



对外经济贸易大学会计学精品系列

成本与管理会计

Cost and Management Accounting

吴 革◎主编



中信出版社
CHINA CITIC PRESS



对外经济贸易大学会计学精品系列

成本与管理会计

Cost and Management Accounting

吴 革◎主编

中信出版社
CHINA CITIC PRESS

图书在版编目 (CIP) 数据

成本与管理会计/吴革 主编. —北京: 中信出版社, 2008. 7

ISBN 978-7-5086-1230-0

I. 成… II. 吴… III. ①成本会计②管理会计 IV. F234

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 088695 号

成本与管理会计

CHENGBEN YU GUANLI KUAJJI

主 编: 吴 革

策 划 者: 中信出版社策划中心

出 版 者: 中信出版社 (北京市朝阳区和平街十三区 35 号煤炭大厦 邮编 100013)

经 销 者: 中信联合发行有限责任公司

承 印 者: 北京诚信伟业印刷有限公司

开 本: 787mm × 1092mm 1/16 印 张: 20.75 字 数: 360 千字

版 次: 2008 年 7 月第 1 版 印 次: 2008 年 7 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-5086-1230-0/F · 1383

定 价: 45.00 元

版权所有 · 侵权必究

凡购本社图书, 如有缺页、倒页、脱页, 由发行公司负责退换。

<http://www.publish.citic.com>

E-mail: sales@citicpub.com

author@citicpub.com

服务热线: 010-84264000

010-84264377

丛书总序

进入21世纪以来，我国高等院校中的会计学本科教育迈上了一个新台阶。在本科教育的培养主体上，由原来的会计学院或者独立的会计系培养会计专业的学生，逐渐转变为由大学商学院（管理学院）为主体来培养会计专业的学生。

上述会计专业学生培养主体的变化对会计教育的影响，首先表现为在会计学专业的课程体系中融入了相当数量的企业管理方面的课程。但是我认为，这种变化对会计教育的深刻影响还在于对教育思想和教育观念的影响上。

就教育思想和教育观念而言，毋庸讳言，我国会计学教育长期以来存在的“就会计论会计”的弊病一直没有根除。这种“就会计论会计”的教育思想和教育观念强调会计学的独有重要性，不太强调会计职能发挥作用的环境因素；强调会计学知识体系的自身完备性，不太强调会计学与管理学和其他学科的有机融合；强调会计的业务“核算”与过程“控制”，不太强调产生特定业务和业务发生过程的合理性因素分析。应该说，这种教育思想和教育观念有其学科发展的必然性，也在较长时期内培养了有一定质量的毕业生。但是，随着管理实践和管理理论不断发展，上述“就会计论会计”的教育思想和教育观念对会计学教育的危害表现得越来越明显。

实际上，不论是现代企业管理实践还是现代企业管理理论，均强调企业内部各个职能部门（当然包括会计部门）的行为必须与企业的发展战略相符合，强调企业的行为必须与一定的环境相融合，强调在企业目标的实现过程中各种资源的系统化运用，等等。显然，这种变化对会计学教育提出了新的要求：必须将会计学教育的视野放开，站在企业或组织整体的角度考虑会计问题。

值得高兴和自豪的是，我们对外经济贸易大学国际商学院的会计学教师在会计学的教学中利用商学院办会计教育的得天独厚的优势，长期坚持站在企业或组织整体的角度考虑会计问题，突破了传统的“就会计论会计”的教育思想和教育观念，强调会计与管理的有机融合，在会计教育中取得了骄人的成就：在就业率方面，我们会计学专业的本科毕业生长期处于高水平，表现了极强的就业竞争力；在就业的领域方面，我们会计学专业的本科毕业生广泛就业于跨国公司，并迅速成为业务骨干，表现了极强的工作适应性；在攻读更高学位层次方面，我们会计学专业的相当数量的毕业生在国外著名商学院（如哈佛商学院、伦敦商学院等）攻读硕士学位，表现了极高的求学成功率。我们在会计学本科教育中取得如此骄人成就的经验之一，就是加强教材建设。

编写本套教材的初衷有两点。第一，推广先进的会计教育理念和经验。我们认为，我们有责

任让各个高校的广大财会工作者一起来分享我们的成功经验。第二，向会计图书市场注入精品。目前会计类专业书籍充斥于整个图书市场。在这些会计类书籍中，不乏一些著名的会计学者的作品。但是，观其内容，相当一部分作品仍然难以逃脱“就会计论会计”的传统观念的束缚。因此，本套丛书的出版，将对良莠不齐、缺乏精品的会计图书市场注入一套精品图书。

现在奉献给读者的是我院会计学专业教师编写的会计学专业核心课程教材，包括《初级会计学》、《中级财务会计》、《高级财务会计》、《成本与管理会计》、《公司理财》、《审计理论与实务》和《会计学教程》。其主要特点是：

第一，作者阵容强大，教学经验丰富。本套教材的主编及参编人员均来自对外经济贸易大学，均长期从事本专业的教学工作。本套丛书是这些教师长期积累的教学和科研成果的总结。其中，各位主编人员均主编过多部教材，并且均有较好的社会评价和较大的发行量。

第二，内容视野开阔，符合培养目标。每位作者都努力站在企业或组织的整体角度考虑和阐述问题，以期达到扩展会计学专业学生视野的目的。

第三，体例统一规范，教材实用性强。为便于使用，每章前均安排了学习目标和案例/引言，以便使学生明确各章的学习重点并对学习内容产生兴趣。每章的后面配有中英文对照的关键术语、思考题及练习题，书末附有部分练习题的参考答案，便于学生学习后的自我检验。

我相信，本套丛书的出版，一定会对我国的会计教育产生积极的推动作用。当然，限于作者水平，本套丛书的缺点和不足在所难免，恳请广大读者批评指正。

对外经济贸易大学国际商学院院长

张新民

2005年8月

前 言

成本管理会计是将现代化管理与会计融为一体，为企业的领导者和管理人员提供成本管理信息的会计。它是现代企业会计学的两个分支之一，是会计为适应现代管理要求而发展的必然结果。它作为企业会计的一个新兴领域，从20世纪初以来，得到迅速的发展，在理论与实践上都取得了丰硕的成果。

随着我国社会主义市场经济体制的建立和发展，以及企业在市场上竞争能力的提高，要求企业必须不断提高和改善经营管理水平，这就使得成本管理会计在实践中的重要性大大加强。成本管理会计作为管理的重要工具，不仅需要会计人员了解和掌握，而且也要求各级管理人员了解和运用。本教材是根据高等财经院校会计专业大学本科培养目标和商科各专业大学本科的教学要求而编写的。

相比于不少的成本管理会计教材，本书具有如下鲜明特点：

1. 简明、实用。在会计科学发展迅速的今天，许多成本管理会计教材，都试图将各种各样会计最新发展和最新应用纳入到教材体系中来，使得教材华丽但却不实用。本书在内容上力求贴近在校学生和在职人员学习的实际知识水平，力求避免传统成本会计、财务管理与管理会计在内容上的重复和很多会计教科书中经常出现的冗长的理论描述和烦琐的公式推导。全书共11章，涵盖了传统成本会计和管理会计两门课程，这在同类教材中属“瘦身型”的。

2. 体系完整。全书分为四部分：第一部分“成本管理会计总论”着重阐述成本管理会计的基本内容和特点，为全书之先导部分，对以后各章具有指导作用，主要包括第一章。第二部分“成本会计”包括第二章~第五章，详细论述了企业成本计算原理、分批成本法、分步成本法和作业成本法这些经典成本会计的基本内容。没有沿袭一般成本会计教材那种过分注重程序和规则的做法，突出成本计算的主线和主要方面，沿着“先见森林，后见树木”的思路，把成本计算的两大难点——制造费用和辅助生产分配分散在第二部分各章中逐步介绍，以利于读者更好掌握成本计算的基本方法。第三部分“决策与规划会计”（包括第六章~第九章）和第四部分“控制与业绩评价会计”（包括第十章和第十一章）对管理会计已趋于成熟并基本上定型化了的内容作出了较为全面而系统的论述。全书力求体系上的全面和完整。

3. 突出案例。没有案例，就没有教育和学习，就没有研究和进步。本书突出案例在书本知识和财会实践两者之间的桥梁作用，力求通过案例提高学生运用所学知识解决实际问题的能力。由于全书整体上都在强调精确的、定量的成本计算和运用，故案例选取有意避免成本管理会计中复

杂的计算程序和方法，而是重点突出背后的管理思想。从想成为出色的成本管理会计应用者的角度来编写的案例，寻找一种易为大家接受的思路，更大程度地贴近现代管理会计现实。通过大量案例分析，使读者能够发现会计这种“商业语言”的潜在价值，从而很好地利用成本信息为企业管理服务。

本书由对外经济贸易大学国际工商管理学院吴革担任主编。参加编写人员的具体分工是：第一、第六、第八、第九、第十一章由吴革编写；第五、第十章由北京师范大学管理学院余芸春编写；第二、第三、第四章由张亚东编写；第七章由吴革和李相志共同编写。在本书编写过程中，作者吸取了对外经贸大学国际工商学院众多老师在成本管理会计多年教学、科研的经验成果，得到了张新民、余恕莲、汤谷良、王秀丽等老师的多方面帮助，本书实际上是一个集体创作的成果。对他们为此而付出的辛勤劳动，谨致衷心的感谢！我们在编写中虽尽可能地做了力所能及的努力，但书中疏漏甚至错误之处一定难免，敬请广大读者批评指正，以便修订再版时得以改正提高。

编著者

2008年6月

BRIEF CONTENTS

要
目

- 第一章 成本信息与企业会计 / 1
- 第二章 成本计算的基本原理 / 20
- 第三章 分批成本计算法 / 54
- 第四章 分步成本计算法 / 76
- 第五章 作业成本计算和其他成本分配 / 99
- 第六章 成本性态分析和变动成本法 / 121
- 第七章 本量利关系的分析 / 151
- 第八章 短期经营决策分析 / 184
- 第九章 生产经营的全面预算 / 219
- 第十章 标准成本系统 / 251
- 第十一章 责任会计 / 277

CONTENTS

目 录

第一章 成本信息与企业会计 / 1

第一节 成本管理会计的发展和演进 / 2

- 一、成本会计的起源：纺织、铁路、钢铁业对成本会计的应用 / 2
- 二、管理会计的形成基础：泰勒的科学管理运动 / 2
- 三、现代管理会计的创建：以提高经济效益为核心 / 3
- 四、战略管理会计：新制造环境带来的发展 / 3

第二节 成本管理会计的内容 / 4

- 一、财务会计、管理会计和成本会计 / 4
- 二、管理会计和成本会计之间的区别与联系 / 6
- 三、财务会计与管理会计的区别与联系 / 7
- 四、成本管理会计的基本内容 / 9

第三节 现代管理会计的职能与信息质量特征 / 10

- 一、企业管理的基本职能 / 10
- 二、管理会计的职能作用 / 11
- 三、管理会计的信息质量特征 / 11

第四节 管理会计师职业发展 / 14

- 一、美国管理会计师的职业发展 / 14
- 二、英国管理会计师的职业发展 / 15
- 三、管理会计师职业道德 / 15
- 四、我国的现状 / 17

关键术语 / 17

思考题 / 18

练习题 / 18

第二章 成本计算的基本原理 / 20

第一节 成本的分类 / 21

- 一、成本按经济内容的分类 / 21
- 二、成本按经济用途的分类 / 22
- 三、成本的其他分类 / 24

第二节 成本计算的要求和程序 / 25

- 一、成本计算的要求 / 25

CONTENTS

目
录

- 二、产品成本计算应设置的主要会计科目 / 26
- 三、企业成本核算的一般程序 / 26
- 第三节 成本的归集和分配 / 28**
 - 一、材料费用的归集和分配 / 28
 - 二、人工费用的归集和分配 / 30
 - 三、外购动力费的分配 / 32
 - 四、制造费用的归集和分配 / 32
 - 五、待摊费用和预提费用的分配 / 33
 - 六、辅助生产费用的归集和分配 / 34
- 第四节 生产成本在完工产品和在产品之间的归集与分配 / 36**
 - 一、在产品收发结存的核算 / 36
 - 二、完工产品与在产品之间的费用分配方法 / 37
- 第五节 期间费用的核算 / 40**
 - 一、销售费用 / 41
 - 二、管理费用 / 41
 - 三、财务费用 / 42
- 第六节 产品成本计算的方法 / 43**
 - 一、品种法 / 44
 - 二、分批法 / 44
 - 三、分步法 / 44
- 关键术语 / 45
- 思考题 / 45
- 练习题 / 46

第三章 分批成本计算法 / 54

- 第一节 分批成本计算法的特点和成本流程 / 55**
 - 一、分批成本计算法的特点 / 55
 - 二、分批成本计算法下的成本流程 / 56
 - 三、完工产品完工成本的计算和产品单位成本的计算 / 59
- 第二节 制造费用的分配 / 59**
 - 一、预定制造费用分配率与实际制造费用分配率 / 60
 - 二、预定制造费用分配率的应用 / 60

CONTENTS

目 录

- 三、实际成本计算和正常成本计算 / 63
- 第三节 按分批成本法计算产品成本的实例 / 64**
 - 一、分批成本算法在工业企业的应用 / 64
 - 二、分批成本算法在服务性行业的应用 / 66
- 第四节 简化分批法 / 67**
 - 一、简化分批法的计算程序 / 67
 - 二、简化分批法的特点 / 70
 - 三、简化分批法的优缺点和应用条件 / 71
- 关键词 / 71
- 思考题 / 72
- 练习题 / 72

第四章 分步成本算法 / 76

- 第一节 分步成本算法的特点和成本流程 / 77**
 - 一、分步成本算法的特点 / 77
 - 二、分步成本算法的成本流程 / 78
- 第二节 逐步结转分步法 / 79**
 - 一、逐步结转分步法的计算程序 / 79
 - 二、综合结转分步法 / 81
 - 三、分项结转分步法 / 86
 - 四、逐步结转分步法的优缺点和适用范围 / 87
- 第三节 平行结转分步法 / 88**
 - 一、平行结转分步法的特点 / 88
 - 二、平行结转分步法的计算程序 / 90
 - 三、平行结转分步法的优缺点和适用范围 / 92
- 关键词 / 93
- 思考题 / 93
- 练习题 / 93

第五章 作业成本计算和其他成本分配 / 99

- 第一节 作业成本计算 / 100**
 - 一、制造费用分配与作业成本计算 / 100

CONTENTS

目
录

- 二、作业成本计算法的基本内容 / 101
 - 三、作业成本计算的程序及应用 / 104
 - 第二节 服务部门的成本分配 / 109**
 - 一、服务部门成本的分配基础 / 109
 - 二、服务部门成本的分配方法 / 110
 - 三、服务部门成本分配例解 / 110
 - 四、服务部门成本分配的其他因素 / 112
 - 第三节 联产品和副产品成本的计算 / 113**
 - 一、联产品和副产品 / 113
 - 二、联产品成本的分配 / 114
 - 三、副产品成本的计算 / 116
 - 关键术语 / 116**
 - 思考题 / 116**
 - 练习题 / 117**
- 第六章 成本性态分析和变动成本法 / 121**
- 第一节 成本性态分析 / 122**
 - 一、固定成本 / 122
 - 二、变动成本 / 125
 - 三、混合成本 / 127
 - 四、相关范围 / 129
 - 五、总成本的函数模型 / 130
 - 第二节 混合成本的分解 / 131**
 - 一、工程分析法 / 131
 - 二、账户分类法 / 131
 - 三、合同确认法 / 131
 - 四、历史成本分析法 / 132
 - 第三节 变动成本法 / 136**
 - 一、完全成本法的局限性 / 136
 - 二、变动成本法 / 138
 - 三、完全成本法与变动成本法的比较 / 140
 - 四、对完全成本法和变动成本法的评价 / 145

CONTENTS

目 录

关键术语 / 147

思考题 / 147

练习题 / 147

第七章 本量利关系的分析 / 151

第一节 本量利分析的基本模型 / 152

- 一、本量利分析的基本假定 / 152
- 二、贡献边际及相关指标的计算 / 153
- 三、盈亏平衡点的确定 / 155
- 四、安全边际 / 156
- 五、本量利分析图 / 158

第二节 基本模型的扩展及本量利关系分析 / 161

- 一、多品种的本量分析 / 161
- 二、本量利关系分析 / 164

第三节 本量利分析在企业经营决策的应用 / 169

- 一、保利分析 / 169
- 二、利润敏感性分析 / 173
- 三、经营杠杆在利润预测中的应用 / 176

关键术语 / 179

思考题 / 180

练习题 / 180

第八章 短期经营决策分析 / 184

第一节 经营决策与相关成本 / 185

- 一、决策分析概述 / 185
- 二、付现成本与沉没成本 / 187
- 三、历史成本与重置成本 / 188
- 四、增量成本与边际成本 / 189
- 五、机会成本与假计成本 / 190
- 六、可避免成本与不可避免成本 / 191
- 七、可递延成本与不可递延成本 / 191
- 八、专属成本与共同成本 / 192

CONTENTS

目
录

- 九、可分成本和联合成本 / 192
 - 十、相关成本与无关成本 / 192
 - 第二节 生产决策 / 193**
 - 一、相关损益分析法 / 193
 - 二、差量分析法 / 199
 - 三、本量利分析法 / 202
 - 第三节 定价决策 / 203**
 - 一、成本加成定价法 / 203
 - 二、加成率的确定 / 206
 - 三、成本加成定价法的优缺点 / 207
 - 第四节 存货决策 / 208**
 - 一、存货成本模型 / 208
 - 二、经济订货量的确定 / 209
 - 三、不同采购方式下的存货控制 / 211
 - 关键术语 / 212
 - 思考题 / 213
 - 练习题 / 213
- 第九章 生产经营的全面预算 / 219**
- 第一节 计划和预算编制的一般问题 / 220**
 - 一、预算的概念 / 220
 - 二、预算管理的特征 / 220
 - 三、预算管理的作用 / 221
 - 四、预算的类型 / 223
 - 第二节 全面预算的编制内容和程序 / 226**
 - 一、全面预算的内容 / 226
 - 二、全面预算编制的程序 / 228
 - 第三节 全面预算的编制案例 / 229**
 - 一、商业企业全面预算的编制 / 230
 - 二、制造企业营业预算的编制 / 239
 - 关键术语 / 244
 - 思考题 / 244

CONTENTS

目 录

练习题 / 245

第十章 标准成本系统 / 251

第一节 标准成本系统 / 252

- 一、标准成本系统的内容 / 252
- 二、标准成本系统的作用 / 253
- 三、标准成本的类型 / 253
- 四、实施标准成本系统的基本条件 / 254
- 五、标准成本的制定 / 255

第二节 标准成本的差异分析 / 258

- 一、成本差异分析的一般模式 / 258
- 二、直接材料成本差异的分析 / 259
- 三、直接人工成本差异的分析 / 261
- 四、制造费用差异分析 / 263
- 五、差异的调查和差异控制 / 266

第三节 标准成本系统下的成本结转与差异处理 / 268

- 一、标准成本的结转 / 268
- 二、成本差异的处理 / 271
- 三、管理会计的利润表 / 272

关键术语 / 273

复习思考题 / 273

练习题 / 274

第十一章 责任会计 / 277

第一节 分权管理和责任会计 / 278

- 一、集权管理和分权管理 / 278
- 二、后分权管理时代的高层控制 / 279
- 三、分权管理与责任会计 / 279
- 四、责任会计的内容体系 / 280

第二节 责任中心及其业绩评价 / 281

- 一、责任中心 / 281
- 二、成本中心的业绩评价与报告 / 282

CONTENTS

目
录

- 三、利润中心的业绩评价与报告 / 287
- 四、投资中心的业绩评价与报告 / 290
- 第三节 企业内部转让价格 / 295
 - 一、内部转让价格的概念及作用 / 295
 - 二、内部转让价格的类型 / 296
- 关键术语 / 304
- 复习思考题 / 304
- 练习题 / 305

主要参考书目 / 308

练习题答案 / 309

成本信息与企业会计

本章学习目标

通过本章学习，读者应该能够：

- 了解成本管理会计的发展演进历史；
- 掌握成本管理会计的基本概念；
- 掌握财务会计、管理会计和成本会计之间的区别与联系；
- 掌握管理会计的信息质量特征；
- 了解管理会计师的知识体系和职业道德标准。

→案例：从亚信看现代管理会计在企业运作中的作用

1998年6月，韩颖辞去中国惠普财务总监（CFO）的职位，出任亚信CFO。韩颖来亚信后做的第一件事情就是搭建一套符合国际标准的财务会计系统。当韩颖公布公司1997年度财务报告后，亚信所有的高层经理们都大吃一惊，谁也没有想到一年签了那么多单项目居然亏损。在会计数据面前，大家终于明白了，根本的原因就在于亚信以前根本就没有做很好的预算。由于没有预算，所以没有人知道花了多少钱，也没有人去想做这些事情能为亚信带来什么，1997年融资来的1800万美元海外风险投资什么时候花完，花完了怎么办，能否给投资人带来什么回报，以后能否引进更好的投资等这些问题，好像大家都忙得顾不上考虑，但这些事情恰恰是企业运作中最核心的问题。接着韩颖以模拟实战方式对公司经理进行培训，在亚信建立起一种用财务数字说话的企业管理风格。她告诉公司管理层：一个公司一定要分清做事情和做生意是两回事。例如亚信搭建骨干网是做事情，如果想到资本市场融资上市就是做生意。做生意就必须告诉投资人收入来源是什么、盈利能力在哪里、投资人给的钱能够赚回多少钱等，这是两种完全不同的操作方法。随后，韩颖建立了一套以财务系统为核心的管理体系，全面实行预算管理。亚信在每个财政年度开始前三个月就做好了这一年的预算，这个预算在具体到季度、具体到每个月的。按照预算一步步操作，不能随意更改。正是靠这种管理制度，2000年3月，亚信成功登陆Nasdaq，成为首家在美国上市的中国互联网技术企业。

资料来源：徐东英、张群英：“韩颖：亚信成长的幕后”，《中国计算机报》，2001年4月5日