

# 企业成本

## 核算、管理和分析

(第二版)

徐丰利 冯保国 胡建忠◎编著

石油工业出版社

# 企业成本核算、管理和分析

(第二版)

徐丰利 冯保国 胡建忠 编著

石油工业出版社

## 图书在版编目 (CIP) 数据

企业成本核算、管理和分析/徐丰利, 冯保国, 胡建忠编著. —2版.  
北京: 石油工业出版社, 2015. 4  
ISBN 978-7-5183-0657-2

- I. 企…
- II. ①徐…②冯…③胡…
- III. 企业管理—成本管理
- IV. F275. 3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 030683 号

---

出版发行: 石油工业出版社

(北京安定门外安华里二区一号楼 100011)

网 址: [www.petropub.com](http://www.petropub.com)

编辑部: (010) 64523582 发行部: (010) 64210392

经 销: 全国新华书店

印 刷: 北京中石油彩色印刷有限责任公司

---

2015 年 4 月第 2 版 2015 年 4 月第 2 次印刷

710×1000 毫米 开本: 1/16 印张: 21.5

字数: 286 千字

---

定价: 30.00 元

(如发现印装质量问题, 我社图书营销中心负责调换)

版权所有, 翻印必究

## 第一版序

成本，是商品价值的重要组成部分。随着商品经济的发展，人们对成本的认识不断深化。在同等条件下，市场竞争取胜的关键在于产品成本。随着现代企业制度的建立和完善，加强财务管理已经成为人们的共识。而成本的核算、管理和分析则是财务管理的一个极其重要的内容。

近年来，随着我国会计改革的推进，国家陆续出台了《企业会计制度》和若干企业会计准则，在贯彻实施准则制度的过程中，很多企业的会计核算、会计信息质量和会计工作水平都有了很大提高。在看到取得成绩的同时，我们也应该清醒地认识到，在成本的核算、管理和分析方面，企业还有大量的工作要做，还有很大的提升空间。在企业的经营管理中，如何继续更有效地降低成本仍是一篇大文章。

研究降低成本的途径十分必要。《企业成本核算、管理和分析》一书提供了成本研究的理论基础，具体分析了为什么做、做什么以及怎么做的问题。该书专业性很强，有可操作性，特别是该书指出“实施重点控制，靠科学管理降低成本；依靠科技进步，努力拓宽降低成本的途径；依靠发展降低成本”，更是点中了降低成本的关键。本书值得一读。

陈耕

2005年5月

## 第二版前言

《企业成本核算、管理和分析》出版后，承蒙广大读者的厚爱，反馈了很多有价值的建议，为本书的编著、修订提供了难能可贵的指导，也成了本书再版的动力。近年来，受国际大环境的影响，中国经济正在提质增效升级，企业面临前所未有的生存和发展压力，这迫切需要企业转变发展方式，不断提升创新管理的水平，特别是要加强基础管理，强化成本管理，努力挖掘企业内涵潜力，提高经济效益，以增强市场竞争能力。消化物价指数上涨、人工成本增加等刚性压力，势在必行。

与此同时，我国建立了与国际趋同的会计准则体系，对企业会计从业人员选择会计政策的能力和职业判断能力提出了新的要求。这也使企业的会计核算环境发生了新的变化，原有的会计科目和会计政策也相应地发生了较大变化，从保护投资者和社会公众利益角度出发，对企业提高会计信息质量和透明度提出了更高要求。综上所述，本书的修订、再版，或许能对企业创新管理有所帮助。

第二版的内容主要是按照会计准则的要求对相关的会计政策、会计科目进行了调整；增加了较为实用的要素成本核算分析法，从揭示企业成本源头的角度核算和分析企业成本的构成，简约、明晰地反映出企业成本管控的要点；增加了施工企业成本核算和管理，以及科技经费管控内容，扩展了本书的适用范围，使其结构也更加完善；基于近年来信息化技术、现代企业制度、管理创新以及企业生产技术不断发展

的需要，在优化继承传统的成本管理理念的同时，增加了与之相适应的成本管理的新理念；本书还对中外石油公司主要财务指标对比的数据进行了更新。总之，紧紧围绕增强适用性的原则，对本书进行了修正和完善，力求使财务工作者能够较快地掌握成本核算的基本方法、主要指标体系和管控的要点，进而深入分析降低成本的要素，为生产经营决策提供支持。

在本书的修订过程中，除增加了参考文献所列的主要书目外，还大量地参阅了互联网上的经典资料，在此不能一一列举，我们衷心地表示感谢。对在写作过程中提供有价值的资料和建议的高宇、秦玉华、夏春燕、柴伟、高爱军、王艳、吴胜军、冀国玉等同仁，在此一并表示感谢。书中不足之处，敬请读者批评指正。

作者

2014年8月于北京

## 第一版前言

2000年以来，我们编著过《股份有限公司会计报表和案例分析》和《企业会计原则和案例分析》。承蒙广大读者厚爱，经数次加印，仍有许多读者索求，而且很多读者希望我们出一本关于成本核算、管理和分析方面的读物，这对我们既是鼓励，也是鞭策。

对于企业经营管理人员而言，学习新知识十分重要。我国企业财务管理的发展日新月异，要学习的知识太多。基于企业广大经营管理人员的时间和精力有限的现状，为在较短的时间里使他们较快地掌握企业成本核算、管理和分析的基本知识，我们编写了这本小册子，希望不仅对业内同仁，而且对非专业人员都有所帮助。哪怕对广大读者有一点点益处，亦十分欣慰。

限于水平，时间仓促，难免有不当之处，恳请读者指正。

徐丰利

2005年5月于北京

# 目 录

<b>第一章 成本、费用概述</b> .....	(1)
一、成本、费用的概念 .....	(1)
二、成本核算对象及要求 .....	(5)
三、成本控制程序 .....	(7)
四、成本计算方法 .....	(9)
五、成本管理的内容及分析方法 .....	(34)
六、建立健全成本管理组织机构 .....	(39)
七、成本管理与核算的分级责任 .....	(39)
八、降低成本的主要途径 .....	(40)
<b>第二章 经营决策</b> .....	(41)
一、财务预测 .....	(41)
二、利润规划 .....	(44)
<b>第三章 标准成本</b> .....	(60)
一、成本控制的意义 .....	(60)
二、建立控制标准 .....	(65)
三、成本差异分析 .....	(69)
<b>第四章 要素法成本核算</b> .....	(77)
一、材料成本核算 .....	(77)
二、外购动力费用核算 .....	(87)
三、人工成本费用核算 .....	(89)
四、折旧及其他费用核算 .....	(93)
五、辅助生产成本核算 .....	(103)
六、制造费用核算 .....	(111)
七、生产损失核算 .....	(114)



八、要素法成本核算案例 .....	(117)
九、要素成本简要分析 .....	(155)
<b>第五章 油气成本 .....</b>	<b>(158)</b>
一、油气成本的相关概念 .....	(158)
二、油气成本的构成 .....	(165)
三、油气生产（操作）成本项目 .....	(167)
四、核算对象、要求和办法 .....	(169)
五、成本核算程序 .....	(179)
六、成本分析 .....	(180)
七、成本考核主要指标 .....	(185)
八、成本预算编制 .....	(187)
九、相关问题的探讨 .....	(188)
<b>第六章 炼化生产成本 .....</b>	<b>(194)</b>
一、炼油化工简介 .....	(194)
二、工艺流程 .....	(200)
三、炼油、化工产品成本构成 .....	(212)
四、成本核算对象 .....	(215)
五、成本核算要求 .....	(215)
六、成本计算程序 .....	(238)
七、产品成本的计算 .....	(238)
八、成本分析 .....	(250)
九、成本考核的主要指标 .....	(252)
十、成本、费用预算的编制 .....	(255)
<b>第七章 输油输气生产成本 .....</b>	<b>(257)</b>
一、成本构成 .....	(257)
二、成本核算对象及要求 .....	(258)
三、成本分析、指标考核 .....	(263)
四、成本、费用预算的编制 .....	(264)
<b>第八章 施工企业成本 .....</b>	<b>(266)</b>
一、成本构成 .....	(266)

二、成本核算对象及要求 .....	(267)
三、成本分析与考核 .....	(273)
四、成本费用预算的编制 .....	(274)
<b>第九章 期间费用及科技经费 .....</b>	<b>(276)</b>
一、管理费用 .....	(276)
二、财务费用 .....	(281)
三、销售费用 .....	(282)
四、科技经费 .....	(291)
<b>第十章 成本管理的新理念 .....</b>	<b>(301)</b>
一、成本管理的内涵 .....	(301)
二、成本管控的基本原则 .....	(302)
三、成本管理的新概念 .....	(304)
<b>附录一 石油工业可持续发展的前提条件 .....</b>	<b>(312)</b>
<b>附录二 积极探索降低成本的有效途径 .....</b>	<b>(321)</b>
<b>附录三 中外石油公司财务指标对比 .....</b>	<b>(326)</b>
<b>参考文献 .....</b>	<b>(329)</b>

# 第一章 成本、费用概述

## 一、成本、费用的概念

### (一) 人们对成本的认识不断发展

成本 (Cost)，是商品价值的重要组成部分。随着商品经济的发展，人们对成本的认识不断发展。

马克思认为：产品成本是由物化劳动和活劳动中必要劳动的价值所组成。

西方成本概念：为获取财货或劳务而支付的现金或转移其他资产、发行股票、提供劳务或发生负债，而以货币计量的数额。

美国会计协会 (AAA) 认为：“成本是指为达到特定目的而发生或应发生的价值牺牲，它可用货币单位加以衡量”。也就是说，成本就是为实现一定目的而支付的（或应支付的）可用货币衡量的代价。

中国《企业会计准则——基本准则》从经济利益的角度，对传统的成本和费用统一作为费用进行了描述：费用是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。

总之，成本是为达到一定的目的，而必须耗费的一定资源（人力、物力和财力等）用货币所计量的金额。人们对成本的认识随着商品经济的不断发展而深化，成本概念的内涵和外延都处于不断发展变化中，开展成本管理工作必须因地制宜。

## (二) 成本和费用之间的关系

### 1. 成本和费用之间的联系

成本是按一定对象所归集的费用，是对象化了的费用。即生产成本是相对于一定的产品而言所发生的费用，是按照产品品种等成本计算对象对当期发生的费用进行归集和分配而形成的。

### 2. 成本和费用之间的区别

成本与一定种类和数量的产品或商品相联系，不论其发生在哪一个会计期间。费用是资产的耗费，它与一定的会计期间相联系，而与生产某种产品无关。

### 3. 生产费用与产品成本

生产费用是指与企业日常生产经营活动有关费用，如生产产品所发生的原材料费用、人工费用等。其与一定的期间相联系，而与生产的产品无关。产品成本与一定品种和数量的产品相联系，而不论发生在哪一会计期间。

## (三) 理论成本和应用成本

理论成本 (Theoretical costs) 通常是指在正常生产、合理经营条件下的社会平均成本，是生产价值中物化劳动价值  $C$  和活劳动价值  $V$  的货币 ( $C+V$ ) 表现。

应用成本 (Application costs) 也称实际成本 (Actual costs)，是按照现行制度规定的成本开支范围，以正常的生产经营活动为前提，根据生产过程中实际消耗的物化劳动的转移价值  $C$  和活劳动所创造价值中应纳入成本范围的那部分价值  $V$  的货币 ( $C+V$ ) 表现。

## (四) 制度成本

制度成本 (Systems costs) 亦称法定成本，是企业的财务成本，与管理成本相对应，是按国家法定程序和企业会计制度计算的成本。以此成本为基础计算出征收所得税的利润额。企业必须遵循、采用可供选择范围内的核算方法。

### （五）机会成本

机会成本（Opportunity Cost），是指为了得到某种利益进行一种选择而所要放弃另一种选择的最大价值。也可以理解为在面临多方案择一决策时，被舍弃的选项中的最高价值者是本次决策的机会成本。还可以指企业把相同的生产要素投入到其他行业当中可以获得的最高收益。比如，我们可以把 10000 元存入银行，存期一年，利率 3.5%，年获得利息 350 元。现在我们有另一种选择，可以购买期限为一年的理财产品，利率 4%，年可获得投资收益 400 元。这样，我们购买理财产品的机会成本就是放弃一年期定期存款应获收益 350 元。

### （六）成本指标的重要意义

成本指标的意义是：

- 补偿产品生产中耗费的标准；
- 评价、促进和改善企业经营管理水平；
- 考核、提高经济效益的主要指标；
- 宏观经济、微观经济决策的主要依据之一。

### （七）管理会计对成本的认识

按经济职能，成本可分为制造成本（Manufacturing costs）和期间成本（Period costs）。

按成本习性，成本分为固定成本（Fixed costs）、变动成本（Variable costs）和混合成本（Mixed costs）（半固定成本和半变动成本）。

按成本可控性，成本分为可控成本（Controllable costs）和不可控成本（Uncontrollable costs）。

这种分类是相对的，因不同责任主体发生的不同时期等因素会相互转化。

### （八）经济学的成本观念

经济学家研究社会成就时，首先想到的是取得这些成就的成本是

什么，是多少，值不值。

边际成本 (Marginal costs)，是新增生产每一单位的产品（或者购买的产品）带来的总成本的增量，表明每一单位产品的成本与总产品量有关。在经济学上，边际成本是产品（或服务）定价的基础。当产品市场处于完全竞争时，边际成本与边际收益相等，则市场达到均衡，并产生市场均衡时的产品价格。

博弈论 (Games theory) 研究的是：个体在利益发生冲突时，如何以最小的成本选择最有利的行为。

人们在什么样的道德基础上，可以少付成本而获得与劳动相对应的幸福，以保证法律公正。

建立怎么样的医疗保险和社会保障制度，才不浪费资源，实现社会效率最大化。

“世界上没有免费的午餐。”

### (九) 按成本核算和管理的要求分类

#### 1. 按生产组织过程分类

按照生产组织过程，成本可分为车间成本、工厂成本和全部成本。

车间成本 (Workshop costs)：在车间范围内为生产一定品种的产品所发生的一切费用。

工厂成本 (Factory costs)：整个企业为生产一定品种的产品所发生的一切费用。

全部成本 (Overall costs)：整个企业生产和销售所有产品，以及管理整个企业所发生的一切费用。

#### 2. 按产品产量变化分类

按照产品产量变化，成本可分为变动成本和固定成本。

变动成本 (Variable costs)：成本总额在一定时期和一定业务量范围内，与业务量总数成正比增减变动。如构成产品实体的原材料等就是变动成本。

固定成本 (Fixed costs)：成本总额在一定时期和一定业务量范围内，不受业务量增减变动的影响而相对固定。如房屋建筑物的折旧，

企业管理费中的办公费、租赁费、管理人员的薪酬等就是固定成本。

### 3. 按成本的核算过程分类

按照成本的核算过程，成本可分为直接成本和间接成本。

直接成本 (Direct costs)：凡能够直接计入某种产品成本的费用。如构成产品实体的原材料等。

间接成本 (Indirect costs)：凡不能直接计入而要按照一定标准分配计入各种产品成本的费用。如车间发生的制造费用等。

### 4. 按成本可控性分类

按照成本可控性，成本可分为可控成本和不可控成本。

可控成本：成本的发生属于某一责任单位（如总厂、分厂、车间、班组等）的权责范围内，而且能够加以控制的。

不可控成本：成本的发生不在这个责任单位或核算主体权责范围内，而且不能加以控制的。

### 5. 按成本与决策的关系分类

按照成本与决策的关系，成本可分为相关成本和非相关成本。

相关成本 (Relevant costs)：对决策有影响的成本。如差别成本、机会成本等。

非相关成本 (Irrelevant costs)：对决策没有影响、可以不予考虑的成本。如沉没成本（即在某种情况下不能回收的过去发生的成本）。

## 二、成本核算对象及要求

企业应当根据本企业的生产经营特点和管理要求，确定适合本企业的成本核算对象、成本项目和成本计算方法。

为了正确计算成本，要分清以下费用界限。

### (一) 正确划分应计入产品成本和不应计入产品成本的费用界限

企业的活动是多方面的，企业耗费和支出的用途也是多方面的，其中只有一部分费用可以计入产品成本。

首先，非生产经营活动的耗费不能计入产品成本，只有生产经营

活动的成本才可能计入产品成本。例如筹资活动和投资活动不属于生产经营活动，它们的耗费不能计入产品成本，而属于筹资成本和投资成本。根据我国现行会计准则确定的基本原则，下列与生产经营活动无关的耗费不能计入产品成本：对外投资的支出、耗费和损失；对内长期资产投资的支出、耗费和损失，包括有价证券的销售损失、固定资产出售损失和报废损失等；捐赠支出；各种筹资费用，包括应计利息、贴现费用、证券发行费用等。

其次，生产经营活动的成本分为正常的成本和非正常的成本，只有正常的生产经营活动成本才可能计入产品成本，非正常的经营活动成本不计入产品成本，而应计入营业外支出、管理费用、资产损失等科目。非正常的经营活动成本包括：灾害损失、盗窃损失等非正常损失；滞纳金、违约金、罚款、损害赔偿等赔偿支出；短期投资跌价损失、存货跌价损失、长期投资跌价损失、固定资产减值损失以及坏账损失、债务重组损失等。

再有，正常的生产经营活动成本又被分为产品成本和期间成本。依照会计准则，正常的生产成本计入产品成本，其他正常的生产经营成本列为期间成本。

## （二）正确划分各会计期间成本的费用界限

应计入生产经营成本的费用，还应在各月之间进行划分，以便分月计算产品成本。应由本月产品负担的费用，应全部计入本月产品成本；不应由本月负担的生产经营费用，则不应计入本月的产品成本。

为了正确划分各会计期间的费用界限，要求企业不能提前结账，将下月费用作为本月费用处理，也不能延后结账，将本月费用作为下月费用处理。

为了正确划分各会计期间的费用界限，还要求贯彻权责发生制原则，正确核算待摊费用和预提费用。本月已经支付但应由以后各月负担的费用，应作为待摊费用处理。本月尚未支付但应由本月负担的费用，应作为预提费用处理。



### (三) 正确划分不同成本对象的费用界限

对于应计入本月产品成本的费用，还应在各种产品之间进行划分：凡是能分清应由某种产品负担的直接成本，应直接计入该产品成本；各种产品共同发生、不易分清应由哪种产品负担的间接费用，则应采用合理的方法分配计入有关产品的成本，并保持一贯性。

### (四) 正确划分完工产品和在产品成本的界限

月末计算产品成本时，如果某产品已经全部完工，则计入该产品的全部生产成本之和，就是该产品的“完工产品成本”。如果这种产品尚未全部完工，则计入该产品的生产成本之和，就是该产品的“月末在产品成本”。如果某种产品既有完工产品又有在产品，已计入该产品的生产成本还应在完工产品和在产品之间分配，以便分别确定完工产品成本和在产品成本。

## 三、成本控制程序

### (一) 成本管理的责任

企业加强成本管理，降低成本，也就是企业对内部各层次的成本责任中心，根据其控制成本的职责，分解可控成本指标（计划成本规定达到的目标），采取有效措施，确保目标的实现（图 1-1）。



图 1-1 成本管理的责任