

CHENGBENKUAIJI

成本 会计

主 编 李林如
副主编 刘宗发



江西高校出版社

29.841
LLR

成本会计

主 编 李林如

副主编 刘宗发

江西高校出版社

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/李林如主编. —南昌:江西高校出版社, 1999. 8
ISBN 7-81033-860-9

I. 成… II. 李… III. 成本会计 - 专业学校 - 教材
IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(1999) 第 45706 号

江西高校出版社出版发行

(江西省南昌市洪都北大道 96 号)

邮编: 330046 电话: (0791) 8512093、8504319

江西恒达科贸有限公司照排部照排

南昌市红星印刷厂印刷

各地新华书店经销

*

1999 年 12 月第 1 版 1999 年 12 月第 1 次印刷

787mm × 1092mm 1/32 8.5 印张 184 千字

印数: 1 ~ 4000 册

定价: 11.40 元

(江西高校版图书如有印刷、装订错误, 请随时向承印厂调换)

编写说明

随着我国社会主义市场经济的深入发展,需要建立中国特色的会计核算模式。自1993年7月1日起实施“两则”、“两制”及最近财政部颁发的有关具体准则以来,我国的会计改革进入到实质性的阶段。会计重大改革给广大财会人员以及财经院校教学工作许多压力,迫使我们不断更新,以适应不断变革的新环境。为了更好地帮助大家学习新知识,我们组织具有几十年教学及实践经验的高级讲师、讲师等编写了《基础会计》、《财务会计》、《成本会计》、《财务管理》教材和配套习题会计丛书。本丛书各教材阐述了会计的基本理论、基本方法和基本技能,又将最新的有关具体准则贯穿于其中,在传统的会计丛书的基础上,从其结构、内容、方法、体系上作了一些尝试和调整,具有较强的针对性和可操作性。该套丛书适用于财经类专科、中专及各类成人教育和广大财会人员自学之用。

配套习题主要内容包括习题与答案两大部分,按照教材中的章节顺序和内容编写。编者针对教材中的重点和难点,为培养学生应用知识的能力和动手能力,按照“必需、够用”的原则,使学生具有必要的理论知识和操作技能,精心设计了各类型的习题。主要题型有:名词解释、填空题、单项选择题、多项选择题、判断题、综合操作题(含计算分析题)等,力求做到各种习题具有典型性、科学性、系统性和实用性。读者在学习教材的同时,通过对各种习题的独立练习,可熟练地掌握教材的基本内容和该课程所要求的基本理论、基本方法和基本技

能。对一些特殊格式的习题,还附有习题用纸,使学生可以直接使用,提高效率。

本丛书中《基础会计》、《财务会计》、《成本会计》教材及配套习题由江西财经大学九江分院负责编写;《财务管理》教材和配套习题由江西宜春财经学校负责编写,考虑到学生在学习过程中的理解难度,针对重点章节的有关内容,在《财务管理配套习题》中附有与教材相对应的案例分析,以供广大读者参考。

会计改革是个宏大的系统工程,有个不断完善的过程,又因编写时间仓促和水平有限,书中难免存在不当甚至错误之处,敬请读者批评指正。

编者

1999.6

目 录

第一章 绪 论	(1)
第一节 成本的意义	(1)
第二节 成本会计的意义和任务	(8)
第三节 成本会计工作的组织	(16)
第二章 产品成本核算的要求和一般程序	(20)
第一节 生产费用的分类	(20)
第二节 产品成本核算的要求和原则	(25)
第三节 成本核算的基本程序和帐户设置	(29)
第三章 企业费用要素的核算	(36)
第一节 直接材料费用的核算	(36)
第二节 外购动力费用的核算	(50)
第三节 直接工资费用的核算	(51)
第四节 其他要素费用的核算	(60)
第五节 跨期摊配费用的核算	(67)
第六节 辅助生产费用的核算	(70)
第七节 制造费用的核算	(83)
第八节 生产损失的核算	(93)
第四章 完工产品成本与在产品成本的划分	(100)
第一节 在产品的涵义和管理	(101)
第二节 生产费用在完工产品与在产品之间的划分	(102)
第三节 完工产品成本的结转	(112)
第五章 生产类型和产品成本计算方法的关系	(114)

第一节	生产的分类	(114)
第二节	产品成本计算方法的选择	(117)
第六章	成本计算的品种法	(121)
第一节	品种法概述	(121)
第二节	品种法举例	(124)
第七章	成本计算的分批法	(139)
第一节	分批法概述	(139)
第二节	分批法举例	(143)
第八章	成本计算的分步法	(151)
第一节	分步法概述	(151)
第二节	逐步结转分步法	(152)
第三节	平行结转分步法	(163)
第九章	成本计算的分类法	(170)
第一节	分类法概述	(170)
第二节	分类法举例	(172)
第三节	联产品、副产品和等级产品成本计算	(175)
第十章	产品成本计算的定额法	(181)
第一节	定额法概述	(181)
第二节	产品定额成本的核算	(182)
第三节	定额差异的日常揭示	(183)
第四节	材料成本差异的分配	(186)
第五节	定额变动差异的计算	(187)
第六节	产品实际成本的计算	(188)
第七节	各种成本计算方法的实际应用	(190)
第十一章	成本预测	(194)
第一节	成本预测概述	(194)
第二节	成本预测的方法及其应用	(197)
第十二章	成本计划	(209)

第一节	成本计划概述	(209)
第二节	成本计划的编制方法	(213)
第十三章	成本报表和分析	(229)
第一节	成本报表的作用和种类	(229)
第二节	成本报表的编制方法	(232)
第三节	成本报表的分析	(240)
后 记		(253)

第一章 绪论

第一节 成本的意义

一、成本的涵义

成本是一个价值范畴,它同价值有着密切联系。它是商品生产发展到一定阶段,人们为了比较生产中的耗费与所得并对耗费进行补偿而产生的一个用货币额表现的生产耗费的观念。

在社会主义市场经济条件下,由于还存在商品生产,社会产品仍是使用价值和价值的统一。企业是从事商品生产的物质生产部门,企业的再生产过程也具有它的两重性。它既是使用价值的生产和交换过程,同时又是价值的形成和实现过程。在这个过程中,劳动者利用生产资料生产出具有一定使用价值的社会产品,而且在这个过程中活劳动的消耗创造价值,从而形成产品的价值。

马克思主义的政治经济学指出:产品的价值决定于它在生产上耗费的社会必要劳动量,它由以下三部分组成,一是产品生产中消耗的生产资料的转移价值(C),具体包括已消耗的原材料、辅助材料、燃料等劳动对象的价值,以及机器设备等劳动资料磨损价值;二是劳动者为自己的劳动所创造的价值(V),主要是以工资的形式支付给劳动者的各项劳动报酬;三是劳动者为社会创造的价值(m),它包括国家以税金形式

集中支配部分,和以利润形式在国家、投资者与企业间进行分配的部分。产品价值中的前两部分之和($C+V$)是形成产品成本的基础,是成本内容的客观依据。因此,从理论上说,产品成本是企业在再生产过程中已耗费的生产资料的价值和相当于工资那一部分活劳动所创造的价值的货币表现。所以,成本的实质是通过货币计量综合反映商品生产中所耗费的物化劳动和活劳动。

产品的生产过程,同时也是生产的耗费过程,成本既应以产品价值($C+V$)为基础,它也是企业产品生产过程中的各项资金耗费的总和。生产中消耗的生产资料,表现为固定资产的折旧费,就是所说的固定资产耗费;表现为原材料、燃料等费用,就是所说的流动资产的耗费;劳动者的劳动报酬表现为工资费用,生产中的其它消耗表现为其它费用,就是所说的货币资产的耗费,可见成本反映着企业产品生产过程中各种资金耗费总和。

此外,企业经营过程各阶段也会发生资金的耗费从而构成各种不同的成本。例如,准备阶段的资金耗费是为了购置设备、材料等的,为了购置设备或材料的资金耗费对象化到设备或材料上,就构成设备与材料的成本。生产阶段的资金耗费是为了生产产品,为生产产品而发生的资金耗费对象化到产品上,就构成了产品生产成本。由此可见,成本就是对象化的资金耗费。成本的经济实质就是生产耗费的补偿价值。

企业从事生产经营活动,就会发生各种资金耗费,对实行经济核算制的企业来说,必须以它的收入来补偿支出,才能使企业连续不断地持续经营下去,这是社会再生产活动得已正常进行的前提条件。但产品成本的计算不可能等到企业全部

生产活动结束才进行,只能定期进行计算并得到补偿。一定时期所发生的用货币额表现的物化劳动和活劳动中必要劳动耗费的总和所构成的企业生产费用,由于受期初、期末在产品以及跨期待摊、预提和其他递延费用的影响,企业一定时期的生产费用并不等于其同一时期的产品成本。只有按照会计分期原则和权责发生制原则而确定的应归属于一定种类和数量的产品的生产费用,即对象化的资金耗费(生产费用)才构成产品成本。

因此,我们可将产品成本定义为:是以货币额计量的,为生产一定种类和数量的产品而耗费的物化劳动和活劳动中必要劳动价值的总和。

现实生活中,成本概念的使用不仅限于企业,其范围还可扩大到所有可以对象化的资金耗费上。本教材只是涉及与计算企业为制造产品而发生的成本,即产品成本。

二、产品成本的内容

从上述关于成本的涵义中,我们从理论上探讨了产品成本的经济内涵是产品生产过程中能用货币额计量的,并归属于一定种类和数量产品的物化劳动和活劳动中必要劳动价值的总和。所以产品成本的“理论成本”是指产品价值($C+V$)的部分,反映了成本的经济性质。

在现实生活中,为了经济管理和企业经济核算的需要,为了加大企业成本指标的综合反映作用,在保证成本的组成与它的实质内容一致的前提下,国家对企业产品成本的组成内容作了统一规定。

产品成本的具体内容由国家作统一规定,通常称为成本开支范围。根据目前财政部制定和颁布的《工业企业财务制

度》和《工业企业会计制度》的规定,产品生产过程中物化劳动耗费与活劳动耗费可具体化为以下支出内容:

1. 为制造产品而耗用的各种原料及主要材料、辅助材料、修理用配件、外购半成品、包装物、低值易耗品等费用;

2. 为制造产品而耗费的燃料和动力费;

3. 生产用房屋、机器设备的折旧费与修理费用;

4. 生产工人、车间管理人员的工资和提取的福利费;

5. 固定资产租赁费;

6. 按规定列入成本的停工费用、废品的修复费用或报废损失;

7. 财产保险费用;

8. 企业各生产单位为组织和管理生产所发生的其它费用。

上述成本内容,按其经济性质划分,第1、2、3、4、5、8项为生产性支出,第6项为损失性支出;第7项为纯收入分配性质的支出。上述各项均为产品生产中发生的支出,构成产品的制造成本。之所以在产品实际成本的组成内容中包括了某些损失性支出和纯收入分配性支出,是为了促使企业加强经济核算,减少生产损失,在一定程度上反映出社会主义成本的内容取决于经济管理的要求。这些支出虽然不形成产品价值,甚至是产品价值的倒扣,但也属于企业资金的耗费,应该得到相应的补偿。

此外,企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的管理费用,为筹措生产经营资金而发生的财务费用,以及为推销产品而发生的销售费用,由于大多是按时期发生,难于按产品归集,为了简化成本核算工作,都作为期间费用处

理,直接计入当期损益,不计入产品成本。因此,实际工作中的产品成本,是指企业产品的生产成本,不是指产品所耗费的全部成本。

三、成本的作用

社会主义制度下商品经济的存在与发展决定成本这一价值范畴在经济工作中有着十分重要的作用。成本的作用具体表现在以下四个方面:

(一)成本是生产耗费的补偿尺度

马克思曾经指出:商品的成本价格必须不断买回在商品生产上耗费的各种生产要素。在一个企业中,对于再生产过程中的生产耗费,必须按照成本数据得到相应的补偿,才能维持企业再生产的进行。产品成本就是衡量生产耗费补偿份额的标准,对于实行经济核算制的企业来说,表现为对企业资金耗费的计量。只有按照这个标准补偿生产中的资金耗费,才是企业正常维持简单再生产的基础条件和进行扩大再生产的起点,才能保证企业在生产经营上拥有自主权的物质基础。

补偿份额的大小对企业乃至整个社会都具有重要的现实意义,在商品价格不变的前提下,成本降低,企业的纯收入就越多,企业为自身的发展以及为社会所作的贡献就越多。反之,如果用于补偿的份额增大,企业的纯收入就缩小,甚至产生亏损,这不仅不能为社会创造更多的财富,而且还影响企业自身的生存和发展。由此可知,企业要保证生产耗费的补偿,不仅需要及时、准确地计算产品成本,以确定补偿资金耗费的数额,同时更要合理而又节约地使用物化劳动和活劳动,不断降低生产耗费水平,使产品成本保持低于出厂价格的水准上。可见,成本作为补偿尺度的基本作用对经济发展具有

重要影响。

(二)成本是加强经济管理的重要杠杆

产品成本是重要的经济管理杠杆。不论对加强微观经济管理,还是加强宏观经济管理,都有十分重要的作用。

从微观经济管理的角度来说,产品成本是综合反映企业生产经营管理质量从而推动企业努力提高管理水平的重要经济杠杆。产品成本同企业生产经营各个方面的工作质量和效果有着内在的联系。它是企业生产经营各个环节资金耗费的集中表现。因而不问人们的主观愿望如何,它都将灵敏地集中地反映出企业各方面的工作质量。企业材料消耗是否合理与节约,设备利用率和劳动生产率的高与低,产品产量的多与少,产品质量的好与坏,以及管理机构、生产劳动组织是否先进合理和他们工作效率高低等,都将最终通过产品成本指标综合反映出来。因此,我们可以利用成本指标这个杠杆,通过日常的成本管理工作,来预先控制成本水平,监督生产费用的日常开支和如实反映生产耗费水平,不断地观察与发现企业生产经营中的薄弱环节,寻求降低成本的途径,从而提高生产经营管理水平。

从宏观经济管理的角度来看,为了按照客观经济规律的要求组织并实施国民经济和社会发展计划,国家可以通过规定成本开支范围约束企业财务行为,干预国民收入的分配,从而既妥善安排社会消费和人民生活,又保证必要的积累规模和速度。所以,产品成本也是国民经济管理的重要经济杠杆。

(三)成本是制定产品价格的重要依据

产品价格是产品价值的货币表现。产品价格的制定,应体现价值规律的要求,使其大体上符合产品价值量而不发生

较大的偏离。但目前人们尚无法直接地计算产品的价值,只能通过计算产品成本间接地相对反映产品的价值。所以成本为制定产品价格,从而确定近似的产品价值量提供了可靠的依据。

必须指出的是,作为制定产品价格依据的成本,不是指一个企业的个别成本而往往是由社会成本或部门平均成本水平所确定。产品价格应以社会成本或部门平均成本为基础再加上一定的社会平均利润所形成,以便使大多数企业的生产耗费能得到补偿并有所获利。显然,当一个企业生产产品的个别成本高于社会成本或部门平均成本水平时,就将影响企业的盈利,甚至发生亏损。随着社会主义市场经济的不断发展,企业面向市场,参与竞争,就必须不断地向市场提供质优价廉的适销产品,在产品质量相同的情况下,市场占有率很大程度上取决于产品价格水平的高低。

(四)成本为企业生产经营决策提供重要数据

生产经营决策是现代企业管理的重要职能。进行决策,就要求人们从许许多多经营方案中选择最佳的经济方案。无论是筹资决策、短期经营决策,还是长期投资决策都应以提高企业经济效益为核心,这是企业经营活动的出发点和归宿。而产品成本是评价、衡量各备选方案优劣,经济效益好坏的关键性指标。

为此,在现代成本会计中,为满足企业经营管理与经营决策的需要,还出现许多新的成本概念。为了成本预测,决策的需要而产生了固定成本、变动成本、边际成本、机会成本等等;为了成本控制的需要而产生了责任成本、可控成本等等,展示了成本管理的多维空间,形成了现代成本概念的完整体系。

第二节 成本会计的意义和任务

一、成本会计的意义

成本会计是以货币为主要计量单位,利用价值形式全面地、系统地归集、分类、汇总、解释企业生产经营过程中耗费情况的一种管理活动。成本会计可以作狭义和广义两种解释。狭义成本会计是指运用会计的一般原理、原则和方法,对生产经营过程中发生的各项费用进行归集、分类、汇总,计算出有关计算对象的成本。即按照直接材料、直接人工和制造费用三个成本要素,把企业发生的成本费用归集起来,然后,按照一定的程序和方法,把费用分配给各受益车间和各产品,以计算出各个车间和产品的生产成本,并加以分析和考核。而广义成本会计不仅包括狭义成本会计的内容,还包括为满足企业管理者决策、控制所需的各种成本数据,而应用一整套较复杂的方式方法,即按照成本管理的全过程,包括成本预测、成本决策、成本计划、成本核算、成本控制、成本分析与考核等活动。

成本会计作为一种管理经济的手段,是商品生产发展到一定阶段的产物。它的起源可以追溯到 15 世纪的意大利,当复式簿记渗透到工业领域时,工业簿记中的简单成本计算就预示着成本会计的萌芽。成本会计体系的真正形成,是在 19 世纪的英国,由于公司企业在激烈的竞争中实行薄利多销,生产成本受到重视,成本计算的一系列方法应运而生。到 19 世纪末,由于重工业的发展和生产组织向大生产演变,企业生产设备大量增加,促使企业对制造间接费用的关心程度增强了。逐步改变了过去那种只将直接材料费与直接劳务费列作成本

计算的内容而将制造间接费完全作为损失处理的办法。成本会计在美国迅速发展解决了间接费用的分配问题,将成本会计帐户纳入复式会计帐户体系,并从泰罗的科学管理方法中产生了预算控制、差异分析和标准成本制度。

本世纪中叶,随着科学技术进步和生产力水平的飞速提高,市场竞争愈来愈激烈,迫使企业对成本管理提出新的要求。企业的产品在市场上要取得立足之地,不仅注意发展新技术,开发新产品,而且要注重大幅度降低成本。要降低产品成本,企业经营者意识到不仅要加强对生产现场的管理,还必须在产品投产前,就对产品的设计、结构、工艺、选材、生产的组织进行规划,通过成本预测,制定各种不同方案,反复地进行论证和比较分析,选择最优成本方案,用于指导生产,控制耗费,使企业获得最佳的经济效益。成本会计中的预测与决策、控制与考核等一系列技术方法由此产生,使成本会计的技术方法得到了相应的发展。成本会计的应用范围拓宽到商业企业等其他各方面。成本会计作为管理经济的一种手段,除用于日常成本核算,提供实际成本资料以外,应广泛地满足企业管理某些特定需要(如进行决策),为企业管理者提供特殊的成本资料。

可见,成本会计是随着商品经济的发展而产生和发展的。现代成本会计是成本核算与生产经营管理的直接结合,按照成本最优化的原理,遵循一定的技术方法,对企业生产经营过程中的耗费进行预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核的一种管理活动。

二、现代成本会计的内容

(一)成本预测