

工业企业成本管理小丛书



工业企业成本 计划

ONGYE
IYE

CHENGBEN JI HUA

中国财政经济出版社

工业企业成本计划

谷 祺 编著

中国财政经济出版社

工业企业成本计划

谷 祺 编著

*

中国财政经济出版社 出版

(北京东城大佛寺东街8号)

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经售

天津宝坻印刷厂印刷

*

787×1092毫米 32开 7印张 143,000字

1987年4月第1版 1987年4月宝坻第1次印刷

印数: 1—8,500

统一书号: 4166·791 定价: 1.20 元

前 言

成本计划是企业成本管理的重要环节。在当前经济体制改革中，为了适应社会主义有计划商品经济的需要，企业从“单纯生产型”向“生产经营型”转变，迫切要求改革和进一步完善企业成本管理。改进成本计划方法，认真搞好成本计划工作，对于推动企业加强计划管理，促进企业改善生产经营管理，实现企业经营目标和提高经济效益，都具有重要的意义。

本书从我国企业多年来成本计划工作的实践经验出发，吸收国外企业成本管理的一些具体做法，较系统地阐述了工业企业成本计划诸问题，包括成本计划原理、成本计划指标测算、成本计划编制方法，以及成本指标考核等。内容力求切合实际，供读者研究成本管理问题时参考。

由于作者水平所限，实践经验不足，书中谬误和不足之处在所难免，敬希读者批评指正。

作 者

一九八五年七月

目 录

第一章 成本计划的意义和内容	(1)
第一节 成本概念和成本分类.....	(1)
第二节 成本计划的作用.....	(10)
第三节 成本计划的内容.....	(12)
第四节 成本计划的编制步骤.....	(22)
第二章 目标成本管理	(25)
第一节 目标成本管理的特点和意义.....	(25)
第二节 目标成本的确定.....	(31)
第三节 目标成本的控制.....	(38)
第三章 成本计划编制的准备	(43)
第一节 上期成本的预计.....	(43)
第二节 成本和产量关系的分析.....	(48)
第三节 成本和质量关系的分析.....	(71)
第四章 成本计划的测算工作	(88)
第一节 成本测算的系数法.....	(88)
第二节 成本测算的项目法.....	(96)
第三节 成本测算的预计法.....	(102)
第四节 不可比产品成本的测算.....	(108)
第五章 成本计划的编制方法 (上)	(110)
第一节 厂部直接编制成本计划.....	(110)
第二节 分级编制成本计划.....	(126)

第三节	厂部和车间相结合编制成本计划·····	(174)
第六章	成本计划的编制方法(下)·····	(176)
第一节	按弹性预算法编制成本计划·····	(176)
第二节	按边际利润法编制成本计划·····	(183)
第三节	按概率预算法编制成本计划·····	(194)
第七章	成本计划执行情况的考核·····	(206)
第一节	成本计划执行的控制·····	(206)
第二节	成本指标的考核·····	(207)
第三节	班组成本的计划和考核·····	(212)

第一章 成本计划的意义和内容

第一节 成本概念和成本分类

产 品 成 本 概 念

产品成本是指工业企业为生产和销售一定数量的产品所发生的全部耗费，包括产品开发、设计以及供产销全过程中的耗费，也就是我们通常所说的企业在生产过程和流通过程中消耗的物化劳动，以及活劳动中支付给劳动者工资等部分的支出。理解产品成本概念，应着重注意以下三个问题：

一、要明确产品成本和资金之间的关系

工业企业从事生产经营活动，需要有一定的生产资料作为物质基础，在社会主义条件下，这些生产资料的价值必须通过货币形式的资金表现出来，换句话说，工业企业的资金，就是指工业企业再生产过程中以货币表现的，用于生产周转和创造物质财富的价值。工业企业为了生产产品，既要耗费一定的生产资料，也要耗费生产者的劳动，它们归根到底都是社会劳动的耗费。从这意义讲，生产过程也就是劳动的耗费过程，这就是马克思所说的：“生产行为本身就它的

一切要素来说也是消费行为。”^①在社会主义条件下，企业生产中的一切劳动耗费也必须通过货币形式的费用来反映，称为生产费用。另外，在销售过程中企业也要发生一些耗费，称为销售费用。工业企业的产品成本既然是工业企业为生产和销售一定数量的产品所发生的全部耗费，它们就都是由企业的资金垫付，在生产和销售中耗费，然后从产品的销售收入中得到补偿。因此，产品成本反映着企业产品生产和销售中的资金耗费数量。

二、应明确产品成本和产品价值之间的关系

产品成本既然反映着企业产品生产和销售中的资金耗费数量，那末从经济实质来说，产品成本就是以产品价值为基础的，不能离开产品价值孤立地来考察成本。我们知道，社会主义国营工业企业生产的产品价值包括三个组成部分：

（1）生产中所耗费的物化劳动（劳动资料和劳动对象）的转移价值（ C ）；（2）生产者支出劳动中的必要劳动所创造的价值，即生产者为其自身创造的价值（ V ）；（3）生产者支出劳动中的剩余劳动所创造的价值，即生产者为社会创造的价值（ M ）。一般说来，产品价值中的前两部分即（ $C+V$ ）是形成产品成本的基础。

正确认识产品成本和产品价值之间的关系是十分重要的，因为它从理论上说明了凡属构成产品价值的一切生产性耗费，才是产品成本的内容。产品成本不包括不构成产品价值的一切非生产性耗费，也不包括由生产者支出劳动中剩余

^① 《马克思恩格斯选集》第2卷，人民出版社1972年版，第93页。

劳动所创造的价值。

三、还必须明确产品成本的理论内容和实际开支范围之间的关系

在实际工作中，产品成本的内容由国家统一规定，称为成本开支范围。按照国务院1984年3月5日颁发的《国营企业成本管理条例》的规定，国营工业企业的成本开支范围，包括以下几项内容：（1）生产经营过程中实际消耗的各种原材料、辅助材料、备品配件、外购半成品、燃料、动力、包装物、低值易耗品的原价和运输、装卸、整理等费用；（2）固定资产的折旧费、按产量提取的更新改造资金、租赁费和修理费；（3）进行科学研究、技术开发和新产品试制所发生的不构成固定资产的费用，购置样品、样机和一般测试仪器的费用；（4）按照国家规定列入成本的职工工资、福利费、吨煤奖、特定原材料节约奖、技术改进和合理化建议奖；（5）按规定比例计算提取的工会经费和按规定列入成本的职工教育经费；（6）产品包修、包换、包退的费用，废品的修复费用或报废损失，停工期间支付的工资、职工福利费、设备维护费和管理费，削价损失和经同级财政机关批准核销的坏帐损失；（7）财产和运输保险费，契约、合同公证费和鉴证费、咨询费，专有技术使用费以及应列入成本的排污费；（8）流动资金贷款利息；（9）销售商品发生的运输费、包装费、广告费和销售机构的管理费；（10）办公费、旅差费、会议费、劳动保护用品费、冬季取暖费、消防费、检验费、仓库经费、商标注册费、展览费等管理费；

(11) 经财政部审查批准列入成本的其他费用。从上述内容可以看出，国家规定成本开支范围时，是以产品价值中C和V部分为基础的，并且还考虑了以下各种情况。其一，为了支持企业采用新技术，发展新产品，对过去规定的由专项资金（更新改造基金和生产发展基金）开支的企业为进行科学研究、技术开发和新产品试制所发生的不构成固定资产的费用，以及购置样品、样机和一般测试仪器的费用，允许列入企业产品成本。这样规定，有利于促进企业加强科学研究，开发新产品，提高产品质量和生产技术水平，提高经济效益。其二，包括了某些损失性支出，例如产品包修、包换、包退的费用，废品的修复费用或报废损失，以及过去规定在营业外列支的停工期间支付的工资、职工福利费、设备维护费与管理费和坏帐损失等。这些支出都是企业因特殊情况而发生的，并不构成产品价值，但它们和企业生产经营活动有关，列入产品成本，有利于企业加强财务管理，也有利于如实反映企业的实际耗费和经济效益。其三，包括了某些纯收入分配性支出，例如，流动资金贷款利息。但是，对于企业由于自身的责任支付的各种赔偿金、违约金、滞纳金、罚款和罚息，过去的列支办法很不统一，有的在成本中开支，有的在利润留成或其他专项资金中开支。现在规定一律由企业留用利润中支付，不再列入产品成本。因为这些支出，主要是对企业经营管理不善的一种惩罚，如果允许列入成本，相应减少企业的利润，实际上等于国家罚了自己，不利于促使企业改善经营管理。其四，关于奖金，按照过去的规定，实行利润留成的企业，职工的福利基金和奖金在利润留成中列

支，没有实行利润留成的在成本中列支。现在成本管理条例原则规定，职工福利费列入成本，奖金除国家专门规定列入成本者外，都在企业留用利润中开支，不再列入成本。

由此可见，实际工作中的成本开支范围，即产品成本的实际内容，包括了一部分属于剩余劳动创造价值的分配支出和其他一些非生产性支出。同时，某些和产品价值形成有关的生产性支出（如奖金）则又不包括在产品成本中。其所以如此，主要是为了实际管理需要，以便如实反映企业的实际耗费，加强对非生产性支出的监督，促进企业改善经营管理，提高经济效益。但是，成本实际开支范围和构成成本基础的产品价值之间的背离，必须以一定条件为前提，严格地加以限制，否则就失去了理论的根据。

成本分类

工业企业发生的费用多种多样，根据费用的特征和成本管理的要求，可以按照不同的标准进行分类。其中主要的有：按照费用的经济内容和经济用途分类，按照费用和业务量（生产量和销售量）关系分类，按照费用计入产品成本方法分类等等。

一、按照费用经济内容分类

工业企业的生产费用，按其经济内容来说，主要是指生产中物化劳动消耗和活劳动消耗部分的货币表现。其中：物化劳动消耗又包括劳动资料消耗和劳动对象消耗两类。生产费用按经济内容的分类，称为生产费用要素。在实际工作中，生产费用要素一般还要细分为以下各项：

1. 外购材料：指企业为进行生产而耗用的一切外购原料、主要材料和辅助材料。

2. 外购燃料：指企业为进行生产而耗用的一切外购固体、液体和气体的燃料。

3. 外购动力：指企业为进行生产而耗用的一切外购电力、蒸汽等各种动力。

4. 工资：指企业支付给工人、技术人员和管理人员的工资。

5. 提取的职工福利基金：指企业按照规定提取应计入成本的职工福利基金。

6. 折旧费：指企业按照规定范围和折旧率计算的固定资产折旧费，包括生产用和非生产用的全部固定资产。

7. 提取的大修理基金：指企业按照规定的大修理提存率提取的固定资产大修理基金。

8. 利息支出：指根据成本开支范围规定，应计入成本的银行借款利息支出。

9. 其他支出：指不属于以上各要素的各项费用支出，如办公费、旅差费等。

生产费用按经济内容分类，可以反映企业一定时期内同类性质费用的全部支出，便于按费用性质归口管理，控制各要素费用的支出。同时，也能在企业全部消耗中，明确划出物化劳动消耗部分，可以为企业计算工业净产值和国家计算国民收入提供可靠的资料。另外，企业在编制材料供应计划、流动资金计划和劳动工资计划时，也需要以这种分类为依据。

二、按照费用经济用途分类

生产费用按经济内容分类，虽能反映一定时期整个企业同类性质费用的全部支出，但不能说明费用的经济用途和发生地点。在企业全部费用中，有些是工业生产所发生的费用，有些是非工业生产部门所发生的费用，如企业的基本建设单位、专项工程、生活福利部门、附属农场以及其他非工业生产部门所发生的费用。在工业生产中所发生的各种费用，其具体用途又各不相同，有的是直接用于产品生产的费用，有的是管理和组织生产所发生的费用。因此，就有必要将费用按其经济用途进行再分类，首先分为工业生产费用和非工业生产费用，然后再将工业生产费用进一步划分为若干项目，称为产品成本项目，据以计算各种产品成本。

产品成本项目的设置，应根据企业的特点和成本管理的需要。一般说来，对于直接用于产品生产，占产品成本比重较大，而且又有消耗定额的费用，应单独设置成本项目，如原材料、生产工人的工资和提取的职工福利基金等。对于不直接用于产品生产，并且在产品成本中占比重不大的费用，为简化成本计算工作，可按其发生地点合并设置一个成本项目，如车间经费和企业管理费等。为了便于同行业不同企业之间开展成本对比分析和企业主管部门汇总成本资料，同行业的成本项目应当一致。成本项目通常由国家或企业主管部门统一规定，一般分为：

1. 原材料：包括构成产品实体的各种原料、主要材料 and 外购半成品。

2. 辅助材料：指直接用于产品生产但并不构成产品主要实体，而有助于产品形成的各种辅助材料。

3. 燃料和动力：包括直接用于产品生产的各种外购和自制的燃料和动力。

4. 工资：指直接参加产品生产的工人工资。

5. 提取的职工福利基金：指按照规定从生产成本中提取的直接生产工人的职工福利基金。

6. 废品损失：指生产中由于技术或责任原因产生废品所发生的各种损失。

7. 车间经费：指为管理和组织车间生产所发生的各项费用。

8. 企业管理费：指为管理和组织全厂生产所发生的各项费用。

9. 销售费：包括产品在销售过程中所发生的各项费用。

以上1至7项费用，构成产品的车间成本；车间成本加上企业管理费，构成产品的生产成本，也称工厂成本；工厂成本加上销售费，构成产品的全部成本。

按产品成本项目汇集的生产费用，可以清楚地反映产品成本的构成，更好地监督产品消耗定额和费用预算的执行情况，加强成本考核和成本分析，促使企业进一步挖掘潜力，节约费用，降低成本。

三、按照费用计入产品成本的方法分类

生产费用按照计入产品成本方法的不同，可以分为直接费用和间接费用两大类。直接费用指能直接确定归集某种产

品的费用，可根据原始凭证直接计入该种产品成本。例如，直接用于制造某种产品的原材料，可以根据有关的领料单直接计入该种产品的成本中。间接费用指和生产各种产品有关，因而需要按照一定的标准，在几种或几批产品间加以分配的费用，例如，车间和厂部管理和组织生产所发生的各项费用，不能根据这些费用的原始凭证直接计入产品成本，就要采用适当的方法在有关产品之间进行分配。

将费用划分为直接费用和间接费用，并且合理地选择间接费用的分配标准，对于正确及时地计算产品成本，挖掘降低产品成本的潜力有重要意义。

四、按照费用和产品产量关系分类

生产费用按照和产品产量的关系，可以分为变动费用和固定费用。变动费用是指随产量增减而按比例升降的费用。例如，直接用于产品的原料和主要材料的费用。在单位产品原材料费用不变的条件下，原材料费用总额随产量增减而按比例升降，产量多则费用多，产量少则费用少。固定费用是指和产量增减无直接联系，在一定限度内保持不变的费用。例如，管理人员的工资，在一定的生产经营条件下，其总额不随产量增减而变动，相对固定，而单位产品应分摊的数额则随产量增加而相应减少。另外，有些费用虽然和产量有联系，但费用总额并不完全随产量增减而变动。例如，生产设备的维修费用。一般说来，设备使用越勤，维修费用也越多，但实际产量增加幅度大，维修费用增加幅度小，这种费用，称做半变动费用。

将费用区分为变动费用、固定费用和半变动费用，有利于成本分析和寻求降低产品成本的途径，加强成本管理。变动费用随产量增减而升降，降低变动费用必须降低单位产品的消耗额。固定费用不随产量增减而变动，降低固定费用主要应考虑增加产量和减少费用的绝对额。

第二节 成本计划的作用

社会主义国营工业企业是在国家统一领导下，相对独立的生产经营单位。在社会主义条件下，不仅产品生产必须有计划地进行，而且产品的生产耗费也必须有计划地加以控制。成本计划就是有计划地控制生产耗费的依据。它以货币形式预先规定企业计划年度产品的生产耗费和各种产品的成本水平，确定可比产品成本的降低额和降低率，并且制订降低产品成本的措施。成本计划是企业生产、财务计划的一个组成部分，正确编制成本计划是加强工业企业成本管理的重要环节。

成本计划的作用，可具体地从以下几方面加以说明。

首先，成本计划是企业组织全体职工实现经营目标，有计划降低产品成本的重要手段。因为产品在企业经营决策中，成本和产品品种、产量、质量等指标一样，都是决定企业发展和产品方向的重要因素。企业对生产经营的重大问题进行决策时，主要以经济效益为标准来衡量决策的正确程度，选择那种符合社会需求，生产效率高，产品质量好，成本低，经济效益最优而资源、技术条件又许可的经营方案。

在经营方案确定后，就要通过目标成本^①来控制产品设计和生产经营的全过程。成本计划必须符合目标成本的要求，保证企业经营目标的实现。在成本计划编制过程中，企业应发动职工修订各项定额，拟订增加产量、提高质量、降低材料消耗等措施，充分挖掘企业内部潜力，保证完成国家计划任务。这样，在成本计划经批准后，它就成为广大职工努力实现企业经营目标、降低产品成本的具体奋斗目标。企业各级领导在指挥生产中，也能做到心中有数，有计划地开展成本管理，从而有利于调动企业内部各方面的积极因素，增产节约，有效使用一切人力、物力和财力，努力改善生产经营管理。

其次，成本计划可以推动企业加强计划管理。因为成本计划和企业的其它计划是密切相连、相互促进的。一方面，它应以生产计划、劳动工资计划、物资技术供应计划和各项技术经济定额为基础进行编制；另一方面，它又是编制流动资金和利润计划等的依据。在各项计划的编制过程中，企业应使生产、财务计划的各个部分密切结合和保持平衡，保证全面达到和超过国家规定的各项计划任务，而不能单纯从某一种计划本身的需要去考虑。例如，当按一定的生产量计划产品成本而达不到国家要求时，反过来要修改生产量指标；当按一定的成本水平计划企业利润而达不到国家要求时，反过来就要修改成本指标。成本计划和其它计划之间这种相互制约、相互促进的积极作用，不仅表现在计划的编制过程中，也表现在计划的执行过程中，它们可以推动企业更好地

① 目标成本管理详见第二章。