

# 成本研究班教材

成本管理基础知识部分

中国技术经济研究会

中国成本研究会 编

CHENGBEN  
YANJIUBAN  
JIAOCAI

天津人民出版社

# 成本研究班教材

(成本管理基础知识部分)

中国技术经济研究会 编  
中国成本研究会

**成本研究班教材**  
**(成本管理基础知识部分)**

中国技术经济研究会 编  
中国成本研究会

★

天津人民出版社出版

(天津市赤峰道124号)

天津新华印刷三厂印刷 天津市新华书店发行

★

开本 850×1168 毫米 1/32 印张 5 1/2 字数 120,000

一九八一年七月 第一版

一九八一年七月 第一次印刷

印数 1—15,800

统一书号: 4072·40

定 价: 0.58元

# 目 录

## 为什么要开展成本研究

——一九八〇年四月二十八日在成本研究班上

|           |             |
|-----------|-------------|
| 上的讲话      | 于光远 ( 1 )   |
| 成本管理概论    | 陈邦宁 ( 16 )  |
| 降低成本方案的制定 | 陈炳权 ( 41 )  |
| 产品成本计算方法  | 贺南轩 ( 78 )  |
| 产品成本分析    | 王又庄 ( 99 )  |
| 厂内经济核算制   | 王庆成 ( 132 ) |
| 美国标准成本简介  | 郑光华 ( 157 ) |
| 后 记       | ( 171 )     |

# 为什么要开展成本研究

一九八〇年四月廿八日在成本研究班上的讲话

于光远

先讲一下我们是怎么想到要成立成本研究会，又怎么想到要办成本研究班这个问题的。

去年夏天，中国技术经济研究会在镜泊湖办了个有关外国技术经济著作的读书会，我在哈尔滨开别的会，同时也参加了这个会。在这个会上，我听到了一些有关外国成本著作的介绍，包括价值工程的介绍等等。我就想，关于成本问题，我们自己也应该研究一下。起初，我以为价值工程有多深的学问，一听介绍，也很平常。无非是，人家把它当个事情认真地去，我们许多事就没有把它当个事情认真地去，于是就产生了不同的结果。人家就有这么一种习惯、一种传统，把某一种事情研究、发展成一种科学；而我们呢，自己建立新学科，过去似乎想都不敢想。关于价值工程这门学科开始建立的故事，据一机部情报所的材料介绍，是这样：美国一个工厂的一个采购员，接受了一个任务，要去买一批石棉板铺地，他到处买，没买到，当时缺货。采购员买不到东西，没完成任务，当然影响他的收入，他很着急。后来他想，为什么要买石棉板？原来美国有个消防法，消防法规定，这一类的企业铺地一定要用石棉板。因为在这种工厂的车间里，常常会有一种液体流到地上

来，如是普通地板，就会起化学作用，会腐蚀，甚至会引起事故；而用石棉板就不起这种化学作用；因此，要用石棉板。他明白这个道理以后，找到一种厚塑料纸，也不起这种化学作用，可以替代石棉板，但不符合美国消防法的规定，因此，他提出要求，修改这个法律。结果，经过讨论，同意了他的意见，可以用这种塑料纸代替石棉板。因为塑料纸成本比石棉板便宜，这个采购员经过一番努力用塑料纸代替石棉板，完成了任务而且替企业节约了成本，受到了奖励。如果故事到此为止，那就没有价值工程这门学问这件事了。这个采购员这时动了脑筋，从这件事得到启发；接着就想，铺这种地要石棉板，是要石棉板那种不受腐蚀的功能。于是他再进一步想，一个东西功能相同，如果成本便宜，这不是更有价值吗？这样，他就创造了价值这个概念。这个价值概念和马克思主义政治经济学讲的价值概念不是一回事，和我们常讲的价值规律上的价值不是一回事，他给这个价值确定的概念就是功能被成本除之后所得的那个商数。公式是：价值 =  $\frac{\text{功能}}{\text{成本}}$ 。他说同样的成本，功能好，其价值就大；同样的功能，成本低，价值就大。从这个思想出发，他想出一套计算这个价值的方法，并运用这个价值的概念来降低成本、提高利润等等。于是，发展，发展，就发展成了一门学问——价值工程，而且形成了一种职业，叫价值工程师，是专门搞价值工程的。他那套办法，从美国开始，日本也学，西欧也学，成了国际性的学问，连我们也开始学习这个东西。听说我们研究班也有这一课，有专人来讲。说来说去，这门学问，就是一个采购员，用了一番功夫创造出来的。而一开始，他无非是到处请教请教，研究出一套办法，然后写

出了书，取了价值工程这个名字。因为他创造的这个东西对资本主义企业起了很大的作用，引起很多人的注意，这个采购员也就成了学者专家，价值工程就成为一门学科。我看了这个故事，就想：我们的成本问题是我们国家经济工作中一个重要问题，我们应该开展成本问题的科学研究，发展成本科学。在成本工作方面我们有很多的经验，只要好好总结，认真地进行研究，我们可以发展我们的成本理论，创造出很多新的东西出来。我们要打破迷信，不要迷信外国的东西，要相信自己，何况我们可以运用我国社会主义制度的优越性，把对成本科学有研究、有兴趣的人组织起来，有计划地开展研究工作。我想，可以通过中国技术经济研究会，来推动成立一个成本研究会。我认为我们和外国人愈是接触得多，就愈觉得要在吸收外国有用的知识的同时，提倡我们自己独立地开动机器，多用脑筋，自己研究，自己创造，才能建立起适合我国国情的成本科学。

我们反对锁国主义，要重视引进外国技术，有时也可以请真正能够帮助我们进行建设的专家。但是任何一个国家只有依靠自己的力量来搞建设，靠外国人是不可行的。我们应该这样来考虑问题。在成本科学问题上，我们中国完全可以自己来研究，自己想办法，搞出一套降低成本的办法，写出许多关于成本理论、成本管理的著作出来。我们也要搞出一些东西来，让外国人学习。我们应该有雄心壮志，把成本工作做好，为把我们的经济建设搞上去作出贡献。后来，大家进一步研究，觉得推动成本研究会成立的一个最好的方式，是办一个全国性的成本研究班，来研究成本问题。办这样的一个成本研究班可以提高我们的水平，同时全国各地的人来参加这个班，对于全国各地的成本科学研究工作就可以起推动作用。经过商量，大家都

同意，特别是得到天津市干校的支持，就把这件事开了一个头。现在成本研究班办起来了，全国成本研究会也在筹备成立，各地的成本研究会也要建立起来，参加研究会的人数在扩大，再经过一段时间全国成本研究会就可以成立起来。

现在我们开了这样一个头，以后怎么办呢？我是主张成本研究班一期一期地办下去，因为建立一门学科，发展这门学科，不是几个月的事情。在这个研究班学习期间，大家在进行研究，研究班结业之后，大家回去再研究，下一期办学习班又有一批人再来，来了再研究。请同志们考虑一下，是否这样一直办下去？同时研究会也要发展，也要开展活动，除了研究班之外，研究会将来还要举办各种专题讨论会，开年会，交换思想，交流经验，一直研究下去。从这个采购员搞价值工程的故事也可以看到，人家做工作有他们的一套，懂得怎样建立一门学问。他们抓住一个有意义的思想，就不放松，不断地搞，而且搞了好多年，就可以搞出点名堂。我们做一件事，开了个头，常常没有坚持下去，浅尝辄止，就不能把问题搞深搞透。一件事，不能着急，要一步一步地把这个事搞下去。这是第一点。

第二点，讲讲我对成本理论上的认识。我在一九六三年写了一个读《资本论》的笔记，题目叫《试论社会主义制度下的c、v、m》。摆了这几个字母作为题目，说明思想上比较贫乏，c叫什么，v叫什么，m叫什么，在概念上不能很好地表现出来，所以题目就叫c、v、m。因为我们的c不能叫不变资本，v不能叫可变资本，m也不是剩余价值，到底叫什么，在书里是讨论了一通，其中讲到了成本。这本书，人民出版社出版了，请同志们找来看看，因为书里写的比我现在随便讲的要

精确一些。我现在凭记忆介绍一下在这本书里写的关于成本的一些想法。

先从《资本论》中讲的什么是成本开始。资本主义的成本，就是生产中所费于资本家的资本，资本家的成本，也就是资本家的生产费用，资本家为了生产一个产品或一批产品要消耗一定数量的劳动，也就是说要花一定的资本，或者说要花一笔钱。他在生产中消耗的劳动或花去的钱对于这个资本家来说就是所费于他的一种费用或一种支出。在 $c$ 、 $v$ 、 $m$ 中， $c$ 、 $v$ 是他为了生产这些产品拿出来东西， $c$ 是他占有的物化劳动的消耗，称不变资本， $v$ 是资本家付出的工资，也就是可变资本。至于这一个产品的价值，就是 $c+v+m$ ，价值就是整个劳动的耗费。 $c+v+m$ 就是生产这个茶杯所耗费的劳动，也就是劳动物化到这个茶碗里头了。茶碗的价值是 $c+v+m$ 。在这里， $m$ 是剩余价值。这个 $c+v+m$ 就是社会生产费用，即所费于整个社会的。其中，所费于资本家的，即资本家拿出的是 $c+v$ 。在 $c+v+m$ 中的 $v+m$ 是所费于劳动者的。劳动者付出了 $v+m$ 的劳动，但他只拿走了 $v$ ， $m$ 变成了剩余价值，被资本家拿去了。

资本主义下的情况是这样，那么社会主义下面怎么样？社会主义的成本，也要看所费于谁。我们现在的社会主义企业大部分叫全民所有制企业。全民所有制这个词，我愈想愈觉得不符合我国的现实。原来我也用过社会主义全民所有制这个词，现在我不用了。我觉得直到现在，我们有的是社会主义的国家所有制，还谈不到全民所有。农民对我们的工厂有什么所有权？说不出来。“这是一个理由。还有，在我们企业中，工人也还没有真正当家作主。这一点也要注意。社会主义国营企业

的成本，是生产中所费于国家的，或者是所费于这个国营企业的。所以，我们的成本也大体上是 $c + v$ 。但 $c$ 、 $v$ 的意思变了，它不再是资本，我们平常只把它叫做资金，只把它看成生产的条件，而不把它当作生产剩余价值的资本。我在《试论社会主义的 $c$ 、 $v$ 、 $m$ 》里面讲到这个问题。可是生产队的农业成本，就不是 $c + v$ ，它没有工资支出。所以农业成本与工业成本，因为所有制不同，概念并不相同。作为农业企业管理机关的生产队会计来说，计算农业生产所费的光是 $c$ ，没有 $v$ ；它不发工资，就没有 $v$ 。所以成本这个概念，从 $c$ 、 $v$ 、 $m$ 来看，同所有制有关系，要从所费于谁来理解。在我们社会主义社会，比较主要的，就是社会生产费用。对社会来说，生产一个茶碗，所费是 $c + v + m$ ，这是茶碗的价值，也是社会生产费用。从一个国营企业来讲，成本越少越好，从全社会来讲，价值愈少愈好，价值少了就是生产同样产品花的劳动少了。所以说我们社会主义生产不是价值的生产，价值不是愈多愈好，同样的东西，是价值愈少愈好，除非生产两个茶碗，使用价值不一样了，价值大一点，可以。从这里可以看到，社会主义生产目的是使用价值，不是价值。社会生产费用愈低愈好。社会生产费用和成本这是不同的概念。社会生产费用是所费于全社会的，成本是所费于国营企业的。再说一遍，生产队管理机关的生产费用是 $c$ ，国营企业的生产费用是 $c + v$ ，社会生产费用是 $c + v + m$ 。所以，在考虑社会主义成本理论的时候，这些概念要搞清楚。这里还有一个问题，在研究国营企业成本时，我们站在国营企业的立场上和站在工人的立场上，利益并不是一致的。用成本讲，如果 $c$ 不变，对企业来说， $v$ 愈少愈好；对工人来说，是 $v$ 多一点好，多一点工资不好吗？从社会的立场上说， $c + v + m$

省了就好。工人增加工资对社会来说没有损失，反正生产出来了，不是国家拿去了就是老百姓拿去了，反正都是劳动人民，“肉烂在锅里”，结果是一样的。当然，从社会发展来说，那是另外一回事。所以，在社会主义体制里，要解决一个问题，叫做收入制度，匈牙利叫收入调剂制度。用什么办法来调剂收入？从全社会来讲，工人和企业完全一致地向  $c$  进攻， $c$  愈少愈好，对社会有利，对工人也有利，皆大欢喜，不会发生矛盾。物质消耗减少了， $v$  可以不变，也可以增加一些，只要成本不增加或者减少，假如价格不变，利润就增多了。我们从这个问题中得到一个什么结论呢？关键不光是对总的成本  $c+v$  要降低的问题，而且要研究是减少  $c$  还是减少  $v$  来降低成本。按照社会主义的利益，怎样来降低成本？降低  $c$ ，还是降低  $v$ ，关系是很重大的。上面我们说过那个搞价值工程的采购员，他是解决  $c$  的问题；同样铺地板，用石棉贵，用塑料便宜， $c$  减少了，资本家得到利益。所以资本家欢迎这个价值工程。对资本家来说，降低  $c$  是有利的，这可以加强他的竞争能力，他可以比其他企业赚更多的钱。马克思在《资本论》中用很大篇幅去讨论“不变资本的节约”问题。不过资本家剩余价值的来源，总的说是从可变资本得来的。 $v$  与  $m$  之比，是资本家最关心的问题。资本家总的来说不会因为降低  $c$  而去增加  $v$ 。资本家关心的是  $c+v$ 。价值工程中恐怕也会考虑减少  $v$  的支出的问题。在社会主义制度就不同了，我们降低  $c$  就会导致  $v$  的增加。我们研究社会主义成本时，就要站在社会主义国营企业立场，对  $c$  作分析，也对  $v$  作分析。 $c$  里面包含很多问题，要研究  $c$  的构成。每一个工厂要做成本分析，先分析  $c$  的构成。将  $c$  分成种类，然后看它的比重，这个12%，这个15%，这个7%，这个

1.2%，把降低成本的主攻方向定下来。我没有做过成本工作，也没有研究过成本经济学，成本科学。但我是这么想的：在研究降低成本时，总得对成本构成进行一番分析；在c的构成中，哪一种生产资料占的价值比重大，降低成本的油水也会大些，比重小的，比方说一共只占1%，再降低也只能1%，如果它的比重占50%，那么降低五分之一就是10%；如果是1%，降低五分之一，只占0.2%。这里面50%就是进攻的方向了。不过这只是一般而论，还要看降低成本的可能性，看这50%是否攻得动。实在攻不动的，那也没有办法去攻。而且，即使1%也要抓。对于降低c，还要看这个c是什么性质，是原料？燃料？动力？管理费用？是管理费里的物资消耗？一项一项地分析。不论是什么，用得过多，就是浪费。

和浪费相对立的就是节约。关于节约，我们的经济效果学里谈得很清楚。节约的经济效果的意义是特别得到肯定的。比方说，我们少用了一万吨煤，就节约了一万吨煤的全部劳动。能不能说节约一万吨煤等于多生产一万吨煤呢？我看不行。因为再多生产一万吨煤，除了要多投入生产一万吨煤的物化劳动和活劳动外，而且，要对多生产一万吨煤进行投资，还要在一定的生产时间之后才能取得，还要从产出地运到消费地等等。可见，二者是不一样的。节约的重要性就在这里。从经济效果来说，节约一吨煤的效果大大超过生产一吨煤的效果。这就是节约材料的重要意义。马克思在《资本论》第三卷里讲不变资本的节约，这一章是很重要的。我觉得我们研究成本的，应该读一点《资本论》，知道一点不变资本的节约和可变资本的节约。

社会主义的经济怎么样呢？假如你们愿意研究我那“c、v、

m”的理论问题，希望你们提出点意见来。那是我1963年的稿子。成本中 $c+v$ 里有许多不合理的地方，比如说，请客吃饭，走后门，贪污等，都塞到成本里，行不行？我说这是不应该的。但是作为既成事实，已经成为所费于国家的东西，即客观上已经变成了成本，我只有承认这个事实；因为国营企业已经拿出来的都属于成本，除非我们决定要造成贪污浪费的人赔偿，否则只好承认。再重复一遍，除非赔偿，就是承认这个既成事实，但是可以作种种法律上的、行政上的或舆论上的处理。如果我们接受了这个既成事实，那么有些看来不应该、不合理的、完全可以节约的，现在都进入了成本之中。成本概念里可不可以包括走后门？我说，可以。能不能包含浪费？可以。能不能包括火灾？也可以。因为如果已成为既成事实，它已经是成本，不再是可不可以的问题，问题是不合理。我们要有所作为，要想办法在以后使这种情况不再发生，使这样的消耗不再能成为成本。好象一个人已经生病了，你说不是病，就不符合事实，问题只能是以后不再生这种病。在成本问题上，我们要研究的问题，是如何从根本上分析哪些成本是可以节约的，应该节约的，哪些成本从根本上说是不合理的；这就是我们成本研究的内容。那么，用什么办法降低成本？能不能 $v$ 越少越好呢？从资本家的观点来说，企业发的工资越少越好，但是这个原则在社会主义国营经济中是不行的。我一直认为要尽力减少生产中劳动的浪费，反对窝工；因为这是对社会劳动的浪费，这些劳动如果不这样浪费掉就可以用来生产别的东西。我们现在有一种很不好的现象，很错误的思想，以为中国人多，劳动力很不值钱，浪费劳动没有什么要紧。这种观点是极端错误的。从原则上说，劳动一点也不应该浪费。既然你认为

人多，每天减少劳动时间，让劳动者多休息一点，不更好吗？八小时用不了，六小时也可以。现在因为社会服务、城市建设等工作差，工人每天花在坐公共汽车上班，排队买菜的时间很多，如果能够提高劳动生产率，取得同样的生产效果，而少上一两个钟头班，工人是非常欢迎的；而且这样做也许使上班的时间精神更饱满些。当然这样大的事情要经过很好的研究，决不能草率地作出决定。总之，生命就是时间，浪费时间就是浪费生命，浪费别人的时间就是缩短别人的生命。劳动时间的节约就是减少 $v$ ，减少 $v$ 就能提高劳动效率，这是从每单位劳动，工人所得到的工资不变的情况下说的。事实上，在社会主义制度下，我们不应该降低工人的工资，不但名义工资是如此，实际工资也应该如此。除了这个以外， $v$ 到底多大才好？那就要看整个社会消费比例关系，看我们怎么样扩大再生产合理，来决定 $v$ 扩大到怎么样的一条线。 $c$ 是越少越好，少了没问题，少了不会犯错误，大家都会赞成。 $v$ 则不同，那要看 $v$ 确定到怎样的数字才算合理？我们研究社会主义成本问题，就要研究成本所代表的社会关系，研究社会主义成本与资本主义成本的不同意义，离开这个问题，社会主义与资本主义就会分不清楚。我们应该分清社会主义和资本主义的成本。就是社会主义国有制和集体所有制的成本也代表着不同的社会生产关系。

附带讲一个观点。我认为国有制也是低级的社会主义所有制，我是不赞成集体所有制一定比国有制低低的看法。集体所有制将来很可能不变成国有制，而和国有制一道共同过渡到更高的一种所有制。在辽宁开的集体所有制经济讨论会上，讲到这个问题。从历史上看，在我国不是集体所有制向国有制发展，而是国有制产生的时间比集体所有制还早。一个国家只要通过

无产阶级革命、取得政权的途径，建立起社会主义经济，由国家没收资本，必然最早产生国有制。

根据上面所说的关于成本的根本理论观点，在我们社会主义集体所有制的生产队内，分配的过程，是从相当于  $c + v + m = w$  的价值的商品价格中，先扣掉成本  $c$ ，然后再扣掉  $m$ （ $m$  就是各种公积金、公益金）最后剩下下来的就是  $v$  的总量，分配给社员个人。这个过程不是象资本主义那样  $w - c - v = m$ ，而是  $w - c - m = v$ 。但是社会主义国营经济的分配过程则是同资本主义企业中差不多的。

从成本问题我们要讲到利润。在社会主义社会，按道理说，是不存在利润的概念的；真正的社会主义生产不应该有利润，不存在原来意义上的利润。因此比较好的概念是纯收入。什么叫做利润？利润本来是资本主义的概念。马克思主义政治经济学提出剩余价值本来是工人创造的，可是在资本主义关系下它却表现为是资本本身增长出来的。例如：资本家有一百元钱的资本，剥削到工人十元钱的剩余价值，这十元钱是工人无偿地生产出来的，可是资本家却说他的百元钱长出了十元钱，他把这一百块钱说成是他的本钱，这十块钱说成是这一百块钱的利。这一百块钱称之为母，这十块钱称之为子。因此这十元钱变成了这一百块钱资本观念上的产儿。剩余价值作为资本观念上的产儿就叫做利润。利润本身是资本家对于资本这种生产关系的一种表现，在资本主义社会，资本家的经济活动的实质就是剥削工人阶级，办法是将本求利，求得一本万利。

在社会主义社会，剩余部分是工人自己创造出来的，谁也不说它是机器创造出来的，所以我们讲资金利润率中的利润这个概念是从资本主义经济中的利润那里借来的，即把资本主义

的范畴借到我们社会主义来。将来准确的意思可能不用这个词。但是现在这个词还有它的现实意思。我们在今天还要利用资金利润率这样的经济统计范畴，因为我们要考核资金利用的状况，考核资金利用的经济效果，利润这个概念也就有存在的价值。比方说有一个企业占用了机器设备等资金，又得到了纯收入，如果资金利润率高，表示这个企业机器设备等资金利用得好；相反，资金利润率低，就表示这个企业机器设备等资金的利用状况不好。资金利润率其实只是一个经济效果方面的概念，不是一个生产关系方面的概念。所以，我们讲，如果人们要讲利润也只能是从经济效果的角度来讲的；假如不把这点讲清楚，即在社会主义生产关系中不可能存在资本主义生产关系的利润范畴，我们的头脑就会糊涂。所以，在社会主义制度下的利润严格说来只是所谓利润，或括号中的“利润”，不是真正的利润。成本也好，利润也好，作为一个经济效果方面的概念，表示节约的程度。当然，作为政治经济学的概念，成本也反映所有制，是国有制还是社会主义集体所有制（很可能农业生产合作社也许就根本不存在严格的成本概念）。

关于成本的问题，从理论上，从政治经济学上还可以研究；通过研究，就可知道降低成本的不同途径。哪种费用在《资本论》里就算浪费？如管理上的损失，走后门等等。在《资本论》第三卷里有一个词叫“虚费”，虚费也还是“费”了的东西，从已经费了的意义上讲是“实”的，不是“虚”的；但这些费用是完全可以避免的，可以说不能完全避免但是应该避免的。因为这是一种社会现象，在某种意义上有它的必然存在性，不以人们的意志为转移，全去掉恐怕也不行。这要有一个斗争的过程，对我国来说也是如此。虚费将来有可能大

大减少；如果不大大减少，四个现代化就不可能实现，但不见得到那时就完全没有。我们研究的重点是摆在成本研究方面，研究降低成本的科学方法，以至降低成本的技术。有关这方面的知识，我们都应该学一点。如需要学点数学，比如华罗庚同志的双法：统筹法和优选法。他把很深的数学表达得很通俗，很容易懂。他的统筹法，我认为这个班可以讲一讲，讲得通俗一点。双法都是属于运筹学的，运筹学中还有其他有用的知识。另外价值工程也可以降低成本。我们要结合工厂的工作以及在天津调查的情况，进行试点，我看完全可以在这方面多出点主意，特别要从c里想办法。当然，还有相对的成本，也值得我们研究，就是说 $c+v$ 不变，但是 $c+v+m$ 增加。这是指同样的产品，本来质量次变成质量高的，例如用同样的瓷做的茶杯，做得很好，质量高，价钱也就卖多了；社会生产费用多了，但社会成本还是那些，这就是相对的成本。我们不但要研究产品生产的成本，也要研究基本建设的成本。成本问题涉及面很广。我们现在这个研究班主要是搞微观经济，成本基本上是微观经济的概念，但是有时候要看到它有宏观的背景。宏观背景变了，微观再努力也只能做到一定程度。至于要衡量努力的效果，也应该有个标准，条件很坏，就限于这种程度，和条件好就大不一样，一个企业整顿的差，浪费很多，只要努力一下，成本就降低很多，这比较容易；另一个企业管理得很好，成本也较低，再要降低成本就不容易了。降低成本不是无限的，有一个困难的程度，有一个难和易的评价问题。诸如此类，都包括在成本工作里面，都应该加以研究。这个问题我没有具体地研究过，这几年微观经济也考虑得不多，主要是考虑宏观经济，对国民经济大的问题考虑得多一点。不论微观经济