



高等院校应用型人才培养系列教材

GAODENG YUANXIAO YINGYONGXING RENCAI PEIYANG XILIE JIAOCAI

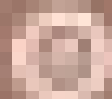
成本会计学

CHENGBEN KUAIJIXUE

◎ 罗绍德 / 主编



经济科学出版社
Economic Science Press



中华人民共和国教育部备案

成本会计学

CHENG BEN HUI JI XUE

◎ 李树德 / 主编



东北财经大学出版社



高等院校应用型人才培养系列教材

GAODENG YUANXIAO YINGYONGXING RENCAI PEIYANG XILIE JIAOCAI

成本会计学

CHENGBEN KUAIJIXUE

◎ 罗绍德 / 主编



经济科学出版社
Economic Science Press

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计学/罗绍德主编. —北京: 经济科学出版社,
2007. 6

(高等院校应用型人才培养系列教材)

ISBN 978 - 7 - 5058 - 6212 - 8

I. 成… II. 罗… 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 031670 号

责任编辑：纪晓津
责任校对：徐领柱
技术编辑：董永亭

成本会计学

罗绍德 主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址：北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编：100036

总编室电话：88191217 发行部电话：88191540

网址：www.esp.com.cn

电子邮件：esp@esp.com.cn

北京欣舒印务有限公司印刷

永明装订厂装订

787×1092 16 开 18 印张 300000 字

2007 年 6 月第一版 2007 年 6 月第一次印刷

ISBN 978-7-5058-6212-8/F·5473 定价：26.50 元

(图书出现印装问题，本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

总 序

从当年声贯金陵的暨南学堂，到今日誉满五洲的“华侨学府”，整整一个世纪，肩负着“宏教泽而系侨情”办学使命的暨南大学，披荆斩棘，筚路蓝缕，高歌猛进，为中国华侨高等教育启山林、开先河，为人类文明和祖国建设育人才、献伟力，其教其义，可书可赞。而今の中华民族，侨居海外者最多，其子孙后代最多，求学需教者最多。作为华侨第一学府的世纪学堂，向海内外学人弘扬中华文化、培养高级人才，具有义不容辞的职责。

“始有暨南，便有商科”。暨南大学的管理学科也经历了近百年的传承与发展，为海内外的中华民族培养了数以万计的商界、业界、学界的高级管理人才。如今的暨南大学管理学院，秉承“侨校加名校”的发展战略，坚持“面向海外，面向港澳台”的办学方针，形成了涵盖工商管理和管理科学与工程两个一级学科博士点，跨越工商管理和行政管理两大平台共十余个专业的学科群，每年不仅培养数以千计的研究生，也培养数以千计的本科生，同时还要培养数以千计的专业学位的高级在职人员。深长厚重的教学沉淀，广博踏实的人才培养，使我们形成了“厚基础，重应用”的高级人才培养模式和教学风格，更积累了丰富而宝贵的应用型管理人才的培养经验和教学研究资料。基于此，我们动员全院相关学科的师资力量，编著一套适合 21 世纪经济管理需要的管理学科专业系列教材，并力求做到体系完整，格式规范，内容科学，方法实用，观点成熟，条理清晰，图文并茂，形式活泼，范例翔实，习题丰富，既便于教，又易于

学，教学相长，真正成为应用型管理人才的学习资源和依靠。

本套系列教材包括了企业管理、财务会计、市场营销、旅游管理、行政管理等 5 个大学本科专业领域的 30 门课程，既有一、二年级大学生的基础性课程教材，又有三、四年级大学生的专业性课程教材。特别适用于大学本科应用型管理人才（如中国大陆招收的海外生、成人教育学生等）的培养，也可作为大学经管类学生以及社会上自学、培训人员的学习参考书。

暨南大学管理学科应用型人才培养系列教材

编委会

2006 年 11 月于暨南大学

前 言

在激烈的竞争环境中，企业要生存，要发展，要提高企业竞争能力，加强成本管理是达到此目标的重要保证。因此，研究成本会计，加强成本管理，促使企业不断地降低成本，运用低成本战略，对于提高企业经济效益，增强企业竞争能力具有重要的现实意义。

成本会计作为会计的一个分支，其内容应包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析和成本考核。其中，成本核算是基础，也是重点。不了解成本的基本内容和计算方法是可能做好成本管理工作的。成本核算的资料既是成本分析和考核的依据，又是进行成本预测、成本决策、编制成本计划的前提。成本控制是成本管理的关键，是保证企业实现目标成本的重要手段。没有有效的成本控制，再理想的成本降低目标都是不可能实现的。因此，我们在构建本书的内容和结构时，是以事后成本计算为主线，以成本控制和成本分析为重要内容。

在编写该书的过程中，我们吸取了国内过去几十年来的成本管理工作和成本会计教学的实践经验，以及中外成本会计学教材的优点，比较系统地阐述了成本会计的理论和方法。该书的主要特点有：

(1) 完整性。完整意义的成本会计应包括事前成本预测、决策和计划，事中成本控制及事后成本核算和分析三大内容。该书是按照完整意义的成本会计这一思路编写的，既阐述了成本预测、成本决策、成本计划，又论述了成本控制，还介绍了成本核算和分析。

(2) 重要性。重要性是指本书强调突出重点。为了强调成本会计的完整性,虽然我们将事前成本预测、成本决策、成本计划,事中的成本控制及事后的成本核算和分析都列入了本教材,但其重点是非常突出和明确的,即成本核算、成本控制和成本分析。对成本预测、成本决策和成本计划做了一般性的介绍。

本书由暨南大学管理学院会计系罗绍德教授主编。各章的具体编写分工是:暨南大学管理学院会计系罗绍德教授编写第一、八、十、十二、十三、十四、十五、十六、十七章;暨南大学管理学院会计系张珊副教授编写第二、七、九、十一章;暨南大学管理学院会计系罗淑贞副教授编写第三、四、五、六章。全书由罗绍德教授总纂定稿。

本书是以会计专业本科学生为对象编写的,非本科会计专业学生和非会计的财经类专业学生在使用本书时,可以选择重点章节讲授。本书也可作为在职会计人员培训和自学之用。

在编写该书的过程中,暨南大学管理学院会计系硕士生蔡奋、王志涛为本书的组稿付出了辛勤的劳动,在此表示衷心的感谢。在编写该书的过程中,我们参考了国内外同行的相关著作,吸取了其中的一些精华,在此一并感谢。由于作者理论水平和业务能力有限,书中缺点乃至错误,在所难免,恳求各位读者批评指正。

作者

2006年12月

目 录

前 言

第一章 成本会计学导论

第一节 成本会计的概念	2
第二节 成本会计的对象	6
第三节 成本会计的目标	11
第四节 成本会计的工作组织	12

第二章 成本会计的基础工作

第一节 成本核算的基本要求	19
第二节 成本费用的分类	25
第三节 成本核算的程序	28

第三章 工业企业要素费用核算

第一节 费用的核算要求	34
第二节 材料费用的归集和分配	35
第三节 动力费用的归集和分配	42
第四节 工资及福利费用的归集和分配	44

第四章 辅助生产费用核算

第一节 辅助生产费用的归集	58
第二节 辅助生产费用的分配	60

第五章 制造费用与废品损失核算

第一节	制造费用的归集与分配	72
第二节	废品损失的核算	78

第六章 生产费用在完工产品和在产品之间分配

第一节	在产品收发存的核算	90
第二节	在产品与完工产品成本计算	91

第七章 成本计算方法的选择

第一节	产品成本计算的方法	105
第二节	影响成本计算方法选择的因素	107

第八章 品种法

第一节	品种法的特点及适用范围	113
第二节	品种法的成本计算程序	114

第九章 分批法

第一节	分批法的特点及适用范围	133
第二节	分批法的成本计算程序	135

第十章 分步法

第一节	分步法概述	141
第二节	逐步结转分步法	144
第三节	平行结转分步法	153

第十一章 分类法

第一节	分类法的特点及成本计算程序	165
第二节	联产品、副产品及等级品的成本计算	169

第十二章 定额成本法

第一节	定额成本法的基本内容	176
第二节	各种差异的核算	179
第三节	定额成本法成本计算	185

第十三章 成本预测与决策

第一节	成本预测	193
第二节	成本决策	199

第十四章 成本计划

第一节	成本计划概述	205
第二节	成本计划的编制	214

第十五章 成本控制

第一节	成本控制概述	225
第二节	标准成本控制	228
第三节	责任成本控制	235

第十六章 成本分析

第一节	成本分析概述	247
第二节	主要产品单位成本分析	254

第十七章 作业成本计算法与战略成本管理

第一节	作业成本法的基本原理	265
第二节	战略成本管理	270

第一章

成本会计学导论

企业的成败，关键在于“成本”和“质量”。企业要在激烈竞争的市场中占有一席之地，并不断的发展，就应该有较低的产品成本和较高的产品质量。有了深受消费者喜爱的高质量的产品，就不愁没有市场；有了低成本的产品，在竞争中占有优势，不至于被竞争对手击垮。因此，企业注重成本管理，坚持成本与效益的原则，开源节流、增收节支、控制费用、降低成本，以保证企业经济效益的不断提高。通过本章学习，应掌握以下内容：

- 成本及成本会计的基本概念
- 成本会计的产生与发展
- 成本会计的研究对象
- 成本会计的研究目标
- 成本会计的组织工作

Chengbenkuaijixue

高等院校应用型人才培养系列教材

第一节 成本会计的概念

一、成本的基本概念

成本 (Cost) 是会计理论中的一个非常重要的概念。学习成本会计, 首先要了解成本的含义。

美国会计师协会 (CICPA) 1957 年发布的《第 4 号会计名词公告》(Accounting Terminology Bulletin No. 4) 对成本定义为: “成本是指为获取货物或劳务而支付的现金或转移其他资产、发行股票、提供劳务、或发生负债, 而以货币衡量的数额。成本可分为未耗成本 (Unexpired Cost) 和已耗成本 (Expired Cost)。未耗成本可由未来的收入负担, 如存货、预期付费用、厂房、投资、递延费用等属之; 已耗成本不能由未来的收入负担, 故应列为当期收入的减项或借记保留盈余。”这里的成本是一种广义的成本概念, 它是指为获得某一项资产或劳务所要付出的代价。

美国会计学会 (AAA) 所属成本概念与标准委员会对成本的定义为: “成本是指为达到特定目的而发生或应发生的价值牺牲, 它可用货币单位加以衡量。”

《日本成本计算标准》中对成本的定义为: “成本的实质是经营者为获得一定的经营成果而消耗的物质资料和劳务的价值。”

在我国成本实务中, 为了促使企业加强核算, 减少生产损失, 对某些不形成产品价值的损失 (如废品损失, 季节性和修理期间的停工损失), 也计入产品成本。对于企业的行政管理部门, 为组织和管理企业生产经营而发生的管理费用、为筹集生产经营所需资金而发生的财务费用、为销售企业产品而发生的营业费用, 本应作为企业产品成本 (这些费用的发生虽不直接为生产产品发生, 但间接为生产产品发生或直接为销售产品而发生), 由于大多按时期发生, 难以按产品归集与分配, 为简化成本核算工作, 都作为期间费用处理, 直接计入当期损益, 从当期利润中扣除, 没有分配计入产品成本。因此, 成本是指产品的生产成本或制造成本 (Manufacturing cost), 即狭义的成本, 不是指产品所耗费的全部成本。成本会计研究的是产品的全部耗费, 即广义的成本, 包括产品的生产成

本和经营管理费用。

广义的成本是指企业为生产经营产品而发生的一切费用（全部代价），包括产品生产成本和为生产经营产品而发生的经营管理费用。狭义的成本仅指产品的生产成本或制造成本（Manufacturing cost），即在生产产品的过程中所发生的各种耗费。

在实际工作中，为了使各企业成本计算内容一致，防止乱挤乱摊成本，以便正确地确定经营收益，计算应纳所得税额，由国家财政部统一制定了成本费用开支范围，明确规定哪些开支允许列入成本费用，哪些开支不应列入成本费用。

二、支出、费用、成本的联系与区别

支出、费用及成本是三个不同的概念，三者之间既有联系，也有区别。

1. 支出

支出（Expenditure）指一定期间内因企业的资源消耗或偿付等原因而流出企业，从而导致企业经济资源总量的减少。支出一般强调现金的流出，即现金支出。企业支出包括经营性支出，非经营性支出和偿付性支出。

经营性支出是指企业为了日常经营活动的开展而发生的各种支出。经营性支出又可分为收益性支出和资本性支出。资本性支出是指其支出将为多个会计年度（或多个营业周期）创造经济利益，如购买固定资产、无形资产等的支出。由于资本性支出为多个会计期间受益，因而，发生支出时并不能全部转作费用，只能在整个受益期内分期转入费用。收益性支出是指其支出只为本年度（或一个营业周期）创造收益，如支付的工资、购买材料发生的支出。收益性支出于发生时全部转作费用。收入性支出并不完全等同于费用，因为有些费用并未发生现金支出，如发生费用后形成了负债，这就是费用与支出的差别。

非经营性支出是指企业发生的与生产经营无关的事项所引起的各种现金支出，如支付的各种罚款、赔款等。

偿付性支出是指企业为了偿还债务而发生的支出，包括偿还投资者的债务（支付股利）和其他债权人的债务。

从范围来看，支出大于费用，但费用并不完全包含在支出之

内，有些费用并不一定要发生现金支出。

2. 费用

费用（Expenses）是指企业在一定期间内为生产经营活动所发生的各种耗费，包括物化劳动的耗费和活劳动的耗费。费用强调的是企业一定期间内的资源的耗费，不强调是否真正有现金支出。费用一般指的是生产经营费用，不包括非生产经营费用，如为在建工程所发生的费用（支出包含此内容），也不包括偶然性损失。生产经营费用包括生产费用和经营管理费用。生产费用指企业为生产产品所发生的各种消耗或耗费；经营管理费用指企业为管理和组织生产经营活动而发生的耗费，为销售企业产品而发生的耗费，为筹措生产经营必需资金而发生的利息费用等。成本一般指产品的生产成本，它与生产费用密切相关，与经营管理费用无关。

从范围来看，费用大于成本，但本期的成本并不一定包含在本期的费用之中，本期的成本可能是上期投入的费用，本期的费用也不一定都构成本期的产品生产成本，可能构成未完工产品的成本。费用还包括不计入产品成本的期间费用。

3. 成本（狭义的成本）

成本是指企业产品的制造成本，它是为生产一定种类和数量的产品所发生的各种生产耗费。成本是生产费用在其对象之间分配的结果。成本计算就是将生产费用分配于各对象的过程。也就是说成本强调的是生产对象，而费用强调的是期间。产品的生产过程也就是产品成本的形成过程。产品的生产成本，即产品的制造成本，由直接制造成本和间接制造成本构成。直接制造成本或直接制造费用包括直接材料和直接人工。直接材料是指直接用于产品生产、构成产品实体的各种主要材料和有助于产品形成的辅助材料及燃料。直接人工指直接从事产品生产人员的工资及福利。间接制造成本指直接用于产品生产，但不便于直接计入产品成本以及间接用于产品生产的各种费用。

费用与成本既有联系，又有区别。生产费用的发生过程，同时又是产品成本的形成过程，这是它们的联系，但是两者也有区别。生产费用指某一期为进行生产而发生的费用，它与一定的时期相联系，而与生产哪一种产品无关。产品成本指为生产某一类产品而消耗的费用，它与一定种类和数量的产品相联系，而不论费用发

生在哪一时期。成本是对象化了的费用,本期的产品生产成本可能既包含有上期的生产费用,也包含本期的生产费用。随着产品的销售,该产品的制造成本将转化为产品的销售成本,按照配比原则从当期的销售收入中扣除。不仅如此,某些期间费用,如管理费用、销售费用、财务费用也要从当期的收入中扣除,确定其补偿价值。

三、成本会计的含义

成本会计是在社会经济发展过程中逐步形成和发展起来的,成本会计的理论和实务,随着社会经济的发展变化而不断变化,因而,不同时期成本会计的含义也就不尽相同。19世纪末,美国早期研究成本会计的会计专家劳伦斯(W. B. Lawrence)对成本会计下的定义:“成本会计乃应用普通会计之原理,以有秩序之方法,记录一个企业之各项支出,并确定其所产物品(或所提供劳务)的生产和销售之总成本和单位成本,使企业的经营达到经济、有效而又有利之目的。”这里强调应用会计原理、原则来计算成本,是针对过去应用统计方法计算成本而言的,这也充分地反映了当时的历史水准。就当时来说,成本会计刚刚形成,它还是财务会计的一个组成部分。

到20世纪中期左右,随着“泰罗制”的广泛实施,会计上提出了与之配合的“标准成本”、“预算控制”和“差异分析”。这一时期的成本会计的含义可引用英国会计专家杰·贝蒂的表述:“成本会计是用来描述企业在详细地计划和控制它的资源利用情况方面的原理、惯例、技术和制度的一种综合术语。”成本会计的范围扩大了,它不仅是会计核算与成本计算的结合,而且还包括成本控制。

当跨国公司涌现,企业规模扩大,市场竞争激烈的情况下,企业必然要求大幅度降低成本,并把眼光放在生产过程之前,十分重视预测、决策和事前规划。此时成本会计的含义可引用美国会计学家查尔斯·T·霍恩格伦的表述:“成本会计目前涉及收集和提供各种决策所需的信息,从经常反复出现业务的经营管理直至制定非经常性的战略决策以及制定组织机构重要的方针。”

综上所述,成本会计是会计的一个分支,是以成本为对象的专业会计。成本会计是以成本资料为依据,采用成本预测、成本决策、成本规划、成本控制、成本核算及成本分析的专门方法,对成