

C

成本与管理会计研究

CHENGBEN YU GUANLI KUALI YANJIU

胡元木 编著

CHENGBEN YU GUANLI KUALI YANJIU



经济科学出版社
Economic Science Press

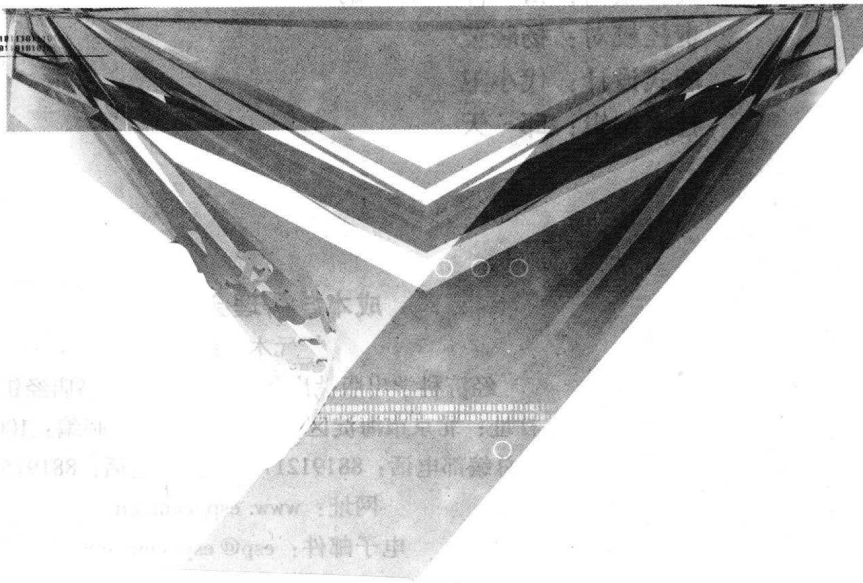
C

成本与管理会计研究

CHENGBEN YU GUANLI KUAJI YANJIU

胡元木 编著

CHENGBEN YU GUANLI KUAJI YANJIU



经济科学出版社
Economic Science Press

图书在版编目 (CIP) 数据

成本与管理会计研究 / 胡元木编著. —北京:
经济科学出版社, 2010. 8

ISBN 978 - 7 - 5058 - 9619 - 2

I. ①成… II. ①胡… III. ①成本会计 - 研究生 - 教材
②管理会计 - 研究生 - 教材 IV. ①F234

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 1257000 号

责任编辑: 吕萍 王娟

责任校对: 杨晓莹

版式设计: 代小卫

技术编辑: 邱天

成本与管理会计研究

胡元木 编著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 88191217 发行部电话: 88191540

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

汉德鼎印刷厂印刷

德利装订厂装订

787 × 1092 16 开 27.25 印张 550000 字

2010 年 8 月第 1 版 2010 年 8 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5058 - 9619 - 2 定价: 40.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

前 言

山东经济学院是于1996年开始招收会计学专业硕士研究生的，由于工作的分工，我多年担任该专业《成本与管理会计研究》课程的主讲教师，开始没有教材，就以专题的形式与学生进行互动交流，取得了较好的效果。近几年由于招生规模的扩大，这种互动交流方式受到限制，人数多，没有充足的时间很难互动起来，教学效果受到影响。后来逐步地演变为以教师讲课为主，学生讨论为辅的教学方式，因此，需要编写一本系统的教科书，以方便学生学习和研究，缩短老师讲授时间，延长交流互动时间，这就是撰写本书的初衷。

编写教科书需要考虑几个方面的因素，一是要符合培养目标要求；二是要与本科阶段教材内容相衔接；三是教材内容的多少要与课时量相配比。近年来，我国硕士研究生教育发展十分迅速，以年递增20%~30%的速度扩大，如果仍以“高端”或“研究性”人才培养目标定位，有可能导致就业需求结构的失衡。因此，需要对硕士研究生培养目标重新定位，有些人认为，从世界研究生教育发展趋势和我国研究生教育发展现实出发，逐步将硕士研究生教育从以培养学术型人才为主向以培养应用型人才为主转变，实现研究生教育结构的历史性转型和战略性调整很有必要。另外是教材内容的衔接问题，一些研究生教材的撰写忽视了与本科教材的衔接问题，理由是本科学生培养的目标是应用型人才，研究生培养的目标是研究型人才，由于培养目标的不同，课程内容是否衔接变得不那么重要了。再就是本课程的课时安排，前几年的课时安排比较多，一般为必修课每周三节或四节，近几年，有些院校把课时削减为每周两节到三节，还有些院校由必修课调整为选修课。这些变化都给本书的内容设计和结构安排带来一些影响。基于以上考虑，本书的内容设计注重本科教学内容的拓展和深化以及实践性前沿知识的研究，淡化了纯理论研究和繁琐的数理推导。由于在本科阶段使用的多数《成本会计》教材，主要介绍的是制造业成本核算方法，因此本书在第二章介绍了非制造业成本核算方法，作为传统《成本会计》教材内容的拓展和补充，形成比较完整的财务会计范畴的成本核算方法体系。课程授课时间的削减影响到教材内容

繁简，故本书的内容设计侧重于传统成本核算内容的拓展和深化，管理会计范畴中的一些重要问题理论研究和实务探讨，至于必修课和选修课的调整，并不影响本书的内容设计和结构安排。

本书适用于会计学专业硕士研究生层次的教学，同时也可用于其他相关专业的教学以及 MBA 教学用书。另外，本书还可作为企业管理人员，特别是高级会计师培训用书。

本书在撰写过程中，注意了以下几个问题：(1) 考虑了教材内容衔接性，并尽量避免不同课程内容的重复，能使学生比较容易、循序渐进地掌握成本与管理会计的理论体系和方法体系。(2) 注意理论联系实际，大部分章中附有案例，有些内容尽可能通过案例加以说明，这样能使学生通过案例分析问题并提出解决问题的方案，毕业后能够更快地适应实际工作。(3) 注意学生的学习习惯，深入浅出、讲解详细、简明易懂，每章附有思考题，便于学生自学。

任何教科书的编写都是一种尝试，都有一个不断完善的过程，这种完善是无止境的，因为事物是不断变化的，环境不断发生变化，这种变化促使我们不断去研究新问题、新情况，促使我们创新思维，通过思维教科书也得到不断地完善和补充。

说句心里话，本书是在几年的教学中不断修改完成的，几年来硕士研究生在学习中提出了一些很好的建议，都作了充分考虑，在本书出版过程中，赵新建、李澍、杜祥彩、朱璇几位同学参加了书稿校对，在此向学生表示感谢。

在书稿的撰写过程中，参考借鉴了有关中、外教科书和文章中的一些先进理念和观点，在本书出版中，经济科学出版社吕萍副总编辑，王娟编辑认真地审阅了书稿，于泉城在此一并表示感谢。

尽管作了很大努力，但与硕士研究生教科书的要求相比，还有很多缺陷和不足，敬请读者和各位专家、教授指正。

作者

2010年4月

目 录

第一章 成本与管理会计的产生与发展	1
第一节 成本与管理会计的概念	1
第二节 成本与管理会计的产生与发展	7
第三节 成本与管理会计的发展环境及其相互作用	12
附录（一）：古典管理学家泰罗简介	19
附录（二）：财务会计、成本会计、管理会计和财务管理的关系	20
本章思考题	22
参考文献	22
第二章 非制造业成本核算方法	23
第一节 商品流通业成本计算	23
第二节 交通运输业的成本计算	31
第三节 施工企业的成本计算	46
第四节 房地产开发企业的成本核算	53
本章思考题	58
本章选择题	58
参考文献	59
第三章 标准成本会计	60
第一节 标准成本会计的提出	60
第二节 标准成本的制定	63
第三节 标准成本差异分析	66
第四节 制造费用差异分析	69

第五节 标准成本会计评价	72
本章思考题	76
本章练习题	77
参考文献	77
第四章 质量成本会计	78
第一节 质量成本会计概述	78
第二节 质量成本核算	88
第三节 质量成本资料来源及收集人员	108
第四节 质量成本责任归属	113
本章思考题	118
参考文献	119
第五章 资本成本会计	120
第一节 概述	120
第二节 资本成本的确认与计量	125
第三节 资本成本会计理论构想	135
附录：罗伯特·N·安东尼	142
本章思考题	143
参考文献	143
第六章 作业成本会计	144
第一节 作业成本会计产生的历史背景	144
第二节 作业成本会计的内容	149
第三节 作业成本计算方法	156
第四节 作业成本的管理	163
第五节 作业成本会计评价	165
附录：罗宾·库珀、罗伯特·S·卡普兰	169
本章思考题	169
参考文献	170
第七章 人力资源成本会计	172
第一节 人力资源成本会计的产生与发展	172

第二节 人力资源成本会计基本理论	177
第三节 人力资源成本的确认	180
第四节 人力资源成本的计量	185
第五节 人力资源成本记录	193
第六节 人力资源成本会计的报告	199
第七节 人力资源成本会计案例	206
附录(一): 西奥多·舒尔茨	235
附录(二): 舒尔茨和他的人力资本理论	236
附录(三): 弗兰霍尔茨和他的《人力资源会计》	237
附录(四): 潘序伦	238
本章思考题	240
参考文献	240
第八章 物流成本会计	244
第一节 物流成本概述	244
第二节 物流成本的核算	250
第三节 物流成本的管理与控制	260
附录(一): 美国物流成本控制案例	269
附录(二): 日本物流成本控制案例	276
附录(三): 物流成本管理现状调查问卷	283
附录(四): 彼得·德鲁克	285
本章思考题	288
参考文献	288
第九章 战略成本管理	289
第一节 战略成本管理的内涵	289
第二节 战略成本管理的特点	290
第三节 战略成本管理的原理、模式与程序	293
附录: 迈克尔·波特	330
本章思考题	334
参考文献	334

第十章 信息成本会计	336
第一节 信息成本概述	336
第二节 信息技术成本会计	340
第三节 信息资源成本会计	343
附录(一): 肯尼斯·约瑟夫·阿罗	359
附录(二): 诺伯特·维纳	360
附录(三): 投资者获取信息资源成本费用的调查	360
附录(四): 上市公司信息披露的成本效益分析	363
本章思考题	364
参考文献	364
第十一章 目标成本管理	365
第一节 目标成本管理概述	365
第二节 目标成本的确认与控制	371
第三节 全生命周期目标成本会计	383
第四节 目标成本管理案例	389
本章思考题	395
参考文献	395
第十二章 国外成本管理会计	397
第一节 西方成本管理会计研究概述	397
第二节 美国成本管理会计研究	405
第三节 英国成本管理会计研究	412
第四节 日本成本管理会计研究	420
附录(一): 罗伯特·卡普兰	425
附录(二): 利奥尼尔·罗宾斯	426
本章思考题	427
参考文献	427

第一章 成本与管理会计的产生与发展

学习目的与要求：通过本章的学习，了解成本与管理会计的产生与发展，把握成本与管理会计的内涵，进而探讨成本与管理会计的发展环境及其相互作用。

第一节 成本与管理会计的概念

一、成本的内涵

成本的内涵是指成本的经济内容，是相对成本主体的耗费和支出。一般认为，成本是一个特定的经济范畴，凡是有经济活动的地方都必然发生一定的耗费，从而形成了成本。成本是经济理论中的一个重要概念，也是学习成本与管理会计遇到的首要问题，关于成本的内涵，目前理论界还没有达成共识，主要原因是对成本的内涵的宽泛程度认识不一，从而有了广义成本的内涵与狭义成本的内涵之分。

（一）广义的成本内涵

在西方会计学中，往往把成本解释为：“实现某一特定目的而做出的牺牲”。比较典型的说法是美国会计学会（AAA）所属成本概念与标准委员会在1951年提出的“成本是指为达到特定目的而发生或应发生的价值牺牲，它可以用货币单位加以计量”。这个定义从以下三个方面体现了成本的内涵：

1. 成本是一种价值牺牲，是对资源耗费的一种计量。这种牺牲不仅包括货币的耗费，还包括物资和劳动的消耗。例如，制造产品或提供劳务都要耗费一定的资源，通过计量，可以确定资源的数量。

2. 成本是以货币为表现形式, 从而实现了不同物质劳务的统一计量。开展每一项经济业务都要耗费一定数量的人力、物力和财力。由于这些单位的计量单位不同, 无法确定耗费总量。例如, 现金耗费, 物质耗费, 劳动耗费分别采用货币计量、实物计量和劳动计量, 无法进行横向比较和综合。如果统一用货币单位进行计量, 就能够容易比较耗费数量。

3. 成本是为一定目的而做出的价值牺牲, 从而明确了成本计算主体。成本是为经营目的有关的活动所消耗的价值, 这些为经营目的而开展的各项活动就构成了成本主体。

从以上三个方面可以看出, 美国会计学会所定义的成本内涵非常宽泛, 只要与经营目的而开展的活动所发生的价值牺牲有关都属于成本范畴。这些活动有的是为了经营目的而取得的资产, 有的是为了经营目的而开展的管理活动。

美国会计师协会 (AICPA) 1957 年发布的《第 4 号会计名词公报》(Accounting Terminology Bulletin No. 4) 对成本的定义为: “成本是为了获取财货或劳务而支付的现金或转移其他资产, 发行股票, 提供劳务或发生负债, 而以货币衡量的数额。成本可以分为未耗和已耗, 未耗成本可由未来的收入承担。例如, 存货、预付费用、厂房、投资等。已耗成本应由当期收入承担。例如, 已售产成品和其他资产的成本及当期的费用。”

理解: 广义的成本内涵包括生产产品, 提供劳务所发生的各种耗费, 以及为管理生产和组织经营活动而发生的各项费用。

(二) 狭义成本的内涵

在我国会计学中, 成本计算的理论基础是马克思的价值理论。马克思研究成本是从《商品经济的产生与发展》入手, 从劳动价值论学说出发, 论证了生产成本的经济实质。马克思指出: “按照资本主义方式生产的每一个商品 W 的价值, 用公式表示是, $W = C + V + M$ 。如果我们从这个产品价值中减去剩余价值 M , 那么, 在商品中剩余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。”^①

在社会主义市场经济条件下, 马克思的这一理论可表述为: 为生产某一产品而发生的资本耗费, 用符号代替是 “ $C + V$ ”。

但在实际工作中, 成本的开支范围还受财务制度, 行业和管理要求的约束,

^① 葛家澍、余绪缨主编:《会计大典》第四卷, 中国财政经济出版社 1999 年版。马克思:《资本论》第三卷, 第 30 页。

与理论成本不完全相符。

本书认为，成本的内涵一般是指成本的经济内容，是对应于成本主体的耗费和支出。

二、成本与费用

在明确了成本的内容之后，需要对成本与费用进行比较，以便澄清成本与费用之间的关系。

（一）费用

在我国 2006 年修订的基本会计准则中，对费用进行了如下的定义：费用是指企业在日常活动中发生的、会导致所有者权益减少的、与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。根据费用的定义，费用具有以下特征：

1. 费用是企业日常活动中形成的。费用必须是企业在其日常活动中所形成的，这些日常活动的界定与收入定义中涉及的日常活动的界定相一致。因日常活动所产生的费用通常包括销售成本（营业成本）、管理费用等。将费用界定为日常活动所形成的，目的是为了将其与损失相区分，企业非日常活动所形成的经济利益的流出不能确认为费用，而应当计入损失。

2. 费用会导致所有者权益的减少。与费用相关的经济利益的流出应当会导致所有者权益的减少，不会导致所有者权益减少的经济利益的流出不符合费用的定义，不应确定为费用。

3. 费用是与向所有者分配利润无关的经济利益的总流出。费用的发生应当会导致经济利益的流出，从而导致资产的减少或者负债的增加（最终也会导致资产的减少）。其表现形式包括现金或者现金等价物的流出，存货、固定资产和无形资产等的流出或者消耗等。鉴于企业向所有者分配利润也会导致经济利益的流出，而该经济利益的流出显然属于所有者权益的抵减项目，不应确认为费用，应当将其排除在费用的定义之外。

费用的确认除了应当符合定义外，也应当满足严格的条件，即费用只有在经济利益很可能流出从而导致企业资产减少或者负债增加、经济利益的流出额能够可靠计量时才能予以确认。因此，费用的确认至少应当符合以下条件：一是与费用相关的经济利益应当很可能流出企业；二是经济利益流出企业的结果会导致资产的减少或者负债的增加；三是经济利益的流出额能够可靠计量。

（二）中、美、国际会计准则委员会对费用要素的不同解释

我国和美国都是费用与收入配比形成营业利润，国际会计准则委员会（IASC）是费用与收益配比形成利润（本期净损益）。

IASC 的费用包括损失，其内涵最宽。

美国会计原则委员会 1970 年发布第 4 号公告，采用六要素论，费用要素包括损失，与现行的 IASC 费用要素近似。1980 年财务会计准则委员会（FASB）发布第 3 号财务会计概念公告，将损失从费用要素中独立出来，成为独立的十要素之一。我国将损失纳入利润要素，如表 1-1 所示。

表 1-1 中、美、IASC 费用要素比较

中国	项 目	美国	IASC
费用	主营业务成本	费用	费用
	主营业务税金及附加		
	经营费用		
	管理费用		
	财务费用		
损失	其他业务支出	损失	
	投资损失		
	营业外支出		

我国的费用要素宽于美国，因为美国认为“副业经营和次要的经营”（相当于我国的其他业务收入与其他业务支出）属于“非营业项目”^①，此其一；其二，美国、欧洲和日本，都把财务费用视为筹资费用，纳入损失要素，我国属于费用要素。本书认为：其他业务收入与支出虽然没有主营业务重要，依然属于业务经营。它不仅要求盈利，而且持续经营，具有流通过程，不应纳入“非营业项目”。这样处理显然比较科学，并形成我国的特色。

（三）成本与费用的功能定位^②

“成本”和“费用”概念是两个相互联系又存在重大区别的概念。从概念体系的科学性上讲，需要两个不同的概念：一个用来说明企业资产形态变化过程中

① [美] 西德尼·戴维森主编：《现代会计手册》（第二分册），中国财政经济出版社 1985 年版。

② 参照百度网上资料。

的计量标准；另一个用来说明经济资源的消退。

从概念体系的科学性和人们的使用习惯来看，用成本概念来表述资产交换过程中的耗费比较合适。不论如何表述成本定义，我们始终可以将资产形态变换过程中的耗费理解为成本。如用货币资金购买原材料，被消耗的货币资金形成所购买的原材料的成本。同理，生产产品等发生的材料、人工耗费也构成产品成本。AAA 所属的成本概念与标准委员会曾经将成本定义为企业为实现特定目的而发生或应发生的价值牺牲。这一定义的外延相当广泛，远远超出了产品成本（劳务成本）概念的范围而延伸到一切发生消耗的项目上。后来这一定义被 AICPA 修订为：成本是用货币计量的，为取得或即将取得的商品或劳务所支付的现金或转让的其他资产、发行的资本股票、提供的劳务或发生的负债的总额。这一定义同时为“商品和劳务”作了较为广义的解释，存货、预付费用、厂房、投资和递延费用都包括在内，使成本的概念在外延上突破了产品成本的范围。成本可分为已耗成本和未耗成本。已耗成本是那些不再产生未来的经济利益，需要作为当期费用处理的成本，如已经销售产品的成本等。未耗成本是那些能产生未来收入的成本，构成资产，包括存货、预付费用、厂房、投资和递延费用等，这些成本在成为已耗成本之前可能从一种类型转化为另一种类型。

通常可以将费用定义为企业从事营利活动所发生的、能够引起所有者权益变动的资产的减少或者负债的增加。这一定义使成本和费用概念明确区分开来。不引起所有者权益变动的消耗可以是成本，但不能作为费用；被消耗掉的成本要转化为费用。按照这种解释，购买资产、生产产品所发生的耗费是成本而不是费用，因为这些活动并不减少所有者权益；而只引起不同资产之间的变化；已销产品的成本是费用，所得税是费用，他们不仅使企业的资产减少或负债增加，而且使企业的所有者权益减少。

从以上分析可知，成本的基本特征是，成本的发生不影响所有者权益的变动。这一特征具体表现为：（1）用现金、其他资产等支付的成本，改变的只是资产的存在方式，不改变资产总额。（2）以负债方式形成的成本，使资产和负债同时以相同的金额增加，但是成本的发生不影响所有者权益的变化。而费用的基本特征表现为：在企业从事营利活动过程中发生，能够引起所有者权益的变动。

我国目前的成本、费用概念，在功能分工上并没有作这种区分，经常用“费用”概念来表述“成本”。新会计制度尽管在定义上对成本和费用作了区分，但是概念的使用上仍然沿革老的思路。从成本、费用的基本定义出发，笔者认为企

业生产经营过程中所发生的耗费应该称为成本，而当成本不再给企业带来未来经济利益时，作为费用。针对我国成本、费用概念体系及其应用中存在的问题，建议如下：

1. 严格区分成本和费用，并在概念使用上保持一致。在新会计制度中不仅要从定义上区分成本和费用，而且要尽可能规范其用法。如生产过程中发生的直接材料、直接人工等，到底应该称为直接费用还是直接成本？按照成本和费用的定义，还是称为直接成本为好，对应的间接费用改称为间接成本较好。

2. 区分“成本”和“产品成本”概念，不要用“产品成本”代替“成本”。成本比产品成本的含义更为广泛，成本不仅包括产品成本，还包括固定成本、材料采购成本、投资成本等。将成本定义为“企业为生产产品、提供劳务而发生的各种耗费”不大合适，应该将这一定义明确为产品成本的定义，也可以考虑给出比产品成本更一般的定义。作为规范会计核算的会计制度，在概念术语的使用上，应尽可能做到严谨、规范。

三、成本会计与管理会计概念

狭义的成本会计是指成本核算，是按照一定的程序、标准和方法，对企业发生的各项费用进行归集和分配，从而计算出产品总成本和单位成本的一系列程序和方法。

管理会计是指通过一系列的专门方法，利用财务会计和其他有关资料进行整理、计算、对比和分析，使企业各级管理人员能据以对企业及其各个责任阶层的经济活动进行规划、控制与评估，并帮助企业领导做出各种专门决策的一整套信息系统。

20世纪20年代，成本与管理会计从财务会计中分离出来，在1952年国际会计师联合会（IFAC）年会上正式采用了“管理会计”这一新词汇，由此现代会计分为财务会计和管理会计两大分支。

根据1986年美国会计师协会下属管理会计实务委员会《管理会计公告IA》的定义：“管理会计是向管理当局提供用于企业内部计划、评价、控制以及确保企业资源的合理使用和经营责任的履行所需财务信息的确认、计量、归集、分析、编报、解释和传递的过程。”这是具有代表性而且较为权威的对管理会计的理论界定。

第二节 成本与管理会计的产生与发展

一、成本与管理会计的产生

成本管理会计的产生应该是一个过程，它是随着社会生产力的发展和管理的客观需要发展和完善的，对于这个问题，理论界看法不一，大多数学者认为，成本会计的产生与发展先后经历了早期成本会计，近代成本会计和现代成本会计三个阶段。

（一）成本会计的产生

成本会计产生于何时，说法有异，一种观点认为，成本会计的一些方法，早在14世纪就已产生^①；另一种观点认为，成本会计是在19世纪下半叶，商人为了决定价格而产生的^②。本书认为，虽然人们通过生产实践，很早就意识到成本的存在，但由于生产力比较低下，经济业务比较简单，不需要专门的计算方法，不能算是产生了成本会计，或称并未形成成本会计体系，到了14世纪，意大利文艺复兴，这是一次人类从来没有经历过的最伟大、进步的变革，是需要巨人而且产生了巨人——在思维能力、热情和性格方面，在才艺和学识方面的巨人时代。不仅如此，随着生产力的发展和新的产业部门（如建筑业等）出现，经济关系开始复杂化，客观上需要重视和计算企业的耗费支出，于是出现了成本会计的萌芽，正如有些学者所指出的，在会计上“某些成本计算方法如复式簿记一样古老”。^③

到了16世纪意大利和美国的某些印刷业已经出现了分批法的雏形，并设置账户进行成本登记，形成产品的永续盘存纪录，纺织业已经运用了比较复杂的成本账户，按不同的程序归集生产费用，然后定期汇总转入总分类账户，据以计算本期收益。需要说明的是，当时的成本记录和会计核算账户体系并未真正结合为一体，也没有将间接费用分摊给产品成本。

从欧洲文艺复兴到18世纪末，成本会计方法没有多大发展，其主要原因是：

① [美]“成本会计史的发展”载《工商经济月刊》1948年第二卷第三期。

② [日]《会计学大辞典》。

③ 迈尔科·查特费尔德：《会计思想史》，中国商业出版社1989年版。

第一，由于重型机械未得到利用，材料与人工成本所占比重较大，制造费用所占比重较小；

第二，生产的产品品种比较单一，费用分配程序简单；

第三，当时已把成本资料视为工厂机密，工厂不对外公开成本资料和成本计算方法，也没有成本会计方面的著作，影响了成本会计的研究与发展；

第四，由于当时资本家处于原始积累阶段，竞争压力小，能够比较容易地获取利润，忽视了成本核算和成本管理。

（二）成本会计的早期发展（1880～1920）

在这一时期，欧洲已进入资本主义社会，从18世纪60年代起，英国率先开始了产业革命，并迅速席卷欧洲大陆，19世纪英国和美国的工业技术发生了巨大变革，给成本会计的发展带来了新的机遇。产业革命的一个重要标志是机器代替了手工劳动，工厂制代替了手工作坊，机器大工业逐步形成，劳动力作为商品的市场已经形成。在管理方面，泰罗的科学管理制度逐渐兴起。

以上巨大变革，给成本会计的发展带来了新的机遇，体现了资本构成发生了变化，重型机器设备在资产中所占比重越来越大，产品制造程序日趋复杂，间接费用越来越重要，由于产品生产品种的增多，间接费用的分配程序复杂，从客观上提出了成本计算的系统化和科学化问题，要求将成本计算纳入复式簿记体系，实现成本记录与会计账户体系的有机结合。

成本会计的繁荣与发展，还体现在对成本做出贡献的不仅是会计师，而且还有工程师，工程师在成本会计发展初期，比会计师更加关心成本计算方法，形成了工程师与会计师共同关心成本计算问题。

由于二者的共同努力，研究和解决了以下成本会计的核心问题：

第一，间接费用的分摊。包括间接费用的内涵和外延，制造费用、销售费用和管理费用的区别，间接费用的分摊标准（早期倾向于使用主要成本或人工成本，以后倾向于机器小时）等问题。

第二，成本记录与会计账户的一体化。是指成本记录与会计账户的一体化设计，实现了制造过程的生产成本纳入会计系统的核算与控制之中。

第三，标准成本的设计。强调标准成本对成本控制，以及对于分析无效率成本和闲置的生产能力的重要作用，不少工业企业设计了完善的标准成本会计制度，并将之付诸实践。

第四，英国和美国的制造业已经开始根据生产特点，运用分批法（定单）和分步法计算产品成本，完善的成本计算方法体系已趋形成。