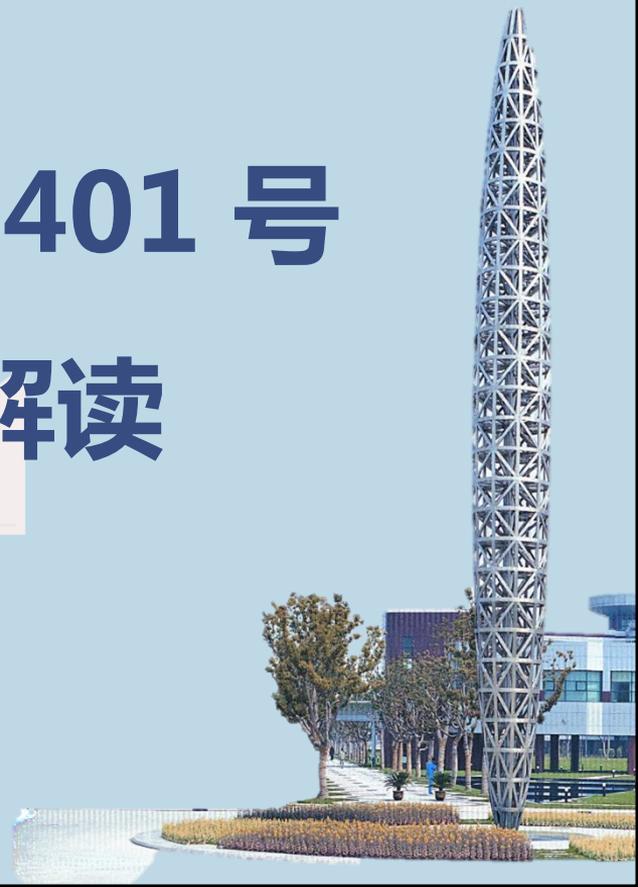


《管理会计应用指引第 401 号 ——本量利分析》解读

主讲教师：徐剑锋



课程简介

❄课程主要内容：

➤ 《管理会计应用指引第 401号——本量利分析》

全面、深入解读

❄课程适宜对象：**企业经理人、财务总监、
财务经理、财务主管、管理会计人员**

教师简介：

徐剑锋



高级会计师、注册会计师、领军人才

世界500强高级财务主管

社会兼职：多所高校兼职导师、会计智库专家

研究方向：管理会计、业财融合、财务标准化

学习目标：

- ❄️ 1、理解本量利分析的**定义、基本公式、适用范围、应用环境**
- ❄️ 2、掌握本量利分析的**基本公式、应用程序**

应用指引第 401 号——本量利分析

第一部分：本量利分析指引概述

第二部分：本量利分析指引解读

第三部分：本量利分析管理工具举例

第四部分：要点回顾

本量利分析指引概述

- ❖ 《管理会计应用指引第401号——本量利分析》（简称《本量利分析指引》）是营运管理领域管理会计应用指引的**工具方法指引**。
- ❖ 该指引明确了本量利分析的**定义、基本公式和适用范围**，指出本量利分析的**应用环境**，描述了本量利分析的**应用程序**，简要评价本量利分析的**优缺点**，规定**解释权**的归属。
- ❖ 基于**成本性态的本量利分析**（cost-volume-profit analysis）是管理会计的基本方法，**广泛应用于**企业各项决策和运营管理。

本量利分析指引概述

本量利分析指引结构图



应用指引第 401 号——本量利分析

第一部分：本量利分析指引概述

第二部分：本量利分析指引解读

第三部分：本量利分析管理工具举例

第四部分：要点回顾

一、总则-本量利分析的定义（1/3）

❄ **本量利分析指以成本性态分析和变动成本法为基础，运用数学模型和图式，对成本、利润、业务量与单价等因素之间的依存关系进行分析，发现变动的规律性，为企业进行预测、决策、计划和控制等活动提供支持的一种方法。**

❄ **其中，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；利一般指营业利润。**

一、总则-本量利分析的基本公式（2/3）

❖ 本量利分析的基本公式如下：

$$\text{营业利润} = (\text{单价} - \text{单位变动成本}) \times \text{业务量} - \text{固定成本}$$

❖ 具体操作时，可展开如下：

$$\begin{aligned} \text{营业利润} = \text{息税前利润} &= \text{单价} \times \text{业务量} - (\text{单位产品变动成本} + \text{单位变动销售与管理成本}) \times \text{业务量} - (\text{固定制造成本} + \text{固定销售与管理成本}) \\ &= \text{销售收入} - (\text{已售产品变动成本} + \text{变动销售与管理成本}) - (\text{固定制造成本} + \text{固定销售与管理成本}) \end{aligned}$$

一、总则-应用领域及应用环境（3/3）

❄️ **1、应用领域**：主要用于**企业生产决策、成本决策和定价决策**，也可以广泛地用于**投融资决策**等；企业在**营运计划的制定、调整以及营运监控分析**等程序中通常会应用到**本量利分析**。

❄️ **2、应用环境**：应遵循《**管理会计应用指引第400号——营运管理**》中对应用环境的**一般要求**。

二、本量利分析的应用程序（1/9）

- ❄ **1、方法内容：**通常包括**盈亏平衡分析、目标利润分析、敏感性分析、边际分析**等，后面两个在402、403指引中详细介绍。
- ❄ **2、盈亏平衡分析：**盈亏平衡分析（保本分析）指分析、测定**盈亏平衡点**，以及**有关因素变动对盈亏平衡点的影响**等，是本量利分析的**核心内容**。
 - 其原理是通过计算企业在**利润为零时处于盈亏平衡的业务量**，分析项目对市场需求变化的适应能力等。
 - 盈亏平衡分析包括**单一产品**的盈亏平衡分析和**产品组合**的盈亏平衡分析。

二、本量利分析的应用程序（2/9）

1) 单一产品的盈亏平衡分析：公式法与图示法。

A公式法：盈亏平衡点可分为盈亏平衡点的**业务量（销售量）**与**盈亏平衡点的销售额**，计算公式分别如下：

- 盈亏平衡点的**业务量** = 固定成本 ÷ (单价 - 单位变动成本)
- 盈亏平衡点的**销售额** = 单价 × 盈亏平衡点的业务量
- 或 盈亏平衡点的**销售额** = 固定成本 ÷ (1 - 变动成本率) ，
- 或 盈亏平衡点的**销售额** = 固定成本 ÷ 边际贡献率
- 边际贡献率 = 1 - 变动成本率

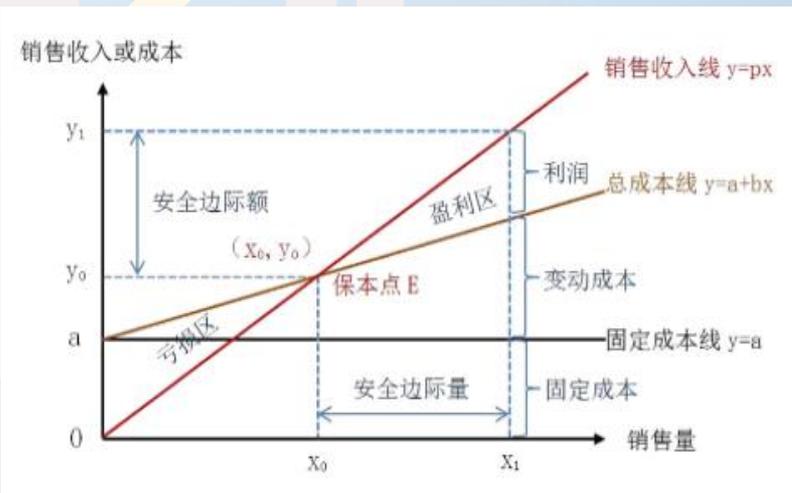
企业的业务量等于盈亏平衡点的业务量时，企业处于保本状态；高于盈亏平衡点的业务量时，企业处于盈利状态；低于盈亏平衡点的业务量时，企业处于亏损状态。

二、本量利分析的应用程序（3/9）

B图示法：本量利关系图可以更加形象、直观地描述本量利关系，按照数据的特征和目的，可分为传统式、贡献毛益式和利量式三种图形：

a传统式本量利关系图是最基本、最常见的本量利关系图形。绘制方法如下：

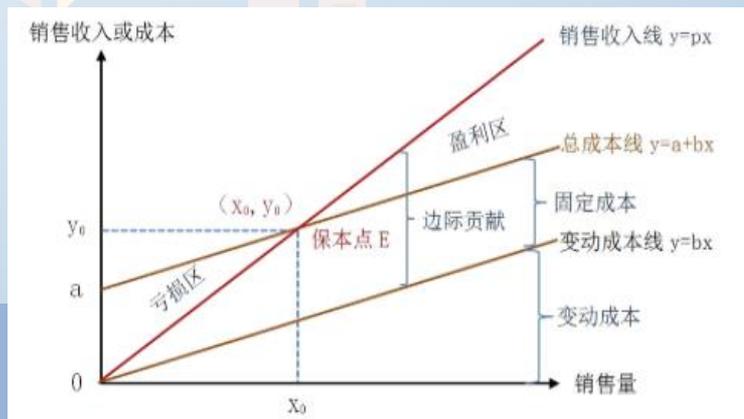
- **第一步**，在直角坐标系中，以横轴表示销售量，以纵轴表示成本或销售收入。
- **第二步**，在纵轴上找出固定成本数值，即以（0，固定成本数值）为起点，绘制一条与横轴平行的固定成本线。
- **第三步**，以（0，固定成本数值）为起点，以单位变动成本为斜率，绘制总成本线。
- **第四步**，以坐标原点（0，0）为起点，以销售单价为斜率，绘制销售收入线。
- **第五步**，总成本线和销售收入线交点就是盈亏临界点销售量。



二、本量利分析的应用程序（4/9）

b贡献毛益式本量利关系图是将固定成本置于变动成本之上，能够反映贡献毛益形成过程的图形。绘制方法如下：

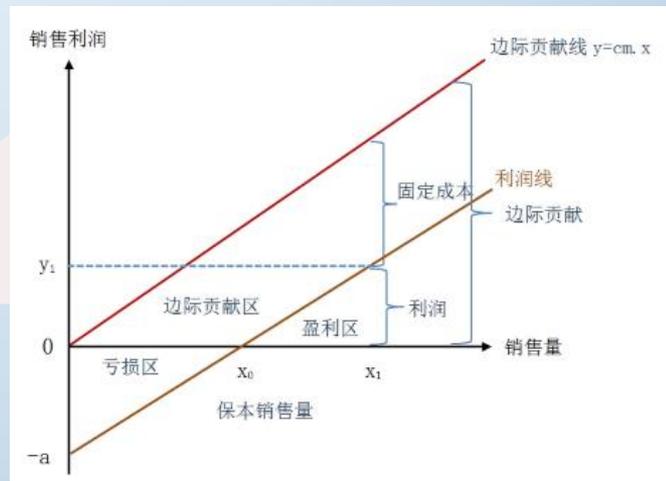
- **第一步**，在直角坐标系中，以横轴表示销售量，以纵轴表示成本或销售收入。
- **第二步**，从原点出发分别绘制销售收入线和变动成本线。
- **第三步**，以纵轴上的（0，固定成本数值）点为起点绘制一条与变动成本线平行的总成本线。
- **第四步**，总成本线和销售收入线的交点就是盈亏临界点销售量。



二、本量利分析的应用程序（5/9）

c量式本量利关系图，是反映利润与销售量之间依存关系的图形。绘制方法如下：

- **第一步**，在直角坐标系中，以横轴代表销售量，以纵轴代表利润（或亏损）。
- **第二步**，在纵轴原点以下部分找到与固定成本总额相等的点（0，固定成本数值），该点表示销售量等于零时，亏损额等于固定成本；从点（0，固定成本数值）出发画出利润线，该线的斜率是企业贡献毛益。
- **第三步**，利润线与横轴的交点即为盈亏临界点销售量。



二、本量利分析的应用程序（6/9）

2) 产品组合的盈亏平衡分析：产品组合的盈亏平衡分析是在掌握每种单一产品的边际贡献率的基础上，按各种产品销售额的比重进行加权平均，据以计算综合边际贡献率，从而确定多产品组合的盈亏平衡点销售额。有关计算公式如下：

- 某种产品的销售额权重 = 该产品的销售额 ÷ 各种产品的销售额合计
- 盈亏平衡点的销售额 = 固定成本 ÷ (1 - 综合变动成本率)
- 或 盈亏平衡点的销售额 = 固定成本 ÷ 综合边际贡献率
- 综合边际贡献率 = 1 - 综合变动成本率

企业销售额高于盈亏平衡点时，企业处于盈利状态；低于盈亏平衡点时，企业处于亏损状态。企业通常运用产品组合的盈亏平衡点分析优化产品组合，提高获利水平。

二、本量利分析的应用程序（7/9）

❄ **3、目标利润分析**：是在本量利分析方法的基础上，计算为达到**目标利润**所需达到的**业务量、收入和成本**的一种**利润规划方法**，该方法应反映**市场的变化趋势、企业战略规划目标以及管理层需求**等。

- 目标利润分析包括**单一产品**的目标利润分析和**产品组合**的目标利润分析。单一产品的目标利润分析重在分析每个要素的重要性。产品组合的目标利润分析重在优化企业产品组合。
- 企业应结合**市场情况、宏观经济背景、行业发展规划以及企业的战略发展规划**等确定目标利润。

二、本量利分析的应用程序（8/9）

A单一产品的目标利润分析：企业要实现目标利润，在假定其他因素不变时，通常应**提高销售数量或销售价格，降低固定成本或单位变动成本。**

➤ 单一产品的目标利润分析公式如下：

☞ 实现目标利润的业务量 = $(\text{目标利润} + \text{固定成本}) \div (\text{单价} - \text{单位变动成本})$

☞ 实现目标利润的销售额 = $\text{单价} \times \text{实现目标利润的业务量}$

☞ 或 实现目标利润的销售额 = $(\text{目标利润} + \text{固定成本}) \div \text{边际贡献率}$

➤ 企业在应用该工具方法进行如何提高销售量的策略分析时，可以根据市场情况的变化对销售价格进行调整，**降价通常可能促进销售量的增加，提价通常可能使销售量下降**；在市场需求极为旺盛的情况下，可以通过**增加固定成本支出（如广告费、租赁设备等）、扩大生产能力来扩大销售量。**

二、本量利分析的应用程序（9/9）

B产品组合的目标利润分析：在单一产品的目标利润分析基础上，依据分析结果进行**优化调整，寻找最优的产品组合**。

➤ 产品组合的目标利润分析公式如下：

☞ 实现目标利润的销售额 = (综合目标利润 + 固定成本) ÷ (1 - 综合变动成本率)

☞ 上式两边同时除以“实现目标利润的销售额”，有： $1 = (\text{综合目标利润} / \text{实现目标利润的销售额} + \text{固定成本} / \text{实现目标利润的销售额}) \div (1 - \text{综合变动成本率})$

☞ 即 $1 - \text{综合变动成本率} = \text{综合目标利润率} + \text{固定成本} / \text{实现目标利润率的销售额}$

☞ 即 $1 - \text{综合变动成本率} - \text{综合目标利润率} = \text{固定成本} / \text{实现目标利润率的销售额}$

☞ 经过数学变形，即得： $\text{实现目标利润率的销售额} = \text{固定成本} \div (1 - \text{综合变动成本率} - \text{综合目标利润率})$

➤ 企业在应用该工具方法进行**优化产品产量结构**的策略分析时，在**既定的生产能力**基础上，可以**提高具有较高边际贡献率的产品**的产量。

三、工具方法评价

❄ 本量利分析法的优缺点：

- **主要优点：**可以广泛应用于**规划企业经济活动和营运决策**等方面，**简便易行、通俗易懂和容易掌握。**
- **主要缺点：**仅考虑**单因素变化的影响**，是一种**静态分析方法**，且对**成本性态较为依赖。**

四、规定解释权的归属

❄ 《本量利分析指引》由**财政部**负责解释。

SN41

应用指引第 401 号——本量利分析

第一部分：本量利分析指引概述

第二部分：本量利分析指引解读

第三部分：本量利分析管理工具举例

第四部分：要点回顾

举例：单一产品的盈亏平衡与目标利润分析

❄ 例：某企业只生产一种产品，单位变动成本为12元，单位销售价格为20元。如果固定成本为8000元，目标利润为2000元，请计算盈亏平衡点和目标利润。

❄ 解答：盈亏临界点销售量 = $8000 / (20 - 12) = 1000$

盈亏临界点销售额 = $20 * 1000 = 20000$

目标利润销售量 = $(8000 + 2000) / (20 - 12) = 1250$

目标利润销售额 = $1250 * 20 = 25000$

举例：产品组合的盈亏平衡与目标利润分析

※ 例：某企业生产
A/B/C三种产品，
有关资料如右。

品种	A	B	C
销量（件）	1 000	2 000	1 500
单价（ p_i ）（元/件）	200	170	160
单位变动成本（元/件）	165	120	130

如该公司固定成本总额为150 000元。请计算该企业的综合盈亏平衡点
销售额及各种产品的盈亏平衡点销售量。

※ 解答：

1.计算A、B、C三种产品的销售额权重（ w ）：

$$\triangleright w_A = (200 \times 1\,000) / (200 \times 1\,000 + 170 \times 2\,000 + 160 \times 1\,500) = 10/39$$

$$\triangleright w_B = (170 \times 2\,000) / (200 \times 1\,000 + 170 \times 2\,000 + 160 \times 1\,500) = 17/39$$

$$\triangleright w_C = (160 \times 1\,500) / (200 \times 1\,000 + 170 \times 2\,000 + 160 \times 1\,500) = 4/13$$

举例：产品组合的盈亏平衡与目标利润分析

2.A、B、C三种产品的贡献毛益率分别为：

- $mr_A = (200 - 165) / 200 = 17.5\%$
- $mr_B = (170 - 120) / 170 \approx 29.41\%$
- $mr_C = (160 - 130) / 160 = 18.75\%$

3.该企业综合贡献毛益率 = $17.5\% \times (10/39) + 29.41\% \times (17/39) + 18.75\% \times (4/13) = 23.08\%$

4.企业综合盈亏平衡点销售额 = $150000 / 23.08\% = 650\ 000$ (元)

5.各产品盈亏平衡点销售量：

- A产品 = $650\ 000 \times (10/39) / 200 \approx 833.33 = 834$ (件)
- B产品 = $650\ 000 \times (17/39) / 170 \approx 1\ 666.67 = 1\ 667$ (件)
- C产品 = $650\ 000 \times (4/13) / 160 = 1\ 250$ (件)

应用指引第 401 号——本量利分析

第一部分：本量利分析指引概述

第二部分：本量利分析指引解读

第三部分：本量利分析管理工具举例

第四部分：要点回顾

本课程的重点难点：

- ① 本量利分析的定义、基本公式、适用范围、应用环境
- ② 盈亏平衡分析：
 - 1) 单一产品盈亏分析（公式法、图示法）
 - 2) 产品组合盈亏分析（公式法）
- ③ 目标利润分析：
 - 1) 单一产品目标利润分析
 - 2) 产品组合目标利润分析

课程涉及的关键概念

❄ 成本性态与本量利分析

❄ 本量利分析基本公式

❄ 盈亏平衡分析

❄ 目标利润分析

SN41

谢谢大家!

SN41

