

第十四章 作业成本法

作业成本法的特点

| | | |
|------------------------|--|--|
| 基本思路 | | <p>作业消耗资源、产品(服务或顾客)消耗作业</p> <p>传统成本计算方法下, 间接成本的分配路径是“资源—部门—产品”, 作业成本法下间接成本的分配路径是“资源—作业—产品”。</p> <p>阶段一: 将作业执行中耗费的资源分配到作业, 计算作业的成本</p> <p>阶段二: 根据第一阶段计算的作业成本分配到各有关成本对象(产品或服务)</p> |
| 成本分配 强调因果关系 | 成本追溯 | <p>把成本直接分配给相关的成本对象</p> <p>【提示】使用追溯方式得到的产品成本是最准确的</p> |
| | 动因分配 | <p>根据成本动因将成本分配到各成本对象的过程</p> <p>【提示】动因分配虽然不像追溯那样准确, 但只要因果关系建立恰当, 成本分配的结果同样可以达到较高的准确程度</p> |
| | 分摊 | <p>有些成本既不能追溯, 也不能合理、方便地找到成本动因, 只好使用产量作为分配基础, 将其强制分摊给成本对象。</p> |
| | <p>作业成本法的成本分配主要使用追溯和动因分配, 尽可能减少不准确的分摊, 因此能够提供更加真实、准确的成本信息。</p> | |
| 成本分配使用众多不同层面的成本动因 | <p>采用不同层面的、众多的成本动因进行成本分配, 要比采用单一分配基础更加合理, 更能保证产品成本计算的准确性。</p> | |

作业成本的计算原理

| 种类 | 作业的含义 | 特点 | 举例 |
|--------------------|--|---|----------------------------------|
| 单位级 | 单位级作业是指每一单位产品至少要执行一次的作业 | 单位级作业成本是直接成本, 可以追溯到每个单位产品上, 即直接计入成本对象的成本计算单 | 直接材料、直接人工工时、机器成本和直接能源消耗 |
| 批次级 | 批次级作业是指同时服务于每批产品或许多产品的作业 | 它们的成本取决于批次, 而不是每批中单位产品的数量 | 生产前的机器调试、成批产品转移至下一工序的运输、成批采购和检验等 |
| 品种级 (产品级) | 品种级作业是指服务于某种型号或样式产品的作业 | 品种级作业成本仅仅因为某个特定的产品品种存在而发生 | 产品设计、产品生产工艺规程制定、工艺改造、产品更新等 |
| 生产维持级 | 生产维持级作业是指服务于整个工厂的作业 | 它们是为了维护生产能力而进行的作业, 不依赖于产品的数量、批次和种类 | 工厂保安、维修、行政管理、保险、财产税等 |
| 资源成本分配到作业 | 资源成本借助于资源成本动因分配到各项作业; 资源成本动因和作业成本之间一定要存在因果关系 | | |
| 作业成本分配到成本对象 | 单位作业成本=本期作业成本库归集总成本/作业量 | | |
| | 业务动因 | <p>业务动因通常以执行的次数作为作业动因, 并假定执行每次作业的成本(包括耗用的时间和单位时间耗用的资源)相等</p> <p>特点: 业务动因的精确度最差, 但其执行成本最低。</p> | |
| 作业成本分配到成本对象 | 持续动因 | <p>持续动因是指执行一项作业所需的时间标准: 当不同产品所需作业量差异较大的情况下, 则不宜采用业务动因作为分配成本的基础, 而应改用持续动因作为分配的基础</p> <p>特点: 持续动因的精确度和成本居中。</p> | |
| | 强度动因 | <p>强度动因是在某些特殊情况下, 将作业执行中实际耗用的全部资</p> | |

| | | |
|--|--|--|
| | | 源单独归集，直接计入某一特定的产品；一般适用于某一特殊订单或某种新产品试制等，用产品订单或工作单记录每次执行作业时耗用的所有资源及其成本 特点：强度动因的精确度最高，但其执行成本最昂贵。 |
|--|--|--|

作业成本法的局限性

| | |
|-----------------|--|
| 开发和维护费用较高 | 作业成本法的成本动因数量越大，开发和维护费用越高 |
| 不符合对外财务报告的要求 | 为使对外财务报表符合会计准则的要求，需要重新调整成本数据，工作量大，技术难度大，有可能出现混乱 |
| 确定成本动因比较困难 | 间接成本并非都与特定的成本动因相关联。可能： (1) 找不到成本动因；(2) 取得数据成本高； (3) 成本与成本动因相关程度都很低 |
| 不利于通过组织控制进行管理控制 | 完全成本法按部门建立成本中心，为实施责任会计和业绩评价提供方便。作业成本法的成本库与企业的组织结构不一致，不利于提供管理控制的信息。作业成本法改善了经营决策信息，牺牲了管理控制信息 |
| 有利于 | 不利于 |
| 成本控制 | 对外财务报告 |
| 战略管理 | 管理控制 |
| 经营决策 | |

作业成本法的适用条件

| | |
|------|--|
| 成本结构 | 制造费用在产品成本中占有较大比重 |
| 产品品种 | 产品多样性程度高（包括产量多样性，规模多样性，原料多样性，产品组装多样性） |
| 外部环境 | 面临的竞争激烈 |
| 公司规模 | 公司规模比较大 【解析】有强大的信息沟通渠道和完善的信息管理基础设施，并且对信息的需求更为强烈 |

核心考点自我评估

| 考点 | 评估 | 备注 |
|----------|----|----|
| 作业成本法的特点 | | |
| 计算原理 | | |

3分：完全掌握； 2分：基本掌握； 1分：需强化

第十六章 短期经营决策

生产决策的主要方法

| | | |
|--------|----------------------------------|---|
| 增量分析法 | 分析备选方案之间的差额收入与差额成本，根据差额利润进行选择的方法 | |
| | 决策指标 | 差额利润=差额收入-差额成本 |
| | 决策原则 | 差额利润>0，选前者；差额利润<0，选后者 差额利润=0，两个方案无差别 |
| 边际贡献法 | 通过对比各个备选方案的边际贡献额的大小来确定最优方案的决策方法 | |
| | 决策指标 | 边际贡献=销售收入-变动成本 |
| | 决策原则 | 选择边际贡献额最大的备选方案 |
| 本量利分析法 | 利用成本、产量和利润之间的依存关系来进行生产决策 | |
| | 决策指标 | 利润=销售收入-变动成本-固定成本 |
| | 决策原则 | 选择利润最高的方案 |

亏损产品是否停产的决策

| | |
|-------------|-----------------------------------|
| 决策指标 | 边际贡献=销售收入-变动成本 |
| 决策原则 | 在短期内，如果企业的亏损产品能够提供正的边际贡献，就不应该立即停产 |

零部件自制与外购的决策

| | |
|-------------|------------------------|
| 决策指标 | 相关成本 |
| 决策原则 | 从短期经营决策的角度，选择相关成本较低的方案 |

特殊订单是否接受的决策

| | |
|-------------|------------------------------------|
| 决策指标 | 接受订单增加的相关损益=订单所提供的边际贡献-该订单所引起的相关成本 |
| 决策原则 | 增加的相关损益>0时，可接受订单 |

约束资源最优利用决策

| | |
|-------------|-----------------------------------|
| 决策指标 | 单位约束资源边际贡献=单位产品边际贡献/该单位产品耗用的约束资源量 |
| 决策原则 | 优先安排“单位约束资源的边际贡献”最大的方案 |

产品是否应进一步深加工的决策

| | |
|-------------|------------------------|
| 决策指标 | 差额利润=深加工的相关收入-深加工的相关成本 |
| 决策原则 | 差额利润>0时，可以选择深加工 |

应试提示

- 1、注意题目条件中对“剩余生产能力是否能够转移”的表述：如果可以转移，那么转移后利用剩余产能预计可以获取的收益是相关机会成本，要予以考虑
- 2、零部件自制与外购决策中，无需考虑收入端，因为该决策不会对收入产生影响，相关收入=0
- 3、特殊订单是否接受的决策中，要注意如果接受特殊订单是否会导致产能不足，进而影响正常销售；对正常销售的影响金额，也应当作为相关成本予以考虑

核心考点自我评估

| 考点 | 评估 | 备注 |
|-----------|----|----|
| 生产决策分析 | | |
| 产品销售定价的方法 | | |

3分：完全掌握； 2分：基本掌握； 1分：需强化

第十七章 全面预算

不同预算编制方法的特点

| | | |
|------------------------|----|--|
| 增量 预算 法 | 观点 | 又称调整预算法。是指以历史期实际经济活动及其预算为基础，结合预算期经济活动及相关影响因素的变动情况，通过调整历史期经济活动项目及金额形成预算的预算编制方法。 |
| | 特点 | 1. 优点：编制工作量小 2. 缺点：当预算期的情况发生变化，预算数额会受到基期不合理因素的干扰，可能导致预算的不准确，不利于调动各部门达成预算目标的积极性 |
| 零基 预算 法 | 观点 | 指企业不以历史期经济活动及其预算为基础，以零为起点，从实际需要出发分析预算期经济活动的合理性，经综合平衡，形成预算的预算编制方法。 【提示】 零基预算适用于企业各项预算的编制，特别是不经常发生的预算项目或预算编制基础变化较大的预算项目。 |
| | 特点 | 1. 优点：不受前期费用项目和费用水平的制约，能够调动各部门降低费用的积极性 2. 缺点：编制工作量大 |
| 固定 预算 | 观点 | 在编制预算时，只根据预算期内正常、可实现的某一固定的业务量(如生产量、销售量等)水平作为唯一基础来编制预算的方法 |

| | | |
|---------------|--|--|
| 法 | 特点 | 适应性差和可比性差 |
| 弹性 预算 法 | 观点 | 在成本性态分析的基础上,依据业务量、成本和利润之间的联动关系,按照预算期内相关的业务量(如生产量、销售量、工时等)水平计算其相应预算项目所消耗资源的预算编制方法 |
| | 特点 | 适用范围较广,便于预算执行的评价和考核 |
| | 公式法 | <p>公式法是运用总成本性态模型,测算预算期的成本费用数额,并编制成本费用预算的方法。根据成本性态,成本与业务量之间的数量关系可用公式表示为: $y=a+bx$</p> <p>其中, y 表示某项成本预算总额, a 表示该项成本中的固定成本预算总额, b 表示该项成本中的单位变动成本预算额, x 表示预计业务量。</p> <p>【提示】公式法的优点是便于计算任何业务量的预算成本。但是,阶梯成本和曲线成本只能用数学方法修正为直线,才能应用公式法。必要时,还需在“备注”中说明适用不同业务量范围的固定费用和单位变动费用。</p> |
| 列表法 | <p>列表法是在预计的业务量范围内将业务量分为若干个水平,然后按不同的业务量水平编制预算;</p> <p>应用列表法编制预算,首先要在确定的业务量范围内,划分出若干个不同水平,然后分别计算各项预算值,汇总列入一个预算表格。</p> <p>【提示】列表法的优点是:不管实际业务量多少,不必经过计算即可找到与业务量相近的预算成本;混合成本中的阶梯成本和曲线成本,可按总成本性态模型计算填列,不必用数学方法修正为近似的直线成本。缺点是:运用列表法编制预算,在评价和考核实际成本时,往往需要使用插补法来计算“实际业务量的预算成本”,比较麻烦。</p> | |
| 定期 预算 法 | 观点 | 是以固定不变的会计期间(如年度、季度、月份)作为预算期间编制预算的方法 |
| | 特点 | <p>优点:保证预算期间与会计期间在时期上配比,便于依据会计报告的数据与预算的比较,考核和评价预算的执行结果;</p> <p>缺点:不利于前后各个期间的预算衔接,不能适应连续不断的业务活动过程的预算管理</p> |
| 滚动 预算 法 | 观点 | 是在上期预算完成情况的基础上,调整和编制下期预算,并将预算期间逐期连续向后滚动推移,使预算期间保持一定的时期跨度 |
| | 特点 | <p>优点:能够保持预算的持续性,有利于结合企业近期目标和长期目标考虑未来业务活动;使预算随时间的推进不断加以调整和修订,能使预算与实际情况更相适应,有利于充分发挥预算的指导和控制作用;</p> <p>缺点:编制工作量大</p> |
| 滚动 预算 法 | 逐月滚动 | <p>逐月滚动是指在预算编制过程中,以月份为预算的编制和滚动单位,每个月调整一次预算的方法</p> <p>【提示】编制的预算比较精确,但工作量比较大。</p> |
| | 逐季滚动 | <p>逐季滚动方式是指在预算编制过程中,以季度为预算的编制和滚动单位,每个季度调整一次预算的方法</p> <p>【提示】比逐月滚动的工作量小,但精确度较差。</p> |
| | 混合滚动 | <p>在预算编制过程中,同时以月份和季度作为预算的编制和滚动单位的方法</p> <p>【提示】这种预算方法的理论依据是:人们对未来的了解程度具有对近期的预计把握较大,对远期的预计把握较小的特征。</p> |

营业预算的编制

| | |
|------|--|
| 销售预算 | <p>销售预算的主要内容是销售数量、销售单价和销售收入</p> <p>【提示】 现金收入=当期现销收入+收回前期赊销</p> |
| 生产预算 | <p>生产预算是在销售预算的基础上编制的,包括销售量、期初和期末产成品存货、生产量。</p> <p>直接材料预算,是以生产预算为基础编制的,同时要考虑材料预算水平</p> <p>【提示】</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 材料采购支出=当期现购支出+支付前期赊购 2. 基本等式: 期初+本期增加-本期减少=期末, 求解“本期增加”, 其中: 题目中期初数往往以上期期末数给出, 本期减少为生产耗用量或销量, 期末数往往为下 |

| | |
|-------------|---|
| | 期生产量或销量的一定比例。 |
| 直接人工预算 | 直接人工预算也是以生产预算为基础编制的 |
| 制造费用预算 | 制造费用预算通常分为变动制造费用和固定制造费用两部分进行预算 变动制造费用以生产预算为基础来编制；固定制造费用，需要逐项进行预计，通常与本期产量无关，按每季度实际需要的支付额预计，然后求出全年数 【提示】需要扣除非付现成本，同时计算制造费用分配率(固定/变动制造费用÷人工总工时)。 |
| 产品成本预算 | 产品成本预算，是销售、生产、直接材料、直接人工和制造费用预算的汇总 |
| 销售费用和管理费用预算 | 销售费用预算，是指为了实现销售预算所需安排的费用预算；它以销售预算为基础，分析销售收入、销售利润和销售费用的关系，力求实现销售费用的最有效使用。 管理费用多属于固定成本，一般以过去的实际开支为基础。 【提示】需要扣除非付现成本。 |
| 可供使用现金 | 包括期初现金余额和预算期现金收入，销货取得的现金收入是其主要来源。期初的“现金余额”是在编制预算时预计的，“销货现金收入”的数据来自销售预算，“可供使用现金”是期初余额与本期现金收入之和 |
| 现金支出 | 包括预算期的各项现金支出：“直接材料”、“直接人工”、“制造费用”、“销售及管理费用”的数据分别来自前述有关预算。此外，还包括所得税费用、购置设备、股利分配等现金支出，有关数据分别来自另行编制的专门预算 |
| 现金多余或不足 | 可供使用现金>现金支出：现金多余=可供使用现金-现金支出 可供使用资金<现金支出：现金不足=现金支出-可供使用资金 |
| 现金筹措和运用 | 现金有多余，可用于偿还过去向银行取得的借款，或者用于短期投资；现金不足，要向银行取得新的借款 |

核心考点自我评估

| 考点 | 评估 | 备注 |
|-------------|----|----|
| 不同预算编制方法的特点 | | |
| 营业预算的编制 | | |
| 现金预算的编制 | | |

3分：完全掌握； 2分：基本掌握； 1分：需强化