



第 27 讲 成本管理与概述

第一节 成本管理概述

一、成本管理的意义

- (一) 降低成本，为企业扩大再生产创造条件
- (二) 增加企业利润，提高企业经济效益
- (三) 帮助企业取得竞争优势，增强企业的竞争能力和抗风险能力

二、成本管理的目标

(一) 总体目标

依据竞争战略而定：**价廉物美**

成本领先战略：追求成本水平的绝对降低；

差异化战略：在保证实现产品、服务等方面差异化的前提下，对产品全生命周期成本进行管理，实现成本的持续降低。

【例题 1·单选题】成本领先战略中，成本管理的总体目标是（ ）。

- A. 实现成本的持续降低
- B. 追求成本水平的绝对降低
- C. 对产品全生命周期成本进行管理
- D. 保证实现产品、服务等方面差异化

【答案】B

【解析】成本领先战略中，成本管理的总体目标是追求成本水平的绝对降低，选项 B 是答案。差异化战略中，成本管理的总体目标是在保证实现产品、服务等方面差异化的前提下，对产品全生命周期成本进行管理，实现成本的持续降低，选项 ACD 是针对差异化战略的表述

(二) 具体目标

对总体目标的细分

1. 成本计算目标

提供成本信息

外部	按照成本会计制度的规定计算成本，满足编制会计报表的需要；
内部	通过向管理人员提供成本信息，借以提高人们的成本意识；
	通过成本差异分析，评价管理人员的业绩，促进管理人员采取改善措施；
	通过盈亏平衡分析等方法，提供成本管理信息，有效地满足现代经营决策对成本信息的需求。

2. 成本控制目标

降低成本水平

实施成本领先战略	在保证一定产品质量和服务的前提下，最大限度地降低企业内部成本，表现为对生产成本和经营费用的控制
实施差异化战略	在保证企业实现差异化战略的前提下，降低产品全生命周期成本



三、成本管理的原则

融合性原则	应以企业业务模式为基础，将成本管理嵌入业务的各领域、各层次、各环节。
适应性原则	应与企业生产经营特点和目标相适应，尤其要与企业发展战略或竞争战略相适应。
成本效益原则	应用相关工具方法时，应权衡带来的收益和付出的成本。
重要性原则	应重点关注对成本具有重大影响的项目，对于不具有重要性的项目可以适当简化处理。

四、成本管理的主要内容

成本预测	是进行成本管理的 第一步 ，也是组织成本决策和编制成本计划的前提。
成本决策	不仅是成本管理的重要职能，还是企业营运决策体系中的重要组成部分。
成本计划	成本计划属于成本的事前管理，是企业营运管理的重要组成部分，
成本控制	关键是选取适用于本企业的成本控制方法，它决定着成本控制的效果。
成本核算	分为财务成本核算和管理成本核算，前者采用历史成本计量，后者则既可以用历史成本，又可以用现在成本或未来成本。成本核算的关键是核算方法的选择。
成本分析	成本分析的方法主要有对比分析法、连环替代法和相关分析法等
成本考核	关键是评价指标体系的选择和评价结果与约束激励机制的衔接。

【例题 2·单选题】以下关于成本管理内容的说法中，正确的是（ ）。

- A. 成本计划是成本管理的第一步
- B. 成本控制和成本核算的关键都是方法的选择
- C. 相关分析法是成本核算的方法之一
- D. 管理成本核算只用历史成本计量

【答案】B

【解析】成本预测是成本管理的第一步，选项 A 错误；成本分析的方法主要有对比分析法、连环替代法和相关分析法等，选项 C 错误；管理成本核算既可以用历史成本，又可以用现在成本或未来成本，选项 D 错误。

第二节 本量利分析及应用

【知识点 1】本量利分析概述

本量利分析是指以成本性态分析和变动成本法为基础，运用数学模型和图式，对成本、利润、业务量与单价等因素之间的依存关系进行分析，发现变动的规律性，为企业进行预测、决策、计划和控制等活动提供支持的一种方法。其中，“本”是指成本，包括固定成本和变动成本；“量”是指业务量，一般指销售量；“利”一般指营业利润。本量利分析主要包括盈亏平衡分析、目标利润分析、敏感性分析、边际分析等内容。

假设：

- (1) 总成本由固定成本和变动成本两部分组成；
- (2) 销售收入与业务量呈完全线性关系；
- (3) 产销平衡；



(4) 产品产销结构稳定。

【例题3·单选题】下列关于本量利分析基本假设的表述中，不正确的是（ ）。

- A. 产销平衡
- B. 产品产销结构稳定
- C. 销售收入与业务量呈完全线性关系
- D. 总成本由营业成本和期间费用两部分组成

【答案】D

【解析】本量利分析主要基于以下四个假设前提：（1）总成本由固定成本和变动成本两部分组成；（2）销售收入与业务量呈完全线性关系；（3）产销平衡；（4）产品产销结构稳定。所以选项D的表述不正确。

一、本量利分析的基本关系式

息税前利润=销售收入-总成本

=销售收入-（变动成本+固定成本）

=销售量×单价-销售量×单位变动成本-固定成本

=销售量×（单价-单位变动成本）-固定成本



二、边际贡献

单位边际贡献=单价-单位变动成本

边际贡献总额=销售收入-变动成本

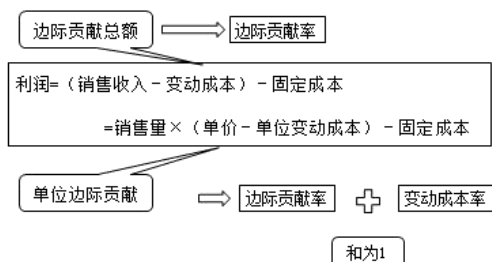
单位边际贡献=单价-单位变动成本

单位边际贡献/单价=1-单位变动成本/单价



$$\left. \begin{aligned} \text{边际贡献率} &= \frac{\text{单位边际贡献}}{\text{单价}} = \frac{\text{边际贡献总额}}{\text{销售收入}} \\ \text{变动成本率} &= \frac{\text{单位变动成本}}{\text{单价}} = \frac{\text{变动成本总额}}{\text{销售收入}} \end{aligned} \right\} \text{和为1}$$

边际贡献总额=销售收入-变动成本=销售量×单位边际贡献=销售收入×边际贡献率





【例题】某企业生产甲产品，售价为 60 元/件，单位变动成本 24 元，固定成本总额 100000 元，当年产销量 20000 件。试计算单位边际贡献、边际贡献总额、边际贡献率及利润。

【答案】单位边际贡献=60-24=36（元）

边际贡献总额=36×20000=720000（元）

边际贡献率=36÷60×100%=60%

利润=720000-100000=620000（元）

【例题 4·判断题】不考虑其他因素，固定成本每增加 1 元，边际贡献就减少 1 元。（ ）

【答案】错

【解析】边际贡献是销售收入减去变动成本之后的余额。如果销售收入和变动成本不变，则边际贡献不变。固定成本每增加 1 元，息税前利润就减少 1 元。

【知识点 2】单一产品本量利分析

一、盈亏平衡分析

利润=销售量×（单价-单位变动成本）-固定成本

=销售额-变动成本总额-固定成本

1. 盈亏平衡点



0= 销售量×（单价-单位变动成本）-固定成本

盈亏平衡销售量=固定成本/（单价-单位变动成本）

=固定成本/单位边际贡献

【结论】降低盈亏平衡销售量：一是降低固定成本总额；二是降低单位变动成本；三是提高销售单价。

盈亏平衡销售额=盈亏平衡销售量×单价

=固定成本/边际贡献率

2. 盈亏平衡作业率

盈亏平衡作业率=盈亏平衡销售量（额）/正常销售量（额）

【例题】某企业销售甲产品，单价为 100 元/件，单位变动成本为 50 元，固定成本为 130000 元，假定该企业正常经营条件下的销售量为 5000 件。要求计算甲产品的边际贡献率、盈亏平衡销售量、盈亏平衡销售额以及盈亏平衡作业率。

【答案】边际贡献率=（100-50）/100=50%

盈亏平衡销售量=130000/（100-50）=2600（件）

盈亏平衡销售额=130000/50%=260000（元）

盈亏平衡作业率=2600/5000×100%=52%

【例题 5·单选题】下列各项中，不属于降低盈亏平衡点途径的是（ ）。

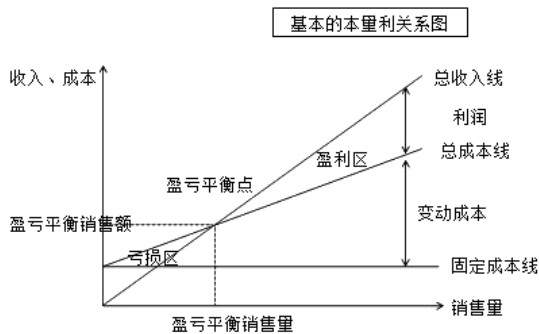
- A. 降低固定成本总额
- B. 降低单位变动成本
- C. 提高销售单价
- D. 降低销售单价



【答案】D

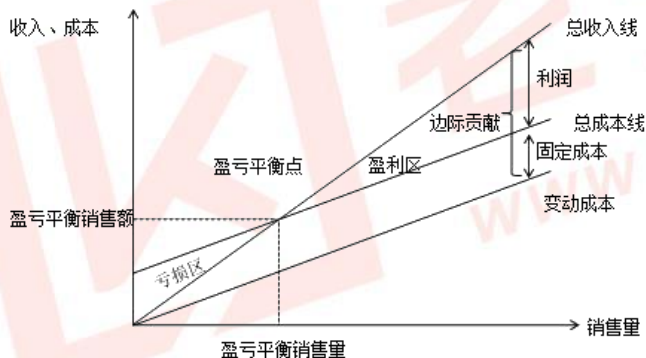
【解析】从盈亏平衡点的计算公式盈亏平衡销售量=固定成本/（单价-单位变动成本）可以看出，降低盈亏平衡点的途径主要有三个：降低固定成本总额、降低单位变动成本和提高销售单价。

二、本量利关系图



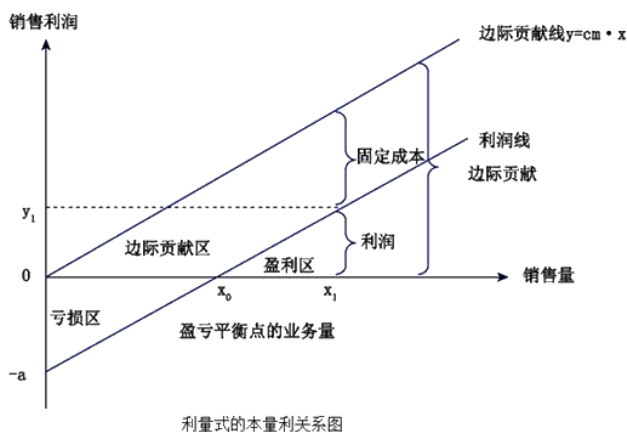
基本的量本利分析图表达的意义有：

- （1）固定成本与横轴之间的区域为固定成本值。
- （2）总收入线与总成本线的交点是盈亏平衡点。
- （3）在盈亏平衡点以上的总收入线与总成本线相夹的区域是盈利区，盈亏平衡点以下的总收入线与总成本线相夹的区域是亏损区。



边际贡献式的本量利关系图

边际贡献式本量利关系图：主要优点是可以表示边际贡献的数值。



利量式的本量利关系图

利量式本量利关系图：是反映利润与销售量之间依存关系的图形。



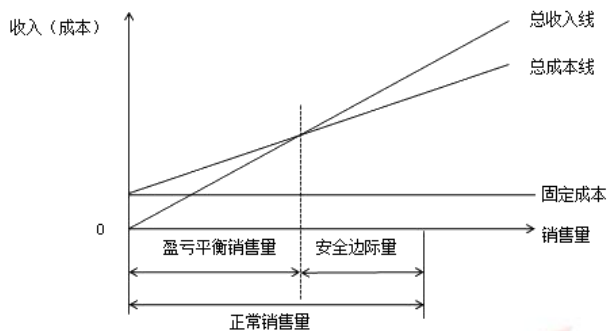
【例题6·判断题】根据基本的本量利关系图，在销售量不变的情况下，盈亏平衡点越低，盈利区越小、亏损区越大。（ ）

【答案】错

【解析】根据基本的本量利关系图，在销售量不变的情况下，盈亏平衡点越低，盈利区越大、亏损区越小，所以本题表述不正确。

三、安全边际分析

1. 安全边际



安全边际量=实际或预计销售量-盈亏平衡点销售量

安全边际额=实际或预计销售额-盈亏平衡点销售额=安全边际量×单价

安全边际率=安全边际量/实际或预计销售量=安全边际额/实际或预计销售额

【提示】安全边际或安全边际率越大，反映出该企业经营风险越小。

【例题】某企业销售甲产品，单价为100元/件，单位变动成本为50元，固定成本为130000元，若本期销售该产品5000件，计算甲产品的安全边际及安全边际率。

【答案】盈亏平衡销售量=130000/(100-50)=2600(件)

安全边际量=5000-2600=2400(件)

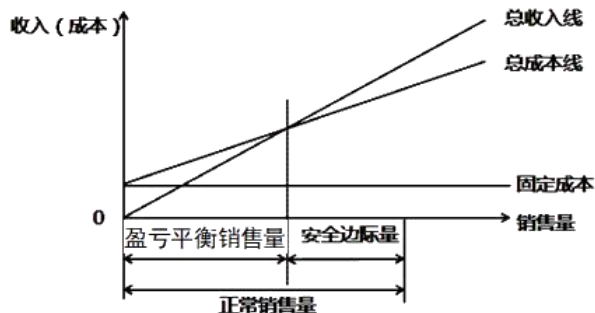
安全边际额=2400×100=240000(元)

安全边际率=2400/5000×100%=48%

西方国家企业经营安全程度评价标准

安全边际率	40%以上	30%~40%	20%~30%	10%~20%	10%以下
经营安全程度	很安全	安全	较安全	值得注意	危险

2. 盈亏平衡作业率与安全边际率的关系



盈亏平衡销售量+安全边际量=正常销售量



盈亏平衡作业率+安全边际率=1

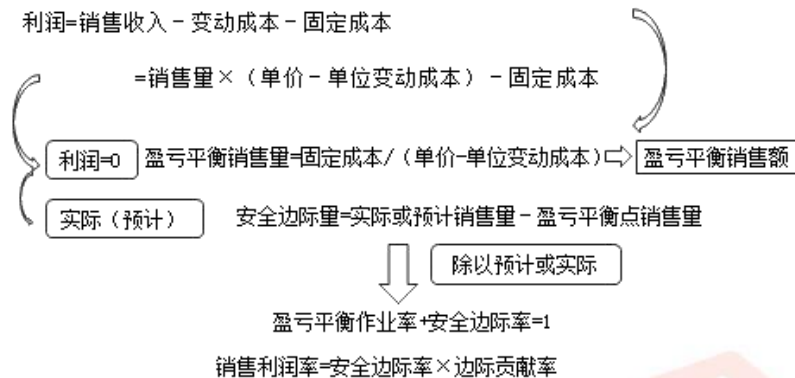
利润=安全边际额×边际贡献率

销售利润率=安全边际率×边际贡献率

【提示】提高销售利润率的途径：

一是扩大现有销售水平，提高安全边际率；

二是降低变动成本水平，提高边际贡献率。



【例题7·多选题】某企业只生产销售甲产品，正常经营条件下的销售量为5000件，单价为100元/件，单位变动成本为60元/件，固定成本为130000元。下列说法中正确的有()。

- A. 边际贡献总额为200000元
- B. 盈亏平衡销售额为325000元
- C. 盈亏平衡作业率为60%
- D. 安全边际率为40%

【答案】AB

【解析】单位边际贡献=100-60=40(元)，边际贡献总额=5000×40=200000(元)，边际贡献率=40/100×100%=40%，盈亏平衡销售额=固定成本/边际贡献率=130000/40%=325000(元)，盈亏平衡销售量=325000/100=3250，盈亏平衡作业率=3250/5000×100%=65%，安全边际率=1-65%=35%。

【例题8·单选题】某产品实际销售量为8000件，单价为30元，单位变动成本为12元，固定成本总额为36000元。则该产品的安全边际率为()。

- A. 25%
- B. 40%
- C. 60%
- D. 75%

【答案】D

【解析】盈亏平衡销售量=固定成本/(单价-单位变动成本)=36000/(30-12)=2000(件)，安全边际量=实际销售量-盈亏平衡销售量=8000-2000=6000(件)，安全边际率=安全边际量/实际销售量×100%=6000/8000×100%=75%。

【例题9·多选题】在单一产品本量利分析中，下列等式成立的有()。

- A. 盈亏平衡作业率+安全边际率=1
- B. 变动成本率×营业毛利率=边际贡献率
- C. 安全边际率×边际贡献率=销售利润率
- D. 变动成本率+边际贡献率=1

【答案】ACD



【解析】边际贡献率 = (单价 - 单位变动成本) / 单价 = 1 - 单位变动成本 / 单价 = 1 - 变动成本率，所以选项 B 错误。

【例题 10·判断题】甲公司按照 2012 年的边际贡献和固定成本计算得出的经营杠杆系数为 3，由此可知，2012 年甲公司的安全边际率为 33%。()

【答案】对

【解析】安全边际率 = (实际或预计销售额 - 盈亏平衡点销售额) / 实际或预计销售额，分子、分母同时乘以边际贡献率，得到：安全边际率 = (边际贡献 - 盈亏平衡点销售额 × 边际贡献率) / 边际贡献。由于盈亏平衡点销售额 = 固定成本 / 边际贡献率，所以，盈亏平衡点销售额 × 边际贡献率 = 固定成本，即安全边际率 = (边际贡献 - 固定成本) / 边际贡献。由于经营杠杆系数 = 边际贡献 / (边际贡献 - 固定成本)，所以，本题中边际贡献 / (边际贡献 - 固定成本) = 3，即安全边际率 = 1/3 = 33%。



请关注公众号、听更多免费直播