

课程名称： 成本会计

项目 四 项目/主题： 产品成本核算的基本方法

第一部分：教学设计

任务 一至四， 10 学时

知识目标：

通过本章学习，要求学生重点掌握产品成本计算的三种基本方法和两种辅助方法的特点和适用条件，掌握品种法的内容和品种法成本计算程序和账务处理。

能力目标：

通过本章学习，让学生掌握品种法的运用与原理。

重点、难点及解决方案：

重点：生产类型的特点及成本管理的要求对成本计算方法的影响；产品成本计算方法的实际运用品种法的基本特点和运用；典型品种法的成本计算程序。

难点：产品生产的一般程序；典型品种法的成本计算程序。

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：先讲述品种法的原理与过程，后例证并让学生自己动手。

教学内容：企业的生产类型及其特点；生产类型的特点及成本管理的要求对成本计算方法的影响；产品成本计算方法的实际运用品种法的基本内容；品种法的含义、特点、计算程序。

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：选择成本计算方法的依据主要是什么？品种法的一般步骤？

学习成果评价标准：熟练运用品种法。

第二部分：讲授内容

项目四 产品成本核算的基本方法

任务一 产品成本核算方法概述

一、生产的分类

（一）生产按其组织方式分类

大量生产、成批生产（大批生产和小批生产）、单件生产

（二）按生产工艺过程分类

单步骤生产（简单生产）、多步骤生产（复杂生产），后者又分为连续加工式生产和装配式生产。

二、生产特点和管理要求决定产品成本计算方法

（一）对成本计算对象的影响

（二）对生产费用计入产品成本程序的影响

（三）对成本计算期的影响

（四）对生产费用在完工产品与在产品之间分配的影响

任务二 产品成本核算的品种法

一、品种法的特点和适用范围

（一）特点

1、以产品品种为成本计算对象

2、成本计算期与会计报告期一致

3、月末一般有完工产品和在产品之间的成本分配

（二）适用范围：大量大批单步骤生产的企业

二、品种法成本计算程序和账务处理

（一）品种法的成本计算程序

1、按产品品种设置成本明细账，按成本项目设专栏

2、根据各项费用的原始凭证和其他有关资料，编制各种费用分配表，分配各种要素费用，并登记各种产品成本明细账和有关成本费用明细账

3、根据待摊费用明细账和预提费用明细账的记录，编制待摊费用和预提费用分配表，并登记各有关明细账。

4、分配辅助生产费用

5、分配基本生产车间的制造费用

6、月末将各产品成本明细账汇集的生产费用，在完工产品与月末在产品之间分配，计算出完工产品的总成本和单位成本，并进行完工产品成本的结转。

（二）品种法实例：见课本

任务三 产品成本核算的分批法

一、分批法概念

是按照产品批别归集生产费用、计算产品成本的一种方法。该方法适用于小批生产和单件生产。

二、特点：

（1）成本计算对象为产品批别或工作令号。产品批别一般根据客户的定单确定，但产品的批别与定单并不完全相同。根据客户的要求和生产组

织的需要，一张定单可分成多个批别组织生产，几张相同产品的定单也可合为一批组织生产。

(2)成本计算期不固定。一般来说，与各批产品的生产周期一致，与会计报告期一致。

(3)一般不需要进行完工产品与在产品成本的分配。单件生产，月末不需要进行完工产品与在产品成本的分配；小批生产，若批内产品都能同时完工，月末不需要进行完工产品与在产品成本的分配；小批生产，若批内产品跨月陆续完工，则月末部分产品已完工，部分尚未完工，需要进行完工产品与在产品成本的分配。

分配方法：若批内产品跨月陆续完工的情况较多，月末批内完工产品的数量占全部批量的比重较大，则生产费用在完工产品与在产品成本之间的分配，应相应采用定额比例法或约当产量法或在产品按定额成本计价法等方法。若批内产品跨月陆续完工的情况不多，可采用简便的分配方法。即按计划单位成本、定额单位成本或最近一期相同产品的实际单位成本计算完工产品成本。但在该批产品全部完工时，应计算该批产品的实际总成本和实际单位成本；而对已经转帐的完工产品成本，不作帐目调整。

3、分批法的适用范围

根据购买者定单生产的企业；产品种类经常变动的小规模制造厂；专门进行修理业务的工厂；新产品试制车间

三、分批法的成本计算程序

与品种法成本计算程序基本一致。按批别开设成本明细帐；归集与分生产费用；计算完工产品成本。

四、简化分批法

又称为间接（计入）费用累计分批法、不分批计算在产品成本的分批法

1、适用范围：在投产批数繁多而且月末未完工批数较多的企业，多采用此法。

2、成本帐户的设置 按批别设置产品成本明细帐并设置基本生产成本二级帐。在各批产品完工之前，产品成本明细帐内只按月登记直接计人费用（如直接材料）和生产工时。每月发生的各项间接计人费用（包括直接人工、制造费用等），不是按月在各批产品之间进行分配，而是先通过基本生产成本二级帐进行归集，按成本项目累计起来，仅在在产品完工的月份，按照完工产品累计生产工时的比例，在各批完工产品直接进行分配。对未完工的在产品则不分配间接计人费用。

3、间接计人费用的分配方法

对各批完工产品分配间接计人费用，一般按完工产品累计生产工时比例分配。

间接费用累计分配率 = 全部产品累计间接费用 ÷ 全部产品累计工时

某批完工产品应负担的间接费用 = 该批完工产品累计工时 × 间接费用累计分配率

4、特点：基本生产成本二级帐的设置；间接计人费用的累计分配

5、帐务处理流程

任务四 产品成本核算的分步法

一、分步法的特点

1、分步法的概念：是按照产品的品种和生产步骤归集生产费用，计算产品成本的一种方法。

2、适用范围：主要适用于大量、大批管理上要求分步计算成本的多步骤生产，如纺织、冶金、造纸等。

3、主要特点（1）为各种产品及其所经过的生产步骤为成本计算对象，并据以设置基本生产成本明细帐。产品成本明细帐应按照每种产品的各个生产步骤开设，按产品品种反映。实际工作中，成本计算各步骤与实际的生产步骤并非完全一致。（2）成本计算定期于每月月末进行。成本计算期与会计报告期一致，与产品的生产周期不一致。（3）一般需要进行生产费用在完工产品与在产品之间的分配。各步骤之间结转成本。

二、分步法的种类：按是否计算和结转各步骤半成品成本，分为逐步结转分步法和平行结转分步法。

逐步结转分步法：按照产品的加工顺序，逐步计算并结转半成品成本，直至最后一个生产步骤计算出产成品成本的分步法。

平行结转分步法：各加工步骤只计算本步骤发生的生产费用和这些生产费用应计入产成品成本的“份额”，月末将相同产品各步骤计入产成品成本的“份额”平行结转、汇总，计算出产成品成本的方法。也叫不计算半成品成本的分步法。

三、逐步结转分步法的成本核算程序及其应用

1、适用范围

逐步结转分步法是为了计算半成品成本而采用的一种分步法，也称之为计算半成品成本分步法。适用于大量、大批多步骤生产且管理上要求计算各步骤半成品成本的企业。

2、计算程序

在逐步结转分步法下，各步骤所耗用的上一步骤半成品的成本，要随着半成品实物的转移，从上一步骤的产品成本明细帐转入下一步骤相同产品的成本明细帐中，以便逐步计算各步骤的半成品成本和最后步骤的产成品成本。

(1)、按产成产品品种和各步骤半成品品种设置基本生产成本明细帐，归集发生的生产费用，计入各步骤的基本生产成本明细帐。

(2)、月末，将第一步骤产品（半成品）基本生产成本明细帐所归集的生产费用，采用适当的分配方法，在完工产品和月末在产品之间分配，计算出本步骤完工半成品成本。如果半成品不通过半成品库收发，而是直接转入下一步骤继续加工，则第一步骤完工的半成品转入第二步骤后，应将计算出的完工半成品成本随之转到第二步骤。不必编制结转半成品成本的会计分录；半成品通过仓库收发，即半成品完工后，不为下一步骤直接领用，而要通过半成品库收发，则应编制结转半成品成本的会计分录：验收入库时，借记“自制半成品”科目，贷记“基本生产成本”科目，下一步骤领用时，作相反的会计分录。

(3)、第二步骤基本生产明细帐所归集的费用，则包括第一步骤完工的半成品成本，再加上第二步骤发生的费用可分配计算出第二步骤的半成品成本。以此类推。

3、半成品成本结转的方式

按照结转的半成品成本在下一步骤产品成本明细帐中的反映方式，逐步结转分步法可分为综合结转法和分项结转法。

四、综合结转法

综合结转，是将各加工步骤所耗上一步骤的半成品成本不分直接材料、直接人工、制造费用等成本项目，而是以一个总金额记入本步骤产品成本明细帐中专设的“半成品”或“直接材料”成本项目。

(1)、按实际成本综合结转

采用此法，各步骤所耗上一步骤的半成品费用，应根据所耗半成品的实际数量乘以半成品的实际单位成本计算。因各月所产半成品的实际单位成本不同，所耗半成品实际单位成本的确定，可选择使用先进先出法、加权平均法等。

(2)、按计划成本综合结转

采用此法，半成品日常收发的明晰核算按计划成本计价；在半成品实际成本计算出来后，再计算半成品差异额和差异率，调整领用半成品计划成本。而半成品收发的总分类核算则按实际成本计价。

优点：A 可简化和加速半成品核算和产品成本计算工作。B 便于各步骤进行成本的考核和分析。

5、综合结转法的成本还原

(1) 为什么要进行成本还原？采用综合结转法结转半成品成本，各步骤所耗半成品的成本是以“半成品”或“直接材料”项目综合反映，这样计算出来的产成品成本，不能提供按原始成本项目反映的成本资料，因而不能反映产品成本的实际构成和水平。因此，为了从整个企业角度分析和考核产品成本的构成，

应将按综合结转法计算出的产成品成本进行成本还原，即将产成品成本还原为按原始成本项目反映的成本。

(2) 方法：从最后一个步骤起，把各步骤所耗上一步骤半成品的综合成本，逐步分解、还原成直接材料、直接人工、制造费用等原始成本项目，从而求得按原始成本项目反映的产成品成本。一般按本月所产半成品的成本结构进行还原，即：从最后一个步骤起，把各步骤所耗上一步骤半成品的综合成本，按上一步骤所产半成品成本的结构，逐步分解、还原成按原始成本项目反映的产成品成本。（自后向前逐步分解还原，直到第一生产步骤为止。）实际工作中，为简化核算，可按其所耗半成品总成本与该种半成品生产总成本的比率即还原分配率进行还原。

成本还原率

＝ 本月产成品所耗上一步半成品成本合计/本月所产该种半成品成本
半成品各项目

还原成本＝ 本月所产该种半成品各项目成本 × 成本还原分配率

(4)、综合结转法的优缺点

(1) 优点：可在各生产步骤的产品成本明细帐中，反映各该步骤完工产品所耗半成品费用的水平和本步骤加工费用的水平，有利于各生产步骤的成本管理。

(2) 缺点：为了从整个企业的角度反映产品成本的构成，加强企业综合的成本管理，必须进行成本还原，从而须增加核算工作量。

五、平行结转分步法的成本核算程序及其应用

一、概念：是平行结转各步骤生产费用中应计入产成品成本的份额，并汇总计算产成品成本的分步法。

二、适用范围：大量、大批多步骤装配式生产的企业，各步骤生产的半成品种类很多，很少对外销售，管理上不要求计算半成品成本。

三、特点：

1、成本计算对象为各种产成品及其所经过各步骤的份额。

2、各步骤不计算半成品成本，只计算本步骤生产费用中应计入产成品成本的“份额”。

3、各步骤成本明细帐仅归集本步骤发生的费用，不反映耗用上一步骤半成品成本。即各步骤半成品成本不随实物转移而结转，半成品成本与实物相脱节。

4、各步骤的生产费用也要在完工产品与月末在产品之间进行分配。

5、完工产品：此处指狭义的完工产品，即最终产成品。

6、某步骤完工产品费用：指该步骤生产费用中计入产成品成本的“份额”。

7、在产品：此处指广义的在产品，即尚未完工的全部在产品和半成品。包括：

- (1) 尚在本步骤加工的在产品，即狭义在产品；
- (2) 本步骤已完工转入半成品库的半成品；
- (3) 本步骤已完工转入以后步骤进一步加工、尚未最后制成的半成品。

(以后步骤的在产品)

8、某步骤在产品费用：指以上三部分的广义在产品的费用。

9、各步骤的生产费用应在产成品与本步骤月末广义在产品之间进行分配。

四、各步骤应计入产成品成本份额的计算

某步骤计入产成品份额

$$= \frac{\text{产成品数量}}{\text{该步骤半成品数量}} \times \frac{\text{单位产成品耗用该步骤半成品数量}}{\text{该步骤单位半成品费用}}$$

其中，可采用约当产量法、定额比例法、在产品按定额成本计价法求得。

分配时，应按成本项目分别进行。

1、约当产量法：

$$\text{某步骤（各成本项目）} = \frac{\text{该步骤月初在产品费用} + \text{本月发生费用}}{\text{该步骤约当产量}} \times \text{单位成本}$$

某步骤（各成本项目）约当产量

$$\begin{aligned} &= \text{产成品所耗用该步骤半成品数量} + \text{该步骤月末广义在产品约当产量} \\ &= \text{产成品所耗用该步骤半成品数量} + \text{该步骤月末狭义在产品约当产量} + \text{该步骤已完工留存在半成品库和以下步骤的半成品数量} \\ \text{或} &= \text{该步骤月初半成品数量} + \text{该步骤本月完工狭义半成品数量} + \text{该步骤月末狭义在产品约当产量} \end{aligned}$$

2、定额比例法：

$$\text{某步骤单位成本} = \frac{\text{该步骤月初在产品费用} + \text{本月发生费用}}{\frac{\text{该步骤（广义）完工半成品数量}}{\text{定额消耗量（费用）}} + \frac{\text{该步骤月末狭义在产品数量}}{\text{定额消耗量（费用）}}}$$

某步骤（广义）完工半成品数量

$$= \frac{\text{产成品所耗用该步骤半成品数量}}{\text{该步骤已完工留存在半成品库和以下步骤的月末半成品数量}}$$

$$\text{或} = \frac{\text{该步骤月初半成品数量}}{\text{该步骤本月完工狭义半成品数量}}$$

（五）平行结转法的优缺点

优点：（1）可简化和加速成本计算工作；（2）能够直接提供按原始成本项目反映的产品成本资料，不必进行成本还原。

缺点：（1）不能提供半成品成本资料及各步骤耗用上一步骤半成品费用资料，

因而不能全面反映各步骤生产耗费的水平，不利于各步骤的成本管理；（2）各步骤不计算、不结转半成品成本，不能为在产品的实物管理和资金管理提供资料

教学小结：本章主要介绍了生产特点和管理要求对产品成本计算的影响，阐述了产品成本计算方法的种类以及基本方法与辅助方法的划分，重点说明了不同企业的不同特点运用不同的成本核算方法进行计算，品种法程序与例证。

教师签名：崔春鸣 2019年6月25日

教案检查记录：

检查者签名（盖章） 年 月 日