

标准成本法下辅助生产费用的核算

赵秀云(副教授)

(常州工程职业技术学院经贸学院, 江苏常州 213164)

【摘要】企业应用标准成本法进行成本管理是顺应市场经济发展的必然趋势,辅助生产费用作为产品成本的组成部分,也应采用标准成本法进行成本核算与管理,以促进企业成本深层次标准化的管理。本文阐述了标准成本法下辅助生产费用的核算程序、账户的设置、费用的归集及分配的会计处理,结合实例讲解了各种差异的结转方法。

【关键词】标准成本; 辅助生产费用; 直接分配; 会计处理

标准成本法制订了一系列具有科学依据的目标成本,可促进企业加强成本管理,增强企业的生命力,使企业在激烈的市场竞争中处于不败之地。实践中,企业主要将标准成本法应用于基本生产车间的成本管理,对基本生产车间发生的直接材料、直接人工和制造费用(以下简称“料、工、费”)制订标准成本,以此为目标,对企业的产品成本进行管理与控制。辅助车间的生产费用则采用实际成本法核算,没有单独的标准化指标,这不利于辅助车间的成本管理,也不利于产品成本的详细分析。因此,辅助生产费用作为产品成本的组成部分,属于标准成本法的细化指标,应制订标准成本,进行差异核算,以利于企业对产品成本进行更深层次的标准化管理与控制。

一、标准成本法下辅助生产费用的核算程序

标准成本法下辅助生产费用的核算程序包括以下五个方面:一是制订辅助生产费用的标准成本,辅助生产车间可分为两类:一类辅助车间是不生产产品的,只提供单一产品或劳务,如供电车间、机修车间,这类辅助车间的标准成本可以辅助车间提供的劳务或产品为单位制订,也可以企业生产的产品为单位制订,如电机厂机修车间材料费用的用量标准可以是每修理工时多少千克,也可以是每台电机多少千克;另一类辅助车间是生产产品的,如工夹具车间、模具车间等,这类辅助车间的标准成本可参照基本生产车间制订标准成本的方法来制订。二是核算辅助生产费用的实际成本,按辅助车间提供产品或劳务的实际数量与实际单位成本计算辅助车间的实际成本,并计入相应的账户。三是核算辅助生产费用的标准成本,按辅助车间提供产品或劳务的标准数量与标准单位成本计算辅助车间的标准成本,并计入辅助生产成本账户。四是将辅助生产费用的标准成本与实际成本相比较,计算“料、工、费”的价差和量差,并计入相应账户。五是按辅助生产费用按直接分配法、交互分配法等进行分配,同

时结转各种差异。

二、标准成本法下辅助生产费用核算账户的设置

标准成本法下制订了辅助生产费用的标准成本后,要设置其核算账户,账户的设置一方面要考虑标准成本法的成本管理需要,另一方面要考虑辅助生产车间的实际情况,按需设置账户。

首先,应设置“生产成本”或“辅助生产成本”账户,用于记录辅助车间发生的“料、工、费”的标准成本,在该账户下设直接材料、直接人工、变动制造费用和固定制造费用项目。将制造费用项目分为变动制造费用和固定制造费用两个项目,以便于分配辅助生产费用时,计算辅助车间的“变动费用”和“固定费用”,并相应计入基本生产车间的“变动制造费用”和“固定制造费用”的账户,保证成本数据之间的钩稽关系。

其次,应设置“料、工、费”的价差和量差账户,包括:“直接材料数量差异”、“直接材料价格差异”、“直接人工工资率差异”、“直接人工效率差异”、“变动制造费用效率差异”、“变动制造费用耗费差异”、“固定制造费用效率差异”、“固定制造费用预算差异”和“固定制造费用能量差异”。每个成本差异账户可设为总账账户也可设为明细账,账户的借方记录实际成本大于计划成本的不利差异,贷方记录有利差异。辅助生产费用分配时,这些差异账户应结转至基本生产车间的“变动制造费用”和“固定制造费用”账户。

最后,可根据辅助车间的实际情况选择设置“制造费用”账户。若辅助生产车间不生产产品或只生产一种产品,可以不设“制造费用”账户;若辅助车间生产几种产品,应设“制造费用”账户,用于记录辅助车间发生的实际成本,并对辅助车间的“制造费用”也应按其与产量的关系分为“变动制造费用”、“固定制造费用”分别核算,可以将“制造费用”作为一级账户,下设“变动制造费用”、“固

定制制造费用”明细账户,也可以将“变动制造费用”、“固定制造费用”作为一级账户。

三、标准成本法下辅助生产费用的核算

标准成本法下辅助生产费用的核算同样分为两部分内容完成:一是辅助生产费用归集过程的核算;二是辅助生产费用分配过程的核算。

1. 标准成本法下辅助生产费用归集过程的核算。标准成本法下辅助生产费用的归集核算与实际成本法的有所不同,标准成本法下要计算各种差异并进行会计处理,下面以某电机厂为例进行说明。

例:某电机厂应用标准成本法控制成本,采用品种法计算产品成本,设有一个辅助生产车间——机修车间,辅助生产费用采用直接分配法分配。5月份预计电机的生产能力为280台,实际生产电机200台。机修车间以每台电机为单位制订标准成本,直接材料的标准价格是5元/件,标准用量是2件;直接人工的标准工资率是10元/小时,标准工时是3小时;变动制造费用的标准分配率是2元/小时,标准工时是3小时;固定制造费用的标准分配率是5元/小时,标准工时是3小时。机修车间5月份业务情况:本月购买修理用料380件,每件实际价格5.5元,机修车间全部领用;实际耗用直接人工工时650工时,每小时实际支付人工费用12元;实际发生变动制造费用1550元,实际工时为620小时;实际发生固定制造费用2540元,实际工时为635小时。

(1)机修车间购买修理用料:借:原材料——修理用料1900(380×5),直接材料价格差异——机修车间190[380×(5.5-5)];贷:银行存款2090。

(2)机修车间领用修理用料:借:辅助生产成本——机修车间2000(200×5×2);贷:原材料——修理用料1900,直接材料数量差异——机修车间100[5×(380-200×2)]。

(3)机修车间分配人工费用:借:辅助生产成本——机修车间6000(200×30),直接人工效率差异——机修车间500[10×(650-200×3)],直接人工工资率差异——机修车间1300[650×(12-10)];贷:应付职工薪酬7800(650×12)。

(4)机修车间支付实际变动制造费用:借:变动制造费用——机修车间1550;贷:银行存款1550。

(5)变动制造费用分配计入辅助生产成本:借:辅助生产成本——机修车间1200,变动制造费用耗费差异——机修车间310[620×(1550/620-2)],变动制造费用效率差异——机修车间40[2×(620-200×3)];贷:变动制造费用——机修车间1550。

(6)机修车间支付实际固定制造费用:借:固定制造费用——机修车间2540;贷:银行存款2540。

(7)固定制造费用分配计入辅助生产成本:借:辅助

生产成本——机修车间3000,固定制造费用能量差异——机修车间1025[5×(280×3-635)],固定制造费用效率差异——机修车间175[5×(635-200×3)];贷:固定制造费用——机修车间2540,固定制造费用开支差异——机修车间1660(2540-280×3×5)。

上述经济业务“辅助生产成本——机修车间”账户借方所记金额为本月份发生的“料、工、费”的标准成本总额,共计12200元,其中,变动费用为9200元(2000+6000+1200),是直接材料、直接人工和变动制造费用三项之和;固定费用是3000元,就是固定制造费用。可见,将制造费用项目分为“固定制造费用”和“变动制造费用”两项,便于计算变动费用和固定费用,清晰显示了成本数据之间的钩稽关系。

2. 标准成本法下辅助生产费用分配过程的会计处理。标准成本法下,辅助生产费用采用直接分配法和交互分配法时,将应由产品负担的辅助车间的“变动费用”和“固定费用”对应结转至基本生产车间的“变动制造费用”和“固定制造费用”账户;同时要结转辅助生产费用归集过程中的各种差异。直接分配法下,应由产品负担的变动费用的差异结转至基本生产车间的“变动制造费用”账户,固定费用的差异结转至基本生产车间的“固定制造费用”账户。下面仍以上述电机厂辅助生产费用的直接分配法为例进行说明。

承前例,假设该电机厂机修车间5月份提供修理工时650工时,其中,基本生产车间耗用600工时,管理部门耗用40工时,机修车间自己耗用10工时。

(1)直接分配法的账务处理。借:固定制造费用——基本生产车间2812.5[600×12200/640×(3000/12200)],变动制造费用——基本生产车间8625[12200-2812.5-762.5],管理费用762.5(40×12200/640);贷:辅助生产成本——机修车间12200。

(2)结转差异:①将材料差异、人工差异、变动制造费用差异结转至“变动制造费用”账户。借:直接材料数量差异——机修车间93.75[5×(380-200×2)×(600/640)],变动制造费用——基本生产车间2100.01;贷:直接材料价格差异——机修车间178.13[380×(5.5-5)×(600/640)],直接人工工资率差异——机修车间218.75[650×(12-10)×(600/640)],直接人工效率差异——机修车间468.75[10×(650-200×3)×(600/640)],变动制造费用耗费差异——机修车间290.63[620×(1550/620-2)×(600/640)],变动制造费用效率差异——机修车间37.5[2×(620-200×3)×(600/640)]。②将固定制造费用差异结转至“固定制造费用”账户。借:固定制造费用开支差异——机修车间1556.25[(2540-280×3×5)×(600/640)];贷:固定制造费用能量差异——机修车间960.94[5×(280×3-635)×(600/640)],固定制造费用效率差异——机修车间164.06[5×

移动互联网环境下我国会计软件发展趋势

董黎明(副教授)

(浙江财经大学会计学院, 杭州 310018)

【摘要】随着移动互联应用的普及,会计软件也需要适应市场环境的变化,及时改变会计信息处理和供给的方式,以满足会计信息使用者的移动应用需求。我国会计软件在基于云服务的前提下,可以通过开发会计核算APP应用,以开放的互联网思维构建以会计核算APP应用为核心的会计核算软件生态系统,融合第三方应用,更好地满足用户对会计信息的个性化需求。

【关键词】会计软件; APP应用; 会计信息

一、引言

近几年来,智能手机市场逐渐成为主流数据处理设备和信息接入终端,据美国市场研究公司IDC发布公告称,2013年全球智能手机出货量为10.042亿部,预计2014年达到13亿部。中国工业和信息化部旗下中国信息通信研究院发布的数据显示2014年全年,我国智能手机出货量达3.89亿部,而同期个人计算机的销量在逐年下降。这一现象标志着移动互联时代的到来,也标志着数据处理方式的改变。人们对信息的需求和信息处理的要求已经无所不在。这样的环境下,对企业会计信息的需求和供给也产生了深刻的影响,会计软件的功能也需要适应市场

环境的变化,及时改变会计信息处理和供给的方式,来满足使用者对会计信息的需求和适应移动互联时代数据处理和传输的特点。

二、国内外会计软件发展的现状

整体来看,经过三十多年的发展进步,我国会计软件产业已经取得令人瞩目的成就,在国内的市场竞争中具有较强的竞争力,涌现了诸如用友、金蝶、浪潮、金算盘等大型的会计软件企业。在会计软件功能方面,我国会计软件经历核算型会计软件、管理型会计软件以及企业级会计软件等发展阶段,已经能够同国外会计软件企业进行同台竞争,并在企业管理文化融合、软件操作习惯等方面

(635-200×3)×(600/640)],固定制造费用——基本生产车间431.25。③结转“管理费用”应承担的差异。借:直接材料数量差异——机修车间6.25[5×(380-200×2)×(40/640)],固定制造费用开支差异——机修车间103.75[2540-280×3×5×(40/640)],管理费用111.24;贷:直接材料价格差异——机修车间11.87[380×(5.5-5)×(40/640)],直接人工工资率差异——机修车间81.25[650×(12-10)×(40/640)],直接人工效率差异——机修车间31.25[10×(650-200×3)×(40/640)],变动制造费用耗费差异——机修车间19.37[620×(1550/620-2)×(40/640)],变动制造费用效率差异——机修车间2.5[2×(620-200×3)×(40/640)],固定制造费用能量差异——机修车间64.06[5×(280×3-635)×(40/640)],固定制造费用效率差异——机修车间10.94[5×(635-200×3)×(40/640)]。

综上所述,辅助生产费用在标准成本法下,最终计入基本生产车间“固定制造费用”和“变动制造费用”账户的金额分别是2381.25元(2812.5-431.25)和10725.01元

(8625+2100.01)。实际成本法下“固定制造费用”账户的金额是2381.25元(2540×600/640)，“变动制造费用”账户的金额是10725元[(2090+7800+1550)×600/640]元。可见,两种方法下记入“固定制造费用”和“变动制造费用”账户的金额相等。

企业若采用交互分配法分配辅助生产费用,应同时交互分配各种差异,交互分配的差异可按所分配的费用占总费用的百分比计算。假设,当月供电车间交互分配前的费用总额为1000元,机修车间交互分配时要承担供电车间的电费200元,所占比重为20%,则供电车间应将各种差异的20%结转至机修车间的对应种类的差异账户。对外分配时,结转差异的会计处理同直接分配法。

主要参考文献

荣树新,标准成本法下成本差异账务处理探讨[J].财会通讯,2008(1).

程坚,成本会计实务[M].北京:高等教育出版社,2007.

胡中艾,成本会计[M].北京:高等教育出版社,2006.