

项目一

认知成本会计

● 学习目标

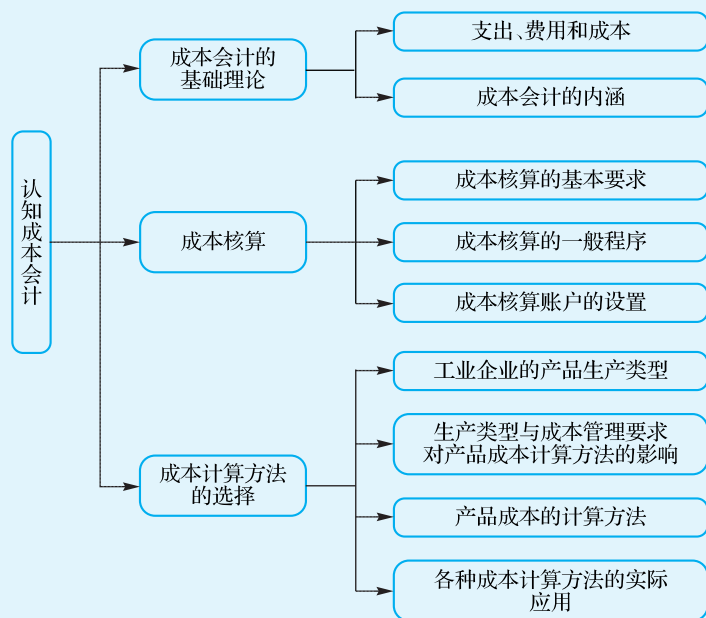
知识目标

理解成本和成本会计的含义；
理解成本会计的对象和职能；
掌握成本核算的基本要求和一般程序；
熟悉成本会计工作的组织。

技能目标

能够根据企业成本核算的实际需要设置账户；
能够根据企业生产类型和成本管理要求选择成本计算方法。

● 项目导航





案例导入

某高校会计专业的毕业生赵燕应聘到宏力铸造有限责任公司(以下简称宏力公司)从事成本会计工作。该企业为新设立的中小型企业。为了做好成本会计工作,赵燕需要对以下问题有清醒的认识:

企业发生的各项支出中,哪些应该计入产品成本?哪些不应该计入产品成本?成本核算应符合哪些具体要求及需要设置哪些账户?根据企业的具体情况,如何确定成本核算的程序?如何正确选择产品成本计算方法呢?

任务一 成本会计的基础理论

一、支出、费用和成本

(一) 支出

支出是指会计主体在经济活动中发生的所有开支与耗费。就企业而言,支出可分为资本性支出、收益性支出、投资支出、所得税支出、营业外支出和利润分配支出。

1. 资本性支出

资本性支出是指受益期超过一年或一个营业周期的支出。企业发生该项支出不仅是为了取得本期收益,还是为了取得以后各期收益。资本性支出的发生形成企业的长期资产,如企业购建固定资产、取得无形资产、形成长期待摊费用所发生的支出等。

2. 收益性支出

收益性支出是指受益期不超过一年或一个营业周期的支出。企业发生该项支出仅仅是为了取得本期收益。收益性支出的发生形成企业当期的生产费用和期间费用,如企业生产经营中发生的材料耗费、职工薪酬支出、管理费用支出等。

3. 投资支出

投资支出是指企业为通过分配增加财富,或为谋求其他利益如取得其他企业资产而让渡本企业资产的支出。投资支出的发生形成企业的对外投资,如交易性金融资产支出、持有至到期投资支出、长期股权投资支出等。

4. 所得税支出

所得税支出是指企业按照税法规定,根据企业应纳税所得额计算并缴纳所得税而发生的支出。所得税支出的发生形成企业的所得税费用。

5. 营业外支出

营业外支出是指企业发生的与生产经营业务没有直接联系的各项支出。营业外支出的发生形成企业的非生产经营支出,如企业支付的各项罚款、违约金、赔偿金、赞助支出及非常损失等。



6. 利润分配支出

利润分配支出是指企业在利润分配环节发生的支出。利润分配支出的发生形成企业的应付股利(利润),如支付的现金红利等。

(二) 费用

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。费用是企业支出的主要部分,由收益性支出和资本性支出两部分组成。

对费用的恰当分类是企业正确计算产品成本的重要条件。费用的分类标准有很多,其中最基本的分类有以下两种:

1. 按照经济内容(经济性质)分类

根据经济内容(经济性质)的不同,费用可以分为三大类:劳动对象方面的费用,如材料费用等;劳动手段方面的费用,如固定资产折旧费用等;活劳动方面的费用,如职工薪酬费用等。为具体反映各种费用的构成和水平,企业还应在此基础上将费用进一步分为以下几个要素:

(1) 外购材料。外购材料是指企业为进行生产经营而耗用的一切从企业外部购入的原料及主要材料、辅助材料、半成品、包装物、修理用备件和低值易耗品等。

(2) 外购燃料。外购燃料是指企业为进行生产经营而耗用的一切从企业外部购入的各种固体、液体和气体燃料。

(3) 外购动力。外购动力是指企业进行生产经营而耗用的一切从企业外部购入的各种动力,如电力、热力和蒸汽等。

(4) 职工薪酬。职工薪酬是指企业为获得职工提供的服务或解除劳动关系而给予的各种形式的报酬或补偿。职工薪酬包括短期薪酬、离职后福利、辞退福利和其他长期职工福利。企业提供给职工配偶、子女、受赡养人、已故员工遗属及其他受益人等的福利,也属于职工薪酬。

(5) 折旧费用。折旧费用是指企业按规定计提的固定资产折旧费用。

(6) 利息费用。利息费用是指企业应计入财务费用的借入款项的利息支出减去利息收入后的净额。

(7) 税金。税金是指企业经营活动应负担的相关税费,包括消费税、城市维护建设税、教育费附加、资源税、环境保护税、土地增值税、房产税、城镇土地使用税、车船税、印花税、耕地占用税、契税、车辆购置税等。

(8) 其他费用。其他费用是指不属于以上各要素但应计入产品成本或期间费用的费用支出,如水电费、保险费、差旅费、租赁费、邮电费等。

费用按照经济内容(经济性质)进行分类,可以反映企业在一定时期内发生费用的种类和数额,有利于分析企业不同时期各种费用支出的构成和水平,以及考核费用计划的执行情况。但是,这种分类不能反映各项费用的经济用途,因而不便于分析各项费用的支出是否合理节约了。

2. 按照经济用途分类

根据经济用途的不同,费用可以分为计入产品成本的生产费用和直接计入当期损益的期间费用两类。



(1) 生产费用。生产费用是指企业在一定时期为生产产品而发生的各项支出。这些支出在生产过程中的用途各不相同,有的直接用于产品生产,有的间接用于产品生产。因此,为了更具体地反映计入产品成本的生产费用的不同用途,提供产品成本构成情况的资料,企业还要将其进一步划分为若干项目,即产品生产成本项目。

产品生产成本项目简称成本项目,是指计入产品成本的生产费用按经济用途分类核算的具体项目。根据生产特点和管理要求的不同,工业企业一般应设置以下几个成本项目:

① 直接材料。直接材料又称原材料,是指企业直接用于产品生产并构成产品实体的原料、主要材料、外购半成品及有助于产品形成的辅助材料等。

② 直接人工。直接人工又称职工薪酬,是指企业直接从事产品生产人员的工资、奖金和各种津贴,以及按工资总额和规定的比例计提的职工福利费、社会保险费、工会经费、职工教育经费等。

③ 制造费用。制造费用是指企业各生产部门(分厂、车间)为生产产品或提供劳务而发生的,应计入产品成本但没有专设成本项目的各项生产费用。制造费用包括的内容很多,也比较复杂,其中大部分间接用于产品生产,如机物料消耗、生产车间用房屋折旧费、修理费、保险费、租赁费、劳动保护费以及季节性停工和修理期间的停工损失等。制造费用中也有直接用于产品生产,但管理上不要求或核算上不便于单独进行,因而未专设成本项目的直接费用,如机器设备折旧费、租赁费、保险费、生产工具摊销费、设计制图费、试验检验费以及没有专设成本项目的生产用动力费用等。有的制造费用是生产部门用于组织和管理生产而发生的费用,如车间管理人员薪酬费用、生产部门管理用房屋折旧费、保险费、工具摊销费、车间照明费、差旅费、办公费等。

工业企业的成本项目并不是一成不变的,可根据生产特点和管理要求进行适当调整。企业在实际工作中如需单独核算废品损失和停工损失,就可以设置“废品损失”“停工损失”成本项目。燃料和动力费用占产品成本比重较大的企业可以将“直接材料”项目分为“原材料”和“燃料及动力”两个成本项目。

(2) 期间费用。期间费用是指企业日常活动发生的不能计入特定核算对象的成本,而应计入发生当期损益的费用。期间费用按用途可以分为管理费用、财务费用和销售费用三类。

① 管理费用。管理费用是指企业为组织和管理生产经营发生的各种费用,包括企业在筹建期间内发生的开办费、董事会和行政管理部门在企业的经营管理中发生的以及应由企业统一负担的公司经费(包括行政管理部门职工薪酬、物料消耗、低值易耗品摊销、办公费和差旅费等)、行政管理部门负担的董事会费(包括董事会成员津贴、会议费和差旅费等)、工会经费、聘请中介机构费、咨询费(含顾问费)、诉讼费、业务招待费、技术转让费、研究费用以及企业生产车间(部门)和行政管理部门发生的固定资产修理费用等。

② 财务费用。财务费用是指企业为筹集生产经营所需资金等而发生的筹资费用,包括利息支出(减利息收入)、汇兑损益以及相关的手续费、企业发生或收到的现金折扣等。

③ 销售费用。销售费用是指企业在销售商品和材料、提供服务过程中发生的各项费用,包括保险费、包装费、展览费、广告费、商品维修费、预计产品质量保证损失、运输费、装卸费等,以及为销售本企业商品而专设的销售机构(含销售网点、售后服务网点等)的职工薪酬、业务费、折旧费等经营费用,以及企业发生的与专设销售机构相关的固定资产修理费用等。



期间费用的具体账务处理内容已在“财务会计”中做了详细阐述,所以本教材不再赘述。

费用按照经济用途进行分类,可以促使企业按经济用途考核各项费用定额或计划的执行情况,分析费用支出是否合理节约,有利于企业按照费用发生对象进行成本计量。

知识拓展

费用的其他分类

(1) 费用按与生产工艺的关系可以分为直接生产费用和间接生产费用。直接生产费用是指由于生产工艺本身引起的、直接用于产品生产的各项费用,如产品生产过程中直接耗用的原材料费用、生产工人的薪酬费用和机器设备的折旧费用等。间接生产费用是指与生产工艺无直接关系、间接用于产品生产的各项费用,如车间机物料消耗、车间管理人员的薪酬费用和车间厂房折旧费用等。

将费用分为直接生产费用和间接生产费用,有利于分析企业成本管理水平。一般情况下,产品成本中直接生产费用所占的比重越小,企业成本管理水平越高;反之,企业成本管理水平就越低。

(2) 费用按计入成本的方法可以分为直接计入费用和间接计入费用。直接计入费用是指费用的发生与某种产品的生产有直接关系,可以直接计入该种产品成本的费用,如生产某种产品领用的材料,生产该种产品的生产人员的职工薪酬等。间接计入费用是指费用的发生与多种产品的生产有关,为几种产品共同耗用,不能直接计入各种产品成本,必须先按地点或用途进行归集,然后按一定的标准分配计入有关产品成本的费用,如两种或两种以上产品共同耗用的材料费用等。

直接生产费用大多是直接计入费用,间接生产费用大多是间接计入费用,但并不都是这样。例如,在只生产一种产品或只提供一种劳务的企业或车间中,直接生产费用和间接生产费用都可直接计入该种产品的成本,均是直接计入费用。又如,在用同一种原料同时生产几种产品的联产品生产的企业中,直接生产费用和间接生产费用都不能直接计入某种产品的成本,均为间接计入费用。企业应采用恰当的方法,按照一定的标准将间接计入费用分配计入有关产品成本。

将费用分为直接计入费用和间接计入费用,有利于企业正确组织产品成本核算。

(3) 费用按与产品产量的关系可以分为变动费用和固定费用。变动费用是指费用总额随着产品产量的变动而成正比例变动的费用,如生产产品耗用的材料费用等。固定费用是指费用总额不受产品产量的变动影响,相对固定不变的费用,如车间管理人员的薪酬费用等。

将费用分为变动费用和固定费用,有利于企业分析和控制成本,从而寻求费用降低的途径。

(三) 成本

1. 理论成本

理论成本是马克思政治经济学中所指的成本,是指商品价值中已经耗费的需要在商品销售收入中获得补偿的那部分价值,包括生产中消耗的生产资料价值(C)和劳动者为自己劳



动所创造的价值(V)。理论成本既包括生产过程中发生的耗费,也包括销售过程中为实现产品价值发生的耗费,还包括管理生产经营活动及筹集生产经营资金发生的耗费。

根据马克思的成本价格理论,产品的成本由 C 与 V 两部分构成。这既是成本研究的理论基础,又是测算理论价格的依据。

2. 实际成本

实际成本是企业在实际工作中计算的产品生产成本。产品生产成本又称产品制造成本或产品成本,是指工业企业为生产一定种类和一定数量的产品所发生的各项生产费用的总和。

在会计核算中,为了加强企业成本管理,正确计算成本,保持成本核算口径一致,防止滥挤成本、乱摊费用,我国在《企业会计准则》及其相关财务会计制度中统一规定了产品成本开支范围。产品成本开支范围具体如下:

- (1) 企业为制造产品消耗的原材料、辅助材料、外购半成品和燃料动力的费用。
- (2) 企业支付给生产单位直接从事产品生产的人员的薪酬,包括工资、奖金、津贴和补贴、职工福利费、社会保险费、住房公积金、工会经费、职工教育经费、非货币性福利等。
- (3) 生产用固定资产的折旧费、租赁费(不包括融资租赁费)、修理费及周转材料的摊销费等。
- (4) 生产单位由于生产原因发生的废品损失,季节性、大修理期间的停工损失等。
- (5) 生产单位为管理和组织生产而发生的办公费、取暖费、水电费、劳动保护费、设计费和差旅费等。

企业发生的下列费用不应计入产品成本:

- (1) 企业为组织、管理生产经营活动所发生的管理费用、财务费用、销售费用。
- (2) 购置和建造固定资产的支出,以及购入无形资产和其他资产的支出。
- (3) 对外界的投资及分配给投资者的利润。
- (4) 被没收的财物及因违反法律而支付的各项滞纳金、罚款,以及企业自愿赞助、捐赠的支出。
- (5) 在公积金、公益金中开支的支出。
- (6) 除国家法律、法规规定以外的各种支出。
- (7) 国家规定不得列入成本的其他支出。

实际工作中,为了促使企业加强经济核算、节约资源、减少生产损失,便于进行产品成本计算,通常将不属于理论成本的、不形成产品价值的损失(废品损失、停工损失)也作为生产费用计入产品成本;同时,为了简化成本核算工作,而将某些属于理论成本的、形成产品价值的耗费(如工业企业为销售产品而发生的销售费用、为组织和管理生产经营活动而发生的管理费用,以及为筹集生产经营资金而发生的财务费用等),作为期间费用直接计入当期损益而不再计入产品成本。

成本开支范围是国家根据成本的客观经济内涵、国家的分配方针和企业实行独立经济核算要求而规定的。各企业必须严格遵守国家规定的成本开支范围,以保证成本计算的准确性与可比性。



知识拓展

成本的作用

成本的经济内涵决定了成本在经济管理工作中具有十分重要的地位。可以说,谁拥有了成本优势,谁就掌握了市场竞争的主动权。成本的作用主要表现在以下几个方面:

- (1) 成本是补偿产品生产耗费的尺度。
- (2) 成本是制定产品价格的基础。
- (3) 成本是反映企业管理水平的综合指标。
- (4) 成本是企业进行生产经营决策的重要依据。
- (5) 成本是编制企业内部成本报表的主要依据。

3. 生产费用与产品成本的关系

生产费用和产品成本是两个既有联系又有区别的概念。生产费用反映企业在一定时期内发生的、用货币表现的生产耗费。生产费用以一定时期为归集对象。产品成本则以产品为归集对象,反映企业为生产一定种类和一定数量的产品所发生的各项生产费用的总和。因此,生产费用是计算产品成本的基础,产品成本则是生产费用的归宿,两者在经济内容上是一致的。

就一定会计期间来看,一个企业的生产费用总额与其完工产品成本总额不一定相等。如果企业没有在产品,那么当期生产费用就是当期完工产品成本。这时,生产费用总额与完工产品成本总额相等。如果企业有在产品,那么生产费用与产品成本的关系可以用计算公式表示为

本期完工产品成本=月初在产品成本+本期生产费用-月末在产品成本

工业企业支出、费用与产品成本之间的关系如图 1-1 所示。

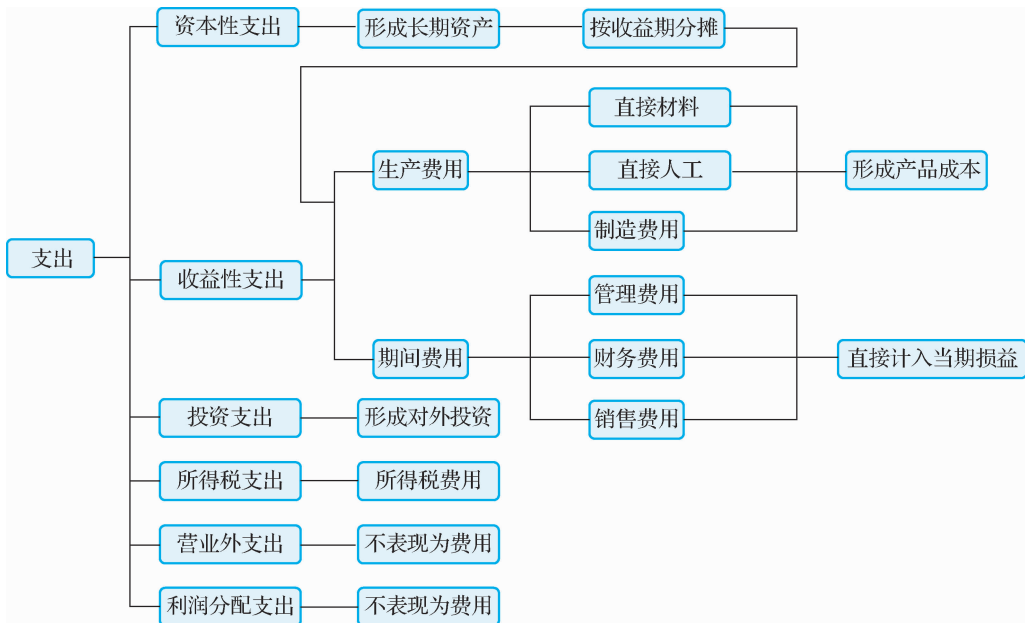


图 1-1 支出、费用与产品成本之间的关系



【例 1-1】 阳光机械厂生产甲、乙两种产品,于 2020 年 5 月发生以下经济业务:

(1) 购进一台设备,支出价款 100 000 元,支付增值税进项税额 13 000 元。该设备预计使用 10 年,按平均年限法计提折旧,期满无残值。

(2) 购进原材料,花费 935 750 元(不含增值税)。该批原材料中的 80% 被生产部门领用。

(3) 支付职工薪酬 140 000 元。其中,生产工人工资 100 000 元,生产车间管理人员工资 10 000 元,职工食堂人员工资 15 000 元,企业管理人员工资 15 000 元。

(4) 计提固定资产折旧费 50 000 元。其中,生产车间固定资产折旧费 35 000 元,公司管理部门固定资产折旧费 15 000 元。

(5) 支付流动资金借款利息 1 000 元。

(6) 支付广告费 60 000 元。

(7) 支付运动会赞助费 20 000 元。

试计算阳光机械厂 2020 年 5 月的支出总额、费用总额、成本总额。

分析计算如下:

(1) 根据支出的概念,以上经济业务均属于支出项目。

支出总额 = 100 000 + 13 000 + 935 750 + 140 000 + 50 000 + 1 000 + 60 000 + 20 000 = 1 319 750(元)

(2) 根据费用的概念,生产领用的原材料、支付的职工薪酬、计提的本月固定资产折旧费、支付的流动资金借款利息与广告费属于费用。

费用总额 = 935 750 × 80% + 140 000 + 50 000 + 1 000 + 60 000 = 999 600(元)

(3) 根据成本的概念,生产领用的原材料、生产工人工资、生产车间管理人员工资、计提的生产车间固定资产折旧费属于成本。

成本总额 = 935 750 × 80% + 100 000 + 10 000 + 35 000 = 893 600(元)

二、成本会计的内涵

(一) 成本会计的含义

成本会计是现代企业会计的一个分支,是运用会计的基本原理和一般原则,采用一定的技术方法,对企业在生产经营过程中发生的各项费用和产品成本进行连续、系统、全面、综合的核算和监督的一种管理活动。

成本会计对企业在生产经营过程中发生的各项费用和产品成本进行计算。成本会计实际上是成本、费用会计。成本会计有狭义和广义之分。狭义的成本会计通常只进行产品成本的核算工作,即按照一定的程序、标准和方法,对企业发生的各项费用进行归集和分配,从而计算出产品总成本和单位成本的一系列程序和方法;广义的成本会计不仅包括成本核算,还包括成本预测、成本决策、成本预算、成本控制和成本考核等方面的内容。

本教材所阐述的是狭义的成本会计,即只介绍成本核算的具体内容。“财务管理”与“管理会计”等相关课程中会具体研究成本预测、成本决策、成本预算、成本控制和成本考核等有关内容。

(二) 成本会计的对象

成本会计的对象是指成本会计核算和监督的内容,也就是企业在生产经营活动中发生



的各种成本与费用。虽然不同企业的生产经营过程不同,但成本的基本内容是相同的,包括生产经营业务成本和经营管理费用。

工业企业成本会计的对象是工业企业在产品制造过程中发生的产品生产成本(或制造成本)和期间费用。

商品流通企业、交通运输企业、施工企业、农业企业、旅游与餐饮服务企业等其他行业企业在生产经营过程中所发生的各项费用,部分形成该行业企业的生产经营业务成本,部分作为期间费用直接计入当期损益。

综上所述,成本会计的对象可概括为生产经营过程中发生的生产经营业务成本(简称成本)和期间费用(简称费用)。所以,成本会计实际上是成本费用会计。

(三) 成本会计的职能

成本会计的职能是指成本会计在企业经营管理中所具有的功能。成本会计的职能在不同的历史时期有所不同,最初的职能仅是成本核算。但是,因为现代成本会计涉及多个目的,所以在成本核算这一基本职能的基础上增加了新的功能。完整意义上的现代成本会计应具有成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析、成本考核等七项职能。

1. 成本预测

成本预测是指根据与成本有关的各种数据及其与各种技术经济因素的依存关系,采用一定的程序、方法和模型,对未来的成本水平及其变化趋势做出科学的推测。成本预测的目的在于寻找降低产品成本的途径,挖掘降低成本的潜力,提高成本管理的科学性与预见性。

2. 成本决策

成本决策是指在成本预测的基础上,按照既定的目标要求,运用专门的方法,在若干个与生产经营和成本有关的方案中选择最优方案,据以制定目标成本。做出最优化的成本决策是编制成本计划的前提,也是提高企业经济效益的重要途径。

3. 成本计划

成本计划是指根据成本决策所制定的目标成本,具体规定出在计划期内为完成规定任务所达到的成本、费用水平,并提出为达到目标成本与费用水平所应采取的各种措施。成本计划是成本控制、成本分析和成本考核的依据。

4. 成本控制

成本控制是指根据成本计划具体制定原材料、燃料、动力和工时等的消耗定额和各项费用定额,对各项实际发生的成本、费用进行审核、控制,并及时反馈实际费用与计划费用之间的差异及其原因,进而采取措施以保证成本计划的执行。成本控制包括事前控制、事中控制和事后控制。企业通过成本控制可以保证成本目标的实现。

5. 成本核算

成本核算是根据一定的成本计算对象,采用适当的成本计算方法,按规定的成本项目,通过对各种费用的归集和分配,计算出各种产品的总成本和单位成本。成本核算可以考核成本计划的完成情况,评价成本计划的控制情况,同时也为制定产品价格提供依据。



6. 成本分析

成本分析是指根据成本核算所提供的成本数据和其他有关资料,通过与本期计划成本、上年同期实际成本、本企业历史先进成本水平,以及国内外先进企业的成本水平等进行比较,分析成本构成与成本水平的变动情况,研究成本变动的因素和原因,并分清单位与个人的责任,提出合理建议,以便采取有效措施达到降低成本的目的。

7. 成本考核

成本考核是指在成本分析的基础上,定期地对成本计划或成本控制任务的完成情况进行检查和评价。成本考核一般是以责任部门、单位或个人为成本责任对象,以可控成本为前提,按照责任的归属来分析其成本指标的完成情况。成本考核一般与奖惩制度结合,以便调动各责任人完成目标成本的积极性。

成本会计的各项职能相互联系,共同构成一个有机整体。其中,成本预测是成本会计的首要环节,是成本决策的前提;成本决策是成本会计的重要环节,既是成本预测的结果,也是制订成本计划的依据;成本计划是成本决策的具体化;成本控制是成本会计的必要环节,对成本计划的实施进行监督,是实现成本决策既定目标的保证;成本核算是成本会计的最基本职能,既是发挥其他职能的基础,也是对成本计划是否得到实现的检验;成本分析与成本考核是实现成本决策目标和完成成本计划的有效手段。

知识拓展

成本会计的任务

成本会计的任务是成本会计职能的具体化,也是人们期望成本会计达到的目标要求。具体来说,成本会计在企业经营管理中的任务有正确计算产品成本,及时提供成本信息;加强成本预测,优化成本决策;制定目标成本,强化成本控制;建立成本责任制度,加强成本责任考核。

(四) 成本会计工作的组织

一般来说,企业应根据本单位的生产经营特点、生产规模、机构设置及成本管理的要求等具体情况构建科学合理的、适合本企业发展的成本会计工作组织。成本会计工作的组织包括设置成本会计机构、配备成本会计人员、制定成本会计制度等内容。

1. 设置成本会计机构

成本会计机构是在企业中组织、领导并直接从事成本会计工作的职能部门。设置成本会计机构,既要考虑企业生产类型的特点、经营规模,又要考虑成本管理的具体要求,还要适应成本会计工作的内容和目标。一般而言,大中型企业通常在厂部的会计部门中单独设置成本会计机构(成本会计科),专门负责企业的成本会计工作;小型企业一般在厂部的会计部门中设置成本核算组或专职成本核算人员负责成本会计工作。另外,企业的分厂或车间等二级单位也应根据工作需要设置成本会计机构,或者配备专职或兼职的成本会计人员负责本部门的成本会计工作。

成本会计机构的内部既可以按成本会计的职能分工,如将厂部成本会计科分为成本核算小组、成本分析小组、成本考核小组等;也可以按成本会计的对象分工,如分为产品成本核



算小组和经营管理费用核算小组。为了科学地组织成本核算工作,企业还应根据分工建立成本核算岗位责任制,使每个成本会计人员都明确自己的职责,使每项成本会计工作都有人负责。

企业内部各级成本会计机构之间的组织分工方式通常有集中核算方式和分散核算方式两种。

(1) 集中核算方式。集中核算方式又称一级核算方式,是指企业成本会计工作中的计划、控制、核算和分析等内容主要由厂部成本会计机构集中进行统一核算的组织形式。在这种核算方式下,厂部成本会计机构负责审核、整理和汇总各种会计凭证,归集和分配各种费用,核算生产费用和计算产品成本等。车间等其他单位的成本会计人员只负责原始记录和填制原始凭证,并对它们进行初步的审核、整理和汇总,为厂部成本会计机构的进一步工作提供基础资料。

集中核算方式便于企业管理部门及时掌握整个企业与成本有关的全面信息,便于集中使用计算机进行成本数据处理,还可以减少成本会计机构的层次和成本会计人员的数量。但是,这种方式不便于直接从事生产经营活动的各单位和职工及时掌握本单位的成本信息,不便于对成本的及时控制和对责任成本的推行,也不利于充分调动广大职工对成本管理的积极性。因此,集中核算方式一般只适用于小型企业。

(2) 分散核算方式。分散核算方式又称非集中核算方式或二级核算方式,是指企业成本会计工作中的计划、控制、核算和分析等内容主要由各车间、部门等基层单位的成本会计机构或人员分别进行核算的组织形式。在这种核算方式下,各种会计凭证的审核、整理和汇总,各种费用的归集和分配,生产费用的核算和产品成本的计算等都由各车间、部门等基层单位的成本会计机构或成本会计人员来完成。厂部成本会计机构负责有关成本费用数据的汇总核算,对全厂成本进行综合的计划、控制、分析和考核,以及对各车间、部门成本会计机构或成本会计人员进行业务上的指导和监督。

分散核算方式有利于各车间、部门等基层单位及时了解本车间或部门的成本费用信息,分析本车间或部门的成本费用指标,进而控制费用,降低成本水平。但是,这种方式也会增加成本会计机构的层次和成本核算人员的数量。因此,分散核算方式一般适用于成本会计工作比较复杂、会计人员数量较多、各部门相对独立的大中型企业。

企业在确定成本会计核算方式时,要以自身规模、内部有关单位管理的要求及成本会计人员的数量和素质为依据,从有利于发挥成本会计工作的职能和提高成本会计工作效率的角度去考虑。中小型企业一般采用集中核算方式,大中型企业一般采用分散核算方式。企业可以结合采用这两种核算方式。

2. 配备成本会计人员

成本会计人员是指在会计机构或专设成本会计机构中从事成本会计工作的人员。成本会计人员对企业日常的成本工作进行处理,诸如成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析和成本考核等。成本核算是企业核算工作的核心,成本指标是企业一切工作质量的综合表现。为了保证成本信息质量,企业要求成本会计人员具有较高的业务素质。成本会计人员应具备会计知识面广,在成本理论和实践方面有较好的基础,熟悉企业生产经营的业务流程(工艺过程),刻苦学习和任劳任怨,良好的职业道德等基本素养。

为了规范会计工作,我国财政部会计司提出了会计职业道德规范的主要内容。具体内



容如下:

(1) 爱岗敬业。要求会计人员热爱会计工作,安心本职岗位,忠于职守,尽心尽力,尽职尽责。

(2) 诚实守信。要求会计人员做老实人,说老实话,办老实事,执业谨慎,信誉至上,不为利益所诱惑,不弄虚作假,不泄露秘密。

(3) 廉洁自律。要求会计人员公私分明,不贪不占,遵纪守法,清正廉洁。

(4) 客观公正。要求会计人员端正态度,依法办事,实事求是,不偏不倚,保持应有的独立性。

(5) 坚持准则。要求会计人员熟悉国家法律、法规和国家统一的会计制度,始终坚持按法律、法规和国家统一的会计制度的要求进行会计核算,实施会计监督。

(6) 提高技能。要求会计人员增强提高专业技能的自觉性和紧迫感,勤学苦练,刻苦钻研,不断进取,提高业务水平。

(7) 参与管理。要求会计人员在做好本职工作的同时,努力钻研相关业务,全面熟悉本单位经营活动和业务流程,主动提出合理化建议,协助领导决策,积极参与管理。

(8) 强化服务。要求会计人员树立服务意识,提高服务质量,努力维护和提升会计职业的良好社会形象。

为了充分调动和保护会计人员的工作积极性,国家在有关会计法规中对会计人员的职责、权限、任免、奖惩及技术职称等做了明确的规定。这些规定对成本会计人员来说也是完全适用的。

成本会计工作是一项涉及面广、综合性强的管理工作。成本会计人员必须认真学习有关业务知识和业务技术,不断充实和更新自己的专业知识,提高自身素质,以适应新形势的要求。

知识拓展

成本会计人员的职责和权限

成本会计人员应在总会计师和会计主管人员的领导下,正确计算产品成本,及时提供成本信息资料;有效实施成本预测,认真参与制定生产经营决策;深入生产经营的各个环节,结合实际情况制定目标成本,向有关人员和职工宣传企业在成本管理方面的计划和目标等;强化成本控制,建立成本责任制度,及时发现成本管理中存在的问题并提出改进成本管理的意见和建议,做好企业负责人的参谋。

成本会计人员有权要求企业有关单位和人员认真执行成本计划,严格遵守国家的有关法规、制度和财经纪律;有权参与制订企业生产经营计划和各项定额,参加与成本管理有关的生产经营管理会议;有权督促检查企业各单位对成本计划和有关法规、制度、财经纪律的执行情况。

3. 制定成本会计制度

成本会计制度是组织和处理成本会计工作的规范,是企业会计制度的重要组成部分。企业应根据《中华人民共和国会计法》《企业会计准则》《企业财务通则》等法规、制度的有关规定,结合本企业生产经营特点和管理要求,按照统一领导、分级归口管理的原则,制定本企



业规范、简明、实用的成本会计制度,并将其作为企业成本会计工作的直接依据。就工业企业来说,成本会计制度一般包括以下几个方面的内容:

- (1) 成本会计岗位责任制度。
- (2) 成本预测和成本决策制度。
- (3) 目标成本制定和成本计划编制制度。
- (4) 成本控制制度。
- (5) 成本核算制度。
- (6) 成本报表制度。
- (7) 成本分析和成本考核制度。
- (8) 企业内部结算价格制度和内部结算制度。
- (9) 其他有关成本会计的制度。

成本会计制度一经制定,就应认真贯彻执行。企业应保持成本会计制度的相对稳定性,使其随着企业的发展而变化。企业要对成本会计制度进行及时的修订和完善,以保证成本会计制度的科学性。

任务二 成本核算

一、成本核算的基本要求

(一) 审核费用与控制差异

企业在进行成本核算时,首先要对在生产经营过程中发生的各项成本费用进行审核和控制,即根据国家有关法律法规和制度的规定,以及企业的成本费用计划和相应的消耗定额,审核各项成本费用的发生是否符合计划、定额,应该支出的费用是否应计入成本,是否符合成本开支范围;对费用脱离定额或计划的差异应进行日常的核算和分析,并及时进行反馈;对不利于提高经济效益的超支、浪费或损失应及时予以制止,并采取相应措施防止以后出现类似情况。其次,在成本核算时,如何计算成本,计算什么成本,算得细还是算得粗等都要从管理的要求出发考虑,既要防止片面、简单化,也要防止脱离成本管理和生产经营管理的实际需要。

(二) 正确划分各种费用

为了正确核算生产费用和经营管理费用,正确计算产品成本和企业盈亏,企业必须正确划分各种费用。

1. 正确划分生产经营管理费用与非生产经营管理费用

企业的经济活动是多方面的,发生的支出也是多方面的。不同用途的支出在会计中列支的项目不同。企业既不能挤占生产经营管理费用,将不属于生产经营管理费用的支出计入生产经营管理费用,也不能少计生产经营管理费用。例如,购置和建造固定资产、购买无形资产及进行对外投资等经济活动都不是企业日常的生产经营活动,其支出属于资本性支出,应计入固定资产和无形资产的价值中,而不应计入生产经营管理费用。又如,企业固定



资产盘亏、报废清理发生的损失、罚款赔款支出、因自然灾害发生的非常损失及非正常原因的停工损失等都不是日常生产经营活动发生的,也不应计入生产经营管理费用。只有那些用于产品的生产和销售、用于组织管理生产经营活动,以及用于筹集生产经营资金而发生的各项费用,如材料费用、职工薪酬、制造费用、修理及办公费用、利息费用等才属于经营性支出,才应计入生产经营管理费用。因此,企业应正确划分生产经营管理费用与非生产经营管理费用,遵守国家关于成本、费用开支范围的规定,防止挤占和少计生产经营管理费用。

2. 正确划分生产费用和期间费用

企业日常经营活动发生的费用包括生产费用和期间费用。用于产品生产的原材料、生产工人的工资费用和制造费用等生产费用应计入产品成本,并在产品销售之后以主营业务成本的形式计入企业的损益。而当月投产的产品不一定当月完工、销售,当月完工、销售的产品不一定是当月投入生产的,因而本月发生的生产费用往往不是计入当月损益、从当月利润中扣除的产品销售成本。而为销售产品所发生的销售费用、为组织管理生产活动而发生的管理费用,以及为筹集资金而发生的财务费用等都是经营过程中发生的,与产品生产无直接关系,应计入期间费用,从当期利润中扣除。企业应正确划分生产费用与期间费用防止人为调节各月的产品成本和损益。

3. 正确划分各个月份的费用

对于可以计入成本费用的支出,企业应当按照权责发生制的要求确定成本费用承担的会计期间。凡属于本期的成本费用,无论款项是否支付,均应作为本期的成本费用处理;凡不属于本期的成本费用,即使款项已经支付,也不应作为本期的成本费用处理。企业应正确划分各个月份的费用,防止任意摊提、人为调节各月成本费用和损益。

4. 正确划分各种产品应承担的费用

如果企业只生产一种产品,那么全部生产成本就是这种产品的成本。对生产两种或两种以上产品的企业来说,为了正确计算各种产品的成本,必须按照归属对象划分各种产品成本。凡能分清由某种产品负担的直接费用,均应直接计入该种产品的成本。对几种产品共同负担的费用,应采用合理的分配标准,根据受益原则分配计入各种产品的成本。企业应正确划分各种产品应承担的费用,特别要注意划分盈利产品与亏损产品、可比产品与不可比产品,防止在这些产品之间任意增减费用,掩盖成本超支,或以盈补亏、弄虚作假。

5. 正确划分完工产品和月末在产品的费用

正确划分完工产品和月末在产品的费用是正确计算完工产品成本的一个重要前提。如果某种产品全部完工,那么这种产品的各项生产费用之和就是该种产品的完工产品成本;如果某种产品全部未完工,那么这种产品的各项生产费用之和就是该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月末在产品,那么需要采用适当的分配方法将该种产品的各项生产费用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。企业应正确划分完工产品和月末在产品的费用,防止任意提高或降低月末在产品成本与人为地调节完工产品成本。

以上五个方面费用的划分过程也就是产品成本的计算过程。在对各种费用进行划分时,企业应贯彻受益原则,即谁收益谁负担,何时受益何时负担,负担费用的多少应与受益程度成正比。



综上所述,费用的划分如图 1-2 所示。

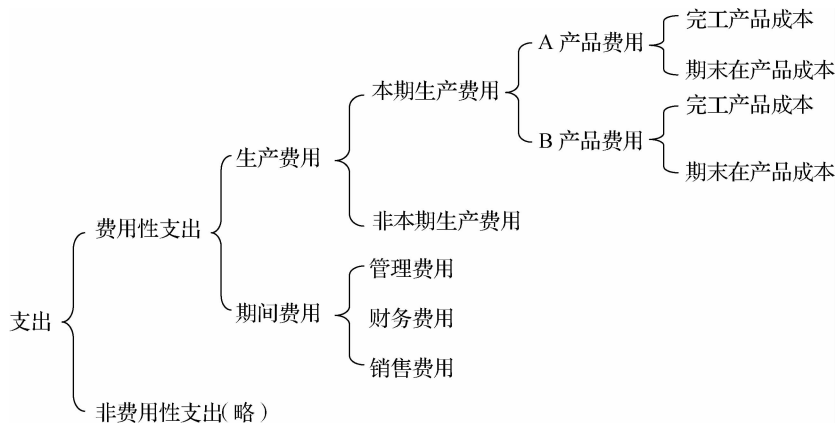


图 1-2 费用的划分

(三) 做好成本核算的基础工作

1. 建立健全原始记录制度

原始记录是反映生产经营活动的原始资料,是进行成本预测、编制成本计划、进行成本核算、分析消耗定额和成本计划执行情况的依据。因此,企业会计部门应会同有关职能部门制定既科学合理又简便易行的原始记录制度,对生产过程中材料物资的购进、验收与领用,燃料、动力、工时的消耗,费用的开支,废品的发生,在产品及半成品的内部转移,产品质量检验及产成品入库等有关经济事项进行记录,按规定的程序进行登记、传递、审核和保管,以便正确、及时地为成本核算和其他有关方面的管理提供所需的原始资料。

2. 建立健全定额管理制度

定额是企业根据本单位当前设备条件和技术水平,在充分考虑人的积极因素的基础上,对生产的产量、质量以及人力、物力、财力的消耗规定应达到的标准。企业应制定原材料、燃料、动力消耗定额,工时消耗定额,设备利用定额和其他费用定额。制定先进而又切实可行的各项消耗定额,不仅是编制成本计划、分析和考核成本水平的依据,也是审核和控制成本的标准,还是成本管理的一项重要内容。因此,成本会计人员应积极配合生产技术部门、劳动工资部门、设备动力部门等制定定额,并根据生产的发展、技术的进步和劳动生产率的提高及时修订定额,以保持定额的先进性与可行性,充分发挥定额管理的作用。

3. 建立健全财产物资管理制度

企业的资产大部分表现为财产物资。财产物资管理的好坏关系到企业财产物资是否安全完整,关系到成本核算是否正确。因此,企业必须建立健全材料物资的计量、收发、领退和盘点制度。企业要对材料物资的收发、领退,在产品、半成品的内部转移,产成品的入库和出库等进行严格的计量、验收,填制相应的原始凭证,办理审批手续。对于库存的材料、产成品及车间的在产品,要按规定定期进行盘点、清查,分析盘盈盘亏的原因,确保计量的准确性,并防止财产物资丢失、挤压、损坏、变质等。



4. 建立健全内部结算价格制度

在生产经营过程中,企业内部各单位之间会经常发生相互提供原材料、半成品和劳务的经济事项。为便于分析考核企业内部各单位成本计划的完成情况,分清各单位的经济责任,企业应制定既符合客观实际又保持相对稳定的内部结算价格,建立内部结算价格制度。对于原材料的消耗、半成品的转移,以及各车间和部门相互提供的劳务,都应按事先确定的价格计算,月末再采用一定方法计算调整价格差异,据以计算实际的成本与费用。这样既加速和简化了核算工作,又能分清各单位的经济责任。

(四) 正确确定财产物资的计价和价值结转方法

在企业生产经营过程中发生的各种耗费中,财产物资的耗费占较大的比重,其价值随着生产经营过程的耗用转移为产品成本和期间费用。因此,这些财产物资的计价和价值结转方法的合理性也会影响成本和费用。其中,与固定资产计价和价值结转方法有关的内容有固定资产原始价值的计算方法、折旧方法、折旧率,固定资产修理费用是否采用待摊或预提方法以及摊销期限等。与流动资产计价和价值结转方法有关的内容有材料价值(成本)的组成内容、材料按实际成本进行日常核算时发出材料单位成本的计算方法、材料按计划成本进行日常核算时材料成本差异率的种类的选择等。与固定资产和流动资产计价和价值结转方法共同相关的内容有固定资产与低值易耗品的划分标准,低值易耗品和包装物的摊销方法、摊销期限和摊销率等。

为正确计算产品成本和期间费用,企业要确定正确的财产物资计价和价值结转方法。其基本要求是凡是有国家统一规定的,企业应采用统一规定的方法;凡是没有国家统一规定的,企业要根据财产物资的特点,结合管理的要求合理选用。各种方法一经确定,应保持相对稳定,不能随意改变,以保持成本信息的可比性。

(五) 选用适当的成本计算方法

产品成本是在生产过程中形成的。对于生产工艺过程和生产组织不同的产品,企业采用的成本计算方法也不尽相同。计算产品成本是为了加强成本管理,所以企业还应根据管理要求采用不同的成本计算方法。企业只有按照产品生产特点和管理要求,选用适当的成本计算方法,才能正确、及时地计算产品成本,为成本管理提供有用的成本信息。

二、成本核算的一般程序

企业生产费用的发生过程就是产品成本的形成过程。成本核算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归集和分配,最终计算出各种产品的生产成本和各项期间费用的过程。根据费用的分类和成本核算的要求,成本核算的一般程序可归纳为确定成本计算对象、成本项目和成本计算期—审核和控制生产费用—归集和分配生产费用—归集和分配完工产品成本和月末在产品成本。

(一) 确定成本计算对象、成本项目和成本计算期

1. 成本计算对象

成本计算对象是指生产费用的归集对象和生产耗费的承担者。确定成本计算对象就是要解决生产费用由谁来承担的问题。成本计算对象的确立是设置产品成本明细账、归集生



产费用、正确计算产品成本的前提,也是区分各种成本计算方法的主要标志。工业企业可以按产品品种、产品批别、产品生产步骤等来确定成本计算对象。

2. 成本项目

成本项目是指计入产品成本的生产费用按经济用途分类核算的具体项目。成本项目应根据企业的生产特点和管理要求来确定。

3. 成本计算期

成本计算期是指成本计算的间隔期,即多长时间计算一次产品成本。成本计算期的确定主要取决于企业生产组织方式的特点。通常,在大量、大批生产的情况下,产品成本计算期与日历月份一致,即与会计期间一致;在单件、小批量生产的情况下,产品成本计算期与产品的生产周期一致,而与会计期间不一致。

(二) 审核和控制生产费用

企业的各项支出应按照国家规定的成本开支范围进行严格的审核、控制。审核和控制生产费用的主要内容包括生产费用的合法性、合理性和真实性,各项费用是否应该开支,应开支的费用是计入产品成本还是计入期间费用。

(三) 归集和分配生产费用

归集和分配生产费用就是将应计入本期产品成本的各项生产费用在各种产品之间进行归集和分配。

1. 归集和分配各项要素费用

生产多种产品的企业对当期生产经营过程中发生的外购材料、外购燃料、外购动力、职工薪酬、折旧费用、利息费用、税金、其他费用等各项要素费用,应根据生产过程中发生的各项要素费用的原始凭证和相关资料,按费用发生的地点和经济用途编制费用分配汇总表。直接用于产品生产(指基本生产的产品,下同)、专门设有成本项目且能明确属于某种产品耗用的费用属于直接计入费用,可以直接计入该产品成本明细账的相应成本项目;直接用于产品生产、专门设有成本项目,但为几种产品共同耗用的间接计入费用,需要采用一定的方法在各受益对象之间进行分配,并计入该产品成本明细账的相应成本项目。对于各生产单位发生的制造费用,应先通过制造费用明细账进行归集,并计入有关制造费用明细账。直接计入当期损益的管理费用、财务费用和销售费用应分别记入有关期间费用明细账。

2. 归集和分配跨期摊提费用

企业应将本月支付的成本费用中应留待以后月份分摊的费用归集在“长期待摊费用”(摊销期在一年以上)或“其他应付款”(摊销期在一年以内,含一年)账户;将以前月份开支的待摊费用中应由本月负担的,从“长期待摊费用”或“其他应付款”账户摊销计入产品成本或期间费用;将本月尚未开支但应由本月负担的成本、费用从“长期待摊费用”或“其他应付款”账户预提计入本月的产品成本或期间费用。

3. 归集和分配辅助生产费用

月末,归集在“辅助生产成本”账户及其明细账中的费用除对完工入库的自制工具等产



品的成本转为存货成本外,应按受益对象和所耗用的劳务数量编制辅助生产费用分配表,据以登记“基本生产成本”“制造费用”等账户及其相关明细账户。

4. 归集和分配基本生产车间制造费用

各基本生产车间归集的制造费用,应分不同的车间在月终采用合理的分配标准,根据制造费用明细账和其他有关资料编制制造费用分配表,并分配到本车间的产品成本中,计入有关产品成本明细账的相应成本项目。

5. 归集和分配废品损失和停工损失

在单独核算废品损失和停工损失的企业中,因废品和停工发生的损失费用的分配都应包含在以上几个步骤的费用分配中,按废品损失、停工损失进行归集。企业在分配损失费用时,对于除可以收回的保险赔偿、过失赔偿,以及可列为营业外支出的非常损失外,属于生产经营损失部分的,应以该成本项目计入产品成本。

(四) 归集和分配完工产品成本和月末在产品成本

经过以上一系列的生产费用归集与分配,各种产品应负担的生产费用已全部归集汇总到该产品按成本项目所设置的基本生产成本明细账中。期初在产品成本与本期发生的生产费用相加,即得出该种产品的生产费用合计数。为了计算出该完工产品的实际总成本和单位成本,企业还必须将该种产品的生产费用合计数在本期完工产品和月末在产品之间进行分配。月初在产品成本、本月生产费用、本月完工产品成本和月末在产品成本之间的关系可用计算公式表示如下:

$$\text{月初在产品成本} + \text{本月生产费用} = \text{本月完工产品成本} + \text{月末在产品成本}$$

月末,如果某种产品全部完工,那么其所归集的全部生产费用应计入完工产品成本;如果某种产品全部未完工,那么其所归集的全部生产费用均为月末在产品成本。

如果某种产品既有完工产品又有月末在产品,那么应将归集在该种产品成本明细账中的月初在产品成本和本月生产费用之和在完工产品和月末在产品之间进行分配,计算出完工产品成本和月末在产品成本,再用完工产品成本除以完工产品数量计算出完工产品的单位成本。本月完工并验收入库产品的成本应从“基本生产成本”账户结转至“库存商品”账户。

成本核算的一般程序如图 1-3 所示。

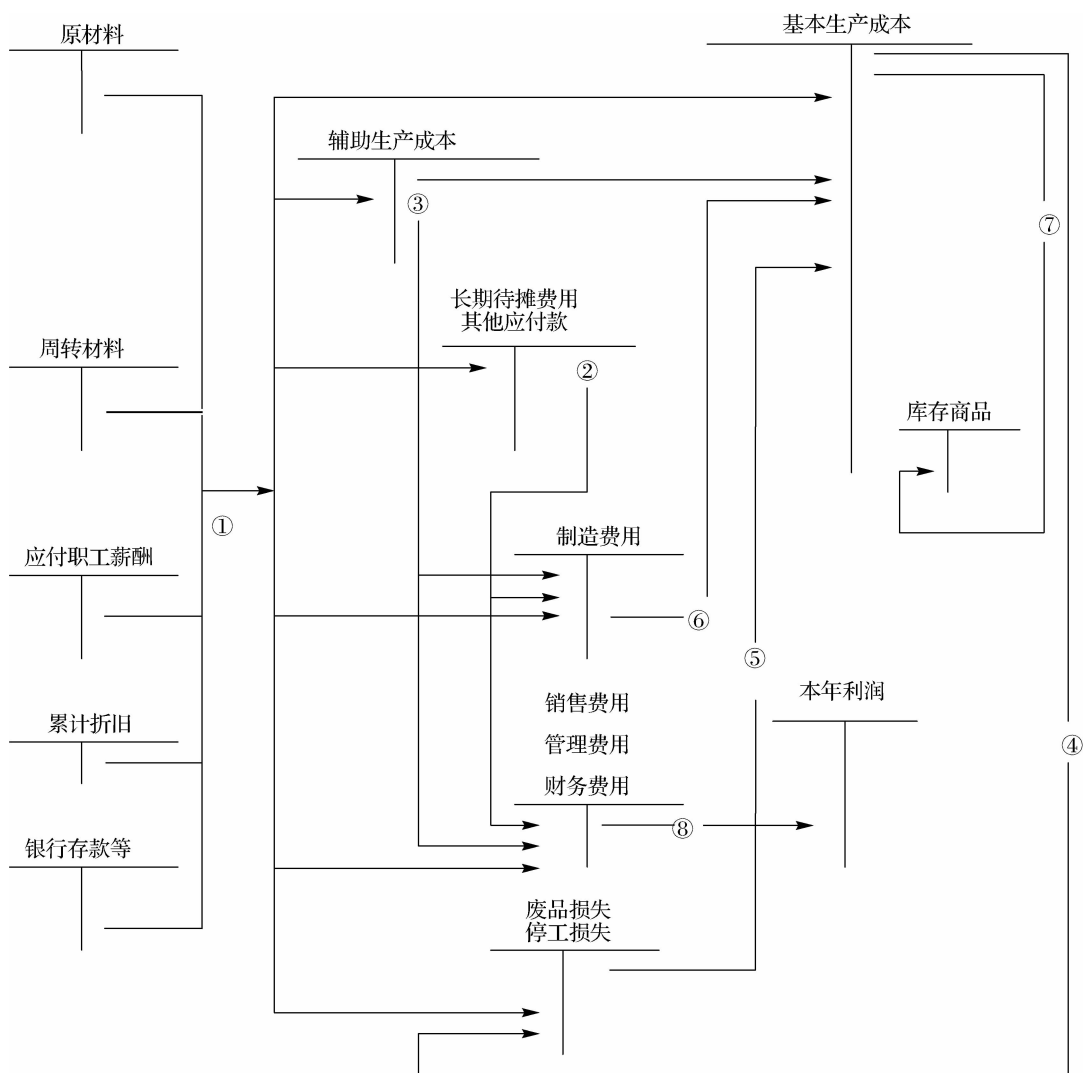


图 1-3 成本核算的一般程序

说明：

- ① 分配各项要素费用。
- ② 分配跨期摊配费用。
- ③ 分配辅助生产成本。
- ④ 结转不可修复废品损失。
- ⑤ 分配废品损失和停工损失。
- ⑥ 分配制造费用。
- ⑦ 结转完工产品成本。
- ⑧ 结转期间费用。



三、成本核算账户的设置

为了核算和监督企业生产过程中发生的各项费用,正确计算产品成本,企业需要设置有关成本费用账户。工业企业一般应设置“生产成本”“制造费用”“管理费用”“财务费用”“销售费用”等账户。单独核算废品损失和停工损失的企业还应设置“废品损失”账户和“停工损失”账户。

“生产成本”账户用于核算企业为生产产品或提供劳务所发生的各种生产费用。为了分别核算基本生产车间成本和辅助生产车间成本,企业可根据管理需要,在“生产成本”一级账户下分别设置“基本生产成本”“辅助生产成本”两个二级账户。实务中,为减少二级账户,简化会计分录,企业可将“基本生产成本”“辅助生产成本”账户直接作为一级账户进行核算。本书按分设后的两个一级账户进行讲述。

(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。“基本生产成本”账户用于核算基本生产车间所发生的各项生产费用并计算产品成本。该账户的借方登记基本生产车间为生产产品所发生的各项生产费用。其中,直接材料、直接人工等费用直接计入,制造费用等月末分配转入。该账户的贷方登记完工验收入库转出的产品成本。该账户月末的借方余额表示尚未加工完成的在产品成本。

“基本生产成本”账户应按产品品种、产品批别或产品生产步骤等成本计算对象分设明细账(或称产品成本明细账)或产品成本计算单。基本生产成本明细账内应按成本项目分设专栏,登记各产品的月初在产品成本、本月发生的生产费用、本月完工产品成本和月末在产品成本。基本生产成本明细账的基本格式如表 1-1 所示。

表 1-1 基本生产成本明细账

车间名称:第一生产车间

产品名称:甲产品

2020 年 5 月

金额单位:元

2020 年		摘要	成本项目			合计
月	日		直接材料	直接人工	制造费用	
5	1	月初在产品成本	46 000	4 000	15 000	65 000
5	31	本月生产费用	285 000	24 000	26 000	335 000
5	31	本月生产费用合计	285 000	24 000	26 000	335 000
5	31	本月累计	331 000	28 000	41 000	400 000
5	31	完工产品成本	252 000	20 400	28 800	301 200
5	31	月末在产品成本	79 000	7 600	12 200	98 800

(二)“辅助生产成本”账户

辅助生产是指为本企业基本生产车间及其他部门提供产品或劳务的生产。“辅助生产成本”账户用于核算辅助生产车间为基本生产车间及其他部门提供产品和劳务所发生的各项生产费用,并计算辅助产品或劳务的成本。该账户的借方登记为进行辅助生产而发生的



各项费用。其中,直接材料、直接人工等费用直接计入,制造费用等费用于月末分配转入或直接计入。该账户的贷方登记完工入库产品的成本或分配转出的劳务成本。该账户的月末借方余额表示辅助生产的在产品成本。

“辅助生产成本”账户应按辅助生产车间和生产的产品、劳务分设生产明细账,按成本项目或费用项目分设专栏进行明细登记。

(三) “制造费用”账户

“制造费用”账户用于核算企业各生产单位(分厂、车间)为生产产品而发生的各项间接费用和未专设成本项目的直接费用。该账户的借方登记企业各生产单位发生的各项制造费用,贷方登记月末分配计入有关成本计算对象的制造费用。除季节性生产的企业外,该账户月末无余额。

“制造费用”账户应按车间或分厂设置明细账,按费用项目分设专栏进行明细登记。

(四) 其他有关成本费用账户

为了归集和结转期间费用,企业应分别设置“管理费用”“销售费用”“财务费用”账户。为了满足核算需要,企业也可设立“待摊费用”“预提费用”总账账户。企业若单独核算废品损失和停工损失,则应设置“废品损失”“停工损失”总账账户。

知识拓展

设置成本核算账户的特别提示

虽然新的《企业会计准则——应用指南》中没有设立“待摊费用”“预提费用”两个账户,但企业在制定企业会计制度时,为了满足管理和方便核算的需要也可以设立这两个会计账户。有的企业在实践中也是这样做的。如果不设立这两个账户,那么需要跨期摊提的费用可以在流动资产类账户或流动负债类账户中进行核算。

任务三 成本计算方法的选择

成本计算方法是指按一定的成本对象归集生产费用,以便计算出各种产品的总成本和单位成本的方法。产品成本形成于产品生产过程,且计算产品成本是为管理提供数据资料的,因而成本计算受产品生产类型和成本管理要求的影响。

一、工业企业的产品生产类型

工业企业的产品生产类型是针对产品的生产工艺过程和生产组织方式两方面的特点而言的。

(一) 按生产工艺过程的特点分类

生产工艺过程是指产品从投料到完工的产品加工过程,是劳动者利用劳动手段直接改变劳动对象的形状、尺寸、位置、性能和成分,使其成为预期产品的过程。

工业企业的产品生产按照生产工艺过程是否间断可分为单步骤生产和多步骤生产。



1. 单步骤生产

单步骤生产又称简单生产,是指生产工艺过程不能间断、不便于分散在不同地点进行的生产。单步骤生产的工艺技术简单,生产周期短,通常没有在产品或其他中间产品,生产只能由一个企业独立完成,不可能由几个企业协作进行。

2. 多步骤生产

多步骤生产又称复杂生产,是指生产工艺过程可以间断,可以分散在不同地点与不同时间进行的生产。多步骤生产的工艺技术复杂,生产周期长,通常有在产品、半成品或中间产品,生产既可以由一个企业独立完成,也可以由几个企业协作进行。

多步骤生产按产品的加工方式不同又可分为连续式多步骤生产和装配式多步骤生产。

(1) 连续式多步骤生产。连续式多步骤生产是指原材料投入生产后,要依次经过各生产步骤的连续加工才能成为产成品的生产。连续式多步骤生产的特点是除最后一个步骤生产出产成品外,其之前的每个步骤的完工产品都是自制半成品,这些半成品除主要用于下一步骤的继续加工外,也可以以半成品的形式对外销售。典型的连续式多步骤生产企业有钢铁企业、冶金企业、造纸企业、纺织企业等。例如,纺织企业的连续式多步骤生产如图 1-4 所示。

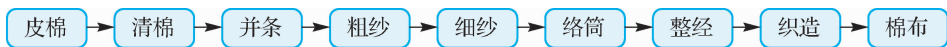


图 1-4 纺织企业的连续式多步骤生产

(2) 装配式多步骤生产。装配式多步骤生产又称平行式多步骤生产,是指先将原材料分别由若干个平行生产步骤同时加工为各种零件、部件,再将零件、部件装配成产成品的生产。装配式多步骤生产的特点是任何一个加工步骤完成后都可以停止生产,各种零件、部件可以同时或先后在不同的部门中进行生产。典型的装配式多步骤生产企业有机械制造企业、汽车制造企业、仪表制造企业、船舶制造企业、自行车制造企业等。例如,自行车制造企业的装配式多步骤生产如图 1-5 所示。

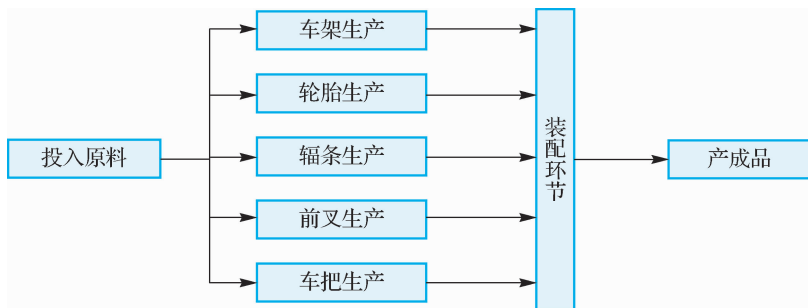


图 1-5 自行车制造企业的装配式多步骤生产



（二）按生产组织方式的特点分类

生产组织方式是指企业生产的专业化程度。生产组织方式的特点取决于产品的产量、产品生产的重复性及产品生产的稳定性。

工业企业的产品生产按照生产组织方式的特点可以分为大量生产、成批生产和单件生产。

1. 大量生产

大量生产是指不断重复生产一种或几种品种相同的产品。其主要特点是产品品种较少,也比较稳定;各种产品不断重复生产,产量较大;生产专业化程度高;可采用专用设备重复进行生产。例如,采掘企业、纺织企业、化工企业、发电企业、造纸企业等的生产。

2. 成批生产

成批生产是指按照事先约定的产品批别和数量生产几种固定产品。其主要特点是产品品种较多,产量数量不等,而且具有一定的重复性。例如,服装企业、工具制造企业等的生产。

成批生产按照产品批量又可分为大批生产和小批生产。大批生产的性质接近于大量生产,小批生产的性质接近于单件生产。

3. 单件生产

单件生产是指根据订货单位的要求生产个别的、性质特殊的产品。其主要特点是产品品种规格较多,每个订单的产品数量很少,每种产品生产后一般不再重复生产或不定期重复生产。例如,船舶制造企业、电梯制造企业、重型机械制造企业等的生产。

企业的生产工艺过程和生产组织方式之间有着密切的联系。一般而言,单步骤生产和连续式多步骤生产的生产组织方式大多为大量生产;装配式多步骤生产的生产组织方式则可以是大量生产、成批生产与单件生产。

工业企业的产品生产类型如图 1-6 所示。

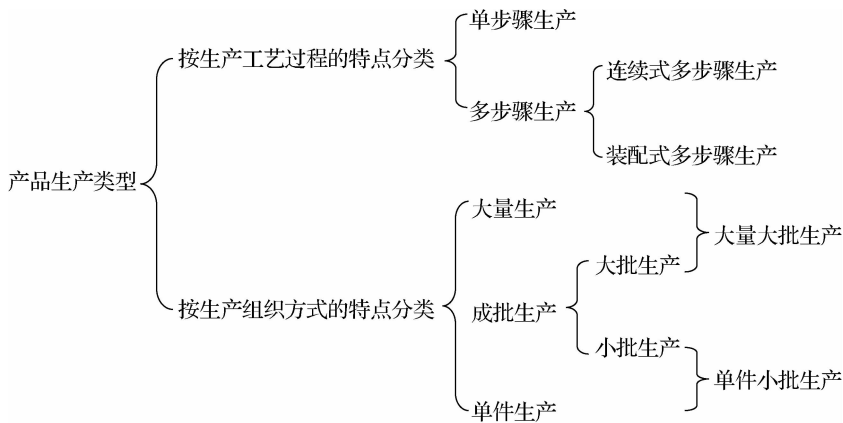


图 1-6 工业企业的产品生产类型



二、生产类型与成本管理要求对产品成本计算方法的影响

企业采用何种方法计算产品成本,在很大程度上取决于产品的生产类型。生产类型的特点对成本计算方法的影响主要集中表现在成本计算对象的确定、成本计算期的确定,以及生产费用在完工产品和月末在产品之间的分配等方面。由于成本计算方法取决于成本计算对象,所以生产类型对成本计算方法的影响最主要表现在对成本计算对象的确定上。

(一) 生产类型对产品成本计算方法的影响

1. 对成本计算对象的影响

从生产工艺过程的特点来看,由于单步骤生产的生产工艺过程不能间断,不可能也不需要划分为几个生产步骤来计算产品成本,因而只能以产品品种作为成本计算对象,按照产品品种计算成本;多步骤生产的生产工艺过程由若干个可以间断的、分散在不同地点进行的生产步骤组成,为了计算各个生产步骤的成本,不仅可以把产品的品种或批别作为成本计算对象,也可以把生产步骤作为成本计算对象。但是,如果企业规模较小,半成品不对外出售,且管理上不要求按照生产步骤考核生产费用与计算产品成本,那么可以不按照生产步骤计算成本,而只按照产品品种或批别计算成本。

从生产组织方式的特点来看,在大量生产的情况下,产品生产连续不断地重复进行,大量生产品种相同的产品,只能以产品品种作为成本计算对象;在大批生产的情况下,产品批量大,往往在一段时间内连续重复生产同种产品,相当于大量生产,也只能以产品品种作为成本计算对象;在小批生产的情况下,产品批量小,每批产品同时投产、同时完工,因而可以按批别来计算产品成本,以产品的批别作为成本计算对象。单件生产既可以看作是批量小的小批生产,也可以直接作为成本计算对象。同时,在确定单件小批生产的成本计算对象时,企业应根据经济、合理的组织生产原则及便于管理的需要,对客户的订单进行适当合并或再划小批别,以重新组织后的批别作为成本计算对象。

2. 对成本计算期的影响

在大量大批生产的情况下,一种产品连续不断或经常重复地生产出来,每月都有完工产品。为反映企业经营成果的需要,根据会计分期的要求,企业只能按月定期地计算完工产品成本。此时,成本计算期与会计报告期一致,与生产周期不一致。

在单件小批生产的情况下,每月不一定都有产品完工,并且各批产品的生产周期往往也不同,企业只能在某批产品或某件产品完工以后计算产品成本,因而产品成本的计算是不定期的。此时,成本计算期与生产周期一致,与会计报告期不一致。

3. 对生产费用在完工产品与月末在产品之间分配的影响

单步骤的产品生产不能间断,生产周期较短,一般没有在产品或在产品很少,因而在计算产品成本时,通常将生产费用全部计入完工产品成本,使其不必在完工产品与月末在产品之间进行分配。

多步骤的产品生产是否需要在完工产品与月末在产品之间分配生产费用,很大程度上取决于生产组织方式的特点如何。在大量大批生产中,由于生产连续不断进行,产品陆续产出,通常存在月末在产品,因而在计算产品成本时,需要采用适当的方法将生产费用在完工产品与月末在产品之间进行分配。小批单件且购货单位要求一次交货的产品生产的成本计



算期与生产周期一致。因此,在每批或每件产品完工前,基本生产成本明细账中所登记的生产费用就是月末在产品成本;在产品完工后,其所登记的生产费用就是该批或该件完工产品的成本,不存在完工产品与月末在产品之间分配生产费用的问题。但是,如果出现产品批量较大且批内产品跨月陆续完工并交付购货方的情况,就应采用适当的方法将生产费用在完工产品与月末在产品之间进行分配。

(二) 成本管理要求对产品成本计算方法的影响

产品成本计算方法主要由生产类型决定,同时也受成本管理要求的影响。这种影响主要体现在成本计算对象的确定方面。

在单步骤、大量生产情况下,生产工艺过程不能间断,步骤单一,管理上需要掌握各种产品的成本,所以只能以产品品种作为成本计算对象。

在连续式多步骤、大量生产情况下,管理上需要掌握各步骤的半成品成本资料,所以以生产步骤作为成本计算对象。但是,对规模较小的企业来说,如果管理上不需要提供各步骤的半成品成本资料,就以产品品种作为成本计算对象。

在装配式多步骤、小批、单件生产的情况下,成本一般是按批别计算的。但是,对规模较大的一些装配式多步骤、大量、大批生产的企业来说,为了加强各步骤的成本管理,往往不仅要求按产品的批别计算成本,还要求按生产步骤计算产品成本。企业在确定单件小批生产的成本计算对象时,可以根据组织生产和便于管理的要求对客户的订单进行适当合并,然后以重新组织的生产批别作为成本计算对象。

三、产品成本的计算方法

成本计算对象是成本计算的核心,也是区别不同成本计算方法的主要标志。成本计算对象不同,成本计算方法也就不同。

(一) 基本产品成本计算方法

在产品成本计算工作中有三种不同的成本计算对象,分别为产品品种、产品批别和产品生产步骤,因而产品成本计算方法也可以分为品种法、分批法和分步法。

1. 品种法

品种法是以产品品种作为成本计算对象归集生产费用,计算产品成本的方法。

2. 分批法

分批法是以产品批别或订单作为成本计算对象归集生产费用,计算产品成本的方法。

3. 分步法

分步法是以产品生产步骤作为成本计算对象归集生产费用,计算产品成本的方法。

上述三种方法是以成本计算对象命名的。由于这三种方法与企业生产类型的特点有直接联系,是计算产品实际成本必不可少的方法,所以也是产品成本计算的基本方法。

基本产品成本计算方法与企业生产类型的关系如表 1-2 所示。



表 1-2 基本产品成本计算方法与企业生产类型的关系

基本产品成本计算方法	适用范围			成本计算对象	成本计算期	期末在产品成本计算	应用举例
	生产类型		成本管理要求				
	工艺过程	生产组织					
品种法	简单生产 (单步骤)	大量 大批生产	按月、产品品种计算成本	产品品种	与会计报告期一致,按月定期计算	无须计算	采掘企业、发电企业
	复杂生产 (多步骤)		按月计算成本,但不要求计算分步成本				
分步法				按月、生产步骤计算成本		产品品种及生产步骤	与生产周期一致,不定期进行
分批法	小批生产	按产品批别或订单计算成本	产品批别	一般无须计算	服装制造企业、专用设备制造企业		
	单件生产	按单件产品计算成本	单件产品		重型机械制造企业、大型船舶制造企业		

(二) 辅助产品成本计算方法

在实际工作中,为了更好地进行成本管理,简化和加速成本计算工作,有些企业除了使用上述三种基本产品成本计算方法外,还广泛采用一些辅助方法,如分类法、定额法等。

1. 分类法

分类法是以产品类别作为成本计算对象归集生产费用,计算产品成本的方法。在这种方法下,企业先按照成本计算的基本原理计算各类别的产品成本,然后将各类别完工产品的成本在类内各种产品之间进行分配,计算各种产品的成本。分类法实际上是品种法的延伸。分类法主要适用于产品品种、规格繁多,但每类产品的结构、所用原材料、生产工艺过程基本相同的企业。

2. 定额法

定额法是以产品的定额成本为基础,加上或减去脱离定额差异和定额变动差异来计算产品成本的一种方法。定额法主要适用于定额管理基础较好、产品生产定型、消耗定额合理且稳定的企业。

此外,近年来,不少企业借鉴运用了西方发达国家计算成本的一些方法,如变动成本法、标准成本法、作业成本法等。这些方法的运用与企业生产类型的特点没有直接关系,而是服务于特定的管理要求。只要条件具备,任何企业均可运用这些方法。另外,需要注意的是,由于没有涉及成本计算对象,它们只能和基本产品成本计算方法结合运用,因此这些方法都属于辅助产品成本计算方法。

无论采用何种成本计算方法,企业最终都必须按照产品的品种计算出产品成本。因此,品种法是基本产品成本计算方法中最基本的方法。



四、各种成本计算方法的实际应用

在实际工作中,企业应根据自身的生产特点和管理要求,并考虑企业的规模和管理水平等具体条件,从实际出发,选择合理的成本计算方法正确计算产品成本。

(一) 运用单一方法

某些规模较小或者产品单一的企业可以选用单一方法进行成本计算。例如,简单生产或管理上要求按批别计算成本的复杂生产应当采用分批法。连续式或平行式的生产,以及管理上要求分步骤计算成本的复杂生产应当采用分步法。

(二) 运用多种方法

尽管各种成本计算方法都有各自的适用范围,但在实际工作中,一个企业往往综合运用多种成本计算方法。企业内部不同的生产车间、同一生产车间的不同产品的生产特点和管理要求并不相同,因而企业内部就可能同时采用几种不同的成本计算方法,或把几种不同的成本计算方法结合起来加以综合应用。

1. 同时采用几种不同的成本计算方法

企业在生产过程中可能既设有基本生产车间又设有辅助生产车间。基本生产车间生产产品,辅助生产车间生产工具或提供劳务,但基本生产车间和辅助生产车间在生产特点和管理要求上会有不同,采用的成本计算方法也就会不同。例如,纺织企业的生产属于大量大批的多步骤生产,而且各步骤所产的半成品可以对外出售,因此,对完工产品的成本进行计算就要采用分步法。假设辅助生产车间为基本生产车间制造模具,属于小批单件生产,那么对完工产品则可采用分批法计算成本。又如,一个基本生产车间或企业会同时生产几种产品。有的产品市场需求量大,需要大批生产,那么对这些产品就可以采用品种法或分步法计算成本;有的产品市场萎缩,需求减少,那么对这些产品应采用分批法计算成本。

2. 综合运用几种不同的成本计算方法

有的企业以一种成本计算方法为主,并结合其他成本计算方法的某些特点加以综合运用。例如,服装制造企业的生产属于大量大批生产,可以采用品种法或分步法计算成本。但是,其品种规格较多,因而可以按照一定标准将产品分为若干类别,在采用品种法或分步法计算的同时,也可结合辅助方法中的分类法计算产品成本。

企业所采用的成本计算方法不是一成不变的。企业可以根据生产发展和管理水平的提高变更产品成本计算方法。特别是随着我国经济体制改革的深入,企业生产类型可能会有所变动,可能由过去的单件生产转变为大量大批生产,或由过去的简单生产转变为复杂生产,以及为满足成本管理要求提供更多的成本资料。这就要求企业对原有的成本计算方法进行调整,以适应新形势的需要。



项目小结



宏力公司是一家生产中小型机械铸件的铸造企业。该公司生产的铸造设备、炉前化验和理化试验设备一流。该公司以“诚信、高效、创新”为生产经营方针,遵循“以诚为本,信誉



至上”的服务理念,以“以实力构筑品牌,做强精细铸造业”为发展宗旨。

该公司设有一个基本生产车间——铸造车间,大批量多步骤地生产铸铁件和铸钢件两种产品。另外还设有能源车间、机修车间两个辅助生产车间,为全厂提供生产和生活服务。其中,能源车间负责供应水、电、气等动力能源,机修车间负责对全公司的机器设备进行维修。

该公司生产的工艺流程是:铸造车间根据生产计划的要求,经过生产工艺准备、生产准备、造型与制芯、融化与浇注、落砂清理、油漆、铸件检验等工序生产铸铁件和铸钢件,将经检验合格的产品交产成品仓库或直接发货。



1. 成本核算方法

该公司属于中小型企业,生产规模比较小,采用厂部一级核算方式组织成本核算,管理上不要求提供各步骤的成本资料,因而采用品种法计算产品成本。

2. 成本核算账户

该公司设置了基本生产成本、辅助生产成本、制造费用、管理费用、财务费用、销售费用等成本费用类三栏式总账和多栏式明细账。其中,基本生产成本明细账分别以铸铁件和铸钢件为成本计算对象,分成本项目设专栏;辅助生产成本明细账以各辅助生产车间提供的劳务(动力、修理)为成本计算对象,分费用种类设专栏;各辅助生产车间不单独设置制造费用明细账;铸造车间的制造费用明细账按车间分费用项目设专栏;管理费用明细账、财务费用明细账、销售费用明细账按费用项目设专栏。有关明细账的格式如表 1-3 至表 1-10 所示。

3. 成本核算的其他规定和要求

(1) 存货项目均按实际成本计价核算。低值易耗品和包装物均采用一次摊销法进行摊销。

(2) 有关费用的分配:铸造车间各产品共同耗用的材料费用和燃料费用均按投产数量(重量)比例进行分配;外购动力费用按耗用数量比例进行分配,生产产品共同耗用的外购动力费用按产品的实际生产工时比例分配;生产工人的计时工资按产品的实际生产工时比例分配;辅助生产费用按耗用数量比例采用交互分配法进行分配;铸造车间的制造费用按产品的实际生产工时比例进行分配。

(3) 生产费用在完工产品和月末在产品之间分配的方法为约当产量法。

(4) 有关人员配备及分工。

会计主管:李忠

总账与稽核会计:唐莉

成本会计:赵燕

往来会计:于晓丽

税务会计:张来

出纳员:刘慧



表 1-3 基本生产成本明细账

车间名称:铸造车间

产品名称:铸钢件

2020 年 9 月

金额单位:元

2020 年		凭证		摘要	直接材料	燃料及动力	直接人工	制造费用	合计
月	日	字	号						
9	1			月初在产品成本	12 000	1 200	5 600	3 000	21 800

表 1-4 基本生产成本明细账

车间名称:铸造车间

产品名称:铸铁件

2020 年 9 月

金额单位:元

2020 年		凭证		摘要	直接材料	燃料及动力	直接人工	制造费用	合计
月	日	字	号						

表 1-5 辅助生产成本明细账

车间名称:能源车间

2020 年 9 月

金额单位:元

2020 年		凭证		摘要	原材料	职工薪酬	水电费	折旧费	办公费	其他费用	合计
月	日	字	号								

表 1-6 辅助生产成本明细账

车间名称:机修车间

2020 年 9 月

金额单位:元

2020 年		凭证		摘要	原材料	职工薪酬	水电费	折旧费	办公费	其他费用	合计
月	日	字	号								

表 1-7 制造费用明细账

车间名称:铸造车间

2020 年 9 月

金额单位:元

2020 年		凭证		摘要	机物料消耗	职工薪酬	水电费	折旧费	办公费	其他费用	合计
月	日	字	号								



表 1-8 管理费用明细账

2020 年 9 月

金额单位:元

2020 年		凭证		摘要	原材料	职工薪酬	水电费	折旧费	办公费	研究费用	其他费用	合计
月	日	字	号									

表 1-9 销售费用明细账

2020 年 9 月

金额单位:元

2020 年		凭证		摘要	原材料	职工薪酬	折旧费	办公费	广告费	其他费用	合计
月	日	字	号								

表 1-10 财务费用明细账

2020 年 9 月

金额单位:元

2020 年		凭证		摘要	利息支出	汇兑损益	手续费	现金折扣	其他费用	合计
月	日	字	号							

项目二

要素费用的归集与分配

● 学习目标

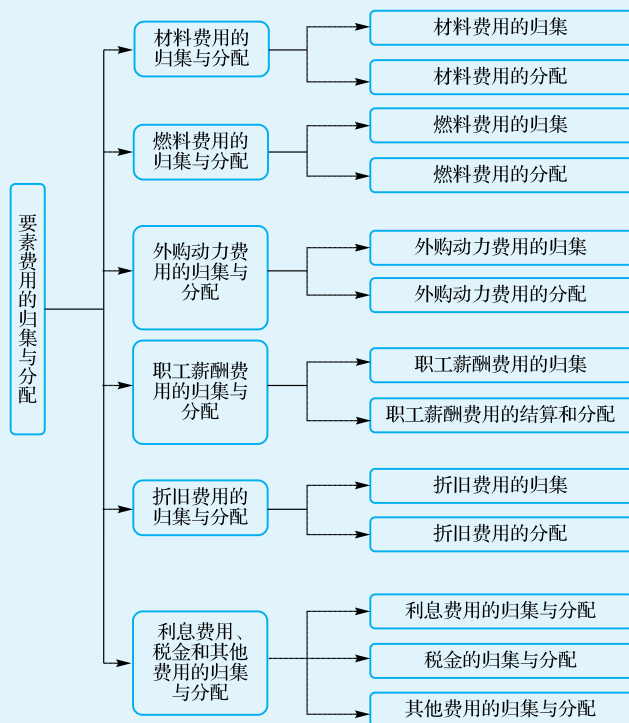
知识目标

- 了解费用归集与分配的关系；
- 理解各种费用分配方法的适用范围；
- 掌握费用分配的主要方法及相关账务处理。

技能目标

- 能够正确归集和分配各种要素费用；
- 能够正确编制各种要素费用分配表；
- 能够根据要素费用分配表进行账务处理。

● 项目导航





案例导入

宏力公司在生产过程中为产品生产耗用的要素费用主要有材料费用、燃料费用、外购动力费用、职工薪酬费用等。耗用要素费用的方式既有两种产品分别消耗某种费用的情况,也有两种产品共同耗用一种费用的情况。

面对实际情况,赵燕作为企业的成本会计,应该采用什么方法分别归集铸铁件和铸钢件两种产品各自消耗的材料费用、燃料费用、外购动力费用、职工薪酬费用?她又该如何分配这些费用呢?

任务一 材料费用的归集与分配

材料是生产过程中的劳动对象。材料费用包括企业在生产经营过程中消耗的各种原料及主要材料费用、辅助材料费用、外购半成品费用、修理用备件费用、燃料费用、周转材料费用等。

一、材料费用的归集

材料费用的归集主要是解决一定时期材料费用总数的问题。为此,企业必须对材料发出进行认真核算。企业对生产过程中发生的材料费用,无论是外购发生的或是自制发生的,均应根据日常生产经营活动所生成的且审核无误的领料单、限额领料单、领料登记表、退料单等,按照材料的具体用途进行归集。企业在核算发出材料的成本时既可以以实际成本计价,也可以以计划成本计价。按照实际成本核算发出材料成本的计价方法有个别计价法、先进先出法、加权平均法、移动加权平均法等。企业在按计划成本核算发出材料成本时应计算计划成本与实际成本之间的材料成本差异。这些内容在“财务会计”课程中已详细分析,此处不再赘述。

二、材料费用的分配

材料费用的分配就是按照发出材料的具体用途将本期发生的材料费用在各受益部门、产品之间进行分配。

(一) 材料费用分配的原则

材料费用分配的原则如下:对于直接用于产品生产构成产品实体的材料费用,如果是为生产某种产品而耗用的,则属于直接计入费用,可直接记入“基本生产成本”账户及所属明细账的“原材料”或“直接材料”成本项目;如果是几种产品共同耗用的间接计入费用,则应采用合理而又简便的分配方法,将其分配记入相关产品的“基本生产成本”账户及所属明细账的“原材料”或“直接材料”成本项目。

基本生产车间一般耗用的材料费用应记入“制造费用”总账及所属明细账有关项目。用于辅助生产的材料费用应记入“辅助生产成本”总账及所属明细账有关项目。厂部、销售机



构、固定资产建造等耗用的材料费用应分别记入“管理费用”“销售费用”“在建工程”总账及所属明细账有关项目。用于出租的周转材料或出售的废旧材料应记入“其他业务成本”总账及所属明细账有关项目。

（二）材料费用分配的方法

由于材料费用一般与产品的重量、体积有关，因而材料费用一般可以按照产品的重量、体积或产量的比例进行分配。各项定额资料比较准确、稳定的企业也可以按照产品的材料定额消耗量的比例或材料定额费用的比例进行分配。此处主要介绍定额消耗量比例分配法和定额费用比例分配法。

1. 定额消耗量比例分配法

定额消耗量比例分配法是以各种产品的材料消耗定额为基础，计算出各种产品的材料定额消耗量，以此作为分配标准分配材料费用的方法。这种分配方法的前提是各种材料的消耗定额比较准确、稳定。相关计算公式为

某种产品材料定额消耗量 = 该种产品实际产量 × 单位产品材料消耗量定额

$$\text{材料消耗量分配率} = \frac{\text{待分配的材料实际消耗总量}}{\text{各种产品材料定额消耗量之和}}$$

某种产品应分配的材料实际消耗量 = 该种产品材料定额消耗量 × 材料消耗量分配率

某种产品应分配的材料实际费用 = 该种产品应分配的材料实际消耗量 × 材料单价

【例 2-1】 阳光机械厂生产甲、乙两种产品。2020 年 7 月，该厂发出 A 材料，价值 91 500 元。其领用部门及数量如表 2-1 所示。

表 2-1 发料凭证汇总表

阳光机械厂

2020 年 7 月

金额单位：元

领料部门	A 材料			应借科目
	数量/千克	单 价	金 额	
甲产品直接领用	8 000	3	24 000	基本生产成本
乙产品直接领用	14 000	3	42 000	
甲、乙两种产品共同耗用	6 000	3	18 000	
基本生产车间一般耗用	1 000	3	3 000	制造费用
供电车间领用	500	3	1 500	辅助生产成本
机修车间领用	900	3	2 700	
行政管理部门领用	100	3	300	管理费用
合计	30 500		91 500	

已知该厂 7 月生产 500 件甲产品，单位消耗定额为 7.2 千克；生产 400 件乙产品，单位消耗定额为 3.5 千克。

采用定额消耗量比例分配法分配材料费用的计算如下：

甲产品 A 材料定额消耗量 = 500 × 7.2 = 3 600(千克)

乙产品 A 材料定额消耗量 = 400 × 3.5 = 1 400(千克)



$$\text{材料消耗量分配率} = \frac{6\,000}{3\,600 + 1\,400} = 1.2$$

甲产品应分配的材料数量 = $3\,600 \times 1.2 = 4\,320$ (千克)

乙产品应分配的材料数量 = $1\,400 \times 1.2 = 1\,680$ (千克)

甲产品应分配的材料费用 = $4\,320 \times 3 = 12\,960$ (元)

乙产品应分配的材料费用 = $1\,680 \times 3 = 5\,040$ (元)

定额消耗量比例分配法不仅能够计算出每种产品应分配的材料费用,还可以计算出每种产品耗用材料的实际数量。这种方法便于考核材料消耗定额的执行情况,有利于进行材料消耗的实物管理,但分配计算的工作量较大。为简化计算,企业也可以直接按材料定额消耗量比例直接分配材料费用。相关计算公式为

某种产品材料定额消耗量 = 该种产品实际产量 \times 单位产品材料消耗量定额

$$\text{材料费用分配率} = \frac{\text{待分配的材料实际费用总额}}{\text{各种产品材料定额消耗量之和}}$$

某种产品应分配的材料实际费用 = 该种产品材料定额消耗量 \times 材料费用分配率

【例 2-2】 以**【例 2-1】**的资料为基础,分配计算如下:

甲产品 A 材料定额消耗量 = $500 \times 7.2 = 3\,600$ (千克)

乙产品 A 材料定额消耗量 = $400 \times 3.5 = 1\,400$ (千克)

A 材料定额消耗总量 = $3\,600 + 1\,400 = 5\,000$ (千克)

$$\text{材料费用分配率} = \frac{18\,000}{5\,000} = 3.6 \text{ (元/千克)}$$

甲产品应分配的材料费用 = $3\,600 \times 3.6 = 12\,960$ (元)

乙产品应分配的材料费用 = $1\,400 \times 3.6 = 5\,040$ (元)

上述两种分配方法的计算结果相同,但后面一种分配方法不能提供各种产品材料实际消耗量,不利于加强材料消耗的实物管理。

2. 定额费用比例分配法

定额费用比例分配法是以各种产品消耗的材料定额费用作为分配标准分配材料费用的方法。材料定额费用是指产品的实际产量按照单位产品消耗的材料费用定额计算的费用总额。这种分配方法适用于在几种产品共同耗用多种材料的情况下对材料费用的分配。相关计算公式为

某种产品材料定额费用 = 该产品实际产量 \times 单位产品材料费用定额

$$\text{材料费用分配率} = \frac{\text{待分配的材料实际费用总额}}{\text{各种产品材料定额费用之和}}$$

某种产品应分配的材料实际费用 = 该种产品材料定额费用 \times 材料费用分配率

【例 2-3】 仍以**【例 2-1】**的资料为基础,分配计算如下:

甲产品 A 材料定额费用 = $500 \times 7.2 \times 3 = 10\,800$ (元)

乙产品 A 材料定额费用 = $400 \times 3.5 \times 3 = 4\,200$ (元)

$$\text{材料费用分配率} = \frac{18\,000}{10\,800 + 4\,200} = 1.2$$

甲产品应分配的材料费用 = $10\,800 \times 1.2 = 12\,960$ (元)

乙产品应分配的材料费用 = $4\,200 \times 1.2 = 5\,040$ (元)



(三) 材料费用分配的账务处理

在实际工作中,材料费用分配是通过编制材料费用分配表进行的。成本核算人员根据当月审核、归类后的领退料凭证和有关凭证编制材料费用分配表(其中,退料凭证的数额可以从相应的领料凭证的数额中扣除),然后将其与材料核算人员编制的发料凭证汇总表进行核对。

【例 2-4】 承【例 2-2】,成本核算人员根据相关资料归集材料费用,并编制材料费用分配表。材料费用分配表如表 2-2 所示。

表 2-2 材料费用分配表

阳光机械厂

2020 年 7 月

金额单位:元

应借账户		成本或费用项目	分配计入			直接计入	合 计
			定额耗用量/千克	分配率/ (元·千克 ⁻¹)	分配金额		
基本生产成本	甲产品	直接材料	3 600		12 960	24 000	36 960
	乙产品	直接材料	1 400		5 040	42 000	47 040
	小计		5 000	3.6	18 000	66 000	84 000
辅助生产成本	供电车间	材料				1 500	1 500
	机修车间	材料				2 700	2 700
	小计					4 200	4 200
制造费用	基本生产车间	机物料消耗				3 000	3 000
	管理费用	机物料消耗				300	300
合计					18 000	73 500	91 500

根据表 2-2 编制如下会计分录:

借:基本生产成本——甲产品	36 960
——乙产品	47 040
辅助生产成本——供电车间	1 500
——机修车间	2 700
制造费用——基本生产车间	3 000
管理费用	300
贷:原材料	91 500



宏力公司生产铸铁件和铸钢件两种产品。2020 年 9 月,铸造车间投产铸钢件 100 吨,投产铸铁件 80 吨。材料领用业务单据如表 2-3 至表 2-12 所示。铸造车间各产品共同耗用的材料费用按投产数量(重量)比例进行分配。



表 2-3 宏力公司限额领料单

领料单位:铸造车间

发料仓库:1号库

用途:溶浇铸钢件

2020年9月

编号:第091001号

材料编号	材料类型	品名	单位	领用限额	实发			
					数量	单价/元	金额/元	
01-01	原料及主要材料	碳钢	吨	120	120	6 000	720 000	
日期	领用				退料			限额结余数量
	请领数量	实发数量	累计实发数量	领料人	数量	退料人	收料人	
1日	30	30	30	张晓				90
6日	10	10	40	张晓				80
9日	20	20	60	张晓				60
20日	60	60	120	张晓				0

②此联交财务成本核算

生产计划部门:郭东

供销部门:赵蕊

仓库:李明

表 2-4 宏力公司领料登记表

发料仓库:1号库

领料单位:铸造车间

2020年9月

编号:第091002号

日期	材料编号	材料类型	品名	单位	数量	单价/元	金额/元	领用人	备注
6	01-02	原料及主要材料	生铁	吨	30	4 000	120 000	张晓	溶浇铸铁件
15	01-02	原料及主要材料	生铁	吨	40	4 000	160 000	张晓	溶浇铸铁件
21	01-02	原料及主要材料	生铁	吨	30	4 000	120 000	张晓	溶浇铸铁件
合计					100	4 000	400 000		

②此联交财务成本核算

生产计划部门:郭东

供销部门:赵蕊

仓库:李明

表 2-5 宏力公司领料单

发料仓库:2号库

领料单位:铸造车间

2020年9月1日

编号:第092001号

材料编号	材料类型	品名	单位	数量		单价/元	金额/元	备注
				请领	实发			
02-01	辅助材料	木材	立方米	2.5	2.5	1 600	4 000	制作铸钢件木模
合计				立方米	2.5	2.5	1 600	4 000

②此联交财务成本核算

批料:刘锋

仓库:张勤

记账:赵燕

领料主管:李敏

领料人:赵杰



表 2-6 宏力公司领料单

发料仓库:2号库

领料单位:铸造车间

2020年9月3日

编号:第092002号

材料编号	材料类型	品名	单位	数量		单价/元	金额/元	备注
				请领	实发			
02-01	辅助材料	木材	立方米	1.5	1.5	1 600	2 400	制作铸铁件木模
						宏力铸造有限责任公司 仓库专用章		
合计			立方米	1.5	1.5	1 600	2 400	

②此联交财务成本核算

批料:刘锋

仓库:张勤

记账:赵燕

领料主管:李敏

领料人:赵杰

表 2-7 宏力公司领料单

发料仓库:2号库

领料单位:铸造车间

2020年9月4日

编号:第092003号

材料编号	材料类型	品名	单位	数量		单价/元	金额/元	备注
				请领	实发			
02-02	辅助材料	干型 黏土砂	千克	1 000	1 000	8	8 000	制作铸钢件 木模内衬
						宏力铸造有限责任公司 仓库专用章		
合计			千克	1 000	1 000	8	8 000	

②此联交财务成本核算

批料:刘锋

仓库:张勤

记账:赵燕

领料主管:李敏

领料人:赵杰

表 2-8 宏力公司领料单

发料仓库:2号库

领料单位:铸造车间

2020年9月5日

编号:第092004号

材料编号	材料类型	品名	单位	数量		单价/元	金额/元	备注
				请领	实发			
02-03	辅助材料	湿型 黏土砂	千克	800	800	6	4 800	制作铸铁件 木模内衬
						宏力铸造有限责任公司 仓库专用章		
合计			千克	800	800	6	4 800	

②此联交财务成本核算

批料:刘锋

仓库:张勤

记账:赵燕

领料主管:李敏

领料人:赵杰



表 2-9 宏力公司领料单

发料仓库:2号库

领料单位:铸造车间

2020年9月10日

编号:第092005号

材料编号	材料类型	品名	单位	数量		单价/元	金额/元	备注
				请领	实发			
02-04	辅助材料	化工原料	千克	540	540	10	5 400	铸铁件和铸钢件 共同耗用
						宏力铸造有限责任公司 仓库专用章		
合计			千克	540	540	10	5 400	

②此联交财务成本核算

批料:刘锋

仓库:张勤

记账:赵燕

领料主管:李敏

领料人:赵杰

表 2-10 宏力公司领料单

发料仓库:2号库

领料单位:铸造车间

2020年9月14日

编号:第092006号

材料编号	材料类型	品名	单位	数量		单价/元	金额/元	备注
				请领	实发			
02-05	其他	消耗材料	千克	100	100	20	2 000	铸造车间 一般耗用
						宏力铸造有限责任公司 仓库专用章		
合计			千克	100	100	20	2 000	

②此联交财务成本核算

批料:刘锋

仓库:张勤

记账:赵燕

领料主管:李敏

领料人:赵杰

表 2-11 宏力公司领料单

发料仓库:2号库

领料单位:能源车间

2020年9月15日

编号:第092007号

材料编号	材料类型	品名	单位	数量		单价/元	金额/元	备注
				请领	实发			
02-06	其他	电缆	米	200	200	150	30 000	能源车间生产用
						宏力铸造有限责任公司 仓库专用章		
合计			米	200	200	150	30 000	

②此联交财务成本核算

批料:刘锋

仓库:张勤

记账:赵燕

领料主管:李敏

领料人:喻春生



表 2-12 宏力公司领料单

发料仓库:2号库

领料单位:机修车间

2020年9月21日

编号:第092008号

材料编号	材料类型	品名	单位	数量		单价/元	金额/元	备注
				请领	实发			
02-07	修理用配件	零部件	件	35	35	300	10 500	机修车间生产用
						宏力铸造有限责任公司 仓库专用章		
合计			件	35	35	300	10 500	

②此联交财务成本核算

批料:刘锋

仓库:张勤

记账:赵燕

领料主管:李敏

领料人:王伟



(1) 月末,成本会计人员根据本月所有的领料单、限额领料单和领料登记表编制发料凭证汇总表,并根据发料凭证汇总表编制材料费用分配表。发料凭证汇总表如表 2-13 所示,材料费用分配表如表 2-14 所示。

表 2-13 宏力公司发料凭证汇总表

2020年9月

附单据 10 张

领料部门	用途	材料名称	领用数量	单价/元	金额/元
铸造车间	溶浇铸钢件	碳钢	120 吨	6 000	720 000
铸造车间	溶浇铸铁件	生铁	100 吨	4 000	400 000
铸造车间	制作铸钢件木模	木材	2.5 立方米	1 600	4 000
铸造车间	制作铸铁件木模	木材	1.5 立方米	1 600	2 400
铸造车间	制作铸钢件木模内衬	干型黏土砂	1 000 千克	8	8 000
铸造车间	制作铸铁件木模内衬	湿型黏土砂	800 千克	6	4 800
铸造车间	铸铁件和铸钢件共同耗用	化工原料	540 千克	10	5 400
铸造车间	一般耗用	消耗材料	100 千克	20	2 000
能源车间	生产	电缆	200 米	150	30 000
机修车间	生产	零部件	35 件	300	10 500
合计					1 187 100



表 2-16 基本生产成本明细账

车间名称:铸造车间

产品名称:铸钢件

2020年9月

金额单位:元

2020年		凭证		摘要	直接材料	燃料及动力	直接人工	制造费用	合计
月	日	字	号						
9	1			月初在产品成本	12 000	1 200	5 600	3 000	21 800
9	30	转	1	分配材料费用	735 000				735 000

表 2-17 基本生产成本明细账

车间名称:铸造车间

产品名称:铸铁件

2020年9月

金额单位:元

2020年		凭证		摘要	直接材料	燃料及动力	直接人工	制造费用	合计
月	日	字	号						
9	30	转	1	分配材料费用	409 600				409 600

表 2-18 辅助生产成本明细账

车间名称:能源车间

2020年9月

金额单位:元

2020年		凭证		摘要	原材料	职工薪酬	水电费	折旧费	办公费	其他费用	合计
月	日	字	号								
9	30	转	1	分配材料费用	30 000						30 000

表 2-19 辅助生产成本明细账

车间名称:机修车间

2020年9月

金额单位:元

2020年		凭证		摘要	原材料	职工薪酬	水电费	折旧费	办公费	其他费用	合计
月	日	字	号								
9	30	转	1	分配材料费用	10 500						10 500

表 2-20 制造费用明细账

车间名称:铸造车间

2020年9月

金额单位:元

2020年		凭证		摘要	机物料消耗	职工薪酬	水电费	折旧费	办公费	其他费用	合计
月	日	字	号								
9	30	转	1	分配材料费用	2 000						2 000

任务二 燃料费用的归集与分配

燃料是指在生产过程中用来燃烧、发热,或为创造正常劳动条件所耗用的各种材料,如煤炭、各种油料、煤气等。



一、燃料费用的归集

如果燃料费用占产品成本的比重较小,那么企业应将燃料并入原材料核算,即只将“燃料”作为“原材料”的明细账户;同时,企业在生产成本明细账中无须单独设置“燃料及动力”成本项目,而直接将燃料费用记入“直接材料”成本项目。

如果燃料费用占产品成本的比重较大,按照重要性原则,为便于加强对能源消耗的核算和控制、单独反映其消耗情况,企业应在“原材料”账户外增设“燃料”账户对其收发结存进行单独核算,同时在所属的生产成本明细账户中专设“燃料及动力”成本项目以对燃料费用与动力费用进行核算,便于分析产品成本结构。

二、燃料费用的分配

燃料实际上也是材料,因而燃料费用的分配方法与任务一中材料费用的分配方法大致相同。企业可参照材料费用的分配方法按部门和用途对燃料费用进行分配。

【例 2-5】 阳光机械厂的燃料费用占产品成本的比重较大。2020年7月,基本生产车间直接用于甲、乙产品生产的燃料费用共计 26 800(不含增值税)元,供电车间耗用的燃料费用为 900 元,机修车间耗用的燃料费用为 1 200 元。甲、乙两种产品所耗用的燃料费用按产品的燃料定额费用比例进行分配。已知甲产品的燃料定额费用为 2 950 元,乙产品的燃料定额费用为 3 750 元。

甲、乙两种产品应分配的燃料费用计算如下:

$$\text{燃料费用分配率} = \frac{26\,800}{2\,950 + 3\,750} = 4$$

甲产品应分配的燃料费用 = 2 950 × 4 = 11 800(元)

乙产品应分配的燃料费用 = 3 750 × 4 = 15 000(元)

根据有关凭证和上述计算结果编制的燃料费用分配表如表 2-21 所示。

表 2-21 燃料费用分配表

应借账户		成本或费用项目	分配计入			直接计入	合计
			定额耗用额	分配率	分配金额		
基本生产成本	甲产品	燃料及动力	2 950		11 800		11 800
	乙产品	燃料及动力	3 750		15 000		15 000
	小计		6 700	4	26 800		26 800
辅助生产成本	供电车间	燃料费用				900	900
	机修车间	燃料费用				1 200	1 200
	小计					2 100	2 100
合计				26 800	2 100	28 900	



根据表 2-21 编制的会计分录如下:

借:基本生产成本——甲产品	11 800
——乙产品	15 000
辅助生产成本——供电车间	900
——机修车间	1 200
贷:燃料	28 900

有关周转材料的归集与分配的核算在“财务会计”课程中已讲述,此处不再赘述。



宏力公司的燃料费用占产品成本的比重较大。2020年9月,铸造车间投产铸钢件100吨,投产铸铁件80吨。燃料领用业务单据如表2-22和表2-23所示。铸造车间各产品共同耗用的燃料费用按投产数量(重量)比例进行分配。

表 2-22 宏力公司领料单

发料仓库:3号库

领料单位:铸造车间

2020年9月1日

编号:第093001号

材料编号	材料类型	品名	单位	数量		单价/元	金额/元	备注
				请领	实发			
03-01	燃料	燃料煤	吨	100	100	430	43 000	铸铁件和铸钢件共同耗用
						宏力铸造有限责任公司 仓库专用章		
合计			吨	100	100	430	43 000	

②此联交财务成本核算

批料:刘锋

仓库:张勤

记账:赵燕

领料主管:李敏

领料人:赵杰

表 2-23 宏力公司领料单

发料仓库:3号库

领料单位:铸造车间

2020年9月14日

编号:第093002号

材料编号	材料类型	品名	单位	数量		单价/元	金额/元	备注
				请领	实发			
03-02	燃料	普通煤	吨	20	20	360	7 200	铸铁件和铸钢件共同耗用
						宏力铸造有限责任公司 仓库专用章		
合计			吨	20	20	360	7 200	

②此联交财务成本核算

批料:刘锋

仓库:张勤

记账:赵燕

领料主管:李敏

领料人:赵杰



(1) 月末,成本会计人员根据本月所有的燃料领料单编制发料(燃料)凭证汇总表,并根据发料(燃料)凭证汇总表编制燃料费用分配表。发料(燃料)凭证汇总表如表 2-24 所示,燃料费用分配表如表 2-25 所示。

表 2-24 宏力公司发料(燃料)凭证汇总表

2020 年 9 月

附单据 2 张

领料部门	用 途	材料名称	领用数量/吨	不含税单价/元	金额/元
铸造车间	铸铁件和铸钢件共用	燃料煤	100	430	43 000
铸造车间	铸铁件和铸钢件共用	普通煤	20	360	7 200
合计					50 200

表 2-25 宏力公司燃料费用分配表

2020 年 9 月

金额单位:元

应借账户		成本或费用项目	分配计入			合 计
一级账户	明细账户		分配标准/吨	分配率/(元/吨)	分配金额	
基本生产 成本	铸钢件	燃料及动力	100		27 889	27 889
	铸铁件	燃料及动力	80		22 311 ^②	22 311
合计			180	278.89 ^①	50 200	50 200

注:① 燃料费用分配率=50 200÷180=278.89(元/吨)。

② 铸铁件应分配的燃料费用=50 200-27 889=22 311(元)。

(2) 核对无误后,根据燃料费用分配表编制的记账凭证如表 2-26 所示。



任务三 外购动力费用的归集与分配

动力是指企业出于产品生产、照明和取暖等需要而外购及自制的电力、热力、风力和蒸汽等。企业取得动力的途径有自制和外购两种。动力费用是指企业外购及自制各种动力所支付的费用。自制动力费用通过“辅助生产成本”明细账户进行核算。下面主要阐述外购动力费用的归集和分配。

一、外购动力费用的归集

外购动力费用一般以不同受益单位或对象的仪表显示的计量数为准,按一定的计价标准计算确定消耗的动力费用。外购动力实际上也相当于外购的材料,只是没有实实在在的实体存在,因而在会计处理上与材料既有相同之处,又有不同之处。相同的是耗用的外购动力也可计量,而且发生的费用也是根据其不同的用途计入有关成本费用的。不同的是动力在购入时没有价值实体,且外购动力无收、发、存多环节,因而企业在外购时会根据动力的用途直接借记各成本费用账户。企业发生的外购动力费用应当按照权责发生制原则进行确认和计量。在实际工作中,外购动力费用支出核算一般分为以下两种情况:

(一) 通过“应付账款”账户进行核算

一般情况下,外购动力费用要通过“应付账款”账户进行核算。由于外购动力的付款日期往往是下月初,而成本费用的核算一般是在本月末进行,所以本月末进行成本费用核算时,应先将外购动力费用分配到各有关成本费用账户,将尚未支付的外购动力费用暂时记入“应付账款”账户的贷方,待下月初实际支付时,再从“应付账款”账户的借方冲回。

(二) 不通过“应付账款”账户进行核算

如果每月支付外购动力费用的日期基本固定,且每月付款日至月末的应付动力费用相差不多,就可以不通过“应付账款”账户进行核算,而是将每月支付的外购动力费用作为应付动力费用,在付款时直接借记有关成本费用账户,贷记“银行存款”账户。

二、外购动力费用的分配

外购动力费用应按车间、部门和用途进行归集和分配。当外购动力费用在产品成本中所占的比重较大时,为体现重要性原则与便于控制、考核动力费用,企业一般单独设置“燃料及动力”成本项目归集发生的动力费用。外购动力费用的分配原则是在不同受益单位或对象有仪表记录的情况下,根据各仪表所示耗用动力的数量及动力单价直接计算计入各受益单位的成本费用;在不同受益单位或对象没有仪表记录的情况下,则按一定的标准分配计入各受益对象,如按生产工时比例、机器工时比例、定额消耗量的比例分配。

在实际工作中,各车间、部门一般都装有电表,并按电表度数分配外购电力费用。车间中的生产用电一般不能按各种产品分别安装电表,因而车间生产用电费用一般按产品的生产工时比例、机器工时比例、定额耗电量比例或其他比例在各种产品之间进行分配。相关计算公式为



$$\text{外购动力费用分配率} = \frac{\text{各种产品耗用的外购动力费用}}{\text{各种产品分配标准之和}}$$

某种产品应分配的外购动力费用 = 该种产品的分配标准 × 外购动力费用分配率

企业对外购动力费用的分配一般是通过编制外购动力费用分配表进行的。企业在对外购动力费用的分配进行账务处理时,对于直接用于产品生产且能分清哪种产品耗用的动力费用,可将其直接记入该种产品“基本生产成本”明细账的“燃料及动力”成本项目;对于用于产品生产且分不清是哪种产品耗用的动力费用,可采用适当的方法将其分配计入各产品的成本。基本生产车间照明和办公等耗用的动力费用记入“制造费用”账户及其所属明细账户。直接用于辅助生产的动力费用应记入“辅助生产成本”明细账的“燃料及动力”成本项目。管理部门或销售部门照明、取暖用的动力费用应记入“管理费用”或“销售费用”账户及其所属明细账户。企业在借记有关成本费用账户的同时,应贷记“应付账款”账户。企业在支付外购动力费用时,应借记“应付账款”账户,贷记“银行存款”账户。

【例 2-6】 阳光机械厂 2020 年 7 月各部门耗用的外购电力汇总如表 2-29 所示。该厂生产产品共同耗用的电费按产品的生产工时比例分配。甲产品的工时为 4 000 小时,乙产品的工时为 6 000 小时。

表 2-29 各部门耗用的外购电力汇总

阳光机械厂

2020 年 7 月

受益部门	耗用量/度	不含税单价/元	费用总额/元
产品生产	50 000	0.6	30 000
基本生产车间	2 500	0.6	1 500
供电车间	5 500	0.6	3 300
机修车间	6 500	0.6	3 900
行政管理部門	1 500	0.6	900
销售部门	2 000	0.6	1 200
合计	68 000	0.6	40 800

甲、乙产品按生产工时比例分配外购电力费用,计算如下:

$$\text{电费分配率} = \frac{30\,000}{4\,000 + 6\,000} = 3(\text{元/小时})$$

甲产品应分配的电费 = 4 000 × 3 = 12 000(元)

乙产品应分配的电费 = 6 000 × 3 = 18 000(元)

【例 2-7】 承【例 2-6】,根据阳光机械厂各部门耗用的外购电力汇总情况及上述计算结果,编制的外购动力费用分配表如表 2-30 所示。



表 2-30 外购动力费用分配表

阳光机械厂

2020 年 7 月

应借账户		成本或费用项目	生产工时/小时	分配率/(元/小时)	度数(单价为 0.6 元)	分配金额/元
基本生产成本	甲产品	燃料及动力	4 000			12 000
	乙产品	燃料及动力	6 000			18 000
	小计			10 000	3	50 000
辅助生产成本	供电车间	水电费			5 500	3 300
	机修车间	水电费			6 500	3 900
	小计					12 000
制造费用	基本生产车间	水电费			2 500	1 500
管理费用		水电费			1 500	900
销售费用		水电费			2 000	1 200
合计					68 000	40 800

根据表 2-30 编制如下会计分录:

借:基本生产成本——甲产品	12 000
——乙产品	18 000
辅助生产成本——供电车间	3 300
——机修车间	3 900
制造费用——基本生产车间	1 500
管理费用	900
销售费用	1 200
贷:应付账款	40 800



宏力公司每月发生的外购水电费均于下月初支付。2020 年 9 月,宏力公司共耗用电费 72 480(不含税)元、水费 38 700(不含税)元。各车间部门用电清单、用水清单分别如表 2-31、表 2-32 所示。铸造车间各产品共同耗用的动力费用按实际生产工时比例进行分配。生产工人实际工时如表 2-33 所示。



表 2-31 宏力公司用电清单

2020 年 9 月

金额单位:元

车间部门	生产用电/度	单价	金额	照明用电/度	不含税单价	金额	合计
铸造车间	66 000	0.7	46 200				46 200
铸造车间				8 000	0.8	6 400	6 400
能源车间	10 000	0.7	7 000	1 300	0.8	1 040	8 040
机修车间	8 000	0.7	5 600	1 200	0.8	960	6 560
厂部管理部门				5 000	0.8	4 000	4 000
销售部门				1 600	0.8	1 280	1 280
合计	84 000		58 800	17 100		13 680	72 480

能源公司:王磊

制表:刘慧

表 2-32 宏力公司用水清单

2020 年 9 月

金额单位:元

车间部门	用水量/吨	不含税单价	金额
铸造车间	3 000	4.5	13 500
能源车间	1 600	4.5	7 200
机修车间	1 000	4.5	4 500
厂部管理部门	2 000	4.5	9 000
销售部门	1 000	4.5	4 500
合计	8 600	4.5	38 700

能源公司:王磊

制表:刘慧

表 2-33 宏力公司产品实际工时统计表

2020 年 9 月

生产车间	产品名称	实际工时/小时
铸造车间	铸钢件	16 000
	铸铁件	14 000
合计		30 000



(1) 编制外购电费分配表和外购水费分配表,分别如表 2-34、表 2-35 所示。



表 2-34 宏力公司外购电费分配表

2020 年 9 月

附单据 2 张

应借账户		成本或费用项目	分配计入			直接计入/元	合计/元
一级账户	明细账户		分配标准/小时	分配率/(元·小时 ⁻¹)	分配金额/元		
基本生产成本	铸钢件	燃料及动力	16 000		24 640		24 640
	铸铁件	燃料及动力	14 000		21 560		21 560
	小计			30 000	1.54	46 200	
辅助生产成本	能源车间	水电费				8 040	8 040
	机修车间	水电费				6 560	6 560
	小计					14 600	14 600
制造费用	铸造车间	水电费				6 400	6 400
管理费用		水电费				4 000	4 000
销售费用		水电费				1 280	1 280
合计					46 200	26 280	72 480

表 2-35 宏力公司外购水费分配表

2020 年 9 月

附单据 1 张

应借账户		成本或费用项目	用水量/吨	单价/元	合计/元
一级账户	明细账户				
辅助生产成本	能源车间	水电费	1 600	4.5	7 200
	机修车间	水电费	1 000	4.5	4 500
	小计			2 600	4.5
制造费用	铸造车间	水电费	3 000	4.5	13 500
管理费用		水电费	2 000	4.5	9 000
销售费用		水电费	1 000	4.5	4 500
合计			8 600	4.5	38 700

(2) 根据外购电费分配表和外购水费分配表编制记账凭证,如表 2-36 和表 2-37 所示。



表 2-38 基本生产成本明细账

车间名称:铸造车间

产品名称:铸钢件

2020年9月

金额单位:元

2020年		凭证		摘要	直接材料	燃料及动力	直接人工	制造费用	合计
月	日	字	号						
9	1			月初在产品成本	12 000	1 200	5 600	3 000	21 800
9	30	转	1	分配材料费用	735 000				735 000
9	30	转	2	分配燃料费用		27 889			27 889
9	30	转	3	分配电费		24 640			24 640

表 2-39 基本生产成本明细账

车间名称:铸造车间

产品名称:铸铁件

2020年9月

金额单位:元

2020年		凭证		摘要	直接材料	燃料及动力	直接人工	制造费用	合计
月	日	字	号						
9	30	转	1	分配材料费用	409 600				409 600
9	30	转	2	分配燃料费用		22 311			22 311
9	30	转	3	分配电费		21 560			21 560

表 2-40 辅助生产成本明细账

车间名称:能源车间

2020年9月

金额单位:元

2020年		凭证		摘要	原材料	职工薪酬	水电费	折旧费	办公费	其他费用	合计
月	日	字	号								
9	30	转	1	分配材料费用	30 000						30 000
9	30	转	3	分配电费			8 040				8 040
9	30	转	4	分配水费			7 200				7 200

表 2-41 辅助生产成本明细账

车间名称:机修车间

2020年9月

金额单位:元

2020年		凭证		摘要	原材料	职工薪酬	水电费	折旧费	办公费	其他费用	合计
月	日	字	号								
9	30	转	1	分配材料费用	10 500						10 500
9	30	转	3	分配电费			6 560				6 560
9	30	转	4	分配水费			4 500				4 500



表 2-42 制造费用明细账

车间名称:铸造车间

2020 年 9 月

金额单位:元

2020 年		凭证		摘要	机物料 消耗	职工 薪酬	水电费	折旧费	办公费	其他 费用	合计
月	日	字	号								
9	30	转	1	分配材料费用	2 000						2 000
9	30	转	3	分配电费			6 400				6 400
9	30	转	4	分配水费			13 500				13 500

表 2-43 管理费用明细账

2020 年 9 月

金额单位:元

2020 年		凭证		摘要	原材料	职工 薪酬	水电费	折旧费	办公费	研究 费用	其他 费用	合计
月	日	字	号									
9	30	转	3	分配电费			4 000					4 000
9	30	转	4	分配水费			9 000					9 000

表 2-44 销售费用明细账

2020 年 9 月

金额单位:元

2020 年		凭证		摘要	原材料	职工 薪酬	水电费	办公费	广告费	其他 费用	合计
月	日	字	号								
9	30	转	3	分配电费			1 280				1 280
9	30	转	4	分配水费			4 500				4 500

任务四 职工薪酬费用的归集与分配

企业发生的职工薪酬费用应按发生地点进行归集,按用途进行分配。

一、职工薪酬费用的归集

(一) 职工薪酬的内容

职工是指与企业订立劳动合同的所有人员,含全职职工、兼职人员和临时职工,以及虽未与企业订立劳动合同但由企业正式任命的人员,如董事会成员、监事会成员和内部审计委员会成员等。在企业的计划和控制下,虽未与企业订立正式劳动合同或未正式任命,但为企业提供与职工类似服务的人员,如劳动用工合同人员,也视同企业职工。

职工薪酬是指企业为获得职工提供的服务或解除劳动关系而给予的各种形式的报酬或补偿。具体来说,职工薪酬主要包括以下内容:

1. 短期薪酬

短期薪酬是指企业在职工提供相关服务的年度报告期间结束后 12 个月内需要全部予



以支付的职工薪酬,因解除与职工的劳动关系给予的补偿除外。短期薪酬具体包括:

(1) 职工工资、奖金、津贴和补贴。职工工资、奖金、津贴和补贴是指按照国家统计局的规定构成工资总额的计时工资、计件工资、支付给职工的超额劳动报酬和增收节支的劳动报酬、为补偿职工特殊或额外的劳动消耗和因其他特殊原因支付给职工的津贴,以及为保证职工工资水平不受物价影响支付给职工的物价补贴等。其中,企业按照短期奖金计划向职工发放的奖金属于短期薪酬,按照长期奖金计划向职工发放的奖金属于其他长期职工福利。

① 计时工资。计时工资是指按计时工资标准和工作时间支付给职工的劳动报酬。计时工资标准是指根据每个职工工作的技术难度、熟练程度和劳动强度等确定的单位时间(月、日或小时)内应得的工资额。

② 计件工资。计件工资是指按职工(或班组)所完成的符合质量要求的工作量和计件单价计算支付的劳动报酬。计件单价是指完成单位工作量应得的工资额。

③ 奖金。奖金是指支付给职工的超额劳动报酬和增收节支的劳动报酬,如生产奖、节约奖、劳动竞赛奖等。

④ 津贴和补贴。津贴指为补偿职工特殊或额外的劳动消耗和其他特殊原因支付给职工的报酬,如高空津贴、井下津贴、夜班津贴、技术津贴、保健津贴、年功性津贴等。

补贴是指为保证职工工资水平不受物价上涨的影响而支付给职工的报酬,如副食品价格补贴、粮价补贴、油价补贴、煤价补贴等。

对于支付给职工但不属于工资性质的支出不能列入工资费用。工资总额不应该包括以下内容:根据国家有关规定颁发的创造发明奖,有关离休、退休人员待遇的各项支出、劳保支出,出差伙食补助,支付给承租人的风险补偿收入,购买本企业股票和债券所得到的股息收入和利息收入。

(2) 职工福利费。职工福利费是指企业向职工提供的生活困难补助、丧葬补助费、抚恤费、职工异地安家费、防暑降温费等职工福利支出。

(3) 医疗保险费、工伤保险费等社会保险费。医疗保险费、工伤保险费等社会保险费,是指企业按照国家规定的基准和比例计算,向社会保险经办机构缴纳的医疗保险费、工伤保险费。

(4) 住房公积金。住房公积金是指企业按照国家《住房公积金管理条例》规定的基准和比例计算,向住房公积金管理机构缴存的住房公积金。

(5) 工会经费和职工教育经费。工会经费和职工教育经费是指企业为了改善职工文化生活、为职工学习先进技术及提高文化水平和业务素质,用于开展工会活动和职工教育及职业技能培训等相关支出。

(6) 短期带薪缺勤。短期带薪缺勤是指职工虽然缺勤但企业仍向其支付报酬的安排,包括年休假、病假、婚假、产假、丧假、探亲假等。长期带薪缺勤属于其他长期职工福利。

(7) 短期利润分享计划。短期利润分享计划是指因职工提供服务而与职工达成的基于利润或其他经营成果提供薪酬的协议。长期利润分享计划属于其他长期职工福利。

(8) 其他短期薪酬。其他短期薪酬是指除上述薪酬以外的其他为获得职工提供的服务而给予的短期薪酬。



2. 离职后福利

离职后福利是指企业为获得职工提供的服务而在职工退休或与企业解除劳动关系后,提供的各种形式的报酬和福利,短期薪酬和辞退福利除外。企业应当将离职后福利计划分类为设定提存计划和设定收益计划。离职后福利计划,是指企业与职工就离职后福利达成的协议,或者企业为向职工提供离职后福利制定的规章或办法等。其中,设定提存计划,是指向独立的基金缴存固定费用后,企业不再承担进一步支付义务的离职后福利计划;设定收益计划,是指除设定提存计划以外的离职后福利计划。

3. 辞退福利

辞退福利是指企业在职工劳动合同到期之前解除与职工的劳动关系,或者为鼓励职工自愿接受裁减而给予职工的补偿。

4. 其他长期福利计划

其他长期福利计划是指除短期薪酬、离职后福利、辞退福利之外所有的职工薪酬,包括长期带薪缺勤、长期残疾福利、长期利润分享计划等。

(二) 职工薪酬核算的原始记录

企业应当做好职工薪酬核算的原始记录工作,以保证各项职工薪酬计算的记录真实、完整和正确。职工薪酬核算的原始记录主要有工资卡、考勤记录和产量记录。

1. 工资卡

工资卡是反映职工到职、离职、内部调动、职务变动、工资等级、工资标准与各种津贴变动等基本情况的一种卡片。它属于一种工资档案,由单位劳动人事部门按人设置,并分部门进行保管。

2. 考勤记录

考勤记录是登记职工出勤和缺勤情况的记录。其可为计时工资的计算提供依据。考勤记录的工具有考勤簿、考勤卡片(考勤钟打卡)、考勤磁卡(刷卡)。

3. 产量记录

产量记录是登记工人或生产小组在出勤时间内完成产品的数量、质量和耗用工时的原始记录。它既是计算计件工资的依据,也是统计产量和工时的依据。

职工薪酬的核算除了要依据工资卡、考勤记录和产量记录以外,还要依据一些其他有关的凭证,如奖金、津贴、补贴通知单,废品通知单,等等。

(三) 职工薪酬的计算

职工薪酬的计算是以企业实际发生的工资总额为基础进行的,是企业向职工支付职工薪酬和按用途分配职工薪酬费用的依据。职工薪酬计算的重点是工资薪酬的计算。工业企业可根据情况采用不同的工资制度。其中,最基本的工资制度是计时工资制度和计件工资制度。

1. 计时工资的计算

企业在计算工资时可采用月薪制、日薪制和小时工资制。企业固定职工的计时工资一



般按月薪计算,临时职工的计时工资大多按日薪计算,也有按小时工资计算的。下面重点介绍月薪制下的工资计算。

(1) 日工资率的计算。企业采用月薪制,应根据月标准工资计算日工资率,因为考勤时是以日为单位记录的。由于各月日历天数不同,所以同一个职工各月的日工资率是不同的。在实际工作中,为简化核算,日工资率的计算一般采用以下两种方法之一:

① 每月固定按 30 天计算。相关计算公式为

$$\text{日工资率} = \frac{\text{月标准工资}}{30}$$

② 每月固定按 20.83 天计算。相关计算公式为

$$\text{日工资率} = \frac{\text{月标准工资}}{20.83}$$

(2) 应付计时工资的计算。企业在确定日工资率后,即可计算应付计时工资。其计算方法有以下两种:

① 按月标准工资扣除缺勤工资计算。相关计算公式为

$$\text{应付计时工资} = \text{月标准工资} - \text{病假日数} \times \text{日工资率} \times \text{病假扣款率} - \text{事假日数} \times \text{日工资率}$$

② 直接根据职工出勤天数计算。相关计算公式为

$$\text{应付计时工资} = \text{出勤日数} \times \text{日工资率} + \text{病假日数} \times \text{日工资率} \times (1 - \text{病假扣款率})$$

上式中,月标准工资可从职工的工资卡片中取得,只要职工的标准工资不调整,该数字每个月份的金额都应相同。出勤日数可以从考勤记录中取得。

企业可根据实际情况选择其中一种工资计算方法。工资计算方法一经确定,不得随意变更。

值得注意的是,按 30 天计算日工资率,节假日也付工资,因而出勤期间的节假日也按出勤日计算工资。事假、病假等缺勤期间的节假日也扣工资。按 20.83 天计算日工资率,节假日不付工资,能体现按劳分配原则。如果缺勤期间有节假日,那么不应扣相应的工资。另外,一般来说,缺勤日比出勤日少,因而按缺勤日扣发工资的计算简便。因此,按 20.83 天计算日工资率、按缺勤日扣月工资的方法相对较好。

【例 2-8】 阳光机械厂二车间工人李强的月工资标准为 1 249.8 元。李强在 8 月的出勤情况如下:病假 2 天,事假 4 天,双休日 10 天,出勤 15 天。根据该工人的工龄,病假按 90% 计算工资。该工人在病假和事假期间没有节假日。该工人本月应付计时工资计算如下:

(1) 按 30 天计算日工资率。

$$\text{日工资率} = \frac{1\,249.8}{30} = 41.66(\text{元})$$

按缺勤应扣工资额计算应付工资为

$$\text{应付工资} = 1\,249.8 - 2 \times 41.66 \times (1 - 90\%) - 4 \times 41.66 = 1\,074.83(\text{元})$$

按出勤天数计算应付工资为

$$\text{应付工资} = (15 + 10) \times 41.66 + 2 \times 41.66 \times 90\% = 1\,116.49(\text{元})$$

(2) 按 20.83 天计算日工资率。

$$\text{日工资率} = \frac{1\,249.8}{20.83} = 60(\text{元})$$

按缺勤应扣工资额计算应付工资为



应付工资 = $1\ 249.8 - 2 \times 60 \times (1 - 90\%) - 4 \times 60 = 997.8$ (元)

按出勤天数计算应付工资为

应付工资 = $15 \times 60 + 2 \times 60 \times 90\% = 1\ 008$ (元)

2. 计件工资的计算

在实行计件工资制的企业或车间中,计件工资是根据产量记录中登记的当月生产的合格品的数量加上料废品的数量,再乘以规定的计件单价计算得出的。料废品是指由于材料本身的缺陷而造成的废品。若废品是由生产工人本人过失造成的,则不能为生产工人计算工资,甚至还要视情况要求生产工人赔偿。

计件工资按照结算对象的不同可分为个人计件工资和集体计件工资两种。

(1) 个人计件工资的计算。个人计件工资的计算是针对职工所从事的能分清个人经济责任的工作进行的。同一个工人在一个月内可能从事计件工资单价不同的多种产品的生产,因而个人计件工资的计算公式为

$$\text{应付计件工资} = \sum [(\text{合格品数量} + \text{料废品数量}) \times \text{计件单价}]$$

$$\text{计件单价} = \text{产品工时定额} \times \text{小时工资率}$$

【例 2-9】 阳光机械厂基本生产车间工人刘强某月生产甲、乙两种产品的合格品数量分别为 300 件、695 件,另有乙产品料废品 5 件。甲、乙两种产品的工时定额分别为 0.5 小时、0.25 小时。该职工的小时工资率为 4 元。该工人当月应付计件工资计算如下:

甲产品的计件单价 = $0.5 \times 4 = 2$ (元)

乙产品的计件单价 = $0.25 \times 4 = 1$ (元)

应付计件工资 = $300 \times 2 + (695 + 5) \times 1 = 1\ 300$ (元)

(2) 集体计件工资的计算。集体计件工资适用于工人集体从事某项工作且不易分清每个职工经济责任情况下的工资计算。集体计件工资应分两步来计算:第一步是按集体当月生产的合格品的数量加上料废品的数量,再乘以规定的计件单价计算集体计件工资总额;第二步是在第一步计算的基础上,将集体计件工资总额在集体内部各工人之间按照贡献的大小进行分配。由于工人的级别或工资标准一般体现工人劳动的质量和技术水平,工作日数或工时数一般体现劳动数量,因而分配标准为集体内各成员的工资标准和工作日数或工时数的乘积。相关计算公式为

$$\text{集体计件工资总额} = \sum [(\text{合格品数量} + \text{料废品数量}) \times \text{计件单价}]$$

集体内某成员分配标准 = 集体内某成员的工资标准 \times 该成员本月从事该工作日数或工时数

$$\text{计件工资分配率} = \frac{\text{集体计件工资总额}}{\text{集体内各成员分配标准合计数}}$$

集体内某成员应得计件工资额 = 集体内某成员分配标准 \times 计件工资分配率

【例 2-10】 阳光机械厂基本生产车间第一生产小组生产若干种产品。2020 年 7 月,第一生产小组集体计件工资为 6 516 元。该小组由三位不同等级的职工组成,每个人的姓名、等级、日工资标准、7 月的出勤天数及工资分配情况等如表 2-45 和表 2-46 所示。



表 2-45 第一生产小组职工出勤情况记录单

姓名	等级	日工资标准/元	出勤天数/日	分配金额/元
张生	8	40	19	
王明	7	34	23	
刘辉	6	30	21	
合计			63	6 516

表 2-46 第一生产小组计件工资分配表

姓名	等级	日工资标准/元	出勤天数/日	计时工资/元	分配率	分配金额/元
张生	8	40	19	760		2 280
王明	7	34	23	782		2 346
刘辉	6	30	21	630		1 890
合计			63	2 172	3	6 516

注:分配率=6 516÷2 172=3。

3. 应付工资和实发工资的计算

企业在根据上述过程计算出应付给每个职工的计时工资或计件工资后,再根据有关资料 and 标准确定每个职工的奖金、津贴与补贴、加班加点工资以及特殊情况下支付的工资,就可以计算出职工的应付工资。应付工资的计算公式为

应付工资=应付计时工资+应付计件工资+奖金+津贴与补贴+加班加点工资+特殊情况下支付的工资

实际工作中,为了减少现金的收付工作,企业在向职工支付工资的同时一般随同支付某些福利费和交通补助费等代发款项,再根据有关部门转来的扣款通知单扣除职工应付的房租费、水电费、托儿费、住房公积金、保险金、个人所得税等代扣款项。因此,实发工资的计算公式为

$$\text{实发工资} = \text{应付工资} + \text{代发款项} - \text{代扣款项}$$

4. 其他职工薪酬的计算

除职工工资薪酬以外的其他职工薪酬包含的内容较多,主要有职工福利费、社会保险费、住房公积金、职工教育经费和工会经费等。企业应该在汇总出各部门工资总额后,再按应付工资总额和国家、企业规定的比例提取这些薪酬。其计算公式为

$$\text{其他职工薪酬} = \text{职工工资总额} \times \text{计提比例}$$

在上述计算的基础上,应付工资合计数与计提的应由企业承担的各项费用总额构成企业职工薪酬总额。

二、职工薪酬费用的结算和分配

(一) 职工薪酬费用的结算

职工薪酬费用的汇总和结算都是以职工薪酬的计算为基础的。会计部门应根据计算出



的职工薪酬编制职工薪酬结算凭证,再在凭证中按职工姓名、部门和类别填列应付职工薪酬、代扣款项和实发金额,将其作为与职工结算职工薪酬的依据。职工薪酬结算凭证根据作用和范围的不同可分为职工薪酬结算单和职工薪酬结算汇总表。

1. 职工薪酬结算单

职工薪酬结算单是企业根据职工的考勤记录、工时记录、产量记录、工资等级标准、代扣各项款项等原始资料及有关规定计算出应付职工薪酬,按月分车间、部门编制的,用以反映企业与每个职工的薪酬结算情况的原始凭证。职工薪酬结算单一般一式三份:一份按职工姓名裁成工资条连同工资一起发给职工,以便查对;一份作为劳资部门统计劳动工资的依据;一份经职工签收后作为职工薪酬结算和付款的原始凭证,留在会计部门保管。职工薪酬结算单的格式如表 2-47 所示。

表 2-47 职工薪酬结算单

部门: _____ 年 月 _____ 金额单位:元

姓名	人员类别	计时工资	计件工资	奖金	津贴	补贴	加班工资	应扣工资		应付工资	代扣款项			实发工资
								事假	病假		公积金	保险	所得税	
合计														

2. 职工薪酬结算汇总表

职工薪酬结算汇总表是企业根据各车间、部门的职工薪酬结算单汇总编制的,用以反映全厂职工薪酬计算的总括情况,并据以进行职工薪酬结算的总分类核算的原始凭证。由于职工薪酬结算汇总表汇总了整个企业的职工薪酬,因而它又是企业分配职工薪酬费用的依据。在实际工作中,职工薪酬的发放也是根据其汇总金额进行的。职工薪酬结算汇总表的格式如表 2-48 所示。



表 2-48 职工薪酬结算汇总表

阳光机械厂

2020 年 9 月

金额单位:元

姓名	人员类别	计时工资	计件工资	奖金	津贴	补贴	加班工资	应扣工资		应付工资	代扣款项			实发工资
								事假	病假		公积金	保险	所得税	
生产车间	生产人员	18 400	9 600	5 700	1 000	6 800	690		190	42 000	2 100	4 200	56	35 644
	管理人员	1 900		1 200	110	600			10	3 800	190	380		3 230
供电车间	生产人员	1 600		600	180	420				2 800	140	280		2 380
	管理人员	1 000		400	160	240				1 800	90	180		1 530
	小计	2 600		1 000	340	660				4 600	230	460		3 910
机修车间	生产人员	2 100		1 300	320	680				4 400	220	440		3 740
	管理人员	1 300		420	220	100		25	15	2 000	100	200		1 700
	小计	3 400		1 720	540	780		25	15	6 400	320	640		5 440
行政管理	部门	8 000		6 000	200	2 820			20	17 000	850	1 700	318	14 132
销售部门		5 300		4 200	3 240	1 900		25	15	14 600	730	1 460	98	12 312
合计		39 600	9 600	19 820	5 430	13 560	690	50	250	88 400	4 420	8 840	472	74 668

(二) 职工薪酬费用的分配

企业在分配职工薪酬费用时,首先要分清列支渠道,按照“谁受益,谁负担”的原则记入有关成本费用账户;其次,要分清生产工人工资是直接计入费用还是间接计入费用。具体来说,在实行计件工资的情况下,生产工人工资属于直接计入费用,可根据有关凭证直接计入各种产品成本。但是,与产品种类没有直接联系的奖金、津贴和补贴则应按计入各产品成本的计件工资比例在各成本对象之间进行分配。在实行计时工资的情况下,如果只生产一种产品,生产工人工资属于直接计入费用,就可根据有关凭证直接计入各种产品成本;如果生产多种产品,生产工人工资属于间接计入费用,就应采用适当的方法在各成本对象之间进行分配。企业通常采用产品的生产工时(定额工时)作为职工薪酬费用的分配标准。相关计算公式为

$$\text{工资费用分配率} = \frac{\text{生产工人工资总额}}{\text{各种产品生产工时(定额工时)之和}}$$

$$\text{某种产品应负担的工资费用} = \text{该种产品生产工时(定额工时)} \times \text{工资费用分配率}$$



其他职工薪酬的列支渠道可参考工资费用的分配方法,即工资费用的登记账户与提取的其他职工薪酬费用的登记账户是相同的。

在实际工作中,职工薪酬费用的分配是通过编制职工薪酬费用分配表进行的。

【例 2-11】 阳光机械厂 2020 年 9 月的职工薪酬结算汇总表如表 2-48 所示。基本生产车间生产工人的工资共计 42 000 元。其中,计件工资分别为甲产品 3 840 元、乙产品 5 760 元;甲、乙产品计时工资共 32 400 元,实际生产工时分别为 4 000 小时、6 000 小时。按工时比例分配工资费用的过程如下:

$$\text{工资费用分配率} = \frac{32\,400}{4\,000 + 6\,000} = 3.24 (\text{元/小时})$$

$$\text{甲产品应分配的计时工资} = 4\,000 \times 3.24 = 12\,960 (\text{元})$$

$$\text{乙产品应分配的计时工资} = 6\,000 \times 3.24 = 19\,440 (\text{元})$$

第一步:分配工资费用。月末,企业根据职工薪酬结算汇总表及上述计算结果编制职工薪酬费用分配表,如表 2-49 所示。

表 2-49 职工薪酬费用分配表

阳光机械厂

2020 年 9 月

金额单位:元

应借账户	成本或费用项目	直接计入	分配计入			合计	
			生产工时/小时	分配率/(元·小时 ⁻¹)	分配金额		
基本生产成本	甲产品	直接人工	3 840	4 000		12 960	16 800
	乙产品	直接人工	5 760	6 000		19 440	25 200
	小计		9 600	10 000	3.24	32 400	42 000
辅助生产成本	供电车间	职工薪酬	4 600				4 600
	机修车间	职工薪酬	6 400				6 400
	小计		11 000				11 000
制造费用	基本生产车间	职工薪酬	3 800				3 800
管理费用		职工薪酬	17 000				17 000
销售费用		职工薪酬	14 600				14 600
合计			56 000			32 400	88 400

根据表 2-49 编制如下会计分录:

借:基本生产成本——甲产品	16 800
——乙产品	25 200
辅助生产成本——供电车间	4 600
——机修车间	6 400
制造费用——基本生产车间	3 800
管理费用	17 000
销售费用	14 600



贷:应付职工薪酬——工资

88 400

第二步:分配其他职工薪酬费用。

阳光机械厂不计提职工福利费。依照当地政府规定,分别按工资总额的5%、12%、8%计提住房公积金、养老保险费和医疗保险费,另按工资总额的2%、2.5%计提工会经费和职工教育经费。

月末,根据职工薪酬费用分配表及上述有关规定编制其他职工薪酬费用分配表,如表2-50所示。

表 2-50 其他职工薪酬费用分配表

阳光机械厂

2020年9月

金额单位:元

应借账户		工资总额	住房公积金(5%)	养老保险费(12%)	医疗保险费(8%)	工会经费(2%)	职工教育经费(2.5%)	其他职工薪酬费用合计
基本生产成本	甲产品	16 800	840	2 016	1 344	336	420	4 956
	乙产品	25 200	1 260	3 024	2 016	504	630	7 434
	小计	42 000	2 100	5 040	3 360	840	1 050	12 390
辅助生产成本	供电车间	4 600	230	552	368	92	115	1 357
	机修车间	6 400	320	768	512	128	160	1 888
	小计	11 000	550	1 320	880	220	275	3 245
制造费用	基本生产车间	3 800	190	456	304	76	95	1 121
管理费用		17 000	850	2 040	1 360	340	425	5 015
销售费用		14 600	730	1 752	1 168	292	365	4 307
合计		88 400	4 420	10 608	7 072	1 768	2 210	26 078

根据表2-50编制如下会计分录:

借:基本生产成本——甲产品	4 956
——乙产品	7 434
辅助生产成本——供电车间	1 357
——机修车间	1 888
制造费用——基本生产车间	1 121
管理费用	5 015
销售费用	4 307
贷:应付职工薪酬——住房公积金	4 420
——养老保险费	10 608
——医疗保险费	7 072
——工会经费	1 768
——职工教育经费	2 210



宏力公司财务部门于2020年9月收到人事部门送来的职工薪酬结算汇总表和铸造车间送来的产品实际工时统计表,分别如表2-51、表2-52所示。该公司按照工资总额的5%提取职工福利费。依照当地政府规定,该公司分别按工资总额的5%、12%、8%计提住房公积金、养老保险费、医疗保险费,按工资总额的2%、2.5%计提工会经费、职工教育经费。

表 2-51 宏力公司职工薪酬结算汇总表

2020年9月

金额单位:元

部门	人员类别	基本工资	奖金	津贴	补贴	加班工资	应扣工资		应付工资	代扣款项			实发工资
							事假	病假		公积金	保险	所得税	
生产车间	生产人员	61 200	24 300	2 570	1 200	1 090	740	520	89 100	4 455	8 910	69	75 666
	管理人员	21 000	11 000	1 100	1 000			100	34 000	1 700	3 400		28 900
	小计	82 200	35 300	3 670	2 200	1 090	740	620	123 100	6 155	12 310	69	104 566
能源车间	生产人员	20 500	5 700	980	860			40	28 000	1 400	2 800		23 800
	管理人员	5 500	1 960	180	160				7 800	390	780		6 630
	小计	26 000	7 660	1 160	1 020			40	35 800	1 790	3 580		30 430
机修车间	生产人员	16 830	3 600	500	470				21 400	1 070	2 140		18 190
	管理人员	3 940	780	220	100		25	15	5 000	250	500		4 250
	小计	20 770	4 380	720	570		25	15	26 400	1 320	2 640		22 440
行政管理 部门		30 000	14 120	1 580	1 820			20	47 500	2 375	4 750	218	40 157
销售部门		20 300	5 700	1 240	900		25	15	28 100	1 405	2 810	15	23 870
合计		179 270	67 160	8 370	6 510	1 090	790	710	260 900	13 045	26 090	302	221 463



表 2-52 宏力公司产品实际工时统计表

2020 年 9 月

生产车间	产品名称	实际工时/小时
铸造车间	铸钢件	16 000
	铸铁件	14 000
合计		30 000



(1) 根据职工薪酬结算汇总表和产品实际工时统计表编制工资薪酬费用分配表, 如表 2-53 所示。

表 2-53 宏力公司工资薪酬费用分配表

2020 年 9 月

金额单位: 元

应借科目	成本或费用项目	直接计入	分配计入			合计
			生产工时/小时	分配率/(元·小时 ⁻¹)	分配金额	
基本生产成本	铸钢件	直接人工	16 000		47 520	47 520
	铸铁件	直接人工	14 000		41 580	41 580
	小计			30 000	2.97	89 100
辅助生产成本	能源车间	职工薪酬	35 800			35 800
	机修车间	职工薪酬	26 400			26 400
	小计		62 200			62 200
制造费用	铸造车间	职工薪酬	34 000			34 000
管理费用		职工薪酬	47 500			47 500
销售费用		职工薪酬	28 100			28 100
合计		171 800			89 100	260 900

(2) 根据工资薪酬费用分配表编制记账凭证, 如表 2-54 所示。



表 2-54 记账凭证

2020 年 9 月 30 日

转字第 05 号

摘要	总账科目	明细科目	√	借方金额					贷方金额																
				亿	千	百	十	元	角	分	亿	千	百	十	元	角	分								
分配工资薪酬费用	基本生产成本	铸钢件	√					4	7	5	2	0	0	0											
		铸铁件	√					4	1	5	8	0	0	0											
	辅助生产成本	能源车间	√					3	5	8	0	0	0	0											
		机修车间	√					2	6	4	0	0	0	0											
	制造费用	铸造车间	√					3	4	0	0	0	0	0											
	管理费用	职工薪酬	√					4	7	5	0	0	0	0											
	销售费用	职工薪酬	√					2	8	1	0	0	0	0											
	应付职工薪酬	工资															2	6	0	9	0	0	0	0	
	合计							¥	2	6	0	9	0	0	0	0	¥	2	6	0	9	0	0	0	0

附件
3 张

会计主管:李忠

记账:赵燕

复核:唐莉

制单:赵燕

(3) 根据工资薪酬费用分配表编制其他职工薪酬费用分配表,如表 2-55 所示。

表 2-55 宏力公司其他职工薪酬费用分配表

2020 年 9 月

金额单位:元

应借账户		工资 总额	职工 福利费 (5%)	住房 公积金 (5%)	养老保险 费(12%)	医疗保险 费(8%)	工会经费 (2%)	职工教育 经费 (2.5%)	其他职工 薪酬费用 合计
基本生产 成本	铸钢件	47 520	2 376	2 376	5 702.4	3 801.6	950.4	1 188	16 394.4
	铸铁件	41 580	2 079	2 079	4 989.6	3 326.4	831.6	1 039.5	14 345.1
	小计	89 100	4 455	4 455	10 692	7 128	1 782	2 227.5	30 739.5
辅助生产 成本	能源车间	35 800	1 790	1 790	4 296	2 864	716	895	12 351
	机修车间	26 400	1 320	1 320	3 168	2 112	528	660	9 108
	小计	62 200	3 110	3 110	7 464	4 976	1 244	1 555	21 459
制造费用	铸造车间	34 000	1 700	1 700	4 080	2 720	680	850	11 730
管理费用		47 500	2 375	2 375	5 700	3 800	950	1 187.5	16 387.5
销售费用		28 100	1 405	1 405	3 372	2 248	562	702.5	9 694.5
合计		260 900	13 045	13 045	31 308	20 872	5 218	6 522.5	90 010.5



表 2-58 基本生产成本明细账

车间名称:铸造车间

产品名称:铸铁件

2020年9月

金额单位:元

2020年		凭证		摘要	直接材料	燃料及动力	直接人工	制造费用	合计
月	日	字	号						
9	30	转	1	分配材料费用	409 600				409 600
9	30	转	2	分配燃料费用		22 311			22 311
9	30	转	3	分配电费		21 560			21 560
9	30	转	5	分配工资薪酬费用			41 580		41 580
9	30	转	6	分配其他职工薪酬费用			14 345.1		14 345.1

表 2-59 辅助生产成本明细账

车间名称:能源车间

2020年9月

金额单位:元

2020年		凭证		摘要	原材料	职工薪酬	水电费	折旧费	办公费	其他费用	合计
月	日	字	号								
9	30	转	1	分配材料费用	30 000						30 000
9	30	转	3	分配电费			8 040				8 040
9	30	转	4	分配水费			7 200				7 200
9	30	转	5	分配工资薪酬费用		35 800					35 800
9	30	转	6	分配其他职工薪酬费用		12 351					12 351

表 2-60 辅助生产成本明细账

车间名称:机修车间

2020年9月

金额单位:元

2020年		凭证		摘要	原材料	职工薪酬	水电费	折旧费	办公费	其他费用	合计
月	日	字	号								
9	30	转	1	分配材料费用	10 500						10 500
9	30	转	3	分配电费			6 560				6 560
9	30	转	4	分配水费			4 500				4 500
9	30	转	5	分配工资薪酬费用		26 400					26 400
9	30	转	6	分配其他职工薪酬费用		9 108					9 108



表 2-61 制造费用明细账

车间名称:铸造车间

2020 年 9 月

金额单位:元

2020 年		凭证		摘要	机物料 消耗	职工 薪酬	水电费	折旧费	办公费	其他 费用	合计
月	日	字	号								
9	30	转	1	分配材料费用	2 000						2 000
9	30	转	3	分配电费			6 400				6 400
9	30	转	4	分配水费			13 500				13 500
9	30	转	5	分配工资薪酬费用		34 000					34 000
9	30	转	6	分配其他职工 薪酬费用		11 730					11 730

表 2-62 管理费用明细账

2020 年 9 月

金额单位:元

2020 年		凭证		摘要	原材料	职工 薪酬	水电费	折旧费	办公费	研究 费用	其他 费用	合计
月	日	字	号									
9	30	转	3	分配电费			4 000					4 000
9	30	转	4	分配水费			9 000					9 000
9	30	转	5	分配工资薪酬 费用		47 500						47 500
9	30	转	6	分配其他职工 薪酬费用		16 387.5						16 387.5

表 2-63 销售费用明细账

2020 年 9 月

金额单位:元

2020 年		凭证		摘要	原材料	职工 薪酬	水电费	办公费	折旧费	其他 费用	合计
月	日	字	号								
9	30	转	3	分配电费			1 280				1 280
9	30	转	4	分配水费			4 500				4 500
9	30	转	5	分配工资薪酬费用		28 100					28 100
9	30	转	6	分配其他职工 薪酬费用		9 694.5					9 694.5

任务五 折旧费用的归集与分配

固定资产折旧是指在固定资产使用寿命内,按照确定的方法对应计折旧额进行的系统分摊。



一、折旧费用的归集

(一) 计提折旧费用的固定资产的范围

根据《企业会计准则》，除已经提足折旧仍然继续使用的固定资产、按规定单独估价作为固定资产入账的土地不计提折旧费用，以及提前报废的固定资产不补提折旧费用外，企业自有的已达到预定可使用状态的固定资产都应该计提折旧费用。对于已达到预定可使用状态的固定资产，如果尚未办理竣工决算手续，那么应当按照暂估价值入账并计提折旧费用，待办理竣工决算手续后，再按照实际成本调整原来的暂估价值，但是不得调整原已计提的折旧费用。以融资租赁方式租入的固定资产应视同自有固定资产，并采用与自有应折旧资产一致的折旧方式计提折旧费用。

(二) 计提折旧费用的时间范围

企业一般应当按月计提折旧费用。为简化折旧费用的计算工作，固定资产月折旧额一般是根据月初应计提折旧费用的固定资产原值和规定的折旧率计算的，即当月增加的固定资产当月不计提折旧，从下月起计提折旧；当月减少的固定资产当月照提折旧，从下月起停止计提折旧。企业各车间(部门)每月计提折旧额的计算公式为

$$\text{某车间(部门)本月折旧额} = \text{该车间(部门)上月折旧额} + \text{该车间(部门)上月增加固定资产计提的折旧额} - \text{该车间(部门)上月减少固定资产计提的折旧额}$$

(三) 计算折旧费用的方法

企业在计提固定资产折旧时，必须考虑影响折旧额计算的各种因素。其影响因素主要涉及固定资产原值、预计使用年限(预计工作量)、预计净残值及折旧方法等。预计使用年限与预计净残值应在国家统一规定的上下限范围内进行界定。企业要依据固定资产的类别选择恰当的折旧方法计算每类固定资产的折旧额。目前，我国常用的折旧方法有平均年限法、工作量法、年数总和法和双倍余额递减法等。

折旧费用的归集通常是通过编制固定资产折旧计算表进行的。固定资产折旧计算表的格式如表 2-64 所示。

表 2-64 固定资产折旧计算表

部门:基本生产车间

2020年7月

金额单位:元

固定资产类别	月折旧率	上月计提	上月增加固定资产		上月减少固定资产		本月折旧额
			原 值	折 旧 额	原 值	折 旧 额	
房屋	0.8%	5 000					5 000
机械设备	0.4%	4 000	150 000	600	70 000	280	4 320
动力设备	0.5%	2 500			80 000	400	2 100
专用设备	0.9%	1 500					1 500
合计		13 000	150 000	600	150 000	680	12 920

二、折旧费用的分配

在实际工作中，固定资产折旧费用的分配往往是根据固定资产折旧计算表等资料，通过



汇总编制固定资产折旧费用分配表进行的。生产车间计提的折旧费用应记入“制造费用”账户,行政管理部门计提的折旧费用应记入“管理费用”账户,销售部门计提的折旧费用应记入“销售费用”账户,采用经营租赁方式对外出租的固定资产计提的折旧费用应记入“其他业务成本”账户。

【例 2-12】 阳光机械厂 2020 年 7 月根据固定资产折旧计算表等资料汇总编制的固定资产折旧费用分配表如表 2-65 所示。

表 2-65 固定资产折旧费用分配表

阳光机械厂		2020 年 7 月			金额单位:元
应借账户	部 门	上月折旧额	上月增加 折旧额	上月减少 折旧额	本月折旧额
制造费用	基本生产车间	13 000	600	680	12 920
辅助生产成本	供电车间	3 250		250	3 000
	机修车间	2 750	150		2 900
	小计	6 000	150	250	5 900
管理费用	行政管理部门	2 500			2 500
销售费用	专设销售机构	1 900			1 900
合计		23 400	750	930	23 220

根据表 2-65 编制的会计分录如下:

借:制造费用——基本生产车间	12 920
辅助生产成本——供电车间	3 000
——机修车间	2 900
管理费用	2 500
销售费用	1 900
贷:累计折旧	23 220



2020 年 9 月 30 日,宏力公司成本会计计提本月固定资产折旧费用。



(1) 根据上月折旧费用的计提情况及固定资产的增减变动状况汇总编制固定资产折旧计算表,如表 2-66 所示。



表 2-66 宏力公司固定资产折旧计算表

2020 年 9 月

金额单位:元

使用部门	固定资产类别	月折旧率	上月计提	上月增加固定资产		上月减少固定资产		本月折旧额
				原 值	折 旧 额	原 值	折 旧 额	
铸造车间	房屋建筑物	0.8%	6 000	100 000	800			6 800
	机器设备	0.5%	4 000			70 000	350	3 650
	小计		10 000	100 000	800	70 000	350	10 450
能源车间	房屋建筑物	0.8%	4 100			180 000	1 440	2 660
	机器设备	0.5%	2 000	80 000	400			2 400
	小计		6 100	80 000	400	180 000	1 440	5 060
机修车间	房屋建筑物	0.8%	4 000					4 000
	机器设备	0.5%	1 800	50 000	250			2 050
	小计		5 800	50 000	250			6 050
行政管理 部门	房屋建筑物	0.8%	10 800					10 800
	办公设备	0.6%	7 300			100 000	600	6 700
	小计		18 100			100 000	600	17 500
销售 部门	房屋建筑物	0.8%	1 500	80 000	640			2 140
	办公设备	0.6%	1 000	50 000	300			1 300
	运输工具	0.65%	3 500	130 000	845	90 000	585	3 760
	小计		6 000	260 000	1 785	90 000	585	7 200
合计			46 000	490 000	3 235	440 000	2 975	46 260

(2) 根据固定资产折旧计算表等资料编制折旧费用分配表,如表 2-67 所示。

表 2-67 宏力公司折旧费用分配表

2020 年 9 月

金额单位:元

应借账户	部 门	上月折旧额	上月增加 折旧额	上月减少 折旧额	本月折旧额
制造费用	铸造车间	10 000	800	350	10 450
辅助生产成本	能源车间	6 100	400	1 440	5 060
	机修车间	5 800	250		6 050
	小计	11 900	650	1 440	11 110
管理费用	行政管理部門	18 100		600	17 500
销售费用	专设销售机构	6 000	1 785	585	7 200
合计		46 000	3 235	2 975	46 260

(3) 根据折旧费用分配表编制记账凭证,如表 2-68 所示。



表 2-71 制造费用明细账

车间名称:铸造车间

2020年9月

金额单位:元

2020年		凭证		摘要	机物料 消耗	职工 薪酬	水电费	折旧费	办公费	其他 费用	合计
月	日	字	号								
9	30	转	1	分配材料费用	2 000						2 000
9	30	转	3	分配电费			6 400				6 400
9	30	转	4	分配水费			13 500				13 500
9	30	转	5	分配工资薪酬费用		34 000					34 000
9	30	转	6	分配其他职工 薪酬费用		11 730					11 730
9	30	转	7	分配折旧费用				10 450			10 450

表 2-72 管理费用明细账

2020年9月

金额单位:元

2020年		凭证		摘要	原材料	职工 薪酬	水电费	折旧费	办公费	研究费用	其他 费用	合计
月	日	字	号									
9	30	转	3	分配电费			4 000					4 000
9	30	转	4	分配水费			9 000					9 000
9	30	转	5	分配工资薪酬 费用		47 500						47 500
9	30	转	6	分配其他职工 薪酬费用		16 387.5						16 387.5
9	30	转	7	分配折旧费用				17 500				17 500

表 2-73 销售费用明细账

2020年9月

金额单位:元

2020年		凭证		摘要	原材料	职工 薪酬	水电费	办公费	折旧费	其他 费用	合计
月	日	字	号								
9	30	转	3	分配电费			1 280				1 280
9	30	转	4	分配水费			4 500				4 500
9	30	转	5	分配工资薪酬费用		28 100					28 100
9	30	转	6	分配其他职工 薪酬费用		9 694.5					9 694.5
9	30	转	7	分配折旧费用					7 200		7 200



任务六 利息费用、税金和其他费用的归集与分配

一、利息费用的归集与分配

企业要素费用中的利息费用不是产品成本的组成部分,而是期间费用中的财务费用。

借款利息一般是按季结算并于季末支付。企业每月预提利息费用时,借记“财务费用”账户,贷记“应付利息”账户;季末实际支付利息费用时,借记“应付利息”账户,贷记“银行存款”账户。

二、税金的归集与分配

企业要素费用中的税金,是指企业经营活动应负担的相关税费。企业应当设置“税金及附加”账户,核算企业经营活动发生的消费税、城市维护建设税、教育费附加、资源税、房产税、城镇土地使用税、车船税、环境保护税、印花税等相关税费。其中,消费税、城市维护建设税、教育费附加、资源税、房产税、城镇土地使用税、车船税、环境保护税等税费是先计算后缴纳,应通过“应交税费”账户核算;印花税是企业自行完税的,交纳时直接记入“税金及附加”账户。

三、其他费用的归集与分配

其他费用是指除前面所述各项要素以外的费用,包括邮电费、修理费、差旅费、保险费、劳动保护费、运输费、办公费、印刷费、业务招待费、排污费等。这些费用都没有专设成本项目,在发生时,应按照发生的车间、部门分别记入“制造费用”“辅助生产成本”“管理费用”“在建工程”“财务费用”等账户。有的则可以采用摊提办法记入有关账户。

实际工作中,企业对其他费用的分配是通过编制其他费用分配汇总表进行的。企业可据此编制会计分录,登记有关总账和所属明细账。

【例 2-13】 阳光机械厂 2020 年 7 月用银行存款支付车间及各部门的办公费 3 170 元、修理费 3 830 元,支付销售部门的运输费 800 元,摊销车间及各部门应负担的财产保险费 7 700 元、报刊费 690 元,预提借款利息 1 700 元,这些费用均为不含税价。根据有关资料编制的其他费用分配汇总表如表 2-74 所示。

表 2-74 其他费用分配汇总表

阳光机械厂

2020 年 7 月

金额单位:元

应借科目		成本或费用项目						
总账科目	明细科目	办公费	保险费	修理费	运输费	报刊费	利息支出	合计
制造费用	基本生产车间	380	2 500			100		2 980
辅助生产 成本	供电车间	210	1 000			80		1 290
	机修车间	280	1 200			60		1 540
	小计	490	2 200			140		2 830
管理费用		1 500	1 900	3 830		330		7 560



续表

应借科目		成本或费用项目						
总账科目	明细科目	办公费	保险费	修理费	运输费	报刊费	利息支出	合计
销售费用		800	1 100		800	120		2 820
财务费用							1 700	1 700
合计		3 170	7 700	3 830	800	690	1 700	17 890

根据表 2-74 编制的会计分录如下：

借：制造费用——基本生产车间	2 980
辅助生产成本——供电车间	1 290
——机修车间	1 540
管理费用	7 560
销售费用	2 820
财务费用	1 700
贷：银行存款	7 800
待摊费用(或其他应收款)	8 390
预提费用(或应付利息)	1 700



项目小结



2020 年 9 月，宏力公司发生的利息费用、税金及其他费用如表 2-75 至表 2-79 所示。

表 2-75 宏力公司利息费用预提表

2020 年 9 月

金额单位：元

项 目	本 金	年 利 率	计息起讫日期	利 息
预提短期借款利息	150 000	6%	2020.9.1—2020.9.30	750
合计	150 000	6%		750

表 2-76 宏力公司税金计算表

2020 年 9 月

金额单位：元

项 目	计税依据	年税率或单位税额	税 额
房产税	12 000 000	1.2%	12 000
土地使用税	960 平方米	5 元	400
合计			12 400



表 2-77 宏力公司转账支票存根

中国工商银行转账支票存根	
支票号码 NO20201213	
科 目	_____
对方科目	_____
出票日期 2020 年 09 月 24 日	
收款人:咸阳华润万家	
金 额:¥4 600.00	
用 途:购买办公用品	
单位主管:李忠 会计:于晓丽	

表 2-78 陕西省国家税务局通用机打发票

开票日期:2020 年 09 月 24 日

行业分类:批发和零售业

发票代码 201001115609

发票号码 028336543

受票单位名称:宏力铸造有限责任公司			受票单位纳税人识别号:610353434165145		
受票单位地址:咸阳市西咸新区 234 号			查询号:1245670		
货物或应税劳务名称	规格型号	单位	数量	单价	金额
计算器		个	20	80.00	1600.00
钢笔		支	100	15.00	1500.00
打印纸		包	50	30.00	1500.00
开票金额(大写) 肆仟陆佰元整			¥4600.00		
开票单位名称 华润万家 高新区科技路西段 259 号			开票单位 纳税人识别号 456112232212222		
地址电话 058118468050222			开票单位 中国银行西咸新区分行		
发票专用章			开户银行账号 87965062123		

第一联:发票联(购货单位付款凭证)

开票:杨红



表 2-84 管理费用明细账

2020 年 9 月

金额单位:元

2020 年		凭证		摘 要	原材料	职工 薪酬	水电费	折旧费	办公费	研究 费用	其他 费用	合 计
月	日	字	号									
9	30	转	3	分配电费			4 000					4 000
9	30	转	4	分配水费			9 000					9 000
9	30	转	5	分配工资薪酬 费用		47 500						47 500
9	30	转	6	分配其他职工 薪酬费用		16 387.5						16 387.5
9	30	转	7	分配折旧费用				17 500				17 500
9	30	银付	1	分配办公费用					2 230			2 230

表 2-85 辅助生产成本明细账

车间名称:能源车间

2020 年 9 月

金额单位:元

2020 年		凭证		摘要	原材料	职工 薪酬	水电费	折旧费	办公费	其他 费用	合 计
月	日	字	号								
9	30	转	1	分配材料费用	30 000						30 000
9	30	转	3	分配电费			8 040				8 040
9	30	转	4	分配水费			7 200				7 200
9	30	转	5	分配工资薪酬费用		35 800					35 800
9	30	转	6	分配其他职工 薪酬费用		12 351					12 351
9	30	转	7	分配折旧费用				5 060			5 060
9	30	银付	1	分配办公费用					520		520

表 2-86 辅助生产成本明细账

车间名称:机修车间

2020 年 9 月

金额单位:元

2020 年		凭证		摘要	原材料	职工 薪酬	水电费	折旧费	办公费	其他 费用	合 计
月	日	字	号								
9	30	转	1	分配材料费用	10 500						10 500
9	30	转	3	分配电费			6 560				6 560
9	30	转	4	分配水费			4 500				4 500
9	30	转	5	分配工资薪酬费用		26 400					26 400
9	30	转	6	分配其他职工 薪酬费用		9 108					9 108
9	30	转	7	分配折旧费用				6 050			6 050
9	30	银付	1	分配办公费用					520		520



表 2-87 制造费用明细账

车间名称:铸造车间

2020 年 9 月

金额单位:元

2020 年		凭证		摘要	机物料 消耗	职工 薪酬	水电费	折旧费	办公费	其他 费用	合计
月	日	字	号								
9	30	转	1	分配材料费用	2 000						2 000
9	30	转	3	分配电费			6 400				6 400
9	30	转	4	分配水费			13 500				13 500
9	30	转	5	分配工资薪酬费用		34 000					34 000
9	30	转	6	分配其他职工 薪酬费用		11 730					11 730
9	30	转	7	分配折旧费用				10 450			10 450
9	30	银付	1	分配办公费用					610		610

表 2-88 销售费用明细账

2020 年 9 月

金额单位:元

2020 年		凭证		摘要	原材料	职工 薪酬	水电费	办公费	折旧费	其他 费用	合计
月	日	字	号								
9	30	转	3	分配电费			1 280				1 280
9	30	转	4	分配水费			4 500				4 500
9	30	转	5	分配工资薪酬费用		28 100					28 100
9	30	转	6	分配其他职工 薪酬费用		9 694.5					9 694.5
9	30	转	7	分配折旧费用					7 200		7 200
9	30	银付	1	分配办公费用				720			720