



全国高职高专财会专业规划教材

成本会计

徐恒山 主编



科学出版社
www.sciencep.com

全国高职高专财会专业规划教材

成 本 会 计

徐恒山 主编

科 学 出 版 社

北 京

内 容 简 介

本书是以中华人民共和国财政部最新颁布的会计准则和高职高专培养目标为依据,以制造业会计实务为基础,以培养专业技能为核心的会计专业主干课程之一。本书紧扣制造业产品成本的形成、计算和核算主线,系统介绍构成成本要素费用的归集与分配,突出成本计算的基本方法,以及成本报告与分析。

本书可作为高职高专会计专业的教材,也可作为自学参考书。

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/徐恒山主编. —北京:科学出版社, 2005

(全国高职高专财会专业规划教材)

ISBN 7-03-015929-2

I. 成… II. 徐… III. 成本会计-高等学校: 技术学校-教材 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 078211 号

责任编辑: 王 彦 / 责任校对: 都 岚

责任印制: 吕春珉 / 封面设计: 耕者设计工作室

科学出版社出版

北京东黄城根北街 16 号

邮政编码: 100717

<http://www.sciencep.com>

新蕾印刷厂印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2005 年 7 月第 一 版 开本: B5 (720×1000)

2005 年 7 月第一次印刷 印张: 16 1/4

印数: 1—3 000 字数: 326 000

定价: 22.00 元

(如有印装质量问题,我社负责调换〈路通〉)

销售部电话 010-62136131 编辑部电话 010-62138978-8208 (VF04)

全国高职高专财会专业规划教材编委会

主 任 梁伟样

委 员 (以姓氏笔画为序)

米 莉 孙世臣 杨 欣 张玉英 张立俊

陈 强 陈六一 陈建松 邵敬浩 侯 颖

徐 静 徐恒山 戚素文 程 坚

秘书长 王 彦

前 言

本书是以《企业会计制度》和高职高专会计专业培养目标为依据，以制造业会计实务为基础，以培养专业技能为核心的会计专业主干课程之一。

本书旨在培养学生面向中小型制造业的成本会计核算技能为主。在企业内部控制过程中，需要既有较强的管理意识和理论基础，又有熟练的实务操作能力的中初级会计人才。本书紧扣制造业产品成本的形成、计算和核算主线，系统介绍构成成本要素费用的归集与分配，突出成本计算的基本方法，以及成本报告与分析。本书力求体现理论简明够用，着重培养和提高读者的岗位技能。

本书由内蒙古商贸职业学院徐恒山任主编。全书编写分工如下：内蒙古商贸职业学院赵泽敏执笔第二章，安徽商贸职业技术学院季学芳执笔第三、四、五、六、七章，齐齐哈尔大学职业技术学院孙洪珍执笔第八、九章，内蒙古商贸职业学院贺密柱执笔第十章，内蒙古大学经济管理学院米莉执笔第十二章，内蒙古商贸职业学院徐恒山执笔第一、十一章。

由于时间仓促，水平有限，疏漏难免，敬请广大读者提出宝贵意见，以便进一步修订完善。

编 者

2005年5月

目 录

第一章 总论	1
第一节 成本会计的对象	1
一、成本的经济性质和内容	1
二、成本会计的对象	2
第二节 成本会计的内容和任务	3
一、成本会计的内容	3
二、成本会计的任务	5
第三节 成本会计工作的组织	6
一、成本会计的机构	6
二、成本会计人员	7
三、成本会计的法规和制度	8
本章小结	10
本章练习题	10
第二章 成本核算的基础	13
第一节 成本核算的基本要求	13
一、严格执行成本开支范围和费用开支标准	13
二、正确划分成本的界限	13
三、完善成本责任制	14
四、遵循权责发生制原则	15
五、做好成本核算的各项基础工作	15
六、选择成本计算方法	15
第二节 费用要素和成本项目	15
一、费用要素	16
二、成本项目	17
第三节 成本核算的账户和一般程序	18
一、成本核算的会计账户	18
二、成本核算的一般程序	21
本章小结	21
本章练习题	22
第三章 直接材料费用的核算	25
第一节 直接材料核算的意义和任务	25



一、直接材料核算的意义.....	25
二、直接材料费用核算的任务.....	25
第二节 直接材料发出的核算.....	25
一、按实际成本发出材料的核算.....	26
二、按计划成本发出材料的核算.....	27
第三节 直接材料分配的核算.....	28
一、原材料费用分配的核算.....	28
二、燃料费用分配的核算.....	32
本章小结.....	34
本章练习题.....	34
第四章 直接人工费用的核算.....	37
第一节 工资总额的构成.....	37
一、工资总额的组成.....	37
二、工资核算的任务.....	38
第二节 工资费用核算的原始记录.....	39
一、考勤记录.....	39
二、产量和工时记录.....	39
第三节 工资费用的计算.....	40
一、计时工资的计算.....	40
二、计件工资的计算.....	41
第四节 工资费用分配的核算.....	44
一、工资结算凭证.....	44
二、工资费用分配的核算.....	45
第五节 职工福利费的核算.....	48
本章小结.....	49
本章练习题.....	50
第五章 折旧费用和其他费用的核算.....	54
第一节 折旧费用的核算.....	54
一、折旧费用的计算方法.....	54
二、折旧费用的核算.....	58
第二节 其他费用的核算.....	59
一、修理费用的核算.....	59
二、外购动力费用核算.....	60
三、跨期费用的核算.....	62
四、其他支出的核算.....	64



本章练习题	66
第六章 辅助生产费用核算	68
第一节 辅助生产费用的内容	68
一、车间自身发生的费用	68
二、其他车间分进的费用	69
第二节 辅助生产费用归集的核算	69
一、辅助生产费用的归集	69
二、辅助生产费用归集账务处理	70
第三节 辅助生产费用分配的核算	71
一、辅助生产费用分配的特点	72
二、辅助生产费用的分配方法	72
本章小结	79
本章练习题	80
第七章 制造费用核算	83
第一节 制造费用归集的核算	83
一、制造费用核算内容	83
二、制造费用的项目	84
三、制造费用的归集	84
第二节 制造费用分配的核算	85
一、制造费用分配的程序	85
二、制造费用分配的方法	85
本章小结	89
本章练习题	90
第八章 废品损失和停工损失的核算	93
第一节 废品损失的核算	93
一、废品损失的内容	93
二、废品损失的账户设置	93
三、废品损失的计算和账务处理	94
第二节 停工损失的核算	98
一、停工损失归集的核算	98
二、停工损失分配的核算	99
本章小结	100
本章练习题	100
第九章 生产费用在完工产品和在产品之间分配的核算	105
第一节 在产品数量的核算	105



一、在产品涵义	105
二、在产品收发结存的核算	106
第二节 完工产品和在产品之间费用分配的核算	107
一、在产品不计算成本法	107
二、在产品按固定成本计价法	107
三、在产品按所耗直接材料费用计价法	108
四、约当产量比例法	108
五、在产品按完工产品计算法	111
六、在产品按定额成本计价法	112
七、定额比例法	114
第三节 完工产品成本结转的核算	117
本章小结	118
本章练习题	119
第十章 产品成本计算的基本方法	127
第一节 产品成本计算概述	127
一、生产特点和管理要求对产品成本计算的影响	127
二、产品成本计算的方法	129
第二节 产品成本计算的品种法	130
一、品种法的特点和适用范围	130
二、品种法的一般计算程序	131
三、品种法举例	132
第三节 产品成本计算的分批法	142
一、分批法的特点	142
二、分批法的适用范围	142
三、分批法的计算程序	143
四、简化的分批法	152
第四节 产品成本计算的分步法	156
一、分步法的特点和适用范围	156
二、逐步结转分步法	157
三、平行结转分步法	167
本章小结	172
本章练习题	173
第十一章 产品成本计算的辅助方法	182
第一节 产品成本计算的分类法	182
一、分类法的特点和适用范围	182



二、分类法的计算程序.....	183
三、分类法举例	184
四、副产品成本计算.....	190
第二节 产品成本计算的定额法.....	194
一、定额法的特点及适用范围.....	194
二、定额法的计算程序和方法.....	195
三、定额法举例	202
本章小结	204
本章练习题	205
第十二章 成本报表的编制和分析	214
第一节 成本报表概述	214
一、成本报表的意义.....	214
二、成本报表的分类.....	214
三、成本报表编制的要求.....	215
第二节 商品产品成本报表.....	216
一、商品产品成本报表概述.....	216
二、商品产品成本报表的编制方法.....	218
第三节 主要产品单位成本报表.....	220
一、主要产品单位成本报表概述.....	220
二、主要产品单位成本报表的编制方法.....	221
第四节 制造费用明细表.....	222
一、制造费用明细表概述.....	222
二、制造费用明细表的编制方法.....	223
第五节 成本报表分析	224
一、成本报表分析的意义.....	224
二、成本报表分析的常用方法.....	224
三、商品产品成本报表分析.....	228
四、主要产品单位成本报表分析.....	234
五、制造费用明细表分析.....	238
本章小结	239
本章练习题	240
主要参考文献	247

第一章 总 论

第一节 成本会计的对象

一、成本的经济性质和内容

成本是一个价值范畴。它是商品生产发展到一定阶段，人们为了比较生产中的所费与所得并对所费进行补偿而产生的一个价值表现的生产耗费的概念。即通过货币量综合反映商品生产中所耗费的物化劳动和活劳动。

在商品经济条件下，生产耗费都是为了一定目的而发生的，有所得必有所费。因此，一切耗费都必须对象化于所得，并从中得到补偿，这是使社会再生产得以延续的前提条件。

产品生产是物质生产企业的基本经济活动。产品的生产过程，同时又是物化劳动和活劳动的消耗过程，企业生产产品所消耗的物化劳动和活劳动的总和构成产品的社会生产费用，产品的社会生产费用构成产品的价值。产品价值具体包括三部分：① 已耗费的生产资料转移的价值；② 劳动者为自己劳动所创造的价值；③ 劳动者为社会劳动所创造的价值。从理论上讲，上述的前两部分，是商品价值中的补偿部分，它构成商品的理论成本。但是，在现实经济活动中，为了促使企业加强经济核算，节约生产耗费和支出，对于某些不属于生产资料耗费性质的废品损失、停工损失、财产保险费等也列入产品成本，而把某些属于劳动者劳动耗费性质的费用不列入产品成本，列入营业外支出或从企业盈利中开支。

按现行《企业会计准则》、《企业财务通则》的规定，工业企业产品成本的内容包括直接材料费用、直接人工费用和制造费用，除此以外的费用列入管理费用。

直接材料费用是指生产过程中用于产品生产并成为产品主要部分的材料成本。包括直接生产实际消耗的原材料、辅助材料、备品配件、外购半成品、燃料、动力、包装物以及其他直接材料。

直接人工费用是指生产过程中直接从事产品生产所发生的人工成本。包括直接从事产品生产人员的工资、奖金、津贴和补贴，以及职工福利费等。

制造费用是指生产过程中有助于产品形成并需要分配计入产品成本的费用。



包括企业各个生产单位（分厂车间）为组织和管理生产所发生的生产单位管理人员工资，职工福利费，机器设备等折旧费、租赁费、修理费，低值易耗品摊销，保险费，劳动保护费，季节性修理期间的停工损失以及其他间接费用。

综上所述，成本是企业一定时期内生产一定种类一定数量产品而发生的各种生产费用的总和，其实质是企业生产经营过程中所消耗的物化劳动和活劳动中必要劳动的价值总和。

二、成本会计的对象

成本会计的对象是指成本会计核算和监督的内容。明确成本会计的对象，对于确定成本会计的任务，研究和运用成本会计的方法，更好地发挥成本会计在经济管理中的作用，有着重要的意义。

前面对成本的经济性质和内容进行了阐述，但为了更详细、具体地了解成本会计的对象，还必须结合生产经营过程加以说明。下面以工业企业为例，说明成本会计核算和监督的主要内容。

工业依此类推基本生产经营活动是生产和销售工业产品。在产品的直接生产过程中，在从原材料投入生产到产成品制成的产品制造过程中，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，包括劳动资料和劳动对象等物化劳动和活劳动耗费两大部分。具体地讲，在产品制造过程中发生的各种耗费，主要包括原料及主要材料、辅助材料、燃料等支出，直接生产人员及生产单位（如分厂、车间）管理人员工资及其他一些货币支出等。所有这些支出构成了企业产品制造的全部生产费用。为生产一定种类一定数量产品而发生的各种费用支出和产品生产成本的构成，是成本会计核算和监督的主要内容。

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。如应由企业负担的运输费以及销售机构的人员工资等。所有这些为销售本企业产品而发生的费用构成企业的产品销售费用。这也是企业生产经营过程中所发生的一项重要费用，它的支出及归集过程，也是成本会计核算和监督的内容。

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。如管理人员工资、工会经费、业务招待费、固定资产折旧、坏账损失等。这些费用统称为管理费用，它也是企业在生产经营过程中发生的必要费用，其支出和归集过程，同样是成本会计核算和监督的内容。

此外，企业为筹措企业生产经营所需要资金也会发生一些费用，如利息支出、金融机构的手续费等，这些费用统称为财务费用，它的支出及归集过程也属于成本会计核算和监督的内容。



如上所述, 营业费用、管理费用和财务费用, 与产品生产并没有直接联系, 而是按发生的期间归集, 直接计入当期损益, 因此, 它构成了企业的期间费用。

以上以工业企业为例对成本会计应核算和监督的主要内容进行了概括性说明。虽然交通运输、施工、商品流通等企业各有其特点, 但工业企业的生产经营过程最为典型和全面。为此, 可将成本会计的对象概括为: 企业生产经营过程中各种费用的支出, 以及产品成本和期间费用的形成。

第二节 成本会计的内容和任务

一、成本会计的内容

成本会计的具体内容包括: 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。

(一) 成本预测

成本预测是指根据现有的成本资料, 运用一定的专门方法对未来一定时期成本水平及其发展趋势进行的预计和测算。它是确定目标成本和选择达到目标成本最佳途径的重要手段, 是进行成本决策和编制成本计划的基础。通过成本预测可能寻求降低产品成本、提高经济效益的途径。

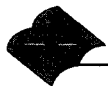
成本管理的许多环节都需要进行预测。如工业企业在建厂、扩建、改建, 产品设计时的成本预测; 编制成本计划前对成本降低幅度预测; 成本计划执行过程中对成本发展趋势的预测等。

(二) 成本决策

成本决策是指在成本预测的基础上, 根据内部潜力, 制订优化成本的多种可行性方案, 运用决策理论和方法, 对备选方案进行比较分析, 从中选择最优方案。作出最优化的成本决策, 是制定成本计划的前提, 也是提高经济效益的重要途径。如工业企业新产品设计和老产品改造的决策; 零部件自制或外购的决策; 半成品是否继续加工的决策; 生产批量的决策; 产品质量成本的决策等。

(三) 成本计划

成本计划是指在成本预测和决策的基础上, 为保证成本决策所确定的目标成本的实现, 通过一定的程序, 运用一定的方法, 以货币形式规定计划期产品的生产耗费和各种产品的成本水平, 并以书面文件的形式下达给各执行单位和部门, 作为计划执行和考核的依据。包括生产费用预算; 产品单位成本计划和商品产品



总成本计划；可比产品成本降低额和降低率等。

（四）成本控制

成本控制是指对整个生产经营活动中各项生产费用的发生进行引导和限制，使之能按预定的目标或计划进行的一种管理制度。从企业的经营过程来看，成本控制分为事前控制，事中控制和事后控制三个阶段。成本的事前控制是从建厂、改建、扩建、新产品设计、研制、老产品改造，直到产品正式投产前所进行的一系列降低产品成本的活动。事前成本控制是整个成本控制活动中最重要的环节，直接影响制造成本和使用成本的高低。事中成本控制是指产品生产过程中的控制。从计划安排生产、原材料采购、产品制造到完工入库的整个生产过程中的物化劳动和活劳动耗费的控制。事后成本控制是指定期对过去一定时期成本控制的总结，揭示问题，找出差距，为更好地控制未来成本指明方向。

（五）成本核算

成本核算是生产费用的核算和成本计划的总称。它是根据产品成本计算对象，对生产经营过程中发生的各种生产费用，按照一定的标准和方法进行归集与分配，并正确划分各种费用界限，以计算各种产品的实际总成本和单位成本。成本核算是成本会计工作的核心。成本核算过程，既是对产品生产过程中各种劳动耗费和费用支出如实反映的过程，也是进行信息反馈和控制的过程。通过成本核算提供的成本资料可以反映成本计划的完成情况，为编制下期成本计划，进行未来成本的预测和决策提供资料，还可以为制订产品价格提供依据。

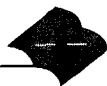
（六）成本分析

成本分析是根据成本核算资料和相关资料，运用一定的方法，揭示影响产品成本水平变动的各种因素，及其各因素变化对产品成本的影响程度。具体包括：全部产品计划完成情况的分析，主要产品成本计划完成情况的分析，技术经济指标对各产品成本影响的分析，国内外同类产品成本对比分析等。

（七）成本考核

成本考核是定期对成本计划及有关指标实际完成情况进行总结和评价。成本考核要以各责任者为对象，以其可控制成本为界限，并按责任的归属来核算和考核其成本指标完成情况，评价其工作业绩并决定其奖惩。其目的在于鼓舞先进，激励后进，进一步完善成本管理责任制，提高企业成本管理水平。

上述成本会计各项内容相互联系，相互依存形成一个有机整体。成本预测是成本决策的前提，成本决策又是成本预测的结果。成本计划是成本决策所确定目标的



具体化。成本控制是对成本计划的实施进行监督,保证决策目的实现,成本核算是对决策目标是否实现的检验,成本分析是查明计划实施结果的影响因素和原因。成本核算是实现决策目标的重要手段。应当指出,成本核算是成本会计最重要最基本的内容,没有成本核算就没有成本会计,也不会存在成本会计的其他内容。

二、成本会计的任务

作为成本管理的重要内容和手段,成本会计的任务由企业经营管理的要求所决定,受成本会计的对象所制约。其主要任务是:

(一) 进行成本预测和决策,编制成本计划

成本会计作为一项综合性很强的价值管理工作,应充分发挥其作用。为了使企业成本管理工作有计划地进行和对费用开支有效地进行控制,成本会计工作应在企业各有关方面的配合下,根据历史成本资料、市场调查情况以及其他有关资料,采用科学的方法预测成本水平,拟定各种降低成本的方案,供企业领导和有关方面比较分析,作出决策,然后再根据目标成本或成本预测的资料,编制成本计划、控制标准以及降低成本的主要措施。只有这样,才能减少生产经营管理的盲目性,提高降低成本的自觉性,正确寻找降低成本的途径,并为成本控制、考核、分析提供依据。

(二) 进行成本核算,提供成本信息

成本核算是成本会计工作的核心,它是对企业生产经营中所发生的各种费用,根据财务会计制度规定的成本开支范围,采用合适的成本计算方法,按一定的对象进行归集和分配,以计算实际总成本和各产品的单位成本。通过成本核算资料,为企业经营管理提供有关成本信息,以加强成本管理,检查成本计划的完成情况。并积极探求节约开支,降低成本的途径和方法,以促进企业经济效益的不断提高。

(三) 加强成本控制,实现经营目标

成本控制是在成本发生前后和形成过程中,根据成本管理要求以及成本计划,对企业生产经营活动中的各项生产费用进行引导、调节和监督。加强成本控制就是要求建立相应的成本管理制度,严格控制各项成本、费用的发生,防止浪费损失,促使企业在生产经营活动过程中降低成本,节约支出,以保证实现企业经营目标。

(四) 开展成本分析和考核,提高成本管理水平

开展成本分析和考核是指要定期或不定期地利用成本核算资料和其他资料,



将本期实际成本与计划成本、上期实际成本等进行对比,揭示成本升降变化的情况及其原因,借以评价企业各责任部门成本管理成绩和存在的问题。达到鼓励先进,鞭策后进,进一步完善成本管理责任制,督促企业各责任部门更好地履行经济责任,挖掘增产节约、降低成本的潜力,不断提高企业成本管理水平。

第三节 成本会计工作的组织

一、成本会计的机构

企业的成本会计机构,是在企业中直接从事成本会计工作的机构。

(一) 企业成本会计机构的设置

由于成本会计工作是会计工作的一部分,因而企业的成本会计机构一般是企业会计机构的一部分。以工业企业为例,厂部的成本会计机构一般设在厂部会计部门中,是厂部会计处的一个科,或者厂部会计的一个组。厂部供、产、销等职能部门和下属生产车间等,可以设置成本会计组或者配备专职或兼职的成本会计或成本核算人员;这些单位的成本会计机构或人员,在业务上都应接受厂部成本会计机构的指导和监督。

(二) 成本会计机构内部的组织分工

成本会计机构内部的组织分工,可以按成本会计的环节分工,如厂部成本会计科可分为成本预测决策组、成本计划控制组、成本核算组和成本分析考核组;也可以按成本会计的对象分工,如分为产品成本组、经营管理费用组和专项成本组。为了科学地组织成本会计工作,应按照分工建立成本会计岗位责任制,使每一项成本会计工作都有人负责;每一个成本会计人员都明确自己的责任。

企业内部各级成本会计机构之间的组织分工,有集中工作和分散工作两种方式。

集中工作方式,是指成本会计工作中的预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核各环节的工作,主要由厂部成本会计机构集中进行;车间等其他单位中的成本会计机构或人员负责登记原始记录和填制原始凭证,对它们进行初步的审核、整理和汇总,为厂部进一步工作提供资料。在这种方式下,车间等其他单位大多只配备专职或兼职的成本会计或核算人员。

采用集中工作方式,厂部成本会计机构可以比较及时地掌握企业有关成本的全面信息;便于集中使用计算机进行成本数据处理;还可以减少成本会计机构的层次和成本会计人员的数量;但不便于实行责任成本核算;不便于直接从事生产



经营活动的各单位和职工及时掌握本单位的成本信息，因而不利于调动他们自我控制成本费用、提高经济效益的积极性。

分散工作方式，也称非集中工作方式，是指成本会计工作中的计划、控制、核算和分析工作，分散由车间等其他单位的成本会计机构或人员分别进行；成本考核工作由上一级成本会计机构对下一级成本会计机构逐级进行。厂部成本会计机构负责对各下级成本会计机构或人员进行业务上的指导和监督，并对全厂成本进行综合的计划、控制、分析和考核工作，以及对全厂成本进行汇总核算工作。成本的预测和决策工作一般仍由厂部成本会计机构集中进行。

分散工作方式的优缺点与集中工作方式的优缺点恰好相反。

企业应根据规模大小、内部各单位经营管理的要求，以及这些单位成本会计人员的数量和素质，从有利于充分发挥成本会计工作的作用，提高成本会计工作的效率出发，确定采用哪一种工作方式。大中型企业一般采用分散工作方式；中小型企业一般采用集中工作方式。为了扬长避短，也可以在一个企业中综合采用两种方式，即对某些单位采用分散工作方式；而对另一些单位则采用集中工作方式。

（三）成本机构与企业内部各单位之间的相互关系

成本会计机构的工作与直接从事生产经营活动的各单位的工作有着密切的联系。成本会计机构要做好成本会计工作，必须加强同这些单位的协作，宣传和依靠有关单位的职工，执行成本会计的法规和制度，正确、及时地填制有关的原始凭证和原始记录，做好各项基础工作；应该组织职工群众管好用好财产物资，充分发挥机器设备的效能，提高劳动效率，结合本职工作厉行节约，降低成本、费用，提高经济效益。企业内部各单位也应遵守有关的法规和制度，会同、协助和配合各级成本会计机构做好成本会计工作，支持本单位中的成本会计人员做好本职工作。

为了充分发挥成本会计机构的职能作用，企业的总会计师和会计主管人员应该加强对成本会计机构的领导，经常研究成本会计工作，督促和检查成本会计机构做好各项业务工作，支持成本会计人员履行职责，帮助解决工作中存在的问题，并且以身作则，遵守有关的规章、制度。

二、成本会计人员

在企业的成本会计机构中，配备适当数量政治上和业务上合格的成本会计人员，是做好成本会计工作的决定性因素。为了充分调动会计人员做好工作的积极性，国家规定了会计人员的技术职称以及会计人员的职责和权限。这些规定对于成本会计人员也完全适用。