

中等职业教育国家规划教材配套教材

管理会计

GUANLIKUAIJI

第2版



主编 张振国



中国财政经济出版社

中等职业教育国家规划教材配套教材

管 理 会 计

(第2版)

主编 张振国

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

管理会计/张振国主编. —2 版. —北京: 中国财政经济出版社, 2007. 6

中等职业教育国家规划教材配套教材

ISBN 978-7-5005-6103-3

I. 管... II. 张... III. 管理会计-专业学校-教材 IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2007) 第 064112 号

中国财政经济出版社出版

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

E-mail: jiaoyu@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行电话: 88190616 传真: 88190655

北京金华印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 11.125 印张 265 000 字

2007 年 7 月第 2 版 2007 年 7 月北京第 1 次印刷

定价: 14.00 元

ISBN 978-7-5005-6103-3/F·5326

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

再版说明

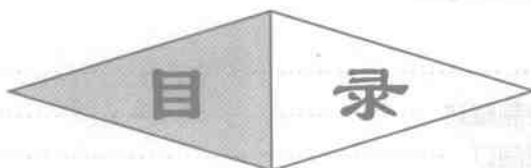
为了贯彻落实财政部关于执行新会计准则的要求,满足会计专业职业教育教学的需要,我们组织修订了职业教育会计专业教学用书。本次修订依据《企业会计准则——基本准则》和《企业会计准则第1号——存货》等38项具体准则以及《企业会计准则——应用指南》,在内容上以会计信息的有用性为基本导向,以提高学生的会计从业能力为主要目标。

作为职业教育教材,我们编写时全面贯彻“以服务为宗旨、以就业为导向”的职业教育改革发展方针,从理论够用、实训知识并重的角度设计教材体系,着力于加强职业院校学生实践能力和职业技能的培养。

在教材的出版过程中,我们得到了财政部会计司和教育部有关司局领导的关心和指导,众多知名会计专家、一线教师以及行业从业人员参与了编写和审稿工作,在此表示感谢。但新会计准则在教学与实践中的贯彻执行仍需有个过程,我们真诚地希望各类职业技术学院在教材的使用中,能够总结经验,及时提出修改意见和建议,使之不断完善和提高。

中国财政经济出版社

2007年3月



第一章 概 论	(1)
第一节 管理会计的形成和发展	(1)
第二节 管理会计的特点和内容	(2)
第二章 成本习性和变动成本法	(6)
第一节 成本习性概述	(6)
第二节 混合成本及其分解	(11)
第三节 边际贡献	(17)
第四节 变动成本法	(18)
第三章 预测分析	(31)
第一节 预测分析概述	(31)
第二节 销售预测	(33)
第三节 成本预测	(41)
第四节 利润预测	(44)
第五节 资金预测	(62)
第四章 短期经营决策	(64)
第一节 短期经营决策概述	(64)
第二节 短期经营决策的方法	(67)
第三节 短期经营决策案例分析	(72)
第五章 长期经营决策	(85)
第一节 长期经营决策概述	(85)
第二节 长期经营决策分析的要素	(87)
第三节 长期经营决策的一般方法	(98)
第四节 固定资产更新改造决策分析	(103)

第六章 全面预算	(105)
第一节 全面预算概述	(105)
第二节 全面预算的编制	(108)
第三节 预算编制的几种方法	(116)
第七章 标准成本控制	(124)
第一节 标准成本控制概述	(124)
第二节 标准成本的制订	(125)
第三节 成本差异的计算和分析	(128)
第四节 成本差异调查和例外管理	(133)
第八章 存货控制	(135)
第一节 存货控制概述	(135)
第二节 经济批量法	(138)
第三节 ABC 分类控制法	(146)
第九章 责任会计	(149)
第一节 责任会计概述	(149)
第二节 责任中心及其考评	(151)
第三节 内部转移价格	(154)
第四节 责任中心业绩报告	(156)
附表:	(159)
复利终值系数表	(159)
复利现值系数表	(162)
普通年金终值系数表	(165)
普通年金现值系数表	(168)
后 记	(171)

第一章

概 论



学习目标

本章要求在了解管理会计的产生、发展的基础上,掌握管理会计的概念,以及管理会计的特点、内容。了解管理会计与财务会计学科的区别,为以下各章节的学习打下基础。

第一节 管理会计的形成和发展

一、管理会计的含义

管理会计是利用财务会计信息和其他有关资料进行整理、计算和分析,对企业的经营活动进行规划与控制的信息系统。

管理会计是会计方法和管理方法的结合与统一,它充分利用会计的信息并同管理的需要结合形成了专门的规划和控制的方法。规划就是在事前对未来进行预测,确定预期目标,然后对备选方案进行科学的决策,选择可以实施的最优方案;控制就是在经营活动中,把实际情况与预期目标进行比较、分析,以控制不利的因素。“会计”与“管理”的结合,管理会计就不会局限于事后的反映和监督,而是规划未来,控制现在。

管理会计不仅仅是“会计”与“管理”的结合,它还把统计学、运筹学、数学等方法融会贯通,成为一门将多学科融为一体的新兴学科。

二、管理会计的形成和发展

管理会计从传统的财务会计中分离开来,并成为与财务会计并列的独立学科,是社会生产力发展到一定阶段的产物,也是会计发展的必然结果。管理会计的初步形成可以追溯到20世纪20年代,美国人泰罗在总结传统管理经验和教训的基础上,着重从工人工作的时间,动作的合理配合上进行研究。他一方面按不同工种选择最优工人,测定其在标准工作时间内的标准工作量;另一方面把劳动中多余的动作去掉,使工人操作科学化、合理化,最大

限度地提高生产效率。泰罗被西方誉为“科学管理之父”。西方会计界在泰罗的科学管理学说指引下,开始研究并促进“泰罗制”在企业经营活动中广泛应用,标准成本、差异分析和预算控制等科学管理引入会计中来。这也就改变了人们以往一直否认会计具有管理的职能。与“泰罗制”的推广应用相配合,一些新观念、新方法在实践中得到不断的充实完善,使会计突破了单纯的事后计算和反映,而进入科学的事前计算,规划未来和控制现在。

20世纪40~50年代,在美国人们开始研究并利用系统数学解析方法,使运筹学、概率论得到了空前的拓展。运用数学方法说明经济现象,使原本多变的、不确定的、不定量的经济现象得到具体而肯定的答案,促使企业在竞争中获取最大经济利益。这种预测未来,参与企业决策的管理活动,就形成了决策会计,也为管理会计奠定了基础。

从20世纪50年代起,资本主义经济进入了战后经济发展时期,这一时期,现代科学技术突飞猛进并广泛地应用于生产经营,使生产力得以迅速发展。但是,跨国公司大量涌现,企业规模不断扩大,生产经营更趋复杂,市场情况瞬息万变,竞争异常激烈。企业对此必须事先确定正确的经营目标,制定科学的经营决策。面对经济发展的新的形势,当年的“泰罗制”已无法适应。在这种形势下,运筹学和行为科学等现代管理科学应运而生。行为科学主要是应用心理学、社会学的原理来探讨调整人际关系,引导激励企业员工在经营活动中发挥主观能动作用,以实现最大经济效益。按照行为科学所确定的原理和方法,企业应实行“目标管理”,并要求在一定时期内实现事前确定的总目标。在这个总目标下,企业内部各管理层围绕这个总目标,各自制定一个与总目标相应的具体目标,实行目标管理。企业的各个管理层都是一个责任中心。各级管理层负责人根据员工完成目标的情况予以考核。企业负责人不仅要求会计能如实反映整个企业的经营成果,而且要求控制和考核各责任中心和员工的工作业绩。这样,会计与责任的控制和考核相结合,就形成了管理会计另一个重要内容——责任会计。

综上所述,管理会计从财务会计中分离出来后,又不断吸取了现代管理科学,如信息论、系统论、控制论和行为科学等方面的成果,发展成为以电子计算机为工具的一门新的相对独立的、多门学科相互渗透的综合性学科。

第二节 管理会计的特点和内容

一、管理会计的特点

管理会计的特点可以从与财务会计的比较中表现出来。一般说来,管理会计与财务会计的主要区别如下:

(一) 服务对象不同

管理会计主要为企业内部管理人员服务,为企业内部各级管理人员提供有效经营和最优决策的信息,是为强化企业内部管理、提高经济效益服务的,所以也称为“内部会计”。而财务会计则是为企业所有者及经济利害的关系人服务的。财务会计虽然对内、对外都能提供有关的会计信息,但它侧重于对企业外界有经济利害关系的团体或个人服务的。如:股东及

潜在的投资者、银行及其他债权人、财税部门和主管部门等,所以也称为“外部会计”。

(二) 核算重点不同

管理会计着重于规划未来、控制现在和评价过去。即它不仅反映过去,而且要利用历史记录来预测和规划未来,参与决策、控制和评价企业的所有经济活动。而财务会计着重反映过去,单纯地提供历史的经济信息。

(三) 核算依据不同

管理会计不受公认的会计准则和会计制度的约束,它通常不需要填制凭证及账务处理,其报表也可根据管理人员需要自行设计,而且也不定期编制。管理会计一般采用经济决策和数学方法。它只是受经营决策中的成本与效益关系的约束。财务会计则必须严格遵守会计准则和会计制度。财务会计从填制凭证、登记账簿、按规定格式定期编制会计报表,都必须符合规定。

(四) 核算主体不同

管理会计主要是以企业内部各个责任部门为主体,对它们的经营活动的业绩进行控制、考核和评价。也可以从整个企业、生产经营的全过程出发进行协调和平衡,最大限度地提高企业的经济效益。而财务会计则以整个企业的生产经营全过程来综合考核、评价企业整体的财务状况和经营成果。

(五) 编报时间不同

管理会计可以根据企业管理的需要编制各种报表,既不受格式的限制,也不受时间的限定,可以按月、按季、按年,甚至按天、按周、按若干年来编制报表。它既可以编制过去某一时期的报表,也可以编制未来某一时期的报表。而财务会计则根据会计账簿的记录来编制固定格式的报表,其时间上通常是按月、按年编制。

(六) 法律效力不同

管理会计编制的报表,是为加强内部管理服务的,不对外公布,不具有法律效力。而财务会计编制的报表,对外公布,它必须提供真实、可靠的财务会计信息才能满足外部经济利害关系者的需要,因此是具有法律效力的。

(七) 计算精确程度不同

管理会计在企业内部规划未来、控制现在时带有预测成分。因此,其所提供的数据不可能,也不要求绝对精确,一般只要求近似计算即可。而财务会计则要求所提供的数据都是有依据的,即从实际发生的经济业务取得的,因此,财务会计所提供的数据力求准确,通常计算到小数点后两位。

综上所述,管理会计与财务会计的区别中,的确存在许多显著的特点。但必须指出管理会计与财务会计有着密切的联系。两者的基本信息来源一致。管理会计经常直接引用财务会计凭证、账簿和报表资料进行分析研究,并根据这些资料用专门的方法编制成各种内部报表,为改进企业内部管理,提高经济效益服务。作为管理会计控制的主要方法,如标准成本制度也被引入财务会计中,再有像管理会计内部使用的现金流量表等也被财务会计列入对外公布的报表。

尽管管理会计与财务会计两者服务对象不同,但并不等于二者在服务对象上完全割裂。实际上,财务会计作为外部会计同时也对企业内部服务;管理会计作为内部会计仍然也为外部服务。譬如,财务会计所提供的许多指标和资料,如资金、成本、利润等,对企业管理人

员编制计划制定决策、实施控制所必不可少的。再如,管理会计所提供的投资决策、可行性研究结果,这对于企业的外部投资者、债权人及其他有关方面决定投资、贷款所要参照的重要信息。因此,两者服务对象是交叉的而不是完全割裂的。

二、管理会计的内容

管理会计的基本内容概括为规划、控制现在和评价过去。规划和控制也是管理会计两项基本职能。

管理会计的内容可按其基本职能分为规划会计和控制会计两部分。

(一) 规划会计

“规划”是根据预测的资料,作出决策方案,再据以制订出企业各项目标的过程。规划是预算的基础和决策目标的依据。

规划会计从预测开始,根据短期和长期预测资料,作出投资决策和经营决策。根据投资决策和经营决策的资料制订出企业的目标利润。根据目标利润编制全面预算和进行各项控制。

1. 预测

预测一般包括利润预测、成本预测、销售预测、资金预测等,通过预测分析可以了解企业生产经营前景和经济发展趋势,在此基础上确定未来一定期间的各项经济目标。协助管理当局作出决策,并在此基础上编制出责任预算和全面预算。

2. 投资决策

投资决策是在确定预期投资报酬水平和以货币时间价值为基础,通过可行性方案的研究、对比,评价投资得失,择优而定。

3. 经营决策

经营决策主要运用量本利分析的方法,确定企业未来经营目标的基础上,通过对有关可行性方案的分析、评价,选取产品开发、设备利用、产品销售等方面的最佳方案。经营决策主要包括价格决策、生产决策、成本决策、销售决策等。

4. 全面预算

全面预算一般采用变动成本计算方法将企业的经营目标以数量形式表现出来,建立一个包括生产、供应、销售、资金、成本和利润等在内的相互联系的预算体系,从而使企业内部各部门和生产经营各环节相互协调,保证既定目标的实现。

(二) 控制会计

“控制”是以预算执行情况所反映的信息进行记录、计算、比较、分析,并揭示实际与预算的差异,在对差异原因作出合理分析的基础上,采取妥善处理措施的过程。控制的目的在于使规划和决策得以顺利实现。

控制会计以责任会计为主体,根据有关目标执行情况的信息,协助管理当局进行有效控制。各项控制主要是指存货控制和成本控制。

1. 存货控制

存货控制一般采用ABC控制法和经济批量法,在保证企业经营活动对存货正常需要的前提下,尽量降低存货成本费用。通过对存货成本的构成及其相互关系的计量与分析,确定存货的进货批量和储存的合理数量,并制定相应的日常存货控制制度与方法。

2. 成本控制

成本控制采用标准成本制度进行,即通过对历史成本资料的分析、对比,对未来经济、技术的测定,预先确定产品的标准成本。将实际成本与标准成本的比较、分析,找出成本差异的原因,以达到降低产品的成本。

3. 责任会计

责任会计是企业内部各个层次的责任中心与其经济业绩进行计量、检查和考核的内部控制制度。责任会计的内容一般分为划分责任中心,规定责权范围;编制责任预算分解目标责任;编制业绩报告,考评工作业绩等。

会计区号



出版发行

会计区号

第一章 会计概述

第一节 会计的概念

一、会计的含义

会计是以货币为主要计量单位,运用专门的方法,核算和监督一个单位经济活动的一种经济管理工作。

二、会计的职能

1. 核算职能:会计最基本的职能,对经济活动进行连续、系统、全面、完整的记录,并在此基础上进行计算、归集、分配,最终计算出各会计要素的增减变动及其结果。

2. 监督职能:会计监督是指对经济活动的合法性、合理性、真实性进行审查和监督。

三、会计的要素

会计要素是指对会计对象按照一定的标准进行分类后形成的基本分类项目。会计要素包括资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润。

第二章

成本习性和变动成本法



学习目标

通过学习成本习性，掌握变动成本、固定成本、混合成本等概念，通过成本习性的学习认清成本在管理会计中具有的重要意义。

通过实例掌握各种成本的模型以及混合成本的分解。在了解变动成本法和完全成本法区别的基础上，掌握变动成本的应用。重点掌握两种成本法计算对存货计价和利润的影响，以及两种成本法下当期损益差异数的变动规律。

第一节 成本习性概述

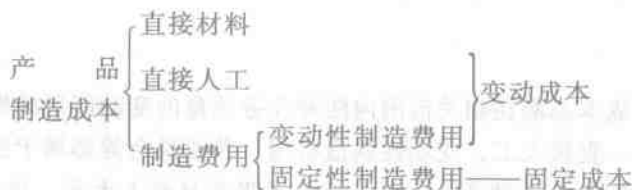
一、成本习性的概念及其意义

成本是企业生产经营过程中发生的各项耗费，是综合反映企业生产经营效益的一项重要经济指标。财务会计中将成本划分为制造成本和非制造成本两大类。制造成本一般分为直接材料、直接人工和制造费用。非制造成本（即：期间费用）可分为销售费用、管理费用和财务费用。这种成本分类能反映成本的基本构成，揭示成本实际形成过程，从而在一定程度上有助于了解成本发生的具体内容，以分析成本升降的原因，并寻找降低成本的途径。但是，它没有同企业的生产能力联系，无法满足事前成本的规划和控制，也就无法进一步挖掘企业内部降低成本的潜力。然而在管理会计中有一种具有重要意义的成本分类新标志，那就是成本的习性。

（一）成本习性的概念

成本习性又称成本性态，它是指成本总额与业务总量（产量、销售量）之间的依存关系。确切地讲，就是全部成本中哪些成本与业务量变化有关，哪些成本与业务量的变化无关，按业务量变动对成本的影响变化，可以将全部成本划分为变动成本和固定成本两大类。

财务会计将制造成本分为三类，其与管理会计按成本性态分类的关系如下：



（二）成本按习性分类的意义

成本习性分类就是通过成本与业务量之间的特定数量关系，掌握业务量的变动对各类成本变动的影响。按成本习性来规划、控制成本具有重要意义。

全部成本划分为变动成本和固定成本两大类，这是管理会计对企业经济活动进行规划和控制的先决条件，这也有助于管理会计充分发挥规划和控制的作用，它贯穿于管理会计的基本内容，是管理会计中一系列计算、分析方法的基础。

1. 成本按习性分类是实行变动成本法的前提

变动成本法与传统的完全成本法不同，两者根本区别在于产品成本的内容及范围不一致。在完全成本法下，产品成本包括了产品成本的全部，即包括直接材料、直接人工和制造费用；而变动成本法下产品成本只包括变动的生产成本，即包括直接材料、直接人工和制造费用中的变动部分，而把制造费用中的固定部分与销货及管理费用一起纳入期间费用，并在当期收益中予以扣除。变动成本法突破了传统的产品成本概念，从而使产品成本的计算、存货的计价和期间费用的计算和损益的确定等有别于传统的完全成本法。

2. 成本按习性分类可为企业经营决策提供重要信息

在变动成本法下，销售收入减去变动成本就是边际贡献，根据边际贡献的大小可以对企业经营活动中某些备选方案进行分析评价，从而作出正确的决策。如企业产品订价决策、“亏损产品”是否应停产的决策、生产的合理安排等决策，都需要利用边际贡献这一数据，而这一数据的由来离不开成本按习性分类，即变动成本。

3. 成本按习性分类是企业开展本量利分析的基础

本量利之间的依存关系只有在成本按习性分类的情况下清晰显现，而在完全成本法下这种依存关系无从寻找。在相关的业务量范围内，固定成本与单位变动成本是相对不变的，从而就使收入何时补偿全部成本的计量全部成为可能，由此，可计算保本点销售量（额）以及目标利润等。

4. 成本按习性分类有助于实行弹性预算和进行成本控制

弹性预算是一种能够适应业务量变化的预算，它要求随着业务量的变化随时能适应变化了的成本数据。有了成本习性的分类，就能充分反映业务量与总成本的依存关系。

进行成本控制，必须先确定可靠的标准，在相关范围内，单位变动成本相对不变，因此，以此作为单位产品成本的控制标准就具有一定稳定性。而如果把固定性制造费用也计入产品成本，那么，产量一有变化，其单位产品成本就会发生变化，显然，不利于对成本进行控制和考核。

成本按习性分类，是成本管理客观的要求，也是管理会计分析方法的基础。变动成本和固定成本是管理会计中最基本的概念，进行成本习性分类有助于企业从数量上具体掌握成本与业务量之间的内在规律，为企业预测、规划、控制、决策、分析和考核提供有价值的信息。从而进一步挖掘企业潜力，充分调动员工的积极性，实行最优化管理和提高企业经济效益。

二、变动成本

变动成本是指成本总额在相关范围内随着业务总量的变动而呈线性变动的成本。如财务会计中的直接材料、直接人工、变动性制造费用、营业税金等都属于变动成本。

【例 2-1】某厂生产 A 种产品,单位产品耗用原材料 1 千克,该种材料价格为 3 元/千克,单位产品耗用原材料为 3 元。设产品的月产量为 X ,单位原材料成本为 b ,那么耗用原材料的总成本为 bx 。它们之间的关系如表 2-1 所示。

表 2-1

A 产品产量和材料成本表

产量(件) (X)	变动成本(元) (耗用原材料成本总额 bx)	单位变动成本(元/件) (单位产品耗用原材料成本 b)
1000	3000	3
2000	6000	3
3000	9000	3
4000	12000	3
5000	15000	3
6000	18000	3

从表 2-1 中,可以看出变动成本有两个基本特点:变动成本随业务总量变动而呈正比例变动;单位业务量的变动成本则不随业务量而变动,是固定不变的。

根据变动成本总额和单位变动成本的特点可以用模型来表示,如图 2-1、2-2 所示。

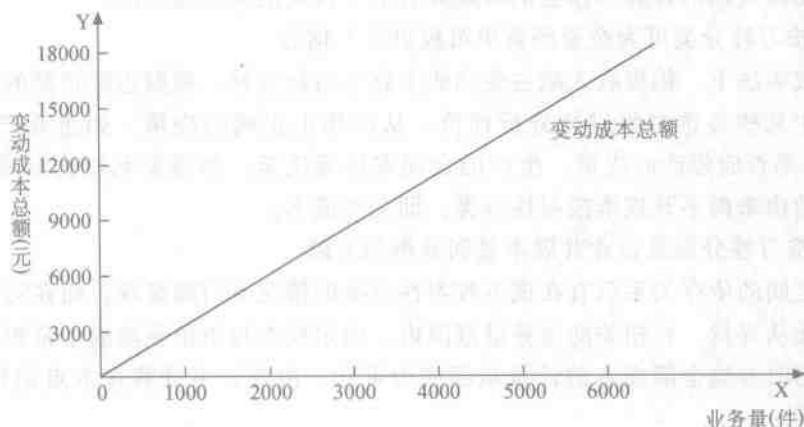


图 2-1 变动成本的习性模型图

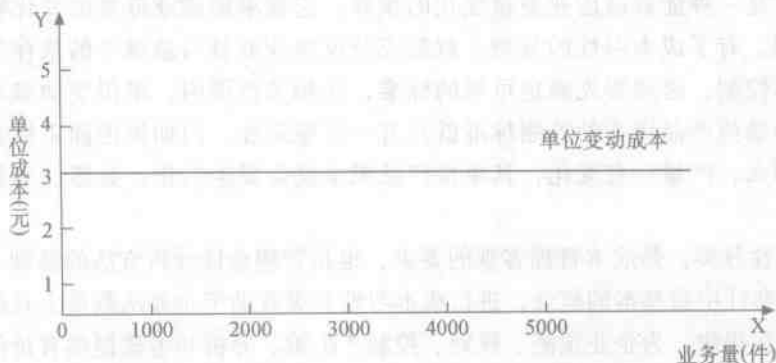


图 2-2 单位变动成本的习性模型图

从变动成本的特点可以看出,企业要降低变动成本多盈利,不在于扩大业务量,而在于尽可能降低单位变动成本,如降低商品的进货成本和降低产品的直接材料及直接人工。这是因为变动成本总额的降低并不一定会使单位产品利润增加。

必须注意的是,在实际工作中,变动成本总额与业务量之间正比例增减变动关系可能只有在一定业务量范围内存在,超过这个范围就可能表现为非正比例增减变动关系。我们把这个特点的业务量范围称为“相关范围”。在相关范围内变动成本总额与业务量总额之间是保持严格、完全的线性关系,但在相关范围以外,则可能表现为非线性关系。

三、固定成本

固定成本是指成本总额在一定时期和相关范围内,不受业务总量变动影响的成本。如管理人员工资、房屋的租金、直线法计提的固定资产折旧等。

〔例 2-2〕某企业每月支付房屋租金 3000 元,假定〔例 2-1〕中其他条件不变。我们可以通过本例,了解业务量在一定范围内固定成本(租金)与业务量之间的数量关系。如表 2-2 所示。

表 2-2

A 产品产量和租金成本表

产量(件) (X)	固定成本(元) (月租金)	单位产品固定成本(元/件) (单位产品租金)
1000	3000	3
2000	3000	1.50
3000	3000	1.00
4000	3000	0.75
5000	3000	0.60
6000	3000	0.50

从表 2-2 中,可以看出固定成本两个基本特点:固定成本总额不随业务量变动即固定不变;单位业务量的固定成本随业务量的增减而呈反比例变动。

根据固定成本总额和单位业务量的固定成本的特点可以用模型来表示。假定固定成本为 a 。如图 2-3、2-4 所示。

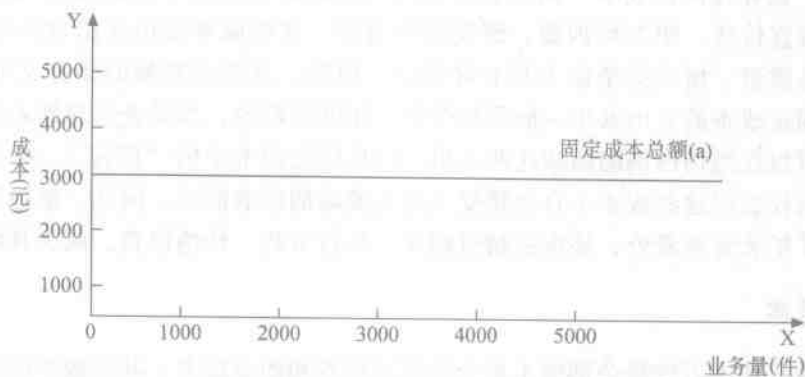


图 2-3 固定成本的习性模型图

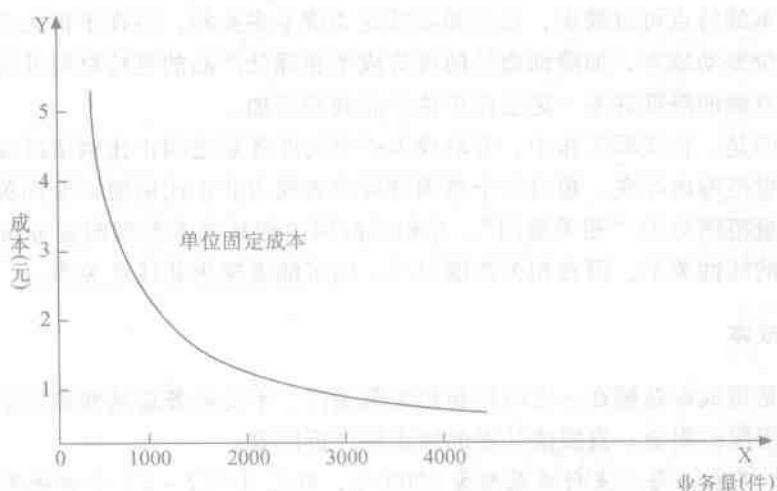


图 2-4 单位固定成本的习性模型图

固定成本总额模型（图 2-3），表明固定成本总额不受业务量变动影响，在图中表现为一条与横轴平行的直线。单位固定成本模型（图 2-4），表明单位固定成本随业务量的增减变化在图中表现为一条随着业务量增加而递减的曲线。

需要强调，固定成本在一定时期和一定业务量范围内（即相关范围内），固定成本总额不随业务量的增减而变动。如果业务量超越相关范围，则固定成本必会发生相应变动。因为，当需要完成的业务量突破了现有生产能力时，势必需要增添设备、扩建车间厂房和增加人员等，从而使固定成本中的折旧费和管理人员工资等相应增加。另外，固定成本总是与特定的计算期相联系，一个月的固定成本与一年的固定成本的水平肯定不同。

还应指出，在实际工作中，固定成本还可以根据管理行为是否能改变支出数额划分为约束性固定成本和选择性固定成本。所谓“约束性固定成本”是指管理当局的决策行为无法改变其支出数额的固定成本，如按直线法计提的固定资产折旧费、管理人员工资、租金等，这些都是企业为持续生产经营活动必须负担的最低成本，即使企业生产经营中断，这些成本费用仍将发生、甚至不会减少，因此具有极大的约束性。企业欲想降低约束性固定成本，只有从经济合理的利用企业生产能力，提高产品产量着手，相对减少每个业务量所含单位固定成本。所谓“选择性固定成本”则是通过管理当局的决策行为可以改变其支出数额的固定成本，如广告宣传费、职工培训费、研究开发费等。这些成本费用支出对企业扩大产品销路、提高产品质量、增强竞争能力是有好处的。但是，其支出数额的多寡又非绝对不可改变。选择性固定成本的支出水平一般是每个会计年度确定的，如果企业遇到未曾预料的困难时，决策者可以在短期内斟酌削减这些支出。可见固定成本中的“固定”，并不意味着绝对固定不变，仅仅表明这些成本不直接接受业务量变动的影响而已。因此，欲想降低选择性固定成本，除了扩大业务量外，还应从精打细算、厉行节约、杜绝浪费、减少其绝对额着手。

四、总成本

管理会计按成本习性将全部成本划分为变动成本和固定成本。其总成本的计算公式为：

$$\text{总成本} = \text{固定成本总额} + \text{变动成本总额}$$

$$= \text{固定成本总额} + \text{单位变动成本} \times \text{业务量}$$

假定总成本为 y ，固定成本总额为 a ，业务量为 x ，单位变动成本为 b 。上述公式可用下式表示：

$$y = a + bx$$

根据这一公式可画出总成本的模型。如图 2-5 所示。

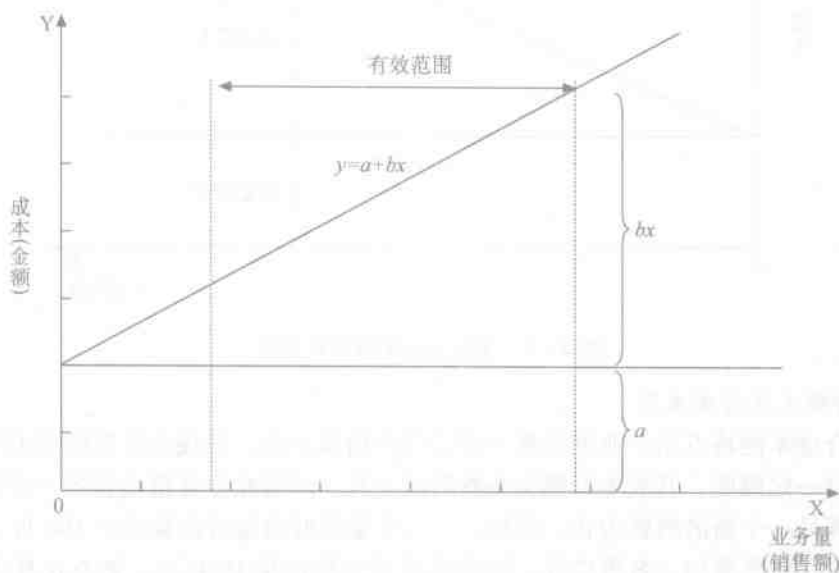


图 2-5 总成本的模型图

第二节 混合成本及其分解

一、混合成本的概念

混合成本是指同时包含有变动成本和固定成本两种性质的成本。管理会计中按成本习性划分为变动成本和固定成本两大类。在实际工作中，这种划分是比较困难的，因为不少成本虽然随业务量变动而变动，但并不是成比例变动，不能简单地直接归入变动成本或固定成本。混合成本总额随业务量增减变动而变动，但不呈正比例变化关系。

二、混合成本的类型

混合成本按其变动部分与业务量的依存关系可分为以下三种类型：

(一) 半变动成本型

这类混合成本通常有一个基数，一般不变，类似于固定成本，在这个基数上面，随着业务量的增长，成相应比例增加，这部分又类似于变动成本。例如，企业的机器设备，即使不使用，也须为保证它处于完好状态而进行最低度的维护保养，而一旦设备投入运行，随着产量增加和运转时间的增长，维护保养费就会相应地按比例增长。此外，如电话、水电等公用