

成本会计学 自学指导

安明硕 施元冲
陈 良 柳岸青



东南大学出版社

高等教育自学考试

成本会计学自学指导

安明硕 施元冲 陈 良 柳岸青 编

东南大学出版社

会计学自学考试教材

成本会计学自学指导

安明硕 施元冲 陈 良 柳岸青 编

成本会计学自学指导

安明硕 施元冲 陈 良 柳岸青 编

东南大学出版社出版发行

(南京四牌楼2号 邮编 210018)

南京雄州印刷厂印刷

*

开本 850×1168 毫米 1/32 印张 6.75 字数 170 千

1995 年 4 月第 1 版 2000 年 6 月第 6 次印刷

印数:50001—53500 册

ISBN 7—81050—006—6/F·1

定价:7.50 元

(凡因印装质量问题,可直接向承印厂调换)

责任编辑 朱 珉

目 录

第一章 总论	(1)
一、学习指导	(1)
二、练习题	(4)
三、参考答案	(7)
第二章 制造成本法的基本原理	(11)
一、学习指导	(11)
二、练习题	(15)
三、参考答案	(21)
第三章 制造业生产费用的归集和分配	(26)
一、学习指导	(26)
二、练习题	(31)
三、参考答案	(56)
第四章 制造业产品成本计算方法	(79)
一、学习指导	(79)
二、练习题	(87)
三、参考答案	(108)
第五章 其他行业成本核算	(126)
一、学习指导	(126)
二、练习题	(132)
三、参考答案	(138)
第六章 成本控制原理	(142)
一、学习指导	(142)

二、练习题	(145)
三、参考答案	(150)
第七章 成本的预测和决策	(154)
一、学习指导	(154)
二、练习题	(158)
三、参考答案	(165)
第八章 标准成本制度	(173)
一、学习指导	(173)
二、练习题	(177)
三、参考答案	(184)
第九章 成本报表	(192)
一、学习指导	(192)
二、练习题	(196)
三、参考答案	(198)
第十章 成本分析	(199)
一、学习指导	(199)
二、练习题	(203)
三、参考答案	(205)
后 记	(209)

第一章 总 论

一、学习指导

本章主要阐述了有关成本的基本理论,成本会计的职能以及成本会计工作的组织。通过这一章学习,自学者应从以下几个方面重点掌握本章内容。

(一) 成本的一般概念

在商品经济条件下,成本作为价值补偿的尺度,开展任何一项经济活动都必须付出一定的代价就是成本。而商品生产者或商品经营者在设计、制造和销售过程中付出的各种耗费总和即为产品成本。具体包括直接材料、直接人工和制造费用。产品的理论成本和实际成本不相一致,应按国家有关规定界定成本开支范围。成本在企业里是反映综合管理水平的一项经济指标,对企业的经营管理起着极大的作用。

(二) 成本的种类

为适应企业管理的需要,应按不同的标准对成本进行分类,以了解各种不同内容成本的经济内涵,使之在企业管理中发挥作用。

1. 成本按其功能的不同可划分为制造成本和销售成本。制造成本是直接材料、直接人工和制造费用的总和;销售成本是产品销售或劳务供应过程中发生的各项费用以及专设销售机构的各项经费。

2. 成本按其性态划分为变动成本和固定成本。变动成本是随产销量增减而成正比例增减的那部分成本。固定成本是指一定时期内产销量变动而成本总额保持不变的那部分成本。

3. 成本按其计算时间划分为预计成本和实际成本。预计成本

是在产品生产前预先测算的成本。实际成本是生产结束后与会计事实相互印证计算出的成本。

4. 成本按其归属方式划分为直接成本和间接成本。凡是可以直接归属于某种产品或某一生产部门的成本是直接成本。反之,凡是不可归属于某种产品或某一生产部门的成本是间接成本。

5. 成本按其与会计期的关系划分为资本性支出与收益性支出。某项支出的目的是在未来会计期间受益即为资本性支出。某项支出目的是为了取得本期的收益,或者是该项支出仅与本期收益的取得有关即作为成本费用处理是收益性支出。

6. 成本按其发生的责任划分为可控成本与不可控成本。可控成本是可以受某一责任中心的控制、计量、影响和调节的成本。不可控成本是指在一定时期内成本的发生无法预料,无法受责任成本中心所控制。

以上是成本的几种基本的分类,这些种类的成本构成的内容不同,在企业经济管理中所起的作用也不同。自学者不仅要区别各种成本的概念,还应该掌握在什么情况下应该使用哪一种成本以及各种成本具体的构成内容。

(三) 成本会计的职能

成本会计的职能是其固有的功能。成本会计负责企业的产品与劳务的成本记录、计算、报告、分析提供各种成本资料等一系列成本管理工作。成本会计的具体职能是:(1)进行成本预测编制成本计划是成本的事前控制;(2)采用科学的方法制定出各种产品的标准成本控制费用开支,并且要计算出各种产品的实际成本及其各种差异,还要分析产生这些差异的原因,这是成本的事中控制;(3)成本会计要根据企业的生产类型和管理要求选用适合本企业情况的具体成本计算方法,进行产品成本计算,这是成本会计的中心工作;(4)以成本核算提供的资料为依据,结合预测等资料,使用专门方法进行成本分析,充分利用企业的经济资源,寻求降低产品

成本途径；(5)负责组织成本考核工作。成本考核是指以成本责任中心为主体定期按责任归属评价，报告各责任中心的成本控制工作业绩并且与经济利益相结合以调动责任者关心成本控制工作。这是成本的事后控制；(6)以成本预测为前提开展成本决策，它是企业经营决策的重要组成部分，也是企业长期决策的重要内容。

成本会计的各项职能是一个完整的成本管理系统，不可分割且缺一不可。自学者学到成本会计的职能这一节不能死啃一些概念而应该灵活地联系全书各章的内容，这里所讲的各项职能，在以后各章里均有详细介绍，在这一节里主要一般了解成本会计职能。

(四) 成本会计工作的组织

为了很好地完成成本会计工作就必须认真进行成本会计工作的组织。成本会计工作的组织包括三方面内容：(1)在企业会计组织内设置成本会计机构，从事并负责组织全企业的成本会计工作；(2)配备合格的成本会计工作人员，有专职和兼职两种成本会计人员分别负责专业核算和群众核算；(3)设计成本会计制度，成本会计制度是成本会计工作必须遵循的规范化要求，企业应在不违反国家宏观调控制度的前提下制定出本企业的成本会计制度以规范企业的成本管理工作。

企业为提高成本核算质量和保证成本信息资料的准确还要做好如下一系列的基础工作：(1)建立和健全成本会计的原始凭证制度及其合理的流转程序；(2)建立和健全定额管理制度这是企业成本控制的基础、成本管理的依据，成本计算的标准和科学组织生产经营活动的有效手段；(3)制定内部结算价格和内部结算制度。内部结算价格是企业内部物资与劳务结算的依据，形成内部结算价格制度便于开展全面经济核算；(4)加强计量管理制度是提高成本资料准确性的保证。

通过这一章学习，自学者应掌握成本的经济内涵及成本会计的基本理论。在理解的基础上识记一些基本概念可以为以下各章

学习打下基础并且作为学习成本会计学的一个入门。

二、练习题

(一) 名词解释

1. 成本
2. 产品成本
3. 制造成本
4. 销售成本
5. 实际成本
6. 直接成本
7. 间接成本

(二) 单项选择题

1. 在商品经济社会中,成本作为一个价值补偿的尺度其经济内涵是()。

- (1)为达到某一特定目的而必须付出的开支
- (2)为生产经营活动而必须付出的资产
- (3)为完成某项工作而必须付出的劳动
- (4)为提供一项服务而必须付出的劳务

2. 产品理论成本的实质是()。

- (1)物化劳动的转移价值
- (2)活劳动中劳动者为自己创造的价值
- (3)活劳动中劳动者为社会创造的价值
- (4)物化劳动的转移价值和活劳动中劳动者为自己劳动所创造的价值

3. 按产品的理论成本不应计入产品成本的是()。

- (1)生产管理人员工资
- (2)废品损失
- (3)生产用动力
- (4)设备维修费用

4. 虽与产品价值的形成无关但按规定仍可计入产品实际成本的开支是()。

- (1)车间的办公费
- (2)生产设备租赁费
- (3)季节性停工损失
- (4)车间财产保险费

5. 为了在未来期间受益的资本性支出包括()。

(1)购入原材料 (2)购建固定资产

(3)支付贷款利息 (4)无形资产摊销

6. 为取得本期收益的收益性支出包括()。

(1)专设销售机构经费 (2)固定资产的改建扩建支出

(3)接受捐赠的安装调试费 (4)工程试运行支出

7. 对生产部门的不可控成本是指()。

(1)车间的水电费 (2)生产用动力

(3)车间固定资产折旧费 (4)直接材料费用

8. 对生产部门的可控成本是指()。

(1)材料采购成本 (2)车间固定资产折旧费

(3)车间财产保险费 (4)车间的办公费

9. 不可以直接归属于某一种产品的间接费用是指()。

(1)生产工人计件工资 (2)单一产品动力费

(3)计件工职工福利费 (4)生产设备维修费

10. 以会计记录为依据与会计事实相印证计算出的产品成本是()。

(1)预测成本 (2)实际成本

(3)固定成本 (4)变动成本

(三)多项选择题

1. 企业成本会计的职能包括()。

(1)成本预测的编制 (2)对外提供成本资料

(3)进行成本分析 (4)提供企业长期决策的成本资料

(5)定期进行成本考核

2. 商品产品的理论成本构成内容有()。

(1)物化劳动的转移价值

(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

(4)维修期间停工损失

(5)废品损失

3. 商品产品的实际成本构成内容有()。

(1)物化劳动的转移价值

(2)劳动者为自己劳动创造的价值

(3)废品损失

(4)停工损失

(5)车间财产保险费

4. 企业产品成本的重要作用表现为()。

(1)对外提供成本会计报表

(2)生产耗费的补偿尺度

(3)企业管理部门确定价格的参考

(4)代表企业技术经济实力

(5)为社会同行业提供成本资料

5. 成本会计工作的组织一般应包括()。

(1)成本的分析和考核

(2)成本的事中控制

(3)设置成本会计机构

(4)配备合格的成本会计人员

(5)设计成本会计制度

6. 成本会计的基础工作一般应包括()。

(1)建立和健全成本会计的原始凭证制度

(2)建立和健全定额管理制度

(3)制订内部结算价格和内部结算制度

(4)加强计量管理制度

(5)设计成本会计制度

(四)判断题(对的打√,错的打×)

1. 商品产品的理论成本与实际成本构成内容是一致的。

2. 成本是为了获得某一种利益而必须付出的代价。

3. 已经消耗的成本在尚未换回收益之前仍为资产,在换回收

益之后则转化为费用。

4. 生产成本的过程控制是以财务部门为责任中心。 ()

5. 产品成本反映企业物化劳动耗费和活劳动耗费的节约或浪费。 ()

6. 企业产品制造成本的耗费均为直接费用。 ()

7. 企业管理人员的工资属于固定成本。 ()

8. 固定资产折旧是估计的,因此产品实际成本是预计和实际成本并用。 ()

9. 期间费用支出属于资本性支出。 ()

10. 定额管理制度是按照事先制订的各种消耗定额进行全面成本管理的一种制度。 ()

11. 成本会计组织是不包括在企业会计组织内的相对独立机构。 ()

12. 成本核算是成本会计的中心工作。 ()

(五) 简答题

1. 简述成本的一般概念和产品成本的经济实质。

2. 简述成本的主要作用。

3. 成本可以按哪几种标准分类?

4. 简述成本会计的主要职能。

5. 简述企业成本会计工作的组织。

6. 企业成本会计的基础工作包括哪些内容?

三、参考答案

(一) 1. 成本的一般概念可以说是为了达到某一种特定的目的而必须付出的开支。

2. 产品成本是指在设计、制造、销售过程中发生的各项费用总和。

3. 制造成本(又称生产成本或工厂成本)是指直接材料、直接

人工和制造费用的总和。

4. 销售成本(又称销售费用)是指产品销售或劳务供应过程中发生的各项费用以及专设销售机构的各项经费。

5. 实际成本(又称历史成本)是指产品生产结束后以会计记录为依据,与会计事实相互印证计算出的成本。

6. 凡是可以直接归属于某一种产品或某一生产部门的成本称为直接成本。

7. 凡是不可以直接归属于某一种产品或某一生产部门的成本称为间接成本。

(二) 1. (1) 2. (4) 3. (2) 4. (3)
5. (2) 6. (1) 7. (3) 8. (4)
9. (4) 10. (2)

(三) 1. (1, 3, 4, 5) 2. (1, 2) 3. (1, 2, 3, 4, 5)
4. (2, 3, 4) 5. (3, 4, 5) 6. (1, 2, 3, 4)

(四) 1. (×) 2. (✓) 3. (✓) 4. (×)
5. (×) 6. (×) 7. (✓) 8. (✓)
9. (×) 10. (✓) 11. (×) 12. (✓)

(五) 1. 答:成本的一般概念可以说是为了达到某一种特定的目的而必须付出的开支。如为了制造产品、销售产品,为提供一项服务、为完成某项工作等等各种活动必须付出的货币量即为这项活动的成本。

产品成本的经济实质是产品生产过程中物化劳动的转移价值和活劳动中劳动者为自己劳动所创造价值的货币表现。具体地讲,产品成本是指在设计、制造、销售过程中发生的各项费用的总和。

2. 答:成本的主要作用表现为以下几点:

- (1) 为编制财务报表提供所必须的成本资料;
- (2) 为企业生产部门的成本控制提供成本资料;
- (3) 为企业管理部门进行决策提供成本资料;

(4)成本资料可作为管理部门(机构)确定产品价格的参考;

(5)成本作为生产耗费的补偿尺度,说明其对企业再生产的作用;

(6)成本可以反映企业的综合管理水平。

3. 答:成本可以按以下几种标准分类:

(1)成本按其功能的不同可划分为制造成本和销售成本;

(2)成本按其与产量变动有关的性态划分可分为变动成本和固定成本;

(3)成本按其计算的时间划分可分为预计成本和实际成本;

(4)成本按其归宿方式不同可划分为直接成本和间接成本;

(5)成本按其与会计期的关系划分可分为资本性支出和收益性支出;

(6)成本按其发生的责任划分可分为可控成本和不可控成本。

4. 答:成本会计的主要职能有以下几点:

(1)编制成本预测和计划。成本会计在预期的各种条件下采用专门方法预计未来的成本水平并编制出一定时期内各种产品将达到的平均成本水平及其具体实施方案;

(2)成本控制。成本会计根据经验采用一定的科学方法制定出各种产品的标准成本,在生产过程中以此标准控制费用的开支,并且要计算出实际成本与标准成本的差异并分析差异产生的原因;

(3)成本核算。成本会计要选用适合本企业生产类型和管理要求的成本计算方法,计算出各种产品的单位成本和总成本,将其提供给管理部门作为分析成本预测与成本计划完成情况的成本信息资料;

(4)成本分析。成本会计以核算资料为依据,结合成本预测、计划、定额等资料采用统计、数学等专门方法剖析影响成本升降变动的具体因素及其成因,挖掘各种资源寻求降低产品成本的途径;

(5)成本考核。是以各成本责任中心为主体定期按责任归属评

价、报告各自的工作业绩,并与经济利益相结合以调动责任者关心成本为降低产品成本而尽心尽责;

(6)成本决策。是以成本预测为前提开展价值分析并提出各种方案,再根据有关的决策理论和方法对各种方案进行分析、比较选择出最佳方案并据以制定出目标成本。

5. 答:企业成本会计工作的组织包括以下几项内容:

(1)设置成本会计机构。应根据本单位生产经营特点,规模大小和管理要求等具体情况而设置;

(2)配备合格的成本会计人员。根据机构设置的需要配备一定数量的能胜任成本会计工作的合格人员;

(3)设计成本会计制度。成本会计制度是企业会计制度的组成部分,是成本会计工作必须遵循的规范化要求;

6. 答:企业成本会计的基础工作包括如下几个内容:

(1)建立和健全成本会计的原始凭证制度,并建立合理的流转程序保证成本会计资料的准确无误;

(2)建立和健全定额管理制度。企业在生产经营过程中对人力、物力和财力的消耗都要制定科学、合理的标准即为定额,按照定额标准进行全面成本管理;

(3)制定内部结算价格和内部结算制度,开展全面经济核算,划清企业内部各部门的经济责任,调动广大群众参与成本管理;

(4)加强计量管理制度。正确计量是成本会计的必备条件,是科学管理与核算的前提,是提高成本资料准确性的保证。

第二章 制造成本法的基本原理

一、学习指导

(一) 制造成本法概述

学习制造成本法,首先应通过对制造成本方法的产生和发展的了解,在大的结构方面把握住制造成本法及其最基本的特征。制造成本法(又称制造成本制度)是在工业革命后,为了解决新型制造产业的企业内部管理问题的需要而逐步建立和完善起来的,它通过对费用的两步归集和分配程序,即第一步按职能部门设置成本项目归集部门期间费用;第二步按产品确认和分配成本项目,以计算完工产品的总成本和单位成本水平,有效地解决了当时企业内部新出现的诸如部门、工序产品劳务价值尺度协调、职能部门期间业绩水平的考评、期间利润水平的计量以及有限经济资源在备选产品生产方案上的配置等管理问题。从制造成本法产生来看,其完全是一种纯粹的企业内部管理意义上的会计方法。

之后为配合泰罗科学管理而建立起来的标准成本方法,并未脱离原先制造成本法的基本轨迹,只是将实际费用划分为标准和差异两部分加以归集和分配,从而使其成本控制水平由事后阶段提前到事中阶段。我们今天所实际运用中的制造成本法是本世纪30年代以后为配合财务会计发展的需要,按财务成本范畴而建立和发展起来的。它通过对两步归集和分配程序的规范,一方面使得财务会计信息质量得到提高;另一方面又使其失去原先适应各自企业内部经营的特点,形成了对企业内部问题解决的相关性不足和滞后。直到本世纪50年代以后,致力于解决企业内部管理问题的管理成本制度的产生,才使得这一局面得以改观,并和制造

成本制度一起,构成了广义的成本会计学的内容。

认识制造成本法的基本特征,除了应了解上述相关背景知识以外,还应从下列两点加深对其了解:一是基本程序,任何制造成本方法均不能脱离归集和分配这两步基本步骤;二是对制造成本范围的确认,从理论上讲,只有与产品的制造过程具有直接关系的直接生产部门、生产管理部门,其所汇集的成本项目才能认定为是产品的制造成本项目,而和产品的制造过程无直接关系的行政管理部门、销售部门所汇集的成本项目,应直接认定为期间费用项目,不作为产品生产的制造成本范畴。

如何将制造成本法的一般原理加以具体运用,也即如何认识具体的制造成本方法,这也是进一步认识和理解制造成本法基本原理的一个重要环节,如前所述,不论何种制造成本方法,其最基本的特征是对费用的两步归集和分配,但不同的制造企业由于其生产工序和生产组织形式特点的不一致,这样,就不能将两步归集和分配简单、机械化,而应进一步研究不同制造企业依其自身特点,确定其费用两步归集和分配的具体对象,这就是成本计算对象问题。认识成本计算对象,不能将其简单地归结为生产什么产品,而应从费用归集和分配的空间范围、时间范围及其成本计算实体三个方面去理解成本计算对象具体表现。一般情况下,费用归集和分配的空间范围和成本计算实体取决于企业的生产工序特点;而费用归集和分配的时间范围则取决于企业的生产组织形式特点。依企业生产工序及其组织形式特点,运用成本计算对象的三个基本要素,并将它们有机地组合在一起,就形成了具体的成本计算对象。用成本计算对象对费用的两步归集和分配程序进行约束,就形成了今天所运用的具体的制造成本方法——分步制造成本方法和分批制造成本方法。前者是以步骤作为费用归集和分配的空间范围,以月作为费用归集和分配的时间范围,以步骤产品作为成本的计算实体;而后者则是以生产批次作为费用归集和分配的时间范