



华夏会计网
www.hxacc.com

会计人员
继续教育系列用书

企业产品成本核算制度（试行） 讲解及案例分析

赵桂娟 王莹远 吴秋霜

编著

隋 慧

李海蓉



经济科学出版社
Economic Science Press



华夏会计网 | 会计人员
www.hxacc.com | 继续教育系列用书

企业产品成本核算制度 (试行) 讲解及案例分析



赵桂娟 王莹远 吴秋霜 编著
隋 慧 李海蓉

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

企业产品成本核算制度 (试行) 讲解及案例分析/赵桂娟等编著.
北京: 经济科学出版社, 2014. 3

会计人员继续教育系列用书

ISBN 978 - 7 - 5141 - 4350 - 8

I. ①企… II. ①赵… III. ①企业—产品成本—成本计算—财
务制度—中国—继续教育—教材 IV. ①F279.23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 032823 号



责任编辑: 谭志军

版式设计: 高 丽

技术编辑: 王世伟

企业产品成本核算制度 (试行) 讲解及案例分析

赵桂娟 王莹远 吴秋霜 隋 慧 李海蓉 编著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 88191217 发行部电话: 88191540

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

北京市兴怀印刷厂印装

880 × 1230 32 开 16.25 印张 450000 字

2014 年 3 月第 1 版 2014 年 3 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 4350 - 8 定价: 38.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)



前 言

一、企业产品成本核算制度（试行）的发布、实施情况

2013年8月16日财政部发布了《企业产品成本核算制度（试行）》，要求自2014年1月1日起在大中型企业范围内施行。

《企业产品成本核算制度（试行）》包括五章，具体内容有：第一章总则；第二章产品成本核算对象；第三章产品成本核算项目和范围；第四章产品成本归集、分配和结转；第五章附则；该制度明确规定大中型企业包括制造业、农业、批发零售业、建筑业、房地产业、采矿业、交通运输业、信息传输业、软件及信息技术服务业、文化业以及其他行业的企业。其他未明确规定的行业比照以上类似行业的规定执行。该制度的执行规范了企业产品成本核算工作，保证产品成本信息真实、完整，促进企业和社会的可持续发展。

二、制定企业产品成本核算制度（试行）的必要性

1. 进一步完善成本核算体系的需要

我国成本核算规范形成初步体系始于改革开放以后，1980年财政部颁布了《国营工业企业会计制度》，1986年出台了《国营工业企业成本核算办法》，1993年中国进行会计改革，成本核算也有了新要求，新会计制度规定不再采用完全成本法，而采用制造成本法。但此后我国没有再对成本核算进行明确的规范和要求。

我国于2006年2月发布了新《企业会计准则》后，大中型企业和上市公司执行《企业会计准则》。基于与国际趋同的考虑，会计的确认、计量和报告均是采用“准则”进行规范，而不是“制度”。

为了加强企业产品成本核算工作，保证产品成本信息真实、完整，促进企业的可持续发展，根据《中华人民共和国会计法》、企业会计准则等国家有关规定，财政部发布《企业产品成本核算制度（试行）》。

2. 进一步规范成本核算内容的需要

由于各个行业生产经营特点与管理要求的差异，成本核算急需进行规范，从成本核算对象、成本项目以及分配的方法等方面都需要制定相关的制度加以规范，进而使企业提供的成本数据具有可参考性。

3. 提高企业管理水平的需要

企业由于规模不同，管理水平参差不齐，为了保证企业的稳定发展，要求企业提供高质量的成本核算数据以便于企业进行决策，为此财政部发布的《企业产品成本核算制度（试行）》加强了操作的可行性，能够使提供的信息更客观、真实。

三、企业产品成本核算制度（试行）的主要特点

1. 衔接两大体系

两大体系，即企业会计准则体系和管理会计体系。目前，企业会计准则体系基本建成并在大中小型企业全面实施，管理会计体系已列为今后会计改革与发展的重点方向。成本制度一方面与企业会计准则体系保持了衔接，有机整合了企业会计准则中关于产品成本核算的零散内容。另一方面，成本制度与管理会计体系建设进程保持了衔接，突出体现了企业内部管理对产品成本核算多维度、多层次的需要，明确规定企业应当根据内部管理要求确定成本核算对象、成本核算项目，并在此基础上对有关费用进行归集、分配和结转，同时，适度加入作业成本法等，为管理会计体系的建设迈出了坚实步伐。

2. 体现两个结合

一是和规范化、科学化、信息化管理的需求相结合。规范化、科学化、信息化，是财政管理的基本要求。成本制度贯穿了这一



要求。成本制度规定了各行业企业产品成本核算的基本原则方法，统一了各行业企业产品成本核算标准，有力规范了企业产品成本核算行为，保证了成本信息真实完整。

二是和目前行之有效的规定和做法相结合。从企业产品成本核算制度的沿革来看，1992 年以前，我国成本会计采用完全成本法来核算产品成本，即将制造成本和非制造成本中的销售费用、管理费用和财务费用都计入产品成本。1992 年以后通过会计改革，依据国际惯例采用制造成本法核算产品成本，一直稳定使用至今。为此，在成本制度的制定过程中，继承《国营工业企业成本核算办法》、行业会计制度、《企业会计制度》以及有关行业核算办法的精髓，充分体现我国企业长期以来形成的行之有效的做法，结合企业会计准则和经济社会发展的新要求，对企业产品成本核算进行改革和发展。同时，在制度体例设计方面，以目前成本核算较为典型和完备的制造业为蓝本，明确成本核算的总体要求和一般原则，同时又立足其他行业的实践基础，充分体现了行业特点。

3. 实现三大突破

一是建立制造业和非制造业企业统一适用的产品成本核算体系，兼顾制度的普遍适用性和可操作性。但是，随着非制造业在国民经济中的比重日益扩大，以及现代企业集团多领域、跨行业的多元化发展趋势及其产品成本核算的日益复杂化，农业、采矿业、建筑业、交通运输业、信息传输业等非制造业的产品成本信息在企业管理中变得日益重要。制定统一适用于制造业和非制造业的产品成本核算制度，已成为当务之急。成本制度以“制造业”为蓝本，明确企业产品成本核算的总体要求和一般原则。除已经明确规定的以外，其他行业企业应当比照成本制度中类似行业的企业进行产品成本核算。

二是以国民经济分类标准划分的 20 大类行业为基础，并结合财政部以往发布的行业会计制度和核算办法所涉及的 13 个行业，科学、系统地整合划分了 11 个行业类别：一是基本上覆盖了以往发布的行业会计制度、行业会计核算办法所涉及的范围，保持政策

必要的延续性；二是与国民经济行业分类标准基本一致，确保成本制度行业划分的科学性，便于企业理解和操作；三是涵盖了国民经济分类中的主要类型，不但包括制造业、农业等传统产业，还包括了交通运输、信息传输、软件及信息技术服务等生产性服务业，以及有关生活性服务业，确保成本制度适应经济社会发展要求，具备广泛适用性；四是考虑到金融保险业的企业在业务流程、经营管理等方面的特点，规定其不适用这次发布的成本制度。

三是体现企业管理发展的新需要，适度引入现代企业成本核算的新实践，促进发挥成本信息在管理中的基础作用。成本核算是成本管理的一项基础性工作，同时，成本管理又为成本核算的不断完善提供了方向和环境。但是，传统的成本核算方法难以满足实务中成本管理的新需要。为此，成本制度规定，企业可以按照“多维度”、“多层次”的管理需求进行产品成本核算。

四、本书内容和特色

为了方便广大的财务会计人员更好的学习、研究企业产品成本核算制度（试行），我们组织专家学者编写了本书，对企业产品成本核算制度（试行）进行了详细讲解。

本书包括五内容：第一章总则；第二章产品成本核算概要；第三章费用的分类；第四章产品成本费用的归集、分配及结转；第五章分行业产品成本核算。

参加编写的人员有：王莺远、吴秋霜、隋慧、李海蓉、赵桂娟。

本书的特色是内容新颖、体系完整、简洁明了、实用性强，力求体现企业产品成本核算制度（试行）的精华。但由于时间短，并限于我们的学识水平，难免存在不足之处，恳请各位同仁不吝指正，以便进一步充实提高。

编者

2014年2月



目 录

第一章 总 论	1
第一节 制定产品成本核算制度的意义	1
第二节 成本核算制度的适用范围及要求	4
第三节 新旧制度的比较	33
第二章 产品成本核算概要	37
第一节 产品成本核算的涵义	37
第二节 成本会计的职能和任务	37
第三节 产品成本核算的原则	42
第四节 确定产品成本核算方法的依据	44
第三章 费用的分类	52
第一节 费用按照经济用途的分类	52
第二节 费用按照经济内容的分类	55
第三节 生产费用的其他分类	57
第四章 产品成本费用的归集、分配及结转	64
第一节 成本核算的程序及账户设置	64
第二节 产品成本费用归集分配的基本原则	68
第三节 产品成本费用分配的标准	70
第四节 产品成本结转的方法	71
第五章 分行业产品成本核算	73
第一节 制造企业产品成本核算	73
第二节 农业企业产品成本核算	185
第三节 批发零售企业产品成本核算	203
第四节 建筑企业产品成本核算	217

第五节 房地产企业产品成本核算	239
第六节 采矿企业产品成本核算	272
第七节 交通运输企业产品成本核算	303
第八节 信息传输企业产品成本核算	328
第九节 软件及信息技术服务企业产品成本核算	351
第十节 文化企业产品成本核算	363
第六章 变动成本法、标准成本法和作业成本法	376
第一节 变动成本法	376
第二节 标准成本法	387
第三节 作业成本法	404
附 录	415
企业产品成本核算制度（试行）	416
企业会计信息化工作规范	426
会计资料无纸化政策破冰	
——企业会计信息化工作规范解读之一	433
会计软件的规矩方圆	
——企业会计信息化工作规范解读之二	442
从规范走向引导	
——企业会计信息化工作规范解读之三	452
管什么 怎么管	
——企业会计信息化工作规范解读之四	463
适用增值税零税率应税服务退（免）税管理办法	473
关于《发布〈适用增值税零税率应税服务退（免）税	
管理办法〉的公告〉的解读	495
关于小微企业免征增值税和营业税的会计处理规定	497
企业会计准则解释第6号	499
关于非营利组织免税资格认定管理有关问题的通知	501
会计人员继续教育规定	504



第一章 总 论

第一节 制定产品成本核算制度的意义

成本核算是对企业在生产经营过程中生产费用的发生和产品成本的形成所进行的核算。企业通过将生产经营过程中发生的各种耗费按照一定的对象进行分配和归集，计算出产品的总成本和单位成本。

成本核算首先要对各项生产费用进行审核和控制，以便剔除不符合成本开支范围的费用；然后根据应计入产品成本的生产费用的用途和地点加以归集和分配，计算产品的总成本和单位成本。可见，成本核算实际上包括生产费用核算和产品成本计算两个相互联系的环节。

生产费用核算是运用专门的账户，核算和监督在一定时期内耗费了哪些费用，并按其经济内容的性质或发生的地点加以归集和分配。它是产品成本计算的前提，是整个成本核算的基础环节。

产品成本计算是运用专门的方法，反映按产品品种、类别、批别和生产步骤归集和分配的生产费用，并计算出各种产品的实际总成本和单位成本。它是伴随生产费用的核算同时进行的，是生产费用的对象化过程，是整个成本核算的关键环节。

一、成本核算制度的发展沿革

中国成本核算规范形成初步体系始于改革开放以后，1980年财政部颁布了《国营工业企业会计制度》，开始明确对企业成本核算的要求，如将“生产费用”科目分设为“基本生产”、“辅助生

产”、“自制半成品”、“车间经费”等科目。1984年国务院发布了《国营企业成本管理条例》，规定了成本开支范围、成本核算原则和方法等内容，形成了中国第一个统一的成本管理制度。其后1985年颁布的《会计法》中也明确了对成本的要求，由此也可以看到，成本核算越来越受到社会和国家的重视。1986年为了与《国营企业成本管理条例》配合，《国营工业企业成本核算办法》出台，对企业成本核算的具体方法和程序作了明确的规定。这些法律、法规的颁布实施，使中国成本管理工作走上了规范化和制度化的道路，对开创中国成本管理的新局面产生了极大的推动作用。此后，全国各部门、各行业根据这些法规，结合本行业实际情况，制定了本行业成本核算制度，如轻工业部颁发的《全国陶瓷工业企业统一成本核算规程》、化工部颁发的《电石成本核算规程》等。1993年中国进行会计改革，成本核算也有了新要求，新会计制度规定不再采用完全成本法，而采用制造成本法。但此后中国没有再对成本核算进行明确的规范和要求。

2006年财政部重新发布了39项会计准则后，中国已经建立了以《会计法》为核心，涵盖道德与技术规范两个重要方面，较为完整的会计规范体系，这一体系对规范会计行为、促进社会经济发展起到了极大的作用。但不可否认在现行体系中也存在一定不足，其中之一就是关于成本核算的要求较少涉及，且零散的分布于有关具体准则中，缺乏系统的框架，对企业进行成本核算指导和约束性不足。为了加强企业产品成本核算工作，保证产品成本信息真实、完整，促进企业和经济社会的可持续发展，根据《中华人民共和国会计法》、《企业会计准则》等国家有关规定，财政部发布《企业产品成本核算制度（试行）》（以下简称制度），以期在新的经济发展形势下进一步规范企业产品成本核算，提高产品成本信息质量，服务微观经济主体发展，该制度于2014年1月1日起正式实施。



二、成本核算的重要意义

成本核算主要以会计核算为基础,以货币为计算单位。作为成本管理工作的重要组成部分,它是将企业在生产经营过程中发生的各种耗费按照一定的对象进行分配和归集,以计算总成本和单位成本。成本核算的正确与否,直接影响企业的成本预测、计划、分析、考核等工作,同时也对企业的成本决策和经营决策的产生重大影响。成本核算过程,是对企业生产经营过程中各种耗费如实反映的过程,也是为更好地实施成本管理进行成本信息反馈的过程,因此,成本核算对企业成本计划的实施、成本水平的控制和目标成本的实现等方面有着重要的意义:

1. 通过产品成本核算,计算出产品实际成本,可以作为衡量生产耗费的补偿尺度,也是确定企业盈利的依据;同时,产品实际成本又是有关部门制定产品价格和企业编制财务成本报表的依据。

2. 通过产品成本核算,反映和监督各项消耗定额及成本计划的执行情况,可以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。同时,利用成本核算资料,开展对比分析,还可以查明企业生产经营的成绩和缺点,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。

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

4. 通过产品成本的核算计算出的产品实际成本资料,可与产品的计划成本、定额成本或标准成本等指标进行对比,除可对产品成本升降的原因进行分析外,还可据此对产品的计划成本、定额成本或标准成本进行适当的修改,使其更加接近实际。

5. 通过成本核算取得的实际成本资料,是进行成本管理(包括成本预测、决策等)的重要数据,为企业管理部门及经营管理者服务。

第二节 成本核算制度的适用范围及要求

不同行业的生产组织特点与管理要求上有所区别，形成不同的经营业务特点，这些特点直接影响一个企业成本核算方法的设计和选择，反映到会计核算中来。关于行业类别界定，1993 年的行业会计制度共分工业、运输（交通）、商品流通、金融、农业、旅游、饮食服务、施工、房地产、对外经济合作企业等行业会计制度。鉴于国家十二五规划提出了加快发展生产性服务业和大力发展生活性服务业的新情况，并参考《国民经济行业分类（GB/T4754—2011）》标准和会计核算的要求，制度作了进一步归类，将有关行业划分为“制造业”、“农业”、“批发零售业”、“建筑业”、“房地产业”、“采矿业”、“交通运输业”、“信息传输业”、“软件及信息技术服务业”、“文化业”以及“其他行业”。上述行业中的大中型企业将统一执行《企业产品成本核算制度（试行）》。其他未明确规定的行业比照以上类似行业的规定执行。这与国民经济行业分类标准基本一致，同时涵盖了生产性服务和生活性服务的主要类型；但考虑到金融业企业在成本核算对象、业务流程、经营管理等方面的特点，新颁布的成本核算制度中规定不包括金融企业。

一、制造业的生产经营特点及对会计核算的要求

制造业是指制造资源经物理变化或化学变化后转化为可供人们使用和利用的新产品的行业。不论产品是动力机械制造，还是手工制作，也不论生产出来的产品是经批发销售，还是零售方式销售，均视为制造。

制造业在国民经济发展中起着主导作用，它不仅为自身和国民经济其他各个部门提供原材料、燃料和动力，为人民物质文化生活提供工业消费品，它还是国家财政收入的主要源泉，是国家经济自主、政治独立和国防现代化的根本保证。制造业的一个重



要特征就是对原材料进行加工，它的基本任务就是为社会提供用户所需的工业产品（包括工业劳务），同时要求以较少的投入取得较多的产出，以期取得必要的经济效益和社会效益。

（一）制造业生产经营特点

1. 经济活动的主要内容是产品的生产制造活动

制造企业通过从事产品生产制造，销售自己生产的产品取得收益，这就决定了制造企业的生产经营活动都是以产品生产和销售为中心。企业根据市场的需求和客户订单制定生产计划，并根据企业现有的库存资源，采购生产所必需的物料，安排生产设备和人员进行生产，并编制相应的产品生产计划、协调产品的生产进度、保证产品的质量、控制产品的成本以实现相应的效益指标等。

2. 存货的资金占用比重较大

在生产经营过程中，企业从供应到生产，原材料价值、生产资金和产成品资金在企业全部资产中占有较大比重，是企业资产管理的重点。在供应过程中，制造企业生产产品需要消耗各种材料物资，供应过程就是这类材料物资的采购、保管并供应给各生产车间、部门的过程。在这个过程中，企业要从事定购、买入材料物资、办理货款结算、支付包装运输和保险费等活动，当材料物资运达企业后，材料仓库和质检部门要进行检验核对，办理入库手续，以备生产部门领用。在生产过程中，制造企业不仅要消费材料物资，还要消费机器设备、房屋建筑物等固定资产；不仅要耗费这些物化劳动，还要耗费生产人员的活劳动。材料物资在生产过程中完全改变了物质形态或者一次性地被消耗掉，使其劳动的价值转移到新产品的价值中去，构成了产品成本的一部分；机器设备、房屋建筑等固定资产在生产过程中可以长期使用并保持其原有实物形态，但固定资产的磨损却在发生，固定资产的价值随着固定资产的磨损逐渐地转移到它所生产的产品价值中，构成产品成本的另一部分；生产工人的活劳动使产品改变形态，形成或提高产品的使用价值，使产品的价值得到提高。而企业需要

向这些从事生产的劳动者发放工资薪金。这些工资薪金通过工人的生产活动也转移到产品价值中去，构成产品成本的又一个部分。

3. 资金运动轨道具有典型性

制造企业的资金运动的基本轨道是“货币——原材料——生产成本——产成品——货币”，主要形式是货币与产品（商品）制造过程的相互转换。制造企业在供应过程企业的一部分资产由货币形态转化成了存货，具体说转化成了用于生产的储备物资。在材料物资的采购过程中支付给供货商的款项和支付的各项采购费用就形成了这些储备物资的采购成本。在生产过程中，企业资产的形态也在发生着变化，资产中的储备物资、固定资产以及一部分货币转化成了完工产品。经过销售过程，制造企业将自己生产的产品提供给客户，完成对产品控制权的转移，同时取得向客户收取货款的权利。最后在货币回收过程中，收回货币并进行下一轮的资金分配。

（二）制造业成本核算的特点

制造企业的生产经营特点决定了制造业会计核算的特点。与其他行业相比，制造企业的资金流转过程最为复杂，尤其在生产过程方面，它的核心内容就是组织产品的生产成本核算，并确定其总成本与单位成本。企业生产产品，就要发生各种生产耗费，如在生产中发生的材料物资的耗费、机器设备的耗费以及人工的耗费等。因此，制造企业的产品生产过程，同时也是资产的耗费过程。对这一过程所进行的会计核算也包括两方面的内容，一是对所生产的产品的成本的核算，二是对耗费的核算。制造企业在产品的生产过程中发生的各种耗费被称为生产费用，制造企业的成本核算既包括对产品生产成本的核算也包括对生产费用的核算。其主要任务就是要对生产费用进行合理的确认和正确的计量，并对产品成本进行准确的计算。



二、农业的生产经营特点及对成本核算的要求

农业行业是人类社会最基本的物质生产部门，它是人类社会赖以生存的基本生活资料的来源，是社会分工和国民经济其他部门成为独立生产部门的前提和进一步发展的基础，也是一切非生产部门存在和发展的基础。现阶段的中国农业，包括农业（农作物种植）、林业（林木的培育和采伐）、畜牧业（畜禽饲养）、渔业（水生动植物的采集、捕捞和养殖）和农、林、牧、渔服务业（农业生产活动进行的各种支持性服务）。

（一）农业生产经营特点

农业生产的主要特点是以有生命的动植物为主要劳动对象，以土地为基本生产资料，依靠生物的生长发育来取得动植物产品。因此，农业生产要发展，就必须同时遵循自然规律和经济规律，其生产经营活动主要具有以下特点：

1. 对象的生命性

农业行业的经营是以农产品的生产、加工、流通、服务等业务为主。它区别于其他行业的最显著的一个特点就是：农业行业是以自然性和有机生命性比较明显的生物，即以有生命的植物和动物作为经营对象。这些植物和动物有其自身的繁殖、发育和生长规律。人们从事植物栽培和动物饲养的经济再生产过程，也是其生长、成熟、繁殖的自然再生产过程，两者相互交织。

2. 生产资料的特殊性

土地是农业生产中的特殊生产资料，在工业生产中，土地只是进行操作的空间，在农业生产中，农、林、牧、渔等各业都离不开土地，靠土地发展生产，一旦离开土地，粮食等作物的生长和畜禽的繁殖就成为不可能。土地作为生产资料，通过人们劳动的投入，可以提高土地的生产效率，形成更大的生产力。

3. 周期的季节性

农业生产周期较长，并且有明显的季节性。由于农业生产是用植物、动物的生长和生理机能进行的，所以其生产时间与劳动

时间不一致。农业产品的生产周期较长，有的经历几个月、一年，有的则经历数年才能取得生产成果。农业产品是靠两个条件产生的：一是人们的劳动培育；二是自然的生长。所以农业产品的生产时间并不是劳动者的全部劳动时间。因为，任何一种农业产品都会有劳动时间以外的自然生长时间。这就形成了农业生产季节性，即农忙和农闲时间：一般而言，农忙季节，劳动力需要量大，投资多；农闲时间则相反。因此，农业行业经营必须实行综合管理，多种经营，实行种植业、畜牧养殖业、林业、水产业各业统一筹划，有计划安排生产，统筹资金和劳动力，以便充分利用一切可能利用的资源发展生产。

4. 自然和市场的双重风险性

农业是自然风险与市场风险相互交织的产业，一方面，农业主要是在自然条件下进行的生产活动，农业生产对自然条件依赖性强，受到当地水、土、日照、气温等天然资源的制约，使得农业生产面临严酷的自然环境的威胁。到目前为止，人类对天然资源的配置，只能适应，不可能整体改变。农业自然资源配置不当会对农业生产有害，构成农业自然灾害。我国是一个多灾的农业国。自然灾害频繁发生，使得农业行业的经营面临着极大的自然风险。另一方面，农业产品的收入需求弹性小于非农产品，且供给弹性与需求弹性不均衡，所以需求量对农业产品价格的影响较弱，供给量的变化在市场上引起的价格变动大。因此，农业产品的市场风险大，供给短缺或过剩更易发生。由于双重风险的存在，导致农业企业的经营成本比较高，利润相对较低，而且具有很大的不确定性。

5. 对象、劳动产品与劳动资料的相互转化性

农业生产的对象既然是有生命的植物和动物，农业生产的产品也是有生命的植物和动物产品。不仅农业企业的劳动对象与劳动产品之间存在相互转化的问题，劳动对象、劳动产品与劳动资料之间也存在相互转化的问题。例如，畜牧业生产的幼畜，可转化为育肥畜，育肥畜可转化为产苗，产畜被淘汰又可转化为育肥畜等。