

项目一

成本会计基础知识

岗位要求

知识要求：

1. 了解成本的概念和成本信息的作用。
2. 了解成本会计的职能和任务。
3. 了解成本会计的工作组织。
4. 明确产品成本核算的基本要求。
5. 掌握产品成本核算的账户设置及账务处理程序。

技能要求：

1. 对于企业发生的支出，能够分清哪些属于生产成本，哪些属于期间费用。
2. 能够根据企业的实际情况，独立设置成本核算的有关账户。

任务一 成本概述

【知识储备】

一、成本的概念

成本是会计理论中的一个重要概念。什么是成本？不同的学科对它有不同的解释。在经济学中成本是指商品价值中已经消耗的需要在其收入中获得补偿的那部分价值，即已消耗的生产资料的转移价值和活劳动消耗的价值；在管理学中成本是指一种企业生产、技术、经济活动的综合指标；在会计学中成本是指为了取得资产或某种利益耗费的各种资源的货币表现。

成本遍及各行各业的各项活动，但并不意味着所有活动的成本都需要通过会计来核算和考核，至于是否需要通过会计核算和考核是由活动的特点和管理需要来决定的。不同的部门和单位对其生产经营活动和业务活动所发生的耗费的管理和补偿方式是不同的。物质生产部门，要以自己的收入来补偿自己的支出，并核算盈余，这就要求其对所发生的各种耗费进行成本核算；而行政事业单位，所发生的人力、物力和财力支出，并不是主要靠自己的收入来补偿的，而是由国家财政预算拨款补偿的，因此，在管理上一般不要求成本核算。对于物质生产部门，也就是制造业企业来说，管理上要求进行成本核算，而从成本会计的角度出发，制造业成本核算中的成本主要是具有典型意义的产品成本。

二、支出、费用、生产费用和产品成本的关系

1. 支出

支出是企业在经济活动中发生的一切开支与耗费，一般来说，可以分为资本性支出、收益性支出、投资支出、所得税支出、营业外支出和利润分配支出六大类。

(1) 资本性支出是指该支出不仅与本期的收入有关，也与其他各期会计收入有关，而且主要是为以后各期收入的取得而发生的支出。例如，企业购买机器设备的支出、建造厂房的支出、购买或研发无形资产的支出等。

(2) 收益性支出是那些只与本期收入有关的支出，其直接冲减当期收益。例如，企业为生产经营而发生的材料费、工资、水电费、电话费、差旅费等。

(3) 投资支出是指企业对外投资形成的支出。例如，以货币资金、固定资产对外投资等。

(4) 所得税支出是企业在取得经营所得与其他所得的情况下，按国家税法规定向政府缴纳所得税而形成的一项支出。所得税支出作为一项费用也是直接冲减当期收益的。

(5) 营业外支出是发生的与企业经营活动没有直接联系的各项支出。例如，企业支付的罚款、赔偿金以及非常损失、捐赠支出等。营业外支出也是当期损益的扣减要素。

(6) 利润分配支出是企业在利润分配环节发生的支出。例如，股利支出等。



如何划分收益性支出和资本性支出

2. 费用

费用是指企业为销售商品、提供劳务等经营活动而发生的，对企业拥有或控制的资产的耗费。例如，为购买生产资料而发生的费用，为筹集资金而发生的费用，为缴纳税金而发生的费用等。这些费用按其同产品生产的关系可以分为生产费用和期间费用两类。

3. 支出与费用的关系

支出是个大概念，企业在经济活动中发生的一切开支与耗费都是支出，而费用是支出中的一部分。在企业的支出中，凡是同企业的生产经营有关的部分，即可表现或转化为费用，否则，不能列作费用。例如，企业用于构建固定资产、无形资产、其他资产，或购买材料、支付工资等与生产经营活动有关的支出，就能够表现或转化为费用；而像长期投资支出、营业外支出和利润分配支出等，因与企业的生产经营活动没有直接关系，不能视作费用。支出与费用的关系如图 1-1 所示。

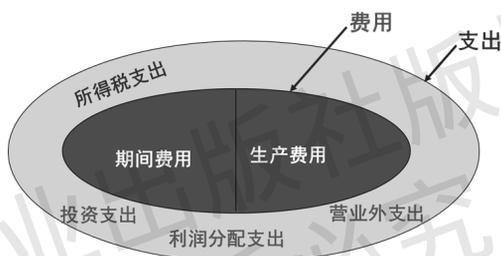


图 1-1 支出与费用的关系

4. 生产费用与期间费用

生产费用是指产品生产过程中发生的物化劳动和活劳动的货币表现，包括直接材料、直接人工和制造费用，它同产品生产直接相关。期间费用是与企业的经营管理活动密切相关的耗费，包括管理费用、销售费用和财务费用。管理费用是指企业为组织和管理企业经营活动而发生的费用，如开办费、公司经费、工会经费、董事会费、管理员工资、业务招待费等。销售费用是指企业为销售产品而发生的费用，如广告费、包装费、保险费、运输费、销售机构人员工资等。财务费用是企业为筹集资金而发生的费用，如利息费、汇兑损益等。

生产费用和期间费用在会计处理上有很大差别，期间费用在计算会计利润时可以直接扣除，而生产费用中只有当期已销产品所占用的生产费用才能够扣除。

5. 产品成本

产品成本是指生产者为了制造一定数量、一定种类的产品而发生的以货币表现的各种耗费，这些耗费按照成本项目可以分为直接材料、直接人工和制造费用。

6. 生产费用与产品成本

生产费用和产品成本都是由直接材料、直接人工和制造费用等项目构成的，但两者并非完

全相同，它们既有联系，又有区别。首先，生产费用按照一定的产品进行归集就形成产品成本，因此，生产费用是产品成本的基础，而产品成本是对象化的生产费用；其次，生产费用反映的是某一时期内所发生的费用，而产品成本是反映某一时期某种产品应承担的生产费用。通常情况下，某一时期的生产费用总和并不等于这一时期的产品成本总和，这是因为企业的生产经营活动是连续进行的，而产品的成本计算是定期进行的，一定时期发生的生产费用由于受期初、期末在产品的影 响，并不完全归属于这一时期的完工产品。

上述支出、费用与产品成本的关系如图 1-2 所示。

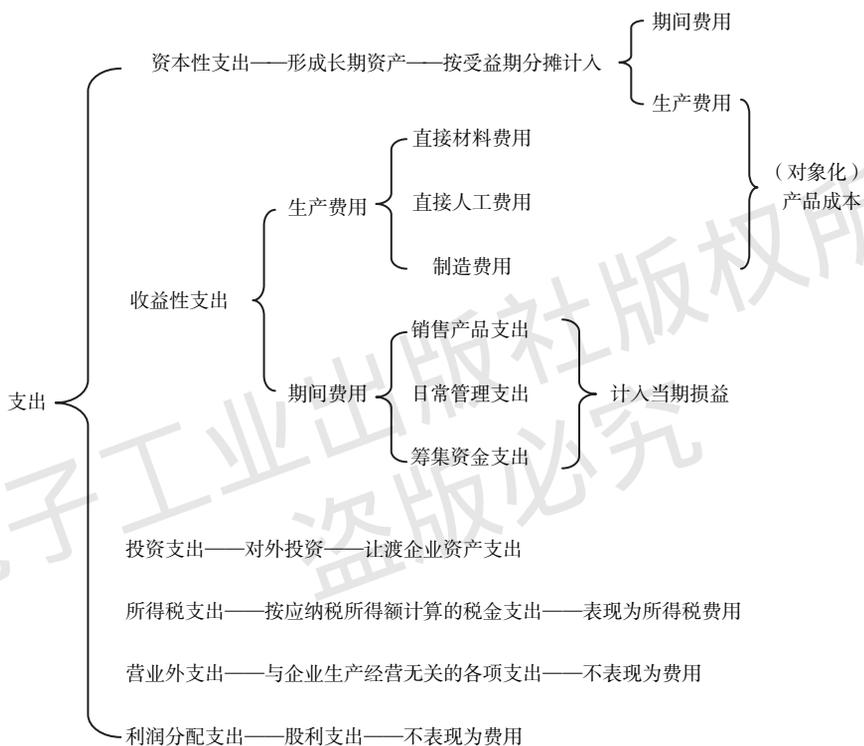


图 1-2 支出、费用与产品成本的关系

三、成本信息的作用

1. 成本是制定价格的重要依据

对于新产品来说，存在产品的定价问题。按照价值规律的要求，产品的价格要根据产品的价值来确定，但是由于产品的价值不便直接计算，只能通过产品成本间接反映产品的价值水平。产品的价格应该高于产品的成本，否则，耗费得不到全部补偿，就会发生亏损，长此以往，投入的资本就会被消耗掉，企业将无法继续进行生产经营。因此，对于企业的经营者来说，一定要清楚按照产品现有价格能否补偿产品的成本，这很重要。

2. 成本是反映企业管理水平的综合指标

在市场经济条件下，同一种类产品或服务都有其既定的市场价格，那么企业间的竞争主要是成本的竞争，谁的成本低，谁的市场份额就高，谁的盈利就多，谁就能在竞争中胜出。因此，企业管理人员的工作重点就是从多方入手来降低成本，包括产品的设计要合理、原材料要节约、生产组织要协调、资金的筹集和运用要合理等，而这些工作的效果都能通过产品或服务的成本反映出来。所以，成本是反映企业管理水平的综合指标。

3. 成本是企业进行生产经营决策的重要依据

企业进行生产经营决策，主要以经济效益的高低作为评价决策方案的标准，而在衡量决策方案的经济效益时，成本是必须考虑的主要因素。在产品价格一定的情况下，产品成本水平的高低直接影响着企业经济效益的高低和竞争力。因此，企业进行生产经营决策时必须考虑成本因素。

任务二 成本会计概述

【知识储备】

一、成本会计的对象

成本会计的对象是成本会计核算和监督的内容。如前所述，由于成本会计研究的主要是物质生产部门为制造产品或提供服务而发生的成本，因此成本会计核算和监督的内容也主要是产品的成本或服务的成本。需要说明的是，在产品生产（包括服务提供）过程中，除了发生生产耗费外，还会发生财务费用、管理费用和销售费用等期间费用。由于这些期间费用大多按时期发生，难以按产品归集，因此直接计入损益，而不计入产品成本。但是这些期间费用与产品的生产（包括服务的提供）不是毫不相干的，而是相关的，如果没有这些费用的发生，产品的生产不可能顺利进行。因此，为了促使生产者节约这些期间费用，我们把它们连同产品成本都列作成本会计的对象。

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产品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企业在生产经营过程中发生的各种费用，部分形成各企业的生产经营业务成本，部分作为期间费用直接计入期间损益。

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。

二、成本会计的职能和任务

（一）成本会计的职能

成本会计的职能是成本会计所具有的功能。成本会计的职能在成本会计的不同发展阶段

体现为不同的内容。成本会计的产生和发展经历了以下四个阶段。

第一阶段，估计成本的产生。在资本主义生产以前的工厂生产时期，工厂在接受客户订贷时需要定价，于是就产生了满足定价需要的估计会计。为了使估计成本接近实际，人们开始用统计的方法来汇总计算生产中发生的直接费用，对于数额不大的间接费用作为损失处理。估计成本的产生为成本会计奠定了基础。

第二阶段，成本会计初步形成。在产业革命以后，社会生产力迅速发展，企业为了扩大生产规模、获得规模效益，纷纷利用股份制的形式来吸引资本。同时，资本主义国家的税收制度也逐步健全起来，国家为了收缴税金，要求企业按照公认的会计原则归集和分配生产费用、计算产品成本，从而形成了一些费用分配和成本计算的专门方法。这些方法和复式记账法相结合，构成了成本会计的雏形。这一阶段成本会计以事后的成本核算为重点，其职能侧重于成本核算。

第三阶段，近代成本会计阶段。在 20 世纪 20 年代，美国出现了泰罗制。而这时正是资本主义市场经济迅速发展、市场竞争日益加剧的阶段，企业为了增强自身竞争力，将泰罗制中的“预算控制”和“标准成本”等科学管理方法应用到会计中，使成本会计在原有的成本计算的基础上增加了事前控制的内容，这一阶段的成本会计被称为近代成本会计。这一阶段成本会计的职能中增添了成本控制和成本分析的内容。

第四阶段，现代成本会计阶段。第二次世界大战以后，大量的军工企业转产民用品，使得市场竞争更加激烈。为了在激烈的竞争中求生存，企业发现仅靠研发新技术、开发新产品是不够的，还要进一步对成本进行控制。他们意识到要想进一步降低成本，必须在产品大量投产前，对可能发生的成本进行预测，制订出各种成本降低方案，并对这些方案进行科学的分析，从中选出最优的方案。因此要求会计人员不仅要做好生产过程的事中成本控制和事后的成本核算和分析，还要进行事前的成本预测和决策，从而达到降低成本的目的。被赋予了成本预测和决策职能的成本会计被称为现代成本会计。这一阶段的成本会计在成本核算、控制和分析的基础上又新增添了成本预测、决策、计划和考核的内容。

由此可见，现代成本会计的职能有成本核算、成本分析、成本预测、成本决策、成本计划、成本控制和成本考核七大职能。

1. 成本核算

成本核算是根据一定的成本计算对象，采用适当的成本计算方法，按照规定的成本项目，通过各项费用要素的归集和分配，计算出各种产品的总成本和单位成本的过程。成本核算是成本会计工作的中心，也是成本会计最基本的职能。成本核算的过程既是对产品生产过程中的各种耗费进行如实反映的过程，也是成本控制的过程。成本核算过程所提供的成本资料既是成本分析和考核的基础，也是编制成本计划、进行成本预测必不可少的依据。

2. 成本分析

成本分析是指根据成本核算提供的资料，将本期实际成本与计划成本、上年同期实际成本、本企业历史先进水平 and 国内外同类产品的成本水平进行比较，揭示成本差异，并分析形成差异

的原因,以便采取适当的措施,改进管理,降低成本,提高经济效益。

3. 成本预测

成本预测是以有关成本资料为依据,综合考虑企业现有的经济技术条件、企业内外情况变化、市场状况及可能采取的措施等因素,采用一定的技术方法,对企业未来的成本水平及其发展趋势所进行的科学估计。成本预测可以减少成本管理的盲目性,提高成本管理的科学性。成本预测也是进行成本决策和编制成本计划的基础。

4. 成本决策

成本决策是根据成本预测提供的数据及其他相关资料,制订出若干降低成本或与成本有关的经营决策方案,运用一定的方法选出最优方案,确定目标成本的过程。做出最优成本决策是编制成本计划的前提,也是提高经济效益的途径。

5. 成本计划

成本计划是根据成本决策所确定的成本目标,具体规定出在计划期内为完成生产经营任务所应达到的成本水平,并提出为达到规定的成本水平所应采取的各项措施。成本计划是进行成本控制、分析和考核的依据。

6. 成本控制

成本控制是以成本计划为依据,采用各种有效方法,将成本发生和形成过程中各种影响成本的因素进行限制和监督,使之控制在计划范围之内,以保证成本计划的顺利执行。通过成本控制可以保证成本目标的实现。成本控制包括事前控制和事中控制。

7. 成本考核

成本考核是定期对成本计划的执行情况进行总结和评价。成本考核可以督促企业加强成本管理责任制,提高成本管理水平。由于成本考核一般与奖惩制度相结合,因此有利于调动各责任人的积极性。

成本会计的各项职能是相互联系、相互依存的。成本预测是成本决策的前提,成本决策是成本预测的目的;成本计划根据成本决策的成本目标来制订;成本控制对成本计划的执行情况进行监督;成本核算是对成本决策中的成本目标是否实现的检验;成本分析对成本决策的正确与否进行判断。在这七项职能中,成本核算是最基本、最重要的职能,没有它其他职能都无法进行。

(二) 成本会计的任务

成本会计是企业经营管理的重要组成部分之一。因此成本会计的任务由企业的经营管理要求所决定,但还受到成本会计对象和职能的限制。根据企业的成本管理要求,适应成本会计对象和职能的特点,成本会计的任务如下。

(1) 正确核算产品成本,如实反映企业的经营成果,并为经营决策提供依据。

(2) 应用成本资料,对成本进行预测、决策、计划、控制、分析和考核,从而降低产品成

本，提高企业经济效益。

三、成本会计的工作组织

(一) 成本会计机构

成本会计机构是企业中直接从事成本会计工作的职能部门，是整个企业会计机构的一部分。成本会计机构的设置是否合理，关系到成本会计工作的质量和成本管理效果。成本会计机构的设置应与企业生产类型、规模的大小、业务量的多少相适应。

企业是否应设置成本会计机构没有明文的规定。对于规模较小的企业，可以不设成本会计机构，成本会计的职能由指定的成本会计人员来完成，成本会计人员纳入公司的会计机构管理。在大中型企业中，可以单独在财务部下设成本会计科，负责企业的成本会计工作。

成本会计机构的组织形式有集中管理和分级管理两种。

1. 集中管理组织形式

集中管理组织形式是指厂部的成本会计机构履行全部的成本会计职能。在这种形式下，企业的成本核算、预测、决策、计划、分析和考核等都集中到厂级会计机构进行，企业的生产部门不再配备或只配备兼职的成本核算人员，他们只负责填制原始凭证，并对原始凭证进行初步的审核、整理和汇总，为厂部成本核算提供资料。这种组织形式的最大优点是，厂部的成本会计部门可以及时掌握所有的成本信息，便于使用计算机集中处理成本数据，并减少成本会计机构的层次和成本会计人员的数量。它的缺点是，不便于直接从事生产经营活动的人员及时掌握本单位的成本信息，不利于基层人员增强成本意识，不利于调动他们自我控制成本和费用的积极性。

2. 分级管理组织形式

分级管理组织形式是将成本会计中的核算、计划、控制等工作下放给企业的各内部单位的成本会计机构或人员，基层成本会计机构或人员将基层的成本信息进行分类汇总，报上一级的成本会计机构或人员，最后汇总到总部的成本会计机构，对全厂成本会计进行汇总核算。同时，上一级的成本会计机构对下一级的成本会计机构进行指导、监督和考核。厂部成本会计机构负责进行成本预测和决策，并对全厂的成本进行综合的计划、分析和考核。这种组织形式的优点是利于调动一线人员参与成本管理的积极性，加强基层成本控制，缺点是会增加成本会计机构的层次和成本会计人员的数量。

企业在确定其成本会计工作组织形式时，要以企业自身规模大小和企业的管理要求为依据，以是否有利于发挥成本会计的职能作用、提高成本会计工作效率为出发点。一般来说，大中型企业采用分级管理组织形式，小型企业采用集中管理组织形式为宜。实际工作中也可以将两种形式结合起来应用，即对某些部门采用集中管理组织形式，而对另一些部门采用分级管理组织形式。

（二）成本会计人员

成本会计人员是专门从事成本会计工作的专业技术人员，成本会计机构必须配备好成本会计人员，这是企业会计核算和成本管理的双重要求。

成本会计人员不仅要精通业务，熟悉并认真执行有关方针、政策和法规，而且要深入生产第一线，了解生产工艺流程，对成本的形成过程有深刻的认识，才能理论结合实际，充分挖掘企业降低成本的潜力，使企业不断降低成本。成本会计人员还要积极参与企业的经营决策，提出改进企业生产经营管理的合理化建议。

（三）成本会计法规和制度

成本会计法规和制度是组织和从事成本会计工作必须遵循的工作规范，是会计法规和制度的重要组成部分。按照制定权限的不同，成本会计法规和制度可分为全国性的成本会计法规和制度和特定主体的成本会计制度。

全国性的成本会计法规和制度有《会计法》《企业会计准则》。这些会计法规和制度是对会计工作的基本要求，其中和成本会计有关的部分就是规范成本会计工作的重要依据。各企业都应认真遵守这些规章制度，才能使企业间的成本会计资料具有可比性。

另外，由于不同的企业生产经营特点和管理要求千差万别，因此各企业应根据自身的特点，在不违背全国性的会计法规和制度的前提下，制定本企业的内部成本会计制度，作为本企业进行成本会计工作的直接依据。企业内部成本会计制度一般包括以下内容。

- （1）成本会计工作组织制度。包括成本会计机构的设置、分工及职责权限。
- （2）成本核算制度。包括成本计算对象、成本计算方法的确定、科目的设置、成本项目的设置、在产品的计价方法、生产费用的归集和分配方法等。
- （3）成本报表制度。成本报表的种类、格式、指标体系、编制方法、报送时间和报送对象等。
- （4）成本定额、成本计划和费用预算的编制制度。
- （5）成本分析、成本预测和决策制度。

任务三 产品成本核算概述

【知识储备】

一、产品成本核算的基本要求

（一）做好成本核算的基础工作

成本核算过程，既是对生产经营过程中的各种耗费进行归类反映的过程，也是为了满足企业管理要求进行信息反馈的过程，其重要性可见一斑。为了正确核算产品成本并进行成本控制，除了要遵循会计核算的一般原则外，还必须做好以下几项基础工作。

1. 原始记录

原始记录是反映企业生产经营活动的原始资料，也是进行成本核算和管理的原始依据。与成本有关的原始记录一般包括生产记录、考勤记录、设备利用记录和材料物资收发记录等。原始记录单据及程序的设置既要满足成本核算和管理的需要，又要简便易行。

2. 定额管理

企业要做好定额管理方面的工作。定额是企业正常的生产条件下，对人力、物力、财力的配备及利用和消耗等所应遵守的标准或应达到的水平。定额按其反映的内容不同，分为工时定额、产量定额、材料消耗定额等。必要时，企业要根据当前的设备条件和技术水平，对定额进行及时的修订，这样才能发挥定额的作用。

3. 财产物资计量验收与盘点

企业要建立健全财产物资的计量验收和盘点制度。对于材料物资的收发、领退，均应填制相应的凭证，经过一定的审核，并经过计量和验收。另外，库存材料、半成品、产成品均应按规定进行盘点。这样，一方面防止财产物资的丢失，另一方面可以发现财产物资收发存过程中产生的错误，及时更正，查找漏洞，以便准确核算产品成本。

4. 内部结算

为了加强成本管理责任制，考核企业内部各个部门的成本计划完成情况，分清各部门的经济责任，应对材料、半成品及劳务在部门间的转移进行内部结算，这就要求制定合理的内部结算价格。内部结算价格一般用产品的计划单位成本，也可以在计划单位成本的基础上适当加一部分利润。内部结算价格应尽可能接近实际并相对稳定，年度内一般不做调整。除了内部结算价格外，内部结算方式、内部结算货币等都需要明确。

（二）选用适当的成本计算方法

要使产品成本的计算结果接近实际，必须选用适当的成本计算方法。成本计算方法有多种，企业要根据自身生产特点以及管理的要求来选择，否则，容易造成产品成本失真，将无法进行成本分析和考核。目前，企业常用的成本计算方法有品种法、分批法、分步法、分类法和定额法。这些方法我们将在后文学习。

（三）正确确定财产物资的计价和价值结转方法

企业在生产经营过程中所消耗的财产物资的价值，会转移到产品成本和期间费用中。因此，产品成本和期间费用水平会受到财产物资的计价和价值结转方法的影响。例如，产品成本中的折旧，要受到固定资产的原值、折旧方法以及折旧率的影响；产品成本中的材料费，要受到材料发出计价方法的影响。因此，对于各种财产物资的计价和价值结转，均应采用合理的方法。国家有统一规定的应采用国家统一规定的方法，国家没有统一规定的，企业应根据财产物资的特点和管理需要，合理选择方法。

（四）对费用进行合理分类

为了正确地进行成本核算、科学地进行成本管理，必须对企业的费用进行合理的分类。费用的常用分类方法有按经济内容分类和按经济用途分类两种。

1. 按经济内容分类

企业在生产经营过程中发生的各种费用按经济内容，可以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，被称为企业费用的三要素。为了更加具体地反映工业企业各种费用的构成和水平，还可以在此基础上进一步划分为以下八个费用要素。

（1）外购材料。企业耗用的从外部购进的各种原料及主要材料、半成品、辅助材料、包装物、修理用备品备件和低值易耗品等。

（2）外购燃料。企业耗用的从外部购进的各种燃料，包括固体、液体、气体燃料。

（3）外购动力。企业从外部购进的各种动力。

（4）职工薪酬。企业根据有关规定应付给职工的各种薪酬，包括工资、职工福利费、社会保险费、住房公积金、工会经费、职工教育经费、非货币性福利，以及外资企业按规定比例从净利润中提取的职工奖励和福利基金等。

（5）折旧费。企业按照有关规定计算的固定资产折旧费。

（6）利息费用。企业应计入财务费用的借款利息费用支出抵减存款利息收入后的净额。

（7）税金。企业应缴纳的各种税金，包括房产税、车船使用税、印花税和土地使用税等。

（8）其他费用。不属于上述要素的费用，如差旅费、邮电费、租赁费和外部加工费等。

按照上述费用要素反映的费用，称为要素费用。按照要素对费用进行分类，可以清楚地反映企业在一定时期内发生了哪些费用、各项费用金额是多少，可以据此分析这个时期费用的结构和各项费用水平；同时，这种分类反映了外购材料、外购燃料和职工薪酬的实际水平，可以为编制企业材料采购资金计划和劳动工资计划提供资料，为核定储备资金定额和储备资金周转速度提供资料。但是这种分类不能说明各种费用的用途，因此不便于分析这些费用支出是否节约、合理。

2. 按经济用途分类

企业发生的各种费用按经济用途，可以分为生产费用和期间费用。

生产费用应计入产品成本，按生产费用的用途不同，还可以划分为若干项目，这些项目构成了产品成本的主要内容，在会计上称为成本项目。成本项目可以是直接材料、燃料及动力、直接人工、制造费用等。企业可以根据自身特点设定成本项目。

（1）直接材料。直接用于产品生产，构成产品实体的原材料、主要材料，以及有利于产品形成的辅助材料（不单设“燃料动力”项目的企业还包括各种燃料）。

（2）燃料及动力。直接用于产品生产的外购或自制的燃料和动力。

(3) 直接人工。直接参加产品生产的工人工资、按生产工人工资的一定比例计提的福利费、缴纳的社会保险和住房公积金等。这些人工费用根据实际发生数进行核算,按成本核算对象进行归集,根据原始凭证或原始凭证汇总表直接计入成本。

(4) 制造费用。企业为产品生产或提供劳务而发生的各项间接费用,如车间管理人员的工资及福利费、车间厂房和机器设备的折旧费、租赁费、机物料消耗、水电费、办公费、停工损失和信息系统维护费等。

期间费用不计入产品成本,只计入损益。期间费用按经济用途可以分为管理费用、销售费用和财务费用三种。

(1) 管理费用。企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的各项费用。具体包括行政管理人员的职工薪酬、办公费、差旅费、办公设施折旧费、低值易耗品摊销、董事会会费、咨询费、诉讼费、排污费、绿化费、税金、无形资产摊销、长期待摊费用摊销、业务招待费等。

(2) 销售费用。企业在销售产品过程中发生的费用以及专设销售机构的经费开支。具体包括广告费、展览费、运输费、装卸费、包装费、委托代销手续费、销售服务费、专设销售机构人员职工薪酬、差旅费、办公费、折旧费和低值易耗品摊销等。

(3) 财务费用。企业为筹集资金而发生的费用。具体包括银行借款利息支出抵减存款利息收入后余额、汇兑净损失以及有关手续费支出等。

费用按经济用途分类,可以促使企业按经济用途考核各项费用定额或计划的执行情况,便于分析费用的发生是否节约、合理。

(五) 正确划分各种费用界限

1. 正确划分应计入成本、费用的支出与不应计入成本、费用的支出

企业的生产经营活动的广泛性,决定了企业发生的各种耗费的用途是多方面的。在成本核算时,不能把企业所有的费用或支出都计入产品成本或期间费用中,而应当按照其用途,将这些费用或支出划分为应计入成本、费用的支出和不应计入成本、费用的支出。划分的原则:用于产品生产和销售、用于组织和管理生产经营活动及用于筹集生产经营资金而发生的各种费用(收益性支出),应计入成本、费用;而对于资本性支出、投资性支出、营业外支出及利润分配支出,不应计入成本、费用。

为了正确计算产品成本,企业既不能将不应计入产品成本的支出列入产品成本,虚增成本,减少企业利润,少纳税;也不能将应计入产品成本的支出少计或不计入产品成本,虚减成本,虚增利润,粉饰财务报告。

2. 正确划分生产费用与期间费用

生产费用计入产品成本,但是只有完工并销售出去的产品的生产费用,才会在计算会计利



如何正确划分各个月份的费用界限



正确划分各种产品的费用界限

润时扣除，但是在计算利润时，期间费用是可以全额扣除的。因此，一项费用是计入产品成本还是计入期间费用，对一个企业一定时期的利润是有影响的。为了正确计算企业一定时期的会计利润，应该正确划分生产费用与期间费用。划分的原则：用于产品生产的原材料费用、人工成本和相关制造费用，划分为生产费用，计入产品成本；用于组织和管理生产经营活动、产品销售、筹集资金而发生的费用，划分为期间费用，计入当期损益。

3. 正确划分各个月份的费用界限

在会计分期和权责发生制的要求下，企业是按月计算产品成本、期间费用和企业利润的，因此，在正确划分上述费用界限的基础上，还要分清哪些费用应由本月的产品成本和期间费用负担，哪些费用应由以后各月的产品成本和期间费用负担。划分的原则就是权责发生制原则：凡是应由本月产品负担的生产费用、期间费用，都应在本月入账，不得延迟入账；凡是应由本月产品和以后月份产品负担的生产费用和期间费用，要根据受益期限，跨期摊提到本月和以后各个月份。只有正确划分各个月份的费用界限，才能准确反映各个月份的产品成本和费用水平，便于后续的成本分析、决策与考核。

4. 正确划分各种产品的费用界限

多数企业的产品品种较多样化。为了给各种产品制定合理的价格，并分析、考核各种产品的成本计划、成本定额的完成情况，企业还要单独核算各种产品的产品成本。这就要求对计入当月产品成本的生产费用在各种产品之间进行分配。分配的原则：能够分清是由某种产品单独发生的生产费用，直接计入该种产品的成本；几种产品共同发生的生产费用，要采用一定的分配方法，分配计入各种产品的成本。在划分各种产品的费用界限时，要特别注意划分盈利产品与亏损产品、可比产品与不可比产品的费用界限，不能在这些产品之间任意增减费用、以盈补亏、弄虚作假，否则，将影响后续的成本分析、决策与考核。

5. 正确划分完工产品与在产品的费用界限

通过上述费用界限的划分，按产品品种归集了本月的生产费用。到了月末，如果该种产品全部完工，那么该种产品所归集的全部生产费用就是该种产品的完工产品成本；如果该种产品全部未完工，则该种产品所归集的全部生产费用就是该种产品的月末在产品成本。但是上述两种情况都较少发生，一般概况下，都是本月既有完工产品又有未完工产品（月末在产品）。这就要求将该种产品的生产费用，采用一定的方法在完工产品与月末在产品之间进行分配，这种方法的选择要具有合理性，要防止任意提高或降低月末在产品成本，认为调节完工产品成本的做法。

综上所述，我们可以看出，费用界限的划分过程几乎就是产品成本的计算过程。费用划分得正确与否，直接影响到产品成本计算的准确性，从而最终影响企业的利润。因此，上述费用界限的划分对于成本计算来说至关重要。

续表

20××年		凭证 号数	摘 要	借 方				贷 方	余 额
月	日			直接材料	直接人工	制造费用	合 计		
1	31	略	分配保险费用等		5 100		5 100		90 580
1	31	略	分配制造费用			12 000	12 000		102 580
1	31		本月生产费用合计	59 000	29 080	14 500	102 580		102 580
1	31	略	结转完工产品成本	-47 000	-28 000	-13 900	-88 900	88 900	13 680
1	31		月末在产品成本	12 000	1 080	600	13 680		13 680

基本生产成本总账、二级账和明细账应按照平行登记的规则进行登记。二级账还可以配合车间经济核算，为考核和分析各车间的产品总成本提供资料。

2. “辅助生产成本”账户的设置

辅助生产是指为基本生产部门、企业管理部门和其他部门提供产品生产或劳务供应。例如，为基本生产提供生产工具、模具、修理用件等服务，或为基本生产提供维修、运输、供水、供电等服务。当然，辅助生产提供的产品或劳务有时也对外销售，但这并非其主要目的。辅助生产部门发生的辅助生产成本在“辅助生产成本”账户核算。

“辅助生产成本”账户借方登记为进行辅助生产而发生的各项费用，贷方登记完工入库产品成本和分配转出的劳务费用，期末如有余额应在借方，表示辅助生产的在产品成本。该账户应按照辅助生产车间、产品或劳务分设明细账，账中还要按成本项目设专栏归集生产费用，成本项目可以是直接材料、直接人工、制造费用、折旧费用、办公费用、保险费用、机物料消耗等。实际工作中，企业可以根据自身辅助生产车间的特点和管理需要来设置成本项目。辅助生产成本明细账的格式与基本生产成本明细账大体相同，如表 1-2 所示。

表 1-2 辅助生产成本明细账

车间名称：供电车间

金额单位：元

20××年		凭证 号数	摘 要	借 方							贷 方	余 额
月	日			直接材料	直接人工	折旧费	办公费	保险费	机物料消耗	借方合计		
3	31	略	分配材料费用	23 000						23 000		23 000
3	31	略	分配工资薪酬		50 000					50 000		73 000
3	31	略	分配福利费用		7 000					7 000		80 000
3	31	略	分配保险费用等					800		800		80 800
3	31	略	分配折旧费用			2 000				2 000		82 800
3	31	略	分配办公费用				500			500		83 300

续表

20××年		凭证号数	摘 要	借 方						贷 方	余 额	
月	日			直接材料	直接人工	折旧费	办公费	保险费	机物料消耗			借方合计
3	31	略	分配低值易耗品						1 500	1 500		84 800
			本月合计	23 000	57 000	2 000	500	800	1 500	84 800		84 800

3. “制造费用”账户的设置

为了归集和分配各车间发生的制造费用，还应设置“制造费用”总账账户。“制造费用”账户按车间来设二级明细。一般来讲，基本生产车间应设“制造费用”二级账；辅助生产车间可设“制造费用”二级账，也可以不设“制造费用”二级账，根据企业具体情况来设置。制造费用明细账的格式和辅助生产成本明细账类似，请参照表 1-2。

(二) 产品成本核算的账务处理程序

1. 分配各项要素费用

分配各项要素费用，是指分配材料费用、分配燃料动力费用、分配职工薪酬、分配折旧费用、办公费用等各项要素费用，将要素费用计入核算对象的成本账户。



成本核算的一般
程序流程

2. 分配辅助生产成本

分配辅助生产成本，是指将某辅助生产车间归集的生产成本分配计入其他辅助生产车间的成本账户、基本生产成本明细账或制造费用明细账。

3. 分配废品损失和停工损失

对单独设置“废品损失”和“停工损失”总账科目的企业，还要将不可修复废品成本从“基本生产成本”转入“废品损失”科目，将废品净损失从“废品损失”科目转入“基本生产成本”的“废品损失”项目单独核算。

4. 分配制造费用

分配制造费用，是指应用一定的分配方法，按核算对象来分配制造费用，计入基本生产成本明细账。

5. 结转完工产品和自制半成品成本

结转完工产品和自制半成品成本，是指将完工产品和自制半成品成本从基本生产成本或辅助生产成本账户转入“库存商品”或“自制半成品”账户。

6. 计算完工产品成本

计算完工产品成本，是指编制“成本计算单”，根据完工产品总成本和完工产品数量，计

算单位完工产品成本。



知识窗

成本会计的发展趋势

现代企业成本会计发展趋势表现在成本会计的信息化、成本会计核算的作业化和成本会计的国际化三个方面。

1. 成本会计的信息化

随着现代信息技术的发展,信息化管理和数字化管理已经成为现代成本会计发展的必然趋势。财务共享中心的建立,必然给成本核算带来巨大的变革,从而提升成本会计的工作效率以及成本核算的准确率,使繁杂的会计账目登记、核对、查询与使用都更加便利,进而为企业的财务部门节省大量的人力、物力和财力。因此,在当今的信息化时代,成本会计的信息化进程必然会进一步加快。

2. 成本会计核算的作业化

传统成本会计进行核算时,将费用按照制造车间作为分配对象,这一核算方法较为粗糙,成本控制的效率较低,无法帮助企业做好成本控制工作。为了提升会计核算的成本控制效率,现代企业成本会计按照生产流程和工艺对成本进行核算,根据流程和工艺对成本进行细分,尤其是根据不同产品的生产流程进行细分,能够从作业和流程方面清晰地看出费用的耗费。信息技术的发展必将推进成本作业化进程。

3. 成本会计的国际化

随着我国会计准则国际化程度的提升、跨国贸易的加强,世界各国公司不断涌入国内市场,国内企业走出国门。成本会计同样强调管理的功能,并且通过利用先进的会计核算方法同世界各国之间进行交易。由于我国成本会计核算方法认可度较低,因此,国家不断实现会计核算方法和国际会计准则趋同,这也推动了成本会计的国际化。

基础知识测评

一、单项选择题

- 成本会计的发展经历了()个发展阶段。
A. 两 B. 三 C. 四 D. 五
- 根据成本决策所确定的成本目标,具体规定出在计划期内为完成生产经营任务所应达到的成本水平,是()。
A. 成本预测 B. 成本控制
C. 成本计划 D. 成本分析
- ()是指生产者为了制造一定数量、一定种类的产品而发生的以货币表现的各种耗费。
A. 费用 B. 成本

- B. 为企业经营决策提供依据
 C. 对成本进行预测、决策、计划、控制、分析和考核
 D. 为企业外部会计信息使用者服务
3. 成本会计机构的组织形式有()。
- A. 集中管理 B. 对口管理 C. 分级管理 D. 分散管理
4. 成本会计的职能有()。
- A. 成本核算 B. 成本分析 C. 成本计划 D. 成本控制
5. 企业内部成本会计制度包括()。
- A. 成本预测和决策制度
 B. 成本核算制度
 C. 成本定额的编制制度
 D. 成本分析报告制度
6. 成本会计的基础工作包括()。
- A. 原始记录工作 B. 定额管理工作
 C. 财产物资的收发存 D. 成本分析
7. 费用的常用分类方法有()。
- A. 按费用与生产工艺的关系分类
 B. 按费用发生的空间分类
 C. 按费用的经济内容或经济性质分类
 D. 按费用的经济用途分类
8. ()的工资及福利费应由产品成本负担。
- A. 行政管理人员 B. 独立销售机构的工作人员
 C. 车间生产工人 D. 车间管理人员
9. 产品生产成本的构成内容有()。
- A. 直接材料 B. 直接人工
 C. 管理费用 D. 制造费用
10. 下列不应计入产品成本或期间费用的支出有()。
- A. 生产产品发生的制造费用 B. 广告费用
 C. 给地震灾区的捐款 D. 违法排污被处以的罚款

三、判断题

1. 费用分为生产费用和期间费用两大类。 ()
2. 资本性支出可以全部在当期抵减收益,而收益性支出可以在一定会计期间分期抵减各期收益。 ()
3. 生产费用就是产品成本,二者没有什么区别。 ()

4. 成本会计机构的组织形式有集中管理和分级管理两种方式。 ()
5. 成本控制是根据成本决策所确定的成本目标, 具体规定出在计划期内为完成生产经营任务, 所应达到的成本水平。 ()
6. 费用按经济内容, 可以分为直接材料、直接人工和制造费用。 ()
7. 费用按经济内容分类, 不便于分析这些费用是否节约、合理。 ()
8. 成本预测是成本决策的结果, 正确的成本决策是进行成本预测的前提。 ()
9. 生产费用按经济用途, 可以分为直接材料、直接人工和制造费用三个成本项目。 ()
10. 本期的生产费用在计算会计利润时可以全部扣除。 ()

电子工业出版社版权所有
盗版必究