

21世纪

经管系列教材

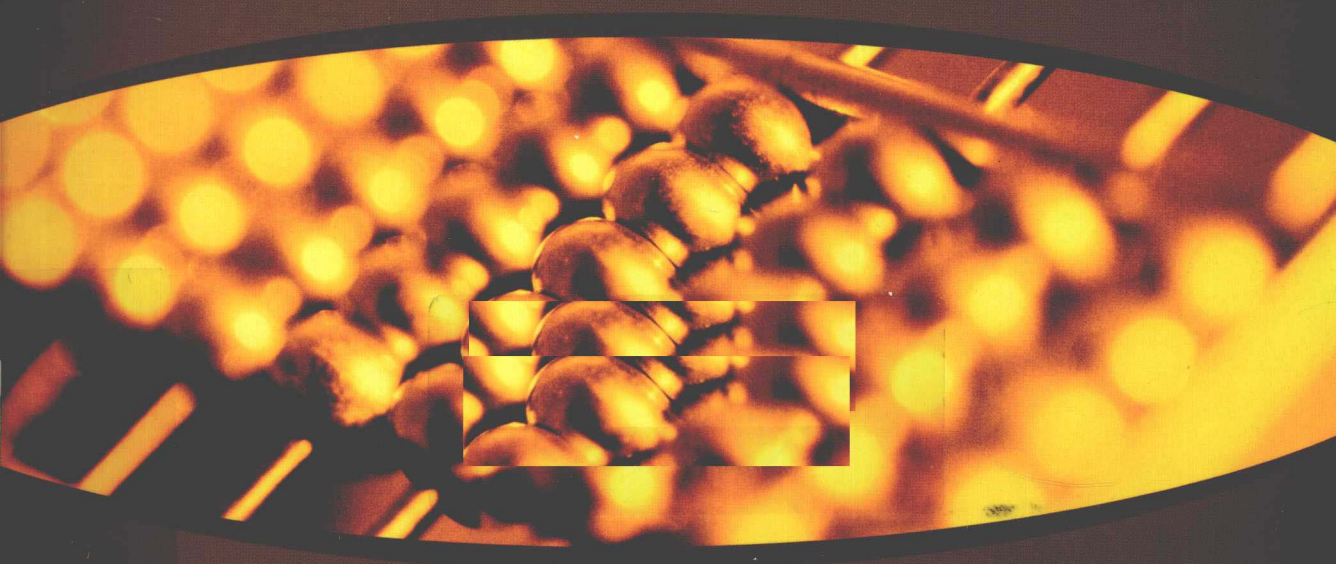
21·世·纪

经济学类管理学类专业主干课程系列教材

成本会计

CHENGBEN KUAIJI

◎ 主 编 唐婉虹



清华大学出版社
<http://www.tup.com.cn>



北京交通大学出版社
<http://press.bjtu.edu.cn>

21 世纪经济学类管理学类专业主干课程系列教材

内容简介

本书是 21 世纪中国大学主干课程系列教材之一，是教育部 2004 年颁布的《普通高等学校本科专业目录》中“会计学”专业的核心课程教材。本书以《企业会计准则》和《企业会计制度》为依据，以《企业会计准则——应用指南》和《企业会计准则——解释》为蓝本，力求做到概念清晰、重点突出、由浅入深、循序渐进。全书共分 10 章，主要内容包括：总论、资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润、成本、会计报表等。本书可作为高等院校会计学、财务管理、审计学、资产评估、工商管理、市场营销、电子商务、物流管理、人力资源管理、会展经济与管理、会展英语、会展日语、会展韩语、会展俄语、会展法语、会展德语、会展意大利语、会展西班牙语、会展葡萄牙语、会展日语、会展韩语、会展俄语、会展法语、会展德语、会展意大利语、会展西班牙语、会展葡萄牙语等专业的教材，也可供从事会计工作的财会人员参考。

成本会计

主编 唐婉虹

清华大学出版社

北京交通大学出版社

· 北京 ·

内 容 简 介

本书以企业会计准则、会计制度及其他经济法律为依据,全面论述了成本会计的基本理论、基本方法。成本会计领域的一些新的研究成果在本书中也有所体现,将作业成本法、战略成本管理纳入所编写的内容,并注意吸收借鉴已有教材的优点。

本书的结构和内容,按照学习和理解成本会计课程的规律来安排,深度适中,易于学习和理解,力求做到理论联系实际。在基本理论方面,尽可能吸收我国成本会计理论研究的最新成果;在实务上,围绕教材内容,精心设计大量例题,并在每章内容之后配有复习思考题和练习题,便于读者掌握成本会计的基本理论和基本方法及实务操作技能。

本书既可以作为高等院校会计学和管理专业的骨干课程教材,也可用作其他相关专业的教材和参考书,还可供从事不同层次会计教学工作的教师、从事会计实务的管理人员及从事经济工作的管理人员阅读参考。

本书配套习题详解和课件可与出版社联系,邮箱 Guodongqing2009@126.com。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,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13501256678 13801310933

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/唐婉虹主编. —北京:清华大学出版社;北京交通大学出版社, 2011.1
(21世纪经济学类管理学类专业主干课程系列教材)
ISBN 978-7-5121-0454-9

I. ①成… II. ①唐… 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(2010)第263286号

责任编辑:郭东青

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:185×260 印张:28.25 字数:705千字

版 次:2011年1月第1版 2011年1月第1次印刷

书 号:ISBN 978-7-5121-0454-9/F·773

印 数:1~4 000册 定价:43.00元

本书如有质量问题,请向北京交通大学出版社质监局反映。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

现代企业会计分为财务会计和管理会计两个分支，成本会计是衔接这两个分支的桥梁和纽带，将财务会计和管理会计有机地联系起来。21 世纪之初，人类社会正在步入知识经济时代，经济发展日益呈现出市场化、知识化、信息化和全球化的趋势，引起生产组织与管理的变化，也对成本信息提出了新的要求，要求成本会计为企业提供适合管理要求相关性和充分可靠性的信息，使企业以较低的成本创造更多的价值，为企业创造越来越多的机会。成本会计的功能越来越受到社会各行业的关注，成本会计已成为高等院校经济管理类专业的一门主要课程。

成本会计作为现代企业会计的重要组成部分，是一门应用性很强的经济管理学科，在整个会计体系中占有十分重要的地位。为了适应我国经济发展对高素质会计人才的要求，编者吸收我国会计工作和会计教学的实践经验，以及同类教材的优点，精心编写了这本《成本会计》教材。本教材是根据最新的企业会计准则体系的规范要求及财政部颁布的《企业会计准则指南》的规定进行编写的。立足现实、发挥优势、励精图变，力求写出一本立意新颖、内容丰富、方法精准、体系完整、语言通俗易懂的成本管理教材。本教材的特点主要表现在以下几点。

1. 注意各学科的联系和区别。现代成本会计包括成本预测、成本决策、成本计划、成本核算、成本控制、成本分析和成本考核等内容，为了避免与《管理会计》课程之间的重复与交叉，本教材重点讲述成本核算、成本分析和成本控制，使学生能轻松地掌握成本会计课程的主要内容。

2. 力求内容新颖，结构合理。本教材全面系统地介绍了成本会计的核心内容，每章按照本章导读—逻辑框架—情景案例—正文—本章小结—复习思考题—练习题—案例分析的体例编写，内容安排上力求贴近实际，提供丰富的范例，收集大量反映最新动态的案例，以激发学生的学习兴趣和通过小贴士的方式将本教材未详细讲述而与成本会计相关的内容，生动、完整地展现出来。

3. 注重理论联系实际。本教材详细阐述成本会计的基本理论且贯穿于整个教材的各个章节，并结合我国企业实际情况，对每部分内容都尽可能地通过例题来加以说明，便于学生更好地理解成本会计的内容。

4. 突出成本会计的应用性。本教材每一章的内容都有复习思考题、练习题，目的是使学生进一步理解所学内容，扎实地掌握相关的知识，并能深入地思考；同时每章设计了案例分析题，目的是引导学生积极思考，增加教学过程的互动性，力求提高学生运用所学知识解决实际问题的能力。

本教材由唐婉虹任主编，负责全书的框架设计、章节总纂、修改和最终定稿。具体分工

如下：第1、2章由张明燕编写，第3、4章由宋玉编写，第5~14章由唐婉虹编写，第15、16章由邓德强编写，第17~20章由谢华编写。

本教材在编写过程中，参考了大量国内外相关教材和著作，吸收了其中很多有益的观点，在此特别对这些书的作者表示感谢。随着会计理论和实务的发展及相关学科的逐步完善，对成本会计教材提出了新的要求，但由于编写时间仓促和作者水平所限，书中难免有不当和疏漏之处，欢迎广大读者、同行批评指正，以便对本教材进行修订和补充。

编者

2011年1月

目 录

第1章 成本会计概论	1	练习题	64
1.1 成本的经济含义	2	案例分析	66
1.2 费用的分类	6	第4章 折旧及其他费用的核算	68
1.3 成本会计流程	12	4.1 折旧费用的核算	69
1.4 成本会计工作的组织	22	4.2 其他费用的核算	73
本章小结	24	本章小结	76
复习思考题	25	复习思考题	77
练习题	26	练习题	77
案例分析	28	案例分析	79
第2章 材料及动力费用的核算	29	第5章 辅助生产费用的核算	80
2.1 材料费用的核算	30	5.1 辅助生产费用的归集	81
2.2 其他材料费用的核算	39	5.2 辅助生产费用的分配	82
2.3 动力费用的核算	42	本章小结	94
本章小结	45	复习思考题	95
复习思考题	45	练习题	95
练习题	45	案例分析	98
案例分析	47	第6章 制造费用的核算	100
第3章 人工费用的核算	49	6.1 制造费用的归集	101
3.1 人工费用概述	50	6.2 制造费用的分配	102
3.2 人工费用的归集	55	本章小结	107
3.3 人工费用的分配	61	复习思考题	108
本章小结	64	练习题	108
复习思考题	64		

案例分析	110	案例分析	160
第7章 生产损失的核算	111	第10章 产品成本计算的品种法	161
本章导读	111	本章导读	161
逻辑框架	111	逻辑框架	161
情景案例	111	情景案例	161
7.1 生产损失概述	112	10.1 成本计算品种法概述	162
7.2 废品损失的核算	113	10.2 成本计算品种法的应用	165
7.3 停工损失的核算	119	本章小结	177
本章小结	121	复习思考题	177
复习思考题	121	练习题	178
练习题	121	案例分析	180
案例分析	124	第11章 产品成本计算的分批法	182
第8章 生产费用在完工产品与在		本章导读	182
产品之间的分配	125	逻辑框架	182
本章导读	125	情景案例	182
逻辑框架	125	11.1 成本计算分批法概述	183
情景案例	125	11.2 成本计算分批法的应用	186
8.1 生产费用的归集	126	本章小结	192
8.2 生产费用在完工产品与在产品		复习思考题	192
之间分配的方法	129	练习题	193
8.3 完工产品成本的结转	143	案例分析	196
本章小结	144	第12章 产品成本计算的分步法	197
复习思考题	145	本章导读	197
练习题	145	逻辑框架	197
案例分析	149	情景案例	197
第9章 产品成本计算方法概述	150	12.1 成本计算分步法概述	198
本章导读	150	12.2 逐步结转分步法	200
逻辑框架	150	12.3 平行结转分步法	211
情景案例	150	本章小结	218
9.1 企业的生产类型及其特点	151	复习思考题	219
9.2 生产类型特点及管理要求对		练习题	219
产品成本计算的影响	152	案例分析	224
9.3 产品成本计算方法的应用	155	第13章 产品成本计算的分类法	225
本章小结	157	本章导读	225
复习思考题	158	逻辑框架	225
练习题	158		

情景案例	225	逻辑框架	311
13.1 成本计算分类法概述	226	情景案例	311
13.2 类内产品成本的计算方法	228	16.1 期间费用概述	312
13.3 联产品、副产品和等级产品的成本计算	233	16.2 销售费用的核算	312
本章小结	241	16.3 管理费用的核算	315
复习思考题	242	16.4 财务费用的核算	317
练习题	242	本章小结	319
案例分析	247	复习思考题	319
第 14 章 产品成本计算的定额法	248	练习题	320
本章导读	248	案例分析	321
逻辑框架	248	第 17 章 成本报表	322
情景案例	248	本章导读	322
14.1 成本计算定额法概述	249	逻辑框架	322
14.2 定额成本的计算	252	情景案例	322
14.3 脱离定额差异的计算	255	17.1 成本报表概述	323
14.4 定额变动差异的计算	263	17.2 成本报表的编制	325
14.5 产品实际成本的计算	265	本章小结	336
本章小结	269	复习思考题	336
复习思考题	270	练习题	337
练习题	270	案例分析	338
案例分析	272	第 18 章 成本分析	339
第 15 章 标准成本制度	274	本章导读	339
本章导读	274	逻辑框架	339
逻辑框架	274	情景案例	339
情景案例	274	18.1 成本分析概述	340
15.1 标准成本制度概述	275	18.2 全部商品产品成本分析	345
15.2 标准成本的确定	279	18.3 可比产品成本分析	347
15.3 标准成本差异的计算与分析	285	18.4 主要产品单位成本分析	351
15.4 标准成本核算的账务处理	297	18.5 其他专项成本分析	356
15.5 标准成本计算举例	301	本章小结	357
本章小结	305	复习思考题	358
复习思考题	306	练习题	358
练习题	306	案例分析	361
案例分析	310	第 19 章 作业成本法	362
第 16 章 期间费用的核算	311	本章导读	362
本章导读	311		

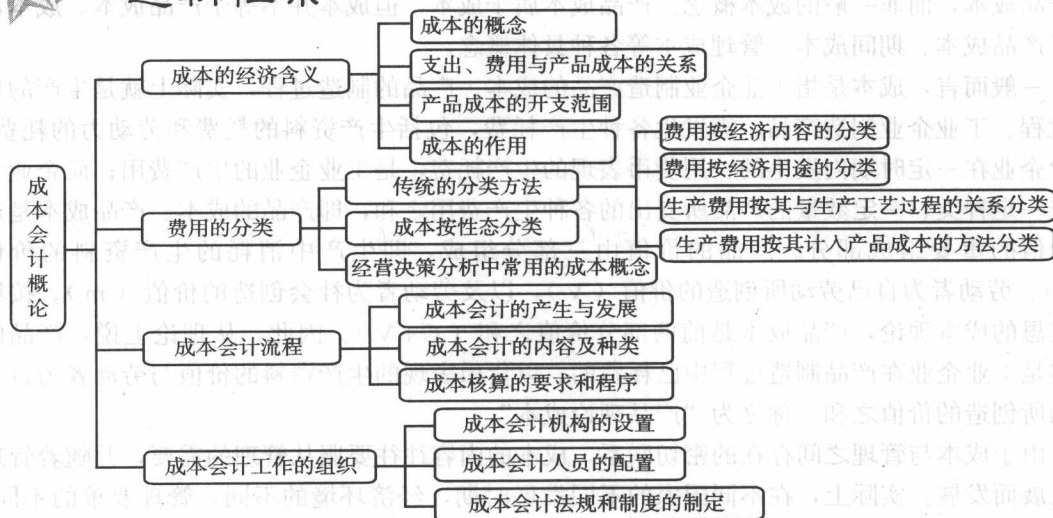
逻辑框架	362	情景案例	384
情景案例	362	20.1 战略成本管理的概述	385
19.1 作业成本法概述	363	20.2 战略定位分析	387
19.2 作业成本法的基本程序及 应用	368	20.3 价值链分析	391
19.3 作业成本法的评价及适用 范围	375	20.4 战略成本动因分析	394
本章小结	378	20.5 战略成本抑减	398
复习思考题	378	本章小结	401
练习题	379	复习思考题	401
案例分析	381	练习题	402
		案例分析	402
第 20 章 战略成本管理	384	练习题参考答案	404
本章导读	384	附录 A 成本会计模拟试题及 参考答案	432
逻辑框架	384	参考文献	441

第 1 章 成本会计概论

本章导读

成本会计是企业在生产经营活动过程中，对企业经济资源的利用进行筹划、核算的原理、方法和制度的综合。对生产经营活动中的耗费进行核算，并根据成本核算和其他资料，采用现代数学和数理统计的原理和方法，对企业复杂的生产经营活动，进行预测、决策、控制、考核，以达到企业生产经营活动实现最优运转的目的。通过本章学习，要求明确成本的含义、分类及成本与费用、支出的联系与区别，掌握成本会计流程，基本了解成本会计工作组织。

逻辑框架



情景案例

如果你从 2003 年开始持有花旗集团股票至 2007 年年末，那么你会发现，在这 5 年时间内，花旗集团在纽约证券交易所的平均年收益率是 3.9%，甚至低于美国国债的收益率，而同期标准普尔 500 指数的平均年收益率为 11%，是花旗的近三倍。时光倒转回 2000 年，它在人类历史上第一次实现了“金融超市”的梦想：同时拥有一家伟大的投资银行、一家名列前茅的保险公司、一个规模庞大的资产管理与零售经纪部门，以及强大的公司银行和零售银行网点。你可以把所有金融事务都交给花旗去管理，从信用卡消费到遗产计划，从买卖股票到办理人寿保险，一切都由它包办。与此相对应的是其不断膨胀的规模，大到拥有 33 万名员工和 2.2 万亿美元资产，比世界上大部分国家的 GDP 还高，由此带来的高额成本严重扼杀了花旗的活力和利润率。那么，什么是成本呢？

1.1 成本的经济含义

1.1.1 成本的概念

关于成本的含义问题，有几种不同的观点：第一种观点认为，成本范围仅包括 C ，并且认为这是对成本理论的一大创新；第二种观点认为，马克思的 $C+V$ 成本价格理论，是商品经济共有的范畴，在社会主义条件下作为成本理论的研究基础应严格加以遵守；第三种观点认为成本的范围应包括 $C+V+m_p$ (m_p 是指 m 的一部分)。

成本的含义都是由马克思在《资本论》中的论述发展而来的，但马克思所定义的成本是指产品成本，而非一般的成本概念。产品成本属于成本，但成本并不等于产品成本。成本涵盖了产品成本、期间成本、管理成本等各种具体概念。

一般而言，成本是指工业企业制造产品的成本。产品的制造过程，实际上就是生产的耗费过程。工业企业制造产品，需发生各种生产耗费，包括生产资料的耗费和劳动力的耗费。工业企业在一定时期内发生的、用货币表现的生产耗费，是工业企业的生产费用；而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之和，即产品的成本。产品成本是产品价值的重要组成部分。产品的价值由三部分组成，即生产中消耗的生产资料的价值 (C)、劳动者为自己劳动所创造的价值 (V)，以及劳动者为社会创造的价值 (m)。按照马克思的成本理论，产品成本是前两部分价值之和 ($C+V$)。因此，从理论上说，产品的成本是工业企业在产品制造过程中已耗费的、以货币表现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。称之为“产品理论成本”。

由于成本与管理之间存在的密切联系，成本的内容往往要服从管理的需要，并随着管理的发展而发展。实际上，在不同国家的不同发展时期，经济环境的不同，管理要求的不同，成本的列支范围也有不同规定。例如，为了促使工业企业加强经济核算，节约耗费、减少生产损失，某些不形成产品价值的损失（例如废品损失、停工损失）也作为生产费用计入产品成本；此外，大多按时期发生的期间费用（例如销售费用、管理费用、财务费用），难于按产品归集，基于简化成本核算工作的考虑不计入产品的成本，而直接计入当期损益。因此，实际工作中的产品成本，是指产品的生产成本，也称制造成本，并非制造产品所耗费的全部成本。称之为“现实成本”或“实际成本”。

1.1.2 支出、费用与产品成本的关系

1. 支出与费用的关系

支出是指企业的一切开支及耗费。在一般情况下，企业的支出可分为资本性支出、收益性支出、所得税支出、营业外支出和利润分配性支出五大类。资本性支出是指支出的效益同

几个会计年度相关的支出,如企业购置和建造固定资产、无形资产和其他资产的支出,以及对外投资支出等;收益性支出指支出的效益仅同本会计年度相关的支出,如为企业生产经营所发生的材料、工资及其他开支;所得税支出是企业按照国家税法的规定,从企业利润总额扣除的一项费用支出,是企业在生产经营过程中的一部分耗费;营业外支出指同企业的生产经营没有直接联系的支出,是由企业非日常活动所发生的、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流出。如企业支付的罚款、违约金、赔偿金及非常损失等;利润分配性支出指在利润分配环节发生的支出,如股利分配支出等。

费用按其同产品生产的关系可划分为生产费用和期间费用。生产费用是指生产过程中所发生的物化劳动和活劳动耗费的货币表现,同产品的生产有直接关系。期间费用是同企业经营活动有密切关系的耗费,但同产品的生产无直接关系,而与发生期间配比,与当期收益配比。

一般而言,支出中凡是同本企业的生产经营有关的部分,即可表现为或转化为费用;而凡同本企业的生产经营无关的支出,则不能列为费用。如企业用于购置固定资产、无形资产、其他资产及购买材料等与生产经营有关的支出,能表现为或转换为费用;而发生的长期投资支出、利润分配性支出以及营业外支出,因同本企业的生产经营活动没有关系,就不能视作费用。支出与费用的关系可用图 1-1 表示。



图 1-1 支出与费用的关系图

2. 费用与成本的关系

成本与费用是一组既互相联系又互相区别的概念,区分成本与费用是非常重要的。费用通常是指某一时期(月、季、年)内实际发生的生产费用,而成本反映的是某一时期某种产品所应负担的费用,是对象化的生产费用。

在财务会计中,成本可分为未耗成本与已耗成本两大类。未耗成本是指可在未来的会计期间产生收益的支出,此类成本在资产负债表中列为资产项目,如设备、存货及应收账款等。已耗成本是指本会计期内已经消耗,且在未来会计期间不会创造收益的支出。这类成本又可分为费用和损失,前者在利润表中列为当期收益的减项,如已销产品的生产成本及各项期间费用等;后者则因无相应收益产生,而在利润表中列为营业外支出等项目,如火灾、水灾等自然灾害造成的损失。

典型的成本是产品成本,在产品没有被售出之前,产品成本始终作为资产的一个组成部分。一旦产品售出,其成本就转化为出售当期的销售成本,由当期销售收入予以补偿。但是,按照权责发生制的原则,企业生产费用的发生期与归属产品的期间并不完全一致。归属

于当期产品成本中的一部分生产费用并非当期发生，而是以前期间发生的生产费用；归属于本期间的生产费用不一定归属于当期产品成本，可能要由以后期间的产品来负担。所以，企业某一时期实际发生的生产费用总和，不一定等于该期产品成本的总和。某一时期完工产品的成本可能包括几个时期的生产费用，某一时期的生产费用也可能分期计入各期完工产品成本。由此可见，企业生产费用通常与一定期间相联系，而产品成本与特定产品相联系。

由此可以得出以下结论：第一，费用是成本的基础，没有发生费用，就不会形成成本；第二，按对象归集的费用构成成本，其发生期与补偿期并非完全一致，不予对象化的费用则可按发生期间归集，由同期收入补偿。成本与费用的关系可表述如图 1-2 所示。

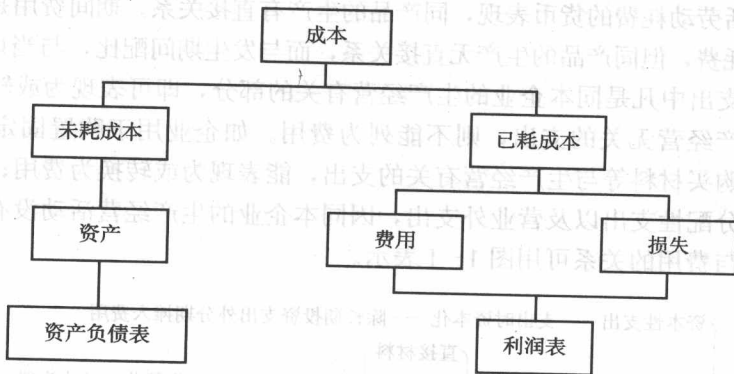


图 1-2 成本与费用的关系图

1.1.3 产品成本的开支范围

产品成本开支范围的规定是财务制度的重要组成部分，直接涉及产品生产经营的劳动耗费和利润取得的多少。它对于加强产品成本管理，增强产品成本的可比性和可控性，正确评价企业经济效益具有重要的意义。综合《企业财务通则》、《企业会计准则》和有关会计制度的规定，产品成本开支范围可概括为：

- (1) 企业生产过程中实际消耗的原材料、辅助材料、外购半成品和燃料的原价和运输、装卸、整理等费用；
- (2) 为制造产品而耗用的动力费；
- (3) 企业生产单位支付给职工的工资、奖金、津贴、补贴和其他工资性支出，以及职工的福利费；
- (4) 生产用固定资产折旧费、租赁费（不包括融资租赁费）、修理费和低值易耗品的摊销费用；
- (5) 企业生产单位因生产原因发生的废品损失，以及季节性、修理期间的停工损失；
- (6) 企业生产单位为管理和组织生产而支付的办公费、取暖费、水电费、差旅费，以及运输费、保险费、设计制图费、实验检验费和劳动保护费等。

企业对下列支出，不得列入产品成本：

- (1) 为购置和建设固定资产、无形资产和其他长期资产等而发生的资本性支出。这些支出属于资本性支出，在财务上不能一次列入成本，只能逐月摊入；
- (2) 对外投资支出以及分配给投资者的利润支出；
- (3) 期间费用支出；
- (4) 营业外支出，如被没收的财物，支付的滞纳金、赔偿金，以及企业赞助、捐赠等支出；
- (5) 在公积金、公益金中开支的支出；
- (6) 其他不应列入产品成本的支出。

1.1.4 成本的作用

在市场经济条件下，成本在经济管理中具有极其重要的作用。

1. 成本是生产耗费的补偿尺度

为保证企业再生产的正常进行，企业生产中的耗费必须从商品销售收入中得到补偿。至于补偿数额的多少，是以成本作为衡量尺度的。只有成本数额得到足额补偿，才能保证再生产的正常进行，否则，企业正常生产就会受到威胁。另外，企业除了用收入补偿耗费外，还必须有盈余，这样才能满足企业扩大再生产的需要，以及满足社会的需要。企业盈余的多少，主要取决于成本的高低。因此，成本作为补偿尺度对确定企业经营损益，正确处理企业和国家之间的分配关系，也具有重要意义。

2. 成本是反映企业工作质量的一个综合指标

由于成本是生产耗费的综合反映，所以，产品设计的好坏、生产工艺是否合理、企业劳动生产率的高低、固定资产利用的好坏、原材料的利用程度、费用开支的节约与浪费、质量的好坏、管理工作和生产组织的水平及供产销是否衔接协调等，最终都会在成本中反映出来。因此，成本是衡量企业生产经营活动质量的综合指标。

3. 成本是制定价格的重要依据

产品的价格是产品价值的货币表现。产品价格的制定，固然要考虑价格政策和市场供求关系，以制定具有竞争力的价格，但也必须考虑企业实际承受能力，即产品实际成本水平。因为成本是产品价格制定的最低经济界限，如果商品的价格低于它的成本，企业的生产经营费用就不能全部由商品销售收入来补偿。因此，成本就成为制定产品价格的一个重要依据。

4. 成本是进行经营预测、决策和分析的重要依据

在市场经济条件下，市场竞争异常激烈，企业要在激烈的市场竞争中取胜，就要面向市场，对生产计划的安排、生产工艺的选择、新产品开发等，都采用现代化管理手段进行经营预测，从而作出正确的决策。同时，为了更好地对企业的生产经营情况进行分析，从而采取有效措施，促使企业完成各项计划任务，只有及时提供准确的成本资料，才能使预测、决策和分析等活动建立在可靠的基础之上。所以，成本指标就成为进行经营预测、决策和分析的重要数据资料。

1.2 费用的分类

1.2.1 传统的分类方法

1. 费用按经济内容的分类

企业在生产经营过程中发生的耗费是多种多样的,为了进行成本核算,需要对种类繁多的费用进行合理分类。费用有两种最基本的分类:一是按经济内容分为若干费用要素;二是按经济用途分为若干产品成本项目。

费用从其经济内容来看,可分为劳动对象的耗费、劳动手段的耗费和活劳动的耗费三个方面。为了具体反映各项耗费的构成和水平,还可在此基础上将费用进一步划分为几个项目,把费用按经济内容分类的项目称为费用要素。

(1) 外购材料。指企业为进行生产经营而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、修理用备件和低值易耗品等。

(2) 外购燃料。指企业为进行生产经营而耗用的一切从外部购进的各種固体、液体和气体燃料。

(3) 外购动力。指企业为进行生产经营而耗用的一切从外部购进的各種动力。

(4) 职工薪酬。指企业为进行生产经营发生的,应计入产品成本和期间费用的各种职工薪酬。

(5) 折旧费。指对企业使用的各项固定资产按照规定的折旧方法计算提取的折旧费用。

(6) 利息支出。指企业应计入财务费用的借入款项的利息支出抵减利息收入后的净额。

(7) 税金。指企业计入管理费用的各种税金,如印花税、房产税、车船使用税、土地使用税。

(8) 其他支出。指不属于以上各费用要素但应计入产品成本或期间费用的支出,如修理费、差旅费、保险费、邮电费等。

按照以上费用要素反映的费用称为要素费用。费用按经济内容分类,可以反映企业在一定时期发生了哪些性质的费用,其数额是多少,以分析企业各个会计期间各种性质费用占全部费用的比重。

2. 费用按经济用途的分类

费用按经济用途分类,是按生产费用在生产经营过程中所起的作用来分类,可分为计入产品成本的生产费用和不计入产品成本的生产费用。相同性质的费用在生产经营过程中的作用不一定相同,不同性质的费用在生产经营过程中的作用也不一定不相同。费用按经济用途分为制造成本和非制造成本两大类。

(1) 制造成本。制造成本也称生产成本,是指为制造(生产)产品或提供劳务而发生的支出。可根据其具体的经济用途分为原材料、燃料与动力、生产工资及福利费、制造费用

等。对于计入产品成本的生产费用按用途可分为若干项目，在会计上称为产品成本项目。

① 原材料。也称直接材料，是指在生产中所耗用的构成产品实体或有助于产品形成的各种原料及主要材料、辅助材料等。这里所说的材料对具体企业而言，是指构成其产品的各种物资，包括各种外购半成品，而不仅仅指各种天然的、初级的原材料。如汽车制造厂所用的汽车轮胎购自橡胶厂，对橡胶厂而言，轮胎当然是产成品；而对汽车厂来说，轮胎只不过是汽车产品的原材料之一。

② 燃料与动力。指直接用于产品生产的各种外购和自制的燃料和动力费用。

③ 生产工资及福利费。也称直接人工（直接工资），指在制造过程中直接对制造对象施以影响以改变其性质或形态所耗费的人工成本。核算上即直接从事产品生产的工人工资及按一定比例计算提取的职工福利费用等。

④ 制造费用。指为制造产品或提供劳务而发生的各项间接费用。从核算的角度讲，包括直接人工、直接材料以外的为制造产品或提供劳务而发生的、只是无法直接归属于某一产品的全部支出。人们通常将制造费用细分为以下几类。①间接材料。指在产品制造过程中被耗用的，但不容易归入某一特定产品的材料成本，或者不必要单独选择分配标准以确定其归属某一特定产品份额的材料成本，如各种生产工具物料的消耗成本。②间接人工。指为生产提供劳务而不直接进行产品制造的人工成本，如设备养护、维修人员、生产管理人员的工资及按规定比例提取的福利费。③其他制造费用。指不属于直接人工和直接材料的其他各种间接费用，如固定资产的折旧费、维护维修费、车间用照明费、动力费等。

以上所述四个成本项目是就一般而言的。在实际工作中应根据生产特点和管理要求等实际情况合理设置。例如，在生产规模较小的情况下，生产工艺用燃料和动力较少，可以将生产产品用燃料合并至“原材料”项目，而将生产工艺用动力合并至“制造费用”项目；在采用分步法计算产品成本的企业，为考核半成品成本，可增设“自制半成品”成本项目；在经常产生废品损失的企业，为了单独考核废品损失，可以设置“废品损失”项目。

将计入产品成本的生产费用划分为成本项目能明确反映直接用于产品生产的材料费用和生产工人工资，以及用于组织管理生产的各项支出，有助于加强成本管理，反映产品成本中各种生产耗费的构成，便于正确计算、分析、考核和控制成本。

(2) 非制造成本。非制造成本也称期间成本或期间费用，通常可分为销售费用、管理费用和财务费用，

销售费用指为销售产品而发生的各项成本，如专职销售人员的工资、津贴和差旅费，专门销售机构固定资产的折旧费、保险费、广告费、运输费等。

管理费用指制造成本和营业费用以外的所有办公和管理费用，如董事会经费，行政管理人员的工资、办公费，行政管理部门固定资产的折旧费、保险费等，以及技术转让费、研究与开发费、无形资产摊销、房产税、车船使用税、土地使用税、印花税和职工教育经费等。

财务费用指企业在筹集生产经营所需资金、调剂外汇和调整外汇牌价等财务活动中所发生的各项费用，如作为期间费用的利息支出（减利息收入）、汇兑损失（减汇兑收益）和相关手续费。

3. 生产费用按其生产工艺过程的关系分类

生产费用按其生产工艺过程的关系分类，可以分为直接生产费用和间接生产费用。

直接生产费用是指其发生与产品生产工艺过程直接相关的生产费用,如产品生产过程中直接耗用的原材料、生产工人的工资和机器设备的折旧费用等。

间接生产费用是指其发生与产品的生产工艺过程没有直接关系的生产费用,如机物料消耗、辅助生产工人工资和车间厂房的折旧费用。

4. 生产费用按其计入产品成本的方法分类

生产费用按其计入产品成本的方法,可分为直接计入费用和间接计入费用。

直接计入费用,简称直接费用,是指费用发生时就能明确归属于某一成本计算对象,并能直接计入该成本计算对象的费用。如某种产品生产中单独领用的材料、生产工人的计件工资等。

间接计入费用,简称间接费用,是指费用发生时无法明确归属于某一成本计算对象,必须先按地点或用途进行归集,然后通过分配间接计入各成本计算对象的费用。如制造费用应先按车间归集,然后采用一定的标准分配给本车间的各种产品负担。

直接生产费用大多是直接计入费用,例如,原材料费用大多能够直接计入某种产品的成本;间接生产费用大多是间接计入费用,例如,机物料大多只能按照一定标准分配计入有关的产品成本。但也不都是如此,例如,在只生产一种产品或提供一种劳务的企业或车间中,直接生产费用和间接生产费用都可以直接计入该种产品成本,都是直接计入费用;在用同一种原材料、经过同一生产过程、同时生产出几种产品的企业或车间中,直接生产费用和间接生产费用都不能直接计入该种产品成本,都是间接计入费用。

1.2.2 成本按性态分类

成本性态也称成本习性,是指成本总额对业务总量(产量或销售量)的依存关系。成本总额与业务总量的依存关系是客观存在的,而且具有规律性。对成本按性态进行分类可将企业全部成本分为变动成本、固定成本和混合成本。

1. 变动成本

变动成本是指在一定的期间和一定业务量范围内其总额随着业务量的变动而成正比例变动的成本。如直接材料费、产品包装费、按件计酬的工人薪金、推销佣金等,均属于变动成本。变动成本的特点:①在相关范围内,成本总额随业务量成正比例变动;②单位变动成本保持不变。这是成本按性态划分的一个内在逻辑,也是运用变动成本法进行决策的基本思考方式。

2. 固定成本

固定成本是指在一定期间和一定业务量范围内,其成本总额不受业务量变动的影响而保持固定不变的成本。例如行政管理人员的工资、办公费、财产保险费、不动产税、按直线法计提的固定资产折旧费、职工教育培训费等,均属固定成本。固定成本总额虽不受业务总量变动的影响,但若从单位业务量所负担固定成本数额的角度来考察,固定成本又是一个变量。固定成本的特点:①在相关范围内,成本总额保持不变;②单位固定成本,随业务量成反比例变动。

为了更好地对固定成本进行规划和控制,固定成本又细分为酌量性固定成本和约束性固定成本。酌量性固定成本也称为选择性固定成本或者裁决性固定成本,是指管理当局的决策