

变动成本法与完全成本法之比较

宿晓宁

(青岛广播电视大学 青岛 266012)

【摘要】 在管理会计中有两种成本计算法,即变动成本法和完全成本法,这两种方法无论在理解还是在应用上均有一定的难度。本文试图从最基本的内容入手来分析这两种方法的区别。

【关键词】 变动成本法 完全成本法 区别 制造费用

一、变动成本法与完全成本法的定义

变动成本法是指在成本计算过程中,以成本性态分析为前提条件,只将变动性生产成本作为产品成本的构成内容,而将固定性制造费用和非生产成本作为期间成本,并按贡献式损益确定程序计量损益的一种成本计算模式。完全成本法是指在成本计算过程中,将成本按其经济用途进行分类,以此为前提条件将全部生产成本作为产品成本的构成内容,只将非生产成本作为期间成本,并按传统式损益确定程序计量损益的一种成本计算模式。两者之间的区别如表1所示。

表1

方法	前提条件	产品成本	期间成本	损益确定程序
变动成本法	成本性态分析	变动性生产成本	固定性制造费用和非生产成本	贡献式
完全成本法	按经济用途分类	全部生产成本	非生产成本	传统式

二、变动成本法与完全成本法的比较

变动成本法和完全成本法的根本区别可以从前提条件入手进行比较。成本有不同的划分方法,按成本性态分析最终将所有成本分为固定成本和变动成本;按经济用途可以分为生产成本和非生产成本。而成本的各种分类方法可以交叉,因此按不同的标准划分成本的结果如表2所示。

表2

方法	成本的第一次划分		成本的第二次划分		产品成本	期间成本
	按成本性态分析分类	固定成本	按经济用途分类	固定性生产成本和固定性非生产成本		
变动成本法	按成本性态分析分类	固定成本	按经济用途分类	固定性生产成本和固定性非生产成本		固定性生产成本和固定性非生产成本
		变动成本		变动性生产成本和变动性非生产成本		
完全成本法	按经济用途分类	生产成本	按成本性态分析分类	变动性生产成本和固定性生产成本	全部生产成本	
		非生产成本		变动性非生产成本和固定性非生产成本		

从表2可以看出:固定性生产成本指的是固定性制造费用;固定性非生产成本为固定性期间费用(固定性财务费用、

固定性营业费用、固定性管理费用);变动性生产成本为变动性制造费用和直接费用(包括直接材料、直接人工);变动性非生产成本为变动性期间费用(变动性财务费用、变动性营业费用、变动性管理费用)。

从表2可以看出,两种成本计算法可将成本分为四个部分,即固定性生产成本(即固定性制造费用,下同)、固定性非生产成本、变动性生产成本(变动性制造费用和直接费用,下同)、变动性非生产成本。其中,非生产成本(变动性非生产成本和固定性非生产成本)均在本期扣除,不递延到下一期,不影响下一期的利润;变动性生产成本均构成产品成本,在本期随着产品的销售而结转。由此可知,两种方法的不同在于对固定性制造费用的处理方法不一致。

在变动成本法下,本期发生的固定性制造费用作为期间成本一次性扣除;而在完全成本法下,本期发生的固定性制造费用计入产品成本,随着产品的销售而结转。本期生产的产品不一定都在本期销售,同时本期销售的产品也有可能是在以前生产的。因此,笔者拟通过表3列示两种方法下利润与产品成本的关系。

假设:①产品的生产稳定;②单位产品成本稳定;③收入、成本、费用稳定;④存货发出遵循先进先出法;⑤利润差额=完全成本法下的利润-变动成本法下的利润。

分析:

1. 第一种情况。期初存货与期末存货均为零,即本期生产等于本期销售。两种方法下的利润相同,利润差额为零。

2. 第二种情况。期初存货为零,本期生产等于本期销售与期末存货之和。变动成本法下将本期发生的固定性制造费用全部在本期扣除,使本期成本费用增加;完全成本法下固定性制造费用按本期生产的产品数量进行分摊,一部分随本期销售扣除掉,另一部分递延到下一期。因此,变动成本法下的利润小于完全成本法下的利润,利润差额为完全成本法下递延到下一期的固定性制造费用,等于完全成本法下期末存货数量与单位固定性制造费用的乘积。

3. 第三种情况。期初存货不为零。期初存货+本期生产=期末存货+本期销售。在先进先出法下,期末结余为本期生产

时间价值观下财务分析数据的修正

何建国 喻天柱

(重庆工学院 重庆 400050)

【摘要】 本文基于时间价值观念,从数据的角度来探讨如何改进现行的财务报表分析,提出了用时间价值来修正财务报表数据的思路,把会计信息、数据加工、财务分析融为一体,从而提高财务分析的质量。

【关键词】 数据 时间价值 改进

现代财务管理的主要内容包括风险管理和价值管理,财务分析作为财务管理的一个方面,也应当重视风险和价值因素。财务分析由分析模型和数据两部分组成,其质量函数可以表示为: $F(\text{分析质量})=g(\text{分析模型})\times h(\text{数据})$ 。财务分析的数据应当包含未来风险和实际价值等信息,由于财务分析自身不创造原始数据,必须依靠财务报表提供的数据,故财务报表数据的质量会制约财务分析的质量。

一、现行财务分析数据的缺陷

现行财务分析的原始数据来源于财务报表的数据。财务报表自身的质量会影响财务分析的质量。改进数据的第一层次要求提高财务报表的质量。财务报表质量的提高可以通过

的(或含有期初的)存货。在变动成本法下本期发生的固定性制造费用均在本期一次性扣除;在完全成本法下固定性制造费用是按本期生产存货的数量进行分摊的,因此需要考虑期初存货成本中含有的固定性制造费用和期末存货成本中含有的固定性制造费用。

当期初存货成本中含有的固定性制造费用与期末存货成本中含有的固定性制造费用相同时,可以认为本期生产等于本期销售,两种方法下的利润相同。当期初存货成本中含有的固定性制造费用大于期末存货成本中含有的固定性制造费用,即在完全成本法下本期随产品销售而结转的固定性制造费用大于本期生产所发生的固定性制造费用,从而使完全成本法下的成本高于变动成本法下的成本,这会导致变动成本法下的利润大于完全成本法下的利润。

利润差额=期末存货数量×单位固定性制造费用-期初存货数量×单位固定性制造费用。

4. 第四种情况。期初存货等于期末存货,本期生产等于本期销售。同第一种情况。

三、结论

通过上述分析可知,变动成本法下和完全成本法下的利润如果存在差异,应该与期初、期末存货成本中所含有的固定性制造费用有关,从而降低了分析难度,使该知识点变得简单易懂。

加强会计系统来达到。但即使是财务报表自身的质量问题消除了,由于数据自身的缺陷也会限制财务分析的有效性。现行财务报表的缺陷主要表现在以下几个方面:

1. 按照资产和负债的定义而确认计量的会计科目的数额不具有统一性。资产和负债的定义表明资产和负债的计量口径不一致,前者是面向过去的概念,体现过去的价值;后者是面向未来的定义,表明将来的价值。另外,非货币性资产是按照历史成本入账,货币性资产是按照现行市价或现值入账,这使资产负债表中的计量属性不具一致性。由于数据口径不一致,故在此基础上做出的财务分析可比性不强。

2. 按照科目余额用简单加减方法计算填列的资产、负债

表3

	条 件	结 论	利 润 差 额
第一种情况	期初存货=期末存货=0 本期生产=本期销售	变动成本法下的利润=完全成本法下的利润	0
第二种情况	期初存货=0 本期生产=本期销售+期末存货	变动成本法下的利润<完全成本法下的利润	完全成本法下期末存货数量×单位固定性制造费用
第三种情况	期初存货不为零 期初存货+本期生产=期末存货+本期销售	变动成本法下的利润≠完全成本法下的利润	期末存货数量×单位固定性制造费用-期初存货数量×单位固定性制造费用
第四种情况	期初存货=期末存货 本期生产=本期销售	变动成本法下的利润=完全成本法下的利润	0

主要参考文献

1. 孙茂竹,文光伟,杨万贵.管理会计学.北京:中国人民大学出版社,2006

2. 吴大军.管理会计.北京:中央广播电视大学出版社,1999