

第1章 费用的核算



考纲要求

1. 掌握产品生产成本项目，了解产品成本计算方法，熟悉成本核算的要求和一般程序。
2. 掌握各项费用要素的分配方法。
3. 掌握辅助生产费用分配的直接分配法和交互分配法。
4. 掌握制造费用分配的工时比例法。
5. 掌握生产成本在完工产品和期末在产品之间分配的约当产量法、定额成本法和定额比例法（不分工序、按材料一次投料）。

1.1 概述



学习目标

1. 了解成本、产品成本、成本会计的概念及职能。
2. 熟悉成本核算的要求。
3. 理解产品成本计算方法。
4. 熟悉成本核算的一般程序。
5. 了解生产费用的分类，掌握产品生产成本项目。



知识精讲

一、成本概述

1. 生产费用与产品成本

生产费用按一定的产品加以归集和汇总，就形成产品成本。因此，生产费用的发生是形成产品成本的基础，而产品成本则是对象化的生产费用。但是生产费用通常是指某一时期（月、季、年）内实际发生的费用，而产品成本是指制造业企业为生产一定种类和数量的产品所发生的各种耗费的货币表现，即某一时期某种产品所应负担的费用。按照权责发生制的原则，企业生产费用的发生期与归属产品的期间并不完全一致。归属于当期产品成本中一部分生产费用并非当期发生，而是以前期间发生的生产费用；归属于

本期间的生产费用不一定归属于当期产品成本,可能要由以后期间的产品来负担。所以,企业某一时期实际发生的产品生产费用总和不一定等于该期产品成本的总和。某一时期完工产品的成本可能包括几个时期的生产费用,某一时期的生产费用也可能分期计入各期完工产品成本。实际工作中,有些不形成产品价值的损失(如废品损失、季节性和修理期间的停工损失),也计入产品成本。

2. 成本会计的概念及职能

(1) 成本会计的概念

成本会计是成本核算与生产经营的直接结合,它是运用专门的管理技术和方法,以货币为主要计量单位,对生产经营过程中的生产耗费进行预测、决策、控制、核算、分析和考核的一系列价值管理活动。

成本会计的对象是产品的生产成本和期间费用。

(2) 成本会计的职能

① 成本预测,是根据成本数据和可能发生的具体情况,运用一定的专门方法对未来的成本水平及其变化趋势做出科学的推测与估计。

② 成本决策,是根据成本预测及其他有关资料,制订出优化成本的各种备选方案,运用科学的决策方法,选择最佳成本方案,确定成本目标。

③ 成本计划,是根据成本决策所确定的目标成本,综合计划期的生产任务、降低成本要求及其他有关资料,运用一定的程序方法,具体规划计划期为完成生产经营任务所应支付的成本、费用,并制订相应的实现措施。

④ 成本控制,是指在产品成本形成过程中,按照预先规定的成本计划,对各项实际发生的或将要发生的成本、费用进行审核和监督,及时纠正发现的偏差,使各项耗费都限制在成本计划的范围之内,以保证实现企业的成本目标。

⑤ 成本核算,是对生产经营过程中实际发生的各项耗费,按照一定的对象和标准进行归集和分配,以计算确定各对象的总成本和单位成本。成本核算是成本会计最基本的职能。

⑥ 成本分析,是利用成本核算提供的成本资料及其他有关资料,运用一系列专门方法,分析影响产品成本变动的各种因素,以及各因素变动对产品成本的影响程度。

⑦ 成本考核,是在成本分析的基础上,定期对各成本计划的执行结果进行评价和考核,并根据评价和考核结果采取相应的奖惩措施。

二、成本核算的基本要求

1. 算管结合,算为管用

2. 正确划分各种费用界限

(1) 正确划分生产经营性支出和非生产经营性支出的界限

生产经营性支出指用于产品生产和销售、用于组织和管理生产经营活动以及为筹集

生产经营资金所发生的各种支出，这些支出应计入产品成本和期间费用；非生产经营性支出指不属于企业日常生产经营管理活动的支出，这些支出应作为资本性支出计入固定资产、无形资产等的成本，然后通过一定方式分期转入或者摊入各项产品成本或期间费用；与企业生产经营活动无直接联系的各项支出应计入营业外支出。

（2）正确划分产品生产成本与期间费用的界限

企业发生的用于产品生产的耗费应计入产品成本，包括直接材料、直接人工和制造费用，并在产品销售之后作为销售成本计入当期损益；而企业发生的销售费用、管理费用和财务费用应从当期损益中扣除。

需要注意的是，企业当月投入的产品不一定当月全部完工，当月完工的产品不一定在当月全部销售，当月销售的产品也不一定是当月的完工产品，因此，当月的生产费用不一定等于计入当期损益的销售成本。同时要防止将应计入产品成本的费用计入期间费用，也要防止将期间费用计入产品成本。

（3）正确划分各个会计期间成本界限

划清各个会计期间成本的依据是权责发生制和谁受益谁承担原则，某项生产耗费是否应计入本期产品成本以及应计入多少，取决于是否应由本期负担以及受益量的大小。某项耗费不论金额大小，只要是本期产品受益，就应计入本期产品成本；如果某项耗费用由本期和以后各期共同受益，就应在相关期间内采用适当的方法进行合理计量。

（4）正确划分各种产品生产成本界限

凡属于某种产品单独耗用，能够直接计入该种产品成本的生产费用，就直接计入该种产品的成本；凡属于几种产品共同耗用的，不能直接计入各种产品成本的生产费用，则应采用适当的分配方法，分配计入这几种产品的成本。

（5）正确划分完工产品与在产品的生产费用界限

月末计算产品成本时，如果某种产品全部完工，则这种产品的各项生产费用之和就是该产品的完工产品成本；如果某种产品全部未完工，则这种产品的各项生产费用之和就是该产品的月末在产品成本；如果某种产品一部分已经完工，另一部分尚未完工，则该种产品的各项生产费用应采用适当的分配方法在完工产品和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。

3. 正确确定财产物资的计价和价值结转方法

4. 根据生产特点和管理要求，采用适当的成本计算方法

三、产品成本计算方法概述

制造业企业应根据生产特点和管理要求确定具体的成本计算方法。

1. 生产的主要类型

（1）按照生产工艺过程的特点，可分为单步骤和多步骤生产

生产工艺过程是指产品从投料到完工的生产工艺加工过程，它以生产过程是否可以

间断为基本特征。各自的概念、特点、分类及适用范围见表 1-1-1。

表 1-1-1

项 目	单步骤生产	多步骤生产	
概念	生产工艺过程不能间断, 不可能或不需要划分几个生产步骤的生产	生产工艺过程可以间断, 由若干个步骤组成的可以在不同地点、不同时间进行的生产	
特点	生产工艺简单, 生产周期短, 生产只能由一个企业独立完成, 不可能由几个企业协作完成	生产工艺复杂, 生产周期长, 产品可以由一个企业生产, 也可由几个企业协作完成	
分类		连续加工式生产	装配式生产
适用范围	采掘、发电、供水、供气	钢铁、纺织	机器、钟表、汽车

(2) 按照生产组织的特点, 可分为大量生产、成批生产和单件生产各自的概念、特点、分类及适用范围见表 1-1-2。

表 1-1-2

项 目	大量生产	成批生产		单件生产
概念	不断重复生产一种或几种品种相同产品的生产	按照事先约定的批量和数量, 生产几种固定产品的生产		根据购货单位的要求, 生产个别的、特殊的产品的生产
特点	产品品种较少, 生产比较稳定	产品品种较多, 而且具有一定的重复性		产品品种规格较多, 但很少重复生产
分类		大批生产	小批生产	
适用范围	纺织、冶金、造纸、发电	电机、服装		造船、重型机器制造

说明: 大批生产接近于大量生产, 小批生产接近于单件生产。

将生产工艺过程的特点和生产组织的特点相结合, 可形成不同生产类型。单步骤生产和多步骤连续加工式生产一般是大量大批生产。多步骤装配式生产, 可能是大量生产、成批生产或者单件生产。

2. 生产特点和管理要求对成本计算方法的影响

(1) 对成本计算对象的影响

成本计算对象是指生产费用归集和分配的对象, 即生产费用的承担者。从成本核算的角度看, 不同的成本计算对象, 形成不同的成本计算的基本方法。如大量、大批单步骤生产以产品品种作为成本计算对象, 按照产品品种来计算成本; 单件、小批生产以产品的批别作为成本计算对象, 按批别来计算产品成本; 而多步骤生产不仅可以把产品的品种或产品的批别作为成本计算对象, 同时也可以把产品的生产步骤作为成本计算对象。

(2) 对成本计算期的影响

① 在大量、大批生产中, 一般以会计报告期作为成本计算期, 定期按月计算产品成本。成本计算期可能与生产周期不一致, 但与会计报告期一致。

② 在单件和小批生产中，成本计算是不定期的，与产品的生产周期一致。

3. 产品成本计算方法确定

(1) 产品成本计算的基本方法

① 品种法：以产品品种作为成本计算对象，按照产品品种来归集生产费用、计算产品成本的方法，是成本计算方法中最基本的成本计算方法。

② 分批法：以产品的批别作为成本计算对象，按批别来归集生产费用、计算产品成本的方法。

③ 分步法：以产品的生产步骤作为成本计算对象，按生产步骤来归集生产费用、计算产品成本的方法。

(2) 产品成本计算的辅助方法

产品成本计算的辅助方法有分类法、定额法等，一般应与基本方法结合起来使用，不能单独使用。

四、产品成本核算的一般程序

(1) 确定成本计算对象，设置生产成本明细账。

成本计算对象的确立，是设置生产成本明细账、正确计算产品成本的前提。企业应根据确立的成本计算对象设置相应的产品成本明细账（产品成本计算单）。

(2) 对企业的各项支出、费用进行严格地审核和控制。

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

(4) 将计入各种产品成本的生产费用在本期完工产品和期末在产品之间进行分配，结转完工产品成本。

五、费用的分类及产品成本项目

企业生产经营过程中发生的各种耗费可以分为劳动对象方面的费用、劳动手段方面的费用和活劳动方面的费用三大类，称为企业费用的三要素。

1. 按经济内容分类

(1) 外购材料。企业耗用的从外部购进的原料及主要材料、半成品、辅助材料、包装物、修理用备件和低值易耗品等。

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

(3) 外购动力。企业耗用的从外部购进的各種动力。

(4) 职工薪酬。

(5) 折旧费。

- (6) 利息。
- (7) 税金。
- (8) 其他费用。

2. 按经济用途分类

制造业的要素费用按经济用途分为产品成本和期间费用。

(1) 产品成本

计入产品成本的生产费用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。为具体反映产品成本的各种构成内容，将其进一步划分为若干个项目，即产品成本项目。

① 直接材料：是指企业在生产产品和提供劳务过程中所消耗的直接用于产品生产、构成产品实体的原料和主要材料以及有助于产品形成的辅助材料。

② 直接人工：是指企业在生产产品和提供劳务过程中直接参加产品生产的工人工资和生产工人享受的职工福利费、非货币性福利以及为生产工人缴纳的社会保险费、住房公积金等薪酬。

③ 制造费用：是指车间（或分厂）在产品制造过程中发生的各项间接耗费。包括：间接用于产品生产而没有专设成本项目的耗费，如机物料消耗、辅助工人薪酬、车间厂房折旧费等；直接用于产品生产但不便于直接计入产品成本，因而没有专设成本项目的耗费，如机器设备的折旧费等；为组织管理生产所发生的耗费，如车间管理人员薪酬、办公费等。

企业可根据生产特点和管理要求对上述成本项目做适当调整。对于管理上需要单独反映、控制和考核的，以及在产品成本中占比重较大的耗费，应专设成本项目；否则，为了简化核算，不必专设成本项目。例如，如果产品耗用自制或外购的燃料和动力耗费较大，可增设“燃料和动力”成本项目，予以单独核算、控制和考核；如果废品损失在产品成本中所占比重较大，在管理上需要对其进行重点控制和考核，则应单设“废品损失”成本项目。

(2) 期间费用

期间费用按其经济用途可分为销售费用、管理费用和财务费用。

3. 按计入产品成本的方法分类

(1) 直接成本：是指可以分清哪种产品所耗用，可以直接计入某种产品成本的成本，如某种产品领用的材料、某种产品的生产工人工资等。

(2) 间接成本：是指不能分清哪种产品所耗用，不能直接计入某种产品成本的成本，而必须按照一定标准分配计入有关产品成本的耗费，如机物料消耗、辅助工人薪酬、车间厂房折旧费等。



例题解析

例 1-1-1 (单项选择题) 产品成本是指制造业企业为生产一定种类和数量的产品所支出的各项 ()。

- A. 生产费用之和
B. 生产经营管理费用总和
C. 经营管理费用总和
D. 料、工、费及经营管理费用总和

答案 A。

例 1-1-2 (填空题) 产品成本是生产耗费的_____。

答案 对象化。

例 1-1-3 (单项选择题) 对生产过程中发生的费用,按一定的对象进行归集和分配,采用适当的方法计算出成本计算对象的总成本和单位成本的过程,称为 ()。

- A. 成本预测
B. 成本决策
C. 成本核算
D. 成本考核

答案 C。

要点解析 成本核算职能的概念。

例 1-1-4 (判断题) 企业某一会计期间实际发生的生产费用总和一定等于该会计期间产品成本的总和。()

答案 ×。

要点解析 由于受期初、期末在产品成本的影响,企业某一会计期间实际发生的生产费用不一定等于该会计期间产品成本。

例 1-1-5 (单项选择题) 选择产品成本计算基本方法时应考虑的因素是 ()。

- A. 产品消耗定额是否准确、稳定
B. 产品种类是否繁多
C. 生产工艺和生产组织特点及成本管理要求
D. 能够简化并加速成本计算工作

答案 C。

例 1-1-6 (判断题) 成本计算对象是区分产品成本计算各种方法的主要标志。()

答案 √。

例 1-1-7 (单项选择题) 下列一般不属于成本项目的是 ()。

- A. 直接材料
B. 管理费用
C. 直接人工
D. 制造费用

答案 B。

例 1-1-8 (判断题) 直接材料既可能直接计入费用,也可能间接计入费用。()

答案 √。



一、单项选择题

1. 产品的理论成本由()构成。
 - A. 耗费的生产资料价值
 - B. 劳动者为社会创造的价值
 - C. 劳动者为自己的劳动所创造的价值
 - D. A 和 C
2. 成本会计最基本的职能是()。
 - A. 成本预测
 - B. 成本决策
 - C. 成本核算
 - D. 成本考核
3. 成本会计的对象是()。
 - A. 产品成本的形成过程
 - B. 各项生产费用的归集和分配
 - C. 各行业企业生产经营业务的成本和有关的经营管理费用
 - D. 制造业成本费用
4. 下列费用应计入产品成本的是()。
 - A. 管理费用
 - B. 财务费用
 - C. 销售费用
 - D. 废品损失
5. 正确计算产品成本,应做好的基础工作是()。
 - A. 正确确定财产物资的计价
 - B. 正确划分各种费用界限
 - C. 确定成本计算对象
 - D. 建立和健全原始记录工作
6. 下列支出属于资本性支出的是()。
 - A. 购入专利权
 - B. 支付水电费
 - C. 购入印花税票
 - D. 支付利息费用
7. 用来核算企业为生产产品和提供劳务而发生的各项间接费用的账户是()。
 - A. 基本生产成本
 - B. 制造费用
 - C. 管理费用
 - D. 财务费用
8. 下列各项不应计入产品成本的是()。
 - A. 废品损失
 - B. 营业费用
 - C. 修理期间的停工损失
 - D. 季节性停工损失
9. 应计入产品成本,但不专设成本项目的各种费用,应()。
 - A. 直接计入当期损益
 - B. 作为管理费用处理
 - C. 作为制造费用处理,期末再通过分配计入产品成本

- A. 废品损失
B. 季节性停工损失
C. 自然损耗
D. 非常损失
E. 固定资产修理期间的停工损失
6. 在进行成本核算时需要正确划分的各种费用界限包括()。
A. 正确划分应计入费用与不应计入费用的界限
B. 正确划分产品成本与期间费用的界限
C. 正确划分各个月份的费用界限
D. 正确划分各种产品的费用界限
E. 正确划分完工产品与在产品的费用界限
7. 下列各项中,属于工业企业费用要素的是()。
A. 废品损失 B. 外购材料 C. 折旧费用
D. 直接材料 E. 工资及福利费
8. 成本会计的法规制度主要包括()等法律规范。
A. 会计法律 B. 会计行政法规
C. 会计规章 D. 企业内部成本会计制度和管理办法
9. 下列说法正确的有()。
A. 成本预测是成本决策的前提 B. 成本计划是成本决策目标的具体化
C. 成本控制对成本计划的实施进行监督
D. 成本分析和考核为以后的预测和决策以及编制新的成本计划提供依据
10. 应计入产品生产成本的直接人工费用有()。
A. 基本生产车间管理人员的工资 B. 基本生产车间生产工人的工资
C. 辅助生产车间生产工人的工资 D. 企业管理人员的工资

三、判断题

1. 为促进企业节约耗费、减少生产损失,对某些不形成产品价值的损失也作为生产费用,计入产品的成本。()
2. 成本的经济实质是生产经营过程中所耗费的资金总和。()
3. 期间费用不计入产品成本,但它是成本会计的核算内容。()
4. 只有制造业才有成本会计。()
5. 要素费用中的外购材料与成本项目中的直接材料费用内涵是一致的。()
6. 同一个企业可能同时应用几种不同的产品成本计算方法。()
7. 固定资产折旧费是产品成本的组成部分,应该全部计入产品成本。()
8. 基本生产车间的固定资产修理费是产品成本的组成部分,应当直接计入产品成本。()
9. 在制造成本法下,企业的生产成本包括直接材料费、直接人工费及制造费用,所以凡是企业的材料费、人工费以及制造费用都应全部计入产品生产成本。()

10. 生产费用按照经济用途分类是最基本、最原始的分类。()

1.2 费用要素的分配和核算



学习目标

1. 掌握原材料费用的归集和分配方法。
2. 了解燃料、外购动力费用、低值易耗品、职工薪酬、固定资产折旧费用的归集与分配方法。



知识精讲

一、费用要素分配的一般方法

对于只生产一种产品的企业来说，所发生的生产耗费都是直接成本，均可直接计入该种产品的生产成本。

对于生产多种产品的企业，则首先必须区分直接成本和间接成本，直接成本应直接计入各种产品成本，间接成本则在有关账户先进行归集，然后采用适当的方法分配计入各种产品成本。

分配间接成本的标准主要有重量、生产工时、生产工人工资、机器工时等。

分配间接计入费用的计算公式：

$$\text{费用分配率} = \text{待分配费用总额} \div \text{分配标准总额}$$

$$\text{某种产品或某分配对象应承担的费用} = \text{该产品或对象分配标准额} \times \text{费用分配率}$$

二、材料费用的归集和分配方法

1. 材料费用的归集

材料费用的归集，就是按照材料品种和规格计算确定本期耗用材料的总成本，进行材料发出的核算。

2. 材料费用的分配方法

材料费用的分配，就是按照发出材料的具体经济用途和发生地点将本期发生的原材料费用在各受益部门、产品之间进行分配，并将其计入有关总账和明细账的成本项目。其分配方法有直接计入和间接计入两种。

(1) 原材料费用直接计入产品成本的核算

企业在生产过程中领用的原材料，凡能根据领料凭证确定其被某一种产品耗用的，

直接计入该种产品生产成本明细账的“直接材料”成本项目。

(2) 原材料费用间接计入产品成本的核算

间接计入产品成本的原材料费用,主要是指被几种产品共同耗用的原材料。在材料消耗定额比较准确的情况下,对于几种产品共同耗用的原材料,一般运用材料定额消耗量的比例或材料定额成本的比例进行分配。

① 材料定额消耗量比例法

材料定额消耗量比例法,是以原材料的定额消耗量为分配标准进行分配的一种方法。定额消耗量是指一定产量下按照消耗定额计算的可以消耗的数量。

其计算公式如下:

$$\text{某种产品材料定额消耗量} = \text{该产品实际产量} \times \text{单位产品材料消耗定额}$$

$$\text{原材料费用分配率} = \frac{\text{应分配的原材料费用}}{\text{各种产品材料定额消耗总量}}$$

$$\text{某种产品应分配的原材料费用} = \text{该产品原材料定额消耗量} \times \text{原材料费用分配率}$$

以上是按定额消耗量比例直接分配材料费用的方法,核算工作较为简单。实际工作中为了考核材料消耗定额的执行情况,便于加强原材料消耗的实物管理,但核算工作量大,也可按以下公式核算:

$$\text{某种产品材料定额消耗量} = \text{该产品实际产量} \times \text{单位产品材料消耗定额}$$

$$\text{材料消耗量分配率} = \frac{\text{材料实际总消耗量}}{\text{各种产品材料定额消耗总量}}$$

$$\text{某种产品应分配的原材料数量} = \text{该产品原材料定额消耗量} \times \text{原材料消耗量分配率}$$

$$\text{某种产品应分配的原材料费用} = \text{某种产品应分配的原材料数量} \times \text{材料单价}$$

② 材料定额费用比例法

材料定额费用比例法,是以原材料的定额成本为分配标准进行原材料费用分配的一种方法。

材料定额费用是根据各种产品实际产量和单位产品该种材料费用定额计算的。

其计算公式如下:

$$\text{某种产品材料定额费用} = \text{该产品实际产量} \times \text{单位产品材料消耗定额}$$

$$\text{原材料费用分配率} = \frac{\text{应分配的各种原材料费用总额}}{\text{各种产品原材料定额费用总额}}$$

$$\text{某种产品应分配的实际原材料费用} = \text{该产品原材料定额费用} \times \text{原材料费用分配率}$$

在实际工作中,材料的分配过程是按“四分”步骤进行的,即分配标准的选择、分配率计算、分配额计算、分录。最后一步的分录根据材料的用途计入相关账户的借方,如:

①生产产品领用材料计入“生产成本——基本生产成本”总账及明细账的“直接材料”成本项目;②辅助生产车间领用的原材料,应计入“生产成本——辅助生产成本”总账

及其所属明细账的费用（或成本）项目；③基本生产车间管理耗用的原材料费用应计入“制造费用”账户；④企业管理部门耗用的原材料费用计入“管理费用”账户；⑤专设销售机构耗用的原材料费用计入“销售费用”账户。贷方计入“原材料”账户。

三、外购动力费用的归集和分配

企业耗用的动力如电力、蒸汽等，可能来源于外购和自制两个方面。自制动力由于其费用归集于辅助生产车间，故其费用的归集和分配属于辅助生产费用核算，这里只讨论外购动力费用的分配。

企业耗用的动力一般可用仪器、仪表来计量，可直接根据计量的数量乘以单价得到各部门各种产品应负担的动力费用。对于企业在生产工艺过程中耗用的动力，如果不能直接根据计量仪器测定各种产品的耗用量，就需按照一定的分配标准将耗用的动力费用分配到各种产品成本中去。常用的分配标准有机器工时和马力工时。计算公式如下：

$$\text{外购动力费用分配率} = \frac{\text{外购动力费用总额}}{\text{各车间、部门动力耗用量之和}}$$

$$\text{某车间、部门应分配外购动力费用} = \text{该部门、车间动力耗用量} \times \text{外购动力费用分配率}$$

$$\text{某车间外购动力费用分配率} = \frac{\text{该车间外购动力费用总额}}{\text{该车间各种产品生产工时之和}}$$

$$\text{某种产品应分配外购动力费用} = \text{该产品生产工时} \times \text{该车间动力费用分配率}$$

实际工作中，外购动力费用的分配是通过编制“外购动力费用分配表”进行的。按照不同的用途进行分配。

四、燃料费用的归集和分配

1. 燃料费用的归集

当燃料费用占产品成本比重较大时，产品成本明细账中应单独设置“燃料和动力”成本项目；存货核算应增设“燃料”一级账户；燃料费用分配表应单独编制。当燃料费用占产品成本比重较小时，产品成本明细账中可不单独设置“燃料和动力”成本项目，而将燃料费用直接计入“直接材料”成本项目；存货核算中“燃料”可作为“原材料”账户的二级账户进行核算；燃料费用分配可在材料费用分配表中加以反映。

2. 燃料费用的分配

当只生产一种产品时，直接计入成本；当生产多种产品时，可采用相应的分配标准。如：重量、体积、所耗原材料的数量或费用，或按燃料定额消耗量或者定额费用进行分配。

五、职工薪酬的归集和分配

1. 工资的计算

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

实发工资 = 应付工资 - 各种扣款合计

(1) 计时工资

在我国,一般采用月薪制计算。

应付某职工计时工资 = 月标准工资 - 事假天数 × 日标准工资
- 病假天数 × 日标准工资 × 病假扣款比例

日工资率(日标准工资) = 某职工月标准工资 ÷ 月平均工作天数

月平均工作天数 = (全年日历天数 365 - 双休日天数 104) ÷ 12 = 21.75 (天)

(2) 计件工资

应付计件工资 = (月内该职工每种产品产量 × 该种产品的计件单价)之和

2. 工资的分配

采用计件工资形式支付的产品生产工人工资,一般可以直接计入所生产产品的成本。

采用计时工资形式支付的工资,如果生产车间或工人只生产一种产品,可以将工资费用直接计入该种产品成本;如果生产多种产品,则需要选用合理的分配方法,在各种产品之间分配。按照职工工资总额的一定比例提取的职工福利费,一般可以并入工资总额进行分配。分配标准通常是按各种产品的生产工时(实际工时或定额工时)比例进行分配。计算公式如下:

$$\text{工资分配率} = \frac{\text{生产工人工资总额}}{\text{各种产品生产工时(实际或定额)总数}}$$

某种产品应分配工资 = 该种产品生产工时(实际或定额) × 工资分配率

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。



例题解析

例 1-2-1 (计算题) 假设某制造企业生产甲、乙两种产品,共同耗用原材料 17 820 千克,每千克 5 元,产品的产量分别为甲产品 2 550 件,乙产品 1 000 件,每件产品的该种材料消耗定额为甲产品 4 千克,乙产品 6 千克。

要求:采用定额消耗量比例法分配原材料费用。

解法 1

(1) 各种产品按实际产量计算的定额耗用量

甲产品: $2\,550 \times 4 = 10\,200$ (千克)

乙产品：1 000 × 6 = 6 000（千克）

(2) 材料费用分配率 = (17 820 × 5) ÷ (10 200 + 6 000) = 5.5（元/千克）

(3) 各种产品应分配的材料费用

甲产品：10 200 × 5.5 = 56 100（元）

乙产品：6 000 × 5.5 = 33 000（元）

仍以上例资料说明如下。

解法2

(1) 各种产品按实际产量计算的定额耗用量

甲产品：2 550 × 4 = 10 200（千克）

乙产品：1 000 × 6 = 6 000（千克）

(2) 材料消耗量分配率 = 17 820 ÷ (10 200 + 6 000) = 1.1

(3) 甲产品应分配的材料数量 = 10 200 × 1.1 = 11 220（千克）

乙产品应分配的材料数量 = 6 000 × 1.1 = 6 600（千克）

(4) 甲产品应分配的材料费用 = 11 220 × 5 = 56 100（元）

乙产品应分配的材料费用 = 6 600 × 5 = 33 000（元）

例 1-2-2（计算题）某企业基本生产车间生产甲、乙两种产品，共同耗用 A 材料 64 000 元，2012 年 5 月甲、乙两种产品的产量分别为 298 件、110 件，两种产品原材料的单位消耗定额分别为 50 千克/件和 10 千克/件，假定该企业的 A 材料的单价为 3.2 元/千克。

要求：采用定额费用比例法进行原材料费用的分配。

解 根据上述资料，编制原材料费用分配表如表 1-2-1 所示。

表 1-2-1 原材料费用分配表

2012 年 5 月

产品名称	产量 (件)	单位消耗定额 (千克/件)	计划单价 (元/千克)	单位定额成本 (元/件)	定额成本 (元)	分配率	分配金额 (元)
甲产品	298	50	3.2	160	47 680		59 600
乙产品	110	10	3.2	32	3 520		4 400
合计	—	—	—	—	51 200	1.25	64 000

注：① 甲产品的材料定额成本 = 298 × (50 × 3.2) = 47 680（元）

乙产品的材料定额成本 = 110 × (10 × 3.2) = 3 520（元）

② 原材料费用分配率 = $\frac{64\,000}{47\,680 + 3\,520} = 1.25$

③ 甲产品应分配的实际原材料费用 = 47 680 × 1.25 = 59 600（元）

乙产品应分配的实际原材料费用 = 3 520 × 1.25 = 4 400（元）

例 1-2-3（计算题）某企业 2012 年 8 月发生电力费用 18 200 元，用电度数 28 000 度，其中基本生产用电 26 500 度，基本生产车间照明用电 600 度，企业管理部门照明

用电 800 度,福利部门照明用电 100 度。该企业基本生产车间生产甲、乙两种产品,甲产品生产工时为 12 000 工时,乙产品生产工时为 9 200 工时。

要求:将电力费用在各部门、产品之间进行分配。

解

(1) 外购电力费用分配率 = $18\,200 \div 28\,000 = 0.65$ (元/度)

(2) 各部门应负担的外购电力费用

基本生产车间生产产品: $26\,500 \times 0.65 = 17\,225$ (元)

基本生产车间照明: $600 \times 0.65 = 390$ (元)

企业管理部门照明: $800 \times 0.65 = 520$ (元)

企业福利部门照明: $100 \times 0.65 = 65$ (元)

(3) 各产品电力费用分配率 = $17\,225 \div (12\,000 + 9\,200) = 0.8125$ (元/工时)

(4) 甲产品应负担的电力费用 = $12\,000 \times 0.8125 = 9\,750$ (元)

乙产品应负担的电力费用 = $9\,200 \times 0.8125 = 7\,475$ (元)

账务处理如下:

借: 生产成本——基本生产成本——甲产品	9 750
生产成本——辅助生产成本——乙产品	7 475
制造费用	390
管理费用	520
应付职工薪酬——福利	65
贷: 银行存款(或应付账款)	18 200

例 1-2-4 (计算题) 设某企业职工张山月标准工资为 1 510 元, 10 月份共 31 天。张山出勤 17 天, 病假 3 天, 事假 2 天, 星期休假 9 天。病事假期间无休息日, 按工龄, 张山病假工资按标准工资的 80% 计算。

要求: 计算张山 10 月份计时工资。

解

日工资率 = $1\,510 \div 21.75 = 69.43$ (元)

应扣病假工资 = $69.43 \times 3 \times (1 - 80\%) = 41.66$ (元)

应扣事假工资 = $69.43 \times 2 = 138.86$ (元)

应付计时工资 = $1\,510 - 41.66 - 138.86 = 1\,329.48$ (元)



巩固练习

一、单项选择题

1. 用于生产产品构成产品实体的原材料费用应计入 () 账户。

- A. 生产成本 B. 制造费用
C. 销售费用 D. 管理费用

2. 几种产品共同耗用的原材料费用,常用的分配方法是()。
 - A. 计划成本分配法
 - B. 定额耗用量比例分配法
 - C. 工时比例分配法
 - D. 工人工资比例分配法
3. 几种产品共同耗用的动力费用,常用的分配标准是()。
 - A. 生产工时
 - B. 机器工时
 - C. 定额产量
 - D. 生产工人工资
4. 直接用于产品生产的燃料,应直接或分配计入的账户是()。
 - A. 制造费用
 - B. 管理费用
 - C. 财务费用
 - D. 生产成本
5. 对外购动力费的分配,应借记有关成本费用账户,贷记()账户。
 - A. 应付账款
 - B. 制造费用
 - C. 管理费用
 - D. 生产成本
6. 下列各项中,不计入生产成本中“直接人工”成本项目的有()。
 - A. 产品生产工人工资
 - B. 车间管理人员工资
 - C. 按产品生产工人工资提取的福利费
 - D. 产品生产工人的奖金
7. 根据“工资结算汇总表”和“直接人工费用分配表”进行分配结转工资账务处理时,会计分录不可能对应的借方科目有()等。
 - A. 制造费用
 - B. 管理费用
 - C. 生产成本
 - D. 财务费用
8. 几种产品共同发生的工资费用,常用的分配标准有()。
 - A. 实际生产工时
 - B. 生产工人人数
 - C. 机器工时
 - D. 马力工时
9. 长病假人员的工资应计入()。
 - A. 生产成本
 - B. 营业外支出
 - C. 制造费用
 - D. 管理费用
10. 应办理假退料手续的是()。
 - A. 本月已领未用材料
 - B. 本月已领未用,下月需用的材料
 - C. 废料
 - D. 加工完成的材料
11. 下列分配方法中,不宜作为原材料费用分配方法的是()。
 - A. 定额费用比例分配法
 - B. 生产工人工时比例分配法
 - C. 重量分配法
 - D. 定额消耗量比例分配法

二、多项选择题

1. 下列应计入产品成本的“直接材料”成本项目的有()。
 - A. 用于制造产品并构成产品实体的原材料及主要材料
 - B. 制造产品耗用但不构成产品实体的辅助材料

- C. 车间设备维修耗用的物料
 D. 制造产品耗用的燃料
 E. 制造产品时产生的边角余料成本
2. 材料费用的分配标准有()。
- A. 材料定额消耗量 B. 辅助材料消耗量
 C. 产品体积 D. 产品工时定额 E. 产品重量
3. 采用实际成本计价组织材料核算时,发出材料价格确定的方法有()等。
- A. 先进先出法 B. 加权平均法
 C. 移动平均法 D. 个别计价法
4. 低值易耗品的摊销方法有()。
- A. 一次摊销法 B. 综合摊销法
 C. 五五摊销法 D. 分次摊销法 E. 工时摊销法
5. 材料发出核算中,可能借记的科目是()。
- A. 制造费用 B. 管理费用
 C. 生产成本 D. 应付工资 E. 财务费用
6. 记录材料消耗量的原始凭证主要有()等。
- A. 领料登记表 B. 退料单
 C. 限额领料单 D. 领料单 E. 入库单
7. 工资费用核算的重要原始记录()。
- A. 考勤记录 B. 工资级别
 C. 工龄 D. 产量记录 E. 工时记录
8. 工资中的奖金是指()。
- A. 生产奖 B. 节约奖
 C. 劳动竞赛奖 D. 奖励工资 E. 发明奖
9. “直接人工”费用成本项目包括的内容主要有()。
- A. 产品生产工人的计时工资和计件工资
 B. 产品生产工人的奖金、津贴和补贴
 C. 产品生产工人的加班工资
 D. 产品生产工人停工待料的时间工资
 E. 管理人员工资
10. 要素费用中的税金包括()。
- A. 增值税 B. 所得税
 C. 房产税 D. 印花税
11. 职工的计件工资,可能计入()账户的借方。
- A. 生产成本——基本生产成本 B. 生产成本——辅助生产成本
 C. 制造费用 D. 管理费用

12. 下列固定资产中,其折旧额应计入产品成本的有()。

- A. 车间生产用设备 B. 厂部管理用设备
C. 生产车间房屋 D. 专设销售机构用汽车

三、判断题

1. 定额消耗量比例法是以定额成本作为分配标准的。()
2. 工资费用的原始记录包括考勤记录和产量记录。()
3. 企业福利人员的工资及福利费均由职工福利费开支。()
4. 不设立“燃料和动力”成本项目的产品,其燃料消耗可计入“直接材料”成本项目。()
5. 凡属生产车间领用的原材料费用,最终都要结转到产品成本的“直接材料”项目。()
6. 企业固定资产的折旧费用应全部计入产品成本。()
7. 集体计件工资与个人计件工资的计算方法完全相同。()
8. 月薪制是根据职工的标准工资、出勤日数和日工资计算的。()
9. 基本生产车间的设备修理费是产品成本的组成部分,应当直接计入产品成本。()
10. 车间管理人员的工资不属于直接工资,因而不能计入产品成本,应计入管理费用。()
11. 凡是包括在工资总额的各种工资、奖金、津贴等,不论是否在当月支付,都应通过“应付职工薪酬”账户核算。()
12. 职工福利费计入成本费用的方法与工资的计入方法基本相同。()

四、计算题

1. 某企业生产甲、乙两种产品,共同耗用某种材料 500 千克,每千克 4 元。甲产品的实际产量为 150 件,单件产品材料消耗定额为 4 千克;乙产品的实际产量为 80 件,单件产品材料消耗定额为 5 千克。

要求:按定额消耗量比例法计算甲、乙产品各自应负担的材料费用。

2. 甲、乙产品领用 A、B 两种材料, 共计 66 480 元, 本月投产甲种产品 200 件, 乙种产品 100 件。甲产品的消耗定额为 A 材料 5 千克, B 材料 8 千克; 乙产品材料消耗定额为 A 材料 7 千克, B 材料 9 千克。A、B 材料的实际单价分别为 12 元、14 元。

要求: 按定额费用比例法计算甲、乙产品各自应承担的材料费用。

3. 某企业生产甲、乙、丙三种产品。本月三种产品共同耗用 A 材料 16 800 千克, 每千克 25 元, 总金额 420 000 元, 三种产品本月的产量分别为 2 000 件、1 600 件、1 200 件, A 材料的单位消耗定额分别为 3 千克、2.5 千克、5 千克。

要求: 按定额消耗量比例法分配 A 材料费用, 并将分配结果填入表 1-2-2 中。

表 1-2-2 A 材料费用分配表

产品名称	产品产量(件)	单位消耗定额(千克)	定额消耗总量(千克)	分配率	应分配材料费用(元)
甲产品					
乙产品					
丙产品					
合计					

4. 企业生产 A、B 两种产品, 发生共同材料费用 19 600 元。单位产品材料消耗定额分别为 5 千克和 15 千克, 产量分别为 200 件和 100 件, 材料的计划单位成本为 8 元。

要求: 按定额费用比例法分配材料费用, 填入表 1-2-3 中。

表 1-2-3 材料费用分配表

产品名称	产量(件)	单位产品定额成本			定额成本总额(元)	分配率	分配金额(元)
		单位消耗定额(千克)	计划单价(元/千克)	单位定额成本(元/件)			
A 产品							
B 产品							
合计							

5. 某厂本月应付外购电费 36 000 元，其中产品生产用电 30 000 元，车间管理用电 2 000 元，厂部管理用电 4 000 元。本月该厂生产的甲、乙、丙三种产品的实际生产工时分别为 8 000、4 000 和 3 000 小时。

要求：

- (1) 采用生产工时分配法分配外购电费，填入表 1-2-4 中。
- (2) 编制分配结转应付电费的会计分录。

表 1-2-4 外购电费分配表

产品名称	实际工时（小时）	分配率	分配金额（元）
甲产品			
乙产品			
丙产品			
合计			

6. 某公司本月支付给职工的工资及有关支出如下：生产工人计时工资 40 000 元，计件工资 5 000 元，中、夜班津贴费 680 元，加班加点工资 400 元，管理人员工资 13 000 元，医务、福利部门人员工资 1 100 元，长期病假人员工资 859 元，全公司职工生产奖 5 800 元，各种补贴 3 700 元，退休职工工资 8 470 元。

要求：

- (1) 计算该公司本月工资总额。
- (2) 计算该公司本月应计提职工福利费的金额。