

立信会计丛书

现代 企业成本会计

王又庄 编著

**Cost Accounting for
Modern Enterprise**

立信会计出版社

Lixin Accounting Publishing House

立信会计丛书

现代企业成本会计

XIANDAI QIYE CHENGBEN KUAIJI

王又庄 编著

立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

现代企业成本会计/王又庄编著. —上海:立信会计出版社, 2000. 7

(立信会计丛书)

ISBN 7-5429-0748-4

I. 现… II. 王… III. 企业管理-成本会计
IV. F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2000)第 37401 号

出版发行	立信会计出版社
电 话	(021)64695050×215 (021)64391885(传真) (021)64388409
地 址	上海市中山西路 2230 号
邮 编	200233
E-mail	lxaph@sh163c.sta.net.cn
出 版 人	陈惠丽

印 刷	立信会计常熟市印刷联营厂
开 本	850×1168 毫米 1/32
印 张	17.25
插 页	7
字 数	423 千字
版 次	2000 年 7 月第 1 版
印 次	2000 年 7 月第 1 次
印 数	3 000
书 号	ISBN 7-5429-0748-4/F·0687
定 价	34.40 元

如有印订差错 请与本社联系

前 言

《现代企业成本会计》是在本人所著《现代成本管理》的基础上重新撰写的新书。它扼要论述了成本理论、国内外常用的成本形态与特定的成本形态、成本预测、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析与考核、质量成本会计和战略成本管理等专题,从而形成了较为完整的现代企业成本会计信息系统,可以满足企业面向国内、国际市场对成本信息的需要,特别适应高新技术企业成本管理的需要。

目前,国内图书市场上所见成本会计教材,大多偏重于阐述成本核算原理和成本核算方法,而把现代企业成本管理与成本核算融汇于一体的成本会计教材尚不多见。本书从我国实际情况出发,从理论与实践的结合上,总结我国建国以来企业成本管理的先进经验,并借鉴国外行之有效的先进管理方法,特别是日本的“成本企划”等先进管理方法,构建了一个以提高经济效益为中心的现代企业成本会计体系。它既涵盖了成本管理的内容,又涵盖了成本核算的内容,形成了新型的《现代企业成本会计》。本书是作者多年来从事成本管理、成本会计的教学与研究中所追求的一种大胆尝试和探索。谨将此书奉献给广大读者。

本书具有系统性、时代性、前瞻性和实用性等特点,有助于企业广大管理人员和财会人员转变观念,更新知识,联系实际,学以致用,提高成本管理和成本核算水平,以适应我国社会主义市场经济、加速现代化建设的需要。本书也可作为财经院校企业管理专业、会计专业的本科生、硕士研究生学习成本会计

的重要教材。

由于作者水平所限，书中的缺点和错误在所难免，恳请读者批评指教。

王又庄
2000年7月

目 录

第一章 绪论	1
第一节 成本的内涵与实质	1
一、成本的内涵(1) 二、成本的实质(10)	
第二节 产品成本与产品价值	12
一、成本是一个价值范畴(12) 二、社会成本与产品价格(13)	
第三节 产品成本与成本管理	19
一、企业成本管理(19) 二、宏观成本调控(21)	
第二章 成本形态	23
第一节 国内常用的成本形态	23
一、按管理环节划分(24) 二、按成本项目划分(24) 三、按产 品成本可比性划分(25) 四、按编制计划与核算时间划分(26) 五、按成本确定的范围划分(26) 六、按产品开发与技术管理要 求划分(26) 七、按企业内部经营管理要求划分(28) 八、按社 会再生产过程领域划分(31)	
第二节 国内特定的成本形态	32
一、销售费用和管理费用中的交易成本(32) 二、物流成本(34) 三、技术创新与制度创新中的改革成本(35) 四、技术创新中的 人力资源成本(42) 五、环境成本(48) 六、以活动量为基础的 支援成本(53) 七、作业成本(54)	
第三节 国际通用的成本形态	58
一、按成本构成内容划分(58) 二、按成本计算对象划分(59) 三、按成本计价方式划分(60) 四、按资本成本内容划分(61) 五、按成本习性划分(62) 六、按经营管理要求划分(62)	
第四节 成本会计的产生和发展	64

一、工场手工业是成本会计产生的摇篮(64) 二、产业革命是成本会计形成的动因(66) 三、近代工业生产与管理科学的发展使成本会计由成本计算系统发展到与成本控制相结合(69) 四、社会经济发展的现代化、国际化、信息化,高新技术和现代管理科学的迅速发展,促进和完善了现代成本会计系统的发展(71)

第三章 现代成本管理体系 74

第一节 提高经济效益关键在于加强成本管理 74

一、提高经济效益是我国全部经济工作的中心环节(74) 二、成本与经济效益的关系(76) 三、提高经济效益,必须加强成本管理(79)

第二节 以目标成本管理为核心的现代成本管理体系 82

一、目标成本预测(82) 二、“成本企划”是影响全世界成本管理发展的重要模式(83) 三、“成本企划”管理的实质是持续的成本降低模式(83) 四、“成本企划”管理流程与管理方法(84)

第三节 企业成本管理的特点与“邯钢”经验 85

一、现代企业成本管理的特点(85) 二、邯郸钢铁集团公司成本管理(88)

第四节 建立现代成本管理体系的要求和内容 95

一、建立现代成本管理体系的要求(95) 二、现代成本管理体系的内容(96)

第五节 现代成本管理的组织系统 102

一、建立现代成本管理的组织机构(102) 二、实行成本分级归口管理(103)

第六节 完善现代成本管理的基础工作 106

一、成本管理基础工作的作用与一般要求(106) 二、成本管理基础工作的内容(107)

第四章 成本预测 111

第一节 成本预测及其在提高企业经济效益中的作用 111

第二节 成本预测的内容和程序 113

一、成本预测的内容(113) 二、成本预测的程序(114)

第三节 成本预测的方法	116
一、定量预测法(116) 二、定性预测法(117)	
第四节 产品投产前设计阶段产品成本水平的预测	118
一、产品设计成本的预测(119) 二、新产品设计中预测功能与成本的最优结合方案(128)	
第五节 编制成本计划阶段产品成本水平的预测	139
一、目标成本的内容(140) 二、目标成本的预测方法(141)	
三、成本预测中的产品价格预测(144) 四、预测计划期主要产品单位制造成本的降低幅度或控制成本升高的程度(146)	
第六节 期中成本预测	148
一、预测月末产品成本计划的完成情况(149) 二、车间、班组预测当日产品成本实际水平(155) 三、预测产品产量的变动对单位产品成本的影响(160) 四、预测产品质量指标的变动对单位产品成本的影响(161)	
第七节 电子计算机在成本预测中的应用	162
第八节 运用概率鉴定成本预测的准确程度	166
第五章 成本计划	169
第一节 成本计划的作用与内容	169
一、成本计划的作用(169) 二、成本计划的内容(171)	
第二节 编制成本计划的要求与程序	173
一、编制成本计划的要求(173) 二、编制成本计划的程序(174)	
第三节 在成本预测的基础上测算成本计划指标	177
一、分析报告期成本计划的预计完成情况(177) 二、分析计划年度影响成本升降的主观和客观因素(178) 三、预计计划产品单位成本(179) 四、测算新产品单位计划成本(181)	
第四节 费用预算的编制	182
一、费用预算及其作用(182) 二、固定预算的编制(184) 三、弹性预算的编制(189) 四、滚动预算的编制(191)	
第五节 产品成本计划的编制	193

- 一、产品单位成本计划的编制(193) 二、全部商品产品成本计划的编制(195)

第六章 成本控制..... 198

第一节 成本控制的内涵及其分类..... 198

- 一、成本控制的内涵(198) 二、成本控制的分类(199)

第二节 成本控制的原则 201

- 一、可控制原则(201) 二、全面性原则(202) 三、例外管理原则(203) 四、责权利相结合原则(204)

第三节 成本控制的内容和方法 204

- 一、建厂阶段的成本控制(205) 二、产品设计阶段的成本控制(228) 三、编制企业综合经营计划阶段的目标成本控制(237) 四、产品生产阶段的成本控制(238)

第四节 期货交易与成本控制..... 250

- 一、期货市场及其结算体系(250) 二、期货交易套期保值与成本控制(258) 三、期货交易套期保值实例(268)

第七章 成本核算..... 271

第一节 产品成本核算要点 271

- 一、产品成本核算的基本要求(271) 二、产品成本核算的一般程序(276)

第二节 生产经营费用的归集与分配..... 281

- 一、要素费用的归集与分配(281) 二、跨期费用的归集与分配(293) 三、辅助生产费用的归集与分配(294) 四、制造费用的归集与分配(303) 五、损失性费用的归集与分配(307) 六、生产费用在完工产品和在产品之间的分配(311)

第三节 企业生产的特点与成本计算的方法..... 322

- 一、生产特点与管理要求的不同,决定不同的成本计算对象(322) 二、不同的成本计算对象,形成不同的成本计算的基本方法(327)

第四节 成本核算进一步改革方向 350

- 一、《两则》对成本核算提出新的改革要求(350) 二、成本核算要求计算产品实际完全成本(353) 三、总结实践中行之有效的成本

核算方法(354)	
第五节 成本信息系统	368
一、成本信息的意义(368) 二、成本信息的作用(369) 三、成本信息的任务(370) 四、成本信息的流程、成本报表及成本管理电算化模式(370)	
第八章 成本分析和成本考核	374
第一节 影响产品成本变动的因素	374
一、影响产品成本升降的市场经济因素(374) 二、影响产品成本升降的内部因素(376)	
第二节 成本分析的方法	378
一、成本分析方法的理论基础(378) 二、企业成本分析的一般方法(379) 三、企业成本分析的辅助方法(381)	
第三节 产品成本指标完成情况的分析	387
一、分析产品成本指标的真实性(387) 二、分析可比产品成本降低目标的完成情况(388) 三、分析全部产品成本计划的完成情况(393)	
第四节 产品单位制造成本的分析	396
一、分析产品产量变动对成本水平的影响(397) 二、分析产品质量变动对成本水平的影响(398) 三、分析产品品种变动对成本水平的影响(401) 四、单位产品制造成本主要项目的分析(402)	
第五节 技术经济指标的完成情况对产品成本的影响	410
第六节 完善成本考核工作	414
第九章 质量成本会计	418
第一节 产品质量与质量经济性	418
一、现代质量概念(418) 二、质量经济性(420) 三、产品质量与经济效益的关系(425)	
第二节 质量成本的内涵与分类	427
一、质量成本的内涵(427) 二、质量成本的分类(437) 三、质量成本项目的设置(440)	

第三节 质量成本预测与计划.....	449
一、质量成本预测的目的(449) 二、质量成本预测的内容和方法(450) 三、质量成本计划的内容(456)	
第四节 质量成本核算	462
一、质量成本核算的要求(462) 二、质量成本核算的账务处理(464)	
第五节 质量成本控制与分析.....	485
一、质量成本控制及其内容(485) 二、产品开发设计的质量成本控制(487) 三、生产过程的质量成本控制(490) 四、质量成本分析的内容(497)	
第六节 质量责任会计系统的组织和实施.....	502
一、质量责任会计体系(502) 二、质量责任会计的组织(504) 三、质量责任会计的实施(506)	
第十章 战略成本管理.....	510
第一节 企业经营战略与战略管理.....	510
一、企业经营战略(510) 二、企业战略管理(519)	
第二节 战略成本管理的目标与内容.....	522
一、战略成本管理的目标(522) 二、战略定位分析(523) 三、价值链分析(528) 四、战略成本动因分析(534)	
主要参考文献.....	537

第一章 绪 论

第一节 成本的内涵与实质

建立和完善社会主义市场经济体制,是一项艰巨复杂的社会系统工程,既要从实际出发,又要大胆探索,敢于实验。经济体制改革,要以国有企业为重点,建立现代企业制度,配套推进社会保障体制改革,转换企业经营机制,转变政府职能,落实国有企业财产监督管理条例。在继续改善企业外部环境的同时,国有企业必须加强企业内部管理,提高企业整体素质。其中,加强成本管理,深化改革成本管理工作,是重要的一环。

一、成本的内涵

成本的内涵一般是指成本的经济内容。成本是企业生产经营过程中发生的各种耗费或支出。而成本的这种耗费和支出是相对于“主体”而言的,即属于谁的耗费或支出的。

企业为取得营业收入,需要提供商品或劳务,在生产商品或提供劳务的过程中会发生各种耗费或支出。例如,商品生产过程中发生的材料、能源、机器设备和人工的耗费等,商品经营销售过程中发生的购销、调拨、储存、保管的费用支出等。产品的制造,劳务的提供,生产、服务条件的消耗,一般是同时发生的。生产消耗、经营费用的具体内容极为复杂,生产资料的实物形态多种多样,仅材料、能源品种规格就多达万种,活劳动的消耗和劳务的提供更是多种多样。在社会主义市场经济条件下,把它们综合起来的唯一尺度就是货币。用货币价值形式表现的生产耗费,称为企业的生产费

用。用货币价值形式表现的组织商品流通的开支，称为企业的流通费用。企业在一定时期内为生产和销售一定产品所支出的生产费用就是产品成本。企业在一定时期内商品经营的商品进价和商品流通费用就是商品经营成本。一批产品的生产费用支出总和，称为该批产品的总成本；单个产品的生产费用支出总和，称为单位产品成本。

企业生产的一定产品，是指一定品种、规格，一定质量技术标准，一定生产批量的产品而言。而产品(product)就是指活动的过程或过程的结果，包括：硬件、服务、流程性材料、软件或它们的组合。产品可以有形的物质，如组件、流程性材料；也可以是无形的，如知识、概念，或是它们两者的组合。产品可以是预期的活动，如提供给顾客机配件；也可以是非预期的，如污染或不愿有的后果。

硬件(hardware)是指具有特定形状可以分类的有形物质产品。一般硬件通常是由制造的、建造的、装配的零部件或组件而组成的。

服务(service)是指为满足顾客的需要，供应方与顾客之间接触活动，以及供应方内部活动所产生的结果。在供应方与顾客的接触中，供应方与顾客可以表现为人员，也可表现为设备，但顾客的活动对供应方提供服务是必不可少的条件，提供或使用有形产品、设备服务，供应方的服务活动必然与有形产品、设备的制造和提供活动相联系。

流程性材料(processed material)是指通过将原材料转化成某一预定状态所形成的有形物质产品。流程性材料可以是液体、气体、料状、块状、线状、板状的状态存在。流程性材料通常以桶、装、罐、瓶、盒、管道或卷筒等多种形式交付。

软件(software)是指通过承载媒体表达信息所组成的一种知识产物。软件能以概念、学报或程序的形式表示，计算机程序是软

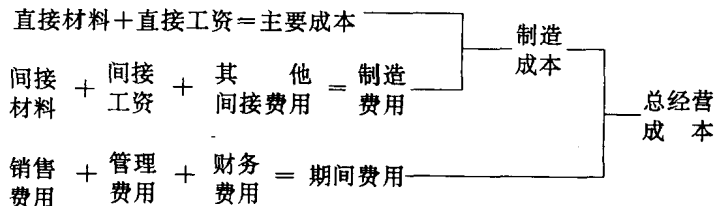
件一种特定事例。随着信息产业与网络技术的发展,软件产品的内涵更加丰富。

企业在一定时期内为生产和销售一定产品所支出的生产经营费用就是产品成本。这是一个狭义的成本概念。在物质生产部门,它的生产经营活动,既创造了产品的使用价值,也是产品价值的形成过程。因为材料、能源、产品(内涵多样性),规格上万种,而活劳动包括脑力劳动和体力劳动,则千奇百态。在生产中,材料、能源在消耗,机器设备等物化劳动产品在磨损,活的劳动在消耗,既是产品的形成过程,又是成本形成的过程。因为只有用货币语言可以综合起来,进行管理,这就要核算成本,制定价格,进行实物和价值的补偿,才能恢复社会物质的再生产。

企业生产经营过程中的全部成本费用,划分为直接材料、直接工资、其他直接费用、制造费用、销售费用、管理费用和财务费用。企业为生产产品和提供劳务等发生的直接材料、直接工资、其他直接费用和制造费用,称为产品的制造成本。企业为销售和提供劳务而发生的销售费用,企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的管理费用,以及企业在生产经营期间为筹集资金所发生的财务费用,作为企业的期间费用,直接计入当期损益。这样,既明确了生产制造成本和期间费用的界限,又能计算企业一定时期的总经营成本。

产品成本费用的构成内容,如图表 1-1 所示:

(图表 1-1)



企业从事生产经营活动所发生的各种耗费或支出,根据其经

济内容,可按若干费用要素加以反映。如图表 1-2 所示:

(图表 1-2)

序 号	费用要素名称	包 含 具 体 内 容
(1)	外购材料	指企业为进行生产经营活动而耗用的一切由外部购入的原料及主要材料、半成品、辅助材料、包装物、修理用备件和低值易耗品等。
(2)	外购燃料	指企业为进行生产经营活动而耗用的一切由外部购入的各种燃料。
(3)	外购动力	指企业为进行生产经营活动而耗用的一切由外部购入的各种动力。
(4)	工 资	指企业为进行生产经营活动而发生的职工工资。
(5)	提取的应付福利费	指企业根据规定按工资总额一定比例计提的应付职工福利费。
(6)	折 旧 费	指企业按照规定的方法计提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修理费用。
(8)	利息支出	指企业为借入款项而发生的利息支出冲减利息收入后的净额。
(9)	税 金	指企业发生的应交房产税、车船使用税、土地使用税和印花税等。
(10)	其他支出	指不属于以上各要素的费用支出,如邮电费、差旅费、租赁费、外部加工费、保险费等。

各种生产经营费用,按照经济内容的要素加以反映,便于考察

生产经营费用中区分物化劳动消耗和活劳动消耗情况,揭示企业发生了哪些费用开支,从而为企业计算工业增加值指标提供依据。但它不能反映生产经营费用的用途和发生地点,不能确定费用支出和各种产品之间的关系,不便于分析成本升降的原因以及费用支出是否节约、合理。因此,还必须按其用途加以归类反映。

企业从事生产经营活动所发生的各种耗费或支出,根据其经济用途,还可按若干成本项目加以反映。如图表 1-3 所示:

(图表 1-3)

序 号	成本项目名称	包 含 具 体 内 容
(1)	直接材料	指直接用于产品生产,并构成产品实体或有助于产品形成的原料及主要材料、外购半成品、辅助材料等,还包括生产过程中用于包装产品、构成产品组成部分的内外包装物。直接材料可以是外购材料、外购件,也可以是企业自制材料。
(2)	直接燃料	指直接用于产品生产的各种燃料。直接燃料可以是外购燃料,也可以是企业自制燃料。
(3)	直接动力	指直接用于产品生产的各种动力。直接动力可以是外购动力,也可以是企业自制动力。
(4)	直接工资和福利费	指直接从事产品生产人员的工资及其提取的福利费。
(5)	废品损失	指生产过程中因产生废品而发生的损失费用。废品损失包括因产生废品而发生的材料、燃料、动力、工资及制造费用。实施质量责任会计的企业,可设“质量成本费用”项目,不再另设“废品损失”项目。
(6)	停工损失	指生产过程中因停工而发生的损失费用。停工损失包括因停工而发生的材料、燃料、动力、工资及制造费用等。设有“质量成本费用”项目的企业,因质量事故而发生的停工损失,不记入本项目,应计入“质量成本费用”项目。

(续表)

序 号	成本项目名称	包 含 具 体 内 容
(7)	制造费用	指企业内部各生产单位为组织和管理生产所发生的各项费用。它包括管理人员及其他非生产人员工资和福利费、固定资产的折旧费和修理费、租赁费、机物料消耗、低值易耗品摊销、取暖费、水电费、办公费、差旅费、运输费、保险费、设计制图费、试验检验费、劳动保护费、季节性和修理期间的停工损失等。
(8)	销售费用	指企业在销售产品、自制半成品和提供劳务等过程中发生的各项费用以及专设销售机构的各项经费。它包括应由企业负担的运输费、装卸费、包装费、保险费、委托代销手续费、广告费、展览费、租赁费和销售服务费用。销售机构的各项经费,包括人员工资、福利费、差旅费、办公费、折旧费、修理费、物料消耗、低值易耗品摊销以及其他经费等。实施质量责任会计的企业,可考虑单独设置“索赔费”、“退货损失费”、“折价损失费”、“保修费”等有关费用项目处理。
(9)	财务费用	指企业为筹集资金而发生的各项费用。它包括企业生产经营期间发生的利息支出冲减利息收入后的净额、汇兑损失冲减汇兑收益后的净损失、金融机构的手续费,以及因筹集资金而发生的其他费用等。
(10)	管理费用	指企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动发生的各项费用。它包括以下 20 项子目:
	① 公司经费	包括公司总部管理人员工资、福利费、差旅费、办公费、折旧费、修理费、物料消耗、低值易耗品摊销,以及公司其他费用等。
	② 工会经费	指企业按照职工工资总额 2% 计提拨交给工会的经费。
	③ 职工教育经费	指企业为职工学习先进技术和提高文化素质而支付的职工教育费用,按照职工工资总额 1.5% 计提给企业教育部门的经费。