

CHENG BEN KUI JI XUE

成本会计学

于熙凤 主编

中国铁道出版社

2

96
F234.2
51
2

成本会计学

于熙凤 主编



3 0133 9815 5

中国铁道出版社

1996年·北京



247522

内 容 简 介

本书主要阐述成本会计学的基本理论和基本方法,以成本核算为核心,详细介绍了工业企业成本核算的各种方法,同时结合施工企业和商品流通企业核算的特点,详细介绍了施工企业工程成本核算和商品流通企业的成本费用核算,并介绍了工业企业和施工企业成本报表的内容和编制方法。

本书内容新颖、实用,理论联系实际,并附有练习题,可作为高等院校会计专业教材,也可供从事财会工作的有关人员学习、参考。

成本会计学

于燕凤 主编

中国铁道出版社出版发行

(北京市东单三条 14 号)

责任编辑 刘桂华 封面设计 薛小卉

中国铁道出版社印刷厂印

开本:787×1092 毫米 1/32 印张:10.25 字数:226 千

1996 年 1 月 第 1 版 第 1 次印刷

印数:1—1500 册

ISBN7-113-02249-9/F·164 定价:12.50 元

前 言

本书是为满足高等院校会计专业教学和企业财会人员知识更新的需要而编写的。该书根据《企业财务通则》和《企业会计准则》对成本核算的要求,吸收了我国会计工作和会计教学的实践经验以及同类教材的优点,从成本计算的通用性出发,对工业企业成本核算的理论和方法进行了全面、系统的阐述。同时,结合施工企业、商品流通企业的特点,对施工企业工程成本核算和商品流通企业成本费用核算进行了系统介绍。该书理论联系实际,内容新颖、实用。

成本会计学是一门管理科学,它是会计核算的重要组成部分。应强调指出的是,成本核算是成本会计学最重要、最基本的内容,是成本会计学的核心。成本核算的过程既是对产品在生产过程中的各种耗费进行如实反映的过程,也是对产品生产过程中各种耗费进行信息反馈和控制的过程。成本核算提供的数据资料既可反映本期成本计划的执行情况,又可为编制下期成本计划、进行未来成本预测提供可靠的依据。成本分析和考核更需要成本核算所提供的一系列成本指标。因此,本书着重对成本核算做了详细的阐述。

本书由于熙凤主编。参加编写的有于熙凤(第一、二、四、五、六、八章),刘延安(第三、九章),曾军(第七、十章),张宇(第十一、十二章)。全书由于熙凤总纂、定稿。

在本书的编写过程中,得到了有关专家、石家庄铁道学院经济管理系的领导和老师们的支持、帮助,在此特向他们表示

谢意。

由于水平所限,书中难免有错误和不妥之处,恳切希望读者批评指正。

作 者

1995年7月于石家庄

目 录

第一篇 工业企业成本核算.....	1
第一章 总 论.....	1
第一节 成本费用概述.....	1
第二节 成本核算的任务和要求.....	4
第三节 费用的分类	12
第四节 生产费用核算的一般程序	18
练习题	23
第二章 生产费用在各种产品之间的汇集和分配 ...	25
第一节 生产费用汇集和分配的方法	25
第二节 各项要素费用的汇集和分配	28
第三节 待摊费用和预提费用的分配	43
第四节 辅助生产费用的汇集和分配	45
第五节 制造费用的汇集和分配	56
第六节 废品损失和停工损失的核算	60
第七节 期间费用的核算	66
练习题	70
第三章 生产费用在完工产品与在产品 之间的分配	73
第一节 在产品数量的核算	73
第二节 完工产品和在产品之间分配 费用的方法	76
第三节 完工产品成本的结转	89

练习题	90
第四章 产品成本计算的基本方法	95
第一节 成本计算方法概述	95
第二节 产品成本计算的品种法	100
第三节 产品成本计算的分批法	117
第四节 产品成本计算的分步法	127
练习题	158
第五章 产品成本计算的辅助方法	166
第一节 产品成本计算的分类法	166
第二节 产品成本计算的定额法	173
第三节 各种成本计算方法的实际应用	186
第四节 产品成本计算的标准成本法	188
练习题	201
第六章 工业企业成本报表	204
第一节 成本报表的种类和作用	204
第二节 商品产品成本表	205
第三节 主要产品单位成本表	213
第四节 成本费用表	217
第五节 其他成本费用报表	225
练习题	228
第二篇 施工企业工程成本核算	234
第七章 施工企业成本费用概述	234
第一节 施工企业及其成本核算的特点	234
第二节 工程成本核算的任务	236
第三节 组织工程成本核算的原则	238
第四节 工程成本核算的程序	240
第八章 施工企业工程成本核算	244

第一节	辅助生产核算	244
第二节	工程成本各项费用的汇集和分配	246
第三节	工程实际成本的计算	264
第四节	已完工程预算成本的计算	272
第五节	工程竣工成本决算	275
第六节	项目法施工管理成本核算	278
	练习题	282
第九章	附属工业生产的核算	289
第一节	附属工业生产成本核算的任务	289
第二节	附属工业生产成本核算的内容	290
第十章	施工企业成本报表	295
第一节	工程成本表	295
第二节	其他成本报表	297
第三篇	商品流通企业成本费用核算	300
第十一章	商品流通企业成本费用概述	300
第一节	商品流通企业经济活动的特点	300
第二节	商品流通企业的成本和费用	301
第十二章	商品流通企业成本费用核算	304
第一节	商品购进成本的核算	304
第二节	商品储存成本的核算	306
第三节	商品销售成本的核算	310
第四节	商品流通费用的核算	317
	参考文献	319

第一篇 工业企业成本核算

第一章 总 论

第一节 成本费用概述

一、成本的经济实质

成本是商品经济的产物,是商品价值的重要组成部分。产品的生产过程,同时也是耗费过程。生产产品必须消耗一定数量的物化劳动和活劳动。在商品经济条件下,成本作为一个价值范畴,在社会主义市场经济中是客观存在的。按照马克思关于商品价值 $w=c+v+m$ 的原理,产品价值(w)包括三个组成部分:(1)生产过程中耗费的生产品资料,即劳动资料和劳动对象的转移价值(c);(2)活劳动耗费所创造的价值中,以工资形式分配给劳动者个人用于生活消费的部分(v);(3)活劳动耗费所创造的价值中,为社会劳动所创造,即用来满足全社会需要的部分(m)。产品价值中的前两部分即 $c+v$,是商品价值中的补偿部分,它构成了商品产品的成本。以上产品价值和产品成本之间的关系如图 1—1—1 所示。

上述生产经营过程中耗费的物化劳动转移的价值和劳动者为自己的劳动所创造的价值货币表现,就是商品产品的成本。应当指出这是按照马克思的价值学说对成本概念所作的说明,通常称之为理论成本。它是在共同的因素和正常情况下商品生产过程中的劳动耗费。而反映生产经营过程中

的一些特殊情况,或受客观条件影响并涉及到具体的方针、政策等因素的成本,称之为实际应用成本。实际应用成本是按照现行规章制度中有关成本开支范围的规定,按照生产活动过程中实际消耗和实际价格计算的。实际工作中的成本开支范围与理论成本包括的内容是有一定差别的。例如,废品损失、停工损失等支出,从实质上看,并不形成产品价值,而是纯粹的损耗,但是,考虑到我国经济核算的要求,将其计入成本,使之得到必要的补偿。成本开支范围是由国家通过有关法规制度来确定的。国家也规定了不得计入成本和费用支出的内容界限。当然,对于成本开支范围与成本经济实质的背离,必须有一定的限制,否则,成本的计算就失去了理论依据。

图 1-1-1 产品价值与产品成本之间的关系

成本会计的对象是指成本会计所反映和监督的内容。成本所包含的内容,也就是成本会计所应反映和监督的内容。

定种类和数量的产品所支出的各种生产费用的总和就是产品的成本。产品在生产过程中的生产耗费,包括劳动资料和劳动对象等物化劳动耗费和活劳动耗费两大部分。其中,房屋建筑物、机器设备等固定资产的价值,随着使用中的磨损,通过计提折旧的方式,逐渐转移到所制造的产品中去,构成产品成本的一部分;原材料、燃料等劳动对象,在加工过程中,其价值也随之一次全部转移到产品中去,也构成产品成本的一部分;生产工人借助于劳动工具对劳动对象进行加工,制造出具有使用价值的产品来,并创造出新的价值,其中劳动者为自己劳动所创造的那部分价值,以工资的形式支付给劳动者,用于个人消费,这部分工资费用也构成产品成本的一部分。在产品的制造过程中发生的各种生产费用,包括实际消耗的原材料、燃料、动力、外购半成品等直接材料费支出,生产单位固定资产计提的折旧费用,直接从事产品生产人员的工资费用等支出,以及生产单位为组织和管理生产而发生的各种间接费用等支出,构成了企业在产品制造过程中的全部生产费用,而为生产一定种类和一定数量产品而发生的各种生产费用,就构成了该产品的生产成本。因此,产品成本核算就是对企业生产费用支出和产品成本形成的核算,它是工业企业会计核算的中心内容,也是成本会计所反映和监督的主要内容。

三、期间费用

期间费用是指企业在经营活动中发生的,与产品生产没有直接联系,不能直接归属于某个特定产品成本,而是按发生的期间汇集,直接计入当期损益的费用,包括销售费用、管理费用和财务费用。

销售费用是指企业销售商品产品或提供劳务过程中发生

的应当由企业负担的运输费、装卸费、包装费、保险费、展览费、差旅费、广告费,以及专设销售机构的人员工资及其他经费等。为销售本企业产品而发生的费用,构成了企业的产品销售费用。

管理费用是指企业行政管理部门为组织和管理经营活动而发生的各项费用,包括公司经费、工会经费、职工教育经费、劳动保险费、待业保险费、董事会费、咨询费、诉讼费、税金、土地使用费、土地损失补偿费、技术转让费、技术开发费、无形资产摊销、开办费摊销、业务招待费、坏帐损失、上交上级管理费以及其他管理费用。

财务费用是指为筹集生产经营所需资金等而发生的各项费用,包括经营期间发生的利息净支出、汇兑净损失、金融机构手续费等。

上述产品销售费用、管理费用和财务费用,也是生产经营活动中所发生的重要费用,其支出和汇集过程也是成本会计所反映和监督的内容。

按照《企业财务通则》和会计制度规定,下列支出不得列入成本、费用:为购置和建造固定资产、购入无形资产和其他资产的支出;对外投资的支出;被没收的财物;各种罚款、赞助、捐赠支出;以及国家规定不得列入成本、费用的其他支出。

第二节 成本核算的任务和要求

一、成本核算的任务

成本核算包括对生产费用支出的核算和产品成本的计算。通过成本核算,审核和控制生产费用的支出是否符合成本、费用的开支范围,是否符合计划、定额,以便加强会计监督

和成本控制,促进企业厉行节约,降低成本。通过成本核算,正确及时地计算出各种产品的总成本和单位成本,为考核和分析成本计划的完成情况,进一步挖掘降低成本的潜力,为成本和利润计划预测、编制下期计划提供数据资料。

成本核算的任务也是成本会计职能的具体化。根据成本核算的内容和对成本管理的要求,成本核算的任务主要有以下四个方面:

(一)进行成本预测,编制成本计划,为企业进行成本管理提供可靠的依据

按照市场经济规律的要求,企业应遵循国家有关政策、法令和制度,正确地组织自己的生产经营活动。成本是企业的一项重要重要的综合性指标,它涉及到企业供、产、销各个经营环节,与产品的产量、质量、原材料及燃料等的消耗、设备利用、劳动效率及资金的运用以及管理的好坏等都有着直接的关系。因此,成本核算工作应在企业各有关方面的配合下,采用科学的方法,根据历史资料、市场信息等情况来预测成本水平,编制成本计划,建立成本管理责任制,开展经济核算,为控制费用支出提供可靠的依据。

(二)正确、完整、及时地进行产品成本和期间费用的核算,为成本管理提供可靠的成本信息

所谓正确,就是采用合理的费用分配标准和科学的成本计算方法,来汇集和分配生产费用,计算出产品的成本,并正确地汇集应该计入当期损益的各种期间费用;所谓完整,就是按照国家规定的成本、费用划分标准,按规定的成本费用项目分别计算出完工产品总成本和单位成本以及各项期间费用;所谓及时,就是在规定的时间内正确、完整地计算出产品成本和期间费用。

企业作为自主经营、自负盈亏的商品生产者和经营者,应贯彻增产节约的原则,从管理的要求出发,及时提供各类成本和费用信息,以成本、费用开支范围和标准以及企业的有关计划、定额为依据,严格控制各项费用的开支,并积极探求节约费用,降低成本的途径和方法,以便不断提高经济效益。

(三)考核产品成本、费用计划的完成情况和生产经营效果,为分析成本和费用提供可靠的资料

成本是企业的一项极为重要的经济指标,其计划的完成情况是许多因素共同作用的结果,因此,应全面地开展成本分析工作。通过成本分析,揭示企业成本管理中的业绩,考核企业成本计划的完成情况和生产经营效果。

(四)正确反映在产品的增减变动情况,保证在产品的完整无缺,并为生产经营提供资料

综上所述,成本核算的任务包括成本预测、计划、控制、考核和分析等内容。进行成本核算,提供实际成本、费用资料,是最基本的任务。对各项费用支出的监督与控制主要是在成本核算过程中,利用有关核算资料来进行的。因此,本书的主要内容是全面、系统地阐述成本核算的基本理论和各种成本计算方法,以及成本报表的编制和分析。

二、产品成本核算的要求

为了更好地完成成本核算的任务,充分发挥成本核算的作用,对成本核算提出下列各项要求:

(一)加强对费用的审核和控制

成本核算不仅是对事后的成本计算,还要对开支的费用进行事前和事中的审核和管理。对于合法、合理、有利于发展生产,提高经济效益的费用开支,应积极支持,否则,就要控

制。对于费用的审核,事前主要是审核这些费用应不应该开支;事中,已经发生的费用,应不应该计入产品成本。审核的依据,是国家有关的方针、政策、法令和制度。对于违反规定的超支和浪费,应坚决予以制止。成本核算人员要深入生产实际,了解具体情况,做好费用的审核工作。

对于费用的控制,主要是指在费用发生过程中,对各项耗费进行指导、限制和监督,使费用支出控制在规定的范围内。费用控制的依据是定额和计划。对于脱离定额或计划的差异,要加强核算和分析。属于不应有的超支或浪费,应追究责任,采取措施;属于定额或计划不当而发生的差异,应按规定修订定额或计划。

(二)正确划分各种费用界限

为了正确地计算产品成本,为成本管理提供可靠的实际成本数据,必须正确划分下列费用界限:

1. 正确划分应计入产品成本和不应计入产品成本的费用界限

工业企业的经济活动是多方面的,费用支出的用途也是多种多样的。凡支出的效益涉及多个会计年度的,应作为资本性支出,如固定资产的购置和无形资产的购入,均属于资本性支出。构成企业资产的资本性支出,应在以后的使用过程中逐渐地转入成本费用。凡支出的效益只涉及本年度的,应作为收益性支出,如生产过程中原材料的消耗、直接工资、制造费用和期间费用等均属于收益性支出。用于产品生产的费用,应该计入产品成本;用于产品销售的销售费用,用于组织和管理生产经营活动的管理费用,以及用于筹集生产经营资金的财务费用,都直接计入当期损益;用于购建固定资产的费用,应计入固定资产的价值。哪些费用应该计入产品成本,哪些费用不

应该计入产品成本,国家都作了明确规定,这种规定叫作成本、费用开支范围。企业既不能乱挤成本,把不应该计入产品成本的费用计入产品成本,也不能少计成本,把应该计入产品成本的费用不计入产品成本。乱挤成本和少计成本,都会使产品成本不实,不利于企业成本管理。因此,企业应严格遵守成本费用开支范围的规定,以保证产品成本计算的真实性。

2. 正确划分各个月份的费用界限

按照会计准则规定,企业应按月进行成本计算,以便考核和分析产品成本计划的完成情况。凡应由当月产品成本负担的费用,应全部计入当月产品成本,不应由当月产品成本负担的费用,不得计入当月产品成本。为此,应计入产品成本的生产费用,还应划分为应由本月产品成本负担的费用和应由其他各月产品成本负担的费用。本月发生应由以后各月产品成本负担的费用,应该记作待摊费用,在以后各个月份分配计入产品成本;本月虽未发生,但应由本月产品成本负担的费用,应该在本月记作预提费用,预先分配计入本月产品成本。待摊费用和预提费用在各月产品成本之间的分配数额,应根据费用受益期的长短来确定,应严防弄虚作假,必须如实反映各月的生产费用水平,防止利用待摊和预提的办法任意调剂各月产品成本水平的作法,以保证成本核算的正确性。

3. 正确划分各种产品的费用界限

为了考核和分析各种产品成本计划的完成情况,必须分别计算各种产品的实际成本。为此,应由本月产品成本负担的费用,还应该在各种产品之间进行划分。凡能分清应由某种产品负担的费用,应直接计入该种产品的成本;不能分清应由哪种产品负担,属于几种产品共同发生的费用,则应采用既合理又简便的方法,分配计入这几种产品成本。在划分各种产品费

用界限时,应注意划清可比产品与不可比产品、盈利产品与亏损产品的费用界限。要防止在可比产品与不可比产品之间,以及盈利产品与亏损产品之间任意增减费用,相互调剂,借以掩盖成本超支或以盈补亏,弄虚作假,虚报可比产品成本降低成绩的错误做法。

4. 正确划分完工产品与在产品的费用界限

按照一定的程序对生产费用进行汇集和分配以后,各项生产费用计入各有关的产品成本。月末计算产品成本时,如果某种产品都已完工,这种产品的各项生产费用之和,就是该种产品的完工总成本;如果某种产品都未完工,这种产品的各项生产费用之和,就是该种产品的月末在产品成本;如果某种产品一部分已经完工,另一部分尚未完工,该种产品的各项生产费用,还应采用适当的分配方法在完工产品与月末在产品之间进行分配,分别计算完工产品成本和月末在产品成本。所采用的方法要准确合理而又简便,要防止人为调节完工产品成本的错误作法。

上述费用界限的划分,都要贯彻受益原则,即谁受益谁负担费用,何时受益何时负担费用;负担费用的多少应当与受益程度的大小成近似的正比例关系。这四个方面费用界限的划分过程,也就是产品成本的计算过程。

(三)正确确定财产物资的计价和价值结转方法

工业企业拥有的财产物资绝大部分是生产资料,其价值要随着生产过程的耗用,转移到产品成本、费用中去,这些财产物资的计价和价值结转的方法,也会影响产品成本。其中与固定资产有关的有:固定资产原值的计价、折旧方法、折旧率的高低以及固定资产与低值易耗品的划分标准;与流动资产有关的有:低值易耗品的摊销方法、摊销期限和摊销率的高