



第八章 成本管理

8. 作业成本分配

指企业将各作业中心的作业成本按作业动因分配至产品等成本对象，并结合直接追溯的资源费用，计算出各成本对象的总成本和单位成本的过程。

作业成本分配一般按照两步骤进行

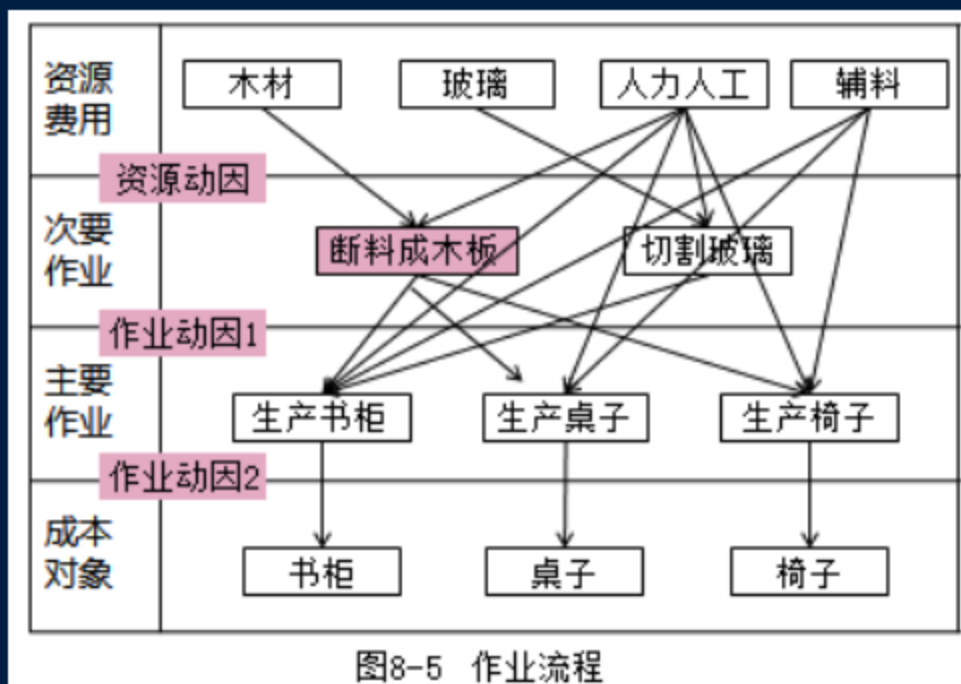
(1) 分配次要作业成本至主要作业，计算主要作业的总成本和单位成本，

(2) 分配主要作业成本至成本对象，计算各成本对象的总成本和单位成本。



第八章 成本管理

【例题】假设某企业主要生产书柜、桌子和椅子，生产工艺流程如图8—5所示，作业成本汇集如表8—12所示。





第八章 成本管理

表8-12 作业成本汇集

作业中心	消耗的资源费用或次要作业	作业类别
断料成木板	木材、人力人工	次要作业
切割玻璃	玻璃、人力人工	次要作业
生产书柜	木板、切割的玻璃、人力人工、辅料	主要作业
生产桌子	木板、人力人工、辅料	主要作业
生产椅子	木板、人力人工、辅料	主要作业



第八章 成本管理

假设该厂商消耗木材总额100000元，发生人工总成本为250000元，假设各个作业平均分推人工费用，将原木材断料成为木板以用于生产书柜、桌子和椅子，共获得2000立方米木板，其中1000立方米木板用于生产书柜、600立方米木板用于生产桌子、400立方米木板用于生产椅子，共生产出500把椅子（假定本题中辅料成本忽略不计）。



第八章 成本管理

以生产椅子为例，作业成本的分配具体如表8—13所示。

表8—13 作业成本计算分配表

第一步：次要作业成本分配至主要作业成本	第二步：主要作业成本分配至成本对象
(1) 断料作业成本分配率 = 次要作业总成本 ÷ 该作业动因量 $= (100000 + 50000) \div 2000 = 75$	(1) 根据第一步可知生产椅子作业单位成本为160元
(2) 生产椅子消耗的断料成本 = 生产椅子耗用的次要作业动因量 × 断料作业成本分配率 $= 400 \times 75 = 30000$ (元)	(2) 椅子消耗的生产椅子作业的成本 $= 160 \times 500 = 80000$ (元)
(3) 生产椅子作业的总成本 = 生产椅子直接耗用的人工成本 + 生产椅子断料成本 $= 50000 + 30000 = 80000$ (元)	(3) 椅子总成本为80000元
(4) 生产椅子作业单位成本 = $80000 \div 500 = 160$ (元)	(4) 椅子单位成本 $= 80000 \div 500 = 160$ (元)



第八章 成本管理

【单选题】（2020 年）下列关于投资中心业绩评价指标的说法中，错误的是（ ）。

- A. 使用投资收益率和剩余收益指标分别进行决策可能导致结果冲突
- B. 采用投资收益率指标可能因追求局部利益最大化而损害整体利益
- C. 在不同规模的投资中心之间进行比较时不适合采用剩余收益指标
- D. 计算剩余收益指标所使用的最低投资收益率一般小于资本成本



第八章 成本管理

答案：D

解析：计算剩余收益指标所使用的最低投资收益率是根据资本成本来确定的，一般等于或大于资本成本。所以选项 D 的说法不正确。



第八章 成本管理

【计算分析题】（2013年） 甲公司为某企业集团的一个投资中心，X是甲公司下设的一个利润中心，相关资料如下：

资料一：2012年X利润中心的营业收入为120万元，变动成本为72万元，该利润中心负责人可控固定成本为10万元，不可控但应由该利润中心负担的固定成本为8万元。

资料二：甲公司2013年初已投资700万元，预计可实现利润98万元，现有一个投资额为300万元的投资机会，预计可获利润36万元，该企业集团要求的最低投资收益率为10%。



第八章 成本管理

要求：

(1) 根据资料一，计算X利润中心2012年度的部门边际贡献。

(2) 根据资料二，计算甲公司接受新投资机会前的投资收益率和剩余收益。

(3) 根据资料二，计算甲公司接受新投资机会后的投资收益率和剩余收益。

(4) 根据(2)，(3)的计算结果从企业集团整体利益的角度，分析甲公司是否应接受新投资机会，并说明理由。



第八章 成本管理

答案：（1）部门边际贡献 $=120-72-10-8=30$ （万元）

（2）投资收益率 $=98/700\times 100\%=14\%$

剩余收益 $=98-700\times 10\%=28$ （万元）

（3）投资收益率 $=（98+36）/（700+300）\times 100\%=$
13.4%

剩余收益 $=（98+36）-（700+300）\times 10\%=34$ （万元）

（4）从企业集团整体利益角度，甲公司应该接受新投资机会。因为接受新投资机会后，甲公司的剩余收益增加了。