

注册会计师

财务成本管理

精讲班

授课教师： 储成兵

第十九章 责任会计



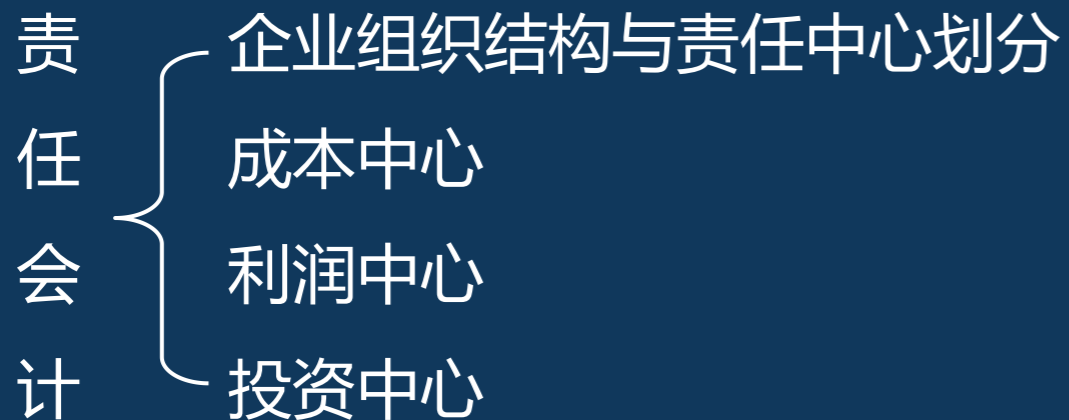
第十九章 责任会计

本章考情分析

本章从考试来说，考试题型主要是客观题，有时也会出小的计算题。计算题的考点主要集中在责任中心业绩考核指标上。

第十九章 责任会计

本章基本内容框架



第一节 企业组织结构与责任中心划分（了解）

一、企业的集权与分权

集权是指企业经营管理权限较多集中在企业上层；分权是把企业的经营管理权适当的分散在企业中下层的一种组织形式。

类型	特点
集权	优点：提高决策效率，市场反应速度快；容易实现目标的一致性；可以避免重复与资源浪费。 缺点：容易形成独裁，将来高管更替困难，影响企业长远发展。
分权	优点：高管集中精力做重要事务；发挥下属的积极性和主动性；减少不必要的上下沟通，在决策权限内做出快速反应。 缺点：会产生委托代理问题。

第一节 企业组织结构与责任中心划分

二、科层组织结构

三、事业部制组织结构

四、网络组织结构

第二节 成本中心

一、成本中心的划分和类型（了解）

定义：是指只对其成本和费用承担经济责任并负责控制和报告成本或费用的责任中心。

特点：这个中心往往没有收入，或者有少量收入，但不成为主要的考核内容。

第二节 成本中心

二、成本中心的两种类型

两种成本中心的比较		标准成本中心	费用中心
	产出物的特点	所生产的产品稳定而明确，产出物能用财务指标来衡量。	产出物不能用财务指标来衡量。
	投入和产出之间的关系	投入和产出之间有密切关系的单位。	投入和产出之间没有密切关系的单位。
	适用情况	典型代表是制造业工厂、车间、工段、班组等。	费用中心包括一般行政管理部门，研究开发部门以及某些销售部门。
	考核指标	是既定产品质量和数量条件下的标准成本。 【提示】不需要作出价格决策、产量决策或产品结构决策；不对生产能力的利用程度负责，只对既定产量的投入量承担责任。	通常使用费用预算来评价其成本控制业绩。 【提示】在考核预算完成情况时，要结合费用中心的工作质量和服务水平作出有根据的判断。

第二节 成本中心

三、责任成本

1.责任成本的定义：特定责任中心的全部可控成本。

2.可控成本及其确定

(1) 可控成本的定义

可控成本是指在特定时期内、特定责任中心能够直接控制其发生的成本。

第二节 成本中心

(2) 确定可控成本的三原则

第一，假如某责任中心通过自己的行动能有效地影响一项成本的数额，那么该中心就要对这项成本负责。

第二，假如某责任中心有权决定是否使用某种资产或劳务，它就应对这些资产或劳务的成本负责。

第三，某管理人员虽然不直接决定某项成本，但是上级要求他参与有关事项，从而对该项成本的支出施加了重要影响，则他对该成本也要承担责任。

第二节 成本中心

【例题·单选题】（2017年）下列各项中，不属于划分成本中心可控成本的条件是（ ）。

- A.成本中心有办法弥补该成本的耗费
- B.成本中心有办法控制并调节该成本的耗费
- C.成本中心有办法计量该成本的耗费
- D.成本中心有办法知道将发生什么样性质的耗费

第二节 成本中心

【正确答案】 A

【答案解析】 所谓可控成本通常应符合以下三个条件：

(1) 成本中心有办法知道将发生什么样性质的耗费； (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。所以选项A是答案。

第三节 利润中心

一、利润中心划分和类型

(一) 利润中心的含义

1.利润中心是指对利润负责的责任中心。由于利润等于收入减去成本或费用，所以利润中心是对收入、成本或费用都要承担责任的 responsibility 中心。

2.利润中心的设置目的是用利润来衡量责任单位一定时期的业绩，激励下级制定有利于整个公司的决策并努力工作。

第三节 利润中心

3.并不是可以计量利润的组织单位都是真正意义上的利润中心。

4.利润中心是指管理人员**有权**对其供货的来源和市场的选择进行决策的单位。

第三节 利润中心

(二) 利润中心的类型

自然的利润中心：指可以直接向公司外部出售产品，在市场上进行购销。

人为的利润中心：在公司内部按内部转移价格出售产品。

第三节 利润中心

二、利润中心的考核指标

指标及计算	特点
边际贡献 =销售收入-变动成本总额	以边际贡献作为利润中心的业绩评价依据不够全面。 因为部门经理至少可以控制某些固定成本。
可控边际贡献 =边际贡献-可控固定成本	以可控边际贡献作为业绩评价依据可能是最好的衡量 部门经理业绩的指标。因为它反映了部门经理在其权限和控制范围内有效使用资源的能力。
部门税前经营利润 =可控边际贡献-不可控固定成本	更适合评价该部门对公司利润和管理费用的贡献（例如决定该部门的取舍），而不适合于部门经理的评价（不可控固定成本是过去最高管理层投资决策的结果，超出了经理人员的控制范围）。

第三节 利润中心

三、内部转移价格（了解）

内部转移价格是指企业内部部分公司、分厂、车间、分部等责任中心之间相互提供产品（或服务）、资金等内部交易时所采用的计价标准。

第三节 利润中心

1.制订转移价格的目的

目的有两个：一个是防止成本转移带来的部门间责任转嫁，使每个利润中心都能作为单独的组织单位进行业绩评价；另一个是作为一种价格引导下级部门采取明智的决策，生产部门据此确定提供产品的数量，购买部门据此确定所需要的产品数量。

2.内部转移价格的种类

第三节 利润中心

(1) 价格型内部转移，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，一般适用于内部利润中心。

(2) 成本型内部转移价格，是指以标准成本等相对稳定的成本数据为基础制定的内部转移价格。一般适用于内部成本中心。

(3) 协商型内部转移价格，是指企业内部供求双方为使双方利益相对均衡，通过协商机制制定的内部转移价格，主要适用于分权程度较高的企业。协商价格一般不高于市场价，不低于变动成本。

第四节 投资中心

一、投资中心的划分

投资中心：其经理不仅拥有包括制定价格、确定产品和生产方法等短期经营决策权，还拥有投资规模和投资类型等投资决策权的责任中心。

二、投资中心的考核指标

投资中心的考核指标：投资报酬率、剩余收益。

（一）投资报酬率

部门投资报酬率 = 部门税前经营利润 ÷ 部门平均净经营资产

第四节 投资中心

优点：

(1) 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；

(2) 投资报酬率可以分解为部门经营利润率和投资周转率的乘积，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。

第四节 投资中心

缺点：部门经理会产生“次优化”行为，即放弃高于资本成本而低于目前部门投资报酬率的机会，或者减少现有的投资报酬率较低但高于资金成本的某些资产，使部门的业绩获得较好评价，但却伤害了企业整体的利益。

第四节 投资中心

(二) 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×要求的报酬率

优点	<ul style="list-style-type: none">①业绩评价与公司目标协调一致，引导部门经理采纳高于公司资本成本的决策；②允许对不同部门或不同资产使用不同的风险调整资本成本
缺点	<ul style="list-style-type: none">①绝对数指标，不便于不同规模的公司和部门的业绩比较；②依赖于会计数据的质量，包括收益、投资的账面价值等

第四节 投资中心

【提示】由于所得税是根据整个企业的收益确定的，与部门的业绩评价没有直接关系，因此这里通常使用税前经营利润和投资税前报酬率。

第四节 投资中心

【例-计算题】（教材例子）某公司有A和B两个部门，有关数据如表1所示。

表1

单位：元

项目	A部门	B部门
部门税前经营利润	108 000	90 000
所得税（税率25%）	27 000	22 500
部门税后经营净利润	81 000	67 500
部门平均经营资产	900 000	600 000
部门平均经营负债	50 000	40 000
部门平均净经营资产 (部门平均净投资资本)	850 000	560 000

第四节 投资中心

A部门要求的投资税前报酬率为10%，B部门的风险较大，要求的投资税前报酬率为12%。

假定B部门经理面临一个投资税前报酬率为13%的投资机会（投资额为100 000元，每年税前经营利润为13 000元）。

第四节 投资中心

要求：

- (1) 计算A，B部门接受投资前的投资报酬率。
- (2) 用投资报酬率指标作为评价，B投资中心是否会接受该投资？
- (3) 计算A，B部门接受投资前的剩余收益。
- (4) 用剩余收益指标作为评价，B投资中心是否会接受该投资？

第四节 投资中心

【正确答案】

(1) A部门投资报酬率

$$= 108\,000 \div 850\,000 = 12.71\%$$

$$\text{B部门投资报酬率} = 90\,000 \div 560\,000 = 16.07\%$$

(2) B部门接受投资后投资报酬率

$$= (90\,000 + 13\,000) \div (560\,000 + 100\,000)$$

$$= 15.61\%$$

用投资报酬率指标作为评价，B投资中心不会接受该投资。

第四节 投资中心

(3) A投资中心接受新投资前的剩余收益

$$=108\,000-850\,000\times 10\%=23\,000\text{ (元)}$$

B投资中心接受新投资前的剩余收益

$$=90\,000-560\,000\times 12\%=22\,800\text{ (元)}$$

(4) B投资中心接受新投资后的剩余收益

$$=(90\,000+13\,000)-(560\,000+100\,000)\times 12\%$$

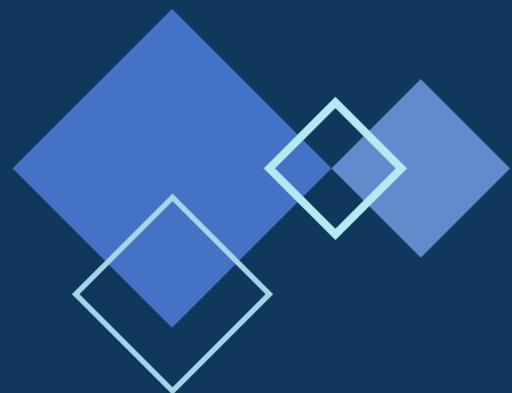
$$=23\,800\text{ (元)}$$

用剩余收益指标作为评价，B投资中心会接受该投资。

第十九章 责任会计

本章重点

- (1) 利润中心;
- (2) 投资中心。



THANKS