

工業管理叢書

# 機器製造業 生產費用的定額核算

鮑 恰 羅 夫 著



機械工業出版社

工業管理叢書

# 機器製造業生產費用的定額核算

鮑 恰 羅 夫 著

周 懷 久 譯

機械工業出版社

1 9 5 5

## 出版者的話

本書敘述組織生產費用定額核算和產品成本計算的一切基本原則，以及許多先進機器製造工廠所積累的經驗和編製會計憑證的手續。

本書供機器製造企業會計工作人員和計劃工作人員參考之用。

蘇聯 Г. Г. Бочаров 著 'Нормативный учет в машино-  
строении(учет затрат производства) (Машгиз 1949 年  
第一版)

\* \* \*

書號 0722

---

1955 年 4 月第一版      1955 年 4 月第一版第一次印刷

850×1143  $\frac{1}{32}$  字數 105 千字 印張 3  $\frac{3}{16}$  0,001—4,650 冊

機械工業出版社(北京藍甲廠 17 號)出版

機械工業出版社印刷廠印刷 新華書店發行

---

北京市書刊出版業營業許可證出字第 008 號      定價(8) 0.62 元

# 目 次

|                       |    |
|-----------------------|----|
| 原序.....               | 4  |
| 第一章 定額核算的組織.....      | 5  |
| 第二章 生產中材料支出的核算.....   | 29 |
| 第三章 產量和工資的核算.....     | 53 |
| 第四章 自製半成品和儲備品的核算..... | 70 |
| 第五章 間接費用的核算.....      | 77 |
| 第六章 生產費用的彙總核算.....    | 90 |

## 原 序

以制定一切生產費用要素的定額為基礎的定額核算，既保證對於工藝紀律遵守情況的經常監督，又能對一切脫離正常定額的差異發出有效的信號。

定額核算對於足以引起加工成本增大，工時超支，材料超支以及設備利用反常等的非生產性損失，能夠經常地進行鬥爭。

在全國範圍內大規模開展的爭取超計劃積累和高額贏利的全民運動中，核算工作對於嚴格的節約制度和生產費用的降低，應該起到促進的作用。

按照定額法核算生產費用，既能完整地反映生產過程的全貌，又可促使實現對於一切生產定額遵守情況的經常監督，因為這是工業內部積累的主要源泉。

莫洛托夫同志在其關於偉大的十月社會主義革命三十一周年的報告中曾經指示說：“在目前這樣巨大規模的生產和建築情況下，適當地組織供應工作和監督規定的物質資源耗用定額的遵守情況，對於國家來說，有着極為重要的意義”。<sup>●</sup>

實行定額核算，需要明確規定技術定額，進行深入的計劃工作和作好生產準備工作。

各種定額既是核算和計劃的統一基礎，就具備了使定額核算法可以保證有效地、經常地檢查生產成本計劃的執行情況，深入地分析企業經濟活動的前提。

有了這種前提，定額法就可以把許多先進車間和個別經濟核算工廠的經濟核算業務成果在總的會計核算體系內顯示出來。

作者希望這本書中所敘述的各種定額核算方法和手續對於實際工作人員有所幫助，特別是對於新組織的企業在解決組織定額核算所遇到的問題方面，有所啓發。

讀者對於本書的意見，請寄交莫斯科特列嘉柯夫街蘇聯國立機器製造書籍出版社‘生產經濟與組織’圖書總編輯，深所感盼。

● 莫洛托夫：‘偉大的十月社會主義革命三十一周年’，蘇聯國立政治書籍出版社1948年俄文版第14頁。

# 第一章 定額核算的組織

## 基本原則

定額核算是把業務核算、技術核算和會計核算結合成爲一個統一的體系，並利用核算差異——脫離正式批准的定額的差異——的方法，以求得實際生產費用。

定額核算的必需條件是：在各個生產環節上做好完善的生產準備工作和有技術根據的計劃工作，並搞好定額工作和倉庫業務。

因此，定額核算既把工廠的定額工作和計劃工作提到很大的高度，就使得基層核算能夠成爲真正領導業務的工具，並確保經濟核算制能在整個企業或在各個車間和部門內順利推行。

實行定額核算以前，企業應具備下列各項：

- (1) 零件、成套部件和產成品一覽表；
- (2) 按零件編製的產品需用材料一覽表；
- (3) 按車間編製的各個工序工藝計劃（連同零件、分部件、部件和組件裝置的路線）；
- (4) 每個工序的時間定額和工資定額；
- (5) 材料、工具和廠內勞務的計劃價格；
- (6) 間接費用預算；
- (7) 零件、部件和產成品的定額成本計算卡。

爲每一計劃月份所制定而爲全廠及各個車間所應達到的技術定額，乃是實行定額核算的基礎。定額的分類工作要在定額成本計算卡上進行，定額成本計算卡按車間的每一零件、裝配單位、產成品和成套零件來設置。<sup>①</sup>

定額成本計算卡登記生產費用的日常定額及其以後發生的一切變動，從而就可以確定企業的技術水平和企業的組織程度。

定額成本計算卡是成本計劃工作、編製生產技術財務計劃和會計核算工作統一使用的原始憑證。

---

① 某些企業只按產成品而不按每一零件設置定額成本計算卡，這種情況，對於編製總定額、特別是對於總定額變動部分質量方面的監督，將大爲削弱。

## 勞動支出定額

規定的工藝規程應當保證最好地達成生產方面的各種經濟指標，最經濟地、最合理地利用生產裝備、工具、材料、電力和工作時間。

當裝備缺乏時，生產條件往往要求能夠在工藝規程卡片上指出零件加工的各種辦法。有時，在個別場合，同一生產過程可以在不同的機床上按同樣的次序進行，但是同類工作的時間定額可能不同，因此為這種工作所支付的工資也不同。

在這種情況下，應當以勞動量最少的工藝規程作為制定定額的基礎。

有時，生產條件要求在工藝規程卡片上指出進行工作的各種不同的次序，例如，當第三道工序可以在第二道工序以前進行的時候等等。如果改變這種工作的次序會引起定額變動的話，那末，這種次序就不能作為正常情況列入工藝規程卡片內。

因此，工藝規程應該祇按照一個最合理的方案，即符合於最經濟的生產的方案在定額技術文件的基礎上加以制定。一切補助性的、偶然性的工序，祇能附註於正常規程作為脫離正常工藝規程的偏差，並以專門文件來規定這些工序。

制定定額時應當考慮到，在批准的生產工藝規程上所發生的一些變動，常常不能及時辦理文件手續；這種情況就要求車間工藝師在確定定額時對於工藝規程卡片詳細加以檢查，因為在編製定額成本計算卡的過程中，有時會發現技術文件上的某些錯誤，如實際裝配過程與說明書上所指示的不符合，用於成套機器的零件數量的資料不正確，材料定額算錯等等。

在許多場合中，工作過程中會遇到一些補助性的工序，如研磨、去毛、矯正等等。

如果這些補助性的工序就生產工藝過程來說，在技術上是不可避免的，那末，一切補充的費用就要按照這些工序定額工資的一定百分比在定額中事先加以規定。對於這個定額的一切超支或節約應視作差異處理。

如果一些補助性的工序是偶然發生的，在技術上並非不可避免的，這些工序就不能計算在定額中，而應全部作為差異處理。

## 材料耗用定額

在材料耗用明細表上常常預先規定用各種類型金屬製造零件毛坯的可能性，這樣規定的目的是為了當供應科倉庫中缺少必需的那種類型時，可以

事先知道用那一種類型來代替，而在經濟方面損失最小。

確定材料耗用定額時，尤其在金屬材料方面，可能發生下列的情況：用成倍數的長度闊度的金屬板材來切割毛坯；用標準尺寸（嚴格規定的，但不是成倍數的）來切割；用市場尺寸（各種寬度和長度）來切割。

很明顯的，從廢料最少的觀點來看，切割成倍數的板材是最合理的，因為只要割得正確的話，在型面上應當是完全沒有廢料的（耗用的面積應該等於毛坯的面積）。

以整張標準尺寸或市場尺寸的金屬板材來切割，就會增加廢料的數量。

因此，對某種零件（產品）毛坯所規劃的金屬廢料數量，就完全要以材料說明書上的那一種金屬型材為轉移。當然，同時必須注意，市場規格的金屬比起標準規格來，其價格要低些。

截至現在為止，對於可利用的廢料及其估價方法，還沒有一個充分明確的概念。

通常所稱廢料，是指在本企業的生產條件下不能作為全價材料的那些碎塊而言。規定材料耗用定額時，這個定義是不夠清晰的。從下面的例子就可以看出。

一張重 4 公斤的板材，可以切成一件甲零件（按定額重 3 公斤—— $\frac{3}{4}$  張），其餘料還可以切成一件比較小的乙零件，用於他種產品。

假定，第一季生產計劃上規定，這兩種零件各生產 10,000 件，如果把廢料作為全價材料加以利用，那末，所需要的金屬材料就是：甲零件  $10,000 \times 3 \text{ 公斤} = 30,000 \text{ 公斤}$ ；乙零件  $10,000 \times 1 \text{ 公斤} = 10,000 \text{ 公斤}$ ；共計 40,000 公斤。

第二季的生產計劃改變了，甲零件仍是生產 10,000 件，而乙零件停止生產。如根據規定的定額，甲零件每件耗用材料 3 公斤，則估計所需金屬材料為 30,000 公斤（即 7,500 張），可是這就只能切成 7,500 件零件，而其餘 2,500 件就沒有材料了。

同時，在甲零件上出現了不能利用的廢料。這種情況似乎是說明切割的方法有問題，雖然實際上決不會發生這種情況。

所以，規定零件的材料耗用定額要以零件總量（即零件淨重加不成倍性的殘料，再加不能收回的廢屑）為根據。當不成倍性的殘料可以用作生產同種產品上的其他較小零件時，在原製零件的定額中，這些殘料要按材料的計劃價格計算，並要在小零件的說明書裏指出：這種零件應該使用某種零件不成倍性的殘料；如果這些不成倍性的殘料用於生產他種產品的小零件，則按

## 廢料的計劃價格估價。

在我們的例子中，甲零件的定額預定為：

| 不成倍性的殘料用於生產同種產品的其他小零件時： |                    | 不能用於生產同種產品的小零件或可以用於生產他種產品的小零件時： |                      |
|-------------------------|--------------------|---------------------------------|----------------------|
| 材料總量                    | 4 公斤 × 1 盧布 = 4 盧布 |                                 | 4 公斤 × 1 盧布 = 4 盧布   |
| 不成倍性下的殘料                | 1 公斤 × 1 盧布 = 1 盧布 |                                 | 1 公斤 × 10 戈比 = 10 戈比 |
| 零件成本                    | 3 盧布               |                                 | 3 盧布 90 戈比           |

當然，不能就此得出結論說，在計算金屬材料耗用平衡表時不應該考慮不成倍性的殘料。

在那些把不成倍性的殘料以及由於切割金屬所得的廢料都按照有用材料來計價的企業裏，就必須知道產品的準確的種類和數量，並對這些產品制定廢料定額。

同時，材料耗用定額每年只對列入年度計劃的數量規定一次，而不管這些數量在季度計劃內是否發生波動，這種辦法是為避免在年度過程中時常變動定額。

正確地規定材料的廢料定額，對於爭取最合理地利用材料和減少廢料方面的損失，具有重大的意義。

## 差 異

作為材料、勞動、工資、間接費用等耗用定額的是日常定額，根據所有脫離日常定額的差異，就可以發出信號採取必要的措施來改善生產狀況，並進行爭取節約資金的堅決鬥爭。但是，脫離季度計劃或年度計劃水平的差異信號並沒有充分的作用，時間間隔越長，差異信號就越不具體。

因此，要使差異信號具有真正的業務意義，要使得分析差異發生的原因和確定過失責任時不必查閱大量的原始記錄，通常對於生產工資方面差異的憑證要單獨編製。

這樣一來，每張差異憑證就指出了違反或脫離批准的工藝規程的情況，就便於把廣大的工人羣衆和企業的全體人員吸引到消滅造成這些違反的原因的鬥爭中來。

在定額核算的情況下，實際生產費用可以用下列公式來反映：

$$\Phi_3 = 3H \mp \text{ИН} + \text{ОН},$$

式中  $\Phi_3$ ——實際費用(成本);  
ЗН——按日常定額計算的本月份費用;  
ИН——本月份所發生的日常定額變動;  
ОН——本月份脫離日常定額的差異。

換句話說，實際生產費用是由日常定額(對計劃月份所規定的)所反映的費用、本月份定額的變動(減少用負號，增加用正號)和脫離日常定額的差異所組成的。

但是，按照這個公式來確定單位產品的實際成本是不正確的。因為這個公式沒有考慮在產品結轉餘額方面的費用以及這些在產品方面定額的變動。

對於在產品的估價，不能根據費用發生當月的定額，因為在產品餘額內也要包括定額變動的差額，而這種差額只有盤點時才能表現。

因此，按月校正在產品餘額，對於正確計算工廠出產量的實際成本具有重大的意義，從下面的資料中可以得到足夠的說明。

‘勝利’牌汽車在小批生產時，其勞動量為 5,000~7,000 定額小時(工資為 15,000~21,000 盧布);將批量加以擴大時，則勞動量為 1,500~1,700 定額小時(工資為 4,500~5,100 盧布);而改為大量流水生產後，則勞動量的設計定額不超過 140 定額小時(工資為 420 盧布)。

產品方面的勞動量顯著降低，也會使得分配於全部產品的間接費用減少。

所以，在產品由於前期費用過高所作的估價，就不能與按照日常定額所估算的價值相適應，也就不能正確計算產品的實際成本。

因此，在定額核算的情況下，為了正確計算單位產品的實際成本，必須根據完成工序那天的現行定額來計算報告月份的定額費用以及脫離日常定額的差異，而報告月份日常定額(月初所達到的定額)所發生的變動，則要單獨加以表現，以便按照報告月份變動了的日常定額來確定費用數額。

報告月份的在產品期初餘額、當月的費用和產量，在定額方面必須統一計算(等價)。

全部產量和產品成本計算單位的定額成本，也要用統一的計算(本企業生產定額核算所採用的等價)來加以確定。

### 定額核算法的各種方案

從採用定額核算的實踐中可以知道，對於統一計算(等價)報告月份的

在產品餘額、費用和產量，有下列幾種方案：（1）按照日常定額；（2）按照季度定額；（3）按照計劃定額；（4）按照原始定額。

採用日常定額時，要按月使報告月份期初在產品的價值達到本月份月初所達到的定額水平。在產品的換算要按日常定額變動係數來進行，或者按照新的月份的定額來對結轉的在產品餘額數量加以詳細的換算。這裏所說的係數，即按照報告月份日常定額所計算的單位產品費用對於按照上月份定額所計算的費用的比例。

這種方案的缺點就在於計算車間總產量時要增加很多工作，將半成品轉入其他車間時必須按照兩種計價基礎來計算——按日常定額（車間的費用部分）和計劃結算價格。

在兩個較短的期間（月初和月終）用指數（係數）來換算在產品餘額，比採用原始定額或季度定額（換算的期間較長）所得的資料要準確些。對於產成品和廢品的估價均用統一的定額。因此，這種核算方案，現在已為各界所公認，並在廣泛推行中。

如果以季度定額作為會計核算的基礎，那末，就要按季使報告季度期初在產品餘額的價值達到本季度期初所達到的定額水平。並且，在產品餘額數量方面的詳細換算，照例要根據盤點來進行。

這種方案雖減少了一些工作，但是產成品的實際成本計算得不夠準確，所以這種方案的應用，就很受限制，祇有在定額很穩定的條件下，才被採用。

如果以計劃定額來反映在產品結轉的餘額和報告月份的費用，即按照為本項工藝規程、本項定單、本項工作所設計的定額來反映，那末，日常定額同時就是用作計算定單計劃價值基礎的計劃定額。

這個方案大大地簡化了核算技術，但是必須事先按照每一定單來制定費用定額。這個方案可以適用於那些計劃定額同時可以作為報告月份日常定額的單件生產、工具車間和機械修理車間。

如果以最接近編製年度生產技術財務計劃的那個月份月初的現行日常定額作為會計核算的基礎（原始定額，是由生產技術財務計劃確定的，有時也稱為年度標準），那末按報告月份日常定額所計算的費用就要按照原始定額來進行換算。

這種換算也可以採用原始定額對於日常定額的變動係數，或者按原始定額來對報告月份的費用加以詳細的換算。在這種場合，係數就是按原始定額計算的單位產品費用對於按日常定額計算的費用的比例。這種定額核算方案，曾經廣泛推行過，這是因為原始定額、半成品計劃結算價格、廢品價值

以及用作編製生產技術財務計劃的定額等等核算的基礎是統一的緣故。

應當指出，原始定額的指數較之日常定額的指數有着較大的差異（當備用品和出產量不成套時）。採用這種方案時，定額變動所引起的費用要轉到總產量而不是轉到商品產量，因為後一種情況在產品原是以原始定額計價，並未考慮定額變動的。

以上所敘述的定額核算所採用的各種方案，對於脫離工藝規程的差異的業務核算，祇有脫離車間現行日常定額的差異才填製憑證。

從下面引證的分類卡可以看出以上所述各種定額核算方案的生產核算

| 生產核算卡    |               | 定額核算的根據                       |                            |               |                              |
|----------|---------------|-------------------------------|----------------------------|---------------|------------------------------|
| 項目<br>號數 | 項目名稱          | 採用日常定額時                       | 採用季度定額時                    | 採用計劃<br>定額時   | 採用原始定額時                      |
| 1        | 月初轉入的餘額       | 按上月定額①                        | 按上季定額①                     | 按計劃定額         | 按原始定額                        |
| 2        | 定額的差額         | 月初轉入的餘額（按上月定額計算的）每月按報告月初的定額換算 | 季末餘額（按上季定額計算的）每季按報告季度的定額換算 | 不換算           | 報告月份的費用（按報告月份定額計算的）按原始定額換算   |
| 3        | 報告月份的費用       | 按報告月份定額核算                     | 按報告月份定額核算                  | 按計劃定額核算       | 按報告月份定額核算                    |
| 4        | 廢品            | 按報告月份定額核算                     | 按報告月份定額核算                  | 按計劃定額核算       | 按報告月份定額或按定價核算                |
| 5        | 廢品定額的差額       | 不換算                           | 不換算                        | 不換算           | 按報告月份定額核算時，確定報告月份定額與原始定額間的差額 |
| 6        | 餘額與費用合計（廢品在外） | 按報告月份定額核算                     | 季末按報告季度定額核算                | 按計劃定額核算       | 按原始定額核算                      |
| 7        | 指數            | 變動及差異對報告月份定額的比率               | 變動對季度定額的比率；差異對報告季度定額的比率    | 變動及差異對計劃定額的比率 | 變動及差異對原始定額及原始定額變動數的比率        |
| 8        | 車間產量          | 按報告月份定額及報告月份定額變動數核算           | 按報告月份定額及季度定額變動的定額核算        | 按計劃定額核算       | 按原始定額及原始定額的變動數核算             |
| 9        | 盤點結果          | 按報告月份定額核算                     | 按報告季度定額核算                  | 按計劃定額核算       | 按原始定額及原始定額的變動數核算             |
| 10       | 月終餘額          | 按報告月份定額核算①                    | 季末按報告季度定額核算①               | 按計劃定額核算       | 按原始定額及原始定額的變動數核算             |

① 定額變動的費用由工廠的總產量負擔，而非由商品產量負擔者，以定額變動的加權平均百分數列入。



在生產核算採用日常定額和原始定額時，實際成本祇有一個，但其核算手續不同，茲以實例來加以說明：

假設每單位的原始定額為 10 盧布；日常定額為 8 盧布；報告月份的差異每單位為 20 戈比；在產品期初餘額的差異為 162 盧布；月初產品餘額為 90 單位；本月份加工產品為 50 單位；本月出產量為 100 單位；計算如下：

從表 1 的例子可以看出，儘管生產會計核算採用不同的方案，而生產 100 件產品的成本祇是同一個數字，即 1101 盧布或每件 11 盧布 01 戈比。在核算中所反映的差別祇限於產品的定額成本以及這些成本的變動數。第一種情況的在產品月終餘額是按日常定額（8 盧布）計算的，計為 320 盧布；而第二種情況的在產品餘額則是按原始定額（10 盧布）計算的，計為 400 盧布。

前面講過，要把結轉的在產品餘額和本月份的費用調整為統一的定額（採用日常定額、季度定額和原始定額）時，可以有兩種方法，即詳細換算或以係數（指數）調整。

在產品的詳細換算就在於：挑選一下本月份發生過變動的那些零件—工序，再以零件—工序的數量乘定額變動的數額。

這種核算方法，尤其是在零件—工序很多的那些企業裏，其核算手續是很複雜的。所以實際上很少採用，主要地是在修改計劃定額的時候採用它。

核算定額變動普遍採用的方法是指數法，它可以用下列公式來表示：

採用日常定額時

$$\text{指數} = \frac{B}{A},$$

$$\text{定額的變動} = B - B \times \frac{B}{A},$$

採用原始定額時

$$\text{指數} = \frac{A}{B},$$

$$\text{定額的變動} = A \times \frac{A}{B} - A.$$

式中 A——上月份月初的定額；

B——日常定額；

B——報告月初按上月份定額計算的在產品結轉餘額；

Д——報告月份按日常定額計算的費用。

當在產品結轉餘額與本月份支出都成套的情況下，在定額變動的計算中表現不出指數計算方法上的區別。

我們以數字的例子來說明：A（1月1日定額）=140盧布；B（二月份日常定額）=119盧布；B（2月1日餘額）=140,000盧布（1000件零件）；D（按二月份日常定額計算的費用）=119,000盧布（也是1000件零件）。

第一種情況：指數 =  $\frac{119}{140} = 0.85$   
或定額變動為：140,000 - (140,000 × 0.85 = 119,000) = 21,000盧布；

第二種情況：指數 =  $\frac{140}{119} = 1.177$   
或定額變動為：(119,000 × 1.177) = 140,000 - 119,000 = 21,000盧布。

在第一種情況下，2月1日的結轉餘額140,000盧布，在生產核算卡的定額欄內必須記載119,000盧布，而在定額變動欄內記載+21000盧布；在第二種情況下，按二月份定額計算的本月份費用119,000盧布，在生產核算卡的定額欄內必須記載140,000盧布，而在定額變動欄內記載-21,000盧布。

但是，必須考慮到，在生產費用不成套的情況下，這種方法與詳細換算比較起來，就會發生很大的差異。

茲以例子說明如下（見表2）。

定額平均變動的指數（採用日常定額時）是0.85。

如果在產品餘額140,000盧布是成套的話，照我們上面所說的，用指數法計算的定額差異就是：

表 2

| 零件牌號 | 套數 | 定額(盧布) |     | 定額變動(盧布) | 成 套 餘 額 |         |         |         | 不 成 套 餘 額 |         |         |         | 詳細換算的差額(盧布) |
|------|----|--------|-----|----------|---------|---------|---------|---------|-----------|---------|---------|---------|-------------|
|      |    | 上月     | 本月  |          | 件數      | 價 值     |         | 件數      | 價 值       | 按上月定額計算 | 按新定額計算  |         |             |
|      |    |        |     |          |         | 按上月定額計算 | 按新定額計算  |         |           |         |         |         |             |
| П    | 1  | 100    | 77  | -23      | 1,000   | 100,000 | 77,000  | -23,000 | 900       | 90,000  | 69,300  | -20,700 |             |
| Р    | 1  | 30     | 33  | + 3      | 1,000   | 30,000  | 33,000  | + 3,000 | 1,500     | 45,000  | 49,500  | + 4,500 |             |
| С    | 1  | 10     | 9   | - 1      | 1,000   | 10,000  | 9,000   | - 1,000 | 500       | 5,000   | 4,500   | - 500   |             |
| 合計   |    | 140    | 119 | —        | —       | 140,000 | 119,000 | -21,000 | —         | 140,000 | 123,300 | -16,700 |             |

$$140,000 - (140,000 \times 0.85 = 119,000) = 21,000 \text{ 盧布。}$$

由表 2 可以看出，利用詳細換算(1,000件 $\times$ -23盧布，1,000件 $\times$ +3盧布，1,000件 $\times$ -1盧布)也得到同樣的結果。

如果在產品餘額不成套的話，就將得出完全不同的結果；由表 2 看出，經過詳細換算所得出定額的實際降低數是 16,700 盧布，可是以指數計算出來的則是 21,000 盧布。

利用指數法來換算生產費用水平的變動，也並不是永遠適當的。大量修改定額時，尤其是在那些不按車間核算生產費用，而採用全廠定額變動平均百分數來核算的企業，甚至在個別產品的計算上，也可以鑄成很大的錯誤，因為各個車間的定額變動，可能與全廠平均百分數有很大的出入。為了說明這個問題，我們引證某廠 1948 年實際修改定額的例子如下：

產品的勞動量降低率——起落架車間為 3.5%；馬達車間為 9.5%；鑄造車間為 13.5%；第二鍛冶車間為 18%；第一鍛冶車間為 32.5%；液壓設備車間為 48% 等等；平均為 32%。

即使在生產的工藝性相同的車間(例如鍛冶車間)，產品勞動量的降低率也是大不相同的。如果工廠各個車間的在產品儲備品不同，採用全廠定額平均變動係數，顯然會使得在產品的換算不正確。

很容易看出，即使在一個車間內，採用指數法來進行換算，不成套的在產品儲備品對於正確表現定額的實際變動，也有很大的影響。

所以在機器製造業，實際應用得最多的是按日常定額進行生產核算。本書以後各章的敘述，主要是說明這種核算形式，祇在必要時才提到其他的核算形式。

### 生產費用差異結轉的程序

初實行定額核算的幾年中，生產費用的差異是按車間和產品類型來分類，也是按各車間或產品類型由總產量來負擔的。

目前，一種方式是僅將生產費用差異按車間分類，全部轉入商品產量，不再按產品或產品類別來細分；另一種方式是將分了類的生產費用差異按加權平均百分比在產成品與在產品之間進行分配；有許多工業部門，脫離日常定額的差異是按照車間和產品(或產品類別)分類，而由全廠的商品產量或總產量負擔。

當然，正確地選擇某種分類方法和結轉差異的程序，多半要視生產組織的性質而定。

但是，在任何情況下，脫離日常定額的差異都應該按車間來分類，因為這個指標對於車間經濟核算活動的分析，有着巨大的意義。

如果在產品數量不超過商品產量（通常在大量流水作業和大批生產中），將全部差異數額由商品產品負擔，應該認為是正確的。

如果在產品數量遠遠超過商品產量（在小批生產或單一生產中），那末，將該月份的全部差異由工廠的商品產品負擔，就會使實際成本發生錯誤，而且會歪曲單位產品上實際耗用的材料或其他費用。

有這樣一種情況，生產 1,000 件產品的毛坯，按定額規定應該耗用金屬材料 50 噸，價值 20,000 盧布；由於更換他種材料，實際耗用 55 噸，價值 33,000 盧布。毛坯照整批訂單進行生產，但報告月份只出產了兩件產成品。

在大量生產中製造新型產品時，準備車間的工作如果趕過裝配車間，可能時常出現這種情況。

如果將全部差異轉入工廠的商品產品，則實際成本的計算就會得出下列指標：

| 產 量<br>(件數) | 定 額    |        | 差 異    |        | 實 際 成 本 |        |
|-------------|--------|--------|--------|--------|---------|--------|
|             | 數量(公斤) | 價值(盧布) | 數量(公斤) | 價值(盧布) | 數量(公斤)  | 價值(盧布) |
| 兩 件         | 100    | 40     | 5,000  | 13,000 | 5,100   | 13,040 |
| 一 件         | 50     | 20     | 2,500  | 6,500  | 2,550   | 6,520  |

從這些資料看出，在一件產品上金屬材料耗用的數量比定額增加了 50 倍，產品成本比定額增加了 300 餘倍。

上面已經談到脫離定額的差異結轉全部產量的程序；並談到把差異攤到產品上去有兩種方法：一種是按產品或產品類別攤銷；另一種是按平均百分比在工廠的全部產品上攤銷。究竟採用那一種方法，要視差異的大小與種類而定。

例如，勞動與工資方面脫離定額的差異，是單獨填製憑證的，上面寫着產品的編號，在這裏要把工資的差異分成適當的類別是並不困難的。

可是我們要確定材料、工藝過程用燃料和動力等方面的差異，則完全是另一種情況。

按照個別的材料種類，有時很難詳細地求出脫離定額的差異。例如，將一批成材同時切作各型產品的毛坯，熱處理車間所用的燃料和動力等等。