

Cost Accounting

成本会计

(第二版)

21世纪会计系列规划教材
通用型

陈良华 韩静 主编
向有才 陈吉凤 副主编



东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press



Cost Accounting

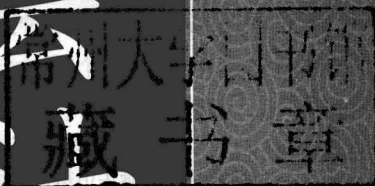


21世纪会计系列规划教材
通用型

陈良华 韩静 主编
向有才 陈吉凤 副主编

成本会计

(第二版)



FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大连

© 陈良华 韩 静 2012

图书在版编目 (CIP) 数据

成本会计 / 陈良华, 韩静主编. —2 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2012. 9

(21 世纪会计系列规划教材·通用型)

ISBN 978-7-5654-0947-9

I. 成… II. ①陈… ②韩… III. 成本会计-高等学校-教材
IV. F234. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 193891 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连图腾彩色印刷有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm×240mm

字数: 434 千字

印张: 21 3/4

2012 年 9 月第 2 版

2012 年 9 月第 3 次印刷

责任编辑: 李智慧 李 栋

责任校对: 那 欣 王 娟

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

ISBN 978-7-5654-0947-9

定价: 38.00 元

前 言

六百年前地球是割裂的，六百年来地球是圆的，而现在地球是平的！我们已经进入了一个全新的社会。人们的生活方式、交流方式，组织机构的经营方式、管理方式，国家的管理规则、政治机构，市场的运作模式、运行规律……变革的潜流已经涌来，在市场浪潮中搏击的企业已最先感受到这变革浪潮的冲击。这种冲击正在动摇现有企业的管理理念和管理方法，正在动摇数百年建立起来的现有会计模式，也正在动摇着数百年建立起来的现有成本管理控制模式，新的成本计算技术和控制模式在新经济时代初现，一些敢于弄潮的理论先驱者已经在进行创新的尝试。

以 1920 年成本记录与会计账户一体化为基础发展起来的传统成本管理计量模式已面临着“相关性消失”这一严峻的挑战，90 年前，英国和美国的会计师们曾为成本记录是否与会计账户体系结合发生过激烈的争论。今天这个争论的问题又被提出。成本管理计量模式突破成本与账户单一结合体系势在必行，这并不是对现行的成本管理计量系统简单否定，也不是 90 年前反对成本与会计账户结合的英国和美国会计师们的成功复辟，而是一种新的升华，是成本管理计量模式发展的“否定之否定”的道路。本教材正是基于这种背景下来论述成本管理理论与方法的。成本管理的计量跨越了财务会计和管理会计两个领域，本教材从财务会计和管理会计两个角度来研究成本管理计量问题。本教材在编排内容上，一方面结合中国成本会计实际，介绍传统的成本管理计量理论与方法；另一方面也借鉴西方最新的成果，较系统地论述了成本会计的新理论和新方法。

要深刻理解现代成本管理计量模式的原理和结构，首先需要认识到“泛会计化”趋势和会计“价值计量”的本质。

20 世纪 80 年代以来，由于会计环境的巨大变化，现有会计体系已暴露出固有的缺陷：（1）内部使用者的会计信息决策有用性与外部使用者的会计信息决策有用性难以兼容；（2）单一表达方式的会计信息及会计报告难以满足不同会计信息使用者的多目标需要；（3）会计收益概念很难表达企业价值的内在含义，“利润”已不是企业“运行质量”的最佳表达方式；（4）会计“账簿系统原理”已经难以跨越“时滞性”、“相关性”的逻辑困境。当今社会正在发生深刻的变化，呈现出全球化、信息化和思想多元化的趋势，它对会计目标提出了更广泛、更精确、更及时、更多元化的要求。

上述要求来自会计信息外部和内部使用者两个方面的挑战：（1）从外部看，

会计作为契约经济社会的契约监督工具（斯科特，1997），会计信息相关性水平的降低，已受到越来越多利益相关者的批评。近年来，美国国会、政府监管部门、学术界以及会计职业界对现行财务会计报告普遍表示不满，认为会计报告没能向人们期望的那样提供有价值的信息，会计信息严重不完整，缺乏相关性，现行的会计报告只关注过去而不重视未来。同样，在欧洲主要国家（如英国、德国等）也先后提出类似的建议和要求。它们认为现行的由资产负债表、利润表等构成的会计报告体系是从19世纪产业经济时代的会计报告演变而来的，无法满足新经济时代经济发展的新情况和新要求。（2）从内部看，企业经营环境的巨大变化，会计信息的滞后性已不能满足企业实时控制和多目标决策的需要。管理会计系统对于企业生产过程的控制、产品成本的计算以及对管理人员业绩的评价，不能再及时地提供有用的信息（约翰逊和卡普兰，1987）。

会计理论的重塑已迫在眉睫，所谓重塑实际上涉及两个层面：（1）从新的视角开展会计研究。当今主流会计学研究推崇的解释型科学范式在引领会计学步入科学殿堂的同时，也使会计学陷入发展困境，会计学需要跳出面向历史数据的解释型科学范式，而回归面向未来目标的设计型科学范式。（2）在新视角下构建新的“会计白箱理论”。作者提出从以账户为中心的传统会计扩展到以价值管理为中心的泛会计，认为只有通过赋予新的概念和内容才能从根本上克服传统会计的固有缺陷，适应当代会计环境的巨大变化。

会计新范式：以账户为中心扩展到以价值管理为中心。为什么要选择价值管理计量作为会计新范式的基石呢？这是因为我们正处在一场社会变革的初始阶段，这种变革“甚至比工业革命还要有震撼力，因为成千上万个似乎毫无关联的变化同时出现，构成了一种新的经济体系，与之伴随的又是一种被叫做‘现代化’的全新的生活方式或者文明”（托夫勒，2006）。这场变革从根本上改变了企业及其运作方式：（1）企业不再有清晰的边界，而演化为一个由价值链交织起来的网络组织；（2）影响企业竞争力的因素是多方面的，成本（cost）、质量（quality）、时间（time）、服务（service）和环境（environment）都是赢得客户的关键因素；（3）企业也是一种产品，风险投资（venture capital）、私募股权投资（private equity）、企业重组（corporate restructuring）、兼并与收购（merger and acquisition）已经发展成为新的产业；（4）价值作为一个综合的竞争力指标取代利润成为衡量企业优劣的标准。现代企业所追求的目标是价值最大化，价值管理成为现代企业管理关注的核心问题。因此，从价值管理计量的视角来构建新会计范式是新时代的必然选择。

我们可以从六个维度来表达价值管理计量系统与传统会计系统的区别：（1）数据的粒度（granularity），是指包含在数据单元中的细节级别。越细级别的数据，粒度级别就越高；越是综合的数据，粒度级别就越低。传统会计系统按凭证基本单元有限细分，粒度较低；价值计量系统按业务活动要素无限细分，粒度较高。（2）确认的频度（frequency），是指会计确认的频繁程度，即单位时间

内的确认次数。传统会计系统是一个相对封闭的会计循环系统（会计凭证—账户系统—会计报告），会计确认表现为业务活动发生后会计凭证的填制过程，这是一个“滞后的”、“间断的”过程；价值计量系统是一个与业务流程同步的开放式系统，按要素细分的数据在业务活动发生的同时输入系统，这是一个“实时的”、“连续的”过程。（3）数据结构（data structure），是指会计系统储存、组织数据的方式，它反映了数据单元之间的各种联系。传统会计系统中数据以会计账户为载体储存和组织，复式记账法建立了数据单元之间的联系；价值计量系统中数据以业务流程为载体，建立在集合代数的基础上的关系模型（科德，1970）表明了它们之间的逻辑关系。（4）计量单位（unit），是指用于确定物品或事项之间的内在数量关系并把数据分配于具体事项的特定量。传统会计系统采用货币作为计量单位来反映现实世界的业务活动情况；价值计量系统仍然以货币作为主要计量单位，同时辅之以各种其他物理计量单位。（5）时序观（timing view），是指设计者对于会计系统映射的现实世界的历史时序，它是一个曾被会计学术界长期忽略的基本观念。传统会计系统遵循面向过去的时序观，把交易观下的权责发生制作为会计确认的基础，只反映“过去的”交易和事项；价值计量系统兼容面向过去、面向现在和面向未来的多种时序观，所提供的价值信息是多维的，使用者可以根据不同的需求选择最有利于其决策的一种或多种维度。（6）信息质量（information quality），是指会计信息满足使用者需求的程度。通常认为会计信息“应该”符合以相关性和可靠性为代表的一系列信息质量特征，但是单一的、结构化的传统会计信息不能同时达到这些质量特征的要求，隐含的系统设计理念确定了可靠性优先的原则；价值计量系统的粒度、频度、数据结构、计量单位与时序观的优势使其能够彻底消除期望信息质量特征之间的内在矛盾，价值计量信息能够更好地满足不同使用者的多维目标需求。

本书编写的成本会计理论结构和原理正是建立在上述“泛会计”价值计量模式上的。成本会计计量跨越了财务会计和管理会计两个系统，不再以账户系统为基础，而以价值计量为基础。成本会计不仅是成本管理的核心组成部分，而且也是“泛会计”的重要组成部分。

本书的框架结构如下页图所示。

本书在编写过程中，得到了许多专家、学者的热情关怀和悉心指导，也得到了企业界的许多人士热情的指点和帮助。中国人民大学王化成教授、北京工商大学谢志华教授、南京大学冯巧根教授对本书内容及结构提出了许多宝贵意见，我们在此一并致谢。

本书是由陈良华教授、韩静副教授、向有才副教授和陈吉凤博士主持编写的，其中陈良华教授和韩静副教授任主编，负责总纂、修改和最终定稿，向有才副教授和陈吉凤博士任副主编。参加编写的人员还有苏文斌副教授、李文等。具体分工为：第一章、第二章、第三章由陈良华撰写；第四章、第五章、第六章、第七章、

	第一篇 成本会计基本理论 第一章成本会计的基本概念与内容 第二章成本计量发展的历史考察 第三章跨越财务会计与管理会计的成本会计	
第四篇 成本会计专题 第十四章计算机在成本会计中的应用	第二篇 成本会计核算 第四章成本核算基本原理 第五章成本归集与成本分配（上） 第六章成本归集与成本分配（下） 第七章制造成本法——分批法 第八章制造成本法——分步法 第九章 制造成本法——其他方法	第四篇 成本会计专题 第十五章成本会计新发展
	第三篇 成本控制与管理 第十章标准成本会计 第十一章变动成本会计 第十二章作业成本会计 第十三章成本考核与分析	

第八章由韩静撰写；第九章由韩静、陈吉凤撰写；第十章、第十一章、第十二章、第十三章由向有才撰写；第十四章由苏文兵副教授、陈吉凤博士撰写；第十五章由陈良华、陈吉凤、李文撰写。

由于我们水平有限，本书难免有不妥之处，恳切希望读者提出批评意见。

作者

2012年7月于东南大学

目 录

1	第一篇 成本会计基本理论
1	第一章 成本会计的基本概念与内容
1	引言
1	重要概念
1	第一节 成本的基本概念
9	第二节 成本的多维概念
13	第三节 成本习性
22	第四节 成本会计的内容及其任务
25	本章总结
26	复习思考题
27	第二章 成本计量发展的历史考察
27	引言
27	重要概念
27	第一节 1885 年前的成本计量模式：成本记录与会计账户体系相分离
32	第二节 1885—1920 年的成本计量模式：成本记录与会计账户一体化
35	第三节 1920—1987 年的成本计量模式：成本会计从财务会计中分离出来
40	第四节 1987 年以来的成本计量模式：多维成本会计模式的出现
43	本章总结
44	复习思考题
45	第三章 跨越财务会计与管理会计的成本会计
45	引言
45	重要概念
45	第一节 为外部使用者服务的财务成本会计
51	第二节 为内部使用者服务的管理成本会计
61	第三节 财务成本会计和管理成本会计的一体化
63	本章总结
64	复习思考题
64	附录

67	第二篇 成本会计核算
67	第四章 成本核算基本原理
67	引言
67	重要概念
67	第一节 成本核算的意义和原则
69	第二节 费用的分类
73	第三节 成本核算的程序
77	第四节 成本对象和成本动因
81	第五节 成本归集和成本分配
82	第六节 成本计算的基本方法
88	本章总结
88	复习思考题
90	第五章 成本归集与成本分配（上）
90	引言
90	重要概念
90	第一节 要素费用的归集与分配
102	第二节 跨期摊提费用的归集与分配
105	第三节 辅助生产费用的归集与分配
115	本章总结
115	复习思考题
116	第六章 成本归集与成本分配（下）
116	引言
116	重要概念
116	第一节 制造费用的归集和分配
121	第二节 生产损失的核算
127	第三节 完工产品与在产品之间的成本分配
137	第四节 质量成本的核算
140	本章总结
140	复习思考题
141	第七章 制造成本法——分批法
141	引言
141	重要概念
141	第一节 分批法概述
144	第二节 简单品种法
145	第三节 分批法举例

152	第四节 分批法的延伸——分批零件法
159	本章总结
159	复习思考题

160	第八章 制造成本法——分步法
160	引言
160	重要概念
160	第一节 分步法概述
161	第二节 逐步结转分步法
170	第三节 平行结转分步法
175	第四节 分步法的延伸——零件工序法
176	本章总结
177	复习思考题

178	第九章 制造成本法——其他方法
178	引言
178	重要概念
178	第一节 分类法
183	第二节 联（副）产品成本的计算
189	第三节 定额法
197	第四节 倒推成本法
202	本章总结
202	复习思考题

203 第三篇 成本控制与管理

203	第十章 标准成本会计
203	引言
203	重要概念
203	第一节 标准成本会计概述
210	第二节 标准成本计算
218	第三节 标准成本计算举例
221	第四节 标准成本与全面预算管理
222	本章总结
222	复习思考题

224	第十一章 变动成本会计
224	引言
224	重要概念
224	第一节 变动成本计算概述

229	第二节 变动成本计算过程
232	第三节 变动成本计算举例
234	第四节 变动成本计算与制造成本计算比较
239	本章总结
239	复习思考题
240	第十二章 作业成本会计
240	引言
240	重要概念
240	第一节 作业成本计算概述
247	第二节 作业成本计算过程
251	第三节 作业成本计算举例
255	第四节 作业管理与作业预算
263	本章总结
264	复习思考题
265	第十三章 成本考核与分析
265	引言
265	重要概念
265	第一节 组织结构与责任会计
268	第二节 责任成本及其计算
271	第三节 成本考核
274	第四节 成本分析
283	本章总结
284	复习思考题
285	第四篇 成本会计专题
285	第十四章 计算机在成本会计中的应用
285	引言
285	重要概念
285	第一节 计算机在成本会计中的应用概述
290	第二节 ERP 环境下的成本会计
300	第三节 成本会计信息系统的开发与设计
306	第四节 未来计算机在成本会计应用中的趋势
311	本章总结
311	复习思考题
312	第十五章 成本会计新发展
312	引言

312	重要概念
312	第一节 企业成本管理环境的新变化
313	第二节 战略成本管理
320	第三节 质量成本管理
324	第四节 全产品生命周期成本管理
328	第五节 成本企划
334	本章总结
334	复习思考题
334	附 录

第一篇 成本会计基本理论

第一章 成本会计的基本概念与内容

【引言】

在进一步了解成本会计前，有必要首先对成本、成本习性、成本会计内容及任务等重要概念作出明确的界定。因为，明确界定研究过程中的重要概念是科学研究（特别是社会科学研究）过程不可缺少的一环，它有利于作者更加准确地表达和清楚地阐述论文中的观点和内容，可以有效地防止由于文字上的“同词异义”带来不必要的混乱和争论。本书的直接研究对象是成本，因此，在正式展开讨论之前，首先对成本、成本习性、会计内容及任务等重要概念进行界定和描述。

【重要概念】

- | | | | |
|--------|--------|----------|--------|
| • 产品成本 | • 机会成本 | • 现代成本会计 | • 成本习性 |
| • 直接成本 | • 变动成本 | • 间接成本 | • 固定成本 |

第一节 成本的基本概念

成本，这一概念对普通人来讲十分熟悉。但细细思考，不难发现日常生活中理解的“成本”一词与学术理论界所述的成本概念有很大的差别。仍不尽然，即使在学术理论界，对成本概念的使用也十分混乱，其在经济学、管理学、会计学等领域中存在较大差异，各种成本概念的内涵和外延相互之间混杂交叉，甚至在财务会计和管理会计之间，对成本概念的理解也不尽相同，“同词异义”的现象时有发生，其直接后果是误用会计的成本数据演绎经济学或管理学意义上的成本的结论，造成经济分析或管理决策的失误。因此，成本的经济实质是什么？经济学、管理学和会计学意义上的成本概念又应该是什么？有必要做一番鉴别。

一、马克思政治经济学的成本理论

马克思关于成本的理论揭示了成本本质的经济内涵。成本是商品生产中耗费的活劳动和物化劳动的货币表现。“按照资本主义方式生产的每一种商品 W 的价值，用公式来表示是： $W=C+V+M$ 。如果我们从这个产品价值中减去剩余价值 M ，那么，在商品中剩下来的，只是一个在生产要素上耗费的资本价值 $C+V$ 的等价物或补偿价值。”^①由此可见，在资本主义商品生产中，用以补偿资本家所消耗的生产

^① [德] 马克思、恩格斯：《马克思恩格斯全集》，第25卷，30页，北京，人民出版社，1975。

资料价格和所使用的劳动力价格的部分，就是商品的成本价格，也是 $C+V$ 的货币表现。所以，资本主义制度下的成本，是由转移的生产资料的价值和劳动力的价格所组成的。劳动者在生产中创造的剩余价值部分，为资本家的资本增值，转化为利润，不包括在成本之内。在资本主义制度下，商品价值与成本价格存在如下关系：

1. 商品价值体现了商品所耗用的物化劳动和活劳动的全部，即： $C+V+M$ ；而成本价格只体现商品所耗用的全部物化劳动和部分活劳动，即： $C+V$ 。在数量上，商品价值要大于成本价格，相差部分为劳动者创造的剩余价值，即： M 。

2. 商品价值体现的社会必要劳动时间耗费的劳动量，反映的是该商品的社会平均价值；而成本价格体现的却是个别劳动或个别企业耗费的实际劳动量，反映的是该商品的不同生产企业的实际物耗水平和个别劳动时间。

3. 从商品价值形成过程来看，生产资料的消费是物化劳动耗费，只转移原价值，不创造价值；劳动力的消费是活劳动耗费，不但转移劳动力的价值，而且还创造价值。劳动力的价值可以还原为生产那些为维持劳动者生存所必须耗用的生活资料的价值，而劳动力的使用价值则可以创造大于自身价值的剩余价值。成本价格形态掩盖了剩余价值创造的源泉。

马克思作为一位伟大的思想家和经济学家，开创性地将资本划分为可变资本和不变资本，提出不变资本转移价值、可变资本创造价值的科学论断，把劳动价值论建立在科学的基础上，从而深刻地揭示了成本概念本质的经济内涵。马克思关于成本的理论，撇开了资本主义的特征，因此对于社会主义社会，同样具有指导意义。马克思对成本本质内涵的经典论述，使我们认识到，成本是耗费和补偿的统一体，我们应以资本耗费的價值部分作为成本计量研究的理论依据，同时应以成本价值的补偿尺度作为成本计量研究的实际出发点。

二、西方新古典经济学派的成本理论

（一）西方经济学的成本概念

成本（cost）与费用（expense）在西方新古典经济学中一般作为同义词使用，西方经济学中使用成本的含义，与会计中的成本含义并不完全相同，经济学的成本包括“正常利润”。“生产出某种产品或劳务所费成本是什么？假如经济分析的目的在于考察稀缺的生产资源有效率的各种途径的分配使用，那么，生产 X 产品所费成本，就是为了生产出该产品而放弃（或牺牲）了另一种最佳替代物 Y 产品的生产。简言之，生产出 X 产品所费成本即是它的机会成本（opportunity cost）。^①经济分析中把厂商生产某种产品的生产成本与生产出该产品的机会成本作为同义词来理解。

按机会成本的含义来定义的生产成本由两个成本类型构成：显性成本（explicit

^① [美] 保罗·A. 萨缪尔森：《经济学》（上册），高鸿业译，12版，73页，北京，中国发展出版社，1992。

cost)、隐性成本 (implicit cost)。显性成本是指厂商会计账本上作为成本项目入账的费用,包括支付给员工的工薪,消耗原料、燃料、动力和运输等所支付的费用以及借入资本支付的利息;隐性成本是指厂商自己提供的资源所必须支付的费用,包括:(1) 作为成本项目入账的固定资产的折旧费;(2) 厂商的所有者资本的利息和业主的劳动报酬。第二项又称为“正常利润”。经济学把“正常利润”计入产品的生产成本之中,是因为必须考虑企业所有者的资本代价。如果资本所有者的资本得不到回报,企业主将会把他的资本转移到别的行业。

生产成本可以表示为:

生产成本 = 显性成本 + 隐性成本

或 = 会计成本 + 隐性成本

或 = 显性成本 + 折旧 + 正常利润

或 = 固定成本 + 可变成本

(二) 西方经济学的成本理论

1. 短期成本

短期成本分为固定成本和可变成本。固定成本就是在某一时期内不随产量的变动而变动的费用,例如短期生产中的资本设备费用、机器折旧费用、一般管理费用、厂部管理人员工资等和产量无关的经费支出,固定成本用 TFC 表示。可变成本就是在某一时期内厂商随时可以增加或减少的成本,它随生产量的多少而变化。例如原材料、燃料和动力支出、雇用工人的工资等,可变成本用 TVC 表示。则总成本 $TC = TFC + TVC$, 用曲线表示就是“短期总成本曲线”,如图 1—1 所示。根据“边际收益递减规律”影响,可变成本 (TVC) 随产量逐渐增加,从而使得短期总成本 (TC) 曲线存在着递增的趋势。

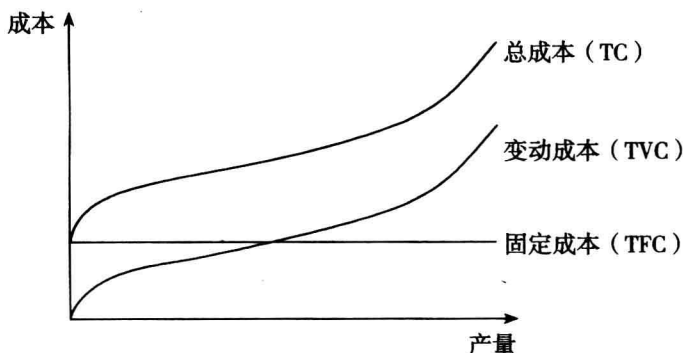


图 1—1 短期总成本曲线

平均成本 (AC) 和边际成本 (MC) 是短期成本中的两个重要概念。平均成本 (AC) 是平均每个单位产品需要的经费支出,即 $AC = TC/Q$ 。平均成本又可以分为平均固定成本 (AFC) 和平均可变成本 (AVC), 平均固定成本 (AFC) 是短期生产中平均每个单位的产品所分摊的固定成本数量,即 $AFC = TFC/Q$ 。平均可变

成本 (AVC) 是短期生产中平均每个单位的产品所分摊的可变成本数量, 即 $AVC = TVC/Q$ 。边际成本 (MC) 是短期生产中每增加一个单位的产量时, 总成本所增加的数量, 即 $MC = \Delta TC / \Delta Q$ 。以上各种成本的概念以及它们之间的相互关系可用图 1—2 表示。(1) 边际成本 (MC) 曲线在产量增为 Q_1 点前是递减的, 产量超过 Q_1 点后则转为递增。因而 Q_1 点是边际成本最低点。(2) 由于固定成本不因产量变化而变化, 因而平均固定成本 (AFC) 随产量增加而持续递减。(3) 平均可变成本 (AVC) 曲线在产量增至 Q_2 点前是递减的, 产量超过 Q_2 点后则转为递增。因而 Q_2 点是平均变动成本最低点。(4) 平均成本 (AC) 曲线也是呈 U 型的, 产量增为 Q_3 之前递减, 然后转为递增。(5) 平均成本 (AC) 位于平均可变成本 (AVC) 的上方, 两者的垂直距离等于平均固定成本 (AFC)。平均成本 (AC) 达到极小的产量大于平均可变成本 (AVC) 达到极小的产量。这是因为 $AC = AVC + AFC$, 当平均可变成本 (AVC) 达到极小并转为递增时, 平均固定成本 (AFC) 的递减超过平均可变成本 (AVC) 的递增时, 平均成本 (AC) 仍处在递减阶段。但当平均可变成本 (AVC) 的递增超过平均固定成本 (AFC) 的递减时, 平均成本 (AC) 转为递增。

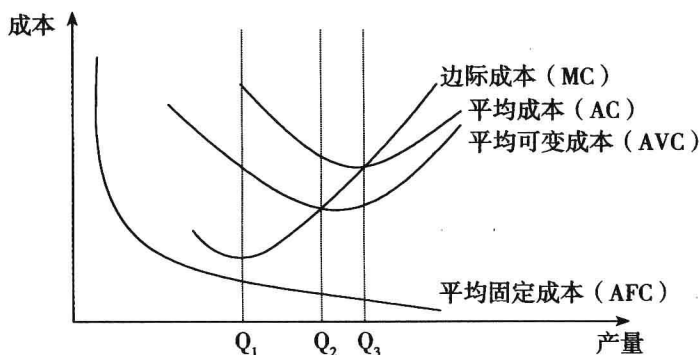


图 1—2 各种短期成本的相互关系

2. 长期成本

在短期生产中, 由于像资本设备这类的部分投入要素固定不变, 因而生产的规模受到一定的限制。但是在长期生产中, 由于所有的投入要素都可视情况改变, 因而生产的规模不受限制, 可以根据市场需求的情况加以变动。长期生产成本也包括总成本、平均成本和边际成本。由于所有的投入要素均可以变动, 这表明在长期生产的成本概念中, 没有固定成本和可变成本之分。长期生产理论主要重视的是长期生产的平均成本, 即重视研究长期最低平均生产成本的变化状况。长期平均成本曲线是一条 U 字形的曲线 (如图 1—3 所示)。长期生产过程可分为三个阶段: (1) 成本递减阶段。在这个阶段中, 随着产量的增加, 平均生产成本递减。因为各投入要素的价格是假定不变的, 因此, 平均成本递减的原因是: 在厂商的生产扩张中, 同样比例投入要素的成本所获得的产量是递增的。(2) 成本不变阶段。在

这个阶段中,虽然产量不同,但其平均成本基本不变。因为假定投入要素的价格不变,在这个阶段中,产量增长的速度基本上与成本增加的速度相同。(3) 成本递增阶段。在这一阶段,随着产量的增加,平均生产成本递增。因为投入要素价格不变,产量增长的速度小于成本增长的速度。

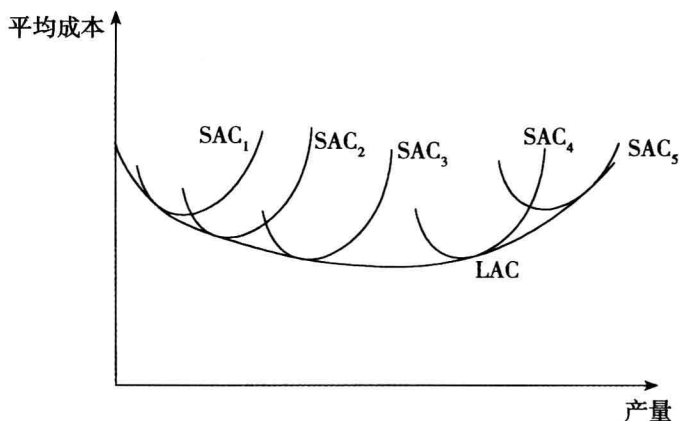


图 1—3 长期平均成本曲线

3. 短期成本与长期成本的关系

长期生产与短期生产有着密切的关系。从实际情况看,任何厂商在从事生产活动时,一定为短期生产行为。因为总会有某些生产投入要素无法立即随意变动,而且对固定资本追加投资时,往往需要经过一些决策程序。因此,在固定资本不变的这一段时间内进行生产,属于短期生产的性质。长期生产是根据市场和企业状况改变生产计划和规模。长期生产的选择必定基于对短期经济行为的评价和选择,生产者是从一个个短期生产的行为中,找出长期生产的最佳点。

既然长期生产成本是在所有投入要素都充分利用的情况下的最低成本,而短期生产中有一部分投入要素不能变动,因而短期成本理论上不可能低于长期成本。在某一产量水平上,生产者可以从某个短期生产规模状况下找出最低成本点,如果变动生产规模可以使这一产量水平点的成本更低,生产者一定会变动投入要素,追求长期生产中的最低成本点。换言之,短期成本曲线的最低点并不一定就是长期成本曲线的最低点,如图 1—3 所示。

（三）马克思政治经济学的成本含义与西方经济学的成本含义的比较

马克思的成本含义与西方经济学的成本含义在本质上没有差别,只是马克思政治经济学的成本含义揭示了成本最本质的经济含义。经济学在表达某种产品的生产成本时,主要采用了两种不同的表达方式:第一种成本的表达方式是把对象化于商品的物化劳动和活劳动归结为价值,并且把代表一定量劳动和价值的货币作为计量价值的尺度,使商品的价值采取交换价值的形式表现出来。这是马克思在《资本论》中所采用的价值指标。在这里,由生产商品所费社会必要劳动构成的价值的