

# Cost Accounting

# 成本会计学

主 编 朱传华 肖 宁

副主编 王 晨 王素义



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

# 成本会计学

主 编：朱传华 肖 宁

副主编：王 晨 王素义

立信会计出版社

## 图书在版编目(CIP)数据

成本会计学/朱传华,肖宁主编. —上海:立信会计出版社,2008.2

ISBN 978-7-5429-1984-7

I. 成… II. ①朱…②肖… III. 成本会计 IV. F234.2  
中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 017879 号

策划编辑 赵新民  
责任编辑 陈旻 张蕾  
封面设计 周崇文

## 成本会计学

---

出版发行 立信会计出版社  
地 址 上海市中山西路 2230 号 邮政编码 200235  
电 话 (021)64411389 传 真 (021)64411325  
网 址 www.lixinaph.com E-mail lxaph@sh163.net  
网上书店 www.lixinbook.com Tel: (021) 64411071  
经 销 各地新华书店

---

印 刷 上海申松立信印刷厂  
开 本 890 毫米 × 1240 毫米 1/32  
印 张 8.625  
字 数 234 千字  
版 次 2008 年 2 月 第 1 版  
印 次 2008 年 2 月 第 1 次  
印 数 1—3 000  
书 号 ISBN 978 - 7 - 5429 - 1984 - 7/F · 1749  
定 价 15.00 元

---

如有印订差错,请与本社联系调换

# 前 言

目前高等教育步入了大众化应用性人才培养阶段,教育理念和教学指导思想发生了重大变革,注重对学生探索精神、科学思维、实践能力、创新能力的培养,已成为高等教育理论教学与实践教学统筹协调的理念和氛围。掌握现代成本管理与成本核算理论,发挥成本会计反映与监督职能,运用经济业务资料、信息,对企业成本、费用进行核算与分析,是成本会计理论、实践教学亟待完善与发展的研究课题,也是本书的写作目的。本书注重理论联系实际,结合企业生产成本与经营费用业务,进行产品成本计算与分析、期间费用计算以及成本报表编制与分析。本书力求突出以下特色:

**科学性** 依据我国颁布的《企业会计准则》和各项成本会计制度,结合我国经济体制改革和成本会计改革的实践,将成本会计学的基本理论与企业的成本会计实践联系起来,满足成本会计实践教学的需要,促进成本会计教材完善与发展。

**适用性** 按照教育部规定的办学方针,结合应用性人才培养教育特点,培养既有一定的理论知识,又有较强的动手能力的成本核算实用性人才。

**应用性** 突出成本会计应用性的经济管理学科特色,在经济学理论的基础上,利用会计信息和数学工具对企业当前成本费用核算典型案例进行研究,为企业经营过程中价格制定和成本管理提供依据,发挥成本管理与分析才能。

随着我国经济体制改革的逐步深入和成本会计学方面新理论和方法的不断出现,为了配合企业会计准则的实施,帮助广大成本

会计工作者迅速掌握新准则的精神和实际操作方法,满足高等院校教学需要,我们组织了北京联合大学、北京化工大学、中国农业大学等院校长期从事会计教学、研究工作的教授、副教授、讲师合作编写了本书。

在本书的撰写过程中,作者广泛地收集了专家和读者的意见,吸收了我国成本会计工作和成本会计教学的实践经验,以及同类教材的优点,以新《企业会计准则》为依据,以生产过程最为典型的制造业为例,以产品制造成本和期间费用为核算对象,对成本核算的理论和方法,各种成本计算方法,成本报表的体系、编报的方法以及成本报表分析的方法等进行了全面、系统的阐述。

本书编写分工为:第一、第二、第三、第六章由朱传华编写,第五章由王晨编写,第七、第八章由张爱美编写,第九、第十、第十一、第十二、第十三章由王素义编写,第四、第十四、第十五章由肖宁编写。最后由朱传华对全书进行总纂。杨瑞丰教授担任本书主审,对全部书稿进行了审阅,提出了许多宝贵意见和建议,在此深表感谢。

鉴于作者的能力和水平,书中疏漏之处,恳请读者赐正。

编者

2008年2月

# 目 录

第一章 总论	1
第一节 成本会计的对象和任务	1
第二节 现代成本会计的内容	4
第三节 工业企业成本核算的内容和意义	6
第四节 成本会计工作的组织	7
复习思考题	9
第二章 工业企业成本核算的要求和一般程序	10
第一节 工业企业成本核算的要求	10
第二节 工业企业费用要素和产品生产成本项目	13
第三节 工业企业成本核算的一般程序	17
第四节 工业企业成本核算的会计科目	18
复习思考题	24
实务题	25
第三章 工业企业要素费用的核算	26
第一节 材料费用的核算	26
第二节 外购动力费用的核算	40
第三节 工资费用的核算	41
第四节 折旧费用的核算	51
第五节 利息费用、税金和其他费用的核算	57
复习思考题	59
实务题	60

<b>第四章 工业企业跨期摊提费用的核算</b> .....	64
第一节 费用预付与摊销的核算 .....	64
第二节 费用预提与支付的核算 .....	67
复习思考题 .....	69
实务题 .....	69
<b>第五章 辅助生产费用的核算</b> .....	72
第一节 辅助生产费用归集的核算 .....	72
第二节 辅助生产费用分配的核算 .....	73
复习思考题 .....	86
实务题 .....	86
<b>第六章 制造费用核算</b> .....	90
第一节 制造费用归集的核算 .....	90
第二节 制造费用分配的核算 .....	91
复习思考题 .....	96
实务题 .....	96
<b>第七章 废品损失和停工损失的核算</b> .....	99
第一节 废品损失的核算 .....	99
第二节 停工损失的核算 .....	103
复习思考题 .....	104
实务题 .....	105
<b>第八章 生产费用在完工产品与在产品之间分配和归集的核算</b> .....	107
第一节 在产品数量的核算 .....	107
第二节 完工产品与在产品之间费用分配的核算 .....	108
复习思考题 .....	117
实务题 .....	118

<b>第九章 产品成本计算的方法</b> .....	120
第一节 生产工艺特点和生产组织管理方式分类.....	120
第二节 产品成本计算的方法.....	122
第三节 产品成本计算的品种法.....	124
复习思考题.....	136
实务题.....	136
<b>第十章 产品成本计算的分批法</b> .....	141
第一节 分批法的适用范围和特点.....	141
第二节 分批法的计算程序.....	145
第三节 简化的分批法.....	149
复习思考题.....	157
实务题.....	157
<b>第十一章 产品成本计算的分步法</b> .....	164
第一节 分步法的适用范围和特点.....	164
第二节 逐步结转分步法.....	167
第三节 平行结转分步法.....	183
复习思考题.....	191
实务题.....	191
<b>第十二章 产品成本计算的分类法</b> .....	195
第一节 分类法的适用范围和特点.....	195
第二节 分类法的计算程序.....	197
第三节 副产品的成本计算.....	203
复习思考题.....	209
实务题.....	209



<b>第十三章</b>	<b>产品成本计算的定额法</b> .....	216
第一节	定额法概述.....	216
第二节	产品定额成本的计算.....	218
第三节	脱离定额差异的计算.....	223
第四节	材料成本差异的分配.....	230
第五节	定额变动差异的核算.....	231
第六节	产品实际成本的计算.....	233
	复习思考题.....	236
	实务题.....	236
<b>第十四章</b>	<b>销售费用、管理费用和财务费用的核算</b> .....	240
第一节	销售费用.....	240
第二节	管理费用.....	242
第三节	财务费用.....	245
	复习思考题.....	246
	实务题.....	247
<b>第十五章</b>	<b>工业企业成本报表的编制和分析</b> .....	249
第一节	工业企业成本报表概述.....	249
第二节	成本报表编制.....	250
第三节	成本报表分析.....	260
	复习思考题.....	265
	实务题.....	265

# 第一章

## 总 论

**内容及要求** 本章主要阐述了成本会计的基本理论和基本概念。通过本章的学习,应掌握成本会计的对象:包括工业企业成本会计的对象、成本会计的一般对象和现代成本会计的对象;明确成本会计的任务;掌握现代成本会计的内容;掌握成本核算的内容;了解成本核算的意义;了解成本会计工作的组织。本章的学习为以后各个章节的学习奠定了知识基础。

### 第一节 成本会计的对象和任务

#### 一、工业企业成本会计的对象

##### (一) 成本会计的基本概念

##### 1. 成本会计

成本会计是会计的一个分支,是以成本为对象的一种专业会计。

##### 2. 生产耗费

工业企业产品的生产过程,同时也是生产的耗费过程。生产耗费包括生产资料中的劳动手段和劳动对象的耗费,以及劳动力等方面的耗费。工业企业在一定时期(如1个月)内发生的,用货币额表现的生产耗费,称为企业生产费用。

##### 3. 产品成本

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,即为产品成本,也称制造成本。

#### 4. 理论成本

(1) 商品价值:  $C+V+M$ 。

按照马克思主义政治经济学的观点,商品的价值( $W$ )由三个部分组成,即  $W=C+V+M$ ,其中  $C$  表示所消耗劳动对象和劳动工具等物化劳动的价值; $V$  表示劳动者为自己创造的价值,即活劳动消耗中的必要劳动部分所创造的价值; $M$  表示活劳动消耗中的剩余劳动部分为社会所创造的价值。 $C+V$  为物化劳动和活劳动消耗的 necessary 劳动部分,是成本的经济内涵。

(2) 理论成本。

从理论上说,产品成本是企业生产过程中已经耗费的,用货币额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,即“理论成本”。

产品理论成本不等于产品实际成本。在实际工作中,产品成本是指产品的生产成本,不是指产品所耗费的全部成本,譬如工业企业为了加强经济核算、减少生产损失,对于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;又如工业企业为了简化成本核算工作,把管理费用、财务费用、销售费用都作为期间费用处理,直接计入当期损益,不计入产品成本。

#### (二) 工业企业成本会计的对象

工业企业的销售费用、管理费用和财务费用,可以总称为工业企业的经营管理费用。这些经营管理费用也应作为成本会计的对象。因此,工业企业成本会计的对象包括产品的生产成本和经营管理费用。

#### (三) 成本会计的一般对象

成本会计不仅要在工业企业中进行,而且也要在其他行业企业中进行。例如,施工企业的工程成本,商品流通企业的采购成本和销售成本,旅游、饮食服务企业的营业成本;除了这些成本外,同样也要发生经

营管理费用,包括商品流通费用、销售费用、管理费用和财务费用。虽然各行业的基本经济活动各不相同,但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经营管理费用,简称成本、费用。因此,成本会计实际上是成本、费用会计。

#### (四) 现代成本会计的对象

在西方发达国家中,随着经济的发展,企业经营管理要求的提高,成本的概念和内容都在不断发展、变化。如美国会计学会所属的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。同时,企业为了适应经营管理的不同目的,运用不同的成本概念并计算这些成本;这些成本可概称为专项成本,如变动成本、固定成本、机会成本、边际成本、增量成本等。

由此可见,随着成本概念的发展、变化,成本会计的对象和成本会计本身也相应地发展变化。现代成本会计的对象,应该包括各行业企业生产经营业务成本、有关的经营管理费用和各种专项成本。现代成本会计就是以这些成本、费用为对象的一种专业会计。

## 二、成本会计的任务

### (一) 成本会计的具体任务

成本会计是企业经营管理的一个重要组成部分,肩负着十分重要的任务,不仅关系到企业产品成本的降低,而且直接影响企业生产经营水平的提高。根据企业经营管理的要求,适应成本会计对象的特点,成本会计的具体任务如下所述。

#### 1. 进行预测和决策,确立目标成本,使企业生产经营效益最优化

根据成本决策,制定企业的目标成本,编制成本计划,作为企业降低成本、费用的努力方向,作为成本的控制、分析和考核的依据,争取企业生产经营效益的最优化。

#### 2. 加强成本、费用控制,努力减少消耗,降低成本

根据成本计划、相应的消耗定额和有关的法规、制度,控制各项成

本、费用,防止浪费和损失,促使企业执行成本计划,节约费用,降低成本。

### 3. 正确地进行成本核算,及时提供成本信息

正确、及时地进行成本核算,反映成本计划的执行情况,为企业生产经营决策提供成本信息,并按规定为国民经济管理提供必要的成本数据。

### 4. 进行成本考核,挖掘降低成本、费用的潜力

分析和考核各项消耗定额和成本计划的执行情况和结果,评价和考核各责任单位的绩效,并与奖惩挂钩,与利益挂钩,以保证责权利紧密结合,调动企业职工生产经营的积极性,促使企业改进生产经营管理,挖掘降低成本、费用的潜力,促进管理部门及时采取措施,控制成本,提高经济效益。

## (二) 成本会计的中心任务

成本会计的中心任务,是促进企业不断降低产品成本、费用,改进生产经营管理,取得最佳经济效益。

## 第二节 现代成本会计的内容

现代成本会计的内容,主要包括成本预测、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等七个方面。

### 一、成本预测

成本预测是根据与成本有关的各种数据,可能发生的发展变化和将要采取的各种措施,采用一定的专门方法,对未来的成本水平及其变化趋势作出的科学测算。成本预测不但要在计划期开始以前,即成本决策之先进行,还要在成本计划执行过程中经常进行。通过成本预测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,充分挖掘成本、费用的潜力。

## 二、成本决策

成本决策是根据成本预测提供的数据和其他有关资料,在若干个和成本有关的生产经营方案中,选择最优方案,确定目标成本。成本决策应以成本预测为基础,拟订各种方案,采用专门方法分析研究,以此做出最优成本决策,确定目标成本。开展成本决策,确定目标成本是编制成本计划的前提,也是实现成本的事前控制、提高经济效益的重要途径。

## 三、成本计划

成本计划是根据成本决策所确定的目标成本,具体规定在计划期内为完成生产经营任务所应支出的成本、费用,并提出为达到规定的成本、费用水平所应采取的各项措施。成本计划是降低成本、费用的具体目标,是进行成本控制、成本分析和成本考核的依据。

## 四、成本控制

成本控制一般是指在生产经营过程中,根据成本计划对各项实际发生或将要发生的成本费用进行审核、控制,将其限制在计划成本之内,防止超支、浪费和损失的发生,以保证成本计划的执行。成本控制包括成本的事中控制和成本的事前控制。

## 五、成本核算

成本核算是成本会计的中心内容,是对生产经营过程中实际发生的成本、费用进行计算,并进行相应的账务处理。企业通过对产品实际成本的核算反映其对成本计划的执行情况,企业进行成本核算时,应该进行成本、费用的事中核算,以便为成本的事中控制和事中分析提供数据,为进行成本分析和考核提供必要的依据。

## 六、成本分析

成本分析是根据成本核算提供的成本数据和其他有关资料,与本

期计划成本、上年同期实际成本、本企业历史先进的成本水平,以及国内外先进企业的成本等进行比较,确定成本差异,并且分析差异的原因,查明成本超支的责任,以便采取措施,改进生产经营管理,降低成本、费用,提高经济效益。

## 七、成本考核

成本考核是在成本分析的基础上,定期地对成本计划的执行结果进行评定和考核。

成本会计的各个环节是互相联系、相互补充的。这些环节一般均应贯穿企业生产经营活动的全过程,在全过程中发挥作用。在成本会计的各个环节中,成本核算是基础,其他环节是在成本核算的基础上,随着企业经营管理要求的提高和管理科学的发展,随着成本会计和管理科学相结合,逐步发展形成的。

## 第三节 工业企业成本核算的内容和意义

### 一、工业企业成本核算的内容

工业企业是社会再生产过程中从事产品生产的企业。工业企业在生产和经营管理过程中发生的各种各样的耗费,用货币额表现,就是工业企业的生产经营管理费用。包括以下几个方面:

- (1) 用于产品生产的费用,称为生产费用。
- (2) 用于产品销售的费用,称为销售费用。
- (3) 用于组织和管理生产经营活动的费用,称为管理费用。
- (4) 用于筹集生产经营资金的费用,称为财务费用。

#### (一) 产品成本

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之和,就是这些产品的生产成本,也称产品的制造成本,简称产品

成本。

## （二）经营管理费用

销售费用、管理费用和财务费用，总称经营管理费用（即期间费用）。生产费用和经营管理费用，构成了工业企业的生产经营管理费用。工业企业成本核算的内容，包括产品成本的核算和经营管理费用的核算。因此，工业企业的成本核算，实际上是工业企业成本、费用的核算。

## 二、工业企业成本核算的意义

工业企业的成本核算，是成本会计和生产经营管理的重要组成部分。做好成本核算工作，对于降低成本、费用，增加企业利润，提高企业生产技术和经营管理水平，以及正确处理企业与国家和其他投资者之间的分配关系，都有十分重要的意义。

## 第四节 成本会计工作的组织

成本会计工作的组织，包括三个方面：设置成本会计机构、配备成本会计人员、按照与成本会计有关的各种法规和制度进行工作。

### 一、成本会计的机构

企业的成本会计机构，是在企业中直接从事成本会计工作的机构。

#### （一）企业成本会计机构的设置

企业的成本会计机构一般是企业会计机构的一部分，在工业企业中，一般是厂部会计机构的一个科或组，如财务处、会计科等。

#### （二）成本会计机构内部的组织分工

成本会计机构内部的组织分工，可以按成本会计的环节分工，也可按成本会计的对象分工。企业内部各级成本会计机构之间的组织分工，有集中工作和分散工作两种方式。

集中工作方式是指企业的成本会计工作主要由厂部成本会计机构



集中进行,车间等其他单位的成本会计机构只负责原始记录和原始凭证的填制,并对它们进行初步的审核、整理和汇总,为厂部成本会计机构进一步工作提供基础资料。这种工作方式的优点是:便于厂部成本会计机构及时掌握整个企业与成本有关的全面信息;便于集中进行成本数据处理。这种工作方式的缺点是:不便于直接从事生产经营活动的各单位及时掌握本单位的成本信息,不便于成本的及时控制。

分散工作方式是指成本会计工作中的计划、控制、核算和分析由车间等其他单位的成本会计机构分别进行。分散工作方式的优缺点与集中工作方式正好相反。企业应根据具体情况,确定采用哪一种工作方式。一般而言,大中型企业由于规模较大,组织结构复杂,会计人员较多,为了调动各级各部门控制成本费用的积极性,应采用分散工作方式;中小型企业为了提高成本会计工作的效率,降低成本费用,应采用集中工作方式。

### (三) 成本会计机构与企业内部各单位之间的相互关系

成本会计机构的工作与直接从事生产经营活动的各单位的工作有着密切的联系,双方应密切联系,积极配合,降低成本、费用,提高经济效益。

## 二、成本会计人员

在企业的成本会计机构中配备适当数量政治上和业务上合格的成本会计人员,是做好会计工作的决定性因素。成本会计人员应明确自己的职责和权利,并不断提高自身素质。

## 三、成本会计的法规和制度

成本会计的法规和制度是组织和从事成本会计工作必须遵守的规范,是会计法律和制度的重要组成部分。

### (一) 制定成本会计法规和制度的原则

成本会计法规和制度,应该按照统一领导、分级管理的原则制定,即全国性的成本会计法规和制度,应由国务院和财政部统一制定,每一