

## 第十二章 产品成本计算

### 成本的分类

按照经济用途 (功能)分类	制造成本是为生产产品而发生的生产耗费,也就是生产成本。具体包括直接材料成本、直接人工成本和制造费用三项。
	非制造成本即期间费用,包括销售费用、管理费用和财务费用,它们不构成产品的制造成本。
按照计入成本对象的方式分类	直接成本是与成本对象直接相关的、可以用经济合理的方式直接追溯到成本对象的成本。
	间接成本是指与多个成本对象相关联,不能用一种经济合理的方式直接追溯到某一特定成本对象,而需要采用一定的分配方法在相关成本对象之间进行分配的成本。
按照成本习性分类	固定成本、变动成本、混合成本
按照与决策的关系分类	相关成本与非相关成本
按照可控性分类	可控成本与不可控成本

### 各种成本费用的基本分配方法

$\text{成本费用分配率} = \frac{\text{待分配的成本费用}}{\text{各个分配对象的分配标准合计}}$
$\text{某分配对象应分配的成本费用} = \text{成本费用分配率} \times \text{某分配对象的分配标准}$

### 辅助生产费用的归集和分配(谁受益,谁负担)

直接分配法	<p>直接分配法,是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,即不考虑辅助生产内部相互提供的劳务量,不经过辅助生产费用的交互分配</p> <p>1. 优点: 计算工作简便;</p> <p>2. 缺点: 分配结果往往与实际不符;</p> <p>3. 适用情况: 只适宜在辅助生产内部相互提供产品或劳务不多,不进行费用的交互分配,对辅助生产成本和产品制造成本影响不大的情况下采用。</p>
交互分配法	<p>交互分配法,是对各辅助生产车间的成本费用进行两次分配的方法。</p> <p>第一步: 根据各辅助生产车间相互提供的产品或劳务的数量和交互分配前的单位成本(费用分配率),在各辅助生产车间之间进行交互分配。</p> <p>第二步: 将各辅助生产车间交互分配后的实际费用(交互分配前的成本费用加上交互分配转入的成本费用,减去交互分配转出的成本费用)按对外提供产品或劳务的数量和交互分配后的单位成本(费用分配率),在辅助生产车间以外的各受益单位进行一次对外分配</p> <p><b>【提示】</b>该步骤为对外分配,需“+对内分配转入-对内分配转出”后计算对外分配率。</p>

### 完工产品和在产品的成本分配

不计算在产品成本	<p>不计算在产品成本,本月生产费用全部视为完工产品的成本,将本月各产品发生的生产耗费全部由完工产品负担,即:</p> <p>月末在产品成本=0, 本月完工产品成本=本月发生生产费用</p> <p><b>【提示】</b>该方法适用于月末有结存在产品,但月末在产品数量很少,价值很低,并且各月在产品数量比较稳定的情况。</p>
在产品成本按年初数固定计算	<p>各月在产品成本固定按年初数计算;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,即:</p> <p>月末在产品成本=年初固定数, 本月完工产品成本=本月发生的生产费用</p> <p><b>【提示】</b>该方法适用于月末在产品数量很少,或者在产品数量虽多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。</p>

在产品成本按其耗用的原材料费用计算	<p>在产品成本按所耗用原材料费用计算，其他费用全部由完工产品成本负担，即：  本月完工产品成本=（月初在产品成本+本月发生的生产费用）-月末在产品成本  <b>【提示】</b>该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全部投入的情况下使用。</p>
在产品成本按定额成本计算	<p>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，月终根据在产品数量，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。  <b>【提示】</b>该方法适用于在产品数量稳定或数量较少，并且制定了比较准确的定额成本的情况。</p>
定额比例法	<p>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，即：  <b>【提示】</b>该方法适用于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的情况。</p>
约当产量法	<p>基本方法  指在产品按其完工程度约当于完工产品的数量；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。</p>
加权平均法	<p>(1) 在产品约当产量=在产品数量×完工程度  (2) 单位成本(分配率) = (月初在产品成本+本月发生生产费用) / (完工产品产量+月末在产品约当产量)  (3) 完工产品成本=单位成本×完工产品产量  (4) 月末在产品成本=单位成本×月末在产品约当产量  <b>【提示】</b>为了简化核算，在计算各工序内在产品完工程度时，按平均完工 50%计算；如果题目有明确要求，则按要算。</p>
先进先出法	<p>1. 月初在产品本月加工约当产量（直接材料）=月初在产品数量×（1-已投料比例）  月初在产品本月加工约当产量(直接人工与制造费用之和,即转换成本)=月初在产品数量×（1-月初在产品完工程度）  2. 本月投入本月完工产品数量=本月全部完工产品数量-月初在产品数量  3. 月末在产品约当产量（直接材料）=月末在产品数量×本月投料比例  月末在产品约当产量（转换成本）=月末在产品数量×月末在产品完工程度</p> <p style="text-align: center;"><b>单位成本(分配率) = <math>\frac{\text{本月发生生产费用}}{\text{月初在产品本月加工约当产量} + \text{本月投入本月完工产品数量} + \text{月末在产品约当产量}}</math></b></p> <p>完工产品成本=(月初在产品成本+月初在产品本月加工成本)+ 本月投入本月完工产品数量×分配率=月初在产品成本+月初在产品约当产量×分配率+本月投入本月完工产品数量×分配率  月末在产品成本=月末在产品约当产量×分配率  <b>【提示】</b>在先进先出法下，假设先开始生产的产品先完工。如果有月初在产品，生产车间就先完成月初在产品的生产，待月初在产品完工后，再开始本期投入的产品的生产。</p>

### 联产品和副产品的成本分配

<p>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。例如炼油厂，通常是投入原油后，经过加热、分馏等工艺过程，提炼或分解出汽油、柴油、蜡油和瓦斯等联产品。在分离点以前发生的成本，称为联合成本。</p>		
<p>“分离点”，是指在联产品生产，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。</p>		
联产品加工成本的分配	分离点售价法	联合成本是以分离点上每种产品的总售价为比例进行分配的；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
	可变现净值	如果这些联产品尚需要进一步加工后才可供销售，可采用可变现净值进行分配

	值法	
	实物数量法	实物数量法是以产品实物数量或重量为基础分配联合成本的方法，通常适用于所生产的产品的价格很不稳定或无法直接确定的情况
<b>副产品加工成本的分配</b>	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；一般采用简化的方法确定其成本(按预先规定的固定单价确定成本)，然后从总成本中扣除，其余就是主产品的成本。	

不同产品成本计算方法的对比

基本方法	适用范围	成本计算对象	成本计算期	完工产品与在产品成本划分
品种法	大量大批的单步骤生产的企业以及管理上不要求按照生产步骤计算产品成本的多步骤生产。 【举例】发电、供水、采掘企业	产品的品种	一般定期(每月月末)计算产品成本	如果月末有在产品，要将生产费用在完工产品和在产品之间进行分配
分批法	单件小批类型的生产。 【举例】造船、重型机械、精密仪器、新产品试制、设备修理等	产品的批别	成本计算期与产品生产周期基本一致，而与会计核算报告期不一致	一般不存在完工产品与在产品之间分配费用的问题
分步法	它适用于大量大批的，管理上既要求按照产品品种计算成本，又要求按照生产步骤计算成本。 【举例】冶金、纺织、汽车制造	各种产品的生产步骤	一般定期计算产品成本，成本计算期与会计核算报告期一致	月末需将生产费用在完工产品和在产品之间进行费用分配；除了按产品品种计算和结转产品成本外，还需要按生产步骤计算和结转产品的各步骤成本

产品成本计算的分步法



比较点	逐步结转分步法	平行结转分步法
是否计算半成品成本	计算	不计算
生产费用与半成品实物转移是否同步	同步，生产费用随半成品实物的转移而结转	不同步，生产费用不随半成品实物的转移而结转
完工产品的含义	各步骤的完工产品	最终完工的产成品
在产品的含义	狭义在产品：仅指本步骤尚未加工完成的在产品	广义在产品：既包括本步骤尚未加工完成的在产品，也包括本步骤加工完毕、但尚未最终完工的产品
是否需要进行成本还原	逐步综合结转分步法需要；逐步分项结转分步法不需要	不需要
各步骤能否同时计算产成品成本	不能，最后一个步骤才能计算出产成品成本	能，各步骤同时计算产品成本，最后平行汇总

考点	评估	备注
产品成本的归集和分配方法		
不同产品成本计算方法的对比		
逐步结转分步法和平行结转分步法		

3分：完全掌握； 2分：基本掌握； 1分：需强化

### 第十三章 标准成本法

#### 标准成本的种类

按其制定依据的生产技术和经营管理水平划分	理想标准成本	<p>在最优的生产条件下，利用现有的规模和设备能够达到的最低成本</p> <p><b>【提示】</b>制定理想标准成本的依据，是理论上的业绩标准、生产要素的理想价格和可能实现的最高生产经营能力利用水平；主要用途是提供一个完美无缺的目标，揭示实际成本下降的潜力，因其提出的要求太高，不宜作为考核的依据。</p>
	正常标准成本	<p>在效率良好的条件下，根据下期一般应该发生的生产要素消耗量、预计价格和预计生产经营能力利用程度制定出来的标准成本</p> <p><b>【提示】</b>在制定这种标准成本时，把生产经营活动中一般难以避免的损耗和低效率等情况也计算在内，是切实可行的控制标准；在标准成本系统中，广泛使用正常的标准成本。</p>
按其适用期划分	现行标准成本	<p>根据其适用期间应该发生的价格、效率和生产经营能力利用程度等预计的标准成本</p> <p><b>【提示】</b>现行标准成本可以成为评价实际成本的依据，也可以用来对存货和销货成本计价。</p>
按其适用期划分	基本标准成本	<p>一经制定，只要生产的基本条件无重大变化，就不予变动的一种标准成本</p> <p><b>【提示】</b></p> <p>1. 所谓生产的基本条件的重大变化是指<b>产品的物理结构变化，重要原材料和劳动力价格的重要变化，生产技术和工艺的根本变化</b>等。只有这些条件发生变化，基本标准成本才需要修订。由于市场供求变化导致的售价变化和生产经营能力利用程度的变化，由于工作方法改变而引起的效率变化等，不属于生产的基本条件变化，对此不需要修订基本标准成本。</p> <p>2. 基本标准成本与各期实际成本对比，可反映成本变动的趋势。如果基本标准成本不按各期实际进行动态修订，就不宜用来直接评价工作效率和成本控制的有效性。</p>

#### 变动成本差异的分析

一般分析方法	<p>成本差异=实际成本-标准成本=价格差异+数量差异</p> <p><b>【提示】</b>上述公式中的实际成本和标准成本都是实际产量下的成本；成本差异的计算结果，如是正数则是超支，属于不利差异，通常用U表示；如是负数则是节约，属于有利差异，通常用F表示。</p> <p>价格差异= (P实-P标) × Q实， 数量差异= (Q实-Q标) × P标</p>
直接材料差异分析	<p>直接材料成本差异=实际成本-标准成本，其中：</p> <p>价差=实际数量 × (实际价格-标准价格)， 量差= (实际数量-标准数量) × 标准价格</p>
直接人工成本差异	<p>直接人工成本差异=实际直接人工成本-标准直接人工成本</p> <p>直接人工工资率差异=实际工时 × (实际工资率-标准工资率)</p> <p>直接人工效率差异= (实际工时-标准工时) × 标准工资率</p>
变动制造费用差异	<p>变动制造费用成本差异=实际变动制造费用-标准变动制造费用</p> <p>耗费差异=实际工时 × (变动制造费用实际分配率-变动制造费用标准分配率)</p> <p>效率差异= (实际工时-标准工时) × 变动制造费用标准分配率</p>

变动成本差异分析的责任归属

差异	用量差异			价格差异		
	直接材料数量差异	直接人工效率差异	变动制造费用效率差异	直接材料价格差异	直接人工工资率差异	变动制造费用耗费差异
主要责任部门	主要是生产部门的责任 【提示】但也不是绝对的（如采购材料质量差导致材料数量差异或工作效率慢是采购部门责任）			采购部门	由人力资源部门负责	部门经理负责

• 固定制造费用的差异分析

• 标准分配率 =  $\frac{\text{固定制造费用预算总额}}{\text{预算产量下标准总工时}}$



核心考点自我评估

考点	评估	备注
标准成本的种类		
标准成本差异分析		

3分：完全掌握； 2分：基本掌握； 1分：需强化