



工业企业财务管理

第九讲 产品成本的控制

杨 维 祖

一、产品成本控制的含义

(一) 什么是产品成本控制

产品成本控制有事前、事中、事后之分。本讲所介绍的是产品成本的事中控制(以下均称成本控制),即在日常的生产过程中,对形成产品成本的各种因素所进行的限制、促进和引导工作。具体包括以下两个方面的内容:

第一,按照成本法规的事先确定的成本目标,严格限制生产费用的发生,使实际发生的生产费用在质上符合制度的规定,在量上不超过成本目标规定的界限。

第二,形成产品成本的因素,涉及到企业供、产、销各环节,有企业不可控的因素,也有企业可控的因素。企业的成本控制工作,一方面要努力寻求新的途径,避开或减少不可控因素(如国家规定原材料调价等)的影响;另一方面,要对影响产品成本高低的可控因素(如材料利用率、设备利用率、劳动生产率及管理费水平的高低等),能动地进行促进和引导工作,促进和引导企业生产经营的各环节、各部门及时改进工作,克服消极因素,发扬积极因素,并且不断发掘增产节约的潜力,通过各种途径降低产品成本,提高企业的经济效益。

(二) 为什么要进行产品成本控制

成本控制是工业企业成本管理体系的决定性环节。做好这方面的工作,可以收到以下效果:

第一,保证成本目标的实现。因为只有在本成本的形成过程中进行有效地控制,才能及时发现并防止生产费用的超支,从而把产品的实际成本控制在成本目标规定的数量界限之下,保证成本目标的实现。

第二,保证成本法规的贯彻执行。国家颁布的成本管理法规是企业进行成本控制的重要依据。企业在进行成本控制时,必须以成本法规为准绳,

去衡量每一项实际发生的生产费用是否符合规定,发现偏差,可以及时纠正,从而保证成本法规的贯彻执行。

第三,成本控制的过程,是改善生产经营管理,挖掘增产节约潜力,不断降低产品成本,提高企业经济效益的过程。在企业的生产经营过程中,哪里有损失浪费,哪里有增产节约,哪里的工作存在问题,哪里的工作比较先进,大都可以从价值方面通过成本的高低反映出来,从而为改善生产经营管理,挖掘增产节约的潜力,降低产品成本,提高经济效益指出方向。

第四,有效地进行成本控制,能使企业不断巩固和完善成本管理责任制。实行成本管理责任制,是企业生产发展的客观要求,也是企业搞好成本管理的重要制度,每个企业都应建立并且不断巩固和完善这种制度。通过日常成本控制工作,企业可以随时掌握各成本管理环节的成本数据,并且可以根据这些成本数据来分析各成本管理环节履行成本管理责任的情况,分清优劣,实行奖惩,从而促进成本管理责任制的巩固和完善。

二、产品成本控制的要求

成本控制是一项涉及国家、企业、职工三者利益的复杂工作,因而必须贯彻以下要求:

(一) 增强政策观念,强调按政策办事。国家为了正确处理国家、企业、职工三者的利益关系,搞活整个国民经济,颁布了如《国营企业成本管理条例》等一系列成本法规。这些法规是成本控制的依据,全体职工、尤其是决策人,都应熟知并认真贯彻执行。

(二) 增强计划观念,强调按计划办事。企业为了其预定的经济效益目标,要通过预测和编制计划,制定一整套成本指标,作为实现企业经济效益目

标的保证和统一全厂成本管理工作的数量标准。因此，在日常的成本控制工作中，企业的每个成本环节，都必须重视成本指标，按指标规定的数量界限严格控制 and 力争降低耗费。

(三) 增强科学化观念，强调健全成本控制的基础工作。成本控制的科学化是现代化大生产的客观要求，而成本控制的基础工作则是成本控制科学化的必备条件。因此，企业必须注意建立和健全成本控制的基础工作，诸如制定先进可行的成本控制标准，建立必要的计量制度和迅速可靠的成本数据体系等，都是有效地进行成本控制所必备的条件。

三、产品成本控制的程序

(一) 制定成本控制标准

成本控制标准包括品质标准和数量标准两类。前者主要是国家的成本管理法规，企业主要是执行的制度；后者则需要企业利用一定的方法加以制定。

制定成本数量控制标准的方法，通常有以下三种：

1. 计划指标分解法。计划指标分解法，就是把成本计划指标加以层层分解，然后下达给企业内部各成本管理单位，作为控制和考核成本的数量标准。

分解下达成本计划指标时，要注意同贯彻成本管理责任制和成本核算密切结合起来。

2. 定额法。所谓定额法，就是以工时定额、材料消耗定额、费用定额等作为成本控制的数量标准，把降低成本的要求贯穿于定额之中。使用这种方法要注意定额的先进可行性，要及时修订那些不合理的定额。

3. 预算法。预算法是把生产费用预算中所规定的各项费用额，作为成本控制标准的一种方法。通常应用的预算有固定预算和弹性预算。

固定预算也叫：“静态预算”，是按照某一特定的业务量（例如一定时期的产量、工时、消耗量、销售量等）来编制的预算。这种预算的特点是，只有一个定数，可以按照成本计划的有关数据直接编制，做起来简单易行。但一旦业务量变动，办理追加追减手续比较麻烦，所以，在实际工作中多用来控制固定性费用。

弹性预算也叫“变动预算”，是按几个不同的业务量来编制的预算。弹性预算同固定预算相比，有两个显著特点：①弹性预算是为一系列业务量水平编制的，当实际业务量达到预定的任何水平时，都有适用的控制标准。②弹性预算是按照固定费用和变动费用分别计列的，因而可以计算出任何实际业务量的成本，有利于预算执行情况的评价。

(二) 监督成本的形成过程

在监督成本的形成过程中，一是要按照成本管理法规对实际发生的生产费用进行严格审核，发现和制止不合理开支，防止和克服损失浪费现象；二是要以成本控制标准为对象，对实际发生的生产费用进行准确的计量，及时掌握进度，找出差异，从而为纠正偏差指出方向。

(三) 纠正偏差

在成本的形成过程中，可能出现两种偏差：一是实际发生的费用偏离了制度的规定，出现了不合理开支；二是实际发生的费用偏离了成本控制标准所规定的数量界限，使成本发生了超支，提高了成本水平。对这两种偏差，都要深入查明原因，及时采取纠正措施，同时要预计其发展趋势，采取预防性措施，防患于未然。

四、成本控制的方法

采用何种方法控制产品成本，要视各成本项目所占的比重及其构成要素的情况而定。主要的从细，次要的从简。

(一) 材料费用的控制

产品成本中材料费用的多少，主要取决于材料消耗量和采购成本两个因素。因此，在实际工作中主要应从这两个方面加强控制。

1. 材料采购成本的控制。材料采购成本主要由材料购价及外地运杂费构成。为了降低材料的采购成本，从而降低产品的材料成本，企业在采购材料时，一方面要严格按照国家规定的出厂价格支付货款；另一方面要通过选择适当的采购地点和运输方式，以减少运输费用和途中消耗。

2. 材料消耗量的控制。材料消耗量的控制，主要应抓好制定消耗定额和限额发料两个环节，此外，对运输和仓储过程中的材料消耗也不应忽视。

3. 材料成本水平的测算。工业企业的实际成本计算周期，一般为一个月，这样，就为日常的成本控制带来了不便。为了随时掌握成本的进度，分析成本的变动趋势，就必须逐日测算各项费用的成本水平。测算的方法如下：

$$\text{某产品当天原材料成本} = \frac{\text{该产品当天材料消耗总额}}{\text{该产品当天总产量}}$$

$$\text{某产品当天止累计材料平均单位成本} = \frac{\text{当天止累计领用材料额} + \text{车间余额} - \text{增减额}}{\text{当天止累计产量}}$$

(二) 工资费用的控制

1. 工资基金计划的编制与执行。对工资费用的日

常控制，主要是通过执行工资基金计划来完成的。

为了保证工资基金计划的执行，除了劳动工资部门应主要负责组织执行外，财务部门应当既保证计划内的资金供应，又按国家有关规定严格监督工资基金的使用。

2. 工资成本水平的测算。具体测算时，可以首先根据工时和产量记录计算出工时单耗，然后乘以小时工资率，即可测算出当天的工资单位成本和当天止累计工资平均单位成本。测算方法是：

$$\text{某产品当日工资单位成本} = \frac{\text{当日工时}}{\text{当日产量}} \times \text{计划小时工资率}$$

$$\text{某产品当日止累计工资平均单位成本} = \frac{\text{当日止累计工时}}{\text{当日止累计产量}} \times \text{计划小时工资率}$$

(三) 综合费用的控制

产品成本中的综合费用，包括车间经费和企业管理费两个项目。综合费用同材料、工资费用不同，它包括的内容比较复杂，其绝对额与产量不成比例变动。因此，企业应单独组织综合费用的日常控制工作，以便有效地节约这部分费用的开支。

1. 综合费用控制指标的确定与分管。综合费用的日常控制指标，一般按月确定和下达，即在每月开始前，先由各级费用管理单位根据季度车间经费和企业管理费预算，结合下月增减变动因素，确定各项费用月度计划，并经厂部批准后，分别下达有关费用管理单位据以执行。

2. 综合费用的控制形式。为了有效地控制综合费用的发生额，企业可根据自身的具体条件，要求各分管单位按照所分管的指标，建立“费用台帐”、“费用限额卡”或“费用手册”等，来核算和控制费用的发生额。

3. 综合费用成本水平的测算。综合费用的成本水平，可根据实际耗用的工时和计划费用分配率进行测算。测算的方法是：

$$\text{某产品当日综合费用单位成本} = \frac{\text{该产品当日计划费用}}{\text{工时单耗}} \times \text{分配率}$$

$$\text{某产品当日止累计综合费用平均单位成本} = \frac{\text{该产品当日止计划费用}}{\text{累计工时单耗}} \times \text{分配率}$$

财会部门除了要切实做好费用指标的审查平衡、确定下达和考核执行情况外，还应经常深入到职能部门和车间，调查研究节约费用开支的新措施，总结新经验，推动全厂不断节约综合费用的开支，达到降低产品成本的目的。

(四) 成本变动趋势的测算

企业在进行成本控制的过程中，除了要逐日测算和掌握产品的目前实际成本外，还应测算未来期成本

的变动趋势，掌握未来期可能达到的成本水平，以便做到心中有数，发现问题，及早采取预防性措施，保证成本控制目标的实现。

测算未来一定时期的产品成本时，可以应用“高低点分析法”，即以历史成本资料中产量最高和最低两个时期的成本数据，推算出产品的变动成本和固定成本，然后计算产品的单位成本。具体计算方法是：

$$\text{变动总成本} = \text{产品产量} \times \text{变动成本率}$$

$$\text{变动成本率} = \frac{\text{最高产量期成本} - \text{最低产量期成本}}{\text{最高期产量} - \text{最低期产量}}$$

$$\text{固定总成本} = \text{全部总成本} - \text{变动总成本}$$

例如，某厂1—6月实际产量和成本资料如图表，则可测算其7月份成本水平如下：

金额单位：元

月份	产量	总成本	单位成本	备注
1	66	265	4.02	
2	62	255	4.11	产量最低期
3	82	310	3.78	
4	70	275	3.93	
5	86	315	3.66	产量最高期
6	75	290	3.87	
7	90			

$$\text{变动成本率} = \frac{315 - 255}{86 - 62} = 2.5$$

$$\text{五月份变动总成本} = 86 \times 2.5 = 215 \text{ (元)}$$

$$\text{五月份固定总成本} = 315 - 215 = 100 \text{ (元)}$$

$$\text{七月份变动总成本} = 90 \times 2.5 = 225 \text{ (元)}$$

$$\text{七月份固定总成本} = 100 \text{ (元)}$$

$$\text{七月份预计产品单位成本} = \frac{225 + 100}{90} = 3.61 \text{ (元)}$$

$$\text{七月份预计单位成本降低额} = 3.87 - 3.61 = 0.26 \text{ (元)}$$

