

全国高等职业教育示范专业规划教材

QUANGUO GAODENG ZHIYEJIAOYU SHIFAN ZHUANYE GUIHUAJIAOCAI

管理会计

GUANLI KUAIJI

罗平实 主编



赠电子课件



机械工业出版社
CHINA MACHINE PRESS

全国高等职业教育示范专业规划教材

管 理 会 计

主 编 罗平实

副主编 李姣姣 牟艳梅 贺 翔

参 编 雷 霞 羊 建 李 静



机械工业出版社

管理会计是高职高专财务会计类专业的一门专业必修课程,同时也是其他管理类、经济类专业的一门选修课程。本书共十章,主要讲解了成本习性分析与变动成本法、本量利分析、预测分析、短期经营决策分析、长期投资决策分析、全面预算、标准成本法、作业成本法和责任会计等内容。

本书适合高等职业技术学院、高等专科学校、成人高校及中职学校的财务会计类专业及相关专业作为教材使用,也可供经济管理人员、财务人员学习及培训时参考。

图书在版编目(CIP)数据

管理会计/罗平实主编. —北京:机械工业出版社, 2011.8

全国高等职业教育示范专业规划教材

ISBN 978-7-111-34545-9

I. ①管… II. ①罗… III. ①管理会计—高等职业教育—教材

IV. ①F234.3

中国版本图书馆CIP数据核字(2011)第169810号

机械工业出版社(北京市百万庄大街22号 邮政编码100037)

策划编辑:孔文梅 责任编辑:孔文梅 魏悦

封面设计:马精明 责任印制:李妍

北京振兴源印务有限公司印刷

2011年8月第1版第1次印刷

184mm×260mm·14.5印张·335千字

0001—3000册

标准书号:ISBN 978-7-111-34545-9

定价:28.00元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页,由本社发行部调换
电话服务 网络服务

社服务中心:(010) 88361066

门户网:<http://www.cmpbook.com>

销售一部:(010) 68326294

教材网:<http://www.cmpedu.com>

销售二部:(010) 88379649

读者购书热线:(010) 88379203

封面无防伪标均为盗版

前 言

本书是根据我国教育部最新制定的《高职高专教育会计专业人才培养方案》和高职高专的教学特点而编写的。本书比较全面、系统地介绍了管理会计的基本理论和基本方法,并根据实际岗位需要进行内容的组织,注重案例导入、教与学的有机结合,以帮助学生了解如何利用管理会计的基本原理解决目前我国企业生产经营过程中存在的现实问题。

本书在编写的过程中力求突出以下特点:

(1) 实用性强。本书着重突出简明扼要、通俗易懂、深入浅出的编写特点,强调体现高职高专教学的实用性、可操作性。

(2) 体例新颖。本书结构清晰,在每章开篇列出的学习目标指明了本章应了解、掌握、熟悉的主要内容,设有“练一练”、“案例分析”、“教学互动”、“小提示”等版块,便于学生更好地理解 and 掌握学习内容。

(3) 助学性强。为了帮助学生巩固学习内容,在每章后面都列出了知识归纳,重点、难点解析和综合练习题,总结所学内容,强化学生对重点知识的理解和认识。

本书由重庆城市管理职业学院的罗平实任主编,重庆城市管理职业学院的李姣姣、重庆商务职业学院的车艳梅、重庆城市管理职业学院的贺翔任副主编。具体的编写分工为:罗平实编写第一章、第三章,车艳梅编写第二章、第七章,李姣姣编写第四章,贺翔编写第五章,重庆城市管理职业学院的羊建编写第六章,重庆城市管理职业学院的李静编写第八章,重庆商务职业学院的雷霞编写第九章、第十章。罗平实负责大纲的拟定及全书的统稿、修改和定稿工作。本书在编写过程中,重庆城市管理职业学院的杨秀梅副教授全面地审阅了本书,并提出了许多有价值的修改意见。同时也得到了机械工业出版社的大力支持,在此一并表示衷心的感谢。

为方便教学,本书配备电子课件等教学资源。凡选用本书作为教材的教师均可索取,请发送邮件至 cmpgaozhi@sina.com, 咨询电话: 010-88379375。

由于编者水平有限,本书难免有错漏和不当之处,恳请专家和读者批评指正,以便不断完善。

编 者

目 录

前言

第一章 绪论	1
第一节 管理会计概述	1
第二节 管理会计的基本内容及职能	4
知识归纳	5
重点、难点解析	6
综合练习题	7
第二章 成本习性分析与变动成本法	9
第一节 成本习性分析	10
第二节 变动成本法的应用	20
知识归纳	27
重点、难点解析	28
综合练习题	30
第三章 本量利分析	34
第一节 保本保利分析	34
第二节 企业经营安全程度评价	48
知识归纳	51
重点、难点解析	51
综合练习题	54
第四章 预测分析	59
第一节 预测分析概述	59
第二节 销售预测	62
第三节 成本预测	64
第四节 利润预测	67
第五节 资金预测	68
知识归纳	71
重点、难点解析	72
综合练习题	73
第五章 短期经营决策分析	77
第一节 生产决策	77
第二节 定价决策	88
知识归纳	92
重点、难点解析	92
综合练习题	94

第六章 长期投资决策分析	100
第一节 长期投资决策概述	100
第二节 长期投资决策需要考虑的具体因素	101
第三节 长期投资决策指标分析	117
第四节 几种典型的长期投资决策	124
知识归纳	127
重点、难点解析	127
综合练习题	129
第七章 全面预算	134
第一节 全面预算的编制	135
第二节 全面预算与全面预算管理	141
知识归纳	152
重点、难点解析	152
综合练习题	155
第八章 标准成本法	158
第一节 标准成本的制定	158
第二节 标准成本差异的分析与处理	167
知识归纳	175
重点、难点解析	175
综合练习题	178
第九章 作业成本法	182
第一节 作业成本法概述	182
第二节 作业成本的计算	185
第三节 作业成本管理	190
知识归纳	195
重点、难点解析	195
综合练习题	196
第十章 责任会计	200
第一节 责任会计概述	200
第二节 责任中心	202
第三节 责任报告与业绩评价	206
第四节 内部转移价格	207
知识归纳	209
重点、难点解析	210
综合练习题	212
附录	215
附录 A 复利终值系数表	215
附录 B 复利现值系数表	217
附录 C 年金终值系数表	219
附录 D 年金现值系数表	221
参考文献	223

第一章

绪论

学习目标

通过本单元的学习,你应该能够:

- 掌握管理会计的定义,了解其形成过程及在我国的发展。
- 掌握管理会计与财务会计的区别。
- 掌握管理会计的基本内容及职能。



引导案例

杭州钢铁集团公司是浙江省大型国有企业集团。1996 年以前,该公司实行以单一经济责任制为主体的管理模式。随着社会经济的发展,这种管理模式已无法适应企业的发展需要。为了更好地配置资源,提高企业的核心竞争力,增强企业的持续发展能力,该公司从宝钢集团有限公司引进了全面预算管理体制,从 1996 年开始全面实施。通过推行预算管理,该公司将管理会计的主要方法用于企业管理,已取得了理想的效果。2001 年该公司的资金周转速度比上年提高 31.7%,每吨生铁成本降低 9.2%。近三年来,该公司的各项成本每年分别降低约 1.38 亿元、1.75 亿元和 1.42 亿元。

第一节 管理会计概述

一、管理会计的定义

管理会计是会计学的一个分支,它是 20 世纪初伴随着美国工程师泰勒的科学管理思想产生的,在企业的生存和发展中扮演着重要角色。

管理会计是指为适应企业内部管理的需要,科学地运用会计、统计和数学方法,进行数据的搜集、整理、计算和分析,据以进行预测、规划、决策、控制和评价并传达信息的一种会计。简而言之,管理会计是把会计工作应用到企业管理上的一种方法。

二、管理会计的形成

从客观内容上看,管理会计的实践最初萌生于 19 世纪末 20 世纪初,其雏形产生于

20 世纪上半叶,正式形成和发展于第二次世界大战之后,20 世纪 70 年代后在世界范围内得到迅速发展。1911 年,被誉为“科学管理之父”的泰勒出版了《科学管理原理》一书,将其积累的管理经验加以系统化、标准化和理论化。标准成本的制定,执行标准中的控制,报告期实绩同标准成本的差异分析等,为管理会计的形成提供了条件,奠定了基础。

在标准成本制度形成的同时,美国民间企业和政府机关又对各项管理费用实行了预算控制制度。此后,在美国,大企业也先后实行了全面预算。这样,就使会计工作的重心从事后核算、事后分析转为事前计划、事中控制和事后分析,通过预算实际执行结果与预算的对比,求得差异,总结经验或分析原因、追究责任。

标准成本和预算控制制度的建立和实行,在当时被认为是管理会计的两大支柱。1922 年,美国哥伦比亚大学劳漆斯特·劳赫教授提出了盈亏平衡销售量等问题,提出了“盈亏平衡图”进行成本—业务量—利润分析。同年,奎因·坦斯在美国出版了《管理会计:财务管理入门》一书,首先提出了“管理会计”这个名称。

20 世纪 30 年代,在美国出版了《弹性预算》一书。20 世纪 40 年代特别是第二次世界大战以后,责任会计的概念也应运而生。至此,管理会计实际已形成独立的学科。

三、管理会计在我国的发展

在新中国成立初期我国就有了西方管理会计的“责任会计”。在计划经济体制下,国家是一个巨型企业,国营企业只是这个巨型企业其中的一个生产车间。国营企业的生产计划由国家统一确定、下达。从管理会计的角度看,国营企业只能算是一个“成本中心”,最多也就是一个“人为利润中心”。

这一时期,我国管理会计具有鲜明的特色,主要体现在以下几点:①班组核算。通过班组核算和劳动竞赛相结合,降低了成本,提高了劳动生产率。②经济活动分析。1953 年我国开始推广“经济活动分析”。班组核算只能反映问题所在,而要寻找问题的根源,必须借助于经济活动分析。只有将班组核算与经济活动分析相结合,才能达到发现问题、解决问题的目的。“班组核算”和“经济活动分析”可以说是当时我国企业管理会计的两大法宝。“经济活动分析”实际上已经突破了单纯财务评价指标的局限性,强调采用多元化指标评价企业经营活动。③在成本管理过程中,强调“比、学、赶、帮、超”,其基本含义就是近年来在美国很流行的“标杆制度”。此外,还有资金成本归口分级管理、生产费用表、成本管理的群众路线和厂内银行等都具有鲜明特色。

1978 年以后,我国进入了改革开放时期。在三十多年的企业改革过程中,从利润留成、盈亏包干到实行企业承包经营责任制,直至进行企业股份制改造和现代企业制度试点,整个改革思路都是沿着“对企业放权、让利”这个中心进行的,其实质是以权利换效率。20 世纪 80 年代末,与经济责任制配套,许多企业实行了责任会计、厂内银行,由此,我国责任会计进入一个高潮期。不过,与我国经济体制改革相适应,20 世纪 90 年代以前的管理会计应用侧重于企业内部,没有明显的市场特征。进入 20 世纪 90 年代后,管理会计在我国企业中的应用有所突破,如河北邯郸钢铁公司实行的“模拟市场,成本否决”,可谓管理会计在我国企业应用的典范。而且,作业成本法也开始在我国企业中运用。

四、管理会计与财务会计的关系

（一）管理会计与财务会计的联系

1. 管理会计与财务会计同属于现代会计

从逻辑上看,在管理会计产生之前,也无从谈起财务会计,甚至连这个概念都没有。从结构关系看,管理会计与财务会计两者源于同一母体,都属于现代企业会计,共同构成了现代企业会计系统的有机整体。两者相互依存、相互制约、相互补充。

2. 管理会计与财务会计的最终目标相同

从总的方面看,管理会计和财务会计所处的工作环境相同,都是现代经济条件下的现代企业;两者都以企业经营活动及其价值表现为对象;它们都必须服从现代企业会计的总体要求,共同为实现企业和企业管理目标服务。因此,管理会计与财务会计的最终奋斗目标是一致的。

3. 管理会计与财务会计相互分享部分信息

在实践中,管理会计所需要的资料主要来源于财务会计。它经常直接利用财务会计的数据资料进行分析研究,必要时再进行加工、调整和延伸,使之成为进行企业内部管理的有用信息。所以,管理会计与财务会计是有机联系的两个信息系统。

（二）管理会计与财务会计的区别

1. 会计主体不同

管理会计主要以企业内部各层次的责任单位为主体,更为突出以人为中心的行为管理,同时兼顾企业主体;而财务会计往往只以整个企业为工作主体。

2. 具体工作目标不同

管理会计作为企业会计的内部会计系统,其工作的侧重点在于针对企业经营管理中遇到的特定问题进行分析、研究,以便向企业内部各级管理人员提供预测决策和控制考核所需要的信息资料,其具体目标主要为企业内部管理服务。因此,管理会计又称为“内部会计”。财务会计工作的侧重点在于为企业外界利害关系集团提供会计信息服务,从这个意义上说,财务会计又称为“外部会计”。

3. 基本职能不同

管理会计主要履行预测、决策、规划、控制和考核的职能;财务会计履行的则是反映、报告企业经营成果和财务状况的职能。

4. 工作依据的规范不同

管理会计工作不受强制性的会计法、公认的会计原则、统一的会计制度的约束,只服从于管理人员的意愿和需要,但是要受经济规律、经济理论、数学公式的制约。如它可以将成本按照习性进行重新归类组合,区分固定成本和变动成本,并运用变动成本法进行成本预测和经营决策。因此,管理会计的要求不十分严格,其结构比较松散,其工作领域比财务会计更为广阔。

在我国,财务会计工作必须严格遵守《中华人民共和国会计法》,必须遵循会计工作规范,即必须按照会计原则工作。如企业必须严格遵循财政部统一颁发的包括有关会计科目的使用,

会计报表的编报,成本计算规程,费用开支范围和财产物资的盘存、估价、报损等内容的会计制度。它要求企业在对会计凭证、账簿、会计报表等有关资料进行综合时必须严格遵守既定的会计程序。所以财务会计工作具有比较严密的、稳定的基本程序,要求较高。

5. 方法及程序不同

在管理会计工作中,不仅对不同问题可以选择灵活多样的方法进行分析处理,即使对相同的问题也可以根据需求和可能而采用不同的方法进行处理,在信息处理过程中经常运用现代数学方法;财务会计的方法则比较稳定,核算时往往只需运用简单的算术方法。

管理会计工作的程序性较差,通常缺少固定的工作程序;财务会计则必须遵循固定的会计循环程序。

6. 信息的特征不同

财务会计能定期地向与企业有利害关系的集团或个人提供较为全面的、系统的、连续的和综合的财务信息。财务会计的信息载体是有统一格式的凭证系统、账簿系统和报表系统,并统一规定财务报告的种类。管理会计所提供的信息往往是为满足内部管理的特定要求而有选择的、部分的和不定期的管理信息。管理会计的信息载体大多为没有统一格式的各种内部报告,而且对报告的种类也没有统一规定。

7. 体系的完善程度不同

目前管理会计仍处于继续发展的过程中,与财务会计相比,管理会计缺乏统一性和规范性,体系尚不健全。

财务会计工作具有统一性和规范性,从体系的完善程度来看,已达到了相对成熟的地步,形成了通用的会计规范和统一的会计模式,进入了稳定发展的阶段。

8. 观念和取向不同

财务会计将其重点放在如何真实、准确地反映企业生产经营过程中人、财、物要素在供、产、销各个阶段上的分布及使用、消耗的情况上,十分重视定期报告企业的财务状况和经营成果的质量。现代的管理会计不仅着重实施管理行为的结果,而且更为关注管理的过程。

第二节 管理会计的基本内容及职能

一、管理会计的基本内容

管理会计的基本内容可以归纳为规划与决策会计和控制与业绩评价会计两个部分。

1. 规划与决策会计

规划与决策会计是指利用会计、统计资料和其他业务数据,运用各种数学方法,对反映经济现象的各种指标进行预测,并运用目标管理方法来确定盈利目标,评价实现盈利目标的多个方案,择优决策,编制实现方案的预算和计划。规划与决策会计的主要内容包括经营预测与规划、经营决策、编制预算三个部分。

2. 控制与业绩评价会计

控制与业绩评价会计是指在方案实施和计划执行的过程中,进行有效的成本预算控制

和其他预算控制,并将实际完成情况与预算目标作对比,进行业绩评价,分析、检查差异产生的原因,以不断调整企业的行动方案,然后进行新一轮预测、规划、决策、预算、执行、控制、评价、调整的循环。控制与业绩评价会计的主要内容包括进行控制和业绩评价两个部分。

二、管理会计的职能

管理会计的主要职能可以概括为五个方面:预测经济前景,参与经济决策,规划经营目标,控制经济过程,考核与评价经营业绩。

1. 预测经济前景

管理会计发挥预测经济前景的职能,是指按照企业未来的总目标和经营方针,充分考虑经济规律的作用和经济条件的约束,选择合理的量化模型,有目的地预计和推测未来企业销售、利润、成本以及资金的变动趋势和水平,为企业经营决策提供第一手资料。

2. 参与经济决策

管理会计发挥参与经济决策的职能,主要体现在根据企业决策目标搜集、整理有关信息资料,选择科学的方法计算有关长短期决策方案的评价指标,并作出正确的财务评价,最终筛选出最优的行动方案。

3. 规划经营目标

管理会计规划经营目标的职能,是通过编制各种计划和预算实现的。它要求在最终决策方案的基础上,将事先确定的有关经济目标分解、落实到各项有关预算中,从而合理、有效地组织和协调企业供、产、销及人、财、物之间的关系,并为控制和责任考核创造条件。

4. 控制经济过程

管理会计发挥控制经济过程的职能,是指将对经济过程的事前控制同事中控制有机地结合起来,通过事前确定科学、可行的各种标准,根据执行过程中的实际与计划发生的偏差进行原因分析,并及时采取措施进行调整,改进工作,确保经济活动的正常进行。

5. 考核与评价经营业绩

管理会计履行考核评价经营业绩的职能,是通过建立责任会计制度来实现的,即在各部门、各单位及每位员工均明确其各自责任的前提下,逐级考核责任指标的执行情况,找出成绩和不足,从而为奖惩制度的实施和改进未来工作措施的形成提供必要的依据。



知识归纳

管理会计是指为适应企业内部管理的需要,科学地运用会计、统计和数学方法,进行数据的搜集、整理、计算和分析,据以进行预测、规划、决策、控制和评价并传达信息的一种会计。

1922 年在美国出版的《管理会计:财务管理入门》一书,首先提出了“管理会计”这个名称。在新中国成立初期我国就有了西方管理会计的“责任会计”。进入 20 世纪 90 年代后,管理会计在我国企业中的应用有所突破。

管理会计与财务会计之间存在着一定的联系与区别。它们同属于现代会计,最终目标相同,相互分享部分信息;但在会计主体、具体工作目标、基本职能、工作依据的规范、方法及程序、信息的特征、体系的完善程度、观念和取向等方面存在较大的区别。

管理会计的基本内容可以归纳为规划与决策会计和控制与业绩评价会计两个部分。管理会计的主要职能可以概括为五个方面:预测经济前景,参与经济决策,规划经营目标,控制经济过程,考核与评价经营业绩。



重点、难点解析

一、管理会计的形成过程及在我国的发展

(1) 管理会计的实践最初萌生于 19 世纪末 20 世纪初,它是从传统会计中分离出来的。

(2) 管理会计的雏形产生于 20 世纪上半叶,正式形成和发展于第二次世界大战之后,20 世纪 70 年代后在世界范围内得到迅速发展。

(3) 在新中国成立初期我国就有了西方管理会计的“责任会计”。这一时期,我国管理会计具有鲜明的特色,主要体现在以下几点:①班组核算。②经济活动分析。③在成本管理过程中,强调“比、学、赶、帮、超”,其基本含义就是近年来在美国很流行的“标杆制度”。

(4) 20 世纪 80 年代末,与经济责任制相配套,许多企业实行了责任会计、厂内银行,由此,我国责任会计进入一个高潮期。

(5) 进入 20 世纪 90 年代后,管理会计在我国企业中的应用有所突破,作业成本法也开始在我国企业中运用。

二、管理会计与财务会计的区别和主要特点

1. 管理会计与财务会计的主要区别

管理会计与财务会计的主要区别可归纳为表 1-1。

表 1-1 管理会计与财务会计的主要区别

	管 理 会 计	财 务 会 计
工作侧重点	侧重对企业内部服务	侧重对企业外部服务
工作主体	多个层次,主要以企业内部责任单位为主体	往往只有整个企业一个层次
作用时效	预测和规划未来,控制现在	主要是反映过去
遵循的原则	不受“公认会计原则”约束	受“公认会计原则”约束

2. 管理会计的主要特点

(1) 侧重于为企业内部的经营管理服务。

(2) 方式、方法更为灵活多样。

(3) 同时兼顾企业生产经营的全局与局部两个方面。

(4) 面向未来。

(5) 广泛应用数学方法。



综合练习题

一、单项选择题

1. “管理会计”这一术语第一次提出是在()。
A. 1922 年
B. 1900 年
C. 1952 年
D. 1972 年
2. 管理会计所需要的资料主要来源于()。
A. 统计
B. 财务会计
C. 销售部门
D. 生产部门
3. 管理会计与财务会计在工作客体有相似之处是指()。
A. 工作对象都是企业经营活动的价值运动
B. 研究对象都是企业的总成本
C. 目的都是提高企业经济效益
D. 都是只有整个企业一个核算层次
4. 管理会计的服务对象主要是()。
A. 企业的投资人
B. 企业的债权人
C. 税务部门
D. 企业的经营管理者
5. 管理会计的信息载体主要是()。
A. 利润表
B. 资产负债表
C. 财务状况变动表
D. 内部报告
6. 管理会计的内容是指与其职能相适应的内容, 它不包括()。
A. 预测决策会计
B. 规划控制会计
C. 责任会计
D. 财务会计
7. 下列项目中, 不属于管理会计系统能够提供的信息是()。
A. 不发生法律效用的信息
B. 全面精确的信息
C. 非价值量信息
D. 定性信息
8. 20 世纪 30 年代, 在美国出版了()一书, 至此, 管理会计实际已形成独立的学科。
A. 《弹性预算》
B. 《管理会计: 财务管理入门》
C. 《科学管理原理》
D. 《公司战略》
9. 在新中国成立初期我国就有了西方管理会计的()。
A. 责任会计
B. 标准成本会计
C. 预算会计
D. 决策会计
10. 管理会计是把会计工作应用到()上的一种方法。
A. 生产管理
B. 企业管理
C. 成本管理
D. 责任会计

二、多项选择题

1. 在新中国成立初期我国管理会计具有鲜明的特色。主要体现在 ()。
 - A. 班组核算
 - B. 经济活动分析
 - C. 在成本管理过程中, 强调“比、学、赶、帮、超”
 - D. 标杆制度
2. 20 世纪 80 年代末, 与经济责任制配套, 许多企业实行了 (), 由此, 我国责任会计进入一个高潮期。
 - A. 责任会计
 - B. 厂内银行
 - C. 班组核算
 - D. 标准成本制度
3. 管理会计与财务会计同属于现代会计, 两者 ()。
 - A. 相互依存
 - B. 相互制约
 - C. 相互独立
 - D. 相互补充
4. 管理会计主要履行 () 的职能。
 - A. 预测
 - B. 决策
 - C. 规划
 - D. 控制和考核
5. 管理会计的基本内容可以归纳为 () 两个部分。
 - A. 规划与决策会计
 - B. 控制与业绩评价会计
 - C. 预算与决算会计
 - D. 责任与考核会计

三、判断题

1. 管理会计正式形成和发展于第二次世界大战之后, 20 世纪 70 年代后在世界范围内得到迅速发展。 ()
2. 管理会计的资料主要来源于财务会计, 它的主要工作内容是对财务会计信息进行深加工和再利用。 ()
3. 财务会计和管理会计都必须遵守《企业会计准则》。 ()
4. 从客观内容上看, 管理会计的实践最初萌生于 19 世纪末 20 世纪初, 其雏形产生于 20 世纪上半叶。 ()
5. 1978 年以后, 我国进入了改革开放时期。作业成本法也开始在我国企业运用。 ()
6. 管理会计是一种侧重于在现代企业内部经营管理中直接发挥作用的会计, 又是企业管理的主要组成部分, 因此称为内部经营管理会计。 ()
7. 管理会计突破了“公认的会计原则”的要求, 因此它可以不受权责发生制原则和历史成本原则的限制。 ()
8. 与财务会计不同, 管理会计的信息载体多为没有统一格式的内部报告, 对这些报告的种类也没有统一的规定。 ()
9. 管理会计主要以企业内部责任单位为主体, 因此这是以物为中心的管理。 ()
10. 管理会计工作既为企业总体管理服务, 本身又属于整个企业管理系统的有机组成部分, 因而处在价值管理的核心地位。 ()

第二章

成本习性分析与变动成本法

学习目标



通过本单元的学习，你应该能够：

- 了解管理会计中成本的概念及主要成本分类，了解成本习性分析目的，了解散布图法，了解变动成本法的优缺点和该方法在我国的应用情况。
- 掌握固定成本、变动成本、混合成本的含义、特征、进一步分类方法、降低的途径。掌握高低点法和回归直线法的应用技巧。
- 掌握变动成本法的含义、理论基础；掌握变动成本法和完全成本法的区别。
- 掌握采用变动成本法计算损益的方法，掌握两种成本下营业利润差额的变动规律及其应用。



引导案例

利乐公司的总经理拿到该公司 2008~2010 年的比较利润表（见表 2-1）时，发现这三年销售量及销售价格、期间费用都是一样的，但每年的利润却不一样，他百思不得其解。你能替总经理分析一下吗？

表 2-1 比较利润表（简表）

（单位：万元）

年 份 项 目	2008 年	2009 年	2010 年
产量	5 000	6 000	3 000
生产成本	280 000	320 000	200 000
其中：直接费用	200 000	240 000	120 000
间接费用	80 000	80 000	80 000
单位生产成本	56	53	67
销量	4 000	4 000	4 000
销售收入	400 000	400 000	400 000
减：销售成本	224 000	212 000	268 000
毛利	176 000	188 000	132 000
减：期间费用	80 000	80 000	80 000
利润	96 000	108 000	52 000

第一节 成本习性分析

一、成本的含义及分类

(一) 成本的含义

成本是指企业为生产商品和提供劳务等所耗费的物化劳动、活劳动的货币表现,是商品价值的重要组成部分。根据应用的目的不同,对成本的具体理解也有所不同。财务会计主要是对外提供决策所需要的成本信息,因此,它把成本界定为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费。这是一个制造成本的范畴,它只包括生产产品的耗费,而把其他非生产产品的耗费界定为期间费用,包括销售费用、管理费用和财务费用。管理会计为内部资源的有效配置而提供成本信息,主要关注的是成本与产品数量之间的关系,因此,它把成本界定为企业为达到一定目的而应当或可能发生的各种经济资源的耗费。这是一个广义的成本范畴,既包括生产成本,也包括非生产成本。

(二) 成本的分类

根据不同的管理需要,对成本进行不同的分类。常用的分类有以下几种情况。

1. 成本按其经济用途分类

成本按其经济用途进行分类,可以分为制造成本和期间费用两大类。

(1) 制造成本

制造成本也称生产成本,是指为生产产品或提供劳务而发生的成本。它主要包括的项目有直接材料、直接人工和制造费用。

(2) 期间费用

期间费用是指企业行政管理部门为组织管理生产经营活动而发生的管理费用和财务费用以及为销售产品、提供劳务而发生的销售费用。

2. 成本按与受益对象的关系分类

成本按与受益对象的关系分类,可以分为直接成本和间接成本。

直接成本是指发生时与受益对象一一对应的成本,如直接材料、直接人工。间接成本是指发生时与多个受益对象对应的成本。如车间管理人员的工资、车间设备折旧费等。

3. 成本按其发生可否加以控制分类

成本按其发生可否加以控制分类,可以分为可控成本与不可控成本。

4. 成本按其与决策的关系分类

成本按其与决策的关系,可以分为相关成本和非相关成本。

5. 成本按其形成时间分类

成本按其形成时间分类,可以分为历史成本和未来成本。

6. 成本按其习性分类

成本按其习性分类,可以分为固定成本、变动成本和混合成本。

二、成本习性

成本习性,也称成本性态,是指成本总额与特定业务量(产量或销售量)之间的依存关系。这里的成本总额包括生产成本和非生产费用。成本按其习性分类,可以分为固定成本、变动成本和混合成本。

(一) 固定成本

1. 固定成本的概念及特征

固定成本是指在特定业务量范围内,其总额在一定期间内不受业务量变动的影响而保持固定不变的成本。如办公楼折旧费用、房屋租金、行政管理人员工资、广告费、办公费、产品研究开发费用等。

【例 2-1】某企业甲产品的年生产能力在 5 000~10 000 台,这时每年需提取的生产设备折旧额为 8 000 元。

要求:根据上述资料及表 2-2 的资料,观察年折旧额与年产量之间的关系。

表 2-2 业务量与折旧费资料表

项 目 年 份	业务量/台	折旧费总额/元	单位产品分摊折旧费/元
2008 年	5 000	8 000	1.6
2009 年	8 000	8 000	1
2010 年	10 000	8 000	0.8

从表 2-2 中,可以看出在 5 000~10 000 台的产量范围内,折旧费总额不变,但单位产品分摊的折旧费随产量的增加而递减。

因此,可以总结出固定成本的基本特征是:固定成本总额不因业务量的变动而变动,但单位固定成本(单位业务量负担的固定成本)会与业务量的变动呈反向变动,如图 2-1 所示。

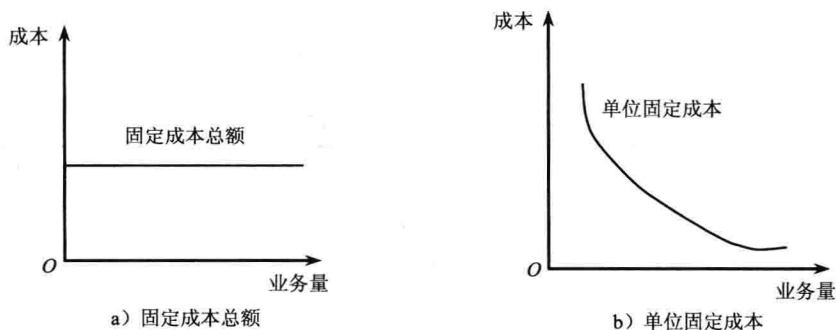


图 2-1 固定成本习性模型

2. 固定成本的分类

固定成本按其支出额是否可以通过管理者的决策改变而分为约束性固定成本和酌量性固定成本。

约束性固定成本是指管理者的决策不能改变其具体数额的固定成本。如保险费、房屋租金、管理人员的基本工资等。这些成本取决于组织和设施的规模和质量,是企业在