



普通高等教育“十一五”国家级规划教材

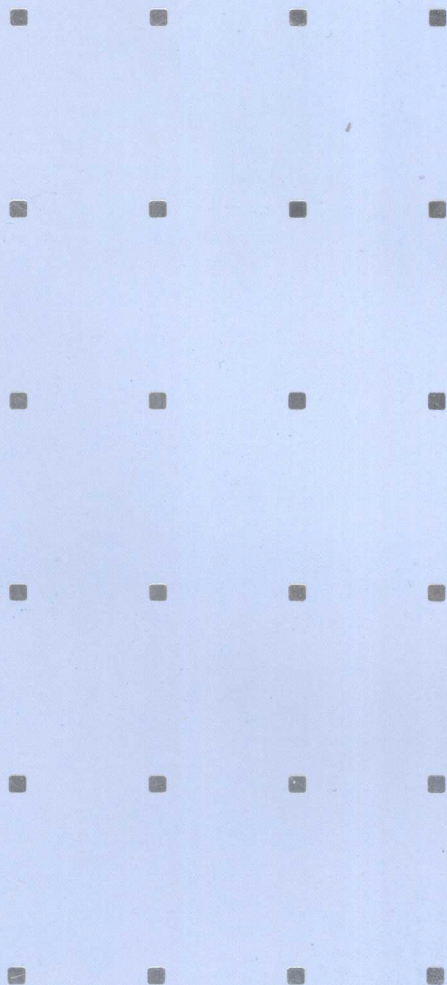


成本会计 教程

■ 江希和 向有才 主编



高等教育出版社
Higher Education Press



普通高等教育“十一五”国家级规划教材

成本会计教程

江希和 向有才 主编

高等教育出版社
Higher Education Press

图书重联

图书在版编目(CIP)数据

成本会计教程 / 江希和, 向有才主编. —北京: 高等教育出版社, 2008.5

ISBN 978-7-04-023674-3

I. 成… II. ①江…②向… III. 成本会计 - 高等学校: 技术学校 - 教材 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 060103 号

策划编辑 赵洁 责任编辑 黄燕 封面设计 张志奇
版式设计 范晓红 责任校对 朱惠芳 责任印制 韩刚

出版发行 高等教育出版社
社址 北京市西城区德外大街 4 号

邮政编码 100120

总机 010-58581000

经销 蓝色畅想图书发行有限公司

印刷 北京中科印刷有限公司

开本 787×1092 1/16

印张 17

字数 400 000

购书热线 010-58581118

免费咨询 800-810-0598

网址 <http://www.hep.edu.cn>

<http://www.hep.com.cn>

网上订购 <http://www.landaco.com>

<http://www.landaco.com.cn>

畅想教育 <http://www.widedu.com>

版次 2008 年 5 月第 1 版

印次 2008 年 5 月第 1 次印刷

定价 25.80 元

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题, 请到所购图书销售部门联系调换。

版权所有 侵权必究

物料号 23674-00

内容提要

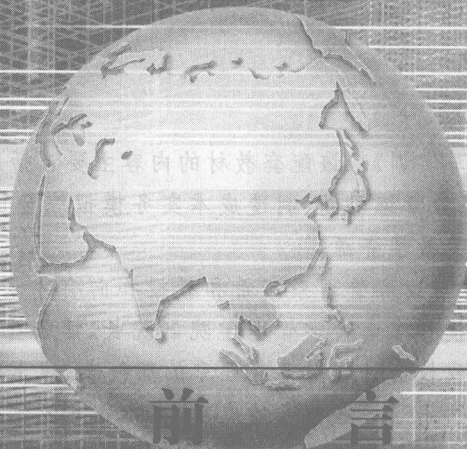
本书是普通高等教育“十一五”国家级规划教材,是在“十五”国家级规划教材《成本会计》(第二版)的基础上,吸收当前成本会计的理论研究成果、教学改革成果以及财政部新颁布的企业会计准则和应用指南等编写而成的。

本书系统地阐述了成本会计核算内容和方法,同时也概述性地阐述了成本会计的一些基本理论问题。本书共分14章,分别是总论、产品成本核算概述、产品成本构成要素的归集与分配、在产品与产成品成本核算、产品成本计算方法概述、产品成本计算的品种法、产品成本计算的分批法、产品成本计算的分步法、产品成本计算的分类法、产品成本计算的定额法、成本报表、成本分析、成本控制和其他行业成本核算。

本书每章前有“知识目标”和“能力目标”板块,并以生动有趣的案例作为引言,导出该章的主要教学内容;每章正文中设计了“问题与思考”板块,有的还设有“知识库”等内容;为了方便教学,每章后安排了丰富的复习题和同步测试题。

本书配套有《成本会计案例与实训》作为教学指导用书。该书内容主要包括成本会计的分章案例讨论、成本计算与分析综合案例、制造成本实务操作训练、分章练习题和参考答案等。在主辅教材外,还配有教师用的相关教学资源,包含有教学内容,知识拓展、案例点评等,同时包含了正文中的“问题与思考”或案例的参考答案。

本书可作为高等职业学校、高等专科学校、成人高等学校及本科院校举办的二级学院和民办高校的财经专业及相关专业的会计类教材,也适合作为在职人员培训及经济管理领域工作人员的参考用书。



前言

。许多学者认为
知识,五湖四海同时春到万重山。许多学者认为,知识是平水春到千山
。许多学者认为,知识是平水春到千山

本书是普通高等教育“十一五”国家级规划教材,是在“十五”国家级规划教材《成本会计》(第二版)的基础上,吸收当前成本会计的理论研究成果、教学改革成果以及财政部新颁布的企业会计准则和应用指南等编写而成的。

成本会计在任何组织中都是必需的而且是很重要的。一位著名的经济学家曾说过:“成本会计像花茎甘蓝一样,无论你是否喜欢它,它一定有益于你。”这个经济学家的观点是,成本会计使我们个人更有价值,使我们工作的组织更有价值,也使组织运作的经济机制更有价值,因为它帮助我们理解如何科学地管理资源而达到增值的目的。这个观点突出表现了成本会计在管理中的重要性。

成本会计的重要性,还表现在其应用领域越来越广泛。营销人员要精通它,以用来确定产品成本及确定产品是否盈利;工程师、生产人员和总经理需要懂得它,以便科学地管理资源;甚至律师也开始重视成本会计。另外,成本会计还是现代咨询业中成长最快的领域之一。在国际著名的几大会计公司中,咨询业务的增长速度远远超过审计业务的增长速度,而咨询业务的增长速度在很大程度上反映在成本会计和诸如信息系统等领域之中。

成本会计应用领域的扩大和重要性的提高对成本会计教学提出了改革要求,即要改革传统的教学方法、教学手段和教学内容等。体现在教材建设要求上,要有利于学生实际动手能力、创新能力和分析问题解决问题能力的培养,要与案例教学方法的应用密切结合。本教材正是为适应此要求而编写的,其主要特色如下:

(1) 每章以生动有趣的案例作为引言,导出该章教学的主要内容,从而提高学生的学习兴趣;

(2) 内容规划上,突出适度新颖、多举实例、重在应用,加强实际操作能力的培养;

(3) 体系编排上,既体现成本计算程序的顺序,又符合教学规律的要求,还考虑到专科层次不同类别学校及不同专业的教学需要;

(4) 每章正文中设计了“问题与思考”板块,有的还设有“知识库”等内容,且在每章后还设计有内容全面、重点突出的“自测题”,在电子教案中都有它们的参考答案,以方便教师教学。

为了适应学生学习和训练需要,并方便教师教学备课,提高教学效果,在主教材外,还编

写了配套教材《成本会计案例与实训》。该配套教材的内容主要包括成本会计的分章案例讨论、成本计算与分析综合案例、分章练习题、制造成本实务模拟综合训练和参考答案。在主辅教材外,还配有教师用的相关教学资源。

本书由南京师范大学会计与财务管理系江希和教授和向有才老师编写,南京大学会计系主任、博士生导师杨雄胜教授和东南大学管理学院副院长、博士生导师陈良华教授主审。在本书编写过程中,还得到了我校会计与财务管理系的熊筱燕、康玉珠、廖浪涛、孙萍等老师的支持和帮助,同时也参考或引用了一些他人的成果,在此一并表示感谢。

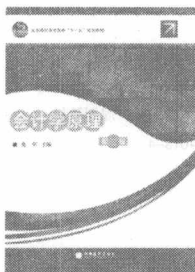
本书可作为高等职业学校、高等专科学校、成人高等学校及本科院校举办的二级学院和民办高校的财经专业及相关会计类教材,也适合作为在职人员培训及经济管理领域工作人员的参考用书。

由于作者水平所限,书中难免有不当和错误之处,欢迎广大读者和同行批评指正,以便对本书进一步修改和补充。

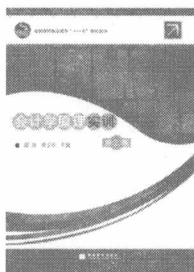
江希和
2008年3月

财务会计系列

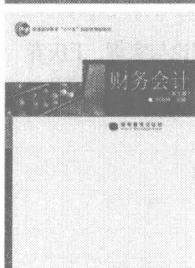
凸显新会计准则，强调实训特色



会计学原理 (第三版) 葛军
全国高职高专教育“十一五”规划教材
ISBN 978-7-04-021522-9
定价: 25.80 元
配有电子教案、考试系统、
网络课程



会计学原理实训 (第三版) 葛军
全国高职高专教育“十一五”规划教材
ISBN 978-7-04-021523-6
定价: 18.80 元



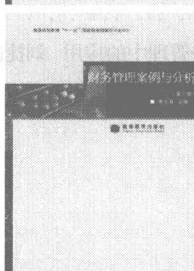
财务会计 (第三版) 刘尚林
普通高等教育“十一五”国家级规划教材
ISBN 978-7-04-022693-5
估定价: 24.80 元
配有电子教案、考试系统、
网络课程



财务会计习题集 (第三版) 刘尚林
普通高等教育“十一五”国家级规划教材
配套用书
ISBN 978-7-04-022692-8
估定价: 16.80 元



财务管理 (第三版) 张玉英
普通高等教育“十一五”国家级规划教材
ISBN 978-7-04-023695-8
估定价: 24.80 元
配有电子教案、考试系统、
网络课程



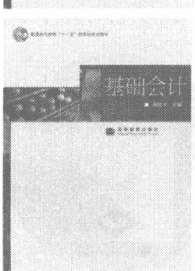
财务管理案例与分析 张玉英
普通高等教育“十一五”国家级规划教材
配套用书
ISBN 978-7-04-024026-9
估定价: 18.80 元



成本会计教程 江希和
普通高等教育“十一五”国家级规划教材
ISBN 978-7-04-023674-3
估定价: 24.80 元
配有电子教案、考试系统、
网络课程



成本会计案例与实训 江希和
普通高等教育“十一五”国家级规划教材
配套用书
ISBN 978-7-04-023675-0
估定价: 18.80 元



基础会计 程淮中
普通高等教育“十一五”国家级规划教材
ISBN 978-7-04-023165-6
估定价: 24.80 元
配有电子教案、考试系统



基础会计实训 程淮中
普通高等教育“十一五”国家级规划教材
配套用书
ISBN 978-7-04-023166-3
估定价: 18.80 元



审计(第二版) 张志和
普通高等教育“十一五”国家级规划教材
ISBN 978-7-04-023169-4
估定价: 24.80 元
配有电子教案、考试系统



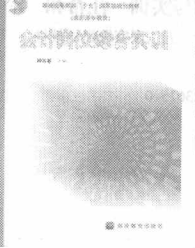
会计信息系统(第二版) 汪刚
全国高职高专教育“十一五”规划教材
ISBN 978-7-04-024017-7
估定价: 25.80 元
配有电子教案



行业会计比较(第三版) 黄启国
全国高职高专教育“十一五”规划教材
ISBN 978-7-04-023168-7
估定价: 22.80 元
配有电子教案



EXCEL在财务管理中的应用 刘捷萍
全国高职高专教育“十一五”规划教材
ISBN 978-7-04-023583-8
估定价: 24.80 元
配有电子教案



会计岗位综合实训(配盘) 孙万军
新世纪高职高专教改项目成果教材
ISBN 978-7-04-014731-5
定价: 29.50 元
配有实训光盘



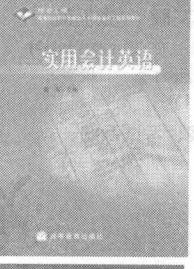
审计实训(第二版) 张志和
普通高等教育“十一五”国家级规划教材
配套用书
ISBN 978-7-04-023170-0
估定价: 18.80 元



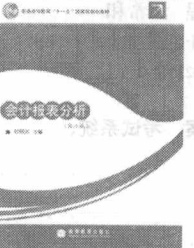
**会计信息系统实验(配盘)
(第二版) 汪刚**
全国高职高专教育“十一五”规划教材
ISBN 978-7-04-024018-4
估定价: 18.80 元



会计电算化理论与实训 王庆春
全国高职高专教育“十一五”规划教材
ISBN 978-7-04-023582-1
估定价: 26.80 元
配有电子教案



实用会计英语(配盘) 葛军
银领工程、高等职业教育技能型人才培养
培训工程系列教材
ISBN 978-7-04-019463-0
定价: 32.80 元
配有实训光盘



会计报表分析(第三版) 杜晓光
普通高等教育“十一五”国家级规划教材
ISBN 978-7-04-023167-0
估定价: 20.80 元
配有电子教案



**会计专业核心能力培养
教学集成方案 葛军**

会计岗位综合实训

教学软件(光盘) 孙万军





绪言	1
课程学习目标	1
课程能力标准	1
课程学习建议	2
第一章 总论	3
学习目标	3
引言	3
第一节 成本及成本信息的作用	4
第二节 成本会计对象	7
第三节 成本会计的职能和任务	11
第四节 成本会计工作的组织	12
第五节 成本会计发展趋势	15
本章小结	16
复习题	17
同步测试题	18
第二章 产品成本核算概述	20
学习目标	20
引言	20
第一节 产品成本核算原则	21
第二节 产品成本核算要求	22
第三节 产品成本核算基本程序	27
第四节 产品成本核算的账户设置及账务处理程序	28
本章小结	33

复习题	34
同步测试题	34
第三章 产品成本构成要素的归集与分配	37
学习目标	37
引言	37
第一节 材料成本的归集与分配	38
第二节 外购动力费用的归集与分配	45
第三节 职工薪酬费用的归集与分配	46
第四节 折旧及其他费用的归集与分配	52
第五节 辅助生产费用的归集与分配	54
第六节 制造费用的归集与分配	67
第七节 生产损失的归集与分配	73
本章小结	78
复习题	79
同步测试题	80
第四章 在产品与产成品成本核算	86
学习目标	86
引言	86
第一节 在产品核算	87
第二节 产品成本在完工产品与在产品之间分配的方法	89
本章小结	101
复习题	102
同步测试题	102
第五章 产品成本计算方法概述	107
学习目标	107
引言	107
第一节 生产特点与管理要求对产品成本计算方法的影响	108
第二节 产品成本的计算方法	110
本章小结	113
复习题	114
同步测试题	114
第六章 产品成本计算的品种法	116
学习目标	116
引言	116
第一节 品种法概述	117
第二节 品种法举例	119

本章小结	126
复习题	126
同步测试题	126
第七章 产品成本计算的分批法	130
学习目标	130
引言	130
第一节 分批法概述	130
第二节 分批法举例	132
第三节 简化分批法	135
本章小结	138
复习题	138
同步测试题	138
第八章 产品成本计算的分步法	144
学习目标	144
引言	144
第一节 分步法概述	145
第二节 逐步结转分步法	145
第三节 平行结转分步法	157
本章小结	163
复习题	164
同步测试题	164
第九章 产品成本计算的分类法	170
学习目标	170
引言	170
第一节 分类法概述	171
第二节 联产品、副产品、等级品的成本计算	175
本章小结	179
复习题	180
同步测试题	180
第十章 产品成本计算的定额法	184
学习目标	184
引言	184
第一节 定额法基本原理	184
第二节 定额法举例	190
本章小结	191
复习题	192

同步测试题	192
第十一章 成本报表	195
学习目标	195
引言	195
第一节 成本报表的作用和分类	196
第二节 成本报表的编制	197
本章小结	203
复习题	204
同步测试题	204
第十二章 成本分析	206
学习目标	206
引言	206
第一节 成本分析概述	207
第二节 成本计划完成情况分析	210
第三节 主要产品单位成本分析	215
本章小结	218
复习题	218
同步测试题	218
第十三章 成本控制	222
学习目标	222
引言	222
第一节 成本控制概述	223
第二节 成本控制方法	224
本章小结	233
复习题	234
同步测试题	234
第十四章 其他行业成本核算	237
学习目标	237
引言	237
第一节 交通运输企业成本核算	237
第二节 施工企业成本核算	244
第三节 房地产开发企业成本核算	247
第四节 商品流通企业成本核算	249
本章小结	253
复习题	253
同步测试题	253



美国著名会计学家、斯坦福大学会计学荣誉教授查尔斯·霍恩格伦这样描述成本会计：“在商界任何一项成功——从偏僻的小店铺到最大的跨国公司——都需要成本会计的原则与实务。”这句话表现了成本会计的重要性，同时也指出了成本会计的应用性特点。因此，该课程的学习目标是：

- (1) 了解成本会计的基本理论和基本方法;
- (2) 掌握成本核算的基本流程和基本技能;
- (3) 熟练处理各种费用要素的归集和分配业务;
- (4) 深刻理解产品成本计算的品种法、分批法、分步法、分类法等的特点,掌握其计算方法,并能根据企业特点,选择适当的成本计算方法,处理成本计算的实际问题;
- (5) 会编制成本报表并能对成本报表进行简要的分析;
- (6) 了解标准成本的制定,掌握标准成本差异的计算方法;
- (7) 了解其他行业的成本核算方法。

课程能力标准

根据“以就业为导向、素质为本位、能力为核心”的人才培养要求,本课程的能力标准是:

- (1) 根据给定的资料,会编制各种要素费用分配表;
- (2) 根据企业辅助生产部门的特点和管理需要,能选用适当的辅助生产费用分配方法并能进行正确会计处理,并会编制辅助生产费用分配表;
- (3) 根据给定的资料,对制造费用的归集和分配、废品损失和停工损失的归集进行正确的核算;
- (4) 能熟练运用约当产量法、定额法、定额比例法等将生产费用在完工产品与在产品之间进行分配;
- (5) 根据给定的资料,能熟练运用品种法、分批法、分步法计算产品成本,并熟练登记生

产成本明细账;

- (6) 会用分类法和定额法计算产品成本;
- (7) 会编制成本报表并能对报表进行分析;
- (8) 会运用标准成本差异的计算方法计算有关成本项目的差异。

课程学习建议

成本会计是会计学及财务管理专业主干课程,为了实现课程学习目标并达到课程的能力标准,课程的学习建议如下:

(1) 课时安排:总学时 60 学时,其中:第一至四章,安排 24 学时;第五至十章,安排 28 学时;第十一至十三章,计划安排 8 学时;第十四章由学生自学。

(2) 教学方法:课堂知识讲授和案例分析相结合,即在讲授一个单元或知识点后,给出一个与所讲授内容相关的案例让学生分析,然后老师讲评给出参考答案。案例可以用主教材和配套教材上的,也可以由老师在收集实践中例子的基础上自己根据教学特点设计。

(3) 教学手段:针对本课程计算公式较多、计算方法多样、计算要求较高的特点,课程宜采用现代教育技术与传统教学手段相结合的方式,授课应以多媒体课件教学为主。

第一章 总论

本章 一

学习目标 (一)

学习目标

知识目标:

- ☆ 了解成本会计的任务,成本会计工作组织的内容;
- ☆ 理解会计职业道德规范;
- ☆ 掌握成本、成本会计的概念,成本会计的职能与内容;

能力目标:

- ☆ 了解成本信息的作用;
- ☆ 能正确划分成本、费用、支出的项目。

引言

王华、林晓彬和姜一飞是大学时的好友,他们分别毕业于会计学、市场营销和计算机专业。毕业后他们合办了一家公司,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,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,职工工资 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,姜一飞说:“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。”林晓彬接着说:“真是的,还不如受聘到雾都电脑公司搞营销,每年还能拿到 5 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。”王华听了以后,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。但林晓彬说的,如不办该公司,而是受聘到雾都电脑公司搞营销能拿到的 5 万元工资,对林晓彬个人来说也是成本。”听了王华的话,他们俩都闹糊涂了:到底怎么回事呢?成本还这么麻烦和重要?本章内容将给你明确的回答。

现代社会,企业间竞争异常激烈,优胜劣汰成为必然。作为生产企业来说,企业竞争实质上是产品竞争。产品竞争优势的决定因素很多,如价格、款式、质量、售后服务等,但价格是最最重要的一个因素。因为企业达到一定的经营管理水平后,产品竞争就是价格竞争。价格决定于成本。因此,正确核算并加强成本管理成为企业内部管理追求的重要目标。现代成本会计也正是适应这种要求而产生和发展的。本章作为全书的总括,主要对成本概念、成本信息的作用以及成本会计的对象、成本会计的职能和任务进行了阐述,同时还介绍了为完成成本会计任务而建立的组织机构形式。

第一节 成本及成本信息的作用

一、成本

(一) 成本概念

成本是会计理论中的一个重要概念。学习“成本会计”首先遇到的问题是为何“成本”,即“成本”是什么。“成本”概念,不同学科对其有不同解释。经济学中的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;而在管理学中,成本则被理解为是一种企业生产、技术、经营活动的综合指标。产品产量的多少,品种的变动,质量的优劣,工时、台时的利用,资源、能源的消耗,资金周转的快慢等,都会直接或间接地在成本中有所反映。但就会计学学科而言,成本则被认为是为了取得资产或某种利益而发生的耗费,并且传统的成本概念,仅是指产品成本。例如在1925年出版的美国会计名著《劳氏成本会计》中成本就是指产品成本,并将其定义为,是“为一工厂制造与推销其产品时所发生的一切费用总数”。传统的这种认识沿袭了很长时期,直到20世纪50年代以后,才有了较大的发展和深化。其代表性的定义有:

1. 美国会计学会(AAA)所属成本概念与标准委员会在1951年给成本所下的定义,认为“成本是指为达到特定目的而发生的价值牺牲,它可用货币单位加以衡量。”

2. 美国会计师协会(AICPA)1957年发布的《第4号会计名词公报》对成本所下的定义:成本系指“为获取财物或劳务而支付的现金或转移其他资产、发行股票、提供劳务、或发生负债,而以货币衡量的数额。”

从以上两种定义来看,成本就是为了获得某种利益或实现一定目的所发生的支出,例如购买原材料是为了获得其使用效益的支出,属于成本;雇用工人是为了取得其服务的支出,也属于成本。至于支出,可以为现金,也可以为其他等价物。所获利益可以为有形资产或无形劳务。这种支出如果为了获得某种利益或实现一定目的,都代表一项成本。由此可见,成本是一个广泛的概念。

3. 美国财务会计准则委员会1978年在《财务会计概念公告》第1辑《企业编制财务报告的目的》注释中,对成本概念作了如下说明:“成本是为了进行经济活动而有所失——也就是为了耗用、挽救、交换、生产等等而丧失或放弃的东西。”

至此,西方国家的成本会计教科书基本都按照以上看法统一了对成本的认识。正如美国成本管理专家查尔斯·T. 霍恩格伦在《成本会计(以管理为重点)》(第五版)一书的名词简释中所说:“成本是获得商品或劳务所做出的牺牲,可以采用现金支出形式,也可以采用机会

成本形式。通常成本意味着牺牲或放弃。”更通俗地讲,“成本就是为了获得某种利益而发生的一种代价。”这可以说是西方国家对成本的最一般定义。

(二) 成本的现实内容

成本是资源的一种耗费。成本作为资源的耗费在现实生活中是无处不在,无日不在发生的。作为自然人,我们在日常工作和生活中,为了生存、学习和发展等,要购买许多不同的物品,如衣服、食品、书籍等,每件物品的支付额即价格,计量了我们为得到这些物品而必须付出的牺牲;作为会计主体,为完成一定的任务,达到特定的目的,不仅要购买大量的各种各样物品,还要发生其他各种支出。譬如,国家机关为实现其政府职能,学校为完成教学任务,科研单位为取得科研成果,物质生产部门为生产物质产品等,既要发生必要的物品支出,还要雇用劳动者发生人力耗费支出和其他的财力支出。这些人力、物力和财力的耗费牺牲,用货币形式把它表现出来,会计上称为成本。用会计学语言表述就是:特定的会计主体为了达到一定的目的而发生的可以用货币计量的代价。成本遍及各行各业的各项活动,但这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,是否需要通过会计来核算和考核成本是由活动的特点和管理需要决定的。国家机关和全额预算的事业单位在发挥其职能作用过程中,虽然也发生耗费,即发生成本,但这种成本不是靠自己创造的财富来补偿,而是依靠国家财政预算拨款来补偿的,因而,在管理上并不要求会计核算其成本并进行考核,仅仅是通过预算或计划来约束。物质生产经营部门以及实行企业化管理的事业单位,是实行独立核算、自收自支、自负盈亏的经济实体,它们从事经济活动所发生的耗费必须通过实现的收入来补偿,而且在补偿后能有盈余,以保证经济活动的持续进行。这就要求或迫使它们必须对发生的耗费进行核算,以确定补偿耗费的标准和尺度,同时还要对其进行考核,保证以收抵支,且有盈余。成本会计所要研究的成本主要是这类企事业单位所发生的成本,特别是具有典型意义的物质生产部门为制造产品而发生的成本,即产品生产成本。

完整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,即 $C+V$ 部分,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。所以,产品成本是已耗费而又必须在价值或实物上得以补偿的支出。

在正常情况下,生产者的生产经营活动是不间断进行的,投入产出也就持续不断。但根据会计期间的要求,产品成本的计算并不可能等到全部生产活动结束之后才进行。这样,由于受期初、期末在产品以及预提和待摊等费用的影响,产品成本中就包含了跨期的生产耗费,从而使产品生产者在一定时期的生产耗费并不等于其同一时期的产品成本。只有按照会计分期假设和权责发生制原则要求所确定的应当归属于一定种类和数量产品的生产耗费,即对象化的生产耗费,才构成产品成本。为此,通常将产品成本定义为:生产者为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。



【问题与思考 1-1】

小李花费了 25 元从书店购买了一本《成本会计》参考书,小李认为这 25 元是他为了学