

成本会计学与模拟

主 编 崔 嵬

天津社会科学院出版社

成本会计理论与应用

王 健 编 著

北京理工大学出版社

成本会计学与模拟

崔 嵬 主编

天津社会科学院出版社

171771

成本会计学与模拟

主 编/ 崔 嵬

出 版/ 天津社会科学院出版社
地 址: 天津市南开区迎水道 7 号
邮 编: 300191
电 话: (022)23364046 转 519

发 行/ 天津社会科学院出版社

印 刷/ 天津市房地产管理局印刷所

850×1168 毫米 32 开本 8 印张 200 千字
1999 年 2 月第 1 版 1999 年 2 月第 1 次印刷
印数: 1—3000

ISBN 7-80563-739-3

F·168 全套定价: 20.00 元 本册定价 14.00 元

序 言

我国改革开放以来,国家经济建设朝着建立社会主义市场经济的方向发展。企业在激烈的市场竞争中求生存、要发展,就必须加强企业管理。在加强企业管理中,搞好企业的成本核算是最重要的环节。为适应经济建设的发展,为适应财会专业教育的改革,我们编撰了《成本会计学与模拟》一书。

《成本会计学与模拟》侧重对工业企业(制造业)费用、成本的归集核算,进行了从理论到方法、从理论到实务的全面论述,内容充实,文字简练。该书一个突出的特点是每种成本计算方法后面附有模拟案例。模拟案例是编著者多年从事财会专业教学,多次深入工厂、企业进行调查研究,在取得成本核算第一手资料基础上提炼、浓缩的结果。模拟案例体现了理论与实践的结合,在同类教材中是一种尝试和创新。期望此书对从事财会专业教学人员和从事财会工作人员有所裨益,有所帮助。更期望在校学生通过成本会计模拟训练,加深对成本会计学的理解,增强胜任实际工作的能力。

与《成本会计学与模拟》相配套,我们编撰了一套既有成本核算资料,又有实务操作过程及结果,并辅以进行实务操作的各种帐、表设计的单行本。

《成本会计学与模拟》由以下同志编写:第一章至第十四章理论知识由崔嵬同志编写;品种法模拟案例由潘琴同志编写;分批法、分步法模拟案例由崔嵬同志编写;分类法、定额法模拟案例由

陈红文同志编写。最后,由主编崔嵬同志对全书初稿做了修改和总纂。

《成本会计学与模拟》在编写过程中,得到了教育界、企业界同行们的大力支持和帮助,在此一并表示感谢。还望此书出版后继续得到同行们、读者们的建议、帮助。

编者

1999 年 2 月

目 录

第一章 成本会计总论	1
第一节 成本会计的概念.....	1
第二节 成本会计的对象.....	3
第三节 成本会计的作用.....	5
第二章 工业企业成本核算的要求和一般程序	8
第一节 工业企业成本核算的要求.....	8
第二节 工业企业生产费用的分类	13
第三节 工业企业成本核算的一般程序	17
第四节 工业企业成本核算的会计科目	18
第三章 工业企业要素费用的核算	22
第一节 材料、燃料费用的核算.....	23
第二节 外购动力费用的核算	34
第三节 工资、福利费用的核算.....	37
第四节 折旧费用的核算	45
第五节 利息、税金及其他费用的核算.....	47
第四章 工业企业待摊费用和预提费用的核算	50
第一节 待摊费用的核算	50
第二节 预提费用的核算	52

第五章 工业企业辅助生产费用的核算	55
第一节 辅助生产费用归集的核算	55
第二节 辅助生产费用分配的核算	56
第六章 工业企业制造费用的核算	74
第一节 制造费用归集的核算	74
第二节 制造费用分配的核算	75
第七章 完工产品成本的核算	83
第一节 生产成本归集的核算	83
第二节 生产成本分配的核算	85
第八章 产品成本计算方法	102
第一节 产品成本计算方法的确定	102
第二节 产品成本计算方法	106
第九章 产品成本计算的品种法	110
第一节 品种法的特点	110
第二节 品种法计算程序	111
品种法模拟案例	115
第十章 产品成本计算的分批法	132
第一节 分批法的特点	132
第二节 分批法计算程序	133
第三节 简化的分批法	138
分批法模拟案例	143
简化分批法模拟案例	152
第十一章 产品成本计算的分步法	154
第一节 分步法的特点	154
第二节 逐步结转分步法	155

第三节	平行结转分步法·····	166
	分步法模拟案例·····	170
第十二章	产品成本计算的分类法·····	208
第一节	分类法的特点·····	208
第二节	分类法计算程序·····	209
	分类法模拟案例·····	214
第十三章	产品成本计算的定额法·····	217
第一节	定额法的特点·····	217
第二节	产品定额成本制订·····	218
第三节	各种差异计算·····	219
第四节	产品实际成本计算·····	226
	定额法模拟案例·····	229
第十四章	工业企业成本报表·····	231
第一节	成本报表作用、种类·····	231
第二节	产品生产成本表·····	232
第三节	主要产品单位成本表·····	242
第四节	制造费用明细表·····	247

第一章 成本会计总论

第一节 成本会计的概念

什么是成本会计？回答这个问题首先要回答什么是成本。什么是成本？广义上讲，成本是指取得某项利益或达到某一目的所支出的价值。一般讲，成本是商品生产的经济范畴，是商品经济发展到一定阶段的产物，是商品价值中物化劳动和劳动力消耗的货币表现。在理论界，对成本这一概念的理解有理论成本与现实成本之分。

在商品经济发展初期，小商品生产者为了维持简单再生产，也考虑物化劳动的补偿，但对活劳动消耗补偿不明确。商品经济发展到一定阶段后，马克思从分析商品以及生产商品的劳动二重性出发，建立了科学的价值理论，分析了从货币到资本的转化，第一次明确地区分了劳动和劳动力两个范畴，第一次提出剩余价值这个概念。马克思指出：“按照资本主义方式生产的每一商品的价值，用公式表示是 $W=c+v+m$ ，如果我们从这个产品价值中减去剩余价值 m ，那么，在商品中剩下来的，只是一个在生产要素上耗费的资本价值 $c+v$ 的等价物或补偿价值。”按照马克思价值学说计算的成本，它是商品价值中 $c+v+m$ 中的 $c+v$ 的货币表现。其经济含义一方面指成本是产品价格的组成部分，是 $c+v$ 的等价物；同时又说明成本是劳动消耗的价格体现，既反映了生产过程中的劳

动消耗,还反映了再生产过程的价值补偿尺度。为什么将商品价值中的剩余价值 m 减去? 马克思将活劳动消耗划分为必要劳动和剩余劳动两个方面,马克思认为剩余劳动创造的剩余价值使资本家的资本增值,并转化为利润,因此这部分价值不包括在成本之内。由此我们对成本下这样的定义:成本是商品价值中物化劳动的价值和活劳动中必要劳动消耗的价值货币表现。这是对成本概念的一种高度概括,也称为“理论成本”。

现实经济活动中,社会主义生产的本质不同于资本主义生产,但从商品价值和成本的形成以及商品生产过程中价值的流转或补偿来认识成本的实质,马克思的上述理论还是完全适用的。社会主义企业的产品作为商品进行生产和交换,其价值由以下内容组成:(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;(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;(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。商品价值中前两部分构成产品的成本。可见,不论在哪个国家,不论在何种生产方式下,只要存在商品生产,理论成本能够全面地体现生产过程中消耗的共同特点,能够比较正确地反映产品物质的和劳动的直接消耗的共同性质和经济内容。当然,受客观条件影响,理论成本与现实成本是有区别的。理论成本不包括生产过程中的偶然因素和异常情况的消耗。如:废品损失、停工损失等。现实成本包括了许多经济生活中的特殊情况,其中还涉及若干方针、政策问题。尤其在多种经济形式并存和发展的条件下,有许多属于政策性开支也要求在现实成本中得到体现。如:属于劳动者剩余劳动创造的价值分配保险费等。

至此,我们可以对成本会计下这样一个定义:会计是以货币做为主要计量单位,研究实行独立经济核算单位的资金和资金运动,成本会计是会计的一个分支,是以成本为对象的一种专业会计。

第二节 成本会计的对象

首先,需要明确现实成本是理论成本的具体化。

在西方发达国家,随着经济的发展,企业经营管理要求的提高,成本的内容在不断发展。成本会计从对已经发生的物化劳动和活劳动的耗费进行的事后反映,发展为对物化劳动和活劳动的耗费进行事前预测、决策、制定计划,对生产过程中物化劳动和活劳动耗费进行日常控制,并根据物化劳动和活劳动实际耗费的结果进行事后分析、考核等,形成一套有组织、有系统的、科学的成本管理工作。在这个过程中,成本预测是成本决策的前提,成本决策是成本预测的结果;成本计划是成本决策目标的具体化;成本控制是成本计划实施过程的规范,以确保成本计划的实现;成本核算提供了成本计划执行的结果;成本分析是在成本核算提供资料的基础上与成本计划对比;成本考核则是对执行计划的最终结果的评价。在上述内容中,成本核算是成本会计的基本内容。成本核算能够既反映成本计划的执行情况,又为下一期进行成本预测、决策提供信息资料。

在我国,以理论成本为基础,国家以法令、制度的形式统一规定了成本开支的内容,哪些费用记入成本,哪些费用不记入成本,也就是我们通常所说的成本开支范围。如上所述,一切物质财富的生产过程同时也是物质资料和劳动力消耗的过程。工业企业要生产产品,就要发生各种耗费,包括生产资料中的劳动手段(例如机器设备)和劳动对象(例如原材料)以及劳动力(例如人工费)等方面耗费。工业企业在一定时期内(例如一个月)发生的、用货币额表现的生产费用是成本会计要核算的内容;工业企业为生产一定种类、一定数量的产品所支出的各项生产费用的总和,也是成本会计

要核算的内容。成本会计就是依据国家规定的成本开支范围,对生产过程中发生的各项费用的支出及产品成本的形成进行的核算。

生产过程中发生的各项生产费用与产品成本是两个不同的概念。生产费用是指工业企业在一定时期内发生的、用货币额表现的生产耗费。产品成本是指工业企业为生产一定种类,一定数量的产品所支出的各项生产费用的总和。两者之间既有联系又有区别。首先,从成本会计核算内容看,两者均属耗费。只是生产费用是以时期来划分各项耗费,而不论它是用于工业生产的费用还是用于非工业生产的费用;产品成本是以各项耗费发生是否与产品有关来划分,而不论它发生在哪一个时期。例如,用货币支付当月生产车间工人工资、生产车间管理人员工资、厂部一级各职能科室人员工资。从生产费用角度看,不论哪一类人员工资均为当月的生产耗费;从产品成本角度看,只有生产车间工人工资和车间管理人员工资与产品成本有关。其次,产品成本计算是在生产费用基础上。从上述举例可以看出,是先有了企业对各类人员工资的发放,才有了与产品成本有关的耗费,生产费用发生额与记入产品成本中的耗费不是一个等量。从一个时期发生的某些生产费用并不记入当期产品成本看,如,待摊费用;某些生产费用在本期虽未支付也应记入当期产品成本看,如,预提车间设备的大修理费,也是如此。另外,由于生产周期与成本计算期的不一致,本期投产的产品不一定在本期内完工,本期完工的产品也可能是以前时期投产的。这样,某种产品的成本可能包括几个时期的生产费用。当月完工产品成本的计算,是以当月发生的生产费用为基础,加期初在产品成本,减期末在产品成本。

成本会计除了对上述物化劳动和活劳动耗费的核算,在现实成本中还包括生产车间(分厂)为管理组织生产发生的费用,即制造费用。此外,对于厂部一级为管理组织生产发生的管理费用,为销售产品发生的销售费用,为筹集生产资金而发生的财务费用等,

都作为期间费用处理,不记入产品成本。因此实际工作中的产品成本,是指产品的生产成本,亦称制造成本。

第三节 成本会计的作用

上面我们介绍了西方发达国家成本内容的发展变化,即成本会计从对生产过程耗费进行的事后反映发展到今天对成本进行预测、决策以及事后进行的分析、考核等。这一整套有组织、有系统的科学的成本管理体系,也是我们今天所讲的管理会计。什么是管理会计?通俗的讲,管理会计是企业为了加强内部管理、归集、储存、加工和阐明企业管理部门进行计划和控制所需经济信息的一个会计分支。成本会计、管理会计都是会计的分支,两者都是为了加强企业内部的管理。具有独特意义的是,在历史上,管理会计是在原来的成本会计的基础上发展起来的。

成本会计的发展、变化如何成为管理会计?

历史的看,西方企业管理经历了不同的发展时期。尤其在二次世界大战后,由于世界经济发展很快,对企业管理要求也发生了很大的变化,经营管理得到了前所未有的重视。会计的重点开始由对经济活动过程的反映和事后分析,逐渐过渡到对经济活动过程的事中控制和事前预测、决策,同时各种现代数学方法和电子计算机也开始进入会计领域,管理会计形成是经济发展和经营管理的需要。

管理会计是否会取代成本会计?

其实,传统的管理会计就是研究如何搜集管理决策所需的成本资料。直到今天,管理会计中的每一部分几乎都与成本有关,只不过管理会计是在成本会计基础上,借助了各种现代技术手段,发展了许多新的、企业管理需要的、适用各种情况的成本概念。成本

会计仍是企业管理重要组成部分。

成本会计在企业管理中作用表现在以下几个方面：

首先，成本提供的资料是企业经营决策的依据。

有这样一种理论：管理重心在经营，经营中心在决策，正确的决策依据于充分、可靠的信息。我们知道，决策是企业进行一切经济活动的前提，决策得当与否直接关系到企业的兴衰成败。在科学技术飞速发展的今天，在竞争激烈的市场经济中，企业如何采用现代化科技和先进管理手段，使经营决策建立在科学基础上，占有举足轻重地位的是成本提供的资料。这种经济信息资料是企业决策的依据。

其次，成本是制订产品价格的基础。

订价政策中，最简单、最常用的方法是加成法，即在产品成本基础上加上一定量或一定百分比的利润。然而，客观上商品价格形成取决于商品的供求关系。一般情况下，市场上商品供大于求，价格下降；相反，供不应求，则价格反而上涨。企业在市场经济中要想求生存求发展，首要的是确定产品耗费的补偿价值，在保证生产耗费能够得到合理补偿前提下，参与市场竞争；再就是尽可能降低产品成本，即使遇到供大于求，产品利润不高情况下，降价销售也能保证收回生产产品的耗费，使企业再生产顺利进行。

第三，成本是衡量企业经营管理水平的一个重要标志。

在市场经济条件下，企业经营管理水平是用企业经济效益来衡量。经济效益就是企业投入与产出的比较，或者说是所费与所得的比较。企业要做到以尽可能少的劳动耗费生产更多更好的物质产品就要关心产品成本。我们知道，企业做为商品生产者和经营者，其生产的产品要经过交换转化为货币，收回的货币要进行价值补偿，要进行纯利润的分配。在一定条件下，产品成本愈低，利润就愈高，反之则相反。企业要提高经济效益必须考虑降低成本，降低成本就要实行成本管理，即在成本核算基础上实施的一套从事前

预测、决策,事中控制到事后分析的管理方式。最终,通过成本反映企业一个时期的生产耗费;通过成本,确定企业经济效益水平;通过成本,体现企业管理各方面业绩和企业经营管理整体水平。

思考题:

1. 成本包括的内容。
2. 产品成本、生产费用概念。两者的区别、联系。
3. 成本在企业经营管理中的作用。

第二章 工业企业成本核算的要求和一般程序

第一节 工业企业成本核算的要求

工业企业成本核算是对各项生产费用的支出和产品成本形成的核算。在成本核算工作中,有五项基本要求。

一、核算与管理相结合

成本核算作为成本管理的一个重要手段,不仅仅只是对企业生产费用进行事后的记录和计算,还应在生产费用发生支出时,做好审核和控制工作。即审核生产费用的支出是否符合财经政策和财经制度,是否符合计划或定额,否则就要进行控制。

成本核算要遵守国家以法令、制度的形式规定的成本开支范围;成本核算要对企业实际发生的支出与定额、与计划进行对比(属于定额或计划本身不符合实际情况的,可以按规定程序进行修订);成本核算要对生产过程中发生的各项耗费进行归集、分配,计算产品的实际成本。应当指出,产品实际成本计算的结果是相对的。例如,某项费用为几种产品共同耗费。企业要计算各种产品成本,就要将几种产品共用消耗的费用在各种产品之间进行分配,成本核算就要采用一定的标准作为分配共同费用的依据。由于所采