

高等学校工程财务系列教材

[ GONGCHENG  
XIANGMU CHENGBEN  
GUANLIXUE ]

# 工程项目成本管理学

贺云龙 刘建英 邓 英 张鼎祖 编著  
盖 地 主审



人民交通出版社  
China Communications Press

普通高等学校工程财务系列教材

Gongcheng Xiangmu Chengben Guanlixue

# 工程项目成本管理学

贺云龙 刘建英 邓 英 张鼎祖 编著  
盖 地 主审

人民交通出版社

## 内 容 提 要

本书是普通高等学校工程财务系列教材之一,全书共分八章,内容包括工程项目成本管理导论、工程项目成本预测、工程项目成本决策、工程项目成本概预算、工程项目成本核算、工程项目成本控制、工程项目成本分析与考核、工程项目成本管理的前沿领域。

本书注重理论与实践的有机结合,突出成本管理的工程项目特色,有选择地将成本管理理论的最新研究成果应用于工程项目成本管理实践中,具有较强的系统性和可操作性。

本书可作为高等院校工程管理、会计学、财务管理专业教材以及相关专业人员的培训教材,也可作为工程项目管理人员、施工企业管理人员,特别是工程项目财务管理人员的工作指南和业余读物。

## 图书在版编目(CIP)数据

工程项目成本管理学 / 贺云龙等编著. —北京:  
人民交通出版社, 2012.6  
普通高等学校工程财务系列教材  
ISBN 978-7-114-09886-4

I. ①工… II. ①贺… III. ①基本建设项目—成本管  
理—高等学校—教材 IV. ①F284

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 135315 号

普通高等学校工程财务系列教材

书 名: 工程项目成本管理学

著 作 者: 贺云龙 刘建英 邓 英 张鼎祖

责任编辑: 刘永超 付宇斌

出版发行: 人民交通出版社

地 址: (100011)北京市朝阳区安定门外外馆斜街 3 号

网 址: <http://www.ccpress.com.cn>

销售电话: (010)59757969, 59757973

总 经 销: 人民交通出版社发行部

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京盈盛恒通印刷有限公司

开 本: 787 × 1092 1/16

印 张: 22

字 数: 532 千

版 次: 2012 年 6 月 第 1 版

印 次: 2012 年 6 月 第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-114-09886-4

定 价: 42.00 元

(有印刷、装订质量问题由本社负责调换)

# 出版说明

长沙理工大学会计学专业具有 50 多年的办学历史,经过几代会计学人默默耕耘、扎实工作、无私奉献,会计学专业已成为一个特色鲜明、管理科学、蓬勃发展的优势专业,学生规模不断扩大,办学实力不断增强,赢得了社会的广泛赞誉。在交通行业,长沙理工大学会计学专业享有“南路桥,北财会”的美誉;在电力行业,该校会计学专业也享有“黄埔军校”的美称。

经过多年的建设,长沙理工大学在会计学专业结构调整、人才培养模式改革、教学团队建设等方面努力探索,不断夯实会计学专业建设平台。2002 年,经湖南省教育厅批准,会计学专业成为湖南省重点专业;2008 年,经教育部批准,会计学专业成为国家第三批高等学校特色专业;2010 年,会计学专业成为长沙理工大学“卓越会计人才培养计划”的首批试点专业之一。

为了彰显长沙理工大学会计学专业特色,进一步提升会计学专业教材建设水平,人民交通出版社公路中心与长沙理工大学经济与管理学院组织有关专家、学者经充分论证,精心规划了本套“普通高等学校工程财务系列教材”,首批推出《工程会计学》、《工程财务管理》、《工程项目融资》、《工程项目投融资决策案例分析》、《工程项目成本管理学》、《工程项目审计学》和《工程财务经济分析》,以展示“国家高等学校特色专业”建设和“卓越会计人才培养计划”的最新教学研究成果,也是对“本科教学质量与教学改革工程”建设的阶段性总结。

本系列教材以工程项目为主要研究对象,阐述工程项目建设周期(包括工程项目策划和决策阶段、工程项目准备阶段、工程项目实施阶段、工程项目竣工验收和总结评价阶段)中的财务与会计问题,充分体现了长沙理工大学会计学专业建设的特色之所在。

《工程会计学》以新《中华人民共和国会计法》、《企业会计准则》和《国有建设单位会计制度》为依据,紧密结合工程项目建设周期中的各个环节,分别从建设单位和施工单位两个维度全面、系统地阐述了工程会计的基本理论和方法。《工程财务管理》以工程项目为载体,全面阐述工程项目理财主体如何有效组织财务活动,正确处理财务关系。《工程项目融资》的主要内容包括工程项目融资基础,工程项目融资的组织与实施,工程项目融资渠道和方式,工程项目融资结构,工程项目融资风险管理等。《工程项目投融资决策案例分析》以工业工程建设项目、公路工程建设项目、电力工程建设项目以及其他公共建设项目为依托来阐述工程项目投融资决策。《工程项目成本管理学》以工程项目为成本管理对象,对工程项目实施过程中的成本预测、决策、概预算、核算、控制、分析与考核以及工程项目成本管理的前沿领域问题进行了全面阐述。《工程项目审计学》以工程项目基本建设程序为主线,参考《内部审计实务指南第 1 号——建设项目内部审计》部分内容,阐述了工程项目审计的基本理论与方法。《工程财务经济分析》以财务经济分析的基本理论为基础,以工程项目建设周期为基本环节,对工程项目建设各环节的财务经济活动进行了系统阐述。

本系列教材以“应用型”定位为出发点,针对目前我国高等院校会计学等相关专业教学偏重公司财务的现状,从工程项目财务工作所需掌握的专业技能角度出发,结合工程项目财务实际编写。本系列教材具有以下鲜明的特色:(1)先进性。本系列教材力求反映国内外会计、财务改革和发展的最新成果,突出了系列教材内容上的先进性。(2)完整性。本系列教材遵循由浅入深、循序渐进的认识规律来编排内容,结构清晰明了,同时注重相关教材之间内容的衔接,减少和避免了不必要的重复,体现了系列教材体系上的完整性。(3)可操作性。本系列教材配备了相关的思考题、习题和相应的教学课件,易教易学,具有很强的可操作性。(4)适用性。本系列教材在出版前,相关讲义已在教材主编单位进行了试用和修改完善,具有较强的适用性,不仅可以作为工程会计专业的教学用书,也可供工程项目管理者参考。(5)实践指导性。本系列教材注重实践教学,书中引入了大量工程财务的实际案例,使学生的学习基本理论、基本知识的同时,提高解决实践问题的能力。

教材建设是教学改革的重要环节之一,全面做好教材建设,是提高教学质量的重要保证。本系列教材的编写,凝结了相关参编人员的心血,相信本系列教材的出版,对高等院校会计学专业教材的建设将起到有力的促进作用,同时,也可使各高等院校,特别是具有工程背景的高等院校在教材选用方面具有更大的空间。

向所有关心、支持本系列教材编写和出版的各级领导、专家和师生致以诚挚的谢意。

人民交通出版社公路出版中心  
长沙理工大学经济与管理学院  
2012年5月

# 前言

工程项目管理是项目管理的一个重要分支,是通过一定的组织形式,在一定的资源约束条件下,以系统论的观点和方法对工程项目实施过程中的所有工作(包括工程项目建议书、可行性研究、决策、勘察设计、招标、施工、签证、验收等环节)进行计划、组织、指挥、协调和控制,从而实现工程项目的质量、工期、成本目标,借以提高工程项目投资效益的一种管理工作。《工程项目成本管理学》是为了强化工程项目实施过程中的成本管理工作,提高工程项目成本管理主体的成本管理水平而编写的。本书以工程项目的实施流程为主线,对工程项目成本的预测、决策、概预算、核算、控制、分析与考核以及工程项目成本管理的前沿问题进行了深入的阐述,并结合工程项目成本管理的具体案例进行了有益的探讨。

本书在参阅大量国内外最新出版的工程项目管理和工程项目成本管理文献的基础上,融合工程项目成本管理相关科研课题的研究成果,并结合编著者多年来的理论教学和实践工作经验编著而成。本书的编著,体现了以下几个方面的显著特征:

(1)理论和实践的紧密结合。作者在编著本书时,不仅参阅了大量有关工程项目成本管理方面的理论文献,吸收了工程项目成本管理方面的最新研究成果,而且融合了作者在工程项目成本管理方面的科研、咨询成果,将工程项目成本管理的理论和实践有机地结合起来。

(2)系统性。本书在编著过程中,以工程项目的实施流程为主线,以复杂系统论的基本观点和方法为指导,对工程项目各实施阶段的成本管理进行了系统阐述。此外,本书内容完整,章节安排比较合理,重点难点突出,条例层次清晰,逻辑性较强。

(3)实用性。本书在编著过程中尽管吸收了工程项目成本管理方面的最新研究成果,但在编著中对理论的阐述深入浅出,并提供了大量工程项目成本管理方面的实例和案例,以实例和案例来解释理论,做到了言简意赅、通俗易懂,对不同层次的工程项目成本管理主体而言,具有较强的实用性。

(4)前瞻性。本书在编著过程中注重吸收工程项目成本管理领域内的最新研究成果和实践经验,专门安排了一章来介绍工程项目成本管理的前沿问题,以新观点和新方法来解释工程项目成本管理过程中出现的各种理论和现实问题,从而使本书具有一定的前瞻性。

(5)特色鲜明。本书编著过程中以工程项目实施流程为主线,并结合工程项目成本管理的职能来安排各章节的内容,特色比较鲜明。

全书由贺云龙博士(长沙理工大学经济与管理学院副院长、副教授、硕士研究生导师)负责拟订写作大纲,并进行统稿、修改和总撰。全书的撰写分工如下:第一章、第六章、第八章由贺云龙执笔;第五章、第七章由刘建英(长沙理工大学经济与管理学院教授、硕士研究生导师)执笔;第二章、第三章由邓英博士(长沙理工大学经济与管理学院副教授、硕士研究生导师)执

笔;第四章由张鼎祖(长沙理工大学经济与管理学院副教授、硕士研究生导师)执笔。全书由盖地(天津财经大学教授、博士研究生导师)主审。

本书可作为高等院校工程管理、财务管理、会计学专业的教材以及相关专业人员的培训教材,也可作为工程项目管理人员、施工企业管理人员,特别是工程项目财务管理人员的工作指南和业余读物。

本书在撰写过程中,得到了长沙理工大学经济与管理学院的大力支持,也得到了人民交通出版社以及本书编辑的鼎力帮助,更得到了家人的一贯支持,在此一并表示感谢!此外,限于篇幅,对于此书编写过程中所参阅的文献,未能一一列出作者的姓名,在此一并表示感谢!

因作者水平有限,再加之时间比较紧迫,本书的错漏之处在所难免,恳请广大读者和专家学者批评指正,以便再版时不断修正和完善。

贺云龙

2012年4月于长沙

# 目 录

|                            |     |
|----------------------------|-----|
| <b>第一章 导论</b> .....        | 1   |
| 第一节 工程项目.....              | 1   |
| 第二节 工程项目成本.....            | 4   |
| 第三节 工程项目成本管理概论.....        | 8   |
| 第四节 工程项目成本管理系统 .....       | 15  |
| <b>第二章 工程项目成本预测</b> .....  | 20  |
| 第一节 工程项目成本预测概述 .....       | 20  |
| 第二节 工程项目成本的定性预测法 .....     | 28  |
| 第三节 工程项目成本的定量预测法 .....     | 34  |
| 第四节 定性、定量预测法在工程项目中的应用..... | 55  |
| <b>第三章 工程项目成本决策</b> .....  | 60  |
| 第一节 工程项目成本决策概述 .....       | 60  |
| 第二节 工程项目成本决策中常用的成本信息 ..... | 68  |
| 第三节 工程项目成本决策目标与判断标准 .....  | 76  |
| 第四节 工程项目成本的短期决策 .....      | 77  |
| 第五节 工程项目成本的长期决策 .....      | 95  |
| <b>第四章 工程项目成本概预算</b> ..... | 126 |
| 第一节 工程项目成本概预算概述.....       | 126 |
| 第二节 工程项目成本概算的编制.....       | 131 |
| 第三节 工程项目成本预算的编制.....       | 142 |
| 第四节 单位建筑工程设计概算编制实例.....    | 148 |
| <b>第五章 工程项目成本核算</b> .....  | 159 |
| 第一节 工程项目成本核算概述.....        | 159 |
| 第二节 工程项目成本核算的对象.....       | 172 |
| 第三节 工程项目成本.....            | 173 |
| 第四节 施工项目成本核算方法.....        | 176 |
| 第五节 工程直接成本的核算.....         | 186 |
| 第六节 工程间接成本的核算.....         | 203 |
| 第七节 工程项目自用产品成本的核算.....     | 211 |



|                               |            |
|-------------------------------|------------|
| 第八节 工程项目成本报表·····             | 233        |
| <b>第六章 工程项目成本控制·····</b>      | <b>242</b> |
| 第一节 工程项目成本控制概述·····           | 242        |
| 第二节 工程项目成本控制的主要环节·····        | 247        |
| 第三节 工程项目成本控制的基本方法·····        | 258        |
| 第四节 工程项目成本控制的特殊方法·····        | 268        |
| <b>第七章 工程项目成本分析与考核·····</b>   | <b>272</b> |
| 第一节 工程项目成本分析·····             | 272        |
| 第二节 工程项目成本分析实例·····           | 299        |
| 第三节 工程项目成本考核·····             | 305        |
| <b>第八章 工程项目成本管理的前沿领域·····</b> | <b>317</b> |
| 第一节 工程项目战略成本管理·····           | 317        |
| 第二节 基于价值链分析的工程项目成本管理·····     | 326        |
| 第三节 工程项目质量成本管理·····           | 331        |
| <b>参考文献·····</b>              | <b>344</b> |

## 第一节 工程项目

### 一、项目的概念及意义

#### (一) 项目的概念

尽管“项目”一词在现代社会经济和文化生活中非常普遍,但“项目”在我国最早出现于20世纪50年代,其来源于对共产主义国家的援外项目。关于项目的定义,不同的学者和组织有着不同的描述,但通常认为,项目是指一系列独特的、复杂的并相互关联的活动,这些活动有着一个明确的目标,必须在特定的时间、预算、资源限定内,依据规范完成。因此,可以将项目定义为:项目是指在一定的资源和时间约束条件下,具有明确目标的一次性任务。

#### (二) 项目的意义

项目对社会、国家、企业和个人的意义非常重要,概括而言,项目的主要意义包括以下几个方面:

##### 1. 项目是解决社会供需矛盾的主要手段

需求与供给的矛盾是社会经济发展的源动力,而解决供需矛盾的策略之一就是扩大需求,如政府鼓励个人贷款消费、鼓励社会投资、加大政府投资等都属于扩大需求。我国目前为促进社会经济的可持续发展所采取的扩大内需策略就是明显的例证。解决供需矛盾的另一策略就是改善供给。改善供给需要企业不断推陈出新,推出个性化的产品与服务,不断降低产品或服务的价格,提高产品或服务的功能。改善供给这一策略的使用,要通过政府和企业不断启动、完成新项目来实现。

##### 2. 项目是知识转化为生产力的重要途径

知识经济(Knowledge Economy)是以“知识为基础的经济”(Knowledge-Based Economy),是建立在知识和信息的生产、分配和使用基础之上的经济。知识能够产生新的创意,形成新的科研成果,而新的科研成果需要通过项目的启动、策划、实施、经营才能转变为财富。因此,从知识和信息到效益的转化要依赖于项目来实现。

##### 3. 项目是企业实现其战略目标的基本载体

企业的使命、愿景、战略需要通过一个又一个的成功项目来加以实现。成功的项目不仅能够扩大企业的生产经营规模,帮助企业实现其目标利润,而且能够不断强化企业的品牌效应,

促进企业战略目标的实现。

#### 4. 项目是项目组织成员社会价值的集中体现

项目组织成员以一个又一个项目为工作对象,项目管理人员和技术人员的社会价值通过项目的成果来加以体现。

## 二、项目的基本特征

一般地,项目具有目标明确、一次性、约束性、整体性、不可逆转性以及项目组织的临时性等基本特征。

### (一) 目标明确

项目实施的结果包括一种期望的产品或一种所希望得到的服务。从项目实施成果的角度分析,项目的成果性目标是指项目的功能要求,具体包括设计规定生产产品的规格、品种和生产能力目标或设计服务的品质、种类和服务能力目标。

### (二) 一次性

项目作为一次性任务,从整体上而言,其过程具有明显的单件性,这是项目活动区别于其他非项目活动的显著特征。

项目作为一次性任务,通常要经历前期规划、报批、设计、施工、试运行和竣工等阶段。即使形式上相似的项目,也存在着显著的差异,如项目的实施时间、地点、风险都不相同。因此,项目之间无法相互替代。

项目的一次性特征决定了项目管理不同于企业管理工作。企业管理工作尽管也具有阶段性,但企业管理工作都是以职能为管理的主线,其具有明显的循环性和继承性特征。因此,只有充分意识到项目的一次性特征,才能有针对性地根据项目的特殊性进行管理。

### (三) 约束性

项目作为一次性任务,总是在一定的约束条件下完成的。概括而言,项目的约束性条件如下:

- (1) 项目都是在特定的环境下实施的。
- (2) 项目的实施是在一定的组织内,利用特定的人力、物力和财力资源完成的。
- (3) 项目的实施具有明确的时间范围。
- (4) 项目实施结果必须要满足一定的性能、质量、数量和技术指标等要求。

### (四) 整体性

尽管项目实施过程包含了不同的步骤,但从项目作为一次性任务的角度来分析,一个项目就是一个整体。因此,在合理配置有限的项目资源时,必须按照项目各步骤的需要来配置,即按照成本效益原则来配置项目资源,做到项目结构和质量的整体优化。

### (五) 不可逆转性

项目的不可逆转性是指项目结束时,其结果就已经确定,且不容逆转。项目的一次性属性决定了项目不可能像一般产品那样,可以试制,产品试制不符合质量要求,还可以重来,而项目



则不可以。项目在一定条件下启动,一旦失败就永远失去了重新进行原项目的机会。项目的不可逆转性决定了项目运作具有很大的风险。

### (六) 项目组织的临时性

项目的一次性特征决定了项目组织不同于企业组织。一般地,企业组织具有相对的稳定性,而项目组织具有临时性。项目组织在实施项目的全过程中,其成员的数量和职责总是处于不断变化的状态。此外,参与项目组织的经济主体往往有多个,项目组织的成员也可能从其他经济主体中借调而来,当项目完成时,项目组织也随之解散。

## 三、工程项目的概念与特征

### (一) 工程项目的概念

工程项目是以工程建设为载体的项目,是作为被管理对象的一次性工程建设任务。它以建筑物或构筑物为目标产出物,需要支付一定的费用,按照一定的程序,在一定的时间内完成,并应符合质量要求。

### (二) 工程项目的特征

工程项目作为项目的一种,其除了具备项目的基本特征以外,还具有工程项目对象的特定性、工程项目的固定性和唯一性以及工程项目管理的复杂性等特征。

#### 1. 工程项目对象的特定性

工程项目的对象明晰了工程项目的最基本特性,是工程项目分类的基本标志之一。与此同时,工程项目的对象也确定了工程项目的工作范围、规模、内容以及边界。工程项目的实施是围绕着工程项目对象进行的。一般地,工程项目的对象可以概括为有着预定要求的工程技术系统,该技术系统可以表示为有一定生产能力的流水生产线、车间或工厂,也可以表示为有一定供电量的发电站等。工程项目对象通常以项目可行性报告、任务书、设计效果图、规范、实物模型来进行定义和说明。需要特别注意的是工程项目的对象与工程项目是两个完全不同的概念:前者是具有一定功能的技术系统;后者则是指完成技术系统的任务,是一个行为系统。

#### 2. 工程项目的固定性

工程项目以建筑物或构筑物为目标产出物,都含有建筑或建筑安装工程,这些工程都必须固定在一定的地域范围之内,受所在地域的资源、气候和地质条件等环境制约,且受工程项目所在地政府的干预,同时也与工程项目所在地的地域文化密切相关。

#### 3. 工程项目的唯一性

工程项目的唯一性是指工程项目具有提供特定产品或服务的明确目标。工程项目提供的产品或服务在特定方面有别于一般的产品或服务。尽管从事同一种产品或服务的单位很多,但由于工程项目建设的地点、时间和条件存在着较大的差异,涉及一些从未出现过的现象,从这个角度而言,每一个工程项目都是唯一的。

#### 4. 工程项目管理的复杂性

现代工程项目管理具有以下特征:工程项目规模、范围、投资金额大;工程项目技术复杂和新颖;工程项目的实施往往有很多参与主体;工程项目实施由若干在时间和空间上相

互影响、相互制约的活动构成。以上特征决定了工程项目管理覆盖面广,管理的难度也会不断加大。

## 第二节 工程项目成本

### 一、成本的经济性质

成本是商品经济的价值范畴,也是商品价值的组成部分。人们要进行生产经营活动或达到一定的目的,就必须耗费一定的人力、物力和财力资源。因此,从资源耗费的角度分析,成本可以看成是人们进行生产经营活动(或为了达到一定的目的)所消耗资源的货币表现。

马克思曾科学地指出了成本的经济性质:“按照资本主义生产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”。“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”<sup>●</sup>。马克思关于成本经济性质的描述,体现了以下几个方面的特征:

(1) 其指出的只是产品成本的经济实质,并不是泛指一切成本。

(2) 其从耗费的角度指明了产品成本的经济实质是  $C + V$ ,由于  $C + V$  的价值无法计量,人们所能计量和把握的成本,实际上是  $C + V$  的价格即成本价格。

(3) 其从补偿的角度指明了成本补偿商品生产中使资本自身消耗的东西,实际上说明了成本对再生产的作用,即产品成本是企业维持简单再生产的补偿尺度。

因此,在一定的产品销售量和销售价格的前提下,产品成本水平的高低,不仅制约着企业的生存,而且决定着剩余价值  $M$  的多少,制约着企业扩大再生产的可能性。马克思对于成本的考察,既看到耗费,又重视补偿,这是对成本经济性质完整的理解。在商品生产条件下,耗费和补偿是对立统一的。任何耗费总是个别生产者的事,而补偿则是涉及社会的一个过程。耗费要求得到补偿和能否得到补偿是两个不同的概念。这就迫使商品生产者不得不重视成本,努力加强管理,力求以较少的耗费来寻求补偿,并获取最大限度的利润。

在社会主义市场经济条件下,产品成本的价值同样由三个部分所组成:

(1) 已耗费的生产资料的转移价值( $C$ )。

(2) 劳动者为自己劳动所创造的价值( $V$ )。

(3) 劳动者为社会劳动所创造的价值( $M$ )。

从理论上分析,产品价值的前两个部分即  $C + V$  是产品价值中的补偿部分,其构成产品的理论成本。

综上所述,可以将成本的经济性质描述如下:成本是生产经营过程中所耗费的生产资料的转移价值和劳动者为自己劳动所创造价值的货币表现,即成本是企业生产经营过程中所耗费的资金总和。

●《马克思恩格斯全集》第25卷,人民出版社1974年版,第30页。

## 二、成本的概念

关于成本的概念,目前比较公认的观点包括狭义成本观和广义成本观。狭义的成本仅指制造成本,即企业为生产产品或提供劳务而发生的各种耗费或支出。广义的成本因立足点不同,其描述的结果也不一样,代表性的观点如下:

(1)马克思的成本概念观。马克思从成本的经济性质的角度来定义成本,其认为“成本是在生产要素上资本价值( $C + V$ )的等价物或补偿价值”。

(2)美国会计学会(American Accounting Association, AAA)所属的“成本与标准委员会”将成本定义为“成本是为达到特定目的而发生或未发生的价值牺牲,它可用货币单位加以衡量”。这个定义所说的成本,没有特指生产成本,它不仅包括产品成本,还包括期间成本;不仅包括耗费已发生的实际成本,还包括可能发生(应该发生)的预计成本,进行预测和决策所需的变动成本,固定成本、边际成本和机会成本。

(3)美国会计师协会(American Institute of Certified Public Accountants, AICPA)名词委员会认为:成本是指用以取得或者说将能取得资产或劳务而支付的现金、转让的其他资产、给付的报酬或承诺的债务,并以货币衡量的数额。此后, AICPA 所属的会计原则委员会将成本定义为“成本是指在经济活动中所蒙受的牺牲”。

(4)美国财务会计准则委员会(Financial Accounting Standards Board, FASB)将成本理解为“经济活动中发生的价值牺牲,即为了消费、储蓄、交换、生产等所放弃的价值”。

(5) Ronald Hilton(2003 年)在其所著的管理会计学中认为:成本可被定义为“为达到某一目的而做出的牺牲”,一般通过为之所放弃的资源来衡量。

成本根据它所处的背景不同可以具有不同的含义。为了某一目的而以特定方法分类和记录的成本数据,可能并不适合于另一种用途。“目的不同,成本不同”可以很好地形容这一成本管理思想。

尽管随着社会经济的不断发展和科学技术的不断进步,成本的内涵越来越丰富,外延也在不断扩展,但无论怎样来定义成本,其经济性质总是具有以下几方面的相对稳定性:

(1)成本属于商品经济的价值范畴,即成本是构成商品价值的重要组成部分,是商品生产中生产要素耗费的货币表现。

(2)成本具有补偿性质,其是为了保证再生产的顺利进行而从收入中得到补偿价值。

(3)从本质上分析,成本是一种价值牺牲,是为了实现一定的目的而付出的价值牺牲。

## 三、成本的分类

### (一)制造成本与非制造成本

成本按经济用途(经济内容)可分为制造成本(产品成本)与非制造成本(期间成本)。制造成本是企业为生产产品而发生的各种生产费用,包括直接材料、直接人工与制造费用。期间成本是指企业生产经营过程中发生的非对象化费用,这种费用的发生与某一会计期间相关,包括管理费用、财务费用和营业费用。

## （二）直接成本与间接成本

成本按与特定产品之间的关系可分为直接成本与间接成本。直接成本是指生产费用发生时,能直接计入某一产品成本计算对象的费用。某项费用是否属于直接成本,取决于该项费用能否被确认与某一产品成本计算对象直接相关,以及是否便于直接计入成本计算对象。间接成本是指与生产的产品或提供的服务难以形成直接量化关系的资源耗费。

## （三）理论成本与应用成本

成本按概念的形成标准可分为理论成本与应用成本。理论成本是企业生产产品或提供劳务的过程中已经耗费的、能以货币计量的生产资料价值与劳动者为自己劳动所创造价值的总和。应用成本是理论成本的具体化,是按照现行制度规定的成本开支范围,以正常生产经营活动为前提,根据生产过程中物化劳动的转移价值和活劳动所创造的价值中应纳入成本范围的那部分价值。理论成本不考虑生产经营活动中的偶然因素和异常情况下的消耗,只对正常物化劳动和活劳动消耗进行货币计量,而应用成本则往往受客观条件变化的影响。

## （四）财务成本与管理成本

成本按应用情况可分为财务成本与管理成本。财务成本是根据国家统一的财务会计制度、成本核算规定以及企业一般成本管理要求,通过正常的成本核算程序计算出来的企业成本,其表现形式为产品成本或劳务成本。管理成本是企业为组织和管理生产经营活动而发生的材料、人工、劳动资料的耗费,其包括决策成本、控制成本和责任成本等内容。

## （五）原始成本与重置成本

成本按发生情况可分为原始成本与重置成本。原始成本又称历史成本或实际成本,是指企业取得或制造某项资产实际支付的现金或现金等价物。重置成本是指企业重新取得与其所拥有的某项资产相同或与其功能相当的资产需要支付的现金或现金等价物,其可进一步划分为复原重置成本和更新重置成本。复原重置成本是指采用与评估对象相同的材料、建筑或制造标准、设计、规格及技术,以现时价格水平重新购建与评估对象相同的全新资产所发生的费用。更新重置成本是指采用新型材料,现代建筑或制造标准,新型设计、规格和技术,以现行价格水平购建与评估对象具有同等功能的全新资产所需的费用。

除了以上五种成本分类标准以外,成本还可以按照其他分类标准来进行分类,且不同的分类标准会产生不同的结果<sup>●</sup>。

# 四、工程项目成本

## （一）工程项目成本的概念

工程项目成本是指工程项目从设计到竣工期间所发生的全部费用之和,包括工程项目前期的各种论证费用、基础投资、建设过程中的贷款利息、管理费用以及其他费用等。合理论证工程项目的可行性,准确估计工程项目的投资额度,不断优化工程项目的融资方案,合理选择施工方式等是降低工程项目成本,提高工程项目投资效益的重要途径。

●关于成本的其他分类标准,可以参见本书的第三章《工程项目成本决策》。

## (二) 工程项目成本的构成

工程项目成本的主要构成内容如下:

### 1. 工程项目决策成本

工程项目决策是工程项目形成的第一个阶段,其直接决定工程项目能否实现预定的目标,对工程项目建成后的经济效益和社会效益将产生重大的影响。因此,工程项目决策者必须在明确工程项目决策目标的基础上,搜集十分详细的数据资料,采用科学合理的决策方法,对工程项目的可行性进行全面论证。完成工程项目决策程序所发生的费用也就构成了工程项目决策成本。

### 2. 工程项目勘察设计成本

工程项目勘察设计的工程项目建设的重要环节,其质量的好坏不仅影响工程项目的建设投资效益和质量安全,而且其技术水平和指导思想对工程项目所处的地域经济发展也会产生重大影响。概括而言,工程项目的勘察设计成本是指工程项目勘察设计过程中所发生的费用。

### 3. 工程项目招标成本

工程项目招标成本是指工程项目招标过程中所发生的费用,包括招标代理费(一般为中标价的1%左右)、交易中心综合服务费(一般为中标价的0.04%左右)、公告费以及其他费用等内容。

### 4. 工程项目施工成本

工程项目施工成本是指工程项目施工过程中,为完成工程项目的建筑安装施工所发生的各项费用之和。工程项目施工方式包括投资者自行施工和委托施工两种方式,相应地,工程项目施工成本的管理主体包括投资者和受托者。但无论管理主体是谁,工程项目施工成本都包括了施工过程中所耗费的生产资料的转移价值和劳动耗费所创造的价值中以工资、附加费等形式分配给劳动者的个人消费金。工程项目施工成本的具体内容包括材料费、燃料费、人工费、机械使用费、其他直接费和施工管理费,前四项称为工程项目直接成本或直接费,而施工管理费则称为间接成本或间接费用。

由于工程项目施工成本在工程项目成本总额中占有绝大部分的比重,一般占工程项目成本的90%左右。因此,从重要性角度分析,工程项目施工成本应该成为工程项目成本管理的关键内容。

## (三) 工程项目成本的影响因素

一般地,工程项目成本的主要影响因素包括工程项目的范围、质量要求、工期、耗费资源的数量和价格以及管理水平等。

### 1. 工程项目的范围

工程项目的范围界定了完成工程项目所需要的工作内容,这些工作需要消耗一定数量的资源,也就界定了工程项目成本发生的范围和数额。

### 2. 工程项目的质量要求

工程项目的质量要求与工程项目成本之间的关系如下:工程项目质量水平要求越低,其成本也就越低;工程项目质量水平要求越高,其成本也就越高。但特别需要注意的是,不能单纯



地为了降低工程项目成本而降低工程项目的质量水平,因为当质量水平低到无法使工程项目按照预定目标投入使用或即使投入使用也经常发生故障时,将会使工程项目的成本不断上升。

### 3. 工程项目的工期

工程项目的工期越长,实施过程中将产生越多的不可预见因素,实施风险不断加大,将会导致工程项目成本不断提高。反之,如工程项目的工期越短,实施过程中不可预见因素越少,实施的风险也越小,从而导致工程项目成本的降低。

### 4. 工程项目所耗费资源的数量和价格

在工程项目确定的范围之内,工程项目所耗费的资源数量和价格决定了工程项目的成本。一般情况下,工程项目实施过程中耗费的资源数量越多、价格越高,则其成本也就越高。

### 5. 工程项目的管理水平

工程项目实施过程中,较高的管理水平有利于不断减少工程项目实施过程中所产生的各种失误,从而不断降低工程项目的成本。

在以上影响工程项目成本的因素中,各因素并不是独立地对工程项目的成本产生影响,如提高工程项目的质量水平,将可能影响工程项目的工期,进而影响工程项目成本。这些因素总是相互联系,相互作用,对工程项目成本产生影响。

## 第三节 工程项目成本管理概论

### 一、工程项目成本管理的内涵及意义

#### (一) 工程项目成本管理的内涵

工程项目成本管理是在满足工程项目质量、工期等要求的前提下,对工程项目实施过程中所发生的费用,通过计划、组织、控制和协调等活动来实现预定的工程项目成本目标,并尽可能降低工程项目成本费用的一种科学管理活动。工程项目成本管理主要通过技术(如施工方案的制订比选)、经济(如核算)和管理(如施工组织管理、各项规章制度等)活动达到预定目标,实现盈利的目的。正确理解工程项目成本管理的内涵,必须注意以下几个方面的内容。

#### 1. 工程项目成本管理目标的确定性

工程项目成本管理对象为具体的工程项目,而任何工程项目都有着明确的目标和要求,否则,工程项目管理将无所适从。工程项目的目标包括约束性和成果性两方面的内容:工程项目的约束性目标是指工程项目的限制性条件,包括工程项目的工期、质量目标等;工程项目的成果性目标是指工程项目的功能性要求,也是工程项目建设的最终目标和要求。因此,工程项目成本管理目标的确定性可以概括如下:工程项目成本管理目标是在满足工程项目功能性要求的前提下,在一定的工期内和质量水平下实现预定的工程项目成本目标。

#### 2. 工程项目成本管理方法的一次性

工程项目成本管理对象的单一性特征决定了工程项目成本管理方法的一次性。工程项目的实施与企业的产品生产或提供劳务截然不同,从而导致工程项目成本管理对象是单个工程项目,尽管其成本管理方法也可以通用,但由于具体到每个工程项目上,其实施起来所面临的