

课程名称： 成本会计

项目 五 项目/主题： 产品成本计算的辅助方法

第一部分：教学设计

任务 一至三， 4 学时

知识目标：

了解分类法的适用范围与特点、掌握分类法的计算程序；了解联产品、副产品和等级产品的成本计算方法；了解定额法的适用范围也特点，掌握定额法的计算程序。

能力目标：通过本章学习，能够根据企业的特点选择合适的成本计算方法，能够运用系数法、定额法进行类内产品成本的计算，能够运用定额法进行产品成本计算。

重点、难点及解决方案：

运用系数法、定额法进行类内产品成本的计算；运用定额法进行产品成本计算。

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：先讲解各种辅助方法的原理，后进行例题讲解，再进行实训以了解学生掌握知识的情况。

教学内容：分类法的适用范围与特点、分类法的计算程序；联产品、副产品和等级产品的成本计算方法；定额法的适用范围也特点，定额法的计算程序。

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：（1）成本计算的辅助方法有哪些，它们与成本计算的主要方法的关系如何？（2）系数法原理？（3）差异的计算与理解？

学习成果评价标准：掌握各种成本计算的辅助方法知识要点，能够在实务中根据不同的情况选择不同的方法。

第二部分：讲授内容

项目五 产品成本核算的辅助方法

任务一 分类法

一、分类法的概述

1、含义：成本计算的分类法是指先按照产品的类别归集生产费用，计算出

各种类别产品的生产总成本后，再按照一定的标准分配计算同一类别内各种产品成本的一种成本计算的辅助方法。

2、分类法的适用范围

(1) 分类法主要适用于产品的品种规格繁多，并且可以按照一定要求和标准划分类别的企业。分类法是成本计算的辅助方法，与企业的生产类型没有直接的联系，也就是说它可以应用于各种生产类型的企业，但有一个前提是：这些企业的产品要能够按照一定的标准分类。否则，分类法就无法使用。

(2) 另外，分类法还适用于工业企业的联产品、副产品以及某些等级产品、零星产品的成本计算。

二、分类法的特点

1. 分类法的成本计算对象为产品的类别，按类别归集生产费用。

2. 分类法只是成本计算的辅助方法，关于成本计算期如何确定，生产费用是否要在完工产品和月末在产品之间分配等问题，都依它所结合使用的成本计算的基本方法而定。

三、分类法的计算程序

1、按产品类别设置生产成本明细帐。

2、按照规定的成本项目归集生产费用，计算各类产品的总成本。

3、采用适当的方法将各类完工产品成本在该类各种不同规格的产品中进行分配，计算出类内各产品的总成本和单位成本。类内各种产品成本的分配方法：常用的方法有定额比例法和系数分配法。系数分配法：是运用系数分配计算类内各规格产品成本的一种方法。系数是指各规格产品之间的比例关系。系数分配法的步骤如下：

1、确定分配标准。

2、将分配标准折算成固定系数。

3、将类内各产品的产量按照系数折算出相当于标准产品的产量，计算公式为：

某产品相当于标准产品的产量 = 该产品的实际产量 × 该产品的系数

4、计算出全部产品相当于标准产品的总产量，以此为标准分配类内各种产品的成本。【例】某厂生产 A、B 两大类产品，每类产品的月末在产品均按所耗直接材料定额成本计算，其他费用由完工产品负担。成本计算采用分类法。有关资料如下：

(1) 本月产量及单位定额成本表

××年×月

产品类别	规格	产量 (件)	单位定额成本 (元)
	1#	100	9

A 类产品	2#	300	12
	3#	200	14.16
B 类产品	4#	300	20
	5#	100	25
	6#	50	32

(2) 月初在产品成本计本月发生费用

××年×月

产品类别	月初在产品直接材料定额成本	本月发生费用			
		直接材料	直接人工	制造费用	合计
A	210	4340	2280	2685	9305
B	160	7040	3420	1719	12179

(3) 月末在产品直接材料定额成本计算表

××年×月

产品类别	数量 (件)	单位产品定额材料成本	定额成本 (元)
A 类产品	50	7	350
B 类产品	20	16	320

答案：A 类产品成本计算单

××年×月

项目	直接材料	直接人工	制造费用	合计
月初在产品成本	210			210
本月发生费用	4340	2280	2685	9305
合计	4550	2280	2685	9515
本月完工产品成本	4200	2280	2685	9165
月末在产品成本	350			350

B 类产品成本计算单

××年×月

项目	直接材料	直接人工	制造费用	合计
月初在产品成本	160			160
本月发生费用	7040	3420	1719	12179
合计	7200	3420	1719	12179
本月完工产品成本	6880	3420	1719	12019
月末在产品成本	320			320

系数计算表

××年×月

产品类别	规格	系数
A类产品	1#	$9/12=0.75$
	2#	1
	3#	$14.16/12=1.18$
B类产品	4#	1
	5#	$25/20=1.25$
	6#	$32/20=1.6$

A类产品各种规格完工产品成本计算单

××年×月

产品规格	实际产量	系数	标准产量	完工产品总成本	标准产品单位成本	各规格产品总成本	各规格产品单位成本
1#	100	$0.7/5$	75			1125	11.25
2#	300	1	300			4500	15
3#	200	$1.1/8$	236			3540	17.70
合计			611	916	15	9165	

B类产品各种规格完工产品成本计算单

××年×月

产品规格	实际产量	系数	标准产量	完工产品总成本	标准产品单位成本	各规格产品总成本	各规格产品单位成本
4#	300	1	300			7140	23.80
5#	100	$1.2/5$	125			2975	29.75
6#	50	1.6	80			1904	38.08
合计			505	1201	23.8	1201	

四、分类法的优缺点与应用条件

1. 优点：简化成本的计算工作
2. 缺点：计算结果具有一定的假定性

任务二 定额法

一、定额法

(一)产品成本计算的定额法，是在某些定额管理有一定基础的工业企业中，为

了及时反映、监督生产费用和产品脱离定额的差异，有效加强定额管理和成本控制而采用的一种将符合定额的费用和脱离定额的差异分别计算的辅助方法。

（二）定额法的特点

1. 为加强对产品成本的事前控制，采用定额法时，要在事前制定出各种产品的消耗定额、费用定额和定额成本，以之作为降低成本的目标。
2. 为加强对成本差异的日常核算、分析和控制，采用定额法时，要在事中，即在生产费用发生的当时，将实际成本分成符合定额的耗费和不符合定额的耗费（即差异）两部分，分别核算，并将信息及时反馈。
3. 为定期考核和分析成本提供数据，采用定额法时，要在事后，一般是在月末时，在定额成本的基础上加减各种成本差异，计算出产品的实际成本。

（三）定额法的优缺点

1、定额法的优点

（1）有利于加强日常的成本控制。定额法能够在耗费发生的当时，通过生产耗费脱离定额差异的日常核算，及时反映和监督各项耗费的节约或超支情况，以便采取措施加强成本控制，降低产品成本。

（2）便于进行产品成本的定期分析。由于产品实际成本是按照定额成本和各种成本差异分别反映的，这样在进行产品成本的定期分析时，便于准确确定脱离定额差异的程度大小以及产生的原因。

（3）通过各项差异的核算，有利于提高成本的定额管理和计划管理工作的水平。

（4）有利于解决各项差异在完工产品和月末在产品之间分配的问题。

2、定额法的缺点

（1）成本核算的工作量较大。因为在定额法下，实际成本是通过定额成本和各种差异的计算求得的，定额成本要制定，脱离定额差异要单独进行核算，在修订定额时还要计算定额变动差异，这些都增加了核算的工作量。

（2）各项差异主要是按产品计算确定的，难以分清各部门的经济责任。

（四）定额法的适用范围

定额法主要适用于定额管理工作的基础比较好，定额管理的制度比较健全，产品的生产已经定型，各项消耗定额比较准确、稳定的大量大批生产类型的企业。

（五）定额法举例，160页

二、定额成本及其差异的核算

定额成本的计算

（一）定额成本的定义

在定额法下，企业应将实际生产费用分为符合定额的耗费和不符合定额的耗费两部分，分别核算，并予以汇总。其中，符合定额的耗费部分即为定额成本。

（二）定额成本与计划成本的联系与区别

产品的定额成本与计划成本之间既有联系，又有区别。

1. 联系

（1）企业制定的定额成本和计划成本都是成本控制的目标，其制定过程都是对产品成本进行事前的反映和监督，实行事前控制的过程，但定额成本不能用计划成本来代替。

（2）两者都是按产品生产耗费的消耗定额和计划价格为根据确定的，

2. 区别

（1）计划成本在计划期内通常是不变的；定额成本在计划期内则是变动的。

（2）计划成本一般是国家或上级公司等管理机构在计划期内对企业进行成本考核的依据；而定额成本是企业自行制定的，是日常（事中）成本控制的依据，是月末产品实际成本的计算基础，也是进行（事后）成本考核、分析的依据。定额成本应当及时修订，并且在有修订定额的月份，还应根据修订以后的新定额，计算新旧定额的变动差异，以调整月初在产品的定额成本，使之真正反映企业在现行生产条件下应达到的成本水平。

（三）产品定额成本的计算程序

单位产品定额成本包括单位零件定额成本、单位部件定额成本和单位产成品定额成本，通常由计划、技术、财会部门等共同制定。定额成本的计算，一般通过编制定额成本计算表进行。定额成本计算表的编制与产品结构、所用零、部件的多少有关。具体分几种情况：

1. 在零、部件不多的情况下，可以先编制单位零件定额成本表，然后汇总编制单位部件定额成本表，最后汇总编制单位产成品定额成本表。
2. 在零、部件较多的情况下，为了简化成本计算工作，可以不编制单位零件定额成本表，直接根据列有零件原材料消耗定额、所在工序和工时消耗定额的零件定额卡，以及原材料计划单价、计划小时工资率和计划小时制造费用率，编制单位部件定额成本表，然后再汇总编制单位产成品定额成本表。
3. 在零、部件极多的情况下，为了使成本计算工作更加简化，可以不编制单位零件定额成本表和单位部件定额成本表，直接根据列有零件原材料消耗定额、所在工序和工时消耗定额的零件定额卡，和列有部件原材料消耗定额、计划单价和工时定额的部件定额卡，以及计划小时工资率和计划小时制造费用率，直接编制单位产成品定额成本表。

三、脱离定额差异的核算

在定额法下，企业将实际生产费用分为符合定额的耗费和不符合定额的耗费两部分，分别核算，并予以汇总。其中，“不符合定额的耗费部分”即为脱离定额差异。

（一）原材料脱离定额差异的核算

1. 限额法

所谓限额法是指车间在向仓库领料时，实行限额领料（或定额发料）制度，使用限额领料单（或定额发料单），以控制用料的一种方法，也叫差异凭证法。

2. 切割核算法

所谓切割核算法，是指通过材料切割核算单，核算材料定额消耗量和脱离定额差异，以控制用料的一种方法。对于不能直接投入生产，要经过切割（下料）才能使用的一些材料，例如板材、棒材等，除了采用限额法以外，还应采用切割核算法来控制用料。

3. 盘存法

所谓的盘存法是指通过定期盘存，核算材料的脱离定额差异，以控制用料的一种方法。对于不能采用切割核算法的材料，为了更好地控制用料，除了采用限额法以外，还应采用盘存法，定期地在每个工作班、工作日、每周、每旬等，通过盘存的方法核算和控制用料差异。

（二）直接人工费用（工资及福利费）脱离定额差异的核算

直接人工费用脱离定额差异的核算，因企业所采用的工资制度的不同而不同。

1. 在计件工资制度下，直接人工费用脱离定额差异的核算

在计件工资制度下，直接人工费用脱离定额差异的核算与原材料脱离定额差异的核算类似。因为在计件单价不变的情况下，按计件单价计算的生产工人工资及提取的福利费属于直接计入费用，是符合定额的人工费用部分，即定额工资部分，应该反映在产量记录中；在计件单价以外支付的奖金、津贴、补贴等没有在产量记录中反映的工资部分，就是人工费用的脱离定额差异，通常单独反映在专设的工资补付单等差异凭证中，并说明差异原因，以便分析。

2. 在计时工资制度下，直接人工费用脱离定额差异的核算

在计时工资制度下，直接人工费用属于间接计入费用，其脱离定额的差异不能在平时按照产品直接计算，只有在月末确定了实际直接人工费用总额和实际生产工时总额之后，才能计算。

（三）制造费用脱离定额差异的核算

制造费用一般属于间接计入费用，各种产品应负担的实际制造费用和脱离定额差异，只有等到月末确定了实际制造费用总额、实际生产工时总额，计算出了实际小时制造费用率之后，才能确定。这样就无法在费用发生的当时，直接按照产品进行脱离定额差异的核算。因此，对制造费用的日常控制和监督，主要是根据制定的费用计划（或预算）进行的。

制造费用脱离定额差异的核算方法可以比照上述计时工资制度下，直接人工费用脱离定额差异的核算方法计算确定。

（四）废品损失脱离定额差异的核算

如果企业有单独核算废品损失，即在成本项目中包含了“废品损失”这项，那么，企业就应该采用废品通知单和废品损失计算表等单独反映废品损失及其发生的原因，按定额成本计算不可修复废品的成本。因为产品的定额成本中一般不包括废品损失，所以，发生的废品损失，一般直接作为脱离定额的差异处理。

四、材料成本差异的核算

前面讲过，定额法下，各个成本项目的脱离定额差异，都应包括价格差异和数量差异，即价差和量差两部分。材料成本差异是价差，也应是原材料脱离定额差异的一部分。但在实际工作中，为了便于分析和考核材料消耗定额的执行情况，在采用定额法计算产品成本时，原材料的日常核算都是按计划成本来进行的，所以原材料的脱离定额差异，就只包括量差，而不包括价差——材料成本差异。

五、定额变动差异的核算

企业一般在月初、季初或年初定期修订定额成本。在定额修订的月份，当月投入产品的定额成本都按新定额计算；但是该月月初在产品的定额成本系上月月末在产品的定额成本结转而来，仍然是按照旧定额计算的。为了能使月初在产品的定额成本与当月投入产品的定额成本，在新定额的相同基础上相加起来，以便计算出产品的实际成本，就需要计算出定额变动差异，将月初在产品的按旧定额计算的定额成本调整成为按新定额计算的定额成本。定额变动差异就是月初在产品定额成本，因定额计算基础不同产生的差异。

六、各种差异的分配以及完工产品和月末在产品实际成本的计算

在定额法下，产品的实际成本的日常核算是按定额成本和各种成本差异分别进行的，一般是先计算完工产品和月末在产品的定额成本，然后再依据现成的定额成本资料，采用定额比例法或在产品按定额成本计价法（即定额成本法），将各种成本差异在完工产品和月末在产品之间分配。分配成本差异时，应按脱离定额差异、材料成本差异和月初在产品定额变动差异分别进行。

因为有现成的定额成本资料，所以分配差异的方法有两种：定额比例法或定额成本法。在差异金额较大，而且各月在产品数量变动也较大的情况下，一般采用定额比例法；在差异金额不大，或者差异金额虽大但各月在产品数量变动不大的情况下，一般采用定额成本法。也有例外，对于月初在产品定额变动差异，如果产品生产的周期小于一个月，定额变动的月初在产品在月内全部完工，那么，即使差异金额较大而且各月在产品数量变动也较大，也可以采用定额成本法。采用定额比例法时，各种成本差异按定额成本比例由完工产品与月末在产品共同负担，而采用定额成本法时，各种成本差异都由完工产品负担。

分配各种成本差异以后，根据完工产品的定额成本，加减应负担的各种成本差

异，即可计算完工产品的实际成本；根据月末在产品的定额成本，加减应负担的各种成本差异，即可计算月末在产品的实际成本。

教学小结：本章主要介绍了各种成本计算的辅助方法的原理与运用。

教师签名：崔春鸣 2019年8月25日

教案检查记录：

检查者签名（盖章） 年 月 日