



高职经管类精品教材

新编成本会计

XINBIAN CHENGBEN KUAIJI

主编◎赵家凤



中国科学技术大学出版社



高职经管类精品教材

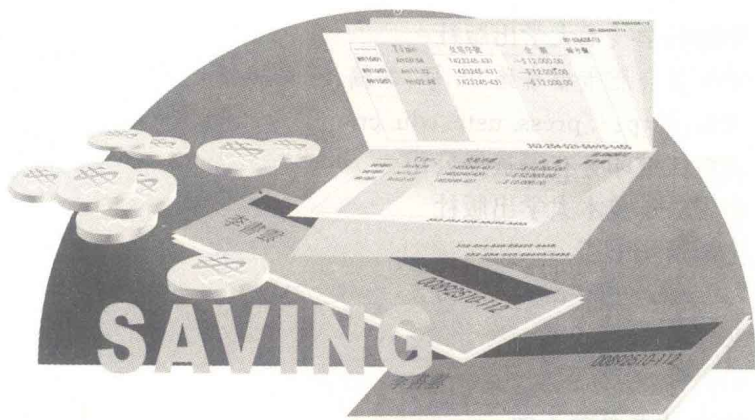
新编成本会计

XINBIAN CHENGBEN KUAJI

主 编 赵家凤

副主编 江 军 徐 旻

参加编写 张 军 张智慧



• 中国科学技术大学出版社 •

内 容 简 介

本书依据成本会计学基本框架,从成本会计职业能力培养的实际需要出发,介绍成本会计的基本理论、基本方法和实务技术。全书共分十二章,包括总论、成本核算概述、生产费用的归集与分配、生产费用在完工产品与在产品之间的分配、成本计算的品种法、成本计算的分批法、成本计算的分步法、成本计算的辅助方法、成本报表的编制与分析、变动成本法和作业成本法、其他行业成本核算、成本会计实训操作等内容。

本书主要作为高等职业院校、成人高校及本科院校开设的二级职业技术学院会计类专业成本会计课程的教材使用,也可用作应用型本科院校会计专业的参考教材和在职人员会计培训教材。

图书在版编目(CIP)数据

新编成本会计/赵家凤主编. —合肥:中国科学技术大学出版社,2009.8
ISBN 978-7-312-02488-7

I. 新… II. 赵… III. 成本会计 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 139296 号

出版 中国科学技术大学出版社
安徽省合肥市金寨路 96 号,邮编:230026
网址:<http://press.ustc.edu.cn>
印刷 安徽江淮印务有限责任公司
发行 中国科学技术大学出版社
经销 全国新华书店
开本 710 mm×960 mm 1/16
印张 20.5
字数 410 千
版次 2009 年 8 月第 1 版
印次 2009 年 8 月第 1 次印刷
定价 30.00 元

前 言

高等职业教育的主要任务是培养高技能人才。这一任务要求改革传统的专业人才培养模式,其中就包括对课程教学内容的重新定位。编写适用于高职教育的教材是实现人才培养模式转变的重要基础环节。本书的编者都是从事成本会计教学的教师。本书是由这些教师根据多年的教学体会和工作经验,参考国内外众多成本会计学著作和教材,合作编写而成。

本书的特色:一是突出会计能力的培养。在兼顾成本会计学科内容相对完整的前提下,着重于成本会计核算技能和方法的内容,加强了对会计职业能力的培养。二是突出学生导向。本书是为学生编写的,为便于学生对教材内容的消化吸收,每章内容开始时都指明了学习目标(包括知识目标和能力目标),并以案例作为导引;每章末尾附有章节内容概要、主要概念、复习与思考以及自测与练习,可有效帮助学生复习和掌握所学知识,并进行相关能力训练,充分体现本书的学生导向。三是突出内容的丰富性。本书内容除了基本的成本会计理论和方法外,还编入了成本会计的新成果,如变动成本法和作业成本法;编入了其他行业成本核算,以拓宽成本会计原理的应用领域;编入了成本会计实训操作,以加强成本会计实务的操练。

本书由赵家凤任主编,江军、徐旻任副主编。编写分工为:赵家凤编写第一章、第四章、第五章、第十二章;张智慧编写第二章、第九章;徐旻编写第三章、第十章;张军编写第六章、第十一章;江军编写第七章、第八章。赵家凤对书稿做了修改、补充和最后的统稿。

我们在编写过程中参考了大量成本会计方面的著作和教材,书后列出了主要参考文献,在此向这些作者表示衷心的感谢。受学识水平所限,书中缺点和疏漏之处在所难免,真诚希望读者批评指正,并提出宝贵意见和建议,以便修订完善。

编 者
2009 年 6 月

目 录

前言	(I)
第一章 总论	(1)
第一节 成本会计及成本的概念	(2)
一、成本与费用	(2)
二、成本信息与成本会计	(4)
第二节 成本会计的职能与任务	(6)
一、成本会计的职能	(6)
二、成本会计的任务	(9)
第三节 成本会计的基础工作和工作组织	(10)
一、成本会计的基础工作	(10)
二、成本会计的工作组织	(12)
复习与思考	(15)
自测与练习	(16)
第二章 成本核算概述	(18)
第一节 生产费用的分类	(19)
一、按构成生产费用的经济内容分	(19)
二、按经济用途及与产品之间的关系分	(20)
三、按计入产品成本的方式分	(21)
四、按与生产产品的关系分	(21)
第二节 成本核算的要求	(22)
一、算管结合,算为管用	(22)
二、正确划分各种费用的界限	(22)
三、做好成本核算的各项基础工作	(24)
四、选择适当的成本计算方法	(24)

第三节 成本核算的基本程序	(24)
一、确定成本核算对象	(24)
二、横向分配	(27)
三、纵向分配	(28)
第四节 生产费用的总分类核算	(29)
一、生产费用核算的账户设置	(29)
二、生产费用总分类核算的程序	(31)
复习与思考	(33)
自测与练习	(33)
 第三章 生产费用的归集与分配	(36)
第一节 要素费用的归集和分配	(37)
一、外购材料费用的归集和分配	(37)
二、外购燃料费用的归集和分配	(41)
三、外购动力费用的归集和分配	(41)
四、职工薪酬的归集和分配	(43)
五、折旧费用的归集和分配	(50)
六、其他费用的归集和分配	(51)
第二节 辅助生产费用的归集与分配	(52)
一、辅助生产费用的归集	(52)
二、辅助生产费用的分配	(53)
第三节 制造费用的归集与分配	(61)
一、制造费用的归集	(61)
二、制造费用的分配	(62)
第四节 生产损失的归集与分配	(66)
一、废品损失的归集和分配	(66)
二、停工损失的归集和分配	(70)
复习与思考	(74)
自测与练习	(74)

第四章 生产费用在完工产品与在产品之间的分配	(79)
第一节 在产品概述	(80)
一、在产品的概念	(80)
二、生产费用与完工产品及在产品的关系	(80)
三、在产品数量的确定	(81)
第二节 生产费用在完工产品与在产品之间分配的方法	(83)
一、在产品不计算成本法	(83)
二、在产品按固定成本计价法	(83)
三、在产品按所耗原材料费用计价法	(84)
四、约当产量比例法	(84)
五、定额成本计价法	(89)
六、定额比例法	(91)
七、在产品按完工产品计价法	(93)
第三节 完工产品成本的结转	(93)
复习与思考	(95)
自测与练习	(96)
第五章 成本计算的品种法	(103)
第一节 品种法的特点	(103)
一、品种法的涵义与特点	(103)
二、品种法的适用范围	(104)
第二节 品种法的计算程序	(105)
一、品种法的计算程序	(105)
二、品种法运用实例	(106)
复习与思考	(121)
自测与练习	(121)
第六章 成本计算的分批法	(128)
第一节 分批法概述	(129)
一、分批法的涵义及特点	(129)
二、分批法的适用范围	(131)

第二节 典型分批法	(131)
一、典型分批法计算程序	(131)
二、典型分批法运用实例	(132)
第三节 简化分批法	(136)
一、简化分批法的特点	(136)
二、简化分批法的计算程序	(137)
三、简化分批法运用实例	(138)
四、简化分批法的优缺点及应用条件	(141)
复习与思考	(141)
自测与练习	(142)
 第七章 成本计算的分步法	(148)
第一节 分步法概述	(149)
一、分步法的涵义及适用范围	(149)
二、分步法成本计算的特点	(149)
三、分步法的分类	(150)
第二节 逐步结转分步法	(151)
一、逐步结转分步法概述	(151)
二、综合结转分步法	(154)
三、分项结转分步法	(164)
第三节 平行结转分步法	(166)
一、平行结转分步法的概念及适用范围	(166)
二、平行结转分步法成本计算的程序	(166)
三、平行结转分步法成本计算的特点	(167)
四、各步骤产成品成本“份额”的计算	(168)
五、逐步结转分步法与平行结转分步法的主要区别	(172)
复习与思考	(174)
自测与练习	(174)
 第八章 成本计算的辅助方法	(180)
第一节 成本计算的分类法	(181)

一、分类法的涵义及特点	(181)
二、分类法的适用范围	(182)
三、产品分类的标准	(182)
四、分类法成本计算的程序	(183)
五、类内产品成本的分配方法——系数分配法	(183)
六、联产品、副产品、等级品的成本计算方法	(185)
第二节 成本计算的定额法	(190)
一、定额法的涵义	(190)
二、定额法成本计算的特点	(190)
三、定额法的适用范围	(191)
四、定额法成本计算的程序	(191)
五、脱离定额差异的计算	(194)
六、材料成本差异的计算	(198)
七、定额变动差异的计算	(199)
八、定额法实例	(200)
复习与思考	(202)
自测与练习	(203)
第九章 成本报表的编制与分析	(208)
第一节 成本报表概述	(209)
一、成本报表及其特点	(209)
二、成本报表的作用	(210)
三、成本报表的种类	(211)
四、成本报表编制、分析的方法	(212)
第二节 全部产品生产成本报表的编制和分析	(217)
一、全部产品生产成本(按产品种类反映)表的编制和分析	(217)
二、全部产品生产成本(按成本项目反映)表的编制和分析	(222)
第三节 主要产品单位成本表的编制和分析	(223)
一、主要产品单位成本表的结构和编制方法	(223)
二、主要产品单位成本表的分析	(225)
第四节 各种费用报表的编制和分析	(228)
一、各种费用明细表的结构和编制方法	(228)

二、各种费用明细表的分析	(232)
第五节 技术经济指标变动对产品成本影响分析表的编制	(234)
一、产品产量变动对单位成本影响的分析	(235)
二、产品质量变动对单位成本影响的分析	(236)
三、劳动生产率变动对单位成本影响的分析	(237)
四、材料利用率变动对单位成本影响的分析	(237)
复习与思考	(238)
自测与练习	(239)
 第十章 变动成本法和作业成本法	(244)
第一节 变动成本法	(245)
一、变动成本法的概念	(245)
二、变动成本法的理论基础	(245)
三、变动成本法相关计算公式	(246)
四、变动成本法与完全成本法的比较	(247)
五、对变动成本法的评价	(251)
第二节 作业成本法	(252)
一、作业成本法的基本概念	(252)
二、作业成本法的核算程序	(254)
三、对作业成本法与传统成本法的比较及评价	(255)
复习与思考	(260)
自测与练习	(260)
 第十一章 其他行业的成本核算	(264)
第一节 交通运输企业的成本核算	(265)
一、交通运输企业成本核算的特点	(265)
二、交通运输企业营运成本的构成内容	(267)
三、交通运输企业成本核算账户体系	(268)
第二节 施工企业的成本核算	(268)
一、施工企业成本核算的特点	(268)
二、施工企业工程成本的构成内容	(270)

三、施工企业成本核算账户体系	(271)
四、已完工工程成本和未完工工程成本的计算	(271)
第三节 房地产开发企业的成本核算	(272)
一、房地产开发企业成本核算的特点	(273)
二、房地产开发企业成本的构成内容	(274)
三、房地产开发企业成本核算账户体系	(275)
第四节 商品流通企业的成本核算	(275)
一、商品流通企业成本核算概述	(276)
二、批发企业商品销售成本的计算和结转	(276)
三、零售企业商品销售成本的计算和结转	(277)
复习与思考	(279)
自测与练习	(280)
第十二章 成本会计实训操作	(282)
实训操作一 产品成本计算的品种法	(282)
一、实训目的	(283)
二、实训资料	(283)
三、实训要求	(286)
实训操作二 产品成本计算的分批法	(291)
一、实训目的	(291)
二、实训资料	(291)
三、实训要求	(295)
实训操作三 产品成本计算的分步法	(299)
一、实训目的	(299)
二、实训资料	(299)
三、实训要求	(305)
参考文献	(316)

第一章



总 论



学 习 目 标

知识目标:

- ◆理解成本、费用概念及两者的关系
- ◆了解成本会计的职能和任务
- ◆了解成本会计基础工作的内容和工作组织的两种方式

能力目标:

- ◆明确成本信息的作用
- ◆能正确运用费用和成本概念

【案例导引】

姜云龙和高飞分别毕业于会计学和计算机专业。毕业后他们合办了一家公司专门从事财务软件的开发和销售业务。该公司的办公和生产经营用房是租用的,办公用房每年租金5万元,生产经营用房每年租金10万元;购买办公设备10万元,购买开发用设备20万元,设备可使用5年;第一年共购进用于软件开发和生产的材料12万元,用于推销产品发生的支出18万元,职工工资20万元(其中管理人员10万元,开发人员10万元),办公费用5万元,支付有关管理部门罚款5万元,全年共取得收入100万元。看到这种情况,高飞说:“收入100万元,成本105万元,辛辛苦苦干了一年还亏了5万元,不合算。”姜云龙听后笑着说:“不能说成本是105万元,而应该说成本、费用和支出是105万元;另外,今年也不是亏本5万元,而是盈利近20万元。”假设你是某企业的会计师,你如何评判两人的观点。

第一节 成本及成本会计

一、成本与费用

(一) 成本概念

成本在企业经营中的地位和作用怎样强调都不过分。但是“成本”是什么？不同学科对其有不同的解释。在会计学中，成本是指特定的会计主体为了达到一定的目的而发生的人力、物力、财力耗费的货币表现。这一成本概念有如下三层含义：①成本必须发生于某一特定的会计主体，以符合会计主体假设。②成本的发生是为了达到一定的目的。生产是人类有目的的活动，如果成本的发生没有明确的目的，则只能算是一种浪费或损失。③成本必须是可以货币计量的人力、物力、财力等资源的耗费，否则就无法进行成本的核算。

成本作为资源的耗费在现实生活中是无处不在，无日不在发生的。作为自然人，我们在日常工作和生活中，为了生存、学习和发展等，要购买许多不同的物品，如衣服、食品、书籍等，每件物品的支付额，计量了我们为得到这些物品而必须付出的牺牲；作为会计主体，为完成一定的任务，达到特定的目的，不仅要购买大量的各种各样物品，还要发生其他各种支出。譬如，国家机关为实现其政府职能，学校为完成教学任务，科研单位为取得科研成果，物质生产部门为生产物质产品等，既要发生必要的物品支出，还要雇用劳动者发生人力耗费和其他的财力支出。这些人力、物力和财力的耗费，用货币形式把它表现出来，就是会计上所称的成本。

成本与各行各业的各项活动息息相关，但这并不意味着所有活动的成本都需要通过会计来核算和考核，是否需要通过会计来核算和考核是由活动的特点和管理需要决定的。国家机关和全额拨款的事业单位在发挥其职能作用过程中，虽然也发生耗费，即发生成本，但这种成本不是靠自己创造的财富来补偿，而是依靠国家财政预算拨款来补偿的，因而，在管理上并不要求会计核算其成本并进行考核，仅仅是通过预算或计划来约束。物质生产经营部门以及实行企业化管理的事业单位，是实行独立核算、自收自支、自负盈亏的经济实体，它们从事经济活动所发生的耗费必须通过实现的收入来补偿，而且在补偿后能有盈余，以保证经济活动的持续进行。这就要求或迫使它们必须对发生的耗费进行核算，以确定补偿耗费的标准和尺度，同时还要对其进行考核，保证以收抵支，且有盈余。成本会计所要研究的成本主要是这类企事业单位所发生的成本，特别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,即产品生产成本。产品生产成本是指生产者生产一定种类和数量的产品发生的人力、物力和财力的货币表现。

随着市场经济的不断发展,人们对成本现象的认识不断深化,成本概念的内涵和外延处于不断的变化发展之中。目前,西方国家流行的成本定义是:成本是指为了一定目的而支付的或应支付的用货币测定的价值牺牲。该定义的外延就相当广泛,远远超出了产品成本概念的范围,还包括诸如劳务成本、开发成本、质量成本、资金成本等。另外,由于成本的内涵决定了成本要与管理相结合,这也决定了成本概念必须依从管理的需要而发展。所以,在现代成本会计中,还出现了许多新的成本概念,如变动成本、固定成本、边际成本、机会成本、目标成本、标准成本、可控成本、责任成本等,从而组成了多元化的成本概念体系。

(二) 成本与费用的关系

成本是指特定的会计主体为了达到一定的目的而发生的人力、物力、财力耗费的货币表现,而费用是指企业在获取收入的过程中,对企业拥有或控制的资产的耗费。企业在生产经营活动过程中为获得营业收入需提供商品或劳务,在提供商品或劳务过程中会发生各种耗费,如原材料、动力、机器设备和人工耗费等。这些耗费或为制造产品而发生,或为实现产品销售而发生,或为管理企业而发生,或为以后确定的期间取得收入等而发生。费用按其同产品生产的关系可划分为生产费用和期间费用两类。生产费用是指企业在产品生产过程中发生的各种人力、物力和财力耗费,它同产品生产有直接关系;期间费用是指同企业的经营管理活动有密切关系的耗费,它同产品生产没有直接关系,但与发生的期间配比,应作为当期收益的扣减,包括销售费用、管理费用、财务费用。由此可见,成本与费用是很容易混淆的两个概念,它们之间既有联系又有区别。

1. 成本和费用的联系

- (1) 成本和费用都是企业经济资源的耗费。
- (2) 期末应将当期已销产品的成本结转计入当期的费用。

2. 成本和费用的区别

(1) 成本是对象化的费用,其所针对的是一定的成本计算对象,是企业为取得某种资产或劳务所付出代价的量度。

(2) 费用则是针对一定期间收入而言的,是为取得收入而发生的资源耗费金额。

(3) 成本不能抵减收入,只能以资产的形式反映在资产负债表中,而费用则必须冲减当期的收入而反映在利润表中。

3. 生产费用与产品成本的关系

生产费用与产品成本是两个既相互联系又相互区别的概念。

生产费用是费用中与产品生产有关的那部分人力、物力和财力耗费,生产费用按一定产品加以归集和汇总,就是产品成本。所以,生产费用是产品成本的基础,而产品成本是对象化的生产费用。

二、成本信息与成本会计

(一) 成本信息的作用

成本的经济内涵,决定了成本信息在经济管理中具有极其重要的作用。

1. 成本是制定和选择决策方案的重要依据

在市场价格一定的条件下,成本高低直接影响企业的盈利水平和参与市场竞争的能力。企业进行生产经营或投资的决策,多是以经济效益高低作为评价决策方案的标准,而衡量决策方案经济效益高低时,成本是必须考虑的主要因素。例如,某水饺店一开始单一经营饺子业务,每天的营业时间是上午 11:00 到晚上 9:00。店老板根据市场需求情况,准备延长营业时间,即延长营业时间到晚上 11:00。该决策从经济效益考虑是否可行,这取决于延长营业时间后收入与成本的变动情况。他将此任务交给了主管成本工作的会计。会计利用他的成本核算和管理知识以及工作经验和市场调查情况来预计收入、成本的变化,并确认引起成本变动的因素。根据预测,会计认为晚上延长 2 个小时营业时间,每个月的收入、原料成本、人工及水电费将增加 20%,其他成本将增加 10%。由于经营用房是按年租借的,每月的租金不变,设备的折旧不变,那么预计的月利润情况如表 1.1 所示。

表 1.1 水饺店预计月利润表

金额单位: 元

项目	营业时间延长前	营业时间延长后	差异
营业收入	1 000 000	1 200 000	200 000
成本			
原料	400 000	480 000	80 000
人工	160 000	192 000	32 000
水电费	50 000	60 000	10 000
租金	200 000	200 000	0
折旧	50 000	50 000	0
其他	40 000	44 000	4 000
成本合计	900 000	1 026 000	126 000
营业利润	100 000	174 000	74 000

通过收入和成本对比分析可以发现,延长晚上营业时间 2 小时每月可以增加营业利润 74 000 元。以此为依据,老板决定增加在晚上的营业时间。由此可见,对于制定决策来说,过去的成本信息是进行经济决策分析的重要工具或依据,没有过去的准确的成本信息是无法进行正确决策的。

2. 成本是业绩评价的重要依据

一个企业会将各种工作分解后分派给不同的员工,如将一个分厂安排给一名厂长负责,将一个车间安排给一名车间主任负责,将一个事业部安排给一名部门经理负责等。这些分厂、车间和事业部等部门从管理会计角度讲又叫责任中心。划分责任中心的目的是为了充分调动一切积极因素,使各中心在其职责范围内,恪尽职守,努力工作,并根据业绩评价的优劣进行奖惩。业绩评价的方法一般是将各责任中心的有关评价项目的实际发生数与其预算数进行比较。这里的有关评价项目,不同责任中心其评价的内容不完全相同,但成本是最重要的,没有成本数据的对比考核,任何中心的业绩评价都是没有实际意义的。

仍以水饺店为例。水饺店刚开办时单一经营饺子业务,由老板本人管理全部经营业务。但随着业务的发展,又新添了提供鸭血粉丝汤业务。于是雇用了两名经理分别管理饺子部和鸭血粉丝汤部,老板自任总经理监督整个企业营运,每个经理对本部门的收入和成本负责。饺子店的租金、水电费和其他管理费用由两个部门分摊。老板对两个部门经理实行月薪制,即每月发给 1 500 元生活费,年终根据考核后的业绩发给效益工资。下面给出两个部门某个月份的简化利润对比,如表 1.2 所示。

表 1.2 部门简化利润对比表

金额单位:元

项目	饺子部			鸭血粉丝部		
	预算数	实际数	完成百分比	预算数	实际数	完成百分比
销售收入	150 000	165 000	110%	150 000	158 000	105.3%
部门成本						
原料	60 000	63 000	105%	60 000	55 000	91.67%
人工	20 000	22 000	110%	20 000	20 000	100%
部门成本合计	80 000	85 000	106.25%	80 000	75 000	93.75%
部门毛利	70 000	80 000	114.3%	70 000	83 000	118.6%

从表 1.2 数据看,饺子部销售收入完成预算的程度比鸭血粉丝汤部要好。但从毛利率看,鸭血粉丝汤部完成预算的程度却比饺子部要好。主要原因是饺子部实际成本比预算高了 6.25%,而鸭血粉丝汤部实际成本却比预算低了 6.25%。由此可见,企业在对责任人进行业绩评价时,一方面要考核收入是否完成预算,另一

方面还要考核成本是否节约。

3. 成本是制定产品价格的依据

根据价值规律,产品价格是产品价值的货币表现,产品价格应大体上符合其价值。但在产品价值无法直接计算的情况下,只能通过产品成本间接地反映产品价值水平。所以,成本是制定价格的依据。

(二) 什么是成本会计

现代成本会计是企业会计的一个分支,它是以提高经济效益为目的,运用会计的基本原理和一般原则,采用专门方法对企业各项费用的发生和产品成本的形成进行预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核的一种管理活动。

以上成本会计概念是一种广义成本会计概念,除此之外,成本会计概念还有一种狭义的理解,即成本会计仅指对生产经营过程中发生的费用进行归集、分配,并根据归集和分配结果计算出有关成本核算对象的总成本和单位成本,并加以分析和考核,因而可以称为是提供成本信息的经济信息系统。本书就是以狭义的成本会计概念为基础,从成本会计基本实务出发设计篇章结构的。

成本会计最早起源于英国,后来传入美国及其他国家。我国最早研究和讲授成本会计学的学者,是著名会计学家、中国现代会计之父潘序伦先生。1950年2月,潘序伦出版了《初级成本会计》一书,开启中国成本会计著作之先河。

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所具有的内在功能。成本会计的职能在不同的历史时期有不同的体现。最初的成本会计职能仅用于成本核算,而且核算的目的仅是为了确定商品的价格和了解经营盈亏。后来,随着经济的发展,生产复杂程度的增加,对企业的生产经营管理提出了更高的要求。高效的企业管理要求成本管理要与之相适应,由此推动了成本会计理论和方法的发展,这也使成本会计的职能在成本核算的基础上扩大到了成本预测、成本决策、成本控制和成本考核等。因此,现代成本会计的职能主要包括成本核算、成本分析、成本预测、成本决策、成本计划、成本控制和成本考核七项职能。