



21st CENTURY
规划教材

面向21世纪高职高专经济管理系列规划教材

COURSES FOR VOCATIONAL HIGHER EDUCATION: ECONOMICS AND MANAGEMENT

成本会计

COST ACCOUNTING

程玉民 主编



科学出版社

www.sciencep.com



面向21世纪高职高专经济管理系列规划教材

COURSES FOR VOCATIONAL HIGHER EDUCATION: ECONOMICS AND MANAGEMENT

成本会计

程玉民 主编

袁志忠 郭瑞林 杨国兴 副主编

科学出版社

北京

内 容 简 介

本书全面、系统地介绍了成本会计的基本理论和成本核算的基本方法。全书共十五章,内容包括概论、工业企业成本核算概述、要素费用的核算、跨期费用的核算、辅助生产费用的核算、制造费用的核算、生产损失的核算、生产费用在完工产品与月末在产品之间的分配、产品成本计算方法概述、产品成本计算的品种法、产品成本计算的分批法、产品成本计算的分步法、产品成本计算的辅助方法、其他行业成本核算和成本报表的编制与分析。

全书内容充实、新颖,并与我国企业成本核算的实际紧密结合。本书除可作为高职高专院校会计专业的教材外,也可作为各类在职人员培训和自学的参考用书。

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/程玉民主编. —北京:科学出版社, 2004

(面向 21 世纪高职高专经济管理系列规划教材)

ISBN 7-03-013999-2

I. 成... II. 程... III. 成本会计-高等学校:技术学校-教材 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2004) 第 075283 号

责任编辑:李 娜 / 责任校对:都 岚

责任印制:吕春珉 / 封面设计:东方人华平面设计部

科学出版社 出版

北京东黄城根北街16号

邮政编码:100717

<http://www.sciencep.com>

新蕾印刷厂 印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2004 年 8 月第 一 版 开本: B5 (720×1000)

2004 年 8 月第一次印刷 印张: 16

印数: 1-3 000 字数: 302 000

定价: 21.00 元

(如有印装质量问题,我社负责调换〈路通〉)

面向 21 世纪高职高专规划教材专家委员会

主 任 李宗尧

副主任 (按姓氏笔画排序)

丁桂芝 叶小明 张和平 林 鹏

黄 藤 谢培苏

委 员 略

经济管理系列教材编委会

主 任 谢培苏

副主任 (按姓氏笔画排序)

刘文华 张举刚 李鼎新 胡国胜 赵居礼

委 员 (按姓氏笔画排序)

丁金平	于 强	马桂兰	丑幸荣	方树栋
毋庆刚	王长琦	王正洪	王达政	包惠群
卢 锐	田家富	刘玉玲	刘 华	刘德武
朱祥贤	朱新明	邢春玲	宋绍清	张先云
张 军	张 华	张国健	张 雪	张德实
李 伟	李 英	李新领	杜安杰	杨季夫
杨海清	杨 琼	肖建成	芮福宏	陈方清
周仁贵	周兴荣	周洪保	季 辉	郑克俊
郑 昕	姚虹华	姜宁川	柯正来	胡绍宏
赵 忠	赵喜文	骆群祥	倪 杰	徐忠山
谈留芳	贾益东	郭俊诚	高建宁	黄小彪
曾开红	程玉民	葛 军	韩 伟	韩小虎
韩银峰	愚良晨	窦志铭	潘旭强	潘映高

本书编写人员名单

主 编 程玉民

副主编 袁志忠 郭瑞林 杨国兴

撰稿人 (按姓氏笔画排序)

王伟华 邢家合 杨国兴

袁志忠 郭瑞林 程玉民

出版前言

随着世界经济的发展,人们越来越深刻地认识到经济发展需要的人才多元化、多层次的,既需要大批优秀的理论性、研究性的人才,也需要大批应用性人才。然而,我国传统的教育模式主要是培养理论性、研究性的人才。教育界在社会对应用性人才需求的推动下,专门研究了国外应用性人才教育的成功经验,结合国情大力度地改革我国的“高等职业教育”,制定了一系列的方针政策。联合国教科文组织 1997 年公布的教育分类中将这种教育称之为“高等技术与职业教育”,也就是我们通常所说的“高职高专”教育。

我国经济建设需要大批应用性人才,呼唤高职高专教育的崛起和成熟,寄希望于高职高专教育尽快向国家输送高质量的紧缺人才。近几年,高职高专教育发展迅速。目前,各类高职高专学校已占全国高等院校的近 1/2,约有 600 所之多。教育部针对高职高专教育出台的一系列政策和改革方案主要体现在以下几个方面:

- “就业导向”成为高职高专教育的共识。高职高专院校在办学过程中充分考虑市场需求,用“就业导向”的思想制定招生和培养计划。
- 加快“双师型”教师队伍建设。已建立 12 个国家高职高专学生和教师的实训基地。
- 对学生实行“双认证”教育。学历文凭和职业资格“双认证”教育是高职高专教育特色之一。
- 高职高专教育以 2 年学制为主。从学制入手,加快高职高专教学方向的改革,充分办出高职高专教育特色,尽快完成紧缺人才的培养。
- 开展精品专业和精品教材建设。已建立科学的高职高专教育评估体系和评估专家队伍,指导、敦促不同层次、不同类型的学校办出一流的教育。

在教育部关于“高职高专”教育思想和方针指导下,科学出版社积极参与到高职高专教材的建设中来。在组织教材过程中采取了“请进来,走出去”的工作方法。即:由教育界的专家、领导和一线的教师,以及企事业从事人力资源工作的人员组成顾问班子,充分分析我国各地区的经济发展、产业结构以及人才需求现状,研究培养国家紧缺人才的关键要素,寻求切实可行的教学方法、手段和途径。

通过研讨认识到,我国幅员辽阔,各地区的产业结构有明显的差异,经济发展也不平衡,各地区对人才的实际需求也有所不同。相应地,相同专业和相近专业,不同地区的教学单位在培养目标和培养内容上也各有自己的定位。鉴此,适

应教育现状的教材建设应该具有多层次的设计。

为了使教材的编写能针对受教育者的培养目标,出版社的编辑分不同地区逐所学校拜访校长、系主任和老师,深入到高职高专学校及相关企事业单位,广泛、深入地 and 教学第一线的老师、用人单位交流,掌握了不同地区、不同类型的高职高专院校的师生和教学设施情况,清楚了各学校所设专业的培养目标和办学特点,明确了用人单位的需求条件。各区域编辑对采集的数据进行统计分析,在相互交流的基础上找出各地区、各学校之间的共性和个性,有的放矢地制定选题项目,并进一步向老师、教育管理者征询意见,在获得明确指导性意见后完成“高职高专规划教材”策划及教材的组织工作:

- 第一批“高职高专规划教材”包括三个学科大系:经济管理、信息技术、建筑。
- 第一批“高职高专规划教材”在注意学科建设完整性的同时,十分关注具有区域人才培养特色的教材出版。
- 第一批“高职高专规划教材”组织过程中,正值高职高专学制从3年制向2年制转轨,教材编写将其作为考虑因素,要求提示不同学制的讲授内容。
- 第一批“高职高专规划教材”编写
 - ◆ 强调以就业岗位对知识和技能需求下的教材体系的系统性、科学性和实用性。
 - ◆ 强调教材以实例为先,应用为目的;围绕应用讲理论,取舍适度,不追求理论的完整性。
 - ◆ 强调提出问题→解决问题→归纳问题的教、学法,培养学生触类旁通的实际工作能力。
 - ◆ 强调课后作业和练习(或实训)真正具有培养学生实践能力的作用。

在“高职高专规划教材”编委的总体指导下,第一批各科教材基本是由系主任,或从教学一线中遴选的骨干教师执笔撰写。在每本书主编的严格审读及监控下,在各位老师的辛勤编撰下,这套凝聚了所有作者及参与研讨的老师们的经验、智慧和资源,涉及三个大的学科近200种的高职高专教材即将面世。我们希望经过近一年的努力,我们奉献给读者的是他们渴望已久的适用教材。同时,我们也清醒地认识到,“高职高专”是正在探索中的教育,加之我们的水平和经验有限,教材的选题和编辑出版会存在许多不尽人意的地方,真诚地希望得到老师和学生的批评建议,以利今后改进,为繁荣我国的高职高专教育不懈努力。

科学出版社

2004年6月1日

前 言

为了适应社会主义市场经济对会计专门人才的需要,满足公司、企业成本核算和高等院校财经类专业的教学要求,本书以我国颁布的《会计法》和《企业会计准则》、《企业财务通则》、《企业会计制度》以及成本核算的有关规定为依据,紧密结合我国企业成本核算的实际,系统地阐述了成本会计的基本理论和成本核算的基本方法。在本书编写过程中,我们吸收了我国会计实践和会计教学的各种有益经验,并以工业企业为主要对象,对成本核算的相关内容做了重点介绍。针对会计教学过程中长期存在的各门专业课内容相互交叉的问题,我们对书中的有关内容做了一定的调整。在编写过程中,我们力求做到突出重点、便于教学、简明实用、通俗易懂和理论联系实际。

本书由程玉民担任主编,袁志忠、郭瑞林、杨国兴担任副主编。各章编写的具体分工为:第一、二、十章由袁志忠编写;第三、五、六、八、十一、十二、十五章由程玉民编写;第四章由王伟华编写;第七章由杨国兴编写;第九、十三章由郭瑞林编写;第十四章由邢家合编写。全书由程玉民负责修改和定稿。

本书除可作为普通和成人高校“成本会计”课程的教材外,也可作为各类在职人员培训和自学的参考用书。

本书在编写和出版过程中,得到了全国有关兄弟院校和科学出版社的大力支持,在此一并表示诚挚的谢意。

由于时间仓促,本书在编写过程中难免有漏错及不足之处,恳请读者批评指正,以便日后修改和完善。

编 者

2004年6月

目 录

第一章 概论	1
第一节 成本的涵义、性质和作用	1
一、成本的涵义、性质	1
二、成本的作用	3
第二节 成本会计的对象和任务	4
一、成本会计的形成和发展	4
二、成本会计的对象	5
三、成本会计的任务	7
四、成本会计及其意义	8
第三节 成本会计的工作组织	9
一、成本会计工作组织的原则	9
二、成本会计机构设置	10
三、成本会计人员	11
四、成本会计制度	11
本章练习题	12
第二章 工业企业成本核算概述	13
第一节 成本核算的内容及要求	13
一、正确把握成本会计各项具体任务之间的关系	13
二、正确划分与成本核算相关的各种费用界限	14
三、正确确定财产物资的计价和价值结转方法	16
四、开展成本会计工作的各项基础工作	16
五、适应企业生产特点和管理要求, 选用适当的成本计算方法	17
第二节 费用及其分类	17
一、费用的概念	17
二、费用的分类	18
第三节 成本核算的一般程序及账户设置	21
一、成本核算的一般程序	21
二、成本核算需设置的主要账户	22

一、产品制造成本开支范围	26
二、期间成本开支范围	26
三、不得列入企业成本开支范围的费用	27
本章练习题	27
第三章 要素费用的核算	28
第一节 材料费用的核算	28
一、材料费用的内容	28
二、材料费用的计算	29
三、材料费用的归集与分配	37
四、外购燃料及动力费用的归集与分配	41
第二节 人工费用的核算	44
一、人工费用的内容	44
二、工资费用核算的原始记录	45
三、工资费用的计算	47
四、工资费用的归集与分配	50
五、福利费用的归集与分配	55
第三节 折旧及其他要素费用的核算	56
一、折旧费用的核算	56
二、其他支出的核算	59
本章练习题	61
第四章 待摊费用和预付费用的核算	62
第一节 待摊费用的核算	62
一、待摊费用归集的核算	62
二、待摊费用分配的核算	64
第二节 预付费用的核算	65
一、预提费用预提的核算	65
二、预提费用支出的核算	65
本章练习题	67
第五章 辅助生产费用的核算	68
第一节 辅助生产费用归集的核算	68
一、辅助生产费用归集的程序	68
二、辅助生产费用归集的账务处理	69

第二节 辅助生产费用分配的核算.....	71
一、辅助生产费用分配的特点	71
二、辅助生产费用分配的方法	72
本章练习题.....	81
第六章 制造费用的核算	82
第一节 制造费用归集的核算.....	82
一、制造费用的内容	82
二、制造费用归集的账务处理	83
第二节 制造费用分配的核算.....	85
一、制造费用分配的程序	85
二、制造费用分配的方法	85
本章练习题.....	89
第七章 生产损失的核算	90
第一节 生产损失核算概述	90
一、生产损失核算的内容	90
二、生产损失核算的意义和任务	90
第二节 废品损失的核算	91
一、废品损失的涵义	91
二、废品损失的归集	92
三、废品损失的分配	97
第三节 停工损失的核算	98
一、停工损失的涵义	98
二、停工损失的归集	99
三、停工损失的分配	101
本章练习题.....	101
第八章 生产费用在完工产品与月末在产品之间的分配	102
第一节 在产品数量的核算	102
一、在产品数量对完工产品成本计算的重要性	102
二、在产品收发结存的数量核算	103
三、在产品清查和清查结果的账务处理	103
第二节 生产费用在完工产品与月末在产品之间的分配方法	104
一、不计算在产品成本法	105
二、在产品按固定成本计价法	105
三、在产品按固定成本计价法	105

四、约当产量比例法	106
五、在产品按完工产品计算法	110
六、在产品按定额成本计价法	110
七、定额比例法	111
第三节 完工产品成本的结转	114
本章练习题	114
第九章 产品成本计算方法概述	115
第一节 产品成本计算方法	115
一、产品成本计算方法的概念和内容	115
二、产品成本计算的基本方法	115
三、产品成本计算的辅助方法	116
第二节 生产特点和管理要求对产品成本计算的影响	117
一、生产特点对产品成本计算的影响	117
二、管理要求对产品成本计算的影响	119
第三节 各种成本计算方法的综合应用	120
一、几种产品成本计算方法同时采用	120
二、几种产品成本计算方法的结合应用	121
本章练习题	122
第十章 产品成本计算的品种法	123
第一节 品种法概述	123
一、品种法的特点和适用范围	123
二、品种法的成本核算程序	124
第二节 品种法举例	125
一、2004 年 4 月公司有关成本资料(表 10.1~表 10.7)	126
二、根据资料,按照品种法的程序计算公司产品成本	128
本章练习题	136
第十一章 产品成本计算的分批法	137
第一节 分批法概述	137
一、分批法概述	137
二、分批法的成本计算程序	138
第二节 分批法举例	140
一、某年 9 月份的生产情况及发生的生产费用情况资料	140
二、计算产品成本	141

第三节 简化分批法	143
一、简化分批法的特点	143
二、简化分批法举例	144
三、简化分批法的优缺点	147
本章练习题	148
第十二章 产品成本计算的分步法	149
第一节 分步法概述	149
一、分步法的涵义及适用范围	149
二、分步法的特点	149
第二节 逐步结转分步法	150
一、逐步结转分步法的涵义及适用范围	150
二、逐步结转分步法的计算程序	150
三、半成品成本结转方式	151
第三节 平行结转分步法	160
一、平行结转分步法的涵义及适用范围	160
二、平行结转分步法的计算程序	160
三、平行结转分步法的特点	161
四、平行结转分步法应用举例	162
五、平行结转分步法与逐步结转分步法的区别	165
本章练习题	166
第十三章 产品成本计算的辅助方法	168
第一节 分类法	168
一、分类法的特点和适用范围	168
二、分类法的成本计算程序举例	169
第二节 联产品、副产品和等级产品的成本计算	171
一、联产品成本的计算	171
二、副产品成本的计算	174
三、等级产品成本的计算	176
第三节 定额法	176
一、定额法的含义、特点	176
二、定额成本的制定	177
三、产品脱离定额差异的计算	178
四、定额变动差异的揭示	180
五、定额法的成本计算程序	180

六、定额法举例	181
七、定额法的优缺点	184
本章练习题	184
第十四章 其他行业成本核算	185
第一节 交通运输企业成本核算	185
一、汽车运输企业的成本核算	187
二、铁路运输成本核算	192
三、水上运输成本核算	198
四、航空运输成本核算	201
第二节 商品流通企业成本核算	203
一、商品流通企业成本费用核算的意义和内容	203
二、商品批发企业进价成本的核算	204
三、商品零售企业成本核算	215
四、商品流通过费用的核算	220
本章练习题	222
第十五章 成本报表的编制与分析	223
第一节 成本报表概述	223
一、成本报表的种类	223
二、成本报表的作用	224
三、成本报表的编制原则	224
第二节 成本报表的编制	225
一、商品产品成本表	225
二、主要产品单位成本表	226
三、制造费用明细表	227
四、其他成本报表	228
第三节 成本报表的分析	230
一、成本报表分析的方法	231
二、商品产品成本计划完成情况的分析	232
三、主要产品单位成本的分析	236
本章练习题	238
主要参考文献	239

第一章 概 论

第一节 成本的涵义、性质和作用

一、成本的涵义、性质

(一) 成本的涵义

“成本”一词在当今社会可谓家喻户晓，但很多人不能正确解释成本的涵义。实际上，成本是商品经济的产物，在商品交换中，人们必然要将所得与耗费加以比较，以计算盈亏。而所有的耗费必须进行必要的资本性垫支。例如，工业企业为生产出产品，必然要在厂房、设备、原材料等劳动资料方面进行投资，这些资金耗费若进行对象化归集，就形成了厂房的建造成本、设备的购置成本和原材料的采购成本；企业生产产品过程中发生的原材料费用、工资费用、固定资产折旧费用等，对象化归集到所生产的具体产品上，就形成了产品生产成本；为筹集经营资金所支付的手续费、利息费等，对象化到所取得的资金上，就形成了该笔资金的筹资成本。一般说来，企业为了进行生产经营活动或达到一定的经济目的，都会相应付出一定的经济代价，即发生资金耗费，把这种资金耗费对象化之后，就可以计算出实现某一经济目的的成本。

综上所述，成本是企业为达到一定的经济目的而耗费经济资源对象化归集后的货币表现。

通俗地讲，成本是一种耗费。用财务会计学的语言来表达，是指企业为了取得某项资产所带来的价值牺牲，它可能是以牺牲另一项资产为代价，也可能是产生某项负债而导致将来的价值牺牲，即所谓资产的减少或负债的增加。

由于不同的学科或同一学科的不同分支的区别，成本这一概念在不同的学科或同一学科的不同分支中，有着不尽相同的内涵。国外一些学者，把成本定义为：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。这样对成本涵义的概括，显然已经非常宽泛。在现实经济生活中，成本的经济内容随着商品经济的发展而不断丰富。在市场经济条件下，成本的内涵和外延都在不断发生变化。从内涵上，由于成本开支范围、成本开支标准和成本计算方法的更新，导致



实际补偿价值与成本的经济内容不相一致；在外延方面，成本的运用已由生产领域向非生产领域逐步扩展，除产品成本外，人才成本、设计成本、策划成本、质量成本、资金成本、机会成本、边际成本、责任成本等，远远超出了成本核算意义上的成本，为成本作用的发挥开辟了广阔的途径。

（二）成本的经济性质

从理论上说，我们主张把成本作为一个经济范畴的概念来理解，在此基础上，再结合现实经济生活的需要扩展对其的认识和理解。这样有助于我们从本质上认识和理解它的涵义和性质。

按照马克思在《资本论》中对商品理论成本的论述，成本的内涵包括如下特征：成本是商品价值的重要组成部分、成本是为创造商品价值而发生的生产要素耗费的货币表现、成本是商品生产者为了维持简单再生产所应确认的价值补偿尺度。

分析以上特征不难看出，耗费与补偿是成本内涵的主要方面，而没有耗费就谈不上补偿，补偿是对耗费的补偿。

在《资本论》中，马克思把资本主义生产方式下的商品价值概括为三部分，以公式表述为 $W = C + V + M$ 。其中：C 是已耗费的生产资料转移价值；V 是劳动者为自己劳动创造的价值；M 是劳动者为社会劳动创造的价值。站在企业经营者的角度看，M 部分是没有耗费的，因而就无需补偿。所以，商品价值中的 C+V 部分，是商品价值中的补偿部分，它构成商品的理论成本，是成本的本质所在，也就是企业在生产经营中耗费的资金总和。

但是，由于不同企业、不同产品的区别，当我们走上工作岗位，作为会计人员来核算成本的时候，就会面对如何根据生产特点和管理要求选择成本开支范围的问题。在实际工作中，成本的开支范围是由国家通过有关法规制度来加以界定的，考虑到实际管理的需要，一些不形成产品价值的损失性支出，如废品损失等也计入了成本。不同企业、不同产品甚至不同部门，由于生产特点和管理要求的不同，实际的成本开支范围各不相同，要理解成本的涵义，就必须认识到，经济学意义上的商品理论成本（C+V）与实际成本的开支范围是有区别的，两者不能互相替代。

根据以上论述，依据工业企业的特点，我们可以把工业企业的产品成本概括为：企业为制造一定数量、一定种类的产品而发生的各种生产费用的总和。

从发展的观点看，为了加强企业的成本管理和正确地进行决策，必然会要求成本会计提供更为丰富的成本信息，人们不断地对成本会计提出新的、更高的要求，从而促使成本会计的工作视野不断拓宽，“成本”的内涵不断丰富，“成本”外延逐步扩大。一些诸如作业成本、战略成本、机会成本、责任成本、质量成本

等新概念频频出现,我们可以预见,随着社会、经济的发展,成本的含义会更加丰富。

值得说明的是,作为全书的开篇,本章所谈到的“成本”是就企业生产经营中所发生的全部劳动耗费而言的,是一个“完全成本”的概念。在实际工作中,是将其全部对象化,从而计算产品的全部成本,还是部分计入产品成本,另一部分则计入期间成本,这取决于会计制度的规定和所采用的产品成本计算方法。就目前的工业企业而言,总体的成本核算方法采用制造成本法,企业生产经营中所发生的全部劳动耗费,部分计入产品制造成本,另一部分则计入期间费用。这一方法是全书的指导性方法,在本教材以后的章节中,我们将以工业企业为例,向大家介绍企业成本核算的一般程序和常用的方法。

二、成本的作用

(一) 成本是补偿生产耗费的最低尺度

前文已经述及,企业要保证持续经营,就必须对生产耗费进行补偿,补偿是继续耗费的前提。企业是自负盈亏的产品生产和经营者,他们要用自身的生产成果来弥补其生产耗费,实务当中即是以其销售收入来补偿的。那么,企业某一时期究竟应该补偿多少才能保证持续经营?成本就是衡量这一补偿份额大小的尺度。当企业取得销售收入后,就应该及时把等于成本的数额区分出来,用以补偿生产和经营中的耗费,这样,才能维持简单再生产的正常进行。如果企业不能按照成本的大小来补偿生产耗费,企业资金就会短缺,简单的再生产也就无法正常运行。可见,成本不仅是补偿生产耗费尺度,而且是补偿生产耗费的最低尺度。

(二) 成本是综合反映企业工作质量的重要指标

实务当中,成本指标是一项综合性的经济指标,它可以直接或间接地反映出企业经营管理中各方面工作的问题。例如,产品设计工艺的好坏、合理程度、资产的使用情况、劳动生产率的高低、存货的节约与浪费、产品质量的高低、生产经营各环节的工作是否协调以及企业岗位、人员设置合理与否等等。企业可以通过对成本的计划、控制、监督、考核和分析等来促使企业内部各部门、各单位加强经济核算,改进管理,提高效益。例如,通过成本计划指标的正确确定和认真执行,可以事先控制成本,监督各项费用的日常开支。通过成本的比较和分析,可以及时发现生产消耗上的节约或浪费情况,以便采取措施挖掘潜力,从而降本增效。