

# 变动成本法与 制造成本法的 比较

罗晓兵

一般说来,不同的成本概念或指标,适用于不同的管理范畴。在实际管理工作中,往往要根据需要与可能,确定若干成本计算职能、目的及程序互不相同的成本计算方法。故财务会计采取制造成本法,管理会计则采取变动成本法。变动成本法与制造成本法相比较,具有以下不同点。

1. 成本分解项目不同,变动成本计算法要求将企业一定期间的全部成本划分为变动成本和固定成本两大类。其中:变动成本主要包括变动性生产成本、变动性销售费用和变动性管理费用,固定成本主要包括固定性制造费用、固定性销售费用和固定性管理费用。而制造成本法则要求将企业一定期间的全部成本划分为生产成本和非生产成本。其中:生产成本主要包括直接材料费、直接人工费和制造费用,非生产成本主要包括销售费用和管理费用。

2. 产品成本构成要素不同。变动成本法下的产品

成本是变动成本,其构成要素为直接材料费、直接人工费和变动性制造费用。而制造成本法下的产品成本除上述变动成本外,还包含固定性制造费用。也就是说,变动成本法与制造成本法在产品构成内容上的区别,关键是对固定性制造费用的认识和处理方法不同。

3. 计算的中心问题不同。变动成本法的中心问题是计算、确定企业在一定期间内经营某种产品的边际贡献,即创利额,从而明确揭示产品的盈利能力同其销售量、成本与利润之间的内在联系,以便满足企业内部管理,特别是预测、决策工作的需要。制造成本法的中心问题是计算、确定企业在一定期间内经营某种产品的净利润,从而满足对外提供财务报告和纳税申报的需要。

4. 存货计价方法不同。变动成本法下的产成品、半成品和在产品存货,按变动生产成本即按直接材料费、直接人工费和变动性制造费用三者之和计价;而制造成本法下的存货计价却按全部生产成本,即按直接材料费、直接人工费、变动性制造费用和固定性制造费用四者之和计价。这就是说,对于某种特定产品而言,按变动成本法计算、确定的单位产品成本,要小于按制造成本法计算,确定的单位产品成本,其差额就是单位产品平均固定性制造费用。

5. 期间损益数不相符合。在当期产品生产量同销售量不相等因而出现期末或期初存货的情况下,按变动成本法所计算的税前净收益,将大于或小于按制造成本法所计算、确定的税前净收益。这两种成本计算方法下的净收益数之所以不相符,主要是由于某一会计期间期末存货及其价值或相邻的若干会计期间期末、期初存货数量及其价值的影响。

责任编辑 宋军玲

借:在建工程——工程物资——租赁设备

贷:长期应付款

安装租入的固定资产时:

借:在建工程——××工程

贷:在建工程——工程物资

支付安装调试费用时:

借:在建工程——××工程

贷:银行存款、原材料等

安装完工交付使用时:

借:固定资产——融资租赁固定资产

贷:在建工程——××工程

支付融资租赁费时:

借:长期应付款——租赁设备

贷:银行存款

支付手续费和利息等费用时:

借:财务费用——融资业务费用

贷:银行存款

以租赁期限或使用年限两者中最短期限提足折旧时:

借:制造费用(或管理费用、销售费用)

贷:累计折旧——融资租赁资产折旧

同时建议在资产负债表资产方的固定资产原值和在建工程项下加一栏其中融资租赁资产或工程;在权益方的长期应付款项下加一栏其中融资租赁负债。这样融资租赁资产+融资租赁在建工程-租赁设备安装调试费=长期应付款项中的融资租赁部分。

责任编辑 郑维桢