

最新版

高等院校精品教材

成本会计学

Cheng Ben kuai ji xue

中国人民大学 陈解生 主 编
赵 坤 副主编

 世界图书出版公司

最新版

高等院校精品教材

成本会计学

Cheng Ben kuai ji xue

中国人民大学 陈解生 主 编
赵 坤 副主编

世界图书出版公司

西安·北京·广州·上海

(陕)新登字 014 号

成本会计学

主 编 陈解生

责任编辑 焦毓本

总 策 划 谭隆全

封面设计 东 方

世界图书出版公司 出版发行

(西安市南大街 17 号)

北京建筑工业印刷厂印刷 新华书店经销

开本:850×1168 毫米 1/32

印张:10.5 字数:292.3 千字

2005 年 10 月第 2 版 2005 年 10 月第 1 次印刷

印数 5000 册

ISBN 7-5062-2675-8/F·43

Wx2675 定价 23.00 元

前 言

中国共产党十六届五中全会提出了完善我国市场经济体制的历史任务,令人振奋和鼓舞。这同时也为我国高等教育提出了新要求。为满足培养高级管理人才的需求,我们根据多年从事教学和科研的经验,在对会计理论研究和会计实践探索的基础上,精心编写了《成本会计学》教材。

本书能满足普通高等学校会计专业和其他经济专业教学需要,也是成人高校和财经人员培训的适用教材。

我们在编写该书过程中,力求突出以下特点:

1. 理论和实践相结合

本书根据我国市场经济的实践,针对企业经济活动的特点和管理的需求,着重阐述了成本管理的基本理论和基本方法,列举大量实例,详细讲述成本会计方法的具体应用,突出理论和实践相结合的特点。

2. 内容严谨

本书根据近年科学技术不断发展和管理水平提高的实际,以及成本会计理论和实践的发展,着重阐述成本管理的全部职能,覆盖面广,适用性强,并详细介绍电子计算机在成本管理中的应用,内容新颖全面。

参加本书编写的有中国人民大学、北京工业大学的教授及专家陈解生、赵坤、佟郁文等。参加编写的还有会计学硕士张森和关双玉。全书由陈解生教授总纂。本书在编写过程中还得到许多专家、学者的支持和大力帮助,一并致以衷心的感谢。

由于编者水平所限,加之时间仓促,书中难免存在一些缺点和疏漏,恳请读者赐教,再版中注意修正。

编 者

2005 年 10 月

目 录

第一章 成本会计总论	(1)
第一节 成本会计的实质及对象	(1)
第二节 成本会计的职能和任务	(4)
第三节 成本会计工作的组织	(8)
第四节 成本会计工作的要求	(9)
第二章 成本核算的基本要求及程序	(11)
第一节 费用的分类	(11)
第二节 成本核算的要求	(13)
第三章 各种要素费用的核算	(26)
第一节 材料费用的核算	(26)
第二节 外购动力费用的核算	(38)
第三节 工资费用的核算	(40)
第四节 折旧费用的核算	(53)
第五节 跨期费用的核算	(54)
第六节 其他费用的核算	(57)
习 题	(59)
第四章 辅助生产费用的归集与分配	(60)
第一节 辅助生产费用归集与分配的意义	(60)
第二节 辅助生产费用的归集	(62)
第三节 辅助生产费用的分配	(64)
习 题	(77)
第五章 制造费用的归集与分配	(78)
第一节 制造费用归集的核算	(78)
第二节 制造费用分配的核算	(81)

习 题	(88)
第六章 废品损失和停工损失的核算	(89)
第一节 废品损失的核算	(89)
第二节 停工损失的核算	(95)
习 题	(98)
第七章 生产费用在完工产品与在产品之间的归集与分配	(99)
第一节 在产品的数量核算	(100)
第二节 生产费用在完工产品和在产品之间的分配	(102)
习 题	(118)
第八章 期间费用的核算	(119)
第一节 管理费用的核算	(119)
第二节 财务费用的核算	(120)
第三节 营业费用的核算	(120)
第九章 产品成本计算方法概述	(122)
第一节 生产的基本类型	(122)
第二节 产品成本计算方法的选择	(124)
第十章 成本计算的品种法	(127)
第一节 品种法概述	(127)
第二节 品种法实例	(129)
习 题	(142)
第十一章 成本计算的分批法	(143)
第一节 分批法概述	(143)
第二节 分批法实例	(145)
第三节 简化的分批法	(148)
习 题	(154)
第十二章 成本计算的分步法	(156)
第一节 分步法概述	(156)
第二节 逐步结转分步法	(157)

第三节	平行结转分步法	(168)
习 题		(174)
第十三章	成本计算的分类法	(176)
第一节	分类法概述	(176)
第二节	分类法实例	(177)
第三节	联产品和副产品的成本计算	(179)
习 题		(185)
第十四章	产品成本计算与管理的定额法	(186)
第一节	定额法的主要特点	(186)
第二节	定额法实例	(194)
习 题		(199)
第十五章	产品成本计算与管理的标准成本法	(200)
第一节	标准成本法概述	(200)
第二节	标准成本法下成本差异的计算和分析	(205)
习 题		(211)
第十六章	产品成本计算与管理的变动成本法	(213)
第一节	变动成本法概述	(213)
第二节	变动成本法计算举例	(222)
习 题		(230)
第十七章	作业成本法	(231)
第一节	作业成本法概述	(231)
第二节	作业成本法的基本理论	(233)
第三节	作业成本计算实例	(237)
第十八章	计算机在成本会计中的应用	(242)
第一节	Excel 电子表格软件	(242)
第二节	费用分配模型	(243)
第三节	费用分配模型的建立	(247)
第十九章	成本预测和成本决策	(257)
第一节	成本预测	(257)

第二节	成本决策	(267)
习 题		(275)
第二十章	成本计划和成本控制	(277)
第一节	成本计划	(277)
第二节	成本控制	(288)
习 题		(295)
第二十一章	成本报表的编制和分析	(296)
第一节	成本报表的编制	(296)
第二节	成本分析	(307)
习 题		(322)
第二十二章	商业企业成本计算方法简介	(323)
第一节	批发商业企业销售成本计算方法	(323)
第二节	零售企业商品销售成本的计算方法	(326)

第一章 成本会计总论

第一节 成本会计的实质及对象

成本作为一个价值范畴,是商品经济的产物。人们对成本的认识,是随着商品生产的发展而日趋完善的。19世纪资本主义产业革命以后,企业规模扩大,竞争空前激烈。企业的生存和发展,在一定程度上要依赖低成本,这时成本愈来愈受到重视。从小农生产时期单纯核算物质资料消耗,以估计成本为主,发展到对生产过程耗费的核算,提高了成本计算的准确程度,形成了初步的成本会计。

进入20世纪,特别是20世纪中期以后,发达国家进入现代市场经济时代,高新技术运用于生产,降低产品成本,提高企业的经济效益和国家的宏观经济效益,成为企业生存的关键。成本会计的范畴进一步扩大,从单纯进行成本核算形成成本预测、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多项职能。

一、成本会计的经济实质

成本会计是以成本为研究对象的一种专业会计。在社会主义市场经济条件下,企业是自主经营、自负盈亏的商品生产者和经营者。企业的生产经营过程是产品形成的过程,同时也是生产的耗费过程。学好成本会计,做好成本管理工作,必须对成本的经济实质有充分的认识。

社会主义市场经济,其本质是社会主义商品经济。社会生产的产品首先是商品,即是使用价值和价值的统一体。马克思经济学基本原理指出:产品价值包括三个部分:生产过程中耗费的生产资料转移价值(C),劳动者为自己劳动所创造的价值(V),劳动者为社会创造的价值(m)。“如果从这个产品价值中减去剩余价值(m),那么,在商品中剩

下的,只是一个在生产要素上耗费去的资本价值 $C + V$ 的等价物或补偿价值”,就是成本,即 $C + V$ 。因此,从理论上说,产品成本是企业生产产品过程中所耗费的、用货币额表现的生产资料转移价值和相当于工资的劳动者为自己劳动所创造的价值总和。

综上所述,成本就其经济实质来看,是产品价值中 $C + V$ 两部分价值的等价物,也就是用货币表示的企业生产经营中所耗费的资金的总和。这种成本,称作“理论成本”。理论成本一般用作理论研究,作为制定成本开支范围的基础。实际工作中的产品成本,是指产品的生产成本,不是指产品所耗费的全部成本。例如实际工作中减少生产的损失(废品损失),按现行会计制度规定,作为生产费用计入产品成本。为组织和管理生产发生的管理费用等作为期间费用,计入当期损益。

应该指出:不同行业成本内容不尽相同;随着经济的发展和管理的需要,成本的概念和内容都在不断发展变化。

二、成本会计的对象

成本会计的对象是指成本会计反映和监督的内容。一般来说,成本所包括的内容,也就是成本会计应该反映和监督的内容。但为了更加全面、具体地了解成本会计的对象,应结合企业的具体生产经营的过程和现行各行业会计制度的有关规定来加以说明。

就工业企业而言,基本生产经营活动由生产活动和销售活动组成。生产过程中投入的劳动对象、劳动资料以及活劳动耗费和有关货币支出,构成产品生产的全部生产费用,这些构成产品生产成本。企业行政管理部门为组织生产和管理生产经营活动,发生的管理费用;企业在销售过程中发生的销售费用以及企业为筹集生产经营所需资金发生的财务费用,这些与产品生产没有直接联系,而是按发生的会计期间归集的经营费用,即企业的期间费用,应直接计入当期损益。综上所述,按现行企业会计制度规定,工业企业成本会计的对象为:工业企业生产经营过程中发生的生产费用和期间费用。

对于商品流通企业、施工企业等其他行业,其生产经营过程各有特点,按照现行行业会计制度的有关规定,成本会计的对象概括为:各行

业企业生产经营业务的成本和有关经营管理费用(期间费用)。

当前为适应生产经营的发展和管理的不同目的,运用不同的成本概念。我国及西方发达国家的许多企业,为满足企业内部经营管理及有关的需要所计算的成本(例如:为进行短期生产经营预测和决策,计算变动成本、固定成本、机会成本等),称为专项成本或管理成本。

由此可见,随着成本概念的发展、变化,成本会计的对象和成本会计本身也相应地发展、变化。成本会计的对象,应该包括各行业生产经营业务成本、有关的经营管理费用和各种管理成本(专项成本)。

明确成本会计对象,对于明确成本会计的任务,确定成本会计方法,提供准确的成本信息,加强成本管理,提高企业经济效益有着十分重要的意义。

这里需要指出:在实践中,成本和费用是两个不同的概念。从工业企业经济活动范畴来看,费用是对企业而言,按费用的性质和发生的情况分为生产费用和期间费用;成本是对象化的费用,也就是企业为生产一定种类和数量的产品发生的支出,可以按内容不同分为制造成本和销售成本等。从支出的程序和反映的会计期间来看,一般费用发生在先,是泛指一定会计期间生产经营活动发生的耗费;成本计算发生在后,是按一定对象的生产过程是否完成分为完工产品成本和在产品成本。明确它们的不同,对成本计算和加强成本管理有重要意义。

三、成本的作用

成本的经济实质决定成本的作用。成本作用如下:

1. 反映企业在生产经营过程中的耗费,是补偿生产耗费的依据。

在社会主义市场经济条件下,企业是自主经营、自负盈亏的商品生产者和经营者,企业要保持再生产周而复始地进行,必须对生产耗费进行有效的补偿。一般而言,企业的生产耗费补偿来源于自己的生产成果,其价值形态表现为产品的销售收入。企业只有用销售收入扣除相当于成本的价值,补偿生产耗费,这样企业才能维持正常的生产,才能发展。从另一方面看,只有不断降低成本,才能不断增加净收入,企业就能发展生产,为社会生产更多质优价廉的产品,为国家增加经济积累。可见,成本不但是对

生产耗费进行补偿的依据,而且对企业的发展有重要作用。

2. 是企业进行预测和决策的重要依据。

适销对路、物美价廉的产品是企业生存和发展的重要基础。而要做到这一点,企业必须有正确的经营目标,走一条优质、稳产、低消耗的效益型发展道路,不断加强企业的竞争能力。为此,企业要进行正确的生产经营预测和决策,这是企业生存和发展的关键。成本是综合经济技术指标,是企业进行生产经营预测和决策要考虑的关键因素之一,只有不断降低成本,才能不断提高企业的经济效益。要降低成本就需要预测、决策人员处理好成本与产量、成本与质量、成本与采用新科学技术的关系,走一条市场效益和社会效益不断发展的道路。

3. 是反映企业工作质量的综合指标,促使企业不断提高经营管理水平的依据。

成本是直接和间接反映企业工作业绩的重要经济指标。例如生产设备的利用效率高,原材料的消耗低等,都能在成本中反映出来。因此,企业可以加强对内部所属各单位的经济核算,充分发挥成本管理各项职能的作用,合理利用人力、物力和财力,总结经验和教训,改进各环节的管理工作,提高经济效益。

4. 是制定产品价格的重要基础。

在社会主义市场竞争中,价格是市场机制的重要组成部分,也是商品竞争的重要内容。制定价格应遵循价值规律的基本要求。产品价格是产品价值的货币表现,理应符合产品价值。由于当前还不能直接计算产品价值,只能通过计算产品成本,间接地反映产品价值。所以,企业在制定产品价格时,必须考虑产品成本的高低,作为制定产品价格的一项重要基础因素。



第二节 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,是指成本会计在经济管理中现实存在的功能。

随着生产力的发展和管理的要求,成本会计的内容不断地发展,同样成本会计的内容也在发生变化。从当前我国成本工作实践看,成本会计的主要职能是:成本预测、成本决策、成本核算、成本分析、成本计划、成本控制、成本考核等。下面分别说明成本会计各项职能的基本内容。

1. 成本预测 成本预测是利用成本资料,采用一定的专门方法,对未来的成本水平和变化趋势作出符合科学的推测。预测贯穿于生产经营全过程中,预测是编制成本计划、进行成本决策、成本控制的基础,有利于企业挖掘降低成本的潜力,全面提高企业的经营效益。成本预测的方法多种多样,一般常用的基本方法有:定性预测法、定量预测法和因果预测法,各自又包括许多具体的方法。

2. 成本决策 成本决策是利用成本资料,采用一定的专门方法,从若干个可行的成本方案中,选择最优方案的分析判断过程。成本决策是企业经营决策的重要组成部分,它决定企业经济效益的高低。成本决策是进行成本控制和编制成本计划的基础。成本决策的方法一般分为定性决策和定量决策法。定量决策的主要方法有差量分析法、保本点分析法等。

3. 成本计划 成本计划是根据目标成本,预先规定企业在计划期内为完成生产经营任务所应支出的生产耗费水平以及应采取的保证措施。编制成本计划的过程,是发动群众挖掘降低成本潜力的有效手段,是建立企业内部成本管理责任制的基础。成本计划是进行成本控制、成本分析和成本考核的重要依据。

4. 成本核算 成本核算是对生产经营过程中实际发生的成本费用,按照一定的对象和标准进行归集和分配,计算确定各个具体对象的成本,并进行相应的账务处理。成本核算是成本会计诸职能的基础,是最基本的成本会计职能。成本核算是对成本控制结果的事后反映。

5. 成本分析 成本分析是以成本核算资料为基础,结合有关资料,采用一定专门方法,与计划成本、上年同期实际成本、本企业历史先进水平成本等进行比较,确定成本差异,研究产生差异的原因,明确责任,改进成本管理工作,提高经济效益的工作。成本分析一般在期末定

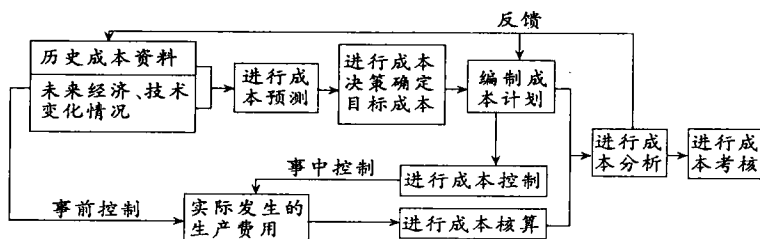
期进行,也可以配合成本控制进行成本事中分析。通过成本分析,可以为成本考核、成本预测、成本决策、编制成本计划提供资料,也为寻求降低成本的途径提供依据。

6. 成本控制 成本控制是根据成本计划、各种费用定额和消耗定额,在生产经营过程中费用发生的当时,进行审查、监督,保证成本计划和有关定额的执行。成本控制目的是及时发现偏差,纠正差异,挖掘降低成本、费用的潜力。成本控制分为事前控制和事中控制两种。

7. 成本考核 成本考核是在成本分析的基础上,根据责任归属,各责任者为成本考核对象,定期对成本计划执行结果进行评价和考核。成本考核一般包括上级单位对下级单位的考核、企业内部自我考核。通过考核,根据考核结果进行奖励或处罚,这样能调动职工生产积极性。

综上所述,成本会计的各项职能既是相互独立的,又是相互联系的。这些职能贯穿在企业整个生产经营过程中并充分发挥作用。这些职能中,成本核算职能是最基本的职能,是其他各项职能的基础。成本核算会计是传统的成本会计,即狭义成本会计。本书阐述的成本会计包括上述会计的全部职能的成本会计,即广义成本会计,也就是成本管理。

广义成本会计图示:



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,它又有自身的研究内容。所以,成本会计的任务受企业经营管理的要求和成本会计的对象所决定。成本会计的任务既要适应成本会计对象的特点,又要满足企

业经营管理的要求。成本会计的任务是成本会计职能的具体化。成本会计任务分为根本任务和具体任务。根据社会主义市场经济的客观要求,成本会计的根本任务是:在生产经营过程中不断挖掘降低成本的潜力,努力提高企业的经营效益。成本会计的具体任务是:

1. 进行成本预测,参与成本决策,编制成本计划,制定成本管理工作目标

社会主义商品生产和商品流通要面对市场。市场上充满激烈的竞争,优胜劣汰是商品经济的客观规律。企业要生存、要发展,就要科学地预测未来,正确决策,制定周密的各项经济活动的计划方案,实行科学的计划管理。成本管理是企业计划管理的组成部分,是涉及面广、综合性强的一项价值管理工作。企业通过成本预测和成本决策,确定目标成本,依据目标成本编制成本计划,依据成本计划实施成本计划管理。通过实施成本计划管理,控制成本支出,加强企业成本管理,降低成本,增强企业在市场的竞争能力,提高企业的经济效益。

2. 进行成本控制,努力降低成本费用

保证成本计划的实现,增加产量,降低成本,这是市场经济的客观要求。严格审核和控制各项费用支出是达到目的的有效手段。在此方面成本会计举足轻重。为此,成本会计必须严格按照国家有关规定和企业成本计划、各项费用定额和消耗定额,监督企业内部各单位的各项费用支出,使其符合规定的要求,不断地降低成本,提高企业竞争能力。

3. 正确、及时进行成本核算,提供准确的成本信息

提供真实准确的成本信息,是成本管理的基本任务,是加强企业管理、提高企业经济效益的客观要求。成本管理提供的成本信息,是企业正确决策、预测、制定成本计划、开展成本考核的依据,是企业制定产品价格的依据,是成本控制的基础。企业要按照“企业会计准则”和有关法规、制度要求,及时进行成本核算,提供真实、相关的成本信息,才能不断提高企业的管理水平,正确制定竞争策略,使企业健康发展。

4. 开展成本分析,进行成本考核,提高成本管理工作水平

企业认真、全面开展成本分析,总结成本管理工作中的利和弊,分

析影响成本计划完成的各种因素及其影响程度,对正确评价各单位的工作业绩,制定进一步加强成本管理的措施有着重要作用。在正确分析评价业绩和明确差距的基础上,根据经济管理责任制要求,进行成本考评,奖罚分明,有利于调动企业职工的积极性,激发主人翁责任感。

综上所述,成本会计工作的中心任务,是进行成本核算,提供真实成本核算资料,促使企业不断降低成本,提高企业的经济效益。本书鉴于成本会计工作的实际情况,在全面、系统地阐述成本计算原理和方法的同时,首次将成本管理中成本预测、决策、控制等内容做了介绍,适应目前企业管理的实际需要。

第三节 成本会计工作的组织

为了真正做好成本会计,充分发挥成本会计的各项职能,保证成本会计任务的实现,必须对成本会计工作进行合理的组织。成本会计工作组织主要包括:成本会计工作的法规制度、设置成本会计机构、配备成本会计人员并规定职责和权限、成本会计工作组织形式等项内容。

一、成本会计工作组织应遵循的基本原则

1. 根据本企业生产经营特点、生产规模大小和成本管理要求组织成本会计工作

成本会计机构是进行成本管理的职能部门。应该依据企业的规模和成本管理的要求,遵循满足成本管理需要、适量从简原则,确定其规模和配备成本会计工作人员。一般来说,在大中型企业,通常在会计机构中单独设置成本会计科或组,配备若干名专职成本管理人员;在规模小的企业一般不单独设置机构,但必须有专人负责成本管理工作。

成本会计工作组织形式通常有集中和非集中核算管理两种组织形式。成本会计工作采用集中组织形式,能精简机构和会计人员,但不利于成本管理。成本会计工作采用非集中组织形式时,要增加成本会计工作层次和成本会计人员,有利于加强对成本的管理。所以,一般大中型企业采用非集中组织形式处理成本会计工作,有利于成本会计人员

真正发挥应有的作用。

2. 成本会计工作必须广泛依靠群众

生产经营过程中的各种耗费是在生产的各个环节中发生的,各单位的工作质量高低直接影响成本高低。因此,要加强成本管理,实现优质、低耗、高产目标,不能仅靠个别成本会计人员,应该吸收企业全体职工参加成本管理。降低成本,提高经济效益,应成为每一个职工最基本的思想意识。同时成本管理工作应有有机地与经济责任制相结合,做好成本指标的分解、落实和日常监督检查工作,加强成本分析和考核,奖优罚劣,调动每个职工降低成本的积极性与主动性。在广泛依靠群众的基础上,做好生产经营过程各个环节的成本管理工作。

二、成本会计制度

成本会计制度是组织和处理成本会计工作的规范,是企业会计制度的组成部分。

成本会计制度大体分为两类:一类是由国家统一制定的成本会计制度。如“企业会计准则”、“企业会计制度”、“成本开支范围”“固定资产折旧规定”等项制度。这些制度必须严格执行,不得随意变更。另一类是企业自行制定的成本会计制度。这类制度既要符合国家同类制度的规定,又要适应企业生产经营的特点和管理的要求,能及时、全面、正确提供各类有关成本资料,有利于提高企业成本管理的水平。

第四节 成本会计工作的要求

根据社会主义市场经济发展的需要和成本的经济性质,结合成本工作实践,企业进行成本会计工作应遵循以下几项基本要求:

一、提供的成本信息内容要真实、数字要准确、资料要可靠

社会主义市场经济体制决定我国会计目标是对会计主体的经济活动进行核算,提供反映会计主体活动的会计信息。会计提供的会计信息要满足国家宏观经济管理和调控的需要,满足企业有关方面了解企业财务状况和经营成果的需要,还要满足企业内部经营管理的需要。所以,