

ZUIXIN

最新财会系列教材

XILIEJIAOCAI

成本会计

CHENGBEN KUAIRJI

丁元霖 主编

立信会计出版社

最新财会系列教材

成本会计

CHENGBEN KUAIJI

丁元霖 主编

立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/丁元霖主编. —上海:立信会计出版社,
2002.6

最新财会系列教材

ISBN 7-5429-1007-8

I. 成... II. 丁... III. 成本会计—教材 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2002)第 040706 号

出版发行	立信会计出版社
经 销	各地新华书店
电 话	(021)64388409 (021)64391885(传真) (021)64695050
网上书店	www.Lixinbook.com (021)64388132
地 址	上海市中山西路 2230 号
邮 编	200235
网 址	www.lixinaph.com
E-mail	lxaph@sh163.net
E-mail	lxzbs@sh163.net (总编室)

印 刷	上海申松立信印刷厂
开 本	850×1168 毫米 1/32
印 张	15
插 页	2
字 数	368 千字
印 次	2006 年 3 月第 7 次
印 数	23 001-26 000
书 号	ISBN 7-5429-1007-8/F·0922
定 价	26.00 元

如有印订差错 请与本社联系



作者简介

丁元霖先生从事会计教学工作和会计实务工作已经有30余年,长期以来不断地学习与钻研会计理论与教学方法,积累了丰富的会计教学经验和会计实践经验。10多年来已在《商业会计》、《上海会计》、《河北财会》、《广东财会》、《上海会计管理》等会计杂志上发表了14篇财会专业论文,其中有一篇论文入选《中国经济文库》,有两篇论文获奖。另外还主编了《会计学基础》、《财务会计》、《成本会计》、《中级财务管理》、《商品流通企业会计》、《商品流通企业财务管理》、《旅游饮食服务业会计》等教材。

最新财会系列教材编写说明

为了满足高等财经类专业教学的需要,我们在立信会计出版社的支持下,出版了最新财会系列教材。该套教材包括:《会计学基础》、《财务会计》、《财务管理》、《成本会计》和《管理会计》共五本,并同步出版了与教材相配套的习题与解答。

该套丛书的特点是:理论联系实际,深入浅出,通俗易懂;遵循循序渐进的原则,合理安排各门学科的教学内容,详略得当;教材之间既衔接紧密,又保持相对独立。各本教材的主要内容均由丁元霖执笔编写,连贯性好,系统性强;能根据会计改革的需要,不断地修订、充实、更新教材内容,因此深受读者欢迎。

目前《财务会计》一书已出了第六版,印数达 28.7 万册;《会计学基础》一书已出了第二版,印数达 5.8 万册;《财务管理》一书也已出了第二版,印数达 3 万册;《成本会计》一书印数已达 2.3 万册。总之,这套书的市场效应和社会效应都相当好。

丁元霖

2005 年 8 月

前 言

财政部 1992 年颁布的《企业会计准则》和《企业财务通则》，揭开了我国财务会计与国际会计接轨的序幕，以后又陆续颁布了大量的具体企业会计准则。2000 年 12 月财政部又颁布了《企业会计制度》。这 10 年来，我国的会计工作处在不断变革和完善之中。为了适应改革的需要，我们编写了这本《成本会计》。本书可作为高等财经院校的教材，也可作为经济管理人员自学参考用书。与本书配套的《成本会计习题与解答》和《成本会计习题练习册》也已出版。

《成本会计》是《财务会计》的后续教材，是作者根据财政部颁布的会计准则和制度，并吸取了西方现代成本会计的精华，运用长期会计教学和会计实践的经验，联系我国企业具体情况编写而成的。

成本会计学科内容丰富，涉及面广，本书的编写以深入浅出、循序渐进为原则。编写时，抓住重点，详略得当，着重阐述了工业企业的成本核算、成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本报表和成本分析，同时根据各行业成本核算上的差别，简要地介绍了施工企业、房地产企业和商品流通企业等的成本核算。此外，还吸收了西方先进的成本会计理论，阐述了作业成本法，反映了成本会计的新发展，使教材具有前瞻性，有利于推动成本会计的核算和管理工作上一个新台阶。

本书共分十一章。第一章至第六章、第十一章由丁元霖编写；第七章由丁元霖和汪正干编写；第八章至第十章由励丹编写；各章的思考题、习题由刘芳源、朱建华、丁辰和傅秋菊编写。全书由丁

元霖主编并定稿，励丹为副主编。

由于我们水平有限，缺点错误在所难免，恳请广大读者批评指正。

编 者

2002年4月

目 录

第一章 总论	1
第一节 成本概述	1
第二节 成本会计的意义和内容	4
第三节 成本会计的任务	8
第四节 成本会计工作的组织	10
思考题	14
第二章 成本核算概述	15
第一节 成本核算的原则	15
第二节 成本核算的要求	18
第三节 费用的分类	25
第四节 产品成本核算的账户体系和程序	28
思考题	31
第三章 各项费用的归集与分配	33
第一节 材料费用的归集与分配	33
第二节 工资费用及职工福利费用的归集与分配	43
第三节 外购动力费用的归集与分配	60
第四节 固定资产折旧费用与低值易耗品摊销的分配	63
第五节 跨期摊提费用的归集与分配	68
第六节 辅助生产费用的归集与分配	70
第七节 制造费用的归集与分配	85
第八节 生产损失的归集与分配	94

思考题.....	102
习题.....	103
第四章 产品成本计算概述.....	113
第一节 产品与产品成本.....	113
第二节 在产品数量的核算.....	115
第三节 生产费用在在产品与完工产品之间的分配.....	118
第四节 完工产品成本的结转.....	129
第五节 产品生产的类型.....	130
第六节 产品成本计算方法.....	132
思考题.....	135
习题.....	136
第五章 工业企业产品成本的计算(上).....	141
第一节 品种法.....	141
第二节 分批法.....	163
第三节 分步法.....	174
思考题.....	202
习题.....	203
第六章 工业企业产品成本的计算(下).....	214
第一节 分类法.....	214
第二节 定额法.....	223
第三节 联产品、副产品和等级品成本的计算	241
思考题.....	250
习题.....	251
第七章 其他行业成本的核算.....	258

第一节 施工企业成本的核算·····	258
第二节 房地产开发企业成本的核算·····	287
第三节 商品流通企业成本的核算·····	308
思考题·····	321
习题·····	323
第八章 成本预测和成本决策·····	333
第一节 成本预测·····	333
第二节 成本决策·····	355
思考题·····	364
习题·····	365
第九章 成本计划和成本控制·····	369
第一节 成本计划·····	369
第二节 成本控制·····	385
思考题·····	400
习题·····	401
第十章 成本报表和成本分析·····	406
第一节 成本报表·····	406
第二节 成本分析·····	422
思考题·····	446
习题·····	447
第十一章 作业成本法·····	451
第一节 作业成本法概述·····	451
第二节 作业成本法的产品成本的计算·····	457
第三节 作业管理·····	463

第四节 作业成本法的评价.....	465
思考题.....	468
习题.....	468

第一章 总 论

第一节 成本概述

一、成本的涵义

成本是指企业为生产商品产品或提供商品劳务而发生的各种耗费物化劳动和活劳动的货币表现。它是商品经济条件下的产物,是商品价值的一个重要组成部分。

马克思曾经指出,“按照资本主义方式生产的每一个商品 W 的价值,用公式来表示是 $W=C+V+M$ 。如果从这个商品价值中减去剩余价值 M ,那么,在商品中剩下的,只是一个在生产要素上耗费去的资本价值 $C+V$ 的等价物或补偿价值。”^①接着又指出:“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。”^②

马克思这一经典论述,首先,从耗费的角度说明了成本是为了生产商品而耗用的生产资料的价值和劳动力的价格。其次,从补偿的角度说明了成本是补偿商品生产中使资本家自身耗费的东西,从而说明了成本是企业维持简单再生产的补偿尺度。如果商品的成本不能从企业销售收入中得到补偿,那么企业简单再生产就无法进行。成本的这种耗费与补偿的对立统一关系,要求经营者不仅要关注生产领域中的各项资源耗费,力求以最少的耗费来

①、② 《马克思恩格斯全集》第25卷第30页。

获取足额的补偿;同时要关注流通领域,使商品适合社会需求,顺利地实现其社会价值。再次,从计量角度说明了成本属于价格范畴,因为需要补偿的物化劳动和活劳动的价值都是用货币来表现的成本价格。

我国目前正处在社会主义市场经济阶段,商品的价值同样也是由生产经营过程中耗费的生产资料价值(C)、劳动者为自己劳动所创造的价值(V)和劳动者为社会劳动所创造的价值(M)三个部分组成。而其中的前两个部分(C和V)组成了商品的成本,这样从理论上来说,商品成本是企业为生产商品所耗费的用货币表现的生产资料价值和劳动者为自己劳动所创造的相当于工资价值的货币表现。

由于成本与管理之间存在着密切的联系,成本的内容要适应管理的需要,因此实际工作中成本包含的内容与理论上的阐述有所不同,并会随着经济的发展,管理要求的提高而相应地发生变化。目前,为了加强经济核算,节约资源耗费,减少生产损失,对于不形成商品价值的损失性支出,如废品损失、停工损失等并不是商品的生产性耗费,而是纯粹的损失,却列入了商品成本。此外,对于劳动者为了社会劳动所创造的某些价值,如财产保险费,也列入了商品成本。由此可见,商品成本开支的范围与理论成本是有所偏离的。企业应根据国家规定的成本开支范围,作为商品成本核算与管理的依据,防止乱挤乱摊成本,以利于对成本的评价、分析及挖掘降低成本的潜力。

二、成本的作用

成本是反映和控制企业生产经营管理工作的综合性的价值指标,又是确定企业生产经营损益的基础。在市场经济的条件下,成本具有十分重要的作用。其主要表现在以下四个方面:

(一) 成本是补偿生产耗费的尺度

企业是自负盈亏的商品生产者和经营者,而商品的生产过程

是物化劳动和活劳动的消耗过程,企业只有及时地、足额地补偿生产过程中的劳动耗费即资金耗费,才能保证企业再生产的不断进行,这样成本就成为衡量劳动耗费、补偿份额大小的尺度。企业销售商品取得的收入,首先必须补偿生产经营中的各项耗费,企业的生产经营才能按原有的规模进行。当企业的商品销售收入补偿不了劳动耗费,企业的资金就会缺乏,再生产就无法按照原有的规模进行。成本的高低,反映了企业从商品销售收入中需要补偿数额的大小。在商品价格不变的情况下,成本越低,需要补偿的数额就越小,企业的利润就越多,为企业的生存和发展创造的条件就越好。因此成本作为补偿生产耗费的尺度,对企业的生存和发展有着重要的作用。

(二) 成本是综合反映企业生产技术和经营管理水平的重要指标

成本是一项综合性的指标,成本的高低与企业的生产技术和经营管理等各项工作有着内在的联系,企业各项工作的效果最终将通过成本反映出来。例如,商品设计是否先进,生产工艺是否合理,材料消耗是否节约,固定资产利用是否充分,劳动组织是否协调,资金运用是否恰当,商品质量是否优良及产量是否增长等等,均能直接或间接影响到成本水平的高低。因此,企业可以通过对商品成本的控制、考核和分析,不断地改进生产技术和生产工艺,改善经营管理,降低各种耗费,提高经济效益。

(三) 成本是制定商品价格的重要依据

在商品经济条件下,商品价格是商品价值的货币表现。因此,在制定商品价格时,应以商品价值作为基础。虽然目前商品的价值还不能够准确地计量,但商品的成本却能够准确地计算,这样就只能以成本作为制定商品价格的重要依据。由于存在着市场竞争,因此,制定商品价格的重要依据是社会平均成本,而不是企业的个别成本。商品的价格是由各种商品的社会平均成本加上社会

平均利润构成的。很显然,生产技术和经营管理等各项工作做得好的企业,其个别成本低于社会平均成本,这些企业取得的利润将会高于社会平均利润;而生产技术和经营管理各项工作做得差的企业,其个别成本高于社会平均成本,这些企业取得的利润将会低于社会平均利润,有的企业甚至个别成本高于商品价格,出现了亏损。

(四) 成本是企业进行经营决策的重要依据

在社会主义市场经济条件下,企业实行的是自主经营、自负盈亏、自我发展和自我约束的经营机制。这就要求企业提高在市场上的竞争能力和经济效益。当商品在价格水平、品牌、质量和功能相似时,其成本的高低就成了衡量该商品在市场上的竞争能力和获利能力强弱的重要因素。因此企业在进行经营决策时,要对比各种经济参数,开展成本效益分析,选择投入低、产出高、技术先进、工艺流程合理的方案组织实施,以充分发挥成本在经营决策中的作用,使企业在市场竞争中处于有利的地位。

第二节 成本会计的意义和内容

一、成本会计的意义

成本会计是指以货币作为主要量度,以会计核算和企业管理中的各项成本资料为依据,对企业生产经营活动中的成本进行预测、决策、控制、计算、分析和考核,为企业领导层提供成本信息为主的管理信息系统。

成本会计是现代会计的一个重要分支,是商品经济发展到一定历史阶段的产物,是随着社会化大生产的发展而发展的。

自从产生商品经济以来,商品生产者为了确定其所生产商品的交换价格,以便在交换中收回投入的各种耗费,并获得理想的收益,就必须确定商品生产成本。但商品经济刚产生时的生产手段

和技术比较落后,所以成本计算也比较简单,只包括原材料费用、人工费用和少量的制造费用。当时只是根据经验进行估计的,成本数据并不记入会计账簿,因此缺乏连续、全面、系统的记录,成本计算的准确性较差。19世纪产业革命后,随着社会化大生产的发展,企业使用大量价值昂贵的机器设备,折旧的概念开始受到重视。同时,由于生产规模的扩大,对生产过程进行协调和控制的费用急剧增加。另外,由于使用高效率的设备,生产的商品其数量和种类也日趋增加。为了提高成本计算的精确性和规范性,人们便开始将成本计算与会计核算方法结合起来,这就形成了成本会计。最早的成本会计主要是将生产经营耗费进行归集,通过分配后,计算商品的总成本和单位成本。它是财务会计的组成部分。

20世纪初,资本主义经济得到进一步的发展。随着泰勒制度在西方企业的推行,成本会计开始运用“标准成本”、“预算控制”和“差异分析”等同泰勒科学管理方法直接相联系的技术方法。它不仅包括了会计核算与成本计算,还包括了预算与控制。标准成本会计制度的产生,使成本会计的理论和方法有了进一步的完善和发展,从而使成本会计具有了一定的独立性。

20世纪中叶以后,资本主义经济进入一个新的发展时期,资本逐渐集中,从而使企业的生产经营规模日益扩大。市场情况瞬息万变,竞争更趋激烈,生产质优价廉的产品成为企业增强竞争力的重要手段。企业为了在竞争中处于有利的地位,一方面要大力发展新技术、开发新产品,开拓市场;另一方面要加强管理、挖掘内部潜力,降低产品成本。企业在生产开始之前,从对产品的性能、结构、工艺、生产组织安排等各个环节入手,进行科学的设计,制定各种不同的方案,通过成本预测,选取最优的方案,进行成本决策,这样在原有成本会计的基础上,吸收了不少的管理方法,形成了核算与管理相结合的现代成本会计。因此,企业不仅要在生产后进

行成本核算和成本分析,并要做好生产中的成本控制,更重要的是在生产前要做好成本预测和控制,进行成本决策,制定目标成本,用目标成本控制成本形成的全过程。

20 世纪 80 年代,高科技的不断涌现,美欧等西方工业发达国家的资本高度集中,企业生产产品的种类显著增加,销售渠道不断拓展,直接人工占总成本的比重日益下降,而研制费用、推销费用和管理费用则大幅度上升。如果仍以日益减少的生产工人工时为基础分配间接费用,将会造成成本信息的严重失实,于是就产生了作业成本法,即以各作业为基础分配间接费用,并对企业的生产经营过程进行分析,剔除或减少不增加价值的作业,以更好地控制和降低产品成本。这样,成本会计就发展到一个新的阶段。

二、成本会计的内容

成本会计的发展状况告诉我们,成本会计的内容随着经济的发展和要求的提高而不断地得以拓展。目前由以下七个部分的内容组成。

(一) 成本预测

成本预测是指企业根据前期成本资料和影响成本的各项因素的依存关系,运用专门的方法,对未来的成本水平及其变化趋势作出科学的测算。

企业通过成本预测,可以取得供选择的方案的成本资料,这就为企业进行成本决策提供了重要的依据,避免了生产经营管理的盲目性,提高了成本管理的科学性和预见性。

(二) 成本决策

成本决策是指企业在成本预测的基础上,运用科学的理论和方法,在多个备选的成本方案中,抉择最优方案,以确定目标成本。

企业通过成本决策,确定了目标成本,为编制成本计划提供了依据。成本决策也是实施成本事前控制和提高经济效益的重要途径。