

变动成本法在实践中的应用及优化建议

高欢

中国建设银行股份有限公司广西区分行

DOI:10.12238/ej.v5i2.890

[摘要] 本文通过分析变动成本法和固定成本法的差异产生的原因,提出变动成本法管理的优势和必要性;分析变动成本法在企业管理中的实际应用,探讨变动成本法在企业成本管理中的优势及存在的不足。最后提出企业运用变动成本法进行内部管理的优化建议。

[关键词] 变动成本法和固定成本法; 差异; 应用; 优势和不足; 建议

中图分类号: F045.33 **文献标识码:** A

Application of Variable Cost Method in Practice and Optimization Suggestions

Huan Gao

Nanning branch, China Construction Bank Co., Ltd

[Abstract] By analyzing the reasons for the difference between the variable cost method and the fixed cost method, this paper proposes the advantages and necessities of the variable cost method management, analyzes the practical application of the variable cost method in enterprise management, and discusses the advantages and shortcomings of the variable cost method in enterprise cost management. Finally, the optimization suggestions for enterprises to use the variable cost method for internal management are proposed.

[Key words] variable cost method and fixed cost method; reason for variance; application; advantages and disadvantages; suggestions

引言

核算成本与费用管理的主要目标,是通过采用科学正确的成本核算方法,为公司的经济管理与决策过程提供客观合理的会计信息。由于完全成本法导致企业会计信息核算结果失真,为公司进行合理的决策造成障碍。

在变动成本法下,产品成本仅仅包括变动生产成本,而与其它成本无关。变动成本法核算,为企业运营决策提供比较完善的信息,有助于企业达到既定控制目标。

2014年至2016年,财政部先后发布多部规章制度,提供企业管理会计工作标准,推动管理会计技术在企业内部管理全面运用。推行变动成本法是现代企业内部管理的必需,经过几年实践,展现出优势和不足。以下谈谈笔者对这种成本核算方法应用的体会:

1 变动成本法核算管理的必要性

1.1 成本核算结果差异由来

利用完全成本法核算时,产品成本包括:直接材料成本、制造工人的薪酬费用以及制造费用等。但是往往存在一些费用,无论是否生产或生产多少,这些费用都会发生。这样的费用被称之为固定费用。由于固定费用包含在产品成本中,进而造成这项费用在各会计期间内随着存货而迁移。有的核算期间,由于当期制造的存货全部售出,因此这部分存货包含的当期全部固定费用被计入当期损益。有的核算期间,当期制造的存货未全部售出或还有上期的存货未售出,这样会出现:固定制造费用无法完全与会计核算期间进行匹配。在工作实践中,会出现“销量增加,而利润却下降”、“销量下降,而利润却提高”,造成企业难以做出正确的管理决策。

变动成本法下,变动的生产成本即为产品成本,将固定制造费用计入当期

损益来进行会计处理。这种成本法可以避免固定制造费用仅在当期会计期间反映,而不会迁移到下一个会计期间,因此利润更真实。

当然,两种成本核算方法进行会计核算,长期的总成本一样,总利润也相等。

1.2 变动成本法核算的优势及必要性

完全成本法下,按照统一标准进行成本核算。在一定的环境中,保证能全部销售出去的情况下,生产产品越多,生产成本就越低,企业利润越多。但是在实际运营活动中,会出现销售产品数量越多,利润越少的现象。

变动成本法下,其成本与产品销量呈现直接函数关系,产品销量增大,则盈利增多。对于生产企业来说,销售产品才能带来盈利。但现实中,企业可以把产品卖出去,但不一定能有盈利。是否盈利,这是由产品的销售价格、销量以及成本决定的。

变动成本法下,利润随产量变化而变化,避免企业美化利润表。从企业管理角度而言,可以通过对变动生产成本的管理,监控到企业成本控制状况,权力与责任明确,利于调动企业降低成本的积极性。

2 变动成本法在生产型企业经营管理中的实际应用

2.1 运用产品盈亏平衡点做生产决策

盈亏平衡点,即:既不亏损,也无盈利,俗称为“保本点”。假设当期生产的产品“产量=销量”。这时,在二维坐标系中,“销售收入—产量”关系函数曲线与“总成本—产量”关系函数曲线出现交点,这个交点对应的产量,即成为“盈亏平衡点”。以这个点为界限,当销售量大于这个点时,总成本<销售收入,则企业盈利;当销售量小于这个点时,总成本>销售收入,企业就亏损。盈亏平衡点可以产量或销量表示,也可以用处于这一产量或销量时的销售额来表示。在这个交点上,总收入①=总成本②(其中①为产品单位价格×产量,②=固定成本+单位变动成本×销量。

其中:

固定成本:固定资产折旧费用是固定成本的主要构成,此项成本与产量的变化无关。

变动成本:一般包括材料、制造工人工资等,此项成本与产量正相关。

企业开展生产,必需要达到盈亏平衡点。

企业产量达到盈亏平衡点时,企业的生产处于不亏不赚的状态。企业在生产某种产品之前,测算和分析这种产品的盈亏平衡点,若这一产品的市场需求量大于测算出的盈亏平衡点,则企业生产这种产品可以盈利,可以进行生产;反之,会出现亏损,企业不要进行这种产品的生产。相比之下,完全成本法因为产品成本比变动成本多一项成本—固定成本,因此测算出来的利润往往比变动成本法计算出的利润要少,需要生产更多的产品才能达到盈亏平衡点,误导企业做出错误的生产决策。因此,变动成本法更适用于企业做短期决策时使用。

2.2 运用于企业做短期分析决策

2.2.1 运用于是否追加订单的决策

追加订单决策,指企业正常生产经营中,若订单中的产品价格低于正常订货产品的价格时,是否还要继续追加生产。在变动成本法下,订单中这一产品成本仅包含变动成本,且企业利用剩余生产能力来追加生产。只要生产这一产品,固定成本都会发生,这与是否开展生产以及产量多少,没有关系。而该产品的变动成本只有在生产时才发生,若不生产则不发生。因此,只需要考虑产品在这一价格下,销售收入与固定成本之差是否大于零。当差值>0时,企业追加订单越多,可取得的盈利约多。因此,变动成本法在企业做出“是否追加订货”的决策时,具有重要意义。

2.2.2 运用于产品出现亏损时是否停产的决策

完全成本法下,某产品出现亏损,应当停止生产。但若停止生产该品,企业往往会出现亏损没有减少,反而增加的情况,这一停止生产亏损产品的决策显然不正确。

变动成本法下,企业开展生产,若产量低于盈亏平衡点,此时如果不生产一定量的亏损产品,会出现销售收入无法覆盖固定成本,这样企业就出现亏损。因此时,变动成本法下企业会做出继续生产亏损产品的决策。即若亏损产品的边际贡献为正数,则继续生产该产品。

2.2.3 运用于企业自制还是外购零件的决策

企业所需的某种零件,可以自行制造,也可以外购。两种取得零件的方式,销售收入都是相等的。这时,成本低的方案最优。完全成本法下,若外购零件总成本低于自制零件总成本,企业应选择外购此零件。但在实例中,证明这种决策是错误的。若运用变动成本法进行分析,企业无需考虑固定制造费用,只需要考虑变动生产成本。这时,若自制该零件的变动成本低于该零件的外购成本,则应当选择自制零件。

3 变动成本法进行成本核算过

程中的问题

当前,我国企业在内部管理上越来越依赖变动成本法这种财务会计核算方法,各种成本管理手段都存在一定的局限性。在应用变动成本法进行企业内部管理的过程中,以下几个方面值得大家关注:

3.1 影响利润,进而响应到各相关方面的利益

企业财务报表是以完全成本法为核算基础。完全成本法下,产成品无论已经销售出去,还是未销售出去(库存产成品),均包含有固定制造成本。变动成本法下,产成品(含已售出和未售出)不包括固定成本。因此,运用完全成本法对企业当期利润进行核算,将导致企业本期利润减少。这样,投资者可以取得的实际收益也会减少,其投入资金的意愿会减弱,甚至可能做出放弃对该产品投资的决策。

3.2 变动成本法核算不适用于企业长期决策的需要

变动成本法下,受技术进步、企业经营规模变化、通货膨胀等因素的影响,在一个比较长期间内,产品的变动成本和固定成本总额会发生变化。因此,变动成本法核算管理不适合应用于企业长期决策,当前主要用于企业的短期决策。

3.3 准确的划分变动成本与固定成本存在一定困难

变动成本法核算时,需要进行成本划,即分为:变动成本和固定成本。在实际生产经营管理中,企业大部分成本混合在一起,难以完全分解,且成本分解也是一项比较复杂的工作。因此,在实际工作中,把成本人为地分解为固定成本和变动成本,存在一定的不准确性。这种人为的分解包含个人主观意见,缺乏客观性。

4 运用变动成本法于企业内部管理的优化建议

4.1 两种成本核算方法结合使用,取长补短

在向外部监管机构、税务机关、股东及债权人披露企业经营结果时,可以使用传统的财务核算法—完全成本法进行核算。而在进行内部管理时,企业使用

变动成本法做短期决策。使用两种成本核算方法相结合的方式,既可以按照传统方式对外提供更具可比性的外部报表,准确反映企业的盈利能力,保障企业的利益;又可以提供恰当的内部决策信息,以帮助企业做出正确地短期决策。若企业有多种产品可供选择生产,可以采用变动成本法分别计算每种产品的边际贡献,选择最优产品或最优产品组合来进行生产。

4.2 增加设置科目,便于提取成本信息

在进行制造费用核算时,增加设置固定性制造费用、变动性制造费用两个二级科目。按期单独列示固定制造费用,而对于变动性制造费用还是按照一定标准分配到各种产品成本中,这样便于提取和调整相关数据信息。这样,既可以满足企业期末财务会计信息对外披露地要求,也可以为短期决策提供决策参考数据信息。

4.3 提高会计人员素质

随着会计管理技术不断发展,企业财务会计技术水平不断提高。会计人员必须坚持终身学习,以提升职业素质和适应工作的需要。保持终身学习,坚持加强后续教育,利用学历教育和会计职称教育等提高自身专业素养,是会计人员需要终身坚持的。此外,会计人员还需要加强职业道德、廉洁自律等基本素养的培养。

5 结束语

无论是采用变动成本法还是完全成本法进行会计核算,对长期持续经营的企业而言,核算结果是一致的。在对外披露经营情况时,各生产型企业均统一采用完全成本法进行会计核算,核算方法一致,结果才具有可比性。而在做短期生产决策时,变动成本法仅考虑变动成本,核算步骤简化,帮助企业做出正确决策。两种成本核算方法适用范围不同,各有优劣之处。作为持续健康发展的现代生产型企业,合理选择、恰当地使用不同的成本核算方法,以扬长避短,实现科学有

效的企业管理。

[参考文献]

- [1]孙红梅,柴聪.变动成本法与完全成本法的差异性分析[J].西部财会,2010(11):36-38.
- [2]熊波,董建军.农机社会化作业经济效益的分析[J].现代农业装备,2009(06):63-64.
- [3]孙跃.变动成本法在企业管理中的应用、存在问题及对策[J].中国商论,2019(19):132-133.
- [4]安杰,杨洋.变动成本法在H企业短期经营决策中的应用分析[J].金融经济(理论版),2017(12):25.
- [5]姜琴.零部件自制还是外购的决策分析[J].财会月刊,2014(07):102-103.
- [6]顾玉荣.提高会计人员素质的新思路[J].财会学习,2017(22):95-96+99.
- [7]吴晓涵,诸灵.变动成本法和完全成本法损益计算的差异分析[J].中国乡镇企业会计,2020(10):11-15.

中国知网数据库简介:

CNKI介绍

国家知识基础设施(National Knowledge Infrastructure, NKI)的概念由世界银行《1998年度世界发展报告》提出。1999年3月,以全面打通知识生产、传播、扩散与利用各环节信息通道,打造支持全国各行业知识创新、学习和应用的交流合作平台为总目标,王明亮提出建设中国知识基础设施工程(China National Knowledge Infrastructure, CNKI),并被列为清华大学重点项目。

CNKI 1.0

CNKI 1.0是在建成《中国知识资源总库》基础工程后,从文献信息服务转向知识服务的一个重要转型。CNKI 1.0目标是面向特定行业领域知识需求进行系统化和定制化知识组织,构建基于内容内在关联的“知网节”、并进行基于知识发现的知识元及其关联关系挖掘,代表了中国知网服务知识创新与知识学习、支持科学决策的产业战略发展方向。

CNKI 2.0

在CNKI 1.0基本建成以后,中国知网充分总结近五年行业知识服务的经验教训,以全面应用大数据与人工智能技术打造知识创新服务业为新起点,CNKI工程跨入了2.0时代。CNKI 2.0目标是将CNKI 1.0基于公共知识整合提供的知识服务,深化到与各行业机构知识创新的过程与结果相结合,通过更为精准、系统、完备的显性管理,以及嵌入工作与学习具体过程的隐性知识管理,提供面向问题的知识服务和激发群体智慧的协同研究平台。其重要标志是建成“世界知识大数据(WKBD)”、建成各单位充分利用“世界知识大数据”进行内外脑协同创新、协同学习的知识基础设施(NKI)、启动“百行知识创新服务工程”、全方位服务中国世界一流科技期刊建设及共建“双一流数字图书馆”。