

# 中级会计职称

## 财务管理

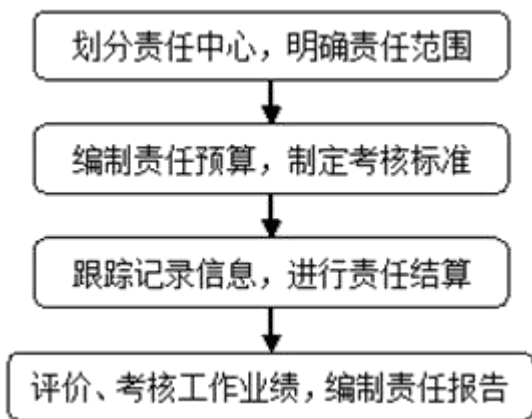
### 教材精讲班

【知识点 2】责任成本

#### (一) 责任成本管理

责任成本管理，是指将企业内部划分为不同的责任中心，明确责任成本，并根据各责任中心的权、责、利关系来考核其工作业绩的一种成本管理模式。

流程如图所示：



#### (二) 责任中心及其考核

责任中心，是指企业内部独立提供产品（或服务）、资金等的责任主体。按照企业内部责任中心的权责范围以及业务活动的不同特点，责任中心划分为成本中心、利润中心和投资中心三类。

##### 1. 成本中心

成本中心是指有权发生并控制成本的单位，**一般不会产生收入**，通常只计量考核发生的成本，是责任中心中应用最为广泛的一种形式。

特点	(1) 成本中心不考核收入，只考核成本
	(2) 只对可控成本负责，不负责不可控成本。
	可控成本需满足三个条件： <b>可以预见、可以计量、可以调节和控制</b> ；凡不符合上述三个条件的成本都是不可控成本。
	(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

预算成本节约率 = 预算成本节约额 / 实际产量预算责任成本

【教材例题 8-20】某企业内部某车间为成本中心，生产甲产品，预算产量 3500 件，预算单位成本 150 元，实际产量 4000 件，实际单位成本 145.5 元，那么，该成本中心的考核指标计算为：

【答案】预算成本节约额 =  $150 \times 4000 - 145.5 \times 4000 = 18000$ （元）

预算成本节约率 =  $18000 / (150 \times 4000) \times 100\% = 3\%$

结果表明，该成本中心的成本节约额为 18000 元，节约率为 3%。

【单选题】（2021 年）责任成本管理中，关于成本中心表述错误的是（ ）。

- A. 责任成本是成本中心考核和控制的主要内容
- B. 成本中心不考核收入，只考核成本
- C. 成本中心需对成本中心的全部成本负责
- D. 成本中心指有权发生并控制成本的单位

【答案】C

【解析】成本中心只对可控成本负责，不负责不可控成本。选项C的表述错误。

【单选题】（2020年）对于成本中心而言，某项成本成为可控成本的条件不包括（ ）。

- A.该成本是成本中心可以计量的
- B.该成本的发生是成本中心可以预见的
- C.该成本是总部向成本中心分摊的
- D.该成本是成本中心可以调节和控制的

【答案】C

【解析】可控成本是指成本中心可以控制的各种耗费，其具备的三个条件为：该成本的发生是成本中心可以预见的，该成本是成本中心可以计量的，该成本是成本中心可以调节和控制的。

【多选题】（2019年）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。

### 2.利润中心

利润中心是指既能控制成本，又能控制收入和利润的责任单位。要同时对成本、收入以及收入成本差额即利润负责。

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
	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取得内部销售收入

利润中心采用利润作为考核指标，分为边际贡献、可控边际贡献和部门边际贡献

边际贡献=销售收入总额 - 变动成本总额	反映了利润中心的盈利能力，但对业绩评价没有太大作用。
可控边际贡献=边际贡献 - 该中心负责人可控固定成本	也称部门经理边际贡献，是评价利润中心管理者业绩的理想指标。
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	又称部门毛利。反映了部门为企业利润和弥补与生产能力有关的成本作出的贡献，它更多的用于评价部门业绩而不是利润中心管理者的业绩。

【单选题】（2019年）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)

### 3.投资中心

投资中心既能控制成本、收入和利润，又能对投入的资金进行控制的责任中心，如事业部、子公司等。

对投资中心的业绩进行评价时，不仅要使用利润指标，还需要计算、分析利润与投资的关系，主要有投资收益率和剩余收益等指标。

#### (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 = (期初经营资产 + 期末经营资产) / 2

优点	(1) 主要说明了投资中心运用公司的每单位资产对公司整体利润贡献的大小
----	-------------------------------------

	(2) 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; (3) 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, 追求局部利益最大化而 <b>损害整体利益</b> 最大化目标, 导致经理人员为眼前利益而牺牲长远利益,

### (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)

其中, 最低投资收益率是根据资本成本来确定的, 一般等于或大于资本成本, 通常可以采用企业整体的最低期望投资收益率, 也可以是企业为该投资中心单独规定的最低投资收益率。

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	(1) 绝对指标, 难以在不同规模的投资中心之间进行业绩比较。 (2) 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。

【教材例题 8-22】某公司的投资收益率如表所示 (金额单位: 万元):

投资中心	息税前利润	投资额	投资收益率
A	280	2000	14%
B	80	1000	8%
全公司	360	3000	12%

假设 A 投资中心面临一个投资额为 1000 万元的投资机会, 可获利润 131 万元, 投资收益率为 13.1%, 假定公司整体的预期最低投资收益率为 12%。

要求: 评价 A 投资中心的这个投资机会。

【答案】若 A 投资中心接受该投资, 则 A、B 投资中心的相关数据计算如下:

投资中心	息税前利润	投资额	投资收益率
A	280 + 131 = 411	2000 + 1000 = 3000	13.7%
B	80	1000	8%
全公司	491	4000	12.275%

#### (1) 用投资收益率指标衡量业绩

就全公司而言, 接受投资后, A 投资中心来看, 接受投资后, 投资收益率提高了 0.275%, 应接受这一投资。然而, 由于 A 投资中心的投资收益率下降了 0.3%, 该投资中心可能不会接受这一投资。

#### (2) 用剩余收益指标衡量业绩

A 投资中心接受新投资前的剩余收益 = 280 - 2000 × 12% = 40 (万元)

A 投资中心接受新投资后的剩余收益 = 411 - 3000 × 12% = 51 (万元)

以剩余收益作为评价指标, 实际上是分析该项投资是否给投资中心带来了更多的超额收入, 所以如果用剩余收益来衡量投资中心的业绩, 投资后剩余收益增加了 11 万元 (51-40), 则 A 投资中心应接受这项投资。

【单选题】(2020 年) 下列关于投资中心业绩评价指标的说法中, 错误的是 ( )。

- A. 使用投资收益率和剩余收益指标分别进行决策可能导致结果冲突
- B. 采用投资收益率指标可能因追求局部利益最大化而损害整体利益
- C. 在不同规模的投资中心之间进行比较时不适合采用剩余收益指标
- D. 计算剩余收益指标所使用的最低投资收益率一般小于资本成本

【答案】D

【解析】计算剩余收益指标所使用的最低投资收益率是根据资本成本来确定的, 一般等于或大于资本成本。所以选项 D 的说法不正确。

### (三) 内部转移价格的制定

#### 1. 内部转移价格的定义

内部转移价格是企业内部转移价格的制定和应用方法。企业内部分公司、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。

#### 2. 内部转移价格的目的和意义

- (1) 防止成本转移带来的部门间责任转嫁，使每个责任中心都能作为单独的组织单位进行业绩评价；
- (2) 作为一种价格机制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。

### 3.内部转移定价分类

(1) **价格型**内部转移价格，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**，适用于所提供的产品（或服务）经常外销且外销比例较大或有外部活跃市场可靠报价的情况。

(2) **成本型**内部转移价格，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。

**【提示 1】** 内部转移的产品或劳务**没有市价**。

**【提示 2】** 成本型内部转移价格的表现形式包括完全成本、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。

(3) **协商型**内部转移价格，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，下限是变动成本**。

**【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。

### 章节总结

