

## 第十九章

### 责任会计

本章从考试来说，客观题、主观题都有可能性。计算分析题的考点主要集中在责任中心业绩考核指标以及内部转移价格的确定方面。

考点扫描：

- （1）责任成本
- （2）成本中心
- （3）利润中心的考核指标
- （4）投资中心的考核指标
- （5）业绩评价方法
- （6）内部转移价格

#### 【考点1】责任成本

##### 1. 概念

责任成本是特定责任中心的全部可控成本。可控成本的条件包括：

- （1）成本中心有办法知道将发生什么性质的耗费；
- （2）成本中心有办法计量它的耗费；
- （3）成本中心有办法控制并调节它的耗费。

##### 2. 责任成本与其他成本的区别与联系

| 其他成本      |      | 与责任成本的区别                                                                                         |
|-----------|------|--------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 可追溯性      | 直接成本 | 大多数直接成本是可控的，但是 <b>也有部分是不可控的</b> 。例如工长的工资可能是直接成本，但工长自己无法控制                                        |
|           | 间接成本 | 大多数间接成本对于基层单位都是不可控的， <b>但是也有一部分是可控的</b> ，例如机物料的消耗可能是间接成本，但是对于机器操作工来说是可控的                         |
| 成本性态      | 变动成本 | 对于生产单位来说，大多数变动成本是可控的， <b>但也有部分不可控</b> ，例如工艺装备费用是变动成本，但使用工艺装备的生产车间未必能控制其成本的多少，其实际成本是制造工艺装备的辅助车间控制 |
|           | 固定成本 | 固定成本中与产量无关的广告费、科研开发费、教育培训费等 <b>酌量性固定成本都是可控的</b> 。约束性固定成本通常不可控                                    |
| 标准成本和目标成本 |      | 标准成本和目标成本主要强调事先的成本计算，而责任成本重点是事后的计算、评价和考核                                                         |

### 【考点2】成本中心

|      |                                                                                                               |
|------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 考核指标 | <b>标准成本中心的考核指标，是既定产品质量和数量条件下可控的标准成本。</b> 标准成本中心不对生产能力的利用程度负责，而只对既定产量的投入量承担责任。即只对固定制造费用的耗费差异和效率差异负责，不对闲置能力差异负责 |
|      | 费用中心的考核指标是使用可控费用预算来评价费用中心的控制业绩。一种参考同行业类似职能的支出水平。另一个方法是零基预算法                                                   |

### 【考点3】利润中心的考核指标

|      |                                                             |                             |
|------|-------------------------------------------------------------|-----------------------------|
| 评价指标 | 对利润中心进行考核的指标主要是利润，至少有三种选择：<br><b>部门边际贡献、部门可控边际贡献、部门税前利润</b> |                             |
|      | (1) 部门边际贡献                                                  | 部门边际贡献=部门销售收入-部门变动成本总额      |
|      | (2) 部门可控边际贡献                                                | 部门可控边际贡献=部门边际贡献-部门可控固定成本    |
|      | (3) 部门税前经营利润                                                | 部门税前经营利润=部门可控边际贡献-部门不可控固定成本 |

#### 【考点4】投资中心的考核指标

投资中心业绩的指标通常有两种：

- (1) 投资报酬率
- (2) 剩余收益

##### 1. 投资报酬率

投资报酬率=部门税前经营利润÷部门平均净经营资产

|           |                                                                                                                    |
|-----------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>优点</b> | 它是根据现有的会计资料计算的，比较客观，可用于部门之间以及不同行业之间的比较。部门投资报酬率可以分解为投资周转率和部门经营利润率两者的乘积，并可进一步分解为资产的明细项目和收支的明细项目，从而对整个部门的经营状况作出评价     |
| <b>缺点</b> | 部门经理会产生“ <b>次优化</b> ”行为。具体来讲，部门会放弃高于公司要求的报酬率而低于目前部门投资报酬率的机会，或减少现有投资报酬率较低但高于公司要求的报酬率的某些资产，使部门的业绩获得较好的评价，但损害了公司的整体利益 |

##### 2. 剩余收益

部门剩余收益=部门税前经营利润-部门平均净经营资产×要求的税前投资报酬率

|    |                                                                                          |
|----|------------------------------------------------------------------------------------------|
| 优点 | (1) 使业绩评价与公司的目标协调一致，引导部门经理采纳高于公司资本成本的决策；<br>(2) 允许使用不同的风险调整资本成本                          |
| 缺点 | (1) 它是一个绝对数指标，不便于不同规模的公司和部门的比较，由此使其有用性下降；<br>(2) 它依赖于会计数据质量，会计数据的质量低劣，必然会导致低质量的剩余收益和业绩评价 |

【考点5】业绩评价方法

| 责任中心 | 评价方法                                                                                                                                             |
|------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 成本中心 | 责任成本=全部可控成本<br>(1) 标准成本中心不对生产能力的利用程度负责，而只对既定产量的投入量承担责任。<br>(2) 如果采用全额成本法，成本中心不对固定制造费用的闲置能量差异负责，他们对固定制造费用的其他差异要承担责任。<br>提示：固定制造费用其他差异包括耗费差异和效率差异。 |
| 利润中心 | 边际贡献=收入-变动成本<br>部门可控边际贡献=边际贡献-部门可控固定成本<br>部门税前经营利润=部门可控边际贡献-部门不可控固定成本<br>评价部门经理业绩：部门可控边际贡献；<br>评价部门业绩：部门税前经营利润                                   |
| 投资中心 | 投资报酬率=部门税前经营利润/部门平均净经营资产<br>剩余收益=部门税前经营利润-部门平均净经营资产×要求的报酬率                                                                                       |

【考点6】内部转移价格



| 类型                    | 确定方法                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|-----------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 市场型内部转移价格<br>(适用利润中心) | <p>是指以市场价格为基础、由成本和毛利构成的内部转移价格。具体包括：</p> <p>(1) 责任中心提供的产品（或服务）经常外销且外销比例较大的，或提供的产品（或服务）有外部活跃市场可靠报价的，<u>可以外销价格或活跃市场报价作为内部转移价格；</u></p> <p>(2) 责任中心一般不对外销售且外部市场没有可靠报价的产品（或服务），或企业管理层和有关各方认为不需要频繁变动价格的，<u>可参照外部市场或预测价格制定模拟市场价格作为内部转移价格；</u></p> <p>(3) 责任中心没有外部市场但企业出于管理需要设置为模拟利润中心的，<u>可在生产成本基础上加一定比例毛利作为内部转移价格</u></p> |

|                       |                                                                                        |
|-----------------------|----------------------------------------------------------------------------------------|
| 成本型内部转移价格（适用成本中心）     | 是指 <u>以完全成本或变动成本等相对稳定的成本</u> 数据为基础制定的内部转移价格                                            |
| 协商型内部转移价格（适用分权程度高的企业） | <p>(1) 指企业内部供求双方通过协商机制制定的内部转移价格</p> <p>(2) 协商价格的取值范围通常较宽，一般<u>不高于市场价，不低于单位变动成本</u></p> |