



21世纪高职高专规划教材 ● 财经管理系列

成本会计理论与实务

CHENGBEN
KUAJI
LILUN YU SHIWU

孙颖 主编
于新颖 赵萍 副主编

2



清华大学出版社

<http://www.tup.tsinghua.edu.cn>

北京交通大学出版社

<http://press.bjtu.edu.cn>

内 容 简 介

本书结合高职高专教育的特点和教学要求,以最新的《企业会计准则》、《企业财务通则》和《企业财务报告条例》为依据,系统地介绍了成本会计的基本理论、成本费用的归集与分配、成本计算方法、其他行业成本核算特点和成本报表与成本分析等内容。为便于教学,本书正文中有大量详细演示的例题,另外各章均设有学习目标、本章小结和复习思考题,有利于学生更好地掌握理论知识,提高实践能力。

本书适合作为高等职业技术学院会计专业教材,也可作为相关从业人员的参考资料。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,翻印必究。侵权举报电话:010-62782989 13501256678 13801310933

图书在版编目(CIP)数据

成本会计理论与实务 / 孙颖主编. —北京:清华大学出版社;北京交通大学出版社, 2010.4

(21世纪高职高专规划教材·财经管理系列)

ISBN 978-7-5121-0093-0

I. ①成… II. ①孙… III. ①成本会计-高等学校:技术学校-教材 IV. ①F234.2

中国版本图书馆CIP数据核字(2010)第058665号

责任编辑:刘 洵

出版发行:清华大学出版社 邮编:100084 电话:010-62776969

北京交通大学出版社 邮编:100044 电话:010-51686414

印刷者:北京瑞达方舟印务有限公司

经 销:全国新华书店

开 本:185×230 印张:16.75 字数:376千字

版 次:2010年4月第1版 2010年4月第1次印刷

书 号:ISBN 978-7-5121-0093-0/F·633

印 数:1~4 000册 定价:28.00元

本书如有质量问题,请向北京交通大学出版社质监组反映。对您的意见和批评,我们表示欢迎和感谢。

投诉电话:010-51686043, 51686008; 传真:010-62225406; E-mail: press@bjtu.edu.cn。

前言

PREFACE

成本会计是高等院校会计专业的核心课程，也是部分经济管理类专业的主要课程之一。本书的编写以最新的《企业会计准则》为依据，同时考虑了我国会计改革、有关成本管理制度及国际惯例的要求，并吸收了我国会计工作和会计教学的实践经验及同类教材的优点编写而成。在编写过程中，本书遵循“理论和实践相结合，注重实践操作；反映成本会计工作规律，内容具有相对稳定性；阐述内容循序渐进、由浅入深，便于学习和理解”的原则，充分体现能力本位的思想，注重在学习成本会计理论知识的基础上重点培养学生的成本会计实际操作能力。本书共10章，具有以下特点：

(1) 突出系统性，既注意吸纳成本会计发展的最新成果，又注重体现有关具体会计准则；

(2) 突出应用性，为方便学习，本书每章后均附有内容总结和多种题型的复习思考题及参考答案供参考使用；

(3) 突出方便性，本书配有多媒体教学课件，方便广大学习者浏览使用。

本书由孙颖主编，于新颖、赵萍副主编；孙颖负责对本书进行总纂及定稿。具体编写分工为：孙颖（辽宁金融职业学院）编写第二、五、六、十章；于新颖（辽宁金融职业学院）编写第一、三、四章；赵萍（辽宁金融职业学院）编写第七、八、九章。

本书在编写过程中参考了大量的教材和著作，并得到相关院校同仁的指导与帮助，在此表示衷心感谢。尽管编者在教材的特色建设方面做出了许多努力，但由于时间仓促加之水平有限，不妥之处在所难免，恳请广大读者和相关院校同仁批评指正，以便进一步修订和完善。

编者

2010年4月

出版说明

高职高专教育是我国高等教育的重要组成部分,它的根本任务是培养生产、建设、管理和服务第一线需要的德、智、体、美全面发展的高等技术应用型专门人才,所培养的学生在掌握必要的基础理论和专业知识的基础上,应重点掌握从事本专业领域实际工作的基本知识和职业技能,因而与其对应的教材也必须有自己的体系和特色。

为了适应我国高职高专教育发展及其对教学改革和教材建设的需要,在教育部的指导下,我们在全中国范围内组织并成立了“21世纪高职高专教育教材研究与编审委员会”(以下简称“教材研究与编审委员会”)。“教材研究与编审委员会”的成员单位皆为教学改革成效较大、办学特色鲜明、办学实力强的高等专科学校、高等职业学校、成人高等学校及高等院校主办的二级职业技术学院,其中一些学校是国家重点建设的示范性职业技术学院。

为了保证规划教材的出版质量,“教材研究与编审委员会”在全国范围内选聘“21世纪高职高专规划教材编审委员会”(以下简称“教材编审委员会”)成员和征集教材,并要求“教材编审委员会”成员和规划教材的编著者必须是从事高职高专教学第一线的优秀教师或生产第一线的专家。“教材编审委员会”组织各专业的专家、教授对所征集的教材进行评选,对所列选教材进行审定。

目前,“教材研究与编审委员会”计划用2~3年的时间出版各类高职高专教材200种,范围覆盖计算机应用、电子电气、财会与管理、商务英语等专业的主要课程。此次规划教材全部按教育部制定的“高职高专教育基础课程教学基本要求”编写,其中部分教材是教育部《新世纪高职高专教育人才培养模式和教学内容体系改革与建设项目计划》的研究成果。此次规划教材按照突出应用性、实践性和针对性的原则编写并重组系列课程教材结构,力求反映高职高专课程和教学内容体系改革方向;反映当前教学的新内容,突出基础理论知识的应用和实践技能的培养;适应“实践的要求和岗位的需要”,不依照“学科”体系,即贴近岗位,淡化学科;在兼顾理论和实践内容的同时,避免“全”而“深”的面面俱到,基础理论以应用为目的,以必要、够用为度;尽量体现新知识、新技术、新工艺、新方法,以利于学生综合素质的形成和科学思维方式与创新能力的培养。

此外,为了使规划教材更具广泛性、科学性、先进性和代表性,我们希望全国从事高职高专教育的院校能够积极加入到“教材研究与编审委员会”中来,推荐“教材编审委员会”成员和有特色的、有创新的教材。同时,希望将教学实践中的意见与建议,及时反馈给我们,以便对已出版的教材不断修订、完善,不断提高教材质量,完善教材体系,为社会奉献更多更新的与高职高专教育配套的高质量教材。

此次所有规划教材由全国重点大学出版社——清华大学出版社与北京交通大学出版社联合出版,适合于各类高等专科学校、高等职业学校、成人高等学校及高等院校主办的二级职业技术学院使用。

21世纪高职高专教育教材研究与编审委员会

2010年4月

目 录

CONTENTS

第一章 总论	(1)
第一节 成本概述	(1)
一、成本的含义、分类及其作用	(1)
二、费用的概念和内容	(4)
三、生产费用的概念和分类	(6)
第二节 成本会计概述	(9)
一、成本会计的产生和发展	(9)
二、成本会计的含义	(10)
三、成本会计的职能	(11)
四、成本会计工作组织	(12)
第三节 成本核算的原则和要求	(14)
本章小结	(20)
复习思考题	(20)
第二章 生产费用的归集与分配	(24)
第一节 生产费用的总分类核算	(24)
一、生产费用核算的账户设置	(24)
二、生产费用总分类核算的程序	(27)
第二节 直接材料费用的归集和分配	(28)
一、消耗材料数量的计算	(28)
二、消耗材料价格的计算	(29)
三、直接材料费用的分配	(29)
四、外购动力费用的计算	(34)
第三节 直接人工费用的归集和分配	(36)
一、工资总额的组成	(36)
二、工资的计算	(37)
三、工资费用的分配	(37)
四、职工福利费用的归集与分配	(40)

第四节 辅助生产费用的归集和分配	(41)
一、辅助生产费用的归集	(41)
二、辅助生产费用的分配	(42)
第五节 制造费用的归集和分配	(52)
一、制造费用的归集	(52)
二、制造费用的分配	(55)
第六节 损失性费用的归集与分配	(58)
一、废品损失的归集与分配	(59)
二、停工损失的归集与分配	(63)
第七节 生产费用在完工产品与期末在产品之间的分配	(64)
一、在产品与完工产品的关系	(64)
二、在产品数量的日常核算	(65)
三、在产品清查的核算	(66)
四、在产品成本的计算方法	(67)
本章小结	(81)
复习思考题	(81)
第三章 产品成本核算方法概述	(95)
第一节 工业企业生产的基本类型	(95)
一、产品成本计算方法的确定原则	(95)
二、工业企业生产的基本类型	(95)
三、生产特点和管理要求对产品成本核算方法的影响	(97)
第二节 产品成本核算方法	(98)
一、产品成本核算的基本方法	(98)
二、产品成本核算的辅助方法	(99)
本章小结	(99)
复习思考题	(100)
第四章 产品成本核算的品种法	(102)
第一节 品种法的适用范围和特点	(102)
一、品种法的含义及适用范围	(102)
二、品种法的特点	(102)
三、品种法成本核算程序	(103)
第二节 品种法应用实例	(104)
一、企业基本概况	(104)
二、该厂 2009 年 10 月有关的成本核算资料	(105)
三、成本核算过程	(106)

本章小结	(113)
复习思考题	(113)
第五章 产品成本核算的分批法	(118)
第一节 分批法概述	(118)
一、分批法的含义	(118)
二、分批法的适用范围	(118)
三、分批法的特点	(118)
四、分批法成本核算程序	(119)
第二节 分批法应用	(120)
一、企业的有关资料	(120)
二、成本核算程序	(120)
第三节 简化的分批法应用	(122)
一、简化的分批法的含义	(123)
二、简化的分批法的特点	(123)
三、简化的分批法的应用	(124)
本章小结	(126)
复习思考题	(126)
第六章 产品成本核算的分步法	(133)
第一节 分步法概述	(133)
一、分步法	(133)
二、逐步结转分步法	(134)
三、平行结转分步法	(135)
第二节 逐步结转分步法的应用	(137)
一、逐步结转分步法的综合结转法	(137)
二、成本还原	(143)
三、逐步结转分步法的分项结转法	(147)
第三节 平行结转分步法应用	(150)
一、平行结转分步法举例	(150)
二、平行结转分步法的优缺点	(154)
三、平行结转分步法与逐步结转分步法的区别	(154)
本章小结	(155)
复习思考题	(156)
第七章 产品成本核算的分类法	(166)
第一节 分类法的适用范围和特点	(166)
一、分类法概述	(166)

二、分类法的特点	(167)
三、分类法成本核算程序	(168)
第二节 分类法核算程序及应用	(168)
一、企业基本概况	(168)
二、计算过程	(168)
第三节 副产品的成本核算	(172)
一、副产品成本核算的特点	(172)
二、副产品按照售价减去销售税金和销售利润后的余额计价	(172)
三、副产品按照计划单位成本计价	(173)
本章小结	(174)
复习思考题	(174)
第八章 产品成本核算的定额法	(178)
第一节 定额法概述	(178)
一、定额法的含义	(178)
二、定额法的适用范围	(178)
三、定额法的特点	(179)
四、定额法成本核算程序	(179)
第二节 定额法的应用	(179)
一、定额成本的制定	(179)
二、脱离定额差异的计算	(181)
三、材料成本差异的计算	(184)
四、定额变动差异的计算	(185)
五、产品实际成本的计算	(185)
本章小结	(188)
复习思考题	(189)
第九章 其他行业成本核算的特点	(193)
第一节 交通运输企业的成本核算	(193)
一、交通运输业的性质和特点	(193)
二、交通运输业成本核算的特点	(193)
三、交通运输企业营运成本核算的内容及账户设置	(194)
四、汽车运输企业的成本核算	(196)
第二节 房地产开发企业的成本核算	(204)
一、房地产开发企业的特点	(204)
二、房地产开发企业成本核算的特点	(204)
三、房地产开发企业开发成本的核算	(206)

第三节 商品流通企业的成本核算	(210)
一、商品流通企业的特点	(210)
二、商品流通企业的成本内容	(210)
三、商品流通企业的成本核算	(212)
本章小结	(218)
复习思考题	(218)
第十章 成本报告和成本分析	(221)
第一节 成本报告	(221)
一、成本报告的意义	(221)
二、成本报告的内容	(222)
三、成本报告的编制要求	(223)
四、成本报表	(223)
五、产品生产成本及销售成本表的结构和编制方法	(225)
六、产品生产成本表的结构和编制方法	(227)
七、主要产品单位成本表的结构和编制方法	(228)
八、制造费用明细表的结构和编制方法	(231)
九、期间费用明细表的结构和编制方法	(232)
第二节 成本分析	(236)
一、成本分析的意义	(236)
二、成本分析的方法	(237)
三、成本计划完成情况的分析	(241)
四、技术经济指标变动对产品成本影响的分析	(250)
五、材料利用情况变化对成本影响的分析	(252)
本章小结	(252)
复习思考题	(253)
参考文献	(258)

第一章

总 论

学习目标

了解成本会计的产生和发展；
熟悉成本的含义、成本分类和成本作用；
掌握支出、费用与产品成本之间的关系；
掌握成本会计的含义、职能、对象和任务。

第一节 成本概述

一、成本的含义、分类及其作用

(一) 成本的含义

成本是经济学中一个非常重要的概念，成本作为一个价值范畴，在市场经济中是客观存在的。加强成本管理，控制各种耗费，节约费用开支，进行成本核算，实行成本控制，无论是对企业本身，还是对整个国民经济都是极其重要的。因此，从理论上充分认识成本的实质是十分必要的。

成本是取得资本和财产的代价或对象化的费用。例如，工业企业经营过程的每一个阶段都会发生资金的耗费，从而构成各种不同的成本。准备阶段的资金耗费是为了购买设备、材料，这些资金耗费对象化到设备和材料上，构成设备和材料的成本。生产阶段的资金耗费是为了生产产品，这些资金耗费对象化到产品上，构成产品的生产成本。此外，企业的成本还包括为提供某种劳务而发生的资金耗费所构成的劳务成本（如运输、修理、供水、供电），以及为筹集资金所发生的资金成本。由此可见，成本就是对象化的资金耗费。

从政治经济学角度来理解成本的概念，要注意以下几点。

(1) 成本是商品价值的基本部分。成本是商品经济的产物，成本属于价值范畴，它同商品价值有着密切联系。商品是使用价值和价值的统一，商品价值由三个部分组成：一是生产过程中已消耗的生产资料的价值（ C ）；二是劳动者为自己劳动所创造的价值（ V ）；三是

劳动者为社会劳动所创造的价值 (M)。在商品价值构成的三个部分 ($C+V+M$) 中, 成本是商品价值的基本部分, 即商品价值中前两部分价值 ($C+V$) 之和。

成本属于价值范畴, 成本是商品价值中已消耗的生产资料的价值与劳动者为自己劳动所创造的价值之和, 说明了成本的经济实质, 通常称为理论成本。

(2) 成本是指为特定目的而发生的资金耗费。工业企业制造产品, 建筑施工企业修建房屋, 商品流通企业进行商品的购进和销售, 交通运输企业从事旅客和货物的运输, 这些都是企业的特定目的。为这些特定目的而发生的资金耗费, 就是通常意义上的成本。

商品价值必须以货币形式来表现, 商品生产 (包括生产产品和提供劳务) 过程中已消耗的生产资料的价值, 以货币形式来衡量, 表现为厂房、机器设备的折旧费和各种原料及主要材料费用等资金的耗费; 商品生产过程中劳动者为自己劳动所创造的价值, 以货币形式来衡量, 表现为职工薪酬 (人工费用), 这也是一种资金的耗费。

成本是企业为生产特定产品 (或提供劳务) 而发生的各种资金耗费的总和, 指的是以货币形式表现的产品 (或劳务) 的“实际成本”。在实际工作中, 企业产品 (或劳务) 的成本中具体应当包括哪些资金耗费, 通常称为企业的成本开支范围。企业成本开支范围应当遵循国家法律、行政法规的规定。

(3) 成本是补偿生产耗费的尺度。企业为生产特定产品而发生的各种资金耗费, 是需要通过商品产品的销售得到补偿的。企业只有按照成本标准补偿了生产中的资金耗费, 企业简单再生产才能顺利进行。因此, 成本是企业补偿生产耗费的尺度。

成本作为生产耗费的补偿尺度, 补偿数额的大小对企业及整个社会都有重要经济意义。在商品产品价格不变的情况下, 成本越低, 企业为社会劳动所创造的价值就越多, 企业缴纳的税金和企业自身发展的资金量就越多; 反之, 成本越高, 企业用于补偿的数额越大, 企业为社会提供财富就越少, 不仅企业缴纳的所得税会越少, 还会影响企业自身的生存和发展。

(二) 成本的分类

将成本按照不同的标准进行科学的分类, 有助于理解各种成本的含义及作用, 获取各种有用的成本管理信息, 提高成本管理的水平。成本常见的分类如下。

1. 按与产品生产的因果关系进行分类, 可以分为产品制造成本和期间成本

产品制造成本是指与产品生产存在明显因果关系的生产费用, 包括直接材料、直接人工、其他直接费用和间接制造费用。产品的制造成本最终计入存货的成本, 只有当产品实现销售时, 才转化为销售成本, 才能与相应的销售收入相比, 从当期的收入中得到补偿。销售未实现时表现为期末存货资产的价值。

期间成本是与产品生产不存在明显因果关系, 难以按产品归集的经营管理费用, 包括管理费用、财务费用、销售费用等。期间成本不计入产品成本, 而计入发生当期的损益, 从当期的收入中得到补偿。如果将期间成本纳入产品制造成本, 不仅会使产品成本与其经济内涵发生较大程度背离, 而且在企业产品积压时, 既虚增当期营业利润, 又虚增期末资产价值。

2. 按是否直接计入成本核算对象进行分类, 可以分为直接成本和间接成本

成本核算对象是承担成本的客体, 即费用归集与分配的目标。

直接成本(直接计入费用)是指属于某一特定成本核算对象的可溯成本。直接成本可以根据有关原始凭证或记录比较容易地加以确认。直接成本只计入有关的成本核算对象。

间接成本(间接计入费用)是指两个或两个以上成本核算对象共同发生的成本。间接成本通常先按一定的方式归集, 然后选择适当的标准分配给各成本核算对象。

3. 按成本核算的时间进行分类, 可以分为预计成本和实际成本

预计成本是在成本核算对象的费用发生之前根据有关资料预先计算的。成本。如计划成本、定额成本、标准成本等。

实际成本是根据成本核算对象实际发生的费用事后计算的。实际成本对于确定利润和计征所得税具有重要意义。

4. 按与产量变动的依存关系进行分类, 可以分为变动成本和固定成本

变动成本是指随产量(或业务量)增减而呈正比例升降的那部分费用。例如, 构成产品实体的主要原材料、生产工人的计件工资等。

固定成本是指当产量(或业务量)在一定幅度内变动时不随之增减而基本不变的那部分费用。例如, 采用直线法按月计提固定资产折旧费等。还有些费用则同时兼有变动成本和固定成本的习性, 它们虽然也随产量的增减而变化, 但不成比例变化, 通常称其为混合成本。

5. 按可控性原则进行分类, 可以分为可控成本和不可控成本

可控成本是针对特定的责任单位(如车间、部门、班组)而言, 是指能够由该责任单位预知、计量并控制的成本。

不可控成本是指不能被某责任单位预知、计量或控制的成本。例如, 因材料质量问题造成的废品损失, 对于材料供应部门属于可控成本, 而对于生产部门则是不可控成本。

(三) 成本的作用

成本的经济内涵决定了成本在经济管理中具有重要的作用, 主要体现在以下几个方面。

(1) 成本是补偿生产耗费的尺度。企业生产经营过程既是产出的过程, 也是人力、物力、财力耗费的过程。企业再生产过程要顺利进行, 生产经营中的各项耗费就必须得到补偿, 否则, 就难以保证企业的简单再生产。产品成本就是生产过程中消耗的物化劳动和活劳动, 只有成本获得补偿, 企业的再生产才能进行。因此, 成本一方面以货币形式对生产耗费进行计量, 另一方面为企业的简单再生产提出资金补偿的标准。在价格不变的情况下, 成本越低, 企业的利润就越多, 企业为社会和自身的发展创造的财富就越多。反之, 则相反。所以, 成本作为补偿劳动耗费的尺度, 对于促进企业加强成本管理、降低劳动消耗、取得最大经济效益有重要意义。

(2) 成本是反映企业工作质量的综合指标。成本是对象化的生产费用, 它同企业生产经营过程的各个方面、各个环节的工作质量和工作效能有着内在的联系。例如, 产品生产工

艺是否科学合理,原材料消耗是否节约,生产设备是否充分利用,人的管理是否有效,生产技术是否不断创新改进,产品质量的优劣等诸多因素,都能通过成本直接或间接地反映出来。因此,成本是反映企业工作质量的综合指标。

(3) 成本是制定产品价格的重要依据。产品价格是产品价值的货币表现,理论上说产品价格应等于产品成本($C+V$)加劳动者为社会创造的价值(M)。企业在决定产品价格时要比较产品成本这一重要依据,如果单位商品价格低于产品成本,则生产过程中的耗费难以得到补偿,企业必然发生亏损,再生产难以进行;只有商品价格高于产品成本,企业才有获利的可能,商品价格越高,企业获利空间越大。因此成本是决策产品价格的重要因素。

但在实际工作中,产品价格的确定受多种因素的影响:首先是市场条件,包括供求关系的影响,市场定价在很大程度上决定了商品的价格。此外,还受国家价格政策、产品比价关系、企业占有的市场份额、是否有定价自主权、产品质量、服务质量等多方面因素的影响。它们共同左右产品的定价策略。

(4) 成本是企业进行生产经营决策的重要依据。企业为了提高获利能力、在激烈的市场竞争中增强企业竞争力,必然要对生产经营各方面不断进行及时的决策和调整。在诸多的考虑因素中,成本是一项重要因素。企业必须依据成本资料,分析成本数据,选择扩大产量或增加品种、改进加工方式、创新工艺流程等,实现成本最优、效益最高,以不断提升企业的竞争能力。

二、费用的概念和内容

成本是企业为生产特定产品而发生的各种资金耗费的总和,要理解成本的含义,必须了解费用的概念和内容。

(一) 费用的概念和确认

费用是指企业在日常活动中发生的,会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。

费用概念的这一表述,是与企业收入概念的表述相搭配的。企业收入是指企业在日常活动中形成的,会导致所有者权益增加的,与所有者投入资本无关的经济利益的总流入。因此,企业在确认商品产品销售收入、劳务收入等时,应当将已销售产品、已提供劳务的成本等计入当期损益。

企业发生的支出不产生经济利益的,或者即使能够产生经济利益不符合或者不再符合资产确认条件的,以及企业发生的交易或者事项导致其承担了一项负债而又不确认为一项资产的,都应当在发生时确认为费用,计入当期损益。

企业的费用包括两类:一类是已销售产品的成本和已提供劳务的成本等确认的费用;另一类是直接计入当期损益的费用。直接计入当期损益的费用,一般称为期间费用,包括销售费用、管理费用和财务费用等。

（二）期间费用的内容

1. 销售费用

销售费用是指企业在销售商品和材料、提供劳务的过程中发生的各种费用，包括保险费、包装费、展览费和广告费、商品维修费、预计产品质量保证损失、运输费、装卸费等，以及为销售本企业商品而专设的销售机构（含销售网点、售后服务网点等）的职工薪酬、业务费、折旧费等经营费用。

2. 管理费用

管理费用是指企业为组织和管理企业生产经营所发生的费用，包括企业的董事会和行政管理部门在企业的经营管理中发生的或者应由企业统一负担的公司经费、工会经费、董事会费、聘请中介机构费、咨询费（含顾问费）、诉讼费、业务招待费、房产税、车船使用税、土地使用税、印花税、技术转让费、矿产资源补偿费、研究费用、排污费等。企业在筹建期间内发生的开办费用，包括筹建期间内发生的职工薪酬、办公费、培训费、差旅费、印刷费、注册登记费及不计入固定资产价值的借款费用等，列入管理费用；企业与固定资产有关的后续支出，包括固定资产发生的日常修理费、大修理费用、更新改造支出、房屋的装修费用等，不满足固定资产准则规定的固定资产确认条件的，也列入管理费用。

（1）公司经费，是指企业行政管理部门职工薪酬、修理费、物料消耗、低值易耗品摊销、办公费和差旅费等费用。

（2）工会经费，是指按照企业规定计提并拨交给工会的经费。

（3）董事会费，是指企业董事会及其成员为执行职能而发生的各项费用，包括董事会成员津贴、会议费和差旅费等。

（4）聘请中介机构费，是指企业聘请中介机构所支付的费用。例如，聘请会计师事务所进行查账验资及进行资产评估支付的费用等。

（5）咨询费（含顾问费），是指企业在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。

（6）诉讼费，是指企业因起诉或者应诉而发生的各项费用。

（7）业务招待费，是指企业为业务经营的合理需要而支付的招待费用。

（8）税金，是指列入管理费用的税金，包括企业按照规定缴纳的房产税、车船使用税、土地使用税、印花税等。

（9）技术转让费，是指企业使用非专利技术而支付的费用。

（10）矿产资源补偿费，是指企业在生产经营过程中利用国家矿产资源所支付的矿产资源补偿费。

（11）研究费用，是指企业研究开发新产品、新技术、新工艺所发生的产品设计费、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、与新产品试制和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及试制失败损失等。企业自行开发无形资产发生的

研发支出，不满足资本化条件的，也列入管理费用。

(12) 排污费，是指企业按规定缴纳的排污费用。

(13) 其他，指企业没有包括在上述项目中的其他管理费用。

3. 财务费用

财务费用是指企业为筹集生产经营所需资金等而发生的筹资费用，包括利息支出（减利息收入）、汇兑差额、相关的手续费、企业发生的现金折扣或收到的现金折扣等。为购建或生产满足资本化条件的资产发生的应予资本化的借款费用，应列入资产价值，不包括在财务费用中。

(1) 利息支出（减利息收入），指企业生产经营期间各种负债的应计利息支出减去各项存款利息收入以后的净额。企业长期负债的应付利息支出，筹建期间的，计入管理费用；生产经营期间的，计入财务费用；清算期间的，计入清算损益。其中：与购建固定资产等有关的专门借款所发生的借款费用，在资产尚未交付使用或者虽已交付使用但尚未办理竣工决算之前，按规定应予资本化的部分，计入购建资产的价值，不包括在“财务费用”账户的核算内容之中。

(2) 汇兑差额，指企业生产经营期间发生的外币货币性项目采用资产负债表日的即期汇率折算，因汇率波动而产生的差额。

企业外币货币性项目分为货币性资产和货币性负债，货币性资产包括现金、银行存款、应收账款、其他应收款、长期应收款等；货币性负债包括应付账款、其他应付款、长期应付款等。企业在资产负债表日，对于外币货币性项目，应当采用资产负债表日的即期汇率（“即期汇率”通常是指当日中国人民银行公布的人民币外汇牌价）折算。这时，企业应将外币货币性项目（包括外币现金、外币银行存款和外币债权债务等账户）在资产负债表日结账时按即期汇率计算的记账本位币金额，与按发生交易时的汇率计算的账面记账本位币金额之间因为汇率波动产生的差额，列作财务费用。

(3) 手续费，指企业生产经营期间发生的，因筹集资金和办理各种结算业务而支付给银行和非银行金融机构等相关机构的各项手续费。

三、生产费用的概念和分类

（一）生产费用的概念

生产费用是指企业一定时期内在生产产品和提供劳务过程中发生的各种耗费。也就是说，企业为生产产品、提供劳务等所发生的产品成本和劳务成本，是由生产费用构成的。

生产费用的概念中不包括期间费用。生产费用和期间费用都是企业生产经营过程中发生的耗费，它们的区别在于：生产费用计入产品成本和劳务成本；期间费用不计入产品成本和劳务成本，在发生时确认为费用，直接计入当期损益。生产费用中，未实现销售的产品成本（库存商品的成本），属于企业资产，即流动资产中的存货；已销售产品、已提供劳务的成本应当确认为费用，计入当期损益。

生产费用和期间费用都是企业生产经营过程中发生的耗费,也可以将企业生产费用和期间费用合称为生产经营费用。

企业一定时期内在生产产品和提供劳务过程中发生的生产费用,应当计入产品成本和劳务成本,产品成本和劳务成本是对象化的生产费用。只有生产费用计入产品成本,期间费用不计入产品成本和劳务成本。因此,产品成本也称为产品生产成本或者产品制造成本。

产品(劳务)成本是指企业为生产一定种类和数量的产品(劳务)所发生的各种生产费用的总和。生产费用和产品成本在经济内容上是完全一致的。它们的区别在于:生产费用与一定会计期间相联系,产品成本与一定种类和数量的产品相联系;从一定会计期间(月度、季度、半年度、年度)来看,一个企业一定会计期间的生产费用总额与其完工产品成本总额不一定相等。一个企业一定会计期间的生产费用总额与其完工产品成本总额之所以有差额,在于企业期初期末存在未完工产品成本。

(二) 生产费用的分类

1. 生产费用按其经济内容分类

生产费用的经济内容,是指构成生产费用的费用项目本身的经济性质。生产费用按经济内容的分类,也就是生产费用按费用性质的分类。生产费用的构成要素,一般称为费用要素。工业企业的生产费用,一般包括以下构成要素。

(1) 外购材料,指企业为生产产品和提供劳务而耗费的由外部购入的原料及主要材料、外购半成品、辅助材料、包装物、修理用备件和低值易耗品等。

(2) 外购燃料,指企业为生产产品和提供劳务而耗用的一切由外部购入的各种固体、液体、气体燃料。

(3) 外购动力,指企业为生产产品和提供劳务而耗用的一切由外部购入的电力、蒸汽等各种动力。

(4) 职工薪酬,指企业在生产产品和提供劳务过程中,为获得职工提供的服务而给予各种形式的报酬及其他相关支出,包括职工工资、奖金、津贴和补贴、职工福利费、社会保险费、住房公积金、工会经费、职工教育经费、非货币福利等。

(5) 折旧费,指企业生产车间、部门按照规定方法计提的固定资产折旧费用。

(6) 修理费,指企业生产车间、部门为修理固定资产而发生的修理费用。

(7) 其他支出,指企业生产车间、部门为生产产品和提供劳务而发生的不属于以上各要素的费用支出,如生产车间和部门发生的办公费、差旅费、租赁费、保险费等。

上述生产费用按照经济内容分类,是指应当计入产品生产成本的生产费用的分类。如果将生产费用和期间费用合并在一起按其经济内容分类,则上述费用要素的具体内容应当扩展到全企业而不仅仅是企业的生产车间和生产部门;并且还应当增加“利息支出”(财务费用中的项目)和“税金”(指计入管理费用项目的房产税、车船使用税、土地使用税和印花税等)等费用要素。

生产费用按其经济内容分类,可以了解生产过程中物化劳动和活劳动的耗费情况,为计

算工业增加值等指标提供依据。

2. 生产费用按其经济用途分类

生产费用的经济用途,是指生产费用在生产产品和提供劳务过程中的实际用途。生产费用按经济用途的分类,通常称为成本项目,即构成产品生产(制造)成本的项目。

工业企业产品生产(制造)成本的构成项目,一般可以分为以下三个成本项目。

(1) 直接材料,包括企业生产过程中实际消耗的原材料、辅助材料、设备配件、外购半成品、燃料、动力、包装物及其他直接材料。

(2) 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、福利费、社会保险费、住房公积金、工会经费、职工教育经费、非货币福利等职工薪酬。

(3) 制造费用,包括企业各个生产车间、部门为生产产品和提供劳务所发生的各项间接费用。例如,生产车间和部门管理人员的职工薪酬,生产车间和部门房屋、建筑物、机器设备等的折旧费,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、季节性停工损失及其他制造费用等。企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的管理费用,不包括在本项目内。

上述三个成本项目,是按生产费用的用途而不是按生产费用的经济内容来划分的。例如,企业支付给职工的工资,只有产品生产工人的工资才记入“直接人工”项目;企业生产车间、部门管理人员的工资也应当计入产品成本,但记入“制造费用”项目;企业总部(厂部、公司总部)管理人员的工资则不计入产品成本,而记入“管理费用”项目,作为期间费用处理。

企业应当根据其生产特点和成本管理的要求,选择适合本企业的成本项目。例如,燃料和动力费用比重较大的企业,可以将直接材料项目分成“原材料”、“燃料及动力”(或“外购动力费”)两个成本项目;经常有停工损失的企业,可以增设“停工损失”成本项目;需要单独核算废品损失的企业,可以增设“废品损失”成本项目;等等。企业成本项目一经确定,不得随意变更,如需变更,应当根据管理权限,经股东大会或董事会,或经理(厂长)会议或类似机构批准并在会计报表附注中予以说明。

上述成本项目中,直接材料、直接人工等直接费用构成的成本项目,是单一性费用构成的成本项目,也叫做要素费用项目;制造费用等间接费用构成的成本项目,是综合性费用构成的成本项目,也叫做综合费用项目。

生产费用按其经济用途分类,可以了解企业产品成本构成情况,为考核成本计划的执行情况,寻找降低产品成本的途径提供依据。

3. 生产费用按其计入产品成本的方式分类

按照生产费用计入产品成本的方式,可以分为直接计入费用和间接计入费用。

(1) 直接计入费用,是指为生产某种产品(某一特定的成本核算对象)而发生的费用。

在计算产品成本时,该类费用可以根据费用发生的原始凭证直接计入该种产品(该成