

全国成人中等专业学校财经类教材
财务会计专业

成本会计

四川省教育委员会 组编

吴永和 主编



高等教育出版社

全国成人中等专业学校财经类教材

98
F234.2
100

2

财务会计专业

成本会计

四川省教育委员会 组编
吴永和 主编



高等教育出版社



3 0012 6119 1

(京) 112 号

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计/吴永和主编. —北京: 高等教育出版社,
1998
ISBN 7-04-006493-6

I. 成… II. 吴… III. 成本会计-专业学校-教材 IV. F
234. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (98) 第 00757 号

*

高等教育出版社出版

北京沙滩后街 55 号

邮政编码: 100009 传真: 64014048 电话: 64054588

新华书店上海发行所发行

商务印书馆上海印刷厂印装

*

开本 850 × 1168 1/32 印张 11.5 字数 290 000

1998 年 7 月第 1 版 1998 年 7 月第 1 次印刷

印数 0 001—7 146

定价: 11.20 元

凡购买高等教育出版社的图书, 如有缺页、倒页、脱页等
质量问题者, 请与当地图书销售部门联系调换

版权所有, 不得翻印

内 容 简 介

本书是根据国家教育委员会成人教育司组织制定的成人中专财务会计专业的教学计划和本课程教学大纲编写的教材。

本书比较系统地论述了成本会计的基本理论、基础知识和基本核算方法,并重点突出了成本核算方面的内容。本书在编写中,坚持理论联系实际,注重学生综合素质和动手能力的培养。本书具有知识面较宽、实用性强和简明易懂等特点。本书各章前有学习指导,各章后有本章小结、复习思考题和练习题。

本书可作为广播电视中专、职工中专、函授中专、中专自学考试和普通中专的专业教材,也可作为在职人员的培训教材和自学参考书。

出版说明

国家教委成人教育司对成人中专教材建设非常重视,1985年以来与我社合作,共同组织编写出版了工业企业财务会计、商业企业财务会计、工业企业经营管理、商业企业经营管理、电子电器、机械、对外贸易等专业系列教材。这些教材的出版,大大缓解了成人中专缺乏适用教材的情况,受到广大成人中专师生的欢迎。

为了进一步贯彻落实《中国教育改革和发展纲要》的精神,加强成人中专的教学管理,提高成人中专的教学质量,1995年国家教委成教司在泰安市组织了财经类财会专业和市场营销专业教学计划审定会,又于同年10月、11月,分别召开了财会专业和市场营销专业所属专业课程的教学大纲审定会,审定了20门专业课程的教学大纲。高等教育出版社将系列配套出版相应的教材。

财会专业课程设置:经济学基础、会计学基础、统计学基础、经济法、财政与税收、企业管理概论、计算机应用基础、财务会计(或工业企业会计)、成本会计(或商品流通企业会计)、企业财务管理、审计基础、会计电算化、会计实务模拟、计算技术、书法、基本技能训练等。其中专业主干课程实行双轨制,即不定向培训的财会专业,主干课程为:会计学基础、企业财务会计、成本会计、企业财务管理;定向培训的财会专业,主干课程为:会计学基础、工业企业会计、商品流通企业会计、企业财务管理,各学校可根据需要选设。市场营销专业课程设置:经济学基础、企业管理概论、统计学基础、财会基础、经济法、财政与税收、计算机应用基础、市场营销学、商品学概论、公共关系学基础、消费心理学、促销方法与技巧、批发与零售业务经营、经济地理等。

以上课程教材的编写工作是在各省、市成人教育部门的组织

下进行的。本次教材的编写紧密结合会计制度改革、经济体制改革的需要;体现新制度、新思路、新内容,以利教学跟上发展的形势。教材除继续出“成人”和“自学”的特点外,还注意到招生对象发生的变化和就业需要的变化,在突出应用、加强动手能力的职业技能训练方面做了努力。

本系列教材可供职工中专、广播电视中专、函授中专、干部中专、成人中专自考等各种办学形式的成人中专使用,还可供其他相应的中等职业学校使用。本系列教材自1996年起陆续供应,于1998年秋全部出齐,欢迎广大师生和其他读者选用并提出宝贵意见。

高等教育出版社

1997年12月

前 言

本书是根据国家教育委员会成人教育司制定的成人中专财会专业教学计划和《成本会计教学大纲》的要求而编写的成人中专教材。

目前,我国正在深入地进行会计改革。会计改革的总体目标是建立和发展与社会主义市场经济相适应的会计模式。在会计学科体系建设方面,则需要打破过去那种按所有制、按部门设科的传统学科体系,建立适应社会主义市场经济需要的、有利于培养通用型财会专业人才的新会计学科体系。同时,在会计教育领域,也面临着从“应试教育”向“素质教育”的转变,要重视学生综合素质和专业能力的培养,适当拓宽学生的知识面。

本书的编写与会计改革的客观需要紧密相关。这是因为《成本会计》是新会计学科体系的重要组成部分,与传统的专业会计相比,它具有知识面宽、适用范围广的特点。我们编写本教材的基本目的,是使学生掌握有关成本会计的基础知识、基本理论和主要成本核算方法,提高学生的综合素质和实际技能,以适应社会主义市场经济发展的需要。

本书包括以下四部分内容:

第一、二章讲述成本会计的基础知识、基本理论;第三至八章讲述工业企业的成本核算;第九至十章讲述其他行业(包括商品流通企业、施工企业和交通运输企业)的成本核算;最后两章讲述期间费用的核算和成本报表的编制。

使用本书教学,约需 72 课时,其教学进程宜安排在学完《会计学基础》和《企业财务会计》课程以后进行。考虑到实际工作中的不同需要和教学课时的限制,在具体教学内容的安排上,建议在讲完成本会计的基础知识、基本理论和成本计算方法(即第一至第七

章)内容的基础上,可根据培养目标需要突出某一行业的成本核算(即选学第八至十章),并对教学内容作必要的调整。另外,考虑到本课程习题较繁和成人教育的特点,在本书的附录给出了练习题的参考答案,读者若发现参考答案有疏漏或有更简捷的作法,敬请与本书的主编吴永和(四川省商业干部学校,邮编 610081)联系。

参加本书各章编写的作者有:吴永和(第一至五章),戴汶(第六、七章),王茜(第八章),陈锡端(第九、十一章),李军(第十、十二章)。全书由吴永和担任主编,负责总纂,并对全书内容进行了必要的修改。

本书由中国会计学会常务理事、四川联合大学刘亚芸教授和四川行政财贸管理干部学院副院长康述尧副教授审定。在1995年10月召开的成人中专财会专业教学大纲审定会上,天津商学院赵立志副教授等同志参加了本课程大纲的审定会,并提出了很多宝贵意见。在本书出版之际,谨向审定本书和本课程大纲的各位专家、学者,向大力支持我们工作的高等教育出版社的编辑,表示衷心感谢!

由于编者水平所限,本书的缺点和错误在所难免,敬请广大读者批评指正。

《成本会计》编写组

1997年7月18日

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 成本会计的意义	(1)
第二节 成本会计的职能和任务	(5)
第三节 成本会计工作的组织	(8)
复习思考题	(12)
第二章 成本核算的要求和程序	(13)
第一节 费用要素和成本项目	(13)
第二节 成本核算的要求	(18)
第三节 成本核算的程序和帐户设置	(24)
复习思考题	(28)
第三章 工业生产费用的核算(上)	(30)
第一节 直接材料和直接人工的核算	(30)
第二节 其他费用的核算	(38)
第三节 辅助生产费用的核算	(44)
第四节 制造费用和生产损失的核算	(57)
复习思考题	(70)
第四章 工业生产费用的核算(下)	(73)
第一节 生产费用在完工产品与在产品 之间分配与归集概述	(73)
第二节 生产费用在完工产品与在产品 之间分配方法	(76)

第三节 生产费用在完工产品与在产品 之间结转的核算	(86)
复习思考题	(88)
第五章 成本计算品种法	(90)
第一节 品种法的特点和成本核算程序	(90)
第二节 品种法的应用	(94)
第三节 品种法在应用中的发展	(108)
复习思考题	(114)
第六章 成本计算分批法	(117)
第一节 分批法的特点和成本核算程序	(117)
第二节 分批法的应用	(119)
复习思考题	(131)
第七章 成本计算分步法	(133)
第一节 分步法的特点和成本核算程序	(133)
第二节 逐步结转分步法	(136)
第三节 平行结转分步法	(152)
复习思考题	(172)
* 第八章 成本计算定额法	(176)
第一节 定额法的特点与成本核算程序	(176)
第二节 产品定额成本的计算和脱离定额差异 的计算与分配	(178)
第三节 产品实际成本的计算	(190)
复习思考题	(196)

* 第九章 商品流通企业成本的核算	(199)
第一节 商品流通企业成本核算的意义	(199)
第二节 批发商品流通企业成本的核算	(201)
第三节 零售商品流通企业成本的核算	(217)
复习思考题	(226)
* 第十章 施工和交通运输企业成本核算	(229)
第一节 施工企业成本的核算	(229)
第二节 交通运输企业成本的核算	(251)
复习思考题	(271)
第十一章 期间费用的计算与结转	(275)
第一节 期间费用计算和结转的意义	(275)
第二节 销售费用的核算	(277)
第三节 管理费用的核算	(281)
第四节 财务费用的核算	(286)
复习思考题	(290)
第十二章 成本报表	(293)
第一节 成本报表的意义和种类	(293)
第二节 企业成本报表的编制	(298)
第三节 成本报表的分析利用	(308)
复习思考题	(319)
附录 练习题参考答案	(320)

第一章 总 论

学习指导

本章重点讲述成本与成本会计的概念,成本会计的职能和任务,以及成本会计工作的组织。通过本章的学习,应掌握成本与成本会计的概念,以及成本会计的职能和任务,了解成本会计工作的组织,为进一步学习奠定基础。

学习本章内容,应重点掌握:①成本的概念;②成本会计的职能。本章的难点是理论成本问题。

本章的理论性较强。在学习中,应在复习《企业财务会计》中费用概念的基础上,深刻理解成本和成本会计的概念。

第一节 成本会计的意义

成本会计是专门研究成本核算与成本管理的应用学科。学习成本会计,首先应懂得成本会计核算、监督和管理对象是什么?这就是成本和费用。

一、成本的概念

成本和费用是紧密联系的两个概念。

根据以前已学过的财会专业知识,我们已经知道:企业的生产过程是产品的生产过程和生产的耗费过程的统一。企业一方面不断生产出新的产品,另一方面又必然耗费一定的资源,包括人力、物力和财力的耗费。除生产产品外,企业对外提供劳务、销售产品等,也会发生耗费。企业这种为生产产品或其他经营目的而发生的耗费,会计上将其统称为费用。《企业会计准则》规定:费用是企业生产经营过程中发生的各项耗费,包括直接费用、间接费用和期

间费用等。

成本是对象化的费用。企业为生产产品、提供劳务或取得资产等而支出的各种费用的总和,可以统称为成本。譬如,企业为购入原材料所发生的全部支出称为原材料成本;为生产一定的产品而发生的原材料费用和人工费用等称为产品成本;企业建造固定资产发生的全部支出称为工程成本或固定资产成本等。这种成本一般称为广义成本,即“成本是为了一定的目的而付出的(或可能付出的)用货币测定的价值牺牲”(美国会计学会)。

在市场经济条件下,成本是商品价值的主要构成部分。马克思曾精辟地指出:关于商品 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 ,那末,在商品中剩下来的,只是一个在生产要素上耗费的资本价值 $C+V$ 的等价物或补偿价值。”^① 马克思还指出:补偿价值 $C+V$ 是“商品的成本价格。”^② 也就是说,商品的价值由生产过程中消耗的生产资料的价值 C ,劳动者为自己的劳动所创造的相当于工资的那部分价值 V ,以及劳动者为社会创造的价值 m 三个部分组成。产品成本主要是指前两个部分之和,即 $C+V$ 。可见,从理论上说,产品成本是指企业在生产产品的过程中已经耗费的生产资料价值和相当于劳动者工资的那部分价值的货币表现。这种成本一般称为“理论成本”。

在实际工作中,这种纯粹的理论成本是很难确定的。因为实际工作存在许多偶然因素和异常情况。譬如,为防止意外事故而支付的财产保险费和生产过程中发生的废品损失、停工损失等,并不构成具体产品的价值,但为了促使企业节约生产耗费、减少损失、加强经济责任制,现行会计制度规定应将其计入产品成本;而销售产品的销售费用和为组织管理企业生产经营活动而发生的管理费用等,从理论上说应是产品价值的组成部分,但由于这些费用大多按

① 《马克思恩格斯全集》第25卷,人民出版社1974年版,第30页。

② 同上。

时期发生,按产品归集有一定难度,为了简化成本核算,均将其作为期间费用处理,计入当期损益,而不计入产品成本。可见,实际工作中的成本主要是指产品成本。所谓产品成本,也称为制造成本,它是指企业在生产产品的过程中所耗费的直接材料、直接工资和制造费用。

综上所述,成本和费用的联系是十分紧密的。费用是形成产品成本的基础,产品成本是对象化的生产费用。

二、成本会计的产生与发展

成本会计是以费用、成本为研究对象的专业会计。成本会计的产生和发展经历过一个漫长的过程。历史上,从会计产生起直至近代以前,还没有成本会计的概念。当时,虽然生产中也存在费用和成本问题,但由于生产规模小,生产耗费比较简单。人们对于一定产品中的费用大多使用估计的方法确定,这段时期还没有单独的成本核算,也就不存在成本会计了。

成本会计是随着商品经济的发展而逐步形成和发展起来的。15世纪,欧洲的手工业迅速发展,商品经济关系逐步形成。适应这一阶段经济发展的客观需要,在意大利的毛纺织业中率先出现了一种比较简单的成本费用明细帐,用来计算纺织品成本。一般认为这是最早的成本会计的雏形。随着社会经济的发展,18到19世纪的产业革命后,企业规模扩大,数量增多,企业之间也出现了竞争。如何使企业的产品以质优价廉的优势在竞争中取胜,这是企业当时面临的首要问题。这就促使企业重视成本费用,并要求提高成本计算的精确性。在这种客观需要下,企业会计人员将成本计算与复式记帐科目设置相结合,使成本记录成为复式会计帐簿体系下的一项经常性计算工作。在纺织、冶金等行业,还出现了分批法、分步法等成本计算方法。成本计算与会计核算相结合,这是成本会计初期的显著特征,同时这也说明了成本会计是从财务会计中产生出来的。

20 世纪初,西方企业开始推行泰勒提出的科学管理制度。这个管理制度的推行,提高了工作效率,促进了生产的发展。同时,也对成本会计产生了巨大影响。譬如,与泰勒科学管理方法有直接联系的“标准成本”、“预算控制”、“差异分析”等被列入成本会计中,促进了成本会计的发展。20 世纪 40 年代末,第二次世界大战结束后,科学技术进一步高速发展,新产品不断涌现,而且产品更新换代很快;同时,企业规模越来越大,跨国公司越来越多,市场竞争日趋激烈。企业要在激烈的市场竞争中不被淘汰,首先必须降低成本,提高经济效益。在这种客观需求下,从事成本会计研究的专家和学者吸收了一部分现代管理办法,使企业的成本会计不仅能进行成本核算、成本分析和日常的成本控制,而且能进行成本预测、成本决策,并进行事先的成本控制等。可见,现代成本会计的显著特征是成本与管理相结合,力争实现成本的最优化,以适应企业内部管理的客观需要。在成本会计发展的基础上,还形成了一门与财务会计平行的新会计学科——管理会计。

三、成本会计与其他会计学科的关系

从成本会计的产生与发展过程可以看出,成本会计与财务会计、管理会计的关系十分紧密。成本会计是从财务会计中产生出来的,成本会计的成本核算、成本分析等内容至今仍是财务会计的组成部分。同时,成本会计又是管理会计产生的基础。管理会计是在成本会计发展的基础上,进一步吸取科学管理方法和有关数学方法而形成的。

综上所述,成本会计是适应社会生产的客观需要而产生的。随着社会生产的发展,成本会计也在不断发展变化,经历了一个从初级到高级、从简单到复杂的发展过程。所谓现代成本会计,就是以成本费用为对象,并将成本与管理相结合,以实现成本最优化和提高经济效益为目的的专业会计。

第二节 成本会计的职能和任务

一、成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计自身具有的功能。随着社会生产的发展,成本会计的职能也是发展变化的。传统的成本会计的职能主要是成本核算和成本分析,其偏重于事后的记录、计算和分析方面。现代成本会计则不仅包括成本核算、成本分析职能,而且还包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制等职能。下面,分别进行说明。

(一)成本预测

成本预测是指根据成本的有关数据,结合市场发展前景和企业将采取的各种措施,运用专门的方法,对未来的成本水平及发展变化趋势所作出的科学测算或估计。通过成本预测,可以了解市场前景,寻找降低成本的途径,减少生产经营管理的盲目性,提高经济效益。

成本预测主要运用在新产品生产、新技术的采用和新基建项目等方面的成本预测。

(二)成本决策

成本决策是根据成本预测提供的数据和其他有关资料,在若干备选方案中选择最优方案、确定目标成本的过程。作出最优化成本决策是制订成本计划的前提,也是实现成本目标和提高经济效益的重要途径。

成本决策在生产经营的各个环节都将涉及。譬如,零部件是自制还是外购,成本孰低?生产批量应为多少,成本最优?总体成本是否最佳?能否采用薄利多销策略等。总之,在生产经营的各个环节都应力求作出科学的成本决策,从而达到总体成本最优。

(三)成本计划

成本计划是指在成本预测和决策的基础上,根据成本决策所确定的目标成本,具体规定在一定时期内为完成任务所需的生产费用,并提出为达到目标成本水平所应采取的各项措施。编制成本计划是实现目标成本的重要方法,它对于控制生产费用,挖掘降低成本的潜力具有重要意义。

编制成本计划对于企业来说,是一项涉及整个企业利益的重要工作。财会部门应与生产部门、供销部门、技术部门、设计部门等共同协商,并报企业负责人审批。同时,应采取必要的管理组织措施,以保证目标成本的实现。

(四)成本控制

成本控制是指在生产经营过程中,按照预定的成本标准,对成本的形成进行有效的限制和监督,及时发现和纠正偏差,防止超支、浪费和损失的发生,以保证达到降低产品成本的目标。实行成本控制,可以及时发现和揭示存在的问题,及时予以纠正,这对于最大限度地挖掘降低成本、费用的潜力,合理利用企业的人力、物力和财力,提高企业经济效益具有重要的意义。

成本控制一般包括事前控制、事中和事后控制三类。事前控制主要指确定成本目标,制订成本计划,规定成本限额等控制措施。由于这些控制措施都是在成本形成以前采用的,所以称为事前控制。事中控制,是指在成本形成过程中,严格执行成本计划,控制费用、成本的限额,及时纠正偏差,以保证实现成本目标。事后控制,是指成本形成后,考核、分析成本计划的完成情况,并分析成本差异发生的原因,以便确定企业和各成本责任单位的业绩,并为修正成本控制目标和成本限额提供依据。

(五)成本核算

成本核算是指对生产经营过程中实际发生的成本、费用进行计算,并进行帐务处理,以确定产品的总成本和单位成本。成本核