

2022年初级会计实务

主讲：静老师

第六节 成本与管理会计基础

一、成本会计基础

（一）成本会计的概念

成本会计，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。

番茄炒蛋的成本：

番茄鸡蛋 8 元
厨师 15 元
锅磨损 3 元
调料 1 元
燃气 2 元

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的反映。

【名师点拨】企业生产类型不同、管理要求不同，对产品成本计算的影响也不同，并将影响甚至决定产品成本核算对象的确定。

（二）成本会计的计算原理

1. 产品成本核算的要求

（1）做好各项基础工作（原始记录、制定分配标准、成本预算等）

（2）正确划分各种费用支出的界限

为正确计算产品成本，必须正确划分以下五个方面的费用界限：

①收益性支出和资本性支出

②成本费用、期间费用和营业外支出

③本期成本费用和以后期间成本费用

④各种产品成本费用

⑤本期完工产品与期末在产品成本

上述五方面成本费用的划分应遵循受益原则，“谁受益谁负担、何时受益何时负担”，负担费用应与受益程度成正比。上述成本费用划分的过程，也是产品成本的计算过程。

（3）根据生产特点和管理要求选择适当的成本计算方法产品成本计算的方法必须根据产品的生产特点、管理要求及工艺过程等予以确定。目前，企业常用的产品成本计算方法有品种法、分批法、分步法、分类法、定额法、标准成本法等。

（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。在成本核算中，各种会计处理方法要前后一致，使前后各项的成本资料相互可比。

（5）编制产品成本报表企业一般应当按月编制产品成本报表等。

2. 产品成本核算的一般程序

产品成本核算的一般程序，是指企业在生产经营过程中发生的各项生产费用和期间费用，按照成本核算的要求，逐步进行归集和分配，最后计算出各种产品的生产成本和各项期间费用的过程。

（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、产成品成本和单位成本。
- (6) 结转产品销售成本。

【例题-单选题】(2020年)以下各项中，不应计入产品成本的是()。

- A. 直接材料成本
- B. 直接人工成本
- C. 生产车间管理人员的工资
- D. 销售机构相关的固定资产修理费用

【答案】D

【解析】选项A、B计入生产成本，选项C计入制造费用，选项A、B、C构成产品成本中的“料、工、费”，所以计入产品成本；选项D计入销售费用。

【例题-多选题】下列各项中，构成产品成本的有()。

- A. 行政管理部门的日常维修费用
- B. 生产产品耗用的材料成本
- C. 生产车间管理人员的薪酬
- D. 生产车间生产工人的薪酬

【答案】BCD

【解析】行政管理部门的日常维修费用计入管理费用，而不计入产品成本。

3. 产品成本核算对象

产品成本核算对象，是指确定归集和分配生产费用的具体对象，即生产费用承担的客体。

【名师点拨】成本核算对象的确定，正确计算产品成本的前提。

企业应根据生产经营特点和管理要求来确定成本核算对象。

1. 大批大量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	以产品品种为成本核算对象
2. 小批单件生产产品	以每批或每件产品为成本核算对象
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	以每种产品及各生产步骤为成本核算对象

【名师点拨】产品规格繁多的，可将产品结构、耗用原材料和工艺过程基本相同的各种产品，适当合并作为成本核算对象。

【例题-单选题】(2018年)适用于大量大批单步骤生产企业的成本计算方法是()。

- A. 分类法
- B. 品种法
- C. 分步法
- D. 分批法

【答案】B

【解析】分类法适用于产品的品种、规格繁多的企业；分步法适用于大量大批多步骤生产并且要求分步计算成本的企业；分批法适用于单件、小批生产企业。

【名师点拨】各类企业的成本核算对象(2022年新增)

企业类型	成本核算对象的确定
农业企业	生物资产的品种、成长期、批别(群别、批次)、与农业生产相关的劳务作业等
批发零售企业	商品的品种、批次、订单、类别等

建筑企业	订立的单项合同（考虑合同分立、合同合并的原则）	
房地产企业	开发项目、综合开发期数并兼顾产品类型等	
采矿企业	所采掘的产品	
交通运输企业	以运输工具从事货物、旅客运输的	航线、航次、单船（机）、基层站段等
	从事货物等装卸业务的	货物、成本责任部门、作业场所等
	从事仓储、堆存、港务管理业务的	码头、仓库、堆场、油罐、筒仓、货棚或主要货物的种类、成本责任部门等
信息传输企业	基础电信业务、电信增值业务和其他信息传输业务等	
软件及信息技术服务企业	科研设计与软件开发等人工成本比重较高的	科研课题、承接的单项合同项目、开发项目、技术服务客户等
	合同项目规模较大、开发期较长的	可以分段确定
文化企业	制作产品的种类、批次、印次、刊次等	

【例题-多选题】下列关于确定成本核算对象的表述中正确的有（ ）。

- A. 企业进行成本核算时，应根据生产经营特点和管理要求来确定成本核算对象
- B. 成本核算对象的确定是设立成本明细账，归集和分配生产费用以及正确计算成本的前提
- C. 多步骤连续加工产品，且管理上要求提供生产步骤成本信息的，以每种产品及生产步骤为成本核算对象
- D. 小批单件生产产品的以每批或每件产品为成本核算对象

【答案】ABCD

4. 产品成本项目

为具体反映计入产品生产成本的生产费用的各种经济用途，还应将其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。

对于制造企业而言，一般可设置“直接材料”“燃料及动力”“直接人工”“制造费用”等项目。

直接材料	指构成产品实体的原材料以及有助于产品形成的主要材料和辅助材料。包括原材料、辅助材料、备品配件、外购半成品、包装物、低值易耗品等费用
燃料及动力	其是指直接用于产品生产的外购和自制的燃料和动力（电力、煤、汽油等）
直接人工	指直接从事产品生产的工人的职工薪酬
制造费用	指企业为生产产品和提供劳务而发生的各项间接费用（机物料消耗、车间管理人员工资、折旧费等）

【例题-单选题】（2018年）下列各项中，企业生产产品耗用的外购半成品费用应归类的成本项目是（ ）。

- A. 直接材料
- B. 制造材料
- C. 燃料及动力
- D. 直接人工

【答案】A

【解析】直接材料指构成产品实体的原材料以及有助于产品形成的主要材料和辅助材料。包括原材料、辅助材料、备品配件、外购半成品、包装物、低值易耗品等费用。

5. 产品成本的归集和分配

企业所发生的生产费用，能确定由某一成本对象负担的，应当按照所对应的产品成本项目类别，直接计入产品成本核算对象的生产成本；由几个成本核算对象共同负担的，应当选择合理的分配标准分配计入生产成本。

企业应当按照权责发生制的原则，根据产品的生产特点和管理要求结转成本。企业不得以计划成本、标准成本、定额成本等代替实际成本，如采用，期末应当调整为实际成本。

【例题-判断题】（2019 年）企业采用标准成本进行直接材料日常核算的，期末应当将耗用直接材料的标准成本调整为实际成本。（ ）

【答案】√

【解析】企业采用计划成本、标准成本、定额成本等类似成本进行直接材料日常核算的，期末，应当

将耗用直接材料的计划成本或定额成本等类似成本调整为实际成本。

6. 产品成本计算方法

产品成本计算方法主要包括：品种法、分批法和分步法。

产品成本计算方法	成本计算对象	生产类型		
		生产组织特点	生产工艺特点	成本管理
品种法	产品品种	大量大批生产 (如发电)	单步骤生产	—
			多步骤生产	不要求分步计算成本
分批法	产品批别	单件小批生产 (如造船)	单步骤生产	—
			多步骤生产	不要求分步计算成本
分步法	生产步骤	大量大批生产 (如机械制造)	多步骤生产	要求分步计算成本

（1）品种法

品种法，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。（不能按步骤划分）

适用于：单步骤、大量生产的企业，如发电、供水、采掘等企业。

品种法计算成本的主要特点：

（一）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，不存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

（二）品种法下一般定期（每月月末）计算产品成本（与财务报告期一致）

（三）月末生 月末一般不存在在产品，如果有在产品，数量也很少，所以一般

产费用在完工产品与在产品之间分配	不需要将生产费用在完工产品与在产品之间进行划分，当期发生的生产费用总和就是该种完工产品的总成本
	如果企业月末有在产品，要将生产成本在完工产品和在产品之间进行分配

【例题-多选题】(2020年)下列各项中，关于品种法的表述正确的有()。

- A. 成本核算对象是产品品种
- B. 成本计算期与产品生产周期基本一致
- C. 单步骤大量生产的企业适宜采用品种法核算产品成本
- D. 期末在产品数量较多时，要将生产成本在完工产品和在产品之间进行分配

【答案】ACD

【解析】选项B，属于分批法的特点。

【例题-多选题】(2019年)下列适合用品种法核算的企业有()。

- A. 发电企业
- B. 供水企业
- C. 造船企业
- D. 采掘企业

【答案】ABD

【解析】品种法，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。这种方法适用于单步骤、大量生产的企业，如发电(选项A)、供水(选项B)、采掘(选项D)等企业。选项C适用于分批法。

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

- 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。

(2) 分批法

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。

适用于：单件、小批生产企业，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。

分批法计算成本的主要特点：

(一) 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
(二) 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
(三) 在计算月末在产品成本时，一般不存在完工产品和在产品之间分配成本的问题	

【例题-单选题】(2019年)下列各项中，关于产品成本核算分批法的特点表述正确的是()。

- A. 一般不需要在完工产品和在产品之间分配成本
- B. 需要按步骤结转产品成本

- c. 每月需要计算完工产品的成本
- d. 产品成本计算期与产品生产周期完全不一致

【答案】A

【解析】分批法计算成本的主要特点有：一是成本核算对象是产品的批别；二是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；三是由于成本计算期与产品的生产周期基本一致（选项D不正确），因此，在计算月末在产品成本时，一般不存在完工产品和在产品之间分配成本的问题（选项A正确）。

【例题-单选题】下列各项中，适用于单件、小批生产企业的产品成本计算方法是（ ）。
(2018年)

- a. 逐步结转分步法
- b. 品种法
- c. 分批法
- d. 平行结转分步法

【答案】C

【解析】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，选项C正确。

【例题-判断题】分批法的成本计算期是固定的，与产品生产周期不一致。（ ）

【答案】×

【解析】分批法计算成本的主要特点有：①成本核算对象是产品的批别，成本核算象是购买者事先订货或企业规定的产品批别。②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。③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，一般不存在完工产品和在产品之间分配成本的问题。

（3）分步法

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。

分步法计算成本的主要特点有：

(一) 成本核算对象是各种产品及其所经过的各个生产步骤	
(二) 成本计算期是固定的，与产品的生产周期不一致	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
(三) 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	

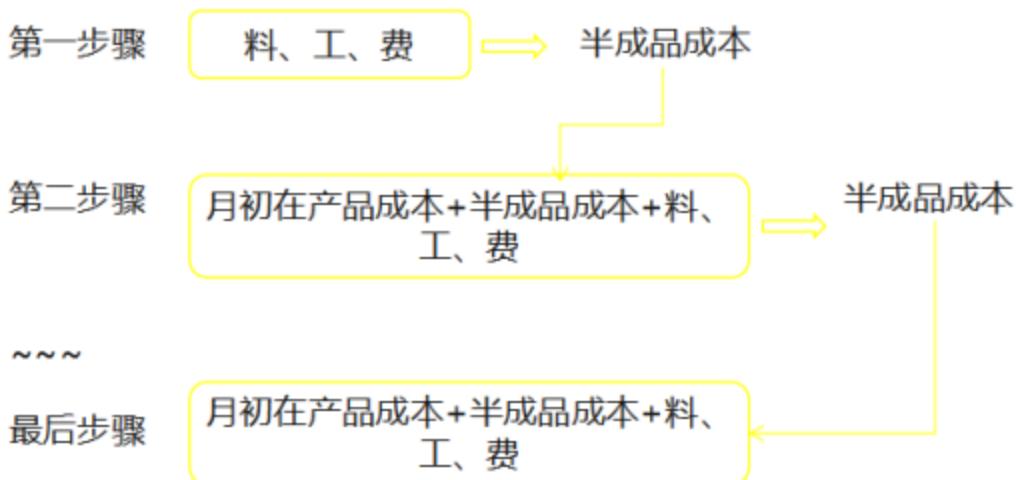
【名师点拨】其成本核算对象，是各种产品及其所经过的各个加工步骤。如果企业只生产一种产品，则成本核算对象就是该种产品及其所经过的各个生产步骤。其成本计算期是固定的，与产品的生产周期不一致。

在实际工作中，根据成本管理对各生产步骤成本资料的不同要求（如是否要求计算半成品成本）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。

分步法	逐步结转分步法（计算半成品成本分步法）
	平行结转分步法（不计算半成品成本分步法）（不需要成本还原）

（1）逐步结转分步法

主要用于分步计算半成品成本的情形，也称为半成品成本分步法，是按照产品加工的顺序，逐步计算并结转半成品成本，直到最后加工步骤完成才能计算产品成本的一种方法。该方法需要将生产成本在各步骤完工产品和在产品之间进行分配。



(2) 平行结转分步法

主要用于不需分步计算半成品成本的情形，也称为不计算半成品成本分步法，是指在计算各步骤成本时，不计算各步骤所产半成品的成本，将相同产品的各步骤成本明细账中的这些份额平行结转、汇总，即可计算出该种产品的产成品成本。



【例题-单选题】(2017)下列各项中，关于分步法特点的表述不正确的是()。

- A. 成本核算对象是各种产品的生产步骤
- B. 成本计算期与产品的生产周期一致
- C. 月末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
- D. 适用大量大批的多步骤生产

【答案】B

【解析】逐步结转分步法的成本计算期是固定的，与产品的生产周期不一致，选项 B 错误。

【例题-判断题】(2015年)平行结转分步法的成本核算对象是各种产成品及其经过的各个生产步骤中的成本份额。()

【答案】√

【例题-多选题】(2013年)下列各项中，关于产品成本计算方法表述正确的有()。

- A. 平行结转分步法不计算各步骤所产半成品的成本
- B. 逐步结转分步法需要计算各步骤完工产品成本和在产品成本
- C. 品种法下，月末存在在产品的，应将生产费用在完工产品与在产品之间进行分配
- D. 分批法下，批内产品同时完工的，月末不需要将生产费用在完工产品与在产品之间进行分配

【答案】ABCD

【解析】选项 ABCD 均正确。

二、管理会计基础

(一) 管理会计指引

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。

管理会计的目标是通过运用管理会计工具方法参与单位规划、决策、控制、评价活动并为之提供有用信息，推动单位实现战略规划。

2. 管理会计指引体系

管理会计指引体系是在管理会计理论研究成果的基础上，形成的可操作性的系列标准。基本指引、应用指引和案例库。



【例题-判断题】(2020 年) 管理会计指引体系包括基本指引、应用指引和案例库，用以指导单位管理会计实践。()

【答案】√

(1) 管理会计基本指引

管理会计基本指引在管理会计指引体系中起统领作用，是制定应用指引和建设案例库的基础。

【名师点拨】不同于企业会计准则基本准则，管理会计基本指引不对应用指引中未作出描述的新问题提供处理依据。

(2) 管理会计应用指引

在管理会计指引体系中，应用指引居于主体地位，是对单位管理会计工作的具体指导。

(3) 管理会计案例库

案例库是对国内外管理会计经验的总结提炼，是对如何运用管理会计应用指引的实例示范。是管理会计体系建设区别于企业会计准则体系建设的一大特色。

【例题-判断题】(2020 年) 管理会计指引体系包括基本指引、应用指引和案例库，用以指导单位管理会计实践。()

【答案】√

【例题-单选题】管理会计体系中居于主体地位的是()。

- A.基本指引
- B.应用指引
- C.案例库
- D.管理会计报告

【答案】B

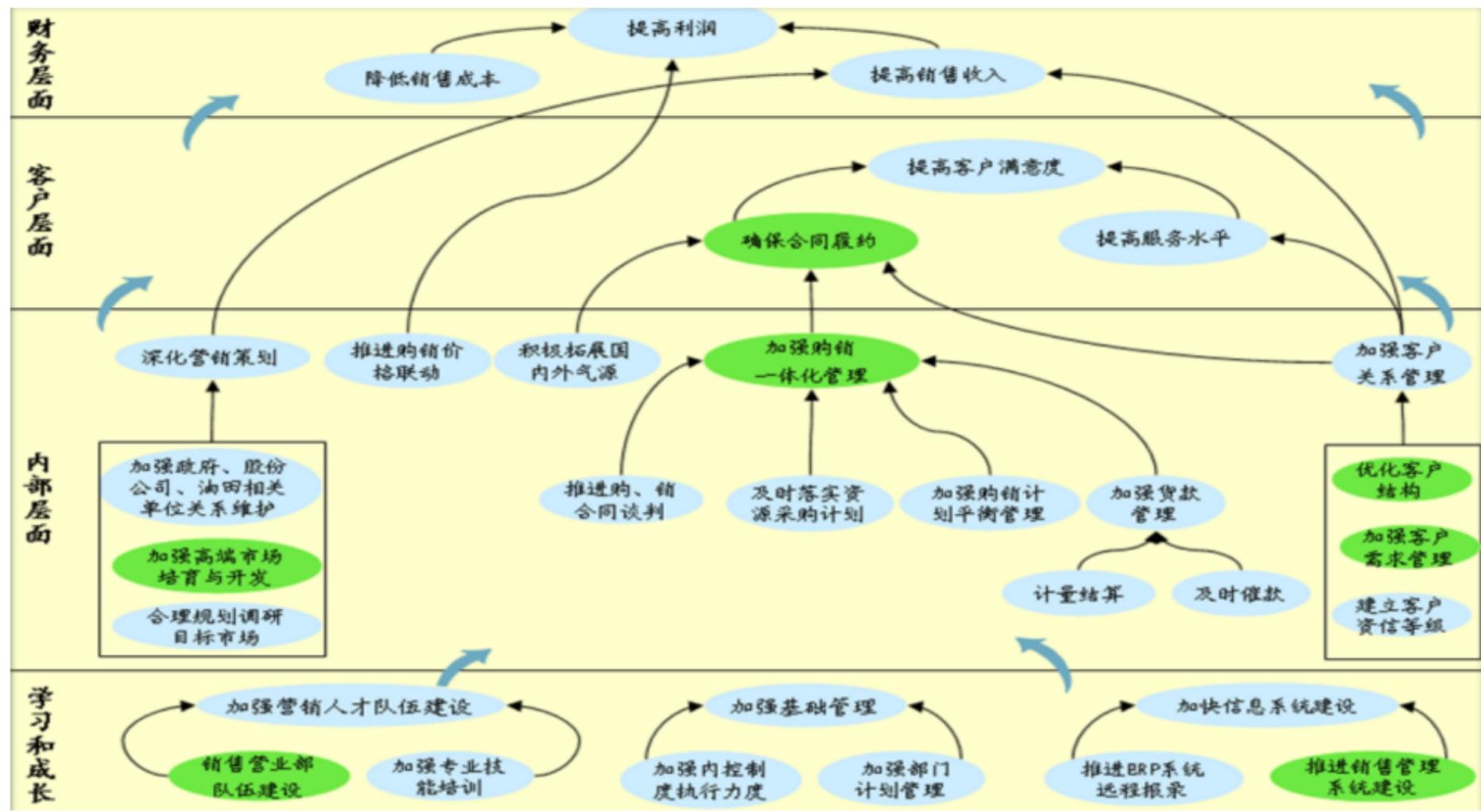
【解析】在管理会计指引体系中，应用指引居于主体地位，是对单位管理会计工作的具体指导，选项 B 正确。选项 A，管理会计基本指引在管理会计指引体系中起统领作用；选项 C，案例库是对国内外管理会计经验的总结提炼，是对如何运用管理会计应用指引的实例示范；选项 D，管理会计报告是管理会计活动成果的重要表现形式。

三、管理会计要素

管理会计要素	要点
应用环境基础（基础）	外部：国内外经济、社会、文化、法律、技术等
	内部：价值创造模式、组织架构、管理模式、资源、信息系统等
管理会计活动	是单位利用管理会计信息，运用管理会计工具方法，在规划、决策、控制、评价等方面服务于单位管理需要的相关活动。
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

（一）战略地图

1. 为描述企业各维度战略目标之间因果关系而绘制的可视化的战略因果关系图。
2. 战略地图通常以财务、客户、内部业务流程、学习与成长四个维度为主要内容，通过分析各维度的相互关系，绘制成战略因果关系图。



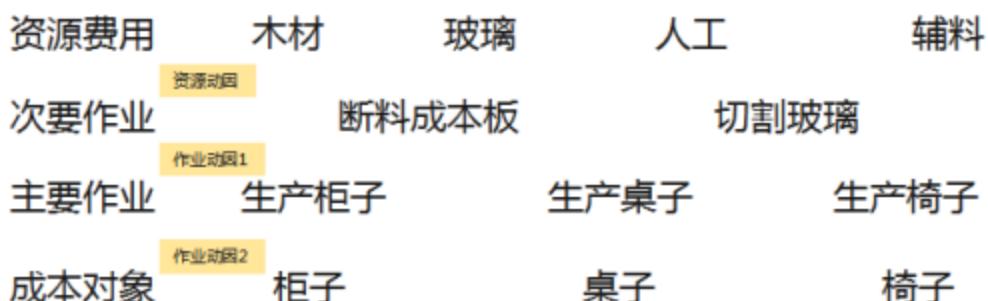
(二) 滚动预算

企业根据上一期预算执行情况和新的预测结果，按既定的预算编制周期和滚动频率，对原有的预算方案进行调整和补充，逐期滚动，持续推进的预算编制方法。

组成	编制周期	滚动频率
中期滚动预算	通常为 3 或 5 年	年度
短期滚动预算	通常为 1 年	月度、季度

(三) 作业成本法(去平均化)(区别传统成本法)

作业成本法，是指以“作业消耗资源、产出消耗作业”为原则，按照资源动因将资源费用追溯或分配至各项作业，计算出作业成本，然后再根据作业动因，将作业成本追溯或分配至各成本对象，最终完成成本计算的过程。



1. 资源费用

企业在一定期间内开展经济活动所发生的各项资源耗费。

包括：各种房屋及建筑物、设备、材料、商品等各种有形资源的耗费；信息、知识产权、土地使用权等各种无形资源的耗费；人力资源耗费以及其他各种税费支出等。

2. 作业

企业基于特定目的重复执行的任务或活动，是连接资源和成本对象的桥梁。一项作业既可以是一项非常具体的任务或活动，也可以泛指一类任务或活动。

按消耗对象不同，作业可分为主要作业和次要作业。主要作业是指被产品、服务或顾客等最终成本对象消耗的作业。次要作业是指被原材料、主要作业等介于中间地位的成本对象消耗的作业。

3. 成本对象

企业追溯或分配资源费用、计算成本的对象物。成本对象可以是工艺、流程、零部件、产品、服务、分销渠道、客户、作业、作业链等需要计量和分配成本的项目。

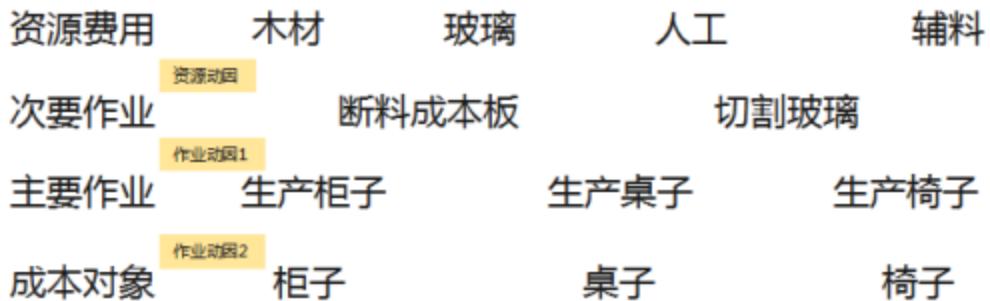
4. 成本动因

诱导成本发生的原因，是成本对象与其直接关联的作业和最终关联的资源之间的中介。按其在资源流动中所处的位置和作用，成本动因可分为资源动因和作业动因。

所谓作业动因，就是产品耗费资源的单位；比如设备维修作业，对应的作业动因就是生产产品时设备维修的次数；设备维修的次数越多，耗费的维修费用就越多，那么分摊到产品

中的成本就越多。

一项作业对应着一个作业动因，但是可能会消耗多种资源，资源动因就是每种资源成本的计算方式。



5. 适用范围

主要适用于作业类型较多且作业链较长，同一生产线生产多种产品，企业规模较大且管理层对产品成本准确性要求较高，产品、顾客和生产过程多样化程度较高以及间接或辅助资源费用所占比重较大等情况的企业。

【例题-判断题】(2019年)作业成本法应以“作业消耗资源、产出消耗作业”为指导原则，计算作业成本。()

【答案】√

【解析】作业成本法，是指以“作业消耗资源、产出消耗作业”为原则，按照资源动因将资源费用追溯或分配至各项作业，计算出作业成本，然后再根据作业动因，将作业成本追溯或分配至各成本对象，最终完成成本计算的过程。

(4) 本量利分析

以成本性态分析和变动成本法为基础，运用数学模型和图示，对成本、利润、业务量与单价等因素之间的依存关系进行分析，发现变动的规律性，为企业进行预测、决策、计划和控制等活动提供支持的一种方法。

本量利分析：

“本”是指成本，包括固定成本和变动成本；

“量”是指业务量，一般指销售量；

“利”一般指营业利润。

【例题-判断题】本量利分析中，“本”是指成本，“量”是指生产量，“利”是指营业利润。()

【答案】×

【解析】本量利分析中，“本”是指成本，包括固定成本和变动成本；“量”是指业务量，一般指销售量；“利”一般指营业利润。

本量利分析的基本公式如下：

$$\text{营业利润} = (\text{单价} - \text{单位变动成本}) \times \text{业务量} - \text{固定成本}$$

$$\text{利润} = \text{收入} - \text{费用} (\text{成本})$$

$$= \text{售价} - \text{变动成本总额} - \text{固定成本总额}$$

$$= \text{数量} \times \text{单价} - \text{数量} \times \text{单位变动成本} - \text{固定成本总额}$$

$$= \text{数量} \times (\text{单价} - \text{单位变动成本}) - \text{固定成本总额}$$

适用范围：

主要用于企业生产决策、成本决策和定价决策，也可以广泛地用于投融资决策等。企业

在营运计划的制订、调整以及营运监控分析等程序中通常会应用到本量利分析。

(5) 平衡计分卡

基于企业战略，从财务、客户、内部业务流程、学习与成长四个维度，将战略规划目标逐层分解转化为具体的、相互平衡的业绩指标体系，并据此进行绩效管理的方法。平衡计分卡通常与战略地图等其他工具结合使用。（平衡计分卡其实是在讲，如何确定公司战略、如何分解战略、如何执行战略，它是一套企业战略管理的工具。）

什么是平衡记分卡？

1、前提

愿景：一家公司想成为什么样的公司 where to go

使命：怎么样达成愿景 how to go

价值观：企业的行为准则

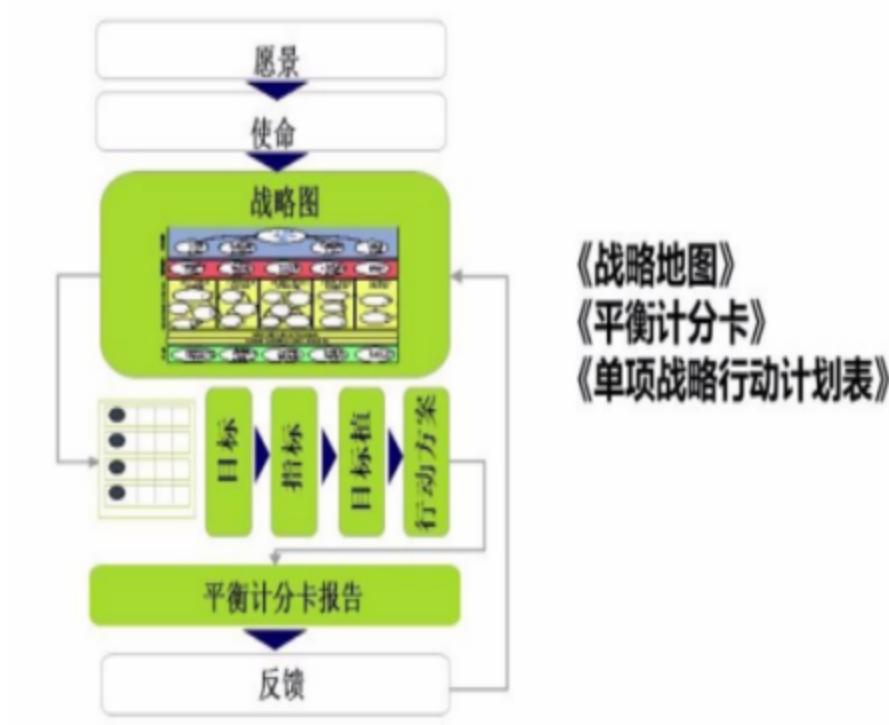
2、框架：“一图、一卡、一表”

一图：《战略地图》

一卡：《平衡计分卡》

一表：《单项战略行动计划表》

平衡计分卡的框架



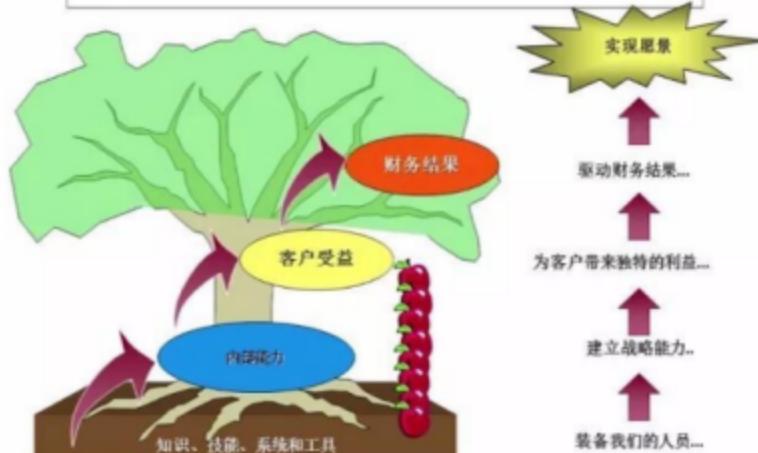
愿景：塑造国际化品牌，成为全球化企业。



公司/部门KPI设置实战演练

考核方面	KPI 指标	目标值	权重	评分范围
财务				
外部客户				
内部运营				
学习与成长				

平衡计分卡蕴含因果逻辑关系



土壤：员工的能力、知识、系统、企业文化（肥沃的土壤才能生长出好庄稼）；

树干：内部运营的能力（树干输送营养）；

枝繁叶茂：客户受益

结苹果：财务结果

想要赚钱，就要让客户买单。首先要投资员工、增加能力，用适当的工具和系统提高内部运营效率，才能给客户提供好的产品和服务，让客户满意了，最后才能实现财务结果。

【例题-多选题】（2019 年）下列各项中，属于管理会计工具方法的有（ ）。

- A.会计信息化管理系统
- B.本量利分析
- C.平衡计分卡
- D.作业成本法

【答案】BCD

【解析】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。选项 A，不属于管理会计工具方法。

管理会计要素	要点
信息与报告	信息：报告的基本元素，包括财务信息和非财务信息，应相关、可靠、及时、可理解
	报告：管理会计活动成果的重要表现形式，为报告使用者提供需要的信息，是管理会计活动开展情况和效果的具体呈现。按期间分类（定期报告和不定期报告），按内容（综合性报告和专项报告）

【例题-多选题】(2020 年)下列各项中，属于管理会计要素的有()。

- A.应用环境
- B.信息与报告
- C.管理会计目标
- D.管理会计活动

【答案】ABD

【解析】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。

【例题-判断题】(2020 年)管理会计应用过程中，管理会计信息包括财务信息和战略信息，是管理会计报告的基本元素。()

【答案】×

【解析】管理会计信息包括管理会计应用过程中的财务信息和非财务信息，是管理会计报告的基本元素。

第七节 政府会计基础

一、政府会计概述

知识点	关键点
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（含运行成本，下同）、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。

标准体系	内容
政府会计基本准则	用于规范政府会计目标、政府会计主体、政府会计信息质量要求、政府会计核算基础，以及政府会计要素定义、确认和计量原则、列报要求等原则事项。指导具体准则和制度的制定，为政府会计实务问题提供处理原则。
政府会计具体准则及应用指南	具体准则：依据基本准则制定，用于规范政府会计主体发生的经济业务或事项的会计处理原则，详细规定经济业务或事项引起的会计要素变动的确认、计量、记录和报告。 应用指南：对具体准则的实际应用作出的操作性规定。
政府会计制度	依据基本准则制定，主要规定政府会计

	科目及账务处理、报表体系及编制说明等。
--	---------------------

【名师点拨】1.“基本准则”指导“具体准则”，“应用指南”是操作性规定。

2.政府会计主体：

会计主体	关键点
包括	各级政府、各部门、各单位： （1）各级政府指各级政府财政部门，具体负责财政总会计的核算； （2）各部门、各单位是指与本级政府财政部门直接或者间接发生预算拨款关系的国家机关、军队、政党组织、社会团体、事业单位和其他单位
不包括	（1）军队；（2）已纳入企业财务管理体系的单位；（3）执行《民间非营利组织会计制度》的社会团体

【例题-多选题】下列属于政府会计标准体系组成的有（ ）。

- A.政府会计基本准则
- B.政府会计具体准则及应用指南
- C.政府会计制度
- D.预算法

【答案】ABC

【解析】政府会计标准体系构成：政府会计基本准则+政府会计具体准则及应用指南+政府会计制度。

二、政府会计核算特点

	预算会计	财务会计
双功能	预算会计对政府会计主体预算执行过程中发生的全部预算收入和全部预算支出进行会计核算，主要反映和监督预算收支执行情况；	财务会计对政府会计主体发生的各项经济业务或者事项进行会计核算，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；
双基础	实行收付实现制，国务院另有规定的，从其规定	实行权责发生制
双要素	包括预算收入、预算支出与预算结余	包括资产、负债、净资产、收入和费用
双报告	政府决算报告是综合反映政府会计主体年度预算收支执行结果的文件；主要以收付实现制为基础，以预算会计核算生成的数据为准	政府财务报告是反映政府会计主体某一特定日期的财务状况和某一年度期间的运行情况和现金流量等信息的文件；主要以权责发生制为基础，以财务会计核算生成的数据为准
	政府会计主体应当编制决算报告和财务报告。	

【例题-多选题】（2018 年）下列属于政府会计特点的有（ ）。

- A. “双功能”
- B. “双预算”
- C. “双要素”
- D. “双报告”

【答案】ACD

【解析】《政府基本准则》确立了“双功能”、“双基础”、“双要素”、“双报告”

的政府会计核算模式。

【例题-多选题】(2018年)下列各项中,关于政府会计相关表述正确的有()。

- A. 政府会计主体应当编制决算报告和财务报告
- B. 政府会计由预算会计和财务会计构成
- C. 政府预算会计实行权责发生制,国务院另有规定的,从其规定
- D. 预算会计对政府会计主体发生的各项经济业务或者事项进行会计核算

【答案】AB

【解析】选项C,预算会计实行收付实现制,国务院另有规定的,从其规定;选项D,预算会计对政

府会计主体预算执行过程中发生的全部预算收入和全部预算支出进行会计核算。

【例题-单选题】(2020年)下列各项中,关于政府会计的表述正确的是()。

- A. 政府决算报告以权责发生制为编制基础
- B. 政府决算报告以财务会计核算生成的数据为准
- C. 预算会计主要反映和监督预算收支执行情况
- D. 预算会计反映政府会计主体的财务状况

【答案】C

【解析】选项ABD,属于政府财务会计的内容。

二、政府会计实务概要

(一)政府会计要素及其确认和计量

政府会计要素包括财务会计要素和预算会计要素。政府财务会计要素包括资产、负债、净资产、收入和费用。政府预算会计要素包括预算收入、预算支出与预算结余。

(一)政府预算会计要素

会计要素	关键点
预算收入	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,一般在实际收到时予以确认,以实际收到的金额计量。
预算支出	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,一般在实际支付时予以确认,以实际支付的金额计量。
预算结余	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; 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。

【例题-多选题】(2020年)下列各项中,属于政府预算会计要素的有()。

- A. 预算结余
- B. 预算收入
- C. 预算支出
- D. 净资产

【答案】ABC

【解析】选项D属于政府财务会计要素。

【例题-判断题】(2019年)事业单位预算安排项目的支出年末尚未执行完毕,且下年需要按原用途使用的资金不属于预算结余要素的内容。()

【答案】×

【解析】预算结余要素包括结余资金和结转资金。其中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。

【例题-判断题】(2018年)政府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。()

【答案】√

【解析】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。

(二) 政府财务会计要素

要素		内容	
资产	定义	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。(服务潜力：是指政府会计主体利用资产提供公共产品和服务以履行政府职能的潜在能力。)	
	分类	流动资产	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
资产	确认条件	非流动资产	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
		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； 二是经济资源的成本或者价值能够可靠地计量。	
资产	计量属性	包括历史成本、重置成本、现值、公允价值和名义金额。政府会计主体在对资产进行计量时，一般应当采用历史成本。采用重置成本、现值、公允价值计量的，应当保证所确定的资产金额能够持续、可靠计量。	

【例题-多选题】(2018年)下列各项中，属于政府主体资产的有()。

- 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。

要素		内容	
负债	定义	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	
	分类	流动负债	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

		非流动负债	项等 流动负债以外的 负债：包括长期借款、 长期应付款、应付长 期政府债券等
--	--	-------	--

政府会计主体的负债分为偿还时间与金额基本确定的负债和由或有事项形成的预计负债。

偿还时间 与金额 基本确 定的负 债	按政 府会计主 体的业务 性质及风 险程度	融资活动 形成的举借债 务及其应付利 息	政府举借的债务包括政府发行的政府债券，向 外国政府、国际经济组织等借入的款项，以及向 上级政府借入转贷资金形成的借入转贷款
		运营活动 形成的应付及 预收款项	应付及预收款项包括应付职工薪酬、应付账款、 预收账款、应交税费、应付国库集中支付结余和其 他应付未付款项
		暂收性负 债	暂时性负债是指政府会计主体暂时收取，随后 应作上缴、退回、转拨等处理的款项，主要包括应 缴财政款和其他暂收款项
由或有事项形成的预计负债		未决诉讼或未决仲裁、对外国政府或国际经济 组织的贷款担保、承诺（补贴、代偿）、自然灾害 或公共事件的救助等	

【例题-单选题】(2020年)下列各项中，不属于政府举借债务的是()。

- A. 向国际经济组织借入的款项
- B. 政府发行的债券
- C. 对外国政府贷款担保形成的预计负债
- D. 向上级政府借入的转贷款

【答案】C

【解析】政府举借的债务包括政府发行的政府债券，向外国政府、国际经济组织等借入的款项，以及向上级政府借入转贷资金形成的借入转贷款。

【例题-多选题】(2018年)下列各项中，属于政府负债的有()。

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

【答案】ABCD

【解析】政府负债包括代表政府发行的债券，向外国政府、国际经济组织等借入的款项，以及向上级政府借入转贷资金形成的借入转贷款。

【例题-多选题】(2018年)下列各项中，属于政府负债计量属性的有()。

- A. 历史成本
- B. 现值
- C. 公允价值
- D. 名义金额

【答案】ABC

【解析】政府负债的计量属性主要包括历史成本、现值和公允价值。

要素	内容
----	----

负债	确认条件	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； 二是该义务的金额能够可靠地计量
	计量属性	包括历史成本、现值和公允价值。政府会计主体在对负债进行计量时，一般应当采用历史成本。采用现值、公允价值计量的，应当保证所确定的负债金额能够持续、可靠计量
净资产		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； $\text{净资产} = \text{资产} - \text{负债}$
收入	定义	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
	确认条件	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-判断题】(2018年)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。()

【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。

费用	定义	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
	确认条件	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-多选题】(2019年)下列各项中，属于政府财务会计要素资产计量属性的有()。

- A. 重置成本
- B. 历史成本
- C. 名义金额
- D. 现值

【答案】ABCD

【解析】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-单选题】下列有关政府会计要素表述正确的是()。

- A. 流动资产包括货币资金、短期投资、应收及预付款项、存货、公共基础设施、政府储备资产、文物文化资产
- B. 资产计量属性只包括历史成本、现值和公允价值
- C. 负债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
- D. 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

【答案】D

【解析】选项 A，公共基础设施、政府储备资产、文物文化资产属于非流动资产；选项 B，政府资产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；选项 C，政府负债的计量属性主要包括历史成本、现值和公允价值。

（二）政府会计核算模式

由预算会计和财务会计构成，两者适度分离并相互衔接，反映政府会计主体预算信息和财务信息。

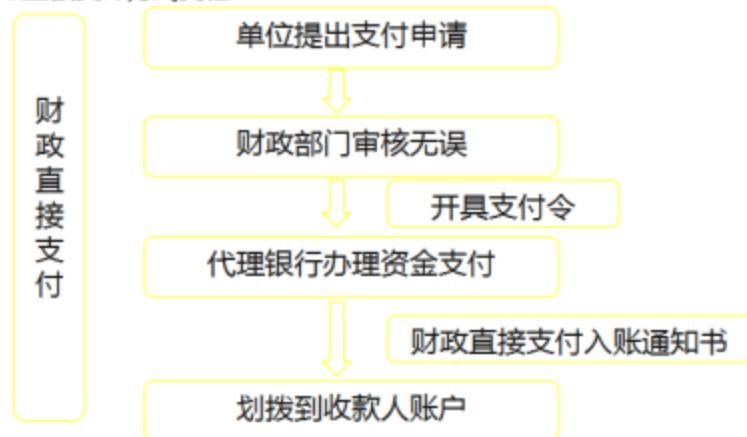
【知识加油站】国库集中支付业务

国库集中收付，是指以国库单一账户体系为基础，将所有财政性资金都纳入国库单一账户体系管理，收入直接缴入国库和财政专户，支出通过国库单一账户体系支付到商品和劳务供应者或用款单位的一项国库管理制度。实行国库集中支付的政府单位，财政资金的支付方式包括财政直接支付和财政授权支付。

1. 财政直接支付方式

在这种支付方式下，单位提出支付申请，由财政部门发出支付令，再由代理银行经办资金支付。单位应于收到“财政直接支付入账通知书”时，按入账通知书中标明的金额确认财政拨款收入，同时计入相关支出或增记相关资产。年度终了，单位依据本年度财政直接支付预算指标数与当年财政直接支付实际支出数的差额，确认财政拨款收入，并增记财政应返还额度；下年度恢复财政直接支付额度后，单位在发生实际支出时，作冲减财政应返还额度的会计处理。

财政直接支付方式流程：

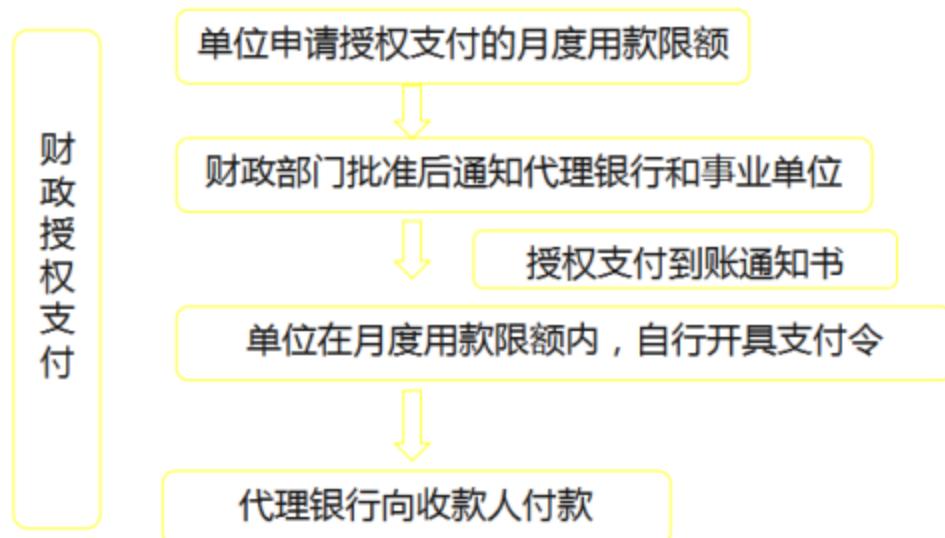


2. 财政授权支付方式

在这种支付方式下，单位申请到的是用款限额而不是存入单位账户的实有资金，单位可以在用款限额内自行开具支付令，再由代理银行向收款人付款。单位应于收到“财政授权支付到账通知书”时，按照通知书标明的数额确认财政拨款收入，并增记零余额账户用款额度，支用额度时作冲减零余额账户用款额度的会计处理。年度终了，单位依据代理银行提供的对账单注销额度时，增记财政应返还额度，并冲减零余额账户用款额度；

如果单位本年度财政授权支付预算指标数大于零余额账户用款额度下达数，根据两者的差额，确认财政拨款收入并增记财政应返还额度。下年度收到财政部门批复的上年未下达零余额账户用款额度时，作冲减财政应返还额度的会计处理。

财政授权支付方式流程：



	财务会计	预算会计
收到“授权支付到账通知书”后，根据通知书所列数额	借：零余额账户用款额度 贷：财政拨款收入	借：资金结存——零余额账户用款额度 贷：财政拨款预算收入
支用额度时	借：库存物品、固定资产、应付职工薪酬、业务活动费用、单位管理费用 贷：零余额账户用款额度	借：行政支出、事业支出 贷：资金结存——零余额账户用款额度

财政授权支付年终结余资金的账务处理：

	财务会计	预算会计
①年终，事业单位依据代理银行提供的对账单注销额度时：	借：财政应返还额度 贷：零余额账户用款额度	借：资金结存——财政应返还额度 贷：资金结存——零余额账户用款额度
②下年初恢复额度时，事业单位依据代理银行提供的额度恢复到账通知书：	借：零余额账户用款额度 贷：财政应返还额度	借：资金结存——零余额账户用款额度 贷：资金结存——财政应返还额度
③如果事业单位本年度财政授权支付预算指标数大于零余额账户用款额度下达数，根据两者的差额（未下达的用款额度）	借：财政应返还额度 贷：财政拨款收入	借：资金结存——财政应返还额度 贷：财政拨款预算收入
④如果下年度收到财政部门批复的上年末下达零余额账户用款额度	借：零余额账户用款额度 贷：财政应返还额度	借：资金结存——零余额账户用款额度 贷：资金结存——财政应返还额度

【名师点拨】财政授权支付是要通过“零余额账户用款额度”过渡。先增加“零余额账

户用款额度”，花的时候减少“零余额账户用款额度”。

【例题 2-13】2×19 年 6 月 1 日，某事业单位采用国库授权支付方式购置一项价值为 120000 元的固定资产，折旧年限为 10 年。假定不考虑其他因素，有关账务处理如下：

(1) 6 月 1 日，单位收到代理银行转来的“授权支付到账通知书”时，应编制如下财务会计分录：

借：零余额账户用款额度	120000
贷：财政拨款收入	120000

同时，应编制如下预算会计分录：

借：资金结存——零余额账户用款额度	120000
贷：财政拨款预算收入	120000

(2) 6 月 1 日，单位购买固定资产时，应编制如下财务会计账务分录：

借：固定资产	120000
贷：零余额账户用款额度	120000

同时，应编制如下预算会计分录：

借：事业支出——财政拨款支出	120000
贷：资金结存——零余额账户用款额度	120000

(3) 6 月末，单位计提固定资产折旧时，应编制如下财务会计分录：

借：业务活动费用	1000
贷：固定资产累计折旧	1000

预算会计下不作计提固定资产折旧的处理。

本例中，财务会计反映了财务状况和运行情况，而预算会计反映了预算执行情况。

同学，你掌握了吗？

1. 6 大会计要素来瓣手指？确认及其条件要知道！
2. 会计科目的分类要掌握，小科目归属要熟记！
3. 科目和账户现在可以分清楚了吧？
4. 你不能不知道的借贷记账法！
5. 原始凭证和记账凭证这个待知道！
6. 会计凭证的保管也重要
7. 会计账簿分类、启用、登记和保管要知道
8. 财产清查分类、方法和清查结果账务处理要掌握
9. 3 大账务处理程序区别、优缺点适用范围要分清

幻灯片 151

同学，你掌握了吗？

10. 成本会计基础了解下
11. 管理会计基础也了解下
12. 政府会计基础再了解下，这一章没了