

〔苏〕П·А·科斯丘克著

农产品成本计算

4.2

农业出版社

П. А. КОСТЮК

Калькуляция себестоимости продукции
сельского хозяйства

据苏联明斯克《高等院校》出版社1976年版译出

农产品成本计算

〔苏〕 П.А.科斯丘克著

农业出版社出版（北京朝内大街130号）

新华书店北京发行所发行 汉中地区印刷厂印刷

787×1092 毫米 32 开本 5 印张 1 插页 110 千字

1981年3月第1版 1981年3月西安第1次印刷

印数 1—4,400册

统一书号 4144·365 定价 0.55 元

译 者 说 明

本书原是供苏联高等院校财经专业学生使用的一本教材，主要介绍了农产品生产费用核算和成本计算的一般原理和具体方法，对于我国从事有关教学、研究和实际工作的读者有一定参考价值。

本书第一、六章由毕宝德、方群译校，第二、三章由徐眉君、黄詮译校，第四、五章由宋梅风、金宗芬译校，全书由方群校阅。译文有不妥之处，欢迎读者批评指正。

书稿付印前侯志刚同志从业务上进行了审阅，特此致谢。

1980年8月

目 录

第一篇 费用核算与产品成本计算的一般方法问题

第一章 成本计算的实质和任务	(1)
第一节 产品成本计算的对象	(1)
第二节 成本计算的种类	(5)
第三节 产品成本计算的意义与任务	(10)
第四节 农产品成本计算目前的情况及其改善的途径	(14)
第二章 组织生产费用核算和产品成本计算的一般原则	(19)
第五节 生产支出(生产费用)及其分类	(19)
第六节 费用核算对象、成本计算对象和成本计算单位	(25)
第七节 生产费用核算方法和产品成本计算方法	(29)

第二篇 农业生产各部门费用核算和产品成本计算的特点

第三章 辅助生产劳务费用和一般费用的分配	(35)
第八节 辅助生产帐户的结束和计算作业、劳务及产品成本的程序	(35)
第九节 修配场的核算	(39)
第十节 改善修配场的费用核算	(43)
第十一节 汽车运输作业的核算	(47)
第十二节 改善汽车运输作业的核算	(53)
第十三节 役畜饲养费用的核算	(57)
第十四节 改善役畜饲养费用的核算	(60)

第十五节	供电和供水的核算·····	(61)
第十六节	机器拖拉机作业费的核算·····	(64)
第十七节	改善机器拖拉机作业费的核算·····	(69)
第十八节	共同生产费和企业管理费的核算和分配·····	(76)
第四章	种植业费用核算和产品成本计算·····	(87)
第十九节	种植业费用核算和产品成本计算的任务·····	(87)
第二十节	种植业的费用核算·····	(88)
第二十一节	种植业产品成本计算·····	(97)
第二十二节	种植业产品估价的年终调整·····	(107)
第二十三节	完善种植业的费用核算和产品成本计算·····	(112)
第五章	畜牧业费用核算和产品成本计算·····	(117)
第二十四节	畜牧业费用核算和产品成本计算的任务·····	(117)
第二十五节	畜牧业的费用核算·····	(119)
第二十六节	畜牧业产品的成本计算·····	(129)
第二十七节	畜牧业产品估价的年终调整·····	(134)
第二十八节	完善畜牧业的费用核算和产品成本计算·····	(137)
第六章	成本报表·····	(143)
第二十九节	成本报表的意义·····	(143)
第三十节	产品预计成本和财务成果的计算·····	(145)
第三十一节	种植业和畜牧业的成本报表·····	(147)

第 一 篇

费用核算与产品成本计算的一般方法问题

第 一 章

成本计算的实质和任务

第一节 产品成本计算的对象

物质财富的生产是人类社会存在和发展的基础。“……任何一个民族，如果停止劳动，不用说一年，就是几个星期，也要灭亡”。^①在生产过程中，劳动力和生产资料相结合，创造出劳动资料 and 消费品。

生产也和消费一样，是连续进行的，即不断地实现再生产。扩大的、集约的再生产是社会主义所固有的，其生产规模是在技术水平提高的情况下不断扩大。生产在任何情况下总是社会的生产，每一个社会都有其特有的生产方式。生产的发展取决于该生产方式的基本经济规律的作用。在资本主义制度下，经济规律是自发起作用的。在社会主义制度下，生产是有计划的，生产的目的是最大限度地满足劳动群众经常增长的物质和文化的需要。在实现这个任务中，降低产品成本起着重要的作用。

^① 《马恩全集》，第32卷，人民出版社1974年版，第541页。

成本是产品价值的一部分，它包括用货币表现的物化劳动（生产资料）的费用和创造必要产品并以工资形式支付的那部分活劳动的费用。价值是一个经济范畴，它反映的是体现和物化在商品中的社会必要劳动，即社会生产耗费。在商品价值中，体现着消耗的生产资料（物化劳动）和新投入的全部活劳动。后者又分为必要劳动（为自己的劳动）和剩余劳动（为社会主义社会的劳动）。必要劳动创造必要产品，它表现为货币工资。剩余劳动创造剩余产品，它形成纯收入。

可见，成本中不包括剩余劳动。成本所包括的是以货币表现的生产资料（物化劳动）的费用和劳动报酬（活劳动必要部分）的费用，也就是企业的生产费用。成本所反映的是企业为了生产一定的产品支出多少费用。

成本有生产成本和完全成本，这是由所包括的费用范围不同所决定的。生产成本由企业用于产品生产的全部费用以及生产服务和管理方面的费用（共同生产费和企业管理费）构成。

在实行企业内部经济核算制的条件下，产品成本不仅按整个企业范围来计算，而且还要分别按各个生产单位（生产队、养畜场）来计算。

完全成本是企业以货币表现的、用于产品的生产和销售的费用总和。与生产成本不同，在完全成本中包括产品销售的费用（非生产费用）。完全成本可以是个别的，也可以是部门的。

个别成本是个别企业（国营农场、集体农庄）用于产品的生产和销售的费用。部门成本是指一个部门所有企业的费用。例如，全国所有国营农场或集体农庄的产品成本。部门

成本指标是汇总性的指标。成本的汇总指标也可按行政区划的原则,即按区、州(边疆区)、共和国进行计算。此外,产品成本还可以按不同的主管系统(例如按国营农场托拉斯)来计算。

依据计算的时间和目的不同,可以有计划成本、实际成本和预计成本。计划成本在计划期初计算,依据的是该计划期各项费用的计划定额和其他计划指标。实际成本在报告期末计算,依据的是有关实际生产费用和实际产品数量的会计资料。预计成本在年度过程中计算,依据的是现有会计核算材料和通过计算得到的预计资料。

产品成本反映了节约利用物质资源和劳动资源的程度、技术装备水平以及生产组织水平和贯彻经济核算制原则的情况。符合质量标准的产品的成本愈低,生产的赢利率就愈高。

降低产品成本的必要性是社会主义基本经济规律所决定的。降低成本是社会主义积累的源泉,并为降低价格提供了可能性。这对提高劳动群众的物质和文化生活水平是必要的。

为了计算产品成本就要有成本计算。“калькуляция”(成本计算)一词来源于拉丁文“calculatio”,就是计算的意思。然而为了给成本计算的实质和对象以一个完备的定义,必须回答下列问题:为什么要进行成本计算?在成本计算中反映的是什么?为进行成本计算需要做哪些工作?这些工作的顺序是怎样的?成本计算的界限(范围)是什么?

如上所说,成本计算是为了确定产品成本。产品成本中反映的是企业用于产品生产的耗费(生产费用)。会计核算提供关于实际费用总额和产品数量的资料。同时将费用按不

同报告期（与当年收成有关的费用，与以后几年收成有关的费用）、不同生产部门和按不同农作物与畜群进行分类，分摊管理费、生产服务费和其他间接费用。此外，还要确定毁掉的庄稼和其他损失的费用。然后确定每类产品的总成本及其单位成本。最后是确定实际产品成本与计划产品成本之间的差额，并把这个差额反映在会计核算帐户上。在年度过程中，产品是按计划成本计算的。在年终，在会计帐户中反映出计划成本与实际成本之间的差额之后，产品将按实际成本估价。

可见，实际成本计算是从利用会计核算中关于生产费用和产品数量的资料开始，以按照实际成本估价产品结束。

成本计算是生产费用和产品产量核算的最后阶段。报告年度的会计帐簿，只有在进行了实际成本计算，并把实际成本与计划成本的差额反映在会计帐户上的时候才最后结帐。否则，集合分配帐户还没有结帐，就不能算出生产帐户的余额（未完成生产），也就不能决定销售产品的财务成果并编制最终的十二月三十一日的资金平衡表。

综上所述，成本计算的实质可以概括如下：

成本计算是核算生产费用和产品产量的最后阶段，在这个阶段，以一定的方式和方法将费用加以归集，并计算出产品成本。

成本计算的对象是指成本计算反映的内容，也就是形成产品成本的企业费用（生产费用）。

上述定义不仅反映了计划成本计算的实质和对象，也反映了报告期成本计算（实际成本计算）的实质和对象。

成本计算与会计核算是密切相关的。一方面，实际成本计算资料来源于生产费用核算，如上所述，实际成本计算又

是生产费用核算的最后阶段。计划成本计算也与费用核算密切相关。在进行计划成本计算时，要利用前几年会计核算的某些材料。在年度过程中，产品是按计划成本估价的。未进行费用核算编制的成本计划是没有意义的。另一方面，会计核算中对单个核算对象进行货币估价时又要利用成本计算的材料。

第二节 成本计算的种类

为了满足实际需要，必须有相应的产品成本指标（如计划成本、实际成本、完全成本等）。因此，农业企业要进行各种成本计算，这些成本计算按照一定的特征进行分类。

依照成本计算的用途和时间，分为计划成本计算、报告期成本计算、预计成本计算和定额成本计算。

计划成本计算是在计划期开始时为了确立计划产品成本而进行的。计划成本计算是生产财务计划的组成部分，是根据生产费用的计划定额和其他计划指标（如农作物收获量、牲畜的产品率等）来进行的。在进行计划成本计算时，要利用过去几年会计核算资料和产品成本材料。

计划产品成本计算以有根据的（先进的）物质和劳动费用定额为基础。只有依据科学的有根据的费用定额才能制定出切合实际的降低产品成本和增加生产赢利的任务。

计划成本计算所反映的是生产部门和整个企业生产费用最优的水平和结构。确定最优的（最好的、最恰当的）农产品成本水平具有重大意义。这是由农业生产的特点决定的。每公顷播种面积的种子和肥料的计划费用，一定种类的牲畜和畜群的每头牲畜的饲料费用等等，应该有一个合理的极限，并应该有科学根据。没有根据地节约，也不合理地增

加费用一样，会导致不好的后果。

计划成本核算不仅要确定计划期中每个企业、生产部门、农作物和牲畜的一般费用水平，而且也要确定计划期中费用的结构或构成（工资、种子、肥料等费用）。这意味着，计划成本核算对会计核算提出了务必依据计划结构进行费用分类的任务。计划成本计算、会计核算和报告期成本计算的指标，相互之间应当是可比的。只有这样，才能保证对计划完成情况进行监督，才能把会计核算的材料与计划指标进行比较，才能确定降低产品成本任务完成的程度，才能对决定成本水平的诸因素进行分析。

在农业企业中，计划成本计算是在年初为了确定每种产品的年平均计划成本而进行的。与此同时，还要确定每一种重要产品的季度平均计划成本。

报告期成本计算是在报告期结束时，为了确定产品的实际成本而进行的。这种计算是根据会计核算中关于生产费用和产量的实际资料进行的。

农业生产的季节性（费用和产品产量的不平衡性）决定了报告期成本计算的特点。完全的、实际的产品成本，是在年终，在产品的生产和销售的全部直接和间接费用已经结清时才能计算出来。在年度过程中，可通过初步计算，通过向各个下属生产单位布置经济核算任务并检查这些任务的完成情况，对成本水平进行监督。

报告期成本计算是与计划成本计算相联系的。报告期成本计算的材料，应当保证对成本计划完成情况起监督作用。为此，需要把实际指标与计划指标进行对比，并算出两者的差额。为了保证指标的可比性，必须把计划成本计算与报告期成本计算的内容和方法统一起来。然而，在报告期成本计

算中可以反映计划外的开支，例如，由于物资损坏造成的、并应由企业负担的损耗。

报告期成本计算指标反映在农业企业的年终报表中，这些指标表明该企业的个别产品成本。中央机关依据报表计算每个区、每个州（边疆区）、每个共和国以至整个苏联农业的成本的汇总指标。这些汇总指标不是说明个别的，而是说明部门的产品成本。

预计产品成本计算是在年度过程中为了确定预期的产品成本而进行的。为了进行预计，要利用会计核算的材料和预计生产成果（费用和产品产量）的初步计算材料。例如，农业企业在第三季度末要进行预计产品成本计算。为此，要利用前九个月的会计核算材料和通过计算而得到的第四季度生产成果的预计材料。由此就算出了本年的预计成本。这个成本指标尽管是预计的，但也具有很大的具体意义，它使我们有可能预见到生产财务活动的最终成果。预计成本计算指标的内容将在第六章中论述。

定额成本计算是为了在采用费用核算和成本计算定额法的企业中确定产品定额成本而进行的。这种计算是按照月初的生产费用定额进行的。定额成本计算的基本意义在于，它保证逐日监督费用定额的执行情况。

依据成本中所包括费用的不同，分为生产成本计算和完全成本计算。

生产成本计算反映的是产品生产的全部直接和间接费用。这种核算不包括产品销售方面的费用。

生产成本计算不仅就整个企业进行，而且还要按每个下属生产单位（生产队、养畜场等）进行。按生产单位进行计算称做内部成本计算（хозрасчетные калькуляции）。

内部成本计算是为了实行企业内部经济核算制而进行的。

在增加农产品产量、降低农产品成本和保证农业企业具有高水平赢利率方面，企业内部的计划和物质鼓励有着巨大的作用。

农业企业的扩大再生产过程具有计划性，并适应社会主义经济规律的要求。经济核算是社会主义企业有计划采用的管理方法。列宁在谈到经济核算的意义时说：“不是直接依靠热情，而是借助于伟大革命所产生的热情，依靠个人兴趣，依靠从个人利益上的关心，依靠经济核算……”^①。

经济核算最重要的原则是：把集中的计划领导与发挥企业经营管理上的独立性结合起来；把一定数量的固定资金和流动资金分配并固定给每个企业；将企业的开支与收入进行比较，并保证企业生产赢利；建立企业对完成经济计划的责任制；经济上和物质上的刺激；个人物质利益与整个社会利益的结合；国家对企业活动的卢布监督。

共产党和苏维埃政府遵循列宁主义的原则，在加强经济核算方面采取了一系列措施。由于国营农场实行了完全经济核算制，因而经济核算的原则获得了进一步的发展（实行生产基金付费制，扩大经济刺激基金和其他专用基金等）。

现在企业内部经济核算制具有特别重大的意义。企业内部经济核算制的实质在于，它使国营农场或集体农庄各个下属生产单位之间的相互关系，在一定程度上建立在经济核算原则的基础上。企业内部经济核算制可以消灭在利用生产资料方面的无人负责现象。把一定数量的资金拨给实行经济核算制的每个经济单位，并监督其正确使用这些资金。在实行

^① 《列宁选集》，第4卷，人民出版社1972年版，第572页。

经济核算制的条件下，企业内部的计划具有特别重要的意义。要为每个生产单位规定计划任务，并对其计划的完成情况组织系统的监督。在这方面会计核算有着巨大的作用。

经济核算既要以整个企业从物质利益上的关心为前提，也要以每个下属单位和每个劳动者的从物质利益上的关心为前提。

从物质利益上的关心保证广泛地动员集体农庄庄员、工人和职员为完成和超额完成计划、为提高劳动生产率和降低产品成本、挖掘和利用生产潜力而斗争。企业内部经济核算制是从组织上、经济上巩固国营农场和集体农庄的必要条件。企业内部经济核算制促进劳动者对自己劳动成果从物质利益上的关心，保证就地进行对完成生产任务的监督，促进节约制度的贯彻和对农业生产方面无限潜力的挖掘。

目前，农业企业在增加农产品的生产方面取得了巨大的成果。但是在企业的活动中仍然存在各种缺点，而这些缺点经常是由于组织上和经济上的疏漏造成的。科学地组织生产，确定每个生产队的任务，并对其完成情况进行核算，分析每个下属生产单位的工作成果并对达到优秀指标的给予物质鼓励，所有这些是增加产品生产、降低产品成本的最重要的因素。

每个国营农场（集体农庄）都是由若干生产队（养畜场）组成的，这些生产单位的工作成果总是有差别的。这取决于许多因素，其中最基本的是：劳动纪律、遵守农业技术规章的情况、合理地节约劳动和生产资金的情况以及各个地段土壤的自然肥沃程度，等等。

为了挖掘生产潜力和改善企业的工作，必须规划、研究和分析每个生产单位的工作，而为此必须实行企业内部经济

核算制。

年初要给每个生产队（养畜场）确立年度生产任务，并在此基础上依据具体条件确定每个月的任务。依照生产队完成计划的情况，对其成员按照规定办法给予物质鼓励。

企业内部经济核算制对生产费用核算提出了一定的要求。费用核算必须不仅按整个企业进行，还要按核算单位进行。例如，必须具有每个生产队和整个集体农庄（国营农场）用于种植秋播谷类作物的费用资料。同时，在核算工作中必须保证核算指标与生产任务的指标之间有可比性。

国营农场或集体农庄各生产部门的费用是通过内部成本计算反映出来的。

完全产品成本计算包括对产品的生产和销售的全部费用的计算。为了确定完全成本，就要在生产成本之外加上产品销售的费用，而这里指的是得不到补偿的销售费用。通常是由采购单位按规定数额给农业企业补偿把产品送往采购点的费用。实际支出的费用与从采购单位获得的补偿费用之间的差额，列入财务成果。

不由购买单位补偿的销售费用列入销售的农产品的完全成本中。

第三节 产品成本计算的意义与任务

产品成本计算的意义与任务是由社会主义经济规律的作用决定的。在成本计算中反映的是生产费用，即用于产品生产的费用的总和。要区别社会生产费用与企业生产费用。社会生产费用是生产产品的社会必要的物化劳动和活劳动耗费。这些劳动耗费形成产品的价值（消耗的生产资料价值加上新创造的价值）。企业生产费用形成产品成本。它们在会

计核算中是以生产支出（用于生产的费用）的形式反映出来的。通过成本计算确定每种产品的生产费用。这意味着，产品成本计算是测定产品生产费用的制度。

测定生产费用是社会主义经济规律决定的客观需要。在苏共二十四大决议中指出，在经济科学方面，必须集中注意研究在国民经济计划管理实践中利用客观经济规律的最有效的形式和方法。在这方面，作为经济范畴的成本有着巨大的作用。价值规律要求有根据地确定各种不同产品的价格。这就要利用产品成本计算的资料。

为适应社会主义基本经济规律的要求，必须在进一步提高社会主义生产效率的基础上，提高劳动群众的物质和文化生活水平。降低产品成本能够保证生产经济效率的提高。社会主义国家遵循社会主义经济规律，有计划地降低产品成本。从若干年成本计算资料的比较中，从报告期成本指标与计划成本指标的对比中，可以计算出产品成本的降低幅度。

马列主义关于社会主义条件下核算与监督的学说，是理解核算意义的理论基础。核算适应社会需要产生以后，随着生产力和生产关系的发展在不断完善。因而，核算在监督和管理生产过程方面的作用在日益增长。“过程越是按社会的规模进行，越是失去纯粹个人的性质，作为对过程的控制和观念总结的簿记也就越加必要；因此，簿记对资本主义生产，比对手工业和农民的分散生产更为必要，对公有生产，比对资本主义生产更为必要。”^①关于过渡到社会主义之后核算作用的增长问题，马克思曾经写道：“……在资本主义生产方式消灭以后，但社会生产依然存在的情况下，……劳动时间的调节和社会劳动在各类不同生产之间的分配，最

^① 《马恩全集》，第24卷，人民出版社1972年版，第152页。

后，与此有关的簿记，将比以前任何时候都更重要^①。从马克思上述这些论述看，成本计算的作用和意义是很清楚的，它是生产费用会计核算的最后阶段。

苏联社会主义建设的经验表明，随着生产力的发展和国民经济规模的扩大，会计核算的作用在增长，因而成本计算的作用也在增长。遵照列宁关于计算和监督是把共产主义社会第一阶段“调整好”，使它能正确地进行工作所必需的主要条件^②的指示，共产党和苏维埃政府经常关心改善会计核算，为其规定了明确的任务。

生产费用核算和产品成本计算，在贯彻节约制度和加强经济核算制方面起着良好的作用。节约，即节省地使用货币资金和物质资料，对增加产量和降低成本都有着巨大意义。

成本计算对于监督执行费用定额和贯彻节约制度有着巨大意义。成本计算可以揭露实际费用脱离计划的现象，分析产生这些现象的原因，采取降低产品生产费用的措施，因而具有巨大的国民经济意义。例如，只要国营农场和集体农庄生产费用降低百分之一，全国就可以节省五亿六千万卢布以上^③。

国营农场转为完全经济核算制，全部农业企业实行企业内部经济核算制，这就使成本计算的意义增加了。借助产品成本计算，可以将企业的开支与收入进行比较，从而就可以确定全部生产和每种产品生产的赢利率。这就使经济核算的一个原则（提高生产赢利率）的贯彻执行有了保证。

① 《马恩全集》，第25卷，人民出版社1975年版，第963页。

② 《列宁选集》，第3卷，人民出版社1972年版，第258页。

③ 参见〔苏〕《集体农庄和国营农场的核算与财务》杂志，1973年第10期，第3页。