



第 07 讲 成本管理

第二节 本量利分析与应用

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、单一产品本量利分析

(一) 盈亏平衡分析

1. 盈亏平衡点

$0 = \text{销售量} \times (\text{单价} - \text{单位变动成本}) - \text{固定成本}$

$0 = \text{销售额} \times \text{边际贡献率} - \text{固定成本}$

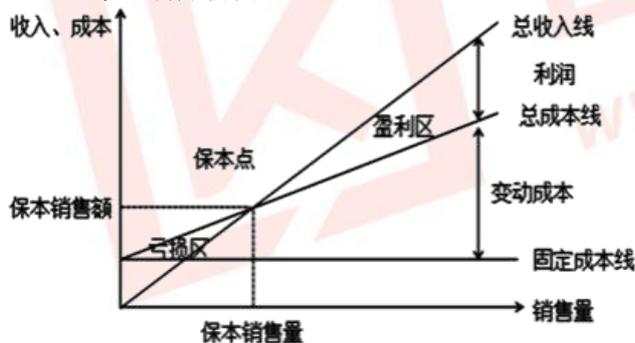
【结论】降低盈亏平衡销售量：

降低固定成本总额；降低单位变动成本；提高销售单价。

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)

(二) 本量利分析图



三、产品组合盈亏平衡分析

(一) 加权平均法

综合边际贡献率= Σ (某种产品销售额-某种产品变动成本)/ Σ 各种产品销售额
综合盈亏平衡点销售额=固定成本总额/综合边际贡献率

(二) 联合单位法

所谓联合单位，是指固定实物比例构成的一组产品。

(三) 分算法

将全部**固定成本**按一定标准在各种产品之间进行合理分配，确定每种产品应补偿的固定成本数额，然后再对每一种产品按单一品种条件下的情况分别进行本量利分析的方法。按照各种产品的**边际贡献比重**分配固定成本的方法**最为常见**。

(四) 主要产品法

四、目标利润分析及应用

基本公式：



老会计-用心传递温度

目标利润 = 销售量 × (单价 - 单位变动成本) - 固定成本

五、敏感性分析

(一) 各因素对利润的影响程度

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

1. 敏感系数为正数，说明两个因素同向变动；如果为负数说明反向变动
2. 敏感系数的绝对值越大说明利润越敏感

(二) 允许各因素的升降幅度

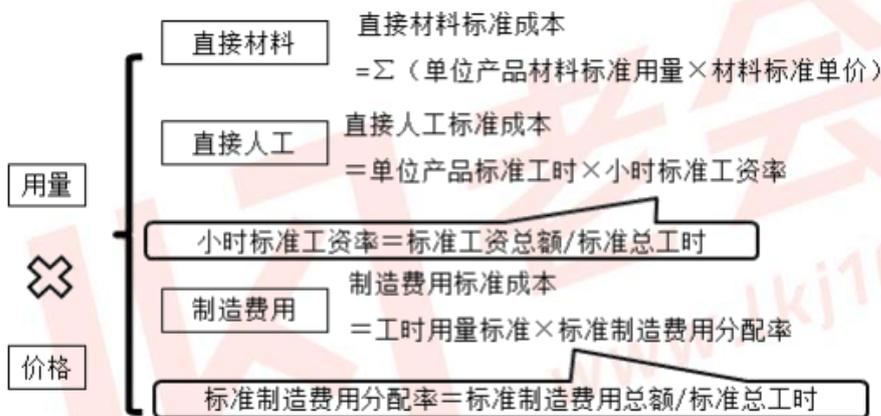
根据利润的变化来反向推算各因素的升降幅度

六、本量利分析的优缺点

优点	用途广泛，简便易行，通俗易懂
缺点	只进行单因素敏感性分析，是一种静态分析方法，且对成本性态较为依赖

第三节 标准成本控制与分析

一、标准成本的制定



【提示 1】运算时关注“单位”思路会更清晰，比如直接人工和制造费用，“量”的单位是小时，“价”的单位是元/小时

【提示 2】通常情况下，直接材料的价格差异由采购部门负责，直接人工的价格差异由人事部门负责，制造费用的价格差异由生产部门负责，直接材料、直接人工和制造费用的用量差异的主要责任部门是生产部门。

二、成本差异计算及分析

(一) 变动成本差异分析的公式

价格差异 = (实际价格 - 标准价格) × 实际用量

用量差异 = (实际用量 - 实际产量下标准用量) × 标准价格

『提示』直接人工的价格差异是“工资率差异”，因为直接人工的价格是工资；变动制造费用的价差为“耗费差异”；直接人工和变动制造费用的量差均为“效率差异”，因为效率的高低，决定了使用时间（工时）的多少。

第四节 作业成本与责任成本

一、作业成本管理

(一) 相关概念

【理念】作业消耗资源，产品消耗作业；分配过程：资源到作业，作业到产出。



老会计-用心传递温度

作业	主要作业	被产品、服务或顾客等 最终成本对象 消耗的作业
	次要作业	被原材料、主要作业等介于 中间地位 的成本对象消耗的作业
成本动因	资源动因	引起 作业成本变动 的驱动因素,根据 资源动因 可以将 资源成本 分配给各有关 作业
	作业动因	引起 产品成本变动 的驱动因素,根据 作业动因 可以将 作业成本 分配给有关 产品

【提示】作业成本法一般适用于具备以下特征的企业：（新增注意多选）

- (1) 作业类型较多且作业链较长;
- (2) 同一生产线生产多种产品;
- (3) 企业规模较大且管理层对产品成本准确性要求较高;
- (4) 产品、客户和生产过程多样化程度较高;
- (5) 间接或辅助资源费用所占比重较大等。

（二）作业成本计算法的成本计算

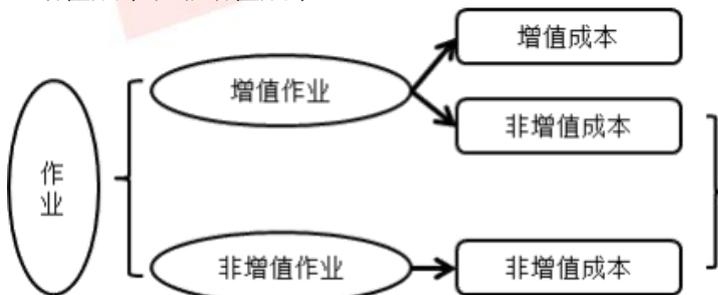
产量级作业	明确地为个别产品（或服务，下同）实施的、使单个产品受益的作业。如产品加工、检验等（件）
批别级作业	为一组产品实施的，使该组（该批）产品受益的作业。如设备调试，生产准备等（批）
品种级作业	为生产和销售某种产品实施的，使该种产品的每个单位都受益的作业。如新产品的的设计、现有产品质量与功能改进、生产流程监控、工艺变换需要的流程设计，产品广告等（种类）
顾客级作业	为服务 特定客户 所实施的作业。如向个别客户提供技术支持活动、咨询活动、独特包装等
设施级作业	为提供生产产品的基本功能而实施的作业，包括管理作业、针对 企业整体 的广告活动等

（三）作业成本管理

1. 增值作业和非增值作业

增值作业	同时满足 ：①该作业导致了 状态的改变 ；②该状态的变化 不能由其他作业来完成 ；③该作业 使其他作业得以进行
非增值作业	一项作业 不能同时满足 增值作业的三个条件，可断定其为非增值作业。比如运输作业、搬运作业、检验作业、次品返工

2. 增值成本和非增值成本



3. 作业成本管理中进行成本节约的途径

作业消除	消除非增值作业或不必要的作业， 降低非增值成本
作业选择	对所有能够达到同样目的的不同作业， 选择其中最佳 的方案
作业减少	以 不断改进 的方式降低作业消耗的资源或时间
作业共享	利用 规模经济 来提高增值作业的效率



二、责任成本管理

(一) 成本中心

含义	一般不会产生收入，通常只计量考核发生的成本
特点	1. 不考核收入，只考核成本。2. 只对 可控成本 负责。3. 责任成本是成本中心考核和控制的主要内容
考核指标	预算成本节约额=实际产量预算责任成本-实际责任成本（正值为节约，负值为超支） 预算成本节约率=预算成本节约额/实际产量预算责任成本

【提示】可控成本条件：

- (1) 该成本的发生是成本中心**可以预见**的；
- (2) 该成本是成本中心**可以计量**的；
- (3) 该成本是成本中心**可以调节和控制**的。

(二) 利润中心

分类	自然利润中心	自然形成的，直接对外提供劳务或销售产品以取得收入的责任中心（真实的收入）
	人为利润中心	人为设定的，通过企业内部各责任中心之间使用内部结算价格结算半成品内部销售收入的责任中心（人为的收入）
考核指标	边际贡献	销售收入总额-变动成本总额
	可控边际贡献	边际贡献-该中心负责人可控固定成本（ 部门经理 ）
	部门边际贡献	可控边际贡献-该中心负责人不可控固定成本（ 利润中心 ）

(三) 投资中心

1. 投资收益率

投资收益率=息税前利润/平均经营资产（平均经营资产一般指的是投资额）

优点	(1) 根据现有的会计资料计算，比较 客观，可用于 部门之间，以及不同行业之间的 比较 ； (2) 有利于资产 存量的调整，优化资源配置
缺点	会引起 短期行为 的产生

2. 剩余收益

剩余收益=息税前利润-（平均经营资产×最低投资收益率）

优点	弥补了 投资收益率指标会使局部利益与整体利益 冲突的不足
缺点	绝对指标，难以 在不同规模的投资中心之间进行 业绩比较 。仅反映当期业绩，单纯使用这一指标也会导致投资中心管理者的 短期行为

(四) 内部转移价格

种类	确定方法	说明
价格型	以市场价格为基础、由成本和毛利构成	一般适用于 内部利润中心
成本型	以标准成本等相对稳定的成本数据为基础制定	一般适用于 内部成本中心
协商型	通过内部供求双方协商制定的内部转移价格	适用于分权程度较高的企业， 上限是市场价，下限是单位变动成本（几乎年年考）

【提示】**成本型内部转移价格**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

老会计
www.lkj100.com