



会计学专业  
系列教材

# 成本会计学

贺南轩 张崇敏/主编

北京经济学院出版社



中财 B0016098

# 成本会计学

主编 贺南轩 张崇敏

10377/18

中央财经大学图书馆藏书

总号

分类号 F234.2-43/2



432637

北京经济学院出版社

(京)新登字 211 号

图书在版编目(CIP)数据

成本会计学/贺南轩,张崇敏主编. —北京:北京经济学院出版社,1995. 2

会计学专业系列教材

ISBN 7-5638-0456-0

I. 成… II. ①贺… ②张… III. 成本会计-教材 IV. F234.2

中国版本图书馆CIP数据核字(94)第13914号

北京经济学院出版社出版

(北京市朝阳区红庙)

北京门头沟胶印厂印刷

全国新华书店发行

850×1168毫米 32开本 14印张 363千字

1995年2月第1版 1995年2月第1版第1次印刷

印数:00 001—7 000

定价:12.30元

## 会计学专业系列教材编审委员会

主 任 王又庄

副主任 关孝元 莫国强 刘大贤

委 员 (按姓氏笔划排列)

|     |     |     |     |     |
|-----|-----|-----|-----|-----|
| 王又庄 | 王志忠 | 刘大贤 | 刘仲文 | 关孝元 |
| 刘志翔 | 李大诚 | 沈小凤 | 陈 郡 | 陈安娜 |
| 陈金耀 | 武玉荣 | 杨世忠 | 杨庆英 | 张崇敏 |
| 莫国强 | 崔也光 | 傅 磊 | 熊瑞芬 |     |

# 会计学专业系列教材

## 总 序

构建与社会主义市场经济相适应的会计体系,是实现会计重大改革的目标。它有助于完善投资环境,借鉴国际惯例,并与国际会计准则更加协调;它有助于建立现代企业制度,推进企业转换经营机制,提高企业的经营管理水平和经济效益;它有助于建立明晰的产权制度,正确评价企业的经营业绩,进行有效的竞争,推动企业面向国内、国际两个市场。

会计学专业教学改革的根本目的在于提高教学质量,培养出高水平的、能够适应现代化建设需要的跨世纪会计人才。因此,必须改革会计学科体系,不失时机地更新教材,这是提高教学质量的关键。

从我国实际出发,在总结建国 40 多年来财会工作经验的基础上,本着实用性、通用性、国际性、前瞻性的原则,我们编写了会计专业核心课系列教材 8 本,将于 1994—1995 年陆续出版。这套系列教材分别是:《会计学基础》、《财务会计学》、《高级财务会计学》(特殊业务会计)、《成本会计学》、《管理会计基础》、《现代企业财务管理》、《审计学》、《电算化会计与审计》。参加教材编写的主编单位有:中国人民大学、北京经济学院、北京财贸学院、云南财贸学院、郑州航空工业管理学院等院校。参编同志的单位还有:中央财政金融学院、北京动力经济学院、北京建材工业管理干部学院、河南商业高等专科学校等。

改革不断深入,实践不断变化,这套系列教材的编写时间比较

仓促;同时,限于作者的理论水平与实践经验不足,错误缺点在所难免,恳请读者指正。

会计学专业系列教材编审委员会

1994年5月

## 前 言

从 19 世纪末期在工业革命高潮中初步形成了成本会计开始,经 20 世纪初泰勒制度普遍推行促进成本会计迅速发展,以及第二次世界大战后科学技术的不断进步和生产力的飞速发展使成本会计进一步完善,至现代管理科学的日渐成熟,已使成本会计逐步发展成为一门具有完整内容体系的独立学科。成本会计是随着商品经济的发展而形成和发展的,它大大丰富了会计理论和方法,成为会计学的一个重要分支。

我国目前正在继续深入地进行会计改革,其总体目标是建立社会主义市场经济条件下新的会计模式。会计模式的转换迫切要求改革我国以往分部门分所有制设科的会计学科体系,完善和加强成本会计这一重要会计学科,重新调整会计专业的课程设置。我们结合会计改革实践编写了这本教材,系统介绍现代成本会计的基本理论和方法,内容以产品生产成本为主,也包括商品流通成本、交通运输成本、施工工程成本,涉及成本核算和成本预测、计划、控制、分析等各管理环节。

本书由贺南轩、张崇敏主编。其中第一、二、三、四、七章由张崇敏执笔,第五、八章由刘志翔执笔,第六章由林钢执笔,第九章由武玉荣、李刚、尹世芬执笔。

因水平所限,书中难免疏误不当之处,敬请读者指正。

作 者

1994. 9.

# 目 录

|                                    |       |
|------------------------------------|-------|
| <b>第一章 绪论</b> .....                | (1)   |
| 第一节 费用及其分类.....                    | (1)   |
| 第二节 产品成本与期间费用.....                 | (6)   |
| 第三节 成本会计的内容.....                   | (9)   |
| <b>第二章 成本、费用核算的一般程序</b> .....      | (15)  |
| 第一节 成本、费用核算的基本要求.....              | (15)  |
| 第二节 成本、费用核算的一般程序.....              | (18)  |
| 第三节 会计帐户和主要明细帐的设置 .....            | (22)  |
| 第四节 间接计入费用的分配计算 .....              | (32)  |
| <b>第三章 生产经营费用的归集和分配</b> .....      | (36)  |
| 第一节 各项要素费用的分配 .....                | (36)  |
| 第二节 待摊费用和预提费用的分配 .....             | (48)  |
| 第三节 辅助生产费用的分配 .....                | (50)  |
| 第四节 基本生产制造费用的分配 .....              | (72)  |
| 第五节 废品损失和停工损失的分配 .....             | (75)  |
| 第六节 生产费用在完工产品和月末在产品之间的<br>分配 ..... | (81)  |
| 第七节 期间费用的归集和结转 .....               | (96)  |
| <b>第四章 产品成本计算方法</b> .....          | (100) |
| 第一节 产品成本计算方法概述.....                | (100) |

|            |                        |              |
|------------|------------------------|--------------|
| 第二节        | 品种法·····               | (103)        |
| 第三节        | 分批法·····               | (132)        |
| 第四节        | 分步法·····               | (137)        |
| 第五节        | 分类法·····               | (149)        |
| 第六节        | 变动成本法·····             | (155)        |
| <b>第五章</b> | <b>成本预测与成本计划·····</b>  | <b>(169)</b> |
| 第一节        | 成本预测的程序和基本方法·····      | (169)        |
| 第二节        | 投产前设计阶段的成本预测·····      | (174)        |
| 第三节        | 编制成本计划阶段成本水平的预测·····   | (185)        |
| 第四节        | 期中成本预测·····            | (198)        |
| 第五节        | 成本计划·····              | (203)        |
| <b>第六章</b> | <b>成本控制·····</b>       | <b>(219)</b> |
| 第一节        | 成本控制概述·····            | (219)        |
| 第二节        | 成本日常控制·····            | (226)        |
| 第三节        | 定额成本法·····             | (236)        |
| 第四节        | 变动责任成本法·····           | (251)        |
| <b>第七章</b> | <b>标准成本制度·····</b>     | <b>(279)</b> |
| 第一节        | 标准成本制度概述·····          | (279)        |
| 第二节        | 成本标准的制定·····           | (283)        |
| 第三节        | 标准成本差异分析·····          | (289)        |
| 第四节        | 标准成本制度的帐务处理·····       | (305)        |
| 第五节        | 标准成本制度与定额成本法的比较·····   | (313)        |
| <b>第八章</b> | <b>成本费用报表及其分析·····</b> | <b>(317)</b> |
| 第一节        | 成本费用报表概述·····          | (317)        |
| 第二节        | 成本费用报表的分析方法·····       | (321)        |

|            |                      |              |
|------------|----------------------|--------------|
| 第三节        | 产品成本报表的编制和 分析.....   | (327)        |
| 第四节        | 责任成本表的编制和 分析.....    | (350)        |
| 第五节        | 各种费用报表的编制和 分析.....   | (358)        |
| <b>第九章</b> | <b>其他行业成本核算.....</b> | <b>(364)</b> |
| 第一节        | 建筑安装工程成本核算.....      | (364)        |
| 第二节        | 商品流通成本核算.....        | (388)        |
| 第三节        | 交通运输成本核算.....        | (410)        |

# 第一章 绪论

## 第一节 费用及其分类

### 一、费用

费用是指企业在生产经营过程中发生的各种耗费，

企业为获取营业收入需提供商品或劳务，在提供商品或劳务的生产经营过程中会发生各种耗费，如工业企业原材料、燃料、动力、机器设备和人工的耗费等。这些耗费或为取得当期收入而发生，如为实现当期销售而发生的耗费；或为以后确定期间取得收入而发生，如为以后一定时期预付租金；或为制造商品产品而发生，如工业企业为取得商品销售收入生产加工产品而发生的各种耗费。因此，费用是为获取营业收入而发生的耗费。

耗费的发生，引致企业资产减少或负债增加。生产经营过程中材料物资等的消耗使企业部分资产转化为费用而减少，或因耗用燃料、动力和人工等，在形成费用的同时使企业应付帐款、应付工资增加。但是，这些耗费可望从获取的营业收入中得到补偿，用于抵补资产或减少负债。正是由于可望得到补偿，并于补偿之后取得盈利才发生了这些耗费。因此，费用是为获取营业收入进而从中得到补偿并带来盈利的耗费。

本书所述费用，即指企业为获取营业收入而提供商品或劳务所发生的耗费。凡不属以上所指的支出或损耗，如各种营业外支出等，则不作为企业的费用。对于费用另有某些广义解释，如指费用为企业所发生的各种支出和损失的解释，本书未予采纳。不同行业

费用发生及成本计算的特点有所不同,本书将首先以工业企业为例进行讲解说明。

## 二、费用按其经济内容的分类

企业从事生产经营活动所发生的各种费用,按照费用的经济内容即经济性质进行分类,划分为若干费用要素,分别反映劳动对象、劳动手段和活劳动方面的耗费。具体可分为以下各项:

1. 外购材料。指企业为进行生产经营而耗用的一切由外部购入的原料及主要材料、半成品、辅助材料、包装物、修理用备件和低值易耗品。

2. 外购燃料。指企业为进行生产经营而耗用的一切由外部购入的各种燃料。

3. 外购动力。指企业为进行生产经营而耗用的一切由外部购入的各种动力。

4. 工资。指企业为进行生产经营而发生的职工工资。

5. 提取的应付福利费。指企业根据规定按工资总额一定比例计提的应付职工福利费。

6. 折旧费。指企业按照规定方法计提的固定资产折旧费用。

7. 修理费。指企业为修理固定资产而发生的修理费用。

8. 利息支出。指企业为借入款项而发生的利息支出减利息收入后的净额。

9. 税金。指企业发生的应交房产税、车船使用税、土地使用税和印花税等。

10. 其他支出。指不属于以上各要素的费用支出,如邮电费、差旅费、租赁费、外部加工费及保险费等。

这种分类方法可以反映企业在一定时期内发生生产经营费用的种类和数额,据以分析各个时期生产经营费用的结构和水平;同时便于区分生产经营费用中的物化劳动消耗和活劳动消耗,可以为企业核定流动资金、考核流动资金周转运用情况,以及计算净产值和国民收入提供资料。但由于不反映费用发生的地点和用途,因

而不便于分析费用的发生是否合理、节约。

### 三、费用按其经济用途的分类

企业从事生产经营活动所发生的各种费用,按照经济用途可以分为以下若干项目:

1. 直接材料。指直接用于产品生产,并构成产品实体或有助于产品形成的原料及主要材料、外购半成品、辅助材料等,也包括生产过程中用于包装产品、作为产品组成部分的包装物。它可以是外购材料,也可以是企业自制材料。

2. 直接燃料。指直接用于产品生产的燃料。它可以是外购燃料,也可以是企业自制燃料。

3. 直接动力。指直接用于产品生产的动力。它可以是外购动力,也可以是企业自制动力。

4. 直接工资和福利费。指直接从事产品生产人员的工资及其提取的福利费。

5. 废品损失。指生产过程中因产生废品而发生的损失费用。它包括因产生废品而发生的材料、燃料、动力、工资及制造费用等。

6. 停工损失。指生产过程中因停工而发生的损失费用。它包括因停工而发生的材料、燃料、动力、工资及制造费用等。

7. 制造费用。指企业各生产单位为组织和管理生产所发生的各项费用。它包括管理人员及其他非生产人员工资和福利费,房屋建筑物和机器设备等固定资产的折旧费和修理费,租赁费,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,季节性和修理期间的停工损失等。

8. 销售费用。指企业在销售产品、自制半成品和提供劳务等过程中发生的各项费用以及专设销售机构的各项经费。它包括应由企业负担的运输费、装卸费、包装费、保险费、委托代销手续费、广告费、展览费、租赁费和销售服务费用,销售机构人员工资、福利费、差旅费、办公费、折旧费、修理费、物料消耗、低值易耗品摊销以

及其他经费。

9. 财务费用。指企业为筹集资金而发生的各项费用。它包括企业生产经营期间发生的利息支出(减利息收入)、汇兑损失(减汇兑收益)和金融机构手续费,以及因筹集资金而发生的其他费用等。

10. 管理费用。指企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动发生的各项费用。它包括公司经费、工会经费、职工教育经费、劳动保险费、待业保险费、董事会费、咨询费、审计费、诉讼费、排污费、绿化费、税金、土地使用费、技术转让费、技术开发费、无形资产摊销、开办费摊销、业务招待费、坏帐损失以及其他管理费用。其中:

公司经费,包括工厂总部管理人员工资、职工福利费、差旅费、办公费、折旧费、修理费、物料消耗、低值易耗品摊销以及其他公司经费。

工会经费,是指按照职工工资总额 2% 计提拨交给工会的经费。

职工教育经费,是指企业为职工学习先进技术和提高文化水平而支付的费用,按照职工工资总额的 1.5% 掌握开支。

劳动保险费,是指企业支付离退休职工的退休金(包括按照规定交纳的离退休统筹金)、价格补贴、医药费(包括企业支付离退休人员参加医疗保险的费用),职工退职金,6 个月以上病假人员工资,职工死亡丧葬补助费、抚恤费,按照规定支付给离休人员的各项经费。

待业保险费,是指企业按照国家规定交纳的待业保险基金。

董事会费,是指企业最高权力机构(如董事会)及其成员为执行职能而发生的各项费用,包括差旅费、会议费等。

咨询费,是指企业向有关咨询机构进行科学技术经营管理咨询所支付的费用,包括聘请经济技术顾问、法律顾问等支付的费用。

审计费,是指企业聘请中国注册会计师进行查帐验资以及进行资产评估等发生的各项费用。

诉讼费,是指企业因起诉或者应诉而发生的各项费用。

排污费,是指企业按照规定所缴纳的排污费用。

绿化费,是指企业对厂区、矿区进行绿化而发生的零星绿化费用。

税金,是指企业按照规定支付的房产税、车船使用税、土地使用税、印花税等。

土地使用费,是指企业使用土地而支付的费用。

技术转让费,是指企业使用非专利技术而支付的费用。

技术开发费,是指企业研究开发新产品、新技术、新工艺所发生的新产品设计费,工艺规程制定费,设备调试费,原材料和半成品的试验费,技术图书资料费,未纳入国家计划的中间试验费,研究人员的工资,研究设备的折旧,与新产品试制、技术研究有关的其他经费,委托其他单位进行的科研试制的费用以及试制失败损失。

无形资产摊销,是指专利权、商标权、著作权、土地使用权、非专利技术等无形资产的摊销。

业务招待费,是指企业为业务经营的合理需要而支付的费用,在下列限额内据实列入管理费用:全年销售净额在1 500万元(不含1 500万元)以下的,不超过年销售净额的5‰;超过1 500万元(含1 500万元)但不足5 000万元,不超过该部分的3‰;超过5 000万元(含5 000万元)但不足1亿元的,不超过该部分的2‰;超过1亿元(含1亿元)的,不超过该部分的1‰。

以上直接材料费用、直接燃料费用、直接动力费用以及直接工资费用和福利费、废品损失费用、停工损失费用、制造费用,都是产品生产过程发生的费用,也可称为生产费用或产品生产费用。销售费用、财务费用和管理费用主要是为经营管理发生的费用,也可称为经营管理费用。

费用按照经济用途进行分类,可以促使企业按经济用途考核各项费用定额或计划的执行情况,分析费用的发生是否合理、节约。而且,正是在这种分类的基础上,使企业可以按照费用发生的对象进行成本计算。

## 第二节 产品成本与期间费用

成本,是对象化的费用。企业为了取得任何一项资产所发生的费用,均可称为其成本。如为取得一项固定资产所发生的全部支出,形成该项固定资产的成本;为购入一批原材料所发生的全部支出,即为该批原材料的成本。成本概念的应用相当广泛,如对成本另有广义的解释,成本指“为一定经济目的所付出的代价”,其涉及范围过大,本书未作介绍。

产品成本是最典型的成本。产品成本一般指产品生产成本,是为生产一定产品而发生的费用。在不同的管理要求下,可以将生产一定产品所发生的各种费用都计入产品成本;也可以只将与产品制造关系密切的费用计入产品成本,即产品制造成本,而其他费用列作期间费用。

### 一、产品制造成本与期间费用的划分

企业为了正确计算一定时期的损益,需以当期收入与其相关的成本、费用相互配比。成本、费用与收入的相关性质,表现为两种关系。一种是因果配比关系,即用来配合相比、计算盈亏的收入,是以这些相匹配的成本、费用换取的收入;而成本、费用,是指用来取得这些收入而失去的成本、费用,如一定产品的成本,需于销售这些产品的期间与收入配比。另一种是期间配比关系,即一定期间发生的某些费用,如管理费用,应与受益当期产生的收入相配比。按配比原则要求,用于与经营收入相配比的成本和费用,区分为产品的制造成本与期间费用。列入当期损益的产品制造成本,只是当期实现销售收入的那些产品的制造成本;列入当期损益的期间费用,

则是当期发生的全部期间费用。

因此,企业一定时期生产经营过程中发生的全部费用,也相应分为生产费用和期间费用。生产费用归属于特定对象,是用来形成一定资产而发生的费用,计入一定产品即形成产品的制造成本;期间费用是不能直接归属于某一特定对象的费用,可以确定其归属期间,但很难判别其归属对象,因此全部列入当期损益。前述按经济用途对费用的分类中,直接材料费用、直接燃料费用、直接动力费用以及直接工资费用和福利费、废品损失费用、停工损失费用、制造费用,归属于一定的产品,计入产品的制造成本;产品销售费用、财务费用和管理费用只归属于一定的经营期间,作为期间费用。

## 二、产品成本项目

按照产品成本的构成内容划分的若干项目,称为成本项目。设置成本项目可以反映产品成本的组成结构,便于分析成本变动的原因。产品成本项目通常按构成产品成本的生产费用的不同经济用途来设置。由于产品成本明细帐就是需要按成本项目设置专栏并进行登记,为了简化核算,产品成本项目应按产品成本构成的若干主要内容分别专设成本项目,将其他构成内容合并设置综合成本项目。

一般,产品成本项目可以设置“原材料”、“生产工资”、“制造费用”三项。

原材料(也称直接材料),是指直接用于产品生产并构成产品实体的原料、主要材料和外购半成品,以及有助于产品形成的辅助材料。

生产工资(也称直接工资),或工资及福利费,是指企业直接从其产品生产人员的工资,以及计提的福利费。

制造费用(属综合成本项目),是指除以上专设成本项目之外的各种费用,包括企业各生产单位为组织和管理生产所发生的费用,也包括虽直接用于产品生产但不专设成本项目的各种费用。