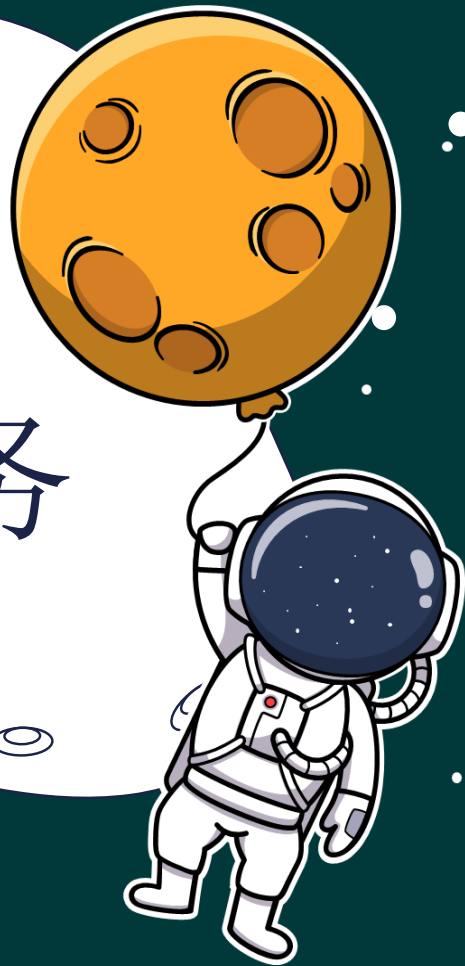


2025年初级会计

# 初级会计实务

主讲教师：麻花老师





# 第九章 产品成本核算





## 本章考情分析

本章内容为产品成本核算的内容，涉及费用的归集和分配以及生产费用在产成品与在产品之间的分配，核算复杂，学习难度较大。主要包括成本核算对象的确定、产品成本各项要素费用的归集和分配、生产费用在完工产品和在产品之间的归集与分配、产品成本计算方法。本章主观题、客观题均可能出现，考生在复习过程中应侧重文字表述的理解以及理论知识的应用，熟悉出题方式，练习计算能力。



## 本章考点地图

考点	要点	题型	重要性
产品成本核算要求和一般程序	概念、核算要求、一般程序	单选题、多选题	★★
产品成本项目	直接材料、直接人工、制造费用、燃料及动力	单选题、多选题	★★
费用的归集和分配	材料、燃料及动力、职工薪酬、辅助费用、制造费用	单选题、多选题、判断题、不定项	★★★
生产费用在完工产品和在产品之间的分配方法	约当产量比例法、在产品按定额成本计价法、定额比例法		★★★
产品成本计算方法	品种法、分批法、分步法		★★★



## 第一节

## 成本核算概述



产品成本，是指企业在生产产品( 包括提供劳务 )过程中所发生的材料费用、职工薪酬等，以及不能直接计入而按一定标准分配计入的各种间接费用。产品成本核算是对生产经营过程中实际发生的成本、费用进行计算，并进行相应的账务处理。成本核算一般是对成本计划执行的结果进行事后的反映。



## 考点① 产品成本核算的要求



- (一) 做好各项基础工作
- (二) 正确划分各种费用支出的界限
  - (1) 正确划分收益性支出和资本性支出；
  - (2) 正确划分成本费用、期间费用和营业外支出的界限；
  - (3) 正确划分本期成本费用与以后期间成本费用的界限；
  - (4) 正确划分各种产品成本费用的界限；
  - (5) 正确划分本期完工与期末在产品成本的界限。

成本费用的划分应当遵循受益原则，即谁受益谁负担、何时受益何时负担、负担费用应与受益程度成正比。

### （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。产品成本计算的方法必须根据产品的生产特点、管理要求及工艺过程等予以确定。目前，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

企业产品成本核算采用的会计政策和会计估计一经确定，不得随意变更。在成本核算中，各种会计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。

企业可以根据自身管理要求，确定成本报表的具体格式和列报方式。



## 考点② 产品成本核算的一般程序



产品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。成本核算的一般程序如下：

- (1) 根据生产特点和成本管理的要求，确定成本核算对象。
- (2) 确定成本项目。一般设置“直接材料”“燃料及动力”“直接人工”“制造费用”等成本项目。
- (3) 设置有关成本和费用明细账。如生产成本明细账、制造费用明细账、产成品和自制半成品明细账等。

(4) 收集确定各种产品的生产量、入库量、在产品盘存量，以及材料、工时、动力消耗等，并对所有已发生生产费用进行审核。

(5) 归集所发生的全部生产费用，并按照确定的成本计算对象予以分配，按成本项目计算各种产品的在产品成本、产成品成本和单位成本。

(6) 结转产品销售成本。

为了进行产品成本和期间费用核算，企业一般应设置“生产成本”“制造费用”“主营业务成本”“税金及附加”“销售费用”“管理费用”“财务费用”等科目。



### 考点③ 产品成本核算对象



#### (一) 产品成本核算对象的概念

产品成本核算对象，是指确定归集和分配生产费用的具体对象，即生产费用承担的客体。成本核算对象的确定，是设立成本明细分类账户、归集和分配生产费用以及正确计算产品成本的前提。

## (二) 成本核算对象的确定

由于产品工艺、生产方式、成本管理等要求不同，产品项目不等同于成本核算对象。企业应当根据生产经营特点和管理要求来确定成本核算对象。

一般情况下，对制造企业而言，大批大量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。

## 对点练

例题 9-1（判断题）企业产品成本核算对象主要根据企业生产特点加以确定，同时考虑成本管理要求。（ ）。

【答案】√

【解析】成本核算要根据生产特点和管理要求选择具体成本对象。

## 对点练

例题 9-2（多选题）下列项目中，属于制造企业确定产品成本核算对象的有（）。

- A. 批次订单
- B. 产品品种
- C. 生产步骤
- D. 产品结构



## 对点练

【答案】 ABC

【解析】 制造企业一般按照产品品种、批次订单或生产步骤等确定产品成本核算对象。因此选项 ABC 正确。



#### 考点④ 产品成本项目



企业应当根据生产经营特点和管理要求，按照成本的经济用途和生产要素内容相结合的原则或者成本性态等设置成本项目。

成本项目	含义
<u>直接材料</u>	是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
<u>燃料及动力</u>	是指直接用于产品生产的外购和自制的燃料和动力
<u>直接人工</u>	是指直接从事产品生产的工人的职工薪酬
<u>制造费用</u>	是指企业为生产产品和提供劳务而发生的各项 <u>间接费用</u> ，如： <u>车间管理人员的工资及福利费，车间房屋、建筑物和机器设备的折旧费，机物料消耗，水电费，办公费等</u>

## 对点练

例题 9-3（多选题）下列项目中，应计入产品成本的有（ ）。

- A. 生产工人工资
- B. 燃料及动力费用
- C. 生产车间管理人员工资
- D. 材料成本

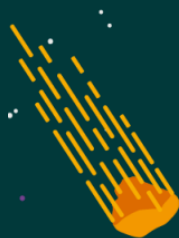
## 对点练

【答案】 ABCD

【解析】 产品成本是指企业在生产产品（或提供劳务）过程中所发生的材料费用、职工薪酬等，以及不能直接计入而按一定标准分配计入的各种间接费用。



## 第二节 产品成本的归集和分配





## 考点①

## 成本核算的科目设置



### （一）“生产成本”科目

该科目核算企业进行工业性生产发生的各项生产成本，包括生产各种产品（产成品、自制半成品等）、自制材料、自制工具、自制设备等。“生产成本”科目，借方反映所发生的各项生产费用，贷方反映完工转出的产品成本，期末借方余额反映尚未加工完成的各项在产品的成本。

按产品品种等设置 “生产成本——基本生产成本” 和 “生产成本 —— 辅助生产成本” 明细科目。

## （二）“制造费用”科目

制造费用核算企业生产车间（部门）为生产产品或提供劳务而发生的各项间接生产费用，以及虽然直接用于产品生产，但管理上不要求或不便于单独核算的生产费用。

期末，将共同负担的制造费用按照一定的标准分配计入各成本核算对象，除季节性生产外，本科目期末应无余额。





## 考点②

## 材料、燃料、动力费用的归集和分配



### （一）材料、燃料、动力费用的归集和分配

制造业企业发生材料、燃料和动力等各项要素费用时：

- ①对于直接用于产品生产、构成产品实体的原材料，一般分产品领用，应根据领退料凭证直接计入相应产品成本的“直接材料”项目。
- ②对于不能分产品领用的材料，如化工生产中为几种产品共同耗用的材料，需要采用适当的分配方法，分配计入各相关产品成本的“直接材料”成本项目。

计算公式如下：

材料、燃料、动力费用分配率

【麻花妙招】①待②标③得率



①待：等待分配的总的金额

②标：标准总额

③得率：分配率 = 1待 / 2标

在消耗定额比较准确的情况下，原材料、燃料也可按照产品的材料定额消耗量比例或材料定额费用比例进行分配。

## （二）材料、燃料、动力费用分配的账务处理

借：生产成本

制造费用等

贷：原材料

# 对点练

例题 9-4（单选题）某企业生产 A、B 两种产品，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 11040 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。

A.3840

B.4800

C.6133

D.6240

**【麻花妙招】①待②标③得率**



## 对点练

【答案】 B

【解析】 产动力消耗定额分配率  $= 11040 / (500 \times 4 + 400 \times 6.5)$   
 $= 2.4$ , A 品应分配的动力费  $= 2.4 \times 500 \times 4 = 4800$  (元)。

# 对点练

例题 9-5（单选题）甲制造业企业生产 A、B 两种产品共同消耗的燃料费用为 6000 元，本月投产 A 产品 10 件，B 产品 20 件。A 产品燃料定额消耗量为 10 千克，B 产品燃料定额消耗量为 25 千克，则按定额消耗量比例分配计算的 B 产品应负担的燃料费用为（ ）元。

A.1000

B.5000

C.4285.71

D.1714.29

【麻花妙招】①待②标③得率



记住小本本上

## 对点练

【答案】 B

【解析】 燃料费用分配率 = 总消耗燃料费用 / 定额燃料消耗量  
=  $6000 / (10 \times 10 + 20 \times 25) = 10$ ，所以 B 产品应负担的燃料费用  
=  $10 \times 20 \times 25 = 5000$ （元），选项 B 正确。



### 考点③

## 职工薪酬的归集和分配



### （一）职工薪酬的归集和分配

职工薪酬是企业生产产品或提供劳务活动过程中所发生的各种直接和间接人工费用的总和。

①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。

②不能直接计入产品成本的职工薪酬，按工时、产品产量、产值比例等方式进行合理分配，计入各有关产品成本的“直接人工”项目。



计算公式为：

【麻花妙招】①待②标③得率



生产职工薪酬费用分配率 = 各种产品生产职工薪酬总额 / 各种产品生产工时之和

某种产品应分配的生产职工薪酬 = 该种产品生产工时 × 生产职工薪酬费用分配率

## （二）职工薪酬的账务处理

借：生产成本——基本生产成本

——辅助生产成本

制造费用（车间管理人员工资）

管理费用（行政管理人員工资）

销售费用（销售人员工资）

贷：应付职工薪酬

# 对点练

例题 9-6（单选题）2023 年 6 月，甲工厂基本生产车间生产 M 和 N 两种产品。共发生生产工人职工薪酬 3000 万元，按生产工时比例分配，M 产品的生产工时为 400 小时，N 产品的生产工时为 600 小时，该工厂 M 产品当月应分配的职工薪酬金额为（ ）万元。

A.1200

B.1800

C.3000

D.1500

**【麻花妙招】** ①待②标③得率



## 对点练

【答案】 A

【解析】 M 产品当月应分配的职工薪酬金额  $= 3000 / (400 + 600) \times 400 = 1200$  (万元)。



## 考点④

## 制造费用的归集和分配



### （一）制造费用的归集

制造费用包括物料消耗，车间管理人员的薪酬，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等。

月末，应按照一定的方法将通过“制造费用”科目归集的制造费用从贷方分配转入有关成本核算对象。

## 对点练

例题 9-13 （多选题）下列通过“制造费用”项目核算的有（ ）。

- 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

## 对点练

【答案】 ACD

【解析】 制造费用的内容比较复杂，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 不正确。

## （二）制造费用的分配

【麻花妙招】①待②标③得率



分配标准：如产品生产工时或生产工人定额工时、生产工人工资、机器工时、产品计划产量的定额工时等。



### （三）制造费用的分配方法

分配方法	分配标准	适用企业
生产工人工时比例法	生产工人工时	分配间接费用的常用标准之一，较为常用
生产工人工资比例法	生产工人工资	各种产品生产机械化程度相差不多的企业
机器工时比例法	机器工时	产品生产的机械化程度较高的车间
按年度计划分配率分配法	年度计划分配率	季节性生产企业

#### （四）制造费用的账务处理

相关会计分录如下：

借：生产成本

    贷：制造费用

## 提示一下

制造费用的分配方法一经确定，不得任意变更。无论采用哪种分配方法，都应根据分配计算结果编制制造费用分配表。

# 对点练

例题 9-14（单选题）某企业本月生产甲、乙产品分别耗用机器工时 50000 时、70000 小时，当月车间日常设备维修费为 96000 元（不考虑增值税），车间管理人员工资为 24000 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。

A.14000

B.10000

C.40000

D.50000

【麻花妙招】①待②标③得率



记住小本本上

## 对点练

【答案】 B

【解析】 车间设备维修费计入管理费用，当月甲产品应分担的制造费用  $= 50000 / (50000 + 70000) \times 24000 = 10000$ （元），所以选项 B 正确。

## 对点练

例题 9-15（判断题）制造费用应当按车间分别进行设置，也可以将各车间的制造费用汇总在企业范围内统一分配。（）

【答案】×

【解析】制造费用应当按车间分别进行设置，不应将各车间的制造费用汇总在企业范围内统一分配。



### 考点⑤

## 辅助生产费用的归集和分配



### （一）辅助生产费用的归集

一般情况下，辅助生产的制造费用，与基本生产的制造费用一样，先通过“制造费用”科目进行单独归集，然后再转入“辅助生产成本”科目。

对于辅助生产车间规模很小、制造费用很少且辅助生产不对外提供产品和劳务的，为简化核算工作，可以将辅助生产的制造费用直接记入“生产成本——辅助生产成本”科目。

## （二）辅助生产费用的分配及账务处理

辅助生产费用的分配应通过辅助生产费用分配表进行。辅助生产费用的分配方法很多，通常采用直接分配法、交互分配法、计划成本分配法、代数分配法和顺序分配法。

月末，应按照一定的方法将通过“制造费用”科目归集的制造费用从贷方分配转入有关成本核算对象。



## 1. 直接分配法【麻花妙招】

直接分配法：

只对外，不对内

机修车间：辅助生产费用：1200元

总共提供机修500小时

供电车间：20小时

基本车间：420小时

管理部门：60小时

## 直接分配法：

项目	知识要点
特点	<b>不考虑</b> 各辅助生产车间之间相互提供劳务或产品的情况，而是将各种辅助生产费用 <b>直接分配</b> 给除辅助生产以外的各受益单位
优缺点	优点：各辅助生产费用 <b>只进行对外分配，分配一次</b> ，计算简单； 缺点：分配结果 <b>不够准确</b>
适用情形	适用于辅助生产内部相互提供产品和劳务不多、不进行费用的交互分配、对辅助生产成本和企业产品成本影响不大的情况

# 对点练

例题 9-8（单选题）下列各项中，属于直接分配法特点的是（ ）。

- A. 考虑各辅助生产车间之间相互提供劳务或产品的情况
- B. 不考虑辅助生产车间之间相互提供劳务或产品的情况
- C. 辅助生产费用先在辅助生产部门之间分配
- D. 辅助生产费用不在辅助生产以外的部门之间分配

**【麻花妙招】直接分配法：只对外分**



## 对点练

【答案】 B

【解析】 直接分配法的特点是不考虑各辅助生产车间之间相互提供劳务或产品的情况，而将各种辅助生产费用直接分配给辅助生产以外的受益单位。

# 对点练

例题 9-7（单选题） 甲公司有供电和供水两个辅助生产车间，2022年 1 月供电车间供电 80000 度，费用 120000 元；供水车间供水 5000 吨，费用 36000 元。供电车间耗用水 200 吨，供水车间耗用电 600 度，甲公司用直接分配法进行核算，则 2022 年 1 月供水车间的分配率是（ ）。

A.7.375

B.7.625

C.7.2

D.7.5

**【麻花妙招】直接分配法：只对外分**



# 对点练

【答案】 D

【解析】 供水车间的分配率 =  $36000 / (5000 - 200) = 7.5$ 。

## 2. 交互分配法【麻花妙招】

交互分配法：  两次分配，先对内，在对外

机修车间：辅助生产费用：1200元

总共提供机修500小时

供电车间：20小时

基本车间：420小时

管理部门：60小时

供电车间：辅助生产费用：2400元

总共提供电力：20度

机修车间：4度

基本车间：13度

管理部门：3度

## 交互分配法：

项目	知识要点
特点	是辅助生产费用通过 <b>两次分配完成</b> ：首先，将辅助生产明细账上的合计数根据各辅助生产车间、部门相互提供的劳务或产品数量计算分配率，在辅助生产车间进行交互分配；然后，将各辅助生产车间交互分配后的实际费用（即交互分配前的费用 + 交互分配转入的费用 - 交互分配转出的费用），再按提供的劳务量或产品量在辅助生产车间以外的各受益单位之间进行分配
优缺点	优点：提高了分配的正确性 缺点：加大了分配的工作量



## 对点练

例题 9-9（单选题）甲某企业有甲、乙两个辅助生产车间，采用交互分配法分配辅助生产费用。某月交互分配前，甲、乙车间归集的辅助生产费用分别为 75000 元和 90000 元。甲车间向乙车间交互分配辅助生产费用 2500 元，乙车间向甲车间交互分配辅助生产费用 3000 元。当月，甲车间向辅助生产车间以外的受益部门分配的辅助生产费用为（ ）元。

A.75000

B.74000

C.75500

D.72500

## 对点练

【答案】 C

【解析】 甲车间向辅助生产车间以外的受益部门分配的辅助生产费用  $= 75000 - 2500 + 3000 = 75500$ （元）。

## 对点练

例题 9-10（判断题）交互分配法的特点是辅助生产费用通过一次分配即可完成，减轻分配工作量。（）

【答案】×

【解析】交互分配法的特点，是对各辅助生产车间的成本费用通过两次分配完成。

### 3. 计划成本分配法

项目	知识要点
特点	辅助生产为各受益单位提供的劳务或产品，都按劳务或产品的计划单位成本进行分配，辅助生产车间实际发生的费用与按计划单位成本分配转出的费用之间的差额，采用简化计算方法全部计入 <b>管理费用</b>
优缺点	优点：便于考核和分析各受益单位的成本，有利于分清各单位的经济责任；简化和加速了计划工作 缺点：成本分配不够准确
适用情形	适用于辅助生产劳务或产品计划单位成本比较准确的企业

## 对点练

例题 9-11（单选题）某企业采用计划成本分配法分配辅助生产费用时，应将生产车间实际发生的费用与按计划单位成本分配转出的费用之间的差额计入的会计科目是（）。

- A. 制造费用
- B. 管理费用
- C. 生产成本
- D. 销售费用

## 对点练

【答案】 B

【解析】 计划成本分配法的特点是辅助生产为各受益单位提供的劳务或产品，都按劳务或产品的计划单位成本进行分配，辅助生产车间实际发生的费用与按计划单位成本分配转出的费用之间的差额采用简化计算方法全部计入管理费用（选项 B 正确）。

## 对点练

例题 9-12（判断题）辅助生产费用按计划成本分配法分配计入基本生产成本的费用与其他分配法分配计入基本生产成本的费用总额相同。（）

【答案】×

【解析】按计划成本分配法，辅助生产车间实际发生的费用与按计划单位成本分配转出的费用很可能不一致，差额全部计入管理费用。