



国家级优秀教学成果奖

普通高等教育“十一五”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 · 第五版

# 成本会计学

主编 于富生 黎来芳



中国人民大学出版社

国家级优秀教学成果奖

普通高等教育“十一五”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·第五版

# 成本会计学

主编 于富生 黎来芳



中国人民大学出版社

· 北京 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计学/于富生, 黎来芳主编. 5 版.

北京: 中国人民大学出版社, 2009

(中国人民大学会计系列教材)

ISBN 978-7-300-10827-8

I. 成...

II. ①于...②黎...

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 (2009) 第 094327 号

会计学 第四版

国家级优秀教学成果奖

普通高等教育“十一五”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·第五版

成本会计学

主编 于富生 黎来芳

出版发行 中国人民大学出版社

社 址 北京中关村大街 31 号

邮政编码 100080

电 话 010-62511242 (总编室)

010-62511398 (质管部)

010-82501766 (邮购部)

010-62514148 (门市部)

010-62515195 (发行公司)

010-62515275 (盗版举报)

网 址 <http://www.crup.com.cn>

<http://www.ttnet.com>(人大教研网)

经 销 新华书店

印 刷 北京宏伟双华印刷有限公司

版 次 1993 年 12 月第 1 版

规 格 185 mm×260 mm 16 开本

2009 年 8 月第 5 版

印 张 19.5 插页 1

印 次 2009 年 8 月第 1 次印刷

字 数 416 000

定 价 26.00 元

版权所有 侵权必究

印装差错 负责调换

## 第五版总序

中国人民大学会计系列教材（以下简称系列教材）自1993年推出第一版至今，已经有16个年头了。这期间我国经济实现了高速发展，会计制度与会计准则也发生了巨大变化，大学会计教育无论从规模还是质量来看都有了很大的进步。回顾十几年的发展历史，从系列教材的第一版到现在呈现在读者面前的第五版，我们都在努力适应环境的变化，尽可能满足老师和同学的需要。

系列教材第一版是由我国当时的重大会计改革催生的。那次会计改革的“一个显著特点是国家会计管理部门改变了新中国成立以来一直沿用的通过制定和审定分部门、分所有者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”（阎达五，系列教材第一版总序）。在编写系列教材第一版时我们关注两个重点：一是适应我国会计制度从苏联模式向以美国为代表的西方模式的转变，教材的编写遵循1992年颁布的“两则两制”（“两则”是指《企业会计准则》与《企业财务通则》，“两制”是指行业会计制度与行业财务制度）的要求；二是教材之间尽可能避免重复。1993年7月起开始陆续出版的系列教材第一版，共有9本，即《初级会计学》、《财务会计学》、《成本会计学》、《经营决策会计学》、《责任会计学》、《高级会计学》、《财务管理学》、《审计学》、《计算机会计学》。

系列教材第二版从1997年10月起陆续出版。第二版的主要变化是根据各兄弟院校的课程设置情况，将《经营决策会计学》与《责任会计学》合并为《管理会计学》。

系列教材第三版从2001年11月起陆续出版。“第三版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》以及颁布新的《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”（阎达五，系列教材第三版总序）。

2006年7月开始出版的系列教材第四版，修改了原教材与2007年1月1日开始实施的新《企业会计准则》和《注册会计师审计准则》之间的不协调之处，并将《计算机会计学》更名为《会计信息系统》。

为了进一步满足读者的需求，我们对系列教材第五版做了较大的调整和修

订, 主要变化包括:

1. 增加了《会计学》(非专业用)、《财务分析学》、《政府与非营利组织会计学》三本教材。

第一版至第四版的系列教材中有关财务分析的内容分散在《财务会计学》和《财务管理学》中, 考虑到许多院校专门开设“财务分析”这门课程, 第五版将《财务会计学》和《财务管理学》中与财务分析相关的内容单列出来, 并加以扩充, 形成独立的《财务分析学》一书。

第一版至第四版的系列教材只涉及企业组织的相关会计领域, 考虑到各院校普遍开设“政府与非营利组织会计”这门课程, 故第五版增加了《政府与非营利组织会计学》一书。

第一版至第四版的系列教材主要针对会计学专业的本科学生, 为了更好地满足非会计专业的本科学生学习会计课程的需要, 第五版增加了《会计学》(非专业用)一书。

2. 调整了部分教材的框架结构。

系列教材第五版对《高级会计学》、《财务管理学》、《财务会计学》等书的框架结构做了较大的调整, 以更好地反映实际情况的变化, 尽可能避免教材之间的重复, 更好地满足广大读者的需要。

3. 陆续推出与系列教材配套的专业学习网站 ([www.rdjg.com.cn/kj](http://www.rdjg.com.cn/kj)), 为教师教学和学生学习提供全方位服务, 着力打造立体化教材。

专业学习网站主要包括各章的教学大纲与指导、教学 PPT、教学案例、延伸阅读、相关链接、教材习题详细答案、题库等。

从第一版到第五版, 我们一直倡导紧密结合中国经济与会计发展的现实, 建设具有中国特色的会计教材体系, 着力培养现代化建设所需的会计专业人才。然而我们深知, 仍然有许多问题值得我们研究, 需要我们在今后的修订过程中加以改进与完善。例如, 大学会计教育的目标应当如何更加准确地定位, 课程体系、教材与教学应当如何更好地与目标相适应, 等等。

当今社会, 大学生的就业压力很大, 就业市场对大学教育的影响日益增大。具体到会计学专业, 一个显著的表现是, 注册会计师考试对大学会计教育的影响在迅速增大。如何处理好大学会计教育与注册会计师考试的关系, 成为我们必须面对的一个比较突出的问题。我们认为, 不能无视学生参加注册会计师考试的需要, 更不能削弱对学生实际能力的培养。

一方面, 在教材内容和知识点的安排上可以尽可能满足注册会计师考试的需要, 特别是《财务会计学》、《高级会计学》、《审计学》等教材的安排。如前所述, 第五版已经在这方面做了较大的改进, 例如, 第五版《高级会计学》的各章基本上对应于相关的会计准则, 在内容上尽可能与注册会计师考试用书的相关部分保持一致。

另一方面, 我们在关注学生参加注册会计师考试的客观需要的同时, 更加重视学生的长远发展, 更加重视学生基本素质和能力的培养。注册会计师考试注重现行法律、法规等规定是理所当然的, 但我们的大学会计教育不能局限于现行法



律、法规的介绍与解释，而应当更加重视培养学生发现问题、分析问题和解决问题的能力。究其原因，一是社会经济环境日趋复杂，对会计专业人才的要求日益提高。随着信息技术的快速发展，很多技能性的会计核算工作逐渐由计算机替代，会计工作的重点由核算转向管理是一种必然的趋势。这就要求我们将人才培养的重点由核算型人才的培养转向管理型人才的培养。二是会计规范形式已经由会计制度转向会计准则，也要求会计专业人士具有更强的专业判断能力。为了培养学生适应环境变化的能力，在教材的编写和使用中重视“以问题为导向”，可能是一种有效的方法。它要求我们在教材和教学中更多地以提出问题、分析问题和解决问题的方式，引导学生思考，更好地将会计准则等规定的介绍和解释融入基本理论的阐释和解决问题的探索过程中。

以《高级会计学》中的“企业合并”为例。我们可以在描述和界定现实生活中客观存在的企业合并现象之后，引导学生思考企业合并给会计带来了什么特殊的问题；然后，与学生一起思考、寻找解决问题的可能方法；在讨论各种可能方法的基本原理的基础上，深入分析各种方法的优点和缺点，特别是各种可能方法的运用对财务报表的影响，进而对利益相关者的行为的可能影响；最后，指出我国现行会计准则的规定。如果时间允许，还可穿插介绍其他主要会计准则制定机构关于企业合并的会计规定，如国际会计准则（国际财务报告准则）的规定、美国财务会计准则委员会的规定。这样安排的可能好处包括：一是有助于培养学生的能力；二是有助于增强学生的学习兴趣。同时从长远看，打下坚实的专业基础也有利于学生参加注册会计师考试。总之，如何在教材的编写和使用中更好地体现对学生能力的培养，是我们的一项长期任务，需要教材编写者和广大使用教材的老师们共同努力。当然，由于各个院校的定位不同，在侧重点的具体把握上也可以有所不同。

此外，我们在教材的编写和使用过程中，更加重视同一门课程内容的前后联系以及各门课程之间的内在关联，以更好地帮助同学们把握相关专业知识的系统性和整体性，努力避免局部知识之间相互隔离、割裂的状况。

中国人民大学会计系列教材是在我国著名会计学家阎达五教授等老一辈会计学者的精心呵护下诞生的，是在广大兄弟院校的老师 and 同学们的大力支持下逐渐成长的。我们衷心希望第五版能够继续得到老师和同学们的认可，也希望老师和同学们继续提出批评意见和改进建议，以便使系列教材进一步完善。

戴德明

## 第五版前言

为了使教材精益求精，及时吸取、借鉴最新的科研成果和教学经验，反映我国法规、制度尤其是新会计准则对成本核算的最新要求，在中国人民大学商学院统一安排、指导和中国人民大学出版社的支持、配合下，我们对《成本会计学》（第四版）进行了修订。

修订后的《成本会计学》第五版，保留了第四版的基本构架。在本次修订中，我们主要做了以下几个方面的工作。

1. 按照新会计准则的要求，对原有应付工资及福利费的核算进行了修订，并增加有关工资计算的内容，从而使这方面内容与财务会计学中的核算内容进行对接，也使本书这方面的内容更为完善。

2. 在第8章中，删去了商品流通企业成本核算的内容，新增了物流企业和建筑施工企业成本核算的内容，根据新会计准则对农业企业成本核算的内容进行了修订。

3. 删去了第9章“变动成本法”一节，增加了质量成本核算和环境成本核算的内容。

4. 在第10章中，将成本报表编制与分析分节进行了讲解，充实了有关成本分析的内容。

5. 第3、4、6章讲述的内容更为充实，并对大部分例题进行了重新设计，使例题与讲述的内容配合更为紧密，更便于对所讲述内容的理解和掌握。

由于黎文珠教授和王俊生教授年事已高，在本次修订中不再担任主编和具体的编写工作，侯志刚教授也因年事已高不再担任具体的编写工作，由于富生和黎来芳担任主编和具体的修订工作。在本次修订过程中，黎文珠和王俊生两位教授提出了许多建设性的意见和建议。在这里我们对黎文珠、王俊生和侯志刚三位教授以及多年来为《成本会计学》一书付出辛勤劳动的同事们表示深深的敬意。

此次修订，第1、2、3、4、5、6、7、10章和第9章9.1节由于富生执笔，第8章和第9章9.2，9.3节由黎来芳执笔。

作为一部教材，其生命力来源于坚持与时俱进、不断充实和提高。而要做到这些，广泛吸取广大读者的意见和建议是不可或缺的。因此，我们恳请广大读者继续对本书进行批评指正，提出宝贵的意见和建议。

编者

# 会计与财务主要图书

## 第一部分 引进版

序号	书名	作者	出版年份	定价	书号
<b>一、工商管理经典教材·会计与财务系列（英文版）</b>					
1	会计学（第21版）	卡尔·S·沃伦	2007年	39.00元	978-7-300-07969-1/F·2728
2	会计学原理（第18版）	约翰·J·怀尔德	2007年	29.00元	978-7-300-07904-2/F·2696
3	中级会计学（第12版）	唐纳德·E·基索等	2007年	49.00元	978-7-300-07949-3/F·2717
4	成本会计：以管理为重心（第12版）	查尔斯·T·亨格瑞	2007年	38.00元	978-7-300-07913-4/F·2698
5	审计学：一种整合方法（第12版）	阿尔文·A·阿伦斯	2009年	52.00元	978-7-300-10386-0/F·3531
6	政府与非营利组织会计（第14版）	厄尔·R·威尔逊	2007年	39.00元	978-7-300-08568-5/F·2923
7	高级会计学（第9版）	弗洛伊德·A·比姆斯	2007年	36.00元	978-7-300-07928-8/F·2708
8	公司理财	斯蒂芬·A·罗斯	2007年	36.00元	978-7-300-07902-8/F·2695
9	公司财务管理（第2版）	道格拉斯·R·爱默瑞	2007年	38.00元	978-7-300-08366-7/F·2862
10	财务报表分析与运用（第3版）	杰拉尔德·I·怀特	2007年	38.00元	978-7-300-07948-6/F·2716
11	会计信息系统（第10版）	马歇尔·B·罗姆尼等	2008年	49.00元	978-7-300-08907-2/F·3054
12	国际会计学（第6版）	弗雷德里克·D·S·乔伊	2008年	45.00元	978-7-300-09485-4/F·3273
<b>二、工商管理经典译丛（翻译版）</b>					
1	会计学（第21版）	卡尔·S·沃伦	2007年	79.00元	978-7-300-08765-8/F·3002
2	成本与管理会计（第11版）	查尔斯·T·亨格瑞	2004年	99.00元	978-7-300-06167-2/F·1979
3	经理人财务管理——如何创造价值（第3版）	加布里埃尔·哈瓦维尼克劳德·维埃里	2008年	65.00元	978-7-300-09501-1/F·3276
4	公司理财（第5版）	理查德·A·布雷利等	2008年	78.00元	978-7-300-09291-1/F·3198
<b>三、工商管理经典译丛·会计与财务系列（翻译版）</b>					
1	会计学原理（第18版）	约翰·J·怀尔德	2008年	69.00元	978-7-300-09865-4/F·3380
2	中级会计学（第12版）	唐纳德·E·基索等	2008年	168.00元	978-7-300-09457-1/F·3266
3	审计学：一种整合方法（第12版）	阿尔文·A·阿伦斯	2009年	69.00元	978-7-300-10159-0/F·3460
4	政府与非营利组织会计（第12版）	厄尔·R·威尔逊	2005年	79.00元	7-300-06268-7/F·2020
5	中级财务管理（第8版）	尤金·F·布里格姆	2009年	69.00元	978-7-300-10427-0/F·3545
6	后《萨班斯-奥克斯利法》时代的公司治理	扎比霍拉哈·瑞扎伊	2009年	59.00元	978-7-300-10018-0/F·3426
7	中级会计学（第三版·上下）	戴维·斯派斯兰德	2006年	59.00元 66.00元	7-300-07137-6/F·2372 7-300-07138-4/F·2372-A



序号	书名	作者	出版年份	定价	书号
8	会计理论 (第五版)	杰恩·戈弗雷等	2007年	49.00元	978-7-300-08283-7/F·2838
9	会计学导论 (第三版)	彭尼·安斯沃思	2005年	75.00元	7-300-06552-X/F·2127
10	财务会计学 (第四版)	罗伯特·利比等	2006年	84.00元	7-300-07033-7/F·2320
11	管理会计学 (第六版)	唐·R·汉森	2005年	96.00元	7-300-06479-5/F·2105
12	财务管理基础 (第十一版)	斯坦利·B·布洛克	2005年	59.00元	7-300-06869-3/F·2263
13	跨国公司财务管理 (第七版)	艾伦·C·夏皮罗	2005年	69.00元	7-300-06625-9/F·2158
14	审计学: 一项风险分析 (第五版)	拉里·F·康里奇	2004年	79.00元	7-300-06168-0/F·1980
15	公司财务与投资——决策与战略 (第四版)	理查德·派克等	2006年	69.00元	7-300-07465-0/F·2527
16	EXCEL在财务管理中的应用	小特洛伊·A·阿代尔	2007年	29.00元	978-7-300-07900-4/F·2693
17	高级会计学 (第八版)	阿诺德·J·帕勒	2006年	99.00元	7-300-06868-5/F·2262
18	高级财务会计 (第七版)	理查德·刘易斯等	2006年	65.00元	7-300-07726-9/F·2607
<b>四、工商管理经典译丛·简明系列 (翻译版)</b>					
1	会计与财务——非专业用 (第四版)	彼得·阿特里尔	2006年	42.00元	7-300-07066-3/F·2336
2	会计学概论 (第三版)	埃迪·麦可雷尼等	2007年	45.00元	978-7-300-07977-6/F·2730
<b>五、哈佛商学院案例 (英文+翻译版)</b>					
1	公司财务管理 (第二辑)	哈佛商学院	2008年	39.00元	978-7-300-09893-7/F·3388
2	财务报告与控制 (中英文版)	哈佛商学院	2005年	34.80元 39.00元	7-300-06655-0/F·2174 7-300-06676-3/F·2187
3	公司财务管理 (中英文版)	哈佛商学院	2005年	46.70元 45.00元	7-300-06656-9/F·2175 7-300-06677-1/F·2188

## 第二部分 本版教材

序号	书名	作者	出版年份	定价	书号
<b>一、本科会计教材</b>					
1	中级财务会计学 (第三版) (上、下)	葛家澍 杜兴强	2007年	49.80元 39.80元	978-7-300-02887-3/F·088701 978-7-300-02910-8/F·089401
2	《中级财务会计学》(第三版) 学习指导用书	葛家澍 杜兴强	2008年	36.00元	978-7-300-08895-2/F·3050
3	审计学 (第六版)	秦荣生 卢春泉	2008年	36.00元	978-7-300-09260-7/F·3183
4	《审计学》(第六版) 学习指导书	秦荣生 卢春泉	2008年	25.00元	978-7-300-09367-3/F·3226
5	税务会计与税务筹划 (第四版)	盖地	2008年	46.00元	978-7-300-09057-3/F·3111
6	《税务会计与税务筹划》(第四版) 学习指导书	张孝光	2008年	28.00元	978-7-300-09800-5/F·3359
7	政府与事业单位会计 (第二版) * 2009年6月出第三版	王庆成	2004年	25.00元	978-7-300-02777-7/F·0850-A

序号	书名	作者	出版年份	定价	书号
8	国际会计学(第二版)	徐经长 杜胜利 陈 轲	2004年	25.00元	7-300-03216-8/F·0967-A
9	现代企业会计制度设计	伍中信	2004年	29.00元	7-300-06171-0/F·1983
10	会计综合实验教程——会计核算、财务分析与审计	汤 健等	2008年	39.00元	978-7-300-09411-3/F·3249
<b>二、本科财务管理教材</b>					
1	国际财务管理学(第二版)	王建英 支晓强 袁 淳	2007年	28.00元	978-7-300-04581-8/F·1407
2	财务分析学	宋 常	2007年	22.00元	978-7-300-08250-9/F·2829
3	高级财务管理学(第二版)	王化成	2007年	34.00元	978-7-300-08236-3/F·2820
4	计算机财务管理:财务建模方法与 技术(第二版)	张瑞君	2007年	34.00元	978-7-300-08242-4/F·2822
<b>三、研究生用书</b>					
1	财务会计与资本市场实证研究:重 点文献导读	陆正飞 美国华 张 然	2009年	35.00元	978-7-300-10171-2/F·3465
2	会计信息与证券投资实证研究:重 点文献导读	陆正飞 美国华 张 然	2008年	25.00元	978-7-300-08875-4/F·3041
3	结构方程模型:方法与应用	易丹辉	2008年	29.00元	978-7-300-09192-1/F·3166
4	现代统计分析方法与应用(第二版)	何晓群	2007年	33.00元	978-7-300-08259-2/F·2832
<b>四、MBA教材</b>					
1	企业会计学:管理者视角(第二版)	刘东明	2008年	56.00元	978-7-300-09625-4/F·3318
2	财务管理	陈玉菁	2008年	36.00元	978-7-300-08930-0/F·3063
3	解读财务报告	徐 泓	2007年	36.00元	978-7-300-08561-6/F·2920
4	财务分析	黎来芳	2005年	20.00元	7-300-06267-9/F·2019

### 第三部分 一般图书

序号	书名	作者	出版年份	定价	书号
<b>一、管理者终身学习</b>					
1	解读会计报表	夏冬林	2009年	35.00元	978-7-300-10507-9/F·3570
2	企业预算控制	章显中	2009年		
3	企业风险管理与内部控制	章显中	2009年		
<b>二、财务总监丛书</b>					
1	e时代财务管理(第3版)	张瑞君	2009年	32.00元	978-7-300-10398-9/F·3538
2	全面预算管理	王化成 佟 岩 李 勇	2004年	29.00元	7-300-05053-0/F·1541
3	企业业绩评价	王化成 刘俊勇 孙 薇	2004年	29.00元	7-300-05303-3/F·1637
4	数字的奥秘——中国上市公司财务 分析案例	李 勇 许辞寒 徐 鹿	2006年	28.00元	7-300-07357-3/F·2484

序号	书名	作者	出版年份	定价	书号
5	失败的教训——中国上市公司财务失败案例	裘益政 徐 鹿	2006年	25.00元	7-300-07334-4/F·2473
6	利益的分配——中国上市公司利益分配案例	孙绪才 尹美群 姚 燕	2006年	25.00元	7-300-07335-2/F·2474
7	资金的积聚——中国上市公司资金筹集案例	佟 岩 邹 立	2006年	25.00元	7-300-07333-6/F·2472
8	违规的代价——中国上市公司违规操作案例	李玲玲 杨绵之 裘益政	2007年	25.00元	978-7-300-07961-5/F·2723
9	并购的效应——中国上市公司资产重组案例	李春玲 丁新娅	2006年	25.00元	7-300-07358-1/F·2485
10	并购的异化：模型与案例	朱国泓	2008年	35.00元	978-7-300-08828-0/F·3027

#### 第四部分 学术著作

序号	书名	作者	出版年份	定价	书号
<b>一、会计经典学术名著</b>					
1	当代会计研究：综述与评论	科塔里等	2009年	98.00元	978-7-300-10455-3/F·3556
2	管理会计研究	查普曼等	2009年		
3	实证会计理论（英文版）	罗斯·瓦茨	2009年	49.00元	978-7-300-10133-0/F·3458
4	财务呈报：会计变革（第三版）（英文版）	威廉·H·比弗	2009年	25.00元	978-7-300-10132-3/F·3457
5	美国会计史	加里·约翰·普雷维茨等	2009年	65.00元	978-7-300-07799-4/F·266201
6	财务报表舞弊：预防与发现	扎比霍拉哈·瑞扎伊	2005年	36.00元	7-300-07019-1/F·2306
<b>二、财务管理理论文丛</b>					
1	财务管理理论结构	王化成	2006年	36.00元	7-300-07217-8/F·2413
2	中国上市公司盈余质量研究	王化成	2008年	35.00元	978-7-300-08935-5/F·3066
<b>三、财会文库</b>					
1	非营利组织治理机制研究	程昔武	2008年	22.00元	978-7-300-09303-1/F·3205
2	价值链与价值评估	尹美群	2008年	22.00元	978-7-300-09326-0/F·3216
3	价值链会计研究	于富生 张 敏	2008年	25.00元	978-7-300-08874-7/F·3040
4	新企业会计准则：阐释、应用与难点透析	戴德明	2007年	65.00元	978-7-300-07709-3/F·2616
5	会计制度与经济发展——中国企业会计制度改革的优化路径研究	周 华 戴德明	2006年	32.00元	978-7-300-07218-0/F·2414
6	阎达五文集（上、下）	阎达五	2004年	158.00元	7-300-05943-0/F·1892

# 目 录

141	.....	.....	.....
111	.....	.....	.....
321	.....	.....	.....
981	.....	.....	.....
881	.....	.....	.....
100	<b>第 1 章 总论</b> .....	.....	1
100	1.1 成本的经济实质和作用 .....	.....	1
102	1.2 成本会计的对象 .....	.....	4
112	1.3 成本会计的职能和任务 .....	.....	6
	1.4 成本会计工作的组织 .....	.....	9
122	<b>第 2 章 工业企业成本核算的要求和一般程序</b> .....	.....	13
122	2.1 成本核算的要求 .....	.....	13
142	2.2 费用的分类 .....	.....	17
	2.3 成本核算的一般程序和主要会计科目 .....	.....	20
152	<b>第 3 章 费用在各种产品以及期间费用之间的归集和分配</b> .....	.....	26
152	3.1 各项要素费用的分配 .....	.....	26
162	3.2 待摊费用和预提费用的归集和分配 .....	.....	47
162	3.3 辅助生产费用的归集和分配 .....	.....	50
	3.4 制造费用的归集和分配 .....	.....	62
	3.5 废品损失和停工损失的核算 .....	.....	67
	3.6 期间费用的核算 .....	.....	71
	<b>第 4 章 生产费用在完工产品与在产品之间的归集和分配</b> .....	.....	78
	4.1 在产品数量的核算 .....	.....	78
	4.2 完工产品和在产品之间分配费用的方法 .....	.....	81
	4.3 完工产品成本的结转 .....	.....	92
	<b>第 5 章 产品成本计算方法概述</b> .....	.....	95
	5.1 生产特点和管理要求对产品成本计算的影响 .....	.....	95
	5.2 产品成本计算的基本方法和辅助方法 .....	.....	98

第6章 产品成本计算的基本方法	101
6.1 产品成本计算的品种法	101
6.2 产品成本计算的分批法	114
6.3 产品成本计算的分步法	121
第7章 产品成本计算的辅助方法	144
7.1 产品成本计算的分类法	144
7.2 产品成本计算的定额法	155
7.3 标准成本法	169
7.4 各种成本计算方法的实际应用	188
第8章 其他行业成本核算	201
8.1 农业企业成本核算	201
8.2 物流企业成本核算	207
8.3 建筑施工企业成本核算	217
第9章 成本会计前沿	227
9.1 作业成本法	227
9.2 质量成本	238
9.3 环境成本	245
第10章 成本报表与成本分析	252
10.1 成本报表的作用、种类和特点	252
10.2 成本报表的编制	254
10.3 成本分析	262
10.4 期中成本预报	295



# 第 1 章

## Chapter 1

## 总 论

### 学 习 目 标

1. 理解商品成本的经济实质，以及实际工作中的成本开支范围与商品理论成本之间的联系和区别。
2. 理解财务成本和管理成本的含义，明确为什么应该从现行会计制度和企业内部生产经营管理的需要出发来对成本会计的对象进行概括，从而全面、准确地理解和掌握成本会计的对象。
3. 明确成本会计的职能和成本会计任务之间的关系以及成本会计的各项职能之间、各项任务之间的关系；在此基础上，全面、准确地理解和掌握成本会计的职能和各项具体任务。
4. 掌握成本会计应遵循的主要原则；明确成本会计人员的职责和权限，了解成本会计机构的设置和成本会计制度所包括的内容。

### 1.1 成本的经济实质和作用

#### 1.1.1 成本的经济实质

成本作为一个价值范畴，在社会主义市场经济中是客观存在的。加强成本管理，努力降低成本，无论对提高企业经济效益，还是对提高整个国民经济的宏观经济效益，都是极为重要的。而要做好成本管理工作就必须首先从理论上充分认识成本的经济实质。

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  $m$ ，那么，在商品价值中剩下的，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，只是补偿商品使资本家自身耗费的东西，所以对资本家来说，这就是商品的成本价格。马克思在这里称为商品的“成本价格”的那部分商品价值，指的就是商品

成本。

社会主义市场经济与资本主义市场经济有着本质的区别。但二者都是商品经济，在社会主义市场经济中，企业作为自主经营、自负盈亏的商品生产者和经营者，其基本的经营目标就是向社会提供商品，满足社会的一定需要，同时要以产品的销售收入抵偿自己在商品的生产经营中所支出的各种劳动耗费，并取得盈利。只有这样，才能使企业以至整个社会得以发展。因此，商品价值、成本、利润等经济范畴，在社会主义市场经济中，仍然有其存在的客观必然性，只是它们所体现的社会经济关系与资本主义市场经济中的不同。

在社会主义市场经济中，产品的价值仍然由三个部分组成：(1) 已耗费的生产资料转移的价值 ( $c$ )；(2) 劳动者为自己劳动所创造的价值 ( $v$ )；(3) 劳动者为社会劳动所创造的价值 ( $m$ )。从理论上讲，前两个部分，即  $c+v$ ，是商品价值中的补偿部分，它构成商品的理论成本。

综上所述，可以对成本的经济实质概括为：生产经营过程中所耗费的生产资料转移的价值和劳动者为自己劳动所创造的价值的货币表现，也就是企业在生产经营中所耗费的资金总和。

马克思关于商品成本的论述是对成本经济实质的高度理论概括。这一理论是我们进行成本会计研究的指南，是实际工作中制定成本开支范围，考虑劳动耗费的补偿尺度的重要理论依据。但是，社会经济现象是纷繁复杂的，企业在成本核算和成本管理中需要考虑的因素也是多种多样的。因此，理论成本与实际工作中所应用到的成本概念是有一定差别的。这主要表现在以下几个方面。

(1) 在实际工作中，成本的开支范围是由国家通过有关法规制度来加以界定的。为了促使企业加强经济核算，减少生产损失，对于劳动者为社会劳动所创造的某些价值，如财产保险费等，以及一些不形成产品价值的损失性支出，如工业企业的废品损失、季节性和修理期间的停工损失等，也计入成本。可见，实际工作中的成本开支范围与理论成本包括的内容是有一定差别的。就上述的废品损失、停工损失等损失性支出来说，从实质上看，并不形成产品价值，因为它不是产品的生产性耗费，而是纯粹的损耗，其性质并不属于成本的范围。但是考虑到经济核算的要求，将其计入成本，可促使企业减少生产损失。当然，对于成本实际开支范围与成本经济实质的背离，必须严格限制，否则，成本的计算就失去了理论依据。

(2) 上述的“成本”概念是就企业生产经营过程中所发生的全部劳动耗费而言的，即是一个“全部成本”的概念。在实际工作中，是将其全部对象化，从而计算产品的全部成本，还是将其按一定的标准分类，部分计入产品成本，部分计入期间费用，则取决于成本核算制度。如按照我国现行企业会计制度的规定，工业企业应采用制造成本法计算产品成本，从而企业生产经营中所发生的全部劳动耗费就相应地分为产品制造（生产）成本和期间费用两大部分。在这里，产品的制造成本是指为制造产品而发生的各种费用总和，包括原材料费用、生产工人工资及福利费用和全部制造费用。期间费用则包括管理费用、销售费用和

财务费用。在制造成本法下,这些费用不计入产品成本,而是直接计入当期损益。

(3) 上述理论成本的概念主要是针对商品产品成本而言的。在实际工作中,为了加强企业的成本管理和正确地进行决策,涉及和应用的成本概念是多种多样的,其内涵有的已经超出了商品产品成本的范围,如可控成本、不可控成本、机会成本等。

### 1.1.2 成本的作用

成本的经济实质决定了成本在经济管理工作中具有十分重要的作用。

#### 1. 成本是补偿生产耗费的尺度

为了保证企业再生产的不断进行,必须对生产耗费,即资金耗费进行补偿。企业是自负盈亏的商品生产者和经营者,其生产耗费是用自身的生产成果,即销售收入来补偿的。而成本就是衡量这一补偿份额大小的尺度。企业在取得销售收入后,必须把相当于成本的数额划分出来,用以补偿生产经营中的资金耗费。这样,才能维持资金周转按原有规模进行。如果企业不能按照成本来补偿生产耗费,企业资金就会短缺,再生产就不能按原有的规模进行。成本也是划分生产经营耗费和企业纯收入的依据,在一定的销售收入中,成本越低,企业纯收入就越多。可见,成本起着衡量生产耗费的作用,对经济发展具有重要的影响。

#### 2. 成本是综合反映企业工作质量的重要指标

成本是一项综合性的经济指标,企业经营管理中各方面工作的业绩,都可以直接或间接地在成本上反映出来。例如,产品设计的好坏、生产工艺的合理程度、固定资产的利用情况、原材料消耗节约与浪费、劳动生产率的高低、产品质量的高低、产品产量的增减以及供、产、销各环节的工作是否衔接协调等,都可以通过成本直接或间接地反映出来。

成本既然是综合反映企业工作质量的指标,因而可以通过对成本的计划、控制、监督、考核和分析等来促使企业以及企业内各单位加强经济核算,努力改进管理,降低成本,提高经济效益。例如,通过正确确定和认真执行企业以及企业内部各单位的成本计划指标,可以事先控制成本水平和监督各项费用的日常开支,促使企业及企业内部各单位努力降低各种耗费;又如,通过成本的对比和分析,可以及时发现物化劳动和活劳动消耗上的节约或浪费情况,总结经验,找出工作中的薄弱环节,采取措施挖掘潜力,合理地使用人力、物力和财力,从而降低成本,提高经济效益。

#### 3. 成本是制定产品价格的一项重要因素

在商品经济中,产品价格是产品价值的货币表现。产品价格应大体上符合其内在价值。无论是国家还是企业,在制定产品价格时都应遵循价值规律的基本要求。

但在现阶段，人们还不能直接计算产品的价值，而只能计算成本，通过成本间接地、相对地掌握产品的价值。因此，成本就成了制定产品价格的重要因素。

当然，产品的定价是一项复杂的工作，应考虑的因素很多，如国家的价格政策及其他经济政策、各种产品的比价关系、产品在市场上的供求关系及市场竞争的态势等，所以产品成本只是制定产品价格的一项重要因素。

#### 4. 成本是企业进行决策的重要依据

努力提高在市场上的竞争能力和经济效益，是社会主义市场经济条件下对企业的客观要求。而要做到这一点，企业首先必须进行正确的生产经营决策。进行生产经营决策，需要考虑的因素很多，成本是主要因素之一。这是因为，在价格等因素一定的前提下，成本的高低直接影响着企业盈利的多少；而较低的成本，可以使企业在市场竞争中处于有利地位。

## 1.2 成本会计的对象

成本会计的对象是指成本会计反映和监督的内容。明确成本会计的对象，对于确定成本会计的任务，研究和运用成本会计的方法，更好地发挥成本会计在经济管理中的作用，具有重要的意义。

上一节对成本的经济实质进行了说明。从理论上讲，成本所包括的内容，也就是成本会计应该反映和监督的内容。但为了更加详细、具体地了解成本会计的对象，还必须结合企业的具体生产经营过程和现行企业会计制度的有关规定加以说明。下面以工业企业为例，说明成本会计应反映和监督的内容。

工业企业的基本生产经营活动是生产和销售工业产品。在产品的直接生产过程中，即从原材料投入生产到产成品制成的产品制造过程中，一方面制造出产品来；另一方面要发生各种各样的生产耗费。这一过程中的生产耗费，概括地讲，包括劳动资料与劳动对象等物化劳动耗费和活劳动耗费两大部分。其中房屋、机器设备等作为固定资产的劳动资料，在生产过程中长期发挥作用，直至报废而不改变其实物形态，但其价值则随着固定资产的磨损，通过计提折旧的方式，逐渐地、部分地转移到所制造的产品中去，构成产品生产成本的一部分；原材料等劳动对象，在生产过程中或者被消耗掉，或者改变其实物形态，其价值也随之一次性转移到新产品中去，也构成产品生产成本的一部分；生产过程是劳动者借助劳动工具对劳动对象进行加工、制造产品的过程，通过劳动者对劳动对象的加工，才能改变原有劳动对象的使用价值，并且创造出新的价值来。其中劳动者为自己劳动所创造的那部分价值，则以工资形式支付给劳动者，用于个人消费，因此，这部分工资也构成产品生产成本的一部分。具体来说，在产品的制造过程中发生的各种生产耗费，主要包括原料及主要材料、辅助材料、燃料等的支出，生产单位（如分厂、车间）固定资产的折旧，直接生产人员及生产单位管理人员的工资以及其他一些货币支出等。所有这些支出，就构成了企业在产品制造过程的全部