

现代财会系列教材

总编 张 鸣

成本会计学

Chengben

Kuaijixue

主 编 / 徐永超

副主编 / 张振权 李 琳

立信会计出版社

现代财会系列教材

F234.2-43
总编 张鸣 X689

成本会计学

主编 / 徐永超

副主编 / 张振权 李琳

立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

成本会计学/徐永超主编. —上海:立信会计出版社,
2003. 1

(现代财会系列教材/张鸣主编)

ISBN 7-5429-1104-X

I. 成… II. 徐… III. 成本会计-教材 IV. F234. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2003)第 004601 号

出版发行 立信会计出版社
经 销 各地新华书店
电 话 (021)64695050×215
(021)64391885(传真)
(021)64388409
地 址 上海市中山西路 2230 号
邮 编 200235
E-mail *lxaph@sh163c.sta.net.cn*

印 刷 立信会计常熟市印刷联营厂
开 本 850×1168 毫米 1/32
印 张 13
插 页 2
字 数 317 千字
版 次 2003 年 1 月第 1 版
印 次 2003 年 1 月第 1 次
印 数 3 000
书 号 ISBN 7-5429-1104-X/F·1012
定 价 22.80 元

如有印订差错 请与本社联系

序 言

非常高兴受立信会计出版社之托,主持编写了这套“现代财会系列教材”,在首批五本教材:《基础会计学》、《财务会计学》、《成本会计学》、《管理会计学》和《财务管理学》全部完成后,虽然有一种释然的感觉,但却又添一份惶恐之心情。因为目前市场上同类教材很多,试图在有限的篇幅中,有较大程度地提高教材的水平,确实并非一件易事。我们努力所能做到的就是,力求既符合一般大专院校财会基本教育的市场要求,又尽可能在教材中体现财会学科的学术价值:即要坚持面向实践,紧跟时代发展,又要全面系统地阐述财会学科最基本的理论概念和体系。然而,这只是我们努力之方向,尽善尽美的目标是遥远的,可能我们永远都无法企及。

随着我国改革开放经济形势不断向纵深发展,与时俱进的理念已深入人心。近年来随着我国经济发展领域的不断拓展和经济业务的不断多样化,会计改革的步伐也明显加快,除了重新修改和颁布了《会计法》,使之能更加适应新经济环境的要求之外,我国也在不断加快会计准则制定的步伐,同时为了适应我国特定经济环境的要求,财政部又颁布了《企业会计制度》,从2001年开始,首先要求在股份有限公司范围内执行,并逐步推广到全国各类大中型企业。所有这一切都明确地标志着我国的会计理论和实务已具有重大的发展和变化,并且将趋于不断的完善。

我们编写这套系列教材,正是在上述我国会计理论和实务有重大发展的客观经济形势下进行的。因为我们深深感到,新的会计准则和会计制度的出现,不但会对我国会计理论的发展具有直接的推动作用,更会对促进我国会计实务的规范化发展具有重要影响,所以编制一套具有明显时代特征,并切实符合当前经济形势

和会计发展实际的系列教材是十分必要的,这既是会计教育适应经济发展的必然要求,也是培养高质量会计人才所必需的。

对前五本系列教材编写的结构、体系和内容等我们作了仔细的研究和反复的讨论,虽不尽完美,但我们努力做到以下几点共识,也可以讲是本系列教材的主要特点:

第一,贴近实际。本系列教材完全是按照新的会计制度和会计准则的内容和要求来编写的,特别是财务会计和成本会计,所有的概念和业务等都是按照新制度的思路来阐述的。在管理会计和财务管理教材中,也尽可能地引入和阐明许多新形势下出现的新业务的处理和决策方法,使本系列教材的编写真正做到理论联系实际,紧贴当今经济发展实务,表现出明显的时代特性。

第二,坚持理论。科学先进性永远是一门学科的灵魂和赖以生存的基础,本系列教材在编写中坚持理论先导的原则,较全面和深入地阐明会计和财务学科的基本理论和原理概念等,并在此基础上展开对具体业务的探讨,力争做到阐述理论和概念深入且透彻,论述原理和方法合理且明确。

第三,系统完整。会计和财务学科具有严谨的学科体系,我们在教材的编写过程中,力争将其表现得淋漓尽致。同时在教材编写的内容方面,我们也力求系统完整,不但材料充实和内容丰富,而且体系完整和相互呼应,使本系列教材尽可能在有限的篇幅中包含目前经济形势下各类主要的经济业务。

另外,本系列教材的内容打破了行业 and 所有制等方面的界限,适用于各行业和各种企业的组织形式和经济业务。因此,它不但适用于大专院校的基本财会教育,也适用于各类经济管理人士的教学和自学之用。要特别说明的是,虽然我们竭尽所能,但不妥和错误之处亦恐难免,诚请指正为盼。

张 鸣

2003年1月

前 言

成本会计是高等院校会计、经济类专业的一门主要课程,也是企业会计核算的重要内容。2001年中华人民共和国财政部制定了最新的企业会计制度,在股份有限公司范围内执行,并将普及到所有企业,这将对会计工作产生较大的影响。为适应成本会计的新变革,学习和掌握现代成本会计,我们编写了这本《成本会计学》。

本书按产品制造业的成本构成,讲述了成本核算的过程及方法,由要素费用的归集分配入手,阐述了材料费用、人工费用的归集分配,辅助生产费用、间接成本的归集分配及生产成本在完工产品与在产品之间的划分方法,并进一步阐述了成本计算的基本方法与辅助方法,以及成本报表的编制。

每章开始都有本章要点,每章结束附有复习思考题、判断题、单项选择题和练习题,使读者能更好地理解 and 掌握所学的知识。本书可供高等院校会计经济类专业作为教材,也可供从事产品制造业会计工作的人员作为学习参考用书。

本书第一、第三、第七、第八、第十二章由徐永超执笔,第二、第四、第五、第六、第十三章由李琳执笔,第九、第十、第十一、第十四章由张振权执笔,最后由博士生导师张鸣教授总纂修改和定稿。

由于编者水平有限,书中难免会存在缺点和错误,诚盼读者批评指正。

编 者

2003年1月

目 录

第一章 绪论	1
第一节 成本会计的意义和任务	2
第二节 成本会计工作的组织	7
第三节 成本核算的要求	8
第四节 成本核算项目和基本程序	15
复习思考题	20
判断题	21
单项选择题	21
第二章 材料费用	23
第一节 材料费用概述	24
第二节 材料费用归集	26
第三节 材料费用分配	31
复习思考题	61
判断题	62
单项选择题	62
练习题	63
第三章 人工费用	66
第一节 人工费用概述	66
第二节 人工费用核算基础	69
第三节 人工费用计算	72

第四节 人工费用的归集和分配	78
复习思考题	87
判断题	88
单项选择题	88
练习题	89
第四章 辅助生产费用	93
第一节 辅助生产概述	93
第二节 辅助生产费用的归集	94
第三节 辅助生产费用分配原理	98
第四节 辅助生产费用分配方法	100
复习思考题	125
判断题	125
单项选择题	126
练习题	126
第五章 制造费用	129
第一节 制造费用概述	129
第二节 制造费用的归集	131
第三节 制造费用分配原理	132
第四节 制造费用分配法	135
复习思考题	147
判断题	147
单项选择题	148
练习题	148
第六章 生产损失	151
第一节 生产损失概述	152

第二节	废品损失的核算	153
第三节	停工损失的核算	164
	复习思考题	167
	判断题	167
	单项选择题	168
	练习题	169
第七章	完工产品与在产品成本的划分	171
第一节	完工产品与在产品成本划分概述	172
第二节	在产品的管理	176
第三节	完工产品与在产品成本的划分方法	179
	复习思考题	204
	判断题	205
	单项选择题	205
	练习题	206
第八章	生产类型与成本计算方法	215
第一节	生产类型概述	216
第二节	产品成本计算方法的选择	219
第三节	产品成本计算的基本方法	223
	复习思考题	226
	判断题	226
	单项选择题	227
第九章	成本计算品种法	229
第一节	成本计算品种法概述	230
第二节	单一品种法	232
第三节	典型品种法	235

第四节 品种法延伸——分类法·····	245
第五节 品种法延伸——定额比例法·····	251
复习思考题·····	254
判断题·····	254
单项选择题·····	255
练习题·····	256
第十章 成本计算分批法·····	262
第一节 分批法概述·····	263
第二节 典型分批法·····	265
第三节 分批零件法·····	275
复习思考题·····	289
判断题·····	289
单项选择题·····	290
练习题·····	291
第十一章 成本计算分步法·····	299
第一节 分步法概述·····	300
第二节 顺序结转分步法·····	302
第三节 平行结转分步法·····	322
第四节 两种分步法比较·····	332
复习思考题·····	334
判断题·····	335
单项选择题·····	335
练习题·····	336
第十二章 联产品、副产品和等级产品成本计算 ·····	341
第一节 联产品、副产品和等级产品概述 ·····	342

第二节	联产品成本计算	344
第三节	副产品成本计算	349
第四节	等级产品成本计算	352
	复习思考题	355
	判断题	355
	单项选择题	355
	练习题	356
第十三章	期间费用	359
第一节	期间费用概述	359
第二节	管理费用	360
第三节	营业费用	364
第四节	财务费用	366
	复习思考题	368
	判断题	368
	单项选择题	369
	练习题	369
第十四章	成本报表	371
第一节	成本报表概述	371
第二节	商品产品成本表	375
第三节	主要产品单位成本表和制造费用明细表	383
第四节	其他成本报表	394
	复习思考题	399
	判断题	399
	单项选择题	400
	练习题	401

第一章 绪 论

【本章要点】

产品成本是指为某一成本计算对象而耗费的生产费用的总和。产品成本的降低对企业的市场竞争能力以及生存、发展、获利的能力有着十分重要的意义。

现代成本会计是成本会计与管理的结合,不仅担负着事后的成本计算与成本分析工作,更注重事前的成本预测、决策、计划及事中的成本控制工作。因此,成本会计肩负着正确计算产品成本,及时提供成本信息;优化成本决策,确定新的目标成本;加强成本控制,消除浪费;促进成本责任制,增强企业活力的任务。成本核算是成本会计的最基本职能和核心工作。

要搞好成本核算工作,必须设置成本会计机构并配备成本会计人员,并制定合理的成本会计制度。为保证成本计算的正确性与及时性,成本核算工作必须遵循成本核算的原则并符合成本核算的具体要求,按成本开支范围列支成本,做好成本核算的基础工作,并根据企业的生产类型和成本管理的要求选择适当的成本计算方法来计算产品成本。

在按一定的方法计算产品成本时,为便于将来的成本分析,应分成本项目计算产品成本,基本的成本项目

有直接材料、直接人工和制造费用三个。

在成本核算过程中，应设置“生产成本——基本生产成本”、“生产成本——辅助生产成本”、“制造费用”等帐户归集计入产品成本的各项费用，并按成本流转的程序正确计算各产品的成本。

第一节 成本会计的意义和任务

一、成本的涵义

产品制造业在生产产品过程中必然会消耗人力、财力、物力，称为生产耗费；企业在一定时期内为生产产品所发生的耗费称为生产费用；而产品成本则是指为某一成本计算对象而耗费的生费用总和。由此可知，尽管生产费用与产品成本都是为生产产品所发生的耗费，但产品成本与生产费用是不同的，主要体现在以下两个方面：

第一，产品成本是针对特定的成本计算对象而言的，而生产费用则是针对所有产品而言的。

第二，生产费用是在一定时期内发生的生产耗费，而产品成本是某一成本计算对象所耗费的生费用总和，即产品成本所负担的生产费用不仅包括本期应负担的生产费用，还包括应负担前期的生产费用。

成本是产品(商品)价值的主要构成部分，在产品成本的基础上再加上合理的利润即为商品的价值(或价格)，因此，成本对企业有着十分重要的意义：

第一，在产品售价确定的情况下，较小的成本意味着将给企业带来较高的收益。这是因为在售价确定时，企业所生产的产品的总销售收入(主营业务收入)即可确定，此时，较小的产品成本意味着产品销售成本(主营业务成本)较低，企业主营业务的毛利也就

较高。

第二,较低的产品成本,在市场经济的环境中,处于较有利的地位。这是因为在产品较为成熟的前提下,各企业所生产的同类产品质量已不相上下,在市场竞争中价格竞争将是必然趋势,如果企业的产品成本较低,将在价格竞争中有较强的竞争能力,因而生存、发展、获利的能力也较强。

因此,企业在生产产品的过程中,应在不影响产品质量的前提下,尽可能地厉行节约,减少生产损失,以降低产品成本,增强企业的竞争能力,为企业的生存、发展及提高经济效益创造条件。

二、成本会计的涵义

会计是随着社会生产力的发展逐渐产生和发展的,成本会计亦不例外,传统的成本会计主要是进行产品成本的计算,而现代成本会计不仅要做好事后的成本核算和分析工作,而且要做好事前的成本预测、事中的成本控制工作。从某种意义上说事前的成本预测工作更为重要,因为通过事前的成本预测,制订目标成本,并通过目标成本的分解来制订责任成本,以此指导生产活动,达到最优化的成本,以使企业提高获利的能力和增强竞争能力。因此,现代成本会计是成本会计与管理的结合,是根据成本核算及其他相关资料,采用现代数学方法,建立数量化的管理技术,以帮助人们按成本最优化的要求,对产品成本发生情况进行预测、决策、控制、分析、考核,使企业的生产经营实现最优运转,提高企业竞争和获利能力的管理活动。

随着成本会计的预测、决策、控制等技术方法在企业管理中的进一步运用,逐步形成了一门与财务会计平行的新兴学科——管理会计。为避免成本会计与管理会计的内容有重复,在成本会计中着重阐述成本核算与成本分析。

三、成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计作为一项管理活动在企业的生

产经营活动中所能发挥的作用。现代成本会计的主要职能有成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本计算、成本责任和成本分析。其中,成本计算是成本会计最基本的职能,离开了成本计算就谈不上成本会计其他职能的发挥。

1. 成本预测

成本预测是根据现有的成本数据,运用一定的方法对未来的成本水平及其发展趋势进行科学的估计。通过成本预测,为企业的成本决策提供依据。在进行成本预测时,既要参考本企业的历史成本资料,又要参考同行业、同类型企业的有关成本资料,在分析、比较这些资料时,既要考虑成本水平,又要考虑成本的构成内容,在此基础上,作出尽可能正确的成本预测。在进行成本预测时,一般可提供若干个方案以供成本决策时选择。

2. 成本决策

成本决策是根据成本预测及其他有关资料,作出有关成本的决策。成本决策实质上是对成本预测方案中的最佳方案的选择。成本决策是确定目标成本,制订成本计划的基础。在开始产品制造时,有关零部件外购或自制、半成品出售或继续加工等都需要进行成本决策。成本决策一般是在若干个成本预测方案中择优确定的。

3. 成本计划

成本计划是对成本决策所确定成本目标的具体化。它是根据成本目标,具体规划在一定时期内为完成产品生产任务所需的生产费用,规划各种产品的成本水平,并提出保证成本计划的实现应采取的措施。编制成本计划,使企业全体员工明确降低成本的目标,以挖掘降低成本的潜力,是提高企业经济效益的关键之一。因此,企业必须发动广大职工和各职能部门共同出谋献策,自下而上地提出各班组、车间、部门降低成本的目标,并采取必要的措施,保证成本目标的实现。

4. 成本控制

成本控制是指按成本计划所确定的成本目标,在实际发生成本的过程中对实际成本进行控制。在实际成本控制时,应严格审查各项成本费用的发生是否与成本目标相符,并计算成本目标与实际成本之间的差异,分析产生差异的原因,揭示浪费并采取措施消除浪费,实现成本目标。

5. 成本计算

成本计算是指将产品生产过程中所发生的各项生产费用,按一定的成本计算对象和标准归集和分配,计算确定各成本计算对象的总成本和单位成本。成本计算要求准确及时,所采用的成本计算方法要符合企业的生产类型和成本管理的要求。

6. 成本责任

成本责任是指在实现成本目标过程中,各成本发生部门(亦称经济责任中心)应担负的责任。成本目标制定后,应分解落实到各成本的发生部门加以控制,确定各部门的责任成本,并与奖惩制度密切结合,以调动各成本发生部门挖掘潜力、不断降低产品成本的积极性。

7. 成本分析

成本分析是指将成本计算的资料与成本目标、责任成本、上年实际成本、同行业同类产品的成本进行比较,分析成本变动情况及存在的差距,寻求降低成本的途径,为新的成本决策提供依据。在进行成本分析时,既要注重产品的技术经济分析,又要对企业管理水平的好坏及内部控制制度的建立和实施情况进行分析,及时揭示经济管理中的存在问题和成功经验,以促使企业经济效益的提高。

四、成本会计的任务

按社会主义市场经济的要求,成本会计的根本任务是促使企业不断降低产品成本,以提高企业的经济效益。从企业的角度讲,

提高经济效益的途径不外乎增加收入和降低成本两个方面,即所谓的“增收”和“节支”。在市场经济条件下,收入的增加受到社会消费水平和市场竞争的制约,所以,企业在努力增加收入的同时,应不断挖掘降低产品成本的潜力,以降低产品成本,促使企业经济效益的提高。

具体地说,成本会计的任务主要有以下几项:

1. 正确计算产品成本,及时提供成本信息

正确计算产品的实际成本是成本会计最基本的职能和要求,是成本会计的核心工作。只有正确的成本计算资料,才能反映产品成本的实际水平,才能据以进行成本分析,为进一步进行新的成本决策提供依据。

为满足成本管理的要求,还必须及时编制成本报表,为企业成本管理部门提供有关成本的信息。

2. 优化成本决策,确定新的目标成本

优化成本决策,是降低产品成本的一项重要活动。在目标成本实施过程中,通过目标成本与实际成本的比较,找出差异并分析产生差异的原因,为进行成本优化提供依据,在此基础上进行成本决策,确定新的目标成本。

3. 加强成本控制,减少浪费

加强成本控制应该按会计制度的规定控制各项费用支出,并划清各项支出的界限,按成本开支范围列支各项成本费用,然后在此基础上进行目标成本控制,促使企业减少浪费。

4. 促进成本责任制,增强企业活力

企业的活力在于广大职工的积极性、智慧和创造力,通过对目标成本的分解落实,使广大职工明确其所在部门或个人的责任成本,并与奖惩制度密切结合,从而充分调动广大职工完成责任成本,实现目标成本的积极性与创造性,以增强企业的活力。