

普
华
经
管

正略钧策
ADFAITH

A 会计业务 从入门到精通
Accounting training

一本书学会做 成本会计

陈林杰 唐斌 袁英强◎编著



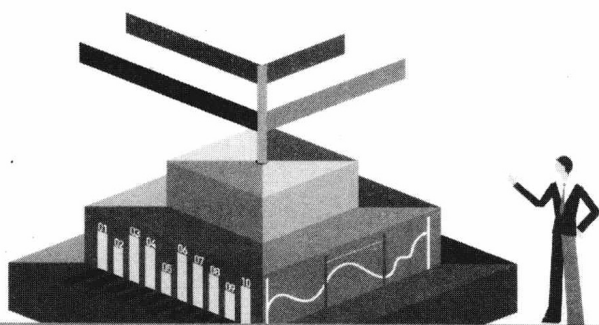
综合反映经营情况，为降低成本献计献策
用**财务手段**帮助企业 **“砍成本、增利润”**

一本书让你轻松掌握成本核算的实用方法与技巧



人民邮电出版社
POSTS & TELECOM PRESS

一本书学会做 成本会计



陈林杰 唐斌 袁英强◎编著

人民邮电出版社
北京

图书在版编目(CIP)数据

一本书学会做成本会计 / 陈林杰, 唐斌, 袁英强编
著. — 北京: 人民邮电出版社, 2011.2 (2011.5 重印)
ISBN 978-7-115-24763-6

I. ①—… II. ①陈… ②唐… ③袁… III. ①成本会计 IV. ①F234.2

中国版本图书馆CIP数据核字(2011)第002162号

内容提要

本书依据最新的财经法规, 以图表结合的形式, 深入浅出地介绍了成本会计的对象和职能、产品成本核算的账户设置、费用的归集和分配、产品成本核算方法, 以及成本报表的编制与分析等内容。为了帮助读者提高实际账务处理能力, 本书不仅配有大量的实例分析, 而且增加了特殊行业的成本核算专题。

本书结构清晰、内容全面、实用性强, 既可以作为企业财务人员, 尤其是成本核算员, 以及相关部门管理者的参考用书, 又可以作为普通高等院校会计学专业、财务管理专业及其他管理类专业师生的学习用书。

一本书学会做成本会计

◆ 编 著 陈林杰 唐 斌 袁英强

责任编辑 王飞龙

执行编辑 包华楠

◆ 人民邮电出版社出版发行

北京市崇文区夕照寺街14号

邮编 100061 电子邮件 315@ptpress.com.cn

网址 <http://www.ptpress.com.cn>

北京铭成印刷有限公司印刷

◆ 开本: 700 × 1000 1/16

印张: 14

2011年2月第1版

字数: 200千字

2011年5月北京第2次印刷

ISBN 978-7-115-24763-6

定 价: 28.00元

读者服务热线: (010) 67129879 印装质量热线: (010) 67129223

反盗版热线: (010) 67171154

前 言

企业的生产过程既是创造价值的过程，又是成本费用发生与形成的过程。企业在经营管理方面取得的工作业绩，都可以直接或间接地从成本上反映出来。因此，为了充分发挥成本信息的功能，企业必须重视成本核算工作，加强对成本的控制和管理。

近年来，随着经济环境的变化，一些企业的生产经营成本持续走高，过高的生产经营成本不仅消耗和吞噬了企业的大部分利润，而且也在不断加重企业的经营风险，这是造成企业间竞争越来越激烈的原因之一，尤其是广大的中小企业正面临着越来越大的生存压力。

科学的成本核算与良好的成本管理不仅可以控制成本、降低支出，还可以有效地提高和增强企业的竞争力。面对激烈的市场竞争与复杂的经营环境，提高成本会计人员的成本核算和成本管理能力已经成为各个企业亟待解决的问题。

为了找到成本核算和成本管理的理论与实践的契合点；为了向广大懂财务、善核算、能控制、会管理的成本会计人员提供一种思路；为了满足各行业，尤其是中小企业对既掌握财务理论知识，又懂得企业生产经营的人才的迫切需求，我们编写了本书。本书对提高会计人员的业务素质、提升管理能力、促进企业规范化经营具有很好的指导意义。

成本会计致力于研究企业内部成本核算和管理，包括方法、技能和规范，以及对成本会计人员业务能力的培养。本书全面贯彻国家新颁布实施的《企业会计准则》，严格遵守相关规章制度，深入浅出地介绍了成本会计的对象和职能、产品成本核算的账户设置、费用的归集和分配、产品成本核算方法，以及成本报表的编制与分析等内容。

我们编写本书的目的是为了阐述现代成本会计的基本理论和方法，因此，在编写过程中，我们在参阅国内外近年来出版的成本会计教材的基础上，结合多年的学习、实践经验，力图做到循序渐进、篇幅精练和通俗易懂，尽量

通过图表和例题来讲解成本会计的基本原理与方法。

本书的特色主要有以下三点：

一是注重基本操作技能培训，从成本会计人员应知应会的角度出发，介绍基本知识；

二是注重体现职业性，结合成本会计岗位的业务技能与操作方法等要求，对成本会计应用进行介绍，侧重讲解降低成本的动因，寻求科学的成本管理方法；

三是注重实践，紧密结合企业成本管理中的重点、难点，以及市场对成本管理的要求，全面解读成本会计核算的基础知识和操作技能。

由于笔者水平有限，书中偏颇之处在所难免，恳请读者朋友们批评指正。

目 录

第一章 与成本会计的“初次见面”——成本会计概述	1
第一节 成本会计的定义和作用	3
第二节 成本会计的对象和职能	6
第三节 成本核算的要求	11
第四节 费用的分类	15
第五节 产品成本核算的基本程序	19
第六节 产品成本核算的账户设置	21
第二章 非成本勿扰——费用在产品成本及期间费用之间的归集和分配	25
第一节 各项要素费用的核算	27
第二节 辅助生产费用的核算	48
第三节 制造费用的核算	59
第四节 生产损失的核算	64
第五节 期间费用的核算	68
第三章 在产多少，进库几何——生产费用在完工产品及在产品之间的归集和分配	71
第一节 在产品数量的核算	73
第二节 生产费用在完工产品及在产品之间的分配方法	77
第三节 完工产品成本的结转	87
第四章 你需要了解方法——产品成本核算方法概述	89
第一节 生产特点与管理要求对产品成本核算方法的影响	91
第二节 产品成本核算的基本方法和辅助方法	93

第五章 基本攻略——产品成本核算的基本方法	97
第一节 品种法	99
第二节 分批法	111
第三节 分步法	122
第六章 实用秘诀——产品成本核算的辅助方法	139
第一节 分类法	141
第二节 定额法	149
第七章 三百六十行，行行各不同——特殊行业的成本核算	161
第一节 商品流通企业的成本核算	163
第二节 房地产开发企业的成本核算	177
第三节 施工企业的成本核算	180
第八章 成本会计的“作业”——成本报表的编制与分析	187
第一节 成本报表概述	189
第二节 成本报表编制	191
第三节 成本报表分析	203
参考文献	216

第一章

与成本会计的 “初次见面” ——成本会计概述

第一节 成本会计的定义和作用

一、成本会计的定义

成本会计是现代会计学科的一个重要分支，它是因生产经营过程中成本核算和成本管理的客观要求而产生并发展起来的，其根本目的是为实现企业成本的最优化和提高经济效益。成本会计是以货币为主要计量单位，运用会计的基本原理和一般原则，采用一定的技术方法，对企业生产经营过程中发生的各项耗费进行连续、系统、全面、综合的核算和监督的一种管理活动。

成本会计可分为狭义成本会计和广义成本会计。狭义成本会计是指对生产经营过程中发生的费用进行归集和分配，计算出有关成本核算对象的总成本和单位成本，并加以分析与考核。狭义成本会计侧重于产品成本的核算。广义成本会计是成本会计与管理的直接结合，它按照成本最优化的要求，根据现代数学和数理统计的原理和方法，运用科学的管理手段，对企业生产经营过程中发生的材料耗费进行预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核等，旨在提高企业经济效益的一种管理活动，即现代成本会计。现代成本会计从企业经营角度出发，从技术着手，力图做到规划未来、控制现在、核算与考核过去，它贯穿于成本管理的全过程，从而促使企业合理利用内部有限资源，降低成本，以达到企业生产经营实现最优化运转，提高企业的市场竞争能力的目的。

二、成本的作用

产品成本的实质是产品生产过程中的各项劳动耗费及其补偿价值，它既是反映企业生产经营管理工作的综合性价值指标，同时又是确定企业盈亏和制定产品价格的基础。成本的作用具体表现为以下四个方面。

1. 成本是生产耗费的补偿尺度

成本是企业为生产一定种类和数量的产品所发生的各项耗费的总和，这种耗费必须能够用货币表现，并通过销售实现产品价值后，从产品销售收入中获得补偿。产品成本的高低，是衡量这一补偿份额大小的重要尺度。要想维持企业的简单再生产，使企业在生产过程中消耗的物化劳动和活劳动得以补偿，就必须有一个补偿耗费的價值尺度，这个价值尺度就是成本。耗费是用销售收入来补偿的，企业在取得销售收入以后，必须把相当于成本的数额

划分出来，用以补偿生产经营中的耗费，保证再生产的继续进行。

2. 成本是综合反映企业工作质量的重要指标

成本是企业生产过程中发生的以货币表现的各项资金耗费，是一项综合性的经济指标。企业在生产经营管理方面取得的工作业绩，如产品设计的好坏、生产工艺的合理程度、固定资产的利用程度、原材料消耗是否合理、劳动生产率的高低、产品质量的优劣、产品产量的增减，以及供、产、销各环节是否衔接顺畅等，都可以通过成本直接或间接地反映出来。通过对成本的考核和分析，企业可以进行有效的管理、充分挖掘潜在力量，以尽可能少的劳动耗费，获得尽可能多的劳动成果。

3. 成本是制定产品价格的基础

在市场经济条件下，产品价格是产品价值的货币表现。在现实的经济社会中，有些产品的价值可能无法得到准确计量，制定产品价格应以成本为基础，也就是以产品成本作为制定产品价格的最低经济界限。产品价格若低于其成本，劳动耗费就无法得以补偿，企业就难以生存。但是，作为制定产品价格依据的成本，不是指企业的个别成本，而是指生产该产品的部门平均成本或社会成本。生产经营状况良好的企业，其个别成本低于社会成本，取得的销售收入不仅能足额补偿劳动耗费，而且能给企业带来较多的盈利；反之，生产经营差的企业，其个别成本高于社会成本，必然会发生亏损，甚至垫付的资本也会逐步消失。当然，制定产品价格需要考虑的因素很多，如价格、税收、信贷等国家经济政策，还有产品在市场上的供求状况等，但产品成本仍是制定产品价格的重要因素。

4. 成本是进行经营预测、决策和分析的重要依据

企业要想在激烈的市场竞争中取胜，就要对生产计划的安排、工艺方案的选择、新产品的开发等，进行科学的经营预测，从而作出正确的决策。同时，为了更好地对生产经营活动进行管理和控制，企业还必须定期与不定期地对生产经营情况进行分析，从而采取有效措施，促使各项计划任务顺利完成。成本会计人员只有及时提供准确的成本资料，才能使企业的预测、决策和分析等活动建立在可靠的基础之上。因此，成本指标就成为进行经营预测、决策和分析的重要数据资料。

三、成本会计基本准备工作

1. 建立和健全原始记录制度

原始记录是反映企业生产经营活动的原始资料，是企业进行费用和成本核算，分析消耗定额、费用预算和成本计划完成情况的依据。企业必须建立和健全原始记录制度，及时提供真实可靠、内容完整的原始记录。原始记录制度应当明确企业各种原始记录的取得、登记、传递和保管等方面的工作程序与责任。企业的原始记录主要包括以下三类：反映生产经营活动及其成果的原始记录，如生产通知书、产品入库单、废品报告单等；反映材料物资动态的原始记录，如领料单、退料单、材料盘点盈亏报告单等；反映劳动耗费的原始记录，如考勤记录、加班加点记录和工资结算单等。

2. 建立和健全定额管理制度

定额是企业根据本单位当前的生产条件和技术水平，充分考虑各方面因素，在生产经营成果的数量和质量，以及人力、物力和财力的消耗等方面所规定的应达到的标准。各项定额是企业制订成本计划、实施成本控制和进行成本分析的重要依据。企业从总部到生产单位（车间、分厂）以至班组（柜组）都应建立和健全定额管理制度。在定额管理制度中，企业应当明确本单位定额的内容（种类），制定并修订定额的程序，定额完成情况检查、考核和分析的方法等。

企业定额按其反映的内容，主要分为原材料消耗定额、燃料和动力消耗定额、工具模具消耗定额、设备利用定额、工时消耗定额（产量定额）和各项费用（制造费用和期间费用）定额等。企业制定的定额应当符合实际，并且要随着企业生产条件、技术水平和管理要求的变化及时修订。

3. 建立和健全计量验收制度

计量验收是对各项财产物资的收、发、领、退等进行正确的数量计算，并根据技术标准鉴定其质量的方法。企业必须建立和健全计量验收制度，明确计量器具标准，质量检验的程序和机构，各项财产物资的收、发、领、退的程序和手续要求等。为此，企业应当根据实际情况，配备各种必要的度、量、衡具和有关的仪器、仪表等计量工具，并定期进行检修、校正；企业应当设立质量检测机构，指定专人负责计量验收工作。

财产清查是会计核算的一种专门方法，在建立和健全计量验收制度工作中，企业要注意做好财产清查工作。企业应当定期或者不定期地进行财产清查，及时处理各种财产物资的盘盈、盘亏、毁损、报废，做到账实相符。只有对原材料、自制半成品、在产品、产成品等加强实物管理，才能保证费用成本核算的真实和正确。

4. 建立和健全内部结算价格制度

内部结算价格是指企业对原材料、自制零部件、半成品和内部各生产单位相互提供的劳务（如修理、运输和动力等）制定的在企业内部各部门、各生产单位之间进行结算的价格。建立和健全内部结算价格制度，以合理的内部结算价格作为企业内部结算和考核依据，可以分清内部各单位的经济责任，考核和分析内部各单位费用预算与成本计划的执行情况，简化和加快成本核算工作。

第二节 成本会计的对象和职能

一、成本会计的对象

成本会计的对象是指成本会计核算和监督的内容。明确成本会计的对象，对于合理确定成本会计的任务，正确发挥成本会计的职能，加强经济管理与财务管理，都具有重要的意义。从理论上讲，成本包括的内容，也就是成本会计应该反映和监督的内容。但为了更为详细、具体地了解成本会计的对象，企业还必须结合自身的具体生产经营过程、现行企业会计准则及企业财务通则的有关规定来加以说明。不同类型的企业，其成本会计对象的表现形式也不尽相同，本书主要对制造业的成本会计对象作详细说明。

1. 制造业的成本会计对象

在产品的生产过程中，即从原材料投入生产到产成品制成的过程中，企业要发生各种各样的生产耗费。这些生产耗费包括劳动资料与劳动对象等物化劳动耗费和活劳动耗费两大部分。其中房屋、机器设备等作为固定资产的劳动资料，在生产过程中长期发挥作用，直至报废而不改变其实物形态，但其价值则随着固定资产的磨损，通过计提折旧的方式，逐渐地、部分地转移到企业所制造的产品中去，构成产品生产成本的一部分；原材料等劳动对象，

在生产过程中或者被消耗掉，或者改变其实物形态，其价值也随之一次性全部转移到新产品中去，也构成产品生产成本的一部分；生产过程是劳动者借助劳动工具对劳动对象进行加工、制造产品的过程，通过劳动者对劳动对象的加工，创造的那部分价值，将以薪酬形式支付给劳动者，因此，这部分工资也构成产品生产成本的一部分。具体来说，在产品的制造过程中发生的各种生产耗费，主要包括原料及主要材料、辅助材料、燃料等的支出，生产单位（如分厂、车间）固定资产的折旧，直接生产人员及生产单位管理人员的薪酬以及其他一些货币支出等。所有这些支出，就构成了企业的全部生产费用，而为生产一定种类、一定数量产品发生的各种生产费用支出的总和就构成了产品的生产成本。上述产品制造过程中各种生产费用的支出和产品生产成本的形成，是成本会计应反映和监督的主要内容。在产品的销售过程中，企业也会发生各种各样的费用支出。例如，应由企业负担的运输费、装卸费、包装费、保险费、展览费、差旅费和广告费，以及专设销售机构的人员薪酬和其他经费等，所有这些为销售本企业产品而发生的费用，就构成了企业的销售费用。销售费用也是企业生产经营过程中所发生的一项重要费用，它的支出及归集过程，也应该成为成本会计反映和监督的内容。企业的行政管理部门为组织和管理生产经营活动，也会发生各种各样的费用。例如，企业行政管理部门人员的薪酬、固定资产折旧、工会经费、业务招待费等，这些费用可统称为管理费用。企业的管理费用，也是企业在生产经营过程中所发生的一项重要费用，其支出及归集过程，也应该成为成本会计反映和监督的内容。此外，企业为筹集生产经营所需资金等也会发生一些费用。例如，利息净支出、汇兑净损失、金融机构的手续费等，这些费用可统称为财务费用。财务费用也是企业在生产经营过程中发生的费用，它的支出及归集过程，也应该属于成本会计反映和监督的内容。上述的销售费用、管理费用和财务费用，与产品生产没有直接联系，而是按照发生的期间归集，直接计入当期损益的，因此，它们构成了企业的期间费用。由此可见，制造业成本会计的对象是企业在产品制造过程中的生产成本（或制造成本）和期间费用。

2. 其他行业的成本会计对象

商品流通企业、交通运输企业、施工企业、农业企业、旅游饮食服务企

业等其他行业企业的生产经营过程虽然各有其特点,但按照企业会计准则和企业财务通则的有关规定,从总体上看,它们在生产经营过程中所发生的各种费用,同样是部分形成企业的生产经营业务成本,部分作为期间费用直接计入当期损益。

综上所述,从现行企业会计准则的有关规定出发,可以把成本会计的对象概括为:企业生产经营过程中发生的生产经营业务成本和期间费用。

二、成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计作为一种管理经济的活动在生产经营过程中所能发挥的作用。由于现代成本会计与企业管理紧密结合,因此,成本会计的职能实际上包括了成本管理的各个环节。现代成本会计的主要职能有: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等。

成本会计的各个职能是相互联系、互为条件的,它们贯穿于企业生产经营活动的全过程。下面具体介绍一下成本会计的各个职能。

1. 成本预测

成本预测是指运用一定的科学方法,对未来成本水平及其变化趋势作出科学的估计。通过成本预测,掌握未来成本水平及其变化趋势,有助于企业经营管理者减少决策的盲目性,从而选择最优方案,作出正确的决策。

随着生产规模的不断扩大,产品的制造工艺也越加复杂,生产过程中某一环节或者某一短暂时期内的生产消耗一旦失去控制,都有可能给企业造成无可挽回的经济损失。为了防止成本费用管理失控的现象发生,企业必须科学地预见生产耗费的趋势和程度,以便在此基础上采取有效措施,从而做好成本管理工作。

在现代成本管理中,成本预测采用了一系列严密、科学的程序和方法,基本能够准确把握成本变化的规律。因此,成本预测的结果是比较可靠的。

2. 成本决策

成本决策是指用决策理论,根据成本预测及有关成本资料,运用定性与定量的方法,选择最佳成本方案的过程。成本决策可分为宏观成本决策和微观成本决策。它贯穿于整个生产经营过程中,涉及面广。

成本决策是企业依据掌握的各种决策成本及相关的数 据,对各种备选方

案进行分析比较并从中选出最佳方案的过程。成本决策与成本预测紧密相连，它以成本预测为基础，是成本会计不可缺少的一项重要职能，对于正确地制订成本计划、促使企业降低成本、提高经济效益等都具有十分重要的意义。

3. 成本计划

成本计划是企业生产经营总预算的一部分，它是以货币形式规定企业计划期内的各种产品的生产耗费和成本水平，以及相应的成本降低水平和为此采取的主要措施的书面方案。成本计划属于成本的事前管理，是企业生产经营管理的重要组成部分。企业可通过对成本的计划和控制，分析实际成本与计划成本之间的差异，指出有待加强控制和改进的领域，达到评价有关部门的业绩、增产节约、促进自身发展的目的。

编制成本计划对于做好成本计划工作，提高企业领导和职工降低成本的自觉性，克服盲目性，严格控制生产费用支出，挖掘降低成本的潜力，保证完成成本计划任务，提高产品的经济效益等都有着重要的意义。

4. 成本控制

成本控制是指企业根据一定时期预先建立的成本管理目标，由成本控制主体在其职权范围内，在生产耗费发生以前和成本控制过程中，对各种影响成本的因素和条件采取的一系列预防和调节措施，以保证成本管理目标实现的管理行为。

成本控制是成本管理的一部分，致力于满足成本要求。满足成本要求主要是指满足顾客、管理者、相关方以及法律、法规等对组织的成本要求。成本控制的对象是成本发生的过程，包括设计过程、采购过程、生产过程、销售过程、物流过程、售后服务过程、管理过程和后勤保障过程等。

开展成本控制活动的目的就是防止资源浪费，使成本降到尽可能低的水平，并保持已降低的成本水平。

5. 成本核算

成本核算是指把一定时期内企业生产经营过程中所发生的费用，按其性质和发生地点进行分类归集、汇总，核算出该时期生产经营费用发生总额，并分别计算出每种产品的实际成本和单位成本的管理活动。成本核算的基本任务就是正确、及时地核算产品的实际成本和单位成本，提供正确的成本数