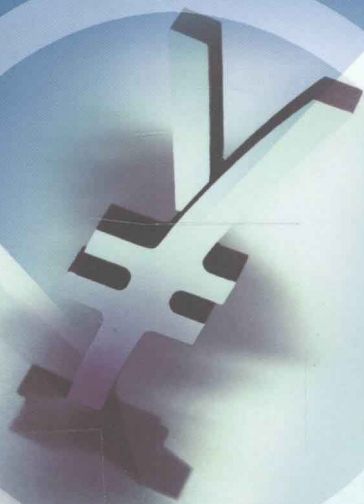


成本会计实训教程

CHENGBEN KUAIJI
SHIXUN JIAOCHENG

杨英 编著



东南大学出版社

成本会计实训教程

杨 英 编著

东南大学出版社
• 南京 •

图书在版编目(CIP)数据

成本会计实训教程/杨英编著. —南京: 东南大学出版社, 2012. 4

ISBN 978 - 7 - 5641 - 3390 - 0

I. ①成… II. ①杨… III. ①成本会计—教材
IV. ①F234. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 048150 号

成本会计实训教程

出版发行: 东南大学出版社

社 址: 南京市四牌楼 2 号 邮编: 210096

出 版 人: 江建中

网 址: <http://www.seupress.com>

经 销: 全国各地新华书店

印 刷: 兴化印刷有限责任公司

开 本: 700mm×1000mm 1/16

印 张: 10.25

字 数: 204 千字

版 次: 2012 年 4 月第 1 版

印 次: 2012 年 4 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978 - 7 - 5641 - 3390 - 0

定 价: 26.00 元

本社图书若有印装质量问题, 请直接与营销部联系。电话: 025 - 83791830

前 言

成本会计是会计、财务管理专业的主干课程。它是以提高经济效益为目的,应用会计的基本原理和一般原则,采用专门的方法对企业生产经营管理中的成本及相关费用进行核算和监督的一种管理活动,具有很强的实践性。它不仅要求学生掌握成本会计核算的理论和方法,更需要学生具备解决专业实际业务问题的能力。可以说成本会计的实践性教学是必不可少的一个环节。

《成本会计实训教程》是继《基础会计模拟实习》、《财务会计模拟实习》之后编写的一本配套模拟教材,我们期望通过三条各有侧重点的会计模拟主线,使学生能够达到熟练编制凭证、登记账簿、核算成本、编制报表的目的,从而提高学生的实际操作能力,增强竞争力,增加就业机会。

本教程结合成本会计核算基本理论、方法及成本管理理念、体系,通过成本会计课程的实训,使学生可以更好地掌握企业成本核算的基本流程,合理开设成本核算账户,正确进行各项费用的归集与分配,准确进行完工产品成本计算,基本掌握成本核算岗位必需的业务技能和业务知识。

由于编者水平有限,书中难免有缺憾,望广大读者、同行批评指正。

编者

2012年2月

目 录

第一章 总 论	1
第一部分：知识回顾	1
第二部分：实务训练	5
实训：资料查找能力实训	5
第二章 成本核算的要求和程序	6
第一部分：知识回顾	6
第二部分：实务训练	14
实训：成本计算对象确定与成本项目设置实训	14
第三章 费用归集和分配的程序和方法	15
第一部分：知识回顾	15
第二部分：实务训练	41
实训一：生产过程中发生的各种产品成本要素的会计处理	41
实训二：生产费用在完工产品与月末在产品之间分配的实训	51
第四章 产品成本核算的基本方法	56
第一部分：知识回顾	56
第二部分：实务训练	61
实训一：品种法实训	61
实训二：分批法实训	77
实训三：简化分批法实训	79
实训四：逐步结转分步法实训	81
实训五：平行结转分步法实训之一	84
实训六：平行结转分步法实训之二	87
第五章 产品成本核算的辅助方法	89
第一部分：知识回顾	89

第二部分: 实务训练	91
实训一: 分类法实训	91
实训二: 定额法实训	92
第六章 成本报表	95
第一部分: 知识回顾	95
第二部分: 实务训练	98
实训一: 商品产品成本表编制的实训	98
实训二: 主要产品单位成本表编制的实训	99
实训三: 制造费用明细表编制的实训	100
第七章 成本分析	102
第一部分: 知识回顾	102
第二部分: 实务训练	104
实训一: 商品产品成本表分析的实训	104
实训二: 主要产品单位成本表分析的实训	106
附录	108
第一部分: 实务训练	108
第二部分: 教学大纲	120
部分参考答案	122
参考文献	156

第一章 总 论

第一部分 知识回顾

第一节 成本概念和作用

一、成本及成本会计的概念

1. 成本是指企业为了生产一定种类、一定数量的产品所支出的各种生产费用之和。它是按一定的产品或劳务对象所归集的费用,它是对象化了的费用。

2. 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。

3. 成本与费用的主要区别:企业生产费用通常与会计期间相联系,而产品成本一般与产品的生产周期相联系。生产费用是形成产品成本的基础,产品成本则是生产费用的对象化。

4. 成本会计是会计学科体系的重要分支,主要运用于生产企业的一种专业会计。成本会计具有广义与狭义之分。狭义的成本会计是指进行成本核算与分析的成本会计;广义的成本会计则指进行成本预测、决策、计划、控制、核算、分析及考评的成本会计,即成本管理。

二、成本的作用

1. 成本是弥补生产耗费的尺度。

2. 成本是制定产品价格的重要因素。

3. 成本是企业进行经营决策的重要依据。

4. 成本是综合考核企业工作质量的重要指标。

三、成本会计的产生和发展

成本会计是随着社会经济的发展和人们对管理水平要求的提高而逐步形成与不断完善起来的。成本会计经历了一个漫长的历史时期,最后与复式记账法相结

合,形成了成本会计。总的来说,成本会计先后经历了三个阶段:

1. 早期成本会计(20 世纪 20 年代以前):英国产业革命后,由于工业的迅速发展,企业间的竞争日益激烈,成本问题越来越受到重视。英国会计界将成本记录与计算和不同的会计工作结合起来,形成了成本会计体系。这时的成本会计成为记录型成本会计,传统的成本会计形成了。

2. 近代成本会计(20 世纪 20 年代至 80 年代中期):资本主义工业革命的完成,使企业有了迅速发展的社会条件和物质技术条件,企业外部环境日趋复杂多变,市场竞争也越来越激烈。在这个阶段,人们在传统成本会计的基础上,引入标准成本制度,进行差异分析并对成本进行事中控制。这一阶段也是管理会计初步形成的阶段。

3. 现代成本会计(20 世纪 80 年代中期至今):近年来,新的管理技术不断涌现,相继出现了如全面质量管理(TQM)、敏捷制造(AM)、适时制生产系统(JIT)、企业资源计划系统(ERP)和供应链管理(SCM)等方法。在新的管理环境下,原有的成本会计理论和计量模式暴露了各方面的问题。因此,成本会计必须进行变革,以适应现代管理的需要,协助管理者在新环境下进行有效的管理控制,涌现出了许多新的成本计量方法。

第二节 成本会计的对象

一、成本会计对象的概念

成本会计的对象是指成本会计反映和监督的内容,即企业在生产经营过程中发生的各项费用以及产品生产成本的形成。不同企业成本会计核算和监督的内容基本相同,所以,成本会计的对象可以概括为:各行业企业生产经营业务的成本和有关期间费用,简称成本、费用。因此,成本会计实际上是成本、费用会计。

二、工业企业成本会计对象的具体内容

工业企业成本会计对象可概括为:工业企业生产经营过程中发生的产品成本和期间费用。具体内容如下(图 1-1):

商品流通企业、交通运输企业、施工企业、农业企业、旅游饮食服务企业等行业企业在生产经营过程中所发生的各种费用,部分地形成各行业企业的生产经营业务成本,部分地作为期间费用直接计入当期损益。

随着经济的发展与科技进步,企业经营管理要求的提高,成本的概念和内容在不断发展、变化。随着成本概念的发展、变化,成本会计的对象也相应地发展、变化。现代成本会计的对象,应该包括各行业企业生产经营业务成本、有关的期间费用和各种专项成本。

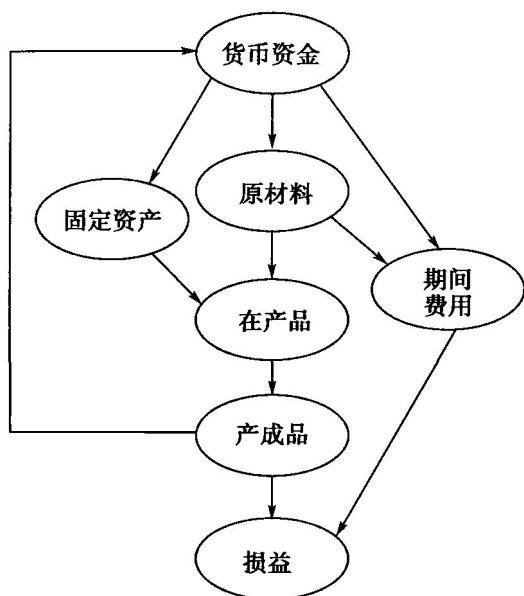


图 1-1

第三节 成本会计的职能

一、成本会计的反映职能

成本会计的职能是指成本会计在经济管理中所具有的内在功能。成本会计的职能既包括对生产经营业务成本和有关的期间费用进行成本核算和分析,也包括对生产经营业务成本、期间费用和专项成本进行预测、决策、计划、控制和考核。

二、成本会计的监督职能

成本会计的监督职能是指按照一定的目的和要求,通过控制、调节、指导和考核等,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。

除此以外,成本会计具有成本预测、成本决策、成本控制、成本分析和成本考核等职能。在成本会计的诸多职能中,成本会计的反映职能是成本会计的最基本职能,它是从价值补偿的角度出发,反映生产经营过程中各种费用的支出,以及产品成本和期间费用的形成情况,为经营管理提供成本信息的功能。如果没有成本核算,成本会计的其他各项职能都将无法进行。

第四节 成本会计的任务

成本会计的任务主要取决于企业经营管理的要求。同时还受制于成本会计的对象和职能。成本会计的任务主要有:

1. 进行预测和决策,编制成本计划,为企业进行成本管理提供依据。
2. 正确、及时地核算企业的生产成本和期间费用,实行责任成本核算。
3. 进行成本分析,考核企业的经营成果。
4. 反映产品的增减变动情况,使产品成本和损益计算更准确。
5. 实现全员、全过程的成本控制和管理,促进企业努力节约消耗,降低成本。

第五节 成本会计的工作组织

企业应根据本单位生产经营业务特点、生产规模大小、企业机构设置和成本管理的要求等具体情况与条件来组织成本会计工作。

一、成本会计的机构设置

成本会计机构是指在企业中直接从事成本会计工作的机构。会计机构的分工包括成本会计机构内部的组织分工和企业内部各级成本会计机构之间的组织分工。成本会计机构内部的组织分工既可以按成本会计的职能分工,亦可以按成本会计的对象分工。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。

二、成本会计的人员配备

在企业的成本会计机构中,配备足够数量、能够胜任工作的成本会计人员,是做好成本会计工作的关键。成本会计人员应该认真履行自己的职责,遵守职业道德,坚持原则,遵纪守法,正确行使自己的职权。

三、成本会计的制度规定

成本会计的法规和制度是组织和从事成本会计工作必须遵守的规范,是会计法规和制度的重要组成部分。成本会计法规和制度的制定,应该按照统一领导、分级管理的原则。每一个企业应根据国家的有关规定,结合本企业生产经营的特点和管理要求,具体制定本企业的成本会计制度、规程和办法。为了统一企业会计核算口径,规范企业会计核算方法,我国制定了“一法、二则、三制度”。“一法”即《中华人民共和国会计法》;“二则”即《企业会计准则》和《企业财务通则》;“三制度”即《企业会计制度》、《金融企业会计制度》和《小企业会计制度》,从而形成了全国性会计法规制度的三个层次。成本会计作为一种以企业成本费用为对象的企业会计,必须在“一法、二则、三制度”的规范下进行工作。

第二部分 实务训练

实训：资料查找能力实训

【实训内容】

了解我国有关成本核算的制度规范。

【实训目的】

通过引导学生上网查询、检索有关网站,收集并了解我国各行业的成本核算制度规范,分析各行业成本核算制度的差异,了解成本核算规范的重要性。

【实训要求】

要求学生自主上网搜索成本会计有关法律、法规,并整理出有关成本核算条目,提交整理小结。

【实训项目】

上网查找以下与成本相关的法律法规:

1. 《中华人民共和国会计法》
2. 《企业会计准则》
3. 《企业会计制度》
4. 《企业内部控制规范》
5. 《小企业会计制度》

第二章 成本核算的要求和程序

第一部分 知识回顾

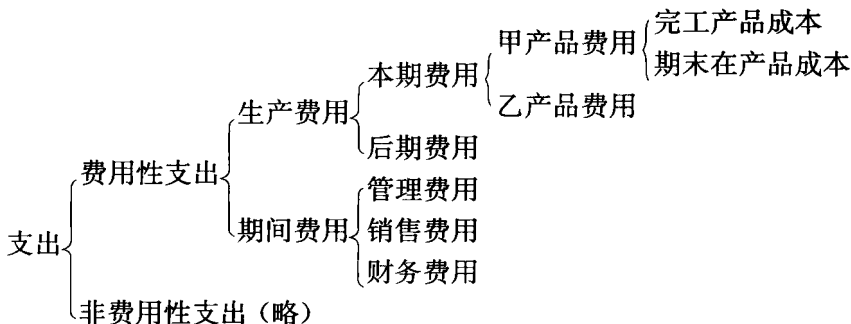
第一节 成本核算的要求

一、算管结合,算为管用

算管结合,算为管用就是成本核算应当与企业经营管理相结合,所提供的成本信息应当满足企业经营管理和决策的需要。

二、正确划分各种费用界限

1. 正确划分资本性支出和收益性支出的界限。
2. 正确划分应计入产品成本费用和不应计入产品成本费用的界限。
3. 正确划分各个会计期间的费用界限。
4. 正确划分各种产品应负担的费用界限。
5. 正确划分完工产品和在产品成本的界限。



以上五个方面费用界限的划分过程,也就是产品生产成本的计算和各项期间费用的归集过程。在这一过程中,应贯彻受益原则,即何者受益何者负担费用,何时受益何时负担费用,负担费用的多少应与受益程度的大小成正比。

三、正确确定财产物资的计价和价值结转的方法

企业财产物资计价和价值结转方法主要包括：固定资产原值的计算方法、折旧方法、折旧率的种类和高低，固定资产修理费用是否采用待摊或预提方法以及摊提期限的长短；固定资产与低值易耗品的划分标准；材料成本的组成内容、材料按实际成本进行核算时发出材料单位成本的计算方法、材料按计划成本进行核算时材料成本差异率的种类、采用分类差异率时材料类距的大小等；低值易耗品和包装物价值的摊销方法、摊销率的高低及摊销期限的长短等。为了正确计算成本，对于各种财产物资的计价和价值的结转，应严格执行国家统一的会计制度。各种方法一经确定，应保持相对稳定，不能随意改变，以保证成本信息的可比性。

四、做好各项基础工作

1. 建立和健全原始记录工作。
2. 做好定额的制定和修订工作。
3. 建立和健全材料物资的计量、收发、领退和盘点制度。
4. 做好内部结算价格的制定和修订工作。

五、适应生产特点和管理要求，采用适当的成本计算方法

由于企业生产工艺、生产特点和管理要求的不同，因而各个企业在进行成本核算时，会选用不同的成本核算方法进行成本的核算与管理。但是，每个企业必须根据生产特点和管理要求选择适合本企业的成本核算方法，以保证成本核算信息的正确性。

第二节 费用的分类

一、费用按经济内容分类

产品的生产过程，也是物化劳动（包括劳动对象和劳动手段）和活劳动的耗费过程，生产过程中发生的生产费用，按经济内容分类可划归为劳动对象方面的费用、劳动手段方面的费用和活劳动方面的费用三大类。在按照经济内容分类的基础上，将生产费用划分为下列若干要素费用。

1. 外购材料。
2. 外购燃料。
3. 外购动力。
4. 职工薪酬。
5. 折旧费。
6. 修理费用。
7. 利息费用。
8. 税金。

9. 无形资产摊销费。

10. 其他支出。

二、费用按经济用途分类

工业企业在生产经营中发生的费用,按照经济用途可以分为计入产品成本的生产费用和直接计入当期损益的期间费用两类。

1. 生产费用按经济用途进行分类

为具体反映计入产品成本的生产费用的各种用途,提供产品成本构成情况的资料,还应将其进一步划分为若干个产品生产成本项目(简称产品成本项目或成本项目)。工业企业一般应设置以下几个成本项目:

(1) 直接材料。

(2) 直接人工。

(3) 制造费用。

企业可根据生产特点和管理要求对上述成本项目做适当调整。对于管理上需要单独反映、控制和考核的费用,以及产品成本中占比重较大的费用,应专设成本项目,否则为了简化核算不必专设成本项目。

2. 期间费用按经济用途进行分类

工业企业的期间费用按照经济用途可分为:

(1) 销售费用。

(2) 管理费用。

(3) 财务费用。

三、费用按计入产品成本的方法分类

1. 直接计入费用。

2. 间接计入费用。

四、费用按与生产工艺的关系分类

1. 基本费用。

2. 一般费用。

五、费用按与产品产量的关系分类

1. 变动费用。

2. 固定费用。

由上可知,生产费用可以按不同的标准分类,但其中最基本的是按生产费用的经济内容和经济用途的分类。其基本内容如下:

表 2-1 生产费用的分类

项 目	内 容	
按费用的经济内容分类	费用项目	外购材料、外购动力、外购燃料、职工薪酬、折旧费、修理费、税金、利息净支出、无形资产摊销费、其他费用
按费用的经济用途分类	产品成本项目	直接材料、直接人工、制造费用
	期间费用	管理费用、财务费用、销售费用

第三节 成本核算的一般程序和应用的 主要成本账户

一、产品成本核算的一般程序

产品成本核算程序又叫产品成本计算程序,是指企业在计算产品成本过程中,从生产费用的归集、分配到确定完工产品成本的工作过程。这一工作过程包括:确定成本计算对象、确定成本项目、确定成本计算期、审核生产费用、归集分配生产费用、计算月末在产品成本、确定完工产品成本。

(一) 确定成本计算对象

合理确定产品成本计算对象是正确计算产品成本的前提。确定成本计算对象的目的在于明确生产费用的承担者,便于进行生产费用的归集、分配与计算。不同的制造企业,由于在生产规模、工艺特点、管理要求、管理水平等方面存在差异,其产品成本计算对象的确定方式也不同。

对大批量生产的产品,通常以产品品种作为产品成本计算对象;对小批量或单件生产的产品,通常按产品的生产批次作为产品成本计算对象;对产品生产步骤较多又需要计算每一生产步骤半成品成本的产品,则可以按产品的生产步骤作为产品成本计算对象;对生产过程相同、生产工艺相近的同类产品,还可以按产品的类别作为产品成本计算对象。

(二) 确定成本项目

不同的生产费用对产品成本起着不同的作用。为了正确反映产品成本的经济构成,进行产品成本的比较,加强产品成本的管理,需要对发生的生产费用按其经济用途归集到产品成本计算对象之中,因此企业在进行产品成本计算前,必须先确定成本项目。如前所述产品成本项目一般分为三个项目:直接材料、直接人工和制造费用。也可以按照成本管理的需要,将成本项目分为原料及主要材料、燃料及动力、工资、社保费、废品损失、停工损失和制造费用等七项。

(三) 确定成本计算期

成本计算期是指计算产品成本的间隔期间,即间隔多长时间计算一次产品成

本,在什么时候计算产品成本。产品成本计算期的确定取决于产品成本计算对象的确定方式。

当企业按产品品种、产品生产步骤、产品生产类别作为成本计算对象时,产品成本的计算期通常与会计期间相同,即在每月月末计算产品成本。当企业按产品的生产批别作为产品成本计算对象时,产品成本的计算期则与一批产品的生产周期相一致,即在该批产品完工时计算产品成本。

(四) 审核生产费用

审核生产费用是指对发生的生产费用进行审查与核实,审核生产费用是否客观真实、合法合理、准确无误,是否属于产品成本的开支范围,是否符合产品成本的开支标准,把住关口以保证产品成本计算的真实准确。

(五) 归集分配生产费用

对审核无误的生产费用要按产品成本计算对象进行归集,并按其经济用途分别计入各个成本项目之中。归集和分配生产费用的原则是受益原则,即谁受益谁承担。

归集和分配生产费用的方法是:直接计入费用直接认定、间接计入费用比例分配。当生产费用发生时能确定承担该生产费用的产品成本计算对象,就直接计入该成本计算对象的有关成本项目;当生产费用发生时无法确定承担该生产费用的产品成本计算对象,则需要以共同承担该生产费用的各个受益对象的受益程度为比例分配该项生产费用,再计入各个成本计算对象的有关成本项目之中,最终形成各个产品成本计算对象承担的全部生产费用。

(六) 计算完工产品成本

到了产品成本计算期,要按规定计算当期完工产品的总成本与单位成本。具体有两种情况:一是到了产品成本计算期末,本期生产的产品已全部完工,则在成本计算期内所归集的生产费用就是完工产品的总成本,总成本除以完工产品数量就是完工产品的单位成本;二是到了产品成本计算期末,还有部分产品尚未完工而存在月末在产品,要运用一定的方法将所归集的生产费用在完工产品与月末在产品之间进行分配,先计算出月末在产品应负担的生产费用作为月末在产品成本,再确定本期完工产品应负担的生产费用作为完工产品的总成本,并计算完工产品的单位成本。

可用流程图表示,见图 2-1。

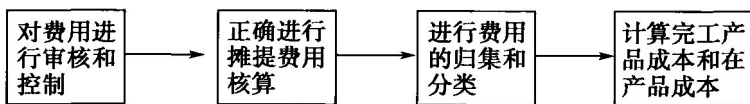


图 2-1 产品成本核算程序流程图

二、核算应设置的主要成本账户

在产品成本计算过程中,要将发生的生产费用按一定的产品成本计算对象进行归集与分配,最终确定完工产品成本,就必须设置相应的总账账户与必要的明细账户。按照现行的《企业会计制度》和《小企业会计制度》规定,制造企业的产品成本计算账户包括“生产成本”与“制造费用”。

(一)“生产成本”账户

“生产成本”账户用来核算企业进行产品生产(包括完工产品、自制半成品生产和提供劳务等)、自制材料、自制工具、自制设备等所发生的各项生产费用。下设“基本生产成本”和“辅助生产成本”两个二级账户,分别用来核算企业发生的基本生产成本与辅助生产成本。

1. “基本生产成本”二级账户

制造企业的基本生产是指本企业用于对外销售产品的生产。企业在生产产品过程中发生的生产费用,通过设置“基本生产成本”二级账户进行归集。为了反映不同的成本计算对象所发生的生产费用,在该二级账户下应当按产品成本计算对象分户设置明细分类账,称为产品成本明细账或产品成本计算单。产品成本明细账采用多栏式账页,其基本格式见表 2-2。

表 2-2 基本生产成本明细账

总第 页

成本对象:

生产车间:

投产时间:

字第 页

××年		凭证		摘 要	产量 ()	成本项目			合 计
月	日	字	号			直接材料	直接人工	制造费用	

基本生产成本明细账的登记方法基本等同于其他明细账的登记,主要区别是合计数栏不同于其他明细账的余额栏,不是反映本账户的累计数,而是反映本行次成本项目的合计数。

2. “辅助生产成本”二级账户

制造企业的辅助生产是指为本企业基本生产车间及其他部门提供产品或劳务的生产。企业在进行辅助生产过程中发生的生产费用,通过设置“辅助生产成本”二级账户进行归集。企业同时设有若干个辅助生产车间时,应当按不同的辅助生产车间分户设置辅助生产成本明细账。辅助生产成本明细账的格式与基本生产明细账的格式基本相同,见表 2-3。登记方法亦同。