

# 辅助生产费用分配教学应注意的几个问题

李延莉

(徐州工程学院 江苏徐州 221008)

**【摘要】** 辅助生产费用是企业产品成本的重要组成部分,对其正确地进行分配是准确地计算产品成本的重要一环。本文从教学的角度探讨了辅助生产费用分配应注意的问题:首先,理清分配程序;其次,把握分配过程的关键点;再次,掌握不同分配方法的要点;最后,理顺教学程序。

**【关键词】** 辅助生产费用 分配 程序

辅助生产费用是辅助生产车间为基本生产和管理部门提供产品生产和劳务服务过程中发生的各项耗费,它是企业产品生产成本的重要组成部分。辅助生产费用的归集与分配,对于正确计算产品生产成本有着重要的意义。本文从教学的角度谈谈辅助生产费用分配应注意的几个问题。

## 一、理清分配程序

1. 产品(劳务)需要验收入库。在生产自制材料、包装物和工具、模具等的过程中,如果发生的各项辅助生产费用属于单一成本核算对象的,则其费用金额直接计入该成本核算对象的成本中;如果发生的各项辅助生产费用属于多个成本核算对象的,则其费用金额属于间接计入费用,应按间接计入费用的分配方法分配计入各成本核算对象的成本中。发生的辅助生产费用在归集完毕后,其完工产品从辅助生产成本账户转出做入库账务处理,增加相应资产类账户的借方金额。辅助生产成本账户如有余额,则其为在产品金额,核算时不需要使用辅助生产费用的分配方法。其具体分配程序:①分配本期发生的各项费用;②期末摊销和预提各项费用;③期末分配结转辅助生产车间的制造费用;④期末结转本期辅助生产车间完工入库产品成本。详见图1。

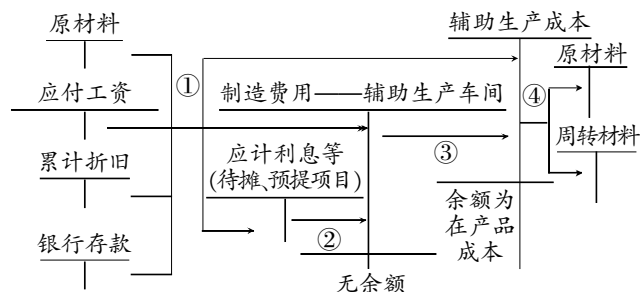


图1 经过入库辅助生产费用分配图

2. 产品(劳务)不需要存放入库。此类产品和劳务如供水、供电、供汽和修理、运输等,直接提供给使用单位,辅助生产费用按受益对象耗用量和劳务类型分配计入生产成本或期间费用账户,分配时按照“谁受益谁负担”的原则,使用辅助生产费用五种分配方法之一进行分配。其具体分配程序:①分配

本期发生的各项费用;②期末摊销和预提各项费用;③期末分配结转辅助生产单位的制造费用;④期末在各受益对象之间分配辅助生产费用。详见图2。

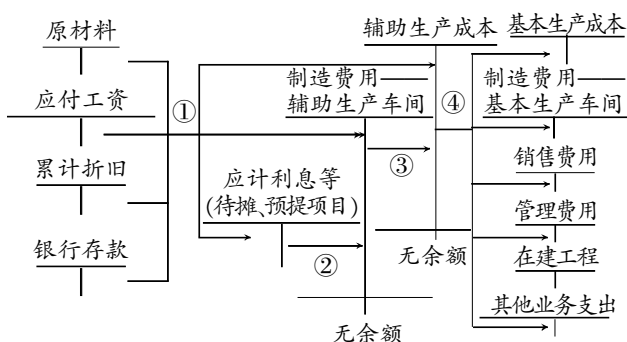


图2 不经过入库辅助生产费用分配图

由上面两种产品和劳务辅助生产费用的分配程序图可以看出,在分配辅助生产费用时,必须明白分配方法是针对那些不需验收入库而直接提供给各受益对象的产品或劳务的辅助生产所发生的费用,这些费用通过辅助生产成本明细账归集后使用不同的分配方法分配给各受益对象。

## 二、把握关键点

辅助生产车间除主要向基本生产车间和管理部门提供产品或劳务外,其同类车间之间也相互提供劳务。如供水车间向供电车间供水,同时供电车间也向供水车间供电。这样,一个辅助生产车间发生的辅助生产费用既包括本车间直接发生的费用,又包括其他辅助生产车间分摊来的费用,而在计算其他辅助生产车间分摊来的费用时,又要考虑其作为劳务提供者应该分摊给其他辅助生产车间的费用,如上述两个车间,既要各自计算出电的成本,又要各自计算出水的成本,相互交错发生的费用给辅助生产费用的分配带来了困难。

这里的关键问题是计算出辅助生产车间待分配费用的单位成本。因为受益对象应承担的费用为其受益量乘以所接受的产品或劳务的单位成本,所以在分配某辅助生产车间的费用时其提供的劳务量便是已知的,如供电、供水车间可根据各

受益对象使用电表、水表的记录计算,修理、运输劳务则在发生时即对所提供的劳务量进行了记录,这时计算产品或劳务的单位成本是解决问题的关键。

单位成本的计算思路:①用总费用除以劳务量,计算公式的分子为待分配的辅助生产费用,分母是某辅助生产车间提供的劳务量,然后采用合适的计算方法,再根据有关数据就可以计算出各辅助生产车间的单位成本。②建立方程组求解单位成本,如用代数分配法计算单位成本。③用事先制定的计划单位成本进行计算,如用计划成本法计算单位成本。

### 三、掌握不同分配方法的要点

1. 直接分配法。在辅助生产费用的五种分配方法中,直接分配法是最简单的一种计算方法。直接分配法的特点是不考虑辅助生产车间之间相互提供产品或劳务的情况,直接把发生的费用分配给除辅助生产车间以外的各受益对象。直接分配法的难点在于计算单位成本时分母并不是某辅助生产车间提供的总劳务量,因为该方法不考虑辅助生产车间相互提供的劳务,分母的劳务量指标扣除其他辅助生产车间耗用的劳务量即可。直接分配法下的辅助生产费用的单位成本计算公式:单位成本=待分配辅助生产费用÷[辅助生产劳务(产品)总量-其他辅助生产劳务(产品)耗用量]。

2. 交互分配法。用该方法计算辅助生产费用需要进行两次分配,难点在于第二次分配时需要计算外部分配率,外部分配率是辅助生产费用分配给辅助生产车间以外的各受益对象所使用的单位成本。介绍交互分配法进行两次分配的思路是:交互分配的单位成本可以用总费用除以总劳务量进行计算,而对外部单位成本的计算要复杂一些。由于辅助生产车间之间已经分配费用,所以计算外部单位成本的分母应该扣除其他辅助生产车间耗用的劳务量,这和直接分配法计算单位成本的分母是一样的。从计算公式来看,分配外部单位成本的分子为辅助生产车间待分配的实际费用,也就是交互分配前的费用总额减去交互分配转出的费用,再加上交互分配转入的费用,即为辅助生产车间相互算完账以后的费用。这样,外部分配的单位成本=(交互分配前待分配费用总额+交互分配转入费用-交互分配转出费用)÷[辅助生产劳务(产品)总量-其他辅助生产劳务(产品)耗用量]。

3. 顺序分配法。它是按照一定的顺序分配各辅助生产车间费用的方法。该方法的分配顺序可以按照受益量的多少,也可以按照业务量的多少,或者二者结合起来确定。该方法的难点在于有几个辅助生产车间就要计算几个单位成本,而且计算后分配费用的辅助生产车间的单位成本的分子、分母是不断变化的,因此,需要运用实例进行讲解。

4. 代数分配法。它是应用代数学中的联立方程式来计算辅助生产车间产品或劳务的单位成本的方法,其分配结果准确率较高,且随着会计电算化的发展,其计算过程也越来越简单,使用范围也越来越广。代数分配法中的单位成本不再用总费用除以劳务量来计算,而是把各辅助生产车间的单位成本先用字母设立为已知数,再通过建立方程组求解单位成本。这种分配方法的难点在于方程式的建立。建立方程式时要把握

其中的平衡关系,这个平衡关系是某辅助生产车间发生的总费用等于该车间直接发生的费用加上从其他辅助生产车间分摊来的费用。其计算公式:某辅助生产车间的总费用=本车间发生的费用+从其他辅助生产车间分摊来的费用。

辅助生产车间的总费用一般在明细账中难以直接找到,但根据明细账可以算出总劳务量,据此可以计算总费用=总劳务量×该辅助生产车间的单位成本。该辅助生产车间的单位成本已设为已知数,故该辅助生产车间直接发生的费用可以在其辅助生产成本明细账中直接找到。

从其他辅助生产车间分摊来的费用=受益量×提供劳务或产品的辅助生产车间的单位成本。提供劳务或产品的辅助生产车间的单位成本是设立的另一个已知数。如果是多个辅助生产车间相互提供劳务或产品,就要加上同等数量的其他辅助生产车间分摊来的费用,其计算思路是一样的,只是要假定多个方程式来计算。

一般来说,如果辅助生产车间之间都存在相互提供劳务或产品的情况,那么有几个辅助生产车间方程组,就有几个方程式,然后求解出各个辅助生产车间的单位成本,再对各个辅助生产车间进行辅助生产费用分配。

5. 计划成本分配法。它是单位成本不需要计算,而用已制定好的计划成本进行费用分配的方法。该方法的难点在于按计划成本分配出去的辅助生产费用 and 实际生产费用之间差额的处理,这里的实际生产费用为某辅助生产车间分配前的费用加上交互分配转入的费用。知道了实际生产费用,就可以算出差额。为了简便计算,其差额全部计入管理费用。

### 四、辅助生产费用分配方法的教学程序

一是先介绍各种分配方法的特点和分配方法。

二是讲解辅助生产车间的费用构成,总体而言可用下述关系式表示,即辅助生产车间的总费用=交互分配前的费用(待分配的费用)+交互分配转入的费用=交互分配转出的费用+对外分配的费用(辅助生产以外的受益对象的分配额)。

三是介绍辅助生产费用的分配程序、步骤和计算公式以及如何进行账务处理。

四是举例帮助学生进行理解。所有的分配方法最好用一个例子进行讲解,这样在介绍完各种方法后还可以对计算结果进行比较分析,以加深学生对各种方法适用范围的理解。

五是用T型账户图归纳总结。每讲完一种分配方法,就可以用T型账户将其要点勾画出来,并将分配程序重新演示一遍,以加深学生的理解。

#### 主要参考文献

1. 王善平,汤健,刘天雄.中级财务会计学.长沙:湖南人民出版社,2007
2. 财政部会计资格评价中心编.中级会计实务.北京:经济科学出版社,2007
3. 刘永泽,陈立军.中级财务会计.大连:东北财经大学出版社,2007
4. 葛家澍.中级财务会计.北京:中国人民大学出版社,2006