



新编 成本会计

顾奎玲 主编

机械工业出版社

新 编 成 本 会 计

顾奋玲 主编

机械工业出版社

(京) 新登字504号

内 容 提 要

本书包括会计制度改革的最科科目设置的主要内容,是迄今最系统、最全面、最权威的财会必备书。内容包括:成本的核算办法、成本的开支范围、成本费用项目、主要帐户的设置、成本核算的一般程序、成本会计报表等。书中详尽介绍了新旧转轨时期帐务的衔接和处理,是会计制度转轨时期的必备书。

新编成本会计

顾奋玲 主编

责任编辑:王霄飞 版式设计:李松山

封面设计:姚毅 责任校对:陈丽云

机械工业出版社出版(北京阜成门外百万庄南街一号)

邮政编码:100037

(北京市书刊出版业营业许可证出字第117号)

首都医学院印刷厂印刷

新华书店北京发行所发行·新华书店经售

开本 787×1092¹/₃₂·印张15·字数332千字

1993年7月北京第1版·1993年7月北京第1次印刷

印数 00 001—6220·定价:19.00元

ISBN 7-111-03790·1/F·490(G)

前 言

为了适应会计制度改革及满足广大财会人员、财经工作者更新知识的需要，我们编写了《新编成本会计》一书。本书编写的宗旨是适应会计制度改革的需要，建立新型的成本会计的理论和方法体系。

本书编写过程中，充分吸收众家之长，结合当前会计改革的新情况，引入了管理方式和管理思想。与传统财会书相比，在结构、内容及表述形式上均作了较大的调整和充实，确有新意。如增加了期间成本的核算，加大了成本预测、决策的比重，引入了标准成本和费用预算，采用制造成本法来核算产品成本等。

本书可为在职财会人员以及广大财经工作者培训和自学之用。也可作为高等财经院校会计、审计及其他经济管理专业学生的使用教材。

本书由顾奋玲同志任主编。第一章由顾奋玲执笔，第二章、第五章由王如燕执笔、第三章由孟昭胜执笔，第四章由付志刚执笔，第六章由宋宝执笔，第七章、第九章第六节、第十章由王中华执笔，第八章、第九章由白秀英执笔，第十一章和第十二章由兰艳泽执笔。全书由顾奋玲进行统稿。

由于时间仓促，书中难免有错误和不妥之处，恳请读者批评指正。

编 者

1993年4月

DA216/04

目 录

前言

第一章 绪 论

第一节 成本会计的意义·····	(1)
第二节 成本会计的职能和任务·····	(5)
第三节 成本会计的基础工作·····	(9)
第四节 成本会计的基本内容·····	(12)
第五节 成本会计工作的组织·····	(15)

第二章 成本分类

第一节 成本分类的意义·····	(20)
第二节 成本按其经济职能的分类方法·····	(21)
第三节 成本按其成本习性的分类方法·····	(24)
第四节 成本的其它分类方法·····	(36)

第三章 成本预测

第一节 预测原理概述·····	(48)
第二节 成本预测的内容和作用·····	(49)
第三节 成本预测的方法·····	(52)

第四章 成本决策

第一节 成本决策概述·····	(64)
第二节 成本决策的方法·····	(67)
第三节 成本决策的分析与评价·····	(80)

第五章 标准成本

第一节	标准成本概述	(99)
第二节	标准成本的制订	(105)
第三节	成本差异及其计算方法	(111)
第四节	成本差异的帐务处理	(121)

第六章 成本和费用预算

第一节	成本和费用预算概述	(131)
第二节	成本和费用预算的编制	(133)
第三节	编制费用预算的方法	(139)

第七章 购入成本的核算

第一节	购入成本概述	(151)
第二节	工业企业材料采购成本的核算	(153)
第三节	商品流通企业商品购进的核算	(159)
第四节	包装物、低值易耗品购进的核算	(167)

第八章 生产成本核算原理

第一节	生产成本核算的意义和要求	(169)
第二节	成本费用的内容和产品成本项目	(173)
第三节	生产费用在不同产品之间的归集和分配	(175)
第四节	生产费用在完工产品和在产品之间的归集和分配	(199)

第九章 生产成本核算方法

第一节	各种成本核算方法概述	(211)
第二节	生产成本核算的品种法	(214)
第三节	生产成本核算的分批法	(228)
第四节	生产成本核算的分步法	(235)
第五节	生产成本核算的分类法	(245)
第六节	生产成本核算的定额法	(249)

第七节 成本核算方法的具体应用.....	(260)
----------------------	---------

第十章 期间成本的核算

第一节 期间成本概述.....	(263)
第二节 管理费用的核算.....	(264)
第三节 财务费用的核算.....	(271)
第四节 销售费用的核算.....	(277)
第五节 商品流通企业经营费用的核算.....	(277)

第十一章 成本控制

第一节 成本控制概述.....	(282)
第二节 成本的事前控制.....	(290)
第三节 成本的事中控制.....	(301)
第四节 成本的事后反馈及控制.....	(317)

第十二章 成本分析

第一节 产品成本分析概述.....	(330)
第二节 成本的事前预测分析.....	(334)
第三节 产品成本计划完成情况分析.....	(344)
第四节 主要产品单位成本分析.....	(355)

附录1 企业财会通则.....	(366)
-----------------	---------

附录2 企业会计准则.....	(376)
-----------------	---------

附录3 工业企业财会制度.....	(388)
-------------------	---------

附录4 商品流通企业财会制度.....	(416)
---------------------	---------

附录5 施工、房地产开发企业财会制度.....	(445)
-------------------------	---------

第一章 绪 论

第一节 成本会计的意义

一、成本的经济内涵

成本是一种资产价值，是商品经济的产物，是以货币表现的商品生产中活劳动和物化劳动的耗费。在任何社会制度下，生产一种产品都要耗费一定数量的劳动，产品的生产过程，就是人、财、物的耗费过程，也就是成本的形成过程。但在不同时期，人们对成本的认识不同。在资本主义生产之前，小商品生产者为了维持简单再生产，只考虑物化劳动的消耗补偿，而往往忽视活劳动消耗的合理补偿，因而，没有形成完整的成本概念。到了资本主义经济时期，商品生产发展到一定阶段，才有了完整的成本概念。马克思科学地分析了资本主义商品产品，将生产某种产品所耗费的全部社会劳动分为两部分：一部分是物化劳动，就是在生产过程中所耗费掉的生产资料；另一部分是活劳动，就是在生产过程中所耗费的工人和职员的劳动。而活劳动又具体划分为必要劳动和剩余劳动两部分。因而，商品产品的价值（W）就体现为消耗劳动对象和劳动工具等物化劳动的价值（C），劳动者为自己创造的价值，即活劳动消耗中的必要劳动部分所创造的价值（V）和活劳动消耗中的剩余劳动部分为社会所创造的价值m，用公式表达为：

$$W = C + V + m$$

其中 $C + V$ ，即物化劳动消耗和活劳动消耗中的必要劳动部分，就是成本的经济内涵。

产品的成本水平，是企业生产经营工作质量的综合反映。产品产量的多少，产品质量的好坏，劳动生产率和设备利用率的高低，材料的节约和浪费，最终都会直接或间接地在成本中反映出来。同时，产品成本也是正确计算利润和产品价格的主要依据。所以，不断降低产品成本，就成为企业管理中非常重要的任务。特别在商品生产条件下，耗费和补偿是对应统一的，任何耗费总是个别生产者的事，而补偿则是社会的过程。生产中耗费需要补偿，而流通中能否补偿则很难统一。这就迫使企业管理部门不得不重视成本，努力加强管理，力求以较少的耗费来寻求补偿，并获取最大限度的利润。因而，促使了成本和管理相结合，确立了成本在经济管理中的地位。

成本会计早期的功能，在于计算产品单位成本。有了产品单位成本，才能确立存货价值，销售成本和损益，完成财务会计反映企业财务状况和经营成果的任务。

随着商品经济的发展，企业在市场中的竞争日益激烈，企业要想在竞争中处于有利地位，必须加强管理，进行预测决策。因而，传统意义上的成本概念已不能满足管理上的需要，必须对其进行进一步的加工，改制和延伸，形成一些新的成本概念，如变动成本、固定成本、机会成本、责任成本、边际成本、差量成本等，使成本具有多种涵义。所以我们必须对各种成本概念进行分析研究。例如进一步认识成本的特性，成本所包括的范围、成本的能否控制，成本的承担者等，以便运用不同的成本概念进行预测、决策、控制和考核，为管理服务。

二、成本会计的产生及发展

成本会计是现代会计的一个分支，是社会经济发展到一定历史阶段的产物，它的产生及发展大概经历了早期、近代和现代三个阶段，并逐步成长完善。

1. 早期形成阶段

资本主义初期，企业主为了确定经营盈亏，就试图计算成本。开始，成本只估计一个大概值，后来逐步用统计方法去计算成本，但准确性较差。到了19世纪产业革命后，企业数量增多，规模逐渐扩大，企业之间出现了竞争，生产成本受到重视。英国的会计界为适应这种形势需要，担当起研究成本计算的重任，经过一段时期的探索，最后才将成本的记录与计算和普通会计的工作结合起来。当时，部分行业在计算成本时，开始采用分批法和分步法，会计人员开始探索成本性态问题，将产品成本划分为主要成本，车间费用和一般管理费用。主要成本包括材料耗用，直接工资和其它直接费，并制定了人工成本的归集及分配的方法，通过使用“时间卡”和“记时簿”，记录职工的出勤时间和完成的工作件数量，以控制工资开支和正确计算人工成本。不少企业都形成了一套材料核算与管理办法，建立了“永续盘存制”，“先进先出法”等，从此使成本会计得以形成，并为其进一步发展奠定了良好的基础。

2. 近代发展阶段

从本世纪20年代到第二次世界大战前，随着资本主义经济进一步发展，在管理上泰勒制度的实行，为会计提出了新的课题。为了配合泰勒的劳动定额和计划工资等管理模式，在会计中引入了“标准成本”“差异分析”和“预算控制”等技术方法。同时，成本计算方法也扩大到各个行业和企业

内部的各个部门。成本会计的范围扩大了，它不仅是会计核算与成本相结合，而且还包括了预算和控制等内容。成本会计的理论和方法有了进一步的完善和发展，相对财务会计而言，已经具有一定的独立性。

3. 现代发展阶段

第二次世界大战以后，资本主义经济发展十分迅速，资本高度集中，企业规模日益扩大，跨国公司不断涌现。同时，科学技术与生产经营相结合，使新产品层出不穷，产品更新换代很快，企业在市场中的竞争十分激烈。企业主为了在竞争中处于有利地位，一方面积极依靠科学技术开发新产品，开拓市场；另一方面注重企业管理，挖掘内部潜力，控制和降低成本，以低成本高质量来求生存。因而，成本管理就成为了企业管理中的一个重要组成部分。通过实践，企业管理人员意识到，要想大幅度地降低成本，必须从产品的设计、工艺、组织、生产等诸方面入手，制订各种不同方案，通过预测，选取最优方案，作为决策的依据。因而，企业管理需要会计人员不仅要做好生产过程中成本的日常控制和成本核算，更重要的还要做好成本预测、决策、预算，加强对成本的事前控制。同时，还要注重成本的事后分析和反馈，为企业决策提供信息，这些内容的引入，进一步拓宽了成本会计的范围，完善了成本会计体系，推动了成本会计的发展。随着经济的发展，成本会计在企业管理中起到越来越重要的作用。

三、成本会计的定义

成本会计在其各个历史发展时期，曾有许多会计学者对其下过不同的定义：

劳伦氏 (W.B. Lawrence) 对定义的表述：成本会计

就是应用普通会计的原理原则，详细记录某一工厂生产与销售产品时所发生的一切费用，并求得各种产品的单位成本和总成本，以供工厂管理当局决定经济的、有效的和有利的产销政策时参考的一种会计。

陀尔氏(James L. Dohr)对定义的表述：成本会计 乃会计学的一个分支，用以记录和分析某一特定企业的各项支出，研究并解释所得的资料，借以作为经营与管理企业的指针。

英国会计学家杰·自蒂(J. Batty)对现代成本会计的定义也进行了表述：成本会计是用来描述企业在详细地计划和控制它的资源利用情况方面的原理、惯例、技术和制度的一种综合术语。这里所说的资源，通常是指资产、设备、人员以及所耗的各种材料和劳动。

我国不少会计学家对成本会计的概念也从不同角度进行过论述，为成本会计定义的理论研究提供了基础。从我国目前而言，随着商品经济的深入，现代管理的发展，成本会计的内涵也有了进一步的扩展。现代成本会计的定义中既要涵盖传统成本会计的本质，又应该体现管理思想，管理方式的介入，因而，其定义应表述为：现代成本会计是会计学的一个分支，是成本会计和管理的直接结合，根据会计资料及其它有关资料，采用会计的、数字的和统计的方法，对企业的成本进行预测、决策、预算、核算以及控制和分析，以达到对成本的最优管理，进而促使企业的资源得到合理配置，生产经营实现最佳运转。

第二节 成本会计的职能和任务

一、成本会计的职能

成本会计是会计学的一个分支，要想弄清楚成本会计的

职能，必须先明确会计的职能。会计的职能通常是指会计工作本身固有的功能，是客观存在的东西。它与会计的任务既有联系，又有区别。因为任务是人们根据不同时期的客观需要与可能，对会计工作提出的要求，属于人的主观意志，它随着条件的改变而改变，但无论怎样，任务总不会超越它本身的职能。

会计的职能会随着社会经济的日益发展而逐步扩大。本世纪50年代以前，一般都认为会计具有“反映”和“监督”两项基本职能，但是到了50年代以后，企业会计系统为了适应生产规模的扩大和社会经济发展的需要，引入了许多新的方法和内容，会计实践已经远远超过单纯的事后反映和定期监督的范围，财务会计仍具有反映和监督两项基本职能，而作为会计学分支之一的成本会计则把传统的会计职能扩大到下述四个方面：

1. 规划职能

主要是用历史成本资料及其他有关资料，对成本进行科学的预测、决策，并在此基础上制订标准成本，编制费用预算，以便对成本进行事前的控制。

2. 反映职能

主要是用各种原始资料，采用一定的成本计算方法，将生产经营过程中发生的费用加以归集，分配，据以计算产品成本，并采用会计方法加以记录、反映，客观地描述企业在生产经营过程中人、财、物的耗费情况。为企业的经营决策提供产品成本和费用方面的信息。

3. 控制职能

主要是根据预测和决策所确定的成本目标，对预测可能发生的或实际已经发生的成本和费用进行对比和分析，以便

在事前或日常对成本进行调节和控制，以保证目标成本的实现。

4. 评价职能

主要是在事后根据各成本中心所编制的业绩报告，将实际数与标准成本和预算数进行对比，计算成本差异并分析原因，用以评价和考核各责任单位的绩效。

二、成本会计的任务

成本会计的根本任务是促进企业不断降低产品成本，取得最佳经济效益。

产品成本是反映企业在生产经营过程中所发生的劳动消耗的一个综合指标。企业产品产量和产品质量计划的完成情况，劳动生产率的高低，设备利用情况的好坏，原材料、动力等消耗的多少，以及生产中其他支出的节约和浪费，都会从产品成本中表现出来。因而，在完成产品品种、数量和质量条件下，产品的成本越低，就表示企业生产经营管理的水平越高。

特别是在目前的经济形势下，要把企业推向市场，参与市场的竞争，任何一个企业要想在竞争中生存和发展，除了靠好的产品质量和信誉来赢得顾客外，降低产品成本是提高企业经济效益的更重要的途径。在收入相当的情况下，谁的产品成本低，谁就会在竞争中处于有利地位，就会赢得客户，获得效益。因而，成本会计肩负着十分重要的任务，不仅关系到企业产品成本的降低，而且会直接影响企业生产经营水平的提高，其具体表现为：

1. 进行预测、决策，确立目标成本

成本会计对未来可能达到的成本水平，进行预测，并在此基础上，从若干个可供选择的方案中，通过采用一定的方

法，选择生产每件合格品成本最低的方案，使成本最优化，借以确立目标成本。目标成本的确立，可使企业在成本管理上有了奋斗目标，促使企业领导和职工加强成本意识，重视成本管理和控制，在生产经营过程中，尽可能地节约开支，注意技术更新，产品开发，以及加强对各个环节的控制，促使企业减少消耗，降低成本。

2. 正确进行成本核算，及时提供成本信息

成本核算是成本会计的核心，成本管理的基础。企业在生产经营过程中，需要对成本进行预测，决策，要对企业成本计划的完成情况予以考核，要计算盈亏，要对在产品 and 产成品进行估价，这些工作都离不开成本资料，如果成本资料不真实，不正确，不能反映产品成本的实际水平，就会影响到价格、利润、税金等诸方面，导致企业的决策失误，经营受损，考评不力。所以，必须重视成本核算。从费用的归集和分配，到成本的形成，均要严格把关，力求使成本核算准确无误，成本资料真实、可靠，为企业管理提供成本信息，并据以分析成本的增减变化趋势，以采取措施，减少消耗，降低成本。

3. 加强成本控制，努力降低成本

在产品价格既定，保证产品质量的前提下，产品成本降低，利润就会增加，即实现“内涵利润”；就会增加收入，增加积累。同时，市场上价格的竞争，归根到底又是成本的竞争。因而，通过采用一定的方法和手段，加强对成本的有效控制就十分重要。成本会计主要是通过建立标准成本制度，制订成本内部控制制度，编制费用预算，运用价值工程，确定目标成本等手段对成本进行事前控制。又通过“成本差异”（实际成本与预算成本）的性质，来对产品进行日

常控制；同时，还要注意加强对质量成本和责任成本进行控制。通过采取各种措施，加强成本意识，努力减少消耗，降低成本，增加盈利并提高经济效益。

4. 进行成本考评，注意信息反馈

成本目标是否实现，产品成本能否降低，各级管理部门在成本控制和管理过程中，成效如何，必须经过考核和评价，才能得出客观的结论。因此，要对企业建立责任会计制度，实行成本责任制、成本会计要以成本中心为核算对象，核算责任成本，并将其中的实际可控成本与预算进行对比，及时揭示差异并分析其原因，用来评价和考核各责任单位的绩效，并与奖惩挂钩，与其利益挂钩，以保证责权利紧密结合。同时，通过差异分析，寻找出成本增加和降低的原因，进一步挖掘降低成本的潜力，并将有关信息及时反馈于决策部门，以便管理部门及时采取措施，控制成本。

第三节 成本会计的基础工作

注重成本规划，确立目标成本进行成本核算及加强成本控制等，都是方法问题。要做好成本会计工作，光有这些方法是不够的，还必须在企业里为推行这些方法建立有关的工作规范和制度，准备必要的计量设备与技术条件，并健全原始记录体系等等。这些统称为成本会计的基础工作。它们是做好成本核算和有效的成本管理的必要前提和基本保证。因而，企业应组织各职能部门，认真做好成本会计的基础工作。

成本会计的基础工作包括以下几个方面：

一、健全原始记录

原始记录是记载企业生产，技术经济活动情况的最初书

面记录，是进行经济核算，编制费用预算，考评工作业绩，进行成本控制的重要依据。成本计算是否正确，首先需要反映各项生产资料和劳动力消耗情况的原始记录是否真实，是否完善，计算是否准确。企业应根据自己的生产特点和管理要求，建立简明适用既便于统一组织核算、又便于群众参加管理的原始记录。成本会计有关的原始记录一般有：

(1) 反映活劳动消耗的原始记录。如职工考勤簿，工时利用登记表，工资单，停工单等。

(2) 反映物化劳动消耗的原始记录。如领料单，工卡量具领用台帐，材料退库单等。

(3) 反映各种费用支出的原始记录。如付款凭证，帐单等。

(4) 其他原始记录。如设备维修记录等。

无论哪种类型的原始记录，填制时均要做到：真实正确，内容完整，登记及时。以便为核算和决策提供真实而客观的信息。

二、完善计量手段

核算离不开计量检测，准确的计量和严格的检测是保证原始记录可靠性的前提，是保证成本核算和其它核算资料正确性的必要条件。因而，必须完善计量手段，注意做好下述几方面的工作：

(1) 配齐计量器具。所有需要对材料、燃料、动力等进行检测计量的，都要配齐相应的度、量、衡等计量器具，使每个车间、班组、部门都配齐水、电、气表等。

(2) 保证计量器具的精度。对所有的计量器具要定期校检，没有的添置，不准确的维修，不符合规定的更换，以保持较高的精确度。