

第三节 成本费用控制

【本节考点】

【考点 1】成本费用项目

【考点 2】成本费用控制方法

【考点 1】成本费用项目

成本费用是企业为取得预期收益而发生的各项支出。它是衡量企业内部运行效率的重要指标，在收入一定的情况下，其直接决定公司的盈利水平。

成本费用项目分类。

用按经济用途可以分为**生产费用和期间费用**

用按成本性态可分为**固定成本、变动成本和混合成本**

(一) 按经济用途分：

生产费用：与企业日常生产经营活动有关的费用；

期间费用：本期发生的、不能直接或间接归入某种产品成本的，直接计入损益的各项费用。

1. 生产费用

(1) **直接材料、燃料和动力费用。**

(2) **直接人工费用。**

(3) **制造费用。**

指间接用于产品生产的各项费用，以及虽直接用于产品生产，但不便于计入产品成本，因而没有专设成本项目的费用。

制造费用包括企业内部生产单位（分厂、车间）的管理人员薪酬费用、固定资产折旧费、租赁费（不包括融资租赁费）、机物料消耗、取暖费、水电费、办公费、运输费、保险费、设计制图费、实验检验费、劳动保护费、季节性或修理期间的停工损失以及其他制造费用等。

2. 期间费用（根据利润表分类）

可分为销售费用、管理费用、研发费用和财务费用。

(1) 销售费用

销售费用是指企业在销售产品、自制半成品和提供劳务等过程中发生的费用。主要包括**运输费、装卸费、包装费、委托代销手续费、保险费、办公费、折旧费、展览费和广告费**，以及为销售本企业商品而专设的销售机构的职工薪酬费和业务费等。

(2) 管理费用

管理费用是指企业行政部门为组织和管理企业生产经营所发生的各项费用，包括企业的董事会和行政管理部门在企业的经营管理中发生的，或者应由企业统一负担的**公司经费**（包括行政管理部门职工薪酬费用、修理费、机物料消耗、低值易耗品摊销、办公费和差旅费等）、工会经费、董事会费、聘请中介机构费、咨询费、诉讼费、业务招待费、技术转让费、矿产资源补偿费、无形资产摊销、排污费、存货盘亏或盘盈（不包括应计入营业外支出的存货损失）等。

(3) 研发费用

研发费用是指企业进行研究与开发过程中发生的费用化支出。

一般包括的项目有：研发活动直接消耗的材料、燃料和动力费用；企业在职研发人员的工资、奖金、津贴、补贴、社会保险费、住房公积金等人工费用以及外聘研发人员的劳务费用；用于研发活动的仪器、设备、房屋等固定资产的折旧费或租赁费以及相关固定资产的运行维护、维修等费用等。

(4) 财务费用

财务费用是指企业在生产经营过程中为筹集生产经营所需资金而发生的各项费用。包括**利息支出（减利息收入）、汇兑损失（减汇兑收益）以及相关的手续费等。**

（二）按成本性态分类

可分为**固定成本、变动成本和混合成本**

（1）固定成本

固定成本：固定的月工资、固定资产折旧、取暖费、财产保险费、职工培训费、科研开发费、广告费等。

基本特征：固定成本总额不因业务量的变动而变动，但**单位固定成本（单位业务量负担的固定成本）会与业务量的增减呈反向变动。**

（2）变动成本

变动成本是指在特定的产量范围内其总额随产量变动而正比例变动的成本。例如直接材料、直接人工、外部加工费等。

其基本特征是变动成本总额因业务量的变动而成正比例变动，但**单位变动成本（单位业务量负担的变动成本）不变。**

（3）混合成本

是指除固定成本和变动成本之外的成本。他们因产量变动而变动，但不是成正比例关系。

混合成本可进一步分为**半变动成本、阶梯式成本、延期变动成本和曲线成本。**

①**半变动式成本**：随产量正比例增长的成本。例如电费和电话费等公用事业费、燃料费、维修费等。

②**阶梯式成本**：整车运输费、检验人员工资等。

③**延期变动成本**：一定业务量范围内总额保持稳定，超过特定业务量则开始随业务量比例增长的成本。如加班费

④**曲线成本**：总额随产量增长而呈曲线增长的成本。如累进计件工资、各种违约金、罚金等。

【考点 2】成本费用控制方法

成本费用控制是指企业在生产经营过程中，按照既定的成本费用目标，对构成成本费用的诸要素进行规划、限制和调节，及时**纠正偏差**，控制成本费用超支，把实际耗费控制在成本费用计划范围内。

成本费用控制方法主要包括**标准成本控制法、责任成本控制法、作业成本法、目标成本控制法。**

（一）标准成本控制法

（1）确定标准成本

标准成本主要**用来控制成本开支，衡量实际工作效率。**

企业在确定标准成本时，可以根据自身的技术条件和经营水平，在理想标准成本和正常标准成本之间选择。理想标准成本是指**在最优的生产条件下，现有规模和设备能达到的最低成本。**

正常标准成本是指在效率良好的条件下，根据下期一般应该发生的生产要素消耗量、预计价格和预计生产经营能力利用程度制定出来的标准成本。

一般来说，正常标准成本大于理想标准成本。

单位产品的标准成本 = 直接材料标准成本 + 直接人工标准成本 + 制造费用标准成本

（2）成本差异的计算分析

成本差异 = 实际产量下实际总成本 - 实际产量下标准总成本

【例 2】M 公司用甲材料生产 A 产品，其中甲材料标准价格是 30 元/千克，用量标准为 4 千克/件。假定企业本月投产 A 产品 10000 件，领用材料 55000 千克，其实际价格为 25 元/千克，其直接材料成本差异计算如下：

答案:

直接材料成本差异

$$=25 \times 55000 - 10000 \times 30 \times 4$$

$$=175000 \text{ (元)}$$

计算结果表明该企业本期直接材料成本超出标准成本，需查找原因进行控制。

【例3】M公司所生产的A产品标准工资率为15元/小时，工时标准为1小时/件，假定M公司本月实际生产A产品10000件，实际支付直接工人工资140000元，则直接人工差异为：

答案:

直接人工成本差异

$$=140000 - 15 \times 1 \times 10000$$

$$=-10000 \text{ (元)}$$

计算结果表明该企业本期直接工人费用低于标准成本，该项成本控制有效。

(二) 责任成本控制法

是指将企业内部划分为不同的责任中心，明确责任成本，并根据各责任中心的权、责、利关系，来考核其工作业绩的一种成本管理模式。

其中，**责任中心是指企业内部具有一定权力并承担相应工作责任的部门或管理层次。**

按照企业内部责任中心的权责范围以及业务活动的不同特点，责任中心一般可以分为**成本中心、利润中心和投资中心**三类。

其中，成本中心是指有权发生并控制成本的单位。成本中心一般不会产生收入，通常只计量考核发生的成本。例如，负责生产的车间、班组等生产部门或确定费用标准的管理部门等。

(三) 作业成本法

作业成本法是以作业为中心，通过对作业及作业成本的确认、计量、分析和控制，最终计算产品成本，分析作业、改进作业，为企业增加价值的新型战略成本管理方法，它把企业管理深入到作业层次，对所有作业活动追踪并动态反映，为企业决策提供相对准确的成本信息。

作业成本法的主要特点有：

1) 成本计算分为两个阶段。

第一阶段，将作业执行中耗费资源追溯到作业，计算作业的成本并根据作业动因计算作业成本分配率；第二阶段，根据第一阶段计算的作业成本分配率和产品所耗费作业的数量，将作业成本追溯到各有关产品，因此，作业成本控制法的成本计算过程可以概括为资源—作业—产品。

2) 成本分配强调可追溯性。作业成本控制法认为，将成本分配到成本对象有三种不同的形式，即直接追溯、动因追溯和分摊。作业成本控制法的一个突出特点，就是强调以直接追溯或动因追溯的方式计入产品成本，而尽量避免分摊方式。

3) 成本追溯使用众多不同层面的作业动因。作业成本控制法的独到之处在于它把资源的消耗首先追溯到作业，然后使用不同层面和数量众多的作业动因将作业成本追溯到产品。

(四) 目标成本控制法

目标成本法是一种**以市场营销和市场竞争为基础、对有独立的制造过程的产品进行利润计划和成本管理的方法。**

它是一种**全过程、全方位、全人员**的成本管理方法。

四种方法的比较：

标准成本控制法和责任成本控制法局限于事后的成本反映，而没有对成本形成的全过程进行监控；作业成本控制法局限于对现有作业的成本监控，没有将供应链的作业环节与客户的需求紧密结合；目标成本控制法则保证供应链成员企业的产品以特定的功能、成本及质量生产，然后以特定的价格销售，提升企业利润。

【单选题】企业的职工教育经费应列入（ ）项目。

- A.生产费用
- B.制造费用
- C.财务费用
- D.管理费用

答案：D

解析：职工教育经费属于管理费用。

【案例分析题】M 公司用甲材料生产 A 产品，甲材料标准价格是 100 元/千克，用量标准为 5 千克/件，公司所生产的 A 产品标准工资率为 20 元/小时，工时标准为 1 小时/件。假定本月投产 A 产品 10000 件，耗用甲材料 60000 千克，其实际价格为 110 元/千克；实际支付直接工人工资 14 万元。同时，M 公司按经济用途对生产费用和期间费用进行了严格的区分和管理，从而有效提升了公司的盈利水平。

1.根据已知数据，M 公司可采用（ ）对成本费用进行定量控制。

- A.标准成本控制法
- B.责任成本控制法
- C.作业成本法
- D.目标成本控制法

答案：A

解析：标准成本是指通过调查分析、运用技术测定等方法制定的，在有效经营条件下能达到的目标成本。标准成本主要用来控制成本开支，衡量实际工作效率。

2.M 公司生产 A 产品所耗用甲材料的直接材料成本差异是（ ）万元。

- A.100
- B.120
- C.150
- D.160

答案：D

解析：直接材料成本差异

$$= 60000 \times 110 - 10000 \times 100 \times 5 = 160 \text{（万元）}$$

3.M 公司生产 A 产品的直接人工成本差异是（ ）万元。

- A.1
- B.5
- C.6
- D.8

答案：C

解析：直接工人成本差异

$$= 140000 - 10000 \times 20 \times 1 = -60000 \text{（元）}$$

4.如果 M 公司采用作业成本法进行成本费用控制，将成本分配到成本对象的形式是（ ）。

- A.间接追溯
- B.直接追溯
- C.动因追溯
- D.责任追溯

答案：BC

解析：作业成本法认为，将成本分配到成本对象有三种不同的形式：直接追溯、动因追溯和分摊。

5.下列 M 公司的成本费用中，属于期间费用的是（ ）。

- A.直接材料费用
- B.销售费用
- C.直接人工费用
- D.财务费用

答案：BD

解析：期间费用可分为销售费用、管理费用、研发费用和财务费用。