

〔美〕约翰J. W. 纽纳 爱德华B. 迪肯 著

唐文瑞 孙庆元 施仁夫 唐 民 译

立信会计图书用品社

COST ACCOUNTING
Principles and Practice

Ninth Edition

By

John J. W. Neuner

Edward B. Deakin II

Richard D. Irwin, Inc. Homewood Illinois 1977

责任编辑：应诗瑜

封面设计：金俊

成本会计原理与实务

(美)约翰J.W.纽纳 著

爱德华 B.迪肯

唐文瑞 孙庆元

施仁夫 唐民 译

立信会计图书用品社出版发行

(上海中山西路2230号)

新华书店经销

上海东方印刷厂印刷

开本 850×1168毫米 1/32 印张 17 插页 3 字数 417,000

1988年1月第1版 1988年1月第1次印刷

ISBN 7-5429-0015-3/F·0015

定价：3.95元

译者的话

本书原著主编者是美国纽约州等大学的教授, Ph.D., C. P.A., John J.W. Neuner氏。本书初版在1942年问世后, 发行很广, 以后每隔5年左右修订再版一次, 至1977年共已修订再版9次, 因此, 它在美国近代成本会计著作中已为人们所公认是一部权威作品。

本书是根据1977年版译出的, 其内容包含成本会计在近几年来所发生的各种重大变化。特别对利用电子数据处理(EDP)产生成本报表和进行成本分析, 除设有专章介绍外, 还贯串在全书各章中进行论述。本书又介绍了计量技术出现后, 它与成本会计方法的综合应用, 使读者在牢固掌握了有关成本会计的基本原理和程序后, 即可进而学习这方面的新兴现代管理科学知识。

本书的前半部分主要论述成本会计中最主要的基本核算方法和程序, 如分批成本核算、分步成本核算和标准成本核算。接着, 论述成本性态分析, 以及如何利用此项分析来制订成本规划和控制成本。同时, 提出了发行成本的核算和分析的重要性的本-量-利(CVP)分析有助于利润规划的制订。此外, 对制订成本规划的管理科学技术、特殊决策应用的成本分析、非营利组织和非制造行业的成本核算和分析等专题, 均设有专章作了精湛的论述, 尤为本书的特色。

本书原著各章末均附有很多问习题, 全书达600则以上。这些题目的来源, 或摘自美国注册会计师(CPA)统考试题, 或取材于美国管理会计合格证书(CMA)考试题。另外, 还附有分批成本会计实习题一组, 以供读者实习之用。为了节省篇幅, 均

删略没有译出。

本书的译述由下列同志分工担任：第1～5章由施仁夫译，第8、9、10、17、19、21章由唐文瑞译，第11～15及20、23、25章由孙庆元译，第7、16、18、22章由唐民译，第6章由施殷云译，第24章由施佐谦译。本书的审校工作，由下列同志分任其劳：第1～5章、第7～22、24章由沈如琛校，第23、25章由唐文瑞校，第6章由陆汝占校。

我们衷心感谢施耀东、诸尚一和吕同文三位同志非常热忱地为译者搜集了极为丰富的原著资料，使我们的译述工作得以迅速顺利进行。

由于译者水平有限，译文中错误不妥之处在所难免，敬请读者批评指正，以便在再版时予以修订。

译 者

1985年3月

目 录

第一编 产品成本的累积	1
第一章 成本会计的管理与组织	3
成本会计的性质.....	3
成本会计的要求.....	4
成本会计职能的组织机构.....	6
成本会计制度类型.....	7
制造会计与贸易会计的比较.....	8
完全成本计算法和增量成本计算法.....	13
影响成本会计的势力.....	14
政府的影响.....	15
第二章 分批成本的确定	18
材料成本的累积.....	22
分批人工成本的累积.....	27
分批成本中制造间接费的程序.....	30
分批成本制度的财务报表.....	34
第三章 分步成本的确定——第一部分	37
分部或分步成本的意义.....	37
分步法的成本计算程序.....	38
分步成本程序下生产单位数的性质.....	41
成本的转入下一部门.....	42
生产成本的会计处理.....	47
成本流程的总结.....	50

第四章 分步成本的确定——第二部分	53
第一部门后各部生产上增投材料的处理程序	53
分步成本会计中损失单位数的影响	57
损失单位成本计算举例	58
增投材料与损失单位的共同影响	62
损失和增加单位会计处理概要	64
期初在产品存货的先进先出成本计算法	64
第五章 联产品和副产品的会计处理	71
联产品的特性	72
联产品成本的会计处理	73
副产品的会计处理	77
销售还是进一步加工	81
销售还是自用	84
第六章 成本累积、编报和控制的电子数据处理	85
引言	85
计算机数据处理系统的基础知识	86
图解系统操作	95
数据处理的控制	99
评价计算机系统的可行性	104
第二编 从投入到生产过程的成本核算	109
第七章 材料会计	111
购料和收料会计	111
生产过程中耗用材料的成本核算	115
选择材料计价法时要考虑的几种因素	125
陈废存货的估价	125
实地盘点是材料成本控制的一部分	126
实地和帐面盘存的调整	129
存货的管理控制	132

材料控制的职能组织和人员	133
材料购置中需用的单据和报表	133
控制材料的发出	135
第八章 人工成本的确定	137
工资成本的会计	137
刺激性工资制度	151
会计年度终了时的应计工资	153
工资的记录	155
工资及人工成本会计的举例	156
第九章 制造间接费对各成本对象的分配	159
制造间接费率的计算	159
生产经营情况和制造间接费率	160
计算预定间接费用分配率	163
分配制造间接费用予生产的各种基础	164
在核算生产成本时应用一个以上间接费分配率	168
临时变更间接费用分配率	171
将间接费成本分配予生产	172
附录：非制造业成本的分配问题	176
第十章 实际制造间接费成本的会计	186
制造间接费成本的分类	186
制造间接费成本的累积	189
折旧间接费的累积	191
服务部门成本的再分配	195
分配方法的选择	201
间接费分配方法的总结	202
附录：累积制造间接费成本，手工操作记录法	203
第十一章 标准成本会计——材料和人工	210
标准成本的性质	210

标准成本制度的优点·····	211
标准的不同类别·····	212
确定标准的责任·····	214
确定标准的方法·····	214
直接材料数量标准·····	215
耗用材料的记录入帐·····	217
材料成本标准·····	219
直接材料成本差异·····	220
取得材料的入帐·····	221
人工标准的性质·····	223
人工效率标准·····	224
人工成本或工资率标准·····	225
人工成本和差异的记录入帐·····	226
确定差异的责任·····	228
第十二章 标准成本会计——制造间接费·····	230
标准成本中制造间接费的性质·····	230
制造间接费成本的预计性·····	231
标准或预计制造间接费分配率·····	231
弹性预算下制造间接费的差异分析·····	237
固定或静态预算下制造间接费的变化·····	241
标准成本分录的综合举例·····	243
第十三章 标准成本会计中需予特殊考虑的问题·····	251
标准成本制度下的外部报告·····	251
标准成本制度的期中报告·····	257
材料结构变动差异和耗用材料收得率差异·····	259
确定何时对差异进行调查·····	261
附录：统计质量控制·····	262
第三编 计划制订和成本控制·····	265

第十四章 通过预算进行计划管理	267
制造业预算程序的性质	267
采用预算的优点	269
预算程序	270
预算的局限性	271
预算期	272
一项成功预算程序的要求	273
预算控制的组织	273
销售收入预算	275
生产预算	278
弹性预算	283
弹性预算的计划工作	285
通过使用弹性预算进行控制	287
现金预算	288
第十五章 编报管理当局有关控制和业绩的评价	293
组织结构和管理报告	293
通过责任报告体系进行控制	299
图示法的重要性	304
用比较成本数据评估业绩	306
利润中心的业绩评价	308
附录：非集中管理的责任单位之转让计价	315
第十六章 成本性态分析	321
关联范围	321
确定一种已知成本的固定和变动成份	323
附录：培训效果出现时的成本估价	329
第十七章 直接成本法	333
直接成本法的性质	333
收益和成本的配合	335

应用标准成本时直接成本法与完全成本法的比较·····	338
应用直接成本法在会计上的处理·····	341
各种不同成本法对净收益的影响·····	343
直接成本法的一般公认性·····	344
第十八章 存货分析和控制中的特殊问题·····	346
内部控制和存货程序·····	346
存货的管理控制·····	353
材料存货成本的最小化·····	356
确定经济订购量·····	357
各种大宗交易折扣的影响·····	359
安全存量水平的确定·····	360
监控潜在的陈废·····	363
第十九章 发行成本的分析·····	365
引言·····	365
分析发行成本的目的·····	366
发行成本的分类·····	367
发行成本的累积和记录·····	367
发行成本的分析·····	368
用产品法分析发行成本·····	370
发行成本按地区别的分析·····	378
分析发行成本的其他方法·····	378
发行成本和直接或变动成本法的概念·····	382
标准及预算的应用·····	384
多分配或少分配发行成本的分析·····	386
第四编 应用特殊成本分析制订利润规划·····	391
第二十章 通过成本-产销量-利润(本量利)分析	
制订利润规划·····	393
够本图和利润规划·····	393

估计本-量-利的组成部分·····	402
管理当局对成本-产销量-利润分析的应用·····	405
情况变化下的本量利分析·····	406
对售价变化进行估价的成本-产销量-利润分析·····	408
对可行性利润计划进行估价的成本-产销量-利润分析·····	412
风险和不确定性对利润计划的影响·····	415
第二十一章 长期规划与资本预算·····	418
资本投资预算·····	418
确定各项投资方案中现金的流转·····	419
比较各投资方案报酬的方法·····	426
第二十二章 制订成本规划的管理科学技术·····	442
会计师和运筹学方法·····	442
数学模型的基本要素·····	442
运筹学技术的类型·····	443
第二十三章 特殊目的的成本分析·····	465
为不同目的提供成本资料·····	465
特殊决策用的成本分析·····	467
确定问题的重要性·····	470
为不同目的进行不同的分析·····	471
接受增加产销量定单·····	472
经营与厂场停工·····	478
自制或外购决策·····	481
销售产品的定价·····	483
租赁或购买决策·····	485
成本分析的局限性·····	488
第五编 两个成本确定的应用问题·····	491
第二十四章 非营利组织的成本分析·····	493
项目规划预算制度·····	493

零基预算法.....	499
对提供服务效益的评价.....	503
第二十五章 特殊应用成本计算的案例.....	510
畜牧业会计.....	510
制砖厂成本程序.....	515
长于一年生产周期的成本计算.....	519
木材工厂的成本程序.....	525
面粉厂成本程序.....	530

第一编 产品成本的累积

制造和其他组织成本会计的首要任务是：帮助这些组织的管理当局对经营活动进行规划和控制。各个组织的机构、目标和管理体制各有不同，成本会计的具体内容也随之而有所不同。然而，就成本确定的许多基本程序来说，却都是以成本会计的共同原理为基础的。

成本确定的制度主要有两种基本类型：（1）分批成本计算，（2）分步成本计算。前者以特定工作、批量或客户定单为基础进行成本累积，后者则更适用于不易分清产品单位的连续生产企业。本书这一编将对分批和分步这两种累积成本的原则和程序一并加以论述。

电子数据处理设备的应用日益增多，以及更轻巧、更节约的计算机处理系统的出现，使得过去有赖于成本会计师和簿记员繁重的人工操作，越来越多地得到了减轻。同时，由于应用了低成本、高效率的电子数据处理系统，以多种形式表示会计数据的可能性也增大了。现在有可能保持足以最全面地反映资源消耗与所编报的成本之间关系的成本记录，不必为了谋求获得在税法规定范围内的纳税好处，以及适应对外报告的需要，而耗费额外资金，增添人员，另行设立会计记录。然而，不论其成本会计制度是用人工操作的，还是借助于高度机械化的电子数据处理系统的，对成本确定的基本原理却是相同的。

第一章 成本会计的管理与组织

当今复杂的企业机构,需要不断地取得经营方面的各种信息,以便规划未来,控制当前活动,并对管理人员、职工和各有关经营部门过去的业绩进行评价。为了达到这些目的,必须对所发生的成本和所取得的收入搜集数据,加以汇总,并编制成可供利用的报告形式。成本会计师的职责就在于为管理当局提供适合其需要的有关成本和收入方面的数据。

成本会计的性质

要使大胆经营能获得成功,改善规划工作是个关键。如果一个企业的生产水平大大超过销售水平,这个企业是难以长期存在下去的。因此,我们必须对销售进行预测。通过销售预测,管理当局就可以规划出适当的生产数量,以适应销售的需要。进行这种规划的一个基本方法是编制预算。预算能帮助管理当局组织和协调生产、销售、推销和管理职能,为今后的经营谋求最大的经济效益。成本会计师一般对预算的编制负有主要责任。

经营控制有赖于会计制度对于相关的生产和销售活动,按照现行基础加以记录和进行编报来实现的。成本会计的职能着眼于记录与生产有关的活动。这些活动包括:生产上所需原材料的订购、验收和耗用;人工成本包括工资率和福利费的确定及其对生产或其他活动的分配;其他生产活动中实际发生的一切间接成本的分析和分配。此外,成本会计师还要提供有关产品推销和组织管理上所发生的成本数据。人们制定了责任编报制度(System

of responsibility reporting)来帮助各职能部门对其所能控制的成本进行累积。这种编报制度还要将成本信息以一种有效的、有条理的方式传送给管理当局。

最后,人们设计了成本会计的评价步骤来提供计划与实际业绩的比较,并注意在当时条件下实际完成与应该完成之间的差距。就其总体来讲,业绩评价应视为对职工积极行动的一种鞭策。成本会计的评价步骤涉及到对实际结果与预期要求之间所发生的差异进行分析,这就是所谓差异分析(Variance analysis),即对偏离于计划和目标的差距的研究。

总的说来,用以累积和编报经营活动的成本会计制度,必须按照管理当局的需要来进行设计。不能过分强调关联性(Relevance)。与对外报告不同,成本会计和内部报告是可以按照管理类型(Management style)、工业性质以及利用信息的全体行政人员的特殊需要来进行设计的。

成本会计的要求

美国会计学会管理决策模式委员会(Committee on Managerial Decision Models of the American Accounting Association)确认,管理上所用信息的累积和编报要达到五项要求。其中关联性已在前面讲过了。另外,成本会计数据必须具有可证实性(Verifiable)。就是说,要使别的使用者或会计师能追溯其求得成本数字所采用的方法。这一标准意味着,应该有一些成本会计原则的脉络存在着,从而当一个会计师谈到为成本计算目的所用的特殊程序时,其他合格会计师也能了解,并能得出同样的结果来。

客观性标准(Criterion of objectivity)是指成本编报

及其数据的累积方法必须能反映根本情况的真实模样。由于本书将要讨论的某些成本技术近年来有了发展,从而客观的成本和收益信息可以得到反映。在许多情况下,关于企业所属经济和行业性质常有种种假设,成本会计师应经常对这些假设进行考察,以保证其所用方法具有客观性。

成本会计的第四项要求是要避免倾向性(Freedom of bias)。这在概念上与客观性有密切联系。然而,避免偏见含有更为特殊的标准。成本会计师在产生报告和为报告累积必要的数据上,应保持不偏不倚。在许多决策问题上,会计师所编的报告会对问题的结局产生决定性影响。如果会计师对问题的看法有了偏见,那末所编报告就很可能把决策者引向歧途。有时除了会计师的个人偏见之外,还有另一种倾向,就是会计师用以分析特定事件或事项的方法不当。这种统计性偏见也将导致报告发生错误。所以,会计师必须弄清楚分析数据所用的技术是否恰当。

最后,由于管理当局所要求的报告,根据需要可有各种不同的详细程度,经济可行性标准(Criterion of economic feasibility)就显得重要了。管理人员如果频繁地要求提供全面情况,到时就可发现,全面情况是收集起来了,但在时间和金钱上却造成了浪费,而在把握有利形势上,反将坐失良机。常常有这样一种情形,当决策制订者对于决策的结局还缺乏充分把握的时候,就要做出决策。提供足够的信息是必要的,以免作出的决策纯属猜测。但是,过多的信息可能也同过少的信息一样得不偿失。

以上这些要求能帮助会计师在各种不同的成本计算和陈报程序中进行抉择。由于组织机构种类繁多、情况复杂,成本会计制度是多种多样的。这五项要求就可为评价和比较各种方法和制度提供一个共同的线索。