



新世纪高等学校规划教材·会计学核心课系列

成本会计

第2版

主 编◎江希和

副主编◎向有才

Cost Accounting



北京师范大学出版集团

BEIJING NORMAL UNIVERSITY PUBLISHING GROUP

北京师范大学出版社



新世纪高等学校规划教材·会计学核心课系列

成本会计

第2版

主 编◎江希和

副主编◎向有才

Cost Accounting



北京师范大学出版集团
BEIJING NORMAL UNIVERSITY PUBLISHING GROUP
北京师范大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/江希和主编. —2版. —北京:北京师范大学出版社, 2016. 11

ISBN 978-7-303-20810-4

I. ①成… II. ①江… III. ①成本会计 IV. ①F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2016)第 135420 号

营销中心电话 010-62978190 62979006
北师大出版社科技与经管分社 www.jswsbook.com
电子信箱 jswsbook@163.com

CHENGBEN KUAIJI

出版发行:北京师范大学出版社 www.bnup.com

北京市海淀区新街口外大街 19 号

邮政编码:100875

印刷:北京中印联印务有限公司

经销:全国新华书店

开本:787 mm×980 mm 1/16

印张:17.75

字数:350 千字

版次:2016 年 11 月第 2 版

印次:2016 年 11 月第 3 次印刷

定价:38.00 元

策划编辑:李红芳 沈 炜

责任编辑:沈 炜 李红芳

美术编辑:刘 超

装帧设计:刘 超

责任校对:赵非非

责任印制:赵非非

版权所有 侵权必究

反盗版、侵权举报电话:010-62978190

北京读者服务部电话:010-62979006-8021

外埠邮购电话:010-62978190

本书如有印装质量问题,请与印制管理部联系调换。

印制管理部电话:010-62979006-8006

前言

本书是在《成本会计》(第1版)基础上,吸收当前成本会计的理论研究成果、教学改革成果及国家最新颁布的有关财税和会计法规并考虑成本会计工作实际需要等编写而成。

成本会计在任何组织中都是必须且是重要的。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、创新能力及分析问题和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,其特色如下:

(1)每章以生动有趣的案例作为引言,导出各该章教学的主要内容,从而能极大提高学生的学习兴趣。

(2)每章正文中设计了问题与思考,有的还设有案例分析、知识库等内容,有利于培养学生分析问题和解决问题能力。

(3)每章内容后设计有案例讨论题,这些讨论题有的是根据教学目的直接设计,有的是在实践案例基础上根据教学需要加工而成,有利于教师实施案例教学。

为了适应学生学习和训练需要,提高教学效果,在主教材外,还编写了配套教材《成本会计习题与实训》。该配套教材的内容主要包括成本会计的分章练习题和制造成本实务操作训练。

本书由南京师范大学会计与财务管理系江希和教授主编,向有才老师担任副主编。在本书编写过程中得到了本系同仁王佩、王水娟、孙萍、沈涟波、廖浪涛等老师的支持和帮助,同时也参考或引用了一些其他著作的成果,在此一并表示感谢。

本书适用于本科院校财经专业成本会计教学,也适合作为在职人员培训及经济管理领域工作人员参考用书。

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
2016年5月

目 录

第一章 总 论 /1

【学习目标】	1
引 言	1
第一节 成本及成本信息的作用	2
一、成本	2
二、成本信息的作用	4
第二节 成本会计对象	6
一、成本会计对象	6
二、支出、费用与产品成本之间的关系	8
第三节 成本会计的职能和任务	10
一、成本会计的职能	10
二、成本会计任务	12
第四节 成本会计工作的组织	12
一、成本会计的机构	12
二、成本会计法规	13
三、成本会计人员的职业道德	14
第五节 成本会计发展趋势	16
一、高科技生产企业的成本会计	16
二、适时制方法	16
三、作业基础成本法	16
【本章小结】	18
【复习题】	19
【案例讨论】	19

第二章 成本核算概述 /20

【学习目标】	20
引 言	20
第一节 成本核算原则	21
一、实际成本核算原则	21
二、可靠性原则	21
三、重要性原则	21
四、及时性原则	21
五、一致性原则	22
第二节 产品成本核算要求	22
一、对费用进行合理的分类	23
二、正确划分各种费用界限	25
三、正确确定财产物资的计价和价值结转的方法	27
四、选用适当的成本计算方法	27
五、做好成本核算的基础工作	27
第三节 产品成本核算基本程序	29
一、确定成本计算对象	29
二、确定成本项目	29
三、确定成本计算期	29
四、审核生产费用	29
五、生产费用的归集和分配	29
六、计算完工产品成本和月末在产品成本	30
第四节 产品成本核算的账户设置及账务处理程序	30
一、产品成本核算的账户设置	30
二、产品成本核算的账户处理程序	33
【本章小结】	36
【复习题】	37
【案例讨论】	37

第三章 产品成本构成要素归集和分配 /39

【学习目标】	39
引 言	39

第一节 材料成本的归集和分配	40
一、原材料费用分配核算	40
二、燃料费用的分配	45
三、低值易耗品费用分配	46
四、包装物费用的分配	48
第二节 外购动力费用的归集和分配	48
第三节 职工薪酬费用归集与分配	50
一、职工薪酬的内容	50
二、职工薪酬费用分配的核算	51
第四节 折旧及其他费用的归集与分配	56
一、折旧费用的核算	57
二、其他费用核算	57
第五节 辅助生产费用归集与分配	59
一、辅助生产费用的归集	59
二、辅助生产费用的分配	61
第六节 制造费用的归集与分配	73
一、制造费用核算概述	74
二、制造费用的归集	74
三、制造费用分配	76
第七节 生产损失归集与分配	81
一、废品损失的核算	81
二、停工损失的核算	85
【本章小结】	86
【复习题】	89
【案例讨论】	89

第四章 生产费用在完工产品和在产品之间分配核算 /93

【学习目标】	93
引 言	93
第一节 在产品核算	94
一、在产品含义	94

二、在产品数量的确定	94
三、在产品清查及其盈亏的核算	95
四、在产品数量与完工产品成本计算的关系	96
第二节 产品成本在完工产品与在产品之间的分配方法	96
一、在产品忽略不计法	97
二、在产品按固定成本计价法	97
三、在产品按所耗原材料成本计价法	97
四、约当产量比例法	98
五、在产品按完工产品计算法	102
六、在产品按定额成本计价法	102
七、定额比例法	105
【本章小结】	110
【复习题】	111
【案例讨论】	111

第五章 产品成本计算方法概述 /113

【学习目标】	113
引 言	113
第一节 生产特点与管理要求对产品成本计算方法的影响	113
一、企业生产类型特点及其对产品成本计算方法的影响	114
二、管理要求对成本计算方法的影响	116
第二节 产品成本的计算方法	117
一、产品成本计算的基本方法	117
二、产品成本计算的辅助方法	118
三、各种产品成本计算方法的综合应用	119
【本章小结】	120
【复习题】	121
【案例讨论】	121

第六章 产品成本计算的品种法 /123

【学习目标】	123
引 言	123

第一节 产品成本计算品种法概述	124
一、品种法的概念及特点	124
二、品种法成本计算程序	125
第二节 品种法举例	126
一、企业基本情况及有关资料	126
二、成本计算程序和计算方法	129
【本章小结】	135
【复习题】	136
【案例讨论】	136

第七章 产品成本计算的分批法 /137

【学习目标】	137
引 言	137
第一节 分批法概述	137
一、分批法的概念及特点	137
二、分批法的计算程序	138
第二节 分批法举例	139
第三节 简化分批法	142
一、简化分批法的特点	142
二、简化分批法的计算程序	142
三、简化分批法举例	143
【本章小结】	145
【复习题】	146
【案例讨论】	146

第八章 产品成本计算的分步法 /147

【学习目标】	147
引 言	147
第一节 分步法概述	148
一、分步法的概念及特点	148
二、分步法的种类	148

第二节 逐步结转分步法	149
一、逐步结转分步法的计算程序	149
二、半成品成本结转的方式	150
第三节 平行结转分步法	162
一、平行结转分步法的特点	162
二、各步骤应计入产成品成本“份额”的计算	163
【本章小结】	169
【复习题】	170
【案例讨论】	170

第九章 产品成本计算的分类法 /173

【学习目标】	173
引 言	173
第一节 产品计算的分类法	174
一、分类法的概述	174
二、分类法举例	175
第二节 联产品、副产品、等级品的成本计算	179
一、联产品的成本计算	179
二、副产品成本计算	181
三、等级产品成本计算	183
【本章小结】	184
【复习题】	185
【案例讨论】	185

第十章 产品成本计算的定额法 /187

【学习目标】	187
引 言	187
第一节 定额法	187
一、定额法的特点	187
二、定额法计算产品成本的程序	188
三、定额成本及其差异的计算	188

第二节 定额法举例	193
【本章小结】	195
【复习题】	196
【案例讨论】	196

第十一章 成本报表 /197

【学习目标】	197
引 言	197
第一节 成本报表的作用和种类	198
一、成本报表的作用	198
二、成本报表的分类	198
第二节 成本报表的编制	200
一、成本报表编制概述	200
二、商品产品成本报表的编制	201
三、主要产品单位成本报表的编制	203
三、制造费用明细表	204
四、其他成本报表	205
【本章小结】	207
【复习题】	208
【案例讨论】	208

第十二章 成本分析 /209

【学习目标】	209
引 言	209
第一节 成本分析概述	210
一、成本分析的意义	210
二、成本分析的方法	210
第二节 成本计划完成情况分析	213
一、商品产品成本计划完成情况分析	213
二、可比产品成本计划完成情况分析	216
第三节 主要产品单位成本分析	220
一、主要产品单位成本计划完成情况分析	220

二、主要产品单位成本的成本项目分析	221
【本章小结】	224
【复习题】	224
【案例讨论】	225

第十三章 成本控制和考核 /228

【学习目标】	228
引 言	228
第一节 成本控制	229
一、成本控制的基本程序	229
二、成本控制方法	230
第二节 成本考核	243
一、责任成本	243
二、责任成本考核	245
【本章小结】	246
【复习题】	247
【案例讨论】	247

第十四章 其他行业成本核算 /249

【学习目标】	249
引 言	249
第一节 交通运输企业成本核算	249
一、交通运输企业成本核算概述	250
二、汽车运输企业的成本核算	250
三、水上运输企业成本核算	252
四、港口业务成本的核算	255
第二节 施工企业成本核算	257
一、施工企业成本核算概述	257
二、施工工程成本计算	258
第三节 房地产开发企业成本核算	261
一、房地产开发企业成本核算概述	261
二、房地产开发企业成本核算	262

第四节 商品流通企业成本核算	264
一、库存商品采用进价核算企业销售成本的核算	264
二、库存商品采用售价核算企业销售成本的核算	265
【本章小结】	268
【复习题】	268
【案例讨论】	268

参考文献 /270

第一章 总 论

【学习目标】

1. 了解成本会计的任务，成本会计工作组织的内容；
2. 理解会计职业道德规范和成本信息的作用；
3. 掌握成本、成本会计的概念，成本会计的职能与内容，成本、费用、支出的关系。

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，支付市有关部门管理部门罚款 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，随之一笑说：“你们说的都不正确，不是成本或支出 100 万元，确切的讲，应该是成本、费用和支出 100 万元；另外，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闹糊涂了，那到底是怎么回事呢？成本还这么麻烦和重要？本章内容将给你明确的回答。

市场经济是竞争经济，而竞争经济的一个重要特点是优胜劣汰。对生产企业来说，市场竞争实质上是产品竞争，而决定产品竞争优势的因素很多，如价格、款式、质量、售后服务等，但总体来说价格是最重要的一个因素。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阐述，并且还将介绍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问题。学习“成本会计”首先遇到的问题是何为“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，而且传统的成本概念，仅是指产品成本。如在1925年，美国会计名著《劳氏成本会计》中对成本的定义，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之一切费用总数”。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。其代表性的定义有以下几种。

(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、生产等而丧失或放弃的东西。”

从此，西方国家的成本会计教科书上基本上都按照以上看法逐步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)一书最后《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。”通俗地说，“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

成本尽管不同学科对其定义有差别，同一学科的不同学者对其定义也会不同，但作为现实中的成本来说，实际上就是一种耗费，是资源的一种牺牲。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，不管是自然人还是作为经济实体的会计主体。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，还要发生其他的各种支出。比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。

成本是一个经济范畴，而且遍及各行各业的各项活动。因为，任何一项活动，如果不付出代价要想达到目的是不可能的。但并不是说所有活动的成本都需要通过会计来核算和考核，这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。