



第3章

模拟企业经济业务处理流程

3.1 货币资金业务的操作程序和会计处理

3.1.1 现金结算的操作程序及会计处理

1. 库存现金增加

1) 提取备用金

企业在提取备用金时,需由支票管理人员开出现金支票,然后由出纳持支票的“支款联”到银行提现,财会部门据现金支票的“存根联”作记账凭证。注意,由于本企业的备用金由财会部门统一保管,故不作“其他应收款”处理,直接借记“库存现金”即可。

2) 现金收入

企业的收入主要来自于产品销售,提供劳务及材料让售等。当企业收到现金收入时,应根据业务内容开具增值税发票或劳务收入发票,并在“发票联”和“记账联”加盖“现金收讫”章。以发票的记账联和其他相关单据一并编制记账凭证,并据以登记账簿。

3) 其他现金增加业务

除以上两种业务会导致现金增加以外,预收货款、暂收款、职工报销、退款等业务同样引起现金增加。对此类业务,由于未涉及税收,故出纳在收到现金时应开具“收款收据”给对方,并加盖“现金收讫”章,然后以收据的记账联编制记账凭证并登记账簿。

2. 库存现金支付

1) 借支现金

当企业职工出差等需要借支现金时,职工应填制借款单,经相关部门负责人审核后,由出纳根据手续齐全的借款单支付现金,并在借款单上加盖“现金付讫”章,然后据借款单编制记账凭证并登记现金日记账。

2) 领取现金

相关人员需从企业财会部门领取现金时,如出差找补现金等,须首先填制“领款单”,并经有关负责人审核后由出纳据此支付,并在领款凭证上加盖“现金付讫”章,然后据以进行账务处理。

3) 现金支付货款或费用

用现金支付货款或费用时,应有销售方或劳务提供方的发票,并且此发票已经相关负责人审核批准,同时经办人员也已经签名,在这几个条件同时具备的情况下,出纳方可据以支付现金。付款后须在发票上加盖“现金付讫”章,然后据以进行账务处理。

3.1.2 银行转账结算的操作程序及会计处理

1. 转账支票结算方式的操作程序及会计处理

当企业销售商品或提供劳务后,如采用转账支票结算款项,则销售方在开出发票后,会收到对方转账支票的支款联。操作人员在取得转账支票的支款联后,应根据支票及相关业务内容填好进账单,持支票和进账单到银行办理进账手续。银行在收取转账支票并收妥款项后在银行进账单的“收账通知”联加盖“开户行收讫”章,操作人员据取回的进账单“收账通知”及相关的其他单据一起进行账务处理。

在实际工作中,也有很多企业在用转账支票付款时直接替收款方办妥进账手续。这时收款方收到的就不是转账支票,而是银行进账单的“收账通知”。在这种情况下,收款方不必再去进账,直接根据收账通知和相关单据作账即可。

当企业用转账支票支付货款或其他款项时,应根据合法的原始凭证填好转账支票,然后将“支款联”交给对方,“存根联”留下和其他单据一并编制记账凭证。

2. 托收承付结算方式的操作程序及会计处理

当企业采用托收承付结算方式收取货款时,会计人员应在商品已经发出或者劳务已经提供后填好“托收承付结算凭证”,然后与开好的发票及合同、发运单等一并送到银行办理托收承付手续。办好托收手续后,银行会将“回单”联加盖“受理”章后由会计人员持回,会计人员据此回单与所开发票的记账联及其他相关凭证一并进行账务处理。当承付期满款项收回时,应从银行取回盖有“收讫”或“转讫”的“托收承付结算凭证”的“收账通知”联,然后据以进行账务处理。

当企业采用托收承付结算方式付款时,会收到开户行转来的收款企业有关托收承付结算的单据,付款方审核后按银行规定办理承付或拒付手续。拒付时,应填写“拒绝付款理由书”;同意付款时,银行会在承付期满后款项主动划给收款人。操作人员应根据银行转来的“承付通知”在承付期满后进行银行存款减少的账务处理。

3. 汇兑结算方式的操作程序及会计处理

汇兑是汇款人委托银行将其款项支付给收款人的结算方式。单位和个人的各种款项均可使用这种结算方式。汇兑分信汇和电汇两种。信汇是指汇款人委托银行通过邮寄方式将款项划给收款人。电汇是指汇款人委托银行通过电报将款项划给收款人。两者的操作程序一致。

当企业采用这一结算方式付出款项时,操作人员应填写“信汇凭证”或“电汇凭证”,列明收款单位名称、汇款金额、汇款用途等,然后将此凭证送达银行,委托银行将款项汇出。银行

受理后会退回“回单联”，操作人员可据此单证编制记账凭证。

当企业采用这一结算方式收款时，企业会收到银行转来的汇兑凭证的“收账通知”联，会计人员可据此进行账务处理。

4. 委托收款结算方式的操作程序及会计处理

委托收款是收款人委托银行向付款人收取款项的同城、异地均可办理的结算方式。除适用于商品交易款项外，还适用于收取各种其他款项。

企业委托开户银行收款时，应首先填制“委托收款凭证”，该凭证一式五联。填写时，在委托收款凭证中写明付款单位和收款单位名称、账号、开户行、委托收款金额的大小写、款项内容及附寄单证张数等，然后交由银行办理。银行受理后，取回“回单联”，与其他相关凭证一道进行账务处理。但此时并不表明款项已经收到，故只能作为“应收款项”处理。当从银行取回“收账通知”后，才表明款项已经实际收回，此时根据“收账通知”进行银行存款增加的会计处理。

当企业作为委托收款的付款方时，会收到银行交给的委托收款凭证的“付款通知”联及债务证明，企业应签收并审查债务证明是否真实，确认后据“付款通知”作银行存款减少的会计处理。若不同意付款，可直接通知银行拒付。

5. 银行汇票结算方式的操作程序及会计处理

银行汇票是汇款人将款项交存当地出票行，由出票银行签发的，按照实际结算金额无条件支付给收款人或持票人的票据。适用于先收款后发货或钱货两清的交易。当企业用银行存款支付货款时，应首先填写“银行汇票委托书”，该凭证在实际工作中为一式三联。填好收款人名称、支付金额、申请人、申请日期等项目后即可到银行申请办理。银行受理后签发银行汇票，并用压印机压出票面金额，然后将银行汇票和解讫通知一并交给办理人。操作人员可据此进行账务处理。但此时并不意味着款项已经支付，只能作借记“其他货币资金”处理。企业使用银行汇票支付款项后，开户行会转来多余款收账通知等凭证，操作人员可据此及发票等单据一并作记账凭证。

当企业作为收款方收到付款单位送来的银行汇票和解讫通知时，操作人员应将实际结算金额和多余金额准确、清晰地填入银行汇票和解讫通知的有关栏内，填写进账单并在背面“持票人向银行提示付款签章”处签章，然后将银行汇票和解讫通知、进账单一并交开户行办理结算。银行审核无误后办理转账并退回进账单的“收账通知”联。

操作人员可据此进行账务处理。银行汇票的实际结算金额低于出票金额的，其多余金额由银行退交申请人。

6. 商业汇票结算方式的操作程序及会计处理

商业汇票是出票人签发的、委托付款人在指定日期无条件支付确定的金额给收款人或持票人的票据。按承兑人的不同可分为商业承兑汇票和银行承兑汇票。商业承兑汇票由银行以外的付款人承兑，银行承兑汇票由银行承兑。

当企业采用商业汇票结算方式付款时，应开出商业承兑汇票或到银行申请办理“银行承兑汇票”，办好后据此借记“物资采购”等账户，贷记“应付票据”账户。商业汇票到期后，企业会收

到银行转来的付款通知,操作人员此时即可凭此付款通知借记“应付票据”,贷记“银行存款”。

当企业收到商业汇票时,操作人员应据此借记“应收票据”,贷记“主营业务收入”等账户,对于要到期的商业汇票,收款企业应填制进账单到银行办理转账手续,然后凭银行盖章退回的进账单“收账通知”借记“银行存款”,贷记“应收票据”。

此外,收款企业可将未到期的商业汇票向银行申请贴现。贴现时,操作人员应按规定填写贴现凭证,然后连同汇票及解讫通知一并交给银行办理。银行审定后,扣除贴现息,将实际贴现额转入企业存款户,并将贴现凭证加盖“转讫”章作收账通知交给贴现方,操作人员可据此进行账务处理。

3.1.3 外币业务的操作程序及会计处理

模拟案例企业涉及外币业务包括出口业务、外币兑换业务和外币支付业务。当发生外币出口和外币支付业务时,操作人员应按每月1日的汇率将外币金额折算为记账本位币金额记账,但外币金额要在账上作辅助记录,即入账时每笔外币业务会计分录的借贷方均采用月初汇率折算为记账本位币,不需立即确认汇兑损益。

当发生外币兑换业务时,一方面应按外币卖出价折算应向银行支付的记账本位币,并记录所支付的金额;另一方面按当日的市场汇率将买入的外币折算为记账本位币,并登记入账;同时按照买入的外币金额登记相应的外币账户。实际付出的记账本位币金额与收取的外币按当日市场汇率折算为记账本位币之间的差额作当期汇兑损益。

月末,应编制外币账户期末余额调整计算表,将所有的外币存款及外币债权债务账户分别结出外币余额和记账本位币余额,然后按月末的汇率将外币余额再次折算为记账本位币余额,并与再次折算前的记账本位币余额进行比较,二者之差即为该月的汇兑损益。如月末外币账户已经结平,但记账本位币仍有余额,则直接确认为汇兑损益。

3.2 材料采购、收发业务的操作程序及会计处理

3.2.1 材料采购的操作程序及会计处理

1. 材料采购的操作程序及会计处理

模拟案例企业生产用材料的核算是采用加权移动平均法核算的,所以采购生产用材料均应通过“物资采购”账户进行核算。为了反映各种不同材料的实际采购成本,物资采购账户还应设置原材料、周转材料等明细分类账户。当企业采购材料并收到销货单位开来的增值税发票及其他单据时,应及时据以进行账务处理。即

借:物资采购——原材料(或周转材料)

应交税费——应交增值税——进项税额

贷:银行存款(如款项同时支付)

或 贷:应付账款(如款项还未支付)

或 贷:预付账款(如款项原已预付)

在处理增值税时,应注意区分几种不同的情况。当从一般纳税人处采购材料时,必须以票面税额记入进项税额,若票面无税额则不能作为进项税。如若采购的同时支付了运输费,此运输费用可按7%的比例计算增值税,记入“应交税费——应交增值税——进项税额”;当从农民手中购买材料时,对方开出的是普通发票,可按发票金额10%的比例计算增值税的进项税额,其余90%作为采购成本计入物资采购账户。

做完记账凭证后,操作人员应及时登记物资采购明细分类账。由于物资采购明细分类账不但要反映某批物资的采购成本,还要反映每种材料的实际成本。所以物资采购明细分类账在登记时除要参照记账凭证外,还要根据原始凭证进行登记。如若有几种材料共同耗用的采购费用,还应编制“外购材料采购费用分配表”在各种材料间进行分配。共耗的运杂费按采购材料的重量进行分配,共耗的其他费用按所购材料的价值量进行分配。

2. 采购工程物资的操作程序及会计处理

模拟案例企业工程物资是按实际成本进行核算的,而且工程物资又有别于企业的生产用材料,故外购的工程物资未收妥时通过“工程物资——在途工程物资”账户进行核算。当企业购入工程物资,收到对方开来的发票后,操作人员可据此发票及其他相关单据进行账务处理。应注意工程物资是非应税产品的耗费,故其增值税的进项税额不能抵扣,编制记账凭证时,应将发票上所注明的买价及增值税金额计入工程物资的采购成本。即

借: 工程物资——在途工程物资或专用材料

贷: 银行存款(如款项同时支付)

或 贷: 应付账款(如款项还未支付)

或 贷: 预付账款(如款项原已预付)

记账凭证编制完毕后即可登记相关的明细分类账。

3.2.2 材料入库的操作程序及会计处理

1. 生产用材料入库

当企业购买的原材料、周转材料入库时,应首先由物资部门验收,并开具收料单,会计部门根据物资部门送来的收料单编制记账凭证。

借: 原材料——原材料及主要材料

原材料——辅助材料

原材料——修理用材料

周转材料——包装物

周转材料——低值易耗品

贷: 物资采购

应付账款(月底发票账单未到的收料)

记账凭证编制完毕以后可据此登记各种材料的二级明细分类账。

2. 工程物资入库

当企业购买的工程物资入库时,应首先由物资部门验收,并开具收料单,会计部门根据

物资部门送来的收料单编制记账凭证。

借：工程物资

贷：物资采购

应付账款(月底发票账单未到的收料)

记账凭证编制完毕以后可据此登记各种工程物资的二级明细分类账。

3.2.3 材料发出的操作程序及会计处理

1. 生产用材料的发出

1) 生产领料

各生产车间领用各种材料时,应由领料部门填列一式四联的领料单,物资管理部门据以发料并登记材料三级明细分类账。会计部门根据发料单编制记账凭证,登记相关明细分类账。

2) 非生产用途的领料

除生产用途的领料业务以外,企业还会有一些非生产用途的领料业务。此类业务主要是在建工程领用原材料、周转材料等。在建工程领料和生产用途的领料业务的操作程序一致,不同之处在于账务处理。由于非生产用材料用于非应税项目,其购进的增值税进项税额不能抵扣,故在处理在建工程领料业务时,还应编制“非生产耗用外购原材料、燃料、动力进项税额转出表”,以计算其应计入工程成本的增值税进项税额,并据此编制记账凭证,登记账簿。

借：在建工程等科目

贷：原材料(或周转材料)

应交税费——应交增值税——进项税额转出

3) 发出材料的会计处理

操作人员应根据发料单进行记账凭证的编制。在编制时,由于所涉及项目较多,因此可按发出原材料、周转材料分别编制。按领料用途分别记入不同的账户。在对周转材料进行处理时,应注意其摊销标准。单价 1 000 元以下(含 1 000 元)的采用一次转销法,单价在 1 000 元以上的采用五五摊销法。摊销方式不同,其会计处理也不一样。

记账凭证编制完毕,应根据记账凭证登记相关的明细分类账。

2. 材料让售发出

为和生产领用材料相区别,让售材料的出库应首先由物资部门填列材料让售出库单,并据其登记材料的三级明细分类账。会计部门根据物资部门传递来的材料让售出库单及开出的增值税发票等单据进行确认收入的会计处理。

3. 工程物资的发出

发出工程物资,应首先由物资部门填列“工程物资领料单”,据此登记三级明细分类账后及时传递给会计部门,会计部门据此逐笔进行会计处理。处理时,应注意工程物资是按实际

成本进行核算,其发出物资的计价采用先进先出法,故对发出的物资应根据工程物资明细分类账查找其发出成本。

3.3 工资费用的操作程序和方法及会计处理

单位的会计部门每月要计算出当月应付给职工的工资,并编制“工资结算表”,以便适时付给职工工资。在计算每位职工的工资时,需同时计算或确定单位代发的一些非工资性款项及单位代扣的款项。故工资结算单的编制包含三方面的内容:一是计算应付职工的工资;二是确定代发款项;三是计算代扣款项。

3.3.1 应付职工薪酬的计算程序和方法

企业采用的是月薪制,工资的计算在9日进行,每名职工的工资包括以下几个项目。

(1) 基础工资:此项目由薪级工资、岗位工资、基础津贴三部分构成。

(2) 奖金:即经常性奖金。模拟企业本月奖金的发放标准为500元/人,可先全额计入。应扣奖金在缺勤和工伤应扣奖金栏反映。

(3) 加班工资:由职工加班的天数乘以日工资。加班天数可根据考勤表记录填制,日工资标准=基础工资/21天。

(4) 夜班补贴:职工夜班个数乘以夜班补贴标准。夜班个数可根据考勤表记录填制,夜班补贴标准为5元/个。

(5) 缺勤应扣奖金:由缺勤天数乘以奖金扣除标准。缺勤天数可根据考勤表记录填制,奖金扣除标准为10元/天。

(6) 工伤应扣奖金:由工伤天数乘以奖金扣除标准。工伤天数可根据考勤表记录填制,奖金扣除标准为5元/天。

(7) 病假应扣工资:由病假天数乘以工资扣除标准。病假天数可根据考勤表记录填制,工资扣除标准由教程提供,可从实验基础资料中查找。

(8) 事假应扣工资:由事假天数乘以日工资标准。事假天数可根据考勤表记录填制,日工资标准=基础工资/21天。

(9) 代扣工资:主要包括物业管理费、住房公积金、失业保险费、养老保险费、医疗保险费、个人所得税、水费、电费,物业管理费、水费、电费数据由后勤管理部门提供,住房公积金、失业保险费、养老保险费、医疗保险费、个人所得税按有关规定由会计部门根据工资总额进行计算。

(10) 其他工资项目按国家有关规定执行处理。

3.3.2 各种代发代扣款项的处理程序和方法

1. 代发款项的处理程序和方法

职工代发款项的种类、标准及发放原则均由单位管理层决定,然后人事管理部门按管理层决定通知财会部门办理。

2. 代扣款项的处理程序和方法

企业代扣款项包括以下几种。

1) “三险一金”

“三险一金”是指住房公积金、养老保险费、失业保险费、医疗保险费,“三险一金”的缴纳由两部分组成:一部分是个人应缴的;一部分是单位应缴的。工资计算时所计算的是个人应缴部分。实际工作中这四种代扣款项均以管理部门核定的某职工工资额乘以个人缴纳比例确定。根据相关规定,“三险一金”金额的计缴基数为职工的上年月平均工资总额。在计算这四种代扣款项时,以上年月平均工资总额乘以个人缴纳比例求得。其中,住房公积金的个人计缴比例为6%,养老保险金的个人计缴比例为6%,失业保险金的个人计缴比例为1%,医疗保险金的个人计缴比例为3%。

2) 个人所得税

个人所得税是由工资发放单位代扣代缴的,每一单位均有义务计算并扣缴个人所得税。在计算应扣的个人所得税时,应按税法的规定进行。根据税法规定,个人所得税的纳税起点为2 000元,故月收入超过2 000元的部分均应按“工资薪金所得个人所得税税率表”(见表3-1)的规定计算每个职工本月应纳的个人所得税额。

表 3-1 个人所得税税率表

级次	应纳税所得额下限/元	应纳税所得额上限/元	税率/%	速算扣除数
1	0.00	500.00	5.00	0
2	500.00	2 000.00	10.00	25.00
3	2 000.00	5 000.00	15.00	125.00
4	5 000.00	20 000.00	20.00	375.00
5	20 000.00	40 000.00	25.00	1 375.00
6	40 000.00	60 000.00	30.00	3 375.00
7	60 000.00	80 000.00	35.00	6 375.00
8	80 000.00	100 000.00	40.00	10 375.00
9	100 000.00		45.00	15 375.00

由于个人所得税采取的是超额累进税率,计算时用应纳税所得额乘以适用税率再减去速算扣除数。需要注意的是计算个人所得税的基数是应付工资,而不是实发工资。

根据相关规定,个人缴纳的“三险一金”应予税前扣除,因此每个职工应纳个人所得税的计算公式为:

个人所得税=(应付工资合计-三险一金-2 000)×适用税率-速算扣除数

3) 代扣物业管理费

每一职工代扣的物业管理费资料在“第4章模拟企业财务原始资料”相关章节提供。

4) 水费、电费

每一职工发生的水费、电费资料在“第4章模拟企业财务原始资料”相关章节提供。

计算完以上应付工资、代发款项和代扣款项后,即可将相应数据记入“工资结算单”,并按工资结算单的格式分别将总部管理人员、配料车间管理人员、配料车间生产工人、制作车间管理人员、制作车间生产工人、包装车间管理人员、包装车间生产工人、机修车间的职工工

资分别进行汇总,并进行账务处理工作。

3.3.3 发放工资和工资分配的会计处理

1. 发放工资的会计处理

单位发放工资有两种方式:一是直接发放现金给职工,二是将工资转入职工的工资卡。企业采用的是由银行代发的方式。

由于实发工资为应付工资加代发款项减代扣款项,所以在对发放的工资进行会计处理时,还应同时处理代发款项和代扣款项。

处理代扣款项时,应对每一款项的内容进行分析。企业代扣的住房公积金、医疗保险、失业保险、养老保险、物业管理费、水费、电费按规定扣取后应付给委托代扣单位,故其应记入“其他应付款”;代扣的个人所得税应上缴税务机关,记入“应交税费——应交个人所得税”。

2. 工资分配的会计处理

所谓工资分配,即是将本月的工资费用按其部门及用途记入相关的成本、费用等账户。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;应由在建工程、无形资产负担的职工薪酬,计入固定资产或无形资产成本;其他职工薪酬计入当期损益。

模拟案例企业对工资分配采用收付实现制原则,即按当月发放的工资额进行工资的分配。分配时,操作人员应根据“工资结算单”中各部门各类人员应付工资合计数编制“工资分配表”。然后再根据此表进行记账凭证的编制及账簿的登记。

3. 其他与工资相关业务的会计处理

1) 职工福利费的核算处理

根据财政部新颁布的《企业会计准则第9号——职工薪酬》和《企业财务通则》的有关精神,企业应付福利费不再计提,发生时据实支付,期末进行补提。企业于期末根据实际发生的福利费支出情况进行补提处理,并据此编制记账凭证,登记相关的账簿。

2) 职工教育经费及工会经费的计提

根据财政部新颁布的《企业会计准则第9号——职工薪酬》和《企业财务通则》的有关精神,职工教育经费和工会经费分别按照职工工资总额的1.5%和2%的计提标准,计算应付职工薪酬(职工教育经费、工会经费)义务金额和应相应计入成本费用的职工薪酬金额。

职工教育经费用于企业的职工教育培训,计提时,根据受益对象,应借记“生产成本”、“制造费用”、“管理费用”、“销售费用”等科目,贷记“应付职工薪酬——职工教育经费”;在使用时,应借记“应付职工薪酬——职工教育经费”,贷记“库存现金”或“银行存款”。

工会经费计提后拨付给单位的工会自行使用。计提时,根据受益对象,应借记“生产成本”、“制造费用”、“管理费用”、“销售费用”等科目,贷记“应付职工薪酬——工会经费”;在使用时,应借记“应付职工薪酬——工会经费”,贷记“库存现金”或“银行存款”。

3) “五险一金”的计提

根据财政部新颁布的《企业会计准则第9号——职工薪酬》和《企业财务通则》的有关精

神,企业应根据职工上年月平均工资总额计提“五险一金”。“五险一金”指医疗保险费、失业保险费、养老保险费、工伤保险费、生育保险费和住房公积金。其中住房公积金、医疗保险费、失业保险费、养老保险费分为两部分,一部分职工个人应交的,另一部分是单位应交的;工伤保险费和生育保险费则全部由企业缴纳。

根据当地政府的有关规定,企业分别按10%、12%、2%、10.5%、1%、0.8%计提医疗保险费、养老保险费、失业保险费、住房公积金、工伤保险费和生育保险费(计提比例为个人缴纳和企业缴纳总比例),缴纳给当地社会保险机构和住房公积金管理机构。企业应予每一会计期计提上述“五险一金”,计提完毕再根据此计提表编制记账凭证,登记账簿。

“五险一金”计提时,根据受益对象,应借记“生产成本”、“制造费用”、“管理费用”、“销售费用”等科目,贷记“应付职工薪酬——社会保险费”、“应付职工薪酬——住房公积金”。

4) “五险一金”的上缴

企业上缴“五险一金”时,应根据相关结算方式进行会计业务处理。社会保险费由单位向有关部门提交有关职工个人和单位的保险清单,由各种保险费的管理部门根据清单所载金额审定后,开出收据向企业收取。企业采取的是委托收款方式,故操作人员只需根据银行取回委托收款的“付款通知”进行账务处理。

住房公积金采用单位开出转账支票支付的办法。操作时,应取得单位批准上缴的通知,查明“应付职工薪酬——住房公积金”的账面余额,据此金额开出转账支票并取回住房公积金管理部门开出的收款收据,再根据这几种原始单据一并进行账务处理。

3.4 企业成本核算的程序和方法

3.4.1 企业成本核算的基本程序

1. 产品成本核算的要求及方法

模拟案例企业是一个食品加工企业,主要从事咸式和甜式食品的加工,其工艺流程是:配料车间→制作车间→包装车间,除上述三个基本生产车间外,还有物流运输部和机修车间两个辅助生产部门,其中物流运输部对外也提供运输劳务。

1) 产品成本核算的要求

会计部门应建立“基本生产成本”和“辅助生产成本”两个成本账,归集生产过程中生产车间所发生的生产费用。在登记账簿时,须说明的是,材料消耗要按“领料汇总表”所列领料用途逐项登记,故在“基本生产成本”账上应清楚说明咸式、甜式食品耗料多少,该车间产品共同耗料多少。直接材料费用归集和分配则应以“基本生产成本”账上的材料栏目为依据。根据各车间基本生产明细记录,应把可直接记入产品成本的材料费加计出来,也可把各车间各产品共同耗费的材料费加计出来,填入“直接材料费用分配表”。

成本计算对象确定为两大系列、七种产品:甜式系列产品,含夹心酥、早餐饼、果仁曲奇、煎饼四种产品;咸式系列产品,含奶黄饼、蟹黄饼、葱油香脆饼三种产品。由于企业没有中间产品的销售,故采用品种法结合分类法计算模拟案例企业生产的产品制造成本。产品按品种归集,分配生产费用。

- (1) 共同耗用的材料按产品投入量进行分配。
- (2) 直接人工费、动力费、其他直接费用、制造费用均按产品的生产工时进行分配。
- (3) 辅助生产费用采取一次交互分配法进行分配,并采用先在辅助车间之间交互分配,再对其他部门分配的做法,分配标准:机修车间为修理工时,物流运输部为用车价值量。

企业在成本核算过程中需编制辅助生产费用分配表,直接材料费、人工费、其他直接费用、制造费用分配表,咸式和甜式食品的产品成本计算单,咸式和甜式食品系列产成品成本分配表。

2) 产品成本计算的方法

完工产品和期末在产品的划分原则,为产品完工程度约当量法。配料车间在产品的完工程度确定为 30%,制作车间在产品的完工程度确定为 60%,包装车间在产品的完工程度确定为 80%。企业的投料方式为逐次投料。

- ① 产品单位生产成本为生产费用合计除以约当量。
- ② 完工产品总成本为单位成本乘以完工产品数量。
- ③ 期末在产品的成本则为“生产费用合计”减去“完工产品成本”。
- ④ 计算出甜式或咸式系列食品产成品成本后,按系数法对类内各产品进行分配,系数按各种产品的售价确定,其中以煎饼为标准。

2. 产品成本核算的基本程序

产品的成本核算一般包括成本计算对象的确定、成本核算项目的设置、成本计算方法的确定、生产费用的分配以及完工产品和在产品成本的划分等。

根据本企业的成本核算要求,确定其产品成本核算的基本程序如下:

- (1) 确定咸式食品和甜式食品为成本计算对象,确定其成本项目为:直接材料、动力、直接工资、其他直接费用、制造费用。
- (2) 按受益对象归集和分配本月的辅助生产费用(采用一次交互分配法),编制辅助生产费用分配表。
- (3) 按成本项目逐项归集和分配每一成本计算对象本月应负担的“直接材料”、“动力费”、“直接工资费”、“其他直接费”和“制造费用”,编制直接材料费用分配表和直接人工、动力、其他直接费用及制造费用分配表。
- (4) 在各成本计算对象应承担的本月上列费用归集和分配完毕后,结合月初在产品成本进行生产费用合计。
- (5) 将生产费用合计数在完工产品和在产品之间进行分配(约当量法),分别编制咸式食品和甜式食品的产品成本计算单。
- (6) 将咸式和甜式系列食品的产成品总成本分配至每一种食品,计算每种食品的完工总成本和单位成本(系数分配法),分别编制咸式和甜式系列食品的产成品成本分配表。

3.4.2 各项生产费用归集和分配的程序和方法

1. 辅助生产费用的归集和分配

辅助生产费用是企业所设物流运输部和机修车间两个辅助生产部门所发生的材料、人工、其他费用。在日常核算中已经将辅助生产车间所发生的费用归集在“辅助生产成本”明