

普通高等教育应用技能型精品规划教材 · 会计系列

成本会计基础

理论 · 实务 · 案例 · 实训

徐 哲 李 贺 张红梅 赵 丹 编著

Basis of

Cost Accounting

普通高等教育应用技能型精品规划教材·会计系列

成本会计基础

理论·实务·案例·实训

徐 哲 李 贺 张红梅 赵 丹 编著

 上海财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

成本会计基础:理论·实务·案例·实训/徐哲等编著. —上海:
上海财经大学出版社, 2017. 6

(普通高等教育应用技能型精品规划教材·会计系列)

ISBN 978-7-5642-2763-0/F·2763

I. ①成… II. ①徐… III. ①成本会计-高等学校-教材
IV. ①F234. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2017)第 129272 号

☐ 责任编辑 汝 涛

☐ 封面设计 张克瑶

CHENGBEN KUAJJI JICHU

成本会计基础

理论·实务·案例·实训

徐 哲 李 贺 张红梅 赵 丹 编著

上海财经大学出版社出版发行
(上海市中山北一路 369 号 邮编 200083)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

启东市人民印刷有限公司印刷装订

2017 年 6 月第 1 版 2017 年 6 月第 1 次印刷

787mm×1092mm 1/16 22 印张 563 千字

印数: 0 001—4 000 定价: 45.00 元

前言

成本会计是继基础会计和财务会计课程后的又一门会计专业核心课程。成本会计以工业企业产品成本核算过程及产品成本核算方法为主线,将全书按成本会计核算流程分为若干项目,主要阐述成本会计核算的基本方法和程序,完成从料、工、费开始的证—账—表的会计循环。鉴于成本会计是一门实务性较强、核算内容较多的课程,为了使学生领会成本会计的精髓,深刻理解成本的内涵与实质,掌握成本核算与分析的方法,学会各种成本核算方法的应用技能和技巧,不断提高学生分析问题和解决问题的能力,我们根据“项目引导、任务驱动、实操技能”基于以工作过程为导向的课程体系的要求,组织了具备“双师型”资格的教师,凭借多年的成本会计实践工作经验和丰富的教学经验编写了这本最新的应用技能型教材《成本会计基础(理论·实务·案例·实训)》。

本书的编写紧紧围绕着高等教育和应用技能型人才培养目标,坚持创新创业和教改的精神,体现新的课程体系、新的教学内容和新的教学方法,以提高学生整体素质教育为基础,以能力为本位,兼顾知识教育、技能教育、职业教育和能力教育;力求做到:从项目引导出发,提出问题,引入概念,设计情境,详尽解读。全书共分为 11 个项目、35 个任务,涵盖了成本会计总论、成本核算的要求和程序、要素费用的归集和分配、综合要素费用的归集和分配、生产费用在完工产品和在产品之间的核算、产品成本核算的品种法、产品成本核算的分批法、产品成本核算的分步法、产品成本核算的辅助方法、标准成本法和作业成本法、成本报表与分析。全书在结构安排上,每一个项目都有“知识目标”、“技能目标”、“素质目标”、“项目引列”;内容上含有“知识精讲”、“拓展阅读”;课后编排了“应知考核”(包括单项选择题、多项选择题、判断题、简答题)、“应会考核”(包括“观念应用”、“技能应用”、“案例分析”)、“项目实训”(包括“实训项目”、“实训目的”、“实训任务”)。这样进行本书结构框架编排的目的是使学生在每一项目内容时做到有的放矢,增强学习效果;“应知考核”和“应会考核”练习对学生所学的内容知识巩固加深大有裨益,同时“项目实训”有助于学生加深对成本会计的理解,学会在实际工作中把成本会计的基本理论和应用技能付诸实践,塑造成本会计人员职业生涯和道德素养。

根据培养普通高等教育应用技能型人才的需要,本书力求体现如下特色:

1. 结构合理,体系规范。本书针对高等教育会计专业课程的特点,将内容庞杂的成本会计基础知识系统性地呈现出来,力求做到理论知识必需、够用,体系科学规范,内容简明实用,帮助学生为今后从事成本会计核算工作打下基础。

2. 突出应用,实操技能。本书从高等教育的教学规律出发,与实际接轨,介绍了最新的会计准则和企业核算制度、理论知识和教学案例,在注重成本会计必要理论的同时,强调成本会计基本技能的应用;主要引导学生“学中做”和“做中学”,一边学理论,一边将理论知识加以应用,实现成本会计理论和实训一体化,使课后的成本实训得以体现。

3. 与时俱进,紧跟准则。会计始终是处于发展与变化之中的,而教材也应该紧跟这种发展与变化。本书结合了财政部于 2014 年陆续修订的《企业会计准则第 30 号——财务报表列

报》、《企业会计准则第9号——职工薪酬》等准则和财政部最新的《企业产品成本核算制度(试行)》的相关内容和实务变化要求,对教材进行了编写。

4. 栏目丰富,形式生动。本书栏目形式丰富多样,每个项目设有知识目标、技能目标、素质目标、项目引例、拓展阅读、应知考核、应会考核、项目实训等栏目,丰富了教材内容与知识体系,也为教师教学和学生更好地掌握知识内容提供了首尾呼应、层层递进的可操作性教学方法。

5. 职业培养,素质教育。为方便职业培养并坚持应用技能型教育特色,我们力求在内容上有所突破,激发学生的学习兴趣和学习热情,鉴于成本会计涉及较多的计算和图表,我们精心设计了适合学生所掌握的考核要点,以期培养和提升学生的职业素养。

6. 课程资源,配套上网。为了配合课堂教学,我们将设计制作精美的教师课件、课程教学大纲、配套实训大纲、配套实训习题以及课后习题参考答案、模拟试卷等实现网上运行,充分发挥网络课程资源的作用,探索课堂教学和网络教育有机结合的新途径。

本教材由徐哲、李贺、张红梅、赵丹编著,其中:徐哲执笔项目一和项目二,张红梅执笔项目三和项目四,李贺执笔项目六至项目十,赵丹执笔项目五和项目十一。最后由李贺总纂并定稿。李明明、赵昂、李林海、美荣四位负责全书资料的收集和整理,以及相关教学资源的制作。本教材适用于应用技能型教育层次的会计学、财务管理、审计、资产评估、会计电算化、财税等财会类专业方向的学生使用,同时也适用于专升本层次学生考试的辅助教材。本书在编写过程中,参阅了参考文献中所涉及作者的教材、著作,同时得到了上海财经大学出版社的大力支持,谨此一并表示衷心的感谢!由于编写时间仓促,加之编者水平有限,本书难免存在一些不足之处,恳请专家、学者批评指正,以便改进与完善。

编著者

2017年4月

目 录

前言	1
----------	---

模块一 成本会计基础知识

项目一 成本会计总论	3
任务一 成本和成本会计的内涵	4
任务二 成本会计的职能和任务	12
任务三 成本会计的工作组织	14
应知考核	17
应会考核	19
项目实训	20
项目二 成本核算的要求和程序	21
任务一 成本核算的原则和要求	22
任务二 成本核算的基本程序	27
任务三 成本核算的账户设置与账务处理程序	31
任务四 成本核算方法的确定	35
应知考核	38
应会考核	40
项目实训	41
项目三 要素费用的归集和分配	42
任务一 材料费用的归集和分配	43
任务二 外购动力费用的归集和分配	57
任务三 工资费用的归集和分配	61
任务四 折旧及其他费用的归集和分配	71
应知考核	74
应会考核	76
项目实训	77

项目四 综合要素费用的归集和分配	80
任务一 辅助生产费用的归集和分配	81
任务二 制造费用的归集和分配	91
任务三 损失性费用的归集和分配	94
应知考核	100
应会考核	102
项目实训	106
项目五 生产费用在完工产品和在产品之间的核算	109
任务一 在产品核算	110
任务二 生产费用在完工产品和在产品之间的分配方法	112
应知考核	126
应会考核	128
项目实训	131

模块二 成本会计核算方法

项目六 产品成本核算的品种法	139
任务一 品种法概述	139
任务二 品种法产品成本核算案例	141
应知考核	153
应会考核	155
项目实训	161
项目七 产品成本核算的分批法	167
任务一 分批法概述	167
任务二 分批法产品成本核算案例	170
任务三 简化分批法概述	172
任务四 简化分批法产品成本核算案例	175
应知考核	178
应会考核	180
项目实训	182
项目八 产品成本核算的分步法	191
任务一 分步法概述	192
任务二 逐步结转分步法概述	194
任务三 逐步结转分步法——分项结转产品成本核算案例	196
任务四 逐步结转分步法——综合结转产品成本核算案例	203



任务五 平行结转分步法概述	213
任务六 平行结转分步法产品成本核算案例	218
应知考核	223
应会考核	225
项目实训	229
 项目九 产品成本核算的辅助方法	236
任务一 分类法概述	236
任务二 定额法概述	246
应知考核	255
应会考核	257
项目实训	260
 项目十 标准成本法和作业成本法	264
任务一 标准成本法	265
任务二 作业成本法	272
应知考核	283
应会考核	285
项目实训	287

模块三 成本会计报表与分析

项目十一 成本报表与成本分析	293
任务一 成本报表	294
任务二 成本分析	296
任务三 成本报表的编制与分析	317
应知考核	334
应会考核	336
项目实训	337
 参考文献	343

项目一 成本会计总论

模块一

成本会计基础知识

海世基卡公冰期

项目一 成本会计总论

【知识目标】

理解:成本的经济实质、成本的概念和分类、成本的作用。

熟知:支出、费用与产品成本之间的关系;成本会计工作组织。

掌握:成本会计的概念、对象和种类;成本会计的职能和任务。

【技能目标】

能够正确地划分支出、费用、成本项目,掌握成本会计的对象、职能,以及所涉及的相关技能活动。

【素质目标】

能够运用所学的理论知识与实务知识研究相关案例,培养和提高学生在特定业务情境中分析问题与解决问题的能力,分析企业与会计人员行为的动机,强化学生的职业道德素质。

【项目引例】

大华机床厂的成本会计机构

大华机床厂主要生产Ⅰ型机床和Ⅱ型机床两种产品,产品销往全国各地。厂内设有铸造、机械加工和装配三个基本生产车间,同时设有机修和配电两个辅助生产车间。

该企业经两年的建设准备开始生产,在2017年3月的筹建会上,对成本会计机构设置进行讨论,大家各抒己见形成两种不同意见:

第一种意见:由厂部的成本会计机构集中负责本企业所有的成本会计核算、成本计划编制、成本信息分析等,车间等相关部门通常只配备成本核算人员,负责登记原始记录、填制原始凭证,并对原始资料进行初步审核、整理和汇总,及时报送企业成本会计机构。这样有利于企业管理层及时掌握企业有关成本的全面信息,减少成本会计机构设置的层次和成本会计人员的人数。

第二种意见:将成本会计的各项具体工作分散开来,由车间等基层单位的成本会计机构来进行,企业的成本会计机构只负责对成本会计工作的指导、监督和成本会计数据的最后汇总,以及处理不便于分散核算的成本会计工作。这样有利于直接从事生产经营的基层部门及时掌握成本信息,调动他们自我控制成本和费用的积极性。

【讨论】应选择哪种呢?通过以下学习,您将会有明确的答案。

知识精讲

任务一 成本和成本会计的内涵

企业作为市场经济体制中的经济实体,要进行生产经营活动,就必须耗费一定的资源(人力、物力和财力),其所耗费资源的货币表现及其对象化便形成了成本。

一、成本的经济实质

成本是商品经济中的一个价值范畴,是商品价值的组成部分。它是企业为生产商品和提供劳务等所耗费的物化劳动和活劳动中必要劳动价值的货币表现,是企业在生产过程中的劳动耗费的尺度。马克思曾指出:“商品的价值 W ,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,在商品中剩下来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。”也就是说,商品的价值 W 由三部分组成:一是已消耗的生产资料的转移价值 C ;二是劳动者的必要劳动所创造的价值 V ;三是劳动者的剩余劳动所创造的价值 M 。从成本的经济性质上可以看出,成本就是商品价值中的 C 和 V ,它是衡量商品成本的客观依据。

成本是再生产过程中的补偿尺度,是维持企业简单再生产的前提。在市场经济中,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,满足社会需求的同时,获取商品的销售收入,从而抵偿其在商品生产经营中所支出的各种费用,并取得盈利。也就是说,在一定的产品数量和销售价格条件下,产品成本水平的高低,不但影响简单再生产,而且制约着企业的生存,从而影响到企业扩大再生产的可能性。因此,企业在商品流通过程中,只有实现了成本足额补偿,企业扩大再生产才有可能。

综上所述,从理论上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的总和。

在现实经济生活中,成本的内涵在不断发展变化之中。在我国,成本的实际内容一方面要反映成本的客观经济内涵,另一方面又要按国家的分配方针和《企业会计准则》、《企业财务通则》的规定,把某些不属于 $C+V$ 的内容列入成本。例如,为了减少损失,对于一些不形成产品价值的损失性支出(废品损失、季节性和修理期间的停工损失)列入产品成本,对于应从社会创造的价值中进行分配的部分(企业为职工支付的基本医疗、基本养老、失业、工伤等社会保险费)也列入成本费用。

在实际工作中,按照现行工业企业会计制度的规定,企业应采取制造成本法计算产品成本,企业生产经营中所发生的全部劳动耗费按照一定的标准分类,部分计入产品成本,部分计入期间费用直接计入当期损益。因此,在实务中,对于已发生的成本费用,必须遵循国家统一规定的成本开支范围,以此作为国家对企业加强成本管理的依据,防止企业乱挤乱摊成本,影响利润的计算和所得税的上缴。



二、成本的概念和分类

(一) 成本的概念

成本是指企业为生产经营商品或提供劳务等发生的按照一定对象所归集的各项支出。成本有广义和狭义之分。广义的成本泛指取得资产的代价,如取得原材料的代价构成材料成本,取得固定资产的代价构成固定资产成本,生产过程中发生的直接材料、直接人工、制造费用等构成产品成本等。而狭义的成本主要是指产品生产成本。本教材所指的成本是指狭义的成本。

产品的成本是指企业在一定时期(如一个月)内发生的为生产一定种类、一定数量的产品所支出的各种生产费用的总和。我国产品成本采用制造成本法,是将管理费用、销售费用、财务费用作为期间费用直接计入当期损益,将制造费用和生产产品所发生的原材料、燃料和动力、工资薪酬一起计入产品成本。

按照我国现行的企业会计准则和相关会计制度,产品成本的开支范围应包括以下内容:为制造产品所耗用的原材料、辅助材料、外购半成品和燃料的原价及运输费、装卸费、挑选整理费、途中合理损耗等;为制造产品而耗用的动力费;企业生产单位支付给生产工人和车间管理人员的工资等职工薪酬;车间房屋建筑物和机器设备的折旧费、租赁费、低值易耗品的摊销费等;其他为组织、管理生产所发生的制造费用。

(二) 成本的分类

1. 成本按其经济用途或职能可划分为制造成本和非制造成本

制造成本是指产品在制造过程中所发生的成本,一般包括直接材料、直接人工和制造费用三个项目。非制造成本是与产品制造过程没有联系的非生产性成本耗费,包括营业费用、管理费用和财务费用三类。

2. 成本按其与特定产品的关系分类可分为直接成本和间接成本

直接成本是指与某一特定产品之间具有直接联系,能够经济而又方便地直接计入该产品的成本。构成产品实体的原材料成本、生产工人工资等,均属于直接成本。只生产一种产品的企业,所有产品成本都是直接成本。

间接成本是指与某一特定产品之间没有直接联系,或者虽有直接联系但不能用经济合理的方式计入成本对象的成本。车间管理人员工资、厂房的折旧等,都属于间接成本。

对于直接成本应直接计入各相关产品成本中,而对间接成本则应采用适当的方法分配计入各种产品成本中。

3. 成本的其他分类

除了前两种主要分类方法外,成本还可有多种分类方法。例如,成本按其习性或可变性分类,可分为变动成本、固定成本和混合成本;按成本是否与决策相关,可将成本分为相关成本和无关成本;按成本可控性,可将成本分为可控成本和不可控成本。

三、成本的作用

(一) 产品成本是企业生产耗费的补偿尺度

产品成本明确揭示了企业为生产产品实际耗费的资本数量,因此只有按产品成本数额足额补偿,才能保证企业再生产的正常进行,否则企业就不能按原有规模进行再生产。同时,产品成本也是划分企业生产耗费和盈余的标准。

(二) 产品成本是制定产品价格的重要依据

产品价格的制定应当体现价值规律的要求,使产品的价格与价值相符。同时,还要考虑市场供求关系、国家经济政策、各种产品比价等相关因素,以及产品的价格能否补偿成本的耗费,产品的价格应不小于产品的成本,这是企业生存的起码条件。在市场经济条件下,人们还不能直接计算产品的价格,只能借助于产品成本间接地、相对地反映,所以产品成本是制定产品价格的重要依据。

(三) 产品成本是反映企业经营管理水平的综合指标

企业为了获得利润,就必须以尽可能少的投入,产出尽可能多的符合社会需要的产品和劳务。产品成本是反映企业生产经营管理工作水平的综合指标。通过成本计算,可以对生产过程中的材料利用程度、生产设备利用率、产品质量的优劣、产品结构是否合理、产品产量的大小及供产销是否衔接等状态做出直接或间接的评价。

(四) 产品成本是企业进行经营决策的重要依据

企业经营管理的出发点和归宿是提高经济效益。要提高经济效益就必须做出正确的经营决策,而影响经济效益的决定因素是成本。在一定的产品价格和税负情况下,企业在市场上的竞争,实质上就是成本费用的竞争,因此企业在进行经营决策时,都要运用成本数据,从若干个可行方案中选择最优方案,使决策建立在可靠的基础之上,所以,产品成本是企业进行经营决策的重要依据。

四、成本会计的概念、对象和种类

(一) 成本会计的概念

成本会计是一种专业会计,它的基本职能与会计的基本职能相同,即具有核算和监督的两个基本职能。监督职能又可以扩展为预测、决策、控制、分析、考核和检查等诸多职能。在成本会计的诸多职能中,成本核算是基础,没有成本核算,其他各项职能都无法实现。因此,狭义的成本会计仅指进行成本核算的会计;广义的成本会计是指进行成本的预测、决策、计划、控制、核算、分析和检查等管理活动的会计。

(二) 成本会计的对象

成本会计对象是指成本会计核算和监督的内容。产品的成本并不包括生产经营过程中发生的所有费用,如工业企业为销售产品而发生的销售费用,为组织和管理生产而发生的管理费用,为筹集生产经营资金而发生的财务费用。由于这些费用大多随时间发生,很难按产品归集,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。为了促使生产经营者增加利润、降低费用,这些费用与产品成本都列为成本会计的对象。

因此,成本会计对象可以概括为企业的生产成本和有关的经营管理费用。可见,成本会计实际上是成本、费用会计。

随着商品经济的发展,成本的内涵和外延在不断地变化和发展。美国会计学会所属的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的或应当发生的价值牺牲,它可以用货币单位加以衡量。这一成本定义的外延很广泛,大大超出了产品成本概念的范围,将劳务成本、开发成本、质量成本、资金成本都包括在内。根据管理的目的不同,对信息的要求不同,还出现了许多新的成本概念,如变动成本、固定成本、边际成本、机会成本、标准成本、可控成本、责任成本等,从而构成了多元化的成本概念体系。随着成本概念的发展变化,成本会计对象也



在发展变化。所以,现代成本会计对象包括各行业生产经营业务成本、经营管理费用及各项专项成本。

(三)成本会计的种类

1. 按制度分类,成本会计分为实际成本制度、估计成本制度和标准成本制度

(1)实际成本制度

实际成本制度是根据实际发生的各项支出计算成本的一种成本会计制度,也称为历史成本会计制度。采用实际成本会计制度进行成本核算时,产品成本是在实际费用的基础上进行计算的。在计算时,有时存货等可采用计划成本计算,产品成本也可采用定额成本计算,但在最后,都要将其调整为实际成本。计算出来的产品的实际成本,可为企业正确计算当期损益提供重要的资料。

(2)估计成本制度

估计成本是在产品生产前预先估算单位产品成本,凭以确定售价,然后将算出的估计成本与账面实际成本比较,据以修改估计成本的一种成本会计制度。它是过去所采用的一种不是十分完整的成本会计制度。采用估计成本会计制度时,主要是因为有些企业往往在产品生产前需要定价,并以估计的成本作为定价的基础,同时,估计成本会计制度也可以减轻会计核算的工作量。

(3)标准成本制度

标准成本制度是以预先制定的产品标准成本为基础,用标准成本与其实实际相比较并记录和分析成本差异的一种成本会计。采用标准成本制度时,应根据产品的标准数量和标准单价制定产品的标准成本。至于标准成本与实际成本之间的差异数额,应采取全部计入当期损益或在各种标准产品中进行分配的方式处理。标准成本制度是将成本计算、成本控制等结合起来的一种方法,它是进行成本控制、衡量生产效率高低的一种成本会计。应注意标准成本与估计成本之间的不同。

2. 按成本计算模式分类,成本会计分为全额成本计算模式和变动成本计算模式

(1)全额成本计算模式

全额成本计算模式也称吸收成本计算模式。它是在计算产品成本时,不仅包括变动成本,而且包括固定成本,以此来确定存货估价和确定已售商品成本的一种成本计算模式。采用全额成本模式计算时,将本期发生的期间费用,如财务费用和管理费用列入当期损益,不计入产品成本中。

(3)变动成本计算模式

变动成本计算模式是指产品成本只按变动成本计算而不包括固定成本的一种成本计算模式。采用变动成本计算模式计算产品成本时,需将生产过程中发生的费用,区别为固定费用和变动费用。在计算产品成本时,只将变动费用列入产品成本中,变动费用包括直接材料、直接工资和变动制造费用等,而将本期发生的固定费用列入当期损益中。由于将固定费用全部列入当期损益,使得当期利润相应地减少,会影响国家的财政收入,因此,它主要用于企业内部在进行成本分析和成本考核时使用,并为成本预测和决策提供信息。

五、支出、费用与产品成本之间的关系

支出、费用和产品成本都是企业生产经营过程中发生的耗费,是资产的转换,但它们之间又有一定的区别。本书以工业企业为例,介绍支出、费用和产品成本的联系与区别。

(一) 支出、费用和成本

1. 支出

支出是企业在经济活动中发生的一切开支和耗费。企业的支出分为资本性支出、收益性支出、投资支出、所得税支出、营业外支出、利润分配支出,如图 1-1 所示。



图 1-1 支出的构成

(1) 资本性支出是指一项支出的发生不仅与本期收入有关,还与后期收入有关,且该项支出的发生会形成长期资产,如企业购建的固定资产、无形资产和对外投资等。

(2) 收益性支出是指一项支出的发生仅与本期收益有关,由当期收益给予补偿,如企业生产经营中耗费的原材料、支付的职工工资、支付的水电费等。

(3) 投资支出是企业为通过分配增加财富,或为谋求其他利益取得其他企业资产而让渡本企业资产的支出,包括股权投资支出和债权投资支出。

(4) 所得税支出是指企业在取得经营所得和其他所得后,根据国家税法的规定向政府缴纳的税金支出。所得税支出作为企业的一项费用直接冲减当期收益。

(5) 营业外支出是指与企业生产经营业务没有直接联系的各项支出,如企业支付的罚款、滞纳金、违约金、赔偿金、捐赠、非常损失等。

(6) 利润分配支出是指在利润分配过程中发生的支出,如支付的现金股利等。

2. 费用

我国《企业会计准则》中的表述是:费用是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。生产费用可以按不同的标准分类,其中最基本的是按费用的经济内容和经济用途不同进行分类。

(1) 按费用要素(费用的经济内容或性质)分类

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。费用要素是指生产费用的构成要素,也就是生产经营费用按其经济内容进行的分类,如图 1-2 所示。

各种生产经营费用,一方面,按照经济内容的要素加以反映,便于考察生产经营费用中物化劳动消耗和活劳动消耗情况,揭示企业发生了哪些费用开支,从而为企业计算工业增加值指标提供依据。另一方面,却不能反映生产经营费用的用途和发生地点,不能确定费用支出和各



生产经营费用	外购材料	指企业为进行生产经营活动而耗费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等
	外购燃料	指企业为进行生产经营活动而耗用的一切外部购入的各种燃料
	外购动力	指企业为进行生产经营活动而耗用的一切由外部购入的各种动力
	应付职工薪酬	指企业为进行生产经营活动而发生的职工工资和根据规定按工资总额一定比例计提的应付职工福利费
	折旧费	指企业按照规定方法计提的固定资产折旧费用
	修理费	指企业为修理固定资产而发生的修理费用
	利息支出	指企业为借入生产经营资金而发生的利息支出（扣除利息收入）
	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
	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、保险费等

图 1-2 按费用要素分类

种产品之间的关系，不便于分析成本升降的原因以及费用支出是否节约、是否合理。因此，还必须按其用途加以归类。

(2) 按费用用途分类

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成本的生产费用的各种用途，还应进一步划分为若干个项目，即产品生产成本项目，简称成本项目，如图 1-3 所示。

上述按生产经营费用的用途加以归类反映，可以划清产品制造成本和期间费用的界限；企业按照其生产的特点和成本管理的要求设置成本项目，可以反映成本结构，考核各项消耗定额、费用标准、费用预算、成本计划的执行情况，分析费用支出是否节约合理，便于企业采取有效措施，挖掘降低成本的潜力。

成本的经济内容，按用途加以归类反映，是会计核算配比原则的要求。按配比原则要求，与销售收入相配比的生产经营费用，可分为产品制造成本和期间费用。列入当期损益的产品制造成本，只能是当期实现的销售收入，即销售了的产品制造成本；列入当期损益的期间费用，只能是当期发生的全部期间费用。前者，符合直接配比原则；后者，符合期间（或间接）配比原则。

(3) 费用的其他分类方法

① 生产经营费用按照计入产品成本的方法分类

按照计入产品成本的方法划分，生产经营费用可以分为直接计入费用和间接计入费用。

直接计入费用是指为生产某种产品而发生的费用，在计算产品成本时，可根据费用发生的原始凭证直接计入该种产品成本，如直接用于某种产品生产的原材料、生产工人的计件工资等，就可以根据领料单和有关工资凭证直接计入该种产品成本。

间接计入费用是指几种产品共同发生的费用，这种费用无法根据费用发生的原始凭证直接计入各种产品成本，需要采用适当的方法在几种产品之间进行分配。

将生产经营费用划分为直接计入费用和间接计入费用，对于正确计算产品成本有重要作