

以《会计法》、最新《企业会计制度》和《企业会计准则》为依据



会计新手轻松学

成本核算 [图解案例版]

从入门到精通

王森 马军红 主编



针对职场新人

增长实务操作能力，切实提高工作效率



帮助专业学生

在实际工作中迅速“上手”，很快融入岗位角色



指导外行新手

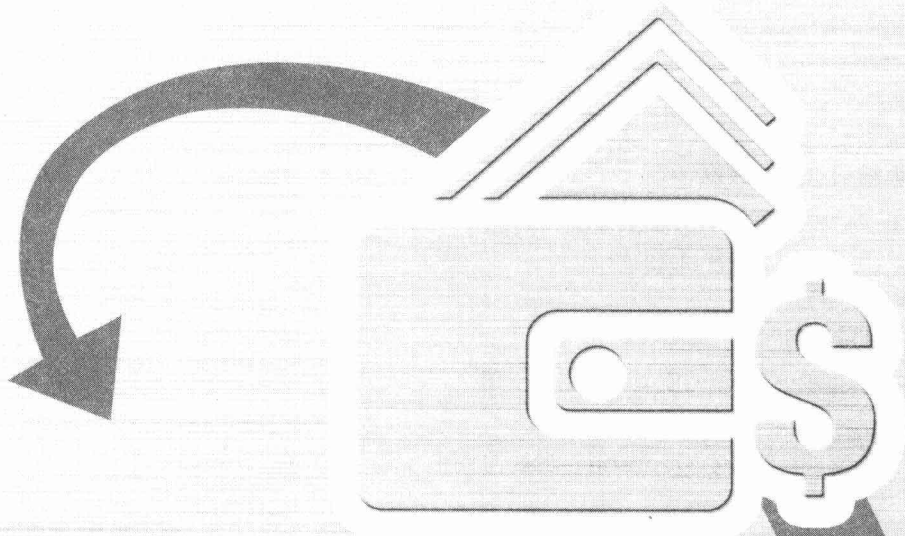
熟悉公司会计实务，掌握成本核算方法

本书重点

丰富图表与实用案例为一体的
会计人员能力提升指导书

完全图表化更具阅读性
经验技巧随时随地传授
大量实例解析专业要点

中国铁道出版社
CHINA RAILWAY PUBLISHING HOUSE



会计新手轻松学

成本核算

【图解案例版】

从入门到精通

王森 马军红 主编

中国铁道出版社
CHINA RAILWAY PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

成本核算从入门到精通:图解案例版/王森,马军红
主编. —北京:中国铁道出版社,2012. 10
(会计新手轻松学)
ISBN 978-7-113-14616-0

I. ①成… II. ①王… ②马… III. ①成本计算—图
解 IV. ①F231. 2-64

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 093349 号

书 名: 会计新手轻松学
成本核算从入门到精通(图解案例版)
作 者: 王 森 马军红 主编

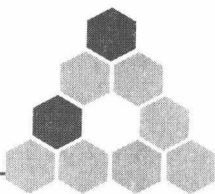
责任编辑: 王淑艳 电话: 010-51873457 电子信箱: wangsy2008@sohu.com
封面设计: 张 丽
责任校对: 龚长江
责任印制: 赵星辰

出版发行: 中国铁道出版社(100054,北京市西城区右安门西街8号)
网 址: <http://www.tdpress.com>
印 刷: 三河市华丰印刷厂
版 次: 2012年10月第1版 2012年10月第1次印刷
开 本: 700 mm×1 000 mm 1/16 印张: 13.25 字数: 203 千
书 号: ISBN 978-7-113-14616-0
定 价: 29.80 元

版权所有 侵权必究

凡购买铁道版图书,如有印制质量问题,请与本社读者服务部联系调换。

前 言



任何一个成功的企业，小到社区的便利店，大到跨国公司，都离不开成本核算。在市场经济环境下，成本信息格外引人注目。从战略管理的视野看，成本既是企业竞争优势（或经营战略）之一，也是企业的补偿价值。企业的生产过程既是价值的创造过程，也是成本费用的发生与形成过程。因此，为了充分发挥成本信息的功能，企业必须重视成本核算工作，加强成本会计工作。

本书根据最新的企业会计准则体系的规范要求，以及财政部颁布的《企业会计准则应用指南——会计科目及会计处理》的规定，从全面成本管理的观念出发，力求建立一个内容完整、精练、实用的成本预测、决策、计划、控制、核算和分析的体系，以求达到全方位的成本管理与控制。这既是本书的宗旨，也是本书的基本结构。

《成本核算从入门到精通》主要介绍了成本核算的基本理论、基本方法和基本操作技术。本书共分为八章。其中，第一章至第二章介绍了成本会计及成本核算的基本理论；第三章至第四章介绍了成本会计中一些项目的核算，如生产成本、管理费用、财务费用、销售费用及税费等；第五章介绍了主要产品成本计算的品种法、分批法和分步法及其具体操作步骤；第六章至第八章主要介绍了成本预测、决策、计划和控制等方面的内容及成本会计报表。

本书具有以下特色。

（一）结构设计全面系统

本书按照成本核算体系谋篇，对篇章结构做了精心设置，成本核算的重点内容和常用内容单独成章，删减了成本核算与管理会计等相关课程交叉重复的内容，系统性强，脉络清晰，结构合理，便于成本核算学习者使用和学习。

（二）内容安排由浅入深

本着“从入门到精通”的思想，深入浅出，力求贴近读者，叙述尽量通俗易懂，内容安排由浅入深，让成本核算一学就会。将传统产品成本的计算方法与成本会计的前沿理论巧妙地衔接在一起，生动、完整地展现了成本核算与管理从传统到革新的历程。

（三）信息量大

本书大到直接成本核算的各类方法，如原材料、主营业务成本、包装物、低值易耗品费用的会计处理，外购动力费用的会计处理，应付职工薪酬的会计处理；小到间接生产成本的会计核算方法，如销售费用、管理费用、财务费用、营业税金及附加的会计处理……

（四）图文并茂

本书图表结合，把深奥的知识通过图和表的形式表述出来，大大增强了阅读内容的灵活性，既满足新手的要求，便于学习和理解，又让其他有一些财务知识的人增强了解成本核算的内容。

（五）生动的栏目和模块

本书设置了“核心点拨”这一精致的小栏目和模块，设置这一栏目的主要目的就是把一些重要的或读者容易忽视的问题以特别的方式表示出来，提炼了重点及难点，以引起读者的注意，加深读者的印象。

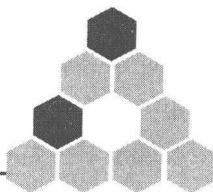
（六）案例丰富

成本会计是一门实践性很强的学科，单纯依靠理论是很困难的，如果能够结合案例学习，会起到事半功倍的效果。针对这个问题，本书在每节的后面都设置了案例分析，将理论和实践结合起来，让新手学习起来更容易。

本书内容丰富、可读性较强，是一本适用于财务人员和非财务人员的学习用书。希望通过本书的阅读，能够帮助您更好地掌握成本核算的相关知识，并灵活运用到实际工作中去，这也是本书编写的目的所在。在本书的编写过程中，得到了有关专家的大力支持、帮助，在此表示诚挚的感谢。

编者

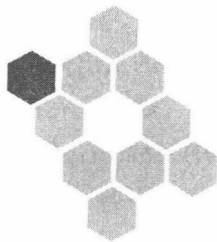
目 录



第一章 厘清成本会计工作脉络	1
第一节 成本与费用的涵义和特征	1
第二节 成本会计工作任务及内容	7
第三节 成本会计基础工作	9
第二章 明晰成本会计核算要点	12
第一节 成本、费用的归集与分配	12
第二节 成本、费用核算的基本原理	16
第三节 成本、费用核算的账户设置	20
第三章 生产成本的会计处理	24
第一节 材料费用的会计处理	24
第二节 包装物的会计处理	32
第三节 低值易耗品费用的会计处理	37
第四节 外购动力费用的会计处理	40
第五节 应付职工薪酬的会计处理	42
第六节 利息、税金和其他费用的会计处理	45
第七节 折旧费用的会计处理	47
第八节 辅助生产费用的会计处理	52
第九节 废品损失的会计处理	61
第十节 停工损失的会计处理	70

第十一节	生产费用的归集和分配	74
第四章	非生产成本的会计处理	82
第一节	销售费用的会计处理	82
第二节	管理费用的会计处理	85
第三节	财务费用的会计处理	90
第四节	主营业务成本的会计处理	92
第五节	营业税金及附加的会计处理	94
第六节	营业外支出的会计处理	96
第七节	其他业务成本的会计处理	99
第八节	所得税费用的会计处理	100
第五章	成本费用核算的方法	103
第一节	品种法	103
第二节	分批法	111
第三节	分步法	121
第四节	分类成本法	129
第五节	定额成本法	136
第六章	成本预测与决策	143
第一节	成本预测的方法	143
第二节	成本决策的内容与原则	151
第三节	成本决策的方法	154
第四节	成本决策的程序	158
第七章	成本计划与控制	161
第一节	成本计划编制的程序与内容	161
第二节	成本计划的编制方法	165
第三节	成本控制的分类与原则	169
第四节	事前成本控制	170
第五节	日常成本控制	174

第八章 成本报表编制与分析	178
第一节 成本报表的编制	178
第二节 成本报表的分析	181
第三节 产成品生产成本报表的编制与分析	186
第四节 主要产品单位成本报表的编制与分析	193
第五节 制造费用明细表的编制和分析	197
第六节 期间费用明细表的编制和分析	199
参考文献	204



厘清成本会计工作脉络

成本会计是随着社会经济的发展而逐渐形成和发展起来的,是特定经济环境下的产物,成本会计即受当时经济条件的影响和制约,又服务于当时的经济社会。在现代会计阶段,一般认为,“现代成本会计是成本会计与管理会计的直接结合,它根据成本核算和其他资料,采用现代数学和数理统计的原理和方法,针对不同业务,建立起数量化的管理技术,按照成本最优化的要求,对企业的生产经营活动进行预测、决策、控制、分析、考核,促使企业的生产经营实现最优运转,从而大大提高企业的竞争能力和适应能力”。

第一节 成本与费用的涵义和特征

费用作为会计要素和会计报表要素的构成内容之一,是与收入相对应而存在的。费用是指企业日常活动所发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。成本是指企业为提供劳务而发生的各种耗费,不包括为第三方或客户垫付的款项。

一、成本与费用的相关概念

成本与费用是一组既有紧密联系又有一定区别的会计要素。正确区分成本与费用是成本会计的重要前提。

(一) 成本

不同的经济环境,不同的行业特点,对成本的内涵有不同的理解。但是,成本

的经济内容归纳起来有两点是共同的：一是成本的形成是以某种目标为对象的。目标可以是有形的产品或无形的产品，如新技术、新工艺，也可以是某种服务目标，如教育、卫生系统的服务目标；二是成本是为实现一定的目标而发生的耗费，没有目标的支出则是一种损失，不能叫做成本。

成本是一个价值范畴，是用价值表现生产中的耗费。广义的成本是指企业为生产各种产品而支出的各项耗费之和，它包括企业在生产过程中的原材料、燃料、动力的消耗，工资和福利费的支出，固定资产的折旧，设备用具的损耗等。成本的构成内容如图 1-1 所示。

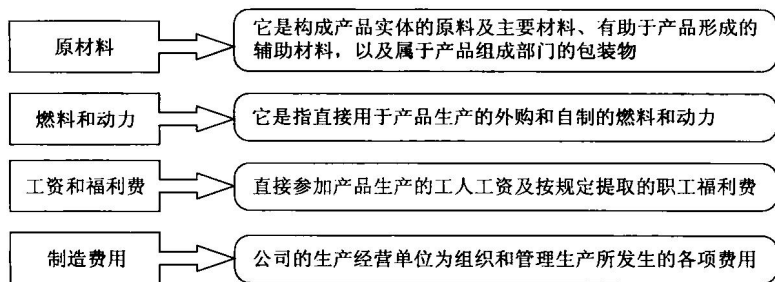


图 1-1 成本的构成内容

成本可以综合反映企业的管理质量。如企业劳动生产率的高低、原材料的使用是否合理、产品质量的好坏、企业生产经营管理水平等，很多因素都能通过成本直接或间接地反映出来。

（二）费用

费用有狭义和广义之分，狭义的费用概念将费用限定于获取收入过程中发生的资源耗费；广义的费用概念则同时包括了经营成本和非经营成本。

我国现行制度采用的是狭义的费用概念，即企业为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出，包括以下两个方面的内容。

（1）营业成本。营业成本是与营业收入直接相关的，已经确定了归属期和归属对象的各种直接费用。营业成本主要包括主营业务成本、劳务成本和其他业务成本。

（2）期间费用。期间费用是指虽与本期收入的取得密切相关，但不能直接归属于某个特定对象的各种费用。期间费用是企业当期发生的费用中重要的组成部分。

（三）成本与费用的联系

成本与费用的联系如图 1-2 所示。

（四）成本与费用的区别

成本与费用的区别如图 1-3 所示。

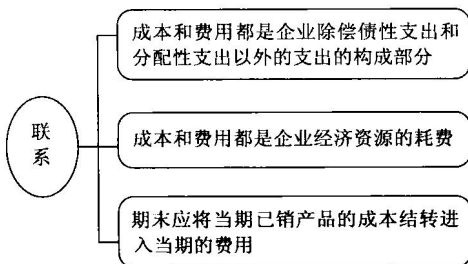


图 1-2 成本与费用的联系

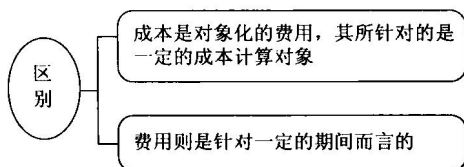


图 1-3 成本与费用的区别

三、成本的分类

过去成本会计被认为仅适用于制造业,然而,在当今的经济社会里,任何类型的组织都能从运用成本会计的相关技术来获得利益。如前所述,成本是一个引起企业内外各有关方面关切和重视的重要问题,不仅编制财务报表需要它,而且企业管理当局的成本控制和成本计划也离不开它。因此,企业必须以通过一定方法进行成本计算所取得的成本数据为基础,进行加工、改制和延伸,并适应不同情况进行灵活应用。根据成本核算和成本管理的不同要求,按不同的标准对成本所作的划分见表 1-1。

表 1-1 成本的分类方法

成本的划分标准	具体分类
按概念形成	可分为理论成本和应用成本
按产品成本的构成情况	可分为主要成本和加工成本
按成本发生与产品生产的关系	可分为直接成本和间接成本
按成本形态分类	可分为变动成本和固定成本
按成本发生可否加以控制	可分为可控成本和不可控成本
按成本可否推迟发生	可分为可递延成本和预计成本
按成本可否免除	可分为可避免成本和不可避免成本
按数量变化关系	可分为边际成本、增量成本和差别成本
按实际与计划的关系	可分为计划成本和实际成本
按成本与现金支出的关系	可分为付现成本和沉没成本
按成本与决策的关系	分为相关成本和非相关成本
按成本与收益的关系	可分为已耗成本和未耗成本

成本的划分标准	具体分类
按生产经营范围	可分为生产成本和销售成本
按生产过程中的顺序关系	可分为车间成本和工厂成本
按成本范围	可分为全部成本和部分成本
按成本计算根据	分为个别成本和平均成本
按成本计量单位	可分为单位成本和总成本
按成本形成时间	可分为历史成本和未来成本
按成本发生情况	可分为原始成本和重置成本
按成本产生依据	可分为实际成本和估计成本
按成本应用情况	可分为财务成本和管理成本

除了表 1-1 中的几种划分方法,在成本核算中经常要用到的还有以下几种。

1. 按经营目标不同分类

社会分工对各类企业的划分,除了工业企业之外,还有商品流通企业、邮电通信企业、种植养殖企业、宾馆旅游服务企业、金融保险企业、餐饮企业等其他各类企业。这些实行独立经济核算的企业,都需要按照企业自身的生产经营特点,组织成本核算。因此,按各类企业的经营目标不同,可以将企业成本划分为生产性成本和劳务性成本两大类,如图 1-4 所示。

(1)生产性成本。生产性成本是指生产性企业为生产一定质量和数量的产品,在生产要素上个别耗费的物化劳动、生产者必要的活劳动的补偿价值。生产性企业包括工业企业、建筑施工企业、种植养殖企业等。

这类企业的劳动成果都有特定的实物形态,能够以产品产出的地点和时间确定成本计算对象、归集生产费用,计算产品成本。生产性企业是指那些通过一系列生产工艺过程,采用一定的技术方法,将投入的生产要素有机结合起来,生产出具有某种使用价值的、实物形态的产品的企业。在生产性企业中,成本按其经济用途可划分为制造成本和非制造成本两大类。

所谓的生产成本是在产品生产过程中所发生的成本。通常由直接材料费用、直接人工费用和制造费用构成。具体内容见表 1-2。

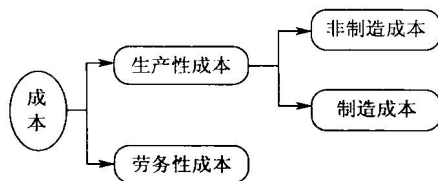


图 1-4 按经营目标不同成本的划分种类

表 1-2

制造成本的构成要素及具体解释

制造成本的构成	具体解释
直接材料费用	指加工后直接构成产品实体或主要部分的材料成本
直接人工费用	包括企业以自产产品或外购商品发放给职工作为福利、将企业拥有的资产无偿提供给职工使用、为职工无偿提供医疗保健服务、应向社会保险经办机构等缴纳的医疗保险费、养老保险费(包括根据企业年金计划向企业年金基金相关管理人缴纳的补充养老保险费)、失业保险费、工伤保险费、生育保险费等社会保险费,应向住房公积金管理机构缴存的住房公积金,以及工会经费和职工教育经费等
制造费用	通常是指在生产中所发生的除了直接材料及直接人工以外的各种费用,通常由间接材料、间接人工和其他制造费用三个部分构成

所谓的非制造成本对于生产企业而言,非制造成本又称经营管理费用,主要包括管理费用、财务费用和销售费用。

(2) 劳务性成本。所谓的劳务性成本是指劳务性企业为提供某种劳务在生产要素上个别耗费的物化劳动、提供劳动者必要活劳动的补偿价值。劳务性企业是指那些以具有某种服务功能的设施,满足某方面需要的服务性企业。如邮电通信企业、交通运输企业、金融保险企业、商品流通企业、饮食宾馆旅游企业等。这类企业的劳动成果一般不具有实物形态,只能按照提供劳务的性质、数量和质量,归集所发生的经营费用,计算成本。

劳务性企业也有其“产品”成本,其成本通常也包含直接材料成本、直接人工成本及营业费用三大类。以饮食业为例,采购食品的价款为直接材料成本,厨师的工资为直接人工成本,而餐馆的租金及水电空调费等则为营业费用。

2. 按成本与特定对象的关系分类

按与特定对象关系划分,成本可分为直接成本与间接成本。直接成本指与某一特定对象(产品、劳务、加工步骤或部门)之间具有直接联系,可按特定标准将其直接归属该对象的成本。间接成本是指与某一特定对象之间没有直接联系,无法按某一特定标准直接归属有关对象的成本。

将成本划分为直接成本与间接成本,对于正确计算产品成本是十分重要的。凡是直接成本必须根据原始凭证直接计入该种成本计算对象成本;凡是间接成本则要选择合理的分配标准分配给相关的成本计算对象。分配标准是否恰当,将直接影响成本的正确性。

3. 按成本与业务量(即成本形态)的关系分类

成本按其与业务量之间的依存关系,可划分为变动成本、固定成本和混合成本三类。具体内容见表 1-3。

表 1-3

按成本与业务量的关系分类

分类对象	具体解释
变动成本	指其发生总额会随业务量(可以是产量,也可以是直接人工小时或机器小时)的变动而正比例增减变动的成本
固定成本	指在相关的范围内,其发生总额不随业务量的增减变动而变动的成本
混合成本	指在相关的范围内,其发生额部分会随业务量的变化而变动,但部分不会随业务量的变动而改变

三、成本的特征

成本的特征如图 1-5 所示。

1. 成本的消耗性

成本是经济价值的消耗,是为实现特定的经济目的而发生的资本耗费,并且,这种消耗是个别性的。消耗性是成本的第一个基本特征。获取资产、形成良好的运营条件、开拓市场、生产产品、提供服务、实现特定的利益等都需要以一定的成本为代价。

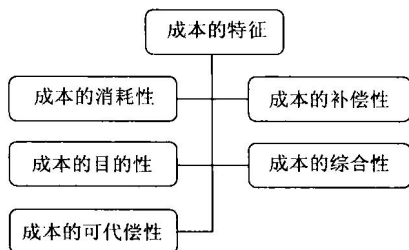


图 1-5 成本的特征

2. 成本的补偿性

补偿性是成本的另一个重要特征。成本补偿性的意义在于以下几点。

(1)成本是定价的最低界限。企业可以在一时以低于其成本的价格销售商品,但从长期看,其定价必然要高于其成本,这是维持企业再生产的必要条件。

(2)成本的高低改变着商品价值中成本与利润两者之间的比例。对于企业而言,成本是按其个别资本消耗确认计量的,而其生产的商品的价值,则由社会必要劳动时间决定。

(3)成本是企业之间竞争的武器。竞争的基本规律,即调节一般利润和由它决定的所谓成本价格的规律,也是建立在商品价值和商品成本价格之间的这种差别之上的。

3. 成本的目的性

成本为获得商品或劳务而发生,所获得或所获取的商品或劳务是成本的目的。人们都希望以尽可能地消耗获取尽可能多的产出。

4. 成本的综合性

成本的综合性具有两个方面的含义:其一,是指成本构成内容的复杂性。成本是各

种相关耗费的总和。其二,是指影响成本的因素具有多重性。从某种意义上来说,成本是企业各种活动的综合结果,成本水平的高低受到各种因素的影响和制约。如技术装备水平的高低、生产规模的大小、生产要素的配置、生产经营活动的安排,等等。

5. 成本的可代偿性

成本的综合性派生出成本的可代偿性特征。由于成本的构成内容包括为实现特定目的发生的各种消耗,使得成本的许多构成要素之间存在一定的代偿性。如产品生产过程中,价值较低的技术设备发生较低的折旧费用,可能要以较高的材料、动力、人工等消耗为代价,低质材料发生较低的材料采购成本可能要以较高的人工等加工费用为代价。

核心点拨

在实际工作中,为了促使企业厉行节约,减少损失,加强企业的经济责任,对于一些不形成产品价值的损失性支出(如工业企业里的废品损失、停工损失等),也列入产品成本之中。

第二节 成本会计工作任务及内容

一、成本会计的任务

企业成本会计的任务如图 1-6 所示。

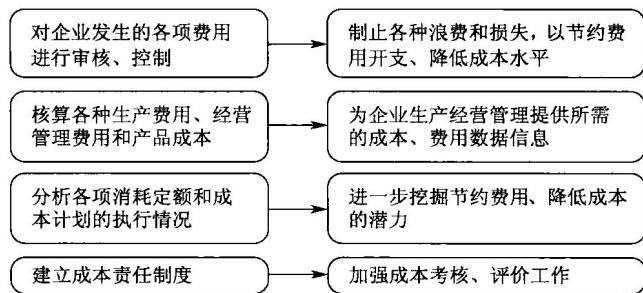


图 1-6 成本会计任务

二、成本会计工作内容

成本会计工作主要包括:成本核算;成本预测、决策和计划;成本控制;成本分析和考核等内容。

1. 成本核算

成本核算是指对生产费用发生和产品成本形成进行的核算。它是成本会计的主要内容。进行成本核算,首先要对生产费用的发生进行审核,审核这些生产费用应不应该发生,能否计入产品成本,这是对生产费用直接管理;同时还要将发生的生产费用按照用途进行分配和归集,计算各种产品成本,提供各种成本资料。

2. 成本预测、决策、计划、控制

这是根据有关资料,运用成本特性和定性分析、定量分析的方法,对未来成本水平及其变动趋势作出科学估计,以帮助领导分析所得及所耗,以便科学地作出决策,从而求得最好效益的途径,并根据决策方案编制成本计划,也就是以货币形式,规定计划期内产品的生产耗费和各种产品的成本水平,确定可比产品成本较上年的降低额和降低率,以及为保证成本计划的实施所需要的主要措施、方案。而成本控制是以降低产品成本为目标,把影响成本的各种耗费控制在计划、定额或预算标准范围内的一项管理工作。

3. 成本分析

成本分析是利用成本核算及其他有关计划、定额、统计和技术资料,研究影响成本升降的各种因素及其形成的原因,挖掘降低成本的潜力。成本分析不仅可以对成本计划的执行情况进行控制,对执行结果进行考核评价,还可以为编制成本计划和制定经营决策提供依据。

4. 成本考核

成本考核是指国家对企业,或企业对所属部门、车间、班组进行的考核,主要包括计划指标完成情况的考核以及成本管理工作业绩的评价。

核心点拨

成本费用会计岗位职责如下。

- (1)拟定成本核算办法。
- (2)制定成本费用计划。
- (3)负责成本管理基础工作。
- (4)核算产品成本和期间费用。
- (5)编制成本费用报表并进行分析。
- (6)协助管理在产品 and 自制半成品。

第三节 成本会计基础工作

要做好成本会计工作,必须搞好有关基础工作。成本会计的基础工作主要有:原始记录制度;定额管理制度,计量验收制度,企业内部计价制度;建立责任制度等。

一、原始记录制度

原始记录是指按规定的格式,对生产经营活动的最初记录。它是反映企业经营活动情况的第一手材料,是编制成本计划,制定各项定额的主要依据,是统计和成本管理的基础。企业应建立各方面的原始凭证,统一规定其格式、内容和计算方法,以及填写、签署、报送、传递、存档等制度,做到及时准确地反映生产经营活动的情况。

企业原始记录的应用范围非常广泛,从内容方面与成本会计有关的主要有以下几类:

表 1-4 与成本会计有关的原始记录

范 围	具体内容
生产准备方面的原始资料	属于这方面的有原材料方面的资料,如材料验收、入库、发放领用、补料、退料、废料缴库、材料盈亏报告等,设备方面的资料,如设备调拨、报废、事故处理、工程竣工验收等资料;劳动工资方面的资料,如职工录用、调动、考勤、请假、职务变动、工资调整、加班、奖金等资料
生产方面的原始资料	生产计划任务书,生产记录,工票,停工通知单,废品通知单,劳务委托书,完工通知单,半成品和在产品的入库调拨、交接、盘存、报废、盈亏、动力耗用记录,设备运转记录等资料
销售方面的原始资料	成品交库、移库、销售、报废、改制、盘盈盘亏等资料
其他费用方面的原始资料	各类发票、现金支付凭证、转账通知单等

无论是哪方面的原始记录都应包括:内容、项目、计量单位、数量、日期、部门、填表人等基本内容。原始记录应根据业务不同指定专人负责填写,并按规定送有关业务部门,并建立清理、归档、保管制度。

二、定额管理制度

定额是企业对生产管理过程中对人力、物力和财力的利用、占用和消耗方面应当遵循和达到的数量标准。