



社会主义市场经济成本管理丛书



# 企业全面成本管理

李天民 王又庄 冯恭祺 编著

CUR 123

中央财经金融学院图书馆藏书章

总号 422528

卷 F275/428

北京经济学院出版社

北京·1994

(京)新登字 211 号

图书在版编目(CIP)数据

企业全面成本管理/李天民等编著. —北京:北京经济学院出版社,1994. 3

(社会主义市场经济成本管理丛书/许毅等主编)

ISBN 7-5638-0428-5

I. 企… II. 李… III. ①企业管理:成本管理②成本管理:企业管理 IV. F275.3

北京经济学院出版社出版

(北京市朝阳区东直门内大街)

北京市万龙图文信息公司激光照排

北京怀柔燕东印刷厂印刷

新华书店北京发行所发行

850×1168毫米 32开本 9.5印张 246千字

1994年3月第1版 1994年3月第1版第1次印刷

印数:00 001—3 000

定价:7.30元

《社会主义市场经济成本管理丛书》

编委会

|        |     |     |     |
|--------|-----|-----|-----|
| 主 编:   | 许 毅 | 杨纪琬 | 余秉坚 |
| 副 主 编: | 王又庄 | 邵循明 | 陈元燮 |
|        | 冯恭祺 | 霍瑜宗 |     |
| 编辑委员:  | 于中一 | 马瑞芳 | 王又庄 |
|        | 石人瑾 | 冯淑萍 | 冯恭祺 |
|        | 朱德惠 | 许 毅 | 阮光立 |
|        | 余秉坚 | 张汝俊 | 张异君 |
|        | 邵循明 | 陈元燮 | 林万祥 |
|        | 欧阳清 | 杨纪琬 | 贺南轩 |
|        | 曾纪申 | 常 勋 | 霍瑜宗 |
|        | 薛任福 |     |     |

## 《社会主义市场经济成本管理丛书》

### 序 言

党的十四大明确提出了我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制。这是对社会主义经济理论的重大突破和发展，也是关系我国社会主义现代化建设全局的重大决策。它为我国经济体制的改革指明了方向，对于加快改革开放和经济发展，具有极其重要和深远的意义。

从社会主义计划经济转到社会主义市场经济，这是我国经济体制的根本性改革，它影响到我们的经济生活、政治生活和文化生活的各个领域，这就要求我们在思想意识、管理制度和领导方法等方面都有一个相应的转变，以适应社会主义市场经济发展的需要。成本管理是经济管理的一个重要方面，当然不能例外，从理论到实际，也要有一个转变。

现在我国企业的成本管理，仍然是在国家政府部门的直接管理下，以计划经济为背景，以工厂成本为内容，以手工计算为手段，以计划价格为基础的成本管理模式。虽然，这种模式在过去高度集中的计划经济体制下曾经起过积极作用，但是，随着改革开放的深化，企业将成为市场竞争的主体，现在又面临国内外市场的双重考验，这就使原有成本管理模式无论在理论、体制、方法和手段等各方面都难以适应新形势发展的需要。这就要求我们结合这次新财会制度的推行，加快成本管理方面的改革，尽快建立起社会主义市场经济体制下新的成本管理模式。

转换国有企业的经营机制，是当前建立社会主义市场经济体制的中心环节，其目标就是要把企业推向市场，使企业成为自主经营、自负盈亏、自我发展和自我约束的商品生产经营单位，并承担

国有资产的保值增值责任。因此,今后成本管理的任务将更加繁重。市场竞争实际上就是质量和成本的竞争,如果企业产品的质量上不去,成本降不了,在市场上就没有竞争能力和应变能力,也就不可能有活力,企业素质提不高,就难以转换经营机制。同时,市场经济是商品经济高度发展和生产社会化、现代化的产物,要发展市场经济,必须加速现代化建设,而成本管理现代化是企业管理现代化的一个重要方面。所以,要建立社会主义市场经济体制,也要加快成本管理现代化的建设。

为了适应我国发展社会主义市场经济的需要,最近,中国成本研究会决定组织编写和出版一套《社会主义市场经济成本管理丛书》(以下简称《丛书》)。《丛书》的指导思想是以党的十四大提出的建设有中国特色的社会主义理论为指导,以研究和探讨社会主义市场经济体制下的成本管理为内容,以加强成本管理,不断降低成本,提高经济效益为目标,帮助企业广大管理人员和财会人员转变观念、更新知识、联系实际、学以致用,把成本管理工作搞好,促进成本管理现代化,以适应我国经济体制由社会主义计划经济向社会主义市场经济转变的要求。《丛书》也适用于大专院校关于成本管理方面的教学和参考需要。

《丛书》拟分成本理论方法和专业成本管理两大系列。成本理论方法系列,重点探讨社会主义市场经济体制下现代成本管理的理论和方法;专业成本管理系列,重点探讨社会主义市场经济体制下各个专业成本管理的实用经验和问题研究。两大系列拟分15至20个专题,每个专题出版一本专著。我们希望通过这套《丛书》的出版,对我国社会主义市场经济体制下的成本管理,能形成一套理论比较系统、内容比较全面、体系比较完整和方法比较科学的成本管理全书,能为加快我国改革开放步伐和早日实现社会主义市场经济体制的宏伟目标作出一定的贡献。

《丛书》编委会

1993年6月

# 目 录

## 第一章 成本预测

- 第一节 产品成本与成本预测..... (1)
- 第二节 成本预测的内容和程序..... (4)
- 第三节 成本预测的方法..... (7)
- 第四节 新产品设计中预测功能与成本的最优  
结合方案..... (9)
- 第五节 编制成本计划阶段产品成本水平的预测 ..... (20)
- 第六节 期中成本预测 ..... (29)

## 第二章 成本决策

- 第一节 成本决策的意义和内容 ..... (43)
- 第二节 最优目标成本决策 ..... (45)
- 第三节 最佳质量成本决策 ..... (53)
- 第四节 最优生产批量的最低成本决策 ..... (60)
- 第五节 最优组合的最低成本决策 ..... (64)
- 第六节 最快时间与最低成本决策 ..... (68)
- 第七节 自制或外购的最低成本决策 ..... (77)
- 第八节 经济订货量的最低成本决策 ..... (80)

## 第三章 成本计划

- 第一节 成本计划概述 ..... (88)
- 第二节 成本计划指标的试算平衡 ..... (92)
- 第三节 成本计划的编制方法 ..... (97)
- 第四节 成本计划的日常管理..... (108)
- 第五节 预算的编制..... (110)

## 第四章 成本核算

- 第一节 变动成本核算..... (121)

|                      |                       |       |
|----------------------|-----------------------|-------|
| 第二节                  | 目标成本核算                | (132) |
| 第三节                  | 责任成本核算                | (138) |
| 第四节                  | 质量成本核算                | (151) |
| <b>第五章 成本控制</b>      |                       |       |
| 第一节                  | 成本控制的意義和分类            | (165) |
| 第二节                  | 成本控制的原则               | (169) |
| 第三节                  | 预防性的事前成本控制            | (173) |
| 第四节                  | 前馈性的事前成本控制            | (180) |
| 第五节                  | 日常成本控制                | (184) |
| 第六节                  | 质量成本控制                | (204) |
| <b>第六章 成本分析</b>      |                       |       |
| 第一节                  | 影响产品成本变动的基本因素         | (209) |
| 第二节                  | 成本分析的方法               | (212) |
| 第三节                  | 产品成本指标完成情况的分析         | (219) |
| 第四节                  | 产品单位成本分析              | (226) |
| 第五节                  | 技术经济指标完成情况对产品成本的影响    | (250) |
| 第六节                  | 主要产品单位成本的厂际对比分析       | (256) |
| <b>第七章 经济结构与企业成本</b> |                       |       |
| 第一节                  | 市场经济条件下必须协调经济结构加强成本调控 | (259) |
| 第二节                  | 产业结构与企业成本             | (261) |
| 第三节                  | 企业结构与成本水平             | (268) |
| 第四节                  | 产品结构与成本升降             | (274) |
| 第五节                  | 能源供应与企业成本             | (280) |
| 第六节                  | 运输能力与企业成本             | (287) |

---

# 第一章 成本预测

## 第一节 产品成本与成本预测

### 一、产品成本与成本管理体系

工业企业在一定时期内为了生产一定产品要发生各种各样的生产耗费。产品的生产过程,同时也是生产耗费的过程。产品的创造和生产条件的消耗是同时发生的。生产消耗的具体内容极为复杂,生产资料的实物形态多种多样,仅材料、能源品种规格就多达万种。在社会主义市场经济条件下,把它综合起来的唯一尺度就是货币。用货币表现的生产耗费,称为企业的生产费用。企业在一定时期内为生产和销售一定产品所支出的生产费用就是产品成本。一批产品的这种支出费用总和,称为该批产品的总成本;单个产品的这种支出费用总和,称为单位产品成本。

从产品成本的实质考察,成本是商品经济条件下固有的经济范畴,它和价值有着极为密切的联系。从价值构成方面考察,任何一个商品的价值都是由生产该商品所消耗的物化劳动和活劳动所构成。产品成本是产品价值的一部分,是产品价值中转移到产品中已被消耗的生产资料价值( $c$ )和劳动者支出的必要劳动所创造的价值( $v$ )两部分的总和。从耗费和效益的关系考察,任何一个商品的价值是由补偿价值( $c+v$ )的货币表现和剩余产品价值( $m$ )所构成。其一,补偿价值的货币表现,就是成本,包含  $c+v$ , 是用以补偿企业垫支于生产经营过程的生产要素耗费的价值。其二,剩余产品

价值的货币表现,就是企业的盈利,它是企业交纳的销售税金和实现利润的总和。

成本管理是对企业生产经营活动过程中所发生的产品成本,有组织、有系统地进行预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核等一系列的科学管理工作。成本管理是企业管理工作中的一个重要组成部分,是企业管理系统中一个子系统。成本管理的上述预测、计划、控制、核算、分析、考核等环节形成了成本管理体系。

完善企业成本管理体系,第一,有助于宏观经济决策的实施以及宏观成本管理调控职能的实现。诸如根据产业政策,实现合理的工业布局,产业结构的调整与优化,固定资产投资的控制,技术结构的优化,以及利用国外资金、资源、技术和管理等。第二,有助于转换企业经营机制,落实企业经营自主权,正确处理好促进企业发展与加强成本管理的关系,以及企业内部在成本管理方面的责、权、利关系。第三,有助于提高生产要素运营效果,实现生产耗费与补偿的统一,促进生产要素合理流动,实现社会资源优化配置。第四,有助于规范企业生产行为,促使企业在成本形成过程中正确贯彻执行国家规定的《企业财务通则》和《企业会计准则》,接受国家管理和监督,保证实现国有资产的保值、增殖。加强成本管理的目的在于组织和动员全体职工,开展双增双节运动,在保证和提高产品质量的前提下,挖掘降低成本的潜力,达到以最少的生产耗费取得最大的生产成果,提高企业的经济效益和社会效益。

## 二、成本预测及其在提高企业经济效益中的作用

预测是“预先推测或测定”,是对未知和不确定的事件作出描述,是借助于对已知、对过去和现在的探讨,而得到对未知和未来的了解。可以说,预测就是对未来的事物的变化作出估计。

预测并不神秘。古云:“月晕而风,础润而雨”,就是对天气的预测。但受当时社会生产力、科学技术、人类认识所限,预测只是人们美好的愿望。预测作为一门科学,20世纪40年代在西方发达国家兴起,短短几十年,有了飞快的发展。随着资本主义经济危机的频

频爆发,企业为了摆脱困境,加强了经济预测,预测企业竞争能力、销售总量、市场潜力、产品方向、资源供应,以及企业的目标利润与成本水平等,企图从对未来的研究中找到摆脱危机的出路,使企业少担风险,少受损失,在竞争中求得生存。

工业企业在作好市场调查、品种预测、销售预测以后,能否实现经济效益,实现多少,与成本的高低有密切的关系。由于产品成本变动受设计、工艺水平、生产周期、经营管理、计划安排,以及企业经营环境变化等多种因素的影响,因此,工业企业的成本预测就是分析、研究各项因素与成本的依存关系,利用大量观察到的数据,采用一定的方法,对企业一定时期的成本目标、成本水平进行测算、分析和预见。

成本预测是编制成本计划、确定目标利润、进行方案优选和经营决策的重要依据,是实现企业成本目标管理,保证提高企业经济效益的必不可少的工作。

提高经济效益,是全部经济工作的中心环节。而提高产品质量,降低产品成本,则是提高企业经济效益的必由之路。因此,企业实施全面成本管理,降低产品成本,提高经济效益,已成为我国现代化建设的当务之急。我国工业产品成本约占工业总产值的80%—85%。1991年我国工业总产值为28 225亿元,如果成本总额降低1%,企业盈利就能增加约240亿元。可见,降低产品成本对提高经济效益有极为明显的作用。“凡事预则立,不预则废。”成本预测对于提高企业经济效益的作用,可以从下述几方面具体说明:

第一,通过成本预测,可以科学地分析、比较企业产品个别成本水平和社会成本水平的差距。通过研究历史、现状及发展变化趋势,借以分析企业一定时期影响产品成本变化的主客观因素及其因果关系,就能为挖掘降低成本潜力指明方向,为制定年度成本计划和企业经营决策提供科学的依据。

第二,通过成本预测,调查市场动态,确定企业计划期生产产

品的品种、质量、产量；分析材料、能源的供应与消耗水平；根据预测产品价格确定计划期企业的利润水平。测算这方面的现有水平，预见其发展变化趋势；有利于企业全面完成经营承包的各项指标，充分发挥优势，转换经营机制，增强竞争能力。

第三，通过成本预测，科学地分析产品成本与企业内部各车间、各科室在工作成果与费用开支方面的内在联系，比较投入与产出的效益，有利于挖掘降低成本的潜力，指明降低成本的方向和途径，建立成本管理的责任制度，加强成本控制，进一步组织群众深入开展双增双节运动，提高质量，降低成本，提高企业经济效益，推进企业进入国内、国际市场。

第四，通过成本预测，企业可以分析和预见各种因素对企业生产经营活动及产品成本形成过程的影响程度，从而制定年度降低成本措施，以提高企业生产条件利用的效果。通过成本预测，企业可以在外部环境、内部条件、经营目标三者动态协调系统中，在充分利用企业现有人力、物力、财力的条件下，取得预期的经济效益。

## 第二节 成本预测的内容和程序

### 一、成本预测的内容

工业企业的成本预测工作有下列几方面内容：

1. 在企业筹建新厂，或扩建、改建阶段，必须进行周密的可行性研究与国民经济评价，预测建厂正常投产后产品的设计成本水平。根据新建企业的技术经济定额，测算产品的设计成本。同时，预测不同方案下的产品设计成本水平，作为方案选优的重要依据。通过成本预测，以期选择一个产品成本低于社会平均成本的建厂方案。

2. 在新产品投产以前，必须测算新产品或老产品更新换代的设计成本，确定新产品或改造的老产品的单位成本水平，并把测算的数据作为选取最优产品设计方案的重要依据之一。同时，在设计

中进行功能成本预测分析(价值工程),测算优化后的产品设计成本水平,以便从根本上杜绝损失浪费,降低成本,提高企业的经济效益和社会效益。通过成本预测,以期选择一个所费成本最低,所得功能最大的优化后的产品设计成本方案。

3. 计划阶段的成本预测是编制成本计划必不可少的分析工作。①测算报告年度 12 月底可比产品预计达到的成本水平,据以确定计划年度的成本目标。②根据国家对企业计划年度降低成本的要求,经营承包指标的要求,或股份有限公司董事会审定的年度生产经营计划的要求,预测计划期可比产品成本的降低幅度。③测算计划期产品成本的变化发展趋势。④鉴定成本预测数字的准确程度等等。

4. 在生产预测的基础上进行期中成本预测。主要内容有:①分厂、车间根据上旬实际情况,预测月末产品成本变化情况。②厂部预测月末产品成本计划的完成情况。③车间、班组预测当日、当班产品成本的实际水平等等。

5. 结合日常生产经营管理的要求,预测产品成本的变化趋势。主要内容有:①预测产品产量变动对成本的影响。②预测产品质量变动对成本的影响。③预测技术经济指标的变化对成本的影响等等。

## 二、成本预测的程序

成本预测的程序,一般有下列五个步骤:

1. 确定预测目标。预测未来是为了决定当前如何行动。因此,首先应根据预测的目标和达到的要求,明确预测的对象和内容。只有明确预测的目标,才能有目的地收集资料,选择预测的方法,规定预测的期限,从而使预测的结果更能符合客观未来的变动趋势。成本预测的目标,就是要在企业总体经营目标的条件下,通过预测计划期的目标成本,采用最佳方案和有效措施,寻求降低产品成本的有效途径,提高企业的经济效益。

2. 收集、分析所需的资料。预测对象涉及的因素比较复杂,要

求收集和研究的资料多种多样,不仅要收集各种核算的实际资料,还要收集有关的计划、定额资料;不仅收集有关的数据资料,而且还要收集制度、规定、合同、会议记录、决策、决议、纪要、报告、备忘录等文字资料;不仅需要国内同行业先进水平企业的有关资料,而且还需要国外企业的有关资料;不仅要有数据、文字的资料,而且要掌握一切活的情况等等。

为了提高预测结果的正确性,必须了解并掌握事物的变化规律。同时,还必须注意数据资料的可靠性和完整性。如果应用零碎的虚假的资料进行预测,必然得出谬误的推断。考虑到数据的代表性,对过去只出现过一次而今后不可能再出现的个别偶然数据,不必引入历史资料。

适用于预测目标的资料,一般可分为两类。一类是纵向数据资料,如有关指标历年动态数据资料等。另一类是横向数据资料,如一定时期内影响成本变化的产量、质量、单位产品材料消耗量、定额工时、废品率等指标。预测时,要注意把这两类资料综合起来加以应用。对资料还要加工、分类、整理,如把引起事物变化的因素资料,区分为趋势影响资料、季节性变化资料,以及随机变化资料等等。

3. 建立模型,进行预测。预测模型是用数字语言来描述和研究某一经济事件与各个影响因素之间数量关系的表达公式。它是对客观经济事件发展变化的高度概括和抽象模拟。简单地讲,预测模型是利用象征性的符号来表达真实的经济过程,借助模型来研究、发现事物发展变化的规律。但是,数学模型具有一定的假定性。这是因为把过去事物发展的模式,引申到未来,会有一定的误差幅度和实现的概率性。例如,预测计划年度主要产品单位成本降低率所用的数学模型,是在各成本项目占单位产品成本比重假定不变的条件下进行的,因而预测的结果会与实际进程有一定的误差。

4. 分析预测的误差。每项预测数据应与实际结果进行比较,以便发现和确定误差的大小。如在预测中发现准确性差,就应研究改

进预测的方法,不断完善预测模型。即便已确定的预测方法比较科学,预测误差不大,也应不断检查加以完善。由于预测模型不可能包括全部复杂的影响事物变化的诸多因素,因此,一般还要根据具有实践经验的专家判断,对预测结果进行修正。

5. 分析内部、外部的各种影响因素,并考虑未来重大因素变动的影响。为了使预测的结果更加准确,预测时要考虑内部、外部各种因素的影响。例如,用初步预测的产品成本水平与目标成本比较,找出差距;对各种降低成本方案的效果进行测算,研究产量、质量、设计、工艺、材料消耗、目标利润等因素变动的影响,并把这些因素的影响,转换成数量关系,从其变化中找出成本降低的规律性。同时,还要考虑外部因素,诸如材料、能源的价格变动,市场销售量的变动等影响,以避免少数预测人员主观评定。

但是,用历史统计资料建立的数学模型进行预测,必须从实际出发,根据客观形势发展的需要,考虑预测期重大因素变动的影响。如在成本预测中,应当考虑价格体系的重大改革,以及企业改革措施实施的重要变动的影响等。

### 第三节 成本预测的方法

企业的预测一般分为内部和外部两种。内部预测是研究本企业的产品发展战略,本企业资源、技术、经营、成本、资金等方面。外部是研究市场、环境、竞争等方面。内部和外部预测是相互联系、互为条件的,其中市场预测较为重要。为了适应各方面预测的需要,近20年已发展了许多预测的方法。工业产品成本预测法根据预测的内容和预测的期限不同而有所不同,但基本上可归纳为定量预测和定性预测两大类。

#### 一、定量预测法

定量预测方法虽然很多,但它们的共同特点都是根据历史数据测算的,也就是根据历史数据找出其内在规律,运用连贯性的原

则和类推性的原则,预测某个未来时间将发生什么情况。近几十年来,定量预测方法已赢得广泛承认。由于电子计算机的出现,人们不但能够迅速准确地进行大量复杂的运算,而且能够存储大量历史数据,供管理人员随时调用。

定量预测方法是判定各种因素、属性的数值与数量关系的方法。只有对事物作出精确的数量分析,才能准确判定事物的质,以及质的变化。定量预测方法中应用比较广泛的有移动平均法、指数平滑法、最小二乘法、回归分析法(因果分析法)和马尔柯夫预测分析法等等。工业产品成本预测常用的是时间序列预测方法,即上述前三种预测方法。这些预测方法是按时间(年或月)顺序地排列历史数据,承认事物发展的连续性,并认为过去的状况会延续发展到未来。例如,应用产品产量最高和最低两个具有代表性月份的成本数据,预测计划年度一定产量水平下的总成本所采用的高、低点法,就是定量预测法的具体应用。又如,应用最小二乘法建立因变量(如产量)与一个自变量(如单位产品成本)或多个自变量之间关系的预测模型,以便预测不同产量水平下的单位产品成本水平,也是定量预测方法的具体应用。

## 二、定性预测法

当定量预测中,历史数据不易得到或不适用时,便可应用定性预测方法。定性预测方法是建立在经验、逻辑思维、逻辑推理的基础上的。因此,对事实、信息等主要由人去处理,而不用数学模型去推算,这就要求在预测过程中选择有经验的专家,发挥专家们的聪明才智,以便取得最好的预测结果。选择专家的面要广,要从经济学、工程技术学、社会学、政治学,以及有关专业等方面选择精通业务、有真才实学、有预测能力、有工作经验、能客观判断问题的人。这些人无论有无名望,都可作为选择对象。

定性预测法是判断事物所具有的各种因素、属性的方法。我国常用的调查研究的传统方法就是定性预测方法。这种方法的主要特点,是利用直观的材料,依靠个人经验的主观判断和综合分析能

力,对事物未来的状况进行预测分析,因而称为直观判断预测,或简称直观法。定性预测一般多用于中长期预测。除专家会议法、德尔菲法<sup>①</sup>外,我们经常采用的召开座谈会、访问、现场观察等方法,基本上属于定性预测方法。例如,在产品成本预测工作中,为了测算新产品的成本水平,走访生产有关同类产品的企业、公司、主管部门,了解有关新产品相同系列产品的成本水平,各项材料与工时消耗的定额水平,以及主要材料、能源价格等等,均属于定性预测方法。

上述两大类预测的基本方法,每一类中又有许多不同的具体预测方法,它们有各自应用的范围和条件。因此,要根据预测的不同目的,预测期限的长短,预测准确程度的要求,以及预测的费用多少而加以选择。在实际预测工作中,如果对工业产品成本只用一种预测方法,往往难以准确预测,因而经常把两种或两种以上的方法结合起来加以应用,并对应用不同预测方法所得的结果进行分析、比较,以便修正预测的结果。

#### 第四节 新产品设计中预测功能与成本的最优结合方案

怎样降低产品成本是一项技术与经济结合的复杂的系统工程。如产品产量,产品质量,产品功能,实现产品功能的方法,采用什么工艺加工方法,使用什么设备、工具,耗用什么材料、能源,经营管理水平,人员素质等等。联系产品质量标准的要求,预测产品成本水平,挖掘降低成本的潜力;或在一定产品成本水平的条件

---

<sup>①</sup> 德尔菲法(Delphi technique)是指按规定的程序,背靠背地征询专家对企业市场、经营、生产、技术、质量、成本、定价等问题的意见,然后进行预测的方法。这种依靠专家有根据的主观判断,逐步得出趋向一致的意见,为企业经营决策提供了可靠的依据。德尔菲系指希腊神话中太阳神阿波罗杀死恶龙的地方,由于阿波罗有智慧、有预见,德尔菲也被视为能预见未来的圣地。