



全国中等职业技术学校财经类专业教材

成本核算实务

CHENGBEN HESUAN SHIWU

全国中等职业技术学校财经类专业教材

成本核算实务

人力资源和社会保障部教材办公室组织编写

主编 刘卫东
参编 徐忠宇 杨嫣红
毛一波 袁剑霖
审稿 管理洪

中国劳动社会保障出版社

图书在版编目(CIP)数据

成本核算实务/人力资源和社会保障部教材办公室组织编写. —北京: 中国劳动社会保障出版社, 2009

全国中等职业技术学校财经类专业教材

ISBN 978 - 7 - 5045 - 7907 - 2

I. 成… II. 人… III. 成本计算-专业学校-教材 IV. F231.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 084102 号

中国劳动社会保障出版社出版发行

(北京市惠新东街 1 号 邮政编码: 100029)

出 版 人 : 张梦欣

*

北京华正印刷有限公司印刷装订 新华书店经销
787 毫米×1092 毫米 16 开本 7 印张 152 千字
2009 年 6 月第 1 版 2009 年 6 月第 1 次印刷

定价: 12.00 元

读者服务部电话: 010 - 64929211

发行部电话: 010 - 64927085

出版社网址: <http://www.class.com.cn>

版权专有 侵权必究

举报电话: 010 - 64954652

前 言

为了更好地适应全国中等职业技术学校财经专业的教学需求，人力资源和社会保障部教材办公室组织有关职业教育研究人员及一线的教师和行业专家，开发了这套财经专业教材。

整套教材共 12 本，包括《财经基础知识》《财经法规与职业道德》《经济法基础知识》《会计基础》《会计基础模拟实训》《企业会计实务》《出纳实务》《会计基本技能》《成本核算实务》《税收实务》《会计电算化》《会计综合实训》。

本套新教材的开发重点做了以下几个方面的工作：

第一，坚持以能力为本位，重视实践能力的培养，突出职业技术教育特色。根据财经专业毕业生将要从事职业的实际需要，合理确定学生应具备的知识结构和能力结构，同时，进一步加强实践性教学的内容，以满足用人单位的需求。

第二，紧跟我国会计制度的发展，及时更新教材内容，力图使教材内容与最新的财务制度、会计准则体系相一致，使教材具有鲜明的时代特征。同时，在教材编写中，注重国家财经法律法规的教育，努力培养学生良好的职业道德。

第三，根据我国《会计法》《会计从业资格管理办法》等规定，考虑到学生未来就业需要，在教材中努力贯彻从业资格证书与学历证书并重、从业资格证书制度与国家就业制度相衔接的政策精神，力求使教材内容涵盖会计从业人员资格考试的理论知识 and 技能操作要求。

第四，在教材编写模式方面，注重使用图表、案例分析讲解知识点和技能点，力求为学生营造更加生动直观的学习氛围，提高学生的学习兴趣。同时，针对相关知识点，设计一些互动性栏目，开拓学生的知识面，引导学生自主学习。

本套教材可供中等职业技术学校财经专业使用，也可作为职业培训教材。

本套教材的编写工作得到了北京、河南、河北、山东、山西、湖南、湖北、四川、广东等省、直辖市劳动和社会保障厅（局）及有关学校的大力支持，在此我们表示诚挚的谢意。

人力资源和社会保障部教材办公室

2009 年 5 月

《成本核算实务》的主要内容包括：企业成本概述；材料采购成本的核算；产品生产成本核算；主营业务成本核算；成本核算综合模拟实务；商业成本概述；物资采购成本的核算；批发主营业务成本核算；零售主营业务成本核算。

本教材分工业企业成本核算与商业企业成本核算两部分，较详细地讲解了会计业务中关于成本核算的基础知识和基本方法，采用理论、实操训练一体化的编写模式，理论以够用为度，侧重实践能力的培养与训练。文字叙述简练，内容编排实用。

学时分配表

章节内容	总学时	讲授课时	训练学时
单元1 走进工业企业 认识企业成本	12	8	4
单元2 材料采购成本的核算	14	10	4
单元3 产品生产成本核算	24	18	6
单元4 主营业务成本核算	14	10	4
单元5 成本核算综合模拟实务	4	2	2
单元6 走进商业企业 认识财务成本	12	8	4
单元7 物资采购成本的核算	16	10	6
单元8 批发主营业务成本核算	12	8	4
单元9 零售主营业务成本核算	12	6	6
总 计	120	80	40

目 录

上篇 工业企业成本核算实务

单元1 走进工业企业 认识企业成本	(3)
项目一 企业与企业成本	(3)
项目二 成本会计概述	(6)
项目三 成本费用的分类	(12)
单元2 材料采购成本的核算	(16)
单元3 产品生产成本核算	(26)
项目一 材料费用的核算	(26)
项目二 职工薪酬的归集与分配	(28)
项目三 辅助生产费用的归集和分配	(32)
项目四 制造费用的归集与分配	(37)
项目五 期间费用核算	(40)
项目六 完工产品成本的核算	(42)
单元4 主营业务成本核算	(46)
单元5 成本核算综合模拟实务	(49)

下篇 商业企业成本核算实务

单元 6 走进商业企业 认识财务成本	(79)
单元 7 物资采购成本的核算	(87)
单元 8 批发主营业务成本核算	(92)
单元 9 零售主营业务成本核算	(97)

上 篇

工业企业成本核算实务

单元 1

走进工业企业 认识企业成本

单元目标：

1. 认识企业，了解企业运作流程。
2. 了解成本核算要求及程序。
3. 掌握成本、费用的含义及核算方法。

项目一 企业与企业成本

导入

企业是干什么的？企业成本涉及哪些工作？

一、企业及其成本

企业是指从事生产、流通、服务等经济活动，以产品或服务满足社会需要并获得赢利，依法设立，实行自主经营、自负盈亏的经济组织。它是社会经济力量的基础，其生产力的总和构成社会生产力。企业是社会主义经济的基本单位，其生产经营的目的在于创造财富，满足人民不断增长的物质文化生活的需要，努力增加利润，为整个社会谋福利。

在生产领域，企业是生产的现场。劳动力同生产资料直接结合并生产出产品，是在企业里实现的。企业通过合理组织生产力，使人力、物力、财力得到有效的利用；在交换领域，企业是实现交换的基本环节；在分配领域，职工要从企业取得工资、奖金、津贴等最终收入，很大程度上取决于企业的经营活动成果。国家要从企业得到税金，国家的政治、经济、

文化生活等，很大程度上也受到企业经营活动成果的影响。社会经济发展的规模和速度，不仅取决于企业的规模和数量，更重要的是取决于每个企业的活力和素质。

在企业经营管理中，往往以利润最大化与财富最大化为目标。影响企业利润的指标主要有成本、费用、营业收入等，因此在利润最大化的引导下，要求企业实行严格的经济核算，采取各种措施，提高劳动生产率，降低成本与费用，以获取更多的利润——这就是企业的理财行为。

财务管理就是企业理财行为的具体表现，它是企业经营管理的重要组成部分。它要求企业财务机构和财务人员根据财务制度，对企业资金运动进行组织和指导、计划和控制、核算和分析，并在会计核算的基础上进行成本管理与控制，从而提高经济效益。

商品生产过程既是商品的形成过程，也是活劳动和物化劳动的耗费过程，这种耗费的货币表现便是成本。成本是普遍存在的经济范畴，树立成本意识，力求以较少的耗费取得最大的效益，是进行成本核算的基本目标。

根据价值理论，商品的价值由三个部分组成，即生产消耗的生产资料的价值（C）、劳动者为自己劳动所创造的价值（V）、劳动者为社会创造的价值（m）。从理论上讲，成本是商品价值的组成部分，即 $C + V$ 。

成本的作用主要表现在成本是企业补偿生产耗费的基本价值尺度，是综合反映企业生产经营管理活动质量的重要指标，是制定产品价格的重要依据，也是企业进行生产经营决策的关键因素。



链接

知识卡片 1—1：收入 - 成本 = 利润

——在社会经济环境一定、企业经营条件不变的情况下，正确核算、科学管理、合理控制成本是提高企业利润水平的重要措施。

——在成本管理中，成本核算是基础。

导入

嘻嘻公司的产品质量很好，但消费者不买账，产品销售量很低、没有市场，原因是它的产品成本比同类产品高，所以市场售价也较高。

二、工业企业成本核算

企业的成败，关键在于“成本”和“质量”。企业要在竞争激烈的市场中占有优势，并

不断发展,就应该有较高的产品质量和较低的产品成本。有了高质量的产品,就会得到消费者的信任,有了低成本的产品,就能使消费者决定以货币进行投票,因此,企业注重成本管理,在保证质量的前提下,坚持成本与效益的原则,开源节流、增收节支、控制费用、降低成本,以保证企业经济效益不断提高。

成本是经济管理理论中的一个非常重要的概念。为此我们首先要了解成本的基本含义。成本的含义有广义和狭义之分。

广义的成本概念是指为实现一定目的而耗费的人力、物力、财力的货币表现。包括产品生产成本和为生产经营产品而发生的经营管理费用。企业为了达到一定的目的都要付出代价,发生各种耗费,这些耗费就是实现目标的成本,因此成本是各项成本计算对象的耗费。如企业购买固定资产,支付买价、运杂费、税金等各项资金耗费,把这些资金耗费按成本计算对象归集到所购买的固定资产上,就形成了固定资产的成本;企业生产产品必然要消耗材料、支付生产工人的工资、发生厂房和机器设备折旧的耗费等费用,把这些资金耗费按成本计算对象归集到所生产的产品中就形成了产品生产成本。

狭义的成本概念是指制造业为生产一定种类和一定数量的产品所发生的各种耗费的货币表现,即指产品的生产成本或制造成本。凡是有经济活动和业务活动的地方,就必然有成本。不同企业由于生产经营活动的性质不同,因而成本的内容也不同,制造业的产品成本是典型的成本概念。

成本在经济管理中十分重要,在市场竞争中也有举足轻重的作用,概括起来,主要有以下几个方面:

1. 产品成本是补偿生产耗费的尺度

企业为保证再生产的不断进行,生产产品、提供劳务过程中发生的各种耗费,必须从销售产品和提供劳务所取得的收入中得到补偿,而成本就是衡量这一补偿份额大小的量度。成本的高低反映了从销售收入中补偿份额的多少以及企业赢利的多少。如果企业的收入补偿不了生产耗费,再生产就不能按原有规模进行。在产品销售收入和提供劳务收入保持不变的条件下,成本降低,企业实现的利润就多;成本上升,企业实现的利润就少,甚至发生亏损。

2. 产品成本是综合反映企业生产经营管理活动质量的重要指标

企业在生产经营管理中,各方面工作业绩的好坏,如产品产量的大小、产品质量的优劣、产品设计的好坏、费用开支的大小、产品产量的增减都会在产品成本这个指标中体现出来。因此,企业可以通过对成本的计划、控制、监督、考核和分析等来促进企业改善生产经营的管理工作,尽可能降低成本,提高经济效益。

3. 成本是制定产品价格的重要依据

产品价格是产品价值的货币表现。人们不能直接、准确地计算产品的价值,而只能计算产品的成本。产品成本是产品价值的主要组成部分,其高低能反映产品价值量的大小,因而成本是制定产品价格的基础。

4. 产品成本是企业进行生产经营决策的重要依据

在市场经济条件下,市场竞争在很大程度上就是价格竞争,产品成本作为价格的主要组成部分,其高低是企业有无竞争能力的关键,即价格竞争的实际内容就是成本竞争,因此企

业要在市场竞争中处于不败之地，首先必须进行正确的生产经营决策，成本就是其中十分重要的依据。

思考 1—1

1. 狭义成本的含义是什么？
2. 成本的作用有哪些？

项目二 成本会计概述

导入

成本核算是做什么的？成本核算与成本会计有什么关系？

一、成本会计的职能

成本会计作为一种经济管理活动，在企业生产经营过程中的各个环节发挥着作用。其基本职能与会计一样，具有反映和监督两大基本职能。反映职能是成本会计的首要职能，它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产品成本和期间费用的形成情况，为生产经营管理提供各种成本信息的功能；监督职能是按照一定的目标和要求，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。最初的成本会计只是简单的事后成本计算，随着企业经营管理要求的提高，以及成本会计与管理科学的结合，成本会计的职能逐步增加和扩展。现代成本会计的职能具体包括以下七大职能：

1. 成本预测

成本预测是根据成本数据和可能发生的具体情况，运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推测与估计。成本预测有助于企业管理者减少成本管理的盲目性，提高降低成本的自觉性，从而主动挖掘降低成本的潜力。

2. 成本决策

成本决策是在成本预测的基础上，根据成本预测和其他有关资料，制订出优化成本的各种备选方案，从中选取以较小的成本取得较大的经济效益并且切实可行的那个方案。进行成本决策，确定目标成本是编制成本计划的前提，也是实现成本的事前控制。

3. 成本计划

成本计划是根据成本决策所确定的最优方案，具体规定企业在一定时期内为完成生产经营任务所要发生的各种生产耗费，以及为达到产品目标成本所需采取的各种措施。成本计划是成本控制的具体目标，做好成本计划工作，有利于企业员工明确降低成本的目标和挖掘降低成本的潜力。

4. 成本控制

成本控制是指在产品形成过程中,按照预先规定的成本计划,对各项实际发生的或将要发生的成本费用进行审核和监督,及时纠正发现的偏差,使各项耗费都限制在成本计划的范围之内,以保证实现企业的成本目标。通过成本控制,可以及时揭示成本管理过程中存在的问题,消除生产中的损失,实现目标成本。

5. 成本核算

成本核算是对企业生产经营过程中实际发生的各种耗费进行归集和分配,以正确计算各种产品的成本并进行相应的账务处理。成本核算是成本控制结果的事后反映,其提供的资料,可以反映成本计划的完成情况,为成本分析、考核提供依据,并为今后的成本预测、决策及成本计划提供依据。

6. 成本分析

成本分析是根据成本核算提供的客观、真实的数据,运用专门的方法,对成本水平及构成情况进行分析,找出原因,明确责任,以便采取措施,即对成本进行事后监督。通过成本分析,可以及时采取相应措施,改进工作,并为成本考核提供依据。

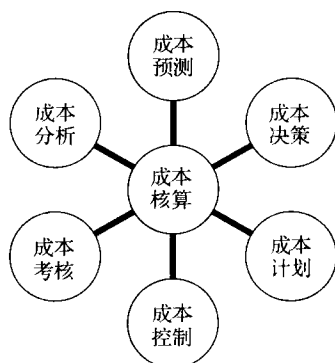
7. 成本考核

成本考核是在成本分析的基础上,对成本计划的执行结果和完成情况进行评价和考核,并根据评价和考核结果采取相应的奖惩措施。

上述各项职能相互联系、相互补充,构成一个有机的整体。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目标的具体化;成本控制是对成本计划的实施进行监督,是保证成本决策目标实现的重要措施;成本分析和考核为以后的预测和决策以及新编制的成本计划提供依据。

在成本会计的各项职能中,成本核算是最基本的职能,成本会计的其他职能都是在成本核算的基础上进行的,没有成本核算就没有成本会计。

成本核算是进行成本管理的基础,在现代企业经济管理中起着重要的作用(见下图)。为了搞好成本核算工作,提高成本核算质量,充分发挥成本核算的作用,必须遵循下列原则:



成本核算关系图

(1) 会计主体核算原则

成本核算应反映企业本身与生产产品有关的各项成本、费用及其他各种耗费。

(2) 成本分期核算原则

企业在正常、持续经营的前提下，将成本核算期间划分成一个个会计期间，分期计算成本。成本核算分期与会计期间一致。

(3) 权责发生制原则

在成本核算中成本、费用的确认以成本、费用是否实际发生及是否应由本期负担为标准，而不论其是否已经支付。

(4) 实际成本计价原则

成本核算必须按实际成本计价，即各财产物资按取得时的实际成本计量、生产耗费的原材料按实际成本计入产品成本、结转完工产品成本按实际成本计价。

(5) 一致性原则

成本核算的方法前后各期保持一致，忌随意更改，以保持企业成本资料的可比性。

(6) 合法性原则

成本核算应及时进行，不得提前或延后，从而及时提供有关成本的信息并正确计算盈亏。

(7) 受益性原则

在分配生产费用时，应按照受益对象进行分配，谁受益谁负担，多受益多负担。

(8) 重要性原则

成本核算中应区别会计事项的重要程度，采用不同的核算方式：企业主要产品和大额费用按规定的会计方法和程序处理；次要产品及小额费用，在不影响会计信息真实性的前提下可适当简化。



链接

知识卡片 1—2：成本会计法规及制度

成本核算是会计工作的重要组成部分，成本核算人员从事成本核算工作必须遵守的基本规范主要有：2000年7月施行的《中华人民共和国会计法》，2007年1月1日起执行的《企业会计准则》，1996年6月17日起实施的《会计基础工作规范》。

导入

成本核算工作有哪些要求？如何才能做一名合格的成本核算员呢？

二、成本核算的要求

1. 成本核算员的基本素质

成本核算员是专门从事成本会计工作的专业技术人员。成本核算员应具备以下素质：

(1) 政治素质

成本核算员应认真执行有关方针、政策和法规，廉洁奉公、坚持原则、客观公正、保守秘密。

(2) 业务素质

成本会计核算是一项技术性很强的工作，成本核算员作为企业的会计专业技术人员，应具备丰富的会计专业知识、税收知识及相关经济法规知识，熟悉企业生产经营的各个环节，了解企业各个部门的工作情况。此外，成本核算员还必须具有计算机应用技术等相关的基本技能。

2. 成本核算要求

在成本会计工作中，成本核算是基础，是成本管理的一个重要环节。为了充分发挥成本核算的作用，及时、正确地为有关方面提供有用的成本信息，在成本核算中应贯彻以下要求：

(1) 算管结合，算为管用

算管结合，就是成本核算应当与企业经营管理相结合，成本核算作为成本管理的组成内容，不应只对企业生产费用进行事后的记录和计算，还应在生产费用发生之前做好审核和控制：审核该项费用应不应该支出，是否符合计划或定额；应该支出的费用，应不应该计入产品成本，是否符合成本开支范围。

算为管用，是指成本核算要从管理的要求出发，提供的成本信息应当满足企业经营管理的需要。具体地讲，如何进行成本核算，计算什么产品的成本，是算得细一些还是粗一些，设置哪些会计科目等，都要考虑管理的要求。在满足管理需要的前提下，还应分清主次，区别对待，主要从细，次要简，细而有用，简而有理。

(2) 正确划分各种费用界限

1) 正确划分生产经营管理费用和非生产经营管理费用的界限。在工业企业日常生产经营活动中，用于产品生产和销售、用于组织和管理生产经营活动、用于筹集生产经营所需资金而发生的各种费用属于生产经营管理费用，应计入产品生产成本或期间费用。

购建固定资产、购买无形资产、对外投资等经济活动不是企业日常的生产经营管理活动，其发生的费用属于非生产经营管理费用，不应计入产品生产成本或期间费用。

此外，固定资产盘亏、毁损、报废清理等损失，以及由于自然灾害等非正常原因造成的财产损失，都不是由于日常的生产经营管理活动所造成的，都不应计入产品生产成本或期间费用。

2) 正确划分产品生产费用和期间费用的界限。企业日常生产经营活动中所发生的各种耗费，其用途和列支的项目也是不同的。用于产品生产的费用包括直接材料、直接人工和制造费用应计入产品成本。而本月发生的营业费用、管理费用和财务费用，作为经营管理费用应计入期间费用。分清生产费用和经营管理费用，关键在于分清生产成本中的制造费用和期间费用中的营业费用、管理费用之间的界限。因为这些费用中，有的费用名称、性质相同，

容易在归属时混淆，如工资、职工福利费、折旧费、修理费等。

3) 正确划分各个月份的费用界限。为了按月分析和考核产品成本和期间费用计划的完成情况，正确计算各月损益，还应将计入产品成本和期间费用的费用，按权责发生制原则，划分为应由本月负担的费用和应由其他各月负担的费用。

应由本月产品成本和期间费用负担的费用，应该全部计入本月产品成本和本月期间费用；本月发生，应由以后各月产品成本和期间费用负担的费用，应该计入待摊费用，分摊计入本月和以后各月的成本费用；本月虽然尚未发生，但应由本月产品成本和期间费用负担的费用，应计入预提费用。

4) 正确划分各种产品的费用界限。工业企业必须分清各种产品成本的界限，应由本月产品成本负担的费用，还必须在各种产品之间进行划分。

凡能分清应由某种产品负担的费用，应直接计入这种产品的成本。

凡由几种产品共同耗用、无法直接分清的费用，则采取适当的分配方法进行分配后分别计入各种产品的成本。

5) 正确划分完工产品和在产品的费用界限。工业企业必须分清在产品成本和产成品成本的界限，不得任意压低或提高在产品 and 产成品的成本。月末，将各项生产费用计入各种产品的成本以后，会有以下三种情况：

一是某种产品全部完工，其发生的生产费用全部相加，就是该种完工产品的成本。二是某种产品未完工，那么其发生的各种生产费用之和，就是该种产品的月末在产品成本。三是如果某种产品既有完工产品，又有尚在加工中的在产品，还必须将为制造该种产品已经发生的生产费用，采用适当的分配方法在完工产品和在产品之间进行分配，以便计算完工产品和月末在产品成本。

正确划分以上五个方面的费用界限，在产品成本核算工作中占有相当重要的地位。费用划分的过程，也就是产品成本的计算和各项期间费用的归集过程。划分过程见下图。

费用	非生产经营费用（购建固定资产、购买无形资产、对外投资等支出）				
	生产经营费用	期间费用（销售费用、管理费用、财务费用）			
		产品生产成本	下期成本费用（待摊费用）		
			本期成本费用	A 产品 生产费用	完工产品费用
				B 产品 生产费用	月末在产品费用
					完工产品费用
					月末在产品费用

正确划分各种费用的界限图

(3) 正确确定财产物资的计价和价值结转方法

工业企业拥有的各种财产物质，其价值要随着生产经营过程中的耗费，逐渐地或一次性地转移到产品成本和期间费用中去。因此，对财产物资正确计价并正确结转其价值也是成本核算的要求。