

# 平行结转分步法在装配式生产中的运用

皇甫亚楠

(商丘职业技术学院 河南商丘 476000)

**【摘要】** 现行教材较少介绍大批量装配式多步骤生产企业如何采用平行结转分步法计算完工产品成本及在产品成本。有鉴于此,根据装配式生产中的生产比例是否为1:1:1,笔者分别提出了平行结转分步法下的处理方法。

**【关键词】** 平行结转分步法 装配式多步骤生产 约当产量

平行结转分步法又称为不计算半成品分步法,它是管理上不要求反映和考核车间成本的多步骤生产企业,为了简化计算产品成本而采用的一种成本计算方法。多步骤生产按生产加工的方式不同,分为连续式生产和装配式生产。前者是指从原材料投入到产成品完工,中间需要经过若干连续加工步骤的生产;后者是指原材料投入后,先在各个加工步骤进行平行加工,制成产成品所需的各种零部件,然后再在组装车间将各步骤所产的零部件组装成产成品的生产。

平行结转分步法主要适用于大批量装配式多步骤生产企业,本文试通过举例说明该法的内涵和运用。

## 一、生产比例为1:1:1的情况

例1:某企业经过两个生产车间加工生产A产品,第一车间生产A1零部件,第二车间生产A2零部件。A产品由A1零部

经常性损益后的基本每股收益”结合起来,就可以看出收益的质量。如果每股收益高,而扣除非经常性损益后的基本每股收益相对较低,说明企业的利润中有很大一部分是非经常性的损益,企业收益的持续性差,收益质量低。对于基本每股收益和“扣除非经常性损益后的基本每股收益”,投资者重点是要关注二者差异的大小和产生差异的原因。

所谓“公允价值变动损益”包括以下内容:①企业交易性金融资产、交易性金融负债,以及采用公允价值模式计量的投资性房地产、衍生工具、套期保值业务等公允价值变动形成的应计入当期损益的利得或损失。②指定为以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产或金融负债公允价值变动形成的应计入当期损益的利得或损失。公允价值变动损益本质上是一种未实现的损益,对于那些公允价值变动损益数额比较大的企业,投资者应特别关注其收益的质量。

从2007年上市公司年度财务报告统计情况看,产生公允价值变动损益的项目主要是交易性金融资产和投资性房地产,在1570家上市公司中,有353家上市公司持有交易性金融资产,有630家上市公司存在投资性房地产。在资本市场波动和房地产市场的不确定因素影响下,公允价值变动损益与利润总额之比较高的公司,它们的业绩相对更易波动,每股收

件和A2零部件装配组成(生产比例为1:1:1,也就是说1件A1零部件和1件A2零部件组装成1件A产成品),不考虑组装费用,并假设两车间月初零部件存量为零。本月完工的A1零部件和A2零部件各30件,组装成30件完工产成品A。两个车间本月的投入及产量资料见表1:

表1 单位:件

项目	投入量	半成品完工入库量	车间在产品	完工产成品
第一车间	50	40	10	30
第二车间	80	60	20	30

本月发生费用资料见生产成本明细账。假设原材料在每一车间生产开始时均为一次投入,车间在制品的加工进度均为50%,每一车间的费用在产成品和在产品之间的分配均采用

## 三、改进每股收益信息披露

潜在普通股转化为普通股后会导致公司股本规模增大,这种情况下,如果公司不具有高成长性,就会面临下一年度因净利润增长与股本扩大不同步而降低每股收益的风险。所以投资者在关注财务报告披露的基本每股收益和稀释每股收益的同时,还应关注所有潜在普通股转换为普通股后的股本以及每股收益。

鉴于一般投资者有限的财务知识,在公司的年度财务报告中除了披露基本每股收益和稀释每股收益信息外,还应当披露以下内容:①所有潜在普通股转换为普通股后的每股收益。②股份稀释程度、所有潜在普通股转换为普通股后的股份数,以及股份总额增加的比例。③有关公司成长性分析的信息。重点分析未来盈利增长和所有潜在普通股转换为普通股对未来每股收益的影响。

## 主要参考文献

1. 财政部.企业会计准则2006.北京:经济科学出版社,2006
2. 财政部.企业会计准则——应用指南2006.北京:中国财政经济出版社,2006

用约当产量法。

解析:车间费用的分配在采用平行结转分步法时,关键是弄清产成品和在产品的含义。在此方法下,产成品是指最终的完工产品,在产品是广义的在产品,在本例中包括在制品和半成品。

第一车间费用分配时,产成品的产量按30件计算,本车间在制品月末产量10件,半成品A1完工入库40件,组装产成品时发出30件,因此月末半成品A1库存10件。所以月末分配材料费用时在产品的约当产量为20件(10+10),分配其他费用时在产品的约当产量为15件(10×50%+10)。第一车间费用分配见表2(金额单位:元,表3至表7同)。

表2 生产成本——基本生产成本——第一车间

项 目	直接材料	直接人工	制造费用	合 计
本月发生费用	12 000	9 000	4 500	25 500
约当总产量(件)	20+30=50	15+30=45	45	
单位成本	240	200	100	540
计入产品成本	7 200	6 000	3 000	16 200
月末在产品成本	4 800	3 000	1 500	9 300

第二车间费用分配时,产成品的产量按30件计算,本车间在制品月末产量20件,半成品A2完工入库60件,组装产成品时发出30件,因此月末半成品A2库存30件。所以月末分配材料费用时在产品的约当产量为50件(20+30),分配其他费用时在产品的约当产量为40件(20×50%+30)。第二车间费用分配见表3。

表3 生产成本——基本生产成本——第二车间

项 目	直接材料	直接人工	制造费用	合 计
本月发生费用	20 000	7 000	6 300	33 300
约当总产量(件)	50+30=80	40+30=70	70	
单位成本	250	100	90	440
计入产品成本	7 500	3 000	2 700	13 200
月末在产品成本	12 500	4 000	3 600	20 100

30件完工产成品A的总成本由A1零部件和A2零部件装配后共同转入,完工产品的成本通过表4进行反映。

表4 A产品成本汇总表

项 目	直接材料	直接人工	制造费用	合 计
第一车间转入份额	7 200	6 000	3 000	16 200
第二车间转入份额	7 500	3 000	2 700	13 200
产成品总成本(30件)	14 700	9 000	5 700	29 400
单位成本	490	300	190	980

## 二、生产比例不为1:1:1的情况

例2:承例1,假设生产A产成品时生产比例为2:5:1,即2件A1零部件和5件A2零部件组装成1件A产成品。本月组装A产成品的产量为10件,其他资料不变。

解析:所谓约当产量,就是将在产品的数量按照完工程度折算为完工产品的数量。在生产比例为1:1:1的情况下,一般是

将在产品数量按照完工程度折算为完工产品的数量。而在生产比例不为1:1:1的情况下,可以将将在产品和完工产品产量折合为半成品产量,将生产费用分配至完工产品和在产品。

第一车间费用分配时,广义的在产品包括本车间的在制品(10件)和库存半成品A1。由于本月完工入库A1半成品40件,组装产成品10件时需发出A1半成品20件(10×2),因此月末库存A1半成品20件。月末分配材料费用时在产品约当产量为30件(10+20),分配其他费用时在产品的约当产量为25件(10×50%+20)。第一车间费用分配见表5。

表5 生产成本——基本生产成本——第一车间

项 目	直接材料	直接人工	制造费用	合 计
本月发生费用	12 000	9 000	4 500	25 500
约当总产量(件)	30+20=50	25+20=45	45	
单位成本	240	200	100	540
计入产品成本	4 800	4 000	2 000	10 800
月末在产品成本	7 200	5 000	2 500	14 700

第二车间费用分配时,广义的在产品包括本车间的在制品(20件)和库存半成品A2。由于本月完工入库A2半成品60件,组装产成品10件时需发出A2半成品50件(10×5),因此月末库存A2半成品10件。月末分配材料费用时在产品约当产量为30件(20+10),分配其他费用时在产品的约当产量为20件(20×50%+10)。第二车间费用分配见表6。

表6 生产成本——基本生产成本——第二车间

项 目	直接材料	直接人工	制造费用	合 计
本月发生费用	20 000	7 000	6 300	33 300
约当总产量(件)	30+50=80	20+50=70	70	
单位成本	250	100	90	440
计入产品成本	12 500	5 000	4 500	22 000
月末在产品成本	7 500	2 000	1 800	11 300

10件完工产成品A的总成本由A1零部件和A2零部件装配后共同转入,完工产品成本通过表7进行反映。

表7 A产品成本汇总表

项 目	直接材料	直接人工	制造费用	合 计
第一车间转入份额	4 800	4 000	2 000	10 800
第二车间转入份额	12 500	5 000	4 500	22 000
产成品总成本(10件)	17 300	9 000	6 500	32 800
单位成本	1 730	900	650	3 280

通过以上分析得出,平行结转分步法的实质就是将每一生产车间所发生的生产费用平行计入产成品成本中,加工完成的半成品一部分装配后形成产成品,另一部分作为广义的在产品。即半成品成本一部分计入完工产品,一部分计入在产品,具体的半成品成本并没有计算,所以平行结转分步法又称为不计算半成品成本法。

## 主要参考文献

江希和.成本会计.北京:高等教育出版社,2007