

会计学系列教材（全国八所高校合编）

成本会计学

主编 胡元木 杨公遂 曹庆华

**COST
ACCOUNTING**

南开大学出版社

新世纪版

会计学系列教材（全国工商管理类通用）

成本会计学

主编 杨文全 副主编 曹文海

COST
ACCOUNTING

机械工业出版社

会计学系列教材(全国八所高校合编)

成本会计学

主 编 胡元木 杨公遂 曹庆华
副主编 林丰岩 刘 芳

南开大学出版社
天 津

图书在版编目(CIP)数据

成本会计学/胡元木主编. —天津:南开大学出版社,
2003.12
(会计学系列教材)
ISBN 7-310-02000-6

I. 成... II. 胡... III. 成本会计—高等学校—教材
IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2003)第 090334 号

出版发行 南开大学出版社

地址:天津市南开区卫津路 94 号 邮编:300071

营销部电话:(022)23508339 23500755

营销部传真:(022)23508542

邮购部电话:(022)23502200

出版人 肖占鹏

承印 天津蓟县宏图印务有限公司印刷

经销 全国各地新华书店

版次 2003 年 12 月第 1 版

印次 2003 年 12 月第 1 次印刷

开本 880mm×1230mm 1/32

印张 12.625

插页 2

字数 358 千字

印数 1—4000

定价 20.00 元

会计学系列教材(全国八所高校合编)编辑指导委员会
(按姓氏笔画为序)

边 泓	南开大学国际商学院会计系
汤湘希	中南财经政法大学会计学院
刘志远	南开大学国际商学院会计系
吕长江	吉林大学国际商学院会计系
张苏彤	西安交通大学会计学院
张继勋	南开大学国际商学院会计系
周晓苏	南开大学国际商学院会计系
周宝源	南开大学国际商学院会计系
郭立田	河北经贸大学会计学院
胡元木	山东经济学院会计系
崔也光	首都经济贸易大学会计学院
盖 地	天津财经学院会计系

出版说明

进入 21 世纪以来,经济贸易全球化、信息技术网络化和资源配置市场化的趋势日益显著,对会计职业和会计教育的发展提出了许多新的挑战和要求。我国 2001 年底加入世界贸易组织(WTO)后,这种挑战和要求显得更加迫切。此前,为适应市场经济体制改革现状及与国际接轨的要求,我国对会计制度进行了改革,具体体现在 1999 年修订通过的《中华人民共和国会计法》、2000 年国务院发布的《企业财务会计报告条例》、财政部发布的《企业会计准则》和《企业会计制度》上。

在这种情势下,要求会计语言日益具有“世界语言”的属性,我们应吸取国外会计学教材精华,积极开发适应经济贸易全球化需要的新型会计教材;要求改革利用会计信息的理论与方法,进一步提高会计信息的效用;要求科学地确认、计量、记录和报告由于资源配置市场化产生的前所未有的新型经济业务。为适应这些要求,我们邀请南开大学、中南财经大学、天津财经学院、吉林大学、西安交通大学、首都经贸大学、河北经贸大学、山东经济学院等八所高校联合编写了这套“会计学系列教材”,共 12 种:会计理论、初级会计学、中级会计学、高级会计学、财务管理、财务报表分析、审计学、成本会计学、管理会计学、税务会计与纳税筹划、计算机会计学、政府及非营利组织会计等。

本丛书指导思想是:为适应 21 世纪会计发展趋势,向读者介绍最基本的会计理论、最重要的会计技术、最前沿的会计方法,理论与实务并重,以利于学生掌握会计知识,建立会计职业道德,成长为德才兼备的创新型、国际型和复合型人才。丛书涵盖了财政部所发布的所有会计准则和最新会计制度中的有关内容,并具有以下特点:

1. 注意营造“模拟会计环境”。每章先安排一个“范例”,在读者正式阅读之前先提供一个“真实会计环境”,以便于理解正文,并可避免枯

燥、乏味之感。

2. 理论与实务并重。本套丛书在介绍理论知识的同时,特别重视会计实务与会计理论的密切联系,设计了案例和实例,以提高读者的理论素养,培养读者的实务操作能力。

3. 注意培养读者分析问题的能力和动手能力。各章之后设置了“本章思考题”,有的还在正文中设计了“思考”,以启迪读者分析和探讨值得思考的问题,培养读者主动思考和决策的能力。每章后还设计了“综合练习题”,包括选择题、计算题、业务题和案例分析题,帮助读者巩固和复习所学知识,以达到活学活用的目的。

4. 强调管理应用和分析。本套丛书在介绍会计学知识的同时,力图帮助读者加深对现实问题的认识,除了列举大量案例外,还使用了大量图表,以帮助读者整理思路,找出各知识点的内在联系。

5. 配备有“教师参考用书”(赠送给教师)。其目的是:与授课教师交流授课经验,对教材中的习题作解答,并配备大量的习题练习和数套“模拟试卷”,以便于授课和复习。

本套教材是上述八所高校紧密协作的成果,具有一定的代表性,我们真诚希望此套教材的出版,能够为我国会计教育事业贡献一份力量,能够促进会计教材的建设与更新。同时,也希望广大读者批评指正,以改进我们的工作。

南开大学出版社

2003年6月

前 言

为了保证企业再生产的不断进行,必须对生产耗费,即资金耗费进行补偿。而成本就是衡量这一补偿份额大小的尺度。同时,成本是一项综合性的经济指标,企业经营管理中各方面工作的业绩,都可以直接或间接地在成本上反映出来。例如,产品设计的好坏、生产工艺的合理程度、固定资产的利用情况、原材料消耗节约与浪费、劳动生产率的高低、产品质量高低、产品产量的增减以及供、产、销各个环节的工作是否衔接协调等等,都可以通过成本直接或间接地反映出来。另外,成本是制定产品价格的一项重要因素。在商品经济中,产品价格是产品价值的货币表现,产品价格应大体上符合其价值。无论是国家还是企业,在制定产品价格时都应遵循价值规律的基本要求。通过成本可以间接地、相对地掌握产品的价值。最后,成本也是企业进行决策的重要依据。进行生产经营决策,需要考虑的因素很多,成本是其中应考虑的主要因素之一。这是因为成本的高低直接影响着企业盈利的多少,较低的成本可以使企业在市场竞争中处于有利地位。

通过成本会计的技术和方法,可以及时、正确地进行成本核算,为企业经营管理提供有用的信息;可以进行成本预测,参与经营决策,编制成本计划或预算,为企业有计划地进行成本管理提供基本依据;成本会计还有助于严格审核和控制各项费用支出,努力节约开支,不断降低成本,不断提高企业经济效益;最后,考核成本计划或预算的完成情况,开展成本分析,可以综合反映企业以及企业内部有关单位的工作业绩。

成本会计从产生到现在,经历了三次大的革命:

成本会计最初是作为财务会计的一个组成部分而存在的,随着经济的发展和企业管理的不断加强,成本会计逐渐从财务会计中分离出来。成本会计从财务会计中独立出来,形成一门独立的学科,可以看作

是成本会计的第一次革命。但是,这一阶段的成本会计实际上是属于完全成本法,即在计算产品成本时,把直接材料、直接人工和全部制造费用均包括在内。

在完全成本法下,企业营业利润的多少与销售量之间存在着非正常的关系。于是变动成本法便应运而生。在变动成本法下,产品生产成本只包括直接材料、直接人工和变动性制造费用,而把固定制造费用作为期间成本,直接作为当期损益的扣减项目。变动成本法将完全成本法否定,可以看作是成本会计的第二次革命。

随着科学技术的不断进步及其在企业中的不断运用,制造费用在企业总成本中所占的比重日益提高,而直接人工所占的比重不断下降。在这样一种背景之下,如果再将占产品成本比重较大的固定制造费用排除在生产成本之外,会对产品生产成本造成极大的歪曲。于是,会计理论界提出了作业成本法。必须按照不同的成本动因,分别采用不同的分配标准对制造费用进行分配。作业成本法实质上仍然属于完全成本法。需要说明的是,作业成本法并不是简单地回归到原来的完全成本法,而是否定之否定,它实质上上升到了一个较高的层次。作业成本法对变动成本法的否定,可以看作是成本会计的第三次革命。

但是,考虑到目前财政部门仍然要求企业按照传统的成本计算方法核算成本,所以本书仍然按照现行制度的要求撰写,至于作业成本法等内容,放在管理会计学或成本管理与控制中系统阐述。本书的主要内容包括:在全面、系统地阐述成本核算的基本原理的基础上,系统介绍现行的成本计算方法,如品种法、分批法、分步法、分类法和定额法等,同时对成本报表的编制与分析也作了系统性说明。最后对其他行业成本计算的特点也作了说明。

本书最大的特点在于,在每一章开始时先给出一个范例,通过范例引出本章的内容;在每一章具体内容论述的过程中,给出数量较多的“思考”,通过这些思考,引导读者对相关内容作进一步的分析和思考;在学习完每一章内容之后,读者可以通过后面的综合练习和相关案例,进一步加深对相关内容的理解。

本书由胡元木、杨公遂、曹庆华任主编,林丰岩、刘芳任副主编。在

本书的写作过程中,作者参阅了国内外大量相关的论著,吸收了国内外相关问题理论研究的先进成果,鉴于篇幅所限,这里不再一一列明。另外,在本书的写作过程中,山东经济学院院长、博士生导师任辉教授,对本书的写作提出了十分中肯的意见和建议。在本书的出版过程中,山东经济学院教材科的董莘玲科长、赵健科长,南开大学出版社王乃合等同志也给予了极大的支持和帮助。在此,作者向相关人员表示衷心的感谢。

本书是作者根据多年的教学和科研心得,并参阅国内外相关理论研究成果撰写而成。在写作过程中,本着对广大读者负责的精神,反复推敲,精益求精;但由于作者的水平有限,加之其中有些问题目前尚处于学术探讨阶段,尚未形成公认的定论,书中疏漏错谬之处在所难免,敬请读者批评指正,以便再版时更好地修订。

编 者

2003 年仲夏于泉城燕子山

目 录

前言	(1)
第一章 总论	(1)
本章学习目的	(1)
第一节 成本会计的对象和性质	(2)
第二节 成本会计的职能和任务	(9)
第三节 成本会计工作组织	(13)
第四节 成本会计理论的发展和创新	(17)
本章综合复习题	(23)
第二章 成本核算的原理	(25)
本章学习目的	(25)
第一节 企业成本核算的内容、目的和原则	(26)
第二节 企业成本核算的要求	(30)
第三节 费用的分类	(36)
第四节 企业成本核算的一般程序	(40)
第五节 企业成本核算的账簿设置和账务处理程序	(42)
本章综合复习题	(46)
第三章 要素费用的核算	(48)
本章学习目的	(48)
第一节 要素费用核算概述	(49)
第二节 材料费用的核算	(51)
第三节 人工费用的核算	(62)
第四节 其他要素费用的分配	(70)
第五节 待摊费用和预提费用的核算	(84)
本章综合复习题	(89)

第四章 辅助生产费用的核算	(92)
本章学习目的	(92)
第一节 辅助生产费用核算的意义	(93)
第二节 辅助生产费用的归集	(94)
第三节 辅助生产费用的分配	(96)
本章综合复习题	(107)
第五章 制造费用的核算	(111)
本章学习目的	(111)
第一节 制造费用的归集	(112)
第二节 制造费用的分配	(116)
本章综合复习题	(122)
第六章 生产损失的核算	(125)
本章学习目的	(125)
第一节 生产损失核算的意义	(126)
第二节 废品损失的核算	(128)
第三节 停工损失的核算	(136)
本章综合复习题	(138)
第七章 生产费用在完工产品与在产品之间分配的核算	(141)
本章学习目的	(141)
第一节 在产品数量的核算	(142)
第二节 生产费用在完工产品和在产品之间分配的方法	(146)
第三节 完工产品成本的结转	(159)
本章综合复习题	(160)
第八章 产品成本计算的品种法	(164)
本章学习目的	(164)
第一节 生产特点和管理要求对产品成本计算方法的 影响	(165)
第二节 产品成本计算的品种法	(170)
本章综合复习题	(188)
第九章 产品成本计算的分批法	(193)

本章学习目的·····	(193)
第一节 分批法概述·····	(194)
第二节 分批法的计算程序·····	(198)
第三节 简易分批法·····	(203)
本章综合复习题·····	(207)
第十章 产品成本计算的分步法·····	(212)
本章学习目的·····	(212)
第一节 分步法概述·····	(213)
第二节 逐步结转分步法·····	(217)
第三节 平行结转分步法·····	(240)
本章综合复习题·····	(250)
第十一章 产品成本计算的分类法·····	(254)
本章学习目的·····	(254)
第一节 分类法概述·····	(255)
第二节 联产品成本的计算·····	(261)
第三节 副产品成本的计算·····	(267)
第四节 等级产品成本计算·····	(273)
本章综合复习题·····	(275)
第十二章 产品成本计算的定额成本法·····	(279)
本章学习目的·····	(279)
第一节 定额成本法的特点·····	(280)
第二节 定额成本的制定·····	(282)
第三节 脱离定额差异的核算·····	(285)
第四节 材料成本差异的分配·····	(292)
第五节 定额变动差异的核算·····	(293)
第六节 完工产品实际成本和月末在产品成本的计算 与分析·····	(297)
第七节 成本计算方法的实际应用·····	(303)
本章综合复习题·····	(305)
第十三章 企业成本报表的编制和分析·····	(308)

本章学习目的·····	(308)
第一节 成本报表概述·····	(309)
第二节 成本报表编制和分析的方法·····	(315)
第三节 产品生产成本表的编制和分析·····	(322)
第四节 主要产品单位成本表的编制与分析·····	(328)
第五节 制造费用明细表的编制和分析·····	(333)
第六节 其他成本报表·····	(337)
本章综合复习题·····	(340)
第十四章 其他行业成本计算的特点·····	(342)
本章学习目的·····	(342)
第一节 商品流通企业的成本计算·····	(343)
第二节 交通运输企业的成本计算·····	(352)
第三节 施工企业的成本计算·····	(370)
习题参考答案·····	(379)

第一章 总 论

本章学习目的

1. 成本会计的对象、性质和职能
2. 成本会计的机构设置、人员配备和制度建立方法
3. 成本会计的核算形式
4. 成本会计理论的发展和创新



范 例

放映失败影片的成本

电影和电视节目属于按批别制作,有一些是成功的,有一些不成功。制片厂必须决定如何处理失败的影视成本。一些制片厂因为将失败影片的成本分配给成功节目而受到批评,这种做法反过来会影响按照影片利润多少来获得分成的演员、导演、编剧及其他与成功放映有关人员的收入。

有一家制片厂将失败影片的成本计入存货,因而导致高估资产和低估费用。当投资者了解了这种情况后,该公司的股票价格大跌。

资料来源:《成本会计》,(美)米切尔·马赫著,姚海鑫等译,机械工业出版社,1999年8月第一版。

第一节 成本会计的对象和性质

一、成本的概念

成本(Cost)作为一个价值范畴,无论是在会计学、投资学、工程学,还是在政治经济学中,都是一个重要的范畴。不同的学科,由于其研究的角度不同、目的不同,对成本的定义也不完全相同。下面仅从政治经济学和会计学的角度,对成本的概念作一简要分析。

(一)政治经济学中成本的概念

马克思在《资本论》一书中指出,“按照资本主义方式生产的每一件商品 W 的价值,用公式来表示是 $W=c+v+m$ 。如果从这个产品价值中减去剩余价值 m ,那么,在商品中剩下的,只是一个在生产要素上耗

费掉的资本价值 $c+v$ 的等价物或补偿价值”(《马克思恩格斯全集》第25卷,第30页)。“只是补偿商品使资本家自身耗费的东西,所以对资本家来说,这就是商品的成本价格”(同上)。在这里,马克思称为商品的“成本价格”的那部分价值,指的就是商品成本。

社会主义市场经济与资本主义市场经济有着本质的区别。但二者都是商品经济,在社会主义市场经济中,企业作为自主经营、自负盈亏的商品生产者和经营者,其基本的经营目标就是向社会提供商品,满足社会的一定需要,同时要以产品的销售收入抵偿自己在商品的生产经营中所支出的各种劳动耗费,并取得盈利。只有这样,才能使企业以至整个社会得以发展。因此,商品价值、成本、利润等经济范畴,在社会主义市场经济中,仍然有其存在的客观必然性,只是它们所体现的社会经济关系与资本主义市场经济中的经济关系不同。在社会主义市场经济中,产品的价值仍然由三个部分组成:(1)已耗费的生产资料转移的价值(c);(2)劳动者为自己劳动所创造的价值(v);(3)劳动者为社会劳动所创造的价值(m)。从理论上讲,上述的前两部分即 $c+v$,是商品价值中的补偿部分,它构成商品的理论成本。

综上所述,从政治经济学的角度可以对成本定义如下:生产经营过程中所耗费的生产资料转移的价值和劳动者为自己劳动所创造的价值货币表现,即企业在生产经营中所耗费的资金的总和。

(二)会计学中成本的概念

在生产经营过程中,企业为了制造产品或者购入商品以供销售,从而获取收入并最终保证利润的实现,必然会发生一些资源的放弃和牺牲。在会计学中,成本是指为了实现一定的经济目的而付出的、可以用货币计量的代价(或价值牺牲)。

不同行业的成本内容不完全相同,本书主要以制造业为例,分析成本的构成和成本的计算方法。对于制造业而言,为了实现获取收益的目的,必须组织生产、制造产品,为此需要付出如下代价:耗费原材料、燃料及动力等,计提固定资产折旧,以及支付工资、福利费等。

应当指出的是,以上只是从理论上说明了成本的经济实质和它应包括的客观内容。在实际工作中,成本的开支范围是由国家通过有关法