

第十五章

作业成本法和生命周期成本法

本章在今年新增了生命周期成本法，近几年分数不多，考试的题型客观题、主观题都有可能。

考点扫描：

- （1）作业成本法的特点
- （2）作业成本计算
- （3）作业成本法优点、局限性和适用条件
- （4）作业成本管理
- （5）作业预算
- （6）生命周期成本法

【考点1】作业成本法的特点

特点	成本计算方法	
	作业成本法	传统成本法
成本计算步骤	资源→作业→产品	按产量分配
成本分配	强调因果关系	统一标准分摊
成本动因	使用众多不同层面的成本动因	全部制造费用均按单一的产量为基础进行分配

【考点2】作业成本计算

（一）作业认定与作业成本库的设计

种类	含义	举例
单位级作业	单位级作业是指每一单位产品至少要执行一次的作业，即每个产品必须执行	如机器加工、组装等
批次级作业	批次级作业指同时服务于每批产品或许多产品的作业	如生产前机器调试、成批采购与检验等
品种级（产品级）作业	品种级（产品级）作业是指服务于某种型号或样式产品的作业	如产品设计、更新、工艺改造等
生产维持级作业	生产维持级作业，是指服务于整个工厂的作业	如行政管理、维修等

（二）资源成本分配到作业

资源成本借助于**资源成本动因分配到各项作业**。资源成本动因和作业成本之间一定要存在因果关系。

【提示】注意资源成本动因类型的考核。

（三）作业成本分配到成本对象（作业成本分配表的填制）

1. 计算单位作业成本（即分配率）

单位作业成本（即分配率）=本期作业成本库归集的总成本/作业量

2. 计算分配额

××产品负担作业成本=该产品消耗作业量×单位作业成本（即分配率）

【考点3】作业成本法优点、局限性和适用条件

项目	具体内容
优点	(1) 成本计算更准确 (2) 成本控制与成本管理更有效 (3) 为战略管理提供信息支持
局限性	(1) 开发和维护费用较高 (2) 不符合对外财务报告的需要 (3) 确定成本动因比较困难 (4) 不利于通过组织控制进行管理控制
适用条件	(1) 制造费用在产品成本中占有较大比重 (2) 产品多样性程度高 (3) 面临着竞争激烈 (4) 规模比较大

【考点4】作业成本管理

将作业按照是否能够为客户创造价值分为增值作业和非增值作业。能够为客户创造价值的作业是增值作业，不能为客户创造价值的是非增值作业。对于增值作业尽量提高效率，对于非增值作业则尽量消除。

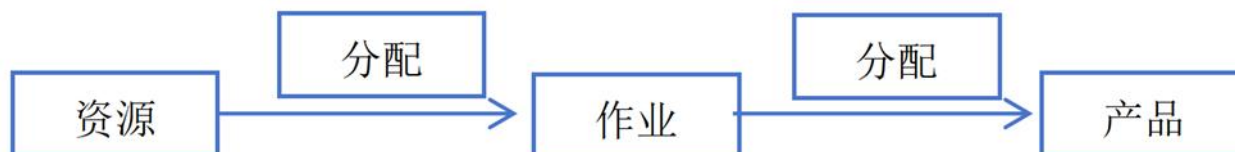
【考点5】作业预算

1. 概念

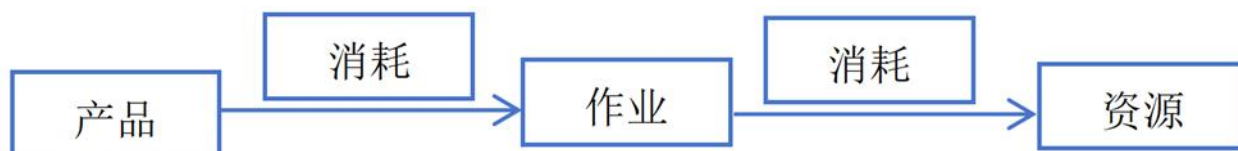
作业预算，是指基于“产品消耗作业、作业消耗资源”的原理，以作业管理为基础的预算管理方法。作业预算主要适用于作业类型较多且作业链较长、管理层对预算编制的准确性要求较高、生产过程多样化程度较高以及间接或辅助资源费用占比较大的企业。

【提示】辨析作业成本法和作业预算

作业成本法：



作业预算法：



2. 作业预算计算（略）

3. 作业预算的优点和缺点

优点	(1) 基于作业需求量配置资源，避免资源配置的盲目性； (2) 通过总体作业优化实现最低的资源费用耗费，创造最大的产出成果。 (3) 作业预算可以促进员工对业务和预算的支持，有利于预算的执行
缺点	预算的建立过程复杂，需要详细地估算生产和销售对作业和资源费用的需求量，并测定作业消耗率和资源消耗率，数据收集成本较高

【考点6】生命周期成本法

1. 生命周期成本法的含义

概念	生命周期成本法，是指将产品、资产、劳动力等特定对象生命周期内各阶段的全部成本纳入成本管理，使企业成本管理与生命周期管理相互结合，实现企业成本管理全生命周期化推进的一种管理方法
主要目标	通过全面分析产品、资产、劳动力等特定对象全生命周期的成本，在产品研发、产品定价、资产配置、人员配置、工程建设、可持续发展等方面作出符合企业发展需要的决策，从而有效控制成本、优化成本决策
主要内容	包括产品生命周期成本法、资产生命周期成本法、劳动力生命周期成本法、项目生命周期成本法、服务生命周期成本法等

2. 生命周期成本法的应用

(1) 组织结构和信息系统管理

- ①企业应成立跨部门团队，建立跨部门协同机制，一般由财务部门、战略部门或经营管理部门牵头，研究与开发、采购、生产、营销、售后、人力资源、信息技术等部门参与，细化部门职责分工，共同分析企业生产经营全过程的成本构成及成本动因，确定生命周期和成本类别，制定并实施相应的成本控制和优化策略，确保生命周期内的效益最大化。
- ②企业应配备完善的信息系统，充分整合管理、生产、销售、财务等系统，并积极引入大数据、人工智能、物联网、云计算、区块链等现代信息技术，以实现全链条成本相关信息的输入、存储、处理、控制和输出，进而对生命周期内的全部成本进行管理和控制。
- ③企业应建立生命周期成本动态管控体系，及时准确地掌握成本信息。
- ④支持ESG目标的达成，企业应将碳排放、环保合规等成本纳入生命周期成本法模型。

(2) 产品生命周期成本法的应用程序

环节划分 确定应用程序	研发设计阶段	应通过客户需求分析、市场调研等方法，合理确定产品的性能、规格、目标价格等关键要素，在完成产品的初步研发后进行测试，根据测试结果不断改进或迭代产品，直到产品能够满足市场期望并达到成本最优
	生产制造阶段	构建动态成本数据库，进行成本分析和过程控制，设置成本风险预警机制，在保证产品质量的同时最大限度控制成本
	营销推广阶段	应建立符合实际情况的营销战略，应用现代信息技术最大范围拓展营销渠道，优化营销管理体系，准确定位细分市场，在提升营销效果的同时有效降低营销成本
	顾客使用阶段	企业应建立顾客支持渠道，保障产品的使用和售后维护
	弃置回收阶段	应综合评估产品处置过程中的潜在成本，包括废弃物回收、污染治理、植被恢复、土壤改良等环境保护和生态恢复成本，将ESG相关成本纳入生命周期成本法

(3) 其他生命周期成本法的应用程序

1. 资产生命周期成本法的应用程序
- 资产生命周期成本包括资产从获得直至报废整个生命周期的成本。企业应用资产生命周期成本法，应综合考虑初始投资成本、运行维护成本和处置成本。

初始投资成本	企业对厂房、设备、土地等资产的购置成本，为筹集资金所发生的成本，以及设备安装、操作人员培训等其他成本
运行维护成本	企业在日常使用过程中对资产进行定期维修保养、保证资产正常运行的成本
处置成本	资产生命周期结束时报废毁损、弃置回收所需的成本

2. 劳动力生命周期成本法的应用程序

劳动力生命周期成本包括员工从应聘到离职后整个期间的成本。企业应用劳动力生命周期成本法，应综合考虑雇佣成本、使用成本和工作环境成本。

雇佣成本	企业招聘和培训员工的成本
使用成本	员工进入工作岗位的工资、奖金、一般管理费用等
工作环境成本	企业为员工提供良好的工作环境、提供员工福利而产生的各类成本

3. 项目生命周期成本法的应用程序

项目生命周期成本主要包括项目从启动到结束整个项目生命周期各环节的成本

4. 服务生命周期成本法的应用程序

服务生命周期成本主要包括服务从开始到结束整个服务过程各环节的成本。

3. 生命周期成本法的优缺点

优点	(1) 提供成本的全景视图，有助于企业更全面、更精准地理解和控制成本，优化企业资源配置，支持长期决策 (2) 强调生命周期各个阶段的成本联系，有助于企业进行前瞻性成本管控，提高成本管理的效率 (3) 考虑外部市场因素，有助于企业更好地适应市场变化，并制定相应策略以增强企业的市场竞争力
缺点	(1) 数据获取难度大，对企业信息化水平要求高 (2) 操作难度较大，成本分摊复杂 (3) 动态环境适应性差，对企业的应变和适应能力要求较高

第十六章

本量利分析

本章主要是作为相关章节的基础，从近几年考试题型来看既有客观题也有主观题。

考点扫描：

- (1) 混合成本的分解
- (2) 变动成本法
- (3) 本量利的基本模型
- (4) 保本分析和保利分析
- (5) 敏感性分析

【考点1】混合成本的分解

分解方法	具体内容
账户分析法	是根据会计核算账户中各成本的特点来分解混合成本的一种方法，该方法简便易行，但比较粗糙且带有主观判断
工业工程法	工业工程法，是指运用工业工程的研究方法，逐项确定成本构成的每个因素，在此基础上直接估算固定成本和单位变动成本的一种成本估计方法
直线回归法	直线回归法是一种历史成本估计方法，应用最小二平方法原理
高低点法	高低点法是以过去某一会计期间的总成本和业务量资料为依据，从中选取业务量最高点和业务量最低点，将总成本进行分解，得出成本性态的模型。 固定成本总额=最高点业务量成本-单位变动成本*最高点业务量 固定成本总额=最低点业务量成本-单位变动成本*最低点业务量 $\text{单位变动成本} = \frac{\text{最高点业务量成本} - \text{最低点业务量成本}}{\text{最高点业务量} - \text{最低点业务量}}$

【考点2】变动成本法

项目	变动成本法	完全成本法
产品成本构成	直接材料、直接人工和变动制造费用	直接材料、直接人工、变动制造费用和固定制造费用
期间费用	非生产成本和固定制造费用	非生产成本
利润	利润差（完 - 变）= 期末存货吸收固定制造费用 - 期初存货释放的固定制造费用	
变动成本法的优势	(1) 促使管理者注重销售，为内部管理提供有用的管理信息； (2) 能够揭示利润与业务量之间的正常关系； (3) 有利于成本控制与业绩评价； (4) 简化成本计算，便于加强日常管理	

【考点3】本量利分析的基本模型

关系式	计算公式
基本方程式	息税前利润=Q× (P-V) -F
边际贡献式	息税前利润=边际贡献- F =单位边际贡献×Q-F =收入×边际贡献率-F
安全边际式	息税前利润=安全边际量×单位边际贡献 =安全边际额×边际贡献率 =收入×安全边际率×边际贡献率 销售息税前利润率=安全边际率×边际贡献率

【考点4】保本分析与保利分析

	保本分析	保利分析
单一产品经营企业	$\text{保本量} = \frac{F}{\text{单位边际贡献}}$ $\text{保本额} = \frac{F}{\text{边际贡献率}}$	$\text{保利量} = \frac{F + \text{目标利润}}{\text{单位边际贡献}}$ $\text{保利额} = \frac{F + \text{目标利润}}{\text{边际贡献率}}$
多产品经营企业	(1) 加权平均边际贡献率 $\text{加权平均边际贡献率} = \frac{\text{边际贡献总额}}{\text{收入}}$ $= \sum \text{某产品边际贡献率} \times \text{该产品销售比例}$ (2) 加权平均保本额 $\text{加权平均保本额} = \frac{F}{\text{加权平均边际贡献率}}$ (3) 计算各产品保本额 某产品保本额=加权平均保本额×该产品销售比例 (4) 计算各产品保本量 某产品保本量=该产品保本额/该产品单价	(1) 加权平均边际贡献率 $\text{加权平均边际贡献率} = \frac{\text{边际贡献总额}}{\text{收入}}$ $= \sum \text{某产品边际贡献率} \times \text{该产品销售比例}$ (2) 加权平均保利额 $\text{加权平均保本额} = \frac{F + \text{目标利润}}{\text{加权平均边际贡献率}}$ (3) 计算各产品保利额 某产品保利额=加权平均保利额×该产品销售比例 (4) 计算各产品保利量 某产品保利量=该产品保利额/该产品单价

【考点5】敏感性分析

敏感性分析方法	计算方法
最大最小法	设某因素为X，假设其他因素不变 令息税前利润为零，求X
敏感程度法	$\times\times \text{敏感系数} = \frac{\text{息税前利润变动率}}{\text{该因素变动率}}$