



全国税务系统公务员培训系列教材

成本会计

《成本会计》编写组 编著



编 审 说 明

本书是全国税务系统公务员培训的指定教材，也可供企事业单位及其他有关人员学习使用。

本书主编：郜更顺；副主编：洪德顺。参加本书编写的有：武镕、李荣、李维社、张宏佳。国家税务总局职业技术教育和成人教育财会、统计编审小组对该书进行了审定。广西区国家税务局吕汉同志担任主审。参加审定的还有辽宁大学出版社李述有会计师。

书中如有不妥之处，请读者批评指正，以便再版时修订。

国家税务总局教材编审委员会

一九九六年八月十三日

目 录

第一章 成本会计概述

第一节	成本会计的内容和任务	1
第二节	成本会计的管理	4
第三节	成本会计工作的组织	8

第二章 产品成本核算的要求和程序

第一节	要素费用和产品成本项目	12
第二节	产品成本核算的要求	16
第三节	产品成本核算的程序	20

第三章 生产费用的核算

第一节	材料费用的核算	24
第二节	工资费用的核算	30
第三节	辅助生产的核算	35
第四节	制造费用的核算	41
第五节	废品损失和停工损失的核算	46

第四章 在产品与完工产品成本的核算

第一节	在产品成本的核算	52
第二节	完工产品成本的结转	64

第五章 产品成本计算的品种法

第一节	品种法的特点和计算程序	66
第二节	品种法的应用	68

第六章 产品成本计算的分批法

第一节	分批法的特点和计算程序	82
第二节	分批法的应用	84
第三节	简化的分批法	88

第七章 产品成本计算的分步法

第一节	分步法的适用范围和特点	94
第二节	逐步结转分步法	96
第三节	平行结转分步法	109

第八章 产品成本计算的分类法

第一节	分类法的特点和计算程序	116
第二节	分类法的应用	118

第九章 成本报表

第一节	成本报表的作用和种类	130
第二节	产品生产成本表	132
第三节	主要产品单位成本表	138
第四节	制造费用明细表	141

第十章 商品流通企业的成本核算

第一节	商品批发企业的成本核算	144
第二节	商品零售企业的成本核算	161

第一章 成本会计概述

内容提要

本章主要阐述成本会计的内容和任务，说明成本会计管理的内容及这些内容的相互关系，最后阐述成本会计工作的组织，即成本会计机构的设置、成本会计人员的配备和有关制度的制定和执行。

通过本章的学习，应对成本会计的基本概念和基本理论有比较全面地了解，为以后各章的学习奠定基础。

第一节 成本会计的内容和任务

一、成本会计的基本内容

成本是一个价值范畴，它是商品经济发展到一定阶段的产物。按照马克思的成本理论，产品的价值由生产中消耗的生产资料价值(C)、劳动者为自己劳动创造的价值(V)和劳

动者为社会劳动所创造的价值(M)三部分构成,成本则是前两个部分的价值之和,即 $C+V$ 。因此,从理论上讲,成本是产品生产过程中耗费的物化劳动和活劳动的货币表现,它由物化劳动和活劳动中的必要劳动的价值所组成。这一经济内涵,是一种高度的理论抽象和概括,可以称之为“理论成本”。

在现实经济生活中,“理论成本”往往很难确定,根据不同时期管理的要求,对某些不形成产品价值的部分亦列入产品成本,因而理论上的成本和实际上的成本往往存在一定的差别,这就形成了实际成本的概念,即所谓产品成本。它是企业为生产一定种类和一定数量的产品所发生的各项生产费用的总和。依据有关法规和制度的规定,工业企业采用国际上通用的制造成本法,产品成本的内容包括为制造产品发生的直接材料、直接人工和制造费用三部分。

直接材料包括企业生产经营过程中生产产品实际消耗的原材料、辅助材料、备品配件、外购半成品、燃料、动力、包装物以及其他直接材料。

直接人工包括企业直接从事产品生产人员的工资、奖金、津贴和补贴,以及职工福利费等。

制造费用包括企业各生产单位(分厂、车间)为组织和管理生产所发生的生产单位管理人员工资、职工福利费、生产单位房屋、建筑物、机器设备等的折旧费、原油储量有偿使用费、油田维护费、矿山维简费、租赁费(不包括融资租赁费)、修理费、机物料消耗、低值易耗品摊销、取暖费、水电费、办公费、差旅费、运输费、保险费、设计制图费、试验检验费、劳动保护费、季节性、修理期间的停工损失以及其他制造费用。

成本会计是会计的一个重要分支，是会计信息系统的一个子系统，它记录、计量和报告有关成本的多项信息。成本会计是在社会经济发展过程中逐步形成和发展，并逐渐完善，形成的具有自身方法体系的一种专业会计。因此，现代成本会计是以货币为主要计量单位，利用价值形式全面、系统、综合地反映企业在生产经营过程中耗费情况的一种管理活动。它包括了成本管理的全过程，即除提供管理所需的成本数据之外，进而研析成本、控制成本、策划成本，以供管理和决策之用。但这并不意味着不重视成本核算，成本核算仍是成本会计的基本内容。

二、成本会计的任务

成本会计是企业经营管理的重要组成部分，是企业进行成本管理的重要内容和手段。因此，成本会计的任务是由企业成本管理的要求所决定的。成本管理的基本要求是通过成本管理，不断挖掘降低成本的潜力，以提高企业的经济效益。成本会计的任务必须与成本管理的要求相适应，通过为企业经营者提供数据和信息的手段，达到符合成本管理要求的目的。

根据企业成本管理的要求，成本会计的主要任务是：

(一) 运用科学的方法拟定各种成本预测方案，作出成本决策，然后根据确定的目标成本和成本预测资料，编制成本计划，作为企业降低成本的目标，同时作为考核和评价成本计划执行部门、责任人员的业绩和奖惩的依据。

(二) 正确、及时地核算生产费用和产品成本，反映、检查企业成本计划的执行和完成情况，促使企业加强经济核算，

同时为企业的管理者进行生产经营决策提供必要的成本数据。

(三) 进行成本分析, 考核企业成本计划的执行情况和结果。通过成本分析, 寻找企业成本管理方面存在的问题, 揭示影响成本的各种因素, 确定其影响的范围和程度, 提出改进措施, 促使企业加强成本管理, 挖掘进一步降低成本的潜力, 不断提高企业的经济效益。

(四) 通过成本核算, 正确反映在产品的增减变动情况, 确定在产品成本的数额, 从而保证产品成本和利润计算的真实性, 同时保护企业产成品安全完整。

第二节 成本会计的管理

成本会计的管理, 是指成本会计在核算过程中, 应包括的管理内容。为了完成成本会计的任务, 充分发挥成本会计应有的作用, 成本会计的管理应包括成本预测、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等内容。

一、成本预测

成本预测是根据现有的成本有关数据和具体情况, 运用一定的专门方法, 对未来的成本水平及其发展趋势作出科学的预计和测算。

成本预测一般在成本决策前进行, 在成本计划的执行过

程中也应进行。进行成本预测，有助于正确确定目标成本，也是进行成本决策、编制成本计划的重要基础。

二、成本决策

成本决策是在成本预测的基础上，结合其他有关资料，对多个优化成本的可行性方案进行比较筛选，选择最优方案，以确定目标成本的过程。

成本管理的许多环节都存在决策问题，如工业企业的新产品设计和老产品改造决策、生产批量的决策、合理投料决策等。进行成本决策，是编制成本计划的前提，也是提高企业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，采用一定的方法，规定企业在一定时期内产品的生产耗费及各产品的成本数额。通常包括生产费用预算、单位产品成本计划、产品总成本计划、可比产品成本降低额和降低率计划等。

成本计划是企业成本执行过程中所要达到的具体目标，因此成本计划的编制，必须切实、可行，达到进一步挖掘成本潜力的目的。

四、成本控制

成本控制是根据预定的目标，对整个生产经营过程中的成本发生和形成过程以及影响成本的各种因素施加主动的影

响，使之能够按照预定的目标和计划进行的一种行为。

成本控制可以分为事前控制、事中控制和事后控制。事前控制是企业正式投产前进行的降低成本的活动，它在整个成本控制中是首要的、最重要的环节，影响着将来产品成本的高低。事中控制是指产品生产过程的控制，应从原材料的采购开始，直至产品完工入库为止的整个生产过程的劳动耗费加以控制。事后控制是对过去一段时间成本的控制的总结，以便为未来的成本控制揭示问题，提供经验。

五、成本核算

成本核算是按照企业所确定的成本计算对象，运用相应的成本计算方法，对生产经营过程所发生的各种费用进行归集和分配，以计算出各种产品的总成本和单位成本。

成本核算是成本会计的核心，它既是对产品实际生产耗费的如实反映，也是对生产费用实际支出的控制过程。通过成本核算，可以反映企业成本计划的执行结果，也为成本的事中控制和分析提供依据。

六、成本分析

成本分析是根据成本核算资料和其他有关资料，将本期实际成本与计划成本、上年实际成本、国内外先进企业成本等进行比较，以揭示影响成本水平变动的各种因素以及各种因素变化对产品成本的影响程度。其内容主要包括：全部产品计划完成情况的分析、主要产品成本计划完成情况的分析、技术经济指标对产品成本影响的分析等。

通过成本分析，可以提供企业在成本管理方面的诸多信息，依据这些信息，提出积极的建议，采取有效的措施，消除成本管理方面存在的问题，提高经济效益。

七、成本考核

成本考核是定期地对成本计划的完成情况进行考核和总结。

成本考核首先要以各责任者作为考核对象，按责任的归属来核算和报告有关成本计划和指标的完成情况。同时成本考核要和奖励制度相结合，以调动各责任者成本管理的积极性，更好地履行其职责。

上述成本会计管理的各项内容，既各自独立又相互联系，形成一个有机的整体。成本预测是成本决策的前提，成本决策又是成本预测的结果；成本计划是对成本预测和成本决策所确定目标所制定的具体方案；成本控制是对成本计划进行的监督；成本核算是对决策目标完成情况的检验；成本分析是找出影响成本变动的因素；成本考核是实现决策目标的重要手段。

上述各项内容中，成本核算是最基本的内容，成本的预测、决策、计划、控制、分析和考核都必须以成本核算所提供的资料为依据，因而没有成本核算，就没有成本会计，也就没有成本会计管理的其他内容。

第三节 成本会计工作的组织

正确地组织企业的成本会计工作，是发挥成本会计的作用、完成成本会计任务的基础。成本会计工作的组织，应该包括建立和健全成本会计机构、配备一定数量的成本会计人员、制定必要的成本会计制度等项内容。

一、成本会计的机构

企业的成本会计机构，是指由专职会计人员组成，负责从事成本会计工作的职能部门。由于成本会计工作是企业整个会计工作的一个重要组成部分，因此成本会计机构也是企业会计机构的一个组成部分，一般为企业会计机构中的一个科或一个组。

为了充分发挥成本会计机构的职能和作用，企业应当建立、健全成本会计机构内部的岗位责任制。企业成本会计机构内部，可以按成本会计管理的内容，分别设置成本预测和决策组、成本计划和控制组、成本核算组以及成本分析和考核组等若干职能组，分别负责各自的业务工作。也可以按成本会计的对象进行分工，以便相互协调地完成成本会计工作的任务。

企业成本会计机构之间的组织形式，通常有集中式和非集中式两种。

集中式，是指由厂部的成本会计机构集中负责制定本

计划，审核和分配费用，计算产品成本、编制成本报表和进行成本分析，车间等下属单位的成本会计机构，只负责填制原始凭证或登记原始记录，并进行初步的审核、整理、汇总，为厂部的成本核算提供资料。采用这种方式，可以适当地减少成本核算的层次和人员，但不利于车间或班组掌握、控制成本，因此集中式一般适用于成本会计工作较为简单的企业。

非集中式，是指企业成本会计的各项工作，由厂部和车间等成本会计机构共同负责完成。厂部的成本会计机构一般负责对车间等成本会计机构进行业务上的指导，处理一些不便于分散到车间进行的成本会计工作，并负责对全厂成本进行汇总核算工作。而成本计划的制定、成本的控制、计算、分析等工作，一般由车间等成本会计机构负责进行。采取非集中式的组织形式，可以解决集中式组织形式的不足，但会相应增加成本会计工作的层次和人员，因此这种组织形式一般适用于成本会计工作较为复杂以及各部门独立性较强的企业。

二、成本会计人员

在企业的成本会计机构中，配备足够数量的、政治业务素质合格的成本会计人员，是做好成本会计工作并发挥其作用的根本保证。为了加强成本会计工作，必须提高成本会计人员的政治素质和业务素质，增强适应成本会计工作的能力，努力做到人人有专责、事事有人管，权责清楚，赏罚分明。

成本会计机构负责人，主管全厂的成本会计工作，应该在总会计师和会计主管人员的领导下，负责成本会计工作，组织成本核算，实施成本会计人员岗位责任制；负责组织编制

有关成本计划，协调各项经济计划和业务计划；贯彻执行国家有关成本的政策、制度。同时还应组织成本会计人员学习有关业务知识，不断更新专业知识。

成本会计人员要忠于职守，依照规定审核有关成本的原始凭证，进行成本核算，并按规定建立档案，妥善保管成本会计资料。有权参与拟定企业的经济业务计划以及成本计划，分析企业成本计划的执行情况。

对成本会计人员应建立健全其岗位责任制，并进行定期地考核。对完成本岗位工作出色，并提出改革建议取得较好效果的，应给予适当奖励；完成本岗位质量差的，应给予适当的处分，以保证成本会计工作水平和质量的不断提高。

三、成本会计的有关制度

成本会计的有关制度是会计法规和制度的重要组成部分，是组织和从事成本会计工作时必须遵循的规范和准则。执行有关成本会计制度，对于正确组织成本会计工作，进行成本核算，保证成本资料的真实、准确等，都起到十分重要的作用。

与成本会计有关的制度，主要包括以下几类：

(一) 中华人民共和国会计法。它是由全国人民代表大会常务委员会颁布的会计法律，是我国有关会计法规最高层次的法律，同时也是一切会计法规、制度的母法，成本会计的一切法规、制度，均应依照会计法的要求来制定。

(二) 企业财务通则和企业会计准则。是经国务院批准，由财政部发布的规范企业财务、会计行为的基本原则。其中有关规范成本会计工作的规定，是成本会计工作的重要法规，

企业进行成本会计工作时必须遵守。

(三) 各类业务进行会计处理的具体准则。它是由财政部根据《企业会计准则》的基本要求, 制定的规范特殊企业和特殊类型经济业务的具体规定。具体准则涉及多方面的经济业务, 与成本会计有关的具体准则, 也是企业成本会计工作必须遵守的重要法规。

(四) 企业制定的成本会计规程或办法。根据上述有关法律和法规, 为具体规范本企业的成本会计工作, 企业应结合自身的生产经营特点以及管理要求, 制定与本企业具体情况相适应的成本会计规程或办法。它是企业进行成本会计工作的直接依据。

复习思考题

1. 什么是理论成本和实际成本? 两种成本有什么区别? 什么是成本会计?

2. 成本会计有哪些任务? 其基本任务是什么?

3. 成本会计的管理包括哪些具体内容? 其核心内容是什么? 各个内容之间有什么关系?

4. 应该怎样设置成本会计机构? 成本会计机构的组织形式有哪两种?

5. 成本会计机构负责人和成本会计人员的职责是什么? 为什么要建立健全成本会计人员的岗位责任制?

6. 与成本会计有关的制度包括哪些?

第二章 产品成本核算的要求和程序

内容提要

本章主要阐述生产费用的分类和产品成本项目，说明产品成本核算的基本要求，以及产品成本核算的程序。

通过本章的学习，应该掌握产品成本核算要求和核算程序，正确划分四个方面费用的界限，掌握制造成本法计算产品成本的成本项目构成，为进一步学习工业企业成本核算打好基础。

第一节 要素费用和产品成本项目

一、要素费用

费用是企业生产经营过程中发生的各项耗费，通常把企业在一定时期内为进行生产经营活动而发生的耗费，称为企业的生产费用，企业发生的生产费用，按其支出的性质和