

成本还原教学法新探

郑宇梅 王桐岳 陈泽明 宋秀英

(河北工程技术高等专科学校经贸系 河北沧州 061001)

【摘要】传统成本还原的学习,学生会碰到比较大的困难,笔者在教学中将系统讲授法、Excel和图示法巧妙地结合,从而有效提高教学效果,帮助学生尽快掌握这一难点。

【关键词】成本还原 图示法 Excel

一、成本还原的教学思路

成本还原是综合逐步结转分步法的重点和难点,学生对于成本还原的数额及为什么要进行成本还原难以理解,对还原的过程更是云里雾里、晕头转向。笔者在教学过程中研究发现,合理地设计和运用多种教学方法能顺利地帮助学生尽快理解和掌握这一教学难点,甚至达到事半功倍的效果。

首先给学生讲清楚成本还原的意义及成本还原的目的。在综合逐步结转分步法下,转入下一步骤的半成品成本是通过“半成品”或“直接材料”项目来反映的,这样最终计算出来的产品成本,表面上看来是“直接材料”、“直接人工”、“制造费

用”三个成本项目,但不是产品成本的真实架构,更不能如实地反映成本的原始构成,因而不利于产品成本的构成分析,也不利于成本的考核及预测决策。所以为了经营管理的需要,必须要进行成本还原,将“混合成本”还原成它本来的面目。

其次,讲清楚成本还原的原理和两个关键因素:一是还原对象(也就是还原谁的问题)完工产品中由上步骤转入的反映在“半成品”或“直接材料”中的成本;二是还原标准(怎么还原的问题),以上步骤所产半成品各成本项目的比重为依据进行成本还原。把握好了这两个因素就可以进行成本还原了。传统成本还原方法是:从最后一个步骤起,将其耗用上步骤半成品

3. 以会计处理为范本的教学方案。《税法》课程一般是安排在《中级财务会计》后面,在讲完这一内容的税务处理后,我们可以通过归纳《中级财务会计》中涉及到与视同销售和进项转出相关内容的会计处理,进而加深学生对这一内容的理解与记忆。

对相关视同销售业务和进项转出业务的内容,《中级财务会计》里涉及到的章节有《固定资产》、《长期股权投资》、《存货》、《应付职工薪酬》、《所有者权益》等,其会计处理归纳如下表所示:

增值税视同销售与进项转出的会计处理比较

税务处理	业务类型	会计处理
视同销售	将自产、委托加工的货物用于在建工程、捐赠、不具有商业性质的投资、集体福利	借:在建工程等科目,营业外支出,长期股权投资,应付职工薪酬——福利;贷:库存商品,应交税费——应交增值税(销项税)
	将自产、委托加工的货物用于偿债、分配、具有商业性质的投资、个人消费	借:应付账款,应付股利,长期股权投资,应付职工薪酬——非货币性福利;贷:主营业务收入,应交税费——应交增值税(销项税)。同时结转相应的成本
进项转出	将外购的货物用于非应税项目、集体福利或个人消费	借:在建工程等科目,应付职工薪酬——非货币性福利;贷:库存商品,应交税费——应交增值税(进项转出)

至此,将一项行为在会计和税法之间的处理进行对比,有效地融合了学科之间的知识,增强了学生对这一知识点的理解与记忆。

四、教学总结

以上教学设计融合了各种简单的图示与表格,通过对比讲授,采用探究教学设计理念使学生了解税收制度背后的理论,从单纯记忆税法密密麻麻的条款中脱离出来,具有一定的现实意义。

视同销售的概念还存在于《税法》后续课程如消费税、营业税、所得税之中,上述理解思路能有效帮助学生举一反三,对比学习。

老师还可以通过设计诸如:视同销售在各税种中的规范差异等论题来设计课程小论文,加深学生对这一知识的完全掌握与思考。

主要参考文献

1. 中国注册会计师协会.会计.北京:中国财政经济出版社,2012
2. 中国注册会计师协会.税法.北京:中国财政经济出版社,2012
3. 朱建君.视同销售行为和进项税额转出的认定.财会月刊,2008;5

的综合成本,按上步骤半成品成本项目的比重(或计算还原率),逐步分解还原为原始成本项目,然后将还原后各步骤成本项目金额相加,从而得到按原始成本项目反映的产品成本。再次,成本还原的过程和计算本来并不复杂,但如果计算的数目过大或还原的步骤较多会给计算带来一定的困难,笔者认为在此处引入Excel的处理,不仅可以让学生熟练掌握计算机的操作技能,还能减轻计算的工作量,可谓一举两得。

二、举例说明

1. 案例导入。盛华公司有三个基本生产车间,第一车间生产A半成品,第二车间生产B半成品,第三车间生产C半成品,根据产量资料和费用资料计算完成的各车间成本计算单如下:

表1 第一车间 A半成品

摘要	直接材料	直接人工	制造费用	合计
月初在产品成本	6 500	1 300	2 800	10 600
本月发生费用	53 000	12 500	22 000	87 500
合计	59 500	13 800	24 800	98 100
转入下车间成本	51 293	12 778	22 963	87 034
月末在产品成本	8 207	1 022	1 837	11 066

表2 第二车间 B半成品

摘要	直接材料	直接人工	制造费用	合计
月初在产品成本	25 000	1 600	3 200	29 800
本月发生费用		4 500	6 300	10 800
上车间转入成本	87 034			87 034
合计	112 034	6 100	9 500	127 634
转入下车间成本	101 192	5 790	9 017	115 999
月末在产品成本	10 842	310	483	11 635

表3 第三车间 C半成品

摘要	直接材料	直接人工	制造费用	合计
月初在产品成本	20 000	2 200	2 600	24 800
本月发生费用		5 000	6 500	11 500
上车间转入成本	115 999			115 999
合计	135 999	7 200	9 100	152 299
转入下车间成本	127 757	6 975	8 816	143 548
月末在产品成本	8 242	225	284	8 751

2. 具体操作。

(1)建立Excel表格。在Excel表格中根据成本还原的需要设计模型的基本架构,在A1:E1对应单元格分别输入:待还原的金额、成本项目、金额、结构比重、还原后的金额。然后在A2:A4和C2:C4区域内分别录入表3中待还原成本127 757和表2中第二步骤半成品成本各项目数据。

(2)数据及公式的输入。

第一次还原:按第二步骤半成品成本的结构比重进行第一次成本还原。在D2:D4区域中分别填入公式“=C2/C5”、

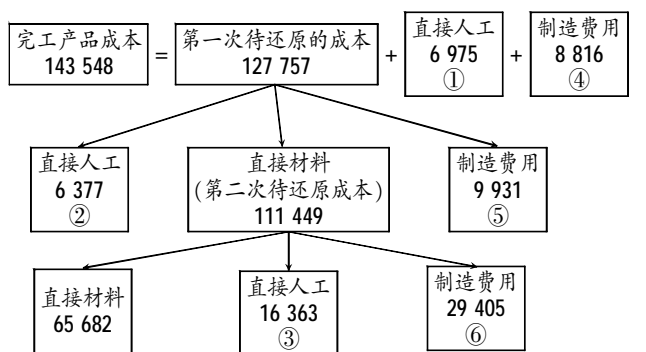
“= C3/C5”、“= C4/C5”,在E2:E4区域中分别填入半成品成本还原公式:“=D2 * A2”、“= D3 * A3”、“=D4 * A4”。

第二次还原:按第一步骤半成品成本的结构比重进行第二次成本还原。在A7:A9区域输入第二次成本还原的基本数据“=E2”,在D7:D9区域中分别填入公式“=C7/C10”、“= C8/C10”、“= C9/C10”。在E7:E9区域中分别填入半成品成本还原公式:“=D7 * A7”、“= D8 * A8”、“=D9 * A9”。



	A	B	C	D	E
1	第一次还原	成本项目	金额	结构比重	还原后金额
2	127 757	直接材料	101 192	0.772 35	111 449.12
3	127 757	直接人工	5 790	0.049 91	6 376.89
4	127 757	制造费用	9 017	0.077 73	9 930.99
5		合计	115 999		
6	第二次还原	成本项目	金额	结构比重	还原后金额
7	111 449.12	直接材料	51 293	0.589 34	65 684.91
8	111 449.12	直接人工	12 778	0.146 82	16 362.53
9	111 449.12	制造费用	22 963	0.263 84	29 404.67
10		合计	87 034		

产品成本的计算是一个复杂的过程,产品成本的构成要素多,各步骤之间相互关联紧密。学生由于缺乏生产经验及对企业生产工艺流程的不熟悉,很难把零散的知识系统化、条理化。图示教学法在此处展示出它的强大优势,笔者经过多次尝试把传统的成本还原计算表用图示的表现形式展示出来,不仅直观明了而且容易理解。沿用上例,图示法展示成本还原的过程如下:



还原后的直接材料=65 682

直接人工=①+②+③=6 975+6 377+16 363=29 715

制造费用=④+⑤+⑥=8 816+9 931+29 405=48 152

主要参考文献

1. 张长海,吴顺祥,王金兰.成本会计教学若干问题探讨.财会月刊,2012;9

2. 陈芳.成本会计轻松入门的教学心得.财会月刊,2011;