

CHENGBEN  
KUALIJI

中等职业教育“十三五”规划创新教材

# 成本会计

■ 主 编 訾 燕 徐 震



北京邮电大学出版社  
www.buptpress.com

CHENGBEN  
KUAIFI

中等职业教育“十三五”规划创新教材

# 成本会计

■ 主 编 訾 燕 徐 震  
■ 副主编 尹益方 阮掌珠



北京邮电大学出版社  
[www.buptpress.com](http://www.buptpress.com)

图书在版编目(CIP)数据

成本会计 / 瞿燕, 徐震主编. —2 版. —北京:  
北京邮电大学出版社, 2016. 1

ISBN 978-7-5635-4633-6

I. ①成… II. ①瞿… ②徐… III. ①成本会计—高  
等学校—教材 IV. ①F234. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 316712 号

书 名 成本会计  
主 编 瞿 燕 徐 震  
责任编辑 冀爱芳  
出版发行 北京邮电大学出版社  
社 址 北京市海淀区西土城路 10 号 邮编 100876  
经 销 各地新华书店  
印 刷 北京市彩虹印刷有限责任公司  
开 本 787 mm × 1 092 mm 1/16  
印 张 12  
字 数 284 千字  
版 次 2016 年 1 月第 2 版 2016 年 8 月第 1 次印刷  
书 号 ISBN 978-7-5635-4633-6  
定 价 26.00 元

如有印刷问题请与北京邮电大学出版社联系 电话:(010)62283578  
E-mail:publish@bupt.edu.cn http://www.buptpress.com

版权所有 侵权必究

# 前言

## Preface

成本是会计类专业的职业能力核心课程之一,本课程以培养学生产品成本计算与分析能力为目标,夯实理论基础,强化实训操作的介绍与训练。本书可作为中等职业学校的教材使用。

本书以国家财政部颁布的《企业会计准则》《企业产品成本核算制度(试行)》(2014年1月1日起施行)等为依据编写,模拟工业企业进行成本核算与分析工作的整个过程,遵循教学规律,以教学任务为驱动,以实训操作为主,以理论讲解为辅,由浅入深地展开知识讲解。

本书主要介绍了成本核算与分析的基本方法。全书共分7个项目,分别为成本核算准备工作、品种法核算产品成本、分批法核算产品成本、分步法核算产品成本、分类法核算产品成本、定额法核算产品成本以及成本分析。每个项目下按照职业能力目标设置多个学习任务,包含“案例导入”“基础知识”“业务操作”“项目小结”与“项目训练”等具体内容,使学生在完成项目的过程中掌握企业成本核算的实际流程与核算要求,培养学生的综合职业技能。

本书具有以下特色:

(1)项目导向、任务驱动。本书以教学项目为导向,致力于解决企业实际工作中的成本核算与分析问题,注重会计基础知识与基本技能的结合,夯实学生的基本职业技能。

(2)内容编排紧贴工作实际。本书选取了各类有代表性的工业企业中的实务工作作为资料,内容全面,编排顺序符合成本会计实务中的工作流程,具有实际指导意义。

(3)编写体例合理、实用。本书设置了“实例导入”引入学习任务,“基础知识”讲授理论知识,“业务操作”详述实务成本计算与分析的操作步骤,“项目小结”图示直观总结学习内容,“项目训练”有针对性地加强学生操作训练,让学生

真正掌握成本核算与分析的主要方法,具有较强的针对性、指导性和实用性。

(4)版式设计图文并茂。

本书由訾燕、徐震主编,其中訾燕负责项目1~项目5的编写,徐震负责项目6、项目7的编写。在编写过程中,编者参考了大量的文献资料,在此向参考文献的作者表示诚挚的谢意。

由于编写时间仓促,加之编者水平有限,书中难免存在疏漏与不当之处,敬请广大读者批评指正。

编 者

2016年6月

# 目录

## contents

1

### 项目一

#### 成本核算准备工作

- 任务一 初识成本/3
- 任务二 明确成本核算的内涵/8
- 任务三 选择成本核算方法/14

21

### 项目二

#### 品种法核算产品成本

- 任务一 认知品种法/23
- 任务二 核算材料费用/25
- 任务三 核算外购动力费用/35
- 任务四 核算职工薪酬/38
- 任务五 核算折旧费用/45
- 任务六 核算其他费用/49
- 任务七 核算辅助生产费用/52
- 任务八 核算制造费用/64
- 任务九 核算完工产品与月末在产品成本/69
- 任务十 品种法的应用/79

105

### 项目三

#### 分批法核算产品成本

- 任务一 认知分批法/107
- 任务二 一般分批法/110
- 任务三 简化分批法/113

123

## 项目四

### 分步法核算产品成本

任务一 认知分步法/125

任务二 逐步结转分步法/127

任务三 平行结转分步法/135

143

## 项目五

### 分类法核算产品成本

任务一 认知分类法/145

任务二 分类法的应用/146

153

## 项目六

### 定额法核算产品成本

任务一 认知定额法/155

任务二 定额法的应用/156

165

## 项目七

### 成本分析

任务一 认知成本报表/167

任务二 分析成本报表/173

183

## 项目训练答案

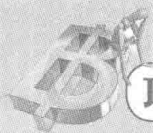
186

## 参考文献



# 项目一

## 成本核算准备工作



### 项目任务描述

本项目设计了“初识成本”“明确成本核算的内涵”以及“选择成本核算方法”等工作任务，为后期的成本核算工作做好准备。



### 能力目标与要求

#### ◆ 知识目标

通过本项目的学习，要求学生：

- (1) 正确理解成本与费用的含义。
- (2) 能严格区分四个费用的界线。
- (3) 理解成本核算的一般程序及成本核算相关会计账户。
- (4) 理解企业的生产特点与管理要求对成本核算方法的影响。

#### ◆ 能力目标

- (1) 能够根据国家相关规定准确地判断成本费用的内容。
- (2) 能够按企业成本核算要求对成本费用进行合理归类。
- (3) 能根据企业具体情况选择适合本企业的成本核算方法。

1

2

3

4

5

6

7





## 任务一 初识成本

### 案例导入

张睿在大学期间就一直有创业的梦想，大学毕业后经多方考察，他最终决定自己开办一家服装加工厂。经选定厂址、购买设备、招聘和培训员工等筹备工作之后，服装厂正式投入生产。此时张睿发现开工前简单的流水账已无法满足正式经营后的管理需要，发生的材料费用、工资及各项支出如何分类、如何控制，产品的成本如何计算，产品如何定价，除了出纳和会计之外还需要几个会计……张睿一片茫然。如何解决张睿的困惑呢？

### 基础知识

#### 一、成本的含义

在社会主义市场经济中，产品的价值（ $W$ ）取决于它在生产上所耗费的必要劳动，具体包括三个部分：①生产过程中耗费的劳动资料和劳动对象，即物化劳动价值的转移（ $C$ ）；②劳动者活劳动消耗所创造的价值中归个人支配的部分，主要是以工资形式支付给劳动者的劳动报酬（ $V$ ）；③劳动者活劳动消耗所创造的价值中归社会支配、以税金形式进行分配的部分（ $M$ ）。其中，商品价值中前两部分构成产品的成本。产品成本是企业生产产品过程中已经耗费的、用货币表现的生产资料的价值与相当于工资的劳动者为自己劳动所创造的价值的总和。

由此可见，从理论上讲，成本的经济内涵是：商品价值中物化劳动的转移价值和活劳动中必要劳动消耗价值的货币表现，即  $C + V$ 。但在实际工作中，为了促使企业厉行节约、减少生产损失、加强企业的经济责任，企业一般采用现行制度规定的成本开支范围，对于一些不形成产品价值的损失性支出也列入产品成本，如废品损失、停工损失等。此外，企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的管理费用，为筹集生产经营资金而发生的财务费用，以及为销售产品而发生的销售费用，由于其在发生时难以按产品归集，为了简化核算工作，都将其作为期间费用处理，直接记入当期损益，冲减利润，而不记入产品成本。因此，实际中的产品成本是指产品的生产成本，而不是指产品所耗费的全部成本。

#### 二、成本的开支范围

成本的开支范围是国家为了加强成本管理，正确计算成本，防止滥挤成本、乱摊费用，对记入产品成本的各项费用所作的统一规定。

项目

一

项目

二

项目

三

项目

四

项目

五

项目

六

项目

七

### （一）应列入成本开支范围的内容

- （1）为制造产品消耗的原材料、辅助材料、备品配件、外购半成品、燃料、动力、包装物、低值易耗品的价值和运输、装卸、整理等费用。
- （2）直接从事产品生产的企业人员的工资、奖金、津贴、补贴、福利费等。
- （3）生产用固定资产的折旧费、租赁费及低值易耗品的摊销费等。
- （4）因生产原因发生的废品损失，以及季节性、修理期间的停工损失等。
- （5）其他为组织、管理生产活动所发生的耗费。

### （二）不应列入成本开支范围的内容

- （1）企业为组织、管理生产经营活动所发生的期间费用。
- （2）购置和建造固定资产、无形资产和其他长期资产的支出。
- （3）对外投资以及分配给投资者的利润。
- （4）被没收的财物，支付的各项滞纳金、罚款、赔偿金，以及企业对外赞助、捐赠的支出。
- （5）在公积金、公益金中开支的支出。

## 三、成本的作用

### （一）成本是生产耗费的價值补偿尺度

企业生产产品是为了销售，并以营利为目的，产品成本必须从销售收入中补偿。在产品市场价格一定时，生产耗费能否从销售收入中收回，则取决于成本这一价值补偿尺度的确定。产品成本就是衡量生产耗费的價值补偿尺度。目标成本管理、价值工程分析和各种成本计算方法为成本的确认和计量提供了有效手段。

### （二）成本是企业竞争的手段

市场经济条件下，产品成本离开其产品和劳务价值，在市场上实现的可能性就失去意义了。在保证质量的前提下，当价格一定时，利润的多少取决于成本的高低。因此，要以目标利润为基础和前提，采用目标利润决定目标成本、目标成本控制实际成本的方法，力争将企业成本降低到最低限度。

### （三）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。人们在制定产品价格时，必然受制于价值规律，遵循价值规律的基本要求。当人们不能直接确认产品的价值时，只能依靠成本核算，间接地、相对地掌握产品的价值，成本就成为制定产品价格的重要因素，即成本是定价的依据之一。当然，产品定价是一项复杂的工作，应考虑的因素很多，如国家的产业政策、价格和税收政策、市场上的供求关系、各种产品比价等许多因素。因此，产品成

本是制定产品价格的重要因素之一。

#### （四）成本是反映企业工作质量的一个综合指标

成本是一项综合性的经济指标，企业经营管理各个方面工作的业绩，都可以直接或间接地从成本上反映出来。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、材料消耗的节约与浪费、劳动生产率的高低、产品质量的好坏、产品产量的变动，以及供、产、销各环节的工作是否协调配合等，都可以通过成本直接或间接地反映出来。因此，成本是衡量企业生产经营活动质量的一个综合指标，可以在一定程度上反映企业增加生产、降低消耗和经营管理水平的高低。

#### （五）成本是进行经营预测、决策和分析的重要依据

在市场经济条件下，市场竞争异常激烈。企业要在激烈的市场竞争中取胜，就要面向市场，对于生产计划的安排、工艺方案的选择、新产品开发等，采用现代化科学管理的手段进行经营预测，从而作出正确的决策。同时，为了更好地对企业的生产经营活动进行管理和控制，还必须定期与不定期地对企业的生产经营情况进行分析，从而采取有效措施，促使企业完成各项计划任务。只有及时提供准确的成本资料，才能使预测、决策和分析等活动建立在可靠的基础之上。因此，成本指标是企业进行经营预测、决策和分析的重要数据资料。

### 四、成本会计的对象

成本会计的对象是指成本会计反映和监督的内容。

制造企业的成本会计是最典型的成本会计。具体来说，在产品的制造过程中发生的各种生产耗费，主要包括原料及主要材料、辅助材料、燃料等的支出，生产单位（如分厂、车间）固定资产的折旧，直接生产人员及生产单位管理人员的工资以及其他一些货币支出等。所有这些支出，就构成了企业在产品制造过程中的全部生产费用，而企业为生产一定种类、一定数量产品而发生的各种生产费用支出的总和就构成了产品的生产成本。上述产品制造过程中各种生产费用的支出和产品生产成本的形成是成本会计应反映和监督的主要内容。

此外，企业在生产经营过程中发生的销售费用、管理费用、财务费用等，与产品生产没有直接联系，而是按发生的期间归集，直接记入当期损益。它们构成了企业的期间费用（又称经营管理费用），也应该成为成本会计所反映和监督的内容。

综上所述，按照现行企业会计制度的有关规定，可以把制造企业成本会计的对象概括为：工业企业生产经营过程中发生的生产成本和经营管理费用。

上述制造企业成本会计的对象如图 1-1-1 所示。

项目

一

项目

二

项目

三

项目

四

项目

五

项目

六

项目

七



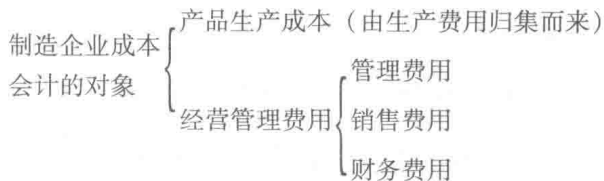


图 1-1-1 制造企业成本会计的对象

随着经济的发展和企业管理要求的提高，成本的概念和内容也在不断发展、变化。换句话说，企业为了适应经营管理的不同目的，运用着不同的成本概念。例如，为了进行产品成本管理，需要核算产品成本；为了进行短期生产经营的预测和决策，应计算变动成本、固定成本、机会成本和差别成本；为了加强企业内部的成本控制和考核，应计算可控成本和不可控成本；为了进一步提高成本信息的决策相关性，还可以计算作业成本；等等。上述按照现行制度的有关规定所计算的 cost 可称为财务成本（包括生产经营业务成本和经营管理费用）；为企业内部经营管理的需要所计算的 cost，可称为管理成本。随着成本概念的发展、变化，成本会计的对象也相应地发展、变化。因此，现代成本会计的对象，总括地说应该包括企业的财务成本和管理成本。

## 五、成本会计的内容

成本会计的内容就是成本会计对象的具体化。成本会计的具体内容一般包括三个部分：事前成本预算管理体系、事中成本日常控制管理，以及事后成本核算、成本分析和成本考核。

### （一）事前成本预算管理体系

成本预测是指依据成本的有关数据及其与各种技术经济因素的依存关系，结合发展前景及采取的各种措施，并利用一定的科学方法，对未来期间成本水平及其变化趋势作出科学的推测和估计。通过成本预测，可以减少生产经营管理的盲目性，提高降低成本、费用的自觉性，充分挖掘降低成本、费用的潜力。

成本决策是根据成本预测提供的数据和其他有关资料，按照既定或要求的目标，运用一定的专门方法，在若干个与生产经营和成本有关的方案中，选择最优方案，确定目标成本。进行成本决策时，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和提高经济效益的途径。

成本计划是根据成本决策所确定的目标成本，具体规定在计划期内为完成生产经营任务所应支出的成本、费用，并提出为达到规定的成本水平所应采取的措施方案。成本计划是建立成本管理责任制的基础，也是进行成本控制、成本分析和成本考核的依据，对于控制成本以及挖掘降低成本潜力具有重要作用。

### （二）事中成本日常控制管理

成本控制是指在生产经营过程中，根据成本计划对各项实际发生或将要发生的成本、



费用进行审核、控制，将其限制在计划成本之内，并要随时揭示和及时反馈实际成本与计划成本之间的差异，系统地分析成本差异原因，进而采取措施，消除生产中的损失、浪费，以保证成本计划的执行。通过成本控制使企业产品成本按照人们事先测算确定的成本水平进行，防止与克服生产过程中损失和浪费现象的发生，使企业的人力、物力和财力得到合理利用，达到节约各项消耗、降低产品成本、提高经济效益的目的。

### （三）事后成本核算、成本分析和成本考核

成本核算是对生产经营过程中实际发生的生产费用进行审核，并按照一定的对象和标准进行归集和分配，采用适当的方法计算出各个对象的总成本和单位成本。因此，成本核算过程既是对生产耗费进行归集、分配及其对象化的过程，也是对生产中各种劳动耗费进行信息反馈和控制的过程。通过成本核算所提供的实际成本资料与计划成本和目标成本相比较可以了解成本计划完成的情况，同时为编制下期成本计划、进行成本预测和决策提供资料，也为制定产品价格提供依据。

成本分析是根据成本核算提供的成本数据和其他有关资料，全面分析成本水平与构成的变动情况，系统地研究成本变动的因素和原因，挖掘降低成本的潜力。通过成本分析，可以正确认识和掌握成本变动的规律，有利于实现降低成本的目标，并为编制成本计划和制定新的经营决策提供依据。

成本考核是指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上的经济责任，并按期进行考核。成本考核的目的是调动各个管理层搞好成本管理的积极性，使之为不断挖掘潜力、降低成本、提高经济效益作出贡献。成本考核应该与奖惩制度相结合，根据成本考核的结果进行奖惩，以便充分调动职工执行成本计划、提高经济效益的积极性。

成本预测是成本会计的第一个环节，是成本决策的前提；成本决策是成本会计的重要环节，在成本会计中居于中心地位，它既是成本预测的结果，又是制订成本计划的依据；成本计划是成本决策所确定目标的具体化；成本核算是最基本的职能，提供企业管理所需的成本信息资料，是发挥其他职能的基础，离开了成本核算，就谈不上成本会计，更谈不上其他职能的发挥，同时它还是对成本计划预期目标是否实现的最后检验；成本控制是对成本计划的实施进行监督，是实现成本决策既定目标的保证；成本分析和成本考核是实现成本决策和成本计划目标的有效手段。只有通过成本分析，查明原因，才能对决策正确性作出判断，制订并执行改进和完善企业管理的措施；才能有效降低成本，正确评价和考核各责任单位的工作业绩；才能调动各部门和全体职工的积极性，进行有效控制，为切实执行成本计划，实现既定目标提供动力。

## 任务二 明确成本核算的内涵

### 案例导入

某企业5月有关成本费用数据如下：①购进材料100万元，其中60%是生产领用；②基本生产车间生产工人薪酬22万元，车间管理人员薪酬5万元，厂部管理人员薪酬10万元；③企业购买新设备80万元，原设备维修费5万元，支付设备贷款利息5000元；④支付广告费30万元；⑤基本生产车间设备提折旧10万元；⑥基本生产车间水电费25万元，厂部行政管理部门水电费7万元；⑦向灾区捐款20万元。请问：该企业本月生产费用是多少？期间费用是多少？

### 基础知识

#### 一、成本核算的基本要求

##### （一）严格执行国家规定的成本开支范围和费用开支标准

成本开支范围是根据企业在生产过程中发生的生产费用的不同性质，根据成本的内容以及加强经济核算的要求，由国家统一制定的。企业发生的费用是多种多样的，而这些不同用途的费用应由不同的渠道开支。例如，企业为生产产品所发生的各项费用应列入产品成本；企业进行基本建设、购建固定资产、同企业正常生产经营活动无关的营业外支出等费用，不能列入产品成本。费用开支标准是对某些费用支出的数额、比例所作出的具体规定。如固定资产和低值易耗品的划分标准、应付福利费的提取比例等，都应根据国家规定的标准开支，不能突破。企业严格遵守国家规定的成本开支范围和费用开支标准，既能保证产品成本的真实性，使同类企业以及企业本身不同时期之间的产品成本内容一致，具有分析对比的可能，又能正确计算企业的利润并进行分配。所以严格遵守成本开支范围和费用开支标准这一财经纪律，是国家对企业提出的一项核算产品成本时最基本的要求，每个企业都应遵照执行。

##### （二）正确划分各种产品成本的界线

###### 1. 分清不同时期费用的界线

凡应由本期产品成本负担的费用，不论是否在本期发生，都应全部计入本期产品成本；不应由本期产品成本负担的费用，即使在本期支付，也不能计入本期产品成本。使用待摊费用和预提费用等科目的企业，待摊费用和预提费用要按受益期限摊销或预提，不能任意摊提或人为地调节产品成本。

## 2. 分清不同产品成本的界线

属于哪一种产品成本负担的费用，就应计入哪一种产品成本；对于不能直接计入各种产品成本的费用，应采用合理的分配标准，在有关产品之间进行分配。在进行费用的分配时，不能为了简化成本计算方法或其他目的，将费用随意在各种产品中进行分配，既不得将应计入可比产品的费用计入不可比产品成本中或相反，也不能将应列入亏损产品的费用计入盈利产品成本中或相反。

## 3. 分清在产品成本和产成品成本的界线

对需要计算在产品成本的某些产品，要采用适当的方法，将生产费用在产成品和在产品之间进行分配，不得人为地任意压低或提高在产品的成本，保证成本核算的真实性。为了保证准确地将费用在完工产品和在产品之间进行分配，使各期的成本指标具有可比性，在产品的成本计算方法一经确定，一般不应经常改变。

## 4. 分清应计入产品成本费用和不应计入产品成本费用的界线

企业发生的各种费用支出，不是全部都计入成本的。对于企业在生产经营过程中发生的一些资本性支出，如购建固定资产、无形资产的支出，不应列入产品成本，而应计入资产的价值中。对于与生产经营无关的营业外支出，也不能计入企业成本。而对于收益性支出，则应根据其发生的地点和用途，计入各产品成本或期间费用中。

### （三）做好成本核算的各项基础工作

在进行成本核算时，要正确计算成本，各项基础工作是非常重要的。如果基础工作做得不好，就会影响成本核算的准确性。要做好成本核算的各项基础工作，需要会计部门和其他各部门的密切配合。成本核算的基础工作主要有建立健全反映材料物资、劳动消耗、固定资产、在产品 and 产成品的原始资料；制定各种定额并及时地进行修订；建立健全财产物资的计量、验收、领退制度；制定厂内内部结算价格；建立各责任单位的责任成本；等等。

### （四）选择适当的成本核算方法

企业在进行成本核算时，应根据本企业的具体情况，选择适合于本企业特点的成本核算方法进行成本核算。成本核算方法的选择，应同时考虑企业生产类型的特点和管理的要求两个方面。在同一个企业里，可以采用一种成本核算方法，也可以采用多种成本核算方法，即多种成本核算方法同时使用或多种成本核算方法结合使用。一般来说，成本核算方法一经选定，就不应经常变动。现有的产品成本核算方法主要有品种法、分批法、分步法、分类法和定额法等，企业可以根据生产工艺（如简单生产、连续式复杂生产和装配式复杂生产）以及组织方式（如大量生产、成批生产、单件生产等）进行选择。

## 二、费用的分类

对制造企业来说，费用要素和产品成本项目是对各种费用所作的两种最基本的分类。

项目

一

项目

二

项目

三

项目

四

项目

五

项目

六

项目

七

### （一）费用按经济内容分类

工业企业的费用按经济内容可以分为八个费用要素。

#### 1. 外购材料

外购材料指企业为了进行生产经营而耗用的一切从外部购进的原材料、主要材料、辅助材料、半成品、包装物、修理用备件和低值易耗品等。

#### 2. 外购燃料

外购燃料指企业为进行生产经营而耗用的一切从外部购进的各種燃料，包括固体燃料、液体燃料和气体燃料。一般情况下，燃料应单独列作一个要素进行核算，但对于燃料耗用不多的企业，可将其包括在外购材料中，不单独核算。

#### 3. 外购动力

外购动力指企业为进行生产经营而耗用的一切从外部购进的各種动力，包括电力、热力和蒸汽等。

#### 4. 职工薪酬

职工薪酬指企业为获得职工提供的服务而给予其各种形式的报酬以及其他相关支出，包括职工工资、奖金、津贴和补贴、职工福利费、保险费等，以及其他因获得职工的服务而给予的报酬。

#### 5. 折旧费

折旧费指按照规定计算出的固定资产折旧费（不包括出租固定资产折旧费）。

#### 6. 利息费用

利息费用指企业计入财务费用的借款利息费用减去利息收入后的净额。

#### 7. 税金

税金指计入管理费用的各种税金，包括房产税、车船使用税、印花税、土地使用税等。

#### 8. 其他费用

其他费用指不属于以上各项要素的费用，如邮电费、差旅费、租赁费、保险费、水电费、设计费、办公费等。

### （二）费用按经济用途分类

费用按经济用途分类，可以分为计入产品成本的生产费用和期间费用。生产费用进一步划分为若干项目，即产品成本项目，主要包括：

（1）直接材料。直接材料指直接用于产品生产并构成产品实体或主要成分的原料、主要材料、外购半成品、有助于产品形成的辅助材料，以及直接用于产品生产的各种燃料和动力费用。

（2）直接人工。直接人工指直接参加产品制造的生产工人的工资以及按规定比例计提