

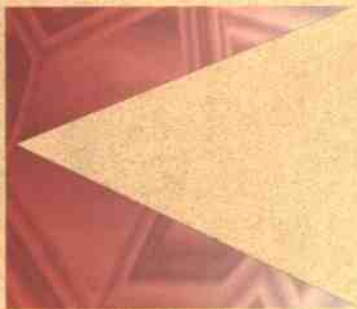


中等专业学校教材

ZHONG DENG ZHUAN YE XUE XIAO JIAO CAI

(财会系列)

成本会计



徐恒山 / 主编

中国财政经济出版社

中等专业学校教材

成 本 会 计

徐恒山 主编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计/徐恒山主编. - 北京: 中国财政经济出版社, 1999.8

中等专业学校教材

ISBN 7-5005-4318-2

I. 成… II. 徐… III. 成本会计 - 专业学校 - 教材 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (1999) 第 36670 号

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeph.com>

E-mail: cfeph@drcc.gov.cn

(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

发行处电话: 64033095 财经书店电话: 64033436

北京印刷三厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 10.25 印张 241 000 字

1999 年 9 月第 1 版 1999 年 9 月北京第 1 次印刷

印数: 1-15 060 定价: 14.50 元

ISBN 7-5005-4318-2/F·3915

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

编写说明

为了贯彻落实教育部关于职教改革的精神，培养高素质的财经专业人才，我们组织召开了由国内部分财政、金融、商业、粮食、供销、物资等中等专业学校和高级职业学校具有丰富教学经验的教师及企业财会高级管理人员参加的职教改革研讨会，经过充分的讨论，在明确职教改革方向和任务的基础上，组织编写了这套财会专业系列教材。

这套财会系列教材的特点是：（1）突破行业 and 不同主管部门的界限，按照会计学科的内在要求和实际需要组织编写。本系列教材既包括《基础会计》、《企业财务会计》、《成本会计》、《财务管理》、《审计》、《电算化会计》等财会专业的基础教材，同时还有《工业会计》、《商品流通企业会计》等行业会计。这有利于各校灵活安排各类行业会计的教学，体现“宽基础、活模块”的特点，使学生“一专多能、全面发展”。（2）大大加强了实验（或案例）教学的内容，培养学生的动手能力。在编写过程中，我们吸取了近年来财会实践和财会教学的先进经验，参考了各校和使用单位对财经类中专和高职教材的意见，把实验教程（或案例）作为配套教材统一编写。如《基础会计》配有《基础会计实验教程》、《审计》配有《审计案例》等。各种教材的内容，突出重点、难点，避免和减少交叉重复，力争达到便于教学、利于操作、有所创新。（3）每种教材，配有教学指导用书，免费供教师使用。

《成本会计》是本系列教材之一，由徐恒山任主编，李洁、米莉任副主编。参加编写的有：浙江温州商业学校李洁（第三、四、五、六、七、八、九章），内蒙古商业学校米莉（第十章第一、二、六节，第十一章，第十二章第一节），南京物资学校姚智谋（第十章第三、四节），青岛高级职业学校王希兴（第十章第五节），内蒙古商业学校徐恒山（第一、二章，第十二章第二、三节）。全书由徐恒山总纂定稿。

本套教材适用于经济类中等专业学校，也可供经济类职业技术学院、职工中专、电视中专选用，还可作为在职财会人员的自学用书。

由于编写时间仓促，缺点疏漏在所难免，请广大读者提出宝贵意见，以便进一步修订完善。

编 者

1999年7月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 成本会计的对象	(1)
第二节 成本会计的内容和任务	(4)
第三节 成本会计工作的组织	(8)
第二章 成本核算的基础	(19)
第一节 成本核算的基本要求	(19)
第二节 费用要素和成本项目	(23)
第三节 成本核算的账户设置和一般程序	(27)
第三章 直接材料费用的核算	(36)
第一节 直接材料核算的意义和任务	(36)
第二节 直接材料发出的核算	(38)
第三节 直接材料分配的核算	(43)
第四章 直接人工费用的核算	(51)
第一节 工资总额的构成	(51)
第二节 工资费用的原始记录	(53)
第三节 工资费用的计算	(58)
第四节 工资费用分配的核算	(62)
第五节 职工福利费的核算	(67)

第五章 折旧费和其他费用的核算	(73)
第一节 折旧费的核算	(73)
第二节 其他费用的核算	(77)
第六章 辅助生产费用的核算	(87)
第一节 辅助生产费用归集的核算	(87)
第二节 辅助生产费用分配的核算	(90)
第七章 制造费用的核算	(106)
第一节 制造费用归集的核算	(106)
第二节 制造费用分配的核算	(110)
第八章 废品损失和停工损失的核算	(120)
第一节 废品损失的核算	(120)
第二节 停工损失的核算	(127)
第九章 生产费用在完工产品和在产品之间分配的核算	(132)
第一节 在产品数量的核算	(132)
第二节 完工产品和在产品之间费用分配的核算	(135)
第三节 完工产品成本结转的核算	(147)
第十章 产品成本计算方法	(155)
第一节 产品成本计算概述	(155)
第二节 产品成本计算的品种法	(160)
第三节 产品成本计算的分批法	(170)

第四节	产品成本计算的分步法·····	(182)
第五节	产品成本计算的分类法·····	(200)
第六节	产品成本计算的定额法·····	(215)
第十一章	工业企业成本报表的编制和分析·····	(239)
第一节	工业企业成本报表的作用和种类·····	(239)
第二节	工业企业成本报表编制和分析的方法·····	(240)
第三节	产品生产成本表的编制和分析·····	(249)
第四节	主要产品单位成本表的编制和分析·····	(264)
第五节	制造费用明细表的编制和分析·····	(272)
第十二章	其他企业的成本核算·····	(286)
第一节	商品流通企业成本核算·····	(286)
第二节	交通运输企业成本核算·····	(300)
第三节	施工企业成本核算·····	(309)

第一章 总 论

第一节 成本会计的对象

一、成本的经济性质和内容

成本是一个价值范畴。它是商品生产发展到一定阶段，人们为了比较生产中的所费与所得并对所费进行补偿而产生的一个价值表现的生产耗费的概念。即通过货币计量综合反映商品生产中所耗费的物化劳动和活劳动。

在商品经济条件下，生产耗费都是为一定目的而发生的，有所得必有所费。因此，一切耗费都必须对象化于所得，并从中得到补偿，这是使社会再生产得以延续的前提条件。

产品生产是物质生产企业的基本经济活动。产品的生产过程，同时又是物化劳动和活劳动的消耗过程，企业生产产品所消耗的物化劳动和活劳动的总和构成产品的社会生产费用，产品的社会生产费用构成产品的价值。产品价值具体包括三部分：（1）已耗费的生产品资料转移的价值；（2）劳动者为自己劳动所创造的价值；（3）劳动者为社会劳动所创造的价值。从理论上讲，上述的前两部分，是商品价值中的补偿部分，它构成商品的理论成本。但是，在现实经济活动中，为了促使企业加强经济核算，节约生产耗费和支出，对于某些不属于生产资料耗费的性质的废品

损失、停工损失、财产保险费等也列入产品成本，而把某些属于劳动者劳动耗费性质的费用不列入产品成本，列入营业外支出或从企业盈利中开支。所以现实意义的产品成本是指在一定时期内为生产一定种类，一定数量的产品所支出的各种生产费用的总和。

按现行《企业会计准则》、《企业财务通则》的规定，工业企业产品成本的内容包括直接材料费用、直接人工费用、其他直接费用和间接费用四部分。除此以外的费用列入管理费用。

直接材料费用，指生产过程中用于产品生产并成为产品主要部分的材料成本。包括直接生产过程中实际消耗的原材料、辅助材料、备品配件、外购半成品、燃料、动力、包装物以及其他直接材料。

直接人工费用，指生产过程中直接从事产品生产所发生的人工成本。包括直接从事产品生产人员的工资、奖金、津贴和补贴，以及职工福利费等。

其他直接费用，指生产过程中发生的直接材料，直接人工以外的应直接归属于某项产品的费用。

间接费用，也称制造费用，指生产过程中有助于产品形成并需要分配计入产品成本的费用。包括企业各个生产单位（分厂车间）为组织和管理生产所发生的生产单位管理人员工资，职工福利费，机器设备等的折旧费、租赁费、修理费，低值易耗品摊销，保险费，劳动保护费，季节性修理期间的停工损失以及其他间接费用。

综上所述，成本是企业一定时期内生产一定种类一定数量产品而发生的各种生产费用的总和，其实质是企业生产经营过程中所消耗的物化劳动和活劳动中必要劳动的价值总和。

二、成本会计的对象

成本会计的对象是指成本会计核算和监督的内容。明确成本会计的对象，对于确定成本会计的任务，研究和运用成本会计的方法，更好地发挥成本会计在经济管理中的作用，有着重要的意义。

前面对成本的经济性质和内容进行了阐述，但为了更详细、具体地了解成本会计的对象，还必须结合生产经营过程加以说明。下面以工业企业为例，说明成本会计核算和监督的主要内容。

工业企业的基本生产经营活动是生产和销售工业产品。在产品的直接生产过程中，在从原材料投入生产到产成品制成的产品制造过程中，要发生各种各样的生产耗费。这一过程中的生产耗费，概括地讲，包括劳动资料和劳动对象等物化劳动和活劳动耗费两大部分。具体地讲，在产品制造过程中发生的各种耗费，主要包括原料及主要材料、辅助材料、燃料等支出，直接生产人员及生产单位（如分厂、车间）管理人员工资及其他一些货币支出等。所有这些支出构成了企业产品制造的全部生产费用。为生产一定种类一定数量产品而发生的各种费用支出和产品生产成本的构成，是成本会计核算和监督的主要内容。

在产品的销售过程中，企业为销售产品也会发生各种各样的费用支出。如应由企业负担的运输费以及销售机构的人员工资等。所有这些为销售本企业产品而发生的费用构成企业的产品销售费用。这也是企业生产经营过程中所发生的一项重要费用，它的支出及归集过程，也是成本会计核算和监督的内容。

企业的行政管理部门为组织和管理生产经营活动，也会发生各种各样的费用。如管理人员工资、工会经费、业务招待费、固

定资产折旧、坏账损失等。这些费用统称为管理费用，它也是企业在生产经营过程中发生的必要费用，其支出和归集过程，同样是成本会计核算和监督的内容。

此外，企业为筹措企业生产经营所需资金也会发生一些费用，如利息支出、金融机构的手续费等，这些费用统称为财务费用，它的支出及归集过程也属于成本会计核算和监督的内容。

如上所述，销售费用、管理费用和财务费用，与产品生产并没有直接联系，而是按发生的期间归集，直接计入当期损益，因此，它构成了企业的期间费用。

以上以工业企业为例对成本会计应核算和监督的主要内容进行了概括性说明。虽然交通运输企业、施工企业、商品流通企业等各有其特点，但工业企业的生产经营过程最为典型和全面。为此，可以将成本会计的对象概括为：企业生产经营过程中各种费用的支出，以及产品成本和期间费用的形成。

第二节 成本会计的内容和任务

一、成本会计的内容

成本会计的具体内容包括：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等。

(一) 成本预测

成本预测是指根据现有的成本资料，运用一定的专门方法对未来一定时期成本水平及其发展趋势进行的预计和测算。它是确定目标成本和选择达到目标成本最佳途径的重要手段，是进行成本决策和编制成本计划的基础。通过成本预测可以寻求降低产品

成本、提高经济效益的途径。

成本管理的许多环节都需要进行预测。如工业企业在建厂、扩建、改建，产品设计时的成本预测；编制成本计划前对成本降低幅度的预测；成本计划执行过程中对成本发展趋势的预测等。

（二）成本决策

成本决策是指在成本预测的基础上，根据内部潜力，制订优化成本的多种可行性方案，运用决策理论和方法，对备选方案进行比较分析，从中选择最优方案。作出最优化的成本决策，是制定成本计划的前提，也是提高经济效益的重要途径。如工业企业新产品设计和老产品改造的决策；零部件自制或外购的决策；半成品是否继续加工的决策；生产批量的决策；产品质量成本的决策等。

（三）成本计划

成本计划是指在成本预测和决策的基础上，为保证成本决策所确定的目标成本的实现，通过一定的程序，运用一定的方法，以货币形式规定计划期产品的生产耗费和各种产品的成本水平，并以书面文件的形式下达给各执行单位和部门，作为计划执行和考核的依据。包括生产费用预算；产品单位成本计划和商品产品总成本计划；可比产品成本降低额和降低率等。

（四）成本控制

成本控制是指对整个生产经营活动中各项生产费用的发生进行引导和限制，使之能按预定的目标或计划进行的一种管理制度。从企业的经营过程来看，成本控制分为事前控制，事中控制和事后控制三个阶段。成本的事前控制是从建厂、改建、扩建、新产品设计、研制、老产品改造，直到产品正式投产前所进行的一系列降低产品成本的活动。事前成本控制是整个成本控制活动中最重要的环节，直接影响制造成本和使用成本的高低。事中成

本控制是指产品生产过程的控制。从计划安排生产、原材料采购、产品制造到完工入库的整个生产过程中的物化劳动和活劳动耗费的控制。事后成本控制是指定期对过去一定时期成本控制的总结，揭示问题，找出差距，为更好地控制未来成本指明方向。

（五）成本核算

成本核算是生产费用的核算和成本计算的总称。它是根据产品成本计算对象，对生产经营过程中发生的各种生产费用，按照一定的标准和方法进行归集与分配，并正确划分各种费用界限，以计算各种产品的实际总成本和单位成本。成本核算是成本会计工作的核心。成本核算过程，既是对产品生产过程中各种劳动耗费和费用支出如实反映的过程，也是进行信息反馈和控制的过程。通过成本核算提供的成本资料可以反映成本计划的完成情况，为编制下期成本计划，进行未来成本的预测和决策提供资料，还可以为制订产品价格提供依据。

（六）成本分析

成本分析是根据成本核算资料和相关资料，运用一定的方法，揭示影响产品成本水平变动的各种因素，及其各因素变化对产品成本的影响程度。具体包括：全部产品计划完成情况的分析，主要产品成本计划完成情况的分析，技术经济指标对各产品成本影响的分析，国内外同类产品成本对比分析等。

（七）成本考核

成本考核是定期对成本计划及有关指标实际完成情况进行总结和评价。成本考核要以各责任者为对象，以其可控制成本为界限，并按责任的归属来核算和考核其成本指标完成情况，评价其工作业绩并决定其奖惩。其目的在于鼓舞先进，激励后进，进一步完善成本管理责任制，提高企业成本管理水平。

上述成本会计各项内容相互联系，相互依存形成一个有机整

体。成本预测是成本决策的前提，成本决策又是成本预测的结果。成本计划是成本决策所确定目标的具体化。成本控制是对成本计划的实施进行监督，保证决策目标的实现，成本核算是对决策目标是否实现的检验，成本分析是查明计划实施结果的影响因素和原因。成本核算是实现决策目标的重要手段。应当指出，成本核算是成本会计最重要最基本的内容，没有成本核算就没有成本会计，也不存在成本会计的其他内容。

二、成本会计的任务

作为成本管理的重要内容 and 手段，成本会计的任务由企业经营管理的要求所决定，受成本会计的对象所制约。其主要任务是：

（一）进行成本预测和决策，编制成本计划

成本会计作为一项综合性很强的价值管理工作，应充分发挥其作用。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资料，采用科学的方法预测成本水平，拟定各种降低成本的方案，供企业领导和有关方面比较分析，作出决策，然后再根据目标成本或成本预测的资料，编制成本计划、控制标准以及降低成本的主要措施。只有这样，才能减少生产经营管理的盲目性，提高降低成本的自觉性，正确寻找降低成本的途径，并为成本控制、考核、分析提供依据。

（二）进行成本核算，提供成本信息

成本核算是成本会计工作的核心，它是对企业生产经营中所发生的各种费用，根据财务会计制度规定的成本开支范围，采用合适的成本计算方法，按一定的对象进行归集和分配，以计算实

际总成本和各产品的单位成本。通过成本核算资料，为企业经营管理提供有关成本信息，以加强成本管理，检查成本计划的完成情况。并积极探求节约开支，降低成本的途径和方法，以促进企业经济效益的不断提高。

（三）加强成本控制，实现经营目标

成本控制是在成本发生前后和形成过程中，根据成本管理要求以及成本计划，对企业生产经营活动中的各项生产费用进行引导、调节和监督。加强成本控制就是要求建立相应的成本管理制度，严格控制各项成本、费用的发生，防止浪费损失，促使企业在生产经营活动过程中降低成本，节约支出，以保证实现企业经营目标。

（四）开展成本分析和考核，提高成本管理水平

开展成本分析和考核是指要定期或不定期地利用成本核算资料和其他资料，将本期实际成本与计划成本、上期实际成本等进行对比，揭示成本升降变化的情况及其原因，借以评价企业各责任部门成本管理成绩和存在的问题。达到鼓励先进，鞭策后进，进一步完善成本管理责任制，督促企业各责任部门更好地履行经济责任，挖掘增产节约、降低成本的潜力，不断提高企业成本管理水平。

第三节 成本会计工作的组织

一、成本会计的机构

企业的成本会计机构，是在企业中直接从事成本会计工作的机构。

（一）企业成本会计机构的设置

由于成本会计工作是会计工作的一部分，因而企业的成本会计机构一般是企业会计机构的一部分。以工业企业为例，厂部的成本会计机构一般设在厂部会计部门中，是厂部会计处的一个科，或者厂部会计科的一个组。厂部供、产、销等职能部门和下属生产车间等，可以设置成本会计组或者配备专职或兼职的成本会计或成本核算人员；这些单位的成本会计机构或人员，在业务上都应接受厂部成本会计机构的指导和监督。

（二）成本会计机构内部的组织分工

成本会计机构内部的组织分工，可以按成本会计的环节分工，如厂部成本会计科可分为成本预测决策组、成本计划控制组、成本核算组和成本分析考核组；也可以按成本会计的对象分工，如分为产品成本组、经营管理费用组和专项成本组。为了科学地组织成本会计工作，还应按照分工建立成本会计岗位责任制，使每一项成本会计工作都有人负责；每一个成本会计人员都明确自己的责任。

企业内部各级成本会计机构之间的组织分工，有集中工作和分散工作两种方式。

集中工作方式，是指成本会计工作中的预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核各环节的工作，主要由厂部成本会计机构集中进行；车间等其他单位中的成本会计机构或人员只负责登记原始记录和填制原始凭证，对它们进行初步的审核、整理和汇总，为厂部进一步工作提供资料。在这种方式下，车间等其他单位大多只配备专职或兼职的成本会计或核算人员。

采用集中工作方式，厂部成本会计机构可以比较及时地掌握企业有关成本的全面信息；便于集中使用计算机进行成本数据处理；还可以减少成本会计机构的层次和成本会计人员的数量；但