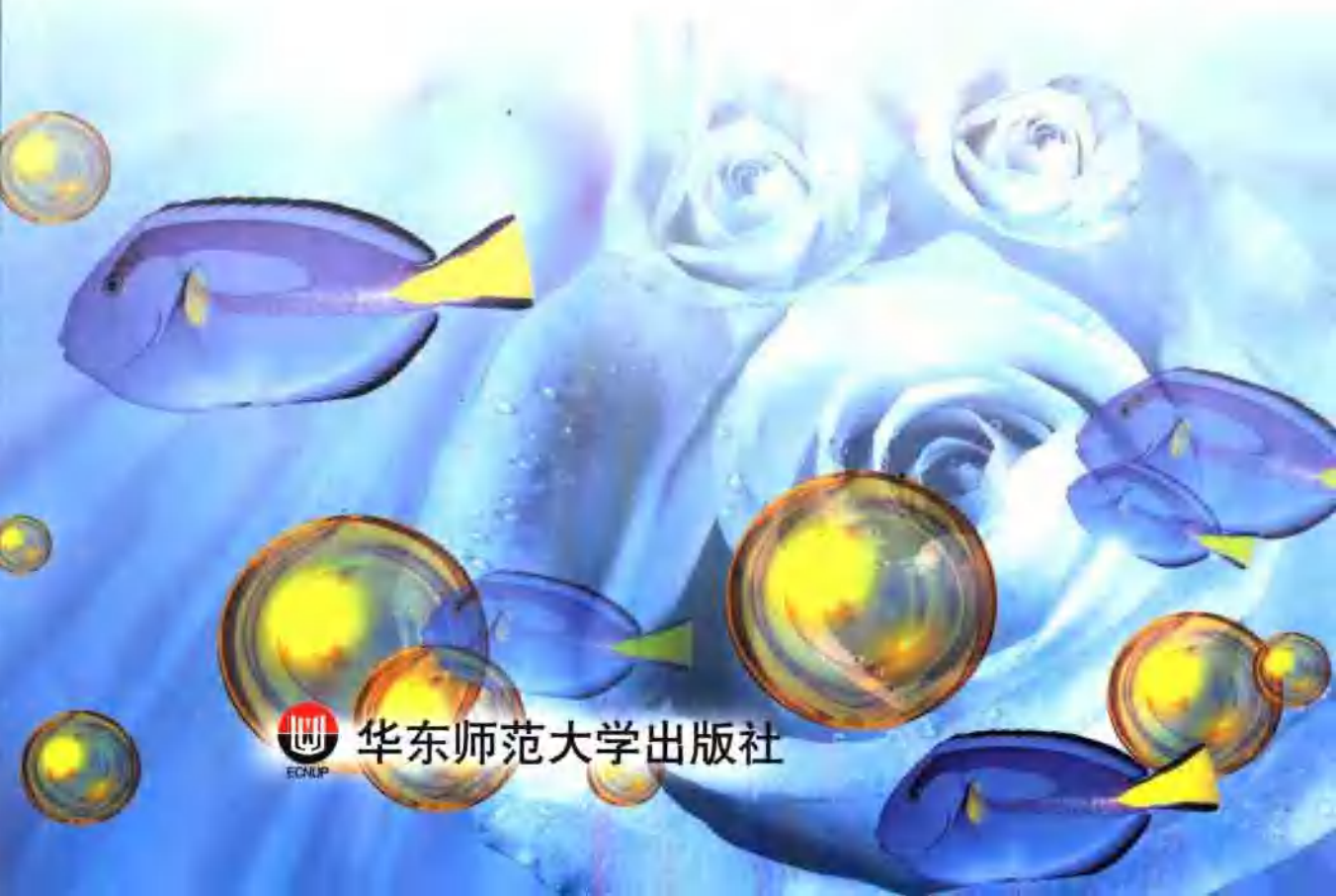




教育部职业教育与成人教育司推荐教材
中等职业学校商贸、财经专业教学用书

成本会计

主 编 蒋耀琴



华东师范大学出版社

华东师范大学出版社

CHENGBENKUAJI

成本会计

教育部职业教育与成人教育司推荐教材
中等职业学校商贸、财经专业教学用书

主 编 蒋耀琴

主 审 王淑文 马建钢

图书在版编目(CIP)数据

成本会计 / 蒋耀琴主编. —上海: 华东师范大学出版社,
2005.11

ISBN 7-5617-4501-X

I. 成... II. 蒋... III. 成本会计 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 133786 号

成本会计

教育部职业教育与成人教育司推荐教材
中等职业学校商贸、财经专业教学用书

主 编 蒋耀琴
责任编辑 翁春敏
编辑助理 李 琴
特约编辑 江 敏
装帧设计 蒋 克

出 版 华东师范大学出版社
社 址 上海市中山北路 3663 号
邮编 200062

营销策划 上海龙智文化咨询有限公司
电 话 021-62228271 62228272
传 真 021-62228343

印 刷 者 扬中市印刷有限公司
开 本 787 * 1092 16 开
印 张 8.5
字 数 186 千字
版 次 2005 年 12 月第一版
印 次 2005 年 12 月第一次
书 号 ISBN 7-5617-4501-X/F·114
定 价 13.50 元
出 版 人 朱杰人

(如发现本版图书有印订质量问题,请与华东师范大学出版社职教图书策划部联系
电话 021-62228271 62228272)

出版说明

CHUBANSHUOMING

本书是“教育部职业教育与成人教育司推荐教材”、中等职业学校商贸、财经专业教学用书。

全书在内容上力求淡化理论、强化实践、重视能力，针对中等职业技术学校学生认知能力和岗位技能要求设计编写，安排了大量由浅入深，贴近实际的实务案例。

具体栏目设计如下：

学习目标：提纲挈领，简要指出各章的主要教学目标。

小知识：对与教材内容具有密切联系，又不便于在教材正文中介绍的概念或知识进行简短的说明。

小思考：提出能够帮助读者分析理解教材内容的思考题。

小练习：供学生在学习的同时进行操练的练习题。

为了方便老师的教学活动，本书还配套有：

《成本会计·教师手册》：含有各章节的教学重点、习题答案等，便于老师备课、组织教学。

《成本会计·习题集》：所收入习题题型全面，由浅入深。既可供学生练习，又可作为教师的命题参考书。

华东师范大学出版社

职教教策划部

2005年11月



前 言

QIANYAN

中等专业和职业技术教育是我国目前经济和社会发展不可缺少的部分，其性质、地位、作用以及方向、任务、措施等，国家都有明确规定。

成本会计是会计学的一个重要分支，是中等会计专业和会计职业技术教育的一门传统课程，也是一门实践性较强的课程。

本书依据《企业会计制度》，以工业企业成本核算业务为例，主要内容包括成本的一般理论和知识、成本核算的基本理论和方法、成本分析的基本方法等。

本书针对目前中等会计专业和会计职业技术教育学生的特点编写，为了培养和提高学生的实际操作能力，在各主要业务章节中，组织设计了大量针对性强、简明易懂、由浅入深的成本会计实务案例，用来强化学生对成本会计理论的理解和对成本会计业务的处理水平。

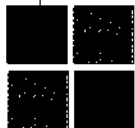
在教材编写过程中，充分学习、吸收和运用了有关专家学者的研究成果和教学改革成果，结合目前中等会计专业和会计职业技术教育学生的实际情况，并根据自己二十年从事成本会计教学的体会和经验形成了该教材，希望能够满足广大中等会计专业和会计职业技术教育师生的教学需要。

由于编者水平有限，本教材难免会存在不足之处甚至错误，恳请读者给予批评指正，以便进行修改和完善。

最后，感谢两位主审专家，上海市财经学校王淑文老师和立信会计学院马建钢老师对本书提出的宝贵意见。

编 者

2005 年 12 月



第一章 成本会计总论	1
第一节 成本的概念和作用	2
第二节 成本会计的对象和任务	3
第三节 成本会计的职能	4
第四节 成本核算的原则	6
第五节 成本会计工作的组织	7
第二章 工业企业产品成本核算概述	9
第一节 工业企业成本核算的要求	10
第二节 工业企业生产费用的分类	12
第三节 工业企业成本核算的一般程序和账户设置	14
第三章 工业企业生产费用的归集与费用在各种产品之间横向分配的核算	17
第一节 材料费用的归集与分配	18
第二节 人工费用的归集与分配	22
第三节 外购动力费用、折旧费用和其他费用的归集与分配	26
第四节 跨期摊提费用的归集与分配	30
第五节 辅助生产费用的归集与分配	32
第六节 制造费用的归集与分配	42
第七节 生产损失的归集与分配	45
第四章 生产费用在完工产品与在产品之间纵向分配的核算	51
第一节 在产品收发结存的核算	52
第二节 完工产品与在产品之间费用分配的核算	53
第五章 工业企业产品成本计算方法概述	69
第一节 工业企业生产的主要类型	70
第二节 生产类型和管理要求对产品成本计算方法的影响	70
第三节 产品成本计算的基本方法和辅助方法	71

第六章 工业企业产品成本计算的基本方法	73
第一节 产品成本计算的品种法	74
第二节 产品成本计算的分批法	79
第三节 产品成本计算的分步法	86
第七章 工业企业产品成本计算的辅助方法	101
第一节 产品成本计算的分类法	102
第二节 产品成本计算的定额法	107
第八章 工业企业成本报表的编制和分析	117
第一节 成本报表概述	118
第二节 成本报表的编制和分析方法	119

第一章 成本会计总论

【学习目标】

通过本章学习,明确成本的概念,了解成本的作用。从料、工、费的耗费理解成本会计的对象和任务,熟悉成本会计的职能和原则,了解成本会计机构和人员、成本会计法规和制度。



第一节 成本的概念和作用

一、成本的概念

人类社会生产发展到一定阶段产生了商品经济,而成本是商品经济发展到一定阶段的产物。商品的价值由三个部分组成,第一部分是生产中消耗的生产资料的价值,如生产过程中消耗的原材物料、机器设备的折旧等;第二部分是劳动者为自己劳动所创造的价值,如支付给工人的工资等;第三部分是劳动者为社会劳动创造的价值,如实现的利润和上缴的税收等。成本是商品价值的组成部分,它由商品价值中前两个部分所构成,即在商品生产过程中用货币反映的已消耗的生产资料的价值和相当于工资的劳动者为自己劳动所创造的价值之和。

概括地说,成本,是指企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费。

小知识 1-1

费用,是指企业为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出。

二、成本的作用

成本在经济管理中十分重要,在市场竞争中也起着举足轻重的作用,概括起来,主要有以下几个方面。

(一) 成本是企业补偿生产耗费的量度

企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费,必须从企业销售产品和提供劳务所取得的收入中得到补偿,而成本就是衡量这一补偿份额大小的量度。企业在取得收入后,必须把相当于成本的那部分份额划分出来,用于补偿生产经营中的资金耗费,这样,才能保证生产按原有的规模进行;如果企业的收入补偿不了生产耗费,再生产就不能按原有规模进行。在产品销售收入和提供劳务收入基本保持不变的条件下,成本降低,企业实现的利润就多;成本上升,企业实现的利润就少,甚至发生亏损。因此,成本作为补偿生产耗费的量度,对企业的生存和发展起着十分重要的作用。

(二) 成本是综合反映企业生产经营管理活动质量的重要指标

企业在生产经营管理活动中,各方面工作业绩的好坏,如产品产量的大小、产品质量的优劣、劳动生产率的高低、材料及能源消耗的节约浪费、固定资产利用情况的好坏等,都会在产品成本这个指标中体现出来。因此,企业可以通过对成本的计划、控制、监督、考核和分析等来促进企业改善生产经营管理工作,尽可能降低成本,提高经济效益。

（三）成本是企业制定产品价格的重要依据

企业在制定产品价格时需要考虑的因素很多,如需要考虑市场供求关系,是供大于求还是供小于求,市场竞争态势是激烈还是比较平稳等。由于产品成本是产品价值的主要组成部分,而产品的价格又是围绕产品价值上下波动的,因此,产品成本是制定产品价格的一个重要依据。

（四）成本是企业进行生产经营决策时的关键因素

企业进行生产经营决策时需要考虑的因素也很多,如现有的生产能力、生产计划的安排、新产品的开发选择等,由于产品成本水平的高低直接影响企业经济效益的好坏和市场竞争能力的强弱,因此,成本是进行生产经营决策时的关键因素。

第二节 成本会计的对象和任务

一、成本会计的对象

成本会计的对象是指成本会计所要反映和监督的内容。上述成本的概念中所包括的内容就是成本会计应该反映和监督的内容。为了更为直观、详细地了解成本会计的对象,以工业企业为例来加以说明。

企业在产品的生产过程中,从原材料投入生产到产品制造完工,要发生各种各样的生产耗费,包括生产资料的耗费和活劳动的耗费两大部分。其中房屋、机器设备等作为企业的固定资产,长期在生产产品过程中发挥作用,直到报废以前基本上不改变其实物形态,但其价值随着固定资产在生产过程中的损耗,通过计提折旧的方式,逐渐地转移到所制造的产品成本中去,构成产品生产成本的一部分。

原材料作为被加工的对象,在生产过程中有的被消耗掉,有的改变了其原有的实物形态,其价值随之全部地转移到所制造的产品成本中去,构成产品生产成本的一部分。

劳动者在生产过程中则借助于机器设备等对原材料进行加工,使之成为适销对路的产品,以工资形式支付给劳动者的劳动报酬,也构成了产品生产成本的组成部分。

工业企业在一定时期内发生的、用货币表现的料工费等生产耗费,称为工业企业的生产费用。

工业企业为生产特定品种、特定数量的产品所归集的生产费用之和,就是这些产品的生产成本,亦称制造成本,简称成本。

综上所述,工业企业生产费用的发生和产品生产成本的计算,是成本会计反映和监督的主要内容。

此外,工业企业为销售产品也会发生各种各样的费用支出,如运输费、装卸费、包装费、保险费、展览费和广告费以及为销售本企业产品而专设的销售机构(含销售网点、售后服务网点)的职工工资及福利费和其他经费等,所有这些构成了企业的营业费用。

工业企业的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,如企

业行政管理人员的工资及福利费, 行政管理部门固定资产的折旧费、修理费、物料消耗, 低值易耗品摊销、工会经费、业务招待费、计提的坏账准备和存货跌价准备、职工教育经费、劳动保险费、待业保险费、董事会费、聘请中介机构费、咨询费、审计费、诉讼费、绿化费、税金、土地使用费、无形资产摊销、差旅费、办公费, 材料及产成品盘亏或盘盈(不包括应计入营业外支出的存货损失)等, 这些费用统称为管理费用。

工业企业为筹集生产经营所需资金而发生的利息支出(减利息收入)、汇兑损失(减汇兑收益)、金融机构手续费等, 如果这些费用不符合资本化条件的, 就构成企业的财务费用。

工业企业的营业费用、管理费用和财务费用, 一般按一定的会计期间发生, 不可能按产品种类归集, 为了简化成本核算, 都作为期间费用处理, 直接计入当期损益, 从当年利润中扣除, 不计入产品成本。期间费用也是在生产经营过程中发生的费用, 因此, 期间费用的发生及归集过程, 也是成本会计反映和监督的内容。

综上所述, 工业企业成本会计的对象包括工业企业生产经营过程中生产费用的发生、产品成本的计算以及期间费用的发生和归集。

小思考1-1

工业企业成本会计的对象是什么?

二、成本会计的任务

成本会计的任务是在成本会计对象的范围内, 为企业生产经营管理提供必要的信息, 从而力争降低成本费用, 提高经济效益。成本会计的具体任务是:

1. 对企业即将发生或已发生的各项费用进行审核和控制, 制止各种不必要的开支及浪费, 以节约费用、降低成本。
2. 对各种生产费用的发生、产品成本和期间费用的归集进行核算, 为企业生产经营管理提供所需的成本、费用数据。
3. 分析各项消耗定额、费用定额和成本计划的执行情况, 促使企业改进生产经营管理, 进一步挖掘节约费用、降低成本的潜力, 提高经济效益。

第三节 成本会计的职能

成本会计作为会计的一个重要组成部分, 其基本职能同会计一样, 具有反映和监督两大基本职能。反映的职能是成本会计的首要职能, 它是从价值补偿的角度出发, 反映生产经营过程中各种生产费用的支出以及产品成本和期间费用的形成情况, 为生产经营管理提供各种成本信息的功能; 监督的职能是按照一定的目标和要求, 监督各项生产经营耗费的合理性、合法性和有效性, 以达到预期的成本管理目标的功能。

现代化生产要求成本会计与管理科学相结合, 因而现代成本会计的职能包括成本预测、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共七个方面。

一、成本预测

成本预测是根据成本会计提供的信息,考虑市场变化和企业实际情况,对企业未来的成本水平及其变化趋势所作的科学的估计和测算。

通过成本预测,可以减少企业生产经营管理的盲目性,从而主动去挖掘降低成本费用的潜力。

二、成本决策

成本决策是在成本预测的基础上,对生产经营决策中若干个方案进行比较分析,从中选取以较小的成本取得较大的经济效益并且切实可行的那个方案。

通过成本决策,优胜劣汰,实现对成本的事先控制。

三、成本计划

成本计划是根据成本决策所确定的最优方案,具体规定企业在一定时期内为完成生产经营任务所要发生的各种生产耗费,以及为达到产品目标成本所需采取的各项措施。

通过成本计划,进一步明确企业降低成本费用的目标和采取的措施。

四、成本控制

成本控制是根据成本计划在生产经营过程中对各项将要发生和已经发生的成本费用进行审核和控制,将成本控制在计划成本之内,亦即对成本进行事前、事中监督。

通过成本控制,监督各项生产经营耗费的合理性、合法性和有效性以防止成本超支和浪费现象的发生。

五、成本核算

成本核算是对企业生产经营过程中实际发生的各种耗费进行归集和分配,以正确计算各种产品的成本并进行相应的账务处理。

通过成本核算,能对产品生产经营过程中发生的各种费用进行如实地反映,同时又为成本分析和成本考核提供客观真实的数据。

六、成本分析

成本分析是根据成本核算提供的客观、真实的数据,运用专门的方法,对成本水平及构成情况进行分析,找出原因,明确责任,以便采取措施,即对成本进行事后监督。

通过成本分析,可以及时采取相应措施,改进工作,并为成本考核提供依据。

七、成本考核

成本考核是在成本分析的基础上,对成本计划的执行结果和完成情况进行评价和考核。

通过成本考核,明确责任,促进各责任部门和各有关责任人切实落实成本管理责任制,不断提高企业成本管理工作的水平。

在成本会计的各项职能中,成本核算是最基本的职能,成本会计的其他职能都是在成本核算的基础上进行的。成本会计各项职能之间是相互联系、相辅相成的。本书主要论述的是工业企业的成本核算。

小思考 1-2

成本会计的七个职能中,哪个职能是最基本的职能?

第四节 成本核算的原则



成本会计能否提供真实可靠的成本信息,取决于企业在成本核算过程中是否遵循成本核算原则,成本核算的原则一般有以下八个。

一、会计主体核算原则

会计主体核算原则是指成本会计核算应当反映企业本身与生产产品有关的各项成本、费用以及为进行生产经营活动所发生的各种耗费。

二、会计分期核算原则

会计分期核算原则是指在企业持续、正常经营的前提下,将成本会计核算期划分为一个个会计期间,分期计算成本。成本核算的分期与会计分期一致,分为年度、季度和月份。年度、季度和月份的起讫日期采用公历日期。

三、实际成本核算原则

实际成本核算原则是指成本核算必须按实际成本计价。具体包括三个方面:

1. 企业的各项财产物资在取得时应当按照实际成本计量。如果各项财产发生减值,应当按规定计提相应的减值准备,企业不得自行调整其账面价值,国家另有规定的除外。
 2. 生产耗用的原材料最终按实际成本计入产品成本,计提的固定资产折旧额也按其原始价值计算提取。
 3. 结转完工产品成本时按实际成本计价。
- 企业的存货如果平时采用计划成本计价,期末也要将其调整为实际成本。

四、权责发生制原则

权责发生制原则是指成本核算中成本、费用的确认应当以成本、费用是否实际发生和是否应由本期负担为标准,而不论成本费用是否支付。

小知识 1-2

凡是当期已经发生或应当负担的费用,不论款项是否支付,都应当作为当期的费用;凡是不属于当期的费用,即使款项已在当期支付,也不应当作为当期的费用。

五、受益原则

受益原则是指将归集的生产费用进行分配时,应当按照各受益对象进行分配,即谁受益谁负担,多受益多负担,少受益少负担,不受益不负担。

六、及时性原则

及时性原则是指成本核算应当及时进行,不得提前或延后,以便及时提供有关成本信息、正确计算盈亏、进行成本分析和成本考核。

七、一贯性原则

一贯性原则是指成本核算方法前后各期应当保持一致,不得随意变更,以保持企业成本资料的可比性。如有必要变更,应将变更的理由、变更的内容,变更所带来的影响,在会计报表附注中予以说明。

八、重要性原则

重要性原则是指在成本核算过程中应当区别会计事项的重要程度,采用不同的核算方式。对于企业的主要产品和数额较大的费用,必须按照规定的成本会计方法和程序进行处理;对于次要的产品和数额较小的费用,在不影响会计信息真实性的前提下,可适当加以简化。

第五节 成本会计工作的组织

一、成本会计机构和人员

成本会计工作是企业整个会计工作的组成部分,成本会计机构也是企业会计机构的一个分支,它是在企业中专门从事成本会计工作的部门。企业应根据本单位生产经营情况的特点、生产规模的大小、成本管理的要求以及成本会计业务的需要等具体情况来设置成本会计机构。一般来说,大中型企业应在会计机构中,单独设置成本会计机构,专门从事成本核算工作,小型企业只需在会计机构中分派专人负责成本会计工作。

在成本会计机构中,成本会计人员素质的高低也是影响成本会计工作质量的重要因素。国家规定的会计人员的技术职称和会计人员的职责权限,同样适用于成本会计人员。成本会计人员要自觉遵守会计人员职业道德,做到敬业爱岗、熟悉法规、依法办事、客观公正、搞好服务、保守秘密,同时要了解和熟悉产品的设计、加工工艺、质量、性能等与产品成本有着密切联系的技术上的问题,不断提高自身的政策理论水平和专业技术业务能力。

二、成本会计法规和制度

由于成本会计工作是企业整个会计工作的组成部分,因此,有关会计工作的法规和制度

也同样适用于成本会计工作。会计法规和制度主要有《中华人民共和国会计法》、《企业会计制度》以及《会计基础工作规范》等，其中，与成本会计有关的法规和制度是成本会计人员从事成本会计工作必须遵守的规范。

小知识 1-3

新的《中华人民共和国会计法》自 2000 年 7 月 1 日起施行，《企业会计制度》于 2001 年 1 月 1 日起执行，《会计基础工作规范》自 1996 年 6 月 17 日起实施。

第二章 工业企业产品成本核算概述

【学习目标】

通过本章学习,理解工业企业成本核算的要求,尤其是如何正确划分各种费用界限的方法。明确工业企业生产费用的分类,熟悉工业企业成本核算的一般程序以及进行成本核算所需设置的主要账户的用途和结构。



第一节 工业企业成本核算的要求

上一章讲到,在成本会计的各项职能中,成本核算是最基本的职能,本书主要论述的是工业企业的成本核算。在工业企业成本核算工作中,为了充分发挥成本核算的作用,应贯彻以下各项有关成本核算的要求。

一、成本核算与成本管理相结合,成本核算为成本管理提供信息

成本会计的职能中提到,成本会计具有反映和监督两大基本职能,成本核算就是要根据国家有关法规和制度规定,对工业企业发生的各项费用支出进行事前、事中和事后的审核和控制,监督各项费用是否需要发生,发生的费用是否计入产品成本或期间费用。对于不合理、不合法的费用或浪费损失要及时制止,采取措施并追究责任。即在成本核算过程中,不仅仅是为算而算,而且应该满足企业成本管理的需要,为成本管理提供有用的信息。

二、正确划分各种费用界限

为了正确计算产品生产成本和期间费用,必须正确划分以下五个方面的费用界限。

(一) 正确划分生产经营管理费用和非生产经营管理费用的界限

在工业企业日常生产经营管理活动中,用于产品生产和销售、用于组织和管理生产经营活动、用于筹集生产经营所需资金而发生的各种费用属于生产经营管理费用,应计入产品生产成本或期间费用。

用于购建固定资产、购买无形资产、对外投资等经济活动不是企业日常的生产经营管理活动,其发生的费用属于非生产经营管理费用,不应计入产品生产成本或期间费用。

此外,还有固定资产盘亏、毁损、报废清理等损失,以及由于自然灾害等非正常原因造成的财产损失等,都不是由于日常的生产经营管理活动所造成的,都不应计入产品生产成本或期间费用。

(二) 正确划分产品生产费用和期间费用的界限

应计入产品生产成本或期间费用的各种生产经营管理费用,还应根据其用途进一步划分。

用于产品生产的费用,如生产产品耗用的原材料费用、生产工人的工资及福利费和制造费用等,应计入生产费用,据以计算产品成本。产品成本要等产品销售以后才计入企业的损益。

用于产品销售、组织和管理生产经营活动、筹集生产经营资金的各种费用,即营业费用、管理费用和财务费用,直接计入当月损益。

(三) 正确划分各期产品成本的费用界限

企业必须分清本期成本、费用和下期成本、费用的界限,不得任意预提或摊销费用。因