



21世纪全国高等院校通用教材
The Series of 21st Century

成本会计学

(第2版)

主编 辛旭



中国财政经济出版社

21 世纪全国高等院校通用教材

成 本 会 计 学

(第 2 版)

主 编 辛 旭

副主编 袁水林

何存花

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计学/辛旭主编. —2 版. —北京: 中国财政经济出版社, 2011. 9

21 世纪全国高等院校通用教材

ISBN 978-7-5095-3050-4

I. ①成… II. ①辛… III. ①成本会计-高等学校-教材
IV. ①F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 164449 号

责任编辑: 吴 敏 尉 敏

责任校对: 徐艳丽

封面设计: 胡亚琴

版式设计: 董生萍

中国财政经济出版社出版

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

E-mail: jiaoyu@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京富生印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×960 毫米 16 开 28.25 印张 435 000 字

2011 年 8 月第 2 版 2011 年 8 月北京第 1 次印刷

定价: 38.00 元

ISBN 978-7-5095-3050-4/F·2587

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010-88190744

21 世纪全国高等院校通用教材

会计学专业系列教材编委会

主 任 李端生

副主任 张一贞 吴秋生

编 委 (以姓氏笔画为序)

李端生 (教授)	李玉敏 (教授)
宋文彪 (教授)	辛茂荀 (教授)
辛 旭 (教授)	吴秋生 (教授)
张一贞 (教授)	郭泽光 (教授)

序

“十一五”期间，在我国建立与社会主义市场经济体系相适应的会计模式，全面实现会计的现代化、国际化、法制化和市场化，是我国会计改革与发展的基本目标。实现这一目标，不仅需要会计理论的深入研究，会计实践的大胆创新，而且必须依靠会计教育的鼎力支持。会计本科教育作为培养社会主义现代化建设所需会计人才的主要阵地，对会计改革和发展目标能否实现具有直接的影响。因此，优化会计教育模式、转变会计教育理念、更新会计教学内容、改进会计教学方式、提高会计教学效果，乃是当前会计教育面临的问题。而要想有效解决这些问题，必须有高质量的会计教材体系作为保证。正是围绕这一思路，我们编著了全国高等院校会计学专业系列教材。

本系列教材由《基础会计学》、《中级财务会计学》、《成本会计学》、《管理会计学》、《财务管理学》、《高级财务会计》、《审计学》和《电算化会计》及相应习题集组成。

适应知识经济环境和高等教育改革对会计本科教育的挑战，紧跟我国会计改革和发展的步伐，满足“四化”会计模式对会计人才培养的要求，遵循会计本科教育的基本规律，是我们编著本系列教材的指导思想。具体的编著原则是：

1. 基础性。注重对会计学科基本理论、基本概念和基本方法的全面介绍和详细阐述，确保教材体系的理论高度和知识含量。
2. 规范性。强调教材体系中所涉及的经济业务内容和会计处理方法，既符合我国现行会计法规制度，特别是新颁布的会计准则的要求，又适应

会计规范体系的改革趋势。

3. 实践性。遵循会计实践工作规律,体现会计实际工作经验,既立足于我国的会计实践,又符合国际会计惯例,最大限度地实现会计国际化与国家化的协调。

4. 系统性。强调各本教材之间内容上的衔接性和互补性、体例结构上的一致性、逻辑上的严密性,使之真正成为科学完善的教材体系。

5. 前瞻性。力求对会计学科的最新知识和发展动态作出概括反映和科学预测,以延长教材的使用周期。

尽管我们在系列教材的编著过程中遵循了上述指导思想和原则,但受学术水平所限,对会计改革和发展的一些问题的认识还不够全面,理解还不够深刻,因此,缺陷和谬误在所难免。恳请广大学者和读者批评指正,以便再版时修订完善。

21 世纪全国高等院校通用教材

会计学专业系列教材编委会

2006 年 6 月

再版说明

按照中国财政经济出版社的要求，在保持全书基本体系和主要内容不变的前提下，我们对 2006 年 9 月出版的《成本会计学》进行了修订。修订的主要内容如下：对第三章第三节“工资费用的归集与分配”的内容作了补充和完善；对第十三章“责任成本制度”进行了重新撰写；对其他章节的内容也作了相应的补充和修改。其目的是使全书体系更加合理，内容更趋完善，表述更加准确，更能满足学生学习的需求。

山西财经大学会计学院副教授李蕊爱重新撰写了本书第二版第十三章“责任成本制度”的内容，山西财经大学会计学院教授、硕士生导师辛旭和山西财经大学会计学院讲师黄义对本书第二版其他章节的内容作了认真的修改、补充和完善。由于作者水平有限，书中尚有错误和不妥之处，恳请广大读者批评指正，以便进一步修订。

编 者

2011 年 5 月

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 成本的概念与内容	(1)
第二节 成本的分类与作用	(6)
第三节 成本会计的基础工作	(14)
第四节 成本会计工作的组织	(17)
第二章 成本核算原理	(22)
第一节 成本核算的原则与要求	(22)
第二节 成本核算的基本假定	(28)
第三节 成本核算的基本程序	(32)
第四节 成本核算的账户设置	(36)
第三章 生产费用的归集与分配 (上)	(41)
第一节 材料费用的归集与分配	(41)
第二节 动力费用的归集与分配	(48)
第三节 工资费用的归集与分配	(52)
第四节 折旧和修理费的归集与分配	(61)
第五节 其他要素费用的归集与分配	(63)
第四章 生产费用的归集与分配 (中)	(67)
第一节 跨期摊提费用的归集与分配	(67)
第二节 辅助生产费用的归集与分配	(71)

第三节	制造费用的归集与分配	(78)
第四节	废品损失的归集与分配	(83)
第五节	停工损失的归集与分配	(86)
第五章	生产费用的归集与分配 (下)	(89)
第一节	在产品数量的核算	(89)
第二节	生产费用在完工产品和在产品之间的分配	(91)
第六章	期间费用的归集与结转	(103)
第一节	期间费用概述	(103)
第二节	期间费用的归集与结转	(106)
第七章	产品成本计算的基本方法	(112)
第一节	生产类型与成本计算方法概述	(112)
第二节	产品成本计算的品种法	(115)
第三节	产品成本计算的分批法	(119)
第四节	产品成本计算的分步法	(127)
第八章	产品成本计算的辅助方法	(150)
第一节	产品成本计算的分类法	(150)
第二节	产品成本计算的定额法	(156)
第九章	成本预测与成本计划	(168)
第一节	成本预测	(168)
第二节	成本计划	(179)
第十章	成本控制	(194)
第一节	成本控制概述	(194)
第二节	标准成本控制	(198)
第三节	目标成本控制	(207)

第十一章 成本报表的编制与成本分析	(216)
第一节 成本报表概述	(216)
第二节 成本报表的编制	(218)
第三节 成本分析的基本原理	(225)
第四节 产品成本分析	(243)
第五节 技术经济指标对单位成本影响的分析	(258)
第六节 成本效益分析	(262)
 第十二章 其他行业成本核算	(268)
第一节 商品流通企业成本核算	(268)
第二节 运输企业成本核算	(276)
第三节 施工企业成本核算	(284)
第四节 金融保险企业成本核算	(294)
第五节 房地产开发企业成本核算	(305)
第六节 旅游、饮食、服务企业成本核算	(308)
第七节 农业企业成本核算	(310)
 第十三章 责任成本制度	(328)
第一节 责任成本制度概述	(328)
第二节 责任中心	(335)
第三节 内部转移价格	(345)
第四节 责任预算	(350)
 第十四章 作业成本制度	(353)
第一节 作业成本制度概述	(353)
第二节 作业成本制度的具体应用	(359)
第三节 实施作业成本制度的几个相关问题	(372)
 第十五章 质量成本制度	(376)
第一节 质量成本制度概述	(376)
第二节 质量成本的核算和报告	(384)

第三节	质量成本控制	(393)
第四节	质量成本的分析与考核	(397)
第五节	质量成本的预测与计划	(400)
第十六章	计算机在成本会计中的应用	(403)
第一节	成本会计的计算机处理及其软件的发展和应用	(404)
第二节	Microsoft Excel 软件在成本核算中的应用	(413)
第三节	计算机在成本管理和控制中的应用	(435)
主要参考文献		(438)

第一章 总 论

【引言】成本会计是企业会计的一个分支，成本会计的内容即指成本会计核算的对象。本章将系统介绍成本会计的基本理论，包括成本的概念、内容、分类、作用，成本会计的基础工作及成本会计工作的组织等。

第一节 成本的概念与内容

一、成本的概念

（一）理论表述

对于成本的认识不同，得出的结论不同。西方经济学往往把成本理解为为了实现一定的目的所付出的价值牺牲。马克思主义政治经济学则认为成本属于价值范畴。马克思在分析资本主义商品生产时指出：“按照资本主义方式生产的每一个商品 W 的价值，用公式来表示是 $W = c + v + m$ 。如果我们从这个产品价值中减去剩余价值 m ，那么，在商品中剩下的只是一个在生产要素上耗费的资本价值 $c + v$ 的等价物或补偿价值。”“商品价值的这个部分，即补偿所消耗的生产资料价格和所使用的劳动力价格的部分，只是补偿商品使资本家自身耗费的东西，所以对资本家来说，这就是商品的成本价格。”马克思这里所说的“商品的成本价格”，指的就是产品成本，即产品成本的经济内容包括物化劳动 c 和生产者必要的活劳动 v 两部分。物化劳动 c 是指生产过程中所耗费的原材料等劳动对象和磨损的劳动工具等的价值。生产者必要活劳动 v 是指相当于一定生产力水平下劳

动力再生产所需平均生活资料的价值。劳动者在进行生产时，要耗费一部分必要劳动（必要产品）以保证劳动力自身再生产。对于生产者必要的活劳动 v ，目前是以工资形式向职工支付的。马克思还指出：“不论生产和社会形式如何，劳动者和生产资料始终是生产的因素。”马克思这一经典论述说明，不论是在资本主义市场经济条件下，还是在社会主义市场经济条件下，成本的经济内容都应该是一样的，都包括物化劳动 c 和生产者必要活劳动 v 两部分。这一成本概念有两个主要特征：一是成本是需要补偿的价值，而不是可供分配的价值，只有为社会创造的价值（ m ）才是可供分配的价值。二是成本是经济价值的消耗，包括生产资料消耗（ c ）和劳动力消耗（ v ），而不是为社会创造的新价值。

在我国，一般将马克思对成本的论述称为“理论成本”。

（二）制度规范

在实际中，成本是根据财务报表的需要定义的，由会计准则或会计制度来规范，因此，也称为“财务成本”、“制度成本”或“法定成本”。

美国会计师协会（AICPA）1957年发布的《第4号会计名词公报》（Accounting Terminology Bulletin No. 4）对成本所下的定义为：“成本系指为获取财物或劳务而支付的现金或移转其资产、发行股票、提供劳务、发生负债，而以货币衡量的数额。成本可分为未耗（unexpired）和已耗（expired）。未耗成本可用未来的收入负担，例如存货、预付费用、厂房、投资、递延费用等；已耗成本不能由未来的收入负担，故应列为当期收入的减项或借记保留盈余，例如出售产品或其他资产的成本及当期费用。”也就是说，成本是为获取财货或劳务而支付的现金或等价物，换言之，成本为获得某种利益而支出，每一种支出如果是为了获得某种利益都代表一项成本。

我国财政部制定的《企业会计制度》指出，“成本是指企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费”。该制度中所说的成本是指生产经营成本，它具有以下特征：（1）成本是经济资源的耗费。生产经营过程同时也是经济资源的耗费过程，例如，为生产产品需要耗费原材料、磨损固定资产以及用现金支付工资等。原材料、固定资产和现金都是企业的资产，这些资产原本可以为企业换取经济利益，现在被耗用掉了。成本是经济资源的耗费，经常作为耗费、花费的同义词使用。（2）成本是以货币计量

的耗费。生产经营成本是以货币支出计量的，它们若不是过去已经支付了货币，就是将来需要支付货币。没有支付货币的耗费，如生产对环境的损害等，如果企业对此不需要支付现金则不能计入生产经营成本。（3）成本是特定对象的耗费。成本总是针对特定对象或目的的，成本是转嫁到一定产出物的耗费，是针对一定的产出物计算归集的。这个产出物称为成本计算对象，它可以是一件产品或者一项服务。成本和费用的区别之一就是成本有特定的对象。广义的费用是资产的耗费，它强调资产已经被耗费，而不是被“谁”耗费；狭义的费用仅指为取得营业收入的资产耗费，它强调与特定会计期收入配比的耗费，而不是特定产出物的耗费。（4）成本是正常生产经营活动的耗费。

在实际工作中，为了使企业成本计算的口径一致，防止乱挤乱摊成本，保持成本的可比性，需要由国家统一制定成本开支范围，明确成本的内容。根据我国有关财会制度规定，工业企业产品成本开支范围包括以下各项：

1. 为制造产品而消耗的原材料、辅助材料、外购半成品、燃料的原价和运输、装卸、整理等费用。
2. 为制造产品而耗用的动力费。
3. 企业生产单位支付给职工的工资、奖金、津贴、补贴和提取的福利费。
4. 生产用固定资产折旧费、租赁费（不包括融资租赁费）、修理费和低值易耗品的摊销费用。
5. 企业因生产原因所发生的废品损失，以及季节性、修理期间的停工损失。
6. 企业生产单位为管理和组织生产而支付的办公费、取暖费、水电费、差旅费，以及运输费、保险费、设计制图费、试验检验费和劳动保护费等。

为了严肃财经纪律，加强产品成本管理，财会制度还明确规定，下列各开支不得列入产品成本：

1. 购置和建造固定资产、无形资产和其他长期资产的支出。这些支出属于资本性支出，在财务上不能一次列入产品成本，只能按期逐月摊入。

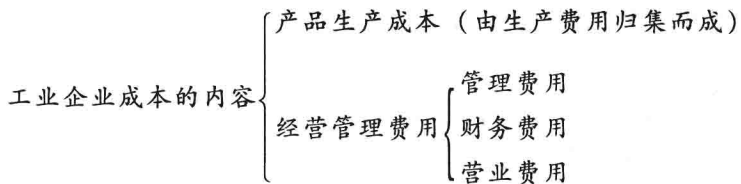
2. 对外投资的支出以及分配给投资者的利润支出。
3. 被没收的财物, 支付的滞纳金、罚款、违约赔偿金, 以及赞助、捐赠等支出。
4. 在公积金、公益金中开支的支出。

二、成本的内容

成本的内容, 即成本核算的内容, 也称成本会计的对象。不同行业的企业, 其生产经营业务成本和经营管理费用的具体内容有所不同。

(一) 工业企业成本的内容

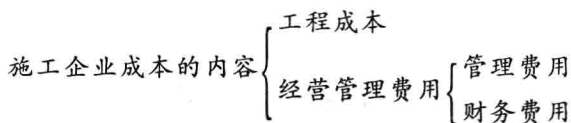
在工业企业, 生产经营业务成本就是指产品的生产成本, 因此, 工业企业成本的内容包括产品的生产成本和经营管理费用。其中, 工业企业的经营管理费用是指工业企业的行政和管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的管理费用, 为筹集生产经营所需资金而发生的财务费用, 以及为销售产品而发生的销售费用。这些费用大多按时期发生, 难以按产品归集; 为了简化成本核算工作, 都作为期间费用处理, 直接计入当期损益, 从当期收入中扣除, 不计入产品成本。工业企业成本的内容可归纳如下:



工业企业的成本会计是最典型的成本会计。但成本会计不仅在工业企业中进行, 在其他行业的企业中也要进行, 因为所有企业都需要进行经济核算。

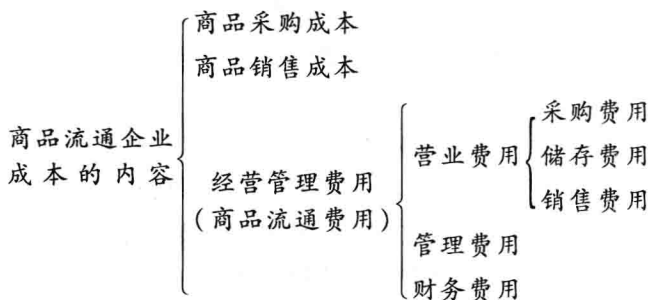
(二) 施工企业成本的内容

施工企业的基本经济活动是进行建筑工程的施工, 工程施工要耗费工程成本, 因此, 施工企业的生产经营业务成本就是工程成本。施工企业一般不存在销售业务, 因而, 其经营管理费用只包括管理费用和财务费用。所以, 施工企业成本的内容可归纳如下:



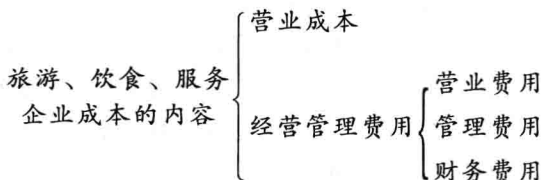
(三) 商品流通企业成本的内容

商品流通企业的基本经济活动是商品的采购和销售，因此，商品流通企业的经营业务成本就是商品的采购成本和销售成本。商品流通企业的经营管理费用也称商品流通过费用，包括经营费用、管理费用和销售费用。所以，商品流通企业成本的内容可归纳如下：



(四) 旅游、饮食、服务企业成本的内容

旅游、饮食、服务企业的基本经济活动是进行旅游、饮食、服务的营业，其经营业务成本就是营业成本，其经营管理费用包括营业费用、管理费用和财务费用。因此，旅游、饮食、服务企业成本的内容可归纳如下：



随着经济的发展和企业管理要求的提高，成本的概念和内容也不断发展变化。换句话说，企业为了适应经营管理的不同目的，运用着不同的成本概念。例如，按照税法规定计算利润、交纳税金，需要计算产品的法定成本；进行生产经营短期预测和决算，需要计算变动成本、固定成本、边际成本、机会成本和差别成本；加强企业内部成本控制和考核，需要计算可控成本和不可控成本，等等。

第二节 成本的分类与作用

一、成本的分类

为了适应企业成本管理工作和企业成本学研究的需要,在理论上可以对企业成本从不同的角度进行分类。

(一) 按企业劳动成果的性质和成本构成的特点不同分类

按各类企业劳动成果的性质和成本构成的特点不同,可分为生产性成本和劳务性成本两大类。

1. 生产性成本是指生产性企业为生产一定质量和数量的产品,在生产要素上个别耗费的物化劳动 c 和生产者必要活劳动 v 的补偿价值。生产性企业是指那些通过一系列生产工艺过程,采用一定技术方法,将投入的生产要素有机结合起来,生产出具有某种使用价值的、实物形态产品的企业,包括工业企业、建筑施工企业、种植养殖企业等。这类企业的劳动成果都有特定的实物形态,能够以产品产出的地点和时间确定成本计算对象,汇集生产费用,计算产品成本。

2. 劳务性成本是指劳务性企业为提供某种劳务在生产要素上个别耗费的物化劳动 c 和劳动者必要活劳动 v 的补偿价值。劳务性企业是指那些以具有某种服务功能的设施,满足某方面需要的企业,包括交通运输企业、商业物资贸易企业、邮电通讯企业、饮食宾馆旅游企业、金融保险企业等。这类企业的劳动成果一般不具有实物形态,只能按照提供劳务的性质、数量和质量,汇集所发生的经营费用,计算成本。其成本构成在理论上仍可抽象为物化劳动 c 和必要活劳动耗费 v 。但由于劳务性企业种类繁多,经营性质差别较大,各种企业在成本构成上不尽相同,在理论界也存在着不同的认识(如:商业物资贸易企业的商品经营成本中是否包含 v ,在理论界就有争议)。劳务性企业从所提供劳务的收入中补偿所耗费的要素的价值,经营活动才能正常进行。

(二) 按成本在经济工作中的作用不同分类

按成本在经济工作中的作用不同,可分为财务成本和管理成本两大