



财经商贸类专业创新型“互联网+”精品教材  
安徽省高等教育“十三五”规划教材

成本会计实务

(第二版)

总主编 丁增稳  
主编 周永清 赵春宇 赵丽

# 成本会计 实务

(第二版)

总主编 丁增稳

主编 周永清 赵春宇 赵丽



扫描二维码  
共享立体资源



北京出版集团  
北京出版社

北京出版集团  
北京出版社

## 图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计实务 / 周永清, 赵春宇, 赵丽主编; 丁增稳总主编. — 2 版. — 北京: 北京出版社, 2021. 12  
ISBN 978-7-200-16925-6

I. ①成… II. ①周… ②赵… ③赵… ④丁… III.  
①成本会计—会计实务—高等学校—教材 IV. ①F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2021) 第 261307 号

## 成本会计实务 (第二版)

CHENGBEN KUAJJI SHIWU (DI-ER BAN)

---

主 编: 周永清 赵春宇 赵丽

总 主 编: 丁增稳

出 版: 北京出版集团  
北京出版社

地 址: 北京北三环中路 6 号

邮 编: 100120

网 址: [www.bph.com.cn](http://www.bph.com.cn)

总 发 行: 北京出版集团

经 销: 新华书店

印 刷: 定州启航印刷有限公司

版 印 次: 2021 年 12 月第 2 版 2021 年 12 月第 1 次印刷

成品尺寸: 185 毫米 × 260 毫米

印 张: 16

字 数: 360 千字

书 号: ISBN 978-7-200-16925-6

定 价: 49.50 元

教材意见建议接收方式: 010-58572162 邮箱: [jiaocai@bphg.com.cn](mailto:jiaocai@bphg.com.cn)

如有印装质量问题, 由本社负责调换

质量监督电话: 010-82685218 010-58572162 010-58572393

# 目录

## 项目一 成本会计认知 / 1

任务一 成本概述·····	2
任务二 成本会计的职能及工作组织·····	4
任务三 产品成本核算的意义和要求·····	7
任务四 成本费用的分类·····	10
任务五 成本核算的程序·····	14

## 项目二 要素费用的核算 / 19

任务一 要素费用核算概述·····	20
任务二 材料费用的核算·····	27
任务三 外购燃料及动力费用的核算·····	36
任务四 人工费用的核算·····	41
任务五 折旧及其他费用的核算·····	49

## 项目三 辅助生产费用的核算 / 57

任务一 辅助生产费用的归集·····	58
任务二 辅助生产费用的分配·····	62

## 项目四 制造费用的核算 / 76

任务一 制造费用的归集·····	77
任务二 制造费用的分配·····	82

## 项目五 生产损失的核算 / 92

- 任务一 废品损失的核算····· 93
- 任务二 停工损失的核算····· 101

## 项目六 生产费用的核算 / 109

- 任务一 在产品的确认····· 110
- 任务二 生产费用的分配····· 113

## 项目七 产品成本计算方法的确定 / 123

- 任务一 产品成本计算的影响因素····· 124
- 任务二 产品成本的计算方法····· 128

## 项目八 品种法 / 133

- 任务一 品种法的基本内容····· 134
- 任务二 品种法的应用····· 138

## 项目九 分批法 / 149

- 任务一 分批法及其应用····· 150
- 任务二 简化分批法····· 158

## 项目十

### 分步法 / 169

任务一 分步法的基本内容·····	170
任务二 逐步结转分步法·····	175
任务三 平行结转分步法·····	187

## 项目十一

### 成本计算辅助方法的运用 / 199

任务一 分类法·····	200
任务二 定额法·····	205
任务三 作业成本法·····	209

## 项目十二

### 成本报表的编制与分析 / 218

任务一 认知成本报表·····	219
任务二 产品生产成本表的编制和分析·····	221
任务三 主要产品单位成本表的编制和分析·····	232
任务四 制造费用明细表的编制和分析·····	236

### 参考文献 / 244

## 项目二 要素费用的核算



### » 职业能力目标

#### 知识目标

- (1) 了解要素费用归集的基本原则。
- (2) 熟悉要素费用的分配标准及分配程序。

#### 能力目标

- (1) 能够正确归集各受益对象的材料成本。
- (2) 能够正确归集各受益对象的燃料及动力成本。
- (3) 能够正确计算各类人员的薪酬，并分配给各受益对象。
- (4) 能够正确确定折旧费用和摊销费用的计提范围及计算方法。
- (5) 能够正确编制要素费用核算的会计分录。

#### 素养目标

- (1) 通过精确的计算与分配，形成成本控制意识。
- (2) 通过多种分配标准的运用，养成严谨的职业态度。

#### 思政元素

- (1) 费用要素分配计算与科学严谨的工作态度和作风。
- (2) 受益分配原则与责任担当。

## » 典型工作任务

- (1) 材料费用的归集和分配。
- (2) 燃料及动力费用的归集和分配。
- (3) 人工费用的归集和分配。
- (4) 折旧及其他费用的归集和分配。

## 任务一 要素费用核算概述



### 学习情境 2 - 1

五君进餐三千三，需要合理来分摊。分配基础尤为重要，贪吃贪喝款多担。

这首诗是一个故事，三男两女五位在酒店进餐，共花费了3 300元。每人各出多少钱？最简单的办法是按人头分摊，每人掏钱660元。A君觉得这样不合适，提议按体重分摊。B君瘦骨嶙峋，体重不足40千克，窃喜。C君身高肥硕，体重150千克，不悦，坚决反对，并说“我这人有良（粮）心，喝凉水都长肉，进食量却有限，大家已经看到了。”D君又建议，干脆按吃饭前后的体重增加量来分配。有人说这样好；有人则反对，并指出某某一餐饭上了四次洗手间，说不定体重没有增加反而降低了。E君说：“咱们每人一盅汤、一份鹅掌、一碗饭，这属于直接材料成本，由各人来承担；两位女士各喝了两罐儿加多宝，由她们各自负担；三位爷们每人喝了三小瓶二锅头，也由他们各自负担；至于菜嘛，属于共同成本，可按每人下筷子的次数来分配。”其他各位由频频点头转而愕然。一人问道：“如何知道每人各夹了几次菜？”E君答：“大家抬头看，餐桌上方正好有一探头，请老板调出监控录像，统计一下便可。”其他诸位无言以对。

（资料来源：《成本会计快记精讲》，乔彦君著，东北财经大学出版社）



## 任务导入

工作任务	技能要点及任务成果	重要知识点	学时
阅读学习情境 2-1 资料，为五君聚餐费用分配提供合理可行的决策建议	1. 明确进餐费用的具体成本项目构成及其分配范围。 2. 确定进餐费用不同成本项目各自的分配标准。 3. 计算进餐费用的分配结果，为五君进餐费用合理分摊提供合理建议	1. 产品的成本构成。 2. 要素费用的归集原则。 3. 要素费用的分配程序。 4. 要素费用的分配标准	1



## 工作任务学习

## 知识准备

## 一、产品成本构成

企业从事产品的生产，必定要有原材料的投入、人工费用的支出、辅助生产提供的服务，动力或燃料费用的开支、生产管理人员对产品生产进行管理而发生的支出等。这些为产品生产而发生的费用就是生产费用。生产费用是制造企业在一定期间归集与产品生产有关的要素费用。制造企业需要将所有为产品生产而发生的要素费用按不同的成本计算对象进行归集并以一定的标准进行分配，最终计算出产品成本。可见，产品成本是生产费用的最终归宿。要正确计算产品成本，就需要明确产品成本构成的内容，由此，材料费用、燃料和动力费用、人工费用、辅助生产费用和制造费用构成了产品的成本。

## (一) 材料费用

材料费用是指企业在产品生产过程中因消耗材料等而发生的费用。材料费用是构成产品成本的重要内容，包括企业在产品生产过程中所消耗的原材料、辅助材料、修理用备件、外购半成品、周转材料、低值易耗品、包装物等所发生的费用。

原材料是指企业从外部采购或以其他方式取得的，用于产品生产并形成产品实体的原料及主要材料，如用于纺纱的棉花、纺织的棉纱、冶炼的矿石、制造机械的钢材等。

辅助材料是指企业从外部购进或通过其他方式取得的，用于产品生产但不形成产品实体，有助于产品形成的物品，如催化剂、润滑剂、染色剂等。

修理用备件是指企业为了维护生产设备的正常运行或日常修理而购入备用的各种零件与配件，如齿轮、轴承、三角皮带、螺丝螺帽等。

外购半成品是指企业从外部购入直接用于装配产品，成为产品组成部分的物品，如装配在洗衣机上的微型电动机等。



周转材料是指企业能够多次使用，逐渐转移其价值但是仍然保持原有形态不确认为固定资产的材料，包括低值易耗品和包装物，以及建筑承包企业的钢模板、木模板、脚手架其他周转使用的材料等。

低值易耗品是指企业从外部购入、自制或委托加工等方式形成，不能作为固定资产核算的各种用具物品，如工具、管理用具、玻璃器皿、在经营过程中周转使用的包装容器等。

包装物是指企业从外部购入、自制或委托加工等方式形成，为了包装本企业产品而储备的各种包装容器，如桶、箱、瓶、坛、袋等。

### （二）燃料和动力费用

燃料是指企业从外部购入，能产生热能的各种固体、液体、气体燃料，如煤炭、柴油、天然气等。

动力费用是指从企业外部购入的电力与蒸汽（热力）等。动力的购进与材料的购进类似，但不存在实物形态。在会计处理上，动力费用可以和燃料费用合并单设“燃料和动力”成本项目，如发生的燃料或动力费用较少，也可以不单设，而将发生的燃料费用记入“直接材料”，把发生的动力费用作为“制造费用”处理。

### （三）人工费用

人工费用又称薪酬费用，是指按一定标准支付给生产工人的工资总额、按工资总额的一定比例提取缴纳的职工社会保险费用及其他相关费用。工资总额是企业一定时期内支付给全体职工的全部劳动报酬，包括计时工资、计件工资、奖金、津贴和补贴、加班加点工资和非劳动时间支付的工资。职工社会保险费是按工资总额的一定比例提取并缴纳的养老保险费、医疗保险费、失业保险费、工伤保险费、生育保险费等。其他相关费用是企业按生产工人工资总额的一定比例缴纳的住房公积金和按一定标准提取的工会经费、职工教育经费以及支付给职工的非货币性福利、辞退福利等支出。

### （四）辅助生产费用

辅助生产费用是指企业在产品生产过程中，因消耗辅助生产车间提供的产品或接受辅助生产车间提供的劳务而发生的费用。

### （五）制造费用

制造费用是指企业的生产车间（一般是基本生产车间）在组织产品生产过程中所发生的管理费用，以及在产品生产过程中发生的但不能直接归属到所制造的产品成本中的各种生产费用。包括直接用于产品生产未单独设置成本项目的生产费用，如机器设备的折旧费、保险费、车间领用低值易耗品的摊销费、图纸设计费、无形资产摊销费、产品损失、停工损失等；间接服务于产品生产的费用，如生产车间房屋建筑物的折旧费、保险费、租赁费、机物料消耗、车间照明费、取暖费、降温费、劳动保护费、国家规定的有关环保费用等；车间管理部门的管理费用，如车间管理人员的人工费用、出差费用、办公费用，管理用固定资产的折旧费、保险费、租赁费以及按受益程度分配由车间承担

的辅助生产费用等。

## 二、要素费用的归集

### （一）基本生产车间要素费用的归集

基本生产部门发生的费用按用途，可分为直接用于产品生产并专门设有成本项目的费用、用于生产部门组织和管理生产的费用（包括间接用于产品生产的费用）两部分。

#### 1. 直接用于产品生产并专门设有成本项目的费用

直接用于产品生产并专门设有成本项目的费用，主要包括构成产品实体的原材料或从事产品生产工人的薪酬费用，应记入“基本生产成本”总账和该种产品的基本生产成本明细账的“直接材料”或“直接人工”成本项目。

#### 2. 用于生产部门组织和管理生产的费用

用于生产部门组织和管理生产的费用大多属于间接用于产品生产的费用，由于这些费用发生次数多、金额小，每次发生后如果按受益对象进行分配，会计核算的工作量非常大。由于这些费用性质相同，为了简化费用日常分配工作，一般采用平时将发生的间接费用记入“制造费用”总账和所属明细账进行归集，月末汇总后按一定的标准分配记入“基本生产成本”总账和该种产品的基本生产成本明细账的“制造费用”成本项目。

### （二）辅助生产部门发生的费用

对于辅助生产部门产生的各种费用，也可按用途分为直接用于辅助产品生产（或劳务）的费用、用于辅助生产部门组织和管理生产的费用两部分。对辅助生产费用有以下两种处理方法。

#### 1. 设置“辅助生产成本”和“制造费用”账户核算

如果辅助生产对外提供商品产品，而且辅助生产车间规模较大，辅助产品或劳务较多，应该视同基本生产进行会计处理，即直接用于辅助产品生产（或劳务）的费用，应记入“辅助生产成本”总账和相应产品或劳务的明细账的“直接材料”或“直接人工”成本项目。用于辅助生产部门组织和管理生产的费用则先记入“制造费用”总账和所属明细账进行归集。月末分配记入“辅助生产成本”总账和所属明细账的“制造费用”成本项目。

#### 2. 只设置“辅助生产成本”账户，不设置“制造费用”账户核算

如果辅助生产不对外提供商品产品，而且辅助生产车间规模较小，辅助产品或劳务单一，为了简化核算工作，用于辅助生产部门组织和管理生产的费用不设“制造费用”科目，而直接全部记入“辅助生产成本”总账和相应的明细账。

### （三）其他费用

（1）在生产经营过程中发生的用于产品销售的费用、行政管理部门发生的费用，以及筹集资金发生的费用，应分别记入“销售费用”“管理费用”“财务费用”总账和所属明细账，作为期间费用转入“本年利润”账户，冲减当期损益。

（2）在建工程、无形资产研发的各项费用，应计入固定资产、无形资产成本或计入

当期损益。

### 三、要素费用的分配

如果某生产车间只生产一种产品，可以直接计入该种产品成本明细账的相关成本项目。如果该生产车间生产几种产品而共同耗用的间接计入费用，应该选择适当的分配方法分配。

#### （一）选择恰当的分配标准

所谓分配方法恰当，就是指所选择的分配标准要与分配对象有比较密切的联系，资料比较容易取得，计算比较简便。常见的分配标准有：①成果类，如产品的产量、体积、重量、产值等；②消耗类，如生产工时、生产工资、机器工时、原材料消耗量等；③定额类，如定额消耗量、定额费用等。

#### （二）计算费用分配率

分配间接计入费用的计算公式，可以概况如下：

$$\text{费用分配率} = \frac{\text{待分配费用总额}}{\text{分配标准总额}}$$

#### （三）计算某受益对象应负担的费用

$$\text{某受益对象应分配的费用} = \text{该对象的分配标准额} \times \text{费用分配率}$$

通过上述要素费用的分配和归集，在“基本生产成本”总账科目和所属各种产品成本明细账的各个成本项目中，就归集了应由本月基本生产各种产品负担的全部生产费用；将这些费用加上月初在产品成本，在完工产品和月末在产品之间进行分配，就可计算出各种完工产品和月末在产品的成本。



#### 小思考 2-1

在各要素费用分配的过程中，如果费用分配率计算的结果为近似数值，如何确定各受益对象应分配的费用，每个受益对象分配的费用是否都用该分配对象的分配标准乘以费用分配率来进行计算？

**解析：**如果费用分配率计算的结果为近似数值，在计算各受益对象应分配的费用时，最后一个受益对象应分配金额应当采用倒挤的方法进行计算。

### 任务导学

**【工作实例 2-1】**某企业 2021 年 1 月份生产 A、B 两种产品，共同耗用甲材料 5 000 千克，每千克实际成本 10 元。本月完工 A 产品 300 件，完工 B 产品 500 件，A、B 产品的甲材料单位消耗定量分别为 10 千克和 4 千克。期初、期末均无在产品，按照定额耗用量比例分配法分配共同耗用的甲材料，A、B 两种产品各自应负担的材料费用是多少？

**解析:**

材料费用分配情况(表 2-1)如下:

A 产品甲材料定额消耗量 =  $300 \times 10 = 3\,000$  (千克)

B 产品甲材料定额消耗量 =  $500 \times 4 = 2\,000$  (千克)

需分配的甲材料费用 =  $5\,000 \times 10 = 50\,000$  (元)

甲材料费用分配率 =  $\frac{50\,000}{3\,000+2\,000} = 10$  (元/千克)

A 产品应负担的甲材料费用 =  $3\,000 \times 10 = 30\,000$  (元)

B 产品应负担的甲材料费用 =  $2\,000 \times 10 = 20\,000$  (元)

**表 2-1 甲材料费用分配表**

2021 年 1 月 31 日

应借账户			成本项目	定额消耗量	分配率	分配金额
总账账户	二级账户	明细账户				
生产成本	基本生产成本	A 产品	直接材料	3 000	—	30 000
生产成本	基本生产成本	B 产品	直接材料	2 000	—	20 000
合计				5 000	10	50 000

### ● ● ● 任务实施

根据【学习情境 2-1】资料, 辅助表 2-2 的资料, 在老师指导下, 完成下列任务:

**表 2-2 五君进餐费用分配标准**

	菜金	酒钱	饮料费	合计
进餐费用明细	2 000	900	400	3 300
分配范围	3 男 + 2 女	3 男	2 女	
分配标准	平均分配	平均分配	平均分配	

(1) 计算进餐费用各明细费用的分配率, 以及男士和女士应承担的各明细费用金额。

(2) 计算男士和女士各自应承担的进餐费用金额。

### 【拓展阅读 2-1】分配标准的确定

分配不同的要素费用有不同的分配标准, 分配同一要素费用也会有不同的分配标准。在确定各种要素费用的分配标准时, 要考虑分配标准与所发生的生产费用之间的相关性, 分配标准取得的难易程度和生产费用分配结果的正确性。

对几种产品共同消耗的原材料费用, 通常以各种产品的实际材料消耗量或定额材料消耗量为分配标准。材料实际消耗量可从产品投料的原始记录中取得。材料定额消耗量可以利用企业的各种产品的单位材料消耗定量, 结合各种产品的实际产量计算求得。在每种产品的单位材料消耗量基本相同的条件下, 也可以用各种产品的完工数量或总重量

作为该项材料费用的分配标准。完工产品数量或重量可从有关原始记录中取得。

对几种产品共同负担的生产工人的(计时)工资费用,通常以各种产品的实际耗用工时或定额耗用工时作为分配标准。各种产品的实际耗用工时可以从工时记录中取得。定额耗用工时根据企业核定的各种产品的单位工时消耗定额,结合完工产品的数量计算求得。

对外购的动力费用,应当直接将仪表记录数据或马力机时作为分配标准。

对发生的辅助生产费用,应当以受益产品或受益部门的受益程度作为分配标准。受益程度一般通过仪表记录或其他原始记录取得。为了简化辅助生产费用的分配手续,也可以用事先确定的辅助生产产品或劳务的计划成本作为分配标准。

对归集的制造费用,通常以承担制造费用的产品所消耗工时(实际工时或定额工时)、生产工人的工资、机器工时等作为分配标准。各种分配标准的取得方法同前文所述。同样,为了简化制造费用的分配手续,对制造费用亦可按事先确定的计划分配率进行分配。

综上所述,各种生产费用分配标准,如表2-3所示。

表 2-3 生产费用分配标准一览表

生产费用项目	分配标准	资料来源
材料费用	实际耗用量	每种产品的原材料投料记录
	定额耗用量	每种产品单位消耗定量 × 产品产量
	完工产品产量	完工产品入库记录
	完工产品重量	每种产品单位重量 × 产品产量
人工费用	实际工时	考勤记录、产量及工时记录
	定额工时	每种产品单位工时定额 × 产品产量
外购动力费用	仪表记录	分仪表记录
	马力机时	机器动力标准 × 机器工作小时
辅助生产费用	受益程度	各种仪表记录或其他原始记录
	计划成本	计划辅助生产费用 ÷ 计划提供劳务数量
制造费用	生产工时	考勤记录、产量及工时记录
	生产工人工资	工资结算表记录
	机器工时	机器工时记录
	计划分配率	年度计划制造费用额 ÷ 年度计划工时(等)

## 任务二 材料费用的核算



### 学习情境 2 - 2

安琪公司属于增值税一般纳税人，原材料采用实际成本法核算，发出材料采用月末一次加权平均法计算发出材料的实际成本。12月初库存A材料1 000千克，单位成本15元/千克。本月发生业务如下：

(1) 5日购进A材料3 000千克，增值税专用发票上注明的材料价款45 600元，运输费用600元。

(2) 15日购进A材料4 000千克，增值税专用发票上注明的材料价款62 000元，运输费用820元。

(3) 本月共计领用材料6 800千克，用于生产甲、乙两种产品，甲产品投产400件，每件定额消耗量为7千克；乙产品投产500件，每件定额消耗量为8.2千克。

请问，应该如何分配甲、乙两种产品应承担的费用？



### 任务导入

工作任务	技能要点及任务成果	重要知识点	学时
阅读学习情境2-2资料，计算甲、乙两种产品应承担的材料费用	1. 掌握月末一次加权平均法的计算原理。 2. 掌握定额耗用量分配标准的运用。 3. 计算本月材料发出成本以及各产品的材料定额耗用量，进而计算甲、乙产品应承担的材料费用	1. 实际成本法发出材料成本计算。 2. 计划成本法发出材料成本计算。 3. 材料费用的分配，包括重量比例分配、定额耗用量比例分配、定额费用比例分配。 4. 材料费用分配会计处理	2



### 工作任务学习

#### 知识准备

材料费用包括企业生产经营过程中耗用原材料（原料及主要材料）、辅助材料、设备配件、外购半成品、燃料、周转材料等而发生的费用。企业在生产经营过程中耗用的各种材料，不论是外购材料还是自制材料，都应根据审核后的各种领、退料凭证，按照材料的具体用途归集，然后再采用适当的分配方法进行分配。

## 一、原材料费用的归集

### （一）确定发出材料的数量

确定发出（消耗）材料的数量有永续盘存制和实地盘存制两种方法。

永续盘存制是指每次收入、发出材料时，都根据有关收发材料的原始凭证（限额领料单、领料单、退料单等）将材料收入和发出的数量记入材料明细账，在材料明细账中能够随时计算出收入、发出和结存材料的数量。材料消耗量计算公式如下：

$$\text{期初结存材料数量} + \text{本期收入材料数量} - \text{本期消耗材料数量} = \text{期末结存材料数量}$$

实地盘存制是指每次材料收入时根据原始凭证将收入数量记入材料明细账，材料发出时不做记录，期末根据实地盘点确定结存数量以后，倒挤出发出材料的数量。材料消耗量计算公式如下：

$$\text{本期消耗材料数量} = \text{期初结存材料数量} + \text{本期收入材料数量} - \text{期末结存材料数量}$$

### （二）确定发出材料的成本

在实际工作中，有的企业按照实际成本计价组织材料的核算，有的企业按照计划成本计价组织材料的核算，无论采用哪种核算形式，生产经营过程中消耗的材料费用，都应该是材料的实际成本。

#### 1. 实际成本计价下发出材料成本的确定

采用实际成本计价组织材料核算时，由于材料取得的时间和来源地不同，即使是同一品种、同一规格的材料，各批材料采购的实际成本也可能是不同的，因此产生了用什么价格来计算发出材料成本的问题。《企业会计准则第1号——存货》规定，企业应当用先进先出法、加权平均法或者个别计价法确定发出存货的实际成本。

先进先出法假定先入库的材料先发出去，按先购入的各批材料的实际价格计价。适用于材料价格变动不大的企业。

加权平均法是以数量为权数计算材料的实际平均单价，消耗材料和结存材料的价格相同。适用于材料价格经常波动的企业。

个别计价法是以实际取得的成本作为发出材料的成本。仅适用于单独保管的贵重材料以及能分清批次，并按批次分别入库、保管、领用的材料。

#### 2. 计划成本计价下发出材料成本的确定

采用计划成本计价组织材料核算时，消耗材料仍应当是其实际成本。发出材料的实际成本是根据发出材料的计划成本与应分摊的材料成本差异求得。应分摊的材料成本差异为超支差异时，与计划成本相加；应分摊的材料成本差异为节约差异时，与计划成本相减。

为保证发出材料成本计算的正确性，企业应合理地制定材料的计划成本，正确计算出发出材料应分摊的材料成本差异，将消耗材料的计划成本调整为实际成本。

### （三）材料费用归集的原则

发出材料成本计算出来后，企业应根据全部领、退料凭证汇总编制“发出（耗用）

材料汇总表”，根据领料部门用途以及受益对象将材料费用分别归集在相应的账户下。

(1) 基本生产车间耗用的材料按用途，可分为直接用于产品生产的材料和一般耗用的材料。直接用于产品生产的材料，应记入“基本生产成本”总账和相应产品的基本生产成本明细账的“直接材料”成本项目；基本生产车间一般耗用的材料，则记入“制造费用”总账和所属明细账进行归集。

(2) 辅助生产车间耗用的材料，也可按用途分为直接用于辅助产品生产(或劳务)的材料和一般耗用材料两部分。直接用于辅助产品生产(或劳务提供)的材料，应记入“辅助生产成本”总账和相应产品或劳务的明细账的“直接材料”成本项目；用于辅助生产车间一般耗用材料先记入“制造费用”总账和所属明细账进行归集。如果辅助生产不对外提供商品产品、辅助生产车间规模较小、辅助产品或劳务单一时，为了简化核算工作，可不设“制造费用”科目，辅助生产车间耗用的材料全部记入“辅助生产成本”总账和相应的明细账。

(3) 销售机构、行政管理部门耗用的材料，不计入产品成本，而应分别记入“销售费用”“管理费用”总账和所属明细账，作为期间费用转入“本年利润”账户，冲减当期损益。

(4) 在建工程、无形资产研发耗用的材料，计入固定资产或无形资产成本。

## 二、原材料费用的分配

原材料费用的分配方法是费用分配基本方法在原材料费用分配中的具体运用。在多种产品共同消耗原材料的情况下，需要按一定的分配标准分配原材料费用。根据选择的分配标准不同，原材料费用的分配方法有产品重量比例分配法、定额耗用量分配法、定额费用分配法等。

### (一) 产品重量比例分配法

产品重量比例分配法，是以产品重量为分配标准，分配原材料费用的一种方法。这种方法一般在产品所耗用材料的多少与产品重量有着直接关系的情况下采用。其计算程序是：

#### 1. 以产成品重量为分配标准，计算原材料费用分配率

$$\text{原材料费用分配率} = \frac{\text{各种产品共同耗用的材料费用总额}}{\text{各种产品的重量之和}}$$

#### 2. 计算各种产品应分配的原材料费用

$$\text{某种产品应分配的原材料费用} = \text{该种产品的重量} \times \text{原材料费用分配率}$$

重量分配法的分配标准为产品重量，当分配标准为产品产量或产品的面积、体积、长度等时，可以分别称为产量分配法、面积分配法、体积分配法、长度分配法等。其计算公式与重量分配法类似。

### (二) 定额耗用量比例分配法

原材料定额耗用量是指一定数量产品按事先核定的单位产品定额耗用量计算确定的原材料理论耗用数量。原材料定额耗用量分配法是指以各受益产品的原材料定额耗用



量为分配标准，以定额耗用量平均应负担的原材料费用为分配率，据以分配原材料费用的一种方法。这种方法适用于原材料消耗比较单一、单位产品定额耗用量比较准确的产品。

定额耗用量比例分配法，就是以原材料定额耗用量为分配标准，分配原材料费用的一种方法。其计算程序是：

- (1) 计算各种产品原材料的定额耗用量。
- (2) 以原材料定额耗用量为分配标准，计算原材料费用分配率。
- (3) 计算各种产品应分配的原材料费用。

计算公式如下：

某受益产品的定额消耗用量 = 该种产品的实际产量 × 产品的单位消耗定额

$$\text{材料费用分配率} = \frac{\text{应分配直接材料费用合计}}{\text{全部产品的定额耗用量}}$$

某受益产品应负担的材料费用 = 该种产品定额耗用量 × 分配率

### （三）定额费用比例分配法

原材料定额费用是指企业为生产一定数量的产品，按事先核定的单位产品定额费用计算确定的理论原材料费用。原材料定额费用分配法是指以各受益产品的原材料定额费用为分配标准，以实际消耗的原材料费用占各受益产品定额费用之和的比例为分配率，据以分配原材料费用的方法。适用于产品生产过程中消耗的原材料品种较多，不宜按品种确定原材料消耗定量，但有比较合理的材料费用消耗定额的产品。

原材料定额费用比例分配法，就是以原材料定额费用为分配标准，分配原材料费用的一种方法。其计算程序是：

- (1) 计算各种产品原材料的定额费用。
- (2) 以原材料定额费用为分配标准，计算原材料费用分配率。
- (3) 计算各种产品应分配的原材料费用。

计算公式如下：

某受益产品的定额费用 = 该种产品的实际产量 × 单位产品的原材料费用定额

$$\text{材料费用分配率} = \frac{\text{待分配费用总额}}{\text{分配标准总额}}$$

某受益产品应负担的材料费用 = 该种产品定额费用 × 材料费用分配率



#### 小思考 2-2

比较原材料费用的分配方法，它们各有什么优缺点？

**解析：**在几种产品共同耗用一种材料的情况下，材料费用的分配应采用定额耗用量比例分配法，在几种产品共同耗用两种以上材料的情况下，材料费用的分配应采用定额费用比例分配法。

### 三、原材料费用分配的会计处理

原材料费用的分配是通过编制“材料费用分配表”进行的，该表也是进行会计核算的依据。在实务操作中，一般先由仓库保管人员依据原材料发料凭证（领料单、限额领料单、领料登记簿等）及余料退回凭证、废料交库凭证等确定实际的原材料发出数量，填制“发出材料明细表”；财务部门根据仓库部门提供的发出材料明细表，结合产量记录、定额资料或投料记录等分配原材料费用，编制“材料费用分配表”；根据材料费用分配表和发出材料明细表等原始凭证编制记账凭证，登记有关账簿。

### 四、周转材料的归集和分配

企业在生产经营过程中因使用包装物品形成的包装物费用。根据包装物品领用的发生环节及价值确认方式的不同，包装物费用的分配与核算也有所不同：在生产过程中领用的包装物品，作为产品成本的构成部分，直接记入“生产成本——基本生产成本”明细账户的“直接材料”成本项目。在产品销售时领用随同产品出售的包装物，按其是否单独计价做不同的处理：对不单独计价的包装物品，作为产品销售费用，记入“销售费用”账户的“包装费”费用项目；对单独计价的包装物品，取得的销售收入作为企业的“其他业务收入”，结转的包装物成本作为“其他业务成本”处理。

低值易耗品费用是低值易耗品在使用过程中磨损的价值。由于低值易耗品的价值较低且容易磨损，使用期相对较短，因此，对低值易耗品费用可以按规定的摊销方法进行分配与核算。现行的低值易耗品摊销方法有一次转销法和五五摊销法两种。企业可根据各种低值易耗品的实际情况，确定适用的摊销方法。采用一次转销法时，将领用的低值易耗品价值一次计入有关的成本费用，报废低值易耗品的残料价值作为当月低值易耗品摊销额的减少，冲减有关的成本费用。采用五五摊销法时，在领用低值易耗品时，先将一半的价值计入当月的成本费用；报废时，再将另一半价值扣除残值后计入报废当月的成本费用。

当期发生的低值易耗品费用，按低值易耗品的用途确定应计入的成本费用项目。为生产产品而直接耗用的，记入“生产成本——基本生产成本”明细账户的“直接材料”成本项目；属于辅助生产车间耗用的，记入“生产成本——辅助生产成本”明细账户的“直接材料”成本项目；属于车间管理部门耗用的，先记入“制造费用”账户，再分配计入有关产品的成本。

企业设置“周转材料”科目，并可按周转材料的种类，分别“在库”“在用”“摊销”进行明细核算。企业的包装物、低值易耗品，也可以单独设置“包装物”“低值易耗品”科目。

## ●●● 任务导学

### 一、产品重量比例分配法

【工作实例 2-2】长城公司 12 月份生产 A、B、C 三种产品，三种产品共同耗用甲

材料 144 000 元，本月三种产品的重量分别为 1 200 千克、2 400 千克和 3 600 千克，采用重量比例分配法分配直接材料费用，A、B、C 三种产品各自应分配的材料费用是多少？

**解析：**

$$\text{分配率} = \frac{144\,000}{1\,200 + 2\,400 + 3\,600} = 20$$

A 产品应负担的原材料费用 = 1 200 × 20 = 24 000 (元)

B 产品应负担的原材料费用 = 2 400 × 20 = 48 000 (元)

C 产品应负担的原材料费用 = 3 600 × 20 = 72 000 (元)

## 二、定额耗用量比例分配法

**【工作实例 2-3】**黄河公司生产甲、乙两种产品，共同耗用原材料费用 1 330 千克，每千克单价 10 元。本月产量及定额资料如下：

(1) 甲产品生产 200 件，单位消耗定额 5 千克。

(2) 乙产品生产 100 件，单位消耗定额 4 千克。

采用定额耗用量比例分配法进行分配，甲、乙两种产品各自应分配的材料费用是多少？

**解析：**

甲产品的定额消耗用量 = 200 × 5 = 1 000 (千克)

乙产品的定额消耗用量 = 100 × 4 = 400 (千克)

$$\text{分配率} = \frac{1\,330 \times 10}{1\,000 + 400} = 9.5$$

甲产品应负担的原材料费用 = 1 000 × 9.5 = 9 500 (元)

乙产品应负担的原材料费用 = 400 × 9.5 = 3 800 (元)

## 三、定额费用比例分配法

**【工作实例 2-4】**长江公司生产甲、乙两种产品，因消耗的原材料品种较多，分别核定甲、乙产品单位材料定额费用为 180 元、150 元；本月甲、乙产品共同消耗各种原材料的实际成本为 331 200 元；本月完工甲产品 1 000 件，完工乙产品 1 100 件。采用定额费用比例分配法进行分配，甲、乙两种产品各自应分配的材料费用是多少？

**解析：**

甲产品定额费用 = 1 000 × 180 = 180 000 (元)

乙产品定额费用 = 1 100 × 150 = 165 000 (元)

$$\text{原材料费用分配率} = \frac{331\,200}{180\,000 + 165\,000} = 0.96$$

甲产品应负担材料费用 = 180 000 × 0.96 = 172 800 (元)

乙产品应负担材料费用 = 165 000 × 0.96 = 158 400 (元)

## ●●● 任务实施

根据【学习情境 2-2】资料，在老师指导下，完成下列任务：

- (1) 月末一次加权平均法下，登记原材料存货明细账（表 2-4）。
- (2) 计算发出材料成本。
- (3) 采用定额耗用量比例分配法分配甲、乙产品耗用的 A 材料费用。

表 2-4 原材料存货明细账

品名：                      规格：                      单位：                      最高存量：                      存放地点：

年	凭证		摘要	收入			发出			结存		
				数量	单价	金额	数量	单价	金额	数量	单价	金额
月	日	字	号									

### 【拓展阅读 2-2】原材料费用分配的会计处理

在直接材料费用核算中，应当将直接计入和分配计入的原材料费用合并编制会计分录。进行账务处理的依据是“发出（耗用）材料汇总表”汇集的全部材料和“材料费用分配表”的材料费用分配结果。

#### 一、实际成本法下材料费用归集分配

【工作实例 2-5】东海公司原材料采用实际成本法核算，12 月份根据“发出材料汇总表”，编制“原材料费用分配表”，如表 2-5 所示。

表 2-5 原材料费用分配表

2021 年 12 月

单位：元

应借科目		直接计入金额 产品产量	分配计入			合计
			分配率	分配金额		
基本生产 成本	A 产品	10 000	1 200		24 000	34 000
	B 产品	12 000	2 400		48 000	60 000
	C 产品	8 000	3 600		72 000	80 000
	小计	30 000	7 200	20	144 000	174 000

续表

应借科目		直接计入金额 产品产量	分配计入			合计
			分配率	分配金额		
辅助生产 成本	供电车间	800				800
	供水车间	1 500				1 500
	小计	2 300				2 300
制造费用		600				600
管理费用		400				400
销售费用		200				200
合计		33 500			144 000	177 500

根据原材料费用分配表编制会计分录，然后据以登记有关总账和明细账。会计分录如下：

借：基本生产成本——A产品（直接材料）	34 000
——B产品（直接材料）	60 000
——C产品（直接材料）	80 000
辅助生产成本——供电车间	800
——供水车间	1 500
制造费用	600
管理费用	400
销售费用	200
贷：原材料	177 500

## 二、计划成本法下材料费用归集分配

企业对原材料采用计划成本核算时，发出材料的成本均应按计划单位成本计算。由于计划成本与实际成本之间通常会存在差异，要正确核算产品成本，就必须按月分配材料成本差异，将发出材料的计划成本调整为实际成本。按计划成本计价时，发出材料实际成本的确定程序是：

(1) 发出材料时，按材料的计划单价计算发出材料的计划成本。

(2) 月末计算出材料成本差异率，并确定发出材料应负担的材料成本差异额。其计算公式如下：

$$\text{本月材料成本差异率} = \frac{\text{月初材料成本差异} + \text{本期收入材料差异}}{\text{月初结存材料计划成本} + \text{本月收入材料计划成本}}$$

注：如为节约差异，用“-”号表示。

发出材料应负担的材料成本差异额 = 发出材料计划成本 × 本月材料成本差异率

(3) 将发出材料的计划成本调整为实际成本。计算公式如下：

$$\text{发出材料的实际成本} = \text{发出材料的计划成本} + \text{应负担的材料成本差异额}$$

**【工作实例 2-6】**承【工作实例 2-5】，假设东海公司对原材料采用计划成本计价，材料计划成本汇总表 2-5，经过计算，东海公司 12 月份材料成本差异率为 -1%（节约差异），那么如何计算发出材料应负担的材料成本差异并进行会计处理？

**解析：**

A 产品应负担的材料成本差异额 =  $34\,000 \times (-1\%) = -340$ （元）

B 产品应负担的材料成本差异额 =  $60\,000 \times (-1\%) = -600$ （元）

C 产品应负担的材料成本差异额 =  $80\,000 \times (-1\%) = -800$ （元）

供电车间应负担的材料成本差异额 =  $800 \times (-1\%) = -8$ （元）

供水车间应负担的材料成本差异额 =  $1\,500 \times (-1\%) = -15$ （元）

生产车间应负担的材料成本差异额 =  $600 \times (-1\%) = -6$ （元）

管理部门应负担的材料成本差异额 =  $400 \times (-1\%) = -4$ （元）

销售部门应负担的材料成本差异额 =  $200 \times (-1\%) = -2$ （元）

应编制的会计分录如下：

借：材料成本差异	1 775
贷：基本生产成本——A 产品（直接材料）	340
——B 产品（直接材料）	600
——C 产品（直接材料）	800
辅助生产成本——供电车间	8
——供水车间	15
制造费用	6
管理费用	4
销售费用	2

### 【拓展阅读 2-3】低值易耗品摊销：一次转销法和五五摊销法

**【工作实例 2-7】**长江公司 2021 年 12 月份生产 B 产品直接领用专用工具一批，实际成本 900 元，一车间领用专用工具一批，实际成本 400 元，采用一次转销法摊销。公司办公室领用文件柜 5 个，实际成本 4 000 元，采用五五摊销法摊销。

**解析：**

(1) 一次转销法。

借：生产成本——基本生产成本——B 产品	900
制造费用——第一车间	400
贷：周转材料——低值易耗品——专用工具	1 300

(2) 五五摊销法。

借：周转材料——低值易耗品——文件柜（在用）	4 000
贷：周转材料——低值易耗品——文件柜（在库）	4 000
借：管理费用	2 000
贷：周转材料——低值易耗品——文件柜（摊销）	2 000



## 小思考 2-3

【工作实例 2-7】中，五五摊销法下低值易耗品报废的时候如何进行会计处理，另外如果有残值如何处理？

解析：

借：管理费用	2 000
贷：周转材料——低值易耗品——文件柜（摊销）	2 000
借：周转材料——低值易耗品——文件柜（摊销）	4 000
贷：周转材料——低值易耗品——文件柜（在用）	4 000

如果报废时有残值，冲减受益部门的成本费用，如本题文件柜报废时有残值 200 元，应作如下账务处理。

借：库存现金 / 银行存款 / 其他应收款	200
贷：管理费用	200

## 任务三 外购燃料及动力费用的核算



## 学习情境 2 - 3

(1) 鑫鑫电子是一家电子产品生产企业，每月产品产量稳定，各月发生的电费相差不大。该企业对外购动力费用的会计处理方法是：收到本月电力公司开具的增值税专用发票及相关付款凭证时，按照上月各受益单位耗电记录直接进行分配，借记各成本、费用科目，借记“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目，贷记“银行存款”“应付账款”等科目。

(2) 哈哈娃是一家饮料生产企业，每年 11 月到次年 3 月为淡季，其他月份为旺季，且各月产量相差较大，各月支付的电费也相差很大。该企业对外购动力费用的会计处理方法是：收到本月电力公司开具的增值税专用发票及相关付款凭证，借记“应付账款”和“应交税费——应交增值税（进项税额）”科目，贷记“银行存款”科目；月末，按照本月各受益单位耗电记录进行分配，借记各成本、费用科目，贷记“应付账款”科目。

请评价鑫鑫公司和哈哈娃公司对外购动力费用会计处理是否恰当，并说出原因。



## 任务导入

工作任务	技能要点及任务成果	重要知识点	学时
阅读学习情境 2-3 资料，分析两家公司电费处理的差异，并回答哈哈哇公司每个月电费业务会计处理中的借贷方“应付账款”金额是否相等	1. 掌握费用的受益分配原则及重要性信息质量要求的灵活运用。 2. 掌握实际工时、定额消耗工时、机器工时、定额动力耗用量等分配标准的运用。 3. 在了解业务流程的基础上，掌握财务核算前后各期的关联性	1. 产品成本项目设置。 2. 动力费用分配标准选择。 3. 动力费用两种会计处理模式适用范围。 4. 动力费用两种会计处理模式会计处理	2



## 工作任务学习

## 知识准备

## 一、外购燃料费用的归集和分配

燃料实际也是材料，更是一项能源。在当前环境保护措施日益强化的今天，加强燃料管理，减少碳排放，留住青山绿水，是每一个企业应尽的责任。如果燃料费在产品成本中比重较大时，可以与动力费用一起专设“燃料和动力”成本项目，还应增设“燃料”账户，以便单独核算燃料的增、减变动和结存，以及燃料费用的分配情况；燃料费在产品成本中所占比重不大时，也可记入“原材料”账户。

燃料费用分配的程序和方法，与原材料费用分配的程序和方法相同。直接用于产品生产的燃料费用，应记入“基本生产成本”总账和所属明细账借方的“燃料及动力”成本项目。如果燃料分产品领用，应根据领退料凭证直接计入各产品成本的“燃料及动力”成本项目；如果不能分产品领用，应采用适当的分配方法，分配计入各有关产品成本的这一成本项目。分配标准一般有产品的重量、体积、所耗原材料的数量或费用，以及燃料的定额消耗量或定额费用。

车间管理消耗的燃料费用、辅助生产消耗的燃料费用、厂部进行生产经营管理消耗的燃料费用、进行产品销售消耗的燃料费用等，应分别记入“制造费用”“辅助生产成本”“管理费用”“销售费用”等账户。已领用的燃料总额，应记入“原材料”账户的贷方。

## 二、外购动力费用的归集和分配

直接用于产品生产工艺动力用电，属于直接燃料及动力，应记入“基本生产成本”总账和相应产品的基本生产成本明细账的“燃料及动力”成本项目，不单独设置“燃料



及动力”成本项目的，先记入“制造费用”总账和所属明细账；基本生产车间照明等用电，则先记入“制造费用”总账和所属明细账进行归集。月末分配记入“基本生产成本”总账和相应产品的基本生产成本明细账的“制造费用”成本项目。

直接用于辅助产品生产工艺动力用电及照明用电，应记入“辅助生产成本”总账和相应产品或劳务的明细账的“燃料及动力”成本项目。

销售机构、行政管理部门耗用的动力，不计入产品成本，而应分别记入“销售费用”“管理费用”总账和所属明细账，作为期间费用转入“本年利润”账户，冲减当期损益。

在建工程、无形资产研发耗用的动力，记入“在建工程”或“研发支出”等科目。

企业各车间、部门通常都装有动力仪表。在有仪表记录的情况下，应根据仪表所示耗电量及单价计算应分配的外购动力费用；但是，车间内的生产工艺动力用电，一般无法按产品分别安装电表，因而生产工艺动力用电的费用属于间接计入费用，需要在各种产品之间进行分配。分配动力费用的标准通常有生产工时、机器工时、机器功率时数和定额耗电量等。下列仅以生产工时分配法为例说明动力费用的分配。

生产工时分配法是以各种产品实际耗用的生产工时为标准来分配外购动力费用的方法，其计算公式如下：

$$\text{费用分配率} = \frac{\text{各种产品共同耗用的动力费用}}{\text{各种产品的生产工时之和}}$$

$$\text{某种产品应分配费用} = \text{该产品实际生产工时} \times \text{费用分配率}$$

外购动力费用分配的会计处理是依据有关付款凭证（应付账款凭证）和动力费用分配表进行的。企业发生的外购动力费用一般在下月支付，对于当月确认的动力费用通过“应付账款”科目核算，借记有关成本费用科目，贷记“应付账款”科目；待下月实际支付时，借记“应付账款”“应交税费——应交增值税（进项税额）”等科目，贷记“银行存款”科目。如果企业每月发生的外购动力费用相差不大，可以不通过“应付账款”科目核算，而在实际支付时，借记有关成本费用科目、“应交税费——应交增值税（进项税额）”等科目，贷记“银行存款”科目。



#### 小思考 2-4

外购动力费用每月相差不大时，不通过“应付账款”科目核算，而在实际支付上月费用时，借记有关成本费用科目，贷记银行存款，该处理是否违反了配比原则？

**解析：**该处理将上月动力支出计入本期费用，在一定程度上违反了配比原则，但是该企业每月动力费用相差不大，从重要性原则和成本效益原则角度考虑，可以简化处理。

## ●●● 任务导学

## 一、燃料费定额费用比例法分配

【工作实例 2-8】某企业生产甲、乙两种产品，共同耗用燃料 24 000 元，按燃料定额费用比例分配燃料费。甲产品定额燃料费为 12 000 元，乙产品定额燃料费为 8 000 元。（表 2-6）

解析：

$$\text{燃料费用分配率} = \frac{24000}{12000 + 8000} = 1.2$$

$$\text{甲产品燃料费} = 12\,000 \times 1.2 = 14\,400 \text{ (元)}$$

$$\text{乙产品燃料费} = 8\,000 \times 1.2 = 9\,600 \text{ (元)}$$

表 2-6 燃料费用分配表

2021 年 12 月

单位：元

应借科目	成本或费用项目	直接计入	分配计入			合计
			定额费用	分配率	分配金额	
基本生产成本	甲产品	燃料及动力		12 000		14 400
	乙产品	燃料及动力		8 000		9 600
	小计			20 000	1.2	24 000
辅助生产成本	运输车间	燃料及动力	2 000			2 000
制造费用		燃料及动力	1 200			1 200
管理费用			800			800
销售费用			600			600
合计			4 600			24 000
						28 600

解析：

根据燃料费用分配表编制及会计分录如下：

借：基本生产成本——甲产品——燃料及动力	14 400
——乙产品——燃料及动力	9 600
辅助生产成本——运输车间	2 000
制造费用	1 200
管理费用	800
销售费用	600
贷：原材料	28 600

## 二、动力费用生产工时比例法分配

【工作实例 2-9】凯帆公司生产 A、B、C 三种产品，12 月份三种产品共同消耗外购电力费用 360 000 元，实际生产工时分别为 12 000 小时、5 000 小时和 7 000 小时。采用生产工时比例分配法分配外购电力费。编制外购电力费用分配如表 2-7 所示。

表 2-7 外购电力费用分配表

2021 年 12 月

单位：元

产品名称	生产工时（小时）	费用分配率	应分配金额
A 产品	12 000		180 000
B 产品	5 000		75 000
C 产品	7 000		105 000
合计	24 000	15	360 000

### 三、动力费用归集分配、支付会计处理

【工作实例 2-10】华晨公司本月电力费用相关业务如下：

(1) 12 月 15 日，支付上月电费，取得增值税专用发票，发票中注明价款 80 000 元，税款 10 400 元，款项已通过银行转账支付。

(2) 12 月 31 日，根据电表计量和合同规定的电价计算，本月应支付电力费用 86 800 元，外购电力费用分配如表 2-8 所示。

表 2-8 外购电力费用分配表

2021 年 12 月

单位：元

应借科目		费用项目	用电度数	金额	生产工时	分配率	合计
基本生产 成本	A 产品	燃料及动力			3 600		36 000
	B 产品	燃料及动力			3 000		30 000
	小计		66 000	66 000	6 600	10	66 000
辅助生产 成本	供水车间	电费	10 000	10 000			10 000
	运输车间	电费	5 000	5 000			5 000
	小计		15 000	15 000			15 000
制造费用	电费	800	800			800	
管理费用	电费	5 000	5 000			5 000	
合计			86 800	86 800			86 800

解析：

(1) 根据增值税专用发票和付款凭证编制会计分录如下：

借：应付账款	80 000
应交税费——应交增值税（进项税额）	10 400
贷：银行存款	90 400

(2) 根据“外购动力分配表”编制会计分录如下：

借：基本生产成本——甲产品	36 000
——乙产品	30 000
辅助生产成本——供水车间	10 000
——运输车间	5 000

制造费用	800
管理费用	5 000
贷：应付账款	86 800

### 任务实施

根据【学习情境 2-3】资料，辅助以下资料，在老师指导下，完成下列任务：

辅助资料一：鑫鑫电子本月收到电力公司开具的增值税专用发票及相关付款凭证，增值税专用发票中注明价款 12 000 元，增值税 1 560 元，按照上月各受益单位耗电记录直接进行分配，其中 A 产品生产耗电 4 200 度，B 产品生产耗电 2 300 度，车间一般耗电 200 度，管理部门耗电 800 度，销售部门耗电 500 度，共计耗电 8 000 度。

辅助资料二：哈哈娃本月收到电力公司开具上月电力费用的增值税专用发票及相关付款凭证，增值税专用发票中注明价款 120 000 元，增值税 15 600 元。根据电表计量和合同规定的电价计算，本月应支付电力费用 135 000 元，外购电力费用分配如表 2-9 所示。

表 2-9 外购电力费用分配表

2021 年 12 月

单位：元

应借科目	费用项目	用电度数	金额	生产工时	分配率	合计
基本生产 成本	A 产品	燃料及动力		6 000		75 000
	B 产品	燃料及动力		3 000		37 500
	小计		75 000	9 000	12.5	112 500
制造费用	电费	8 000	12 000			12 000
管理费用	电费	4 000	6 000			6 000
销售费用	电费	3 000	4 500			4 500
合计		90 000	135 000			135 000

- (1) 鑫鑫电子电力费用如何进行会计处理？
- (2) 哈哈娃电力费用如何进行会计处理？
- (3) 分析两家公司电力费用会计处理的差异。

## 任务四 人工费用的核算



### 学习情境 2 - 4

鑫鑫电子一车间第一小组采用流水线作业，并采用集体计件工资制度。本月产品完工情况及工资资料如下：

- (1) 本月加工 A 产品 5 000 件，其中合格品 4 750 件，料废品 50 件，工废品

200 件，每件产品的计件工资为 4 元。

(2) 第一小组共有三位工人甲、乙、丙，级别分别为 6 级工、5 级工和 4 级工。他们的目标工资分别为 300 元、250 元和 200 元；出勤天数分别为 19 天、22 天和 24 天。

请计算分配每人应得的计件工资。



## 任务导入

工作任务	技能要点及任务成果	重要知识点	学时
阅读学习情境 2-4 资料，根据班组成员的工资标准和实际工时比例对集体计件工资进行分配	1. 掌握计件工资计算中工废品和料废品的影响。 2. 掌握集体计件工资的分配标准。 3. 在掌握集体计件工资分配流程的基础上，准确计算每个人的计件工资	1. 工废品和料废品的概念。 2. 工废品和料废品对计件工资的影响。 3. 集体计件工资的分配流程	2



## 工作任务学习

### 知识准备

#### 一、人工费用的归集

##### (一) 人工费用的组成

人工费用即应付职工薪酬，是指企业为获得职工提供的服务而给予各种形式的报酬以及其他相关支出，包括职工在职期间和离职后提供给职工的全部货币性薪酬和非货币性福利。企业提供给职工配偶、子女或其他被赡养人的福利等，也属于职工薪酬。

职工薪酬包括：①职工工资、奖金、津贴和补贴；②职工福利费；③医疗保险费、养老保险费、失业保险费、工伤保险费和生育保险费等社会保险费；④住房公积金；⑤工会经费和职工教育经费；⑥非货币性福利；⑦因解除与职工的劳动关系给予的补偿；⑧其他与获得职工提供的服务相关的支出。企业以商业保险形式提供给职工的各种保险待遇、以现金结算的股份支付也属于职工薪酬；以权益工具结算的股份支付也属于职工薪酬。

综上所述“职工”，包括与企业订立劳动合同的所有人员，含全职、兼职和临时职工；也包括虽未与企业订立劳动合同但由企业正式任命的人员，如董事会成员、监事会成员等。在企业的计划和控制下，虽与企业未订立劳动合同或企业未正式任命，但为企业提供与职工类似服务的人员，也纳入职工范畴，如劳务用工合同人员等。

## （二）人工费用核算的原始记录

要正确核算产品成本中的人工费用，首先要完善人工费用核算的基础工作，建立完整、正确的原始记录，主要包括工资卡、考勤记录、产量和工时记录等。

### 1. 工资卡

为了便于掌握企业职工增减变动情况，企业的劳资部门要按职工人数设置工资卡片，详细记载职工的姓名、职务、工资等级、工资标准、转移工作单位日期、原单位工资发放截止日期和本企业开始计算工资日期等。

### 2. 考勤记录

考勤记录是登记职工出勤和缺勤情况的记录。它是计算职工工资的重要原始记录。考勤记录一般有考勤簿、考勤卡和打卡机等三种。

### 3. 产量记录

产量记录是登记班组或工人出勤时间内完成产品产量、质量和生产产品耗用工时数量的原始记录。产量记录是统计产量和工时、计算计件工资的依据，也是监督生产计划完成情况和考核劳动生产率的依据。产量记录的格式和登记程序，在不同行业、不同生产类型和不同劳动组织的企业各不相同，制造企业采用的产量记录一般有工作通知单、工序进程单、工作班产量记录、个人工作台账等。

### 4. 各种代支代扣款通知单

在实际工作中，为了减少现金收付工作，方便职工，企业在向职工发放工资时，扣除职工应交的住房公积金、水电费和应交纳的个人所得税等代扣款项。这些代扣、代发款的原始记录，应由企业有关部门在发放工资之前送交财务部门，以便计算职工的工资净额。

## （三）职工薪酬的计算和结算

在各项应付职工薪酬计算中，生产工人的工资计算最复杂。目前，生产工人工资的计算主要有按时计工资计算和按计件工资计算两种方式。

### 1. 计时工资

计时工资是按工资标准和工作时间支付给职工个人的劳动报酬。在实行计时工资的企业，职工的计时工资计算有月薪制和日薪制两种。

#### （1）月薪制。

采用月薪制，无论每个月日历天数多少，职工每月的全勤工资相同。若发生因病、因事或旷工缺勤，将缺勤工资从全勤工资中扣除。计算公式如下：

$$\text{应付职工薪酬} = \text{月标准工资} + \text{奖金} + \text{津贴补贴} - \text{缺勤工资}$$

$$\text{缺勤工资} = \text{缺勤天数} \times \text{日工资率} + \text{病假天数} \times \text{日工资率} \times \text{病假扣发率}$$

日工资率是指平均每日工资额。

目前有按每月固定 30 天计算和每月都按 21 天计算（即按全年 365 天减去 104 个双休日和 11 个法定节假日后再除以 12 个月计算得 21 天）。采用按每月固定 30 天计算

方法，连续缺勤时间内的节假日也算缺勤，照扣工资。采用每月都按 21 天计算方法，连续缺勤时间内的节假日不算缺勤，不扣工资。

### （2）日薪制。

采用日薪制计算计时工资时，按职工的实际出勤天数和日工资率计算应付工资。若发生因病缺勤，按病假期间应发工资比例加计应付工资。计算公式如下：

$$\text{应付职工薪酬} = \text{出勤天数} \times \text{日工资率} + \text{奖金} + \text{津贴补贴} + \\ \text{病假天数} \times \text{日工资率} \times \text{病假发放率}$$

日工资率也有按每月固定 30 天计算和每月都按 21 天计算两种计算方法。

## 2. 计件工资

计件工资是根据产量记录中产品的产量乘以规定的计件单价计算的应付工资。对于废品，应区分料废品和工废品，料废品工资照付，工废品不但不支付工资，有的还应根据具体情况由生产工人赔偿损失。

计件工资的计算分为个人计件和集体计件两种。

个人计件工资的计算公式如下：

$$\text{应付计件工资} = (\text{合格品数量} + \text{料废品数量}) \times \text{计件单价}$$

集体计件工资一般以班组为计算对象，先按班组产量和计件单价计算出班组计件工资总额，再根据班组成员的工资标准和实际工时比例进行分配，从而计算出班级成员个人应得的工资。

## 3. 职工薪酬的结算

企业采用不同的工资结算制度计算出应付给职工的职工薪酬总额后，需要按其用途和发生地点进行汇总。企业应付给职工的薪酬，分别按所生产的产品进行归类汇总。因有些产品要经过不同的车间或工序才能完成，所以，对直接人工费用也应按车间或工序分户汇总，然后再按所生产的产品汇总，以汇总车间或工序生产各种产品应付的工资，最后将生产该产品的车间或工序的生产工人工资按产品类别作进一步汇总，即可将本月各产品生产所耗用的直接工资费用归集在一起。企业应付给管理人员的工资，按车间、部门进行归集。

企业对职工的薪酬结算是通过职工薪酬结算单和职工薪酬结算卡两种形式进行的。

职工薪酬结算单，是职工薪酬结算的原始凭证，一般按车间或部门根据考勤记录、工资标准等分别编制工资卡，按每职工每年设置一张，用以反映企业与每职工的工资结算情况。职工薪酬结算单通常是一式三份，一份由劳资部门备案；一份交开户银行作为付款的原始凭证；一份经单位领导签章，连同开户银行电子回单作为会计账务处理的依据。职工薪酬结算单也是企业工资费用汇总的原始凭证。其一般格式如表 2-10 所示。

表 2-10 职工薪酬结算单

车间		年 月		单位：元												
工号	姓名	标准工资	绩效工资	奖金	津贴补贴		应扣缺勤工资				应付薪酬	代扣款项				实发职工薪酬
					津贴	补贴	事假		病假			住房公积金	社保费	所得税	小计	
							天数	金额	天数	金额						

职工薪酬结算汇总表是为了总括反映整个企业工资的结算情况，由财务部门按月根据车间、部门编制的职工薪酬结算单汇总编制的。它可以提供按职工薪酬类别反映的应付职工薪酬总额又可以提供按车间、部门反映的全厂应付职工薪酬总额、各种代扣代缴总额和实发职工薪酬总额。职工薪酬结算汇总表是职工薪酬分配计入成本的依据。职工薪酬结算汇总表的一般格式如表 2-11 所示。

表 2-11 职工薪酬结算汇总表

户名：鑫鑫电子		2021 年 12 月		单位：元								
车间部门	基本工资	奖金	工资性津贴		应扣工资		应付薪酬	代扣款项			实发薪酬	
			津贴	补贴	事假	病假		社保费	所得税	小计		
一 车 间	生产工人	50 600	6 000		600	300		56 900	300	240	540	56 360
	管理人员	10 000	2 800		680			13 480	280	300	580	12 900
	合计	60 600	8 800		1280	300		70 380	580	540	1 120	69 260
二 车 间	生产工人	14 680	1200		150			16 030	330	70	400	15 630
	管理人员	8 000	600		200			8 800	1 000	300	1 300	7 500
	合计	22 680	1800		350			24 830	1 330	370	1 700	23 130
供电车间		11 188	2105		260			13 553	368	70	438	13 115
销售机构人员		43 000	5200		45			48 245	62	48	110	48 135
企业管理人员		58 000	6700		45			64 745	80	43	123	64 622
合计		195 468	24605		1 980	300		221 753	2 420	1 071	3 491	218 262

#### （四）职工薪酬的归集

《企业会计准则——职工薪酬》规定，企业应当在职工为其提供服务的会计期间，将应付的职工薪酬确认为负债，除因解除与职工的劳动关系给予的补偿外，应当根据职工提供服务的受益对象，分下列情况处理：

- （1）应由生产产品、提供劳务负担的职工薪酬，计入产品成本或劳务成本。



(2) 应由在建工程、无形资产负担的职工薪酬，计入建造固定资产或无形资产成本。

(3) (1) 和 (2) 之外的其他职工薪酬，计入当期损益。

根据《企业会计准则》规定，企业算出的职工薪酬总额，应按职工提供服务的受益对象进行归集。生产人员薪酬记入“基本生产成本”“辅助生产成本”等科目的借方；生产部门管理人员的薪酬记入“制造费用”科目的借方；企业行政管理部门人员的薪酬记入“管理费用”科目的借方；销售部门人员的薪酬记入“销售费用”科目的借方；专项工程人员薪酬借记“在建工程”科目的借方。职工薪酬费用贷记“应付职工薪酬”科目。

对于除工资总额以外的职工福利费、社会保险费、工会经费和职工教育经费等其他人工费用，国家规定了计提基础和计提比例的，应当按照国家规定的标准计提，没有规定计提基础和计提比例的，企业应当根据历史经验数据和实际情况合理预计，按照职工提供服务的受益对象，计入相关资产的成本或计入当期损益。

## 二、人工费用的分配

采用计件工资形式支付的产品生产工人薪酬，一般可以直接计入所生产产品的成本，不需要在各成本核算对象之间进行分配。采用计时工资形式支付的生产工人薪酬，如果生产车间（班组）或工人只生产一种产品，可以将生产工人薪酬直接记入该种产品成本；如果生产车间（班组）或工人生产多种产品，则需要选用合理的分配方法，在所生产的各种产品之间进行分配。

生产工人薪酬分配方法主要有实际生产工时比例法、定额工时比例法等。实际生产工时比例法能够将产品分配的生产工人薪酬与劳动生产率联系起来，因此，较为合理。但如果取得实际生产工时数据比较困难，在产品工时定额制定比较准确的情况下，也可以按产品的定额工时比例分配工资费用。计算公式如下：

$$\text{工资费用分配率} = \frac{\text{应分配的工资费用}}{\text{各种产品的生产工时（或定额工时）之和}}$$

$$\text{某种产品应分配的工资费用} = \text{该产品实际生产工时（或定额工时）} \times \text{费用分配率}$$

## 三、人工费用分配的会计处理

财务部门应根据计算出的职工工资编制“职工薪酬结算单”“职工薪酬结算汇总表”作为进行账务处理的依据，对于职工福利费、“五险一金”、工会经费和职工教育经费等，则可编制其他人工费用分配（提取）表进行账务处理。

# ●●● 任务导学

## 一、月薪制计算

【工作实例 2-11】某工人月标准工资为 3 780 元。其 5 月份考勤情况为病假 2 天，事假 1 天，周末休假 8 天，法定节假日 1 天，该月日历天数为 31 天，实际出勤 19 天。该职工病、事假期间没有法定节假日和节假日，其病假工资按标准工资的 90% 计发。

**解析：**

(1) 按 30 天计算日工资率，按缺勤天数扣除缺勤工资。

$$\text{日工资率} = 3\,780 \div 30 = 126 \text{ (元/天)}$$

$$\text{计时工资} = 3\,780 - (126 \times 1 + 126 \times 2 \times 10\%) = 3\,628.80 \text{ (元)}$$

(2) 按 21 天计算日工资率，按缺勤天数扣除缺勤工资。

$$\text{日工资率} = 3\,780 \div 21 = 180 \text{ (元/天)}$$

$$\text{计时工资} = 3\,780 - (180 \times 1 + 180 \times 2 \times 10\%) = 3\,564 \text{ (元)}$$

## 二、日薪制计算

**【工作实例 2-12】**某工人月标准工资为 3 780 元。其 5 月份考勤情况为病假 2 天，事假 1 天，周末休假 8 天，法定节假日 1 天，该月日历天数为 31 天，实际出勤 19 天。该职工病、事假期间没有法定休息日和节假日，其病假工资按标准工资的 90% 计发。

**解析：**

(1) 按 30 天计算。

$$\text{日工资率} = 3\,780 \div 30 = 126 \text{ (元/天)}$$

$$\text{计时工资} = (19 + 8 + 1) \times 126 + 126 \times 2 \times 90\% = 3\,754.80 \text{ (元)}$$

(2) 按 21 天计算。

$$\text{日工资率} = 3\,780 \div 21 = 180 \text{ (元/天)}$$

$$\text{计时工资} = 19 \times 180 + 2 \times 180 \times 90\% = 3\,744 \text{ (元)}$$

## 三、个人计件工资计算

**【工作实例 2-13】**某工人本月加工完成甲产品 100 件，其中合格品 93 件，料废品 4 件，工废品 3 件，其计件单价为 20 元；乙产品为 90 件，其中合格品 85 件，料废品 2 件，工废品 3 件，计件单价为 26 元。

**解析：**

$$\text{该工人计件工资} = (93 + 4) \times 20 + (85 + 2) \times 26 = 4\,202 \text{ (元)}$$

## 四、集体计件工资计算

**【工作实例 2-14】**某企业第一小组是流水线作业，采用集体计件工资制度。有关资料如下：

(1) 本月加工完成 A 产品 1 571 件，其中合格品 1 500 件，料废品 68 件，工废品 3 件，其计件单价为 8 元。

(2) 第一小组有三位工人，级别分别为 6 级工、5 级工和 4 级工。有关日工资率和出勤天数，如表 2-12 所示。

**解析：**

(1) 计算第一小组集体计件工资。

$$\text{集体计件工资} = (1\,500 + 68) \times 8 = 12\,544 \text{ (元)}$$

(2) 计算分配每人工资额，如表 2-12 所示。

表 2-12 集体计件工资分配表

2021 年 12 月

单位：元

姓名	等级	日工资率	出勤日数	标准工资额	分配率	应付工资
周平	6	150	24	3 600		4 845.24
何军	5	120	26	3 120		4 199.21
孙凯	4	100	26	2 600		3 499.34
合计	—	—	—	9 320	1.345 9	12 543.79

### 五、人工费用的分配

【工作实例 2-15】承表 2-11，鑫鑫电子 2021 年 12 月第一车间生产甲、乙两种产品，第二车间生产丙产品。甲、乙产品的计时工资共计 56 900 元，甲产品的生产工时为 30 000 小时，乙产品的生产工时为 20 000 小时。按生产工时比例分配计算。

解析：

$$\text{工资费用分配率} = \frac{56\,900}{30\,000 + 20\,000} = 1.138$$

$$\text{甲产品分配工资费用} = 30\,000 \times 1.138 = 34\,140 \text{ (元)}$$

$$\text{乙产品分配工资费用} = 20\,000 \times 1.138 = 22\,760 \text{ (元)}$$

### 六、人工费用的分配

【工作实例 2-16】承表 2-11，鑫鑫电子 12 月份根据车间、部门的“职工薪酬结算单”，按人员类别和工资性质分别汇总后，编制的“职工薪酬费用分配表”，如表 2-13 所示。

表 2-13 职工薪酬费用分配表

产名：鑫鑫电子

2021 年 12 月

单位：元

应借账户	应贷账户	应付职工薪酬		
		定额工时	分配率	金额
基本生产成本（甲产品）		30 000		34 140
基本生产成本（乙产品）		20 000		22 760
小计		50 000	1.138	56 900
基本生产成本（丙产品）				16 030
辅助生产成本（供电车间）				13 553
制造费用——一车间				13 480
制造费用——二车间				8 800
销售费用				48 245
管理费用				64 745
合计				221 753

编制会计分录如下:

借: 基本生产成本——甲产品	34 140
——乙产品	22 760
——丙产品	16 030
辅助生产成本——供电车间	13 553
制造费用——一车间	13 480
——二车间	8 800
销售费用	48 245
管理费用	64 745
贷: 应付职工薪酬	221 753

### ● ● ● 任务实施

根据【学习情境 2-4】资料, 在老师指导下, 完成下列任务:

- (1) 计算第一小组集体计件工资总额。
- (2) 计算分配第一小组每人工资额, 填写表 2-14。

表 2-14 集体计件工资分配表

2021 年 12 月

单位: 元

姓名	等级	日工资率	出勤日数	标准工资额	分配率	应付工资
甲	6					
乙	5					
丙	4					
合计	—					

## 任务五 折旧及其他费用的核算



### 学习情境 2 - 5

哈哈娃公司固定资产分为房屋建筑物、机器设备、办公设备、运输设备等四大类, 各类固定资产折旧信息及 12 月期初余额, 如表 2-15 所示。

表 2-15 固定资产折旧信息及 12 月期初余额

固定资产类别	使用寿命	净残值率 (%)	月折旧率	12 月期初余额
房屋建筑物	20	4	0.4%	10 000 000
机器设备	10	4	0.8%	5 000 000

续表

固定资产类别	使用寿命	净残值率(%)	月折旧率	12 月期初余额
办公设备	5	4	1.6%	1 200 000
运输设备	10	4	0.8%	3 800 000

哈哈娃公司 12 月份发生两笔固定资产相关业务。

(1) 12 月 15 日, 外购运输卡车一辆, 外购成本为 500 000 元, 已办理入账手续。

(2) 12 月 20 日, 出售不再使用的机器设备一台, 原值 800 000 元。

请计算哈哈娃公司 12 月份固定资产折旧金额。



### 任务导入

工作任务	技能要点及任务成果	重要知识点	学时
阅读学习情境 2-5 资料, 根据各类固定资产折旧政策, 计算 12 月份哈哈娃公司固定资产折旧金额	1. 掌握直线法折旧率的计算。 2. 掌握固定资产折旧开始和结束的时间规定。 3. 根据固定资产余额和折旧率准确计算折旧额	1. 折旧影响因素。 2. 折旧时间。 3. 折旧金额计算	1



### 工作任务学习

## 知识准备

### 一、折旧费用的归集与分配

#### (一) 固定资产折旧的计算

##### 1. 固定资产折旧的计提范围

折旧, 是指在固定资产使用寿命内, 按照确定的方法对应计折旧额进行系统分摊。《企业会计准则——固定资产》中规定除已提足折旧仍继续使用的固定资产和单独计价入账的土地除外, 企业应当对所有固定资产计提折旧。已达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算的固定资产, 应当按照估计价值确定其成本, 并计提折旧; 待办理竣工决算后, 再按实际成本调整原来的暂估价值, 但不需要调整原已计提的折旧额。

##### 2. 计提折旧的起止时间

根据《企业会计准则——固定资产》规定, 固定资产应当按月计提折旧, 当月增加的固定资产, 当月不计提折旧, 从下月起计提折旧; 当月减少的固定资产, 当月仍计提折旧, 从下月起不计提折旧。

固定资产提足折旧后，不论能否继续使用，均不再计提折旧；提前报废的固定资产，也不再补提折旧。提足折旧，是指已经提足该项固定资产的应计折旧额。应计折旧额，是指应当计提折旧的固定资产的原价扣除其预计净残值后的金额。已计提减值准备的固定资产，还应当扣除已计提的固定资产减值准备累计金额。



#### 小思考 2-4

固定资产当月折旧额可否用月初固定资产余额和月折旧率直接计算得出？

**解析：**可以，因为当月增加的固定资产本月不需要计提折旧，期初余额中不包含本月增加金额；当月减少固定资产当月需要计提折旧，当月减少的固定资产包含在月初固定资产余额中，用固定资产期初余额进行计算，考虑了当月减少固定资产应计提的折旧。

### 3. 固定资产折旧的计提方法

可选用的折旧方法包括年限平均法、工作量法、双倍余额递减法和年数总和法等。不同的折旧方法计算出的某一会计期间的折旧费用存在着一定的差异，从而会影响到该会计期间的产品成本以及固定资产的账面净值，因而企业应当根据与固定资产有关的经济利益的预期实现方式，合理选择固定资产折旧方法。同一企业，由于固定资产的用途、性能不同，可以采用不同的折旧计算方法。固定资产的折旧方法一经确定，不得随意变更。

#### （二）折旧费用的归集

固定资产应当按月计提折旧，并根据用途计入相关资产的成本或者当期损益。

（1）基本生产车间固定资产的折旧费用，作为间接费用先按使用地点归集于制造费用中，月末随同其他制造费用一起分配计入产品成本。

（2）辅助生产部门固定资产的折旧费用同基本生产车间一样，也应计入辅助生产部门的制造费用，月末随同其他制造费用一起分配计入相应辅助生产成本。如果辅助生产部门不单独核算制造费用，则其固定资产折旧费用直接记入辅助生产成本。

（3）企业行政管理部门和专设销售机构固定资产的折旧费用，分别计入管理费用和销售费用。

#### （三）折旧费用的分配

折旧费用的分配是通过编制折旧费用分配表进行的。每月月末，财务部门根据固定资产的使用部门编制折旧费用分配表并据此编制会计分录，登记有关总账及所属明细账。

## 二、摊销费用的归集与分配

无形资产的应摊销金额为其成本扣除预计残值后的金额，已计提减值准备的无形资产还应扣除已计提的无形资产减值准备累计金额。使用寿命有限的无形资产其残值应当

视为零。

无形资产的摊销方法包括直线法、生产总量法等。企业选择的无形资产摊销方法应当反映与该项无形资产有关的经济利益的预期实现方式，无法可靠确定预期实现方式的，应采用直线法摊销。企业应当按月对无形资产进行摊销。无形资产的摊销额一般应当计入当期损益，并记入“累计摊销”科目。

(1) 对于企业自用的无形资产，其摊销金额计入管理费用，借记“管理费用”科目，贷记“累计摊销”科目。

(2) 对于出租的无形资产，其摊销金额计入其他业务成本，借记“其他业务成本”科目，贷记“累计摊销”科目。

(3) 某项无形资产包含的经济利益通过所生产的产品或其他资产实现的，其摊销金额应当计入相关资产成本，列入“制造费用”“研发支出”等科目。

### 三、其他费用的归集和分配

#### （一）利息费用

利息费用是属于经营管理费用中的财务费用，一般按季支付季末结算或到期还本时一并支付付息。采用预提利息费用的办法分月按计划预提，实际支付时冲减应付利息。

每月预提利息时，应借记“财务费用”总账科目及所属明细账的“利息支出”费用项目，贷记“应付利息”科目。

季末实际支付利息费用时，应借记“应付利息”科目，贷记“银行存款”科目。

#### （二）税金及附加

要素费用中的各种税金包括资源税、教育费附加、房产税、车船使用税、城镇土地使用税和印花税等。

企业发生的资源税、教育费附加房产税、车船税、土地使用税和印花税等税金时，均通过“税金及附加”科目核算。计提相关税金时，借记“税金及附加”科目，贷记“应交税费”科目；在交纳税金时，借记“应交税费”科目，贷记“银行存款”科目。

对于印花税，如果购买印花税票金额较小，购买时可以直接借记“税金及附加”贷记“银行存款”科目；如果印花税票是一次购买、分期使用，并且金额较大时，可作为预付账款处理。购买印花税票时，借记“预付账款”科目，贷记“银行存款”科目；分月摊销时，借记“税金及附加”科目，贷记“预付账款”科目。需要指出，对印花税的核算不通过“应交税费”科目。

#### （三）其他费用

其他费用，是指除前文所述各要素费用以外的费用，包括邮电费、租赁费、印刷费、图书资料报刊订阅费、排污费、差旅费等。企业应在发生时，按照发生的车间、部门和用途进行归集和分配。

(1) 属于基本生产车间发生的，应记入“制造费用”总账及所属明细账的有关项目。

(2) 属于辅助生产车间发生的，应记入“辅助生产成本”（或“制造费用”）总账及

所属明细账的有关项目。

(3) 属于行政管理部门发生的, 应记入“管理费用”总账及所属明细账的有关项目。

(4) 属于销售机构发生的, 应记入“销售费用”总账及所属明细账的有关项目。

## ●●● 任务导学

【工作实例 2-17】海川公司 2021 年 12 月的折旧费用分配如表 2-16 所示。

表 2-16 折旧费用分配表

2021 年 12 月

单位: 元

车间部门	11 月固定资产 折旧额	11 月增加固定 资产折旧额	11 月减少固定 资产折旧额	本月固定资产 折旧额
基本生产车间	120 000	30 000	20 000	130 000
行政管理部门	48 000	2 000		50 000
专设销售机构	9 000	3 000		12 000
合计	177 000	35 000	20 000	192 000

解析:

编制下列会计分录如下:

借: 制造费用	130 000
管理费用	50 000
销售费用	12 000
贷: 累计折旧	192 000

## ●●● 任务实施

根据【学习情境 2-5】资料, 在老师指导下, 完成下列任务。

- (1) 判断购入和出售固定资产业务对当月固定资产折旧金额的影响。
- (2) 计算哈哈娃公司 12 月份固定资产折旧金额。

### 课程思政专栏

科学因纯净而美丽, 因严谨而进步

(来源: 科技日报)

【课程思政关键词】科学; 严谨; 进步

【融入方式】

“科学因纯净而美丽, 因严谨而进步。”11 月 20 日, 2020 年全国科学道德和学风建设宣传教育报告会暨宣传月启动仪式在清华大学举行, 全国政协副主席、



中国科协主席万钢对现场大学生如是说。

报告会上，中国工程院院士、“神舟飞船”首任总设计师戚发轫和敦煌名誉研究院院长樊锦诗，分别围绕半个多世纪以来中国航天事业发展和敦煌文化保护研究的历程，与大学生们交流科学道德、学风建设，以及科学家精神。

#### 求真务实，呵护科学圣洁

坚持求真务实的态度是对纯净科学世界的呵护。“唯真求实是科技工作者的DNA，诚信的声誉是科技工作者重要的个人资产。”万钢说，对科学研究工作中的任何弄虚作假行为都要“零容忍”。

报告中，戚发轫和樊锦诗也都提到：“科学，来不得半点虚假。”

“能给实验和数据掺假吗？不能。航天人不能做任何一点虚假的、冒充的、不经过考验的东西。”戚发轫认为，因为不懂而犯了错误，可以理解，但犯了提供虚假信息这种错误，就不能容忍。

回首做敦煌石窟考古报告的艰难历程，樊锦诗说：“石窟考古报告这项工作一定要秉承科学精神，为了对历史负责，对文化遗产负责，必须求真求实，来不得半点虚假。”

#### 严谨细致，成就科学伟业

“在科研工作当中，不允许有半点马虎。”万钢说。

严谨细致是航天事业的优良作风。从东方红一号发射到长征五号B升空，从北斗全球组网到嫦娥五号蓄势待发，我国航天事业从无到有，逐渐成为航天大国。戚发轫说，成绩的取得离不开航天人对“严肃认真、周到细致、稳妥可靠、万无一失”的遵循，“对比一些国家，我国航天发射成功率较高，就是得益于‘严谨细致’的优良作风。无论做学问还是搞科学工程，要想前进，必须严格。”

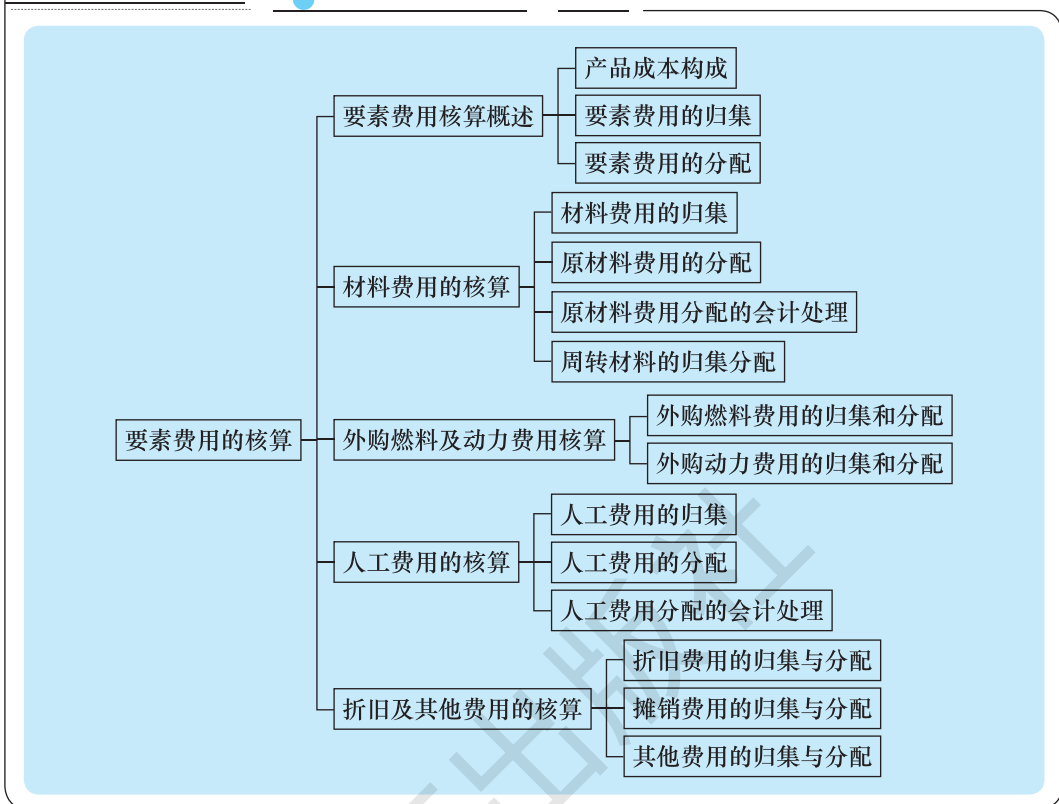
严谨细致也是樊锦诗从事敦煌文化研究的重要心得。敦煌石窟有数百个洞窟，要做全集记录性考古报告，是一项艰巨浩繁、长期的、基础性系统工程，而且国际上无先例可循。樊锦诗和团队迎难而上，查资料、深入思考、艰难探索，最终用约30年时间编纂完成《敦煌石窟全集》第一卷——《莫高窟第266—275窟考古报告》。“绝不能马马虎虎。”樊锦诗对大学生们说，“一定要脚踏实地，甘坐冷板凳，做好每一个细节，才会产生合格的成果。”

#### 【启示】

如何做到求真务实，严谨细致？需要我们当代大学生自觉遵守学术规范，做到博学、慎思、审问、明辨、笃行，真正把做人做事和做学问统一起来，做真善美的追求者和传播者，以深厚学识、良好修养赢得社会尊重。

作为一名财经学子，未来的财务工作人员，需要养成严谨细致的工作态度和作风，精准的核算数据，把握企业运营数据规律，提升经营管理效率，从而更好地适应大数据时代，创造企业价值，实现个人价值。

## 思维导图



## 专业能力测评表

在□中打√，A 掌握，B 基本掌握，C 未掌握

业务能力	评价指标	自测结果	要求
材料费用分配计算	1. 产品重量比例法分配材料费用	<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> B <input type="checkbox"/> C	思路清晰，结果准确，并能够借助 Excel 进行快速准确计算
	2. 定额耗用量比例法分配材料费用	<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> B <input type="checkbox"/> C	
	3. 定额费用比例法分配材料费用	<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> B <input type="checkbox"/> C	
	4. 实际耗用量比例法分配材料费用	<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> B <input type="checkbox"/> C	
燃料及动力费用分配计算	1. 生产工时 / 机器工时比例分配法	<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> B <input type="checkbox"/> C	思路清晰 结果准确
	2. 定额耗用量比例分配法	<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> B <input type="checkbox"/> C	
人工费用分配计算	1. 计时工资计算	<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> B <input type="checkbox"/> C	理解记忆 计算准确
	2. 计件工资计算	<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> B <input type="checkbox"/> C	
	3. 生产工时比例分配法	<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> B <input type="checkbox"/> C	
	4. 定额工时比例分配法	<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> B <input type="checkbox"/> C	

续表

业务能力	评价指标	自测结果	要求
折旧摊销费用 分配计算	1. 固定资产折旧的计算	<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> B <input type="checkbox"/> C	对比记忆 计算准确
	2. 无形资产摊销的计算	<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> B <input type="checkbox"/> C	
	3. 折旧摊销费用的分配方法	<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> B <input type="checkbox"/> C	
要素费用 分配会计处理	1. 受益分配原则运用	<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> B <input type="checkbox"/> C	归类整理记忆
	2. 材料费用分配会计处理	<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> B <input type="checkbox"/> C	
	3. 燃料及动力费用分配会计处理	<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> B <input type="checkbox"/> C	
	4. 人工费用分配会计处理	<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> B <input type="checkbox"/> C	
	5. 折旧及其他费用分配会计处理	<input type="checkbox"/> A <input type="checkbox"/> B <input type="checkbox"/> C	
教师评语：			
成绩：		教师签字：	