



中央财经大学重点系列教材

成本会计学

CHENGBEN KUAIJIXUE

管理类

GUANLILEI

王卫平 主编

经济科学出版社



经济类
管理类
综合类

中央财经大学重点系列教材

成本会计学

王卫平 主编

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计学/王卫平主编. —北京: 经济科学出版社,
2000.6

中央财经大学重点系列教材

ISBN 7-5058-2128-8

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

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2000) 第 18177 号

责任编辑: 王 丹

责任校对: 杨晓莹

版式设计: 代小卫

技术编辑: 李长建

成 本 会 计 学

王卫平 主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京海淀区万泉河路 66 号 邮编: 100086

总编室电话: 62541886 发行部电话: 62568485

网址: [www: esp.com.cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: esp@public2.east.net.cn

北京地质印刷厂印刷

新路装订厂装订

850 × 1168 32 开 16 印张 420000 字

2000 年 6 月第一版 2000 年 6 月第一次印刷

印数: 0001—8000 册

ISBN 7-5058-2128-8/F·1520 定价: 25.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

序

为全面贯彻落实《中国教育改革和发展纲要》，适应我国社会主义市场经济发展的需要，根据国家教委《“九五”期间普通高等学校教材建设与改革的意见》的精神，我校组织了本校有优势和特色的学科（专业）教材的规划工作，并决定编写、出版《中央财经大学重点系列教材》。

中央财经大学是我国教育部直属的一所面向全国、以经济学和管理学科为主的大学，拥有一批在财政税收、金融保险、会计学、经济管理、经济信息、法律等学科享有盛誉的专家、学者。编写、出版《中央财经大学重点系列教材》是我校面向 21 世纪，顺应学科重大调整和素质型人才培养目标而采取的重要教育改革措施之一。编者有较丰富的教学经验和较高的学术造诣，力求使教材能够反映该学科的基本理论体系，反映当代国内外经济科学发展水平，紧密结合改革实践，处于学科学术前沿，富有创新精神。该重点系列教材分为经济、管理、综合三大类，将在几年内陆续出版。

《中央财经大学重点系列教材》主要供我校各相关

专业使用，也欢迎兄弟院校和社会各界选用。

《成本会计学》作为管理类教材之一，已经校教材编审委员会审定，书中如有不妥，请读者指正。

中央财经大学教材编审委员会

1998年2月

前 言

本书是中央财经大学会计系列教材之一。随着我国会计改革的深入发展,为进一步完善《成本会计学》教材,我们在总结会计教学实践经验的基础上,编写了这本《成本会计学》教材。

我们在编写过程中,力求做到既有一定的理论深度,同时兼顾其可操作性,以满足不同层次读者的需要。

本书由王卫平担任主编,共十九章。第一、二章由雷沙力编写;第三、四、五、六章由王卫平编写;第七、八章由王君彩编写;第九章由王淑芳编写;第十、十一章由杨进军编写;第十二、十三章由刘桔编写;第十四章由孙丽虹编写;第十五、十七章由王光茹编写;第十六章由刘彩霞编写;第十八章由白玉芳编写;第十九章由孟焰、白蔚秋编写。全书由王卫平总纂定稿。

书中有不当之处,恳请读者批评指正。

编 者

2000年6月

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 成本的经济内涵及作用	(1)
第二节 成本会计研究的对象	(3)
第三节 成本会计的职能和内容	(6)
第四节 成本计算的种类	(10)
第二章 成本会计的原则和成本核算程序	(15)
第一节 成本会计的原则	(15)
第二节 成本核算的要求	(19)
第三节 费用的分类	(24)
第四节 成本核算的程序和会计科目	(31)
第三章 直接生产成本的核算与分配	(37)
第一节 外购材料费用的核算与分配	(37)
第二节 外购燃料费用的核算与分配	(52)
第三节 外购动力费用的核算与分配	(54)
第四节 人工费用的核算与分配	(56)
第四章 间接生产成本的归集与分配	(70)
第一节 预提费用和待摊费用的核算与分配	(70)
第二节 辅助生产成本的归集与分配	(73)
第三节 制造费用的归集与分配	(88)
第五章 计算和结转完工产品成本	(96)
第一节 生产损失的核算	(96)
第二节 生产成本的归集	(101)
第三节 在产品和产成品间的成本分配	(104)

第六章 期间费用的归集与结转	(115)
第一节 期间费用包括的内容	(115)
第二节 管理费用的归集与结转	(118)
第三节 财务费用的归集与结转	(118)
第四节 产品销售费用的归集与结转	(120)
第七章 成本计算方法的确定	(122)
第一节 区别成本计算方法的标志	(122)
第二节 生产类型与成本计算方法的选择	(124)
第八章 产品生产成本的计算方法	(129)
第一节 品种法	(129)
第二节 分批法	(143)
第三节 分步法	(152)
第四节 分类法	(163)
第九章 变动成本法	(170)
第一节 成本习性	(170)
第二节 混合成本及其分解	(178)
第三节 变动成本法	(187)
第四节 两种成本法对当期收益和存货的 影响	(198)
第五节 变动成本法的优点及局限性	(200)
第十章 交通运输企业成本核算	(205)
第一节 交通运输企业生产经营的特点和营 运成本的构成	(205)
第二节 营运成本核算应设置的会计科目	(209)
第三节 营运成本的核算方法	(214)
第十一章 施工企业成本核算	(231)
第一节 施工企业生产经营的特点	(231)
第二节 工程施工费用的内容和工程成本 项目的构成	(234)

第三节	工程成本核算的对象和基本要求	(237)
第四节	工程成本的核算方法	(239)
第五节	工程合同收入与合同费用的确认	(250)
第十二章	房地产开发企业成本核算	(256)
第一节	房地产开发企业的业务范围和生产 经营特点	(256)
第二节	开发产品成本项目的构成及成本核 算对象的确定	(263)
第三节	开发产品成本的核算方法	(266)
第十三章	商品流通企业成本核算	(293)
第一节	商品流通企业经营的特点	(293)
第二节	商品采购成本的核算	(295)
第三节	商品销售成本的核算	(299)
第十四章	成本预测	(305)
第一节	成本预测的意义和程序	(305)
第二节	成本预测的方法	(311)
第三节	功能成本预测分析	(330)
第十五章	成本计划	(336)
第一节	成本计划的意义和作用	(336)
第二节	成本计划的内容及编制步骤	(337)
第三节	成本计划的编制方法	(341)
第十六章	成本控制	(363)
第一节	成本控制的意義和种类	(363)
第二节	目标成本控制	(367)
第三节	定额成本控制	(375)
第四节	标准成本控制	(388)
第十七章	成本报表及其分析	(412)
第一节	成本报表的作用和种类	(412)
第二节	成本分析的意义和方法	(414)

第三节	商品产品成本表的编制和分析	(420)
第四节	主要产品单位成本表的编制和分析	(426)
第五节	各种费用明细表的编制和分析	(431)
第六节	主要技术经济指标对产品单位成本 影响的分析	(436)
第十八章	成本考核	(444)
第一节	成本考核的意义	(444)
第二节	责任成本的概述	(447)
第三节	责任成本的核算	(449)
第四节	责任成本的考核	(454)
第十九章	作业成本	(457)
第一节	作业成本法产生的社会经济背景	(457)
第二节	作业成本会计思想的产生与发展	(463)
第三节	作业成本法的概念体系	(466)
第四节	作业成本核算	(475)
第五节	作业成本法的应用	(480)
第六节	作业成本法的评价	(491)
第七节	作业成本法在我国的应用前景	(495)

第一章 总 论

第一节 成本的经济内涵及作用

一、理论成本与实际应用成本

成本作为价值范畴，在社会主义市场经济中是客观存在的。加强成本管理，降低成本消耗，无论是对提高企业经济效益，还是对提高整个国民经济的宏观经济效益，都极其重要。因此认识理论成本的经济内涵及其作用是十分重要的。

（一）理论成本

马克思主义的政治经济学指出：商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）。用公式表示为：

$$\text{商品价值 } w = c + v + m$$

上式中 c+v 部分，是用货币形式补偿消耗的生产资料和活劳动价值，构成商品的成本价格，这就是成本的实质，也就是理论成本。m 部分，在社会主义市场经济中，是以税金和利润反映的纯收入，表现为劳动者在生产过程中新创造的价值，不包括在成本之中。

（二）实际应用成本

理论成本说明了成本的经济实质和它应包括的客观内容，其概念是广义的，具有普遍性，通常是指在正常生产、合理经营条

件下的社会平均成本。实际应用成本则是按照现行制度中有关成本开支范围的规定，以正常生产经营活动为前提，根据生产过程中实际消耗量和实际价格计算出来的成本，它是成本概念的具体化。

实际应用成本确定的依据是理论成本，但实际工作中的成本开支范围与理论成本包括的内容有一定的差别。例如，废品损失、停工损失等非生产性支出，从实质上看，并不形成产品价值，不是产品的生产性耗费，而是纯粹的损耗，按其性质不属于成本范围。但是为了加强经济核算，将其计入成本，使之得到必要的补偿。实际应用成本的内容，一般包括直接材料、直接人工、其他直接支出和制造费用等，其包括的范围比理论成本广，内容也比较复杂。

二、成本的作用

成本的经济内涵决定了成本在经济管理工作中具有十分重要的作用，具体表现为以下几方面：

（一）成本是确定补偿生产耗费的尺度

在实行经济核算制的条件下，要求企业用自己的生产经营成果来补偿生产经营耗费。企业为维持正常的生产经营活动，就必须以产品销售收入对生产中的劳动耗费进行补偿，而成本就是衡量这一补偿数额大小的尺度。成本补偿的目的是为了保证企业再生产的顺利进行。如果企业不能按照成本来补偿生产耗费，企业资金就会短缺，再生产就不能按原有规模进行；反之，如果企业按照成本补偿生产耗费后，有较多的纯收入，企业资金就会活跃，扩大再生产才能实现。可见，成本作为补偿生产耗费尺度的作用，对经济发展有着重要的影响。

（二）成本是综合反映企业工作业绩的重要指标

成本是一项综合性的经济指标，企业供、产、销各经营环节和人、财、物各管理环节的工作业绩，都可以直接或间接地在成

本上反映出来。例如产品设计的优劣、生产工艺的合理程度、原材料消耗的节约或浪费、生产设备的利用情况、生产组织的协调、产品质量的高低、费用开支的大小等等，都可以通过成本指标反映出来。因此，可以通过对成本的计划、控制、考核和分析等来促使企业不断地改善经营管理水平，努力降低各种耗费，提高经济效益。

（三）成本是制定产品价格的一项重要依据

产品价格是产品价值的货币表现，产品价格应大体符合产品的价值。企业制定产品价格时应遵循价值规律的基本要求。但在现阶段，产品的价值还不能直接计算出来，只能通过计算成本，间接地、相对地反映产品价值。因此，成本就成为制定产品价格的一项重要依据。应当指出的是，产品的定价是一项复杂的工作，除了成本这一制约因素外，还受国家价格政策、其他经济政策、市场供求关系、市场竞争等等因素影响，因而成本只是制定产品价格的一项重要依据。

第二节 成本会计研究的对象

一、工业企业成本会计研究的对象

成本会计的对象是指成本会计反映和监督的内容。第一节已对成本的经济内涵进行了说明，从理论上讲，成本所包括的内容，也就是成本会计应该反映和监督的内容。为了更具体地了解工业企业成本会计的对象，还必须结合工业企业的生产经营过程加以说明。

工业企业的基本生产经营活动是生产和销售工业产品。产品的制造过程也即生产耗费过程，主要包括原材料及主要材料、直接生产人员工资、生产单位固定资产折旧等。这些支出构成企业在产品制造过程的全部生产费用，而为生产一定种类、一定数量

产品而发生的各种生产费用支出的总和就构成了产品的生产成本。工业企业在产品销售过程中也会发生各种各样的费用支出，构成了企业的产品销售费用。企业的行政管理部门为组织和管理生产经营活动，也会发生各种各样的费用，称为管理费用。此外，企业为筹集生产经营所需资金等也会发生一些费用，称为财务费用。

上述产品制造过程中发生的各种生产费用的支出和产品生产成本的形成，是工业企业成本会计反映和监督的主要内容。产品销售费用、管理费用和财务费用，可以总称为期间费用，与产品生产没有直接联系，不计入产品成本。但为了促使企业节约费用，增加利润，期间费用也作为成本会计反映和监督的内容。

由此可见，工业企业成本会计研究的对象包括产品生产成本和期间费用。简称工业企业的成本、费用。

二、其他行业企业成本会计研究的对象

成本会计不仅在工业企业进行，在其他行业企业中也需进行。

商品流通企业的基本经营活动是商品采购和销售。为此，要耗费商品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。这些费用总称商品流通费用，虽然不计入商品采购成本和销售成本，但是为了促进企业节约费用，增加利润，也作为成本会计反映和监督的内容。因此，商品流通企业成本会计研究的对象包括商品采购成本、销售成本和商品流通费用，简称商业企业的成本、费用。

施工企业的基本经营活动是进行建筑工程的施工。工程施工要耗费工程成本；还要发生管理费用和财务费用，这些费用不计入工程成本，但是成本会计反映和监督的内容。因此，施工企业成本会计研究的对象包括工程成本和期间费用，简称施工企业的成本、费用。

饮食服务、旅游企业的基本经营活动是提供饮食服务、旅游服务的营业，要耗费营业成本；还要发生营业费用、管理费用和财务费用，同样这些费用也不计入营业成本，但是成本会计反映和监督的内容。因此，饮食服务、旅游企业成本会计研究的对象包括营业成本和期间费用，简称饮食服务、旅游企业的成本、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期间费用，简称成本、费用。成本会计实质是成本、费用会计。

应当指出，“成本”这一概念有广义和狭义两种涵义。以工业企业为例，工业企业成本会计对象的“成本”是广义的成本，包括产品生产成本和期间费用。产品生产成本的“成本”是狭义的成本，简称“成本”。可见广义的成本包括狭义的成本以及各项期间费用。

“费用”这一概念也有广义和狭义两种涵义。成本会计研究对象中的“费用”是狭义的费用，是期间费用的简称。一般意义的“费用”是指企业在一定时期内发生的、能用货币额表现的耗费。包括应计入工程成本，发生的原材料、人工等费用；应计入产品成本，发生的直接材料、直接人工等生产费用和不应计入产品成本的期间费用。

由于成本有广义和狭义之分，因而成本会计也有广义和狭义两种涵义。仅以生产经营业务成本（如工业企业的产品生产成本）为对象的成本会计，是狭义的成本会计。除了生产经营业务成本外，还包括期间费用为对象的成本会计，是广义的成本会计。本教材所指成本会计是广义的成本会计。

第三节 成本会计的职能和内容

一、成本会计的职能

成本会计的职能，是指成本会计在经济管理中的功能。成本会计作为会计的一个重要分支，其基本职能同会计一样，具有反映和监督两个基本职能。

(一) 反映职能

成本会计的反映职能，是从价值补偿角度出发，反映生产经营过程中各种费用的支出以及产品生产成本和期间费用的形成情况，为经营管理提供成本信息的功能。这一基本职能的发挥，是以已经发生的各种费用为依据，为经营管理提供真实的、可以验证的成本信息，从而使成本分析、成本考核等建立在有客观依据的基础上。成本反映职能除了要提供反映“成本是什么样”的核算资料外，还要提供能够预测未来经济活动发展趋势的成本信息资料。因而，成本反映职能的内容包括事后反映和事前预测。反映职能两方面的内容有密切的联系：进行成本预测，必须首先了解成本现状和历史的各项指标以及它们之间的内在联系，才能据以分析预测未来成本状况，也才能提出为实现预期成本目标应采取的措施。因此，核算实际发生的生产经营耗费，提供真实的成本信息资料，是成本会计提供成本信息资料的基础。

(二) 监督职能

成本会计的监督职能，是指按照一定的目的和要求，通过采取控制、调节、指导、考核等手段，监督各项生产经营耗费的合法性、合理性和有效性，从而达到预期成本管理目的的功能。

成本会计监督职能的内容包括事前、事中和事后监督三个方面。事前监督是以国家有关政策、制度和企业的计划、规定等为依据，审核企业未来经济活动的方案或计划的合法性、合理性和

有效性，制止或限制企业违反政策、制度和计划等的经济活动，支持和促进增收节支的经济活动，并提出合理化建议，从而发挥对经济活动的指导作用。事中和事后监督是通过对所提供的成本信息资料的控制、分析和考核，及时总结经验，发现问题，提出建议和措施，调整经济活动，使其按照预定目的进行。

成本会计反映和监督两个基本职能是辩证统一、相辅相成的。反映是监督的基础，监督又保证反映职能的发挥。只有把反映和监督职能有机地结合起来，才能更为有效地发挥成本会计在经济管理中的作用。

二、成本会计的内容

成本会计的内容，是指成本会计应该做哪几个方面的工作。成本会计作为会计的一个重要分支，是企业经营管理的一个重要组成部分。但是成本会计不可能全面实现企业经营管理各个方面的要求，只能在成本会计对象的范围内，通过加强成本管理，为企业经营管理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，提高经济效益的目的。成本管理一般包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析、成本考核等内容。成本会计正是通过这些内容来发挥其应有的作用的。

（一）成本预测

成本预测是依据历史成本资料和有关经济信息，在认真分析当前各种技术经济条件，外界环境变化以及可能采取的管理措施的基础上，对未来成本水平及其发展趋势作出科学的估计。

企业产品成本预测为企业经营决策和成本计划服务。按照企业生产经营过程，产品成本预测包括生产开发和产品设计阶段的成本预测以及产品生产过程中的成本计划制定和实施阶段的成本预测两方面内容。通过成本预测，有助于企业管理人员了解成本发展的前景，可以减少生产经营管理的盲目性，提高降低成本、