

互联网 + 应用创新型财会系列教材

成本会计

主 编 伍瑞斌

副主编 覃士珍 陆秀芬

高等教育出版社



互联网 + 应用创新型财会系列教材

成本会计

主 编 伍瑞斌

副主编 覃士珍 陆秀芬



高等教育出版社·北京

内容简介

本书是“互联网+应用创新型财会系列教材”之一。本书根据财政部制定的《企业会计准则》和《企业产品成本核算制度(试行)》(2014年1月1日起施行)等部门规章和规范性文件,结合应用型本科财会类专业教学需要编写。

全书以工业企业为会计主体,力求体现理论够用、应用为主,并提供丰富的互联网资源。

全书共分为五篇十五章。第一篇为成本会计理论,包括第一章、第二章,阐述成本会计的基本理论和成本核算程序。第二篇为成本项目核算,包括第三章至第六章,阐述直接材料、直接人工、辅助生产费用、制造费用、废品与停工损失费用等核算内容。第三篇为在产品成本计算,主要为第七章,阐述在产品数量核算、完工产品结转等。第四篇为产品成本计算方法,包括第八章至第十三章,详细讲解品种法、分批法、分步法、分类法、定额法、作业成本法的核算。第五篇为成本报表编制与成本管理,包括第十四章、第十五章,阐述成本报表的编制与分析以及成本管理的相关内容。

本书可作为应用型本科院校、高职和成人教育院校会计学、财务管理等专业相关课程的教材,本科院校建议68课时,其中作业成本法、成本分析、成本管理可以略讲,其他章节精讲;高职院校64课时,省略作业成本法、成本管理部分。本教材也可作为企业会计人员的参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

成本会计 / 伍瑞斌主编. — 北京: 高等教育出版社, 2017.6

ISBN 978-7-04-047831-0

I. ①成… II. ①伍… III. ①成本会计-教材 IV. ①F234.2

中国版本图书馆CIP数据核字(2017)第116097号

成本会计
Chengben Kuaiji

策划编辑 雷雪尹群
插图绘制 尹文军

责任编辑 雷雪
责任校对 李大鹏

封面设计 李树龙
责任印制 刘思涵

版式设计 马云

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
印 刷 北京宏信印刷厂
开 本 787 mm×1092 mm 1/16
印 张 19.5
字 数 430千字
购书热线 010-58581118
咨询电话 400-810-0598

网 址 <http://www.hep.edu.cn>
<http://www.hep.com.cn>
网上订购 <http://www.hepmall.com.cn>
<http://www.hepmall.com>
<http://www.hepmall.cn>
版 次 2017年6月第1版
印 次 2017年6月第1次印刷
定 价 36.00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 47831-00

出版说明

教材建设应符合人才培养目标和培养模式,适应实践变化。传统财会教材往往存在着理论有余、应用不足,内容与实际脱节,不能及时反映新业务、新操作,法规、准则更新不及时等不足。高等教育出版社调研了互联网背景下会计与财务管理教学需求和实践新变化,遴选全国具有丰富教学经验、教材编写经验又精通财会业务的骨干教师,对传统的教材模式进行改革,组织编写了这套“互联网+应用创新型财会系列教材”。该系列教材是滚动创新、数字化发展的精品教材群,将吸纳更多体现在线教学、互联网财会新模式的创新教材。

2017年春季起将陆续推出首批21种教材,该系列教材具有如下特点:

1. 在阐述手工会计基本原理的同时,介绍电算化、互联网化背景下的会计实务。
2. 依据最新会计准则、会计法规编写,充分体现“营改增”后会计业务的新变化。
3. 提高案例、例题、习题、实际业务操作在教材中的比重,部分习题与取证考试相结合,同时增加实训环节。
4. 通过二维码关联丰富教学资源,实现了自动测评、视频观看、新法规实时更新、案例及前沿信息推送等。

欢迎您对这套教材的提升和发展提出宝贵建议!

高等教育出版社

2017年1月

前 言

本书是“互联网+应用创新型财会系列教材”之一。随着“互联网+”的深入发展,成本会计的内容和核算方法也发生了一定的变化,同时,成本会计的课堂教学也越来越互联网化。互联网成本会计课堂能提高学生的学习兴趣、帮助学生掌握成本核算的基础知识,互联网即时测验能检验学生的学习效果。“互联网+应用创新型”教材的出现,将成为我国会计教学发展的一个新的里程碑,同时,也对会计教学提出了新的挑战。为顺应互联网学习潮流,我们组织财会专业相关的具有实战经验的应用型本科教师编写了本书。

成本会计是会计学、财务管理学等专业中的一门专业必修课,同时也是一门具有财务会计与管理会计双重性质的课程,它是继会计学基础、中级财务会计、财务报表分析等课程之后会计学、财务管理学等专业的另外一门重要的专业课。它侧重于成本核算这一职能的实现和任务的完成,兼顾了成本管理中的成本预测、成本决策、成本分析,力求既把成本理论分析到位,又将有关成本核算操作方法讲清、讲透,强调理论联系实际,使学生不仅知其然,更知其所以然,掌握其成本核算实质所在。

应用型本科院校非常注重学生的成本会计实务,因此,本书是在传统成本会计教学内容的基础上,总结了编写团队多年成本会计项目科研、成本会计教学成果,并且吸收了国内外最新的科研成果以及其他院校优秀教材的精华编写而成,是专为财会类专业本科编写的,也可供高职院校及广大财会工作者、财会类教师、其他财会专业学生参考和自学。

成本会计课程的最大特点是应用性很强,涉及的成本基本概念与基本方法比较多。因此,本书提供了大量的成本会计单项选择题、多项选择题、判断题等练习资料,便于学生及时掌握成本会计的基本理论、基本知识,并提供了思考题与练习题等实务操作练习,使学生掌握成本会计的计算方法和操作步骤。

为了保持教材的先进性和持久性,在教材编写过程中,特别注重以下几个特点:

第一,教材内容的更新性。本书以2014年修订的《企业会计准则》、2006年发布的《企业财务通则》、2013年印发的《企业产品成本核算制度(试行)》为依据,最新修订的税法和其他经济法规,也都在本书中得到了具体反映。

第二,目标定位的清晰性。本书根据应用技术大学的定位和财会人才培养目标

的需求,结合财会类专业特点,突出互联网+应用创新型特色。在界限上与管理会计有所区别,保持成本会计的独立性,兼顾成本管理的成本预测、成本决策,适当展示现代成本会计的核算新方法。

第三,互联网+创新性。本书突出互联网+应用创新的特点,每章章后配有即测即评的二维码,学生可以通过移动终端扫描二维码进行答题,并即时获取答案。其他拓展资料也以二维码形式附在书中,便于学生随时链接拓展内容。课后配有足够的思考题与练习题。全书重视成本会计实务操作,特别强调与企业实际的衔接。

第四,理论联系实际,注重应用性。本书突出教学与企业成本会计的对接,强调应用为先,力求实现“专业与需求、课程与职业资格证书、教学与生产的三对接”。教材编写时注重了理论联系实际,运用基本原理去解决实际问题。

第五,核算案例的完整性。产品成本计算方法主要包括品种法、分批法、分步法三种基本的方法。每种基本方法引用一个企业案例,从费用归集开始,展示辅助生产费用分配、制造费用分配、工资分配、完工产品与在产品分配、产品完工入库各个成本核算步骤,再现完整的品种法、分批法、分步法,以利于学生掌握整个计算过程。

第六,编写结构的创新性。教材中每一章均设有学习目标、本章知识结构图、引例,以引领学生把握本章主要内容。每章结束均附有本章小结、关键名词、思考题、练习题,便于学习时掌握重点和难点,以及相关知识点之间的相互关系,并且努力使学生做到学用结合。

本书由伍瑞斌担任主编,负责拟定大纲、组织撰写、审阅、修改和定稿。本书共分为十五章,各章的具体分工如下:第一章、第二章由覃士珍编写;第三章由陈月玲编写;第四章、第五章、第十一章、第十二章、第十五章由伍瑞斌编写;第六章、第十三章、第十四章的第三节由陆秀芬编写;第七章由罗佩霞编写;第八章由薛国红编写;第九章、第十四章的第一节、第二节由张玉编写;第十章由熊雅君编写。

在本书编写的过程中,我们参阅了国内许多优秀的教材、著作,在此表示衷心的感谢。作为一部教材,坚持与时俱进、不断充实和提高是极为重要的。而要做到这一点,广泛吸收广大读者的意见和建议是不可或缺的,因此,虽然我们做了不少努力,但由于水平有限,书中难免存在疏漏和错误,恳请读者批评指正,以便改正和提高。

编写组

2017年4月

目 录

第一篇 成本会计理论

第一章 总论	3	第一节 成本核算的基本 要求	14
第一节 成本概述	4	第二节 成本核算的一般程序 和主要会计科目	17
第二节 成本会计概述	7	第三节 费用的分类	21
第三节 成本会计工作的 组织	10		
第二章 成本核算概述	13		

第二篇 成本项目核算

第三章 要素费用核算	27	第五章 制造费用核算	65
第一节 直接材料费用的 核算	28	第一节 制造费用的归集	65
第二节 外购动力费用的 核算	35	第二节 制造费用的分配	67
第三节 直接人工费用的 核算	37	第六章 废品与停工损失费用 核算	76
第四章 辅助生产费用核算	46	第一节 废品损失费用的 核算	77
第一节 辅助生产费用的 归集	47	第二节 停工损失费用的 核算	81
第二节 辅助生产费用的 分配	49		

第三篇 在产品成本计算

第七章 生产成本的归集和分配.....87	第二节 完工产品和在产品之间分配费用的方法.....89
第一节 在产品数量的核算.....88	第三节 完工产品成本结转.....95

第四篇 产品成本计算方法

第八章 产品成本计算方法概述.....101	第十一章 产品成本计算的分步法.....146
第一节 生产的分类及其特点对成本计算方法的影响.....101	第一节 分步法概述.....147
第二节 产品成本计算的基本方法和辅助方法.....104	第二节 逐步结转分步法.....148
第九章 产品成本计算的品种法.....107	第三节 平行结转分步法.....165
第一节 品种法概述.....108	第十二章 产品成本计算的辅助方法.....176
第二节 品种法的运用.....109	第一节 产品成本计算的分类法.....177
第十章 产品成本计算的分批法.....120	第二节 产品成本计算的定额法.....188
第一节 分批法概述.....121	第十三章 产品成本计算的作业成本法.....201
第二节 简化分批法.....134	第一节 作业成本法概述.....202
	第二节 作业成本法的应用.....211

第五篇 成本报表编制与成本管理

第十四章 成本报表与成本分析.....227	第二节 主要成本报表编制.....231
第一节 成本报表概述.....228	第三节 成本分析.....238

第十五章 成本管理.....	262	第三节 成本计划	278
第一节 成本预测	263	第四节 成本控制	284
第二节 成本决策	271	第五节 成本考核	292
参考文献	298		

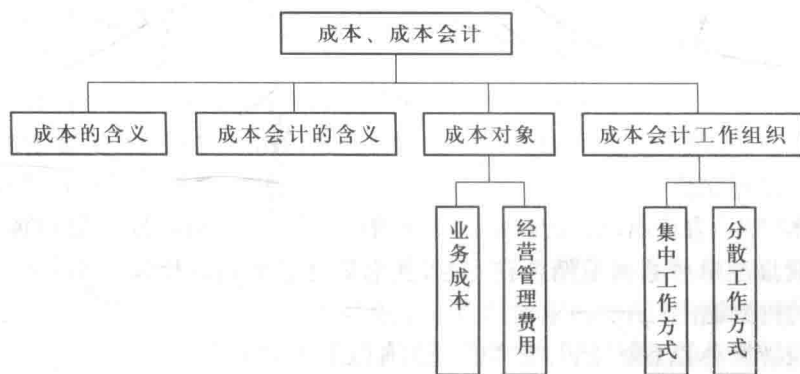
第一篇 成本会计理论

第一章 总论

学习目标

理解成本、费用、成本会计的概念;掌握支出、费用与成本等概念之间的联系与区别;了解成本对象和成本会计工作的组织。

本章知识结构图



引例

1. 宏达公司是一家新成立的软件开发公司。因为刚成立,规模不大,老板、员工一共4人,全部投入生产经营活动。公司的生产经营用房每年租金120 000元,购买设备300 000元,可使用5年,当年共购进生产用的材料100 000元,推销产品发生开支180 000元,员工工资240 000元,办公费用50 000元,支付罚款10 000元,全年总收入900 000元。一年工作结束,老板对会计说:“辛辛苦苦忙碌一年,收入900 000元,成本1 000 000元,白干了。”会计却说:“没亏,公司今年实际上是盈利了。”老板听糊涂了。请问:这到底是怎么回事呢?

2. 顺达工厂3月份有关数据如下:①购进材料800 000元,其中65%被生产

领用。②生产车间工人工资 150 000 元,生产车间管理人员工资 10 000 元,职工食堂人员工资 9 000 元,企业技术人员工资 25 000 元。③贷款购进设备支付的贷款利息 7 000 元。④支付产品广告费 20 000 元。⑤生产设备提了折旧 6 000 元。请问:产品成本是多少?

第一节 成本概述

一、成本的含义

成本是一个非常重要的经济概念,是经济发展到一定阶段逐渐形成和完善的。在过去,小商品生产者为了维持再生产,要考虑补偿的问题,但是他们考虑的是生产资料的耗费和补偿,对人工成本等活劳动的耗费并不太关心,对成本内容的理解也不完整。进入资本主义时期,资本家为了扩大再生产,在竞争中取胜,除了要核算生产资料的消耗外,还要核算支付给生产工人的工资等因素,并要考虑能否从销售商品取得的收入中获得补偿。

在社会生产中,一个企业所生产商品的价值如果不能补偿其成本耗费,就无法维持简单再生产,更谈不上盈利和扩大再生产。因此,既要看到耗费,更要重视其补偿,耗费和补偿是对立统一的。每一个商品生产者都要重视生产过程中的耗费(成本),加强生产成本管理,力求用较低的成本来寻求价值补偿,最大限度地获取利润。这就使得成本与管理越来越紧密地结合在一起,从而确立了成本管理和成本会计在企业经营管理中的重要地位。

随着经济社会的不断发展,成本的概念有以下几方面的含义。

(一) 成本属于商品经济的价值范畴

即成本是构成商品价值的重要组成部分,是商品生产中生产要素耗费的货币表现。

(二) 成本具有补偿的性质

它是为了保证企业再生产而应从销售收入中得到补偿的价值。

(三) 成本本质上是为达到一种目的而放弃另一种目的所牺牲的经济价值

成本作为实现一定的目的而付出资源的价值牺牲,可以是多种资源的价值牺牲,也可以是某些方面的资源价值牺牲,在经营决策中所用的机会成本就有这种含义。

二、成本的经济实质

马克思主义的劳动价值论认为,成本是商品价值中用于补偿生产资料转移的价值和保持劳动力再生产所需生活资料的价值。马克思指出:每一个商品 W 的价值,用

公式来表示是 $W=c+v+m$ 。如果我们从这个产品价值中减去剩余价值 m ,那么,在商品价值中剩下来的,就是在生产要素中耗费的资本价值 $c+v$ 的等价物或补偿价值。“商品价值的这个部分,即补偿所消耗的生产资料价格和所使用的劳动力价格的部分,只是补偿商品使资本家自身耗费的东西,所以对资本家来说,这就是商品的成本价格。”马克思的这段话有以下几层含义:首先,指出产品成本的经济实质,并不是泛指一切耗费;其次,从耗费角度指明了产品成本的经济实质是 $c+v$,由于 $c+v$ 的价值无法计量,人们所能计量和把握的成本,实际上是 $c+v$ 的价格即成本价格;再次,从补偿角度指明了成本的补偿是商品生产过程中发生的,是资本家自身消耗的东西,也就是说产品成本是企业维持简单再生产的补偿尺度。由此可见,在一定的产品销售量和销售价格条件下,产品成本水平的高低,不但制约着企业的生存,还决定着剩余价值 m 的多少,从而制约着企业再生产扩大的可能性。

三、成本的构成内容

以企业正常的生产活动为前提,成本的构成内容就是生产过程中实际消耗的物化劳动价值的转移和活劳动所创造价值的货币表现,具体包括以下内容。

(一) 原材料、燃料等费用

表现为产品生产中已耗费的劳动对象的价值。

(二) 折旧的费用

同样表现为产品生产中已耗费的劳动对象的价值。

(三) 工资报酬

表现为生产者的必要劳动所创造的价值。

在实际工作中,为了促使企业厉行节约,减少损失和浪费,加强企业的经济责任管理,对于一些不形成产品价值的损失性支出,应列入产品成本之中。此外,某些为社会创造价值的分配部分也应列入产品成本。按照国家的分配方针和财务管理制度的规定,把某些不属于 $c+v$ 的内容列入成本,如管理费用、财务费用和销售费用等,但不列入产品成本,而是作为期间费用直接计入当期损益。

四、成本与支出、费用

(一) 支出

支出指企业在经济活动中发生的一切开支与耗费。企业的支出可分为资本性支出、收益性支出、投资性支出、所得税支出、营业外支出和利润分配性支出等。

1. 资本性支出

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取得收入而发生的。这种支出通常形成企业的长期资产,如企业购建的固定资产、无形资产等。

2. 收益性支出

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,这种支出通常由本

期的收益来弥补,如企业为生产经营而发生的材料耗费、支付的职工薪酬等开支。

3. 投资性支出

投资性支出是指让渡本企业资产的使用权形成的支出。它一般形成的是对外投资,如股票投资、债券投资等。

4. 所得税支出

所得税支出是指企业在取得经营所得与其他所得的情况下,按国家税法规定应向政府缴纳的税金支出。所得税支出作为企业的一项费用,直接冲减当期收益。

5. 营业外支出

营业外支出是指与企业的生产经营活动没有直接联系的支出,如企业支付的罚款、违约金、滞纳金、赞助费以及非常损失等。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联的,因而也把它作为当期损益扣减。

6. 利润分配性支出

利润分配性支出是指在利润分配过程中形成的开支,如支付股利等。

(二) 费用

费用指企业为销售商品和提供劳务等日常活动而发生的经济利益的流出,可划分为生产费用和期间费用。

1. 生产费用

生产费用是指企业在一定时期为生产产品而发生的各项支出。它是与产品生产相关的劳动耗费,如生产产品而消耗的材料、支付的生产工人工资和车间组织生产产品的费用。

2. 期间费用

期间费用即经营管理费用,是指企业在一定时期内为生产经营的正常进行而发生的各项支出。它是与企业的销售、经营和管理活动相关的劳动耗费,包括管理费用、销售费用和财务费用。期间费用在发生的当期与当期收入进行配比,直接冲减当期损益,期间费用也称为期间成本。

(三) 支出、费用与成本的关系

支出、费用与成本是企业耗费的三个概念,具有一定的层次性和交叉性。支出是经济活动中所有的耗费,费用是与生产经营活动相关的支出,产品成本是对象化的生产费用。三者之间的关系如图 1-1 所示。

五、成本的作用

成本的经济实质,决定了成本在经济管理工作中具有重要的作用。

(一) 成本是补偿生产耗费的尺度

成本是企业产品生产要素消耗的货币表现。通过成本指标,可以明确企业为生产产品所实际耗费资产的数量,确定补偿生产产品产生资产耗费的标准。

(二) 成本是计算企业盈亏的依据

成本是划分生产经营耗费和企业纯收入的依据,在一定的销售收入中,成本所占比例越低,企业的纯收入就越多。企业只有当其收入超出其为取得收入而发生的支

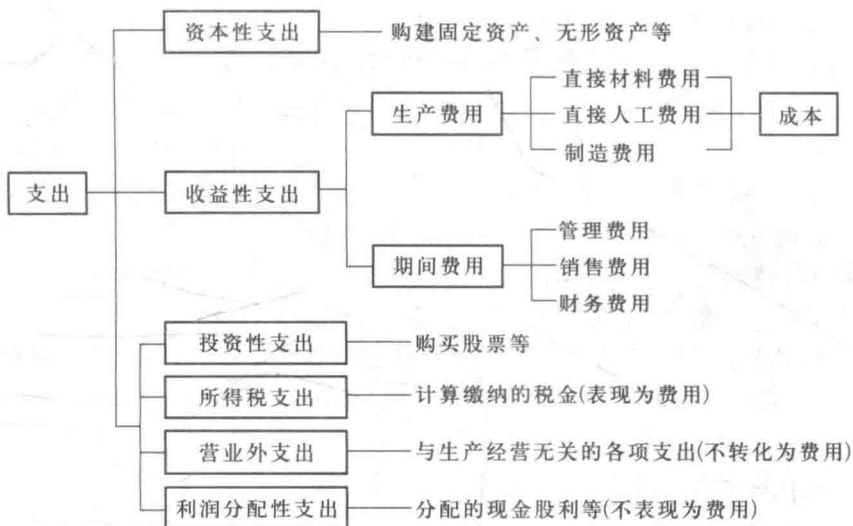


图 1-1 支出、费用与成本的关系

出时,才有盈利。

(三) 成本是制定产品价格的基础

产品价格是产品价值的货币表现,是产品成本、市场供求关系和国家物价政策等因素的集合体,产品的生产成本作为制定产品价格的基础,能反映产品价值的大小。

(四) 成本是企业制定经营决策的重要依据

在价格一定的情况下,成本高低直接影响企业的盈利水平和市场竞争能力。企业在制定生产经营决策和投资决策时,都要运用有关成本数据,分析和比较各个备选方案的经济效益,以便选择最优方案。

(五) 成本是衡量企业经营管理水平的重要标志

企业经营管理中各方面的经营业绩,如原材料的利用程度、劳动生产率的高低、固定资产的利用率、产品产量的多少、产品质量的优劣和劳动组织等方面的情况都会通过成本指标直接或间接地反映。企业要在激烈的市场竞争中取胜,必须加强成本管理,努力降低成本。

第二节 成本会计概述

一、成本会计的历史演变

成本会计是随着社会经济的发展和管理水平的提高而逐步形成并不断发展的。20世纪初,美国等西方国家推行泰勒制度,不仅推动了生产的发展,也促进了管理会计和成本会计的发展,产生了用于成本控制和标准成本法,使成本会计的职能从成本计算扩展到成本控制和成本分析。成本会计的发展大体经历了以下几个阶段。

知识链接:
成本会计到底做什么的



(一) 早期成本会计阶段(19 世纪末以前)

随着英国产业革命的完成,机器生产代替了手工劳动,机械工厂代替了手工工场,会计人员为了满足企业管理上的需要,在会计账簿之外,用统计的方法来计算成本。最早的成本会计起源于欧洲,如 1531 年意大利的美第奇家族按照毛纺厂的生产工艺设置了“毛纺工账”、“织布工账”、“染色工账”等特殊分录账,当时已经出现将设备的原始成本在经济寿命期内分期摊销的折旧概念。

1843 年,德国的 C.D. 福特出版了《单式和复式簿记在工业企业中的应用》一书,主张设置工厂经费账户,以汇总间接费用,按单个产品进行计算。

在早期成本会计阶段,主要是采用分批法或分步法成本会计制度;从成本会计的目的来看,计算产品成本主要是确定存货成本、销售成本及损益。所以,此阶段的成本会计也称为记录型成本会计。

(二) 近代成本会计阶段(19 世纪末至 20 世纪初)

近代成本会计,主要是美国会计学家提出了标准成本会计制度,在早期成本会计的基础上增加了“管理上的成本控制与分析”这一新职能。1885 年美国的 H. 梅特卡夫在纽约出版了《制造成本》一书。1911 年,弗雷德里克·泰勒出版了《科学管理原理》专著。随后,泰勒管理制度在企业内逐步推行,他的科学管理思想和方法对成本会计的发展产生了深远的影响。成本会计不仅是计算和确定产品的生产成本和销售成本的依据,还要事先制定成本标准,并据以进行日常的成本控制与定期的成本分析。近代成本会计主要采用标准成本制度和成本预测,为生产过程的成本控制提供条件。

(三) 现代成本会计阶段(20 世纪 20 年代至 20 世纪 70 年代)

1930 年,美国哈里逊出版的专著《标准成本》对标准成本的理论与实务作了全面阐述,并对标准成本与实际成本之间差异的调整办法作了简要介绍。从此,标准成本计算方法与复式记账体系紧密结合在一起。自 20 世纪 50 年代起,西方国家的社会经济进入了新的发展时期。成本会计发展重点已由如何对成本进行事中控制、事后计算和分析转移到如何预测、决策和规划成本,形成了新型的以管理为主的现代成本会计。

(四) 战略成本会计阶段(1981 年以后)

自 20 世纪 80 年代以来,随着计算机技术的进步、生产方式的改变、产品生命周期的缩短及全球性竞争的加剧,成本会计的视角由单纯的生产经营过程管理扩展到关注顾客需求及利益,战略相关性成本会计信息已成为成本会计系统不可缺少的部分。

此外,由于成本会计的不同目的,形成了对成本信息的不同需求,目标成本、可控成本、责任成本、相关成本、可避免成本等新的成本概念不断涌现,形成了多元化的成本概念体系。

二、成本会计的含义

成本会计是会计的一个分支,是以成本资料为依据,采用成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算及成本分析等专门的技术方法,对成本资料进行加工整理,为企业管理和其他方面提供成本信息的管理活动。

小知识:
成本会计其实就是核算成本、费用的会计。

知识链接:
成本会计九连环

