

# 略谈成本核算定额法

张文彦

## (一)

成本核算定额法是一种科学的成本核算方法，它不仅对产品成本进行计算，同时还对生产费用的发生和产品成本进行及时地控制和监督。

定额法的基本精神就是用产品的定额成本控制实际生产费用的发生，以达到降低产品成本的目的。在生产过程中，通过计算实际生产费用脱离定额的差异，并分析产生差异的原因，总结经验，挖掘企业在节约生产费用支出和降低产品成本方面的潜力。这样，就把企业的成本核算和生产管理紧密地结合在一起，促使企业领导和管理人员既关心生产又关心成本。

社会主义生产关系是建立在生产资料公有制的基础上的，在此基础上所建立的社会主义计划经济，不仅要求国民经济各部门有计划按比例地发展，而且还要求国民经济的各个基层单位，各个工业企业也要按照国家计划的要求进行发展。定额法正是为了加强企业的计划管理和定额管理的需要而产生和发展起来的。早在我国社会主义建设刚刚开始的时候，定额法曾在机械制造行业的工业企业中广泛应用过，并取得了良好的效果。一九五七年第一机械工业部所编制的工业企业成本核算规程中规定的第一个成本核算方法就是定额法。文化大革命以来，林彪、“四人帮”一伙破坏企业管理，不要成本核算，定额法也被抛弃了。到目前为止，在某些工业企业中，还能隐约地看到定额法的痕迹，如有的企业的材料成本按定额算，一月、数月或一年调整一次差异，这些企业成本的准确程度就可想而知了。由于成本不准，

无疑地就会影响到上交利润，影响到国家的财政收入。社会主义企业成本管理的经验证明，定额法是成本管理的一种好方法，应该大力提倡，广泛采用。

## (二)

定额法的基本原理就是首先计算产品的定额成本，在定额成本的基础上加、减脱离定额的差异和定额变动的差异，计算产品的实际成本。

在采用定额法进行成本核算的情况下，制订产品的定额成本是计算产品实际成本的基础，没有定额成本就不能采用定额法。定额成本的制订，首先必须积累定额资料，掌握产品的材料和工时消耗定额的发展变化规律，有了科学先进的消耗定额，才能计算产品的定额成本。其次，根据现行消耗定额编制产品定额成本计算表，以反映现行消耗定额的成本水平。主要根据是产品的现行工艺流程，各种产品的消耗定额，如原材料、燃料、动力等消耗定额和工时定额，以及原材料、燃料、动力等计划价格，计划工资率或计件工资单价，车间经费和企业管理费预算等。

定额成本计算表的编制与产品的结构、零部件的多少、企业生产规模的大小、是否实行车间成本核算，以及生产费用在车间之间的结转方式都有密切关系。在产品结构简单、零部件较少的情况下，可以先编制零件定额成本计算表，然后再汇编部件定额成本计算表、产品定额成本计算表；在产品结构复杂、零部件较多的中小型企业中，由于产品结构复杂，零部件多，就无法按产品的零部件编制定额成本计算表，再汇编产品定额成本计算表，而适宜以

产品为对象，直接编制产品定额成本计算表；在规模较大，实行两级成本核算的企业里，定额成本计算表的编制不仅按产品品种，而且还要按产品生产所经过的车间来编制。

定额成本表内所反映的成本水平，是企业全体职工应努力去完成的，在日常成本管理中，应以是否超过定额成本为标准来考核生产费用的节约或浪费，通过计算实际成本脱离定额的差异，对生产费用进行控制和监督。定额法能否充分发挥作用，关键问题就是定额差异是否能够及时正确地核算，是否能够坚持经常。文化大革命以前，某些企业采用定额法有始无终，或者流于形式，主要原因就是定额差异的核算不能坚持经常，形成了采用定额法核算的是定额成本，而不是实际成本，当然就更谈不上对生产费用的控制和监督了。今天我们重新研究定额法，首先要解决的问题就是如何正确地、及时地、经常地核算定额差异。关于这一方面的工作，近两年来，在某些定额管理基础较好的企业里，已经进行了一些初步尝试，如天津自行车厂在核算定额差异方面比文化大革命以前前进了一大步。他们采用了定额差异核算与班组“小指标”评比竞赛相结合的办法，克服了文化大革命以前单纯的为了核算差异而核算差异的弊病，从而促使班组内人人关心差异的核算，保证了准确、及时、经常地核算定额差异。以下分成本项目说明定额差异的核算方法。

1. 材料定额差异的核算。在定额差异核算中，材料定额差异的核算是一个重要方面。一般来说，班组核算原材料定额差异的具体作法是：每班在开始生产之前，根据生产任务安排按限额领料，在生产过程中，对材料的实际耗用和产量由班组经济核算员进行统计，下班之前，由班组经济核算员根据班组实际完成的产量，计算完成产量的材料定额消耗量，再与实际消耗量相比，确定该班组材料定额差异数量，即可看出该班组在这一班上材料消耗方面的工作成绩，作为评定该班组工作的重要依据。为了班组核算指标易为群众所掌握，一般

情况下，班组核算材料定额差异可只核算材料定额差异数量，不用核算差异金额，差异金额可集中在月终一次核算；若班组核算员的核算基础较好，可以同时核算差异数量和差异金额。计算公式如下：

$$\text{材料定额差异数量} = \frac{\text{实际完成产量}}{\text{单位产品(零部件)材料消耗定额}} - \text{材料实际消耗数量}$$

$$\text{材料定额差异金额} = \text{材料定额差异数量} \times \text{材料计划单价}$$

零部件较少的车间，可以按零部件别进行差异数量和差异金额的核算。零部件较多的车间，可按材质核算零部件材料定额差异，相同材质的零部件作为一类进行核算，先按零部件别核算完工零部件定额消耗量，然后按材料类别汇总，再与材料实际消耗量相比，求出材料差异数量及差异金额。每天每班核算的材料定额差异，可作为班组“小指标”评比竞赛的依据。月终各班组将材料定额差异核算资料分产品进行汇总，即可求出按产品反映的材料定额差异，提供给车间或财务科进行成本核算。

由于材料定额差异核算与班组经济核算相结合，就能够发动群众做好这项工作，就能够坚持经常，并保证及时准确地为成本核算提供资料。

2. 工资定额差异的核算。工资定额差异的核算，因采用工资制度不同而有差别。在计时工资制度下，由于实际工资总额要到月终才能确定，因此工资定额差异不能随时按产品直接计算。为了解决这一问题，可以把工资定额差异分为两部分核算，一部分是工时工资差异，一部份是工资单价差异。在日常核算中，主要核算工时工资差异。月终实际工资总额计算出来后，再计算工资单价差异。

工时工资差异，主要反映因工时使用节约或浪费而影响工资的节约或浪费，作为班组“小指标”评比竞赛的依据。该项差异的计算方法是：

$$\text{工时工资差异} = \left( \frac{\text{实际工时} - \text{定额工时}}{\text{实际工时}} \right) \times \text{计划工资单价}$$

这部分差异的计算，可由班组核算员在下班之前根据工时统计资料和计划工资单价进行计算。但由于该项差异是按计划工资单价计算的，因此，月终实际工资计算出来后，还应计算工资单价差异。工资单价差异的计算方法是：

$$\text{实际工资单价} = \frac{\text{实际工资总额}}{\text{实际工时}}$$

$$\text{工资单价差异} = \left( \frac{\text{实际工资}}{\text{实际工时}} - \frac{\text{计划工资}}{\text{计划工时}} \right) \times \text{实际工时}$$

工资单价差异，主要反映因实际单位工时工资脱离计划单位工时工资而形成的工资差异。

以上两部分构成了工资定额差异。平时能够监督和考核的是前一部分，后一部分则要到月底才能确定，平时按计划工资单价进行考核，月底再进行调整。

在计件工资制度下，工资定额差异的核算与材料相同，就不再赘述了。

3. 车间经费、企业管理费定额差异的核算。车间经费与企业管理费在一般情况下都是间接费用，不能在费用发生的当时按产品确定定额差异，从而进行直接地分析与监督，而只能采用事先编制费用预算，再将费用预算中能下放到班组和车间的各项费用划为“小指标”，分配到各个班组，开展班组“小指标”竞赛活动。财务部门根据费用预算，对车间经费进行控制，车间尽可能把费用指标分配给各个班组，由班组自己掌握开支，月终各班组费用指标如有节约额，就是该班组在费用管理方面作出的成绩，可以作为“小指标”评比竞赛的依据。

车间经费和企业管理费在日常核算中，可采用以上办法进行控制，月终计算出各项费用的节约额后再进行汇总，就是车间经费或企业管理费的定额差异，提供给车间或财务部门进行成本核算。

其他各项间接费用可以仿照车间经费进行核算。

采用定额法进行成本核算，除了要及时核

算实际费用脱离定额的差异，以考核费用定额执行情况外，还应核算定额变动的差异。

产品的材料消耗定额和工时消耗定额应定期修订，一般可一季或半年修订一次。修订后因新旧定额不一致，必须计算定额变动的差异。为了将按旧定额计算的月初在产品定额成本和按新定额计算的本月投入产品的定额成本一致起来，在新定额的基础上进行相加，计算产品的实际成本，就应将月初在产品定额成本按新定额进行调整，以计算月初在产品定额变动的差异。

由于消耗定额的变动，一般表现为不断下降，因此，月初在产品定额变动差异，一方面应从月初在产品定额成本中扣除该项差异，另一方面，由于该项差异是月初在产品生产费用的实际支出，因此还应将该项差异计入本月生产费用。若消耗定额不是下降，而是提高，那么定额变动差异的核算则相反。定额变动差异计算公式如下：

$$\text{月初在产品} \times \left( \frac{\text{单位零部件}}{\text{零部件数量}} - \frac{\text{单位零部件}}{\text{零部件数量}} \right) \times (\text{旧消耗定额} - \text{新消耗定额})$$

运用以上公式计算定额变动差异，应先按零部件别进行计算，然后再加以汇总。

就目前情况看，企业产品材料消耗定额与工时消耗定额制订以后，不会经常变动，因此，定额变动差异的核算在整个成本核算中，与定额差异相比居于次要地位，所以我们就不必深入去讨论它了。

在定额成本、定额差异、定额变动差异核算的基础上，就可以核算产品的实际成本了。其计算公式如下：

$$\text{产品实际成本} = \text{产品定额成本} \pm \text{定额差异} \pm \text{定额变动差异}$$

为了考核产品定额成本的执行情况，实际成本的计算对象、成本项目、计算方法应与定额成本的制订方法相适应。

### (三)

以上我们简述了成本核算定额法的基本原理和基本做法，可以清楚地看出它是一种科学



# 基础知识讲座

## 会计核算形式

湖北财经学院 方正生

前面几讲，介绍了复式记帐法、会计凭证、会计帐簿和会计报表，大家对会计核算的方法和手段已经有了基本的了解。为了进一步明确它们之间的关系，以便在实际工作中科学地组织会计工作，这一讲我们从会计核算形式这一角度，把前述内容加以联系归纳。

什么是会计核算形式呢？会计核算形式就是在会计核算工作中，将原始凭证、记帐凭证、会计帐簿和会计报表，按照一定方法和程序相结合的方式，是对凭证、帐簿、报表格式及其填列、登记、编制的方法和程序的通盘设计。适用的、合理的会计核算形式，有利于会计核算工作顺利进行，有利于会计核算质量

与效率的提高，是搞好会计核算工作的一个重要环节。

怎样才能建立适用的、合理的会计核算形式呢？一般来说，会计核算形式要与本单位的规模大小、业务繁简、会计人员多少及其业务水平高低等等相适应；要能正确、及时、全面地提供经济核算指标，满足本单位和国家管理部门的经济管理要求；要手续简化，实行方便。

目前，我国一般使用的会计核算形式有：记帐凭证核算形式、记帐凭证汇总表核算形式、汇总记帐凭证核算形式和日记总帐核算形式。

下面我们就这四种核算形式的大体模型及其有关内容作些介绍。

的成本核算与成本管理方法。它的优越性主要表现在以下几个方面：

1. 采用成本核算定额法，把产品成本的计划、核算、分析工作有机地结合起来，对完成和超额完成年度成本计划能起保证作用。

2. 通过定额差异的核算和差异原因的分析，就能在生产过程中对生产费用的支出进行及时有效的控制和监督，防止各种浪费损失现象的继续发生，并能及时总结生产中的好经验，以改进成本管理工作，克服成本核算事后算帐，时过境迁，不能及时指导生产的弱点。

3. 采用定额法进行成本核算，把一部份成本核算工作分散到车间和班组，财务部门只是负责汇总定额差异和调整定额成本为实际成本的工作。因此，财务人员就能够从繁琐的计

算工作中解放出来，深入生产第一线，加强成本的日常管理。

4. 采用定额法，应建立在群众参加企业管理的基础上，与班组生产管理和经济核算结合起来，这样，成本核算与成本管理工作就会为广大工人群众所关心，就能依靠群众齐心协力去做好这项工作。

定额法既是一种科学的成本核算与成本管理方法，我们就应该大力提倡，广泛采用。根据以往的经验 and 定额法本身的特点，我认为凡是大批大量生产具有健全的消耗定额的企业都可以采用定额法。某些企业如暂时还不具备条件，可采用定额比例法，以创造条件向定额法过渡。在推行定额法的问题上，要勇于实践，勇于革新，继续总结经验，不断前进。