

中专中职

最新财会系列教材

成本会计

CHENGBEN KUAIJI

丁元霖 主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

中专中职最新财会系列教材

成本会计

CHENG BEN KUAI JI

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. —上海:立信会计出版社,
2008.1

(中专中职最新财会系列教材)

ISBN 978-7-5429-1968-7

I. 成… II. 丁… III. 成本会计-专业学校-教材

IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 011598 号

责任编辑 蔡莉萍

封面设计 周崇文

成本会计

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 9.125

字 数 246 千字

版 次 2008 年 1 月第 1 版

印 次 2008 年 1 月第 1 次

印 数 1—3 000

书 号 ISBN 978-7-5429-1968-7/F·1735

定 价 16.00 元

如有印订差错 请与本社联系调换

中专、中职最新财会 系列教材编写说明

为了满足中等专业学校和中等职业学校财经专业和商贸专业的教学需要,在立信会计出版社的大力支持下,我们将根据中专、中职学生的特点,陆续编写出版中专、中职类最新财会系列教材。该套教材包括《基础会计》、《财务会计》、《成本会计》、《财务管理》和《税务会计》共五本。与教材配套的习题与解答将同步出版。

本套系列教材中,先期出版的《基础会计》一书已印刷了3次,《基础会计习题与解答》一书已印刷了2次,《财务会计》一书也即将添印,《财务会计习题与解答》一书也已出版,都取得了一定的社会效益。随着《成本会计》一书的出版,该套教材出版的书目已经过半。

该套教材的特点是: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。该套教材由长期从事会计教学工作,具有丰富教学经验的教学专家编写。我们欢迎选用本教材的教师就教材中存在的问题及时与我们沟通、探讨,以利于教材质量的提高。

编 者

2008年元月

前 言

《成本会计》是以财政部 2006 年 2 月 15 日新颁发的《企业会计准则——基本准则》及其 38 项具体准则为依据,根据中专、中职的教学要求,结合中专、中职学生的特点编写的,以满足中等专业学校和中等职业技术学校财经专业和商贸专业的教学需要。

《成本会计》是会计教材体系中的骨干教材,它前接《财务会计》课程,后续《财务管理》等课程。

本书涉及的知识面广,主要介绍了成本的涵义和作用,成本会计的意义和内容,成本核算的原则和要求,费用的分类、归集与分配,生产费用在在产品与完工产品之间的分配,产品成本计算的基本方法、辅助方法,成本报表和成本分析等内容。

本书内容新颖,结构合理,注重理论联系实际;注重成本会计基本理论、基本技能和基本方法的训练。本教材的各章后附有简答题、名词解释题、是非题、单项选择题、多项选择题和练习题,以利于学生全面、准确地理解和掌握教材的主要内容,培养学生的实际动手能力。

本书的编写以深入浅出、循序渐进为原则;重点突出,详略得当。

本书共分七章,正文部分由丁元霖编写,思考题和练习题由刘芳源、杨炜元、傅秋菊、吴峥和刘骥编写,全书由丁元霖主编并定稿。

成本会计

本书集作者十多年会计实际工作和二十多年会计教学工作的经验而成。由于编者水平有限,疏漏之处在所难免,恳请广大读者提出宝贵的批评和建议(电子信箱 dingyuanlin@hotmail.com)。同时,也欢迎选用本书作教材的师生共同探讨成本会计教学过程中存在的问题,以利于提高教学质量。

编 者

目 录

第一章 总论	1
第一节 产品成本概述	1
第二节 成本会计的意义、内容和任务	3
第三节 成本会计工作的组织	6
思考题	9
第二章 成本核算概述	12
第一节 成本核算的原则	12
第二节 成本核算的要求	15
第三节 费用的分类	21
第四节 产品成本核算的账户体系和程序	22
思考题	25
第三章 费用的归集与分配	28
第一节 材料费用的归集与分配	28
第二节 人工费用的归集与分配	38
第三节 外购动力费用的归集与分配	56
第四节 其他费用的分配	59
第五节 辅助生产费用的归集与分配	62
第六节 制造费用的归集与分配	71
第七节 生产损失的归集与分配	77
思考题	85

练习题	89
第四章 产品成本计算概述	97
第一节 产品与产品成本	97
第二节 在产品数量的核算	98
第三节 生产费用在在产品与完工产品之间的分配	101
第四节 完工产品成本的结转	112
第五节 产品生产的类型	113
第六节 产品成本计算方法	115
思考题	118
练习题	122
第五章 产品成本计算的基本方法	126
第一节 品种法	126
第二节 分批法	150
第三节 分步法	160
思考题	182
练习题	187
第六章 产品成本计算的辅助方法	198
第一节 分类法	198
第二节 定额法	207
第三节 联产品、副产品和等级品成本的计算	226
思考题	235
练习题	240
第七章 成本报表和成本分析	247
第一节 成本报表概述	247

目 录

第二节 成本报表的编制.....	250
第三节 成本分析.....	261
思考题.....	276
练习题.....	279

第一章 总 论

第一节 产品成本概述

一、产品成本的涵义

马克思指出:产品的价值是由生产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)组成了产品的成本,这样从理论上来说,产品成本是指企业为生产产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职工薪酬价值的货币表现。

由于产品成本与管理之间存在着密切的联系,产品成本的内容要适应管理的需要,因此实际工作中产品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和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,对于不形成产品价值的损失性支出,如废品损失、停工损失等并不是产品的生产性耗费,而是纯粹的损失,却列入了产品成本。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,也列入了产品成本。由此可见,产品成本开支的范围与理论成本是有所偏离的。企业应将国家规定的产品成本开支范围,作为产品成本核算与管理的依据,防止乱挤乱摊产品成本,这样,有利于对产品成本的评价、分析及挖掘降低成本的潜力。

二、产品成本的作用

产品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,产品成本具有十分重要的作用。其主要表现在以下四个方面。

(一) 产品成本是补偿生产耗费的尺度

产品的生产过程是生产资料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,才能保证企业再生产的不断进行,这样,产品成本就成为衡量劳动耗费、补偿份额大小的尺度。企业销售产品取得的收入,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。产品成本的高低,反映了企业从产品销售收入中需要补偿数额的大小。在产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。

(二) 产品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

产品成本是一项综合性的指标,产品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产品成本反映出来。例如,产品设计是否先进,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,产品质量是否优良及产量是否增长等等,均能直接或间接地影响到成本水平的高低。因此,企业可以通过对产品成本的控制、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) 产品成本是制定产品价格的重要依据

在市场经济条件下,产品价格是产品价值的货币表现。因此,在制定产品价格时,应以产品价值作为基础。由于存在着市场竞争,因此,制定产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。产品的价格是由各种产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。

(四) 产品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,企业之间存在着剧烈的竞争。当产品在价格水平、品牌、质量和功能相似时,其成本的高低就成了衡量该产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,以充分发挥产品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、内容和任务

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计划、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,产品生产者为了确定其所生产产品的交换价格,以便在交换中收回投入的各种耗费,并获得理想的收益,就必须确定产品生产成本。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。当时的生产成本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,生产的产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,计算产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计划和控制,制定目标成本,用目标成本控制成本形成的全过程。

二、成本会计的内容

成本会计的内容主要有归集生产费用、成本计算和成本分析三项组成。

(一) 归集生产费用

归集生产费用是指企业将产品生产过程中耗费的原材料、人工费

用和制造费用,根据核算和管理的要求,按照成本计算对象进行归集。

(二) 成本计算

成本计算是指企业将按照成本计算对象归集的生产费用,采用适合的成本计算方法,在完工产品与月末在产品之间进行分配,计算产品成本,并据以编制成本报表。

归集生产费用和成本计算组成了成本核算的内容。

(三) 成本分析

成本分析是指企业根据成本计算提供的资料及其他资料,与本期计划成本、上期实际成本以及国内外先进企业的同类产品成本相比较,确定产品成本差异,进而系统地分析形成差异的因素和原因,以挖掘降低产品成本的潜力。

三、成本会计的任务

在市场经济的条件下,提高经济效益有增加收入和降低成本两个方面。而成本会计的根本任务是不断促进企业降低产品成本,尽可能节约产品生产过程中生产资料和活劳动的消耗,以获取尽可能多的收益。成本会计的具体任务有以下三个方面。

(一) 正确计算产品成本,及时提供成本信息

正确计算产品成本,保证成本信息的真实性、可比性是成本会计的首要任务,只有这样才能满足管理的需要。企业必须严格遵守企业会计准则、成本开支范围和费用开支标准,划清成本与费用的界限,采取合理、恰当的成本计算方法,如实地计算各种产品的总成本和单位成本,这样,才能为企业内部提供有关成本管理的日常信息,从而为进行成本控制和成本考核提供重要依据,促进产品成本的降低。企业还要根据成本核算资料,及时、准确地编制成本报表,以便企业管理当局和职工以及有关部门可以及时了解成本的变化情况和动态。

(二) 严格审核和控制费用支出,降低产品成本

企业应贯彻增产节约的原则,加强经济核算,通过确定控制生产耗费的目标成本,实行成本的事前控制,严格审核和控制费用支出。为了

确保目标成本的实现,企业要建立成本管理责任制,将降低成本的责任层层分解到各个部门或个人,这样成本会计就需要对所发生的可控成本按责任的归属进行记录和核算,以便与其目标成本相比较,揭示差距。

(三) 开展成本分析与考核,提高成本管理水平

成本是企业经营管理中的一项极为重要的经济指标,可以综合反映企业以及企业内部各级责任者的工作业绩。因此企业要根据成本计划,定期开展成本分析,揭示影响成本升降的各种因素及其影响程度,分析成本管理中存在的问题,提出改进的措施,为提高企业经济效益创造条件。

企业还要定期开展成本考核,针对成本管理中取得的成绩或发生的失误,根据成本管理责任制的要求,对责任者分别进行奖励与处罚,以鼓励先进、鞭策后进,从而使责任者更好地履行经济责任,促进成本管理水平不断地提高。

第三节 成本会计工作的组织

为了充分发挥成本会计在企业生产经营过程中的作用,完成成本会计在成本管理中的任务,企业必须科学地组织成本会计工作。成本会计工作的组织主要包括设置成本会计机构、配备成本会计人员和制定成本会计制度等内容。

一、成本会计机构

(一) 设置成本会计机构

成本会计机构是指负责组织领导和从事成本会计工作的职能部门。设置成本会计机构应明确企业内部对成本会计的要求及成本会计应承担的职责和任务,坚持分工负责与协作相结合,专业管理与群众管理相结合,使机构的设置与企业自身规模的大小、生产经营业务的繁简和管理上的要求相适应。

由于成本会计工作是会计工作的一部分,在大中型工业企业,通常

在厂部专设的会计机构中,单独设置成本会计科(组),并在各生产车间设置成本会计组(员);在小型工业企业,通常在专设的会计机构中,设置专职成本核算员,负责处理成本会计工作。

(二) 成本会计机构的组织分工方式

大中型工业企业的各级成本会计机构按组织分工方式的不同,可分为集中核算组织方式和分散核算组织方式两种。

1. 集中核算组织方式 它是指成本的计划、控制、核算、分析和考核等各项成本会计工作,均由厂部成本会计科(组)集中处理,各生产车间中的成本会计组(员)只负责登记原始记录和填制原始凭证,并对其初步进行审核、整理和汇总,为厂部成本会计科(组)进行成本会计工作提供基础资料。采用这种方式,企业厂部成本会计科(组)可以比较及时、集中地掌握企业有关成本的全面信息,便于集中使用电脑进行成本数据处理,能够减少成本会计机构的层次和工作人员。但是,这种方式不便于直接从事生产经营活动的各生产车间和职工及时掌握本部门的成本信息,因此不利于调动他们自我控制成本的积极性,限制了成本管理责任制的效果。

2. 分散核算组织方式 它是指生产车间成本的计划、控制、核算和分析等成本会计工作分散由各生产车间的成本会计组(员)分别处理,成本考核工作由企业成本会计科(组)处理。厂部成本会计科负责对生产车间成本会计组(员)进行业务上的指导和监督,对各生产车间上报的成本数据进行汇总,并对全厂的成本进行综合的计划、控制、分析和考核工作。采用这种方式,各生产车间和职工能及时掌握本部门的成本信息,有效地进行成本控制,使成本会计工作与各生产车间的生产经营管理紧密地结合起来,以充分调动车间管理人员和职工的积极性。但是这种组织方式增加了成本会计机构的层次和工作人员,增加了核算与管理的成本。

二、成本会计人员

成本会计人员是指专门从事成本会计工作的专业技术人员。企业

成本会计

应根据规模的大小、业务的繁简在成本会计机构中配备适量合格的成本会计人员,这是做好成本会计工作的前提。

成本会计人员应在企业总会计师或会计主管人员领导下,认真执行企业会计制度和成本管理制度,负责组织和处理企业的各项成本会计业务。

成本会计人员不仅要熟悉和执行国家的政策和法规,精通业务,树立良好的职业道德,而且要深入生产,熟悉生产,具有一定的生产技术知识,成为生产和管理相结合、技术与经济相结合的新型成本会计人员。

除了厂部和生产车间专职的成本会计人员外,在生产班组内,有工人以不脱产的方式兼任核算工作,开展班组核算。班组核算所提供的材料消耗定额及工时定额完成情况的成本资料,不但是工人群众参加企业管理的一种有效形式,也是推行成本岗位责任制,挖掘降低成本潜力的重要途径。

三、成本会计制度

成本会计制度是组织和从事成本会计工作必须遵循的规范和具体依据。建立和健全成本会计制度,对于规范企业的成本会计工作,保证成本信息的质量,满足企业管理的需要具有重要的意义。

企业应以我国的《会计法》、《企业会计准则》和《企业财务通则》为依据,并结合企业生产经营特点和成本管理的具体要求,制定企业内部的成本会计制度。

企业成本会计制度的内容通常包括以下六个方面。

1. 关于成本定额的制定和成本计划的编制制度。
2. 关于成本核算的制度。
 - (1) 关于成本开支范围的规定。
 - (2) 关于成本核算的原始记录和原始凭证的传递流程的规定。
 - (3) 关于会计科目和成本项目设置的规定。
 - (4) 关于成本计算对象和成本计算方法的确定。