

工业企业财务会计基础知识丛书



工业企业 成本管理

王文彬 编著

中国财政经济出版社

工业企业成本管理

王文彬 编著

中国财政经济出版社

工业企业成本管理

王文彬 编著

*

中国财政经济出版社出版

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经售
北京印刷二厂印刷

*

787×1092毫米 32开本 8印张 180,000字

1981年8月第1版 1981年8月北京第1次印刷

印数：1—80,000

统一书号：4166·269 定价：0.65元

前 言

工业企业的产品成本，反映了工业企业的产品在生产过程中所消耗的原材料和应负担的工资及费用的水平。它既是社会主义社会确定产品市场价格的依据，又是计算企业上缴利润的基础，因此它是确定国家财政预算和国民收入的重要依据之一。不断地降低产品成本，关系到多快好省地建设社会主义和不断提高人民的物质和文化生活水平的一件大事。

为了不断降低产品成本，就要改善企业的经营管理，讲究经济效益，实行严格的全面经济核算。而要做到这些，加强成本管理，就是其中的一个重要环节。

建国三十多年来，在成本管理工作中，我们有过不少经验教训，也有过不少新的创造。这些创造当然也可能存在一些缺点和问题，由于林彪、“四人帮”的干扰破坏，这些好的经验，没有得到及时的和系统的总结、提高和推广。

编写本书的目的就是企图分析研究我国三十多年来在成本管理工作上的经验教训，比较系统地介绍国营工业企业成本管理方面的一些做法。内容包括：成本管理的概念、成本的计划、成本的计算、成本的归口分级管理、成本的预算控制和预测、成本的评比和分析等等。本书还试图适当介绍一

点国外管理会计方面在我国目前条件下可以采用的某些方法，以供实际工作的同志以及理论研究和教学工作的同志作参考。

由于作者水平有限，上述目的未能很好完成，书中很可能还有其他缺点和不足之处，恳切希望读者批评指正，作者对此表示万分感谢！

王文彬于上海

1980年11月

目 录

第一章 成本管理的一般概念	(1)
第一节 生产费用和成本的概念	(1)
第二节 产品成本的作用	(6)
第三节 生产费用的分类	(9)
第四节 成本管理的意义和作用	(18)
第五节 成本管理的内容	(22)
第六节 怎样加强成本管理	(26)
第七节 成本管理的体制	(37)
第二章 怎样做好成本计算工作	(41)
第一节 怎样计算产品成本	(41)
第二节 产品成本的计算方法	(81)
第三节 成本计算的分级负责制	(118)
第三章 怎样做好成本计划工作	(124)
第一节 成本计划的概念	(124)
第二节 成本降低指标	(131)
第三节 编制成本计划的原则和步骤	(135)
第四节 怎样进行成本计划的试算	(142)
第五节 成本计划的编制方法和举例	(148)
第四章 怎样做好成本的日常控制和管理工作	(160)
第一节 成本的日常控制和管理工作的意义和内容	(160)

第二节	实行成本的归口分级管理	(165)
第三节	做好成本的预算控制工作	(179)
第四节	做好成本的预测工作	(191)
第五节	认真执行国家有关成本管理的规定	(200)
第五章	怎样做好成本的分析 and 评比工作	(204)
第一节	成本分析的意义和作用	(204)
第二节	成本分析的方法	(209)
第三节	对成本计划完成情况的分析	(215)
第四节	同产品成本评比	(229)
第五节	资本主义国家所采用的几种成本 分析方法简介	(234)

第一章 成本管理的一般概念

第一节 生产费用和成本的概念

什么叫做产品成本？要讲清产品成本这个概念，得先从产品的生产过程谈起。我们知道，一个工厂要进行生产，就要有原料、材料，要有厂房、机器、设备，还得有劳动者。按照马克思的观点来说，原材料就是劳动对象，厂房、机器设备就是劳动资料，劳动者就是劳动力。劳动对象、劳动资料、劳动力就构成生产三要素。这就是说要进行生产，这三个要素是缺一不可的。原材料等劳动对象只参加一次生产过程就消耗了，因而它的价值也就转移到新生产出来的产品的价值中去了。厂房、机器、设备等劳动资料，可以使用较长时间，参加多次生产过程，因而它的价值就根据磨损程度，逐渐地转移到新生产出来的产品的价值中去。而支付给劳动者的工资和奖金，也在生产过程中转移到产品的价值中去了。劳动者的劳动通常称为活劳动。原材料、厂房、机器、设备等通常称为物化劳动。在资本主义社会中，劳动者在生产过程中所消耗的活劳动，它所创造出来的价值，一定大于他们从资本家手中所取得的报酬。超出的部分，就是被资本家无偿占有的用他们的剩余劳动所创造出来的剩余价值。

马克思指出：“按照资本主义方式生产的每一个商品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 ，那末，在商品中剩下的，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接着他又说：“商品价值的这个部分，即补偿所消耗的生产资料价格和所使用的劳动力价格的部分，只是补偿商品使资本家自身耗费的东西，所以对资本家来说，这就是商品的成本价格。”^②“我们把成本价格叫作 k ， $W = c + v + m$ 这个公式就转化为 $W = k + m$ 这个公式，或者说，商品价值 = 成本价格 + 剩余价值。”^③从马克思的教导可以看出，商品的成本价格，对于资本家来说，就是生产商品时所“费于资本家自己的”，也就是 $c + v$ 的部分。由剩余劳动所创造的 m 为资本家剥削去了。所以在生产过程中所消耗的活劳动和物化劳动构成了商品的价值，而商品价值内由活劳动中的剩余劳动部分所创造的剩余价值 m ，却并不费于资本家，而被资本家无偿占有了。马克思说：“作为劳动过程和价值形成过程的统一，生产过程是商品生产过程；作为劳动过程和价值增殖过程的统一，生产过程是资本主义生产过程，是商品生产的资本主义形式。”^④商品价值 $W = c + v + m$ ，同商品成本 $c + v$ 之间的差距，这就是资本主义社会的实质。马克思对资本主义社会中关于 $c + v$ 即成本价格这一教导，对于我们社会主义社会的产品成本来说，还

① 《资本论》第三卷，人民出版社1975年版，第30页。

② 《资本论》第三卷，人民出版社1975年版，第30页。

③ 《资本论》第三卷，人民出版社1975年版，第30—33页。

④ 《资本论》第一卷，人民出版社1975年版，第223页。

是适用的。

马克思说：“生产行为本身就它的一切要素来说也是消费行为。”^① 马克思这句话的意思就是说：一个产品的生产过程，一定同时又是生产要素的消费过程。所以在生产过程中消费的物化劳动即 c ，是生产费用，在生产过程中所耗费的活劳动中所耗费于资本家的部分 v ，也是生产费用。

由此可见，所谓生产费用，就是指在生产过程中所耗费的物化劳动的价值，和活劳动所费于资本家部分，即工资和奖金部分的价值。而所谓成本，就是构成商品产品价值的一部分生产费用，即 $c + v$ 部分。从这里可以看出，生产费用和成本两个名词，是既有联系又有区别的。这个区别就是生产费用是从消耗的角度，也就是支出的角度来看的。而成本则是从产品价值形成的角度，即产品分担生产费用的角度来看的。所以，只要是生产过程中发生的各种消耗，都要列入生产费用，不问它是属于本期的，前期的，或以后年度的，也不问属于已经制造完成的产品，或者还在制造的产品。同样，只要是构成产品价值的一部分的生产费用，就要列入产品成本，而不问属于生产过程还是流通过程，也不问已经支付，或者尚未支付。因此当我们说生产费用时，这就意味着在生产过程中支出多少费用；当我们说产品成本时，这就意味着这个产品要分摊多少生产费用。比如说我们要生产办公桌，用了木材、油漆、钉子等共支付了 3,600 元，付了 1,500 元工资，再加上要摊的使用固定资产的折旧费用 900 元。

① 《政治经济学批判》导言，人民出版社 1976 年版，第 200 页。

到月末一结算，共生产了100张办公桌，还有一些半成品价值600元，这样100张办公桌的总成本就是5,400元（6,000元 - 600元 = 5,400元），每张办公桌的单位成本就是54元（5,400元 ÷ 100 = 54）元，从这里我们就可以看出生产费用和成本两个名词的不同之点了。

上面我们讲的成本是就产品来说的。社会主义的工业企业除了生产产品之外，还要提供一些工业性或非工业性作业或者劳务。如代制、代修以及运输装卸等等。进行这些工业性或非工业性作业或者提供劳务时所应负担的一部分生产费用，也是这些工业性或非工业性作业或者劳务的成本。

马克思说过：“……这个直接的生产过程并没有结束资本的生活过程。在现实世界里，它还要由流通过程来补充”。^①从商品发送到商业单位，由商业单位转到消费者之手，在商品流通过程中发生的费用，叫做商品流通费用。商业单位购置商品的单价加上商品流通费用，就构成每一商品的商业成本。

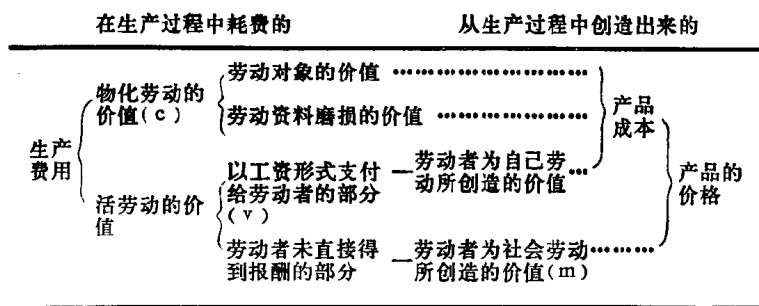
从上面的说明，可以进一步看出，所谓成本，说得完整一点，就是指为提供商品产品或各种劳务，而在生产过程和流通过程中消耗的物化劳动，和活劳动中支付给劳动者工资、奖金部分的支出。因此，工业企业可以计算产品的成本，也应该计算工业性作业和非工业性作业的成本。商业企业也要计算商品的销售成本。交通运输企业也应该计算交通运输的成本。农业也可以算农产品的成本。服务行业也可以

① 《资本论》第三卷，人民出版社1975年版，第29页。

算成本，等等。可见，各行各业都可以而且有必要计算各行各业的商品产品或劳务的成本。

在这里，有必要指出，资本主义国家对成本的理解同我们是根本不同的。我们社会主义社会是根据马克思的教导从生产过程和流通过程来理解成本的。而资产阶级的成本观，则是指为了取得某一财源而支付的代价。例如美国1977年出版的《会计原理》（Accounting Principle）第十二版，对成本的定义就是这样写的：成本，就是为了取得某一财产或某种服务而支付出的现金或其它同等的支出。又如1956年4月出版的《会计评论》（The Accounting Review），对成本也作了如下描述：“成本通常是指为了取得或创造有形的或无形的财源，而有意地放弃或将予放弃的一定量的价值。它一般以所牺牲的货币数来计量。”从这些定义里，可以清楚地看出，资本主义社会里的所谓“成本”，它是泛指一切行为的，只要是以营利为目的，属于“将本求利”性质的，这个“本”就都是“成本”。这样，资产阶级道道地地赤裸裸

图表1-1



的金钱至上就充分暴露出来了。

从以上的说明，我们可以用图表来表示在社会主义制度下生产费用和成本的概念，见图表1-1。

第二节 产品成本的作用

社会主义的工业企业是独立核算，进行生产经营活动的基层单位。它们必须根据客观经济规律的要求，有计划地进行生产，完成和超额完成党和人民交给的各项经济任务。这就是一方面要提供国家用于发展国民经济和满足人民物质和文化需要的质量好、品种多、价格低、数量充沛的产品；另一方面还要为国家创造更多的财富，上交更多的利润。因此计算产品成本就有着重要的作用。具体来说，有如下几点：

（一）产品成本是正确计算利润的基础

上面说过，按照马克思的说法，商品的价值 W 等于 $c + v + m$ ，在资本主义社会中，所费于资本家自己的部分 $c + v$ ，必须在生产过程完成之后，从新生产出来的商品价值中取得补偿，这样才有可能进行第二次的再生产。如果商品价值不足抵补 $c + v$ ，就不可能进行再生产。为了要扩大再生产，就必须有大于 $c + v$ 的 m 。如果商品的价值只足以抵补 $c + v$ ，没有 m ，那么扩大的再生产也是不可能的。在资本主义社会中， m 为资本家无偿占有；在社会主义社会中， m 则为全社会的福利和发展而应用。由于 $W = c + v + m$ ，因此 m 就等于 $W - (c + v)$ ，也就是商品价格减去成本。所以

在价格不变的情况下，成本越高，利润就越小；相反，成本越低，利润就越大。由于我国现行的价格政策，是采用基本稳定的方针，因此工业企业利润多少，除了商品产量因素之外，就完全决定于产品成本的高低。所以正确地计算产品成本，也就是正确确定工业企业利润的基础。

在社会主义社会中，利润是广大职工群众为社会劳动所创造的价值，这部分价值越多，国家的积累就越多，为国家提供的建设资金也就越多，国民经济的发展也就有了的物质基础。现在各行各业都在争取为创造更多的物质财富为国家作出更多的贡献而努力工作。

（二）产品成本是正确确定产品价格的重要依据之一

由于在社会主义制度下还存在着商品和商品生产，价值规律还在起作用。价值规律的基本内容就是：1.商品的价值决定于生产商品时所消耗的社会必要劳动量；2.商品必须等价交换。因此在社会主义社会中为了确定产品的价格，常常要利用成本这一经济范畴。正如上面说过的，成本是以货币量来反映的产品所消耗的物化劳动和活劳动的一部分。它同社会必要劳动量之间就差一个 m 。在我国现行的价格制度下，主要工业产品的价格都是由国家或主管部门制订的。他们在制订价格的时候，通常就要以成本为根据。特别是一些还没有市场价格的新产品，常常是按照成本加上税金和利润来定价的。当然价格问题是一个很复杂的问题，价格工作政策性很强，它牵涉到国家的政治、经济和人民生活。所以在考虑

制订价格的时候，还要考虑到其它许多因素。例如，国家的政治经济情况，国内外的市场情况，供求情况，国家的计划和比例情况，积累和消费的安排，工农业生产发展的要求，各种产品之间的比价关系等等。但是无论如何，在确定商品的价格的时候，成本至少是一个重要的依据。所以为了制订正确的价格，有必要正确地计算出产品的成本。

（三）产品成本可以正确地反映企业生产和经营管理的面貌

上面说过产品成本是企业生产经营活动中物化劳动和活劳动中工资、奖金部分消耗量的货币表现。企业生产经营活动中所消耗的物化劳动和活劳动中工资、奖金部分数量多少，就反映企业生产经营活动中的工作质量。例如，企业的生产技术高低，工艺路线好坏，机器设备是否有效使用，原材料消耗是否节约，物资管理是否加强，生产管理组织得是否完善，劳动生产率是否不断提高，资金使用是否得当等等。所有这些都会在产品成本上反映出来。这些工作做得好，成本就会降低；这些工作做得不好，成本就会升高。所以人们形容成本好象一面镜子，它可以清楚地反映出企业管理水平的面貌。正确反映的目的，是为了采取措施，改进管理，不是为了反映而反映。所以要把成本作为管理和控制生产过程的手段。正如马克思对簿记所教导的：“过程越是按社会的规模进行，越是失去纯粹个人的性质，作为对过程的控制和观念总结的簿记就越是必要；因此，簿记对资本主义生产，比对手工业和农民的分散生产更为必要，对公有生产，

比对资本主义生产更为必要。”^①道理也就在这里。

由此可见，在社会主义社会中，工业企业产品成本，对国民经济的发展起着极其重要的作用。

第三节 生产费用的分类

为了正确地计算产品成本，寻找降低成本的途径，管理和控制费用的支出，需要把生产费用按照一定的标准进行分类。

生产费用的分类大致可有如下几种：

（一）按照经济性质分类

按经济性质分类，也就是按照生产要素来分类。上面我们分料（劳动对象的价值）、工（支付给劳动者的工资、奖金）、费（劳动资料折旧及其它）三类，通常还要把它再分得细一些，可分为：

1. 原料及主要材料——指直接用于制造产品，构成产品主要实体的各种原材料，包括外购半成品。

2. 辅助材料——指用于企业生产和管理上的一切辅助材料，包括包装物、修理用零件、低值及易耗品等。

3. 外购燃料和动力——指用于生产和管理上的一切外购固体、液体和气体的燃料和一切电力、蒸汽等。

4. 工资及提取的职工福利基金——指支付给全部在册

^① 《资本论》第二卷，人民出版社1975年版，第152页。

人员的基本工资、辅助工资、奖金、各种工资性津贴，按规定临时雇用人员的工资也包括在内。但不包括应由企业医药卫生补助金和福利补助金中开支的托儿所、幼儿园、医务室、疗养院、理发室、浴室、公共宿舍等生活福利设施工作人员的工资、奖金。按国家规定比例从工资总额中（不包括上面所说的福利部门工作人员工资）提取的职工福利基金包括在本项目内。^①

5. 固定资产折旧费——指企业在使用的固定资产按国家规定比例提取的折旧费，包括生产用的和非生产用的所有固定资产。

6. 其它费用——指不属于以上各项的其它费用，如办公费、旅差费、利息支出等等。

生产费用按性质或要素进行分类，可以使我们知道整个企业对某一生产要素共耗费了多少。如原材料用了多少，工资付了多少，固定资产折旧提了多少等等。所以按要素分类有如下几个方面的作用：

1. 按要素分类便于我们控制费用的支付。由于生产费用按要素分类，不管生产费用在企业内作何用途，如何支出，用于何处，只要要素相同都归入一个项目内。例如，支付工资，不管是生产工人工资，辅助生产人员工资，车间管理人员工资，还是企业管理人员工资，都列在工资项目内。因此，对工资支付的控制，就较为方便。同样，如固定资产折旧，不管固定资产在生产车间使用，还是管理部门使用，都列在折

^① 实行利润留成办法以后，原来在成本中开支的职工福利基金和一部分奖金，改在利润留成中支出，成本中就不得再列了。