

工业企业 现代成本管理知识



中国航空工业成本价格研究会编著

工 业 企 业 现代成本管理知识

(内部发行)

中国航空工业成本费用研究会编著

工 业 企 业 现代成本管理知识

出版：中国航空工业成本价格研究会

印刷：国营新都机械厂印刷所

1092×787/6.5印张 32开本 27万字

1982年9月第一次印刷 内部发行

前 言

随着我国社会主义现代化经济建设的发展，成本——效益问题已成为人们日益关心的重要问题。为了宣传和普及现代成本管理知识，有助于培养成本管理人材、提高各级经济管理干部的水平，更好地为加速我国现代化经济建设服务，经一九八一年中国航空工业成本学术讨论会与会同志商定，将学习研究现代成本管理中的认识和体会，结合传统理论和工作实践经验，编写了这本书。

本书是在一九八一年航空工业成本学术讨论会与会同志集体编写的基础上，经编审小组修改、补充、定稿的，参加编审小组的有：钟汝霖、朱康尧、施春彩、陈锡柱、崔本林、陈世芳、池耀宗等同志。

本书在编写过程中，得到了郑州航空工业管理专科学校、成都新都机械厂、陕西西安机械厂、贵州平水机械厂、南昌洪都机械厂、四川两城机械厂、苏州长风机械厂、哈尔滨伟建机器厂和六二一所等单位大力协助，在此谨致谢忱。

由于我们水平有限、时间仓促，本书中难免存在缺点和错误，欢迎读者批评指正。

编 者

一九八二年四月·北京

目 录

第一章 成本总论	(1)
第一节 现代成本管理的重要性和特征.....	(1)
第二节 成本的概念.....	(5)
第三节 成本的开支范围.....	(11)
第四节 成本的形态和分类.....	(14)
第五节 成本管理的作用.....	(19)
第六节 成本管理的基础工作.....	(23)
第二章 成本预测和决策	(27)
第一节 成本预测的内容和作用.....	(27)
第二节 成本预测准备.....	(30)
第三节 成本预测与变动成本法.....	(34)
第四节 成本预测的方法.....	(47)
第五节 外贸引进产品成本预测的特点.....	(69)
第六节 成本决策.....	(73)
第三章 成本计划	(85)
第一节 编制成本计划的作用和要求.....	(85)
第二节 成本计划的组成内容.....	(88)
第三节 编制成本计划的步骤.....	(92)
第四节 成本降低指标的试算平衡.....	(93)

第五节	编制成本计划的方法·····	(100)
第六节	降低产品成本的主要途径·····	(133)
第四章	成本控制·····	(135)
第一节	成本控制的内容·····	(135)
第二节	成本控制的工作程序·····	(137)
第三节	产品设计成本的控制·····	(142)
第四节	工艺制造成本的控制·····	(152)
第五节	费用预算的控制·····	(169)
第五章	成本核算·····	(178)
第一节	产品成本核算的任务和要求·····	(178)
第二节	成本计算程序和费用分配方法·····	(181)
第三节	产品成本计算方法·····	(202)
第四节	航空工业产品成本计算·····	(239)
第六章	成本分析·····	(277)
第一节	成本分析的任务和要求·····	(277)
第二节	成本分析的种类·····	(279)
第三节	成本分析的方法·····	(285)
第四节	成本分析的内容·····	(292)
第七章	成本管理组织·····	(320)
第一节	成本管理组织的作用·····	(320)
第二节	成本管理组织的内容·····	(323)
第八章	电子计算机与现代成本管理·····	(346)
第一节	电子计算机是现代管理的重要工具·····	(346)
第二节	电子计算机简介·····	(348)
第三节	电子计算机在成本管理中的应用·····	(357)

附录

附录 1 . 回归直线方程推导.....	(370)
附录 2 . 相关系数.....	(372)
附录 3 . 价值工程实例.....	(373)
附录 4 . 国外成本计算方法简介.....	(380)
附录 5 . 预测成本降低指标源程序.....	(399)

第一章 成本总论

第一节 现代成本管理的重要性和特征

成本是商品经济的一个独立的价值范畴，是评价经济效益的重要手段和基本准绳。社会主义的成本科学具有广泛的研究内容，包括：成本理论、成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析、成本考核、成本检查、成本信息、成本基础工作以及成本立法等等许多方面，是一门正在发展中的边缘学科。当前，我国的经济结构和经济管理体制正在调整 and 改革，党和国家号召我们，要十分重视经济效益问题。因此，加强对成本问题的研究，具有实践的紧迫性。

成本的重要性表现在许多方面：成本是衡量投资效果、经济效益的主要指标，是宏观经济、微观经济决策的依据之一；成本是确定产品价值补偿的尺度，是确定产品价格的最经济界限；成本水平在很大程度上反映企业的经营管理水平；没有成本核算就没有起码的经济核算等等。而我们今天认识到成本和成本管理的重要作用，开始注意成本一效益问题，开始将成本与宏观经济、与经济决策联系起来，是经历很长时间、化了很大代价，几乎可以说是从痛苦的经验中得来的，是得之不易的。这是成本理论上的一大发展，是对成本重要性认识的一次质的飞跃。

社会主义经济是有计划的商品经济。社会主义企业具有相对独立的商品生产者的地位。商品生产者在产品中所耗费的个别劳动时间与社会必要劳动时间之间存在着矛盾。这个矛盾，反映在成本上，就构成个别成本和社会成本之间的矛盾。商品生产者要想在交换中取得价值补偿和物质利益，就要使自己的个别成本不超过社会成本并力图降低。企业的成本管理工作归根到底就是为降低“个别成本”而努力。

现代化的科学管理是伴随社会生产力的高度发展而产生的。现代成本管理是现代科学管理的重要内容之一。现代成本管理从理论研究到实际运用，都还处在不断发展、完善的过程之中。现在我们试就它的基本特征，大致归纳为以下几个方面：

1、在成本理论方面，同时注重宏观成本与微观成本的研究。

过去成本管理的习惯观念，束缚着人们的思想，把降低成本的任务，单纯地着眼于企业，而放弃了对宏观范围成本规律性的研究。总结社会主义经济建设的经验教训，使我们知道，在国民经济的大范围内，也存在一个成本管理问题。国民经济的成本管理严重地制约着企业的成本管理。国民经济的成本管理要研究社会生产、交换、分配、消费的组织和安排，同社会成本的规律性联系，合理开发和利用社会资源，正确安排发展比例、生产布局和社会协作关系，研究经济管理体制怎样最大限度地发挥各级经济组织的积极性，以及节约社会生产费用和流通费用问题；要从宏观经济的角度，探索不断降低社会成本水平的途径，为企业成本的降低

创造良好的前提条件。

企业是社会主义经济的细胞。企业的成本管理是国民经济成本管理的基础。企业的成本管理非但不应放松，而且应不断有所加强。社会主义计划经济所预期的经济效果，要靠企业的具体经营才能实现。只有当绝大多数企业的经营状况都良好的情况下，才能保证全社会有良好的经济效果。同时，在企业充分发挥主观能动作用时，还可不同程度地消除因宏观决策失当遗留给企业的不良影响。

2、研究的内容和范围，已有较大的扩展。

现代成本管理是在原有成本管理的基础上产生的，是对传统成本理论和实践的一种继承、一种发展。它从以往主要局限于生产制造过程的管理，发展到包括生产开发阶段、产品设计阶段以及用户使用成本的全过程管理。它把工作重心由习惯的着重事后反映转向积极的事先预防和控制，强调成本预测、成本决策的重要性，从而掌握住成本管理的主动权。由于研究内容的扩展和丰富，使成本形态也有不少延伸和发展。现代成本管理又是一种全员性管理，要求全体人员包括企业领导人员、设计人员、计划人员、生产管理人员以及全体工人，都要牢固地树立成本观念，增强成本意识，时时、事事、处处、人人都注重经济效果。它已突破事先计划、事中控制、事后分析的传统程式，而把成本预测、成本分析、成本控制，贯串于整个再生产过程，使企业的生产活动，围绕预期的经济效果和经营目标，有计划地有节奏地进行。

3、重视从技术经济相结合中探索降低成本的途径。

现代成本管理，已日益发展成一种技术经济活动，通过

技术经济分析，达到技术与经济的结合，实现降低成本的目的。它要求企业从生产者的地位，转变为既是生产者又是消耗者的立场，来评价成本，达到产品的物美价廉。它着重成本——效益分析，而不单纯追求成本开支绝对额的减少。以同样的耗费，达到优质；以同样的耗费，达到多产，都符合成本管理的基本要求；以较少的生产消耗取得较大的经济效果。因而有效的成本管理，可以从分析产品的耗费与其结构、性能、材料、加工工艺、使用寿命、能源消耗等关系着手，寻求以最低的生产耗费，谋求产品必要功能的途径，使技术与经济结合起来，使技术为经济效果服务。

4、广泛应用数学工具。

现代成本管理在分析一切成本现象时，都强调用数据说话。这就需要借助于数学工具。如用数学方法分析费用与生产量的相关系数，以划分费用属性；如分析生产函数与成本函数的内在联系，以确定最有利的生产量；如用线性规划预测经济前景或寻求种种约束条件下的最佳经济效果；如用数学公式测算各个成本因素对总成本升降的影响，等等。由于现代成本管理利用数学工具对成本作出定性、定量分析，使预测、决策、控制、分析等环节都更具有科学性。

5、电子计算机技术的逐步推广应用。

电子计算机的产生，是科学技术发展史上的阶段性标志。在世界范围内，电子计算机已被大量采用作为现代科学管理的重要工具。

在现代成本管理中，应用电子计算机技术，能够对大量成本数据迅速进行分类、加工、处理，并作为经济信息存

储、积累起来。这就为企业根据经营管理的需要，及时作出各种成本预测、成本决策等工作，提供了最新的强有力的手段。同时，在日常控制、日常核算等方面应用电子计算机，能从根本上解放和改善人工管理，使控制和核算工作做得更具体、更细致、更准确、更及时。从而极大地提高管理水准和管理质量。

在西方，由于自由竞争和利润原则的驱使，由于高度发展的生产力的内在要求，迫使资本家非常重视企业管理。在现代成本管理方面，不时产生新的管理方法，值得我们认真研究和借鉴。列宁主义认为：对于资本主义的东西，要睁开眼睛，看清它，注意它，利用它，批判地对待它。^① 我们应当既不盲目排外，又不生搬硬套，在具体移植和借鉴时，要注意联系我国国情和企业的具体情况，能为我所用者则用，不能为我所用者则弃。这对于完善、丰富我国的现代成本管理科学，提高成本管理水平，以适应现代化经济建设的需要，都是有益处的。

第二节 成本的概念

一、什么是产品成本

产品成本从产品价值的形成来看，是价值的一部分。马克思说过：“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，那么，在商品中剩下的，只是一个在

^①《列宁全集》第三卷，人民出版社1959年版，第581页。

生产要素上耗费的资本价值 $C + V$ 的等价物或补偿价值”。①

“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马克思主义认为：在资本主义生产方式下，产品成本是资本家的资本耗费。资本家的资本耗费分两部分，一部分叫不变资本，即为他所占有的物化劳动的耗费（ C ），一部分叫可变资本，即他支付给工人的工资（ V ）。而工人在劳动中所创造的价值是 $V + M$ 两部分，工人只得到 V ，作为剩余价值的 M 部分为资本家所攫取。

建立在生产资料公有制基础上的社会主义生产方式，实行的是有计划的商品经济。产品的价值仍然包括三个组成部分：

- 1、生产过程中耗费掉的生产资料的价值（ C ）；
- 2、劳动者为自己的劳动所创造的价值（ V ）；
- 3、劳动者为社会劳动所创造的价值（ M ）。

前两部分构成产品的成本。因此说，所谓产品成本，就是产品价值中的物化劳动的价值和劳动者为自己劳动创造的价值货币表现，即 $C + V$ 的货币表现。

生产资料的价值怎么会转移到产品中去呢？在生产过程中，生产资料要丧失原有的使用价值，随之丧失交换价值。而在生产资料丧失它独立的使用价值、交换价值的同时，又获得新的使用价值和交换价值。而且，它所转移给产品的价值正是它作为生产资料丧失掉的价值。例如以煤炼焦或制造

①②《资本论》第三卷，人民出版社1975年版，第30页。

化肥，当煤在生产过程中丧失它的使用价值、交换价值的同时，就把价值转移到产品中去，构成了焦或合成氨的使用价值和交换价值。

劳动力则是生产过程中人力资源的耗费。

在商品价值概念中，社会主义生产方式与资本主义生产方式的根本不同点，是工人自己以外的劳动创造的价值(M)，不为私人占有，而是提供给全社会的，是为包括劳动者个人在内的整个社会谋福利的。这也是社会主义积累的根本源泉。

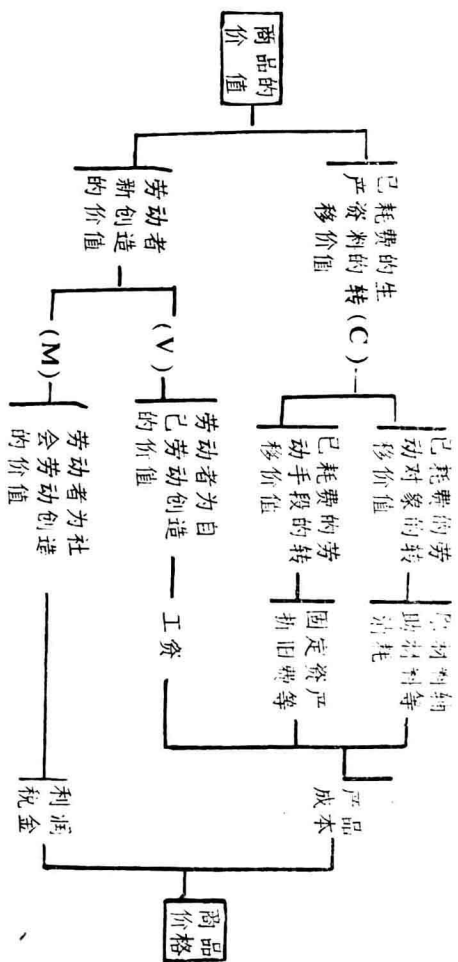
社会主义生产方式下，商品价值、产品成本和商品价格之间的关系可图示如后表。

二、对产品成本实质的不同认识

关于成本的实质（成本的经济内涵），目前许多人在认识上还不够统一。前面我们论述了在资本主义以及社会主义国有经济条件下的成本构成都是 $C + V$ （所不同的是所有制不同了，耗费的主体不一样）。有的同志提出了一些不同的看法：

有的认为， $C + V$ 是成本的理论原则，应用于实践，还必须考虑管理上的需要。应该允许对产品成本构成作某些修正。现行会计制度规定就是这样做的。如利息支出，既不是物化劳动“C”，又不是“V”，应属“M”的范畴。但为了促使企业更有效地使用流动资金，实际工作中列入产品成本是比较合适的。又如奖金，扩权单位不计入产品成本，列入利润留成开支，应是“V”里的因素，却放在“M”里。

有的认为，成本的实质与所有制有关。在资本主义私人



所有制、在社会主义全民所有制，成本是 $C + V$ ，但在个体所有制那里，在我国农业上的集体所有制那里，不发放工资，成本中不存在 V 。农业集体所有制的分配过程是：

W （价格） $- C - M$ （公积、公益金） $= V$ 的总量，然后将 V 分配给劳动者个人。

有的认为，社会主义的劳动力不是商品，他们的工资不是所费而是所得。价值转移只能是物化劳动的转移，活劳动不存在价值转移问题。因此主张“ V ”应从成本中剔出来，成本只有“ C ”。

关于成本实质问题的讨论，涉及到成本理论和实践中的许多问题，在一九八〇年至一九八二年的中国成本研究会第一次、第二次、第三次理论讨论会上，进行过广泛的讨论。各方面理论工作者、教育工作者和实际工作者，在认识上还不够一致，有待进一步研究探讨。

三、产品成本和生产费用的关系

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任何生产都有两重性，一方面消耗生产资料和生产者的劳动，一方面创造新产品。生产的消耗用货币来反映就是生产费用。生产费用反映到生产的产品对象上去就是产品成本。所以，生产费用的发生额是产品成本计算的基础，产品成本就是对象化的生产费用，就是企业为生产和销售一定品种、一定数量的产品所支出的生产费用。因此说，

^①马克思：《政治经济学批判》导言，人民出版社1976年版，第200页。

产品成本和生产费用两者在本质上是是一致的。

但是，当我们说一定时期的产品成本时，它在数值上并不等同于当期的生产费用。其区别在于：

1、生产费用以时间为报告期，按月、季、年汇集反映；产品成本以产品为对象，可以跨期。本期的生产费用可能列入下期的产品成本；本期的产品成本中，又可能包括上期的生产费用在内；

2、当期的生产费用发生额，可能为后期受益，待摊计入后期成本中去，如一次性支付的取暖费；后期发生的生产费用应由当期负担，又可能预提计入本期成本，如季末结算的利息支出等；

3、生产费用一般指在一定时期内发生的全部生产费用，包括工业性和非工业性的费用；而计入产品成本的仅为工业性的费用；

4、严格地说，生产费用只应包括生产过程中的各项支出，不应包括销售过程中的费用（流通费用）；而产品成本一般要计算到全部成本，包括销售费用在内。

以上前两项反映时间上的区别，后两项反映内容上的区别。如果将生产费用进行一定调整和计算，可以求得商品产品的成本数：

$$\begin{aligned} & \text{生产费用} + \text{期初在产品成本} - \text{期末在产品成本} \\ & + \text{待摊费用期初数} - \text{待摊费用期末数} \\ & + \text{预提费用期末数} - \text{预提费用期初数} \\ & - \text{非工业性生产费用} = \text{商品产品的工厂成本} \end{aligned}$$