



国家级精品课程

普通高等教育“十一五”国家级规划教材

上海财经大学会计专业系列教材

上海普通高校优秀教材

上海财经大学校级精品课程

成本会计

第五版

主 编 / 潘 飞 乐艳芬

副主编 / 杨忠莲 王 悦 杜 英 魏春燕



- ✓ 每章均设计有引言、学习目标、关键词、同步思考题及参考答案、案例讨论及丰富的业务例题
- ✓ 随主教材附赠配套练习册，内含大量练习题和案例题
- ✓ 配备教学课件和练习题答案
- ✓ 配套建设有精品课程网站，教学资源丰富

 上海财经大学出版社



国家级精品课程

普通高等教育“十一五”国家级规划教材

上海财经大学会计专业系列教材

上海普通高校优秀教材

上海财经大学校级精品课程

成本会计

第五版

主 编 / 潘 飞 乐艳芬

副主编 / 杨忠莲 王 悦 杜 英 魏春燕

Cost Accounting

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/潘飞,乐艳芬主编. —5 版. —上海:上海财经大学出版社,2018.7

国家级精品课程

普通高等教育“十二五”国家级规划教材

上海财经大学会计专业系列教材

上海普通高校优秀教材

上海财经大学校级精品课程

ISBN 978-7-5642-3033-3/F·3033

I. ①成… II. ①潘…②乐… III. ①成本会计—高等学校—教材 IV. ①F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2018)第 131749 号

☐ 责任编辑 吴晓群
☐ 封面设计 张克瑶

成本会计 (第五版)

潘 飞 乐艳芬 主编

上海财经大学出版社出版发行
(上海市中山北一路 369 号 邮编 200083)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

上海宝山译文印刷厂印刷装订

2018 年 7 月第 5 版 2018 年 7 月第 1 次印刷

787mm×1092mm 1/16 18.5 印张(插页:1) 450 千字

(成本会计习题与案例集 9.25 印张 225 千字)

印数: 75 001—85 000 定价: 58.00 元

第五版前言

上海财经大学“成本会计”课程于 2008 年被评为上海市市级精品课程及国家级精品课程。本书多年来一直是上海财经大学“成本会计”课程专用教材,自 2001 年 1 月《成本会计》第一版出版至今已经连续五版,由于其体系、框架和内容不断创新,广受国内高校教师 and 学生的欢迎和认可,并先后荣获上海市优秀教材二等奖,以及普通高等教育“十二五”国家级规划教材。

《成本会计》第五版保持了“教材内容与经济发展相适应,理论与实际相结合”的特色,并根据笔者多年来教授这门课程的经验累积和成本会计发展变化进行了修改。与第四版相比,第五版更强调教材创新内容的可读性和可接受性。

以较低的成本创造更多的价值——不仅是这本《成本会计》教材所体现的宗旨,也是笔者编写《成本会计》一书的愿景。我们确信,本教材是我们表达思想的最好途径。我们要让读者知道,成本核算不是最终目的,而是管理和决策的重要依据。在当今财务共享与大数据时代,企业的成本会计系统已实现自动集成,成本会计将更加关注不同决策的后果,及时识别风险,并通过积极的成本管理来创造更多的价值。

在第五版的编写过程中,笔者本着培养新型管理人才的目的,为帮助学生掌握成本会计方法和成本管理原则,了解成本会计在当代经济环境中的重要性,对《成本会计》的体系结构进行了改进,使其更富教学特色。《成本会计》第五版的主要特色表现在以下几个方面:

第一,引言和学习目标。每一章开头都列示了引言和学习目标,目的是吸引学生对本章主要内容的关注。

第二,同步思考题。每一章的内容中都有同步思考题,目的是引导学生积极思考,增加教学过程中的互动性,使学生进一步理解所学的内容,扎实地掌握相关的知识。

第三,关键术语。本书在每章的结尾处都列出了中英文对照的本章关键词,这样既有利于学生掌握每章的关键内容,又便于学生查阅国外相关的文献。

第四,讨论题。每章末都附有讨论题,这些问题的设计具有开放性和探索性,允许学生对同一问题有不同的见解或解决方案,目的是引导学生通过讨论有所领悟,并激励学生在学习中研究感兴趣的问题。

第五,习题与案例集。为了提高学生的学习兴趣,帮助学生理解和掌握本教材的内容,

还配套出版了《成本会计习题与案例集》,除了形式多样的习题外,还配有拓展学生视野、培养其分析能力的案例题。

第六,教学课件。为了方便教师教学,本书配有课件和习题答案。教师如果需要可向出版社编辑免费索取。

第七,精品课程网站。作为国家级精品课程,《成本会计》具有示范性和辐射性,因此,课程教材及相关资源的使用对象不仅仅局限于上海财经大学的学生,更多的是其他院校的学生。配套建设的“成本会计”精品课程网站突破了时间和空间的限制,为广大学生提供了更方便、更灵活的学习平台,从而使其教学手段更加灵活和先进。

本书由潘飞、乐艳芬任主编,负责全书提纲的拟订及对全书定稿前的修改、补充和总纂。杨忠莲、王悦、杜英和魏春燕任副主编,协助主编完成有关工作。第五版各章的执笔修订分工如下:第一章、第二章潘飞,第三章、第四章杜英,第五章、第六章、第七章、第八章魏春燕,第九章、第十章杨忠莲,第十一章、第十二章、第十三章、第十四章王悦。

我们在此要特别感谢原主编乐艳芬副教授对《成本会计》教材及其课程所做的贡献,同时感谢原作者对本教材所付出的辛勤劳动。尽管如此,由于我们为本书设定的教学目的和要求较高,限于水平,本书很可能存在安排和表述不妥当之处,甚至某些失误恐亦难免,在此恳请读者批评指正。

凡是使用本教材的教师均可与上海财经大学出版社联系免费取得 PPT 及习题参考答案,也可以登录上海财经大学精品课程网站,浏览与本课程相关的教学资料。

潘 飞

2018 年 6 月

目 录

第五版前言

第一篇 导 论

第一章 成本会计概述	003
引言	003
学习目标	003
第一节 成本的含义	003
第二节 成本会计的产生和发展	005
第三节 成本会计的职能与信息质量要求	009
第四节 新经济环境与成本会计	012
本章小结	014
本章关键词	014
思考题	015
同步思考题参考答案	015
案例讨论	015
第二章 成本会计的基本原理	016
引言	016
学习目标	016
第一节 成本术语及其用途	016
第二节 成本对象及成本分配	025
第三节 成本会计系统的设计	028
第四节 成本会计制度	032
本章小结	035
本章关键词	036

思考题	036
同步思考题参考答案	037
案例讨论	038

第二篇 成本核算

第三章 成本费用的归集和分配(一)	041
引言	041
学习目标	041
第一节 制造业成本核算的基本要求	041
第二节 材料费用的归集和分配	047
第三节 人工费用的归集和分配	053
第四节 其他要素费用的归集和分配	056
本章小结	059
本章关键词	060
思考题	060
同步思考题参考答案	060
案例讨论	061

第四章 成本费用的归集和分配(二)	062
引言	062
学习目标	062
第一节 辅助生产费用的归集和分配	062
第二节 制造费用的归集和分配	072
第三节 在产品及其数量的核算	076
第四节 生产费用在完工产品与在产品之间分配的方法	078
本章小结	086
本章关键词	087
思考题	087
同步思考题参考答案	088
案例讨论	088

第五章 产品成本计算方法	090
引言	090
学习目标	090
第一节 生产特点和管理要求对产品成本计算方法的影响	090
第二节 产品成本计算的基本方法和辅助方法	093
第三节 产品成本计算的品种法	094
本章小结	103

本章关键词	104
思考题	104
同步思考题参考答案	104
案例讨论	104
第六章 分批成本法	106
引言	106
学习目标	106
第一节 分批成本法的基本原理	106
第二节 分批成本法的一般计算程序	108
第三节 一般分批成本法的应用	110
第四节 简化分批法及其应用	115
本章小结	120
本章关键词	121
思考题	121
同步思考题参考答案	121
案例讨论	122
第七章 分步成本法	124
引言	124
学习目标	124
第一节 分步成本法的基本原理	124
第二节 分步成本计算方法	127
第三节 分步法与废品的核算方法	140
本章小结	143
本章关键词	144
思考题	144
同步思考题参考答案	144
案例讨论	145
第八章 分类成本法和联合成本的分配	146
引言	146
学习目标	146
第一节 分类成本法	146
第二节 联产品的成本计算	153
第三节 副产品的成本计算	156
本章小结	159
本章关键词	160
思考题	160

同步思考题参考答案	160
案例讨论	161

第三篇 成本控制与成本考核

第九章 标准成本制度	165
引言	165
学习目标	165
第一节 标准成本制度的特点	166
第二节 标准成本的种类及其制定	166
第三节 标准成本差异的计算和分析	170
第四节 标准成本制度下的账务处理	174
本章小结	176
本章关键词	177
思考题	177
同步思考题参考答案	178
案例讨论	178

第十章 责任成本与成本考核	180
引言	180
学习目标	180
第一节 分权与责任中心	181
第二节 责任成本	184
第三节 成本考核	187
本章小结	192
本章关键词	193
思考题	193
同步思考题参考答案	194
案例讨论	194

第四篇 战略成本管理

第十一章 战略成本管理	199
引言	199
学习目标	199
第一节 战略成本管理概述	199
第二节 价值链分析	203
第三节 成本动因分析	206
第四节 战略定位分析	213

本章小结	222
本章关键词	223
思考题	224
同步思考题参考答案	224
案例讨论	225
第十二章 作业基础成本法	226
引言	226
学习目标	226
第一节 作业基础成本法的基本原理	227
第二节 作业基础成本法的一般计算程序	230
第三节 作业成本管理	234
第四节 作业基础成本法的评价	241
本章小结	243
本章关键词	244
思考题	244
同步思考题参考答案	244
案例讨论	246
第十三章 质量成本管理	248
引言	248
学习目标	248
第一节 质量成本概述	249
第二节 质量成本计量	253
第三节 质量成本管理	258
第四节 质量成本报告	262
本章小结	265
本章关键词	265
思考题	266
同步思考题参考答案	266
案例讨论	267
第十四章 环境成本管理	268
引言	268
学习目标	268
第一节 环境成本概述	268
第二节 环境成本计量	272
第三节 环境成本管理	279
第四节 环境成本管理的业绩评价	280

本章小结	284
本章关键词	284
思考题	285
同步思考题参考答案	285
案例讨论	285

成本会计概述

第一篇

导 论

任何一个企事业单位所正常开展的生产经营与社会活动都离不开成本会计。成本会计不仅能够为外部利益相关者提供产品、服务等方面的成本核算信息,而且能够为内部管理者提供计划、控制和决策等方面的管理信息。

在市场竞争日趋激烈的情况下,特别是在信息技术日益发展完善的情况下,企业需要更加精确、更加相关的成本信息以整合企业内部产品的开发、生产、营销和售后服务,甚至于整合外部资源,在当今社会,成本会计正扮演越来越重要的角色。

第一章 成本会计概述

一、成本的概念

成本是指企业在生产经营活动中发生的、以货币计量的、为取得一定成果而付出的代价。从经济实质来看,成本是商品经济中的价值范畴。产品的价值(W)由三个部分构成,即生产中

第一章

成本会计概述

引言

成本会计是为了适应特定经济发展的要求而产生,并在与外部环境的相互作用中发展的。在过去几十年中发展起来的产品成本计算方法和成本管理实践对特定类型的决策环境和特定类型的生产技术是适用的。但从 20 世纪 80 年代和 90 年代起,伴随着日益白热化的国际国内竞争而出现的利润空间的急剧缩小,使得正确计算产品成本和加强成本控制在管理决策中占据了关键的地位。在当今的经济环境中,信息的产生和使用,尤其是成本管理信息的产生和使用是管理者有效进行管理、提升竞争地位的重要因素。正如 19 世纪英格兰首相本杰明·迪斯累利所说:“生活中最成功的人便是那些掌握最佳信息的人。”

学习目标

1. 理解成本的内涵和特点。
2. 了解成本会计产生和发展的历程。
3. 正确区分成本与费用。
4. 认识成本会计的特征以及它与管理会计和财务会计的关系。
5. 理解现代成本会计的基本职能。
6. 了解成本信息的主要用途。
7. 理解成本会计信息质量要求。
8. 认识新经济环境与成本会计的关系。

第一节 成本的含义

一、成本的概念

成本是商品经济的产物,是商品经济中的一个经济范畴,是商品价值的主要组成部分。

长期以来,我们主要是以马克思在《资本论》中的有关论述来论证成本的含义。马克思指出:产品的价值(W)由三个部分组成,即生产中消耗的生产资料的价值(C),劳动者为自

己的劳动所创造的价值(V),以及劳动者为社会创造的价值(M),其中,产品成本是由 $C+V$ 构成。因此,从理论上说,产品成本是企业生产过程中已经耗费的,用货币表现的生产资料的价值与相当于工资的劳动者为自己所创造的价值之和。由于过分强调 $C+V$ 的普遍意义,因此,人们将马克思所界定的产品成本当作一般的成本概念,即将 $C+V$ 当作成本的全部,却忽略了成本的内容是随着经济的发展而发展的事实。

事实上,产品成本属于成本,但成本并不等于产品成本。由于成本与管理相结合,因此,成本的内容往往要服从于管理的需要。此外,从事经济活动的内容不同,成本含义也不同。

美国会计学会(AAA)与标准委员会将成本定义为:为达到特定目的而发生或应发生的价值牺牲,它可以用货币单位衡量。会计学成本的一般定义是:特定的会计主体为了达到一定的目的而发生的可以用货币计量的代价。

会计人员将成本定义为:为取得某些财产(如材料)或劳务(如人力资源)而牺牲的某些经济资源。而经济学家对于成本的定义则较为宏观:凡是经济资源的牺牲都是成本。换言之,成本可以是有形或无形的、主观认定或客观认定的、货币性或非货币性的,也可以包括社会成本,如因噪声和污染所引起的成本。

综上所述,在不同的经济环境中,因不同的行业特点,人们对成本的内涵有不同的理解。但是,成本的经济内容归纳起来有两大共同点:一是成本的形成是以某种目标为对象的。目标可以是有形的产品或无形的产品,如新技术、新工艺,也可以是某种服务,如教育、卫生系统的服务目标。二是成本是为实现一定的目标而发生的耗费,没有目标的支出是一种损失,不能称作成本。

二、成本与费用

成本与费用是一组既有紧密联系又有一定区别的概念。区分成本与费用是非常重要的。成本是指生产某种产品、完成某个项目或者说做成某件事情的代价,也即发生的耗费总和,是对象化的费用。费用是指企业在获取当期收入的过程中,对企业所拥有或控制的资产的耗费,是会计期间与收入相配比的成本。成本代表经济资源的牺牲,而费用则是会计期间为获得收益而发生的成本。

在财务会计中,成本可以分为未耗成本与已耗成本两大类。未耗成本是指可以在未来会计期间产生收益的支出,此类成本在资产负债表上列为资产项目,如设备、存货及应收账款等。已耗成本则是指本会计期间内已经消耗,且在未来会计期间不会创造收益的支出,这类成本又可分为费用和损失。费用在损益表上列为当期收益的减项,如已销产品的生产成本及各项期间费用等;损失则因无相应利益的产生,而在损益表上列为营业外支出等项目,如火灾、水灾等自然灾害造成的损失。

典型的成本是产品成本,其实质就是各项生产耗费的凝结,同时也被用作存货资产价值的计量。在产品没有被售出之前,产品成本始终作为资产的一个组成部分。一旦产品售出,其成本就转化为出售当期的销售成本,并与当期发生的其他费用一起由当期营业收入补偿。由此可以得出以下结论:第一,费用是成本的基础,没有发生费用就不会形成成本。第二,按对象归集的费用构成成本,其发生期与补偿期并非完全一致;不予对象化的费用则可按发生期间归集,由同期收入补偿。成本与费用的关系可以用图 1-1 说明。

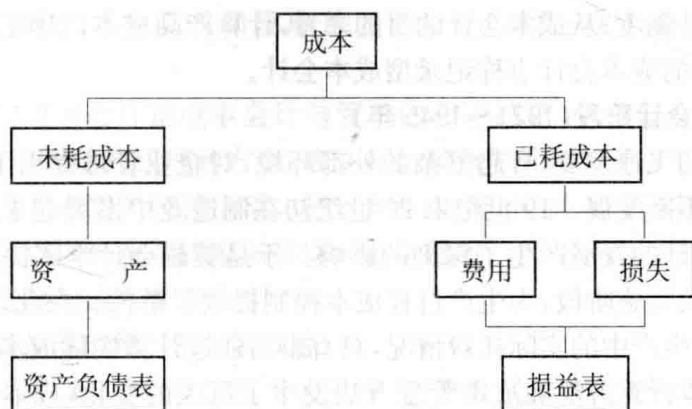


图 1-1 成本与费用的关系

成本会计关注的是成本而不是费用。成本的两种主要类型是支出成本和机会成本。支出成本是过去、现在或未来的现金流出；机会成本是指因选取一个最优方案而放弃的次优方案的收益。当然，在任何时刻，没有人能知道可利用的所有可能机会，因而无疑会忽略一些机会成本。尽管会计系统的特征是记录支出成本而不记录机会成本，但为了保证所做的决策是最优的，在进行决策时应考虑机会成本。

第二节 成本会计的产生和发展

成本会计是为了适应特定的经济发展的要求而产生的，并在与外部环境的相互作用中发展。

一、成本会计的产生和发展

成本会计先后经历了早期成本会计、近代成本会计、现代成本会计和战略成本管理四个阶段。成本会计的方式和理论体系随着发展阶段的不同而有所不同。

（一）早期成本会计阶段（1880~1920 年）

如果说中世纪城市的兴起，商业和银行业的发展是产生复式记账的温床，那么中世纪发展起来的工场手工则是产生成本会计的摇篮。随着英国产业革命的完成，机器代替了手工劳动，工厂制代替了手工工场，会计人员为了满足企业管理上的需要，起初是在会计账簿之外，用统计的方法来计算成本。此时，成本会计出现了萌芽。随着企业规模逐渐扩大，企业之间出现了竞争，生产成本得到了普遍重视。为了满足有关各方面对成本信息资料的需要和企业管理上的需要，提高成本计算的准确性，成本计算由统计核算逐步纳入复式账簿系统，并且与会计核算相结合，使成本记录与会计账簿一体化，从而形成了真正的成本会计。可见，成本会计体系产生的直接动因实际上是产业革命，以及随之而来的大生产方式和工厂制度。

早期研究成本会计的专家劳伦斯(W. B. Lawrence)对成本会计做了如下定义：“成本会计就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成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。”从成本会计的方式来看，在早期成本会计阶段，主要是采用分批

法或分步法成本会计制度;从成本会计的目的来看,计算产品成本以确定存货成本及销售成本。所以,初创阶段的成本会计也称记录型成本会计。

(二) 近代成本会计阶段(1921~1945 年)

随着科学技术的飞速发展,日趋复杂的外部环境,对企业管理提出了越来越高的要求,从而促使成本会计不断发展。19 世纪末 20 世纪初在制造业中发展起来的以泰勒为代表的科学管理,对成本会计的发展产生了深刻的影响。于是美国会计学家提出的标准成本制度脱离实验阶段而进入实施阶段,为生产过程成本控制提供了条件。在此之前,企业不重视有效的成本控制,对于生产中的实际耗费情况,只有事后通过计算实际成本以后才知道。标准成本法的出现使成本计算方法和成本管理方法发生了巨大的变化,成本会计进入了一个新的发展阶段。实施标准成本制度后,成本会计不只是事后计算产品的生产成本和销售成本,还要事前制定标准成本,并据以控制日常的生产耗费与定期分析成本。此时,成本会计的职能扩大了,发展成为管理成本和降低成本的手段,从而成本会计的理论和方法有了进一步的完善和发展,形成成本管理的雏形。它标志着成本会计已进入一个新的阶段——近代成本会计阶段。

在这一时期,成本会计的应用范围也从原来的工业企业扩大到各种行业,并深入应用到企业内部的各个主要部门,特别是应用到企业经营的销售方面。它不仅将会计核算与成本相结合,而且还包含了成本预算、成本控制、成本差异分析和考核等内容。美国尼科尔森(J. L. Nicholson)和罗尔巴克(F. D. Rohrbach)合著的《成本会计》,及陀尔(J. L. Dohr)所著的《成本会计原理和实务》等,使成本会计理论和方法得到进一步完善和发展,并形成了独立的学科。

这一时期的成本会计的定义,可引用英国会计学家杰·贝蒂(J. Batty)的表述:“成本会计是用来详细地描述企业在预算和控制它的资源(指资产、设备、人员及所耗的各种材料和劳动)利用情况方面的原理、惯例、技术和制度的一种综合术语。”因此,近代成本会计主要采用标准成本制度和成本预测,为生产过程的成本控制提供条件。以标准成本系统为基础的责任成本控制系统的形成和发展,是成本会计的第二次革命。

(三) 现代成本会计阶段(1946~1980 年)

20 世纪 50 年代起,西方国家的社会经济进入了新的发展时期。一方面,社会资本高度集中,跨国公司大量出现,企业规模日益扩大,生产经营日趋多元化;另一方面,在战争中发展起来的军用科学技术向民用工业转移,新产品开发日新月异,市场竞争日趋激烈。在激烈的市场竞争中,企业为了适应社会化大生产的客观要求,管理也要现代化。随着管理现代化,运筹学、系统工程和电子计算机等各种科学技术成就在成本会计中得到广泛应用,从而使成本会计发展的重点由如何对成本进行事中控制、事后计算和分析转移到如何预测、决策和规划成本,形成了新型的以管理为主的现代成本会计,这是成本会计的一个重大变革。在现代成本会计阶段,加强事前成本控制,广泛应用管理科学的成果,其发展重点是趋向预测、规划和决策,实现最优化成本控制。

与传统的成本会计相比,现代成本会计更重视成本发生的前因后果,通过作业基础成本计算和有效控制,使成本计算与成本控制有机地结合。同时,成本控制与责任会计相辅相成,随责任会计系统的产生而产生,又随作业基础会计系统的形成而发展。因此,由传统的成本计算系统到现代的以作业为基础的成本计算,是成本会计发展的必然