

Chengben Kuaiji



成本会计

张力上 主编

Chengben

Kuaiji

Z H A N G L I S H A N G Z H U B I A N



西南财经大学出版社
SOUTHWESTERN UNIVERSITY OF FINANCE & ECONOMICS PRESS

Chengben Kuaiji

西南财经大学
“211工程”
规划教材

成本会计

张力上 主编

宋 浩 李玉周 副主编

西南财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/张力上主编. —成都:西南财经大学出版社, 2004. 1

ISBN 7-81088-170-1

I. 成... II. 张... 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 093216 号

成本会计

张力上 主编

宋浩 李玉周 副主编

责任编辑:段智玲 何静

封面设计:大涛视觉传播设计事务所

出版发行:	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街 55 号)
网 址:	http://www.xcpress.com/
电子邮件:	xcpress@mail.sc.cninfo.net
邮政编码:	610074
电 话:	028-87353785 87352368
印 刷:	西南财经大学印刷厂
开 本:	890mm×1240mm 1/32
印 张:	14.375
字 数:	349 千字
版 次:	2004 年 1 月第 1 版
印 次:	2004 年 1 月第 1 次印刷
书 号:	ISBN 7-81088-177-1/F·147
定 价:	25.00 元

1. 如有印刷、装订等差错,可向本社发行部调换。
2. 版权所有,翻印必究。
3. 本书封底无防伪标志不得销售。

出版说明

《中国教育改革和发展纲要》提出：“为了迎接世界新技术革命的挑战，要集中中央和地方等各方面的力量办好 100 所左右重点大学和一批重点学科、专业，力争在下世纪初，有一批高等学校和学科、专业，在教育质量、科学研究和管理方面，达到世界较高水平。”这就是国家面向 21 世纪的“211 工程”。中国人民银行、原国家教育委员会、国家发展计划委员会通过预审、建设项目论证，已正式批准西南财经大学作为“211 工程”项目院校，在“九五”期间进行重点建设。

西南财经大学“211 工程”的总体建设目标是，力争到 20 世纪末，使西南财经大学在教育质量、学科建设、科学研究、管理水平和办学效益等方面得到明显提高，学校总体水平居于国内同类高校前列，部分主干学科接近或达到国际先进水平，成为国内高等教育领域培养经济和管理科学高层次人才、解决国家和地区经济建设和社会发展重大问题的基地之一，为 21 世纪初叶把西南财经大学建成具有一定国际影响和中国特色的社会主义大学奠定坚实的基础。

“211 工程”建设的重点是学科建设。在学科建设中，教学建设和教材建设是重要的方面。西南财经大学为实现“211 工程”建设目标，按照教育部对经济学和管理学门类专业调整的新要求，遵照面向 21 世纪高等教育教学内容和课程体系改革的精神，开展了深入的教学改革。按照“宽口径、厚基础、重实践、高素质”的原则，

2 成本会计

全面修订了教学计划,重新编写了各门课程的教学大纲,并在此基础上制定了“211 工程”教材建设规划,目的是建设一套适应中国社会主义市场经济体制并且能够体现 21 世纪社会、经济、科技发展要求的新教材。现在出版的这套规划教材,是在总结长期教学经验的基础上编写的,也是“211 工程”教材建设的阶段性成果。随着教学改革不断深化,通过进一步的教学实践,这套规划教材还将通过再版不断地修改与完善。

西南财经大学教材建设委员会

1998 年 6 月

前 言

本书是按照西南财经大学“211 工程”教材建设方案的要求编写的、供会计学等专业使用的教科书。

成本会计作为会计与管理高度结合的产物,特别强调会计对内服务职能的发挥,它已经完全渗透到企业内部管理的各个方面。随着社会生产力的发展,成本会计的内容还在不断拓展。就现代成本会计而言,它可以被视为一个成本管理信息系统,内容可以划分为成本信息生成和成本信息再加工利用两大部分。本书正是按照这一基本观点构建内容体系的。第一章对现代成本会计系统进行总体描述和介绍,以便为后续内容的分析、讨论奠定基础;第二章至第十章重点讨论成本信息是如何按照会计方式生成的,生成的程序和方法是什么,内容涉及财务会计、企业内部控制制度和企业管理等相关知识;第十一章至第十三章着重讨论成本信息再加工和利用,即成本规划、控制、分析与评价,是对传统成本会计职能的延伸、扩展;第十四章主要介绍现代成本会计最新研究领域,即作业成本法,对其产生、原理和计算进行介绍。总之,本书在内容体系上和各章篇幅分量分布上力图做到内容体系完整性与实用性相结合,内容的逻辑性与教学规律性相结合,尽量反映现代成本会计的主要内容和发展趋势。

本书由张力上担任主编,宋浩、李玉周担任副主编,由主编负责内容结构和写作大纲的起草工作。第一章至第五章,以及第九章、第十四章由张力上执笔;第六章至第八章由宋浩执笔;第十章

2 成本会计

至第十三章由李玉周执笔。部分章节的资料收集和整理工作由唐艺、陈丽娜负责。初稿完成后,由张力上负责全书的总纂、修改和定稿。

本书的出版,得到了西南财经大学教材建设委员会、西南财经大学教务处和会计学院教材编审委员会的大力支持,在此表示感谢。

由于作者水平有限,书中内容可能存在疏漏或错误之处,恳请读者批评指正。

编 者

2003年10月20日

目 录

第一章 绪 论	(1)
第一节 成本、费用及其形态	(1)
第二节 成本会计的产生、发展与内容	(18)
第三节 成本会计基础工作	(39)
第四节 成本会计的组织工作与组织环境	(49)
第二章 成本核算的原则、要求与程序	(59)
第一节 成本核算的基本原则与要求	(59)
第二节 成本核算的基本程序	(69)
第三章 要素费用的归集与分配	(83)
第一节 材料费用的归集与分配	(83)
第二节 动力费用的归集与分配	(103)
第三节 工资费用的归集与分配	(106)
第四节 折旧费用的归集与分配	(123)
第五节 其他要素费用的归集与分配	(127)
第四章 综合费用的归集与分配	(131)
第一节 待摊和预提费用的归集与分配	(131)
第二节 辅助生产费用的归集与分配	(135)

2 成本会计

第三节	制造费用的归集与分配·····	(149)
第四节	生产损失的归集与分配·····	(157)
第五节	生产费用在完工产品与在产品之间的分配·····	(166)
第五章	生产类型与成本计算方法·····	(178)
第一节	生产类型及其特点·····	(178)
第二节	生产类型、管理要求与成本计算方法·····	(187)
第三节	各种成本计算方法的结合与应用·····	(191)
第六章	品种法·····	(195)
第一节	品种法的特点与计算程序·····	(195)
第二节	品种法的特例——简单法·····	(210)
第三节	品种法的延伸——分类法·····	(216)
第七章	分批法·····	(228)
第一节	分批法的特点与计算程序·····	(228)
第二节	简化分批法·····	(236)
第三节	分批零件法·····	(241)
第八章	分步法·····	(249)
第一节	分步法的特点及其划分·····	(249)
第二节	逐步结转分步法·····	(251)
第三节	平行结转分步法·····	(270)
第四节	零件工序法·····	(278)
第九章	其他几个行业的成本计算·····	(285)
第一节	邮电通信企业的成本计算·····	(285)

第二节	施工企业的成本计算·····	(293)
第三节	房地产开发企业的成本计算·····	(302)
第四节	商品流通企业的成本计算·····	(310)
第五节	运输企业的成本计算·····	(319)
第十章	成本报表·····	(324)
第一节	成本报表的内容与编制要求·····	(324)
第二节	商品产品成本表·····	(327)
第三节	主要产品单位成本表·····	(333)
第四节	制造费用明细表·····	(336)
第十一章	成本规划·····	(339)
第一节	成本预测·····	(339)
第二节	成本决策·····	(349)
第三节	成本计划·····	(358)
第十二章	成本控制·····	(381)
第一节	成本控制的作用、内容、原则与程序·····	(381)
第二节	标准成本控制·····	(386)
第三节	责任成本控制·····	(401)
第十三章	成本分析与评价·····	(411)
第一节	成本分析的内容、要求、程序与方法·····	(411)
第二节	商品产品总成本分析与评价·····	(417)
第三节	主要产品单位成本分析与评价·····	(434)

4 成本会计

第十四章	作业成本法	(438)
第一节	作业成本法的产生背景	(438)
第二节	作业成本法的基本概念	(441)
第三节	作业成本计算	(445)
第四节	作业成本法与传统成本计算法的比较	(450)

第一章

绪 论

成本会计是会计学的一个重要分支,它一方面记录、计量、报告企业在生产经营过程中发生的各种资源耗费情况,另一方面又要采用专门的方法对企业有限的资源进行规划和控制,以达到充分利用资源的目的。与财务会计相比较,它更强调会计的对内服务职能,它是会计与管理相结合的产物。本章主要对成本、费用及其形态,成本会计的产生、发展与内容,成本会计基础工作与组织工作等基本概念和基本理论问题进行分析、讨论,以便使读者对成本会计有一个初步的了解,为后续内容的学习奠定基础。

第一节 成本、费用及其形态

一、成本的概念、特征及作用

(一)成本概念的形成与发展

1. 成本概念的形成

成本是商品经济的必然产物。当剩余产品逐渐多起来以后,小商品生产者在满足自己需要的同时要将多余的产品在市场上进行交换。要交换就必须对商品进行估价,也就必然要考虑商品在生产过程中的耗费,即成本问题。因此,成本概念的提出,与商品交换密不可分。

2 成本会计

小商品生产条件下,由于是手工劳动,生产规模十分有限,人们在交换时主要考虑物质资料的补偿,而常常忽视活劳动的补偿。这种现象在今天仍然存在,比如当我们自己动手制作一件东西,在计算它的制作成本时,常常只考虑花费了多少原材料费用和辅助材料费用,而自己的个人劳动往往忽略不计。在小商品生产条件下,成本主要还是局限于生产过程中物质资料的补偿,是一种不完整的成本概念。

进入工业社会后,由于机器代替人的手工劳动,生产规模迅速扩大,人工费用在整个生产耗费中占很大的比重。对于工厂主来说,生产过程中的一切耗费都应当得到补偿,这样,简单再生产才可能顺利进行。在这种生产方式下,人们在计算产品成本时,已经不可能再忽视人工费用的补偿,因为它已经成为社会化大生产下维持简单生产的必要条件。也就是说,进入工业社会后,人们对成本的理解有所深化,将其内容从生产资料的补偿扩大到活劳动的补偿,使得产品成本概念进一步完善。今天我们所谈论的产品成本,是指为生产一定数量和种类的产品所花费的各种耗费,这种耗费主要包括人力资源、物质资料的消耗。

从以上分析中可以看出,为了进行商品交换,人们不得不考虑其生产成本。商品生产成本的内容是随着社会生产力的发展而逐步完善的。一般而言,产品或劳务在生产经营过程中发生的各种资源耗费构成其成本。

2. 成本概念的发展

成本概念最早产生于生产领域,主要是指产品生产成本,以后随着管理的需要又扩展到其他领域和范围,从而形成各种不同的成本概念,使得成本的内涵和外延得到发展。例如:人们为了满足企业预测、决策、分析的需要,将成本分为固定成本、变动成本、混合成本;为了加强企业内部经济责任制,考核各部门工作业绩,提

出了可控成本、不可控成本、责任成本;为了有效控制生产成本,提出了目标成本、标准成本、定额成本、计划成本。可以说,成本与任何一项管理问题相结合都会产生适应某一管理要求的成本概念。

成本这一概念在过去一直应用于微观经济领域,现在它也广泛应用于宏观经济领域。如我们常说的经济改革成本、社会责任成本、产业结构调整成本、环境治理成本、人力资源发展成本、教育成本,以及传染性非典型肺炎带来的 SARS 成本等概念。这些概念已远远超出某个企业或某个行业的范围,涉及整个国民经济。

随着经济的发展,人们还会提出更多的成本概念,以满足不同的需要。就一切成本而言,它是指人们为了实现一定的目的(目标)而付出的代价。这种代价主要表现为社会资源的耗费。这种资源耗费可以是有形资源耗费,也可以是无形资源耗费。

(二)成本的基本特征

如上所述,成本所涉及的范围很广,有微观和宏观之分。本书主要讨论微观成本,即企业成本。

就企业成本来说,它在生产经营过程中具有以下几个基本特征:

1. 可变性

成本是企业生产经营过程中发生的资源耗费,这种耗费与企业生产经营活动量(产量、销量、劳务量、作业量等)有着密切关系,会随着生产经营活动量的变化而变化,我们把这种现象称为成本的可变性。由于成本存在着变动性,其金额总是处于不断变化之中,从而为我们有的放矢地控制成本提供了可能。

成本的可变性主要表现为两种趋势:成本中的某些组成部分会随着生产经营活动量的变化而变动,它们对生产经营活动量的变化反应比较敏感,如产品直接消耗的原材料、燃料、动力及生产工人的计件工资;另一部分在一定时间内和一定生产经营规模下

4 成本会计

金额会保持一定的稳定性,生产经营活动量的变化对其影响不大,如固定资产折旧、管理人员的工资等。

掌握成本的可变性,认识其变动的规律性,有利于我们主动控制成本。

2. 对象性

成本作为生产经营过程中的耗费,不仅与一定的生产经营活动量有关,而且与生产经营活动对象直接相关,它总是表现为一定对象的资源耗费。这里的对象,可以是产品或劳务,也可以是某一个项目、某一种作业或某一种行为。人们在考虑成本问题时,总是与某一对象相联系,脱离了一定的对象,就无法衡量成本水平的高低。

在实践中,人们正是利用成本对象性的特点,通过对每一对象成本的规划与控制来降低企业资源的耗费水平,达到充分利用资源的目的。

3. 可控性

企业生产经营过程中的耗费总是发生在特定的单位或范围内,这些单位对其职责范围内的生产经营耗费总是负有一定的经济责任,有义务控制它们发生的规模、频率,影响它们的大小,我们把这一点称为成本的可控性。

从理论上讲,企业的一切成本都是可控的,但对企业内部不同单位、部门、岗位或个人而言,不是一切成本都是可以控制的,只能控制其职责范围内发生的成本,即不同单位、部门、岗位或个人可控成本的范围、内容是不同的。

在成本管理中,成本的可控性表现为成本责任的一种追溯性。成本责任的追溯是十分复杂的。例如,生产过程中所消耗材料成本的追溯会涉及三个部门:技术部门负责材料品质标准的制定;材料采购部门负责材料的价格;生产车间负责材料的使用量。对于生产工人的工资成本,生产车间一般只能控制其生产工时,无力控

制小时工资率,小时工资率应当是企业管理部门考虑的问题。因此,在会计实务中,人们只有联系成本的责任归属性,确定其可控性,才能科学地控制成本,做到赏罚分明,提高职工降低成本的积极性。

4. 综合性

成本是企业生产经营管理水平的综合反映。企业劳动生产率的高低、材料物质消耗的多少、设备利用的程度、资金周转的快慢,以及生产组织、物资采购、商品销售是否科学合理,都会通过成本这一经济指标综合地反映出来。

成本的综合性说明,任何企业要想降低成本,都必须从成本发生的各个因素入手,分析出哪些是影响企业生产耗费的有利因素,哪些是不利因素,企业生产耗费控制的薄弱环节是什么,以及采用系统控制的思维和方法。

(三)成本在管理中的作用

成本作为生产经营中的耗费,对企业的生存与发展、生产耗费的补偿、产品定价、生产经营决策都具有十分重要的作用。

1. 成本是企业生产经营耗费的补偿尺度

首先,无论什么企业,无论什么产品,在生产经营过程中必然要发生相应的耗费。为了保证再生产的顺利进行,企业必须在其收入中对生产经营中的耗费予以补偿。一般是以成本为尺度进行补偿。在收入一定的前提下,成本越高,补偿越多,纯收入越少;成本越低,补偿越少,纯收入越高。因此,成本和盈利是此消彼长的关系,企业只有加强对成本的控制,努力降低生产经营耗费,才可能以较低的耗费获得较高的经济效益。

其次,成本的补偿也是社会总产品的一种分配行为,属于社会分配范畴。国家可以根据成本的经济内容,结合不同时期管理的需要,对成本开支范围和开支标准进行调整,影响企业生产耗费的

补偿行为,达到调节社会产品分配的目的。

2. 成本是制定产品价格的基础

市场经济下,产品价格是产品价值的货币表现,产品价格应基本上符合产品价值。无论是国家还是企业,在制定产品价格时都应遵守价值规律的基本要求。但是,在实践中,人们还不可能直接计算产品价值,只能计算产品成本。因此,通过成本间接地确定产品价格,是产品定价的一种方法。特别是工业品,常常采用成本加成的定价方法。

当然,产品定价是一项技术性很强的工作。不同行业、不同类型的产品,其定价策略、方法也会有所不同,需要考虑的因素很多。例如,通常需要考虑国家价格政策、各种产品比价关系、市场供求关系、企业竞争力等因素。不过成本始终是产品定价的基础,一般情况下,它是产品定价的底线。

3. 成本是企业生产经营决策的重要依据

为了适应市场竞争的需要,企业必须根据市场变化,结合自身生产经营状况,随时进行科学的经营决策。企业的生产经营决策很多,有投资项目决策、新产品开发决策、生产决策、存货决策、资金筹措决策等等。许多决策方案的内容都和成本有着密切的关系,涉及成本因素,在决策方案的选择上常常以成本最小化为标准来确定最佳方案。因此,成本是企业生产经营决策中不可忽视的重要因素,要想减少或避免决策失误,必须充分意识到成本在决策中的重要作用。

成本除了在企业微观经营决策中具有重要作用外,在国家宏观经济管理决策中也是必须重点考虑的因素。诸如基本建设投资方向、生产力的合理布局、产业结构与产品结构调整、技术经济政策的制定等等,均要以成本指标为重要依据。通过成本效益分析,权衡利弊得失,统筹安排,做到经济上合理、技术上先进。