

陈守文 主编

《成本会计》

学习指导与习题

厦门大学会计系列教材

●总编：葛家澍 余绪缨

UAIJI XILIEJIAOCAI

.2

YDAXUE

ZHIDAO/XITI

厦门大学会计系列教材

总编 葛家澍 余绪缨

《成本会计》 学习指导与习题

陈守文 主编

辽宁人民出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

《成本会计》学习指导与习题/陈守文主编. —沈阳:
辽宁人民出版社, 1996. 10

ISBN 7-205-03688-7

I. 成… II. 陈… III. 成本会计-高等学校-教学参考资料
IV. F234. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (96) 第 12388 号

辽宁人民出版社出版

(沈阳市和平区北一马路 108 号 邮政编码 110001)

辽宁省新华书店发行 朝阳新华印刷厂印刷

开本: 850×1168 1/32 字数: 145,000 印张: 6
印数: 1—4,000

1996 年 11 月第 1 版 1996 年 11 月第 1 次印刷

责任编辑: 谭 燕
封面设计: 赵多良

责任校对: 侯俊华
版式设计: 王珏菲

定价: 10.00 元

序

厦门大学会计系所组织的一套七本厦门大学会计系列教材，已陆续和读者朋友见面了，承蒙读者的厚爱，总的来说，鼓励多于批评，第一批出版的《会计学原理》、《中级财务会计》、《高级财务会计》获得了厦门大学优秀教材奖，《中级财务会计》还于1995年底获得国家教委优秀教材一等奖。这也表明，我们在这套教材中所提出的一些改革设想，已得到了会计界一定的认可。

会计是一门融理论性与实践性为一体的学科，没有一定理论的支持，会计方法将走向僵化、呆板，且读者只知其然而不知其所以然，那当然不行；但如没有必要的实践训练，读者只会动口，不会动手，那将达不到会计这门带有较强应用技术学科的学习要求，实际上也不可能真正掌握理论并运用理论，同时，从教学规律来看，必要的练习题，也将能帮助学生更好地理解、掌握会计这门科学，进行实际操作。为此，我们又组织编写了这套学习指导书。

这套学习指导书的编写，是同厦门大学会计系列教材的结构和内容互相配套的，包括学习目的与要求、各章的重点与难点、重点词汇、一定数量的习题和案例等等。为方便自学者使用，还对习题作了解答。

我们相信，这套学习指导书将能帮助读者更好地使用厦门大学会计系列教材。当然，包括会计学在内的任何一套知识体

系的建立，都不能一步到位，而需要不断修正，不断完善，厦门大学会计系列教材和学习指导书存在着这样或那样的不足甚至错误，是不可避免的，我们衷心希望广大读者朋友，不吝赐教，以便我们能通过今后的再版，进一步充实、提高，更好地为广大读者服务。

厦门大学会计系列教材编委会

1996年6月

编写说明

由厦门大学会计系陈守文教授主编、唐予华教授和汪一凡讲师任副主编的《成本会计》一书是厦门大学会计系列教材之一。该书已于1994年11月由辽宁人民出版社出版（1996年1月第二次印刷）。为了方便教学和满足其他读者的需要，我们又组织编写了这本配套用书。

本书按《成本会计》教材的章节顺序简明扼要地阐述了各章的学习目的与要求、基本内容提示、主要名词概念、复习思考题和练习题。这是编写组收集《成本会计》一书在教学实践中的经验、体会和学生练习等资料，经过整理提炼编写而成的。

通过本书的学习及练习，将有助于读者更好地理解 and 掌握成本会计的基本理论和方法，有利于理论联系实际，提高实务操作的能力。因此，这本书既可作为成本会计教学的参考书，又提供成本工作者和有关管理人员作为自学读物。

本书由陈守文教授主编，负责拟出编写大纲，并对全书初稿进行修改总纂。具体分工如下：陈守文同志撰写第一、二、三、十、十一章的学习目的与要求、基本内容提要、主要名词概念和复习思考题；庄爱珠同志撰写第二、三、十、十一章的练习题及解答；唐予华同志和郭晓梅同志撰写第四、五章的学习目的与要求、基本内容提要、主要名词概念、复习思考题和练习题及解答；袁新文同志撰写第六、七章的学习目的与要求，基本内容提要、主要名词概念、复习思考题和练习题及解答；汪

一凡同志和郭晓梅同志撰写第八、九章的学习目的与要求、基本内容提要、主要名词概念、复习思考题和练习题及解答。

由于我们水平有限，书中难免有疏漏和错误之处，欢迎读者批评指正。

编著者

1996年9月于厦门大学

目 录

第 一 章	总论	(1)
第 二 章	直接费用的核算	(9)
第 三 章	间接费用的核算	(17)
第 四 章	生产成本核算方法	(38)
第 五 章	期间费用的核算	(55)
第 六 章	其他主要行业的成本核算	(59)
第 七 章	成本预测与决策	(72)
第 八 章	成本计划和控制	(78)
第 九 章	标准成本	(84)
第 十 章	成本报表	(95)
第十一章	成本分析	(105)
参考答案		(120)

第一章 总 论

【学习目的和要求】

本章主要阐述成本会计的基本理论和概念。通过本章的学习，应在理解成本含义、理论成本构成、成本会计产生和发展的基础上，掌握成本会计内容、特征、职能、基础工作以及成本计算的对象、原则和方法。

【基本内容提要】

一、成本的含义

成本是商品经济的价值范畴，是商品价值的组成部分。人们要进行生产经营活动或达到一定目的，就必须耗费一定的资源（人力、物力和财力），其所耗费资源的货币表现及其对象化称之为成本。它有以下含义：（1）成本是生产和销售一定种类与数量产品而耗费的资源用货币计量的经济价值。（2）成本是为取得物质资源所应付出的经济价值。（3）成本作为实现一定目的而付出资源的价值牺牲。（4）从更广的含义看，成本是达到一种目的而放弃另一种目的所牺牲的价值。

二、理论成本的构成

理论成本是广义的成本，通常是指在正常生产、合理经营条件下的社会平均成本，是生产商品的价值中物化劳动价值和

活劳动价值的货币表现。

马克思在分析资本主义商品生产时指出：“按照资本主义方式生产的每一个商品 W 的价值，用公式来表示是 $W=C+V+m$ 。如果我们从这个产品价值中减去剩余价值 m ，那么在商品中剩下的，只是一个在生产要素上耗费的资本价值 $C+V$ 等价物或补偿价值。”因此在我国长期以来多数人认为理论成本是 $C+V$ ，后来在我国的实践中发生了实际成本与理论成本相背离，引起了许多专家、学者的深入研讨，从而出现了如下几种不同的见解：第一种观点认为理论成本，就是马克思说的成本价格即 $C+V$ ；第二种观点认为理论成本只有 C ；第三种观点认为理论成本应由 $C+V+m_p$ （这个 m_p 是 m 的一部分）；第四种观点认为理论成本应是 $C+V+m$ 。

我们认为，成本作为商品经济范畴总是与一定的生产关系相联系的，而生产关系的核心问题在于生产资料所有制问题。当前我国的生产关系属于社会主义初级阶段，它是多层次的关系，这种生产关系以社会主义国营经济为主导，同时允许劳动群众集体所有和小生产者个人所有等多种经济成份存在，这就意味着生产多主体并存。

生产成本就是生产主体为生产一定产品所支付的全部费用（或劳动耗费），不同生产主体其劳动耗费或费用支出可能是不同的，所以我们认为不同生产主体其成本构成也是不同的，归纳为：（1）在小商品生产条件下，由于生产力发展水平和生产社会化程度都很低，劳动者和生产资料直接结合，生产的主体就是独立的个体小生产者，他们进行商品生产所需要的两种生产因素，只有生产资料需要购买，所需要的劳动就是生产者本身，根本不需要购买，即不需付给工资。所以在这种情况下，生产成本只包括 C ，不包括 V 。（2）在资本主义条件下，劳动者与生产资料相分离，劳动力成了商品，资本家占有全部生产资料，

成了商品生产的主体，在生产中他不仅要为生产资料垫支资本 C ，同时还要为购买劳动力预付工资 V ，因此，在这种情况下的生产成本不仅包括 C ，还应包括 V 。(3) 把整个社会当作生产主体，把商品生产中物化劳动和活劳动的耗费，都看作所费于社会，在这种情况下，商品固有的生产费用，等于它的价值，那就是等于它生产上必要的劳动时间的总量。即商品生产成本等于 $C+V+m$ 。不同生产主体运用不同的理论成本，将会给我们的成本核算和成本管理水平的提高带来深远的意义。

三、应用成本的概述

实际应用成本是理论成本的具体化，也称实际成本，是按现行制度规定的成本开支范围计算出来的成本。

实际应用成本与理论成本不同，理论成本不考虑生产经营活动中偶然因素和异常情况的消耗，只对正常的物化劳动和活劳动消耗进行货币计量，而实际成本往往受客观条件包括经济工作方针政策和当期生产经营条件变化的影响。因此实际工作中的各种应用成本，可以像商品价格背离价值一样背离其理论成本。从两者的关系看，实际应用成本是在理论成本指导下具体实践的成本，同时它又是检验理论成本的成本，是丰富和发展理论成本的开发性成本。正确认识和处理两者关系，对发展成本理论、深化成本改革都有着重要的意义。

四、成本会计的产生与发展

成本会计是会计学科中的一个重要分支，是社会经济发展的产物，并随着商品经济的发展而逐步形成和发展的。在商品生产出现以后，商品生产者总希望能从所获得商品价值中补偿其生产耗费的部分，因此便出现了估计成本，为了使估计成本能接近实际耗费价值，作为商品定价的最低界限，人们开始注意积累成本资料，对生产过程中发生的各种耗费进行计算和汇总。1531年，意大利的 Medici 家族毛纺厂开始按照毛纺织的生

产工艺设置成本费用明细帐，进行费用的归集和计算。这被人们认为是成本会计的萌芽。18 世纪英国的一些制鞋厂和制袜厂开始形成分批成本计算法和分步成本计算法的雏形。到 19 世纪产业革命后企业数量不断增加，规模逐渐扩大，企业之间的竞争开始出现，于是企业的生产成本受到重视，从而促使会计人员去研究成本问题，使成本记录与会计帐簿一体化，从而产生了成本会计。

20 世纪初随着资本主义经济进一步发展，企业推行泰勒管理制度，不仅推动了生产的发展，而且促使成本会计作出相应的改革，为了配合泰勒的劳动定额和计划工资等管理方式，在会计工作中开始事先制定成本标准，据以进行日常的成本控制和成本差异分析，按标准成本控制实际成本的发生，同时，成本计算的方法也逐步扩大到各个行业，使成本会计的理论与方法得到进一步发展，从成本核算扩展到成本预算，控制和分析。第二次世界大战以后，企业规模日益扩大，市场竞争更趋激烈，企业为了在竞争中取胜，企业管理人员意识到提高产品质量降低成本是关键，要降低成本就要求会计人员不仅要做好生产成本的日常控制与核算，还要做好成本预测、预算和决策。从而推动了成本会计的发展。

五、成本会计的内容、特征和职能

现代成本会计的基本内容包括：成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析与考核。

成本会计的特征。成本会计在一般人的视野里，总认为是计算产品成本的，这是它的特征之一。其最主要的特征是把注意力放在企业资源的详细计划分配和有效的控制使用方面。

成本会计的职能。成本会计的职能是随着社会经济发展和管理水平的提高而在不断地扩大。目前主要有：反映职能、计划与预算职能、控制职能以及分析、评价职能。

六、成本会计的基础工作

它主要包括成本会计的组织工作和基础工作，其组织工作主要是成本会计机构和人员的安排，成本会计工作的组织原则和形式，成本会计制度。成本会计的基础工作主要包括以下内容：健全原始记录；健全存货的计量、验收、领退和盘点制度；制定科学先进的消耗定额；建立合适的企业内部结算价格。

七、成本分类与核算原则

成本分类。指根据成本管理与核算的要求，按一定的标准，对成本所进行的划分。由于企业在管理与核算上的要求不同，成本可按不同的标准划为许多类别，主要有：

1. 成本按其经济职能分类。成本按其经济职能可分为制造成本和期间成本。制造成本亦称生产成本，指企业在生产经营过程中实际消耗的直接材料、直接工资、其他直接支出和制造费用。期间成本，指企业在生产经营过程中发生的管理费用、财务费用和销售费用。

2. 成本按其性态分类。成本性态亦称成本习性，指成本总额与业务量（产量或销量）变化的依存关系，是客观存在的，是成本的固定性质形态，因此称之为成本性态。

成本按其性态进行分类，原则上分为固定成本和变动成本两类。但由于有些成本项目同时兼有变动成本与固定成本的两种不同性质，而把这类成本称为混合成本，它是指产品产量（或作业量等）的增加或减少，其成本总额也随之发生增减，但增减幅度不成比例。由于混合成本同时兼有固定与变动两种性质，因此可进一步分为“半变动成本”、“半固定成本”、“曲线变动成本”、“延期变动成本”等。

3. 成本按其可控性分类。指成本按其可控性的程度划分，可分为“可控成本”与“不可控成本”两类。

4. 成本按其计算的时间性分类。指成本计算按其发生的时

间为界限进行划分，可分为预计成本和实际成本两类。

5. 成本按其与管理决策的相关性分类。指成本按其与管理决策的相关性所进行的分类。它可分为相关成本和非相关成本两类。相关成本是指对所有可行方案进行最优决策时，所应考虑的各种形式的未来成本。如差别成本、机会成本、边际成本、酌量成本、付现成本等。非相关成本亦称无关成本，指已经发生，但对现在或未来的决策没有影响，所以在对所有可行性方案进行最优抉择时，可以舍去，不加考虑的成本。如沉没成本、不可避免成本等。

6. 成本核算原则。指为了搞好成本核算工作，提高成本核算的质量，充分发挥核算的作用，必须遵循下列原则：成本分期核算原则、划分资本性支出与收益性支出原则、权责发生制原则、实际成本计价原则、一致性原则、合法性原则、重要性原则等。

八、成本计算对象与方法

1. 生产特点和管理要求对成本核算的影响。产品成本计算的对象与方法，取决于企业生产特点和管理要求。企业生产特点主要表现为工艺技术过程和生产组织方式的特点。

工业企业的生产特点以及企业对成本管理的要求，对组织产品成本核算影响重大，主要表现在产品成本计算对象和产品成本计算方法等方面。

2. 产品成本计算对象。成本计算对象是指在计算产品成本过程中，确定归集与分配生产费用的承担客体。为了正确计算产品成本，首先就是要确定成本计算对象。产品成本计算对象是按企业生产类型的特点和成本管理要求来确定的。分别以产品的品种、批别以及分步骤按产品和半成品作为成本的计算对象。

3. 成本计算方法。成本计算方法是指对企业产品、作业、劳务成本的计算方法。产品成本计算方法，指对一定时期的生

产费用，按各种产品进行归集，并将归集的费用在完工产品与在产品之间进行分配，以求得各种完工产品的总成本和单位成本的方法。

企业计算产品成本有各种不同的方法，要选择采用哪种方法，同样取决于企业生产类型的特点和管理上的要求。在简单生产企业里，生产工艺过程简单、产品单一，一般没有在产品，只按产品品种来归集费用计算成本，称简单法。在单件、小批复杂生产企业里，产品生产是按照批别或件别来组织的，生产费用也是按照批别和件别来归集的，只有在一批产品完工时才计算产品成本，没有完工时只按月归集生产费用。这种方法是按订货单位的定单或生产批号来归集生产费，计算产品成本的，所以称它为定单法或分批法。在连续式大量大批复杂生产企业中，为了考核各步骤半成品成本，不仅按产品，同时按步骤归集生产费用，核算步骤半成品成本和产成品成本，这种方法称为分步法。以上三种方法为成本核算的基本方法。在实际应用中还经常应用辅助成本核算方法配合使用，满足成本管理的需要。

【重点词汇】

成本、理论成本、应用成本、成本会计、成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析、成本会计职能、制造费用、期间成本、财务费用、固定成本、变动成本、相关成本、成本核算原则、成本计算对象、品种法、分步法、分批法。

【习题】

1. 什么是成本？

2. 理论成本与应用成本有什么不同?
3. 成本会计是怎么产生和发展的?
4. 成本会计的特征和职能是什么?
5. 成本会计的基础工作应包括哪些内容?
6. 成本应如何进行分类? 分哪些类? 具体内容是什么?
7. 什么是变动成本? 什么是固定成本?
8. 成本核算应遵循哪些原则?
9. 什么是产品成本计算的对象? 它与企业生产特点和管理要求有什么关系?
10. 企业有哪些常采用的成本计算方法? 它与工艺过程和生产组织有什么关系?

第二章 直接费用的核算

【学习目的和要求】

本章主要阐述直接材料和直接人工费用的核算。通过本章的学习，应明确生产费用要素与产品成本项目的关系与区别的基础上，必须掌握材料的分类与计价，材料采购成本的核算，生产耗用材料费用的核算，工资费用的分类，直接人工费用的归集与分配的核算以及职工福利费用的计提与分配。

【基本内容提要】

一、生产费用要素

企业产品生产的过程，同时是物化劳动和活劳动耗费的过程，又是价值转移和产品创造的过程。在这一过程中发生的生产耗费，称之为生产费用。生产费用按照经济性质（内容）划分，可分为劳动对象消耗的费用、劳动手段消耗的费用和活劳动中必要劳动消耗的费用。它由下列项目组成：即外购材料、外购燃料、工资、提取的职工福利费、折旧费、利息支出、税金、其他支出如邮电费、旅差费等。

二、产品成本项目

生产费用按经济用途可分为计入产品成本的生产费用和不计入产品成本的生产费用。对计入产品成本的生产费用，按其