



高职高专会计专业（新准则）系列教材

成本会计

（第二版）

朱崇资 / 主 编
张亚萍 邬秋颖 于冬梅 / 副主编
刘东辉 / 主 审

 上海财经大学出版社

高职高专会计专业(新准则)系列教材

成本会计

(第二版)

		朱崇资	主 编
张亚萍	邬秋颖	于冬梅	副主编
		刘东辉	主 审



上海财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/朱崇资主编. —2版. —上海:上海财经大学出版社,
2011.6

高职高专会计专业(新准则)系列教材

ISBN 978-7-5642-1028-1/F·1028

I. ①成… II. ①朱… III. ①成本会计-高等职业教育-教材
IV. ①F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 058967 号

☐ 封面设计 张克瑶

☐ 责任编辑 张美芳

☐ 电 话 021-65904700

☐ 电子邮箱 apin001@163.com

CHENGBEN KUAIJI

成 本 会 计

(第二版)

朱崇资 主 编

张亚萍 邬秋颖 于冬梅 副主编

刘东辉 主 审

上海财经大学出版社出版发行
(上海市武东路 321 号乙 邮编 200434)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

上海市印刷十厂印刷

上海远大印务发展有限公司装订

2011 年 6 月第 1 版 2011 年 6 月第 1 次印刷

710mm×960mm 1/16 18.5 印张 321 千字

印数: 4 001—8 000 定价: 34.00 元

高职高专会计专业(新准则)系列教材

编审委员会

主 任 金绍珍

副主任 张弘强 刘东辉

委员(以姓氏笔画为序)

于冬梅 车立秋 田玉兰 吕 超 邬秋颖

刘海燕 刘智英 孙 烨 李恩媛 迟艳琴

张亚萍 林 丽 林秀琴 季秀杰 郑建志

赵丽莉 段洪成 修雪丹 姜 明 郭景泉

唐丽华 崔 澜 崔仙玉 盛永志 葛寰中

前 言

《成本会计》是会计体系的重要组成部分,是一门实践性较强的学科,因此,我们在结合以往成本会计各种理论和方法的前提下,力求将成本计算案例扩展到具有代表性的相关领域,注重理论与实践的统一。

本书根据财政部最新颁布的《企业会计准则》和《企业内部控制基本规范》的要求,紧密结合高职高专的需要来进行编写,系统地论述了成本会计的基本理论、基础知识和基本核算方法。与同类教材比较,本书的内容具有以下特点:

第一,坚持理论联系实际,突出学生专业能力的培养。

第二,适用范围广泛。

第三,力求反映会计改革的新成果和新要求。

本书由朱崇资担任主编,刘东辉教授主审,张亚萍副教授、邬秋颖副教授、于冬梅教授担任副主编。主编对全书的框架进行构建和大纲的编写,并对全书进行了总纂、修改和定稿。朱崇资编写第七、八章,于冬梅编写第一、十一、十二章,张亚萍编写第三、四、六章,黑龙江大学金融系康樾桐编写第九、十四章,邬秋颖编写第二、五、十、十三章。

本书是以高职高专院校会计专业学生为对象编写的,也可作为在职会计人员培训、自学用书。

感谢所有支持我们的专家、学者、企业会计部门及人员。

由于编者水平有限,疏漏、差错与不妥之处,恳请读者批评指正。

编 者

2011年4月

目 录

前言	1
第一章 总论	1
第一节 成本及成本会计	1
第二节 成本核算的要求和一般程序	9
第三节 生产费用的分类	12
第四节 生产费用的总分类核算	14
复习思考题	18
第二章 要素费用的归集与分配	19
第一节 材料费用的分配	19
第二节 职工薪酬的分配	28
第三节 折旧费用的分配	37
复习思考题	39
业务题	39
第三章 辅助生产费用的归集与分配	43
第一节 辅助生产费用归集的核算	43
第二节 直接分配法	46
第三节 一次交互分配法	49
第四节 代数分配法	53
复习思考题	56

业务题	56
第四章 制造费用的归集与分配	58
第一节 制造费用归集的核算	58
第二节 工时比例分配法	60
第三节 生产工人工资比例分配法	63
第四节 计划费用率分配法	65
复习思考题	67
业务题	67
第五章 生产成本在完工产品与在产品之间的分配	68
第一节 约当产量法	68
第二节 定额成本计算法	75
第三节 定额比例法	76
复习思考题	80
业务题	80
第六章 产品成本计算的基本方法	85
第一节 产品成本计算方法概述	85
第二节 产品成本计算的品种法	90
第三节 产品成本计算的分批法	101
第四节 产品成本计算的分步法	110
复习思考题	128
业务题	128
第七章 产品成本计算的辅助方法	134
第一节 产品成本计算分类法	134
第二节 产品成本计算定额法	144
第三节 产品成本计算方法的具体应用	157
复习思考题	176
业务题	177

第八章 成本报表与成本分析	180
第一节 成本报表与成本分析概述	180
第二节 产品生产成本表的编制和分析	184
第三节 主要产品单位成本表的编制和分析	192
第四节 制造费用明细表的编制和分析	198
复习思考题	200
业务题	201
第九章 大型机械电子生产企业成本核算案例	204
第一节 企业生产特点和管理要求	204
第二节 大型机械电子生产企业核算案例	211
复习思考题	217
业务题	217
第十章 轻工业生产企业成本核算案例	224
第一节 企业生产特点和管理要求	224
第二节 企业核算程序	225
第三节 企业核算案例	226
复习思考题	229
业务题	229
第十一章 酒店业餐饮成本核算案例	232
第一节 酒店业餐饮成本核算概述	232
第二节 食品原材料初加工核算案例	235
复习思考题	238
业务题	239
第十二章 房地产开发企业成本核算案例	241
第一节 房地产开发企业生产特点和管理要求	241
第二节 土地开发成本核算案例	247
第三节 房屋开发成本核算案例	252

第四节 配套设施开发成本核算案例	259
复习思考题	265
业务题	265
第十三章 现代农业企业成本核算案例	268
第一节 企业生产特点和管理要求	268
第二节 企业核算程序	269
第三节 企业成本核算案例	270
复习思考题	273
业务题	273
第十四章 小型加工制造企业成本核算案例	275
第一节 企业生产特点和管理要求	275
第二节 企业成本核算案例	277
复习思考题	280
业务题	280
参考文献	284

第一章 总 论

第一节 成本及成本会计

一、成本

(一)成本的概念

1. 理论成本

理论成本即为商品价格中的 $C+V$ 部分。在社会主义市场经济中,成本作为一个价值范畴是客观存在的。用马克思主义观点理解,每一个商品的价值,即 $W=C+V+M$ 。如果除去剩余价值 M ,那么,成本的价值即为 $C+V$, C 是生产中已消耗的生产资料的价值; V 是劳动者为自己劳动所创造的价值, $C+V$ 是商品价值中的补偿部分,即构成商品的理论成本。

因此,成本的经济实质是指生产经营过程中耗费的生产资料所剩的价值和劳动者为自己劳动所创造的价值的货币表现,也就是企业在生产经营过程中所消耗的资金의总和。

2. 实际成本即为对象化的费用

(1)在实际工作中,成本的开支范围是由国家通过有关法规制度来加以界定的。为了促使企业加强经济核算,减少生产损失,对于劳动者为社会劳动所创造的某些价值,如财产保险费等,以及一些不形成商品价值的损失性支出,如工业企业的废品损失、季节性和修理期间的停工损失等,也计入了成本。可见,实际工作的

开支范围与理论成本包括的内容是有一定差别的。就上述的废品损失、停工损失等损失性支出来说,从实质上看,并不形成产品价值,因为它不是产品的生产性耗费,而是纯粹的损耗,其性质并不属于成本的范围。但是考虑到经济核算的要求,将其计入成本,可促使企业减少生产损失。当然,对于成本实际开支范围与成本经济实质的背离,必须严格限制,否则,成本的计算就失去了理论依据。

(2)上述的“成本”概念是就企业生产经营过程中所发生的全部劳动耗费而言的,即是一个“全部成本”的概念。在实际工作中,是将其全部对象化,从而计算产品的全部成本,还是将其按一定的标准分类,部分计入产品成本,部分计入期间费用,则取决于成本核算制度。如按照我国现行企业会计制度的规定,工业企业应采用制造成本法计算产品成本,从而企业生产经营中所发生的全部劳动耗费就相应地分为产品制造(生产)成本和期间费用两大部分。在这里,产品的制造成本是指为制造产品而发生的各种费用总和,包括原材料费用、生产工人工资及福利费用和全部制造费用。期间费用则包括管理费用、销售费用和财务费用。在制造成本法下,这些费用不计入产品成本,而是直接计入当期损益。

(3)上述理论成本的概念主要是针对商品产品成本而言的。在实际工作中为了加强企业的成本管理和正确地进行决策,涉及和应用的成本概念是多种多样的,其内涵有的已经超出了商品产品成本的范围,如可控成本、不可控成本、机会成本等。

(二)成本的作用

1. 成本是补偿生产耗费的尺度

为了保证企业再生产的不断进行,必须对生产耗费,即资金耗费进行补偿。企业是自负盈亏的商品生产者和经营者,其生产耗费是用自身的生产成果,即销售收入来补偿的。而成本就是衡量这一补偿份额大小的尺度。企业在取得销售收入后,必须把相当于成本的数额划分出来,用以补偿生产经营中的资金耗费。这样,才能维持资金周转按原来规模进行。如果企业不能按照成本来补偿生产耗费,企业资金就会短缺,再生产就不能按原来的规模进行。成本也是划分生产经营耗费和企业纯收入的依据,在一定的销售收入中,成本越低,企业纯收入就越多。可见,成本起着衡量生产耗费尺度的作用,对经济发展有着重要的影响。

2. 成本是综合反映企业工作质量的重要指标

成本是一项综合性的经济指标,企业经营管理中各方面工作的业绩,都可以直接或间接地在成本上反映出来。例如,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、原材料消耗节约与浪费、劳动生产率的高低、产品质量的好坏、产品产量的增减以及供、产、销各环节的工作是否衔接协调等,都可以通过成本直接或间接地反映出来。

成本既然是综合反映企业工作质量的指标,因而可以通过对成本的计划、控制、监督、考核和分析等来促使企业以及企业内各单位加强经济核算,努力改进管理,降低成本,提高经济效益。例如,通过正确确定和认真执行企业以及企业内部各单位的成本计划指标,可以事先控制成本水平和监督各项费用的日常开支,促使企业及企业内部各单位努力降低各种耗费;又如,通过成本的对比和分析,可以及时发现物化劳动和活劳动消耗上的节约或浪费情况,总结经验,找出工作中的薄弱环节,采取措施挖掘潜力,合理地使用人力、物力和财力,从而降低成本,提高经济效益。

3. 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。产品价格应大体上符合其价值。无论是国家还是企业,在指定产品价格时都应遵循价值规律的基本要求。但在现阶段,人们还不能直接计算产品的价值,而只能计算成本,通过成本间接地、相对地掌握产品的价值。因此,成本就成了制定产品价格的重要因素。

当然,产品的定价是一项复杂的工作,应考虑的因素很多,如国家的价格政策及其他经济政策、各种产品的比价关系、产品在市场上的供求关系及市场竞争的态势等,所以产品成本只是制定产品价格的一项重要因素。

4. 成本是企业进行决策的重要依据

努力提高在市场上的竞争能力和经济效益,是社会主义市场经济条件下对企业的客观要求。而要做到这一点,企业首先必须进行正确的生产经营决策。进行生产经营决策,需要考虑的因素很多,成本是主要因素之一。这是因为,在价格等因素一定的前提下,成本的高低直接影响着企业盈利的多少;而较低的成本,可以使企业在市场竞争中处于有利地位。

二、成本会计

(一)成本会计的概念

成本会计是运用会计的基本原理和一般原则,采用一定的技术方法,对企业生产经营过程中发生的各项费用和产品(劳务)成本进行连续、系统、全面、综合核算和监督的一种管理活动。

(二)成本会计的任务

成本会计的任务是成本会计职能的具体化,也是人们期望成本会计应达到的目的和对成本会计的要求。具体来说,成本会计的任务主要有以下几个方面。

1. 进行成本预测,参与经营决策,编制成本计划,为企业有计划地进行成本管理提供基本依据

在社会主义市场经济中,企业应在遵守国家的有关政策、法令和制度的前提下,按照市场经济规律的要求,正确地组织自己的生产经营活动。为此,企业必须在经营管理中加强预见性和计划性。也就是说,面对市场,企业应在分析过去的基础上,科学地预测未来,周密地对自身的各项经济活动实行计划管理。就企业的成本管理工作来说,它是一项综合性很强、涉及面很广的管理工作,仅靠财会部门和成本会计工作是难以完成的。但成本会计作为一项综合性很强的价值管理工作,应充分发挥自己的优势,在成本的计划管理中,发挥主导作用。为了使企业成本管理工作有计划地进行和对费用开支有效地进行控制,成本会计工作应在企业各有关方面的配合下,根据历史成本资料、市场调查情况以及其他有关方面(如生产、技术、财务等)的资料,采用科学的方法来预测成本水平及其发展趋势,拟订各种降低成本的方案,进而进行成本决策,选出最优方案,确定目标成本;然后,再根据目标成本编制成本计划,制定成本费用的控制标准以及降低成本应采取的主要措施,以作为对成本实行计划管理,建立成本管理的责任制,开展经济核算和控制费用支出的基础。

2. 严格审核、控制各项费用支出,努力节约开支,不断降低成本

企业作为自主经营、自负盈亏的商品生产者和经营者,应贯彻增产节约的原则,加强经济核算,不断提高自己的经济效益。这是社会主义市场经济对企业的客观要求,在这方面成本会计担负着极为重要的任务。为此,成本会计必须以国家有关成本费用开支范围和开支标准,以及企业的有关计划、预算、规定、定额等为依据,严格控制各项费用的开支,监督企业内部各单位严格按照计划、预算和规定办事,并积极探索节约开支、降低成本的途径和方法,以促进企业经济效益的不断提高。

3. 及时、正确地进行成本核算,为企业的经营管理提供有用的信息

按照国家有关法规、制度的要求和企业经营管理的需要,及时、正确地进行成本核算,提供真实、有用的成本信息,是成本会计的基本任务。这是因为,成本核算所提供的信息,不仅是企业正确地进行存货计价、正确地确定利润和指定产品

价格的依据,同时也是企业进行成本核算的基础;成本预测、决策、计划、考核、分析等也是以成本核算所提供的成本信息为基本依据的。

4. 考核成本计划的完成情况,开展成本分析

在企业的经营管理中,成本是一个极为重要的经济指标,它可以综合反映企业以及企业内部有关单位工作业绩。因此,成本会计必须按照成本计划等的要求,进行成本考核,肯定成绩,找出差距,鼓励先进,鞭策落后。成本是综合性很强的指标,其计划的完成情况是诸多因素共同作用的结果。因此,在成本管理工作中,还必须认真、全面地开展成本分析工作。通过成本分析,揭示影响成本升降的各种因素及其影响程度,以便正确评价企业及企业内部各有关单位在成本管理工作中的业绩和揭示企业管理工作中的问题,从而促进成本管理工作的改善,提高企业的经济效益。

三、成本会计工作的组织

为了完成成本会计的任务,企业应当合理设置成本会计机构,配备好专职或兼职的成本会计人员,并且严格按照与成本会计有关的法律、规章、制度等进行工作。

(一)成本会计机构的设置原则

成本会计机构是企业负责组织领导和直接从事会计工作的职能部门,是企业会计机构的重要组成部分。企业应当在保证成本会计工作质量的前提下,按照节约成本会计工作时间和费用的原则,设置成本会计工作机构。

(二)成本会计机构内部的组织分工

企业总部成本会计机构内部的组织分工,可以按照成本会计的职能来划分。成本会计包括预测、决策、计划、控制、核算、分析、考核和检查等职能,在企业总部成本会计机构内部可以设置成本核算、成本分析和检查等专门小组。

企业总部成本会计机构内部的组织分工,也可以按照成本会计的对象来划分。成本会计的对象包括产品成本和期间费用,在企业总部成本会计机构内部也可以设置产品成本核算和分析、期间费用核算和分析等专门小组。

(三)企业内部各级成本会计机构的分工

企业总部和生产单位(分厂、车间)等各级成本会计机构之间的组织分工,可以采用集中工作方式,也可以采用分散工作方式。

1. 集中工作方式

集中工作方式是指企业成本会计中的成本核算和分析等方面的工作,主要由

总部成本会计机构集中进行。采用这种方式,分厂、车间等生产单位一般不设置专门的成本会计机构,只配备专职或兼职的成本核算人员,负责有关原始凭证的填写、审核、整理和汇总,为总部成本核算和成本分析工作提供资料。

采用集中工作方式,不但减少成本会计机构的层次和成本会计人员的数量,而且有利于企业总部集中使用电子计算机对成本数据进行处理,及时掌握企业有关成本的全面信息。采用这种方式,在大中型企业,不便于直接从事产品生产和劳务供应的各生产单位及时掌握本单位的成本信息,不利于调动生产单位和生产工人的节约费用、控制成本方面的积极性,并且可能影响成本管理经济责任制的实施。

2. 分散工作方式

分散工作方式是指企业会计中的核算和分析等方面的工作,由各分厂、车间等生产单位,其他有关部门和企业总部的成本机构或人员分别进行。企业总部成本会计机构负责对各生产单位和有关部门的成本会计机构和人员进行业务上的指导和监督,并对企业成本进行综合的预测、决策、计划、控制、核算、分析、考核和检查。

采用分散工作方式,增加了成本会计工作的时间和费用,但有利于成本费用的分级管理和责任成本的核算,有利于调动企业上下各个方面和全体职工增产节约、降低成本的积极性。

企业应当根据自身生产经营的特点和成本管理的要求,确定企业内部各级成本会计机构的分工。一般来说,大中型企业宜采用分散工作方式,小型企业宜采用集中工作方式。企业也可以将两种方式结合应用,如重要生产单位采用分散工作方式,其他部门和单位采用集中工作方式。

(四)成本会计人员

在企业成本会计机构中,配备好会计人员,提高成本会计人员的素质,是做好成本会计工作的前提。为了提高成本会计工作效率,保证成本会计信息质量,在成本会计机构内部和会计人员中应当建立岗位责任制,定岗、定编、定责,明确分工、各司其职。企业应当重视加强成本会计人员的职业道德教育和业务培训,让每一个成本会计人员都明确自己的职责和权限,胜任自己的工作。

四、成本会计的法律、规章和制度

企业成本会计机构和会计人员必须严格按照有关法律、规章和制度的规定进

行成本核算,实行会计监督。与成本会计有关的法律、规章和制度可以分为以下三个层次:

(一)中华人民共和国会计法

《中华人民共和国会计法》(以下简称《会计法》)是我国会计工作的基本法律,是制定会计方面其他法律、规章、制度、办法等的依据。

企业成本会计机构和人员必须依照《会计法》办理会计事务。例如,《会计法》第二十五条规定,公司、企业必须根据实际发生的经济业务事项,按照国家会计标准和会计制度的规定确认、计量和记录资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润;第二十六条规定,公司、企业不得随意改变费用、成本的确认标准或者计量方法,虚列、多列、不列或者少列费用、成本。这些都是企业在进行成本核算时应当严格遵守的。

(二)国家统一的会计准则和会计制度

《会计法》规定,国家实行统一的会计准则和会计制度。国家统一的会计准则和会计制度由国务院财政部门制定并公布。它包括国家统一的会计核算制度、国家统一的会计监督制度、国家统一的会计机构和会计人员制度、国家统一的会计工作管理制度等。国家统一的会计准则和会计制度属于政府规章性质。

企业进行成本核算,组织成本监督,设置成本会计机构和配备成本会计人员等,都应当遵循《会计法》和国家统一的会计准则和会计制度的规定。

(三)企业内部的会计制度和成本核算办法

企业成本会计的实务必须由企业内部会计制度和成本核算办法等来规范。也就是说,企业内部的会计制度和成本核算办法,是企业组织费用和成本核算、处理各项具体成本会计业务的直接依据。

企业制定的内部会计制度和成本核算办法,必须符合《会计法》和国家统一的《企业会计准则》、《企业会计制度》、《企业内部控制规范》的要求,同时必须适合企业内部生产经营活动和业务活动的特点,以满足企业加强成本管理和成本监督的要求。

五、成本会计的基础工作

费用成本从经济内容来说,都是以货币形式表现的物资消耗和劳动报酬。要组织好成本会计工作,算好和管好费用成本,必须算好各项实物消耗和工时消耗,并且做好以下各项基本工作: