



二十一世纪应用型本科会计系列教材
ERSHIYI SHIJI YINGYONGXING BENKE KUAJJI XILIE JIAOCAI

成本会计

主 编 ● 严 烨 李 华 汤小芳

CHENGBEN KUAJJI



西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press

中国·成都



二十一世纪应用型本科会计系列教材
ERSHIYI SHIJI YINGYONGXING BENKE KUAJI XILIE JIAOCAI

成本会计

主 编◎严烨 李华 汤小芳

CHENGBEN KUAJI



西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press

中国·成都

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/严烨,李华,汤小芳主编. —成都:西南财经大学出版社,
2017.12

ISBN 978 - 7 - 5504 - 3315 - 1

I. ①成… II. ①严…②李…③汤… III. ①成本会计 IV. ①F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2017)第 295964 号

成本会计

主编:严烨 李华 汤小芳

责任编辑:高 玲

封面设计:何东琳设计工作室 张姗姗

责任印制:封俊川

出版发行	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街 55 号)
网 址	http://www.bookcj.com
电子邮件	bookcj@foxmail.com
邮政编码	610074
电 话	028 - 87353785 87352368
照 排	四川胜翔数码印务设计有限公司
印 刷	郫县犀浦印刷厂
成品尺寸	185mm × 260mm
印 张	15.5
字 数	350 千字
版 次	2017 年 12 月第 1 版
印 次	2017 年 12 月第 1 次印刷
印 数	1—3000 册
书 号	ISBN 978 - 7 - 5504 - 3315 - 1
定 价	39.80 元

1. 版权所有,翻印必究。
2. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。
3. 本书封底无本社数码防伪标识,不得销售。

前言

成本会计是高等学校会计专业的核心课程之一。成本会计是会计工作的重要内容,存在于经济工作和社会生活的各个方面。经济越发达,会计越重要,专门从事成本管理工作的成本会计也越来越重要。本着“理论够用,突出操作,学历证书与职业资格证书融通”的原则,本教材突出学历证书教育与初级会计师证书教育的双重功能,力求做到复杂问题简单化、简单问题趣味化。本教材在具体内容设计上,结合了会计核算与财务管理规定的内容,依托案例分析,具有以下特色:

1. 以实践能力培养为目标

本教材采用校企合作方式编写,聘请经验丰富的校外参编人员,将理论与实践充分结合,再补充相应的案例教学。教材在每章开始都设计了最新的和典型的案例导入,以激发学生的学习兴趣,同时便于师生在课堂上进行讨论与互动。学生在学习案例的过程中可以掌握理论,提高实际工作能力和实践能力。案例教学充分体现了应用型本科人才培养的要求,充分体现了应用型的特点,满足成本会计实际工作岗位的需求。

2. 内容新颖,紧跟新准则、新政策

本教材以最新的《中华人民共和国会计法》和《企业会计制度》为依据编写,及时更新内容、例题和习题。本教材根据2013年的《小企业会计准则》和2014年7月修订的《企业会计准则》的要求,用“预付账款”代替“待摊费用”,用“其他应付款”代替“预提费用”,使学生学习内容不陈旧、不落后。

3. 教学内容与财务会计有效衔接,增加会计电算化内容

本教材结合财务会计的内容,将成本会计的计算结果与财务会计中的会计分录相结合,更有利于学生对成本会计的理解。会计专业新增了成本会计实训课程,其教材内容编写结合电算化的内容,使学生在校学习的知识能够满足成本核算管理的需要,能够满足学生走入社会后的实际工作需要。

4. 任务驱动,指导性强

本教材将理论教学内容与更多的配套例题和习题相结合,以提高学生自主解决问题的能力。每章的内容中,都设计了相应的例题和习题,破解了学生在学习空洞的理

论后不会分析问题并解决问题的难题，做到在“学中做，做中学”，以提高学生学以致用的能力。学生毕业后能从容地面对工作环境，能够利用成本会计电算化的知识规范企业的运作，对成本核算进行规范管理，带动产、供、销的最优化整合，达到对企业资源最优化的管理，提高工作效率。

5. 实现“教-学-考”一体化

本教材编写者担任了多年会计学专业学生初级会计师考试的培训教师，经验丰富，能将教材内容与历年考试真题相结合，将真题作为例题和练习穿插到对应章节的知识点中，便于学生自学和理解，从而提高会计学专业学生对此课程的学习兴趣，提高初级职称考试的通过率，同时有利于实现“教-学-考”一体化，推动会计学专业教学与初级会计师考试在教学内涵上的整合。

本书由严烨提出编写思想，拟订全书的提纲和撰写方式。各章具体分工如下：严烨编写第一、四、五、九章，李华编写第六、七、八、十一、十四章，汤小芳编写第二、三、十、十二、十三章，最后由严烨总撰和定稿。全书在编写和统稿的过程中，得到了江西科技学院财经学院领导和同事的鼎力协助；在出版过程中，得到了西南财经大学出版社的支持，在此一并致谢！本书编写过程中，参阅了大量的相关文献资料，谨在此向相关作者深表谢意！

编者

2017年5月

目 录

第一章 总论	(1)
【案例导入】	(1)
【学习目标】	(1)
第一节 成本的经济实质和作用	(1)
一、成本的经济实质	(1)
二、成本的作用	(2)
三、成本会计的发展	(3)
第二节 成本会计的含义和对象	(5)
一、成本会计的含义	(5)
二、成本会计的对象	(5)
第三节 成本会计的职能和任务	(7)
一、成本会计的职能	(7)
二、成本会计的任务	(8)
第四节 成本会计的基础工作和组织	(9)
一、成本会计的基础工作	(9)
二、成本会计工作的组织	(11)
【思考练习】	(13)
第二章 成本核算原理	(15)
【案例导入】	(15)
【学习目标】	(15)
第一节 成本核算的基本要求	(15)
一、成本核算的意义	(15)
二、成本核算的原则	(16)
三、成本核算的要求	(17)

第二节 成本核算的一般程序	(21)
一、成本核算的账户设置	(21)
二、成本核算的一般程序	(22)
第三节 生产费用的分类	(22)
一、生产费用按经济内容的分类	(23)
二、生产费用按经济用途的分类	(23)
三、生产费用的其他分类方法	(24)
【思考练习】	(25)

第三章 要素费用的归集与分配

【案例导入】	(29)
--------------	------

【学习目标】	(29)
--------------	------

第一节 材料费用的归集和分配

一、材料费用的归集	(29)
-----------------	------

二、材料费用的分配	(32)
-----------------	------

三、分配结转直接材料费用的账务处理	(35)
-------------------------	------

第二节 燃料和动力费用的分配

一、燃料费用的归集与分配	(36)
--------------------	------

二、外购动力费用的计算	(37)
-------------------	------

三、外购动力费用的分配	(38)
-------------------	------

四、分配结转外购动力费用的账务处理	(38)
-------------------------	------

第三节 职工薪酬的归集与分配

一、职工薪酬的概述	(39)
-----------------	------

二、职工薪酬的计算	(41)
-----------------	------

三、职工薪酬的分配	(44)
-----------------	------

第四节 折旧费用的归集与分配

一、折旧费用的计算	(47)
-----------------	------

二、折旧费用的分配	(48)
-----------------	------

【思考练习】	(49)
第四章 辅助生产费用的归集和分配	(56)
【案例导入】	(56)
【学习目标】	(56)
第一节 辅助生产费用的归集	(57)
一、辅助生产费用核算的特点	(57)
二、辅助生产费用的归集	(57)
第二节 辅助生产费用的分配	(59)
一、直接分配法	(59)
二、一次交互分配法	(61)
三、代数分配法	(62)
四、计划成本分配法	(64)
【思考练习】	(66)
第五章 制造费用的归集和分配	(75)
【案例导入】	(75)
【学习目标】	(75)
第一节 制造费用的内容	(75)
一、制造费用的概念	(75)
二、制造费用的内容	(76)
第二节 制造费用的归集和分配	(77)
一、费用的归集	(77)
二、制造费用的分配	(78)
【思考练习】	(82)
第六章 废品损失的归集与分配	(86)
【案例导入】	(86)

【学习目标】	(86)
第一节 废品损失的含义	(86)
一、废品的含义	(86)
二、废品的种类	(86)
三、废品损失的含义	(86)
第二节 废品损失的归集与分配	(88)
一、废品损失账户的设置	(88)
二、废品损失的归集与分配	(88)
第三节 停工损失的归集和分配	(93)
一、停工损失的归集	(93)
二、停工损失的分配	(94)
【思考练习】	(95)

第七章 生产费用在完工产品及在产品之间的归集与分配 (98)

【案例导入】	(98)
【学习目标】	(98)
第一节 在产品数量的确定及清查核算	(98)
一、在产品数量的核算	(98)
二、在产品清查的核算	(100)
第二节 生产费用在完工产品及在产品之间的分配方法	(100)
一、不计算期末在产品成本	(101)
二、在产品成本按年初数固定计算	(101)
三、在产品成本按所耗原材料计算	(101)
四、在产品成本按完工产品成本计算法	(102)
五、约当产量比例分配法	(102)
六、定额比例分配法	(105)
七、在产品成本按定额成本计算法	(107)
【思考练习】	(109)

第八章 产品成本核算方法概述	(113)
【案例导入】	(113)
【学习目标】	(113)
第一节 企业的生产类型及其特点	(113)
一、企业的生产类型按工艺过程的特点划分	(113)
二、企业的生产类型按生产组织的特点划分	(114)
第二节 生产特点和管理要求对产品成本计算的影响	(115)
一、生产特点对产品成本计算的影响	(115)
二、管理要求对产品成本计算的影响	(116)
三、产品成本计算的基本方法和辅助方法	(117)
第三节 各种产品成本计算方法的实际应用	(117)
一、同时使用几种成本计算方法计算成本	(118)
二、结合使用几种成本计算方法计算成本	(118)
【思考练习】	(119)
第九章 产品成本核算的品种法	(121)
【案例导入】	(121)
【学习目标】	(121)
第一节 品种法概述	(121)
一、品种法及适用范围	(121)
二、品种法的特点	(121)
三、成本法的成本核算程序	(122)
第二节 品种法举例	(123)
【思考练习】	(128)
第十章 产品成本核算的分批法	(135)
【案例导入】	(135)
【学习目标】	(135)

第一节 分批法概述	(135)
一、分批法的含义及适用范围	(135)
二、分批法的特点	(136)
三、分批法的核算程序	(137)
第二节 分批法举例	(138)
一、企业基本情况	(138)
二、成本核算程序	(138)
第三节 简化的分批法	(142)
一、简化的分批法的含义	(142)
二、简化的分批法的特点	(142)
三、简化的分批法的计算程序	(143)
四、简化的分批法举例	(143)
五、简化的分批法的优缺点	(146)
【思考练习】	(147)

第十一章 产品成本核算的分步法

【案例导入】	(157)
【学习目标】	(157)
第一节 分步法概述	(157)
一、分步法及其适用范围	(157)
二、分步法的特点	(158)
三、分步法成本计算程序	(159)
第二节 逐步结转分步法	(161)
一、逐步结转分步法概述	(161)
二、逐步结转分步法的分类	(162)
三、自制半成品按实际成本综合结转	(164)
四、自制半成品按实际成本分项结转	(168)
第三节 平行结转分步法	(171)

一、平行结转分步法概述	(171)
二、平行结转分步法举例	(172)
三、平行结转分步法和逐步结转分步法的区别	(174)
【思考练习】	(175)

第十二章 产品成本核算的分类法

【案例导入】	(185)
【学习目标】	(185)
第一节 分类法概述	(185)
一、分类法及其适用范围	(185)
二、分类法的特点	(186)
三、分类法的优缺点	(187)
四、分类法的成本计算程序	(187)
第二节 分类法举例	(188)
一、企业基本情况	(188)
二、成本计算程序	(188)
第三节 联产品和副产品的成本计算	(192)
一、联产品的成本计算	(192)
二、副产品的成本计算	(194)
【思考练习】	(196)

第十三章 产品成本核算的定额法

【案例导入】	(201)
【学习目标】	(201)
第一节 定额法概述	(201)
一、定额法的基本概念	(201)
二、定额法的适用范围	(202)
三、定额法的特点	(202)

四、定额法的计算程序	(202)
五、定额法的优缺点	(209)
第二节 定额法举例	(209)
【思考练习】	(211)
 第十四章 成本报表的编制与分析	(213)
【案例导入】	(213)
【学习目标】	(213)
第一节 成本报表的编制	(213)
一、企业成本报表概述	(213)
二、成本报表的种类	(215)
第二节 成本分析	(222)
一、成本分析概述	(222)
二、成本分析的方法	(222)
三、成本报表分析	(225)
四、成本监督与成本考核	(229)
【思考练习】	(231)
 参考文献	(236)

第一章 总论

【案例导入】

小李和小张合伙开办了一家玩具厂。根据需要,他们选定厂址后,购置了一批新型的生产设备,招聘了10余名技术工人。玩具厂开张后,摆在俩人面前的第一道难题就是,在设厂之前,他们每天只记流水账,就能知道每天发生的费用,可是,玩具厂正式成立之后,每天因产品生产会有各种成本费用的发生,只依靠登记流水账,很难控制每个月的成本费用。应该如何计算产品成本?如何给产品定价?如何做好成本核算工作?如何设置成本核算岗位?这些都让他们感到很茫然。如何解决这些问题呢?

【学习目标】

理解成本和产品成本的不同含义,明确成本信息的作用;掌握成本、成本会计的概念以及成本会计的职能和对象;了解成本会计的任务,明确成本会计工作组织的内容。

第一节 成本的经济实质和作用

一、成本的经济实质

成本作为一个价值范畴,在社会主义市场经济中客观存在。加强成本管理,努力降低成本,无论对提高企业经济效益,还是对提高国民经济效益,都是非常重要的。要做好成本管理工作就必须首先从理论上充分认识成本的经济实质。

马克思指出,按照资本主义方式生产的每一个商品的价值为: $w=c+v+m$ 。

如果减去剩余价值 m ,那么,在商品中剩下的只是一个在生产要素上耗费的资本价值 $c+v$ 的等价物或补偿价值。 $c+v$ 只是补偿商品使资本家自身耗费的东西,所以对资本家来说,这就是商品的成本价格。马克思在这里称商品的“成本价格”的那部分价值,指的就是商品成本。

社会主义市场经济与资本主义市场经济有着本质的区别。两者都是商品经济,但在社会主义市场经济中,企业作为自主经营、自负盈亏的商品生产者和经营者,基本的经营目标就是向社会提供商品,满足社会的需要,同时要以商品的销售收入补偿在商品的生产经营中所支出的各种费用后取得盈利。只有这样,企业以至整个社会才能得以发展。因此,商品价值、成本、利润等经济范畴,在社会主义市场经济中,仍然

有其存在的客观必然性。

在社会主义市场经济中，商品的价值仍然由三个部分组成：

- (1) 已耗费的生产资料转移的价值 (c)；
- (2) 劳动者为自己的劳动所创造的价值 (v)；
- (3) 劳动者为社会劳动所创造的价值 (m)。

从理论上讲，上述的前两部分，即 $c+v$ ，是商品价值中的补偿部分，构成商品的理论成本。

综上所述，可以将成本的经济实质概括为生产经营中所耗费的生产资料转移的价值和劳动者为自己所创造的价值之和。

马克思关于商品产品成本的论述是对成本经济实质的高度理论概况，是考虑劳动耗费的价值尺度的重要理论依据。但是，社会经济现象是纷繁复杂的，企业在成本核算和成本管理中需要考虑的因素也是多种多样的。因此，理论成本与实际工作中所应用到的成本概念是有一定差别的。

理论成本是企业生产产品过程中已经耗费的、用货币额表现的生产资料的价值与劳动者为自己劳动所创造的价值的总和。而实际成本就是取得或制造某项财产物资时所实际支付的现金或其他等价物，指生产经营过程中实际耗费的成本。两者的差别是理论成本不考虑生产经营活动中偶然因素和异常情况的消耗，只对正常的物化劳动和活劳动消耗进行货币计量，而实际成本往往受客观条件包括经济工作方针政策和当期生产经营条件变化的影响。

二、成本的作用

成本的经济实质决定了成本在经济管理工作中具有十分重要的作用。

(一) 成本是产品生产耗费的补偿尺度

成本是企业生产消耗的客观范畴。任何企业要维持起码的简单再生产，保证继续经营的必要条件是首先补偿其在生产中发生的耗费。企业是自负盈亏的商品生产者和经营者，其生产耗费是用自身的生产成果，即销售收入来补偿的。成本是企业确定生产经营成果的重要依据，是衡量这一耗费补偿的价值尺度。企业在取得销售收入后，必须把相当于成本的数额划分出来，用以补偿生产经营中的资金耗费，才能维持资金周转按原有规模进行。如果企业不能按照成本来补偿生产耗费，企业资金就会短缺，再生产就不能够按照原有的规模进行。如果这样的企业比较多，整个社会扩大再生产势必受到影响。因此，企业加强经济核算，讲求经济效益，既是企业自身生存的需要，也是整个社会供求发展的必然要求。

(二) 成本是综合反映企业工作质量的综合指标

成本是一项综合性的经济指标。企业经营管理中各方面工作的业绩，都可直接或间接地在成本上反映出来。例如，产品设计是否合理、原材料消耗是否节约、生产工艺的合理程度、固定资产是否充分利用、劳动生产率的高低、产品质量的优劣、产品产量的多少、生产组织是否协调等，都可以通过成本直接或间接地反映出来。又如，

正确确定和认真执行企业以及企业内部各单位的成本计划指标,可以事先控制成本水平和监督各项费用的日常开支,促使企业及企业内部各单位努力降低各种耗费。再如,企业通过对成本的对比和分析,可能及时发现在物化劳动和劳动消耗上的节约或浪费情况,以总结经验,找出工作中的薄弱环节,采取措施挖掘潜力,合理地使用人力、物力和财力,从而降低成本,提高经济效益。所以说,成本是综合反映企业工作质量的指标。既然成本是综合反映企业工作质量的指标,企业就可以通过对成本的计划、控制、监督、考核和分析等来促使企业及企业内部各核算单位加强经济核算,努力加强管理,降低成本,提高经济效益。

(三) 成本是制定产品价格的一项重要因素

在商品经济中,产品价格是产品价值的货币表现。产品价格应大体上符合其价值。无论国家还是企业,在制定产品价格时都应遵循价值规律的基本要求。但在现阶段,人们还不能直接计算产品的价值,而只能计算成本,通过成本间接地、相对地掌握产品的价值。因此,成本就成了制定产品价格的重要因素。

当然,产品的定价是一项复杂的工作,要考虑的因素很多。例如,国家的价格政策及其他经济政策、各种产品的比价关系、产品在市场上的供求关系及市场竞争的态势等。所以产品成本只是制定产品价格的一项重要因素。

(四) 成本是企业进行生产经营决策的重要依据

努力提高在市场上的竞争能力和经济效益,是社会主义市场经济条件下对企业的客观要求。而要做到这一点,企业首先必须进行正确的生产经营决策。进行生产经营决策,需要考虑的因素很多,成本是其中应考虑的主要因素之一。这是因为在价格等因素一定的前提下,成本的高低直接影响企业盈利的多少;而较低的成本,可以使企业在市场竞争中处于有利地位。

三、成本会计的发展

成本会计是随着商品经济的形成而产生的。生产成本产生于资本主义的简单协作和工场手工业时期,完善于资本主义大机器工业生产阶段。资本主义简单协作的发展,引起了工场手工业的产生,这时各种劳动的结合表现为资本的生产力。生产力的发展和生产关系的完善,对生产管理提出了新的要求。资本家为了获取更多的剩余价值,对生产过程中的消耗和支出更加注意核算,因此生产成本核算被提出来。

(一) 成本会计的发展阶段

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会计四个阶段。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。

1. 第一阶段:早期成本会计阶段(1880—1920年)

随着英国产业革命完成,机器代替了手工劳动,工厂代替了手工工场。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,成本会计开始萌芽。从成本会计的方式来看,在早期成本会计阶段,成本会计主

要是采用分批法或分步法；从成本会计的目的来看，成本会计是为了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为记录型成本会计。

2. 第二阶段：近代成本会计阶段（1921—1945 年）

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。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。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。

3. 第三阶段：现代成本会计阶段（1945—1980 年）

从 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。随着管理的现代化，运筹学、系统工程学和电子计算机科学等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到一个新的阶段，即成本会计发展重点已由如何对成本进行事中控制、事后计算和分析转移发展到如何预测、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。

4. 第四阶段：战略成本会计阶段（1981 年以后）

20 世纪 80 年代以来，电脑技术的进步，生产方式的改变，产品生命周期的缩短，以及全球性竞争的加剧，大大改变了产品成本结构与市场竞争模式。成本管理的视角应由单纯的生产经营过程管理和重股东财富，扩展到与顾客需求及利益直接相关的、包括产品设计和产品使用环节的产品生命周期管理，更加关注产品的顾客可察觉价值；同时要求企业更加注重内部组织管理，尽可能地消除各种增加顾客价值的内耗，以获取市场竞争优势。此时，战略相关性成本管理信息已成为成本管理系统不可缺少的部分。

除此之外，由于成本管理的不同目的，形成了对成本信息的不同需求，使成本有各种各样的组合。同时人们对它的认识也是日趋深化的。于是，目标成本、可控成本、责任成本、相关成本、可避免成本等新的成本概念源源不断地涌现，形成了多元化的成本概念体系。

（二）成本会计的发展方向

1. 明确工作方向

成本核算不只是财务部门、财务人员的事情，也是全部门、全员共同的事情。一是成本核算需要生产车间、技术部门、采购部门等多部门的配合；二是计算出的成本是否合理，不但需要财务部门的自我评价和时间的验证，还需要生产、技术等部门的评价，让生产等部门对自己计算出的结果做个论证等，是有必要的。成本会计实务可以接受成本会计理论的指引，但要突破相关理论的束缚，不要局限在成本会计理论的框框里面。最好的成本会计核算和管理体系就是最贴近企业生产流程的核算体系，因为这才能反映本公司的生产管理特点。每一个企业的生产特点都有其特殊性。公司的管理层在不同的阶段有着不一样的关注点，所以在确定了整体思路的前提下，成本核算体系要有一定的可变性，关键是要在成本理论的指导下解决管理层关心的问题，将业务和财务相结合。