



暨南大学会计系列教材

(第二版)

成本会计

Cost Accounting

罗绍德 张 珊 主编

Cost Accounting



暨南大学出版社
JINAN UNIVERSITY PRESS



暨南大学会计系列教材

(第二版)

成本会计

Cost Accounting

罗绍德 张 珊 主编



暨南大学出版社
JINAN UNIVERSITY PRESS

中国·广州

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计/罗绍德, 张珊主编. —2 版. —广州: 暨南大学出版社, 2008. 3

(暨南大学会计系列教材)

ISBN 978 - 7 - 81079 - 550 - 0

I. 成… II. ①罗… ②张… 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 (2005) 第 096615 号

出版发行: 暨南大学出版社

地 址: 中国广州暨南大学

电 话: 总编室 (8620) 85221601

营销部 (8620) 85225284 85228291 85220693 (邮购)

传 真: (8620) 85221583 (办公室) 85223774 (营销部)

邮 编: 510630

网 址: <http://www.jnupress.com> <http://press.jnu.edu.cn>

排 版: 暨南大学出版社照排中心

印 刷: 湛江日报社印刷厂

开 本: 787mm × 960mm 1/16

印 张: 25.75

字 数: 490 千

版 次: 2006 年 1 月第 1 版 2008 年 3 月第 2 版

印 次: 2008 年 3 月第 3 次

印 数: 6001—9000 册

定 价: 38.00 元

(暨大版图书如有印装质量问题, 请与出版社总编室联系调换)

总 序

教材之于教学，无异于工具之于生产劳动。“工欲善其事，必先利其器”，编写一套高水平的教材，对提高教学质量、培养合格人才具有十分重要的意义。

暨南大学会计学教材的编写，近 20 年发生了几次变革，大致可以分为 3 个阶段：

第一阶段是 20 世纪 80 年代至 90 年代初。当时，我国经济体制改革如火如荼，各种所有制形式、各种企业组织相继出现。特别是作为我国改革开放的前沿阵地——广东，三资企业、股份制企业如雨后春笋，蓬勃发展。具有浓厚计划经济特色的会计学教材，难以适应当时的经济环境和改革的需要。为了尽快培养和输送经济改革急需人才，作为广东最早的会计学科，暨南大学会计系积极尝试，勇于探索，首先采用部分国外原版教材，在消化吸收的基础上，先后编写了《会计学原理》、《中外合资企业会计》、《中外合资企业审计》、《股份制会计》、《西方财务管理》等教材，为我国的经济发展和改革开放培养了大批人才。

第二阶段是 1994 年后的系列教材。1992 年，党的十四大明确了我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济。与此同时，我国会计改革也迈出了历史性的步伐，“两则”的出台，吹响了会计改革的新号角。在此大背景下，暨南大学会计系在对会计学科研究内容进行科学分类的基础上，编写了会计学科体系的 8 门核心课程的教材，包括《基础会计学》、《中级财务会计学》、《高级财务会计学》、《成本会计学》、《管理会计学》、《企业财务管理学》、《审计学》、《会计电算化》。近 10 年来，这套教材应用范围广，受到了海内外学生的好评。

第三阶段即现在摆在读者面前的最新系列教材。在该系列教材的编写中，我们力图体现以下几个方面的特点：

(1) 继承与发展相结合。在本套教材中，我们全面继承了第一、二阶段教材体系的优点和特色，同时对教材体系和内容进行了较大的修改，对部分教材的名称也作了修改，其目的是更好地适应新的经济环境，满足学生获取更多知识的要求。

(2) 会计学与财务学两个系列既独立又相容。随着我国资本市场的日益发达、企业管理的不断规范, 财务管理的地位和作用日显重要。教育部把财务管理从会计学中单列出来, 成为一个新的专业。该专业与会计学是两个不同的学科, 在教学内容上存在一定的差异, 但二者具有一定的相容关系。为此, 我们在教材体系设计中进行了适当的分离。会计学系列核心教材包括《初级会计》、《中级财务会计》、《高级财务会计》、《财务学原理》、《企业财务管理学》、《成本会计》、《管理会计》、《会计信息系统》、《审计学》等; 辅助教材包括《税务与会计》、《会计制度设计》、《金融企业会计》、《预算会计》等。财务学系列教材中, 初、中、高级会计学以及财务学原理与会计系列相同, 另外增加了《中级财务管理》、《高级财务管理》、《财务报告与评价》、《理财信息化》等核心教材。

(3) 理论与实务并重。会计学与财务学是经济管理科学, 实务性很强。教材对两门学科的基本方法和技能, 既要讲清楚理论概念, 又要设计必要的实例, 采用案例教学, 培养学生的实操能力。

(4) 本土化与国际化相融合。随着中国加入 WTO, 中国经济融入世界经济体系是一个不可扭转的趋势, 会计国际化与管理国际化也是大势所趋。本教材体系充分借鉴国际标准, 吸收西方教材的优点, 学习国外行之有效并可以为我所用的经验和方法。同时, 我们也充分认识到中国会计和财务管理具有自己的特色, 在我们的教材中要得以体现, 力争做到本土化与国际化相融合。

会计学与财务学系列教材的改革与建设是一项长期而十分艰巨的任务, 近 20 年来, 我们为此做了不懈的努力。但由于我国经济改革一日千里, 环境的多样性与复杂性, 国际会计准则以及我国会计准则也处于变化之中, 更由于我们的水平有限, 因而本系列教材考虑不周甚至失当之处在所难免, 恳请读者批评指正。

暨南大学会计学与财务学系列教材编审委员会

2007 年 11 月

前 言

成本会计起初属于财务会计体系，主要是根据财务会计理论来研究成本计算，并纳入到财务会计体系中。到了19世纪末，由于重工业的发展和生产规模的扩大，生产过程趋于复杂化，为了准确地确定收益，要求对成本进行比较精确的计算，从而导致了成本会计的产生，并逐渐形成了比较完整的成本会计理论和方法体系。

目前，我国已经加入了“世界贸易组织”（WTO），国际国内市场的竞争将更加激烈。在这种环境下，我国企业要生存，要发展，要提高企业竞争能力，加强成本管理是增强企业竞争能力的重要保证。因此，研究成本会计，加强成本管理，促使企业不断地降低成本，运用低成本战略，对于提高企业经济效益，增强企业竞争能力具有重要的现实意义。

成本会计作为会计的一个分支，其内容应包括成本预测、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。其中，成本核算是基础，也是重点。不了解成本的基本内容和计算方法是不可做好成本管理工作的。成本核算的资料，既是成本分析和考核的依据，又是进行成本预测、成本决策、编制成本计划的前提。成本控制是成本管理的关键，是保证企业实现目标成本的重要手段。没有有效的成本控制，再宏伟、再理想的成本降低目标都是不可能实现的。因此，我们在构建本书的内容和结构时，以事后成本计算为主线，以成本控制和成本分析为重要内容。

我们在编写本书的过程中，吸取了我国过去几十年来的成本管理工作和成本会计教学的实践经验，以及中外成本会计学教材的优点，比较系统地阐述了成本会计的理论和方法。本书的主要特点有：

（1）完整性。完整意义的成本会计应包括事前成本预测、决策和计划，事中成本控制及事后成本核算和分析三大内容。本书是按照完整意义的成本会计这一思路编写的，既阐述了成本预测、成本决策、成本计划，又论述了成本控制，还介绍了成本核算和分析。除此之外，对于特殊行业的成本计算方法也作了系统的介绍。

（2）重要性。重要性是指本书强调突出重点。为了强调成本会计的完整性，虽然我们将事前成本预测、成本决策、成本计划，事中的成本控制及事后

的成本核算和分析都列入了本教材,但其重点是非常突出和明确的,即成本核算、成本控制和成本分析。对成本预测、成本决策和成本计划作了一般性的介绍。

本书由暨南大学管理学院会计系罗绍德和张珊主编。各章的具体编写分工是:罗绍德教授编写第一、十、十二、十三、十四、十五、十六、十七、十八章;张珊副教授编写第二、八、九、十一章;暨南大学管理学院会计系罗淑贞副教授编写第三、四、五、六、七章。全书由罗绍德教授总纂定稿。

本书是以会计专业本科学生为对象编写的,非本科会计专业学生和非会计的财经类专业学生在使用本书时,可以选择重点章节讲授。本书也可作为在职会计人员培训和自学之用。

在编写该书的过程中,广东工业大学的周建华老师、广东财经职业技术学院的池海文老师为本书的初稿做了大量工作;曹雯、杨中环、陈佳、周小燕、王新颖等硕士生为本书收集资料花费了较大的心血,在此我们深表谢意。在编写该书的过程中,我们参考了国内外同行的相关著作,在此一并感谢。由于作者理论水平和业务能力有限,书中缺点乃至错误,在所难免,恳求各位读者批评指正。

编者

2007年11月

目 录

总序	[1]
前言	[1]
第一章 成本会计导论	[1]
第一节 成本会计的概念	[1]
第二节 成本会计的对象	[18]
第三节 成本会计的目标	[22]
第四节 成本会计的工作组织	[24]
第二章 成本会计的基础工作	[28]
第一节 成本核算的基本要求	[28]
第二节 成本费用的分类	[34]
第三节 成本核算的程序	[37]
第三章 工业企业要素费用核算	[40]
第一节 费用的核算要求	[40]
第二节 材料费用的归集和分配	[41]
第三节 动力费用的归集和分配	[51]
第四节 职工薪酬的归集和分配	[53]
第四章 辅助生产费用核算	[70]
第一节 辅助生产费用的归集	[70]
第二节 辅助生产费用的分配	[73]
第五章 制造费用与废品损失核算	[85]
第一节 制造费用的归集和分配	[85]
第二节 废品损失的核算	[93]

第三节	停工损失的核算	[101]
第六章	生产费用在完工产品和在产品之间分配	[107]
第一节	在产品盘存的核算	[107]
第二节	在产品与完工产品成本计算	[109]
第七章	成本计算方法的选择	[124]
第一节	产品成本计算的方法	[124]
第二节	影响成本计算方法选择的因素	[126]
第三节	各种成本计算方法的灵活运用	[128]
第八章	品种法	[132]
第一节	品种法的特点及适用范围	[132]
第二节	品种法的成本计算程序	[134]
第九章	分批法	[158]
第一节	分批法的特点及适用范围	[158]
第二节	分批法的成本计算程序	[160]
第三节	简化的分批法	[163]
第十章	分步法	[170]
第一节	分步法概述	[170]
第二节	逐步结转分步法	[173]
第三节	平行结转分步法	[187]
第十一章	分类法	[201]
第一节	分类法的特点及适用范围	[201]
第二节	分类法的成本计算程序	[202]
第三节	联产品、副产品及等级品的成本计算	[206]
第十二章	定额成本法	[212]
第一节	定额成本法的特点	[212]
第二节	定额成本的确定	[214]
第三节	各种差异的核算	[217]

第四节	定额成本法成本计算	[224]
第十三章	其他行业成本核算	[230]
第一节	交通运输企业成本核算	[230]
第二节	施工企业成本核算	[244]
第三节	房地产开发业成本核算	[258]
第十四章	成本预测与决策	[268]
第一节	成本预测	[268]
第二节	成本决策	[277]
第十五章	成本计划	[282]
第一节	成本计划概述	[282]
第二节	成本计划的编制	[292]
第十六章	成本控制	[304]
第一节	成本控制概述	[304]
第二节	价值工程成本控制	[309]
第三节	标准成本控制	[317]
第四节	责任成本控制	[325]
第五节	质量成本控制	[333]
第十七章	成本分析	[341]
第一节	成本分析概述	[341]
第二节	全部产品成本分析	[350]
第三节	可比产品成本分析	[353]
第四节	主要产品单位成本分析	[359]
第五节	技术经济指标分析	[366]
第十八章	作业成本计算法与战略成本管理	[376]
第一节	作业成本计算法	[376]
第二节	战略成本管理	[389]
参考文献	[403]

第一章 成本会计导论

企业的成败，关键在于“成本”和“质量”。企业要在激烈竞争的市场中占有一席之地，并不断地发展，就应该有较低的产品成本和较高的产品质量。有了高质量的产品，深受消费者的喜爱，不愁没有市场；有了低成本的产品，在竞争中占有优势，不至于被竞争对手击垮。因此，企业应注重成本管理，坚持成本与效益的原则，开源节流、增收节支、控制费用、降低成本，以保证企业经济效益的不断提高。

通过本章学习应掌握以下内容：

- (1) 成本及成本会计的基本概念；
- (2) 成本会计的产生与发展；
- (3) 成本会计的研究对象；
- (4) 成本会计的研究目标；
- (5) 成本会计的组织工作。

第一节 成本会计的概念

一、成本的基本概念

成本 (Cost) 是会计理论中的一个非常重要的概念。学习成本会计，首先要了解成本的基本含义。

成本是商品经济的产物，它是在商品生产发展到一定阶段之后才逐渐形成和完善起来的。在资本主义生产以前，小商品生产者为了维持再生产，也要考虑价值的补偿，但对活劳动的消耗并不十分在意，他们将出售产品所获得的收入主要用来补偿消耗掉的生产资料，剩余部分都用来供养家庭生活。所以，那时的成本概念不够完整。到了资本主义时期，资本家的全部预付资本，除了包括预付在生产资料上的不变资本外，还包括付给工人工资的可变资本。因而，资本主义商品生产就要核算生产商品所耗费的一切，并尽可能地用销售商品所获得的收入补偿其全部耗费，此时，才形成比较完整的成本概念。因此，成本

是商品生产者生产经营商品而发生的各种物化劳动和活劳动耗费的货币表现。它包括以下几个方面的含义：①成本是为生产和销售一定种类和数量的产品而耗费的经济资源的价值；②成本是为获得经济资源而付出的经济资源的代价；③成本是在产品的生产过程中形成的，为了再生产，它需要得到补偿，所以成本是耗费和补偿的统一体。

1. 理论成本 (Theory Cost)

在商品经济发展到一定阶段后，马克思通过对成本的考察，既看到耗费，又重视补偿，形成了马克思的成本理论。马克思在论述产品成本时说：“按照资本主义生产方式生产的每一商品的 W 的价值，用公式来表示是 $W = C + V + m$ ，如果我们从这个产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。”（《马克思恩格斯全集》第 25 卷，第 30 页、33 页）。由此可见，商品价值是由 3 个部分组成的：一是已消耗的劳动对象的转移价值（原材料等）和已被磨损的劳动资料的转移价值（固定资产折旧费等）；二是劳动者的必要劳动所创造的价值 V ，即劳动者活劳动的消耗价值（工资等）；三是劳动者剩余劳动所创造的价值 m 。成本的实质就是指商品价值中的 C 和 V 的部分。因此，从理论上说，成本是企业生产产品过程中已经耗费的、用货币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总和。这种成本，被称为“理论成本”。它是成本研究的理论基础，是规范成本开支范围的客观依据。

2. 应用成本 (Practical Cost)

应用成本是理论成本的具体化，是按照现行的财务会计制度规定的成本开支范围，以正常的生产经营活动为前提，根据生产过程中实际消耗的物化劳动的转移价值和活劳动所创造的价值中应纳入成本范围的那部分价值的货币表现。

应用成本与理论成本不完全相同。理论成本不考虑生产经营活动中偶然因素和异常情况的消耗，只对正常的物化劳动和活劳动消耗进行货币计量；而应用成本往往受客观条件，包括经济政策、财经法规、会计制度和当期生产经营条件变化的影响。

美国会计师协会 (CICPA) 1957 年发布的《第 4 号会计名词公告》(Accounting Terminology Bulletin No. 4) 将成本定义为：“成本系指为获取货物或劳务而支付的现金或转移其他资产、发行股票、提供劳务或发生负债，而以货币衡量的数额。成本可分为未耗成本 (Unexpired Cost) 和已耗成本 (Expired Cost)。未耗成本可由未来的收入负担，如存货、预付费用、厂房、投资、递延费用等属之；已耗成本不能由未来的收入负担，故应列为当期收入的减项或

借记保留盈余。”这里的成本是一种广义的成本概念，它是指为获得某一项资产或劳务所要付出的代价。

美国会计学会（AAA）所属成本概念与标准委员会将成本定义为：“成本是指为达到特定目的而发生或应发生的价值牺牲，它可用货币单位加以衡量。”

《日本成本计算标准》中将成本定义为：“成本的实质是经营者为获得一定的经营成果而消耗的物质资料和劳务的价值。”

在我国成本实务中，为了促使企业加强核算，减少生产损失，对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。对于企业的行政管理部门，为组织和管理企业生产经营而发生的管理费用、为筹集生产经营所需资金而发生的财务费用、为销售企业产品而发生的营业费用，本应作为企业产品成本（这些费用的发生虽不直接为生产产品发生，但间接为生产产品发生或直接为销售产品而发生），由于大多按时期发生，难于按产品归集与分配，为简化成本核算工作，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，没有分配计入产品成本。因此，实际应用成本是指产品的生产成本，或制造成本（Manufacturing Cost），即狭义的成本，不是指产品所耗费的全部成本。成本会计研究的是产品的全部耗费，即广义的成本，包括产品的生产成本和经营管理费用。

广义的成本是指企业为生产经营产品而发生的一切费用（全部代价），包括产品生产成本和为生产经营产品而发生的经营管理费用。狭义的成本仅指产品的生产成本或制造成本，即在生产产品的过程中所发生的各种耗费。

在实际工作中，为了使各企业成本计算内容一致，防止乱挤乱摊成本，以便正确地确定经营收益，计算应纳所得税额，由国家财政部统一制定了成本费用开支范围，明确规定哪些开支允许列入成本费用，哪些开支不应列入成本费用。

二、成本费用开支范围

成本费用开支范围，也就是指成本费用的具体内容。成本费用开支范围的规定，直接涉及到企业生产经营的劳动耗费的补偿数额和确定利润的大小。我国企业成本（广义的成本）开支范围，几经变动，在实践中逐渐明确和完善。1984年财政部颁布的《国营企业成本管理条例》对工业企业成本开支范围的规定，比以前制定的更详细、更具体，而且随着经济形势的变化，陆续增加了一些新的内容。但是，由于受当时计划经济体制的制约，企业成本开支范围的

制定主要以财政预算目标的实现为转移,从而导致成本开支范围不能真实地反映企业的成本耗费水平。

从1993年以来,我国会计在不断地改革,陆续出台了一系列的企业《具体会计准则》、《企业财务会计报告条例》、统一的《企业会计制度》等,对成本的开支范围进行了调整。

1. 应列入成本费用的内容

综合《工业企业成本管理条例》及有关财务制度规定,工业企业成本费用开支范围有以下各项:

(1) 生产经营过程中实际消耗的各种原材料、辅助材料、备用品配件、外购半成品、燃料、动力、包装物、低值易耗品的价值和运输、装卸、整理等费用。

(2) 固定资产的折旧、租赁费和修理费用。

(3) 企业研究开发新产品、新技术、新工艺所发生的新产品设计费,工艺规程制定费,设备调试费,原材料和半成品的试验费,技术图书资料费,未纳入国家计划的中间试验费,研究人员的工资,设备的折旧,与产品试制、技术研究有关的其他经费,以及委托其他单位进行的科研试制的费用和试制失败损失等。

(4) 按国家规定列入成本费用的职工工资、福利费、奖金。

(5) 按规定比例提取的工会经费和按规定列入成本费用的职工教育经费。

(6) 产品包修、包换、包退的费用。废品损失、削价损失以及季节性、修理期间的停工损失。

(7) 财产和运输保险,契约、合同的公证费和签证费,商标注册费,咨询费;专有技术使用费以及应列入成本费用的排污费。

(8) 企业生产经营过程中发生的利息支出(减利息收入)、汇兑净损失、金融机构手续费以及筹资发生的其他财务费用。

(9) 销售商品发生的运输费、包装费、展览费、广告费和销售服务费,以及销售机构的管理费。

(10) 办公费、差旅费、会议费、取暖费、设计制图费、试验检验费、劳动保护费、公司经费、仓库经费、劳动保险费、待业保险费、董事会费、审计费、诉讼费、绿化费、消防费、税金、土地使用费、土地损失补偿费、无形资产摊销、开办费摊销、业务招待费、坏账损失以及存货跌价损失、存货盘亏毁损和报废(减盘盈)等损失。

2. 不应列入成本费用的内容

为了严肃财经纪律,加强成本费用管理,财务会计制度还明确规定下列各

项费用不能列入成本费用：

- (1) 购置和建造固定资产、无形资产和其他长期资产的支出。
- (2) 对外投资的支出。
- (3) 被没收的财物，支付的滞纳金、罚款、赔偿金，以及企业对外赞助、捐赠支出。

由此可见，国家规定的成本费用开支即实际应用成本是以理论成本为基础的；同时，为了发挥成本杠杆的调节作用，实际应用成本的内容同理论成本的内容稍有背离。如规定企业研究开发费可一次或分次摊入成本；企业流动资金借款利息属于纯收入分配性支出，不是产品的生产性耗费，作为企业财务费用列入企业成本（广义成本）。废品损失、停工损失等纯粹是损失性支出，并不形成产品的价值，也规定列入企业产品成本。

从理论成本与应用成本的关系看，应用成本是在理论成本的指导下具体实施的成本，同时它又是检验理论成本的成本，是丰富和发展理论成本的开发性成本。正确地认识二者的关系，对于发展和完善成本会计理论，深化成本会计改革，加强成本管理具有重要的和现实的意义。

三、支出、费用、成本的联系与区别

支出、费用、成本是三个不同的概念，三者之间既有联系，也有区别。

1. 支出

支出（Expenditure）指一定期间内企业的资源消耗或偿付等原因而流出企业，从而导致企业经济资源总量的减少。支出一般强调现金的流出，即现金支出。企业支出包括经营性支出、非经营性支出和偿付性支出。

经营性支出是指企业为了日常经营活动的开展而发生的各种支出。经营性支出又可分为收益性支出和资本性支出。资本性支出是指其支出将为多个会计年度（或多个营业周期）创造经济利益，如购买固定资产、无形资产等的支出。由于资本性支出为多个会计期间受益，因而，发生支出时并不能全部转作费用，只能在整个受益期内分期转入费用。收益性支出是指其支出只为本年度（或一个营业周期）创造收益，如支付的工资、购买材料发生的支出。收益性支出于发生时全部转作费用。收益性支出并不完全等同于费用，因为有些费用并未发生现金支出，如发生费用后形成了负债，这就是费用与支出的差别。

非经营性支出是指企业发生的与生产经营无关的事项所引起的各种现金支出，如支付的各种罚款、赔款等。

偿付性支出是指企业为了偿还债务而发生的支出，包括偿还投资者的债务

(支付股利) 和其他债权人的债务。

从范围来看, 支出大于费用, 但费用并不完全包含在支出之内, 有些费用并不一定要发生现金支出。

2. 费用

费用 (Expenses) 是指企业在一定期间内为生产经营活动所发生的各种耗费, 包括物化劳动的耗费和活劳动的耗费。费用强调的是企业一定期间内的资源的耗费, 不强调是否真正有现金支出。费用一般指的是生产经营费用, 不包括非生产经营费用, 如为在建工程所发生的费用 (支出包含此内容), 也不包括偶然性损失。生产经营费用包括生产费用和经营管理费用。生产费用指企业为生产产品所发生的各种消耗或耗费; 经营管理费用指企业为管理和组织生产经营活动而发生的耗费, 为销售企业产品而发生的耗费, 为筹措生产经营必需资金而发生的利息费用等。成本一般指产品的生产成本, 它与生产费用密切相关, 与经营管理费用无关。

从范围来看, 费用大于成本, 但本期的成本并不一定包含在本期的费用之中, 本期的成本可能是上期投入的费用, 本期的费用也不一定都构成本期的产品生产成本, 可能构成未完工产品的成本。费用还包括不计入产品成本的期间费用。

3. 成本 (狭义的成本)

成本 (Cost) 是指企业产品的制造成本 (Manufacturing Cost), 它是为生产一定种类和数量的产品所发生的各种生产耗费。成本是生产费用在其对象之间分配的结果。成本计算就是将生产费用分配于各对象的过程。也就是说成本强调的是生产对象, 而费用强调的是期间。产品的生产过程也就是产品成本的形成过程。产品的生产成本, 即产品的制造成本, 由直接制造成本和间接制造成本构成。直接制造成本或直接制造费用包括直接材料和直接人工。直接材料是指直接用于产品生产、构成产品实体的各种主要材料和有助于产品形成的辅助材料及燃料。直接人工指直接从事产品生产人员的工资及福利。间接制造成本指直接用于产品生产, 但不便于直接计入产品成本以及间接用于产品生产的各种费用。

费用与成本既有联系, 又有区别。生产费用的发生过程, 同时又是产品成本的形成过程, 这是它们的联系, 但是, 两者也有区别。生产费用指某一期间为进行生产而发生的费用, 它与一定的时期相联系, 而与生产哪一种产品无关。产品成本指为生产某一种类产品而消耗的费用, 它与一定种类和数量的产品相联系, 而不论费用发生在哪一时期。成本是对象化了的费用, 本期的产品生产成本可能既包含有上期的生产费用, 也包含本期的生产费用。随着产品的

销售, 该产品的制造成本将转化为产品的销售成本, 按照配比原则从当期的销售收入中扣除。不仅如此, 某些期间费用, 如管理费用、销售费用、财务费用也要从当期的收入中扣除, 确定其补偿价值。

四、其他有关成本(广义的成本)的概念

1. 变动成本与固定成本

变动成本是指成本总额与业务量成正比例关系增减变动的成本, 但就单位产品中的变动成本而言, 则是不变的。比如, 出版社印刷某一批量书的纸张总成本是随印数增减变动的, 印数越多, 其纸张的总成本就越大, 反之越小。但每本书的纸张成本是不变的。

固定成本是指在相关范围内(一定业务量范围内), 成本总额不受业务量的总数增减变动影响的成本。但就单位产品中的固定成本而言, 则与业务量的增减成反比例变动。比如出版社出版某一本书的排版费用、编辑费用与印数无关, 不会随印数的增减变动而变动。但印数越大, 每本书的排版、编辑费就越小, 反之, 越大。

2. 付现成本与非付现成本

付现成本是指那些由于某项决策而引起的需要在目前或未来动用现金支付的成本。企业在短期经营决策中, 如碰到本身的货币资金比较拮据, 而向市场上筹集资金又比较困难时, 则管理当局对“付现成本”的考虑往往比对“总成本”的考虑更为重视, 并会选择“付现成本”最小的方案来代替“总成本”最低的方案。

非付现成本是指在企业生产经营过程中已经耗费, 但尚未支付现金的成本, 如固定资产的折旧、无形资产的摊销等。在分析评价企业经营利润与现金净流量关系时, 要注重非付现成本的影响。

3. 历史成本与重置成本

历史成本是根据过去实际发生的支出而计算的成本, 也称为“实际成本”。在传统的财务会计中, 实际成本是一切资产项目入账的基础, 但它对当前的各种决策分析相关性不大。

重置成本是指目前从市场上购买同一项原有资产所需支付的成本, 也称为“现时成本”。在商品定价决策中, 往往要把重置成本作为重点考虑的对象。

4. 差量成本与边际成本

差量成本是指一个备选方案的预期成本与另一个备选方案的预期成本之间的差异数, 也称为“差别成本”。不同方案的经济效益, 一般可通过差量成本