

普通高等教育“十三五”应用型本科系列规划教材·会计与财务管理类

成本会计实训

主 编 白 宁 李瑞瑞



赠送
电子课件



西安交通大学出版社
XI'AN JIAOTONG UNIVERSITY PRESS

普通高等教育“十三五”应

计与财务管理类

成本会计实训

主 编 白 宁 李瑞瑞



西安交通大学出版社
XI'AN JIAOTONG UNIVERSITY PRESS

图书在版编目(CIP)数据

成本会计实训/白宁,李瑞瑞主编. —西安:西安交通大学出版社,2017.3
ISBN 978-7-5605-9468-2

I. ①成… II. ①白… ②李… III. ①成本会计-高等学校-教学参考资料
IV. ①F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2017)第 046723 号

书 名 成本会计实训
主 编 白 宁 李瑞瑞
责任编辑 袁 娟

出版发行 西安交通大学出版社
(西安市兴庆南路 10 号 邮政编码 710049)

网 址 <http://www.xjtupress.com>
电 话 (029)82668357 82667874(发行中心)
(029)82668315(总编办)

传 真 (029)82668280
印 刷 陕西元盛印务有限公司

开 本 787mm×1092mm 1/16 印张 8.125 字数 134 千字
版次印次 2017 年 3 月第 1 版 2017 年 3 月第 1 次印刷
书 号 ISBN 978-7-5605-9468-2
定 价 19.80 元

读者购书、书店添货、如发现印装质量问题,请与本社发行中心联系、调换。

订购热线:(029)82665248 (029)82665249

投稿热线:(029)82668133 (029)82665375

读者信箱:xj_rwjg@126.com

版权所有 侵权必究

内 容 提 要

本实训教材融教和做于一体，着力培养学生的实践能力，所选择的实训资料均是具有代表性的企业资料。书中提供了大量的仿真空白原始凭证，使学生以不同的角色完成凭证的填制，突出角色的变换，培养学习者的实际操作能力。全书分为七章：第一章，总论；第二章，要素的归集与分配实训；第三章，辅助生产费用、制造费用和生产损失的归集与分配实训；第四章，生产费用在完工产品与在产品之间分配实训；第五章，成本核算的基本方法实训；第六章，成本核算的辅助方法实训；第七章，成本报表的编制与分析实训。

本书可作为应用型本科院校经济管理类专业“成本会计”课程的配套实训教材，也可作为在职财会人员继续教育和进修培训的实训辅助用书。



前言

根据应用型人才培养的要求,本书融教和做于一体,重点培养学生的实践操作能力,所选择的实训资料具有代表性。书中提供了大量的空白表格,使学生以不同的角色完成表格的填制,突出角色的变换,培养学习者的实际动手能力。全书分为七章:第一章,总论;第二章,要素的归集与分配实训;第三章,辅助生产费用、制造费用和生产损失的归集与分配实训;第四章,生产费用在完工产品与在产品之间分配实训;第五章,成本核算的基本方法实训;第六章,成本核算的辅助方法实训;第七章,成本报表的编制与分析实训。

本书由白宁、李瑞瑞主编,具体分工如下:白宁负责全书的策划、统筹工作;李瑞瑞负责全书的审稿工作;白宁、李瑞瑞共同编写全书七章内容。

本教材中出现的人名、单位名称、开户银行及账号、数据和各种印鉴、票据等,都是作者从经济生活中虚拟而成,特此声明。

本书在撰写过程中,参考引用了一些文献资料,已在书后的参考文献中列出,在此,向文献资料的作者表示深深的谢意!还要特别感谢参与本书资料收集的马丽、谢华、申成、申鹏、王玥芸、妥晓芬、孙慧娟、王蓉等8人。由于编者水平有限,加之时间仓促,疏漏、不妥之处在所难免。诚恳希望使用本书的师生及其他读者提出宝贵意见,以使教材更加完善。

编 者

2017年1月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 成本核算的要求	(1)
第二节 成本核算的一般程序	(4)
第三节 成本会计实训要求	(5)
第二章 要素的归集与分配实训	(7)
第一节 材料和外购动力费用的归集与分配实训	(7)
第二节 工资费用的分配实训	(15)
第三节 折旧费用的归集与分配实训	(17)
第三章 辅助生产费用、制造费用和生产损失的归集与分配实训	(19)
第一节 辅助生产费用的归集与分配实训	(19)
第二节 制造费用的归集与分配实训	(22)
第三节 废品损失的归集与分配实训	(23)
第四节 停工损失的归集与分配实训	(26)
第四章 生产费用在完工产品与在产品之间分配实训	(28)
第一节 约当产量法实训	(28)
第二节 定额比例法实训	(29)
第三节 定额成本法实训	(30)
第五章 成本核算的基本方法实训	(32)
第一节 品种法实训	(32)
第二节 分批法实训	(37)
第三节 简化分批法实训	(38)
第四节 逐步综合结转分步法实训	(40)
第五节 平行结转分步法实训	(41)
第六章 成本核算的辅助方法实训	(43)
第一节 分类法实训	(43)
第二节 定额法实训	(44)

第七章 成本报表的编制与分析实训 (46)

第一节 产品生产成本报表的编制与分析实训 (46)

第二节 主要产品单位成本表的编制与分析实训 (47)

附表 (49)

第二章《要素的归集与分配实训》实训用表 (49)

第三章《辅助生产费用、制造费用和生产损失的归集与分配实训》实训用表 (57)

第四章《生产费用在完工产品与在产品之间分配实训》实训用表 (75)

第五章《成本核算的基本方法实训》实训用表 (79)

第六章《成本核算的辅助方法实训》实训用表 (113)

第七章《成本报表的编制与分析实训》实训用表 (119)

参考文献 (123)



第一章 总 论

第一节 成本核算的要求

一、成本核算的目的

成本核算应当与企业经营管理相结合,所提供的成本信息应当满足企业经营管理和决策的需要。

二、正确划分各种费用界限

(一)正确划分生产经营管理费用和非生产经营管理费用

企业的经济活动是多方面的,费用的用途也是多种多样的,不同用途的费用,其列支的项目也不一样。凡是用于产品生产和销售、用于组织和管理生产经营活动以及为筹集生产经营资金所发生的各种支出,应作为企业日常生产经营管理活动中发生的费用,计入产品成本和期间费用。凡不属于企业日常生产经营管理活动中的支出,如企业为取得固定资产、无形资产发生的与几个会计年度相关的支出,应作为资本性支出,然后再通过一定的方式转入或摊入各期的成本费用;与企业生产经营活动无直接联系的各项支出,包括固定资产盘亏和毁损、固定资产报废清理的净损失、非常损失、赔偿金、违约金等应计入营业外支出,直接调整企业的利润总额。

(二)正确划分生产费用和经营管理费用

企业日常生产经营活动中所发生的各种耗费,其用途和列支的项目也是不同的。用于产品生产的费用包括直接材料、直接人工和制造费用应计入产品成本。而本月发生的销售费用、管理费用和财务费用,作为经营管理费用应计入期间费用。

(三)正确划分各个月份的费用

为了按月分析和考核产品成本和期间费用计划的完成情况,正确计算各月损益,还应将计入产品成本和期间费用的费用,划分为应由本月负担的费用和应由以后各月负担的费用:应由本月产品成本和期间费用负担的费用,应该全部计入本月产品成本和本月期间费用;本月发生,应由以后各月产品成本和期间费用负担的费用,应该记作预付账款、长期待摊费用等科目,分配计入以后各月产品成本和期间费用。

(四)正确划分各种产品的费用

生产多种产品的企业,为了分析和考核某种产品成本计划的完成情况,应由本月产品成本

负担的生产费用,还必须在各种产品之间进行划分。凡能分清应由某种产品负担的费用,应直接计入这种产品成本;分不清应由哪种产品负担的费用,即各种产品共同发生的费用,则应采用适当的分配方法分配计入各种产品成本。

(五)正确划分完工产品和在产品的费用

月末,将各项生产费用计入各种产品之后,如果该种产品已全部完工,那么,这种产品的生产费用之和就是该种产品的完工产品成本。如果该种产品未全部完工,那么,这种产品的生产费用之和就是该种产品的月末在产品成本。如果该种产品既有完工产品又有在产品,那么这种产品的各项生产费用,还应采用适当的分配方法在完工产品与月末在产品之间进行分配,以便计算完工产品成本和月末在产品成本。

以上五个方面费用界限的划分过程,也就是产品生产成本的计算和各项期间费用的归集过程。在这一过程中,应贯彻受益原则,即何者受益何者负担费用,何时受益何时负担费用,负担费用的多少应与受益程度的大小成正比。

三、费用要素和产品成本项目

为了正确合理地组织产品成本和期间费用的计算,对企业生产经营过程中发生的各种费用可以按照不同的标准进行科学分类,其中最主要的是费用要素和产品成本项目两大类。

(一)费用要素

产品的生产过程,也是劳动对象、劳动手段和活劳动的耗费过程。因此,企业生产经营过程中发生的各种费用可分为劳动对象方面的费用、劳动手段方面的费用和活劳动方面的费用三大类,称为企业费用的三要素。为了具体地反映企业一定时期各种费用的构成和水平,还应在此分类的基础上,将费用进一步划分为以下九个费用要素:

(1)外购材料,指企业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、包装物、修理用备件和低值易耗品等。

(2)外购燃料,指企业耗用的一切从外部购进的各種燃料,包括固体、液体、气体燃料等。

(3)外购动力,指企业耗用的从外部购进的各種动力。

(4)工资,指企业应计入产品成本和期间费用的职工工资。

(5)计提的职工福利费,指企业按照工资总额的规定比例计提的职工福利费。

(6)折旧费,指企业按照规定计算的固定资产折旧费。出租固定资产的折旧费不包括在内。

(7)利息费用,指企业应计入财务费用的借款利息费用支出减去存款利息收入后的净额。

(8)税金,指应计入企业管理费用的各种税金,包括房产税、土地使用税、车船使用税、印花税等。

(9)其他费用,指不属于以上各要素的费用,例如邮电费、差旅费、租赁费、保险费、外部加工费等。

按照上列费用要素反映的费用,称为要素费用。

费用分成要素费用的作用在于:可以反映企业在一定时期内发生了哪些费用,数额各是多少,据以分析各个时期费用的结构和各种费用支出的水平;由于这种分类反映了外购材料和燃料费用以及职工工资的实际支出,因而可以为编制材料采购资金计划和劳动工资计划、核定储

备资金定额和考核储备资金周转速度提供资料。

(二)产品成本项目

制造业的各种费用按其经济用途分类,首先应分为生产经营管理费用和非生产经营管理费用。生产经营管理费用按能否计入产品成本又分成计入产品成本的生产费用和不计入产品成本的期间费用。

1. 计入产品成本的生产费用

计入产品成本的生产费用在生产过程中的用途也各不相同。有的直接用于产品生产,有的间接用于产品生产。为了具体地反映计入产品成本的生产费用的各种用途,还应将其进一步划分为若干个项目,即产品生产成本项目,简称产品成本项目或成本项目。

制造业一般应设立以下成本项目:

(1)直接材料:是指直接用于产品生产、构成产品实体的原料和主要材料以及有助于产品形成的辅助材料。

(2)直接人工:是指直接参加产品生产的工人工资和按生产工人工资一定比例计提的职工福利费。

(3)制造费用:是指车间(或分厂)在产品制造过程中发生的下列费用:

①间接用于产品生产而没有专设成本项目的费用,例如机物料消耗、辅助工人工资、车间厂房折旧费等。

②直接用于产品生产但不便于直接计入产品成本,因而没有专设成本项目的费用,例如机器设备的折旧费等。

③为组织管理生产所发生的费用,例如车间管理人员工资、办公费等。

另外,计入产品成本的生产费用按计入产品成本的方式不同,可以分为直接费用和间接费用。直接费用是指能够分清哪种产品所耗用,可以直接计入某种产品成本的费用,如某种产品领用的材料、生产某种产品的工人工资等。间接费用是指不能分清哪种产品所耗用,不能直接计入某种产品成本,而必须按照一定标准分配计入有关的各种产品成本的费用,如机物料消耗、辅助工人工资、车间厂房折旧费等。

2. 不计入产品成本的期间费用

期间费用按其经济用途可分为销售费用、管理费用和财务费用。

►四、做好各项基础工作

(1)建立和健全原始记录工作。

(2)做好定额的制定和修订工作。

(3)建立和健全材料物资的计量、收发、领退和盘点制度。

(4)做好内部结算价格的制定和修订工作。

►五、适应生产特点和管理要求,采用适当的成本计算方法

由于企业生产工艺、生产特点和管理要求的不同,因而各个企业在进行成本核算时,会选用不同的成本核算方法进行成本的核算与管理。但是,每个企业必须根据生产特点和管理要求选择适合本企业的成本核算方法,以保证成本核算信息的正确性。

第二节 成本核算的一般程序

一、成本核算一般程序

成本核算的一般程序是指对企业在生产经营过程中发生的各项费用按照成本核算的要求,逐步进行分配和归集,最后计算出各种产品的生产成本和各项期间费用。根据成本核算要求和费用分类的阐述,制造企业成本核算的一般程序是:

(1)对企业在生产经营过程中发生的各项费用支出进行严格审核和控制,并按照国家的有关规定确定其是否计入产品成本和期间费用,以及应计入产品成本还是期间费用。即在区分生产经营管理费用和非生产经营管理费用的基础上,将生产经营管理费用划分为计入产品成本和计入期间费用两个部分。

(2)正确处理费用的跨期摊提工作。将本月实际支出而应该留待以后月份摊销的费用计入预付账款、长期待摊费用等科目,并将以前列作待摊费用而应由本月负担的部分摊入本月成本、费用;将以前月份尚未开支但应由本月负担的费用,预提计入本月的成本、费用。

(3)将应计入本月产品成本的各项生产费用,在各种产品之间按照成本项目进行分配和归集,计算出按成本项目反映的各种产品的成本。

(4)对于月末既有完工产品又有在产品的产品,将该种产品的生产费用(月初在产品生产费用与本月生产费用之和),在完工产品与月末在产品之间进行分配,计算出完工产品成本与月末在产品成本。

二、成本核算的账户设置

为了进行成本核算,企业一般应设置“生产成本”总分类账户,在此总分类账户下分设“基本生产成本”、“辅助生产成本”两个二级账户,分别核算基本生产成本和辅助生产成本。为减少二级账户,简化会计分录,也可分设“基本生产成本”、“辅助生产成本”两个总分类账户。为了核算车间为组织生产发生的各项间接费用,应设置“制造费用”总分类账户。

(一)“基本生产成本”账户

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。为了归集进行基本生产所发生的各项生产费用和计算基本生产产品成本,应设置“基本生产成本”总分类账户。该账户借方登记企业为进行基本生产而发生的各项费用;贷方登记完工入库的产品成本;期末余额在借方,为月末在产品成本,即生产过程中占用的在产品资金。该账户按产品品种或产品批别、生产步骤等成本计算对象设置生产成本明细账(或称基本生产明细账、产品成本计算单),明细账按产品成本项目分设专栏或专行进行明细登记。

(二)“辅助生产成本”账户

辅助生产是指为基本生产服务而进行的产品生产和劳务供应,例如工具、模具修理用备件等产品的生产和修理、运输、供电、供水等劳务的供应。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。为了归集进行辅助生产所发生的各项费用,计算辅助生产产品和劳务的成本,应设置“辅助生产成本”总分类账户。该账户借方登记为进行辅助生产而发

生的各项费用;贷方登记完工入库产品的成本和分配转出的劳务费用;期末如有余额在借方,表示辅助生产在产品的成本。该账户应按辅助生产车间和生产的产品、劳务分设明细账,账中按辅助生产的成本项目或费用项目设专栏进行明细登记。

(三)“制造费用”账户

为了核算企业为生产产品和提供劳务而发生的各项制造费用,应设置“制造费用”总分类账户。该账户的借方登记实际发生的制造费用;贷方登记分配转出的制造费用;除季节性生产企业外,该账户月末应无余额。“制造费用”账户应按车间、部门设置明细账,明细账内按费用项目设专栏进行明细登记。

三、成本核算账务处理程序

结合成本核算的一般程序和成本核算的主要账户,制造业成本核算的一般程序分为以下几方面。

(1)归集和分配各项要素费用,从相关资产(如原材料、累计折旧、银行存款等)和负债(如应付工资、应付福利费、应付账款等)账户的贷方转入各成本、费用账户的借方。

(2)按权责发生制的要求,将应由本期负担的摊提费用分配计入成本费用,从预付账款、长期待摊费用的贷方转入各成本、费用账户的借方。

(3)分配辅助生产费用。将归集的辅助生产费用从其账户的贷方转入成本、费用账户的借方。

(4)分配制造费用。将归集的制造费用从其账户的贷方转入基本生产成本账户的借方。

(5)将基本生产成本账户归集的产品成本在本期完工产品和期末在产品之间分配,将完工产品成本从基本生产成本账户的贷方转入库存商品账户的借方。

第三节 成本会计实训要求

一、实训目的

成本会计实训是会计专业重要的实训之一,是在进行会计专业核心课程《成本会计》教学期间,为巩固和提高成本会计专业知识而开设的配套实训课程,目的是使学生能够针对制造企业的产品成本核算,通过填制各种生产费用分配表,明确要素费用的归集和分配;通过记账凭证的填制,巩固基础会计课程所学的相关专业知识;通过生产成本明细账的登记,掌握产品成本计算方法和计算程序,从而对工业企业成本核算全过程有一个系统、完整的认识。本实训课程的最终目的是使学生基本掌握制造企业产品成本核算的全过程,对成本会计理论和方法融会贯通的目的。

二、实训要求

(1)会计模拟实训的操作过程要符合会计法规。

(2)会计模拟实训的账务处理要符合会计核算原理。

(3)实训学生在实训操作前,必须做好一切准备工作,主要包括:全面复习所学的教材内容;熟悉有关准则、制度的规定;准备好实训操作的用品和用具等。

(4)实训学生必须根据《成本会计实训》的内容及要求,按质按量全面完成实训任务。

►三、实训规范

(1)在整个实训过程中,字迹必须清晰、工整。

(2)填制各种要素费用的分配表。要求运用要素费用分配的基本公式,确定每种费用的分配对象和分配标准,计算出各个受益对象应承担的要素费用。

(3)根据提供的资料登记有关账户。要求按规定开设并过入期初余额,并保证期初的账户记录相互钩稽、账账相符。

(4)根据填制的费用分配表和提供实训资料,编制记账凭证(或会计分录)。要求运用复式记账方法,按会计核算规范的要求进行操作,凡已给出的记账凭证,应将编制的会计分录在记账凭证中列示,保证编制的记账凭证内容完整、数字准确、操作合规。

(5)登记生产成本明细账和其他各种相关的明细分类账。要求依据编制的记账凭证(或会计分录)及所附的原始凭证进行登记,并按规定结出余额。保证记账规范、内容完整、数字准确、账面清晰。

(6)运用生产成本明细账资料计算完工产品成本。运用在产品成本确定的方法确认期末在产品成本,计算本期完工产品的总成本和单位成本。

►四、实训内容

本实训包括以下内容:

(1)材料费用的归集与分配;

(2)职工薪酬的归集与分配;

(3)其他费用的归集与分配;

(4)辅助生产费用的归集与分配;

(5)制造费用的归集与分配;

(6)废品损失费用的归集与分配;

(7)停工损失费用的归集与分配;

(8)生产费用在完工产品与在产品之间的分配;

(9)产品成本的计算方法——品种法;

(10)产品成本的计算方法——分批法;

(11)产品成本的计算方法——分步法;

(12)产品成本计算的其他方法——分类法、定额法;

(13)成本报表和成本分析。



第二章 要素的归集与分配实训

第一节 材料和外购动力费用的归集与分配实训

一、实训目的

通过本章实训,使学生熟悉直接材料费用归集与分配的程序,了解外购动力费用的内容和特点,掌握材料费用和外购动力费用归集和分配的方法,掌握相应的账务处理程序。

二、相关知识

制造企业生产中消耗的各种材料,包括原料及主要材料、辅助材料、燃料、修理用备件及外购半成品等,按其来源,有外购的也有自制的。进行材料费用的核算,首先要将本期耗用的材料费用予以归集,进行材料发出的核算,再根据发出材料的用途,分配材料费用,将其计入各种产品成本和各经营管理费用。

(一)材料费用的归集

本期耗用的材料费用的归集,应根据领料单、限额领料单和领料登记表等发料凭证进行。会计部门应该对发料凭证所列材料的种类、数量和用途进行审核,只有经过审核无误的发料凭证才能据以发料,并作为材料发出、归集本期原材料耗用的原始凭证。为加强对材料费用的控制和核算,对于为生产产品所用并有消耗定额的原材料,应实行限额领料制度,采用限额领料单。限额以内的材料根据限额领料单领用,超过限额的材料领用,应另填领料单,说明理由并经主管人员批准后才能领料。

生产车间已领未用的余料,应编制退料单,据以退回仓库。对于已领未用但下月需要继续耗用的材料,可采用“假退料”办法,即材料实物不动,同时编制一份本月退料单和一份下月的领料单,表示该项余料一方面退库冲减本月发出材料数量和金额,另一方面又作为下月份的领料出库。

为进行材料的收发和结存的明细核算,企业应按材料的品种、规格设立材料明细账,根据收发凭证及退料凭证登记收发材料的数量和金额,并根据期初结存数量和金额及本期收发材料的数量和金额,计算归集本期耗用的原材料费用及期末结存的原材料数量和金额。

企业材料收发结存的核算,可按照材料的实际成本计价进行,也可在“原材料”账户中按计划成本核算,月末应把本期耗用的原材料计划成本通过发出成本差异调整为实际成本。

(二)材料费用的分配

企业某一时期耗用的材料费用数额,即该期发出材料的实际成本,应根据审核无误的领退料凭证,按照材料的具体用途进行分配。将其中直接用于产品生产的材料费用计入跟各种产品有关的直接材料成本项目;用于组织和管理生产及维修生产设备等的原材料计入“管理费用”、“制造费用”账户,同时计入这些明细账中相应的费用项目中;将用于建造固定资产的材料费用,计入“在建工程”。

1. 原材料费用分配的核算

生产产品领用的原材料,如果直接是为生产某种产品发生的,应根据领料凭证直接计入该产品成本;如果是为生产多种产品共同发生的,就需要采用较合理又较简便的分配方法,分配计入各种产品。在材料消耗定额比较准确的情况下,对于几种产品共同耗用的原材料,一般运用材料定额消耗量的比例或材料定额费用的比例进行分配。

2. 燃料费用分配的核算

燃料费用分配的程序和方法与原材料分配的程序和方法相同。

燃料费用比重较大,与动力费用一起专门设立“燃料和动力”成本项目的情况下,企业应增设“燃料”账户,将燃料费用单独进行分配。直接用于产品生产的燃料,如果领用时能分清产品归属,应根据领退料凭证直接计入各产品成本的“燃料和动力”成本项目;如领用时不能分清产品归属,应采用适当的分配方法,分配计入各有关产品成本的成本项目。分配的标准可以是燃料的定额消耗量或定额费用,也可以是产品的重量体积等与燃料消耗相关的标准。直接用于辅助生产的燃料费用、用于生产车间一般消耗的燃料费用、专设销售机构耗用的燃料费用及管理部门用于组织和管理生产经营活动的燃料费用,应分别分配计入“辅助生产成本”、“制造费用”、“销售费用”和“管理费用”等账户的借方。已领用的燃料总额,应计入“燃料”账户的贷方。

3. 周转材料的处理

周转材料是指企业能够多次使用、逐渐转移其价值但仍保持原有形态不确认为固定资产的材料,如包装物和低值易耗品,应当采用一次摊销法或者五五摊销法进行摊销;企业(建造承包商)的钢模板、木模板、脚手架和其他周转材料等,可以采用一次摊销法、五五摊销法或者分次摊销法进行摊销。

(三)外购动力费用的归集和分配

企业耗用的动力如电力、蒸汽等,可能来源于外购和自制两个方面。自制动力由于其费用归集于辅助生产车间,故其费用的归集和分配属于辅助生产费用的核算,将在第三章讲述。本节讨论外购动力费用的归集和分配。

1. 外购动力费用的归集

为正确计算产品成本,企业归集的本期外购动力费用,应该是本期期初至期末为本期所实际耗用的动力费用,而不论其是否已经支付款项。外购动力费用一般不是在每月月末支付,而是在每月上、中旬的某日支付,支付的是上月付款日至本月付款日这一期间的动力费用。因此本月支付的费用并不一定等于本月应归集和分配的外购动力费用。在实际工作中,支付和分配外购动力费用一般通过“应付账款”账户核算,即在付款时先作为负债的减少,借记“应付账款”账户,贷记“银行存款”账户;月末,按本月应分配的费用数在受益部门分配时,再借记各成

本、费用账户,贷记“应付账款”账户。按照上述方法核算,“应付账款”账户借方所记本月所付动力费用与贷方所记本月应付动力费用往往不相等,从而出现月末余额。如果是借方余额,为本月支付款大于应付款的多付动力费用,相当于预付款,可以冲抵下月应付费用;如果是贷方余额,为本月应付款大于支付款的应付未付动力费用,可以在下月支付。尤其在供电部门预收电费然后供电的情况下,“应付账款”反映的外购动力费用经常是借方余额。

如果每月支付动力费用的日期基本固定,而且每月付款日到月末的应付动力费用相差不大,这种情况下也可以不通过“应付账款”账户核算,而将每月支付的动力费用作为归集的应付动力费用,按受益部门和受益数量进行分配,付款时直接借记各成本、费用账户,贷记“银行存款”账户。因为在这种情况下,各月付款日到月末的应付动力费用可以相互抵消,不影响各月动力费用核算的正确性。

2. 外购动力费用的分配

外购动力有的直接用于产品生产,例如车间设备动力用电、生产工艺用电;有的间接用于生产,例如生产车间照明采暖用电;有的用于经营管理,如行政管理部门照明用电。这些动力费用的分配,在有仪表记录的情况下,应根据仪表所示耗用动力的数量以及动力的单价计算。在没有仪表的情况下,可按生产工时的比例、机器功率时数(机器功率 $\times$ 机器工作工时)的比例或定额消耗量的比例分配。各车间、部门的动力用电和照明用电一般都分别装有电表,因此外购电力费用在各车间、部门的动力用电和照明用电之间,一般按用电度数分配。车间的动力用电,一般无法按产品分别安装电表,因而,车间动力用电费在各种产品之间一般按产品的生产工时、机器工时、定额耗电量等分配标准进行分配。如果产品成本明细账专设有“燃料和动力”成本项目,则产品所用应负担的动力用电、工艺用电及燃料费用,应单独计入“基本生产成本”总账及所属有关产品成本明细账中“燃料和动力”成本项目。直接用于辅助生产的动力费用,用于基本生产的间接动力费用(如车间照明电费),用于组织和管理生产经营活动的动力费用(如行政管理部门照明电费),用于生活福利设施的动力费用,应分别计入“辅助生产成本”、“制造费用”、“管理费用”、“应付职工薪酬”总账账户和所属明细账的借方。外购动力费用总额应根据相关的转账凭证或付款凭证计入“应付账款”或“银行存款”账户的贷方。

三、实训资料

新华工厂设有三个车间:一个基本生产车间及运输、机修两个辅助生产车间。基本生产车间2016年8月份生产甲、乙、丙三种产品。辅助生产车间为基本生产车间和工厂其他部门提供运输和修理服务。新华工厂属于增值税一般纳税人。

已知产量及消耗定额如下:

甲、乙、丙三种产品共耗用C材料1700千克,每千克3.50元。甲产品实际产量为16件,单位产品材料定额耗用量为2.50千克;乙产品实际产量为11件,单位产品材料定额耗用量为2.50千克;丙产品实际产量为28件,单位产品材料定额耗用量为3.50千克。甲、乙、丙产品采用定额耗用量比例法分配C材料费用。周转材料在8月、9月、10月和11月4个月摊销。

制造费用账户核算基本生产车间的制造费用,辅助生产车间的制造费用不通过制造费用账户核算。

原始资料如下:

(一)领料单

表 2-1 领料单

NO:001

领料部门:生产车间

2016 年 8 月 1 日

发料仓库:第一仓库

材料编号	材料名称	规格	单位	数量		价格	
				请领	实发	单价	金额
	A		千克	400	400	21	8 400
用途	甲产品耗用			备注			

第二联
记账联

部门主管:李立

批准人:张燕

领料人:海波

仓库:黄西

制单:张文

表 2-2 领料单

NO:002

领料部门:生产车间

2016 年 8 月 1 日

发料仓库:第一仓库

材料编号	材料名称	规格	单位	数量		价格	
				请领	实发	单价	金额
	B		千克	800	800	10	8 000
用途	乙产品耗用			备注			

第二联
记账联

部门主管:李立

批准人:张燕

领料人:海波

仓库:黄西

制单:张文

表 2-3 领料单

NO:005

领料部门:机修车间

2016 年 8 月 6 日

发料仓库:第二仓库

材料编号	材料名称	规格	单位	数量		价格	
				请领	实发	单价	金额
	D		千克	250	250	8	2 000
用途	机物料耗用			备注			

第二联
记账联

部门主管:李立

批准人:张燕

领料人:海波

仓库:黄西

制单:张文

表 2-4 领料单

NO:006

领料部门:运输车间

2016 年 8 月 7 日

发料仓库:第二仓库

材料编号	材料名称	规格	单位	数量		价格	
				请领	实发	单价	金额
	D		千克	100	100	8	800
用途	机物料耗用			备注			

第二联
记账联

部门主管:李立

批准人:张燕

领料人:海波

仓库:黄西

制单:张文