

赢在成本

——如何做好企业成本费用管理

因为专业、原创和权威，所以更好！

中华第一财税网(又名"智董网")，全球最大的中文财税（税务）网站

讲义提纲

前言

第 1 讲 成本费用财务会计

- 1-1 成本计算的综合知识
- 1-2 成本的归集和分配
- 1-3 成本计算的基本方法
 - 1-3-1 产品成本计算的品种法
 - 1-3-2 产品成本计算的分批法
 - 1-3-3 产品成本计算的分步法
 - 1-3-4 产品成本计算的分类法
 - 1-3-5 产品成本计算的定额法
 - 1-3-6 各种成本计算方法的实际应用
- 1-4 成本计算使用的主要会计科目
- 1-5 期间费用

第 2 讲 目标成本

第 3 讲 标准成本

- 3-1 标准成本概述
- 3-2 成本差异的计算与分析
- 3-3 标准成本账务处理
 - 3-3-1 标准成本的账务处理
 - 3-3-2 成本差异的账务处理
- 3-4 标准成本分析

第 4 讲 变动成本

- 4-1 贡献毛益
- 4-2 变动成本法与全部成本法的区别
- 4-3 全部成本法和变动成本法的评价

第 5 讲 质量成本

- 5-1 质量

5-2 质量管理

5-3 质量成本

5-4 质量经济性管理

5-5 全面质量管理

第 6 讲 技术经济一体化成本

6-1 技术与经济的辩证关系

6-2 企业成本管理工程的基本框架

6-3 价值工程：企业成本管理工程的桥梁

第 7 讲 作业成本

7-1 作业成本计算

7-2 作业链——价值链的优化与作业管理

7-3 作业管理

7-4 企业业务流程再造与竞争优势分析

7-5 作业成本分析

第 8 讲 产品生命周期成本

第 9 讲 成本费用控制

9-1 综合知识

9-2 成本费用内部控制

9-2-1 企业内部控制具体规范——成本费用

9-2-2 企业内部控制应用指引——成本费用

第 10 讲 网络成本

第 11 讲 薪酬福利

第 12 讲 费用管理

第 13 讲 企业成本费用分析

13-1 成本费用分析概述

13-2 产品制造成本分析

13-3 期间费用分析

第 14 讲 成本费用方面财会制度、表格设计及范本

14-1 成本核算制度的设计及范本

14-1-1 成本核算制度设计概述

- 14-1-2 成本核算基础制度的设计
- 14-1-3 产品生产成本监控制度的设计
- 14-1-4 生产费用归集和分配方式的设计
- 14-1-5 辅助生产费用的归集与分配方法的设计
- 14-1-6 实际成本会计制度设计
- 14-1-7 计划成本会计制度设计

14-2 成本费用方面管理制度、表格范本

- 14-2-1 综合范本
- 14-2-2 成本控制方面管理制度范本
- 14-2-3 职工薪酬方面管理制度范本
- 14-2-4 制造费用方面管理表格范本
- 14-2-5 费用报销审批管理制度范本
- 14-2-6 目标成本方面管理制度范本
- 14-2-7 计划成本方面管理制度范本
- 14-2-8 标准成本方面管理制度范本
- 14-2-9 质量成本方面管理制度范本
- 14-2-10 作业成本方面管理制度范本

14-3 成本中心方面管理制度范本

1-2 成本的归集和分配

一、成本的归集、分配的概念和原则

成本计算的过程，实际上也是各项成本的归集和分配过程。

(一) 成本的归集

成本的归集，是指通过一定的企业会计准则规定以有序的方式进行成本数据的收集或汇总。收集某类成本的聚集环节，称为成本归集点或成本集合。例如，制造费用是按车间归集的，所有间接制造费，包括折旧、间接材料、间接人工等都聚集在一起。以后分配时不再区分这些项目，而是统一地按一个分配基础，分配给产品。

(二) 成本的分配

成本的分配，是指将归集的间接成本分配给成本对象的过程，也叫间接成本的分摊或分派。

成本分配要使用某种参数作为成本分配基础。成本分配基础是指能联系成本对象和成本的参数。可供选择的分配基础有许多：人工工时、机器台时、占用面积、直接人工工资、订货次数、采购价值、品种数、直接材料成本、直接材料数量等。

为了合理地选择分配基础，正确分配间接成本，需要遵循以下原则：

(1) 因果原则

因果原则是说资源的使用导致成本发生，两者有因果关系，因此应当按使用资源的数量在对象间分摊成本。按此原则，要确定各对象使用资源的数量，例如耗用的材料、工时、机时等，按使用资源的数量比例分摊间接成本。

(2) 受益原则

受益原则是说“谁受益多，谁多承担成本”，应按受益比例分摊间接成本。按此原则，经理人员要确定间接成本的受益者，例如房屋维修成本按各车间的面积分摊，广告费按各种产品的销售额分摊等。因果原则是看“起因”，受益原则是看“后果”，两者有区别。

(3) 公平原则

公平原则是指成本分配要公平对待涉及的双方。在根据成本确定对外销售价格和内部转移价格时，合理的成本是合理价格的基础，因此计算成本时要对购销双方公平合理。公平是个抽象概念，不具有可操作性，因此在实务中政府规范或有权威的标准成为公平性的具体尺度。

(4) 承受能力原则

承受能力原则，是假定利润高的部门耗用的间接成本大，应按成本对象的承受能力分摊成本。例如，按部门的营业利润分配公司总部的费用，其依据是承受能力原则。

二、生产费用的归集和分配

(一)材料费用的归集和分配

在企业的生产活动中，要大量消耗各种材料，如各种原料及主要材料、辅助材料及燃料。它们有的用于产品生产，有的用于维护生产设备和管理、组织生产，此外，还有的用于非工业生产等。其中应计入产品成本的生产用料，还应按照成本项目归集，如用于构成产品实体的原料及主要材料和有助于产品形成的辅助材料，列入“直接材料”项目；用于生产的燃料列入“燃料和动力”项目；用于维护生产设备和管理生产的各种材料列入“制造费用”项目。不应计入产品成本而属于期间费用的材料费用则应列入“管理费用”、“销售费用”科目。用于购置和建造固定资产、其他资产方面的材料费用，则不得列入产品成本，也不得列入期间费用。

1. 材料费用计入产品成本和期间费用的方法

用于产品生产的原料及主要材料，如纺织用的原棉、铸造用的生铁、冶炼用的矿石、造酒用的大麦、制皂用的油脂等，通常是按照产品分别领用的，属于直接费用，应根据领料凭证直接记入各种产品成本的“直接材料”项目。

但是，有时一批材料为几批产品共同耗用。例如，某些化工生产的用料，属于间接费用，则要采用简便的分配方法，分配计入各种产品成本。在消耗定额比较准确的情况下，通常采用材料定额消耗量比例或材料定额成本的比例进行分配，计算公式如下：

$$\text{分配率} = \frac{\text{材料实际总消耗量 (或实际成本)}}{\text{各种产品材料定额消耗量 (或定额成本) 之和}}$$

$$\text{某种产品应分配的材料数量 (费用)} = \frac{\text{该种产品的材料定额消耗量 (或定额成本)}}{\text{消耗量 (或定额成本)}} \times \text{分配率}$$

原料及主要材料费用除按以上方法分配外，还可以采用其他方法分配。例如，不同规格的同类产品，如果产品的结构大小相近，也可以按产量或重量比例分配。具体的计算可以比照上例进行。

辅助材料费用计入产品成本的方法，与原材料及主要材料基本相同。凡用于产品生产、能够直接计入产品成本的辅助材料，如专用包装材料等，其费用应根据领料凭证直接计入。但在很多情况下，辅助材料是由几种产品共同耗用的，这就要求采用间接分配的方法。

上述耗用的基本生产产品的材料费用，应记入“生产成本”科目及所属明细账的借方，在明细账中还要按“直接材料”、“燃料和动力”项目分别反映。此外，用于辅助生产的材料费用、用于生产车间和行政管理部门为管理和组织生产所发生的材料费用，应分别记入“生产成本——辅助生产成本”、“制造费用”“管理费用”等科目及其明细账的借方。至于用于非生产用的材料费用，则应记入其他有关科目。

2. 材料费用分配表的编制

在实际工作中，材料费用的分配一般是通过“材料费用分配表”进行的。这种分配表应该按照材料的用途和材料类别，根据归类后的领料凭证编制。

(二)人工费用的归集和分配

人工费用包括工资和福利费用。分配工资和福利费用，也要划清计入产品成

本与期间费用和不计入产品成本与期间费用的工资和福利费用的界限。其中应计入产品成本的工资和福利费用还应该按成本项目归集：凡属生产车间直接从事产品生产人员的工资费用，列入产品成本的“直接人工费”项目；企业业务生产车间为组织和管理生产所发生的管理人员的工资和计提的福利费，列入产品成本的“制造费用”项目；企业行政管理人员的工资和计提的福利费，作为期间费用列入“管理费用”科目。

1. 直接从事产品生产人员的工资费用计入产品成本的方法

由于工资制度的不同，生产工人工资计入产品成本的方法也不同。在计件工资制下，生产工人工资通常是按照产量凭证计算工资并直接计入产品成本；在计时工资制下，如果只生产一种产品，生产人员工资属于直接费用，可直接计入该种产品成本；如果生产多种产品，这就要求采用一定的分配方法在各种产品之间进行分配。工资费用的分配，通常采用按产品实用工时比例分配的方法。其计算公式如下：

$$\text{分配率} = \frac{\text{生产工人工资总额}}{\text{各种产品实用工时之和}}$$

$$\text{某种产品应分配的工资费用} = \text{该种产品实用工时} \times \text{分配率}$$

按实用工时比例分配工资费用时，需要注意从工时下划清应计入与不应计入产品成本的工资费用界限。如生产工人是为安装固定资产服务了，那么这部分生产工时应该划分出来，所分配的费用应计入固定资产的价值，不得计入产品成本。

按照规定的工资总额的一定比例从产品成本中计提的职工福利费可与工资费用一起分配。

2. 工资费用分配表的编制

为了按工资的用途和发生地点归集并分配工资及计提的福利费用，月末应分生产部门根据工资结算单和有关的生产工时记录编制“工资费用分配表”，然后汇编“工资及福利费用分配汇总表”。

(三)外购动力费的归集和分配

企业发生的外购动力(如电力、蒸汽)，有的直接用于产品生产，有的用于照明、取暖等其他用途。动力费应按用途和使用部门分配，也可以按仪表记录、生产工时、定额消耗量比例进行分配。分配时，可编制“动力费用分配表”，据以进行明细核算和总分类核算。直接用于产品生产的动力费用，列入“燃料和动力费用”成本项目，记入“生产成本”科目及其明细账；属于照明、取暖等用途的动力费用，则按其使用部门分别记入“制造费用”、“管理费用”等科目。

如果企业设有供电车间这一辅助生产车间，则外购电费应先记入“生产成本——辅助生产成本”科目，再加上供电车间本身发生的工资等项费用，作为辅助生产成本进行分配。

(四)制造费用的归集和分配

制造费用是指企业各生产单位为组织和管理生产而发生的各项间接费用。它包括工资和福利费、折旧费、修理费、办公费、水电费、机物料消耗、劳动保护费、租赁费、保险费、排污费、存货盘亏费(减盘盈)及其他制造费用。

企业发生的各项制造费用，是按其用途和发生地点，通过“制造费用”科目进行归集和分配的。根据管理的需要，“制造费用”科目可以按生产车间开设明细账，账内按照费用项目开设专栏，进行明细核算。费用发生时，根据支出凭证

借记“制造费用”科目及其所属有关明细账，但材料、工资、折旧以及待摊和预提费用等，要在月末时，根据汇总编制的各种费用分配表记入。材料、产品等存货的盘盈、盘亏数，则应根据盘点报告表登记。归集在“制造费用”科目借方的各项费用，月末时应全部分配转入“生产成本”科目，计入产品成本。“制造费用”科目一般月末没有余额。

在生产一种产品的车间中，制造费用可直接计入其产品成本。在生产多种产品的车间中，就要采用既合理又简便的分配方法，将制造费用分配计入各种产品成本。

制造费用分配计入产品成本的方法，常用的有按生产工时、定额工时、机器工时、直接人工费等比例分配的方法。

在具有产品实用工时统计资料的车间里，可按生产工时的比例分配制造费用。如果企业没有实用工时统计资料，而制定有比较准确的产品工时定额，也可采用按产品定额工时的比例进行分配。在机械化程度较高的车间中，制造费用也可按机器工时比例分配。其计算公式如下：

$$\text{制造费用分配率} = \frac{\text{制造费用总额}}{\text{各种产品实用（定额、机器）工时之和}}$$

某产品应负担的制造费用=该种产品实用工时数×分配率

制造费用的大部分支出，属于产品生产的间接费用，因而不能按照产品制定定额，而只能按照车间、部门和费用项目编制制造费用计划加以控制。通过制造费用的归集和分配，反映和监督各项费用计划的执行情况，并将其正确及时地计入产品成本。

通过各种费用的分配和归集，应计入本月产品成本的各种产品的费用都已记入“生产成本——基本生产成本”科目的借方，并已在各种产品之间划分清楚，而且按成本项目分别登记在各自的产品成本计算单(基本生产成本明细账)中了。

(五)辅助生产费用的归集和分配

1. 辅助生产费用的归集

企业的辅助生产，主要是为基本生产服务的。有的只生产一种产品或提供一种劳务，如供电、供气、运输等辅助生产；有的则生产多种产品或提供多种劳务，如从事工具、模型、备件的制造以及机器设备的修理等辅助生产。辅助生产提供的产品和劳务，有时也对外销售，但这不是辅助生产的主要目的。

辅助生产费用的归集和分配，是通过“生产成本——辅助生产成本”科目进行的。该科目应按车间和产品品种设置明细账，进行明细核算，辅助生产发生的直接材料、直接人工费用，分别根据“材料费用分配表”、“工资及福利费用分配汇总表”和有关凭证，记入该科目及其明细账的借方；辅助生产发生的间接费用，应先记入“制造费用”科目的借方进行归集，然后再从该科目的贷方直接转入或分配转入“生产成本——辅助生产成本”科目及其明细账的借方。辅助生产车间完工的产品或劳务成本，应从“生产成本——辅助生产成本”科目及其明细账的贷方转出。“生产成本——辅助生产成本”科目的借方余额表示辅助生产的在产品成本。

2. 辅助生产费用的分配

归集在“生产成本——辅助生产成本”科目及其明细账借方的辅助生产费用，由于所生产的产品和提供的劳务不同，其所发生的费用分配转出的程序方法也不一样。制造工具、模型、备件等产品所发生的费用，应计入完工工具、模型、备

件等产品的成本。完工时，作为自制工具或材料入库，从“生产成本——辅助生产成本”科目及其明细账的贷方转入“周转材料（低值易耗品）”或“原材料”科目的借方；领用时，按其用途和使用部门，一次或分期摊入成本。提供水、电、气和运输、修理等劳务所发生的辅助生产费用，多按受益单位耗用的劳务数量在各单位之间进行分配，分配时，借记“制造费用”或“管理费用”等科目，贷记“生产成本——辅助生产成本”科目及其明细账。在结算辅助生产明细账之前，还应将各辅助车间的制造费用分配转入各辅助生产明细账，归集辅助生产成本。

辅助生产提供的产品和劳务，主要是为基本生产车间和管理部门使用和服务的。但在某些辅助生产车间之间也有相互提供产品和劳务的情况。例如，锅炉车间为供电车间供气取暖，供电车间也为锅炉车间提供电力。这样，为了计算供汽成本，就要确定供电成本；为了计算供电成本，又要确定供汽成本。这里就存在一个辅助生产费用在各辅助生产车间交互分配的问题。辅助生产费用的分配通常采用直接分配法、交互分配法和按计划成本分配法等。

这里仅就直接分配法进行说明和举例。

采用直接分配法，不考虑辅助生产内部相互提供的劳务量，即不经过辅助生产费用的交互分配，直接将各辅助生产车间发生的费用分配给辅助生产以外的各个受益单位或产品。分配计算公式如下：

$$\begin{aligned} \text{辅助生产的} & \quad \text{辅助生产费用总额} \\ \text{单位成本} & = \frac{\text{辅助生产的产品或劳务量 (不包括对辅助生产各车间提供的产品劳务量)}}{\text{}} \\ \text{各收益车间、产品或} & \quad \text{辅助生产的} \quad \text{该车间、产品或} \\ \text{各部门应分配的费用} & = \text{单位成本} \times \text{部门的耗用量} \end{aligned}$$

三、完工产品和在产品的成本分配

通过上述各项费用的归集和分配，基本生产车间在生产过程中发生的各项费用，已经集中反映在“生产成本——基本生产成本”科目及其明细账的借方，这些费用都是本月发生的产品的费用，并不是本月完工产成品的成本。要计算出本月产成品成本，还要将本月发生的生产费用，加上月初在产品成本，然后再将其在本月完工产品和月末在产品之间进行分配，以求得本月产成品成本。

本月发生的生产费用和月初、月末在产品及本月完工产成品成本四项费用的关系可用下列公式表达：

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

或：

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

由于公式中前两项是已知数，所以，在完工产品与月末在产品之间分配费用的方法有两类：一是将前两项之和按一定比例在后两项之间进行分配，从而求得完工产品与月末在产品的成本；二是先确定月末在产品成本，再计算求得完工产品的成本。但无论采用哪一类方法，都必须取得在产品数量的核算资料。

(一)在产品收发结存的核算

企业的在产品是指没有完成全部生产过程、不能作为商品销售的在产品，包

括正在车间加工中的在产品和已经完成一个或几个生产步骤但还需继续加工的半成品两部分。对外销售的自制半成品，属于商品产品，验收入库后不应列入在产品之内。以上在产品，是从广义的或者就整个企业来说的在产品。从狭义的或者就某一车间或某一生产步骤来说，在产品只包括该车间或该生产步骤正在加工中的那部分在产品，车间或生产步骤完工的半成品不包括在内。

在产品结存的数量，同其他材料物资结存的数量一样，应同时具备账面核算资料 and 实际盘点资料。企业一方面要做好在产品收发结存的日常核算工作，另一方面要做好在产品的清查工作。做好这两项工作，既可以从账面上随时掌握在产品的动态，又可以清查在产品的实际数量。这不仅对正确计算产品成本、加强生产资金管理以及保护财产有着重要意义，而且对保证账实相符有重要意义。

车间在产品收发结存的日常核算，通常是通过在产品收发结存账进行的。在实际工作中，这种账簿也叫在产品台账，应分别车间并且按照产品的品种和在产品名称(如零、部件的名称)设立，以使用来反映车间各种在产品的转入、转出和结存的数量。各车间应认真做好在产品的计量、验收和交接工作，并在此基础上根据领料凭证、在产品内部转移凭证、产成品检验凭证和产品交库凭证，及时登记在产品收发结存账。该账簿由车间核算人员登记。

为了核实在产品的数量，保证在产品的安全完整，企业必须认真做好在产品的清查工作。在产品应定期进行清查，也可以不定期轮流清查。有的车间没有建立在产品的日常收发核算，则每月末都必须清查一次在产品，以便取得在产品的实际盘存资料。清查后，应根据盘点结果和账面资料编制在产品盘点表，填明在产品的账面数、实存数和盘存盈亏数，以及盈亏的原因和处理意见。对于报废和毁损的在产品，还要登记残值。

如果在产品的盘亏是由于没有办理领料或交接手续，或者由于某种产品的零件为另一种产品挪用，则应补办手续，及时转账更正。

(二)完工产品与在产品的成本分配方法

生产成本在完工产品与在产品之间的分配，在成本计算工作中是一个重要而又比较复杂的问题。企业应当根据在产品数量的多少、各月在产品数量变化的大小、各项费用比重的大小以及定额管理基础的好坏等具体条件，选择既合理又简便的分配方法。常用的方法有以下六种：

1. 不计算在产品成本(即在产品成本为零)

这种方法适用于月末在产品数量很小的情况。算不算在产品成本对完工产品成本影响不大，为了简化核算工作，可以不计算在产品成本，即在产品成本是零。本月发生的产品生产费用就是完工产品的成本。

2. 在产品成本按年初数固定计算

这种方法适用于月末在产品数量很小，或者在产品数量虽大但各月之间在产品数量变动不大，月初、月末在产品成本的差额对完工产品成本影响不大的情况。为简化核算工作，各月在产品成本可以固定按年初数计算。采用这种方法，某种产品本月发生的生产费用就是本月完工产品的成本。年终时，根据实地盘点的在产品数量，重新调整计算在产品成本，以避免在产品成本与实际出入过大，影响成本计算的正确性。

3. 在产品成本按其所耗用的原材料费用计算

这种方法是在产品成本按所耗用的原材料费用计算，其他费用全部由完工产品成本负担。这种方法适合于在原材料费用在产品成本中所占比重较大，而且原材料是在生产开始时一次就全部投入的情况下使用。为了简化核算工作，月末在

产品可以只计算原材料费用，其他费用全部由完工产品负担。

4. 约当产量法

所谓约当产量，是指在产品按其完工程度折合成完工产品的产量。比如，在产品 10 件，平均完工 40%，则约当于完工产品 4 件。按约当产量比例分配的方法，就是将月末结存的在产品，按其完工程度折合成约当产量，然后再将产品应负担的全部生产费用，按完工产品产量和在产品约当产量的比例进行分配的一种方法。

这种方法的计算公式如下：

在产品约当产量=在产品数量×完工程度

$$\text{单位成本} = \frac{\text{月初在产品成本} + \text{本月发生生产费用}}{\text{产成品产量} + \text{月末在产品约当产量}}$$

产成品成本=单位成本×产成品产量

月末在产品成本=单位成本×月末在产品约当产量

采用这种方法，道理不难理解，问题在于在产品完工程度的确定比较复杂。一般是根据月末在产品的数量，用技术测定或其他方法，计算在产品的完工程度。例如，在具备产品工时定额的条件下，可按每道工序累计单位工时定额除以单位产品工时定额计算求得。因为存在于各工序内部的在产品加工程度不同，有的正在加工之中，有的已加工完毕，有的还尚未加工。为了简化核算，所以在计算各工序内在产品完工程度时，按平均完工 50% 计算。

有了各工序在产品完工程度和各工序在产品盘存数量，即可求得在产品的约当产量。各工序产品的完工程度可事先制定，产品工时定额不变时可长期使用。如果各工序在产品数量和单位工时定额都相差不多，在产品的完工程度也可按 50% 计算。

应当指出，在很多加工生产中，原材料是在生产开始时一次投入的。这时，在产品无论完工程度如何，都应和完工产品同样负担材料费用。如果原材料是随着生产过程陆续投入的，则应按照各工序投入的材料费用在全部材料费用中所占的比例计算在产品的约当产量。

5. 在产品成本按定额成本计算

这种方法是事先经过调查研究、技术测定或按定额资料，对各个加工阶段上的在产品，直接确定一个定额单位成本，月末根据在产品数量，分别乘以各项定额单位成本，即可计算出月末在产品的定额成本。将月初在产品成本加上本月发生费用，减去月末在产品的定额成本，就可算出产成品的总成本了。产成品总成本除以产成品产量，即为产成品单位成本。这种方法的计算公式如下：

月末在产品成本=月末在产品数量×在产品定额单位成本

产成品总成本=(月初在产品成本+本月发生费用)-月末在产品成本

$$\text{产成品单位成本} = \frac{\text{产成品总成本}}{\text{产成品产量}}$$

6. 按定额比例分配完工产品和月末在产品成本的方法(定额比例法)

如果各月末在产品数量变动较大,但制定了比较准确的消耗定额,生产费用可以在完工产品和月末在产品之间用定额消耗量或定额费用作比例分配。通常材料费用按定额消耗量比例分配,而其他费用按定额工时比例分配。

计算公式如下(以按定额成本比例分配为例):

$$\text{材料费用分配率} = \frac{\text{月初在产品实际材料成本} + \text{本月投入的实际材料成本}}{\text{完工产品定额材料成本} + \text{月末在产品定额材料成本}}$$

完工产品应分配的材料成本=完工产品定额材料成本×材料费用分配率

月末在产品应分配的材料成本=月末在产品定额材料成本×材料费用分配率

$$\text{工资(费用)分配率} = \frac{\text{月初在产品实际工资(费用)} + \text{本月投入的实际工资(费用)}}{\text{完工产品定额工时} + \text{月末在产品定额工时}}$$

完工产品应分配的工资(费用)=完工产品定额工时×工资(费用)分配率

月末在产品应分配的工资(费用)=月末在产品定额工时×工资(费用)分配率

四、联产品和副产品的成本分配

(一)联产品加工成本的分配

联产品,是指使用同种原料,经过同一生产过程同时生产出来的两种或两种以上的主要产品。如炼油厂,通常是投入原油后,经过某个加工过程,可以生产出汽油、轻柴油、重柴油和气体四种联产品。

在分离点以前发生的成本,称为联合成本。“分离点”,是指在联产品生产中,投入相同原料,经过同一生产过程,分离为各种联产品的时点。分离后的联产品,有的可以直接销售,有的还需进一步加工,才可供销售。

联产品成本的计算,通常分为两个阶段进行:(1)联产品分离前发生的生产费用即联合成本,可按一个成本核算对象设置一个成本明细账进行归集,然后将其总额按一定分配方法(如售价法、实物数量法等)在各联产品之间进行分配;(2)分离后按各种产品分别设置明细账,归集其分离后所发生的加工成本。

1. 售价法

在售价法下,联合成本是以分离点上每种产品的销售价格作为比例进行分配的。采用这种方法,要求每种产品在分离点时的销售价格能够可靠地计量。

如果联产品在分离点上即可供销售,则可采用销售价格进行分配。如果这些产品尚需要进一步加工后才可供销售,则需要对分离点上的销售价格进行估计。此外,也可采用可变现净值进行分配。

2. 实物数量法

采用实物数量法时,联合成本是以产品的实物数量为基础分配的。这里的“实物数量”可以是数量、重量。实物数量法通常适用于所生产的产品价格很不稳

定或无法直接确定。

$$\text{单位数量(或重量)成本} = \frac{\text{联合成本}}{\text{各联产品的总数量(或总重量)}}$$

(二)副产品加工成本的分配

副产品，是指在同一生产过程中，使用同种原料，在生产主要产品的同时附带生产出来的非主要产品。它的产量取决于主产品的产量，随主产品产量的变动而变动，如甘油是生产肥皂这个主产品时的副产品。由于副产品价值相对较低，而且在全部产品生产中所占的比重较小，因而可以采用简化的方法确定其成本，然后从总成本中扣除，其余就是主产品的成本。比如副产品可以按预先规定的固定单价确定成本。

在分配主产品和副产品的加工成本时，通常先确定副产品的加工成本，然后确定主产品的加工成本。

……（试读结束啦。欢迎购买！“投资到大脑的钱可以给您今后带来更多的钱，早投资早获益，机遇只钟情于有准备的头脑”。）