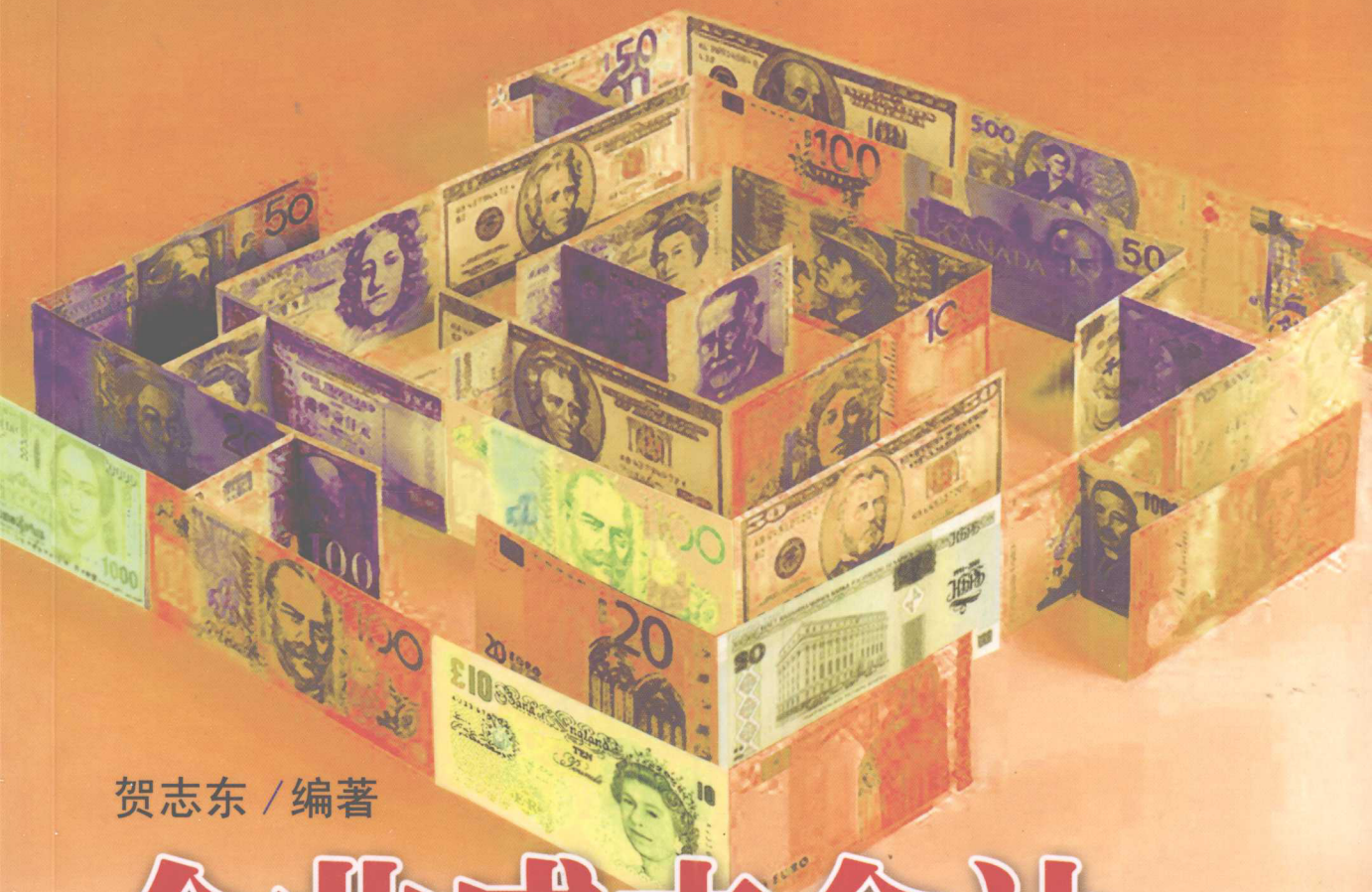


新财会操作实务系列



贺志东 / 编著

企业成本会计 操作实务

名家教您立即掌握

- 成本计算的方法
- 成本报表的编制
- 成本报表的分析
- 要素费用的会计处理
- 综合费用的会计处理
- 完工产品与在产品之间费用的分配

广东省出版集团
广东经济出版社

新财会操作实务系列

企业成本会计 操作实务

贺志东 / 编著

广东省出版集团
广东经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

企业成本会计操作实务 / 贺志东编著. —广州: 广东经济出版社, 2010. 2

(新财会操作实务系列)

ISBN 978-7-5454-0381-7

I. ①企… II. ①贺… III. ①企业管理—成本会计
IV. ①F275. 3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 235617 号

出版发行	广东经济出版社 (广州市环市东路水荫路 11 号 11~12 楼)
经销	广东新华发行集团图书发行有限公司
印刷	广东金冠科技发展有限公司 (广州市黄埔区南岗云埔工业区骏丰路 111 号)
开本	787 毫米×1092 毫米 1/16
印张	20.5
字数	424 000 字
版次	2010 年 2 月第 1 版
印次	2010 年 2 月第 1 次
印数	1~4 000 册
书号	ISBN 978-7-5454-0381-7
定价	42.00 元

如发现印装质量问题, 影响阅读, 请与承印厂联系调换。

图书发行有限公司网址: <http://www.gdpgfx.com>

电话: (020) 83781559 销售: (020) 83781543 / 57 / 27

本社市场部地址: 广州市环市东路水荫路 11 号 11 楼

电话: (020) 38306055 邮政编码: 510075

本社营销网址: <http://www.gebook.com>

广东经济出版社常年法律顾问: 何剑桥律师

• 版权所有 翻印必究 •

序

新时代的竞争，是人才与学习的竞争。

选择了财会工作，就选择了学习。不学习，就会落后，乃至最终被淘汰！

会计是以货币为主要计量单位，反映和监督一个单位经济活动的一种经济管理工作。它有助于提供决策有用的信息，提高企业透明度，规范企业行为；它通过真实地反映企业的财务信息，参与经营决策，为处理企业与各方面的关系、考核企业管理人员的经营业绩、落实企业内部管理责任奠定基础，有助于发挥会计工作在加强企业经营管理、提高经济效益、促进企业可持续发展方面的积极作用。

财务分析是以企业财务会计报告及其他相关资料为主要依据，运用一定的专业技巧和方法，对企业的财务状况、经营成果与现金流量等进行评价和剖析，反映企业在运营过程中的利弊得失和发展趋势，从而为改进企业财务管理工作和优化经济决策提供重要财务信息的管理工作。其目的是将财务会计报告数据转换成有用的信息，帮助财务会计报告使用人改善决策。

财会人员是财会工作的主体，是财会工作蓬勃发展的基础环节和内在动力，是市场经济活动中的特殊从业人员。目前，我国财会人员队伍已经超过了一千多万人，在经济建设过程中发挥了重要作用。

经济社会发展对财会工作提出的新要求、财会改革与发展的许多关键环节，集中到一点，都要求财会人员必须在观念、道德、知识、能力上有一个质的飞跃，以适应形势的需要、跟上时代的步伐、应对激烈的竞争。大力培养、努力造就思想过硬、道德高尚、业务精湛、作风优良、勇于开拓的高素质、复合型财会人才，既是深化改革开放、发展社会主义市场经济的必然要求，也是应对激烈国际竞争、提高国家竞争力和企业核心竞争力的迫切需要。

财会人员要始终以维护社会公众利益为己任，诚字当先，信义至上，算明白账、报放心数、签安心报告；要树立学无止境、终身学习的观念，养成自觉学习、主动学习、善于学习的习惯，如饥似渴地学、如痴如醉地学、见缝插针地学、持之以恒地学，不断汲取新知识，增长新本领。

近年来，我国财政部发布了新企业会计准则体系，执行新会计准则的企业不再执行旧准则、《企业会计制度》、《金融企业会计制度》、各项专业核算方法和问题解答。为了加强企业财务管理，规范企业财务行为，保护企业及相关方的合法权益，推进现

代企业制度，我国财政部也修订了企业财务通则。

新企业会计准则、财务通则体系的建立，为我们打开了开拓财会职业新境界、提升财会工作新水平、创造财会事业新辉煌的希望之门。

为了帮助广大财务、会计从业人员以及相关人員真正掌握、消化、运用好新会计准则、新财务通则、新财务会计知识，全面提升我国财会人员整体水平和业务素质，提高个人自身职业竞争力和企业财会方面的核心竞争力，由全国著名财会财税专家贺志东同志主持编写了“新财会操作实务系列”丛书。本丛书包括：《企业财务会计操作实务》、《企业成本会计操作实务》、《做账就这几招》、《新企业会计准则下主要会计事项分录举例及财务报告填写说明》和《新会计准则和财务通则下的财务分析操作实务》五册；今后智董网（www.tax.org.cn）专家委员会将陆续推出更多更好的作品奉献给大家。

本套丛书主要具有以下特色：

（1）高度的操作性、实用性。不同于那些泛泛而谈的、空洞说教的书籍，更不同于当前学校教科书。

（2）新颖性。系依据最新有效的企业会计准则、企业财务通则、审计准则、内控体系、税法体系等编写，不同于内容过时或纯学理性的书籍。

（3）专业性。

（4）案例丰富、具体。

（5）讲解全面、透彻、通俗。

（6）资料详尽、条理清晰、查阅方便。

本丛书适用对象：全国各地广大会计、财务、税务、内部审计、国家审计、注册会计师、注册税务师、企业管理等财税人士。也适合广大学生“回炉再造”学习之用。

希望广大读者在学习本丛书时，学懂、学深、悟透，并注意以下几点：一是扎扎实实，发奋学习。要发奋苦读：只有今天学扎实了，明天才有底气。二是讲究方法，掌握精髓。学员的情况因人而异、各有特点，因此，大家一定要结合实际，自觉规划，合理安排；一定要勤于思考，善于思考，由此及彼，触类旁通，举一反三，切忌读死书、死读书。三是加强自学，全面掌握。新企业财会知识是一个复杂、庞大的系统工程，大家要加强自学，融会贯通。将新会计准则、新财务通则、新财务会计知识与本单位财会实务有机地结合起来。四是学以致用，依法理财。因为学习不是终点，运用更为关键。

让我们携起手来，脚踏实地、扎扎实实把新会计准则、新财务通则、新财务会计知识学习好、宣传好、贯彻好，更好地发挥财会工作在经济社会发展中的服务效能，以我们的勤奋、我们的拼搏、我们的奉献、我们的业绩，迎接中国财会事业光辉灿烂的明天！

目 录

第一章 综合知识

- 第一节 成本会计/2
- 第二节 成本核算/7

第二章 完工产品与在产品之间费用的分配

- 第一节 分配方法/ 22
- 第二节 在产品数量的核算 / 34

第三章 要素费用的会计处理

- 第一节 要素费用核算的程序 / 38
- 第二节 材料、包装物和低值易耗品费用 / 39
- 第三节 外购动力费用 / 64
- 第四节 工资薪酬 / 67
- 第五节 利息费用、税金和其他费用 / 85
- 第六节 折旧费用 / 87

第四章 综合费用的会计处理

- 第一节 制造费用 / 94
- 第二节 辅助生产费用 / 100
- 第三节 废品损失 / 113
- 第四节 停工损失 / 118

第五章 成本计算的方法

- 第一节 综合知识 / 122
- 第二节 品种法 / 124
- 第三节 分批法 / 152
- 第四节 分步法 / 161
- 第五节 定额法 / 180
- 第六节 分类法 / 196
- 第七节 各种成本计算方法的实际应用 / 204

第六章 期间费用的会计处理

- 第一节 销售费用的会计处理 / 208
- 第二节 管理费用的会计处理 / 211
- 第三节 财务费用的会计处理 / 216

第七章 成本报表的编制

- 第一节 概述 / 220
- 第二节 产品生产成本报表 / 225
- 第三节 主要产品单位成本表 / 236
- 第四节 其他成本报表 / 240
- 第五节 费用明细表 / 243
- 第六节 期中成本预报 / 248
- 第七节 责任成本报表 / 250
- 第八节 质量成本报表 / 256

第八章 成本报表的分析

- 第一节 概述 / 262
- 第二节 全部产品生产成本表分析 / 276
- 第三节 可比产品成本分析 / 286
- 第四节 主要产品单位成本分析 / 292
- 第五节 技术经济分析 / 307
- 第六节 费用明细表的分析 / 315
- 第七节 成本效益分析 / 319
- 第八节 责任成本的分析 / 320

第一章

综合知识



第一节 成本会计



第二节 成本核算

第一节 成本会计

一、成本会计的概念

成本会计是企业财务会计的一个分支，它是以提高经济效益为目的，运用财务会计方法对企业生产经营管理中的成本及相关费用进行核算和监督的一种管理活动。

为适应成本管理的要求，企业必须及时提供足够相关、可靠的成本信息。成本会计便是成本计算方法与会计上的复式簿记体系有机结合的产物。成本会计的核心是成本核算。

二、成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计在企业的经营管理中所具有的客观功能。成本会计的基本职能是成本核算和成本监督。

成本核算是指对生产经营过程中实际发生的成本、费用进行记录、归集、计算、分配，做出有关的账务处理，并编制成本报表，为成本管理提供客观、真实的成本资料。成本核算贯穿于经济活动的全过程，要保证正确的成本核算，必须正确划分各种费用界限，做好各项成本核算的基础工作，并根据生产经营特点和管理要求采用适当的成本计算方法。

成本监督是指对成本核算的合法性、合理性和有效性进行审核和监督，使之符合成本会计的有关规范。成本核算过程就是成本监督的过程，成本监督是正确及时进行成本核算的依据和保证。

成本会计是成本管理的重要组成部分。现代成本管理应具有成本预测、决策、计划、控制、核算、分析、考核等七个方面的职能。其中，成本核算是进行成本管理的基础，其他职能则是在此基础上随着经济的发展和水平的提高逐步形成的，这些职能的发挥都离不开成本核算。

三、成本会计的对象

（一）企业成本会计的对象

成本会计是会计的一个分支，是以成本为对象的一种专业会计。要了解成本会计的对象和成本会计本身，都必须先了解什么是成本，成本包括哪一些内容。

产品的生产过程，同时也是生产的耗费过程。企业要生产产品，就要发生各种生产耗费。生产耗费包括生产资料中的劳动手段（例如机器设备）和劳动对象（例如原

材料)的耗费,以及劳动力(例如人工)等方面的耗费。企业在一定时期(例如一个月)内发生的、用货币额表现的生产耗费,称为企业生产费用。企业为生产一定种类、一定数量的产品所支出的各种生产费用的总和,就是这些产品的成本。

马克思主义的政治经济学指出:产品的价值由三个部分组成,即生产中消耗的生产资料的价值(C),劳动者为自己的劳动所创造的价值(V),以及劳动者为社会创造的价值(m)。产品成本是前两个部分价值之和($C + V$)。因此,从理论上说,产品成本是企业生产产品过程中已经耗费的、用货币额表现的生产资料的价值与相当于工资的劳动者为自己劳动所创造的价值总和。这种成本,可以称为“理论成本”。

在实际工作中,为了促使企业加强经济核算,减少生产损失,某些不形成产品价值的损失(例如废品损失,季节性和修理期间的停工损失),也计入产品成本。此外,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、为筹集生产经营资金而发生的财务费用,以及用于销售产品而发生的销售费用,由于大多按时期发生,难于按产品归集,为了简化成本核算工作,都作为期间费用处理,直接计入当期损益,从当期利润中扣除,不计入产品成本。因此,实际工作中的产品成本,是指产品的生产成本,不是指产品所耗费的全部成本。

企业的销售费用、管理费用和财务费用,可以总称为企业的经营管理费用,为了促使企业节约费用,增加利润,这些经营管理费用也应作为成本会计的对象。

由此可见,企业成本会计的对象包括产品的生产成本和经营管理费用。

(二) 成本会计的一般对象

成本会计不仅要在工业企业中进行,在其他行业企业中也进行。例如:施工企业的基本经济活动是进行建筑工程的施工,工程施工要耗费工程成本;施工企业发生的管理费用和财务费用也不计入工程成本。商品流通企业的基本经济活动是商品的采购和销售,为此,要耗费商品的采购成本和销售成本;还要发生经营费用、管理费用和财务费用,这些费用总称商品流通过费用。商品流通过费用也不计入商品的采购和销售成本。旅游、饮食服务企业的基本经济活动是进行旅游、饮食服务的营业,要耗费营业成本;还要发生销售费用、管理费用和财务费用,这些费用也不计入营业成本;等等。这些行业的商品流通过费用、销售费用、管理费用和财务费用,也可以总称为经营管理费用。

综上所述,成本会计的对象可以概括为:各行业企业生产经营业务的成本和有关的经营管理费用,简称成本、费用。因此,成本会计实际上是成本、费用会计。

(三) 成本会计的对象

在西方发达国家中,随着经济的发展,企业经营管理要求的提高,成本的概念和内容都在不断发展、变化。美国会计学会所属的成本概念与标准委员会将成本定义为:“成本是指为达到特定目的而发生或应发生的价值牺牲,它可用货币单位加以衡量。”

这就是说，成本是为了实现一定目的而支付或应支付的可以用货币计量的代价。成本的这一定义已经大大超越了产品成本和以上所述各种经营业务成本的内容和概念。

在西方发达国家中，企业为了适应经营管理的不同目的，运用着不同的成本概念。例如，为了按照税法规定计算利润、缴纳税金；为了进行产品成本管理，计算产品成本；为了进行生产经营短期的预测和决策，计算变动成本、固定成本、边际成本、机会成本和差别成本；为了加强企业内部的成本控制和考核，计算可控成本和不可控成本；等等。我国不少企业，为了加强成本管理，提高企业的活力和经济效益，也已开始运用这些成本概念，计算这些成本。除了上述产品成本和各种经营业务成本以外的这些成本，可以概称为专项成本。

由此可见，随着成本概念的发展、变化，成本会计的对象和成本会计本身也相应地发展、变化。成本会计的对象，应该包括各行业企业生产经营业务成本、有关的经营管理费用和各种专项成本。成本会计就是以这些成本、费用为对象的一种专业会计。

四、成本会计工作的原则

成本会计工作的基本原则既包括与财务会计工作通用的原则，又包括成本会计工作特有的原则。

（一）通用原则

财务会计工作的原则同时又是成本会计工作的原则，包括真实性、相关性、可比性、一致性、及时性、明晰性、重要性、稳健性、按实际成本计价、权责发生制、收入与支出相配比、合理划分收益性支出和资本性支出的原则等。

（二）特殊原则

由于成本会计是为企业内部成本管理和生产经营管理服务的一门会计分支体系，其性质、目标 and 功能均不同于财务会计，这就决定了成本会计工作必定有一套独特的会计原则体系，这些原则反映了成本会计这门学科的内在规律和基本原理。

成本会计特有的原则主要包括效益性、灵活性、全面性（见表1-1）。

表 1-1

成本会计特有的原则	效益性	效益性即成本会计的理论和方法要以提高经济效益为中心展开，成本会计的实际应用要能达到提高经济效益的目的。
	灵活性	成本会计是供企业内部经营者使用的会计。成本会计的性质和职能决定了成本会计除了要严格遵守国家规定的成本开支范围和开支标准外，其内容与方法应与企业内部管理的要求相适应，由企业自主确定，不受财务会计准则的规范和约束。相对于财务会计而言，成本计算的方法应更多地具有灵活性，更多地体现企业管理的要求，而不是企业外部会计信息使用者的需要。

续表

	全面性	产品成本的形成涉及企业生产经营过程的各个部门、各个环节和各个方面，成本会计必须根据成本形成的这一特点，将成本核算与成本发生环节有机结合，同时又要注意各成本会计环节之间的相互协调，实行全面成本核算。
--	-----	--

五、成本会计工作的组织

为了充分发挥成本会计各个环节的作用，完成成本会计的任务，必须科学地组织成本会计工作。为此，必须在企业中设置成本会计机构，配备成本会计人员，并且按照与成本会计有关的各种法规和制度进行工作。

企业在组织成本会计工作时，应该考虑自身规模的大小、企业机构的设置和生产经营业务的特点等具体条件；应该在保证成本会计工作质量的前提下，尽量节约成本会计工作的时间和费用，提高成本会计工作的效率。

（一）成本会计的机构

企业的成本会计机构属于企业会计机构的组成部分，是企业内部直接从事成本会计工作的组织机构。由于成本管理的重要性和复杂性，通常应视企业规模的大小和生产经营管理的特点，设置若干层次的专门成本会计工作机构。一般应在厂部会计机构内设置成本会计科（组），在厂级各有关职能部门和下属各车间（班组）设置成本会计组或配备专（兼）职成本会计人员，厂部成本会计机构负责对企业内部各级成本会计机构进行业务上的指导和监督。

1. 企业成本会计机构的设置

由于成本会计工作是会计工作的一部分，因而企业的成本会计机构一般是企业会计机构的一部分。以工业企业为例，厂部的成本会计机构一般设在厂部会计部门中，是厂部会计处的一个科，或者厂部会计科的一个组。厂部供、产、销等职能部门和下属生产车间等，可以设置成本会计组或者配备专职或兼职的成本会计或成本核算人员；这些单位的成本会计机构或人员，在业务上都应接受厂部成本会计机构的指导和监督。

2. 成本会计机构内部的组织分工

成本会计机构内部的组织分工，可以按成本会计的环节分工，例如为厂部成本会计科分为成本预测决策组、成本计划控制组、成本核算组和成本分析考核组；也可以按成本会计的对象分工，例如分为产品成本组、经营管理费用组和专项成本组。为了科学地组织成本会计工作，还应按照分工建立成本会计岗位责任制，使每一项成本会计工作都有人负责；每一个成本会计人员都明确自己的责任。

企业内部各级成本会计机构之间的组织分工，有集中工作和分散工作两种方式。

集中工作方式，是指成本会计工作中的预测、决策、计划、控制、核算、分析和

考核各环节的工作，主要由厂部成本会计机构集中进行；车间等其他单位中的成本会计机构或人员只负责登记原始记录和填制原始凭证，对它们进行初步的审核、整理和汇总，为厂部进一步工作提供资料。在这种方式下，车间等其他单位大多只配备专职或兼职的成本会计或核算人员。

采用集中工作方式，厂部成本会计机构可以比较及时地掌握企业有关成本的全面信息；便于集中使用电子计算机进行成本数据处理；还可以减少成本会计机构的层次和成本会计人员的数量。但不便于实行责任成本核算，不便于直接从事生产经营活动的各单位和职工及时掌握本单位的成本信息，因而不利于调动他们自我控制成本费用、提高经济效益的积极性。

分散工作方式，也称非集中工作方式，是指成本会计工作中的计划、控制、核算和分析工作，分散由车间等其他单位的成本会计机构或人员分别进行；成本考核工作由上一级成本会计机构对下一级成本会计机构逐级进行。厂部成本会计机构负责对各下级成本会计机构或人员进行业务上的指导和监督，并对全厂成本进行综合的计划、控制、分析和考核工作，以及对全厂成本进行汇总核算工作。成本的预测和决策工作一般仍由厂部成本会计机构集中进行。

分散工作方式的优缺点与集中工作方式的优缺点恰好相反。

企业应该根据规模大小、内部各单位经营管理的要求，以及这些单位成本会计人员的数量和素质，从有利于充分发挥成本会计工作的作用、提高成本会计工作的效率出发，确定采用哪一种工作方式。大中型企业一般采用分散工作方式；中小型企业一般采用集中工作方式。为了扬长避短，也可以在一个企业中结合采用两种方式：即对某些单位采用分散工作方式，而对另一些单位则采用集中工作方式。

3. 成本会计机构与企业内部各单位之间的相互关系

成本会计机构的工作与直接从事生产经营活动的各单位的工作有着密切的联系。成本会计机构要做好成本会计工作，必须加强同这些单位的协作，宣传和依靠有关单位的职工，执行成本会计的法规和制度，正确、及时地填制有关的原始凭证和原始记录，做好各项基础工作；应该组织职工群众管好用好财产物资，充分发挥机器设备的效能，提高劳动效率，结合本职工作厉行节约、降低成本、费用，提高经济效益。企业内部各单位也应遵守有关的法规和制度，会同、协助和配合各级成本会计机构做好成本会计工作，支持各单位中的成本会计人员做好本职工作。

为了充分发挥成本会计机构的职能作用，企业的总会计师和会计主管人员应该加强对成本会计机构的领导，经常研究成本会计工作，督促和检查成本会计机构做好各项业务工作，支持成本会计人员履行职责，帮助解决工作中存在的问题，并且以身作则，遵守有关的规章、制度。

（二）成本会计人员

在企业的成本会计机构中，配备适当数量政治上和业务上合格的成本会计人员，

是做好成本会计工作的决定性因素。为了充分调动会计人员做好工作的积极性，国家规定会计人员的技术职称以及会计人员的职责和权限。这些规定对于成本会计人员也完全适用。

1. 成本会计人员的职责

成本会计人员应该通过成本会计的各个环节，充分挖掘企业降低成本、费用的潜力，促使企业不断地降低成本、费用；应该从降低成本、费用，提高经济效益出发，参与制定企业生产经营的决策，提出改进企业生产经营管理的建议，当好企业负责人的参谋。

企业成本会计机构的负责人，是企业成本会计工作的领导者和组织者，应该在企业总会计师和会计主管人员的领导下，按照有关的法规和制度，结合本企业的实际情况，拟订本企业的成本会计制度或办法，并督促成本会计人员和有关职工贯彻执行；应该经常总结经验，不断改进工作，使企业的成本会计工作更好地适应社会主义市场经济的需要；还应组织成本会计人员学习有关的业务理论和业务技术，不断更新专业知识，并对成本会计人员进行定期的考核，参与研究成本会计人员的任用和调配。

2. 成本会计人员的权限

成本会计人员有权要求企业有关单位和职工认真执行成本计划，严格遵守有关的法规和制度；有权参与制订企业生产经营计划和各项定额，参与与成本有关的生产经营管理的会议；有权督促检查企业内部各单位对成本计划和有关法规、制度的执行情况。

3. 成本会计人员应不断提高自身素质

成本会计人员应该认真履行自己的职责，正确行使自己的职权。既要从国家利益和企业降低成本、费用，提高经济效益出发，坚持原则，执行有关的法规和制度；又要结合实际向有关人员和职工宣传、解释国家有关的方针、政策、法规和制度，防止主观武断，滥用职权。此外，还应以身作则，模范地遵守这些法规和制度。为此，成本会计人员应该努力学习建设有中国特色社会主义理论以及国家有关的政策、法规和企业有关的制度，刻苦钻研业务，不断提高自身的理论水平和业务能力。

第二节 成本核算

一、成本核算的意义

成本核算既是成本会计的核心内容，也是成本会计的基本环节。

在社会主义市场经济条件下，企业要真正成为依法自主经营、自负盈亏、自我发

展、自我约束的商品生产和经营单位，实现以销售收入补偿生产经营过程的成本费用，并获得盈利，进行严格的成本核算是必不可少的。它至少具有以下四方面的意义：

- (1) 通过成本核算，提供反映企业总体水平的综合指标。
- (2) 通过成本核算，提供衡量企业经济效益的客观尺度。
- (3) 通过成本核算，提供推行企业成本管理的必要资料。
- (4) 通过成本核算，提供分析企业产品价格的参考资料。

二、企业费用要素和产品生产成本项目

为了科学地进行成本管理和成本核算，必须对企业的各种费用进行合理的分类。此处以工业企业为例。工业企业费用要素和产品生产成本项目，就是对工业企业各种费用的两种最基本的分类。

(一) 工业企业费用要素

产品的生产经营过程，也是劳动对象、劳动手段和活劳动的耗费过程。因此，工业企业发生的各种费用按其经济内容（或性质）划分，主要有劳动对象方面费用、劳动手段方面费用和活劳动方面费用三大类。前两方面为物化劳动耗费，即物质消耗；后一方面为活劳动耗费，即非物质消耗。这三类可以称为工业企业费用的三大要素。为了具体地反映工业企业各种费用的构成和水平，还应在此基础上，将工业企业费用进一步划分为以下九个费用要素（见表1-2）。

表 1-2

工业企业费用要素	外购材料	它是指企业耗用的一切从外部购进的原料及主要材料、半成品、辅助材料、包装物、修理用配件和低值易耗品等。
	外购燃料	它是指企业耗用的一切从外部购进的各种燃料，包括固体、液体、气体燃料。从理论上说，外购燃料应该包括在外购材料中，但由于燃料是重要能源，需要单独考核，因而单独列作一个要素进行计划和核算。
	外购动力	它是指企业耗用的从外部购进的各种动力。
	工资	它是指企业的职员和工人的工资。
	职工福利费	它是指企业的职工福利费。
	折旧费	它是指企业按照规定计算的固定资产折旧费用。出租固定资产的折旧费不包括在内。
	利息费用	它是指企业应计入经营管理费用的银行借款利息费用减去利息收入后的净额。
	税金	它是指企业应计入经营管理费用的各种税金，包括房产税、车船税、印花税、土地使用税等。
	其他费用	它是指不属于以上各要素的费用，例如邮电费、差旅费、租赁费、外部加工费等。

按照上列费用要素反映的费用，称为要素费用。

按照费用要素分类核算工业企业的费用，可以有如下作用：

(1) 可以反映工业企业在一定时期内总共发生了哪些费用，数额各是多少，据以分析各个时期各种费用的构成和水平。

(2) 这种分类反映了外购材料和燃料费用以及职工工资的实际支出，因而可以为编制企业的材料采购资金计划和劳动工资计划提供资料。

(3) 外购材料和燃料支出的多少与材料和燃料的储备资金定额以及储备资金的周转速度密切相关。支出越多、越快，所需储备资金就越多，储备资金的周转就越快，反之亦然。因此，这种分类还可以为企业核定储备资金定额和考核储备资金周转速度提供资料。

但是，工业企业费用的这种分类不能反映各种费用的经济用途，因而不便于分析这些费用的支出是否节约、合理。因此，对于工业企业的这些费用还必须按其经济用途进行分类。

(二) 产品生产成本项目

工业企业的各种费用按其经济用途分类，首先应分为生产经营管理费用和非生产经营管理费用；生产经营管理费用还应分为计入产品成本的生产费用和不计入产品成本的经营管理费用。计入产品成本的生产费用在生产过程中的用途也各不相同。有的直接用于产品生产，有的间接用于产品生产。为了具体地反映计入产品生产成本的费用的各种用途，还应进一步划分为若干个项目，即产品生产成本项目，简称产品成本项目、成本项目。根据生产特点和管理要求，我国工业企业一般应该设立以下四个成本项目（见表1-3）。

表 1-3

产品 生产 成本 项目	原材料，也称直接材料	它是指直接用于产品生产、构成产品实体的原料、主要材料以及有助于产品形成的辅助材料。
	燃料及动力	它是指直接用于产品生产的外购和自制的燃料和动力。
	生产工资及福利费，简称工资及福利费，也称直接人工	它是指直接参加产品生产的工人工资以及职工福利费。
	制造费用	它是指直接用于产品生产，但不便于直接计入产品成本，因而没有专设成本项目的费用（例如机器设备折旧费用），以及间接用于产品生产的各项费用（例如机物料消耗、车间厂房折旧费用等）。

为了使成本项目更好地适应工业企业的生产特点和管理要求,工业企业或主管企业的上级机构可以对上述成本项目进行适当的调整。在规定或者调整成本项目时,应该考虑以下几个问题:

- (1) 费用在管理上有无单独反映、控制和考核的需要。
- (2) 费用在产品成本中比重的大小。
- (3) 为某种费用专设成本项目所增加的核算工作量的大小。

对于管理上需要单独反映、控制和考核的费用,以及产品成本中比重比较大的费用,应该专设成本项目。否则,为了简化核算工作,不必专设成本项目。例如,我国的能源比较紧张,因而一般应按产品制定工艺用燃料和动力的消耗定额,并且专设“燃料及动力”成本项目,以便单独进行反映、控制和考核。但如果工艺上耗用的燃料和动力不多,为了简化核算工作,可以将工艺用燃料(即直接燃料)费用并入“原材料”成本项目,将工艺用动力费用并入“制造费用”成本项目。又如,在生产过程中可能发生废品,如果废品损失在产品成本中的比重比较大,需要作为一项重点进行核算和管理,也可以增设“废品损失”成本项目;如果没有废品,或者废品损失不大,则不必增设“废品损失”成本项目。

将计入产品成本的生产费用划分为若干成本项目,可以按照费用的用途考核各项费用定额或计划的执行情况,分析费用支出是否合理、节约。因此,产品成本不仅要分产品计算,而且要分成本项目计算,要计算各种产品的各个成本项目的成本。产品成本计算的过程,也就是各种要素费用按其经济用途划分,最后计入本月各种产品成本,按成本项目反映完工产品和月末在产品成本的过程,也就是后面所述五个方面费用界限的划分过程。

(三) 工业企业费用的其他分类

1. 直接生产费用与间接生产费用

在构成产品成本的各项生产费用中,直接用于产品生产的费用,可以称为直接生产费用,例如原料费用、主要材料费用、生产工人工资和机器设备折旧费用等;间接用于产品生产的费用,可以称为间接生产费用,例如机物料消耗、辅助工人工资和车间厂房折旧费用等。这是生产费用按其与生产工艺的关系的分类。

2. 直接计入费用和间接计入费用

在构成产品成本的各项生产费用中,可以分清哪种产品所耗用、可以直接计入某种产品成本的费用,可以称为直接计入费用(一般简称为直接费用);不能分清哪种产品所耗用、不能直接计入某种产品成本,而必须按照一定标准分配计入有关的各种产品成本的费用,可以称为间接计入(或分配计入)费用(一般简称为间接费用)。这是生产费用按其计入产品成本的方法的分类。

3. 生产费用按与工艺关系分类和按计入产品成本方法分类的联系与区别