

市场经济下企业会计实务丛书

■总主编 曾银青 余 采

期间费用会计

编著

孙宏慧

曾洪波

武华清

5.2

中国市计出版社

图书在版编目(CIP)数据

期间费用会计/孙宏慧等编著. —北京:中国审计出版社,1999. 1

(市场经济下企业会计实务丛书)

ISBN 7-80064-698-X

I. 期… II. 孙… III. 费用-会计 IV. F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (98) 第 40264 号

期间费用会计

孙宏慧 曾洪波 武华清 编著

*

中国审计出版社

(北京市海淀区白石桥路甲4号)

中国人民解放军9138工厂印刷

新华书店总店科技发行所发行 各地新华书店经销

*

787×1092毫米 32开 5.5印张 116千字

1999年1月北京第1版 1999年1月北京第1次印刷

印数:1—7 000册 定价:9.00元

ISBN 7-80064-698-X/F·494

《市场经济下企业会计实务丛书》编委会

顾 问:刘鹤章

主 编:曾银青 余 采

副主编:陈恺欣 赵国明

编 委:丁永才 马丽娟 白 萍

吕劲松 李书保 池耀宗

余 采 单秀林 杨东平

陈恺欣 赵永湛 赵国明

曾银青 侯 敏 胡安明

景东华

导 言

在目前的图书市场上,会计实务用书可以说多不胜数,但根据我们观察和研究,这些实务用书存在着三个方面的不足:一是专门用来解释和演示财务会计制度,说明某一项业务按照制度规定应该如何进行会计处理;二是重核算轻管理,一般只反映核算实务,而将有关管理的内容置于会计实务之外,单独在财务管理、财务分析、经济活动分析、管理会计等书中进行反映,从而将核算和管理人为地割裂开来,而且这些管理方面图书的实用性往往较差;三是按行业划分会计实务,如工业企业会计、商品流通企业会计、房地产开发企业会计等等,注重讲解行业特点,不太注重研究从会计角度综合不同行业的处理方法;这样一个企业尽管实行多种经营,经营范围涉及多个行业,也只能按某一个行业会计制度进行反映,而将其它行业业务活动归入其它业务活动范畴,不能真实、全面地反映企业的业务情况。

上述状况,是和市场经济不相适应的。首先,在市场经济下,企业生产经营的目的是为了最大限度地获取利润。企业的一切活动,包括会计活动,都必须围绕这个中心环节展开。作为企业会计人员,在会计核算中,在不违反会计准则和会计制度的前提下,必须站在企业的立场上,从各种不同的会计处理方法中选择对企业最为有利的处理方法,以加速资金周转,降

低成本费用,减轻税负,取得更多的收益。其次,作为企业会计人员,包括普通会计人员,它们都是企业的管理人员,不能局限于算算帐,签签单子,跑跑银行,向领导汇报一下财务状况,必须将管理落实到日常核算工作的各个环节,使会计工作真正成为企业管理的一个组成部分。第三,在市场经济下,企业以赢利为目的,为增加收益,广开财路,除从事本业外纷纷向其它行业扩展,因而多种经营成为必然趋势,很难再按其经营范围将其归入某一行业。

针对上述情况,我们组织编写了《市场经济下企业会计实务丛书》。在编写过程中,遵循以下基本原则:一是必须站在企业的立场上,从加速资金周转、降低成本费用、减轻税负等角度,深入分析不同会计处理方法对企业的影响,从而帮助会计人员选择最佳的处理方法,以取得更多的收益。二是实现核算与管理相结合,提取管理会计、财务管理、财务分析、经济活动分析等方面的管理知识之精要,将其落实到日常核算工作的各个环节,使会计工作真正成为企业管理的一个组成部分,使会计人员真正成为企业的管理人员。三是按照业务性质而不是按行业来划分会计实务,选择企业会计实务中最为重要的几个方面,如固定资产、无形资产、存货、投资、筹资、成本、期间费用、收入、债权债务等专项研究,单独成册,以飨读者。

站在新的立场上,从一个新的角度来研究会计实务,这是一件极富挑战性和需要创造力的工作。由于我们的水平有限,编写过程中难免存在疏漏和错误,恳请广大读者批评指正,我们将在以后的工作中加以改进。

编委会

一九九七年十月于北京

前 言

本书是以《企业会计准则》、《企业财务通则》以及有关分行业会计制度、财务制度为基本依据，紧密联系我国企业期间费用会计工作的实际，同时结合国际惯例编写而成。全书共分八章，全面、系统地阐述了期间费用会计的基本理论与实务，集知识讲解与实用性、核算与管理于一体，具有通俗易懂、实务规范标准、通用性与操作性强的特点，是广大财会实务工作者和财会专业师生学习和掌握期间费用会计的重要教材和参考资料。

本书由孙宏慧、曾洪波、武华清编著。全书由孙宏慧、曾洪波拟定编写提纲，由曾洪波总纂修改定稿。中国农业银行南京分行经济师周大双硕士对本书的编写给予了很大帮助，在此谨表谢意。

本书在撰写过程中，参考了有关的文献、资料、书刊，由于篇目较多，恕不一一列出，以免疏忽遗漏。在此，请允许我们向作者们永志感谢。限于水平及时间，未及精雕细刻，书中可能存在不少缺点、甚至错误，敬希读者给予批评和指正。

编 者

1998年1月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 费用的概念与分类	(1)
第二节 费用的确认与计量	(11)
第三节 期间费用会计的意义、任务与组织	(16)
第四节 期间费用核算的原则与要求	(23)
第二章 期间费用的预测	(28)
第一节 期间费用预测的意义、程序和方法	(28)
第二节 期间费用一般水平的预测	(32)
第三节 期间费用具体项目的预测	(38)
第三章 期间费用的控制	(43)
第一节 期间费用控制的意义和方法	(43)
第二节 管理费用的控制	(47)
第三节 销售费用控制	(51)
第四节 财务费用的控制	(55)
第四章 产品制造企业期间费用的核算	(58)
第一节 产品制造企业生产的特点	(58)

第二节	管理费用的核算	(60)
第三节	财务费用的核算	(79)
第四节	销售费用的核算	(89)
第五章	商品流通企业期间费用的核算	(97)
第一节	商品流通企业期间费用的特点	(97)
第二节	商品流通企业经营费用的核算	(100)
第三节	商品流通企业管理费用的核算	(106)
第四节	商品流通企业财务费用的核算	(111)
第六章	其他行业企业期间费用的核算	(115)
第一节	旅游、饮食服务企业期间费用的核算	(115)
第二节	运输企业期间费用的核算	(123)
第三节	施工企业期间费用的核算	(125)
第四节	邮电通信企业期间费用的核算	(126)
第五节	农业企业期间费用的核算	(128)
第六节	房地产开发企业期间费用的核算	(129)
第七节	对外经济合作企业的期间费用	(130)
第七章	期间费用的披露	(133)
第一节	期间费用在损益表中的披露	(133)
第二节	期间费用明细表中期间费用的披露	(136)
第八章	期间费用的分析和考核	(142)
第一节	期间费用总体分析	(142)

第二节	管理费用分析与考核.....	(146)
第三节	销售费用分析与考核.....	(148)
第四节	财务费用分析与考核.....	(150)
第五节	主要项目的重点分析.....	(153)

第一章 总 论

第一节 费用的概念与分类

一、费用的概念

对于企业来说，生产经营的目的是为了取得利润，而利润是企业取得的收入扣除所发生的费用之后的余额。所以“费用”的概念是和“收入”的概念相对应而存在的，它和收入一样，是确定一定期间的经营成果的关键。但是，对什么是“费用”，其内涵和外延如何，中外会计界有不同的认识。下面就中国、美国及国际会计准则委员会对费用的概念列表比较如下：

内容 比较对象	名称	概 念
中 国	费用	企业在生产经营过程中发生的各项耗费
美国	费用	某一会计主体在其持续经营和主要经营业务活动中，因生产或交付商品以及提供劳务等，而在某一期间付出、耗用的资产或承担的负债所产生的现金流出量

(续表)

内容 比较对象	名称	概 念
美国	损失	某一会计主体除费用和派给业主款以外，由非经营性和偶然性的经济事项所导致的净资产的减少
国际会计 准则委员会	费用	在某一会计期间内，除企业产权所有者分配以外的经济事项引起的企业经济利益的减少，表现为由于资产的流出或耗费以及负债的增加而导致企业净资产的减少，其组成内容还包括企业发生的导致其经济利益减少的损失

从上表概念的对比中可以看出：我国费用概念中没有明确是否包括损失。但从我国《企业会计准则》、《企业财务通则》以及行业财务会计制度对营业外支出的规定来看，我国对非经营性耗费、损失是不列入费用的，而作为营业外支出，直接计入当期损益。美国财务会计准则委员会则将因经营活动发生的耗费列入费用，将非经营活动耗费不列入费用而单独作为“损失”；国际会计准则委员会则将非经营活动耗费即损失也作为费用处理。这主要是由于费用有广义与狭义之分。广义的费用是将企业在经营活动与非经营活动中导致企业净资产减少的耗费都看作是费用，它包括了营业费用与非营业费用（投资损失和营业外支出）；而狭义的费用则仅指企业在经营活动中的营业费用和期间费用，而不包括非营业费用。

我国定义的费用主要指营业费用和期间费用，而不包括投资损失和营业外支出，因而属于狭义的费用概念。我国《企业会计准则》中将费用划分为直接费用、间接费用和期间

费用。其中，直接费用是指直接为生产商品和提供劳务等发生的直接人工、直接材料、商品进价和其它直接费用，这些费用直接计入生产经营成本；间接费用是企业各个生产部门间接用于生产商品和提供劳务的组织管理费用，这些费用分配计入生产经营成本；期间费用是指企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的费用，包括管理费用、财务费用、进货费用和销售费用，这些费用直接计入当期损益。我国对费用的概念与划分，反映了费用与利润两个会计要素之间的关系，即在计算企业实现的利润总额时，构成产品成本的营业费用和期间费用直接与营业利润的计算发生联系。美国和国际会计准则委员会之所以采用广义的费用概念，是因为费用与损失都是导致企业经济利益减少的资产的耗费，即在性质上都引起企业净资产的减少，因此费用应包括损失在内。费用与损失的区别只是它们产生的原因不同，费用的产生主要与企业的经营性活动有关，而损失则主要与企业的非经营活动有关，如投资损失和自然灾害造成的非常损失等。但有时费用与损失的界限又很难加以划分，例如企业在生产经营中由于应收账款无法收回造成的坏账损失、用外币进行交易发生的汇兑损失等，在会计上则都作为费用进行核算。

从上述分析我们可以得出这样一个结论，无论是广义还是狭义费用都具有以下特征：

1. 费用或损失最终将会导致企业经济利益的减少，这主要表现为企业资产的减少或耗费以及负债的增加，而根据“ $\text{资产} - \text{负债} = \text{净资产}$ ”的会计基本等式原理，资产的减少或负债的增加就必然导致企业净资产即所有者权益的减少。例如，企业生产产品而领用原材料就导致了企业资产的减少，对

固定资产提取折旧就形成了资产的耗费，应计入当期产品成本的应付而未付的工资费用导致了企业负债的增加，而最终这项负债还将以企业的资产（现金）来偿还；又如企业违约的罚款损失和自然灾害的非常损失等同样也会导致企业资产的流出或减少。

2. 费用与收入具有配比关系。费用的高低直接影响着利润的大小，并且费用与收入之间存在着一定的因果关系。企业承担费用，目的在于产生收入；当取得的收入超出费用时，就会产生利润，反之将发生亏损。但这种因果关系并不意味着企业承担了费用就一定会给企业带来收入。例如，企业承担了制造和销售产品的费用，但赊销产品后，由于客户无力偿还货款就造成了坏账损失，在这类情况下企业就不会取得收入。由此可见，费用的发生并不一定会必然同取得收入相联系，但却必然会导致企业资产的流出或减少，因此费用的本质是资产的耗费。

根据费用的上述特征，我们认为较为完整、科学的费用概念应为：费用是企业一定会计期间内为获取收入，以及除与所有者分配有关以外的其他经济事项而导致的资产的减少、耗费或负债的增加。

二、费用的分类

所谓分类，就是根据事物的特征进行归类。如前所述，费用是企业一定期间经营过程中所发生的资产的减少、耗费或负债的增加。由于企业在经营过程中各种活动的复杂多样，所发生支出的种类也就既多且异。为了针对企业生产经营各个环节所发生各种费用的不同特点采取相应的核算与管理方法，就有必要按照一定的标准恰当地对费用进行分类，以便

正确确定各个会计期间的费用，合理地确认和计量费用。

(一)按照费用的经济内容与用途分类,可分为直接材料、直接人工、制造费用和期间费用等

1. 直接材料。指企业在生产过程中直接用来变成产品主要部分的材料的成本，包括在生产经营过程中实际消耗的原材料、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。

2. 直接人工。指企业在生产经营过程中直接对材料进行加工使其变成产成品所支付的人工的工资、奖金、津贴和补贴。

3. 其他直接支出。指直接从事产品生产人员的职工福利费等。

4. 制造费用。指企业在生产过程中为组织和管理生产所发生的那些不能直接计入直接材料、直接人工的各种间接费用。

5. 期间费用。指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和财务费用、为购进货物而发生的进货费用以及为销售产品和提供劳务而发生的销售费用。

费用按经济内容与用途分类，有利于反映各项费用的构成及比例情况，明确反映企业在生产经营过程中耗费了些什么费用，以及产品成本的构成情况，监督各个对象的劳动耗费，以便合理安排费用的比例、编制费用计划，考核各项消耗定额和费用计划的执行情况，以寻求降低费用的途径，从而贯彻节约的原则。

(二)按照费用的经济性质分类,可分为劳动对象方面的费用、劳动手段方面的费用和活劳动方面的费用三大类，并

在此基础上可进一步划分为若干要素费用，具体分为下列各项：

1. 外购材料。是指企业为进行生产经营活动而耗用的从企业外部购入的原料及主要材料、辅助材料、备品配件、半成品、包装物、低值易耗品等。

2. 外购燃料。是指企业进行生产经营活动而耗用的从企业外部购入的各种固体、液体、气体燃料。

3. 外购动力。是指企业为进行生产经营活动而耗用的从企业外部购入的电力、热力等动力。

4. 工资。是企业支付给直接参加企业生产经营活动的人员的工资、奖金、津贴和补贴。不包括支付给不直接参加企业生产经营活动人员的工资、奖金、津贴和补贴，如医务人员、托儿所与职工子弟学校人员、从事企业各项在建工程建设人员、负责固定资产清理的人员等。

5. 应付职工福利费。是指按照企业职工工资总额的一定比例计提的职工福利费。

6. 折旧费。是指企业按照规定的固定资产折旧率计提的折旧费用。

7. 财务费用。是指企业为筹集资金而发生的各项费用，包括企业生产经营期间发生的利息净支出、汇兑净损失、调剂外汇手续费、金融机构手续费等。

8. 税金支出。是指企业按规定可以计入成本费用的各种税金，包括房产税、车船使用税、土地使用税、印花税等。

9. 其他支出。是指企业为进行生产经营活动而发生的，不属于以上各项要素的费用支出，包括物质消耗和非物质消耗。物质消耗如水费、邮电费、试验费等，非物质消耗如差

旅费、技术转让费等。

费用按其经济性质分类，可以反映企业在一定时期内各种费用的发生情况，分析各个时期各种费用的结构和水平，考核费用计划的执行情况，为计算工业净产值和国民收入提供重要数据。

（三）按照费用应否计入营业成本分类，可分为营业成本费用和期间费用两类。

1. 营业成本费用。是指为了取得本期营业收入而应计入本期营业成本的各项费用。其中包括为生产产品和提供劳务等而发生的直接材料、直接人工、商品进价和其他直接费用，以及为生产产品和提供劳务而发生的各项间接费用，例如制造企业各个生产单位为组织和管理生产所发生的各种制造费用，它们通常需经过分摊程序才能计入营业成本。

2. 期间费用。是指应计入费用并直接计入当期损益，不应计入营业成本的各项耗费。

这种分类，是依据与营业收入相配比的概念来划分的。这种分类有利于明确费用的归属对象，正确及时地计算产品成本。

（四）按照费用计入成本的方法，可分为直接费用和间接费用。

1. 直接费用。是指直接计入产品制造成本的费用，如直接材料、直接工资、其他直接支出。

2. 间接费用。是指不直接计入产品制造成本，而是需先行归集之后按一定标准分配计入产品制造成本的费用，如制造费用。

这种分类，有利于采取不同的方法控制费用开支，直接

费用按费用水平掌握开支，间接费用按绝对额进行掌握。这种分类还有利于分析费用支出是否合理，考核费用的使用情况。

（五）费用的其他分类

费用除了上述的分类方法之外，还有许多其他的分类方法。例如，费用按照与产品产量的关系可分为变动费用和固定费用。这种分类有利于进行费用分析，寻求降低费用水平的途径，同时还有利于进行成本和利润预测，为企业在生产、销售方面的决策提供重要数据。按照费用与生产工艺过程的关系分类，可分为基本费用和一般费用。基本费用是由生产工艺本身引起的，直接材料、直接人工和其他直接费用都是基本费用，它在全部费用占较大比重；而制造费用中的工资、办公费和差旅费等，以及管理费用的大部分因与特定的生产工艺并无直接联系，属一般费用。这种分类有利于考核、评价企业管理水平。按照费用的组成要素来分，可分为要素费用与综合费用。要素费用是指由单一要素所构成的费用，如外购材料、外购燃料和外购动力费用等；综合费用则是指两个或两个以上要素造成的费用，如自制材料、燃料、动力和制造费用、管理费用等。这种分类对于开展成本分析有益。

三、期间费用的概念与分类

（一）期间费用的概念

前已述及，企业生产经营过程中要发生各项费用，费用按其是否计入营业成本可划分为营业费用和期间费用。营业费用是与生产产品和提供劳务直接有关的费用，如直接材料、直接工资、其他直接支出和制造费用。它们按产品或劳务进行归集，计入产品或劳务的生产经营成本，随着产品销售而