

SHIYONGCHENG BENHESUANKUAIJI



三友会计岗位实用丛书

实用成本核算会计



牛彦秀 主编



东北财经大学出版社

三友会计岗位实用丛书

实用成本核算会计

牛彦秀 主 编

东北财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

实用成本核算会计/牛彦秀主编. - 大连:东北财经大学出版社,1999.10

(三友会计岗位实用丛书)

ISBN 7-81044-594-4

I. 实… II. 牛… III. 成本会计—基本知识 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(1999)第 26558 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

网 址:<http://www.dufep.com.cn>

读者信箱:reader @ dufep.com.cn

丹东印刷有限责任公司印刷 东北财经大学出版社发行

开本:850×1168 毫米 1/32 字数:266 千字 印张:10 5/8

印数:1—8000 册

1999 年 10 月第 1 版

1999 年 10 月第 1 次印刷

责任编辑:田世忠

责任校对:刘铁兰

封面设计:冀贵收

版式设计:单振敏

定价:15.00 元

前 言

成本是企业的命脉,成本的高低对企业的生存和发展至关重要。因此,如何加强成本管理是每一个企业面临的现实问题,而加强成本管理的首要环节是正确核算成本。

本书本着实用、通俗、简明、易学的原则详细说明了产品成本计算的各种方法;书中所附实例具有可操作性,它是每一位成本核算工作者的行动指南。全书由牛彦秀、李连军、党英、欧阳静编写。牛彦秀编写第一、四、八、九章;李连军编写第二、三、十、十一章;党英编写第五、六、七、十二章;欧阳静编写第十三章。全书在起草前,刘春梅结合实际提出了许多良好的建议,成稿后由牛彦秀副教授进行总纂并最终定稿。

本书在编写过程中,得到了欧阳清教授、张先治教授的指导,他们为本书的编写提出了宝贵的建议,在此表示衷心的感谢!

由于编写时间仓促,编者水平有限,书中难免有疏漏或错误之处,敬请广大读者批评指正。

作者
1999年7月

目 录

第一章 成本核算概论	1
何谓成本？成本的开支范围包括哪些内容？	1
成本与费用是同一概念吗？	3
何谓成本核算？为什么要进行成本核算？	5
成本核算应遵循哪些原则？	6
成本核算的要求有哪些？	8
成本核算的前提条件是什么？	14
成本核算的程序如何？	18
成本核算的核心是什么？	22
实际中企业如何开展成本核算工作？	23
第二章 成本、费用的归集、分配与结转(上)	29
企业应该怎样结合自身特点设置账户？	29
如何归集与分配材料费用？	32
企业人工费用如何进行归集与分配？	36
折旧费和修理费用如何进行分配？	38
辅助生产费用如何进行归集与分配？	41



制造费用如何进行归集与分配?	49
对废品损失怎样进行计算与结转?	57
停工损失如何进行归集与结转?	63
第三章 成本、费用的归集、分配与结转(下)	65
如何确定本期完工产品成本?	65
如何计算期末在产品成本?	66
如何进行完工产品成本的结转?	77
什么是期间费用?	78
管理费用如何进行归集与结转?	79
销售费用如何进行归集与结转?	83
财务费用如何进行归集与结转?	85
第四章 成本计算方法的选择	88
如何确定成本计算方法?	88
成本计算方法的构成要素有哪些? 各构成要素的 内涵是什么?	88
企业的生产类型有哪些? 其特点是什么?	90
生产类型的特点如何影响成本计算方法?	92
成本管理的要求如何影响成本计算方法?	94
实际工作中,企业应如何选择成本计算方法?	95
第五章 成本计算的品种法与分批法	98
什么是品种法? 它的适用范围是什么?	98
品种法的基本特征有哪些?	98
品种法的成本计算程序是什么?	99
实际中如何运用品种法?	100
多品种条件下的品种法如何计算?	104
什么是分批法? 它的适用范围是什么?	110



分批法的基本特征是什么?	111
分批法的计算程序如何操作?	111
实际中如何运用分批法?	112
第六章 成本计算的分步法	121
什么是分步法? 它的适用范围是什么?	121
分步法的基本特征有哪些?	122
逐步结转分步法的基本特征是什么?	122
什么是综合结转法?	123
什么是成本还原?	124
实际中,如何运用综合结转与逐步结转分步法?	124
实际中如何进行成本还原?	127
在实际工作中,为什么更适合采用计划成本结转 的逐步结转分步法?	128
实际中如何运用计划成本结转的逐步结转分步法?	129
平行结转分步法的基本特征有哪些?	132
平行结转分步法的具体产品成本计算步骤是什么?	133
实际中,如何运用平行结转分步法?	134
在实际工作中,如何简化各步骤的成本计算并提供 各步骤生产资金的材料?	137
如何实现逐步结转和平行结转分步法的结合? 这种相 结合分步法的适用范围是什么?	139
逐步结转、平行结转相结合的分步法在实际中如何 运用?	144
第七章 成本计算的辅助方法(上)	147
什么是定额法? 它的基本特征是什么?	147
什么是定额成本? 如何制定定额成本?	148

如何组织定额差异的核算?	149
期末,如何处理定额差异?	152
何时需要计算定额变动差异? 如何处理定额变动 差异?	153
在定额法下,如何计算产品实际成本?	154
实际中,如何运用定额法?	156
什么是分类法? 其基本特征是什么?	159
实际中,如何运用分类法?	161
为什么要采用分类法? 采用分类法应注意的问题是 什么?	164
何谓联产品? 联产品成本计算涉及哪些成本概念?	164
如何进行联合成本在各联产品之间的分配?	165
实际中如何分配联合成本?	166
什么是副产品?	168
如何进行副产品的成本计算?	168
实际中,如何核算副产品成本?	170
什么是等级品? 如何进行等级品的成本计算?	171
第八章 成本计算的辅助方法(中)	173
实行变动成本法的前提条件是什么?	173
什么是变动成本法? 变动成本法的理论依据是 什么?	177
变动成本法具有怎样的特点?	178
变动成本法与全部成本法营业净利润差异具有 怎样的变化规律?	183
如何评价变动成本法?	185
变动成本法如何在我国运用?	187

第九章 成本计算的辅助方法(下)	194
标准成本法具有怎样的特点?	194
实际工作中,为什么要采用标准成本法?	195
实施标准成本法的步骤及条件是什么?	196
标准成本的种类有哪些?	198
制定标准成本应遵循哪些原则? 何时应修订标准成本?	199
如何制定标准成本?	199
如何进行成本差异的计算与分析?	202
采用标准成本法,如何进行日常的账务处理?	207
期末标准成本差异的处理方式有哪些?	208
实际中,如何运用标准成本法?	209
什么是责任成本? 它与产品成本有什么关系?	214
实际中,为什么要核算责任成本?	216
如何划分责任单位,确定责任指标?	217
如何编制责任成本预算?	218
如何进行责任成本的核算和控制?	221
如何编制责任成本报告?	223
第十章 成本核算的新发展	228
何谓作业成本计算法? 其基本特征是什么?	228
作业成本计算法与传统成本计算法有哪些区别?	230
作业成本法的计算步骤是怎样的?	233
实际工作中,如何运用作业成本法?	236
何谓适时生产制度?	240
适时生产制度(JIT)与传统生产制度有何区别?	241
企业实施 JIT 有什么益处? 实施 JIT 有哪些基本	

要求?	243
什么是倒推成本法?	246
倒推成本法的账户设置与会计处理如何?	247
实际工作中,如何运用倒推成本法?	248
倒推成本法的局限有哪些?	251
何谓产品质量?	252
何谓全面质量管理?	254
什么是质量成本? 质量成本一般包括哪些内容?	256
如何进行质量成本核算?	258
质量成本报告的内容有哪些?	260
如何进行质量成本分析?	260
第十一章 其它主要行业的成本核算	265
商品流通企业成本核算的特点是什么?	265
如何进行商品采购成本的核算?	266
批发企业如何进行商品销售成本的核算?	268
零售企业如何进行商品销售成本的核算?	269
如何进行商品流通费的核算?	272
运输企业成本核算的特点是什么?	273
运输企业如何进行营运成本的核算?	275
施工企业成本核算的特点是什么?	280
施工企业应设置哪些账户?	282
施工企业如何进行工程成本的核算?	284
施工企业如何进行已完工程成本的计算?	289
第十二章 成本报表	292
什么是成本报表? 为什么要编制成本报表?	292
成本报表的种类有哪些?	293



成本报表有哪些特点?	293
编制成本报表的依据及要求是什么?	294
什么是商品产品成本报表?	295
商品产品成本报表的结构和内容是什么?	296
如何编制商品产品成本报表?	296
什么是主要产品单位成本报表?	299
主要产品单位成本报表的结构和内容是什么?	299
如何编制主要产品单位成本报表?	301
什么是制造费用明细表?	301
制造费用明细表的结构和内容是什么?	302
如何编制制造费用明细表?	303
第十三章 成本分析	304
为什么要进行成本分析? 成本分析有哪些形式?	304
成本分析的内容及原则是什么?	305
成本分析有哪些方法?	306
如何进行全部商品产品成本的分析?	309
如何进行可比产品成本降低任务完成情况的分析?	311
如何进行产品单位成本分析?	315
如何进行直接材料成本的三因素分析?	318
为什么要进行技术经济指标对单位产品成本影响的分析?	320
怎样进行劳动生产率变动对成本影响的分析?	321
如何进行生产设备利用情况对成本影响的分析?	323
如何进行原材料利用率变动对成本影响的分析?	324
如何进行产品质量变动对成本影响的分析?	324

第一章 成本核算概论

何谓成本？成本的开支范围包括哪些内容？

成本是会计理论中一个非常重要的概念，它的内涵相当宽泛，从不同的目的和不同的角度看，就有不同的成本概念，如：变动成本、差别成本、边际成本等等。但对于以成本为对象进行核算而言，其所要研究和探讨的成本，是具有典型意义的物质生产部门为制造产品而发生的成本，即产品成本。

成本属于价值范畴，从理论上讲，它是指为生产一定种类和数量的产品而发生的各种物化劳动和活劳动必要劳动时间所创造价值（即活劳动，主要以工资形式的补偿价值，这部分价值归活劳动个人所有）的货币表现。即产品价值 $c + v + m$ 构成中的前两项内容： $c + v$ 部分，这是理论成本概念。

理论成本说明了成本的经济实质以及它应包括的客观经济内容，但实际工作中，实际成本以理论成本为基础，实际成本所包含的内容同其经济实质往往稍有背离。如废品损失、停工损失等纯粹是损失性支出，按其性质这些支出并不属于产品成本的范围；再如企业的财产保险费应属于收入再分配的部分，应列入 m （即活劳动剩余劳动时间所创造的价值，这部分价值归社会支配，包括利润

和税金)。而实际成本将废品损失、停工损失、财产保险费等均列入产品成本,这是基于经济核算的要求,凡实行经济核算的企业必须以自己的收入补偿生产经营中的资金耗费。这样,实际中为提高成本的综合反映能力,为使成本指标能全面地反映企业工作质量的好坏,将这些不属于理论成本范畴的费用也计入了产品成本。

当然实际成本与理论成本的背离必须加以限制,否则,成本就失去了理论依据。我国的实际成本内容,即成本的开支范围,它是由国家通过有关法规制度来加以界定的,具体包括以下内容:

1. 为创造产品而耗用的各种原材料、辅助材料、外购半成品、低值易耗品的原价和运输、装卸、整理等费用;
2. 为生产产品而耗用的燃料和动力;
3. 生产产品用的固定资产折旧费、修理费和租赁费;
4. 企业生产单位支付给职工的工资、奖金、津贴、补贴和提取的福利费、工会经费、职工教育经费;
5. 企业生产单位因生产原因发生的废品修复费用或报废损失以及季节性、修理期间的停工损失;
6. 企业生产单位为管理和组织生产而支付的办公费、取暖费、水电费、差旅费、运输费、保险费、设计制图费、试验检验费和劳动保护费等。

按以上法定内容计算出来登记入账的实际成本,也称为核算成本或制度成本。为了严肃财经纪律、加强成本管理,财会制度还明确规定,下列各项支出不得列入成本:

1. 购置和建造固定资产、无形资产和其它长期资产的支出。这些支出属于资本性支出,在财务上不能一次列入成本,只能按期逐月摊入。
2. 对外投资支出。这项支出也是资本性支出,不能作为成本

处理。

3. 被没收的财物、支付的滞纳金、罚款、违约金、赔偿金,以及企业的赞助、捐赠支出。如果企业发生了这些支出,也不能将其列入成本。

由此可见,国家规定的成本开支范围是以成本的经济内涵为基础;同时,成本实际内容同其经济内涵又往往稍有背离。这是因为理论成本不考虑生产经营活动中偶然因素和异常情况的消耗,只对正常生产的物化劳动和活劳动消耗进行货币计量,而实际成本往往受客观条件(包括宏观方针政策和微观企业管理)的影响,从而使得实际成本稍稍偏离经济内涵。比如:生产单位的财产保险费,应属于 m 再分配部分,也列入成本;又比如废品损失、停工损失等纯粹是损失性支出,并不形成产品的价值,这些费用按性质并不属于产品成本的范围。但考虑到企业加强经济核算和改善经营管理的需要,以及保证必要的补偿,就必须把这些费用也计入成本之内。这样,可以提高成本的综合反映能力,使成本指标全面地反映企业工作质量的好坏,以充分发挥成本经济杠杆的积极作用。

成本与费用是同一概念吗?

成本不同于费用,二者既有联系又有区别。成本通常指产品成本,它是为生产一定种类和数量的产品而发生的各种物化劳动耗费和活劳动必要劳动时间所创造价值的货币表现。费用通常指生产经营费用,它是指一定时期内发生的与生产经营有关的各种用货币表现的耗费。包括与产品生产直接相联的生产费用和与产品生产非直接相联的期间费用。这样,产品成本与生产费用似乎

成了同义语。其实不然,如果一定期间发生的生产费用按照某种成本计算对象(如某种产品)进行归集,就形成了产品成本。成本与费用的关系如图 1—1 所示。

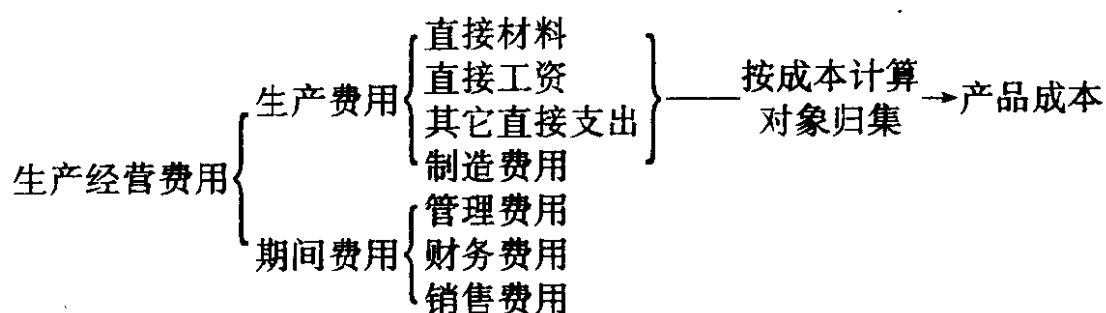


图 1—1

从图 1—1 可看出,虽然产品成本与生产费用均属生产经营过程中发生的资金耗费,但生产费用是产品成本的基础,而产品成本则是对象化的生产费用,两者是有区别的,具体表现如下:

(1) 费用归集的基础不同。

产品成本以成本计算对象为基础归集发生的各项生产耗费;而生产费用则是以一定期间为基础归集发生的各项生产耗费。

(2) 费用归集的原则不同。

产品成本按权责发生制原则归集各种生产耗费。按照权责发生制的要求,凡是本期成本计算对象不应该负担的耗费,即使本期已经发生,也不能计入该成本计算对象的产品成本中,如待摊费用;凡是本期成本计算对象应该负担的耗费,即使本期尚未支付,也应计入该成本计算对象的产品成本中,如预提费用。生产费用则是按收付实现制原则归集各种生产耗费。按照收付实现制的要求,凡本期发生的各项耗费,均应全部计入本期的费用总额中。

(3) 费用归集的数量不等。

产品成本反映的是本期完工产品应负担的费用;而生产费用体现的是本期产品生产过程中费用的实际发生额。二者在数量上



常常产生差异,就某一期间而言,二者的关系如下:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{本期完工} & \text{期初在} & \text{本期应计入产品} & \text{期末在产品} \\ \text{产品成本} & = & \text{产品成本} & + & \text{成本的生产费用} & - & \text{成本} \end{array}$$

可见,一定期间发生的生产费用不一定全部计入本期产品成本的生产费用中,同时,本期完工产品成本还需考虑期初、期末的产品成本;而本期的生产费用则不必考虑这些问题。

何谓成本核算? 为什么要进行成本核算?

成本核算是指对生产经营过程中所发生的生产费用按照一定的对象和标准进行归集和分配,并采用相适应的成本计算方法计算出各种产品的实际总成本和单位成本的过程。之所以要进行成本核算,是因为成本核算是成本会计工作的基础,没有成本核算,也就谈不上成本的预测、决策、规划和控制。成本核算的过程既是对产品生产中各种劳动耗费和费用支出进行如实反映的过程,也是对产品生产中各种劳动耗费和费用支出进行信息反馈和控制的过程。搞好成本核算,对于加强企业管理,提高经济效益具有重要的意义:

1. 通过产品成本核算,计算出产品的实际成本,可以以此作为生产耗费的补偿尺度,同时也是确定企业盈利的依据。

2. 通过产品成本核算,可以为制定产品价格和企业编制财务成本报表提供依据。

3. 通过产品成本核算,可以反映和监督各项消耗定额及成本计划的执行情况;控制生产过程中人力、物力和财力的耗费,从而做到增产节约、增收节支。

4.通过产品成本核算,利用成本核算资料开展对比分析,可以查明企业生产经营的成绩和不足,从而采取措施,改善经营管理,促使企业进一步降低产品成本。

5.通过产品成本核算,可以反映和监督在产品资金的增减变动和结存情况,为加强在产品资金的管理、提高资金周转速度、节约有效地使用资金提供资料。

成本核算应遵循哪些原则?

为了搞好成本核算工作,提高成本核算的质量,成本核算中必须遵循下列原则:

1.实际成本计价原则

实际成本计价亦称历史成本计价,是指各项财产物资应当按照取得或购建时发生的实际成本入账,并在会计报告中按实际成本反映。它包括两方面含义:一是对生产耗用的原材料、燃料、动力和折旧等费用,都必须按实际成本计价;二是对完工产成品成本的结转,也要按实际成本进行计价。历史成本原则的依据在于:成本是客观交易事实的反映,体现了“客观性原则”的要求。但它有一定的局限性,当发生物价变动时,使得历史成本不能确切反映资产现值,不能反映企业资产的收益情况。

2.成本分期核算原则

分期成本核算原则是指将企业的生产经营期划分为若干个相等的成本会计期间,按期计算产品生产成本,但成本核算中的分期,必须与会计核算年度的分期相一致。这样,有利于各项核算工作的开展。成本核算,包括费用的归集、汇总与分配都是按月进行

