小微企业成本核算

因为专业、原创和权威，所以更好！

中华第一财税网(又名"智董网")，全球最大的中文财税（税务）网站

讲义提纲

第 1 讲　小微企业成本核算综合知识

第一节　小微企业成本核算综合知识

第二节　小微企业成本会计报表

1-2-1　小微企业成本会计报表概述

1-2-2　小微企业产品生产成本报表

1-2-3　小微企业主要产品单位成本表

1-2-4　小微企业其他成本报表

1-2-5　小微企业费用明细表

第 2 讲　小微企业产品成本核算对象的确定

第 3 讲　小微企业产品成本核算项目和范围的确定

第 4 讲　小微企业产品成本的归集、分配和结转

第一节　小企业综合知识

第二节　小企业生产费用

4-1-1　直接费用（直接材料、直接工资）

4-1-2　间接费用（辅助生产费用、制造费用、停工损失）

4-1-3　生产成本在完工产品与在产品之间的归集和分配

第三节　小企业完工产品与在产品之间费用分配的核算

第四节　小企业分行业

第 5 讲　小微企业成本核算方法--品种法

第 6 讲　小微企业成本核算方法--分批法

第 7 讲　小微企业成本核算方法--分步法

第 8 讲　小微企业成本核算方法--定额法

第 9 讲　小微企业成本核算方法--分类法

第 10 讲　小微企业资产成本核算

　第一节　小微企业流动资产方面会计

　第二节　小微企业非流动资产方面会计

第 11 讲　小微企业要素成本费用核算

　第一节　程序

　第二节　材料

　第三节　燃料

　第四节　包装物

　第五节　低值易耗品

　第六节　外购动力

　第七节　职工薪酬

　第八节　小微企业完工产品与在产品之间费用的分配

第 12 讲　小微企业生产成本（基本、辅助）和制造费用的核算

　第一节　小微企业生产成本（基本、辅助）的核算

　第二节　小微企业制造费用的核算

第 13 讲　小微企业营业成本、税金及附加、期间费用核算

　第一节　小微企业营业成本会计

　第二节　小微企业营业税金及附加会计

　第三节　小微企业期间费用会计

13-3-1　小微企业销售费用的会计处理

13-3-2　小微企业财务费用的会计处理

13-3-3　小微企业管理费用的会计处理

第 14 讲　小微农业企业成本核算

第一节　综合知识

第二节　种植业成本的会计处理

第三节　养殖业成本的会计处理

第 15 讲　小微批发零售企业成本核算

第一节　综合知识

15-1-1　成本

15-1-2　费用

第二节　小商品批发企业会计专题

15-2-1　行业综合知识

15-2-2　行业会计综合

15-2-3　采购

15-2-4　销售

15-2-4-1　成本的会计处理

15-2-4-2　一般销售业务

15-2-4-3　特殊销售业务

15-2-4-4　储存（库存）

第三节　小商品零售企业会计专题

15-3-1　行业知识

15-3-2　行业会计综合

15-3-3　零售商品的售价金额核算

15-3-3-1　概述

15-3-3-2　购进

15-3-3-3　销售

15-3-3-4　储存

15-3-4　零售商品的进价金额核算

第四节　批零兼营小商品流通企业库存商品的会计处理

第 16 讲　小微建筑企业成本核算

第 17 讲　小微交通运输企业成本核算

第一节　综合知识

第二节　公路运输

第三节　水路运输

17-3-1　行业知识

17-3-2　行业会计

17-3-3　内河运输成本的会计处理

17-3-4　沿海运输成本的会计处理

17-3-5　港口业务成本的会计处理

第 18 讲　其他行业小微企业成本核算

试读内容

第 1 章　小微企业成本核算综合知识

第一节　小微企业成本核算综合知识

一、小企业产品成本核算的含义

产品成本核算通常也称为产品计算，是一般会计循环在实现成本会计目标上的具体化，即实现提供成本信息并进而创造成本竞争优势的专门方式、方法的会计处理程序的统称。小企业会计核算的实质可以表述为投入产出间的对比及控制。从小企业主体角度来看，投入是包括人、财、物、技术、制度等的全要素投入，产出则包括了产品、新技术、创新制度输出等。具体到产品成本核算而言，投入特指全要素中为产品发生耗费的部分，产出就是小企业的商品、产品（可以实现销售的劳动果实，销售可以是纯粹市场销售，即小企业外部的销售；也可以是小企业内部销售，即小企业内部实物转移）。

从产品成本核算角度看，小企业成本水平体现着小企业资产的转化能力，是小企业资产投入与具有新使用价值资产产出的过程描述。这一过程的最主要特点是资产会计要素与费用会计要素间的转化。依据本书第 1 章所给出的成本概念，产品成本核算的逻辑可以用图 2-1 来描述。

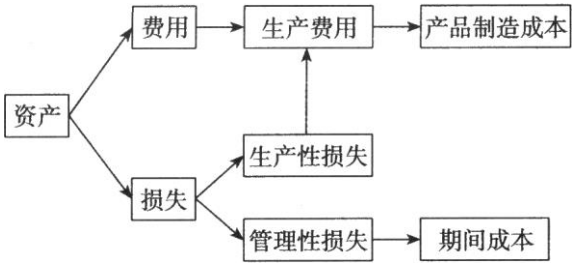

图 2-1 成本核算的逻辑

用会计分录可简洁地表示为：

借：费用

　贷：资产

当然，该会计分录只是从抽象角度对产品成本核算进行了高度概括，而实践中资产从投入到费用形成并最终确认到受益对象上的过程可能要经过诸多环节，是一种随着生产环境变化而变化的具有可设计性的成本流程。

二、小企业成本核算的意义

成本核算是对工业小企业生产经营过程中生产费用的发生和产品成本的形成所进行的核算。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。成本核算**首先**要对各项生产费用进行审核和控制，以便剔除不符合成本开支范围的费用；然后根据应计入产品成本的生产费用的用途和地点加以归集和分配，计算产品的总成本和单位成本。可见，成本核算实际上包括生产费用核算和产品成本计算两个相互联系的基本环节。

生产费用核算是运用专门的账户，核算和监督在一定时期内耗费了哪些费用，并按其经济内容的性质或发生的地点加以归集和分配。它是产品成本计算的前提，是整个成本核算的基础环节。

产品成本计算是运用专门的方法，反映按产品品种、类别、批别和生产步骤归集和分配的生产费用，并计算出各种产品的实际总成本和单位成本。它是伴随生产费用的核算同时进行的，是生产费用的对象化过程，是整个成本核算的关键环节。

在社会主义市场经济条件下，小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**，提供反映小企业总体水平的综合指标。

2）**通过成本核算**，提供衡量小企业经济效益的客观尺度。

3）**通过成本核算**，提供推行小企业成本管理的必要资料。

4）**通过成本核算**，提供分析小企业产品价格的参考资料。

三、小企业费用要素与成本项目

费用是一项重要的会计要素，也是成本会计核算的主要内容。

费用的含义是什么？它与小企业的支出和产品成本有什么关系？对此现在有多种观点。我国~~《企业会计准则》~~中对费用的表述是：~~“费用是企业为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出。”~~美国财务会计准则委员会的表述是：~~“费用是某一个体在持续的、主要或核心业务中，因交付或生产了货品，提供了劳务，或进行了其他活动，而付出的或其他耗用的资产，或因而承担的负债（或两者兼而有之）。”~~

上述两种观点都指出费用是某小企业或个体在生产经营过程中发生的有效耗费，然而，这两种观点都未表述费用是针对一定会计期间而言的。所以，费用即生产经营费用的确切含义应表述为：生产经营费用是指小企业在会计期间内生产经营过程中所发生的经济资源耗费的货币表现。包括与产品生产有直接联系的生产费用和与产品生产没有直接联系的期间费用。

（一）生产费用及其与支出和产品成本的关系

生产费用是指一定时期内小企业为生产产品、提供劳务而发生的物化劳动和活劳动的货币表现。而支出是指小企业的一切开支及耗费。它包括资本性支出、收益性支出、所得税支出、营业外支出、利润分配性支出。故生产费用仅仅是指与小企业生产经营有关的支出，它包含于支出当中。

小企业在生产经营过程中，伴随着各项生产费用的发生和产品的不断加工制造，直到产成品的产出或者为消费者提供各种劳务，逐步形成了小企业产品成本。所以，生产费用的发生过程也就是小企业产品成本的形成过程。但生产费用并不等于产品成本，二者既有联系又有区别。

支出、费用和产品成本之间的相互关系如图 2-1 所示。

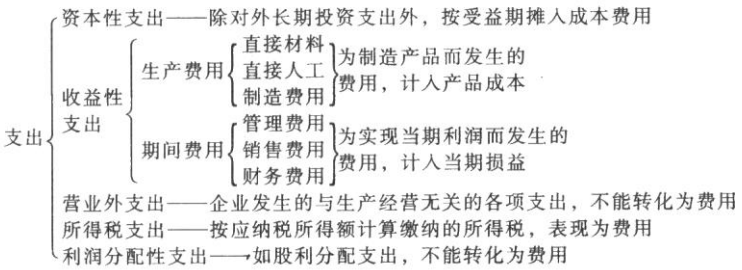

图 2-1 支出、费用和产品成本之间的相互关系图

生产费用与产品成本**首先**具有相同的经济内涵。因为生产费用和产品成本都是从生产经营投入到完工产出（或完成劳务活动）的角度，采用价值指标反映生产经营过程中的物化劳动与必要活劳动的耗费，生产费用是产品成本的基础，产品成本是对象化的生产费用。也就是说，某产品或劳务的总成本是该种产品或劳务在各生产经营过程中应负担的各项生产费用的总和。换句话说，为生产某一种产品的生产费用即为该产品成本。**其次**，生产费用与产品成本两者的范围不同。生产费用是指一定时期内小企业为生产产品提供劳务而发生的物化劳动和活劳动的货币表现，而小企业产品成本是指为生产某种产品所发生的各种耗费。故生产费用的范围要大于产品成本的范围。**再次**，生产费用是以~~“会计结算期”~~为核算基础，反映小企业在一定时期（月、季、半年、年）内实际发生的为从事生产经营活动而投入的全部费用。不必考虑产品是否完工、劳务是否完成，以及有多少产品完工。小企业产品成本则是以~~“成本计算对象”~~为计算基础，反映小企业为生产某种产品（或提供某种劳务）而应计入该产品（或劳务）成本的全部费用。在生产性小企业就必须考虑在一定的成本计算期内有多少产品完工，以及在期末还有多少产品未完工，因为本期投产的产品不一定当期全部完工，而当期完工的产品中也可能包括有前期投产而在本期继续加工完成的，故本期计入产品成本的生产费用必须调整计算在产品、自制半成品的期初、期末余额，才能得到完工产品成本。所以，本期发生的生产费用并不一定记入本期产品成本；而记入本期产品成本的生产费用并不一定是本期发生的。

（二）费用要素

工业小企业生产经营过程中的耗费是多种多样的，为了科学地进行成本管理，正确计算产品成本和费用，需要对种类繁多的费用进行合理分类。将费用按照不同的标准进行分类，有助于我们进一步理解各种成本的含义及其作用，从而有效地提供和使用各种成本信息，提高成本管理的水平。在费用的各种分类中，最基本的分类方法是按经济内容和经济用途分类，前者形成了成本（费用）要素的概念，后者形成了成本项目的概念。此外，还可以按照成本与特定产品的关系、成本的可控性、成本习性以及成本与决策的相关性等标志作出分类。

就工业小企业来说，形成产品成本的费用要素主要是生产资料的耗费以及劳动力的耗费，其中生产资料的耗费又分成劳动资料的耗费与劳动对象的耗费，它们体现了物化劳动的耗费；而劳动力方面的耗费则体现了必要劳动的耗费。因此，小企业生产费用要素按其经济内容划分，**首先**可以分为劳动资料方面的费用、劳动对象方面的费用和劳动力方面的费用三大类。小企业生产费用

最终要具体化到各种产品身上，所以，产品成本的经济构成要素从大类上分也是以上三种费用要素。但是在实际工作中，形成产品成本的费用要素在经济内容上与理论成本的范畴可能会发生一些背离，并且在费用要素的构成上要比上述三大类费用的划分更为具体。为了更详细、具体地反映工业小企业各种费用的内容及消耗水平，还应在此基础上，将工业小企业的费用进一步划分为以下费用要素。所谓费用要素，就是费用按经济内容的分类。

（1）外购材料

是指小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，不包括为在建工程和福利部门耗用的材料。

（2）外购燃料

是指小企业为进行生产经营而耗用的一切从外部购进的各种燃料，包括固体、液体和气体燃料。一般情况下，燃料应单独列作一个要素进行核算，但对于燃料耗用不多的小企业，可将其包括在外购材料中，不单独考核。外购燃料中不包括在建工程和福利部门耗用的燃料。

（3）外购动力

是指小企业为进行生产经营而耗用的一切从外部购进的各种动力，如电力、热力（蒸汽）等，不包括在建工程和福利部门耗用的动力。

（4）职工薪酬

是指小企业为获得职工提供的服务而给予的各种形式的报酬以及其他相关支出，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、工会经费和职工教育经费、非货币性福利、因解除与职工的劳动关系给予的补偿以及其他与获得职工提供的服务相关的支出。

（5）折旧费

是指小企业按照规定计提的固定资产折旧费和无形资产等的摊销费，但不包括出租固定资产折旧费用。

（6）利息费用

是指小企业应计入财务费用的银行借款利息费用减去利息收入后的净额。

（7）税金

是指小企业应缴纳并计入管理费用的各种税金，包括房产税、车船使用税、印花税、土地使用税等。

（8）其他费用

是指小企业发生的应计入成本、费用的其他支出，及不属于以上各要素的费用，如邮电费、办公费、差旅费、租赁费、外部加工费、保险费和诉讼费等。

按照上列费用要素反映的费用，称为要素费用。将费用划分为若干要素进行分类核算的作用在于：

（1）可以反映工业小企业在一定时期内耗费了哪些资源，数额是多少，有利于分析和考核小企业各个时期各种生产费用的构成和支出水平。为编制材料采购资金计划和劳动工资计划提供资料。

（2）可以反映小企业生产经营中外购材料、外购燃料的支出情况以及职工工资的实际支出情况，为编制材料采购计划和劳动工资计划提供资料。

（3）可以为小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。

（4）可以为计算工业净产值和国民收入提供信息资料

工业小企业费用的这种分类也有不足之外，主要表现在这种分类只能反映各费用要素的支出形态，说明小企业在生产活动中支付哪些费用，不能说明费用发生与小企业成本之间的关系，故而不利于成本分析和考核。所以，对小企业的生产费用，在此分类的基础上，还必须进一步按其经济用途进行分类。

（三）成本项目

工业小企业的各种费用按其经济作用分类，**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（即期间费用）。其中，应计入产品成本的生产费用在生产过程中的用途各不相同，有的直接用于产品生产，有的间接用于产品生产。为了具体反映计入产品成本的生产费用的各种用途，提供产品成本构成情况的资料，有必要把这些用途不同的生产费用进一步划分为若干个项目，即产品生产成本项目，简称产品成本项目或成本项目。可见，产品成本项目就是计入产品成本的生产费用按经济用途分类核算的项目，也是多数小企业计算成本时进行费用分类的依据。

根据生产特点和管理要求，工业小企业一般可以设立以下五个成本项目：

（1）原材料，亦称直接材料。是指小企业生产经营过程中直接用于产品生产、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。

（2）燃料和动力

它是指小企业为生产产品所发生的各种燃料和动力费用。在当今高科技时代，生产过程的机械化和自动化都要消耗大量的燃料和电力。为了正确地计算和考核产品生产过程中所消耗的燃料和动力，有必要将生产过程中消耗的燃料和动力成本单独作为一个成本项目反映。

（3）职工薪酬，亦称直接人工。是指小企业直接参与产品生产

的人员的工人工资、奖金、津贴和补贴、福利费、社会保险费、工会经费和职工教育经费、住房公积金等。

（4）制造费用

它是指小企业内部生产经营单位（分厂、车间）为组织和管理生产经营活动而发生的各项费用，包括间接用于产品生产的各项费用（如机物料消耗、车间厂房折旧费等），以及虽直接用于产品生产，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，如机器设备的折旧费等。

（5）废品损失

它是指小企业在生产过程中，产出了不符合产品质量要求的废品所产生的损失，包括可修复废品发生的修复费、不可修复废品的全部生产成本。这一损失是应由当期生产的合格品负担的，所以废品损失也构成了合格品产品生产成本的一个项目。通过废品损失的单独核算，有利于促进小企业提高产品生产质量，降低产品成本。

根据生产特点和成本管理要求，成本项目可作适当的增减，在确定或调整成本项目时，应考虑以下几个因素：**第一**，费用在管理上有无单独反映、控制和考核的需要；**第二**，费用在产品成本中所占比重的大小；**第三**，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，以及在产品成本所占比重较大的费用，应该专设成本项目反映；反之，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，

因而一般按产品制定工艺用燃料和动力的消耗定额，并且专设~~“燃料和动力”~~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，也可以将工艺燃料费用并入~~“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。

如果小企业在生产过程中发生的废品损失占产品成本的比重较大，需要作为一项重点费用进行核算和管理上需要单独反映就增设~~“废品损失”~~成本项目；如果没有废品，或有的小企业在生产过程中产生的废品较少，发生的废品损失占产品成本的比重也较小，就不必单独设立~~“废品损失”~~成本项目。采用逐步结转分步法计算产品成本的小企业，为了计算和考核半成品成本，可增设~~“半成品”~~成本项目等。

由此可见，成本项目的设置，应根据小企业的生产特点和成本管理的要求来决定。但是同行业的成本项目应尽可能一致，以便于比较。

另外，工业小企业的期间费用按照经济用途可分为销售费用、管理费用和财务费用。

（四）费用要素与成本项目的关系

费用按经济内容与经济用途分类（即费用要素与成本项目），是成本会计中两个非常重要的基本概念，它们之间既有联系，又有区别。

从联系上看，费用要素与成本项目都是对小企业某一特定的费用所作的分类，有些费用要素与成本项目的名称也非常类似，如材料、工资等，它们都反映了小企业的耗费。另外，就核算程序而言，成本项目的金额总是由费用要素转化而来的，费用要素中生产费用要素形态都将转化并归属到不同的成本项目之中。当然，这里的费用要素与成本项目间的对应关系，既可能是一对一，也可能是一对几的关系。

费用要素与成本项目间的区别主要表现在：

（1）分类的标准不同。这是两者最根本的区别。费用要素的分类标准只是经济内容而不论用途；成本项目的分类标准只是经济用途而不论内容。即所谓费用要素就是指具有相同经济内容的各不同用途的耗费之和，而成本项目是指具有相同经济用途的各不同内容的生产耗费之和。正因为费用要素与成本项目的分类标准不同，因此，也导致了两者间的对应关系有时变得错综复杂：同-费用要素，可能有多种经济用途，从而与多个成本项目相对应；同-成本项目，也许包含了多种不同的费用内容，从而又与多个费用要素相对应。

（2）被分类的费用不同

费用要素是对总费用进行分类，而成本项目只是对总费用中的生产费用进行分类。若将生产费用按经济内容为依据进行划分所得到的若干类别便称为生产费用要素。

（3）费用所属的时期不同

费用要素只反映本期发生的费用，而成本项目可能包括本期和以前几个时期发生的费用。即费用要素反映的费用具有时期性的特征，而成本项目反映的费用具有对象性的要求。

此外，费用要素与成本项目在具体的划分类别及各自的作用等方面也存在着区别。

为进一步弄清费用要素与成本项目的关系，举例说明如下：

假设某小企业本月共耗用外购材料 100 万元，其中生产产品耗用 80 万元，小企业行政管理部门和车间管理部门用于办公室装修各耗用 10 万元；本月共支

付工资 50 万元，其中基本生产工人 30 万元，小企业行政管理人员 10 万元，车间管理人员 5 万元，销售人员 5 万元。则作为费用要素的外购材料 100 万元、工资 50 万元，作为成本项目的直接材料只有 80 万元、直接人工只有 30 万元；而另-成本项目制造费用却包含了费用要素中的材料费用 10 万元和工资 5 万元；至于用于小企业行政管理及产品销售的材料费用及工资就不作为生产费用，自然也就不列入任何成本项目，而是计入管理费用与销售费用之中。

四、小企业成本费用核算时应划清成本费用的界限

为了正确核算产品成本和经营成果，小企业应当严格划清以下成本费用的界限：

（一）成本、费用与非成本、费用的界限

主要包括以下 2 个明细的界限：

（1）划清收益性支出与资本性支出的界限。收益性支出是指该项支出的发生及其产生的效益都在同一会计年度，因此，收益性支出均作为当期费用处理。资本性支出是指该项支出产生在当期，但生产的效益可以延长至以后几个会计年度，因此，资本性支出应当采用适当的方法，分摊计入各受益期，但对资本性支出应当按规定进行摊销，尤其对固定资产折旧要按规定核算办法来合理计提。

（2）划清成本费用与营业外支出费用的界限

营业外支出是指与单位的日常生产经营活动无直接关系的支出，应当作为当期损益处理，不得计入成本费用，如被没收的财物，支出的滞纳金、罚款、违约金，以及小企业捐款、赞助的支出。单位发生的上述支出，财务上不得列入成本费用，只能列入营业外支出或在缴纳所得税后的利润中支付。

（二）本期成本与下期成本的界限

小企业应按照权责发生制原则，确定成本费用的归属，不得任意预提和摊销费用。

（三）在产品成本和产成品成本的界限

各单位必须加强车间生产的投入产出管理，结合定期盘存，确保期末在产品数量准确，并按规定方法正确计算在产品的约当成本和产成品实际成本，不得任意压低或提高在产品的成本。

（四）各种产品之间成本费用的界限

凡是能够直接计入有关产品的各项直接费用，都要直接计入；凡是与几种产品共同有关的不能直接确认的费用，要根据合理的分配标准，在各种产品之间分配。小企业不得在可比产品与不可比产品之间，盈利产品和亏损产品之间互相转移生产费用，以掩盖成本超支或盈利补亏。

（五）产品成本与期间费用的界限，期间费用不计入产品成本而直接计入当期损益，由于这两种费用与收入配比的时间不同，所以混淆两者也会影响成本和利润的真实性。

……（试读结束啦。欢迎购买！“投资到大脑的钱可以给您今后带来更多的钱，早投资早获益，机遇只钟情于有准备的头脑”。）