

工业企业财务与会计

下 册

朱 信 诚 主 编

湖北财经学院工业会计教研室编

一 九 八 三 年 十 二 月

目 录

第九章 产品成本的管理与核算(下)	(1)
第一节 单一品种和联产品计算成本的方法	(1)
第二节 分批以及用定额比例计算成本 的方法	(16)
第三节 分步逐步结转计算成本的方法	(36)
第四节 分车间核算平行汇总计算成本 的方法	(76)
第十章 产成品、销售和利润的管理与核算	(91)
第一节 产成品的管理与核算	(91)
第二节 销售的管理与核算	(96)
第三节 利润的管理与核算	(107)
第十一章 专项资金的管理与核算	(118)
第一节 专项资金管理与核算的意义和要求	(118)
第二节 更新改造资金的管理与核算	(121)
第三节 大修理基金的管理与核算	(125)
第四节 职工福利基金的管理与核算	(130)
第五节 企业留利的核算	(133)
第六节 专用拨款的管理与核算	(135)
第十二章 会计报表	(139)
第一节 编制会计报表的意义和要求	(139)
第二节 资金平衡表	(145)

第三节	利润报表.....	(150)
第四节	成本报表.....	(153)
第五节	专项资金报表.....	(163)
第十三章	财务预测和计划.....	(167)
第一节	财务预测.....	(167)
第二节	财务计划的作用和编制的要求.....	(173)
第三节	固定资产折旧计划.....	(177)
第四节	流动资金计划.....	(181)
第五节	产品成本计划.....	(203)
第六节	销售收入计划与利润计划.....	(216)
第七节	专用基金计划.....	(232)
第八节	财务收支计划.....	(234)
第十四章	财务成本分析.....	(244)
第一节	概述.....	(244)
第二节	固定资金的分析.....	(251)
第三节	流动资金的分析.....	(258)
第四节	产品成本的分析.....	(273)
第五节	利润的分析.....	(285)
第六节	专用基金的分析.....	(295)
(131)		第二章
(132)		第三章
(130)		第四章
(131)		第五章
(132)		第六章
(130)		章二十第
(130)		节一第
(131)		节二第

第九章 产品成本的管理与核算(下)

第一节 单一品种和联产品计算

成本的方法

一、单一品种计算成本的方法

(一) 煤矿生产的特点

煤矿是大量生产单一品种——原煤的工业企业。原煤的主要生产过程就是原煤的采掘，它是集中在一个工作地点完成的。因此原煤生产本身，不存在生产过程的阶段性问题。但整个煤矿的生产过程，还包括掘进、运输、通风、排水等环节，虽然它们都是原煤生产不可缺少的，但因为它们不是对产品（原煤）的相接加工过程，仅仅是为原煤的采掘创造条件，因此都属于辅助生产性质。较大的煤矿为了加强企业内部的经济核算，考核各个生产环节的经济效益，也可以分部门进行生产费用的核算，但这些生产费用，最终都要计入唯一的产品——原煤的成本中。

煤矿采掘生产也不计算在产品，剥离的煤层运到堆煤场地，就算产成品，没有运出的，则不计产量。因此煤矿的成本计算，也不存在计算在产品成本的问题。

这些客观条件，就决定了煤矿的成本计算一般说是比较简单的，通常称它为“简单法”。而煤矿这种单一品种成本

计算的原理，也是其他一切成本计算方法的基础，是成本计算方法由简单到复杂的发展的始点。

(二) 原煤生产费用和成本项目

煤是自然蕴藏的物质资源，生产原煤只需在一定条件下投入劳动进行采掘，因此它不需要消耗任何原料。但为了创造进行采掘的条件，却需要消耗一些材料，如开辟巷道和工作面（地下采矿），或者剥离地表土层（露天矿）要使用炸药、雷管；地下巷道工作面的支撑要使用坑木或坑木代用品（水泥或金属支柱），这些是原煤生产过程消耗的主要材料。除此以外，经营管理上所消耗的材料，与其他工业部门相同。

由于原煤生产没有构成产品实体的原材料消耗，所以在生产费用核算中，将消耗的全部材料汇总在一起作为一个成本项目。除材料以外的其他各项生产费用，基本上是按经济性质划分作为成本项目。

目前原煤的成本项目规定有下列几项：

1、材料 是指原煤生产范围内所消耗的外购和自制的全部材料和燃料。为了加强材料耗用的管理，考核材料耗用情况，对生产消耗的坑木、坑木代用品、火药、雷管等主要材料，要求在成本中列出明细项目。

2、工资 是指原煤生产范围内所支付的全部工资（不包括由福利基金开支的和营业外开支的人员的工资）。

3、提取的职工福利基金 按规定的工资总数和提成率计算的职工福利基金。

4、电力 是指生产过程和管理部门所耗用的全部动力和照明用电。

5、更新改造资金 煤矿的更新改造资金，是按原煤实

际产量和主管部门规定的每吨原煤提成额计算提取的。

6、其他支出 包括预提的大修理基金，地面塌陷补偿费，造林费用，其他费用，矿务局管理费等。

地面塌陷补偿费，是指由于采煤引起地面裂缝或陷塌而发生的填裂缝、填坑、补修建筑物及水源、拆迁原有民房、迁移坟墓、青苗赔偿、土地补偿等发生的支出。

造林费用，是指按规定额度计入成本，提取作为煤矿造林阶段基本建设资金来源的专款。

其他费用，是指煤矿管理部门所发生的费用。包括：办公费、旅差费、修理费、运输费、利息支出（抵减利息收入）、罚金支出（抵减罚金收入）、材料盘亏（抵减材料盘盈）等项。

矿务局管理费，是指由基层矿按规定定额上缴给矿务局，作为矿务局经费来源的款项。

（三）煤矿生产费用的汇总和分配

由于煤矿只生产单一的产品——原煤，因此原煤生产发生的生产费用，可以直接按成本项目汇总。在汇总生产费用时，除了根据成本开支范围的要求，把不应由产品成本负担的开支（例如应由基本建设和专用基金开支的某些支出）划分清楚外，也不存在生产费用的分配问题。

大、中型煤矿在汇总生产费用时，也可以先按部门（如回采、掘进、运输、机电、通风等）汇集，然后全矿汇总。由于也不存在计算在产品成本的问题，所以汇集起来的生产费用总额，也就是产品（原煤）的总成本，现用数字举例说明。

1、材料费用的汇总

材料是根据领料凭证，按材料类别和领用部门汇总，可编制下列格式的耗用材料汇总表（图表9—1）。

耗 用 材 料 汇 总 表 图 表 9-1

金额单位：元
材料成本差异率：+2.5%

19××年10月

总帐科目及 明细科目	坑 数 (立方)	木 量 计划 金额	火 数 计划 金额	药 量 计划 金额	雷 数 计划 金额	管 量 计划 金额	其 他 材 料	计划价 金额合计	材料成 本差异	实际金 额合计
生产费用—材料										
回 采	300	30,000					42,000	72,000	+1,800	73,800
掘 进	400	40,000	15,000	24,000	40,000	8,000	28,000	100,000	+2,500	102,500
(下略)							(略)	(下略)		(下略)
小 计	700	70,000	15,000	24,000	40,000	8,000	212,000	314,000	7,850	321,850
专项工程支出										
(略)										
合 计										

- 注 (1) 为了简化表格，表中只将主要的材料按品名列示，实际工作中可按需要增列。
 (2) 专项工程耗用的材料省略，故合计行空置未填数字。
 (3) 耗用材料转“生产费用”科目的会计分录，根据小计行的数字做。

另外，煤矿耗用自产煤，应按调拨价格计入原煤成本的材料费用项目，在财务上则作销售处理。本例假定根据运销部门记录，本月自用煤100吨，每吨按18元计价，共1,800元，直接记入生产费用明细帐（见图表9—4）。

2、工资的分配

根据工资结算汇总表本月应发工资总额及另星支付的工资，编制下列格式的工资分配表。职工福利基金按规定的工资范围和提成比例计算。

工 资 分 配 表

图表9—2

19××年10月

单位：元

总帐科目及明细科目	工 资	职工福利基金	合 计
生产费用——工资	(略)	(略)	(略)
回 采			
掘 进			
(略)			
小 计	265,000	29,150	294,150
专用基金——职工福利基金	3,700	407	4,107
利 润——营业外支出	2,500	275	2,775
合 计	271,200	29,832	301,032

上表中提取职工福利基金的工资数，应为扣除奖金和副食品价格补贴后的工资总额。本例为了简化，直接用表中的工资数计算。由专用基金开支的人员的福利基金，提取后计入生产费用。按本例，转入专用基金的工资，提取职工福利基金407元，应记入生产费用科目。

3、电力费用的分配

根据机电部门记录的各部门耗用电量，按规定的电费单价计算，可编制下列格式的电力费用分配表。

电力费用分配表
19××年10月
图9—3
生产用电每度单价：0.085元
照明用电每度单价：0.18元

总帐科目及明细科目	生产用电		照明用电		合计	
	电度	金额	电度	金额	电度	金额
生产费用——电力	1,000,000	85,000	10,000	1,800	1,010,000	86,800
专项工程支出——更新改造工程	90,000	7,650			90,000	7,650
专用基金——职工福利基金			1,000	180	1,000	180
其他应收款——职工宿舍			3,000	540	3,000	540
合 计	1,090,000	92,650	14,000	2,520	1,104,000	95,170

4、更新改造资金提成

月末由财会部门按原煤实际产量和上级主管部门规定的提成定额，计算更新改造资金提取数。假定每吨原煤规定提取1.50元，当月实际生产原煤数量，根据统计部门的数字为50,000吨，则当月应提更新改造资金为：

$$50,000 \times 1.50 \text{元} = 75,000 \text{元}$$

5、其他支出的汇总

其他支出应根据财会部门的帐面记录汇总（应设有其他支出明细帐，或在生产费用明细帐中设专栏，平时根据凭证做好记录）。假定本月支出的管理费经汇总为20,493元，矿务局管理费假定规定按每吨原煤提取0.15元，按月上缴矿务局。本例全月原煤产量50,000吨，上缴局管理费应为7,500元（ $50,000 \times 0.15$ ）。

6、生产费用明细帐

各项生产费用经过汇总分配后，应记入生产费用明细帐，用以汇集和反映原煤生产的全部生产费用，现示例如下。（见图表9—4）

（四）原煤成本的计算

如前所述，原煤生产不计在产品，所以汇集的原煤生产过程发生的费用，就是原煤的总成本，根据生产费用明细帐的资料，可以编制原煤成本计算表，据以计算原煤的总成本和单位成本，现示例如下（见第10页 图表9—5）。

本月合计	323,650,294,557
转产成品成本	

明 细 帐

图表 9—4

电 力	更新改	其 他 支 出			小 计	合 计
	造资金	矿管理费	局管理费			
						321,850
						1,800
						294,150
						407
86,800						86,800
	75,000					75,000
		20,493			20,493	20,497
			7,500		7,500	75,000
86,800	75,000	20,493	7,500		27,993	808,000
						808,000

。更金基味酥工期南郊县工去省，辛集县高长（至）同产
生产过程，生产出两种以上产品，投向等省不题，而且这些
产品都是企业的主要产品。在企业生产工作中，称它们为

项 目	单 位	计 划	实 际
产 量	吨	本月 × ×	50,000
	吨	累 计	略
掘 进	公尺	本月	略
	公尺	累 计	略

原 煤 成 本 计 算 表

19 × × 年 10 月份

成 本 项 目	单 位 成 本				总 成 本	
	本年计划	本月实际	上年同期平均	累计实际	本月实际	累计实际
一、材 料		6.47			323,650	
1、坑 木		1.40			70,000	
2、坑木代用品		—			—	
3、火药管		0.48			24,000	
4、雷 管		0.16			8,000	
5、大型材料		—			—	
6、修理用配件		—			—	
8、专用工具		—			—	
9、自用煤		0.04			1,800	
9、劳保用品		—			—	
10、其他材料		4.24			212,000	
11、材料成本差异		0.15			7,850	
二、工 资 (注)		5.89			294,557	
三、电 力		1.74			86,800	
四、预提更新改造资金		1.50			75,000	
五、其他费用		0.56			27,993	
其中：管理费		0.41			20,493	
产品全部成本		16.16			808,000	

(注) 为简化数字，省去了提取的职工福利基金一项。

以下各节同此。

表中总成本栏本月实际成本数，即是生产费用明细帐（见图表 9—4）所汇集的本月生产费用数。单位成本栏的本月实际数，是用总成本数除以本月产量得出。表的右边部分，主要填列各项材料的消耗数，可根据统计资料填列。

（五）单一品种成本计算的特点

以上我们以煤矿生产一种原煤时的成本计算，作为单一品种生产计算成本的范例。这种方法因其计算比较简单，故有“简单法”之称。根据上述成本计算过程，可以将其要点归结如下：

1、以最后完成的产品作为成本计算对象。

2、根据记录生产费用发生的各种原始凭证，按成本项目汇集费用总额。由于只生产一种产品，就不存在费用在各种产品之间的分配问题。

3、各成本项目汇集的金额加总，就是产品的总成本。因为没有在产品，也就没有各项生产费用在产成品和在产品之间分配问题。

4、各成本项目的金额和总成本，除以全月产量，来计算产品分项目的和全部的单位成本。

由此可见，这种成本计算方法，只适用于生产单一产品，月末没有在产品的那些企业。生产多品种，生产过程较复杂的企业，则不宜采用这种简单的计算方法。

二、联产品计算成本的方法

（一）联产品成本计算要点。

使用一种原材料（或同时使用几种原材料），经过同一生产过程，生产出两种以上使用价值不同的产品，而且这些产品都是企业的主要产品，在成本计算工作中，称它们为

“联产品”。若使用某种（或几种）原材料，在生产主要产品的过程中，附带得到另一种产品，而这种产品并不是本企业主要生产目的，则称为副产品，目前为了简化核算，对副产品一般不单独计算成本，而按一定的标准作价后，从主要产品的成本中扣除。但若副产品需进一步加工，形成另外的产品，则应同企业其他的产品一样计算成本。

由于联产品是使用同样的原材料，经过同一个生产过程连带生产出来的（也可能有少许工艺上的不同），因此它的生产费用在发生时，是不可能按产品划分的。也就是说，它不可能直接以最后出厂的产品为对象，来汇集发生的生产费用，而只能汇集生产过程发生的各种费用（按成本项目）的总额，计算联产品的综合总成本，然后按一定的标准分配总成本，计算每种产品的成本。

将联产品作为一个对象汇集生产费用，计算其综合总成本，计算方法与上述单一产品计算成本的方法相同。因此联产品的成本计算，关键在于在各产品间正确规定分配综合总成本的标准。

在实际工作中，通常是根据联产品的技术特征（如含量、使用性能），或者生产条件（如原材料耗用定额，成品收得定额）或者经济价值（计划价格、定额成本）等，规定各产品的系数，即选定某种产品为标准，以它的有关数据（技术的、生产的或经济的）为1，将其他产品的同类有关数据，与这个标准产品的有关数据相比较，就可求得各种产品的系数。系数确定后，除非生产技术条件有了较大的变化，一般不宜经常变动。

根据规定的系数，结合各月的产品，就可以分配综合总成本，以计算各种产品的成本。由于这种办法是以“系数”

作为分配计算各种产品成本的依据，故被称之为“系数法”。下面我们以前述洗煤厂为例，来说明生产联产品时，运用“系数法”计算各种规格产品成本的方法。

(二) 洗煤成本的计算

洗煤就是将采出的原煤经过洗选，得到性质相同，但质量有异的精煤、中煤和煤泥。较大型的煤矿，一般建有洗煤厂，将原煤通过机械化的洗选，以取得质量不同的煤，满足工农业生产的不同需要。

洗煤耗用的原料就是原煤，最后得到的产品是精煤、中煤、煤泥，它们是经过同一个洗选生产过程生产出来的，因此属于联产品。洗选过程发生的生产费用，先只能按成本项目汇集，其计算方法与前面原煤生产相同，由此得出的总成本，就是洗煤联产品的综合总成本。现假定洗煤生产发生的各项生产费用，经汇集后得到如下的数字：

1、材料	209,725
其中：原料煤	180,000
辅助材料	29,000
材料成本差异	725
2、工资	27,750
3、电力	6,848
4、更新改造资金	3,500
5、其他支出	1,195
合计	249,018

假设洗煤联产品的成本分配系数，根据各种煤的调拨价格确定，以精煤为标准，即以其价格为1，其他两种产品的价格均同精煤的价格相比，得出各自的系数，现将计算数据列表如下：

产 品 名 称		调 拨 价 格	系 数
精	煤	36.00	1
中	煤	6.40	0.1778
煤	泥	15.00	0.4167

然后根据计算的系数（上列系数实际上是事先算好备用的）和当月的产量，计算折合产量，作为分配总成本的基础。折合产量的计算列表如下：

产 量 计 算 表

图表9—6

单位：吨

产 品 名 称		实际产量	系 数	折合产量
精	煤	7,000	1	7,000
中	煤	1,200	0.1778	213
煤	泥	800	0.4167	333
合 计		9,000		7,546

上表的计算就是说，将各种规格产品的产量均折合成精煤标准产量，从而得到折合总产量7,546吨。再通过计算标准产品（精煤）的单位成本，来计算各种产品的成本。

上列联产品产量折合成标准产量后的单位成本为：

$$\frac{249,018 \text{元}}{7,546} = 33 \text{元}$$

由此可以计算出每种产品的总成本和单位成本。