



第 34 讲 产品成本核算的要求和一般程序、归集和分配

一、产品成本的核算要求

(一) 做好各项基础工作

(二) 正确划分各种费用支出的界限

- (1) 收益性支出和资本性支出；
- (2) 成本费用、期间费用和营业外支出；
- (3) 本期费用与以后期间费用；
- (4) 各种产品成本费用；
- (5) 本期完工产品与期末在产品成本。

(三) 根据生产特点和管理要求选择适当的成本计算方法

产品成本的计算，关键是选择适当的产品成本计算方法。企业常用的产品成本计算方法有：品种法、分批法、分步法、分类法、定额法、标准成本法等。

(四) 遵守一致性原则

在成本核算中，各种处理方法要前后一致，使前后各项的成本资料相互可比。

(五) 编制产品成本报表

企业一般应当按月编制产品成本报表，全面反映企业生产成本、成本计划执行情况、产品成本及其变动情况等。

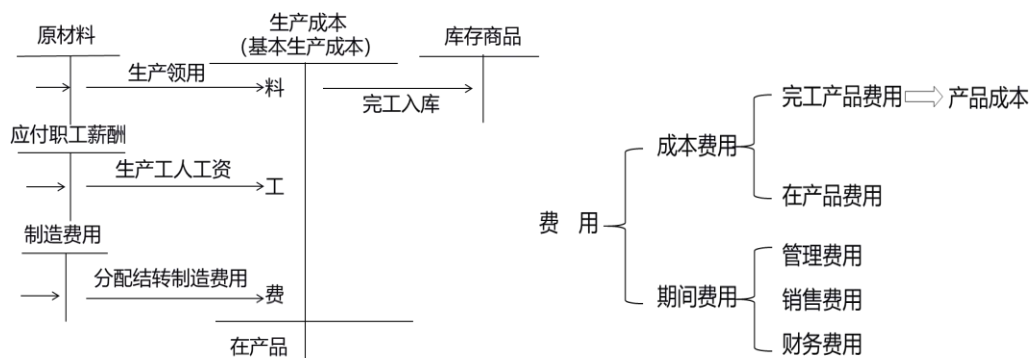
【例题 1·判断题】产品成本的核算，关键是做好各项基础工作。()

【答案】×

【解析】产品成本的计算，关键是选择适当的产品成本计算方法。

二、产品成本核算的一般程序

成本核算的一般程序，是指对企业在生产经营过程中发生的各项生产费用和期间费用，按照成本核算的要求，逐步进行归集和分配，最后计算出各种产品的生产成本和各项期间费用的过程。



【例题 2·单选题】下列各项中，不属于产品成本的是 ()。

- A. 生产车间机器设备的日常维修费用
- B. 生产产品耗用的材料成本

- C. 生产车间管理人员的薪酬
D. 生产车间生产工人的薪酬

【答案】A

【解析】生产车间机器设备的日常维修费用计入管理费用，而不计入生产成本。

三、产品成本核算对象

一般来说,对制造业企业而言,大量大批单步骤生产产品或管理上不要求提供有关生产步骤成本信息的,以产品品种为成本核算对象;

小批单件生产产品的，以每批或每件产品为成本核算对象；多步骤连续加工产品且管理上要求提供有关生产步骤成本信息的，以每种产品及各生产步骤为成本核算对象；产品规格繁多的，可将产品结构、耗用原材料和工艺过程基本相同的各种产品，适当合并作为成本核算对象。

四、产品成本项目

企业应当按成本的经济用途和生产要素内容相结合的原则或成本性态等设置成本项目。根据生产经营特点和管理要求，企业一般可以设立以下几个成本项目：

成本项目	含义
直接材料	直接材料指构成产品实体的原材料以及有助于产品形成的主要材料和辅助材料。包括原材料、辅助材料、备品配件、外购半成品、包装物、低值易耗品等费用
燃料及动力	燃料及动力是指直接用于产品生产的外购和自制的燃料和动力
直接人工	直接人工指直接从事产品生产的工人的职工薪酬
制造费用	制造费用是指企业为生产产品和提供劳务而发生的各项间接费用，包括车间管理人员的工资和福利费、车间房屋建筑物和机器设备的折旧费、租赁费、办公费、水电费、机物料消耗、劳动保护费、季节性和修理期间的停工损失、信息系统维护费等

【例题3·单选题】下列各项中，企业生产产品耗用的外购半成品费用应归类的成本项目是（ ）。(2018 年)

- [illegible]

【答案】A

【解析】直接材料指构成产品实体的原材料以及有助于产品形成的主要材料和辅助材料。包括原材料、辅助材料、备品配件、外购半成品、包装物、低值易耗品等费用。

【例题 4·单选题】某企业只生产和销售甲产品，2013 年 4 月初在产品成本为 3.5 万元，4 月份发生如下费用：生产耗用材料 6 万元，生产工人工资 2 万元，行政管理部门人员工资 1.5 万元，制造费用 1 万元，月末在产品成本 3 万元，该企业 4 月份完工甲产品的生产成本为（ ）万元。（2014 年）

- A. 11 B. 9.5 C. 9 D. 12.5

【答案】B



【解析】该企业 4 月份完工甲产品的生产成本=3.5+6+2+1-3=9.5（万元），行政管理部门人员工资计入管理费用，不影响生产成本。

【例题 5·多选题】下列通过“制造费用”项目核算的有（ ）。(2019 年)

- A. 生产车间发生的机物料消耗
- B. 生产工人的工资
- C. 生产车间管理人员的工资
- D. 季节性的停工损失

【答案】ACD

【解析】制造费用包括：物料消耗（选项 A），车间管理人员的薪酬（选项 C），车间管理用房屋和设备的折旧费、租赁费和保险费，车间管理用具摊销，车间管理用的照明费、水费、取暖费、劳动保护费、设计制图费、试验检验费、差旅费、办公费以及季节性修理期间停工损失（选项 D）等。直接进行产品生产的生产工人的职工薪酬，直接计入产品成本的“直接人工”成本项目，不计入制造费用，选项 B 错误。

【例题 6·多选题】下列各项中，属于制造业企业设置的成本项目有（ ）。(2018 年)

- A. 制造费用
- B. 废品损失
- C. 直接材料
- D. 直接人工

【答案】ABCD

【解析】制造企业一般可设置直接材料、燃料及动力、直接人工和制造费用等项目，由于生产的特点等原因，企业可根据具体的情况设置废品损失等成本项目。

【例题 7·多选题】下列各项中，企业应通过“制造费用”科目核算的有（ ）。(2018 年)

- A. 生产车间管理用耗电费
- B. 生产车间生产工人工资
- C. 生产车间管理用具摊销额
- D. 生产车间管理用房屋折旧费

【答案】ACD

【解析】选项 B 应通过“生产成本”科目进行核算。

【例题 8·多选题】某企业为生产多种产品的制造企业，下列各项中，通过“制造费用”科目核算的有（ ）。(2017 年)

- A. 车间房屋和机器设备的折旧费
- B. 支付用于产品生产的材料费用
- C. 生产工人的工资和福利费
- D. 季节性停工损失

【答案】AD

【解析】选项 BC 计入生产成本。

【例题 9·多选题】下列各项中，应计入产品生产成本的有（ ）。(2015 年)

- A. 生产产品耗用的直接材料
- B. 生产产品耗用的燃料费



- C. 生产产品耗用的动力费
- D. 生产车间管理人员的职工薪酬

【答案】ABCD

【解析】产品成本包括企业在生产产品过程中所发生的材料费用、职工薪酬等，以及按一定标准分配计入的各种间接费用。选项 ABC 属于直接产品成本，选项 D 属于间接费用。

第三节 产品成本的归集和分配

一、产品成本归集和分配的基本原则

企业应当根据生产经营特点，以正常生产能力水平为基础，按照资源耗费方式确定合理的分配标准。具体可以体现为以下原则：

- 一是受益性原则，即谁受益、谁负担，负担多少视受益程度而定；
- 二是及时性原则，即要及时将各项成本费用分配给受益对象，不应将本应在上期或下期分配的成本费用分配给本期；
- 三是成本效益性原则，即成本分配所带来的效益要远大于分配成本；
- 四是基础性原则，即成本分配要以完整、准确的原始记录为依据；
- 五是管理性原则，即成本分配要有助于企业加强成本管理。

【注】企业不得以计划成本、标准成本、定额成本等代替实际成本。企业采用计划成本、标准成本、定额成本等类似成本进行直接材料日常核算的，期末，应当将耗用直接材料的计划成本或定额成本等类似成本调整为实际成本。

二、要素费用的归集和分配

（一）成本核算的科目设置

1. “生产成本”科目

“生产成本”科目应按产品品种等成本核算对象设置基本生产成本和辅助生产成本明细科目。其中，基本生产成本应当分别按照基本生产车间和成本核算对象设置明细账；辅助生产是为基本生产服务而进行的产品生产和劳务供应。

2. “制造费用”科目

制造费用是指制造业企业为生产产品（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间接生产费用。

（二）材料、燃料、动力和职工薪酬的归集和分配

$$\text{分配率} = \frac{\text{待分配金额}}{\text{分配标准之和}}$$

对于能分产品领用的材料、人工费用，直接计入产品成本的“直接材料”、“直接人工”等项目；对于不能分产品领用的材料、人工费用，分配计入各相关产品的“直接材料”、“直接人工”等项目。

分配时通用公式如下：

- 1. 分配率=待分配金额/分配标准之和
- 2. 分配标准：产品重量、消耗定额、生产工时、产品产量、产值比例等
- 3. 某产品应分配的费用金额=分配率×该产品的分配标准

会计分录为：

借：生产成本—基本生产成本—××产品



贷：原材料—××材料
应付职工薪酬

【综合例题】假定甲公司生产 A、B 两种产品领用某材料 4 400 公斤，每公斤 20 元。本月投产的 A 产品为 200 件，B 产品为 250 件。A 产品的材料消耗定额为 15 公斤，B 产品的材料消耗定额为 10 公斤。将该材料计算分配到 A、B 产品中。

【答案】

待分配金额=4 400×20=88 000（元）；

A 产品分配标准=200×15=3 000；

B 产品分配标准=250×10=2 500；

材料消耗量分配率=88 000÷（3 000+2 500）=16；

A 产品分配负担的材料费用=3 000×16=48 000（元）；

B 产品分配负担的材料费用=2 500×16=40 000（元）；

A、B 产品材料费用合计=48 000+40 000=88 000（元）。

【综合例题】乙企业基本生产车间生产 A、B 两种产品，共支付生产工人职工薪酬 2 700 万元，按生产工时比例分配，A 产品的生产工时为 500 小时，B 产品的生产工时为 400 小时。要求：计算 A、B 两种产品应分配的职工薪酬。

【答案】

生产工人工资费用分配率=2 700÷（500+400）=3；

A 产品应分配的职工薪酬=500×3=1 500（万元）；

B 产品应分配的职工薪酬=400×3=1 200（万元）。

【例题 10·单选题】某企业本月投产甲产品 50 件，乙产品 100 件，生产甲、乙两种产品共耗用材料 4500 千克，每千克 20 元，每件甲、乙产品材料消耗定额为 50 千克、15 千克，按材料定额消耗量比例分配材料费用，甲产品分配的材料费用为（ ）元。（2017 年）

- A. 50 000 B. 30 000
C. 33 750 D. 56 250

【答案】D

【解析】甲产品应分配的材料费用=4 500×20/（50×50+100×15）×50×50=56 250（元）。

【例题 11·单选题】某企业生产 A、B 两种产品的外购动力消耗定额分别为 4 工时和 6.5 工时。6 月份生产 A 产品 500 件，B 产品 400 件，共支付动力费 11 040 元。该企业按定额消耗量比例分配动力费，当月 A 产品应分配的动力费为（ ）元。（2013 年）

- A. 3 840 B. 4 800
C. 6 343 D. 6 240

【答案】B

【解析】动力费用分配率=11 040/（500×4+400×6.5）=2.4；A 产品应分配的动力费=2.4×500×4=4 800（元）。

【例题 12·单选题】某企业期初无在产品，本月完工甲产品 600 件，乙产品 400 件，共耗用直接人工费用 12 万元，采用定额工时比例法分配甲产品和乙产品直接人工费用。甲产品每件定额工时 6 小时，乙产品每件定额工时 3 小时。甲产品负担的直接工人费用是



() 万元。(2018 年)

- A. 7.2 B. 7.3 C. 4.8 D. 9

【答案】D

【解析】甲产品负担的直接人工费用=12/(6×600+3×400)×600×6=9(万元)。

【例题 13·单选题】某企业生产甲、乙两种产品,2018 年 12 月共发生生产工人工资 70 000 元,福利费 10 000 元。上述人工费按生产工时比例在甲、乙产品间分配,其中甲产品的生产工时为 1 200 小时,乙产品的生产工时为 800 小时。该企业生产甲产品应分配的人工费为()元。

- A. 28 000 B. 32 000
C. 42 000 D. 48 000

【答案】D

【解析】该企业生产甲产品应分配的人工费

= (70 000+10 000) / (1 200+800) ×1 200=48 000 (元)。

(三) 制造费用的归集和分配

(1) 含义: 制造费用是指企业为生产产品和提供劳务而发生的各项间接费用。包括 车间管理人员的工资和福利费、车间房屋建筑物和机器设备的折旧费、租赁费、办公费、水电费、机物料消耗、劳动保护费、季节性和修理期间的停工损失、信息系统维护费等。

(2) 分配公式: 分配率=待分配金额/分配标准之和

分配标准: 生产工人工资、生产工人工资、机器工时、耗用原材料的数量或成本、直接成本(材料、生产工人工资等职工薪酬之和)和产成品产量等。

某产品应分配的费用金额=分配率×该产品的分配标准

(3) 分配方法: 生产工人工资比例法、生产工人工资比例法、机器工时比例法和按 年度计划分配率分配法等。

【例题 14·单选题】某企业本月生产甲、乙产品分别耗用机器工时 50 000 小时、70 000 小时,当月车间设备维修费 96 000 元(不考虑增值税),车间管理人员工资 24 000 元,该企业按照机器工时分配制造费用。不考虑其他因素,当月甲产品应分担的制造费用为()元。

(2017 年)

- A. 14 000 B. 10 000
C. 40 000 D. 50 000

【答案】B

【解析】当月甲产品应分配的制造费用=50 000/(50 000+70 000)×24 000=10 000(元),所以选项 B 正确。