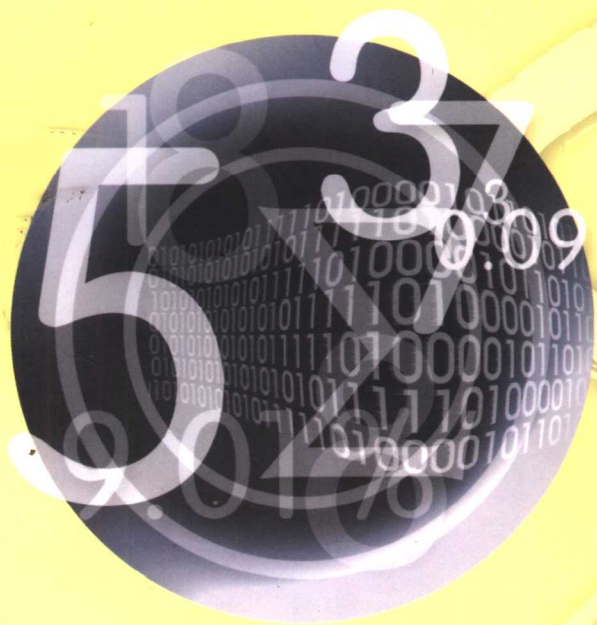
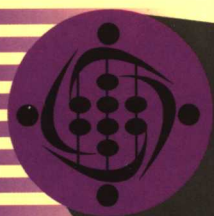


高等教育应用型会计类专业“十一五”规划系列教材



CHENG BEN KUAI JI



成本会计

主编 李敬福 唐 艳



华中科技大学出版社
<http://www.hustp.com>



成本会计

（第二版）

王树德 主编

高等教育应用型会计类专业“十一五”规划系列教材

成本会计

主 编 李敬福 唐 艳
副主编 董传海 姚和平 蒋明东

华中科技大学出版社
中国·武汉

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/李敬福 唐艳 主编. —武汉:华中科技大学出版社,2007年8月
ISBN 978-7-5609-4139-4

I. 成… II. ①李… ②唐… III. 成本会计-高等学校-教材 IV. F234.2

中国版本图书馆CIP数据核字(2007)第130887号

成本会计

李敬福 唐 艳 主编

策划编辑:谢燕群

责任编辑:梅欣君

责任校对:代晓莺

封面设计:潘 群

责任监印:周治超

出版发行:华中科技大学出版社(中国·武汉)

武昌喻家山 邮编:430074 电话:(027)87557437

印 刷:华中科技大学印刷厂

开本:710mm×1000mm 1/16

印张:15

字数:304 500

版次:2007年8月第1版

印次:2007年8月第1次印刷

定价:19.80元

ISBN 978-7-5609-4139-4/F·354

(本书若有印装质量问题,请向出版社发行部调换)



内容简介

本书以应用为宗旨,以工业企业产品成本核算为主线,密切结合我国成本会计工作的实际情况,注重吸收国内外成本会计的成熟理论与方法,介绍了成本会计的原理及其应用。为拓展学生的知识面和增强其就业适应能力,本书兼顾介绍了商品流通企业、运输企业、施工企业、金融企业成本核算的基本业务知识与技能。全书共分十章,第一、二章介绍成本会计基本理论和基本业务知识,第三、四章介绍成本核算基本业务技能,第五章至第八章介绍工业企业产品成本计算实务操作技能,第九章介绍成本报表及其分析基本业务技能,第十章介绍其他行业成本核算基本业务知识与技能。

本书结构严谨,内容翔实,文字简练,阐述透彻,便于教学。可作为高等教育各层次(本科、专科、高职)、各类型(普通、成人、电大)会计类专业的教材,也可以作为会计人员培训的教材和自学参考书。

高等教育应用型会计类专业“十一五”规划系列教材

编委会

主 任 田家富

副主任 李敬福 黄金火

编 委 郭德松 刘海燕 刘世青 叶叔昌

李光富 胡 兵 方智勇 段艳玲



总序

近年来,我国应用型人才的培养得到了长足的发展。作为一种全新的高等教育形式,应用型教育更加关注的是如何提高学生的动手能力和学以致用能力。这和传统的以理论型教育为主的高等教育模式有着本质的区别。正因为如此,应用型本科院校和高等职业技术学院绝不能简单照搬、照套普通本科院校现有的教学体系和教材体系,必须立足于自己的人才培养模式,重新构建能够充分体现以职业能力培养为主要特征的全新教学体系、课程体系和教材体系。

应用型会计专业建设就是要树立“以服务为宗旨、以就业为导向、走‘产学研’相结合的发展道路”,基础理论以“必需、够用”为度的基本指导思想,加强职业技能训练,提高学生会计确认、计量、记录、报告的实践动手能力和现代化技术手段应用能力,培养“下得去、留得住、用得上”、适应地方经济发展需要的高素质、应用型会计专业技术人才。

众所周知,会计专业是一门应用性很强的专业。作为一名会计专业的学生,其动手能力如何几乎成了评判其是否拥有真才实学、是否能在社会上立足和生存的重要标准。经过长期的教学实践和探索,我们发现,在完成会计专业的理论教学环节之后,下大力气对学生进行会计实践活动过程的模拟训练是将理论更好地联系实际、培养学生动手能力的一个非常有效的办法,是培养高级应用型人才的必由之路。

我们认为,核心问题体现在以下几个方面,必须认真抓好:

- 以就业为导向,抓好会计专业的教学改革,认真做好行业调研和会计专业人才需求分析,科学合理制定会计专业人才培养方案;
- 建立一支结构合理、素质较高的教师队伍,推动“双师型”教师队伍的建设;
- 建立和完善校内模拟实训基地、校内生产性实训基地和校外实习基地;
- 科学合理搭建“工学交替”的平台;
- 实行“双证书”教育制度;

● 加强课程建设和教材建设。

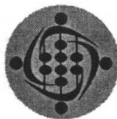
高质量的会计模拟实训必须有高质量的实训教材作为支撑。正是在这种指导思想下,从2005年开始,我们就和华中科技大学出版社的同志一起共同商讨如何编写一套体系完整、内容翔实、质量上乘的会计系列教材。在经过反复论证之后,我们最终确认该套系列教材应该由《基础会计》、《财务会计》、《成本会计》、《金融会计》、《财务管理》、《企业纳税实务》等6本理论基础教材和《基础会计实训》、《财务会计分岗实训》、《财务会计综合实训》、《成本会计实训》、《财务管理实训》、《金融会计实训》等6本实训教材组成。

为了编好这套教材,我们组织了湖北省内数家很有影响的应用型本科院校和高职院校的20多位长期从事会计理论教学和会计实践工作的专家、教授,在充分把握会计专业人才培养方案、人才培养模式、课程建设和教材建设深刻内涵的基础上,分工编写了这套系列教材。在教材编写过程中,我们要求编写者必须坚持“从实践中来,到实践中去”的原则,要求所用的实训素材必须来源于社会实际生活并在此基础上进行浓缩、精简、合并、提炼,做到既来源于生活又高于生活,从而达到理论和实践的完美结合。

尽管我们在编写这套系列教材时付出了艰辛的努力,进行了不懈的探索,也取得了显著的成果,但需要我们进行改革的地方、要突破的地方和创新的地方还很多,加上时间仓促,我们深知本套教材不可避免地存在一些缺点和不足,因此热忱期待广大读者、诸位同行不吝指教,以便我们在将来做得更好!

田家富

2007年4月



前言

本书是高等教育应用型会计类专业“十一五”规划系列教材之一,适用于高等教育各层次(本科、专科、高职)、各类型(普通、成人、电大)会计类专业,也可以供会计人员自学参考。

在编写本书的过程中,严格按照国家最新财会法规制度和高等教育教学基本要求,以应用为宗旨,以工业企业产品成本核算为主线,密切结合我国成本会计工作的实际,注重吸收国内外成本会计的成熟理论与方法,努力使全书结构严谨、内容翔实、文字简练、阐述透彻。为拓展学生的知识面和增强其就业适应能力,本书还兼顾介绍了商品流通企业、运输企业、施工企业、金融企业成本核算的基本业务知识与技能。各章均附有学习要点、思考题、练习题,既便于教师教学,又有利于学生自学。

全书共分十章。第一、二章介绍成本会计基本理论和基本业务知识,第三、四章介绍成本核算基本业务技能,第五章至第八章介绍工业企业产品成本计算实务操作技能,第九章介绍成本报表及其分析基本业务技能,第十章介绍其他行业成本核算基本业务知识与技能。

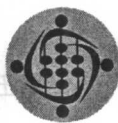
本书由李敬福、唐艳主编,董传海、姚和平、蒋明东担任副主编,李敬福负责总纂、定稿、确定各章学习要点。编写人员分工如下:李敬福(第一章、第二章),姚和平(第三章、第八章),唐艳(第四章),闻乐剑(第五章、第七章),董传海(第六章第一、二节和第三节前半部分),陈家旺(第六章第三节后半部分及该章思考题、练习题),王韶华(第九章),蒋明东(第十章)。

本书在编写过程中,参考借鉴了国内许多同类教材,恕不一一列出,在此一并表示衷心的感谢。

由于编者水平有限,书中难免有不足和遗漏之处,恳请同行专家和读者批评指正。

编者

2007年7月



目录

第一章 成本会计概论	(1)
第一节 成本概述	(1)
第二节 成本会计概述	(5)
第三节 成本会计的模式	(10)
第四节 成本会计工作的组织	(14)
复习思考题	(17)
练习题	(17)
第二章 成本核算的原则和程序	(19)
第一节 成本核算的原则与要求	(19)
第二节 费用的分类	(23)
第三节 成本核算的一般程序	(25)
第四节 成本核算的账户设置与账务处理	(27)
复习思考题	(30)
练习题	(30)
第三章 生产费用在成本核算对象之间的归集与分配	(32)
第一节 要素费用的归集与分配	(32)
第二节 辅助生产费用的归集与分配	(46)
第三节 制造费用的归集与分配	(55)
第四节 废品损失的归集与分配	(58)
第五节 停工损失的归集与分配	(62)
第六节 期间费用的归集和分配	(63)
复习思考题	(69)
练习题	(70)
第四章 生产费用在完工产品与在产品之间的分配与结转	(72)
第一节 在产品数量的核算	(72)

第二节 生产费用在完工产品和在产品之间分配的方法	(74)
第三节 完工产品成本的结转	(86)
复习思考题	(87)
练习题	(87)
第五章 产品成本计算方法概述	(90)
第一节 企业生产类型及其特征	(90)
第二节 产品成本计算方法及其选择	(93)
复习思考题	(96)
练习题	(97)
第六章 产品成本计算的基本方法	(98)
第一节 产品成本计算的品种法	(98)
第二节 产品成本计算的分批法	(110)
第三节 产品成本计算的分步法	(127)
复习思考题	(153)
练习题	(153)
第七章 产品成本计算的辅助方法	(159)
第一节 产品成本计算的分类法	(159)
第二节 产品成本计算的定额法	(165)
复习思考题	(171)
练习题	(171)
第八章 联产品、主副产品和等级品的成本计算	(173)
第一节 联产品的成本计算	(173)
第二节 主副产品成本的计算	(177)
第三节 等级品的成本计算	(179)
复习思考题	(180)
练习题	(180)
第九章 成本报表及其分析	(182)
第一节 成本报表概述	(182)
第二节 成本报表分析的程序与方法	(184)
第三节 产品成本报表的编制与分析	(187)
第四节 制造费用和期间费用报表的编制与分析	(199)
复习思考题	(205)
练习题	(205)

第十章 其他行业成本核算	(208)
第一节 商品流通企业成本核算	(208)
第二节 运输企业成本核算	(213)
第三节 施工企业成本核算	(216)
第四节 金融企业成本核算	(221)
复习思考题	(227)
练习题	(227)

第一章 成本会计概论

【学习要点】

(1) 理解成本的经济内涵及其作用与分类、成本会计的含义、各种成本会计模式及其特点等基本理论;

(2) 熟悉和掌握成本开支范围、成本会计的主要内容与任务、成本会计工作组织形式、成本会计人员工作职责、成本会计制度及其内容等基本业务知识。

第一节 成本概述

一、成本的经济含义

成本是商品经济的产物,是会计理论中一个非常重要的经济概念。马克思曾在《资本论》中对成本的经济含义进行深刻剖析后认为:从耗费的角度看,成本是企业为生产商品所消耗的物化劳动和活劳动价值的货币表现,即商品的成本价格;从补偿的角度看,成本是补偿商品生产中企业所消耗的物力和人力的价值。马克思的这一论述,既阐明了成本的经济内容是 $C+V$,又明确指出了成本对再生产的反作用。在社会生产实践中,如果一个企业所生产的商品价值不能补偿其成本耗费,就无法维持简单再生产,更谈不上盈利和扩大再生产。因此,既看到耗费,又重视补偿,这是对成本经济含义的完整理解。

在商品生产条件下,耗费和补偿是对立统一的。因为任何耗费都是个别生产者的事,而补偿则是社会的过程;生产中的耗费要求补偿与生产耗费在流通中能否得到全部补偿是两码事。这样,就迫使每一个商品生产者都不得不重视成本,不得着力加强成本管理,并力求用较少的生产耗费来寻求价值补偿,以获取最大限度的利润。于是,也就使得成本与管理越来越紧密地结合在一起,从而确立了成本管理乃至成本会计在企业经营管理中的重要地位。

成本与管理的直接结合,使成本的内容既由商品经济的发展所决定,又要服从管理的需要,并且随着管理的发展而不断发展。事实上,在管理要求不断提高

的条件下,成本的内容从内涵到外延都处于不断地变化之中。例如,从内涵看,成本作为资本耗费,发生于生产过程,而补偿价值则是生产成果的分配,属于分配领域的范畴,因而作为商品的所有者和经营者,常常会对分配领域的某些支出,做出符合自己经济利益需要的一些主观规定,列作生产成本,导致实际补偿价值超出生产中所消耗的 $C+V$ 的价值。从外延看,成本概念也远远超出了马克思所讲的商品产品成本,如美国会计协会1951年曾将成本定义为:“成本是为了一定目的而付出的或可能付出的用货币测定的价值牺牲”。这一定义除包含产品成本外,还将其劳务成本、工程成本、开发成本、资产成本、质量成本、资本成本等所有经济活动的成本都包含其中。

同时还应当指出,基于不同的条件及不同的管理目的,可以有各种不同的成本概念。例如,为开展预测、决策需要而应用的变动成本、固定成本、边际成本、机会成本概念,为进行控制、考核需要而应用的标准成本、可控成本、责任成本概念,等等。目前,国内外的成本概念已经发展到几十种之多,组成了多元化的成本概念体系,使人们对成本的认识更加深化,大大地丰富了经济管理的内容。

二、成本的内容与分类

(一) 成本的内容

成本的经济内涵是 $C+V$,这是一种高度的理论抽象。人们通常把这种符合客观经济内涵的成本称为“理论成本”。但在现实的经济活动中,这种纯粹的理论成本一般是很难确定的。因此,为了统一成本的内容,使各企业列入成本的各种支出项目尽量保持一致,以便进行成本比较和分析,正确评价经济效益;同时也为了加强成本管理,充分挖掘降低成本的潜力,防止乱挤乱摊成本和分散、浪费资金,以及正确计算利润和交纳税金,我国国务院曾具体规定了工业、商业、外贸和物资供销等企业的成本开支范围,作为成本核算和管理的依据。人们通常把这种为计算利润而确定的成本称为“财务成本”,并把为进行预测、决策、控制和考核等管理需要而确定的成本称为“管理成本”。

当然,根据不同时期经济管理的要求,国家规定的成本开支范围也会有所调整。我国目前的成本开支范围主要包括以下方面。

① 企业为制造产品而消耗的各种原材料、辅助材料、外购半成品和燃料的原价及其运输、装卸、整理等费用。

② 企业为制造产品而耗用的外购动力费。

③ 企业支付给生产单位(分厂或车间)的生产工人和管理人员的各项薪酬费用。

④ 生产用固定资产的折旧费、租赁费(不包括融资租赁费)和低值易耗品摊

销费。

⑤ 企业生产单位因生产原因发生的废品损失,以及季节性或修理期间的停工损失。

⑥ 企业生产单位因组织和管理生产而支付的办公费、取暖费、水电费、保险费和劳动保护费等。

(二) 成本的分类

根据企业经营管理和决策的需要,可以按照不同的标准对成本进行分类。

1. 按成本的经济用途分类

这是成本的基本分类。成本按经济用途可以划分为生产成本和期间成本。

(1) 生产成本

生产成本是指企业在生产产品或提供劳务过程中所发生的各项耗费,包括直接材料、直接人工和制造费用三个部分。

① 直接材料:指在产品生产过程中用以形成产品实体或构成产品主要部分的材料成本。

② 直接人工:指在产品生产过程中直接用于改变原材料的性质或形态而制造新的产品所耗用的人工成本。

③ 制造费用:指在产品生产过程中发生的除了直接材料、直接人工以外的各项间接成本,包括间接材料、间接人工和其他制造费用。

间接材料是指在产品生产中耗用的但不易直接归属于某一特定产品的材料成本,如机物料消耗、劳动保护用品等。

间接人工是指为生产服务但不直接进行产品生产的人工成本,如进行生产管理、设备维修、清洁卫生等人员的各项薪酬费用。

其他制造费用是指在产品生产过程中发生的,除间接材料、间接人工以外的各项间接费用,如固定资产折旧费、财产保险费等。

(2) 期间成本

期间成本是指企业在日常行政管理、资金筹集和产品销售过程中发生的,不能直接归属于某一特定产品,而应当从当期的产品销售收入中直接扣减的各项费用,包括销售费用、管理费用和财务费用。

2. 按成本归属于成本计算对象的难易程度分类

成本按归属于成本计算对象的难易程度可以划分为直接成本和间接成本。

(1) 直接成本

直接成本是指与某一特定产品具有直接联系的成本,它是为生产某一特定的产品所消耗,因而可以直接计入该产品的成本,如大部分的直接材料和直接人

工成本。

(2) 间接成本

间接成本是指与某一特定产品没有直接联系的成本,它是为生产几种产品共同消耗,不能直接计入某一产品的成本中,而需要按适当的标准分配后再计入各相关产品的成本,如一部分直接材料和直接人工成本以及制造费用。

3. 按成本总额与产品产量的依存关系分类

按成本总额与产品产量的依存关系,成本可以划分为变动成本和固定成本。

(1) 变动成本

变动成本是指其成本总额随产品产量的变化而成正比例变动的成本。

(2) 固定成本

固定成本是指在一定期间和一定产量范围内,其成本总额不发生变动的成本。

4. 按成本计算的管理环节分类

按成本计算的管理环节,成本可以划分为预计成本和实际成本。

(1) 预计成本

预计成本是指在各成本计算对象的费用发生之前,根据有关资料,结合预测和决策的结果而预先计算确定的成本,如计划成本、定额成本、预算成本、标准成本等。

(2) 实际成本

实际成本是指根据各成本计算对象在生产过程中实际发生的生产费用计算的成本。

5. 按成本的可控性分类

按成本在各个责任单位是否具有可控性,成本可以划分为可控成本和不可控成本。

(1) 可控成本

可控成本是指能由某一责任单位或个人的行为所控制,受其工作好坏影响的成本。

(2) 不可控成本

不可控成本是指不能由某一责任单位或个人的行为所控制,不受其工作好坏影响的成本。

三、成本的作用

成本为企业生产经营管理的各个方面提供所需要的数据和资料,发挥着十分重要的作用。

1. 成本是补偿生产耗费的基本尺度

企业进行持续经营的必要条件是能够补偿其在生产经营过程中所发生的各项耗费,成本则是补偿生产耗费的基本尺度;同时,成本也是企业确定经营损益的重要依据,企业只有在抵补了生产耗费后,才有可能实现盈利。

2. 成本是制定产品价格的必要资料

企业在制定产品销售价格时,虽然要充分考虑市场需求、消费水平和社会价格等因素,但绝不可忽视企业本身的实际承受能力,即企业的实际成本水平及实际可以达到的成本目标。

3. 成本是企业经营决策的重要依据

企业在进行生产、技术和投资等各项决策时,既要考虑各备选方案的预期收益,更要考虑与备选方案相联系的各种形式的预期成本,这样才有利于决策方案的最优化。

4. 成本是经营管理水平的衡量标准

企业的劳动生产率、原材料利用程度、固定资产使用效率、产品产量及质量的高低与优劣,定额或预算管理工作的好坏等各个方面的经营管理效果,一般都会直接或间接地通过成本反映出来,因而成本是考核企业经营成果,评价经营管理水平和控制劳动消耗的重要经济指标。

第二节 成本会计概述

一、成本会计的含义

成本会计是随着社会经济的发展而逐步形成和发展起来的。在形成和发展的各个不同阶段,成本会计的内容与方法不断地得到丰富和拓展,人们对其定义的认识也不断深化。

在19世纪产业革命后,企业数量日益增多,企业规模不断扩大,企业间的竞争逐渐加剧,使生产成本受到了广泛重视,尤其是制造行业对成本资料的需求更为迫切。为了适应生产发展的需要,人们将成本计算与会计核算紧密地结合起来,逐步创立并形成了一整套计算成本的方法和理论体系,成本会计应运而生。当时比较有代表性的成本会计定义是:成本会计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产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与总成本,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的一门专业会计。此定义的阐述说明,这一时期成本会计的工作任务主要