



高等院校会计学教材系列

成本会计

胡元木 杨广珍 刘 芳 编著

Q·C·C·O·U·N·T·I·N·G

格致出版社



上海人民出版社



高等院校会计学教材系列

成本会计

胡元木 杨广珍 刘 芳 编著

图书在版编目(CIP)数据

成本会计/胡元木,杨广珍,刘芳编著. --上海:格致出版社:上海人民出版社,2008

(高等院校会计学教材系列)

ISBN 978-7-5432-1531-3

I. 成… II. ①胡…②杨…③刘… III. 成本会计-高等学校-教材 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 155048 号

责任编辑 王 静

美术编辑 路 静

高等院校会计学教材系列

成本会计

胡元木 杨广珍 刘芳 编著

出版 世纪出版集团 格致出版社
www.ewen.cc www.hibooks.cn
上海人民出版社
(200001 上海福建中路193号24层)



编辑部热线 021-63914988
市场部热线 021-63914081

发行 世纪出版集团发行中心
印刷 上海市印刷七厂
开本 787×1092 毫米 1/16
印张 19.75
插页 1
字数 419,000
版次 2008 年 11 月第 1 版
印次 2008 年 11 月第 1 次印刷
ISBN 978-7-5432-1531-3/F·115
定价 32.00 元

高等院校会计学教材系列编委会

主 任 于玉林 天津财经大学会计学院,教授、博导

副主任(按姓氏笔画排序)

万寿义 东北财经大学会计学院,教授
付 磊 首都经贸大学会计学院,教授
田昆儒 天津财经大学会计学院,教授、博导
汤湘希 中南财经政法大学会计学院,教授、博导
杨有红 北京工商大学会计学院,教授
陈兴述 重庆工商大学会计学院,教授
胡继荣 福州大学管理学院会计系,教授
栾甫贵 首都经贸大学会计学院,教授
麻俊生 上海世纪出版集团格致出版社,副编审

委 员(按姓氏笔画排序,除以上是委员外)

王凡林 首都经贸大学会计学院,教授
王定迅 河南财经学院会计学院,副教授
王建忠 天津财经大学,教授、博导
付 磊 首都经济贸易大学会计学院,教授
包 强 广东金融学院会计系,教授
刘百芳 北京语言大学会计系,教授
刘建中 河南大学会计系,教授
许义生 广东商学院会计学院,教授
许永斌 浙江工商大学财会学院,教授
许家林 中南财经政法大学会计学院,教授、博导
吴彦龙 天津财经大学会计学院,教授
吴秋生 山西财经大学会计学院,教授
张 立 长春税务学院会计系,教授
张庆龙 北京工商大学会计学院,副教授
张俊瑞 西安交通大学管理学院,教授、博导

李培根	兰州商学院会计学院,教授
李端生	山西财经大学会计学院,教授
汪 平	首都经贸大学会计学院,教授、博导
沈 征	天津财经大学会计学院,副教授
陈海声	华南理工大学管理学院,副教授
周仁仪	湖南商学院会计系,教授
周晓苏	南开大学商学院,教授、博导
郑 伟	山东经济学院会计学院,副教授
胡元木	山东经济学院教务处,教授
胡继荣	福州大学管理学院,教授
倪国爱	安徽财经大学会计学院,教授
倪筱楠	沈阳大学工商管理学院,副教授
唐现杰	哈尔滨商业大学会计学院,教授
唐欲静	北京工商大学会计学院,副教授
徐春立	天津财经大学会计学院,教授
高方露	天津财经大学会计学院,副教授
高亚军	中南财经政法大学财税学院,副教授
袁明哲	山东大学管理学院,教授
盛明泉	安徽财经大学会计学院,教授
傅建设	天津商业大学管理学院,教授
程 夏	成都理工大学商学院,教授
童 盼	北京工商大学会计学院,教授
董惠良	上海商学院财会金融学院,教授

总序

会计是经济管理的重要组成部分,经济越发展会计越重要。凡是有经济活动的地方都需要有会计,会计已成为人民群众需要了解和运用的基本知识。作为一门重要的学科,会计学是研究会计工作规律和会计发展规律的知识体系,它是一门经济管理科学。会计学在发展过程中,为适应经济和社会发展、科学和技术进步、管理和改革要求的需要,形成了相互联系、相互制约的各种分支学科。与此相联系,在高等院校的会计教学中,为了培养高级会计人才,也形成了由各种会计学科相互联系、相互制约的会计课程体系。

考虑到在 21 世纪发展知识经济的条件下会计更要重视管理的要求,以及会计人员要具有创新精神和实践能力的要求,为了适应普通高等院校和高等职业、成人学校会计教育的需要,在上海世纪出版股份有限公司格致出版社大力支持下,我们组织有关高等学校编写“高等院校会计学教材系列”。在这套会计学教材系列中,有 20 门左右是会计专业、财务管理专业和审计专业的主体课程,另有 20 门左右是选修课程,供会计及相关专业教学选用。

会计学教材系列的编写,力求适应我国改革开放现阶段发展的实际需要,从培养符合现代市场经济要求的会计人才出发,特制定如下的编写要求:(1)要理论和实践相结合;(2)要反映会计工作规律,具有相对稳定性;(3)要反映认识由浅入深循序渐进的规律;(4)要反映最新财务会计准则、制度和相关法规的要求;(5)要反映会计信息化对会计核算的影响;(6)要反映当代会计研究水平,具有一定的超前性;(7)要借鉴西方会计,并与国际会计准则协调;(8)要开拓创新编写新教材;(9)严格遵守《著作权法》和相关法规的规定,严禁抄袭、剽窃。

为了编好会计学系列教材,特成立编委会,负责组织教材系列的编写工作。每本教材实行主编负责制,主编负责组织本书的编写工作,每位作者对本人编写的内容完全负责。欢迎广大教师和学生在使用过程中提出意见和建议。

高等院校会计学教材系列编写委员会

前言

成本会计学课程是会计专业和财务管理专业的一门专业课。成本会计工作是会计工作的重要组成部分,在企业管理中发挥着举足轻重的作用,在激烈的市场经营环境下,企业更需要进行成本核算与管理,以提高自身的经济效益。中国改革开放 30 多年来,成本管理工作取得了显著成就。随着中国会计改革的不断深入,成本管理工作出现了新的特征以及新的方法。特别是新会计准则的发布,标志着适应我国市场经济发展的会计准则体系基本完善、与国际惯例趋同的企业会计准则体系正式形成。这是会计工作者贯彻落实科学发展观、服务改革开放和经济社会发展的重大贡献,是我国会计发展过程中的重要标志。会计准则体系的完善必将促进企业成本核算与管理的变化,为了适应客观环境的变化,适应会计学、财务管理专业成本会计教学的需要,我们编写了这本教材。

我们在编写过程中,力图使本教材具有以下几个特点:

1. 以新企业会计准则及相关财经法规为依据,试图较详细地阐述成本会计的基本理论和基本方法,体现成本会计的最新研究成果。
2. 由于制造业的成本、成本业务具有较强的代表性,因此,本书的编写内容以制造业的成本核算为重点,兼顾商品流通企业、交通运输企业、施工企业、房地产开发企业的成本核算特点。
3. 为避免与《管理会计》和《财务管理》内容的交叉,着重介绍成本会计的核算和分析方法。
4. 本着实用的原则,兼顾了会计职称、注册会计师考试的需要,体现了会计职称和注册会计师考试大纲的内容要求。
5. 力求在实用性上有所创新,每章附有思考题和练习题,以便读者掌握重点,提高学习效率。

本教材由山东经济学院胡元木教授、长春税务学院信息经济学院杨广珍教授以及山东经济学院刘芳副教授共同编写,交叉修改和校对。

本教材的出版得到了上海世纪出版股份有限公司格致出版社麻俊生先生和王静编辑的大力支持,在此表示感谢。对本书的疏漏、错误之处,恳请读者批评指正。

编 者

2008 年 6 月

第一章 总论/1

- 第一节 成本的内涵与作用/1
- 第二节 成本会计的产生与发展/4
- 第三节 成本会计的对象/7
- 第四节 成本会计的职能和任务/9
- 第五节 成本会计工作组织/12

第二章 成本核算的原理/17

- 第一节 企业成本核算的内容、目的和原则/17
- 第二节 企业成本核算的要求/20
- 第三节 费用的分类/25
- 第四节 企业成本核算的一般程序/28
- 第五节 企业成本核算的账簿设置和账务处理程序/29

第三章 要素费用分配的核算/35

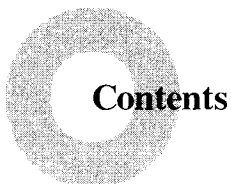
- 第一节 要素费用分配概述/35
- 第二节 材料费用的分配/37
- 第三节 外购动力费用的分配/53
- 第四节 人工费用的分配/55
- 第五节 折旧费用的分配/62
- 第六节 利息、税金和其他费用的分配/65
- 第七节 待摊费用、长期待摊费用和预提费用的核算/67

第四章 辅助生产费用的核算/73

- 第一节 辅助生产费用核算的意义/73
- 第二节 辅助生产费用的归集/74
- 第三节 辅助生产费用的分配/76

第五章 制造费用的核算/89

- 第一节 制造费用的归集/89



Contents

第二节 制造费用的分配/91

第六章 生产损失的核算/100

第一节 生产损失核算的意义/100

第二节 废品损失的核算/101

第三节 停工损失的核算/107

第七章 生产费用在完工产品与在产品之间分配的核算/112

第一节 在产品数量的核算/112

第二节 生产费用在完工产品与在产品之间分配的方法/115

第三节 完工产品成本的结转/125

第八章 成本计算方法概述/131

第一节 生产特点和管理要求对产品成本计算方法的影响/131

第二节 产品成本计算的基本方法和辅助方法/134

第九章 产品成本计算的品种法/138

第一节 品种法概述/138

第二节 品种法的计算程序/139

第三节 品种法举例/141

第十章 产品成本计算的分批法/157

第一节 分批法概述/157

第二节 分批法的计算程序/160

第三节 简化的分批法/163

第十一章 产品成本计算的分步法/171

第一节 分步法概述/171

第二节 逐步结转分步法/173

第三节 平行结转分步法/190

第十二章 产品成本计算的分类法/203

- 第一节 分类法概述/203
- 第二节 联产品成本的计算/207
- 第三节 副产品成本的计算/211
- 第四节 等级产品成本的计算/215

第十三章 产品成本计算的定额法/219

- 第一节 定额成本法的特点/219
- 第二节 定额成本的制定/220
- 第三节 脱离定额差异的计算/223
- 第四节 材料成本差异的分配/228
- 第五节 定额变动差异的核算/229
- 第六节 完工产品实际成本和月末在产品成本的计算与分析/232
- 第七节 定额法的优缺点和应用条件/236
- 第八节 各种成本计算方法的实际应用/237

第十四章 企业成本报表的编制和分析/242

- 第一节 成本报表的作用、种类和特点/242
- 第二节 成本报表编制和分析的方法/245
- 第三节 全部产品生产成本的编制和分析/250
- 第四节 主要产品单位成本表的编制与分析/257
- 第五节 各种费用报表的编制和分析/261
- 第六节 其他成本报表/266

第十五章 其他企业的成本核算/272

- 第一节 商品流通企业的成本核算/272
- 第二节 交通运输企业的成本计算/279
- 第三节 施工企业的成本计算/292
- 第四节 房地产开发企业的成本核算/298

参考文献/304

【本章学习目标】

1. 理解成本的内涵和作用；
2. 了解成本会计的对象；
3. 掌握成本会计的职能与任务。

第一节 成本的内涵与作用

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,从而形成了广义的成本内涵与狭义的成本内涵之分。

(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该发生的价值牺牲,它可以用货币单位加以计量”。^①这个定义从以下三个方面体现了成本的内涵。

^① 葛家澍、余绪缨. 会计大典(第四卷)[M]. 北京:中国财政经济出版社,1999.

(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与价值。

(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。由于这些耗费的计量方式不同,无法简单相加以确定耗费总量。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,就能够容易计算耗费总量。

(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。成本是为一定目的开展有关活动所消耗的价值,这些为一定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,只要为一定目的开展活动所发生的价值牺牲都属于成本范畴。这些活动有的是为了实现一定目的而取得的资产,有的是为了一定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)对成本所下的定义为:“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,而以货币衡量的数据。”成本可以分为未耗和已耗,未耗成本可由远期收入承担,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。

(二) 狭义的成本内涵

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。马克思从商品经济的产生和发展入手,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,在商品中剩下来的,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,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,是相对成本主体的耗费和支出。

二、成本的作用

成本在经济工作中的作用主要表现在以下几个方面:

^① 马克思.《资本论》第三卷[M].北京:人民出版社,2004:30.

（一）成本是补偿生产耗费的尺度

为了保证企业再生产的不断进行,必须对生产耗费,即资金耗费进行补偿。企业是自负盈亏的商品生产者和经营者,其生产耗费是用自身的生产成果,即销售收入来补偿的。而成本就是衡量这一补偿份额大小的尺度。企业在取得销售收入后,必须把相当于成本的数额划分出来用以补偿生产经营中的资金耗费,这样才能维持资金周转按照原有的规模进行;如果企业不能按照成本来补偿生产耗费,企业资金就会短缺,再生产就不能按照原有的规模进行。成本也是划分生产经营耗费和企业纯收入的依据,在销售收入一定的情况下,成本越低,企业利润就越多。可见,成本作为补偿生产耗费的尺度,对准确界定生产经营规模有着重要作用。

（二）成本是综合反映企业工作质量的重要指标

成本是一项综合性的经济指标,企业经营管理中各方面工作的业绩,都可以直接或间接地在成本上反映出来。例如,产品设计的好坏、生产工艺的合理程度、固定资产的利用情况、原材料消耗节约与浪费、劳动生产率的高低、产品质量的高低、产品产量的增减以及供产销各个环节的工作是否衔接协调等,都可以通过成本直接或间接地反映出来。

成本既然是综合反映企业工作质量的指标,因而可以通过对成本的计划、控制、监督、考核和分析等来促使企业以及企业内部单位加强经济核算,努力改进管理,降低成本,提高经济效益。例如,通过正确确定和认真执行企业以及企业内部各单位成本计划指标,可以事先控制成本水平和监督各项费用的日常开支,促使企业及企业内部各单位努力降低各种耗费;又如,通过成本的对比和分析,可以及时发现物化劳动和活劳动消耗上的节约或浪费情况,总结经验,找出工作中的薄弱环节,采取措施挖掘潜力,合理地使用人力、物力和财力,从而降低成本,提高经济效益。

（三）成本是制定产品价格的重要因素

在市场经济条件下,产品价格是产品价值的货币表现。产品价格应大体上符合其价值。无论是国家还是企业,在制定产品价格时都应遵循价值规律的基本要求。但在现阶段,人们还不能直接计算产品的价值,而只能计算成本,通过成本间接地、相对地计算产品的价值。因此,成本就成了制定产品价格的重要因素。

当然,产品的定价是一项复杂的工作,应考虑的因素很多,例如国家的价格政策及其他经济政策、各种产品的比价关系、产品在市场上的供求关系及市场竞争的态势等。所以产品成本只是制定产品价格的一项重要因素。

（四）成本是企业进行决策的重要依据

努力提高在市场上的竞争能力和经济效益,是社会主义市场经济条件下对企业的客观要求。而要做到这一点,企业首先必须进行正确的生产经营决策。进行生产经营决策,

需要考虑的因素很多,成本是其中应考虑的主要因素之一。这是因为,成本的高低直接影响着企业盈利的多少,而较低的成本,可以使企业在市场竞争中处于有利地位。

第二节 成本会计的产生与发展

成本会计的产生与发展是一个过程,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世纪就已发生;另一种观点认为,成本会计是在19世纪下半叶,商人们为了决定价格而产生的。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,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,随着生产力的发展和产业机构的出现,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。

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记录,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于产品成本^①。

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:

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。

^① 迈尔科·查特费尔德著,文硕等译. 会计思想史[M]. 北京:中国商业出版社,1989.

二、成本会计的早期发展(1880~1920 年)

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,并迅速席卷欧洲大陆,十九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,工厂制代替了手工工厂,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,还体现在对成本作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。由于两者的共同努力,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(订单)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。

第五,建立了材料领发管理方法。例如,设置了材料卡片和材料账户,进行了材料的数量和金额核算,建立了材料的永续盘存制,采用领料单制度,按先进先出法计算消耗材料成本等。

由于这一时期的成本会计主要是对生产过程中消耗的材料、工资、制造费用进行系统的汇集和计算,用来确定产品生产成本和销售成本,因而,这一时期的成本会计也称之为核算型成本会计。

在组织方面,1919 年,美国成立了由成本管理会计师与工程师组成的会计团体——全国成本会计师协会,同年,英国也成立了成本管理会计师协会。

三、成本会计的近代发展(1921~1945 年)

1919 年美国工程师泰罗(F. N. Tayler)出版了《科学管理原理》一书,这一著作的出版,标志着泰罗科学管理制度的兴起。

泰罗科学管理制度的基本点是在科学测试的基础上,精确测算工人们每一工序、每个动作所需花费的时间,制定出标准的操作方法和计件工资制度,力争以最简单的操作、最快的速度、最小的投入,完成特定的任务。其目的是强调生产和劳动效率,要求企业把生产经营中一切可以避免的损失和浪费尽可能缩减到最低限度,通过各项工作的标准化来提高工作效率,提高企业利润,为“标准成本计算”奠定了理论基础。

“标准成本计算”的理论阐述以及标准成本计算与预算控制的有机结合,被许多学者称为成本会计的“第二次革命”,也就是说成本会计由核算型转变为管理型。成本会计由核算型转变为管理型的一个重要标志是成本会计不仅在降低费用开支方面,而且在制定政策和决策方面得到了管理界的认同,同时还体现在本量利分析、弹性预算等方法的运用。在应用领域方面,也从原来的工业企业扩大到其他行业,并深入应用到一个企业内部的各个主要部门,特别是应用到企业经营销售方面。

四、成本会计的现代发展(1945~1970 年)

20 世纪 50 年代以后,资本主义国家进入战后经济繁荣时期,军用生产技术被大量运用于民用工业,生产自动化程度不断提高,跨国公司不断涌现,高新技术与大经济发展的格局已经形成,生产经营规模与水平达到前所未有的高度。与此同时,在激烈的国际、国内市场竞争中,失业率增加,通货膨胀、银根紧缩,经济危机发生频繁,世界经济的发展迫切要求把现代自然科学、技术科学和社会科学的一系列成就综合应用到企业管理上来。

20 世纪 30、40 年代,方法论和管理科学理论得到蓬勃发展,并深刻地影响到 50 年代以后的会计学领域,起初是行为科学和系统论、信息论、控制论的影响,随后是耗散结构论、协同论、突变论以及决策论、增长极限论等理论的影响。这些新兴的管理科学成就在成本会计中得到了广泛的应用,使成本会计发展到了一个新的阶段,成本会计的重点已从事后核算、成本分析和事中控制发展到如何预测、决策和规划成本,传统成本管理向着现代成本会计方向发展,被称为成本会计的“第三次革命”。

成本会计第三次革命的内容主要体现在:

(1) 开展成本预测和决策。这一时期的成本会计逐步把成本的预测和决策放在重要位置。成本预测和决策功能的发挥,促使成本会计向着预防性管理的方向发展。

(2) 实行目标成本管理。在产品设计之前,按照市场能接受的价格确定产品售价和目标利润,然后确定目标成本,用目标成本控制产品设计,使产品设计方案达到技术适用、经济合理的要求。成本会计扩展到技术领域,从经济着眼,从技术着手,将技术与经济结合

起来,有效地促使成本降低。

(3) 实施责任成本管理。随着企业规模日益扩大和管理日趋复杂,为了加强企业内部各级单位的业绩考核,1950年H. B. 艾尔曼(H. B. Alman)发表“与责任会计相关联的基本企业计划”一文,认为管理会计控制系统应当与管理组织或部门管理人员的责任结合在一起。J. A. 希金斯(J. A. Higgins)于1952年出版了《责任会计》一书,认为责任会计是根据成本管理目标而设置的会计系统。同时,两位学者都主张集中计算成本,把考核单位从以往的以生产为中心或以产品成本为中心转移到以责任为中心,并强调相应设立企业内部报告制度。此后,在行为科学的影响下,对责任会计的认识不断得到提高,其中有关“责任会计着重研究与责任中心工作相关的成本、收益和资产”的结论在整个会计界基本达成共识。在美国钢铁业、铁道业推动下,责任会计方法开始形成,围绕责任中心控制各部门的运作成本日益普及。

(4) 运用变动成本计算法。这种成本计算模式是把变动成本计入产品成本,而把当期固定费用从销售收入中扣除,免除固定成本的分配计算程序,既减少了计算工作量,还为企业进行预测和决策创造了条件。

(5) 推行质量成本管理。质量成本是随着全面质量管理工作向纵深发展而产生的,是工程技术和经济相结合的结晶。质量成本之所以被工程师首先提出,并被广泛地与经济效益紧密相联,首先是质量成本客观存在于生产活动之中;其次是质量成本解决了符合质量水平的经济性问题;最后质量成本为控制质量费用及损失提供了依据。20世纪60年代,质量成本概念基本形成,确定了质量成本项目、质量成本的计算和控制分析方法,大大扩展了成本会计的研究领域。

(6) 开展价值工程。价值工程的实质是力求从成本(费用)与功能(效用)的合理结合上,达到最佳经济效益。价值工程不仅是随着现代工业生产、工程建设和科学技术的发展及管理思想的进步、创新和发展起来的一门有效的技术和方法,更重要的是“价值工程”的应用,克服了长期以来工程技术与经济管理脱节的问题,把事中成本控制推进到事前成本控制,这对于现代管理的发展有着深远的历史意义。

第三节 成本会计的对象

成本会计的对象是指成本会计反映和监督的内容。明确成本会计的对象,对于确定成本会计的任务,研究和运用成本会计的方法,更好地发挥成本会计在经济管理中的作用,有着重要的意义。

(一) 工业企业成本会计的对象

工业企业的主要生产经营活动是生产和销售工业产品。产品的生产和销售过程,同