

计划成本分配法之改进

邹金伶¹ 李树战² 王东²

(1.黔东南民族职业技术学院财经系会计教研室 贵州凯里 556000 2.中南林业科技大学 长沙 410004)

【摘要】计划成本分配法是辅助生产成本分配方法之一,本文在前期研究成果基础上,介绍了现行计划成本分配法的另一种改进方法。并对该种改进方法进行了分析和探讨。

【关键词】计划成本分配法 交互分配法 辅助生产成本 成本会计

一、现行计划成本分配法中存在的问题

计划成本法概念:计划成本法是指辅助生产为各车间、部门(包括受益的其他辅助生产车间在内)提供的劳务或产品,一律按劳务或产品的计划单位成本进行分配;辅助生产实际发生的成本(包括辅助生产车间交互分配转入的成本在内)与按计划单位成本分配的成本的差额,再分配给辅助生产以外的各受益单位负担。

计划成本法是交互分配法原理的一种沿用,而教材中对各辅助生产车间实际成本的调整仅仅加上了一个转入的成本。既然是各辅助生产车间相互提供了劳务,则也应按交互分配法的原理考虑其辅助生产车间转出的成本。并且,教材中转入的成本是按计划成本进行计算的,也就是说教材中的计算某辅助生产车间实际总成本是等于该辅助生产车间归集的成本加上其他辅助车间分配转来的计划成本,即公式:

某辅助车间实际总成本=该辅助生产车间归集的成本^①+其他辅助车间分配转来的计划成本^②

从上式公式中可以看出等式的左边是某辅助生产车间实际总成本,即为某辅助车间实际应该归集的成本。而等式的右边是该辅助生产车间归集的成本加上其他辅助车间分配转来的计划成本。也就是说等式右边的①是该辅助生产车间归集实际耗用的成本,②是其他辅助车间分配转来的计划成本。显然,等式的右边是实际耗用的成本加上计划成本,“实际成本加计划成本”没有意义。

笔者认为在调整的过程中其口径应该一致,也就是说:①如果要调整实际总成本,则在进行交互分配的过程中也应按实际成本进行交互分配,如笔者在《再谈辅助生产成本分配之计划成本分配法》一文中的对计划成本法的改进中,就是采用此法。②或者调整计划总成本,那么在调整的过程中进行交互分配则应按计划价进行调整,下文将予以详细说明。

而在教材中,其调整的某车间实际总成本等于发生的实际成本加上按计划价计算的转入成本。并且既然采用交互分配的原理,那么就存在辅助车间相互提供劳务的情况,则应既

要考虑转入的成本,也应考虑转出的成本,而教材中某辅助车间实际总成本的计算只加上了转入的成本。也就是说其计算应加上转入的成本再剔除转出的成本,同时转入与转出的成本在计算的过程中应口径一致。其应按计划价交互分配进行调整,或按实际成本交互分配进行调整。

二、对现行计划成本法的改进方法

改进方法:即先将某辅助生产车间的计划总成本,按交互分配法的原理以计划价进行调整,然后与实际发生的总成本(即当月归集的辅助生产车间成本)的差额计入管理费用。

改进后的计算公式应为:

某辅助生产车间对外分配计划总成本=该辅助生产车间提供的劳务总量×该车间计划单位成本

某辅助车间交互分配后的计划总成本=该辅助生产车间调整前的计划成本+该车间转入的计划成本-本车间转出的计划成本

某辅助车间成本差异=该辅助生产车间实际总成本-该辅助生产车间调整后的计划总成本

下面以教材中的一道例题来分析:

例:庆丰工厂有供汽、运输两个辅助生产车间,2008年6月,供汽车间发生成本8 900元,运输车间发生成本13 900元。假定运输车间计划单位成本3.50元/吨·千米,供汽车间计划单位成本0.26元/米³,辅助生产成本差异全部计入管理费用。其供应的对象和数量如表1所示(分配率保留2位小数)。

表1 辅助生产车间供应情况

供应对象		供汽数量(米 ³)	运输量(吨·千米)
辅助生产车间	供汽车间		300
	运输车间	2 200	
基本生产车间	甲产品	29 800	
	一般耗用	1 600	2 800
企业管理部门		2 000	900
合计		35 600	4 000

第一步,按计划价分配辅助生产成本:

供汽车间对外分配成本:

运输车间耗用的供汽成本=2 200×0.26=572(元)

甲产品耗用的供汽成本=29 800×0.26=7 748(元)

一般耗用的供汽成本=1 600×0.26=416(元)

企业管理部门耗用的供汽成本=2 000×0.26=520(元)

供汽车间对外分配计划总成本=35 600×0.26=9 256(元)

运输车间对外分配成本:

供汽车间耗用的运输成本=300×3.5=1 050(元)

一般耗用的运输成本=2 800×3.5=9 800(元)

企业管理部门耗用的运输成本=900×3.5=3 150(元)

运输车间对外分配的分配计划总成本=4 000×3.5=14 000

(元)

第二步,计算各辅助车间经交互分配后的计划成本:

供汽车间应负担的运输成本=300×3.5=1 050(元)

供汽车间交互分配后的计划成本=9 256+1 050-572=9 734(元)

运输车间应负担的供汽成本=2 200×0.26=572(元)

运输车间交互分配后的计划成本=14 000+572-1 050=13 522(元)

第三步,计算各辅助车间的成本差异:

供汽车间成本差异=8 900-9 734=-834(节约差异)

供汽车间成本差异=13 900-13 522=378(超支差异)

编制辅助生产成本分配见表2。

表2 辅助生产成本分配表
2008年6月

单位:元

辅助生产车间名称		运输车间	供汽车间	合计
待分配辅助生产成本		13 900	8 900	22 800
供应劳务量		4 000	35 600	
计划单位成本		3.5	0.26	
辅助生产车间耗用	应借记“辅助生产成本”科目	运输车间	耗用数量	2 200
			分配金额	572
	供汽车间	耗用数量	300	
		分配金额	1 050	1 050
分配金额小计		1 050	572	1 622
基本生产车间耗用	应借记“基本生产成本”科目	甲产品	耗用数量	29 800
			分配金额	7 748
	一般耗用	耗用数量	2 800	1 600
		分配金额	9 800	416
分配金额小计		9 800	8 164	17 964
企业管理部门耗用	应借记“管理费用”科目	耗用数量	900	2 000
		分配金额	3 150	520
按计划成本分配金额合计		14 000	9 256	23 256
辅助生产车间交互分配后的计划成本		13 522	9 734	23 256
辅助生产成本差异		378	-834	-456

根据计算分配表编制会计分录如下:

(1)按计划价进行对外分配的会计分录:

借:辅助生产成本——运输车间	572
——供汽车间	1 050
基本生产成本——甲产品	7 748
制造费用	10 216
管理费用	3 670
贷:辅助生产成本——运输车间	14 000
——供汽车间	9 256

(2)按计划价进行交互分配的会计分录:

借:辅助生产成本——运输车间	572
——供汽车间	1 050
贷:辅助生产成本——供汽车间	572
——运输车间	1 050

(3)成本差异列入管理费用的会计分录:

借:管理费用	456
贷:辅助生产成本——供汽车间	834
——运输车间	378

8 900元和13 900元分别是供汽车间和运输车间实际发生的成本即当月归集的实际成本,而9 734元和13 522元则是供汽车间和运输车间以计划价按交互分配的原理进行交互分配的分配计划总成本。这样各辅助生产车间交互分配的分配成本的计算都以计划价进行调整,保持口径一致。而教材中计算交互分配的分配成本为:供汽车间=8 900+1 050=9 950(元);运输车间=13 900+572=14 472(元),由此,我们可以看出供汽车间的8 900元和运输车间的13 900元,是当月供汽车间和运输车间归集的发生成本也就是实际成本。

而1 050元和572元是分别按供汽车间和运输车间的计划单位成本计算得出的,所以用实际成本加上计划成本并无意义。此外,既然各辅助生产车间相互提供了劳务量,需进行交互分配,则应该考虑剔减转出的成本,而教材中只加上了转入成本,笔者认为也不妥当。

综上所述,笔者认为在计算各辅助生产车间交互分配的过程中其口径应该一致,并且既然计划成本分配法采用交互分配的原理,那么就存在辅助车间相互提供劳务的情况,既要考虑转入的成本,也要考虑转出的成本。也就是说其计算就应该加上转入的成本再剔减转出的成本,同时,转入与转出的成本在计算的过程中应口径一致,统一按计划价交互分配进行调整,或统一按实际成本交互分配进行调整。计划成本分配法根据定义实际上是交互分配法的沿用,所以在交互分配的过程中,也需做相应交互分配的会计分录。

主要参考文献

1. 于富生,王俊生,黎文珠.成本会计学.北京:中国人民大学出版社,2006
2. 邹金伶,李树战,王东.再谈辅助生产成本分配法之计划成本分配法.财会月刊,2011;7