



会计学国家特色专业系列教材

成本会计

毛志忠 主 编
刘天明 副主编



经济科学出版社



会计学国家精品课程系列教材

成本会计

毛志忠 主 编
刘天明 副主编

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计 / 毛志忠主编. —北京: 经济科学出版社,
2010. 9

会计学国家特色专业系列教材

ISBN 978 - 7 - 5058 - 9810 - 3

I. ①成… II. ①毛… 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 (2010) 第 162357 号

责任编辑: 黄双蓉

责任校对: 郑淑艳

版式设计: 代小卫

技术编辑: 潘泽新

成 本 会 计

毛志忠 主 编

刘天明 副主编

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)

北京密兴印刷有限公司印装

787 × 1092 16 开 12 印张 240000 字

2010 年 9 月第 1 版 2010 年 9 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5058 - 9810 - 3 定价: 22.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

安徽财经大学

会计学国家特色专业系列教材编审委员会

主 任：盛明泉

副主任：卢太平

委 员（以姓氏笔画为序）：

王建刚、王德礼、毛志忠、卢太平
安广实、刘银国、张传明、张 衡
周萍华、卓 敏、倪国爱、耿金岭
盛明泉、程昔武

总 序

安徽财经大学会计学专业设立于1959年建校之初，经过几代会计学人励精图治、默默耕耘、扎实工作、无私奉献，会计学已建设成为一个专业齐全、特色鲜明、管理科学、蓬勃发展的优势学科专业，五十多年来，为全国各地输送两万多名会计专门人才，赢得了社会广泛赞誉。

2007年教育部、财政部实施“高等学校本科教学质量与教学改革工程”项目以来，安徽财经大学在会计学专业结构调整、人才培养模式改革、教学团队和高水平教师队伍建设等方面继续努力探索，取得了可喜成绩。2008年，会计学专业被教育部、财政部确定为“国家特色专业建设点”。为了进一步提升会计学科专业教材建设水平，我们组织有关专家、学者，精心编写了这套《安徽财经大学会计学专业国家特色专业系列教材》，首批拟推出《基础会计学》、《中级财务会计》、《高级财务会计》、《成本会计》、《管理会计》、《会计理论与研究方法》、《高级会计实训教程》、《财务管理》、《财务预算与分析》、《高级财务管理》、《公司战略与风险控制》、《审计学》、《内部控制学》和《信息化会计与审计》，共十四本，以展示“国家特色专业”的教学和研究新成果，也是对“质量工程”建设的阶段性总结，更为回馈多年来关心和支持我们的广大读者。

本套教材基本涵盖了会计学专业主干课程和主要选修课程的教学用书，具有以下鲜明特色：（1）力求反映我国会计与财务改革和发展的最新成果，国外先进的会计与财务理论、方法和经验及其最新发展动态，突出了内容的先进性；（2）遵循由浅入深、循序渐进的认识规律安排教材体例，结构清晰明了，同时处理好相关教材之间的衔接，减少和避免不必要重复，体现了体系的完整性；（3）各册教材中每章配有思考题、习题、案例和相应的教学课件，易教易学，具有可操作性；（4）针对应用型本科专业的社会需求，注意充实对学生的创新精神和实践能力的培养内容，以增强学生的就业能力和创业能力，具有适用性；（5）教材文字流畅、表达生动、深入浅出、通俗易懂，编排形式新颖活泼，图文并茂，具有形式上的新颖性。

“雄关漫道真如铁，而今迈步从头越。”在这套教材付梓出版之际，我们感到

的不仅是欣慰和自豪，更多的还是挑战和压力。我们坚信，这是一个新的起点，更是一个好的契机，在“立诚笃学，慎思求实”精神的激励下，安徽财经大学会计学科专业建设的步伐正迈向一个崭新的台阶！

安徽财经大学会计学国家特色专业系列教材编审委员会
2010年1月于蚌埠

前 言

本书适应我国经济形势的发展需要、满足高等院校会计专业的教学需求,以我国财政部 2006 年发布的《企业会计准则》为依据,广泛吸收借鉴国内外会计研究、会计教学和会计实践的新成果,是会计学国家特色专业建设系列教材之一。

本书的编写过程中,编者们在继承发扬优秀传统的基础上都力求有所创新,在保持授课内容完整性的同时,注重激发学生的学习兴趣、拓宽学生的专业视野、提高学生的理论修养,为他们后续会计专业课程的学习做好充分的准备。本书具有如下特征:

一是增强了适应性。本书以《企业会计准则》为基本依据,在会计分录的处理、成本项目的设置等方面完全遵从新准则要求,紧跟会计改革进程,充分体现与时俱进特色。

二是强调了实践性。本书在详细阐述成本核算的基本理论和方法的同时,强调理论与实践相结合,坚持业务处理程序、核算内容贴近企业实际,例题与企业实际业务趋同,便于学以致用。

三是突出了指导性。本书在各章的开头都编写了本章内容提要、学习目标和要求、本章重要概念等导读内容,对学习内容和学习重点作了简要提示;各章结尾的思考及练习题部分,便于读者准确把握各章重、难点内容,利于读者巩固所学知识。

本书由毛志忠教授和刘天明副教授主编,负责全书写作大纲的拟订和编写的组织工作,并总纂定稿。本书的编写分工如下:第一章、第三章、第四章、第五章、第六章、第七章由毛志忠执笔,第二章、第八章、第九章、第十章由刘天明执笔,第十一章由胡帮胜执笔、第十二章由孙明执笔、第十三章由储成兵执笔。

本书的编写得到了相关部门的大力支持与帮助,特别是安徽财经大学会计学院、安徽财经大学商学院讲授本门课程的老师对本书的编写提出了许多宝贵意见,经济科学出版社黄双蓉等编审人员为本书的出版付出了辛劳,在此一并表示衷心感谢。

本书可作为普通高等院校会计专业的基础教材,其他财经管理类专业的会计普及教材,也可作为经营管理人员及广大会计爱好者的入门参考书,同时还能满足会计学历及各种形式非学历继续教育用书需要。

尽管我们在编写过程中做了力所能及的努力，但由于时间仓促、学识有限，书中内容如有不当、欠缺或错误之处，恳请读者和同行批评指正，以便修订完善。谢谢！

编者

2010年7月

目 录

第一章 成本会计总论	1
第一节 成本会计对象	1
第二节 成本会计的职能	3
第三节 成本会计的任务	7
第四节 成本会计工作组织	7
思考及练习题	10
第二章 工业企业成本核算概述	11
第一节 工业企业成本核算的内容和意义	11
第二节 工业企业成本核算的基本要求和基本原则	13
第三节 工业企业生产经营管理费用的分类	19
第四节 工业企业成本核算的一般程序	24
思考及练习题	26
第三章 要素费用的核算	28
第一节 材料费用分配的核算	30
第二节 外购动力费用的核算	35
第三节 薪酬费用分配的核算	37
第四节 折旧费用分配的核算	42
第五节 其他费用分配的核算	43
思考及练习题	45
第四章 辅助生产费用的核算	48
第一节 辅助生产费用归集的核算	48
第二节 辅助生产费用分配的核算	51
思考及练习题	60

第五章 制造费用的核算	62
第一节 制造费用归集的核算	62
第二节 制造费用分配的核算	65
思考及练习题	68
第六章 废品损失和停工损失的核算	70
第一节 废品损失的核算	70
第二节 停工损失的核算	76
思考及练习题	77
第七章 生产费用在完工产品和在产品之间分配的核算	79
第一节 在产品数量的核算	80
第二节 生产费用在完工产品和在产品之间的分配方法	81
第三节 经营管理费用的核算	89
思考及练习题	91
第八章 产品成本计算的品种法	93
第一节 生产特点和管理要求对成本计算的影响	93
第二节 产品成本计算的品种法	96
思考及练习题	100
第九章 产品成本计算的分批法	102
第一节 分批法的特点	102
第二节 分批法举例	104
第三节 简化分批法	107
思考及练习题	110
第十章 产品成本计算的分步法	112
第一节 分步法的特点	113
第二节 逐步结转分步法	114
第三节 平行结转分步法	120
思考及练习题	126
第十一章 产品成本计算的辅助方法	129
第一节 产品成本计算的分类法	129

第二节 联产品、副产品的成本计算.....	132
第三节 产品成本计算的定额法.....	135
思考及练习题.....	139
第十二章 成本报表的编制与分析.....	141
第一节 成本报表概述.....	141
第二节 成本报表分析概述.....	149
第三节 全部产品成本计划完成情况分析.....	155
第四节 可比产品成本降低任务完成情况分析.....	156
第五节 主要产品单位成本分析.....	159
思考及练习题.....	164
第十三章 成本预测.....	167
第一节 成本预测概述.....	167
第二节 成本预测方法.....	169
思考及练习题.....	176

第一章 成本会计总论

【本章内容提要】

成本会计是会计的一个重要分支，主要以成本、费用为主要核算对象、兼顾成本预算、成本计划、成本控制、成本分析、成本考核等内容。成本会计的会计主体不同，其核算内容也有所不同，但基本原理是相通的，成本会计机构的组织分工方式有集中工作和分散工作两种方式。成本会计制度是会计制度的重要组成部分，具体包括成本核算、成本预测与决策、成本计划与预算、成本分析与考核和控制等方面的制度，这些制度是开展成本会计工作必须遵守的工作依据和行为规范。

【学习目标和要求】

1. 了解成本会计的概念，熟悉成本会计的一般对象；
2. 掌握生产费用、生产成本的概念，辨别生产费用和生产成本的区别与联系；
3. 掌握成本会计的具体职能；
4. 掌握成本会计工作的主要环节；
5. 了解成本会计核算的集中形式和分散形式，熟悉两种形式的适用范围和优缺点；
6. 熟悉成本会计制度的具体内容。

【本章重要概念】

生产费用；生产成本；成本预测；成本决策；成本计划；成本控制；成本核算；成本分析；成本考核；集中工作方式；分散工作方式

第一节 成本会计对象

一、工业企业成本会计的对象

成本会计是会计的一个分支，是以成本为对象的一种专业会计。要了解成本会

计的对象和成本会计本身,就必须先了解什么是成本、成本包括的内容。

产品的生产过程,同时也是生产的耗费过程。工业企业要生产产品,就要发生各种生产耗费。生产耗费包括生产资料中的劳动手段(如机器设备)和劳动对象(如原材料),以及劳动力(如人工)等方面的耗费。工业企业在一定时期(如一个月)内发生的、用货币额表现的生产耗费,称为企业生产费用。企业为生产一定种类、一定数量的产品所支出的各种生产费用的总和,就是这些产品的成本。

马克思主义的政治经济学指出:产品的价值由三个部分组成,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)。产品成本是前两个部分价值之和($C+V$)。因此,从理论上说,产品成本是企业生产产品过程中已经耗费的、用货币额表现的生产资料的价值与相当于工资的劳动者为自己劳动所创造的价值的总和。这种成本,可以称为“理论成本”。

实际工作中,为了促使工业企业加强经济核算,减少生产损失,某些不形成产品价值的损失(如废品损失、季节性和修理期间的停工损失)也计入产品成本。此外,工业企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的管理费用、为筹集生产经营资金而发生的财务费用,以及用于销售产品而发生的销售费用,由于大多按时期发生,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,从当期利润中扣除,不计入产品成本。因此,实际工作中的产品成本,是指产品的生产成本,不是指产品所耗费的全部成本。

工业企业的销售费用、管理费用和财务费用,可以统称为工业企业的经营管理费用。为了促使企业节约费用、增加利润,这些经营管理费用也应作为成本会计的对象。

由此可见,工业企业成本会计的对象包括产品的生产成本和经营管理费用。

二、成本会计的一般对象

成本会计核算不仅要在工业企业中进行,在其他行业企业中也要进行。

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,施工企业发生的管理费用和财务费用不计入工程成本。商品流通企业的基本经济活动是商品的采购和销售,为此,要耗费商品的采购成本和销售成本,还要发生经营费用、管理费用和财务费用,这些费用统称为商品流通费用。商品流通费用不计入商品的采购和销售成本。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,要耗费营业成本,还要发生销售费用、管理费用和财务费用,这些费用不计入营业成本。上述商品流通费用、销售费用、管理费用和财务费用,也可以统称为经营管理费用。

综上所述，成本会计的对象可以概括为：各行业企业生产经营业务的成本和有关的经营管理费用，简称成本、费用。因此，成本会计实际上是成本、费用会计。

三、现代成本会计的对象

在西方发达国家，随着经济的发展，企业经营管理要求的提高，成本的概念和内容都在不断发展、变化。一般认为，成本是为了实现一定目的而支付或应支付的可以用货币计量的代价。成本的这一概念已经大大超越了产品成本和以上所述各种经营业务成本的概念和内容。

西方发达国家的企业运用不同的成本概念以适应经营管理中不同目的的需要。例如，为了按照税法规定计算利润、缴纳税金；为了进行产品成本管理，计算产品成本；为了进行生产经营短期的预测和决策，计算变动成本、固定成本、边际成本、机会成本和差别成本；为了加强企业内部的成本控制和考核，计算可控成本和不可控成本，等等。我国不少企业，为了加强成本管理，提高企业的活力和经济效益，也已开始运用这些成本概念计算成本。除了上述产品成本和各种经营业务成本以外的这些成本，可以概称为专项成本。

由此可见，随着成本概念的发展、变化，成本会计的对象和成本会计本身也相应地发展、变化。现代成本会计对象，应该包括各行业企业生产经营业务成本、有关的经营管理费用和各种专项成本。现代成本会计就是以这些成本、费用为对象的一种专业会计。

第二节 成本会计的职能

从成本会计的职能来说，最初的成本会计只是进行成本核算。随着企业经营要求的提高，成本会计开始在成本核算的基础上进行成本分析。之后，随着管理学科的发展，以及成本会计与管理学科相结合，又逐步增加了成本预测、决策、计划、控制和考核等各项职能。因此，现代成本会计的职能包括成本预测、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。

一、成本预测

成本预测是指依据成本与各种技术经济因素的依存关系，结合发展前景及采取的各种措施，并利用一定的科学方法，对未来期间成本水平及其变化趋势作出科学的推测和估计。成本预测的主要内容是：

1. 在编制成本计划时，预测企业计划期目标成本，以及在产品产量、品种、

质量、价格等因素发生变化的情况下的总成本水平和成本变化的趋势。

2. 在生产过程中,根据生产预测和计划,对期中的成本进行预测,从而揭示成本计划的执行情况和完成程度。

3. 根据日常的核算资料 and 经营管理的状况,预测单位产品成本水平的变化趋势。

4. 运用各项成本指标和有关资料预测企业各项技术经济工作的经济效果。

预测是着眼未来、展望未来,对企业的生产经营前景进行估计,目的在于寻找降低产品成本的途径,挖掘降低成本的潜力,为编制最优成本计划提供科学的依据。

二、成本决策

成本决策是指用决策理论,根据成本预测及有关成本资料,运用定性与定量的方法,抉择最佳成本方案的过程。成本决策可分为宏观成本决策和微观成本决策。宏观成本决策的主要任务是研究扩大再生产的投资方向问题,微观成本决策的主要任务是在国家计划指导下,充分研究企业内外的技术经济条件,从成本效益出发,通过对多种成本方案比较分析,作出最有利的选择。

成本决策贯穿于整个生产经营过程,涉及面广,因此,在每个环节都应选择最优的成本决策方案,才能达到总体的最优。企业成本决策的构成内容主要有:

1. 合理生产批量的成本决策;
2. 零部件自制或外购的成本决策;
3. 接受追加独立核算订货的成本决策;
4. 亏损产品是否应该停产的成本决策;
5. 产品转产的成本决策;
6. 自制半成品出售或进一步加工的成本决策;
7. 产品薄利多销的成本决策等。

作出最优化的成本决策,是制订成本计划的前提,也是实现成本目标和提高经济效益的重要途径。

三、成本计划

成本计划是指在成本预测和决策的基础上,根据计划期的生产任务、降低成本的要求及其相关资料,通过一定的程序,运用一定的方法,以货币计量形式表现计划期产品的生产耗费和各种产品成本水平,作为控制与考核成本的重要依据。企业的成本计划一般包括两部分内容:

1. 按照生产要素确定的生产耗费,编制生产费用预算,如变动性制造费用采

用弹性预算，固定性制造费用采用固定预算。

2. 按照生产费用的经济用途，即按产品成本项目编制产品单位成本计划和全部商品产品成本计划。

编制成本计划对于做好成本计划工作，提高企业领导和职工降低成本的自觉性，克服盲目性，严格控制生产费用支出，挖掘降低成本的潜力，保证完成成本计划任务，提高产品的经济效益，都有着重要的意义。

四、成本控制

成本控制是指在产品成本形成过程中，通过对产品成本形成监督，及时纠正发生的偏差，采取措施，使生产经营过程发生的各种消耗和费用，被限制在成本计划和费用预算标准的范围内，以保证达到降低产品成本的目标。成本控制的基本内容是：

1. 对各种费用开支进行控制。
2. 对各项生产经营活动所消耗的物质资料进行控制。
3. 对各项生产经营活动进行控制，以达到提高经济效益的目的。

企业一般应按成本费用发生的时间先后将成本控制划分为事前控制、事中控制、事后控制三个阶段，也就是成本控制循环中的设计阶段、执行阶段、考核阶段。成本控制的设计阶段，是确定成本目标，制订成本计划，规定成本限额，建立健全经济责任制，实行成本归口分级管理；执行阶段，是执行成本计划，控制费用、成本的限额，以保证实现成本目标；考核阶段，是根据计划执行的情况，分析研究成本差异发生的原因，确定责任归属，借以纠正偏差，评定和考核业绩，修正成本控制的设计和成本限额。

通过成本控制使企业产品成本按照事先测算确定的成本水平进行，防止与克服生产过程中损失和浪费现象发生，使企业的人力、物力和财力得到合理利用，达到节约各项消耗、降低产品成本、提高经济效益的目的。

五、成本核算

成本核算是指对生产费用发生和产品成本形成的核算。成本核算是按照企业的生产工艺和生产组织的特点，以及对成本管理的要求，采用与成本计算相适应的成本计算方法，按规定的成本项目，严格划分各种费用的界限，将生产费用通过一系列的归集与分配，从而计算出各种产品或劳务的总成本和单位成本。因此，成本核算过程，既是对生产耗费进行归集、分配及其对象化的过程，也是对生产中各种劳动耗费进行信息反馈和控制的过程。通过成本核算所提供的实际成本资料与计划成本等目标成本比较，可以了解成本计划完成的情况，同时为编制下期成本计划、进

行成本预测和决策提供资料，并为制定产品价格提供依据。

六、成本分析

成本分析是指利用成本核算资料和有关资料，以本期实际成本与目标成本、上期实际成本进行比较，以便了解成本升降变动情况及其变动的因素和原因，并分清单位与个人的责任，提出建议，以便采取有效措施，达到降低成本的目的。

成本分析一般在期末（如月末、季末、年末），即事后定期进行。在成本、费用发生的当时就计算其差异的企业中，为了配合成本的事中控制，还应根据这些日常的成本、费用差异数据进行成本的事中分析，以便确定成本、费用超支是否有正当的理由，从而及时、有效地控制成本。

成本分析提供的信息，应该及时反馈。对于实际成本、费用中存在的超支和浪费，应该及时采取措施消除，对于成本计划、消耗定额本身存在的问题，应该按照规定调整计划、定额。

通过成本分析，还可以为成本考核提供依据，为未来成本的预测和决策及编制新的成本计划提供资料。

七、成本考核

成本考核是在成本分析的基础上，定期地对成本计划的执行结果进行评定和考核。

在没有上级机构下达的成本计划指标的企业中，应进行自我成本考核，在有上级机构下达的成本计划指标的企业中，应该首先接受上级机构的考核。在后一种企业中，不论进行成本预测、决策，还是编制成本计划，都应以上级机构下达的成本计划指标作为制约因素。企业为了实行成本计划管理，不论有无上级机构下达的成本计划指标，都应编制成本计划，并且将其分解、落实到企业内部各单位以至职工个人，作为各该单位或个人的责任成本指标，由其负责完成。企业内部应该逐级对下属单位或职工的责任成本指标执行结果进行考核。

为了分清经济责任，使成本考核更加合理，在对企业成本计划和企业内部各责任成本指标的执行结果进行考核时，都应剔除客观因素（不可控因素）对成本变动的影响。成本考核应该与奖惩制度相结合，根据成本考核的结果进行奖惩，以便充分调动企业职工执行成本计划、提高经济效益的积极性。

综上所述，成本会计的各个职能是互相联系、相互补充的。这些职能一般均应贯穿于企业生产经营活动的全过程，在全过程中发挥作用。

在成本会计的各个职能中，成本核算是基础。没有成本核算，成本的预测、决策、计划、控制、分析和考核，都无法进行，因而也就没有了成本会计。成本会计