

新会计丛书

XINKUAIJICONGSHU

成本会计学

■ 朱启明 舒强兴 主编



湖南出版社

96
P234.2
46
7

新会计丛书

成本 会计学

■ 朱启明 舒强兴 主编



湖南出版社



C

312527

(湘)新登字 001 号

责任编辑：车戈平

成本会计学

朱启明 舒强兴 主编

湖南出版社出版发行

(长沙市银盆南路 67 号)

湖南省新华书店经销 长沙东方印刷厂印刷

1994 年 8 月第 1 版 1995 年 5 月第 3 次印刷

开本：787×1092 1/32 印张：12.25

字数：310000 印数：20001—31000

ISBN7-5438-0608-8
F·86 定价：11.40 元

迎接会计教育革命

(代总序)

党的十四大吹响了我国向社会主义市场经济模式转换的号角，神州大地的十一亿人民，跃入了国际经济一体化发展的洪流，奋力向朝霞磅礴的新世纪走去。

天时人事日相催。经济模式的转换要求国家用统一的标准去领携国民经济各部门的发展，去测试前进的轨迹，评价履职的行为、衡量取得的业绩；而社会民众急盼用一种通俗的共同语言去触摸经济发展跳动的脉搏，察视与己利益相关的部门或单位的经济状况和发展趋势；自主经营的企业也要依赖这种语言把自己推向市场、去取信于社会各界。会计信息正是这样一种能满足政府部门宏观调控、企业单位发展微观需求、社会民众审视监督经济的话语。

经历了前两次会计改革的“阵痛”，中国会计改革稳步进入了第三次改革的高潮。我国将全面实施企业会计准则和新会计核算规范，这是一次使我国会计成为国际商业语言以满足我国经济与国际市场接轨的要求而进行的彻底的改革，无疑将对我国社会主义市场经济的建设产生重大的影响。历史的重担责无旁贷地落到了我国千万会计大军的肩上。

百年大计，教育为本。新的形势迫切要求会计教育工作者不失时机地培养跨世纪的作为会计国家化、国际化中流砥柱的一代会计新人，我们深知，作为置身于会计目标模式转换改革潮流的会计教育工作者，既要破除原有的阻碍经济发展的“会计屏障”，又要开创有利对外开放的“会计窗口”；既要赶上会计现代化世纪潮流，又要使中华民族会计事业自立于世界会计文明之林，我们为从事全社会的、全民族的会计教育之伟业，为培养迎接新纪元朝霞的栋梁之才而感到自豪。

天下之难事，必作于易；天下之大事，必作于细。为了使会计教育服务于社会主义市场

经济，与社会主义公有制占主导地位的多经济成份并存的所有制结构相适应，使之满足政府职能转变和企业经营机制转换的需要，有利于进一步扩大开放、促进对外经济交流，以培养善交往会经营能适应各种投资环境的开放式的复合应用型的高级会计人才为目的，同时又以提高在职会计人员业务素质，更新会计观念为动机，坚持理论与实际、编写教材与科学研究、传授知识与发展智能、会计的国家化与国际化相结合等原则，根据财政部新颁布的《企业会计准则》和《企业财务通则》，我们集群体的智慧凝成这套会计教材丛书，奉献给社会、奉献给读者。

此套丛书全面系统地介绍了社会主义市场经济条件下会计及相关的财务、审计的基本理论和方法，尽可能地吸收了当代财、会、审领域学术探讨的最新成果，同时又兼顾了《高等教育自学考试财经类课程自学考试大纲》的要求。即可作为各类财经院校的教材，高等教育自学考试财经类专业考生的重要参考书，也是广大财会、财政、税务、证券投资、金融工作

者、企业经营管理者实用工具书。

此套丛书由我国著名会计学家杨纪琬教授、葛家澍教授和财政部会计事务管理司副司长余秉坚同志担任顾问。在此我们要感谢同仁们的支持和指教，并要感谢湖南出版社《经济潮》杂志编辑部同志的辛勤劳动和通力合作！

愿此套丛书能为我国会计改革增砖添瓦，愿它能为会计教育改革的历史车轮滴入一点点的润滑油，让会计改革的风暴来得更迅猛！

总主编 刘正光 夏博辉

一九九三年六月

目 录

第一章 成本会计概述	(1)
第一节 成本会计概念	(1)
第二节 成本会计的内容	(4)
第三节 成本会计的组织	(5)
第四节 成本会计基础工作	(6)
第二章 费用观念和成本核算的流程	(12)
第一节 费用、成本的概念	(12)
第二节 费用的确认与计量	(19)
第三节 成本费用的开支范围	(22)
第四节 成本核算的程序	(25)
第三章 成本分配方法	(34)
第一节 分配的一般过程	(35)
第二节 分配于产品及劳务的成本方法	(43)
第三节 服务部门的成本分配	(48)
第四章 商品和材料存货成本的核算	(58)
第一节 概述	(60)
第二节 商品和材料存货的入帐价值	(62)
第三节 商品和材料增加的成本核算	(65)
第四节 商品和材料减少的成本核算	(79)
第五节 商品和材料存货储存的核算	(97)
第五章 产品成本的计算	(104)
第一节 产品成本计算方法概述	(104)

第二节	产品成本在期末在产品 and 完工产品之间划分的方法	(110)
第三节	产品成本计算的品种法	(120)
第四节	产品成本计算的分批法	(130)
第五节	产品成本计算的分步法	(138)
第六节	产品成本计算的分类法	(165)
第七节	产品成本计算的定额法	(173)
第八节	各种成本计算方法在实务中的应用	(182)
第六章	在建工程成本的核算	(184)
第一节	在建工程的特点和计算的意义	(184)
第二节	工程成本计算对象的确定	(185)
第三节	工程成本项目	(188)
第四节	建筑安装工程成本的计算	(190)
第五节	建筑安装工程预算成本的计算	(204)
第六节	房地产开发成本的计算	(208)
第七章	期间费用的核算	(213)
第一节	期间费用的概念及范围	(213)
第二节	期间费用的核算	(217)
第八章	标准成本法	(223)
第一节	标准成本法概述	(223)
第二节	标准成本的制定	(226)
第三节	标准成本差异的计算与分析	(230)
第四节	标准成本及差异计算的核算	(243)
第五节	标准成本计算实例	(247)
第九章	成本报表	(254)
第一节	成本报表的编制要求	(254)
第二节	产品生产成本及销售成本表	(258)
第三节	主要产品单位成本表	(262)

第四节	制造费用明细表	(265)
第五节	管理费用明细表	(267)
第六节	工程成本表	(267)
第十章	成本报表分析	(270)
第一节	成本报表分析概述	(270)
第二节	成本报表分析的方法	(273)
第三节	各种成本报表的分析	(279)
附录	思考题 练习题	
第一章(296)	第二章(296)	第三章(299)
第四章(303)	第五章(308)	第六章(320)
第七章(324)	第八章(324)	第九章(327)
第十章(328)		
参考答案		
第二章(332)	第三章(333)	第四章(341)
第五章(350)	第六章(367)	第七章(369)
第八章(369)	第九章(378)	第十章(379)
后记		(384)

第一章 成本会计概述

第一节 成本会计概念

一、成本会计的起源与发展

成本会计学是会计学科体系中的一个重要分支。成本会计最初起源于意大利，1531年，意大利 Medici 家族在他们的毛纺厂，开始分步骤(如拣选、清洗、梳刷等)设置成本明细帐，一般认为，这是成本会计的萌芽。在18世纪的英国，逐步形成了现代成本计算方法(如分批法、分步法等)的雏形。

本世纪20年代，由于资本主义经济的迅速发展，企业经营规模日趋扩大，市场竞争愈来愈激烈，各方面对成本资料的需求越来越多，促使企业财务人员将成本计算与复式记帐科目设置紧密结合起来，减少重复劳动，提高会计资料的共享性，这样，就产生了成本会计。

一旦将成本计算过程纳入复式记帐体系，就使得成本计算的原则与标准必须同会计核算保持一致，如连续反映、货币计量等，这就使成本计算过程成为会计核算体系中的一个有机组成部分。

第二次世界大战之后，资本主义经济进入一个新的发展时期，市场竞争更趋激烈。企业为了在竞争中立于不败之地，感到传统的成本会计所提供的事后数据已不能满足管理的需要，从而促使成本会计向事前预测、事中控制、事后分析等方向发展，形成了现代的成本会计。

二、成本会计的实质

成本会计是企业获取收入的过程中，筹划、核算经济资源利用方面的原理、方法和制度的综合。它的产生和发展是为了满足管理者的下述需要：

- 一是详细了解取得产品或劳务所花费代价的成本资料；
- 二是进行计划、决策所需的成本信息。

企业掌握或控制的资源，可以直接或间接地为企业提供未来的经济利益，它的利用情况好坏直接影响企业损益。

（一）成本会计的原理

1. 成本表示经济上的牺牲，损失则是浪费。成本会计应对这一原理给予充分的确认，将以货币计量的经济资源的浪费减少到最低限度，避免片面追求产出效益，而应将注意力集中在投入与产出的比较上，正确处理提高产品质量与降低成本的关系。

2. 权、责、利必须结合。企业必须对控制支出的各部门明确对成本应承担的责任，赋予相应的权力，同时运用利益机制，使各部门从物质利益上控制各项耗费。权、责、利的分离或不协调，客观上会形成各部门不负其责，或不可能承担其相应责任的局面。

3. 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，对符合计划、预算或常规的各项活动不必过份关心，要把注意力集中在例外事件上。根据例外原则的要求，应将实际执行结果偏离计划、预算的重大差异列入报告，并作为分析、研究的主要对象。

（二）成本会计方法

方法是为达到规定目标而采取的一整套手段，它是对经济资源进行计量、计算的工具。如各种成本分配方法、成本计算的品种法、分批法等。

（三）成本会计制度

成本会计制度是规定不同的成本计算方法和程序的制度。企业管理者对成本信息的要求不同，需要由不同的成本会计制度来提供，如实际成本计算制度、标准成本计算制度。

1. 实际成本计算制度是以实际发生的各项费用进行成本计算的一种成本计算制度。这种制度强调以实际费用为基础，各项经济活动以原始记录为依据，在实物量和价值量的确认上都必须适应实际费用的要求，即运用实际消耗量和实际价格进行成本的计算。对每一企业而言，推行实际成本计算制度，是如实反映经济资源利用的基础，是成本计算的最初阶段。

2. 标准成本计算制度是根据标准成本进行计算的一种成本计算制度。标准成本是事先经过科学而严格的测算而制定的在正常生产经营条件下应当发生的成本。它提供了一个具体的应当达到的目标，并作为评价和考核企业工作成效的重要依据。由于这种标准最接近实际成本，因而不仅可以用于成本管理，而且也往往被视同实际成本而用于成本的计算。

三、成本会计的基本职能

最初的成本会计是将历史成本汇集起来，然后将其分配给各种产品和各个车间的工作。它主要是为了存货计价和收益确定的需要，这种用积累的成本资料反映企业实际生产耗费的情况，从而确定企业经营业绩的优劣，是成本会计与生俱来的固有的功能，它对生产的发展起着积极的作用。这种积聚成本的职能是成本会计的基本职能，它立足于对过去事件的反映，主要是满足企业内部向管理者报告，用以计划和控制日常生产经营活动，用以作出非例行的决策。

尽管随着现代管理要求的进一步深化，成本会计随之用于多种目的，如预测、计划、控制、分析和决策，但积聚成本仍是成本会计的基本职能。收集和提供各种决策所需的有关成本信息，参与对经常反复出现业务的经营管理，都离不开对企业

成本现状的充分认识。

第二节 成本会计的内容

成本会计涉及的内容较为广泛，一般包括以下几方面：

一、编制预算

在未来的竞争与经济环境下，协助企业计划与预算的制订和实行是成本会计的一项基本内容。对企业而言，计划与预算的制订不能离开对企业现状的充分认识和影响未来活动的诸因素的分析，为此成本会计在编制预算时一直肩负重任。它必须为企业设定成本目标，拟定达到目标的各种方案，利用历史成本资料预测可望获得的成绩和产生的效用，并进行卓有成效的分析和评判。这些工作完成情况的好坏，直接影响编制的预算是否可行和切合实际。

二、计算实际成本

成本会计借助各种成本计算方法，对企业各项资产利用状况进行连续处理，能全面反映企业经营的实际业绩，从而确定某一期间的损益，或作为产品计价的依据，或作为预算和计划比较的基础。所以，实际成本计算仍是成本会计的主要内容。

三、进行标准成本计算

采用标准成本法，是用标准成本与实际成本比较，记录和分析成本差异，并将每种差异分为量差和价差，提供较为详细的成本差异信息，成本差异放在帐内核算，并详列于损益表中。标准成本法的最主要控制成本的方法是通过成本差异的分析，特别是对脱离标准的差异进行深入细致的分析，找出发生差异的原因，明确责任，为决策提供资料。成本差异的计算和分析是企业内部控制的重要手段，也是标准成本会计的主要

内容。

四、进行成本分析和考核

定期或不定期地根据日常成本核算资料编制各种成本报表,以提供完整的成本信息,并对此进行技术经济分析,旨在揭示和测定各因素变动对成本的影响程度,并为编制更加先进合理的成本预算提供重要的依据。

第三节 成本会计的组织

任何一个企业,若要达到预定的目标,都必须有一定的组织活动和与之相适应的组织结构。会计部门作为一个相对独立的职能管理部门,其内部组织机构的设置,是足以影响整个部门乃至企业的效率的重要问题。

一、组织的概念

所谓组织,是动态的组织活动过程和相对静态的实体单位的统一。一个组织的构成有三个基本要点:第一,动态的组织活动过程,就是将人、财、物和信息,在一定时间和空间范围内进行合理有效的配置过程。第二,相对静态的社会实体单位,是将动态组织活动过程中有效合理的配合关系相对固定下来所形成的组织结构模式。第三,组织是实现一定目标的手段。

二、影响成本会计组织机构的主要因素

(一) 单位的业务类型与经营规模

企业的业务类型与经营规模是影响成本会计业务复杂性与工作量的大小的最重要因素,不同的经营规模与业务类型,成本会计工作的内容与数量也会有所不同,因此在组织机构设置上也将有差别。

(二) 与财务会计机构的关系

财务会计与成本会计是两种联系紧密但差别也显著的工作，这两个机构是合并设置为一个部门还是分别设置，显然会影响成本会计的组织机构。成本会计与财务会计机构分别设置和合并设置这两种方案，各有利弊，就前者来说，便于加强成本会计工作和内部控制，也便于相互补充，但由于机构分设，又可能带来如联系脱节、相互推诿等弊端。采用合并设置的方案，虽然有信息灵敏、减少扯皮等优点，但不利于充分实现成本会计职能和加强内部控制。

三、成本会计组织的形式

(一) 集中式

由厂部的成本会计机构负责成本计划、定额（或标准）的制定、审核和分配费用，控制资源耗费，计算产品成本，编制成本报表和进行成本分析。这种形式工作过于集中，不利于调动各部门、车间的积极性，一般适用于成本会计工作简单的企业。

(二) 独立式

由厂部、车间的成本会计机构共同完成各项成本核算工作。厂部负责编制全厂成本计划，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，进行费用核算，计算全厂的产品成本，定期编制成本报表。车间或部门根据批准的成本计划控制车间的费用支出，正确计算车间成本。

第四节 成本会计基础工作

完成成本会计的各项工作的，必须加强企业成本会计的基础工作建设。通常情况下，成本会计的各项基础工作与企业的整个基础工作的管理是密不可分的，但又有独特之处。主要包括：整顿和加强原始记录，完善计量、验收手续，抓好定额管

理和制订内部结算价格等。这些都为成本会计提供准确的数据，为正确确定企业的损益和明确各方的经济责任奠定了牢固的基础。

一、原始记录制度

原始记录是对企业经营活动进行客观反映所作的最初的记载，是为成本会计提供计算数据的主要方式。原始记录具有经常性和广泛性的特征，它随经济活动的发生而记录，反映了经济活动各方面的情况，所以企业必须根据经济活动的不同内容，对原始凭证的具体格式、种类、填制方法和要求、传递程序和归档保管等作出明确的规定，建立起严密的原始记录制度。制订的原始记录制度应做到反映的内容准确、提供的资料及时、手续简便易行。同时考虑到原始记录的填制和取得涉及面广的特点，应注意协调各部门的工作，避免重复或留有空缺，并加强原始凭证的审核。

与成本有关的原始记录按其反映的内容主要有：

（一）反映材料、物资的原始记录

根据企业性质、规模和管理要求上的不同，要有针对性地填制各种原始凭证。一般包括材料物资的验收入库单、领料单、多余材料的退库单、废料回收单、自制材料入库单、材料盘点报告表、委托加工材料领用单等。

（二）反映产品的原始记录

一般包括产品的加工路线单、工作票、班组生产记录、停工通知单、半成品入库、调拨、报废及盘亏报告单、在产品转移交接单、产品验收入库、出库和销售结算的记录等。

（三）反映固定资产的原始记录

一般包括固定资产竣工验收单、机器设备的检验单、设备利用数量、各产品使用的台时记录、报废、清理单等。

（四）反映劳动消耗的原始记录