

# 产品成本还原方法探究

辽宁海城 彭广林

成本还原是指在综合逐步结转分步法下将产成品中所耗用的半成品的综合成本分解为原始成本项目。大多数《成本会计》教材是按照本月完工半成品的成本资料进行还原,下面结合具体实例介绍笔者总结的几种成本还原方法。

**1. 精算法。**即将本月完工产成品中所耗用的半成品区分为本月完工与以前月份完工几个部分,根据相关月份的完工半成品成本资料分别予以还原,再将各部分的还原结果按成本项目相加汇总。此种方法在各月的半成品成本水平相差较大、库存半成品批别较多的情况下采用。

例1:某企业3月份的完工产成品为19件,总成本为256.5元,其中半成品综合成本为171元,直接人工为57元,制造费用为28.5元。要求:用精算法对产成品成本中半成品综合成本171元进行成本还原。该企业的2、3月份完工半成品成本资料如表1所示。

月份	完工数量	直接材料	直接人工	制造费用	合计
2	15	63	45	30	138
3	20	100	66	44	210
合计	35	163	111	74	348

分析:3月份完工的19件产成品所耗用的15件半成品为2月份生产的全部完工半成品,可根据成本资料直接还原;其余所耗4件半成品为3月份完工的,可根据3月份完工半成品成本资料予以还原。该4件半成品的综合成本=171-138=33(元),还原分配率=33÷210=0.16,则半成品综合成本33元可分解为直接材料16元(100×0.16)、直接人工10.56元(66×0.16)和制造费用6.44元(33-16-10.56)。将两部分半成品综合成本的还原结果相加后可知,半成品综合成本171元分解为直接材料79元(63+16)、直接人工55.56元(45+10.56)和制造费用36.44元(30+6.44)。

需要说明的是,在本例中如果完工产成品所耗用的半成品数量小于2月份完工半成品数量,则应按照2月份完工半成品成本资料进行成本还原。

**2. 简算法。**该方法是指对完工产成品所耗用的半成品不区分为本月完工与以前月份完工几个部分,根据完工半成品综合成本资料予以还原。

例2:承例1,要求:用简算法进行成本还原。

分析:还原分配率=171÷348=0.49,则半成品综合成本171元可分解为直接材料79.87元(163×0.49)、直接人工54.39

元(111×0.49)和制造费用36.74元(171-79.87-54.39)。

**3. 简单法。**该方法是指将产成品中所耗的半成品不区分为本月完工与前月完工几个部分,仅根据本月完工半成品成本资料予以还原的方法。此种方法适用于各月半成品成本水平相差不大、库存半成品批次较少的企业。

例3:承例1,要求:用简单法进行成本还原。

分析:还原分配率=171÷210=0.81,则半成品综合成本171元可分解为直接材料81元(100×0.81)、直接人工53.46元(66×0.81)和制造费用36.54元(171-81-53.46)。

**4. 定额比例还原法。**该方法是指将产成品中所耗的半成品综合成本,根据半成品各成本项目的定额比重进行还原的方法。此种方法适用于定额管理健全的企业。

例4:承例1,该企业半成品单位定额成本为9.5元,其中,直接材料4.5元,直接人工3.2元,制造费用1.8元。要求:用定额比例还原法进行成本还原。

分析:各成本项目所占比重分别为:①直接材料:47%(4.5÷9.5);②直接人工:34%(3.2÷9.5);③制造费用:19%(1-47%-34%)。半成品综合成本171元可分解为直接材料80.37元(171×47%)、直接人工58.14元(171×34%)和制造费用32.49元(171-80.37-58.14)。

还原方法	直接材料	直接人工	制造费用	合计
精算法	79	55.56	36.44	171
简算法	79.87	54.39	36.74	171
简单法	81	53.46	36.54	171
定额比例还原法	80.37	58.14	32.49	171
平均数	80.06	55.3875	35.5525	171

表2数据显示,四种还原方法下,该企业3月份完工产成品所耗半成品的综合成本还原结果较为接近,说明该企业2、3月份半成品成本水平相当,实际成本水平与定额成本水平之间的差异不显著。

总之,在完工产成品所耗半成品均为本月完工半成品的情况下,采用简单法的计量结果是真实可靠的。但是,在本月完工产成品所耗半成品包括本月完工半成品和以前月份完工半成品或均为以前月份完工半成品的情况下,再以本月完工半成品的数据资料为基础进行成本还原,其结果可能会产生误差。因此,为减少误差对成本分析的影响,必须重新建立成本还原的方法体系,以保证还原结果的准确性。○