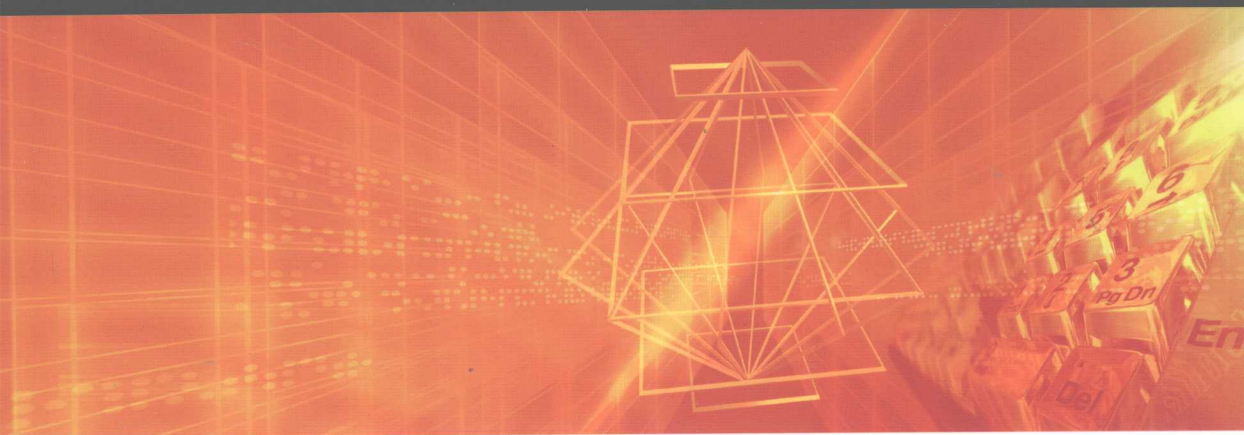




普通高校经济及管理学科规划教材

成本会计实验教程

李志远 陈晓园 程腊梅 / 编著

中国铁道出版社
经济科学出版社

普通高校经济及管理学科规划教材

成本会计实验教程

李志远 陈晓园 程腊梅 / 编著

中 国 铁 道 出 版 社
经 济 科 学 出 版 社

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计实验教程/李志远, 陈晓园, 程腊梅编著. —北京:

中国铁道出版社, 2007. 7

普通高校经济及管理学科规划教材

ISBN 978-7-113-08929-0

I. 成… II. ①李…②陈…③程… III. 成本会计—高等学校—教材 IV. F234. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 096830 号

普通高校经济及管理学科规划教材
书 名: 成本会计实验教程
作 者: 李志远 陈晓园 程腊梅 编著

策划编辑: 郭 宇 纪晓津

责任编辑: 王淑艳 电话: 010-51873027

封面设计: 崔丽芳

责任印制: 李 佳

出版发行: 中国铁道出版社 (北京市宣武区右安门西街 8 号 邮政编码: 100054)

印 刷: 北京市彩桥印刷有限责任公司

版 次: 2008 年 7 月第 1 版 2008 年 7 月第 1 次印刷

开 本: 787 mm×960 mm 1/16 印张: 17.5 字数: 346 千

印 数: 1~5 000 册

书 号: ISBN 978-7-113-08929-0/F·548

定 价: 26.00 元

版权所有 侵权必究

凡购买铁道版的图书, 如有缺页、倒页、脱页者, 请与本社读者服务部调换。

发行部电话: 010-51873170

普通高校经济及管理学科规划教材 编审委员会

主任委员

齐二石 天津大学管理学院 院长 教授 博士生导师
教育部管理科学与工程专业教学指导委员会 主任委员

常务副主任委员 (按汉语拼音顺序排序)

安 忠 天津理工大学经济与管理学院 教授
天津市企业联合会、企业家协会 执行理事
郭 宇 中国铁道出版社 副总编辑 编审
纪晓津 经济科学出版社 主任 编审

副主任委员 (按汉语拼音顺序排序)

陈彦玲 北京石油化工学院经济管理学院 党委书记 教授
李长青 内蒙古工业大学管理学院 院长 教授
李向波 天津工业大学管理学院 副院长 副教授
刘 岗 山东大学管理学院 副院长 教授
刘家顺 河北理工大学管理学院 院长 教授
刘 克 长春工业大学管理学院 副院长 教授
吕荣杰 河北工业大学管理学院 党委书记 教授
彭诗金 郑州轻工业学院经济与管理学院 院长 教授
乔 梅 长春大学管理学院 副院长 教授
邵军义 青岛理工大学管理学院 院长 教授
魏亚平 天津工业大学会计学院 院长 教授
徐德岭 天津师范大学经济与管理学院 副院长 教授
尹贻林 天津理工大学经济与管理学院 院长 教授 博士生导师
教育部管理科学与工程专业教学指导委员会委员
张国旺 天津商业大学商学院 院长 教授
张 璞 内蒙古科技大学经济管理学院 院长 教授
张英华 天津财经大学商学院 院长 教授 博士生导师

总 序

人类社会已经迈入 21 世纪。在此之际，追溯上个世纪的管理理论与实践是飞速发展的 100 年。国际上的研究从经验管理到科学管理，从工业化时代的规模经营管理到基于信息基础的企业再造，从注重等级和控制的“金字塔”式组织模式到基于网络和知识的“柔性”组织模式，无论是在管理的理论、方法上，还是在管理的技术、实践上都发生了巨大变化。在我国实施改革开放政策以来，掀起了一浪高过一浪的管理热潮，管理学界相继发生了一系列重大的变革。1994 年教育部批准在 9 所重点高校试点举办工商管理（MBA）硕士研究生教育；1996 年国家自然科学基金委员会管理学科组升格为管理学部；1997 年在教育部学科专业目录调整过程中，管理学同经济学并列成为独立的一级学科；2002 年管理学界的专家首次当选为中国工程院院士。这些重大的变革标志着管理学科的重要地位得到了我国社会各界的认可。

随着我国市场经济体制的不断完善，以及中国正式加入世界贸易组织（WTO）以后，中国经济需要面对国际大市场，企业要参与国际化的激烈竞争。经济及管理教育如何迎接新世纪的挑战，适应变化的需要，已经成为学术界急需研究与探讨的焦点问题之一。著名管理学家彼得·德鲁克（Peter F. Drucker）曾经指出：“对我们的社会来说，管理是一种最显著的创新。”另一名著名管理学家亨利·明茨伯格（Henry Mintzberg）也曾指出：“彻底重塑传统管理教育的时代已经来临。”在这种社会呼唤“管理教育创新”的背景下，组织一套适应新世纪要求的经济及管理类学科专业规划教材是非常必要和及时的。

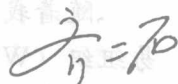
普通高校经济管理学院（系）协作会最初是由我国北方八省（辽宁、吉林、黑龙江、内蒙古、河北、河南、山东、山西）两市（北

京、天津)的数十所高校经济管理学院自发形成的教学协作组织。协作会成立14年来,以精诚合作、优势互补、共同发展的精神,坚持在管理理论的创新与实践、学科建设与发展、教材规划编写以及人才培养与交流等领域展开研讨活动,取得了丰硕成果。此次规划教材的组织编写,是协作会面向21世纪管理教育创新的又一力作。

为了保证规划教材的质量和水平,我们成立了由国内外知名专家教授及部分管理学院院长、出版社的领导、专家组成的编审委员会。各门教材将由具有丰富教学与研究实践经验的教师参加编写。规划教材的编写力求博采众家之长,把握管理前沿,注重理论与实践相结合,使之成为具有科学性、规范性、创新性、实用性并举的精品教材及创新教研成果。在各位专家与老师的辛勤耕耘下,现已出版了电子商务专业、物流管理专业、公共事业管理专业、会计学专业、财务管理专业等系列教材,其余经管学科各专业系列教材亦将陆续组织出版。

由于经济及管理是一个不断变化和发展的重要学科,新的理论、技术和方法将会大量引用。鉴于我们的水平有限,规划教材在编写过程中难免存在疏漏与不足之处,敬请各位专家与读者批评指正。

天津大学管理学院院长、教授、博士生导师
教育部管理科学与工程专业教学指导委员会主任委员



2008年7月于津

前 言

成本会计是根据会计学的基本原理和一般原则,采用专门的方法对企业生产经营中的成本、费用进行核算和监督的一种管理活动。成本会计以提高经济效益为目的,是企业财务会计的一个重要分支。它具有很强的实践性,不仅要求学生掌握成本会计核算的理论和方法,还要求学生具备解决成本实际业务问题的能力。因此,成本会计实验是会计学专业必不可少的一个实践教学环节。

传统的成本会计实践教学是让学生到企业等基层单位,在实习老师的指导下,从事具体会计业务操作。但在市场经济条件下,企业单位的财务会计工作非常繁忙,对外来实习的学生通常难以实施系统的指导,特别是对成本会计的实习,由于成本会计资料具有高度的商业机密性,企业一般不会放手让学生介入到企业的实际经济业务中;即使有的学生能够参与企业的成本会计业务,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,实习通常难以取得理想的效果。

成本会计实验是一种理论结合实际,重在培养学生成本会计动手能力的实践教学形式。这种形式是让学生在模拟的生产经营环境中,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,让学生系统地训练企业成本核算的基本程序和具体的操作方法,加强学生对基本理论的理解、基本方法的应用和基本技能的训练,从而对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,为学生毕业走上工作岗位后迅速适应实际工作需要,尽快地胜任企业成本会计核算工作,奠定坚实的基础。

《成本会计实验教程》一书包括成本会计分模块实验和成本会计综合实验。通过本教材的教学与实验,使学生更好地将理论与

实践相结合起来,提高学生分析问题和解决问题的能力。本书内容全面、系统,针对企业成本会计核算的一般原则、专门方法做了全面归纳,可作为会计学、财务管理学专业成本会计课程的实验教材。本书由石家庄铁道学院李志远、长春工业大学陈晓园、程腊梅共同编著。其中,李志远撰写了第一章、第六章、第七章和第八章;陈晓园撰写了第二章、第三章、第四章;程腊梅撰写了第五章。周渺、董学晨等参与了部分答案的计算和编写。

本书在编写过程中,得到了有关单位和业界同仁的大力支持,参考了大量的相关资料,在此谨表谢意。我们本着理论联系实际的指导思想,力求使本书内容既能够遵循成本会计的基本原理与方法,又能体现企业成本会计实践操作的需要。由于编者水平所限,书中不足之处,诚恳广大读者给予指正。编者的电子邮箱是 Liydgc@hotmail.com。

编者

2008年6月

第一章 成本会计核算实验概述	1
第一节 成本会计核算的基本原理与方法	1
第二节 成本会计核算的实验操作	10
第二章 要素费用的归集和分配	13
实验 1 直接材料费用的归集和分配	13
实验 2 外购动力费用的归集和分配	21
实验 3 人工费用的归集和分配	22
实验 4 固定资产折旧费用的归集和分配	27
第三章 辅助生产费用与制造费用的归集和分配	29
实验 5 辅助生产费用的归集和分配	29
实验 6 制造费用的归集和分配	33
实验 7 生产损失的归集和分配	36
第四章 生产费用在完工产品与在产品之间的分配	38
实验 8 约当产量法	38
实验 9 定额比例法	39
实验 10 定额成本法	41
第五章 产品成本计算的基本方法	43
实验 11 品种法	43
实验 12 分批法	67
实验 13 逐步综合结转分步法	89
实验 14 平行结转分步法	110
第六章 成本核算的辅助方法	113
实验 15 分类法	114
实验 16 定额法	115
第七章 成本报表的编制与分析	118
实验 17 产品生产成本报表的编制与分析	118
实验 18 主要产品单位成本报表编制与分析	120

第八章 综合实验..... 121

实验 19 工业企业的成本核算 121

实验 20 施工企业的成本核算 127

附录 1 实验用表 131

附录 2 参考答案 245

第一章

成本会计核算实验概述

第一节 成本会计核算的基本原理与方法

一、成本会计的概念

成本会计是成本会计与管理的直接结合，它根据成本核算和其他资料，采用现代数学统计的原理和方法，按成本最优化的要求，对企业的生产经营活动进行预测、决策、控制、分析和考核、促使企业实现经营最优运转，从而大大提高企业的竞争能力。成本会计的主要职能有：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。成本会计的主要任务是：正确计算产品成本，及时提供成本信息；优化成本决策，确立目标成本；加强成本控制，防止挤占成本；促进成本责任制的巩固和发展，增强企业活力。

二、成本会计核算的内容

成本会计核算是指企业对生产费用的发生和产品成本的形成进行的审核、记录和计算。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；而产品成本是对象化的费用。

费用按其经济内容所作的分类，称为费用要素。一般有以下八种：

- (1) 外购材料。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。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。指企业耗用的从外部购进的各種动力。
- (4) 人工费。指企业在一定时期支付给全体职工的薪酬总额，包括工资、奖金、津贴和补贴、职工福利费、工会经费、职工教育经费、社会保险费等。
- (5) 折旧费。指企业按照规定计算的固定资产折旧费用。
- (6) 利息费用。指企业的借款利息费用减去利息收入后的净额。
- (7) 税金。指企业交纳的应在费用中列支的四項税金，包括房产税、印花稅、车船使用稅、土地使用稅等。

(8) 其他费用。指不属与以上各要素的费用,例如邮电费、租赁费、外部加工费等。

费用按经济用途首先分为应计入产品、劳务成本的费用和不计入产品、劳务成本的费用;应计入产品、劳务成本的费用又可分为直接费用和间接费用;其中直接费用包括直接材料、直接人工和其他直接费用;间接费用指制造费用。不应计入产品、劳务成本的费用称之为期间费用,包括销售费用、财务费用和管理费用。

费用按经济用途所作的分类,称之为“成本项目”,一般有以下四种:

(1) 直接材料。直接材料是指直接用于产品生产、构成产品实体的原料、主要材料和有助于产品形成的辅助材料。

(2) 直接人工。直接人工是指参加产品生产的工人工资、奖金、津贴和补贴、职工福利费、工会经费、职工教育经费、社会保险费等。

(3) 其他直接支出。其他直接支出包括直接用于生产产品的其他支出。

(4) 制造费用。制造费用是指企业各生产单位为组织和管理生产所发生的各项费用,包括生产单位管理人员的工资、福利费、生产单位房屋、机器设备的折旧费、修理费、办公费、劳动保护费等。

三、成本会计核算的要求

为充分发挥成本核算的作用,正确、及时地提供有用的信息,在成本核算中应贯彻以下要求:

1. 做好各项基础工作

(1) 建立健全各项原始记录制度。企业在生产经营活动过程中的产量、质量、工时、设备利用、材料、燃料消耗,物资收发和领退,半成品、在产品的转移,产成品的入库与发出,财产物资的盈亏、毁损等都应有原始记录。原始记录的填制,必须真实、及时、简便易行,符合生产经营管理和成本核算的要求。

(2) 建立健全定额管理制度。企业的工时、材料、能源(燃料、动力)、工具消耗、设备利用、物资储备、存货占用、费用开支,都必须建立健全定额,实行严格的定额管理制度。定额应结合生产技术的进步和管理工作的改进,按平均先进水平制订,并分解落实到车间、班组,各项定额应根据情况变化定期修订。

(3) 建立健全材料物资的计量、收发、检验、领退和盘点制度。物资的进出和消耗,都要经过计量、验收。各种计量设备、工具和仪表都要配备齐全,并指定专职机构或专人进行校正和维修。材料进厂要核对技术证件,按标准进行化验检查,做到不合格的原材料不投产,确保产品质量。领料应按生产计划、产品物资消耗定额、工程预算、费用计划严格控制。产品、工程结束的剩余物资,应及时退库或办理领退手续,结转其他产品继续使用。各物资仓库应定期盘点,盈亏结果按规定报权力批准处理。

(4) 建立健全厂内计划价格制度。企业要健全计划价格制度,对原材料、半成品、备品备件、工具、低值易耗品及劳务等,都要制订统一的计划价格。

(5) 健全考勤制度。企业应有健全的考勤制度,直接生产工人应按产品分别报工统计,分清生产工时与非生产工时。直接生产工人的出勤工时应与班组记录核对一致。

2. 正确划分各种费用界限

(1) 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。企业发生的费用有很多项目,根据谁受益(或谁消耗)、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。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。支付股利应计入利润分配。管理费用、财务费用等均不应计入生产成本,而应计入期间费用。

(2) 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。①凡已开支但应由以后月份负担的费用,应计入待摊费用。②本月支付但应由以前月份负担的费用,由于在以前月份已经把费用作了预计,并记入预提费用账户,所以应冲减预提费用账户。③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。

(3) 正确划分产品成本和期间费用的界限。在企业发生的各种费用支出中,凡应该计入本月由当月负担的费用,应进一步区分产品成本和期间费用的界限。凡在产品生产中发生的费用,属于产品成本,应该记入生产成本账户,产品完工后再转入产成品账户。销售后再转入销售成本账户,期末结转本年利润。凡在非生产领域中发生的管理费用、销售费用和财务费用都属于期间费用,其处理方法比较简单,在期末一次全部转入本年利润账户,一次冲减当期损益。

(4) 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。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。通过前一步骤我们已经计算出了每一种产品的总成本。如果这种产品已经全部完工,则其成本全部为产成品成本;如果这种产品全部未完工,则其成本全部为在产品成本。但通常情况下,往往是既有产成品,又有在产品,这就需把总的产品成本在产成品和在产品之间进行分配。一般来说,一件在产品应该比一件产成品负担的成本少,因为在产品尚未完工,消耗的资源比产成品要少,完工产品与在产品之间的成本分配要考虑完工程度。分配的方法有约当产量法、定额法、定额比例法等。

以上五个方面费用界限的划分,都应贯彻受益原则,即谁受益谁负担费用,何时受益何时负担费用;负担费用多少应与受益程度大小成正比。这五个方面界限的划分过程,也是产品成本的计算过程。

四、成本核算的账户设置

一般性的工业企业进行成本核算需要设置生产成本、制造费用、库存商品、销售费用、管理费用、财务费用等总账及其必要的明细账。其中,最主要的账户是生产成本和制造费用账户。

1. 生产成本账户

生产成本账户下可以分设基本生产成本、辅助生产成本两个明细账户。对生产过程中发生的直接材料、直接人工、其他直接支出等直接费用,直接计入生产成本账户借方的有关成本项目内,其他间接费用先在制造费用科目归集,月末再按一定的标准,分配计入有关产品成本的制造费用成本项目。企业已完工并验收入库的产成品及入库的自制半成品,月末应按实际成本从本账户的贷方转出。本账户的月末余额为尚未加工完成的各种在产品成本。

2. 制造费用账户

制造费用账户是用以核算企业为生产产品和提供劳务而发生未单设成本项目的费用。企业发生的制造费用,计入该账户的借方,进行归集,月末分配制造费用时,计入该账户的贷方,除季节性生产企业按年度计划成本分配外,该账户月末一般无余额。该账户应按车间设明细账,进行明细分类核算。

商品流通企业、交通运输企业、施工企业、农业企业等其他行业企业的生产经营过程虽各有特点,但按照现行企业会计准则的有关规定,从总体上看,它们在生产经营过程中所发生的各种费用,同样是一部分形成企业的生产经营业务成本,另一部分则作为期间费用直接计入当期损益。因此,成本会计的对象可以概括为各行业企业生产业务的成本和期间费用。

五、成本核算的一般程序

成本核算的过程就是按照一定程序,对发生的生产费用进行分配、汇总,将应计入产品成本的生产费用归集于各种产品,通过确认,计算各种产品实际总成本和单位成本的过程。成本核算程序就是指从生产费用的发生、归集开始,直到计算出产品成本为止的整个核算过程,其主要步骤包括:生产费用支出的审核;确定成本计算对象和成本项目,开设产品成本明细账;进行要素费用的分配;进行完工产品成本与在产品成本的划分;计算产品的总成本和单位成本。

1. 要素费用的归集和分配

费用可按不同的经济内容划分为若干要素费用。在实际工作中,划分、归集各种

要素费用就是将这些按经济内容归集的要素费用按经济用途予以分配,以形成产品的各成本项目或计入期间费用。

材料费用是产品成本的一个重要组成部分。材料费用归集的会计处理有两种方法:实际成本计价和计划成本计价。在实际成本计价下又有先进先出法、加权平均法、个别计价法等。企业应根据自己的具体情况选用不同的计价方法,但方法一经确定,不得随意变更。在按计划成本计价时,企业应当正确计算发出材料应分配的材料成本差异,将发出材料的计划成本调整为实际成本。某产品直接耗用的材料直接计入该产品成本。如果是几种产品共同耗用的材料,则需采用一定的方法在各产品之间进行分配:可以按产品的重量或体积分配、按定额耗用量比例分配、按定额费用比例分配、按标准产量比例分配等,各企业应根据本单位具体情况和产品特点进行选择;对于车间一般耗用的材料记入制造费用;行政管理部门耗用的材料记入管理费用。

燃料和动力费用的归集和分配与材料费用基本相同。如果产品耗用的燃料或动力费用金额不大,则可直接归入材料费用项目;金额较大时也可单独设立一个成本项目。对几种产品共同耗用的动力费用,要采用适当的方法在各种产品之间进行分配。常用的分配方法有:生产工时分配法、机器工时分配法等。

人工费用也是产品成本的一个重要组成部分。工资薪金费用的计算是一个重点内容,工资薪金费用可以按照计件或计时的办法计算,其中比较复杂的是计时工资的计算。企业无论选择哪种方法,一旦确定后,就不应随意改变。工资薪金费用在不同产品之间的分配主要是对于计时工资、各种津贴和非工作时间工资而言的,可以按生产工时比例进行分配;计件工资一般直接计入产品成本,不需要分配;车间管理人员的工资计入制造费用;行政管理人员的工资计入管理费用;专设销售机构人员的工资计入销售费用。企业除了支付职工工资薪金以外,应按照规定的基础和比例计提社会保险费、住房公积金、职工教育经费、工会经费等,其核算与工资薪金费用核算同步。

低值易耗品、固定资产折旧和其他直接支出的费用一般不单独设成本项目,而是按其发生地点和用途分别记入制造费用、管理费用、销售费用等科目。低值易耗品价值摊销的会计处理方法与材料不同,主要有一次摊销法、五五摊销法。其中五五摊销法能使各月成本费用合理负担,而且有利于低值易耗品的实物管理,但是比较复杂。企业可根据具体情况选用摊销方法。固定资产的折旧方法包括年限平均法、工作量法、双倍余额递减法和年数总和法等,企业应当根据固定资产所含经济利益的预期实现方式选择适当的折旧方法。

2. 辅助生产费用的分配

辅助生产费用在生产成本——辅助生产成本科目中归集。在归集了辅助生产费用后,月末应将这些费用通过一定的方法分配到各受益单位。辅助生产费用的分配方法有五种: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。

(1) 直接分配法。直接分配法是指在分配辅助生产费用时,不考虑各辅助生产车

间之间相互提供劳务（或产品）的情况，而是将各辅助生产费用直接分配给辅助生产车间以外的各受益对象。其分配程序是：首先根据各辅助生产车间实际发生的费用和向辅助生产车间以外的各受益对象提供的产品或劳务的数量，计算费用分配率（即产品或劳务的单位成本）。然后再根据费用分配率和各受益对象的耗用量，计算各受益对象应负担的费用。

（2）交互分配法。交互分配法是对辅助生产车间费用的分配分两次进行，即首先根据各辅助生产车间内部相互供应的产品或劳务数量和交互分配前的费用分配率（单位成本），进行一次交互分配；然后再将各辅助生产车间交互分配后的实际费用（即交互分配前的费用加上交互分配转入的费用，减去交互分配转出的费用）按对外提供的产品或劳务数量，在辅助生产车间以外的各受益对象之间进行分配。

（3）代数分配法。代数分配法是先根据数学上解联立方程组的原理，计算出辅助生产车间产品或劳务的单位成本，然后根据各受益对象（包括辅助生产车间和外部各单位）耗用的数量和计算出的单位成本分配辅助生产费用。

（4）计划成本分配法。计划成本分配法是先按辅助生产车间提供的产品或劳务的数量和计划单位成本在各受益对象（包括辅助生产车间和外部各单位）之间分配辅助生产费用，然后再计算辅助生产车间实际发生的费用（包括辅助生产车间之间交互分配转入的费用在内）与按计划成本分配转出的费用的差额，即辅助生产的成本差异，对该差异按一定的标准（一般采用实际耗用量比例），分配给辅助生产车间以外的各受益对象。但有时为了简化分配工作，也可以将辅助生产成本差异全部计入管理费用，不再分配给各受益单位。

（5）顺序分配法。顺序分配法也称为梯形分配法。它在分配辅助生产费用时，首先对辅助生产车间按相互受益程度的多少排列顺序，受益少的排列在前，受益多的排列在后；然后按排列好的顺序对各辅助生产车间费用进行分配。分配时，每个辅助生产车间的费用，只分配给排列在后面的辅助生产车间和辅助生产车间以外的受益对象，而不分配给排列在前面的辅助生产车间。因此，某个辅助生产车间分配的费用总和就等于其本身直接归集的费用加上所耗的排列在自己前位的辅助生产费用之和。

以上几种方法的主要区别在于辅助生产车间之间相互提供劳务是否要交互分配，若交互分配，对内对外分配率是否一致。从准确性上来讲，代数分配法最为准确。实际应用中，直接分配法、交互分配法和计划成本分配法运用得比较多。

3. 制造费用的归集和分配

制造费用属于间接费用，对所归集的制造费用应采用适当的方法进行分配，分别计入各种产品的成本。制造费用的分配方法主要有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、直接费用比例法和计划分配率法。前四种方法都是按当月实际发生的制造费用进行分配，月末制造费用科目无余额；而年度计划分配率法是对计划分配额进行分配，实际发生额与计划分配额的差额，于年末一次性调整计入

12 月份产品成本, 因此 1~11 月月末, 制造费用科目可能有余额。

4. 生产费用在完工产品和在产品之间的分配

企业在生产过程中发生的应计入本月各种产品成本的生产费用, 经过在各种产品之间进行分配和归集后, 都已集中记录在生产成本——基本生产成本账户中。为了计算完工产品成本, 还需加上月初在产品成本, 然后将其在本月完工产品和月末在产品之间进行分配, 计算出本月产成品成本。企业应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基础的好坏等具体情况, 选择既合理又简便的分配方法, 将生产费用在完工产品和在产品之间进行分配。常用的分配方法有下列几种:

(1) 不计算产品成本。某些企业生产的品种, 各月末在产品数量很少, 且各月在产品数量变动不大, 在这种情况下, 为了简化成本计算工作, 可以不计算月末在产品成本, 即某种产品每月发生的生产费用, 全部由当月完工产品成本负担。

(2) 在产品按固定的成本计价。有些企业生产的产品, 各月末在产品数量较少, 或者虽然在产品数量较大, 但各月在产品数量变化不大, 月初、月末在产品成本的差额对完工产品成本影响不大。为简化成本计算工作, 各月末在产品成本可以按年初在产品成本计算。因此, 本月发生的生产费用, 全部由当月该完工产品成本负担。

(3) 在产品按原材料费用计价法。如果企业生产的产品, 原材料费用在产品成本中所占比重较大, 且原材料是在生产开始时一次就全部投入, 为简化成本计算工作, 月末在产品成本只计算耗用的原材料费用, 不计算耗用的直接人工和制造费用。生产中发生的人工和制造费用全部由完工产品成本负担。

(4) 约当产量比例法。如果企业生产的产品, 月末在产品数量较大, 各月末在产品数量也比较大, 产品成本中原材料费用和直接人工、制造费用所占比重相差不多, 不宜采用其他分配方法时, 可以采用约当产量比例法, 即将月末在产品数量按照完工程度折算为相当于完工产品的数量。其计算公式为:

月末在产品约当产量 = 月末在产品数量 × 完工程度

某项费用分配率 = 该项费用总额 / (完工产品的数量 + 月末在产品约当产量)

完工产品应负担某项费用 = 完工产品产量 × 某项费用的分配率

月末在产品应负担某项费用 = 月末在产品约当产量 × 某项费用的分配率

(5) 在产品按完工产品成本计算法。有些企业生产的产品, 月末在产品已经接近完工, 或者产品已经加工完毕, 但尚未验收或包装入库。在这种情况下, 为简化成本计算工作, 可以将月末在产品视同完工产品, 根据完工产品和月末在产品数量比例分配生产费用。

(6) 在产品按定额成本计价法。在企业定额管理工作比较好, 各项消耗定额比较准确、稳定, 而且各月末在产品结存数量比较稳定的情况下, 可以采用在产品按定额成本计价法, 即月末在产品以定额成本计价。