



21 世纪会计学系列教材

Accounting Textbook Series
in 21st Century

《成本会计》

学习指导与练习

胡玉明 潘敏虹 / 主编



厦门大学出版社
XIAMEN UNIVERSITY PRESS

Accounting Textbook Series in 21st Century

21 世纪会计学系列教材

F234.2

53C

2006

《成本会计》 学习指导与练习

胡玉明 潘敏虹 主编

厦门大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

《成本会计》学习指导与练习/胡玉明,潘敏虹主编. —厦门:厦门大学出版社,2006.6

(21世纪会计学系列教材)

ISBN 7-5615-2572-9

I. 成… II. ①胡…②潘… III. 成本会计-高等学校-教学参考资料
IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 040346 号

厦门大学出版社出版发行

(地址:厦门大学 邮编:361005)

<http://www.xmupress.com>

xmup@public.xm.fj.cn

厦门昕嘉莹印刷有限公司印刷

(地址:厦门市前埔东路 555 号 邮编:361009)

2006年6月第1版 2006年6月第1次印刷

开本:787×960 1/16 印张:10.25

字数:180千字 印数:1—4 000册

定价:18.00元

本书如有印装质量问题请直接寄承印厂调换

本书是厦门大学出版社出版的 21 世纪会计学系列教材《成本会计》的配套用书。

全书以《成本会计》教材为基础,按照教材的章节顺序依次介绍各章的基本内容和学习的重点与难点。在各章的学习要点中,对各章的教学内容、重点与难点进行了提炼,以利于读者的复习或自学。为了帮助读者加深对教材基本内容的理解与把握,巩固所学的知识,针对各章的重点与难点,本书提供了各种形式的习题并附有参考答案。

本书由暨南大学会计学系胡玉明教授和潘敏虹副教授共同编写。各章编写工作的分工是:胡玉明教授负责编写第一章、第四章、第七章、第十章、第十一章和第十二章;潘敏虹副教授负责编写第二章、第三章、第五章、第六章、第八章、第九章。胡玉明教授负责全书的定稿工作。



尽管我们尽力做好本书的编写工作,但是,由于我们的水平与时间所限,书中难免存在不妥之处。敬请各位读者批评指正。

编 者

2006年4月18日

目 录

前 言

第一章 总论	(1)
本章要点	(1)
习题	(7)
第二章 成本费用的归集与分配(上)	(10)
本章要点	(10)
习题	(12)
第三章 成本费用的归集与分配(下)	(21)
本章要点	(21)
习题	(23)
第四章 产品成本计算方法概述	(32)
本章要点	(32)
习题	(35)
第五章 品种法	(38)
本章要点	(38)
习题	(39)
第六章 分批法	(44)
本章要点	(44)
习题	(45)
第七章 分步法	(51)
本章要点	(51)
习题	(56)



第八章 定额法	(66)
本章要点	(66)
习题	(67)
第九章 分类法	(71)
本章要点	(71)
习题	(72)
第十章 期间费用的核算	(77)
本章要点	(77)
习题	(79)
第十一章 成本报表	(84)
本章要点	(84)
习题	(86)
第十二章 成本分析	(90)
本章要点	(90)
习题	(92)
习题参考答案	
第一章习题参考答案	(97)
第二章习题参考答案	(100)
第三章习题参考答案	(108)
第四章习题参考答案	(112)
第五章习题参考答案	(115)
第六章习题参考答案	(122)
第七章习题参考答案	(130)
第八章习题参考答案	(137)
第九章习题参考答案	(140)
第十章习题参考答案	(143)
第十一章习题参考答案	(149)
第十二章习题参考答案	(153)



第 1 章 总 论

本章要点

本章以成本会计的基本概念为基础,立足于企业经营过程的资金运动,阐述成本核算的基本要求与程序,并在此基础上,描述生产费用的分类,为以后各章的学习奠定基础。

在会计学上,成本(cost)与费用(expense)有所不同。

在市场经济环境下,企业生产的产品首先必须是符合市场需求的商品。任何商品都是价值与使用价值的统一体。根据经济学的一般原理,商品的价值取决于生产该种商品的社会必要劳动时间(量)。它包括:(1)生产过程中已经消耗的生产资料部分(C);(2)劳动者为自己劳动所创造的价值(V);(3)劳动者为社会劳动所创造的价值(M)。在商品价值的三部分中,前两者(C+V)就是企业生产产品过程中发生的成本。因此,成本是企业生产过程中,为了生产产品而耗费的物化劳动和活劳动的总和,它是一种补偿价值。

费用则是指企业为了销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出。显然,费用的概念表述与收入概念相匹配,体现了会计学的“配比原则”。企业应当将当期已经销售的产品或已经提供劳务的成本转为当期的费用。

由此,企业在生产经营过程中所发生的成本,按其时间归属应当划分为产品成本与期间费用两大类。产品成本是费用的对象化,具有明确的承担客体。期间费用与特定的产品没有关系。期间费用包括营业费用、管理费用和财务费用,它们在发生当期一次转入当期损益。无论是成本还是费用都是企业生产经营过程中所发生的耗费,可以统称为生产经营费用。



图 1-1 描述了成本与费用的关系。

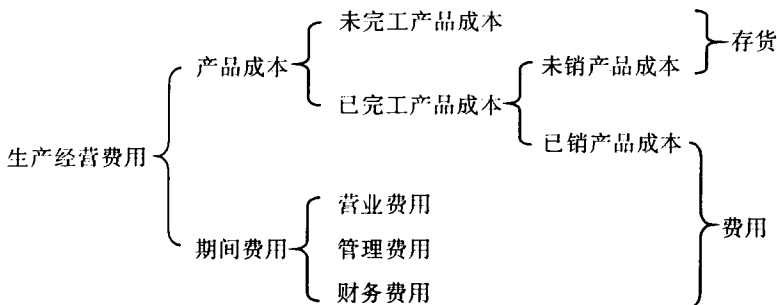


图 1-1 成本与费用的关系

成本会计(cost accounting),通俗地说,就是运用会计的基本原理和一般原则,采用一定的技术方法,结合企业具体的生产经营特点,对企业生产经营过程中所发生的各项费用和产品或劳务成本进行连续、系统、全面、综合核算和监督的一种会计分支。

成本会计是现代会计学的一个重要分支,它自然应该遵循会计学的基本原理和一般原则。但是,成本会计的对象只是企业生产经营过程中所发生的各项成本与费用。从这个意义上说,成本会计实际上就是成本与费用会计。

从内容上看,成本会计可以分为广义成本会计和狭义成本会计。广义成本会计包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析、成本考核和成本检查等八项相互联系、相互依存的内容。狭义成本会计则指成本核算。考虑到本系列教材的整体安排,为了避免不必要的重复,本书总体上采用狭义成本会计概念,只涉及成本核算和成本分析。

企业产品的生产过程,既是价值的创造过程,也是生产费用的发生过程和成本的形成过程。一方面,员工借助劳动资料对劳动对象进行加工,制造出能够满足社会需要的某种或多种产品;另一方面,又必然会发生各种材料费用、人工费用、固定资产折旧费用、修理费用以及其他费用等。

在企业产品的生产过程中,随着各种材料的投入使用和人工费用的消耗,企业的资金形态由储备资金或货币资金转化为生产资金;同时,在生产过程中使用的固定资产和低值易耗品,也以折旧或摊销的形式将其资产价值转化为



成本费用(产品成本或期间费用)。而后,随着完工产品的验收入库,生产资金又转化为成品资金。

企业经营资金的运动过程如图 1-2 所示。

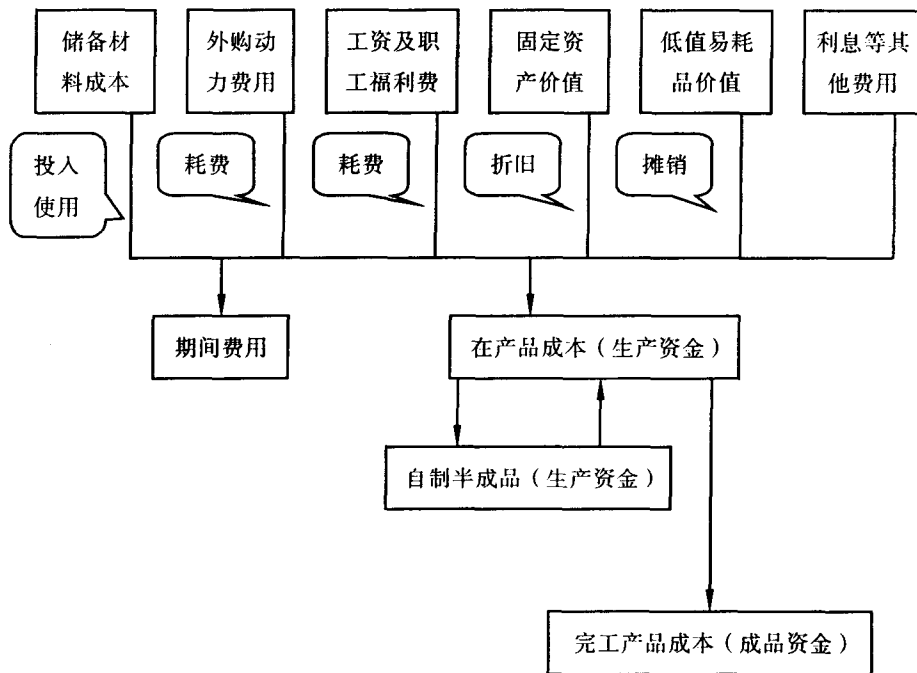


图 1-2 企业经营资金的运动过程

产品的生产过程同时也是产品成本的形成过程。为了生产产品,企业必然会发生各种材料费用、人工费用、固定资产折旧费用、组织和管理产品生产的各项间接费用等。企业在一定时期内为生产产品所发生的一切资金耗费,就是生产费用(它是广义的生产费用概念)。生产费用的对象化(即将生产费用归属于一定种类和数量的产品之中),就形成了产品成本。产品成本(即产品的生产成本或制造成本)是指一定种类和数量的产品所负担的生产费用。

产品成本与生产费用是既有联系、又不完全相同的两个概念。它们的联系在于产品成本首先是生产费用,只有生产费用才能计入产品成本。但是,产



品成本又不等于生产费用,它与一定种类和数量的产品相联系(而不是与一定期间相联系),从“产出”的角度来界定。如前所述,产品成本是对象化了的生产费用。生产费用的对象化,就形成了产品的成本。然而,产品成本与生产费用又存在区别。这主要表现在:第一,生产费用从投入的角度反映企业产品生产过程所发生的资金耗费,它的发生并不意味着产品成本已经形成。产品成本则从产出的角度反映对象化了的生产费用。第二,生产费用与“一定期间”相联系,但是,某一期间发生的生产费用并不一定能够全部计入当期的产品成本。产品成本与“一定种类和数量的产品”相联系,它是企业生产该产品所发生的一切产品费用,包括本期生产该产品所发生的生产费用,以前各期生产该产品所发生的生产费用,以前各期已经支付但于本期摊配给该产品的费用,本期虽未支付但按受益原则预提计入该产品的费用。第三,生产费用强调生产产品所发生的资金耗费,而产品成本除了对象化了的生产费用外,还包括按规定应计入产品成本的废品损失和停工损失。第四,广义的生产费用是生产产品所发生的一切资金耗费(而不管企业会计准则和会计制度是如何规定的)。其中包括为了生产产品所发生的行政管理费用和为了生产产品所发生的债务利息等财务费用(因为这些费用均与生产产品有关,也是为生产产品所必须支付的代价)。

如此,产品成本的形成及其与生产费用的联系和区别可用下列会计等式清楚地加以说明:

$$\text{本期完工产品成本} = \text{期初在产品成本} + \text{本期发生的生产费用} - \text{期末在产品成本}$$

$$\text{或: 期初在产品成本} + \text{本期发生的生产费用} = \text{本期完工产品成本} + \text{期末在产品成本}$$

为了充分发挥成本会计信息的功能,企业在成本核算工作中,除了应该遵循会计核算的一般原则外,还应符合一些特有的各项要求和程序。

成本核算的基本要求包括:(1)划分各种费用的界限;(2)完善成本核算的各项基础工作。

为了正确地计算产品成本,合理地归集有关期间费用,必须:第一,划分收益性支出与资本性支出、营业外支出的界限;第二,划分生产费用与期间费用

的界限;第三,划分各个会计期间的费用界限;第四,划分各种产品的费用界限;第五,划分本期完工产品与期末在产品的费用界限。

为了规范企业的成本核算工作,确保成本信息质量,提高成本核算工作效率,企业必须完善成本核算的各项基础工作。这包括:第一,建立和健全企业的各项定额管理制度;第二,建立和健全存货的计量、收发、领退和盘点制度;第三,建立和健全企业有关成本核算的原始记录和凭证制度;第四,完善企业的内部结算制度,合理确定内部结算价格。

由于各企业生产经营过程的特点和管理要求不同,其产品成本核算的方法和步骤也会有所不同。总体上说,企业产品成本核算的基本程序包括:设置产品成本计算单,审核生产费用原始凭证并进行要素费用的分配,按照受益原则分配各种跨期摊提费用,在各成本计算对象之间分配当期发生的各种生产费用,计算本期完工产品成本总额和单位成本。图 1-3 描述了企业成本核算程序。

为了正确地归集和反映各项生产费用,划分产品成本和期间费用的界限,必须对企业发生的各项生产费用进行合理的分类,并按产品成本核算和期间费用核算的要求设置必要的生产费用账户。

企业生产费用既可以按其经济内容或性质分为若干要素费用,也可以按其经济用途分为若干成本项目。

按生产费用的经济内容或性质不同进行分类的项目,称为生产费用要素(或称要素费用)。生产费用要素包括:(1)外购材料;(2)外购燃料;(3)外购动力;(4)工资;(5)职工福利费;(6)折旧费;(7)利息支出;(8)税金;(9)其他费用。

生产费用按其经济内容或性质分类的意义在于:(1)有利于分析企业各个时期发生的各种费用的支出水平和结构,加强费用管理。(2)可以为企业制定各种费用预算(包括劳动工资预算)、确定各项消耗定额和储备资金定额、编制企业的物资采购资金预算、考核储备资金周转速度等提供必要的资料,从而加强企业的预算管理和定额管理。(3)可以为计算工业净产值和国民收入提供资料。工业净产值是工业总产值减去工业生产中的物质消耗后的差额,而国民收入是根据各行各业的净产值汇总计算的。

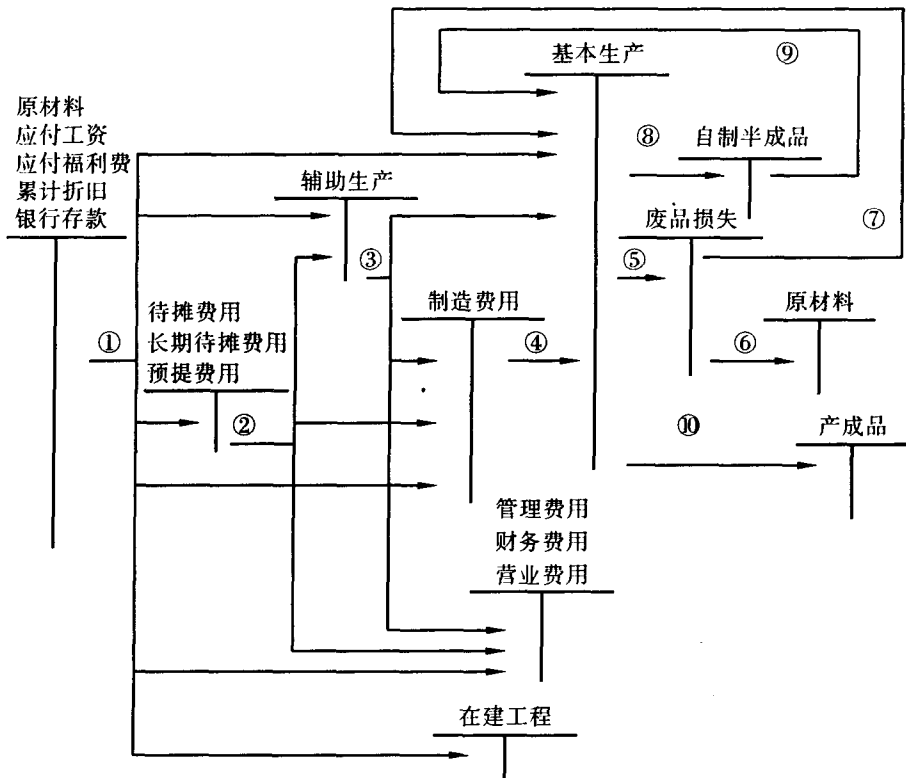


图 1-3 企业成本核算程序

说明：①要素费用的分配；②跨期摊提费用的分配；③辅助生产费用的分配；④制造费用的分配；⑤结转不可修复废品的生产成本；⑥结转废品残值；⑦将废品损失转入本期生产的同种产品成本；⑧结转入库的自制半成品成本；⑨结转车间领用的自制半成品成本；⑩结转入库的完工产品成本。

这种分类方法的不足之处在于：(1)它不能反映各项费用的用途和发生地点；(2)不能反映各项费用支出与产品成本之间的关系，从而不便于分析产品成本的变化原因和各项费用支出的合理性。

应计入产品成本的生产费用，按其经济用途不同进行分类的项目，称为产品成本项目。产品成本项目包括：(1)原材料；(2)燃料及动力；(3)工资及福利费；(4)废品损失；(5)停工损失；(6)制造费用。这种分类方法可以明确地反映



产品成本中各种生产耗费的水平与构成,从而有利于加强成本监督、成本控制、成本分析和有关业绩考核。

为了归集和分配各种生产费用,计算完工产品成本,企业应该设立“生产成本”、“制造费用”等账户。其中,“生产成本”账户是用以核算企业生产各种产品(包括产成品、自制半成品、提供劳务)、自制工具、自制材料、自制设备等所发生的各项生产费用。为了简化成本核算工作量,提高成本核算工作效率,可将“生产成本”账户分解为“基本生产”和“辅助生产”两个账户。

此外,为了反映和监督库存半成品的增减变化及其结存情况,还应设立“自制半成品”账户;为了归集和分配跨期摊提费用,还应设立“待摊费用”、“长期待摊费用”、“预提费用”等账户;为了归集和结转各项期间费用,还应设立“管理费用”、“财务费用”等账户;为了单独核算废品损失和停工损失,还可以增设“废品损失”、“停工损失”账户。

习 题

一、判断题

1. 成本是企业为生产产品或提供劳务而发生的各种耗费。因此,成本是对象化的生产费用。()
2. 企业在经营过程中所发生的一切支出都是企业的成本。()
3. 产品成本与生产费用在经济内容上完全一致。()
4. 成本会计就是计算成本的会计。()
5. 产品生产过程也是产品成本形成过程。()
6. 资本性支出应该记入本期产品成本。()
7. 企业设置“待摊费用”和“预提费用”账户的目的在于体现权责发生制。()
8. 生产费用按照经济内容分类,称为成本项目。()
9. 正确计算期末在产品成本是正确计算本期完工产品成本的关键。()



10. 制造费用是成本项目。()

二、选择题

1. 成本是产品价值中的()部分。

- A. $C+V+M$
- B. $C+V$
- C. $V+M$
- D. $C+M$

2. 构成产品成本的各项耗费指的是企业的()。

- A. 生产经营费用
- B. 生产费用
- C. 期间费用
- D. 生产费用和期间费用

3. 成本会计的基础工作主要是指建立和健全()。

- A. 原始记录
- B. 定额管理制度
- C. 计量和验收制度
- D. 内部结算价格制度

4. 下列项目属于生产费用要素的是()。

- A. 外购材料
- B. 职工福利费
- C. 折旧费
- D. 制造费用

5. 下列支出不应计入产品成本的项目有()。

- A. 产品生产耗用材料
- B. 生产单位管理人员工资
- C. 车间生产设备的折旧费
- D. 从事自制设备工程的人员工资

6. 本应由本期负担的费用如果误列入待摊费用会()。

- A. 虚增本期利润
- B. 虚减本期利润
- C. 简化成本计算
- D. 节约费用

7. 需要在各个成本对象之间分配的生产费用数额指的是()。

- A. 期初在产品成本
- B. 本期发生的生产费用
- C. 期末在产品成本
- D. 期末在产品成本加上本期发生的生产费用

8. 成本项目包括()。

- A. 利息支出
- B. 原材料



C. 制造费用

D. 工资及福利费

9. 正确划分各期费用的界限, 必须正确划分()等项目与当期费用的界限。

A. 待摊费用

B. 期间费用

C. 预提费用

D. 长期待摊费用

10. 成本核算的一般程序包括()。

A. 费用的审核

B. 生产费用在各个成本对象之间的分配

C. 期间费用在各个成本对象之间的分配

D. 生产费用本期完工产品与期末在产品之间的分配

三、问答题

1. 何谓成本? 何谓费用? 两者有何关系?

2. 如何理解“企业产品的生产过程, 既是价值的创造过程, 也是生产费用的发生过程和成本的形成过程”?

3. 企业成本核算如何划清各种费用的界限?

4. 简述成本核算的各项基础工作。

5. 如何理解成本核算程序体现了成本核算要求的“划分费用五个方面的界限”?

6. 如何进行生产费用的分类?



第 2 章

成本费用的归集与分配(上)

本章要点

要素费用的分配是成本费用核算的重要内容。企业发生各项要素费用后,首先要对各项费用凭证进行审核,只有符合产品成本、期间费用开支范围的支出,才能计入产品成本或期间费用,然后,根据各项费用的发生地点和用途进行分配。

材料费用的汇集实际上是指材料采购成本的核算。外购材料的成本主要包括:(1)买价,即采购价格。(2)材料采购费用,即材料存入库以前发生的各种附带成本,包括运输费、装卸费、保险费、仓储费、运输途中的合理损耗、有关税金等。对于各种附带成本,凡能分清归属的,可直接计入各种材料的采购成本;不能分清归属的,可根据各种材料的特点,采用一定的分配标准和分配方法分配计入各种材料的采购成本。其分配标准通常有材料的重量、体积、买价等。

材料费用分配的核算包括直接材料消耗和间接材料消耗的核算。对于直接的材料消耗,不论耗用外购材料还是耗用自制材料,都根据审核后的领退料凭证,按照材料的具体用途进行费用的分配。对于几种产品共同耗用的各种间接的材料消耗,应选择适当的标准,采用一定的分配方法分配计入各种产品成本。

工业企业必须按照国家规定的工资总额的组成内容进行工资费用的核算。企业在工资费用核算时必须注意以下两个方面的问题:(1)划清工资总额组成与非工资总额组成的界限。(2)工资总额的组成内容与计入产品成本及