

CAIZHENGBU GUIHUA JIAOCAI

QUANGUO ZHONGDENG ZHIYE XUEXIAO CAIJINGLEI JIAOCAI

财政部规划教材

全国中等职业学校财经类教材

李道刚 / 主编

管 理 会 计

(第四版)

GUANLI KUAJJI



中国财政经济出版社

财政部规划教材
全国中等职业学校财经类教材

管理会计(第四版)

李道刚 主编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

管理会计 / 李道刚主编. - 4 版. —北京: 中国财政经济出版社, 2007.4
财政部规划教材. 全国中等职业学校财经类教材
ISBN 978 - 7 - 5005 - 9746 - 9

I. 管… II. 李… III. 管理会计 - 专业学校 - 教材 IV. F 234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 030585 号

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph @ cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京中兴印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 10.75 印张 221 000 字

2007 年 4 月第 4 版 2007 年 4 月北京第 1 次印刷

印数: 1—3 060 定价: 17.00 元

ISBN 978 - 7 - 5005 - 9746 - 9/F · 8464

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

编写说明

本书是财政部规划教材，由财政部教材编审委员会组织编写并审定，作为全国中等职业学校财经类教材。

管理会计是为了适应现代企业经营管理的需要，在传统会计的基础上派生出来的一门新的会计分支，是现代企业会计的有机组成部分。管理会计将会计学科与其他相关学科有机地结合起来，不断拓展会计学科的新领域，并在此过程中，逐步形成、发展和完善其理论方法体系。在科学预测、优化决策、加强企业生产经营过程控制和提高企业经济效益等方面具有重要作用。

《管理会计》是会计教材体系中的主干教材，“管理会计”是“基础会计”、“财务会计”和“成本会计”的后续课程。由于本书定位于中等职业学校教学的需要，所以在内容上既要反映这一学科的基本体系，更要充分考虑中等职业学校学生的特点，主要介绍管理会计基础知识，即管理会计的基本原理和基本方法，不刻意追求体系的完整性和内容的全面性。

本书由李道刚担任主编。由财政部教材编审委员会财会编审组组成秉权教授主审。全书分为九章，第一章、第二章、第六章由山东科技大学李道刚编写，第三章、第四章由武汉市财政学校金萍编写，第五章、第七章由陕西财经职业技术学院王文汉编写，第八章、第九章由广东省财政职业学校周萍编写。初稿完成后，根据财政部教材编审委员会的审稿意见，由主编作了修改，并总纂定稿。

由于编者水平有限，书中的错误和不足之处在所难免，恳请广大读者批评指正。

编者

2007年2月

目 录

第一章 管理会计概述.....	(1)
第一节 管理会计及其特点.....	(1)
第二节 管理会计的职能、内容和任务.....	(5)
第二章 成本性态与变动成本法.....	(8)
第一节 成本的概念.....	(8)
第二节 成本性态分析.....	(10)
第三节 变动成本法.....	(18)
第三章 本量利分析.....	(32)
第一节 本量利分析概述.....	(32)
第二节 单一产品的盈亏平衡分析.....	(34)
第三节 本量利分析图.....	(39)
第四节 多种产品的盈亏平衡分析.....	(41)
第四章 预测分析.....	(45)
第一节 预测分析概述.....	(45)
第二节 销售预测.....	(48)
第三节 成本预测.....	(54)
第四节 利润预测.....	(58)
第五节 资金预测.....	(61)
第五章 生产经营决策.....	(66)
第一节 生产经营决策概述.....	(66)
第二节 生产决策.....	(68)
第三节 定价决策.....	(78)
第四节 存货决策.....	(83)
第六章 项目投资决策.....	(88)
第一节 项目投资决策概述.....	(88)

第二节 项目投资决策需考虑的重要因素·····	(89)
第三节 项目投资决策分析方法·····	(95)
第四节 项目投资决策分析方法的具体运用·····	(101)
第七章 全面预算 ·····	(106)
第一节 全面预算概述·····	(106)
第二节 全面预算的编制方法·····	(108)
第三节 弹性预算、零基预算和滚动预算·····	(117)
第八章 成本控制 ·····	(126)
第一节 成本控制概述·····	(126)
第二节 成本控制标准·····	(129)
第三节 成本差异的计算与分析·····	(133)
第九章 责任中心 ·····	(141)
第一节 责任中心概述·····	(141)
第二节 成本中心·····	(143)
第三节 利润中心·····	(146)
第四节 投资中心·····	(149)
附录一 1 元的复利终值表 ·····	(153)
附录二 1 元的复利现值表 ·····	(157)
附录三 1 元的年金终值表 ·····	(159)
附录四 1 元的年金现值表 ·····	(163)
参考文献 ·····	(166)

第一章

DIYIZHANG

管理会计概述

新学期开学了，某职业学校会计专业的学生李明领到了本学期的新教材及配套学习资料。令他纳闷的是：本学期所开设的“管理会计”课程的配套练习资料，怎么不是像已学过的“基础会计”、“财务会计”、“成本会计”等课程那样，是一摞凭证和账页呢？

“管理会计”老师的第一堂课，给他解开了这个谜。

第一节 管理会计及其特点

一、管理会计的概念

管理会计是在 20 世纪 40 年代以后为了强化企业内部管理，首先在西方工业发达国家形成的一门新的会计学科。对于什么是管理会计，一般认为：

管理会计是以现代管理科学为基础，以加强企业内部管理为目的，灵活运用各种技术方法，对企业的生产经营活动进行规划和控制的一个现代企业会计分支。

上述概念包括如下几层意思：(1) 管理会计核算的理论基础是现代管理科学理论；(2) 管理会计的核算目的是为了加强企业内部管理；(3) 管理会计的核算方法是灵活多样的；(4) 管理会计的内容主要是对企业的生产经营活动进行规划和控制；(5) 管理会计是现代企业会计的一个分支。

通过财务会计的学习我们知道，财务会计是通过传统的记账、算账，并定期编制报表的专门方法，提供企业一定时日的财务状况以及一定期间的经营成果情况的一整套信息处理系统。财务会计除服务于企业内部外，主要为企业外部同企业有经济利益关系的各种社会团体和个人服务。企业的财务状况和经营成果是投资者、债权人、供应商、税务部门等，当然也包括企业的经营者共同关心的问题，因而要求财务会计通过正确提供定期的财务报表来满足各有关方面的不同需要。

学习目标：

掌握管理会计的概念和特点。

提示：

财务会计和管理会计是现代企业会计的两大重要领域。

管理会计的核算目的是为了加强企业的内部管理,其工作目标是确保企业实现最佳的经济效益,其职能要充分体现现代企业管理的要求,其本质既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,同时又是企业管理的重要组成部分,因而也称为企业内部经营管理会计。

管理会计的工作被用于企业内部的预测和决策,如制定价格、确定目标成本、控制存货的数量、开发新产品、建造新厂房、租赁或购买设备、筹资、确定最佳产品的销售组合、制订预算、开展业绩考核等。

二、管理会计的形成过程

管理会计发展成为一个相对独立的会计学科,经历了一个从孕育、产生、发展,到逐渐成熟的过程。

(一) 管理会计的萌芽阶段

到本世纪初,企业会计的主要职能是为与企业有经济利害关系的团体和个人服务。但也孕育着为企业内部管理服务的管理会计。其标志是在 19 世纪末出现了成本会计。开始,成本会计的主要目的是为对外财务报告而计算成本。随着成本资料在企业内部的应用,成本会计的服务重点也由对外财务报告逐步转向企业内部管理。为了满足内部管理的需要,成本计算突破了原来传统成本概念的束缚而得到发展,不仅有事后计算,还有了为决策服务的事前计算。这样,会计的管理职能得到新的扩展。这可以说是管理会计的萌芽。

(二) 管理会计的产生阶段

进入 20 世纪后,资本主义得到进一步发展,企业的规模不断扩大,经营内容更为复杂,企业间的竞争愈演愈烈,落后的传统管理已不能适应生产力的发展。美国的管理学者泰罗在 1911 年发表了《科学管理原理》一书,开创了企业科学管理的新纪元,带来了企业管理史上的一次重大革命。泰罗通过进行动作研究和时间研究,来消除工人在体力劳动和机器操作中的多余和不恰当的动作;同时还实行了严格的计算和监督制度;泰罗还首创了差额累进计件工资制。这些通称为“泰罗制”。为了配合“泰罗制”的实施,在成本会计核算中出现了“标准成本制度”、“差异分析制度”和“预算控制制度”。会计的事前计算得到发展,并实行了事前计算与事后分析相结合,从而为会计服务于企业内部管理提供了一个新途径。1922 年美国的奎因斯坦撰写了《管理会计:财务管理入门》一书,首次提出了“管理会计”这个名词,1924 年美国学者麦金西的《管理会计》一书也出版发行。虽然如此,会计核算中的这种事前计算和事后分析的技术方法,在当时还没有形成一套独立的完整的理论方法体系,所以这一阶段可称为管理会计发展历程的初级阶段。

(三) 管理会计的快速发展阶段

第二次世界大战以后,管理会计获得新的发展,进入其发展历程的高级阶段。在此之后的管理会计,被称为“现代管理会计”。

第二次世界大战以后,大量的军工企业转产民品,战争中发展起来的现代科学技术大规模地应用于民用生产,生产数量迅速扩大,新产品不断出现,买方市

场正式形成。企业规模愈来愈大,开始向多级化多角化发展,企业间的竞争更为激烈。为了避免被淘汰,企业迫切需要实行现代化的管理,以便在激烈的竞争中立于不败之地。泰罗的管理理论已无法适应发展了的新形势。因为泰罗制主要是对生产过程进行科学管理,着眼于控制生产过程的各个环节,而很少考虑企业的外部环境和经营决策。而这些恰恰是企业在新形势下兴衰成败的关键。另外,泰罗的科学管理把工人当作机器的奴隶,不注重调动工人的主动性和创造性,有时还会使工人产生逆反心理。为了克服泰罗科学管理学说的缺陷,适应战后资本主义经济发展的新形势,在企业管理中广泛而有效地运用了“运筹学”和“行为科学”的理论和方法。运筹学是现代经济应用数学的一个分支,它是运用科学的量化方法对资源的合理运用,寻求决策最优化及对未来的活动进行科学筹划的一个综合性学科,对企业中复杂的生产经营活动进行定量分析,以帮助管理人员进行科学的预测和决策,对生产经营过程进行有效的组织和控制。行为科学在企业中的应用主要表现在:改变对工人的高压政策,强调“精神团结”;采取民主管理,吸收广大工人参与质量管理、成本管理;诱发广大职工提合理化建议等。行为科学的应用,改善了人与人之间的关系,在一定程度上调动了工人积极性、主动性。运筹学和行为科学是现代管理科学的两大支柱,它们在企业中的应用,也是企业管理从科学管理阶段迈向现代管理阶段的标志。现代管理科学的形成和发展,不仅为管理会计的发展提出了新的理论依据,而且将现代化的管理方法和技术渗透到会计领域,丰富发展了会计的内容、职能和技术方法,会计重点开始由经营过程的反映和事后的分析,逐步过渡到经营过程的控制特别是事前的预测、决策。预测分析、决策分析、目标管理等内容在会计核算中的出现,突破了传统财务会计的职能,传统财务会计的职能已不能全面地适应现代化管理的要求。由于会计核算中以加强企业内部管理为核算目的的内容的增加和作用的增强,管理会计从财务会计中分离出来,正式成为一个相对独立的会计分支。在1952年世界会计师联合会年会上正式通过了“管理会计”这个名词。与此同时,一些大中型公司在原有的会计职能部门中单独设置了管理会计机构。这都标志着管理会计作为一个独立的分支已经正式形成。

提示:

行为科学主要是从心理学、社会学等方面来研究人的行为、动机、需要和人际关系等的科学。

1972年美国全国会计人员联合会建立了单独的管理会计协会,举行了取得管理会计师资格的考试。从此,在西方国家,除了有注册公共会计师外,又有了注册管理会计师。

(四) 管理会计发展的未来展望

管理会计作为一门学科,目前还不能说非常成熟,它还在不断地发展之中。今后的发展有两种可能:

1. 随着管理科学的发展,管理会计也正逐步发展,理论不断深化,内容更为丰富,应用更为广泛。与其他管理学科之间的界限更为清楚,能够正式定型为一门与财务会计平行的独立学科,在为现代化企业管理提供有效服务方面发挥越来越大的作用。

2. 随着电子计算机在会计工作中的普及,财务会计与管理会计之间的界限

将逐渐消失。二者与电子计算机的应用结合起来,成为一个统一的会计信息系统。平时各种资料、数据都储存在电子计算机的数据库中,根据需要进行加工,满足对外报告、内部管理及其他各方面的需要。

三、管理会计的特点

由于管理会计是从财务会计中分离出来的一门新的学科,因此管理会计与财务会计必然有着密切的联系。财务会计根据会计准则、会计制度,按照一系列既定的步骤,对企业的生产经营活动进行核算,并向有关方面报告财务状况和经营成果,从而收集整理了大量的经济信息。管理会计是对财务会计信息和其他经济信息进行加工处理,以满足企业内部管理的需要。因此,管理会计与财务会计是同源的。但是,管理会计既然从财务会计中分离出来,成为一个相对独立的会计分支,就必然具有区别于财务会计的许多特点。

1. 核算目的是为满足企业内部经营管理的需要。管理会计主要是以企业内部经营管理的需要为出发点,管理部门需要什么资料,它就搜集、加工、整理、分析什么资料。向各级管理人员提供的财务报表也没有固定的格式。

2. 核算对象兼顾企业生产经营活动的全局与局部两个方面。财务会计主要是以整个企业作为核算对象,综合地反映整个企业的财务状况与经营成果。管理会计既要整个企业为核算对象,又要以企业内部的各个部门、单位或者个人为核算对象。管理会计要面向全局分析问题,确定企业的整体规划的利润目标,并据以编制企业的全面预算;同时还要将全面预算分解落实到各个责任单位,并进行日常的控制与考核,以保证整体目标的实现。所以说,管理会计的核算对象同时兼顾企业生产经营活动的全局与局部两个方面。

3. 核算重点面向未来、侧重事先。财务会计主要对过去已经发生的经济业务进行事后的记录和反映,管理会计的核算重点则是面向未来,侧重于事先计算。要对生产经营活动的发展趋势事先做出预测,对企业的经营目标做出规划,对达到目标的途径和行动方案做出最优化选择。

4. 核算方法灵活多样。财务会计必须严格遵守《企业会计准则》、《企业会计通则》以及相应的会计制度、会计法规,严格按照账务处理程序进行核算。管理会计则不受上述准则、通则、制度、法规的约束,完全根据企业内部管理的要求,灵活地选用最适宜的方法来搜集加工各种经济信息,及时地提供给企业的各级管理人员。其核算形式一般不涉及填制凭证和登记账簿。它不仅使用一般的算术方法,还大量运用数学分析、运筹学、概率与数理统计等现代经济数学方法,以便更迅速有效地对管理信息做出处理。

5. 核算要求不力求绝对准确。财务会计的记录、计算要求数据绝对准确,必须严格遵守“有借必有贷,借贷必相等”,“资产=负债+所有者权益”等规则,不能有误差。管理会计则不要求数据的绝对准确,常用的是估计值、近似值。绝对准确对管理会计来说既没有必要也没有可能。

想一想:

李明同学的疑惑是不是可以解开了?

第二节 管理会计的职能、内容和任务

一、管理会计的职能

(一) 预测职能

预测是根据过去和现在预计未来,根据已知推测未知的分析过程。企业生产经营活动的外部环境是不断变化的,在如此复杂多变的外部环境下,从事生产经营活动没有洞察未来的能力是不行的。预测之所以成为管理会计的一项重要职能,是因为管理会计可以利用其占有大量数据资料的优势,根据过去和现在的资料,采用科学的方法,对未来的经济活动做出科学的估计,为企业做出决策、编制计划奠定基础。

(二) 决策职能

决策是在预测的基础上,对企业未来一定时期生产经营活动可采取的各种方案进行分析,权衡利弊得失,从中选出最优方案的过程。决策职能是管理会计的核心职能。正因为会计核算中出现了决策分析的内容,才使得管理会计从财务会计中分离出来,成为一个独立的学科。没有决策职能,就没有现代管理会计。

(三) 计划职能

计划是指企业在经济管理过程中,预先对决策目标以及为了达到这一目标所采取的措施所进行的详细规划。正确的决策虽然能够选定一个最优方案,但不能保证方案的实施,实施方案的方式、方法等必须由计划来安排。管理会计应对计划从数量上做出说明,编出预算。

(四) 控制职能

控制是指采用一定的手段,对企业的生产经营活动进行监督、检查,发现偏差,采取纠偏措施,使工作能按原定计划进行的管理活动。管理会计应根据会计规划所确定的目标,对预期可能发生的或实际已经发生的各种有关信息进行收集整理和分析对比,以在事前和日常对各项经济活动施加影响或进行调节,保证规划目标的实现。

(五) 考核职能

考核就是对各个责任部门或责任人的工作业绩做出反映与评价。把责任单位作为核算对象考核其业绩是会计职能的一个扩展,也是现代管理会计的一个重要标志。管理会计应定期根据各种核算资料和各责任单位编制的业绩报告来评价责任单位的工作实绩。确定他们履行职责的情况和应该受到的奖惩。正确处理分配关系,保证经济责任制的贯彻执行。

学习目标:

理解管理会计的职能、内容和任务。

二、管理会计的内容

(一) 决策与计划会计

提示:

管理会计的内容包括决策与计划会计、控制与业绩考核会计两部分。

决策与计划会计是以决策分析为核心对企业未来的生产经营活动做出科学规划。基本内容包括预测分析、决策分析和全面预算。

预测是决策的基础,决策是预测的目的,预算是决策的结果。决策与计划会计首先利用财务会计信息及其他有关信息,在调查研究的基础上,对企业在计划期间的各项经济指标进行预测分析,并对短期经营业务和长期投资项目进行决策分析;然后把通过预测和决策所确定的目标和任务用数量形式加以汇总,编制出企业的全面预算。

(二) 控制与考核会计

控制与考核会计是以设置责任中心的责任会计为核心,对成本的形成过程进行控制和对责任中心的经济责任进行考核。基本内容包括责任中心、成本控制。

控制与考核会计首先利用标准成本制度对成本的形成过程进行控制,计算成本差异,分析形成原因。然后还应根据经济责任通过对实际数与预算数的差异分析,考核各个责任单位的业绩。作为奖惩的依据。同时对发现的重要问题立即反馈给有关部门迅速采取有效措施加以解决。

三、管理会计的任务

管理会计的具体任务是:

(一) 积极开展经济预测,参与企业经营决策,编制全面经营预算

提示:

管理会计的根本任务就是为加强企业内部管理提高而对企业的生产经营活动进行规划和控制。

管理会计应在调查研究的基础上,根据财务会计信息和其他有关信息对生产经营活动的发展趋势做出预测,为企业管理当局确定经营目标提供依据。应对各种目标方案以及实现目标的措施方案进行分析比较、权衡得失,选出最佳的方案。在此基础上,编制出企业的全面经营预算,作为生产经营活动的起点。

(二) 建立责任会计制度,认真考核评价责任业绩

责任会计制度是通过责任核算,来反映、监督和考核企业内部责任单位业绩的一种内部核算制度。管理会计首先应按照经济责任制的要求,将企业的全面预算分解落实到各个责任单位,使得人人肩上有指标,形成各个责任单位的责任预算。然后对责任预算的执行情况进行跟踪监督,发现问题及时反馈信息。最后要对各个责任单位的业绩大小做出评价,作为奖惩的依据。建立责任会计制度是管理会计的中心任务之一。

(三) 制订标准成本,揭示成本差异,分析形成原因

成本是制约经济效益的重要因素,是反映业绩大小的综合指标。管理会计应通过制订标准成本,进行成本的事前控制,然后要监督成本的形成过程,揭示实际成本与标准成本的差异,具体分析成本差异出现的原因。提出纠偏的措施,以保证企业成本目标的实现。

复习思考题



1. 在管理会计的概念中包含哪几层意思?
2. 管理会计是怎样形成和发展的?
3. 现代管理会计有哪些主要特点?
4. 现代管理会计的职能包括哪几个方面?
5. 管理会计的具体任务是什么?

成本性态与变动成本法

天马公司的甲车间生产 A 产品。3 月份的生产量为 400 件，单位产品成本为 80 元。由于销售欠佳，4 月份的产量减少了一半，为 200 件，而每件 A 产品的单位成本为 100 元，成本提高 25%。公司经理王强认为这是甲车间成本管理不严造成的，提出要对甲车间的负责人和相关的生产人员给予处罚。但车间拿出了一系列的成本资料，认为不是成本增加了，实际上是成本降低了，在材料消耗方面由于减少了浪费每件还降低成本 5 元，应该给予奖励才对。

王经理听了他们的说明，看了他们提供的资料，也认为说的有道理。那问题出在哪里呢？

要解开这个谜，需先从成本说起。

第一节 成本的概念

一、成本的一般概念

学习目标：

理解各种成本的概念。

成本，从广义和抽象的意义上看，是为了达到某一特定目标而失去或放弃的资源。在商品经济的社会中，成本是企业为了生产商品产品或提供商品劳务而耗用的人、财、物等资源的货币表现。从理论上讲，生产过程中消耗的物化劳动和活劳动的价值是生产过程中发生的成本。企业要进行生产经营活动，必然要耗费一定数量的人、财、物力。所以，生产经营过程就是生产的耗费过程，也是成本的形成过程。以制造业为例，制造业在生产经营过程中的资金耗费，有的是直接发生于产品的制造过程中，如材料费用、人工费用、制造费用等，这种直接与产品的生产相联系的费用，称为生产费用；而其他的一些费用则与产品制造不直接相关，如用于企业的组织经营管理的管理费用、用于产品销售的营业费用以及用于筹集企业生产经营所用资金的财务费用等。

成本是衡量企业经济效益状况的一个非常重要的综合指标。一个企业劳动生产率的高低、材料消耗的多寡、管理水平的好坏，都会直接或间接地反映到成本

上来。因此,为了加强企业内部管理,提高经济效益,必须对成本进行全面的规划和控制。

二、管理会计中常见的成本概念

管理会计中应用的成本概念不同于财务会计。财务会计中的成本必须按照《企业会计制度》的有关规定进行计算,哪些计入成本,哪些作为费用都有明确的规定。在管理会计中成本与费用的概念是混用的,都是将其看做一种支出或耗费。如企业为销售产品所发生的营业费用也称为营业成本,为组织管理企业的生产经营活动所发生的管理费用也称为管理成本。

管理会计的基本职能是预测、决策、计划、控制和考核,这些工作对成本有不同的要求,从而形成了不同的成本概念。

(一) 差别成本与边际成本

1. 差别成本。也称差量成本或差额成本,是指两个备选方案预期成本之间的差额。

2. 边际成本。是指在生产能量的相关范围内,每增加或减少一个单位的产量所引起的产量变动。

明确成本的差异性,有利于采取差异分析的方法,选择最优方案。

(二) 沉没成本、重置成本与付现成本

1. 沉没成本。也称沉入成本、历史成本或旁置成本。是指过去实际发生的,无法由现在的决策所能改变数额的成本。如现有固定资产、无形资产的账面价值,长期待摊费用的账面余额等都属于沉没成本。

2. 重置成本。也称现时成本。是指目前从市场上购买同一种原有资产所需支付的成本。重置成本是在决策分析中需要考虑的成本。

3. 付现成本。是指由于某项决策而引起的需要在未来动用现金(包括银行存款)支付的成本。企业在货币资金比较紧张时,管理当局对付现成本的考虑往往比对总成本还要重视,并会选择付现成本最小的方案作为最优方案。

(三) 可免成本与不可免成本

1. 可免成本。是指通过管理当局的决策行动可以改变其数额的成本。这类成本大都是与备选方案直接有关的成本,如果通过决策,放弃某一备选方案,则与该方案直接有关的成本就可避免发生,如培训费、广告费等就属于此类成本。

2. 不可免成本。是指通过管理当局的决策行动不能改变其数额的成本。这类成本与备选方案的取舍一般没有直接的关系,不论选择哪一方案,其成本都照样发生。如企业管理人员的工资、固定资产的折旧费等就属于此类成本。

(四) 可控成本与不可控成本

1. 可控成本。是指对某个部门、单位而言,能够采取措施对发生额进行控制的成本。

2. 不可控成本。是指对某个部门、单位而言,无法对发生额进行控制的成本。了解成本的可控性,有利于企业内部各部门、单位有针对性地加强成本控制。

提示:

了解成本的时效性,有利于对不同时期发生的成本区别对待,考虑成本的发生应该立足当前,放眼未来。

提示:

了解成本的可避免性,有利于在决策分析时抓住重点。

注意:

机会成本不构成企业的实际支出,也不需要登记入账。但却是权衡利弊时必须认真考虑的重要因素。

(五) 机会成本

机会成本,又称机会损失或择机代价。是指在决策分析过程中,从若干备选方案中选取最优方案而放弃其他方案所丧失的潜在利益。每项资源往往会有多种用途,用在某一方面,就不能用在另一方面,在某一方面的所得,正是因为放弃用在另一方面的机会而产生的。所以,在选择方案时,必须把已放弃的方案可能获得的潜在利益,作为被选用方案的机会成本。

明确成本的排他性,有利于有效地利用资源,使企业有限的资源发挥最大的效用,取得最大的经济效益。

(六) 相关成本与无关成本

1. 相关成本。是指与决策有关联的成本,也就是进行决策分析时必须认真加以考虑的各种形式的未来成本。如付现成本、重置成本、边际成本、机会成本等都属于这一类。

2. 无关成本。是指过去已经发生或虽未发生但对未来决策没有影响的成本也就是在决策分析时无需加以考虑的成本。如沉没成本、不可控成本、不可免成本等就属于这一类。

明确了成本的相关性,有利于在成本管理中有的放矢。

第二节 成本性态分析

学习目标:

理解成本按性态的分类,掌握混合成本分解的方法。

一、成本性态分析的意义

成本性态,也称成本习性,是指成本总额对业务量总数之间的依存关系。业务量是企业生产经营活动水平的数量反映,它的计量标准可以是产品产量、销售量或劳动量。

成本性态分析,是指在明确各种成本性态的基础上,按照一定的程序和方法,将全部成本最终区分为固定成本和变动成本两大类,并建立起相应成本函数模型的过程。它是管理会计的一项基础性工作,在企业经营管理中具有十分广泛和重要的意义。

通过成本性态分析,可以从定性和定量两个方面把握成本的各个组成部分与业务量之间的相互依存关系和变动规律,从而为应用变动成本法、开展本量利分析、进行预测分析和经营决策、编制全面预算、进行成本控制和落实责任会计奠定基础。

在进行成本性态分析之前,先来了解一下财务会计上对成本传统的分类方法——按经济用途分类。

二、成本按经济用途分类

成本按照经济用途这一标志分类,可分为制造成本和非制造成本两类。

(一) 制造成本

制造成本，也称生产成本，是指在产品的生产过程中发生的各种耗费。制造成本又可细分为直接材料、直接人工、制造费用。

1. 直接材料。是指在产品的生产过程中耗用的构成产品实体或有助于产品形成的各种材料成本。

2. 直接人工。是指企业直接从事产品生产的人员的工资、奖金和计提的职工福利费等。

3. 制造费用。是指在产品的生产过程中发生的不能归入直接材料、直接人工的其他所有耗费。即在生产过程中发生的各种间接费用。制造费用又可再分为间接材料、间接人工、其他制造费用三项。

(1) 间接材料。是指在产品的生产过程中耗用的，不能直接计入某一特定产品的材料成本。如设备的维修保养所耗用的各种物料用品等。

(2) 间接人工。是指为产品生产服务，但不直接从事产品加工的人工成本。如生产管理人员、设备维修人员的工资等。

(3) 其他制造费用。是指除间接材料、间接人工以外的其他各种间接制造费用，如生产用固定资产的折旧费、办公费、水电费、劳动保护费等。

(二) 非制造成本

非制造成本是指企业在筹资过程中和销售过程中发生的支出以及企业行政管理部门所发生的支出。非制造成本包括营业成本、管理成本、财务成本三部分。

1. 营业成本。也称营业费用，是指企业在销售产品过程中发生的各项费用以及专设销售机构的各项经费。如广告费、展览费、委托代销手续费、销售部门人员的工资和福利费等。

2. 管理成本。也称管理费用，是指企业行政管理部门为管理和组织经营活动的各项费用，如公司经费、工会经费、职工教育经费、劳动保险费、待业保险费、房产税、土地使用税等。

3. 财务成本。也称财务费用，是指企业为筹集资金而发生的费用。如企业生产经营期间的利息支出（减利息收入）、汇兑净损失、调剂外汇手续费、金融机构手续费以及筹资发生的其他费用。

综上所述，成本按经济用途分类，其结构如图2-1所示。

成本按经济用途分类，没有将成本的发生与企业的生产能力利用情况挂钩，不利于事先控制成本和进一步挖掘企业的内部潜力。因此，管理会计上主要是进行成本性态分析，将成本按性态分类。

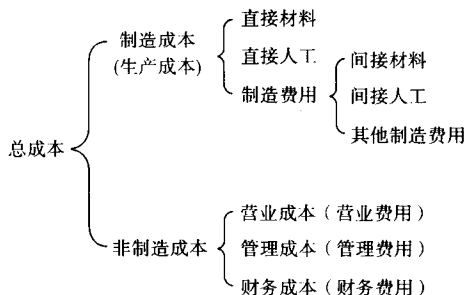


图 2-1 成本按经济用途分类