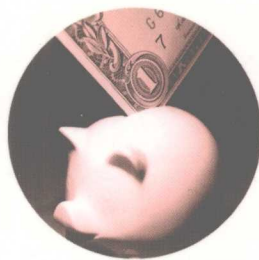


高职高专规划教材

成本会计案例与实训

国家机械职业教育管理类专业教学指导委员会 组编

◎ 顾振华 主编



机械工业出版社
CHINA MACHINE PRESS

F234.2

高职高专规划教材

成本会计案例与实训

国家机械职业教育管理类专业教学指导委员会 组编

主 编 顾振华

副主编 行建海 金宏义

参 编 陈颜贞 李文艳 田勤称 赵文超

主 审 刘岳兰

机械工业出版社

220021

本书按照高职高专教育的基本特征和教学要求,以《企业会计准则》、《企业财务通则》和《企业会计制度》为依据,以工业企业成本会计工作为主线,以应用为主旨,以必需够用为度,强调实用性和针对性。该书内容贴近生产实际,结构简洁明了,易于为读者所接受。全书共分上中下三篇。上篇包括第一章至第八章,介绍成本会计基础;中篇包括第九章至第十四章,介绍产品成本计算方法;下篇包括第十五章和第十六章,介绍成本报表的编制和分析。每章分为基本知识、教学案例、实训项目和参考资料四部分,便于案例分析和实训操作。

本书作为高职高专会计专业《成本会计》的辅助教材,既可配套使用,也可独立使用。成人高校会计专业以及在职会计人员岗位培训亦可使用。

图书在版编目(CIP)数据

成本会计案例与实训/顾振华主编. —北京:机械工业出版社, 2004.10

高职高专规划教材

ISBN 7-111-15412-6

I. 成... II. 顾... III. 成本会计—高等学校:技术学校—教材 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2004)第 105398 号

机械工业出版社(北京市百万庄大街 22 号 邮政编码 100037)

策划编辑:曹俊玲

责任编辑:孔文梅 徐春涛

责任印制:李妍

北京蓝海印刷有限公司印刷·新华书店北京发行所发行

2005 年 1 月第 1 版第 1 次印刷

1000mm×1400mm B5·8.375 印张·305 千字

定价:21.00 元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页,由本社发行部调换

本社购书热线电话(010)68993821、88379646

封面无防伪标均为盗版

前 言

本书是由国家机械职业教育管理类专业教学指导委员会组织编写的高职高专规划教材之一,适用于高职高专工科类财会专业。

在编写过程中,按照高职高专教育的基本特征和教学要求,以《企业会计准则》、《企业财务通则》和《企业会计制度》为依据,以工业企业成本会计工作为主线,以应用为主旨,以必需够用为度,强调实用性和针对性。该书内容贴近生产实际,结构简洁明了,易于为读者接受。因此,本书同样适用于成人高等学校会计专业教学,也可以作为在职会计人员的岗位培训教材和自学参考书。

全书分上中下三篇,共十六章。上篇包括第一章至第八章,介绍成本会计基础;中篇包括第九章至第十四章,介绍产品成本计算方法;下篇包括第十五章和第十六章,介绍成本报表的编制和分析。每章分为基本知识、教学案例、实训项目和参考资料四部分,以便于案例分析和实训操作。

本书由顾振华担任主编,行建海、金宏义担任副主编,刘岳兰担任主审。参加编写工作的有:顾振华(第一、七、十五、十六章);行建海(第二、八、十一、十二章);金宏义(第三、四章);田勤称(第五章);赵文超(第六章);陈颜贞(第九、十章);李文艳(第十三、十四章)。全书最后由顾振华修改统稿后定稿。

本书在编写过程中,得到河北工业职业技术学院、山西综合职业技术学院、湖南工业职业技术学院、浙江机电职业技术学院、唐山科技职业技术学院等院校领导的大力支持,在此,谨向他们表示由衷的感谢!

由于编者水平有限,对书中不足和遗漏之处,恳请同行专家和读者批评指正。

编 者

目 录

前言

上篇 成本会计基础

第一章 成本会计总论 1

第一节 基本知识 1

一、成本费用概述 1

二、成本会计的概念、内容和任务 3

三、成本会计工作的组织 4

第二节 教学案例 4

一、卡尔·马克思论商品的成本价格 4

二、该不该增雇工人 5

第三节 实训项目 6

第四节 参考资料 6

一、成本会计的发展 6

二、国营企业成本管理条例 8

第二章 产品成本核算概述 15

第一节 基本知识 15

一、产品成本核算的原则和基本要求 15

二、产品成本核算的一般程序 17

三、产品成本核算的账户设置和账务处理程序 18

第二节 教学案例 19

一、假账骗人 帝国黄昏 19

二、会计信息质量的层次结构 20

第三节 实训项目 23

第四节 参考资料 26

一、国营工业企业成本核算办法 ... 26

二、原始记录的种类 33

三、成本核算程序图 34

第三章 材料费用的核算 37

第一节 基本知识 37

一、材料费用核算概述 37

二、材料费用的归集 39

三、材料费用的分配 40

第二节 教学案例 41

一、华龙的成本制胜战略 41

二、最大关注材料费率 42

第三节 实训项目 43

第四节 参考资料 46

一、面料的利用与服装成本 46

二、电子工业企业的材料消耗定额 47

三、影响材料费用变化的因素及原因 50

第四章 人工费用的核算 52

第一节 基本知识 52

一、人工费用核算概述 52

二、人工费用的归集 54

三、人工费用的分配	55	第四节 参考资料	96
第二节 教学案例	56	一、服装生产的特点及其流程	96
一、劳务管理标准	56	二、企业生产单位的组成	98
二、固定成本的比率如何?	58	三、间接制造费用和成本计算 发展史	99
第三节 实训项目	59	第七章 生产损失的核算	103
第四节 参考资料	60	第一节 基本知识	103
一、工时定额与定额工时	60	一、生产损失核算概述	103
二、电子工业企业工资费用的 核算凭证	62	二、废品损失的核算	104
第五章 辅助生产费用的核算	74	三、停工损失的核算	105
第一节 基本知识	74	第二节 教学案例	107
一、辅助生产费用核算概述	74	一、废品损失确认的前提	107
二、辅助生产费用的归集	75	二、不可修复废品损失计算表 的编制	107
三、辅助生产费用的分配	76	第三节 实训项目	108
第二节 教学案例	79	第四节 参考资料	110
一、钢铁企业的辅助生产	79	一、工业产品生产工作质量指标	110
二、钢铁企业运输成本计算	79	二、质量成本核算	112
第三节 实训项目	81	第八章 生产费用在完工产品 和在产品之间的分配	116
第四节 参考资料	83	第一节 基本知识	116
一、辅助生产的分类	83	一、在产品数量核算概述	116
二、成本流程	84	二、完工产品和在产品成本 的分配方法	117
三、机械工业企业辅助生产成本 核算的特点	86	三、完工产品成本的结转	119
第六章 制造费用的核算	87	第二节 教学案例	119
第一节 基本知识	87	一、虚增存货和财务欺诈	119
一、制造费用核算概述	87	二、约当产量法的多样性	120
二、制造费用的归集	88	第三节 实训项目	121
三、制造费用的分配	88	第四节 参考资料	124
第二节 教学案例	90	一、约当产量法的三种计算 方法	124
一、生产成本控制的内容	90		
二、服装生产管理体系	93		
第三节 实训项目	95		

二、分配标准及其选择原则	126	三、费用分配率的分类	131
--------------------	-----	------------------	-----

中篇 产品成本计算方法

第九章 产品成本计算方法

概述

第一节 基本知识

一、工业企业生产的主要类型

二、影响产品成本计算方法的主要因素

三、产品成本计算方法的选择

第二节 教学案例

一、生产成本计算

二、粗梳毛纺织企业成本计算方法的选择

第三节 实训项目

第四节 参考资料

一、制造业产品生产过程的形式

二、机械制造企业的生产类型

三、生产类型对产品成本计算的确定

四、产品生产特点与成本计算的结合

第十章 产品成本计算的品种法

第一节 基本知识

一、品种法概述

二、单品种的品种法简述

三、多品种的品种法简述

第二节 教学案例

一、食品厂产品成本计算

二、服装厂产品成本计算

第三节 实训项目

第四节 参考资料

一、电力工业生产费用及产品成本的核算办法

二、工业产品品种的划分

三、轻工业生产特点

第十一章 产品成本计算的分批法

第一节 基本知识

一、分批法概述

二、一般的分批法

三、简化的分批法

第二节 教学案例

一、机械修理厂产品成本计算

二、日常控制的永续盘存制度

第三节 实训项目

第四节 参考资料

一、生产通知单的种类和格式

二、机电工业生产特点及成本计算方法

三、国外小词典：永续盘存法与定期盘存法

第十二章 产品成本计算的分步法

第一节 基本知识

一、分步法概述

二、逐步结转分步法

三、平行结转分步法

第二节 教学案例

一、钢铁厂产品成本计算

二、机械工业成本核算体制	187	三、巧克力和可可制品生产工艺 流程	211
第三节 实训项目	188	第十四章 联产品、副产品和 等级品的成本计算	214
第四节 参考资料	190	第一节 基本知识	214
一、正确划分生产步骤	190	一、联产品的成本计算	214
二、钢铁生产过程	191	二、副产品的成本计算	216
三、钢铁生产成本计算对象	194	三、等级品的成本计算	217
第十三章 产品成本计算的 分类法	197	第二节 教学案例	218
第一节 基本知识	197	一、炼油厂原油加工示意图	218
一、分类法概述	197	二、联产品是否进一步加工的 成本决策	220
二、分类法成本计算方法	199	第三节 实训项目	221
第二节 教学案例	200	第四节 参考资料	222
一、饼干的分类	200	一、原油常减压蒸馏流程	222
二、焦化生产工艺流程	203	二、催化重整装置投入产出流程 示意图	223
第三节 实训项目	205	三、联产品成本的特点及其 计算	225
第四节 参考资料	207		
一、按类别计算产品成本	207		
二、从煤焦油分离出各个主要 组分的示意图	209		

下篇 成本报表的编制和分析

第十五章 工业企业主要成本 报表	227	变换	231
第一节 基本知识	227	二、预计成本、目标成本与实际 成本有何关系?	231
一、成本报表概述	227	第三节 实训项目	232
二、产品生产成本表的编制	229	第四节 参考资料	234
三、主要产品单位成本表 的编制	230	一、实际成本、预计成本和目标 成本	234
四、制造费用表和期间费用表 的编制	230	二、主要成本报表的规范格式	235
第二节 教学案例	231	第十六章 成本报表分析	242
一、编制成本报表的核心是信息		第一节 基本知识	242

一、成本报表分析概述	242
二、产品生产成本表的分析	245
三、主要产品单位成本表 的分析	246
第二节 教学案例	246
一、成本分析的新视角	246
二、降低成本的创造性解决 问题法	247
第三节 实训项目	248
第四节 参考资料	250

一、单位成本的计算公式和 曲线斜率	250
二、凯迪兹成本四定律	252
三、一些常见的成本问题	252
四、技术经济指标同单位成本 的关系	253
附录	254

附录 A 案例分析报告一般格式	254
-----------------------	-----

附录 B 实训报告格式	256
-------------------	-----

参考文献	257
------------	-----

附录 C 成本报表编制方法	258
附录 D 成本报表编制	259
附录 E 成本报表编制	260
附录 F 成本报表编制	261
附录 G 成本报表编制	262
附录 H 成本报表编制	263
附录 I 成本报表编制	264
附录 J 成本报表编制	265
附录 K 成本报表编制	266
附录 L 成本报表编制	267
附录 M 成本报表编制	268
附录 N 成本报表编制	269
附录 O 成本报表编制	270
附录 P 成本报表编制	271
附录 Q 成本报表编制	272
附录 R 成本报表编制	273
附录 S 成本报表编制	274
附录 T 成本报表编制	275
附录 U 成本报表编制	276
附录 V 成本报表编制	277
附录 W 成本报表编制	278
附录 X 成本报表编制	279
附录 Y 成本报表编制	280
附录 Z 成本报表编制	281

附录 A 成本报表编制	282
附录 B 成本报表编制	283
附录 C 成本报表编制	284
附录 D 成本报表编制	285
附录 E 成本报表编制	286
附录 F 成本报表编制	287
附录 G 成本报表编制	288
附录 H 成本报表编制	289
附录 I 成本报表编制	290
附录 J 成本报表编制	291
附录 K 成本报表编制	292
附录 L 成本报表编制	293
附录 M 成本报表编制	294
附录 N 成本报表编制	295
附录 O 成本报表编制	296
附录 P 成本报表编制	297
附录 Q 成本报表编制	298
附录 R 成本报表编制	299
附录 S 成本报表编制	300
附录 T 成本报表编制	301
附录 U 成本报表编制	302
附录 V 成本报表编制	303
附录 W 成本报表编制	304
附录 X 成本报表编制	305
附录 Y 成本报表编制	306
附录 Z 成本报表编制	307

附录 A 成本报表编制	308
附录 B 成本报表编制	309
附录 C 成本报表编制	310
附录 D 成本报表编制	311
附录 E 成本报表编制	312
附录 F 成本报表编制	313
附录 G 成本报表编制	314
附录 H 成本报表编制	315
附录 I 成本报表编制	316
附录 J 成本报表编制	317
附录 K 成本报表编制	318
附录 L 成本报表编制	319
附录 M 成本报表编制	320
附录 N 成本报表编制	321
附录 O 成本报表编制	322
附录 P 成本报表编制	323
附录 Q 成本报表编制	324
附录 R 成本报表编制	325
附录 S 成本报表编制	326
附录 T 成本报表编制	327
附录 U 成本报表编制	328
附录 V 成本报表编制	329
附录 W 成本报表编制	330
附录 X 成本报表编制	331
附录 Y 成本报表编制	332
附录 Z 成本报表编制	333

上篇 成本会计基础

第一章 成本会计总论

学 习 目 的

本章将有助于你:

- (1) 明确成本的涵义;
- (2) 了解成本的分类;
- (3) 知道产品成本和期间费用的涵义;
- (4) 区分费用要素和成本项目;
- (5) 知道成本与费用的关系;
- (6) 表述成本会计的概念;
- (7) 阐述成本会计的内容;
- (8) 明确成本会计的任务;
- (9) 了解成本会计工作的组织。

第一节 基本 知 识

一、成本费用概述

(一) 成本的含义

1. 成本的定义

成本是会计理论中的一个非常重要的经济概念,它目前所涵盖的范围已相当广泛,从不同的角度来看,有不同的成本概念。马克思从耗费和补偿两方面对成本进行了论述。成本从耗费的角度看,是商品生产中所消耗的物化劳动和

活劳动中必要劳动的价值，即 $c+v$ 部分，它是成本最基本的经济内涵；从补偿的角度看，成本是补偿生产中资本消耗的价值尺度，即成本价格，它是成本最直接的表现形式。

我国财政部 2000 年颁布的《企业会计制度》对“成本”的定义为：“成本，是指企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费”。

2. 成本的分类

(1) 按与产品生产的因果关系划分为产品成本和期间成本。

1) 产品成本指为生产一定种类和数量的产品所消耗的费用。它是企业生产制造过程中所发生的成本，所以也称为制造成本或生产成本。

2) 期间成本也称为期间费用，是指不能直接归属于某个特定产品成本的费用。它包括直接从企业的当期产品销售收入中扣除的营业费用、管理费用和财务费用。

(2) 按费用归属成本计算对象的难易程度划分为直接成本与间接成本。

1) 直接成本也称可追溯成本，指与某一特定产品具有直接联系的成本。它是为某一特定产品所消耗，因而可以直接计入该产品成本。

2) 间接成本指与某一特定产品之间没有直接联系的成本，它是为几种产品所消耗，不能直接计入，需要按适当的标准分配计入各种产品的成本。

(3) 按成本总额与业务量（产量或销量）变化的依存关系，可分为变动成本和固定成本。

1) 变动成本指其成本总额随着业务量（可用产量，也可用直接人工小时或机器小时表示）的变化而成正比例变化的成本。

2) 固定成本指在一定期间和一定业务量范围内，其总额不随业务量变动而变动的成本。

(4) 按成本计算的时间（事前或事后）划分为预计成本和实际成本。

1) 预计成本指在成本计算对象的费用发生之前根据有关资料预先计算的成本。

2) 实际成本指根据成本计算对象实际发生的费用计算的成本。

(二) 费用的含义

1. 费用的定义

《企业会计制度》中将“费用”定义为：“费用，是指企业为销售商品、提供劳务等日常活动所发生的经济利益的流出”。费用和成本是两个并行使用的概念，两者之间既有联系也有区别。成本是按一定对象所归集的费用，是对对象化了的费用。费用是资产的耗费，它与一定的会计期间相联系，而与生产哪一种产品无关；成本与一定种类和数量的产品或商品相联系，而不论发生在哪一

个会计期间。

2. 费用的特征

(1) 费用最终将会减少企业的资源。这种减少具体表现为企业资金支出，它与资金流入企业所形成的收入相反。

(2) 费用最终会减少企业的所有者权益。通常企业的资金流入（收入）会增加企业的所有者权益；相反，资金流出会减少企业的所有者权益，即形成企业的费用。但是，企业在生产经营过程中，有的支出是不应归入费用的。

3. 费用的分类

(1) 费用按经济内容（或性质）进行分类，可分为劳动对象方面的费用、劳动手段方面的费用和活劳动方面的费用三大类。这在会计上称为生产费用要素，一般由以下九个费用要素组成：外购材料、外购燃料、外购动力、工资、提取的职工福利费、折旧费、利息支出、税金和其他费用。

(2) 费用按其经济用途进行分类，首先要将企业发生的费用划分为应计入产品成本、劳务成本的费用和不应计入产品成本、劳务成本的费用两大类。对于应计入产品成本、劳务成本的生产费用还可根据管理的需要进一步划分为若干项目，这在会计上称为产品成本项目。一般可划分为直接费用和间接费用。其中，直接费用包括直接材料费用、直接人工费用和其他直接费用；间接费用指制造费用。

(三) 成本的作用

(1) 成本是产品生产耗费的补偿尺度。

(2) 成本是制订产品价格的必需信息。

(3) 成本是企业经营决策的重要依据。

(4) 成本是衡量企业经营管理水平的重要标志。

二、成本会计的概念、内容和任务

(一) 成本会计的概念

成本会计是运用会计的基本原理和一般原则，采用一定的技术方法，对企业生产经营费用进行核算和监督的一种管理活动。狭义的成本会计只是指进行成本核算的会计；广义的成本会计则是指进行成本预测、决策、计划、控制、核算、分析和考核等的会计。

(二) 成本会计的内容

(1) 成本预测是根据有关的各种数据、可能发生的发展变化和将要采取的各种措施，采用一定的专门方法，对未来的成本水平及其变化趋势作出科学的测算。

(2) 成本决策是在成本预测的基础上,按照既定或要求的目标,运用一定的专门方法,对有关方案进行正确的计算和判断后,从中选出最优方案。

(3) 成本计划是根据成本决策所确定的目标,具体规定计划期内产品生产耗费和各种产品的成本水平,并且提出达到规定成本水平所应采取的措施和方案。

(4) 成本控制是指在生产经营过程中,预先制定成本标准作为各项费用消耗的限额;对实际发生的费用严格控制在限额标准范围内,并要随时揭示和及时反馈实际费用与标准费用之间的差异;系统分析成本差异原因,进而采取措施,消除生产中的损失和浪费。

(5) 成本核算是指对生产经营过程中所发生的生产费用进行审核,并按照一定的对象和标准进行归集和分配,采用适当的方法,计算出各该对象的总成本和单位成本。

(6) 成本分析主要是利用成本核算及其他有关资料,全面分析成本水平与构成的变动情况,系统地研究成本变动的因素和原因,挖掘降低成本的潜力。

(7) 成本考核主要指企业将计划成本或目标成本进行分解,制定企业内部的成本考核指标,分别下达给各内部责任单位,明确他们在完成成本指标上的经济责任,并按期进行考核。

(三) 成本会计的任务

(1) 正确计算产品成本,及时提供成本信息。

(2) 优化成本决策,制定目标成本。

(3) 建立成本预算管理体系,加强成本控制。

(4) 建立成本责任制度,加强成本考核。

三、成本会计工作的组织

为了有效地进行成本会计工作,充分发挥其应有作用,必须加强成本会计工作的组织,也就是要建立健全成本会计组织机构,配备必要的成本会计人员,制定和推行合理的成本会计制度。

第二节 教学案例

一、卡尔·马克思论商品的成本价格

按照资本主义方式生产的每一个商品 W 的价值,用公式来表示是 $W = c + v + m$ 。如果我们从这个产品价值中减去剩余价值 m ,那么,在商品中剩下的,只是一个在生产要素上耗费的资本价值 $c + v$ 的等价物或补偿价值。

例如，假定生产某一商品耗费 500 镑资本。其中，劳动资料的损耗 20 镑，生产材料 380 镑，劳动力 100 镑；假定剩余价值率为 100%。这样，产品价值就等于 $(400c+100v+100m)$ 镑 = 600 镑。减去 100 镑剩余价值之后，还剩下 500 镑的商品价值，而这 500 镑只是补偿已经耗费的资本 500 镑。商品价值的这个部分，即补偿所消耗的生产资料价格和所使用的劳动力价格的部分，只是补偿商品使资本家自身耗费的东西，所以对资本家来说，这就是商品的成本价格。

商品使资本家耗费的东西和商品的生产本身所耗费的东西，无疑是两个完全不同的量。商品价值中由剩余价值构成的部分，不需要资本家耗费什么东西，因为它耗费的只是工人的无酬劳动。但是，因为在资本主义生产的基础上，工人自己在进入生产过程之后，就成为执行职能的并属于资本家的生产资本的一个组成部分，也就是说，资本家是实际的商品生产者，所以，对资本家来说，商品的成本价格必然表现为商品本身的实际费用。我们把成本价格 k ， $W=c+v+m$ 这个公式就转化为 $W=k+m$ ，或者说，商品价值 = 成本价格 + 剩余价值。

讨论题：

1. 商品的成本价格包括哪些内容？
2. 谈谈商品的成本价格同生产成本的关系。
3. 谈谈商品价值同商品价格的关系。

二、该不该增雇工人

某企业生产印刷品，仅雇一个工人从事生产、发货等工作。该工人的月产量为 100 件，每件售价为 20 元。单位产品的直接材料费用为 3 元。劳务费用为每月 500 元/人；管理费用为每月 300 元。某客户打算把他的定货量扩大到 200 件。由于该企业生产场地等条件的限制，其产量不能与工人数量成正比例变动。所以，该企业主就打算再雇佣两个工人，以完成 200 件的定货任务。有关数据如下：

工人数	材料费/元	劳务费/元	管理费/元	总成本/元	产量/件
1	300	500	300	1 100	100
3	600	1 500	300	2 400	200

产量由 100 件增加到 200 件引起单位成本的变化是

一个工人： $1\ 100/100=11$ （元/件）

三个工人： $2\ 400/200=12$ （元/件）

把两种情况均扣除管理费后，雇三个工人的成本仍较高。基于这种考虑，这家小企业主认为增雇工人是不合算的。

讨论题:

1. 该小企业主认为增雇工人是不合算的。这种看法对吗?
2. 你认为该小印刷厂增雇工人合算吗?
3. 两种情况哪种更为有利? 为什么?

第三节 实训项目

走访企业及其管理人员

1. 实训目的

通过访问工业企业及其管理人员, 培养学习者关注企业和学习成本会计的兴趣, 以及参加社会实践活动的主动性、积极性。

2. 实训内容

- (1) 了解该企业的生产工艺流程。
- (2) 了解该企业的组织机构。
- (3) 了解该企业成本管理的工作情况。
- (4) 了解成本管理人员的职称、职务和职责, 以及胜任该职务所必需的职业技能等情况。

3. 实训组织

- (1) 将全班同学划分为若干小组, 每组以 3~5 人为宜。
- (2) 可以走访多个企业, 也可集中访问某个企业。
- (3) 根据课时要求, 各个小组可以了解全部实训内容或某一实训内容, 具体由教师和学习者商量, 统筹安排。

4. 实训考评

- (1) 要求每位学习者写出访问报告或小结, 送教师批阅。
- (2) 要求学习者填写实训报告。实训报告格式见附录 B。
- (3) 小组或全班交流。

第四节 参考资料

一、成本会计的发展

(1) 保罗·加纳 (Paul Garner) 博士在他的专著《1925 年以前成本会计的演变》(Evolution of Cost Accounting to 1925) 中, 以下列九点结论结束了全书:

- 1) 在 1885 年以前, 已经有一些人对成本理论和实务开始关心, 但很少有

专家认为值得对这一问题全神贯注。

2) 在 1900 年以前, 英国成本会计师为最初思想和程序作出了大部分贡献。1900 年以后, 美国的理论家和实干家加快步伐, 走到了英国专家的前头, 这一地位一直保持到现在。

3) 主要成本制度较之更健全的工厂成本核算法, 要早一些使用。

4) 成本的第三要素(工厂间接费)在 1900 年以前, 比较容易被人忽视; 1900 年以后, 人们对这一问题比其他两个成本要素更加关心。

5) 尽管存在一些限制条件和意见, 根据可以利用的证据来看, 产业活动的所谓萧条期可以说是引进和发展成本技术和程序的硕果累累的时期。

6) 工业工程师在美国成本核算问题的初期发展阶段, 比成本核算员和一般会计师们, 对成本核算问题表现出更积极的关心。

7) 工厂存货计价的理论和方法在早期美国对于成本的议论中, 没有像英国那样引人注目。

8) 工厂记录和财务记录的结合在进入本世纪以前, 是以相当缓慢的速度发展着的, 直到 1920 年, 才创立了全部具体的结合方法。

9) 成本理论和技术是作为产业环境的产物而发展起来的, 其迅速发展是与生产工艺不断复杂化的要求相适应的。

(2) 埃尔登 S. 亨德里克森教授在其名著《会计理论》(*Accounting Theory*) 中, 谈到成本会计的发展时曾指出:

19 世纪后半期, 工业普遍发展, 尤其是在英国和美国, 导致了成本会计的发达和扩展。这种发展对会计理论的重要性, 可以从计价概念的不断变革、制造费用的分配于产品、会计记录和报表的适应管理当局以及股东和债权人的需要上看起来。这种影响在许多方面都是缓慢的, 并且成本会计只使它自己适用于财务会计的范围, 而没有引起财务会计的结构和目的的迅速变化。特别是从 19 世纪初期到 19 世纪 30 年代, 多数成本会计师都是根据独立的统计数据而不是结合总账的账目一起来进行他们的计算的。

随着工厂制度的出现, 自然而然地产生对正确计算成本信息的需要的期望。家庭生产制度强调经济的商业方面, 而工厂制定则需要生产协调和效率。但是, 19 世纪成本会计发展的缓慢是令人惊奇的, 直到 19 世纪的最后 20 年, 才在英国见到许多关于论述成本会计的文献, 而在美国甚至到那时还很少看到。这时期的大多数文献都还只是强调主要成本的计算程序。

成本会计的缓慢发展, 有几个很明显的原因: ① 在工厂制度的初期, 价值昂贵的机器很少, 制造费用只占总成本的小部分。随着 19 世纪最后年代特别是 1914 年以后重工业和大量生产方法的发展, 人工和材料以外的制造费用成

了生产总成本的重要部分。② 尽管许多成本会计师对发展他们自己的企业起着作用，却带有严格保密他们的方法的倾向。这就阻碍了新思想的传播，也很可能是 1900 年以前教科书中很少讲述成本会计的原因之一。与保密思想一起的还有这样一种思想，即成本问题是每个企业和每个行业所独有的，公开本企业的成本计算方法将会对其竞争者有利。③ 直到 19 世纪后期和 20 世纪初期，随着一个企业同时生产很多种产品，制造程序变得复杂起来。在此以前，由于企业只生产少数产品，管理当局都能凭心算对主要成本进行调整，将其他成本包括到生产成本中去。④ 导致成本会计发展的，最重要的很可能是重型动力设备的使用日益增加和大量生产的发展，使得制造费用的确认成为必要。

大约从 1890 年到 1915 年，成本会计发展得最快，在这一时期，成本会计的基本结构系统地形成了，成本记录和总账账目相结合的方法也设计出来了，尽管许多企业在 1930 年前还未正式结合。将费用分配于个别批次的程序也拟定了出来。制造费用的分配虽然不一定须与一般会计记录相结合，但已经是平常的事了。不过，基本的公认概念却是，一切实际费用都要分配于有关的生产工序。

二、国营企业成本管理条例

国营企业成本管理条例

(1984 年 3 月 5 日国务院发布)

第一章 总 则

第一条 为了加强成本管理，降低成本耗费，提高经济效益，增加社会财富，保障企业合法的经济权益，促进社会主义现代化建设，特制定本条例。

第二条 所有实行独立经济核算的国营企业，包括工业企业，交通运输企业，施工企业，农业企业，商业、外贸和物资供销企业，金融、投资和保险企业，文教企业，城市公用企业以及其他企业，都必须依照本条例管理成本。

第三条 成本管理的基本任务是：通过预测、计划、控制、核算、分析和考核，反映企业生产经营成果，挖掘降低成本的潜力，努力降低成本。

第四条 企业在成本管理中，必须遵守财经法律、法规，并贯彻执行国家的有关方针政策。

第五条 企业实行成本管理责任制。厂长（包括经理、矿长、场长和其他企业领导人，下同）对本企业生产经营的经济效果负完全责任。

总会计师或行使总会计师职权的副厂长，协助厂长组织领导本企业的成本管理，正确执行成本计划、准确核算成本，并对企业的经济效果负责。

总工程师协助厂长在生产技术方面采取有效的降低成本措施，并对其经济