



## 第4课 成本与管理会计基础、 政府会计基础、货币资金

### 一、成本会计基础

#### (一) 成本会计的概念

是基于商品经济条件下，为求得产品的总成本和单位成本而核算全部生产成本和费用的会计活动。  
成本会计核算的对象是产品成本，是对成本计划执行的结果进行事后反映。

#### (二) 成本会计的基本原理

##### 1、产品成本核算的要求

- (1) 做好各项基础工作
- (2) 正确划分各种费用支出的界限
  - a. 正确划分收益性支出与资本性支出的界限；
  - b. 正确划分成本费用、期间费用和营业外支出的界限；
  - c. 正确划分本期成本费用和以后期间成本费用的界限；
  - d. 正确划分各种产品成本费用的界限；
  - e. 正确划分本期完工产品与期末在产品成本的界限。
- (3) 根据生产特点和管理要求选择适当的成本计算方法  
常用的成本计算方法：**品种法、分批法、分步法、分类法、定额法、标准成本法**
- (4) 遵守一致性原则  
企业产品成本核算采用的会计政策和估计一经确定，不得随意变更。
- (5) 编制产品成本报表

##### 2、产品成本核算的一般程序

- (1) 根据生产特点和成本管理的要求，确定成本核算对象。
- (2) 确定成本项目。企业计算产品生产成本，一般应当设置“直接材料”“燃料及动力”“直接人工”“制造费用”等成本项目。
- (3) 设置有关成本和费用明细账。
- (4) 收集确定各种产品的生产量、入库量、在产品盘存量以及材料、工时、动力消耗等，并对所有已发生生产费用进行审核。
- (5) 归集所发生的全部生产费用，并按照确定的成本计算对象予以分配，按成本项目计算各种产品的在产品成本、产品成本和单位成本。
- (6) 结转产品销售成本。



## 老会计-用心传递温度

### 3、产品成本核算对象

- (1) 大量大批单步骤生产产品或管理上不要求提供有关生产步骤成本信息时，按产品品种确认成本核算对象；
- (2) 小批单件生产产品的，一般按照每批或每件产品确定成本核算对象；
- (3) 多步骤连续加工产品且管理上要求提供有关生产步骤成本信息的，一般按照每种（批）产品及各生产步骤确定成本核算对象；
- (4) 产品规格繁多的，可以将产品结构，耗用原材料和工艺过程基本相同的产品，适当合并作为成本核算对象。

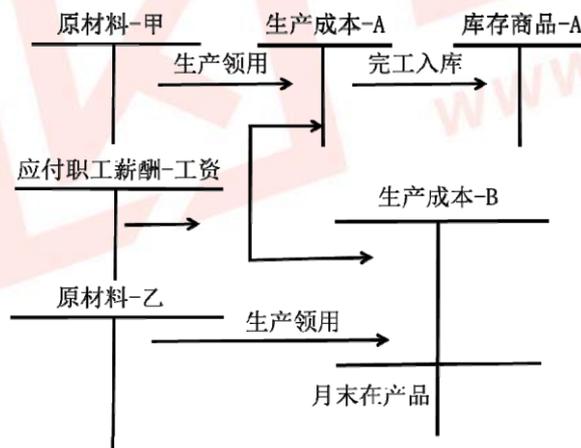
### 4、产品成本项目

- (1) 直接材料
- (2) 燃料及动力
- (3) 直接人工
- (4) 制造费用

### 5、产品成本计算方法

#### (1) 品种法

概念：是指以产品品种作为成本核算对象，归集和分配生产成本，计算产品成本的一种方法。这种方法一般适用于单步骤、大量生产的企业，如发电、供水、采掘等企业。



特点：

- a. 成本核算对象是产品品种。如果企业只生产一种产品，全部生产成本都是直接成本，可直接计入该产品生产成本明细账的有关成本项目中，不存在在各种成本核算对象之间分配成本的问题。如果生产多种产品，间接生产成本则要采用适当的方法，在各成本核算对象之间进行分配。
- b. 品种法下一般定期（每月月末）计算产品成本
- c. 月末一般不存在在产品，如果有在产品，要将生产成本在完工产品和在产品之间进行分配。



【例题1·单选题】下列各项中，关于产品成本计算品种法的表述正确的是（ ）。(2017年)

- A. 成本计算期与财务报告期不一致
- B. 以产品品种作为成本计算对象
- C. 以产品批别作为成本计算对象
- D. 广泛适用于小批或单件生产的企业

【答案】B

【解析】品种法，适用于单步骤、大量生产的企业，如发电、供水、采掘等企业，选项 D 错误。品种法计算成本的主要特点：一是成本核算对象是产品品种，选项 B 正确，选项 C 错误。二是品种法下一般定期（每月月末）计算产品成本，产品成本计算期与财务报告期一致，选项 A 错误。三是月末一般不需要将生产费用在完工产品与在产品之间进行分配。

【例题 2·判断题】根据企业生产经营特点和管理要求，单步骤、大量生产的产品一般采用品种法计算产品成本。（ ）

【答案】√

#### (2) 分批法

概念：分批法，是指以产品的批别作为产品成本核算对象，归集和分配生产成本，计算产品成本的一种方法。

这种方法主要适用于单件、小批生产的企业，如造船、重型机器制造、精密仪器制造等，也可用于一般企业中的新产品试制或试验的生产、在建工程以及设备修理作业等。

特点：

- a. 成本核算对象是产品的批别。由于产品的批别大多是根据销货订单确定的，因此，这种方法又称订单法。
- b. 产品成本的计算是与生产任务通知单的签发和结束紧密配合的，因此产品成本计算是不定期的。成本计算期与产品生产周期基本一致，但与财务报告期不一致。
- c. 由于成本计算期与产品的生产周期基本一致，因此，在计算月末在产品成本时，一般不存在在完工产品和在产品之间分配成本的问题。

【例题3·单选题】下列各种产品成本计算方法中，适用于单件、小批生产的是（ ）。

- A. 品种法
- B. 分批法
- C. 逐步结转分步法
- D. 平行结转分步法

【答案】B

【解析】品种法适用于大量大批生产的企业；分批法适用于单件、小批生产的企业；分步法适用于大量大批的多步骤生产的企业。



(3) 分步法

概念：分步法，是指按照生产过程中各个加工步骤（分品种）为成本核算对象，归集和分配生产成本，计算各步骤半成品和最后产成品成本的一种方法。这种方法适用于大量大批的多步骤生产，如冶金、纺织、机械制造等。

特点：

- a. 成本核算对象是各种产品的生产步骤。
- b. 月末为计算完工产品成本，还需要将归集在生产成本明细账中的生产成本在完工产品和在产品之间进行分配。
- c. 除了按品种计算和结转产品成本外，还需要计算和结转产品的各步骤成本。其成本核算对象，是各种产品及其所经过的各个加工步骤。如果企业只生产一种产品，则成本核算对象就是该产品及其所经过的各个生产步骤。其成本计算期是固定的，与产品的生产周期不一致。

根据成本管理对各生产步骤成本资料的不同要求和简化核算的要求，各生产步骤成本的计算和结转，一般采用逐步结转分步法和平行结转分步法两种方式。

【例题4·多选题】下列企业中适合使用分步法计算产品成本的有（ ）。

- A. 机械制造企业
- B. 精密仪器制造企业
- C. 供水公司
- D. 纺织企业

【答案】AD

【解析】选项B，适合使用分批法；选项C，适合使用品种法。

## 二、管理会计基础

### (一) 管理会计指引

#### 1、概念

管理会计是会计的重要分支，主要服务于单位内部管理需要，是通过利用相关信息，有机融合财务与业务活动，在单位规划、决策、控制和评价等方面发挥重要作用的管理活动。

#### 2、管理会计指引体系

- (1) 管理会计基本指引
- (2) 管理会计应用指引
- (3) 管理会计案例库

### (二) 管理会计要素

单位应用管理会计，应包括应用环境、管理会计活动、工具方法、信息与报告四项管理会计要素。

#### 1、管理会计应用环境



## 老会计-用心传递温度

是单位应用管理会计的基础，包括外部环境和内部环境。

2、管理会计活动

3、管理会计工具方法

是实现管理会计目标的具体手段，是单位应用管理会计时所采用的战略地图、滚动预算、作业成本法、本量利分析、平衡计分卡等模型、技术、流程的统称。

4、管理会计信息与报告

包括管理会计应用过程中的财务信息与非财务信息，是管理会计报告的基本元素。

### 一、政府会计概述

#### （一）政府会计的概念

政府会计是会计体系的重要分支，它是运用会计专门方法对政府及其组成主体（包括政府所属的行政事业单位等）的财务状况、运行情况、现金流量、预算执行等情况进行全面核算、监督和报告。

我国的政府会计标准体系主要由**政府会计基本准则**、**政府会计具体准则及应用指南**和**政府会计制度**等组成。

#### （二）政府会计的特点

1、**双功能**：政府会计由预算会计和财务会计构成。预算会计主要反映和监督预算收支执行情况；财务会计主要反映和监督政府会计主体财务状况、运行情况和现金流量等。

2、**双基础**：预算会计实行收付实现制，国务院另有规定的，从其规定；财务会计实行权责发生制。

3、**双要素**：政府会计要素包括预算会计要素和财务会计要素

4、**双报告**：政府会计主体应当编制决算报告和财务报告

### 二、政府会计实务概要

#### （一）政府会计要素及其确认和计量1、政府预算会计要素

##### （1）预算收入

预算收入是指政府会计主体在预算年度内依法取得的并纳入预算管理的现金流入。预算收入一般在实际收到时予以确认，以实际收到的金额计量。

##### （2）预算支出

预算支出是指政府会计主体在预算年度内依法发生并纳入预算管理的现金流出。预算支出一般在实际支付时予以确认，以实际支付的金额计量。

##### （3）预算结余

预算结余是指政府会计主体预算年度内预算收入扣除预算支出后的资金余额，以及历年滚存的资金余额。预算结余包括结余资金和结转资金。

结余资金是指年度预算执行终了，预算收入实际完成数扣除预算支出和结转资金后剩余的资金。



## 老会计-用心传递温度

结转资金是指预算安排项目的支出年终尚未执行完毕或者因故未执行，且下年需要按原用途继续使用的资金。

### 2、政府财务会计要素

#### (1) 资产

**资产定义：**资产是指政府会计主体过去的经济业务或者事项形成的，由政府会计主体控制的，预期能够产生服务潜力或者带来经济利益流入的经济资源。

**资产类别：**政府会计主体的资产按照流动性，分为流动资产和非流动资产。

流动资产是指预计在 1 年内（含 1 年）耗用或者可以变现的资产，包括货币资金、短期投资、应收及预付款项、存货等。

非流动资产是指流动资产以外的资产，包括固定资产、在建工程、无形资产、长期投资、公共基础设施、政府储备资产、文物文化资产、保障性住房和自然资源资产等。

**资产的确认条件：**同时满足以下条件时，确认为资产：

一是与该经济资源相关的服务潜力很可能实现或者经济利益很可能流入政府会计主体；二是该经济资源的成本或者价值能够可靠地计量。

**资产的计量属性：**政府资产的计量属性主要包括历史成本、重置成本、现值、公允价值和名义金额。

**【例题1·多选题】**下列各项中，属于政府主体资产的有（ ）。（2018年）

- A. 在建工程
- B. 长期投资
- C. 保障性住房
- D. 自然资源资产

**【答案】** ABCD

**【解析】**政府会计主体的资产按照流动性，分为流动资产和非流动资产。其中，非流动资产包括固定资产、在建工程、无形资产、长期投资、公共基础设施、政府储备资产、文物文化资产、保障性住房和自然资源资产等。

#### (2) 负债

**负债定义：**负债是指政府会计主体过去的经济业务或者事项形成的，预期会导致经济资源流出政府会计主体的现时义务。

**负债分类：**政府会计主体的负债按照流动性，分为流动负债和非流动负债。

流动负债是指预计在 1 年内（含 1 年）偿还的负债，包括短期借款、应付及预收款项、应付职工薪酬、应缴款项等。

非流动负债是指流动负债以外的负债，包括长期借款、长期应付款、应付政府债券和政府依法担保形成的债务等。

**负债的确认条件：**同时满足以下条件时，确认为负债：

一是履行该义务很可能导致含有服务潜力或者经济利益的经济资源流出政府会计主体；



## 老会计-用心传递温度

二是该义务的金额能够可靠地计量。

负债的计量属性：政府负债的计量属性主要包括历史成本、现值和公允价值。

**【例题2·多选题】**下列各项中，属于政府负债的有（ ）。（2018年）

- A. 发行的地方政府债券
- B. 政府举债的外国政府贷款
- C. 发行的国债
- D. 政府举借的国际组织贷款

**【答案】** ABCD

**【解析】**政府负债包括代表政府发行的国债（选项 C）、地方政府债券（选项 A），举借的国际金融组织（选项 D）和外国政府贷款（选项 B）、其他政府债务以及或有债务等。

**【例题 3·判断题】**在公允价值下，政府负债应按照市场参与者在计量日发生的有序交易中，转移负债所需支付的价格计量。（ ）（2018年）

**【答案】** √

(3) 净资产

**净资产定义：**净资产是指政府会计主体资产扣除负债后的净额。其金额取决于资产和负债的计量。

(4) 收入

**收入的定义：**收入是指报告期内导致政府会计主体净资产增加的、含有服务潜力或者经济利益的经济资源的流入。

**收入的确认条件：**收入的确认应当同时满足以下条件：一是与收入相关的含有服务潜力或者经济利益的经济资源很可能流入政府会计主体；二是含有服务潜力或者经济利益的经济资源流入会导致政府会计主体资产增加或者负债减少；三是流入金额能够可靠地计量。

**【例题 4·判断题】**政府预算收入是指报告期内导致政府会计主体净资产增加的，含有服务潜力或经济利益的经济资源的流入。（ ）（2018年）

**【答案】** ×

**【解析】**政府收入是指报告期内导致政府会计主体净资产增加的、含有服务潜力或者经济利益的经济资源的流入，不是指政府预算收入。

(5) 费用

**费用定义：**费用是指报告期内导致政府会计主体净资产减少的、含有服务潜力或者经济利益的经济资源的流出。

**费用的确认条件：**费用的确认应当同时满足以下条件：

- 一是与费用相关的含有服务潜力或者经济利益的经济资源很可能流出政府会计主体；
- 二是含有服务潜力或者经济利益的经济资源流出会导致政府会计主体资产减少或者负债增加；



三是流出金额能够可靠地计量。

**【例题5·单选题】**下列各项中，属于政府财务会计要素的是（ ）。（2018年）  
A. 预算结余 B. 预算收入  
C. 净资产 D. 预算支出

**【答案】**C

**【解析】**政府财务会计要素包括资产、负债、净资产（选项 C）、收入和费用。

### （二）政府会计核算模式

政府会计核算模式实现预算会计与财务会计适度分离并相互衔接，全面、清晰反映政府财务信息和预算执行信息。

## 一、库存现金

### （一）现金管理制度

现金的使用范围：对个人的支出可用现金结算；对企业、单位在结算起点（1 000 元）以下的支出，可以用现金结算，超过结算起点的应当通过银行转账结算。

### （二）现金的账务处理

企业应当设置现金总账和现金日记账，分别进行企业库存现金的总分类核算和明细分类核算。

企业应当设置“**库存现金**”科目，借方登记企业库存现金的增加，贷方登记企业库存现金的减少，期末借方余额反映期末企业实际持有的库存现金的金额。

### （三）现金的清查

企业应当按规定对库存现金进行**定期和不定期**的清查，一般采用**实地盘点法**，对于清查的结果应当编制**现金盘点报告单**。

如有现金短缺或现金溢余，应先通过“待处理财产损益”科目核算，按管理权限经批准后，分别两种情况处理：

#### 1、 现金短缺

- （1）属于应由责任人**赔偿**或保险公司赔偿的部分，计入**其他应收款**；
- （2）属于**无法查明原因**的，计入**管理费用（不是营业外支出）**。

账务处理：

借：待处理财产损益

    贷：库存现金

经批准后：

借：**其他应收款（责任人赔偿或保险公司赔偿的部分）**



管理费用（无法查明原因）

贷：待处理财产损益

2、现金溢余

- (1) 属于应支付给有关人员或单位的，计入其他应付款；
- (2) 属于无法查明原因的，计入营业外收入。

账务处理：

借：库存现金

贷：待处理财产损益

经批准后：

借：待处理财产损益

贷：其他应付款（支付给有关人员或单位）

营业外收入（无法查明原因）

【例题1·单选题】下列各项中,关于企业无法查明原因的现金溢余,经批准后会计处理表述正确的是( )。

- A. 冲减财务费用
- B. 计入其他应付款
- C. 冲减管理费用
- D. 计入营业外收入

【答案】 D

【解析】企业无法查明原因的现金溢余，报经批准后计入营业外收入。会计分录为：

借：待处理财产损益

贷：营业外收入

【例题2·单选题】下列各项中,关于企业无法查明原因的现金短缺,经批准应借记的会计科目是( )。

- A. 其他应收款
- B. 财务费用
- C. 营业外支出
- D. 管理费用

【答案】 D

【解析】现金短缺先计入待处理财产损益，无法查明原因报经批准后计入管理费用。

【例题3·单选题】（2018年）下列各项中,关于企业现金溢余的会计处理表述正确的有( )。

- A. 无法查明原因的现金溢余计入营业外收入
- B. 应支付给有关单位的现金溢余计入其他应付款
- C. 无法查明原因的现金溢余冲减管理费用
- D. 应支付给有关单位的现金溢余计入应付账款

【答案】 AB

【解析】无法查明原因的现金溢余计入营业外收入，选项 A 正确，选项 C 错误；应支付给有关单位的



现金溢余计入其他应付款，选项 B 正确，选项 D 错误。

## 二、银行存款

### （一）银行存款的账务处理

企业应当设置银行存款总账和银行存款日记账，分别进行银行存款的总分类核算和序时、明细分类核算。企业可按开户银行和其他金融机构、存款种类等设置“银行存款日记账”，根据收付款凭证，按照业务的发生顺序逐笔登记。每日终了，应结出余额。

### （二）银行存款的核对

“银行存款日记账”应定期与“银行对账单”核对，至少每月核对一次。企业银行存款账面余额与银行对账单余额之间如有差额（可能存在未达账项），应编制“银行存款余额调节表”调节，如没有记账错误，调节后的双方余额应相等。

## 三、其他货币资金

### （一）其他货币资金的内容

指企业除现金、银行存款以外的其他各种货币资金，主要包括银行汇票存款、银行本票存款、信用卡存款、信用证保证金存款、存出投资款和外埠存款等。

注意：商业汇票（应收/应付票据）和支票（银行存款）不属于其他货币资金。

【例题4·单选题】下列各项中，企业应通过“其他货币资金”科目核算的经济业务是（ ）。(2019年)

- A. 销售商品收到银行承兑汇票
- B. 委托银行代为支付电话费
- C. 开出转账支票支付购买办公设备款
- D. 为购买股票将资金存入证券公司确定投资款专户

【答案】D

【解析】选项 A 属于“应收票据”，选项 B 属于“银行存款”，选项 C 属于“银行存款”。

【例题5·多选题】下列各项中，企业应通过“其他货币资金”科目核算的有（ ）。(2019年)

- A. 用银行本票采购办公用品的款项
- B. 汇往异地银行开立采购专户的款项
- C. 存入证券公司指定账户的款项
- D. 存入银行信用证保证金专户的款项

【答案】ABCD



## 老会计-用心传递温度

(二) 其他货币资金的账务处理取得时:

借: 其他货币资金

贷: 银行存款等

支付时:

借: 原材料等

贷: 其他货币资金

**【例题 6·单选题】**企业将款项汇往异地银行开设采购专户, 根据收到的银行汇款凭证回单联, 应借记的会计科目是 ( )。(2018年)

- A. 其他货币资金
- B. 材料采购
- C. 其他应收款
- D. 应收账款

**【答案】**A

**【解析】**企业将款项汇往外地开立采购专用账户, 根据汇出款项凭证编制付款凭证时, 借记“其他货币资金—外埠存款”科目, 贷记“银行存款”科目, 选项A 正确。

**【例题7·单选题】**下列各项中, 不会引起其他货币资金发生变动的是 ( )。(2013年)

- A. 企业销售商品收到商业汇票
- B. 企业用银行本票购买办公用品
- C. 企业将款项汇往外地开立采购专用账户
- D. 企业为购买基金将资金存入在证券公司指定银行开立的投资款专户

**【答案】**A

**【解析】**选项 A 通过“应收票据”科目核算, 不会引起其他货币资金发生变动。选项 BCD 分别属于“其他货币资金”科目中的银行本票存款、外埠存款和存出投资款的内容。