

# 成本管理

杨蓉\*著

C  
h  
e  
n  
g  
B  
e  
n  
G  
u  
a  
n  
L  
i

华东师范大学出版社



# 成本 管 理



**图书在版编目(CIP)数据**

成本管理 / 杨蓉著. —上海: 华东师范大学出版社, 2003. 7

ISBN 7-5617-3344-5

I. 成... II. 杨... III. 成本管理 IV. F275.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2003)第 056228 号

**华东师范大学教材学术著作出版基金资助出版**

**成本管理**

编 著 杨 蓉  
责任编辑 张俊玲  
责任校对 邱红穗  
封面设计 卢晓红  
版式设计 蒋 克

出版发行 华东师范大学出版社  
市场部 电话 021-62865537  
传真 021-62860410  
门市(邮购)电话 021-62869887  
门市地址 华东师大校内先锋路口

<http://www.ecnupress.com.cn>

社 址 上海市中山北路 3663 号  
邮编 200062

印 刷 者 上海崇明裕安印刷厂  
开 本 890×1240 32 开  
印 张 13.25  
字 数 341 千字  
版 次 2003 年 7 月第一版  
印 次 2003 年 7 月第一次  
印 数 1—5 100  
书 号 ISBN 7-5617-3344-5/F·101  
定 价 21.00 元

出 版 人 朱杰人

(如本版图书有印订质量问题, 请寄回本社市场部调换或电话 021-62865537 联系)

## 序

优胜劣汰是竞争的基本法则,企业要生存,求发展,就必须苦练内功,强化成本管理职能,才能在竞争中脱颖而出。因此,许多企业管理专家断言,成本管理是一座金矿,蕴藏着巨大的潜力,向成本管理要效益,是企业管理的一个重要着力点,也是企业管理的永恒课题。

摆在读者面前的这本《成本管理》教材,是作者十多年来从事财务和会计教学的成果。这本教材,从我国实际情况出发,在理论与实践相结合的基础上,总结建国以来我国企业成本管理的经验,并借鉴国外行之有效的先进管理方法,构建了一个以提高经济效益为中心的现代企业成本管理体系。呈现在读者面前的这本《成本管理》,正是适时而有价值之作。

在《成本管理》书中,作者从研究成本管理的基本理论出发,构建了现代成本管理体系的框架:成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算和成本考核,继而研究了成本报表及分析,尤其值得一提的是,作者探讨了成本管理的新发展——战略成本管理,从而形成了较完整的现代成本管理体系。我认为,该书所构架的现代成本管理体系,不仅对于推动我国成本管理的理论研究,而且对于企业增强成本竞争力具有重要的应用价值。

为了便于学生学习,作者特意安排了以下内容:(1)思考。每当讲完一章时,都安排思考性的问题,要求学生思考成本管理的具体应用问题。(2)图表。本书安排了许多图表,其目的是通过图解的方式阐述概念以及各概念之间的相互关系,使学生直观地理解成本管理的方法。(3)小结。这部分内容强调了哪些是学生要掌握的重要内容。(4)习题。要求学生灵活运用所学的基本方法。(5)案例。这里的案例不同于一般例题而是用真实的情况阐明成本管理将怎样更好地服务于企业。我认为,这种全新的安排非常有助于学生迅速地掌握成本管

理的基本原理和方法。

本书的特点是不仅注重成本管理基本理论和方法的介绍,以开拓学生使用成本信息的思路 and 技巧;而且试图培养学生更好地理解成本管理信息在整个企业的管理活动中所扮演的重要角色。全书很好地体现了以下四个特点:

(1) 基础性。对于涉及成本管理理论的基本问题展开讨论,强调对成本经济内涵及成本管理系统的全面把握;

(2) 前沿性。密切关注国内外成本管理研究的动向,介绍新的成本管理理念和方法;

(3) 系统性。从成本管理基础理论研究,成本管理实务研究到成本管理的新发展,系统介绍成本管理所涉及的各个领域;

(4) 实用性。成本管理具有很强的操作方法特点,因而本教材不仅有助于指导成本管理实务工作,对于引导成本管理理论研究也有一定的意义。

本书作者主要从事会计的教学工作,能够抓住成本管理理论和方法进行研究,这必将提高其教学科研水平,使众多的学生受益,也较好地体现了以科研促教学的工作方针。作者是一个年轻的学者,对于她的成就,深感欣慰,故乐于为之作序。

金润圭

2003年5月6日

# 目 录

## 1 序

### 第一篇 成本管理基本理论

#### 3 第一章 成本管理总论

##### 3 第一节 成本概述

###### 3 一 成本的经济实质

###### 5 二 成本的实际内容

###### 7 三 成本的分类

##### 12 第二节 成本管理的形成和发展

###### 12 一 成本的经验管理阶段

###### 15 二 成本的科学管理阶段

###### 17 三 成本的现代管理阶段

##### 20 第三节 成本管理的基础工作

###### 20 一 成本管理基础工作的要求

###### 21 二 成本管理基础工作的内容

###### 25 三 加强成本管理基础工作应注意的几个问题

#### 31 第二章 建立现代成本管理体系

##### 31 第一节 我国成本管理的发展历程、现状及问题分析

###### 31 一 建国以来我国成本管理的发展历程

###### 37 二 我国成本管理的现状及问题分析

##### 41 第二节 现代成本管理的基础理论

|    |                 |
|----|-----------------|
| 41 | · 系统理论与现代成本管理   |
| 43 | 二 信息理论与现代成本管理   |
| 45 | 三 控制理论与现代成本管理   |
| 47 | 四 组织理论与现代成本管理   |
| 49 | 五 行为理论与现代成本管理   |
| 51 | 六 决策理论与现代成本管理   |
| 52 | 第二节 建立现代成本管理体系  |
| 52 | · 建立现代成本管理体系的意义 |
| 54 | 二 现代成本管理体系的目标   |
| 56 | 三 现代成本管理体系的内容   |
| 60 | 四 现代成本管理体系的特点   |

## 第二篇 成本管理的内容

|    |               |
|----|---------------|
| 71 | 第三章 成本预测      |
| 71 | 第一节 成本预测概述    |
| 71 | · 成本预测的意义     |
| 74 | 二 成本预测的内容     |
| 75 | 三 成本预测的原则     |
| 77 | 四 成本预测的步骤     |
| 78 | 五 成本预测的基本方法   |
| 79 | 第二节 成本预测的定性方法 |
| 80 | 一 主观判断法       |
| 80 | 二 客观判断法       |
| 81 | 第三节 成本预测的定量方法 |
| 82 | 一 高低点法        |
| 84 | 二 回归分析法       |
| 86 | 三 本量利分析法      |
| 87 | 四 时间序列法       |
| 90 | 五 学习曲线法       |

|     |                      |
|-----|----------------------|
| 92  | 六 投入—产出法             |
| 93  | 第四节 定性与定量成本预测方法的结合应用 |
| 101 | <b>第四章 成本决策</b>      |
| 101 | 第一节 成本决策概述           |
| 101 | 一 决策分析概述             |
| 103 | 二 成本决策的意义            |
| 105 | 三 决策成本               |
| 107 | 第二节 成本决策的步骤和方法       |
| 107 | 一 成本决策的步骤            |
| 108 | 二 成本决策的方法            |
| 110 | 第三节 成本决策方法的运用        |
| 110 | 一 新产品开发的决策           |
| 112 | 二 亏损产品是否停产的决策        |
| 114 | 三 零部件是自制还是外购的决策      |
| 115 | 四 半成品进一步加工或出售的决策     |
| 117 | 五 生产工艺技术方案的决策        |
| 118 | 六 产品生产组合的决策          |
| 131 | <b>第五章 成本计划</b>      |
| 131 | 第一节 成本计划概述           |
| 131 | 一 成本计划的作用            |
| 133 | 二 成本计划的内容            |
| 135 | 三 成本计划的编制原则          |
| 137 | 四 成本计划编制的步骤          |
| 139 | 第二节 成本计划的编制方法        |
| 139 | 一 固定预算法              |
| 140 | 二 弹性预算法              |
| 142 | 三 零底预算法              |

|     |                      |
|-----|----------------------|
| 144 | 四 滚动预算法              |
| 145 | 五 概率预算法              |
| 146 | 第三节 产品成本计划的编制        |
| 146 | 一 确定目标成本             |
| 148 | 二 试算计划期成本水平          |
| 150 | 三 平衡计算计划成本           |
| 151 | 第四节 生产费用预算和期间费用预算的编制 |
| 151 | 一 生产费用预算及其编制         |
| 152 | 二 期间费用预算的编制          |
| 158 | <b>第六章 成本控制</b>      |
| 158 | 第一节 成本控制概述           |
| 158 | 一 成本控制的意义            |
| 159 | 二 成本控制的原则            |
| 162 | 三 成本控制的程序            |
| 163 | 第二节 定额成本制度           |
| 163 | 一 定额成本制度的意义          |
| 165 | 二 定额成本制度的基本内容        |
| 171 | 三 定额成本制度的应用          |
| 177 | 第三节 标准成本制度           |
| 177 | 一 标准成本制度的作用          |
| 179 | 二 标准成本的种类和制定         |
| 183 | 三 标准成本制度下成本差异的揭示     |
| 195 | <b>第七章 成本核算</b>      |
| 195 | 第一节 成本核算概述           |
| 195 | 一 成本核算的意义            |
| 199 | 二 成本核算的要求            |
| 202 | 三 成本与费用的分类           |

|     |                 |
|-----|-----------------|
| 204 | 第二节 成本核算的一般程序   |
| 204 | 一 产品成本核算的一般程序   |
| 205 | 二 产品成本核算使用的主要科目 |
| 206 | 三 材料费用的归集和分配    |
| 210 | 四 人工费用的归集和分配    |
| 213 | 五 制造费用的归集和分配    |
| 215 | 六 待摊费用和预提费用的分配  |
| 216 | 七 辅助生产费用的归集和分配  |
| 219 | 八 完工产品成本核算      |
| 224 | 九 已销售产品成本的核算    |
| 224 | 第三节 期间费用的核算     |
| 225 | 一 营业费用的核算       |
| 226 | 二 管理费用的核算       |
| 227 | 三 财务费用的核算       |
| 232 | 第八章 成本考核        |
| 232 | 第一节 责任成本概述      |
| 232 | 一 责任成本的概念和特点    |
| 233 | 二 责任成本和产品成本     |
| 234 | 三 责任成本核算模式      |
| 235 | 第二节 责任成本制度      |
| 236 | 一 建立责任成本制度的目的   |
| 237 | 二 建立责任成本制度的原则   |
| 239 | 三 责任成本制度的内容     |
| 241 | 第三节 责任成本的计算     |
| 242 | 一 责任成本中心的确定     |
| 244 | 二 责任成本的计算       |
| 246 | 三 责任成本核算的基础工作   |
| 247 | 第四节 责任成本的考核     |

- 248        一    编制和修订责任成本预算
- 251        二    确定成本考核指标
- 253        三    业绩评价

### 第三篇    成本报表与分析

#### 259    第九章    成本报表

##### 259        第一节    成本报表概述

- 259        一    成本报表的概念
- 260        二    编制成本报表的意义
- 261        三    成本报表的种类
- 263        四    编制要求

##### 264        第二节    产品生产成本表

- 264        一    商品产品成本报表
- 270        二    在产品生产成本报表

##### 271        第三节    主要产品单位成本表

- 271        一    作用和结构
- 273        二    编制方法

##### 273        第四节    制造费用明细表

- 274        一    作用和结构
- 276        二    编制方法

##### 277        第五节    其他成本报表

- 278        一    责任成本表
- 281        二    成本及产量情况表
- 282        三    主要材料成本考核表

#### 292    第十章    成本分析

##### 292        第一节    成本分析概述

- 292        一    成本分析的意义
- 293        二    成本分析的原则

|     |                       |
|-----|-----------------------|
| 293 | 三 影响成本变动的主要因素         |
| 296 | 四 成本分析的主要方法           |
| 300 | 第二节 成本计划完成情况的分析       |
| 301 | 一 全部产品成本计划完成情况的分析     |
| 304 | 二 可比产品成本降低任务完成情况的分析   |
| 313 | 第三节 产品单位成本分析          |
| 313 | 一 产品单位成本分析的作用         |
| 313 | 二 主要产品单位成本计划完成情况的分析   |
| 314 | 三 单位产品成本主要项目计划完成情况分析  |
| 319 | 第四节 技术经济指标变动对成本影响的分析  |
| 320 | 一 产量变动对单位成本影响的分析      |
| 321 | 二 产品质量变动对单位成本影响的分析    |
| 323 | 三 产品设备利用率变动对单位成本影响的分析 |
| 324 | 四 劳动生产率变动对单位成本影响的分析   |
| 326 | 五 材料消耗量变动对单位成本影响的分析   |

## 第四篇 现代成本管理战略

|     |                  |
|-----|------------------|
| 335 | 第十一章 战略成本管理概论    |
| 335 | 第一节 战略成本管理概述     |
| 335 | 一 战略成本的形成和发展     |
| 338 | 二 传统成本管理的缺陷      |
| 340 | 第二节 战略成本管理的意义和特点 |
| 340 | 一 战略成本管理的意义      |
| 342 | 二 战略成本管理的要素      |
| 344 | 三 战略成本管理的特点      |
| 347 | 第三节 战略成本管理的基本框架  |
| 348 | 一 价值链分析          |
| 352 | 二 战略定位分析         |
| 357 | 三 战略成本动因分析及应用    |

|     |                       |
|-----|-----------------------|
| 368 | 第十二章 战略成本管理的新发展       |
| 368 | 第一节 质量成本的战略管理         |
| 368 | 一 质量成本概述              |
| 373 | 二 质量成本的含义及分类          |
| 378 | 三 质量成本管理战略            |
| 381 | 第二节 人力资源成本的战略管理       |
| 381 | 一 人力资源成本概述            |
| 384 | 二 人力资源成本的会计模式         |
| 387 | 三 人力资源成本信息在企业战略管理中的运用 |
| 390 | 第三节 环境成本的战略管理         |
| 390 | 一 环境成本概述              |
| 395 | 二 环境成本的会计处理           |
| 398 | 三 树立可持续发展的环境成本管理观念    |
| 407 | 后 记                   |

# 第一篇

## 成本管理基本理论



# 第一章 成本管理总论

## 第一节 成本概述

### 一 成本的经济实质

成本作为一个经济范畴,它随着商品经济发展而不断改变其表现形式。在商品经济条件下,产品生产的过程,既是物化劳动和活劳动耗费的过程,又是剩余价值的创造和商品价值的形成过程。而成本正是企业为生产商品和提供劳务等所耗费物化劳动和活劳动中的必要劳动价值的货币表现。马克思曾科学地分析了资本主义经济条件下的商品价值的构成。他指出:“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>①</sup> 马克思这一关于成本本质的论述,人们通常称之为理论成本。基于马克思的论述,成本的涵义包括如下几个特征:

第一,成本是商品货币经济中的一个范畴。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。

第二,成本具有耗费性质。成本是为实现特定的经济目的而发生的资本耗费,并且,这种消耗是个别性的。产品成本是商品生产中所耗费的物化劳动和活劳动中必要劳动的价值,即  $C + V$  部分,它是成本最

---

<sup>①</sup> 马克思,《资本论》,第三卷,人民出版社,1974年。

基本的经济内容。

第三,成本具有补偿性质。成本是补偿商品生产中资本消耗的价值尺度,即成本价格,它是成本最直接的表现形式。“商品的成本价格必须再买回这些物资上的不同要素”<sup>①</sup>。一个企业,只有当其收入足以补偿成本时,才能持续进行简单再生产。

综上所述,马克思对于成本的考察,既看到耗费,又重视补偿,这是对成本涵义完整的理解。在商品生产条件下,耗费和补偿是对立统一的。因为耗费是个别生产者的事情,补偿是全社会的过程。这就迫使商品生产者重视成本,加强管理,力求以较少的花费来寻求补偿,并获取最大限度的利润。这样就使成本与管理结下了不解之缘,确立了成本管理在企业生产经营管理中的重要地位。

由于成本与管理相结合,它的内容往往要服从管理的需要,并且随着管理的发展而发展。事实上,成本的概念无论从内涵到外延,都在不断变化之中。例如,从成本的内涵看,成本作为资本耗费,发生于生产过程,而补偿价值是生产成果的分配,属于分配领域的范畴。作为商品的所有者和经营者,为了自身利益的需要,常常会将分配领域的一些支出列作生产成本,导致实际补偿价值和已经消耗的  $C+V$  不一致。在1992年财政部颁布的《企业会计准则》和《企业财务通则》中,对成本开支范围作了调整:将劳动保险费从原来的营业外支出改为管理费用支出。这意味着,成本一方面要反映成本的经济内涵,另一方面又要按国家财务成本管理规定,把某些不属于  $C+V$  的内容列入成本。

从成本的外延看,成本的概念已不局限于马克思所说的商品成本。1951年美国会计学会与标准委员会对成本做了如下定义:“成本是为了一定目的而付出的(或可能付出的)用货币测定的价值牺牲。”例如,英国学者威尔逊认为“成本是牺牲的同一语,是各种牺牲的一般形式。”<sup>②</sup>美国学者霍恩格伦认为成本是“为了达到某一特定目的所失去

① 马克思,《资本论》,第三卷,人民出版社,1974年。

② 威尔逊,《实用成本控制指南》,北京大学出版社,1988年。