

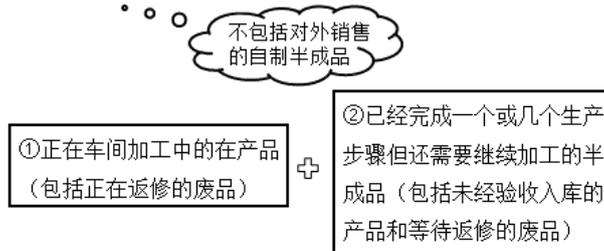


## 产品成本核算（3）

（十）生产费用在完工产品和在产品之间的归集和分配

### 1、在产品数量的核算

在产品数量的核算：

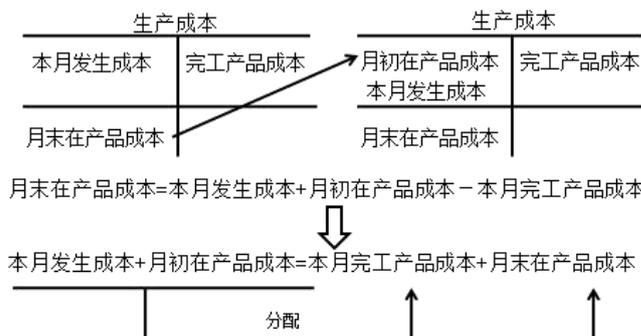


生产成本	
本月发生成本	完工产品成本
月末在产品成本	

清查结果	账务处理	
	批准前	批准后
盘盈	借：生产成本——基本生产成本 贷：待处理财产损益（定额成本）	借：待处理财产损益 贷：制造费用
盘亏毁损	借：待处理财产损益 贷：生产成本——基本生产成本 借：原材料等 贷：待处理财产损益	借：制造费用（车间管理不善） 营业外支出等 贷：待处理财产损益

【提示】在产品盘盈、盘亏处理的核算，应在**制造费用结账前**进行。

### 2、生产费用在完工产品和在产品之间的分配





## 老会计-用心传递温度

分配方法：

- 1、不计算在产品成本法
- 2、在产品按固定成本计价法
- 3、在产品按所耗直接材料成本计价法
- 4、约当产量比例法
- 5、在产品按定额成本计价法
- 6、定额比例法
- 7、在产品按完工产品成本计价法

(1) 约当产量比例法：

特点	将月末在产品数量按其完工程度折算为相当于完工产品的产量，即 <b>约当产量</b> ，全部成本按完工产品产量与月末在产品约当产量的比例分配计算
适用范围	产品数量较多，变化较大，且生产成本中直接材料成本和直接人工等加工成本的比重相差不大

在产品约当产量=在产品数量×完工程度

$$\text{在产品完工程度} = \frac{\text{已完成工时（已消耗定额）}}{\text{总工时（总消耗定额）}}$$

$$\text{单位成本} = \frac{\text{月初在产品成本} + \text{本月发生生产成本}}{\text{完工产品产量} + \text{在产品约当产量}}$$

↓  
相当于完工产品产量

$$\text{完工产品成本} = \text{完工产品产量} \times \text{单位成本}$$

$$\text{在产品成本} = \text{在产品约当产量} \times \text{单位成本}$$

**【例题】**某公司的A产品本月完工370台，在产品100台，平均完工程度为30%，发生生产成本合计为800 000元。

分配结果如下：

$$\text{在产品约当产量} = 100 \times 30\% = 30 \text{（台）}$$

$$\text{单位成本} = 800000 \div (370 + 30) = 2000 \text{（元/台）}$$

$$\text{完工产品成本} = 370 \times 2000 = 740000 \text{（元）}$$

$$\text{在产品成本} = 30 \times 2000 = 60000 \text{（元）}$$

**【例题】**某公司B产品单位工时定额400小时，经两道工序制成。各工序单位工时定额为：第一道工序160小时，第二道工序240小时。为简化核算，假定各工序内在产品完工程度平均为50%。则在产品完工程度计算结果如下：

$$\text{第一道工序：} 160 \times 50\% \div 400 \times 100\% = 20\%$$

$$\text{第二道工序：} (160 + 240 \times 50\%) \div 400 \times 100\% = 70\%$$

**【提示1】**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。

**【提示2】**在很多加工生产中，材料是在生产开始时一次性投入的。这时，在产品无论完工程度如何，都应



## 老会计-用心传递温度

和完工产品负担同样材料成本。

**【例题】**某公司C产品本月完工产品产量3000个，在产品数量400个，完工程度按平均50%计算；材料在开始生产时一次投入，其他成本按约当产量比例分配。C产品本月初在产品和本月耗用直接材料成本共计1360000元，直接人工成本640000元，制造费用960000元。

C产品各项成本的分配计算如下：

由于材料在开始生产时一次投入，因此，应按完工产品和在产品的实际数量比例进行分配，不必计算约当产量。

(1) 直接材料成本的分配：

完工产品应负担的直接材料成本=1360000÷(3000+400)×3000=1200000(元)

在产品应负担的直接材料成本=1360000÷(3000+400)×400=160000(元)

直接人工成本和制造费用均应按约当产量进行分配，在产品400个折合约当产量200个(400×50%)。

(2) 直接人工成本的分配：

完工产品应负担的直接人工成本=640000÷(3000+200)×3000=600000(元)

在产品应负担的直接人工成本=640000÷(3000+200)×200=40000(元)

(3) 制造费用的分配：

完工产品应负担的制造费用=960000÷(3000+200)×3000=900000(元)

在产品应负担的制造费用=960000÷(3000+200)×200=60000(元)

C产品本月完工产品成本=1200000+600000+900000=2700000(元)

C产品本月在产品成本=160000+40000+60000=260000(元)

根据C产品完工产品总成本编制完工产品入库的会计分录如下：

借：库存商品——C产品	2700000
贷：生产成本——基本生产成本	2700000

(2) 在产品按定额成本计价法：

月末在产品成本=月末在产品数量×在产品单位定额成本

完工产品总成本=(月初在产品成本+本月发生生产成本)-月末在产品成本

适用范围：各项消耗定额或成本定额比较准确、稳定，而且各月末在产品数量变化不是很大的产品。

**【提示】**每月生产成本脱离定额的节约差异或超支差异全部计入当月完工产品成本。

**【例题】**某公司C产品本月完工产品产量3000个，在产品数量400个；在产品单位定额成本为：直接材料400元，直接人工100元，制造费用150元。C产品本月初在产品和本月耗用直接材料成本共计1360000元，直接人工成本640000元，制造费用960000元。按定额成本计算在产品成本及完工产品成本。

项目	在产品定额成本	完工产品成本
直接材料	400×400=160000	1360000-160000=1200000
直接人工	100×400=40000	640000-40000=600000
制造费用	150×400=60000	960000-60000=900000
合计	260000	2700000

(3) 定额比例法：

分配率=(月初在产品实际成本+本月投入的实际成本)/(完工产品定额成本/工时+月末在产品定额成



## 老会计-用心传递温度

本/工时)

完工产品成本=完工产品定额消耗×分配率

在产品成本=在产品定额消耗×分配率

**适用范围：**定额较准确、稳定，但月末在产品数量变化较大的产品。

**【例题】**某公司D产品本月完工产品产量300个，在产品数量40个；单位产品消耗定额为：材料400千克/个，100小时/个。单位在产品材料定额400千克，工时定额50小时。有关成本资料如表所示。要求按定额比例法计算在产品成本及完工产品成本。

项目	直接材料	直接人工	制造费用	合计
期初在产品成本	400000	40000	60000	500000
本期发生成本	960000	600000	900000	2460000
合计	1360000	640000	960000	2960000

(1) 计算产品单位消耗量或工时的成本分配率：

直接材料=1360000÷(400×300+400×40)=10

直接人工=640000÷(100×300+50×40)=20

制造费用=960000÷(100×300+50×40)=30

(2) 完工产品成本的计算：

直接材料成本=400×300×10=1200000(元)

直接人工成本=100×300×20=600000(元)

制造费用=100×300×30=900000(元)

完工产品成本合计2700000元。

(3) 在产品成本的计算：

直接材料成本=1360000-1200000=160000(元)

直接人工成本=640000-600000=40000(元)

制造费用=960000-900000=60000(元)

在产品成本合计260000元。

借：库存商品——D产品 2700000

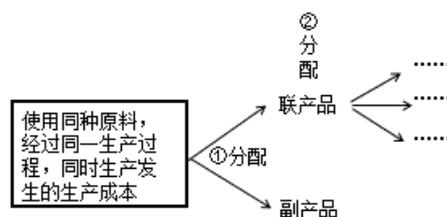
贷：生产成本——基本生产成本 2700000

(十一) 联产品和副产品的成本分配

1、概念

联产品——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。

副产品——指在同一生产过程中，使用同种原料，在生产主产品的同时附带生产出来的非主要产品。





## 老会计-用心传递温度

【提示】分配主产品和副产品的生产成本时，通常先确定副产品的生产成本，然后确定主产品的生产成本。

### 2、分配方法

#### (1) 副产品成本的分配

- ①不计算副产品扣除成本法
- ②副产品按**固定价格或计划价格**计算法
- ③副产品只负担继续加工成本法
- ④联合成本在主副产品之间分配法
- ⑤副产品**作价扣除法**

副产品扣除单价=单位售价-（继续加工单位成本+单位销售费用+单位销售税金+合理的单位利润）

【例题】某公司在生产主产品的同时，还生产了某种副产品。该种副产品可直接对外出售，公司规定的售价为100元/千克。某月主要产品和副产品发生的生产成本总额为500000元，副产品的产量为500千克。假定该公司按预先规定的副产品的售价确定副产品的成本。

副产品的成本=100×500=50000（元）

主要产品应承担的成本=500000-50000=450000（元）

【例题】某公司在生产主要产品——甲产品的同时，附带生产出P产品，P产品分离后需进一步加工后才能出售。2017年10月共发生联合成本160000元，其中：直接材料80000元；直接人工40000元；制造费用40000元。P产品进一步加工发生直接人工费2000元；制造费用3000元。当月生产甲产品1000千克并全部完工，P产品200千克，P产品的市场售价150元/千克，单位税金和利润50元。假定甲产品10月无月初在产品。根据资料，按P产品既要负担进一步加工成本，又要负担分离前联合成本的方法计算甲产品成本和P产品成本：

P产品应承担的联合总成本=200×（150-50）-（2000+3000）=15000（元）

P产品应承担的直接材料=80000×（15000÷160000）=7500（元）

P产品应承担的直接人工=40000×（15000÷160000）=3750（元）

P产品应承担的制造费用=40000×（15000÷160000）=3750（元）

甲产品应承担的联合总成本=160000-15000=145000（元）

甲产品应承担的直接材料=80000-7500=72500（元）

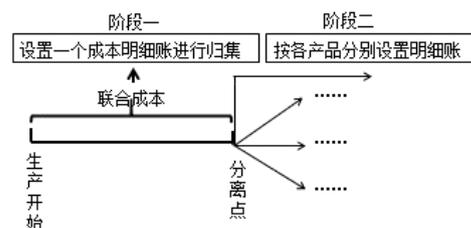
甲产品应承担的直接人工=40000-3750=36250（元）

甲产品应承担的制造费用=40000-3750=36250（元）

编制结转完工入库产品成本的会计分录如下：

借：库存商品——甲产品	145000
——P产品	20000（15000+2000+3000）
贷：生产成本——基本生产成本	165000

#### (3) 联产品成本的分配



#### ①相对销售价格分配法：



## 老会计-用心传递温度

$$\text{分配率} = \frac{\text{待分配联合成本}}{\text{各产品分离点时的售价总额}}$$

分离后某产品应分配联合成本=该产品分离点的总售价×分配率

适用范围：联产品在分离点上即可供销售，则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。此时，也可采用可变现净值进行分配。

**【例题】**某公司生产E产品和F产品，E产品和F产品为联产品。3月份发生加工成本1200万元。E产品和F产品在分离点上的销售价格总额为1500万元，其中E产品的销售价格总额为900万元，F产品的销售价格总额为600万元。

采用相对销售价格分配法分配联合成本：

E产品：1200÷（900+600）×900=720（万元）

F产品：1200÷（900+600）×600=480（万元）

②实物数量分配法：

$$\text{单位成本} = \frac{\text{待分配联合成本}}{\text{各联产品的总数量/重量}}$$

分离后某产品应分配联合成本=该产品分离点的数量/重量×单位成本

适用范围：适用于所生产的产品价格很不稳定或无法直接确定。

**【例题】**某公司生产E产品和F产品，E产品和F产品为联产品。3月份发生加工成本1200万元。假定E产品为700个，F产品为300个。

采用实物数量法分配联合成本：

E产品：1200÷（700+300）×700=840（万元）

F产品：1200÷（700+300）×300=360（万元）

**【提示】**除上述两种分配方法外，还包括系数分配法。

（十二）完工产品成本的结转

生产成本	
本月发生成本	完工产品成本
月末在产品成本	

借：库存商品  
贷：生产成本——基本生产成本