

第一章 总论

第一节 成本的概念和作用

一、成本的概念

产品制造企业，一方面要制造产品，一方面要发生各种耗费，包括物化劳动和活劳动耗费。物化劳动耗费是指劳动资料和劳动对象的耗费。其中劳动资料的耗费主要是指房屋、建筑物、机器设备、运输设备等的耗费，劳动对象的耗费主要是指材料等的耗费。活劳动耗费是劳动者借助劳动资料对劳动对象进行加工制造产品的过程中发生的工资等耗费，也可分为两部分，一部分是劳动者为自己的劳动即取得劳动报酬所发生的耗费，一部分是为社会创造价值所发生的耗费。在上述种种耗费中，企业在一定时期内发生的与产品生产有关的各种物化劳动耗费和劳动者为自己的劳动而发生的耗费称为生产费用，对象化的生产费用称为产品生产成本。

产品生产成本是商品经济的产物，在市场经济条件下是客观存在的。马克思曾经指出：“按照资本主义生产方式生产的每一个商品 W 的价值，用公式来表示是 $W=C+V+M$ ”^①。在社会主义市场经济条件下，企业生产的每一个商品的价值，同样是由 C 、 V 、 M 所构成， $W=C+V+M$ 的公式仍然适用。公式中的 C 是物化劳动转移的价值， V 是劳动者为自己的劳动创造的价值， M 是劳动者为社会的劳动创造的价值。商品价值中的 C 和 V 两个部分，是

①《马克思恩格斯全集》第 25 卷，人民出版社 1974 年版，第 30 页。

企业从事生产经营所发生的劳动耗费的一部分，属于资本耗费，亦即需要补偿的价值，形成产品的生产成本。而商品价值中的第三部分 M ，它的形成虽然也要发生劳动耗费，但所费的是劳动者无报酬的劳动，因而是不需要补偿的价值。马克思关于商品价值由 C 、 V 、 M 三部分所构成， C 和 V 属于资本耗费，构成产品生产成本的论述，是我们认识产品生产成本的经济实质和阐述其概念的理论根据。

应当指出，在现实经济生活中，成本的内涵和外延不断地发生变化。从内涵上说，商品价值 W 中 C 和 V 两个部分所构成的产品生产成本，可以说是一种理论成本，即社会平均成本。企业在实际工作中根据国家制定的有关制度所计算的产品生产成本，与理论成本往往存在一定的差别，通常称为个别成本，又可称为企业成本。例如废品损失、停工损失等，不属于生产耗费，也不形成产品的价值，但是国家制定成本开支范围时，从经济核算的要求出发，规定将其计入产品生产成本，以使其得到必要的补偿。又如，按照成本构成的内容不同，将产品生产成本分为完全成本和制造成本。完全成本是指企业将生产经营过程中发生的全部生产费用，仅仅扣除销售费用而计算出来的产品生产成本。制造成本是以生产产品所发生的全部制造费用为基础，具体根据直接人工、直接材料和制造费用计算的产品生产成本。在制造成本法下，将销售费用、管理费用、财务费用作为期间费用，直接计入当期损益，不计入产品生产成本。从外延上说，人们为了加强社会各方面有关方面的管理，成本的涵义和运用范围，已不限于产品生产领域，出现了作业成本、工程成本、固定成本、变动成本、责任成本、资金成本、人才成本等。这些成本概念的出现，反映了成本经济内容的变化，扩展了运用成本加强管理的多维空间。

二、成本的作用

产品生产成本在经济工作中，具有以下几个方面的作用：

(一) 成本是补偿生产耗费的尺度 在社会主义市场经济条件下,产品制造企业是自负盈亏的商品生产经营者,其生产经营的目的是在不断提高劳动生产率和发展生产的基础上,多创造产品和增加利润,以满足整个社会和人民群众日益增长的物质和文化生活的需要。而企业为了保证扩大再生产的正常进行,首先必须以其出售产品取得的销售收入,补偿其发生的各种耗费,包括产品生产成本和期间费用,并且争取获得更多的利润。在销售收入一定的情况下,如果发生的各种耗费多,取得的利润就少,甚至出现亏损,不能保证简单再生产的进行;如果发生的各种耗费少,不但不会出现亏损,还会取得更多的利润,以保证社会扩大再生产的顺利进行。可见,产品生产成本是补偿生产耗费的尺度。企业必须以尽量少的耗费,生产出尽量多的符合社会需要的产品,争取获得更多的利润。

(二) 成本是制定产品价格的基本依据 产品的价格应是其价值的货币表现。但是,产品的价值在现阶段还不能直接地按照产品生产所发生的全部劳动耗费计算和反映,只能借助于生产过程中所耗费的物化劳动和劳动者必要活劳动的货币表现来反映,也就是只能通过计算产品生产成本间接地、相对地予以反映,因此产品生产成本就成为制定产品价格的重要依据。

(三) 成本是反映企业工作质量的综合性指标 产品生产成本是企业从事产品生产所耗费的物化劳动和必要活劳动的总和,可以直接或间接地反映出企业工作质量的好坏。例如,生产设备的利用状况,劳动生产率的高低,材料物资的占用和消耗是否合理,产品质量的优劣,产品产量的增减,费用开支的大小,供、产、销环节是否衔接、协调等,都会通过产品生产成本直接或间接地反映出来。这些方面的工作做得好,产品生产成本就会降低。反之,产品生产成本就会升高。因此,产品生产成本成为考核和评价企业工作质量的一项重要指标。通过成本核算和分析,可以发现企业工作中存在的问题,以便改善经营管理,提高工作质量。

(四) 成本是企业进行经营决策的重要依据 在市场经济条件下, 企业进行经营决策, 必须以经济效益为中心, 而产品生产成本是影响经济效益的重要指标。因此, 企业在进行经营决策时, 必须考虑成本的高低如何。

产品制造企业从事产品生产所取得的产品销售收入, 取决于产品的销售数量和销售价格, 而产品的销售价格又是由社会必要劳动耗用量决定的, 企业的个别劳动耗用量低于社会必要劳动耗用量才会盈利, 否则就会出现亏损。所以企业在进行生产经营决策时, 应以有关的产品生产成本资料为依据, 开展成本效益分析, 以便选择产品生产成本低、经济效益高, 并切实可行的决策方案。可见, 产品生产成本指标, 对于企业进行生产经营决策有着重要的作用。

第二节 成本会计及其内容

一、成本会计的涵义

成本会计是对产品总成本和单位成本进行核算和分析的一种价值管理活动。狭义的成本会计是企业财务会计的内容之一。

成本会计作为一种价值管理活动, 是商品生产发展到一定阶段的产物。15 世纪随着复式记账法在工业生产领域中的运用, 简单的成本计算就开始了。如意大利著名银行家梅迪奇与他人合伙开办的羊毛纺织企业, 在账簿中开设纺织品账户, 汇集有关费用, 开始计算纺织产品成本。18 世纪美国出现了分批计算成本和分步计算成本的雏形, 如詹姆斯·多德森 (James Dodgson) 1750 年在他的制鞋厂要求按定单分批计算成本; 沃德汉·霍普森 (Wardhamgh Jhompson) 1777 年在他开办的亚麻制袜厂中, 分别按照纺麻、漂白、染色、织袜等步骤作出记录, 计算每双棕色长统袜的成本, 形成了分步计算成本的模式。19 世纪以后随着工业高潮和股份公司的出现, 企业的数量和规模迅速增长, 企业之间竞争激

烈，认识到必须以薄利多销取胜，产品生产成本受到空前的重视，提出了精确计算产品生产成本的的要求，并使成本计算与复式记账相结合，于是成本计算的一系列方法应运而生。如确定成本项目，划分直接费用和间接费用，进行间接费用分摊，设立成本计算账户并将其纳入会计账户体系等，都被广泛的运用，这标志着以产品总成本和单位成本进行核算为重点内容的成本会计已经形成。20 世纪初，资本主义经济迅速发展，市场竞争更加激烈，企业对以事后核算产品生产成本为重点的、狭义的成本会计已感到不能满足需要，特别是在二次世界大战以后，企业为了在激烈的竞争中求生存和发展，要求大幅度地降低成本，便把降低成本的焦点对准了产品的设计、生产组织的规划以及产后对生产成本的考核上，要求选用最佳的方案，以指导生产、控制生产，谋求最大的经济效益，使成本会计与预测、决策、计划、控制等结合起来，发展成为广义的现代成本会计。本书重点阐述狭义成本会计的有关问题。

二、成本会计的内容

狭义成本会计的内容，概括地说，就是企业从事生产经营直接发生的各种耗费及生产成本的形成。

在产品制造企业中，劳动资料在生产过程中，或者用于改变劳动对象的使用价值，或者用于移动劳动对象和劳动产品的位置，或者为劳动者从事劳动提供场所和其他必要的条件，都可以在生产过程中长期发挥作用，直至报废而不改变其实物形态。但是其价值随着有形和无形的磨损，要以折旧的形式，逐渐地一部分一部分地转移到所创造的产品价值中去，构成产品生产成本的组成部分。劳动对象在生产过程中，或者构成产品的实体，或者被消耗掉，其价值要一次全部地转移到所创造的产品价值中去，也构成产品生产成本的组成部分。劳动者在生产过程中借助劳动资料除改变劳动对象的使用价值外，在所创造的价值中属于为自己而

劳动的部分，表现为劳动报酬，可由劳动者自己支配，这一部分既是产品价值的构成部分，同时又是产品生产成本的构成部分。总的说来，在产品制造企业制造产品的生产过程中，对一定时期内发生的各种劳动资料、劳动对象和劳动者必要劳动的耗费，进行反映和监督，并对各种耗费通过归集、分配、再归集、再分配，使之归属于一定种类和数量的产品，构成了产品制造企业成本会计的主要内容。

在产品制造企业中，为销售产品要发生各种各样的销售费用，如运输费、装卸费、包装费、保险费、广告费、差旅费、专设销售机构人员的工资及其他费用等。行政管理部门为组织和管理生产经营活动，要发生各种各样的管理费用，如行政管理部门人员的工资、固定资产折旧费、工会经费、业务招待费等。此外，企业为筹集生产经营所需资金要发生一些财务费用，如利息净支出、汇兑净损失、金融机构的手续费等。无论销售费用、管理费用、财务费用，由于与产品生产没有直接的联系，在制造成本法下，应按费用发生的期间进行归集，计入当期损益，不计入产品生产成本，其核算方法本书不作专门介绍。

第三节 成本会计的职能和任务

一、成本会计的职能

成本会计的职能，是指成本会计在社会经济管理中所具有的内在功能。狭义的成本会计作为财务会计的一个分支，财务会计的反映和监督职能，即是成本会计的职能。

（一）反映职能 成本会计的反映职能就是通过核算与生产经营有关的各项费用支出和生产成本的形成，为企业报告成本信息的功能。成本会计首先要对已经发生的各项费用支出进行分类，对于应该计入产品生产成本的费用，通过归集、分配、再归集、再分配，最后计算出各该产品的总成本和单位成本，为企业提供真

实可靠的成本信息。随着社会生产的不断发展，经济活动的日趋复杂，企业管理对成本会计提出了更高的要求，除要求提供实际的成本信息外，还要求预测未来经济活动的成本，以便对费用的发生和成本的形成加强控制，使之达到理想的预期目的。这样一来，成本会计的反映职能，由事后反映发展到预测未来，成本核算不仅要在事后进行，而且要在事中、事前进行，以便更好地发挥成本会计在经营管理中的作用。

（二）监督职能 成本会计的监督职能，就是按照一定的目的和要求，对于发生的各项生产费用和生产成本形成，通过监督，使之达到合理、合规、合法和有效的功能。成本会计监督，包括事前、事中和事后的监督。首先，成本会计要对成本计划和方案实行事前的监督，使之既先进又可靠，能对经济活动真正起到指导作用；其次，成本会计要以国家的方针政策、规章制度和企业的计划、方案为依据，对费用发生和成本形成实行事中监督，借以制止违法、违规和铺张浪费的现象发生，促进增收节支，同时保证成本资料真实可靠；第三，成本会计要对成本计划完成情况进行事后的监督，通过实际成本资料与成本计划对比，总结经验，发现问题，提出建议，更好地实现成本管理的目的和要求。

二、成本会计的任务

成本会计的任务，是在成本会计职能容许的范围内，人们对成本会计提出的一定要求。在现阶段，成本会计的主要任务有以下几个方面：

（一）准确地核算产品生产成本，及时提供可靠的成本信息 企业是自主经营、自负盈亏的商品生产经营经营者，必须加强经济核算，不断提高经济效益，及时足额的完成税利上交任务。在这方面成本会计担负着极为重要的任务。成本会计必须从企业管理的要求出发，准确地核算产品生产成本，一方面要为成本预测、成本决策和成本计划的编制提供重要的参考资料，为成本分析和考

核，加强成本控制，提供重要的依据，并根据成本的变化情况，研究和提出改进成本管理工作的措施；另一方面要结合成本核算工作，搞好材料物资、在产品、产成品的正确估价，并以可靠的成本资料为基础，准确地计算利润，如实地反映财务状况，及时足额地完成税利上交任务。可以看出，准确地核算产品生产成本，为企业及时提供可靠的成本信息，不仅是做好成本管理工作的关键，也是搞好企业经营管理的的基本要求。

（二）严格审核和控制生产费用支出，努力降低成本，提高经济效益 严格审核和控制生产费用支出，是降低生产成本，提高经济效益的重要手段。企业必须严格按照国家颁布的法令、制度和条例以及企业自行制定的计划、预算、定额等，对所发生的各项生产支出，进行严格的审核和控制，企业不得随意扩大成本开支范围，要按照国家的有关规定，划清各项支出的界限，如费用支出与成本支出的界限，成本支出与基建工程、福利事业及营业外支出的界限，收益性支出与资本性支出的界限等，防止乱挤成本，乱摊成本，歪曲成本的真实内容。同时企业不得随意提高费用开支标准，要针对实际开支与计划、预算、定额产生的差异，不断地探求节约开支、降低成本的途径和方法，促进企业提高经济效益。

（三）认真考核和分析成本计划完成情况，不断总结经验教训，提高成本管理水平 成本是反映企业工作质量和业绩的综合性指标。因此通过成本计划完成情况的考核和分析，可以了解企业工作质量的好坏以及影响工作质量的原因，进而在诸多影响因素中找出哪些是主要因素，哪些是次要因素，哪些是有利因素，哪些是不利因素，哪些是客观因素，哪些是主观因素，哪些是不可控因素，哪些是可控因素，以便肯定成绩，找出差距，提出改进工作的措施，促进管理水平的提高。另外，通过成本考核和分析，还可以客观公正地评价企业及企业内部各单位的工作业绩，借以鼓励先进，鞭策落后，增强企业职工降低成本的责任心，努力挖

掘降低成本的潜力，提高成本管理水平。

第四节 成本会计工作的组织

一、成本会计工作组织的原则

科学合理组织成本会计工作，对于建立成本会计工作的正常秩序，保证成本会计工作任务的完成具有重要的意义。成本会计工作程序复杂，业务性强，因此组织成本会计工作，应遵循以下原则：

（一）从实际情况出发，科学合理组织成本会计工作 成本会计工作的组织，主要包括设置成本会计机构，配备成本会计人员，建立健全成本会计制度等。因此企业组织成本会计工作，必须从本单位的实际情况出发，根据本单位的生产经营规模，生产的特点，管理体制和加强成本管理的要求，设置成本会计机构，配备成本会计人员，既符合精兵简政原则，又适应工作的需要；使建立的成本会计制度，确定的成本核算组织方式，安排的工作程序，选择的成本计算方法，既符合国家的统一要求，又能迅速地取得可靠的成本信息，满足本单位经济管理的需要。

（二）搞好成本会计人员的分工与配合，努力提高工作效率 组织成本会计工作，必须处理好成本会计人员的分工与配合问题，具体要做到以下几点： 人尽其才，量才而用，充分发挥成本会计人员的智慧和能力； 处理好财务会计部门各类财会人员与成本会计人员以及成本会计人员内部的分工协作关系，使之相互配合，分工合作，相互促进，相互制约，既要保证成本会计任务的完成，又要尽可能地节约人、财、物力，提高工作效率。

（三）充分发挥成本核算的基础作用，全面地促进成本管理水平的提高 成本管理包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析和考核等项内容。其中成本预测、决策、计划是对成本的事前控制，成本分析与考核是对成本的事后

控制，成本核算是对成本的事中控制，同时又是成本管理的基础工作。没有成本核算、成本预测、决策和计划则没有实际意义，成本分析、考核和控制便失去了依据。因此，必须做好成本核算工作，并使其与成本管理的其他工作结合起来，以推动成本管理工作的全面开展和提高其管理水平。

（四）要把成本会计工作建立在广泛的群众基础之上 成本会计工作的组织，必须有利于发挥广大职工群众的主动性、积极性和创造性。成本会计业务的处理，必须吸收广大职工群众参加，倾听职工群众的意见。因为成本的高低取决于企业各部门、车间、班组和职工的工作质量，而且各部门、车间、班组的职工群众最熟悉企业的生产经营情况，最了解哪里有浪费，哪里存在降低成本的潜力，因此在成本会计工作中，仅仅依靠少数的专业人员是不行的。此外，成本会计人员应经常地深入实际，与职工群众建立密切的联系，向他们了解生产经营过程中的具体情况，宣传做好成本会计工作的意义，增强广大职工群众参与成本管理的意识，使其能够积极主动地反映情况和提出合理化建议，真正把成本会计工作建立在广泛的群众基础之上。

二、成本会计工作组织的内容

（一）设置成本会计机构 成本会计机构是负责组织、领导和从事成本会计工作的职能单位。设置成本会计机构应坚持统一管理与分散管理相结合，人员分工与协作相结合，专业人员与群众管理相结合，同时要使设置的成本会计机构与企业的生产规模大小、业务繁简程度及企业的管理体制和管理要求相适应。一般说来，在大中型企业中，通常要在专设的会计机构中单独设置成本会计科、组或室，在小型企业中，通常要在专设的会计机构中，单独设置成本会计组或指定专人担负成本会计方面的工作。

成本核算采用的组织方式对成本会计机构设置产生一定影响。企业如果实行集中（一级）管理体制，采用集中组织方式，全

部的成本核算工作由厂部的成本会计机构集中处理，有利于减少成本会计工作的层次和人员，保证工作质量；如果实行非集中（分级）管理体制，采用分散的组织方式，厂部的成本会计机构主要负责组织、领导和协调各级成本核算工作，汇总成本资料，提供成本信息，厂部以下各级成本会计机构或人员，负责本车间、本部门成本计划（预算）的编制及成本核算工作，就要相应地增加成本会计机构的层次和成本会计工作人员。

企业无论实行集中管理还是非集中管理体制，采用集中核算还是分散核算组织形式，所设置的成本会计机构，必须在企业会计部门的领导下，认真执行成本会计及有关管理制度，努力搞好成本核算和分析工作，严格地审核和控制生产费用支出，及时地为企业管理提供可靠的成本信息，当好领导的参谋和助手。

（二）配备成本会计人员 成本会计人员是指专门从事成本会计工作的专业技术人员，一般要根据工作量的大小，按照需要进行配备。

成本会计人员为了适应成本会计工作的要求，应不断提高政治和业务素质，熟悉国家的有关法令、规章制度，精通业务，掌握成本会计的理论、知识和技能，树立良好的职业道德，同时要具有一定的生产技术知识，成为生产与管理相结合、技术与经济相结合的合格成本会计人员。

为了保证成本会计工作的顺利进行，应赋予成本会计人员一定的职责和权限，并要使他们在政治、业务、生活上享受到应有的待遇。对于工作中做出成绩的成本会计人员，有关部门单位应给予表扬和鼓励。

（三）建立健全成本会计制度 成本会计制度是组织和进行成本会计工作的规范。建立健全成本会计制度对规范成本会计工作，保证成本信息质量，加强成本管理等具有重要的意义。

企业的成本会计制度，必须符合市场经济体制的要求，遵守国家的有关方针、政策、法规、条例的规定，适应企业生产经营

的特点和管理的需要，同时应做到简便易行，实用有效。企业的成本会计制度，与成本会计的内容相适应，一般包括以下几项：

1. 成本定额、成本计划的编制办法。
2. 成本核算制度。主要是对成本会计科目、成本项目、成本计算对象、成本计算程序、成本计算方法、间接费用的分配、生产费用在完工产品及在产品之间的划分做出规定等。
3. 成本报表制度。
4. 成本分析制度。
5. 其他有关成本会计的规定。如成本开支范围的规定，内部结算价格与结算办法的规定，原始记录的规定等。

上述成本会计制度，一部分由国家统一制订，如成本会计科目、成本项目、成本开支范围的规定等，一部分由企业自行制订。国家统一制订的成本会计制度，企业必须严格遵照执行。企业自行制订的成本会计制度，一经制订，也必须认真执行，不得随意变动。

制订和执行成本会计制度是一项严肃的工作。在制订制度的过程中，要深入进行调查研究，并要经过试点，总结经验，经过修改完善之后才能付诸实施。由于国民经济和企业生产不断发展，为了使成本会计制度能够适应客观情况的变化，往往对执行了一定时期的成本会计制度需要进行修订和补充。修订和补充成本会计制度是必要的，但要持慎重态度，要坚持实事求是和“有破有立，先立后破”的原则，在新制度没有建立之前，不得将原有的成本会计制度废弃，以免造成无章可循。

思 考 题

1. 试述成本的概念和经济实质。
2. 试述成本会计的涵义和内容。
3. 成本会计的职能和任务是什么？
4. 试述成本会计工作组织的原则。

第二章 产品成本核算的要求 和一般程序

第一节 产品成本核算的意义和原则

一、产品成本核算的意义

工农业企业是物质资料生产单位，其生产目的是生产产品，满足市场需求；通过销售产品，取得较多的利润。企业为了实现其生产目的，必须多出产品，出好产品，增收节支，提高效益。进行产品成本核算工作是企业实现这一目的的有效途径。

首先，通过产品成本核算，可以审核各项费用支出，控制各项不合理开支，降低企业产品成本。企业产品的生产过程，既是生产费用发生的过程，也是产品成本形成的过程。每发生一项生产支出，成本会计人员都要按照成本预算和计划标准进行审核，以减少不必要的开支，为降低企业产品成本，多创利润打好基础。

其次，通过产品成本核算，可以计算出产品总成本和单位成本，分析和考核产品成本计划的完成情况。同时利用成本资料，一方面可进行本企业历年成本构成及其变动情况分析，另一方面也可与同行业先进企业比较，确信自身的优势，寻找自身的差距，挖掘出进一步降低企业产品成本的潜力。

最后，通过产品成本核算，可以为企业经营管理者 and 投资人决策提供依据。成本资料是决策的重要信息，企业决策者在决策最佳方案时，成本资料是可参照的直接资料之一。因为选择最佳方案，实质上就是比较利润的大小，成本与利润是有联动关系

的，成本数额高低直接决定着利润数额大小。某个方案的成本水平，实际上反映了该项目的耗资规模，这是影响决策的重要因素。同时，通过产品成本核算，可以为投资人提供获利能力的信息。在收入水平一定的情况下，成本越低，利润就越高；成本越高，则利润越低。提供成本信息就可为投资人和潜在投资人提供必须的决策资料。

总之，成本核算工作是企业经营管理工作的重要组成部分。做好产品成本核算工作，对于降低产品成本，增加利润，提高企业生产技术和经营管理水平以及正确处理企业与投资人之间的关系有着重要意义。

二、产品成本核算的原则

产品成本核算是按照一定的程序、标准和方法，对企业发生的与产品生产有联系的各种生产耗费加以归集和分配，以求得某种产品总成本和单位成本的工作，具有较强的技术操作性。为了客观真实地反映产品成本核算的结果，产品成本核算工作必须遵循以下原则：

1. 实际成本计价原则。《企业会计准则》规定，企业取得资产必须按取得时的实际成本计价。该项会计原则同样适用于产品成本核算。产品成本核算按实际成本计价包括两个方面的内容：其一对产品生产过程所消耗的资产要按实际成本计价；其二对生产完工产品成本要按实际成本计价。如果企业平时对原材料、低值易耗品、包装物收发按计划成本核算，则每期期末计算产品成本时，必须合理计算成本差异，将本期消耗的材料物资的计划成本调整为实际成本。

2. 成本分期核算原则。产品成本核算，在确定了成本计算对象之后，应定期计算该成本计算对象的总成本和单位成本。分期核算成本有两个方面的要求：一是每期期末产品产量必须与其费用截止日一致，不得为了计算成本而提前结账，提前截止费用消

耗日；二是遵循权责发生制原则。本期支付应由本期和以后各期负担的费用，应当按一定标准分配计入本期和以后各期；本期尚未支付但应由本期负担的费用，应当预提计入本期。这是正确计算本期产品成本的基础。

3. 成本核算一贯性和重要性原则。在进行成本核算时，采用的方法和程序必须前后各期保持一致，不得随意变动，以保持成本资料口径一致，序时可比。同时在成本核算中还要区分重要程度，对会计事项进行重要性判断，重要事项进行单独核算，详细反映；次要事项合并核算，简要反映。这样既可突出成本核算的重点，又可大大简化成本核算工作。

第二节 产品成本核算的要求

产品成本核算工作是一项复杂的工作。为了正确核算生产费用和计算产品成本，提高成本信息的质量，充分发挥成本核算的作用，产品成本核算工作必须符合下列要求：

一、正确划分各项费用支出的界限

产品成本核算包括核算生产费用和计算产品成本两方面的内容。核算生产费用的过程也可以说是划分各项费用支出界限的过程，这是产品成本计算的基础。在产品成本核算中主要应划分以下几项费用界限：

（一）正确划清收益性支出和资本性支出的界限 收益性支出是为取得本年度收益而发生的支出，如生产过程中消耗的直接材料、直接人工、制造费用及期间费用均属于收益性支出。而资本性支出则是为取得多个会计年度收益而发生的支出，如购置固定资产、无形资产等支出，这些支出应首先确定其资产价值，再根据当期受益程度将已消耗的资产价值转移到成本费用中去，如计提固定资产折旧和摊销无形资产价值就是将资本性支出转化

为当期成本费用的过程。区分收益性支出与资本性支出的目的，是为了正确计算资产价值和正确计算各期的产品成本、期间费用和损益。如果把资本性支出列作收益性支出，其结果是少计资产价值，多计当期成本费用；反之，则多计资产价值，少计当期成本费用。无论哪种情况都会造成产品成本核算资料的失真。

（二）正确划分生产费用、期间费用和营业外支出的界限 产品生产企业的费用支出是多种多样的。要正确计算产品成本，必须按照费用的用途确定其哪些应由产品成本负担，哪些不应由产品成本负担。按照制造成本法的要求，凡是为生产产品而发生的生产费用，包括直接材料、直接人工和制造费用，都应计入产品成本；企业在一定会计期间，为组织和管理生产经营活动发生的期间费用，如管理费用、销售费用和财务费用，不应计入产品成本；对企业发生的与生产经营活动无直接关系的各项支出，包括固定资产盘亏、清理固定资产损失、非常损失、公益救济性捐赠、赔偿金、违约金、防汛抢险支出等，这些支出均作为企业损失直接调整企业利润总额，不计入产品成本。

（三）正确划分本期产品成本和下期产品成本的费用界限 确定了应计入产品成本的费用，并不等于这些费用全部由本期产品成本负担。例如企业在生产经营过程中，有些是本期发生的，但却应由本期产品和以后各期产品负担的待摊费用；有些是本期尚未支出但应由本期产品负担的预提费用等。在正确合理地处理了待摊费用、预提费用这些跨期费用的归属之后，才能确定应由本期产品负担的费用。

（四）正确划分不同产品成本的费用界限 在确定了本期产品应负担的费用之后，还应将这些费用在各种产品之间合理分配。对直接发生的费用，可根据费用发生的凭据，直接计入各种产品成本之中。对于几种产品共同消耗的，不能直接计入产品成本的费用，如生产用机器设备折旧费、车间一般消耗等，则应采用适

当的分配方法，将其分配计入各种产品成本之中。另外在划分各种产品成本费用界限时，还应特别注意主要产品和次要产品、可比产品与不可比产品以及盈利产品和亏损产品的费用划分，不能由于特殊目的，而调整这些产品之间的费用，其结果会造成会计信息失真。

（五）正确划分完工产品和在产品的费用界限 产品成本核算的最终目的是为了取得完工产品的总成本和单位成本。期末计算产品成本时，在既有完工产品又有在产品的情况下，需将各种产品负担的生产费用采用适当方法在完工产品和在产品之间进行分配，以便分别计算本期完工产品成本和期末在产品成本。此时应避免人为地调剂完工产品和在产品成本的做法。

上述费用界限的划分，实质上就是进行费用核算和成本计算的过程。

二、科学地进行生产费用分类

为了正确地计算产品成本，便于进行成本信息分析和利用，需要对费用进行科学地分类。

（一）生产费用按照经济内容分类 生产费用按照经济内容分类形成了各种要素费用。产品制造企业一般分为以下八大要素费用：

1. 外购材料。指企业为生产而耗用的从外部购入的原材料、半成品、辅助材料、包装物、修理用备件和低值易耗品等。
2. 外购燃料。指企业为进行生产而耗用的从外部购进的各种燃料。
3. 外购动力。指企业为进行生产而耗用的从外部购进的各种动力。
4. 工资。指企业应计入生产费用的职工工资。
5. 职工福利费。指企业按照工资总额的一定比例提取应计入生产费用的职工福利费。