



高等职业教育“十二五”规划教材
示范性高职院校建设项目成果



成本会计 **实务**

顾爱春 主编



科学出版社

F234.2
2012/2

阅 览

高等职业教育“十二五”规划教材

成本会计实务

顾爱春 主编



科学出版社

北京

内 容 简 介

为适应高职高专成本会计教学,培养能够胜任成本会计岗位工作的技能型人才的需要,本书以制造企业成本会计岗位工作过程为主线,以产品成本核算典型工作任务为载体,以“教学做一体化”为指导思想,采用项目任务式体例组织编写。本书包括九个项目,主要介绍了品种法、分批法和分步法等产品成本计算的基本方法,分类法等产品成本计算的辅助方法及产品成本报表编制与分析方法,其中着重讲述了各要素费用分配表、综合费用分配表及成本计算单的编制方法。

本书适合高等职业学院、成人院校会计、审计、财务管理、投资理财等财经类专业学生作为教材使用,也可以作为企业在职财会人员业务学习用书。

图书在版编目(CIP)数据

成本会计实务/顾爱春主编. —北京: 科学出版社, 2011

(高等职业教育“十二五”规划教材)

ISBN 978-7-03-032627-0

I. ①成… II. ①顾… III. ①成本会计-高等职业教育-教材
IV. ①F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 219456 号

责任编辑: 田悦红 / 责任校对: 耿 耘
责任印制: 吕春珉 / 封面设计: 耕者设计工作室

科学出版社出版

北京东黄城根北街16号

邮政编码: 100717

<http://www.sciencep.com>

源海印刷有限责任公司印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

2011年11月第一版 开本: 787×1092 1/16
2011年11月第一次印刷 印张: 16
印数: 1—3 000 字数: 379 000

定价: 28.00 元

(如有印装质量问题,我社负责调换〈路通〉)

销售部电话 010-62134988 编辑部电话 010-62138978-8007 (VF02)

版权所有, 侵权必究

举报电话: 010-64030229; 010-64034315; 13501151303

前 言

成本会计是会计专业的一门核心课程,编写实用的成本会计教材,对提高教学质量、培养企业成本会计岗位一线需要的高技能人才,具有现实意义。根据高职高专财经类专业人才培养方案和成本会计课程教学的基本要求,在汲取当前国内同类教材优点、广泛听取企业成本会计人员建议的基础上,编者结合多年的教学经验,编写了本书。

本书具有以下特点:

一是注重实用。在内容选取上,突出实用性。以成本会计岗位应具备的知识和技能为依据,重点突出制造业产品成本核算中各要素费用、综合费用分配表和产品成本计算单的编制。

二是体例新颖。为体现高职教育的职业性,采用项目任务式编写体例,即以成本会计工作过程为主线,以典型案例为载体,以操作技术为核心,辅以相关专业理论知识,培养学生的综合职业能力,满足学生就业与发展的需要。

三是要素统一。设计了统一的编写要素。基于项目任务式编写体例,在每一个“项目”下统一设有【职业能力目标】【项目小结】【能力测试】三个编写要素,在“项目”下的每个“任务”中统一设有【引例】【知识准备】【职业判断与业务操作】【典型任务举例】四个编写要素。

四是表达直观。针对成本会计中的抽象内容,采用图表形式来阐述相关知识的含义或关系,增加内容的直观性、通俗性,以方便读者学习。如在产品约当产量计算方法的表述、逐步结转分步法各种情形的表述中均辅有图表。

五是案例仿真。案例贴近实务,在【典型任务举例】及【能力测试】的单项实训中的案例,均与成本会计工作岗位实务相接近,增强了实效性。

本书由丽水职业技术学院顾爱春副教授主编。由丽水职业技术学院梁伟样教授主审。在本书编写过程中,得到了企业一线财会工作人员的积极参与和支持,浙江九宇环保机械设备有限公司的姚芳助理会计师、浙江五洲实业有限公司的陈正花会计师等给予了热心的帮助。

本书在编写过程中参考了有关专家的教材及专著,在此一并表示感谢。由于编者水平有限,书中不足之处在所难免,敬请读者批评指正。读者在使用中有何意见或建议,请发邮件至 gai870@163.com 与主编联系,我们将进一步修正与完善。

顾爱春

2011年5月

目 录

前言

项目一 成本核算工作流程认知	1
任务一 产品成本核算费用认知	2
任务二 产品成本核算工作认知	8
项目小结	14
能力测试	15
项目二 要素费用的核算	17
任务一 材料费用的分配与核算	18
任务二 动力费用的分配与核算	36
任务三 人工费用的分配与核算	39
任务四 其他要素费用的分配与核算	47
项目小结	51
能力测试	51
项目三 综合费用的核算	57
任务一 辅助生产费用的分配与核算	58
任务二 制造费用的归集分配与核算	68
任务三 废品损失的归集分配与核算	74
任务四 停工损失的归集分配与核算	80
项目小结	82
能力测试	82
项目四 生产费用在完工产品与在产品间的分配	85
任务一 约当产量法使用	86
任务二 其他方法的使用	95
项目小结	103
能力测试	104
项目五 产品成本计算——品种法	108
任务一 产品成本计算方法的选择	109

任务二 品种法的使用	113
项目小结	126
能力测试	127
项目六 产品成本计算——分批法	134
任务一 一般分批法的使用	135
任务二 简化分批法的使用	141
项目小结	148
能力测试	148
项目七 产品成本计算——分步法	154
任务一 逐步结转分步法的使用	155
任务二 平行结转分步法的使用	174
项目小结	184
能力测试	185
项目八 产品成本计算——分类法	196
任务一 分类法的使用	197
任务二 联产品、副产品和等级产品的成本计算	206
项目小结	214
能力测试	215
项目九 成本报表的编制与分析	220
任务一 成本报表的编制	221
任务二 成本报表分析	231
项目小结	243
能力测试	244
参考文献	250

项目一



成本核算工作 流程认知

职业能力目标

专业能力:

1. 能正确理解支出、费用与产品成本的关系。
2. 能对企业发生的日常费用分别按经济性质和经济用途进行分类。
3. 初步掌握生产费用的进一步分类。
4. 掌握产品成本核算工作的基础。
5. 掌握产品成本核算所需开设的账户种类及其账页特点。
6. 掌握产品成本核算工作的基本程序。

社会能力与方法能力:

1. 能就产品成本计算、核算工作与相关部门及人员进行良好的沟通与协调。
2. 能协助领导做好产品成本核算工作的制度建设。

任务一 产品成本核算费用认知

【引例】 某面包生产企业1月份生产面包300 000个,为了生产这些面包发生了如下的费用:材料费用方面耗用了主料面粉40 000斤,每斤1.5元,共60 000元;奶粉500斤,每斤200元,共计100 000元;牛油200斤,每斤20元共计4 000元;耗用了辅料酵母1斤,共计20元;另外机器设备维护用材料29元,管理部门用材料200元。用电电费15 000元,其中生产面包用10 000元,车间照明费用3 100元,管理部门照明费用1 900元。折旧费用4 000元,其中车间房屋及设备折旧3 000元;管理部门房屋及设备折旧1 000元。人工费用方面,工人工资92 000元,车间管理人员工资22 900元,企业管理人员工资24 900元。此外发生车间差旅费300元,管理部门差旅费2 000元,支付银行贷款利息1 300元。问:这些费用在成本会计中是如何分类的呢?



知识准备

一、支出、费用与成本

(一) 支出

支出是会计主体在经济活动中发生的所有开支与耗费。就企业而言,支出可分为收益性支出、资本性支出、投资性支出、所得税纳税支出、营业外非常支出和利润分红支出。

收益性支出(费用)是为取得本期的收益而发生的,并应当由本期的收益予以补偿的支出,如企业生产经营中发生的办公费、支付职员工资费、原材料消耗支出等。举例,支付办公室的办公费时,会计分录为

借:管理费用

贷:库存现金

资本性支出是指不仅与本期收益有关,而且还与以后期间的收益有关的支出,其发生通常会形成长期资产,如企业购建厂房、设备,取得专利权等的支出。企业发生的资本性支出,往往需要在若干年内,通过对其形成的长期资产(如固定资产、无形资产)采用折旧、摊销等方式,计算出每一会计期间消耗的价值,并计入相应年度的收益性支出而逐步得到补偿。如企业购买机器设备一台时,会计分录为

借:固定资产

贷:银行存款

当年(或月)计提折旧时,会计分录为

借:管理费用(制造费用等)

贷:累计折旧



投资性支出是企业为通过股权或债权来参与其他企业的利益分配,或为谋求其他利益取得其他企业资产而让渡本企业资产的支出,包括企业购买股票、债券等,从而形成交易性金融资产、可供出售金融资产、持有至到期投资和长期股权投资等的支出。如企业购入长期持有股票时,会计分录为

借:长期股权投资

贷:银行存款

所得税纳税支出是企业按照企业所得税法规定,根据企业当期应纳税所得额计算并缴纳所得税而发生的支出。按照会计准则,所得税支出作为所得税费用直接由当期收益补偿。会计分录为

计提时,

借:所得税费用

贷:应交税费——应交所得税

上交时,

借:应交所得税

贷:银行存款

营业外非常支出是指与企业生产经营业务没有直接关系的各项支出,如企业支付的各项罚款、违约金、赔偿金、赞助支出以及发生的其他非常损失等。发生上述情况时,会计分录为

借:营业外支出

贷:银行存款

利润分红支出是指利润分配过程中发生的开支,如支付股东的现金股利等。

支付分红时,会计分录为

借:应付利润

贷:银行存款

(二) 费用

费用是《基础会计》中所讲授的会计六要素之一。是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与所有者分配利润无关的经济利益的总流出。费用按经济用途分为生产费用和期间费用。

(三) 成本

成本有广义和狭义之分,广义的成本是指某一行为主体(政府部门、企业、事业、个人等)为了达到预定的目标而发生的各种消耗,它表现为一定的人力、物力和财力的消耗。如企业要筹集资金,必然要支付筹集资金的手续费和利息等费用,把这些资金耗费对象化到所筹集的资金上,就形成了筹集资金的成本。不同行业的会计对成本的处理是不同的。在政府机关、事业单位等不以营利为目的的单位中,其成本开支不依靠自身创造的收入来补偿,而是通过国家财政预算拨款予以满足,因而不需要进行成本核算和

成本考核，但需要通过费用预算或计划对发生的费用进行控制。而在以营利为目的的企业及企业化管理的事业单位里，所发生的成本开支需要由单位自身的收入来补偿，就必须实行经济核算，努力做到以收抵支、自负盈亏、保证盈利。为此，企业对发生的成本费用要进行分类、归集和分配，计算出产品的总成本与单位成本，并依据成本资料进行成本分析和成本考核，以加强成本管理，降低成本支出。

成本会计所研究的成本，是针对企业生产产品所发生的成本，即狭义的成本。企业购买固定资产时，要支付买价、运杂费、税金等，把这些耗费对象化到所购买的固定资产上，就形成了固定资产的成本；企业购买股票时，要支付买价、佣金等手续费，把这些费用归集到所购买的股票上，则形成长期股权投资的成本。当然，因为制造企业为生产产品所发生的成本最具有典型的意义，因此，本书所讲的产品成本就是针对制造企业的产品生产成本而言。所以，产品成本是指制造企业在一定期间为生产一定品种和数量的产品或提供一定数量的工业劳务而发生的各种耗费。

如上所述，支出、费用和产品成本的关系如图 1.1 和图 1.2 所示。

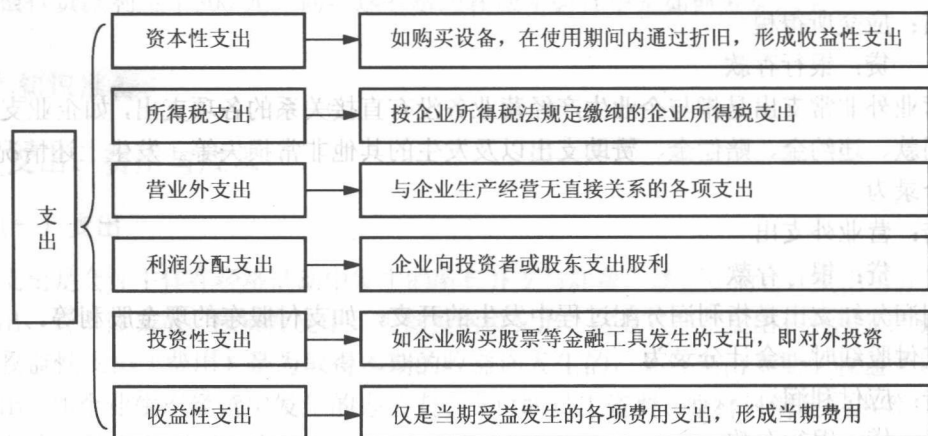


图 1.1 支出与费用

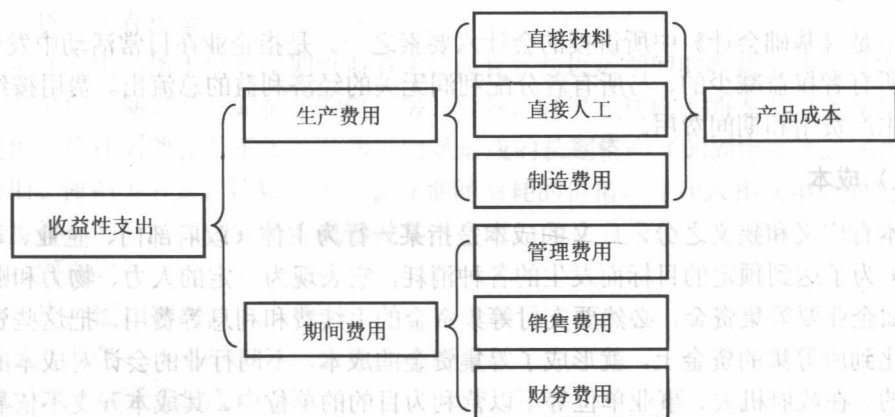


图 1.2 费用与产品成本



二、费用类别划分

产品成本是产品生产费用的对象化。正确计算产品成本首先要对费用进行分类。制造企业对费用可进行下面两种分类：一是按费用的经济内容分类，形成要素费用；二是按经济用途分类，形成生产费用和期间费用。

（一）按经济内容分类

要素费用是指费用按经济性质所作的分类项目。制造企业发生的各种费用按其经济内容可以分为三大要素：劳动对象方面的费用，如材料费用、动力费用等；劳动手段方面的费用，如固定资产折旧费用、修理费用等；活劳动方面的费用，如工资费用等。为进一步反映各种费用的构成和水平，在费用三大要素的基础上细分为九项要素费用：

1) 外购材料费用，指企业为进行生产而耗用的一切从外部购进的原材料、主要材料、辅助材料、半成品、包装物、修理用备件和低值易耗品等。

2) 外购燃料费用，指企业为进行生产而耗用的从外部购入的各种燃料，包括固体燃料、液体燃料和气体燃料等。

3) 外购动力费用，指企业为进行生产而耗用的从外部购入的各种动力，包括电力、热力等。

4) 职工薪酬，指企业为职工支付的各种应计入生产费用和期间费用的报酬，包括工资、福利、社保等。

5) 折旧费用，指企业按照规定对固定资产计提的折旧费。

6) 修理费用，指企业为修理固定资产而发生的费用。

7) 利息费用，指企业因借入资金而计入期间费用的利息支出。

8) 税金，指企业应计入费用的各种税金，包括房产税、车船使用税、印花税和土地使用税。

9) 其他费用，指不属于以上各项费用支出，如邮电费用、差旅费用、租赁费用等。

划分要素费用，可以反映企业在一定会计期间发生的费用种类和金额，分析各个时期要素费用的构成及水平，为编制企业的资金使用计划，核定各种资金定额提供有关资料。

根据本任务【引例】，本月份发生外购材料费用为 $(60\,000+4\,000+20+29+200)$ 64 249 元；外购动力费用（电费）15 000 元；折旧费用 4 000；职工薪酬 $(92\,000+22\,900+24\,900)$ 139 800 元；利息费用 1 300 元；其他费用中差旅费 2 300 元。

（二）按经济用途分类

1. 生产费用

（1）生产费用的含义

制造企业在一定期间（通常为 1 年）为生产产品而发生的各种耗费构成生产费用。生产费用按一定的产品成本计算对象进行归集、分配、计算后，最终形成产品成本。



(2) 生产费用进一步分类

1) 直接费用和间接费用。对发生的生产费用,有的可以直接用于产品生产,称为直接生产费用,如材料费用、生产工人的工资费用;有的只能间接为产品生产服务,称为间接生产费用,如厂房、设备的折旧费用、生产车间管理人员的工资费用。

2) 直接计入费用和间接计入费用。将生产费用计入产品成本时,有的可以直接计入产品成本,称为直接计入费用,如 A 产品领用甲材料,可将甲材料费用直接计入 A 产品成本;有的不能直接计入产品成本,称为间接计入费用,如几个产品共同消耗乙材料,则要采用一定的分配方法将乙材料费用进行分配后,分别计入各产品的成本之中。

3) 成本项目。为了反映产品成本的构成,按各种生产费用在产品成本中的不同作用分成若干项目,称为产品成本项目。根据产品成本管理的要求及各项费用发生额的大小,产品成本项目通常划分为三项:直接材料、直接人工和制造费用;或四项:直接材料、直接人工、燃料及动力、制造费用;或其他分法。

将生产费用按成本项目反映,可以分析产品的成本构成及比重,有利于加强产品成本的管理,寻找降低产品成本的途径。

根据本任务【引例】,本月份记入生产成本的费用有:材料费用(60 000+4 000+20+29) 64 049 元;动力费用(电费)(10 000+3 100) 13 100 元;折费用 3 000 元;职工薪酬(92 000+22 900) 114 900 元;其他费用中差旅费 300 元。

2. 期间费用

期间费用指企业在生产经营过程中发生,不宜计入产品成本,直接计入当期损益的费用。

期间费用按其经济用途,可分为管理费用、销售费用和财务费用。

1) 管理费用是指企业行政管理部门为组织和管理生产经营活动而发生的各项费用。包括职工薪酬、折旧费、办公费等。

2) 销售费用是指企业在销售产品和提供劳务过程中发生的费用。包括由企业负担的包装费、运输费、广告费、装卸费等。

3) 财务费用是指企业在生产经营中为筹集资金而发生的各项费用。包括利息支出、汇兑损失和相关手续费等。

根据本任务【引例】,本月份记入期间费用的有:材料费用 200 元;动力费用(电费) 1 900 元;折旧费用 1 000 元;职工薪酬 24 900 元;其他费用中差旅费用 2 000 元,财务费用利息 1 300 元。

三、成本会计

(一) 成本会计的概念

成本会计是以成本、费用为对象的一种专业会计,成本会计主要研究制造企业为制造产品而发生的成本,即产品的生产成本以及企业在生产经营过程中进行日常管理、销售产品等所发生的各种期间费用。因此,成本会计实际上是一种成本、费用会计。



（二）成本会计的内容

制造企业成本会计的具体内容如下：

供应过程中材料采购成本的归集、分配、计算与核算；生产过程中生产费用的归集与分配，产品成本的计算与核算；销售过程中产品销售成本的计算与核算；期间费用的归集与核算；成本报表的编制与分析。

其中材料采购成本、产品销售成本和期间费用的核算主要在《财务会计》课程中讲授。因此，本课程主要讲授生产过程中产品的成本核算以及成本报表的编制及分析。

（三）成本会计的职能

成本核算会计的职能是指成本会计具有的内在作用。成本核算会计的首要职能是产品成本的核算职能，即通过产品生产成本的归集分配，核算出企业所生产的产品的总成本和单位成本。在此基础上，成本会计还可引申出拓展职能，包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本分析、成本考核与评价等。

1. 成本核算

成本核算是根据实际发生的材料费、人工费等成本资料，采用一定的成本计算方法，按确定的成本计算对象和相应的成本项目，对各项要素费用进行归集与分配，计算出各个成本计算对象的总成本和单位成本，并进行账务处理的过程。

2. 成本预测

成本预测是根据过去的成本核算数据资料，结合企业在计划期内经营环境的变化及企业可能采取的措施，运用一定的技术方法对未来的成本水平及其发展趋势所作的科学估计。通过成本预测，可以为成本决策提供备选方案，减少生产经营过程中的盲目性，提高企业成本管理的科学性和预见性。

3. 成本决策

成本决策是以成本预测方案为基础，结合其他有关资料，在备选的方案中选择最优方案，据以确定目标成本的过程。成本决策的结果可以为编制成本计划提供资料。

4. 成本计划

成本计划是根据成本决策方案所确定的目标成本，提出计划期内所应当达到的成本目标，并提出相应实施措施的一种管理活动。成本计划是企业进行成本控制、成本考核和成本分析的依据。

5. 成本控制

成本控制是依据企业制定成本计划水平，对成本计划实施过程中的各项因素进行控制和监督，以保证成本的实际水平达到成本计划水平的一种管理活动。通过成本控制，可以保证计划目标的实现，并为成本核算提供真实可靠的成本资料。



6. 成本分析

成本分析是企业采用专门的分析方法（如比较分析法、因素分析法等），利用成本核算与考核等资料，进行各种比较分析，如与本期成本计划水平、上年同期实际成本水平、本企业历史先进水平等进行比较，从而揭示产品成本差异，分析产生差异的原因，以便提出改进措施、改善成本管理、提高经济效益的一种成本管理活动。

7. 成本考核与评价

成本考核与评价是企业依据成本当期核算资料，对成本计划指标完成情况进行总结和评价，以强化企业的成本管理责任制，落实经济责任，提高成本管理水平的管理活动。

任务二 产品成本核算工作认知

【引例】 光明制造公司是一家生产手机配件的小型企业，设有两个基本车间，即一车间和二车间。两个车间共同生产甲、乙、丙三种产品。在一车间有工人 12 人，管理人员 2 人；二车间有工人 23 人，管理人员 3 人。此外还设有企业管理机构和销售机构。假定半成品没有上市出售的价值。问：应如何设置产品成本核算的账户呢？



知识准备

一、成本核算会计工作的组织

（一）成本会计机构的设置

成本会计机构是企业会计机构的组成部分，根据企业生产类型的特点、经营规模的大小、成本管理的要求等，成本会计机构可以单独设置，也可以并入企业会计机构之中。

在厂部与生产车间内部成本会计机构之间，成本会计工作的组织形式分为集中工作方式和分散工作方式两种。

集中工作方式是将本企业所有的成本会计核算、成本计划编制、成本会计分析等工作集中在企业的成本会计机构中进行，车间等其他部门通常只配备成本核算人员，负责登记原始记录、填制原始凭证、并对原始资料进行初步审核、整理和汇总，及时报送企业成本会计机构。这种方式的优点是利于企业管理部门及时全面地掌握成本会计的各种信息，便于使用计算机集中进行成本数据处理，减少成本会计机构设置的层次和成本会计人员的职位数。不足之处是直接从事生产经营的部门不能及时掌握成本信息，会影响到他们对成本费用进行控制的积极性。这种工作方式通常适用于成本会计工作较为简单的企业。

分散工作方式又称为非集中工作方式，是将成本会计的各项具体工作分散到车间等



其他部门的成本会计机构来进行。企业的成本会计机构只负责对成本会计工作的指导、监督和成本会计数据的最后汇总,以及处理不便于分散核算的成本会计工作。这种方式的优点与不足正好与集中工作方式相反。分散工作方式通常适用于成本会计工作比较复杂的大中型企业。

在实际工作中也可以将两种方式相结合,对部分车间、部门采用分散工作方式,对其他车间、部门采用集中工作方式。

(二) 成本会计人员的配置

为顺利完成成本会计核算工作,企业必须配备较高素质的成本会计人员。具体要求就是按照企业成本会计工作的需要选择一定数量的胜任的成本会计人员。当然,对所配置的成本会计人员,应当要求其具有会计从业资格及相应的会计专业任职资格,同时,应具备与所从事会计工作相适应的专业知识和业务能力,并能做到热爱会计工作、恪守职业道德、搞好成本核算、较好完成工作任务。

(三) 成本会计的法规制度

成本会计的法规制度是成本会计机构和人员从事成本会计工作的规范,是成本会计工作组织的重要组成部分,也是会计法规制度的重要组成部分。

1) 外部成本会计相关法规。我国规范企业成本会计核算的制度包括“一法、二则、三制度”,即《中华人民共和国会计法》、《企业会计准则》、《企业财务通则》和《企业会计制度》、《金融企业会计制度》、《小企业会计制度》。成本会计作为一种以企业成本费用为对象的专业会计,必须在国家的这些规范下进行成本会计核算。

2) 企业内部成本会计规范。为了规范本企业的成本会计工作,企业还应按照生产工艺特点及成本管理要求,制定适合本企业的内部成本会计制度,作为企业进行成本会计工作的操作依据。企业内部成本会计制度一般包括成本会计工作的组织形式、人员分工和职责权限;成本定额、成本计划和费用预算的编制方法;成本计算对象的确定、成本计算方法的选择、成本项目的设置、生产费用的归集和分配方法、在产品成本的确认方法、成本核算基础工作的要求等成本核算具体要求。成本预测、成本决策、成本考核和成本分析制度;成本报表的种类、格式、指标体系、编制方法、编制期限等成本报表编制规定。

二、产品成本核算工作的基础

为了保证成本费用核算的正确,以便加强成本费用的管理,提供真实可靠的成本会计信息,必须做好成本核算的基础工作。

(一) 产品成本核算须分清的各种费用界限

企业在生产经营过程中发生的支出有不同的用途,需要按照其用途进行划分,确定其最终的归属。因此,产品成本的计算过程实际上是对发生的费用进行不断的划分、归集和分配的过程。通过费用的划分,以分清各种费用的界限。



1) 分清费用性支出与非费用性支出的界限。如前所述,支出与费用不同,费用是支出,但支出不一定是费用。例如,支付的各种滞纳金、赔款、捐赠、赞助款等,应计入营业外支出;支付给股东的现金股利应计入利润分配——应付现金股利。

2) 分清生产费用与期间费用的界限,即正确划分计入产品成本与不计入产品成本的界限,确定成本费用的范围。企业发生的费用分为很多项目,根据谁受益(或消耗)谁负担的原则,凡生产过程中消耗的各种材料、人工和其他费用都应计入生产成本,否则,就不能计入生产成本;管理费用、财务费用等均不应计入产品的生产成本,而应于发生时计入期间费用。

3) 分清本期费用与后期费用的界限,即正确划分各个月份的费用界限。根据分期原则,为了及时反映和考核费用的开支情况,需要定期分月进行成本计算。根据权责发生制原则,发生的费用应该按受益原则分配到有关的月份中去。应由本月负担的费用,不管是否已经支付,都应计入本月费用;不是本月的费用即使在本月支付现金,也不应划为本月的费用。

4) 分清各种产品应负担费用的界限,即正确划分不同产品的成本界限。如果企业只是生产一种产品,那么全部生产成本就是这种产品的成本。但一般的企业都不只生产一种产品,这就需把全部生产成本在几种产品之间进行分配,凡能分清应由哪种产品负担的费用,应直接计入该种产品的成本;凡由几种产品共同负担的费用,则要采用恰当的标准,根据谁受益谁负担的原则进行分配,从而最终把各种产品的成本计算出来。

5) 正确划分完工产品与在产品成本的界限。通过前面的划分,我们已经计算出了每一种产品的总生产费用,如果这种产品已经全部完工,则其全部为产成品成本;如果这种产品全部未完工,则其全部为在产品成本。但通常情况都是既有产成品,又有在产品,这就需把总的生产费用在产成品和在产品之间进行分配。

(二) 做好产品成本核算基础工作

1. 健全原始记录

健全的原始记录是正确进行成本核算的前提。通过原始记录形成反映企业生产经营情况的原始凭证,提供了成本核算的原始资料。

(1) 原始凭证的内容

健全的原始记录包括:材料物资购进、验收、领用与消耗的记录;燃料、动力费用的发生与分配记录;人工费用的发生与分配记录;辅助生产费用的发生与分配记录;制造费用发生与分配记录;工时消耗记录;半成品转移记录;产品质量检验记录;废品发生与分配记录;产品入库记录;在产品盘存记录等。

(2) 原始凭证管理制度

企业需要制定原始记录制度,确定原始记录的责任人员,明确记录人员的岗位职责,规范原始记录的传递程序和传递时限,保证原始记录真实、可靠、正确、及时。



2. 强化定额管理

强化定额管理是加强企业生产经营管理的重要环节。定额是企业以正常生产条件为依据制定的,用以控制生产经营过程中人力、物力、财力消耗水平的标准。合理制定各种定额,有利于编制成本计划、控制成本水平、分析考核成本管理业绩。

制造企业制定的定额主要有:生产工时定额、产品产量定额、材料消耗量定额、费用开支定额、资金管理定额等。定额的制定要体现先进性、科学性、可控性、可行性的要求。并根据企业生产经营条件的变动、经营管理水平的提高、生产工艺技术的改进,适时进行修订,真正起到定额的作用。

3. 严格计量验收

制造企业在生产经营过程中,会发生大量的财产物资收发业务,这些业务都离不开计量和验收。只有正确计量,才能保证物资消耗的正确计价;只有强化验收制度,才能落实经济责任,保证各项财产物资收发领用业务真实可靠。

严格的计量验收制度应包括计量器具的配置、检测和校正制度,财产物资的出入库手续制度,有关责任人员的岗位责任制度、财产物资的清查制度等。

(三) 正确确定财产物资的计价和价值结转的方法

制造企业拥有的财产物资绝大部分是生产资料,它们的价值是要随着生产经营过程中的耗用而转移到产品成本和期间费用中去的。因此,这些财产物资的计价和价值结转的方法也会影响成本和费用。企业财产物资的计价和价值结转方法主要包括固定资产原值的计算方法、折旧方法、折旧率的种类和高低;固定资产与低值易耗品的划分标准;材料成本的组成内容、材料按实际成本进行核算时发出材料的单位成本的计算方法、材料按计划成本进行核算时材料成本差异率的种类等;低值易耗品和包装物价值的摊销方法及摊销期限的长短等。为了正确计算成本,对于各种财产物资的计价和价值的结转,应严格执行国家统一的会计制度。以上各种方法一经确定,应保持相对稳定,不能随意改变,以保证成本信息的可比性。

三、产品成本核算工作程序

(一) 设置产品成本核算的账户

按照《企业会计制度》和《企业会计准则》规定,制造企业的产品成本计算账户包括“生产成本”与“制造费用”。

1. 生产成本账户

“生产成本”账户用来核算企业进行产品生产包括完工产品、自制半成品等所发生的各项生产费用。下设“基本生产成本”和“辅助生产成本”两个二级账户,分别用来核算企业发生的基本生产成本与辅助生产成本。根据需要,也可把基本生产成本和辅助生产成本提升为一级科目。