

21世纪高等院校财经类专业
实训教材

成本会计

实训教程

陈国辉 徐哲 编著



东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

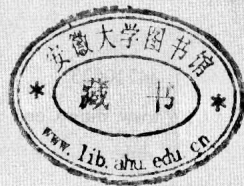


21世纪高等院校财经类专业
实训教材

成本会计

实训教程

陈国辉 徐哲 编著



FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大连

© 陈国辉 徐哲 2011

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计实训教程 / 陈国辉, 徐哲编著. —大连: 东北财经大学出版社, 2011. 8

(21 世纪高等院校财经类专业实训教材)

ISBN 978-7-5654-0432-0

I. 成… II. ①陈… ②徐… 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 (2011) 第 117847 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连东泰彩印技术开发有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm×240mm

字数: 159 千字

印张: 10

2011 年 8 月第 1 版

2011 年 8 月第 1 次印刷

责任编辑: 李 彬 王芃南

责任校对: 尹秀英

封面设计: 张智波

版式设计: 钟福建

ISBN 978-7-5654-0432-0

定价: 22.00 元

总序

20 世纪 90 年代末以来,我国高等教育取得了跨越式的发展,正在由“精英教育”向“大众化教育”转变。在高等教育大众化背景下,培养学生实践能力和创新能力逐步成为各高等院校提高本科教学质量的重要目标。财经类专业作为当前经济社会中最具发展性和最具时代活力的专业之一,本身就具有极强的实践性和应用性特点。随着经济社会形势的发展,大学生就业形势日益严峻,用人单位对财经类专业毕业生的实际操作能力的要求也越来越高。学生不但要有比较坚实的理论功底,更要有较强的实践能力和创新能力。

在财经类应用型人才的培养过程中,实践教学具有不可或缺的作用。高等教育的教学过程主要由理论教学和实践教学两部分组成。理论教学以教师讲授为主,主要任务是传授知识;实践教学包括军训、社会实践、实习、实验、实训、毕业(设计)论文等内容,主要任务在于培养能力与素质。为实现人才培养过程中传授知识、培养能力和提高素质的协调统一,学校在注重理论教学的同时,也必须高度重视实践教学。在理论教学中传授的知识需要在实践教学中验证、消化与巩固,同时,实践教学还发挥着培养学生动手能力、形成专业素养、启发学生创新思维、增强创新意识、提升创新能力的重要作用。可以说,没有高质量的实践教学,培养高素质的财经类应用型人才这一目标就难以实现。

随着大众化教育的推行,高校的学生规模急剧扩大,实习资源日益紧缺,实训作为实践教学的重要组成部分,在培养学生实践能力方面起着越来越重要的作用。与实习相比,实训的地点和形式更为灵活,可以在校内进行,也可以在校外进行,克服了实习过程中实习单位、实习岗位等因素的限制,可以较好地解决目前学生实习难的问题。实训在教师的指导下,按照人才培养规律与目标,通过全真的角色模拟、岗位轮换,让学生亲身体验,从而切实达到提高动手能力和训练职业技能等目的。实训不仅具有巩固学生所学的理论知识,使学生获得实践知识和管理知识,培养学生的实际工作能力,完成实践教学目标的功能,还具有引导学生了解社会、接触实际,增强学生的职业道德意识、团队精神和责任感育人功能。

目前,很多财经类院校已经意识到实训教学的重要性,开始建立实训中心或基地,开设相关实训课程。要真正搞好实训教学,必须遵循实训教学规律,创立一个目的明确、层次分明、系统完整的实训教学体系。作为教学过程中一个不可缺少的重要环节,实训教学有其自身的科学性、系统性和衔接性,与理论教学平行而又相

互协调、相辅相成。为更好地推动实训教学的发展,除了建立良好的实训条件,创造较为逼真的实训情境和环境外,还必须切实可行、可操作性较强的实训教程,并以此为基础逐步形成学生为主体、教师为主导,多层次、系列化、模块化、开放式的实训教学体系。因此,在理论教材的基础上结合社会需求,编写出要求一致、规范统一的实训配套教材成为推动实训教学发展的关键。

为更加有效地开展实训教学,我们组织编写了这套“21 世纪高等院校财经类专业实训教材”,具体包括《旅游管理实训教程》、《市场营销实训教程》、《人力资源管理实训教程》、《成本会计实训教程》、《财务管理实训教程》、《审计实训教程》、《电算化会计实训教程》、《国际贸易实务实训教程》、《国际贸易单证实训教程》、《经济法实训教程》等 10 本,涉及旅游管理、人力资源管理、市场营销、会计学、财务管理、国际经济与国际贸易等专业。本套教材注重实训教学与理论教学的衔接,突出实训教材的实用性、适用性、仿真性、可操作性等特点,适用于高等院校经济管理类专业本科生的实训教学,也可作为相关从业人员的学习、培训用书。

在本系列教材的编写过程中,我们力求精益求精,但由于经验不足、时间有限,教材中难免存在不妥之处,恳请读者给予指正。

“21 世纪高等院校财经类专业实训教材”编审委员会

前 言

在长期的会计教学和会计实践工作中，我们深切感受到会计实践教学的重要性并为此辛勤探索。会计作为一门应用性学科，不但要求学生们具有扎实的理论功底，还需要具备较强的动手能力，能够做到理论与实践的完美结合，从而达到为社会培养所需人才的目的。

成本会计是企业财务会计的一个重要分支，是财经类本科专业继基础会计、中级财务会计之后开设的一门重要的专业课程，其基本职能是对企业生产经营管理中发生的成本、费用进行核算和监督，具有很强的实践性。因此，成本会计的实践教学是该课程教学过程中一个重要的、必不可少的环节。

常规的成本会计实践教学不外乎两种方式：一种方式是让学生到企业（主要是制造业），在老师的现场指导下，从事具体的成本会计核算工作，进行实际训练；另一种方式是在校内进行模拟实训。但是，随着我国经济的飞速发展，企业在激烈的市场竞争情况下，一方面对外来实习的学生难以顾及，另一方面会计专业学生的实习具有特殊性，他们需要接触和了解企业的会计资料，而企业的会计资料大都属于企业的商业秘密，成本会计资料更是如此，因此，企业一般不会放手学生介入实际的经济业务。鉴于上述原因，目前，会计专业学生到社会实际工作中进行实习的机会越来越少，即使有的学生有机会到实际工作岗位去实践，校方对于实施检查、监督也是力不从心，实习效果并不好，学校在校外实践教学环节遇到的困难日显突出。因此，校内实践教学环节的加强显得甚为重要。

传统的成本会计校内实践教学大都是放在会计综合模拟实验中进行手工或电算化实习，而会计综合模拟实验是在学生学完基础会计、中级财务会计和成本会计课程之后所安排的一个综合实践教学环节，该实验滞后于成本会计课程的教学，即成本会计的理论学习未能与其实践学习同步，这样不利于成本会计理论与实践的及时结合，影响教学效果。另外，我们在讲授成本会计课程时感到：目前的《成本会计》本科教材都比较重视成本核算理论、方法的介绍，涉及成本会计账务处理以及成本会计循环的内容却较少，这样就造成学生对成本计算方法、理论理解上的困难。

成本会计实训是一种理论结合实际，重在能力培养的实践教学形式。这种形式是让学生在按现实复制的环境中，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，使学生比较系统地练习工业企业成本核算的基

本程序和具体操作方法,加强学生对基本理论的理解、基本方法的运用和基本技能的训练,从而对工业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,为他们毕业后走上工作岗位缩短“适应期”,并尽快地胜任成本会计核算工作,奠定坚实的基础。

本教材最好与成本会计课程的讲授同步进行,即相关的成本会计理论讲完之后,就进行相关的实训练习。如果受实际教学学时所限,也可以在课程讲完以后,集中安排时间实训,实训时间建议安排一周。在上成本会计实训课程前,教师应要求学生已经学过的《成本会计》课程的主要内容进行复习,学生应提前阅读本教程的有关内容,掌握每个实训项目的目的和要求,熟悉模拟企业的概况及有关资料,并结合成本会计教材认真预习相关知识点。在成本会计实训过程中,教师应结合《内部会计控制规范——成本费用》向学生阐明如何具体执行国家有关财务会计制度,严格遵守成本开支范围和费用开支标准进行成本核算,努力加强学生对政策法规的了解。在实训过程中,学生必须严格按照《会计基础工作规范》的要求,进行编制凭证、登记账簿以及编制报表。实训要求使用统一、真实的会计凭证、账页。实训中,要求将原始凭证裁剪下来,粘贴在相关的记账凭证后;实训结束后,应将每一实训所用的凭证、账页按规范的方法分别装订成册,作为会计档案妥善保管。全部实训要由一个人独立完成,以便学生对工业企业各种成本会计核算方法有一个完整的认识。

每个模块实训结束后,对学生独立完成的实训资料进行评价。一般评分参考标准为:成本业务的核算占60%;凭证编制是否正确、规范占15%;账簿登记是否正确、规范占15%;会计档案的装订归档占10%。

在此要加以说明的是,本书所涉及的实训单位和经济业务中的具体数字等纯系虚构,望读者不要误解。

本书可以作为高等院校中工商管理、会计、财务管理等经济管理类专业的成本会计实训教材,也可以作为有一定经济管理知识的专业人士学习成本会计的辅助材料。

本书由东北财经大学博士生导师陈国辉教授、东北财经大学津桥商学院徐哲副教授编著,在编写本书的过程中我们参阅了国内外大量的文献和资料,向这些文献的作者表示最诚挚的谢意。

由于时间和水平有限,不足之处在所难免,敬请读者批评指正。

作者

2011年1月于大连

目 录

总 论	1
模块一 要素费用的归集与分配实训	6
实训一 材料费用的归集和分配实训	9
实训参考答案	21
实训二 工资费用的归集和分配实训	23
实训参考答案	29
模块二 辅助生产费用的归集与分配实训	32
实训 辅助生产费用的归集与分配实训	34
实训参考答案	45
模块三 制造费用的归集与分配实训	50
实训 制造费用的归集与分配实训	51
实训参考答案	59
模块四 生产费用在完工产品和在产品之间的分配实训	61
实训一 约当产量法实训	63
实训参考答案	67
实训二 定额比例法实训	68
实训参考答案	71
实训三 定额成本法实训	72
实训参考答案	75
模块五 成本计算的品种法实训	77
实训 成本计算的品种法实训	78
实训参考答案	93
模块六 成本计算的分批法实训	99
实训 成本计算的分批法实训	100
实训参考答案	109
模块七 成本计算的分步法实训	113
实训一 逐步综合结转分步法实训	116
实训参考答案	129
实训二 平行结转分步法实训	134
实训参考答案	145

总 论

一、会计模拟实训的意义

会计教学过程是教和学相长的过程。教师给学生们讲授的会计基本理论、基本原理和基本技术方法，都是他们在长期的生产实践中不断总结、概括并借鉴前人科学和先进经验形成的。离开了会计实践也就无法概括、总结出相应的会计理论。实践是人类在一定社会组织中有目的地认识世界、改造世界的物质活动。实践是认识的基础，在认识活动中起着决定性的作用。学生在课堂上接受老师的理论讲解，从书本中学习的也只是理论上的叙述。特别是近年来，一些大中专财经院校会计专业的学生，由于受一定的条件限制，如经费紧张等，到实际部门进行实践的机会较少，即使到了实践中，也很难真刀真枪地进行实际操作，致使有些学生眼高手低，看着容易，做起来难，毕业后到实际工作部门不能马上适应实际工作的需要。为此，有必要加强会计实训教学，培养出会计应用型人才。从事实际工作的部分会计人员，由于没有受过严格的、正规的、系统的理论和实践培训，对本单位的经济业务进行会计核算操作也很不正规，大都沿袭前任会计人员的具体做法进行操作，使会计实际操作结果五花八门，缺乏规范化、正规化和系统化。鉴于此，也有必要开展会计实训教学。为此，我们组织编写了这本《成本会计实训教程》，它是实践成本会计基本理论、基本原理和基本技术的重要环节。学习这本模拟实训教程，可以缩短会计专业在校学生或理论研究者从事实践的距离；掌握这本模拟实训教程中的内容，可以使成本会计工作者从事会计实践操作更加正规化、规范化和系统化；使用这本模拟实训教程，可以为开展成本会计实践教学创造条件；借鉴这本模拟实训教程，可以为研究成本会计实践教学法闯出新路。

二、成本会计模拟实训的目的

会计理论来源于会计实践，又指导会计实践，且必须应用于社会实践。汇集了企业生产经营各方面信息的会计工作，在企业中属于掌握商业秘密的岗位，企业一般不便接受在校学生的实地参观、实践，这种工作性质，使得成本会计课程的社会实践受到限制。这点与企业非常欢迎学生参与其销售实践的市场营销课程不同。因此，成本会计课程的社会实践主要采取在学校实验室以会计模拟的方式进行，通过

设计丰富、逼真、系统的企业会计业务操作系统,使学生真实体验会计信息确认、分析、归集、编报、输出的过程。

随着经济的发展,企业特别是工业企业(制造业)急需具有扎实专业基础并且勤劳肯干的成本会计人才。这些企业要求会计专业毕业生缩短工作适应期,能尽快独立地进行会计操作,胜任会计工作。为了培养合格的成本会计人才,满足会计部门的实际需要,我们必须重视成本会计实训教学。为开展好成本会计实践性教学,首先必须明确成本会计实训教学的目的:

(1) 成本会计模拟实训主要是通过会计实验室、课堂等场所对学生或学员进行成本会计核算的模拟实训,以使学生掌握填制和审核工业企业在产品生产过程中产生的各种原始凭证、编制和审核记账凭证、编制原始凭证汇总表和汇总记账凭证,以及登记各种日记账、明细账和总账的方法,从而熟练掌握成本会计账务处理程序。

(2) 通过成本会计模拟实训,再对照成本会计理论教材学习,把所学的基本理论、基本原理和基本技术与成本会计具体核算操作的实际相结合,坚持理论联系实际,从而加深对成本会计专业的认识,提高对所学专业的兴趣。

(3) 通过成本会计模拟实训,成本会计实际工作者或学生可以检验自己的实际操作能力,结合会计工作达标准、上等级的要求,使成本会计核算程序规范化、方法标准化、操作统一化。

(4) 在对成本会计核算实际操作的过程中,要把具体核算步骤同所学的基本理论和基本方法结合起来,通过边实训、边学习、边思考和边总结,巩固所学的成本会计基本理论和方法,并弥补书本知识的不足。

(5) 通过成本会计模拟实训,培养会计人员懂理论、善操作的理论联系实际的工作作风,造就大批对本职工作认真、细致、踏实肯干、兢兢业业的会计人员。

三、成本会计模拟实训的任务

通过成本会计模拟实训,可以学到从课堂教学中学不到的东西,解决仅靠书本理论无法解决的问题。为更好地发挥成本会计模拟实训的作用,必须明确成本会计模拟实训的任务,具体概括如下:

(1) 成本会计模拟实训是解决成本会计教学中理论与实践脱节问题的,以培养学生树立理论联系实际的良好学风为目的。因此,成本会计模拟实训过程中,每个学生都应较为熟练地编制和审核会计凭证、登记会计账簿。

(2) 通过成本会计模拟实训,学生应掌握在不同会计核算形式(或账务处理程序)下,不同规模的企业会计核算的方法和技能,以便能够在将来工作中结合企业的实际情况,科学、合理地组织会计核算。

(3) 通过成本会计模拟实训,使实训者达到可直接上岗操作的程度。

(4) 成本会计模拟实训的实质是解决学习者实际操作的问题,在强调增强实践知识、提高实际操作能力的同时,不能忽视理论学习和研究。作为学生,应首先

学懂、弄通成本会计的基本理论、基本概念和基本原理，然后才能用它们去指导实践，并为实践服务。

总而言之，成本会计模拟实训的目的就是让实训者了解成本会计循环的基本要素和基本步骤，强化对成本会计循环要素的感性认识，掌握会计凭证和会计账簿的填制方法，明确会计工作的规范要求，系统地掌握工业企业成本核算业务的会计处理过程，进一步加强对所学成本会计理论知识的理解和掌握。

四、成本会计模拟实训的内容

成本会计模拟实训主要包括：

- (1) 工业企业产品生产过程中相关原始凭证的填制和审核；
- (2) 根据审核无误的原始凭证填制记账凭证并审核；
- (3) 根据企业的需要设置各种日记账、明细账和总账；
- (4) 根据审核无误的记账凭证登记各种日记账、明细账和总账；
- (5) 按照实训要求的成本计算方法计算产品成本。

五、成本会计模拟实训的要求

实施成本会计模拟实训时，一般应遵守以下要求：

(1) 以模拟企业实际发生的经济业务作为实训内容，实训时间为 17 课时，安排在成本会计课程相关内容讲授之后或全部课程讲授之后集中实训。各实训模块的建议教学时数参见各实训模块教学时数分配表。

各实训模块教学时数分配表

实训模块		学时数
模块一	实训一	2
	实训二	1
模块二		2
模块三		1
模块四	实训一	1
	实训二	1
	实训三	1
模块五		2
模块六		2
模块七	实训一	2
	实训二	2
合计		17

(2) 完全按照生产企业或实际部门组织成本会计核算的程序、方法及所使用

的真实的证、账、表来组织成本会计模拟实训，使成本会计模拟实训更具真实感。

(3) 实施成本会计模拟实训时，必须按照会计制度规定用蓝、黑墨水笔填制凭证、登记账簿，不得随意用红笔记录。

(4) 会计数码的书写要符合要求，发现登账、结转和结账过程中有记账错误，必须用正确的方法予以更正，否则考核时视为不符合模拟实训要求。

(5) 模拟实训的业务内容和类型是企业实际发生的经济业务，并且按财政部最新会计准则、会计制度的规定进行核算和操作。

(6) 模拟实训实际操作结束后，应按成本会计模拟实训考核规定和考核标准进行对照检查，对每个模拟实训者作出综合评价，评定出实训者的实训成绩。

六、成本会计模拟实训的方法

成本会计模拟实训的方法是完成成本会计模拟实训任务，达到成本会计模拟实训目的的一种手段，其具体包括：

- (1) 明确模拟实训的具体目的和要求；
- (2) 审查和分析所要实训的经济业务的内容、性质和类别；
- (3) 根据审核无误的各类原始凭证，编制记账凭证；
- (4) 根据收、付款记账凭证，登记库存现金日记账、银行存款日记账；
- (5) 根据原始凭证或记账凭证，登记各种明细账；
- (6) 根据记账凭证、科目汇总表或汇总记账凭证登记总账。

在具体实施成本会计模拟实训时，从其方法角度看，应满足成本会计模拟实训的各项要求，并符合会计的一般惯例。

七、成本会计模拟实训的组织形式

成本会计模拟实训有以下几种组织形式，实训者可根据不同情况灵活选用：

(1) 单人实训，即每一个参加实训的人员均要独立完成会计实训的全过程，在实训过程中一个人需要担任不同角色，不断转换角色。

(2) 分组实训，即每两人组成一组，组员共同讨论，各有分工，共同完成会计模拟实训。

(3) 分组分角色实训，即四人左右组成一组，小组每一成员均有固定角色，如出纳、记账会计、主管会计等，在分工、牵制的基础上共同完成成本会计模拟实训。

八、实训报告的撰写

实训报告是对实训过程及结果的一种总结，通过编写实训报告，把实训过程中的感悟予以归纳。具体地说，实训报告应包括以下内容：

- (1) 实训内容；
- (2) 实训过程中遇到的问题及解决的具体办法；

(3) 实训体会;

(4) 实训建议。

九、绩效考核

(一) 绩效考核的基本规定

(1) 操作人员每完成一项实训模块,必须进行绩效考核,确认是否达到规定标准。达到规定标准的可以进行下一项实训模块操作;未达到规定标准的应继续进行本项实训,直至达到规定标准。

(2) 实训绩效考核应严格按有关规定进行,切实使操作者通过本套模拟实训课程熟悉成本会计工作的必要环节和基本要求,达到或基本达到从事成本会计工作的水平。

(3) 绩效考核应按个人进行,实行独立操作、逐个考核、区别对待,使每个操作者都能达到标准。

(4) 绩效考核的基本内容以完成实训课的项目为主,着重考核基本功,包括:

①掌握成本会计基本原理的情况。对操作人员最基本的要求就是能够正确地、及时地记账、算账和报账。熟练地掌握科学的成本会计方法,从填制审核凭证开始,到记账、过账、对账都能运用自如并符合规定。

②掌握核算基本技能的情况。在实际操作演练中是否能够熟练地应用计算技术,求得准确的数据资料。

③熟悉会计制度的情况。操作人员不仅要领会会计制度的本质,还必须熟悉它的具体规定和要求,并正确地反映在会计监督上。

④懂得模拟企业经济业务的情况。只有懂得经济业务才能正确地反映经济业务,才能加强管理,才能及时发现问题、提出建议、改进工作,发挥会计应有的作用。

(二) 成绩评分参考标准

(1) 分数等级:优秀——90~100分;良好——80~89分;中等——70~79分;及格——60~69分;不及格——60分以下。

(2) 分数比例:正确性——60分;规范性——20分;及时性——10分;实习纪律——10分。

另外,凡出现下列情况之一者,应评定为不及格:

①会计凭证、会计账簿之间的数据出现严重不符者,例如,记账凭证没有相应的附件;有记账凭证而未登记入账;会计账簿中有记录但没有相应的记账凭证。

②出勤率未达到80%以上者。

③有明显抄袭行为者。

④严重违反实验室管理制度者。

模块一 要素费用的归集与分配实训

一、实训目的

通过对模拟企业材料费用和工资费用进行归集和分配，掌握材料费用和工资费用归集和分配的基本原理和方法，熟练掌握材料费用和工资费用归集和分配的账务处理流程。

二、理论知识点

费用是指一定时期内企业在生产经营过程中所发生的各种耗费的货币表现。在生产过程中为生产一定的产品而发生的各种耗费，称为生产费用。生产费用不外乎是劳动对象消耗的费用、劳动手段消耗的费用和活劳动中必要劳动消耗（或构成成本的活劳动费用）的费用。这种按费用的经济内容（或性质）不同所进行的分类，在会计上称为生产要素费用。

工业企业的生产要素费用一般有外购材料、外购燃料、外购动力、工资、折旧费以及其他支出。这些在产品生产过程中发生的各项生产费用，应采用一定的方法进行归集并分配计入产品成本中。

要素费用归集和分配的一般原则可概括为：凡是属于直接费用的应直接计入产品成本；属于间接费用的经归集和分配后，计入产品成本。

要素费用分配的一般程序是：

- （1）根据发生费用的原始凭证或原始凭证汇总表，编制费用分配表或费用汇总分配表，并编制记账凭证；
- （2）根据原始凭证或记账凭证登记各种成本明细账；
- （3）根据记账凭证登记成本类总账。

本实训模块就是对模拟企业主要要素费用的归集和分配进行实训，包括材料费用的归集和分配、工资费用的归集和分配两个实训环节。通过这两个环节的实训，掌握要素费用的归集和分配方法以及相应的账务处理。

（一）材料费用

1. 材料费用的内容

材料是生产过程中的劳动对象；材料费用是企业在使用材料所发生的费用。包括产品制造过程中耗用的各种原料、主要材料、辅助材料、外购零部件、自制半成品、修理用备件、燃料、低值易耗品和包装物等材料费用。

2. 材料费用的归集

材料费用的归集是指将一定会计期间企业在生产经营过程中消耗的材料费用，按其发生的地点和用途进行合计、汇总的过程，是进行材料费用分配的基础和前提。材料发出时，首先，应办理必要的手续，既在领料时，应由专人负责，并由有关人员签字审核后才能领料。其次，领料时要填制有关的原始凭证。发出材料的原始凭证通常包括领料单、限额领料单、领料登记表及退料单等。企业应根据领用材料的具体情况，选择采用某种领料凭证。领料时要填制的有关原始凭证是材料费用归集的依据。月末，财务部门根据各种领料凭证编制领料凭证汇总表。

3. 材料费用的分配

（1）材料费用分配的原则

材料费用的分配就是按照材料的用途把费用计入成本计算对象中去。

生产过程中领用的材料，凡是能根据领料凭证，直接确定其被某一种产品耗用的，则直接记入其“生产成本”账户及所属明细账（或成本计算单）中的“直接材料”成本项目。凡不能根据领料凭证，直接确定其被某一产品耗用，即是几种产品共同耗用一种材料时，应采用适当方法在相关产品之间进行分配后记入各相关产品成本明细账（或成本计算单）中的“直接材料”成本项目。对于基本生产车间、辅助生产车间等发生的一般性材料费用，应先记入有关“制造费用”明细账中的相关项目中。对于行政管理部门部门发生的材料费用，应记入“管理费用”账户中。

在材料费用的分配中，对于直接用于生产各种产品的材料，如果数量较少，金额较小，根据重要性原则，可以采用简化的分配方法，即全部记入“制造费用”账户中，以省去一些复杂的计算分配工作。

（2）材料费用分配的方法

材料费用分配的方法是针对几种产品共同耗用某种材料时而采用的方法。不论采用何种方法对材料费用进行分配，首先应确定分配标准。原材料费用的分配标准有多种，一般按产品的重量、体积进行分配，在材料消耗定额比较准确的情况下，原材料及主要材料费用可以按产品的材料定额消耗量或材料定额费用比例进行分配。

材料费用的分配，是通过编制“材料费用分配表”的方式进行的。月末，企业各车间、部门，应根据领料凭证汇总表编制“材料费用分配表”，并在此基础上，汇总编制“材料费用汇总分配表”。

(二) 工资费用

1. 工资费用的内容

工资, 广义上又称职工薪酬, 2006 年 6 月我国颁布的《企业会计准则第 9 号——职工薪酬》(以下简称职工薪酬准则), 将职工薪酬界定为“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”。职工薪酬准则规定的职工薪酬主要包括以下内容:

- (1) 职工工资、奖金、津贴和补贴;
- (2) 职工福利费;
- (3) 医疗保险费、养老保险费、失业保险费、工伤保险费和生育保险费等社会保险费;
- (4) 住房公积金;
- (5) 工会经费和职工教育经费;
- (6) 非货币性福利;
- (7) 因解除与职工的劳动关系给予的补偿;
- (8) 其他与获得职工提供的服务相关的支出。

企业在一定时期内支付给职工的薪酬总额形成了企业的工资费用, 即人工成本。

2. 工资费用的归集

工资费用的归集的过程即企业计算出一定期间内应付职工薪酬总额的过程。在实践工作中, 是通过编制“职工工资单”的形式进行的。“职工工资单”应按车间、部门进行编制, 以便反映每个职工工资的详细情况, 并作为企业与职工工资结算的原始记录。为反映企业职工工资的结算情况, 财务部门应根据各车间、部门的职工工资单, 汇总编制“工资结算汇总表”, 作为职工薪酬的依据。

3. 工资费用的分配及方法

工资费用应按其发生的地点和用途进行分配。对于生产车间直接从事产品生产的生产工人工资, 应记入“生产成本”科目中的“直接工资”成本项目中; 生产车间管理人员的工资, 应记入“制造费用”科目; 行政管理人员的工资应列入“管理费用”科目中; 固定资产大修理等工程人员的工资, 应记入“在建工程”科目中; 专设销售机构人员的工资, 则应列入“销售费用”中; 根据这一分配原则和“工资结算汇总表”提供的资料, 编制“工资费用分配表”。

对于生产车间发生的直接工资费用用于生产一种产品时, 可将其全部列入该产品的成本中; 如果生产几种产品, 则应采用一定的方法分配计入各种产品成本中。直接工资费用的分配方法一般采用按实际工时或定额工时的比例进行分配。其计算公式如下:

$$\text{直接工资费用分配率} = \frac{\text{直接工资总额}}{\text{各种产品实际(或定额)工时之和}} \quad (1.1)$$

$$\text{某种产品应分配的直接工资} = \text{该产品实际(或定额)工时} \times \text{直接工资费用分配率} \quad (1.2)$$

实训一 材料费用的归集和分配实训

一、实训所需条件

(一) 实训所需资料。

1. 企业基本情况。

大连渤海机械厂设有一个基本生产车间和供电、机修两个辅助生产车间。基本生产车间常年生产甲、乙、丙三种产品。辅助生产车间为基本生产车间以及企业其他部门提供服务。该企业属于一般纳税人。

2. 企业成本核算的有关规定。

(1) 开设“生产成本”科目，对各生产车间发生的生产费用进行总分类核算；二级科目按“基本生产成本”和“辅助生产成本”开设；三级科目按车间或产品品种开设；开设“制造费用”科目，对基本生产车间发生的各项制造费用进行核算，辅助生产车间发生的各项制造费用不通过“制造费用”科目核算。

(2) 材料费用的分配方法采用定额耗用量比例分配法。

(3) 低值易耗品采用分次摊销法摊销（摊销期为8月、9月和10月）。

(4) 采用通用记账凭证格式。

(5) 企业的账务循环程序采用科目汇总表账务循环程序。

3. 该企业2010年8月的产量及有关消耗定额见表1—1。

表1—1 产量及有关消耗定额

产品	实际产量 (件)	所耗材料 C		单位定额 (千克)
		单价 (元/千克)	所耗总量 (千克)	
甲	160	4.50	1 600	4
乙	110			2.5
丙	320			5

4. 大连渤海机械厂2010年8月发生的有关材料消耗以及材料费用分配的业务及每项业务对应的原始凭证如下。

(1) 8月1日，基本生产车间工人王海，领用螺纹钢材一批，用于生产甲产品。（对应的领料单见 NO: 001）

(2) 8月3日，基本生产车间工人王海，领用板材一批，用于生产乙产品。（对应的领料单见 NO: 002）

(3) 8月3日，基本生产车间工人杨明，领用线材一批，用于生产丙产品。（对应的领料单见 NO: 003）

(4) 8月6日，基本生产车间工人杨明，领用材料 C，用于生产甲、乙、丙三