



普通高等教育“十五”国家级规划教材
教育部推荐教材

ost
Accounting
中国人民大学会计系列教材·第三版

成本会计学

Cost
Accounting

主编 于富生 王俊生 黎文珠



中国人民大学出版社

普通高等教育“十五”国家级规划教材
教育部推荐教材

中国人民大学会计系列教材·第三版

成本会计学

主编 于富生 王俊生 黎文珠

中国人民大学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计学/于富生等主编.
北京:中国人民大学出版社, 2002
中国人民大学会计系列教材·第三版
ISBN 7-300-02603-6

I. 成…
II. 于…
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 (2002) 第 008427 号

普通高等教育“十五”国家级规划教材
教育部推荐教材
中国人民大学会计系列教材·第三版
成本会计学
主 编 于富生 王俊生 黎文珠

出版发行:中国人民大学出版社
(北京中关村大街 31 号 邮编 100080)
邮购部:62515351 门市部:62514148
总编室:62511242 出版部:62511239
本社网址:www.crup.com.cn
人大教研网:www.ttrnet.com

经 销:新华书店
印 刷:北京东君印刷有限公司

开本:787×965 毫米 1/16 印张:19.75
1993 年 12 月第 1 版
2002 年 6 月第 3 版 2005 年 1 月第 10 次印刷
字数:358 000

定价:21.00 元
(图书出现印装问题, 本社负责调换)



第三版总序

中国人民大学会计系列教材出版至今已经十年了。十年来,由于广大读者的厚爱与支持,这套教材得到了社会公众的认可,许多单位和个人,特别是不少院校都在使用这套教材,它已经成为广大读者学习会计知识的首选读物。这种情况使人大会计系参与编写这套教材的老师和人大出版社编辑、出版这套教材的同志们受到极大鼓舞。大家表示今后一定要更加努力工作,写好书,出好书,在会计这块园地上辛勤耕耘,不断开拓,努力完成时代赋予我们的任务。

该系列教材出版以后,市场营销情况很好,教材发行量节节上升,截至目前为止,累计共销售教材与配套辅导书共 300 多万册。这足以证明社会公众的认可程度。

2001 年,教育部对近年来正式出版的经济类、管理类专业和法学类专业的教材组织专家进行评估,选出其中质量较高、有特色的教材,向高等学校推荐选用。人大会计系列教材有幸已被选中作为向各高校推荐选用的教材。2002 年 6 月,教育部高等教育司向有关单位发文,安排了由教育部负责的普通高等教育“十五”国家级规划教材出版任务,并要求在教材的封面标出统一标志。中国人民大学会计系列教材是教育部认可的全国经济类、管理类中惟一的一套普通高等教育“十五”国家级规划会计类教材,为了更好地做好这一套教材的出版工作,以及考虑到自 1998 年这套系列教材修订版出版以来我国财会制度的变动情况,我们又组织全体编写人员对修订版教材作了再修订。此次第三版的修订工作除了

因国家修订《会计法》、国务院颁布《企业财务会计报告条例》、财政部修订和颁布《企业具体会计准则》以及颁发新的《企业会计制度》等法律、法规需要进一步协调原教材与现行规章制度不够衔接之处外，还尽可能吸收了一些国内外财会理论界近年来所取得的新的理论研究成果，因此这套系列教材的再修订可以说是十年来人大会计系教师进行教学、科研工作成果的系统展示，希望广大读者再次予以认可。愿我国的财会理论研究工作能够与时俱进，不断创造新的辉煌。



2003.1.31



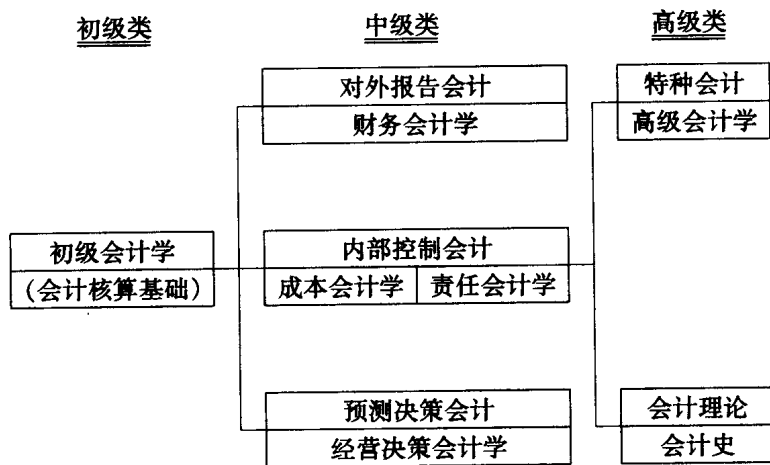
中国人民大学会计系列教材

第一版总序

去年年底，财政部颁布了《企业会计准则》、《企业财务通则》以及作为过渡措施的新的行业会计制度和财务制度，并定于今年7月1日正式实施。我国会计改革进程中的这一重大举措，将去年上半年出现的会计热推向了新的高潮。在我们这样一个长期以来受“重农轻商”、“重义轻利”传统思想的影响，不少人视会计为雕虫小技、无学识可言的国度里，会计竟然为举国上下、朝野人士所重视，而且成为当今中国经济生活中众所瞩目的大事，应该说这是社会进步的一种表现，实在是令人高兴的事情！商品经济、市场经济和会计有着天然的联系。搞商品经济，就要讲究市场运作，讲究经济效益，讲究将本求利，讲究公平交易、平等竞争，而这一切都是和会计工作分不开的。市场与价格、质量、法治和信息有着密切的关系，也可以说它们是市场经济的四大支柱。搞好市场经济，一要放开价格，二要控制质量，三要加强法治，四要做好信息导向，而这些都和会计工作有关。正因为如此，我国的会计改革终于冲破财政、财务、税收、金融等方面的制约，迎着确立社会主义市场经济体制的呼唤，大步走向改革开放的主战场，以大幅度的动作改变着实施了40多年的会计核算法规体系、宏观会计管理模式、会计核算的重要原则和一些主要的会计核算方法。尽管人们对这次重大改革深远意义的认识可能不完全一致，但对广大财会人员来说，都有一个更新会计观念，学习新的业务，调整知识结构，掌握操作技能的现实问题；对各级各类财会专业学校的广大师生来说，则有一个如何按照我国会计改革的总体思路以及遵循制定

和实施会计准则模式的要求，推动会计教育改革特别是学科体系、课程设置和教学内容改革向纵深发展的问题。

我国当前进行的会计改革，一个显著特点是国家会计管理部门改变了建国以来一直沿用的通过制定和审定分部门、分所有制的统一会计制度来规范各基层单位会计工作的模式，而代之以制定所有企业均适用的会计准则来指导会计核算工作的模式。这一个变革直接冲击了我国现行的分部门、分所有制设科的会计学科体系。实践迫使我们不得不进行改革。尽管人们对如何改革现行学科体系尚未取得共识，但是有一点是肯定的，即必须改革分部门、分所有制设科的传统做法，而代之以按其他标准设科。改革学科体系是一项难度甚大的科学研究，涉及到会计领域的方方面面，诸如理论观点、目标导向、历史总结、现状分析和未来展望等等，需要经过长期不懈的努力才能完成。根据认识来源于实践这一原理，改革会计学的学科体系，我想有一种思路是可以考虑的，即废除按行业、所有制设科的做法，而以会计的目标和作用为导向，以会计业务的简繁和易难为标准，本着由简到繁、由易到难和先传统学科后新兴学科、先通用业务后特殊业务的逻辑顺序，设置若干门与会计实践相呼应的会计学科。譬如，可供选择的一种学科体系如下图所示。



体系图中中级类会计也可以称为通用类会计，主要涵盖各种共性业务会计处理的理论与方法，即不分行业、所有制和经营方式，凡是以营利为目的的单位或组织均会发生的经济业务，而且在会计处理与方法上基本相同的会计事项均可归入此类，学科门类的划分主要体现了会计管理的时间序列（同时也就是会计业务简繁易难的逻辑顺序）。特种会计是指通用类会计涵盖不了的各种会计业务，可

以考虑包括特殊业务会计（如物价变动会计等）、特殊行业会计（如我国的农业会计等）和特殊经营方式会计（如股份制会计等）。在主张财务管理与会计管理分别设科的情况下，初级学科类可增设“财务管理原理”学科，中级学科类可增设“财务管理实务”学科，高级学科类可增设“财务管理理论专题”学科；也可以合三为一，只设立“财务管理”学科。另外，我还主张将审计纳入会计学科系列，单独设立“审计学”学科，或者再加“注册会计师审计理论与实务”学科。以上学科体系是仅就微观领域营利组织会计而言的，如果考虑宏观领域和政府及非营利组织的会计，则还需要增设相应的学科。上述是我对规范会计学科体系的一些看法，是否可行，还有待于进一步研究与实践。

中国人民大学会计系建系以来，随着客观形势的变化，曾经对现行的会计学科体系和会计课程设置作了不断的改变。但是迄今为止，我们采取的基本做法是“双轨运行”，即在保持原学科体系不变的情况下，采取增加新课、改造老课的办法分中西两条线设课。这样做的结果是，课程越开越多，重复越来越大，学生负担越来越重，实际上走了一条事倍功半之路。会计准则的公布与实施，既冲破了分行业、分所有制设科的框框，也否定了分中西两条线设课的必要性，这就为彻底改革现行的会计学科体系、大幅度调整会计专业的课程设置，以及重新安排每门课程的结构和内容提供了广阔的余地。经过反复研讨，多数同志认为我对建立会计学科体系的上述看法基本上是可以成立的，并主张付诸实施以总结经验，这套新编我校会计系列教材就是在这一背景下产生的。本系列教材由初、中、高三类共九本组成，即：初级类一本，定名为《初级会计学》，主要讲解会计核算的基础知识，或者叫会计确认、计量、记录、报告的基本原理和方法；中级类七本，分别定名为《财务会计学》、《成本会计学》、《责任会计学》、《经营决策会计学》、《财务管理学》、《审计学》、《计算机会计学》，主要讲解通用类会计、审计、财务管理理论与方法的具体应用，理论性与实务性结合、全面性与通用性兼顾、现实性与超前性并存、继承性与开拓性同在是其特点。在此类学科的设置中，我们还强调了以下几点：

1. 尽量减少学科之间的重复，办法是明确划分每门学科的论述范围。譬如为了解决管理会计与财务管理两门学科的重复，我们严格限定财务管理课主要讲解筹资决策、投资决策（含对外投资和内部资金的分配）和收益分配决策；原包含在管理会计中的责任会计单独成科，管理会计则主要讲解短期经营决策及日常管理，并更名为《经营决策会计》。又譬如，为了解决成本管理内容的合理安排，我们商定，财务会计课程只是作为会计要素之一对费用的确认、计量作一般性原则说明，成本计算则由单独成科的《成本会计学》专门论述，成本的预测、决策

以及日常管理则由《经营决策会计学》和《责任会计学》两门学科分别论述，《财务管理学》基本不涉及成本问题。

2. 对被取消的原有学科要尽量保留其有用内容，办法是将这部分内容分别并入各有关学科。譬如新的学科体系取消了《经济活动分析》学科，但《财务会计学》、《经营决策会计学》、《责任会计学》和《财务管理学》学科中则要增加相应的分析内容，并要求在《财务会计学》学科中对各种分析方法作总体性论述。

3. 关于审计课，我们倾向于按照以审计原理和民间审计为主、国家审计为辅的原则进行安排，可以设一门课——《审计学》，也可以分设两门课——《审计学原理》（含国家审计）和《注册会计师审计理论与实务》，这是由在市场经济条件下，民间审计具有举足轻重的作用这一客观现实决定的。

4. 关于电算化会计与审计课，我们主张加大分量，可以考虑的途径除加强会计控制系统、会计决策支持系统和电算化审计子系统的论述外，还需要增加电子计算机软件知识与会计、审计业务知识之间的“接口知识”，为此应改革现有课程的体系和内容，增加授课时数。

5. 在编写本套教材时，我们还要求作者把握以下精神：（1）中外相同的业务按照国际惯例写，中外不同的业务，先按国际惯例写，然后写中国特点；（2）国外有国内没有的业务，按照国际惯例写，反之则只介绍国内做法；（3）主要参照物是国际会计、审计准则和美国先后公布的财务会计准则；（4）重视实务操作，具体业务要写全写透，抽象内容要概括、提炼好；（5）提倡用自己的语言写，写出特色。

6. 关于《高级会计学》的编写，我们将作为重点研究课题对待，组织强有力的班子从事此项工作，在确保质量的前提下争取尽早出书。

7. 关于政府及非营利组织会计学科的改革我们将视我国预算会计改革的情况而定，并积极争取参与此项工作。

为了满足教学需要，这套系列教材的编写受时间限制较大，加上改革伊始，缺少实践经验，不当和错误之处肯定不少，恳切希望读者多提意见，以备来日修改使用。

阎达五

1993年7月



第二版总序

为了配合我国会计改革特别是颁布、实施《企业会计准则》的需要，我们于1993年之后陆续编写、出版了一套系列会计教材。这套系列教材的重要特点之一是将原先的《管理会计》内容进行分解、扩张、改名，即将长期决策部分划归《财务管理学》、责任会计独立成科，《管理会计》主要讲述短期经营决策及日常管理，更名为《经营决策会计学》，以解决课程之间的重复，全面体现会计的事前、事中、事后管理功能。实施四年来，人们对这样的安排反映还是比较好的，惟独存在着一个难以解决的实际问题：此种课程体系与当前社会上公认的课程体系相悖，给学生参加各种考试带来诸多不便。比如，现行的会计职称考试以及其他各种就业考试，均要考《管理会计》，而我校的课程设置中则无此课，尽管有关知识已包括于其他课程中，但由于课程不对口，给应试学生造成不少困难。为了解决这个问题，我们只好重新建立《管理会计学》，取消原设的《责任会计学》和《经营决策会计学》，课程内容的重复则通过讲授协调。目前，各高等院校正在立项研究“面向21世纪会计学类课程及其教学内容改变与实践”课题。我相信经过一段深入研究和实践，我们总会确立起既具有中国特色又能与国际会计教育体系相协调的适应新的世纪经济发展要求的会计课程新体系。

阎达五

1997年9月



《成本会计学》第三版前言

最近，中国人民大学会计系列教材被教育部确定为向各高校推荐的专业课教材。得知这一消息，作为人大会计系列教材——《成本会计学》的作者，我们感到的不仅是由于自己辛勤劳动的成果被专家所肯定，被广大读者所认可而产生的喜悦，更感到了一种重要的责任。为了使教材精益求精，及时吸收、借鉴最新的科研成果和教学经验，反映我国财会法律、法规的最新要求，在中国人民大学会计系的统一安排、指导和中国人民大学出版社的大力支持、配合下，我们对《成本会计学》一书进行了第二次修订。

在本次修订中，我们主要做了以下几个方面的工作：

1. 对第一章第一节中理论成本与实际工作中应用的“成本”概念之间的关系进行了更为全面、详细的论证，从而为成本会计的对象、职能和任务等问题的论述奠定了更为科学的理论基础。

2. 对第一章第四节的内容进行了充实，增写了成本会计机构、成本会计人员和成本会计制度等方面的内容，从而使本书对成本会计工作组织问题的阐述更为完整。

3. 在第三章第一节中增写了“包装物发出和摊销”核算的内容。

4. 对第九章作业成本法一节的内容进行了全面的修订。

5. 在第十章第三节中增写了全部产品生产成本（按成本项目反映）表的编制和分析的内容，从而不仅丰富了成本信息而且增加了产品生产成本分析的视

角，完善了产品生产成本分析的内容。

本次修订，仍由于富生教授、黎文珠教授、王俊生教授担任主编。第一、二、七、九章由于富生撰写；第三、四章由黎文珠撰写；第五、六、十章由王俊生撰写；第八章的第一节由赵西博副教授撰写，第二节由侯志刚教授撰写。最后，由于富生对全书进行了总纂。

随着时代的发展，新科研成果的出现和知识的更新，对原有教材的不断充实和提高是教材建设中一项十分重要的工作。因此，恳请会计同仁和广大读者朋友继续对本教材进行批评指正。

编者

2001年12月



第一版前言

本书是中国人民大学会计系列教材之一。本书的编写吸收了我国会计工作和会计教学的实践经验，以及同类教材的优点，它主要阐述企业成本核算与分析的理论和方法。其主要特点是：

1. 从成本计算方法的通用性出发，本书以生产过程最为典型的工业企业为例，对成本核算的理论和方法进行了全面、系统的阐述；同时，考虑到各行业在成本核算上的差别，对其他主要行业成本核算的特点进行了概括的阐述。

2. 本书是以《企业会计准则》为依据，以产品制造成本和期间费用为核算内容来对各种成本计算方法进行阐述的；同时，考虑到企业经营决策和成本控制对成本信息的多方面需要，概括地介绍了西方的变动成本法和标准成本法。

3. 成本报表，作为一种内部报表，它是成本会计工作向企业内部各有关方面提供成本信息，借以加强经营管理的重要工具。因此，本书对成本报表的体系、编报的方法以及成本报表分析的方法等进行了较为详细的阐述。

本书由于富生、黎文珠、王俊生担任主编；由贺南轩、顾志晟担任主审。第一、六、八章由于富生撰写，第二、三、四章由黎文珠撰写，第五、九章由王俊生撰写，第七章的各节分别由马英麟、姚岳、赵西博、侯志刚撰写，最后由于富生对全书进行了总纂。

由于成书时间紧迫，加之我们的水平所限，本书难免存在缺点和错误，在此，恳切希望读者批评指正，以便进行修改。

编者

1993年10月



第二版前言

《成本会计学》自1993年出版以来,得到广大读者朋友的厚爱,已多次重印。但随着我国经济体制改革的逐步深入和成本会计学方面新的理论和方法的不断出现,需要对本书进行充实和提高;另外,由于当时成书时间紧迫,书中不足和错误之处不少,对此,我们常常感到不安。为此,在中国人民大学会计系的统一安排下,我们对1993年版《成本会计学》进行了修订。

在本次的修订工作中,我们广泛地收集了专家和读者的意见,除对原书中的错误和不足之处进行了修正外,还对有关章节进行了调整并补充了一些新的内容,主要是:

1. 对要素费用分配和归集一节,在外购材料费用分配中,补充了“低值易耗品摊销”的内容;对“利息支出”和“税金”单独进行了阐述。

2. 对原书第五章第一节的内容进行了充实,并将其独立为一章——“产品成本计算方法概述”。

3. 删去了“交通运输企业成本核算”和“施工企业工程成本核算”两节的内容。

4. 吸纳了西方成本会计方面的新成果——作业成本法的内容。

本次修订,仍由于富生副教授、黎文珠教授、王俊生教授担任主编。第一、二、七章和第九章第一、二节由于富生撰写;第三、四章由黎文珠撰写;第五、六、十章由王俊生撰写;第八章的第一节由赵西博副教授撰写,第二节由侯志刚

教授撰写；第九章的第三节由邢连平硕士撰写。最后，由于富生对全书进行了总纂。

贺南轩教授任本书的主审，对全部书稿进行了审阅，并提出了许多宝贵的意见，在此表示衷心的感谢。

由于我们水平有限，修订后的《成本会计学》仍难免存在缺点和不足之处，恳请各界同仁和广大读者朋友批评指正。

编者

1998年3月



目 录

第一章 总论	1
第一节 成本的经济实质和作用.....	1
第二节 成本会计的对象.....	4
第三节 成本会计的职能和任务.....	6
第四节 成本会计工作组织的原则.....	9
第二章 工业企业成本核算的要求和一般程序	14
第一节 成本核算的要求	14
第二节 费用的分类	19
第三节 成本核算的一般程序和主要会计科目	22
第三章 费用在各种产品以及期间费用之间的分配和归集	27
第一节 各项要素费用的分配	27
第二节 待摊费用和预提费用的归集和分配	47
第三节 辅助生产费用的归集和分配	51
第四节 制造费用的归集和分配	65
第五节 废品损失和停工损失的核算	71
第六节 期间费用的核算	75
第四章 生产费用在完工产品与在产品之间的分配和归集	80
第一节 在产品数量的核算	81