

注册会计师专门化系列教材

成本管理会计

中国注册会计师教育教材编审委员会

CHENGBEN
GUANLI KUAIJI

中国人民大学出版社

(京) 新登字 156 号

图书在版编目 (CIP) 数据

成本管理会计/中国注册会计师教育教材编审委员会编
北京: 中国人民大学出版社, 1995. 1

ISBN 7-300-02047-X/F · 595

I. 成…

II. 中…

III. ①成本会计②成本管理-会计

IV. F234. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (95) 第 00934 号

注册会计师专门化系列教材

成本管理会计

中国注册会计师教育教材编审委员会

出版 发行: 中国人民大学出版社
(北京海淀路 175 号 邮码 100872)

经 销: 新华书店总店北京发行所

印 刷: 北京市丰台区印刷厂

开本: 850×1168 毫米 1/32 印张: 19.75

1995 年 1 月第 1 版 1995 年 1 月第 1 次印刷

字数: 489 000 册数: 1-21 000

定价: 24.50 元

中国注册会计师专业教育 教材编审委员会名单

主任：张佑才（财政部副部长）

副主任：周远清（国家教委高教司司长）

杨纪琬（财政部财科所教授、博士生导师）

汤云为（上海财大校长、教授、博士生导师）

委员：（按姓氏笔画为序）

于玉林（天津财政学院教授、博士生导师）

王庆成（中国人民大学教授）

王 军（财政部办公厅副主任）

刘伯安（国家经贸委培训司助理巡视员）

李适时（国务院法制局外事财贸司副司长）

朱祺珩（蛇口信德会计师事务所主任会计师）

余秉坚（中国会计学会秘书长）

汪建熙（中国证券监督管理委员会首席会计师）

吴水澎（厦门大学教授、博士生导师）

谷 祺（东北财经大学教授、博士生导师）

林万祥（西南财经大学教授）

易仁萍（审计署审计管理司副司长）

郭道扬（中南财经大学教授、博士生导师）

张忠诚（国家税务局总经济师）

董晓朝（中国注册会计师协会副秘书长）

做好教材编译

工作培养国际水

准注册会计师志

业人才

刘仲藜
九四年
十二月

序

注册会计师是市场经济的产物，又是市场经济制度赖以生存和发展的基础。我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制，这就在客观上要求建立和完善以注册会计师为主体的社会经济监督体系，大力发展注册会计师事业。因此，中共中央《关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》中，要求大力发展会计师事务所等中介机构，党和国家领导同志更是多次提出中国要发展 30 万注册会计师的明确目标。

新中国注册会计师制度自 1980 年恢复重建以来，在短短的 14 年里取得了较大的发展，已形成了一支具有近 3 万名执业注册会计师、13 万名从业人员的队伍，对我国的经济改革和对外开放起到了积极的促进作用。但这支队伍在数量上和质量上都与党和国家领导同志的要求还有很大的差距，还远远不能满足建立社会主义市场经济体制的需要，亟需进行大规模、系统化、与国际接轨的培训工作。为此，国务院成立了全国注册会计师培训工作领导小组，并决定从 1994 年起在部分高等院校开设注册会计师专门化，以培养我国注册会计师队伍的高级人才，培

养本世纪末、下世纪初我国注册会计师队伍的骨干力量。

在高等院校开设注册会计师专门化是一项新生事物，国内外尚无经验可循。如何办好，保证其教学质量，达到其培养目标，关键之一是要根据注册会计师的职业要求，开发出一整套科学、规范、高水平的教材。因为教材规定了教学内容，是教师授课取材之源，也是学生求知复习之本，丢开教材，欲求办好注册会计师专门化，不啻缘木而求鱼。为此，全国注册会计师培训工作领导小组成立了中国注册会计师教育教材编审委员会，由国内著名的专家学者组成，负责建设高水平的、具有权威性的注册会计师专业教育教材体系。

编审委员会根据注册会计师专门化的培养目标，考虑到我国高等院校会计专业的教学实际，经过反复的论证，确定了注册会计师专门化的九门核心课程，并决定重点建设这九门核心课程的教材，即由编审委员会统一组织编写。九门核心课程是：中级财务会计、成本管理会计、财务管理、审计、管理咨询、经济法、税法、高级财务会计、电算化会计与审计。这九门教材有的在我国尚属空白领域，有的则要按照注册会计师专门化的培养目标，跳出传统教材的思维模式重新构思、重新设计，要求高、基础差、难度大。因此，编审委员会对这套教材提出了编译为主、务实创新的原则，要求大胆借鉴，与国际惯例接轨，并通过招标的方式选择最适当的专家、教授来主编各门教材，同时对教材大纲、教材初稿在高等院校、会计师事务所及政府有关部门广泛征求意见，集百家之言，采众家

之长，反复论证，反复修订，力求体现统编精神，切实保证其水平和质量。经过艰苦不懈的努力，这套凝聚着众人智慧和心血的注册会计师专门化系列教材终于问世了。

这套教材既是注册会计师专门化的学历教育教材，又可作为注册会计师行业的从业人员及社会有关人士学习会计、审计专业知识的自学教材。随着我国注册会计师考试制度的改革，还将作为注册会计师考试的考试教材，1995年注册会计师考试将暂作为指定参考书，以后逐步与考试教材并轨。

编写注册会计师专门化系列教材，在我国尚属首次，其不足之处也就在所难免。衷心地期待着各位专家、学者及广大读者对这套教材的任何方面，提出宝贵的意见和建议，以便再版时进行修订。

張佑才

1994年12月

目 录

第一篇 总 论

第一章 成本管理会计的基本概念.....	3
第一节 成本管理会计的产生与发展.....	3
第二节 成本会计、管理会计与财务会计之间的关系.....	6
第三节 管理会计的信息质量特征.....	7
第四节 成本管理会计在企业组织中的地位与作用	11
第五节 管理会计师的职业道德	14
第六节 管理会计师	16
思考题	20
第二章 成本分类	22
第一节 成本分类的必要性	22
第二节 成本分类	23
思考题	26

第二篇 成本计算的具体方法

第三章 成本在生产过程中的流程	31
第一节 成本计算的意义	31
第二节 产品生产成本流程与成本计算程序	41

第三节	成本会计制度	43
第四节	成本计算基础	48
思考题	.....	51
第四章	直接材料、直接人工的计算	53
第一节	直接材料的计算	53
第二节	直接人工的计算	69
思考题	.....	78
第五章	制造费用的计算与分配	79
第一节	制造费用的内容、特点及计算要求	79
第二节	制造费用的计算及分配	83
第三节	服务部门费用的计算及分配	99
思考题	.....	111

第三篇 成本计算的基本方法

第六章	成本计算的程序、要求与方法	115
第一节	成本计算及其要求	115
第二节	生产类型与成本计算方法	125
思考题	.....	132
第七章	品种法	134
第一节	品种法及其成本计算程序	134
第二节	按品种法计算产品成本的实例	137
第三节	按类别计算产品成本的方法	144
思考题	.....	153
第八章	分批法	154

第一节	分批法及其成本计算程序·····	154
第二节	分批成本计算法在单件或小批量生产 企业中的应用·····	162
第三节	分批成本计算法在大批量生产企业中的应用·····	165
思考题	·····	180
第九章	分步法 ·····	181
第一节	分步法的特点·····	181
第二节	分步法成本计算程序·····	184
思考题	·····	192
第十章	联产品和副产品的成本计算 ·····	193
第一节	联产品成本的计算·····	193
第二节	副产品的会计处理·····	196
思考题	·····	198
第四篇 经营决策和长期投资决策		
第十一章	成本性态分析和变动成本计算 ·····	201
第一节	成本性态分析·····	201
第二节	变动成本法·····	216
思考题	·····	231
第十二章	成本—产量—利润依存关系的分析 ·····	232
第一节	贡献毛益与盈亏临界点·····	232
第二节	目标利润预测·····	243
第三节	利润预测中的敏感分析·····	252
第四节	目标成本预测·····	259
思考题	·····	264

第十三章	短期经营决策的分析评价	266
第一节	决策的意义、分类及一般程序	266
第二节	经营决策分析应考虑的一些“成本”概念	277
第三节	短期经营决策分析评价	282
思考题		321
第十四章	长期投资决策的分析评价	324
第一节	长期投资决策分析需要考虑的因素	325
第二节	长期投资决策分析的基本方法	333
第三节	几种主要投资决策的经济分析	345
第四节	长期投资决策中的敏感分析	353
思考题		357
第五篇 预算、控制和业绩评价		
第十五章	生产经营的全面预算	361
第一节	预算的性质	361
第二节	预算的种类及其编制原理	363
第三节	预算控制的几种形式	378
思考题		390
第十六章	标准成本系统	391
第一节	概述	391
第二节	标准成本的制定	394
第三节	成本差异的计算与分析	397
第四节	差异的帐务处理	407
思考题		419
第十七章	业绩评价	421

第一节	分权管理与责任会计	422
第二节	不同类型的责任中心的责任会计及其主要特点	425
第三节	内部转移价格	444
思考题		454
第六篇 作业会计		
——成本与管理会计的发展趋势		
第十八章	成本与管理会计由“数量基础”到“作业基础”	459
第一节	作业会计的由来	459
第二节	作业会计产生与发展的社会经济条件	465
思考题		474
第十九章	作业会计的基本原理	475
第一节	作业会计规则及一般程序	475
第二节	作业成本计算	478
第三节	作业会计的基本概念	481
思考题		493
第二十章	作业会计信息及其应用	494
第一节	作业会计提供“相对准确”的有用信息	494
第二节	作业会计信息的应用	497
思考题		502
附录一	练习题	505
附录二	货币的时间价值表	598

主要参考文献·····	612
后记·····	613

第一篇
总论

第一章 成本管理会计的基本概念

学习提要 with 目标

主要阐述成本管理会计的产生与发展，成本会计、管理会计和财务会计之间的关系，成本管理会计的地位与作用，管理会计师及其职业道德等问题。

通过本章学习，要求了解、掌握成本管理会计的基本概况。

第一节 成本管理会计的产生与发展

现代管理会计从传统的、单一的会计系统中分化出来，成为同财务会计并列存在的相对独立的一门新兴的综合性交叉学科。它的形成和发展不仅是商品经济发展的产物，同时也是多种方法和思想共同作用的结果。

现代管理会计是在成本会计的基础上发展起来的。成本会计最初是为了满足财务报告的需要而产生的。为了对外报告的需要，成本会计侧重于成本的汇集、分配和产品成本的计算。特别是成本的分配，通过产品分配，使与产品相关的费用能够在产成品与在产品之间区分开来，进而以此为基础，对已完工的产品成本进一步区分为本期已销售产品成本和期末存货成本。第二次世界大

战前，整个西方世界总的来说，是社会物资缺乏，供不应求，卖方市场占主导地位。企业之间的竞争并不激烈，企业对客观外界经济环境的分析、研究并不重要，重要的是如何有效地生产产品。与此同时，泰罗的科学管理学说为当时的管理哲学，其核心在于企业内部如何通过实现各项生产和工作的标准化，来提高生产和工作效率，尽可能减少一切可能避免的浪费，从而据此达到提高企业利润的目的。与此相适应，会计的重点放在产品成本的确定和控制上。具体表现为：同科学管理学说紧密结合的、以标准成本制为特征的成本会计，以致力于寻求成本最低化为其主要职能。成本会计强调的仍然是全部（完全）成本计算，以及以客观的、明确的方法对全部成本进行分配。“标准成本”、“预算控制”和“差异分析”等，即可看作会计为配合泰罗制的广泛实施，在计算和监督方面所取得的重大进展。

第二次世界大战后，西方国家的经济得到迅速发展、日新月异的科学技术大规模应用于生产，资本进一步集中，从而使得企业规模日益扩大，生产经营日趋复杂化，企业外部的市场情况瞬息万变，竞争更为激烈。这些新的环境和条件，对企业管理现代化提出了新的要求，并在客观上也促进了企业管理的现代化。即一方面强烈要求企业的内部管理更趋合理化、科学化；另一方面，更要求企业重视企业外部经济环境与客观条件的研究，重视企业与外部经济环境相互关系的研究，为企业正确地进行经营决策提供客观依据，使企业具有较高的灵活反应和适应能力，否则就会在激烈的竞争中被淘汰。与之相对应的是，战前泰罗的科学管理学说被以西蒙为代表的现代管理科学所取代，人们已逐渐认识到，“管理的重心在于经营，经营的关键在决策”。在此情况下，会计师们逐步认识到，任何一种“真实成本”都难于同时适应诸如产品定价、产品盈利能力、产品结构以及管理控制等各种管理决策的需要。尽管许多决策都要利用成本数据，但成本的分配和汇集