



第八章 成本管理

本章属于重点章节，考分 9 分左右，考点如下：

- (一) 本量利分析与应用
- (二) 标准成本差异
- (三) 作业成本
- (四) 责任成本

(一) 本量利分析

【考点 1】本量利分析的基本原理

“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”一般指息税前利润。

公式：

利润 = 销售量 × (单价 - 单位变动成本) - 固定成本

【单选题】下列关于本量利分析基础假设的表述中，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】本量利分析基础假设的条件包括：总成本由固定成本和变动成本两部分组成；销售收入与业务量呈完全线性关系；产销平衡；产品产销结构稳定。所以选 D。

【多选题】下列各项指标中，与盈亏平衡点点呈同向变化关系的有 ()。

- A. 单位售价
- B. 预计销量
- C. 固定成本总额
- D. 单位变动成本

【答案】CD

【解析】盈亏平衡点销售量 = 固定成本 / (单价 - 单位变动成本)，可以看出，固定成本总额和单位变动成本与盈亏平衡点销售量同向变化，单价与盈亏平衡点销售量反方向变化，预计销售量与保本点销售量无关，所以本题选择 C、D。

【考点 2】边际贡献

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

边际贡献率 = 边际贡献总额 / 销售收入 = 单位边际贡献 / 单价

变动成本率 = 变动成本总额 / 销售收入 = 单位变动成本 / 单价

边际贡献率 + 变动成本率 = 1

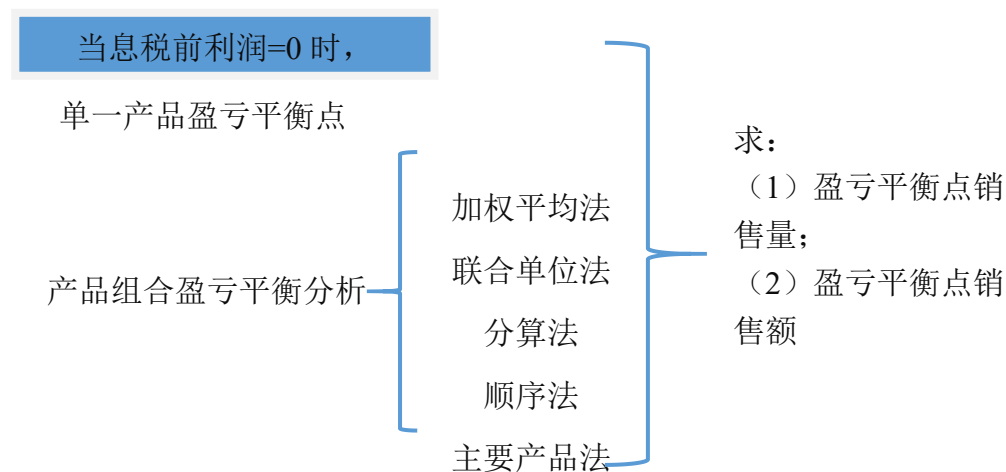
【2019 考题·判断题】不考虑其他因素，固定成本每增加 1 元，边际贡献就减少 1 元。()

【答案】×

【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。



【考点 3】盈亏平衡点分析



涉及公式：

盈亏平衡点作业率=盈亏平衡点业务量/正常经营业务量*100%

=盈亏平衡点销售额/正常经营销售额*100%

安全边际（量）=实际销售量或预期销售量-盈亏平衡点的业务量

安全边际额=实际销售额或预期销售额-盈亏平衡点的销售额

=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

盈亏平衡作业率+安全边际率=1

销售利润率=安全边际率*边际贡献率

【考点 4】目标利润

原理：当息税前利润锁定一目标时，求得销售量和销售额

【知识点 5】敏感性分析

假设其中一个变量发生变化，其余变量保持不变，此时的利润变化与该因素变化的比为敏感系数，公式如下：

$$\text{敏感系数} = \frac{\text{利润变动百分比}}{\text{因素变动百分比}}$$

【单选题】（2021 年）根据本量利分析，提高安全边际量不降低盈亏平衡点销量的是（ ）。

- A. 增加产销量
- B. 降低单位变动成本
- C. 压缩固定成本
- D. 提高单价

【答案】A

【解析】盈亏平衡点销售量=固定成本/（单价-单位变动成本），安全边际量=正常销售量-盈亏平衡点销售量，由此公式可以看出产销量增加导致安全边际量增加，但不影响盈亏平衡点的销量。

【判断题】（2021 年）基于本量利分析模型，若其他因素不变，目标利润的变动会影响盈亏平衡点的销售额。（ ）



老会计-用心传递温度

【答案】×

【解析】盈亏平衡点的销售额只受固定成本、单价和单位变动成本的影响。如果改变销售量，会影响目标利润，但并不影响盈亏平衡点的销售额。

【单选题】(2021 年) 某公司产销一种产品，变动成本率为 60%，盈亏平衡点作业率为 70%，则销售利润率为 ()。

- A. 18% B. 28% C. 12% D. 42%

【答案】C

【解析】销售利润率=安全边际率×边际贡献率=(1-70%)×(1-60%)=12%。

【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】保本销售量=36000/(30-20)=2000(件) 安全边际量=8000-2000=6000(件)
安全边际率=6000/8000×100%=75%，所以选 D。

【单选题】(2019 年) 根据本量利分析原理，下列各项，将导致盈亏平衡点销售额提高的是 ()。

- A. 降低单位变动成本 B. 降低变动成本率
C. 降低边际贡献率 D. 降低固定成本总额

【答案】C

【解析】盈亏平衡点销售额=固定成本总额/边际贡献率，因此降低边际贡献率，会提高盈亏平衡点销售额。

【2019 考题·单选题】某公司生产和销售某单一产品，预计计划年度销售量为 10000 件，单价 300 元，单位变动成本 200 元，固定成本为 200000 元，假设销售单价增长了 10%，则销售单价的敏感系数(即息税前利润变化百分比相当于单价变化百分比的倍数)为 ()。

- A. 3.75 B. 1 C. 3 D. 0.1

【答案】A

【解析】目前的息税前利润=10000×(300-200)-200000=800000(元)，销售单价增长 10% 导致销售收入增加 10000×300×10%=300000(元)，息税前利润增加 300000 元，息税前利润增长率=300000/800000×100%=37.5%，所以，单价敏感系数=37.5%/10%=3.75。

【多选题】根据单一产品的本量利分析模式。下列关于利润的计算公式中，正确的有 ()。

- A. 利润=安全边际量×单位边际贡献 B. 利润=保本销售量×单位安全边际
C. 利润=实际销售额×安全边际率 D. 利润=安全边际额×边际贡献率

【答案】AD

【解析】因为安全边际带来的边际贡献就是利润，利润=安全边际量×单位边际贡献，所以 A 正确，利润=安全边际额×边际贡献率，所以 D 正确。B、C 错误。

【多选题】(2019 年考题) 在单一产品本量利分析中，下列成立的有 ()。

- A. 盈亏平衡点作业率+安全边际率=1 B. 变动成本率×营业毛利率=边际贡献率



老会计-用心传递温度

C. 安全边际率 $\times$ 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, 故选项

B 错误, 选项 D 正确。

【多选题】下列关于安全边际和边际贡献的表述中, 正确的是 ()。

- A. 边际贡献的大小, 与固定成本支出的多少无关
- B. 边际贡献率反映产品给企业做出贡献的能力
- C. 提高安全边际或提高边际贡献率, 可以提高利润
- D. 降低安全边际率或提高边际贡献率, 可以提高销售利润率

【答案】ABC

【解析】提高安全边际率或提高边际贡献率, 可以提高销售利润率。

【多选题】如果采用加权平均法计算综合保本点, 下列各项中, 将会影响综合保本点大小的有 ()。

- A. 固定成本总额
- B. 销售结构
- C. 单价
- D. 单位变动成本

【答案】ABCD

【解析】综合保本点销售额=固定成本总额/加权平均边际贡献率。销售结构、单价、单位变动成本都会影响加权平均边际贡献率, 所以选项 A、B、C、D 正确。

【判断题】根据基本的本量利分析图, 在销售量不变的情况下, 保本点 越低, 盈利区越小、亏损区越大。()

【答案】 $\times$

【解析】在基本的本量利分析图中, 横坐标代表销售量, 以 纵坐标代表收入和成本, 则销售收入线和总成本线的交点就是保本点, 在保本点左边两条直线之间的区域的是亏损区, 在保本点右边两条直线之间的区域表示盈利区, 因此保本点越低, 亏损区会越小, 盈利区会越大。

【计算分析题】某企业生产甲产品, 售价为 100 元/件, 变动成本率 60%, 固定成本总额 500 000 元, 当年预计产销量 20 000 件。

要求:

- (1) 计算盈亏平衡销售量、盈亏平衡销售额、盈亏平衡作业率;
- (2) 计算安全边际量、安全边际额、安全边际率;
- (3) 计算安全边际中的边际贡献;
- (4) 计算销售利润率;
- (5) 判断该企业经营安全程度, 并说明理由。

【答案及解析】

(1) 盈亏平衡销售量=500 000/(100-100 $\times$ 60%)=12 500 (件)

盈亏平衡销售额=500 000/(1-60%)=1 250 000 (元) 或: 盈亏平衡销售额=12 500 $\times$ 100=1 250 000 (元)

盈亏平衡作业率=12 500/20 000 $\times$ 100%=62.5%

(2) 安全边际量=20 000-12 500=7 500 (件)



老会计-用心传递温度

安全边际额=20 000×100-1 250 000=750 000（元）

安全边际率=7 500/20 000×100%=37.5%

或：安全边际率=750 000/2 000 000×100%=37.5%

安全边际率=1-62.5%=37.5%

（3）安全边际中的边际贡献=750 000×（1-60%）=300 000（元）

（4）销售利润率=300 000/2 000 000×100%=15%

或：销售利润率=（1-60%）×37.5%=15%

（5）该企业经营安全程度处在安全。

理由：该企业安全边际率为37.5%，处在30%~40%之间。

【计算分析题】（2020年）甲公司生产并销售A产品，产销平衡，目前单价为60元/件，单位变动成本24元/件，固定成本总额72000元，目前销售量水平为10000件。计划期决定降价10%，预计产品销售量将提高20%，计划期单位变动成本和固定成本总额不变。

要求：

（1）计算当前A产品的单位边际贡献、边际贡献率和安全边际率。

（2）计算计划期A产品的盈亏平衡点的业务量和盈亏平衡作业率。

【答案】

（1）当前A产品的单位边际贡献=60-24=36（元/件）

当前A产品的边际贡献率=36/60=60%

当前A产品的盈亏平衡点的业务量=72000/（60-24）=2000（件）

安全边际率=（10000-2000）/10000=80%

（2）计划期A产品的单价=60×（1-10%）=54（元/件）

计划期A产品的销售量=10000×（1+20%）=12000（件）

计划期A产品的盈亏平衡点的业务量=72000/（54-24）=2400（件）

计划期A产品的盈亏平衡作业率=2400/12000=20%。

【综合题】己公司长期以来只生产X产品，有关资料如下：

资料一：2016年度X产品实际销售量为600万件，销售单价为30元，单位变动成本为16元，固定成本总额为

2800万元，假设2017年X产品单价和成本性态保持不变。资料二：公司按照指数平滑法对各年销售量进行预测，

平滑指数为0.7。2015年公司预测的2016年销售量为640万件。

资料三：为了提升产品市场占有率，公司决定2017年放宽X产品销售的信用条件，延长信用期，预计销售量将增加120万件，收账费用和坏账损失将增加350万元，应收账款年平均占有资金将增加1700万元，资本成本率为6%。

资料四：2017年度公司发现新的商机，决定利用现有剩余生产能力，并添置少量辅助生产设备，生产一种新产品Y。预计Y产品的销售量为300万件，销售单价为36元，单位变动成本为20元，固定成本每年增加600万元，与此同时，X产品的销售会受到一定冲击，其年销售量将在原来基础上减少200万件。

要求：

（1）根据资料一，计算2016年度下列指标：①边际贡献总额；②保本点销售量；③安全边际额；④安全边际率。

（2）根据资料一和资料二，完成下列要求：①采用指数平滑法预测2017年度X产品的销



老会计-用心传递温度

售量；②以 2016 年为基期计算经营杠杆系数；③预测 2017 年息税前利润增长率。

（3）根据资料一和资料三，计算公司因调整信用政策而预计增加的相关收益（边际贡献）、相关成本和相关资料，并据此判断改变信用条件是否对公司有利。

（4）根据资料一和资料四，计算投产新产品 Y 为公司增加的息税前利润，并据此做出是否投产新产品 Y 的经营决策。

【答案及解析】

（1）①边际贡献总额=600×（30-16）=8400（万元）

②保本点销售量=2800/（30-16）=200（万件）

③安全边际额=（600-200）×30=12000（万元）

④安全边际率=（600-200）/600=66.67%

（2）①2017 年度 X 产品的预计销售量=0.7×600+（1-0.7）×640=612（万件）

②以 2016 年为基期计算的经营杠杆系数=8400/（8400-2800）=1.5

③预计 2017 年销售量增长率=（612-600）/600×100%=2%

预测 2017 年息税前利润增长率=1.5×2%×100%=3%

（3）增加的相关收益=120×（30-16）=1680（万元）

增加的相关成本=350+1700×6%=452（万元）

增加的相关利润=1680-452=1228（万元）

改变信用条件后公司利润增加，所以改变信用条件对公司有利。

（4）增加的息税前利润=300×（36-20）-600-200×（30-16）=1400（万元）

投资新产品 Y 后公司的息税前利润会增加，所以应投产新产品 Y。

（二）标准成本

【考点 1】总标准成本差异分析

总差异=实际产量下实际成本-实际产量下标准成本=用量差异+价格差异

【考点 2】成本差异计算

直接材料价格差异	实际用量×（实际单价-标准单价）
直接材料数量差异	（实际用量-标准用量）×标准单价
直接人工效率差异（量）	（实际工时-实际产量下标准工时）×标准工资率
工资率差异（价）	实际工时×（实际工资率-标准工资率）
变动制造费用效率差异	（实际工时-标准工时）×变动制造费用标准分配率
变动制造费用耗费差异	实际工时×（变动制造费用实际分配率-变动制造费用标准分配率）

【单选题】（2021 年）某产品标准工时为 2 小时/件，变动制造费用标准分配率为 3 元/小时，如果实际产量为 3000 件，实际工时为 6300 小时，实际变动制造费用为 20160 元。则变动制造费用效率差异为（ ）。

A. 1260 元

B. 630 元

C. 2160 元

D. 900 元

【答案】D

【解析】变动制造费用效率差异=（实际工时-标准工时）×变动制造费用标准分配率=（6300-3000×2）×3=900（元）（超支）。



老会计-用心传递温度

【判断题】在标准成本法下，变动制造费用成本差异指实际变动制造费用与预算产量下的标准变动制造费用之间的差额。（ ）

【答案】×

【解析】变动制造费用成本差异分析，都是基于实际产量进行分析的。

【计算分析题】甲公司是一家生产经营比较稳定的制造企业，假定只生产一种产品，并采用标准成本法进行成本计算与分析。单位产品用料标准为 6 千克/件，材料标准单价为 1.5 元/千克。2019 年 1 月份实际产量为 500 件，实际用料 2500 千克，直接材料实际成本为 5000 元。另外，直接人工成本为 9000 元，实际耗用工时为 2100 小时，经计算，直接人工效率差异为 500 元，直接人工工资率差异为 -1500 元。

要求：

- ①计算单位产品直接材料标准成本。
- ②计算直接材料成本差异、直接材料数量差异和直接材料价格差异。
- ③计算该产品的直接人工单位标准成本。

【正确答案】

①单位产品直接材料标准成本 = $6 \times 1.5 = 9$ （元）

②直接材料成本差异 = $5000 - 500 \times 9 = 500$ （元）

直接材料数量差异 = $(2500 - 500 \times 6) \times 1.5 = -750$ （元）

直接材料价格差异 = $2500 \times (5000/2500 - 1.5) = 1250$ （元）

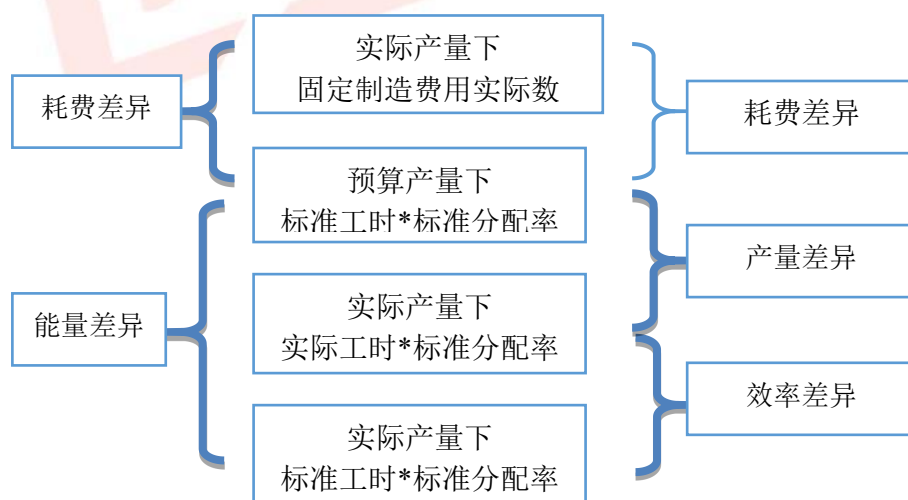
③直接人工总差异 = $500 - 1500 = -1000$ （元）

实际成本 - 标准成本 = -1000，得出标准成本 = 实际成本 + 1000 = $9000 + 1000 = 10000$ （元）

该产品的直接人工单位标准成本 = $10000/500 = 20$ （元）

【考点 3】固定制造费用成本差异分析

标准分配率 = 固定制造费用标准成本总额（预算总额）/ 预算总工时



【计算分析题】（2021 年）甲公司生产某产品，预算产量为 10000 件，单位标准工时为 1.2 小时/件，固定制造费用预算总额为 36000 元。该产品实际产量为 9500 件，实际工时为 15000



老会计-用心传递温度

小时，实际发生固定制造费用 38000 元。公司采用标准成本法，将固定制造费用成本差异分解为三差异进行计算与分析。

要求：

- (1) 计算固定制造费用耗费差异。
- (2) 计算固定制造费用产量差异。
- (3) 计算固定制造费用效率差异。
- (4) 计算固定制造费用成本差异，并指出该差异属于有利还是不利差异。

【答案】

(1) 固定制造费用耗费差异=38000-36000=2000 (元) (超支)

(2) 固定制造费用标准分配率=36000/(10000×1.2)=3 (元/小时)

固定制造费用产量差异=(10000×1.2-15000)×3=-9000 (元) (节约)

(3) 固定制造费用效率差异=(15000-9500×1.2)×3=10800 (元) (超支)

(4) 固定制造费用成本差异=38000-9500×1.2×3=3800 (元) (超支)

该差异属于不利差异。

【多选题】(2019 年) 在标准成本差异的计算中，下列成本差异属于价格差异的有 ()。

- | | |
|---------------|---------------|
| A. 直接人工工资率差异 | B. 变动制造费用耗费差异 |
| C. 固定制造费用能量差异 | D. 变动制造费用效率差异 |

【答案】AB

【解析】直接人工工资率差异、变动制造费用耗费差异是价格差异，变动制造费用效率差异是用量差异。固定制造费用成本差异不区分为用量差异或者价格差异。

【单选题】(2018 年) 某产品的预算产量为 10000 件，实际产量为 9000 件，实际发生固定制造费用 180000 元，固定制造费用标准分配率为 8 元/小时，工时标准为 1.5 小时/件，则固定制造费用成本差异为 ()。

- | | |
|---------------|---------------|
| A. 超支 72000 元 | B. 节约 60000 元 |
| C. 超支 60000 元 | D. 节约 72000 元 |

【答案】A

【解析】固定制造费用成本差异=180000-9000×8×1.5=72000 (元) (超支)

【判断题】(2017 年) 在标准成本法下，固定制造费用成本差异是指固定制造费用实际金额与固定制造费用预算金额之间的差异。()

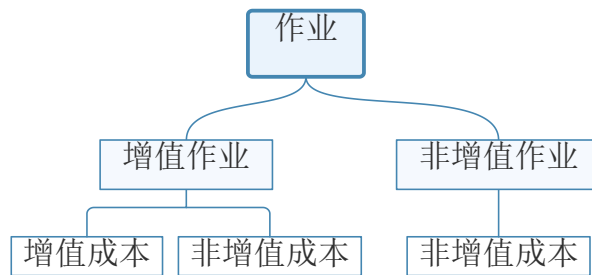
【答案】×

【解析】在标准成本法下，固定制造费用耗费差异是指固定制造费用实际金额与固定制造费用预算金额(按照预算产量计算)之间的差异，固定制造费用项目成本差异是指固定制造费用项目实际成本与其标准成本之间的差额。

(三) 作业成本

相关考点：

- (1) 作业中心设计(产量级、批别级、品种级、顾客级、设施级)
- (2) 作业动因选择和计量(交易动因、持续时间动因、强度动因)
- (3) 增值作业与非增值作业；增值成本与非增值成本
- (4) 作业成本管理节约途径(消除、选择、减少和共享)



（四）责任中心

【考点 1】成本中心、利润中心和投资中心

【2019 考题·多选题】在责任成本管理体制下，有关成本中心说法错误的有（ ）。

- A. 成本中心对边际贡献负责
- B. 成本中心对不可控成本负责
- C. 成本中心对可控成本负责
- D. 成本中心对利润负责

【答案】ABD

【解析】成本中心只对可控成本负责，不负责不可控成本。

【2019 考题·单选题】在责任绩效评价中，用于评价利润中心管理者业绩的理想指标是（ ）。

- A. 部门税前利润
- B. 可控边际贡献
- C. 边际贡献
- D. 部门边际贡献

【答案】B

【解析】可控边际贡献也称部门经理边际贡献，它衡量了部门经理有效运用其控制下的资源的能力，是评价利润中心管理者业绩的理想指标。

【单选题】（2017 年）某利润中心本期销售收入为 7000 万元，变动成本总额为 3800 万元，中心负责人可控的固定成本为 1300 万元，其不可控但由该中心负担的固定成本为 600 万元，则该中心的可控边际贡献为（ ）万元。

- A. 1900
- B. 3200
- C. 5100
- D. 1300

【答案】A

【解析】可控边际贡献 = 销售收入 - 变动成本 - 该中心负责人可控固定成本 = $7000 - 3800 - 1300 = 1900$ （万元）

【计算分析题】甲公司为某企业集团的一个投资中心，X 是甲公司下设的一个利润中心，相关资料如下：

资料一：2012 年 X 利润中心的营业收入为 120 万元，变动成本为 72 万元，该利润中心负责人可控固定成本为 10 万元，不可控但应由该利润中心负担的固定成本为 8 万元。

资料二：甲公司 2013 年初已投资 700 万元，预计可实现利润 98 万元，现有一个投资额为 300 万元的投资机会，预计可获利润 36 万元，该企业集团要求的最低投资收益率为 10%。

要求：

- （1）根据资料一，计算 X 利润中心 2012 年度的部门边际贡献。
- （2）根据资料二，计算甲公司接受新投资机会前的投资收益率和剩余收益。
- （3）根据资料二，计算甲公司接受新投资机会后的投资收益率和剩余收益。



老会计-用心传递温度

(4) 根据 (2), (3) 的计算结果从企业集团整体利益的角度, 分析甲公司是否应接受新投资机会, 并说明理由。

【正确答案】

(1) 部门边际贡献 = $120 - 72 - 10 - 8 = 30$ (万元)

(2) 投资收益率 = $98 / 700 \times 100\% = 14\%$

剩余收益 = $98 - 700 \times 10\% = 28$ (万元)

(3) 投资收益率 = $(98 + 36) / (700 + 300) \times 100\% = 13.4\%$

剩余收益 = $(98 + 36) - (700 + 300) \times 10\% = 34$ (万元)

(4) 从企业集团整体利益角度, 甲公司应该接受新投资机会。因为接受新投资机会后, 甲公司的剩余收益增加了。

【考点 2】内部转移价格制定

【单选题】(2019 年) 公司采用协商价格作为内部转移价格时, 协商价格的下限一般为 ()

- A. 完全成本加成
- B. 市场价格
- C. 单位变动成本
- D. 单位完全成本

【答案】C

【解析】协商价格的上限是市场价格, 下限则是单位变动成本。

【单选题】(2019 年) 以成本为基础制定内部转移价格时, 下列各项中, 不适合作为转移定价基础的是 ()。

- A. 变动成本
- B. 固定成本
- C. 变动成本加固定制造费用
- D. 完全成本

【答案】B

【解析】成本型内部转移定价包括完全成本、完全成本加成、变动成本以及变动成本加固定制造费用四种形式。



请关注公众号、听更多免费直播