

● 中等会计专业系列教材 ●

中 等

成本 会计

ZHONGDENG
CHENGBEN KUAIRI

李 敏 ● 主编

立信会计出版社

99
F234.2
126
2

中等会计专业系列教材

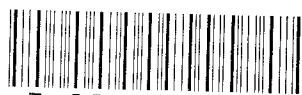
中等成本会计

ZHONGDENG CHENGBEN KUAJI

李 敏 ● 主编



立信会计出版社



3 0060 1895 0

图书在版编目(CIP)数据

中等成本会计/李敏主编. —上海:立信会计出版社,
1999.7

ISBN 7-5429-0655-0

I. 中… II. 李… III. 成本会计 - 专业学校 - 教材
IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(1999)第 28125 号

立信会计出版社出版发行

(上海中山西路 2230 号 邮政编码 200233)

出版人 陈惠丽

新华书店经销

上海申松立信印刷厂印刷

开本 850×1168 毫米 1/32 印张 9.625 插页 2 字数 236 000

1999 年 6 月第 1 版 1999 年 7 月第 1 次印刷

印数 1-6 000 定价:15.50 元

编写说明

作为一本中等专业教育层次的成本会计教材,本书具有以下主要特点:

一、突出重点与要点

本书以《企业会计准则》和有关行业会计制度为依据,以产品制造成本和期间费用为主要核算内容,对几种成本会计实务中常用的、重要的成本计算方法进行阐述,并择要介绍了商品流通企业的成本核算内容等。在本书编著过程中,作者注意削枝强干,在突出教学内容重点的同时,尽力解析清楚重要知识的要点组成及其相关知识点之间的异同。

二、注重基础与实用

本书从成本计算的基本概念、基本理论和基本方法出发,以生产过程最为典型的工业企业以及商品流通企业为实例,在全面、系统地介绍有关成本费用核算基础知识的同时,注意介绍成本计算的操作程序与操作方法,积极培养学员的实务操作能力。

三、方便学员自学

本书结构清楚、语言流畅、图文并茂、通俗易懂,可读性较强。各章前有内容提要,扼要介绍了本章的主要教学内容与教学要求;各章后安排了若干个“问题与思考”以及紧扣教学内容、教学进度的练习题,书后还安排了总复习题与测验试题,以便学员自我测试。本书附有附录和参考文献。

像片,该录像片对各章节的主要知识点进行了系统化的、深入浅出的、有针对性的辅导讲解。

本书作为中等会计专业系列化教材,与已由立信会计出版社出版的《中等财务会计》、《中等财务会计习题集》、《中等物业会计》;与即将出版的《中等基础会计》、《中等基础会计习题集》、《中等税务会计》等书配套。本书可供各类中等专业教育包括普通中专、成人中专、广播电视中专、函授中专、中专自学考试等其他相应的中等职业学校使用,也可作为财经类岗位培训和财会人员自学参考用书。

本书由高级会计师、高级讲师李敏编著。夏懋新、俞敏、王淑文、徐成芳、夏融、徐铭等协助作了有关编写工作,并参与部分练习题的编写。由于作者水平有限,加之编写时间仓促,疏漏差错之处,敬请读者批评指正,以便日后修改补正。

李 敏

1999年2月16日

目 录

第一章 概论	1
第一节 成本会计的概念与特点	1
第二节 成本会计的主要原则	4
第三节 成本会计的基本要求	7
第四节 成本核算的基本程序	16
问题与思考	19
练习题	19
第二章 生产费用的归集与分配	21
第一节 生产费用核算概述	21
第二节 材料费用的归集与分配	28
第三节 人工费用的归集与分配	32
第四节 折旧费用及其他费用的归集与分配	34
第五节 辅助生产费用的归集与分配	37
第六节 制造费用的归集与分配	42
第七节 废品损失与停工损失的核算	44
问题与思考	52
练习题	52
第三章 完工产品与在产品之间的费用分配方法	64
第一节 分配方法概述	64
第二节 约当产量法	69

第三节 定额比例法	76
第四节 定额成本法	77
问题与思考	81
练习题	81
 第四章 产品成本计算的品种法	 92
第一节 品种法概述	92
第二节 品种法的特点	98
问题与思考	99
练习题	99
 第五章 产品成本	 103
第一节 分批	103
第二节 不分	107
问题与思考	
练习题	
 第六章 产品	 107
第一节 分	
第二节 逐	
第三节 平	
问题与思考	
练习题	
 第七章 产	 107
第一节	
第二节 分	
第三节 副	

问题与思考·····	160
练习题·····	160
第八章 标准成本法 ·····	174
第一节 标准成本法概述·····	174
第二节 直接材料成本差异的计算分析·····	177
第三节 直接人工成本差异的计算分析·····	179
第四节 制造费用差异的计算分析·····	181
第五节 成本差异汇总及其账务处理·····	185
问题与思考·····	186
练习题·····	187
第九章 商品流通企业成本的核算 ·····	191
第一节 商品流通企业成本核算概述·····	191
第二节 按进价核算商品成本·····	195
第三节 按售价核算商品成本·····	218
第四节 商品流通费·····	224
问题与思考·····	229
练习题·····	229
第十章 成本报表 ·····	237
第一节 成本报表概述·····	237
第二节 商品产品成本表·····	238
第三节 主要产品单位成本表·····	244
第四节 制造费用明细表·····	249
第五节 期间费用明细表·····	252
问题与思考·····	255
练习题·····	256

中等成本会计总复习题·····	263
中等成本会计试题(A 卷) ·····	273
中等成本会计试题(B 卷)·····	282
附录 ·····	289
一、中等成本会计教学大纲 ·····	289
二、中等成本会计教学课时分配表 ·····	299
三、中等成本会计作业规范化须知 ·····	300

第一章 概 论

内容提要 本章概述了成本会计的基本概念与基本内容、成本会计核算的主要原则等基本理论与基础知识。通过学习,要求学员理解成本会计的概念与特点,明确成本会计的主要原则与基本要求,熟悉成本核算的基本流程,学会正确划分各种费用的界限以及掌握如何确定成本计算对象、选择适当的成本核算方法。学好概论是学习以后各章的前提与基础。

第一节 成本会计的概念与特点

成本会计是以成本费用为对象,通过费用的汇总核算和产品(或商品)成本的计算,提供管理上所需成本信息的一种专业会计。正确理解成本会计的概念,应注意以下几个主要特点:

一、成本会计的对象

人们为了达到一定目的而从事的各项经营业务活动,都必然会耗费一定的人力、物力和财力。在工业企业,产品的生产过程,同时也是生产的耗费过程。生产耗费包括生产资料中劳动手段(如机器设备)的耗费劳动对象(如原材料)的耗费以及劳动力(如人工)等方面的耗费。工业企业在一定时期(如一个月)内发生的、用货币计量的生产耗费被称为生产费用;企业为生产一定种类、一定数量

的产品所支出的各种生产费用的总和被称为产品成本。在商品流通企业,要开展商品的采购和销售等基本经济业务活动,就会发生商品的采购成本和销售成本,还要发生经营费用、管理费用、财务费用等商品流通费用。总之,各行各业经营业务发生的成本和有关的经营管理费用(简称成本费用)就是成本会计核算的对象。所以说,成本会计也被称为成本费用会计。

二、成本会计的内容

成本会计的主要内容包括费用的汇总核算和产品(或商品)成本计算两个部分。

费用的汇总,首先必须确定成本开支的范围,对于不应该计入成本的费用应予以剔除,然后按照一定的核算程序归集有关费用,按照一定的分配标准在各个成本核算对象间进行分配,以汇总、记录、计算出所耗费的费用总数。

产品成本的计算,就是要按照成本计算对象,把汇总的费用进行分配,计算出各个对象的总成本和单位成本。如在一个工业企业,由于生产多种产品,并且月末通常存在着完工产品和未完工的在产品,所以有必要将生产过程中所归集的费用在各种产品之间、在完工产品和在产品之间进行分配,以求得各种产品的总成本和单位产品成本。

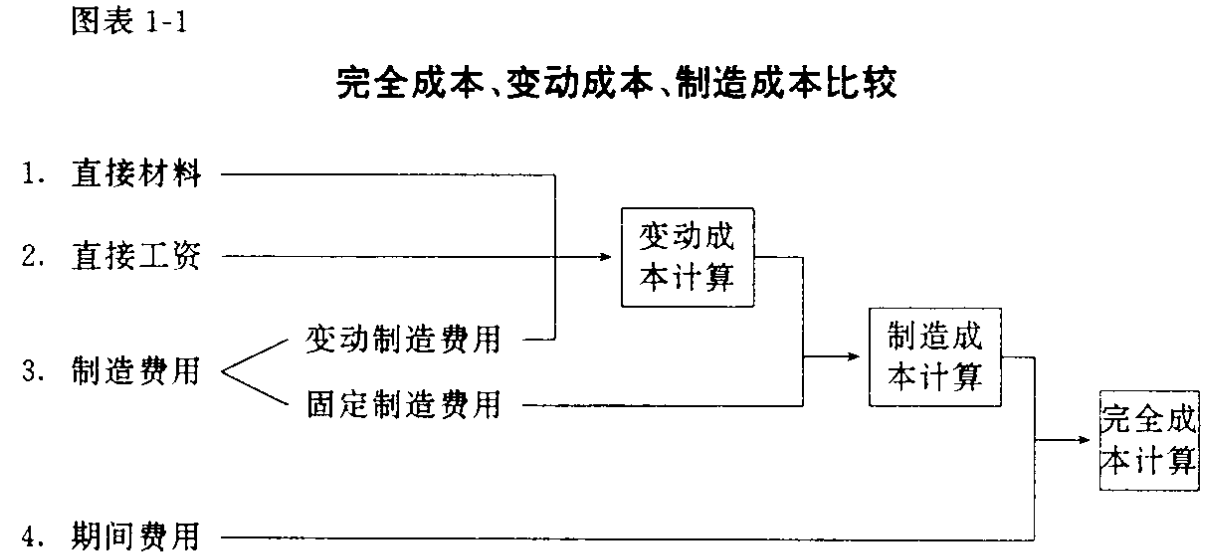
产品成本的计算按照它所包括的范围可分为完全成本计算、变动成本计算和制造成本计算三类。

完全成本计算(也称全额成本计算、吸收成本计算)是指在计算产品成本时,把所消耗的直接材料、直接工资、制造费用、管理费用等全部包括在内的一种成本计算方法。这是一种传统的成本概念和计算方法。这种方法把变动成本和固定成本都吸收到产品成本中去,固定成本由生产的全部产品(包括库存产成品、在产品和售出产品)负担,这意味着当期损益只负担售出产品所分摊的固定成本。

变动成本计算(也称直接成本计算)是指将固定成本排除于产品成本之外,使产品成本只包括直接材料、直接工资和制造费用中变动成本部分的一种成本计算方法。这种计算方法把所有的固定成本全部作为期间成本,由当期损益负担。变动成本计算方法通常适用于编制企业内部成本报表,为进行决策提供有关成本信息。

制造成本计算是指在计算产品成本时,只包括直接材料、直接工资和制造费用在内的一种成本计算方法。制造成本法与完全成本法不同,它把管理费用、销售费用、财务费用全部作为期间费用处理,在发生期内全数列入当期损益,作为营业利润的扣除。制造成本法与变动成本法也有所不同,制造成本法没有要求把制造费用再区分为变动制造费用和固定制造费用,而是将全部制造费用按一定的分配标准计入产品成本。

上述完全成本计算法、变动成本计算法和制造成本计算法对成本核算内容范围的界定可用图表 1-1 对照说明如下:



我国《企业会计准则》规定,企业应采用制造成本计算法,即产品成本计算到制造费用为止,管理费用、销售费用、财务费用以及所得税不能摊入产品成本,而应作为期间费用直接计入当期损益。

三、成本会计的目的

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，它是会计的一个重要分支。与财务会计相比，财务会计侧重于对外报告，提供有关财务状况和经营成果的经济信息，而成本会计则侧重于对内报告，提供管理上所需的成本信息。

最初的成本会计主要是将历史成本汇集起来，然后分配给各种产品，计算出产品的总成本和单位成本，其目的是为了对存货计价、计算销售成本和为确定损益服务。现在的成本会计除了上述目的外，还要为预计成本、控制成本、加强经济责任及为经营决策收集和提供所需的信息，为此，要认真开展成本分析与成本考核，使成本会计所提供的信息资料不仅及时、正确，而且有用、有效。

第二节 成本会计的主要原则

为了提高企业管理水平，成本会计必须追求信息的高质量，使提供的成本会计信息符合《企业会计准则》和有关会计制度的规定，达到正确、及时、有用、有效的要求。成本会计应当遵守的一般核算原则主要有以下几条：

一、合法性原则

合法性原则是指计入成本的费用都必须符合法律、法规、制度等的规定。例如，凡属于增加固定资产而发生的各项资本性支出，按规定应作为固定资产增加的，不能计入成本费用；又如，管理费用、销售费用、财务费用应作为期间费用处理，不计入产品成本等。

二、真实性原则

真实性就是指所提供的成本信息与客观的经济业务应当相互一致，不能人为地提高或降低成本，以保证成本核算信息的质量正确可靠。

三、分期核算的原则

企业的生产活动是持续不断的,企业为了获取一定期间内所生产产品的成本信息,必须将企业的生产活动按一定阶段(如月、季、年)划分为各个时期,分别计算各期产品的成本。成本核算的分期,必须与会计年度的分月、分季、分年相一致,以便于利润的计算。

必须指出,成本核算的分期与产品的成本计算期不能混为一谈。不论生产情况如何,成本核算工作包括费用的归集和分配,都必须按月进行。至于完工产品的成本计算,它与生产类型有关,可以是定期的,也可以是不定期的。

四、配比与权责发生制的原则

为了确定某一会计期间的营业利润,除需确定本期营业收入外,还应确定费用的归属期,将应由本期承担的费用与本期相应的收入相配比。也就是说,对于为实现本期收入而发生应由本期承担的费用,不论其是否已经支付,都要与本期收入配比;凡不是为实现本期收入所发生的费用,不应由本期承担(即应计入以前各期,或应由以后各期承担),即使其已在本期支付,也不应计入本期,以便正确提供各期的成本信息。

五、实际成本核算的原则

实际成本核算原则是指各项财产物资都应当按取得或购建时的实际成本计价。例如,材料、燃料、动力等存货要按其实际数量和实际单位成本计价,折旧要按固定资产原始价值和规定使用年限计算等。在实务工作中,对原材料等存货的实际单位成本的理解,不一定仅仅是指某次采购原材料的实际单位成本,它可以是指已经入账的各批原材料按不同计价方法形成的实际成本,即它可以是采用先进先出法计算出来的实际单位成本,也可以是采用后进先出法、加权平均法、移动平均法等计价方法计算出来的实际单位成本。原材料、燃料等存货也可以按计划成本计价,但是在计入产

品成本时,需将其计划成本加减成本差异调整为实际成本。

六、一贯性原则

一贯性原则是指成本核算时所采用的方法(如耗用材料的计算方法、折旧的计提方法、辅助生产和制造费用的分配方法,在产品的计价方法等)前后各期必须一致,使各期的成本资料有统一的口径,前后连贯,互相可比;否则,会影响成本计算的正确性与成本信息资料的可比性。

坚持一贯性原则并不是说对成本核算中所采用的方法就不能作必要的变动。如果变更成本核算方法是为了适应客观环境变化的需要,是为了取得并提供更加正确、更加有用的成本信息,即变动是必要的。不过,在进行这种变动时,必须在成本报表中将由于方法变动对成本水平的影响充分披露出来。

七、相关性原则

相关性原则要求成本会计提供的成本信息能帮助信息使用人员解决成本核算与管理的有关问题,并为未来决策提供有用信息。及时反馈成本信息,找出成本的上升原因,有利于成本控制,以达到降低成本的目的;成本信息还有助于经营决策人员预测未来,从而使其作出最佳的抉择。

八、重要性原则

重要性原则是指对于成本有重大影响的项目,应作为重点,力求精确;而对于那些不太重要的琐碎项目,就可以从简处理,不要求过细、过严。例如,生产产品直接耗用的原材料应该直接计入有关产品成本,而对于那些虽是直接耗用,但数额不大的零星材料,可以作为消耗材料计入制造费用。

重要性原则也是对上述有关原则的补充。例如,按照权责发生制原则,凡属于由本期负担的费用,虽未支付,亦应作为本期的应付费,但如果费用数额较小,对成本核算影响不大,也可以根据重要性原则在实际支付时计入支付月份的成本。

第三节 成本会计的基本要求

一、遵守成本开支范围

成本开支范围主要是根据成本的客观经济内涵、国家的分配方针和企业实行独立核算的要求而规定的。在成本开支范围中明确规定哪些费用应计入成本,哪些费用不应计入成本,这样,可以使产品成本正确地反映企业生产消耗水平,使各企业的成本开支口径取得一致。为此,每个企业都应严格遵守国家规定的成本开支范围,认真贯彻国家对成本开支的有关规定,这是做好成本会计工作,保证成本核算质量的重要条件。

(一) 应该计入成本、费用的项目

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. 为组织管理生产、经营活动所发生的制造费用、管理费用、财务费用、销售费用和所得税。其中制造费用可计入产品成本,管理费用、财务费用、销售费用和所得税不应计入产品成本,而应直接计入当期损益。

(二) 不应列入成本、费用的项目

1. 购置和建造固定资产的支出,购入无形资产和其他长期资产的支出。
2. 对外界的投资以及分配给投资者的利润。
3. 被没收的财物以及违反法律支付的各项滞纳金、罚款以及企业自愿赞助、捐赠的支出。
4. 规定在公积金、公益金中列支的支出。

5. 法律、法规规定以外的各种费用。

6. 规定不得列入成本的其他支出。

二、正确划分各种费用界限

为了正确计算产品成本,必须正确核算成本费用,划清不同性质的费用支出。

(一) 正确划分生产经营管理费用(应计入产品成本和期间费用)与非生产经营管理费用(不应计入产品成本和期间费用)的界限

企业的经济活动是多方面的,费用和支出的用途也不同。根据成本费用开支的标准和范围,首先应划清该不该计入产品成本和期间费用的各项支出。具体包括:

1. 划清资本性支出和收益性支出的界限。资本支出是企业为了取得受益期在一年以上的资产和劳务而发生的支出。例如,购置固定资产和无形资产等的支出。这些支出只能在受益期间,通过折旧和摊销的形式逐步转入费用。企业为取得本期收益而发生的支出,应根据收入和费用配比原则,全部列入当期费用或成本。

2. 划清费用成本和营业外支出的界限。如固定资产盘亏、处理固定资产的净损失、非常损失、停工损失等,这些支出与生产经营无关,故不能计入产品成本。

(二) 正确划分制造成本和期间费用的界限

为生产经营管理活动所发生的各项费用应划分为两大类:一类是为进行产品制造而发生的各项生产费用,各项直接支出、其他直接支出和各项间接费用(即制造费用)应当归属于制造成本,直接计入当期产品生产成本;另一类是为管理和组织生产经营活动而发生的各项管理费用、财务费用和销售费用,应当归属于期间费用,不计入产品生产成本,直接体现为当期损益。

1. 计入制造成本的费用。

(1) 直接材料。指构成产品实体或有助于产品形成的原料及