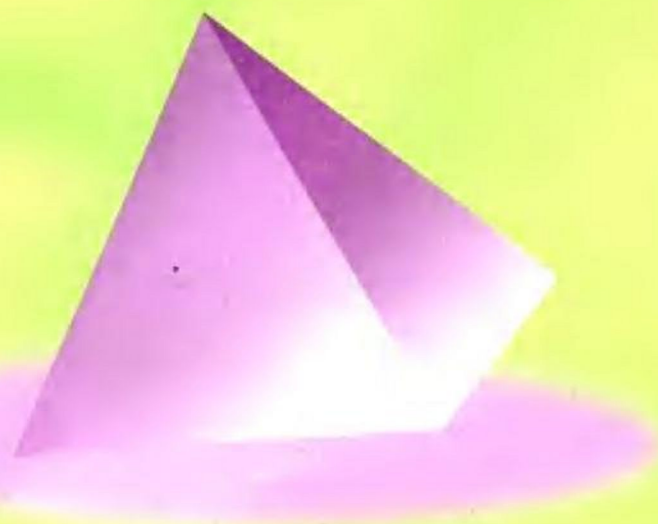


广播电视大学注册视听生试用教材

成本会计导学

本书编写组编写



中国商业出版社

广播电视大学“注册视听生”试用教材

成本会计导学

本书编写组编写

中国商业出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计导学/《成本会计导学》编写组编写. —北京
: 中国商业出版社, 1997.8
ISBN 7-5044-3504-X

I. 成… II. 成… III. 成本会计-电视大学-教学参考资料 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (97) 第 16383 号

责任编辑: 陈朝阳

*

中国商业出版社出版发行
(100053 北京广安门内报国寺 1 号)
新华书店总店北京发行所经销
北京印刷二厂印刷

*

1997 年 8 月第 1 版 1997 年 8 月第 1 次印刷
787×1092 毫米 32 开本 12 印张 230 千字
定价: 15.00 元

* * * *

(如有印装质量问题可更换)

前 言

招收“注册视听生”是广播电视大学教育改革的一项重大突破，它适应了社会发展对教育服务的新要求，采取一种更为开放、灵活的教学模式。但在这种新的模式下如何帮助学生较好地掌握教学内容，达到教学要求，则是摆在我们面前的新课题。成本会计是一门理论性与实践性较强的课程，要求学生在理解成本会计基本理论的基础上，要更熟练掌握成本会计的基本核算与分析方法。为了帮助学生达到这一教学要求，我们编写了这本导读教材。

本书以《广播电视大学“注册视听生”成本会计课程教学大纲》和《广播电视大学“注册视听生”高等专科成本会计课程考试说明》为基本依据，参照“注册视听生”目前所使用的教材《成本会计》（王盛祥、欧阳清编著，吉林科学技术出版社出版）和其他有关同类教材，对成本会计课程中各章的重点、难点、疑点，特别是学习方法及学习时应注意的问题进行了提示。为了帮助学生熟悉和掌握成本会计的基本知识、基本核算与分析方法，提高成本会计教学质量和学生的学习效率，我们按照《考试说明》的要求编写了各章自测题，并附有参考答案，以方便缺少辅导教师的农村和边远地区学生自测之用。

本书由王秀萍、高英丽主编，参加编写的有中央电大王秀萍（第一、四、五、六、十二章）、北京电大刘志成（第

二、三章)、沈阳电大高英丽(第七、九、十、十一章)、沈阳电大刘王景(第八、十章)、北京城市合作银行付殿文(第十九、二十、二十一章)。

本书除供电大“注册视听生”使用外,也可供其他电大学生学习成本会计课程时参考。

本书的编写出版得到了中央电大教务处和中国商业出版社领导和有关同志的大力支持,在此一并表示感谢。

由于我们水平有限,对“注册视听生”的教学规律理解、掌握的不是很透彻,再加上编写时间的仓促,因此书中难免有错漏之处,恳请读者批评指正。

编者

1997年7月

目 录

前言	(1)
第一章 总论	(1)
第二章 成本会计制度	(17)
第三章 成本会计的基础	(34)
第四章 材料费的核算	(42)
第五章 工资费的核算	(61)
第六章 折旧费和其他费用核算	(73)
第七章 部门费的核算	(92)
第八章 按产品品种计算成本的方法	(137)
第九章 按产品批别计算成本的方法	(189)
第十章 按产品生产步骤计算成本的方法	(220)
第十一章 按产品类别计算成本的方法	(269)
第十二章 营业成本和期间费用的核算	(287)
第十九章 成本报表	(303)
第二十章 成品成本分析(上)	(309)
第二十一章 成品成本分析(下)	(331)
附录1 中央广播电视大学“注册视听生”财务会计专业 《成本会计》教学大纲	(339)
附录2 1997年广播电视大学高等专科注册视听生 《成本会计》试卷、答案及评分标准	(355)

第一章 总 论

一、本章学习目的和要求

通过本章的学习，使学生了解和掌握成本的概念、成本内容、成本分类及作用，成本计算的含义、目的和种类以及成本会计的意义。

二、本章内容辅导

(一) 成本的内容

1. 成本的概念及其内容

成本是一个价值范畴，它同价值有着密切联系。产品价值决定于它在生产上耗费的社会必要劳动量，具体包括以下三个内容：一是产品生产过程中所耗费的物化劳动的转移价值，包括已消耗的原材料、辅助材料和燃料等劳动对象的价值，以及机器设备等劳动资料的磨损价值；二是劳动者活劳动消耗所创造的价值中，归劳动者个人支配的部分，主要是以工资形式支付给劳动者的劳动报酬；三是劳动者活劳动消耗所创造的价值中，归社会支配的部分。产品价值中的前两部分是形成产品成本的基础，是成本内容的客观依据。所以成本的经济实质是：生产产品所消耗物化劳动的转移价值和相当于工资那一部分活劳动所创造价值的货币表现。但这只是一个抽象的“理论成本”。在实际工作中，为了促使企业厉行节约，减少生产损失，加强成本管理，对一些不形成产品价

值的损失性支出，如工业企业的废品损失、停工损失等，也列入产品成本之内。此外，对某些应从为社会创造的价值中进行分配的部分，如财产保险费等也列入产品成本。对于工业企业为销售产品而发生的销售费用，为组织和管理生产经营活动而发生的管理费用，以及为筹集生产经营资金而发生的财务费用，由于大多按时期发生，难于按产品归集，为简化成本核算工作，都作为期间费用处理，直接计入当期损益，从当期利润中扣除，不计入产品成本。因此，实际工作中的产品成本，是指产品的生产成本，不是指产品所耗费的全部成本。

为了使产品成本能正确地反映企业生产消耗水平，使各企业的成本内容、开支口径一致，防止乱挤乱摊成本，国家规定了统一的产品成本开支范围。为此，企业都应严格遵守国家规定的成本开支范围，认真执行成本开支的有关规定。应该计入成本、费用的包括下列各项：

(1) 生产经营过程中实际消耗的原材料、辅助材料、备品配件、外购半成品、燃料、动力、包装物的原价和运输、装卸、整理等费用。

(2) 企业直接从事产品生产人员的工资和提取的福利费。

(3) 固定资产折旧费、租赁费、修理费和低值易耗品的摊销费等。

(4) 其他为组织管理生产、经营活动所发生的制造费用、管理费用、销售费用和财务费用。其中制造费用可计入产品成本，管理费用、销售费用和财务费用不可计入产品成本。

企业的下列支出，不得列入成本、费用：

(1) 为购置和建造固定资产、购入无形资产和其他资产的支出。

(2) 对外投资的支出。

(3) 被没收的财物。

(4) 违反法律而支付的各项滞纳金、罚款、企业自愿赞助、捐赠的支出。

(5) 国家规定不得列入成本、费用的其他支出。

2. 成本费用的分类

成本费用分类的方法有：按照经济内容分类、按照费用同产品产量的关系分类、按照费用的经济用途分类、按照费用与特定产品关系分类和按照费用能否控制分类。其中最基本的分类是按照费用的经济内容和经济用途进行的分类。

(1) 按照费用经济内容的分类

产品的生产过程，同时也是生产的消费过程，具体来说就是劳动对象的消费、劳动资料的消费以及活劳动的消费过程。因此，从其经济内容看，计入产品成本的费用，不外乎是劳动对象消耗的费用、劳动资料消耗的费用与活劳动消耗的费用等。这种按费用经济内容进行的分类，在成本会计中称作费用要素。它一般可分为材料费及燃料、动力费，折旧费，工资及福利费等。费用按经济内容分类，能够反映企业在一个时期内发生了哪些费用，数额各是多少，可用以分析企业各个时期各种费用的支出水平。为企业编制材料物资采购资金计划，了解企业流动资金需用量等，提供必要的会计信息。

(2) 按照费用经济用途的分类

费用按经济内容的分类，只能说明企业生产经营中耗费了什么，还不能提出这些费用都用在什么用途上。因此，就需要把费用要素按其经济用途进行重新分类，划分为若干不同的项目，作为企业计算成本费用分类的依据。这种把要素费用按其经济用途分类划分的项目，叫做成本项目。设置成本项目，应根据企业生产的特点和成本管理的要求来决定。对于直接用于产品生产并占产品成本的比重较大，而且又有消耗定额的费用，一般应单独设置成本项目，如直接材料费、直接人工费、燃料和动力费等；对于不是直接用于产品生产并在成本中占比重不大的费用，为简化成本计算工作，可按其发生地点合并设置一个项目核算，如制造费用等。计入产品成本的费用，一般划分为直接材料费、直接人工费、燃料和动力费、制造费用等，这些是产品成本项目，它们构成企业产品的生产成本，称作制造成本。

根据费用按用途划分的成本项目计算成本，能清楚地反映出直接用于产品生产上的材料是多少、工资是多少、耗用于管理与组织生产上的各项支出是多少，这样有助于反映与监督产品消耗定额和费用预算的执行情况，有利于加强成本管理与成本分析。

(3) 按照费用同特定产品关系的分类

费用的发生都是同特定的产品发生关系，有的费用是为某一产品所消耗，因而可以根据该项费用的原始凭证直接计入该产品的成本中，这种费用叫作直接费用；有的费用是为几种产品所消耗，这时无法根据该项费用的原始凭证直接计入这些产品的成本，这种费用叫作间接费用。间接费用一般是先按发生地点归集，然后再采用适当方法分配计入各种产

品成本，如制造费用。

将费用划分为直接费用与间接费用，对于正确地计算产品成本具有重要作用。

(4) 按照费用同产品产量关系的分类

根据费用的发生额同产品产量（产品制造数量、机器开动时间以及劳动时间）的关系，可分为变动费用与固定费用两种。所谓变动费用，是指随产品产量的变动而变动其总额的费用，即变动费用的总额同产品产量成比例增减。就单位产品看，不随产品产量的增减而发生变动。所谓固定费用，是指产量在一定范围内，费用总额不随产品产量的变动而变动的费用。这里所指的“固定”，也是指费用的总额，不是指单位产品中负担该费用的数额固定不变；相反，如果产量增加，每单位产品应负担的费用数额将随之减少，如厂房的折旧费。有的费用，如维修费，也随产品产量的增减而增减，但其增减幅度是不成比例的，这种费用叫作半变动费用。

将费用划分为变动费用、固定费用和半变动费用，便于成本控制，分析成本升降原因，进行成本决策。

(5) 按照费用能否控制的分类

按费用的发生能否受责任单位或管理人员的控制，可分为可控制的费用与不可控制的费用。凡是某项费用的发生，受责任单位或管理人员的行动产生重大影响的，叫作可控制的费用，否则就是不可控制的费用。把费用分为可控制费用与不可控制费用，对评价各责任单位或有关人员的工作是非常重要的。

(6) 《企业会计准则》对成本费用的分类

财政部 1992 年 11 月 30 日发布的《企业会计准则》规定：“直接为生产商品和提供劳务等发生的直接人工、直接材料、商品进价和其他直接费用，直接计入生产经营成本；企业为生产商品和提供劳务而发生的各项间接费用，应当按一定标准分配计入生产经营成本。”“企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的管理费用和财务费用，为销售和提供劳务而发生的进货费用、销售费用，应当作为期间费用，直接计入当期损益。”

这样，从财务会计的观点将成本分为产品成本和期间成本。

产品成本是按每一单位“产品”归集的成本，也叫“可计入存货成本”。这种成本是计算产品成本时所计算的制造成本。当存货出售时，以“销货成本”形式转为费用，结转当期损益。

期间成本是按会计结算期进行归集的成本。是“不可计入存货成本”，是由该结算期的收益直接负担的成本。如管理费用、销售费用和财务费用。

（二）成本计算的必要性

1. 成本的作用

成本是生产消费的补偿尺度。成本是以货币形式对某一有目的活动（产品或劳务）的劳动耗费的衡量。对实际经济核算制的企业，表现为对企业资金耗费的衡量。通过成本可明确指出，为某一目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。另外，在物价基本稳定，国家对它施行严格管理的条件下，企业利润或亏损的发生，主要决定于成本的高低。

成本可以综合反映企业工作的质量。成本是用于某一目的的活动上有关活劳动和物化劳动耗费的综合（货币）反映。企业劳动生产率的高低、固定资产利用的程度、原材料的使用是否合理与节约、产品产量的增减变动、产品质量的提高与下降、企业生产经营管理水平等，都可以通过成本直接或间接的反映出来。

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。制定产品价格，既要大体符合产品价值，又要遵守国家的价格政策。

成本能为企业经营决策提供重要成本信息。由于成本是企业资金消耗的一面镜子，是企业生产管理、技术管理、物资管理和资金管理水平的综合反映，因此成本在企业经营管理中的作用将越来越重要，日益成为企业正确作出投资决策、技术决策和经营决策的重要手段。

2. 成本计算的含义

成本计算是指对于生产中的各项耗费，按照成本开支范围的规定，对能列入成本的费用，经过分类、归集、分配等一系列的计算程序，计算出产品或劳务的总成本和单位成本。

3. 成本计算的目的

从我国当前企业实际情况以及近期的发展趋势看，成本计算的目的有下述四项：（1）向有关人员提供改善经营管理，提高生产效率必需的资料。（2）为有关部门提供制定产品价格必需的资料。（3）为编制财务成本报表提供必要的资料。（4）为经营决策提供有关数据。

（三）成本计算的种类

成本计算依其适用的行业不同，可以分为制造业成本计算、采掘业成本计算、建筑业成本计算、铁路交通业成本计算以及农业成本计算等等。其中制造业成本计算历史较长，计算制度比较典型。

成本计算可以根据不同的标准分为不同的类别。

1. 根据成本计算内容不同的分类

按成本计算内容不同分为采购成本计算、制造成本（工厂成本）计算和销售费用计算三种。采购成本计算是指计算企业生产所需材料物资从外部购进而发生的各项费用支出，以便确定每一单位材料物资的实际成本。构成采购成本的费用，包括材料物资的买价；从外地销货单位运达企业仓库所发生的包装、运输、装卸搬运、整理等运杂费用；采购人员的差旅费和专设采购机构的经费，以及材料物资运输途中的合理损耗。为简化计算，材料物资采购成本通常只包括采购材料物资的买价、外地运杂费、运输途中的合理损耗和入库前的整理挑选费用。制造成本（工厂成本）计算是指企业对产品或劳务在生产过程中发生的各种耗费进行计量、分类、归集和分配，以确定产品或劳务的总成本与单位成本。销售费用的计算是指与产品销售有关的费用计算。

2. 根据成本计算时间、依据和作用不同的分类

根据成本计算时间、计算依据和计算的作用不同，成本计算可分为实际成本计算和标准（定额）成本计算。实际成本计算是指在经济活动发生后，根据实际消费的各项生产费用而求得产品或劳务的实际成本的计算。这种成本计算，是以反映经济活动的原始凭证为依据而进行的计算。标准（定额）成本计算是指在经济活动进行之前，预先根据现行消耗

定额和费用预算而进行的成本计算。它在成本管理中起标准的作用，是实际成本应达到的目标。

3. 根据成本计算范围不同的分类

根据成本计算的范围不同，可以分为全部成本计算和变动成本计算。全部成本计算是指既包括变动费又包括固定费的成本计算。变动成本计算是指只归集变动费计算产品的成本，固定费不直接分配给产品，作为期间成本直接列作损益表的减项。这种成本计算称作变动成本计算。

4. 各种成本计算的关系

上述各种不同的成本计算，是从不同的角度分类的结果，它们之间是存在密切关系的。实际成本的计算，是在采购成本、生产成本与销售费计算基础上进行的。实际成本的计算从其包括的范围看，是全部成本计算。

标准（定额）成本计算，是一种目标成本的计算，是对实际成本的一种控制，同时，它也是作为成本管理的方法而发挥作用的。因此，标准（定额）成本计算的原则要同实际成本计算的原则一致。变动成本计算也是为了进行管理而采用的一种成本计算。

（四）成本会计的意义

成本计算是在复式簿记组织之下，按照一定的计算程序进行经常、连续的计算，这种形成制度的成本计算，叫作成本计算制度或成本会计。运用这种成本计算制度，可以确定为生产和销售某种产品消耗了些什么材料物资和劳动；能够根据成本计算的要求，将这些耗费按照用途予以分类；并用货币量度进行计量；能按照不同产品计算其单位成本和总成本；还可进行成本计算、成本控制和成本分析。

成本会计作为管理经济的一种手段，除用于经常管理外，还可以为了满足企业管理某种特定需要（如作出经营决策），而向有关人员临时提供特殊的成本资料。这种为满足企业各级管理人员的特殊要求而临时进行的成本计算，叫作特殊成本调查或成本决策分析。

三、本章复习思考题

1. 什么是成本？产品价值决定于哪些具体内容？
2. 工业企业产品成本开支范围包括哪些主要内容？
3. 成本费用按不同标准可分为哪几类？各种分类的作用是什么？
4. 成本在经济管理工作中的作用有哪些？
5. 成本计算的含义及其目的是什么？
6. 成本计算依其适用的行业不同可分为哪几类？
7. 成本计算按不同标准分哪几类？各种分类的内容及各种成本计算的关系是什么？
8. 什么是成本会计？具有什么意义？

四、本章综合练习题

（一）填空题

1. 计入产品成本的费用，一般划分为_____、_____、_____等，这些是产品成本项目，它们构成企业产品的生产成本，称作制造成本。
2. 按照费用同特定产品的关系分类，将费用分为_____和_____两种，这对于正确计算_____具有重要意义。

3. 根据费用的发生额同产品产量的关系, 可分为_____和_____两种。

4. 工业企业期间成本是按会计结算期进行归集的成本, 是由该结算期的收益直接负担的成本, 包括_____, _____、_____。

5. 成本计算是指对于生产中的各项耗费, 按照_____的规定, 对能列入成本的费用, 经过分类、归集、分配等一系列的计算程序, 计算出产品或劳务的_____和_____。

6. 材料物资采购成本通常只包括采购材料物资的_____, _____、_____和_____。

7. 根据成本计算范围不同的分类, 分为_____和_____。

8. 全部成本计算是指既包括_____又包括_____的成本计算。

9. _____是为某一产品所消耗, 因而可以根据该项费用的原始凭证直接计入该产品的成本中。

10. 按照费用的发生能否受责任单位或管理人员的控制, 可分为_____和_____。

(二) 单项选择题

1. () 是构成产品的理论成本。

A. 已耗费的生产资料转移的价值

B. 劳动者为自己劳动所创造的价值

C. 劳动者为社会劳动所创造的价值

D. 已耗费的生产资料转移的价值和劳动者为自己劳动