



石家莊鐵道大學
SHIJIAZHUANG TIEDAO UNIVERSITY

在线开放课程

变动成本法

变动成本法与完全成本法的比较

主讲：李晓斌

两种方法的比较

成本划分标准不同

成本构成不同

销货成本计算不同

利润影响不同

1. 成本划分标准不同

完全成本法将总成本按可盘存性分类，分为产品成本和期间成本。认为“凡是在生产领域发生的成本都应列为产品成本”。

变动成本法将全部成本按成本习性分类，分为变动成本和固定成本，特别是把制造费用分解为变动制造费用和固定制造费用。

2. 成本构成不同

	变动成本法	完全成本法
产品成本	<ul style="list-style-type: none">直接材料直接人工变动制造费用	<ul style="list-style-type: none">直接材料直接人工制造费用
期间成本	<ul style="list-style-type: none">固定制造费用管理费用销售费用财务费用	<ul style="list-style-type: none">管理费用销售费用财务费用

下图显示了完全成本法和变动成本法下的成本分类。

成本分类——完全成本法与变动成本法

完全成本法

产品成本

直接材料
直接人工
变动制造费用
固定制造费用

期间费用

变动销售和管理费用
固定销售和管理费用

变动成本法

产品成本

期间费用

单位成本计算

以石黄公司为例，分析完全成本法和变动成本法下单位产品成本的计算。该公司生产单一产品，其成本结构如下：

每年生产数量 6,000

单位变动成本：

直接材料 2

直接人工 4

变动制造费用 1

变动销售和管理费用 3

每年固定成本：

固定制造费用 30,000

固定销售和管理费用 10,000

要 求：

1. 按完全成本法计算单位产品成本。
2. 按变动成本法计算单位产品成本。

解 答：

1. 完全成本法：

直接材料	2
直接人工	4
变动制造费用	<u>1</u>
变动制造成本合计	7
固定制造费用（ $\$30,000 \div 6,000$ ）	<u>5</u>
单位产品成本	<u>12</u>

变动成本法：

直接材料	2
直接人工	4
变动制造费用	<u>1</u>
单位产品成本	<u>7</u>

（在变动成本法下，固定制造费用 $\$30,000$ 将与销售和管理费用一起作为期间费用，全额从收入中抵减。）

例2：某公司相关资料

期初存货数量：	0
当期产量：	10 000
销量（单价300）：	8 000
单位变动成本：	
直接材料	50
直接人工	100
变动制造费用	50
固定成本：	
固定制造费用	250 000
销售与管理费用	180 000

请计算两种方法下期末存货的成本？

计算结果：

	变动成本法	完全成本法
直接材料	50	50
直接人工	100	100
变动性制造费用	50	50
固定性制造费用 (250,000/10,000)	--	25
单位总成本	200	225
期末存货数量	2,000	2,000
期末存货成本	400,000	450,000

小结：

产品成本构成内容上的不同，是变动成本法与完全成本法的主要区别，其他方面的区别均由此而生。

3. 销货成本计算不同

变动成本法下销货成本的计算

$$\text{本期销货成本} = \text{本期销货量} \times \text{本期单位产品成本}$$

注意：变动成本法与完全成本法的单位产品成本不同

完全成本法下销货成本的计算：

$$\text{本期销} = \text{期初存} + \text{本期生} - \text{期末存} \\ \text{售成本} = \text{货成本} + \text{产成本} - \text{货成本}$$

任何
情况
下都
适用

$$\text{本期销} = \text{本期} \times \text{本期单位} \\ \text{货成本} = \text{销售量} \times \text{产品成本}$$

在期初
存货为
零或各
期成本
水平不
变且产
量不变
的情况
下适用

4. 利润影响不同

完全成本法损益计算公式

销售收入—生产成本=销售毛利

销售毛利—期间成本=税前利润

变动成本法损益计算公式

销售收入—变动成本=边际贡献

边际贡献—固定成本=税前利润

分别按完全成本法和变动成本法编制的收益表如图表所示。该表的编制仍以前面石黄公司的数据为例，该公司有关资料如下：

期初存货量		0
生产量		6,000
销售量		5,000
期末存货量		1,000
单位销售价格		20
销售和管理费用：		
单位变动销售和管理费用		3
每年固定销售和管理费用		10,000
单位产品成本：	<u>完全成本法</u>	<u>变动成本法</u>
直接材料	2	2
直接人工	4	4
变动制造费用	1	1
固定制造费用（\$30,000 ÷ 6,000）	<u>5</u>	<u>—</u>
单位产品成本	<u>12</u>	<u>7</u>

完全成本法与变动成本法的比较——石黄公司



在线开放课程

完全成本法:			
销售收入 (5,000×20)		\$100,000	
减: 销货成本			
期初存货成本	0		
加: 产品制造成本 (6,000×12)	<u>72,000</u>		
可供销售产品成本	72,000		
减: 期末存货成本 (1,000×12)	<u>12,000</u>		
销货成本		<u>60,000</u>	
毛利		40,000	
减: 销售和管理费用 (5,000×3+10,000)		<u>25,000</u>	
营业净收益		<u>\$15,000</u>	
变动成本法:			
销售收入 (5,000×20)		100,000	
减: 变动成本			
变动销货成本:			
期初存货成本	0		
加: 变动制造成本 (6,000×7)	<u>42,000</u>		
可供销售产品成本	42,000		
减: 期末存货成本 (1,000×7)	<u>7,000</u>		
变动销货成本	35,000		
变动销售和管理费用 (5000×3)	<u>15,000</u>	<u>50,000</u>	
边际贡献		50,000	
减: 固定成本			
固定制造费用	30,000		
固定销售和管理费用	<u>10,000</u>	<u>40,000</u>	
营业净收益		<u>\$ 10,000</u>	

注意期末存货的差异, 在完全成本法下包括了固定制造费用\$5, 这就是期末存货成本和营业净收益存在差异的原因
(1,000×5=5,000)。

总之，在完全成本法下，当期发生的固定制造费用30,000中，仅有25,000（ $5,000 \times 5$ ）包括在销货成本中，剩余的5,000（ $1,000 \times 5$ ）作为存货递延到下一会计期间。

在变动成本法下，固定制造费用30,000全部作为当期费用处理。变动成本法下的期末存货比完全成本法下的数字低5,000，原因在于，变动成本法下，仅仅变动制造费用分配到生产的产品中，且包含在存货中。

变动制造费用： $1,000 \times 7$ 7,000

期末存货成本5,000的差异也就是两种方法下营业净收益的差异。按上面的解释，完全成本法下的营业净收益要高出5,000，这是因为在此方法下5,000的固定制造费用作为存货递延到了下一会计期间。

小结

成本划分标准不同

成本构成不同

销货成本计算不同

利润影响不同