

GONGYEQIYE GUANLIZHISHI



工业企业管理知识丛书

工业企业全面成本管理

24081
48-2

人民出版社

工业企业全面成本管理

陈炳权 姜绪门

天津人民出版社

《工业企业管理知识》丛书目录

工业企业经营计划	中国人民大学	徐 翔
企业市场经营	四川财经学院	吴世经
新产品的研究与发展	第一机械工业部科技司	段爱珍 毕东芬
网络计划技术	中国人民大学	周惠兴
机械企业生产作业的 计划组织与控制	第一机械工业部生产调度局	
工业企业设备管理	中国人民大学	沈亮安
全面质量管理	科学院系统科学研究所	刘源张
工业企业物资管理	北京经济学院	谭广魁
工业企业劳动管理	国家计委经研所 国家计委劳动工资计划局	庄启东 李照铮
工业企业工资管理	国家计委经研所 国家计委劳动工资计划局	庄启东 李照铮
工业企业全面成本管理	天津自行车厂 天津财经学院	陈炳权 姜绪门
工业企业财务管理	天津财经学院	岳曙耕 姜绪门
工业企业内部经济核算制	中国人民大学 天津市企业管理协会	王庆成 唐 助
引进技术改造现有企业教程	国家经委	朱霭基主编

目 录

一、成本的经济内容.....	(1)
(一) 产品成本是产品价值的一部分	(1)
(二) 产品成本是生产消费的具体反映	(3)
(三) 产品成本是制订产品价格的基础	(4)
(四) 产品成本是工业企业经济效果的具体反映	(5)
二、全面成本管理的内容和实行的过程	(6)
(一) 全面成本管理的内容	(6)
(二) 全面成本管理的实行过程	(9)
三、成本降低方案的制定	(11)
(一) 成本预测或试算平衡	(11)
(二) 增产节约措施经济效果的评价和计算	(17)
四、成本计划的编制方法	(20)
(一) 编制成本计划应当注意的几个问题	(20)
(二) 基本生产车间成本计划的编制和内部利润指标的确定	(21)
(三) 辅助生产车间成本计划的编制	(35)
(四) 运输车间成本计划的编制	(38)
(五) 全厂成本计划的编制	(39)
五、成本的日常管理——成本监督	(41)
(一) 成本的经济监督	(41)

(二) 成本的技术监督	(45)
(三) 成本的群众监督	(49)
(四) 成本的组织监督	(52)
(五) 成本的会计监督	(54)
六、成本分析	(62)
(一) 成本的事前分析——预测、决策和价值分析	(62)
(二) 成本的控制分析	(71)
(三) 成本的事后总结分析	(78)
(四) 成本管理调整阶段的成本预测分析	(84)

生产管理、质量管理、成本管理是工业企业管理的三大支柱。成本管理综合了企业全部生产、技术、经济活动，通过货币形式具体反映出企业的经济效果。加强企业的成本管理，是提高产品质量、增加产品品种、提高生产效率、节约资源利用，达到增产增盈的重要手段。

一 成本的经济内容

产品成本是制造产品所耗费的人力、物力、财力的总和，也就是我们日常所说的制造产品所花的本钱。成本的经济内容可以归纳为以下四点。

(一) 产品成本是产品价值的一部分

工业企业的生产过程具有两重性：一方面，它是创造物质财富的过程，就是劳动者运用劳动工具作用于劳动对象，创造出某种使用价值的过程；另一方面，工业生产过程又是

价值形成的过程，劳动者在劳动过程中，将消耗掉的生产资料的价值转移到产品中去，同时又创造出新的价值。

马克思说：“在劳动过程中，只有生产资料失掉它的独立的使用价值同时也失掉它的交换价值，价值才从生产资料转移到产品上。生产资料转给产品的价值只是它作为生产资料而失掉的价值。”^①马克思又说，劳动力在生产过程中会“再生产它本身的等价物和一个超过这个等价物而形成的余额，剩余价值。”^②根据马克思的价值构成学说，商品价值等于 $C + V + M$ 。商品价值中的第一部分“ C ”，是生产过程中耗费的生产资料所转移的价值，也就是生产过程中的物化劳动，包括劳动资料和劳动对象，如生产消耗中的原材料、辅助材料、燃料等劳动对象的价值，以及厂房、机器设备、工具等劳动资料磨损部分的价值。第二部分“ V ”，是劳动者为个人需要所创造的价值，也就是生产过程中活劳动耗费所创造的价值，以工资等形式分配给劳动者个人、由劳动者自己支配用于生活消费的那部分价值。第三部分“ M ”，是劳动者为社会需要所创造的价值，企业按照一定的比例进行利润留成后，以税金、利润等形式上缴给国家，由国家集中掌握用来满足社会需要的那部分价值。

产品价值中的前两部分，即 $C + V$ ，是补偿价值，是形成产品成本的基础。在实际工作中，为了更好地发挥成本指标的综合反映作用，国家规定了成本开支范围，即除了

① 《资本论》第一卷。《马克思恩格斯全集》第23卷，人民出版社1972年版，第227页。

② 同上，第235页。

C + V以外,还包括一些不形成产品价值的损失性费用和一些实际上是属于国民收入再分配的货币支出(如罚金支出、利息支出等)。

很明显,产品成本越低,企业从产品销售收入中用以补偿生产耗费部分就越低,上缴国家的利润也就越多。社会主义工业企业不断降低产品成本,增加利润,这对社会主义经济建设有着十分重要的意义。

(二) 产品成本是生产消费的具体反映

产品的生产过程也是生产的消费过程。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

在社会主义条件下,由于还存在着商品生产和商品交换,社会产品仍然是使用价值和价值的统一,耗费在产品生产上的劳动还要表现为价值,因此,货币仍然具有衡量商品价值和发挥其价值尺度的作用。从生产消费这方面来看,生产消费用货币来反映,就是生产费用;从生产产品这方面来看,生产费用的对象化,就是产品成本。在实际工作中,为了便于了解生产过程中各种消耗的用途和数量,便于加强经济核算和进行技术经济分析,把构成产品成本的物化劳动和活劳动的消耗,按照它们在企业生产过程中的用途划分为原材料、辅助材料、燃料和动力、工资及工资附加费、废品损失、车间经费、企业管理费、销售费等项目;其中属于生产

^① 《〈政治经济学批判〉导言》。《马克思恩格斯选集》第二卷,人民出版社1972年版,第93页。

车间直接消耗的那些费用的总和构成产品的车间成本；车间成本加上企业管理费构成产品的工厂成本；工厂成本加上销售过程的销售费构成产品的全部成本。

我们还可以进一步从构成产品成本的各个项目中，按照它们在生产过程中与产量增减变化的关系，将成本划分为：

(1) 固定成本。凡成本总额不随产量变动的，称为固定成本，如固定资产折旧、管理人员工资等。固定成本总额不变，但单位固定成本则是变动的。

(2) 变动成本。凡成本总额随产量而变动的，称为变动成本或比例成本，如直接材料成本等。变动成本与固定成本不同，其总成本是变动的，而单位变动成本则是固定的。

(3) 半变动成本。成本总额虽然随产量而变动，但其变动不与产量成正比例，称为半变动成本。这种成本又可以分为两种：一种是递减成本，即当产量增加时，成本的增加是递减的，它在产量增加的前期比较明显，如电力费用；另一种是递增成本，即当产量增加时，成本的增加是递增的，它在产量增加的后期出现，如管理费用。

(三) 产品成本是制订产品价格的基础

产品价格是产品价值的货币表现。在社会主义制度下，由于存在商品生产和商品交换，所以仍然有价值、价格这一范畴。社会主义经济是计划经济，产品的价格主要由国家根据产品成本、并考虑供求关系以及同类产品之间的比价等因素确定的。产品的价格是产品的成本、税金和利润的总和，

所以在一般情况下，产品成本是确定产品价格的基础。降低产品成本就有可能降低产品价格，为社会提供物美价廉的产品；同时产品价格低廉也能增加产品在国内外市场的竞争能力。

（四）产品成本是工业企业经济效果的具体反映

产品成本是工业企业生产、技术、经济活动的综合指标，是开展厂内经济核算的中心内容。产品成本的高低，反映企业资源的利用情况、工艺技术的先进程度、产品质量的优劣以及企业管理的水平。降低产品成本是扩大企业经济效果的重要手段。

实行经济核算，就是要利用会计核算、统计核算、业务核算对产量、质量、消耗、效率、成本、资金等各项指标进行有效的核算和监督，以便保证企业取得最优的经济效果。由于产品成本是各项指标的综合反映，同时它在很大程度上决定企业的盈亏，因此，成本指标也就成为经济核算的枢纽。搞好成本管理，对于加强经济核算，改善经营管理，提高技术经济效果，在生产经营活动中更加节约地使用人力、物力、财力，使产品成本不断降低，为国家提供更多的积累，加速国民经济发展，具有重要的意义。

二、全面成本管理的内容和实行的过程

(一) 全面成本管理的内容

从上所述,加强成本管理,降低产品成本,具有重大的政治意义和经济意义。但是,过去我们对成本管理没有给予足够的重视,成本管理方法落后、水平较低,同实现四个现代化的要求很不适应。

建国以来,我国的成本管理可以概括地划分为三个阶段:第一阶段是解放初期,以制定成本计算规程为主,着重于解决成本的计算方法、成本报表的设立,以及如何提高成本报表的质量和及时性。这是成本管理的基础工作。但只靠事后算帐,即使计算得十分正确、及时、全面,也不能很好地起到促进产品成本降低的作用。第二阶段是第一个五年计划时期的成本计划管理:在这一阶段中,为了明确成本降低目标,加强了定额管理和计划管理工作,通过成本计划和经济指标下车间,开展班组核算工作,使成本管理由单纯的事后算帐扩展到计划、核算、分析等各个方面,由专业管理走向群众管理。但这一阶段的成本管理,仍然没有突破财务专管的圈子,有关成本管理的理论和方法都没有得到很好地解决。在“文化大革命”期间,成本管理工作遭受“四人帮”

的严重破坏和干扰，处于可有可无的地位。第三阶段是粉碎“四人帮”以后，党中央提出了在我国实现四个现代化的总任务，开始了经济管理体制的改革，对成本管理提出了更高的要求。同时，由于生产和科学技术的迅速发展，社会科学和自然科学之间相互渗透，特别是电子计算机问世以来，数学方法在成本管理中得到广泛的应用，成本管理不再停留于记帐、算帐、报帐为主的传统方法上，而从事后的算帐转移到事前的控制和加强日常监督上来，把单纯的财务专管扩展成为全面成本管理，走向成本管理科学化、现代化。

全面成本管理的涵义主要有以下两个方面。

(1) 实行全员成本管理。产品成本水平的高低是企业生产经营活动的综合反映，它涉及到企业所有部门和所有人员，也就是说，成本管理与每个职工的生产、工作有关，降低产品成本需要依靠全体职工的努力，因此，每个部门的每个职工都应当负有成本管理的职责。从厂长、管理人员、技术人员到工人，从科室、车间到班组，都必须为加强成本管理，降低产品成本履行自己的职责。当然，人人参加成本管理，并不是要取消或削弱管理成本的专业机构和人员，而是在加强专业成本管理的基础上，发动群众参加成本管理，把专业管理与群众管理结合起来。

(2) 实行全过程成本管理。影响产品成本的不只是直接生产阶段的各个环节，而是包括生产经营活动的各个方面，因此，必须把产品成本形成的全过程，即从产品设计、工艺制订、计划安排、产品制造、物资采购及贮存、产品销售，一直到用户使用，都包括在成本管理的范围之内。相应地，

成本核算的范围也必须扩大，主要要核算下列成本：

①核算设计成本。设计工作对产品成本形成的影响很大，产品成本水平在很大程度上决定于产品设计阶段，因此，必须核算设计成本，确定产品设计的经济合理性。产品投产以后，还必须通过与同行业成本的对比，进行技术经济分析，以便进一步挖掘降低产品成本的潜力。

②核算目标成本。目标成本是降低产品成本的努力方向，年度和季度的计划成本以及定额成本，都是目标成本。核算目标成本的目的，一是综合反映计划期内的产品成本水平，明确成本降低的目标；二是作为计算实际成本的基础；三是通过实际成本与目标成本的对比，发现成本上升或降低的原因，以便采取措施，加强成本管理。

③核算责任成本。根据成本管理的经济责任制的原则，企业各个部门都要对其完成成本指标的情况负责；核算责任成本，就可以把有关经济责任落实到科室、车间、班组、以至个人，并相应地建立奖惩制度，以便把成本管理牢固地建立在经济责任制的基础上。

④核算质量成本。组织职工对生产过程的报废、退修、次品、副品、以及由于产品质量造成的用户索赔和退换的成本核算，这是贯彻全面质量管理、确定由于产品质量和工作质量所造成损失的依据；做好这项工作，能够动员全体职工既提高产品质量，又降低产品成本。

⑤核算存货（材料、在产品、产成品）成本。对存货的成本核算，是把生产管理和物资管理结合起来，通过资金占用定额与资金实际占用额对比，确定最适当的存货量，为组织

均衡生产、加速资金周转和降低产品成本提供合理的数据。

⑥核算预测成本。所谓预测成本，就是预先测算产品成本的发展趋势。企业可以根据成本预测的情况，进一步动员和挖掘内部潜力，以便使人力、物力、财力的消耗最小；同时可以动用预测的产品成本水平作为制定目标成本和发动职工制定增产节约措施的依据。

⑦核算决策成本。就是核算决策备选方案的相关成本和差异成本，并在此基础上分析和确定备选方案的经济效果，提供企业领导进行决策时参考。

（二）全面成本管理实行的过程

工业企业实行全面成本管理的整个过程可以按照以下四个步骤进行，即计划、监督、分析和调整。

（1）成本管理的计划阶段。成本管理首先需要编制成本计划，以便对成本进行控制，也就是说，必须根据企业的年度利润计划，对各个科室、车间、班组提出相应的成本计划任务，以及完成这一任务的方法。对各个部门提出的成本计划任务必须切合实际，先进合理。因为制定的成本目标偏高，脱离实际，会使职工失去信心，反之，制定的成本目标偏低，迁就落后，会使职工掉以轻心。以上两种情况都不能调动职工的积极性。这一阶段是确定成本目标的阶段，包括成本预测、增产节约措施的技术经济分析及经济效果计算，最后，根据成本预测结果来编制成本计划。

（2）成本管理的监督阶段。所谓成本监督，就是为了

保证成本目标的实现，对企业日常生产经营活动进行成本控制。

（3）成本管理的分析阶段。就是建立成本的事前分析、事中和事后分析制度；通过预测分析、差异分析、计划完成情况分析、同行业对比分析等方法，找出原因，挖掘潜力，总结经验教训。

（4）成本管理的调整阶段。企业内部和外部因素的变化是错综复杂的，有的因素对产品成本的降低起促进作用，有的因素则带来消极影响。成本管理的调整阶段，就是在成本分析的基础上，在保证实现目标成本的前提下，针对影响成本的各种因素，采取措施，进行调整，使调整以后的各种因素能够保证成本指标的实现。

概括地说，全面成本管理一般按照计划（想）、监督（干）、分析（查）和调整（改）四个步骤去组织；通过这四个步骤的不断循环，促进成本管理水平不断提高。

此外，为了使全面成本管理过程有效地进行，还必须使企业各个环节组成一个成本管理系统，实行两个反馈——内部反馈和外部反馈。内部反馈，就是在企业内部发现有关成本上的问题，如在产品制造过程中发现设计上的浪费，及时反馈给设计部门，发现加工中的浪费，及时反馈给生产部门。外部反馈，就是在企业外部发现有关成本上的问题，如用户因质量等问题提出索赔和退换所造成的浪费，及时反馈给设计部门等。通过两个成本反馈，就可以在全面成本管理的过程中，及时发现和解决企业生产经营过程中的有关问题。

三、成本降低方案的制定

制定成本降低方案是实行现代化成本管理的重要环节。所谓制定成本降低方案，就是制定成本降低目标，一般包括：①成本预测或试算平衡；②增产节约措施经济效果的评价和计算。现分别说明如下：

（一）成本预测或试算平衡

成本预测又称为成本试算平衡，是在正式编制成本计划以前，预计各种因素的可能变化，测算产品成本降低幅度。根据成本预测的结果来确定计划期成本降低目标。

要做好成本预测工作，必须有完整的统计和会计资料。由于产品成本升降是多方面的因素造成的，要掌握这些因素变化的规律，必须健全企业的统计和会计工作，需要有各种统计和会计资料。如本企业和兄弟企业的年、季、月的主要技术经济指标水平，分产品、成本项目的产品成本资料，分车间、科室的各种费用资料，按照生产费用要素归类的各月生产费用资料，按照工序的零部件工时资料，主要产品的材料消耗资料等。

要做好成本预测工作，还必须确定技术发展规划。因为

改革旧技术、采用新技术是提高劳动生产率和降低产品成本的主要源泉，因此，确定企业的技术发展规划，计算其经济效益，是预测产品成本不可缺少的依据，它使成本预测建立在可靠的基础上。

要做好成本预测，还要进行成本分析工作。成本分析过程，也就是成本挖潜过程：通过厂内成本分析，找出影响产品成本升降的因素；通过厂际成本分析，找出差距和产生差距的原因。

成本预测的方法：

(1) 由于成本指标不是一项单一指标，而是各项技术经济指标的综合，因此，成本预测必须根据企业的年、季度各项技术经济指标进行，在保证全面完成各项技术经济指标的基础上，预测企业年度（或季度）产品成本降低的幅度。同时保证成本指标与各项技术经济指标的衔接。预测方法如下：

①根据材料消耗定额计算材料成本的降低%

$$\text{材料成本降低\%} = \frac{\text{材料成本占全部成本比重} \times \text{材料消耗定额计划降低\%}}{\text{全部成本比重}}$$

②根据劳动生产率和工资指标计算工资成本的降低%

$$\text{工资成本降低\%} = \frac{\text{工资成本占全部成本的比重} \times \left(1 - \frac{1 + \text{工资计划增长\%}}{1 + \text{劳动生产率计划增长\%}}\right)}{\text{全部成本的比重}}$$

③根据技术发展规划计算折旧费的增长%

$$\text{折旧费增长\%} = \frac{\text{折旧费占全部成本的比重} \times \text{折旧费计划增长\%}}{\text{全部成本的比重}}$$