

21 21世纪全国高职高专财务会计类规划教材

# 新编

成本会计

XINBIAN CHENGBEN KUAIRJI

主 编 赵德忠 张凤新  
副主编 舒文存 周建龙 刘 悦

2



北京大学出版社  
PEKING UNIVERSITY PRESS

21 世纪全国高职高专财务会计类规划教材

# 新编成本会计

主 编 赵德忠 张凤新

副主编 舒文存 周建龙 刘悦



北京大学出版社  
PEKING UNIVERSITY PRESS

## 内 容 简 介

本书依据国家发布的有关财会法规、制度和最新颁布实施的企业会计准则及其应用指南的要求,结合高职高专教学特点编写而成。本书系统全面地阐述了成本会计的基本理论和基本程序,以制造企业产品生产费用和成本核算为主线,重点介绍了费用成本归集分配的具体程序和方法、成本报表的编制和成本分析,并对其他行业成本核算做了简要介绍。本书体系结构合理,举例翔实,每章后面附有多种题型的复习思考和实训题,便于学生课后练习,巩固所学知识。

本书适合高职高专院校、成人教育高等专科学校的会计专业和其他财经类专业的学生使用,也可供经济管理部门的人员培训及社会读者自学使用。

### 图书在版编目(CIP)数据

新编成本会计/赵德忠,张凤新主编. —北京:北京大学出版社, 2008.7

(21世纪全国高职高专财务会计类规划教材)

ISBN 978-7-301-12949-4

I. 新… II. ①赵… ②张… 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(2007)第192099号

书 名: 新编成本会计

著作责任者: 赵德忠 张凤新 主编

责任编辑: 郭 芳

标准书号: ISBN 978-7-301-12949-4/F·1774

出 版 者: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路205号 100871

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62765126 出版部 62754962

网 址: <http://www.pup.cn>

电子信箱: [xxjs@pup.pku.edu.cn](mailto:xxjs@pup.pku.edu.cn)

印 刷 者: 河北保定鑫华书刊印刷厂

发 行 者: 北京大学出版社

经 销 者: 新华书店

787毫米×980毫米 16开本 14.75印张 322千字

2008年7月第1版 2008年7月第1次印刷

定 价: 26.00元

---

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话: 010-62752024; 电子信箱: [fd@pup.pku.edu.cn](mailto:fd@pup.pku.edu.cn)

# 前 言

成本会计是财经类专业的主干课程,也是会计专业学生必学的专业课之一。《新编成本会计》是依据国家发布的有关财会法规、制度和最新颁布实施的企业会计准则及其应用指南的要求,结合高等职业教育财经类专业人才培养目标和教学特点编写而成。

本书共分 11 章,在编写过程中力求突出以下几个特点。

(1) 在内容编排上,注重高职高专培养高技能应用型人才的特点,理论结合实例,突出实践性和可操作性。

(2) 在结构组织上,尽量遵循成本核算方法的内在联系和实际工作程序,做到框架清晰,结构完整,由浅入深,循序渐进,难易适度。

(3) 在会计科目使用和费用成本核算上,与最新颁布的企业会计准则相吻合,学生掌握的核算业务是新企业会计准则改革后的最新变化。

(4) 为了便于教师授课和学生理解掌握教材内容,本书每章后面都附有多种题型的复习思考和实训题,供学生课后复习实训,增强动手能力。

本书由赵德忠、张凤新担任主编,并由赵德忠总纂及定稿;由舒文存、周建龙、刘悦担任副主编。具体编写分工为:赵德忠(淄博职业学院)编写第 1、8 章;张凤新(唐山职业技术学院)编写第 2、6 章;周建龙(安徽铜陵学院)编写第 3、5 章;舒文存(安徽工商职业技术学院)编写第 4、7 章;刘悦(天津开发区职业技术学院)编写第 9、10 章;周东黎(唐山职业技术学院)编写第 11 章。

本书在编写过程中,参考了大量的教材和著作,同时得到了北京大学出版社的热心指导与帮助,在此一并表示衷心的感谢。

由于时间仓促,加之水平有限,书中内容编排和语言表达上难免存在不妥和错误,恳请读者和同行批评指正。

编 者

2008 年 1 月

# 目 录

|                                  |    |
|----------------------------------|----|
| 第1章 总论.....                      | 1  |
| 1.1 成本概述.....                    | 1  |
| 1.2 成本会计概述.....                  | 3  |
| 1.3 成本会计工作组织.....                | 6  |
| 复习思考题.....                       | 9  |
| 第2章 产品成本核算概述.....                | 12 |
| 2.1 要素费用和成本项目.....               | 12 |
| 2.1.1 要素费用.....                  | 12 |
| 2.1.2 成本项目.....                  | 13 |
| 2.1.3 期间费用按经济用途的分类.....          | 14 |
| 2.2 产品成本核算的基本程序、账户设置及账户处理程序..... | 14 |
| 2.2.1 产品成本核算的基本程序.....           | 14 |
| 2.2.2 产品成本核算的账户设置.....           | 15 |
| 2.2.3 产品成本核算的账户处理程序.....         | 18 |
| 复习思考题.....                       | 19 |
| 第3章 生产费用的归集与分配.....              | 23 |
| 3.1 要素费用核算概述.....                | 23 |
| 3.2 材料费用的归集与分配.....              | 25 |
| 3.2.1 材料费用核算的原始凭证.....           | 25 |
| 3.2.2 材料发出的核算.....               | 27 |
| 3.2.3 材料费用分配的核算.....             | 33 |
| 3.3 人工费用的归集与分配.....              | 36 |
| 3.3.1 职工薪酬范围.....                | 36 |
| 3.3.2 工资总额的组成.....               | 37 |
| 3.3.3 工资费用的原始记录.....             | 38 |
| 3.3.4 工资的计算.....                 | 39 |
| 3.3.5 工资费用分配的核算.....             | 42 |
| 3.4 其他要素费用的归集与分配.....            | 44 |
| 3.4.1 外购动力费用的归集与分配.....          | 44 |

|                              |    |
|------------------------------|----|
| 3.4.2 折旧费用的核算.....           | 46 |
| 3.4.3 利息费用、税金和其他费用的核算.....   | 47 |
| 3.5 辅助生产费用的归集与分配.....        | 48 |
| 3.5.1 辅助生产及辅助生产费用.....       | 48 |
| 3.5.2 辅助生产费用归集的核算.....       | 48 |
| 3.5.3 辅助生产费用分配的核算.....       | 50 |
| 3.6 制造费用的归集与分配.....          | 57 |
| 3.6.1 制造费用归集的核算.....         | 57 |
| 3.6.2 制造费用分配的核算.....         | 59 |
| 3.7 损失性费用的归集与分配.....         | 62 |
| 3.7.1 废品损失的核算.....           | 62 |
| 3.7.2 停工损失的核算.....           | 66 |
| 复习思考题.....                   | 67 |
| 第4章 生产费用在完工产品和在产品之间分配.....   | 72 |
| 4.1 在产品的核算.....              | 72 |
| 4.2 生产费用在完工产品与在产品之间的分配.....  | 74 |
| 4.2.1 完工产品与在产品之间费用分配的类型..... | 74 |
| 4.2.2 完工产品与在产品之间费用分配的方法..... | 75 |
| 4.2.3 完工产品成本的结转.....         | 83 |
| 复习思考题.....                   | 83 |
| 第5章 产品成本计算方法概述.....          | 88 |
| 5.1 生产特点和管理要求对产品成本计算的影响..... | 88 |
| 5.1.1 生产特点对产品成本计算的影响.....    | 88 |
| 5.1.2 管理要求对产品成本计算的影响.....    | 90 |
| 5.2 产品成本计算的主要方法.....         | 91 |
| 复习思考题.....                   | 92 |
| 第6章 成本计算的品种法.....            | 94 |
| 6.1 品种法概述.....               | 94 |
| 6.1.1 品种法的含义.....            | 94 |
| 6.1.2 品种法的特点.....            | 95 |
| 6.1.3 品种法的成本计算程序.....        | 95 |
| 6.2 单品种的品种法.....             | 97 |
| 6.2.1 单品种的品种法概述.....         | 97 |
| 6.2.2 单品种的品种法举例.....         | 97 |

|                             |            |
|-----------------------------|------------|
| 6.3 多品种的品种法.....            | 101        |
| 6.3.1 多品种的品种法概述.....        | 101        |
| 6.3.2 多品种的品种法举例.....        | 102        |
| 复习思考题.....                  | 108        |
| <b>第7章 成本计算的分批法.....</b>    | <b>114</b> |
| 7.1 分批法的含义和特点.....          | 114        |
| 7.2 分批法的计算程序及举例.....        | 115        |
| 7.3 简化的分批法.....             | 118        |
| 7.3.1 简化的分批法的计算程序.....      | 118        |
| 7.3.2 简化的分批法核算举例.....       | 119        |
| 7.3.3 简化的分批法优缺点和适用范围.....   | 122        |
| 复习思考题.....                  | 122        |
| <b>第8章 成本计算的分步法.....</b>    | <b>128</b> |
| 8.1 分步法的含义和特点.....          | 128        |
| 8.2 逐步结转分步法.....            | 129        |
| 8.2.1 综合逐步结转分步法.....        | 131        |
| 8.2.2 分项逐步结转分步法.....        | 136        |
| 8.3 平行结转分步法.....            | 139        |
| 8.3.1 平行结转分步法的含义和特点.....    | 139        |
| 8.3.2 平行结转分步法的成本计算程序.....   | 140        |
| 8.3.3 平行结转分步法的计算举例.....     | 141        |
| 复习思考题.....                  | 146        |
| <b>第9章 产品成本计算的辅助方法.....</b> | <b>153</b> |
| 9.1 产品成本计算的分类法.....         | 153        |
| 9.1.1 分类法的含义及特点.....        | 153        |
| 9.1.2 分类法的成本计算程序及分配方法.....  | 154        |
| 9.1.3 分类法的优缺点及注意事项.....     | 157        |
| 9.2 产品成本计算的定额法.....         | 158        |
| 9.2.1 定额法概述.....            | 158        |
| 9.2.2 定额成本的计算.....          | 159        |
| 9.2.3 定额差异的计算.....          | 161        |
| 9.2.4 定额变动差异的计算.....        | 165        |
| 9.2.5 材料成本差异和产品实际成本的计算..... | 166        |
| 9.3 联产品、副产品、等级品的成本计算.....   | 169        |
| 9.3.1 联产品的成本计算.....         | 169        |

|                            |            |
|----------------------------|------------|
| 9.3.2 副产品的成本计算.....        | 173        |
| 9.3.3 等级品的成本计算.....        | 176        |
| 复习思考题.....                 | 177        |
| <b>第10章 成本报表和成本分析.....</b> | <b>183</b> |
| 10.1 成本报表概述.....           | 183        |
| 10.2 成本报表的编制.....          | 185        |
| 10.2.1 成本报表的编制概述.....      | 185        |
| 10.2.2 商品产品成本报表的编制.....    | 186        |
| 10.2.3 主要产品单位成本报表的编制.....  | 188        |
| 10.2.4 制造费用明细报表的编制.....    | 190        |
| 10.2.5 期间费用报表的编制.....      | 191        |
| 10.2.6 其他报表的编制.....        | 193        |
| 10.3 成本分析.....             | 194        |
| 10.3.1 成本分析概述.....         | 194        |
| 10.3.2 成本分析的方法.....        | 195        |
| 10.3.3 产品成本报表分析.....       | 198        |
| 复习思考题.....                 | 206        |
| <b>第11章 其他行业的成本核算.....</b> | <b>210</b> |
| 11.1 商品流通企业的成本核算.....      | 210        |
| 11.1.1 商品流通企业概述.....       | 210        |
| 11.1.2 商品流通企业的成本.....      | 211        |
| 11.1.3 商品销售成本核算.....       | 212        |
| 11.2 交通运输企业的成本核算.....      | 216        |
| 11.2.1 交通运输企业的成本核算概述.....  | 216        |
| 11.2.2 汽车运输企业的成本核算.....    | 217        |
| 11.2.3 水上运输企业的成本核算.....    | 218        |
| 11.2.4 港口企业的成本核算.....      | 221        |
| 复习思考题.....                 | 222        |
| <b>参考文献.....</b>           | <b>225</b> |

# 第1章 总 论

## 【学习目标】

通过本章学习，学生应理解掌握成本、费用的概念和本质，生产费用、产品成本的联系与区别，了解成本的作用；明确成本会计的概念、职能及成本会计工作方式，充分认识成本会计基础工作的重要性，为今后学习奠定基础。

## 【本章重点】

成本、费用的含义和本质；生产费用和产品成本的联系与区别；成本会计的概念、职能。

## 【本章难点】

成本、费用的联系和区别；成本会计的概念和职能。

## 1.1 成本概述

### 1. 成本的含义

在日常工作中，我们经常提到成本的概念，成本涉及的内容很广泛，可以从广义和狭义的角度进行理解。广义的成本是指为做某一件事情、完成某一活动或实现某一目的而付出的代价，如进行投资要付出资金，发生有关费用，投资者要考虑投资的付出，即投资成本；建筑施工企业完成一项工程要耗用建筑材料、周转材料、人工等，发生相关费用，形成建造成本；组织一项活动也会消耗相关材料，发生人工和其他费用，从而产生付出，形成成本等。由此可以看出，从事某一事情或完成某一经济活动都会发生付出，从事的经济活动内容不同，成本的含义是不同的，不同行业的企业生产经营特点不同，成本的构成内容不同。

对不同行业企业成本的经济内容进行归纳，我们可以得出两个共同点。

(1) 成本都有一定的目标对象，也就是说成本是与一定目标对象紧密联系的。成本的目标对象可以是有形的产品也可以是无形的产品，如制造企业生产出某种产品、施工公司建造完工某项建筑，都是有形产品；如提供某项消费服务、创新某项新工艺、新技术等，则是无形产品。不管是有形产品或是无形产品，都是成本所指向的目标，即计算成本的对象，没有目标对象的成本是不存在的。

(2) 成本是为实现一定的目标而发生的耗费，如制造企业生产某产品要消耗相关材料，发生人工费用，负担制造费用等；建筑施工企业完成一项工程要耗用各种建筑材料、周转

材料以及人工等,所以成本是为形成一定的有形产品或无形产品而发生的耗费。而各种耗费的货币表现就是费用。

## 2. 成本是商品价值中的 $C$ 与 $V$ 之和

成本是商品经济的产物,成本是一个价值范畴,是商品价值的主要组成部分。从理论上说,商品的价值由三部分组成:一是生产过程中所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( $V$ );三是劳动者为社会所创造的价值( $M$ )。产品(商品)成本是 $C$ 与 $V$ 之和,即以货币表现的为生产产品而耗费的物化劳动和活劳动的价值之和。它表明了成本的经济实质,即生产过程中发生的各项耗费。

本教材所表述的成本是产品生产成本,即企业为生产一定种类、一定数量的产品而发生的各项生产费用的总和,也称为产品制造成本,简称产品成本。

在实际工作中制造企业生产经营过程所发生的耗费种类繁多,根据成本管理的要求,有些耗费计入产品成本,有些耗费计入期间费用,不构成产品成本。产品成本包括生产过程中所耗用的各种材料的费用(含外购动力)、折旧费用、人工费用(含职工福利)以及生产部门组织管理生产所发生的间接费用等,还包括不形成产品价值的损失性支出,如废品损失、停工损失等。在会计实务中,由国家统一规定了产品成本核算范围,成本会计要按规定的开支范围正确核算产品成本。

## 3. 成本与费用

费用是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。企业在日常活动中所产生的费用主要有消耗材料、支付的职工薪酬、机器运转发生的磨损费用和维修费用等;在销售过程中发生的耗费主要有销售费用;企业为筹资发生的利息费用;组织和管理生产经营活动而发生的公司经费、办公费等。企业发生的这些费用并不全部构成产品的成本,只有在生产过程中发生的各种生产耗费,即生产费用才能够作为产品成本。

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,如直接材料费、生产工人薪酬、生产部门间接生产费用,他们都与产品生产相联系。期间费用是与一定会计期间相联系,不计入产品成本而直接计入当期损益的费用,如管理费用、销售费用、财务费用等。

产品成本与生产费用是一对既有紧密联系又有一定区别的概念。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,但只有生产费用计入产品成本,期间费用直接从当期收益中扣除。生产费用和产品成本在经济内容上是完全一致的,一定时期的生产费用是计算产品成本的基础,产品成本是对象化的生产费用。它们的区别是: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。在一定的会计期间内,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。

#### 4. 成本的作用

成本的作用主要有以下几个方面。

(1) 成本是补偿生产耗费的尺度。企业生产经营过程既是产出的过程,也是人力、物力、财力耗费的过程。企业再生产过程顺利进行,生产经营中的各项耗费就必须得到补偿,否则,就难以保证企业的简单再生产。产品成本就是生产过程中消耗的物化劳动和活劳动,只有成本获得补偿,企业的再生产才能进行。因此,成本一方面以货币形式对生产耗费进行计量,另一方面为企业的简单再生产提出资金补偿的标准。在价格不变的情况下,成本越低,企业的利润就越多,企业为社会和自身的发展创造的财富就越多。否则,则相反。所以,成本作为补偿劳动耗费的尺度,对于促进企业加强成本管理,降低劳动消耗,取得最大经济效益有重要意义。

(2) 成本是反映企业工作质量的综合指标。成本是对象化的生产费用,它同企业生产经营过程的各个方面、各个环节的工作质量和工作效能有着内在的联系。例如,产品生产工艺是否科学合理,原材料消耗是否节约,生产设备是否充分利用,人的管理是否有效,生产技术是否不断创新改进,产品质量的优劣等诸多因素,都能通过成本直接或间接地反映出来。因此,成本是反映企业工作质量的综合指标。

(3) 成本是制订产品价格的重要依据。产品价格是产品价值的货币表现,理论上说产品价格应等于产品成本( $C+V$ )加劳动者为社会创造的价值( $M$ )。企业在决定产品价格时要比较产品成本这一重要依据,如果单位商品价格低于产品成本,则生产过程中的耗费难以得到补偿,企业必然发生亏损,再生产难以为继;只有商品价格高于产品成本,企业才有获利的可能,商品价格越高,企业获利空间越大。因此成本是决策产品价格的重要因素。

但在实际工作中,产品价格的确定受多种因素的影响:首先是市场条件,包括供求关系的影响,市场定价在很大程度上决定了商品的价格;此外还受国家价格政策、产品比价关系、企业占有的市场份额、是否有定价自主权、产品质量、服务质量等多方面因素的影响。它们共同左右产品的定价策略。

(4) 成本是企业进行生产经营决策的重要依据。企业为了提高获利能力,在激烈的市场竞争中增强企业竞争力,必然要对生产经营各方面不断进行及时的决策和调整。在诸多的考虑因素中,成本是一项重要因素。企业依据成本资料,分析成本数据,选择扩大产量或增加品种、改进加工方式、创新工艺流程等,实现成本最优,效益最高,以不断提升企业的竞争能力。

## 1.2 成本会计概述

### 1. 成本会计的发展

随着商品经济发展,人们必然要计算生产过程中的各项耗费,确定销售盈亏,这就促

进了成本计算方法的不断出现,成本会计随着商品经济的形成而产生了。成本会计的产生和发展先后经历了早期成本会计、近代成本会计、现代成本会计等不同阶段。成本会计的方法和理论体系,随着发展阶段的不同而有所不同。

(1) 早期成本会计阶段(1880—1920 年)。原始的成本会计起源于英国,英国产业革命完成后,机器代替了手工劳动,工厂制代替了手工工场,会计人员为了满足企业管理上的需要,对生产过程中的耗费分别进行记录汇集,主要是计算产品成本以确定存货成本及销售成本,并设计出订单成本计算和分步成本计算的方法,初期阶段成本会计也称为记录型成本会计。

(2) 近代成本会计阶段(1921—1950 年)。20 世纪初以泰勒为代表的科学管理理论产生和应用,对成本会计的发展产生了深刻的影响。标准成本法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,成本会计不仅计算和确定产品的生产成本和销售成本,还要事先制订成本标准,并据以进行日常的成本控制与定期的成本分析。成本会计进入了一个新的发展阶段。

(3) 现代成本会计阶段(1951 年以后)。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广泛应用,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。

20 世纪 80 年代以来,随着电脑技术的进步,生产方式的改变,产品生命周期的缩短,以及全球性竞争的加剧,产品成本结构与市场竞争模式大大改变。现代成本会计受其影响,新的方向和方法不断出现,处于向战略成本会计发展的新阶段。

## 2. 成本会计的含义

通过成本会计的发展我们可以看出,成本会计是现代会计的一个重要分支,属于专业会计,它以会计资料和计划、统计、业务核算资料等为依据,遵循会计有关准则,运用一定的技术方法对生产费用进行归集计算,求得产品总成本和单位成本,对成本进行分析控制和决策。

因此,成本会计是根据会计资料和其他有关资料,按照会计有关原则和方法,对企业生产经营过程中的费用和成本,进行连续、全面、系统、综合的核算和监督的一种管理活动。

成本会计的对象是企业生产经营过程中发生的各项生产费用和产品成本,其任务主要有以下几个方面。

(1) 审核和控制生产过程中的各项费用,防止与控制各种浪费、损失和不良费用的发生,以降低成本、节约费用。

(2) 核算各种生产费用、期间费用和产品成本,为企业经营管理提供所需的成本、费用数据。

(3) 分析各项费用的发生情况、消耗定额与成本会计的执行情况,进一步挖掘降低成本、节约费用的潜力,从而促进企业加强成本管理,提高经济效益。

### 3. 成本会计的职能

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,具有核算和监督两个基本职能。随着社会经济发展和管理水平的提高,成本会计职能也在扩展变化之中。成本监督职能又可扩展为成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析及成本考核等多项内容。

(1) 成本预测。成本预测就是依据与成本有关的数据及信息,并结合未来的发展变化情况,运用定量、定性的分析方法,对未来成本水平及变化趋势作出的科学估计。通过成本预测,有助于选择最优方案合理组织生产,从而减少工作的盲目性。

(2) 成本决策。成本决策是指根据成本预测及其他与成本有关的资料,运用一定专门的科学方法选择最佳成本方案所做出的一种决定。企业中,成本决策贯穿在生产经营的全过程,内容广泛,如最佳生产批量的决策、零部件自制或外购的决策、自制半成品即时出售或进一步深加工的决策等。成本决策是企业实现目标成本的重要手段之一。

(3) 成本计划。成本计划是指在成本预测和成本决策的基础上,根据未来生产任务和降低成本的要求等,按照一定的方法所作出的用以反映企业计划期生产费用和产品成本水平的一种计划。例如,按照要素费用编制的生产费用预算,按照生产费用的经济用途编制的产品单位成本计划和全部产品成本计划等。

(4) 成本控制。成本控制是指按预先制定的成本标准或成本计划指标,对实际发生的费用进行审核,并将其限制在标准成本或计划内,同时揭示和反馈实际与标准或与计划之间的差异,并采取措施消除不利因素,以使实际成本达到预期目标。通过成本控制,可促使企业顺利完成成本计划。

(5) 成本核算。成本核算是指对生产经营过程中发生的各种生产费用进行归集和分配,采用一定的方法计算各种产品的总成本和单位成本。成本核算可以考核成本计划的完成情况、评价成本计划的控制情况,同时也为制定价格提供参考依据。

(6) 成本分析。成本分析是指利用成本核算和其他有关资料,与计划、上年同期实际、本企业历史先进水平,以及国内外先进企业等的成本进行比较,系统研究成本变动的因素和原因,制定有效办法或措施,以便进一步改善经营管理,挖掘降低成本的潜力。成本分析可以为成本考核、未来的成本预测、决策以及下期成本计划的制订提供依据。

(7) 成本考核。成本考核是指对成本计划及其有关经济指标的实际完成情况所进行的考察和评价。成本考核通常是以有关部门或个人作为考核责任对象的,责任对象的目标成本既是企业对其进行成本考核的成本指标。通过成本考核企业可以决定对有关责任对象进行的奖惩。

成本会计的各项职能是一个相互联系、相互配合、相互补充的有机整体。成本预测是

成本决策的前提和依据；成本决策是成本预测的延伸和结果，又是制定成本计划的依据；成本计划是成本决策所确定成本目标的具体化；成本控制是对成本计划的实施进行监督，是实现成本决策既定目标的保证；成本核算是对成本决策目标是否实现的检验，是成本管理最基本的职能；通过运用成本核算资料和成本计划资料对比进行成本分析，才能对成本决策的正确性做出判断；把成本决策目标进行层层分解，落实责任，认真组织成本考核，正确评价成本工作业绩，才能调动各部门和职工完成成本决策目标的积极性，是实现决策目标的重要手段。

### 1.3 成本会计工作组织

为完成成本会计的任务，充分发挥成本会计在经营管理中的作用，企业应当合理地组织成本会计工作。成本会计工作的组织主要包括成本会计的机构设置、成本会计人员的配备、成本会计的法律法规以及成本会计的基础工作等。

#### 1. 成本会计的机构设置

企业的成本会计机构，是企业直接从事成本会计工作的职能部门，是企业会计机构的重要组成部分。企业应在保证成本会计工作质量的前提下，根据企业规模的大小和成本管理要求，科学合理设置成本会计工作机构。

企业总部成本会计机构内部组织分工，可以按照成本会计职能分工，也可按照对象分工。按照成本会计职能分工，可以在总部成本会计机构内部设置成本核算、成本分析和检查等专门小组。成本会计对象包括产品成本和期间费用，因此，也可按照产品成本核算和分析、期间费用核算和分析设置专门小组。

企业总部和下属各生产车间（分厂）各级成本会计机构之间工作的组织分工，可采取集中工作方式，也可采用分散工作方式。

（1）集中工作方式，是指成本会计工作中的核算、分析等各方面工作，主要由总部成本会计机构集中进行，车间（分厂）等其他单位中的成本会计机构和人员只负责登记原始记录和填报原始凭证，对它们进行初步的审核、整理和汇总，为总部进一步工作提供资料。

这种方式有利于减少企业成本核算机构的层次和人员，及时提供有关成本信息，全面掌握情况。但不利于生产部门对成本费用进行控制，不利于调动车间和生产工人降低成本的积极性。因此，集中工作方式一般适用于成本会计工作比较简单的中小型企业。

（2）分散工作方式，亦称非集中工作方式，是指成本会计工作中的核算和分析等方面工作，分散由车间等其他单位的成本会计机构或人员分别进行。总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成本预测、决策、计划、控制、分析及考核等工作。

分散式管理方式有利于车间、有关职能部门及时了解本车间或部门的成本费用信息,分析本车间或部门的成本费用指标,进而控制费用,降低成本水平。但这种方式也会增加成本核算的层次和人员。因此,分散工作方式一般适用于成本会计工作比较复杂、各部门相对独立的大中型企业采用。

以上两种工作方式并非截然分开,也可结合使用,企业应当采取哪种工作方式,应按照每个企业自身特点和经营管理要求,扬长避短,合理确定适合的成本会计工作方式。

## 2. 成本会计人员的配备

成本会计人员是专门从事成本会计工作的专业技术人员。在成本会计机构中,成本会计人员应具备廉洁奉公、遵纪守法、实事求是、坚持原则的工作作风和高度的敬业精神;成本会计人员不仅要熟悉会计法规、准则和制度,掌握能够适应成本会计工作的会计基础知识和实务操作技能,而且要具备一定的生产技术和经营管理方面的知识。

## 3. 成本会计的法律法规

成本会计的法律法规是企业组织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。其内容一般包括以下几个方面。

(1)《中华人民共和国会计法》(以下简称《会计法》)。《会计法》是我国会计工作的基本法律,是制订其他会计法律法规的依据。《会计法》规定,企业必须根据实际发生的经济业务事项,按照会计准则和有关制度的规定确认、计量和记录资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润;企业不得随意改变费用、成本的确认标准或者计量方法,不得随意虚列、多列、不列或者少列费用、成本。企业应当按照《会计法》的规定办理会计事项,严格遵守会计法中有关成本会计工作的规定。

(2)《企业财务通则》、《企业会计准则及其应用指南》。它们都属于政府规章性质。企业进行成本核算,实施成本监督,设置成本会计机构和配备成本会计人员等,都要遵循《会计法》、《企业财务通则》、《企业会计准则及其应用指南》的相关规定。

(3)企业的成本会计制度、规程和办法。各企业为了具体规范本企业的成本会计工作,还应根据上述各种法规和制度,结合本企业生产经营的特点和管理要求,具体制定本企业的成本会计制度、规程和办法。例如,关于成本定额、成本计划的编制方法;关于成本核算制度;关于成本预测和决策制度;关于成本控制的制度;关于成本报表的制度等。

## 4. 成本会计的基础工作

产品成本是按照一定对象进行分配和归集的生产费用,生产费用是为生产产品发生的各项财产物资耗费和人工费用的货币表现,因此,成本会计工作涉及生产过程的具体业务,

特别是各项费用的发生和分配,生产数据的提供和收集,必须做好各项原始记录,建立健全有关制度,确保成本会计工作正确无误。

(1) 建立健全原始记录制度。原始记录是反映生产经营活动的第一手资料,是对企业生产经营活动中的具体事项最初所做的记载,是进行费用成本核算,考核分析检查成本计划的依据。企业必须建立健全原始记录制度,提供及时可靠的信息资料。原始记录包括:生产过程中材料的领用;工时的耗费;费用的支出;废品的发生;在产品、半成品的内部转移;完工产品的验收入库等。成本会计人员应当会同企业的计划统计、生产技术、劳动工资、物资供销等各有关部门,制定既符合企业各方面管理需要又符合成本核算要求;既科学又讲求实效的原始记录制度;认真做好各项原始记录凭证的登记、审核、传递和监督工作,以便为进行成本核算工作打下良好的基础。

(2) 建立健全计量验收和领退盘点制度。成本核算原始记录中的各项数据,主要是从数量上反映企业生产经营活动中各项财产物资的变动情况。而计量验收、领退盘点工作是确定上述各项财产物资数量变动情况的一种重要手段。为了提供准确的财产物资的数量,正确地计算产品成本,企业需要配备必要的度、量、衡器具和有关仪器、仪表等计量工具,严格计量和检验程序、标准,并填制相应的凭证。这样才能保证原始数据的真实正确,从而保证费用成本计算的真实性和正确性。

(3) 建立健全成本会计部门和人员岗位责任制。成本会计工作是一项综合性较强的经济管理工作,其涉及的面广,工作的好坏影响企业成本的核算、控制、分析、考核,影响成本预测、决策,进而影响企业生产经营和管理。因此,建立健全成本会计工作的岗位责任制是一种行之有效的手段。成本会计岗位责任制的基本内容是成本的归口分级管理、分级负责制度。按照成本归口分级管理、分级负责制度,企业首先将成本计划确定的成本费用等指标归口于相关职能管理部门,由其负责掌管。在此基础上,层层落实到各车间、班组及其职工个人,同时把归口分级落实的成本费用相关指标作为对各级单位及其职工个人考核的标准,实行日常监督检查并与企业的奖惩制度联系起来。

成本会计工作的岗位责任制能使成本会计工作渗透到企业生产经营活动的每个环节,使企业的节约费用、降低成本工作真正落到实处,收到实效。

(4) 建立健全定额管理制度。定额是企业根据单位生产条件和技术水平,综合有关因素,对生产过程中的数量和质量,所消耗的人力、物力和财力等方面制定的应达到的标准。各项定额是企业制订成本计划、实施成本控制和进行成本分析的重要依据,也是审核和控制产品成本的标准。在计算产品成本时,通常也要采用产品的原材料和工时的定额消耗量或定额费用来分配实际发生的费用。因此,为了加强成本核算,提高成本管理水平,企业有必要建立健全定额管理制度,制订出合理、实用的消耗定额,为成本管理服务。

(5) 建立健全内部结算价格制度。内部结算价格是企业内部提供的原材料、半成品以及辅助生产部门提供的辅助劳务等在企业内部各部门之间进行耗用结算的价格。建立健全内部结算价格,可以分清企业内部各部门的经济责任,考核分析内部各部门费用成本计划

的执行情况,督促落实责任制。企业内部结算价格要尽可能接近实际,通常在一年内保持不变。

## 复习思考题

### 一、简答题

1. 成本的经济实质是什么?
2. 成本的作用是什么?
3. 费用与成本有什么区别联系?
4. 成本会计的职能有哪些?他们的关系是什么?
5. 什么是集中工作方式?什么是分散工作方式?
6. 做好成本会计基础工作包括哪些内容?

### 二、单项选择题

1. 产品成本是指企业生产一定种类、一定数量的产品所支出的各项( )。  
A. 生产费用之和  
B. 生产经营管理费用总和  
C. 经营管理费用总和  
D. 料、工、费及经营费用总和
2. 成本的经济实质是( )。  
A. 生产经营过程中所耗费生产资料转移价值的货币表现  
B. 劳动者为自己劳动所创造价值的货币表现  
C. 劳动者为社会劳动所创造价值的货币表现  
D. 企业在生产经营过程中所耗费的资金的总和  
E. 生产产品而耗费的物化劳动和活劳动的价值之和
3. 实际工作中的产品成本是指产品的( )。  
A. 制造成本  
B. 理论成本  
C. 定额成本  
D. 重置成本
4. 大中型企业的成本会计工作一般采用( )。  
A. 集中工作方式  
B. 统一领导方式  
C. 分散工作方式  
D. 会计岗位责任制
5. 成本会计最基本的职能是( )。  
A. 成本控制  
B. 成本核算  
C. 成本决策  
D. 成本计划