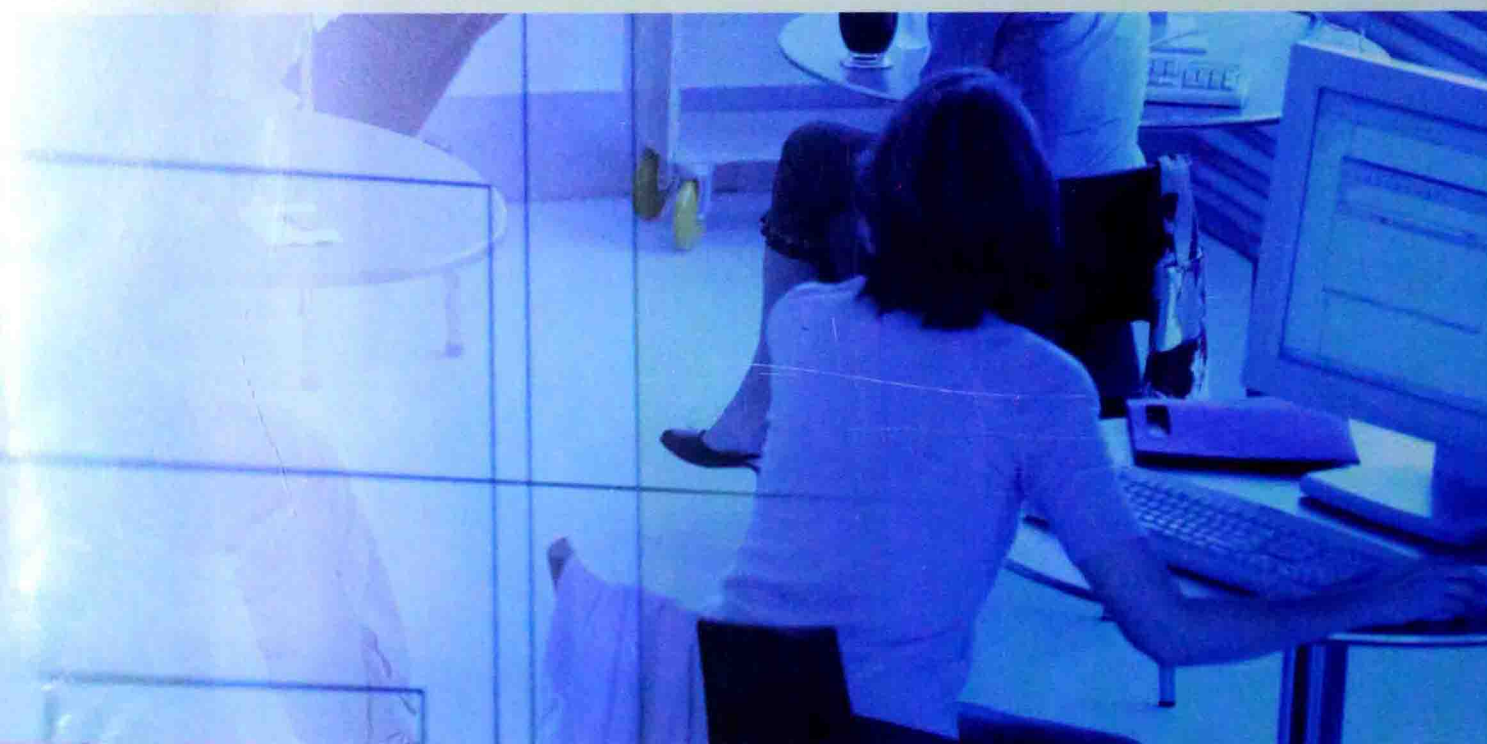


教育部职业教育与成人教育司推荐教材配套用书
财经商贸类职业培训用书

会计业务处理

成本费用业务处理

倪穗华 主编



高等教育出版社
HIGHER EDUCATION PRESS

教育部职业教育与成人教育司推荐教材配套用书
财经商贸类职业培训用书

会计业务处理

成本费用业务处理

Chengben Feiyong Yewu Chuli

倪穗华 主编



高等教育出版社·北京
HIGHER EDUCATION PRESS BEIJING

内容提要

本书是教育部职业教育与成人教育司推荐教材配套用书、财经商贸类职业培训用书。本书包括 4 个单元共 11 个学习任务,分别介绍制造业企业三种最基本的产品成本计算方法和期间费用的核算。其中,第 1 单元的品种法全面介绍企业从费用发生至期末结转完工产品成本全过程的账务处理,这是本书的重点;第 2 单元介绍分批法,第 3 单元介绍分步法,包括逐步结转分步法和平行结转分步法,这两个单元重点介绍分批法和分步法在成本计算上与品种法不同之处;第 4 单元介绍期间费用的发生及期末结转的账务处理。

本书既可作为中等职业学校财经专业的教学用书,也可作为在职人员培训用书或供其自学财会知识之用。

图书在版编目(CIP)数据

成本费用业务处理/倪穗华主编. —北京:高等教育出版社,2011.1

(会计业务处理)

ISBN 978 - 7 - 04 - 031265 - 2

I. ①成… II. ①倪… III. ①成本计算-专业学校-教材 IV. ①F231.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 246093 号

策划编辑	陈伟清	责任编辑	陈瑞清	封面设计	张 志	责任绘图	尹文军
版式设计	范晓红	责任校对	杨雪莲	责任印制	张泽业		

出版发行 高等教育出版社
社 址 北京市西城区德外大街 4 号
邮政编码 100120

经 销 蓝色畅想图书发行有限公司
印 刷 北京机工印刷厂

开 本 787 × 1092 1/16
印 张 8
字 数 190 000

购书热线 010-58581118
咨询电话 400-810-0598
网 址 <http://www.hep.edu.cn>
<http://www.hep.com.cn>
网上订购 <http://www.landaco.com>
<http://www.landaco.com.cn>
畅想教育 <http://www.widedu.com>

版 次 2011 年 1 月第 1 版
印 次 2011 年 1 月第 1 次印刷
定 价 12.90 元

本书如有缺页、倒页、脱页等质量问题,请到所购图书销售部门联系调换。

版权所有 侵权必究
物料号 31265 - 00

前 言

本书是遵循“以就业为导向、以能力为本位、以实践为主线”的职教思想,通过对企业成本费用核算的典型业务进行分析,同时根据中职学生的认知规律和毕业生就业岗位的需要,对来源于实际的工作任务内容进行提炼、整合形成课程学习任务,从而编写出的一本项目课程教材。

本书依据《中华人民共和国会计法》、《企业会计准则》、《会计基础工作规范》等财经法律法规,以工作任务驱动的方式设计和处理经济业务。全书将会计实际工作中最常用的三种成本计算方法和期间费用核算分为四个单元模块,每个单元的学习任务都以职业活动作为背景。第1单元的品种法和第4单元的期间费用核算,全部用仿真的原始单据呈现企业在一个成本费用核算周期中发生的典型经济业务,能让学生在体验中学习完整的成本费用核算工作过程,掌握业务处理的基本原理和操作技能。第2单元的分批法及第3单元的分步法则重点介绍其与品种法的不同点。全书内容的编排详略得当,有利于学生的学习。

全书设有11个学习任务,每个任务由若干个职业活动组成。在每个单元的活动开始前,均设置“基础知识”栏目,提供完成学习任务必备的基本知识;在每个职业活动中,设置活动背景、活动资料、活动指导、注意事项、拓展提高等栏目引导学生学习和动手操作,寓知识学习于职业活动中,有利于实施“做中学、做中教”职业教育模式。其中,拓展提高栏目能为学有余力的学生提供更多的学习知识机会,有助于分层教学、因材施教。每个单元后设置有“学习体验”栏目,以利于学生进行有针对性的训练,进一步巩固所学知识。

本书建议教学时数为60学时,具体内容见下表(供参考)。

学时安排建议表

单元	任务	学时
第1单元 采用品种法计算产品成本	任务 1.1 归集日常发生的生产费用	6
	任务 1.2 月末归集和分配要素费用	14
	任务 1.3 月末分配辅助生产费用和制造费用	6
	任务 1.4 月末计算并结转完工产品成本	4
第2单元 采用分批法计算产品成本	任务 采用分批法计算产品成本	6
第3单元 采用分步法计算产品成本	任务 3.1 采用逐步结转分步法计算产品成本	10
	任务 3.2 采用平行结转分步法计算产品成本	8
第4单元 核算期间费用	任务 4.1 支付财务费用	1
	任务 4.2 支付销售费用	1
	任务 4.3 支付管理费用	1
	任务 4.4 结转期间费用	1
	考试	2
	合计	60

本书由倪穗华主编。全书各部分具体分工是：第1单元、第4单元由邹春梅编写；第2单元由倪穗华编写；第3单元的任务1由谢丽萍编写，任务2由林敏洁编写。全书的卡通图示由赖一元设计并绘制。广州岭南会计师事务所有限公司主任会计师曾炳权对本书进行了审阅并提出了宝贵的意见。本书编写还得到了广州市教育局教学研究室的大力支持。在此一并表示衷心的感谢。

由于编者水平有限，书中难免有不妥之处，恳请读者批评指正。读者意见反馈信箱：zz_dzyj@pub.hep.cn。

编者

2010年9月

目 录

第 1 单元 采用品种法计算产品成本	1	第 2 单元 采用分批法计算产品成本	67
基础知识	2	基础知识	68
任务 1.1 归集日常发生的生产费用	8	任务 采用分批法计算产品成本	69
活动 1.1.1 支付职工培训费	8	第 3 单元 采用分步法计算产品成本	81
活动 1.1.2 购买办公用品	11	基础知识	82
活动 1.1.3 支付设备的维修费	13	任务 3.1 采用逐步结转分步法计算产品成本	84
活动 1.1.4 报销差旅费	15	任务 3.2 采用平行结转分步法计算产品成本	94
任务 1.2 月末归集和分配要素费用	19	第 4 单元 核算期间费用	105
活动 1.2.1 分摊财产保险费	19	基础知识	106
活动 1.2.2 分配动力费用	20	任务 4.1 支付财务费用	108
活动 1.2.3 分配水费	23	活动 4.1.1 支付银行手续费	108
活动 1.2.4 分配原材料费用	25	活动 4.1.2 支付生产周转借款利息	109
活动 1.2.5 分配周转材料费用	30	任务 4.2 支付销售费用	111
活动 1.2.6 分配职工薪酬	33	活动 4.2.1 支付广告费	111
活动 1.2.7 计提固定资产折旧	37	活动 4.2.2 支付销售门市部租金	112
任务 1.3 月末分配辅助生产费用和制造费用	42	任务 4.3 支付管理费用	114
活动 1.3.1 分配辅助生产费用	42	活动 4.3.1 支付业务招待费	114
活动 1.3.2 分配制造费用	49	活动 4.3.2 摊销无形资产	115
任务 1.4 月末计算并结转完工产品成本	52	任务 4.4 结转期间费用	117
活动 计算并结转完工产品成本	52	活动 结转期间费用	117

第 1 单元

采用品种法计算产品成本



学习目标

- ◆ 会归集和分配各项生产费用,能熟练编制各种费用计算分配表
- ◆ 能熟练登记各种成本和费用明细账
- ◆ 能说出品种法的特点和适用范围,会运用品种法计算产品成本
- ◆ 逐渐养成严谨、细致的职业素养,培养成本意识



图 1-1 招聘会计员情境图

企业的生产工艺过程和组织特点不同,对产品成本进行管理的要求也不一样,从而产品成本计算采用的方法也不相同。产品成本计算的基本方法有品种法、分批法、分步法三种。本单元结合糖果生产企业的产品成本核算流程,介绍产品成本计算的品种法。

基础知识

1. 认识产品成本核算

1.1 费用与产品成本

费用是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。产品成本是企业一定时期内为生产一定产品所支出的生产费用。费用是构成产品成本的基础,产品成本是对象化的费用。

将费用按经济用途分类,可分为计入产品成本的生产费用(简称生产费用)和计入当期损益的期间费用(简称期间费用)两大类。(期间费用将在第4单元介绍。)

1.2 生产费用的分类

(1) 生产费用按经济用途分类。计入产品成本的生产费用在产品生产过程中的用途是不尽相同的,按其经济用途分类的费用项目称为产品成本项目,简称成本项目。成本项目能具体反映计入产品成本的生产费用的各种用途,提供产品成本构成情况的资料。成本项目主要包括直接材料、直接人工和制造费用等项目。

- ① 直接材料。是指直接用于产品生产、构成产品实体的原料、燃料、动力和包装物等费用。
- ② 直接人工。是指直接从事产品生产的人员的各项职工薪酬费用。
- ③ 制造费用。是指企业为生产产品和提供劳务而发生的各项不能直接计入、而应按一定标准分配计入各产品成本计算对象的间接费用。

(2) 生产费用按计入产品生产成本的方法分类。计入产品生产成本的生产费用按其计入的方法不同,可分为直接计入费用(一般称为直接费用)和间接计入费用(一般称为间接费用)。

- ① 直接计入费用。是指费用的发生与产品生产有着直接的关系,可直接认定由哪种产品所耗用,在计算产品成本时,可以根据费用发生的原始凭证或要素费用分配表直接计入受益产品生产成本的费用,如生产工人各项薪酬费用、产品生产耗用的材料和动力费用等。
- ② 间接计入费用。是指费用发生与产品生产有关,但不能直接认定由哪种产品所耗用,必须先设置相关账户归集,月末采用一定的方法分配后,才计入有关受益产品成本的费用,如厂房、设备的折旧、生产车间的管理费用等。

费用的分类如图1-2所示。

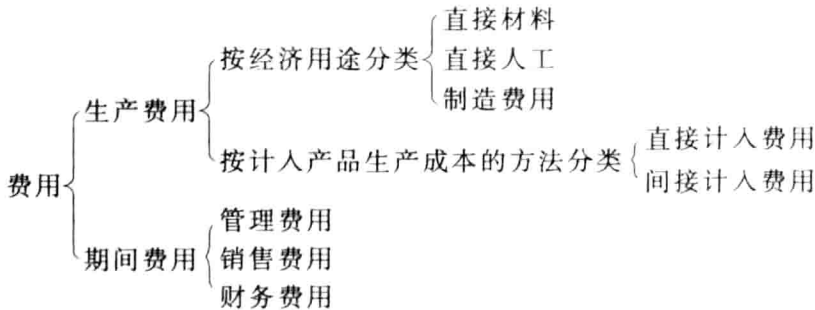


图1-2 费用分类图

1.3 产品成本核算的基本要求

产品成本核算是对生产经营过程中实际发生的各种劳动耗费进行计算,并进行相应的账务处理。产品成本核算应贯彻受益原则,即何者受益,何者负担费用,何时受益,何时负担费用,负担费用应与受益程度成正比。通过产品成本核算及分析考核,可以促使企业降低产品成本和费用,增加利润,提高经营管理水平。产品成本核算的基本要求如表 1-1 所示。

表 1-1 产品成本核算的基本要求

基本要求	具体内容
加强成本核算的各项基础工作	建立各项财产物资的收、发、退和盘点制度;健全与成本核算有关的各项原始记录;制定或修订存货、工时、费用等消耗定额;严格计量检验制度;使成本核算资料具有可靠的基础
按权责发生制的要求计算成本	凡本期成本应承担的费用,不论款项是否支付,均应计入本期成本;凡不属于本期成本负担的费用,即使款项已经支付,也不应计入本期成本
成本核算要执行可比性原则	成本核算中各种会计处理方法,如材料计价、折旧计算、费用分配、完工产品和在产品成本计算等,前后各期必须一致,不得随意变更,以保证成本信息的可比性
正确计算产品实际成本	必须根据计算期内完工验收入库的产品数量、实际消耗和实际价格计算产品的实际成本,不得以估计成本或计划成本代替实际成本,以保证成本信息的真实性
正确划分各种产品成本	凡能够直接计入某种产品的费用,均应直接计入该种产品成本;凡属于几种产品共同发生、不能直接计入某种产品的费用,则应采用适当的分配方法,分配计入这几种产品的成本
正确划清本期完工产品与期末在产品的界限	月末计算产品成本时,必须划清本期完工产品与期末在产品的界限,以正确计算本期各种产品的完工成本

1.4 产品成本核算的一般程序

(1) 确定成本计算对象,开设成本计算单。成本计算对象就是生产费用的承担者。在工业企业中,各企业的生产组织形式、工艺技术特点、成本管理要求不同,其产品成本计算对象也不同,可能是某一产品品种,或是某一产品的每一生产步骤,也可能是某一批产品。成本计算单即基本生产成本明细账,它根据成本计算对象开设,并按成本项目设立专栏反映。

(2) 审核原始凭证,归集和分配生产费用。根据成本开支范围和费用预算审核原始凭证的真实性、合法性,并在此基础上,将有明确成本计算对象的生产费用(直接计入费用),直接计入该成本计算对象的基本生产成本明细账;将不明确成本计算对象的生产费用(间接计入费用),采用适当的方法分配后计入受益对象。

(3) 月末分配辅助生产费用。月末将归集在辅助生产成本明细账的费用按照一定分配标准分给受益产品和受益部门。

(4) 月末分配制造费用。月末将归集在制造费用明细账的费用按照一定分配标准分给受益产品。

(5) 月末,将生产费用在完工产品与在产品之间分配。月末计算产品成本时,如果某种产品已全部完工,则该产品的各项生产费用之和就是这种产品的完工产品成本;如果某种产品均未完工,则该产品的各项生产费用之和就是这种产品的月末在产品成本;如果某种产品既有完工产品,又有在产品,则应将这种产品的各项生产费用,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,分别计算完工产品成本和月末在产品成本。

(6) 结转完工产品成本。

1.5 产品成本核算设置账户

(1) “生产成本”账户。该账户是成本类账户,用于核算企业进行工业性生产发生的各项生产成本,包括生产各种产品(产成品、自制半成品等)、自制材料、自制设备等。该账户可按基本生产成本和辅助生产成本进行明细核算。

① “生产成本——基本生产成本”账户,用于归集基本生产车间为生产产品而发生的各项费用,计算产品成本。其借方登记基本生产车间在生产过程中所发生的各项生产费用,贷方登记结转入库完工产品总成本,期末借方余额反映月末在产品成本。该账户按成本计算对象开设明细账,并按成本项目设置专栏进行明细核算。

② “生产成本——辅助生产成本”账户,用于归集辅助生产车间为生产产品、提供劳务而发生的各项费用,计算产品或劳务成本。其借方登记辅助生产车间在生产过程中所发生的各项生产费用,贷方登记分配给受益部门的劳务成本或结转入库完工产品总成本,该账户月末余额为在产品成本。“生产成本——辅助生产成本”账户按辅助生产车间名称开设明细账,并按费用项目设置专栏进行明细核算。

(2) “制造费用”账户。该账户是成本类账户,用于核算基本生产车间为组织、管理产品生产而发生的各项间接费用。该账户借方登记基本生产车间发生的一切间接计入费用,贷方登记月末分配给受益产品的制造费用,月末没有余额。“制造费用”账户按生产车间开设明细账,并按费用项目设置专栏进行明细核算。

一般情况下,辅助生产的制造费用,与基本生产的制造费用一样,先通过“制造费用”账户进行单独归集,然后再转入“生产成本——辅助生产成本”账户。对于辅助生产车间规模很小、制造费用很少且辅助生产不对外提供产品和劳务的,为简化核算工作,辅助生产的制造费用也可以不通过“制造费用”账户,而直接记入“生产成本——辅助生产成本”账户。

1.6 产品成本核算的基本方法

产品成本是在生产过程中形成的,因此生产的特点在很大程度上影响着成本计算方法的特点。企业生产按照工艺过程和组织特点进行分类,可分为以下类型,见表 1-2。

表 1-2 企业生产按照工艺过程和组织特点分类

项目	类型	内 容	
生产根据工艺过程特点分类	单步骤生产	亦称简单生产,是指生产工艺过程不能间断,不可能或不需要划分为几个生产步骤的生产	
	多步骤生产	亦称复杂生产,是指生产工艺过程由若干个可以间断的分散在不同地点、分别在不同时间进行的生产步骤所组成的生产。多步骤生产又分为连续式多步骤生产和装配式多步骤生产	
		连续式多步骤生产	指原材料投入生产后,要依次经过若干个生产步骤的连续加工,才能成为产品的生产
		装配式多步骤生产	指先将原材料分别在各个加工车间平行加工为零件、部件,然后再将零件、部件装配为产品的生产

续表

项目	类型	内 容
生产根据组织特点分类	大量生产	是指不断地重复生产相同产品的生产。在进行这种生产的企业或车间中,产品的品种较少,而且较稳定
	成批生产	是指按照事先规定的产品批别和数量进行的生产。在进行这种生产的企业或车间中,产品品种较多,而且具有一定的重复性
	单件生产	是指根据订货单位的要求,进行个别的特殊产品的生产。在进行这种生产的企业或车间中,产品的品种多,而且很少重复

生产特点不同,对成本进行管理的要求也不一样,而生产特点和管理要求又必然对产品成本计算产生影响。这一影响主要表现在对成本计算对象的确定、产品成本计算期的确定、生产费用在完工产品与在产品之间分配的处理等方面。

成本计算对象,就是生产费用归集的对象。成本计算对象的确定,是设置产品成本明细账、归集生产费用、计算产品成本的前提,是构成成本计算方法的主要标志。成本计算期,是指每间隔多长时间计算一次成本。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的处理不同,形成了不同的成本计算方法。产品成本计算的基本方法有品种法、分批法和分步法。

2. 认识品种法

2.1 品种法的特点

品种法,是指以产品品种作为成本计算对象,归集和分配生产费用,计算产品成本的一种方法。品种法成本计算的特点如下:

(1) 成本计算对象。品种法以产品品种为成本计算对象,根据产品品种开设基本生产成本明细账,并按成本项目开设专栏归集各种费用,计算产品成本。

如果企业只生产一种产品,则只按该产品开设一个基本生产明细账,全部生产费用直接计入该产品生产成本明细账的有关成本项目中,不存在在各种成本核算对象之间分配费用的问题。如果企业生产多种产品,基本生产成本明细账要按照产品的品种分别开设。在这种情况下,企业发生的生产费用,能够分清是哪种产品耗用的,可以直接计入该产品的基本生产成本明细账对应的成本项目;分不清哪种产品耗用的,就要采用适当的方法在受益产品之间进行分配,然后分别计入各产品基本生产成本明细账相应的成本项目中。

(2) 成本计算期。品种法适用于大量、大批生产,其生产是不断地重复、连续进行,不能在产品制造完工时立即计算成本,因而成本计算一般是定期于每月月末进行。所以品种法的成本计算期与会计报告期一致,但与生产周期不一致。

(3) 生产费用在完工产品与在产品之间的分配。采用品种法计算产品成本,如果属于单步骤生产,生产周期较短,一般没有在产品或在产品数量很少,所以不需要计算在产品成本;如果属于多步骤生产,由于其生产工艺过程是由若干个生产步骤构成,因而,月末在产品数量相对较多,这就需要选择一定的分配方法将生产费用在完工产品与在产品之间进行分配。

2.2 品种法的适用范围

品种法适用于大量大批单步骤生产企业,如供水、发电、采掘、糖果生产等企业。同时也适用于某些多步骤生产的企业,比如,当各步骤半成品无独立出售的意义,且企业管理层不要求考核各步骤的半成品成本,也就可以以最终产品的品种为成本计算对象,如造纸、水泥等生产企业。



职业背景

1. 福儿香糖果有限公司基本情况如表 1-3 所示。

表 1-3 福儿香糖果有限公司基本情况表(部分)	
企业名称	福儿香糖果有限公司
法人代表	王海明
会计主管	华广明
会计	宋哲
出纳员	李妍,身份证号码:440203198305231235,发证机关:华海公安局
住址、邮编	东海市华海路 24 号,510100
电话	32348765
纳税人类型、识别码	东海市国税局核定其为一般纳税人,纳税人识别码为 440103456921111
开户银行、账号	工商银行华海支行 22244488
主营业务	生产、销售各类水果糖、巧克力
生产组织形式和工艺流程	1. 设有一个基本生产车间——糖果生产车间,单步骤、大量大批重复生产水果糖、巧克力 2. 设有一个辅助生产车间——锅炉车间

2. 糖果生产工艺流程如图 1-3 所示。

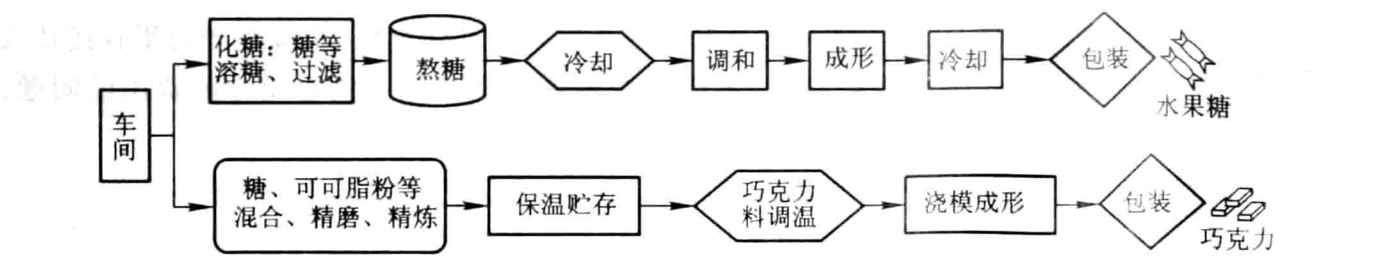


图 1-3 糖果生产工艺流程图

3. 产品生产情况,见表 1-4。

表 1-4 产品生产情况				
产品名称	投料方式	投料程度	完工程度	月末在产品数量
水果糖	一次投料	100%	100%	无
巧克力	一次投料	100%	100%	无

4. 产品成本计算过程

- (1) 按产品品种开设基本生产成本明细账,见表 1-41、表 1-42。
- (2) 归集各项生产费用,登记相关成本费用明细账,见任务 1、任务 2 业务处理。
- (3) 月末分配辅助生产费用,见任务 3 业务处理。
- (4) 月末分配制造费用,见任务 3 业务处理。
- (5) 月末计算完工水果糖、巧克力的生产总成本和单位成本,见任务 4 业务处理。

注:4 月 1 日—15 日发生的业务已登记入账,以下是对 4 月 16 日—30 日发生的业务进行账务处理。

任务 1.1 归集日常发生的生产费用

活动 1.1.1 支付职工培训费



活动背景

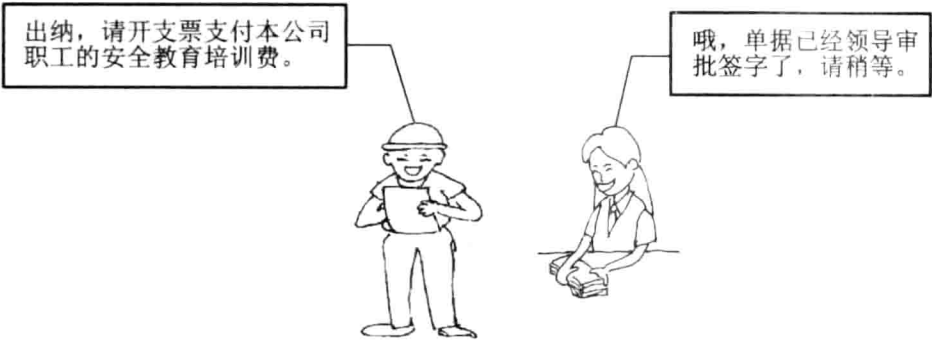


图 1-4 支付职工培训费情境图



活动资料

4月16日，福儿香水果糖有限公司请东海市劳动和社会保障局培训中心对本厂部分职工进行安全知识培训，其中水果糖生产线工人19人，巧克力生产线工人18人，车间管理人员4人，锅炉车间3人，销售机构2人，行政管理部门5人。取得单据见表1-5、表1-6。

表 1-5

票 据 收 据

东海市行政事业性收费统一票据

缴款(单位)人:福儿香水果糖有限公司

2010 年 4 月 16 日

AB023291 财政

执收单位代码	项目编码	项目名称	计费单位	计费数量	收费标准	金额(元)
K6501	632	安全知识培训	人	51	25.00	1 275.00
合计人民币						¥1 275.00
(大写) 壹仟贰佰柒拾伍元整						
交费通知 书编号	收费专用章	缴款方式	支票	备注		

收款单位(盖章):

开票人:安红

收款人:李丹

第二联:交付款人

表 1-6

支 票 存 根	
中国工商银行支票存根	
EC	05666114
02	
附加信息	
出票日期 2010 年 4 月 16 日	
收款人:东海市劳动和社会保障局培训中心	
金 额:¥1 275.00	
用 途:支付安全培训费	
单位主管 王海明 会计 宋哲	



活动指导

1. 职工教育经费使用范围

职工教育经费是指企业用于职工学习先进技术、提高文化水平和业务素质而进行职业技能培训的相关支出。按照《企业财务通则》的相关规定,企业应按照职工工资总额的 1.5%使用职工教育经费,并按受益对象计入成本、费用;企业从业人员技术要求高、培训任务重、经济效益好的,国家规定可将比例提高到 2.5%计量。

2. 支付职工教育培训费的账务处理

职工教育经费属于职工薪酬的一部分,应通过“应付职工薪酬”账户核算,包括支付和分配两个核算环节。支付和分配职工教育培训费会计核算流程如图 1-5 所示。

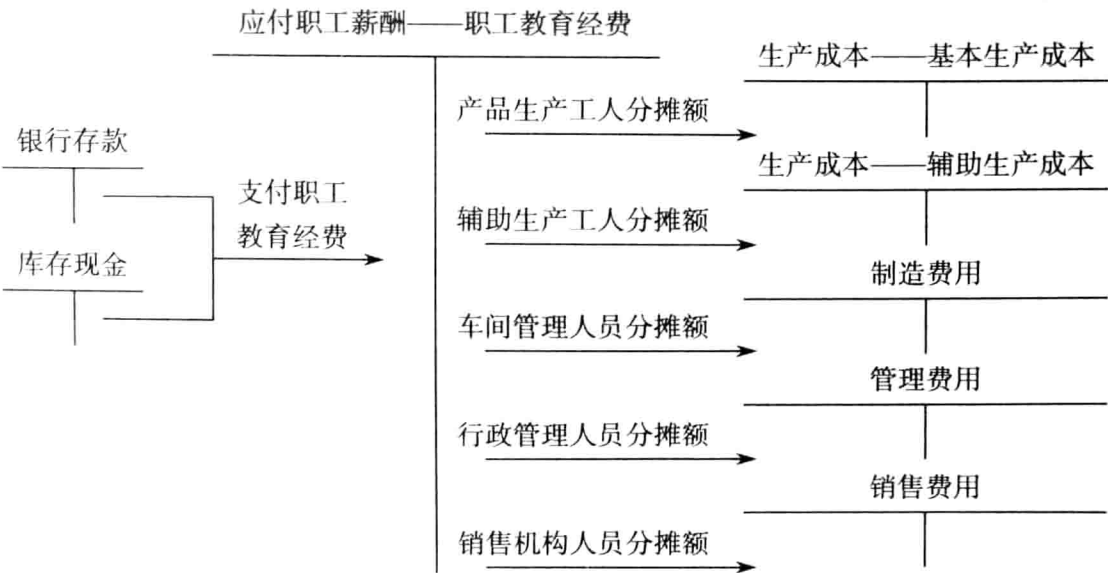


图 1-5 支付和分配职工教育经费核算流程图

贷：应付职工薪酬——职工教育经费

1 275 41-1-1



注意事项

企业支付工会经费、支付职工福利费的账务处理与支付职工教育经费的账务处理基本相同，只是使用“应付职工薪酬”明细账户名称不同。

活动 1.1.2 购买办公用品



活动背景

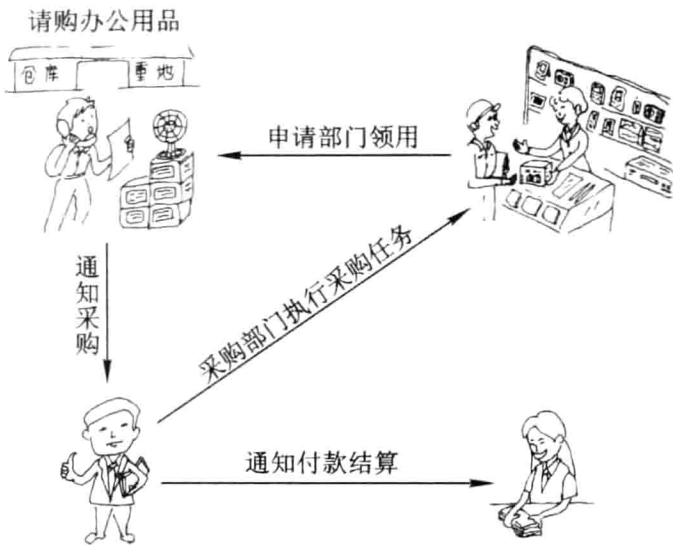


图 1-6 购买办公用品业务情境图



活动资料

4 月 18 日，采购部根据各部门已审批的请购单执行采购任务。请购单汇总表如表 1-9 所示，采购办公用品取得普通发票如表 1-10 所示。使用支票付款，支票存根略。

表 1-9

请购单汇总表

2010 年 4 月 18 日

申请部门	打印纸(包)	笔记本(本)	笔(支)
糖果车间	6	15	70
销售门市部	4	10	30
行政管理部	20	25	100
合计	30	50	200

审核：王清明

制表：周红