

● 刘纪纯 编

管理会计

短期决策

● 成都电讯工程学院出版社

管 理 会 计

短 期 决 策

刘纪纯 编

成都电讯工程学院出版社

• 1989 •

内 容 提 要

短期决策是管理会计中的重要内容。本书以利润最大为目标，以成本习性为基础，深入讨论了在规模既定的“短期”内，产品优化分析、量本利分析以及价格策略分析等三类企业经营决策问题。

联系国情、把西方现代管理会计的理论、方法与我国工业企业的实际情况相结合，是本书的突出特色；所涉及的内容是工业企业的厂长、经理、总经济师、总会计师、车间主任以及计划、财务等管理人员的必备知识。因此，对于提高企业的经营决策水平和经济效益，具有明显的实用价值。

本书可作为大专院校以及工业企业培训管理干部的教材；也可用作经济管理干部的自学读物。

管理会计短期决策

刘纪纯 编



成都电讯工程学院出版社出版

四川煤田地质公司印刷厂印刷

四川省新华书店经销

开本 787×1092 1/32 印张 6.937 字数 147千字

版次 1989年5月第一版 印次 1989年5月第一次印刷

印数 1—7,000册

中国标准书号：ISBN 7—81016—X/F·13

(4452·14)

定价：2.30元

前 言

本书是在四川省经济管理干部学院大中型企业总经济师研修班、企业管理专业本科班的讲义基础上，加工改编而成的。

为了避免与其它学科相关内容重复，本书没有论及“预测技术”、“线性规划”、“库存理论”以及一般的“产品定价”等问题。在编写过程中，本着“结合国情，联系实际，重在应用”的原则，把西方现代管理会计短期决策的理论、方法，归纳为“一头一尾，一个基础，三类决策”的内容体系。“一头一尾”是指绪论和结语；“一个基础”是指第一章的成本习性；“三类决策”是指第二章的产品优化分析、第三章的量本利分析和第四章的价格策略分析。

本书可以作为高等院校企业管理专业及其相关专业本科的教材或教学参考书；也可作为企业培训管理干部的教材以及经济管理干部的自学读物。

书中的案例以及某些概念和方法，是根据西方现代管理会计的基本原理，结合我国企业的实际情况和本人从事企业及教学工作的实际经验提出的，难免有不成熟、不恰当的地方，诚恳地欢迎读者批评指正。

编 者

一九八八年十二月

目 录

绪 论	(1)
一、财务会计与管理会计	(1)
二、长期决策与短期决策	(3)
三、短期决策的目标	(4)
第一章 成本与成本习性	(6)
第一节 成本的概念	(6)
一、成本、总成本、平均成本	(6)
二、短期成本与长期成本	(11)
三、成本的构成	(12)
第二节 成本习性	(14)
一、成本习性的概念	(14)
二、变动成本及其习性	(15)
三、固定成本及其习性	(19)
第三节 半变动成本及其习性	(26)
一、半变动成本的概念	(26)
二、半变动成本的习性	(27)
三、半变动成本的分解	(28)
第四节 阶梯成本及其习性	(42)
第五节 总成本习性与平均成本习性	(44)
一、总成本习性	(44)
二、平均成本习性	(46)
提要	(49)
英文代号及其含义	(50)
思考题	(50)

第二章 边际贡献与产品优化分析	(60)
第一节 边际贡献	(60)
一、贡献	(60)
二、边际贡献	(62)
三、总边际贡献	(64)
四、边际贡献率	(64)
第二节 产品评价	(65)
一、判据的选择	(65)
二、不同产品的评价	(68)
三、稀缺资源贡献率	(69)
四、不同产品结构的评价	(71)
五、不同部门的评价	(74)
六、关于判据的讨论——为什么以“贡献”而不用 “利润”评价产品	(75)
七、多因素的综合性评价	(80)
第三节 案例	(83)
案例 1：××电器厂经营决策案例	(83)
案例 2：地毯案例	(86)
案例 3：生产决策案例	(91)
提要	(93)
英文代号及其含义	(94)
思考题	(95)
第三章 总成本习性与量-本-利分析	(102)
第一节 什么是“量-本-利分析”	(102)
一、“量-本-利分析”（示为“ QC_{π} 分析”）	(102)
二、 QC_{π} 分析主要回答三个基本问题	(103)
三、 QC_{π} 分析应用举例	(104)

第二节 量-本-利分析公式.....	(104)
一 保本产量计算公式.....	(104)
二、利润计算公式.....	(107)
三、产量计算公式.....	(108)
四、应用举例.....	(110)
第三节 总量-本-利分析图.....	(114)
一、TQC π 分析图.....	(114)
二、图解法的主要优点.....	(119)
三、TQC π 分析图的其它形式.....	(120)
第四节 多品种的量-本-利分析.....	(124)
一、多品种QC π 分析计算公式.....	(124)
二、多品种的TQC π 分析图.....	(128)
三、多品种QC π 分析的其它方法.....	(130)
第五节 风险系数法与QC π 分析.....	(131)
提要.....	(139)
英文代号及其含义.....	(142)
思考题.....	(142)
第四章 平均成本习性与价格策略分析.....	(155)
第一节 平均量-本-利分析图.....	(155)
一、单一品种的AQ C π 分析图.....	(155)
二、多品种的AQ C π 分析图.....	(158)
三、图解三题.....	(159)
第二节 需求、供给与市场价格.....	(160)
一、需求函数与需求曲线.....	(160)
二、供给函数与供给曲线.....	(164)
三、市场机制与市场价格.....	(166)
第三节 需求弹性.....	(168)
一 需求的收入弹性.....	(168)

二、需求的价格弹性.....	(170)
三、需求的价格交叉弹性.....	(173)
四、需求弹性与经济决策.....	(174)
第四节 价格策略分析.....	(177)
一、提价与降价的定性分析.....	(177)
二、关于“薄利多销”.....	(179)
三、提价与降价的图解分析.....	(180)
四、提价与降价的计算公式.....	(185)
五、××机器厂策略价格案例.....	(196)
提要.....	(198)
英文代号及其含义.....	(199)
思考题.....	(200)
结语——变动成本法	(202)
一、全额成本法、变动成本法与边际贡献法.....	(202)
二、单位产品成本的计算.....	(205)
三、存货成本与销售利润的计算.....	(207)
四、期间的影响.....	(209)
五 两种成本法的应用.....	(212)

绪 论

一、财务会计与管理会计

工业企业财务会计包括会计核算、会计分析和会计审查三个部分。其基础是会计核算——主要运用货币形式，利用会计特有的方法，对企业各项经济活动进行记帐、算帐和报帐。财务会计的基本功能是“反映”和“监督”——运用会计核算的过程和结果，在会计分析的基础上，以会计审查为保证，连续、系统和综合地反映企业生产经营的过程和结果以及企业整体的财务状况，监督企业执行国家法律、法令、方针、政策及财经纪律的情况。财务会计“反映”、“监督”的具体对象是：资金、成本和利润。

管理会计是管理与会计的结合，萌芽于本世纪初，发展于二次大战后，引进我国十年左右时间。管理会计不同于财务会计记帐、算帐、报帐的基本特点和“反映”、“监督”的基本职能，它把经济学的原理、管理学的思想和运筹学的方法引入会计，形成了一门新兴的边缘管理学科。管理会计

的分配与运用表现为两个阶段——从企业外部获取资源（其货币形式为资金）与在企业内部使用资源的两个阶段。是否向企业投资，是企业外部投资者（可能是国家、集体或个人——包括外资所有者）决策的问题，投资者将其资源投入某个企业，是为了得到合理的报偿，如果该企业的报偿能力不理想，资源将流向它方。当资源已经投入企业，则必须有效地利用这些资源，以取得良好的经济效益。如何更有效地利用已投入企业的资源，是企业厂长、经理们决策的问题。换言之，厂长、经理们必须作出各种明智的决策，将资源分配、运用于生产更好的经济效益。企业的“会计”同时为上述两种决策提供信息。

财务会计以财务报告形式反映的综合性价值量的企业经营成果和财务状况，对于企业的高层管理者掌握前期情况、分析存在问题、总结经验教训和制定下期决策显然是十分重要的。但与此同时，企业的财务报告还具有勾通企业外部的重要作用。

我国的社会主义全民所有制企业，是国家所有，经理（厂长）经营的。作为经营者的经理（厂长）必须通过财务报告向所有者的国家报告经营成果和财务状况。同时企业的财务报告也是国家进行宏观统计与计划的重要依据，是国家对企业作出有关决策的重要依据，是企业与外部处理经济、法律关系的重要依据。此外，企业还通过财务报告向股东和债权人提供企业的财务实力、经营安全性、稳定性及发展趋势等信息，为企业外部的投资者提供决策信息。因此，财务会计有很强的外向性，它必须真实、公正和可信赖，其形式也必须统一和标准化。为此，除了企业要自觉地按照国家的统一法律、政策、制度和规定办事之外，还必须通过审计机

构的监督以及对企业财经纪律的检查作为保证。

资源投入企业后，厂长、经理们必须从事内部资源分配的决策与计划，必须对企业的生产经营活动从货币形式的角度进行有效的事前控制、过程控制和事后反馈控制。这些管理上的要求是财务会计的方法和信息系统力所不及的，也正是管理会计产生、发展的客观要求和所要解决的基本问题。因此我们说，管理会计的目的在于更有效地利用企业已有的资源，其任务是为厂长、经理们提供内部决策、计划、控制的方法和更灵活、更特殊的会计信息；与财务会计比，它有更强的内向性和灵活性。

财务会计与管理会计的区别还表现在，财务会计更侧重于经济活动的事后记帐、算帐以及在此基础上的如实反映；而管理会计则更面向未来，有很强的事前预测、决策以及对生产经营活动进行事前控制及过程控制的功能。

二、长期决策与短期决策

现代管理会计的基本内容大体上可以分为“决策”与“控制”两大部分，“决策会计”又分为“长期决策”与“短期决策”两大类。

第一类，比如在工厂未建之前，建立新厂是否经济？建多大规模经济？又比如，为了扩大现有工厂规模是建新厂还是扩建老厂更经济？还有，对已建成并正在生产的工厂，是维持现行的生产方法还是更新其装备手段更经济？等等。这些都属于企业是否将资源投入建厂或购置设备的问题，这类决策问题有两个显著的特点：一个是它们都与通过投资改变企业的规模和生产、服务能力相关；另一个是它们都需要相当

长的时间才能实现，通常把这类决策称为企业的长期决策或投资决策。长期决策的问题，往往以现金流转量为评价方案优劣的判据，并以资金的时间价值加以调整。

第二类，比如在一定的企业规模和生产手段之下，利润与产量、成本的关系如何？产品的品种结构如何更经济？产品的价格如何确定更合理？等等。这些问题，不涉及增减与变更企业的固定资产，而是在既定的企业规模之下，在较短的时间之内，追求产出效果最佳的决策问题。管理会计把这类决策问题称为“短期决策”。短期决策与资金的时间价值无关，其决策目标在于“短期”的“利润最大”，其基础是“成本习性”与“边际贡献”理论。

三、短期决策的目标

决策目标是决策者要达到的目的。有人把能实现目标的决策叫有效的决策，而把能利用较少资源达到目标的决策叫效率高的决策。这就是说，决策由决策目标决定，为决策目标服务。

笼统的说，企业的目标总是多元的，多样的。就一个企业而言，可以有利润目标、质量目标、产量目标，还可以有企业发展、职工福利、社会威望、公众赞许、经营安全等目标。就不同的企业而言，可因性质或所处的时空环境不同而有不同的目标。但就一般的意义而言，我国的企业总是以提高经济效益为基本目标。因此，一般地说利润目标是企业最基本和最重要的一个目标。

管理会计短期决策的目标是“利润最大”，我们后面所要讨论的有关理论与方法，都出于这个目标的要求，为这个

目标服务。为了强化这个概念，不妨给出一个管理会计短期决策的目标函数：

$$\max(T_{\pi} = TR - TC)$$

式中 T_{π} ：总利润， TR ：总收入， TC ：总成本。其约束条件是企业规模既定。

第一章 成本与成本习性

如前所述，企业内部短期决策的目标是在既定规模下，追求获取最大利润；这个目标可用下面的函数表示

$$\max(T_{\pi}=TR-TC)$$

显然，总收入TR和总成本TC是两个决策的相关因素，而“成本”比“收入”复杂得多，所以在讨论短期决策问题时，必须首先研究成本及其习性。提高一步说，“成本习性”是短期决策，乃至是整个管理会计的一块基石。

第一节 成本的概念

一、成本、总成本、平均成本

这里所谈的成本、总成本和平均成本，是传统财务会计的产品成本、产品总成本和产品平均成本。

产品成本是在产品研试、生产出来并销售出去的整个过程中，全部的货币支出。

产品的生产过程是产品价值和使用价值的创造过程，同时也是生产的消耗过程，这个消耗——包括物化劳动和活劳动的消耗——的货币表现，叫作“生产费用”。为了产品价值和使用价值的实现，企业还必须支出一定的费用把产品销售出去，这种在销售过程中支出的费用，叫作“销售费用”。此外，企业还必须支出新产品的“研试费用”。这些费用的和，就是“产品成本”。对此，我们给出以下三个概念：

在一定时期内，为研试、生产和销售一定数量的产品所支出的生产费用、销售费用和研试费用，叫作产品成本（示为C）。一批产品支出的生产费用、销售费用和研试费用，叫这批产品的总成本（示为TC）。平均单位产品支出的生产费用、销售费用和研试费用，叫这批产品的平均成本（示为AC）。

把握上述概念，要注意以下三个要点。

第一，要抓住“一个目的”，“三个环节”和“三种费用”。

“一个目的”，是指费用开支的目的。一个企业的开支是多方面的，有的是为了基本建设；有的是为了生活福利；有的是为了技术改造；有的是为了奖励职工，等等。而只有那些为了产品而开支的费用，才能构成产品的成本；这一点，是判断企业的开支是否属于成本性支出的基本界限。不仅如此，这些费用是发生在研试过程、生产过程和销售过程三个环节中的研试费用、生产费用和销售费用。企业属于上述范围的费用支出，都可以也应该计入产品成本，否则都不应该，也不允许摊入产品成本。是否正确摊计产品的成本，直接影响国家、企业和职工个人三者的利益关系。所以，乱摊乱记成本是财经纪律所不允许的，是国家对企业进行财经纪律监督和检查的重点内容之一。下面举两个例子，对此加以说明。

【例1】 某企业1985年销售收入为1000万元，其总的生产、销售、研试费用为800万元，销售税率为5%，所得税率为55%，调节税率为5%。为改善职工的生活福利条件，该厂新建一座洗澡堂，开支20万元，本应由企业自有的职工福利基金开支，但错误地摊入了产品成本，试计算该厂挤占

国家利益多少？

计算见表1-1。

表1—1

项 序	项 目	计算关系	单位	澡堂开支 摊入成本	澡堂由福利 基金开支
(1)	销售收入		万元	1000	1000
(2)	销售成本： ①生产、销售、 研试费用 ②新建澡堂开支 合 计		"	800 20 820	800 0 800
(3)	上缴销售税	$(1) \times 5\%$	"	50	50
(4)	销售利润	$(1) - (2) - (3)$	"	130	150
(5)	上缴所得税	$(4) \times 55\%$	"	71.5	82.5
(6)	上缴调节税	$(4) \times 5\%$	"	6.5	7.5
(7)	企业留利	$(4) - (5) - (6)$	"	52	60
(8)	上缴国家合计	$(3) + (5) + (6)$	"	128	140
(9)	企业留利扣除 新建澡堂开支		"	$50 - 0 = 50$	$60 - 20 = 40$

计算结果表明，由于企业将新建澡堂开支的20万元错误地摊入了产品成本，挤占国家利益12万元。

【例2】接前例。以前国家规定企业的新产品研试费用不允许摊入产品成本，而由企业的自有资金开支。1984年改为在一定额度内，新产品研试费可以摊入产品成本。该厂1985年按新的规定将新产品研试费20万元摊入了产品成本，试计算与由企业自有资金开支相比，该厂获得合理利益多少！（本例不考虑新建澡堂问题。）

计算见表1-2。

计算结果表明，按新的规定，企业将新产品研试费20万元摊入产品成本多得利益12万元。可见这种新的规定，有利于调动企业开发新产品的积极性，有利于整个国家的产品更新换代和技术进步。

第二，要区分并把握“总成本”和“平均成本”这两个概念。产品的成本总与产品的“一定数量”有关，总成本是一批产品的成本总和。这个“一批”，可以是某个计划期企业全部产品的总量，也可以是该期某一种产品的总量，还可以是某种产品的某一个批量。总之，“总成本”是对应产品某个特定集体而言的。平均成本则是平均单位产品的成本，一方面它是某批产品成本的平均值，并非其中各个产品的实际成本——细查同批产品中各个产品的成本不一定相等。另一方面，它是单位产品——一公斤、一米或一吨等产品——的成本。显然，若一批产品的数量为 q ，则其总成本 TC 与平均成本 AC 之间有如下的定量关系：

$$TC = AC \times q \quad \text{或} \quad AC = TC \div q$$

总成本与平均成本的概念及其上述定量关系，后面将经常用到，必须把握清楚。