

# 小企业生产单一产品的最佳成本核算形式

何天云<sup>1</sup> 习 锋<sup>1</sup> 张建义<sup>2</sup>

(1.湖北枣阳市会计局 湖北枣阳 441200 2.枣阳市南城财政所 湖北枣阳 441200)

《小企业会计准则》第14条规定:小企业应根据生产特点和成本管理要求,选择适合于本企业的成本核算对象、成本项目和成本计算方法。《小企业会计准则》允许小企业选择不同的成本核算方法,但对不同方法的会计核算大多没有具体表述,致使企业在成本核算操作上形式多样且不规范。根据笔者的调查,小企业成本核算采取不同的方法在生产部门(包括生产车间和车间管理部门)生产单一产品的情况下表现尤为突出,以下仅以材料费为例对企业生产单一产品常见的三种核算形式进行分析,并提出最佳的核算方式。

例:2012年1月1日,某公司生产A产品领用甲材料800公斤,每公斤200元,金额160000元。其中:生产车间领用甲材料780公斤,金额156000元;车间管理部门领用甲材料20公斤,金额4000元,材料一次性投入。1月31日,生产的A产品全部完工并验收入库(不考虑在产品成本)。

企业的成本核算主要有以下三种形式:

## 1. 不设制造费用的核算形式。

(1)生产领用材料时:借:生产成本160000;贷:材料——甲材料160000。

(2)产品完工验收入库:借:库存商品——A产品160000;贷:生产成本160000。

这种核算形式精简了“制造费用”科目,保留了“生产成本”科目,也就是将企业发生的间接制造费用直接计入生产成本。但这种核算形式并没有违背《小企业会计准则》的原则,因为在生产单一产品的情况下,其成本核算的对象只是一种产品,企业发生的直接生产费用和间接生产费用最终都归结到该产品,不需要设置“间接费用”科目,也不需要对接费用进行计算和分配。

这种核算方式既精简了会计科目、减少了会计核算工作量,又反映了小企业成本核算灵活的特点,是一种较为科学、可以推广或成为固定模式的核算方式。

## 2. 不设生产成本和制造费用的核算形式。

(1)生产领用材料时:借:库存商品——A产品160000;贷:材料——甲材料160000。

(2)产品完工验收入库,不作会计分录。

这种核算方式下,不论小企业发生直接的或间接的生产费用均绕过“生产成本”和“制造费用”两个重要成本科目,直

接计入产成品的成本,企业完工验收入库的产成品即为账面所反映的库存商品的成本。

笔者认为这种核算方式不符合《小企业会计准则》的规定:一是企业不能从账面上直观反映一定时期生产产品所发生的生产成本,过于简化或不完整的成本核算不利于企业内部成本的考核和控制管理。二是成本核算是小企业会计核算的重要组成部分,“生产成本”和“制造费用”是企业两个重要的成本核算科目,在小企业生产单一产品的情况下可以不设“制造费用”科目,但“生产成本”科目必不可少,否则就缺少完整的成本核算程序,内部成本控制基本上成为空谈。

## 3. 设生产成本和制造费用的核算形式。

(1)生产车间领用材料时:借:生产成本156000;贷:材料——甲材料156000。

(2)车间管理部门领用材料时:借:制造费用4000;贷:材料——甲材料4000。

(3)分配制造费用时:借:生产成本4000;贷:制造费用4000。

(4)产品完工验收入库时:借:库存商品——A产品160000;贷:生产成本160000。

此核算方式基本上沿袭了传统模式:一是企业的成本科目设置比较齐全,即设置生产成本和制造费用两个重要成本科目;二是会计核算比较规范,遵循了《小企业会计准则》的操作程序。对于生产单一产品的小企业来说,此种核算形式虽然规范但过于繁琐,没有反映出准则灵活选择适合于本企业的成本核算对象、成本项目、成本计算方法的原则。因为在生产单一产品的情况下,小企业可以不设“制造费用”科目,也不需要对接制造费用进行计算和分配。

同时通过形式一和形式三两种核算模式的比较可以看出,两种核算模式虽然各异,即形式一不设“制造费用”科目而形式三设“制造费用”科目,但最终入库的库存商品成本相同。因此形式三完全可以按照形式一的会计核算模式进行操作。

4. 小企业生产单一产品的成本核算形式的优选。以上小企业成本核算的三种形式是在会计查账和会计服务工作中经常遇到的。笔者认为,第一种形式为最合理或最佳的成本核算方式,可供会计工作管理者和实务操作者借鉴参考。○