

免费提供

★★★ 精品教学资料包

服务热线: 400-615-1233
www.huatengzy.com

成本会计

CHENGBEN KUAIJI

成本会计

主编
张楠

高等职业教育立体化精品教材

成本会计

CHENGBEN KUAIJI

主 编 张 楠
副主编 张明辉 王建宁 韩 凯

以制造业**成本核算**为依据组织编写
将**专业能力**培养与**职业素养**培养相结合
提升学生的会计**综合职业能力**

特约编辑: 张海红
责任编辑:
责任校对:
封面设计: 刘文东



定价: 48.00元

西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press



西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press

中国·成都

高等职业教育立体化精品教材

成本会计

CHENGBEN KUAIJI

主 编 张 楠

副主编 张明辉 王建宁 韩 凯



西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press

中国·成都

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/ 张楠主编;张明辉,王建宁,韩凯副主编.—成都:西南财经大学出版社,2024. 3
ISBN 978-7-5504-5584-9

I. ①成… II. ①张…②张…③王…④韩… III. ①成本会计
IV. ①F234. 2

中国国家版本馆 CIP 数据核字(2024)第 000042 号

成本会计

主 编 张楠
副主编 张明辉 王建宁 韩凯

特约编辑:张海红
责任编辑:张明星
责任校对:乔 雷
封面设计:刘文东
责任印制:朱曼丽

出版发行	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街 55 号)
网 址	http://cbs.swufe.edu.cn
电子邮件	bookcj@swufe.edu.cn
邮政编码	610074
电 话	028-87353785
印 刷	三河市骏杰印刷有限公司
成品尺寸	185mm×260mm
印 张	14.75
插 页	2 页
字 数	360 千字
版 次	2024 年 3 月第 1 版
印 次	2024 年 3 月第 1 次印刷
书 号	ISBN 978-7-5504-5584-9
定 价	48.00 元

版权所有,翻印必究。



前言

Preface

企业的生产过程既是价值的创造过程,也是成本费用的发生与形成过程。企业需要掌握更精确、更全面的成本信息以整合产品的开发、生产、营销和售后服务。因此,为了充分发挥成本信息的功效,企业必须重视成本核算工作,加强成本会计工作。

成本会计是财会类专业的核心课程之一。本书以制造业成本核算为依据,遵循教学规律,简明扼要地介绍了成本会计的理论基础知识和相关的实务性操作,内容具有较强的实用性和针对性。本书既保持了会计框架体系,又注重实际操作技能的训练,将专业能力的培养与职业素质培养相结合,旨在提升学生的会计综合职业能力。

本书是根据《企业会计准则——基本准则》和《高等学校课程思政建设指导纲要》,结合我国会计改革、国际惯例及有关成本管理制度的要求,吸收我国会计工作和会计教学的实践经验以及同类教材的优点编写而成的。

本书具有以下特色。

1. 融入课程思政理念

本书在党的二十大精神引领下,将价值塑造、知识传授和能力培养相结合,充分挖掘课程所蕴含的思政元素,旨在增强学生的规范意识,提升学生的职业素养和思想道德水平,力争做到专业课程与思政课程同向同行,引导学生积极践行社会主义核心价值观,勇于承担复兴大任,做有担当的时代新人。

2. 新形态一体化设计

本书以项目、任务为框架,在每个项目中设有“知识目标”“能力目标”“素养目标”等栏目,以引入项目学习目标;另外还设有“项目总结”栏目,再辅以案例,为学生提供综合思考素材,使三点一线式的内容安排构成项目具体内容的逻辑架构。

3. 理论与实践统一

本书注重理论与实践紧密结合,编者精心设计了大量微实训和职业知识

检测,便于学生掌握成本会计的基础理论和基本方法。

本书课时建议见下表,教师在实际教学中可依据教学时间及教学对象进行灵活调整。

项目名称	任务名称	课时建议	
		理论课时	实践课时
成本会计概述	认识成本	1	
	认识成本会计	1	
	了解产品成本核算相关知识	1	1
要素费用的归集与分配	归集与分配材料及动力费用	1	1
	归集与分配人工费用	1	0.5
	归集与分配其他要素费用	1	0.5
辅助生产费用的归集与分配	归集辅助生产费用	1	
	归集辅助生产费用的账务处理	1	0.5
	分配辅助生产费用	1	0.5
制造费用的核算	了解制造费用的相关知识	1	
	归集制造费用并进行账务处理	1	0.5
	分配制造费用	1	0.5
损失性费用的核算	核算废品损失	1	0.5
	核算停工损失	1	0.5
在产品成本与完工产品成本的核算	核算在产品数量	1	
	在完工产品与在产品之间分配生产费用	1	1
产品成本计算的基本方法	考虑影响产品成本计算方法的因素	1	
	了解产品成本的计算方法	1	
	采用品种法计算产品成本	2	1
	采用分批法计算产品成本	2	1
	采用分步法计算产品成本	2	1
产品成本计算的辅助方法	应用分类法计算产品成本	2	1
	应用定额法计算产品成本	2	1
成本报表的编制	认识成本报表	1	
	熟悉成本报表的格式和编制方法	1	
	分析成本报表	1	1

续表

项目名称	任务名称	课时建议	
		理论课时	实践课时
成本预测、决策与计划	进行成本预测	1	1
	制定成本决策	1	1
	制订成本计划	1	1
成本控制与考核	合理控制成本	1	1
	开展成本考核	1	1
合计		54	

本书由张楠(天津现代职业技术学院)任主编,张明辉(天津商务职业学院)、王建宁(河北机电职业技术学院)、韩凯(河北机电职业技术学院)任副主编。具体编写分工为:王建宁负责编写项目一至项目三,张楠负责编写项目四和项目七,张明辉负责编写项目五、项目六和项目八,韩凯负责编写项目九至项目十一。全书由张楠负责总纂定稿。

由于编者水平有限,书中不足之处在所难免,恳请广大读者批评指正。

编者
2023年7月



目 录

Contents

项目一 成本会计概述 1

- 任务一 认识成本····· 2
- 任务二 认识成本会计····· 7
- 任务三 了解产品成本核算相关知识 ····· 13

项目二 要素费用的归集与分配 23

- 任务一 归集与分配材料及动力费用 ····· 24
- 任务二 归集与分配人工费用 ····· 37
- 任务三 归集与分配其他要素费用 ····· 44

项目三 辅助生产费用的归集与分配 48

- 任务一 归集辅助生产费用 ····· 49
- 任务二 归集辅助生产费用的账务处理 ····· 50
- 任务三 分配辅助生产费用 ····· 52

项目四 制造费用的核算 61

- 任务一 了解制造费用的相关知识 ····· 62
- 任务二 归集制造费用并进行账务处理 ····· 63
- 任务三 分配制造费用 ····· 66

项目五 损失性费用的核算 72

- 任务一 核算废品损失 ····· 73
- 任务二 核算停工损失 ····· 80

项目六	在产品成本与完工产品成本的核算	83
任务一	核算在产品数量	84
任务二	在完工产品与在产品之间分配生产费用	89
项目七	产品成本计算的基本方法	103
任务一	考虑影响产品成本计算方法的因素	104
任务二	了解产品成本的计算方法	106
任务三	采用品种法计算产品成本	109
任务四	采用分批法计算产品成本	120
任务五	采用分步法计算产品成本	134
项目八	产品成本计算的辅助方法	152
任务一	应用分类法计算产品成本	153
任务二	应用定额法计算产品成本	162
项目九	成本报表的编制	177
任务一	认识成本报表	178
任务二	熟悉成本报表的格式和编制方法	180
任务三	分析成本报表	189
项目十	成本预测、决策与计划	199
任务一	进行成本预测	200
任务二	制定成本决策	205
任务三	制订成本计划	211
项目十一	成本控制与考核	214
任务一	合理控制成本	215
任务二	开展成本考核	222
参考文献		229

项目一

成本会计基础概要



知识目标

- ◎掌握支出、费用和成本的关系
- ◎掌握成本会计的职能、成本核算程序
- ◎掌握成本核算的一般程序和核心账户



能力目标

- ◎能够确定各种费用界限
- ◎能够确定费用要素和成本项目
- ◎能够按照一般程序和核心账户进行产品成本核算



素养目标

- ◎培养勤俭节约的优良习惯
- ◎培养一分为二的辩证思维
- ◎树立细心、严谨、未雨绸缪的工作态度
- ◎培养做事有规矩,懂规矩,守规矩的习惯



项目概述

本项目通过成本、成本会计、成本核算概述三个方面讲解了支出、费用和成本的含义,成本会计的产生与发展、含义、对象、职能、工作的组织,以及成本会计核算的原则、基础工作、基本要求、计算方法、一般程序、核心账户,帮助学生了解成本、成本会计的定义及成本会计的产生与发展、计算方法,熟悉成本会计的对象、工作的组织及成本会计核算原则、基础工作、基本要求,掌握支出、费用和成本的关系以及成本会计的职能、成本核算的一般程序和核心账户,让学生明确成本会计职能,树立节约成本的观念,正确区分支出、费用和成本的关系,培养学生按程序进行产品成本核算的认知能力,能正确运用成本核算核心账户反映相关经济业务,为学生从事成本会计工作岗位打下坚实的基础。

任务一 认识成本

【任务导入】

1. 任选你周边的三件产品,分析它们的成本构成,并将你的分析结果填入表 1-1 中。

表 1-1 产品的成本构成

产 品	成 本

2. 你听说过销售费用、工资支出和材料成本吗? 你还知道哪些与费用、支出和成本相关的词语? 请将其对应填入图 1-1 所示的方框中。

费用	
支出	
成本	

图 1-1 费用、支出和成本

3. 结合所学知识,请在图 1-2 中梳理支出、费用和产品成本之间的关系。

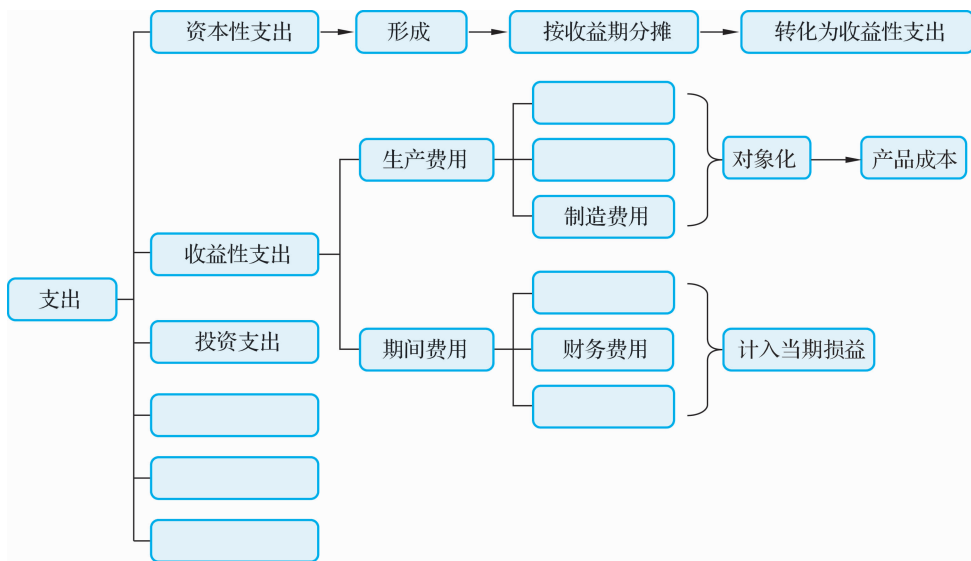


图 1-2 支出、费用和产品成本之间的关系

【必备知识】

一、成本的含义

成本是商品经济的产物，是一个价值范畴。商品成本取决于生产上耗用的社会必要劳动量，是商品价值的主要构成部分。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)，即归个人支配的部分，主要是以工资形式支付给劳动者的劳动报酬等；三是劳动者为社会所创造的价值(M)，即归社会支配的部分。产品(商品)成本=C+V，即以货币表现的为生产产品而消耗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。

成本是指为了达到一定目的而耗费的各项资源的货币表现。在实际工作中，制造企业生产经营所发生的耗费种类繁多，生产一种产品要耗费一定数量的劳动，产品的生产过程就是人力、财力、物力的消耗过程，也就是成本的形成过程。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。广义的成本指的是为做某一件事情、完成某一项活动或实现某一个目的而付出的代价。例如，进行投资要付出资金，发生有关费用，投资者要考虑投资的支出，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，从而产生支出，形成成本等。从事的经济活动内容不同，成本的含义不同。不同的行业，企业生产经营特点不同，成本的构成内容不同。简单来讲，成本是指企业为生产和销售一定种类和数量的产品而发生的，以货币形式表现的各种物化劳动和活劳动的耗费。狭义的成本指的是产品生产成本，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。

二、支出、费用和成本

要进一步深刻理解成本的概念，需要明确支出、费用和成本(产品成本)的关系。支出、费用、成本三者之间既有密切的联系，又有很大的区别。

(一)支出

支出是指企业的一切开支及耗费。按性质划分，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、利润分配性支出等，如表 1-2 所示。

表 1-2 支出的分类及具体含义

支出项目	具体含义
资本性支出	资本性支出是指通过它所取得的财产或劳务的效益，可以给予多个会计期间所发生的那些支出。因此，这类支出应予以资本化，先计入资产类科目，再分期按所得到的效益，转入适当的费用科目，如企业购买固定资产、无形资产的支出等
收益性支出	收益性支出是资本性支出的对称，是指企业单位在经营过程中发生的、其效益仅与本会计期间相关的各项支出。这些支出发生时，都应计入当期费用，并与当期收入相比，如企业生产经营所发生的材料费用、工人工资等

续表

支出项目	具体含义
所得税支出	所得税支出是指对从事工商经营的企业和应纳税的个人,就其经营所得或高于计税收入所得而缴纳的税额。这种支出表现为费用
营业外支出	营业外支出是指与企业生产经营活动没有直接关系的支出。这种支出不作为费用,直接计入当期损益,如企业发生的非常损失,支付的违约金、罚款等
利润分配性支出	利润分配性支出是指在利润分配环节发生的支出,如股利分配支出等。这种支出不作为费用,直接参与税后利润分配

(二) 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的、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发生的费用主要有:消耗的材料、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费用,即销售费用;企业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。企业在日常活动中发生的用于生产的各种耗费,称为生产费用。期间费用是指不能直接归属于某个特定产品成本的费用,由于容易确定其发生的期间,而难以判别其所应归属的产品,因而是不能列入产品制造成本的,而应在发生的当期将其从损益中直接扣除,如管理费用、财务费用和销售费用。

只有在生产过程中发生的各种生产耗费才能够作为产品成本。

生产费用按其经济内容(性质)划分可分为劳动对象方面的费用、劳动手段方面的费用和活劳动方面的费用三大类。这三大类可以称为生产费用的三大要素,进一步划分为如表1-3所示的几个费用要素。

表 1-3 生产费用要素的具体划分

费用要素	说 明
外购材料	外购材料是指企业为进行生产经营而耗用的一切从外单位购进的原料及主要材料、半成品、辅助材料、包装物、修理用备件和低值易耗品等
外购燃料	外购燃料是指企业为进行生产经营而耗用的一切从外单位购进的各種固体、液体和气体燃料。外购材料和外购燃料从性质上看是相同的,可归为一类,但由于在许多企业燃料是重要的能源,在成本中所占比重较大,故将其单独列为一类进行核算
外购动力	外购动力是指企业为进行生产经营而耗用的一切从外单位购进的各種动力,如电力等
职工薪酬	职工薪酬是指企业应计入产品成本的工资、福利费等提供给职工的薪酬
折旧费	折旧费是指企业生产单位(车间、分厂)按照规定的固定资产折旧方法计算提取的折旧费用
修理费	修理费是指企业生产单位(车间、分厂)为修理固定资产而发生的修理费用
其他支出	其他支出是指不属于以上各要素但应计入产品成本的各项费用支出,如差旅费、租赁费、外部加工费、保险费等

按照以上费用要素反映的费用,称为要素费用。要素费用不能反映各种费用的经济用途,因而不便于分析这些费用的支出是否节约或合理。因此,为了直观地比较各项费用的实际成本与计划成本差异,对于工业企业的这些费用还必须按经济用途进行分类。

(三)成本

这里所说的成本指的是产品成本,是指企业在生产产品的过程中所发生的材料费用、职工薪酬等,以及不能直接计入而按一定标准分配计入的各种间接费用。对于计入产品成本的生产费用,按其与生产工艺的关系可分为由生产工艺本身引起的、直接用于产品生产的直接生产费用,如原材料费用、生产工人工资、机器设备的折旧费等;与生产工艺没有联系而用于组织、管理生产,即间接用于产品生产的间接生产费用,如厂房折旧、机物料消耗等。直接生产费用和间接生产费用可以进一步划分为产品制造成本项目,简称成本项目。生产费用按经济用途进行分类,一般可以分为如表 1-4 所示的几个方面。

表 1-4 生产费用的分类(按经济用途)

费用要素	说 明
直接材料	直接材料是指构成产品实体的原材料以及有助于产品形成的主要材料和辅助材料、设备配件、外购半成品、包装物、低值易耗品等费用
燃料及动力	燃料及动力是指直接用于产品生产的外购和自制的燃料与动力
直接人工	直接人工是指直接从事产品生产的工人的职工薪酬
制造费用	制造费用是指企业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工资及提取的福利费、车间房屋建筑物和机器设备的折旧费、租赁费、修理费、机物料消耗、水电费、办公费以及停工损失、信息系统维护费等。 制造费用包括企业各个生产车间为组织和管理生产所发生的费用,即间接用于产品生产的各项生产费用,以及虽直接用于产品生产但不便于直接计入产品成本,而没有专设成本项目的费用,如固定资产的折旧费等

按照计入产品成本的方法,生产费用可分为直接计入费用和间接计入费用。

1. 直接计入费用

直接计入费用为某种产品所耗用、根据原始凭证可直接计入某种产品成本的费用,如直接材料、直接人工。

2. 间接计入费用

间接计入费用为生产几种产品共同耗用、不能直接计入某种产品成本,而必须按照一定标准分配计入有关产品成本的费用,如间接材料、间接人工和其他制造费用。

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总额不一定相等。

(四)费用成本的作用

1. 费用成本是补偿耗费的尺度

企业的生产经营过程也是生产耗费过程。企业在生产经营活动中耗费了什么,耗费了多少,是通过费用成本指标来反映的。为了保证再生产的顺利进行,生产经营过程中的耗费需要用企业的收入来补偿。也就是说,企业在取得营业收入后,需要把相当于费用的部分划分出来,用于重新购买原材料、支付工资和其他费用,使企业生产经营过程中的各种耗费得到补偿。企业实现的营业收入减去费用(营业成本、营业税金和期间费用),等于营业利润。费用越低,营业利润就越高。费用成本这一补偿耗费的尺度,对于正确计算企业利润有重要意义。

2. 费用成本是综合反映企业工作质量的重要指标

企业费用的发生和成本的形成与生产经营各个环节、各个方面的工作质量有紧密联系。企业产品产量的多少、产品质量的好坏、原材料的节约与浪费、工人劳动生产率的高低、职工平均工资的增减、机器设备等固定资产的利用程度、废品率的高低,以及企业生产经营管理水平的的高低等,都会或多或少、直接或间接地反映在费用成本上。通过费用成本指标,可以综合反映企业各个方面的工作质量。

3. 费用成本是制定商品价格的重要依据

企业生产经营过程中的各种耗费需要通过销售收入来补偿,销售收入的多少取决于销售数量和销售价格两个因素。在市场经济条件下,企业必须独立核算、自负盈亏。为了企业的生存和发展,在确定商品销售价格时,必须考虑费用成本这一重要因素。如果单位商品的价格低于其应补偿的费用和成本,则商品的生产和销售越大,企业亏损就越多。只有商品价格高于其应补偿的费用和成本,才能产销量越大,利润越多。

当然,在实际工作中,商品销售价格的制定是一项复杂的工作。在确定商品价格时,要考虑国家价格政策、产业政策和其他经济政策,以及产品比价关系、市场供求关系、企业在市场竞争中的态势等诸多因素,并不能直接根据单个企业的商品产品成本水平来制定商品价格,但在诸多因素中,费用成本的高低总是值得重视的一项因素。

4. 费用成本是企业进行决策的重要依据

在市场经济条件下,为了提高经济效益,企业必须及时正确的生产经营决策。在进行生产经营决策的过程中,需要考虑的因素有很多,其中一个重要依据就是有关费用成本的资料。只有费用成本足够低,才可能有较好的经济效益,才能有较强的竞争能力。



要点剖析

◆ 生产费用要素和成本项目看似相似,却有实质性的区别。生产费用要素反映企业生产中发生了哪些费用,而成本项目反映的是所发生的生产费用的去向。

◆ 支出、费用与成本的关系

支出是企业在经济活动中所发生的所有开支与耗费。费用是支出的主要组成部分,是企业支出中与生产经营相关的部分。成本是生产费用的对象化,生产费用是计算成本的基础,成本是生产费用的最后归宿。

任务二 认识成本会计

【任务导入】

1. 据说,最早采用成本会计核算方法的是一位书商,为了清晰准确地计算每一本书的成本,他为每一本书都设置了一个纸袋,凡发生一笔成本,他都写在一张纸条上,并将纸条投入相应的纸袋中。例如,某本书耗费了多少纸张,可以直接写在纸条上;某几本书一共耗费了多少油墨,那么合理分摊后,把一本书耗费的油墨金额写在纸条上;对于同一类费用,如工人工资、厂房租金等,可以把一个月的总额累积起来,合理分摊后,再归集到每一本书的名下。这样就可以准确地知道每一本书的成本了。

请思考,这位书商最早采用的成本会计核算的方法有哪些? 他对每一本书的成本的核算跟现代成本会计有什么联系和区别呢? 请将你的答案填入图 1-3 中。

成本核算方法	
联系	
区别	

图 1-3 书商采用的成本会计核算的方法及其与现代成本会计的联系和区别

2. 你了解成本会计这个岗位吗? 你知道企业中成本会计的岗位职责都有哪些吗? 请查阅招聘网站中对成本会计的招聘要求,并将你的收获写在下面的横线上。

【必备知识】

一、成本会计的产生与发展

成本会计是随着社会经济发展逐步完善起来的。其产生和发展先后经历了早期成本会计、近代成本会计和现代成本会计等不同阶段。

(一)早期成本会计阶段(1880—1920 年)

原始的成本会计起源于英国,当时的成本会计仅限于对生产过程中的生产消耗进行汇集和计算。会计人员为了满足企业管理的需要,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。早期成本会计也称为记录型成本会计。

(二)近代成本会计阶段(1921—1950年)

20世纪初,以泰勒为代表的管理学家的科学管理理论产生并得到应用,确定了生产过程中应当消耗的原材料和劳动力的标准,作为生产过程中控制用工、用料的依据,这是标准成本法产生的基础。与此同时,美国会计学会提出的标准成本制度也开始进入实施阶段,成本会计也从事后算账转入事中控制。

标准成本会计的诞生是企业成本会计发展史上的一个重要里程碑,它实现了成本核算与成本管理的有机结合,成本会计进入了一个新的发展阶段。

(三)现代成本会计阶段(1951年至今)

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。随着管理的现代化,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,成本会计的发展重点已由对成本进行事中控制、事后计算和分析,转移到预测、决策和规划成本上来,形成了新型的以管理为主的现代成本会计。

随着经济全球化的日益发展、高新技术的广泛应用,以及信息产业化和知识经济时代的到来,现代成本会计正向新的方向发展,新方法不断出现,逐步进入向战略成本会计发展的新阶段。

二、成本会计的含义

成本会计是运用会计的基本原理和一般原则,采用一定的方法,对企业生产经营过程中发生的各项费用和商品产品(劳务)成本进行连续、系统、全面、综合核算和监督的一种管理活动。

成本会计是现代会计的一个重要分支,它是以成本费用为对象的一种专业会计。成本会计主要研究物质生产部门为制造产品而发生的成本,即产品的生产成本,以及企业在生产经营过程中进行日常管理、销售产品和筹集资金等所发生的各种期间费用。它以会计资料 and 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。

三、成本会计的对象

成本会计的对象是指成本会计核算和监督的内容。工业企业成本会计的对象是工业企业在产品制造过程中的生产成本(或制造成本)和期间费用。商品流通企业、交通运输企业、施工企业、农业企业、旅游饮食服务企业等其他行业企业在生产经营过程中所发生的各种费用,一部分形成各行业企业的生产经营业务成本,一部分作为期间费用直接计入当期损益。

成本是对象化的生产费用,当期已经销售的商品(已经提供的劳务)成本转化为费用。因此,费用、成本是紧密联系的,都是成本会计的对象。从这一意义上说,成本会计实际上是成本、费用会计。综上所述,成本会计的对象可以概括为: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。

随着经济的发展与科技进步、企业经营管理要求的提高,成本的概念和内容在不断发展变化。现代成本会计的对象还包括各行业企业生产经营业务的成本、有关期间费用和各种专项成本。

四、成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计所具有的功能。成本会计的基本职能与会计相同,即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,成本会计的职能也在不断扩展变化,其监督职能又可以扩展为成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析和成本考核等诸多职能。

(一)成本预测

成本预测是指根据与成本有关的各种数据以及成本与各种技术经济因素的依存关系,结合市场竞争状况和发展前景所采取的各种措施,并利用科学的方法,采用一定的程序和建立一定的模型,对未来期间成本水平及其变化趋势做出科学的推测和估计。

成本预测是确定目标成本和选择达到目标成本最佳途径的重要手段,是进行成本决策和编制成本计划(预算)的基础。通过成本预测,可以减少生产经营管理的盲目性,有利于选择最佳方案,充分挖掘降低成本、费用的潜力,提高企业经济效益。

(二)成本决策

成本决策是指在成本预测的基础上,根据市场营销和产品功能分析,运用科学的决策理论和方法,在若干个成本方案中选择最佳成本方案,确定最优目标成本的过程。

成本决策是制订成本计划的前提,是对成本进行事前控制,提高经济效益的重要途径。成本决策必须贯穿整个生产经营过程,在每个环节都应该选择最优成本决策方案,从而达到总体的最优。

(三)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,按照一定的方法所做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,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。

成本计划是一种书面文件,一经确定,对企业各个生产单位和职能部门便具有约束力。它是企业进行成本控制、成本分析和成本考核的重要依据,也是企业编制利润计划、流动资产占用量计划等的依据。

(四)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,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实际与计划之间的差异,并采取措措施消除不利因素,以便使实际成本达到预期目标。

成本控制的范围涉及企业生产经营各环节、各职能部门及生产单位,成本控制的内容包括企业人力、物力、财力的消耗和每一项费用的开支。通过成本控制,可促使企业顺利完成成本计划。

企业应当充分利用现代信息技术,编制、执行企业产品成本预算,对执行情况进行分析、考核,落实成本管理责任制,加强对产品生产事前、事中、事后的全过程控制,加强产品成本核算与管理各项基础工作。

（五）成本核算

成本核算是指对生产经营活动中发生的成本、费用,按照一定的标准和成本计算对象进行归集和分配,并根据企业的生产工艺和生产组织的特点以及成本管理的要求,采用与成本计算对象相适应的成本计算方法,计算出各种产品或劳务的总成本和单位成本,据此编制成本报表,为企业的成本管理提供成本信息。

成本核算是会计核算的重要内容,也是会计核算的方法之一。通过成本核算,可以对企业实际发生的生产经营费用进行反映,计算出各种完工产品的实际总成本和单位成本,还可以作为企业进行成本分析和成本考核的前提,也是企业进行下期成本预测和成本决策的依据。

（六）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,制定有效的办法或措施,以便进一步改善经营管理,挖掘降低成本的潜力。

成本分析是成本管理的重要组成部分,其作用是正确评价企业成本计划的执行结果,揭示成本升降变动的原因,为成本考核、编制未来的成本计划、制定经营决策及下期成本计划提供重要依据。

（七）成本考核

成本考核是指根据成本计划资料和成本核算资料,并结合成本分析资料和其他有关资料,定期进行企业成本计划完成情况的考查和评价。

成本考核通常以有关部门或个人作为考核责任对象,以责任者可以控制的成本为界限,并按责任归属来核算和评价其工作业绩。成本考核要与奖惩制度结合起来,根据成本管理工作的业绩来决定奖惩,以充分调动各责任者完成预定目标的积极性。成本考核是评价企业成本管理工作的成绩、检验成本管理目标是否实现的一项重要工作,它通过促使各责任中心对所控制的成本承担责任,借以控制和降低各种产品的生产成本。

五、成本会计工作的组织

为了有效地进行成本会计工作,充分发挥成本会计应有的作用,必须加强成本会计工作的组织,也就是要建立健全成本会计机构,配备必要的成本会计人员,制定合理的成本会计制度。

（一）成本会计机构的设置

1. 成本会计机构的设置原则

成本会计机构是企业负责组织领导和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。企业应当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,按照节约成本会计工作时间和费用的原则,科学合理地设置成本会计机构。

2. 成本会计机构内部的组织分工

企业总部成本会计机构内部的组织分工,可以按照成本会计的职能来划分。成本会计包括预测、决策、计划、控制、核算、分析、考核等职能,在企业总部成本会计机构内部可以设置成本核算小组、成本分析和检查小组等专门小组。

企业总部成本会计机构内部的组织分工,也可以按照成本会计的对象来划分。成本会计的对象包括产品成本和期间费用,在企业总部成本会计机构内部可以设置产品成本核算

和分析小组、期间费用核算和分析小组等专门小组。

3. 企业内部各级成本会计机构的分工

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,既可以采取集中工作方式,也可以采用分散工作方式。

(1) 集中工作方式。集中工作方式是指厂部集中统一进行成本核算。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,分厂、车间等生产单位一般不设置专门的成本会计机构,只配备专职或兼职的成本核算人员,负责有关原始凭证的填写、审核、整理和汇总,为总部成本核算和成本分析工作提供资料。集中工作方式的成本会计组织如图 1-4 所示。

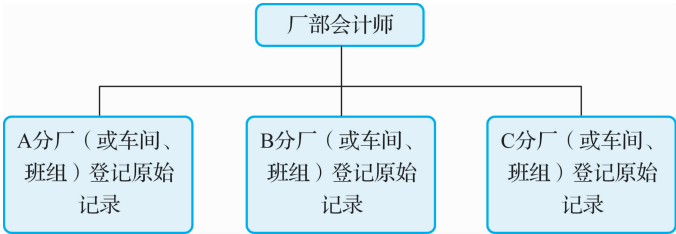


图 1-4 集中工作方式的成本会计组织

集中工作方式不仅有利于减少企业成本核算机构的层次和成本会计人员的数量,而且有利于总部利用电算化方式对成本数据进行处理,及时掌握企业有关成本的全面信息。但不便于直接从事产品生产和劳务提供的各生产单位及时掌握本单位的成本信息,也不利于调动生产单位和生产工人在节约费用、控制成本方面的积极性。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。分散工作方式也称非集中工作方式,是指厂部进行综合的成本核算和分析,车间进行成本的明细核算。总部成本会计机构负责对各下级成本会计机构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、核算、分析、考核等工作。分散工作方式的成本会计组织如图 1-5 所示。

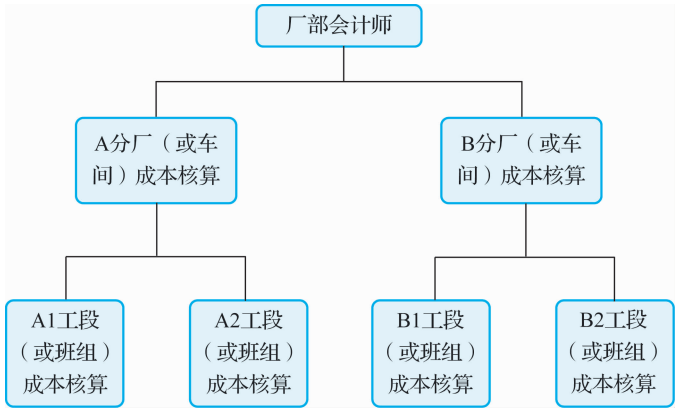


图 1-5 分散工作方式的成本会计组织

分散工作方式有利于车间、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,增加成本会计工作的时间和费用。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。

企业应当根据自身生产经营的特点和成本管理的要求,确定企业内部各级成本会计机构的分工。一般来说,大中型企业宜采用分散工作方式,小型企业宜采用集中工作方式。企业也可以将两种方式结合起来使用,如重要生产单位采用分散工作方式,其他部门和单位采用集中工作方式。

(二)成本会计人员的配备

在企业成本会计机构中,配备好成本会计人员,提高成本会计人员的素质,是做好成本会计工作的前提。为了提高成本会计工作的效率,保证成本会计信息质量,在配备成本会计机构内部和会计人员中应当建立岗位责任制,定岗、定编、定责,明确分工,各司其职。企业应当重视加强成本会计人员的职业道德教育和业务培训,让每一个成本会计人员都熟悉会计法规、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,具备一定的生产技术和经营管理方面的知识,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,明确自己的职责和权限,能够胜任自己的工作。

(三)成本会计的法律、规章和制度

企业成本会计机构和会计人员必须严格按有关法律、规章和制度的规定进行成本核算,实行会计监督。与成本会计有关的法律、规章和制度可以分为会计法、国家统一的会计准则和会计制度,以及企业内部的会计制度和成本核算办法三个层次。



资料:成本会计相关法律、规章和制度

六、成本核算会计岗位职责

(一)拟定成本核算办法

企业应根据《企业产品成本核算制度(试行)》(财会〔2013〕17号)和成本核算的有关规定,结合本单位生产经营的特点和管理的要求,拟定成本核算办法。

(二)编制成本费用计划

企业应根据本单位的生产计划中降低成本的要求,结合本单位的实际情况,挖掘降低成本费用的潜力,编制成本费用计划,并按年、季、月将指标分解,层层落实,实行归口分级管理,以保证成本费用计划的实现。

(三)加强成本管理的基础工作

企业应积极会同有关部门,建立健全各项原始记录、定额管理和计量检验等制度,为正确计算成本、加强成本管理提供可靠的依据。

(四)核算产品成本

企业应严格按照《企业产品成本核算制度(试行)》的规定,正确归集、分配生产费用。根据实际产量,实际消耗的材料、人工、费用,计算产品的实际成本。采用计划成本、定额成本进行日常核算的应正确计算成本差异,并应该按照规定办法按月调整为实际成本,不得以计划成本、估计成本及定额成本代替实际成本。要划清本期产品成本和下期产品成本的界限,不得虚列可比产品成本降低额。

(五)编制成本费用报表,进行成本费用的分析和考核

企业应根据账簿记录、成本计划和上年的成本费用等有关资料,按照规定编制各种成本费用报表,并分析成本、费用计划的执行情况和升降的原因,预测成本发展趋势,对照同行业的成本费用资料,提出降低成本费用的途径和加强成本管理的建议。

(六)协助管理在产品 and 自制半成品

企业应协助有关部门建立在产品台账和半成品登记簿,在产品的内部转移和半成品的入库、出库,都要认真登记。对在产品和自制半成品要定期盘点,做到账实相符。

任务三 了解产品成本核算相关知识

【任务导入】



案例导入

1. 你知道成本会计核算的具体内容是什么吗? 要想成为一名优秀的成本会计工作者,就一定要非常了解你为之服务的企业的业务流程,这是开展成本核算思路引导最基础也是最关键的一步。对于工业企业,你需要了解企业设立了哪些基本生产车间,用什么方式生产,生产哪几种产品,各车间生产的产品有无直接对外销售,产品生产完成后是否交给半成品仓库,各车间采用品种法、分步法还是分批法结转各种产品成本,企业设有哪些辅助生产车间为产品生产提供服务,车间是否设有供应科、生产科、质检科、设备科等有关部门;等等。请列举一家或几家企业,了解其业务流程并写下其成本会计核算的内容。

2. 你知道进行成本核算究竟需要用到哪些会计账户吗? 请将这些账户写在下面的横线上。

【必备知识】

一、成本核算的原则

成本会计属于专业会计,它具备会计的基本特征,也必须遵循会计的基本原理和一般原

则。产品成本核算的基本原则主要包括合法性原则、可靠性原则、相关性原则、重要性原则、一致性原则、分期核算原则、权责发生制原则和实际成本核算原则,如表 1-5 所示。

表 1-5 成本核算的一般原则

原 则	说 明
合法性原则	合法性原则是指计入成本的费用都必须符合法律、法规、制度等的规定
可靠性原则	可靠性原则包括真实性和可核实性。真实性是指所提供的成本信息与客观的经济事项相一致。可核实性是指成本核算资料按一定的原则由不同的会计人员加以核算,都能得到相同的结果
相关性原则	相关性原则包括成本信息的有用性和及时性。有用性是指成本核算要为管理当局提供有用的信息,为成本管理、预测、决策服务。及时性强调的是信息取得的时间性,及时的信息反馈有助于企业或相关部门及时地采取措施,改进工作
重要性原则	应将对于成本有重大影响的项目作为重点,力求精确,而对于那些不太重要的琐碎项目,则可以从简处理
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,以使各期的成本资料有统一的口径,前后连贯,互相可比
分期核算原则	分期核算原则是指企业为了取得一定期间所生产产品的成本,进行分期,分别计算各期产品的成本
权责发生制原则	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;不应由本期成本负担的费用,即使在本期支付,也不应计入本期成本
实际成本核算原则	生产所耗用的原材料、燃料、动力要按实际耗用数量的实际单位成本计算,完工产品成本要按实际发生的成本计算,根据实际产量和实际消耗的材料、人工、费用,计算产品的实际成本。采用计划成本、定额成本进行日常核算的,应正确计算成本差异,并应按照规定办法按月调整为实际成本,不得以计划成本、估计成本及定额成本代替实际成本

二、成本核算的基础工作

(一)建立和健全原始记录制度

原始记录是反映企业生产经营活动的原始资料,是企业进行费用和成本核算,分析消耗定额、费用预算和成本计划完成情况的依据。企业必须建立健全原始记录制度,及时提供真实可靠、内容完整的原始记录。原始记录制度应当明确企业各种原始记录的取得、登记、传递和保管等方面的工作程序和责任。企业的原始记录主要包括以下内容:

- (1) 反映企业物资消耗(材料、燃料、动力等)方面的原始记录,如领料单、限额领料单、领料登记簿、材料退库单等。
- (2) 反映企业人工消耗方面的原始记录,如考勤记录、工时记录、停工记录、工资单等。
- (3) 反映企业机器设备、厂房消耗方面的原始记录,如维修单等。
- (4) 反映企业费用支出(水、电、气、零星日常支出)情况的原始记录,如发票、账单等。
- (5) 反映企业生产情况(在产品、半成品、产成品、废品等)的原始记录。

（二）建立和健全定额管理制度

定额是企业根据本单位当前的生产条件和技术水平,充分考虑各方面的因素,在生产经营成本的数量和质量,以及人力、物力和财力的消耗等方面所规定的应达到的标准。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。企业从总部到生产单位(车间、分厂)以及班组(柜组)都应建立和健全定额管理制度。在制度中,应当明确企业定额的内容(种类),制定和修改定额的程序,定额完成情况检查、考核和分析的方法等。

企业定额按其反映的内容,主要分为原材料消耗定额、燃料和动力消耗定额、工具模具消耗定额、设备利用定额、工时消耗定额(产量定额)和各项费用(制造费用和期间费用)定额等。定额的制定要体现先进性、科学性、可控性、可行性的要求,并且要随着企业生产条件、技术水平和管理要求的变化及时修订,使其真正起到定额的作用。

（三）建立和健全计量验收制度

计量验收是对各项财产物资的收、发、领、退进行正确的数量计算,并根据技术标准鉴定其质量的方法。实物数量的核算是价值核算的基础。加强材料物资实物的计量和验收工作,是正确计算产品成本的前提条件。凡是材料物资的收、发、领、退,在产品、半成品的内部转移,以及产成品的入库等,都要经过计量、验收。有的材料物资可以通过点数、量尺、过磅、检斤等计量方法求得实际数量,有的还要利用精密的计量仪器(如天平)、仪表设备(如流量计)和化验仪器(化验材料、产品的成分含量)等计量器具才能求得。因此,企业应配备必要的计量器具和仪表,并经常对这些器具和仪表进行维修和检验校正;设立质量检测机构,安排专人负责计量验收工作,以保证计量的准确无误。

财产清查是会计核算的一种专门方法,在建立和健全计量验收制度工作中,要注意做好财产清查工作。企业应当定期或者不定期地进行财产清查,及时处理各种财产物资的盘盈、盘亏、毁损、报废,做到账实相符。只有对原材料、自制半成品、在产品、产成品等加强实物管理,才能保证费用成本计算的真实性和正确性。

（四）建立和健全内部结算价格制度

内部结算价格是指企业对原材料、自制零部件、半成品和内部各生产单位相互提供的劳务(如修理、运输、动力等)制定的在企业内部各部门、各生产单位之间进行结算的价格。建立和健全内部结算价格制度,以合理的内部结算价格作为企业内部结算和考核的依据,可以分清内部各单位的经济责任,考核和分析内部各单位费用预算和成本计划的执行情况,并简化和加快成本核算工作。

上述四个方面既是成本核算的基础工作,也是企业在成本会计以财务管理中必须加强的基础工作。在四项基础工作中,原始记录、定额管理和计量验收制度是最基本的三项。没有这三个方面的基础工作,成本会计和企业其他管理工作就无法进行。

三、成本核算的基本要求

为了正确核算企业的生产成本和期间费用,保证产品成本核算的正确性和可靠性,必须正确划分以下5个方面费用的界限。

（一）正确划分各种支出的界限

一个会计主体在其业务活动中会发生多种性质的支出,除与正常生产经营活动有关的

支出(收益性支出)外,还有资本性支出、投资支出、所得税支出、营业外支出和利润分配性支出。在企业支出中,只有与正常生产经营活动有关的支出,才被称作生产经营费用(生产费用和期间费用)。为了正确计算产品成本和期间费用,企业首先应当正确划分应计入产品成本和期间费用的生产经营费用与不应计入产品成本和期间费用的其他各种支出的界限。正确划分各种支出的界限,也就是要严格遵守费用成本的开支范围。鉴于企业经营活动的广泛性和支出内容的多样性,企业必须严格遵守国家统一的会计准则和会计制度规定的费用成本开支范围,这样才能保证不同企业提供的成本会计信息具有可比性,防止企业乱挤成本、乱列费用。

(二)正确划分各期费用成本的界限

对于可以计入费用成本的支出,企业应当根据权责发生制原则,正确划分各期费用成本的界限。按照权责发生制原则,凡是本期已经发生的费用成本,不论其款项是否已经支付,都应作为本期费用成本入账;凡是不属于本期费用成本的支出,即使款项已经在本期支付,也不应作为本期费用成本处理。正确划分各期费用成本的界限,是合理确定各期产品成本和期间费用、正确计算各期营业损益的需要。

(三)正确划分产品成本和期间费用的界限

在正确划分各种支出和各期费用成本的基础上,还应当正确划分产品成本和期间费用的界限。企业应当根据所发生的相关费用能否归属于使产品达到目前场所和状态的原则,正确区分产品成本和期间费用。生产费用最终要计入产品成本,由于期末在产品的影响,当月发生的生产费用不一定形成当月完工产品的成本,当月的完工产品不一定能在当月实现销售而形成当月的产品销售成本。因此,当期的生产费用不一定能在当期的收入中得到补偿,而期间费用则在当期的收入中予以补偿。要保证正确计算产品成本和正确核算各期损益,就必须分清产品成本和期间费用的界限,防止出现人为调节各月成本和损益或调节某月成本和费用的做法。

(四)正确划分各种产品成本的界限

为了正确计算各种产品的成本,可以计入本期产品成本的各项生产费用,还必须在各种产品之间进行划分。应计入本期产品成本的各项生产费用,有两种情况:一是能够直接计入某种产品成本的,二是多种产品共同发生的。正确划分各种产品成本的界限,要求凡是能够分清由某种产品成本负担的费用,应当直接计入该种产品的成本;凡是不能分清由哪种产品成本负担,即由几种产品成本共同负担的费用,应当按照受益原则,采用合理的分配标准,在各种产品之间进行分配之后,再计入各种产品的成本。

(五)正确划分本期完工产品成本与期末在产品成本的界限

企业本期发生的生产费用,经过在各种产品之间进行划分,确定了各种产品应负担的生产费用。为了分期确定损益,企业需要分期计算产品成本。企业期末计算产品成本时,除了本期已完工产品外,还可能有未完工的产品(期末在产品)。为了正确计算出本期完工产品的实际总成本和单位成本,必须正确划分本期完工产品成本与期末在产品成本的界限。企业期末计算产品成本时,应当注意核实期末在产品的数量和完工程度,采用合理的分配方法,将已经计入该种产品成本的生产费用在本期完工产品成本和期末在产品之间进行分配,正确计算本期完工产品的实际总成本和单位成本。企业不得以计划成本、估计成本或者定

额成本代替实际成本,不得任意压低或者提高本期完工产品成本和期末在产品成本。

综上所述,费用界限的划分过程,其实就是产品成本的计算和各项期间费用的归集过程,也就是工业企业成本核算的基本过程。费用界限的划分如图 1-6 所示。

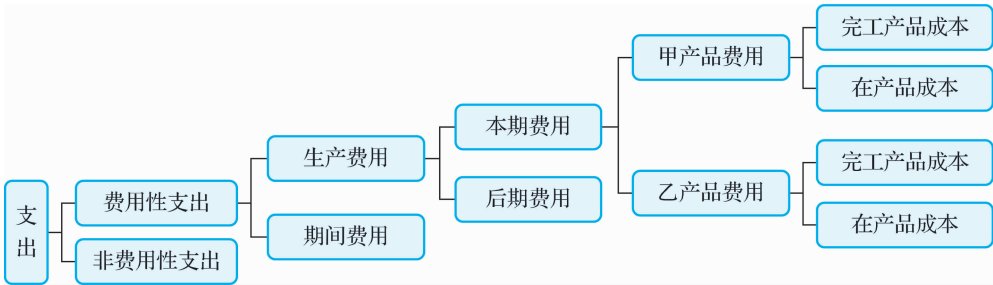


图 1-6 费用界限的划分



要点剖析

◆ 不得随意调整各种产品应负担的生产费用和调节各种产品的产品成本。不得任意在可比产品与不可比产品之间、盈利产品与亏损产品之间转移生产费用,确保各种产品成本计算的正确性。

◆ 企业不得人为地提高或降低月末在产品的成本,造成完工产品成本的不真实。

四、成本计算方法的选用

不同的制造企业在产品生产过程中存在不同的生产组织方式、生产工艺特点及成本管理要求,因而可以采用不同的成本计算方法。

企业应当根据生产经营特点和管理要求,确定成本计算对象,归集成本费用,计算产品的生产成本。正确确定产品的成本计算方法,有利于正确、及时地计算产品成本,提供准确的成本会计信息。

五、成本核算的一般程序

成本核算的一般程序是指对企业在生产经营过程中发生的各项费用,按照成本核算的要求,逐步进行归集和分配,最后计算出各种产品的成本和各项期间费用的基本过程。

(一)确定成本计算对象,设置生产成本明细账

成本计算对象是生产费用的承担者,即归集和分配生产费用的对象。确定成本计算对象,就是要解决生产费用由谁来承担的问题。成本计算对象的确立,是设置产品成本明细账,正确计算产品成本的前提,也是区别各种产品成本计算的主要标志。不同性质的企业,成本计算对象的确定是不同的,可以是某种产品、某类产品或某批产品,也可能是某一生产步骤。至于选用什么作为成本计算对象,则取决于企业的生产特点和管理要求。企业应根据自身的生产特点和管理要求,选择合适的产品成本计算对象设置生产成本明细账,计算出各种产品的生产成本,按成本项目确定某种产品的单位成本和总成本。企业成本计算对象一经确定,不得随意变更,如需变更,应当根据管理权限,经股东大会或董事会,或经理(厂

长)会议或类似机构批准,并在会计报表附注中予以说明。

(二)确定成本项目,严格审核和控制企业的各项支出

对企业的各项支出进行严格审核和控制,并按照国家的有关规定确定其是否应计入产品成本、期间费用,以及应计入产品成本还是期间费用。

企业应按照国家有关成本开支范围的规定,正确地核算产品成本和期间费用。凡不属于企业日常生产经营方面的支出,均不得计入产品成本或期间费用;凡属于企业日常生产经营方面的支出,均应计入产品成本或期间费用,不得遗漏。多计成本,会减少企业利润和国家财政收入;少计成本,则会虚增利润,使企业成本得不到应有的补偿,从而影响企业生产经营活动的正常进行。无论是多计成本还是少计成本,都会造成成本不实,从而不利于企业的成本管理。

(三)确定成本计算期,正确划分各种费用界限

为了按期分析和考核产品成本与经营管理费用,正确计算各期损益。还应将计入产品成本的生产费用和作为期间费用的经营管理费用在各个期间进行划分。为此,本期发生的成本费用都应在本期入账,不应将其一部分延续到下期入账;也不应未到期末就提前结账,将本期成本、费用的一部分作为下期成本、费用进行处理。

(四)审核和控制生产经营费用

审核和控制生产经营费用,就是以国家有关法律、法规和财政、财务、会计制度以及企业内部有关制度和管理办法等为依据,审核和控制生产经营费用的开支,以确定应计入本期产品成本的生产费用数额和应计入本期期间费用的费用数额。

审核和控制生产经营费用实际上就是要正确划分各种支出的界限、各期费用成本的界限以及产品成本和期间费用的界限。企业应当严格遵守国家规定的费用成本开支范围,严格按照企业内部财务会计制度和成本费用核算办法中规定的费用审核标准进行生产经营费用的审核和控制。企业只有对所发生的费用支出进行严格的审核和控制,才可以正确确定计入产品成本和期间费用的费用数额。

(五)归集和分配生产费用

将应计入本期产品成本的各项生产费用,在各种产品之间按照成本项目进行归集和分配,计算出按成本项目反映的各种产品成本,这是本期生产费用在各种产品之间横向的归集和分配。

生产费用发生时,凡能划清某种产品负担的费用,应直接计入该种产品的产品成本;凡由几种产品共同负担的费用,必须采用适当的方法,在各种产品之间进行分配,分别计入各产品的成本,不得人为地在不同产品之间转移费用,不得以盈补亏,弄虚作假。只有客观、正确地反映各种产品的成本,才能正确地考核、分析全部产品成本计划的完成情况和各种产品成本的涨跌情况,寻求降低成本的正确途径。

经过费用的核算和控制,以及生产费用在各成本对象之间的分配这两个步骤,确定是本期发生的,应计入各成本计算对象的生产费用。如果没有期末在产品,则各成本计算对象所归集的生产费用就是本期完工产品成本;如果本期没有完工产品,则各成本计算对象所归集的生产费用就是期末在产品成本;如果既有本期完工产品,又有期末在产品,则还需要将生产费用在其间进行分配。

(六)在完工产品与期末在产品之间分配生产费用

对于期末既有完工产品又有在产品的产品,将该种产品的生产费用(期初在产品生产费用与本期生产费用之和)在完工产品与期末在产品之间进行分配,计算出该种产品的完工产品成本和期末在产品成本,这是生产费用在同种产品的完工产品与期末在产品之间纵向的归集和分配。

企业按照成本计算对象开设产品成本计算单,计算单中应按照成本项目分设专栏,登记各产品的相应成本项目的期初在产品成本、本期发生的成本、本期完工产品成本和期末在产品成本。当成本计算对象为某种产品时,产品成本计算单的格式如图 1-7 所示。

生产成本明细账(产品生产成本计算单)							
产品名称:××产品			产量:××件			单位:元	
20××年		凭证号数	摘要	直接材料	直接人工	制造费用	合计
月	日						
			月初在产品成本				
			本月生产费用				
			生产费用累计				
			本月完工产品成本				
			完工产品单位成本				
			月末在产品成本				

图 1-7 产品成本计算单的格式

企业运用各种产品成本计算方法对产品成本进行核算后,还要将核算的结果定期编制成本报表并报送管理当局;同时,还需要对各种成本资料进行分析,总结产品成本管理中的经验,发现其中存在的问题和不足,提出改进的意见和建议,并以书面报告的形式提供给企业管理部门,以便决策者及时了解企业产品成本的构成和成本水平,利用成本数据进行各种预测和决策,达到加强产品成本管理的目的。

六、成本核算的核心账户

为了进行成本核算,一般需要设置“生产成本”“制造费用”两个一级账户,“生产成本”账户下再分别设置“基本生产成本”和“辅助生产成本”两个二级账户。在实际工作中,也可以将“生产成本”账户分设为“基本生产成本”和“辅助生产成本”两个总分类账户,分别进行成本核算。还要设置“销售费用”“管理费用”“财务费用”等账户进行期间费用的核算,并根据企业具体情况做出增加或减少账户的选择。如果需要单独核算废品损失,还应设置“废品损失”账户。

(一)产品成本核算账户

1. “生产成本”账户

“生产成本”账户用来核算企业进行产品生产(包括完工产品、自制半成品等)、自制材

料、自制工具及自制设备等所发生的各项生产费用。为了分别核算基本生产车间与辅助生产车间的生产成本,需要在生产成本下设“基本生产成本”和“辅助生产成本”两个明细账户。

(1) “基本生产成本”账户。基本生产是指为完成企业主要生产目的而进行的产品生产。为了归集基本生产所发生的各种生产费用,计算基本生产产品成本,应设置“基本生产成本”账户。基本生产所发生的各种生产费用,记入该账户的借方;完工入库的产品成本,记入该账户的贷方;该账户的余额,就是基本生产在产品的成本,即基本生产在产品占用的资金。该账户应按产品品种或产品批别、生产步骤等成本计算对象分设基本生产成本明细账(产品成本计算单),明细账内按产品成本项目分设专栏或专行,登记该产品的各成本项目的月初在产品成本、本月发生的成本、本月完工产品成本和月末在产品成本。基本生产成本明细账的格式如图 1-8 所示。

基本生产成本明细账							
产品名称:甲产品			2022 年 2 月				单位:元
2022 年	凭证号	摘要	直接材料	直接人工	制造费用	合计	
2	1	略	月初在产品成本				
			本月发生生产费用				
			合计				
			结转完工产品成本				
			月末在产品成本				

图 1-8 基本生产成本明细账的格式

(2) “辅助生产成本”账户。辅助生产成本是指为基本生产服务而进行的产品生产和劳务供应。辅助生产所提供的产品和劳务,有时也对外销售,但这不是它的主要目的。为了归集辅助生产所发生的各种生产费用,计算辅助生产所提供的产品和劳务的成本,应设置“辅助生产成本”账户。为进行辅助生产而发生的各种费用,记入该账户的借方;完工入库产品的成本或分配转出的劳务成本,记入该账户的贷方;该账户的余额就是辅助生产在产品的成本,即辅助生产在产品占用的资金。“辅助生产成本”账户应按辅助生产车间和生产的產品、劳务分设明细账,账内按辅助生产的成本项目或费用项目分设专栏或专行进行明细登记。辅助生产成本明细账的格式如图 1-9 所示。

辅助生产成本明细账									
车间名称:			2022 年 2 月						单位:元
日期	凭证号	摘要	材料费用	燃料及动力	工资及福利费	折旧费用	修理费	其他	合计

图 1-9 辅助生产成本明细账的格式

2. “制造费用”账户

为了核算生产部门为生产产品和提供劳务而发生的各项制造费用,应设置“制造费用”账户。该账户的借方登记实际发生的制造费用;贷方登记分配转出的制造费用;除季节性生产企业外,该账户月末应无余额。“制造费用”账户应按车间、部门设置明细分类账,账内按费用项目设立专栏进行明细登记。制造费用明细账的格式如图 1-10 所示。

制造费用明细账										
车间名称:			2022 年 2 月						单位:元	
日期	凭证号	摘要	材料费用	工资及福利费	水电费	折旧	办公费	劳动保护费	其他	合计

图 1-10 制造费用明细账的格式

(二)期间费用核算账户

1. “销售费用”账户

为了核算企业在产品销售过程中发生的各项费用,以及为销售本企业产品而专设的销售机构的各项经费,应设置“销售费用”账户。该账户的借方登记实际发生的各项产品销售费用;贷方登记期末转入“本年利润”账户的产品销售费用;期末结转后该账户应无余额。

2. “管理费用”账户

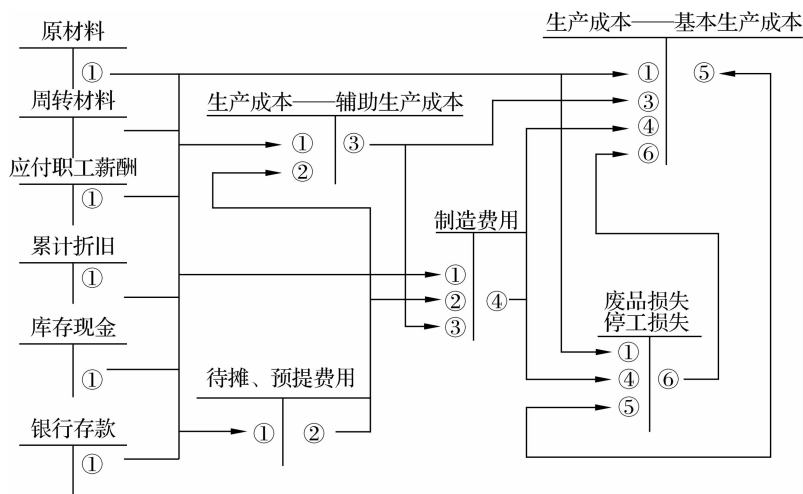
为了核算企业行政管理部门为组织和管理企业生产所发生的各项费用,应设置“管理费用”账户。该账户的借方登记实际发生的各项管理费用;贷方登记期末转入“本年利润”账户的管理费用;期末结转后该账户应无余额。

3. “财务费用”账户

为了核算企业为筹集生产经营所需资金而发生的各项费用,应设置“财务费用”账户。该账户的借方登记实际发生的各项财务费用;贷方登记应冲减财务费用的利息收入、汇兑损益以及期末转入“本年利润”账户的财务费用;期末结转后该账户应无余额。

“销售费用”“管理费用”“财务费用”账户的明细分类账,应按费用项目设置专栏,进行明细登记。

为了正确地核算企业产品成本,除设置“基本生产成本”“辅助生产成本”“制造费用”等主要成本类账户外,在成本核算的过程中,还涉及“原材料”“应付职工薪酬”“累计折旧”“库存商品”等相关账户。产品成本总分类账户中的成本流转核算程序如图 1-11 所示。



①—对发生的要素费用进行归集和分配；②—分配其他费用；③—分配辅助生产成本；
④—分配制造费用；⑤—计算并结转完工产品成本

图 1-11 产品成本总分类账户中的成本流转核算程序

【项目总结】

