



● 丛书主编 乔正康

世纪职业技术教育会计系列教材

21 SHIJI ZHIYE JISHU JIAOYU
KUAJJI XILIE JIAOCAI

CHENGBEN KUAJJI

主编 刘顺喜

成本会计

CHENGBEN
KUAJJI



中国金融出版社

21 世纪职业技术教育会计系列教材

● 丛书主编 乔正康

成本会计

主编 刘顺喜



中国金融出版社

责任编辑:管自伟

责任校对:张志文

责任印制:尹小平

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/刘顺喜主编. —北京:中国金融出版社, 2004. 7

(21 世纪职业技术教育会计系列教材)

ISBN 7 - 5049 - 3277 - 9

I. 成…

II. 刘…

III. 成本会计—职业教育—教材

IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2004)第 064745 号

出版 **中国金融出版社**

发行

社址 北京市广安门外小红庙南里 3 号

发行部:(010)66024766 读者服务部:(010)66070833 (010)82672183

网上书店:<http://www.chinafph.com> (010)63286832 (010)63365686

邮编 100055

经销 新华书店

印刷 保利达印刷有限公司

尺寸 148 毫米×210 毫米

印张 7.375

字数 216 千

版次 2004 年 7 月第 1 版

印次 2004 年 7 月第 1 次印刷

印数 1—5000

定价 15.00 元

如出现印装错误本社负责调换

21 世纪职业技术教育会计系列教材

编委会

顾 问：李海波 谭光宇

主 任：乔正康

副主任：王金台 范荷英

委 员：（以姓氏笔画排序）

马元兴 张大成 张 玄 刘顺喜

李显杰 何香凝 高国兴 徐恒山

程 思 屠红卫

策 划：凌代宏

总 序

“经济国际化，经营全球化，人才本土化”是当今世界经济生活的生动写照。以加入世贸组织为契机，我国进一步融入世界经济中，财经工作者必须学习、掌握一系列有关国际市场经济的准则、规则、方法等新知识、新技术，才能适应新形势下现代财经工作的需要，进而激发创新能力，为我国经济的进一步繁荣和发展贡献力量。

我国经济的飞速发展向职业教育提出了培养大量高素质的中、高级现代财经人才的需求。近年来，国家级、省部级财经类重点中职学校的规模普遍扩大，国家规划教材、行业规划教材、省市组编的教材，还有校际协作编写的教材等等，品种繁多，百花齐放，为学校教学、企业员工培训提供了很多方便，也使得教材本身的质量在竞争中不断提高。

按照教育部《面向 21 世纪教育振兴行动计划》中提出的“职业教育课程改革和教材建设计划”的精神，我们在前人的基础上进行探索和创新，从基础课程的教材、主干专业课教材做起，有计划地编写具有现代经济特色的“21 世纪职业技术教育通用教材”系列。

开设财经专业的中、高等职业教育的学校是我们服务的主要对象。我们理解的“现代财经”，内容是十分广泛的，包括财务会计知识与技术，财政金融法规与准则，企业事业单位的经营、管理，税务、审计、国有资产的管理等内容。我们的教材着眼于新世纪初我国大、中、小企业诸多岗位的需要，以培养中、高级应用型财经专业技术人才为目标，以素质教育为基础，以能力培养为本位，注重创新意识与创新能力的培养。本系列教材的编写遵循了以下几个原则：

1. 层次性原则。以中职三校生为主要使用对象，兼顾高职生。
2. 职业性原则。中、高职会计专业培养的是与我国社会主义现代化建设要求相适应，德、智、体、美等全面发展，具有综合职业能

力,面向基层企事业单位和经济组织,从事基本会计核算、会计分析、会计事务管理等工作的人员。其岗位群主要是会计核算员、财税协管员、银行出纳、企业收银员、统计员、营销员等。本系列教材注重职业性,充分考虑学生取得有关技能等级证书和上岗的需要。

3. 衔接性原则。一是与中学文化基础相衔接;二是与高等教育会计专业教学内容相衔接;三是与初中级技能证书考核要求相衔接,教材内容方便学生考证。

4. 素质教育与能力培养相结合的原则。多年的实践和大量调查证明,最受欢迎的职教毕业生主要具有两个优势:工作态度好,吃苦耐劳;动手能力强,各项核算业务既快又准。本系列教材力争素质教育和能力培养双落实。

为此,我们还努力消除过去教材概念阐述多,实际事例少;文字多,图表少;讲的内容多,练的要求少的弊端,不但注重内容更新,而且注重体例更新,使教材成为教师精讲、学生多练的“蓝本”。

为了达到这个目的,我们组织了从事多年中、高职教育的有丰富教学经验和实践经验的老师组成“21世纪职业技术教育通用教材”编委会和编写小组,以国家最新的相关政策、法规为依据,参阅国内外最新版本的相关教材,参照相关行业的实际操作要求和方法,深入浅出、通俗易懂地阐述有关理论,详细地讲解有关的操作方法,增强学生的感性认识,培养学生的动手能力,使学生真正成为新世纪中的适用人才。

我们的系列教材在编写体例上做了一些探索和改革,如每章正文前列出了本章“学习目标”,正文之后有本章重要内容小结、实例应用、练习题、必须掌握的概念和专业词语等。

我们的系列教材追求文字精练,篇幅适中,以减轻学生的经济负担。我们竭诚希望有志于此的同仁加入我们的编写队伍或给予指导,共同为我国新世纪中、高级职业教育做些微薄的贡献。

乔正康
2004年6月

前 言

本书是 21 世纪职业技术教育会计系列教材之一，是会计专业的必修课程的教材。本教材以会计专业的职业培养目标为立足点，贯彻“21 世纪职业技术教育会计系列教材编委会”提出的职业性、层次性、可衔接性和素质教育与能力培养相结合等原则，注重知识的应用性和可操作性，立足于提高学生的综合素质和动手能力，借以适应社会主义市场经济体制要求的职业技术教育改革和发展的需要。

本教材由刘顺喜主编、总纂，由屠红卫副主编。参加编写的有刘顺喜（第一、第二、第十一、第十二章）、屠红卫（第三、第六、第八章）、王新南（第七、第十章）、李新（第四、第五章）、李军义（第九章）。全书由李海波工作室主审。

由于编者水平有限，书中疏漏在所难免，敬请读者不吝赐教，以便于修改，使之日臻完善。

编 者
2004 年 6 月

目 录

第一章 成本会计概论	1
第一节 成本会计的对象	1
第二节 成本会计任务和组织	5
思考与练习	9
第二章 成本核算要求和一般程序	10
第一节 成本核算的要求	10
第二节 费用要素和成本项目	16
第三节 成本核算的账户设置和一般程序	19
思考与练习	23
第三章 要素费用的核算	25
第一节 要素费用核算概述	25
第二节 材料费用的核算	26
第三节 外购动力费用的核算	37
第四节 工资和职工福利费的核算	39
第五节 折旧、利息、税金和其他费用的核算	47
第六节 待摊费用和预付费用的核算	53
思考与练习	60
第四章 辅助生产费用的核算	68
第一节 辅助生产费用的归集	68
第二节 辅助生产费用的分配	70
思考与练习	79

第五章 制造费用的核算	82
第一节 制造费用的归集	82
第二节 制造费用的分配	83
思考与练习	87
第六章 废品损失和停工损失的核算	91
第一节 废品损失的核算	91
第二节 停工损失的核算	98
思考与练习	101
第七章 月生产费用的分配及核算	103
第一节 完工产品与在产品	103
第二节 生产费用的分配方法	106
第三节 完工产品成本结转的核算	119
思考与练习	120
第八章 产品成本计算的品种法	123
第一节 生产特点和管理要求对产品成本计算的影响	123
第二节 产品成本计算品种法	125
思考与练习	140
第九章 产品成本计算分批法	147
第一节 分批法的特点和核算程序	147
第二节 简化分批法	152
思考与练习	159
第十章 产品成本计算分步法	161
第一节 分步法的特点和种类	161
第二节 逐步结转分步法	164
第三节 平行结转分步法	177

思考与练习	184
第十一章 产品成本计算的辅助方法	188
第一节 产品成本计算分类法	188
第二节 产品成本计算定额法	193
思考与练习	196
第十二章 成本报表的编制和分析	198
第一节 成本报表概述	198
第二节 产品成本表的编制	200
第三节 产品成本表的分析	205
第四节 主要产品单位成本表的编制和分析	211
第五节 制造费用明细表的编制和分析	216
思考与练习	219

第一章 成本会计概论

学习目标

- (1) 理解成本和产品成本的不同含义。
- (2) 理解成本会计的对象及职能。
- (3) 了解成本会计的任务、成本会计机构、工作方法以及有关制度。

第一节 成本会计的对象

成本会计是会计的一个重要分支，是以成本为对象的一种专业会计。那么，什么是成本？成本包括哪些内容？这是应必须首先了解的。

一、成本及其内容

每一个实行独立经济核算、自主经营的企业，都必须通过以收抵支并取得盈利，以实现企业的经营目标。这就要求企业把生产和销售产品（商品）过程中所发生的支出状况综合地反映出来，从收入中得到效益。因此，从广义上说，成本就是企业在生产和销售产品（商品）过程中所发生的全部支出，包括产品成本和经营管理费用。

（一）产品成本

工业企业要生产产品，就会发生各种消耗。生产消耗包括生产资料中的劳动手段（例如机器设备、工具）和劳动对象（例如原材料）的消耗，以及劳动力（例如人工）等方面的消耗。工业企业在一定时期（通常为一个月）内发生的、用货币表现的生产消耗，称为工业企业生产费用。工业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。

产品成本是商品价值的主要组成部分。马克思指出：“按照资本主义生产方式生产的每一个商品 W 的价值，用公式来表示是 $W = C + V + m$ 。如果我们从这个商品价值中减去剩余价值 m ，那么，在商品中剩下来的，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。”这里所指出的商品价值中剩下来的这个部分，即用来补偿所消耗的生产资料价值和所使用的劳动力价值的货币表现，就是商品的理论成本。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，对某些不形成产品价值的损失，如废品损失、停工损失、财产保险费等也列入产品成本；而把某些应属于劳动者必要劳动耗费性质的费用，如销售产品而发生的销售费用、为组织和管理生产经营活动的管理费用以及为筹集生产经营资金而发生的财务费用，不计入产品成本，作为期间费用处理，直接计入当期损益，从当期利润中扣除。所以，实际的产品成本是产品的生产成本，是工业企业为生产一定种类、数量的产品所支出的各种生产费用的总和，亦称制造成本，不是指产品所消耗的全部成本。

按现行《工业企业会计制度》、《工业企业财务制度》等的规定，工业企业产品成本的内容主要包括直接材料费用、直接人工费用和间接费用三部分。

1. 直接材料费用。直接材料费用是指生产过程中直接用于产品生产并成为产品主要组成部分的材料成本，包括企业生产产品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、低值易耗品及其他直接材料。

2. 直接人工费用。直接人工费用是指生产过程中直接从事产品生产所发生的人工成本，包括企业直接从事产品生产的工人工资、工资性质的奖金、津贴和补贴及职工福利费等。

3. 间接费用。间接费用也称制造费用，是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、工资性质的津贴、补贴及奖金、职工福利费、房屋建筑物及机器设备

等折旧费、原油储量有偿使用费、油田维护费、矿山维护费、租赁费、修理费、机物料消耗费、低值易耗品摊销费、取暖费、水电费、办公费、差旅费、运输费、保险费、设计制图费、试验检验费、劳动保护费、季节性及修理期间的停工损失以及其他间接费用。

(二) 经营管理费用

经营管理费用亦称期间费用，是指工业企业在一定时期内从事整个企业范围的生产经营业务活动时所发生的管理费用、财务费用以及在销售产品过程中发生的营业费用。这些费用由于大多按时期发生，较难按产品归集，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，而不计入产品成本。期间费用由营业费用、管理费用和财务费用组成。

1. 营业费用。营业费用是指企业在销售商品过程中发生的费用，包括企业销售商品过程中发生的运输费、装卸费、包装费、保险费、展览费和广告费，以及为销售本企业商品而专设的销售机构（含销售网点、售后服务网点等）的职工工资及福利费、类似工资性质的费用、业务费等经营费用。

商品流通企业在购买商品过程中所发生的进货费用（包括进货途中的运输费、装卸费、保险费，运输途中的合理损耗，入库前的挑选整理费用等）也包括在内。

2. 管理费用。管理费用是指企业为组织和管理企业生产经营所发生的管理费用，包括企业的董事会和行政管理部门在企业的经营管理中发生的，或者应当由企业统一负担的公司经费（包括行政管理部门职工工资、修理费、物料消耗、低值易耗品摊销、办公费和差旅费等）、工会经费、待业保险费、劳动保险费、董事会费、聘请中介机构费、咨询费（含顾问费）、诉讼费、业务招待费、房产税、车船使用税、土地使用税、印花税、技术转让费、矿产资源补偿费、无形资产摊销、职工教育经费、研究与开发费、排污费、存货盘亏或盘盈（不包括应计入营业外支出的存货损失）、计提的坏账准备和存货跌价准备等。

3. 财务费用。财务费用是指企业为筹集生产经营所需资金等而

发生的费用，包括应当作为期间费用的利息支出（减利息收入）、汇兑损失（减汇兑收益）以及相关的手续费等。

二、成本会计的对象

在早期，成本会计仅是财务会计的一个部分。主要是对工厂产品成本的计算，以作存货计价、决定损益和订立售价之用，也就是对工厂产品成本的核算。到 20 世纪初，西方企业奉行泰勒制度，同泰勒的科学管理理论直接相联系的标准成本、预算控制、差异分析等技术方法开始被引入会计中来，成为成本会计的一个组成部分。于是这时候的成本会计已不再仅是对成本的核算，而扩展到成本预算和成本控制，使成本会计得到了发展。到 20 世纪 50 年代，随着资本主义经济的发展，企业规模越来越大、生产经营日趋复杂，竞争也愈加激烈，企业为了避免在竞争中被淘汰，树立了价廉物美的竞争意识，为了进一步降低成本而采用了一系列事前、事后的管理办法，从而使成本会计在原有基础上又有了成本预测与决策、目标成本、责任成本等内容。进一步完善了成本会计的理论与方法，使成本会计超越了一般财务会计的范围，发展成为会计的一个分支，成为以成本为对象的一种专业会计。

工业企业的成本既然是生产经营过程中发生的全部费用，包括产品生产成本和营业费用、管理费用和财务费用等经营管理费用。因此，为了降低产品成本，促进节约费用，增加企业利润，工业企业成本会计对象是产品生产成本和经营管理费用。

商品流通企业的成本是在商品采购和销售基本经济活动中发生的商品销售成本和商品流通费用。商品销售成本是销售商品的进价成本，商品流通费用是企业在购销活动中所发生的营业费用、管理费用、财务费用等。商品流通费用不计入商品销售成本，但也是商品流通企业的经营成本的组成部分。因此，商品流通企业成本会计对象是商品销售成本和商品流通费用。

旅游、饮食服务企业的成本是进行旅游、饮食服务基本经济活动时发生的营业成本和营业费用、管理费用、财务费用等经营管理费

用，是影响企业盈利的重要因素。所以，旅游、饮食服务企业成本会计对象是其营业成本和经营管理费用。综上所述，成本会计对象是各行各业的生产经营成本和经营管理费用，是一种以成本为对象的专业会计，所以成本会计也称成本费用会计。

第二节 成本会计任务和组织

一、成本会计的任务

成本会计既然是一种以成本为对象的专业会计，是企业成本管理的重要组成部分。那么，成本会计的任务就是由企业成本管理的目的所决定。虽然各时期成本管理的程度和要求不尽一致，但目的都是加强成本管理，为企业经营管理者提供所需要的数据和信息，并参与经营管理，以达到降低成本费用，最大可能地提高经济效益。作为现代成本会计，根据企业成本管理目的要求，成本会计的任务有如下几个方面：

1. 通过成本预测和决策，编制成本计划。成本预测就是根据现有成本资料，考虑企业内部和外部条件的变化，采用一定的专门方法，对未来时期的成本水平及其变化趋势做出预计和测算。决策是在成本预测的基础上，运用决策理论和方法，对若干个与生产经营和成本有关的方案进行比较评价，从中选择经济效益最优方案的行为过程。成本计划是在成本预测、决策的基础上，以货币形式具体规划企业在计划期内为完成生产计划需要的生产经营费用，并提出达到目标成本水平所采取主要措施的方案。通过成本预测、成本决策，编制成本计划，可以减少生产经营管理的盲目性，提高降低成本、费用的自觉性，正确寻找降低成本、费用的途径，并为成本控制、考核分析提供依据。

2. 进行成本核算，提供成本信息。成本核算是成本会计的基础，是成本会计工作的核心。因此，成本核算是企业成本会计的首要工作，也是日常最基本的工作。所谓成本核算就是对企业生产经营活动

中所发生的各种费用，根据财会制度、成本制度规定的成本开支范围，按照一定的对象和标准进行归集和分配，并采用合适的成本计算方法，以计算生产产品的实际总成本、各产品的单位成本和期间费用的工作。通过正确的成本核算，检查成本计划的完成情况，进行存货估计，准确计算企业的盈利，并为成本预测、决策、考核和分析，编制下一期成本计划，制定产品价格提供重要的依据。

3. 加强成本控制，开展成本分析、考核，提高企业成本管理水平。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成本费用进行的引导、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。开展成本分析、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。成本分析、考核的目的是为鼓励先进，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，挖掘增产增收、降低成本的潜力，不断提高企业成本管理水平。

二、成本会计的组织

为了完成成本会计的任务，实现企业成本管理的目的，企业必须科学地组织成本会计工作。包括合理设置成本会计机构、配备成本会计人员，确定成本会计工作的方式，建立健全各种成本管理的有关规章制度。

（一）成本会计机构、人员

成本会计机构是企业中直接从事成本会计工作的组织。企业应该根据自身规模大小和生产经营业务的特点等具体情况，在保证成本会计工作质量的前提下，合理地设置工作机构。通常在大中型工业企业的会计机构中应单独设置成本会计科、组，配备必要的具有成本会计知识的专职人员，在企业各职能部门和下属生产车间，设立成本会计

组并配备专职或兼职的成本核算员。在规模较小、会计人员较少的企业，应指定专人负责处理成本会计工作。成本会计机构和成本会计人员应在企业总会计师或主管会计的指导、监督下开展成本会计工作。

（二）成本会计工作方式

成本会计工作方式是企业内部成本会计机构之间的组织分工，有集中和非集中两种工作方式。

集中工作方式是指成本会计的成本核算、成本计划、成本控制、成本报表的编制和分析等主要工作，都由企业的成本会计机构集中处理，各职能部门和车间的成本会计机构只负责登记原始记录和填制原始凭证，提供资料。这种处理方式有利于减少核算层次和成本会计人员，有利于及时地掌握企业成本费用的信息，便于集中使用电子计算机进行成本数据处理。但不利于企业各部门、车间、班组及时掌握和控制成本，不利于调动各个方面的积极性。因此，这种工作方式适用于成本会计工作较为简单的企业。

非集中工作方式，也称分散工作方式，是指成本计划的制定、产品成本的计算、成本分析等工作，由各部门、车间、班组的成本机构的成本会计人员进行，企业的成本会计机构除对各部门、车间、班组的成本核算工作给予指导外，负责成本计划、费用预算的最后汇总、综合分析，处理不便于分散进行的成本会计工作。采用这种工作方式，虽然会相应增加成本会计工作的层次、会计人员数量，但是有利于各部门、车间、班组及时掌握成本信息和进行成本控制，有利于调动各方面的积极性和成本管理责任制的贯彻落实。非集中工作方式一般适用成本会计工作较为复杂，各部门、车间独立性较强的大中型企业。

（三）成本会计的法规和制度

成本会计的法规和制度是会计法规和制度的组成部分，是企业组织和从事成本会计工作必须遵守的规范、依据。每一个企业不仅要遵守国家的有关法规和制度，还应结合企业实际情况，建立和健全企业的规章制度，使成本会计工作有法可依、有章可循，保证成本会计资料的真实、可靠，以实现成本会计的目的要求。与成本会计有关的法