

高等职业教育创新规划教材

会计岗位项目化系列教材之四

朱光明 吴梅生◎主 编

产品成本核算

- 目标定位明确。适合中小企业会计人才培养，同时考虑了中高职衔接的需要。
- 校企合作编写。本套教材由学校骨干教师与行业企业一线专家共同研编而成，是校企合作的成果。
- 内容基于岗位。教材内容基于相应岗位的典型工作任务，体现任务驱动、项目导向，同时融合了相关职业资格证书对会计工作知识、技能和态度的要求。
- 形式体现“学、做一体”。用真实的会计凭证、账表反映典型工作任务，并将实际操作过程及操作方法以“学、做一体”形式体现，使理论和实践充分融合。



中国经济出版社
CHINA ECONOMIC PUBLISHING HOUSE

会计岗位项目化系列教材之四

朱光明 吴梅生◎主 编

产品成本核算

- 目标定位明确。适合中小企业会计人才培养，同时考虑了中高职衔接的需要。
- 校企合作编写。本套教材由学校骨干教师与行业企业一线专家共同研编而成，是校企合作的成果。
- 内容基于岗位。教材内容基于相应岗位的典型工作任务，体现任务驱动、项目导向，同时融合了相关职业资格证书对会计工作知识、技能和态度的要求。
- 形式体现“学、做一体”。用真实的会计凭证、账表反映典型工作任务，并将实际操作过程及操作方法以“学、做一体”形式体现，使理论和实践充分融合。



中国经济出版社
CHINA ECONOMIC PUBLISHING HOUSE

北京

图书在版编目 (CIP) 数据

产品成本核算/朱光明, 吴梅生主编.

北京: 中国经济出版社, 2013. 8

会计岗位项目化系列教材

ISBN 978-7-5136-0558-8

I. ①产… II. ①朱… ②吴… III. ①产品成本计算—高等学校: 技术学校—教材 IV. ①F231.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 009289 号

责任编辑 张潇匀

责任审读 霍宏涛

责任印制 张江虹

封面设计 白朝文

出版发行 中国经济出版社

印刷者 江苏省无锡市证券印刷有限公司

经销者 各地新华书店

开 本 787mm×1092mm 1/16

印 张 11

字 数 220 千字

版 次 2013 年 8 月第 1 版

印 次 2013 年 8 月第 1 次

书 号 ISBN 978-7-5136-0558-8/G·1509

定 价 26.00 元

中国经济出版社 网址 www.economyph.com 社址 北京市西城区百万庄北街 3 号 邮编 100037

本版图书如存在印装质量问题, 请与本社发行中心联系调换(联系电话: 010-68319116)

版权所有 盗版必究 (举报电话: 010-68359418 010-68319282)

国家版权局反盗版举报中心(举报电话: 12390)

服务热线: 010-68344225 88386794

出版说明

《教育部关于推进高等职业教育改革创新引领职业教育科学发展的若干意见》（教职成〔2011〕12号）明确提出“要与行业（企业）共同制定专业人才培养方案，实现专业与行业（企业）岗位对接；推行“双证书”制度，实现专业课程内容与职业标准对接，引入企业新技术、新工艺，校企合作共同开发专业课程和教学资源；继续推行任务驱动、项目导向等学做一体的教学模式，将学校的教学过程和企业的生产过程紧密结合，校企共同完成教学任务，突出人才培养的针对性、灵活性和开放性”。

按照教育部相关文件要求，结合区域经济发展需要，充分体现学校与企业在人才培养目标、培养方案的制定上相结合，学习内容与岗位要求相结合，理论学习与实践操作相结合，学生角色与员工角色相结合的理念，我们组织编写了本套会计岗位系列化教材。

通过校企合作，由校内教师与行业、企业会计行家共同进行课程、教材研发。通过岗位职业能力分析，界定岗位知识范围和岗位技能要求，构建岗位课程体系，确定了会计岗位的核心课程：出纳业务核算、往来业务核算、财产物资核算、产品成本核算、投资与融资核算、纳税核算与申报、收入与费用核算、财务报告编制与分析。在研编了课程标准和课程项目设计方案基础上，组织校内外骨干教师和行业、企业会计行家研发了8门基于会计工作岗位的项目化系列教材。本套教材以岗位需求为起点，以岗位能力培养为核心，教材内容从学科型模式到岗位型项目化模式的转换，提高了课程的针对性、实践性、有效性，实现教学过程的职业性和开放性、课堂教学与实习实训一体化，着力培养学生的实践能力、创造能力、就业能力和创业能力。

本系列教材是基于会计工作岗位而编写的项目化教材，与学科体系下的教材有明显的不同，其主要特点如下：

1. 目标定位明确。高职会计专业主要培养适合中小企业需要的会计人才，本教材突出了这一人才培养目标，同时考虑了中高职衔接的需要。

2. 校企合作编写。本教材是在充分调研的基础上，由学校骨干教师与行业企业一线专家共同研编而成，是校企合作的结果。

3. 内容基于岗位。教材内容的编写基于每个岗位的典型工作任务所需知识和技能，体现任务驱动、项目导向。教材内容的选取上突出了不同会计岗位的核算素能培养。同时，教材融合了相关职业资格证书对会计工作知识、技能和态度的要求，体现了教材的职

目 录

项目一 成本核算基础	1
模块一 企业的生产类型	3
模块二 成本核算准备	5
模块三 产品成本的计算方法	8
项目二 生产费用的归集与分配	10
模块一 要素费用的归集与分配	12
模块二 辅助生产费用的归集与分配	16
模块三 制造费用的归集与分配	25
项目三 生产费用在完工产品和在产品之间的划分	29
模块一 在产品成本计算方法	30
模块二 完工产品成本计算和结转	36
项目四 产品成本核算方法	37
模块一 产品成本核算的基本程序	39
模块二 产品成本计算的品种法	41
模块三 产品成本计算的分批法	60
模块四 简化分批法特点及核算程序	78
模块五 成本计算的分步法	84
模块六 标准成本法	111
模块七 产品成本计算的定额法	128
项目五 成本报表的编制	138
模块一 成本报表编制概述	139
模块二 主要成本报表的编制	141
项目六 成本报表的分析	149
模块一 成本报表分析的方法	150
模块二 成本报表分析方法的应用	153

项目一 成本核算基础

成本是企业会计核算的重要内容，成本核算是按照企业的生产特点和管理要求，划分各种费用的界限，计算各种产品和劳务的总成本和单位成本。成本核算所提供的相关信息，可以为企业加强成本管理提高经济效益奠定基础。工业企业的成本核算业务，主要包括生产费用的归集和分配、在产品成本的计算、生产费用明细账的登记、成本计算单的编制、完工产品成本的结转等。

项目 目标与要求

- 能根据企业行业特点，合理运用成本核算方法
- 能对本单位的成本核算体系提出合理化建议
- 能及时完整地收集相关成本核算数据
- 能与数据来源部门进行核实，保证成本核算数据的准确性

项目 工作任务

- 划分企业生产类型
- 做好成本核算的准备工作
- 明确产品成本的计算方法

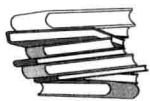
项目

任务书

项目模块	工作任务
模块 1 企业的生产类型	任务 1 对企业按生产工艺过程的特点进行分类
	任务 2 对企业按生产组织的特点进行分类
模块 2 成本核算准备	任务 1 确定成本的计算对象
	任务 2 设置成本明细账和成本项目
	任务 3 确定生产费用的归集程序
	任务 4 确定成本的计算期
	任务 5 将生产费用在完工产品和在产品之间进行分配
模块 3 产品成本的计算方法	任务 1 明确成本计算的基本方法
	任务 2 明确成本计算的辅助方法

模块一 企业的生产类型

学习目标



1. 能按生产工艺过程特点对企业进行分类
2. 能按生产组织特点对企业进行分类

工作任务



1. 对工业企业进行分类
2. 比较各种类别的特点

一、按生产工艺过程的特点分类

生产工艺过程是指产品从投料到完工的生产工艺加工过程，它以生产过程是否可以间断为基本特征。按生产工艺过程特点不同，可以分为单步骤生产和多步骤生产两种类型。

1. 单步骤生产

单步骤生产又称简单生产，是指工艺技术上不能间断的生产，或不能分散在不同地点进行的生产，如发电、供水、供气、采掘、铸造等工业的生产。单步骤生产具有工艺技术简单、生产周期短、生产只能由一个车间或一个企业独立完成的特点。

2. 多步骤生产

多步骤生产又称复杂生产，是指工艺技术上可以间断，可以在不同时间、不同地点分别进行，并由若干加工步骤组成的生产，如冶金、纺织、机械制造等企业的生产。多步骤生产具有工艺技术复杂、生产周期长、生产由多个车间或多个企业协作完成的特点。多步骤生产按其产品加工方式的不同，又可分为连续式生产和装配式生产两种类型。

(1) 连续式生产是指材料投产后，要依次经过各个生产步骤的连续加工才形成产成品的生产。其前一生产步骤完成的半成品，是后一步骤继续加工的对象，直至最后一个步骤完工才形成产成品，如纺织、冶金等行业的生产。

(2) 装配式生产是指先将各种材料分别平行进行加工，制成各种零部件，然后将零部件装配成产品的生产，如机械、车辆、船舶、飞机、仪表、电器等行业的生产。

二、按生产组织的特点分类

企业的生产组织是根据其产品的产量、产品生产的重复性和产品品种的稳定性来确定的。按其生产组织的特点不同，可分为大量生产、成批生产和单件生产三种类型。

1. 大量生产

大量生产是指不断重复生产品种相同产品的生产，如发电、采掘、纺织、冶金、水泥、造纸、酿酒等企业的生产。大量生产具有产量大、生产重复性强和品种稳定的特点。

2. 成批生产

成批生产是指按事先规定的产品数量和规格进行的生产，如服装、机械、车辆、仪表、电器等企业的生产。成批生产具有产量较大、品种较多、生产具有一定的重复性的特点。成批生产按生产批量的大小又可分为大批生产和小批生产。大批生产具有大量生产的性质，小批生产具有单件生产的性质。在实际工作中，由于大量和大批的界限、单件和小批的界限很难划分，通常合在一起，称为大量大批生产和单件小批生产。

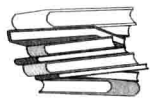
3. 单件生产

单件生产是指根据购货者提出的要求，进行个别、专用的产品生产，如船舶、发电设备、重型机械以及新产品的试制等企业的生产。单件生产具有产量少、品种多、重复性小的特点。

企业在生产过程中，生产工艺过程与生产组织是有机地结合在一起的。单步骤生产过程通常采用大量生产的组织方式；连续加工式的多步骤生产通常采用大量生产或成批生产的组织方式；平行加工式的多步骤生产则通常采用成批生产或单件生产的组织方式。

模块二 成本核算准备

学习目标



1. 能确定成本的计算对象
2. 能设置成本明细账和成本项目
3. 能确定生产费用的归集程序
4. 能确定成本的计算期
5. 能对生产费用在完工产品和在产品之间进行分配

工作任务



1. 设置成本明细账和成本项目
2. 确定生产费用的归集程序
3. 将生产费用在完工产品和在产品之间进行分配

生产特点和管理要求决定成本计算的方法，主要表现在生产特点确定成本计算对象、设置成本明细账、生产费用归集程序、成本计算期以及生产费用在完工产品和在产品之间分配等方面。其中，对成本计算对象的确定是影响成本计算方法的最主要因素。

一、确定成本的计算对象

企业要计算产品成本，必须先确定成本计算对象。成本计算对象是指生产费用的承担者，即费用归集、分配的对象。确定成本计算对象是归集、分配生产费用，计算产品成本的前提，也是确定成本计算方法的关键。不同的生产企业，由于生产特点和管理要求的不同，成本计算对象也不一样。

从生产工艺过程特点看：在单步骤生产企业，由于生产工艺过程不可能或者不需要划分为几个生产步骤，因此只能以产品品种作为成本计算对象，以满足管理上按品种考核成本的需要。而在多步骤生产企业，由于生产工艺过程是由几个可以间断的、分散在不同地点的生产步骤所组成的，为了加强各步骤成本管理，往往不仅要按照产品品种计算成本，而且还要按要求按产品生产步骤计算产品成本，以便为考核和分析各种产品及其各生产步骤的成本计划完成情况提供资料。

从生产组织特点看：在大量生产企业，由于产品生产连续不断地进行，大量生产品种相同的产品，因而只要求也只能要求按照产品品种计算成本；在大批生产企业，产品批量较大，往往在几个月内不断重复生产相同的产品，其特点类似于大量生产，而且大批生产的品种一般比较稳定，为了合理、经济地组织生产，对耗用量较少的零部件往往集中投产，供几批产品耗用，对耗用量较多的零部件，也可以单独分批投产。这种情况下零件生产的批别与产品生产批别往往不一致，因而不可能按产品批别计算成本，只能按照产品品

种计算成本。所以，在大量大批生产下，以产品品种作为成本计算对象。而在小批生产企业，产品批量小，每批产品同时投产，往往也同时完工，因而有可能按照产品批别归集费用，计算各批产品成本。为了考核、分析产品成本水平，在管理上也有必要分批计算成本，单件生产可以视为批量最小的小批生产。因此，在单件小批生产下，可以将产品生产批别作为成本计算对象。

可见，生产组织特点不同，生产工艺过程特点不同，都会影响成本计算对象的确定。

二、设置基本成本明细账和成本项目

企业根据确定的成本计算对象设置相应的“基本生产成本”明细账户，并根据管理的需要设置成本项目。设置基本生产成本明细账和成本项目是归集生产费用和计算产品成本的前提。见图 1-1。

基本生产成本明细账																																		
产品：																																		
年		凭 证		摘 要	直接材料						直接人工						制造费用						合 计											
月	日	种类	号数		千	百	十	万	千	百	十	元	角	分	千	百	十	万	千	百	十	元	角	分	千	百	十	万	千	百	十	元	角	分

图 1-1

实际工作中，基本生产成本明细账是按照成本计算对象设置的，成本项目主要设置“直接材料、直接人工、制造费用”项目，在燃料动力费用或废品损失较多的情况下，也可以增设“燃料与动力、废品损失”等成本项目。

三、确定生产费用的归集程序

企业应根据设置的“基本生产成本”明细账户和成本项目归集生产费用。对于直接用于成本计算对象的生产费用，直接记入该成本计算对象的“基本生产成本”明细账户。对于间接用于成本计算对象的生产费用，先在各有关账户中归集。其中：辅助生产车间发生的生产费用，先在“辅助生产成本”账户归集；基本生产车间间接用于成本计算对象的生产费用，先在“制造费用”账户归集，然后按照各成本计算对象的受益程度，按一定的分配标准分配后转入“基本生产成本”明细账户。最后将企业所发生的生产费用全部归集到“基本生产成本”明细账户的各个成本项目内。

产品生产的特点，在一定程度上影响生产费用归集的程序。在大量生产单一产品的企业或车间里，在企业或车间范围内发生的全部生产费用，都可以直接计入该种或该类产品

的成本；而在装配式单件小批生产的情况下，由于产品生产的多样性或分批性，在企业所发生的生产费用中，有一部分费用可以确定为生产某一种、类、批产品所发生，可以直接计入该种、类、批产品成本；另一部分费用并不与某一种、类、批产品的生产直接联系，就必须在集合分配账户中先行归集，然后按一定标准在各种、类、批产品成本间进行分配。在装配式大量大批生产的企业里，由于构成产成品的零部件都是成批或大量生产的，为了计算产品成本，有时需要先计算零部件的成本，再计算由零部件装配成的产成品成本。而在连续式生产的企业里，生产过程中往往有几个生产步骤，因而要分步骤归集各步骤的产品成本，再汇总计算产成品成本。由此可见，生产费用的归集程序，是与产品的生产特点密切联系的。

四、确定成本的计算期

成本计算期是指每次计算完工产品成本的期间，也就是归集生产费用计算产品成本的起讫日期。成本计算期分为定期和不定期两种，主要是由产品生产的特点所决定的。企业在大量大批生产的情况下，每月都有产品完工，就需要按月计算完工产品成本，其成本计算期是定期的；企业在单件小批生产的情况下，各件或各批产品的生产周期各不相同，通常要到各件或各批产品完工后才能计算成本，就需要按生产周期计算完工产品成本，其成本计算期是不定期的，且与生产周期相一致。

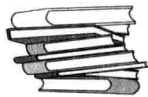
五、将生产费用在完工产品和在产品之间进行分配

在成本计算期末，按成本计算对象归集的生产费用，倘若没有在产品，那么就是完工产品的总成本；倘若既有完工产品又有期末在产品，生产费用就应采用一定标准在完工产品与期末在产品之间进行分配，通过分配确定产品总成本。

在单步骤大量大批生产企业，由于产品生产周期较短，月末一般没有在产品或者在产品数量很小，因而一般不要求计算在产品成本；在多步骤、单件小批生产企业，一批产品一般同时投产、同时完工，成本要到该批产品完工后才能计算，因而月末虽然存在在产品，但一般不存在生产费用在完工产品和在产品之间分配；多步骤、大量大批生产企业，由于产品大量陆续投产，产品生产周期又很长，因此每月有一定数量的完工产品和在产品，月末要将生产费用在完工产品和在产品之间进行分配。

模块三 产品成本的计算方法

学习目标



1. 能熟悉成本计算的基本方法
2. 能了解成本计算的辅助方法

工作任务



1. 明确成本计算的基本方法
2. 了解成本计算的辅助方法

【知识导入】

一、成本计算的基本方法

企业生产特点和管理要求，主要影响成本计算对象的确定，同时也影响成本计算期和在产品的计价，这些方面的有机结合形成了不同的成本计算方法，成本计算对象是区别不同成本计算方法的主要标志。适应不同类型生产特点和管理要求有着三种不同的成本计算方法。

1. 品种法

品种法是以产品的品种作为成本计算对象计算产品成本的方法。在单步骤、大量生产的企业，由于其生产工艺过程不能间断，生产步骤单一，企业不断地、大量地重复生产品种相同的产品，在管理上也需要掌握各种产品的成本，因此在计算产品成本时，通常采用品种法。在连续加工式多步骤、大量或大批生产的企业，当管理上不需要分步骤计算产品成本，也可以采用品种法。

2. 分批法

分批法是以产品的批别或订单作为成本计算对象计算产品成本的方法。在装配式多步骤、成批或单件生产的企业，由于其生产工艺过程是先将材料分别加工成各种零部件，然后将各种零部件装配成产成品。生产车间是按照生产部门下达的生产批号或购货方的订单组织产品生产的，在管理上需要掌握各批投产产品的成本，因此在计算产品成本时，通常采用分批法。

3. 分步法

分步法是以产品的生产步骤作为成本计算对象计算产品成本的方法。在连续式加工、多步骤、大量大批生产的企业，由于其生产过程可以划分为若干个生产步骤，且每个加工步骤均有自制半成品，在管理上需要单独掌握各种自制半成品的成本，因此在计算产品成

本时，通常采用分步法。

成本计算基本方法如表 1-1 所示。

表 1-1 成本计算的基本方法

成本计算方法	生产组织类型	生产工艺过程和管理要求	成本计算对象	成本计算期	企业
品种法	大量大批生产	单步骤生产或管理上不要求分步骤计算成本的多步骤生产	品种	定期	发电、采掘等
分批法	单件小批生产		批别	不定期	船舶、专用设备
分步法	大量大批生产	管理上要求分布计算成本的多步骤生产	步骤	定期	冶金、纺织等

二、成本计算的辅助方法

除上述三种成本计算的基本方法外，还有几种辅助方法。

1. 分类法

分类法是按产品的类别作为成本计算对象，先计算产品的类别成本，然后再分配计算各种产品成本的方法。在产品品种、规格繁多的企业，逐一按产品的品种、规格计算产品成本，不仅工作量大，而且也没有必要，为了简化成本计算工作，可以采用分类法计算产品成本。

2. 定额法

定额法是以产品的定额成本为基础，通过分配差异，计算产品实际成本的方法。在定额管理工作基础好的企业，为了做好定额管理工作，加强对成本的控制和分析，可以采用定额法计算产品成本。

分类法与定额法同产品生产类型没有直接的联系，企业可以根据核算和管理的需要采用。然而这两种方法必须与基本方法结合起来运用，而不能单独地使用，因此将它们称为辅助方法。

另外，外资企业通常采用标准成本法来进行成本核算工作。所谓标准成本法，亦称标准成本制度、标准成本系统。标准成本法包括制定标准、进行差异分析和成本差异处理三个组成部分，主要特点在于将成本的事前计划（制定标准）、事中控制（分析、消除差异）和最终产品成本的确定有机地结合起来，成为加强成本管理、全面提高生产经济效益的重要工具。

项目二 生产费用的归集与分配

一个工业企业在生产经营过程中要发生各种各样的支出，如材料耗费、人工耗费等，其中只有生产中发生的才计入生产费用，其他属非生产费用，即期间费用，而只有生产费用才是产品成本的组成部分。通过对生产费用的归集与分配确定哪些费用是可以计入产品成本的，哪些费用是不能计入产品成本的；哪些生产费用是可以直接计入产品成本的，哪些费用是不能直接计入产品成本，必须通过分配再计入相应产品成本。

目标与要求

- 能熟练地归集要素费用
- 能选用适当的方法分配辅助生产费用
- 能选用适当的方法分配制造费用

工作任务

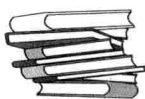
- 归集要素费用
- 分配辅助生产费用
- 分配制造费用

项目 任务书

项目模块	工作任务
模块 1 要素费用的归集和分配	任务 1 材料费用的归集和分配
	任务 2 工资费用的归集和分配
	任务 3 其他费用的归集和分配
模块 2 辅助生产费用的归集和分配	任务 1 辅助生产费用的归集
	任务 2 辅助生产费用的分配
模块 3 制造费用的归集和分配	任务 1 制造费用的归集
	任务 2 制造费用的分配

模块一 要素费用的归集与分配

学习目标



1. 能掌握材料费用的归集和分配
2. 能掌握工资费用的归集和分配
3. 能掌握其他费用的归集和分配

工作任务



1. 材料费用的归集与分配
2. 工资费用的归集与分配
3. 其他费用的归集与分配

生产产品过程中要发生各种材料费用，这就需要将材料费用按发生的地点和用途进行归集和分配。

【知识导入】

生产产品耗用的材料费用包括：①外购材料：是指企业耗用的一切从外部购进的原料及主要材料、半成品、辅助材料、包装物、修理用备件和低值易耗品等；②外购燃料：是指企业耗用的一切从外部购进的各種燃料，包括固体、液体、气体燃料；③外购动力：是指企业耗用的从外部购进的各種动力。

对于能够分清是哪種产品直接耗用的材料费用直接计入該种产品成本。

对于几种产品共同耗用的材料，要采取一定的分配方法分配计入各种产品成本。

【范例任务 1】

材料费用的归集与分配

企业当期生产 D01 和 D02 产品共同领用工程塑料 600 公斤，每公斤 50 元，当期 D01 产品投产 5 000 件、D02 产品投产 7 000 件，该企业按投产产品数量分配共耗材料。

【业务操作】

$$\text{共耗材料费用分配率} = (600 \times 50) / (5\,000 + 7\,000) = 2.5$$

$$\text{D01 分配材料费用} = 5\,000 \times 2.5 = 12\,500 \text{ (元)}$$

$$\text{D02 分配材料费用} = 7\,000 \times 2.5 = 17\,500 \text{ (元)}$$