



普通高等教育“十三五”规划教材

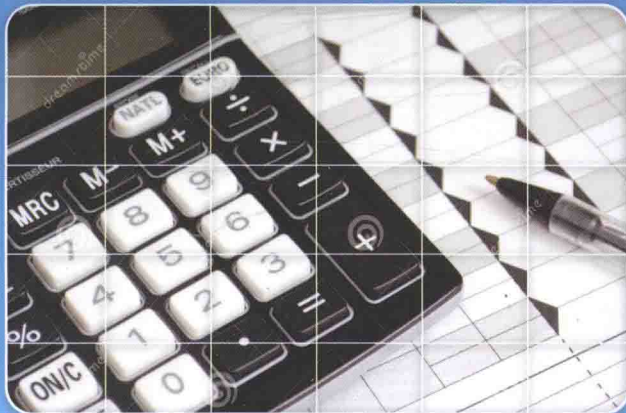
高等院校会计类教材系列

成本会计

(第二版)

谢培苏 主编

C
ost
Accounting



 科学出版社



普通高等教育“十三五”规划教材

高等院校会计类教材系列

成本会计

(第二版)

谢培苏 主编

王会云 初有为 副主编

科学出版社

北京

内 容 简 介

本书以我国会计法为指导,依据《企业会计准则》、《企业财务通则》和最新的企业会计制度,着重阐述了成本会计的基本理论,全书概括介绍了成本会计预测、成本会计计划、成本会计控制等成本管理理论,并全面、系统、科学地阐述了成本会计核算的基本经济业务、基本方法、基本程序和基本技能。

本书不仅可作为高等院校会计专业的教材,也可以作为财会人员和经济管理人员自学的参考资料。

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/谢培苏主编. —2版. —北京:科学出版社,2016.2

(普通高等教育“十三五”规划教材 高等院校会计类教材系列)

ISBN 978-7-03-047165-9

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

中国版本图书馆CIP数据核字(2016)第017347号

责任编辑:李娜 龚亚妮 / 责任校对:陶丽荣
责任印制:吕春珉 / 封面设计:东方人华平面设计部

科学出版社 出版

北京东黄城根北街16号

邮政编码:100717

<http://www.sciencep.com>

铭浩彩色印装有限公司印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2006年11月第一版 开本:787×1092 1/16

2016年2月第二版 印张:21

2016年2月第六次印刷 字数:479 000

定价:42.00元

(如有印装质量问题,我社负责调换〈路通〉)

销售部电话 010-62142126 编辑部电话 010-62135120-2027

版权所有,侵权必究

举报电话:010-64030229; 010-64034315; 13501151303

高等院校会计类教材系列

编 委 会

主 任 王建中

副主任 (按姓氏笔画排序)

宋绍清 葛 军

委 员 (按姓氏笔画排序)

王一平 王春华 王淑萍 王景涛 刘永祥

孙 薇 李秀真 李秀莲 李泽红 杨文会

杨兴全 步淑段 张 锴 张惠如 赵智全

秘书长 周兴荣

第二版前言

本书是结合作者多年教学和科研成果以及从事成本会计工作的实践经验，经反复研讨后编写而成的。为了使本书能够反映最新的教学和科研成果，以及我国财会法律、法规的最新要求，我们在第一版的基础上开展了修订工作。

本书以生产过程最为典型的制造业（工业企业）为例，主要阐述了产品成本核算的理论和方法、成本报表的编制和分析，同时对房地产开发、交通运输等企业的成本核算方法进行了系统的介绍。为了适应我国市场经济对高级经济管理应用型人才的需要，满足教学之所需，本书的修订还力图在内容、结构和方法上有所突破，以形成自己的特色，主要体现在以下几个方面：

1. 在内容结构上针对财会专业的培养目标、实践工作岗位对人才知识结构和能力的要求来安排内容。本书重点阐述了制造业产品成本核算的理论和方法，以及成本报表的编制和分析。

2. 在结构上本着由浅入深、循序渐进的原则，对部分内容在总体结构上进行了调整，使之更具有实用性。

3. 本书体例新颖，各章节条理性强。每章的开头均阐明了本章的学习目标，使学生的学习具有一定的方向性，有利于学生对学习内容的把握。每章的结尾安排了概括性的小结，便于学生对已学章节的复习、总结。

在本次修订中，我们根据新会计准则对有关科目进行了调整：第一，取消了“待摊费用”和“预提费用”两个科目。第二，对原“物资采购”、“营业费用”、“应付工资”与“应付福利费”等会计科目进行了修改。

本次修订由金陵科技学院的谢培苏任主编，金陵科技学院的王会云、哈尔滨学院的初有为任副主编，金陵科技学院的王思武、黄海晶共同完成全部书稿的修订工作。承蒙东南大学会计学教授陈良华博士担任本书的主审工作，在此深表谢意。

由于时间、精力和作者水平所限，此次修订工作难免有不尽人意之处，希望经过一段时间的积累，本次修订能成为体系新、内容精、知识实的财会专业教材。为实现这一目标，恳切希望各位专家和广大师生提出批评意见。

第一版前言

随着社会主义市场经济的逐步完善和现代企业制度的建立，只有不断强化企业的经营管理，才能使企业在激烈的市场竞争中得以生存和发展。成本管理是企业经营管理的重要组成部分，掌握和运用成本会计理论和基本方法，对于降低产品成本，提高企业经济效益有着重要意义。

本教材吸收现代会计理论的最新研究成果，结合我国会计改革的实践和高等教育会计教学的经验，注意与相关学科的内容衔接，注意理论联系实际，内容完整，具有较强的理论性、实用性和可操作性。

本教材具有以下特点：

- 1) 以制造业为主，比较全面地介绍了不同行业企业生产经营成本的会计核算方法，因而具有较强的适用性。
- 2) 紧密联系当前成本工作的要求，突出实务，注意兼顾会计技术职称考试科目《成本会计》考试大纲和注册会计师考试的要求，强调实践性操作。
- 3) 在阐述上力求深入浅出，层次清晰，文字简明扼要，内容浅显易懂。每章后附有习题，使学生得到系统训练。
- 4) 突出教学要点，既利于学生突破学习重点和难点，又为教师扩展教学内容留有余地。

本教材由谢培苏编写第一、二、六、七~十一、十四~十六章，牟伟明编写第三~五章，王会云编写第十二、十三章。由东南大学陈良华教授担任主审。

由于编者学识和时间所限，书中难免会有不足及疏漏之处，恳请读者批评指正。

目 录

第一章 总论	1
第一节 成本基础理论	1
第二节 成本会计的含义与职能	4
第三节 成本会计工作的组织	5
小结	6
习题	7
第二章 成本核算概述	9
第一节 成本核算的意义和原则	9
第二节 费用的分类	13
第三节 产品成本核算的账户体系和一般程序	16
小结	19
习题	19
第三章 要素费用的核算	21
第一节 材料费用的核算	21
第二节 人工费用的核算	29
第三节 其他费用的核算	34
小结	38
习题	39
第四章 综合费用的核算	42
第一节 跨期摊配费用的核算	42
第二节 辅助生产费用的核算	44
第三节 制造费用的核算	52
第四节 废品损失和停工损失的核算	54
小结	58
习题	59
第五章 生产费用在完工产品和月末在产品之间的分配	63
第一节 生产费用的总归集和总分配	63
第二节 在产品的核算和管理	64
第三节 生产费用在完工产品和月末在产品之间的分配	66
小结	73
习题	74
第六章 成本计算方法概述	77
第一节 成本计算方法的确定	77
第二节 产品成本计算的方法	80

小结	81
习题	82
第七章 产品成本计算的品种法	84
第一节 品种法概述	84
第二节 品种法案例	85
小结	90
习题	91
第八章 成本计算的分批法	93
第一节 分批法概述	93
第二节 分批法的应用	95
小结	100
习题	100
第九章 产品成本计算的分步法	103
第一节 分步法概述	103
第二节 逐步结转分步法	104
第三节 平行结转分步法	112
小结	118
习题	120
第十章 产品成本计算的辅助方法	124
第一节 产品成本计算的分类法	124
第二节 产品成本计算的定额法	132
小结	141
习题	141
第十一章 成本预测	144
第一节 成本预测概述	144
第二节 成本定量预测法的具体运用	147
小结	156
习题	157
第十二章 成本计划	159
第一节 成本计划概述	159
第二节 成本计划的编制方法	161
小结	172
习题	172
第十三章 成本控制	174
第一节 成本控制概述	174
第二节 成本控制的方法	177
小结	193
习题	194

第十四章 成本报表	195
第一节 成本报表概述	195
第二节 产品生产成本表	199
第三节 主要产品单位成本表	203
第四节 制造费用明细表	204
小结	205
习题	205
第十五章 成本分析	207
第一节 成本分析的意义和方法	207
第二节 产品生产成本的分析	211
第三节 主要产品单位成本的分析	215
小结	221
习题	222
第十六章 其他行业的成本核算	224
第一节 商品流通企业的成本核算	224
第二节 施工企业成本核算	234
第三节 房地产开发企业的成本核算	250
第四节 交通运输企业的成本核算	258
第五节 农业企业的成本核算	278
第六节 旅游、饮食服务业的成本核算	282
小结	287
习题	288
习题答案	295
参考文献	322

第一章

总论

学习目标

通过本章学习，了解成本会计的含义和职能以及成本会计工作的组织，理解成本的概念及分类，掌握费用、成本概念的内在联系。

第一节 成本基础理论

一、成本的概念

成本是商品经济中的一个价值范畴。它是企业为生产一定种类和数量的产品以及提供劳动等所耗费而又必须补偿的物化劳动和活劳动中必要劳动价值的货币表现，是企业再生产过程中的补偿尺度。

成本是商品价值的组成部分，是由它消耗的生产资料的转移价值和劳动者必要劳动创造的价值所组成。马克思的劳动价值学说把商品的价值（ w ）分为生产中所消耗的生产资料价值（ c ）、劳动者为自己劳动创造的价值（ v ）和劳动者为社会劳动创造的价值（ m ）三个组成部分。马克思从耗费和补偿两方面对成本进行了论述：成本从耗费的角度看，是商品生产中所消耗的物化劳动和活劳动中必要劳动的价值，即 $c+v$ 部分，它是成本最基本的经济内涵，成本从补偿的角度看，是补偿商品生产中资本消耗的价值尺度，即成本价格，它是成本最直接的表现形式。成本是已耗费而又必须在价值或实物上得以补偿的支出。作为成本的耗费应是有偿的，企业发生的耗费一旦无法得到补偿就不能作为成本而只能作为损失。这种 $c+v$ 的货币表现是理论成本，是规范成本开支内容的客观依据。

在实际工作中，为了促使企业加强经济核算，节约资源耗费，减少生产损失，对劳动者

为社会创造的价值,如利息、部分税金等企业支出,以及不形成产品价值的损失如废品损失、停工损失等,也允许计入产品成本;为了简化成本核算工作,对于难以按产品归集的某些属于 c 或 v 的耗费,作为期间费用直接计入当期损益。因此,企业实际生产经营成本的构成和范围由国家通过有关法规制度来界定,与理论成本有一定的差别。

随着经济的发展和企业管理水平的不断提高,成本的概念和内容也在不断发展变化,出现了固定成本、变动成本、边际成本、机会成本、可控成本、标准成本、责任成本等。只有在“成本”一词前加上定语,说明指的是什么成本,才有可能给予比较科学的回答。

二、成本的分类

成本是重要的会计信息。人们对成本认识不同,经营管理决策中对成本指标的需要亦不一样。不同使用目的产生不同的成本分类,现从成本核算的需要出发进行成本分类。

1. 按经济用途分类

在制造业中,根据成本的经济用途将成本分为四类。

1) 制造成本。制造成本通常由直接材料、直接人工和间接制造费用构成,是产品在制造过程中所发生的成本,也称为成本三要素,直接材料与直接人工之和称为主要成本,直接人工与制造费用之和称为加工成本。

2) 销售成本。销售成本是指产品从生产者到消费者手中所发生的一切成本。如已销产品的制造成本和销售费用。

3) 管理成本。管理成本是企业行政管理部门为执行供应、生产、销售等功能时共同发生的设计运行与监督的成本,如行政管理人员工资、办公费等。

4) 财务成本。企业为筹集资金保证供、产、销的正常进行所发生的成本,如企业取得贷款的利息支出等。

制造成本是成本会计研究的重点,也是本书的中心内容。

2. 按与收益配比的时间分类

以成本与收益配比的时间为标准,可分为产品成本和期间成本。

1) 产品成本。产品成本是指与产品的生产直接相关的成本,随着产品的流动而流动。产品销售前其成本表现为资产,如产成品等;产品成本在实现销售后,才转化为销售成本,与同期的销售收入配比计算当期损益。

2) 期间成本。期间成本是指与会计期间密切相关联的成本,也称计入当期损益的成本,不随产品的流动而流动,如管理人员的工资等。

对制造业而言,期间成本即为管理成本、销售成本和财务成本。产品成本在完全成本计算法下即为制造成本。

3. 按可追溯性分类

按成本与特定的对象(产品品种、加工步骤)之间是否具有明显的联系,可区分

为直接成本和间接成本两大类，凡可直接追溯属于某种产品、某个加工步骤的成本，称为直接成本。凡不能或难于直接追溯属于某种产品、某个加工步骤的成本，称为间接成本。

三、成本的作用

成本的经济内涵，决定了成本在经济工作中具有重要作用。

1. 成本是补偿企业生产耗费的尺度

成本是企业产品生产要素消耗量的货币表现。借助成本指标，可以明确揭示企业为生产产品所实际耗费的资本的数量，从而为企业维持简单再生产提出资金补偿的标准，按照这个标准补偿生产中的资本耗费，企业简单再生产才能顺利进行。同时，成本也是企业确定经营损益的重要依据，只有抵补了生产经营过程中发生的耗费后，企业才有可能盈利。

2. 成本是制订产品价格的基础

国家和企业在制订产品价格时，必须遵循价值规律的要求，使价格大体与产品价值相符。而在产品价值无法直接计算的情况下，只能通过产品成本间接地反映产品价值水平，并进而根据市场供求关系、国家经济政策等其他有关的定价因素制定产品的价格。同时，还必须考虑到产品价格能否足以补偿成本耗费。成本是制定价格的最低界限，销售价格不小于成本，是企业生存的起码条件。只有当销售价格高于成本时，企业才能盈利，这是企业发展的基本前提。

3. 成本是衡量企业经营管理水平的重要标志

成本指标直接反映成本水平的高低，并反映企业的生产经营情况和管理水平的优劣。劳动生产率的高低、原材料的利用程度、固定资产的使用效率、产品质量的优劣、产品产量的大小、生产和劳动组织等都会在成本中直接或间接地表现出来。因此，成本作为衡量企业工作质量的综合指标，始终是企业核算和管理的重要内容。

4. 成本是企业经营决策的重要参考

企业的任何生产经营决策，其最终目标都是提高经济效益，这就必然涉及“所得”与“所耗”的比较，而“所耗”即成本费用。企业在市场上的竞争，实质上是成本费用的竞争。因此，任何企业进行重大经营决策时，都要运用有关成本数据，分析和比较决策方案的经济效益，以便选择最优方案。值得注意的是，现实成本数据只能作为决策的参考。因为在产品质量和数量、管理水平及技术水平等诸多因素的影响下，成本是动态变化的，所以在对未来经营进行决策时，应在现实成本的基础上正确预测成本变动趋势。

第二节 成本会计的含义与职能

一、成本会计的含义

现代成本会计是企业财务会计的一个分支，它是以提高经济效益为目的，运用财务会计方法对企业生产经营管理中的成本及相关费用进行核算和监督的一种管理活动。

成本会计是适应成本管理的需要设计的，同时又是成本管理的重要组成部分。成本管理是企业为降低成本所进行的各项管理工作的总称。为适应成本管理的要求，企业必须及时提供足够相关、可靠的成本信息。成本会计便是成本计算方法与会计上的复式簿记体系有机结合的产物。

根据成本的概念，成本会计的主体应当是企业，各种类型的企业都应有成本会计。由于工业资本是产业资本的典型形式，通常以工业企业为主体来设计成本会计学科体系。成本会计的基本方法和原则，适用于施工企业、交通运输企业等各类企业。

成本会计的核心是成本计算，它实际上是一个全方位的，并不只限于产品成本计算，如采购成本计算、车间成本计算等。在我国，成本计算和成本会计工作要根据国家统一规定的成本管理法规进行。

成本会计与财务会计既有联系又有区别。成本会计提供的资料是财务会计进行资产计价和利润计算的必要依据。但是，成本会计只是供企业内部管理使用的会计体系，成本报告因涉及商品秘密，一般不向企业外部的其他报表使用者公开。

二、成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计在企业的经营管理中所具有的客观功能。成本会计的基本职能是成本核算和成本监督。

成本核算是指对生产经营过程中实际发生的成本、费用进行记录、归集、计算、分配，做出有关的账务处理，并编制成本报表，为成本管理提供客观、真实的成本资料。成本核算贯穿于经济活动的全过程，要保证正确的成本核算，必须正确划分各种费用界限，做好各项成本核算的基础工作，并根据生产经营特点和管理要求采用适当的成本计算方法。

成本监督是指对成本核算的合法性、合理性和有效性进行审核和监督，使之符合成本会计的有关规范。成本核算过程就是成本监督的过程，成本监督是正确及时进行成本核算的依据和保证。

成本会计是成本管理的重要组成部分。现代成本管理应具有成本预测、决策、计划、控制、核算、分析、考核七个方面的职能。其中，成本核算是进行成本管理的基础，其他职能则是在此基础上随着经济的发展和水平的提高逐步形成的，这些职能的发挥都离不开成本核算。

第三节 成本会计工作的组织

一、成本会计工作的原则

成本会计工作的基本原则既包括与财务会计工作通用的原则,又包括成本会计工作特有的原则。财务会计工作的原则同时又是成本会计工作的原则,包括真实性、相关性、可比性、一致性、及时性、明晰性、重要性、稳健性、按实际成本计价、权责发生制、收入与支出相配比、合理划分收益性支出和资本性支出的原则等。由于成本会计是为企业内部成本管理和生产经营管理服务的一门会计分支体系,其性质、目标和功能均不同于财务会计,这就决定了成本会计工作必定有一套独特的会计原则体系,这些原则反映了成本会计这门学科的内在规律和基本原理。成本会计特有的原则主要包括效益性、灵活性、全面性。

1. 效益性

效益性即成本会计的理论和方法要以提高经济效益为中心展开,成本会计的实际应用要能达到提高经济效益的目的。

2. 灵活性

成本会计是供企业内部经营管理者使用的会计。成本会计的性质和职能决定了成本会计除了要严格遵守国家规定的成本开支范围和开支标准外,其内容与方法应与企业内部管理的要求相适应,由企业自主确定,不受财务会计准则的规范和约束。相对于财务会计而言,成本计算的方法应更多地具有灵活性,更多地体现企业管理的要求,而不是企业外部会计信息使用者的需要。

3. 全面性

产品成本的形成涉及企业生产经营过程的各个部门、各个环节和各个方面,成本会计必须根据成本形成的这一特点,将成本核算与成本发生环节有机结合,同时又要注意各成本会计环节之间的相互协调,实行全面成本核算。

二、成本会计工作的任务

成本会计工作的根本任务,是企业生产经营管理提供成本数据和信息,并促使企业不断降低成本费用,提高经济效益。其具体任务如下。

1) 正确、及时地进行成本费用核算,反映成本费用计划的执行情况,为企业生产经营决策提供成本信息。

2) 编制成本费用计划,并据以严格控制各项成本费用开支,防止浪费和损失,促使企业执行成本费用计划,尽可能节约费用,降低成本。

3) 分析、考核各项消耗定额和成本费用计划的执行情况及其结果,开展成本宣传,促使企业改进生产经营管理,挖掘降低成本的潜力,提高经济效益。

三、成本会计工作的机构

企业的成本会计机构属于企业会计机构的组成部分,是企业内部直接从事成本会计工作的组织机构。由于成本管理的重要性和复杂性,通常应视企业规模的大小和生产经营管理的特点,设置若干层次的专门成本会计工作机构。一般应在厂部会计机构内设置成本会计科(组),在厂级各有关职能部门和下属各车间(班组)设置成本会计组或配备专(兼)职成本会计人员,厂部成本会计机构负责对企业内部各级成本会计机构进行业务上的指导和监督。

企业内部各级成本会计工作机构之间的分工,有集中工作方式和非集中工作方式。

1. 集中工作方式

成本会计工作的集中工作方式,是指成本核算、成本报表的编制和分析等成本会计工作,都由工厂总部的会计部门集中处理,车间班级等单位只负责登记有关原始记录和填制有关原始凭证,对它们进行初步的审核、整理和汇总,为厂部进一步工作提供资料。采用集中工作方式,厂部成本会计工作机构能及时全面地掌握企业的成本信息,便于集中对成本数据进行微机处理,还可以减少成本会计工作机构的层次和成本会计人员的数量。但是,不利于配合经济责任制的实行,不便于企业内部从事生产经营的有关单位和职工及时掌握本单位的成本信息,影响其关心成本管理业绩的积极性。

2. 非集中工作方式

非集中工作方式又称分散方式,是指成本会计工作分散由厂级以下成本会计机构或人员分别进行。企业内部根据管理需要分级设置成本核算单位,各级成本核算单位配备核算人员,对本单位发生的成本进行明细核算,并编制适应日常管理所需的成本报表;厂部会计部门则负责对各级核算单位成本会计工作的指导、监督和考核,处理不便于分散进行的成本会计工作,如汇总产品的成本,进行成本的综合分析等。采用非集中工作方式的利弊与采用集中工作方式利弊正好相反。

小 结

本章主要介绍了成本会计的含义和职能以及成本会计工作的组织,对成本的概念及分类做了论述。成本是企业为生产一定种类和数量的产品以及提供劳动等所耗费而又必须补偿的物化劳动和活劳动中必要劳动价值的货币表现,是企业再生产过程中的补偿尺度。不同的使用目的产生不同的成本分类,在制造业中,根据成本的经济用途将成本分为制造成本、销售成本、管理成本、财务成本四类。成本的经济内涵,决定了成本在经济工作中具有重要作用,它是补偿企业生产耗费的尺度,是制订产品价格的基础,是衡

量企业经营管理水平的重要标志,是企业经营决策的重要参考。成本会计是企业财务会计的一个分支,是以提高经济效益为目的,运用财务会计方法对企业生产经营管理中的成本及相关费用进行核算和监督的一种管理活动。它与财务会计既有联系又有区别。成本会计提供的资料是财务会计进行资产计价和利润计算的必要依据。但是,它是只供企业内部管理使用的会计体系。成本会计的基本职能是成本核算和成本监督。现代成本管理应具有成本预测、决策、计划、控制、核算、分析、考核七个方面的职能。其中,成本核算是进行成本管理的基础。成本会计特有的原则主要包括效益性、灵活性、全面性。成本会计工作的根本任务,是企业生产经营管理提供成本数据和信息,并促使企业不断降低成本费用,提高经济效益。企业内部各级成本会计工作机构之间的分工,有集中工作方式和非集中工作方式。

习 题

一、简答题

1. 成本会计的内容包括哪些?
2. 成本会计与财务会计有哪些区别和联系?
3. 成本会计工作应遵循哪些原则?
4. 企业应如何设置成本会计工作的机构?

二、判断题

1. 为了促进企业加强经济核算,产品成本开支范围可以与理论成本有所背离,但应通过法规制度加以限制。 ()
2. 任何不构成产品价值的支出都不能列入产品成本。 ()
3. 不是所有的支出都能计入费用。 ()
4. 成本会计工作的非集中方式有利于调动企业内部从事生产经营的有关单位和职工关心成本管理业绩的积极性。 ()
5. 成本是已耗费的支出。 ()
6. 成本会计工作的基本原则既包括与财务会计工作通用的原则,又包括成本会计工作特有的原则。 ()
7. 成本计算的方法应更多地体现企业外部会计信息使用者的要求。 ()
8. 成本会计的基本职能是成本核算和成本监督。 ()

三、选择题

1. 在实际工作中,工业企业的产品成本包括 ()。

A. 外购材料费用	B. 直接材料费
C. 工资费用	D. 直接人工费
2. 生产费用的发生总与一定的 () 相关。

A. 期间	B. 产品
C. 产量	D. 质量

3. 成本按经济用途可分为 ()。
 - A. 制造成本
 - B. 销售成本
 - C. 管理成本
 - D. 财务成本
4. 成本按与收益配比时间可分为 ()。
 - A. 产品成本
 - B. 期间成本
 - C. 销售成本
 - D. 管理成本
5. 成本按可追溯性可分为 ()。
 - A. 直接成本
 - B. 间接成本
 - C. 制造成本
 - D. 财务成本
6. 成本会计特有的原则主要包括 ()。
 - A. 灵活性
 - B. 全面性
 - C. 效益性
 - D. 真实性