

高等学校财经类通用教材

成本会计学

主编 袁建三

中国统计出版社

CHENG BEN KUAI JI XUE

高等学校财经类通用教材

成本会计学

袁建三 主编

中国统计出版社

(京)新登字 041 号

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计学/袁建三主编. —北京: 中国统计出版社,
1996. 1

ISBN 7-5037-2031-X

I. 成…

II. 袁…

III. 成本会计-基本知识

IV. F234. 2

中国统计出版社出版

北京三里河月坛南街 38 号 100826

新华书店经销

三河市双峰印刷厂印刷

850×1168 毫米 32 开本 12.75 印张 31 万字

1996 年 1 月第 1 版 1996 年 1 月北京第 1 次印刷

印数: 1—10 000

ISBN 7-5037-2031-X/F. 828

定价: 16.10 元

(版权所有 不得翻印)

掌握运用新会计理论

促进我国会计国际化

李公国

《成本会计学》编委会

主 编 袁建三

副主编 刘耀楣

编 委 (以姓氏笔画为序)

王朝科 卞宗武 田维友 刘 显 刘仲玉
刘耀楣 刘隆安 杜荣杰 杜应培 周华瑾
罗之伯 罗 兵 袁建三 谭宏英 解义新
韩森林

作者名单 (以章节为序)

袁建三 刘仲玉 解义新 裴洪春 刘隆安
杜应培 许玲茜 彭俊武 谭宏英 卞宗武
袁湘红 韩森林 卢 西 罗 兵 周华瑾
王朝科

前 言

《成本会计学》是我国财务、会计制度进行了带根本性的重大变革、进入与国际会计惯例靠拢并行的新时期，高等财经院校财务与会计专业所新设的专业主干课程。它是《会计学基础》和《财务会计》的后续主干课程。

为了适应财务、会计制度的新变化，培养更多德才兼备的国际会计惯例经济管理人才，急需与之相适应的新教材，满足高等院校财务会计与相关专业和在职人员更新知识，获取第二学历及培训教学的需要，我们根据财政部教育司最新颁发的高等财经专科学校财务与会计专业主干课程的《成本会计教学大纲》、《企业会计准则》、《企业财务通则》、新财务、会计法规与制度、新税制和现代企业制度的有关规定编写了这本《成本会计学》。

本书内容最新，知识面广，并注意吸收本学科研究成果，理论联系实际。既重视提高学生的理论知识水平，又着重处理方法和应用技能。对有关计算方法、分析和报表的编制，均以实例演示，能使人一目了然。学生通过学习本书，能了解成本会计的内容、作用、任务和成本管理制度；掌握成本预测、决策、计划、控制、核算、考核和计算方法的初步应用；通晓各行业成本计算特点、编制成本报表及分析方法，增强其承担不同行业成本会计工作的适应能力。

本书是我省自1993年8月自编公开出版的第一部高等院校使用的《会计学基础》，1994年7月出版的《财务会计》教材后的又一部新会计教材首次出版，填补了我省本书又一空白，是对我国会计事业的发展和促进我国会计国际化服务的又一大奉献。

本书由贵州省会计教学研究会组织贵州大学、贵州财经学院、

贵州工学院、贵州农学院、贵州尚信高级会计学校、贵州省高等商业专科学校和财政、交通、金融、基建、冶金等部门富有教学与实践经验的有关同志共同编写。贵州省会计教学研究会会长、贵州大学袁建三副教授进行策划总纂。由于时间紧迫和水平有限，书中定有不尽人意之处，恳请读者批评指正。

本系列教材《会计学基础》、《财务会计》、《成本会计学》、《企业财务管理》的编辑出版，得到了财政部教育司及时提供《教学大纲》，省教委领导同志非常重视，李兴国副主任亲自进行审查，并为本书题词，有关部门和同志给予了通力合作与支持，在此一并致以谢意。

编 者

1995年9月

目 录

第一章 绪 论	1
第一节 成本的意义.....	1
第二节 成本会计的意义和内容.....	9
第二章 成本计算概述	15
第一节 成本计算对象	15
第二节 成本计算程序与帐户设置	19
第三节 成本计算的基础工作	24
第三章 工业企业生产费用的核算	30
第一节 直接材料费用的核算	30
第二节 直接人工费用的核算	40
第三节 制造费用的核算	45
第四节 跨期费用的核算	49
第五节 辅助生产费用的核算	51
第六节 损失性费用的核算	65
第七节 生产费用在完工产品与在产品之间的划分	76
第四章 产品成本计算的品种法	87
第一节 品种法的概述	87
第二节 品种法举例	91
第五章 产品成本计算的分批法	107
第一节 分批法的概述.....	107
第二节 分批法举例.....	111
第六章 产品成本计算的分步法	121

第一节	分步法概述	121
第二节	逐步结转分步法	124
第三节	平行结转分步法	135
第七章	产品成本计算的其他方法	141
第一节	分类法	141
第二节	联产品、副产品和等级品的成本计算	146
第八章	其他行业成本计算的特点	154
第一节	交通运输业成本计算的特点	154
第二节	汽车运输业成本计算的特点	156
第三节	铁路运输业成本计算的特点	167
第四节	水上运输业成本计算的特点	170
第五节	航空运输业成本计算的特点	181
第六节	金融保险业成本计算的特点	188
第七节	施工企业成本计算的特点	196
第八节	农业生产成本计算的特点	210
第九章	成本预测、成本决策、成本计划、成本控制和成本考核	219
第一节	成本预测	219
第二节	成本决策	237
第三节	成本计划	253
第四节	成本控制	266
第五节	成本考核	294
第十章	成本报表	307
第一节	成本报表的作用和种类	307
第二节	成本报表的编制	309
第十一章	成本分析	321
第一节	成本分析的意义与方法	321
第二节	产品成本计划完成情况的分析	328
第三节	技术经济指标对产品成本影响的分析	343

第四节 车间班组成本分析.....	355
附录 复习思考题习题集.....	359

第一章 绪 论

第一节 成本的意义

一、成本的概念

成本是取得资财的代价或对象化的费用。它是一种资产价值，是一个价值范畴，是反映一切企业生产经营活动的一个综合性价值指标，是商品经济的产物。不同类型企业所生产经营的业务活动不同，它所发生的人力、物力、财力耗费也不同，但这三者的耗费都是其成本形成的过程。

在任何社会制度下，无论生产某一种产品，都需要耗费一定数量的物化劳动和活劳动，只是其所创造的价值中的剩余劳动在分配方面不同而已。

马克思指出：“按照资本主义方式生产的每一个商品 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 ，那末，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”。（《资本论》第三卷、《马克思恩格斯全集》第 25 卷，人民出版社 1974 年版，第 30 页）马克思从生产耗费对成本进行了分析。从生产成本耗费的角度来说，是商品生产中所耗费的物化劳动和活劳动中必要劳动的价值，也就是 $C+V$ ，它是成本最基本的要素。

在社会主义市场经济企业中，成本是由企业生产经营或服务资金不同耗费所构成。如工业企业生产，供应过程所发生采购原材料的资金耗费，构成原材料成本；在生产过程所发生的原材料、工资、动力和厂房设备等资金耗费构成产品生产成本；在销售过程所发生与产品销售有关的产品生产成本资金耗费，构成产品销售成本。又如施工企业，在生产经营施工过程中所耗费构成工程实体或有助于工程形成的各项支出，以及为组织和管理工程施工发生全部支出耗费的资金，构成工程成本。再如商品流通企业则不同，其采购商品耗费的资金，构成商品进货成本，也就是商品销售成本。而服务业，是为提供某种劳务而发生的资金耗费，构成劳务成本。以及为筹集资金所发生的资金耗费，构成资金成本。还有农业和其他各行业与其生产或经营有关的耗费，则会构成农产品和其他不同行业的成本等。从上述可知，成本是具体对象化的资金耗费，且耗费的资金，一般可从收入中获得补偿。

对于成本的概念，目前国内外会计界已发展到有多种不同看法：

一种认为成本是生产经营过程中所耗费的生产品转移的价值和劳动者为自己劳动所创造的价值货币表现，也就是企业生产经营中所耗费的资金总和。

另一种认为：生产经营业务活动，都必须耗费一定的人力、物力和财力，统称为劳动耗费。这些劳动耗费，都可以用货币表现出来。我们把劳动耗费的货币表现，称之为费用，而把耗费的费用具体到一定的对象上去，就是成本。

还有一种是美国会计学会对成本作的定义，认为成本是为了一定目的而付出的（或可能付出的）用货币测定的价值牺牲。按照这个定义的意义范围，外延非常广泛，它不仅超出了产品成本包括其他企业生产经营的成本，而且还包括非企业为了一定目的所耗费资金构成的成本。

此外，根据不同需要，还出现一些新的成本概念，如为了预

测、决策需要选用的固定成本、边际成本、机会成本、变动成本等。为控制、考核需要选用的可控成本、标准成本、责任成本等。

二、产品成本的经济性质及内容

（一）产品成本的经济性质

产品成本，一般是指生产部门为生产一定种类和数量的产品所耗费而必需以收入补偿的物化劳动和必要活劳动的货币表现。具体包括以下两个方面：

1. 产品生产中所耗费的物化劳动的转移价值。如在生产过程中所耗费的各种原材料、燃料、辅助材料等的价值，以及厂房、机器、设备和工具等的耗费价值。

2. 劳动者活劳动消耗所创造的价值中，归劳动者个人支配的部分。如支付给劳动者的劳动报酬工资和福利费等。

在物化劳动耗费和必要的活劳动构成的产品成本，反映了成本的经济性质，是根据马克思的成本理论所界定的。即产品成本中的 $C+V$ 。但在实际工作中与理论成本常会发生某种差异，而是为了管理需要发生的。

（二）产品成本的具体内容

产品生产过程中其物化劳动耗费和活劳动耗费，可具体分为以下八项：

1. 制造产品所耗用的各种原材料、外购部件与半成品、燃料和动力；

2. 制造产品生产工人、车间管理人员的工资、福利费和车间办公费用；低值易耗品费用；

3. 生产用厂房、机器、设备的折旧费与修理费。

4. 按规定列入成本的停工费用；

5. 废品的损失费用；

6. 与产品生产有关的固定资产租赁费；

7. 与产品生产有关的财产保险费用；

8. 与产品生产有关的其他费用。

若按成本的经济性质分,属于生产性支出的为1、2、3、6、8项。属于损失性支出的为4、5项。属于纯收入分配性质的支出为第7项。以上8项均为产品生产过程中发生的支出,构成产品生产制造成本。

三、成本的作用

在市场经济条件下,成本在经济管理中具有非常重要的作用。归纳起来,主要有以下几方面:

(一) 成本是生产耗费的补偿尺度

无论任何产品生产同时必有耗费。为了保证企业生产不断进行,必须将在生产中所耗费的资金从收入中进行补偿。而产品成本是以货币形式对生产耗费进行计量,计算出资金补偿标准,以便企业按此标准补偿产品生产的资金耗费,才能继续维持生产,否则就无法再生产。

产品成本是对生产中耗费进行补偿的重要尺度。而成本越高,补偿越多,成本越低,补偿越少。但是,成本越高就会影响产品销售价格的提高,同时也会影响产品在市场上的竞争力。因此,要求成本越低,企业的纯收入就越多。若在某产品市场销售价格不变的情况下,成本越高,补偿耗费虽越多,但企业的纯收入则越少,对企业是显然不利的。对国家的贡献就会越少。因此,要求企业降低产品成本,提高产品质量,扩大销售,增加盈利,以增加企业收入,为国家多作贡献。

同时,也必须看到在物价发生较大变化上涨时,按成本价格确定的补偿标准,与实际价值补偿量会产生较大的差异,补偿将会不足。若是原材料物价较大下跌时,补偿标准与实际价值补偿量将会有余。

(二) 成本可以综合反映企业的工作质量

国家要求企业以尽可能少的劳动耗费,取得尽可能多的物质

财富，也就是要投入少，产出多。要做到这一点，企业就必须对生产经营过程中的物化劳动和活劳动的耗费进行如实反映和严格的监督与控制。因为成本同企业生产经营各方面有着密切的内在联系，如资金的运用是否合理，原材料耗费是否节约，生产设备是否充分利用，生产工艺流程是否合理，组织生产是否协调，经营管理水平的高低和产品质量的好坏等，都可通过成本计算，直接或间接地反映出来。因此，成本是综合反映企业生产经营管理工作质量的一个综合指标。

（三）成本是制定产品价格的重要依据

任何产品的价格都是产品价值的货币表现。马克思曾指出：“商品售卖价格的最低限，是由商品的成本价格规定”。（《马克思恩格斯选集》第2卷，人民出版社，1972年版，第94页）如果销售价格高于成本企业才有盈利，若销售价格低于成本，企业则会发生亏损。

产品价格的确定，本应以产品价值为基础，但目前尚难以计算产品的价值，都可以较准确地计算产品成本，因此，国家和企业在制定产品价格时，而只能以产品成本为主要依据。成本作为定价的依据，是指社会平均成本，并不是指一个企业的个别成本。同时，还必须加上社会的平均利润，构成产品价格。

（四）成本可以为企业经营决策提供重要数据

现代企业在生产经营过程中，对重大的经营决策，必须全面进行论证调查分析，衡量利弊，其中产品成本是考察和分析决策方案的经济效益的主要指标，并且决策的诸多因素都与成本有密切关系，并可为企业扩大产量、选择加工方式和增加品种等提供决策数据。

（五）成本是企业参与市场竞争的关键

企业在市场销售产品的竞争中，主要是产品质量与价格的竞争。而价格的竞争也就是成本的竞争，只有产品成本低，才能售价低，并有盈利。企业效益多少，竞争力强弱，在一般情况下取

决于产品成本高低。因此，产品成本的竞争将成为企业市场竞争的关键。

四、生产费用的分类

生产费用是指在一定时期内企业为生产产品发生的各种耗费的货币表现。

因为生产费用是以本期实际支出为标准，产品成本则以费用是否应归属于本期为标准。故两者不完全相同。在一般情况下，本期发生的生产费用与本期产品成本在量上不会相等。对生产费用的分类，可按照不同标准进行分类。进行生产费用分类，有助于理解各种生产费用的涵义与作用，提供各种有用的管理信息，提高生产费用的管理水平。

为了正确计算产品成本，考核和分析生产费用的发生情况，可按以下标准分类。

（一）按费用的要素分类

1. 外购材料

外购材料是指企业为进行生产而耗费的一切向外单位购入的原材料、包装物、修理用备件、低值易耗品等。

2. 外购燃料

外购燃料是指企业为进行生产而耗用的由外单位购进的各种燃料。

3. 外购动力

外购动力是指企业进行生产耗用从外单位购进的各种动力。

4. 工资

工资是指企业应计入生产产品的工人和车间管理人员的工资。

5. 职工福利费

职工福利费是指根据职工工资总额，按规定比例提取，并应计入生产费用的职工福利费。

6. 固定资产折旧费

固定资产折旧费是指企业的房屋、建筑物、机器设备和运输工具等应计入生产费用的折旧费。

7. 固定资产修理费

固定资产修理费是指生产用厂房、机器设备的修理费。

8. 其他费用

其他费用是指应列入生产费用不属于以上各项费用的支出。

按上述要素分类，可以及时了解企业在生产过程中的各项耗费，便于分析各种生产支出的情况和提供有关资料。

（二）按费用的用途分类

费用的用途，也就是产品的成本项目。

1. 直接材料

直接材料是指企业生产经营过程中消耗的原材料、辅助材料、各种配件、外购半成品、燃料、动力、包装物和其他直接材料。

2. 直接工资与福利费

直接工资是指直接从事产品生产人员的工资、奖金、津贴等，以及生产工人的福利费。

3. 制造费用

制造费用是指企业的生产车间（分厂）为组织和管理生产的车间管理人员工资、福利费、生产用房屋建筑物、机器设备和运输工具的折旧费、修理费、水电费、办公费等。

4. 废品损失

废品损失是指生产中出现的废品所造成的损失，包括可修复废品的修复费用。

按生产费用的用途分类，能反映生产过程中的费用，使用在哪些项目。

（三）按费用计入成本的方法分类

按生产费用计入产品成本的方法分类，是为了合理地选择费用分配方法。