



高等职业教育
会计与电算化会计类课程规划教材

新编管理会计

GAODENG ZHIYE JIAOYU KUAIJI YU
DIANSUANHUA KUAIJILEI KECHENG GUIHUA JIAOCAI

新世纪高等职业教育教材编审委员会组编

主编 闫晓波

大连理工大学出版社

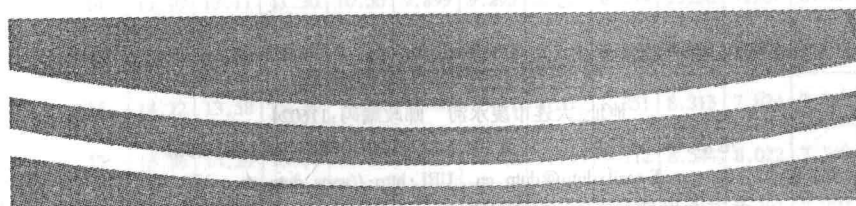


高等职业教育会计与电算化会计类课程规划教材

新编管理会计

新世纪高等职业教育教材编审委员会组编

主 编 闫晓波 副主编 祁冰洁 方树成 张 民



XINBIAN GUANLI KUAJI

大连理工大学出版社

DALIAN UNIVERSITY OF TECHNOLOGY PRESS

© 大连理工大学出版社 2004

图书在版编目(CIP)数据

新编管理会计 / 闫晓波主编. —大连:大连理工大学出版社,2004.8
高等职业教育会计与电算化会计类课程规划教材
ISBN 7-5611-2597-6

I. 新… II. 闫… III. 管理会计—高等学校—教材 IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2004)第 083238 号

大连理工大学出版社出版

地址:大连市凌水河 邮政编码:116024

电话:0411-84708842 传真:0411-84701466 邮购:0411-84707961

E-mail: dulp@dulp.cn URL: http://www.dulp.cn

大连业发印刷有限公司印制 大连理工大学出版社发行

幅面尺寸:185mm×260mm 印张:11.25 字数:245千字

印数:1—5000

2004年8月第1版

2004年8月第1次印刷

责任编辑:郑淑芹

责任校对:李作鹏

封面设计:波朗

定 价:16.00元

新世纪高等职业教育教材编委会教材建设 指导委员会

主任委员：

曹勇安 黑龙江东亚学团董事长 齐齐哈尔职业学院院长 教授

副主任委员(以姓氏笔画为序)：

马必学 武汉职业技术学院院长 教授
王大任 辽阳职业技术学院院长 教授
冯伟国 上海商业职业技术学院副院长 教授 博士
刘兰明 邯郸职业技术学院副院长 教授 博士
李竹林 河北建材职业技术学院院长 教授
李长禄 黑龙江工商职业技术学院副院长 副研究员
陈 礼 广东顺德职业技术学院副院长 教授
金长义 广西工业职业技术学院院长 副教授
赵居礼 陕西工业职业技术学院副院长 副教授
徐晓平 盘锦职业技术学院院长 教授

秘书长：

杨建才 沈阳师范大学职业技术学院院长

副秘书长(以姓氏笔画为序)：

张和平 江汉大学高等职业技术学院院长
周 强 齐齐哈尔大学职业技术学院副院长

秘书组成员(以姓氏笔画为序)：

卜 军 上海商业职业技术学院
王澄宇 大庆职业学院
粟景妆 广西国际商务职业技术学院
鲁 捷 沈阳师范大学职业技术学院
谢振江 黑龙江省司法警官职业学院

会员单位(略)：

总 序

我们已经进入了一个新的充满机遇与挑战的时代,我们已经跨入了 21 世纪的门槛。

20 世纪与 21 世纪之交的中国,高等教育体制正经历着一场缓慢而深刻的革命,我们正在对传统的普通高等教育的培养目标与社会发展的现实需要不相适应的现状作历史性的反思与变革的尝试。

20 世纪最后的几年里,高等职业教育的迅速崛起,是影响高等教育体制变革的一件大事。在短短的几年时间里,普通中专教育、普通高专教育全面转轨,以高等职业教育为主导的各种形式的培养应用型人才的教育发展到与普通高等教育等量齐观的地步,其来势之迅猛,迫人深思。

无论是正在缓慢变革着的普通高等教育,还是迅速推进着的培养应用型人才的高等职业教育,都向我们提出了一个同样的严肃问题:中国的高等教育为谁服务,是为教育发展自身,还是为包括教育在内的大千社会?答案肯定而且惟一,那就是教育也置身其中的现实社会。

由此又引发出高等教育的目的问题。既然教育必须服务于社会,它就必须按照不同领域的社会需要来完成自己的教育过程。换言之,教育资源必须按照社会划分的各个专业(行业)领域(岗位群)的需要实施配置,这就是我们长期以来明乎其理而疏于力行的学以致用问题,这就是我们长期以来未能给予足够关注的教育目的问题。

如所周知,整个社会由其发展所需要的不同部门构成,包括公共管理部门如国家机构、基础建设部门如教育研究机构和各种实业部门如工业部门、商业部门,等等。每一个部门又可作更为具体的划分,直至同它所需要的各种专门人才相对应。教育如果不能按照实际需要完成各种专门人才培养的目标,就不能很好地完成社会分工所赋予它的使命,而教育作为社会分工的一种独立存在就应受到质疑(在市场经济条件下尤其如此)。可以断言,按照社会的各种不同需要培养各种直接有用人才,是教育体制变革的终极目的。



新世报

随着教育体制变革的进一步深入,高等院校的设置是否会同社会对人才类型的不同需要一一对应,我们姑且不论。但高等教育走应用型人才培养的道路和走理论型(也是一种特殊应用)人才培养的道路,学生们根据自己的偏好各取所需,始终是一个理性运行的社会状态下高等教育正常发展的途径。

高等职业教育的崛起,既是高等教育体制变革的结果,也是高等教育体制变革的一个阶段性表征。它的进一步发展,必将极大地推进中国教育体制变革的进程。作为一种应用型人才培养的教育,高等职业教育从专科层次起步,进而高职本科教育、高职硕士教育、高职博士教育……当应用型人才培养的渠道贯通之时,也许就是我们迎接中国教育体制变革的成功之日。从这一意义上说,高等职业教育的崛起,正是在为必然会取得最后成功的教育体制变革奠基。

高职教育还刚刚开始自己发展道路的探索过程,它要全面达到应用型人才培养的正常理性发展状态,直至可以和现存的(同时也正处在变革分化过程中的)理论型人才培养的教育并驾齐驱,还需假以时日;还需要政府教育主管部门的大力推进,需要人才需求市场的进一步完善发育,尤其需要高职教学单位及其直接相关部门肯于做长期的坚忍不拔的努力。新世纪高等职业教育教材编审委员会就是全国 100 余所高职院校和出版单位组成的旨在以推动高职教材建设来推进高等职业教育这一变革过程的联盟共同体。

在宏观层面上,这个联盟始终会以推动高职教材的特色建设为己任,始终会从高职教学单位实际教学需要出发,以其对高职教育发展的前瞻性的总体把握,以其纵览全国高职教材市场需求的广阔视野,以其创新的理念与创新的组织形式,通过不断深化的教材建设过程,总结高职教学成果,探索高职教材建设规律。

在微观层面上,我们将充分依托众多高职院校联盟的互补优势和丰裕的人才资源优势,从每一个专业领域、每一种教材入手,突破传统的片面追求理论体系严整性的意识限制,努力凸现高职教育职业能力培养的本质特征,在不断构建特色教材建设体系的过程中,逐步形成自己的品牌优势。

新世纪高等职业教育教材编审委员会在推进高职教材建设事业的过程中,始终得到了各级教育主管部门以及各相关院校相关部门的热忱支持和积极参与,对此我们谨致深深谢意;也希望一切关注、参与高职教育发展的同道朋友,在共同推动高职教育发展、进而推动高等教育体制变革的进程中,和我们携手并肩,共同担负起这一具有开拓性挑战意义的历史重任。

新世纪高等职业教育教材编审委员会

2001年8月18日

前 言

《新编管理会计》是新世纪高等职业教育教材编审委员会组编的会计与电算化会计类课程规划教材之一。

本教材紧密结合高职教学实践的要求,借助于实际案例,着重对狭义管理会计所涉及到的基本理论和基本方法,进行了系统的概括与总结。

本教材具有以下特点:

第一、教学内容充实,体系结构合理。本教材在保证学科体系完整的基础上,充分把握“基础理论必需够用、专业知识重点保证、能力培养综合强化”的原则,力求知识系统,内容精练,准确,简明地阐述了企业管理会计的基本理论和基本方法。

第二、叙述风格简明扼要,通俗易懂,深入浅出,表达清晰,以便提高学生学习的积极性,从而激发学生学习的主动性,达到提高教学效果的目的。

第三、突出高职教学的实用性、可操作性,注重应用能力的培养。本教材围绕高职教育培养应用型人才的培养目标,遵循“掌握方法、强化应用、培养技能”的编写原则,把基本知识和基本技能有机地结合起来,以满足高职院校应用型人才培养的需要。

第四、重点突出,强化实训。本教材通过大量的案例分析 and 实习实训,提高学生分析问题、解决问题的能力。各章前有本章要点作为指导;各章后有复习思考题与应用能力训练,以强化学生对知识的理解和把握。

本教材共分十章:管理会计概述;成本性态分析;变动成本法;本量利分析;预测分析;经营决策分析;投资决策分析;预算控制;成本控制;责任会计。

《新编管理会计》由黑龙江工商职业技术学院闫晓波任主编,沈阳师范大学职业技术学院祁冰洁、河北建材职业技术学院方树成、邯郸职业技术学院张民任副主编。各章的编写分工如下:闫晓波(第1章、第2章、第9章),祁冰洁(第3章、第4章、第5章),方树成(第7章),丁欣(第6章),

2 / 新编管理会计 □

张氏(第8章),张振和(第10章)。全书的审稿工作由闫晓波、祁冰洁完成。

本教材是各相关高职院校倾力合作与集体智慧的结晶。尽管我们在《新编管理会计》教材的特色建设方面作出了许多努力,但由于高职教育的发展尚处于起步时期,教材建设还处于探索阶段,因此不足之处在所难免,恳请各相关高职院校和读者在使用本教材的过程中给予关注,并将意见及时反馈给我们,以便修订时完善。

所有意见、建议请寄往:gzjckfb@163.com

联系电话:0411-84707604

编者
2004年7月



第1章 管理会计概述	1
第一节 管理会计的基本内容.....	1
第二节 管理会计与财务会计的关系.....	3
复习思考题.....	5
第2章 成本性态分析	6
第一节 成本性态分析概述.....	6
第二节 混合成本分解.....	10
复习思考题.....	14
应用能力训练.....	14
第3章 变动成本法	17
第一节 变动成本法概述.....	17
第二节 变动成本法的应用.....	24
复习思考题.....	31
应用能力训练.....	32
第4章 本量利分析	38
第一节 本量利分析概述.....	38
第二节 保本分析.....	39
第三节 保利分析.....	44
复习思考题.....	49
应用能力训练.....	50
第5章 预测分析	55
第一节 预测分析概述.....	55
第二节 销售预测.....	56
第三节 利润预测.....	60
第四节 成本预测.....	62
第五节 资金预测.....	65
复习思考题.....	67
应用能力训练.....	67
第6章 经营决策分析	69
第一节 决策分析概述.....	69
第二节 经营决策分析中的成本概念.....	71
第三节 经营决策分析的方法.....	73

第四节 生产决策分析	75
第五节 定价决策分析	82
复习思考题	86
应用能力训练	87
第7章 投资决策分析	92
第一节 投资决策分析概述	92
第二节 投资决策分析方法	96
第三节 投资决策应用案例分析	100
复习思考题	103
应用能力训练	103
第8章 预算控制	108
第一节 预算控制概述	108
第二节 其他预算	117
复习思考题	120
应用能力训练	121
第9章 成本控制	124
第一节 成本控制概述	124
第二节 成本控制方法	126
第三节 存货控制	132
复习思考题	142
应用能力训练	142
第10章 责任会计	147
第一节 责任会计概述	147
第二节 责任中心及其业绩考核	149
第三节 内部转移价格	156
复习思考题	159
应用能力训练	159
附录一	163
附录二	165
附录三	167
附录四	169

第 1 章

管理会计概述

- 本章要点**
- 管理会计的含义、内容
 - 管理会计的职能
 - 管理会计的特点

第一节 管理会计的基本内容

一、管理会计的含义

管理会计作为会计的一个分支,其产生和发展完全是出于企业管理的需要。从二十世纪初至二十世纪五、六十年代,企业组织的扩大不仅表现为单一经营领域的规模扩大,而且表现为跨领域、跨国界的投资增加,公司向多元化的跨国经营发展。这种发展一方面使外部投资的不确定性增加,另一方面也使企业内部管理更重要、更复杂。要加强企业内部管理,就要求会计工作从单纯的记账、算账、报账向协助企业管理部门加强企业管理的方向转化。因此,会计中涉及企业内部管理的部分从传统会计中分离出来,称之为管理会计。

管理会计是以现代管理科学为理论基础,以实现企业最大经济效益为目的,以一系列特定技术和专门方法为手段,利用财务会计提供的资料及其他信息,围绕成本、利润、资金三个中心,帮助管理者对企业的生产经营活动进行规划、组织、控制和评价的信息系统。

管理会计是一门相对独立而又具有比较完整的理论和方法体系的新兴会计学科。它从传统的、单一的会计体系中分离出来,以全新的面貌展现在现代企业管理的广阔领域中,在企业管理人员科学地制定决策、合理地利用经济资源、有效地强化内部管理和提高经济效益等方面起着十分重要的作用。从某种意义上讲,管理会计实际上是会计和管理的高度统一,是管理与有关的一系列会计理论、技巧、方法的有机结合。它紧紧地围绕规划、组织、控制和评价四个方面而展开,通过目标、方针的确立,预测、决策的开展,程序、方案的选择,计划、预算的编制和落实,标准、定额的制定,日程、进度的安排,以及实绩的计量、差异的分析和行为的矫正等,帮助企业管理人员进行科学的预测和决策,指导企业当前和未来的经济活动,对企业的人力、物力、财力等有限资源进行最优化的使用,以保证预算目标的实现和经济责任制的贯彻执行。可见,管理会计有着比传统会计更为广泛、更为深刻的内容。它不仅丰富和发展了传统的会计学,而且还吸收了经济学、管理学、财务学、数学、统计学、应用心理学、社会学等学科的内容,使多种学科的内容渗透其内,融化其中,

成为在现代条件下为企业内部管理提供有效服务的重要工具。

二、管理会计的职能和任务

(一)管理会计的职能

管理会计的职能是指管理会计本身固有的本质属性,是客观存在的内在功能。它随着社会经济的日益发展而逐步扩大,从而使现代会计由传统财务会计的反映、监督职能,扩大到了管理会计的预测、决策、规划、控制及评价职能。

1. 预测经济前景

预测是指采用科学的方法预计、推测客观事物未来发展必然或可能的行为。管理会计发挥预测经济前景的职能,就是按照企业未来的总体目标和经营方针,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企业未来销售、成本、利润及资金的变动趋势和水平,为企业经营决策提供信息。

2. 参与经济决策

决策是在充分考虑各种可能的前提下,遵循客观规律的要求,通过一定程序对未来实践的方向、目标、原则和方法作出决定的过程。决策既是企业经营管理的核心,又是各级管理人员的主要工作。管理会计发挥参与经济决策的职能,主要体现在根据企业的决策目标收集、整理有关经济信息资料,选择科学的方法测算决策方案的评价指标,并作出正确的财务评价,最终筛选出最佳的方案。

3. 规划经营管理目标

管理会计是通过编制各种计划和预算来实现其规划职能的。它是以经营决策为基础,把通过决策程序选定的有关方案所确定的目标分解落实到各有关的计划和预算中去,从而有效地配置企业的各项资源,以期获得最大的经济利益,同时为控制和责任考核、评价奠定基础。

4. 控制经济过程

控制的目的是为了使实际经营活动按预期计划进行,以求最终达到或超过预期目标。管理会计控制职能的发挥,可以有效地将经济过程的事前控制和事中控制有机地结合起来,正确计量计划的执行情况,并对执行过程中实际与计划的偏差进行分析,促使有关方面及时采取相应的措施,改进工作,保证企业经营活动的正常进行。

5. 考评经营业绩

管理会计履行考评经营业绩的职能,是通过建立责任会计制度来实现的,即在各部门均明确各自责任的前提下,逐级考核责任指标的执行情况,找出成绩与不足,从而为奖罚制度的实施和未来工作改进措施的形成提供必要的依据。

(二)管理会计的任务

管理会计的任务应该与其主要职能联系起来,并以协助管理当局作出有关改进经营管理、提高经济效益与社会效益的决策为总目标。其任务可分为以下四个方面:

1. 确定各项经济目标。包括目标利润、目标销售量或销售额、目标成本、目标资金需要量的预测与制定;协助管理当局对计划期间一次性的重大经济问题作出专门决策(包括短期经营决策和长期投资决策),以及在上述基础上编制出资源最优配置与流动的全面预算与责任预算。

2. 合理使用经济资源。包括在责、权、利、效相结合的基础上制定适合本企业具体情况的责任会计制度,并利用行为科学的原理与激励策略,充分调动全体职工的主观能动性,促进他们自觉自愿地以最少的人力、物力和财力消耗以及最少的资金占用来完成预算所规定的各项目标。

3. 调节控制经济活动。包括事前制定成本控制制度和开展价值工程对经济活动进行预防性和前瞻性的控制与调节,以及日常根据各责任单位定期编制的业绩报告所反映的实际数与预算数的差异进行反馈性的控制与调节,以保证预算目标的实现。

4. 评价考核经济业绩。包括利用标准成本制度结合变动成本法,对日常发生的各项经济活动进行追踪、收集和计算;定期根据各责任单位编送的业绩报告来评价和考核他们的业绩和成果,确定他们履行经营管理责任的情况和应受的奖惩;总结经验,揭露矛盾,挖掘增产节约、增收节支的潜力,并及时提出合理的建议,改进经营管理,提高经济效益,促进生产力的发展。

三、管理会计的内容

管理会计为了更好地发挥预测规划未来、参与决策和执行控制的作用,必须要有基本理论和基本方法作为指导。作为向企业最高决策层提供信息服务的管理决策支持系统,管理会计的内容主要包括以下几个方面:

(一)管理会计基础理论

管理会计基础理论为规划与决策会计、控制与业绩评价会计提供了理论基础和具体实施的基本方法。其主要内容包括管理会计概述、成本性态分析、变动成本法与本量利分析等。

(二)规划与决策会计

规划与决策会计是指管理会计系统中侧重于发挥预测经济前景和实施经营决策职能的、最具有能动作用的会计子系统。它处于现代管理会计的核心地位,又是现代管理会计形成的关键性标志之一,其主要内容包括生产经营预测、经营决策分析与投资决策分析等。

(三)控制与业绩评价会计

控制与业绩评价会计是指在决策目标和经营方针已经明确的前提下,对企业正在发生或即将发生的经营活动进行监控,使之达到预定目标的会计子系统。其主要内容包括预算控制、成本控制和责任会计等。

第二节 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

管理会计与财务会计的联系主要表现在:

(一)管理会计与财务会计信息同源

管理会计与财务会计都以企业生产经营活动过程或资金运动过程为其核算对象。财务会计以资产、权益变动为原始资料,按照经济业务发生的先后顺序,进行全面的记录、计

算、记账和报账,形成比较系统的核算资料。管理会计则直接利用这些核算资料进行加工、整理和延伸,进行预测决策分析,确定目标,编制预算和成本控制。

(二)管理会计与财务会计的研究对象相同

管理会计与财务会计的研究对象都是企业的经营资金运动。但管理会计的研究对象在时间上侧重于企业现在的(正在进行的)和未来的经营资金运动,在空间上侧重于企业局部的或特定的经济活动。而财务会计的研究对象在时间上侧重于企业过去的(业已发生的)经营资金运动,在空间上侧重于企业全局的经济活动。

(三)管理会计与财务会计的最终目的一致

管理会计与财务会计的最终目的都是为企业提高经营管理水平和经济效益服务的。财务会计通过定期向企业外部的投资者、债权人和政府有关部门报送财务报表,使他们能够及时地了解企业的经营成果和财务状况,并在此基础上为作出相应的经营管理决策提供有用的信息。管理会计则是直接参与企业的经营管理决策,所有这些都是为帮助企业提高经营管理水平和经济效益服务的。

二、管理会计的特点

与财务会计相比较,管理会计具有如下特点:

(一)管理会计侧重于为企业内部经营管理服务

管理会计运用一系列特定的理论与专门的方法,对企业的各种信息资料进行加工,为企业管理人员提供有关经营决策等方面的信息,以利于他们确定企业经营目标,制定经营决策方案,进行经营规划,控制经营活动,使企业的资源得以最优配置,以取得最佳经济效益。财务会计则主要是为企业外部以及与企业有经济利害关系的投资者、债权人、银行、税务机关等服务的,使他们能够及时、准确地了解企业的财务状况和经营成果,以保障他们各自的经济利益。正是由于管理会计与财务会计工作的侧重点不同,所以管理会计又称为内部会计,财务会计又称为外部会计。

(二)管理会计不受公认会计原则或《企业会计准则》的严格限制和约束

财务会计为了能如实反映一个企业的财务状况和经营成果,必须严格遵守公认会计原则或《企业会计准则》,并以此为准绳,严格按照有关会计程序处理日常经济业务,不得发生偏差。管理会计作为一门从传统会计中分离出来的新兴学科,是集行为科学、管理科学、系统论、运筹学等为一身的边缘性学科,其工作的开展,完全取决于企业管理人员在预测决策、规划控制等方面工作的实际需要,而不受公认会计原则或《企业会计准则》的严格限制和约束。

(三)管理会计侧重于预测决策、规划控制及业绩考核评价

现代会计的职能分别由财务会计与管理会计来实现。财务会计侧重于对企业生产经营全过程的事后反映和监督,而且要求其职能的实现要体现全面性、系统性、连续性、真实性和准确性。管理会计则侧重于对企业生产经营活动的事前预测、决策、规划,对事中的控制和对经营全过程中各责任单位、个人业绩的考核评价,使会计职能渗透到企业管理的各个方面,从而在总体上体现出现代会计是企业经营管理的重要组成部分,是企业价值管理的核心。

(四)管理会计无固定的核算程序,计算方法比较复杂

从核算程序与计算方法上看,管理会计与财务会计的区别主要体现在以下两点:

1. 财务会计的核算程序固定,严格遵循凭证、账簿、报表的程序,对企业的经济活动进行记录、汇总和报告。管理会计没有固定的核算程序,而是由企业管理人员根据需要,采用不同的核算程序进行规划控制。

2. 财务会计所采用的计算方法简便,不涉及复杂的数学计算。而管理会计则大量运用数学方法,有些涉及到高等数学,计算方法较为复杂。

(五)管理会计的报告无固定的编报时间,内容、格式不确定,可采用非货币计量单位。

从对会计报告的要求上看,管理会计与财务会计的区别主要体现在以下三点:

1. 财务会计要定期编制财务报表,主要是按月、季、年编制。管理会计在任何时期均可视管理需要编制会计报告,没有固定的编报时间。

2. 财务会计报告格式统一,内容确定,包括资产负债表、损益表和现金流量表等。管理会计报告无统一的格式,内容也不确定,而是针对管理上的需要,进行定量和定性两方面的分析。

3. 财务会计报告应采用统一的货币计量单位,报告中各项数据要求尽量准确。而管理会计报告则可以采用非货币计量单位,报告中的数据可以是近似的数值。

总之,管理会计是有别于财务会计的另一会计理论和方法体系,它与财务会计作为现代会计的两个分支,共同行使着现代会计的职能。在实际工作中,应该将管理会计与财务会计有机地结合起来,取长补短,相互促进,从而达到提高企业整体管理水平的目的。

复习思考题

1. 什么是管理会计? 其基本内容有哪些?
2. 管理会计与财务会计相比,有哪些特点?
3. 简述管理会计的职能。

第2章

成本性态分析

- 本章要点**
- 成本性态分析的意义
 - 各类成本性态及其模型
 - 混合成本分解的方法

第一节 成本性态分析概述

一、成本按经济职能的分类

成本是衡量企业经营管理水平和经济效益的一项重要指标。在财务会计中,成本是指在一定条件下,企业为生产产品所发生的各种资源耗费的货币表现。成本按其经济职能可划分为以下两类:

(一)制造成本

制造成本是指企业在生产产品的过程中所发生的全部成本,也称为产品成本。它包括以下三个部分:

- 1.直接材料。它是指生产中直接用来构成产品主要实体的材料成本。
- 2.直接人工。它是指生产中直接改变材料性质或形态所发生的人工成本。
- 3.制造费用,又称“工厂间接费用”。它是指生产中发生的不能归入上面两项的其他所有成本,包括:(1)间接材料,即在生产中耗用但不能归属于某一特定产品的材料成本,如车间的一般物料消耗;(2)间接人工,即为生产服务但不直接进行产品加工的人工成本,如技术人员的工资;(3)其他制造费用,即不能归入上面两项的其他各种间接费用,如生产设备折旧费、保险费、维护和修理费等。

(二)非制造成本

非制造成本是指在企业生产经营过程中发生的、与生产无关的其他一切成本,又称期间成本。它包括以下三个部分:

- 1.销售费用。它是指企业因推销产品而发生的费用。
- 2.管理费用。它是指企业为组织和管理生产经营活动而发生的费用。

成本按其经济职能分类具有如下优点:(1)能清楚地反映出产品的成本结构,便于与本企业历史资料或同行业数据进行比较,用来评价和考核目标成本(或计划成本、标准成本)的执行情况,分析成本升降的原因,明确经济责任,并提出改进的措施和建议。(2)有利于产品成本和期间成本的划分,并贯彻配比原则。因为产品成本虽在产品生产时发生,但不一定在该期全部转为费用,只有当产品售出时,才能转为费用,并与销售期间的营业

收入相配合。期间成本是特定会计期间的成本,因而应在发生的当期即转为费用,与当期的收入相配合。(3)有利于直接成本和间接成本的划分,以便根据“谁受益,谁承担”的原则进行分配。这就为正确计算产品成本和利润创造了条件。

但是,成本按其经济职能分类也有严重的缺点:(1)这种分类没有将成本与企业的生产能力挂钩,不利于事前控制成本。(2)这种分类使各种间接成本需要经过复杂的归集过程,才能计入产品成本,不利于分析产量与成本之间的变化关系。(3)这种分类无法体现出成本与业务量(产量或销量)之间的变化关系,不利于企业根据市场销售情况进行生产决策。

因此,在管理会计中,企业将总成本按其性态进行分类。

二、成本性态分析

成本性态又称成本习性,它是指成本总额对业务量(即产量或销量)总数的依存关系。这种关系是客观存在的,在一定条件下具有相对固定的变化规律。成本性态分析,就是研究不同类别的成本与业务量之间的特定数量关系,把握业务量的变动对各类成本变动的的影响,以便企业进行成本分析与控制,提高管理效率和经济效益。

按照成本性态,可以将成本划分为固定成本、变动成本和混合成本三个类型。

(一)固定成本

固定成本是指在一定时期和一定业务量范围内,成本总额不随业务量的增减而变动的成本。其成本性态表现为:

1. 固定成本总额是不随业务量的变动而变动的。若用符号 a 表示固定成本总额,则其成本性态用公式表示如下(如图 2-1 所示):

$$\text{固定成本总额 } y = a$$

2. 单位固定成本是随着业务量的变动而成反比例变动的。其成本性态用公式表示如下(如图 2-2 所示):

$$\text{单位固定成本 } y = a/x$$

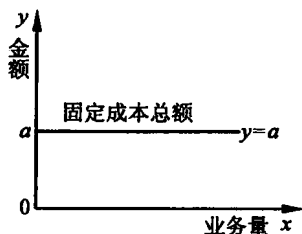


图 2-1 固定成本总额性态模型

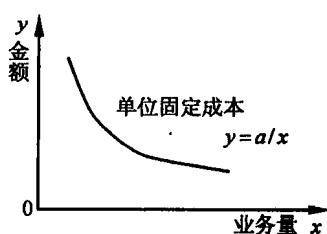


图 2-2 单位固定成本性态模型

固定成本的成本性态在一定期间和业务量范围内保持有效,这个范围称为固定成本的相关范围。如图 2-3 所示。

固定成本通常可进一步区分为约束性固定成本和酌量性固定成本两类。

约束性固定成本又称“经营能力成本”,它是指与整个企业经营能力的形成及其正常维护直接相关的成本。比如厂房、机器设备的折旧、保险费、财产税和管理人员的工资等项目都属于这类成本。这类成本因为受到经营能力的约束限制,一般不受企业日常决策的影响,并且由于企

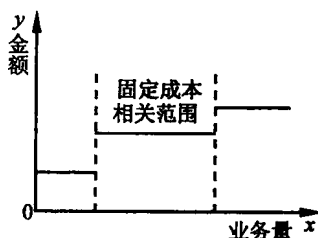


图 2-3 固定成本的相关范围