

河南省高等教育自学考试教材

工业 会计学

主 编 王德芳

河南人民出版社

F406.72

145

3:2

1083/09

工业会计学

(下)

主 编 王德芳

河南人民出版社



B 558430

工 业 会 计 学

(下)

主 编 王德芳

责任编辑 经 宣

河南人民出版社出版发行

郑州金海印刷厂印刷

787×1092毫米 32开本 13印张 276千字

1989年1月第1版 1989年1月第1次印刷

印数 1—5000册

ISBN 7-215-00453-8/F·114

定 价 3.65元



前 言

高等教育自学考试教材建设是高等教育自学考试工作的一项基本建设。为了满足个人自学、社会助学和国家考试的需要，我们组织了高等学校的部分教师，根据专业考试计划，按照全国高等教育自学考试指导委员会颁布的《工业会计学考试大纲》的要求，并结合自学考试的特点编写了《工业会计学》一书。它是我省高等教育自学考试经济类专业《工业会计学》课程的必读教材，同时还可作为高等学校或其他成人教育相同专业的学习辅导用书。

参加本书编撰工作的教师有：王德芳（一、十章）；薛玉莲（二、四章）；丁廷选（三、八章）；李惠（五章）；鲁广信（六章）；王宝娟（七章）；陈文政（九章）；最后由王德芳总纂。

编写高等教育自学考试教材是一种新的尝试。由于本书的编印比较仓促，不当之处，在所难免，希望得到社会各方面和广大自学者的指正。

河南省高等教育自学考试
考试指导委员会办公室
一九八八年七月七日

目 录

第七章 产品成本的计算	(1)
第一节 概述.....	(1)
第二节 产品成本计算的品种法.....	(8)
第三节 产品成本计算的分批法.....	(31)
第四节 产品成本计算的分步法.....	(51)
第五节 产品成本计算的分类法.....	(89)
第六节 产品成本计算的定额法.....	(100)
第七节 各种成本计算方法的实际应用.....	(126)
第八章 产成品、销售、财务成果的核算	(129)
第一节 概述.....	(129)
第二节 产成品的核算.....	(133)
第三节 销售的核算.....	(153)
第四节 财务成果的核算.....	(203)
第九章 工业企业资金来源的核算	(240)
第一节 概述.....	(240)
第二节 固定资金来源的核算.....	(242)
第三节 流动资金来源的核算.....	(249)
第四节 专项资金来源的核算.....	(266)
第五节 国营工业企业认购和发行债券的核算.....	(304)
第十章 工业会计报表的编制和分析	(311)
第一节 概述.....	(311)

第二节	资金平衡表.....	(318)
第三节	其他资金报表.....	(330)
第四节	商品产品成本表和主要产品成本表...	(343)
第五节	生产费用表.....	(367)
第六节	利润表.....	(388)
第七节	汇总会计报表.....	(404)

第七章 产品成本的计算

第一节 概述

在上一章中,关于产品成本的意义、作用以及企业发生的一切用于生产或用于非生产的费用,应当如何进行划分,和应当设置哪些费用帐户进行归集、分配等都作了充分论述,其最终目的是为了计算出正确的产品成本指标。但是,对于连续的复杂的生产过程中形成的产品成本怎样科学地计算出来,这是本章要研究的中心内容。

所谓产品成本计算,就是工业企业对其生产过程中的各种耗费,按照国家关于成本开支范围的规定,对能列入产品成本的费用,经过分类、归集、分配等一系列的计算程序,计算出产品的总成本和单位成本。

产品成本计算根据进行的时间和所依据的资料不同而不同。以计划期的各项计划资料为依据,事先按计划价计算产品成本称为计划成本计算。以现行各种材料、人工费等定额资料为依据事先计算产品成本称为定额成本计算。以当期实际消耗的材料、人工费等资料为依据计算产品成本称为实际成本计算,通过产品实际成本计算可以了解企业成本计划和成本降低任务的完成情况,可以了解实际成本水平,从而为评价企业经营效果提供科学分析资料,为企业加强经济核算,促进节约,降低成本,进行经济预测和合理的经济决策提供依据。

要计算产品成本，首先要确定成本计算对象。因为成本计算对象不同，其计算方法就不同。而成本计算方法和企业的生产工艺特点、生产组织特点、生产阶段和生产时期有密切关联。其中，产品生产工艺特点和生产组织特点是确定成本计算方法的主要因素。

一、按产品的生产工艺过程特点划分

工业企业的生产，按照生产工艺过程的特点，可分为单步骤生产和多步骤生产两种类型。

（一）单步骤生产（简单生产）

单步骤生产是指生产工艺过程不能间断的生产，或者是集中一次投料，不能分散在不同地点进行的生产。这类生产周期较短，通常只能有一个企业或车间进行，而不能由几个企业或车间共同协作进行生产，如供水、采煤等等。

（二）多步骤生产（复杂生产）

多步骤生产是指生产工艺过程可以划分为间断的若干生产步骤，生产活动可以在不同时间、不同地点进行，也可以由几个企业或车间共同协作进行的生产。多步骤生产按其加工方式不同又分为连续式多步骤生产和装配式多步骤生产两种。

连续式多步骤生产是指从投入材料开始到制成产成品为止，由几个连续的生产步骤构成。连续式多步骤生产的特点是：前一生产步骤制成的半成品是下一生产步骤的加工对象，最后的产成品是由最初的原材料经过连续加工而形成的，如纺织、钢铁等企业。这类企业在改变原材料的性质、形状过程中生产出的，尚未最后完工的产品称为自制半成品。

品，可以用于下一步骤的生产。

装配式多步骤生产的特点是产品由零部件组装而成，它先由不同的零件制造车间或企业对材料进行平行加工，制成零件，然后再装配成产成品。这类企业生产的不同类型零部件，既可用于组装不同的产品，也可作为商品对外出售，如自行车制造，缝纫机制造等等。

二、按产品生产组织特点划分

工业企业的生产，按照生产组织的特点，可以分为大量生产，成批生产和单件生产。

（一）大量生产

大量生产即是不断地重复生产一种产品或几种产品的生产，如水泥、酿酒、冶金等企业。在这类企业或车间中，生产的产品品种较少，而且比较稳定。

（二）成批生产

企业产品生产组织还可以是按照预先规定的产品批别（定单）和数量而进行的若干种产品的生产。在从事这种生产的企业或车间中，生产的产品品种较多，而且各种产品的生产往往成批地重复进行，具有一定的周期性。根据生产批量的大小，成批生产又可分为大批生产和小批生产。大批生产的生产周期比较有规律，即产品的生产经由一定时期重复一次，例如钟表、自行车、家具制作等等。小批生产，其生产的产品批量小，根据定货单位的要求，一批产品一般可以同时完工，例如服装制作、机床制造等等。

（三）单件生产

单件生产是指按照定货单位的要求，生产个别的特定品

种和规格的产品，如船舶和专用设备的制造以及新产品的试制等等。

综上所述，工业企业生产特点可以列表说明如下：

图表 7—1

工业 企业 生产 特点	{ 按照产品工艺过程划分	{ 单步骤生产（简单生产）	
		{ 多步骤生产 （复杂生产）	{ 连续式生产
			{ 装配式生产
	{ 按照产品生产组织划分	{ 大量生产	
		{ 成批生产	{ 大批生产
			{ 小批生产
		{ 单件生产	

三、工业企业生产特点之间的关系

工业企业生产的特点包括生产工艺过程和产品生产组织两个方面，这两方面之间存在着密切的关系。

（一）单步骤生产通常是大量生产。

（二）连续式多步骤生产一般也都是大量生产。

（三）装配式多步骤生产一般有三种组织形式，即大量生产、成批生产和单件生产。在装配式多步骤生产的企业里采取何种生产组织形式，决定于产品品种的多少和单位产品消耗量的大小，即品种越少，越易大量生产；品种越多，则不应进行大量生产，应考虑成批生产为宜；单位产品劳动消耗量越大，越不易组织大量生产，如重型机械制造，则应采取单件生产为宜。

可见，生产工艺过程在很大程度上影响着生产组织，而生产工艺过程和生产组织在很大程度上影响着产品成本计算

方法的确定。

四、生产特点和管理要求决定成本计算方法

(一) 生产工艺过程不同, 成本管理要求则不同, 成本计算方法也就不一样。

在单步骤生产条件下, 一般都是大量生产着品种相同的产品, 其生产工艺过程不可能, 或者不需要划分为几个生产步骤, 在成本管理上只要求按照产品品种进行产品成本的计算。

在多步骤生产的条件下, 其生产工艺过程由若干生产步骤组成。为了考核与分析各种产品及其各生产步骤的成本计划执行情况, 不仅需要按照产品品种计算最终产成品的成本, 而且还要计算产品所经各生产步骤的成本。因此, 就要采用分生产步骤的方法来计算产品的成本。

总之, 从生产工艺过程来看, 单步骤生产要求按照产品品种计算产品成本; 多步骤生产不仅要按照产品品种计算产品成本, 根据成本管理要求, 还要按照产品生产步骤计算产品成本。

(二) 生产组织不同, 成本管理要求则不同, 成本计算方法也不相同。

在大量生产条件下, 通常是连续不断地生产一种产品或几个品种的产品, 因而在成本管理上要求按照产品品种计算产品成本。

在成批生产的条件下, 大批生产往往成批地重复进行。大批生产接近于大量生产。因此, 则采用与大量生产相同的成本计算方法, 即按照产品品种计算产品成本。此外, 在大

批生产下，产品品种一般比较稳定。对于耗用量比较少的零部件，往往采用集中投产的方式，生产一批零部件，供应几批产品耗用；对于耗用量比较多的零部件，可另行成批生产，这样，可以达到经济合理地组织生产的目的。因此，零部件生产的批别与产品生产的批别往往很不一致，无法按照产品的批别计算成本，只能按照产品的品种计算成本。

小批生产接近于单件生产，其产品批量小，一批产品一般可以同时完工，因此可以按照产品批别归集生产费用，计算产品成本。这样做也便于分析和考核各批产品的成本水平。

从事单件生产的企业或车间，生产的产品品种较多，而且很少重复生产，或者即使重复生产也是不定期地进行。因此，其生产只能按单件组织，其产品成本按单件进行计算，即按照产品的件别归集生产费用并计算其产品成本。

五、产品成本计算的主要方法

总括以上内容，为了适应生产特点和成本管理要求，在成本计算工作中，有着三种不同的成本计算对象，以及以成本对象为主要标志的三种不同的成本计算方法。

（一）品种法

按照产品的品种（不分批、不分步）计算产品成本，以产品品种作为成本计算对象。

（二）分批法

按照产品的批别计算产品成本，以产品批别作为成本计算对象。

（三）分步法

按照产品的生产步骤计算产品成本，以产品生产步骤作

为成本计算对象。

三种成本计算方法的比较见图表7—2。

三种成本计算方法的比较

图表7—2

产品成本 计算方法	生产组织	生产工艺过程 和管理要求	成本 计算期	成本 计算对象
品种法	大量大批 生产	单步骤生产 多步骤生产	定期 按月份	产品品种
分批法	小批 单件生产	单步骤生产 多步骤生产（不要求 分步骤计算成本）	不定期， 按产品生 产周期	产品批别
分步法	大量大批 生产	多步骤生产，要求分 步骤计算成本	定期 按月份	生产步骤

以上是产品成本计算的三种基本方法。此外，在产品品种繁多，但可以分类计算产品成本的工业企业，如生产电子元件、轴承、自制通用件、标准件的企业，为了简化成本计算工作，采取按类归并成本计算对象的方法，称为分类法。在定额管理有一定基础的工业企业，还可以采用定额法计算产品成本。

以上这些计算方法，将在以后各节分别评述。但是，不论哪一种生产类型和采用哪一种成本计算方法计算产品成本，最终都必须计算出各种产品的总成本和单位成本。按照

产品的品种计算成本，是对成本计算工作的共同要求，也是最起码的要求。

第二节 产品成本计算的品种法

一、品种法的概念

品种法是指以产品品种为成本计算对象，按照产品品种归集生产费用，计算产品成本的一种方法

在生产单一品种产品的企业，就只有一个成本计算对象，通常把计算这种产品成本的方法称为“简单法”。有的企业生产若干个品种的产品，就有若干个成本计算对象，因此，需要按每种产品进行成本计算，通常把这种计算产品成本的方法称为“品种法”。

所以，采用简单法计算产品成本，是指单一品种产品而言；采用品种法计算产品成本，是指多品种产品而言。因而可以把品种法看作是若干个简单法的并行运用，而简单法则是仅为一个品种时的品种法，通常把它们统称为“品种法”。

二、品种法的特点和适用范围

在简单生产的企业中，通常只生产一种产品，生产周期短，一般没有在产品或者虽有在产品，但数量很小，比较稳定，可以不计算在产品成本。因此，本月发生的一切费用都是直接费用，可以直接归集计入产品成本计算单中，本月发生的一切费用就是该产成品的总成本，除以产量，就可以求得其单位成本。

在生产若干种产品的企业，采用品种法计算产品成本时，则需按每种产品开设产品成本计算单。这时，除各个成本计算对象的直接费用外，还有要在它们之间进行分配的间接费用。如果月末有在产品，还需要对归集的生产费用总额，采用适当的分配方法，在产成品与月末在产品之间进行分配，以便计算产成品成本和月末在产品成本。

综上所述，品种法的特点是：

1. 以产品品种作为成本计算对象。
2. 成本计算期按月份进行，它与会计报告期一致，与生产周期不一致。

根据品种法的以上特点，它一般适用于大量大批单步骤生产的企业，如发电、面粉生产、食糖生产等等，也适用于大量大批多步骤生产的小规模企业，这类企业在管理上不要求按照生产步骤计算产品成本，如小型水泥厂，卷烟厂等等。

三、品种法的成本计算程序

品种法是各种产品成本计算的最基本的方法。品种法的成本计算程序，就是生产费用分配的一般程序，归纳起来，有如下几点：

（一）根据原始凭证及原始凭证汇总表编制各项费用要素分配表，分配要素费用。

（二）摊销待摊费用和预提费用。

（三）将归集的辅助生产费用按各部门受益大小，采用一定的分配方法进行分配。

（四）将归集的车间经费和企业管理费按照产品品种进行

分配。车间经费和企业管理费应分别进行分配，车间经费还必须分别车间进行分配。

(五) 归集和分配废品损失，

(六) 计算本月完工产品成本和月末在产品成本。

四、品种法成本计算程序举例

假设某厂有一个基本生产车间和供水、机修两个辅助生产车间。198×年10月份生产甲、乙两种产品，采用品种法计算成本。甲、乙产品的在产品成本均按所耗原材料计算。乙产品的不可修复废品成本按定额成本计算，乙产品月末全部完工。

(一) 根据各项费用发生的原始凭证，编制各种要素费用分配表。

1. 根据付款凭证汇总的198×年10月银行存款支出情况如图表7-3。

会计分录：

借：辅助生产100元

 车间经费350元

 企业管理费300元

 待摊费用250元

 贷：银行存款1000元

按照会计分录和图表7-3，将各项费用金额分别记入辅助生产、车间经费、企业管理费、待摊费用明细帐。

2. 根据领料单、限额领料单等领料凭证，编制材料费用分配表。

首先，将直接用于产品生产，构成产品实体的原料及主

图表 7—3

项 目			金 额
一级科目	二级科目	成本或费用项目	(元)
车间经费	基本生产车间	劳动保护费(吸尘器)	200
		其 他	150
	小 计		350
辅助生产	供水车间	其 他	30
	机修车间	其 他	70
	小 计		100
企业管理费		其 他	300
待摊费用		固定资产租金	250
合 计			1,000

要材料和有助于产品形成的辅助材料进行汇总。属于甲产品直接耗用的,根据领料凭证加计总数为28400元,登记在材料费用分配表中甲产品“成本或费用项目”行“原料及主要材料”栏,对于直接由甲产品耗用的辅助材料,同样加计总数2100元,记入材料费用分配表中,对于直接由甲产品耗用的其他材料900元,也同样记入材料费用分配表中。

如果同一种材料为两种或两种以上产品共同耗用,应先采取一定的标准进行分配,然后再登记材料费用分配表。

采用上述同样方法归集乙产品和废品损失所消耗的各种