



當代大學會計審計叢書

DANGDAIDAXUEKUAIJISHENJICONGSHU

成本會計

吳兆旋 舒 敏 主編



企业管理出版社

当代大学会计审计丛书

成本会计

吴兆旋 舒 敏 主编

秦 秦 苗

企业管理出版社

(京)新登字 052 号

成 本 会 计

吴兆旋 舒 敏 主编

企业管理出版社 出版

(北京市海淀区紫竹院南路 17 号)



江西省民政印刷厂印刷



850×1168 毫米 32 开 14.54 印张 342 千字

1994 年 8 月第 1 版 1994 年 8 月第 1 次印刷

印数:3000 册

定价:10.91 元

ISBN7-80001-426-6/F·424

《当代大学会计审计丛书》编委会

主 任：宋醒民

副 主 任：裘宗舜 成圣树

总 主 编：王 雄

副总主编：吴兆旋

编 委（以姓氏笔划为序）：

王 平	王 雄	文珊珊	齐友发	刘文国
成圣树	张 蕊	宋醒民	吴 茂	吴兆旋
肖家胜	陈文军	周建国	舒 敏	裘宗舜

祝 贺 与 希 望

——《当代大学会计审计丛书》序

张 佑 才

党的“十四”大明确提出，建立社会主义市场经济体制是我国经济体制改革的目标，这为我国社会主义现代化建设全局和长远发展指明了方向。深化改革，扩大开放，积极融身于国际经济体系，大力推进社会主义市场经济的发展，已成为时代的主旋律。无疑，会计审计教育改革也必须予以深化和拓展，以适应形势需要，迎接时代挑战。江西财经学院财务会计系的同志们，以其敏锐的思想和超前的眼光，将会计审计学科体系的调整、会计审计教材的重建作为会计审计教育改革的起点和突破口，组织编写了这套《当代大学会计审计丛书》，这是一件令人欣喜和祝贺的事情。

这套《丛书》紧扣改革主题，密切结合教学与实务所需，系统而完整地阐述了会计审计的理论、方法和技能。《丛书》按会计审计学科体系改革的新模式进行编著，具有鲜明的时代特征；各自既相对独立成书，又互有联系，浑然如一，不落俗套。因此，它是会计审计基本理论与实务的精华荟萃，以及会计审计改革最新成果的反映及其趋势的展望。《丛书》还充分体现了当前会计审计改革的基本要求，为广大会计审计理论与实际工作者积极投身于改革，提供了一套较为系统的可供借鉴的材料，从这个

意义上看,它既是中国会计审计国际化的产物,又将进一步有力地推动中国会计审计国际化的进程。《丛书》在编写方法上既注意了深入浅出、说理透彻,又注意了详略得当、通俗易懂,不论是学生、教师,还是理论和实际工作者都能从中获得一定的教益和启迪。

自然,《丛书》肯定存在着一些这样或那样的不足,比如,诠释性的较多,拓展性的较少;有些观点还有待斟酌和完善,等等。希望《丛书》的编者同志们,在现有成果基础上,认真总结经验,再接再厉,不懈探索,以不断完善,不断发展。

这套《丛书》的推出,既有助于推动会计审计教育改革,提高会计审计教学质量,培养高水平的会计审计人才;又给财会系的教师同志们提供了施展才华的良机,同时,也给会计审计教材的百花园增添了一束绚丽奇葩。在会计审计学科领域里,只有百花齐放、百家争鸣,才能争相斗艳,结出丰硕的果实。希望《丛书》的编者同志们,以及全国广大的会计审计教育与理论工作者,共同努力,辛勤耕耘,把我国会计审计教育与理论研究水平提高到一个新层次,以进一步繁荣我国的会计审计学术园地,促进我国会计审计理论与方法的发展进步。

1994年2月7日

前言

当人类的历史时针逼近 21 世纪之际,在我国改革、开放与建立和发展社会主义市场经济浪潮的冲击中,中国的会计审计正进行着一场举世瞩目的根本性的变革。1993 年 7 月 1 日,《企业财务通则》、《企业会计准则》全面地正式实施,在这一历史性的转折点上,我们终于迈出了与国际惯例接轨极其关键和重要的一步,从此,中国的会计审计真正地融入了会计审计国际化的大洪流,加入了全球会计审计大合唱的行列。这次改革的基本目标,在于建立适应我国社会主义市场经济发展需要的,并与国际惯例接轨的新的会计审计体系。如何构建这一新的会计审计体系?显然是一个十分复杂的系统工程。我们以为,其根本的途径在于:改革和更新传统的会计审计管理体制、法规制度、方法与理论,引进和借鉴先进的会计审计思想、观念、方法与理论。因此,一方面,我们既要对我国自己传统的经验进行反省、深思,以重新分化、淘滤和组建新的会计审计体系;另一方面,我们又要以博大的胸怀,甄选、吸纳世界各国会计审计文化中一切富有价值的、并符合我国国情的有益经验和先进成果,以形成具有我国之特色的、又能与国际惯例相吻合的新的会计审计体系。这是中国的会计审计走向国际化、市场化、现代化的一项重要抉择。

在构建我国新的会计审计体系过程中,不可回避地需要提出中国会计审计教育的改革问题,它无疑也是当前整个改革系统工程中一个重要的组成部分。会计审计教育的改革是迫在眉睫、刻不容缓的。为了及时地把握会计审计教育改革的脉搏,力求与时代的发展同步,我们将会计审计学科体系的调整、会计审计教材

的重建作为起点和突破点，展开了全面的会计审计教育改革。正是在这种情况之下，我们隆重推出了这套《当代大学会计审计丛书》，谨以此献给今日中国这样一个伟大、辉煌的改革时代。

在《丛书》的编写过程中，我们一贯坚持以邓小平同志提出的教育要“面向现代化，面向世界，面向未来”的思想为指导，立足于我国会计审计改革的实践，以理论与实际相结合为原则。《丛书》旨在展示大学会计审计学科体系中的主要学科及其内容；介绍当代世界上会计审计科学发展的优秀成果和最新信息；推动我国会计审计理论研究与实际工作的进步；促进会计审计教育改革的深化发展，以达到全面提高教育质量的目的。

——《丛书》试图做到既可以符合国际惯例，又能够满足国内要求。在编写时，十分注重从世界观的高度把握现代会计审计科学发展的特征与规律，积极吸收和借鉴先进的、成功的会计审计理论与实务，以尽早地实现与国际惯例对接的基本目标。为适应我国社会主义市场经济发展的需要，将财政部颁布的《企业财务通则》、《企业会计准则》及其与之相配套的改革措施所引起的重大变化情况，融合于《丛书》之中，从而使理论与实际密切结合，一切从国情出发，满足国内的要求。我们企盼通过长期的艰辛和努力，摸索与探究出一套既能适应我国改革、开放和社会主义市场经济发展之需，又能结合中国实际和世界会计审计大势日益趋于同态、一致的新的会计审计体系。

——《丛书》试图做到继承与创新并举、教学需要与学术研究并重。在编写时，十分注重把握会计审计科学的继承性、发展性的特点，对每一学科的建设、每一内容的阐述，均力求继承和吸收会计审计传统中的精华，又在此研究基础上提出新的观点与见解，有所创新，有所突破，有所发展。例如，在继承有史以来传统会计审计科学的丰富成果基础之上，精心设计编排学科，进行重新组合、归并，并翔实扩充内容，终于构成了崭新的会计审计学科体系。这套《丛书》，在很大程度上是为了满足目前教学改

革的需要而编写的，必然要求符合教学运行的特点与规律。1992年底，财政部指示设计一个新的全国高等财经院校运用的示范性的会计审计教学改革方案，并委托江西财经学院财务会计系负责审计教学改革的设计研究工作，为此，我们制定了《审计学专业教学改革方案》。该《丛书》中有关审计学的部分，就是依据其规定的具体学科及教材编写大纲所写成的。与此同时，《丛书》更追求高层次的学术水平，在选定的题目和选择的研究内容方面，大多难度大、深度大，且有新思想、新观念。

——《丛书》试图做到稳定性与前瞻性兼顾、现实需要与未来发展结合。在编写时，十分注重吸收经实践证明行之有效、并已比较成熟和稳定的学科或内容，同时，又博采最新的科学信息和成果。例如，在学科上，特别注重于新学科新领域的介绍和应用，把当代世界的创造性成果，及时地、严肃地介绍给社会；在内容上，纳入一些现在不用、将来极可能有用的成份，让社会和人们可以超前地了解、熟悉会计审计理论与实务。

——《丛书》试图做到简明通俗、可读性强。会计审计科学是一门应用性的科学，在今天的经济社会中，有着极其广阔的天地，已经为愈来愈多的人们所理解、所接受。因此，我们力求并完全可以把严肃的学术研究著作和大学教材写得有声有色、有文有质、文图并茂，甚至富有激情和文采，使人们从更深层次中去洞察千姿百态、丰富多彩的会计审计世界。

今天，奉献给大家的这套《丛书》，是在各级领导的热情关怀与支持、众多会计审计学前辈和专家的极力帮助与教导下，才得以问世的。特别是财政部副部长、江西财经学院兼职教授张佑才同志，在百忙之中，欣然为《丛书》写序，我们不仅深为荣幸，而且深为感动。在此，对曾给予我们支持与帮助的领导、前辈和专家，谨致以衷心的感谢和诚挚的敬意！

这套《丛书》，大多出于一批年轻学者之手，虽然，我们主观上作出了很大的努力，付出了辛勤的劳动，也规定了较高的写作

标准和严格的写作要求，但是，因能力、水平所限，肯定存在着许多疏漏、谬误之处，恳请广大的读者批评、指正。《丛书》终于和大家见面了，这是一个新的园地。她，将自始至终贯彻严谨认真的学风和严密生动的文风；她，将继续发展延续下去，逐渐形成一个完整的、健全的系列；她，将在发展中必然成长起来，走向成熟。让大家一起来，关心她、帮助她。

《丛书》编委会
1994年2月10日

《丛书》编委会
1994年2月10日

目 录

第一部分 成本会计概述

第一章 成本会计的意义 (1)

第一节 成本会计的产生与发展 (1)

第二节 成本会计的内容与特征 (2)

第三节 成本会计的作用与实质 (5)

第二章 成本的概念与分类 (7)

第一节 成本的概念与构成 (7)

第二节 成本的分类 (10)

第三章 成本会计准则与成本会计工作的

组织 (16)

第一节 成本会计准则 (16)

第二节 成本会计组织 (23)

第二部分 成本核算

第四章 成本计算方法概述 (31)

第一节 成本计算方法的确认及种类 (31)

第二节 成本核算的一般程序 (38)

第三节 期间费用 (71)

第五章 分批成本法 (77)

第一节 分批成本法的特点 (77)

第二节 分批成本计算方法 (79)

第三节 简化的分批法 (88)

第六章 分步成本法 (92)

第一节 分步成本法特点 (92)

第二节	逐步结转分步法	(95)
第三节	平行结转分步法	(114)
第七章	联产品与副产品成本计算	(125)
第一节	联产品与副产品	(125)
第二节	联产品成本计算	(126)
第三节	副产品成本计算	(131)
第八章	材料成本核算	(135)
第一节	材料成本核算概述	(135)
第二节	材料取得成本的核算	(145)
第三节	材料发出成本的核算	(152)
第九章	人工成本核算	(164)
第一节	人工成本核算概述	(164)
第二节	人工成本核算	(165)
第三节	人工成本控制与人力资源会计	(173)
第十章	制造费用核算	(181)
第一节	制造费用核算概述	(181)
第二节	制造费用的归集与分配	(183)
第三节	制造费用及其差异的帐务处理	(195)
第三部分	成本预测与成本计划	章四第
第十一章	成本预测	(203)
第一节	成本预测概述	(203)
第二节	成本预测方法	(206)
第十二章	成本计划	(219)
第一节	成本计划概述	(219)
第二节	成本计划的编制方法	(224)
第四部分	成本控制	章三第
第十三章	标准成本制度	(245)
第一节	标准成本概述	(246)

第二节	标准成本的制定	(249)
(388) 第三节	成本差异分析	(252)
第四节	成本差异分析与例外管理	(268)
(802) 第五节	标准成本制度中的帐务处理	(269)

第五部分 成本分析

第十四章 成本分析概述 (277)

第一节	成本分析的意义	(277)
第二节	成本分析的原则	(278)
第三节	成本分析的步骤	(282)
第四节	影响成本的因素	(284)
第五节	成本分析的方法	(286)

第十五章 成本分析的内容 (303)

第一节	全部商品产品成本计划完成情况的分析	(303)
第二节	可比产品成本降低任务完成情况的分析	(307)
第三节	产品单位成本分析	(327)
第四节	技术经济指标变动对产品成本影响的分析	(337)
第五节	厂际成本分析	(347)

第六部分 成本报表

第十六章 成本报表 (353)

第一节	成本报表概述	(353)
第二节	产品生产成本表	(354)
第三节	主要产品单位成本	(359)
第四节	制造费用明细表	(362)
第五节	其它费用支出表	(365)

附录一	国营企业成本管理条例	(373)
-----	------------	-------

(19)	附录二 国营工业、交通运输企业成本管理实施细则	
(325)	.....	(382)
(68)	附录三 国营商业、外贸企业成本管理实施细则	
(389)	.....	(398)
	编后语.....	(411)
(577)	.....	第四十章
(577)	.....	第一节
(578)	.....	第二节
(582)	.....	第三节
(584)	.....	第四节
(589)	.....	第五节
(303)	.....	第五十五章
	.....	第一节
(303)	.....	第二节
(307)	.....	
(337)	.....	第三节
	.....	第四节
(337)	.....	
(347)	.....	第五节
	.....	第六十章
(323)	.....	第六十六章
(323)	.....	第一节
(324)	.....	第二节
(329)	.....	第三节
(395)	.....	第四节
(399)	.....	第五节
(373)	.....	第七节

第一部分：成本会计概述

第一章 成本会计的意义

第一节 成本会计的产生与发展

成本会计是会计学科体系的一个重要分支。它是运用会计的专门方法，对生产经营过程中各项经济资源的耗费进行连续、系统、全面地计量、汇总和控制，从而为企业经营管理提供各种成本信息。

成本会计是伴随着商品生产、交换的形成而逐渐产生的。在商品生产、交换过程中，由于价值规律的作用，要求商品生产者确定应从商品价值中补偿其在生产经营中已经耗费的部分，这就需要计算成本。最初，成本主要是依据估计而不是准确地计算，直至会计的专门方法形成后并将其运用到成本的计量中去，才产生了成本会计。从最初的成本匡算，到今天的成本预测、核算、控制、决策、成本会计经历了一个逐步发展、完善的过程。

成本会计究竟产生于哪一年，现在已难以准确地确定一个具体的年份。不过，在1531年，意大利的Medici家族在其毛纺织行业中，按工艺过程、步骤开设成本明细帐进行成本记录，一般被认为是成本会计的雏型。而在1777年，英国人Wardhagh Thompson为他的亚麻制袜厂设计的控制袜工艺分步骤计算长统

袜成本的方法，奠定了分步成本计算的基础。值得一提的是1887年，由英国的Emile Garck与Menger Fells合著的《Factorg Accounte, thier principles and practice》一书，对成本会计的实践进行了系统的总结，被称为是成本会计科学的里程碑。

本世纪的20年代至40年代，是成本会计发展的重要历史阶段。在这一时期，由于社会生产的进一步发展，促使了成本计算进一步发展。由于成本计算与复式记帐的紧密结合，成本会计不仅能正确地计算各种产品在生产经营中的耗费，确定产品的总成本和单位成本，而且出现了控制产品成本的某些会计方法。事后的成本核算和一定程度的成本控制是这一时期成本会计发展的主要标志。这一时期，标准成本法的出现及其运用，标志着成本会计发展到一个新的历史阶段。它使成本会计的程序，方法更为先进，更为精确。从事后提供核算资料，逐渐扩展到事中的控制，成本会计的职能范围得以拓宽。

40年代后，成本会计与现代科技方法相互渗透，大大丰富了成本会计的研究手段并提高了它的应用水平，现代数学方法在成本会计的运用，以及成本会计与电子计算机技术的结合，把成本会计的研究引入了更高的水平，增添了新的内容。成本会计在提供核算数据，进行成本控制的基础上进一步参与企业的成本预测、计划、分析和决策，从而发展为现代成本会计。

第二节 成本会计的内容与特征

成本会计的内容是指组成成本会计的诸要素和成本会计研究的对象。

学习和研究成本会计，首先应该了解、明确成本会计的内容。这是因为，了解成本会计的内容是明确成本会计主体的基本条件，

只有了解成本会计的内容,才能划清成本会计与相关学科的界限,才能弄清成本会计与财务会计、管理会计的区别。其次,明确成本会计的内容,有助于对成本会计有一个完整、全面的了解,从而在总体上把握成本会计。此外,明确成本会计的内容,便于掌握成本会计的方法及其特点,成本会计的方法与其它会计方法之所以不同,主要是因为成本会计内容上的不同特点。不同的对象,解决问题的方法自然不同,因此,掌握成本会计的内容,对于学习、研究成本会计有重要意义。

成本会计是会计学的一个分支,广义的会计学内容应包括成本会计。但成本会计作为会计学的一个分支,它不可能研究会计学的所有内容,而只能侧重于会计学内容的某一方面,一般认为,成本会计主要是研究企业在生产经营中各项经济资源的耗费及其补偿的核算、预测、控制、分析等内容。具体地说,成本会计的内容应包括以下几方面。

1. 成本核算。成本核算是成本会计的中心内容。成本核算是运用会计的基本方法,对企业在生产经营中各项资源的耗费进行分类、记录;按一定的成本计算对象对费用进行归集分配;对计算的结果进行汇总、报告。其基本目标在于确定各成本计算对象的总成本和单位成本,其主要手段除会计核算的一般方法外,需根据不同企业工艺流程和管理要求采用不同的成本计算程序和方法。

2. 成本预测与规划。成本预测是根据企业的现状,结合发展前景和市场状况,运用科学的方法预计成本的发展趋势,提出各种预测方案,为成本决策和成本规划提供依据。成本规划是在预测的基础上,按照企业发展的要求所制订的成本计划。包括:制订各项目目标成本、各项成本定额、以及各项费用定额;此外,还包括确定各种产品成本降低指标等。

3. 成本控制。成本控制是对经济资源在生产经营中的耗费进行全面控制,由事前控制、事中控制、事后控制三部分组成,事