

单元



成本核算基础认知



单元描述

成本就是为了获得某种利益或达到一定目标所发生的耗费或支出。产品成本,是指企业在生产产品过程中所发生的材料费用、职工薪酬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。会计人员要把各种费用开支,通过核算形成系统的会计信息,并对大量的信息进行加工处理。这些信息处理工作必须符合一个科学、规范的流程,先归集什么,后计算什么,都要按照成本核算的基本要求和程序来处理。



学习目标

1. 认知成本的含义和费用的分类。
2. 能区分成本、费用、支出。
3. 熟悉成本核算要求。
4. 理解成本核算流程。
5. 了解企业生产特点和管理要求对产品成本计算的影响。

任务一

成本和费用的认知



任务描述

熟悉成本的含义,明确费用的概念及分类,理解支出、费用和生产成本三者之间的关系。



案例导入

一天,小红妈妈带小红去小区附近的小李服装店购买羽绒服。小李服装店既有成品羽绒服出售,也可以根据顾客需要加工羽绒服。小红在成衣架上看中一件标价 658 元的红色羽绒服,感觉太贵了,不想购买。这时小李介绍也可现做此款羽绒服,价格只需 468 元,一周后交货。经过讨价还价,小红最终以 388 元的价格定下羽绒服,满心欢喜地回去了。小李对这桩交易也比较满意,店里制作服装需要购买布料 100 元,耗材(线、镶边料、衣扣、衬布等)30 元,支

付工人工资 80 元,店面租金摊销、加工工具(缝纫机、熨斗、剪子等)消耗费用折算 30 元;当月小李服装店支付罚款 500 元;由于购买面料时本月 1 日向银行借款 3 000 元,本月实际支付本月应承担的利息费用 8 元。本例中小李服装店本月支出共计 748 元,给小红生产羽绒服的成本是 240 元,本次在和小红羽绒服交易中盈利 148 元。这个案例是我们在日常生活中经常遇到的情况,看似非常简单,但却包含很多成本问题:小红购买羽绒服的成本是多少?小李服装店为小红制作羽绒服的成本是多少?小李服装店支付罚款 500 元和支付利息 8 元是否应计入本月成本?对本月利润总额有没有影响?

要弄清以上几个问题,我们一起来认识成本、费用。



知识准备

一、成本的含义

成本是生产经营中的一种耗费,属于商品经济的一个价值范畴。它是企业为生产商品和提供劳务等所耗费的必要劳动价值的货币表现,是企业再生产过程中的价值补偿。简单来说,成本就是为了获得某种利益或达到一定目标所发生的耗费或支出。在现代商品经济社会,处于商品交换过程中的交易双方,即买方和卖方的成本含义不同。对于买方而言,成本是购买商品时按照商品的价格所支付一定数量的货币,所以每单位商品的价格就是买方为获取这件商品而支付的成本,如小红为定制羽绒服所支付的 388 元;对于卖方而言,成本是为经营者为生产、销售商品而付出的代价,如小李服装店为制作羽绒服所花费的料、工、费为 240 元。

综上所述,产品成本是企业为生产一定种类、一定数量的产品所支出的各种生产费用的总和。成本的概念包括以下几个方面的含义:① 成本是为达到一定目的而发生各种经济资源的付出,没有目的的付出是一种浪费。② 成本必须用货币来计量,否则无法进行成本核算。③ 成本是一种客观存在。在现实生活中人们是否需要计算成本,还必须考虑成本核算的必要性。如小红制作羽绒服的目的是自己消费而不是销售,她只要对服装的款式、制作工艺满意,价格可以承受,就达到了消费的目的。对于小红来说,服装成本是一种单纯的货币支出,没有进行成本核算的必要。对于小李服装店则需要通过成本核算来确定其经济效益,以确定这样的价格是否能够获得经济收益。因此成本核算对于小李服装店是非常必要的。④ 成本必须与特定的对象相联系。在我国企业的成本核算中,成本是指某种产品、某项劳务的支出。


实际成本不同于理论成本,是指取得或制造某项财产物资时所实际支付的现金或其他等价物,即已经发生,可以确认和计量的成本。在实际工作中,并不是企业为实现生产及经营的一切支出都可以计入成本。为了使企业列入成本的各项支出项目和内容保持一致,以便正确计算利润和缴纳税金,防止乱挤乱摊成本,同时也便于保持同行业同类产品成本的可比性,国家规定了成本项目的具体内容。如我国的制造业产品成本按制造成本法计算,其成本项目主要包括在产品生产制造环节所发生的直接材料、直接人工和制造费用,而将在产品生产制造环节之外所发生的管理费用、销售费用和财务费用作为期间费用,从本期损益中直接扣除,不计入产品成本。还有些支出,如各种罚款、滞纳金等不能列入期间费用,则要求按规定在税前利润中扣除。


材料阅读

小李服装店 10 月份制作服装 58 件,本月全部销售收入 23 200 元,制作服装共消耗各种材料、工资、工具损耗等 13 900 元。此外,本月制作服装共发生电费 180 元,水费 140 元,支付罚款 500 元。

【解析】

产品销售收入	23 200 元
减:材料、工资、工具损耗等费用(生产成本)	13 900 元
减:水电费	320 元
小李服装店本月销售产品利润	8 980 元


☆即学即思

企业生产产品所发生的实际成本与其理论成本的经济内涵是否相同?


视野拓展

《企业产品成本核算制度(试行)》

第三条 本制度所称的产品,是指企业日常生产经营活动中持有以备出售的产成品、商品、提供的劳务或服务。

本制度所称的产品成本,是指企业在生产产品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。

第五条 企业应当根据所发生的有关费用能否归属于使产品达到目前场所和状态的原则,正确区分产品成本和期间费用。

二、费用的概念及分类

费用是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。在成本会计中将费用进一步划分为“计入产品成本的生产费用”和“不计入产品成本的期间费用”两大类。

生产费用,是指企业在一定时期内(如一个月)为生产产品、提供劳务等发生的、能用货币计量的生产耗费。因为它与一定会计期间相关联,所以生产费用是一个时期化的概念。

期间费用,是指企业在一定时期内(如一个月)发生的、不能直接归属于某个特定产品的费用。这些费用在发生的当期直接计入当期损益。包括管理费用、销售费用和财务费用。

为了正确计算产品成本和期间费用,必须对企业的生产经营管理费用进行合理的分类,最基本的分类方法有以下两种。

(一) 费用按经济内容分类

(1) 外购材料:指企业耗用的从外部购进的原料及主要材料、半成品、辅助材料、包装物、修理用备件和低值易耗品等。

(2) 外购燃料:指企业耗用的从外部购进的各種燃料,包括固体、液体、气体燃料。

(3) 外购动力:指企业耗用的从外部购进的各种动力。

(4) 职工薪酬:指企业应计入职工薪酬的职工工资、职工福利、社会保险费、住房公积金、工会经费、职工教育经费等。

(5) 折旧费与摊销费:指企业按照规定计算的固定资产折旧、无形资产摊销费。出租固定资产的折旧费不包括在内。

(6) 利息费用:指企业应计入财务费用的借款利息支出减去存款利息收入后的净额。

(7) 税金:指应计入企业管理费用的各种税金,包括房产税、土地使用税、车船税、印花税等。

(8) 其他耗费:指不属于以上各要素的耗费,如邮电费、快递费、差旅费、租赁费、保险费、外部加工费等。

(二) 费用按经济用途分类

制造企业的生产经营管理费用按经济用途划分为计入产品成本的生产费用和不计入产品成本的期间费用两类。

1. 计入产品成本的生产费用

(1) 直接材料:是指企业在生产产品和提供劳务过程中所消耗的直接用于产品生产、构成产品实体的原料和主要材料以及有助于产品形成的辅助材料。

(2) 直接人工:是指企业在生产产品和提供劳务过程中直接参加产品生产的工人工资和生产工人享受的职工福利费、非货币性福利以及为生产工人交纳的社会保险费、住房公积金等薪酬。

(3) 制造费用:是指车间(或分厂)在产品制造过程中发生的各项间接耗费。

2. 不计入产品成本的期间费用

期间费用包括管理费用、财务费用和销售费用三项。



☆即学即思

费用按经济内容可分为哪几类?



☆即学即思

制造企业的生产经营管理费用按经济用途可分为哪两类?



视野拓展

管理费用是指企业为组织和管理生产经营活动而发生的各种费用,包括企业在筹建期间发生的开办费、董事会和行政管理部门在企业的经营管理中发生的或者应由企业统一负担的公司经费(包括行政管理部门职工薪酬、物料消耗、低值易耗品摊销、办公费和差旅费等)、董事会费(包括董事会成员津贴、会议费和差旅费等)、聘请中介机构费、咨询费(含顾问费)、诉讼费、业务招待费、房产税、车船使用税、土地使用税、印花税、技术转让费、矿产资源补偿费、研究费用、排污费以及企业行政管理部门发生的固定资产修理费等。

财务费用是指企业为筹集生产经营所需资金等而发生的筹资费用,包括利息支出(减息收入)、汇兑损益以及相关的手续费、企业发生或收到的现金折扣等。

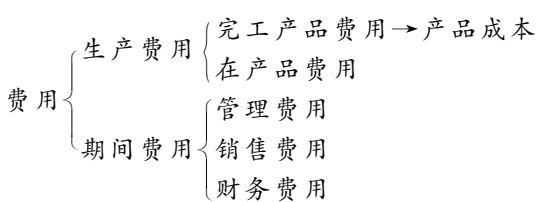
视野拓展

销售费用是指企业在销售商品和提供劳务过程中发生的各项费用,包括企业在销售商品过程中发生的包装费、保险费、展览费、广告费、商品维修费、预计产品质量保证损失、运输费、装卸费等费用,以及企业发生的为销售本企业商品而专设的销售机构的职工薪酬、业务费、折旧费、固定资产修理费等费用。

三、成本与费用的关系

产品成本是对象化的费用。费用涵盖范围宽,着重按会计期间进行归集;产品成本着重按产品进行归集。产品成本是费用总额的一部分,只包括完工产品的费用,不包括期间费用和期末未完工产品的费用。

温馨提示



四、支出的概念和分类

支出是指企业发生的一切经济利益的流出。企业的支出分为生产经营活动支出、投资活动支出、筹资活动支出和非日常活动支出。

生产经营活动支出,是指企业为完成日常生产经营活动所发生的经济利益的流出,如采购原料、燃料、动力、支付职工薪酬和相关税费等方面的支出。

视野拓展

日常活动是指企业为完成其经营目标所从事经营性活动及与之相关的活动。如销售商品、提供劳务、让渡资产使用权等。

投资活动支出,是指企业为了未来可预见的期间内获得收益或资金增值,在一定时机向一定领域投放资金或实物等的经济行为。投资活动分为对内投资和对外投资,对内投资如购买固定资产、无形资产和在建工程支出等,又称为资本性支出;对外投资主要是通过长、短期投资获得收益的经济行为。

筹资活动支出,是指企业根据生产经营、投资及调整资本结构的需要,通过一定渠道和方法获得资金所支付的代价。如向投资人分配利润或支付股利,向债务人支付利息或归还借款本金的支出。

非日常活动支出(营业外支出),是指企业非日常生产经营活动发生的应计入当期损益。会导致所有者权益减少、与向投资者分配利润无关的经济利益的净流出。如存货的盘亏、毁损、报废损失、坏账损失,固定资产处置损失,自然灾害损失,捐赠、赞助支出,罚没损失等。

温馨提示

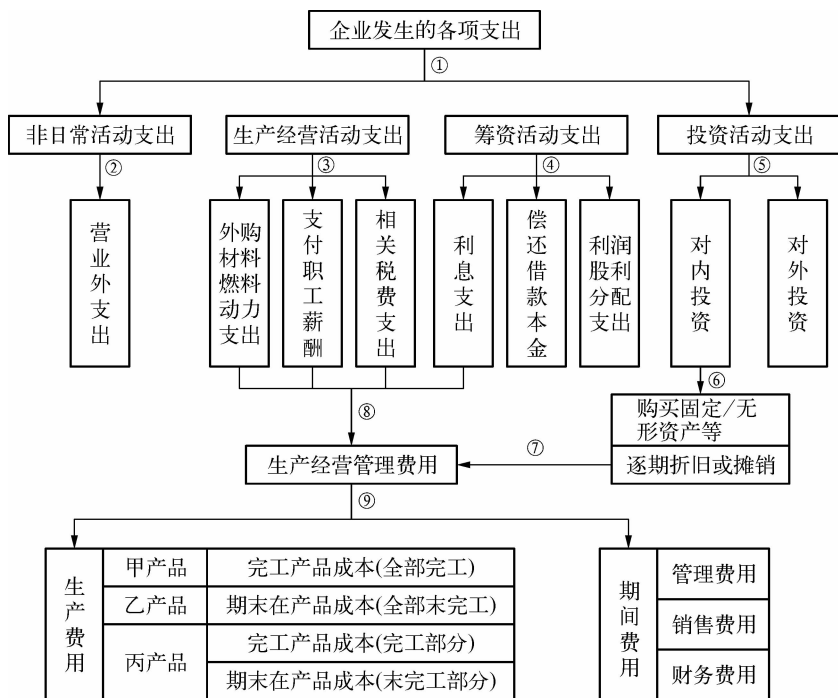


图 1-1 支出、费用和生产成本三者之间的关系

支出、费用和生产成本三者之间的关系说明(图 1-1):

- ①~⑥ 为各种支出。
- ⑦、⑧ 为能够计入生产经营管理费用的支出。
- ⑨ 为生产经营管理费用,应分别计入本期生产费用或期间费用。

练习实践

判断题

1. 产品成本是工业企业在一定期间内发生的各种生产耗费的货币表现。 ()
2. 成本也可以说是为了实现一定目的而支付或应支付的可以用货币计量的代价。 ()

任务评价

任务表述	同学自评	小组互评	教师点评
1. 掌握产品成本构成			
2. 理解费用的分类			
3. 分清支出、费用和成本三者之间的关系			

任务二 成本核算基本要求的认知

任务描述

掌握成本核算的基本要求；学会正确划分各种费用支出的界限。

案例导入

某财经大学毕业的陈东,2014年7月毕业应聘到陈氏特钢有限责任公司当成本会计员。财务部刘科长向陈东介绍了公司的有关情况。陈氏特钢有限责任公司设有3个基本生产车间,另外还设有1个辅助生产车间,为基本生产车间及其他部门提供劳务。该公司现有会计人员2人,其中成本会计人员1人(不包括各个生产车间的成本会计人员)。由于该公司现在实行两级成本核算体制,厂部和车间分别设置有关的成本费用明细账进行核算。

刘科长让陈东再了解几天企业成本核算及其他方面的情况后,书面回答该公司在成本核算方面完成了哪些工作,还有哪些基础工作要做。

知识准备

成本核算就是根据国家有关的法规、制度和企业管理的要求,对生产经营过程中实际发生的产品成本和期间费用进行确认和计算,并进行相应的账务处理。在成本会计工作中,成本核算是基础,是成本管理的一个重要环节。为了充分发挥成本核算的作用,正确、及时地为有关方面提供有用的成本信息,在成本核算中应贯彻以下要求。

一、做好成本核算的基础工作

为了进行成本审核、控制,正确计算产品成本,必须做好以下各项基础工作:

1. 定额的制定和修订

产品的消耗定额是编制成本计划、分析和考核成本水平的依据,也是审核和控制耗费的标准。企业应当制定和修订先进而又可行的原材料、燃料、动力和工时等各项消耗定额,并据以

审核各项耗费是否合理,是否节约,借以控制耗费,降低成本。

2. 材料物资的计量、收发、领退和盘点

为了进行成本管理和成本核算,还必须对材料物资的收发、领退和结存进行计量,建立和健全材料物资的计量、收发、领退和盘点制度。

3. 原始记录

为了进行成本核算和管理,对于生产过程中工时和动力的耗费,在产品 and 半成品的内部转移,以及产品质量的检验结果等,均应做出真实、完整的记录。

4. 厂内计划价格的制定和修订

在计划管理基础较好的企业中,为了分清企业内部各单位的经济责任,便于分析和考核内部各单位成本计划的完成情况,还应对材料、半成品和厂内各车间相互提供的劳务(如运输、修理等)制定厂内计划价格,作为内部结算和考核的依据。厂内计划价格应该尽可能接近实际并相对稳定,年度内一般不作变更。

成本是企业为生产产品、提供劳务而发生的各种经济资源的耗费。生产经营过程同时也是资产的耗费过程。例如,为生产产品需要耗费材料、磨损固定资产、用现金向职工支付薪酬等。材料、固定资产和现金都是企业的资产。这些资产的耗费,在企业内部表现为由一种资产转变为另一种资产,是资产内部的相互转变,不会导致企业所有者权益的减少,不是经济利益流出企业,因此不是企业的费用。



☆即学即思

做好成本核算的基础工作包括哪些内容?

二、正确划分各种费用支出的界限

1. 划清收益性支出与资本性支出的界限

收益性支出是指该项支出的发生仅与本期收益的取得有关。例如用于产品的生产和销售、用于组织和管理生产经营活动以及用于筹集生产经营资金所发生的支出,属于收益性支出,应当作为本期费用,计入当期损益,列入利润表中。

资本性支出是指该项支出的发生不仅与本期收益的取得有关,而且还与其他会计期间的收入相关。例如企业购置和建造固定资产、购买无形资产以及对外进行投资等属于资本性支出,应当作为资产反映,列入资产负债表中。

如果将资本性支出列为收益性支出,就会少列资产而多计成本和费用,从而少计当期利润;反之,如果将收益性支出列为资本性支出,则必然虚增资产而少列成本和费用,最终导致利润虚增。可见,合理划分收益性支出与资本性支出的界限,对于正确反映企业财务状况和计算当期利润来说是至关重要的。

正确区分收益性支出和资本性支出,保证了正确地计量资产的价值和计算各期的产品成本、期间费用和当期损益。

2. 划清生产费用、期间费用和营业外支出的界限

企业各个会计期间发生的支出,大部分属于正常的生产经营支出,但是也不能排除有时可能发生一些非正常的损失项目。

生产费用、期间费用是与日常生产经营活动息息相关的,属于正常的生产经营支出。生产费用需要直接或间接地计入产品成本,而期间费用则直接计入当期损益,不计入产品成本。二者都是耗费,均要从营业收入中得到补偿,但补偿时间不同。生产成本要待产品销售时才能得

到补偿,期间费用则直接从当期收入中得到补偿。

营业外支出是企业发生的与其日常活动无直接关系的各项支出,是计入当期利润的损失。例如,固定资产盘亏、处理固定资产净损失、非常损失等。

3. 划清本期费用和以后期间费用的界限

划清各期产品成本的依据是权责发生制和受益原则,某项耗费是否应计入本月存货成本以及应计入多少,取决于是否应由本月负担以及受益量的大小。某项耗费是否应计入本月产品成本,不取决于成本金额的大小,而决定于本月产品是否受益,只要是本月产品受益的耗费,就应计入本期产品成本;只要是由本月与以后各月共同受益的耗费,就应在相关期内采用适当方法进行合理计量。

4. 正确划分各种产品成本费用的界限

企业已发生的各种生产成本还必须划清应由哪种产品负担。划分的依据是受益原则,哪一种产品受益,就由哪一种产品负担。

凡是能直接确定应由某种产品负担的直接耗费,就应直接计入该种产品成本。

凡是能确定由几种产品共同负担的耗费,应采用适当分配方法,合理地分配计入相关产品成本。

5. 划清本期完工产品与期末在产品成本的界限

通过以上费用界限的划分,确定了各种产品本月应负担的生产费用。月末,如果某种产品既有完工产品又有在产品,就需要采用适当的分配方法,将本月产品应负担的成本在完工产品和在产品之间进行分配,分别计算出完工产品所应负担的成本和月末在产品应负担的成本。另外,上月末尚未完工的在产品转入本月继续加工,其上月末分配负担的成本即为本月初在产品成本。

月初在产品成本、本月生产成本、本月完工产品成本和月末在产品成本之间的关系如下:

月初在产品成本+本月生产成本=本月完工产品成本+月末在产品成本

能否正确划分上述几个方面的费用界限,是成本、费用核算正确与否的关键所在,是检查和评价成本管理工作的主要标准。实际上,成本、费用的核算过程,也就是正确划分这几个方面费用界限的过程。

通过上述对费用的划分,现说明制造业费用的分布情况,如表 1-1 所示。

三、选择适当的成本计算方法

企业在进行成本核算时,应根据本企业的具体情况,选择适合于本企业特点的成本计算方法进行成本核算。成本计算方法的选择,应同时考虑企业生产类型的特点和管理要求两个方面。在同一个企业里,可以采用一种成本计算方法,也可以采用多种成本计算方法,即多种成本计算方法同时使用或多种成本计算方法结合使用。成本计算方法一经选定,一般不得随意变更。

☆即学即思

1. 月末,如果某产品已经全部完工,则完工产品成本如何计算?
2. 月末,如果该产品尚未全部完工,完工产品成本为多少?月末在产品成本如何计算?

☆即学即思

如何划分各种成本耗费的界限?

表 1-1 制造业费用的分布情况

制造业费用					
生产经营管理费用					非生产经营管理费用
计入本期的费用				非本期费用	
计入本月产品成本的生产费用			期间费用	长期待摊费用	
A 产品生产费用(按成本项目反映)	B 产品生产费用(按成本项目反映)	C 产品生产费用(按成本项目反映)		直接计入当期损益	摊入本月和以后各月成本、费用
完工产品成本(全部完工)	在产品成本(全部未完工)	完工产品成本	在产品成本		
					资本性支出、营业外支出

 **练习实践**

单项选择题

- 下列不应计入产品成本的费用是 ()
 - 职工教育经费
 - 生产工人工资及福利费
 - 制造费用
 - 生产车间的劳动保护费
- 在下列各项中,不属于生产费用的是 ()
 - 直接材料
 - 直接人工
 - 制造费用
 - 销售费用
- 下列各项中,属于产品成本项目的是 ()
 - 燃料及动力
 - 利息支出
 - 税金
 - 外购动力
- 下列各项费用中,应直接计入某种产品成本的是 ()
 - 直接生产费用
 - 间接生产费用
 - 专设成本项目的直接生产费用
 - 能够分清用于哪种产品生产的生产费用

 **任务评价**

任务表述	同学自评	小组互评	教师点评
1. 区分收益性支出与资本性支出			
2. 理解制造业费用的分布情况			

任务三 成本核算一般程序的认知

任务描述

掌握成本核算的一般程序；了解成本核算的相关账户，并理解账务处理的基本过程。

案例导入

陈东在陈氏特钢有限责任公司了解公司成本核算及其他方面的情况，并书面回答刘科长的几个问题后，刘科长将有关成本核算的一些原始信息给陈东，让陈东将这些信息进行处理核算。实际工作中这些信息处理工作必须符合一个科学、规范的流程，就像我们在学习景泰蓝制作的工序那样，每一道工序都是一环扣一环。同样，进行成本核算时，先归集什么，后归集什么，都要按照成本核算的基本要求和程序进行处理。

那么陈东应该按照什么顺序将这些信息进行处理核算呢？

知识准备

制造企业产品成本核算的过程也是生产费用归集和分配的过程，根据生产费用的分类和生产成本核算的基本要求，其产品成本核算的一般程序如下：

1. 按成本开支范围审核各项费用是否应计入产品成本

企业应按照国家有关制度、规定和企业的费用计划、定额，对费用的发生进行严格的审核和控制，对不符合制度、规定和不符合计划、定额的费用严加控制。根据成本费用开支的规定和制造成本法的成本内容，划清哪些费用应计入产品成本，哪些费用应由其他资金渠道开支或应当作为期间费用直接计入当期损益，不得将不应计入产品成本的费用计入产品成本。同时，还应当按照权责发生制原则，划清应计入本期成本和不应计入本期成本的费用界限。

2. 将应计入本期产品成本的费用在各种产品之间进行分配

企业应根据领料单、退料单、工资结算汇总表等有关凭证，将发生的各项生产费用，按照经济用途进行归集分配，将其中应计入当月各种产品成本的生产费用，分别计入各种产品的相关成本项目。

3. 将归集的生产费用在完工产品与月末在产品之间进行分配

按照上述各个步骤，可以把企业在各个会计期间为生产某一特定产品所发生的生产费用归集汇总到生产成本明细账中，会计期末还必须将归集汇总的生产费用在本期完工产品和月末在产品之间进行分配，并计算出完工产品总成本和单位成本。通常，若产品全部制造完工，则其所发生的全部生产费用都要计入完工产品成本；若产品全部未完工，则其所发生的全部生产费用就都为在产品成本。上述这两种情况，不存在生产费用在完工产品和期末在产品之间分配的问题。若本期既有完工产品又有期末在产品，就需采用一定的方法将归集在各“生产成本”明细账中的生产费用，在其完工产品和期末在产品之间进行分配，如图 1-2 所示。

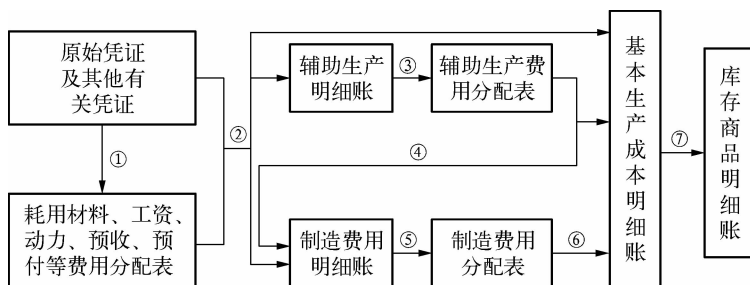


图 1-2 成本核算程序图

图 1-2 各步骤成本核算内容说明：

- ① 为根据原始凭证及其他有关资料编制材料、工资、动力费用等分配表。
- ② 为根据原始凭证和有关费用分配表登记有关明细账。
- ③ 为编制辅助生产费用分配表。
- ④ 为根据辅助生产费用分配表登记有关明细账。
- ⑤ 为编制制造费用分配表。
- ⑥ 为根据制造费用分配表登记有关明细账。
- ⑦ 为将完工产品成本转入库存商品明细账。

企业生产成本核算账务处理及各生产成本核算账户间的相互关系如图 1-3 所示。

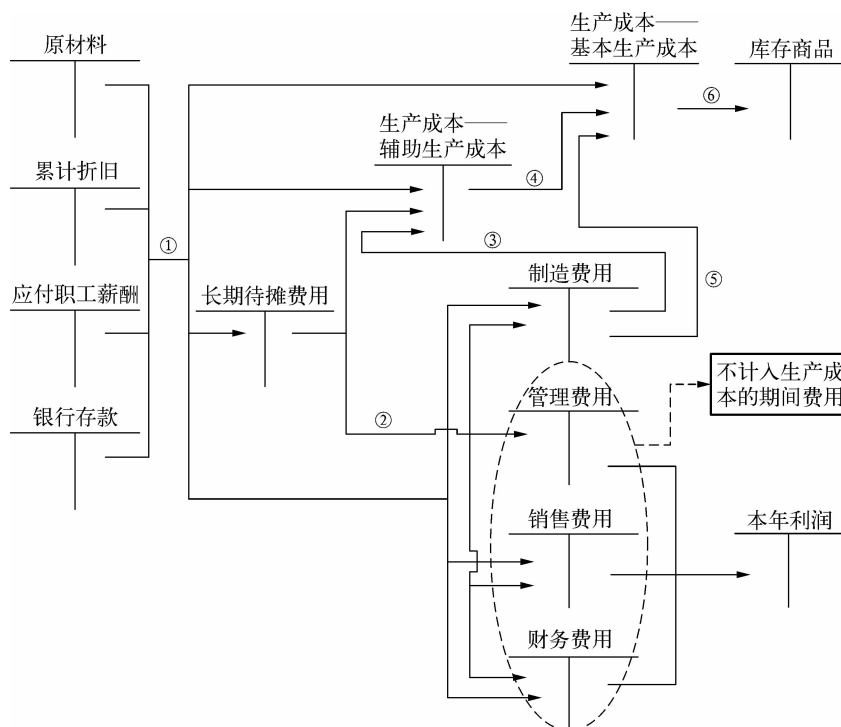



图 1-3 生产成本核算及账户间相互关系图

图 1-3 各步骤成本核算内容说明：

- ① 为归集分配各项要素费用。
- ② 为分配结转长期待摊费用。
- ③ 为分配结转辅助生产车间制造费用。
- ④ 为分配结转辅助生产车间费用。
- ⑤ 为分配结转基本生产车间制造费用。
- ⑥ 为结转完工产品成本。



☆即学即思

产品成本核算的一般程序有哪些？

练习实践

思考题

结合生活中的实例,谈谈某一产品的生产过程及产品成本的投入过程。

任务评价

任务表述	同学自评	小组互评	教师点评
1. 熟悉成本核算一般程序			
2. 理解成本核算的要点			
3. 会成本核算的“T”字形流程			

任务四 不同企业对成本核算方法的影响分析

任务描述

熟悉企业生产类型,分清企业的生产特点和管理要求对成本计算方法的影响。

案例导入

某家电制造公司是一家有 20 年家电制造历史的企业,但是在近年的发展却经常遇到成本管理问题。虽然公司管理层对产品成本工作十分重视,不仅将降低产品成本作为头等要事来抓,还设定专门部门负责原材料的降价工作。刚开始,通过引进价格更低的新供应商、招标竞价等方式取得了不错的效果,但最近却发现这些方式产生的降价效果越来越小。有时通过强行压制供应商,虽然实现了降价,但原材料质量却没有保证,或者是供货商出现问题,甚至有的供应商提出不再继续供货。

在这种情况下,企业应该通过什么方法既能实现原材料成本的降低,又能保证原材料质量和供应稳定呢？

 知识准备

一、企业生产类型

企业生产类型就是按照一定的标准对不同企业的生产过程进行分类,体现不同企业的生产特点。企业的生产类型,可按生产工艺过程的特点和生产组织的特点来划分。

1. 企业生产按生产工艺过程的特点划分

生产工艺过程是指产品从投产到完工的生产工艺技术过程。按生产工艺过程的特点来划分,工业企业的生产可分为单步骤生产和多步骤生产两种类型。

(1) 单步骤生产:又称简单生产,是指生产工艺过程不能间断,或不能分散在不同地点进行的生产。这类生产工艺技术较简单,生产周期较短,产品品种较少且相对稳定。这类企业生产由于技术上的不可间断性(如发电),或由于工作地点上的限制(如采掘),通常由一个企业整体进行,而不能由几个车间协作进行,如供水、供气、采掘、化肥等生产。

(2) 多步骤生产:又称复杂生产,是指产品的生产工艺过程由若干个可以间断的、分散在不同地点、分别在不同时间进行的生产步骤所组成的生产。这类生产工艺技术较复杂,生产周期较长,产品品种较多且不很稳定,一般由一个企业的若干步骤或车间协作进行生产。

多步骤生产按照产品的加工方式和各个生产步骤的内在联系,又可分为连续式多步骤生产和装配式多步骤生产。

1) 连续式多步骤生产:是指原材料投入生产后到产品完工,要依次经过各生产步骤的连续加工的生产,前一加工步骤完工的半成品为后一加工步骤加工的对象。其特点是原材料投入生产后必须按一定的顺序,经过几个连续加工步骤,最后制成产成品,如纺织、冶金、造纸等生产。

2) 装配式多步骤生产:是指从投料开始到制成产成品,是由几个生产步骤同时进行加工,最后组装成产成品的生产。其特点是各个生产步骤可以在不同地点和不同时间同时进行,先将原材料平行加工成零件、部件,然后将零件、部件装配成产成品,如机械、仪表等企业的生产。



☆即学即思

按生产工艺过程的特点来划分,制造企业的生产可分为哪几种类型?

2. 企业生产按生产组织的特点划分

生产组织是指保证生产过程各个环节、各个因素相互协调的生产工作方式。按生产组织的特点,工业企业生产可分为大量生产、成批生产和单件生产三种类型。

(1) 大量生产:是指连续不断地大量重复生产相同产品的生产。这类生产的特点是产量较大,品种少,生产的重复性强,专业化程度高,而且比较稳定,如纺织、面粉、采掘、发电、冶金、造纸等企业的生产。

(2) 成批生产:是指按照事先规定的产品批别和数量进行的生产。在这种生产的企业或车间里,通常产品品种较多,产量较大,生产具有重复性,如服装、机床、电机、自行车等企业的生产。成批生产按照产品批量的大小,又可分为大批生产和小批生产。大批生产,由于产品批量较大,往往在几个月内不断地重复生产一种或几种产品,因而性质上接近于大量生产,如汽车、自行车等;小批生产,由于产品批量较小,一批产品一般可以同时完工,因而性质上近于单件生产,如服装、机床等。

(3) 单件生产:是指根据订货单位的要求,依据订单中规定的规格、型号、性能进行的特定产品的少量生产。这类生产的特点是,产量少、品种多,一般不重复生产,如船舶、重型机械、新产品试制等的生产。

在实际工作中,大批生产由于批量大,往往在几个月内不断地重复生产一种或几种产品,因此与大量生产相接近;而小批生产,由于批量小,一批产品一般可以同时完工,因此与单件生产相接近。基于此,企业习惯性说法是大量大批生产、成批生产、单件小批生产。

☆即学即思

按生产组织的特点,制造企业生产可分为哪几种类型?

温馨提示

将上述生产工艺过程的特点和生产组织的特点相结合,可形成不同的生产类型。单步骤生产和连续式多步骤生产,一般来说生产的批量较大,因此,可分别称之为大量大批单步骤生产和大量大批连续式多步骤生产。装配式多步骤生产,可以是大量生产,也可以是成批生产,还可以是单件生产,前一种可称为大量大批装配式多步骤生产,后两种可统称为单件小批装配式多步骤生产。以上四种生产类型,是就整个企业而言的,主要是基本生产车间的特点及类型。但同一企业的各个生产车间的生产类型可能不同,同一车间各工段或班组的生产类型也可能不同。

二、企业的生产特点对成本计算方法的影响

企业的生产特点和成本管理的要求,在很大程度上决定了企业的成本计算方法。构成产品成本计算方法的主要因素有成本计算对象、成本计算期及生产费用在完工产品与在产品之间的分配。

1. 对成本计算对象的影响

成本计算对象是为计算产品成本而确定的归集生产费用的对象,也就是生产费用的承担者。计算产品成本必须先确定成本计算对象,它是设置产品成本明细账、分配生产费用和计算产品成本的前提。不同的企业(车间)有不同的生产特点,不同的生产特点就有不同的成本计算对象。

从生产工艺过程特点看,单步骤生产由于工艺过程不能间断,必须以产品为成本计算对象,按产品品种分别计算成本;连续式多步骤生产,由于工艺过程由若干个分散在不同地点、不同时间的连续加工过程所组成,为分清各自责任,便于计算产品成本,需要以步骤为成本计算对象,既按步骤又按品种计算各步骤半成品成本和产成品成本;装配式多步骤生产,由于产品的零件、部件可以在不同地点同时进行加工,然后装配成最终产品,而零件、部件半成品没有独立的经济意义,不需要按步骤计算半成品成本,而以产品品种为成本计算对象。

从产品生产组织特点看,在大量生产情况下,一种或多种产品连续不断地重复生产,由于同样的原材料投入,不断产出相同产品,只能按产品品种为成本计算对象,计算产品成本。

大批生产,往往集中投料,生产一批零件、部件供几批产品耗用,在这种情况下,零件、部件生产的批别和数量与产品生产的批别和所用零件、部件的数量往往不一致,因此不能按产品批别计算成本,而只能按产品品种计算产品成本,如大批生产的零件。

2. 对成本计算期的影响

制造企业产成品和在产品的成本核算,除季节性生产企业以外,应当以月为成本计算期。不同生产类型,产品成本计算期不同,这主要取决于生产组织的特点。

在大量、大批生产中,由于生产连续不断地进行,每月都有完工产品,因而产品成本要定期在每月末进行,与生产周期不一致。

在小批、单件生产中,产品成本只能在某批、某件产品完工以后计算,因而成本计算是不定期进行的,而与生产周期一致。

季节性生产企业可结合生产的特点,停工期间不计算产品成本,对于应计入产品成本的停工损失待开工后计入产品成本。

3. 对生产费用在完工产品和在产品之间分配的影响

生产类型的特点,还会影响到月末在进行成本计算时有没有在产品,以及生产费用是否需要在完工产品和在产品之间分配的问题。

在单步骤生产中,生产过程不能间断,生产周期也较短,一般没有在产品,或在产品数量很少,因而计算产品成本时,生产费用不必在完工产品与在产品之间进行分配。在多步骤生产中,是否需要在完工产品与在产品之间分配费用,很大程度上取决于生产组织的特点。

在大量、大批生产中,由于生产不间断进行,而且经常有在产品,因而在计算成本时,就需要采用适当的方法,将生产费用在完工产品与在产品之间进行分配。

在小批、单件生产中,因为成本计算期与产品生产周期一致,产品期末未完工,生产费用都是在产品成本,产品期末完工,所登记的费用就是完工产品的成本,因而不存在完工产品与在产品之间分配费用的问题。

上述三个方面是相互联系、相互影响的,其中生产类型对成本计算对象的影响是主要的。不同的成本计算对象决定了不同的成本计算期和生产费用在完工产品与在产品之间的分配。因此,成本计算对象的确定,是正确计算产品成本的前提,也是区别各种成本计算方法的主要标志。具体来说,主要有以下三种:以产品品种为成本计算对象、以产品批别为成本计算对象、以产品生产步骤为成本计算对象。

在产品品种、规格繁多的企业,管理上要求尽快提供成本资料,简化成本计算工作,可采用分类法计算产品成本。

在定额管理基础较好的企业,为加强定额管理工作,也可采用定额法。

三、管理要求对成本计算方法的影响

成本计算方法主要受企业生产特点的制约,但并不完全服务于生产特点。企业对成本管理的不同要求,对成本计算方法(主要是成本计算对象)的确定也会产生影响。

如果企业管理上要求分步骤计算各步骤所产产品的成本,以提供半成品成本资料,则以各加工步骤的半成品和最后步骤的产成品作为成本计算对象;如果管理上不要求提供半成品成本资料,尽管生产具备了按步骤计算产品成本的条件,也不以各步骤的半成品作为成本计算对象,而以最终的产成品作为计算对象。在确定单件小批生产的产品成本计算对象时,可以根据组织生产和便于管理的要求,对客户的订单做适当的归并或细分,按重新组织的生产批别作为成本计算对象。



☆即学即思

企业的生产特点对成本计算方法有哪些影响?

四、产品成本计算的主要方法

综上所述,生产特点和管理要求对产品成本计算方法的影响,体现在成本计算对象的确定、成本计算期的确定以及生产费用在完工产品与在产品之间的分配三个方面,其中影响最为主要的是成本计算对象的确定。成本计算,就是按照成本计算对象分配和归集生产费用并计算其总成本和单位成本的过程。以不同的成本计算对象为主要标志,形成工业企业成本计算的各种方法。

1. 产品成本计算的基本方法

为了适应各类生产的特点和不同的管理要求,将成本计算对象、成本计算期、生产费用在完工产品和在产品之间分配等方面有机结合,形成了不同的成本计算方法。依据成本计算对象的不同,成本计算有三种不同的基本方法。

(1) 品种法:以产品品种为成本计算对象的产品成本计算方法。这种方法一般适用于单步骤的大量大批生产,如采掘、发电等;也可用于管理上不需要分步骤计算成本的多步骤的大量大批生产,如水泥生产等。

(2) 分批法:以产品批别为成本计算对象的产品成本计算方法。这种方法一般适用于小批、单件的单步骤生产或管理上不要求分步骤计算成本的多步骤生产,如重型机械制造、船舶制造、修理作业等。

(3) 分步法:以产品生产步骤为成本计算对象的产品成本计算方法。这种方法一般适用于大量大批多步骤且管理上要求分步骤计算成本的产品生产,如纺织、冶金等。



☆即学即思

产品成本计算有哪些基本方法?



温馨提示

表 1-2 产品成本计算基本方法

产品成本计算方法	生产组织	成本计算对象	成本计算期	生产费用在完工产品与在产品之间的分配	生产过程和管理要求
品种法	大量大批生产	品种	按月计算	不需要分配	单步骤生产
				需要分配	管理上不要求分步骤计算成本的多步骤生产
分批法	单件小批生产	批别	按生产周期	一般不需要分配	单步骤生产或管理上不要求分步骤计算成本的多步骤生产
分步法	大量大批生产	生产步骤	按月计算	需要分配	管理上要求分步骤计算成本的多步骤生产

表 1-2 中三种成本计算方法是产品成本计算的基本方法。无论采用哪种方法计算产品成本,都必须计算出每种产品的成本。按产品计算成本也是成本计算工作基本要求,因此品种法是成本计算的最基本方法。

2. 产品成本计算的辅助方法

(1) 分类法:除上述产品成本计算的基本方法外,在产品品种、规格繁多的制造企业,如灯泡厂、钉厂等,为了简化成本计算工作,还可采用一种简便的成本计算方法——分类法。这种方法按产品类别归集生产费用,再按一定标准在类内各产品之间进行分配,计算产品成本。

(2) 定额法:在定额管理基础较好的制造企业,为配合和加强定额管理,加强成本控制,更有效地发挥成本核算、成本管理的作用,还应用一种将符合定额的生产费用和脱离定额差异分别核算,保证成本计划、定额完成的一种产品成本计算方法——定额法。

分类法和定额法与企业生产类型的特点没有直接联系,不涉及成本计算对象。它们的应用或者是为了简化成本计算,或者是为了加强成本管理,只要具备条件,任何类型生产企业都能运用。从计算产品实际成本的角度看,它们并非必不可少,因此称之为辅助方法。产品成本计算的辅助方法,一般应与基本方法结合起来使用,而不单独使用。



☆即学即思

产品成本计算有哪些辅助方法?



温馨提示



在制造企业中,确定不同的成本计算对象,采用不同的成本计算方法,主要是为了适应企业的生产特点和成本管理要求,正确提供产品成本资料为成本管理服
务。实际工作中一个企业因其生产特点和管理要求不同,往往将几种方法同时应
用或结合应用。



练习实践

思考题

列图说明产品成本计算方法的分类。



任务评价

任务表述	同学自评	小组互评	教师点评
1. 了解企业生产类型			
2. 掌握产品成本计算的主要方法			
3. 理解生产特点对成本计算方法的影响			

单元实训

一、单项选择题

1. 为正确核算产品成本,下列不属于应该正确划分各种费用支出的界限的是 ()
 - A. 收益性支出与资本性支出的界限
 - B. 本期完工产品和期末在产品成本的界限
 - C. 本期已销产品成本和未销产品成本的界限
 - D. 各种产品成本费用的界限
2. 下列关于成本和费用的表述中,正确的是 ()
 - A. 非正常耗费在一定条件下可以对象化为成本
 - B. 生产经营所产生的耗费都可以对象化为成本
 - C. 生产过程中产生的废品和次品不构成成本
 - D. 成本是对象化的费用
3. 制造企业产品生产类型按生产工艺过程的特点,可以分为 ()
 - A. 简单生产和单步骤生产
 - B. 复杂生产和多步骤生产
 - C. 单步骤生产和多步骤生产
 - D. 大量大批生产和单件小批生产
4. 制造企业的以下哪项生产,是按照生产组织的特点划分的 ()
 - A. 单步骤
 - B. 多步骤
 - C. 复杂
 - D. 大量
5. 产品成本计算的辅助方法有 ()
 - A. 分类法
 - B. 直接法
 - C. 代数法
 - D. 顺序法
6. 产品成本计算的基本方法是 ()
 - A. 品种法
 - B. 直接法
 - C. 代数法
 - D. 顺序法

二、多项选择题

1. 品种法适用于 ()
 - A. 小批单件单步骤生产
 - B. 大量大批单步骤生产
 - C. 管理上不要求分步骤计算产品成本的小批单件多步骤生产
 - D. 管理上不要求分步骤计算产品成本的大量大批多步骤生产
2. 产品成本计算的基本方法有 ()
 - A. 品种法
 - B. 分批法
 - C. 分步法
 - D. 分类法
3. 下列方法中,成本计算期与会计报告期一致的有 ()
 - A. 品种法
 - B. 逐步结转分步法
 - C. 分批法
 - D. 平行结转分步法
4. 分批法和品种法的主要区别是 ()
 - A. 成本计算对象不同
 - B. 成本计算期不同
 - C. 生产周期不同
 - D. 会计核算期不同