

第四节 作业成本与责任成本

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】（2023年）某企业有一个利润中心，该中心本期实现销售收入 100万元，变动成本为 46 万元，该中心负责人可控固定成本为15 万元，不可控但应由该中心负担的固定成本为 12万元，该中心的可控边际贡献为（ ）。

- A. 73 万元
- B. 54 万元
- C. 39 万元
- D. 27 万元

答案：C

解析：可控边际贡献=销售收入总额-变动成本总额-该中心负责人可控固定成本=100-46-15=39（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 损害整体利益 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 $=280-2000\times 12\%=40$ （万元）

A投资中心接受新投资后的剩余收益 $=411-3000\times 12\%=51$ （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】（2023年）某公司下属的投资中心有一个投资额为 2000 万元的投资项目，投资收益率为 12.6%，若公司需求最低投资收益率为 12%，则该项目剩余收益为（ ）万元

- A. 252
- B. 12
- C. 240
- D. 0

答案：B

解析：剩余收益 $=2000\times (12.6\%-12\%)=12$ （万元）。

【多选题】（2023年）某公司有 X、Y 两个投资中心，本期息税前利润分别为 108000元、90000 元，平均经营资产分别为 900000 元、600000元，该公司股东权益的资本成本率为10%，公司整体的预期最低投资收益率为 8%，下列表述正确的有（ ）。

- A. X中心的投资收益率为 12%
- B. Y 中心的剩余收益为 30000 元
- C. Y中心的投资收益率为 15%
- D. X中心的剩余收益为 36000 元

答案：ACD

解析：剩余收益=息税前利润-平均经营资产x最低投资收益率，最低投资收益率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，而不是该公司股东权益的资本成本

率。所以Y中心的剩余收益=90000-600000x8%=42000（元），选项B错误。

（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**。

【多选题】（2023年）某公司有 M、N 两个利润中心，M 利润中心向 N 利润中心提供劳务，在其他条件不变的情况下，提高劳务内部转移价格所产生的结果有（ ）

- A. M 利润中心利润增加
- B. 该公司利润总额增加
- C. N 利润中心利润不变
- D. 该公司利润总额不变

答案：AD

解析：提高劳务内部转移价格会导致 M 利润中心利润增加，N 利润中心利润减少两者一增一减，金额相等，该公司利润总额不变，选项A、D正确，

【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

