

全国建筑施工企业
项目经理培训教材

施工项目 成本管理

全国建筑施工企业项目经理培训教材编写委员会

中国建筑工业出版社



全国建筑施工企业项目经理培训教材

施工项目成本管理

全国建筑施工企业项目经理培训教材编写委员会

中国建筑工业出版社

(京)新登字 035 号

为了适应社会主义市场经济体制的需要,本书针对施工项目管理的要求,讲述了施工项目成本管理概论;施工项目的成本预测、成本计划、成本控制、成本核算以及成本分析和考核等,在有关章节中还附有实用性表格和计算实例。本书具有理论性、实践性和可操作性等特点。

本书可作为建筑施工企业项目经理的培训教材,亦可供建筑施工企业管理人员及大专院校师生参考。

全国建筑施工企业项目经理培训教材

施工项目成本管理

全国建筑施工企业项目经理培训教材编写委员会

*

中国建筑工业出版社出版、发行(北京西郊百万庄)

中国建筑工业出版社印刷厂印刷

*

开本:787×1092毫米 1/16 印张:11 字数:268千字

1995年1月第一版 1997年1月第七次印刷

印数:69,521—74,520册 定价:12.00元

ISBN7-112-02535-4

F·200 (7616)

版权所有 翻印必究

如有印装质量问题,可寄本社退换

(邮政编码 100037)

全国建筑施工企业项目经理培训教材

编写委员会成员名单

主任委员:

姚 兵 建设部建筑业司司长

副主任委员:

秦兰仪 建设部人事教育劳动司巡视员

吴之乃 建设部建筑业司副司长

委员 (按姓氏笔画排序):

王瑞芝 北方交通大学工业与建筑管理工程系副教授
毛鹤琴 重庆建筑大学管理工程学院院长、教授
田金信 哈尔滨建筑大学管理工程系副主任、副教授
丛培经 北京建筑工程学院土木一系教授
朱 熹 清华大学土木工程系副教授
杜 训 东南大学土木工程系教授
吴 涛 中国建筑业协会工程项目管理专业委员会会长
吴之乃 建设部建筑业司副司长
何伯洲 哈尔滨建筑大学管理工程系副教授、高级律师
何伯森 天津大学管理工程系主任、教授
张 毅 建设部建筑业司工程建设处副处长
张远林 重庆建筑大学管理工程学院副院长、副教授
张基尧 中国水利水电工程总公司总经理
范运林 天津大学管理工程系副教授
郁志桐 北京市城建集团总公司副总经理
郎荣桑 中国人民大学投资经济系主任、教授
姚 兵 建设部建筑业司司长
姚建平 上海建工(集团)总公司副总经理
秦兰仪 建设部人事教育劳动司巡视员
耿品惠 建设部人事教育劳动司培训处处长

办公室主任:

吴 涛 (兼)

办公室副主任:

张 毅 (兼)

张卫星 中国建筑业协会工程项目管理专业委员会秘书长

序

随着我国建筑业和基本建设管理体制改革的不断深化,建筑施工企业的生产方式和组织结构发生了深刻的变化,以工程项目管理为核心的企业生产经营管理体制已基本形成,建筑施工企业普遍实行了项目经理负责制和项目成本核算制。同时,工程项目管理作为一门应用科学,其理论研究也逐渐得到了各方面的重视,并在实践中不断发展。

工程项目是建筑施工企业面向建筑市场的窗口,工程项目管理是企业管理的基础。作为对工程项目施工过程全面负责的项目经理素质的高低,直接反映了企业的形象和信誉,决定着企业经营效果的好坏。为了培养和建立一支职业化的懂技术、会管理、善经营的建筑施工企业项目经理队伍,高质量、高水平、高效益地搞好工程建设,建设部决定对全国建筑施工企业项目经理实行资质管理,持证上岗,并于1995年1月以建建[1995]1号文件修订颁发了《建筑施工企业项目经理资质管理办法》。

在总结了前一阶段的培训工作的基础上,本着把项目经理培训的重点放在工程项目管理上的原则,按照注重理论联系实际,加强操作性、通用性、实用性,做到学以致用为指导思想,建设部建筑业司决定重新成立全国建筑施工企业项目经理培训教材编写委员会,组织编写《施工项目管理概论》、《工程招投标与合同管理》、《施工组织设计与进度管理》、《施工项目质量与安全管理》、《施工项目成本管理》、《计算机辅助施工项目管理》等六册全国建筑施工企业项目经理培训教材及《全国建筑施工企业项目经理培训考试大纲》。

新编的全国建筑施工企业项目经理培训教材,根据建筑施工企业项目经理实际工作的需要,概括地总结了工程项目管理的实践经验,全面系统地论述了工程项目管理的知识,并对传统的项目管理理论有所创新;增加了案例教学的内容,通俗实用,操作性、针对性强;适应社会主义市场经济和现代化大生产的要求,体现了改革的精神;吸收借鉴了国际上通行的工程项目管理做法、经验和现代化的管理方法。

我们真诚地希望广大项目经理通过这套培训教材的学习,提高自己的理论水平,增强管理能力。我们也希望已经按原培训教材参加过培训的项目经理,通过自学新编的六册培训教材,补充新的知识,进一步提高自身素质。

由于编写时间较紧,本套教材难免存在不足之处,请广大项目经理和读者批评指正。

全国建筑施工企业项目经理培训教材编写委员会

1995年1月

前 言

从社会主义计划经济转到社会主义市场经济,是我国经济体制的根本性改革,它要求企业在管理思想、管理组织、管理方法和管理手段等方面都要有一个相应的转变,以适应社会主义市场经济需要。施工项目成本管理是建筑施工企业经济管理的一个重要方面,从理论到实际也要有一个转变。过去,我国建筑施工企业的成本管理是以计划经济为背景、以企业成本为内容、以手工计算为手段、以计划价格为基础的成本管理模式。现在,随着社会主义市场经济体制的建立;建筑施工企业全面推行施工项目管理;成本核算以施工项目为核算单位,这就使原有的成本管理模式难以适应新形势发展的需要。所以,建筑施工企业必须结合新财会制度的推行,加快成本管理方面的改革,尽快建立起在社会主义市场经济体制下的新的成本管理模式。

本书在本套教材编委会的指导下,根据新的财会制度和有关政策,借鉴国外在成本管理方面的理论和方法,并参考我国一些先进的建筑施工企业在施工项目成本管理方面的经验和运作方法,全面系统地阐述施工项目成本管理的基本理论和方法。全书注重理论、实践和方法的统一,具有实用性和可操作性。由于我国建筑施工企业推行施工项目管理尚处于初级阶段,在完善施工项目管理,特别是在施工项目成本管理方面,还有很艰巨的任务,而这方面的论著尚不多,我们希望本书的问世,能对我国施工项目成本管理的推行和发展起到一定的促进作用。

全书由东南大学杜训主编,上海建工(集团)总公司姚建平任副主编。第一章由杜训、姚建平编写,第二章由东南大学黄友亮编写,第三章由东南大学杜静编写,第四章由上海市第一建筑工程公司彭砥中和上海建工(集团)总公司孙建平编写,第五章由上海市第一建筑工程公司朱跃雄、夏兴洲编写,第六章由上海市第一建筑工程公司彭砥中、周家辰、谢永生编写。全书由上海建工(集团)总公司卫克武、刘国林两位高级经济师审稿。

本书在编写过程中参阅了许多专家、学者的论著,在此向他们一并致谢。由于施工项目成本管理还是一个新事物,我们的水平也有限,书中有不当之处敬请读者指正。

全套教材由北京建筑工程学院丛培经教授统稿。

目 录

第一章 施工项目成本管理概论	1
第一节 基本概念	1
一、成本的经济性质	1
二、新旧成本管理制度的比较	2
三、施工项目成本	4
四、施工项目成本管理在施工项目管理中的地位	6
五、施工项目成本管理与企业成本管理的关系与区别	8
第二节 施工项目成本管理基础	11
一、施工项目成本管理基本原则	11
二、施工项目成本管理基础工作	11
三、施工项目成本目标责任制	12
第三节 施工项目成本管理的内容	14
一、施工项目成本管理体系的组成	14
二、施工项目成本管理的程序	16
三、施工项目成本工程师	17
第二章 施工项目成本预测	19
第一节 施工项目成本预测概述	19
一、施工项目成本预测的作用	19
二、成本预测的过程	19
第二节 定性预测方法	21
一、专家会议法	21
二、专家调查法(特尔菲法)	21
三、主观概率预测法	23
第三节 定量预测方法	24
一、移动平均法	24
二、指数平滑法	27
三、回归预测法	27
第四节 施工项目成本预测方法	29
一、近似预测法	29
二、详细预测法	33
第五节 量本利分析法在成本预测中的应用	37
一、量本利分析的基本原理	37
二、目标成本和定价策略	40

三、有目标利润的保本点计算	41
第三章 施工项目成本计划	43
第一节 施工项目成本计划概述	43
一、编制施工项目成本计划的意义和作用	43
二、施工项目成本计划编制的原则	44
三、成本计划与目标成本	45
第二节 施工项目成本计划的内容	46
一、施工项目成本计划的组成	46
二、施工项目成本计划表	47
三、施工项目成本计划的风险分析	49
四、降低成本措施效果的计算	50
第三节 施工项目成本计划的编制步骤和方法	50
一、施工项目成本计划的编制程序	50
二、施工项目成本计划的编制方法	53
第四章 施工项目成本控制	58
第一节 施工项目成本控制概述	58
一、施工项目成本控制的意义和目的	58
二、施工项目成本控制的原则	58
三、施工项目成本控制的对象和内容	60
四、施工项目成本控制的实施	62
五、施工项目成本控制的组织和分工	65
第二节 施工项目成本控制方法	68
一、一般的成本控制方法	68
二、降低施工项目成本的途径和措施	83
第三节 价值工程在施工项目成本控制中的应用	86
一、价值工程的基本概念	86
二、价值工程的定义和基本原理	87
三、价值工程的工作程序	88
四、价值工程在施工项目成本控制中	

的应用.....	89
第五章 施工项目成本核算	94
第一节 施工项目成本核算对象与成本项目.....	94
一、施工项目成本核算对象划分.....	94
二、施工项目的成本项目.....	95
三、项目成本计算期.....	98
第二节 施工项目成本核算任务与方法.....	99
一、施工项目成本核算的原则.....	99
二、施工项目成本核算的任务和要求.....	101
三、施工项目成本核算的内部条件 ..	103
四、施工项目成本核算的办法	105
第三节 建筑施工企业经济核算	139
一、企业内部市场的成本核算	139
二、施工企业经济核算的内容	141
三、施工企业经济核算指标体系	142

四、施工企业经济核算方法	146
第六章 施工项目成本分析和考核	150
第一节 施工项目成本分析的内容	150
一、施工项目成本分析内容的原则要求	150
二、施工项目成本分析内容的具体要求	151
第二节 施工项目成本分析的方法	151
一、成本分析的基本方法	151
二、综合成本的分析方法	154
三、成本项目的分析方法	157
四、特定问题和与成本有关事项的分析	162
第三节 施工项目成本考核	166
一、施工项目成本考核的概念	166
二、施工项目成本考核的内容	167
三、施工项目成本考核的实施	167
参考文献	169

第一章 施工项目成本管理概论

第一节 基本概念

一、成本的经济性质

(一) 商品价值、成本 and 价格的关系

根据马克思主义政治经济学原理可知, 商品价值 (W) 的组成可用下式表述:

$$W=C+V+M$$

式中 C ——商品中的物化劳动的价值;
 V ——劳动者为自己劳动的价值;
 M ——劳动者为社会创造的价值;
($C+V$)——生产成本。

则商品的价格=生产成本+盈利和税收

由此可见, 上列公式表明了商品价值、成本 and 价格之间的关系。成本是商品价值的重要组成部分, 它是由商品中的物化劳动价值和必要的活劳动价值所构成。商品价格则是其价值的货币表现。

商品价值、成本 and 价格之间的关系还可图 1-1 来表示。

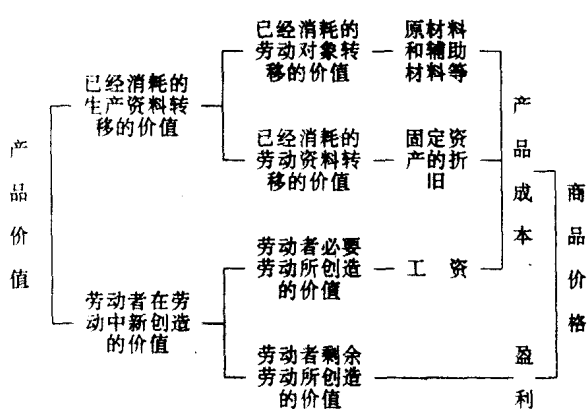


图 1-1 商品价值、成本 and 价格之间的关系图

(二) 成本的作用

当前, 我国大中型企业正在深化改革, 转换经营机制, 其核心在于把企业推向市场, 增强企业活力, 增强企业自主经营、自负盈亏、自我发展和自我约束能力。同样, 建筑施工企业也面临着激烈的市场竞争, 企业能否在市场竞争中立于不败之地, 关键在于企业能否为社会提供质量高、工期短、造价低的建筑产品; 而企业能否获得较大的经济效益, 关键在于有无低廉的成本。因此, 建筑施工企业在项目施工中, 要以尽量少的物质消耗和活劳动

消耗来创造较大的价值, 通过获取工程款, 以收抵支并有所盈利。可见, 成本是衡量企业管理水平的一个综合性指标。

成本的作用有以下三个方面:

1. 成本是补偿生产消耗的尺度

成本作为一个经济范畴，是确认资源消耗和补偿水平的依据。为了保证再生产的不断进行，这些资源消耗必须得到补偿，也就是说，把生产中所消耗的固定资金、材料资金和货币资金必须计入产品的成本。因此，成本客观地表示了生产消耗价值补偿的尺度。企业只有使收益大于成本才能有盈利，而企业盈利则是保证满足整个社会需要和扩大再生产的主要源泉。

2. 成本是制定价格的重要依据

商品生产过程，既是活劳动和物质的消耗过程，又是使用价值和价值的形成过程。从全社会来说，在产品价值目前还难以直接精确计算的情况下，成本为产品制定价格提供了近似的依据，使产品价格基本上接近于产品价值。

企业生产的产品，只有通过制定合理的价格，根据等价交换的原则，使产品销售后，成本得到补偿并取得盈利。

3. 成本是企业进行经营决策、实行经济核算的工具

企业在生产经营过程中，对一些重大问题的决策，都要进行技术经济分析，其中决策方案的经济效果则是技术经济分析的重点，而产品成本是考察和分析决策方案的经济效果的重要指标。例如，建筑施工企业在项目施工中欲采用某项新工艺，该工艺当然需要投入一定的成本。因此，只有当该工艺实施后所取得的收入大于所投入的成本，这一价值指标大于1，才是可行的。

企业的产品成本在很大程度上反映着企业各个方面活动的经济效果。劳动生产率的高低、材料物资消耗的多少、设备利用的好坏、资金周转的快慢等，都能够在成本上反映出来，因此，成本是经济核算的基本内容。没有客观的成本指标，就没有起码的经济核算。

企业可以利用产品成本这一综合性指标，有计划地、正确地进行计算并反映和监督产品的生产费用，使生产消耗降低到最低限度，以取得最好的经济效果。同时可以利用成本指标分层次分解为各种消耗定额，据以编制成本计划，控制日常消耗，定期分析、考核，促使企业不断降低消耗，增加盈利。

二、新旧成本管理制度的比较

成本管理是企业为降低产品成本而进行的各项管理工作的总称，包括对成本的计划、控制和分析等工作。而成本管理制度，则是成本管理的重要组成部分。多年来，我国的成本管理制度是在计划经济体制下形成的，它的特点是：（1）坚持完全成本法；（2）统一控制成本开支。然而，随着我国经济体制改革的深入和社会主义市场经济的建立，国家和企业之间的关系将发生根本变化，其各自的职能也将相应地得到转换，旧的成本管理体制已不能适应社会主义市场经济发展的需要。因此，必须进行改革，以新的成本管理体制来代替旧的成本管理体制。

（一）旧的成本管理体制的缺陷

1. 国家对企业的成本开支统得过细、过死，企业无实质上的成本控制权

在社会主义市场经济体制下，企业是自主经营、自负盈亏的经营实体，其经营活动将更多地受到市场的制约，而不是由国家计划控制，如果国家对企业的成本开支统得过细、过死，无疑会捆住企业的手脚，使企业无法面对激烈竞争的市场变化作出灵敏的反应。因此，必须将成本控制权还给企业。

2. 成本开支范围未能全面考虑成本的补偿, 许多规定不尽合理

旧的成本管理制度在成本开支范围方面, 未能充分考虑产品成本是否能够通过企业收入得到补偿, 甚至将属于正常耗费的支出排除在成本之外, 例如: 奖金以及许多超额计件工资、浮动工资、效益工资等不得列入成本, 而从税后留利中开支。从实际情况来看, 改革开放以来, 这类工资迅速增长, 甚至超过产值增长速度。其结果是导致利润虚夸, 使企业通过税利上交而形成的净现金支出增加, 企业留利减少, 使企业自我积累缓慢, 难以发展。此外, 固定资产折旧年限过长, 而科学技术一日千里发展, 使固定资产价值得不到及时补偿。

3. 完全成本法忽视了制造成本与期间费用的区别, 模糊了成本的相关归属

所谓完全成本法就是把企业生产经营发生的一切费用全部吸收到(分摊到)产品成本之中, 从而形成产品的完全成本, 亦称“吸收成本法”。

完全成本法有很多局限性和缺陷。一是成本归属不当, 把未来与产品生产并不直接相关的费用归属企业的生产的产品, 可以说是“张冠李戴”; 二是导致会计核算上无法遵从费用与其相关收入相配合的“配比原则”, 使企业的经营成果得不到正确的反映。例如, 企业管理费原本与经营期间直接相关, 但旧制度却将其全部分摊于产品的制造成本, 而不从当期的收入中扣除, 使这些费用不能与当期实现的收入配比, 不但造成企业的潜亏, 而且在产品无法于当期销售时, 使本该及时得到补偿的成本长期“沉淀”于库存产品之中。三是对固定成本的计算需经过归集、分配等很繁杂的程序, 会计核算工作量很大, 而且分配数量往往受会计人员主观判断的影响, 分配合理性难以保证。

(二) 制造成本法及其优点

制造成本法是一种与完全成本法不同的成本计算和分配的方法。所谓制造成本就是施工项目的现场项目经理部的施工成本, 它是只将与施工项目生产直接相关的各项成本和费用计入施工项目成本, 而将与项目生产没有直接关系, 但却与企业经营期间相关的费用(如企业管理费)作为期间成本, 从当期收益中一笔冲减的成本计算方法。不难看出, 与完全成本法相比, 制造成本法具有如下优点:

(1) 避免了成本和费用的重复分配, 从而简化了成本核算程序;

(2) 由于按制造成本法计算出来的施工项目成本, 实际上是项目的施工现场成本, 反映了项目经理部的成本水平, 这样更便于对项目经理部成本管理责任的考核, 同时也可项目经理部节约开支、降低消耗提供可靠的基础;

(3) 把与施工项目生产不直接相关的管理费用排除在施工项目成本之外, 对于施工项目成本预测来说, 实际上是剔除了不相关因素, 因而有利于成本的预测和决策。

综上所述, 制造成本法克服了完全成本法的缺陷, 根据成本不同的归属, 将成本和费用划分为制造成本和期间费用, 正确地表现了企业的经营成果。

(三) 制造成本法与完全成本法的主要区别

1. 产品成本构成内容不同

制造成本法只把变动成本计入施工项目成本, 而把固定成本作为期间成本。完全成本法把变动成本和固定成本均计入施工项目成本。

2. 成本流转程序不同

制造成本法与完全成本法的成本结转流程是有区别的。在完全成本法下, 企业管理费

要计入施工项目成本，并随已结算的施工项目而转化为费用列入收益表，未完工的成本结算的工程项目则作为资产列入资产负债表；而在制造成本法下，企业管理费用不计入施工项目成本而与非生产成本一起直接作为当期收益的扣减项目，列入收益表。因此，完全成本法下的已结算成本与期末的工程价值要随施工项目完成的情况而发生变化，而制造成本法下则保持不变。

3. 已完工和正在施工的项目计价不同

采用完全成本法时，由于已完工结算的项目、完工尚未结算和正在施工的项目之间分配了全部生产成本。所以期末完工的项目和正在施工的项目均包含了一部分固定生产成本；而制造成本法下，期末完工和正在施工的项目成本只包含变动生产成本，并不包含固定生产成本，其价值必然低于采用完全成本法的存货价值。

4. 计算的税前利润不同

由于两种成本计算法对固定成本处理方式不同，导致存货计价也不相同，当产销量不相等时，一期或分期计算的税前利润也不相同。

三、施工项目成本

（一）什么是施工项目成本

施工项目成本是指建筑施工企业以施工项目作为成本核算对象的施工过程中所耗费的生产资料转移价值和劳动者的必要劳动所创造的价值货币形式。亦即，某施工项目在施工中所发生的全部生产费用的总和，包括所消耗的主、辅材料，构配件，周转材料的摊销费或租赁费，施工机械的台班费或租赁费，支付给生产工人的工资、奖金以及项目经理部（或分公司、工程处）一级为组织和管理工程施工所发生的全部费用支出。施工项目成本不包括劳动者为社会所创造的价值（如税金和计划利润），也不应包括不构成施工项目价值的一切非生产性支出。明确这些，对研究施工项目成本的构成和进行施工项目成本管理是非常重要的。

施工项目成本是施工企业的主要产品成本，亦称工程成本，一般以项目的单位工程作为成本核算对象，通过各单位工程成本核算的综合来反映施工项目成本。

在施工项目管理中，最终是要使项目达到质量高、工期短、消耗低、安全好等目标，而成本是这四项目标经济效益的综合反映。因此，施工项目成本是施工项目的核心。

研究施工项目成本，既要看到施工生产中的耗费形成的成本，又要重视成本的补偿，这才是对施工项目成本的完整理解。施工项目成本是否准确客观，对企业财务成果和投资者的效益影响很大。成本多算，则利润少计，可分配利润就会减少；反之，成本少算，则利润多计，可分配的利润就会虚增而实亏。因此，要正确计算施工项目成本，就要进一步改革成本核算制度。为了适应社会主义市场经济发展要求，按“企业财务通则”，结合施工企业特点，财政部和中国人民建设银行于1993年1月11日印发了“施工、房地产开发企业财务制度”，按制造成本法对施工项目成本的组成，作了新的规定，这是一项重大改革举措，必将有助于施工企业进一步深化改革。

（二）施工项目成本的主要形式

为了明确认识和掌握成本的特性，搞好成本管理，根据管理的需要，可从不同的角度进行考察，将成本划分为不同的成本形式。

1. 按成本控制需要，从成本发生时间来划分

根据成本管理要求,施工项目成本可分为预算成本、计划成本和实际成本。

(1) 预算成本。工程预算成本是反映各地区建筑业的平均成本水平。它根据施工图由全国统一的工程量计算规则计算出来的工程量,全国统一的建筑、安装工程基础定额和由各地区的市场劳务价格、材料价格信息及价差系数,并按有关取费的指导性费率进行计算。

全国统一的建筑、安装工程基础定额是为了适应市场竞争、增大企业的个别成本报价,按以量价分离以及将工程实体消耗量和周转性材料、机具等施工手段相分离的原则来制定的,作为编制全国统一、专业统一和地区统一概算的依据,也可作为企业编制投标报价的参考。

市场劳务价格和材料价格信息及价差系数和施工机械台班费由各地区建筑工程造价管理部门按月(或按季度)发布,进行动态调整。

有关取费费率由各地区、各部门按不同的工程类型、规模的大小、技术难易、施工场地情况、工期长短、企业资质等级等条件分别制定具有上下限幅度的指导性费率。

预算成本是确定工程造价的基础,也是编制计划成本的依据和评价实际成本的依据。

(2) 计划成本。施工项目计划成本是指施工项目经理部根据计划期的有关资料(如工程的具体条件和施工企业为实施该项目的各项技术组织措施),在实际成本发生前预先计算的成本。亦即施工企业考虑降低成本措施后的成本计划数,反映了企业在计划期内应达到的成本水平。它对于加强施工企业和项目经理部的经济核算,建立和健全施工项目成本责任制,控制施工过程中生产费用,降低施工项目成本具有十分重要的作用。

(3) 实际成本。实际成本是施工项目在报告期内实际发生的各项生产费用的总和。把实际成本与计划成本比较,可揭示成本的节约和超支,考核企业施工技术水平及技术组织措施的贯彻执行情况和企业的经营效果。实际成本与预算成本比较,可以反映工程盈亏情况。因此,计划成本和实际成本都是反映施工企业成本水平的,它受企业本身的生产技术、施工条件及生产经营管理水平所制约。

以上三种成本的关系可用图 1-2 来说明。

				施工项目 亏损
计划 利润				实 际 成 本 (B)
预 算 成 本	计划 降低 额	计 划 成 本	实际 降低 额	
			实际 成本 (A)	

图 1-2 三种成本的关系图

2. 按生产费用计入成本的方法来划分

按生产费用计入成本的方法工程成本可划分为直接成本和间接成本两种形式。

(1) 直接成本。直接成本是指直接耗用于并能直接计入工程对象的费用。

(2) 间接成本。间接成本是指非直接用于也无法直接计入工程对象,但为进行工程施工所必须发生的费用,通常是按照直接成本的比例来计算。

按上述分类方法,能正确反映工程成本的构成,考核各项生产费用的使用是否合理,便于找出降低成本的途径。

3. 按生产费用与工程量关系来划分

按生产费用与工程量关系可将工程成本划

分为固定成本和变动成本。

(1) 固定成本。固定成本是指在一定期间和一定的工程量范围内，其发生的成本额不受工程量增减变动的影响而相对固定的成本。如折旧费、大修理费、管理人员工资、办公费、照明费等。这一成本是为了保持企业一定的生产经营条件而发生的。一般来说，对于企业的固定成本每年基本相同，但是，当工程量超过一定范围则需要增添机械设备和管理人员，此时固定成本将会发生变动。此外，所谓固定，指其总额而言，关于分配到每个项目单位工程量上的固定费用则是变动的。

(2) 变动成本。变动成本是指发生总额随着工程量的增减变动而成正比例变动的费用，如直接用于工程的材料费、实行计划工资制的人工费等。所谓变动，也是就其总额而言，对于单位分项工程上的变动费用往往是不变的。

将施工过程中发生的全部费用划分为固定成本和变动成本，对于成本管理和成本决策具有重要作用。它是成本控制的前提条件。由于固定成本是维持生产能力所必须的费用，要降低单位工程量的固定费用，只有通过提高劳动生产率，增加企业总工程量数额并降低固定成本的绝对值入手，降低变动成本只能是从降低单位分项工程的消耗定额入手。

(三) 施工项目成本的构成

施工企业在工程项目施工中为提供劳务、作业等过程中所发生的各项费用支出，按照国家规定计入成本费用。

按成本的经济性质和国家财政部、中国人民建设银行颁发的《施工、房地产开发企业财务制度》([93]财预字第6号)的规定，施工企业工程成本由直接成本和间接成本组成。

1. 直接成本

直接成本是指施工过程中直接耗费的构成工程实体或有助于工程形成的各项支出，包括人工费、材料费、机械使用费和其它直接费。所谓其它直接费是指直接费以外施工过程中发生的其它费用。以上具体内容可参阅第五章第一节。

2. 间接成本

间接成本是指企业的各项目经理部为施工准备、组织和管理施工生产所发生的全部施工间接费支出。

施工项目间接成本应包括：现场管理人员的人工费（基本工资、工资性补贴、职工福利费）资产使用费、工具用具使用费、保险费、检验试验费、工程保修费、工程排污费以及其它费用等。具体内容参阅第五章第一节。

对于施工企业所发生的经营费用、企业管理费和财务费用，则按规定计入当期损益，亦即计为期间成本，不得计入施工项目成本。

应该指出，企业下列支出不仅不得列入施工项目成本，也不能列入企业成本：如为购置和建造固定资产、无形资产和其它资产的支出；对外投资的支出；没收的财物，支付的滞纳金、罚款、违约金、赔偿金，以及企业赞助、捐赠支出，国家法律、法规规定以外的各种付费和国家规定不得列入成本费用的其它支出。

四、施工项目成本管理在施工项目管理中的地位

随着施工项目管理在广大建筑施工企业中逐步推广普及，项目成本管理的重要性也日益为人们所认识。可以说，项目成本管理正在成为施工项目管理向深层次发展的主要标志和不可缺少的内容。施工项目成本管理在施工项目管理中的地位越来越重要，其主要原因

是：

（一）项目成本管理体现施工项目管理的本质特征

建筑施工企业作为我国建筑市场中的独立的法人实体和竞争主体，之所以要推行项目管理，原因就在于希望通过施工项目管理，彻底地突破长期以来的计划经济体制所形成的传统管理模式，将经营管理的全部活动从完成国家下达的计划指令转向以工程承包合同为依据，以满足业主对建筑产品的需求为目标，以创造企业经济效益为目的方面来。

一个企业存在的意义，不仅在于它向社会所提供的各类建筑产品，以满足国民经济发展和人民物质文化生活水平日益增长的需要，同时也在于追求企业经济效益的最优化。就建筑施工企业而言，施工项目经理部作为企业最基本的施工管理组织，其全部管理行为的本质就是运用项目管理原理和各种科学方法来降低工程成本，创造经济效益，使之成为企业效益的源泉。

成本管理应体现在施工项目管理的全过程中，施工项目管理的一切活动实际也是成本活动，没有成本的发生和运动，施工项目管理的生命周期随时都可能中断和窒息。从这个意义上看，施工项目成本管理既是施工项目管理的起点，也是施工项目管理的终点。假如一个施工项目缺少成本管理，或者一个企业不重视向施工项目转移成本管理的责任，下放成本管理的权力，不仅称不上是一个真正的、完整的、规范的施工项目管理，同时，与计划经济体制下的传统管理模式相比就没有本质的界限了。

（二）施工项目成本管理反映施工项目的核心内容

一个建筑施工企业在社会主义市场经济中所反映出来的管理水平能力，表现为它能否用最低的成本去生产业主满意的、符合合同要求的建筑产品。换言之，建筑施工企业经营管理活动的全部目的，就在于追求低于同行业平均成本水平，取得最大的成本差异。建筑产品的价格一旦确定，成本就是决定的因素，而这个任务，是由施工项目来完成的。要完成这个任务，没有以成本管理为核心的全部有效率的管理活动，其结果难以想象。

我们知道，施工项目管理包含着丰富的内容，是一个完整的合同履行过程。它既包括了质量的管理、工期的管理、资源的管理、安全的管理，也包括了合同的管理、分包的管理、预算的管理。这一切管理内容，无不与成本的管理息息相关。在每一项管理内容的每一个过程中，成本都无不伸出无形的手，在制约、影响、推动或者迟滞着各项专业管理活动，并且与管理的结果产生直接的关系。企业所追求的目标，不仅质量好、工期短、业主满意，同时又是投入少、产出大、企业获利丰厚的建筑产品。因此离开了成本的预测、计划、控制、核算和分析等一整套成本管理的系统化运动，任何美好的愿望都是不现实的。因此，施工项目管理的水平，显然集中体现在成本管理水平上。

在我国，目前反映建筑施工企业平均成本水平的，是国家有关部门所制定的定额预算。尽管这一定额预算在新形势下有改革的必要，但它毕竟为所有建筑施工企业提供了一个衡量成本管理水平的客观标准。企业对施工项目的要求，无非是低于这一定额预算的成本，创造必要的经济效益。这就进一步促进施工项目成本必须以其科学、经济的管理达到预期的目的，并带动整个项目管理水平乃至整个企业管理水平的提高。施工项目成本管理在施工项目管理中的重要地位是不可替代的。

（三）施工项目成本管理提供衡量施工项目管理绩效的客观标尺

在社会主义市场经济体制下，施工项目管理日益成为建筑施工企业经营管理的重心所

在。施工项目管理的实际运作状态与建筑施工企业的生存和发展环境的优化或恶化一脉相通。因此，建筑施工企业必然要对所属施工项目实施有效的监控，尤其要对其管理的绩效进行评价，以保证企业的利益，提高企业的管理素质和社会声誉。

建筑施工企业对施工项目的绩效评价，首先是对成本管理绩效的评价。由于施工项目成本管理体现了施工项目管理的本质特征，并代表着施工项目的核心内容，因此施工项目成本管理在项目绩效评价中受到特别的重视。同时，施工项目成本管理的水平和结果，也可使建筑施工企业从最独特、最便捷、最关键的角度掌握施工项目的管理状况及实际所达到的水平，并为绩效评价提供直观、量化的佐证。因而施工项目成本管理所当然成为施工项目管理绩效评价的客观、公正的标尺。这杆标尺的地位至少在可以预见的时间内是不可动摇的。

对施工项目开展以施工项目成本管理为重点的绩效评价，还为建筑施工企业对施工项目的考核和奖惩奠定了基础，可以有效防止人为的不公正因素的干扰，从而为建筑施工企业制定、实施有关的制度、办法提供依据。进而言之，以施工项目成本管理为重心的施工项目管理绩效评价，也为建筑施工企业内部干部人事制度、工资分配制度、专业技术职称评聘制度、人才培养制度等一系列制度的改革创造必要的环境条件，从根本上改变计划经济体制下长期形成的陈旧观念和行为方式。

五、施工项目成本管理与企业成本管理的关系与区别

施工项目成本管理由于自身所处的重要地位，已经成为建筑施工企业经济核算体系的基础，是企业成本管理中不可缺少的有机组成部分。但是，施工项目成本管理同时又与企业成本管理存在着原则的区别。我们不能简单地把企业成本理解为施工项目成本的数字叠加，也不能盲目地把施工项目成本理解为企业成本的直接分解。这两种倾向都将导致施工项目成本管理走入误区。

(一) 施工项目和建筑施工企业分别是企业的成本中心和利润中心

伴随着建筑施工企业以市场发育、竞争激化为背景的经营机制转换进程，企业内部的管理体制、运行方式及核算体系发生了深刻的变化。施工项目作为建筑施工企业最基本的工程管理实体以及企业与业主所签订的工程承包合同事实上的履约主体，肩负着对完整的建筑产品全面、全过程管理的责任。这种基本管理模式变革，促使建筑施工企业将其管理重心向施工项目下沉，以适应建筑市场日益激烈的竞争的形势，求得企业生存、发展的空间。其中最为深刻、最为显著的举措，就是企业利润中心地位和施工项目成本中心职能的分离。施工项目以崭新的成本中心形象有力地支撑着企业利润中心作用的发挥，而企业作为利润中心又有效地制约、指导着施工项目成本中心作用的发挥。

所谓施工项目是企业的成本中心，是指建筑产品的价格在合同内确定之后，企业剔除产品价格中的经营性利润部分和企业应收取的费用部分，将其余部分以预算成本的形式，并连同所有涉及建筑产品的成本负担责任和成本管理责任，下达转移到施工项目，要求施工项目经过科学、合理、经济的管理，降低实际成本，取得相应效益。这就从根本上改变了计划经济体制下施工管理人员不承担任何经济责任和成本管理责任的传统，促进企业经营机制转换取得质的突破，从而推动整个企业以施工项目为阵地全方位面向市场、参与竞争，取得发展主动权。同时，企业在将成本中心管理职能及相应权限下放于施工项目后，将集中行使利润中心的管理职能，从事于高一层次的经营管理业务，扮演着经营者、投资者、监

督者的角色。

(二) 施工项目成本管理与企业成本管理相比具有鲜明的自身特征

对于施工项目成本管理,应当从全新的视角加以对待,不能简单地认为把建筑施工企业的成本核算内容和方法下移至施工项目中,施工项目成本管理就可以自然而然形成,并发挥预期的作用。事实上,施工项目成本管理是对施工项目成本活动过程的管理,这个过程充满着不确定因素。因此,就不是仅仅局限在会计核算的范畴内。施工项目成本核算具有自己独有的规律性特点,而这些特点又是与施工项目管理所具有的本质联系在一起,不了解施工项目成本管理的特点,就无法真正搞好这项工作。施工项目成本管理的特点主要有:

(1) 事先能动性。项目成本管理不是一般意义上的会计成本核算,后者只是对实际发生成本的记录、归集和计算,表现为对成本结果的事后管理,并作为对下一循环的控制依据。由于施工项目管理具有一次性的特征,因而其成本管理只能在这种不再重复的过程中进行管理,以避免某一施工项目上的重大失误。这就要求施工项目成本管理必须是事先的、能动性的、自为的管理。施工项目一般在项目管理的起始点就要对成本进行预测,制定计划,明确目标,然后以目标为出发点,采取各种技术、经济、管理措施实现目标。假如一个施工项目没有进行事先的管理,而仅仅在项目结束或进行到相当阶段才对已经发生的成本进行核算,那显然已为时过晚,即所谓“不算不知道,一算吓一跳”,此时就回天乏力了。现在不少施工项目总结出的“先算后干,边干边算,干完再算”的经验,就鲜明地体现了施工项目成本管理的事先能动性特点。

(2) 综合优化性。所谓施工项目成本管理的综合优化是指避免把项目成本管理作为孤立的工作加以对等,而是运用事物相互联系、相互作用的观点,将施工项目成本管理作为项目管理系统中一个有机的子系统来对待,这种特征是由施工项目成本管理在施工项目管理中的特定地位所决定的。施工项目经理部并不是企业的财务核算部门,而是在实际履行工程承包合同中,以为企业创造经济效益为最终目的的施工管理组织。它是为生产有效益的合格建筑产品而存在的,不是仅仅为了成本核算而存在于企业之中。因此,施工项目成本管理的过程,必然要求其项目的工期管理、质量管理、技术管理、分包管理、预算管理、资金管理、安全管理紧密结合起来,从而组成施工项目成本管理的完整网络。施工项目中每一项管理职能,每个管理人员,可以说都参与着施工项目的成本管理,他们的工作都与项目的成本直接或间接,或多或少有关。施工项目只有把所有管理职能、所有管理对象、所有管理要素纳入成本管理轨道,整个项目才能收到综合优化的功效。否则,仅靠几名成本核算人员从事成本管理,对施工项目管理就没有更多的实际价值。

(3) 动态跟踪性。所谓动态跟踪,就是说施工项目成本管理必须对事先所设定的成本目标及相应的措施的实施过程自始至终进行监督、控制和调整、修正。不能采取“以包代管”的放任态度。建筑产品的生产过程不同于工业产品的生产,其成本状况随着生产过程的推进会随客观条件的改变而发生较大的变化。尤其在市场经济的背景下,各种不稳定因素会随时出现,从而影响到项目成本。例如建材价格的提高、工程设计的修改、建筑功能的调整、因业主责任引起的工期延误、资金的到位情况、国家规定的预算定额的调整、人工机械安装等分包商的价格上涨等等,都使施工项目成本的实际水平处在不稳定的环境中。施工项目要实现预期的成本目标,维护企业的合法权益,争取应有的经济效益,采取有效