

高职高专经济管理系列教材

总主编 蒋金森

成本会计

Cost Accounting

主编 陈丽 李颖

立信会计出版社

高职高专经济管理系列教材

成本会计

主编 陈丽 李颖

立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/陈丽,李颖主编. —上海:立信会计出版社,2005.1

ISBN 7-5429-1370-0

I. 成... II. ①陈... ②李... III. 成本会计
IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 005705 号

出版发行	立信会计出版社
经 销	各地新华书店
电 话	(021)64695050×215 (021)64391885(传真) (021)64388409
地 址	上海市中山西路 2230 号
邮 编	200235
网 址	www.lixinaph.com
E-mail	lxaph@sh163.net
E-mail	lxzbs@sh163.net (总编室)

印 刷	上海申松立信印刷厂
开 本	890×1240 毫米 1/32
印 张	12.625
插 页	2
字 数	308 千字
版 次	2005 年 1 月第 1 版
印 次	2005 年 1 月第 1 次
印 数	3 000
书 号	ISBN 7-5429-1370-0/F·1240
定 价	22.50 元

如有印订差错 请与本社联系

高职高专经济管理系列教材

编委会

总主编 蒋金森

编委(按姓氏笔画排列)

李颖	杨英	陆智华	陈丽
陈瑞生	迟颖	徐文	徐艳
彭书华	彭林君	蒋金森	雷裕春
熊南永			

前 言

本书根据《企业会计制度》的有关规定,结合我国企业成本会计的实践和高职高专成本会计的教学经验,以制造业的成本核算为主线,阐述了成本会计的基本内容。该书分三大部分:第一部分介绍了成本会计的基本理论;第二部分详细地阐述了成本核算的全过程;第三部分简要说明了成本管理的方法以及其他行业的成本核算。此外,每章后附有练习题,书后附有练习题参考答案、模拟试题及其参考答案。

本书具有较强的适用性和前瞻性,既适用于企业成本会计人员的继续教育培训,也可供自学参考,尤其适用于作高等职业技术学院、高等专科学校和成人高等专科学校会计专业及相关专业的教材。

本书由陈丽、李颖主编,孙静、杨智慧、卢吉强担任副主编。参编人员有:孙静(第七、第十、第十六章)、杨智慧(第二、第三章)、王亚静(第十三章)、孙玉红(第十二章)、邵伟(第四、第十五章)、孙中平(第五、第十一章)、郭红梅(第一、第九章)、贾莉(第八、第十四章)、卢吉强(第六章)。总纂李颖、陈丽、孙静。

由于编写时间仓促,书中错误在所难免,恳请读者批评指正。

编 者

2005年1月

高职高专经济管理系列教材

总 序

我国社会主义市场经济的发展,需要大量合格的经济管理人才,而对经济管理人才的需要又是分层次的。实践证明,社会需要具有大学本科以上水平的经济管理人才,也需要具有高职高专水平的经济管理人才,还需要达到中专水平的经济管理人才。培养结构合理的经济管理人才队伍是社会的需要,也是教育工作的责任和追求。近几年来我国高职高专教育发展很快,已占据了高等教育的半壁江山,它与本科教育相比,更突出其实践性和应用性,与实践工作的联系更加紧密,使得学生毕业后能更快地进入工作角色。但目前我国高职高专的教材滞后,很多学校使用本科教材,或是本科教材的“压缩饼干”,不适应高职高专教育的特点。特别是高职教育将要三年学制改为二年学制,教材的矛盾更加突出,这就需要广大的教育工作者或其他有识之士完成这项工作。本系列教材正是本着这样的思想,为适应我国高职高专教育的特点而编写的。

本系列教材的特点在于:理论论述适中,注重实用和操作,与当前的有关制度和企业情况密切联系,目的在于让使用本系列教材的学生在熟悉一定的理论知识的基础上,全面系统地掌握现行的一般业务处理技术与方法,成为既具有一定理论水平、又能操作的高级适用型经济管理人才。

本系列教材由蒋金森副教授担任总主编,根据目前我国高等职业教育经济管理开设的课程进行总的设计和策划,组织高职高专院校从事多年教学且具有高级职称的教师担任各本书的主编,并由富有实践经验的教学业务骨干参加编写。本系列教材具有较强的适用性,每章前均列有内容提要,起到了提纲挈领的作用,方便读者领会本章的重点、要点和难点;每章后均附有思考题和练习题,以使读者通过该章的学习掌握该章重要内容和具体的业务处理;在每本书的最后均附有练习题参考答案,并附有3套综合测试题及其参考答案,以使读者能够把整本书所学的内容真正的融会贯通,增强实务处理能力。本系列教材适用于高职高专教育、成人高等教育的教学使用,也可作为在职经济管理人员进修和自学教材使用。

本系列教材的出版得到了立信会计出版社的大力支持,在此致以衷心的感谢。尤其是余榕编辑大力的协助才促使本系列教材得以顺利出版。

由于编者的学识有限和时间仓促,特别是对高等职业教育的精神领会尚不够深刻,本系列教材在使用上会有不适之处,甚至存在疏漏和编写上的错误,恳请读者批评指正,以便再次修改时补充提高。

编 者

2005年1月

目 录

第一章 总论	1
第一节 成本的经济涵义及作用	1
第二节 成本会计的意义	5
第三节 成本会计的对象、职能和任务	6
第四节 成本会计工作组织	11
练习题	13
第二章 制造业成本核算的基本要求和一般程序	15
第一节 制造业成本核算的内容和意义	15
第二节 制造业成本核算的基本要求	17
第三节 制造业成本核算的一般程序	20
练习题	22
第三章 制造业要素费用的核算	26
第一节 要素费用核算概述	26
第二节 材料费用的核算	28
第三节 外购动力费用的核算	39
第四节 人工费用的核算	42
第五节 折旧费用的核算	50
第六节 利息费用、税金和其他费用的核算	53
练习题	54

第四章 制造业待摊费用和预提费用的核算	59
第一节 待摊费用的核算	59
第二节 预提费用的核算	63
练习题	69
第五章 辅助生产费用的核算	74
第一节 辅助生产费用归集的核算	74
第二节 辅助生产费用分配的核算	76
练习题	84
第六章 制造费用的核算	89
第一节 制造费用归集的核算	89
第二节 制造费用分配的核算	98
练习题	106
第七章 损失性费用的核算	113
第一节 废品损失的核算	113
第二节 停工损失的核算	121
练习题	123
第八章 生产成本在完工产品和在产品之间分配的核算	128
第一节 在产品数量的核算	128
第二节 生产费用在完工产品和在产品之间分配的方法	131
第三节 完工产品成本结转的核算	142
练习题	143
第九章 产品成本计算方法概述	150
第一节 生产特点和管理要求对成本计算方法的影响	150

第二节 产品成本计算的基本方法和辅助方法·····	153
练习题·····	156
第十章 产品成本计算的品种法·····	158
第一节 品种法的适用范围和特点·····	158
第二节 品种法的计算程序·····	159
第三节 品种法举例·····	161
练习题·····	169
第十一章 产品成本计算的分批法·····	175
第一节 分批法的适用范围和特点·····	175
第二节 分批法的成本计算程序·····	178
第三节 分批法举例·····	179
第四节 简化的分批法·····	182
练习题·····	189
第十二章 产品成本计算的分步法·····	196
第一节 分步法的适用范围及特点·····	196
第二节 逐步结转分步法·····	198
第三节 平行结转分步法·····	210
练习题·····	216
第十三章 产品成本计算的变动成本法和标准成本法·····	226
第一节 产品成本计算的变动成本法·····	226
第二节 产品成本计算的标准成本法·····	238
练习题·····	253
第十四章 作业成本法·····	257

第一节 作业成本法概述	257
第二节 作业成本法的基本程序	261
练习题	268
第十五章 期间费用的核算	272
第一节 营业费用	272
第二节 管理费用	276
第三节 财务费用	280
练习题	284
第十六章 制造业成本报表的编制和分析	288
第一节 成本报表的特点和种类	288
第二节 成本报表编制和分析的方法	290
第三节 产品生产成本表的编制和分析	297
第四节 主要产品单位成本表的编制和分析	304
第五节 制造费用明细表的编制和分析	312
练习题	315
练习题参考答案	318
模拟试题	359
模拟试题参考答案	384

第一章 总 论

【内容提要】 本章主要介绍成本、费用、支出的概念以及三者之间的关系,成本的作用;详细介绍成本会计的概念和成本会计的八项职能,即成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析、成本考核、成本检查;侧重说明成本会计的产生与发展;成本会计工作组织的内容。

第一节 成本的经济涵义及作用

成本会计是以成本为对象的一种专业会计,是会计的一个重要分支。在了解成本会计之前,有必要先了解成本的经济涵义及其作用。

一、成本的经济涵义

根据马克思主义的政治经济观,商品是使用价值和价值的统一,是社会经济发展到一定阶段的产物。商品的价值由三部分组成:① 生产中已经消耗的生产资料的价值(C);② 劳动者为自己的劳动所创造的价值(V);③ 劳动者为社会所创造的价值(M)。成本是前两个部分价值之和,即 $C+V$ 。因此,从理论上讲,成本是一个价值范畴,是商品价值中的 $C+V$ 部分,换句话说,成本是企业商品生产过程中,已经消耗的生产资料的价值和劳动者的劳动所创造的价值之和。这一表述说明了成本的经济实质。

具体到制造业,成本有广义和狭义之分。广义的成本是指企业在生产经营管理过程中发生的各种耗费,如材料费、人工费、废品损

失、停工损失、折旧费、广告费、银行手续费等。为了满足商品成本核算和成本管理的要求,有的耗费应当计入产品成本,有的应当作为期间费用,直接计入当期损益。狭义的成本是指企业在一定时期内为生产一定种类和一定数量的产品或提供劳务而发生的各种耗费,即生产成本。成本具体包括哪些内容,应当遵循国家统一的成本开支范围的规定。

二、支出、费用、成本的关系

支出、费用、成本三者之间既有联系,又有区别。若要深刻理解产品成本的涵义,有必要明确三者之间的关系。

(一) 支出

支出是指企业的一切货币开支。它一般包括资本性支出、收益性支出、所得税支出、营业外支出、利润分配性支出五大类。

(1) 资本性支出:指企业支出的效益与几个会计年度有关的支出。如固定资产支出、无形资产支出等。

(2) 收益性支出:指企业支出的效益只与本会计年度有关的支出。如原材料支出、人工费支出等。

(3) 所得税支出:指企业或个人因本会计期间所得应缴纳的税款而发生的支出。包括企业所得税支出、外商投资企业和外国企业所得税支出以及个人所得税支出。

(4) 营业外支出:指与本企业的日常经营活动无关的支出。如企业应缴纳的罚款、企业应支付的赔偿金等。

(5) 利润分配性支出:指企业在利润分配环节发生的支出。如现金股利分配支出等。

(二) 费用

费用是指企业为销售商品、提供劳务等日常活动发生的经济利益的总流出。它与收入相配比,体现了会计核算中的配比原则。

费用按其与产品生产的关系可分为生产费用和期间费用两大类。

(1) 生产费用:指企业一定时期内在生产产品和提供劳务过程中

发生的各种耗费。它同产品的生产有直接关系,形成了企业的产品成本。

(2) 期间费用:同企业经营活动有密切关系,但同产品的生产无直接关系的耗费。它与企业经营活动发生的期间配比,直接计入当期损益,不构成企业的产品成本。

(三) 三者之间的关系

1. 支出、费用的关系

支出是以收付实现制为核算基础,即凡一定时期有货币支付的,均应作为当期支出;费用则是以权责发生制为核算基础,即凡某一时期的耗费,无论款项是否实际支付,均应列为当期费用。例如,某一时期领用的材料费、应支付的人工费、应计提的折旧费等,凡不属于某一时期的耗费,即使款项已经实际支付,也不应该列为当期费用。如当期偿还的前期购货款、支付的赔偿款等。

2. 成本、费用的关系

广义上讲两者是相同的,即成本等于费用;狭义上讲,成本指生产成本,费用按经济用途包括生产成本和期间费用。

三、成本的作用

在市场经济条件下,成本的作用取决于它的经济实质。成本的经济实质是企业生产过程中的劳动耗费及其补偿价值。成本是反映和控制企业生产经营管理工作的综合性指标,是确定企业盈亏和制定产品价格的基础。其作用表现为:

(一) 成本是生产耗费补偿的尺度

马克思说过:“商品的成本价格必须不断买回各种已经在商品生产上消费的生产要素。”企业的生产经营过程,也是生产的耗费过程。企业在生产经营活动中耗费的要素的种类和数量是通过成本指标来反映的。为了保证企业再生产的不断进行,必须对生产耗费(包括物化劳动和活劳动)进行补偿。而企业是自负盈亏的商品生产者和经营者,其生产过程中的耗费只能按照成本数额用销售收入补偿,即企业从取

得的收入中划分出相当于费用的部分,用于重新购买原材料、支付工资和其他费用。若补偿小于耗费,再生产得不到保证,必然影响到企业的盈利和利润分配。成本这一补偿耗费的尺度,对于正确计算企业利润有重要的意义。

(二) 成本是综合反映企业工作质量的重要指标

企业生产经营的目的是向社会提供产品或劳务,同时获取利润。企业实现的营业收入减去费用(营业成本、营业税金、期间费用)等于营业利润。企业必须以尽可能少的投入,实现尽可能多的利润。所以,企业必须对生产过程中的耗费进行如实反映。企业产品产量的多少,产品质量的好坏,材料是否节约,生产设备是否充分利用,劳动生产率的高低,工艺过程是否合理,废品率的高低,供销环节是否协调,生产经营管理水平等,都直接或间接地影响到产品成本。利用成本指标还可以事先控制成本水平,监督各项费用开支。通过成本指标,可以综合反映企业各个方面的工作质量。

(三) 成本是制定产品价格的重要依据

产品价格是价值的货币表现,产品价格应当符合其价值,国家和企业制定产品价格时,必须遵照价值规律,使产品价格尽可能符合产品的价值。企业再生产过程中的耗费由销售收入补偿,销售收入等于销售数量乘以销售价格。当产品的价格低于其成本时,企业的销量越大,其亏损就越多。只有销售价格高于其成本,才能使企业销量越大,利润越大。因此,成本是制定产品价格的重要依据。

(四) 成本是企业生产经营决策的重要依据

企业经营管理的核心是提高本企业的经济效益,只有不断提高经济效益,才能增强自身的竞争能力。为此,企业必须进行正确的生产经营决策。成本因素是作出生产经营决策的决定性因素,因为成本低,才可能有较好的经济效益,才可能有较强的社会竞争力。所以,成本是企业生产经营决策的重要依据。

第二节 成本会计的意义

一、成本会计的发展

成本会计是在社会经济发展过程中逐步形成和发展起来的,是会计学科体系的一个重要分支。其发展大体经过了三个阶段:① 萌芽时期;② 奠基时期;③ 发展时期。

(一) 萌芽时期(19 世纪 80 年代以前)

在资本主义萌芽初期,工业以家庭手工业为主,没人对活动结果关注。随着社会的发展,工厂取代了家庭手工业,生产变成了购买原材料、支付工资的形式,这时成本计算成为必要。但成本是估计的,为了使成本接近实际,人们开始对生产过程中发生的直接费用进行计算和汇总,对数额不大的间接费用作损失处理。这种极为粗略的计算,为成本核算打下了基础。16 世纪中期,意大利印刷商及毛纺商开始成本记录,并创造了分批成本制度和分步成本制度。此时期成本会计仍未形成一套完整的方法和理论体系,是成本会计的萌芽时期。

(二) 奠基时期(19 世纪 80 年代至 20 世纪 20 年代)

19 世纪产业革命后,企业数量增多且规模壮大,企业间竞争加剧,生产成本受到重视。资本家要求会计人员担当此项工作,这时,成本计算同会计核算结合起来,形成了一套计算成本的方法和理论体系。会计专家劳伦斯对此时期的成本会计所下定义是:成本会计是应用普通会计的原理、原则,系统地记录某一工厂生产和销售产品时所发生的一切费用,并确定各种产品或服务的单位成本和总成本,以供工厂管理当局决定经济的、有效的和有利的产销政策时参考。可以看出,此时期的成本会计强调应用会计的一般原理计算,是财务会计的一个组成部分,为以后成本会计的发展奠定了基础。

(三) 发展时期(20 世纪 20 年代至今)

20 世纪初,泰罗制被广泛使用,其核心是强调提高生产和工作效

率。随着泰罗制的广泛实施,与其科学管理方法直接相联系的标准成本、预算控制、差异分析等技术方法成为成本会计的一个组成部分。从20世纪50年代起,资本主义经济出现了新变化,即资本进一步集中,企业规模日益壮大,涌现了大量的跨国公司,同时,在战争中发展起来的科学技术大量转移到民用产品,产品更新换代快,竞争十分激烈。这时,企业只有以物美价廉的产品来提高竞争力,争取在市场上的立足之地。在生产以前,对产品的设计、结构、工艺、生产组织安排等各个方面进行合理改革,制定各种不同方案,选取最佳方案作为经营决策的依据,以此方法来大幅度降低成本。这时就形成了以管理为主的成本会计,成本会计得以发展。20世纪80年代前后,现代高科技被广泛应用于生产,电脑化、自动化程度提高,猛烈冲击了成本会计的计量工作,而且成本会计的作用日益广泛,成本会计得到了进一步发展。

二、成本会计的意义

成本会计是会计的一个重要分支,它能给企业的经营管理者提供有用的成本会计信息,使之做出正确决策,从而促使企业降低成本、费用,改进生产经营管理,提高经济效益。

第三节 成本会计的对象、职能和任务

一、成本会计的概念

根据成本会计的产生与发展过程可知,不同时期成本会计的涵义不同。现代成本会计是指运用会计的基本原理和一般核算原则,采用专门的方法,对企业生产经营过程中发生的成本、费用进行连续、系统、全面、综合地核算和监督的一种经济管理活动。成本会计有狭义和广义之分。狭义的成本会计指进行成本核算的会计,而广义的成本会计指进行成本预测、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各个环节的管理活动的会计。

成本会计属于专业会计,它具备会计的基本特征与基本职能,其核