



“岗课赛证 + 思政融通”新形态一体化教材

新准则 新税率

智能化成本核算与管理

（配套 EXCEL 实训）

主 编 杨会能 刘广凯



本书另配

- 在线课程
- 课程标准
- 教学课件
- 微课视频
- 参考答案

北京出版集团
北京出版社

「岗课赛证 + 思政融通」
新形态一体化教材

智能化成本核算与管理（配套 EXCEL 实训）

主 编 杨会能 刘广凯

北京出版集团
北京出版社

图书在版编目(CIP)数据

智能化成本核算与管理 / 杨会能, 刘广凯主编. — 北京:
北京出版社, 2024.7. — ISBN 978-7-200-18716-8

I.F231.2-39

中国国家版本馆 CIP 数据核字第 2024LX3938 号

智能化成本核算与管理

ZHINENGHUA CHENGBEN HESUAN YU GUANLI

主 编: 杨会能 刘广凯
出 版: 北京出版集团
北 京 出 版 社
地 址: 北京北三环中路 6 号
邮 编: 100120
网 址: www.bph.com.cn
总 发 行: 北京出版集团
经 销: 新华书店
印 刷: 定州启航印刷有限公司
版 印 次: 2024 年 7 月第 1 版 2024 年 7 月第 1 次印刷
成品尺寸: 185 毫米 × 260 毫米
印 张: 16
字 数: 332 千字
书 号: ISBN 978-7-200-18716-8
定 价: 49.00 元

教材意见建议接收方式: 010-58572341 邮箱: jiaocai@bphg.com.cn

如有印装质量问题, 由本社负责调换

质量监督电话: 010-82685218 010-58572341 010-58572393

目 录

项目一

认知成本核算 / 1

- 任务一 成本核算概述 / 2
- 任务二 成本核算内容 / 10
- 任务三 成本核算程序 / 15

项目二

核算要素费用 / 24

- 任务一 产品成本构成内容 / 25
- 任务二 核算材料及动力费用 / 28
- 任务三 核算人工费用 / 38
- 任务四 核算辅助生产费用 / 45
- 任务五 核算生产损失 / 58
- 任务六 核算制造费用 / 64

项目三

分配生产费用 / 84

- 任务一 确认在产品 / 85
- 任务二 生产费用在完工产品与月末
在产品之间的分配 / 88

项目四

成本计算的基本方法 / 104

- 任务一 成本计算方法的选择 / 105
- 任务二 品种法 / 110
- 任务三 分批法 / 119
- 任务四 分步法 / 131

项目五

成本计算的辅助方法 / 165

- 任务一 分类法 / 166
- 任务二 定额法 / 171

项目六

计算特殊产品成本 / 181

- 任务一 计算联产品成本 / 182
- 任务二 计算副产品成本 / 184
- 任务三 计算等级产品成本 / 186

项目七

编制和分析成本报表 / 190

- 任务一 认知成本报表 / 191
- 任务二 编制产品成本报表 / 193
- 任务三 编制主要产品单位成本表 / 196
- 任务四 编制费用明细表 / 197
- 任务五 分析成本报表 / 200

作业成本法 / 219

项目八

任务一 认知作业成本法 / 220

任务二 计算作业成本 / 222

项目九

智能化成本核算与管理综合实训 / 232

参考文献 / 246

项目一 认知成本核算



职业能力目标

1. 能理解成本计算的含义、成本核算与管理的内容。
2. 能理解成本信息的作用、成本核算与管理工作的组织。
3. 能正确划分成本、费用、支出项目。
4. 能掌握成本核算的一般程序。

职业素养目标

1. 通过认知成本和成本信息的作用，树立正确的成本观念。
2. 通过对成本费用进行分类、正确划清费用界限，明确诚信、客观、专业的职业素养在成本核算中的重要作用。

典型工作任务

确认成本计算内容；设计成本核算程序。



任务一 成本核算概述



任务导入

李明、赵磊和张帅三人合办了一家公司，专门从事会计核算软件的开发生产和销售业务。该公司的办公和生产经营用房是租用的，每年租金 15 万元，购买设备 30 万元，可使用 5 年。公司第一年度共购进用于软件开发和生产的材料 10 万元，用于推销产品发生的开支 15 万元，职工薪酬 20 万元，办公费用 5 万元，支付市有关管理部门罚款 5 万元，全年总收入 95 万元。

看到这种情况，张帅说：“收入 95 万元，成本 100 万元，辛辛苦苦干了一年还亏了 5 万元，不合算。”赵磊接着说：“真是的，还不如受聘到华山计算机公司搞营销，每年还能拿到 15 万元工资，但你说成本 100 万元是不对的，应该说支出共 100 万元。”李明听了以后，忍不住笑着说：“你们说的都不正确，不是成本或支出 100 万元，确切地讲，应该是成本、费用和支出 100 万元；另外，今年也不是亏本 5 万元，而是盈利近 20 万元。但赵磊说的，如不办该公司，而是受聘到华山计算机公司搞营销能拿到的 15 万元工资，对赵磊个人来说也是成本。”

听了李明的话，他们俩都糊涂了：到底怎么回事呢？



知识链接与业务操作

一、成本及成本计算

现代社会市场竞争激烈，弱肉强食，适者生存，优者发展。在市场经济条件下，价格竞争是企业参与市场竞争的主要手段之一。社会必要劳动时间决定商品的市场价格，在同类、同质的产品中，其成本高低直接关系到商品的获利能力和市场竞争能力。如何加强成本计算与管理，正确确定产品成本，已经成为现代企业管理的重要内容。

（一）成本的概念

成本是会计理论中的一个重要概念。学习《智能化成本核算与管理》首先遇到的问题是何为“成本”，即“成本”是什么。首先来看“产品成本”，产品成本的概念是：生产者生产一定种类和数量的产品所消耗而又必须补偿的物化劳动和活劳动中必要劳动的货币表现。理解“产品成本”概念必须从耗费和补偿两个角度去考察。从耗费角度看，产品成本是商品生产中所消耗的物化劳动和活劳动中必要劳动的价值，这是产品成本最基本的经济内涵；从补偿角度看，产品成本是补偿商品生产中资本消耗的价值尺度，即成本价格，它是产品成本最直接的表现形式。

随着商品经济的不断发展，成本概念的内涵与外延也在不断地发展。现代成本概念的外延远远超出了产品成本的范畴，包含了产品成本以外的各种成本，如劳务成本、开发成本、质量成本、资金成本等。同样，成本的内涵决定了成本必须与管理相结合，要求成本的内容服从管理的需要。因此，在现代成本核算与管理中，出现了许多新的成本概念，如变动成本、固定成本、边际成本、机会成本、目标成本、标准成本、沉没成本、可控成本、责任成本等，它们组成了多元化的成本概念体系。智能时代，随着“数据资产”入表，数据资产成本也将成为成本概念体系的一部分。

数智前沿

数据作为新时代重要的生产要素之一，对数据中国建设发挥重要的基础性作用，数据资产化的相关工作也正在提速。自2023年10月1日起，中国资产评估协会制定的《数据资产评估指导意见》正式施行。同时，《企业数据资源相关会计处理暂行规定》（简称《暂行规定》）也于2024年1月1日起施行，这意味着企业的数据资源将成为资产被计入资产负债表。对于企业的数据资源，一是要形成产品，二是产品要标准化，三是产品能够在市场中形成流通和交易，这样的数据资源才能形成数据资产。对应这些要求，目前只有金融业、互联网业、零售业会产生可实现的数据资产。

根据《暂行规定》，数据资产有三种：一是无形资产，为了开发数据资产而投入的研发费用，按照研发成本算作无形资产计入资产负债表；二是存货，通过对数据的采集、存储、加工等，形成可以内部使用或对外交易的数据产品，按照数据交易所的市场定价，算作“存货”计入资产负债表；三是收入，将数据产品进一步模型化、API接口化，形成供外部企业直接实时调用的在线数据产品，按照对外部企业服务的合同价格，以收入货币资金等形式影响资产负债表。

（二）成本计算

成本计算既包括核算产品的生产成本，也包括期间费用。期间费用是为了保证企业生产经营活动的正常进行而发生的，与产品生产有一定的关系，但通常又是在经营期间发生的，不宜直接计入产品成本的耗费。因此，在企业会计实务中将期间费用单独核算，直接由当期的业务收入予以补偿。

当然，成本核算与管理的对象，不仅指制造企业的产品生产成本和期间费用，还包括其他行业企业的成本和期间费用，如农业企业、商品流通企业、运输企业、施工企业、房地产开发企业等。

二、成本信息的作用

（一）成本是制定和选择决策方案的重要依据

在市场价格一定的条件下，成本高低直接影响企业的盈利水平和参与市场竞争的

能力。企业进行生产经营或投资的决策,多是以经济效益高低作为评价决策方案的标准,而衡量决策经济效益高低时,成本是必须考虑的因素,没有过去的、准确的成本信息是无法进行正确的决策的。

（二）成本是业绩评价的重要依据

一个企业会将各种工作责任分派给不同的员工,如将一个分厂安排给一名厂长负责,将一个车间安排给一名车间主任负责,将一个事业部安排给一名部门经理负责等。这些分厂、车间和事业部等部门从管理会计角度讲叫责任中心,责任中心的负责人对他所管辖部门机构的经营和资源利用负责。责任中心根据它的控制区域和权责范围的大小,一般可分为成本中心、利润中心和投资中心,其中成本中心是基础,因为三个中心的任何一个中心都要进行成本核算。划分责任中心的目的是充分调动一切积极因素,使各中心在其职责范围内恪尽职守、努力工作,并根据业绩评价的优劣进行奖惩。业绩评价的方法一般是将各责任中心的有关项目的实际发生数与其预算数进行比较。这里的有关项目根据不同责任中心,其评价的内容不完全相同,但成本是最重要的,没有成本数据的对比考核,任何中心的业绩评价都是没有实际意义的。

（三）成本是制定价格的依据

根据价值规律,产品价格取决于产品价值。但在产品价值无法直接计算的情况下,只能通过产品成本间接地反映产品价值水平。所以,成本是制定价格的重要依据。

三、支出、费用与产品成本的关系

（一）支出

支出是指企业在经济活动中发生的一切开支与耗费。一般而言,企业的支出可分为资本性支出、收益性支出、所得税支出、营业外支出和利润分配性支出五大类。

资本性支出是指该支出的发生不仅与本期收入有关,也与其他会计期间的收入有关,而且主要是为以后各期的收入取得而发生的支出。如企业购建的固定资产、无形资产以及递延资产、对外投资等。

收益性支出是指一项支出的发生仅与本期收益的取得有关,因而它直接冲减当期收益,如企业为生产经营而发生的材料、工资等开支。

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的税金支出。

营业外支出是指与企业的生产经营业务没有直接联系的支出,如企业支付的罚款、违约金、赔偿金以及非常损失等。这些支出尽管与企业生产经营活动没有直接联系,但是与其收入的取得还是有关系的,因而也把它作为当期损益的扣减要素。

利润分配性支出指在利润分配环节的开支,如支付股利等。

（二）费用

费用是指企业在获取收入的过程中,对企业拥有或控制的资源的耗费。企业在生

产经营活动过程中为获取营业收入需提供商品或劳务，在提供商品或劳务过程中会发生各种耗费，如原材料、动力、机器设备和人工耗费等。这些耗费或为制造产品而发生，或为实现产品销售而发生，或为以后确定的期间取得收入等而发生。费用按其同产品生产的关系可划分为生产费用和期间费用两类。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，如直接材料、直接人工和制造费用等耗费，它同产品生产有直接关系；期间费用是指同企业的经营管理活动有密切关系的耗费，它同产品的生产没有直接关系，但与发生的期间配比，应作为当期收益的扣减，如销售费用、管理费用、财务费用。销售费用是在企业销售商品和材料、提供劳务的过程中发生的各种费用，包括保险费、包装费、展览费和广告费、商品维修费、预计产品质量保证损失、运输费、装卸费以及为销售本企业商品而专设的销售机构（含销售网点、售后服务网点等）的职工薪酬、业务费、折旧费等经营费用。管理费用是企业为组织和管理企业生产经营所发生的费用，包括企业在筹建期间内发生的开办费、董事会和行政管理部门在企业的经营管理中发生的或者应由企业负担的公司经费（包括行政管理部门职工薪酬、物料消耗、低值易耗品摊销、办公费和差旅费等）、工会经费、董事会费（包括董事会成员津贴、会议费和差旅费等）、聘请中介机构费、咨询费（含顾问费）、诉讼费、业务招待费、技术转让费、研究费用、排污费等。财务费用是企业为筹集生产经营所需资金等方面发生的筹资费用，包括利息支出（减利息收入）、汇兑差额以及相关的手续费等。

（三）费用与支出的关系

费用是企业支出的构成部分，在企业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，不能列为费用。如企业用于购建固定资产、无形资产、其他资产及购买材料等与生产经营有关的支出，就能表现或转化为费用；而例如长期的投资支出、利润分配性支出以及营业外支出等，因同企业的生产经营活动没有直接的关系，因而不能视作费用。

（四）生产费用与产品成本的关系

生产费用和产品成本是两个既互相联系又相互区别的概念。生产费用按一定的产品加以归集和汇总，就是产品成本。所以，生产费用是产品成本的基础，而产品成本则是对象化的生产费用。生产费用反映的是某一定时期内发生的费用，而产品成本则是反映某一时期内某种产品所应承担的费用。根据权责发生制原则，企业某一期间发生的生产费用与归属产品的期间并不完全一致，即归属于当期产品成本中的生产费用有一部分是当期发生的，有一部分则可能是以前会计期间发生的；归属于本期间的生产费用也不一定就归属于当期产品成本，可能会由以后期间的产品来负担。所以，企业某一会计期间实际发生的生产费用总和，不一定等于该期产品成本的总和。工业企业的支出、费用与产品成本关系如图 1-1 所示。



支出、费用与产品成本之间的关系

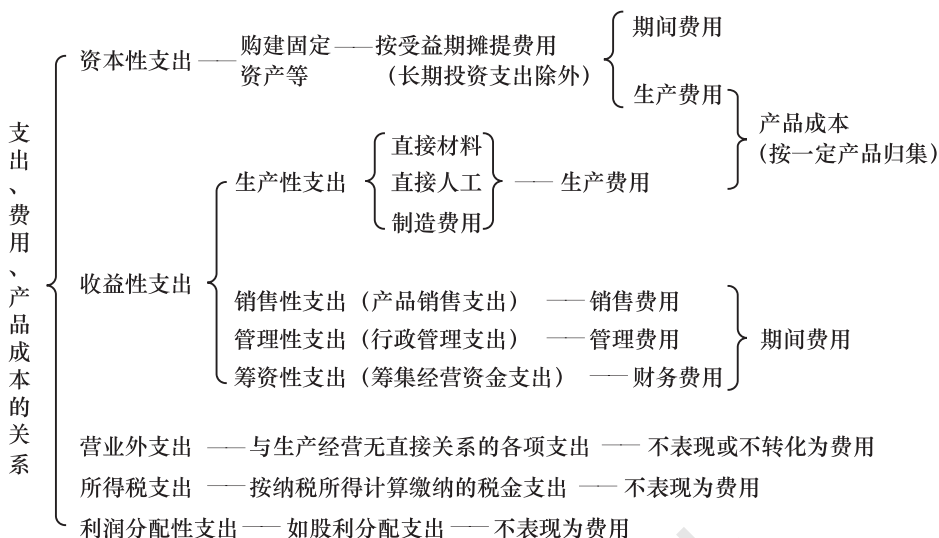


图 1-1 支出、费用与产品成本之间的关系

小思考

通力公司 20×× 年 8 月份购进材料 300 万元，其中 60% 被产品生产耗用；另外发生生产产品的工人工资 100 万元，生产车间管理人员工资 12 万元，厂部行政管理人员工资 30 万元，生产设备折旧 13 万元，购进材料向银行贷款支付相关利息 2 万元，广告费 3 万元，向灾区捐款 5 万元。一位同学给出的结论为：产品成本 305 万元，期间费用 40 万元，生产费用 305 万元。这个结论你赞同吗？为什么？

四、成本核算与管理内容

现代经济社会中，生产和资本日益集中，企业规模越来越大，企业生产经营过程复杂，产品更新换代的周期缩短，市场竞争十分激烈。在这样的经济环境下，成本核算工作必须与管理科学结合。因此，现代成本核算与管理包含了成本核算、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项内容。

（一）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，按规定的成本项目，通过各费用要素的归集和分配，计算出各成本计算对象的总成本和单位成本。成本核算既是对生产经营过程中发生的生产耗费进行如实反映的过程，也是进行反馈和控制的过程。通过成本核算可以反映成本计划完成情况，并为进行成本预测、编制下期成本计划提供可靠的资料，同时也为以后的成本分析和成本考核提供必要的依据。

（二）成本分析

成本分析是利用成本核算等资料与本期计划成本、上年同期实际成本、本企业历史先进成本以及国内外同类产品先进成本进行比较，用以揭示产品成本差异并分析产生差异的原因，以便采取相应措施，改进管理，降低耗费，提高经济效益。

（三）成本预测

成本预测是指根据成本的有关数据，以及可能发生的企业内外环境变化和可能采取的各项措施，运用一定的技术方法对未来的成本水平及其发展趋势所做出的科学估计。通过成本预测，可以减少生产经营管理的盲目性，提高成本管理的科学性与预见性。

（四）成本决策

成本决策是在成本预测的基础上，根据其他有关资料，在若干个与生产经营和成本有关的方案中，选择最优方案以确定目标成本。做出最优化的成本决策既是编制成本计划的前提，也是提高经济效益的途径。

（五）成本计划

成本计划是根据成本决策所确定的目标成本，具体规定出在计划期内为完成规定的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、成本分析和成本考核的依据。

（六）成本控制

成本控制是根据成本计划，对成本发生和形成过程以及影响成本的各种因素进行限制与监督，使之能按预定的计划进行的一种管理活动。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。

（七）成本考核

成本考核是定期对成本计划及其有关指标实际完成情况进行总结和评价，以监督和促使企业加强成本管理责任制，履行经济责任，提高成本管理水平。成本考核一般与奖惩制度结合，以调动各责任人努力完成目标成本的积极性。

上述七项内容相互联系、相互依存。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所确定目标的具体化；成本控制是对成本计划实施进行的监督；成本核算是对成本计划是否完成的检验；成本分析是查明计划完成与否的原因；成本考核则是实现成本计划的重要手段。

五、成本核算与管理工作组织

为了完成成本核算与管理工作任务，企业必须科学地组织成本工作。成本核算与管理工作的组织，主要包括制定科学、合理的成本工作制度等，设置成本管理机构，配备必要的成本会计人员等。

（一）成本工作制度

成本工作制度是企业组织和从事成本核算与管理工作的必须遵守的规范，是会计法规和制度的重要组成部分。企业成本核算与管理工作的应严格遵守国家的有关法律法规和制度，如《中华人民共和国会计法》《企业财务通则》《企业会计准则》和《企业产品成本核算制度（试行）》等的有关规定。

另外,企业作为会计个体,生产特点和管理要求各不相同。因此,各企业为了具体规范本企业的成本核算与管理工作,完成成本工作任务,还应根据国家的各种会计法规,结合本企业的管理需要和生产经营特点,具体制定本企业会计制度、规程或办法,作为企业进行成本会计工作的直接依据。企业内部成本工作制度一般包括如下几个方面的内容。

(1) 成本工作的组织分工及职责权限。

(2) 成本核算的具体规定,包括成本计算对象、成本计算方法的确定,成本项目的设置,生产费用归集和分配方法、在产品计价方法的确定,以及成本核算的一些基础工作要求等。

(3) 成本报表制度,包括成本报表的种类、格式、指标体系、编制方法、报送对象与日期等。

(4) 成本定额、成本计划和费用预算的编制方法。

(5) 成本预测、成本控制和成本分析制度。

(二) 成本管理机构

企业的成本管理机构是在企业中直接从事成本核算与管理工作的机构。一般而言,大中型企业应在专设的会计部门中单独设置成本管理机构,专门从事成本核算与管理工作;在规模较小、会计人员不多的企业,可以在会计部门中指定专人负责成本核算与管理工作。另外,企业的有关职能部门和生产车间,也应根据工作需要设置成本工作组或者配备专职或兼职的成本会计人员。

成本管理机构内部可以按成本核算与管理所担负的各项任务分工,也可以在分工的基础上建立岗位责任制,使每一个成本会计人员都明确自己的职责,每一项成本工作都有人负责。

企业内部各级成本管理机构之间的组织分工,有集中工作和分散工作两种基本方式。集中工作方式,是指企业的成本工作主要由厂部成本管理机构集中进行,车间等其他单位的成本管理机构或人员只负责原始记录和原始凭证的填制,并对它们进行初步的审核、整理和汇总,为厂部成本管理机构进一步工作提供基础资料。这种工作方式的优点是:便于厂部成本管理机构及时地掌握整个企业与成本有关的全面信息;便于集中使用计算机进行成本数据处理;还可以减少成本管理机构的层次和成本会计人员的数量。但这种工作方式不便于只从事生产经营活动的各单位和职工及时掌握本单位的成本信息,因而不便于成本的及时控制和责任成本控制的推行。

分散工作方式,是指成本工作中的计划、控制、核算和分析由车间等其他单位的成本管理机构或人员分别进行;成本考核工作由上一级成本会计机构对下一级成本管理机构逐级进行。厂部成本管理机构除对全厂成本进行综合的计划、控制、分析和考核以及汇总核算外,还应负责对各下级成本管理机构或人员进行业务上的指导和监督。成本的预测和决策工作一般仍由厂部成本管理机构集中进行。分散工作方式的优缺点与集中工作方式正好相反。

一般而言,大中型企业由于规模较大、组织结构繁多、会计人员数量较多,为了调动各级各部门控制成本费用,提高经济效益的积极性,一般采用分散工作方式。小型企业为了提高成本工作效率和降低成本费用,则一般采用集中工作方式。

德技兼修

2023 年全国职业院校会计技能大赛会计实务赛项竞赛内容分为业财信息化业务处理和财务数字化业务处理两个模块。

业财信息化业务处理模块对应四大岗位,分别为业务会计、成本会计、共享会计、财务主管。

成本会计岗位要求:

1. 计提固定资产折旧,进行相应账务处理。
2. 核算材料成本、归集要素费用、分配生产费用、核算产成品成本、计算废品成本、计算销售成本等。
3. 编制成本核算原始凭证、填制相关记账凭证、编制成本报表等。

财务数字化业务处理模块对应四大岗位,分别为投融资管理、预算管理、营运分析、绩效内控。

营运分析岗位要求:

1. 营运成本管理(运用标准成本法、变动成本法、作业成本法等管理会计工具进行相关成本管理)。
2. 成本差异分析(获取相应成本数据,分析作业成本法下的各种差异、变动成本法下的差异,开展季度和年度的成本分析)。
3. 营运数据可视化(对成本、销售费用、管理费用、研发费用、财务费用、不同产品的成本占比及变化、销售费用各个子项目占比及变化、财务费用各子项目占比进行分析并设计可视化看板,对看板进行解读并进行费用风险管控、存货风险管控等)。

竞赛方式为线下赛、团队赛。以院校为单位组队参赛,每一参赛队参赛选手4名。每个赛段一人一岗,两个赛段一人共两岗。岗位确定后不得更换。队内选手在比赛期间需要密切配合,有强烈的团队协作精神,才能很好地完成比赛任务。

(三) 成本会计人员

在成本管理机构中,配备适当数量的思想品德优秀、精通业务的成本会计人员是做好会计工作的关键。《中华人民共和国会计法》第三十七条规定:“会计人员应当遵守职业道德,提高业务素质,严格遵守国家有关保密规定。”1996年6月财政部颁布的《会计基础工作规范》第十七条规定:“会计人员在会计工作中应当遵守职业道德,树立良好的职业品质、严谨的工作作风,严守工作纪律,努力提高工作效率和工作质量。”具体包括敬业爱岗、熟悉法规、依法办事、客观公正、搞好服务、保守秘密六项职业道德规范。

为了充分调动和保护会计人员的工作积极性,国家在有关的会计法规中对会计人员的职责、权限、任免、奖惩以及会计人员的技术职称等,都做出了明确的规定。这些规定对于成本会计人员也是完全适用的。

成本会计机构和成本会计人员应在单位负责人的领导下,忠实地履行自己的职责,

认真完成成本会计的各项任务，并从降低成本、提高企业经济效益的角度出发，参与制定企业的生产经营决策。为此，成本会计人员应当经常深入生产经营的各个环节，熟悉企业生产经营情况，在向有关人员和职工宣传解释国家的有关方针、政策和制度以及企业在成本管理方面的计划和目标的同时，督促他们贯彻执行。对成本管理中存在的问题，提出改进意见和建议，当好企业负责人的参谋。

法律点拨

财政部《会计基础工作规范》（2019年修订）

中华人民共和国财政部令 第98号（节选）

第二章 会计机构和会计人员

第十条 各单位应当根据会计业务需要配备会计人员，督促其遵守职业道德和国家统一的会计制度。

第十一条 各单位应当根据会计业务需要设置会计工作岗位。

会计工作岗位一般可分为：会计机构负责人或者会计主管人员，出纳，财产物资核算，工资核算，成本费用核算，财务成果核算，资金核算，往来结算，总账报表，稽核，档案管理等。开展会计电算化和管理会计的单位，可以根据需要设置相应工作岗位，也可以与其他工作岗位相结合。

第十二条 会计工作岗位，可以一人一岗、一人多岗或者一岗多人。但出纳人员不得兼管稽核、会计档案保管和收入、费用、债权债务账目的登记工作。

第十三条 会计人员的工作岗位应当有计划地进行轮换。

第十四条 会计人员应当具备必要的专业知识和专业技能，熟悉国家有关法律、法规、规章和国家统一会计制度，遵守职业道德。

会计人员应当按照国家有关规定参加会计业务的培训。各单位应当合理安排会计人员的培训，保证会计人员每年有一定时间用于学习和参加培训。

任务二 成本核算内容



任务导入

大鸿玩具车厂专门生产儿童玩具三轮车。20××年9月为生产产品发生了下列支出：钢管6 000元，橡胶轮胎8 000元，油漆1 000元，其他配件3 000元，

车间电费 1 500 元，厂部电费 1 000 元，生产工人工资 50 000 元，厂长等管理人员工资 20 000 元，设备租金 2 000 元，机器修理费 600 元，生产设备折旧费 4 000 元。钱林是到该厂财务科进行实习的会计专业大学生，科长要求他对上述费用进行分类，钱林该如何完成任务？



知识链接与业务操作

一、成本费用的分类

如前所述，产品成本是生产费用的对象化。计算产品成本，必须要对成本计算内容进行认定，即需要对企业发生的费用进行认定和分类。制造企业对发生的费用进行分类的方法通常有两种：一是按费用的经济性质分类，二是按费用的经济用途分类。前者形成要素费用，后者形成生产费用和期间费用。

（一）要素费用

要素费用是指费用按经济性质所作的分类项目。制造企业发生的各种费用按其经济性质首先可以分为三大要素：劳动对象方面的费用，如材料费用、动力费用等；劳动手段方面的费用，如固定资产折旧费用等；活劳动方面的费用，如工资费用等。为了进一步反映各种费用的构成和水平，通常在费用三大要素的基础上，进一步细分为九项要素费用。

（1）外购材料费用。指企业耗用的一切从外部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。

（2）外购燃料费用。指企业耗用的从外部购进的各种燃料，包括固体燃料、液体燃料和气体燃料。

（3）外购动力费用。指企业耗用的从外部购进的各种动力。

（4）职工薪酬。指企业全体人员的工资、社会保险费用、计提的工会经费、在控制范围内开支的职工教育经费及支付给职工的非货币性福利、辞退福利等。

（5）折旧及摊销费用。指企业按照规定的折旧方法和折旧标准计提的固定资产折旧费用，以及按规定的摊销方法计算的无形资产摊销费用。

（6）修理费用。指企业为修理固定资产而发生的支出。

（7）利息费用。指企业的借款利息费用扣除存款利息收入后的净额。

（8）税金。指企业应缴纳的、在费用中列支的各种税金，包括房产税、车船税、印花税和城镇土地使用税等。

（9）其他费用。指企业开支的、不属于上述各要素的费用，如租赁费、差旅费、邮电费、咨询费、业务费、外部加工费等。

划分要素费用可以反映企业在一定会计期间发生的费用种类和金额，分析各个时期要素费用的构成水平，为编制企业的资金使用计划、核定各种资金定额提供资料。

（二）生产费用

制造企业在一定期间（通常为一年）为生产产品而发生的各种耗费，构成生产费用。生产费用按一定的产品成本计算对象进行归集、分配、计算后，最终形成产品成本。为了反映产品成本的构成，各种生产费用按在产品成本中的不同作用分成若干项目，称为产品成本项目。根据产品成本管理的要求及各项费用发生额的大小，产品成本项目通常划分为四项或六项。四项是直接材料、燃料及动力、直接人工、制造费用；六项是直接材料、燃料及动力、直接人工、制造费用、废品损失、停工损失。

按成本项目反映生产费用，可以分析产品的成本构成及比重，有利于加强产品成本的管理，寻找降低产品成本的途径。

企业发生的生产费用，有的可以直接用于产品生产，称为直接生产费用，如材料费用、生产工人的薪酬费用；有的只能间接为产品生产服务，称为间接生产费用，如厂房、设备的折旧费用，生产车间管理人员的薪酬费用等。

将生产费用计入产品成本时，可以直接计入产品成本的称为直接费用，例如，生产甲产品领用A材料，可将A材料费用直接计入甲产品成本；不能直接计入产品成本的，称为间接费用，例如，几种产品共同消耗A材料，则要采用一定的方法将A材料费用进行分配后，分别计入各种产品的成本之中。

在各种生产费用中，有的费用与产品的产量直接相关，产品产量越多，所消耗的费用也越大，两者基本呈正比例增长，这类费用称为可变费用，又叫变动费用，如材料费用、计件工资制下的生产工人工资等；有的费用则与产品产量的变化关系不大，在一定的产量范围内相对不变，这类费用称为固定费用，又叫相对不变费用，如按年限平均法计提的固定资产折旧费用、车间管理人员的工资等。

（三）期间费用

期间费用是指企业在生产经营过程中发生的，不计入产品成本，直接计入当期损益的费用。期间费用按其经济用途可以分为销售费用、管理费用和财务费用。

期间费用的核算在《财务会计》课程中详细学习，本书不作探讨。

二、各种费用界限的划分

企业在生产经营过程中发生的支出有不同的用途，需要按照其用途进行划分确定其最终的归属。因此，产品成本的计算过程实际上是对发生的费用进行不断划分、归集和分配的过程。成本核算过程需要分清各种费用的下列界限。

（一）费用性支出与非费用性支出的界限

企业经营活动的广泛性决定其支出内容的多样性。为了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，国家规定了企业成本费用的开支范围与开支标准，统一了成本费用的核算口径。因此，企业对发生的各种支出，首先要分清是费用性支出，还是非费用性支出。如前所述，企业的支出可以划分为六类，其中，收益性支出属于费用性支出，形成当期的生产费用与期间费用。资本性支出、

投资支出、所得税支出、营业外支出和利润分配支出属于非费用性支出，分别形成企业的长期资产、对外投资、应交税费、非生产经营支出和应付股利等。

（二）生产费用与期间费用的界限

企业发生的费用性支出要根据其经济用途分清是生产费用还是期间费用。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。同样，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。而期间费用则不同，只要属于当期的费用都将在当期的收入中得到补偿。可见，生产费用与期间费用对当期的利润形成具有不同的影响。要保证正确计算产品成本和正确核算各期损益，必须分清两者的界限。

（三）本期费用与后期费用的界限

无论是生产费用还是期间费用，都要按照权责发生制原则分清本期费用与后期费用的界限。凡是属于本月的费用，不论是否实际发生，都应当予以确认并计入当月的生产费用或期间费用；凡不属于本月的费用，不论其发生与否，都不得计入当月的生产费用或期间费用。任何企业都不得利用费用预提或摊销的方式来调节本企业的产品成本和当期损益。但根据重要性原则，对于应当跨期摊销或预提的数额较小的费用，因其对当期的产品成本或经营损益的影响不大，也可以直接计入当月的生产费用或期间费用。

（四）各种产品应负担费用的界限

制造企业同时生产两种或两种以上的产品时，对属于本月的生产费用，还要分清各种产品应负担费用的界限。按不同的产品成本计算对象归集各自应承担的生产费用，以便正确计算各种产品成本，分别考核和分析产品成本计划或定额的完成情况。企业不得随意调整各种产品应负担的生产费用，调节各种产品成本，不得任意在可比产品与不可比产品之间、在盈利产品与亏损产品之间转移生产费用，以确保各种产品成本计算的正确性。

（五）完工产品费用与在产品费用的界限

通过对各种费用界限的划分，归集了每种产品应负担的生产费用。在规定的时间内对产品成本进行计算时，某种产品全部完工，则该产品所归集的生产费用就构成该完工产品的总成本；若某种产品都未完工，则该产品所归集的生产费用就是该产品的月末在产品成本；若某种产品部分已经完工，部分尚未完工，则需要运用一定的方法对该种产品所归集的生产费用进行分配，分别确定完工产品成本与月末在产品成本。企业不得人为地提高或降低月末在产品的成本，造成完工产品成本失真。

三、成本核算的基础工作

健全的成本核算基础工作是保证成本会计工作质量的前提。其内容一般包括原始记录制度，定额管理制度，计量验收制度，内部结算制度等。

（一）原始记录制度

成本会计工作的原始记录是成本、费用业务发生的证明，是成本核算和管理的原始依据。原始记录的范围一般包括生产记录、考勤记录、设备利用记录和材料物资收发记录等。但不同企业的原始记录并不完全一样，其范围、内容以及凭据的格式取决于各企业的生产特点和成本管理要求。原始记录设置总的原则是：既要满足成本核算和管理的需要，又要简便易行。

（二）定额管理制度

定额是企业在正常的生产条件下，对人力、物力、财力的配备以及利用和消耗等所应遵守的标准或应达到的水平，它是成本计划、成本控制、成本分析和考核的主要依据。定额管理既是成本管理的基础，也是加强企业全面管理的基础。

定额按其反映的内容不同，主要分为工时定额、产量定额、材料消耗定额、费用定额等；按其制定的标准不同，主要分为计划定额、现行定额等。定额的制定既要先进又要切实可行。另外，随着企业内外条件的改变，定额也要随之修订，这样才能有效发挥作用。

（三）计量验收制度

计量验收是对企业各项财产物资收发领退的数量进行准确确认的手段，也是一种管理制度。如果生产过程中的财产物资收发领退数字反映失真，就会导致成本会计工作的成果，即提供的有关成本费用等数据资料虚假，进而会影响到企业整个财务状况和财务成果信息是否真实。危害性不言而喻，计量验收的重要性由此可见一斑。

计量验收制度主要包括配备必要的计量器具，建立严格的财产物资收发领退手续和财产清查制度等。

（四）内部结算制度

为了明确企业内部各有关单位的经济责任，对财产物资的内部流转以及相互提供劳务等，可以采用内部结算的办法进行核算和管理。内部结算要以合理的内部价格为依据。内部结算价格一般是用企业制定的计划单位成本，也可以在计划单位成本的基础上加适当的利润作为内部结算价格。内部结算价格是内部结算制度的主要方面，另外还包括内部结算方式、内部结算货币等。

法律点拨

财政部《会计基础工作规范》（2019年修订）

中华人民共和国财政部令第98号（节选）

第五章 内部会计管理制度

第九十一条 各单位应当建立定额管理制度。主要内容包括：定额管理的范围；制定和修订定额的依据、程序和方法；定额的执行；定额考核和奖惩办法等。

第九十三条 各单位应当建立财产清查制度。主要内容包括：财产清查的范围；财产清查的组织；财产清查的期限和方法；对财产清查中发现问题的处理办法；对财产管理人员的奖惩办法。

第九十五条 实行成本核算的单位应当建立成本核算制度。主要内容包括：成本核算的对象；成本核算的方法和程序；成本分析等。

任务三 成本核算程序



任务导入

大鸿玩具车厂是一家有20名生产工人的小型企业，该厂的产品为三种型号的儿童滑板车，未设辅助生产车间。该如何为大鸿玩具车厂设计成本核算程序？



知识链接与业务操作

一、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，计算出各种产品的成本和期间费用的过程。主要包括以下七个步骤。

（一）确定成本计算对象

成本计算对象，是指生产费用的承担者，即费用归集、分配的对象。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“生产成本——基本生产成本”相关明细账、正确计算产品成本的前提，也是区别各种成

本计算方法的主要标志。不同性质的企业，成本计算对象的确定是不相同的，可以是某种产品、某一生产步骤，也可能是某类产品或某批产品。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。因此，确定成本对象是成本核算的前提，成本对象不明确，成本核算便无从谈起。确定成本对象需要考虑的主要因素有：企业的生产经营特点、企业的成本管理要求、进行成本核算的效益性。

（二）确定成本计算期

成本计算期是指成本对象所归集的生产费用的期限，即企业要在多长时间里计算一次成本。或者说，是对所发生的生产费用计入相应的成本对象而规定的起止期。产品成本计算期的确定取决于产品成本的计算对象：当企业以产品品种、产品生产步骤、产品生产类别作为成本计算对象时，产品成本的计算期通常与会计期间一致，即在每月月末计算产品成本。当企业以产品的生产批别作为产品成本计算对象时，产品成本的计算期则与一批产品的生产周期相一致，即在该批产品完工时计算产品成本。若一批产品的生产周期较长且发生跨月完工时，可以采用按月计算与按批计算相结合的方式确定产品成本计算期，分段计算完工产品成本。

（三）确定成本项目

确定成本项目的目的主要是提供更为细致的成本信息，以便加强成本管理。成本项目一般分为直接材料、燃料及动力、直接人工、制造费用等项目。在实际工作中，成本项目可视管理要求而进行增加或删除。

（四）设置成本账户

按照《企业会计准则——应用指南》的规定，一般工业性生产企业成本类账户主要有“生产成本”和“制造费用”等账户。

（五）归集和分配生产费用

归集和分配生产费用要遵循受益原则，即：谁受益、谁负担；费用多少与受益程度成正比。归集和分配生产费用的方法是：直接计入费用直接认定、间接计入费用分配计入。如果生产费用发生时就能确定承担该生产费用的产品成本计算对象，就直接计入该成本计算对象的相关成本项目；如果生产费用发生时无法确定承担该生产费用的产品成本计算对象，则需要按共同承担该生产费用的各个受益对象的受益程度，将该项生产费用分配计入各成本计算对象的有关成本项目之中，最终形成各个产品成本计算对象承担的全部生产费用。

（六）完工产品与在产品之间的成本分配

在一个会计期间中，产品成本的分配可以用下列公式表示：

$$\text{期初在产品成本} + \text{本期发生费用} = \text{期末在产品成本} + \text{本期完工产品成本}$$

当期末既有完工产品又有在产品时，需要在上述公式中的“期初在产品成本 + 本

期发生费用”两者之间进行合理分配，以计算确定完工产品的成本。通常，计算确定完工产品成本一般要先确定期末在产品成本，而期末在产品数量的多少及其稳定程度对在产品成本的计算有重要影响，由此形成了不同的方法。这些方法将在项目四中加以介绍。

（七）汇总并结转完工产品成本

这是成本核算的最后一步，工作内容主要是计算出各成本计算对象（主要是本期完工产品）的总成本和单位成本。结转产品生产成本的分录是：借记“库存商品——某产品”账户，贷记“生产成本”或“基本生产成本”账户。

二、成本核算的会计账户

（一）“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、自制半成品和提供劳务等）、自制材料、自制工具、自制设备等所发生的各项生产费用。下设“基本生产成本”和“辅助生产成本”两个二级账户，分别用来核算企业发生的基本生产成本与辅助生产成本。

1. “基本生产成本”二级账户

制造企业的基本生产是指本企业用于对外销售产品的生产。企业在生产产品过程中发生的生产费用，通过设置“基本生产成本”二级账户进行归集。“基本生产成本”二级账户的借方登记为生产产品而发生的材料费用、燃料和动力费用、人工费用及制造费用等；贷方登记转出的完工产品成本；期末余额在借方，表示月末在产品的成本，同时反映月末基本生产所占用的资金。为了反映不同的成本计算对象所发生的生产费用，在该二级账户下应当按产品成本计算对象分户设置明细分类账，称为产品成本明细账或产品成本计算单。

2. “辅助生产成本”二级账户

制造企业的辅助生产是指为本企业基本生产车间及其他部门提供产品或劳务的生产。企业在进行辅助生产过程中发生的生产费用，通过设置“辅助生产成本”二级账户进行归集。“辅助生产成本”二级账户的借方登记辅助生产过程中发生的材料费用、燃料和动力费用、人工费用及制造费用等，贷方登记分配转出的完工产品成本及劳务成本。“辅助生产成本”二级账户在期末分配转出后，一般无余额。企业同时设有若干个辅助生产车间时，应当按不同的辅助生产车间分户设置辅助生产成本明细账。

（二）“制造费用”账户

“制造费用”账户属于成本类账户，该账户用来核算各生产单位（分厂、车间）为组织和管理生产所发生的各项费用以及所发生的固定资产使用和维修费，包括工资和福利费、办公费、水电费、机物料消耗、劳动保护费、季节性和修理期间的停工损失等。制造费用应按不同的车间、部门设置明细账进行明细核算。除季节性生产或采用累计

分配率法分配制造费用的企业外,本账户月末应无余额。

德技兼修

产品成本会计账户设置

按照《企业会计准则——应用指南》的规定,企业应设置“生产成本”和“制造费用”账户进行产品成本核算。“生产成本”账户下设置“基本生产成本”和“辅助生产成本”两个二级账户进行明细核算。在发生各项生产费用时,应按成本核算对象和成本项目分别归集。属于直接材料、直接人工等直接费用,直接记入“生产成本——基本生产成本”明细账和“生产成本——辅助生产成本”明细账中;属于企业辅助生产车间为生产产品提供的费用,应在“生产成本——辅助生产成本”中先行归集,月末根据受益对象再分配转入相关账户中去。基本生产车间发生的其他间接费用先在“制造费用”账户中归集,月末再按一定的分配方法,分配计入各有关的产品成本。

但是,在实际工作中,会计账户的设置在不超过会计法律的前提下,可以根据企业管理的需要进行增加、合并等。例如,在大中型企业中,可设置“基本生产成本”和“辅助生产成本”两个总分类账户。在小型企业中,如果业务比较简单,也可以将“生产成本”和“制造费用”两个账户合并为“生产费用”账户。

需要注意的是,在本教材以后的内容中,以“生产成本”为一级账户,“生产成本”下设“基本生产成本”和“辅助生产成本”两个二级账户,辅助生产车间均不设置“制造费用”账户。

三、成本计算的基本步骤

根据产品成本核算的一般程序,成本计算步骤可以归纳如下。

(一) 要素费用的归集和分配

生产过程中发生的各种要素费用要根据其具体的发生地点和用途,编制各种要素费用的分配表,据以编制记账凭证,记入各有关的成本、费用账户中。

(二) 归集和分配辅助生产费用

由于辅助生产车间是为基本生产车间和行政管理等部门提供产品或劳务的,所以,辅助生产车间所发生的费用应根据其提供的劳务数量、发生的费用和各部门耗用产品或劳务的数量,通过编制“辅助生产费用分配表”的方式分配。

(三) 分配基本生产车间的制造费用

基本生产车间若生产多种产品,则应将归集于基本生产车间“制造费用明细账”中的金额采用适当的分配方法,在该车间生产的各种产品当中通过编制“制造费用分配表”的方式进行分配。

(四) 核算完工产品和在产品成本

通过上述步骤核算和分配之后，企业所发生的用于产品生产的各种费用，都已集中于“基本生产成本”明细账中。这时，应根据企业的具体情况，确定在产品的成本核算方法，核算出完工产品和在产品的成本，编制“完工产品成本计算表”。

成本计算的工作流程如图 1-2 所示。



产品成本核算程序

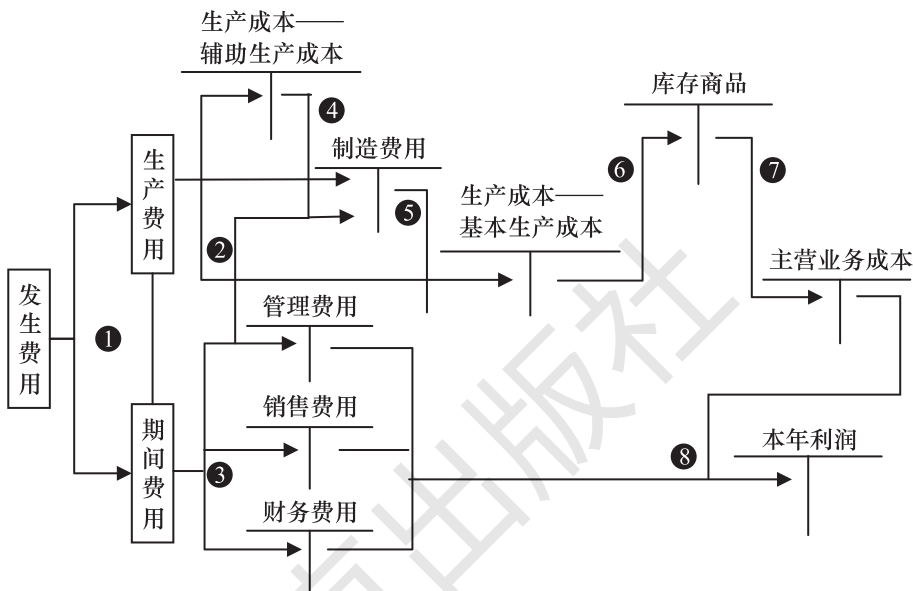


图 1-2 成本计算工作流程图

图中内容说明：

- ① 对发生的费用进行审核，按其性质划分为生产费用和期间费用。
- ② 对发生的生产费用按其发生的地点或用途分别记入“生产成本——基本生产成本”“生产成本——辅助生产成本”或“制造费用”账户。
- ③ 对发生的期间费用，按其性质分别记入“销售费用”“管理费用”或“财务费用”等账户。
- ④ 月末，对归集的辅助生产费用按受益原则进行分配，记入“制造费用”或“管理费用”等账户。
- ⑤ 月末，对基本生产车间所归集的制造费用进行分配，计入各受益产品的成本，记入各产品的“生产成本——基本生产成本”账户。
- ⑥ 成本计算期末，计算确定期末在产品成本的基础上，将完工产品成本结转至“库存商品”账户。
- ⑦ 随着产品的销售，将销售产品的成本从“库存商品”账户结转至“主营业务成本”账户。
- ⑧ 月末，将本月发生的主营业务成本和各个期间费用账户余额结转到“本年利润”账户的借方，并通过与“本年利润”账户的贷方发生额进行配比后确定本期利润。

项目小结

本项目知识结构如图 1-3 所示。

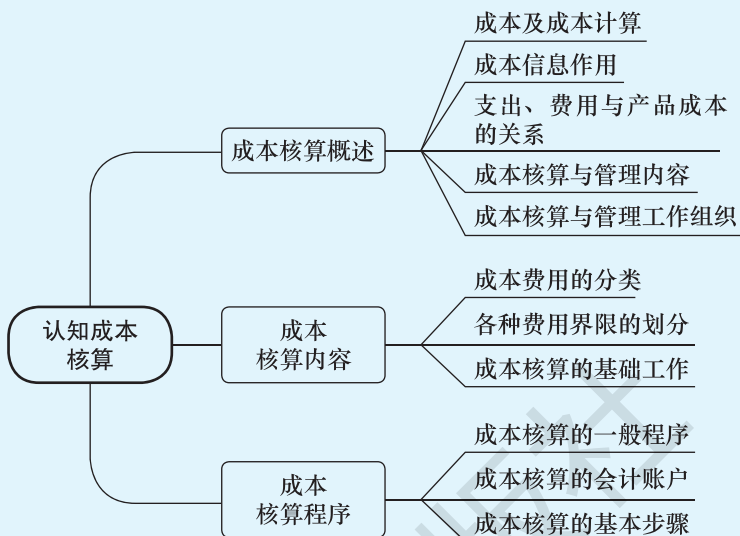


图 1-3 项目一知识结构

同步练习与实践训练

一、单项选择

- 下列说法不正确的是()。
 - 产品生产所耗费的物化劳动和活劳动的总和构成产品的价值
 - 如果没有跨期的生产耗费，则一定时期内的产品生产耗费等于同一时期的产品成本
 - 成本会计对象就是成本会计核算和监督的内容，对工业企业来说，它仅包括产品的生产成本而不包括管理费用等期间费用
 - 成本核算对象不是一成不变的，而是随着经济的不断发展也相应地发展变化
- 下列不能表现或者转化为费用的是()。
 - 为生产产品购进的材料
 - 企业构建的办公楼
 - 管理不善造成的非常损失
 - 购买的生产设备

二、多项选择

1. 下列各项中,属于成本核算与管理内容的有()。
 - A. 成本审计
 - B. 成本决策
 - C. 成本核算
 - D. 成本分析
2. 成本核算与管理组织工作主要包括()。
 - A. 设置成本管理机构
 - B. 配备必要的成本会计人员
 - C. 制定科学、合理的成本工作制度
 - D. 配备合适的会计软件
3. 生产费用在各个成本核算对象之间的归集和分配,必须注意()。
 - A. 应按成本项目归集和分配
 - B. 归集和分配的只是本期发生的生产费用
 - C. 归集和分配的原则是受益原则
 - D. 归集和分配的费用包括期间费用
4. 下列项目中,不计入产品成本的有()。
 - A. 产品研究开发费用
 - B. 利息费用
 - C. 固定资产盘亏损失
 - D. 流动资产盘亏损失
5. 为了正确计算产品成本,必须正确划分的费用界限有()。
 - A. 盈利产品和亏损产品
 - B. 生产费用与期间费用
 - C. 完工产品与在产品
 - D. 可比产品和不可比产品以及各个会计期间
6. 下列各项中,属于产品成本项目的有()。
 - A. 废品损失
 - B. 制造费用
 - C. 直接人工
 - D. 工资
7. 计入产品成本中的“直接材料”成本项目的有()。
 - A. 直接用于产品生产的原材料费用
 - B. 直接用于产品生产的主要材料费用
 - C. 车间的机物料消耗
 - D. 直接用于产品生产的辅助材料费用
8. 用来核算生产过程中发生的费用,计算产品成本的账户主要有()。
 - A. 生产成本
 - B. 制造费用
 - C. 管理费用
 - D. 销售费用
9. 为了保证成本核算工作质量,要做好成本核算的基础工作,具体包括()等。
 - A. 原始记录制度
 - B. 定额管理制度
 - C. 计量验收制度
 - D. 内部结算制度

三、判断

1. 成本预测和决策是成本核算与管理的最基本内容。 ()
2. 在只生产一种产品的企业或车间中, 各项生产费用都可以直接计入产品成本。 ()
3. 直接计入费用就是直接计入当期损益的费用。 ()
4. 企业生产费用都应直接计入各种产品成本。 ()
5. 正确计算期末在产品成本是正确计算本期完工产品成本的关键。 ()
6. 将计入产品成本的生产费用按照其经济用途划分为若干项目, 称为成本项目。 ()
7. 产品成本是由国家统一规定的, 任何企业不能改动。 ()
8. 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。 ()
9. 不同类型的企业, 其产品成本项目不一定完全相同。 ()
10. 成本计算对象, 是指生产费用的承担者, 即费用归集、分配的对象。 ()
11. 在小型企业中, 如果业务比较简单, 也可以将“生产成本”和“制造费用”两个账户合并为“生产费用”账户。 ()