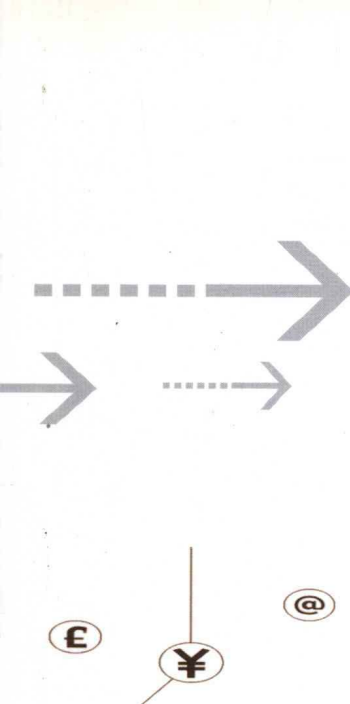


A large, stylized 'K' is followed by 'UAIJI'. To the left, there are several arrows: a dotted arrow pointing right, a solid arrow pointing right, and another dotted arrow pointing right. Below these, there are three circular symbols: a pound sterling symbol (£), a yen symbol (¥), and an at symbol (@).

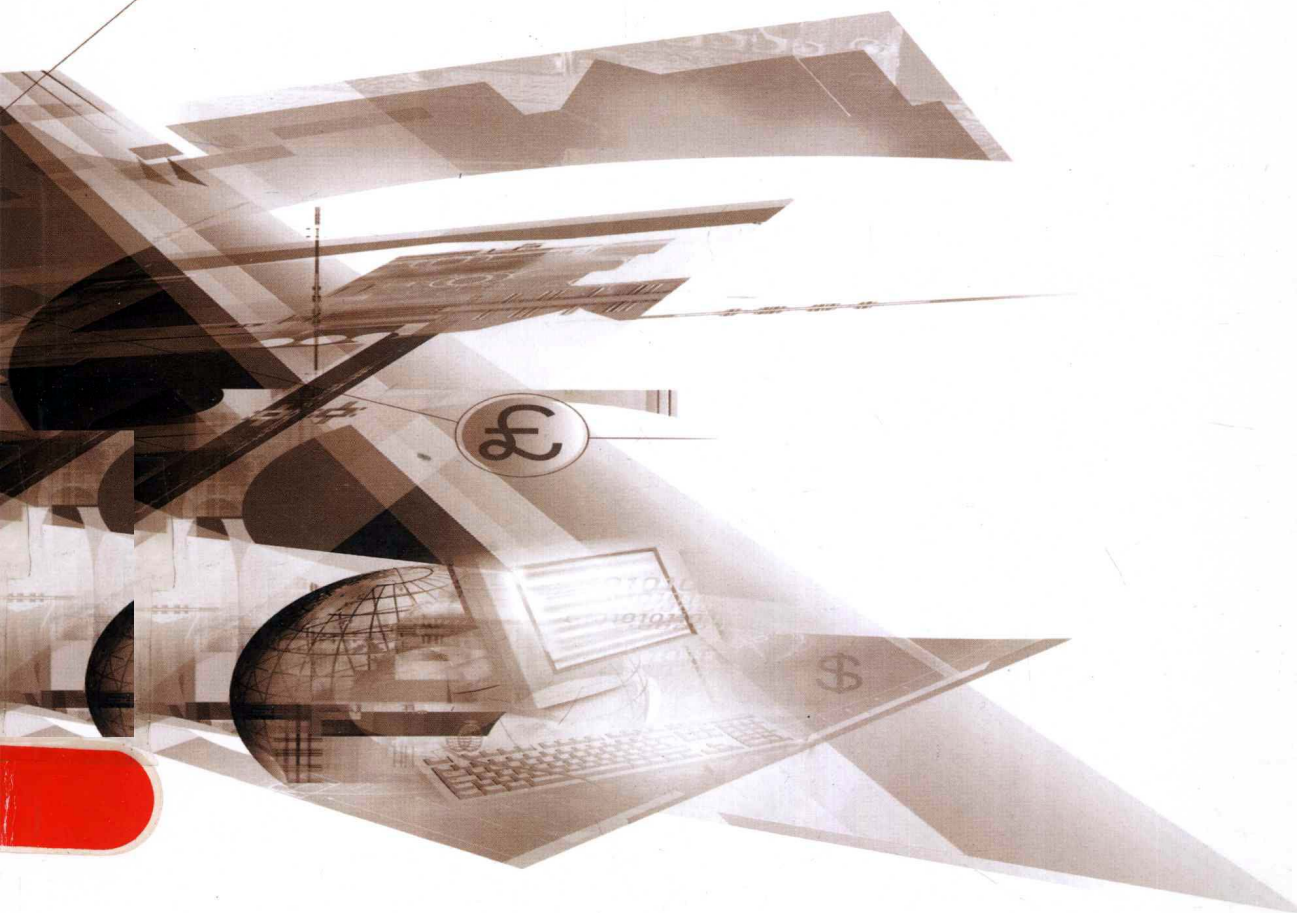
KUAIJI

高职高专会计系列教材

成本会计实务

Chengben Kuaiji Shiwu

李贻玲 黄兰 \主编



重庆大学出版社

高职高专会计系列教材

早 163200 晚 (100%) 在 2000 年 10 月 10 日

美突付會本部

УДК 62-50:62-73

突發現 育銀珠

图书在版编目(CIP)数据

成本会计实务/李贻玲主编. —重庆:重庆大学出版社,2004. 10
(高职高专会计系列教材)

ISBN 7-5624-3272-4

I. 成... II. 李... III. 成本会计—高等学校:技术学校—教材
IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2004)第 096631 号

成本会计实务

李贻玲 黄 兰 主 编

黄 培 副主编

责任编辑:梁 涛 陈红兵 版式设计:梁 涛

责任校对:任卓惠 责任印制:秦 梅

*

重庆大学出版社出版发行

出版人:张鸽盛

社址:重庆市沙坪坝正街 174 号重庆大学(A 区)内

邮编:400030

电话:(023) 65102378 65105781

传真:(023) 65103686 65105565

网址:<http://www.cqup.com.cn>

邮箱:fxk@cqup.com.cn(市场营销部)

全国新华书店经销

重庆现代彩色书报印务有限公司印刷

*

开本:787×960 1/16 印张:13 字数:233 千

2004 年 10 月第 1 版 2004 年 10 月第 1 次印刷

印数:1—5 000

ISBN 7-5624-3272-4/F·371 定价:15.00 元

本书如有印刷、装订等质量问题,本社负责调换

版权所有 翻印必究

前 言

本书是重庆大学出版社根据国家对高职高专教材建设的要求组织编写的会计专业系列教材之一。本书依据《企业会计准则》和有关行业会计制度编写而成,主要阐述了成本的核算程序和成本计算方法,体现了成本会计实务特点。

本书从成本计算方法的通用性出发,以生产过程最为典型的工业企业为基点,加大了案例编写篇幅。所选案例理论联系实际,充分体现了成本核算和成本计算方法基本技能训练的要求,内容深入浅出、层次清晰、实践性强。本书的可读性和实用性较强。

本书编排体系新颖。由于目前同类教材相对较少,我们在编排体系上进行了大胆创新,根据内容需要安排了知识链接、适用范围、工作目的、工作程序、实训演练和结果提示六大板块。这种编排既注重了与《成本会计》的自然衔接,也符合《成本会计》的教学规律,同时满足了成本会计核算的实际工作要求。

本教材由太原大学李贻玲、广西商业高等专科学校黄兰共同主编,昆明冶金高等专科学校黄培担任副主编。李贻玲负责拟订全书的编写提纲,执笔编写第3,4,8,9,10章并对全书进行了统稿;重庆职业技术学院向味诗编写第1章;贵州大学职业技术学院韦云祥编写第2章;黄兰编写第5,6章并对第7章进行了修改;昆明冶金高等专科学校黄培编写第7章第1节;成都电子机械高等专科学校葛福良编写第7章的第2节。

本教材在编写过程中,得到重庆大学出版社的大力支持和帮助,在此谨致以诚挚谢意,同时感谢《成本会计》的各位参编老师。

此书主要供高职高专院校财会、管理、经济等专业的学生使用,也可作为各类财会培训学校的教材以及从事财会人员的学习参考用书。

由于编者水平有限,加之编写时间仓促,书中的不足之处在所难免,恳请读者批评指正。

编 者
2004年6月

目 录

第 1 篇 成本基本理论、成本核算基本原理

第 1 章 总 论	2
1.1 知识链接	2
1.2 工作目的	6
第 2 章 产品成本核算的要求和基本程序	7
2.1 知识链接	7
2.2 工作目的	12
第 3 章 费用的分配与归集	13
3.1 要素费用的分配	13
3.2 待摊费用和预提费用的归集与分配	25
3.3 辅助生产费用的核算	27
3.4 制造费用的归集与分配	40
3.5 生产损失的核算	43
第 4 章 生产费用在完工与在产品之间的分配	47
4.1 生产费用在完工与在产品之间的分配	47
4.2 完工产品成本的计算及结转	68

第 2 篇 产品成本计算方法

第 5 章 产品成本计算品种法	70
5.1 知识链接	70
5.2 适用范围	71
5.3 工作目的	71
5.4 工作程序	71
5.5 实训演练	72
5.6 结果提示	89

第6章 产品成本计算分批法	96
6.1 知识链接	96
6.2 适用范围	97
6.3 工作目的	98
6.4 实训演练	98
6.5 结果提示	110
第7章 产品成本计算分步法	119
7.1 逐步结转分步法	119
7.2 平行结转分步法	150
7.3 实训演练	151
7.4 结果提示	168
第8章 产品成本计算分类法	175
8.1 知识链接	175
8.2 适用范围	177
8.3 工作目的	177
8.4 工作程序	177
8.5 实训演练	177
8.6 结果提示	181
第9章 产品成本计算定额法	182
9.1 知识链接	182
9.2 适用范围	183
9.3 工作目的	183
9.4 工作程序	183
9.5 实训演练	184
9.6 结果提示	185
 第3篇 成本报表的编制和分析	
第10章 成本报表及其分析	188
10.1 知识链接	188
10.2 工作目的	191
10.3 实训演练	192
10.4 结果提示	197
参考文献	200

第 1 章 总 论

1.1 知识链接

1.1.1 成本的概念

成本是商品生产发展到一定阶段的产物。它是商品价值的组成部分,由已消耗的生产资料的转移价值和必要劳动所创造的价值所组成,即是在商品生产过程中所耗费的物化劳动和必要劳动的货币表现。成本实质上是由物化劳动消耗和活劳动消耗中的必要劳动部分构成,即商品价值的 $C + V$ 部分,这种符合成本客观经济内容的成本,我们在成本理论研究上一般称为理论成本。在实际工作中,成本开支范围是由国家有关部门通过有关法规制度来界定的。实际成本与理论成本是有差别的。实际成本既要反映成本的客观经济内容,又要体现经济核算和成本管理要求。实际工作中的产品成本是指为制造产品而发生的以货币表现的各种耗费,即产品的生产成本(制造成本),并不是企业进行生产经营活动所发生的全部支出。

1.1.2 产品成本的作用

产品成本的作用主要体现在以下几个方面:

- 1) 产品成本是生产耗费的补偿尺度;
- 2) 产品成本是反映企业工作质量的综合指标;
- 3) 产品成本是制订产品价格的重要依据;
- 4) 产品成本是企业制定经营决策的重要依据。

1.1.3 成本会计的对象

成本会计的对象是指成本会计所反映和监督的内容。在工业企业中,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反映和监督的主要内容;销售费用、管理费用和财务费用等期间费用与产品生产没有直接联系,而是按发生的期间归集并直接计入当期损益,但它们都是企业在生产经营过程中发生的费用,它们的支出及归集过程也应该是成本会计反映和监督的内容。工业企业的生产经营过程与其他行业企业的生产经营过程相比是最为典型和全面的,因此,可以把成本会计的对象概括为:企业生产经营过程中各种费用的支出以及产品生产成本和期间费用的形成。

成本会计的对象不是一成不变的,在不同时期的不同行业,其生产经营特点和生产经营管理的要求不同,成本会计对象的具体内容也有所不同。

1.1.4 成本会计的任务

成本会计的任务是成本会计职能的具体化,也是期望成本会计应达到的目标和对成本会计的要求。成本会计的任务主要有以下几个方面:

- 1) 进行成本预测和决策并编制成本计划,作为成本控制、分析和考核的依据;
- 2) 严格审核和控制各项费用支出,节约开支,不断降低产品成本;
- 3) 正确及时核算产品成本,反映成本计划的执行情况,为企业经营管理提供成本信息;
- 4) 进行成本分析,考核成本计划的完成情况。

总之,成本会计的任务包括成本的预测、计划、核算、控制、考核和分析以及参与生产经营决策等内容。其中,进行成本核算并提供实际成本核算资料是其最基本的任务,也是成本会计工作的中心环节。

1.1.5 成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计所具有的功能。成本会计的职能在不同的历史时期表现为不同的内容。现代成本会计的职能包括成本预测、成本决策、成本计划、成本核算、成本控制、成本分析和成本考核等7项职能。

(1) 成本预测

成本预测是根据与成本有关的数据和企业具体情况,运用一定的技术方法,对企业未来的成本水平及其变化趋势所进行的科学测算。

(2) 成本决策

成本决策是根据成本预测提供的数据和其他有关资料,运用一定方法,对各个备选方案进行比较分析,从中选择最优方案。

(3) 成本计划

成本计划是在根据成本决策所确定的方案的基础上,具体规定在计划期内为完成生产经营任务所应发生的生产耗费和各产品的成本水平,并提出保证成本计划实现所应采取的措施。

(4) 成本控制

成本控制是根据预定目标对成本发生和形成过程以及影响成本的各种因素和条件施加主动的影响以保证成本计划的完成的方法。从企业生产经营过程来看,成本控制包括成本的事前控制、事中控制和事后控制。

(5) 成本核算

成本核算是根据企业确定的成本计算对象,运用各种专门的成本计算方法,按规定的成本项目,通过生产费用汇集与分配,计算出各种产品的总成本和单位成本。

(6) 成本分析

成本分析是在成本核算提供的资料及其他有关资料的基础上,运用一定的方法,将本期实际成本与本期计划成本、上年同期实际成本、本企业历史先进成本水平以及国内外先进企业的成本等进行比较,确定成本差异,分析差异原因,明确成本超支责任,以便采取措施,改进生产经营管理,降低产品成本,提高企业经济效益。

(7) 成本考核

成本考核是在成本分析的基础上,定期对成本计划执行情况进行总结和评

价。成本考核要以成本计划执行的单位或个人为成本考核对象,以其控制成本为界限,来考核其成本指标的完成情况,并结合一定奖惩制度来调动各责任者努力完成成本计划的积极性。

成本会计的以上各项职能是相互联系、相互依存的。

1.1.6 成本会计工作组织

成本会计工作的组织,主要包括设置成本会计机构,配备必要的成本会计人员,制定科学合理的成本会计制度等。

(1) 成本会计机构

企业的成本会计机构是在企业中直接从事会计工作的职能部门。由于成本会计是会计的一部分,因而,企业的成本会计机构通常是企业会计机构的一部分。一般而言,大中型企业可不单独设置成本会计机构,但应在会计部门中指定专职的成本会计人员负责成本会计工作。

企业内部各级成本会计机构之间的组织分工,有集中和非集中两种方式。

(2) 成本会计人员

成本会计人员是专门从事成本会计工作的专业技术人员。根据成本会计人员的职责和权限,成本会计人员有权要求企业有关单位和个人认真执行成本计划并严格遵守国家的有关法规和企业的有关制度,有权参与制定企业的生产经营计划和各项定额,有权参与有关的生产经营管理会议,有权督促检查企业内部各单位对成本计划和有关法规、制度的执行情况。

(3) 成本会计法规和制度

成本会计法规和制度是成本会计工作的规范,是会计法规和制度的重要组成部分。由于各行业企业的生产特点和成本管理要求不同,因此其所制定成本会计制度也有所不同。一般而言,成本会计制度应包括:

1) 关于企业成本预测、决策和成本计划的制度。

2) 关于企业成本控制的制度。

3) 关于企业核算规程的制度。该制度包括成本开支范围的规定,成本计算对象和成本计算方法的确定,成本会计科目和成本项目的设置,各项费用的归集和分配的程序和方法,费用在完工产品和在产品之间分配的方法等。

- 4) 关于企业成本分析和考核的制度。
- 5) 关于企业成本报表的制度。
- 6) 其他有关成本会计的制度。如成本定额、内部结算价格和内部结算方法、原始记录和成本会计责任制度等。

成本会计制度是开展成本会计工作的规则和规范,因此,成本会计制度一经确定,就应认真执行。但随着社会和经济的发展以及实际情况的变化,成本会计制度也应进行相应的修订和完善,使其符合经济发展客观要求,保证成本会计制度的先进性和科学性。

1.2 工作目的

本章主要阐述成本的涵义和作用、成本会计的对象、成本会计的任务、成本会计职能、成本会计工作组织等基本知识所涉及的基本理论。理解和掌握这些基本知识和基本理论对学习全书具有重要的指导意义。

第2章 产品成本核算的要求和基本程序

2.1 知识链接

2.1.1 成本核算的要求

工业企业以生产产品为基本经营活动,生产过程是工业企业整个生产经营活动的中心环节。生产过程既是创造产品的过程,又是耗费物化劳动和活劳动的过程。即一方面是通过产品的生产和销售取得经营收入的过程,同时也是将企业的资产(各种生产要素)转换为费用使资产减少或负债增加的过程。成本核算按照国家有关成本费用开支范围的规定核算企业在生产经营活动过程中所支出的物质消耗、劳动报酬以及有关费用支出的数额、构成和水平。成本是一项综合性的质量指标,原材料和能源消耗的节约与浪费、生产工艺是否先进及设备利用是否合理以及劳动生产率的高低等都会综合地反映在产品成本的水平上。为了充分发挥成本核算的作用,对成本核算有以下要求:

(1) 算管结合,算为管用

成本核算是加强企业管理,特别是加强成本管理的重要手段。进行成本核算,必须从管理要求出发,在满足管理需要的前提下,按照重要性原则分清主次,区别对待,要做到主要从细,次要from简,细而有用,简而有理,算为管用,算管结合,正确地分配和归集生产费用,计算产品成本。

(2) 正确划分各种费用界限

1) 正确划分资本性支出和收益性支出的界限。资本性支出是指不仅为取

得本期收益而发生的支出,而且这种支出也是为以后各期取得收益而发生的支出;收益性支出是指仅为取得本期收益而发生的支出。构成企业资产的资本性支出,根据其受益期和受益情况,在以后的使用过程中逐渐转入成本费用;收益性支出应计入产品成本或作为期间费用全部由当期销售收入来抵偿。划分资本性支出和收益性支出的目的是为了正确计算资产的价值和正确计算各期的产品成本、期间费用及损益。

2) 正确划分应计入产品成本费用和不应计入产品成本费用的界限。企业生产过程中的耗费是多种多样的,其用途也是多方面的。要正确核算成本费用,就必须按照费用的用途确定哪些应由产品成本负担,哪些不应由产品成本负担。要严格遵守规定的成本费用开支范围的规定,坚决抵制乱摊成本和擅自扩大产品成本费用开支范围的非法行为,以保证产品成本计算的正确性。

3) 正确划分各个会计期间的费用界限。企业应按月进行成本计算,以便分析考核生产经营费用计划和产品成本计划的执行情况和结果。按照权责发生制的要求,正确核算待摊费用和预提费用。正确划分各个会计期间的费用界限,实质上是从时间上确定各个成本计算期的费用和产品成本,是保证成本核算正确性的重要环节。

4) 正确划分各种产品应负担的费用界限。计算产品成本最终是要计算出每种产品的成本,因此,应该按照每个成本计算对象正确地归集应负担的费用。应由本月产品成本负担的费用,必须在本月各种产品之间进行划分;凡能分清应由某种产品成本负担的费用,应直接计入该种产品成本;不能分清应由哪种产品负担的费用,则应采用既合理又简便的方法分配计入各种产品成本。

5) 正确划分完工产品成本和在产品成本的界限。在企业月末有完工产品和在产品的情况下,要正确计算本月未完工的在产品成本和已完工的产成品成本,即需要将该种产品的累计全部费用(月初在产品费用加本月生产费用)采用准确合理而又简便的方法在完工产品和在产品之间进行分配。

(3) 正确确定财产物资的计价和价值结转方法

企业的财产物资是企业所拥有的经济资源,其价值要转移到成本费用中去。可以认为这些财产物资是尚未转化为成本费用的价值储存,因而财产物资计价和价值结转的方法也是影响成本费用的重要因素。

各项财产物资应当按取得时的实际成本计价。物价变动时,除国家另有规定者外,不得调整其账面价值。价值结转的方法一经确定,要保持相对稳定,不得任意改变。为了正确计算成本费用,要规定各种财产物资的计价和价值结转

方法,防止任意改变财产物资计价和价值结转方法而造成成本费用信息失真。

(4) 扎实做好各项基础工作

- 1) 做好各项消耗定额的制定和修订工作。
- 2) 建立原材料、在产品、产成品等各项财产物资的收发、领退、转移、报废、清查盘点制度。
- 3) 建立和健全原始记录登记制度。
- 4) 严格计量制度,完善各种计量检测设施。
- 5) 制订和修订厂内计划价格。

(5) 适应生产特点和管理要求,采用适当的成本计算方法

企业只有按照自身的生产特点和管理要求选用适当的成本计算方法,才能正确及时地计算产品成本。

2.1.2 费用的分类

通过计算产品成本和期间费用进行成本管理,需要对种类繁多的费用进行合理地分类。

(1) 按费用的经济内容分类

生产经营过程中发生的费用按其经济内容可分为劳动对象方面的费用、劳动手段方面的费用和活劳动方面的费用三大类。前两类为物化劳动耗费,即物质消耗;后一类为活劳动耗费,即非物质消耗。为了具体反映各种费用的构成情况,还要在这一划分方法的基础上将费用进一步分为若干要素,即外购材料、外购燃料、外购动力、工资、提取的应付职工福利费、折旧费、利息支出、税金、其他支出。

(2) 按费用的经济用途分类

工业企业的费用按其经济用途不同可分为生产成本(制造成本)和期间费用两大类。

1) 生产成本。生产成本主要指与生产产品直接有关的费用,也就是在产品制造过程中所发生的各项费用。这类费用在生产过程中的用途各不相同,需要按经济用途进一步划分为以下若干成本项目:

- ①原材料;
- ②燃料和动力;
- ③工资和福利费;
- ④废品损失;
- ⑤制造费用。

现行制度规定的成本项目为直接材料、直接人工、制造费用等,即料、工、费3项。

2)期间费用。期间费用是指企业在生产经营过程中发生的,与产品生产无直接联系,属于某一会计期间内的费用。期间费用不计入产品生产成本,不参与成本计算,而是按照一定期间进行汇总,直接计入当期损益。期间费用包括:

- ①企业行政管理部门为管理和组织生产经营活动所发生的各项管理费用;
- ②企业为筹集资金所发生的各项财务费用;
- ③企业为销售产品所发生的各项销售费用。

(3)费用的其他分类

1)按费用与生产工艺过程的关系。费用按与生产工艺过程的关系可分为基本费用和一般费用。基本费用是指用于生产工艺本身的费用。一般费用是指用于组织和管理生产而发生的各项费用,它与生产工艺没有直接联系。

2)按费用计入产品成本的方法分类。费用按计入产品成本的方法可分为直接费用和间接费用。直接费用是指由于生产某种产品而发生的费用。间接费用是指由于生产几种产品共同发生的费用,需要采用适当的分配方法进行分配。

3)按费用与产品产量的关系分类。费用按与产品产量的关系可分为变动费用和固定费用。变动费用是指与产品产量增减有直接联系的费用。固定费用是指与产品产量增减没有直接联系的相对固定费用。

(4)生产费用各种分类的联系和区别

费用的各种分类是从不同角度进行的,它们之间既有联系,又有区别。

1)联系。生产费用的发生额是构成产品成本的基础。按费用要素和成本项目反映的费用都是生产费用。

2)区别。主要表现在以下两个方面:

①要素费用既包括计入产品成本的生产费用,又包括不计入产品成本的生产费用;成本项目是计入产品成本的要素费用进一步按经济用途的归类。如工资费用既包括用于产品生产的工资费用,也包括不是用于产品生产的工资费用。

按成本项目反映的产品成本是生产费用中用于产品生产的部分,例如其中生产工人的工资计入“工资和福利费”科目,车间管理人员工资计入“制造费用”科目,企业行政管理部门人员的工资则不计入成本而计入“管理费用”。

②按费用要素反映的生产费用是某一时期内实际发生的费用,它与一定时期相联系,而与哪一种产品的生产无关;按成本项目反映的产品成本则是为生产产品发生的费用,它与一定种类和数量的产品相联系,而不论发生在哪一个时期。也就是说,某一时期实际发生的生产费用并不完全计入当期产品成本(待摊费用);也有一些费用虽然当期发生,但应计入当期产品成本(预提费用)。因此,企业某一时期实际发生的产品生产费用的总和不一定等于该期产品成本的总和。此外,某一时期投入生产的产品当期不一定完工,当期完工的产品也可能是以前时期投产的,即某一时期完工产品的成本可能包括几个时期的生产费用。某种完工产品的成本是该种产品在整个生产过程中应该负担的各项生产费用的总和。产品成本计算的过程就是把应由每月产品成本负担的产品生产费用按照产品品种和成本项目进行分配和归集,加上月初在产品费用,减去月末在产品费用,最后得出各种完工产品成本的过程。

2.1.3 产品成本核算的一般程序

(1)主要科目

进行产品成本核算,应该设置有关的总账科目和明细科目。

1)“基本生产成本”科目。反映和监督企业所产产品的生产成本,还应按照成本计算对象开设“产品成本明细账”。

2)“辅助生产成本”科目。用以归集辅助生产的各生产单位所发生的生产费用,计算其劳务成本。

3)“制造费用”科目。“制造费用”科目用于核算企业各生产单位在生产过程中为组织和管理生产所发生的各项生产费用。在该总账科目下按各生产单位,如从事基本生产的车间、分厂和从事辅助生产的车间设置明细账,账内按制造费用的各个项目进行明细核算。

此外,根据需要还应该设置“废品损失”、“待摊费用”、“长期待摊费用”、“预提费用”、“营业费用”、“管理费用”、“财务费用”等科目。