

成本会计学

周兆飞 李玲 徐国强 主编

新疆科技卫生出版社(K)

97
F234.2
84
2

成本会计学

周兆飞 李玲 徐国强 主编



3 0133 9825 4

新疆科技卫生出版社(K)



C

434810

责任编辑：山 月

封面设计：百 川

成本会计学

周兆飞 李 玲 徐国强 主编

新疆科技卫生出版社(K)出版发行

(乌鲁木齐市延安路4号 邮政编码830001)

新疆财经学院印刷厂印刷

850×1168毫米 32开本 11.375印张 280千字

1996年3月第1版 1996年3月第1次印刷

印数：1—3 000册

ISBN7 - 5372 - 1185 - X/F·50 定价：16.00元

编审说明

经审阅,同意将该书作为成人高校经济类专业的试用教材,在全疆成人高校中推广使用。

新疆维吾尔自治区教育委员会
成人高等教育处

1996年3月

前 言

《成本会计学》是因会计学专业主要专业课程体系改革的需要而编写的。主要讲述工业企业产品生产成本的核算和产品成本计算方法。同时简略地介绍交通运输、施工、商品流通和饮服企业的成本费用核算。

成本核算是成本管理的组成部分。成本管理的目的是要争取以更少的消耗,取得更好的经营成果。要达到降低成本的目标,就要对产品从设计到生产全过程管理,要对生产过程各方面实行全面成本管理,就要动员广大职工都来参与成本管理。因此,本书除较详细地讲述成本核算和产品成本计算方法以外,还简略地讲述了成本预测、成本计划、成本控制、成本考核、成本报表及分析等内容。为了适应成本电算化的发展趋势,本书最后讲述了电子计算机在成本会计中的应用。

《成本会计学》一书具有由浅入深,循序渐进,力求通俗易懂等特点。适用于会计专业以及单独开设成本会计课程的其他经济管理专业本科、专科的教材。也适用于高等财经专业自学考试教材,以及各企业会计人员自学书籍。

本教材在使用中,应视相关课程开设情况以及课时情况而有所侧重。课时少的,应侧重于成本核算和产品成本计算方法;单独开设管理会计课的,成本预测、成本计划和成本考核可以不讲;单独开设会计电算化课的,本书最后一章也可以不讲。

《成本会计学》由新疆财经学院会计系周兆飞、李玲和徐国强担任主编,并由会计系有关教师分工写作。参加编写的人员有:徐

国强(第一、五章);李玲(第二、三、七章);李薇(第三、四章);刘新颖、王学军(第六、九章);朱晓、丁梅华(第八、十章)。全书初稿由周兆飞、李玲、徐国强审核修改定稿。此书编写过程中参阅了一些相关书籍和资料,在此谨表感谢。本书难免会有疏漏以至差错,敬请读者批评指正。

编 者

1995年12月12日

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 费用和成本概述	(2)
第二节 成本会计的原则和要求	(11)
第二章 工业企业产品成本核算原理(上)	(21)
第一节 生产费用核算一般程序	(21)
第二节 要求性费用的归集与分配	(29)
第三节 跨期摊配费用的归集与分配	(62)
第四节 辅助生产费用的归集与分配	(65)
第五节 制造费用的归集与分配	(76)
第三章 工业企业产品成本核算原理(下)	(81)
第一节 废品损失的核算	(81)
第二节 停工损失的核算	(89)
第三节 生产费用在完工产品和期末在产品之间的分配	(91)
第四节 期间费用的核算	(104)
第四章 产品成本计算的基本方法	(111)
第一节 产品成本计算基本方法概述	(111)
第二节 产品成本计算的品种法	(115)
第三节 产品成本计算的分批法	(126)
第四节 产品成本计算的分步法	(134)
第五章 工业企业产品成本计算的其他方法	(161)
第一节 工业企业产品成本计算的分类法	(161)

第二节	工业企业产品成本计算的标准成本法·····	(174)
第三节	工业企业成本计算的定额法·····	(189)
第四节	实际工作中各种产品成本计算方法的应用·····	(205)
第六章	其他行业成本费用核算特点·····	(207)
第一节	商品流通企业成本费用的核算·····	(207)
第二节	交通运输业成本计算的特点·····	(227)
第三节	施工企业工程成本核算·····	(237)
第四节	饮食服务业成本费用核算特点·····	(243)
第七章	成本预测、成本决策与成本计划·····	(247)
第一节	成本预测·····	(247)
第二节	成本决策·····	(255)
第三节	成本计划·····	(270)
第八章	成本控制与考核·····	(277)
第一节	成本控制·····	(277)
第二节	成本考核·····	(290)
第九章	成本报表与分析·····	(294)
第一节	成本报表的作用和种类·····	(294)
第二节	成本报表的编制·····	(296)
第三节	成本分析·····	(305)
第十章	电子计算机在成本核算中的应用·····	(335)
第一节	电子计算机简介·····	(335)
第二节	会计电算化的简介·····	(337)
第三节	几种电子计算机在成本核算中的应用程序·····	(350)

第一章 总 论

成本会计学是研究产品生产过程中生产费用的发生和产品成本形成的学科。成本会计要预测、控制、计算和分析生产耗费、节约支出、降低成本以取得更多的盈利。现代企业在瞬息万变的社会环境中,越来越需要不断地取得生产经营方面的各种信息,以便了解过去,控制现在和规划未来。在这些纷繁复杂的信息中,有关成本方面的信息显得至关重要。为此,搜集、加工、处理和输出成本信息,成为会计人员的重要职责。

成本会计学是现代会计学的一个分支,是社会经济发展到一定历史阶段的产物。它的产生与发展也如同其他各种管理科学一样,是随着经济的发展而产生,而发展,并逐步得以完善。成本会计在企业经营管理中越来越重要。在成本会计发展的各个历史时期,曾有许多会计学者对其下过不同的定义,如国外会计学者对其定义为:成本会计就是应用普通会计的原则,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。也有会计学者对成本会计定义为:成本会计乃是用以记录和分析某一特定企业的各项支出,研究并解释所取得的资料,借以作为经营与管理企业的指针。我国不少会计学家对成本会计的概念也从不同角度进行了论述。一般认为成本会计的定义应表述为:现代成本会计主要是根据会计资料及其他有关资料,采用一系列会计的、数学的和统计的专门方法,对企业的费用、成本进行预测、决策、计划、核算和监督,以及控制和考核分析的一种

管理活动。成本会计的实质是一种管理活动。成本会计的对象是企业的费用和成本。成本会计的职能是对费用和成本进行核算与监督,也即进行预测、决策、计划、核算以及控制和分析考核。以促进企业的资源得以合理配置,对费用和成本进行最优管理。

各类企业费用和成本的内容和划分不尽相同,为叙述方便,我们主要以工业企业为例来讨论。

第一节 费用和成本概述

一、费用和成本的概念

成本会计,首先要明确费用、成本和支出几个概念。

费用和成本:费用是会计要素之一。企业会计准则中表述:“费用是企业在生产经营过程中发生的各种耗费”。成本会计中的费用通常是指企业生产经营过程中为取得营业收入所耗费的物化劳动和必要活劳动的货币表现。费用的发生形式,有消耗物资,如原材料、燃料等投入生产构成材料费用;或者是消耗财产的价值,如固定资产磨损转移的价值构成折旧费用;或者用货币资金支付工资费用、水电费用、利息费用等。成本,是指归集到一定成本计算对象上的资金耗费,即对象化了的费用。如产品的生产成本,就是为生产一定种类和一定数量的产品所发生的费用。

费用和支出:费用是企业为了取得收入而发生的必要耗费,包括计入产品生产成本的费用和不计入生产成本的费用,即成本费用和期间费用。支出则是指企业的各种货币支付。其范围很广,主要包括资本性支出、收益性支出、所得税支出和营业外支出等。资本性支出是指为了取得固定资产或无形资产等而发生的支出。资本性支出不仅可以在本期为企业获利,而且也可以在以后多个会计期间为企业获利。因此,资本性支出不能于支出当期全部作为费用,而应在其受益期内逐渐地转化为费用,如固定资产计提折旧和

无形资产摊销。收益性支出是指为生产产品或取得当期的收益而发生的支出。如生产耗用材料、支付工资、支付水电费用等。这些支出一般在取得收入时得到补偿。所得税支出是对企业所获利润计交所得税的支出,是企业为取得净利润的必要支出。营业外支出是与企业正常经营活动无直接关系的各种支出。如固定资产清理净损失、流动资产非常损失、子校经费等支出,它是计算利润的一个因素,但不是生产成本费用的组成部分。很明显,支出不等于费用,两者虽有联系,但支出的范围大于费用,两者不能混淆。

二、成本和费用的意义

企业主要是从事商品生产经营的,其主要目的是向社会提供商品或劳务,并在经营活动中取得盈利。盈利是收入与费用的差额。因此,成本和费用对企业,以至对社会都有重要意义。

(一)成本是生产耗费的补偿尺度

成本是以货币形式对某一有目的活动的劳动耗费的衡量。通过成本可以明确反映为某项有目的的活动而耗费了多少资金,为企业维持简单再生产提出了资金补偿的标准。按照成本这个标准补偿生产中的资金耗费,才能使企业维持简单再生产,否则,就不能使企业在原有规模上进行再生产,更谈不上扩大再生产。企业在生产经营中,通过销售活动,不断地取得销售收入,如果销售收入扣除税金和抵补销售成本和期间费用后尚有余额,则为经营利润,如果扣除销售税金后的销售收入不足以抵补销售成本和期间费用,其差额称为经营亏损。在经营收入一定的情况下,企业利润或亏损的发生,主要决定于成本费用的高低。因此,成本作为补偿尺度的作用对企业和社会都具有重要影响。

(二)成本和费用是反映企业工作质量的综合指标

成本是为某一经济活动有关的物化劳动和必要活劳动耗费的货币反映。企业产品设计的好坏、生产工艺是否合理、企业劳动生产率的高低、固定资产利用程度、原材料的使用是否合理节约、产

品产量和质量的变化、企业生产经营管理水平等，都会直接或间接地反映到成本费用上来。成本的高或低，是一个企业各方面共同工作的结果。所以成本是综合反映企业工作质量的一个综合性指标，是综合反映企业工作质量好坏的一面镜子。

（三）成本是制定产品价格的重要依据

产品价格是产品价值的货币表现。制定产品的价格，要考虑许多方面的因素。在社会主义市场经济条件下，产品价格的制定应体现价值规律的要求，使其大体上符合产品的价值，同时还要遵守国家的价格政策。由于目前还不能直接精确计算产品的价值，而只能通过计算产品的成本来间接地、相对地反映产品的价值。因此，成本也就成为制定产品价格的重要依据。

（四）成本可以为企业经济决策提供重要数据

企业在生产经营过程中，对许多经营问题进行决策时，必须全面地进行技术经济分析、衡量利弊得失。而产品成本则是考查和分析决策方案经济效益的主要指标。决策的其他许多因素，如产量、质量和品种等，都与成本有直接关系。因此，成本是企业进行经营决策的主要依据之一。

三、成本和费用的分类

（一）费用的分类

为了科学地进行成本管理，有效地控制费用的支出，合理地归集和分配费用，正确计算成本，可将费用按不同的分类标志进行分类。

1. 费用按其经济内容(性质)分类

费用按其经济内容不同首先可以划分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。这种把费用按其经济内容所做的分类会计上通常称为费用要素。在实际工作中，为了具体反映各种费用的构成情况，费用要素一般可划分为以下几项：

(1)外购材料：它是指企业为进行生产经营活动而耗用的一切从外部购入的原料及主要材料、辅助材料、修理用备件、包装物和低值易耗品等。

(2)外购燃料：它是指企业为进行生产经营活动而耗用的一切从外部购入的各种燃料。包括固体燃料、液体燃料和气体燃料。

(3)外购动力：它是指企业为了进行生产活动而耗用的从外部购入的各种动力。如电、蒸气、热力等。

(4)工资：它是指企业应计入生产费用的各类人员的工资及工资性奖金、津贴和补贴。

(5)提取的福利费：它是指按照企业应计入费用的职工工资计提的福利费。

(6)折旧费：它是指企业应计入费用的各种固定资产的折旧费。

(7)税金：指企业应计入费用的税金。如房地产税、车船使用税、印花税。

(8)利息支出：指企业计入费用的银行借款利息净支出，即银行借款利息支出扣除存款所取得存款利息收入。

(9)其他支出：它是指凡不属于以上各项费用要素的支出。如邮电费、差旅费、办公费等。

将费用按其经济内容划分为若干费用要素，可以反映企业在一定时期内都发生了哪些费用，各种费用都发生了多少。用以分析企业各个时期各种要素费用支出的水平；由于这种分类将物化劳动的消耗单独反映，则可据以从工业总产值中将物化劳动扣除，为计算工业净产值提供资料；也由于这种分类可以反映出外购材料、外购燃料、外购动力等要素项目的实际支出金额，这样又可以为编制企业材料采购计划提供依据。但这种分类只能说明费用中消耗了些什么，而不能说明费用中各项消耗的具体用途。不便于了解费用的具体经济用途。

2. 费用按其经济用途分类

费用按其经济用途划分,首先可分为两部分:一是计入制造成本的费用;二是不计入制造成本的费用。前者构成产品成本即制造成本。

制造成本,是指在直接形成产品过程中所发生的各项费用。对这部分费用进一步按其经济用途所作的分类,会计上称之为产品成本项目。其一般可分为:

(1)原材料:是指直接耗用于产品生产的原材料。包括构成产品实体的原料及主要材料,有助于产品形成的辅助材料,以及其他为生产产品消耗材料。

(2)工资及福利费:是指在产品形成过程中直接从事产品生产的工人的工资和与此有关的奖金、津贴和补贴等,以及按产品生产工人的工资提取的职工福利费。

(3)其他直接费用:是指除直接材料、直接人工以外的其他直接用于产品生产的费用。如产品生产过程发生的动力用电和燃料等。

(4)制造费用:是指为组织和管理车间产品生产而发生的管理费用。如生产车间管理人员的工资、办公费,以及车间房屋建筑物和机器设备的折旧费用等。

上列成本项目的设置应根据企业主管部门和企业管理部门的需要而定,一般可以在财政部统一规定成本项目的基础上,根据本行业的特点,适当的增设或简并。

这种分类,便于按成本项目计算成本;可以清楚地反映出成本中的材料、工资和其他费用的耗用及构成情况;便于分析费用的具体用途和费用支出是否合理、节约,促使企业降低成本,提高经济效益。

3. 费用按其计入成本的方法不同分类

费用按其计入成本的方法不同可分为直接费用和间接费用。

直接费用：是指为某一成本核算对象所耗费，可以根据费用发生的原始凭证直接记入该成本核算对象的费用。如某种产品所发生的原材料费用，专门生产某种产品的生产工人的工资费用等。间接费用：是指为两个以上的成本核算对象所耗费，不能根据费用发生的原始凭证直接计入某一成本核算对象，而需要采用适当的分配方法，分配计入各成本核算对象的费用。如两种以上的产品共同耗用的原材料或制造费用等。

将费用划分为直接费用与间接费用，对于正确计算成本具有重要作用。凡是直接费用，可根据费用发生的原始凭证直接计入成本；间接费用则要选择合理的分配标准分配计入成本，分配标准选择的是否妥当，直接影响成本的正确性，它是成本计算中的一个比较重要的问题。

4. 费用按其与生产工艺过程的关系不同分类

费用按其与生产工艺过程的关系不同可划分为基本费用和一般费用。基本费用：是指由生产工艺本身引起的各项费用。如加工产品耗用的原料及主要材料费用、辅助材料费用、物料费用、动力费用和生产工人工资费用等。一般费用：是指由于管理和组织生产而发生的各项费用。如制造费用中的管理人员工资、办公费用等。

将费用划分为基本费用和一般费用，便于了解成本的构成情况，便于分析寻求降低成本的途径；有利于促使企业提高管理水平，降低一般费用的开支。

5. 费用按其同产品产量的关系不同分类

费用按其同产品产量的关系不同可划分为变动费用和固定费用。变动费用：是指费用总额随着业务量变动而成正比例性变动的费用。如生产产品所耗用的原材料费用等。其特点：一是变动费用总额直接比例于业务量的变动；二是业务量虽然变动，但单位业务量中的变动费用是稳定的。固定费用：是指业务量在一定范围内，费用总额不随业务量的变动而变动的费用。如企业房屋建筑物的

折旧费用等。其特点：一是在一定范围内其费用总额是固定的；二是随着业务量的变化，单位业务量分担的固定费用是变动的。

把费用划分为变动费用和固定费用，可进行成本控制和成本决策；同时也可以寻求降低成本的途径。

上述各种费用的分类，是从成本核算的角度，将应计入成本的各项费用，按照不同的分类标准所进行的分类。各种不同标准所做的分类，都具有各种不同的意义和作用。了解和掌握费用的不同分类，对成本计算、成本分析和成本管理都有重要的帮助。

（二）成本的分类

在成本会计中有许多的成本概念，它们也可以按照不同的标准进行分类，以便于理解各种成本的涵义和作用，提供各种有用的成本管理信息，提高成本管理水平。成本分类的标准及其相应的分类内容可概括如下：

1. 按照成本计算在企业经营过程中所处的阶段不同分类

按照成本计算在企业经营过程中所处的阶段不同，成本计算可分为采购成本计算、生产成本计算和销售成本计算三大类。采购成本：是指在材料采购过程中，从材料采购到运抵企业验收入库过程中为取得材料所发生的费用。外购材料的采购成本一般包括买价、外地运杂费、途中合理损耗和入库前的挑选整理费用。市内小宗运杂费、采购人员差旅费为简化采购材料成本的计算，可以计入管理费用。生产成本：是指在生产过程中，企业为生产一定种类和一定数量的产品所消耗的费用，又叫制造成本。销售成本：是指在销售过程中，为销售一定种类和数量的产品所消耗的费用。由已销售产品的工厂成本和销售费用组成。目前会计制度把销售费用列为期间费用，因此，现在销售成本只包括销售工厂成本。

工业企业供、产、销不同经营阶段内都存在着不同的成本计算，各阶段成本计算的正确与否，将直接影响到企业最终财务成果的正确性。所以，要认真的做好经营过程中不同阶段成本的计算。

2. 按照成本是否有以前年度成本资料可以比较分类

成本按其是否有以前年度成本资料可以比较,可分为可比产品成本和不可比产品成本两大类。可比产品成本:是指以前年度曾正常生产过,并有成本资料可以比较,在本年度仍继续生产的产品成本。不可比产品成本:是指以前年度没有正常生产过、没有成本资料可以比较的产品成本。

这样划分产品成本,主要便于分析和考核可比产品成本降低情况,寻求有效的降低可比产品成本的途径。对不可比产品成本,主要侧重其计划成本的制定和考核,分析其成本计划的完成情况,促使其不断降低成本。

3. 按成本主体的数量不同分类

按成本主体数量的大小不同可分为总成本和单位成本。总成本:是指企业生产完工某种产品总产量所支出的费用总额。它是根据成本计算资料汇总计算求得的。利用总成本资料可以考核产品成本计划总的完成情况。单位成本:是指生产每一单位产量的成本。企业生产某种产品总产量所支出的费用总额,除以该种产品的总产量就求得了单位成本。单位产量成本的高低,反映着企业生产成本水平。企业利用单位成本资料可以考核和分析单位成本计划的执行情况。利用单位成本资料,还可以与本企业历史先进水平比,与国内外同行业同种产品成本水平比,从而寻找差距、挖掘潜力、降低成本。同时,某产量的单位成本又是确定该种产量价格的重要依据。

4. 按照成本计算的时间不同分类

按照成本计算的时间不同可分为目标成本、设计成本、计划成本和实际成本几类。目标成本:是指在产品经营开发阶段,经过市场调研,在确定售价和目标利润基础上确定的一个成本目标。它可以根据所确定的售价减去价内销售税金和合理的利润求得。目标成本是制订设计成本和计划成本的重要依据。设计成本:是指按新