

成

本

会

计

成本会计

Chengben Kuaiji

- 主编 黄启国
- 副主编 万义平 陈昌明
- 主审 陈兴述

重庆大学出版社

新编高等经济管理系列教材

成本会计

主 编 黄启国
副主编 万义平 陈昌明
主 审 陈兴述

重庆大学出版社

• 内容提要 •

本书是根据编者多年的教学实践经验,按高职高专和成人教育的特点而编写的教材。全书内容包括成本核算和成本管理两大部分。

该书具有体系完整、观念新颖、结构清晰、内容翔实的特点。书中由点到面,按成本会计工作顺序,以成本会计职能分章,逐步分层次介绍成本会计工作内容。其内容反映了2001年开始使用的《企业会计制度》最新成果。

本书是会计专业的专业课教材,也可作为经济管理类专业的选修课教材。

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/黄启国主编. —重庆:重庆大学出版社,2002. 2

21世纪高职高专经济管理系列教材

ISBN 7-5624-2514-0

I. 成... II. 黄... III. 成本会计—高等学校:技术学校—教材 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2002)第 006550 号

21 世纪高职高专经济管理系列教材

成本会计

主 编 黄启国

副主编 万义平 陈昌明

主 审 陈兴述

责任编辑 邱 慧 陈月梅

*

重庆大学出版社出版发行

新华书店经销

四川省自贡新华印刷厂印刷

*

开本:787×960 1/16 印张:18.25 字数:328千

2002年2月第1版 2002年2月第1次印刷

印数:1—5000

ISBN 7-5624-2514-0/F·239 定价:23.00元

（以姓氏笔画为序）

王 琰	王学梅	王庆全	王庆国	朱 虹
吴跃平	张 矢	张 炜	张孝友	张举刚
张国梁	何 隽	安德利	吕何新	陈 跃
季 辉	周 铭	苟爱梅	姚建平	徐 阳
夏昌祥	黄启良	袁建平	傅志明	谢 红

（排名不分先后）

天津职业大学	天津工业职业技术学院
石家庄经济学院	浙江树人大学
西南农业大学经贸学院	长沙民政职业技术学院
株洲职业技术学院	广西机电职业技术学院
武汉职业技术学院	贵州大学职业技术学院
昆明冶金高等专科学校	湖北十堰职业技术学院
湖北孝感职业技术学院	上海工会管理干部学院
湖北长江职业技术学院	重庆电子职业技术学院
广西职业技术学院	新疆机电职业技术学院
东南大学经济管理学院	西北工业大学金叶信息技术学院
成都电子机械高等专科学校	广东交通职业技术学院
浙江工业大学职业技术学院	重庆工业高等专科学校
南昌水利水电高等专科学校	重庆光彩职业技术学院

总序

总序

经过近 20 年的改革开放,我国已基本建立了市场经济体系,加入世界贸易组织,更加快了全球经济一体化的进程。国外先进的管理方法和理念、新的经济理论和符合国际惯例的贸易规则,必须在经济管理教材中得到充分体现。

市场经济和管理科学的发展,需要一大批懂理论、善操作、面向一线的经济管理专门人才,这是高等职业教育的重要任务。根据高等职业教育应定位为“理论够用,注重实际操作”的精神,适应高等职业教育教材建设的需要,教育部已经在全国着手教材建设,重庆大学出版社《21 世纪高职高专经济管理系列教材》便是在这种背景下产生的。

在教材方面,目前可供大学本科学学生选用的较多,适合高等职业教育学生需要的教材极少。重庆大学出版社已经于 2000 年出版了高职高专信息类、公共课程类两套系列教材,本系列教材是在吸收前两套系列教材编写经验的基础上,联合全国二十多所相关院校编写出版的(该系列教材首期出版共 20 种,以后将陆续出齐专业基础课和专业课)。首期出版的教材是:《经济学原理》《经济法概论》《现代企业管理》《市场营销学》《市场营销案例与分析》《实用公共关系》《管理学基础》《管理信息系统》《审计理论与实务》《金融概论》《国际金融》《统计学基础》《应用写作》《会计学基础》《成本会计》《财务会计》《会计模拟实训教程》《财务管理》《经济数学基础(一)》《经济数学基础(二)》。

本系列教材的特点,一是紧扣教育部高职高专培养目标和对各门课程的基本要求,编写目的明确,针对性强;二是理论精当,繁简适度,内容取舍合理,注意了知识的系统性、实用性和先进性;三是将案例融入相关理论,既使理论讲述生动、形象,又体现了高职高专应用性人才的培养目标;四是反映了最新

政策法规和制度,选用最新的数据资料,吸收了理论和实践的最新成果;五是各章末有小结并附有案例讨论题、复习思考题或习题,便于学生课后复习和练习。

经济管理类教材的编写涉及我国许多处于不断完善中的法规、政策和制度,各方面对这套教材的期望与要求又很高,尽管我们力求完美,但编写的难度较大,书中不免存在一些缺点和疏漏,恳请专家、读者批评指正,以便修订再版时进一步完善。

编委会

2002 年 1 月 5 日

前言

CA 前言

企业的成本会计工作由成本核算与成本管理两大部分有机地构成。企业的供应、生产、销售及管理工作各环节,无一不经常发生着各项开支。规划成本开支,控制各项经费使用,节约材料、人工等耗费,进行各项成本费用的核算,实现对产品成本、期间费用等的考核,是企业追求经济效益的主要工作。

在各行各业,成本会计工作各有特点,但成本会计工作中都要系统地使用到成本核算、成本管理的专门知识。成本会计工作的专门知识可以分散在“成本核算会计”、“管理会计”、“财务管理”几本教材的有关部分介绍;也可以按成本会计工作各项职能系统地集中介绍。这本《成本会计》教材采用的是后一种方式。因为成本会计工作应当系统地发挥成本预测、决策、计划、控制、核算、考核等职能作用。我们就将成本核算与管理会计、财务管理中的成本管理部分等相互依存、紧密联系的内容,按成本核算与管理职能整合到一起,使成本会计知识体系集中安排,教学内容更接近成本会计工作岗位实际,从而为高职高专学生系统地学习成本核算和管理知识,培养成本会计工作技能,提高教学效率创造条件。

本书编写大纲由黄启国依据面向 21 世纪高专财务会计专业教学内容和课程体系改革方案起草,编写组的黄启国、陈昌平、万义平根据各校教学改革的具体情况和意见进行研讨后拟定。

本书的编写分工是:万义平(江西南昌水利水电高等专科学校)第三章;黄启国(重庆工业高等专科学校)第一、六、九、十、十一、十二、十三章;郭书维(天津职业大学)第二章;陈昌明(西南农业大学经贸学院)第四章、第六章;杨武歧(石家庄经济学院)第八章;陈昌明和万义平第五章。全书由黄启国修改和总纂。

重庆商学院会计系陈兴述教授担任本书的主审工作,提出了许多有益的建议,重庆工业高等专科学校经济管理系的高级会计师严兰培也审阅了本书,在此一并致谢!

编写高等职业技术教育教材是新的尝试,书中不妥之处在所难免,欢迎读者批评指正,以便修订再版时进一步完善。

编 者

2001 年 10 月

目 录

CA 目 录

1	
1	第一节 成本会计的任务
5	第二节 成本会计基础和工作组织
8	小结
9	思考题
9	练习题
11	
11	第一节 企业成本核算的原则
13	第二节 企业成本核算的要求
16	第三节 生产类型与产品成本计算方法
20	第四节 企业成本核算的基本程序
21	第五节 企业成本核算的账户设置
25	第六节 产品成本核算的账务处理程序
29	小结
29	思考题
29	练习题
31	
31	第一节 要素费用的分配
42	第二节 辅助生产费用的归集与分配
50	第三节 制造费用的归集和分配
55	第四节 生产损失的核算
60	第五节 完工产品与在产品的成本划分
67	小结

67	思考题
67	练习题
70	
70	第一节 产品成本核算品种法概述
72	第二节 品种法应用举例
86	小结
87	思考题
87	练习题
93	
93	第一节 产品成本核算的分步法概述
94	第二节 逐步结转分步法
108	第三节 平行结转分步法
115	小结
116	思考题
116	练习题
127	
127	第一节 产品成本核算分批法
134	第二节 简化的分批法
138	小结
139	思考题
139	练习题
143	
143	第一节 产品成本核算分类法
152	第二节 联产品、副产品成本的计算
157	小结
157	思考题
157	练习题
163	
163	第一节 变动成本法的基础
169	第二节 变动成本处理模式
182	小结
182	思考题
182	练习题
184	

184	第一节	产品设计阶段的成本预测
186	第二节	编制预算前的成本预测
190	第三节	其他成本预测
194	第四节	成本决策
201		小结
201		思考题
201		练习题
205		
205	第一节	标准成本的制定
210	第二节	成本预算的编制
219		小结
219		思考题
220		练习题
223		
223	第一节	成本差异分析与控制
229	第二节	成本差异的账务处理
235	第三节	其他成本的日常控制
244		小结
244		思考题
245		练习题
248		
248	第一节	责任中心成本考核的意义
252	第二节	责任成本的考核
257	第三节	产品成本的考核
258		小结
259		思考题
259		练习题
262		
262	第一节	成本报表的编制要求
266	第二节	成本报表的编制
274		小结
275		思考题
275		练习题
278		

第一章

CA 成本会计绪论

第一节 成本会计的任务

一、成本的本质

成本是对象化的费用。费用是指企业在生产经营过程中发生的各种耗费。发生耗费导致企业资产减少,或者导致企业的负债增加。控制各种耗费,节约费用开支,进行成本核算,实行成本控制,从而降低各项成本是成本会计的基本工作。

从政治经济学角度看,成本是企业为市场生产和提供商品、劳务而耗费的物化劳动和活劳动的必要劳动量的补偿价值。市场中商品的成本是商品价值中的主要构成部分,即商品价值 $P = C + V + M$ 中的 $C + V$ 部分。由于 $C + V$ 的价值无法直接计量,人们计量和把握的是 $C + V$ 的价格。可见,成本指标是企业维持简单再生产的基本补偿尺度。

从会计角度看,成本是企业为社会提供一定种类、一定数量产品或劳务所发生的各项费用的总和。这些成本是企业为取得收入而进行特定生产经营活动所发生的特定的支出总和。

为了做好成本核算与控制工作,应该认识到成本具有可控性。即生产经营同一产品的不同企业耗费的 $C + V$ 是不同的;同一企业在不同时期为生产经营同一产品所发生的 $C + V$ 也可能是不同的。会计工作者进行成本会计工作时,要遵循会计主体假设、会计期间假设、历史成本原则、配比原则等,注重对企业成本中各部分成本费用的核算与控制。

成本核算、控制的内容是各行业企业的生产经营业务成本和有关的经营管理费用等。成本指标可以作为制定产品价格的基础;各项成本指标可以作为企业经营决策的依据;有关成本指标是评价各方面工作业绩的依据之一。对成本的管理是企业管理工作的重要组成部分。因为成本核算和控制的工作在工业企业最为全面和典型,所以我们以工业企业为背景介绍成本会计。

二、企业成本的分类

(一)企业成本的类别

企业成本包括消耗材料、支付工资、其他各项费用,还包括购置设备、发生在建工程等开支的资本性支出经过跨期摊配而计入当期经营性支出部分等等。通常的企业成本是与收入要素相配比的费用要素的总和。通常的企业成本包括:产品成本、期间费用,简称成本费用。

产品成本一般指为生产经营一定产品而发生的费用。为生产产品而发生的成本一般被称为产品制造成本。这样的产品成本是将与产品制造关系密切的费用计入产品成本,而将其他费用列作期间费用。

期间费用是指按期间配比关系将其归属于一定的经营期间的营业费用、管理费用、财务费用等。广义的企业成本还包括从当期收入扣除的有关支出,如营业外支出等。

为了核算企业成本,使用了系统的成本概念,包括:材料采购成本、产品生产成本、产品销售成本等。为了控制企业成本,还使用另一些成本概念,有:变动成本、固定成本,计划成本、实际成本,标准成本(或定额成本)、质量成本、责任成本,车间成本、工厂成本,付现成本、沉没成本、可控成本、不可控成本、相关成本等。在企业成本形成各阶段,依次使用着各种成本,分别是:①标准成本,指产品设计或事前规划过程中计算出的,用于指导未来生产经营过程,作为产品成本核算与控制标准的一种目标成本。②材料采购成本,指外购材料发生的应该计入材料采购成本核算对象的费用。材料采购成本通过原材料等账户在领用材料时才转账计入企业成本的材料要素费用中。③产品生产成本,指生产制造出一定种类、数量产品而发生的各项费用的总和。④产品销售成本,指已经销售的产品的生产成本。在没有期初、期末库存产成品的情况下,产品销售成本等于产品生产成本。⑤企业成本。至于变动成本、固定成本、责任成本、质量成本、相关成本等则是专门用于加强成本管理的。

可见,对广义企业成本的管理工作还应延伸到更广泛、更深入的范围,即不仅包括对产品成本、期间费用、营业外支出等的核算;而且还应包括对材料采购成本、固定资产购置成本等的核算;以及还要通过变动成本法,使用质量

成本、责任成本等理论知识,进行企业成本的预测、决策、计划、控制、考核等工作。

(二)成本费用的分类

企业在一定时期发生的成本费用包括生产费用和期间费用等。生产费用是计算一定时期完工产品成本的基础。进行费用核算,计算产品成本,是企业成本管理的基础。所以对费用的认识必须首先解决。那么企业会发生哪些费用?

1. 费用按经济内容分类

费用按经济内容划分,可反映企业一个时期内发生了哪些费用,数额是多少,用以掌握企业各个时期各种耗费的基本情况。费用按经济内容一般分为以下几项要素费用:

(1)外购材料 指企业耗用的一切由外部购入的原料、主要材料、辅助材料、修理用备件、低值易耗品等。

(2)外购燃料 指企业耗用的从外部购进的各种固体、液体和气体燃料。

(3)外购动力 指企业耗用的从外部购进的各种动力。

(4)工资 指企业的职员和工人的工资。

(5)职工福利费 指企业按照工资的规定比例提取的职工福利费。

(6)折旧费 指企业按照规定计算的固定资产折旧费用。

(7)修理费 指企业为修理固定资产而发生的支出。

(8)利息费用 指企业借入款项的利息支出减利息收入后的净额。

(9)税金 指企业生产经营过程中因使用财产应缴纳的各种税金,包括房产税、车船使用税、土地使用税、印花税等。

(10)其他费用 指不属于以上各项要素的费用。如差旅费、办公费、租赁费、外部加工费、保险费、试验检验费等。

以上发生的要素费用都可能使用到哪些地方呢?请大家从费用的经济用途观察。

2. 费用按经济用途分类

费用按用途分类分为计入产品成本的费用和不计入产品成本的费用。应计入产品成本的费用按成本项目分类,形成生产成本明细账中的成本项目,反映生产过程中生产费用为什么目的而支出,耗用到了哪些方面,这便于寻找降低生产费用的潜力。不应计入产品成本的费用又分为管理费用、财务费用、营业费用等。

产品成本项目一般可以分为以下几项:



(1)直接材料 指直接用于产品生产的原料、主要材料、辅助材料、外购半成品、燃料、动力、其它直接材料(如生产领用并构成产品组成部分的包装物)。

(2)直接工资 指直接从事产品生产人员的工资及提取的福利费。

(3)制造费用 生产车间等为组织和管理生产所发生的,或用于产品生产但不便于直接计入产品成本,因而没有专设成本项目的费用。包括生产车间等的管理人员工资、福利费用;生产车间房屋建筑物和机器设备的折旧费、修理费、租赁费;机物料消耗、低值易耗品摊销、水电费;办公费、差旅费、运输费、保险费、劳动保护费、试验检验费;季节性修理期间的停工损失等。

(4)废品损失 指生产中因出现废品而造成的损失。包括不可修复废品的净损失和可修复废品的修复费用。该项目可视企业具体情况设置。

可见,生产费用与产品成本的区别是:生产费用以本期的实际支出为标准,产品成本以费用是否归属本期为标准;生产费用的构成内容是费用要素,产品成本的构成内容是成本项目。为了掌握生产费用的发生情况,正确地计算产品成本,应该明确费用要素与成本项目的界限;应该认清发生的要素费用从有关资产账中转出,结转分配到各种产品的成本的各个成本项目中形成产品成本,其余的结转分配到期间费用等账户的基本数据流向。

三、成本会计的任务

成本会计的根本任务就是通过核算、控制要素费用的发生情况,归集生产费用,计算产品成本与期间费用,促进企业降低成本费用,提高经济效益。为此成本会计工作必须完成如下任务:

(一)进行成本规划,明确目标成本

成本规划是成本预测、决策、计划的总称。在成本规划中,一方面需要通过销售收回成本,以保证企业的生产经营活动得以继续进行,另一方面要使企业成本努力控制在有竞争力的销售价格之下,取得利润。这就需要深入分析,预测各个生产经营方案的成本发生情况,寻找降低成本的途径,抉择成本相对较低的方案。

成本规划的工作成果就是要确定好企业的目标成本,并编制成本计划。使用目标成本进行成本控制是企业联系外部市场,结合企业内部实际情况进行成本控制的重要措施。目标成本是企业内部各方、各层次进行成本控制的基本依据。成本计划是实现目标成本的要求,考核成本实际情况的具体依据。

(二)正确计算各项企业成本指标,提供有关成本费用的信息

企业经营活动中需要计算的成本包括物资供应过程中的采购成本,产品

生产中发生的原材料、人工费、间接费用等生产成本,商品销售过程中发生的销售成本、销售费用,以及生产经营中发生的其他期间费用。这些企业成本需要分阶段地计算采购成本、生产成本、销售成本等。这些成本有的还需要按成本费用发生地点计算有关成本明细指标,如生产成本按车间、产品、批次所进行的明细核算指标,期间费用按职能部门进行的明细核算指标等等。

成本费用指标是财务管理的基本内容。成本指标还可为车间的在产品,库存的自制半成品、产成品占用多少资金提供数据。成本费用指标也为职能部门有效开展职能活动合理开支费用进行责任核算提供了基础。

通过各项成本核算,向企业管理当局、有关各方提供企业的有关成本、费用信息是成本会计工作的基本任务。

(三)加强成本控制,减少浪费与损失

日常成本控制是成本控制的重要组成部分。在企业的业务量和产品销售价格一定的情况下,企业的盈亏取决于企业成本的高低。对企业进行全方位的成本控制,降低消耗、节约开支、提高效率、提高成材率、稳定质量等等,都会使企业成本直接或相对地降低。成本会计的一个重要任务就是对费用开支进行直接控制,使企业资金耗费被控制在合理的范围。

责任核算是加强成本控制的重要措施。在成本管理中,一般要根据目标成本和现有成本资料,结合计划期可能发生的变化,参考先进水平,经过分析、论证制定出切实可行的产品生产成本计划和有关费用预算。为了加强成本控制,还应在企业成本计划或预算的基础上,将企业成本计划和预算分解为责任预算,作为日后考核企业成本管理工作的依据。在企业的计划管理工作中,成本计划、费用预算编制是整个企业计划或预算的核心。在编制成本计划或费用预算体系中,编制责任预算是实现目标成本的关键手段。依据责任预算对成本、费用进行责任核算,能夯实企业管理基础,增强企业活力,有效地降低成本。

第二节 成本会计基础和工作组织

一、成本会计基础工作

成本会计工作是一个系统工程。可将其具体分解为:成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本考核等工作环节。成本会计各工作环



节要有效地运作起来,首先应做好成本会计的各项基础工作。

(一)原始记录

原始记录是为了反映企业经济活动情况而按照规定格式对企业生产经营活动中的具体事实所作的最初记载。原始记录是编制成本计划,进行成本核算,考核成本计划完成情况,分析各项定额完成情况的依据。建立健全严密的、科学的原始记录制度,对于加强企业的生产经营管理,正确计算产品成本非常重要。建立健全原始记录必须紧密结合企业的实际情况。

企业应专门记载的原始记录包括:原材料、辅助材料、燃料、动力、工具、工时等的消耗,质量检验,产成品、在产品、半成品的入库、转移,费用开支等。准确、及时地登记原始记录,能保证生产成本核算数字的真实性,为加强成本管理奠定坚实基础。

(二)定额管理

定额是用料、用工、用钱的标准。定额管理是运用定额进行管理的总称。各项定额是制定标准成本,编制成本计划的基础。因而定额也是进行成本核算和控制的重要条件。对于企业在生产过程中的材料消耗、工时消耗以及各项费用开支,凡是能制定定额的,都应使用科学的方法,参照过去的情况,制定合理的定额。

在成本管理中,既可在费用发生时,采用有关定额对费用发生额进行控制,也可以在成本核算时,采用标准成本法对符合标准的和超过标准的分别进行核算的方式来加强成本管理。加强定额管理必须制定定额管理制度。

(三)计量验收

要使原始记录正确,就必须有完善的计量验收制度。计量就是利用一定的计量器具(如仪表、仪器、量具、容器、衡器)对各种物资进行测量,准确计算其数量。因此,各种仪器要尽量配备齐全,并由专职机构或专人经常进行维修和检验,以确保计量无误。

验收是对各种物资(如材料、产成品等)的收发和转移进行数量和质量检验和核实。验收时,要核查实物与发票、在产品的台账等记录所载数量是否相符,与合同所规定的品种、规格和质量是否相符。关于材料验收,有提货验收与入库验收之分,两个环节都不能少。对在产品 and 半成品的验收,应使用自检、互检、专业检验等办法。加强计量验收制度必须制定统一的计量验收制度。

(四)责任成本核算

为了使企业成本的核算和控制工作得到层层落实,企业应结合自身的具