

中国技术经济研究会中国成本研究会
成本问题研究班学习参考资料之五

当前成本管理工作 中的几个问题

财政部会计制度司司长 杨纪琬

中国技术经济研究会
中国成本研究会
天津市技术经济和管理现代化研究会
中国企业管理协会天津市分会
天津市干部学校

一九八〇年十二月

当前成本管理工作中的几个问题

财政部会计制度司司长 杨纪琬

成本管理工作涉及的面很广，有许多问题需要进行深入的研究，这里就当前工作中的几个主要问题谈些粗浅看法。

一、成本管理在四化建设中的地位

人类进行生产活动，必须讲求经济效益，即讲求劳动所得是否能补偿劳动耗费而有余，否则就不能进行扩大再生产。因此，任何生产经营活动，都有一个计算劳动耗费的问题，即计算成本的问题。

成本是商品货币经济中的一个经济范畴，加强成本管理对于社会主义经济建设事业有着十分重要的意义。但是多年来，很多同志认为社会主义生产是为了满足社会需要，成本管理问题似乎不那么重要了。这种错误认识，给我国经济建设事业造成了很大的损失。

我国在“一五”时期是比较重视成本管理的。那时，在国民经济计划中，有单独的成本计划，虽然当时国民经济计划的指标体系和编制方法主要是照搬苏联的，但各级计划部门在确定每年的成本降低指标时，一般是在调查研究和分析有关资料的基础上进行的。由于计划指标有一定的计算依据和相应的技术组织措施作保证，既积极而又稳妥可靠，并且经过努力一般可以达到，因而对实际工作起了一定的指导作用。企业对于国家规定的成本开支范围一般都能严格遵守，为了完成和超额完成成本降低指标，许多单位还制订了材料、工时等消耗定额，建立了比较完备的收发料手续制度，成本分析也抓得较好。这些管理制度和办法，对当时的成本逐年下降、利润逐年增长，起了积极促进的作用。可惜，一九五八年以后，一度把这一套行之有效的成本管理办法统统破掉了，代之而起的是脱离实际的高指标、浮夸风、大轰大嗡。在国民经济调整时期，通过抓扭亏转盈，整顿企业，成本管理工作曾有所恢复和发展。但是在十年浩劫中人们的思想被搞得十分混乱，什么成本，什么经济效益，似乎统统成了社会主义的对立物。搞成本核算，抓成本管理，被斥之为搞修正主义，复辟资本主义。在实际工作中，不讲成本、不惜工本、乱挤成本、虚报成本等现象普遍发生，更谈不上什么成本预测、成本分析了。

粉碎“四人帮”以后，特别是近两年来，经济工作中强调讲求经济效益，采取了企业利润的分配同企业的经济效益适当挂钩等措施，一些企业开始重视成本管理了。但是由于整个生产经营管理处于由乱到治的阶段，许多企业光靠捞取“浮财”就可以做到

“年年有进步”，因此严格地说，目前真正切实加强了成本管理的，还是少数企业。但从目前情况看，成本管理问题还没有摆到应有的地位，还没有引起经济工作者特别是一些领导同志的足够重视。例如，许多同志在讲经济管理的时候，一般只讲计划管理、生产管理、技术管理、劳动工资管理、物资管理、质量管理、财务管理等等，但很少单独提出成本管理，往往把成本管理的内容附属于财务管理。学术界研究成本问题的很少，各科经济理论书笈包括教科书，也没有单独的篇章讨论讲授成本问题，提到这个问题的，也是把它作为财务管理的一个组成部分。其实，成本管理问题决不仅仅是一个财务问题，它的许多内容是财务管理无法包括的。财务会计部门虽然在加强成本管理中有义不容辞的责任，但成本管理决不是一个单纯的财务问题。有的同志说，成本管理应当作为经济管理工作的一个主要环节抓紧抓好，是有道理的。

人们不禁会问，许多同志天天讲要加紧四化建设，为什么会不重视这个关系到为四化建设提供资金积累的成本问题呢？我们认为，一是受林彪、“四人帮”的破坏和极左路线的影响，有些同志对成本问题在四化建设中的重要地位认识不足；二是长期用行政方法管理经济的习惯没有改变。过去，我们虽然也讲要加强经济核算，实际上，经济核算，可以搞也可以不搞，因为搞与不搞，同企业、职工的经济利益没有任何关系。

随着经济管理体制的全面改革，成本管理问题将成为衡量企业管理水平和生产技术水平的一个重要标志，甚至将在一定程度上决定企业的兴衰。最近，中央领导同志在经济工作中提出了在计划指导下发挥优势、保护竞争、推动联合的指导方针，一个企业要在这个指导方针下存在、发展，固然需要具有一定的技术水平和生产能力，要保证产品的质量，但同样重要的是要有较低的成本。如果产品的生产成本高于售价或者高于生产同类产品的其他企业的成本，那么在竞争中就将处于不利的地位，企业就可能被淘汰，国家也要遭受损失。可以预见，经济管理体制进行全面改革以后，由于企业的生产经营成果同企业本身的发展、同职工的物质利益有直接的利害关系，成本管理问题将居于企业经营管理的重要地位。

应当看到，我们建设社会主义，为的是提高人们的物质文化生活水平，而物质文化生活水平的提高是要有条件的，这个条件，就是要有日益增多的剩余产品。剩余产品的来源，主要依靠扩大生产规模、提高劳动生产率以增加社会产品的生产总量，同时，最大限度地减少生产过程的消耗，也可以使社会剩余产品相对地增加。马克思说过，生产行为本身。就它的一切要素来说，也是消费行为。一定期内的社会产品，很大一部分是在生产过程中消费的，毫无疑问，产品生产过程中单位产品的消耗愈少，同样的生产消耗总量就可以生产过多的社会产品，或者从生产消耗中腾出一部分产品用于生活的消费。我们认为，社会主义国家只有在扩大生产规模增加社会产品总量的同时，十分注意节约生产消耗，才能更快地提高人们的物质文化生活水平。从一定意义上说，后者比前者更易见到效果。因为，用扩大生产规模和提高劳动生产率来增加社会产品，需要追加扩大再生产的投资，而一定时期内，社会剩余产品用于扩大再生产的投资愈多，则用于增加生活消费的资金就要相对减少。因此，节约生产过程的劳动耗费即降低成本是社会主义经济建设中的一个重要问题。我们研究成本问题，目的就是通过加强成本管理，达到以尽可能少的劳动耗费取得尽可能大的经济效果，加速祖国的四化建设。

成本管理贯穿于生产经营活动的全过程，要搞好成本管理，必须合理解决成本的范围，并且抓好成本预测、成本控制、成本核算、成本分析、成本考核等基本环节。

二、成本的范围

成本的范围是成本管理中的一个重要问题。实际上，这是一个承认不承认成本的经济内容有它的客观性的问题。我国从五十年代起，就根据社会主义计划经济的特点和要求，由国家统一规定成本开支范围。其目的，一是限制企业的成本开支权力，防止乱挤成本，避免分散资金，保证国家能够集中必要的建设资金；二是使各企业成本的口径一致，保证成本的可比性，便于进行成本分析。

成本范围问题，马克思在《资本论》中作过论述。他指出，商品的价值由以下三部分构成：一是已消耗的劳动对象和劳动工具的价值，即过去劳动的消耗或叫物化劳动；二是劳动者为自己创造的价值，即活劳动消耗中的必要劳动部分，也就是支付给劳动者的报酬；三是劳动者为社会创造的价值，即活劳动消耗中的剩余劳动部分，在资本主义条件下表现为剩余价值。用公式表述，即 $C + V + m =$ 商品的价值。所谓产品的生产成本，就是物化劳动消耗和活劳动消耗中的必要劳动部分，即 $C + V$ 。

研究成本范围问题，必须遵守马克思主义的基本理论规定，不能把大量与产品生产成本概念毫不相干的支出塞进产品生产成本。但是必需指出，为了管理工作上的某种需要，也不能死搬理论概念。正象价格往往会背离价值一样，在一定条件下，使成本开支的某些内容适当背离理论规定，能够对节约支出、降低成本起促进作用。例如，在现行经济管理和财务管理体制下，我们规定利息、罚金等这些应在纯收入分配中解决的支出计入产品生产成本，就是为了促进企业节约地运用流动资金，合理安排生产，严格履行经济合同。

从科学管理的角度来说，在一定条件下，为了加强对某些特定支出的管理，使成本开支范围背离理论的规定是无可非议的。问题在于，我们在运用这个原则时，第一，要有严格的限制，不能滥用；第二，对性质相同或相近的支出，处理方法上必须一致；第三，必须同成本考核的指标、方法紧密结合。我国目前关于成本开支范围的有关规定，在这方面还有一些问题值得研究。例如，列入产品生产成本的必要劳动消耗即付给劳动者的劳动报酬应当包括那些内容？除了基本工资之外，奖金、福利基金等它应包括在 V 之内，还是应当从 m 中分配？企业举办的“七·二一”大学、技工学校等，从性质上说，它既可视作一种对提高劳动者劳动技能的追加支出和培养劳动力后备的支出，这种支出对企业生产技术的进步和提高劳动效率等有直接关系，因此可以把它列入产品生产成本；但是另一方面，又可视作一种应由社会负担的教育经费在国民收入分配中解决。诸如此类的问题，有的需要从理论上探讨，有的则要认真总结我国三十多年来成本管理的实践经验，有的还要结合经济管理体制的全面改革进行研究，使成本开支范围的规定比较合理。

对成本开支范围作出全国性的统一规定，这是社会主义计划经济的特点所要求的。但这并不是说，资本主义企业不研究成本开支范围问题。其实，在资本主义条件下，由于存在着剧烈的竞争，由于存在着资本主义的痼疾——通货膨胀，同时由于资本家在纳

税问题上同政府存在着利益上的矛盾，资本主义企业非常重视成本的开支范围问题，不过，他们的着眼点在于其垫支资本的回收。例如，资本主义企业产品的生产成本就不包括企业的一般管理费用以及利息、罚金等这类支出。这些支出，他们是从当年销售收入中全部扣还的，不像我国现行成本计算方法一样，还保留一部分在库存产品中。这样，他们不仅在本期收回了垫支的全部管理费用，而且库存产品（还有在产品、半成品）余额只表现产品的直接生产成本，一方面少占了资金，同时由于利润表现少，所得税便可以纳。我国在四化建设中，将引进外资，举办多种形式的中外合资经营企业，在经济贸易往来上，我们与外国资本主义企业打交道的事情将越来越多，而资本主义企业在成本开支上各有自己的一套标准和办法，我们在研究成本开支范围时，必须注意研究资本主义企业有关成本的各种理论和方法，以便在经济交往中做到知己知彼，避免受骗吃亏。

三 成本预测

成本预测是成本管理工作的关键。

所谓成本预测，就是在认真分析研究各种技术经济条件、发展前景和应采取的各种措施的基础上，规划一定时期的成本水平、成本目标。通俗一点讲，就是成本计划，包括远景计划和近期的执行计划。

成本预测，从一个企业来说，在它筹建的时候就应该进行。新建一个企业，生产什么产品，资源条件如何，采用何种技术装备、何种工艺、何种运输方式，物资供应和产品销售的各种条件怎样，新技术的发展和市场变化的趋势如何等等，都要进行深入细致的技术经济分析。有的还要拟定多种方案进行比较，估计各种因素将对生产经营成本产生何种影响，预计企业建成投产以后，最优方案的产品成本可望达到什么目标，能不能盈利和保持怎样的盈利水平，与同行业同类型企业比较，从成本的角度考察，生产的产品将在竞争中居于什么样的地位，等等。所有这些问题，都应当通过计算、比较、分析，力求作出正确的预测。这样才能使有限的建设资金发挥最大的效果，才能保证企业在建成投产以后，给人民提供价廉物美的产品，给国家提供尽可能多的资金积累，为企业职工争得较好的物质利益。遗憾的是，这些年来，我们恰恰在这个十分重要的问题上没有给予足够的重视。有时确定一个建设项目，往往不作技术经济分析，甚至在资源条件不清、工艺技术尚未研究成功的情况下，就凭“长官”的“指示”仓促上马，造成惊人的损失浪费。近两年我们抓了缩短基本建设战线、清理在建项目的工作，在经过清查决定继续兴建的那些项目中，是不是每个项目或者多数项目都有根有据地作了投产后的成本预测？我们没有调查研究，不能妄加猜测和评论。我们希望有关部门把“成本预测”作为审查建设项目的一项重要内容，把“预测成本”作为批准建设项目的一个重要考核指标。只有这样，才能把我们的建设事业引上认真讲求经济效益的轨道。

已经生产的企业，进行成本预测就是编制成本计划。总结我们的经验，编制成本计划，不宜采取从上到下下达降低成本的指令性指标，企业按下达指标“做”计划的办法。成本是一个综合性的经济指标，成本的高低受各种复杂的因素影响，上级主管部门予见到主要的技术经济条件变化的情况，对企业编制成本计划指出主要潜力的所在和应

该采取的技术组织措施，或者提出一个总的降低成本的要求，这是应该的，但最好不要规定指令性指标。我们目前的做法需要研究改进。

企业编制成本计划，不能当作上级机关下达给企业的行政任务，而是企业搞好生产经营管理必须进行的一项工作。在企业内部，编制成本计划也不单纯是财务会计部门或者计划部门的一项业务工作，而是计划期内企业各项工作经济效益的综合反映，生产部门、技术部门、设计部门、物资供应部门等等的工作好坏，都对成本高低产生直接的影响，因此，必须发动广大职工献计献策。同时，成本计划也不能被动地、消极地反映各项技术经济措施的结果，还必须通过成本计划的编制，对各项技术经济指标提出新的要求，并且对已提出的各项技术经济措施从成本和效益的角度进行分析、比较，评价其经济上的合理性，直至决定某些技术经济措施的取舍。比如说，有一项把某种生产工艺改成自动生产线的措施，这从提高效率、实现生产自动化来说，很可能是一个进步。但是，从一个具体的企业来讲，是否应当采取这项措施，则必须在抉择之前作具体分析。从成本的角度应当考虑：采用这项生产工艺是增加材料消耗还是减少材料消耗？生产效率提高以后，节省的人力能不能安排？实际节约的工资支出与自动线开动以后需要增加的支出（如动力、维修、折旧费用等）比较后，结果如何？该生产工艺的效率提高后，与其他生产工艺的效率是否协调配套？如果不配套，将会发生一些什么额外的支出？这就是说，一项技术经济措施的采用，不仅要求工程技术人员进行技术分析，评价其技术上的先进性和可行性，而且要求工程技术人员和财会人员一起进行经济分析，评价其成本和效益。一般说，从成本的角度只能支持那些技术上既先进合理、经济上又合算的技术措施项目。当然，经济上是否合算要有长远和全局的考虑。特别是各级经济管理部门，不仅要从一个企业的角度来考虑成本的最优方案，还要从全局出发来考虑经济效益。这正是社会主义计划经济不同于资本主义自由竞争的根本区别。过去我们由于在这方面注意不够，往往造成投资上的极大浪费。今后应当注意纠正。

我们认为，要使企业的生产经营活动取得最优经济效果，就必须抓住编好成本计划这个关键。国家对现行经济管理体制进行全面改革以后，这个问题将更为突出。有的同志认为，实行计划调节与市场调节相结合以后，计划工作可以放松一些了，这种认识是错误的、有害的。应当看到，经济管理体制实行全面改革以后，所谓企业之间的竞争，从一定意义上说，焦点是成本的竞争，在保证一定质量水平的前提下，成本越低，越能在市场调节中占主动地位，因此，对企业来说，编制严密的有竞争力的成本计划将比任何时候都及为重要。

四、成本控制

所谓成本控制，就是在进行生产经营活动的过程中，对每日每时实际发生的劳动耗费进行严格的管理，随时发现和纠正生产经营过程中的损失浪费现象，随时发现和总结推广生产经营过程中节约劳动耗费的先进技术、先进方法、先进工作经验，实现以至超过预定的成本目标。广义地说，成本预测、计划、分析都是不同形式的成本控制。马克思论述簿记时所讲的对生产过程的“控制”，就是包括事前、事中、事后全过程的广义

的控制。我们这里说的成本控制是狭义的。

建国以来，在成本控制的方法、制度上，有许多成功的经验。例如，在物料耗用的管理上，对原料和主要材料制定消耗定额，实行限额发料制度，对辅料消耗实行费用卡、内部流通券管理；在工时耗用上制订工时定额、实行定额制度；在费用支出上，实行分级分口，予算包干制，等等。这些作法，对节约劳动耗费、降低成本起了积极的作用，实践证明是企业内部进行成本控制的一些有效措施。这种控制都是以计划或标准（定额）来衡量成本的节约和浪费的。在计划或者标准（定额）比较先进，即产品的计划单位成本或消耗定额低于社会平均水平的情况下，用这种计划和标准（定额）来进行控制，国家和企业都可以取得较好的经济效果。但是目前企业的成本计划和标准（定额）都是以前期的实践为根据制订的，加之某些技术措施考虑不周，企业按计划或标准（定额）进行成本控制，国家却没有得到实际的经济效果。我们常常看到，有的亏损企业（非政策性亏损企业），“完成了”成本计划，按照他们自己的定额或标准，材料、工时等也表现为“节约”，但从全社会来看，却是一种浪费，有的甚至还要国家补贴才能过日子。这就说明，以企业的成本计划或定额来进行成本控制，还存在着一定的缺陷。有的同志设想，由国家编制各种产品的标准成本，据以进行控制、考核，这是一个很好的意见，但问题十分复杂，需要进一步加以探讨。

当前，成本控制中一个值得注意的问题，是要正确处理产量、速度，质量与成本的关系。有些企业单纯追求降低成本，不顾产品（服务）质量，甚至降低质量，这种经营作风固然是要反对的，但是，也不能单纯为了提高产品（服务）质量而不惜工本。有的企业，为了创“名牌”、争奖章，在选料、用工、使用设备等方面给某些产品开“小灶”，一方面不惜工本，另一方面又转嫁负担。这种弄虚作假、骗取荣誉的作法，往往造成了不应有的损失。我们认为，对这种企业不应给予荣誉。在开展“质量月”活动或者组织产品质量的评比竞赛中，对正确处理成本与质量的关系问题，要进行宣传教育，要有一套合理的评比制度和办法，杜绝那种为“质量”而不惜工本所造成的损失。

要正确处理质量与成本的关系，就要从经济效果的角度对产品（服务）质量进行评价，综合考察和分析为提高质量所耗费的劳动与所得的效益是否相适应。一件产品的质量，是就其使用价值而言的，包括是否适用和在一定的使用期内是否保持其稳定可靠的性能等。一般说，一件产品总是由几个部分组合而成或者有几个不同的加工部位，在这些组成部分或加工部位中，有的是决定该项产品质量高低的，提高产品质量往往是对这种关键部分或部位的要求。因此，我们对提高产品质量措施进行经济效果的评价，要从产品结构各部分（部位）的性能进行考察，分析哪些措施是必要的，哪些措施是多余的，对于必要的措施，也要具体分析是否超过整个产品效用所要求的极限。只有经过这种周密的考察分析，确定支付哪些提高产品质量所必须增加的支出，才能做到“把钢使在刀刃上”，才能正确处理质量和成本的关系真正加强成本的控制。

五、成本核算

正确的成本预测和成本分析，依赖于严密的成本核算提供必要的资料，对成本开支

实行有效的控制，一般也是通过正确严密地组织成本核算工作进行的。

当前，成本核算工作中的突出问题是成本不实。

成本不实，给经济工作造成很坏的影响。假成本必然使得利润不真实，成本虚降的结果是利润虚增，如果国家以这种虚假的收入安排支出，必将导致国民经济出现某种混乱。成本是制订价格的基础，如果以虚假的成本作依据核定产品价格，必然使价值、使国家企业、劳动者之间的经济利益不能得到合理安排。虚报成本，骗取荣誉，多得“奖金”，不仅使国家遭受损失，而且败坏党风，严重损害党在群众中的威信。

成本不实，原因很多，归结起来，一是企业管理混乱，二是“四人帮”的破坏和“左倾”思想的影响流毒未清。

管理混乱在成本核算上的主要表现是，基础工作薄弱和乱挤乱摊成本。由于基础工作薄弱，成本核算没有准确的原始数据，原材料的领用、工时的消耗等都是“大锅烩”，成本核算只能是“假帐真算”。材料进厂无验收计量、领用材料不区别用途、工时消耗没有完整的记录等，并不是个别现象。这些基础工作不进行认真严格的整顿，不仅成本核算很难真实，社会主义财产物资也必将遭到不应有的损失。在成本管理工作中，有些企业违反财经纪律，乱挤乱摊成本，影响成本的真实性，这是一个“老、大、难”问题。造成这种情况的主要原因是许多企业在挖、革、改中不是量力而行，有的则是由于有关经济领导部门瞎指挥造成的。解决这个问题，既要采取有效措施整顿财经纪律，又要认真研究解决实际存在的问题。

“四人帮”破坏和“左倾”思想影响造成的成本不实，主要表现是说假话、造假帐、虚报成本，群众把那种由领导决定的假成本叫做“书记成本”。对于这种骗取荣誉、谋取私利、弄虚作假、虚报成本的行为，应当坚决纠正。应当在国家有关法律中明确规定，凡在会计数字上弄虚作假的，要追究法律责任，由此使国家受到经济损失的，还要追究经济责任。扩大企业自主权，实行经济管理体制的全面改革以后，企业局部利益和国家整体利益的矛盾将在一定程度上突出起来，用国家法律来保证会计数字的真实性问题更需认真研究解决。

从上述实际情况出发，解决成本核算不实的问题，一是要加强宣传教育，提高认识，健全立法，加强法制，整顿纪律；二是要花大力气整顿和加强基础工作。有关成本核算的基础工作十分细致具体，不能停留于一般号召，有关部门特别是企业的主管部门应当通过调查研究具体规定各类企业整顿基础工作的内容和要求，限定限期，组织工作组深入企业进行具体的指导、帮助和检查；同时，还要花大力气培养训练财务会计人员，提高他们的业务水平和工作能力。

在保证成本核算真实、准确的前提下，成本核算还必须贯彻前后一致的原则。资本主义会计，非常强调一致性，值得我们借鉴。我们过去在这方面强调不够。例如，低值易耗品摊销采用一次摊销法或五五摊销法，应当说，这对于准确计算成本来说，是一个不准确的因素。但是为了简化核算手续，我们还是允许采用这种不很准确的摊销方法。在成本计算方法上，还有许多类似情况。但是，我们一直强调，无论采取什么方法，必须前后一致。在成本核算中坚持前后一致性原则，既有利于前后期成本的比较分析，也可以防止从这方面弄虚作假。

在我国成本核算中，还要贯彻成本核算的可比性原则，即使同行业各企业间的产品成本有可比性和各企业的成本计算口径有一致性。为此，除国家统一规定企业的成本开支范围以外，各行业应根据自己的特点拟定统一的成本核算规程。国家在进行经济管理体制全面改革以后，企业间将有竞争，包括成本高低的竞争。但是这种竞争不应当是尔虞我诈，不应当靠“商业秘密”，互相封锁技术经济研究的成果。我们认为按统一的成本核算规程计算产品成本，可以促进企业之间的比、学、赶、帮，有利于社会主义经济建设事业更加健康迅速地发展，避免资本主义那种自由竞争给国民经济造成的巨大损失。

六. 成本分析

成本分析既是对成本支出的实际成果进行评价，也是为未来降低成本指出努力的方向，它是成本管理的重要环节。我们说成本管理的关键是成本预测，但是要做好成本预测工作是绝对离不开对实际成本进行认真、深入的分析。过去，我们的成本分析工作比较粗糙，一般采取与计划对比、与上期实际对比、分析量差、价差等因素，最多也只能提出成本升降的若干线索。但是我们进行成本分析的目的，不是为了向上级报帐，而是为了改进生产经营管理，节约劳动耗费，降低成本，取得最优的经济效果。因此，进行成本分析，必须追根溯源，把各项影响成本升降的因素一项一项地搞清楚。

在成本分析中，要特别强调对产品成本进行技术经济分析，从产品的设计、工艺等技术环节挖掘节约劳动耗费、降低成本的潜力。资本主义国家在第二次世界大战以后，成本研究的着重点有明显的变化。现代资本主义为了追逐高额利润，并没有放弃残酷的压榨和剥削手段，但是他们为了在激烈的竞争中取得优势，已把着重点更多地转移到新技术的研究利用上，他们研究价值工程等等，力求在技术经济指标上取得优势，获取更多的超额利润。资本主义世界在成本研究上的这种变化给了我们启示，今后我们抓降低成本，应当把更多的注意力放在技术经济效果的提高上，技术进步是无止境的，从技术进步上挖掘降低成本的潜力也是无止境的。从我国的实际情况来看，这方面降低成本的潜力很大。第一，我国在科学技术上比先进国家落后一、二十年以上，只要采取适当步骤和正确措施引进国外先进技术，就可立见成效。例如，在节约能源消耗方面，有一门七十年代兴起的新技术，叫远红外线加热干燥，它与传统的加热方法比较，不但产品质量好，可以减少占地面积三分之一以上，而且生产费用低，节电百分之三十，它的技术设备简单，易于改造，见效很快，去年全国推广远红外设备八十万千瓦，上海市改了二十万千瓦，每年节电一亿三千多万度。类似的情况还有很多。第二，我国目前生产的许多产品，是沿用国外设计资料或仿制的国外产品，有的产品型号、技术性能等都已过时，有的产品结构不合理，有的已出现新型廉价材料，有的已有新的加工方法和加工工艺，等等。例如我国许多机械产品还是沿用苏联五十年代的设计，一向被人们认为是傻、大、粗，如果加以改进，成本节约潜力很大。第三，在我国，由于长期用行政方法管理经济，搞工程技术工作的同志，考虑技术上的可行性、保险性多，缺乏经济核算的观念，因而在工程、产品、工艺等设计、技术工作中，往往选用优质材料多，打的保险

系数高，习惯于采用不担风险的陈旧工艺、方法，有的不仅造成产品生产过程中的浪费，而且给使用产品的消费者造成额外负担。所有这些，只要从工程技术上进行成本分析，找出问题的症结，采取适当的措施，就会发现降低成本的巨大潜力，并且把它挖掘出来。

我们强调把技术经济分析作为成本分析工作的发展方向，并不否认在成本分析中应当注意研究经济管理工作方面的问题。特别是现阶段，我国经济管理水平很低，从改善经济管理中挖掘降低成本的潜力，还是十分重要的。例如，从国民经济管理的角度看，如何按照发挥优势、扬长避短的精神，对现有企业实行调整，适当关、并那些搞无米之炊、技术落后、消耗过高、亏损严重的企业？如何按专业化协作的原则进行工业改组，改变“小而全”、“大而全”、自成体系的生产组织方式？如何按经济区别组织商品、物资流通，克服层次重叠、相向迂回运输等造成的损失浪费？如何用经济办法管理经济，克服行政命令、官僚主义给经济发展制造的障碍？等等。如果这些方面得到合理的改进，把国家经济管理的水平大大提高一步，将为企业降低成本创造有利条件或者直接减少企业的成本开支，同时为国家、为人民带来经济利益。又如，从企业内部经营管理的角度看，目前许多企业在生产经营管理的各个环节上，都不同程度地存在着各种问题，造成很大的损失和浪费。随着经济的发展和内外各种经济条件的变化，企业经营管理工作经常会出现不相适应的情况，这种不适应产生的各种矛盾都会直接或间接地对成本产生影响。成本分析的一项重要任务，是及时发现和揭露经济管理中成功的经验和造成的损失浪费，寻根溯源，求得正确地解决，促进经济管理水平的不断提高和劳动耗费的不降低。

七、成本考核

成本的考核，在成本管理和整个经济管理中都占有重要的地位。在资本主义社会，没有成本考核问题。因为，资本主义企业的成本是保密的，而且成本核算没有统一的口径和办法，无法进行成本的社会考核，资本家是透过利润率来窥测某种产品、某个行业的社会平均成本水平的。社会主义社会以计划经济为主要特征，成本计划是国民经济计划的组成部分，因此，不仅在企业内部要把成本考核作为衡量经济效果的一个重要侧面，而且国家也要把成本作为考核经济效果的一个重要指标。

国家对企业要不要考核成本指标，还存在着不同的看法。有的同志认为，利润这个综合性指标足以用来考核企业生产经营的经济效果，考核利润实际上也考核了成本；也有的同志认为，就一个企业来说，降低成本不等于增加利润，利润增加了，也不一定是由于成本的降低了。因此成本与利润虽有不可分割的联系，但不能以利润考核代替成本考核，成本考核指标还有它的特殊的意义，可以促进企业在节约劳动耗费上下硬功夫。

在现行经济管理体制下，国家把成本作为考核企业生产经营的经济效果的一项指标，是有利于促进企业加强成本管理、节约劳动耗费的。但是，怎样考核成本，还需要总结经验认真研究。实际工作中，对企业产品生产成本的考核是两个指标：第一，考核可比产品成本的降低率；第二，考核成本计划的完成。从这两个侧面考核成本，都有比

较明显的缺陷。例如，考核可比产品成本降低率，就涉及到可比产品与非可比产品如何划分，在技术不断进步和保护竞争的条件下，像我们过去那种二十年、三十年一贯制的产品是不能继续维持下去的，因此，一些企业就会出现这样情况：可比产品成本在全部成本中占的比重很小，考核这样一个小的部分没有多大的实际意义。我们也常常看到这样的情况，今年的可比产品是去年的试产品，试产阶段产量小、成本高、亏损，今年这种产品产量增加、成本降低，计算出来的可比产品成本降低额很大，但这并不表明这种产品成本已达到国内平均水平。而且，有的企业为了“完成”可比产品成本降低指标，往往在可比产品和非可比产品的成本（主要是费用部分）分摊上做文章，人为地加大非可比产品成本。至于按计划成本考核，通病是造成编制计划时的保守倾向，考核计划完成时成绩不错，不一定取得了最优的经济效果。

考核成本的目的，是正确评价企业成本管理工作的成绩，促进企业加强成本管理、节约劳动耗费。用什么指标对成本进行考核才能达到这个目的，有必要进行深入的研究和探讨。同时，考核成本必须同物质利益原则相结合，即与奖励制度挂钩。现在，企业奖金的名目很多，有的发了奖没有起到调动职工劳动积极性、为国家增加收入的作用，其中一个重要的原因是计奖与考核成本结合的问题解决不够好。

成本预测、成本控制、成本核算、成本分析、和成本考核，是加强成本管理的五个重要环节。要做好这些工作，仅靠财务会计部门是绝对不够的，必须在总会计师的组织领导下，发动各部门、各单位和广大职工。许多企业以实行厂内经济核算制的形式，开展群众性经济核算和群众性的经济活动分析，是一种有效的方法。我们认为，除了把这些措施坚持下去、并不断总结提高以外，要特别注意发挥工程技术人员在加强成本管理中的作用。由于降低成本的潜力今后将越来越依赖于各种技术经济指标的不断改善，因此，在工程技术人员中树立成本管理和经济核算思想，并贯彻到他们的工作实际中去，是成本管理工作的一项重要任务。