



普通高等院校经济管理系列“十二五”规划教材

成本会计实训教程

主 编 耿慧敏 么 饶

CHENGBEN KUAIJI
SHIXUN JIAOCHENG



北京邮电大学出版社
www.buptpress.com



普通高等院校经济管理系列“十二五”规划教材

成本会计实训教程

主 编 耿慧敏 么 娆
副主编 唐丽茹 毕克如

北京邮电大学出版社
• 北京 •

内 容 简 介

《成本会计实训教程》是在配套的《成本会计》理论知识基础之上,依照工业企业生产流程,对产品成本的要素费用、辅助生产费用、制造费用、在产品成本以及各种产品成本核算的方法,通过仿真模拟工业企业业务信息,使用大量业务核算需用的原始凭证和成本计算表,对成本会计实务操作进行系统的安排和设计。

教程的内容结构大致分为三个部分:第一部分从模块一到模块六,内容主要针对企业生产产品各项要素费用、辅助生产费用、制造费用和一般费用的实务操作;第二部分从模块七到模块十一,是根据企业成本核算的基本方法和辅助方法的综合性实务操作内容;第三部分为模块十二和模块十三,是企业成本核算的标准成本制度和成本报表的编制。

图书在版编目(CIP)数据

成本会计实训教程/耿慧敏,么晓主编.--北京:北京邮电大学出版社,2014.12

ISBN 978-7-5635-4169-0

I. ①成… II. ①耿… ②么… III. ①成本会计—高等学校—教材 IV. ①F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2014)第 250989 号

书 名	成本会计实训教程
主 编	耿慧敏 么 晓
责任编辑	韩 霞
出版发行	北京邮电大学出版社
社 址	北京市海淀区西土城路 10 号(100876)
电话传真	010-82333010 62282185(发行部) 010-82333009 62283578(传真)
网 址	www3.buptpress.com
电子信箱	ctrd@buptpress.com
经 销	各地新华书店
印 刷	北京泽宇印刷有限公司
开 本	787 mm×1 092 mm 1/16
印 张	23
字 数	420 千字
版 次	2014 年 12 月第 1 版 2014 年 12 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-5635-4169-0

定价: 43.00 元

如有质量问题请与发行部联系

版权所有 侵权必究

前 言

成本会计作为企业财务会计的一个重要分支,是财经类专业学生必修的一门专业基础课程。该课程不仅要求学生要掌握基本的理论知识,更需要学生具备处理企业成本核算的实践能力,所以成本会计的实训课程是掌握该门课程不可或缺的重要环节。

目前,一般院校的成本会计实训教学基本上是在学习会计专业课程理论体系后,再专门开设相应的专业实训课程。这样的模式虽然有利于学生对理论知识的集中学习,但由于实训课程滞后于理论教学,导致在进行实训课程中因为学生忘记理论课程中的内容而指导教师不得不再次占用实训课时重复讲解理论知识,致使实训课程效果不佳。

为了有效地解决成本会计实训课程开设滞后于理论课程存在的问题,提高学生的学习效率和效果,我们通过多年的理论教学和实践教学经验的积累和总结,结合成本会计的基本理论和原则、成本核算的程序和方法,在《成本会计》理论教材的基础上,编写了这本与理论知识紧密结合又侧重于实践应用的《成本会计实训教程》。

本教材在编写体例上,与《成本会计》的理论教材内容进行了一一对应,同时结合教育部对高等院校理论和实训课程培养大纲的学时和课程安排要求,将成本会计实训内容共分成十三个模块,每一个模块都具体对成本会计核算实务中具有代表性的方法进行编写,从工业企业实际应用的角度,引入实务案例,通过填制原始凭证、计算填制企业成本计算单、填制记账凭证、登记成本明细账等一系列实务操作,提高学生实践动手能力。

在实际的课堂教学中,我们希望采取将本教材与《成本会计》理论教材的讲授同步进行的方式,在完成成本会计相关理论讲授内容后,及时进行相应的实训练习;当然也可选择在理论课程结束后,集中安排一周的时间进行实训。在进行实训课程之前,除了要求学生认真学习理论知识外,指导教师应向学生阐明国家有关财务会计制度、成本开支标准和核算前提,提前带领学生熟悉实训的流程、内容和模拟企业的基本概况,同时对实训所要达到的效果提出要求。在实训过程中,要求学生必须严格按照会计工作规范编制统一凭证、账簿、报表等。在实训结束后,对学生完成实训资料进行标准评价。

本教材由耿慧敏教授和么娆担任主编,耿慧敏主编对全书的章节进行了统筹,由唐丽茹和毕克如担任副主编。具体分工如下:模块一、模块四、模块五和模块七由唐丽茹执笔;模块二、模块三、模块八由毕克如执笔;实训综述、模块六、模块九由么娆执笔;模块十由谢知非执笔;模块十一、模块十二由武彰纯执笔;模块十三由贺琼执笔。最后,又由耿慧敏主编对全书作了修改、补充和完善。在本书的编写过程中,我们参阅了国内外相关的文献与资料,在此谨向相关文献的作者表示衷心的感谢!

由于时间和水平有限,教材在编写中难免存在不足之处,敬请读者批评指正。

作 者
2014 年 7 月于大连

目 录

实训综述	1
模块一 生产费用要素的归集和分配	7
实训一 材料费用的归集	11
实训二 材料费用分配——定额比例法	17
实训三 材料费用分配——产品材料定额成本比例分配法	21
实训四 外购动力费用的分配	23
实训五 固定资产折旧费用的核算	27
实训六 工资费用的分配	28
模块二 辅助生产费用的归集与分配实训	33
实训一 辅助生产费用的归集和分配(一)	35
实训二 辅助生产费用的归集和分配(二)	49
模块三 制造费用的归集与分配	62
实训一 制造费用的归集和分配——生产工时比例法、直接人工比例法	64
实训二 制造费用的归集和分配——机器工时比例法	75
实训三 制造费用的分配——年度计划分配率法	81
模块四 期间费用的核算	82
实训一 期间费用的核算	87
模块五 生产损失的核算	94
实训一 废品损失的核算	97
模块六 生产费用在完工产品和在产品之间分配实训	101
实训一 约当产量法	103
实训二 定额成本法	107
实训三 定额比例法	111
实训四 不计算在产品成本法	115
实训五 在产品按照年初固定成本计算法	117
实训六 在产品按照所耗直接材料成本计算法	121
实训七 在产品按照完工产品成本计算法	125



模块七 品种法	129
实训一 典型品种法(一)	130
实训二 典型品种法(二)	143
模块八 分批法	157
实训一 同一企业运用典型分批法和简化分批法的对比实训	158
实训二 小批生产类型企业典型分批法	177
实训三 小批生产类型企业简化分批法	185
模块九 分步法实训	195
实训一 逐步综合结转分步法	198
实训二 逐步分项结转分步法	211
实训三 平行结转分步法	223
模块十 分类法	235
实训一 采用系数法进行类内产品成本计算	239
实训二 按定额比例法计算类内产品成本	242
实训三 联产品的分配法	244
实训四 副产品成本计算	245
模块十一 定额法	248
实训一 定额法下产品原材料成本的计算(一)	254
实训二 定额法下产品原材料成本的计算(二)	255
实训三 定额法下产品实际成本的计算(一)	257
实训四 定额法下产品实际成本的计算(二)	259
实训五 定额法下产品实际成本的计算(三)	260
模块十二 标准成本制度	263
实训一 标准成本制度下产品成本的计算——结转本期损益法(一)	267
实训二 标准成本制度下产品成本的计算——结转本期损益法(二)	269
实训三 标准成本制度下产品成本的计算——结转本期损益法(三)	270
实训四 标准成本制度下产品成本的计算——调整销货成本与存货法	272
实训五 标准成本制度下产品成本的计算和成本差异分析	274
模块十三 成本报表	276
实训一 产品生产成本表的编制	280
实训二 主要产品单位成本表的编制	282
实训三 制造费用明细表的编制	284
参考答案	286

实训综述

一、实训目的与要求

(一)实训目的

成本会计是企业财务会计的一个重要分支,它是以提高经济效益为目的,应用会计的基本原理和一般原则,采用专门的方法对企业生产经营管理中的成本及相关费用进行核算和监督的一种管理活动。由于成本会计课程要求对实际成本核算业务要熟练掌握,具有很强的实践性,它不仅要求学生掌握成本会计核算的理论和方法,更需要学生具备解决专业实际业务问题的能力。因此,成本会计的实践教学是必不可少的一个环节。

传统的实践性教学是让学生到基层企业单位,在老师的指导下,从事具体的操作。但在市场经济条件下,企业单位的工作处于快节奏的紧张状态,对外来实习的学生往往难以顾及,特别是对会计专业学生的实习,由于成本会计资料具有高度的商业机密性,企业一般不会放手学生介入实际经济业务;即使学生介入了成本会计业务,但由于成本会计核算方法很多,只到一个企业进行实习,学生也不可能全面掌握各种方法,这样的实习效果显然是不够理想的。

成本会计实训是一种理论结合实际,重在能力培养的实践性教学形式。这种形式是让学生在按现实仿真模拟的环境中,通过教师的指导,运用所学的专业知识,独立地完成各种成本核算方法的实际操作,使学生比较系统地练习工业企业成本核算的基本程序和具体操作方法,加强学生对基本理论的理解、基本方法的运用和基本技能的训练,从而对工业企业成本核算全过程有一个系统、完整的认识,达到对成本会计理论和方法融会贯通的目的,为他们毕业走上工作岗位后缩短“适应期”,并尽快地胜任成本会计核算工作,奠定坚实基础。

(二)实训要求

(1)在上成本会计实训课前,教师应组织学生认真学习《会计基础工作规范》。学生应提前阅读本套教材的有关内容,掌握每个实训项目的目的和要求,熟悉模拟企业的概况及有关资料,并结合成本会计教材认真预习相关知识点。

(2)在成本会计实训过程中,教师应结合《内部会计控制规范——成本费用》向学生阐明如何具体执行国家有关财务会计制度,严格遵守成本开支范围和费用开支标准进行成本核算,努力加强学生的政策法制观念。

(3)每个实训项目的数字计算必须准确。

(4)实训要求使用统一模拟会计凭证、账页。实训中,要求将原始凭证裁剪下来,粘贴在相关的记账凭证后;实训结束后,应将每一实训所用的凭证、账页按规范的方法分别装订成册,作为会计档案妥善保管。

(5)全部实训由一个人独立完成,以便学生对工业企业各种成本会计核算方法有一个完整



的认识。

(6)全部实训结束后,对学生独立完成的实训资料进行评价。评分参考标准:成本业务核算占 60%;凭证、账页、成本报表中字迹是否清晰、工整、阿拉伯数字书写的规范性占 20%;实习态度以及出勤占 20%。

(三)实训规范

(1)填制会计凭证、登记会计账簿及核算成本表格时,文字书写要字迹清晰、工整,数字填写要注意大小写的正确性,在用阿拉伯数字填写金额时,倾斜 45°。

(2)填制会计凭证、登记会计账簿时,应当将日期、编号、业务内容摘要、金额和其他有关资料逐项填写完整,做到数字准确、摘要清楚、登记及时、字迹工整。

(3)书写的文字和数字上面要留有适当的空格,不要写满格,一般应占格距的二分之一。

(4)填制会计凭证和登记会计账簿要用蓝色墨水或碳素墨水笔书写,不得使用圆珠笔或铅笔书写,红色墨水笔只有在规定的情况下才可以使用。

(5)原始凭证不得涂改、挖补。实际工作中,发现原始凭证有错误,应当由开出单位重开或者更改,更正处应当加盖开出单位的公章。

(6)在填制记账凭证时发生错误,应当重新填制。

(7)记账凭证填制完经济业务事项后,如有空行,应当在资金额栏最后一笔金额数字下的空行处至合计数上的空行处画线注销。记账凭证应按照业务发生的时间先后顺序进行填制并统一进行编号,如一笔业务需填制两张或两张以上的凭证时,如一笔业务需用三张记账凭证,可以用“1/3、2/3、3/3”进行编号。

(8)账簿必须按页码连续顺序登记,不得跳行、隔页,如不慎发生跳行、隔页,应将空行或空页用红色墨水笔画线注销,或者注明“此行空白”、“此页空白”字样,并由记账人员签名或者盖章。

(9)账簿记录发生错误,不准涂改、挖补、刮擦或者用药水消除字迹,也不准重新抄写,而要根据错误的类型,分别采用划线更正法、红字更正法或补充登记法等方法进行更正。

二、基础知识简介

(一)相关概念

(1)与成本相关的概念。按照《企业会计制度》规定,“成本是指企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费”,在规定中对成本的定义是广义的定义,狭义的成本的定义是指“企业为生产一定数量和种类的产品所发生的各种耗费的货币表现”。狭义的成本是对象化的费用,即产品成本的定义,它是相对于一定的产品而言所发生的费用,是按照产品品种等成本计算对象对当期发生的费用进行归集而形成的,即成本会计核算中所指的成本的定义。成本会计在核算中还会涉及生产成本的概念,生产成本即制造成本,是企业在生产产品过程中所发生的成本,它是与企业会计核算期间相联系的概念,具体是发生在某一时段内(成本会计通常是一个月)的全部成本,如果没有期初期末在产品的情况下,生产成本和产品成本在内容和价值上应该一致,但是如果存在期初或期末在产品时,通常生产成本和产品成本不一致。

(2)与费用相关的概念。按照我国现行的《企业会计制度》,“费用是指企业为销售商品、提

供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出”。在会计上,支出比费用所含范围要广泛。只有那些在企业生产经营活动中为取得营业收入而发生的各种支出,才是费用。而其他原因发生的支出,如偿还借款、支付应付账款、为分配利润而支付的款项、为购买固定资产而支付的款项等都与营业收入无关,都不能构成企业的费用,但是支出或早或迟最终会转化为费用,但并不是所有的支出在一发生时,就是费用。企业广义的费用包括两类:一类是已销售产品的成本和已提供劳务的成本等确认的费用;另一类是直接记入当期损益的费用。直接记入当期损益的费用,一般称为期间费用,包括销售费用、管理费用和财务费用,成本会计核算中需考虑的费用即为第二类型,即狭义的期间费用。

(3)成本与费用的联系。成本与企业特定资产或劳务相关,而费用则与特定期间相关;成本是企业为取得某种资产或劳务所付出代价的度量,而费用则是为取得收入而发生的资源耗费金额;成本不能抵减收入,只能以资产的形式反映在资产负债表中,而费用则必须冲减当期的收入,反映在利润表中。

(二)成本核算的原则和要求

成本会计是企业运用会计的基本原理和一般原理,采用一定的技术方法,对企业生产经营过程中各项资金耗费的发生,以及产品成本和劳务成本的形成进行连续、系统、全面、综合的核算和监督的一种管理活动。

成本会计的职能有七个方面,分别是成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析和成本考核。由上述定义中可以看出,成本会计的主要核算对象是企业的生产成本和期间费用,成本核算要满足相关的原则和要求。

1. 成本核算的原则

(1)实际成本计价原则。也称历史成本计价原则,它包括三个方面的含义:第一,对于生产所耗用的原材料、燃料动力等费用,按照实际成本计价;第二,对于固定资产这就需要根据原始价值和规定的使用年限计算;第三,对于完工产品要按照实际成本计价。

(2)成本分期原则。为了计算一定期间所生产产品的成本,企业就必须将其生产经营活动划分为若干个相等的成本会计期间,分期计算各期产品的成本。成本核算分期必须与会计年度的月、季、年相一致,这样利于企业成本核算中的费用归集、分配和汇总。

(3)合法性原则。成本核算必须符合国家法律、法令和制度等规定,不符合规定的费用就不能记入成本。

(4)重要性原则。成本核算所采用的成本计算步骤、费用分配方法、成本核算方法等,都是根据每一个企业具体情况进行选择。对于企业来说,那些主要产品、主要费用,应该采用更为详尽、复杂的方法进行核算,而对于那些次要产品、费用,则可采用简化合并的方法进行核算,这样既减轻了成本核算的工作量,又加快了成本核算速度。

(5)一贯性原则。企业应根据自身的特点和管理要求,选择不同的成本计算方法进行成本核算,而成本计算的方法一经确定,没有特殊情况,一般不应经常变动,以便于计算出来的成本资料进行比较。

(6)权责发生制原则。权责发生只是以收入和支出是否在本期已经发生作为确认其应否算作本期的收入和支出的一种方法,在进行成本核算时,应遵循这一原则。



2. 成本核算的要求

(1)严格执行国家规定的成本开支范围和费用开支标准。企业发生的费用是多种多样的,不同用途的费用有不同渠道开支,企业应严格遵守国家规定的成本开支范围和费用开支标准,才能保证产品成本的真实性,使同类企业和企业本身不同时期之间的产品成本内容一致,既具有分析对比的可能,又能正确计算企业的利润并进行分配,严格执行国家规定的成本开支范围和费用开支标准是国家对企业核算产品成本提出的一项最基本要求,每个企业都应遵照执行。

(2)正确划分各种产品成本的界限。企业在核算成本时,为了产品成本的正确性,需要将所发生费用进行界限的划分,主要包括五个方面:①正确划分生产经营性费用和非生产经营性费用的界限;②正确划分生产费用和期间费用的界限;③正确划分本期费用和其他各期费用的界线;④正确划分各种产品成本的界限;⑤正确划分完工产品成本和在产品成本的界线。

(3)完善成本责任制。企业为了正确计算成本,考核各责任单位的成本水平,必须完善成本责任制,主要建立健全四个方面制度:①建立健全责任成本制度;②建立健全内部成本管理体系;③建立健全成本考核制度;④建立健全成本责任奖惩制度。

(4)做好成本核算和各项基础工作。进行成本核算时,要正确计算成本,各项基础工作是非常重要的,基础工作做得不好,就会影响成本计算的准确性,做好成本核算的基础工作,需要会计部门和其他各部门的密切配合,共同做好这项工作。

(5)选择适当的成本计算方法。企业应根据自身情况和特点,选择适合本企业的成本计算方法对成本进行核算,可以采用一种成本计算方法,也可采用多种成本计算方法结合使用,而成本计算方法一经选定,就不应该经常变动。

(三)成本核算的程序

成本核算程序是从生产费用的发生、归集开始,到计算出产品成本为止的过程,其步骤具体如下。

1. 费用的审核和控制

按照国家法规和会计准则规定,审核和控制费用的开支,确定应记入本期生产经营费用的数额。

2. 要素费用的归集和分配

对应记入本期的生产经营费用进行归集,按照受益性原则在各成本计算对象之间进行分配。主要包括:材料费用、燃料和动力、人工费用、折旧费用等。

3. 辅助生产费用的归集和分配

辅助生产费用的归集有两种方式:一种是在“生产成本”一级科目下设二级科目“生产成本——辅助生产成本”;另一种是设置“制造费用”进行归集,本书采用的是第一种方式。辅助生产费用的分配有五种:直接分配法、交互分配法、代数分配法、计划成本分配法和顺序分配法。这五种方法主要区别在于辅助生产车间相互提供劳务是否要交互分配,如交互分配,对内和对外的分配率是否一致,其中,代数分配法最为准确,而直接分配法、交互分配法和计划成本法分配法在实际运用的较多,企业可以根据实际情况进行选择。

4. 制造费用的归集和分配

制造费用属于间接费用,对于本月归集的制造费用,主要有四种分配方法:生产工人工时

比例法、生产工人工资比例法、机器工时比例法和计划分配率法。前三种方法都是按当月实际发生额进行分配,月末制造费用无余额,计划分配率法是对计划分配额进行分配,实际与计划的差额,在年末一次调整记入12月份的产品成本,所以除12月份以外,各月制造费用账户可能会有余额。

5. 在产品成本的计算

在企业实际生产过程中,由于成本会计核算要求按月进行,可能在月末进行核算时就会存在没有生产完工的产品,即在产品。根据产品生产基本公式:月初在产品成本+本月生产费用=本月完工产品成本+月末在产品成本,公式左侧两项是已知数,右侧是未知数,在产品成本核算的准确与否直接决定了本月完工产品的准确性,成本会计对于在产品的核算有七种方法:不计算在产品成本法、在产品按固定成本计价法、在产品按原材料费用计价法、在产品按完工产品成本计算法、约当产量法、在产品按定额成本法和定额比例法,企业可以根据在产品数量的多少、各月在产品数量变化的大小、各项费用比重的大小以及定额管理等具体情况选择适合企业的分配方法。

6. 产品成本的计算

企业在生产过程中由于生产组织方式、生产工艺过程和管理要求的不同,对于产品核算的对象、成本计算期以及在产品的核算都会有所不同,所以在归集和分配生产费用时,形成了产品成本计算的三种基本方法:品种法、分批法和分步法,两种辅助方法:分类法和定额法。企业可以根据自身特点和管路要求适当选择产品成本的计算方法,在确定采用何种方法时,成本计算对象是决定性因素,也是区分不同成本计算方法的主要标志。

7. 各种产品成本计算方法的程序

(1) 品种法成本计算的一般程序。

- ①按产品品种开设产品成本明细账,按成本项目开设专栏。
- ②按产品品种归集和分配本月生产费用。
- ③分配辅助生产费用。
- ④分配基本生产车间制造费用。
- ⑤计算各产品的完工产品和在产品成本。
- ⑥计算本月完工产品总成本和单位成本并结转。

(2) 分批法成本计算的一般程序。

- ①按产品批别开设产品生产明细账,按成本项目开设专栏。
- ②按产品批别归集和分配本月生产费用。
- ③分配辅助生产费用。
- ④分配基本生产车间制造费用。
- ⑤计算各产品的完工产品和在产品成本。
- ⑥计算本月完工产品总成本和单位成本并结转。

(3) 简化分批法的成本计算一般程序。

- ①开设基本生产成本二级账和产品生产成本三级明细账,按生产工时和成本项目设专栏。
- ②将全部产品发生的直接记入费用、间接记入费用和生产工时在基本生产成本二级账中登记,将各批产品发生的直接记入费用和生产工时在批别产品生产成本三级明细账中进行



登记。

③利用累计间接计入费用分配率分配完工批别产品应负担的间接计入费用。

④编制完工产品成本汇总表,结转完工产品成本。

(4)逐步结转分步法成本计算一般程序。

①半成品直接转移。在按产成品及其所经过生产步骤的半成品开设产品生产成本明细账的基础上,首先归集第一步骤生产费用,计算出第一步骤半成品成本;然后第二步骤根据第一步骤转来的该半成品成本,再加上第二步骤本身发生的费用,计算出第二步骤半成品成本;如此随着加工步骤顺序累计结转,直到最后一个步骤计算出产成品成本为止。

②半成品结转入库。在按产成品及其所经过生产步骤的半成品、自制半成品开设产品生产成本明细账的基础上,首先归集第一步骤生产费用,计算出第一步骤半成品成本;然后第二步骤从仓库领用第一步骤生产的该半成品成本,再加上第二步骤本身发生的费用,计算出第二步骤半成品成本;如此随着加工步骤顺序累计结转,直到最后一个步骤计算出产品成本为止。

(5)平行结转分步法成本计算一般程序。

①按产品成本和加工步骤开设生产成本明细账。

②将各步骤生产费用归集和分配计入各步骤成本项目中。

③月末,将各步骤生产费用在产成品和广义在产品之间进行分配,计算各步骤费用应记入产成品成本的份额。

④将各步骤记入产成品成本的费用份额相加汇总,计算出产成品总成本和单位成本。

(6)分类法成本计算一般程序。

①按产品类别设置产品生产明细账。

②按产品类别归集和分配生产费用。

③计算各类完工产品的总成本和单位成本。

④计算类内各种完工产品的总成本和单位成本。

(7)定额法成本计算一般程序。

①确定产品的定额成本,编制产品定额成本表。

②按成本计算的对象开设产品生产明细账。

③计算定额变动差异。

④按成本计算对象归集生产费用。

⑤分配定额成本和各项成本差异。

⑥计算完工产品的实际总成本和单位成本。

模块一 生产费用要素的归集和分配

一、实训目的

通过对该模块的实训,掌握生产要素费用归集和分配的基本原理,在此基础上熟悉生产要素费用的分配方法和成本计算程序,并与成本核算账务处理系统相结合,以培养学生的理论应用能力和实际动手操作能力,训练其实务操作技能。

二、背景知识介绍

本部分主要包括四方面的内容:材料费用的归集和分配、外购燃料动力的分配、固定资产折旧费用的核算与工资费用的分配。

(一)材料费用的归集和分配

材料费用的归集是进行材料分配的基础和前提。因此,要完善材料费用归集的基础工作,对材料采购和领用进行合理的计量和成本确认,在这些基础上进行材料费用的分配。

材料费用的分配应遵循直接材料费用直接记入,间接材料费用分配记入的原则。对于发出材料的成本,一般根据各种发料凭证编制“材料费用分配表”,根据“材料费用分配表”进行材料费用的分配。对于生产中使用的材料记入各成本计算对象的“直接材料”成本项目中;对于生产中一般消耗的材料费用,应分别记入“制造费用”和“辅助生产成本”中的相关项目中;对于其他用途的材料,应根据其发生的具体用途,分别记入到“其他业务支出”、“在建工程”等相关的会计科目中。

其中,对于多种产品消耗一种材料的情况,可以采用材料定额耗用量比例分配法、产品重量比例分配法和产品产量比例分配法等;对于多种产品耗用多种材料的情况,可采用产品材料定额成本比例分配法。在实务中,要根据企业的具体情况,选定恰当的方法分配材料费用。

1. 定额耗用量比例分配法

定额耗用量比例分配法是按各种产品原材料消耗定额比例分配材料费用的一种方法,它一般在各项材料消耗定额健全且比较准确的情况下采用。其计算公式如下:

某产品材料定额耗用量=该产品实际产量×该产品单位产品材料定额消耗量

材料定额耗用量分配率=
$$\frac{\text{材料实际总耗用量}}{\text{各种产品材料定额耗用量之和}}$$

某产品应分配的实际材料数量=该产品材料定额耗用量×材料定额耗用量分配率

某产品应分配的材料费用=该产品应分配的实际材料数量×材料单价

2. 产品重量比例分配法

产品重量比例分配法是按照各种产品的重量比例分配材料费用的一种方法。这种方法一



般适用于产品所耗用材料的多少与产品重量有着直接联系的情况,其计算公式如下:

$$\text{材料费用分配率} = \frac{\text{材料实际总耗用量} \times \text{材料单价}}{\text{各种产品重量之和}}$$

$$\text{某产品应分配的材料费用} = \text{该产品的重量} \times \text{材料费用分配率}$$

3. 产品产量比例分配法

产品产量比例分配法是按产品的产量比例分配材料费用的一种方法。当产品的产量与其所耗用的材料多少有密切联系的情况下,可采用这种方法分配材料费用,其计算公式如下:

$$\text{材料费用分配率} = \frac{\text{材料实际总耗用量} \times \text{材料单价}}{\text{各种产品实际产量之和}}$$

$$\text{某产品应分配的材料费用} = \text{该产品实际产量} \times \text{材料费用分配率}$$

4. 产品材料定额成本比例分配法

产品材料定额成本比例分配法是按照产品材料定额成本分配材料费用的一种方法。它一般适用于几种产品共同耗用几种材料的情况,其计算公式如下:

$$\text{某产品材料定额成本} = \text{该产品实际产量} \times \text{单位产品材料定额成本}$$

$$\text{材料定额成本分配率} = \frac{\text{各种产品实际材料费用总额}}{\text{各种产品材料定额成本之和}}$$

$$\text{某产品应分配的材料费用} = \text{该产品材料定额成本} \times \text{材料定额成本分配率}$$

(二) 外购燃料动力费用分配

生产过程中使用的燃料,实际上也属于材料,因此,其费用归集与分配的方法和材料费用的归集与分配方法大致相同。

对于生产产品使用的燃料,在燃料使用不多时,可不设置专门的成本项目,而将其列入“制造费用”成本项目中。若燃料耗用的数量较大,则应专门设置“燃料及动力”成本项目,归集生产中使用的燃料费用,以便于对使用情况进行分析和考核。这时,对于直接用于产品生产的燃料,能分清是由哪种产品耗用的,则应根据有关的原始凭证,直接记入该产品成本计算单中的“燃料及动力”成本项目中。若企业不设置“燃料及动力”成本项目,则应将其直接记入“制造费用”成本项目中。几种产品共同耗用而分不清哪种产品耗用的燃料费用时,则应采取适当的分配标准,在各种产品当中进行分配。分配标准一般为产品的重量、体积、定额耗用量等。

外购动力费用分配时,应由财会部门根据所支付的外购动力费用金额以及各部门耗用动力的数量,通过编制“动力费用分配表”进行分配。如果外购动力的各部门都有仪器仪表计量,则外购动力费用应根据仪器仪表记录的各部门耗用量进行分配;若使用动力的部门没有相关计量,可按机器工作时数等标准进行分配。

(三) 固定资产折旧费的核算

折旧费的汇集是通过编制各车间、部门“折旧费用计算明细表”而汇总编制全厂的“折旧费用汇总表”进行的。

各车间、部门“折旧计算明细表”应根据月初计提折旧固定资产的有关资料和确定的折旧计算方法编制。根据规定:月份内开始使用的固定资产,当月不计提折旧,从下月起计提折旧;月份内减少或者停用的固定资产,当月仍计提折旧,从下月起停止计提折旧。除已经提足折旧



仍继续使用的固定资产和按规定单独计价作为固定资产入账的土地不计提折旧外,其余所有固定资产均需要计提折旧。

企业固定资产折旧的计算方法包括直线法、工作量法、双倍余额递减法、年数总和法。生产车间固定资产折旧费记入“制造费用”;企业行政管理部门固定资产折旧费记入“管理费用”;经营性租赁租出固定资产折旧费记入“其他业务支出”;研发部门固定资产折旧费记入“研发支出”。如果由专门修理车间完成,发生的修理费先通过“生产成本——辅助生产成本”科目归集,月末根据各个部门应负担的修理劳务的多少,分配记入“制造费用”、“管理费用”、“销售费用”等科目。

(四)工资费用的分配

工资费用是指企业为获得职工提供的服务而给予各种形式的报酬以及其他相关支出。其中支付给职工个人的部分构成了工资总额,不直接支付给职工个人的部分,构成了其他相关支出。工资总额包括:①计时工资;②计件工资;③奖金;④津贴和补贴;⑤加班加点工资;⑥特殊情况下支付的工资。其他相关支出包括:①职工福利费;②社会保险费;③住房公积金;④工会经费和职工教育经费;⑤非货币福利;⑥辞退福利;⑦股份支付。

1. 计时工资可采用月薪制和日薪制两种方法

月薪制的计算见表 1-1。

表 1-1 月薪制计算方法一览表

应付计时工资	日工资的计算		缺勤天数
	方法	公式	
=月标准工资— 缺勤天数×日工资	1. 按全年平均每月 工作日数	$\text{日工资} = \frac{\text{月标准工资}}{20.83}$	节假日缺勤不扣工资
	2. 按全年平均每月 日历日数	$\text{日工资} = \frac{\text{月标准工资}}{30}$	节假日缺勤扣工资
	3. 按当月满勤日数	$\text{日工资} = \frac{\text{月标准工资}}{\text{当月满勤日数}}$	节假日缺勤不扣工资

日薪制的计算参见月薪制。

2. 计件工资的计算

计件工资是指根据规定的计件单价和完成合格品数量计算支付的工资。在计算计件工资时,对于由于材料缺陷等客观原因产生的废品,即料废,应照付工资;对于由于工人加工过失等原因而产生的废品,即工废,则不应支付计件工资。计件工资按照支付对象的不同,可分为个人计件工资与集体计件工资两种。

1) 个人计件工资的计算

当职工所从事的工作能分清每个人的经济责任时,可采取个人计件工资的方式。如果工人在月份内仅生产一种产品,其计件工资可按下式计算:

$$\text{应付计件工资} = (\text{合格品数量} + \text{料废数量}) \times \text{计件单价}$$



如果工人在月份内生产多种产品,且各种产品计件单价不同,则计件工资按下式计算:

$$\text{应付计件工资} = \sum [(\text{某种产品合格品数量} + \text{该种产品料废数量}) \times \text{该种产品计件单价}]$$

上式中的计件单价可按下式计算:

$$\text{计件单价(按产量定额计算)} = \frac{\text{某等级工人工资标准(按日或小时计算)}}{\text{产量定额(按日或小时计算)}}$$

或

$$\text{计件单价(按定额工时计算)} = \frac{\text{制造某种产品所需定额工时} \times \text{制造该种产品所需某等级工人的小时工资率}}{\text{所需定额工时}}$$

2) 集体计件工资的计算

当工人集体从事某项工作且不易分清每个职工的经济责任时,可采取集体计件工资的方式。采用集体计件工资的方式时,应先按集体完成合格品数量乘以计件单价,计算出集体计件工资总额,然后,再采用一定的方法,将集体计件工资总额在集体内部进行分配。分配的主要方法有以下几种。

(1) 按计件工资和计时工资的比例分配。

按计件工资和计时工资的比例分配集体计件工资,是指在计算计件工资分配率的基础上,按职工计时工资的比例分配计件工资的方法。它主要适用于集体从事的工作对技术条件要求比较高,并且集体内职工工资等级差别较大的情况。其计算公式如下:

$$\text{某职工应付计件工资} = \text{该职工应付计时工资} \times \text{计件工资分配率}$$

$$\text{某职工应付计时工资} = \text{该职工实际工作小时数} \times \text{小时工资率}$$

$$\text{计件工资分配率} = \frac{\text{集体应付计件工资总额}}{\text{集体职工应付计时工资之和}}$$

$$\text{集体应付计件工资总额} = \text{集体完成工作量总和} \times \text{计件单价}$$

(2) 按实际工作天数计算分配。

按实际工作天数计算分配集体计件工资,是指将集体计件工资在集体内部平均分配的一种方法。它适用于集体所从事的工作对技术条件要求不高且集体内部职工工资等级差别不大的情况。其计算公式为

$$\text{每人每天应付计件工资} = \frac{\text{集体计件工资总额}}{\text{集体职工实际工作天数之和}}$$

$$\text{某职工应付计件工资} = \text{该职工实际工作天数} \times \text{每人每天应付计件工资}$$

3. 奖金的计算

奖金是指对职工的超额劳动,在标准工资以外支付给职工的物质奖励性质的劳动报酬。奖金包括生产奖、节约奖、劳动竞赛奖及其他奖金。奖金应根据国家的有关规定和企业内部的奖励标准进行计算。

4. 津贴和补贴的计算

津贴和补贴是指为了补偿职工特殊或额外的劳动消耗和其他特殊原因支付给职工的津贴,以及为了保证职工工资水平不受物价影响而支付给职工的物价补贴等。津贴和补贴应按国家规定的各类标准计算。

5. 加班加点工资的计算

加班加点工资是指按规定支付给职工的加班工资和加点工资。加班加点工资应按日工资(或小时工资)乘以加班加点天数(或小时)及国家规定的支付标准(系数)计算。

6. 特殊情况下支付的工资的计算

特殊情况下支付的工资是指根据国家法律法规和政策规定,因职工生病、工伤、产假、婚假、事假、探亲假等原因支付的工资。特殊情况下支付的工资应按国家规定的标准和考勤记录计算。

上述各项计算出来后,应是应付每位职工的工资,再扣除企业为职工代扣代缴的各种款项,其余额即为实发工资。应付工资和实发工资的计算公式为

应付工资=应付计时工资+应付计件工资+奖金+津贴和补贴+加班加点工资+特殊情况下支付的工资

实发工资=应付工资一代扣款项

代扣款项是指企业从职工工资中扣除代为缴纳的各种款项,如代扣代缴的个人所得税、五险一金等费用。代扣款项应根据有关部门转来的扣款通知单等资料进行计算。

实训一 材料费用的归集

一、实训所需条件

(一)实训所需资料

企业的基本情况如下。

创新公司为生产产品耗用 A、C、D 三种材料,2013 年 10 月各部门领用材料如下:

领料单

领料单位:生产一车间 编号:1985
用 途:生产产品 2013 年 10 月 8 日 仓库:一号库

材料类别	材料编号	材料名称 及规格	计量单位	数量		单价	金额
				请领	实领		
原料	20130301	A 材料	千克	1 000	1 000	2.6	2 600
辅助材料		机油	千克	3	3	50	150
合计							2 750

领料单

领料单位:生产二车间 编号:1986
用 途:生产产品 2013 年 10 月 9 日 仓库:一号库

材料类别	材料编号	材料名称 及规格	计量单位	数量		单价	金额
				请领	实领		
原料	20130401	C 材料	千克	1 500	1 500	18	27 000
辅助材料		清洗剂	千克	4	4	100	400
合计							27 400