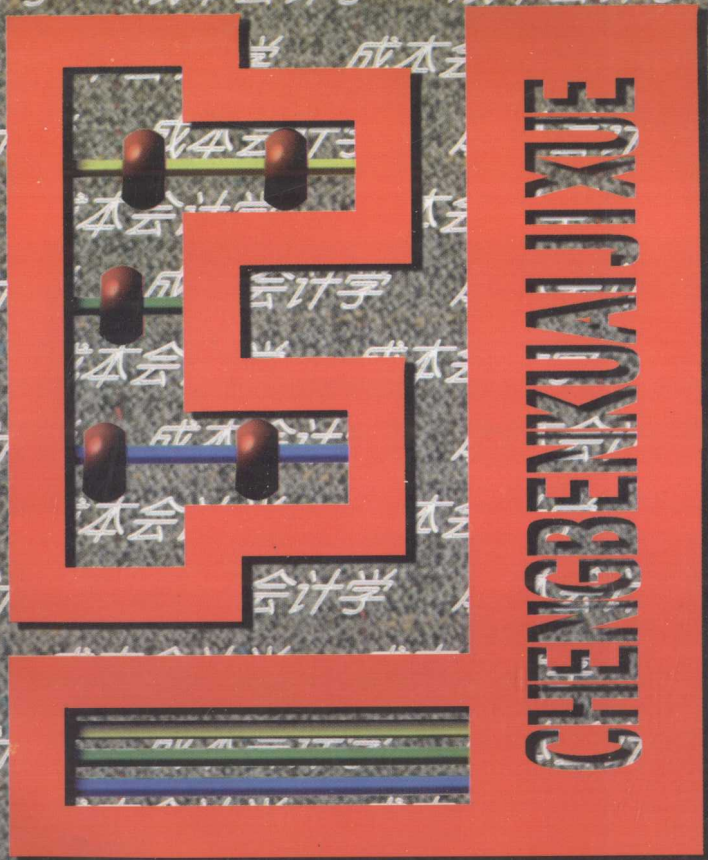


成本会计学

倪国爱 主编



中国物资出版社

成本会计学

主 编 倪国爱
副主编 祖光年
王青松

中国物资出版社

图书在版编目(CIP)数据

成本会计学/倪国爱主编. —北京:中国物资出版社,
1997

ISBN 7—5047—1329—5

I. 成… II. 倪… III. 成本会计—理论 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(97)第 25169 号

责任编辑:王秋萍

特约编辑:沙 金

装帧设计:木 贞

马 莉

责任校对:彭 江

中国物资出版社出版发行

(北京市西城区月坛北街 25 号 邮编:100834)

全国新华书店经销

北京科发文化交流有限公司激光照排

北京市燕山联营印刷厂印刷

850×1168 毫米 1/32 印张:11.25 字数:300 千字

1998 年 1 月第 1 版 1998 年 1 月第 1 次印刷

印数:00001—10000 册

ISBN 7—5047—1329—5/F·0488

定价:13.80 元

前 言

传统的成本会计主要探讨成本核算的理论和方法体系。而现代成本会计则已发展成为包括成本预测、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在内的完整的体系。为适应这种变化,由安徽财贸学院会计学系倪国爱副教授主持编写了这本旨在更新换代的《成本会计学》教材。

本书编写严格按照国家最新法规制度和有关部委教学大纲精神,密切结合我国成本会计工作的实际,注重吸收国际社会成本会计的成熟理论与方法,努力使全书结构严谨、内容翔实、文字简练、阐述透彻,既便于教学,又有利于自学。

本书适用于大中专学校财会专业教学,亦可作为广播电视大学、夜大学、函授大学、职工大学和财会培训班教学用书,同时还是一般读者自学成本会计知识的理想读物。

本书由倪国爱副教授担任主编和总纂,由祖光年、王青松同志担任副主编,编写人员分工如下:倪国爱(第一、二章),祖光年(第三章),朱伟(第四、五章),孙明(第六、七、八章),王青松(第九、十、十一章),杨青峰(第十二、十三、十四章),程昔武(第十八章)。

本书在编写过程中始终得到周加来、张辉两位先生的大力支持与帮助,书中参考借鉴了国内同类教材与著作,恕不一一列出,在此一并表示衷心的感谢。

限于编者水平和编写时间仓促,书中疏漏、错误之处,敬请有关专家和广大读者不吝批评指正,以便不断修订完善。

编 者

1998年1月

目 录

第一篇 总 论

第一章 概 论	(1)
第一节 成本会计的意义	(1)
第二节 成本会计的任务	(3)
第三节 成本会计研究的内容	(5)
复习思考题	(8)
第二章 成本会计制度	(9)
第一节 成本会计的组织形式	(9)
第二节 成本会计的模式	(10)
第三节 生产费用的分配标准	(14)
第四节 成本核算总帐和明细帐	(16)
第五节 成本核算的帐务处理	(20)
复习思考题	(22)

第二篇 成本核算

第三章 成本核算的要求与程序	(23)
第一节 成本和费用概述	(23)
第二节 费用确认、计量与记录的原则	(28)
第三节 成本费用核算的基本要求	(29)
第四节 产品成本核算的一般程序	(34)
复习思考题	(36)

第四章 生产费用核算(一)	(37)
第一节 要素费用的核算	(37)
第二节 间接费用的核算	(48)
复习思考题	(68)
第五章 生产费用核算(二)	(69)
第一节 废品损失与停工损失的核算	(69)
第二节 生产费用在完工产品与在产品之间的归集与分配 的核算	(74)
复习思考题	(88)
第六章 产品成本计算的基本方法	(89)
第一节 生产特点和管理要求对产品成本计算的影响	(89)
第二节 品种法	(92)
第三节 分批法	(103)
第四节 分步法	(112)
复习思考题	(128)
第七章 产品成本计算的辅助方法	(129)
第一节 分类法	(129)
第二节 定额法	(133)
第三节 联产品、主副产品和等级品的成本核算	(144)
第四节 成本计算方法的结合适用	(149)
复习思考题	(151)
第八章 期间费用核算	(152)
第一节 管理费用的核算	(152)
第二节 财务费用的核算	(156)
第三节 产品销售费用的核算	(158)
复习思考题	(160)

第三篇 成本预测与成本决策

第九章 成本预测与决策基础	(161)
第一节 成本习性分析	(161)
第二节 变动成本法	(172)
第三节 本量利分析	(177)
复习思考题	(185)
第十章 成本预测	(186)
第一节 成本预测的意义与内容	(186)
第二节 成本预测的程序与方法	(189)
复习思考题	(198)
第十一章 成本决策	(199)
第一节 成本决策的意义与内容	(199)
第二节 成本决策中应考虑的几个重要成本概念	(200)
第三节 成本决策的程序与方法	(202)
复习思考题	(210)

第四篇 成本计划、控制与考核

第十二章 成本计划	(211)
第一节 成本计划的意义与内容	(211)
第二节 成本计划的编制程序与方法	(213)
复习思考题	(226)
第十三章 成本控制	(227)
第一节 成本控制概述	(227)
第二节 标准成本的制定	(232)
第三节 成本差异的计算与分析	(238)

第四节 成本差异的处理·····	(245)
第五节 质量成本控制·····	(249)
复习思考题·····	(253)
第十四章 成本考核 ·····	(254)
第一节 分权管理与责任中心·····	(254)
第二节 责任成本及其计算·····	(256)
第三节 成本考核·····	(262)
复习思考题·····	(266)

第五篇 成本报表与成本分析

第十五章 成本报表 ·····	(267)
第一节 成本报表概述·····	(267)
第二节 成本报表的编制·····	(273)
复习思考题·····	(285)
第十六章 成本分析 ·····	(286)
第一节 成本分析的意义、内容和方法·····	(286)
第二节 全部产品成本计划完成情况的分析·····	(291)
第三节 可比产品成本降低任务完成情况的分析·····	(292)
第四节 主要产品单位成本分析·····	(297)
第五节 制造费用、产品销售费用、管理费用和财务费用 明细表的分析·····	(303)
复习思考题·····	(305)

第六篇 成本会计的新发展

第十七章 作业成本计算法 ·····	(306)
第一节 作业成本计算法概述·····	(306)

第二节 作业成本计算法的运用·····	(313)
复习思考题·····	(327)
第十八章 电算化成本核算系统·····	(328)
第一节 概 述·····	(328)
第二节 成本核算的系统分析·····	(329)
第三节 功能模块的设计·····	(334)
第四节 文件设计·····	(336)
第五节 程序设计·····	(342)
复习思考题·····	(345)

第一篇 总 论

第一章 概 论

第一节 成本会计的意义

成本会计是随着商品经济的发展而逐步形成和发展起来的。在形成与发展过程中,其内涵与外延得到了不断的丰富和拓展。

在商品生产出现以后,商品生产者总是希望从他生产的商品所取得的价值中补偿其生产耗费,因此,在工场生产初期,工场主为了解决出卖商品不吃亏,能补偿其耗费价值的问题,便出现了估计成本,这种估计成本成为商品定价的最低界限。为了使估计成本能够接近实际耗费价值,人们开始注意积累成本资料,对生产过程中发生的各种耗费进行粗略计算与汇总。1531年,意大利Forence市的Medici家族在其建立的毛纺厂中,开始应用成本明细分类帐进行费用的归集与计算,这便是成本会计的萌芽。

19世纪末至20世纪初,工业规模日益壮大,企业间竞争加剧,工业界对成本资料的需求更为迫切,成本会计于是便应运而生。这时的成本计算与会计核算结合起来,形成了一套计算成本的方法和理论体系,但仍属于财务会的范畴。因此,早期研究成本会计的专家劳伦斯给成本会计所下的定义是:“成本会计就是应用普通会计的原理、原则,系统地记录某一工厂生产和销售产品时所发生的一切费用,并确定各种产品或服务的单位成本与总成本,以供工厂管理当局决定经济的、有效的和有利的产销政策时参考。”可以这样说,在这一

时期,成本会计就是对工厂产品成本的核算。

20 世纪初,随着资本主义经济的进一步发展,企业推行泰勒管理制度,通过动作研究,制定工作标准对生产进行科学的管理。这不仅推动了生产的发展,而且促使成本会计作出相应的改革。为了配合泰勒的劳动定额和计划工资等管理方式,在会计工作中开始事先制定成本标准,据此进行日常的成本控制和定期的成本差异分析,按标准成本控制实际成本。同时,成本计算的方法也扩大到各个行业和企业内部各部门,使成本会计的理论和方法得到进一步发展,从成本核算拓展到成本计划、成本控制与成本分析。这一时期,不少会计专家将成本会计表述为:“成本会计是用来详细地描述企业在预算和控制它的资源(指资产、设备、员工及所耗的各种材料和劳动)利用情况方面的原理、惯例、技术和制度的一种综合术语”。

从本世纪 50 年代起,资本主义经济出现了新的变化。一方面,资本进一步集中,跨国公司大量涌现,企业规模越来越大,生产经营日趋复杂;另一方面,战争中发展起来的科学技术大量转移到民用产品上来,新产品层出不穷,产品更新换代很快,竞争十分激烈。企业只能以物美价廉的产品在竞争中求生存。价廉,首先要降低成本。如果想大幅度降低成本,必须在投产之前对产品的设计、结构、工艺、生产的组织安排等进行周密的考虑,使设计成本达到最低。为此,就要做好成本预测与决策,制订目标成本,加强事先成本控制,而且要制订责任成本并进行责任成本的核算与考核,以成本最优方案来指导生产活动,以便取得最大的经济效益。因此,这时成本会计的主要特点是成本与管理相结合,形成了现代意义上的成本会计。对现代成本会计,我们可以这样定义:现代成本会计是依据成本核算资料和其它有关资料,运用专门的方法,为达到成本最优化目标,提高经济效益,而对企业的生产经营活动进行预测、决策、计划、控制、分析和考核的活动,它是成本会计与管理的直接结合。

现代成本会计与管理会计、财务会计共同构成企业的会计信息

系统。成本会计作为会计信息系统的一个子系统,主要是记录、计量和报告有关成本的多项信息。成本会计所提供的这些信息,一方面有利于资产的计价和收益的确定;另一方面有利于加强内部成本管理,为决策的制订和业绩的评价服务。正如美国会计学家 E·B·Deakin 和 M·W·Maher 在《现代成本会计》一书中所说的:“成本会计制度既为管理会计又为财务会计提供数据。当组织内部的经理人员用成本评价经营与职工的业绩或作为决策的依据时,应称这些成本是为管理会计目的而应用的。当成本用于外界(如股东或债权人)评价高层管理当局的业绩以及作出投资决策时,就称这些成本是为财务会计目的而应用的。此外,成本会计制度还为以成本作依据的合同和纳税提供有关数据。”

第二节 成本会计的任务

在市场经济条件下,企业的独立发展目标是追求利润的最大化。要实现这一目标,企业必须在努力增加收入的同时,不断降低产品成本。这就明确了企业成本会计工作的根本任务是:不断挖掘潜力,努力降低成本。成本会计工作的根本任务决定了成本会计工作的具体任务。这些具体任务包括以下几个方面:

一、进行成本预测与决策,确定目标成本

企业要实现发展目标,首先要确定目标利润。为了实现目标利润,在产品销售量、价格和税金一定的情况下,我们必须把成本控制在一定的水平之下。为此,我们需要根据企业的生产技术、财务计划和产品成本的历史资料,结合市场调查,运用科学的方法来预测未来成本水平,拟定各种成本预测方案,供企业领导分析比较,作出成本决策,从而确定目标成本,作为保证目标利润实现的最优化成本控制目标。

二、编制成本计划,加强成本控制

目标成本确定后,我们还必须对成本的发展趋势进行预测,在此基础上再将目标成本具体化,编制年度、季度和各个月份的成本计划与费用预算。成本计划不仅是计划期内的生产耗用水平、产品成本水平、可比产品降低程度以及为降低产品成本、保证目标成本实现所采取的主要措施和规划的主要方案,而且也是建立企业成本管理责任制,开展经济核算和控制生产费用的基础,以及考核和评价成本计划执行部门、层次等责任对象的业绩和决定奖惩的依据。

根据成本核算提供的实际成本资料,将其与成本计划进行对照,就能计算出成本差异额,进一步找出成本差异产生的原因,及时采取措施,实施控制。

当然,成本控制还包括平时对各种费用支出的严格控制,从而杜绝浪费,防止互相挤占。为此,很重要的一项工作就是界定成本开支的范围与标准。确定成本开支范围在于明确成本开支与非成本开支的界限,即生产费用支出与资本支出、生产费用支出与营业外支出的界限。在确定成本开支范围的同时,还必须制定各种生产费用支出的标准,如办公费、差旅费等管理费用的开支标准,折旧、应付福利费等的提取标准。

三、组织成本核算,提供成本信息

通过成本核算提供的实际成本信息,是进行成本控制、分析与考核的依据,因此,必须正确组织成本核算。要根据生产经营组织类型的特点和成本管理要求,确定成本计算对象,选择成本计算方法;要按照生产费用的经济用途设置成本项目;要考虑与分配对象的相关性,科学地选择生产费用的分配标准;要根据在产品的数量及其波动情况,确定完工产品与在产品成本计算的方法;要依照成本的可控性,归集各责任对象的责任成本。成本核算资料必须保证数字真实、

准确和及时提供。倘若成本资料不真实、不正确,我们将无法据此控制成本和考核成本计划的完成情况,以及评价责任对象的工作业绩,也将无法据此进行未来成本的预测与决策,更无法正确计算企业的利润和正确估计企业各种存货的价值,从而严重歪曲了企业的财务状况,影响了利税任务的完成。

四、分析成本升降的情况及其原因,评价成本管理工作的业绩

企业通过生产费用核算与成本计算提供的资料,可以运用一定的方法进行成本分析。主要是将实际成本与计划成本进行比较,确定成本升降的情况,要进一步找出影响成本的各种因素,即到底是数量因素还是价格因素,是可控因素还是不可控因素,是主观因素还是客观因素,从而制定出相应的对策,促使企业加强成本管理,努力降低成本。同时,通过成本分析,还可以对各责任对象的成本控制工作进行恰当评价,确定各责任对象对成本管理工作的业绩。

成本会计的任务决定了成本会计的内容。由上述成本会计任务决定的成本会计工作的内容,主要包括:成本预测,成本决策,成本计划,成本控制,成本核算,成本分析与成本考核等。

第三节 成本会计研究的内容

传统的成本会计是运用会计核算的一般原理、原则与方法,全面系统地记录企业产品生产过程中所发生的各种生产费用,并确定各种产品和劳务的总成本与单位成本。显然,这种对生产过程实际发生的成本费用的记录、核算,在现代成本会计中仍然是一项重要的内容。但是,仅仅进行事后的记录与核算,已经无法满足现代成本管理的要求。现代成本会计必须把成本核算与生产经营管理结合起来,根据成本核算的历史资料,采用现代数学和统计学的原理与方法,按照最优化成本控制目标,对企业的生产经营活动进行预测、决策,制订

计划,并以此为基础,实施控制、分析与考核,从而促使企业降低成本、费用,改进生产经营活动,提高经济效益。因此,现代成本会计已丰富了传统成本会计的内涵,拓展了传统成本会计的外延,形成了一个包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析与成本考核在内的完整体系。

一、成本预测

成本预测是在认真分析企业内、外部条件变化的基础上,依据现有成本资料,运用一定的专门方法,对未来一定时期的成本水平及其发展变化趋势作出科学的预计和测算。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的基础,是进行成本管理和控制的前提。通过成本预测可以寻求降低产品成本,提高经济效益的途径。

二、成本决策

成本决策是在成本预测的基础上,参考有关资料,拟订各种提高生产、改进技术、改善经营管理和降低成本、费用的方案,并采用一定的专门方法对该方案进行可行性研究和经济技术分析,从而选出最优方案,决定应达到的目标成本及其执行的过程。成本决策是制定成本计划的基础,是实现成本事前控制,提高经济效益的重要途径。

三、成本计划

成本计划是在成本预测和成本决策的基础上,根据计划期的生产任务、降低成本的要求及有关资料,通过一定的程序,运用一定的方法,将计划期产品的生产耗费和各种产品的成本水平以货币形式加以规定,并以书面文件的形式下达各执行单位和部门。成本计划是保证成本决策的目标和成本实现的手段,也是控制、分析和考核成本的重要依据。

四、成本控制

成本控制是根据预定的目标,对整个生产经营活动中各项生产费用的发生进行引导和限制,使其能够按照预定的目标或计划进行,以实现最优成本,保证合理的成本补偿的一种行为。从企业整个经营过程看,成本控制包括事前成本控制、日常成本控制和事后成本控制。事前成本控制是整个成本控制活动中最重要的环节,它直接影响着产品成本的高低。其主要包括:确定成本目标,制定成本计划,规定成本限额,建立健全经济责任制,实行成本归口分级管理等等。日常成本控制包括从安排生产、采购原材料、生产准备、生产工艺过程,直到产品完工入库这一整个过程中对原材料、人工、劳动工具的耗费以及其它支出的控制。事后成本控制是根据计划执行的情况,分析研究成本差异发生的原因,追究责任,纠正偏差,评定和考核业绩,修正成本控制的限额。

五、成本核算

成本核算是指对生产经营中所发生的各种费用,按照一定的对象和标准进行归集与分配,以计算各个对象的总成本和单位成本。成本核算是成本会计工作的核心。成本核算所提供的资料,可以反映成本计划的完成情况,便于进行成本的事中控制和事中分析,进行存货估计,确定企业利润,也是制订产品价格的依据。同时,也是编制下期成本计划,进行成本预测和成本决策的重要历史资料。

六、成本分析

成本分析是指利用成本核算资料和其它相关资料,以本期实际成本与目标成本、上期实际成本、国内外同类产品的成本进行比较,以便了解成本升降变动的情况,研究成本变动的因素及其原因,并分清单位和个人的责任,提出建议,以便采取措施,达到降低成本的目

的。

七、成本考核

成本考核是指定期对成本计划及有关指标的实际完成情况进行考察与评价。成本考核一般以部门、单位和个人作为责任对象,以可控成本为内容,按责任的归属来考察成本指标完成情况,评价工作业绩和决定奖惩事项。成本考核的目的在于鼓励先进,鞭策后进,进一步完善成本管理责任制,提高成本管理水平。

成本会计的上述内容,既相互独立,又相互联系。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目标的具体化。成本控制是为保证决策目标的实现而对成本计划实施过程进行的监督。成本核算则是提供计划执行的结果。成本分析在于找出成本差异产生的原因,它和成本考核都是确保决策目标实现的重要手段。

在成本会计的各项内容中,成本核算是最基本的内容。成本预测、决策和计划,必须以历史成本核算资料为重要依据,成本控制离不开成本核算提供的信息反馈,成本分析和考核更需要通过成本核算提供成本计划指标实际完成情况的数据资料。

复习思考题

1. 如何理解现代成本会计的涵义?
2. 现代成本会计的具体任务有哪些?
3. 简述现代成本会计的主要内容及其相互关系。
4. 为什么说现代成本会计仍以成本核算为核心内容?