



中等财经学校教材

成本会计

(第三版)

干庆坦 李道刚 主编

中国财政经济出版社

中等财经学校教材

32B-7
成 本 会 计

(第三版)

干庆坦 李道刚 主编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计/干庆坦, 李道刚主编. — 3 版. — 北京: 中国财政出版社, 1998.4

中等财经学校教材

ISBN 7-5005-3759-X

I. 成… II. ①干… ②李… III. 成本会计-专业学校-材 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (98) 第 08737 号

中国财政经济出版社出版

<http://www.cfeph.com>

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

新丰印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 9.25 印张 217 000 字

1998 年 5 月第 3 版 1998 年 10 月北京第 2 次印刷

印数: 66 001—100 010 定价: 11.30 元

ISBN 7-5005-3759-x/F·3447 (课)

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

编 审 说 明

本书是全国财经类通用教材。经审阅，我们同意作为中等财经学校教材出版。书中不足之处，请读者批评指正。

财政部教材编审委员会

1998年3月10日

编写说明

财政部制订的财经中等学校教学方案规定：财务会计专业的专业主干课由《基础会计》、《企业财务会计》、《成本会计》、《管理会计》、《企业财务管理》等课程组成。本书就是根据《成本会计教学大纲》（中专）为《成本会计》课程编写的教材。它适用于普通二年制、三年制中专和成人中专，亦适用于各种形式的岗位培训，同时也可供财会干部自学之用。

本教材是根据我国颁布的《企业会计准则》、《企业财务通则》、有关行业的会计制度和成本核算管理办法编写的，这次重编吸收了我国会计实践和会计教学的经验，也参考了各学校和使用单位对原教材的意见。以工业企业为重点，并对其他行业如商品流通企业、交通运输企业和施工企业的成本核算作了简要介绍。删去了原教材中与《管理会计》、《企业财务管理》重复的部分。力求突出重点，减少重复，便于教学，利于操作，理论联系实际。

本书第一、十、十一章和第九章第一、四节由山东省财政学校李道刚编写；第二章由辽宁省锦州市财经学校张华编写；第三、四、五章由四川省财政学校李洛嘉编写；第六、七章由四川省财政学校干庆坦编写；第八章和第九章第二、三节由河北省石家庄市财经学校张志英编写。初稿完成后，根据财政部教材编审委员会下属专科、中专财会编审小组的审稿意见，由本书主编干庆坦、李道刚作了修改，并总纂定稿。

由于重编时间仓促和编者水平有限，书中错误和不足之处再所难免，恳请读者批评指正。

编 者

1998 年 3 月

目 录

第一篇 成本会计概论

第一章 概论	(1)
第一节 成本概述	(1)
第二节 成本会计的职能和任务	(5)
第三节 成本会计的基本要求	(12)

第二篇 工业企业成本核算

第二章 工业企业成本核算概述	(18)
第一节 工业企业成本核算的内容和要求	(18)
第二节 工业企业的生产费用要素与产品成本项目	(22)
第三节 工业企业成本核算的程序	(25)
第四节 工业企业成本核算应设置的帐户	(27)
第三章 要素费用的归集和分配	(33)
第一节 材料费用的归集和分配	(33)
第二节 工资及福利费的归集和分配	(41)
第三节 其他要素费用的归集和分配	(45)
第四章 综合费用的归集和分配	(48)
第一节 待摊费用和预提费用的归集和分配	(48)
第二节 辅助生产费用的归集和分配	(52)

第三节	制造费用的归集和分配	(67)
第四节	损失费用的归集和分配	(75)
第五章	生产费用在完工产品与月末在产品之间的分 配	(83)
第一节	在产品的数量核算	(83)
第二节	生产费用在完工产品与月末在产品之间 的分配	(86)
第六章	产品成本计算的基本方法	(95)
第一节	产品成本计算基本方法的形成	(95)
第二节	产品成本计算的品种法	(101)
第三节	产品成本计算的分批法	(118)
第四节	产品成本计算的分步法	(128)
第七章	产品成本计算的辅助方法	(146)
第一节	产品成本计算的分类法	(146)
第二节	产品成本计算的定额法	(161)
第三节	产品成本计算的标准成本法	(174)
第八章	成本报表与分析	(185)
第一节	成本报表概述	(185)
第二节	成本报表的编制	(187)
第三节	成本报表的分析	(195)

第三篇 其他行业的成本核算

第九章	商品流通企业成本核算	(212)
第一节	商品流通企业成本核算概述	(212)
第二节	进价核算方式下商品采购和销售成本的 核算	(214)
第三节	售价核算方式下商品采购和销售成本的	

核算	(224)
第四节 经营费用的核算	(230)
第十章 交通运输企业的成本核算	(237)
第一节 交通运输企业成本核算概述	(237)
第二节 汽车运输企业的成本核算	(238)
第三节 水上运输企业的成本核算	(256)
第十一章 施工企业成本核算	(272)
第一节 施工企业成本核算概述	(272)
第二节 施工工程的成本核算	(276)

第一篇 成本会计概论

第一章 概 论

第一节 成本概述

一、成本和产品成本的概念

成本是一个应用非常广泛的概念。一般地说，成本是指为了达到一定的目的而耗费的人力、物力、财力的货币表现。人们为了达到一定的目的，总要付出一定的代价。有所得必有所失，有投入才有产出，反映了事物的本质和客观规律。如物质生产部门为取得物质产品而从事的物质生产活动，行政事业单位为实现其职能完成其任务而从事的各种业务活动，都必然耗费一定的人力、物力和财力。而这些人力、物力和财力的耗费都可以用货币来表现，我们把这种用货币表现的各种耗费，称其为成本。不付出一定的代价或者说不发生一定的耗费要取得一定的物质财富或完成一定的任务是不可能的。因此，成本是一个普遍的经济范畴，凡有经济活动和业务活动的地方，都必然有成本的存在。至于是否需要核算和考核成本，那是根据管理的需要和客观条件来决定的。也就是说，有没有成本和是否需要核算成本是两个不同的概念。明确这一点，有利于人们在从事生产经营活动和其他各

项业务活动时，牢固树立成本观念，努力争取以较少的劳动耗费取得最大的效益，做到人人、事事、时时讲求节约，反对浪费。

上述成本是一般意义或者说广义上的成本。鉴于当前不同的部门和单位，对其生产经营活动或业务活动所发生的耗费的管理及补偿的来源和方式有所不同，如物质生产部门和自收自支的事业单位，要按照经济核算制的要求，以自己的收入抵偿自己的支出并要有所盈余，这就不能不通过对所发生的各种劳动耗费进行核算和考核，以确定补偿劳动耗费的标准和尺度。而行政单位和全额管理的事业单位，虽然在其业务活动中同样要发生人力、物力和财力的耗费，即发生成本的问题，但这种耗费不是或主要不是靠自己的收入来补偿，而是依靠国家的财政预算拨款来补偿，从而在管理上不要求核算和考核成本。因此，对于以成本为对象，对成本进行计算、控制、分析和考核的成本会计而言，其所要研究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。

产品成本是指为制造一定数量、一定种类的产品，而发生的以货币表现的各种耗费。物质产品的生产活动是人类最基本的经济活动，产品的生产过程同时又是生产的耗费过程。生产耗费包括生产资料中的劳动手段和劳动对象的耗费，以及劳动力方面的耗费。企业为生产产品在一定时期发生的用货币表现的生产耗费，称为该期间的生产费用。由于企业的生产经营活动是持续进行的，在定期进行产品成本计算时，一定时期发生的生产费用由于受期初、期末在产品以及待摊、预提和其他递延费用的影响，并不完全归属于同一时期完工的产品；一定时期完工的产品，其成本往往包括上期转入的在产品成本和以前支出的而递延到本期负担的待摊费用，以及将来支出但本期产品应负担的预提费用。由此看出，本期的生产费用与本期的完工产品成本是两个不同的

概念。但它们又是密切联系的，一定时期的生产费用是计算产品成本的基础，产品成本是对象化的生产费用。

二、产品成本的具体内容

按照马克思的价值理论，产品的价值由三部分组成，即生产中消耗的生产资料的价值（c），劳动者为自己的劳动所创造的价值（v），以及劳动者为社会创造的价值（m）。从理论上说，产品成本就是前两部分价值之和，即以货币表现的为制造产品而耗费的物化劳动和活劳动中必要劳动的价值之和。这种符合成本的客观经济内容的成本也称为理论成本。在实际工作中一般是很难确定这种纯粹的 $c+v$ 理论成本的。

在实际工作中，为了使各企业列入产品成本的各项支出项目和内容保持一致，以便正确计算利润和缴纳税金，防止乱挤乱摊成本，同时也为了简化成本核算手续，国家规定了各行业成本的具体内容，而且在不同的时期，根据当时经济管理的具体要求，产品成本的具体内容也有所不同。如国家规定：工业企业的产品成本现在按制造成本法计算，其内容包括直接材料、直接人工和制造费用，而把管理费用、销售费用和财务费用作为期间费用，从本期收益中直接扣除，不计入产品成本。这与《两则》实施以前，产品成本按完全成本法计算，将企业管理费也计入产品成本有很大的不同。施工企业的工程成本包括材料费、人工费、机械使用费、其他直接费和间接费用，企业所发生的管理费用和财务费用也不计入工程成本。由此可见，作为核算业务对象的具体成本与其经济内涵有很大的区别。

三、产品成本的作用

产品成本的作用决定于它的经济实质。产品成本实质上是产

品生产过程中的各种劳动耗费及其补偿价值。产品成本作为企业生产经营过程中劳动耗费和补偿价值的尺度，作为产品定价和经营决策的依据，对降低耗费、足额补偿、合理定价、做好决策具有重要的作用。

（一）产品成本是生产耗费的补偿尺度

企业的产品生产过程也是物化劳动和活劳动的消耗过程。要维持企业的再生产，就必须使这些耗费得到及时足额的补偿。怎么算足额补偿，这就必须有一个客观的尺度。这个客观的尺度就是产品成本。产品成本的高低反映了从销售收入中需要补偿份额的多少，并直接关系到企业盈利的多少。所以成本作为补偿劳动耗费的尺度，对于促进企业加强成本管理、降低劳动消耗，以取得最佳经济效益有着重要作用。

（二）产品成本是反映企业工作质量的综合指标

产品成本是对企业产品生产过程中有关物化劳动和活劳动耗费的综合反映。产品设计是否合理，原材料消耗是否节约，生产设备是否充分利用，劳动生产率是否提高，生产组织是否协调，资金运用是否合理节约以及产品数量的多少、质量的优劣都能通过产品成本直接或间接地反映出来。上述指标都是反映企业经营管理水平和工作质量的重要指标，所以说成本是反映企业经营管理水平和工作质量的综合指标。

（三）产品成本是制定产品价格的重要依据

制定产品价格要考虑多方面的因素。在社会主义市场经济条件下，产品价格的制定，应体现价值规律的要求，使其大致符合产品价值。由于当前产品价值还不能直接计算，只能通过产品成本间接地进行反映，所以，确定产品的售价应当以产品成本作为基本依据。产品的价格应高于产品成本，否则，劳动消耗就不能得到补偿，就会发生亏损，长此下去，投入的资本就会亏光，企

业的再生产就难以为继。需要说明，作为制定产品价格依据的成本，不是一个企业的个别成本，而是社会平均成本。所谓社会平均成本，是指在整个国民经济中，某种产品在当时的生产技术条件下的平均水平的成本。产品价格应略高于社会平均成本，从而使大多数企业的生产耗费能够得到补偿并有一定的盈利。在价格既定的条件下，企业之间的竞争主要是成本的竞争，谁的成本低，谁的盈利就多，谁就能在竞争中立于不败之地。根据市场经济体制的基本要求，国家要放开部分产品的价格，企业有权在国家政策的指导下，依据市场和企业成本情况，按照优质优价的原则，确定产品的浮动价格，企业要盈得市场，就必须向市场提供价廉物美的产品。价格低，显然市场竞争能力就强。

（四）产品成本是企业进行生产经营决策的重要依据

在市场经济条件下，企业要在激烈的竞争中自我生存和自我发展，就必须根据外部环境的变化和内部条件的变化，作出科学的生产经营决策。经营决策的核心问题是经济效益的高低，即对任何方案都应以经济效益的大小来衡量其利弊得失，最后从中选出最优方案。成本是影响经济效益的一个非常重要的因素，在产品价格和税收一定的情况下，产品成本水平的高低直接影响着企业经济效益的高低和市场竞争能力的大小。因此，企业进行经营决策时必须考虑产品成本这一重要因素，并以经济效益为标准来选择最佳方案以及评价方案是否可行。

第二节 成本会计的职能和任务

一、成本会计的形成和发展

成本会计是会计学科的一个重要分支，它是以成本为对象的

一种专业会计。成本会计是随着社会经济的发展而逐步形成和发展起来的。

在资本主义生产以前的工场生产时期，工场在接受顾客的订货时需要定价，于是就出现了满足定价需要的估计成本。为了使估计成本接近实际，开始用统计的方法来计算和汇总生产中发生的直接费用，对于数额不大的间接费用则作为损失来处理。这种极为粗略的匡算为成本计算奠定了基础。

在产业革命完成以后，社会生产力获得了飞速发展，企业纷纷采用股份制的形式来吸收资本，扩大生产规模。此外，这一时期资本主义国家机器也日趋健全，税收制度也逐步完善。国家为了实现对经济的监督和调节功能，督促纳税人及时足额地缴纳税金，要求按照公认的会计原则归集、分配和计算产品成本。这一时期形成了费用分配、成本计算的一些专门方法。成本计算与复式记帐的结合，标志着成本会计的形成。刚形成的成本会计是以事后的成本计算为重点的。这种对成本费用的实际发生额的记录反映和事后的核算，在现代成本会计仍是不可缺少的重要职能，但它不能满足社会经济的发展对成本管理提出的新的要求。

二十世纪初，资本主义经济迅速发展，市场竞争更趋激烈。企业为了增强竞争能力，在“泰罗制”的推动下，“预算控制”、“标准管理”等科学的管理方法运用于会计，实施标准成本制度，使成本会计在原有的成本计算的基础上，增加了事前控制的新内容。把成本会计的领域从事后核算向事前控制推进。此时的成本会计可称为近代成本会计。

第二次世界大战以后，大量的军工企业转产民品，战争中发展起来的现代科学技术大规模地应用于生产领域。新技术广泛应用，新产品不断出现，产品数量大量增加，商品供大于求，买方市场正式形成，企业之间的竞争更为激烈。企业为了在激烈的竞

争中能够生存和发展，在发展新技术、开发新产品的同时，眼光更进一步集中在成本上。他们意识到要进一步大幅度降低成本，必须在产品投产前，对可能发生的成本进行预测，制订出各种不同的成本方案，然后通过权衡利弊，充分论证，从中选出最优方案，作为经营决策的依据。为此要求会计人员不仅做好生产过程中的成本控制和事后的成本核算和分析工作，更要做好成本的预测和决策，确定最佳成本方案，加强事前的成本控制。成本会计的这部分职能的形成，标志着成本会计已发展到现代成本会计阶段。现代成本会计的职能已经发展成为以核算为基础，以控制为手段，包括预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核的职能体系。可以说：现代成本会计是成本核算与生产经营的直接结合，它是运用专门的管理技术和方法，以货币为主要计量单位，对生产经营过程中的劳动耗费，进行预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核的一系列价值管理活动。成本会计具有成本预测和成本决策的职能，是现代成本会计区别于以往各时期成本会计的一个重要标志。

二、成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计在企业的生产经营活动中所能发挥的功用。由上述成本会计形成和发展的过程我们可以看出，成本会计的职能也有一个逐步完善的过程。现代成本会计的职能主要有如下七个方面：成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析和成本考核。

（一）成本预测

成本预测是在认真分析企业现有经济技术条件、市场状况及其发展趋势的基础上，根据与成本有关的各种数据，采用一定的专门方法，对企业未来的成本水平及其变化趋势所进行的科学测

算。通过成本预测，可以提高降低成本的自觉性，减少成本管理的盲目性。有利于寻求降低成本的有效途径，充分挖掘降低产品成本的潜力。成本预测是进行成本决策和编制成本计划的基础。

（二）成本决策

成本决策是根据成本预测提供的数据和其他有关资料，制订出优化成本的各种备选方案，运用决策理论和方法，对各个备选方案进行比较分析，从中选择最优方案确定目标成本的过程。进行成本决策，确定目标成本是编制成本计划的前提，也是实现成本的事前控制、提高经济效益的重要途径。

（三）成本计划

成本计划是在成本预测和成本决策的基础上，为保证成本决策所确定的目标成本的实现，具体规定在计划期为完成生产经营任务所应发生的生产耗费和各产品的成本水平，并提出为达到规定的成本水平所应采取的具体措施。以书面文件的形式下达各执行部门和单位。成本计划是降低成本的具体目标，也是进行成本控制、成本分析和成本考核的依据。成本计划的编制过程，也是进一步挖掘降低成本潜力的过程。

（四）成本控制

成本控制有广义和狭义之分。广义的成本控制泛指对整个生产经营活动过程中各种费用的发生进行引导和限制，以达到降低成本、提高效益目的的全部活动。从过程上来看，包括产品投产前的事前控制，生产过程中的事中控制和费用发生后的事后控制。事前的成本控制是在工厂的扩改建、新产品的设计、老产品的改造等阶段，即在产品投产前所进行的一系列降低成本的活动。事中的成本控制是指在产品成本的发生过程中，所进行的控制产品成本的活动。包括对原材料采购、生产准备、制造加工直到产品入库整个过程所发生的料工费及其他支出所进行的控制。