

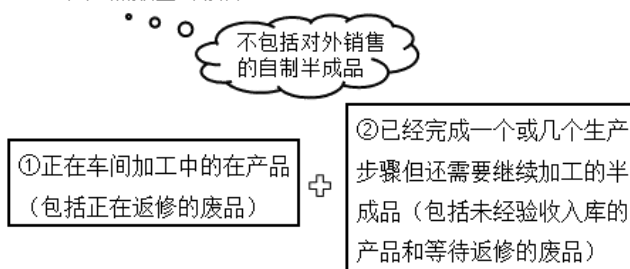


产品成本的归集与分配（下）、产品成本计算方法

二、生产费用在完工产品和在产品之间的归集和分配

（一）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	

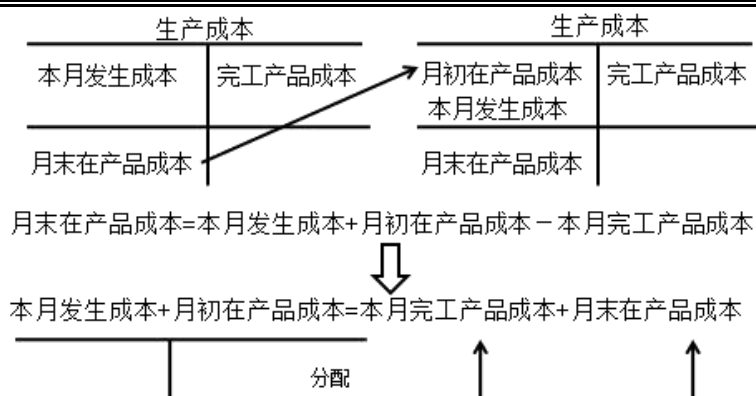
清查结果	账务处理	
	批准前	批准后
盘盈	借：生产成本——基本生产成本 贷：待处理财产损溢（定额成本）	借：待处理财产损溢 贷：制造费用
盘亏毁损	借：待处理财产损溢 贷：生产成本——基本生产成本 借：原材料等 贷：待处理财产损溢	借：制造费用（车间管理不善） 营业外支出等 贷：待处理财产损溢

【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。

（二）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 约当产量 ，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：

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

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 = $1360000 \div (3000 + 400) \times 3000 = 1200000$ (元)

在产品应负担的直接材料成本 = $1360000 \div (3000 + 400) \times 400 = 160000$ (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 ($400 \times 50\%$)。

(2) 直接人工成本的分配：

完工产品应负担的直接人工成本 = $640000 \div (3000 + 200) \times 3000 = 600000$ (元)

在产品应负担的直接人工成本 = $640000 \div (3000 + 200) \times 200 = 40000$ (元)

(3) 制造费用的分配：

完工产品应负担的制造费用 = $960000 \div (3000 + 200) \times 3000 = 900000$ (元)

在产品应负担的制造费用 = $960000 \div (3000 + 200) \times 200 = 60000$ (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 \times 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。



老会计-用心传递温度

项目	在产品定额成本	完工产品成本
直接材料	$400 \times 400 = 160000$	$1360000 - 160000 = 1200000$
直接人工	$100 \times 400 = 40000$	$640000 - 40000 = 600000$
制造费用	$150 \times 400 = 60000$	$960000 - 60000 = 900000$
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 = $1360000 \div (400 \times 300 + 400 \times 40) = 10$

直接人工 = $640000 \div (100 \times 300 + 50 \times 40) = 20$

制造费用 = $960000 \div (100 \times 300 + 50 \times 40) = 30$

(2) 完工产品成本的计算：

直接材料成本 = $400 \times 300 \times 10 = 1200000$ (元)

直接人工成本 = $100 \times 300 \times 20 = 600000$ (元)

制造费用 = $100 \times 300 \times 30 = 900000$ (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

(三) 完工产品成本的结转



生产成本		借：库存商品 贷：生产成本——基本生产成本
本月发生成本	完工产品成本	
月末在产品成本		

第三节 产品成本计算方法

一、产品成本计算方法

(一) 产品成本计算的主要方法

产品成本计算方法	成本计算对象	生产类型		
		生产组织特点	生产工艺特点	成本管理
品种法	产品品种	大量大批生产	单步骤生产	
			多步骤生产	不要求分步计算成本
分批法	产品批别	单件小批生产	单步骤生产	
			多步骤生产	不要求分步计算成本
分步法	生产步骤			要求分步计算成本

二、产品成本计算的品种法

品种法	
特点	①成本核算对象是 产品品种 ②一般 定期 （每月月末）计算产品成本 ③月末 一般 不存在在产品
适用范围	单步骤、大量生产的企业， 如 发电、供水、采掘等企业

【例题 1·单选题】下列各项中，关于产品成本计算品种法的表述正确的是（ ）。

- A. 成本计算期与财务报告期不一致
- B. 以产品品种作为成本计算对象
- C. 以产品批别作为成本计算对象
- D. 广泛适用于小批或单件生产的企业

【答案】B

【解析】品种法，适用于单步骤、大量生产的企业，如发电、供水、采掘等企业，选项 D 错误。品种法计算成本的主要特点：一是成本核算对象是产品品种，选项 B 正确，选项 C 错误。二是品种法下一般定期（每月月末）计算产品成本，产品成本计算期与财务报告期一致，选项 A 错误。三是月末一般不需要将生产费用在完工产品与在产品之间进行分配。

【例题 2·判断题】根据企业生产经营特点和管理要求，单步骤、大量生产的产品一般采用品种法计算产品成本。（ ）

【答案】√



分批法	
特点	①成本核算对象为 产品批别
	②成本计算期 与产品生产周期一致 ，但与财务报告期不一致
	③月末 一般 不存在在完工产品和在产品之间分配成本的问题
适用范围	单件、小批生产的企业， 如造船、重型机器制造、精密仪器制造 ，新产品试制或试验的生产、在建工程以及设备修理作业等

【解析】品种法适用于大量大批生产的企业；分批法适用于单件、小批生产的企业；分步法适用于大量大批的多步骤生产的企业。

分步法	
特点	①成本核算对象为各种产品的 生产步骤
	②月末要进行生产成本在完工产品和在产品之间的 分配
	③计算和结转产品各步骤的成本
	④成本计算期是 固定的 ，与产品的生产周期不一致
适用范围	大量大批的 多步骤 生产，如冶金、纺织、机械制造等
类型	逐步结转分步法和平行结转分步法

	逐步结转分步法	平行结转分步法
特点	计算并结转半成品成本	不计算半成品成本
	加工步骤完成才能计算产成品成本	只计算各步骤发生的各项其他成本，以及这些成本中应计入产成品的份额，将这些份额平行结转、汇总，即可计算出该种产品的产成品成本

A. 机械制造企业 B. 精密仪器制造企业
C. 供水公司 D. 纺织企业

【解析】选项B，适合使用分批法；选项C，适合使用品种法。