步法的基本内容	153
第二节 逐步结转分步法	156
第三节 平行结转分步法	168
本章小结	173
习题与案例	173
第十一章 产品成本计算的分类法	177
第一节 成本计算分类法的基本内容	177
第二节 分类法成本计算应用举例	181
第三节 联产品、副产品、等级产品的成本计算	183
本章小结	188
习题与案例	188

第十二章 产品成本计算的定额法	192
第一节 成本计算定额法的基本内容	192
第二节 定额法的计算程序和账务处理	193
本章小结	202
习题与案例	202
第十三章 成本报表的编制与分析	205
第一节 成本报表概述	205
第二节 成本报表的编制	207
第三节 成本报表分析	216
本章小结	224
习题与案例	224
第十四章 其他行业的成本核算	230
第一节 商品流通企业的成本核算	230
第二节 施工企业的成本核算	236
第三节 交通运输企业的成本核算	243
第四节 房地产开发企业的成本核算	247
本章小结	253
习题与案例	253
参考文献	256

第一章 总 论

【学习目标】

明确支出、费用、成本的含义及关系，掌握产品成本核算程序、相关的账户设置和产品成本会计核算处理程序，熟悉成本会计的对象、职能和组织机构，并了解成本会计的产生和发展过程。

【案例导入】

红星铁厂是一家生产钢铁的企业，2009年2月份生产领用材料50万元；支付本月生产工人的工资10万元，生产管理人员工资4万元，厂部管理人员工资6万元；支付厂部办公费2万元；发生广告费5万元，销售产品差旅费2万元；支付赞助费3万元，行政罚款1万元；另购买一套设备，支出20万元；缴纳所得税2万元。

那么，如何将该厂本月发生的支出进行合理的分类，计算出本月的支出总额、费用总额、期间费用以及生产费用呢？支出、费用和成本有什么样的关系呢？

第一节 成本概述

一、成本的含义

成本是现代社会经济生活中人们经常碰到并广泛使用的一个概念，随着商品经济的不断发展，成本也在不断改变其形式，拓宽其发挥作用的领域，因此我们要充分认识成本的经济实质。在这里，对于成本的意义，我们应在明确其经济学意义的基础上，重点把握其在会计学上的含义。

（一）政治经济学中成本的含义

成本是商品经济中的一个价值范畴。它是企业为生产商品、提供劳务等所耗费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，是由已消耗的生产资料的转移价值和劳动者的必要劳动创造的价值所组成。马克思曾指出：“商品 W 的价值，用公式来表示是 $W=C+V+M$ 。如果我们从价值 W 中减去剩余价值 M ，那么，剩下的 $C+V$ 只是一个人在生产要素上耗费的资本价值的等价物或补偿价值。”可见，商品价值 W 由三部分组成：①已被消耗的劳动对象的转移价值和已被磨损的劳动资料的转移

价值，即生产资料的转移价值 C ；②劳动者的必要劳动所创造的价值 V ；③劳动者的剩余劳动所创造的价值 M 。成本实质上就是指商品价值中的 C 和 V ，它是规范成本开支内容的客观依据。

因此，从政治经济学的角度可以将成本定义为：生产经营过程中所耗费的生产资料转移的价值和劳动者的必要劳动所创造的价值的货币表现，也就是企业在生产经营中所耗费的资金的总和。

（二）会计学中成本的含义

政治经济学中的成本是理论上的成本，而理论成本说明了成本的经济实质和它应包括的客观内容，其概念是广义的。实际成本则是按照现行制度中有关成本开支范围的规定，以正常生产活动为前提，根据生产过程中实际消耗量和实际价格计算出来的成本，它是成本概念的具体化。在会计学中，成本就是指为了实现一定的经济目的而付出的、可以用货币计量的各种耗费。在不同行业中，成本的内容不完全相同，本书主要以工业企业为例，分析成本的构成和成本的计算方法。

企业商品生产经营过程中的耗费是多种多样的。在实际工作中，为促使企业加强经济核算，节约生产耗费，减少生产损失，便于进行产品成本计算，某些不形成产品价值的损失（如废品损失、停工损失）也作为生产费用计入产品成本。而某些形成产品价值的耗费，如企业为销售产品而发生的销售费用、为组织和管理生产经营活动而发生的管理费用，因其大多按时期发生，难以按产品归集，为了简化成本核算工作，都不计入产品成本，而作为期间费用核算，直接计入当期损益。因此，现实中产品成本仅指产品制造过程中发生的各种耗费，不是企业为生产产品所发生的全部耗费。关于成本开支的范围，目前国家没有统一的具体规定，根据 2006 年新会计准则的相关内容，产品成本开支的基本范围包括以下各项。

（1）为制造产品而消耗的材料费用，包括原材料、辅助材料、外购半成品和燃料的原价以及运输、装印、整理等费用。

（2）为制造产品而耗费的动力费用。

（3）生产单位支付给职工的工资、奖金、津贴、补贴和提取的福利费等。

（4）生产用固定资产发生的折旧费、租赁费（不包括融资租赁费）、修理费和低值易耗品的摊销费用。

（5）生产单位因生产原因发生的废品损失以及季节性、修理期间的停工损失。

（6）生产单位为管理和组织生产而发生的各项费用，包括办公费、水电费、差旅费、运输费、保险费、设计制图费、试验检验费和劳动保护费等。

为严肃财经纪律，加强成本管理，会计准则还明确规定下列开支不得列入产品成本。

（1）购置和建造固定资产、无形资产和其他长期资产的支出。

（2）对外投资的支出和分配给投资者的利润支出。

（3）被没收的财物、支付的滞纳金、罚款、违约金、赔偿金以及企业对外赞助、捐赠支出。

（4）在公积金、公益金中开支的支出。

二、成本、费用与支出的关系

要深刻理解成本在企业中的含义，就要对支出、费用、成本之间的关系有明确的认识。

支出、费用、成本三者之间关系既密切又有不同，既有联系又有区别。

（一）支出

支出是指企业在经济活动中发生的一切开支与耗费。一般而言，企业的支出可分为资本性支出、收益性支出、所得税支出、营业外支出和利润分配支出等。

资本性支出是指该支出的发生不仅与本期收入有关，也与其他会计期间的收入有关，而且主要是为以后各期的收入取得而发生的支出，如企业购建的固定资产、无形资产以及对外投资等。

所得税支出是企业在取得经营所得与其他所得的情况下，按国家税法规定向政府缴纳的税金支出。所得税支出作为企业的一项费用也直接冲减当期收益。

营业外支出是指与企业的生产经营业务没有直接联系的支出，如企业支付的罚款、违约金、赔偿金以及非常损失等。这些支出尽管与企业生产经营活动没有直接联系，但是与其收入的取得还是有关系的，因而也把它作为当期损益的扣减要素。

利润分配支出是指在利润分配环节的开支，如支付股利等。

（二）费用

费用是指企业为销售商品、提供劳务等日常活动中所发生的经济利益的流出。企业在生产经营活动过程中为获取营业收入需提供商品或劳务，在提供商品或劳务过程中会发生各种耗费，如原材料、动力、机器设备和人工耗费等。这些耗费或为制造产品而发生，或为实现产品销售而发生，或为以后确定的期间取得收入而发生。费用按其同产品生产的关系可划分为生产费用和期间费用两类。

生产费用是指产品生产过程中发生的物化劳动和活劳动的货币表现，如产品生产过程中发生的直接材料费用、直接人工费用和那些不能直接计入产品成本而需采用适当方法对其进行分配以后再计入产品成本构成要素的制造费用等耗费，它同产品生产有直接关系；期间费用是指同企业的经营管理活动有密切关系的耗费，它同产品的生产没有直接关系，但与发生的期间配比，应作为当期收益的扣减。企业的期间费用包括销售费用、管理费用和财务费用。

费用是企业支出的构成部分。在企业支出中，凡是同企业生产经营有关的部分，即可表现或转化为费用；否则，不能列为费用。例如，长期的投资支出、利润分配性支出以及营业外支出等，因同企业的生产经营活动没有直接关系，因而不能看做费用。

（三）成本

成本（这里指狭义的成本）是指企业为生产一定种类、一定数量的产品（或提供劳务）所发生的各种生产费用的总和，即对象化的费用。

生产费用和产品成本是两个既相互联系又相互区别的概念。生产费用按照一定的产品加以归集和汇总，就是产品成本，所以生产费用是计算产品成本的基础，而产品成本则是反映某一时期内某产品应承担的生产费用。根据权责发生制原则，企业某一期间发生的生产费用与归属产品的期间并不完全一致，因此，企业某一会计期间实际发生的生产费用总和不一定

等于该期间产品成本的总和。

企业的支出、费用、成本之间的关系如图 1-1 所示。

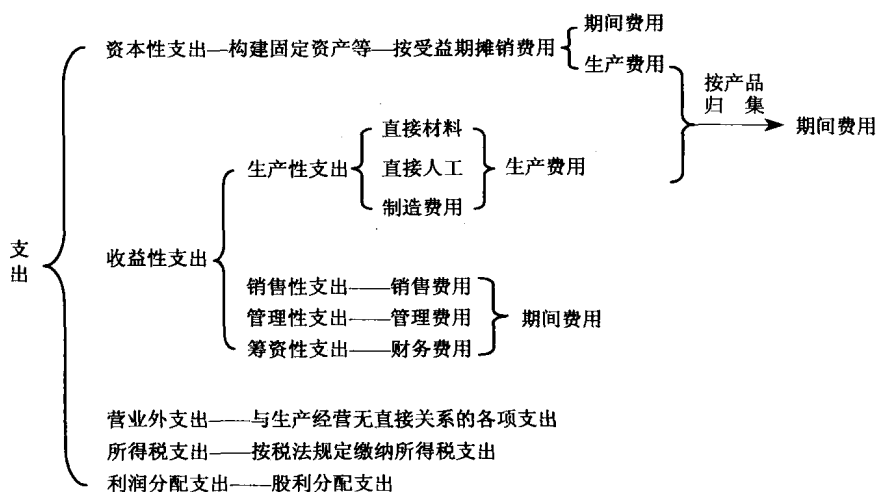


图 1-1 支出、费用、成本关系图

三、成本的作用

在经济管理工作中，成本有着重要的作用，主要表现在以下几个方面。

（一）成本是补偿生产耗费的价值尺度

从整个社会的角度而言，社会要存在、要发展，就不会停止消费，从而也不能停止生产。为了保证社会再生产的不断进行，就必须补偿再生产过程中所发生的耗费。成本是维持社会简单再生产的价值补偿标准，如果一个社会所投入生产的价值低于其成本标准，则社会生产就只能在萎缩的条件下进行，就会出现倒退；如果一个社会所投入生产的价值高于其成本标准，则社会生产就不仅能够保证简单再生产的需要，还能实现扩大再生产。在简单再生产的基础之上进行扩大再生产，是社会再生产的本质特征之一。站在企业的角度而言，成本是企业能够维持生产经营活动在原有规模之上顺利进行的资金补偿最低限度。如果企业不能按照成本来补偿生产耗费，企业的经营就会萎缩，或是出现经营的资金短缺。

（二）成本是反映经济管理质量的综合性指标

成本是一项综合性经济指标，企业经营管理中各方面工作的业绩，都可以直接或间接地通过成本指标得到反映。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，原材料消耗的节约与浪费，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、销各个环节的工作是否衔接协调等，都可以通过相关的成本指标，直接或间接地反映出来。

（三）成本是制定产品价格的基本依据

根据马克思主义的劳动价值学说，产品价格是产品价值的货币表现，产品价格应大体上

符合其价值。无论是国家还是企业，在制定产品价格时都应遵循价值规律的基本要求。但在现阶段，人们还不能直接计算产品的价值，而只能计算成本，并通过成本间接、相对地掌握产品的价值。因此，成本就成了制定产品价格的基本依据。

当然，产品的定价是一项复杂的工作，应考虑的因素很多，如国家的价格政策及其他经济政策、各种产品的比价关系、产品在市场上的供求关系及市场竞争的态势、企业的经营战略等等。所以产品成本只是制定产品价格所必须考虑的一项因素。在这里应该强调指出的是，成本作为产品定价基本依据的重要意义在于，如果企业不想亏损，要实现持续经营，成本是企业实现持续经营和盈亏临界的最低界线。

（四）成本是企业决策的必要信息

努力提高在市场上的竞争能力和经济效益，是市场经济对企业的客观要求。而要做到这一点，企业首先必须进行正确的生产经营决策。进行生产经营决策，需要考虑的因素很多，成本是其中应考虑的主要因素之一。这是因为，在价格等因素一定的前提下，成本的高低直接影响着企业盈亏的多少。同时，较低的成本还可以使企业在市场竞争中处于有利的地位。

第二节 成本会计概述

成本会计是随着商品经济的产生和发展而从传统会计中分离出来的一个会计分支，它是以成本为对象的会计，即以货币作为主要计量单位，按照一定的程序、标准和方法对企业发生的各种费用进行全面、系统、综合的归集和分配，计算出成本计算对象的总成本和单位成本（成本核算），并在此基础上进行成本预测、决策、计划、控制、分析和考核的一种管理活动。

一、成本会计的产生和发展

成本会计先后经历了早期成本会计、近代成本会计、现代成本会计和战略成本会计四个阶段。成本会计的方式和理论体系，随着发展阶段的不同而有所不同。

（一）早期成本会计阶段（1880—1920 年）

随着英国产业革命的完成，机器代替了手工劳动，工厂代替了手工作坊，会计人员为了满足企业管理上的需要，起初是在会计账簿之外，用统计的方法来计算成本。此时，成本会计出现了萌芽。从成本会计的方式来看，在早期成本会计阶段，主要是采用分批法或分步法成本会计制度；从成本会计的目的来看，主要是计算产品成本以确定存货成本及销售成本。所以，初始阶段的成本会计也称记录型成本会计。

（二）近代成本会计阶段（1921—1945 年）

19 世纪末 20 世纪初在制造业中发展起来的以泰勒模式为代表的科学管理，对成本会计的发展产生了深刻的影响。标准成本制度的出现使成本计算方法和成本管理方法发生了巨大

的变化，成本会计进入了一个新的发展阶段。近代成本会计主要采用标准成本制度和成本预测，为生产过程的成本控制提供了条件。

（三）现代成本会计阶段（1946—1980 年）

20 世纪 50 年代起，西方国家的社会经济进入了新的发展时期。随着管理现代化，运筹学、系统工程和电子计算机等各种科学技术成就在成本会计中得到了广泛应用，从而使成本会计发展到一个新的阶段，即成本会计发展重点已由如何对成本进行事中控制、事后计算和分析转移到如何预测、决策和规划成本，形成了新型的以管理为主的现代成本会计。

（四）战略成本会计阶段（1981 年至今）

20 世纪 80 年代以来，随着计算机技术的进步、生产方式的改变、产品寿命周期的缩短以及全球性竞争的加剧，产品成本结构与市场竞争模式发生了较大的变化。成本管理的视角由单纯的生产经营过程管理和重股东财富，扩展到与顾客需求及利益直接相关的、包括产品设计和产品使用环节的产品寿命周期管理；同时要求企业更加注重内部组织管理，尽可能地消除各种不增加顾客价值的内耗，以获取市场竞争优势。此时，战略相关性成本管理信息已成为成本管理系统不可缺少的部分。

二、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反映和监督的内容。明确成本会计的对象，对于确定成本会计的职能，研究和运用成本会计的方法，更好地发挥成本会计在经济管理中的作用，有着重要的意义。从理论上讲，成本所包括的内容，也就是成本会计应该反映和监督的内容。但为了更为详细、具体地了解成本会计的对象，还必须结合企业的具体生产经营过程和现行会计制度的有关规定来加以说明。

工业企业是典型的物质生产部门，是社会商品的主要生产者和经营者，其经营活动过程划分为供应、生产、销售三个阶段。生产过程是企业的中心环节，在产品生产过程中耗费的直接材料、直接人工、制造费用构成产品的生产成本；企业在从事经营活动过程中还会发生销售费用、管理费用和财务费用，其与产品成本没有直接的关系，仅与一定期间相联系，属于期间费用，直接计入当期权益，并不计入产品成本。由此可见，企业成本会计的对象是产品的生产成本和期间费用。

在其他行业里，如商品流通企业，其基本经济活动是从事商品购销活动，因此要发生商品的采购成本和销售成本；同时，还会发生销售费用、管理费用和财务费用，这些费用也不计入商品采购和销售成本。施工企业的基本经济活动是进行建筑工程的施工，在施工过程中要发生工程成本；同时还会发生管理费用和财务费用，这些费用也不计入工程成本。交通运输企业要发生客运及货运成本；同时也会发生管理费用和财务费用等。这些行业的销售费用、管理费用和财务费用也可以总称为期间费用，也都是这些行业的成本会计对象。

综上所述，成本会计的对象可概括为：各行业企业生产经营业务的成本和有关期间费用，简称成本费用。因此，成本会计实际上是成本费用会计。

（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。随着经济的发展，成本会计的职能越来越多，现代成本会计的职能包括以下七个方面。

1. 成本核算

成本核算是根据一定的成本计算对象，采用适当的成本计算方法，按规定的成本项目，通过各费用要素的归集和分配，计算出各成本计算对象的总成本和单位成本。成本核算既是对生产经营过程中发生的生产耗费进行如实反映的过程，也是进行反馈和控制的过程。通过成本核算可以反映成本计划完成情况，并为进行成本预测、编制下期成本计划提供可靠的资料，同时也为以后的成本分析和成本考核提供必要的依据。

2. 成本预测

成本预测是指根据成本核算的有关数据以及可能发生的企业内外环境变化和可能采取的各项措施，运用一定的技术方法对未来的成本水平及其发展趋势所作出的科学估计。通过成本预测，可以减少生产经营管理的盲目性，提高成本管理的科学性和预见性。

3. 成本决策

成本决策是在成本预测的基础上，根据其他有关资料，在若干个与生产经营和成本有关的方案中，选择最优方案以确定目标成本。作出最优化的成本决策是编制成本计划的前提，也是提高经济效益的途径。

4. 成本计划

成本计划是根据成本决策所确定的目标成本，具体规定出在计划期内为完成规定的任务所应达到的水平，并提出为达到规定的成本水平所应采取的各项措施。成本计划是进行成本控制、成本分析和成本考核的依据。

5. 成本控制

成本控制是根据成本计划，对成本发生和形成过程以及影响成本的各种因素进行限制与监督，使之能按预定的计划进行的一种管理活动。通过成本控制可以保证成本目标的实现。成本控制包括事前控制和事中控制。

6. 成本分析

成本分析是利用成本核算等资料与本期计划成本、上年同期实际成本、本企业历史先进成本以及国内外同类产品先进成本进行比较，用以揭示产品成本差异并分析产生差异的原因，以便采取相应措施，改进管理，降低耗费，提高经济效益。

7. 成本考核

成本考核是定期对成本计划及其有关指标实际完成情况进行总结和评价，以监督和促使企业加强成本管理责任制，履行经济责任，提高成本管理水平。成本考核一般与奖惩制度结合，以调动各责任人努力完成目标成本的积极性。

成本会计的各项职能是相互联系、相互依存的。成本预测是成本决策的前提，成本决策

是成本预测的结果；成本计划是成本决策所确定目标的具体化；成本控制是对成本计划实施进行的监督；成本核算是成本计划是否完成的检验；成本分析是对计划完成与否的原因进行的检查；成本考核则是实现成本计划的重要手段。这七项职能中，成本核算是基础，没有成本核算，其他各项职能都无法实现。

三、成本会计的组织工作

为了充分发挥成本会计的职能作用，完成成本会计的任务，应该做好成本会计的组织工作。为此，必须企业中设置成本会计机构，配备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各种法律、法规和制度进行工作。

（一）成本会计机构的设置

企业的成本会计机构是指组织、领导并从事企业成本会计工作的职能部门或组织。由于成本会计是会计的一个分支，所以在实际工作中，成本会计机构一般设在企业会计机构内部，是企业会计机构的一个组成部分。例如，一个企业里如果设置会计处，其中从事成本会计工作的人员可组成成本会计科或成本科；如果企业规模较小，可在企业会计机构内部设置成本会计组或配备专职的成本会计人员，负责本企业的成本会计工作。企业车间、部门一般可根据成本管理的要求设置成本会计机构，或者配备专职或兼职的成本员，负责本车间（部门）的成本会计工作。

成本会计机构的设置，应遵循会计机构设置的一般原则：一是要与企业的规模和管理体制相适应；二是符合精简、高效的原则；三是机构内部的分工要明确、具体；四是成本会计机构内部各岗位之间以及成本会计与其他会计岗位之间的分工，应遵守内部牵制原则。

根据企业的规模不同，企业内部各级成本会计机构之间的组织分工，有集中核算和分散核算两种工作方式。

1. 集中核算工作方式

集中核算工作方式是指成本会计工作中的核算、分析等工作，主要集中在厂部成本会计机构进行；车间等其他部门的成本会计机构或人员只负责原始记录的登记、原始凭证的填制以及初步审核、整理及汇总，为厂部成本会计机构进一步工作提供资料。在该方式下，车间等其他单位大多只配备专职或兼职的成本会计核算人员。采用这种方式的优点是：厂部成本会计机构可以比较及时地掌握整个企业的成本信息；便于集中实现成本会计电算化；还可以减少成本会计机构层次和成本会计人员的数量。缺点是：不便于进行责任成本的核算；不便于调动职工参与成本管理的积极性。这种方式一般在中小型企业中采用。

2. 分散核算工作方式

分散核算工作方式也称非集中工作方式，是指成本会计工作中的核算、分析等工作分散由车间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下级成本会计机构或人员进行业务上的指导和监督，并对全厂成本进行综合的核算和分析等工作。采用这种方式的优缺点与集中工作方式正好相反，这种方式一般在大中型企业中采用。

企业在确立成本会计的组织工作形式时，要以企业自身规模的大小和内部有关单位管理

的要求为依据,从有利于充分发挥成本会计工作的职能作用以及提高成本会计工作效率的角度去考虑。一般来说,大型企业多采用分散工作方式,而小企业采用集中工作方式为宜。也可以根据企业实际,将两种方式结合起来运用,即对某些部门采用分散工作方式,而对另一些部门则采用集中工作方式。

(二) 成本会计人员的配备

成本会计人员是指在企业成本会计机构或岗位处理成本会计业务事项的会计人员。成本会计人员的素质高低直接影响成本会计的工作质量。根据建立健全会计岗位责任制的要求,各企业应当按照精简、高效的原则,合理地配备成本会计人员。成本会计人员应具备良好的政治素质和会计职业道德,掌握成本会计的业务核算方法和相关法规、制度,具有较强的成本管理工作经验,并在实践中不断提高业务素质。成本会计人员的工作职责主要包括以下几方面。

(1) 依照财务会计制度和成本管理条例,结合本企业生产经营活动的特点及经济管理要求,制定本企业的成本管理和核算办法,确定各项费用的开支标准和范围。

(2) 建立健全各项成本费用的原始记录、消耗定额和计量检验制度等,做好成本核算的基础工作。

(3) 根据本企业的生产经营计划和生产工艺流程,编制成本、费用计划,并将成本指标层层分解到各成本责任部门,建立健全成本考核体系,以控制成本,不断降低生产费用。

(4) 进行生产成本核算,对于生产经营活动中发生的各项费用,进行审核、分类、记录、归集和分配,正确计算产品成本。

(5) 在正确执行成本开支范围和费用开支标准的基础上,正确进行期间费用的核算。

(6) 根据各种成本资料,分析成本计划的执行情况、行业的成本水平,不断寻求降低成本、费用的途径。

(7) 准确、及时地编制各种成本费用会计报表。

(8) 指导所属各部门的成本核算和成本管理工作。

(9) 制定和修订各项成本会计制度。

(三) 建立成本会计制度

成本会计制度是关于组织和处理成本会计工作的规范,它是企业会计制度的一个组成部分。为保证成本会计工作的顺利开展,企业应该根据企业会计准则、行业会计制度等相关法律法规,结合本企业实际和管理上的要求,制定企业内部的成本会计制度。具体而言,现代成本会计制度主要包括以下一些方面的内容。

(1) 成本会计工作的组织分工及职责权限制度。

(2) 成本核算制度。

(3) 成本预测和决策制度。

(4) 成本定额和成本计划的编制制度。

(5) 成本控制制度。

(6) 成本报表制度。

(7) 成本分析制度。

- (8) 责任成本制度。
- (9) 企业内部价格的制订和结算制度。
- (10) 其他有关方面的成本会计制度。

第三节 成本会计核算基础

一、成本核算的原则和要求

(一) 成本核算的原则

1. 合法性原则

合法性原则是指计入产品成本的各项生产费用都必须符合法律、法规和制度的规定，不得将不符合规定的费用计入产品成本之中。例如，凡属于为增加固定资产而发生的各项资本支出，应计入固定资产价值，而不能计入产品成本；按规定应计入销售费用、管理费用和财务费用的各项期间费用，也不得计入产品成本。

2. 分期核算原则

分期核算原则是指成本核算期必须与会计期间相一致，以有利于利润的计算和编制报表。成本核算的分期与产品成本的计算期不能混为一谈。无论产品的生产情况如何，企业的成本核算工作，包括费用的归集与分配等，都必须按月进行。至于完工产品的成本计算，它与企业的生产类型有关，可能是定期的，也可能是不定期的。

3. 实际成本计价原则

成本核算按实际成本计价，包括两方面的内容：①对生产所耗用的原材料、燃料、动力和折旧等费用，都要按实际成本计价；②完工产品成本要按实际成本计价。

4. 一致性原则

一致性原则是指成本核算所采用的方法前后各期必须一致，以便各期的成本资料有统一的口径，前后连贯，互相可比。否则，就容易弄虚作假，任意调节各期成本的高低，影响成本的正确性。

坚持一致性原则，并不是说对成本核算中所采用的方法就不能作必要的变动。如果变更成本核算方法是为了适应客观环境变化的需要，是为了取得并提供更加准确、更加有用的信息，那变动是必要的，是可以的。不过，在进行这种变动时，必须在成本报表中将由于方法变动对成本水平的影响充分表示出来。

5. 配比原则

为了确定某一会计期间的产品销售利润，除需确定本期营业收入外，还应确定应由本期成本负担的费用，将费用和相应的收入相配比。这对企业成本计算来说，就是为实现本期收入而发生应由本期成本负担的费用，不论是否已经支付，都要计入本期成本，凡不是