

成本会计学

责任编辑 张春光

成 本 会 计

王文元 王利群

辽宁大学出版社出版

(沈阳市崇山西路3段4号)

辽宁省新华书店发行

沈阳市第一印刷厂印刷

开本: 850×1168 1/32 印张: 13.625

字数: 320千 印数: 1—7,500

1986年10月 第1版 第1次印刷

统一书号: 4429.031 定价: 2.80元

目 录

第一章 成本会计概论

第一节	成本会计的原则	1
第二节	成本会计的特点与内容	4
第三节	成本会计的组织	6
第四节	成本会计的基础工作	10

第二章 产品成本与生产费用

第一节	成本的本质与功能	17
第二节	成本的范围	19
第三节	成本的种类	21
第四节	生产费用及其分类	23

第三章 材料成本

第一节	概述	27
第二节	进料成本	30
第三节	用料成本	36
第四节	存料成本	44

第四章 人工成本

第一节	概述	48
第二节	人工成本的形成与分配	50
第三节	工资附加费的提取和分配	60

第五章 制造费用

第一节	固定资产折旧及修理.....	62
第二节	固定资产的清理和清查.....	73
第三节	其他制造费用.....	77

第六章 生产费用的归集与分配

第一节	概述.....	83
第二节	生产费用的归集.....	85
第三节	生产费用的分配.....	88
第四节	生产费用在完工产品和在产品间的分配.....	95

第七章 全额成本会计

第一节	分批成本计算法.....	100
第二节	分步成本计算法.....	108
第三节	其他成本计算方法.....	123

第八章 直接成本会计

第一节	成本性态模式.....	138
第二节	直接成本计算法.....	150

第九章 标准成本会计

第一节	概述.....	162
第二节	标准成本的制定.....	164
第三节	标准成本的差异分析.....	167

第十章 责任成本会计

第一节	概述.....	181
第二节	责任中心的种类.....	184

第三节	内部结算价格·····	190
第四节	工业企业的经济责任制·····	192

第十一章 成本预测

第一节	概述·····	194
第二节	成本预测的方法·····	197

第十二章 短期成本决策

第一节	概述·····	218
第二节	定价决策·····	222
第三节	新产品成本和目标成本决策·····	230
第四节	选择加工设备决策·····	234
第五节	产品品种决策·····	239
第六节	其他短期成本决策·····	249

第十三章 长期成本决策

第一节	概述·····	262
第二节	货币时间价值的确定·····	264
第三节	回收期法与净现值法·····	271
第四节	内含报酬率法与现值指数法·····	277
第五节	综合运用以上方法的成本决策·····	285
第六节	成本决策中的敏感性分析·····	291

第十四章 损益两平分析

第一节	损益两平分析的基本方法·····	296
第二节	有关因素变动对损益两平点的影响·····	302
第三节	损益两平分析的有关问题·····	316

第十五章 预算成本会计

第一节	概述.....	333
第二节	全面预算.....	335
第三节	弹性预算.....	346

第十六章 成本控制

第一节	概述.....	350
第二节	制造成本的控制.....	353
第三节	非制造成本的控制.....	357

第十七章 成本报表

第一节	商品产品成本表.....	362
第二节	主要产品单位成本表.....	365
第三节	生产费用表.....	367
第四节	编制成本报表的其他方法.....	370

第十八章 成本分析

第一节	概述.....	380
第二节	全部产品成本分析.....	385
第三节	可比产品成本分析.....	390
第四节	单位产品成本分析.....	396
第五节	单位成本的技术经济分析.....	406
附表		416

第一章 成本会计概论

第一节 成本会计的原则

成本会计是整个会计体系中的重要组成部分，其目的在于计算成本，但又不限于计算成本。实际上，它是企业在生产和销售产品或劳务活动中，计划、控制和核算其资源利用方面的原则、方法和制度的综合。

成本会计是适应管理者要详细了解取得某种产品或劳务所花费的代价而产生的。要有效地实施成本管理，就应当提供计划、控制和决策所需要的资料。成本会计的原则包括两部分，一是成本管理原则，二是成本计算原则。分述如下：

一、成本管理的原则

成本管理的原则主要是：

1. 要实行全面成本管理。“全面”的含义有三：一是全企业的成本管理。包括整个企业各单位、部门的生产、技术、经营管理，生活服务等工作；二是全过程的成本管理。从企业的经营方针、策略、目标的制定，产品的制造、销售，直到售后服务，贯穿于生产经营活动的每个环节，凡是发生费用影响成本水平的地方，都要实行成本管理；三是全员的管理。即从领导到群众、从干部到工人，全体职工都要树立成本意识，参加成本管理。

2. 要建立和健全成本管理体系。进行成本管理要借助于成本管理体系。成本管理体系包括组织体系和工作体系。成本

管理的组织体系，就是在厂内按照集权和分权相结合的原则，建立起统一领导、分级负责的成本管理体系。根据各企业的具体情况分别实行一级核算、二级核算或三级核算。成本管理的工作体系就是对成本进行预测、决策、计划、核算、控制、分析和考核的一系列方法。

建立成本管理体系，要有科学性、群众性和可行性。科学性是指各种成本管理方法，要能揭示成本形成的客观过程，促进生产发展、降低成本；群众性是指各种成本管理方法，既能为专业人员掌握和运用，也能为群众掌握和运用；可行性是指各种成本管理方法，既能满足成本管理的客观需要，又能适应管理人员的现实水平。

3. 要厉行节约。成本管理的重要目的之一，就是要做到以最少的投入，取得最大的产出，把资源的浪费减少到最低限度。

贯彻节约原则要在促进生产，保证与提高产品质量的前提下进行。提高产量能降低单位产品中的固定费用；保证与提高产品质量，能延长产品使用寿命，是社会的节约；减少废品、也能降低产品成本。

4. 责、权、利必须结合。“责、权、利”中，“责”是核心、是主体，“权”是条件、是保证，“利”是激励，是动力。国营企业是相对独立经营的经济实体，它既要对国家承担经济责任，又享有履行经济责任所必需的自主权，国家承认企业的经济利益，并且要把经济利益同经济效益联系起来。

企业内部也应“责、权、利”相结合。企业必须为控制支出的部门或人员明确应负的责任，也要赋予相应的权力，同时，要把成本高低与职工的物质利益挂起钩来，鼓励先进，鞭策落后。

5. 运用例外原则。企业的经济活动很多，不能不加区别同等看待。对于合乎常规的事不应过多分心，要把注意力集中在例外事项上。成本会计师必须遵循例外原则，只把脱离计划

的重大差异列入报告。这样才能使厂长集中精力抓主要问题，有针对性地采取改进措施。

二、成本计算的原则

1. 要正确、完整和及时。所谓正确，是指要如实地反映产品在生产过程中发生的各项费用，不能搞“假帐真算”。所谓完整，是指计算各种产品的总成本和单位成本，都要全面地包括成本的各项内容。所谓及时，是指要迅速地计算和反映一定时期内完工产品的成本。只有正确、完整、及时地计算成本，才能为成本控制做出决策和编制计划提供可靠的依据。

2. 要实行权责发生制。企业在一定时期内发生的生产费用与生产成本应负担的费用并不完全一致。实行权责发生制便于准确地计算企业在一定时期内的经营成果。现代会计基本上都是建立在权责发生制的基础上的。权责发生制的基本要求是：凡应属本期的费用，不论款项是否已经支出，均应作为本期的费用；凡不属本期的费用，款项即使已经发出，也不作为本期的费用。

3. 选择费用分配标准要依据受益原则。企业在一定时期内归集的生产费用，按计入产品的方式不同，有直接费用和间接费用。凡能直接确定成本计算对象的费用叫直接费用；无法直接确定成本计算对象，必须借助一定的标准，通过分配计入成本的费用叫间接费用。直接费用按照成本计算对象直接计入，间接费用要在各成本计算对象之间进行分配。

费用分配要依据“受益原则”，就是谁受益谁负担，受益多的多负担，受益少的少负担。

4. 要根据企业的特点选用适当的成本计算方法。企业采用什么方法计算成本，取决于生产类型的特点和成本管理的要求。生产类型的特点和管理的要求，不仅决定成本计算对象，而且也影响成本计算期和生产费用在完工产品和在产品之间的

分配。

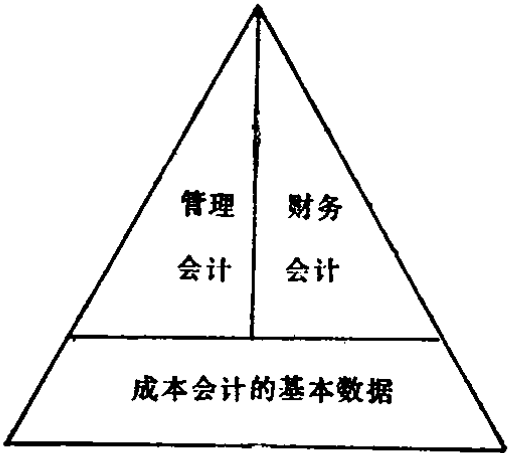
第二节 成本会计的特点与内容

一、成本会计的特点

(一)是财务会计和管理会计的基础

现代会计一般分为财务会计和管理会计。财务会计与管理会计的区别，主要表现在服务对象上。财务会计通过定期提供财务报表，为企业外部的投资人、债权人及其他有关机构和利害关系人服务；管理会计采用灵活多样的方式提供各种有用的信息，为企业内部的各级经营管理人员服务。简言之，财务会计报告主要是为了满足外部需要，管理会计报告主要是为了满足企业内部需要。当然，这不是绝对的，比较确切的说法应当是，无论管理会计或财务会计，都同时为企业内部和外部的有关人员服务，只是侧重面有所不同罢了。

会计除了分为财务会计和管理会计之外，还可以分出成本会计。成本会计主要是研究如何确定产品或劳务成本，它的数据既用于内部报告，也用于外部报告。不过在内部报告中反映得比较具体，在外部报告中反映得比较概括。成本会计实际上是财务会计和管理会计的一部分，它的基本数据是管理会计报告和财务会计报告的基础。如图：



(二)特别注意企业资源的计划和控制

在商品生产条件下，企业要生存和发展就必须控制成本。

控制成本的方法，是先制定计划成本（预算或标准成本），预定出一个成本的合理限额，再以它为依据控制各项费用支出。通过实际成本与预定成本对比，揭示差异，查明原因，采取措施，改进工作。这一切都需要运用成本会计的方法和它所提供的资料。

成本会计不止是要正确地计算成本，更重要的是要严格地控制成本。现代成本会计包括的范围很广，早已从单纯的核算和反映扩展到考核过去，控制现在，规划未来。成本会计规划未来的主要形式是预测和决策。预测着重于提供一定条件下生产经营各方面未来可能实现的数据；决策以预测为基础，通过对比分析，权衡利害得失，从各种可供选择的方案中选取最优方案。规划未来也叫事前控制，通过资金、成本、利润的预测，作出决策，编制预算，为实现企业预定的总目标服务。控制现在也叫事中控制，是控制企业的现实经济活动，使之按照预定的轨道运行。成本控制的实施，着重于就地办理，而且有赖于执行人员的就地观察。其基本过程是：将企业的成本预算具体化为各个成本责任中心（生产成本中心，劳务成本中心）的成本预算，作为它们进行日常成本控制的准绳；在预算执行过程中进行系统地记录和计量，从实际完成情况与预定目标进行对比评价和考核各成本责任中心及有关人员的工作，通过信息反馈，发挥制约和促进作用，以保证决策目标的实现。考核过去也叫事后控制，是利用成本会计资料揭露矛盾，提出措施，解决问题，并为今后的预测和决策提供信息。考核过去，要对成本会计资料作进一步的加工、改制和延伸，使之更好地适应规划未来和控制现在的需要。考核过去是预测未来的起点，它能协助管理人员对未来的业务进行筹划，把工作做在前头，以提高预见性，减少盲目性。

（三）广泛运用数学方法

传统的成本会计也运用数学方法，但范围较小，一般只涉

及初等数学。现代成本会计则越来越广泛地运用包括高等数学在内的许多数学方法，如运筹学、概率论、线性规划等。这样就可以对效益评估和成本决策提供更为准确的依据，有助于消除成本管理和决策上某些直观性和随意性，使之建立在对客观对象进行科学分析和精确计算的基础上。

二、成本会计的内容

成本会计是以现代管理科学为基础的，并且是为现代化管理服务的。建国以来，我国在会计领域中也和其它领域一样，在党的领导下，通过理论工作者和实际工作者的共同努力，取得了重大进展，无论在理论上和实践上都达到较高水平，为社会主义建设事业作出了贡献。从五十年代以来，我们借鉴苏联的经验，结合我国的实际，在成本会计领域中全面推行了成本计划、成本核算、成本报表、成本分析等一整套制度和办法，实行分级成本管理，把成本核算与班组核算结合起来，等等。这些都具有我国的特色，并取得了良好效果。我们必须珍视自己的经验，决不能妄自菲薄。但是也必须看到，这些经验都是以旧的经济管理体制为基础形成和发展起来的，局限性还是很大的。今后，为了进一步提高我国的成本会计工作，在认真总结我国的实践经验的同时，还要批判地学习、借鉴国外成本会计的最新成就，为我所用。在本书中，对成本预测、成本决策、成本控制、标准成本、责任成本、边际成本等内容，都进行了探讨。

第三节 成本会计的组织

成本会计工作是一项综合性的管理工作，涉及面很广，通过合理组织充分发挥它的积极作用是一个重要问题。成本会计的组织包括机构、人员和制度等几个主要方面。

一、机 构

为了做好成本会计工作，必须设置相应的机构，配备一定的人员。工业企业的成本会计工作应当由总会计师直接领导。

厂部的专职成本会计机构主要是财会科，根据企业规模，设置成本核算组或成本核算员，负责编制成本计划、汇集、审核和分配生产费用、控制资源耗费、计算产品成本，编制成本报表以及进行成本分析等。

车间一般应设置核算组，进行与厂部财会科内容大致相同的各项成本管理工作。车间财会组受车间主任直接领导，在业务上受财会科指导。

班组设兼职核算员，在班组长领导下，负责计划、核算和分析它所能控制的各项消耗。在业务上核算员受车间核算组领导。

厂部和车间核算，是由专职人员进行的，属于专业核算；班组核算是由兼职人员进行的，属于群众核算。班组核算有两种基本形式：一种是只进行原材料、燃料、动力、工时等的实物量核算；另一种是在实物量核算的基础上，还要进行价值量的核算。

除上述成本会计机构外，企业各职能部门也从各自的专业出发参加成本管理工作。专职成本会计机构可以将有关成本指标和消耗定额进行分解，分别归口落实到各职能部门，以便明确经济责任，并给予相应的权利。这样就能形成一个既有统一领导，又有分工负责、纵横交错的成本管理网络，避免财会部门陷于孤军作战的被动局面。

做好成本会计工作，各级成本会计机构和有关职能部门，应有明确的职责范围，这是充分发挥它们的职能，分工协作，密切配合，做好成本会计工作的重要保证。

厂部财会科的职责是：

根据国家有关规定，结合本企业的具体情况，制定全厂的成本控制制度并组织实施；根据上级下达的降低成本的任务进行全厂成本指标的试算平衡，成本预测和决策，编制全厂的成本计划，向车间下达成本指标，并对各职能部门提出降低消耗、节约费用的要求；控制生产费用支出，进行生产费用核算，努力节约开支；正确计算全厂的产品成本，定期编制成本报表；检查和考核成本计划执行情况，综合分析全厂增产节约的经济效果，促使各部门和车间完成成本计划；组织和指导车间和班组的成本管理工作，总结和推广降低成本方面的先进经验。

车间核算组的职责是：

根据厂部下达的成本指标，进行车间成本的试算平衡，编制车间成本计划，并向班组下达成本指标和对车间职能组提出降低消耗、节约费用的要求；根据厂部批准的成本计划，控制车间的费用支出；正确计算车间成本，定期编制车间成本报表；考核和分析车间成本计划的完成情况，促使车间职能组和生产班组降低消耗、节约费用；组织和指导班组的成本控制工作，开展班组之间成本的竞赛评比。

班组核算员的职责是：

根据车间成本计划的要求，结合班组生产特点，制定出产量、品种、质量、劳动工时、材料消耗等计划指标，并对这些指标的执行实施控制；考核和分析班组计划指标的完成情况，组织竞赛评比，及时公布节约效果。

各职能部门的分工是：

生产科 负责产品产量、品种、作业进度、在制品资金定额等指标。

计划供销科 负责管理材料、工具的采购成本、发料限额、销售费用和产成品的资金定额等指标。

质量管理科 负责全厂产品的质量管理和品种抽查合格率、

主要产品等级率等指标，保证产品质量。

劳资科 负责管理定员定额、工资总额、工时定额和劳动生产率等指标。

设备科 负责管理设备维修、设备利用率、主要生产设备完好率、备品备件消耗定额和储备定额等指标。

动力科 负责管理动力费用和动力消耗等指标。

技术科 负责材料消耗定额的制定和日常管理工作。

运输科 负责油料节约额和运输配件储备定额等指标。

技术安全科 负责劳保用品消耗定额等指标。

行政科 负责行政管理费以及一般办公用品消耗定额等指标。

教育科 负责文化教育和宣传费用等指标。

科研科 负责设计新产品品种数和设计制图费等指标。

修建科 负责全厂维修费和维修材料消耗等指标。

除分管指标外，每个职能科室都应有企业管理费支出限额，财会科要将企业管理费分解落实到科室，严格控制。

二、人 员

根据客观需要配备适量的、能够胜任的人员，并尽可能使他们的工作岗位固定下来，是做好成本会计工作的重要保证。应当明确会计人员的职责和权限，通过培训大力提高他们的素质。每个会计人员都应努力学习，坚持原则，忠于职守，认真执行国家赋予的权限，履行自己的职责，勤勤恳恳地做好本职工作。

三、制 度

会计制度是经济管理制度的重要组成部分，是会计工作必须遵循的规范和准则。

国家统一制定的会计制度主要有：国营企业会计工作规

则；国营工业企业会计科目、会计事项处理程序和方法；关于会计报表和会计决算的编报、审批；关于会计监督和检查；关于加强国营工业企业成本管理的若干规定；关于国营工业企业若干费用开支办法；关于国营工业企业成本核算办法；关于企业会计凭证、帐簿格式和使用办法的规定；关于固定资产和材料等各项财产物资会计核算的规定；关于会计档案等。

除了严格执行上述规定和制度外，企业可以根据统一领导与分级管理的原则，结合本单位的情况制定具体实施办法，报经有关部门批准执行。

第四节 成本会计的基础工作

为了正确的计算成本，必须加强成本会计的基础工作。主要包括：搞好定额管理；整顿和加强原始记录；加强计量管理；制定厂内计划价格等。

一、搞好定额管理

定额是企业生产经营活动中，对人力，物力，财力的利用和消耗的合理限额。一般是经过科学的分析计算，用来作为生产及其他方面所应遵守或达到的标准。

（一）定额在成本会计中的作用

1. 它是成本控制的基础。成本控制离不开定额。当制定目标、确定企业的各项计划时，都必须以科学的定额为依据。定额的正确程度如何，直接关系到企业成本控制的标准是否合理。同时，定额也关系到实施目标过程中各部门之间的衔接平衡，对于正确指导生产经营活动和调动职工群众的积极性有重大影响。因此可以说，没有合理的定额，就无法实施成本控制，更谈不上实行科学管理。

2. 它是全面成本管理的依据。无论全厂管理、全员管理，还是全过程的管理，也都离不开定额。否则，既不可能把各项生产技术活动的经济效果准确地加以预测并控制于事先，也不可能正确的检查于事后。这样，势必会使各部门、各环节规定的指标流于形式。因此，要使全面成本管理收到成效，必须通过实际和定额的比较，算出节约和浪费，推动全面成本管理向纵深发展。

3. 它是合理组织生产经营活动的手段。现代化企业生产经营活动的特点是环节多、分工细、协作关系复杂，生产社会化程度高。为了使生产经营活动有条不紊地进行，就要对各部门的活动进行合理的组织、协调。组织、协调的主要手段和依据之一就是定额。例如，企业在确定定员标准时，一方面要根据生产任务的大小，另一方面要根据劳动定额和出勤率。否则就不可能有先进合理的定员标准。又如在安排生产任务时，要搞好生产设备与劳动力之间的平衡、以便充分利用设备和节约人力。没有合理的设备定额和工时定额、生产经营活动的合理组织就无从谈起。

4. 它是成本计算的重要标准。在进行成本核算时，生产费用的分配标准，有的用材料消耗定额、有的用劳动工时定额、有的用费用定额，没有这些定额，分配间接费用就缺乏必要的根据。

5. 它是竞赛评比的必要工具。发展社会主义劳动竞赛也离不开定额，因为定额起着考核工作数量与衡量工作成果的作用。有了定额作为尺度，就能对先进与落后作出正确地判断。同时，定额也是贯彻“按劳分配”原则的重要根据。

(二)工业、企业定额的种类

1. 物资消耗定额。简称单耗，是指在一定的生产技术条件下，制造某种产品或者完成某项工作所消耗的原材料、燃料、动力、工具的数量。物资消耗定额可以按产品、按产品分