

C
H
E
N
G
B
R
E
N
G
D
A
N
J

中央广播电视大学教材

成本管理

万寿义 主编



中央广播电视大学出版社

中央广播电视大学教材

成本管理

万寿义 主编

中央广播电视大学出版社
北 京

• 图书在版编目 (CIP) 数据

成本管理 / 万寿义主编. —北京: 中央广播电视大学出版社, 2010. 12

中央广播电视大学教材

ISBN 978 - 7 - 304 - 05036 - 8

I. ①成… II. ①万… III. ①成本管理 - 电视大学 - 教材 IV. ①F275. 3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 255241 号

版权所有, 翻印必究。

中央广播电视大学教材

成 本 管 理

万寿义 主编

出版·发行: 中央广播电视大学出版社

电话: 营销中心 010 - 58840200 总编室 010 - 68182524

网址: <http://www.crtvup.com.cn>

地址: 北京市海淀区西四环中路 45 号 邮编: 100039

经销: 新华书店北京发行所

策划编辑: 李永强

版式设计: 张利萍

责任编辑: 宋 莹

责任校对: 王 亚

责任印制: 赵联生

印刷: 北京博图彩色印刷有限公司

印数: 15001 ~ 46000

版本: 2011 年 1 月第 1 版

2011 年 7 月第 2 次印刷

开本: 185mm × 230mm

印张: 22. 25 字数: 438 千字

书号: ISBN 978 - 7 - 304 - 05036 - 8

定价: 31.00 元

(如有缺页或倒装, 本社负责退换)

前言

为了适应中央广播电视大学工商管理专业教学的需要,我们根据该专业“成本管理”课程教学大纲的要求,组织编写了这本《成本管理》教材。本书不仅适合中央广播电视大学工商管理专业学生学习使用,而且可用于其他相关专业的教学。同时,本书还可作为从事成本管理实际工作的人员学习成本管理及各类工商管理专业的培训教材。

本书共分九章,第一章主要介绍了成本管理的意义、原则、内容,以及成本管理体系和方法;第二章介绍了成本核算的基本原理,主要包括成本核算概述、要素费用的汇集和分配、部门费用的汇集和分配、在产品和产成品成本的核算、产品成本计算方法等;第三章介绍了成本预测和决策的方法;第四章介绍了成本计划的编制及成本控制的方法等内容;第五章介绍了成本报表、成本分析和成本考核;第六章介绍了作业成本法的基本原理及应用,以及作业成本管理的原理、实施等内容;第七章为质量成本管理,介绍了质量成本的内容及核算、质量成本的控制和分析等内容;第八章为战略成本管理,介绍了战略成本管理的工具、实施、业绩评价及战略成本管理制度的维护等内容;第九章为成本管理专题,主要介绍了资本成本管理、环境成本管理、技术成本管理、基准管理和持续改进等问题。

本书在编写过程中,力求适应工商管理专业的特点,满足广播电视大学学生自学的需要,在编写体例、内容、方法等方面进行了有益的探索,使学生通过阅读本书,同时辅以电视教学等手段,能全面掌握成本管理课程的主要内容,了解成本管理科研成果的最新进展,并能将成本管理新的理论和方法运用于成本管理的实践。

在本书的编写过程中,我们得到了中央广播电视大学经济管理学院各位老师的大力支持,特别是本门课程的责任教师杨军毅老师为本书的编写做了大量的工作。在本书大纲和初稿的编写过程中,中国人民大学宋常教授、中央财经

大学刘俊勇教授、北京工商大学王仲兵教授以及东北财经大学杨波教授、大连广播电视大学王胜利教授等，都提出了许多宝贵的修改意见，在此表示衷心的感谢。

本书由万寿义教授担任主编，第一章、第二章、第四章、第五章由万寿义教授编写（其中第五章第一节由周萍博士编写），第三章、第六章和第九章第一节由牛彦秀教授编写，第七章由李日昱教授编写，第八章由任月君教授编写，第九章的第二节至第四节由崔建华博士等编写。

由于作者水平有限，书中错误和不足在所难免，诚请读者批评指正。

编者

2010年9月12日

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 成本管理概述	(1)
第二节 成本管理体系和方法	(13)
第二章 成本核算基本原理	(28)
第一节 成本核算概述	(28)
第二节 要素费用的汇集和分配	(33)
第三节 部门费用的归集和分配	(39)
第四节 在产品 and 产成品成本的核算	(43)
第五节 产品成本计算方法	(49)
第三章 成本预测和决策	(74)
第一节 成本预测	(74)
第二节 成本决策	(89)
第四章 成本计划与成本控制	(107)
第一节 成本计划	(107)
第二节 成本控制	(113)
第五章 成本报表、成本分析与成本考核	(150)
第一节 成本报表	(150)
第二节 成本分析	(156)

第三节 成本考核	(182)
第六章 作业成本管理	(191)
第一节 作业成本管理概述	(191)
第二节 作业成本管理的核算前提	(198)
第三节 作业成本管理的实施	(206)
第七章 质量成本管理	(222)
第一节 产品质量和全面质量管理	(222)
第二节 质量成本的内容及核算	(232)
第三节 质量成本控制和分析	(238)
第八章 战略成本管理	(254)
第一节 战略成本管理概述	(254)
第二节 战略成本管理的工具	(261)
第三节 战略成本管理的实施	(283)
第四节 战略成本管理的业绩评价	(291)
第五节 战略成本管理制度的维护	(296)
第九章 成本管理专题	(299)
第一节 资本成本管理	(299)
第二节 环境成本管理	(311)
第三节 技术成本管理	(317)
第四节 基准管理和持续改进	(336)
参考书目	(346)

第一章 总 论

【学习目标】

通过本章学习，学生应了解成本管理的意义、原则和内容；掌握成本的含义、分类与作用；重点掌握成本管理基础工作、成本管理体系和方法等内容；另外，当代科学技术的发展对成本管理具有重大的影响，它使成本管理的理论和方法不断创新，产生了新的成本管理理论和方法，这也应作为学习重点。

第一节 成本管理概述

一、成本的经济内涵

制造业企业在生产过程中生产各种工业产品（包括产成品、自制半成品、工业性劳务等）、自制材料、自制工具、自制设备以及供应非工业性劳务，要发生各种耗费，这些耗费称为生产费用。为生产一定种类和数量的产品所发生的全部生产费用，称为产品成本。企业生产成本的核算，就是将生产过程中所发生的生产费用，按照它所生产的产品或提供的劳务，计算出产品或劳务的总成本和单位成本。

成本是一个价值范畴，它同价值有着密切的联系。在市场经济的条件下，社会产品仍是使用价值和价值的统一。产品价值取决于生产耗用的社会必要劳动量，它是由以下三方面组成的：其一，产品生产中所耗用的物化劳动的价值（已耗费的生产资料转移价值）；其二，劳动者为自己劳动所创造的价值（归个人支配的部分，主要是以工资形式支付给劳动者的劳动报酬）；其三，劳动者剩余劳动所创造的价值（归社会支配的部分，包括税金和利润）。产品价值的前两部分是形成产品成本的基础，是成本内容的客观依据。所以，产品成本就其实质来说，是产品价值中的物化劳动的转移价值和劳动者为自己劳动所创造价值的货币表现。

从理论上说,产品成本应是产品价值中的前两部分,即物化劳动的转移价值和劳动者为自己劳动所创造的价值。但在实际工作中,一个实行经济核算制的企业必须以自己的收入来弥补支出,补偿生产经营中的资金耗费,所以从资金的补偿角度看,要把某些不构成产品成本的支出也列入成本。

产品成本实际包括的内容称为成本开支范围。为了加强对成本的管理,防止滥挤成本,成本开支范围由国家统一规定,各企业必须严格遵守。国家统一规定的产品成本开支范围是以产品成本的实质为基础的,同时又考虑了加强企业经济核算的要求,把一部分与产品价值无关的费用也列入了产品成本。这样有助于充分发挥成本在加强企业生产经营管理和经济核算上的积极作用。

二、成本管理的意义

成本管理是指将企业在生产经营过程中发生的费用,通过一系列的方法进行预测、决策、核算、分析、控制、考核等的科学管理工作,其主要目的是降低成本,提高企业的经济效益。市场经济体制实质上就是一种竞争机制,它不同于计划经济体制的主要特征就是所有企业都以相同的平等身份进行竞争,没有政府的行政干预。同行业间竞争的结果将是优胜劣汰。自然界的生存规律也体现在市场经济条件下企业之间的关系上。企业要在激烈的竞争中生存下来,关键是要生产(或提供)质优价廉的产品(或服务),只有这样,才能占领市场,并在激烈的竞争中取胜。若要在竞争中以低廉的价格取胜,则应以较低的成本为前提。只有降低成本,才有降低价格的空间。但若不计成本地降低价格,只能在竞争中失败。因此,在市场经济条件下,加强成本管理具有非常重要的意义。

(一)可以降低产品成本

企业在生产过程中发生的各项支出称为生产费用。生产费用并不全部形成产品成本。从补偿的角度出发,企业取得的销售收入应补偿产品生产过程中支出的成本,只有这样,企业才能维持再生产。如果销售收入大于成本,则形成企业的赢利,可用于企业的扩大再生产;若销售收入小于成本,则形成企业的亏损。企业发生亏损实际上就是减少企业的资本。如果亏损总额达到了企业的资本总额,则企业不但不能继续经营下去,还面临着破产的危险。因此,成本水平的高低直接关系着企业的生存。因此,降低成本就成为成本管理的重要任务。

成本管理要达到的目的很多,其中最主要的是通过成本管理系统运作降低企业的成本费用水平,提高企业的经济效益。成本费用水平降低的幅度,可以作为评价成本管理工作好坏的标准,是进行成本管理工作的考核依据。如果未能通过成本管理系统运作使成本费用

水平下降,或虽有下降但下降幅度并不明显,则说明成本管理工作尚需改进。当然,成本费用水平的降低不能是无限的,它是一个递减的过程。在进行成本管理工作的初期,成本降低的效果是比较明显的,成本降低幅度较大。而随着各种措施的采取、手段的加强,成本降低幅度就会减小,但这种情况的出现并不表明企业成本管理工作后期就无事可做。企业通过有效的成本管理工作来降低成本的潜力是很大的,有时可以从相对指标进行考核,有时则可通过绝对指标进行考核。因此,运用成本管理的各种方法来降低成本有着广阔的前景。

降低成本的途径是多种多样的,这也正是成本可持续降低的魅力所在。企业可以在事前进行成本预测,并对多种不同的方案进行比较,从而作出决策。企业也可以对生产经营过程中发生的成本费用进行控制,使成本费用的发生额控制在规定的范围之内。降低成本应从企业的长远利益出发,不能片面强调短期的利益。影响成本水平高低的因素很多,在采取降低成本的措施方案时,企业应根据持续经营原则,从长远利益出发,制定有利于长期降低成本的措施或方案,制止成本管理工作中的短期行为。

(二) 可以提高企业成本核算水平和成本信息的准确性

成本核算是成本管理工作中的重要环节,可以提供有关成本的信息。成本核算可以起到多方面的作用,它与成本管理的水平密切相关。但不论成本管理工作水平高低,最终都应提供有关成本实际数据的信息。由于成本信息主要是为企业内部的经营管理服务的,所以其准确与否对于企业管理者是非常重要的。准确的成本信息可使成本预测和决策建立在可靠的基础之上。欲取得准确的成本信息,可运行完善的成本管理系统。诚然,影响成本信息准确性的因素较多,单纯依赖成本管理体系是不够的,但成本管理系统在影响成本信息准确性方面发挥着至关重要的作用。

成本信息不仅对于企业来说非常重要,同时对于社会经济综合管理部门也是非常重要的。可利用成本信息对企业进行宏观调控和管理,制定价格规范等。例如,税务部门要对企业成本信息进行检查,了解企业是否遵守国家规定的成本开支范围和费用开支标准,因为如果企业擅自扩大成本开支范围和费用开支标准,必将使利润减少,从而影响国家的财政收入水平。因此,成本管理可以提高成本信息的准确性。

成本指标受多种因素的影响。若从企业外部环境方面来讲,它受宏观经济管理的影响;同时它也受企业内部管理体制的影响。在计划经济条件下,政府部门对于企业成本管理工作施加重要的影响,成本管理制度、方法、考核指标等都由政府经济管理部门负责,使得企业忙于应付这些检查,因而没有时间和精力从事更深层次的成本管理工作 and 研究工作。在市场经济条件下,政府部门对企业的管理由直接管理改为宏观调控,一般不再下达诸如成本考核之类的指标。而成本指标的高低对于企业非常重要,因此,企业应采取主动的态度积极做好

成本管理工作。

（三）可以提高企业的经营管理水平

成本指标是一项综合性的经济指标，企业各项工作的好坏最终都能在成本指标的高低上体现出来。因此，企业成本管理工作能揭示企业在经营管理工作中的问题，使企业找出产生问题的原因，提出改进的措施。因此，成本管理工作的开展可以促使企业改善生产、技术、质量、劳动、物资等方面的经营管理工作，提高企业的经营管理水平。

由于成本管理工作涉及企业的全体职工和所有部门，成本管理要求每位职工和每个部门建立相应的责任制，达到相应的考核指标。所以，企业的所有职工和各个部门都要自觉和主动地参与成本管理工作，积极做好降低成本的工作。这些人员和部门的工作做好了，才可以促进和提高整个企业的成本管理水平。

（四）可以提高企业的经济效益

成本费用是抵减利润的因素，在损益表上，是以主营业务成本和期间费用来抵减收入的。成本费用的降低意味着利润的增加。因此，可从不同角度出发，开展成本管理工作，降低成本费用，提高企业整体的经济效益。

企业应是一个以赢利为目的的经济组织，通过生产产品和提供劳务取得相应的收入。从收入中扣除各种费用和支出，就可以计算出企业的赢利。从提高企业赢利水平的角度出发，增加收入是提高赢利的一个方面。但收入的增长幅度或水平应高于成本的增长幅度，若收入提高的同时成本也提高且其提高的幅度大于收入增加的幅度，就不能提高企业的经济效益，反而会使企业处于不利的地位，甚至会出现亏损。

降低成本可以提高企业的经济效益，这只是问题的一个方面。有时，降低成本不仅仅是一个经济方面的问题。例如，有些材料的市场供应量很少，可能是因为其属于国家稀有资源，降低这些物资的消耗就不能完全从降低成本的角度进行理解了，因为这其实是对资源的一种保护，是对社会的一种贡献，比降低成本的意义更大。

（五）可以提高企业的竞争能力

企业成本的高低，对产品的价格影响很大。若企业的成本较低，产品价格就可以定得较低；若成本较高，产品定价就会偏高，则会使企业处于不利的境地。有效的成本管理活动可以降低企业的成本水平，提高企业在市场中的竞争能力。

在市场经济条件下，企业之间的竞争是非常激烈的，企业要在激烈的竞争中取胜，就必须在成本上下工夫。只有成本较低，企业才能在竞争中处于有利地位。

在激烈的市场竞争中，有时为了竞争的需要，企业可采取降价的策略，即所谓“打价格战”。在残酷的价格战中，竞争的双方都要以较低的价格来争夺市场份额，以期压倒对

方。在这种价格战中,最终能够取胜的一方,应当是产品成本较低的一方。若企业的成本水平较低,降价就有可靠的保证,否则,降价就会使企业亏损,直至在竞争中败下阵来。所以,从这个角度出发,搞好企业的成本管理工作也是十分必要的。

(六) 可以提高企业员工的成本意识

除了要应用科学的方法外,成本管理人员还要有强烈的成本意识。这里所说的成本意识是指应破除成本降低的潜力已无法挖掘的思想。应当认为,成本降低的潜力是很大的,它没有尽头,关键在于成本管理人员是否重视成本管理和成本控制。

在确定成本控制目标时,为了追求其可操作性和可实现性,成本管理人员一般是制定合理的成本控制目标,即经过努力可以达到的成本目标。这种模式有其本身的优点,但也有明显的不足,即达到成本控制目标后,企业就失去了努力的方向。因此,在制定合理的成本控制目标后,成本管理人员也应同时确定理想的标准成本,即在各种影响成本控制的因素达到最佳状态时的成本水平。虽然达到理想的标准成本比较困难,但只要企业有良好的成本控制意识,从思想上认识到成本降低的潜力是无穷无尽的,总会想出进一步降低成本的办法。

三、成本管理的原则

成本管理应遵循一定的原则,这些原则应是规范成本管理、做好成本管理工作的基础。本书所指的成本管理主要是企业内部的成本管理,所以,这里所说的成本管理的原则主要指企业内部成本管理的原则。

由于生产类型的特点、生产的产品、工艺技术过程、人员素质、生产规模都不相同,每个企业可以采用不同的成本管理方法。但是,它们仍有许多共性,这就是成本管理原则。成本管理原则是对各种类型的企业成本管理活动进行概括总结后得出来的,因此,对于所有企业都应当是适用的。当然,在具体应用成本管理原则时,企业还应根据自身的特点,进行一些具体的调整,以便更好地利用这些原则来指导自身的成本管理工作。根据成本管理的特点,成本管理原则主要包括以下内容:

(一) 集中统一与分散管理相结合的原则

企业的成本管理工作是由各个部门和有关人员来完成的。各个部门各负其责,在完成各自任务的同时,相互协调也是一个重要的问题。协调各部门的成本管理工作应本着集中统一与分散管理相结合的原则。这里的集中统一,是指成本管理工作应在负责经营管理的厂长(经理)的领导下,由财会部门负责统一管理、统一协调和统一核算。这里的分散管理,是指各个生产部门及职能部门根据其自身的职责分工,对应负责的成本进行管理和控制。集中

统一与分散管理相结合，能充分调动各方面的积极性，以便共同完成成本管理工作的任务。

一些涉及企业内部各个部门的成本管理工作，需要由企业的成本管理部门统一进行协调；因此，只能由拥有一定权利的厂部成本管理部门负责。如厂内结算价格的制定、各个部门之间相互提供产品或劳务的核算等，只能由厂部成本管理部门进行，出现了问题也便于解决。又如，若成本管理涉及全厂的一些规章制度、核算方法等，就应在厂部成本管理部门的统一领导下进行。而企业内部的各个部门对于厂部所制定的管理方案、下达的各项成本管理指标的具体落实，则应由各个部门根据其本身的具体情况进行，厂部成本管理部门只可进行必要的指导。

如何做到集中统一与分散管理相结合，是一个十分复杂的问题。过于集中或过于分散都是不合适的。过于集中就不能充分调动各个部门做好成本管理工作的积极性，过于分散又不能在企业内部各个部门之间进行协调，并很好地解决各个部门之间可能发生的问题。因此，如何把握集中与分散的度，是成本管理工作中应当注意研究和解决的重要课题。最佳状况应当是既能调动各个部门在成本管理工作中的积极性，又能使厂部成本管理部门充分发挥其协调、指挥的功能。

集中统一与分散管理相结合的原则，不仅适用于企业内部的成本管理，而且同样适用于宏观成本管理。国家有关部门对企业进行成本管理时，也应考虑集中与分散相结合的问题。对于一些涉及国家利益或全局利益的重大问题，国家应统一管理，制定相应的法律、法规，由各企业贯彻执行；而对于具体的成本管理方法等问题，企业应自行解决，综合经济管理部门不必过多地干涉。

（二）技术与经济相结合的原则

在产品成本形成过程中，技术因素占有很重要的地位。要搞好成本管理工作，必须贯彻技术与经济相结合的原则。其实，不能仅仅把成本管理工作看成一项会计工作，它涉及企业的各个部门和全体职工。因此，成本管理工作不应只是财务部门的事，与企业的各个部门都有密切的联系，所以，企业要克服搞技术的不问成本，搞成本管理工作的不参与技术决策的弊端。成本管理的重要任务就是降低成本，而降低成本涉及产品设计、工艺改革、材料选用等多方面的问题。所以，各有关职能部门的设计人员、工程技术人员、材料采购人员等都应懂成本，关心成本；成本管理人员则应向生产技术部门的人员学习，要懂技术，了解生产工艺与过程，参与成本、技术的决策。只有各方面协同努力，才能做好成本管理工作。

从企业成本管理的实践来看，技术与经济相结合是做好成本管理工作的重要条件。凡是这方面结合得比较好的单位，成本管理工作就做得比较好；反之，就做得不好。

在许多企业里，一些成本管理工作人员认为成本管理工作只是财务部门的事，很少听取

技术部门的意见；在采取相应措施降低成本时，也很少想到通过技术部门的工作来实现目标。因此，他们所采取的措施有些不切合实际，效果不是很理想。而技术人员在进行技术设计等项工作时，一般只考虑技术方面的问题，对于成本考虑得较少。比如设计新产品时，他们未考虑到所采用的材料如何使其性能与成本相结合，使其既能满足技术性能的要求，又是成本较低的。目前许多企业在这方面工作做得不好。显然，这方面要做的工作很多，潜力也是很大的。

要做好成本管理工作，将技术部门作为一个重点部门是很有道理的。如果企业的技术人员有了成本管理方面的知识，他们将会在成本管理中发挥更大的作用。要做到这一点，企业就应有计划地对技术人员进行培训，增强他们的成本意识，使他们在做各项技术工作时，时时想到成本问题，使其做的每一项工作都与成本相联系。

成本管理人员也要经常地接受有关的专业技术培训，尽可能多地学习生产技术及相关知识，这样，在成本管理中遇到有关技术问题时，就能做到胸中有数；与专业技术人员一起研究决策问题时，就有发言权，能更好地将技术与经济有机地结合起来。

为了使技术与经济更好地结合起来，企业应鼓励成本管理人员和技术人员一起学习，相互取长补短，共同提高，共同做好成本管理工作。

（三）专业管理与群众管理相结合的原则

虽然成本管理是一项专业性较强的工作，没有经过专门培训的人员是做不好这项工作的，但只靠专业的成本管理人员来做成本管理工作显然是不够的。从另一个角度看，成本管理工作也是一项群众性的工作，只有依靠全体职工的共同努力，才能做好这项工作。

专业人员显然应是成本管理工作的主角，因为他们具有较强的专业知识和成本管理经验，对于成本管理制度也较为熟悉。但他们所制定的成本管理方法、方案及所采取的一些降低成本的措施，需要职工群众来具体贯彻落实。如果不充分调动职工群众的积极性，成本管理就不能取得理想的效果。

其实，专业成本管理人员与职工群众之间的关系是十分密切的。不但成本管理的措施和方法需要职工群众参与，而且职工群众在实践工作中积累了十分丰富的经验，对成本管理有许多独到的见解或建议。认真听取他们的意见和建议，对于做好成本管理工作也是十分重要的。充分调动职工群众参与成本管理工作的积极性，是成本管理工作能否取得预期效果的关键。如果企业所采取的措施或制定的方案不能为职工群众所接受，不能使他们自觉行动，再好的措施和方案也不能得到落实。

（四）成本最低化原则

成本管理的主要任务是，在一定的条件下分析影响各种降低成本的因素，制定可能实现

的最低成本目标,通过有效的控制和管理,使实际执行结果达到最低目标成本的要求。在实行最低化成本原则时,首先,企业应注意全面研究降低成本的可能性。在实际工作当中,影响成本高低因素很多,这些因素都能达到最佳状态是最理想的结果。成本管理的目的是研究各种降低成本的可能性并使可能变为现实。在一定的生产、技术、经营和管理条件下,这种可能是可以实现的。成本最低化的研究开发工作开始得越早,受益的时间就越长。在某一个环节取得的成效,会推动其他环节的改进。其次,企业要研究合理的成本最低化程度。这包含两方面的意思,一是要从实际出发,二是要注意成本最低化的相对性。所谓从实际出发,就是在分析降低成本的因素时,确定在企业主观努力下可能达到的最低成本水平,并据以分析、考核和评比。所谓成本最低化的相对性,是指某些老产品的成本水平不会每年都大幅度下降。一些产品生产时间较长,工艺过程相对定型,各项消耗也已稳定,因而成本水平也在一段时间内相对稳定。要想大幅度降低这些产品的成本是比较困难的。但这并不是说这些产品的成本就不能再降低了。从理论上讲,降低成本的可能性是无穷无尽的,只要努力寻找降低成本的途径,就可能做到。因此,企业应恰当把握成本降低的相对性。

成本最低化的界定是一个复杂的问题,即什么水平的成本才是最低化。有些产品多家企业都可生产,则可进行对比;而有些产品可能是自行研制的,或按客户的要求设计生产的,其成本水平的高低很难界定。所以,对于多家企业都可生产的同类产品,企业的成本管理部门应多方搜集其他企业的成本资料,以便与本企业的成本资料进行对比,进而确定本企业成本可降低的幅度。若其他企业的成本水平较低而本企业的成本水平较高,则说明本企业的成本还有进一步降低的余地。当然,若本企业的成本水平低于其他企业,也不能就此证明本企业的成本水平就是最低的,企业仍应采取积极的降低成本的措施,使成本进一步降低。若某种产品仅由本企业生产,没有其他企业的成本资料可供比较,企业一方面可搜集其他企业的类似产品的成本资料作为比较的基础,另一方面可与本企业加工的同类产品进行比较。总之,企业只有确定一个比较的标准,才能进一步确定成本最低化,从而解决降低成本的策略问题。

(五) 全面成本管理原则

在成本管理的实践中,有许多企业陷入了一个误区,主要表现为偏重于实际成本的计算、生产成本的计算,而忽视了其他成本管理工作。其实,成本管理是一项系统工程,它涉及企业的所有部门和全体职工。如果某一个部门或某一个职工在成本管理工作出现问题,都会影响成本管理工作的整体效果。

全面成本管理,要求企业在进行成本管理工作时将每个部门和每个职工都作为成本管理的一个要素,都应使之负担一定的职责,承担一定的风险。只有这样,才能使成本管理工作

呈现较好的局面。由于成本指标是一个综合性的指标,企业各项工作的好坏都可以从成本指标的高低上体现出来,所以,企业要想降低成本,就应动员整个企业的力量,要求企业的各个部门、全体职工共同努力,这就是所谓的全面成本管理。

全面成本管理工作应在企业主管领导的协调下进行,因为它涉及整个企业的工作,任何一个独立的部门都无法做到统管全局。

上述五项是做好成本管理应遵循的基本原则。企业在成本管理工作中,在设计成本管理工作的方案和成本管理的方法、规定成本管理的程序等时,都应考虑上述成本管理原则。企业制定的方案、方法、程序等只有符合上述基本原则,才能得到比较好的贯彻落实。

四、成本管理的内容

形式和内容的完美统一,是做好任何一项工作的重要前提。形式要为内容服务,再好的形式没有丰富的内容也是空中楼阁,耐看不耐用;内容要以一定的形式体现出来,从而使两者达到较好的统一。成本管理的形式是多种多样的,可采用不同的方法进行,这些方法都要为成本管理的内容服务。因此,研究成本管理的内容是做好成本管理工作的重要一环。成本管理的内容主要包括成本预测、成本决策、成本计划、成本控制、成本核算、成本分析和成本考核等。

(一) 成本管理的具体内容

1. 成本预测

成本预测是根据有关的成本数据及其他资料,通过一定的程序、方法,对本期以后的某一个期间的成本所作的估计。成本预测可就某种产品的成本进行,也可就企业的总成本进行。通过成本预测,企业可以了解未来企业的成本水平,从众多方案中选择最佳的方案。同时,企业还可以通过成本预测,检查自身能否完成既定的成本计划,从而采取相应的措施降低成本。

2. 成本决策

成本决策是指在成本预测的基础上,对各种方案进行比较、分析、判断,从多种方案中选择最佳方案的过程。成本决策的好坏,直接关系到日后成本水平的高低。所以,企业要进行正确的成本决策,应进行多种方案的比较,考虑多种因素。做好成本决策工作,对于完成成本计划、提高企业的经济效益有十分重要的意义。

3. 成本计划

成本计划是根据计划期内所确定的目标,具体规定计划期内各种消耗定额、成本水平以

及完成计划成本所应采取的相应具体措施。成本计划是成本管理工作的一项重要内容，它对于建立成本管理责任制、控制成本和降低成本具有重要的意义。

4. 成本控制

成本控制是预先制定成本标准作为各项费用消耗的限额，在生产经营过程中对实际发生的费用进行控制，及时揭示实际与标准的差异额，并对产生差异的原因进行分析，提出改进措施，消除差异，保证目标成本实现的过程。进行成本控制可以使成本目标得以实现，同时，企业也可以通过有效的成本控制不断降低成本。

5. 成本核算

成本核算是指对生产过程中发生的费用按一定的对象进行归集和分配，采用适当的方法计算成本计算对象的总成本和单位成本的过程。成本核算是成本管理中最基本的内容。成本管理的其他内容都是在成本核算的基础上进行的。所以，成本核算在成本管理中占有十分重要的地位。通过成本核算，计算产品的总成本和单位成本，有助于考核企业成本计划的执行情况，揭露生产过程中存在的问题。同时，它还为确定产品的价格提供了重要的依据。

6. 成本分析

成本分析是根据成本核算所提供的资料及其他有关资料，对实际成本的水平、构成情况，采用一定的技术经济分析方法计算其完成情况、差异额，分析产生差异原因的过程。通过成本分析，企业可以总结成本管理工作中的成绩，找出存在的问题，提出解决问题的办法，掌握成本变动的规律，提出改进的措施。这有利于实现降低成本的目标，并为企业以后编制成本计划和制定下期的成本决策提供重要的参考资料。

7. 成本考核

成本考核是根据企业制订的成本计划、成本目标等指标，制定企业内部的各种成本考核指标，并下达到企业内部的各个责任部门和个人，明确各部门和个人的责任，并按期进行考核的活动。成本考核是实行内部经济责任制必不可少的一个环节，它可以调动各责任部门完成成本计划的积极性。所以，进行成本考核应与一定的奖惩措施相联系，以经济手段促使企业成本的不断降低。

上述成本管理的内容是一个相互联系的整体，它们相互依存、相互结合地在成本管理中发挥着重要作用。

（二）对成本管理内容的分析

成本管理的内容在不同的企业里有着不同的含义，也可从不同的角度进行分析。在成本管理中，为了实行成本管理工作的责任制，做到责权利的结合，一般实行成本的分级归口管理。在这种情况下，厂部的成本管理职能部门、分厂（车间）、班组等都承担着不同的