

丛书主编 田家富



全国高等会计职业教育系列规划教材

# 成本会计实务

主编 国燕萍 陈计专 吕均刚



WUHAN UNIVERSITY PRESS

武汉大学出版社



丛书主编 田家富  
全国高等会计职业教育系列规划教材

# 成本会计实务

主 编 国燕萍 陈计专 吕均刚  
副主编 王礼玉 刘 英 蒋明东



WUHAN UNIVERSITY PRESS

武汉大学出版社

## 图书在版编目(CIP)数据

成本会计实务/国燕萍,陈计专,吕均刚主编. —武汉:武汉大学出版社, 2011. 6

全国高等会计职业教育系列规划教材/田家富主编

ISBN 978-7-307-08749-1

I. 成… II. ①国… ②陈… ③吕… III. 成本会计—高等职业教育—教材 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 084323 号

责任编辑:唐 伟      责任校对:刘 欣      版式设计:马 佳

---

出版发行:武汉大学出版社 (430072 武昌 珞珈山)

(电子邮件:cbs22@whu.edu.cn 网址:www.wdp.com.cn)

印刷:湖北民政印刷厂

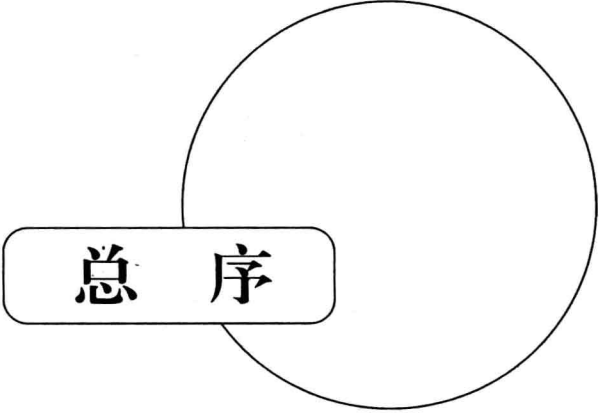
开本:787×1092 1/16      印张:10.75      字数:249千字      插页:1

版次:2011年6月第1版      2011年6月第1次印刷

ISBN 978-7-307-08749-1/F·1526      定价:24.00元

---

版权所有,不得翻印;凡购买我社的图书,如有质量问题,请与当地图书销售部门联系调换。



# 总序

我国高等职业教育经过十年的发展，取得了举世瞩目的成就。特别是经过三年的示范建设，我们在校企合作、工学结合、人才培养模式改革、师资队伍建设、课程建设、教材建设等方面取得了一定的成绩，但也存在一些不尽如人意的地方。作为高职战线的一线工作者，我们一直在实践，一直在思考，一直在探索。

高职教育发展到今天，必须进行改革，这是大家的共识，改革的途径怎么选择？就是按照教育部 2006 年 16 号文件《关于全面提高高等职业教育教学质量的若干意见》（以下简称教育部 16 号文件）的精神和高职教育“十二五”发展规划的要求进行。但怎么改？只有靠我们一线从事高职教育的老师去实践，去探索，不能人云亦云，不能断章取义，不能望文生义，不能浅尝辄止，更不能玩花架子。我们要把老师的心思真正用在教学改革上，要把老师的时间、精力真正用在教学改革上。改革不可能一蹴而就，改革是要付出代价的，改革是要有点精神的！

教学改革的依据是什么？我个人认为，我们必须充分考虑以下四个问题：一是高等教育大众化的背景；二是教学对象的实际（现有认知结构）；三是产业结构的调整与发展；四是科学技术的发展，在教育上就是现代教育技术手段的应用。只有将这四个问题研究透了，分析透了，我们的教学改革才能落到实处，才能有成效。

教学改革的目标是什么？提高教学质量！我们一切工作的出发点和落脚点就是提高教学质量，这是永恒的主题！提高教学质量的关键是教师。换句话说，改革的意识、改革的观念、改革的思路必须在一线的教师中真正生根发芽，必须由一线的教师认真地加以实践，只有这样改革才能成功。不依靠一线教师而进行的改革，是形式主义，是空中楼阁。由此看出，对一线教师改革意

识、改革观念、改革思路的培养与提高就显得非常重要。教育部16号文件精神不是一次两次会议就能够理解透彻的。我们必须在理解文件精神的精神实质上下苦工夫,在改革的实践上下苦工夫,在改革的系统工程上下苦工夫。因此,我们必须通过课程建设、教材建设以及其他平台,让教师在实践中深刻理解教育部16号文件精神的实质。

教学改革改到深处,改到痛处,是课程改革,是教材改革。我们只有真正研制出特色教材、精品教材,才能为人才培养模式改革与创新提供支撑,才能为教学方法的改革提供支撑,才能为精品课堂提供支撑。

教材建设是专业建设中的一项目基本建设,我们必须高度重视。教材是教学指导思想、培养目标、教学要求、教学内容的具体体现。教师通过教材全面、具体地理解教学要求与教学内容,以它为依据进行讲授并组织教学活动。学生以它为依据进行学习,通过教材掌握规定的知识和技能。实践证明,选一本好教材对提高教学质量至关重要。我们现在搞的课程建设与改革或者说精品课程建设,最终还是体现在教材建设上。同时,教材建设也是把精品课程转化为精品课堂的关键环节。

教材是什么?这个问题似乎有点老套!但最近对教材的讨论和争议比较多,有不同的观点!“教材是道具”这是我个人的观点。道具好一些,精一些,演出效果会好一些,这是毋庸置疑的。教师上课依纲据本固然没错,但我认为要是把教材看成是死板的、没有生命力的、单纯为完成教学目标而使用的一种介质就有问题了。著名的教育家叶圣陶老先生曾经说过:“教材无非是个例子。”作为教师是用教材教,而不是教教材。我们一定要注意这个问题。从这个角度讲,教材一定要经典,不是花里胡哨,不是加这个,加那个,搞得五花八门。

高职高专教材建设的现状令我们不是很满意。纵观我国高职教育十年的发展,配套教材可以说是百花齐放,五花八门,既涌现了一批优秀的、有特色的教材,也出现了一批粗制滥造、滥竽充数的教材。具体存在以下问题:

1. 功利性太强,作者队伍参差不齐。最大的功利性表现在纯粹是为了评职称而参加教材的编写。有些作者对教育部16号文件精神和高职教育改革的最理论成果一知半解,生搬硬套,贴标签;还有些作者对一些基本概念、基本知识和基本技能把握不准。这反映了高职教育十年的快速发展,导致师资队伍不能满足高职发展和改革的需要。

2. 教材版本一是多,二是乱,不成体系,不配套,导致我们无法选出顺手的、满意的教材。近年来,我们选用教材换了多种版本,总是看起来花哨,但是错误和漏洞百出。有的是教材没有配套的习题和技能训练,有的虽有习题和技能训练,但与教材内容又不配套,让我们非常苦恼。导致这个现状的原因主要有两个:一是出版社的问题,对一套教材的编写缺乏规划,缺乏专业编辑,缺乏科学的组织,缺乏资金的投入。二是学校的问题,缺乏对教师参加教材编写的统筹、组织与协调。教师参加教材的编写基本上停留在个人行为上,

甚至出现大量的作者只参加教材的编写、学校不使用教材的现象。这样是不可能写出高质量的教材的。

3. 教师参加教材编写的积极性不高或者积极性没有得到充分发挥。一是虽然职称评审需要编写教材，但不是考核的主要指标。现在对高职教师职称的评审主要关注教师的企业工作经历和课程建设情况，但没有教材编写也不行。因此，有些老师不愿意在教材编写上下太大的工夫，不愿意投入时间和精力。二是作者的劳动报酬与投入的时间、精力不匹配，觉得不划算。一本高质量的教材，往往需要作者或者一个教学团队数年甚至数十年的努力和积累，才能够研制出来。

4. 片面理解“教学做一体化”。教育部16号文件明确指出“改革教学方法和手段，融‘教、学、做’为一体，强化学生能力的培养”。结果，有些地方、有些老师对这句话进行了片面理解，有的甚至认为将习题与技能训练放在教材每章的后面就是教学做一体化了，甚至认为在人才培养方案中将实训课程单独列出来没有体现教学做一体化！这样，一方面人才培养方案不伦不类，另一方面教材不伦不类，弱化了学生的训练次数，严重降低了教学质量。

“融‘教、学、做’为一体”，应该有多方面的理解。一是在人才培养方案中怎么体现？二是在课程中怎么体现？三是在教材中怎么体现？四是在教学方法上怎么体现？五是在教学模式上怎么体现？六是在教学组织形式上怎么体现？七是在不同的专业上应该怎么体现？

在高职会计专业教材建设中，我们必须以会计专业的人才培养目标为依据。高职会计专业的培养目标是：以各类中小企业及其他经济组织会计岗位（群）的任职能力要求为目标，培养德、智、体、美、劳全面发展，掌握会计专业基本知识和职业技能，具备良好职业道德和操作规范、严谨细致的会计职业素养，在校期间取得会计从业资格证书，毕业后能够采用手工或者利用电子计算机技术从事中小企业的出纳岗位工作、会计核算岗位工作、财务管理岗位工作、涉税业务处理岗位工作和会计监督岗位工作，并具有可持续发展能力的高素质技能型人才。这个目标始终是纲，不能动摇，不能降低！降低了就不是会计专业了，就变成“收银员”培训班了。如果这样，放在培训机构就可以了，就不需要学校教育了。

我个人认为在高职会计专业教材建设中，以下几个问题必须认真抓好：

1. 按照工作过程系统化来开发课程和研制教材。第一，职业特征的课程或教材都来源于工作过程。知识来源于实践，人类知识是在长期的实践中不断总结的成果。第二，系统化就是一个加工过程，用时髦的话讲就是将行动领域转化为学习领域的过程。这个系统化的方法选择太重要了！以前，我们的课程和教材也是一种系统化，决不能说这种系统化的方法不科学，只是这种方法适合于抽象思维能力强的人群，而相对于高等教育大众化后抽象思维能力弱的高职学生来讲，这个系统化的方法要重新选择。这就是我们课程改革、教材改革的重点和难点。第三，会计工作过程系统化的重点和难点在哪里？在会计核算

基本技术这门课程上！实际上，我们以前的财务会计、财务管理、审计、出纳业务、会计信息化等课程就是按照工作过程进行系统化设计的，或者说是按照岗位来设计的。我们没有必要把前人的经验全部推翻！

2. 校企合作共同开发教材。在教材的研制过程中，我们坚持“从实践中来，到实践中去”，就必须依靠行业、企业专家。只有这样，我们的教材内容、所采用的实训素材才能真正来源于社会实际生活，才能与社会实际生活相符。在此基础上，我们再进行提炼，做到来源于生活但又高于生活，从而达到理论和实践的完美结合。

3. 必须与行业标准和职业资格接轨。会计的行业标准，就是财政部制定的标准，不管怎么改革，我们必须围绕这个标准来做，否则，就是瞎折腾！

研制出一套能全面准确地阐述和把握会计专业最新的发展动态和理论成果，充分吸收本专业国内外前沿研究成果，科学系统地归纳知识点的相互联系与发展规律，反映高职学生的心理特点和认知规律的会计系列教材，是我们广大会计教育工作者义不容辞的责任和义务。基于此，2010年12月底，在武汉大学出版社和襄樊职业技术学院经济管理学院的大力支持下，我们组织了全国34所高职院校和部分本科院校的会计系主任、会计教研室主任和会计专业教师60多人，齐聚湖北襄阳，从讨论会计专业课程标准入手，共商编写一套体系完整、内容翔实、特色鲜明、质量上乘的会计系列教材。经过无数次的讨论、碰撞与磨合，我们取得了共识，并开始着手教材的编写工作。这些教材是老师们几十年教学经验的积累，是长期致力于教学改革成果。有的课程是国家级精品课程，有的是教育部教指委精品课程，有的是省级精品课程，有的是院级精品课程。这次出版可共享教学改革的成果，同时也起到抛砖引玉的作用，希望后人能够不断创新，研制出更好的会计教材。

尽管我们在编写这套系列教材过程中进行了不懈的探索，付出了艰辛的劳动，并取得了一定的成果，但我们深感做得还远远不够，需要我们改革的地方，需要我们突破的地方，需要我们创新的地方还很多，任重道远。加之时间仓促以及认识水平上的差异，这套系列教材不可避免地存在一些缺点和不足，我们恳请广大读者和同行不吝赐教。

一套精品教材，必须经过多次磨合、反复修改，才能逐步完善。路漫漫其修远兮，吾将上下而求索。在下次修订出版时，我们会做得更好！

田家富

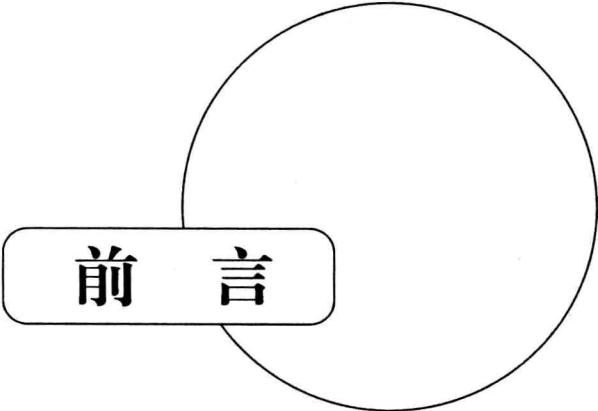
教育部高职高专工商管理教指委财务会计分委会委员

会计核算基本技术国家级精品课程负责人

国家级精品课程评审专家

湖北省高职学会财经教学组副组长

襄樊职业技术学院经济管理学院教授、院长



# 前 言

成本会计实务是高等会计职业教育会计专业学生的一门专业核心能力课程，重点培养学生的成本核算专业能力，涵盖了不同企业成本会计工作全过程的核算技能，是助理会计师初级职称考试的重要内容，在整个专业课程体系中具有比较重要的地位和作用。

本书是会计专业的主干教材之一，是为满足高等会计职业教育会计专业成本会计核算能力的教学需要而编写的。

本书以2006年财政部颁布的《企业会计准则——基本准则》和2010年财政部下发的《小企业会计准则》（讨论稿）为依据编写，在编写过程中，突出了以下特点：

1. 课程开发采用基于工作过程系统化的课程设计与开发方法。本书用“任务引言”来引出需要完成的任务，用“任务描述”来展现实际的工作岗位的任务，用“任务分析”来分析职业和工作过程，由校外实践专家、课程专家和专业教师组成课程（教材）开发小组。

2. 序化和重构教材内容。将学科体系下的内容进行序化和重构，按照实际会计工作过程和会计信息处理程序，构建了“品种法核算”、“分批法核算”、“分布法核算”、“分类法核算”、“定额法核算”和“编制成本报表与成本分析”等六大学习情境。

3. 以会计初级职称考试相关内容为参考。会计初级职称考试是会计人员是否具有较高会计职业能力的证明，因此，我们在教材内容的选取上，很大程度上对应考试大纲要求安排和组织教材内容。

4. 与行业企业会计实践专家合作进行教材开发。

本书由国燕萍高级会计师任第一主编；陈计专、吕均刚任主编；王礼玉、刘英、蒋明东任副主编。本书由教育部工商管理教学指导委员会财务会计分委员会委员

田家富教授主审。

具体分工如下：

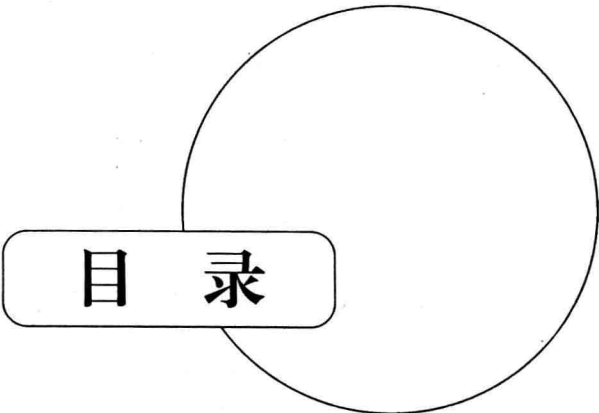
1. 学习情境一“品种法核算”由国燕萍、陈计专编写；
2. 学习情境二“分批法核算”由刘英编写；
3. 学习情境三“分布法核算”由王礼玉编写；
4. 学习情境四“分类法核算”由赵红岩、靳鑫编写；
5. 学习情境五“定额法核算”由蒋明东编写；
6. 学习情境六“编制成本报表和成本分析”由吕均刚编写。

最后，由国燕萍、陈计专修改、统稿，总纂成书。

由于作者水平有限，书中缺点和疏漏之处，敬请读者批评指正。

编 者

2011 年 4 月



# 目 录

|                             |     |
|-----------------------------|-----|
| ◎ 学习情境一 品种法核算 .....         | 1   |
| 任务一 认识品种法及账户设置 .....        | 1   |
| 任务二 运用品种法归集和分配生产费用 .....    | 10  |
| 任务三 运用品种法计算完工产品与在产品成本 ..... | 51  |
| 任务四 品种法综合实例 .....           | 59  |
| ◎ 学习情境二 分批法核算 .....         | 69  |
| 任务一 认识分批法及账户设置 .....        | 69  |
| 任务二 采用一般分批法进行产品成本的核算 .....  | 73  |
| 任务三 采用简化分批法核算各批完工产品成本 ..... | 81  |
| ◎ 学习情境三 分步法核算 .....         | 89  |
| 任务一 认识分步法及账户设置 .....        | 89  |
| 任务二 采用逐步结转分步法核算产品成本 .....   | 91  |
| 任务三 采用平行结转分步法核算产品成本 .....   | 100 |
| ◎ 学习情境四 分类法核算 .....         | 106 |
| 任务一 认识分类法及账户设置 .....        | 106 |
| 任务二 应用分类法核算产品成本 .....       | 108 |
| 任务三 应用分类法核算联产品、副产品的成本 ..... | 111 |

|                             |     |
|-----------------------------|-----|
| ◎ 学习情境五 定额法核算 .....         | 116 |
| 任务一 认识定额法及账户设置 .....        | 116 |
| 任务二 运用定额法归集和分配生产费用 .....    | 120 |
| 任务三 运用定额法计算完工产品与在产品成本 ..... | 129 |
| ◎ 学习情境六 编制成本报表与成本分析 .....   | 132 |
| 任务一 编制成本报表 .....            | 132 |
| 任务二 成本分析 .....              | 146 |
| ◎ 参考文献 .....                | 160 |

## 学习情境一 品种法核算

### 学习情境描述:

本学习情境的任务是熟悉品种法及其特点,了解品种法的基本原理、品种法的适用范围和品种法成本计算程序,在此基础上掌握品种成本的计算。能根据企业的实际情况和管理要求,熟练运用品种法对产品成本进行计算。

### 学习任务:

1. 设置生产成本明细账。
2. 归集和分配生产费用。
3. 计算完工产品与在产品成本。

### 技能目标:

1. 能进行材料费用的归集与分配。
2. 能进行动力费用的归集与分配。
3. 能进行职工薪酬的归集与分配。
4. 能进行辅助生产费用的归集与分配。
5. 能进行制造费用的归集与分配。
6. 能进行损失性费用的归集与分配。
7. 能进行完工产品与在产品成本的计算。

### 知识目标:

1. 品种法的基本原理。
2. 品种法的主要特点。
3. 品种法的适用范围。
4. 品种法成本计算程序。

## 任务一 认识品种法及账户设置

◎ **任务引言:**在市场经济体制下,企业的竞争主要是产品价格和质量的竞争,而价格的竞争归根到底是成本的竞争,企业经济效益的高低,市场竞争能力的强弱,在很大程度上取决于成本的高低。正确地计算成本,对企业来说至关重要。不论

企业是哪种生产类型,采用哪种成本计算方法,最终都必须按照产品品种算出产品成本。因此,按照产品品种计算成本,是产品成本计算最起码的要求。只有掌握好该方法,才能进一步学习其他成本计算方法。那么,到底什么是品种法?它有什么样的特点呢?

◎ **任务描述:** 成本会计核算人员应了解企业生产类型的特点、成本核算的基本要求,认识品种法,明确采用品种法核算需要设置的会计科目。

◎ **任务分析:** 按品种法进行成本的计算与核算,首先要设置与之对应的成本类账户,以满足工作的需要;其次要认识品种法,能够根据企业的特点选择适当的成本核算方法计算产品成本。品种法的特点和产品成本核算程序是本任务单元的重点。

## 一、认识企业的生产过程

### (一) 生产过程的基本特点

生产过程是指企业从原材料投入生产开始,经过一系列的加工,直到产品生产出来、检验合格入库为止所经历的全部过程。生产过程是工业企业最基本的活动过程,有广义和狭义之分。狭义的生产过程是指从原材料投入生产开始,一直到成品制造完毕出厂为止的全部过程。广义的生产过程是指从产品设计、选择并准备生产开始,到把该产品最终制造出来为止的全部过程。生产过程既是资产的耗费过程,又是新产品的制造过程;既是原资产价值的转移过程,又是新产品价值的形成过程。

### (二) 企业主要的生产类型

#### 1. 认识企业主要的生产类型

企业生产类型就是按产品的工艺过程特点和生产组织特点对企业的生产进行分类,它体现了不同企业的生产特点。企业生产类型是形成产品成本计算方法的基础,不同类型的生产企业,产品生产成本的管理和核算要求也不一样。

(1) 按照生产工艺过程的特点来分,可分为单步骤生产与多步骤生产。

单步骤生产(又称简单生产),是指工艺技术过程不能间断,或者不便于分散在不同地点进行的生产。这类生产的周期较短,一般只能由一个企业整体进行,如发电、熔铸、采掘等行业。

多步骤生产(又称复杂生产),是指工艺技术过程可以间断,可以分散在不同地点进行的生产。这种生产可以由一个企业独立完成,也可以由几个企业协作进行。在一个企业内,这种生产可以由一个车间来完成,也可以由几个车间协作进行。

多步骤生产按其产品加工方式的不同,又可分为连续式多步骤生产和装配式多步骤生产两类。连续式多步骤生产是指产品的各个生产步骤有先后顺序,需依次连续加工才能成为产成品的多步骤生产,如纺织、造纸等生产。装配式多步骤生产是指产品的各个生产步骤无先后顺序,可分别同时加工,然后再装配成产成品的多步骤生产,如机器制造、船舶制造等。

(2) 按照生产组织方式的特点来分,可分为大量生产、成批生产、单件生产。

大量生产,是指连续不断地重复生产同一品种和规格产品的生产。这种生产一般品种较少,产量较大,生产稳定,如发电、采煤、冶金等。

成批生产,是指预先确定批别和数量进行的生产。这类生产的特点是品种或规格较多,而且是成批轮番进行,如家用电器、服装、鞋帽等。

根据批量的大小,成批生产又可分为大批生产和小批生产。大批生产的性质接近于大量生产,小批生产的性质接近于单件生产。

单件生产,是根据购货单位的订单要求制造个别的、性质特殊的产品的生产。这种生产的特点是产品种类较多,但极少重复,如重型机械、造船、专用设备制造等。

工业企业生产的类型如图 1-1 所示。

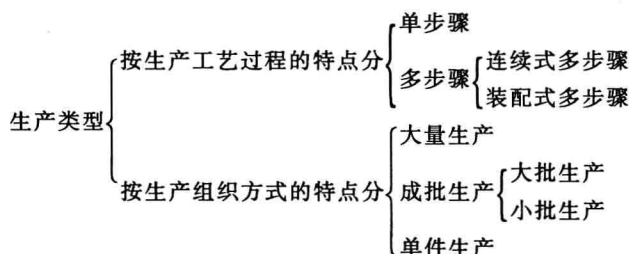


图 1-1 工业企业生产的类型

## 2. 确定不同类型企业的产品成本计算对象

成本计算对象是生产费用的归集对象和生产耗费的承担者,是设置产品成本计算单(生产成本明细账)、分配生产费用和计算产品成本的前提。确定成本计算对象的原则是:符合企业生产特点,满足成本管理要求。

成本管理要求企业在组织成本核算时,以满足企业经营管理的需要为前提,从成本管理要求出发,确定成本计算的對象,分清主次,区别对待。如在连续式多步骤生产的企业,由于产品生产过程可以间断,并可分散在不同地点进行,客观上具备了按各生产步骤计算半成品成本的条件。如果企业成本管理要求提供各步骤半成品的成本,则成本计算对象为各加工步骤的半成品和最终生产的各种产成品;如果成本管理不需要提供半成品的成本,则以最终产品为成本计算对象。

对大量大批生产的产品,通常以产品品种作为产品成本计算对象;对按小批或单件组织生产的产品,通常将产品的生产批次作为产品成本计算对象;对生产步骤较多,又需要计算每一生产步骤半成品成本的产品,则可以将产品的生产步骤作为产品成本计算对象;对生产过程相同、生产工艺相近的同类产品,还可以将产品的类别作为产品生产成木计算对象。

## 二、认识企业生产过程的成本核算

### (一) 企业生产过程成本核算的内容

#### 1. 生产费用和产品成本

企业在产品的生产过程中发生的能用货币计量的全部生产耗费,称为生产费用。企业

为生产一定种类、数量的产品所支出的全部生产费用，就是生产成本。

生产费用和产品成本既有联系又有区别。其联系主要表现在：生产费用是构成产品成本的基础，产品成本是生产费用的归宿。生产费用计算的正确与否将影响到产品成本计算的正确性。两者在本质上是一致的，都是物化劳动和活劳动耗费的货币表现，都是在产品的生产过程中实际发生和形成的，没有生产费用的发生便没有产品成本的形成，它们是对同一生产耗费的不同表现，两者紧密联系，不可分割，但两者在以下几个方面是不同的，体现在：

(1) 目的不同。生产费用的归集是为了如实反映生产过程中的耗费，为计算产品成本提供客观依据。产品成本的计算是为了明确生产耗费的补偿对象和补偿额度。

(2) 计算基础不同。生产费用是以一定的时期为基础，核算该时间内发生的全部费用支出。产品成本是以一定的产品为对象，计算应由本期生产的各种产品负担的成本数额。本期投入的产品不一定本期都完工，本期完工的产品有可能是以前各期就投入生产的。因此，在计算本期完工产品成本时，本期发生的生产费用不一定计入本期完工的产品成本，计入本期完工产品成本的费用不一定是本期发生的生产费用。

(3) 数额不同。由于上述原因，一定时期发生的生产费用不一定等于该时期生产的完工产品成本；当企业本期期末存在在产品时，应计入本期产品的生产费用不等于本期完工产品成本。从此点可以看出，分清生产费用和产品成本的目的主要是为了正确地核算和计算产品成本，进而正确地确定各期成本费用的补偿额度，正确地进行存货计价和损益计算。

## 2. 成本项目

为了具体反映用于生产产品的生产费用的各种用途，可以将生产费用进一步划分为若干项目，即产品成本项目，以便进行成本核算。具体内容有：

(1) 直接材料，指直接用于产品生产并构成产品实体的原料、主要材料、外购半成品、有助于产品形成的辅助材料，以及直接用于产品生产的各种燃料和动力费用。

(2) 直接人工，指直接参加产品制造的生产工人的薪酬费用。

(3) 制造费用，指企业车间为生产产品和提供劳务而发生的各项间接费用。包括车间管理人员的薪酬费用、车间设备和房屋建筑物的折旧费、修理费、办公费、水电费、机物料消耗、劳动保护费等。

(4) 废品损失，指企业在生产过程中产生了废品造成的损失。在废品较多或废品在产品成本中所占比重较大，需要单独加以核算时，可以设此项目进行核算。

(5) 停工损失，指企业因材料供应不足、电力中断、机器大修理、计划减产或非常灾害等引起的停工。企业基本生产车间因停工而发生的各种费用造成的损失称为停工损失。

上述生产费用按经济用途划分的各个产品成本项目并非一成不变，企业可以根据自身的生产特点和成本管理要求来决定。

### (二) 企业生产过程核算的基本要求

对企业生产过程核算的要求就是对企业产品的生产成本核算要求。产品的生产成本

综合反映了企业工作业绩和企业经营管理水平,能衡量企业生产耗费得到补偿的程度,是制定产品价格的基础。因此,企业应依据实际情况组织成本核算,总的来说,有如下要求。

#### 1. 做好生产成本核算的基础工作

(1) 建立和健全原始记录。原始记录是按照规定的格式,对企业的生产、技术经济活动的具体事实所做的最初书面记载。它是进行各项核算的前提条件,是编制费用预算、严格控制成本费用支出的重要依据。

(2) 严格计量验收,做好各项材料物资的计量、收发、领退和盘点工作。

(3) 实施有效的定额管理。定额是企业一定的生产技术和设备条件下,对生产经营活动中的各种耗费所制定的消耗标准和应达到的要求。定额管理是以定额为依据来安排计划、组织生产、控制消耗的一种科学管理制度。制定合理的定额,实施定额管理是成本会计工作的重要基础。

(4) 建立适合企业的内部结算价格。内部结算制度是企业内部各单位、各部门相互提供产品或劳务进行结算的一种制度。制定内部结算价格是实行内部结算的前提,它对明确各单位的经济责任,反映各单位的经济利益,考核各单位的业绩,简化核算工作具有重要意义。

#### 2. 正确划分各种费用支出的界限

(1) 正确划分收益性支出和资本性支出的界限。凡为日常生产经营活动所发生的并应由当期收入补偿的各项耗费,都属于收益性支出,其支出应视具体情况,计入产品成本或期间成本。反之,不是为日常生产经营活动所发生,并应由以后各项实现的收入逐步加以补偿的各项耗费,都属于资本性支出,其支出应计入有关资产的价值,予以资本化。如购建固定资产、无形资产的支出,对外投资的支出,都属于资本性支出。

划清收益性支出与资本性支出的界限,对于正确计算资产的价值和正确计算各项产品的成本及损益,具有重要意义。

(2) 正确划分产品成本与期间费用的界限。企业发生的收益性支出,并不一定全部计入产品成本。只有为生产产品所发生的材料支出、工资支出、费用支出等,才能计入产品成本;而为销售产品所发生的产品销售费用、为管理和组织企业生产经营活动所发生的管理费用、为筹集资金所发生的财务费用,虽都是在经营过程中发生的,但与产品生产无直接关系,因而应计入期间费用,从当期利润中扣除。划清产品成本与期间费用的界限,对于明确产品成本与损益的概念,控制企业人为调节成本、减少潜亏、避免利润虚增,具有重要意义。

(3) 正确划分本期成本、费用与下期成本、费用的界限。应计入产品成本的费用和应计入当期损益的费用,还存在着怎样在本期和下期之间划分的问题。按权责发生制和配比原则的要求,只有应由本期负担的费用,才能计入当月的产品成本和期间成本;反之,则不应计入。同样,对于应计入当月的产品成本和期间成本,也不应递延到下期和以后各期。

(4) 正确划分各种产品成本的界限。企业生产的产品往往不止一种,为了正确计算

各种产品的成本,必须按照费用归属对象划分各种不同产品成本的界限。凡能分清的由某种产品负担的直接费用,应直接计入这种产品的成本;对各种产品共同负担的间接费用,则应采取合理的分配标准,分别计入各种产品的成本。尤其要注意不可混淆可比产品与不可比产品的界限、盈利产品与亏损产品的界限。

(5) 正确划分完工产品和期末在产品的成本界限费用。企业一定时期投产的产品不一定全部完工,往往存在着一定数量的在产品,这就需要采用适当的方法,将生产费用在完工产品和期末在产品之间进行分配。划清这一界限的意义在于,防止任意提高或降低月末在产品成本、人为调节完工产品成本的情况发生。

### 3. 根据生产特点和管理要求等,选择适当的成本计算方法

由于各种成本计算方法的主要区别在于成本计算对象不同,因此,基本的成本计算方法是按成本计算对象命名的,包括品种法、分批法和分步法。

品种法是以产品品种为成本计算对象来归集生产费用、计算产品成本的方法。品种法适用于大量大批单步骤生产的企业和管理上不要求分步计算成本的大量大批多步骤生产的企业。

分批法是以产品的批别作为成本计算对象来归集生产费用、计算产品成本的方法。分批法适用于单件小批单步骤生产的企业和管理上不要求分步计算成本的单件小批多步骤生产的企业。

分步法是以产品品种及所经生产步骤为成本计算对象来归集生产费用、计算产品成本的方法。分步法适用于管理上要求分步计算成本的大量大批多步骤生产的企业。表 1-1 说明了成本计算的基本方法。

表 1-1 成本计算基本方法

| 成本计算方法 | 成本计算对象      | 成本计算期   | 期末在产品成本的计算              | 适用范围                             |              |
|--------|-------------|---------|-------------------------|----------------------------------|--------------|
|        |             |         |                         | 生产特点                             | 成本管理要求       |
| 品种法    | 产品品种        | 按月计算    | 单步骤生产一般不需计算,多步骤生产一般需要计算 | 大量大批单步骤生产或管理上不要求分步计算成本的大量大批多步骤生产 | 管理上不要求分步计算成本 |
| 分批法    | 每件或每批产品     | 与生产周期一致 | 一般不需要计算                 | 单件小批单步骤生产或管理上不要求分步计算成本的单件小批多步骤生产 | 管理上不要求分步计算成本 |
| 分步法    | 产品品种及所经生产步骤 | 按月计算    | 需要计算                    | 大量大批多步骤生产                        | 管理上要求分步计算成本  |

### 4. 正确确定财产物资的计价和价值结转方法