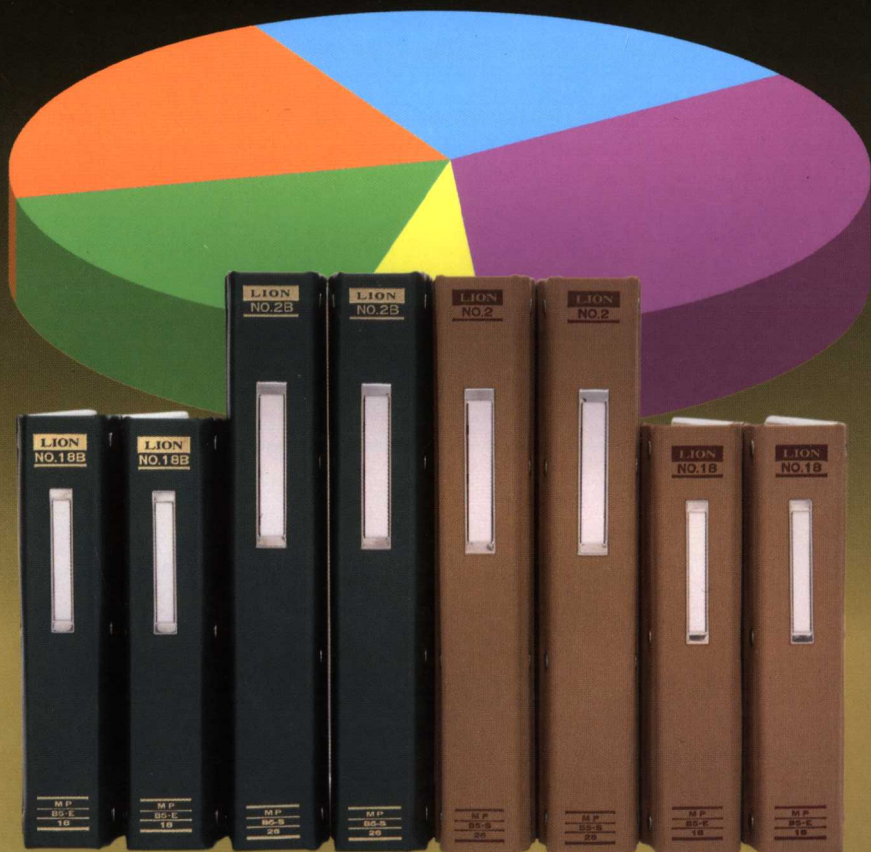


河南省中等职业技术教育规划教材

· 财经类专业 ·

成本会计

河南省职业技术教育教研室 编



河南科学技术出版社

河南省中等职业技术教育规划教材
·财经类专业·

成本会计

河南省职业技术教育教学研究室 编

河南科学技术出版社

河南省中等职业技术教育规划教材

· 财经类专业 ·

成 本 会 计

河南省职业技术教育教研室 编

责任编辑 樊 丽 责任校对 樊建伟

河南科学技术出版社出版发行

(郑州市经五路 66 号)

邮政编码:450002 电话:(0371)65737028

河南东方制图印刷有限公司印刷

开本:850mm × 1 168mm 1/32 印张:6.5 字数:155 千字

2002 年 7 月第 1 版 2006 年 1 月第 8 次印刷

印数:24 001—26 000

ISBN 7 - 5349 - 2526 - 6 / G · 758 定价:10.00 元

关于河南省中等职业技术教育 规划教材的说明

为了深入贯彻落实《职业教育法》，积极发展中等职业技术教育，不断提高职业学校的教育教学质量，我们组织编写了供中等职业学校使用的部分公修课教材和覆盖面大、通用性强、社会发展急需的部分专业课教材，并编写了部分配套辅助用书。

这些教材是河南省中等职业技术教育规划教材，是经过河南省职业技术教育教材编审办公室立项通过的教材，是与河南省教育委员会颁发的《河南省职业中等专业学校种植等 49 个专业教学计划》中的相应专业配套的。这些教材紧密结合河南实际，汲取近年来中等职业教育课程改革和教材建设的成功经验，在知识体系和内容编排上作了新的尝试，特别是在突出地方特色、加强素质教育和能力培养方面有了新的突破。

我们希望各地认真组织使用这些教材，并及时提出修改意见，使之不断完善和提高。

河南省职业技术教育教研室

2000 年 3 月

本书是河南省中等职业技术教育规划教材，是根据河南省教育委员会颁发的职业中等专业学校财经类专业教学计划编写的。

本书以《企业会计准则》和相关的会计核算制度为依据，吸取了我国会计工作和会计教学实践经验及同类教材的优点，从成本计算方法的通用性出发，以生产过程最为典型的工业企业为例，系统地介绍了成本会计的基本概念、基本理论以及费用归集、成本计算等基本方法。针对职业学校的教学特点，为帮助学生理解掌握各章重点和难点，我们还编写了《成本会计学习指导·练习·实验》，力求突出实用性和可操作性。本书是河南省职业中专、职业高中财经类专业指定教材，也可作为普通中专教材和在职人员岗位培训教材，还可供广大财会人员学习参考。

本书由河南省职业技术教育教研室组织编写，高东禄任主编。参加编写的有侯丽平（第一章、第二章）、田丽君（第三章、第四章）、何丽娜（第五章、第六章第五节）、高东禄（第六章第一至四节）、刘艳琨（第七章、第八章）。郑州航空工业管理学院党委书记徐兴恩教授对本书进行了审定。在编写过程中得到了河南省会计学校、河南省商业学校、郑州市第二职业中等专业学校、河南省轻工职业大学、郑州大学商学院等单位的大力支持，在此一并致谢。

由于编者水平有限，书中不当之处，恳请读者批评指正。

编 者

1999 年 12 月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 成本会计的对象	(1)
第二节 成本会计的职能	(6)
第三节 成本会计工作的组织	(8)
第二章 成本核算的要求和一般程序	(12)
第一节 成本核算的要求	(12)
第二节 费用要素和成本项目	(18)
第三节 工业企业成本核算的一般程序及设置的账户	(20)
第三章 工业企业要素费用的归集和分配	(26)
第一节 直接材料费用的归集和分配	(26)
第二节 直接人工费用的归集和分配	(33)
第三节 其他要素费用的归集和分配	(37)
第四章 综合费用的归集和分配	(39)
第一节 待摊费用和预提费用的归集和分配	(39)
第二节 辅助生产费用的归集和分配	(42)

注：带 * 号的为选学内容。

第三节	损失性费用的归集和分配	(49)
第四节	制造费用的归集和分配	(54)
第五章	生产费用在完工产品与在产品之间的归集与分配	(60)
第一节	产品数量的核算	(60)
第二节	完工产品与在产品之间费用分配的核算	(63)
第六章	产品成本计算的方法	(72)
第一节	概述	(72)
第二节	产品成本计算的品种法	(76)
第三节	产品成本计算的分批法	(99)
第四节	产品成本计算的分步法	(110)
第五节	产品成本计算的分类法	(140)
* 第七章	其他行业的成本核算	(152)
第一节	商品流通企业成本核算	(152)
第二节	交通运输企业成本核算	(154)
第三节	施工、房地产开发企业成本核算	(170)
第八章	成本报表的编制与分析	(180)
第一节	成本报表概述	(180)
第二节	成本报表的编制与分析方法	(182)
参考文献		(198)

总 论

第一节 成本会计的对象

一、成本的经济内涵

成本就一般意义而言，就是资源的一种耗费。物质资料的生产是人类赖以生存和发展的基础，生产活动一方面创造出物质财富，另一方面又要发生人力、财力、物力的耗费。在一切社会形态下，人们进行生产活动时，总是力求以尽可能少的劳动耗费，取得尽可能多的劳动成果。

成本作为一个经济范畴，它随着商品交换而产生，又随着商品经济的发展而不断改变其形式。马克思在分析资本主义商品生产时指出：“按照资本主义方式生产的每一件商品的价值，用公式表示是 $W = C + V + m$ 。如果我们从这个产品价值中减去剩余价值 m ，那么，在商品价值中剩下的，只是一个在生产要素上耗费的资本价值 $C + V$ 的等价物或补偿价值”，“商品价值的这个部分，即补偿所消耗的生产资料价格和所使用的劳动力价格的部分，只是补偿商品使资本家自身耗费的东西，所以对资本家来说，这就是商品的成本价格。”马克思从耗费和补偿两个角度对成本的概念作了科学、完整的论述。从耗费角度看，成本是商品价值中 $C + V$ 的部分，即商品生产中所消耗的物化劳动和活劳动中必要劳动的价值；从补偿角度看，成本是补偿生产耗费的

价值尺度。

社会主义市场经济与资本主义市场经济有着本质区别，但在社会主义市场经济中，产品的价值仍然决定于它在生产上耗费的必要劳动，具体包括三个部分：第一，已耗费的生产资料转移的价值（ C ）；第二，劳动者为自己劳动所创造的价值（ V ）；第三，劳动者为社会劳动所创造的价值（ m ）。其中，前两部分即 $C + V$ ，是被马克思称为商品“成本价格”的那部分商品价值，它构成理论上的产品成本。

实际工作中的成本开支范围与理论成本包括的内容有一定的差别。例如，废品损失、停工损失等非生产性支出，从实质上看，并不形成产品价值，而是纯粹的损耗，按其性质并不属于成本的范围。但是考虑到经济核算的要求，将其计入成本，使之得到必要的补偿。当然，对于成本实际开支范围与成本经济实质的背离，必须严格限制。

二、成本会计的经济内涵

成本会计是会计学的一个重要分支，是商品生产发展到一定阶段的产物。在商品生产出现以后，商品生产者为了保证出卖商品不吃亏，即能补偿其耗费的價值，曾以估算的形式计算成本，以后逐步用统计方法进行计算，但准确性较差。19 世纪，一些企业开始把生产成本的记录与财务账簿相结合，初步形成了成本会计。20 世纪初，资本主义推行泰勒制度，标准成本、预算控制和差异分析等成本技术方法开始应用于美国会计实践。按标准成本控制实际成本，使成本会计的理论和方法得到了进一步的发展和完善，成本会计的内容从成本核算扩大到成本预测、成本控制和成本分析等。

第二次世界大战后，随着科学技术的迅猛发展和生产力水平的飞速提高，企业竞争日益激烈。为了避免在竞争中被淘汰，经营者一方面大力发展新技术，另一方面想方设法降低产品成本，

以期获取最大利润。他们首先进行成本预测，制定目标成本，加强成本的事前控制，同时进行成本的事中控制及事后的成本核算和分析。这种做法，大大丰富了成本会计的内容，有力推动了成本会计职能的发展。

综上所述，成本会计是随着商品经济的发展而产生和发展的。它是以货币作为主要计量单位，全面、系统地记录、计量和报告各项成本信息，对生产经营过程中发生的资金耗费进行预测、决策、计划、控制、分析和考核的一种管理活动。

三、成本会计的对象

成本会计的对象是指成本会计核算、预测、决策、计划、控制、分析和考核的内容，即企业在生产经营过程中发生的资金耗费。明确成本会计的对象，对于更好地发挥成本会计在经济管理中的职能作用，有着重要意义。

（一）工业企业成本会计的对象

工业企业的基本生产经营活动是生产和销售工业产品。产品的直接生产过程，即从原材料投入到产成品制成的产品制造过程。在这个过程中，企业一方面制造出产品来，另一方面要发生各种各样的生产耗费。这一过程中的生产耗费，概括地讲，包括物化劳动耗费和活劳动耗费。物化劳动耗费包括劳动资料和劳动对象的耗费。具体来说，房屋、机器设备等固定资产作为劳动资料，在生产过程中长期发挥作用，直至报废而不改变其实物形态，其价值随着固定资产的磨损，通过计提折旧的方式，逐渐地、部分地转移到所制造的产品中去，构成产品生产成本的一部分。原材料等劳动对象，在生产过程中被消耗掉，改变了其实物形态，其价值则随之一次全部转移到所制造的产品中，同样构成产品生产成本的一部分。生产过程中，劳动者对劳动对象加工，改变了原有劳动对象的使用价值，并且创造出新的价值。其中，劳动者为自己劳动所创造的那部分价值，即以工资形式支付给劳

动者，这部分工资同样构成产品成本的一部分。综上所述，工业企业在生产过程中发生的各种资金耗费，称为工业企业的生产费用。生产费用按其与产品生产的关系，分为直接生产费用和间接生产费用。工业企业为生产一定种类、一定数量的产品所支出的各种生产费用的总和，称为产品生产成本。这是成本会计核算、预测、决策、计划、控制、分析和考核的主要内容。

在产品的销售过程中，企业为销售产品也会发生各种各样的费用支出，称为产品销售费用。例如，应由本企业负担的运费、装卸费、广告费、差旅费、包装费、专设销售机构人员工资、福利等。产品销售费用，也属于成本会计核算、预测、决策、计划、控制、分析和考核的内容。

企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动，也会发生各种各样的费用，称为管理费用。例如，企业行政管理人员的工资、福利、固定资产折旧、业务招待费、保险费、差旅费、无形资产摊销等。管理费用，同样也属于成本会计核算、预测、决策、计划、控制、分析和考核的内容。

企业为筹集生产经营所需资金也会发生各种费用，称为财务费用。例如，利息净支出、汇兑净损失、金融机构手续费等。财务费用，同样也属于成本会计核算、预测、决策、计划、控制、分析和考核的内容。

工业企业的产品销售费用、管理费用和财务费用，我们称之为工业企业的经营管理费用。

综上所述，工业企业成本会计的对象可以概括为：产品生产成本和不计入产品生产成本的经营管理费用。

（二）其他行业成本会计的对象

商品流通企业的基本经济活动是商品的采购和销售。在商品购销活动中会发生商品的采购成本、销售成本、管理费用、财务费用和经营费用。管理费用和财务费用的具体内容同工业企业。

经营费用是指商品流通企业在商品购进、储存、销售或提供劳务等整个业务经营环节所发生的各项费用开支，包括由企业负担的运输费、装卸费、挑选整理费、包装费、保险费、展览费、保管费、劳务手续费、广告费等。商品流通企业的管理费用、财务费用和经营费用，我们称之为商品流通过费。因此，商品流通企业成本会计的对象可以概括为：商品的购销成本和不计入商品购销成本的商品流通过费。

交通运输企业的基本经济活动是进行旅客和货物的运输。在运输过程中，企业不仅要耗费运输成本，还要发生管理费用和财务费用。管理费用和财务费用的具体内容同工业企业。因此，交通运输企业成本会计的对象可以概括为：运输成本和不计入运输成本的管理费用和财务费用。

施工企业的基本经济活动是建筑安装工程的施工。在施工过程中，企业不仅要耗费工程成本，还要发生管理费用和财务费用。管理费用和财务费用的具体内容同工业企业。因此，施工企业成本会计的对象可以概括为：工程成本和不计入工程成本的管理费用和财务费用。

房地产开发企业的基本经济活动是进行房地产开发和对开发产品进行销售、转让、出租。在开发、销售、转让、出租过程中，企业不仅要耗费开发成本，还要发生管理费用、财务费用、产品销售费用。管理费用、财务费用、产品销售费用的具体内容同工业企业。因此，房地产开发企业成本会计的对象可以概括为：开发成本和不计入开发成本的管理费用、财务费用、产品销售费用。

旅游、饮食服务企业的基本经济活动是进行旅游、饮食服务的营业。在营业过程中，企业不仅要耗费营业成本，还要发生管理费用、财务费用和营业费用。管理费用和财务费用的具体内容同工业企业。营业费用是指旅游、饮食服务企业在经营过程中发

生的各项费用，包括营业人员工资、福利、服装费、保管费、广告费、运输费等。因此，旅游、饮食服务企业成本会计的对象可以概括为：营业成本和不计入营业成本的管理费用、财务费用、营业费用。

工业企业的产品生产成本、商品流通企业的商品购销成本、交通运输企业的运输成本、施工企业的工程成本、房地产开发企业的开发成本和旅游、饮食服务企业的营业成本，可以总称为生产经营业务成本。工业企业与这些行业的销售费用、管理费用、财务费用、经营费用和营业费用，可以总称为经营管理费用。

综上所述，成本会计的对象可以进一步概括为：各行业企业生产经营业务成本和不计入业务成本的经营管理费用，简称成本、费用。成本会计实际上是成本、费用会计。

第二节 成本会计的职能

成本会计的职能，是指成本会计在经济管理中的功能，即成本会计在经济管理中能够干什么。具体来说，成本会计有以下职能：

一、核算职能

核算职能是成本会计的首要职能。成本会计的核算职能就是对生产经营过程中各种费用的支出，运用专门的会计方法进行确认、归集、分配、汇总，计算出各成本核算对象的总成本、单位成本和各期间费用。它是以已经发生的各种费用为依据，为经营管理提供真实的、可以验证的成本信息，从而使成本分析、考核等工作建立在有客观依据的基础上，是一种事后的反映。

二、预测、决策职能

预测职能是指根据有关历史成本信息和企业生产发展的具体情况，运用一定的技术方法对未来的成本目标作出科学的估计。

只有对每种可能发生的成本作出一个科学的估计，才能够在各种备选方案中作出最佳决策。它是对成本的事前控制。

决策职能是指运用成本预测的资料，进行可行性研究，权衡利弊得失，选择最优目标成本。如企业产品生产批量成本的决策、新产品设计的成本决策、零部件自制还是外购的成本决策等。成本决策的质量，从根本上决定了成本水平的高低。成本决策是具体编制成本计划的前提。

三、计划、控制、监督职能

计划职能是指根据成本决策所确定的目标，预先规定企业在一定时期内所应支出的成本、费用及为达到成本目标所应采取的各项措施。如工业企业中各种产品的计划成本及完成办法，可比产品的成本降低任务及采取的相应措施等。成本计划是降低成本、费用的具体目标和措施，也是进行成本控制、成本分析和成本考核的依据。成本计划的编制过程，也是进一步挖掘企业降低成本、费用潜力的过程。

控制、监督职能，是指按照成本计划、成本会计法规和制度对企业生产经营过程中各项实际发生或将要发生的成本、费用进行严格的控制和监督，及时发现问题，揭示差异，将费用额限制在计划成本之内。成本控制、监督是企业成本管理的重要环节，是实现成本目标、完成成本计划的有力保证。

四、分析、考核职能

分析职能是指根据成本核算资料，结合成本计划，运用一定的技术方法，对影响成本升降的各种因素进行的分析、比较。通过成本分析，可以深入了解影响成本变动的因素及变动原因，寻求降低成本的途径。

考核职能是指采用一定的方法考核成本计划的完成情况，即将成本目标责任到人，按人完成成本目标的情况进行考核。它一方面可以评价各部门、人员的工作业绩，另一方面可以调动企业

各部门、各层次降低成本的积极性。

上述成本会计的各项职能是相互联系的。要充分发挥成本会计在现代企业管理中的重要作用，必须充分利用各种职能的联合作用。

第三节 成本会计工作的组织

为了搞好成本会计工作，有效地发挥成本会计的职能作用，必须科学、合理地组织成本会计工作。成本会计工作的组织主要包括：设置成本会计机构、配备必需的成本会计人员、制定成本会计法规和制度。

一、成本会计机构、人员

（一）设置成本会计机构

企业成本会计机构是企业会计机构的一部分，它是企业中直接从事成本会计工作的机构。在工业企业中，厂部的成本会计机构一般设在厂部会计部门中，是厂部财务会计处（科）下的一个科（组），具体称作成本会计科（组）。厂部供应、生产、销售等职能部门和下属生产车间等，可以设置成本会计组或成本会计核算员。这些部门的成本会计机构和人员，由厂部成本会计机构进行业务指导和业务监督。

成本会计机构内部的组织分工，按照成本会计对象，可以分为产品成本组和经营管理费用组；按照成本会计的职能，可以分为成本预测决策组、成本计划控制组、成本核算组和成本考核分析组。

从成本会计工作的组织方式来说，通常有集中和非集中两种。在采用集中处理方式下，工厂的全部或大部分会计工作，由厂部会计部门集中处理，车间班组一般只负责填制有关的原始凭证，并进行初步的审核、整理和汇总，为厂部成本会计部门提供

资料。在这种方式下，会计部门掌握的成本核算资料比较完整、详细，而且便于计算机操作，但不便于车间掌握和控制成本费用。在非集中处理方式下，成本会计工作，一部分由车间班组成员负责处理，如车间成本计划的制定、成本计算、成本控制和成本分析等；另一部分由厂部的成本部门负责处理，主要是那些不便或不能分散到车间去进行的成本费用核算工作（如厂部职能科室发生的管理费用、财务费用等），以及负责处理成本数据的汇总和考核工作。采用这种方式有利于车间、班组等核算单位及时掌握成本信息和进行成本控制，但会增加成本核算层次和会计人员。采用集中处理方式还是非集中处理方式，主要取决于企业内部经营管理的需要。

（二）配备成本会计人员

成本会计人员是从事成本会计工作的人员，负责对日常的成本会计工作进行处理。各企业应根据自身成本业务需要具体确定成本会计人员。企业规模大，成本业务多，可多配备成本会计人员；反之，少配备成本会计人员。

配备的成本会计人员应有较高的素质。首先，会计知识面广，对成本理论和实践有较好的基础；其次，对企业生产经营的流程熟悉。同时，还应具备良好的职业道德。

成本会计人员应有明确的分工，各负其责，如成本控制专人负责，成本预测、决策专人负责等。

二、成本会计法规和制度

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

与成本会计有关的法规和制度，可以分为五类，即五个层次。它们是《中华人民共和国会计法》、《企业财务通则》和《企业会计准则》及具体会计准则、分行业会计制度、企业会计制度和企业的成本会计制度。