

新编

哈尔滨工程大学出版社

成本会计学

■ 孟凡生 编著

1-234.2
0453

新编成本会计学

孟凡生 编著

哈尔滨工程大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

新编成本会计学/孟凡生编著. —哈尔滨:哈尔滨工程大学出版社,2002.5

ISBN 7-81073-289-7

I.新... II.孟... 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(2002)第 025172 号

内 容 简 介

《新编成本会计学》一书,以大学本科教育应掌握的成本核算和成本管理的基本理论和方法为基本要求,系统地介绍了工业企业成本核算的基本原理和具体方法,同时对施工、交通运输和商品流通等典型行业的成本核算原理也作了说明,考虑到管理成本已日益为企业管理当局所重视,本书还阐述了成本预测和决策、成本计划和成本控制及成本考核等管理成本理论。

哈 尔 滨 工 程 大 学 出 版 社 出 版 发 行
哈 尔 滨 市 南 通 大 街 145 号 哈 工 程 大 学 11 号 楼
发 行 部 电 话 : (0451)2519328 邮 编 : 150001
新 华 书 店 经 销
东 北 农 业 大 学 印 刷 厂 印 刷

*

开本 850mm×1 168mm 1/32 印张 7.625 字数 195 千字

2002 年 5 月第 1 版 2002 年 5 月第 1 次印刷

印数:1—1 000 册

定价:10.00 元

前 言

《新编成本会计学》一书以市场经济为背景,系统阐述了各类企业成本核算及管理方法。撰写过程中,紧密结合我国企业的实际情况,力求精炼实用。本书可作为高等院校成本会计课程教材,亦是企业管理人员掌握成本核算及管理技术的理想读物。本书的编写,由于时间仓促,再加上作者水平所限,不当之处在所难免,恳请学术同仁、企业界人士及广大读者不吝赐教。

本书的设计和编写过程,得到了哈尔滨工程大学教务部门、哈尔滨工程大学出版社及哈尔滨工程大学经济管理学院李柏洲教授和其他众多朋友的热情帮助。对此,作者表示衷心的感谢。此外,本书的编写参考了公开出版的各类成本会计书籍,在此对这些书籍的作者及出版单位一并表示衷心感谢。

作 者

2002 年 1 月于哈尔滨工程大学

目 录

第一章 总论	1
第一节 成本会计的对象和任务	1
第二节 成本会计工作的职能	3
第三节 成本会计工作的组织	6
第二章 工业成本核算的要求和一般程序	10
第一节 工业成本核算的内容和要求	10
第二节 工业企业费用要素和生产成本项目	15
第三节 工业成本核算的一般程序	19
第四节 工业企业成本核算的账务处理程序	20
第三章 工业要素费用的核算	23
第一节 要素费用核算的程序	23
第二节 材料费用的核算	24
第三节 外购动力费用的核算	28
第四节 工资费用的核算	30
第五节 折旧费用的核算	34
第六节 其他费用的核算	36
第四章 待摊费用和预提费用的核算	38
第一节 待摊费用的核算	38
第二节 预提费用的核算	40
第五章 辅助生产费用的核算	43
第一节 辅助生产费用归集的核算	43
第二节 辅助生产费用分配的核算	45
第六章 制造费用的核算	51

第一节	制造费用归集的核算	51
第二节	制造费用分配的核算	52
第七章	生产费用在完工产品与在产品之间分配的核算	58
第一节	在产品数量和资金占用的核算	58
第二节	完工产品与在产品之间分配费用的方法	61
第三节	完工产品成本结转	66
第八章	产品成本计算的方法	68
第一节	品种法	68
第二节	分批法	79
第三节	分步法	87
第四节	分类法	100
第五节	各种成本计算方法的实际应用	113
第九章	期间费用的核算	115
第一节	管理费用的核算	115
第二节	产品销售费用的核算	119
第三节	财务费用的核算	121
第十章	成本预测和决策	124
第一节	成本预测	124
第二节	成本决策	137
第十一章	成本计划和成本控制	149
第一节	成本计划	149
第二节	成本控制	158
第十二章	成本考核	182
第一节	成本考核与责任成本	182
第二节	责任成本的计算与考核分析	185
第三节	责任成本与产品成本的比较	188
第十三章	成本报表的编制和分析	190
第一节	成本报表概述	190

第二节	成本报表编制.....	191
第三节	成本报表分析.....	201
第十四章	其他行业成本核算.....	209
第一节	施工企业成本核算.....	209
第二节	交通运输企业成本核算.....	215
第三节	商品流通企业商品成本核算.....	225

第一章 总 论

第一节 成本会计的对象和任务

一、成本会计的对象

成本会计是会计的一个重要分支,它是以成本为对象的一种专业会计。随着成本概念的发展、变化,成本会计的对象和成本会计本身也相应地发展、变化。

成本作为一个价值范畴,同产品价值有着密切的联系。产品价值包括三部分内容:一是产品生产过程中所耗费的物化劳动的转移价值;二是劳动者活劳动消耗所创造的价值中,归劳动者个人支配的部分;三是劳动者劳动消耗所创造的价值中,归社会支配的部分。从理论上讲,产品成本是前两部分的价值之和,即企业在生产产品过程中已经耗费的、用货币额表现的生产资料的价值与相当于工资的劳动者为自己劳动所创造的价值之总和。

在实际工作中,为了减少生产损失,促使工业企业加强经济核算,国家允许某些不形成产品价值的损失也计入产品成本。此外,为了简化成本核算工作,企业行政管理部门为管理和组织生产经营活动而发生的管理费用、为筹集生产经营资金而发生的财务费用,以及为销售产品发生的销售费用,都作为期间费用,直接从当期利润中扣除,不再计入产品成本。可见,工业企业成本会计的对象包括产品的生产成本和经营管理费用。

随着经济的发展,企业经营管理要求的提高,成本的概念和内容都在不断发展、变化。美国会计学会所属的成本概念与标准委

员会将成本概括为: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。成本的这一定义大大超过了产品成本和其他各种经营业务成本的内容和概念。

在西方发达国家,为了适应管理的不同目的,运用了多种成本概念。例如,为了按照税法规定计算利润、交纳税金,为了进行产品成本管理,计算产品成本;为了加强企业内部的成本控制和考核,计算可控成本和不可控成本;为了进行生产经营短期的预测和决策,计算变动成本、固定成本、机会成本、边际成本和差别成本等。我国不少企业,为了加强成本管理,也已运用了这些成本概念。除了上述产品成本和其他行业各种业务成本以外的这些成本,一般称为专项成本。

综上所述,现代成本会计的对象主要包括各行业企业的经营业务成本、有关经营管理的各项期间费用和专项成本。

二、成本会计的任务

成本会计作为企业经营管理的一个重要组成部分,其任务受企业经营管理的要求所决定。但是,成本会计不可能全面实现企业经营管理各个方面的要求,只能在其对象范围内,为企业经营管理提供所需的数据和信息,并参与经营管理,以达到降低成本、费用,提高经济效益的目的。因此,成本会计的任务还要受成本会计的对象所制约。

根据企业经营管理的要求,适应成本会计对象的特点,成本会计的任务是:

(一)通过成本的预测和决策,实现企业生产经营效益的最低化。

(二)依据成本决策,确定目标成本,并编制成本计划,作为企业降低成本、费用的努力目标,作为成本控制、分析和考核的依据。

(三)依据成本计划、有关法规制度和企业消耗定额资料,控制各项成本、费用,防止浪费和损失,促使企业执行成本计划、降低成

本、节约费用。

(四)及时、准确地进行成本核算,反映成本计划的执行情况,为企业生产经营决策提供成本信息,为国民经济管理提供必要的成本数据。

(五)分析和考核各项消耗定额和成本计划的执行情况,促使企业改善生产经营管理,挖掘降低成本、费用的潜力,提高经济效益。

综上所述,成本会计的中心任务,是促使企业改善生产经营管理,降低成本、费用,提高经济效益。

第二节 成本会计工作的职能

一、成本预测

成本预测是根据与成本有关的各种数据可能发生的发展变化和能够采取的各种措施,按照一定专门方法,对未来的成本水平及其变化趋势所作的测算。成本测算的目的在于减少生产经营管理的盲目性,提高降低成本、费用的自觉性,充分挖掘降低成本、费用的潜力。

成本预测主要分两个阶段,一是在成本决策之前进行,以便为成本决策提供数据,正确确定目标成本和编制成本计划;二是在成本计划执行过程中进行,以便随时掌握成本、费用变化的趋势,有效地进行成本控制,保证成本计划的执行。

二、成本决策

成本决策是根据成本预测所提供的信息数据,结合其他有关资料,在若干个与生产经营和成本有关的方案中选择最优方案,确定目标成本。

成本决策、确定目标成本是编制成本计划的前提,也是实现成本事前控制、提高经济效益的重要途径。为此,成本决策应在成本预测的基础上,拟订各种提高生产、改进技术、改善经营管理,和降低成本、费用的方案,并采用一定的专门方法对各方案进行可行性研究和技术经济分析,据以作出最优化的成本决策,确定目标成本。

三、成本计划

成本计划是根据成本决策所确定的目标成本,具体规定在计划期内为完成生产任务所应支出的成本、费用,并提出为达到规定的成本水平所应采取的各项措施。

成本计划是降低成本、费用的具体目标,也是进行成本控制、成本分析和成本考核的依据。编制成本计划的过程,也是进一步寻求降低成本、费用的过程。

四、成本控制

成本控制一般是指在生产经营过程中,根据成本计划对各项实际发生或将要发生的成本、费用,进行审核、控制,将其限定在计划成本之内,防止超支、浪费和损失的发生,以保证成本计划的执行。成本控制一般是根据成本计划等有关资料,先制定具体原材料、燃料、动力和工时等消耗定额和各项费用定额,再以这些定额控制实际消耗和实际费用。对于国家规定有开支范围或开支标准的成本费用,还应根据这些规定进行控制。

上述成本控制也叫事中控制,这个阶段的成本控制可以揭示成本、费用脱离定额或计划的差异,以便采取措施降低成本、费用,完成和超额完成成本计划。为了更全面、更有效地控制成本,在进行成本预测、成本决策和编制成本计划的过程中,也要进行成本控制,以保证确定的目标成本和成本计划既先进又切实可行。这种控制也叫事前控制。它对于最大限度地挖掘降低成本、费用的潜

力,提高经济效益有着重要意义。

五、成本核算

成本核算是对成本控制结果的事后反映,主要是对生产经营过程中实际发生的成本、费用进行计算,并进行相应的账务处理。

为了更加有效地控制成本、费用,企业应在各项成本、费用发生的当时,就计算实际成本脱离定额或计划的差异,进行成本、费用差异的事中核算,以便为成本的事中控制和事的分析提供数据。

六、成本分析

成本分析是根据成本核算提供的成本数据和其他资料,与本期计划成本、上年同期实际成本、本企业历史先进成本水平,以及国内外先进企业的成本水平等进行比较,确定成本差异,并且分析差异形成的原因,查明成本超支的责任,以便采取必要措施,改进生产经营管理,降低成本、费用,提高企业经济效益。

一般成本分析是在期末进行事后分析。在成本、费用发生的当时就计算其差异的企业中,为了配合成本的事中控制,还应根据这些日常的成本、费用的差异数据,进行成本的事中分析,以便确定成本、费用超支是否有正当的理由,应否发生,从而及时、有效地控制成本。

对于实际成本、费用脱离定额或计划的差异,应该及时反馈;对存在的超支和浪费,应该及时采取措施,消除不利因素;对于定额、计划本身存在的问题,应按规定修订定额、计划。

通过成本分析,还可以为成本考核提供依据,为未来成本的预测和决策,以及编制新的成本计划提供资料。

七、成本考核

成本考核是在成本分析的基础上,定期对成本计划的执行结果进行评价和考核。在有上级机构下达的成本计划指标的企业

中,应该首先接受上级机构的考核;在没有上级机构下达的成本计划指标的企业中,成本考核应该自我进行。在前一种企业中,不论进行成本预测、决策,还是编制成本计划,都应以上级机构下达的成本计划指标作为制约因素。

企业为了实行成本计划管理,不论有无上级机构下达的成本计划指标,都应编制成本计划,并且将其分解、落实到企业内部各单位以至职工个人,作为单位或个人的责任成本指标,由其负责完成。企业内部应该逐级对下属单位或职工的责任成本指标执行结果进行考核。

在对企业成本计划和企业内部各责任成本指标的执行结果进行考核时,为了分清经济责任,使成本考核更加合理,应剔除各种不可控因素对成本变动的影响。成本考核应该与奖惩制度相结合,根据成本考核的结果进行奖惩。以便充分调动企业职工执行成本计划、提高经济效益的积极性。

综上所述,成本会计的各项职能是互相联系、互相补充的。成本核算是基础。没有成本核算,就无法进行成本的预测、决策、计划、控制、分析和考核。正是在成本核算的基础上,随着企业经营管理水平的提高和管理科学的发展,随着成本会计与管理科学的相互渗透,逐步发展形成了成本会计的这些职能。成本核算是原始的成本会计,即狭义成本会计。包括上述各项职能的现代成本会计,是广义成本会计。

第三节 成本会计工作的组织

一、成本会计机构

成本会计机构是企业中直接从事成本会计工作的机构。由于成本会计工作是企业会计工作的一部分,因而企业的成本会计机

构一般是企业会计机构的一部分。

成本会计机构内部的组织分工,可以按成本会计的职能分工,也可以按成本会计的对象分工。为了科学地组织成本会计工作,还应按照分工建立成本会计岗位责任制,使每一项成本会计工作都有人负责;每一个成本会计人员都明确自己的责任。

企业内部各级成本会计机构之间的组织分工,有集中工作和分散工作两种方式。

集中工作方式,是指成本会计工作中的预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核等各方面工作,主要由厂部成本会计机构集中进行;车间等其他单位中的成本会计机构或人员只负责登记原始记录和填制原始凭证,并对这些资料进行审核、整理和汇总,为厂部进一步工作提供资料。

在集中工作方式下,厂部成本会计机构可以比较及时地掌握企业有关成本的全面信息,减少成本会计机构的层次和成本会计人员的数量。但不便于实行责任成本核算,不便于直接从事生产经营活动的各单位和职工及时掌握本单位的成本信息,所以不利于调动他们自我控制成本费用、提高经济效益的积极性。

分散工作方式,是指成本会计工作中的计划、控制、核算和分析工作,分散由车间等其他单位的成本会计机构或人员分别进行,成本考核工作由上一级成本会计机构对下一级成本会计机构逐级进行。

在分散工作方式下,厂部成本会计机构负责对下级成本会计机构或人员进行业务上的指导和监督,并对全厂成本进行综合计划、控制、分析和考核工作,以及对全厂成本进行汇总核算工作。成本的预测和决策工作一般仍由厂部会计机构集中进行。

在实际工作中,企业采用哪种形式分工核算和管理成本,应根据企业规模大小,企业经营管理的要求,以及会计人员的数量和素质而定,从提高成本会计工作的效率,充分发挥成本会计工作的职能作用出发,扬长避短。大中型企业一般采用分散工作方式,中小

型企业一般采用集中工作方式,也可以在一个企业中结合使用两种方式。

成本会计机构的工作与直接从事生产经营活动的各单位的工作有着密切的联系。成本会计机构要做好成本会计工作,必须加强同这些单位的协作,宣传并依靠有关单位的职工,执行成本会计的法规和制度,正确、及时地填制有关原始凭证和原始记录,做好各项基础工作,组织各单位管好用好财产物资,充分发挥机器设备的效能,提高劳动效率,降低成本、费用,提高经济效益。企业内部各单位应遵守有关的法规和制度,协助和配合各级成本会计机构做好成本会计工作,支持本单位的成本会计人员做好本职工作。

二、成本会计人员

成本会计工作的决定性因素,是在企业成本会计机构中配备适当数量的高素质成本会计人员。成本会计人员应该通过成本会计的各种职能,充分挖掘企业降低成本、费用的潜力,促使企业不断降低成本、费用;从提高经济效益出发,参与制订企业生产经营决策,提出改进企业生产经营管理的建议。

成本会计机构的负责人是企业成本会计工作的领导者和组织者,应该在企业总会计师和会计主管人员领导下,按照有关的法规和制度,结合本企业的实际情况,拟订本企业的成本会计制度或办法,并督促成本会计人员和有关职工贯彻执行;要组织成本会计人员认真学习有关业务理论和技术方法,提高业务能力,并对成本会计人员进行定期的考核,参与研究成本会计人员的任用和调配。正确行使自己的职权,以身作则,模范地遵守国家有关法规和制度。

三、成本会计的法规和制度

成本会计的法规和制度是组织和从事成本会计工作必须遵守的规范,是会计法规和制度的重要组成部分。

成本会计的法规和制度的制定和执行,可以使企业的成本会计工作贯彻执行国家有关的方针、政策,保证成本会计资料真实、规范、及时、有用。制定本会计法规和制度,应该按照统一领导、分级管理的原则制定。属于全国性的成本会计法规和制度,应由国务院和财政部统一制定;属于企业的成本会计制度或办法,应由企业根据国家的有关规定,结合企业的实际情况制定。

《中华人民共和国会计法》是由全国人民代表大会常务委员会颁布的会计法,是我国会计工作的基本法,包括成本会计在内的一切会计法规、制度都应按照它的要求制定。它可以使会计人员依法办事,保证会计工作按照正常秩序进行。它用法律形式明确了会计人员的职权,并用法律保护会计人员依法行使职权不受侵犯。

《企业会计准则》和《企业财务通则》是经国务院批准,由财政部发布的企业进行财务、会计工作的基本准则。“两则”的制定和实施,可以使企业的财务、会计工作适应社会主义经济的需要,规范包括成本会计工作在内的财务、会计工作。

行业会计制度是财政部按照《企业会计准则》的要求,对工业、商品流通、施工等大的行业制定的分行业会计制度。各行业企业的成本会计工作,还必须遵循各行业会计制度的有关规定。

企业会计制度是各企业根据《企业会计准则》和分行业的会计制度,结合本企业具体条件制定的会计制度。企业的成本会计工作也应符合本企业会计制度的规定。

企业的成本会计制度、规程或办法是各企业为了具体规范本企业的成本会计工作,根据各种法规和制度,结合本企业生产经营的特点和管理要求制定的,它是企业进行成本会计工作的直接依据。

成本会计法规和制度属于上层建筑,应随着经济的发展、经济体制改革的深入,以及会计法规和制度的改革,进行相应的改革。成本会计法规和制度的改革,应该既吸收国际上的先进经验,与国际惯例接轨,又要考虑我国国情,从实际情况出发。

第二章 工业成本核算的要求和一般程序

第一节 工业成本核算的内容和要求

一、工业企业成本核算的内容

工业企业是社会再生产过程中从事工业产品生产的企业。其基本任务是生产工业产品并销售给商品流通企业及其他工业企业等购买单位或个人,满足人民生活和各个方面消费的需要,并实现产品的价值,取得盈利。

工业产品的生产和经营过程,必然要发生各种各样的耗费,这些耗费以货币来表现,就是工业企业的生产经营管理费用。

工业企业的经营管理费用包括生产费用和期间费用两部分。生产费用是用于产品生产费用。期间费用包括用于组织和管理生产经营活动发生的管理费用;用于产品销售的销售费用;用于筹集生产经营资金的财务费用。工业企业为生产一定种类和一定数量的产品所支出的各种生产费用之和,就是产品的生产成本,也称制造成本或产品成本。由此可见,工业企业的成本核算内容主要包括产品成本和期间费用的核算。

二、工业成本核算的要求

为了充分发挥成本的作用,成本核算应按下列要求进行。

(一)算为管用,管算结合

进行产品成本核算,首先要对生产费用进行事前和事中的审核与控制,依据国家有关法令、制度,和企业有关定额、计划等审核成本费用发生的合法性和合理性,进而达到降低成本的目的。其