

第二节 费用

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。



费用具有以下特点：

（一）费用是企业在日常活动中形成的

因日常活动所产生的费用通常包括销售成本（营业成本）、管理费用等。将费用界定为日常活动所形成的，目的是为了将其与损失相区分，企业非日常活动所形成的经济利益的流出不能确认为费用，而应当计入损失。

（二）费用会导致企业所有者权益的减少

与费用相关的经济利益的流出应当导致所有者权益的减少，不会导致所有者权益减少的经济利益的流出不符合费用的定义，不应确认为费用。

（三）费用导致的经济利益总流出与向所有者分配利润无关

费用的发生应当会导致经济利益的流出，从而导致资产的减少或者负债的增加（最终也会导致资产的减少）。

【提示】 企业向所有者分配利润也会导致经济利益的流出，而该经济利益的流出属于投资者投资的回报分配，是所有者权益的直接抵减项目，不应确认为费用。

【例题·多选题】 下列各项中，符合费用定义的有（ ）。

- A. 财务费用
- B. 税金及附加
- C. 生产成本
- D. 营业外支出

【答案】 ABC

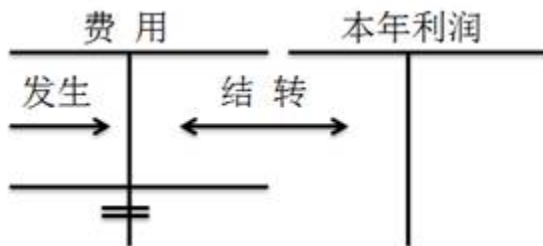
【解析】 费用是企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出，营业外支出不是日常活动中发生的，不符合费用定义。

【例题·多选题】 下列关于费用的说法中，正确的有（ ）。

- A. 费用会导致所有者权益减少
- B. 费用是企业日常活动中发生的
- C. 费用导致经济利益总流出，与向所有者分配利润无关
- D. 企业在筹建期间发生的支出不属于费用

【答案】 ABC

【解析】 企业筹建期间发生的各项支出应当计入开办费中（管理费用），所以 D 选项的说法不正确。



一、营业成本

营业成本是指企业为生产产品、提供劳务等发生的可归属于产品成本、劳务成本等的费用，应当在确认销售商品收入、提供劳务收入等时，将已销售商品、已提供劳务的成本等计入当期损益。营业成本包括主营业务成本和其他业务成本。

（一）主营业务成本

主营业务成本是指企业销售商品、提供劳务等经常性活动发生的成本。企业一般在确认销售商品、提供劳务等主营业务收入时，或在月末将已销售商品、已提供劳务的成本结转入主营业务成本。

基本账务处理：

借：主营业务成本
 存货跌价准备
 贷：库存商品、劳务成本等
 期末，应将“主营业务成本”科目余额结转入“本年利润”科目，借记“本年利润”科目，贷记“主营业务成本”科目，结转后本科目无余额。

【举例】 2018年 1月 20日甲公司向乙公司销售一批产品，开出的增值税专用发票上注明售价为 200000元，增值税税额为 34000元；甲公司已收到乙公司支付的货款 234000元，并将提货单送交乙公司；该批产品成本为 190000元。甲公司应编制如下会计分录：

【答案】

(1) 销售实现时：

借：银行存款	234000
贷：主营业务收入	200000
应交税费——应交增值税（销项税额）	34000
借：主营业务成本	190000
贷：库存商品	190000

(2) 期末结转损益：

借：本年利润	190000
贷：主营业务成本	190000

【举例】某公司 2018年 3月 10日销售甲产品 100件，单价 1000元，单位成本 800元，增值税专用发票上注明售价 100000元，增值税税额 17000元，购货方尚未付款，销售成立。 3月 25日，因产品质量问题购货方已退货。该公司应编制如下会计分录：

【答案】

(1) 销售产品时：

借：应收账款	117000
贷：主营业务收入	100000
应交税费——应交增值税（销项税额）	17000
借：主营业务成本	80000
贷：库存商品——甲产品	80000

(2) 销售退回时：

借：主营业务收入	100000
应交税费——应交增值税（销项税额）	17000
贷：应收账款	117000
借：库存商品——甲产品	80000
贷：主营业务成本	80000

【举例】 2018年 3月 2日，甲公司向乙公司销售一批商品，开出的增值税专用发票上注明的销售价格为 30000元，增值税税额为 5100元，款项尚未收到；这批商品的成本为 20000元。乙公司收到商品后，经过验收发现，该批商品外观存在一定的瑕疵，但基本上不影响使用，因此，乙公司要求甲公司在价格上（含增值税税额）给予一定的折让，折让率 10%，甲公司表示同意。假定甲公司已经确认收入，与销售折让有关的增值税税额税务机关允许扣减。

【答案】

(1) 2018年 3月 2日销售收入实现时：

借：应收账款	35100
贷：主营业务收入	30000
应交税费——应交增值税（销项税额）	5100
借：主营业务成本	20000
贷：库存商品	20000

(2) 2018年发生销售折让时：

计算折让的收入金额： $30000 \times 10\% = 3000$ （元）

折让的增值税税额： $3000 \times 17\% = 510$ （元）

合计冲减应收账款金额： $3000 + 510 = 3510$ （元）

借：主营业务收入	3000
应交税费——应交增值税（销项税额）	510
贷：应收账款	3510

(3) 2018年收到款项时：

收到金额： $35100 - 3510 = 31590$ （元）

借：银行存款	31590
贷：应收账款	31590

（二）其他业务成本

其他业务成本是指企业确认的除主营业务活动以外的其他经营活动所发生的支出，其他业务成本包括销售材料的成本、出租固定资产的折旧额、出租无形资产的摊销额、出租包装物的成本或摊销额等。采用成本模式计量投资性房地产的，其投资性房地产计提的折旧额或摊销额，也构成其他业务成本。

基本账务处理：

借：其他业务成本

贷：原材料

周转材料

累计折旧

累计摊销

应付职工薪酬

银行存款等

期末，本科目的余额转入“本年利润”科目，结转后本科目无余额。

【举例】 2018年 5月 2日，某公司销售一批原材料，开具的增值税专用发票上注明的售价为 10000元，增值税税额为 1700元，款项已由银行收妥。该批原材料的实际成本为 7000元。该公司应编制如下会计分录：

【答案】

（1）销售实现时：

借：银行存款	11700
贷：其他业务收入	10000
应交税费——应交增值税（销项税额）	1700
借：其他业务成本	7000
贷：原材料	7000

（2）期末，结转成本到本年利润：

借：本年利润	7000
贷：其他业务成本	7000

【举例】 2018年 1月 1日，甲公司将自行开发完成的非专利技术出租给另一家公司，该非专利技术成本为 240000元，双方约定的租赁期限为 10年，甲公司每月应摊销 2000（ $240000 \div 10 \div 12$ ）元。甲公司应编制如下会计分录：

【答案】

（1）每月摊销时：

借：其他业务成本	2000
贷：累计摊销	2000

（2）期末结转成本到本年利润：

借：本年利润	24000（ 2000×12 ）
贷：其他业务成本	24000

【举例】 2018年 11月 22日，某公司销售商品领用单独计价的包装物成本 40000元，增值税专用发票上注明销售收入 100000元，增值税税额为 17000元，款项已存入银行。假设不考虑材料成本差异，该公司应编制如下会计分录：

【答案】

（1）出售包装物时：

借：银行存款	117000
贷：其他业务收入	100000
应交税费——应交增值税（销项税额）	17000

（2）结转出售包装物成本：

借：其他业务成本	40000
贷：周转材料——包装物	40000

（3）期末结转成本到本年利润：

借：本年利润	40000
贷：其他业务成本	40000

【例题·多选题】下列各项中，应计入工业企业其他业务成本的有（ ）。（2017年）

- A. 结转销售原材料的成本
- B. 结转销售商品的成本
- C. 计提经营租赁固定资产的折旧额
- D. 结转随同产品出售单独计价的包装物成本

【答案】 ACD

【解析】选项 B，结转销售商品的成本计入主营业务成本。

【例题·多选题】下列各项中，工业企业应计入其他业务成本的有（ ）。 （2011年）

- A. 销售材料的成本
- B. 出售单独计价包装物的成本
- C. 出租包装物的成本
- D. 经营租赁出租设备计提的折旧

【答案】 ABCD

【解析】 四个选项全部计入其他业务成本。

【例题·单选题】下列各项中，不应列入利润表“营业成本”项目的是（ ）。

- A. 销售商品成本
- B. 处置固定资产净损失
- C. 提供劳务成本
- D. 让渡无形资产使用权成本

【答案】 B

【解析】 利润表的“营业成本”项目反映的是企业日常活动中形成的经济利益的流出，包含主营业务成本和其他业务成本。处置固定资产属于非日常活动，其净损失计入营业外支出。

【例题·多选题】下列各项中，应计入其他业务成本的有（ ）。

- A. 库存商品盘亏净损失
- B. 经营租出固定资产折旧额
- C. 向灾区捐赠的商品成本
- D. 出租包装物的摊销额

【答案】 BD

【解析】 A选项库存商品盘亏损失，对于入库的残料价值计入到原材料，应由保险公司和过失人赔款计入其他应收款，扣除了残料价值和应由保险公司、过失人赔款后的净损失，属于一般经营损失的部分，计入管理费用，属于非正常损失的部分计入到营业外支出；C选项向灾区捐赠的商品成本，应该计入到营业外支出。

二、税金及附加

税金及附加是指企业经营活动应负担的相关税费，包括消费税、城市维护建设税、教育费附加、资源税、房产税、车船税、城镇土地使用税、印花税等。

【提示】 原记入管理费用中的房产税、车船税、城镇土地使用税、印花税，根据财会〔2016〕22号文件的规定也记入“税金及附加”科目中。

企业应通过“税金及附加”科目，核算企业经营活动相关税费的发生和结转情况。该科目借方登记企业经营业务发生的各项税费，贷方登记期末结转入本年利润的税费，结转后该科目应无余额。

【提示】 房地产开发企业销售商品房交纳的土地增值税记入“税金及附加”科目中，其他企业销售作为固定资产核算的不动产交纳的土地增值税记入“固定资产清理”科目中，最终影响营业外收支。

基本账务处理：

（1）计算应交消费税、城市维护建设税、教育费附加和资源税等

借：税金及附加

贷：应交税费

（2）期末结转到本年利润

借：本年利润

贷：税金及附加

【例题·单选题】 2015年 10月，某企业销售应税消费品确认应交增值税 20万元、消费税 30万元、应交城市维护建设税 3.5万元。不考虑其他因素，该企业 2015年 10月份利润表“税金及附加”项目本期金额为（ ）万元。（2016年）

- A. 53.5
- B. 23.5
- C. 50
- D. 33.5

【答案】 D

【解析】 该企业 2015年 10月份利润表“税金及附加”项目本期金额 =30+3.5=33.5（万元）。

【例题·单选题】 2018年 5月，甲公司销售商品实际应交增值税 38万元，应交消费税 35万元，转让办公楼交纳的土地增值税为 15万元；适用的城市维护建设税税率为 7%，教育费附加为 3%。假定不考虑其他因素，甲公司当月应列入利润表“税金及附加”项目的金额为（ ）万元。

- A. 7.3
- B. 38.5
- C. 42.3
- D. 80.3

【答案】 C

【解析】 利润表“税金及附加”项目的金额 $=35+ (38+35) \times (7\%+3\%) =42.3$ (万元)。

【例题·多选题】 下列各项中，应列入利润表中“税金及附加”项目的有（ ）。(2014年)

- A. 销售应税矿产品计提的应交资源税
- B. 经营活动中计提的应交教育费附加
- C. 经营活动中计提的应交城市维护建设税
- D. 销售应税消费品计提的应交消费税

【答案】 ABCD

【解析】 税金及附加是指企业经营活动应负担的相关税费，包括消费税、城市维护建设税、教育费附加、资源税、房产税、车船税、城镇土地使用税、印花税等，以上四个选项均正确。

【例题·多选题】 下列各项中，应计入税金及附加的有（ ）。

- A. 购置办公楼缴纳的契税
- B. 销售商品应交的增值税
- C. 销售应税矿产品的资源税
- D. 销售应税消费品应交的消费税

【答案】 CD

【解析】 税金及附加科目核算企业经营活动中发生的消费税、城市维护建设税、资源税、房产税、车船税、城镇土地使用税、印花税和教育费附加等相关税费。购置办公楼缴纳的契税计入固定资产成本中。增值税是价外税，不通过“税金及附加”科目核算。

三、期间费用

期间费用是指企业日常活动发生的不能计入特定核算对象的成本，而应计入发生当期损益的费用。期间费用包括：销售费用、管理费用和财务费用。

(一) 销售费用

销售费用是指企业销售商品和材料、提供劳务的过程中发生的各种费用，包括保险费、包装费、展览费和广告费、商品维修费、**预计产品质量保证损失、运输费、装卸费**等以及为销售本企业商品而专设的销售机构（含销售网点、售后服务网点等）的职工薪酬、业务费、折旧费等经营费用。企业发生的与专设销售机构相关的固定资产日常修理费用等后续支出也属于销售费用。

【例题·单选题】 下列各项中，企业应计入销售费用的是（ ）。(2017年)

- A. 商标法权案发生的诉讼费
- B. 行政管理部门负担的工会经费
- C. 专设销售机构固定资产的管理费
- D. 向中介机构支付的咨询费

【答案】 C

【解析】 选项 ABD 应计入管理费用核算。

【例题·多选题】 下列各项中，应计入销售费用的有（ ）。(2017年)

- A. 预计产品质量保证损失
- B. 销售产品为购货方代垫的运费
- C. 结转随同产品出售不单独计价的包装物成本
- D. 专设销售机构固定资产折旧费

【答案】 ACD

【解析】 选项 B，销售商品为购货单位代垫的运费，计入应收账款核算。

【例题·单选题】 下列各项中，不应计入销售费用的是（ ）。

- A. 已售商品预计保修费用
- B. 为推广新产品而发生的广告费用
- C. 随同商品出售且单独计价的包装物成本
- D. 随同商品出售而不单独计价的包装物成本

【答案】 C

【解析】 选项 C，随同商品出售且单独计价的包装物成本应该计入到其他业务成本中。

【例题·多选题】 下列各项中需要记入“销售费用”科目中的有（ ）。

- A. 购入存货过程中发生的运输费用
- B. 预计产品质量保证损失
- C. 销售部门的计算机的维修费用
- D. 产品促销费用

【答案】 BCD

【解析】选项 A 购入存货过程中发生的运输费用计入存货的采购成本。

【例题·判断题】企业支付专设销售机构固定资产的日常修理费应计入管理费用。（ ）（2014年）

【答案】×

【解析】企业支付专设销售机构固定资产的日常修理费应计入销售费用。

（二）管理费用

管理费用是指企业为组织和管理生产经营发生的各种费用，包括企业在 **筹建期间内发生的开办费**、董事会和行政管理部门在企业的经营管理中发生的以及应当由企业统一负担的公司经费、行政管理部门负担的工会经费、董事会会费、聘请中介机构费、咨询费（含顾问费）、诉讼费、业务招待费、技术转让费、研究费用、排污费以及企业 **生产车间和行政管理部门发生的固定资产日常修理费用等**。

【例题·单选题】下列各项中，应计入企业管理费用的是（ ）。（2017年）

- A. 收回应收账款发生的现金折扣
- B. 处置无形资产净损失
- C. 生产车间机器设备的折旧费
- D. 生产车间发生的排污费

【答案】D

【解析】选项 A，计入财务费用；选项 B，计入营业外支出；选项 C，计入制造费用。

【例题·单选题】下列各项中，企业不应计入管理费用的是（ ）。（2017年）

- A. 年度财务报告的审计费用
- B. 董事会成员的津贴
- C. 专设销售机构的业务费
- D. 筹建期间内发生的开办费

【答案】C

【解析】选项 C，计入销售费用。

【例题·单选题】下列各项中，企业应记入“管理费用”科目核算的是（ ）。（2016年改编）

- A. 支付的独立董事费
- B. 转让厂房交纳的土地增值税
- C. 进口商品交纳的关税
- D. 代扣代缴管理人员个人所得税

【答案】A

【解析】选项 B，应计入固定资产清理；选项 C，应计入商品成本；选项 D，应计入应付职工薪酬。

【例题·单选题】2014年2月，某企业发生自用房地产应交房产税 2000元，应交增值税 10000元、车船税 3000元、城镇土地使用税 1500元、消费税 16000元，支付印花税 800元。不考虑其他因素，该企业当月应计入管理费用的税金为（ ）元。（2015年改编）

- A. 0
- B. 7300
- C. 33300
- D. 26000

【答案】A

【解析】上述税金均不计入管理费用。

【例题·单选题】下列各项中，不应计入企业管理费用的是（ ）。（2014年）

- A. 计提的生产车间职工养老保险费
- B. 发生的内部控制建设咨询费用
- C. 应向董事会成员支付的津贴
- D. 发生的会计师事务所审计费

【答案】A

【解析】计提的生产车间职工养老保险费属于车间职工的职工薪酬，应该计入生产成本，不计入管理费用。

【例题·单选题】下列各项中，应计入管理费用的是（ ）。

- A. 预计产品质量保证损失
- B. 聘请中介机构年报审计费
- C. 专设售后服务网点的职工薪酬
- D. 企业负担的生产职工养老保险费

【答案】B

【解析】选项 A 和 C 计入销售费用；选项 B 计入管理费用；选项 D 计入生产成本。

【例题·单选题】下列各项中，应列入利润表“管理费用”项目的是（ ）。

- A. 计提的坏账准备
- B. 出租无形资产的摊销额
- C. 支付中介机构的咨询费
- D. 处置固定资产的净损失

【答案】 C

【解析】选项 A 列入利润表“资产减值损失”项目；选项 B 列入利润表“营业成本”项目；选项 D 列入利润表“营业外支出”项目。

【例题·多选题】下列各项中，资产的净损失报经批准应计入管理费用的有（ ）。（2017年）

- A. 火灾事故造成的库存商品毁损
- B. 自然灾害造成的包装物毁损
- C. 属于一般经营损失的原材料毁损
- D. 无法查明原因的现金短缺

【答案】 ACD

【解析】自然灾害造成的包装物毁损计入营业外支出。

【例题·多选题】下列各项中，应通过“管理费用”科目核算的有（ ）。（2015年）

- A. 支付的企业年度财务报告审计费
- B. 支付的排污费
- C. 支付的广告费
- D. 发生的罚款支出

【答案】 AB

【解析】支付的广告费计入销售费用；发生的罚款支出计入营业外支出；支付的年度财务报告审计费和排污费计入管理费用，选项 AB 正确。

【例题·多选题】下列各项中，关于管理费用会计处理表述正确的有（ ）。（2013年）

- A. 无法查明原因的现金短缺应计入管理费用
- B. 转销确实无法支付的应付账款应冲减管理费用
- C. 行政管理部门负担的工会经费应计入管理费用
- D. 企业在筹建期间发生的开办费应计入管理费用

【答案】 ACD

【解析】转销确实无法支付的应付账款，按其账面余额转入营业外收入。

（三）财务费用

财务费用是指企业为筹集生产经营所需资金等而发生的筹资费用，包括利息支出（减利息收入）、汇兑损益以及相关的手续费、企业发生的现金折扣等。

【例题·单选题】2016年11月，某企业确认短期借款利息7.2万元（不考虑增值税），收到银行活期存款利息收入1.5万元。开具银行承兑汇票支付手续费0.5万元（不考虑增值税）。不考虑其他因素。11月企业利润表中“财务费用”项目的本期金额为（ ）万元。（2017年）

- A. 5.7
- B. 5.2
- C. 7.7
- D. 6.2

【答案】 D

【解析】该企业11月利润表中“财务费用”项目的本期金额 = 7.2 - 1.5 + 0.5 = 6.2（万元）。

【例题·单选题】企业为采购存货签发银行承兑汇票而支付的手续费应计入（ ）。（2017年）

- A. 管理费用
- B. 财务费用
- C. 营业外支出
- D. 采购存货成本

【答案】 B

【解析】签发银行承兑汇票而支付的手续费应计入财务费用。

【例题·单选题】下列各项中，企业对在折扣期限内付款获得的现金折扣应贷记的会计科目是（ ）。（2015年）

- A. 管理费用
- B. 营业外收入

- C. 财务费用
- D. 销售费用

【答案】 C

【解析】 现金折扣计入财务费用，获得的现金折扣应冲减相应的财务费用。

【例题·单选题】下列各项中，不应列入利润表中“财务费用”项目的是（ ）。 （2014年）

- A. 计提的短期借款利息
- B. 筹建期间发生的长期借款利息
- C. 销售商品发生的现金折扣
- D. 经营活动中支付银行借款的手续费

【答案】 B

【解析】 筹建期间发生的长期借款的利息符合资本化条件的，计入相关资产成本，不符合资本化条件的，记入“管理费用”科目核算，选项 B错误。

【例题·单选题】下列各项中，不应计入财务费用的是（ ）。 （2012年）

- A. 银行承兑汇票的手续费
- B. 发行股票的手续费
- C. 外币应收账款的汇兑损失
- D. 销售商品的现金折扣

【答案】 B

【解析】 发行股票的手续费冲减股票发行的溢价收入；无溢价或溢价金额不足以抵扣的，应将不足抵扣的部分依次冲减盈余公积和未分配利润。

【例题·多选题】下列关于现金折扣会计处理的表述中，正确的有（ ）。 （2011年）

- A. 销售企业在确认销售收入时将现金折扣抵减收入
- B. 销售企业在取得价款时将实际发生的现金折扣计入财务费用
- C. 购买企业在购入商品时将现金折扣直接抵减应确认的应付账款
- D. 购买企业在偿付应付账款时将实际发生的现金折扣冲减财务费用

【答案】 BD

【解析】 企业销售商品涉及现金折扣的，应当按照扣除现金折扣前的金额确定销售商品收入金额，选项 A错误；购买企业按照扣除现金折扣前的金额确认应付账款，选项 C错误。

【例题·多选题】下列各项中，应计入财务费用的有（ ）。 （2011年）

- A. 银行承兑汇票手续费
- B. 购买交易性金融资产手续费
- C. 外币应收账款汇兑损失
- D. 商业汇票贴现发生的贴现息

【答案】 ACD

【解析】 购买交易性金融资产的手续费计入投资收益的借方。

【例题·判断题】购买商品支付货款取得的现金折扣列入利润表“财务费用”项目。（ ） （2013年）

【答案】 √