

## 第七章 费用与成本

归类：支出的 6 类，只有收益性支出计入费用；

支出确认为费用的三条原则；费用确认的三个条件；

费用的计量：存货初始计量的三个成本组成、后续计量取低值；固定资产初始计量按照成本、后续计量计算折旧；无形资产初始计量按照成本、后续计量摊销；

施工成本的组成（直接、间接费用含义和组成）：成本是对象化的费用；制造成本、完全成本、作业成本对应的组成；

期间费用的组成（管理费用财务费用的内容）；

影响折旧的因素；折旧四个方法计算和特点；

工程成本核算对象：单项、分立、合并。

含义解释：费用与成本（对象化）4 条联系 2 条区别；施工成本与期间费用；直接费用与间接费用；间接费用与管理费用；双倍余额递减法和年数和法；无形资产摊销和无形资产寿命复核；履约成本确认为资产的 3 个条件。

2 个计算：折旧的计算；施工成本组成的计算；

方法：间接费分配的方法：直接费、定额、职工薪酬；

单词填空：当期损益、公允价值、重置成本。

P80~82 7.1 费用与成本的关系

### 7.1.1 支出与费用

#### 1. 企业支出分类（六类）

企业支出可分为资本性支出、收益性支出、利润分配支出和营业外支出。此外还有企业对外投资支出、缴纳所得税费用支出。

资本性支出：是指通过它取得的财产或劳务的效益，可以及于多个会计期间所发生的支出。如企业购置和建造固定资产、无形资产及长期待摊支出、长期投资支出等。

资本化后以折旧费、摊销费等“费用”形式进入日常会计核算流程。

收益性支出：指通过它可取得的财产或劳务的效益仅及于一个会计期间的支出，这种支出在发生时直接作为“费用”。如企业外购材料、支付劳务报酬支出，以及发生的管理费用、销售费用（营业费用）、财务费用等；另外，生产经营过程中所缴纳的税费、有关费用等也包括在收益性支出之内。

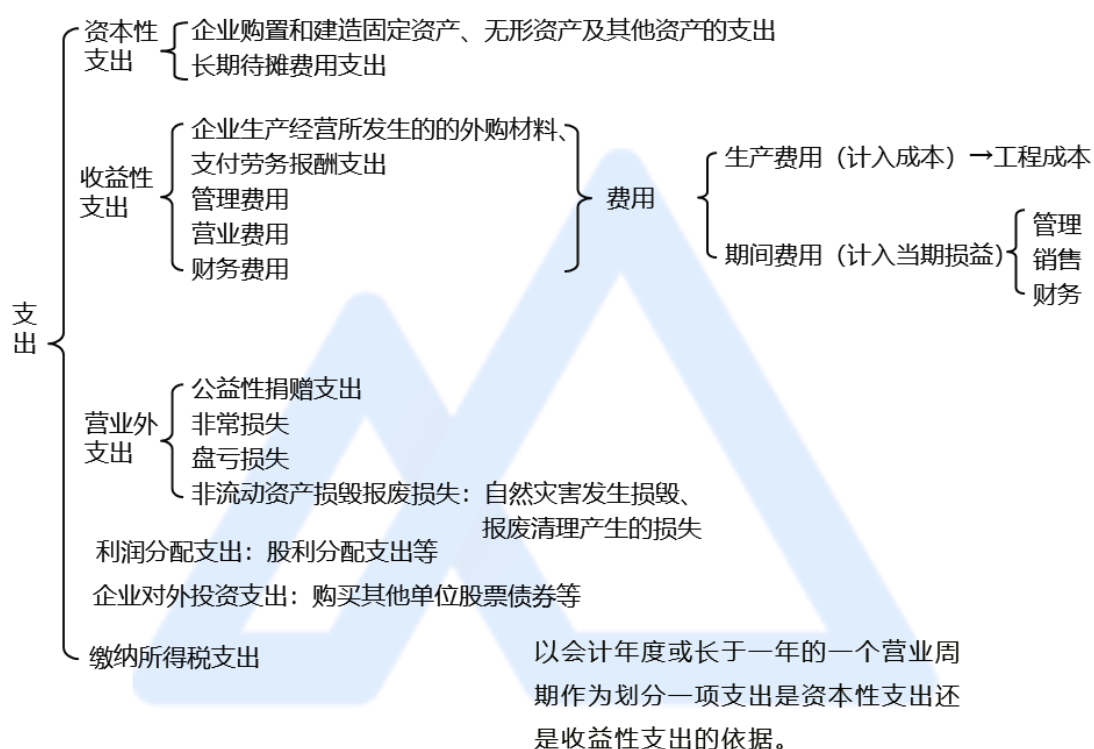
利润分配支出：是指在利润分配环节发生的支出，如股利分配支出等。

营业外支出：营业外支出与企业生产经营活动没有直接的关系，但应从会计主体实现

的利润总额中扣除的支出，主要包括公益性捐赠支出、非常损失、盘亏损失、非流动资产毁损报废损失（包括：因自然灾害发生毁损、已丧失使用功能等原因报废清理产生的损失）等。

企业对外投资支出是企业在其本身经营的主要业务以外，以现金、实物、无形资产方式，或者以购买股票、债券等有偿证券方式向其他单位进行投资发生的支出。收益体现在企业会计期末经营成果中。

缴纳所得税费用支出是企业按规定缴纳所得税费用发生的支出。



下列施工企业的支出中，属于收益性支出的是（ ）。

- A. 自建办公楼支出
- B. 购置施工机械支出
- C. 购买现场周转材料支出
- D. 购置施工运输车辆支出

【答案】C

## 2. 支出与费用的关系

一项支出是否确认为某一会计期间的费用应遵循三项原则：

划分资本性支出和收益性支出原则

权责发生制原则

配比原则

### 7.1.2 费用与成本

费用与成本的联系：

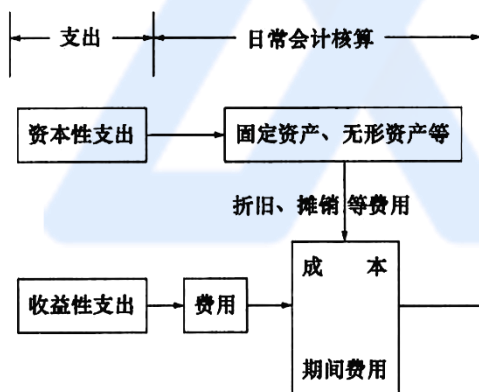
- (1) 费用和成本两者都是资产的花费；
- (2) 费用和成本两者都是针对特定会计期间而言的；
- (3) 成本是按照成本核算对象进行的费用归集，由费用转化而来；
- (4) 成本可以转化为费用：计算利润时按照费用扣除。

费用与成本的区别：

(1) 费用是针对特定会计期间而言的；成本不仅是针对特定会计期间而言的，而针对特定成本核算对象而言的，成本是对象化了的费用。

(2) 并非所有的费用均计入成本核算对象进行成本核算。哪些费用计入成本与成本核算方法相关。

支出、费用与成本关联性：



## P83~90 7.2 施工企业费用确认与计量

### 7.2.1 费用确认

1. 费用确认条件：

- (1) 与费用相关的经济利益很可能流出企业；
- (2) 经济利益流出的结果会导致企业资产的减少或者负债的增加；
- (3) 经济利益的流出额能够可靠地计量。

2. 费用所属会计期间确认

费用所属会计期间确认应遵循三个原则：

划分资本性支出和收益性支出原则  
 权责发生制原则  
 配比原则：同一会计期间内的各项收入和与其相关的成本、费用，应当在该会计期间内确认。

因果配比  
 时间配比

### 7.2.2 费用计量

费用所花费的资产形态主要为货币资产、存货以及固定资产和无形资产。

#### 1. 货币资产：

库存现金、银行存款、其他货币资金；

其他货币资金：外埠存款、银行汇票存款、银行本票存款、信用卡存款、信用证保证金存款、存出投资款等。

#### 2. 存货：

原材料、低值易耗品、周转材料、临时设施余额、委托加工物资、部品部件等材料和物料，未完分部分项工程，已完工未结算工程。

存货的特点：有形、流动、时效和减值的可能性。

##### (1) 存货初始计量

外购存货成本 { 采购成本 → 与采购相关运输装卸保险等  
 加工成本 { 直接人工  
 制造费用 → 间接成本，生产管理人员费用等  
 其他成本

其他方式存货成本 { 投资者投入 → 合同协议约定，公允价值  
 债务重组企业合并等 → 会计准则  
 盘盈存货 → 重置成本  
 提供劳务 → 直接人工 + 其他直接费 + 间接费用

##### (1) 存货初始计量

外购原材料存货应当按照成本进行初始计量：存货成本包括采购成本、加工成本和其他成本。

加工成本：直接人工和制造费用构成；

制造费用是一项间接生产成本，包括生产部门管理人员的薪酬、设备的折旧费、办公费用、水电费用、设备的修理费用、机物料消耗、季节性和修理期间的停工损失等。

## （2）发出存货的计量

企业应当采用先进先出法、加权平均法或者个别计价法确定发出存货的实际成本进行计量。

## （3）存货的后续计量

资产负债表日，存货应当按照成本与可变现净值孰低计量。存货成本高于其可变现净值的，应当计提存货跌价准备，计入当期损益。

与合同相关的，可变现净值应当以合同价格为基础计算。

## 3. 固定资产：

### 1) 固定资产计量

#### （1）固定资产初始计量：

固定资产应当按照成本进行初始计量。（应当考虑预计弃置费用）

外购固定资产的成本：包括购买价款相关税费、使固定资产达到预定可使用状态前所发生的运输费、装卸费、安装费和专业人员服务费等；

以一笔款项购入多项没有单独标价的固定资产，应当按照各项固定资产公允价值比例对总成本进行分配；

自行建造固定资产的成本：达到预定可使用状态的必要支出；

投资者投入的固定资产：按照投资合同或者协议约定（价值不公允除外）。

债务重组、企业合并和融资租赁取得的固定资产的成本，应当分别按照相应会计准则确定。

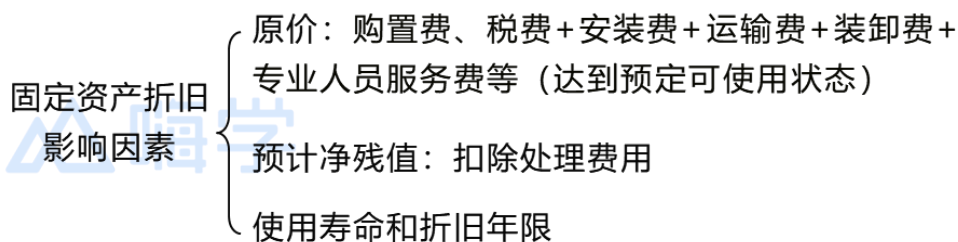
## 3. 固定资产

### （2）固定资产后续计量：

固定资产的后续计量主要包括固定资产折旧的计提、减值损失的确定，以及后续支出（可资本化的后续支出）的计量。

企业应当对所有固定资产计提折旧。但是，已提足折旧仍继续使用的固定资产和单独计价入账的土地除外。固定资产应当按月计提折旧。

#### 固定资产折旧影响因素



已计提减值准备的固定资产，还应当扣除已计提的固定资产减值准备累计金额。

企业确定固定资产使用寿命，应当考虑下列因素：

- ① 预计生产能力或实物产量；
- ② 预计有形损耗和无形损耗；
- ③ 法律或者类似规定对资产使用的限制。

## 2) 固定资产折旧方法

可选用的折旧方法包括年限平均法、工作量法、双倍余额递减法和年数总和法等。选择折旧方法与收入没有对应关系。

### (1) 平均年限法

在不考虑减值准备的情况下，其计算公式如下：

$$\text{固定资产年折旧额} = \frac{\text{固定资产应计折旧额}}{\text{固定资产预计使用年限}}$$

$$\text{固定资产月折旧额} = \frac{\text{年折旧额}}{12}$$

每年固定资产折旧额与固定资产原值之比称为固定资产年折旧率。

【例 7.2-1】企业外购的某设备，购买价款及相关税费为 50 万元，使该设备达到预定可使用状态前所发生的可归属于该项设备的运输费、装卸费、安装费合计为 10 万元，专业人员服务费为 2 万元。该设备预计使用年限为 10 年，预计净残值为设备原价的 5%，不考虑减值准备。计算该设备的月折旧额和折旧率。

【解】设备原价=50+10+2=62 万元

设备应计折旧额=62-62×5%=58.9 万元

设备年折旧额=58.9÷10=5.89 万元

设备年折旧率=(1-5%)÷10×100%=9.5%

设备月折旧额=5.89÷12=0.49 万元

设备月折旧率=9.5%÷12=0.79%

### (2) 工作量法

工作量法是按照固定资产预计可完成的总工作量平均分摊计算折旧额的方法。

工作量法适用于生产性设备且各期工作量大致相当的固定资产折旧额。计算包括行驶里程法和工作台班法。

【例 7.2-2】以【例 7.2-1】中的设备及相关数据为例，若设备预计年均工作量为 280 台班，该设备某月实际工作量为 25 台班，计算该设备当月应计折旧额。

【解】设备单位台班折旧额  $= \frac{58.9}{280 \times 10} = 0.021$  万元

设备当月应计折旧额  $= 0.021 \times 25 = 0.525$  万元

某施工企业购入一台施工机械，原价 70000 元，预计残值率 3%，使用年限 8 年，已经计提减值准备 10000 元，按平均年限法计提折旧，该设备每年应计提的折旧额为（ ）元。

- A. 5820
- B. 7238
- C. 6000
- D. 7500

【答案】B

某施工企业的自卸汽车原价为 30 万元，确定的折旧年限为 5 年，净残值率为 3%，预计总行驶里程为 8 万千米。2020 年行驶里程 2 万千米，按照行驶里程法，则 2020 年应计提折旧额为（ ）元。

- A. 72750
- B. 58200
- C. 60000
- D. 75000

【答案】A

【解析】折旧计算方法，平均年限法、工作量法、双倍余额递减法、年数和法。工作量法计算折旧： $[300000 \times (1-3\%)] / 8 \times 2 = 72750$  元。

某施工企业购买一台新型挖土机械，价格为 50 万元，预计使用寿命为 2000 台班，预计净残值为购买价格的 3%，若按工作量法折旧，该机械每工作台班折旧费应为（ ）元。

- A. 242.50
- B. 237.50
- C. 250.00
- D. 257.70



【答案】A

某施工机械预算价格为 40 万元，估计残值率为 3%，折旧年限为 10 年，年工作台班数为 250 台班，则该机械的台班折旧费为（ ）元。

- A. 195.9
- B. 155.20
- C. 160.00
- D. 164.80

【答案】B

【解析】折旧费用  $= \frac{400000 (1-3\%)}{10 \times 250} = 155.20$

### (3) 双倍余额递减法

双倍余额递减法，双倍余额递减法的双倍是指折旧率，余额指计算每期折旧额的基数，为固定资产的折余价值。

① 固定资产使用年限的最后两年外，固定资产年折旧额的计算公式为

年折旧额 = 固定资产年初折余价值 × 年折旧率

② 固定资产使用年限的最后两年，固定资产年折旧额的计算公式为

年折旧额 = (固定资产应计折旧额 - 累计折旧) / 2

### (4) 年数总和法

年数总和法是将固定资产的应计折旧额乘以一个逐年递减的折旧率计算固定资产折旧额的方法。

当月增加的固定资产，月不提折旧，从下月起计提折旧；

当月减少的固定资产，当月照提折旧，从下月起不提折旧。

双倍余额递减法：

不变双倍折旧率 × 变动的余额 → 每年的折旧额递减

多 → 少：加速折旧

年数总和法：

可用年数之和做分母，多 → 少：加速折旧

逐年递减的折旧率 × 不变的基数 → 每年的折旧额递减

多 → 少：加速折旧

【例】某设备用了 5 年，( $\sum 1 \sim 5 = 15$ )



折旧率：第1年： $5/15 \times (\text{原值} - \text{残值})$

第2年： $4/15 \times (\text{原值} - \text{残值})$

第3年： $3/15 \times (\text{原值} - \text{残值})$

第4年： $2/15 \times (\text{原值} - \text{残值})$

第5年： $1/15 \times (\text{原值} - \text{残值})$

折旧率随着使用年限的变化而变化的固定资产折旧计算方法是（ ）。

- A. 平均年限法
- B. 双倍余额递减法
- C. 年数总和法
- D. 工作量法

【答案】C

固定资产双倍余额递减法折旧的特点有（ ）。

- A. 每年计算折旧的固定资产价值不变
- B. 折旧率逐渐降低
- C. 最后两年和前面各年计算折旧的方法不一样
- D. 折旧年限比平均年限法折旧年限短
- E. 前期折旧额高，后期折旧额低

【答案】CE

关于采用双倍余额递减法计算固定资产折旧的说法，正确的有（ ）。

- A. 寿命期累计折旧额与年限平均法累计折旧额相等
- B. 前期年折旧额高，最后两年折旧额低
- C. 固定资产账面价值逐年减少
- D. 固定资产折旧年限与年限平均法折旧年限相同
- E. 计算折旧额使用的折旧率逐年下降

【答案】ACD

下列固定资产相关费用中，构成固定资产原值（原价）的有（ ）。

- A. 固定资产购买价款
- B. 固定资产大修理费用
- C. 购置固定资产发生的装卸费
- D. 固定资产的预计净残值

E. 固定资产达到预定可使用状态前的安装费

【答案】ACE

施工企业以一笔款项购入三项没有单独标价的固定资产后，在确定各项固定资产的成本时，应按照各项固定资产的（ ）对总成本进行分配。

A. 重要性评分比例

B. 寿命期比例

C. 制造成本比例

D. 公允价值比例

【答案】D

4. 无形资产

无形资产如专利权、非专利技术、租赁权、特许营业权、版权、商标权、商誉、土地使用权等。

1) 无形资产初始计量

(1) 无形资产初始计量

无形资产应当按照成本进行初始计量。

外购无形资产的成本，包括购买价款、相关税费以及直接归属于使该项资产达到预定用途所发生的其他支出。

(2) 无形资产后续计量

根据无形资产的使用寿命不同进行后续计量。

使用寿命有限的无形资产，其应摊销金额应当在使用寿命内系统合理摊销；无形资产的摊销金额应当计入当期损益；

对于使用寿命不确定的无形资产不需要摊销。对使用寿命不确定的无形资产的使用寿命进行复核。

无形资产摊销方法：直线法。

无形资产摊销 { 无形资产的价值在一定年限内摊销，其摊销金额计入当期损益  
使用寿命不确定的无形资产不需要摊销-使用寿命进行复核  
摊销方法：直线法