



亏损产品是否停产的决策方法

重庆 姜 琴

亏损产品按亏损性质可分为两种:一种是实亏产品,即销售收入低于变动成本,边际贡献为负数;另一种是虚亏产品,即销售收入高于变动成本,能提供边际贡献。产品之所以亏本,是因为其提供的边际贡献不足以弥补全部固定成本。

依照现代管理会计的观点,对于实亏产品就不应继续生产,因为这种产品的销售收入低于变动成本,边际贡献为负数,生产越多,亏损就越多,因此应该停产;对于虚亏产品,如果停止生产,由于固定成本不变,亏损不仅不能减少,反而会增加,因此应当对该种亏损产品进行实证分析后,再做出决策。

例:某企业2000年3月生产甲、乙、丙三种产品,有关资料如下表(固定成本按三种产品的销售收入比例分配):

单位:元

项 目	甲产品	乙产品	丙产品	合 计
月销售量(件)	10 000	15 000	20 000	
销售单价	100	80	90	
单位变动成本	60	50	70	
销售收入	1 000 000	1 200 000	1 800 000	4 000 000
变动成本总额	600 000	750 000	1 400 000	2 750 000
边际贡献总额	400 000	450 000	400 000	1 250 000
月固定成本	250 000	300 000	450 000	1 000 000
税前利润	150 000	150 000	(50 000)	250 000

一、差量分析法

从以上资料可以看出丙产品亏损50 000元,是属于虚亏产品(边际贡献为正数)。如果该企业计划当月税前利润达到300 000元,那么停产丙产品是否可以实现目标利润呢?下面采用差量分析法进行决策分析。

差量分析法是通过两个备选方案预期的差量收入与差量成本的比较来确定方案优劣的决策方法。当差量收入大于差量成本时,前一个方案优于后一方案;反之,后一个方案优于前一个方案;当差量收入等于差量成本时,两个方案在经济上是等效的。

这里假设方案一为不停产丙产品,方案二为停产丙产品。差量分析如下:差量收入=丙产品的销售收入=1 800 000(元),差量成本=丙产品的变动成本=1 400 000(元),差量收入-差量成本=1 800 000-1 400 000=400 000(元)>0。因此,不应停产丙产品,这样可以多为企业创造利润400 000元,虽然不能实现300 000元的目标利润,但企业还是能实现利润250 000元。若停产丙产品,不仅不能实现目标利润,反而会使企业减少利润400 000元,造成企业月亏损150 000元[(1 000 000+1 200 000)-(600 000+750 000)-1 000 000]。

二、保本销售量分析法

企业怎样才能实现300 000元的目标利润呢?对此应采取保本销售量分析法进行决策分析。

如果丙产品的销路不受限制且有足够的生产能力,那么只要增产丙产品,使其达到保本销售量,企业就可实现目标利润。保本销售量是指企业在一定条件下处于不盈不亏时的销售量。丙产品的保本销售量为22 500件[450 000÷(90-70)]。

也就是说,只要丙产品的产销量达到22 500件时,就可实现目标利润300 000元。我们可以通过下表予以证明:

单位:元

项 目	甲产品	乙产品	丙产品	合 计
月销售量(件)	10 000	15 000	22 500	
销售单价	100	80	90	
销售收入	1 000 000	1 200 000	2 025 000	4 225 000
减:变动成本	600 000	750 000	1 575 000	2 925 000
固定成本	236 686	284 024	479 290	1 000 000
税前利润	163 314	165 976	(29 290)	300 000

三、机会成本分析法

如果丙产品盈利能力小需要停止生产,而空出的生产能力可用来生产其他产品,该方案是否可行?下面采用机会成本分析法进行决策分析。

机会成本是指在不同的备选方案中因选择一个方案而放弃另一个方案所丧失的潜在收益。如果上例中丙产品停产,将闲置生产能力转产丁产品。按生产能力看,企业可以每年生产丁产品300 000件,单价10元,单位变动成本7元。如果转产丁产品,则每年需要发生专属固定成本150 000元。根据市场预测,生产的丁产品销路不成问题。这里的机会成本是指选择生产丁产品而放弃丙产品的生产所丧失的丙产品的边际贡献。转产丁产品后,甲、乙产品有关资料不变,这时企业的净收益如下表:

单位:元

项 目	甲产品	乙产品	丁产品	合 计
销售收入	1 000 000	1 200 000	3 000 000	5 200 000
变动成本	600 000	750 000	2 100 000	3 450 000
边际贡献	400 000	450 000	900 000	1 750 000
专属固定成本			150 000	150 000
固定成本				1 000 000
税前利润				600 000

因此,只要丁产品提供的边际贡献大于丙产品提供的边际贡献,则停产丙产品转产丁产品是可行的。○