

最新财会系列教材

ZUIXIN CAIKUAI XILIE JIAOCAI

成本会计

CHENGBEN KUAIJI

(第二版)

丁元霖 主编

立信会计出版社

LIXIN KUAJI CHUBANSHE

最新财会系列教材

成 本 会 计

CHENG BEN KUAI JI

(第 二 版)

丁元霖 主编

立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/丁元霖主编. —2 版. —上海:立信会计出版社, 2007. 8

(最新财会系列教材)

ISBN 978-7-5429-1007-3

I. 成… II. 丁… III. 成本会计-教材 IV. F234. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2007)第 136752 号

成本会计(第二版)

出版发行	立信会计出版社		
地 址	上海市中山西路 2230 号		
邮政编码	200235		
电 话	(021)64411389		
传 真	(021)64411325		
网 址	www.lixinaph.com	E-mail	lxaph@sh163.net
网上书店	www.lixinbook.com	Tel:	(021)64411071
经 销	各地新华书店		

印 刷	立信会计常熟市印刷联营厂		
开 本	890 毫米×1240 毫米 1/32		
印 张	14.75		
插 页	2		
字 数	402 千字		
版 次	2007 年 8 月第 2 版		
印 次	2007 年 8 月第 8 次		
印 数	26 001—32 000		
书 号	ISBN 978-7-5429-1007-3/F·0922		
定 价	26.00 元		

如有印订差错 请与本社联系调换

最新财会系列教材编写说明

为了满足高等财经类专业教学的需要,我们在立信会计出版社的支持下,出版了最新财会系列教材。该套教材包括:《会计学基础》、《财务会计》、《财务管理》、《成本会计》和《管理会计》共五本,并同步出版了与教材相配套的习题与解答。

该套丛书的特点是:理论联系实际,深入浅出,通俗易懂;遵循循序渐进的原则,合理安排各门学科的教学内容,详略得当;教材之间既衔接紧密,又保持相对独立。各本教材的主要内容均由丁元霖执笔编写,连贯性好,系统性强;能根据会计改革的需要,不断地修订、充实更新教材内容,因此深受读者欢迎。

目前《财务会计》一书已出了第七版,印数达30.8万册;《会计学基础》一书已出了第三版,印数达7万册;《财务管理》一书也已出了第二版,印数达3.8万册;《成本会计》一书印数已达2.6万册,《管理会计》一书也已出版,并已添印。总之,这套书的市场效应和社会效应都相当好。其中《财务会计(第六版)》荣获华东地区大学出版社第七届优秀教材、学术专著二等奖。

丁元霖

2007年7月

再 版 前 言

本书自2002年6月初版以来,承蒙广大读者厚爱,已印刷了7次,印数达2.6万册。

2006年2月15日,财政部颁发了新的《企业会计准则——基本准则》和《企业会计准则第1号——存货》等38个具体准则;2006年10月,财政部又颁发了《企业会计准则——应用指南》。新准则的出台引起了会计核算新的变更。为了使本书的内容跟上会计改革的步伐,进一步体现教材内容的先进性,本书进行了修订。与本书配套的《成本会计习题与解答》也同步进行修订。

本次修订除了保持原有的特点外,结构更趋合理,内容也更趋完善。但由于编者水平有限,疏漏之处在所难免,恳请广大读者多提批评与建议,以利于今后改进。读者可以通过电子信箱 ding yuanlin @ hotmail. com 与作者联系。

本书第一章至第七章、第十一章由丁元霖修订,第八章至第十章由励丹修订。各章的思考题、习题由刘芳源、朱建华、刘骥、丁辰、傅秋菊和吴峥修订。全书最后由丁元霖定稿。

编 者

2007年8月

前 言

财政部 1992 年颁布的《企业会计准则》和《企业财务通则》，揭开了我国财务会计与国际会计接轨的序幕，以后又陆续颁布了大量的具体企业会计准则。2000 年 12 月，财政部又颁布了《企业会计制度》。这 10 年来，我国的会计工作处在不断变革和完善之中。为了适应改革的需要，我们编写了这本《成本会计》。本书可作为高等财经院校的教材，也可作为经济管理人员自学参考用书。与本书配套的《成本会计习题与解答》和《成本会计习题练习册》也已出版。

《成本会计》是《财务会计》的后续教材，是作者根据财政部颁布的会计准则和制度，并吸取了西方现代成本会计的精华，运用长期会计教学和会计实践的经验，联系我国企业具体实际情况编写而成的。

成本会计学科内容丰富，涉及面广，本书的编写以深入浅出、循序渐进为原则。编写时，抓住重点，详略得当，着重阐述了工业企业的成本核算、成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本报表和成本分析，同时根据各行业成本核算上的差别，简要地介绍了施工企业、房地产企业和商品流通企业等的成本核算。此外，还吸收了西方先进的成本会计理论，阐述了作业成本法，反映了成本会计的新发展，使教材具有前瞻性，有利于推动成本会计的核算和管理工作上一个新台阶。

本书共分十一章。第一章至第六章、第十一章由丁元霖编写；第七章由丁元霖和汪正干编写；第八章至第十章由励丹编写；各章的思考题、习题由刘芳源、朱建华、丁辰和傅秋菊编写。全书由丁元霖主编并

成本会计

定稿,励丹为副主编。

由于我们水平有限,缺点错误在所难免,恳请广大读者批评指正。

编 者

2002年4月

目 录

第一章 总论	1
第一节 成本概述	1
第二节 成本会计的意义和内容	4
第三节 成本会计的任务	8
第四节 成本会计工作的组织	10
思考题	13
第二章 成本核算概述	14
第一节 成本核算的原则	14
第二节 成本核算的要求	17
第三节 费用的分类	23
第四节 产品成本核算的账户体系和程序	26
思考题	29
第三章 费用的归集与分配	31
第一节 材料费用的归集与分配	31
第二节 人工费用的归集与分配	41
第三节 外购动力费用的归集与分配	60
第四节 固定资产折旧费用与低值易耗品摊销的分配	62
第五节 其他费用的归集与分配	67
第六节 辅助生产费用的归集与分配	69
第七节 制造费用的归集与分配	83
第八节 生产损失的归集与分配	92

成本会计

思考题	100
习题	101
第四章 产品成本计算概述	110
第一节 产品与产品成本	110
第二节 在产品数量的核算	111
第三节 生产费用在产品与完工产品之间的分配	114
第四节 完工产品成本的结转	125
第五节 产品生产的类型	126
第六节 产品成本计算方法	128
思考题	131
习题	132
第五章 工业企业产品成本的计算(上)	136
第一节 品种法	136
第二节 分批法	160
第三节 分步法	171
思考题	199
习题	199
第六章 工业企业产品成本的计算(下)	211
第一节 分类法	211
第二节 定额法	220
第三节 联产品、副产品和等级品成本的计算	239
思考题	248
习题	249
第七章 其他行业成本的核算	255

第一节 建造承包企业成本的核算·····	255
第二节 房地产开发企业成本的核算·····	282
第三节 商品流通企业成本的核算·····	304
思考题·····	317
习题·····	318
 第八章 成本预测和成本决策·····	 329
第一节 成本预测·····	329
第二节 成本决策·····	350
思考题·····	359
习题·····	360
 第九章 成本计划和成本控制·····	 364
第一节 成本计划·····	364
第二节 成本控制·····	379
思考题·····	394
习题·····	395
 第十章 成本报表和成本分析·····	 399
第一节 成本报表·····	399
第二节 成本分析·····	415
思考题·····	438
习题·····	439
 第十一章 作业成本法·····	 442
第一节 作业成本法概述·····	442
第二节 作业成本法的产品成本的计算·····	447
第三节 作业管理·····	453

成本会计

第四节 作业成本法的评价.....	455
思考题.....	458
习题.....	458

第一章 总 论

第一节 成本概述

一、成本的涵义

成本是指企业为生产商品或提供商品劳务而发生的各种耗费物化劳动和活劳动的货币表现。它是商品经济条件下的产物,是商品价值的一个重要组成部分。

马克思曾经指出,“按照资本主义方式生产的每一个商品 W 的价值,用公式来表示是 $W=C+V+M$ 。如果从这个商品价值中减去剩余价值 M ,那么,在商品中剩下的,只是一个在生产要素上耗费去的资本价值 $C+V$ 的等价物或补偿价值。”^①接着又指出:“商品价值的这个部分,即补偿所消耗的生产资料价格和所使用的劳动力价格的部分,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。”^②

马克思这一经典论述,首先,从耗费的角度说明了成本是为了生产商品而耗用的生产资料的价值和劳动力的价格。其次,从补偿的角度说明了成本是补偿商品生产中使资本家自身耗费的东西,从而说明了成本是企业维持简单再生产的补偿尺度。如果商品的成本不能从企业销售收入中得到补偿,那么企业简单再生产就无法进行。成本的这种耗费与补偿的对立统一关系,要求经营者不仅要关注生产领域中的各项资源耗费,力求以最少的耗费来获取足额的补偿;同时要关注流通领

①、② 《马克思恩格斯全集》第25卷第30页。

域,使商品适合社会需求,顺利地实现其社会价值。再次,从计量角度说明了成本属于价格范畴,因为需要补偿的物化劳动和活劳动的价值都是用货币来表现的成本价格。

我国目前正处在社会主义市场经济阶段,商品的价值同样也是由生产经营过程中耗费的生产资料价值(C)、劳动者为自己劳动所创造的价值(V)和劳动者为社会劳动所创造的价值(M)三个部分组成。而其中的前两个部分(C和V)组成了商品的成本,这样从理论上来说,商品成本是企业为生产商品所耗费的用货币表现的生产资料价值和劳动者为自己劳动所创造的相当于工资价值的货币表现。

由于成本与管理之间存在着密切的联系,成本的内容要适应管理的需要,因此实际工作中成本包含的内容与理论上的阐述有所不同,并会随着经济的发展,管理要求的提高而相应地发生变化。目前,为了加强经济核算,节约资源耗费,减少生产损失,对于不形成商品价值的损失性支出,如废品损失、停工损失等并不是商品的生产性耗费,而是纯粹的损失,却列入了商品成本。此外,对于劳动者为了社会劳动所创造的某些价值,如财产保险费,也列入了商品成本。由此可见,商品成本开支的范围与理论成本是有所偏离的。企业应根据国家规定的成本开支范围,作为商品成本核算与管理的依据,防止乱挤乱摊成本,以利于对成本的评价、分析及挖掘降低成本的潜力。

二、成本的作用

成本是反映和控制企业生产经营管理工作的综合性的价值指标,又是确定企业生产经营损益的基础。在市场经济的条件下,成本具有十分重要的作用。其主要表现在以下四个方面。

(一) 成本是补偿生产耗费的尺度

企业是自负盈亏的商品生产者和经营者,而商品的生产过程是物化劳动和活劳动的消耗过程,企业只有及时地、足额地补偿生产过程中的劳动耗费即资金耗费,才能保证企业再生产的不断进行,这样成本就成为衡量劳动耗费、补偿份额大小的尺度。企业销售商品取得的收入,

首先必须补偿生产经营中的各项耗费,企业的生产经营才能按原有的规模进行。当企业的商品销售收入补偿不了劳动耗费,企业的资金就会缺乏,再生产就无法按照原有的规模进行。成本的高低,反映了企业从商品销售收入中需要补偿数额的大小。在商品价格不变的情况下,成本越低,需要补偿的数额就越小,企业的利润就越多,为企业的生存和发展创造的条件就越好。因此成本作为补偿生产耗费的尺度,对企业的生存和发展有着重要的作用。

(二) 成本是综合反映企业生产技术和经营管理水平的重要指标

成本是一项综合性的指标,成本的高低与企业的生产技术和经营管理等各项工作有着内在的联系,企业各项工作的效果最终将通过成本反映出来。例如,商品设计是否先进,生产工艺是否合理,材料消耗是否节约,固定资产利用是否充分,劳动组织是否协调,资金运用是否恰当,商品质量是否优良及产量是否增长等等,均能直接或间接影响到成本水平的高低。因此,企业可以通过对商品成本的控制、考核和分析,不断地改进生产技术和生产工艺,改善经营管理,降低各种耗费,提高经济效益。

(三) 成本是制定商品价格的重要依据

在市场经济条件下,商品价格是商品价值的货币表现。因此,在制定商品价格时,应以商品价值作为基础。虽然目前商品的价值还不能够准确地计量,但商品的成本却能够准确地计算,这样就只能以成本作为制定商品价格的重要依据。由于存在着市场竞争,因此,制定商品价格的重要依据是社会平均成本,而不是企业的个别成本。商品的价格是由各种商品的社会平均成本加上社会平均利润构成的。很显然,生产技术和经营管理等各项工作做得好的企业,其个别成本低于社会平均成本,这些企业取得的利润将会高于社会平均利润;而生产技术和经营管理各项工作做得差的企业,其个别成本高于社会平均成本,这些企业取得的利润将会低于社会平均利润,有的企业甚至个别成本高于商品价格,出现了亏损。

(四) 成本是企业进行经营决策的重要依据

在社会主义市场经济条件下,企业实行的是自主经营、自负盈亏、自我发展和自我约束的经营机制。这就要求企业提高在市场上的竞争能力和经济效益。当商品在价格水平、品牌、质量和功能相似时,其成本的高低就成了衡量该商品在市场上的竞争能力和盈利能力强弱的重要因素。因此企业在进行经营决策时,要对比各种经济参数,开展成本效益分析,选择投入低、产出高、技术先进、工艺流程合理的方案组织实施,以充分发挥成本在经营决策中的作用,使企业在市场竞争中处于有利的地位。

第二节 成本会计的意义和内容

一、成本会计的意义

成本会计是指以货币作为主要量度,以会计核算和企业管理中的各项成本资料为依据,对企业生产经营活动中的成本进行预测、决策、控制、计算、分析和考核,为企业管理当局提供成本信息为主的管理信息系统。

成本会计是现代会计的一个重要分支,是商品经济发展到一定历史阶段的产物,是随着社会化大生产的发展而发展的。

自从产生商品经济以来,商品生产者为了确定其所生产商品的交换价格,以便在交换中收回投入的各种耗费,并获得理想的收益,就必须确定商品生产成本。但商品经济刚产生时的生产手段和技术比较落后,所以成本计算也比较简单,只包括原材料费用、人工费用和少量的制造费用。当时只是根据经验进行估计的,成本数据并不记入会计账簿,因此缺乏连续、全面、系统的记录,成本计算的准确性较差。19世纪产业革命后,随着社会化大生产的发展,企业使用大量价值昂贵的机器设备,折旧的概念开始受到重视。同时,由于生产规模的扩大,对生产过程进行协调和控制的费用急剧增加。另外,由于使用高效率的设

备,生产的商品其数量和种类也日趋增加。为了提高成本计算的精确性和规范性,人们便开始将成本计算与会计核算方法结合起来,这就形成了成本会计。最早的成本会计主要是将生产经营耗费进行归集,通过分配后,计算商品的总成本和单位成本。它是财务会计的组成部分。

20 世纪初,资本主义经济得到进一步的发展。随着泰勒制度在西方企业的推行,成本会计开始运用“标准成本”、“预算控制”和“差异分析”等同泰勒科学管理方法直接相联系的技术方法。它不仅包括了会计核算与成本计算,还包括了预算与控制。标准成本会计制度的产生,使成本会计的理论和方法有了进一步的完善和发展,从而使成本会计具有了一定的独立性。

20 世纪中叶以后,资本主义经济进入一个新的发展时期,资本逐渐集中,从而使企业的生产经营规模日益扩大。市场情况瞬息万变,竞争更趋激烈,生产质优价廉的产品成为企业增强竞争力的重要手段。企业为了在竞争中处于有利的地位,一方面要大力发展新技术、开发新产品,开拓市场;另一方面要加强管理、挖掘内部潜力,降低产品成本。企业在生产开始之前,从对产品的性能、结构、工艺、生产组织安排等各个环节入手,进行科学的设计,制定各种不同的方案,通过成本预测,选取最优的方案,进行成本决策,这样在原有成本会计的基础上,吸收了不少的管理方法,形成了核算与管理相结合的现代成本会计。因此,企业不仅要在生产后进行成本核算和成本分析,并要做好生产中的成本控制,更重要的是在生产前要做好成本预测和控制,进行成本决策,制定目标成本,用目标成本控制成本形成的全过程。

20 世纪 80 年代,高科技的不断涌现,美欧等西方工业发达国家的资本高度集中,企业生产产品的种类显著增加,销售渠道不断拓展,直接人工占总成本的比重日益下降,而研制费用、推销费用和管理费用则大幅度上升。如果仍以日益减少的生产工人工时为基础分配间接费用,将会造成成本信息的严重失实,于是就产生了作业成本法,即以各

作业为基础分配间接费用,并对企业的生产经营过程进行分析,剔除或减少不增加价值的作业,以更好地控制和降低产品成本。这样,成本会计就发展到一个新的阶段。

二、成本会计的内容

成本会计的发展状况告诉我们,成本会计的内容随着经济的发展和要求的提高而不断地得以拓展。目前由以下七个部分的内容组成。

(一) 成本预测

成本预测是指企业根据前期成本资料和影响成本的各项因素的依存关系,运用专门的方法,对未来的成本水平及其变化趋势作出科学的测算。

企业通过成本预测,可以取得供选择的不同方案的成本资料,这就为企业进行成本决策提供了重要的依据,避免了生产经营管理的盲目性,提高了成本管理的科学性和预见性。

(二) 成本决策

成本决策是指企业在成本预测的基础上,运用科学的理论和方法,在多个备选的成本方案中,抉择最优方案,以确定目标成本。

企业通过成本决策,确定了目标成本,为编制成本计划提供了依据。成本决策也是实施成本事前控制和提高经济效益的重要途径。

(三) 成本计划

成本计划是指企业根据成本决策所确定的目标成本,具体规划在计划期内为生产一定数量的产品所应发生的成本费用,确定各种产品的成本水平,并提出为达到规定的成本水平应采取的各种措施。

企业通过编制成本计划,可以进一步挖掘企业的潜力,降低成本,从而为企业的成本控制、分析和考核提供了依据。

(四) 成本控制

成本控制是指企业根据成本计划,对生产经营过程中将要发生或实际发生的成本进行审核、监督和调节,及时修正发生的偏差,将其控