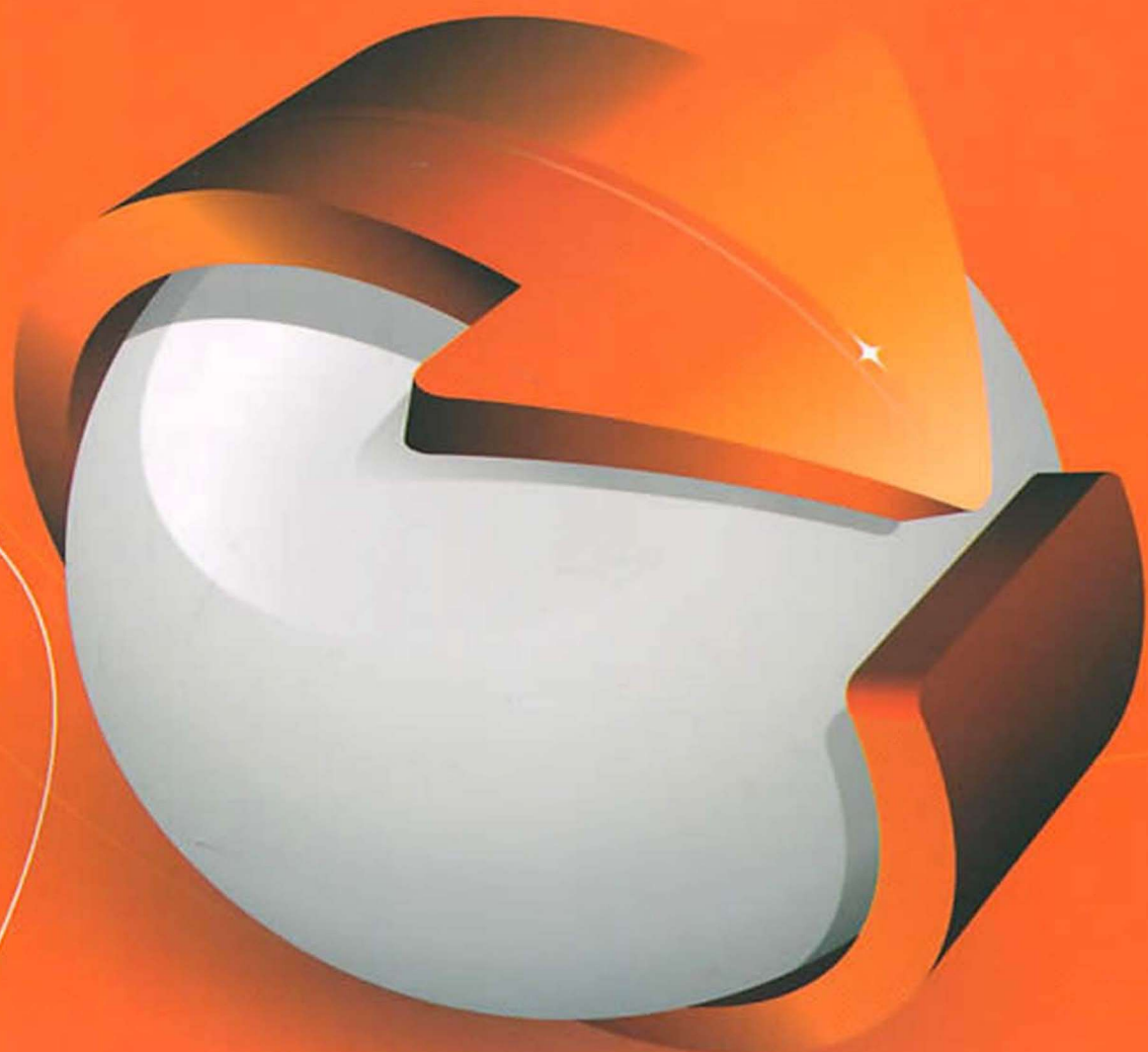


新世纪高等职业教育创新型精品规划丛书

成本会计实务

主 编 黄继清 傅丽萍



天津大学出版社
TIANJIN UNIVERSITY PRESS

新世纪高等职业教育创新型精品规划丛书

成本会计实务

主 编 黄继清 傅丽萍
副主编 薛胜英 富凤英
郝延宾 张 楠
参 编 姜 婷

内 容 提 要

“成本会计实务”是会计、财务管理专业的主干专业课,也是其他会计类专业的专业课。

“成本会计实务”是一门实践性和系统性较强的课程,要求学生既要掌握成本会计的理论知识,又要掌握各项生产费用的归集与分配、产品成本计算方法及成本分析方法。基于此,本教材共分为四个项目,即成本会计概述、生产费用的归集与分配、产品成本计算方法、成本报表和成本分析。在各项目下按照成本会计的主要知识点又分解为若干个任务。

本教材适用于高职高专院校、成人高校、民办高校及本科院校举办的二级职业技术学院的会计专业及其他相关专业的教学,也可供五年制高职、中职学生使用,并可作为社会从业人士的参考读物。

图书在版编目(CIP)数据

成本会计实务/黄继清,傅丽萍主编. —天津:天津大学出版社,2010.9

(新世纪高等职业教育创新型精品规划丛书)

ISBN 978-7-5618-3753-5

I. ①成… II. ①黄… ②傅… III. ①成本会计—高等学校:技术学校—教材 IV. ①F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 192563 号

出版发行	天津大学出版社
出 版 人	杨欢
地 址	天津市卫津路 92 号天津大学内(邮编:300072)
电 话	发行部:022-27403647 邮购部:022-27402742
网 址	www.tjup.com
印 刷	昌黎太阳红彩色印刷有限责任公司
经 销	全国各地新华书店
开 本	185 mm × 260 mm
印 张	7
字 数	175 千
版 次	2011 年 1 月第 1 版
印 次	2011 年 1 月第 1 次
印 数	1—3 000
定 价	14.00 元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页等质量问题,烦请向我社发行部门联系调换

版权所有 侵权必究

前 言

“成本会计”是会计、财务管理专业的主干专业课,也是其他会计类专业的专业课。

教育部 2006 年 11 月 16 日颁布的教高[2006]16 号文件《关于全面提高高等职业教育教学质量的若干意见》要求改革教学方法和手段,融“教、学、做”于一体,强化学生能力的培养,并强调加强教材建设。为此,我们积极推行与生产劳动和社会实践相结合的学习模式,把工学结合作为高等职业教育人才培养模式改革的重要切入点,积极开展工学结合、能力为本的项目化教材建设。

本教材正是在上述思想的指导下,采用项目导向、任务驱动体例编写,以就业为导向,强调知识的应用性和技能的可操作性。在教学中要根据高职学生特点安排教学内容,对基础知识、基本理论和基本方法的阐述力求准确,并通过相关的案例提高学生解决实际问题的能力,在教学中始终坚持理论与实践相结合的教学方法。

“成本会计”是一门实践性和系统性较强的课程,要求学生既要掌握成本会计的理论知识,又要掌握各项生产费用的归集与分配、产品成本计算方法及成本分析方法。基于此,本教材共分为四个项目,即成本会计概述、生产费用的归集与分配、产品成本计算方法、成本报表和成本分析。在各项目下按照成本会计的主要知识点又分解为若干个任务。

本教材由广州涉外经济职业技术学院黄继清、傅丽萍任主编,薛胜英、富凤英、郝延宾、张楠任副主编,编写提纲是在教材编委会集体讨论的基础上由黄继清执笔完成的。全书初稿的编写分工是:项目一由黄继清和张楠执笔;项目二由傅丽萍和富凤英执笔;项目三和项目四由薛胜英、郝延宾和姜婷执笔。初稿完成后,全书由黄继清进行了修改、补充、总纂和定稿。

广州涉外经济职业技术学院会计学院财务教研室多次讨论本教材的编写提纲,并审阅了本书的初稿,提出了许多宝贵意见;在本教材的编写过程中,各级领导和各界朋友也给予了大力支持和帮助,在此深表谢意!

本教材是对会计类教材进行项目化改革的一次探索,由于作者水平有限,成稿时间仓促,书中不足之处在所难免,恳请各相关院校同人和读者在使用本教材的过程中给予关注,并将意见及时反馈给我们,以便修订时完善。

所有意见、建议请发往:jwkl1993@126.com。

黄继清

2010 年 7 月于广州



目 录

项目一 成本会计概述	(1)
任务一 认识成本	(1)
任务二 认识成本会计	(4)
项目二 生产费用的归集与分配	(7)
任务一 材料费用的归集与分配	(7)
任务二 燃料与动力费用的归集与分配	(10)
任务三 职工薪酬的归集与分配	(12)
任务四 折旧费用的归集与分配	(19)
任务五 其他费用的归集与分配	(21)
任务六 制造费用的归集与分配	(23)
任务七 辅助生产费用的归集与分配	(27)
任务八 损失性费用的归集与分配	(35)
任务九 生产费用在完工产品与产品之间的分配	(42)
项目三 产品成本计算方法	(53)
任务一 产品成本计算方法的确定	(53)
任务二 产品成本计算的品种法	(57)
任务三 产品成本计算的分批法	(61)
任务四 产品成本计算的分步法	(65)
任务五 产品成本计算的分类法	(75)
任务六 产品成本计算的定额法	(78)
任务七 联产品、副产品的成本计算	(83)
项目四 成本报表和成本分析	(89)
任务一 成本报表	(89)
任务二 成本分析	(92)
参考文献	(103)



项目一

成本会计概述

& 知识要点

- ☆ 成本的概念和分类
- ☆ 成本会计的职能
- ☆ 成本核算的原则和要求
- ☆ 成本核算的程序

& 案例导读

诚泰公司 2010 年 6 月份发生以下经济业务:

- (1) 购进材料 300 万元;
 - (2) 支付违法经营罚款 15 万元;
 - (3) 支付公司行政办公费用 1 万元;
 - (4) 购买一台设备,价款 20 万元,为购买该设备支付增值税 3.4 万元,该设备预计使用 10 年,无残值;
 - (5) 支付广告费 40 万元,销售人员差旅费 5 万元;
 - (6) 支付公司行政人员工资 30 万元,福利费 4.2 万元;
 - (7) 计提本月折旧 40 万元,其中公司管理部门 8 万元,生产车间 32 万元;
 - (8) 生产产品领用材料 200 万元;
 - (9) 支付行政科办公室电话费 2 万元;
 - (10) 支付生产车间用设备维修费 3 万元;
 - (11) 支付本月生产产品的工人工资 80 万元,生产管理人员工资 10 万元;
 - (12) 支付本季度利息费用 4 万元(本月应负担 1.5 万元);
 - (13) 购买国库券 10 万元。
- 上述各项目是不是都可以计入产品成本呢?

任务一 认识成本

一、成本的含义

成本有广义和狭义之分。广义的成本是指为完成一定的任务,达到特定的目的而发生的人力、物力和财力耗费的货币表现。狭义的成本仅指物质生产部门为制造产品而发生的成本,



即产品成本。

产品成本是生产者生产一定种类和数量的产品所消耗而又必须补偿的物化劳动和活劳动中必要劳动的货币表现。

支出、费用与成本的关系如下所示。

(1) 支出是指企业在经济活动中发生的一切开支与耗费。一般而言,企业的支出分为资本性支出、收益性支出、所得税支出、营业外支出和利润分配性支出五大类。

(2) 费用是企业支出的构成部分。在企业支出中凡是同企业的生产经营有关的部分,即表现或转化为费用的,均作为费用,否则不能列作费用。按费用同产品生产的关系可划分为生产费用和期间费用两类。生产费用同产品生产有直接关系;而期间费用是同企业的经营管理活动有密切关系的耗费,它同产品生产没有直接关系,但与发生的期间配比,应作为当期收益的扣减。

(3) 生产费用按一定的产品加以归集和汇总,就是产品成本,即成本是对象化了的费用。需注意的是,企业在一定会计期间实际发生的生产费用总和,不一定等于该期产品成本的总和。

二、成本的分类

(一) 按经济内容分类

1. 外购材料

外购材料是指工业企业为进行生产经营而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、修理用备件和周转材料等,但不包括自制材料和委托加工材料。

2. 外购燃料

外购燃料是指工业企业为进行生产经营而耗用的一切从外部购进的燃料,包括固体、液体和气体燃料。一般情况下,燃料应单独列作一个要素进行核算,但对于燃料耗用不多的企业,可将其包括在外购材料中,不单独考核。

3. 外购动力

外购动力是指工业企业为进行生产经营而耗用的一切从外部购进的电力、热力(蒸汽)等。

4. 职工薪酬

职工薪酬是指工业企业应计入生产经营费用的职员和工人的薪酬,但不包括在建工程人员的薪酬。

5. 折旧费

折旧费是指工业企业按照规定计算的应计入生产经营费用的固定资产折旧费用。

6. 利息费用

利息费用是指工业企业应计入经营管理费用的银行借款利息费用减去利息收入后的净额。

7. 税金

税金是指工业企业应计入经营管理费用的各种税金,包括房产税、车船使用税、印花税、土地使用税等。

8. 其他费用

其他费用是指工业企业发生的不属于以上各要素的费用,如邮电费、差旅费、租赁费、外部



加工费等。

(二) 按经济用途分类

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、主要材料以及有助于产品形成的辅助材料。具体有原材料、辅助材料、设备配件、外购半成品、燃料、动力、周转材料和其他直接材料。

2. 直接人工

直接人工是指工业企业直接从事产品生产的人员的薪酬。

3. 燃料及动力

燃料及动力也称直接燃料及动力,是指直接用于生产的各种燃料和动力费用。

4. 制造费用

制造费用是指间接用于生产的各项费用,以及虽直接用于生产,但不便于直接计入产品成本,因而没有设成本项目的费用(如机器设备的折旧费用)。制造费用包括工业企业内部生产单位(分厂、车间)的管理人员薪酬、固定资产折旧费、修理费、租赁费(不包括融资租赁费)、机物料消耗、周转材料摊销、取暖费、水电费、办公费、运输费、保险费、设计制图费、试验检验费、季节性或修理期间的停工损失以及其他制造费用。

工业企业可以根据生产特点和管理要求对上述成本项目做适当调整。对于管理上需要单独反映、控制和考核的费用,以及产品成本中比重较大的费用,应专设成本项目;否则,为了简化核算,不必专设成本项目。例如,如果废品损失在产品成本中所占比重较大,在管理上需要对其进行重点控制和考核,则应单设“废品损失”成本项目。又如,如果工艺上耗用的燃料和动力不多,为了简化核算,可将其中的工艺用燃料费用并入“原材料”成本项目,将其中的工艺用动力费用并入“制造费用”成本项目。

(三) 成本的其他分类

(1) 按计入产品成本的方法分为直接成本和间接成本。

(2) 按成本与产品产量的关系分为变动成本和固定成本。

三、成本的作用

(1) 成本是补偿生产耗费的尺度。

(2) 成本是综合反映企业工作质量的重要指标。

(3) 成本是企业进行决策的重要依据。

(4) 成本是制定价格的依据。

& 练一练

长远公司 2010 年 9 月份发生以下经济业务:

(1) 购买一台设备,支出 10 万元,为购买该设备支付增值税 1.7 万元,该设备预计使用 5 年,无残值;

(2) 支付公司行政人员工资 20 万元;

(3) 支付行政科电话费 1 万元;

(4) 支付本月生产产品的工人工资 60 万元,生产管理人员工资 8 万元;

(5) 支付销售产品运输费 3 万元;



- (6) 支付行政罚款 7 万元;
- (7) 计提本月折旧 15 万元,其中公司管理部门 3 万,车间 12 万元;
- (8) 生产领用材料 90 万元;
- (9) 购进材料 200 万元;
- (10) 支付本季度利息费用 5 万元(本月应负担 1.5 万元);
- (11) 购买 A 公司债券 25 万元。

要求: 根据上述各项目确定支出、费用、成本的范围及金额。

任务二 认识成本会计

一、成本会计的概念

成本会计是会计的一个分支,是以成本为对象的一种专业会计。

狭义的成本会计: 仅指成本核算。

广义的成本会计: 包括成本预测、决策、计划、控制、核算、分析及考评。现代成本会计通常称为成本管理会计。

二、成本会计的职能

成本会计有以下七个职能。

(一) 成本核算

成本核算是根据一定的成本计算对象,采用适当的成本计算方法,按规定的成本项目,通过各费用要素的归集和分配,计算出各成本计算对象的总成本和单位成本。成本核算既是对生产经营过程中发生的生产耗费进行如实反映的过程,也是进行反馈和控制的过程。成本核算可以反映成本计划完成情况,并为进行成本预测、编制下期成本计划提供可靠的资料,同时也为以后的成本分析和成本考核提供必要的依据。

(二) 成本分析

成本分析是利用成本核算等资料与本期计划成本、上年同期实际成本、本企业历史先进成本以及国内外同类产品先进成本进行比较,用以揭示产品成本差异并分析产生差异的原因,以便采取相应措施,改进管理水平,降低耗费,提高经济效益。

(三) 成本预测

成本预测是指根据成本的有关数据,以及可能发生的企业内外环境变化和可能采取的各项措施,运用一定的技术方法对未来的成本水平及其发展趋势所做出的科学估计。通过成本预测,可以减少生产经营管理的盲目性,提高成本管理的科学性与预见性。

(四) 成本决策

成本决策是在成本预测的基础上,根据其他有关资料,在若干个与生产经营和成本有关的方案中,选择最优方案以确定目标成本。做出最优化的成本决策是编制成本计划的前提,也是提高经济效益的途径。

(五) 成本计划

成本计划是根据成本决策所确定的目标成本,具体规定出在计划期内为完成规定的任务所应达到的水平,并提出为达到规定的成本水平所应采取的各项措施。成本计划是进行成本



控制、成本分析和成本考核的依据。

(六) 成本控制

成本控制是根据成本计划,对成本发生和形成过程以及影响成本的各种因素进行限制与监督,使之能按预定的计划进行的一种管理活动。通过成本控制可以保证成本目标的实现。成本控制包括事前控制和事中控制。

(七) 成本考核

成本考核是定期对成本计划及其有关指标实际完成情况进行总结和评价,以监督和促使企业加强成本管理责任制,履行经济责任,提高成本管理水平。成本考核一般与奖惩制度结合,以调动各责任人努力完成目标成本的积极性。

成本会计的各项职能是相互联系、相互依存的。成本预测是成本决策的前提,成本决策是成本预测的结果;成本计划是成本决策所确定目标的具体化;成本控制是对成本计划实施进行的监督;成本核算是成本计划是否完成的检验;成本分析是对计划完成与否的原因进行的检查;成本考核则是实现成本计划的重要手段。这七项职能中,成本核算是基础,没有成本核算,其他各项职能都无法进行。

三、成本核算的原则和要求

(一) 成本核算的原则

(1) 分期性原则。企业是一个持续经营的会计主体,生产经营活动是连续不断发生的。为取得一定期间所生产产品的成本资料,满足信息使用者的需要,企业必须分期进行成本核算。

(2) 权责发生制原则。

(3) 实际成本计价原则。实际成本计价原则包含了三个方面的含义:①对经营活动中所耗用的原材料、燃料、动力和人工等费用,要按实际成本计价;②对固定资产折旧必须按原始成本和规定的使用年限计算;③对成本计算对象要按实际成本计价。

(4) 一致性原则。要求企业采用的成本计算方法前后保持一致。

(5) 合法性原则。计入成本的费用要符合国家法律、制度规定。

(6) 重要性原则。

(7) 效益性原则。

在进行成本核算时,所采用的成本计算步骤、费用分配方法、成本计算方法都应该根据企业的具体情况进行选择。

(二) 成本核算的要求

(1) 正确划分各种费用支出的界限,包括以下几个方面:

①正确划分应否计入生产费用、期间费用的界限;

②正确划分本期生产费用、期间费用和下期生产费用、期间费用的界限;

③正确划分不同产品的生产费用界限;

④正确划分完工产品与在产品的生产费用。

(2) 严格执行成本开支范围的规定。

(3) 做好成本核算的各项基础工作。为了加强成本审核、控制,正确、及时地计算成本,企业应做好以下各项基础工作。

①做好定额的制订和修订工作。



- ②建立和健全材料物资的计量、收发、领退和盘点制度。
- ③建立和健全原始记录工作。
- ④做好厂内计划价格的制订和修订工作。
- (4) 选择适当的成本计算方法。

四、成本核算的程序

成本核算包括以下程序。

- (1) 确定成本计算对象。
- (2) 确定成本项目。
- (3) 确定成本计算期。

(4) 归集和分配生产费用。确定了成本计算对象、成本项目和成本计算期后,企业要按成本计算对象设置明细账。明细账中按成本项目设专栏,按成本计算期归集、分配和计算产品成本。归集和分配生产费用时,首先必须对支出的费用进行审核和控制,确定各项费用是否应该开支,已开支的费用是否应该计入产品。其次,确定应计入本月成本的费用。本月支付的生产费用,不一定都计入本月产品成本;属于本月产品成本负担的,也不一定是本月支付的费用。企业应根据权责发生制原则和配比原则的要求,分清各项费用的归属期。最后,将应计入本月产品成本的原材料费、燃料费、动力费、薪酬费、折旧费等各种要素费用在各有关产品之间,按照成本项目进行归集和分配。对于为生产某种产品直接发生的生产费用,能分清成本计算对象的,直接计入该产品成本;对于由几种产品共同负担的,或为产品生产服务发生的间接费用,可先按发生地点和用途进行归集汇总,然后分配计入各受益产品。可见,产品成本的计算过程也就是生产费用的归集、汇总和分配过程。

(5) 计算完工产品成本和月末在产品成本。将生产费用计入各成本计算对象后,对于既有完工产品又有月末在产品的产品,应采用适当的方法,把生产费用在其完工产品和在产品之间进行分配,求出完工产品和月末在产品的成本。

- (6) 编制成本计算单,计算完工产品总成本和单位成本。



项目二

生产费用的归集与分配

任务一 材料费用的归集与分配

& 知识要点

- ☆ 原材料费用的归集
- ☆ 多种产品共耗一种材料的分配方法
- ☆ 原材料的发出核算

& 案例导读

光华公司是一家微波炉制造企业,在产品成本的构成中,材料费用所占比例达 70%。材料的采购成本按实际成本计价核算,发出材料采用先进先出法核算。请问:

- (1) 在物价持续上涨条件下,采用先进先出法将对企业产品生产成本带来什么影响?
- (2) 这种方法选择对企业未来发展是否有利,理由是什么?

材料是企业生产过程中的劳动对象。工业企业的原材料包括主要材料、辅助材料、燃料、外购半成品、修理用备件、周转性材料等。企业在产品生产过程中,首先进行材料的发出核算,然后根据发出材料的具体用途,分配材料费用,计算各种产品的材料成本。

一、材料发出的核算内容

企业原材料的发出,包括各车间及部门领用、对外销售、对外投资转出和对外捐赠等。材料发出所依据的原始凭证是领料单、限额领料单或领料登记表。会计部门应该对发料凭证所列材料的种类、数量和用途等进行审核,检查所领材料的种类和用途是否符合规定,数量有无超过定额或计划。只有经过审核、签章的发料凭证才能据以发料,并作为发料核算的原始凭证。为了进行材料收发结存的明细核算,应该按照材料的品种、规格设置材料明细账。材料收发结存的核算,可以按照材料的实际成本核算,也可以按计划成本进行核算。

二、材料费用的归集

企业在生产活动中耗用的材料费用,是会计部门根据本月的领退料凭证按一定的计价方法计价后,月末按照材料的用途汇总、归集和分配,并编制“原材料费用分配表”,将直接用于



产品生产的用料,按照产品品种和成本项目记入“基本生产成本”账户;将生产车间间接用于产品生产的原材料,如维护生产设备和管理生产的各种材料,先在“制造费用”账户予以归集;将辅助生产车间用于产品生产及提供劳务的原材料列入“辅助生产成本”账户;企业在进行销售产品及行政管理时所用的原材料,属于期间费用的材料费用,应记入“销售费用”及“管理费用”账户;将用于购建固定资产、其他资产方面所用的材料,计入有关资产价值,列入“在建工程”等账户。

例 1: 根据下列发料汇总表,编制发出材料的会计分录。

原材料费用分配表

大华公司 2009 年 3 月

金额单位: 元

应借账户		成本项目	直接计入	分配计入	费用合计
基本生产车间	A 产品	原材料	75 600	22 680	98 280
	B 产品	原材料	41 700	12 510	54 210
	小计		117 300	35 190	152 490
制造费用	基本生产车间	机物料消耗	2 360		2 360
辅助生产成本	机修车间	机物料消耗	1 410		1 410
	运输车间	机物料消耗	1 100		1 100
	小计		2 510		2 510
销售费用		包装物	500		500
管理费用		其他材料	860		860
合计			123 530	35 190	158 720

借: 基本生产成本——A 产品 98 280
——B 产品 54 210
辅助生产成本——机修车间 1 410
——运输车间 1 100
制造费用 2 360
销售费用 500
管理费用 860
贷: 原材料(各有关明细账) 158 720

三、原材料费用的分配的核算

在实际工作中,基本生产车间直接用于产品生产的原材料,如果是一种产品单独耗用,属直接计入某种产品成本的“原材料”成本项目;如果是几种产品共同耗用的,属间接计入费用,应采用适当的分配方法,分别计入各有关产品成本的“原材料”成本项目。常用的分配标准有产品重量、材料定额消耗量、材料定额费用以及直接计入材料费用等方法。如果材料按计划成本核算,还应分配材料成本差异。

下面对材料定额消耗量比例分配法进行介绍。

材料定额消耗量比例分配法是按照产品材料定额消耗量比例分配材料费用的方法。它适



用于各种材料消耗定额比较健全而且相对准确的材料费用的分配。其计算公式如下:

某种产品材料定额消耗量 = 该种产品实际产量 × 单位产品材料消耗定额

材料消耗量分配率 = 材料实际消耗总量 / 各种产品材料定额消耗之和

某种产品应分配的材料数量 = 该种产品的材料定额消耗量 × 材料消耗量分配率

某种产品应分配的材料费用 = 该种产品的应分配的材料数量 × 材料单价

例 2: 某企业本月投入生产甲产品 240 件, 乙产品 200 件, 共耗用 A 材料 3 800 千克, 每千克实际成本为 5 元, 总成本为 19 000 元, 按原材料定额消耗量比例分配, 甲产品的单位消耗定额为 10 千克, 乙产品单位消耗定额为 8 千克。计算甲、乙产品应分配的材料费用。

(1) 各种产品材料定额消耗量:

甲产品材料定额消耗量 = $240 \times 10 = 2\,400$ (千克)

乙产品材料定额消耗量 = $200 \times 8 = 1\,600$ (千克)

(2) 材料消耗量分配率

材料消耗量分配率 = $3\,800 / (2\,400 + 1\,600) = 0.95$

(3) 各种产品应分配的材料数量:

甲产品应分配的材料数量 = $2\,400 \times 0.95 = 2\,280$ (千克)

乙产品应分配的材料数量 = $1\,600 \times 0.95 = 1\,520$ (千克)

(4) 各种产品应分配的材料费用:

甲产品应分配的材料费用 = $2\,280 \times 5 = 11\,400$ (元)

乙产品应分配的材料费用 = $1\,520 \times 5 = 7\,600$ (元)

& 练一练

(一) 某企业 3 月份生产甲、乙、丙三种产品, 本月份共同耗用 A 材料 5 800 千克, 单价 5 元, 共计 29 000 元。本月投产量: 甲产品 800 件, 乙产品 600 件, 丙产品 500 件。单位产品材料消耗定额: 甲产品 4 千克, 乙产品 3 千克, 丙产品 2 千克。

(二) 某企业一月份原材料耗用情况如下:

领料车间、部门	用途	金额(元)
基本生产车间	制造甲产品耗用	325 000
	制造乙产品耗用	215 000
	制造甲、乙产品共同耗用	32 400
	一般性耗用	3 200
机修车间	一般性耗用	1 400
管理部门	一般性耗用	600
合计		577 600

要求:

1. 根据资料(一), 采用定额消耗量比例分配法, 编制 A 材料费用分配表。
2. 根据资料(二), 编制“原材料费用分配表”(共同耗用的原材料按直接计入材料的比例



分配), 并据以编制发出材料的会计分录。

任务二 燃料与动力费用的归集与分配

& 知识要点

☆ 燃料费用的归集与分配

☆ 外购动力的归集与分配

& 案例导读

永光公司生产的产品,耗用主要材料最多,燃料也占一定比重,但耗用外购动力费用占的比重很小,从管理和简化核算上考虑,该公司在成本核算时,将燃料费用专设了“燃料”成本项目,而将动力费用全部计入制造费用。该公司新任成本会计张某上任后,将企业生产产品发生的外购动力费用全部直接列入基本生产成本的“直接材料”成本项目。

请问:该公司原来的做法对吗? 后来张某的做法对吗? 为什么?

一、燃料费用的归集与分配的核算

燃料也属于材料,如果企业在生产产品的过程中消耗的燃料数量较多,可以单独设置“燃料”总账科目,并在产品成本明细账中单独设置“燃料及动力”成本项目,用以归集和分配所发生的燃料费用。如果所消耗的燃料数量不多,可以将燃料并入“原材料”科目核算。和材料费用一样,燃料费用也是按用途进行分配的:直接用于产品生产的材料费用计入各种产品成本明细账的“燃料及动力”成本项目,如果是生产一种产品发生的材料费用,可直接计入该产品成本明细账的“燃料及动力”成本项目,此时的燃料费用属于直接计入费用。如果是生产几种产品共同发生的燃料费用,可分配计入各种产品成本明细账的“燃料及动力”成本项目,此时的材料费用属于间接计入费用。间接计入的燃料费用在各种产品之间的分配可以采用燃料定额消耗量分配法、燃料定额费用分配法、重量比例分配法、实际产量分配法、产品体积分配法,等等。

例 1:新大工厂 8 月份生产的甲、乙两种产品本月共发生燃料费用 40 000 元,共生产甲产品 2 000 件、乙产品 6 000 件,甲产品燃料费用定额为 8 元/件,乙产品燃料费用定额为 4 元/件。请计算甲、乙产品应负担的燃料费用。

按燃料定额费用分配计算甲、乙产品应负担的燃料费用如下:

(1) 燃料费用分配率 = $40\,000 \div (2\,000 \times 8 + 6\,000 \times 4) = 1$;

(2) 甲产品应分摊的燃料费用 = $2\,000 \times 8 \times 1 = 16\,000$ 元;

(3) 乙产品应分摊的燃料费用 = $6\,000 \times 4 \times 1 = 24\,000$ 元。

会计分录如下:

借: 基本生产成本——甲产品	16 000
——乙产品	24 000
贷: 燃料	40 000



二、外购动力费用的归集与分配

外购动力主要是指企业向外单位购买电力、蒸汽、煤气等,动力费用也应按用途和使用部门进行归集和分配,直接用于生产的动力费,列入“燃料和动力”成本项目,记入“生产成本”账户及其所属明细账;属于照明、取暖等用途的动力费,则按使用部门分别记入“制造费用”、“管理费用”等账户。一般情况下,各个车间、部门的动力用电和照明用电,一般都分别装有电表,所以外购电力费用在各车间、部门动力用电和照明用电之间,可以按用电度数的比例进行分配,而基本生产车间的动力用电,一般不能按产品分别安装电表,所以基本生产车间的动力用电费用,需要按机器工时比例、生产工时比例、定额耗电量比例或其他比例进行分配。在实际工作中,动力费用的分配一般是通过编制“动力费用分配表”进行的。

例2:大华公司2009年2月应付电费为278 280元,各车间、部门之间的电费动力按用电度数比例分配,各产品之间的动力用电按机器单位定额消耗比例分配。请编制“外购电力费用分配汇总表”并做相应的会计分录。

(1) 编制“外购电力费用分配汇总表”如下所示:

外购动力费用分配汇总表

大华公司 2009年2月

产品、部门、项目	产量(件)	单位消耗定额(度)	定额耗用量(度)	分配率	应分配金额(元)
A产品—燃料	350	1 950	682 500		122 850
B产品—燃料	1 200	380	456 000		82 080
C产品—燃料	1 500	260	390 000		70 200
供汽车间—水电费			2 000		360
机修车间—水电费			7 500		1 350
一车间—水电费			3 200		576
二车间—水电费			4 100		738
管理部门—水电费			700		126
合 计			1 546 000	0.18	278 280

注:外购动力费用分配率 = $278\,280 \div 1\,546\,000 = 0.18$ 。

(2) 根据“外购动力费用分配汇总表”,做如下会计分录:

借: 基本生产成本——A产品	122 850
——B产品	82 080
——C产品	70 200
辅助生产成本——供汽车间	360
——机修车间	1 350
制造费用——一车间	576
——二车间	738
管理费用	126
贷: 应付账款	278 280



& 练一练

某企业本月份应付电费 27 032 元,共用电 43 600 度。其中:基本生产车间动力用电 32 000 度,照明用电 2 400 度,机修车间动力用电 7 200 度,照明用电 800 度,企业管理部门照明用电 1 200 度。本月份基本生产车间的机器工时为 38 600 小时。其中:甲产品机器工时为 25 000 小时,乙产品机器工时为 13 600 小时。

要求:根据上述资料,编制“外购电力费用分配表”,并据以编制会计分录(基本生产车间动力用电按机器工时比例分配)。

任务三 职工薪酬的归集与分配

& 知识要点

- ☆ 应付职工薪酬的含义与组成
- ☆ 应付工资的计算
- ☆ 应付职工薪酬的归集与分配

& 案例导读

按照我国劳动和社会保障部 2008 年 2 月 12 日公布的最新职工全年月平均工作时间和工资折算办法,全体公民的节日假期由原来的 10 天增设为 11 天,计薪日也由原来的 20.92 天改为 20.83 天,即 $(365 - 104 - 11) \div 12 = 20.83$ 天。某企业若有一个工人月标准工资为 1 200 元,10 月份病假 3 天,事假 2 天。请问:

- (1) 该工人 10 月份的应付工资按每月 30 天和按每月 20.83 天计算的结果有何不同?
- (2) 两种方法中按缺勤天数扣月工资和按出勤天数计算月工资的计算结果又有何不同?

一、应付职工薪酬的含义与组成

职工薪酬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,包括职工在职期间和离职后提供给职工的全部货币性薪酬和非货币性福利。其具体组成如下。

1. 职工工资

职工工资又可分计时工资和计件工资两种。其中计时工资是指按职工的工资标准和工作时间支付给职工的工资;而计件工资是指按合格品数量及料废品(因材料质量低劣造成的废品)数量和按规定的计件单价计算支付给职工的工资。对于因工人过失造成的工废品不应支付工资。

2. 奖金

奖金是指基本工资以外支付给职工超额完成任务的劳动报酬以及按规定奖励标准支付给职工的货币奖励。

3. 津贴和补贴

津贴和补贴是指为了补偿职工特殊或额外的劳动消耗而支付给职工的津贴,以及为了保证职工生活水平不受物价的影响而支付给职工的补贴。