

CHINA JOURNAL

成人教育系列教材
修订版

成本会计



万寿义 主编



东北财经大学出版社

成人教育系列教材

成本会计

万寿义 主编

东北财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/万寿义主编.-大连:东北财经大学出版社,1998.8.重印

成人教育系列教材

ISBN 7-81044-132-9

I. 成… II. 万… III. 成本会计-成人教育:高等教育-教材 N. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(96)第 01809 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

大连理工大学印刷厂印刷

东北财经大学出版社发行

开本:850×1168 毫米 1/32 字数:323 千字 印张:12 7/8

印数:8 001—18 000

1996 年 2 月第 1 版

1998 年 8 月第 2 版

1998 年 8 月第 2 次印刷

责任编辑:谭焕忠

责任校对:小 潭

封面设计:冀贵收

版式设计:单振敏

定价:20.00 元

ISBN 7-81044-132-9/F·856

前 言

为了适应社会经济发展对财经高等人才培养的需要,我们按照财政部人事司组织编写的《全国财政系统成人高等学历教育对口专业主干课程教学大纲》中的《成本会计教学大纲》,编写了《成本会计》教材。本书可作为财政系统成人高等教育会计专业主干课程的教材,也可作为普通高等财经院校会计专业及其他相关专业的学生学习成本会计的参考书。同时,还可作为从事成本会计实际工作的人员学习成本会计及各类会计专业培训的教材。

本书在编写过程中,力求适应成人教育的特点,满足函授学员自学的要求,在编写体例、内容、方法等方面进行了有益的探索,使学员在接受面授的基础上,通过阅读本书,能全面掌握成本会计课程的主要内容。

本书由万寿义任主编。

本书第二章由崔凤鸣同志编写,第三章至第五章、第十五章由李日昱同志编写,第十七章由许龙德同志编写,其余各章由万寿义同志编写。

本书由欧阳清教授主审。

由于作者水平有限,书中错误和不足在所难免,诚请读者给予批评指正。

编 者

1998年6月18日

目 录

第一章 绪论	1
第一节 成本会计的意义	1
第二节 成本会计的内容和任务	5
第三节 成本会计基础和工作组织	9
复习思考题	13
第二章 成本核算概述	14
第一节 成本核算的意义和原则	14
第二节 成本核算的要求	19
第三节 费用的特征与分类	23
第四节 成本核算的程序	29
复习思考题	43
第三章 要素费用的汇集和分配	45
第一节 材料费用的汇集和分配	45
第二节 工资费用的汇集和分配	70
第三节 固定资产折旧费与修理费的汇集和分配	92
第四节 其他费用的汇集和分配	98
复习思考题	101
第四章 辅助生产费用的核算	105
第一节 辅助生产费用核算的意义和任务	105
第二节 辅助生产费用的汇集和分配	106
复习思考题	119

第五章 制造费用的核算	123
第一节 制造费用核算的意义和任务	123
第二节 制造费用的汇集和分配	125
复习思考题	135
第六章 生产损失的核算	138
第一节 生产损失核算的任务	138
第二节 生产中废品损失的核算	139
第三节 停工损失的核算	145
复习思考题	147
第七章 在产品 and 产成品成本的核算	149
第一节 在产品 and 产成品成本核算的内容	149
第二节 生产费用在完工产品 and 在产品之间的分配	154
第三节 完工产品成本的核算	170
复习思考题	172
第八章 产品成本计算方法概述	176
第一节 企业的生产类型及其特点	176
第二节 生产类型的特点及成本管理的要求对成本 计算方法的影响	179
第三节 各种产品成本计算方法的实际运用	184
复习思考题	186
第九章 产品成本计算的品种法	187
第一节 品种法概述	187
第二节 品种法实际成本的计算	189
复习思考题	203
第十章 产品成本计算的分批法	206
第一节 分批法概述	206
第二节 分批法成本计算举例	209
第三节 分批零件法	212

复习思考题.....	215
第十一章 产品成本计算的分步法.....	222
第一节 分步法概述.....	222
第二节 逐步结转分步法.....	224
第三节 平行结转分步法.....	242
复习思考题.....	251
第十二章 产品成本计算的分类法.....	265
第一节 分类法概述.....	265
第二节 分类法成本的计算.....	266
第三节 联产品、副产品和等级产品的成本计算	274
复习思考题.....	282
第十三章 产品成本计算的定额法.....	288
第一节 定额法的特点.....	288
第二节 定额成本的制定.....	289
第三节 定额差异的核算.....	292
第四节 定额变动差异的核算.....	296
第五节 产品实际成本的计算.....	299
复习思考题.....	303
第十四章 标准成本制度.....	306
第一节 标准成本制度的意义及特点.....	306
第二节 标准成本的制定.....	308
第三节 标准成本制度下成本差异的揭示.....	310
第四节 标准成本制度下成本的计算.....	314
复习思考题.....	320
第十五章 期间费用的核算.....	323
第一节 期间费用核算的意义和任务.....	323
第二节 销售费用的核算.....	325
第三节 管理费用的核算.....	328

第四节	财务费用的核算	333
复习思考题		336
第十六章	成本报表	338
第一节	成本报表的作用和种类	338
第二节	商品产品成本表	340
第三节	主要产品单位成本表和制造费用明细表	343
复习思考题		347
第十七章	成本计划	349
第一节	成本计划的内容和作用	349
第二节	成本计划的编制步骤和原则	350
第三节	成本计划的编制方法	351
复习思考题		365
第十八章	成本分析	366
第一节	成本分析的任务和方法	366
第二节	成本计划完成情况分析	375
第三节	降低成本措施分析	390
第四节	技术经济指标变动对单位成本影响的分析	391
第五节	成本分析工作组织形式	397
复习思考题		399

第一章 绪 论

【本章学习重点】

产品成本是产品价值中的物化劳动的转移价值和劳动者为自己劳动所创造价值的货币表现。产品成本实际包括的内容称为成本开支范围。

成本会计的内容包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析和成本考核等七个方面。

成本会计的基础工作主要包括建立健全定额管理制度、建立健全原始记录制度、建立健全材料物资的计量验收制度、建立健全内部结算价格制度等。

第一节 成本会计的意义

一、成本的经济内涵

企业在生产过程中生产各种工业产品(包括产成品、自制半成品、工业性劳务等)、自制材料、自制工具、自制设备以及供应非工业性劳务要发生各种耗费,这些耗费称为生产费用。为生产一定种类和数量的产品所发生的全部生产费用,称为产品成本。企业生产成本的核算,就是将生产过程中所发生的生产费用,按照它所生产的产品或提供的劳务,计算出产品(或劳务)的总成本和单位成本。

成本是一个价值范畴,它同价值有着密切的联系。在市场经济的条件下,社会产品仍是使用价值和价值的统一。产品价值取决于

生产上耗用的社会必要劳动量,它是由以下三个方面组成的:(1)产品生产过程中所耗用的物化劳动的价值(即已耗费的生产资料转移价值);(2)劳动者为自己劳动所创造的价值(即归个人支配的部分,主要是以工资形式支付给劳动者的劳动报酬);(3)劳动者剩余劳动所创造的价值(即归社会支配的部分,包括税金和利润)。产品价值的前两部分是形成产品成本的基础,是成本包括内容的客观依据。所以,产品成本就其实质来说,是产品价值中的物化劳动的转移价值和劳动者为自己劳动所创造价值的货币表现。

从理论上说,产品成本应是产品价值中的前两部分,即物化劳动的转移价值和劳动者为自己劳动所创造的价值。但在实际工作中,对于一个实行经济核算制的企业来说,必须以自己的收入来弥补自己的支出,补偿生产经营中的资金耗费。从资金的补偿角度,把某些不构成产品成本的支出,也列入到了成本中。

产品成本实际包括的内容称为成本开支范围。为了加强对成本的管理,防止滥挤成本,成本开支范围由国家统一规定,各企业必须严格遵守。国家统一规定的产品成本开支范围,是以产品成本的实质为基础,同时又考虑了加强企业经济核算的要求,把一部分与产品价值无关的费用也列入到了产品成本中。这样有助于充分发挥成本在加强企业生产经营管理和经济核算上的积极作用。

在实际工作中,工业企业的成本开支范围主要包括如下的内容:

1. 生产经营过程中实际消耗的各种原材料、辅助材料、备品配件、外购半成品、燃料、动力、包装物、低值易耗品的价值和运输费、装卸费、整理等费用;
2. 固定资产的折旧费、租赁费和修理费;
3. 企业研究开发新产品、新技术、新工艺所发生的新产品设计费、工艺规程制定费,设备调试费、原材料和半成品的试验费,技术图书资料费,未纳入国家计划的中间试验费,研究人员的工资,研

究设备的折旧、技术研究有关的其他经费,以及委托其他单位进行的科研试制的费用以及试制失败损失等。

4. 按国家规定列入成本的职工工资、福利费和奖金;

5. 按规定比例提取的工会经费和按规定列入成本的职工教育经费;

6. 产品包修、包换、包退的费用,废品的修复费用或报废损失,削价损失,以及季节性、修理期间的停工损失等;

7. 财产和运输保险费,契约、合同的公证费和签证费,商标注册费,咨询费,专有技术使用费以及应列入成本的排污费;

8. 企业生产经营期间发生的利息支出(减利息收入)、汇兑净损失、调剂外汇手续费、金融机构手续费以及筹资发生的其他财务费用;

9. 销售商品发生的运输费、包装费、展览费、广告费和销售费,以及销售机构的管理费;

10. 办公费、差旅费、会议费、取暖费、设计制图费、试验检验费、劳动保护费、公司经费、仓库经费、待业费、董事会费、审计费、诉讼费、绿化费、消防费、税金(房产税、车船使用税、土地使用税、印花税)、土地使用费、土地损失补偿费、无形资产摊销、开办费摊销、在规定比例范围内的业务招待费和坏帐损失以及属于一般经营损失的存货盘亏、毁损和报废(减盘盈)等费用。

下列支出不应列入成本费用中:

1. 购置和建造固定资产、无形资产和其他长期资产的支出。由于这些支出属于资本性支出,应计入资产的价值中,再采用一定的方式,摊销计入成本费用中。

2. 对外投资的支出。对外投资的支出也属于资本性的支出,不能计入成本费用中。

3. 被没收的财物、支付的滞纳金、罚款、违约金、赔偿金,以及企业赞助、捐赠支出等。

二、成本会计的形成与发展

成本会计是随着生产的发展而逐步形成和发展起来的,随着社会经济的发展而逐渐完善、充实和提高,并形成了一门完整的学科体系。成本会计在其形成和发展过程当中,经历了三个阶段,即早期成本会计阶段、近代成本会计阶段和现代成本会计阶段。每一个阶段,成本会计都有新的发展,内容都得到了新的充实和完善。

早期的成本会计一般认为是从1880年至1920年之间。当时随着资本主义工业的不断发展,对成本会计的要求越来越高,这样促进了成本会计的形成和发展。在这一阶段,成本会计主要在如下几个方面取得了进展,如建立了材料核算和管理办法、建立工时记录和人工成本计算办法、建立间接制造费用分配办法、制造业根据其生产的特点利用分批成本计算法或分步法计算产品成本、出版了一批有影响的成本会计专著等。

近代成本会计一般认为是从1921年至1945年。这一阶段的成本会计从泰勒的管理科学中得到了启示,使得标准成本制度得到了推广,成本控制得到了应用,使成本会计不仅只是事后的算帐,而且通过制订标准成本,进行了事先的成本控制,并能对生产过程中的耗费进行控制和定期的分析,使成本会计的职能扩大了。同时,成本会计也从原来的主要用于工业企业而发展到了其他行业。

现代成本会计阶段一般认为是从1945年以后至今。战后随着科学技术的不断发展,生产自动化日益提高,企业的规模越来越大,市场竞争越来越激烈。为了适应这些需要,成本会计也得到了迅速的发展。成本会计的重点已从事中成本控制、事后成本计算和成本分析转移到了成本预测、成本决策和规划成本,形成了新型的着重于管理的经营型成本会计。这一阶段成本会计的主要内容包括开展成本的预测和决策、实行目标成本、实施责任成本计算、试行变动成本计算法、推行质量成本计算等,作业成本计算法得到了

推广,电子计算机在成本会计中得到了广泛的应用。

三、成本会计的涵义

成本会计在其不同的发展阶段有着不同的涵义。现代成本会计是会计与管理的直接结合,是根据成本核算和其他资料,采用现代数学和数理统计的原理和方法,建立起的数量化的管理技术,用来帮助人们按照成本最优化的要求,对企业的生产经营活动进行预测、决策、控制、核算和考核,促进企业生产经营实现最优化运转,以提高企业的市场适应能力和竞争能力。

第二节 成本会计的内容和任务

一、成本会计的内容

成本会计的内容包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析和成本考核。

1. 成本预测

成本预测是根据有关的成本资料及其他资料,通过一定的程序、方法,对本期以后的某一个期间的成本所作的估计。成本预测可就某种产品的成本进行预测,也可就企业的总成本进行预测。通过成本预测,可以了解未来企业的成本水平,从众多的方案中选择最佳的方案。同时,还可以通过成本预测,检查企业能否完成既定的成本计划,从而采取相应的措施,降低成本。

2. 成本决策

成本决策是指在成本预测的基础上,通过对各种方案的比较、分析、判断后,从多种方案中选择最佳方案的过程。成本决策的好坏,直接关系到日后成本水平的高低。所以,要进行正确的成本决策,应进行多种方案的比较,考虑多种因素,才能作出正确的决策。做好成本决策工作,对于完成成本计划,提高企业的经济效益也有

着十分重要的意义。

3. 成本计划

成本计划是根据计划期内所确定的目标,具体规定计划期内各种消耗定额及成本水平以及相应的完成计划成本所应采取的一些具体的措施。成本计划是成本管理工作的一项重要内容,它对于建立成本管理责任制,控制成本和降低成本具有重要的意义。

4. 成本控制

成本控制是预先制定成本标准作为各项费用消耗的限额,在生产经营过程中对实际发生的费用进行控制,及时揭示实际与标准的差异额并对产生差异的原因进行分析,提出进一步改进的措施,消除差异,保证目标成本实现的过程。进行成本控制,不仅可以使成本目标得以实现,同时,也可以通过有效的控制,不断降低成本。

5. 成本核算

成本核算是指对生产过程中发生的费用按一定的对象进行归集和分配,采用适当的方法计算出成本计算对象的总成本和单位成本的过程。成本核算是成本会计中最基本的内容。成本会计的其他内容,都是在成本核算的基础上进行的。所以成本核算在成本会计中占有十分重要的地位。通过成本核算,计算出产品的总成本和单位成本,可以考核企业成本计划的执行情况,揭露生产过程中存在的问题。同时,它还为制订产品价格提供了依据。

6. 成本分析

成本分析是根据成本核算所提供的资料及其他有关的资料,对实际成本的水平、构成情况,采用一定的技术经济分析方法计算其完成情况、差异额,分析产生差异的原因的过程。通过成本分析,可以总结成本管理工作中的成绩,找出存在的问题,提出解决问题的办法,掌握成本变动的规律,提出改进的措施。这样,有利于实现降低成本的目标,并为以后编制成本计划和制定下期的成本决策

提供重要的参考资料。

7. 成本考核

成本考核是根据企业制定的成本计划、成本目标等指标,分解成企业内部的各种成本考核指标,并下达到企业内部各个责任单位或个人,明确各单位和个人的责任,并按期进行考核。成本考核是进行内部经济责任制必不可少^的的一个环节,它可以调动各责任单位完成成本计划的积极性。所以,在进行成本考核时,应与一定的奖惩措施相联系,以经济手段促使企业成本的不断降低。

上述成本会计的内容是相互联系的一个整体,它们相互依存,相互结合地在成本会计中发挥着作用。

二、成本会计的任务

成本会计的内容很多,成本会计的内容决定了成本会计的任务。它一般包括如下几个方面的内容:

1. 正确计算产品成本,及时提供成本信息

计算产品成本是成本会计的最基本的任务,它是完成成本会计其他任务的前提条件。没有产品成本资料,就无法进行成本会计的其他方面的工作。所以,成本会计的首要任务就是要计算出产品的成本,向有关方面提供有关成本的信息。在进行成本计算工作中,应根据国家的有关规定、制度进行,按照规定的方法计算,使成本资料真实、可靠。

2. 加强成本预测,优化成本决策

成本预测和成本决策是成本会计的重要职能。成本决策应建立在可靠的成本预测的基础之上。只有成本预测准确,成本决策才能实现优化。所以,成本预测与优化成本决策是密切相联的,它们相互联系地在成本会计中发挥着作用。把两者有机地结合起来,可以为企业挖掘降低成本的潜力,提高经济效益服务。

3. 制定目标成本,加强成本控制,挖掘成本潜力,提高企业市场竞争能力

目标成本是指企业在一定时期内为保证目标利润的实现而制定的成本控制指标。目标成本一般包括计划成本、定额成本和标准成本三类。制定目标成本的目的是为了进行有效的成本控制。因此,目标成本制定的准确与否,直接关系到成本控制能否达到目的。所以,制定目标成本应根据其特点,采用科学的方法、可靠的数据计算,使制定的目标成本先进合理,切实可行,经过努力能够达到。

目标成本和成本控制是相互依存、密切相关的,目标成本是成本控制所要达到的目标,而成本控制的实施又使目标成本的实现有了可靠的保证。在成本控制过程中,为了使目标成本得以实现,应对目标成本按不同的方式进行分解,落实到具体的部门和人员。

4. 建立成本责任制,加强成本控制,增强企业活力

成本责任制是对企业内部各部门和人员在成本方面的责权利所作的规定。成本责任制的建立,可以提高企业内部各部门以及全体职工努力降低成本的责任心和积极性。在建立成本责任制时,应在划清各部门、各位职工职责的前提下,将成本责任指标按一定的方式进行分解,并具体落实到相关的部门和每位职工。建立成本责任制的核心是要将权责利结合起来,以增强各单位、人员降低成本的责任心和积极性,从而增强企业的活力。

成本责任制建立后,还应对其进行考核,这时应采取一定的方式对责任成本进行核算。在核算时,应重点核算各部门、人员能够控制的费用。在计算出实际费用的基础上,与该责任单位的成本指标进行对比,计算出成本差异,并对差异进行分析,提出进一步改进的措施,以保证目标成本的实现。对于成本考核中的成绩和缺点,应实行奖惩,奖励先进,处罚落后,调动职工降低成本的积极性,提高企业的经济效益。

第三节 成本会计基础和工作组织

一、成本会计的基础

企业成本核算的基础工作主要包括：

1. 建立健全定额管理制度。定额是用料、用工和用钱的标准，是制定成本计划的基础，也是进行成本核算的重要条件。企业在生产过程中对于材料、工时消耗和费用开支等，凡是能制定定额的，都要通过科学的方法，参照过去的执行情况，制定出既先进又切合实际的定额，并切实贯彻执行。

2. 建立健全原始记录制度。原始记录是按照规定的格式，对企业生产经营活动中的具体事实所作的最初记载，是反映企业经济活动情况的第一手资料，是编制成本计划，进行成本核算，分析消耗定额和成本计划完成情况的依据。由此可见，根据企业的具体情况，建立健全严密科学的原始记录制度，对于加强企业的生产经营管理，正确计算产品成本是非常重要的。

企业应根据全面反映经济活动和满足全面经济核算的要求，制定记载不同内容的原始记录。如企业对原材料、辅助材料、燃料、动力、工具、工时消耗、费用开支、质量检验、在产品、半成品的内部转移和产成品入库等，都要准确、及时地登记原始记录，以保证生产成本核算数字真实可靠，为成本核算和其他管理提供原始资料。

3. 建立健全材料物资的计量、验收和领退制度。企业在生产经营过程中发生的各种材料物资的增减变化，除要进行价值核算外，还要应用实物计量单位进行数量核算，计量工作是进行数量核算的依据。如果没有准确的计量，就不能提供材料物资准确的数量变化资料，无法进行成本计算，也不能保护财产物资的安全完整。同时，生产过程中增减的材料物资，其质量规格是否符合规定的要