

高职高专财务会计类专业规划教材

>>><<<

成本会计

李炳先 吴希慧 主编



机械工业出版社
CHINA MACHINE PRESS



电子课件、习题解答

高职高专财务会计类专业规划教材

成 本 会 计

主 编 李炳先 吴希慧

副主编 刘 悦 陈俊忠

参 编 张 珊 金 阳

江 新 唐 妍



机 械 工 业 出 版 社

本书共分 11 章, 包括总论、要素费用的核算、辅助生产费用的核算、制造费用的核算、损失性费用的核算、生产费用在完工产品与在产品之间分配的核算、产品成本计算的品种法、产品成本计算的分批法、产品成本计算的分步法、产品成本计算的辅助方法、成本报表与成本分析。

本书的特点是: 内容实用、新颖、通俗易懂, 可操作性强, 可帮助读者解决工作中的实际问题。

本书既可作为高职高专经济管理类专业师生的教学用书, 同时也可以作为会计和经营管理人员的参考书。

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计/李炳先, 吴希慧主编. —北京: 机械工业出版社, 2009.8
高职高专财务会计类专业规划教材
ISBN 978-7-111-28128-3

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

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 148559 号

机械工业出版社 (北京市百万庄大街 22 号 邮政编码 100037)

策划编辑: 孔文梅 责任编辑: 孔文梅 张美杰

责任印制: 洪汉军

北京外文印刷厂印刷 (北京外文印刷厂装订)

2009 年 9 月第 1 版第 1 次印刷

169mm×239mm·12 印张·290 千字

0001—4000 册

标准书号: ISBN 978-7-111-28128-3

定价: 20.00 元

凡购本书, 如有缺页、倒页、脱页, 由本社发行部调换

销售服务热线电话: (010) 68326294

本社服务热线电话: (010) 68311609

购书热线电话: (010) 88379639 88379641 88379643

投稿热线电话: (010) 88379757

投稿邮箱: sbs@mail.machininfo.gov.cn

封面无防伪标均为盗版

前言

本书是以《企业会计准则》为依据,在长期会计实践和教学经验积累的基础上编写而成的。本书既吸收了国内会计领域的最新研究成果,又借鉴了国内外的先进经验。

本书既可作为高职高专经济管理类专业师生的教学用书,同时也可作为会计和经营管理人员的参考书。

本书以工业企业为例,介绍了总论、要素费用的核算、辅助生产费用的核算、制造费用的核算、损失性费用的核算、生产费用在完工产品与在产品之间分配的核算、产品成本计算的品种法、产品成本计算的分批法、产品成本计算的分步法、产品成本计算的辅助方法、成本报表与成本分析共 11 章内容,按照教学规律循序渐进地安排教学结构和层次,强化学习者对会计的感性认识和动手能力,并能学以致用,也为以后学习其他专业课程创造了条件。

本教材第一章、第二章由莱芜职业技术学院陈俊忠撰写,第三章由贵州电子信息职业技术学院江新撰写,第四章由广州城建职业学院李炳先、唐妍撰写,第五章、第十章由天津开发区职业技术学院刘悦撰写,第六章、第九章、第十一章由河南工业职业技术学院吴希慧、金阳撰写,第七章、第八章由广州城建职业学院张珊撰写。全书由广州城建职业学院李炳先统稿。

为方便教学,本书配备了电子课件等教学资源。凡选用本书作为教材的教师均可索取,请发送邮件至 kongwenmei@sohu.com, 咨询电话: 010-88379757。

我们在编写本书的过程中,得到了有关高等院校和实际工作者的大力支持与帮助,他们为本书的编写提出了宝贵的意见,在此向他们表示衷心的感谢。

由于编者水平有限,加之时间仓促,书中难免有疏漏之处,敬请同仁及广大读者提出宝贵意见,以便将来改正。

编者

目 录

前言

第一章 总论1	第二节 停工损失的核算70
第一节 成本的含义及分类.....1	知识归纳.....71
第二节 成本会计的含义及职能.....5	达标检测.....72
第三节 成本核算的主要会计科目及 一般程序.....6	第六章 生产费用在完工产品与在产品 之间分配的核算75
第四节 产品成本计算的方法.....10	第一节 在产品数量的确定.....76
知识归纳.....13	第二节 完工产品和在产品之间 分配费用的方法.....77
达标检测.....13	知识归纳.....84
第二章 要素费用的核算15	达标检测.....85
第一节 材料费用的核算.....15	第七章 产品成本计算的品种法89
第二节 人工费用的核算.....22	第一节 品种法概述.....89
第三节 外购动力费用的核算.....29	第二节 品种法的计算程序及应用 实例（一）.....90
第四节 折旧费用的核算.....31	第三节 品种法的计算程序及应用 实例（二）.....100
第五节 利息费用、税金及其他 费用的核算.....32	知识归纳.....109
知识归纳.....34	达标检测.....109
达标检测.....34	第八章 产品成本计算的分批法114
第三章 辅助生产费用的核算38	第一节 分批法概述.....114
第一节 辅助生产费用归集的核算.....38	第二节 分批法的计算程序及应用 实例.....116
第二节 辅助生产费用分配的核算.....42	第三节 简化分批法.....119
知识归纳.....49	知识归纳.....123
达标检测.....49	达标检测.....124
第四章 制造费用的核算53	第九章 产品成本计算的分步法129
第一节 制造费用归集的核算.....53	第一节 分步法概述.....129
第二节 制造费用分配的核算.....56	第二节 逐步结转分步法的计算程序 及应用.....130
知识归纳.....62	
达标检测.....62	
第五章 损失性费用的核算65	
第一节 废品损失的核算.....65	

第三节 平行结转分步法的计算程序 及应用	138	知识归纳	163
知识归纳	144	达标检测	164
达标检测	144	第十一章 成本报表与成本分析	166
第十章 产品成本计算的辅助方法	151	第一节 成本报表	166
第一节 分类法	151	第二节 成本分析	173
第二节 联产品、副产品和等级品的 成本计算	155	知识归纳	179
		达标检测	180
		参考文献	183

第一章

总论

学习目标

1. 明确成本的含义、分类;
2. 明确成本会计的含义、职能;
3. 掌握成本核算的主要会计科目及一般程序;
4. 了解产品成本计算的方法。

第一节 成本的含义及分类

一、成本的含义

成本是商品经济的产物,是商品经济中的一个经济范畴,是商品价值的主要组成部分。现代成本会计学中对成本是这样定义的:特定会计主体为达到其特定目的或目标而发生的可以用货币计量的代价。

现行财务制度规定,产品成本开支范围包括以下各项:

- (1) 为制造产品而消耗的原材料、辅助材料、外购半成品及燃料等费用;
- (2) 为制造产品而耗用的动力费;
- (3) 支付给生产工人的工资、奖金、津贴等;
- (4) 生产性固定资产折旧费、租赁费(不包括融资租赁费)、修理费和低值易耗品的摊销费用;
- (5) 因生产原因发生的废品损失,以及季节性和修理期间的停工损失;
- (6) 为组织和管理生产而支付的办公费、取暖费、水电费、差旅费,以及运输费、保险费、设计制图费、试验检验费和劳动保护费等。

产品成本与生产费用是一组既有紧密联系又有一定区别的概念。

产品成本是指企业为生产一定种类、一定数量的产品而发生的各项生产费用

的总和。产品成本也称为产品生产成本或产品制造成本。

生产费用是指企业一定时期内在生产产品和提供劳务过程中发生的各种耗费。生产费用的概念表述中不包括期间费用。生产费用和期间费用都是企业生产经营过程中发生的耗费,但只有生产费用计入产品成本(可以将企业的生产费用和期间费用合称为生产经营费用)。生产费用和产品成本在经济内容上是完全一致的,一定时期的生产费用是计算产品成本的基础,产品成本是对象化的生产费用。它们的区别在于:生产费用与一定会计期间相联系,产品成本与一定种类和数量的产品相联系。在一定的会计期间内,一个企业的生产费用总额与其完工产品成本总额不一定相等。

二、成本的分类

为了加强成本管理,寻求进一步降低成本的途径,物质生产部门的成本应按不同的标准加以分类。

(一) 按成本的经济用途分类

按其经济用途分类,成本可分为制造成本和非制造成本两大类。

1. 制造成本

制造成本是指产品在制造过程中发生的各项成本,具体包括:

(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等。如食品厂生产的饼干,所用的面粉就是构成其实体的原料;所用的白糖、鸡蛋、奶油等,就是有助于产品形成的辅助材料。

(2) 直接人工。直接人工是指在生产过程中直接参加产品生产的工人的工资、奖金和各种津贴等。

(3) 制造费用。制造费用是指在车间范围内,为组织和管理生产而发生的各项间接费用。

按经济用途分类,制造成本包括的各个项目也称为成本项目。成本项目由会计制度统一规定,但企业也可在此基础上,根据本企业的生产特点,适当增减。例如,工艺用燃料和动力,耗用额不大时,可将工艺用燃料费并入“直接材料”,将工艺用动力费并入“制造费用”,但数额较大时,应增设“燃料及动力”成本项目单独进行反映。又如,废品损失,其在成本中比重较大时,也可增设“废品损失”成本项目,以便于重点核算和管理。

将制造成本的三个成本项目组合后又可得出“主要成本”和“加工成本”的概念,如图 1-1 所示。

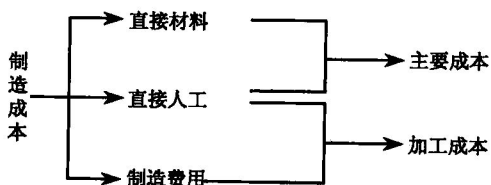


图 1-1 制造成本的三个成本项目组合

2. 非制造成本

非制造成本是指不能计入产品的生产成本，是直接计入当期损益的费用。具体包括：

(1) 销售费用。销售费用是指企业在销售产品过程中发生的各项费用以及专设销售机构人员的工资和其他费用。

(2) 管理费用。管理费用是指企业行政管理部门为组织和管理生产而发生的各项费用。

(3) 财务费用。财务费用是指企业在筹资等财务活动中发生的费用。

(二) 按成本与特定产品的关系分类

按成本与特定产品的关系分类，成本分为直接成本和间接成本。

1. 直接成本

直接成本是指直接为某种特定产品所消耗、可以直接计入某种产品的成本。如直接材料和直接人工。

2. 间接成本

间接成本是指与某一特定产品没有直接联系、需要采用一定的分配标准在各种（类）产品之间进行分配后计入各种产品的成本。如制造费用。

直接成本和间接成本不是截然分开的，例如，直接材料一般情况下为直接成本，但当几种产品共同耗用一种材料时，材料成本就需按一定标准在几种产品之间进行分配。此时，直接材料就不是直接成本而是间接成本了。

成本划分为直接成本和间接成本后，直接成本可根据原始凭证直接计入某种产品成本；间接成本则需采用科学、合理的分配标准将其在各种产品之间进行分配，否则会影响成本计算的正确性。

(三) 按成本与收入配合的时间不同分类

按成本与收入配合的时间不同分类，成本分为产品成本和期间成本。

1. 产品成本

产品成本是指同产品生产有着直接联系的成本，即制造成本。从时间上看，

本期投产的产品成本,不一定等于本期完工的产品成本;而本期完工的产品成本,又不一定等于本期的销售成本。因此,成本的发生时间和其与收入配比的时间往往不同步,这一点从如下等式中可以看出:

期初在产品成本+本期投产产品成本-期末在产品成本=本期完工产品成本

$$\begin{array}{r} \text{期初库存} + \text{本期完工入} - \text{期末库存} = \text{本期销售} \\ \text{产品成本} + \text{库产品成本} - \text{产品成本} = \text{产品成本} \end{array}$$

由此可见,与销售收入配比的本期销售成本,并不一定是本期投产的产品成本,也就是说,本期销售的产品成本,可能既包括本期投产所发生的成本,又包括期初未售的库存产品成本;或者是本期投产并完工的产品在本期末全部销售,其中一部分留存于期末存货成本之中。换言之,当期投产所发生的产品成本,不一定全部计入当期损益。

2. 期间成本

期间成本亦称非制造成本,是指与一定期间相联系,从某一会计期间的销售收入中扣除,不计入产品成本而直接计入当期损益的本期成本。与产品成本相反,期间成本的发生时间与其计入损益的时间是同步的。

(四) 按成本的可控性分类

按成本的可控性分类,成本分为可控成本和不可控成本。

1. 可控成本

可控成本是指能被一个责任单位的行为所制约,并受其工作好坏影响的成本。责任单位可能是某一个部门,也可能是某一个单位或某个人。

2. 不可控成本

不可控成本是指成本的发生不能被某个责任单位的行为所制约,也不受其工作好坏影响的成本。

成本是否可控,应从权责上加以划分。成本的发生概属人为,无论是物化劳动消耗还是活劳动消耗都是如此。从这一点说,成本都是可控的,没有真正意义上的不可控成本。所谓不可控成本,只是从权责划分上不属于某一责任单位所能控制的成本。例如机器设备的保险费,从产品生产车间来看,是可控成本;而对于负责企业保险业务的责任单位来说,则是可控的。

成本的可控程度,应从成本发生的时间上加以确定。例如,在产品的设计阶段,成本的预测、决策和计划阶段,成本尚未发生,基本上都是可控的;在产品生产过程中,成本逐步形成,因而只能对成本未形成的部分进行控制;而产品完工后,成本基本形成,也就无所谓可控与不可控了。这个阶段的成本控制,主要是对形成的成本进行分析和考核,查明成本升降原因,确定责任归属,寻求成本降低的途径。

第二节 成本会计的含义及职能

一、成本会计的含义

成本会计是随着社会经济发展的需要而逐步形成、发展和完善起来的,成本会计先后经历了早期成本会计、近代成本会计、现代成本会计和战略成本会计四个阶段。成本会计的方式和理论体系,随着发展阶段的不同而有所不同。

现代成本会计含义的内容,主要包含了以下几个要点:

- (1) 成本会计的依据。成本会计的依据是会计资料和其他资料,如计划、统计、业务核算以及外部的信息资料等。
- (2) 成本会计采用的方法。成本会计采用的是现代科学方法,如现代数学、运筹学、系统工程、电子计算机等。
- (3) 成本会计的对象。成本会计的对象是企业生产经营过程中所发生的成本。
- (4) 成本会计的职能。成本会计的职能是成本预测、决策、计划、核算、控制、分析和考核。
- (5) 成本会计的目的。成本会计的目的是促使企业生产经营实现最优化运转,提高企业经济效益和市场竞争能力。

二、成本会计的职能

现代成本会计包括七大职能。

1. 成本预测

成本预测是指依据与成本有关的数据及信息,并结合未来的发展变化情况,运用定量、定性的分析方法,对未来成本水平及变化趋势作出的科学估计。通过成本预测,有助于选择最优方案合理组织生产,从而减少工作的盲目性。

2. 成本决策

成本决策是指以成本预测的数据或情况为基础,运用专门的方法,对有关方案进行判断、分析,从中选择最优方案,据以确定目标成本。进行正确的成本决策,有助于企业科学、合理地编制成本计划,从而达到降低成本、提高经济效益的目的。

3. 成本计划

成本计划是指根据决策所确定的目标,确定计划期内为完成计划产量所应发生的耗费和各种产品的成本水平,同时也提出为完成上述成本指标应采取的措施和方法。成本计划是进行目标成本管理的基础,对于成本控制、成本分析和成本

考核,都具有重要意义。

4. 成本控制

成本控制是指按预先制定的成本标准或成本计划指标,对实际发生的费用进行审核,并将其限制在标准成本或计划内,同时揭示和反馈实际与标准或与计划之间的差异,并采取措施消除不利因素,以使实际成本达到预期目标。通过成本控制可促使企业顺利完成成本计划。

5. 成本核算

成本核算是指对生产经营过程中发生的各种生产费用进行归集和分配,采用一定的方法计算各种产品的总成本和单位成本。成本核算可以考核成本计划的完成情况,评价成本计划的控制情况,同时也为制定价格提供依据。

6. 成本分析

成本分析是指利用成本核算和其他有关资料,与计划、上年同期实际、本企业历史先进水平以及国内外先进企业等的成本进行比较,系统研究成本变动的因素和原因,制定有效办法或措施,以便进一步改善经营管理,挖掘降低成本的潜力。成本分析可以为成本考核、未来的成本预测、决策以及下期成本计划的制订提供依据。

7. 成本考核

成本考核是指在成本分析的基础上,定期地对成本计划或成本控制任务的完成情况进行检查和评价,并联系责任单位的业绩给以必要的奖惩,以充分调动广大职工执行成本计划的积极性。

第三节 成本核算的主要会计科目及一般程序

一、成本核算的主要会计科目

为了按程序归集生产费用,核算产品成本,应设置一定的总账账户及必要的明细账户。总账账户一般设置“生产成本”账户,用以核算企业进行产品生产(包括产成品、自制半成品等)、自制材料、自制工具、自制设备等所发生的各项生产费用。为了分别核算基本生产成本和辅助生产成本,还应在该总账账户下设立“基本生产成本”和“辅助生产成本”两个二级账户,在二级账户下再按一定要求设置明细账户。为了简化会计核算手续,可以将两个二级账户提升为一级账户,不再设置“生产成本”总账账户。本教材是按分设两个总账账户即“基本生产成本”和“辅助生产成本”进行阐述的。

1. “基本生产成本”总账账户及其明细账的设置

基本生产是指为完成企业主要生产目的而进行的产品生产。“基本生产成本”账户是为了归集基本生产过程中所发生的各种生产费用和计算基本生产产品成本而设立的。基本生产所发生的各项费用，记入该账户的借方；完工入库的产品成本，记入该账户的贷方；该账户的余额，就是基本生产在产品的成本，也就是基本生产在产品占用的资金。该账户应按产品品种等成本计算的对象分设基本生产成本明细账，该账也称为产品成本明细账或产品成本计算单。账户中应按成本项目分设专栏或专行，登记该产品各成本项目的月初在产品成本、本月发生的成本、本月完工产品成本和月末在产品成本。其格式及举例见表 1-1 和表 1-2。

表 1-1 基本生产成本明细账 1

车间名称：第一车间				××年		产品名称：自行车	
月	日	摘 要	产量/辆	成本项目			成本合计
				直接材料	直接人工	制造费用	
7	31	本月生产费用		25 000	1 300	8 900	35 200
7	31	本月完工产品成本	100	25 000	1 300	8 900	35 200
7	31	完工产品单位成本		250	13	89	352

表 1-2 基本生产成本明细账 2

车间名称：第一车间				××年		产品名称：摩托车	
月	日	摘 要	产量/辆	成本项目			成本合计
				直接材料	直接人工	制造费用	
7	1	月初在产品成本		46 000	3 800	23 000	72 800
7	31	本月生产费用		284 000	21 600	21 200	326 800
7	31	生产费用累计		330 000	25 400	44 200	399 600
7	31	本月完工产品成本	200	-220 000	-20 320	-35 360	-275 680
7	31	完工产品单位成本		1 100	101.60	176.80	1 378.40
7	31	月末在产品成本		110 000	5 080	8 840	123 920

采用第二种基本生产成本明细账格式，月末需要将在产品成本转入下月账页，因而这种格式一般只适合在生产周期较短、月末很少有在产品的情况下采用。

基本生产成本明细账中虽然没有标明借方、贷方和余额，但其基本结构不外乎这三个部分。表 1-2 中的月初在产品成本为月初借方余额，为上月末所记；本月生产费用为本月借方发生额，根据本月各种费用分配表登记；本月完工产品成本为贷方发生额（应为红字，用负号代替，下同），月末在产品成本为月末借方余额，这两项费用根据完工产品与月末在产品成本的分配方法分配登记。上述为简

化格式,具体正规的格式后面给出。

在实际工作中,基本生产成本明细账还有一种按成本项目分设专行的格式,以上述摩托车成本为例,基本生产成本明细账格式见表 1-3。

表 1-3 基本生产成本明细账 3

车间名称：第一车间			××年 7 月		产品名称：摩托车			产量：200 辆	
成 本 项 目	月初在 产品成本	本月 生产费用	生产 费用累计	完工产品成本			月末在 产品成本		
				总成本	单位成本	计划成本			
直接材料	46 000	284 000	330 000	220 000	1 100	-	-	110 000	
直接人工	3 800	21 600	25 400	20 320	101.60	-	-	5 080	
制造费用	23 000	21 200	44 200	35 360	176.80	-	-	8 840	
成本合计	72 800	326 800	399 600	275 680	1 378.40	-	-	123 920	

2. “辅助生产成本”账户和其他有关账户的设立

辅助生产是指为基本生产部门、企业管理部门和其他部门提供劳务和产品而进行的生产,如工具、模具、修理用备件等产品的生产和修理、运输等劳务的供应等。辅助生产提供的产品和劳务,有时也对外销售,但这不是它的主要目的。辅助生产所发生的各项费用,记入“辅助生产成本”账户的借方;完工入库产品的成本或分配转出的劳务费用,记入该账户的贷方;该账户的余额,就是辅助生产在产品的成本,也就是辅助生产在产品占用的资金。该账户应按辅助生产车间和生产的 product、劳务分设辅助生产成本明细账,账中按辅助生产的成本项目或费用项目分设专栏或专行进行登记。

企业发生的各项生产费用,应按成本核算对象和成本项目分别归集。属于直接材料、直接人工等直接费用,直接计入基本生产成本和辅助生产成本;属于企业辅助生产车间为生产产品提供的动力等直接费用,应在辅助生产成本账户核算后,再转入基本生产成本账户;其他间接费用先在制造费用账户汇集,月度终了再按一定的分配标准分配计入有关的产品成本。

另外,为了归集和分配制造费用,应该设立“制造费用”账户;为了归集和结转产品销售费用、管理费用和财务费用,应该分别设立“销售费用”、“管理费用”和“财务费用”账户;企业如果单独核算废品损失和停工损失,还可以增设“废品损失”和“停工损失”账户。

这些账户中,“销售费用”、“管理费用”、“财务费用”账户的结构和明细账的设立,在财务会计中已讲过,这里不再重述;其余的将在以后逐一述及。

二、成本核算的一般程序

产品成本核算的基本程序是指根据成本核算的基本要求,对生产费用进行分类

核算,并按成本项目进行归类,直到计算出完工产品成本的基本工作过程。工业企业的产品成本核算是一项比较复杂的工作,所涉及的内容及运用的方法很多,但都遵循着相同的基本程序,即确定成本计算对象—确定成本项目—确定成本计算期间—审核生产费用—生产费用的归集和分配—计算完工产品成本和月末在产品成本。

1. 确定成本计算对象

成本计算对象是生产费用的承担者,即归集和分配生产费用的对象。确定成本计算对象是计算产品成本的前提。由于企业的生产特点、管理特点、规模大小、管理水平不同,企业成本计算的对象也不相同。对制造企业而言,产品成本计算的对象,包括产品品种、产品批别和产品的生产步骤三种。企业应根据自身的生产特点和管理要求,选择合适的产品成本计算对象。

2. 确定成本项目

成本项目是指生产费用要素按照经济用途划分成的若干项目。通过成本项目,可以反映成本的经济构成以及产品生产过程中不同的资金耗费情况。因此,企业为了满足成本管理的需要,可在直接材料、直接人工、制造费用三个成本项目的基础上进行必要的调整,如单设其他直接支出、废品损失、停工损失等成本项目。

3. 确定成本计算期

成本计算期是指成本计算的间隔期,即多长时间计算一次成本。产品成本计算期的确定,主要取决于企业生产组织的特点。通常,在大量、大批生产情况下,产品成本的计算期间与会计期间相一致;在单件、小批量生产的情况下,产品成本的计算期间则与产品的生产周期相一致。

4. 审核生产费用

对生产费用进行审核,主要是确定各项费用是否应该开支,开支的费用是否应该计入产品成本。

5. 生产费用的归集和分配

生产费用归集和分配就是将应计入本月产品成本的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。归集和分配的原则为:产品生产直接发生的生产费用作为产品成本的构成内容,直接记入该产品成本;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。产品成本计算的过程也就是生产费用的分配和汇总过程。

6. 计算完工产品成本和月末在产品成本

对既有完工产品又有月末在产品的产品,应将计入各产品的生产费用,在其完工产品和月末在产品之间采用适当的方法进行划分,求得完工产品和月末产品的成本。

三、产品成本核算的账户处理程序

产品成本核算账户处理程序，实际上表现为整个产品成本形成过程的会计核算步骤，内容非常广泛，因而，需要在讲述成本核算时具体阐述。在讲述成本核算之前，应对成本核算的一般程序先有一个总括的了解，产品成本核算账务处理的基本程序如图 1-2 所示。

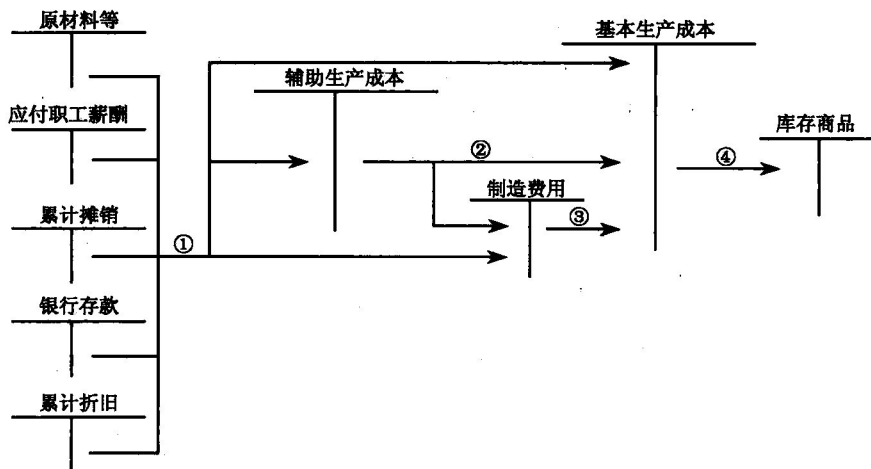


图 1-2 产品成本核算账务处理的基本程序

注：①分配各项要素费用；②分配辅助生产成本；③分配制造费用；④结转产成品成本及自制半成品成本。

第四节 产品成本计算的方法

一、产品成本计算的基本方法

产品成本计算方法受企业生产类型的特点和管理要求的影响。具体地说，生产类型的不同特点和不同的管理要求决定着产品成本的计算对象、成本计算期和生产费用在完工产品与在产品之间的分配方法；不同的成本计算对象、成本计算期和生产费用在完工产品与在产品之间分配方法相互组合，形成了工业企业产品成本计算的不同方法。但其中起决定因素的是成本计算对象，成本计算对象是区别不同成本计算方法的主要标志。产品成本的计算对象一般为产品品种、产品批别和产品品种及其所经过的生产步骤三种，因而产品成本计算的基本方法有品种法、分批法和分步法三种。

这三种方法基本特点的简单列示见表 1-4。

表 1-4 产品成本计算基本方法的特点

成本计算方法	成本计算对象	成本计算期	期末在产品成本的计算	适用范围	
				生产特点	成本管理要求
品种法	产品品种	按月计算, 与会计报告期一致	单步骤生产下一般不需要计算, 多步骤生产下一般需要计算	大量大批单步骤或多步骤生产	管理上不要求分步计算产品成本
分批法	产品批别	不定期计算, 与生产周期一致	一般不需要计算	单件小批单步骤或多步骤生产	管理上不要求分步计算产品成本
分步法	产品品种及其所经过的生产步骤	按月计算, 与会计报告期一致	需要计算	大量大批多步骤生产	管理上要求分步计算产品成本

二、产品成本计算的辅助方法

在实际工作中, 由于产品生产情况复杂多样, 企业管理条件差异不一, 为了简化成本计算工作或较好地利用管理条件, 还需采用一些其他的成本计算方法, 如分类法、定额法等。

分类法是指为了适应一些企业产品品种规格繁多, 成本核算工作量繁重的情况而设计的一种简化成本计算方法。它的基本特点是: 以产品类别为成本计算对象, 将生产费用先按产品的类别进行归集, 计算各类产品成本, 然后再按照一定的分配标准在类内各种产品之间分配, 来计算各种产品的成本。它主要适用于产品的品种规格多, 但每类产品的结构、所用原材料、生产工艺过程都基本相同的企业。

定额法是指定额管理基础较好的企业, 为了加强生产费用和产品成本的定额管理, 加强成本控制而采用的成本计算方法。它的基本特点是: 以产品的定额成本为基础, 加上或减去脱离定额差异以及定额变动差异来计算产品的实际成本。它适用于管理制度比较健全、定额管理基础工作较好、产品生产定型和消耗定额合理且稳定的企业。

从计算产品实际成本的角度来说, 分类法和定额法不是必不可少的, 是计算产品成本的辅助方法。这些辅助方法必须与基本方法结合使用。

三、产品成本计算方法的实际应用

尽管成本计算方法都有各自的适用范围, 但在实际的工作中, 一个企业实际采用的成本计算方法往往不只是其中某一种方法。例如, 一个企业的各个生产车间、一个生产车间的各种产品, 它们的生产特点和管理要求并不相同, 这就会在一个企业或车间中同时采用几种不同的方法, 或把几种不同的成本计算方法结合起来加以综合应用。