

新编立信会计丛书

成本会计

施仁夫 编著

提 要

本书主要介绍：工业企业生产过程中成本计算的理论和方法。详细叙述产品成本的构成及分类、生产类型与成本计算方法、生产费用的汇集和分配方法、产成品和在产品的成本分配、成本计算的会计处理及计算实例、以及成本报表等。并附有问题和习题。

知 识 出 版 社

新编立信会计丛书

成 本 会 计

章普安 施明璋 编著

知 识 出 版 社

1983·9·上海

新编立信会计丛书

成本会计

章普安 施明璋 编著

知识出版社出版

(上海古北路650号)

安徽省新华书店发行 安徽新华印刷厂印刷

开本 850×1156 毫米 1/32 印张 7.375 插页 2 字数 178,000

1983年9月第1版 1983年9月第1次印刷

印数: 1—135,000

书号: 4214·1016 定价: 0.75元

编写说明

产品成本是反映企业生产消耗的综合指标。它体现了企业生产经营管理的水平。在当前社会主义现代化建设中,为了讲究和提高经济效益,从而为国家提供更多的积累,成本管理工作已愈来愈为各方面所重视。而成本会计正是做好成本管理工作的基础。这是因为,没有成本会计及时提供必要的资料,企业就不可能为加强经营管理、提高经济效益作出正确的决策。基于成本会计的重要意义和作用,它的理论和方法也日益广泛应用到其他非生产部门和单位的经济活动中。我们编写本书的目的,就是为了适应客观存在的这种需要。本书可供中等财会学校、培训班作教材,并可作为财会工作者自学参考。

本书是以工业企业生产过程核算为叙述对象,依次阐明成本的基本概念,成本会计的基础工作,生产费用的汇总和分配,以及成本计算的各种方法等有关内容。本书在叙述中,尽可能结合实例演算,以便于联系实际阅读。每章并附有问题和习题,供练习之用。由于笔者水平有限,书中不足之处,尚望读者批评指正。

我们在编写过程中,荣幸地得到潘序伦老校长的鼓励,上海财经学院会计学系副教授王有枚同志特为本书审阅和提供宝贵的意见,谨一并致以衷心的感谢。

编 者

一九八二年十二月一日

目 录

第一章 绪论	1
第一节 成本会计的意义及其重要性	1
第二节 成本会计与工业会计的关系	2
第三节 成本会计与经济核算	3
第四节 成本会计与成本计划、成本分析	4
第五节 成本会计与企业生产组织和条件	6
问题	10
第二章 成本计算概要	11
第一节 成本的构成及分类	11
第二节 生产费用的汇集	18
第三节 生产类型与成本计算方法的适应关系	25
第四节 成本计算公式	29
第五节 确定期末在产品数量	32
第六节 总成本和单位成本	34
第七节 成本汇集的资料来源	36
问题 习题	46
第三章 成本的分配(一)	50
第一节 成本分配的原则、标准与方法	50
第二节 原材料、工资和一般费用成本在各种产品之间的分配	52
问题 习题	58
第四章 成本的分配(二)	60
第一节 辅助生产成本的分配	60

第二节 车间经费和企业管理费的分配	74
第三节 废品损失的分配	80
问题 习题	84
第五章 产成品和在产品之间的成本分配	87
问题 习题	96
第六章 成本的汇集和分配例解	98
第一节 成本汇集分配帐户关系图解	98
第二节 成本的汇集和分配例解	99
第七章 成本计算的基本方法	111
第一节 单一法(或品种法)成本计算	111
第二节 分批法成本计算	114
第三节 分步法成本计算	125
问题 习题	145
第八章 成本计算的其他方法	149
第一节 分类法成本计算	149
第二节 定额法成本计算	156
第三节 联产品、等级品、副产品成本计算	171
第四节 成本计算方法的选用原则	177
第五节 生产管理与成本计算的关系	180
问题 习题	181
第九章 成本计算例解	186
第一节 分批法成本计算例解	186
第二节 分步法成本计算例解	195
第十章 成本计算的会计处理方法	206
第一节 成本的会计科目设置	206
第二节 成本开支范围	207
第三节 成本汇集和分配的会计分录	208
第四节 成本明细分类帐与总分类帐的对帐关系和方法	211

第五节 产品销售成本的计算和分录·····	212
第六节 成本计算中其他会计处理方法·····	212
问题 习题·····	217
第十一章 成本报表·····	219
第一节 成本报表的种类及其作用·····	219
第二节 成本报表格式·····	222
问题 习题·····	226

第一章 绪 论

第一节 成本会计的意义及其重要性

工业企业的基本经济活动是生产工业产品。因此，生产过程是工业企业供、产、销经营过程的中心环节。产品的生产过程，同时也是生产的耗费过程。在这一过程中，一方面要生产出产品来，另一方面要发生各种各样的生产耗费。

工业企业所生产的产品价值，包括三个组成部分：

(1) 生产过程中耗费的生产品料(劳动资料和劳动对象)转移的价值；

(2) 活劳动耗费所新创造的价值中，以工资等形式分配给劳动者个人用于生活消费的部分；

(3) 活劳动耗费所新创造的价值中，以税金和利润形式上交国家，由国家集中掌握用来满足全社会需要的部分。

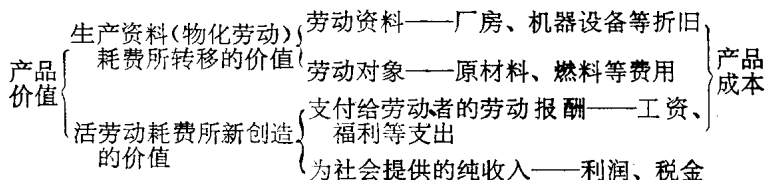
产品价值中的前两部分是补偿价值，构成了产品的成本。由此可见，产品成本是产品价值的一部分，它是以货币形式表现的用来抵偿企业的生产资料消耗和工资支出等的那一部分生产耗费。成本会计，就是对工业企业生产过程中发生的费用和产品成本的形成，以各种耗费的数量为基础，用统一的货币形态来记录、计算、反映和监督的一种系统的、科学的专业会计。

由于产品成本表明企业在生产产品方面的全部支出，因而企业的产品产量大小，质量好坏，原材料、燃料等消耗的节约或浪费，劳动生产率高低，设备利用是否充分，资金运用是否合理等等，都会直接或间接地从成本中反映出来。产品成本是生产耗费的综合

表现,集中地反映企业生产经营活动的综合效果。产品的成本水平愈低,说明企业经济活动的效果愈高。产品成本在社会主义经济中是补偿生产消耗的尺度,也是制定产品价格的一项主要依据。成本会计正是在反映和监督企业各项生产费用,正确计算产品成本,不断降低产品成本,节约资金,增加积累,加快我国社会主义建设中,发挥着重要的作用。

以上产品价值和产品成本之间的关系可以表解如下:

(图表 1-1)



第二节 成本会计与工业会计的关系

会计是管理经济的重要工具。它是以货币形态来反映并监督企业经营过程的科学方法。在工业企业中,工业会计的核算对象是以企业整个再生产过程为内容的,它包括企业的直接生产过程和流通过程,后者即企业的储备过程和销售过程。企业在进行生产时,必须要以货币去购买生产所需的各项劳动对象。加工以前,这些劳动对象存储于企业的仓库中,在生产上需要时,才从储备过程进入生产过程。在生产过程中,工人借助于劳动资料,以其劳动,作用于劳动对象,创造了各种产品。产品经过销售过程出售后,价值得到实现,企业重新又获得货币资金,恢复了企业的再生产。

工业会计的核算对象,就是这种再生产过程的整个范围,包括着下列两大部分:

- (1) 生产过程的核算;
- (2) 流通过程(即储备过程和销售过程)的核算。

这两个过程的核算,在会计上是统一的、完整的,也是工业会

计的基本内容。工业会计虽然包括着生产过程和流通过程的核算,但是,正因为生产过程是价值创造的过程,因而反映和监督这个过程的核算就具有特殊重要的意义,并逐渐被独立出来进行研究,成为一门具有完整的理论和方法体系的成本会计学。

第三节 成本会计与经济核算

经济核算是社会主义的经济范畴,是有计划地管理社会主义企业的方法。概括地说,经济核算所体现的经济关系主要有三个方面,即:国家与企业之间的全盘统一领导和独立经营关系;有关企业之间的分工协作和等价交换关系;国家、企业同职工之间的物质利益关系和各尽所能与按劳分配关系。经济核算的基本要求是以最小的劳动消耗,取得最大的经济效果。

严格说来,经济核算制与经济核算并不是一个概念。实行经济核算制,要求国家赋予企业以社会主义商品生产者的相对独立地位,给企业一定的责任、权力和利益;要求企业在国家计划指导下进行生产经营活动,并对国家财产的完整、安全及其合理使用负责;要求把企业的经营成果好坏与企业本身的发展和职工个人的物质利益直接联系起来。经济核算制的核心,就是要求企业要用销售自己的产品所得的收入,抵偿全部生产和销售产品的支出,并获得盈利。这样,经济核算制的要求和经济核算的要求又是一致的。因为,只有劳动消耗小,经济效果大的企业,从销售收入中抵偿全部支出之后,方能取得盈利。把企业建立在经济核算制的基础上,正是为了要它们对自己的经营成果完全负责,使每个企业做到不亏损而且能够盈利,为国家积累资金。积累是扩大再生产的源泉。我们要实现四个现代化,在现代科学技术的基础上改造整个国民经济,这就需要大量的资金。这些资金的来源,主要只能靠内部积累。社会主义企业生产的目的,并非专门为了利润,但盈利却是进一步扩大生产和提高人民物质和文化生活水平的重要的资

金来源。因此,实行经济核算,是所有社会主义工业企业的一致努力的方向。

由此可见,企业在实行和贯彻经济核算制的过程中,就要尽可能地节省不必要的物资消耗,提高劳动生产率,加速资金周转,消除各种浪费和充分发挥、利用设备潜力等等。而所有这些措施,都是为了一个共同的目标,就是降低生产成本,增加资金积累,从而扩大再生产的能力。而成本会计正是在这一过程中,发挥着它的最重要的作用。

因为在成本会计中,它不但提供了企业各个时期内全部产品的总成本,而且提供了个别产品的总成本及单位成本;它不但告诉我们个别产品的总成本和单位成本,而且告诉我们各个产品成本的结构,即材料成本是多少,工资是多少,其他费用是多少。同时,在材料和工资的耗费资料中,不仅有着以货币表现的金额,而且还有着耗用各种材料的数量(如公斤、米、件等)和工时的时数,具体地反映了在生产过程中各种材料、工时和费用的耗费情况,作为我们记录、计算、反映和监督各种材料、工时和其他支出耗费的根据。这样,就能进一步巩固既有成绩与揭示生产经营活动中所存在的问题,以便及时地针对性地采取必要的措施,去消灭生产中的浪费和提高劳动生产效率。这就是成本会计贯彻执行经济核算,从而保证完成和超额完成国家所给予企业降低成本、积累资金的任务。

第四节 成本会计与成本计划、成本分析

社会主义经济是计划经济。在工业企业中,必须加强计划管理。成本计划是整个国民经济计划的重要组成部分,又是工业企业整个计划的中心环节。企业必须按照国家的要求,按期编制成本计划,并且保证计划的完成和超额完成。为此,就要对成本计划的完成情况进行反映和监督。成本会计就是反映和监督成本计划完成情况,加强成本计划管理的重要手段。通过成本会计,可以审

核各项生产费用的支出是否符合计划、定额,加强会计监督,促使企业厉行节约,降低成本;可以计算各种产品的总成本和单位成本,为考核和分析成本计划的完成情况,进一步挖掘降低成本的潜力,以及编制下期成本计划提供资料。

企业对本期耗用的成本,要根据各项增产节约指标和过去的成本水平,也就是在前期实际成本基础上,根据平均先进定额来确定各项成本指标,编制精确的成本计划,借以一方面作为控制成本的具体目标,一方面作为与实际成本互相比较的标准。由于对企业一切成本在事前都有一定的计划,就可以作为考核实际成本的根据,尽可能地防止一切可能发生的浪费行为。

为了要使实际成本与计划成本相互比较,平时成本会计的实务处理必须与成本计划互相密切配合。因为只有在相同的基础上,通过相互比较,才能得出生产经营活动的计划与实际的差异,真正能够反映出降低成本的结果,反映出企业生产经营管理的实绩。同时,也只有建立在相同的基础上,才能消除各种例外因素的影响。

企业要进一步降低成本,必须对成本进行分析。成本分析是加强成本管理,促进降低成本和提高经济效益的重要方法。通过分析,可以肯定成绩,找出差距,针对存在问题,发动群众,献计献策,总结经验,就能找到增产节约的潜力,找到今后努力的方向。

工业企业经营活动的过程和结果,不是孤立存在的,计划的完成情况,总是多种因素综合作用的结果。通过分析才能找到原因,才能作出恰当的评价。企业成本计划完成的因素中,有数量因素和质量因素,积极因素和消极因素,主观因素和客观因素;各个因素相互影响,反映在某个指标上,有时还会相互抵销。只有通过分析,把影响成本的各个方面的因素都展示出来,区分主次,找出其影响程度,才能制订出相应的措施,促使企业努力改进生产经营管理,力求用较少的人力、物力和财力,生产出更多更好的产品,降低产品成本,提高资金积累水平。

成本会计是从生产过程中记录、计算、反映和监督实际生产活动的全过程。成本计划是在前期实际成本的基础上,根据平均先进定额和生产任务,确定预计可能实现的生产经营活动的目标。成本分析则是以实际生产成本为基础,与计划比较以分析其完成情况和原因;与历史成本实绩资料比较以分析其成本升降的趋势和原因;与同行业先进水平相比较以分析本企业成本水平的差距和原因;等等。因此,这三者的最终目的都是为加强企业管理,降低成本,提高经济效益,积累资金,促进企业全面完成和超额完成国家计划而努力。

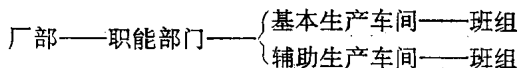
第五节 成本会计与企业生产组织和条件

一、生产组织机构

工业企业进行产品的生产,必须要有健全的生产组织机构,以保证整个生产活动协调地正常进行。由于每个企业生产的产品、工艺要求和生产类型各不相同,其组织机构也不完全一样。而成本会计为了顺利地完其反映和监督生产过程及其消耗的任务,在规定自己的工作程序和方法时,又必然要和企业生产组织机构的设置相适应。

工业企业的一般生产组织机构简示如下:

(图表 1-2)



上面所示的职能部门及车间的多少或大小,要视企业生产规模和加工工序的具体情况来决定。

按照企业生产的经营活动,车间的划分,一般可以分为基本生产车间、辅助生产车间、附属生产车间、副业生产车间等。

直接从事制造本企业产品从投产开始到成品完工为止的车间,叫基本生产车间。有的企业内部还设立从事废料利用的车间,

称为副业生产车间,它也可以包括在基本生产车间内。基本生产车间如规模较大,或产品不同,也有设置工场一级的,负责本工场范围内的生产调度等管理工作。为基本生产服务,供给基本生产车间以劳务或物品的车间,叫辅助生产车间。有的企业还设立专门为基本生产车间制造附属材料(工具、模型)的车间,称为附属生产车间,它也可以包括在辅助生产车间内。

车间的组织设置原则,一般有如下三种:

(1) 按工艺原则组织。每个车间内集合着生产用途相同的机器设备,执行着同类的工艺。如机器制造厂划分为铸工车间、锻工车间、机械加工车间等。

(2) 按对象原则组织。每个车间独立完成某种产品的全部生产过程,或者是完成产品整个生产程序中的每一个生产步骤。

(3) 按混合原则组织。有些车间按工艺原则组织,另一些车间按对象原则组织。

企业的职能部门,是指从事一般行政管理工作的单位,如计划统计、生产技术、劳动工资、财务会计、供销、后勤等部门,也称管理部门或管理科室。

二、生产要素与生产条件

马克思指出:“劳动过程的简单要素是:有目的活动或劳动本身,劳动对象和劳动资料。”企业进行生产,必须具备这样三个条件。所谓有目的的活动或劳动本身就是生产工人的劳动;劳动资料是机器设备、工具、仪器以及厂房、运输设备等;劳动对象是指原材料、能源等。它们也就是生产的三要素。成本会计工作正是围绕这些要素的发生和合理组织而进行的。因此,正确地组织好生产,是工业企业生产技术管理的一项重要工作,它要求企业从经济效益出发进行设计和规划。

1. 企业的设计规划,首先从确定生产规模入手。所谓生产规模,包括:产品的种类、规格和生产能力。然后应为各种产品进行

工艺准备工作,并根据工艺技术加工过程的要求,确定所需要的主要机械设备和辅助设备,以及其他必要的辅助设施,如生活区、仓库、运输、办公室等。

2. 在进行生产规模的决策时,必须对企业的供、产、销作出综合平衡。对于一个新建企业的设计,还要就原材料供应、产品销路方向、运输、能源等条件进行厂址的有利条件的选择。

3. 设备方面要考虑配套。这就是说,要根据工艺要求配置设备,并考虑必要的大修、保养的备用设备。各种设备要按各工序的生产能力配套,以保证前后工序不致脱节。

4. 厂房建筑的布局要经济合理。生产工序要前后衔接,按生产流程布局,使厂内半成品逐步转移方便,以减少内部运输工作量。例如原材料仓库要靠近第一生产工序,成品仓库接近末道工序之后。

5. 劳动力(包括各操作工及辅助工等)要按工艺技术要求及机械生产能力进行配备。

以上工业企业生产技术管理的基本问题,按其职责来说是生产技术部门的任务,但是与成本会计工作有密切的关系。因为这些问题无不关系到为有效地组织成本会计而需进行的有关设计原始记录,汇总生产费用,以至计算产品成本等一系列工作的质量。为此,成本会计人员不仅应熟谙应有的会计专业知识,并且还须懂得生产技术和生产管理的常识,才能充分发挥成本会计在企业管理工作中的作用。

三、原始记录

前面曾说到,成本会计是反映和监督生产消耗的重要手段。为了正确反映产品的生产消耗,并监督这种消耗,就必须及时取得生产上各种消耗的资料,例如原材料消耗、设备利用程度、产品生产工时消耗,以及各种费用开支等数字,有系统地加以记录、传递和归纳。这种数据资料的取得,主要来自事前设计完善的各种原始

记录。

原始记录是指在生产过程中，每天或每个班对每一工序所产产品(半成品)的产量、质量、消耗所发生的第一手的生产活动的记录资料。原始记录一般包括：

(1) 产品的产量与质量记录。也称生产记录。它记录每一工序或每台机器设备所产产品(半成品)的产量和质量情况，逐日统计上报，反映生产计划的完成情况。

(2) 劳动消耗的记录。包括出勤、工作内容、耗用工时或产量等。它不仅是计发工资、奖励的依据，也反映各产品工时的消耗量，为成本分配提供数据。一般有：考勤记录，个人产、质量及劳动工时记录。

(3) 设备利用记录。包括设备利用与停用台时数及其原因；各产品所使用的台时数。

(4) 原材料消耗的记录。反映投料数量及金额。一般有：落料通知单，领料单，退料单，各工序已领未用的材料盘存表等。

(5) 电力消耗记录。在每月终将各车间或工序的电度表抄录报告，为成本计算期耗电量提供数据。

(6) 辅助生产的服务工作量消耗记录。它按每项服务施工单记录所耗费的材料、工时量或其他工作量，为分配辅助生产成本提供完整的资料。

(7) 产成品或半成品入库记录。它是反映已加工完成的产成品或半成品并已验收入库的数量和质量的数据，一般称为“产品入库单”。

(8) 其他原始凭证。原始记录是成本会计的重要基础，也是生产活动的信息。成本会计工作者应会同计划统计部门，根据生产的特点及要求，设计组织原始记录的式样，由各车间、部门记录人员执行。

问 题

1. 工业企业的经济活动包括哪几个过程,它的中心环节是什么?
2. 工业产品的价值是怎样组成的?产品成本包括哪些内容?
3. 什么叫经济核算?成本会计与经济核算的关系是什么?
4. 企业的生产组织机构是怎样的?这些组织机构的基本职能是什么?
5. 何谓生产要素?它包括哪些内容?为什么工业企业的生产必须具备这些条件?
6. 成本计算工作人员为什么必须了解生产组织和生产程序?
7. 解释下列名词的概念:
 - (1) 生产程序;
 - (2) 基本生产车间;
 - (3) 劳动对象。