

企业管理出版社

企业成本控制理论与实践

贾树森 管云生 主编

企业成本控制理论与实践

贾树森 菅云生 主编

企业管理出版社

企业成本控制理论与实践

贾树森 菅云生 主编

企业管理出版社

(社址: 北京市海淀区紫竹院南路17号)

●
新华书店北京发行所发行
北京景山学校印刷厂印刷

●
787×1092毫米 32开10.875印张233千字
1990年11月第1版 1990年11月第1次印刷
印数: 11,000册
定价: 4.00元
ISBN7-80001-134-8/F·135

序

自党的十一届三中全会以来，提高经济效益一直是党和政府反复强调的一个重大问题。在商品经济条件下，投入与产出的比较，主要是价值形态上的比较。因此，工业企业的经济效益就集中表现为在一定时间内用多少成本，生产出能卖得多少货款的产品，在上交国家税收以后，企业还有多少盈利。提高经济效益，本质上就是力求以同样多的成本取得更多的收入，或者说以比较少的成本支出取得一定的收入。

随着我国改革的深化和市场体系的逐步完善，相当一部分企业过去建立在基础原料和农副产品价格过低、价值补偿不足基础上的收益部分将随着产品价格体系的逐步理顺、原材料、能源和农副产品价格有所提高、工资开支有所增加等诸多增支减利因素的出现而抵销。从微观上看，企业的生存和发展现在比过去任何时候都面临着严峻的挑战和考验。所有企业都必须正视和解决这一问题：如何通过改善和加强企业内部管理，确实提高生产经营管理水平，提高产品质量，降低产品成本，以达到稳定和提高经济效益的目的。

从这个意义上讲，《企业成本控制理论与实践》一书，在我国目前为数不多的企业成本控制方面专著中，是一本值得广大从事企业管理工作的同志们一读的好书。

该书运用马克思的产品价值理论和劳动价值理论，从系统工程的观点和方法出发，通过对济南制锁总厂实施成本控制工程实践经验的总结、提炼和归纳，在对企业成本影响因

素进行深入分析的基础上，结合企业承包经营责任制，从企业内部管理体制的改革；企业成本控制系统的建立；成本事前、事中、事后三个阶段的控制方法以及企业内部动力机制的完善等方面均进行了有益的探讨，为工业企业提供了一个难得的、可借鉴的有效实施企业成本控制的模式。

尽管这本书还存在某些值得斟酌与不完善之处，有些在一定范围内成功的方法和经验也不一定完全适用于各种行业和企业。但它作为成本控制理论联系实际的尝试，对指导企业深入成本控制工作，提高企业经济效益，仍不失为一本较好的书籍。我高兴地为之作序，并热忱地向广大的厂长、经理和其他企业管理工作者推荐这本书。

袁宝华

1990年6月

前 言

成本控制的概念早在50年代就从西方国家引入我国，但由于“一大二公”思想的影响，长期以来并未引起人们普遍的重视。随着我国商品经济的发展和改革的深化，工业企业面临着市场竞争日趋激烈的压力和挑战。面对这种来自企业外部环境的威胁，许多具有远见卓识的企业家、理论家和从事企业管理的经济工作者，在加强企业经营管理，进行市场开拓，提高决策效益的同时，希望通过企业内部挖潜，提高产品质量，降低产品成本等途径，来迎接这种挑战，以提高企业的外部适应能力和经济效益。通过大量的理论研究和实践探索，创造性地提出了诸如“目标成本管理法”、“绝对成本控制法”和“企业成本控制工程”等许多新的企业管理的理论与方法。这些理论和方法的出现，丰富了我国企业管理科学的理论宝库。我们希望《企业成本控制理论与实践》一书的问世，将对完善和发展成本控制理论，指导企业进行成本控制产生积极作用。

本书是根据山东省济南市委负责同志关于“进一步推广济南制锁总厂实施成本控制工程经验的指示精神”，对济南制锁总厂几年来实施成本控制工程过程中所做的理论探索和丰富的实践经验进行的总结、归纳和提炼而写成的。它既反映了济南制锁总厂在改革、求实、进取的思想指导下富有开拓创造性的成本控制实践活动，也突出地反映了山东省济南市在改革开放政策指导下，在加强企业内部管理，挖掘企业内部潜力，提高企业管理水平等方面取得的成功经验。

本书具有以下三个方面的特征：

第一，坚持以马克思的社会产品价值理论和劳动价值理论为指导，对工业企业产品成本的有机构成及其影响因素进行了深入的分析 and 研究，以求达到有效地控制企业产品的物质消耗和活劳动消耗，降低产品成本，增加企业效益之目的。

第二，根据系统工程原理，从系统整体性、相关性、层次性及环境适应性的观点出发，把企业作为一个系统。运用系统工程的方法，进行企业成本控制系统的界定、各成本控制子系统的划分及其成本控制程序的设计，以实现企业全员、全过程、全方位的成本控制的目的。

第三，坚持理论联系实际，理论来源于实践又指导实践，并接受实践检验的观点。书中既有对济南制锁总厂成功的成本控制实践进行理论的提炼和归纳，又列举了在企业成本控制工程理论的指导下，所进行的形式多样的成本控制实践案例。它从改革企业内部管理制度，完善企业内部动力机制，完善企业内部承包形式，加强企业民主管理和职工主人翁地位等方面，为企业生产经营管理人员提供了一种具有较强的可操作性、可模拟性的以成本为中心的企业管理新模式。

本书由贾树森、菅云生任主编，吴国华、谢映霞、张金祥任副主编。其他编委为：姚庆国、李春友、张小斐、杨志平、于国建、陶延增、隋淑坤、张兴堂、赵同聚。全书由贾树森、菅云生、吴国华、姚庆国同志主持讨论、修改和总纂。特别是菅云生、姚庆国同志在全书的编写过程中做了大量的工作。

本书在编写过程中，得到济南市经委、济南制锁总厂、山东矿业学院济南分院、山东经济学院等单位的关怀和支持。同时，我们参阅和借鉴了《企业成本控制工程》等部分著作和书刊，从中吸取了许多有益的观点和资料。在此，谨对以上单位及有关的专家、学者一并表示深切的谢意。

以成本为中心的企业管理是一种新的理论与方法，还有待于在实践中不断完善和发展，编写《企业成本控制理论与实践》更是一种新的尝试。由于我们水平有限，书中错误与疏漏在所难免。我们热诚希望理论界的专家、学者和经济界的朋友们给予指教，为共同探索和建设具有中国特色的企业管理科学而努力。

编 者

一九九〇年九月

目 录

第一章 成本控制工程的基本原理	(1)
第一节 成本控制工程的基本内容.....	(3)
第二节 成本控制规律.....	(16)
第三节 成本控制工程的基本工作程序.....	(20)
第二章 深化改革 保障实施	(23)
第一节 发挥群体优势, 拓宽成本控制领域.....	(23)
第二节 改革管理体制, 促进成本控制发展.....	(29)
第三节 改革核算体制, 实行分级分权管理.....	(36)
第四节 建立内部结算制度.....	(47)
第五节 建立成本责任奖惩制度.....	(60)
第六节 建立合理化建议工作制度.....	(63)
第三章 实施成本控制工程的准备工作	(68)
第一节 加强管理观念, 增强成本意识.....	(69)
第二节 建立成本控制的组织保证系统.....	(72)
第三节 建立成本控制的跟踪监督保证系统.....	(80)
第四节 建立成本控制的基础保证系统.....	(89)
第四章 成本的事前控制	(104)
第一节 成本的跟踪预测	(105)
第二节 成本的跟踪决策	(111)
第三节 成本控制计划	(133)
第四节 成本控制目标的分解	(137)
第五章 成本的事中控制	(151)
第一节 技术开发子系统的成本控制	(151)

第二节	供应子系统的成本控制	(166)
第三节	生产子系统的成本控制	(178)
第四节	销售子系统的成本控制	(203)
第五节	职能管理子系统的成本控制	(211)
第六章	成本的事后控制	(228)
第一节	成本控制成果的核算	(228)
第二节	成本控制分析	(244)
第三节	成本控制成果分配的一般方法	(257)
第四节	成本控制成果分配方案的实施	(263)
第七章	质量成本控制	(272)
第一节	质量成本的概念和内容	(273)
第二节	产品质量与成本的最佳匹配	(277)
第三节	质量成本控制的实施	(293)
第四节	质量成本分析	(302)
第八章	成本控制发展和完善的设想	(317)
第一节	成本控制工程实施的成效	(317)
第二节	成本控制工程与企业整体优化	(319)
第三节	成本控制工程发展和完善设想	(325)
附录		(327)

第一章 成本控制工程的基本原理

随着商品经济的发展和改革的深入，努力探索提高产品质量、讲求产品的适销对路、降低物质消耗和劳动消耗、实现生产要素合理配置的新路子，成为摆在管理科学面前的一项重要任务。成本控制工程就是适应这一要求，在成本管理、成本控制的基础上，在实践中不断探索发展起来的新的企业管理理论和方法。所谓成本控制工程，就是为了转变企业经营机制，提供具有竞争能力的产品，以制定一定时期的产品最佳成本作为企业经营目标，实行成本经营，运用系统论的原理对生产经营全过程的耗费进行控制，并同成本责任奖惩制融为一体。它与传统的成本管理有着本质的区别，是一种指导企业降低成本、提高效益的企业管理理论和方法。

成本控制工程的研究对象是：节约商品个别物化劳动和活劳动消耗，寻求实现最佳成本的途径。

成本控制工程具有以下特点：

1. 具有决策功能。它把传统的成本管理从事后核算转移到事前控制。传统的成本管理只是事后算帐、分析，这种管理方式由于其本身固有的局限性，虽然制订目标成本或成本计划，但是很难对生产经营全过程影响成本的诸因素进行事前有效控制。而成本控制工程则要求在产品生产之前就要通过市场调查和成本预测、决策预控，在预先扣除利润的基础上确定成控目标。即 $W' - m' = C' + V'$ ，并作为企业的经

营目标，从而进行企业的生产经营活动，这就从根本上改变了过去传统成本管理局限性所造成的被动局面。

2. 具有全员控制功能。成本是一项综合性指标，是企业生产经营工作质量的综合反映。过去的成本管理只是少数人采用单纯的财务管理手段，而成本控制工程作为一个大系统，则要求将成控目标层层分解到各部门，贯穿于生产经营全过程、经济活动的各个环节和班组的每一个人，使单位和个人都关心成本，为降低成本献计献策，形成全员、全方位、全过程的自我控制、自我激励和自我约束的运行机制，以实现企业的最佳成本目标。

3. 具有开拓经营功能。有计划的商品经济决定了企业在激烈的商品竞争中必须获得赖以生存的产品市场，这就要求企业必须开拓市场、提高竞争能力。市场的竞争归根到底是产品的竞争，而产品的竞争很重要的一个方面是成本的竞争。成本的高低是竞争能力优劣的重要标志。实施成本控制工程，能够使企业增强成本竞争能力，促进企业开拓经营。

4. 具有促进技术进步功能。成本控制工程要求企业在成本控制规律的指导下，从经济方面向科技工作提出要求，如新产品的开发、新技术的应用、设备的改造等，从而促进科学技术转化为生产力，使企业由为技术而技术变为为效益而技术。

5. 具有调动企业和职工积极性的功能。由于成本控制工程实行成本责任制并将成本控制成果与企业职工收入直接挂钩，收入的多少随企业的生产经营成果上下浮动，从而广泛地调动了企业职工节约挖潜、增产降耗的积极性，为企业的发展增添了原动力。

6. 它是以成本控制为中心的企业管理科学。为了对成本实行最有效的控制，必须把成本控制贯穿于生产经营的各个环节和企业管理的各个方面，并同企业各项职能管理有机地结合起来，从而形成以成本控制为中心的一种新的企业管理模式。

第一节 成本控制工程的基本内容

成本控制工程的基本内容归纳起来包括：思想体系、理论体系、方法体系和奖惩制度。思想体系是成本控制的灵魂；理论体系是成本控制的指南；方法体系是成本控制的保障；奖惩制度是成本控制的动力机制。

一、思想体系

（一）更新成本管理观念，树立成本经营思想

企业实行各种形式的承包经营责任制后，企业经营的基本目标是努力完成承包任务，确保国家财政收入的稳定增长。这就要求企业围绕实现效益目标，不仅从企业内部控制成本，而且要从企业外部控制影响成本的因素；不仅通过企业管理工作控制成本，而且通过企业的技术工作控制成本；不仅从生产领域控制成本，而且从流通领域控制成本，从而形成全方位、全员、全过程的控制网络。通过节约商品的个别劳动消耗来增加经济效益。因此，必须从转变观念入手进行“三破三立”：在经营思想上，破除只依赖产品提价来增加利润的思想，树立成本是企业的根本问题的观念；在管理上，破除权宜之计的思想，树立系统控制的观念，做到“哪里有费用发生，哪里就有成本控制点”；在分配上，破除平

均主义的“大锅饭”，建立节约有奖，超支受罚的奖惩制度。

（二）掌握“三大”经济规律，指导企业生产经营

1. 掌握价值规律

价值规律的基本内容是：商品的价值由社会必要劳动时间决定，商品交换以商品的价值量为基础，实行等价交换。我们在企业生产活动中，充分运用价值规律，使它不仅成为调节生产、促进生产力发展的经济手段，而且成为降低消耗、节约成本的经济杠杆。

2. 掌握经营规律

经营规律就是企业外部环境变化与企业自身能力之间内在的必然联系，这种联系使企业经营产生两种状态：一是如果企业能够针对外部环境变化的要求和特点，扬长避短，企业就能发展。二是如果企业不能根据外部环境变化的要求和特点，发挥自己的优势，企业就会停滞不前或倒退。企业生产经营的不同状态就是企业经营规律作用的结果。

3. 掌握成本控制规律

在价格不变的情况下，产品成本的高低随各项控制工作成效的变化而变化。当成本控制工作质量高时，无效消耗就少，成本就低；当成本控制工作质量差时，无效消耗就大，成本就高。这就是成本控制规律。这一规律为我们采取成本控制措施提供了理论指导。

（三）抓住企业外部机遇，增强企业内部活力

衡量企业竞争能力的重要标志之一就是价格竞争能力。换句话说，也就是成本的竞争能力。在同等质量条件下，谁的成本低，说明这个商品生产者的个别劳动时间小于社会必

要劳动时间，按同等价值相交换，那么他就得到完全补偿，还有超额利润，他在竞争中就处于优势，竞争能力就强，产品的市场占有率就高。因此，成本的竞争，是对企业实力大小的考验。从某种意义上讲，产品降价、市场疲软会使一些企业的利润率下降，成本高的企业经受不住经济的冲击，会转产、倒闭。这正是成本低的企业占领市场、发展壮大自己的大好机会。这就要求企业运用经营规律来指导企业的生产经营工作，制定企业的经营策略，掌握经营的主动权，促使企业生产的进一步发展。这正是实行成本控制工程，提高企业产品价格竞争能力的意义所在。

（四）提高资源利用率，合理配置成本要素

实现生产要素合理配置、提高资金使用效益和资源利用率，是当前我国经济发展战略的基本要求，这是从宏观的国民经济的角度来说的。但是，如何从微观经济体现这一战略的基本要求呢？我们认为实施成本控制工程，是适应我国经济发展战略基本要求的重要措施之一。通过成本控制，不仅可以使成本降低，而且更能促进成本料、工、费三大要素的合理配置，使之成为最佳成料。^①随着社会经济的发展、技术的进步，一个产品的物化劳动消耗将会越来越低，而活劳动消耗的比重将会越来越大，同时要求它的质量越来越高，这是社会经济发展的规律，我们要运用这一规律来指导企业的成本控制。

^① 最佳成本，不能简单地理解为最低成本，它是在考虑到产品质量、市场需求、生产能力、原材料、能源等约束条件的情况下决策的成本，也就是以优取胜、以新取胜、以廉取胜的综合决策成本目标。

二、理论体系

成本控制工程把企业生产方式论、社会产品价值论、劳动价值论、系统论和物质利益原则作为理论基础，用来研究和探索通过降低个别劳动消耗来获取最大利润的理论和办法。

（一）企业生产方式论

一个企业，按照什么样的思想来指导生产经营？按照什么样的经营方针和管理体制来管理企业？如何进行企业内部的配套改革以完善企业生产关系促进企业生产力发展？实践证明，企业生产方式论是解决这些问题的金钥匙。

什么是企业的生产方式论呢？就是根据马克思政治经济学生产力与生产关系的辩证原理，研究如何完善企业生产关系、促进生产力发展的应用理论。生产方式包括生产力和生产关系两个方面，生产力是生产方式的物质基础，生产关系则是它的社会形式。生产力是人类征服自然、改造自然的能力。生产力要素包括三个方面的内容：一是具有一定生产经验和劳动技能的劳动者；二是以生产工具为主的劳动资料；三是劳动对象。那么企业生产力就是企业制造某种产品的能力。生产关系是人们在物质资料生产过程中结成的社会关系。主要指生产资料所有制形式；劳动过程中人和人的关系；产品分配方式三个方面。那么企业生产关系就是根据这一理论和国家的有关方针政策制定的企业经营方针、管理制度和管理方法。企业生产关系如何，必然影响着人们在生产中的主动性、积极性、创造性的发挥，从而这样或那样地影响着生产的发展，这就是企业生产关系对企业生产力的反作用。这种反作用有两种形式：当管理体制和管理制度适合于

生产力状况时，它为生产力迅速发展提供广阔的场所。如由经济责任制发展成量本承包就促进了企业生产力的发展。当生产关系不适合生产力状况时，它就会阻碍生产力的发展。根据这一理论，我们进行了一系列的企业内部配套改革，如改革管理体制、组建集团公司等，都是为了适应企业生产力发展。企业的生产方式论，就是要把这些基本原理运用到企业管理中去，并用它完善和发展成本控制理论。把生产方式论作为成本控制工程的基本理论之一，其目的是为了解决好如何运用宏观的经济理论来指导微观的经济工作，搞好企业的生产经营。这就需要研究如何进行企业内部的配套改革，从而完善企业生产关系，根据国家有关方针政策，制定企业内部的经营方针和各项制度，在此基础上，组织广大职工从企业生产经营的整体出发，完成各部门、各工作岗位的任务。

（二）社会产品价值论为变成本的事后核算为事前控制提供理论指导

成本控制工程以马克思的社会产品价值理论作为基本理论指导，其目的是为了揭示社会主义和资本主义两种不同的社会制度下，社会生产的本质区别、社会产品价值构成涵义的根本不同，以及在社会主义条件下社会产品价值构成同企业现实产品价值的关系，从而为转变企业经营管理机制奠定理论基础。

《资本论》中，关于社会产品价值有一个公式：

$$W = C + V + M \textcircled{1}$$

^① 《马克思恩格斯全集》第25卷，第30页。