

第三节 产品成本的归集和分配

六、辅助生产费用的归集和分配

3. 计划成本分配法

辅助生产为各受益单位提供的劳务，都按劳务的计划单位成本进行分配，辅助生产车间实际发生的费用与按计划单位成本分配转出的费用之间的差额采用简化计算方法全部计入管理费用。

优点：方便成本考核，分清各单位的经济责任

缺点：成本分配不够准确



【例题】甲公司辅助生产车间的制造费用不通过“制造费用”科目核算。该公司锅炉和机修两个辅助车间之间相互提供产品和劳务。锅炉车间的成本按供汽量比例分配，修理车间的修理费用按修理工时比例进行分配。该公司 2018 年 5 月有关辅助生产成本的资料见下表。假定机修车间每小时修理耗费 2.5 元，锅炉车间每立方米供汽耗费 4 元。

要求：按计划成本分配法分配辅助生产费用。

辅助生产车间名称		机修车间	锅炉车间		
待分配费用（元）		480000	45000		
供应劳务产品数量		160000 小时	10000 立方米		
耗用劳务产品数量	锅炉车间	10000 小时			
	机修车间		1000 立方米		
	一车间	80000 小时	5100 立方米		
	二车间	70000 小时	3900 立方米		
辅助生产车间名称		机修车间	锅炉车间	合计	
待分配辅助生产费用		480000	45000	525000	
供应劳务数量		160000	10000		
计划单位成本		2.5	4		
辅助生产车间耗用	锅炉车间	耗用量	10000		
		分配金额	25000	25000	
	机修车间	耗用量		1000	
		分配金额		4000	
	分配金额小计		25000	4000	29000
	基本生产车间耗用	一车间	耗用量	80000	5100
分配金额			$80000 \times 2.5 = 200000$	$5100 \times 4 = 20400$	220400
二车间		耗用量	70000	3900	
		分配金额	$70000 \times 2.5 = 175000$	$3900 \times 4 = 15600$	190600
分配金额小计		375000	36000	411000	
按计划成本分配金额合计		400000	40000	440000	
辅助生产实际成本		484000	70000	554000	
辅助生产成本差异		+84000	+30000	+114000	

机修车间的实际成本 = 480000 + 4000 = 484000（元）；

锅炉车间的实际成本 =45000+25000=70000（元）。

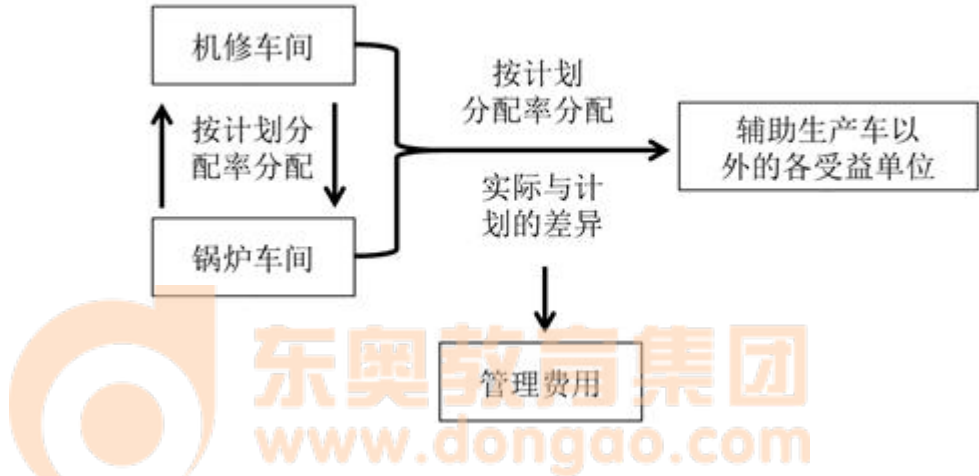
会计处理如下：

（1）按计划成本分配

借：生产成本——辅助生产成本（机修车间） 4000
——辅助生产成本（锅炉车间） 25000
制造费用——一车间 220400
制造费用——二车间 190600
贷：生产成本——辅助生产成本（机修车间） 400000
——辅助生产成本（锅炉车间） 40000

（2）再将辅助生产成本差异计入管理费用

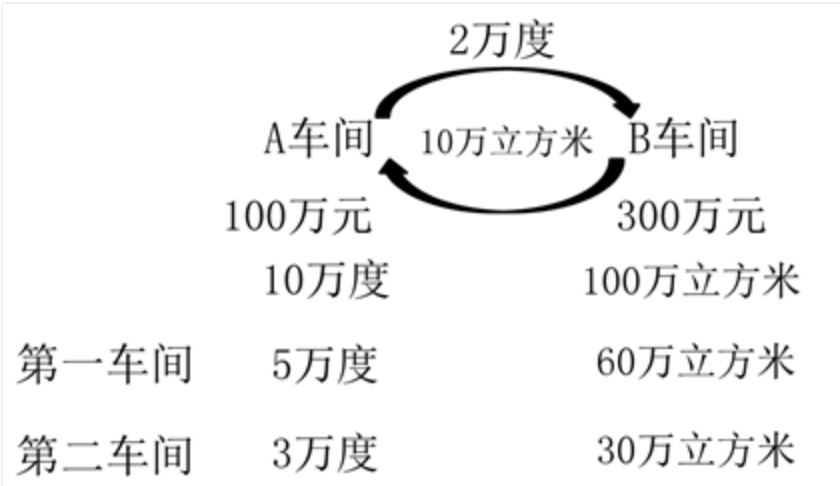
借：管理费用 114000
贷：生产成本——辅助生产成本（机修车间） 84000
——辅助生产成本（锅炉车间） 30000



4. 顺序分配法（梯形分配法）



按照辅助生产车间受益多少的顺序分配费用，受益少的先分配，受益多的后分配，先分配的辅助生产车间不承担后分配的辅助生产车间的费用。
适用于各辅助生产车间之间相互受益程度有明显顺序的企业。



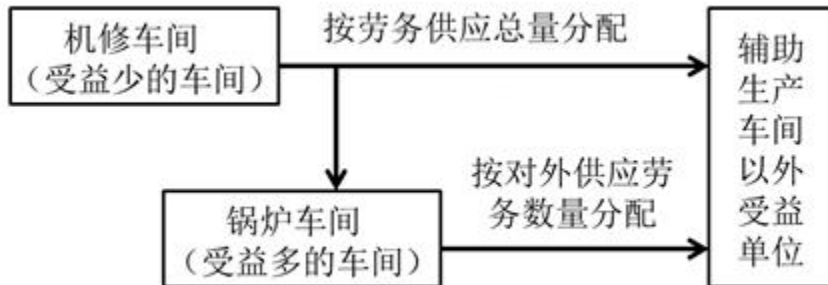
要求：按顺序分配法分配辅助生产费用。

由于机修车间耗用的劳务费用 =
 $45000 \div 10000 \times 1000 = 4500$ (元);
 少于锅炉车间耗用的劳务费用 =
 $480000 \div 160000 \times 10000 = 30000$ (元);
 因此,机修车间应先分配费用。

会计处理如下：

借：生产成本——辅助生产成本（锅炉车间）	30000
制造费用——第一车间	240000
——第二车间	210000
贷：生产成本——辅助生产成本（机修车间）	480000

借：制造费用——第一车间	42483
——第二车间	32517
贷：生产成本——辅助生产成本（锅炉车间）	75000



【例题·判断题】企业采用顺序分配法分配辅助生产费用时，受益多的辅助生产车间先分配，受益少的辅助生产车间后分配。（ ）（2017年）

【答案】×

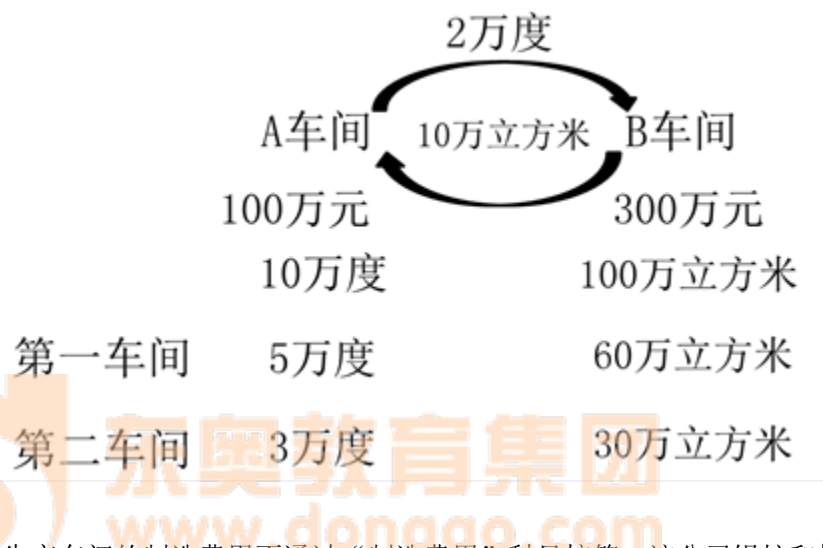
【解析】企业采用顺序分配法分配辅助生产费用时，受益少的辅助生产车间先分配，受益多的辅助生产车间后分配。

5. 代数分配法

代数分配法的特点是先根据解联立方程的原理，计算辅助生产劳务或产品的单位成本，然后根据各受益单位耗用的数量和单位成本分配辅助生产费用。

优点：分配结果最正确

缺点：计算工作比较复杂



【例题】甲公司辅助生产车间的制造费用不通过“制造费用”科目核算。该公司锅炉和机修两个辅助车间之间相互提供产品和劳务。锅炉车间的成本按供汽量比例分配，修理车间的修理费用按修理工时比例进行分配。该公司2018年5月有关辅助生产成本的资料见下表。要求：按代数分配法分配辅助生产费用。

辅助生产车间名称		机修车间	锅炉车间
待分配费用（元）		480000	45000
供应劳务产品数量		160000 小时	10000 立方米
耗用劳务产品数量	锅炉车间	10000 小时	
	机修车间		1000 立方米
	一车间	80000 小时	5100 立方米
	二车间	70000 小时	3900 立方米

假设 X=每小时修理成本

Y=每立方米用汽成本

设联立方程如下：

$$(1) \quad 480000 + 1000Y = 160000X$$

机修车间费用总额 + 锅炉车间分入费用 = 机修车间总工时 × 每小时修理成本

$$(2) \quad 45000 + 10000X = 10000Y$$

锅炉车间费用总额 + 机修车间分入费用 = 锅炉车间总供汽量 × 每立方米用汽成本

解得：X=3.047

Y=7.547

辅助生产车间名称		机修车间	锅炉车间	合计
待分配辅助生产费用		480000	45000	525000
供应劳务数量		160000	10000	
用代数算出的实际单位成本		3.047	7.547	
辅助生产车间耗用	锅炉车间	耗用量	10000	
		分配金额	30470	30470
	机修车间	耗用量		1000
		分配金额		7547
	分配金额小计		30470	7547
基本生产	一车间	耗用量	80000	5100
		分配金额	243760	38489.7
		耗用量	70000	3900

生产耗用	车间	分配金额	213290	29433.3	242723.3
		分配金额小计	457050	67923	
		合计	487520	75470	562990

会计分录为：

借：生产成本——辅助生产成本（机修车间） 7547
——辅助生产成本（锅炉车间） 30470
制造费用——第一车间 282249.7
——第二车间 242723.3
贷：生产成本——辅助生产成本（机修车间） 487520
——辅助生产成本（锅炉车间） 75470

【提示】除直接分配法外，其他方法中“辅助生产成本”科目的发生额合计都大于原来待分配费用合计数，这是由于辅助生产费用交互分配而相互转账引起的。但各种方法最后分配到其他各受益单位的辅助生产费用合计数，都仍然是待分配费用合计数。

【例题·单选题】下列关于企业辅助生产费用分配方法的表述中，正确的是（ ）。 （2014年）

- A. 采用直接分配法，辅助生产费用需要进行对外和对内分配
- B. 采用计划成本分配法，辅助生产车间实际发生的费用与分配转出的计划费用之间的差额计入制造费用
- C. 采用顺序分配法，辅助生产车间受益多的先分配，受益少的后分配
- D. 采用交互分配法，辅助生产费用需要经过两次分配完成

【答案】 D

【解析】采用直接分配法，辅助生产费用直接进行对外分配，无需对内进行分配，选项 A 错误；采用计划成本分配法，辅助生产车间实际发生的费用与分配转出的计划费用之间的差额计入管理费用，选项 B 错误；采用顺序分配法，辅助生产车间受益少的先分配，受益多的后分配，选项 C 错误；采用交互分配法，辅助生产费用需要经过对内和对外两次分配完成，选项 D 正确。

【例题·判断题】采用顺序分配法分配辅助生产费用，其特点是受益少的先分配，受益多的后分配，先分配的辅助生产车间不负担后分配的辅助生产车间的费用。（ ） （2011年）

【答案】 √

【例题·单选题】辅助生产成本交互分配法的交互分配，是指将辅助生产成本首先在企业内部（ ）。

- A. 辅助生产车间之间分配
- B. 辅助生产车间与销售部门之间分配
- C. 辅助生产车间与基本生产车间之间分配
- D. 辅助生产车间与行政管理部门之间分配

【答案】 A

【解析】采用交互分配法分配辅助生产成本，应先根据各辅助生产车间内部相互供应的数量和交互分配前的成本分配率（单位成本），进行一次交互分配，因此选项 A 正确。