

课程名称： 成本会计

项目 二 项目/主题： 生产费用的归集与分配

第一部分：教学设计

任务 一至六， 18 学时

知识目标：

明确要素费用的含义及分类；掌握要素费用归集和分配的账户设置；掌握材料费用归集和分配的方法；理解动力费用的归集与分配。要求学生掌握固定资产折旧费用与修理费用的归集与分配；了解人工费用包含的具体内容；掌握人工费用计算的常用方法和归集方法；掌握人工费用分配及其账务处理；长期待摊费用和其他费用的核算。

能力目标：

通过本章学习，让学生能够进行材料费用的核算。

重点、难点及解决方案：

重点：材料费用分配方法的选择与原理；材料费用分配表的编制；外购动力费用分配表与分配方法；折旧费用的归集与分配；会计准则中人工费用的具体内容；工资总额的计算和其他人工费用的计算；人工费用分配的账务处理；人工费用分配表的编制；长期待摊费用的核算；辅助生产费用归集的方法；辅助生产费用的分配程序；直接分配法；顺序分配法；辅助生产费用的交互分配法；辅助生产费用的交互分配法实际分配率方式；累计分配率方式；废品损失的含义及计算；停工损失的分配。

难点：材料费用分配表的编制；会计准则中人工费用的具体内容；人工费用分配表的编制；辅助生产费用的交互分配法；累计分配率方式。

教学条件（环境）要求：

多媒体教室，PPT 软件

教学活动设计：（包括教学实施步骤、教学内容、方法手段、学生活动、时间分配、学习成果评价标准）

教学实施步骤：先理论上讨论要素费用的核算，后让学生动手，以使学生能够真正知道如何进行材料费用的核算。

教学内容：要素费用核算概述；材料费用的归集与分配方法；燃料和动力费用的归集与分配；外购动力费用核算；折旧费用及修理费用核算；其他费用的核算；人工费用核算的具体内容；人工费用的计算；人工费用的归集与分配；其他费用的归集与分配核算、长期待摊费用的核算。

方法手段：主要运用讲授法，在讲授过程中边演示边讲解，合理运用启发式，提问式，与学生进行适当讨论和交流。

课堂活动：练习与作业。

课外作业：（1）什么是要素费用，要素费用的归集和分配应设置那些账户？

（2）材料费用分配的主要标准有哪些？（3）如何编材料费用分配表？固定资产折旧方法的选择？（4）计时工资的各种计算方法的不同之处？（5）如何分配人工费用？（6）新会计准则是如何界定人工费用的？

学习成果评价标准：掌握材料费用核算的原理与实务。

第二部分：讲授内容

项目二 生产费用的归集与分配

任务一 材料费用的归集与分配

一、专设成本项目的直接生产费用的核算程序

对于原材料、燃料及动力、工资：只生产一种产品耗用的，直接计入“基本生产成本”；生产多种产品共同耗用的，先分配，后计入有关成本项目。

二、要素费用中其他用途费用的核算程序

直接用于辅助生产、专设成本项目的，直接计入“辅助生产成本”，月末分配计入“基本生产成本”、“制造费用”、“管理费用”等。对于直接用于产品生产，但没有专设成本项目的费用、间接用于产品生产的费用等，计入“制造费用”，月末分配。这样，“基本生产成本”账：
本月生产费用+期初在产品费用=完工产品成本+月末在产品费用

费用的分配标准：

1、成果类：重量、体积、产量、产值等 2、消耗类：生产工时、生产工人工资、机器工时、原材料消耗或原材料费用 3、定额类：定额消耗量、定额费用、定额工时等

分配公式：费用分配率=待分配费用总额/分配标准总额

某成本对象应分配的费用=该成本对象的分配标准×费用分配率

例：A、B 产品共同耗用原材料 1000 元，按产量分配。产量分别为：40、60 件。如何分配？

三、材料发出的核算

1、材料发出的凭证：“领料单”、“限额领料单”、“领料登记表”、“假退料”手续：本月“退料单”，下月初“领料单”。计算消耗量：“连续记录法”或“盘存计算法”

2、实际成本法

先进先出法、后进先出法、加权平均法、移动平均法、个别计价法
月末，“收料凭证汇总表”、“发料凭证汇总表”

3、计划成本法

例题：假定新光工厂存货采用计划成本法记账，2003年7月份有关资料如下：（1）“原材料”账户期初借方余额2400元，“材料成本差异”账户期初贷方余额180元，原材料计划单位成本为6元。（2）7月6日外购原材料800公斤，单价7元（不含增值税），增值税率17%，运杂费200元（其中准予按10%的比例扣除进项税额）。款项以银行存款支付，材料尚未到达。（3）7月8日，上项材料验收入库，并结转其负担的材料成本差异。（4）7月15日，本月生产A产品领用材料600公斤。要求：（1）根据经济业务编制会计分录。（2）计算本月原材料成本差异率，并据以计算分摊本月发出原材料负担的成本差异，编制会计分录。

四、材料费用的分配

1、分配

对于直接用于生产，构成产品实体的原材料费用：（1）能分清的，直接计入（2）共同耗用的，先分配，再计入分配标准：定额消耗量、重量、产量、体积等分配程序：见课本（以定额消耗量为标准）

公式：某产品原材料定额消耗量=该产品实际产量×单位产品原材料消耗量
定额原材料消耗量分配率=原材料实际消耗量/各产品原材料定额消耗量之和
某产品应分配原材料实际消耗量=该产品原材料定额消耗量×原材料消耗量分配率
某产品应分配的实际原材料费用=该产品应分配原材料实际消耗量×材料单价
在生产多种产品共同耗用多种原材料的情况下，可以按各种产品所耗各种原材料定额费用的比例分配原材料费用。分配程序：见课本

2、账务处理

据“耗用材料汇总表”和“材料费用分配表”编制会计分录：

借：（生产成本—）基本生产成本（直接生产）

 辅助生产成本（辅助车间生产）

 制造费用（车间管理部门）

 管理费用（行政管理部门）

 营业费用（销售部）

贷：原材料

任务二 人工费用的归集与分配

一、工资总额的组成

1、计时工资 2、计件工资 3、奖金

4、津贴和补贴 5、加班加点工资 6、特殊情况下支付的工资

二、工资费用的原始记录

1、考勤记录 2、产量及工时记录

三、工资费用的计算

1、计时工资的计算(四种方法)

A、月薪制

某职工计时工资=月标准工资—事假、旷工天数×日工资率—病假天数×日工资率×应扣比例

B、日薪制

计时工资=出勤天数×日工资率+病假天数×日工资率×应得比例

日工资率的计算:

(1) 每月固定按 30 天计算

日工资率=月标准工资/30 天

缺勤期间遇有节假日，应照扣工资

(2) 每月固定按 21 天计算

日工资率=月标准工资/21 天

缺勤期间遇有节假日，应不扣工资

注意:把握休息日的处理（见课本例题）

2.计件工资的计算

见教材 P30

四、工资结算与支付的核算

工资结算单一式三份（劳资部门、工资条、财务部门）、工资结算汇总表

五、工资费用分配的核算(按工时比例分配)

账务处理:

借:有关成本费用账户

贷:应付工资

六、应付福利费分配的核算

比例、用途、会计分录

习题: 某企业九月份共发生工资费用 30000 元, 其中基本生产车间工人工资 20000 元, 辅助生产车间工人工资 3000 元。车间管理人员工资 1500 元, 行政管理人员工资 2500 元, 企业销售人员工资 3000 元。其中企业生产两种产品, 甲产品消耗的工时为 15000 小时, 乙产品消耗工时为 5000 小时。要求:分配基本生产车间工资费用, 并做工资发放和分配的分录。

任务三 其他生产费用的核算

一、外购动力费用的核算

一般: 借: 基本生产成本、辅助生产成本、制造费用、管理费用、营业费用 贷: 应付账款（银行存款等）

二、燃料费用的分配

若在产品成本中比重较大,与动力费一起,专设“燃料及动力”成本项目;同时,设“原材料—燃料”账户。其具体分配与原材料相同

三、包装物发出和摊销

生产领用包装物——随同商品出售但不单独计价的——随同商品出售单独计价的——计划成本法下,月底应结转差异。另:出租出借包装物时,包装物价值摊销方法。 1、一次摊销法 2、五五摊销法 3、分期摊销法

四、低值易耗品的摊销

1、一次摊销法(适用于单位价值低,使用期限短的低值易耗品)

领用: 借:制造费用(等) 贷:低值易耗品

报废(有残料): 借:原材料 贷:制造费用(等)

“材料成本差异”账户的用法: (1)购入时有借有贷,借表超支,贷表节约。

(2)领用时在贷方,结转超支差异用蓝字,结转节约差异用红字。

2、分次摊销法(适用于单价高,不易报废的低值易耗品)

领用: 借: (长期)待摊费用 贷:低值易耗品

分期摊销:借:管理费用(等) 贷:(长期)待摊费用

任务四 辅助生产费用的归集与分配

一、辅助生产费用归集的核算

(一) 辅助生产费用归集的程序

1、账户的设置: “辅助生产成本”、“制造费用”

2、归集的程序: 有两种, 区别在于制造费用归集的不同

(二) 辅助生产费用归集的账务处理

1、设置“制造费用”账户的情况

借: 辅助生产成本

贷: 原材料/应付工资/应付福利费

借: 制造费用 贷: 累计折旧/原材料/银行存款等

借: 辅助生产成本 贷: 制造费用

2、不设置“制造费用”账户的情况

借: 辅助生产成本 贷: 原材料 应付工资 应付福利费 累计折旧 待摊费用 银行存款 (等)

3、辅助生产成本明细账的格式:

二、辅助生产费用分配的核算

(一) 辅助生产费用分配的特点

生产产品的: 借: 低值易耗品/原材料 (等) 贷: 辅助生产成本

并在领用时：借：基本生产成本/制造费用/营业费用/管理费用（等）贷：
低值易耗品/原材料（等）

提供劳务的：借：基本生产成本/制造费用/管理费用/营业费用/在建工
程等 贷：辅助生产成

（二）辅助生产费用分配的方法

1、直接分配法

（1）特点：将各辅助生产车间发生的费用，直接分配给辅助生产以外的
各受益单位，辅助车间之间相互提供的劳务忽略不计

（2）公式：辅助生产费用分配率=待分配的辅助生产费用/辅助生产车间
以外各受益单位耗用劳务总量

某受益单位应分配辅助生产费用=该受益单位耗用某种劳务数量×辅助生
产费用分配率

（3）会计分录：

借：基本生产成本—A 产品
 —B 产品
 制造费用 管理费用 营业费用
 贷：辅助生产成本——供水车间
 ——供电车间

教材例题：

（4）优缺点：

计算简便，但分配结果含有较大误差。因此，适用于辅助生产车间之间
相互不提供劳务，或劳务较少的情况。

2、顺序分配法

（1）特点：辅助车间按受益多少的顺序排列，受益少的在前，先分配；
受益多的在后，后分配；分配时前者分配给后者，后者不再分配给前者

（2）例题

（3）会计分录：

分两步：先做前者分配的会计分录，后做后者分配的会计分录。

（4）优缺点：

3、交互分配法

（1）特点：分两步，先交互分配，再对外分配

（2）例题：

（3）会计分录：

先交互分配：

借：辅助生产成本——锅炉车间

——供电车间

贷：辅助生产成本——供电车间

——锅炉车间

再对外分配：

借：基本生产成本——A产品

——B产品

制造费用

管理费用

贷：辅助生产成本——锅炉车间

——供电车间

(4) 教材例题：

(5) 优缺点：

该方法分配给各受益单位的费用比前两种方法要准确，也有利于考核各辅助生产车间的费用水平。但各辅助生产费用要计算两个单位成本，进行两次分配，因而增加了核算工作量。

4、代数分配法

(1) 定义及公式

该辅助生产车间直接发生的费用+该辅助生产车间耗用其他辅助生产车间产品或劳务的数量×其他辅助生产车间产品或劳务的单位成本=某辅助生产车间提供产品或劳务的数量×该产品或劳务的单位成本

(2) 会计分录：

借：辅助生产成本——供电车间

——供水车间

基本生产成本——甲产品

制造费用

管理费用

营业费用

贷：辅助生产成本——供水车间

——供电车间

分配结果最正确，但比较复杂

5、计划成本分配法

(1) 定义：就是按各种劳务的计划单位成本和各受益单位、部门耗用的劳务量来分配各种辅助生产费用的方法。

(2) 会计分录：

A.按计划成本分配，

借：辅助生产成本——供水车间
——供电车间
基本生产成本——甲产品
制造费用 管理费用 营业费用
贷：辅助生产成本——供电车间
——供水车间

B.结转超支或节约额

借：管理费用
贷：辅助生产成本——供电车间
——供水车间（超支用蓝字，节约用红字）

任务五 制造费用的归集与分配

一、制造费用归集的核算

（一）制造费用的项目

1、含义

指企业为生产产品（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。

2、内容

包括三部分：大部分是间接用于产品生产的费用；也有一部分是直接用于产品生产，但管理上不要求或不便于单独进行核算，因而未专设成本项目的费用；还包括车间用于组织和管理生产的费用。

3、制造费用多栏式明细账中多栏项目的设置

机物料消耗、工资和福利费、折旧费、修理费、租赁费、保险费、低值易耗品摊销、水电费、取暖费、运输费、劳动保护费、设计制图费、试验检验费、差旅费、办公费、在产品亏损报废、季节性修理期间停工损失等。

4、科目：“制造费用”（按车间、部门设立明细账）

（二）制造费用归集的账务处理

借：制造费用
贷：原材料/应付工资/累计折旧/银行存款等

二、制造费用的分配

（一）制造费用分配的程序

在只生产一种产品的车间，制造费用直接计入该种产品成本；在生产多种产品的车间，制造费用则应该采取合适的方法，分配计入各产品的生产成本。

分配方法：生产工时比例法、生产工人工资比例法、机器工时比例法、按年度计划分配率分配法

（二）制造费用分配的方法

1、生产工时比例法

制造费用分配率=制造费用总额/各种产品生产工时总数

某种产品应分配的制造费用=该产品的生产工时数×制造费用分配率

例：见课本（P51） 优缺点、适用范围

2、生产工人工资比例分配法

制造费用分配率=制造费用总额/各产品生产工人工资总额

某种产品应分配的制造费用=该种产品生产工人工资×制造费用分配率

优缺点：

适用范围：

3、机器工时比例分配法

4、按年度计划分配率分配法

年度计划分配率=年度制造费用计划总数/年度各产品计划产量的定额工时总数

某月某产品应负担的制造费用=该月该种产品实际产量的定额工时数×年度计划分配率

特点、会计处理

例 1：见课本

例 2：光华公司到年底已按计划分配率分配制造费用 60100 元，其中甲产品为 41000 元，乙产品为 19100 元。该年实际制造费用为 60462.5 元。

本年度共少分配制造费用=60462.5-60100=362.50 元，则甲乙产品再应分配制造费用如下：

甲产品应再分配数=41000×362.5/60100=247.30(元)

乙产品应再分配数=362.50-247.30=115.20(元)

三、制造费用分配的核算

借：基本生产成本/辅助生产成本—甲产品
—乙产品

贷：制造费用

任务六 损失性费用的归集与分配

一、废品损失的核算

（一）废品损失的概念和内容

废品概念：指不符合规定的技术标准，不能按原规定用途使用或需要加工修理后才能使用的在产品、半成品或产成品，包括生产过程中发现的和入库以后发现的废品。废品分为可修复废品和不可修复废品。

废品损失概念：是指生产过程中发生的各种废品所形成的报废损失和修复费用。

报废损失：不可修复废品的生产成本扣除残料价值和应收赔偿款以后的损失。

修复费用：可修复废品在返修过程中所发生的修理费用。

（二）废品损失归集的核算

单独核算废品损失的企业：“基本生产成本—废品损失—**产品”

废品净损失=不可修复废品生产成本+可修复废品修复费用—残料价值—应收赔款

废品净损失由本月同种产品成本负担，转入“基本生产成本—**产品”账户

不单独核算废品损失的企业：见课本 P54

1、不可修复废品生产成本的计算

根据不可修复废品成本表，结转废品生产成本：

借：基本生产成本—废品损失—**产品

贷：基本生产成本—**产品

回收废品残料价值：

借：原材料

贷：基本生产成本—废品损失—**产品

应收过失者赔款：

借：其他应收款

贷：基本生产成本—废品损失—**产品

将废品净损失分配计入同种合格品的成本：

借：基本生产成本—**产品—废品损失

贷：基本生产成本—废品损失—**产品

2、可修复废品损失的核算

发生修复费用时：

借：基本生产成本—废品损失—**产品

贷：原材料（应付工资、银行存款）

回收残料价值和应收的赔款：

借：原材料（其他应收款）

贷：基本生产成本—废品损失—**产品

结转废品净损失:

借: 基本生产成本—**产品—废品损失

贷: 基本生产成本—废品损失—**产品

不单独核算废品损失的企业, 回收残料时:

借: 原材料

贷: 基本生产成本—**产品

二、停工损失的核算

(一) 概念

指基本生产车间或车间内某个班组在停工期间发生的各项费用, 包括停工期间支付的生产工人工资和提取的福利费、所耗用的燃料和动力费, 以及应负担的制造费用。

(二) 会计处理

发生停工损失时:

借: 基本生产成本—停工损失

贷: 原材料

应付工资 (应付福利费)

制造费用

结转应收赔偿、应计入营业外支出的损失:

借: 其他应收款

营业外支出

贷: 基本生产成本—停工损失

其他原因停工损失的处理:

季节性生产企业停工损失的处理: 见教材

应计入产品成本的停工净损失:

借: 基本生产成本—**产品

贷: 基本生产成本—停工损失

结转时, 若停工车间只生产一种产品, 则:

若停工车间生产多种产品, 则:

不单独核算停工损失的企业:

借: 制造费用 (营业外支出)

贷: 原材料 应付工资 应付福利费

教学小结: 本章主要介绍了辅助生产成本、制造费用的归集与分配, 是成本会计的主要内容。

教学小结：本章主要介绍了各项要素费用的性质和内容，详细阐述了各项要素费用的核算方法和费用分配方法，介绍了固定资产折旧费的计算与分配主要介绍人工费用的计算与分配程序。

教师签名：崔春鸣 2014年6月25日

教案检查记录：

检查者签名（盖章） 年 月 日