

立信會計叢書

計劃成本會計教程

陳其祥編著

(一九五一年初版)

立信會計圖書用品社出版



立信會計叢書

計劃成本會計教程

陳其祥編著

立信會計圖書用品社出版

立信會計叢書
計劃成本會計教程

全 一 冊

版 權 所 有
不 准 翻 印

每冊人民幣二萬二千七百元

編 著 者 陳 其 祥

出 版 者 立信會計圖書用品社

上海南京路三三九號
重慶小什字立信大樓
天津建設路一號

總發行所 中國科技圖書聯合發行所

上海中央路二四號三〇四室

一 九 五 一 年 九 月 初 版 (滬)

6001-5 000 (和)

序 言

新民主主義的新中國所需要的成本會計，是爲有計劃的生產制度服務的，是爲着熱切願望提高勞動生產率的勞動人民服務的，這是和資本主義的、爲少數資產階級做剝削工人羣衆底工具的成本會計本質上絕不相同。因此，現在從事成本會計的工作者、和學習這項理論與技術預備爲着人民事業而奮鬥的同志們，都應掌握這項原則來提高自己的理論水平和技術水平。

在教學方面，我曾尋找一本符合有計劃的生產制度的，能完成經濟核算任務的，有完整會計理論體系的成本會計教程，可是迄今爲止，在介紹先進國家，蘇聯的社會主義成本會計制度和成本會計教程以外，尙少適合於上面提到所要求的，而且是現在中國工業生產的現況下適宜實施的教程。由於這種形勢的迫切需要，所以我在時間短促的條件下，不成熟的編著了這本教程。

事實上，新中國的一切都循着社會發展規律在向前發展。成本會計制度已在一月中，一年中不斷底向前推進。因此，這本教程編印出版時，必然的，在某些技術處理上已成爲落後的敘述。但這些並不能打消我本來的願望。因爲編著本書的動機是建立起一個有會計理論體系的，符合於有計劃生產制度的成本會計結構，在現階段裏，把它和資本主義的成本會計顯然地劃分了立場和觀點。不過，必然的，聯繫實際不夠，成爲本書的一個嚴重缺陷。

本書是以財經學院或財經專科學校用作教程的目的而編著的，因此，材料內容爲配合教學時數，儘量使其精簡實用，這和本年中央教育部召開的高等學校課程改革討論會會計學系小組所討論通過的成本會計綱要的內容基本上是相符的。

本書每章末都附有問題和習作，以便教學時的應用，但習作部份的

質和量兩方面都嫌不夠，我在主觀願望上能擠出時間，把習作重行規劃補充，另行編印。目前只有在教學時如感習作不足時，另行出題補充，這是非常引以為憾的一點。

本書在編著時由吳志剛、楊定成兩同學幫助核繕，付印時承顧詢、繆傑堉兩先生核校指正，著者深表謝意。

本書是一部未成熟的著述，希望通過羣衆接受各方的意見和建議，作修訂時的基本方向。為便於聯系起見，凡採用本教程講授的，和對本教程賜示意見的，請逕投南昌市三經路九號江西省財政經濟專科學校。

陳其祥 一九五一，八，一。

目 錄

第一章 經濟核算制與成本會計 1

經濟核算制的意義 成本會計在經濟核算制中的地位 新民主主義的成本會計和資本主義的成本會計本質上的不同 計劃成本 成本計算和成本會計 計劃成本會計 成本、單位成本、車間及部門成本的意義 利潤的意義 成本計算的意義 成本的計算公式 經濟核算的進行 問題

第二章 成本項目 9

成本項目 材料 人工 勞務和委託加工費 車間經費 工廠管理費 上級機構管理費 推銷費 成本項目和一般總帳帳戶的聯繫 帳戶按經濟內容的分類 生產支出帳戶 計劃完成和生產損益帳戶 價格差異帳戶 問題 習作一

第三章 成本計劃 27

國民經濟計劃體系 工業生產計劃的內容 計劃實例 產量計劃 決定成本計劃的指標 產品成本計劃中的成本項目 成本項目的計劃價格 計劃成本的計算原則 產品成本計劃 成本降低計劃 業務經營計劃 收支計劃 基本建設計劃 怎樣才算完成計劃 問題 習作二

第四章 成本會計的環境條件 53

工業的分類 重工業和輕工業 企業單位的內部組織 各種生產類型 營業資金與基本建設基金 基本建設的範圍 大修理及零星資本支出 基本建設部份的會計科目 基本建設的實例 問題 習作三

第五章 成本會計的實施準備 71

成本會計和普通會計的異點 固定資金與流動資金的劃分工作 流動資金週轉率 固定資金和流動資金劃分實例 建設支出和生產支出 成本以外的支出 成本會計準則 計劃價格成本

和實際價格成本的計算 會計憑證 會計簿籍 訂貨方式 生產通知單 成本計算單 車間及部門成本計算單 問題 習作四

第六章 材料.....89

材料的分類 材料的最高存量和最低存量 消耗定額 購料收料 運雜費的分配 儲存和保管 領料 退料 材料計價方法 消耗登記 價格差異 核算材料成本 盤點和調整 記帳示例 材料總帳帳戶 問題 習作五

第七章 人工.....109

勞動生產率 技術定額 工資基金 工資形式 工時記錄 工時統計 結計工資 核算成本時工資率的計算 人工登記卡片 人工費總表 核算基本工資成本 核算補助工資和非生產工資成本 價格差異 人工總帳帳戶 問題 習作六

第八章 勞務、委託加工費和車間經費.....123

勞務的種類 勞務供應的記錄 勞務成本的發生 委託加工費 核算勞務和委託加工費成本 價格差異 勞務和委託加工費的總帳帳戶 車間經費的明細科目 折舊 攤銷 折舊及攤銷上繳 車間費用的記錄 共同費用的記錄 共同費用的分配 核算車間經費成本 價格差異 車間成本 問題 習作七

第九章 工廠管理費、上級機構管理費和

推銷費用.....143

工廠管理費的明細科目 直接費用部份 共同費用部份 核算工廠管理費成本 上級機構管理費 推銷費用 上級機構管理費和推銷費用怎樣是生產支出 上級機構管理費的分配問題 推銷成本的分配問題 價格差異 費用總帳帳戶 問題 習作八

第十章 車間及部門成本.....160

車間及部門成本計算 車間及部門成本計算單 車間及部門成本記錄程序圖 生產車間成本 輔助車間及部門成本 管理部門成本 推銷部門成本 生產支出帳戶結轉車間及部門成本帳戶 逾額或低額分配尾差 輔助車間及部門費用的分配 輔助車間及部門成本帳戶結轉生產車間成本帳戶 問題 習作九

第十一章 結帳和編表..... 175

單一成本計算制度 產品成本計算單 工廠成本 工業成本和商業成本 產品完成 成本報告 生產損益計算 批發價格 總帳帳戶的總結 財務報告 利潤的處理 業務報告說明書 問題 習作十

第十二章 分步成本計算制度..... 198

分步成本計算制度的採用 分步成本計算基礎 分步成本計算原則 計算程序 損壞品成本計算 無期初期末在產品盤存的計算 無期初有期末在產品盤存的計算 有期初無期末在產品盤存的計算 期初和期末均有在產品盤存的計算 特殊情況的成本計算 分步成本計算的實例 成本的總結 問題 習作十一

第十三章 分類成本計算制度..... 214

分類成本計算制度的採用 分類成本計算的重要步驟 分類成本計算示例 基本工資法 工時法 機時法 基本材料成本法 生產量法 五種方法的選擇應用 成本計算單記錄程序圖 分類及分步成本計算兼用制度 問題 習作十二

第十四章 分批成本計算制度..... 229

分批成本計算制的採用 裝配式生產程序的成品的成本計算 分批和分類成本計算的異點 生產期間的掌握 分批成本計算的手續 分批成本計算實例 分批成本計算制度無採用的必要 問題 習作十三

第十五章 聯產品、副產品、等級品及其他 241

聯產品 副產品 等級品 共源產品 基準單位 聯產單位 分離前成本的分配 分離後成本的計算 聯產品成本計劃表 聯產品成本計算表 聯產品總帳帳戶的處理 等級品成本的分配 副產品成本的計算 半成品 修成品 問題 習作十四

第十六章 廢料、壞料、廢品和停工損失 255

廢料 壞料的發生 壞料的處理 廢品的發生 廢品殘值的計算 廢品原因和過失人的責任 停工損失 問題 習作十五

第十七章 成本分析 259

成本會計的基本任務 年度業務報告說明書 產量比較 成本
 彙總分析 單位成本分析 影響成本的因素 生產量與成本的
 相關關係 固定費用和變動費用的分割 準備費用和繼續費用
 利潤的計劃問題 生產能量 成本分析比較和降低成本 問
 題 習作十六

第十八章 成本會計和統計 275

會計和統計的聯繫 現行統計制度 統計報表種類 企業不變
 價格 產銷月報 勞動月報 成本月(季)報 動力月報 經濟
 核算的要求 問題

附 錄 政務院關於1951年國營工業生產建 設的決定 289

第一章 經濟核算制與成本會計

經濟核算制的意義 在社會主義先進國家蘇聯將經濟核算制作為推動經濟前進的有力因素。因為經濟核算制是有計劃地管理企業的方法，是便於化費最少的物質和貨幣資金來完成國民經濟計劃的經營方法。

具體的說，經濟核算制是把生產產品的成本計算，產品銷售的業務計算，工廠管理的財務計算，以及擴大再生產的積累計算統一起來的計算制度。它不僅是計算產品的損益結果，並且要分析損益的原因。因此經濟核算制是考核工作效率的重要工具。它的主要目的是要節約原料，消滅浪費，降低成本，提高產品質量，加強生產效率，加速產品銷售過程，增加企業利潤，以便擴大再生產，使國家社會的財富增加。

歸納經濟核算制的目的，是要以一切方法降低產品成本，增加企業積累。斯大林曾說：“只有有系統地降低商品價格的工業，只有把有系統地降低成本作為基礎的工業，只有這種能夠有系統地改善自己生產、技術、勞動、組織以及管理經濟的方法和形式的工業——只有這種工業纔是我們所需要的，因為只有它能夠向前發展，而且只有它能夠給無產者以完全的勝利”。這便是說，經濟核算制是建立工業的必備條件。

經濟核算制對於工業管理的重要性是：

1. 通過經濟核算，使我們了解財務狀況，以便於控制生產計劃與預算。
2. 依據核算的結果，確立產品數量與質量的標準，作為檢查的根據。
3. 依據統計數字，分析和研究，從而改進生產方針與經營政策。
4. 可以明確表示企業單位的任務和它應得的權利。
5. 可以根據生產量的增減來鼓勵與刺激勞動者的熱忱。

成本會計在經濟核算制中的地位 成本會計是科學的、有體系的成本計算和財務記錄，用來保證對執行成本計劃、財務計劃的審查，以達到增加生產，降低成本和積累資金的任務。

經濟核算制對於工業的作用，是多方面的，而成本會計乃是實現經濟核算制的最重要的一環，因為工業部門以生產為主，它的成就是決定於它底產品的質量好壞與成本高低。要保證生產的效率——價廉物美，就必須首先掌握產品成本計算的記錄——成本會計。

新民主主義的成本會計和資本主義的成本會計本質上的不同 在資本主義社會裏也看重成本會計，但是那是拿成本會計作為資本家的剝削工具，和新民主主義經濟建設中把成本會計作為表現工人勞動成果，提高生產情緒，以謀擴大再生產，要求增加社會積累資金的用意，完全不同。不同的地方在：

1. 目的 如上所述，資本主義社會裏的成本會計是資本家剝削勞動者的武器，雖然用了科學管理等漂亮名詞，而實際上卻在剝削勞動者的剩餘價值，增加資本家的私有利潤。而新民主主義的成本會計則是為結合勞動者努力生產，以求達到提高國民生活水平為目的來做指標的，這是二者目的上的不同。

2. 對象 在資本主義制度下的成本會計，純是為了資本家服務，所產生的結果，是供給資本家做剝削方式的參考，所以成本會計的數字，在工人方面，是祕而不宣的，就是同業之間，也是保守祕密，來防止競爭。在新民主主義國營企業的成本會計，是為工人服務的，成本是從車間核算起，再就核算的數字作為生產競賽的指標，用以鼓勵生產情緒，作反浪費鬥爭，以求達成生產任務，這是二者對象的不同。

3. 方式 成本會計和社會經濟制度是結合的，資本主義社會由於盲目的生產，它的推銷不可能有通盤計劃的，所以資本主義社會裏的管理費用和推銷費用，自然不能和生產聯系在一起。它的銷售成本是根據企業生產成本，而它的管理及推銷成本必然在銷售時才能計算，我們的生產則是有計劃的，推銷也是有計劃的，因此管理成本和推銷成本

自然應和生產成本聯系在一起，在計算生產成本時，把管理和推銷成本計入產品成本之中，這樣可以作為國家決定價格政策的主要根據。是有意識的自覺的掌握價值法則，基本上不再受市場盲目的價值法則所支配。

計劃成本 為了經濟核算制是要提高勞動生產率，節約原料、燃料、補助材料及其他消耗，並能增加生產和增加企業利潤（再生產的積累），所以必須強化成本會計，藉以明瞭企業中各車間及部門的成績和缺點。因此企業就不得不對各車間及部門規定生產任務，按月計算其各種支出，並比較其支出和生產成績。這種規定任務就產生了計劃成本，拿牠來和實際相對照。把成本計劃作為生產的指標。我們在研究計劃成本會計以前，應當對成本計劃有深刻的認識，並且首先把成本計劃的編製方法澈底明瞭。這也是新民主主義的成本會計所不同於資本主義的成本會計的要點之一。關於成本計劃的編製及其應用，在第三章內詳加說明。

成本計算和成本會計 在會計處理技術方面，可以分做兩種，一種單純把成本計算工作在會計工作以外獨立處理。在大規模的企業組織裏，除了設置會計部或科以外，還設有成本計算部或科來專事成本計算工作。得有結果再和會計部份聯繫，這就稱為成本計算制。另一種是成本計算工作作為成本會計的第一步工作，除了隨時將各項憑證作成本記錄以外，還須反映於各會計帳戶，使成本計算和會計合成一整個體系，這就稱為成本會計制。不過這僅是手續上的區別，要看現實環境而定，以下本書所論，是以成本會計制為主，因為它才可以了解全盤的事實和互相制約，可以聯系的看出成本的過程，而不是單純的得出成本計算的結果。

計劃成本會計 在執行經濟核算制要求之下，我們的生產是有計劃的、有組織性的，因此我們的成本會計是把技術或組織的計劃措施緊密地予以聯系。在會計處理的過程中，可以影響作為技術經濟計算基礎的定額。另一方面還可以將會計上的數字，反映到計劃上應加入某些措

施的必要。在會計本身說，是爲着計劃而服務，以保證計劃的完成。同時又是以計劃成本而作爲會計的對象，而把計劃的執行作成具體的反映，所以我們就可稱爲這項會計爲計劃成本會計。

成本、單位成本、車間及部門成本的意義 在研討計劃成本會計的內容以前，我們必須先了解下列幾個名詞的意義：

成本——在會計意義上是指生產“產品”或供給“勞務”（如蒸汽、風力等是）所發生的一切支出。在一般的意義上講，成本是代表一種指標，會反映企業全部生產活動的貨幣數量，反映掌握技術的程度，勞動的組織，及其生產率的水平，物質來源的運用，經濟核算的爭取，以及國家資財的節約。

單位成本——是指“產品”或“勞務”每單位所需的成本，所稱單位的，則是指產品須用某種單位以衡量，用以計算其價格的。例如：麵粉以“袋”計，棉紗以“件”計，火柴以“簍”計等等。在一企業單位中，其各種產品可用各別的單位計算。有時計算成本時，用複合單位，如火車計算其“延人公里”及“延噸公里”。電力方面用“瓩小時”等等。

車間及部門成本——實施計劃成本會計，不僅求算產品的單位成本，或是成本計算期的總成本。並且須要根據內部組織的職能來計算車間及部門成本，這也就是職能成本。因爲各個車間是工廠組織的細胞，是工廠構成的基本單位。從基本單位實行經濟核算，分別計算各個車間及部門所發生的費用，這就是車間及部門成本。

所稱爲車間的（可稱爲場間），* 是企業單位中依其技術組合，負擔一定生產任務的一個工作單位。依生產過程的不同，工作性質的不同，

* 車間原係譯名，是指工業生產組織中一個系列的工作單位。在個別方面，同一工場有不少的相同底單位；在聯繫方面，又有若干互相聯繫底單位。這個單位，如稱它爲場間（工場的分間）較車間還更明顯。如稱爲場間，則直接承擔生產任務的，稱生產場間，輔助生產的稱輔助場間，場間的費用稱場間經費等等。這部教程裏因爲一般所稱“車間競賽”“車間合同”等名詞，已爲工人階級所熟悉而通用，所以仍用“車間”這名稱。如大家認爲改“場間”更好，以後當訂正它。

分爲：

(1) 生產車間 這是直接從事生產的車間，如機械工業的木型車間、鑄造車間、鍛造車間、機械車間等。

(2) 輔助車間及部門 這是配合生產車間，從事輔助生產的車間和部門。一般分爲電力車間、修理車間、供應部、成品部、財務部、會計部、計劃部、工廠管理部。

(3) 管理部門 這是本企業單位的上級管理機構如：局、公司等。

(4) 推銷部門 這是做產品推銷工作的部門。

此外尚可以基金別，設立基本建設部，專司基本建設工作。

利潤的意義 工業生產的目的，不僅是完成產品數量計劃，不僅要收回消耗在生產上的成本，同時也要取得貨幣積累，這是經濟核算制的首要任務之一，就是刺激企業爲增加利潤而鬥爭。所以利潤的解釋，可以說是各個企業工人創造出來的剩餘產品，它是表現在按計劃價格銷售產品後所獲得的多於成本的貨幣量上。

新民主主義的企業利潤和資本主義的企業利潤是有本質上的區別的。資本主義的利潤是剩餘價值的變形。是資本家剝削工人的成果，新民主主義的企業的利潤不是剩餘價值的形態，不是剝削的成果，而是爲了社會的利益，自覺地、有計劃地，生產出來的剩餘產品的一部份，從會計計算上說，它是， $\text{利潤} = \text{售價} - \text{商業成本}$ 。

資本主義企業的利潤的終結是增加資本家私人的財富，而新民主主義的企業利潤是增加了社會財富同時也就是增加社會的福利，斯大林曾說“……觀察利潤問題時，應當從整個國民經濟，從長遠數年的遠景出發。只有如此，才能稱爲真正列寧主義的觀點，真正馬克斯主義的觀點”。*

成本計算的意義 成本計算可以提供出豐富的資料，以便研究工業產品成本底來源和結構，以便考查進一步擴大再生產的工業的後備力量。當分析和產品的計劃成本發生偏差的原因時，它是最根本的資

* 斯大林著“列寧主義問題”中文第十一版第五一三頁。

料，和關於先進工人所達成的工作定額底指標以及使生產資料的各種業務表報一樣，成本計算也是在完成和超額完成計劃的鬥爭中，根據他們達到的成績和發生的缺點來認識所有參加生產過程的人們的最好手段。在成本計算中，清晰、扼要，同時也是足夠充分地反映着企業生產活動底成果。（引用蘇聯會計專家杉柯夫·哥列赫著：“工業簿記教程”中一節）

成本的計算公式 經濟核算制的目的是以一切方法降低產品成本，增加企業積累，已如上述，這種企業積累是以銷貨方式所獲得的產品成本以外的利潤，因此成本計算公式是：

（1）車間成本＋工廠管理費＝工廠成本。

（2）工廠成本＋上級機構管理費＝工業成本。

（3）工業成本＋推銷費用＝商業成本。

（4）商業成本＋利潤＝批發價格。

以上就是四段成本計算。這樣分法，是明確了各個階段的成本指標，分清了各個階段的責任。

現在把這種分割方法，列作下頁“成本要素分段計算圖”。

該圖是照四段成本計算為體系排列的。如按照車間及部門成本的劃分做依據，可排列如下：見第八頁“車間及部門成本計算程序圖”。

經濟核算的進行 如上所述，我們明瞭經濟核算制具體表現在：

- （1）正確地掌握企業的業務計劃、成本計劃和財務計劃，把企業的經營管理組織化。
- （2）正確地掌握企業的成本會計，使它在成本要素上有數量和貨幣數量精密的表現，使生產成本計劃化。
- （3）正確地分析各項報表，和各種指標相對照，判明責任，展開反浪費鬥爭；使生產符合於降低成本的要求。
- （4）正確地掌握生產品的數量和質量，降低成本和銷售價值，同時也能獲得更多的利潤來擴大再生產，發展國民經濟。

這是經濟核算制的要求，也就是它的最顯著的目標。

成本要素分段計算圖

