



高职高专财经系列实用规划教材

成本会计

Chengben Kuaiji

主编 李海波 刘学华

本书配有
PPT教案、
习题与解答



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

高职高专财经系列实用规划教材

成本会计

主编 李海波 刘学华



立信会计出版社
LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

成本会计 / 李海波, 刘学华主编. — 上海: 立信
会计出版社, 2010.12

高职高专财经系列实用规划教材

ISBN 978-7-5429-2729-3

I. ①成 … II. ①李 … ②刘… III. ①成本会计—高
等学校: 技术学校—教材 IV. ①F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 236796 号

策划编辑 蔡伟莉

责任编辑 蔡伟莉

封面设计 周崇文

成本会计

出版发行 立信会计出版社

地 址 上海市中山西路 2230 号 邮政编码 200235

电 话 (021)64411389 传 真 (021) 64411325

网 址 www.lixinaph.com E-mail lxaph@sh163.net

网上书店 www.shlx.net Tel: (021) 64411071

经 销 各地新华书店

印 刷 上海申松立信印刷有限责任公司

开 本 787 毫米×960 毫米 1/16

印 张 21.5

字 数 361 千字

版 次 2010 年 12 月 第 1 版

印 次 2010 年 12 月 第 1 次

印 数 1 - 6 000

书 号 ISBN 978 - 7 - 5429 - 2729 - 3/F

定 价 36.00 元

前言

现代企业会计分为财务会计和管理会计两个分支,成本会计是连接这两个分支的桥梁和纽带。目前,成本会计已成为高等院校经济管理类专业的一门主要课程。编写这本《成本会计》的目的就在于适应高等院校相关专业本、专科教学和满足广大财会人员学习成本会计知识的需要。

现代成本会计包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析和成本考核等内容。目前我国各院、校专业的课程体系中,一般都设置成本会计课程和管理会计课程,为了避免课程内容之间的重复与交叉,根据课程的分工,这本《成本会计》教科书重点讲述的是成本核算和成本分析,对于成本预测、成本决策、成本计划、成本控制和成本考核等内容将在《管理会计》中讲述。

本书由我国著名会计学家、中国注册会计师、中国会计学会理事、中国审计学会理事、中国生产力学会常务理事、曾受聘担任全国专科教育人才培养工作委员会副主任、享受国务院政府特殊津贴的专家李海波教

授、研究员和著名会计学专家刘兴华教授任主编,贾晓松、李娜任副主编,其他参编人员为:宋胜菊、边秀端、官严慧、张翠琼、李俊、王凯、陈锦骅、周燕、朱维民。全书共分十一章,分别讲述了成本会计的基本概念和基本原理、生产费用的归集与分配、成本计算的基本方法和辅助方法、成本报表的编制与分析以及作业成本法等。本书各章节内容连贯、条理清晰、讲解透彻、语言精练、通俗易懂、科学规范。每章正文之前,配有本章提要,章末安排了相应的复习思考题和测试题。测试题的题型主要包括单项选择题、多项选择题、判断题、填空题或计算分析题,并在书后配有模拟试题。对本书各章计算分析题中需要使用的各种账表,我们进行了精心设计,以便于教师和学生使用本书。学生通过各种题型的练习,能更好地掌握成本会计的理论知识和方法,加深对所学知识的理解,提高分析问题和解决问题的能力。

为了方便教学,本书配有教学课件(包括PPT、模拟试题参考答案和测试题参考答案),需要的老师请按书后所附“课件索取单”提供的途径索取。

本书在编写和出版过程中,得到了中华女子学院、中国会计学会、中国人民大学商学院、北京大学光华管理学院、财政部科研所、上海立信会计学院、河北经贸大学会计学院、山木培训、立信会计出版社有限公司等单位有关同志的大力支持。同时,我们参考了国内外公开出版的有关教材和学术著作,吸取了有关专家、学者的最新研究成果。在此,我们表示衷心的感谢。

由于作者水平有限,书中难免存在疏漏之处,恳请广大读者不吝赐教,以便再版时予以完善。

《成本会计》编委会

李海波工作室

李海波工作室

李海波工作室由我国著名会计学专家李海波教授创办,多年来,李海波会计系列、财经系列教科书在图书市场声誉卓著,深受广大读者的欢迎和有关专家的好评。李海波工作室经政府有关部门批准,已经正式注册,工作室的图书及相关业务呈现了新的发展势头。

李海波工作室邀集会计、经济等各路专家、教授及出版人才,专门从事图书的选题策划和书稿的创作编写以及相关出版业务,兼做有关教育培训、财务咨询等业务。

李海波教授、研究员毕业于中央财经大学,中国注册会计师,享受国务院特殊津贴专家,长期从事会计、财经等专业的教学、研究和高校管理工作;先后兼任中国会计学会理事、中国审计学会理事、中国生产力学会常务理事等职;曾受聘担任国家教育部全国专科教育人才培养工作委员会副主任,并被收入《中国大学校长名典》和《中国教育名人录》。

多年来,李海波工作室策划了许多高质量的图书。李海波教授主编了《新编会计学原理》、《公司会计》、《企业会计》、《新编成本会计》、《新编小型企业会计》、《新编审计学》、《财务管理》、《经济法》、《财政与金融》、《金融会计》、《管理会计》、《会计电算化》、《统计学》、《生产力词典》等九十多部著作、教材和词典,论文六十多篇。他主编的图书获得过许多荣誉和奖项,包括“全国优秀畅销书一等奖”、“全国优秀教材奖”、“优秀教材学术专著奖”、“双效书荣誉奖”、“建国精品图书奖”等。李海波会计系列、财经系列教科书经受了市场的检验,正在不断地完善和丰富。许多书不断重版、重印,其中《新编会计学原理》再版几十次,重印 90 多次,发行全国各地,单本发行量多达 300 多万册。

以李海波名字命名的李海波工作室,在会计、财经等专业图书的策划、编辑、出版等方面积累了丰富的经验,有独特的优势,与出版社有着长期的、良好的合作关系。

立信会计出版社

目 录

□ 第一章

总论	001
第一节 成本会计的概念与对象	002
第二节 成本会计的职能与任务	004
第三节 成本会计的组织	006
复习思考题	011
测试题	011

□ 第二章

制造业成本核算的要求和一般程序	013
第一节 制造业成本核算概述	014
第二节 生产费用的分类	016
第三节 制造业成本核算的要求	019
第四节 制造业成本核算的一般程序	022
复习思考题	026
测试题	026

□ 第三章

制造业要素费用的核算	029
第一节 材料费用的核算	030
第二节 职工薪酬的核算	039
第三节 辅助生产费用的核算	051
第四节 制造费用的核算	064
第五节 生产损失的核算	078
复习思考题	083

	测试题	084
□ 第四章	生产费用在完工产品与在产品之间分配的核算	101
	第一节 在产品的数量核算	101
	第二节 生产费用在完工产品和在产品之间分配的方法	104
	第三节 完工产品成本的结转	110
	复习思考题	111
	测试题	112
□ 第五章	生产类型与产品成本计算方法	120
	第一节 生产类型特点及管理要求对成本计算方法的影响	120
	第二节 产品成本计算的主要方法	124
	复习思考题	126
	测试题	126
□ 第六章	产品成本计算的品种法	128
	第一节 品种法的意义和特点	128
	第二节 品种法的程序与应用	130
	复习思考题	142
	测试题	142
□ 第七章	产品成本计算的分批法	154
	第一节 分批法的含义与特点	154
	第二节 分批法的程序与应用	157
	复习思考题	165
	测试题	165
□ 第八章	产品成本计算的分步法	174
	第一节 分步法的特点与程序	175

	第二节 逐步结转分步法	176
	第三节 平行结转分步法	190
	复习思考题	196
	测试题	196
□ 第九章	产品成本计算的辅助方法	213
	第一节 产品成本计算的分类法	214
	第二节 产品成本计算的定额法	220
	第三节 联产品、副产品、等级产品成本计算	229
	复习思考题	238
	测试题	238
□ 第十章	成本报表与成本分析	248
	第一节 成本报表概述	249
	第二节 成本报表的编制	252
	第三节 成本报表的分析	265
	复习思考题	279
	测试题	280
□ 第十一章	作业成本法	286
	第一节 作业成本法概述	287
	第二节 作业成本计算的基本程序及例解	293
	第三节 作业成本法的评价和适用范围	300
	复习思考题	304
	测试题	305
□ 模拟试题(一)		314
□ 模拟试题(二)		322

第一章 总 论



本章提要

本章主要讲述成本会计的一些基本概念和基本问题,包括成本的含义、成本会计的职能和任务以及成本会计工作的组织等。通过本章的学习,可为学习以后各章打下基础。

成本在不同的学科或相同学科的不同分支中,有着不同的解释。在成本会计中,产品成本是它的核心概念。产品成本是指企业为了生产一定种类和数量的产品而发生的生产耗费。产品成本属于成本,但成本并不等于产品成本,成本的内容往往要服从于管理的需要,成本是一个发展的概念。成本与费用是一组既有紧密联系又有一定区别的概念,费用是形成成本的基础,成本是对象化了的费用。

现代成本会计的主要职能有七个方面:成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析和成本考核。各项职能是相互联系、相互补充的一个有机整体。

成本会计的基础工作包括:建立健全原始记录制度;建立健全定员定额管理制度;建立健全材料物资验收、领发、计量、盘存制度;建立健全内部结算制度;建立健全责任考核制度。

成本会计机构一般是企业会计机构的一部分,成本会计机构之间的组织分工,有集中核算和分散核算两种方式。

制定成本会计法规和制度必须遵循一定的原则,与成本会计有关的法规和制度,可以分为以下四类:企业会计准则;企业会计制度;企业自身会计制度;企业的成本会计制度、规程或办法。



第一章 总论

第一节 成本会计的概念与对象

一、成本会计的概念与成本的含义

成本会计是会计学的一个分支,是以成本为对象的一种专业会计。因此要了解成本会计及其对象,必须先了解什么是成本。

成本这个概念在不同的学科或相同学科的不同分支中,有着不同的解释。

在经济学中,成本是指商品价值中已经耗费的需要在产品销售收入中获得补偿的那部分价值,即已经消耗的生产资料的转移价值和活劳动消耗的价值。根据马克思的成本价格理论,商品价值(W) = 物化劳动价值(C) + 活劳动价值(V) + 剩余价值(M),所以产品成本是前两部分之和($C + V$)。其经济内容包括三个方面:首先是产品生产过程中消耗的劳动对象的转移价值,如材料耗费、燃料耗费、动力耗费等;其次是产品生产过程中劳动资料磨损转移的价值,如机器设备、厂房等固定资产的折旧费,工具、器具等低值易耗品的摊销费;最后是劳动者的社会必要劳动转移的价值,表现为工资及其他工资性支出。上述三个方面构成了产品理论成本的内容。

在财务会计中,成本是为取得资产或某种利益发生的资金耗费,如将各种资产的购置支出定义为资产的取得成本。成本的实质是价值牺牲或利益放弃,主要表现为资金的耗费,目的是为了形成资产。所以,成本是一个资产的计价概念,而不是一个独立的会计要素。

在成本会计中,成本是指对企业生产经营过程中各种经济资源价值牺牲进行对象化计算的数额。生产经营过程也是各种经济资源的价值牺牲或耗费过程。在这个过程中,企业为了获得一定形式的资产,就必须投入人、财、物资源。这些资源经过一定的生产经营转换(如制造加工阶段),变换为另一种形态的资产(如产成品、半成品或在产品)。那么,为了正确确定产品这项资产的价值,就必须以产品为对象,对制造加工过程中所耗费的各种经济资源进行系统的确认、计量和归集以计算其取得的成本。在制造企业中,由于生产经营的阶段性特别明显,成本计算在不同的阶段就具有不同的成本计算对象。例如,在原材料采购阶段,其成本计算对象就是企业所采购的各种原材料,据此所计算的成本称为原材料的采购成本;在生产阶段,其成本计算对象就是企业所生产的各种产品,据

此所计算的成本称为产品生产成本。

在成本会计中,产品成本是它的核心概念。从成本的一般含义出发,可以将产品成本定义为,产品成本是指企业为了生产一定种类和数量的产品而发生的生产耗费。事实上,产品成本属于成本,但成本并不等于产品成本。由于成本与管理结合密切,成本的内容往往要服从于管理的需要,因此,成本是一个发展的概念。随着社会经济的发展,企业管理要求的提高,成本概念和内涵都在不断地发展、变化,人们所能感受到的成本范围逐渐地扩大。从其过程结构上看,它已不仅仅只是局限于生产过程的成本,而是伴随着产品的设计、开发、生产、销售和使用的全过程。从其内容结构上看,它已不仅仅只是考虑与生产、销售和售后服务相关的直接消耗的物化劳动和活劳动的价值,而是对事前、事中、事后成本的一种全面考虑。就所涉及的对象而言,成本又是一个含义既广又深的综合性概念。它已不仅仅只是人们所熟悉的生产成本问题,而是随着会计管理职能的逐渐扩大所引入的诸如质量成本、差别成本、边际成本、机会成本、战略成本和环境成本等众多新型的成本范畴。

二、成本与费用

成本与费用是一组既有紧密联系又有一定区别的概念。区分成本与费用是非常重要的。成本是指生产某种产品、完成某个项目或者说做成某件事情的代价,也即发生的耗费总和,是对象化的费用。费用是指企业在获取当期收入的过程中,对企业所拥有或控制的资产的耗费;是会计期间与收入相配比的成本。成本代表经济资源的牺牲,而费用是会计期间为获得收益而发生的成本。

在财务会计中,成本可以分为未耗成本与已耗成本两大类。未耗成本是指可在未来的会计期间产生收益的支出。此类成本在资产负债表上列为资产项目,如设备、存货及应收账款等。已耗成本则是指本会计期间内已经消耗,且在未来会计期间不会创造收益的支出。这类成本又可分为费用和损失。前者在利润表上列为当期收益的减项,如已销产品的生产成本及各项期间费用等;后者则因无相应利益的产生,而在利润表上列为营业外支出等项目,如火灾、水灾等自然灾害造成的损失。

成本与费用的关系可表述如图 1-1 所示。

综上所述,由于经济环境不同、行业特点不同,导致人们对成本的内涵有不同的理解。但是,成本的经济内容归纳起来有两点是共同的:一是成本的形成是

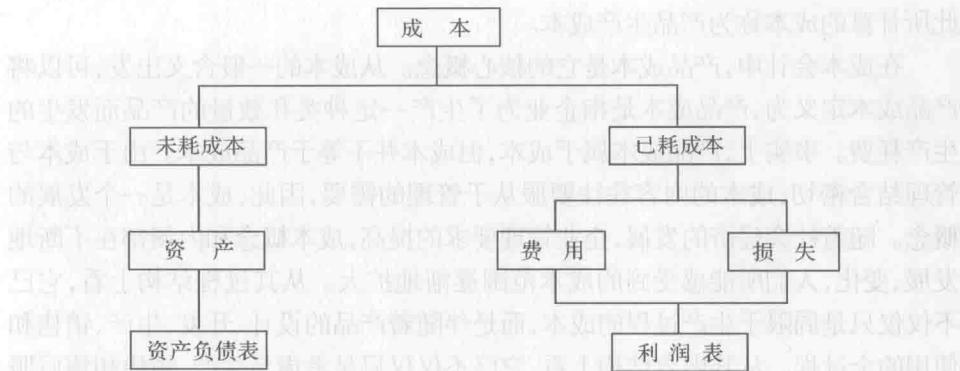


图 1-1 成本与费用的关系

以某种目标为对象的。目标可以是有形的产品或无形的产品,也可以是某种服务。二是成本是为实现一定的目标而发生的耗费,没有目标的支出则是一种损失,不能叫做成本。

第二节 成本会计的职能与任务

一、成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计作为一种管理经济的活动,在生产经营过程中所能发挥的功能与作用。现代成本会计的主要职能有以下七个方面。

(一) 成本预测

成本预测是指根据与成本有关的各种数据及其各种技术经济因素的依存关系,采用一定的程序、方法和模型,对未来的成本水平及其变化趋势作出科学的推测。通过成本预测,可以减少经营活动的盲目性,有利于选择最优方案,挖掘降低成本、费用的潜力。成本预测是进行成本决策和编制成本计划的基础。

(二) 成本决策

成本决策是指在成本预测的基础上,按照既定或要求的目标,运用专门的方法,在若干个与经营活动成本有关的方案中,选择最优方案,据以制定目标成本方案进行比较分析,从中选择最优方案确定目标成本的过程。进行成本决策,确定目标成本是编制成本计划的前提,也是实现成本的事前控制、提高经济效益的重要途径。

（三）成本计划

成本计划是根据成本决策所制定的目标成本,具体规定在计划期内为完成经营任务所需支出的成本、费用,确定各个成本对象的成本水平,并提出为达到目标成本水平所应采用的各种措施。成本计划是降低成本、费用的具体目标,也是进行成本控制、成本分析和成本考核的依据。

（四）成本控制

成本控制是指在经营活动过程中,根据成本计划具体制定原材料、燃料及动力和工时等消耗定额和各项费用定额,对各项实际发生的成本、费用进行审核、控制,并及时反馈实际费用与标准之间的差异及其原因,进而采取措施,以保证成本计划的执行。

（五）成本核算

成本核算是对经营活动过程中实际发生的成本、费用按照一定的对象和标准进行归集和分配,并采用适当的成本计算方法,计算出各该对象的总成本和单位成本。成本核算是成本会计工作的核心。成本核算的过程,既是对产品生产过程中的各种劳动耗资进行如实反映的过程,也是对产品生产过程中各种费用的发生实施控制的过程。通过成本核算提供的资料,可以反映成本计划的完成情况,为编制下期成本计划,进行未来的成本预测和成本决策提供依据。

（六）成本分析

成本分析是根据成本核算所提供的成本数据和其他有关资料,通过与本期计划成本、上年同期实际成本、本企业历史先进成本水平,以及国内外先进企业的成本等进行比较,分析成本水平与构成的变动情况,研究成本变动的因素和原因,挖掘降低成本的潜力。成本分析一般在事后进行,其主要内容包括全部产品成本计划完成情况分析、可比产品成本计划完成情况分析、单位产品成本分析、生产费用预算执行情况分析、主要经济技术指标变动对成本影响的分析、国内外同类产品成本对比分析等。通过成本分析,可以为成本考核提供依据,为未来成本的预测和决策,以及编制新的成本计划提供资料。

（七）成本考核

成本考核是指企业将计划成本或目标成本指标进行分解,制定企业内部的成本考核指标,分别下达给各内部责任单位,明确它们在完成成本指标时的经济责任,并定期对成本计划的执行结果进行评定和考核。成本考核应当与奖惩制度相结合,根据成本考核的结果进行奖惩,以便充分调动企业职工执行成本计划、提高经济效益的积极性。



成本会计的各项职能是相互联系、相互补充的一个有机整体。在这一体系中,成本核算是成本会计最基本最重要的职能。成本预测、决策、计划,必须以过去的成本核算资料为重要依据;成本控制也需依据成本核算提供的各种信息实施控制;成本考核和成本分析更需要成本核算提供成本计划实际完成情况的数据资料。没有成本核算就没有成本会计,没有成本核算职能,也就不存在成本会计的其他职能。只进行成本核算和分析的成本会计是狭义的成本会计;对成本进行预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核的成本会计是现代的广义的成本会计,实际上也就是成本管理。

二、成本会计的任务

成本会计作为会计的一个重要分支,是企业经营管理的一个重要组成部分。因此,成本会计的任务受经营管理的要求所决定。但是,成本会计不可能全面地实现经营管理各个方面的要求,而只能在成本会计对象和职能的范围内,为企业经营管理提供所需的数据和信息,并参与经营管理,以达到降低成本、费用,提高经济效益的目的。因此,成本会计的任务还受成本会计的对象和职能所制约。

根据经营管理的要求,适应成本会计对象和职能的特点,成本会计的任务主要有以下三点。

- (1) 对企业发生的各项费用进行审核、控制,制止各种浪费和损失,以节约费用、降低成本。
- (2) 核算各种生产费用、经营管理费用和产品成本,为企业生产经营管理提供所需的成本、费用数据。
- (3) 分析各项消耗定额和成本计划的执行情况,进一步挖掘节约费用、降低成本的潜力。

第三节 成本会计的组织

一、成本会计的基础工作

成本会计主要是对企业为生产产品所发生的各项经济资源耗费进行归集、

汇总和分配。要正确计算产品的生产成本,必须做好以下各项基础工作。

(一) 建立健全原始记录制度

为了保证成本计算所依据的各项数据资料真实可靠,企业必须建立和健全原始记录制度。所谓原始记录制度,是指按照规定的格式,对企业生产经营活动中的具体情况所做的最初记载。它是反映企业生产经营情况的第一手材料,是编制成本计划、制定各项定额的主要依据,是成本管理的重要基础。企业应建立各方面的原始凭证,统一规定其格式、内容和计算方法,健全原始凭证的填写、签署、传递、汇总、存档等制度,保证全面、准确、及时地提供有关信息。

在成本会计中,企业应建立和健全的主要有以下几个方面的原始记录。

(1) 原材料方面的原始记录,如原材料的验收入库、生产领用、退库、盘盈盘亏报告等记录。

(2) 设备利用方面的原始记录,如设备调拨、事故、报废以及运转等记录。

(3) 工时耗费方面的记录,如职工工作岗位分配、调动、工时利用情况以及劳动工资记录。

(4) 其他耗费的原始记录,如动力消耗、服务费用、其他费用支出等记录。

(5) 生产方面的原始记录,如生产计划任务书、在产品转移、废品损失、产成品及半成品的交库记录。

(6) 产品质量检验记录等。

(二) 建立健全定员定额管理制度

定员定额是指在企业的生产经营活动中,对人力、物力、财力的配备、利用和消耗以及获得成果等方面所应遵循的标准和应达到的水平。定额管理是成本管理的基础,是进行成本预测、决策、计划、控制和考核的依据,也是衡量经营成果的尺度。没有科学的定额就难以制订先进可行的成本计划,考核经济效益也就失去了科学依据。

在成本会计中,企业应制定的定员定额主要有以下几个方面。

(1) 物资消耗方面的定额,如单位产品原材料消耗定额、各种辅助材料消耗定额、工具器具消耗定额等。

(2) 劳动方面的定额,如单位产品工时消耗定额、机器设备定员、科室管理人员配备定额、产品包装及质量检验人员定额等。

(3) 动力消耗定额如单位产品或生产车间耗用水、电、汽、油等定额、非生产用动力消耗定额等。

(4) 费用定额,如车间科室的办公费用、差旅费用、劳动保护费用、职工培训