

新中国企业成本管理的发展与演变

董博, 刘李福(博士), 邱琪

【摘要】成本是企业价值的具体来源,成本管理是企业生产管理的重点内容,也是企业管理的重要组成部分。1949年以来,我国经济体制改革伴随着企业组织形式、经营模式和经营环境的巨大变化,使得企业成本管理的内容发生了很大变化。按照中国经济体制改革的各个历史阶段,分析梳理了中国企业成本管理制度建设和实务应用的发展与演变。从计划经济时期的规范成本内容、核算程序与核算方法,到经济转轨时期探索成本管理新模式,再到市场经济时期在建立成本管理法律保障的基础上与国际接轨并形成自身特色,实现了从计划经济下的成本管理向市场经济的成本管理体系的转变。现如今,信息技术的发展为企业成本管理带来了新的挑战和发展机遇,管理会计基本指引与应用指引体系的建立,为未来成本管理的统一规范奠定了制度基础。

【关键词】成本管理; 成本模式; 制度应用; 管理会计

【中图分类号】 F275 **【文献标识码】** A **【文章编号】** 1004-0994(2019)18-0164-6

成本是企业创造价值的源泉,是企业追逐利润的驱动力。成本管理作为企业管理的一个分支,对提高企业整体管理水平具有重大意义。企业成本管理的发展与经济的发展和变革密不可分,深受国家政治经济环境的影响。中华人民共和国成立70年来,企业成本会计、成本核算办法、成本管理规范,以及相关的理论研究与实践应用形成了一套具有中国特色的成本管理体系。现阶段,中国经济发展进入新常态,国家提出了“创新、协调、绿色、开放、共享”的发展新理念,成本管理已经进入“大智移云”时代。

一、计划经济体制下的企业成本管理(1949~1976年)

1. 计划经济体制下的经济环境背景。建国伊始,不同行业和地区的会计原则和会计核算制度千差万别,中式簿记和西式簿记并存^[1]。这种落后无序的会计工作与当时统一财政经济工作的要求和恢复

国民经济的需要是极不适应的。因此,在国民经济恢复时期,会计工作围绕建立统一的会计制度展开,最紧迫的任务就是建立全国统一的会计核算和会计报告制度,建立会计工作的正常秩序。随着国民经济的恢复,1953年中国开始进入有计划的大规模经济建设的第一个五年计划时期。为了满足当时大规模经济建设的需要和企业经济管理的要求,我国借鉴苏联成本管理的理论和实务经验,引进苏联成本管理方面的最新成果。从1958年开始,中国进入第二个五年计划时期,会计和成本管理工作采取“放权、简化、通俗”的措施,提出了“破除迷信,解放思想,彻底改革企业会计规章制度”的口号^[2]。1961年,中共中央八届九中全会提出实行国民经济“调整、巩固、充实、提高”的方针,标志着我国进入了国民经济调整时期。狠抓扭亏增盈,促进企业改善经营管理,加强经济核算成了这一时期企业面临的重要任务。成本

【基金项目】 国家社会科学基金项目“中国少数民族会计史研究”(项目编号:14XMZ087); 中国少数民族财会博物馆研究项目“中国少数民族会计史”(项目编号:KB2016A01); 云南财经大学校级科研基金项目“云南少数民族会计文化发展的历史沿革”(项目编号:YC2013B41); 云南省会计文化研究与传播基地研究项目

管理作为扭亏增盈的关键在这一时期也有了质的发展。在满足当时经济发展需要和总结以往经验教训的基础上,初步形成了符合我国社会主义计划经济建设的成本管理方法。

2. 计划经济体制下的成本管理制度建设。1949年12月,财政部设立会计制度处(1950年升调为会计制度司)负责审定各部门制定的统一会计制度,开启了中国会计制度建设工作^[3]。1950年3月9日,我国发布了“关于草拟统一的会计制度”的命令^[4]。第一批会计制度制定工作如火如荼地展开,各行业相继颁布统一会计制度的同时也制定了成本核算相关的办法、制度。随着这些办法、制度的颁布,成本核算和管理得到初步规范。1953年1月财政部制定了《国营工业企业统一成本计算规程》,明确了企业计算成本的目的,对材料成本、人工成本、折旧及其他生产费用、商业成本作了详细规定,规范了工业企业成本计算、分配与结算的基本程序,统一了工业企业的8项生产费用和11项工厂成本的成本项目,进一步统一了成本规程^[5]。第二个五年规划时期,在彻底改革会计规章制度的要求下,公布了包括《关于改进工业企业管理体制的规定》在内的一系列简化财务、下放管理权的通知。1958年财政部发出废止《国营工业企业统一成本核算规程》等6个规章制度的通知,《国营工业企业材料会计处理办法》等12个制度也交由中央各主管企业部门和省市自治区根据具体情况自行决定是继续使用、修改还是废止。直到1959年,财政部印发了《关于加强成本计划管理工作的几项规定》《关于国营企业会计核算工作的若干规定》,统一了8大费用要素,规定了成本核算程序和费用分配方法,成本管理才再次得到重视。随着国民经济的调整,企业成本管理也逐步进入了巩固、提高的阶段^[6]。1961年财政部和国家计委发布的《关于加强国营企业成本管理工作的联合通知》以及国务院发布的《关于实行国营企业会计核算工作规程(草案)的通知》对加强成本计划、劳动力定员定额等管理以及成本核算提出了更高的要求,为推进成本管理提供了制度保证^[2]。

3. 计划经济体制下的成本管理实务应用情况。建国初期,工业企业推行计划管理和实行经济核算制,进而对企业成本核算和管理提出了要求。要求凡是能计算数量成本的各项费用,要单独设项,以便考核消耗定额,并使用计划价格成本,实现成本计算的四段式。到了“一五”期间,在全面学习苏联成本管理

理论和实务的同时结合中国自身发展需要,我国成本管理有了新发展。先是借鉴苏联工业会计的制度体系,采用凭单日记账核算法、材料核算余额法和定额法等。随着经济核算制的推行,很多企业在财务上加强了成本核算和管理,如沈阳变压器厂在配合经济指标下车间过程中推行车间成本核算的“指标下车间”成本管理新形式;再如天津钢厂在指标下车间的基础上实施了班组核算制^[7]。同时,在全国范围内倡导推行月度财务收支计划、资金平衡会议制度和经济活动分析会议制度,成本核算与管理的范围和内容由单纯地事后算账,扩展到计划、控制、分析、监督的事前、事中、事后全流程。第二个五年计划期间,在“放权、简化、通俗”的改革方式和“两参一改三结合”的背景下,群众性成本核算和管理得到了很好的发展,形成了三级(小组、车间及工厂)成本核算制度,实施了日成本核算制^[8]。到了国民经济调整时期,通过总结以往经验教训,形成了既集中统一又分工明确的传统成本管理模式,从而确立了三级经济核算体系,加强了成本管理。

二、经济体制转轨时期的企业成本管理(1977~1991年)

经过一系列的调整和国家宏观上的引导,尤其是随着经济体制转轨,企业自主权扩大,市场机制开始发挥作用,企业经营管理向提高经济效益为中心的轨道转移。传统成本管理也随之进行改革,国外许多先进的成本管理理论和方法不断被引进,我国成本管理有了极大突破,初步建立了中国现代成本管理体系。

1. 经济体制转轨时期的经济环境背景。1978年十一届三中全会提出改革开放,做出了把工作重心转移到社会主义现代化建设的重大决策,这给成本管理理论方法研究提出了新的任务与课题。我国逐步以工业、农业、国防、科技四个现代化建设为重点,经济工作从追求速度转向以经济效益为中心,工业企业从生产型转变为生产经营型,成本会计工作也从单纯的记录、核算转变为以成本控制和监督为重点。1984年十二届三中全会做出经济体制改革的决定,提出建立以公有制为基础的、有计划的社会主义商品经济,对原有高度集中的计划经济制度是一个根本突破,成本管理面临重大的改革契机。随着经济体制改革的推进,政府逐步对国企放权让利,建立了以承包制为主的多种形式的经济责任制,推行厂长经理负责制。企业可以在更大范围内安排自己的生

生产和销售,对自己生产的产品拥有部分定价权,企业竞争力得到增强。在这样的经济背景下,成本管理日益成为企业管理的重头戏,现代成本管理方法应运而生。

2. 经济体制转轨时期的成本管理制度建设。1977年5月成立了国务院扭亏增盈领导小组,实施对国营企业的分期分批整顿。1982年8月国务院批准了财政部《关于加强国营企业财务会计工作的报告》,随后财政部对企业财务工作进行了全面整顿和综合治理。1984年3月,为了促进企业依法办事,加强成本管理,降低成本耗费,促进社会主义现代化建设,国务院颁布了《国营企业成本管理条例》,明确了所有实行独立经济核算的经济主体,对成本开支范围、成本核算基本规范、成本管理基本任务、成本管理责任制以及如何对成本管理进行监督和制裁作了详细规定。同年,为了促进各行业具体贯彻执行《国营企业成本管理条例》,财政部还制定颁布了《国营商业、外贸企业成本管理实施细则》《国营工业交通运输企业成本管理实施细则》等行业成本管理实施细则^[6]。随着“七五”计划的推进,如何提高产品质量、降低消耗成为企业经营管理的重点,对企业成本管理提出了更高的要求。为了搞好节能降耗工作,加快企业管理现代化步伐,1986年7月,国务院颁布了《关于加强工业企业管理若干问题的决定》,要求工业企业尽快改变物质消耗在总成本中占比过高的状况,积极推进和完善全面质量管理 and 经济责任制,认真贯彻会计法和成本管理条例,运用价值工程等现代化管理方法,从供产销的每一环节上节支增收^[7]。同年12月,财政部又制定颁布了《国营工业企业成本核算办法》,明确规定了企业成本核算的基本任务与对象,成本项目、生产费用的汇集和分配,以及产品销售成本的核算等内容^[6]。

3. 经济体制转轨时期的成本管理实务应用情况。在经济体制转轨时期,整个经济工作和企业管理都发生了转变。为了适应经济体制改革,一些新的成本管理模式的应运而生,成本管理也随之“转轨变型”,推进了中国现代成本管理实务的发展。具体体现在以下几个方面:

企业在生产经营各个环节都注重提高经济效益、降低成本,形成对成本管理各个环节、以价值管理为中心的全面质量成本管理;建立了厂内结算中心,在强化企业流动资金分级归口管理的基础上进一步严格资金监管,节约资金使用^[9]。例如鞍钢公

司、一汽轿车、武钢公司等企业所采用的质量成本管理政策,在保证质量的同时能降低成本、提高效益。

成本管理由单纯“算”字型记账、算账、报账的财务成本管理,转向与计算机技术、价值工程等技术相结合的现代成本管理;由传统苏联模式滞后型的成本管理逐渐转变为先导型成本管理;从专业成本管理向全员成本管理、全过程成本管理转变^[2]。例如沈阳重型机械厂、杭州洗衣机厂、天津市609厂等积极开展价值工程活动,经济效益得到明显提高;江汉钻头厂实行三维成本管理,不仅扭亏为盈,而且在石油机械行业跃至领先地位。

在推行各种形式的经营承包制后,企业和个人责、权、利紧密结合,企业在厂长领导下按级按分工职责实行成本管理责任制,使责任成本会计焕发出蓬勃的生命力。随着经济体制改革的深入,为了提高成本核算的有效性和成本考核的针对性,标准成本法和目标成本法被引入我国企业成本管理体系^[10]。例如陕西省内燃机配件一厂运用的“责任价格控制法”、湘潭钢铁厂推广的标准化作业,以及重庆钢铁厂、湖北恩施轴承厂、湘潭市塑料四厂等纷纷引进目标成本法,取得了很好的管理效果。

三、社会主义市场经济体制建立和完善时期的企业成本管理(1992~2011年)

随着社会主义市场经济体制的建立和完善,我国逐步建立了以公司制为基础的现代企业制度。政企分开,政府经济职能转变,企业被推向市场,成为市场竞争的主体。竞争法则和价值规律迫使企业为了生存和发展,必须加强成本管理。同时,为了更好地服务于社会主义市场经济体制,成本管理的理论和方法也要适应体制改革。

1. 社会主义市场经济体制建立和完善时期的经济环境背景。邓小平1992年的南巡讲话和十四大的胜利召开标志着我国改革开放和四个现代化建设进入了一个新的发展阶段。十四大明确了我国要建立社会主义市场经济体制的决定。为了适应社会主义市场经济的要求,提出必须坚持以公有制为主体,多种经济成分共同发展的方针,进一步转换国有企业经营机制,建立适应市场经济发展要求的现代企业制度。企业成为自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束的独立生产经营单位。加上“走出去”战略的加快实施和2001年成功加入世贸组织,中国的经济体系进一步融入国际经济体系,中国企业登上了国际经济的舞台,市场竞争更加激烈。在这样的经济环

境下,只有产品质量不断提高,产品成本不断下降,才能增加企业活力,使企业真正具有旺盛生命力。因此,为了适应我国社会主义经济体制的转变,使企业转换经营机制,能够在激烈的市场竞争中立于不败之地,我国成本管理的方式、方法、手段以及成本管理模式都发生了根本性的变革,成本管理在企业管理中的地位越发重要。

2. 社会主义市场经济体制建立和完善时期的成本管理制度建设。1993年5月11~14日,国家经贸委在邯钢召开“加强管理,降低成本”的现场会。就邯钢实行“模拟市场核算,实行成本否决”的基本情况、具体做法进行了说明,并逐步将邯钢成本管理经验向全国推广^[11]。1992年11月财政部颁布了《企业财务通则》和《企业会计准则》(简称“两则”),并于1993年7月1日起在全国实施。1993年八届全国人大常委会第五次会议通过了《关于修改〈中华人民共和国会计法〉的决定》,1999年九届全国人大常委会第十二次会议再次对《中华人民共和国会计法》进行了修订。修订后的会计法规定对成本的计算要办理会计手续,进行会计核算,不得随意改变费用、成本的确认标准或计量方法,不得虚列、多列、不列或者少列费用、成本,为成本核算提供了法律保证^[2]。2000年财政部颁布了我国第一部《企业会计制度》,并于2001年1月1日在股份有限公司范围内施行,《企业会计制度》的颁布实施对贯彻执行会计法和推动我国成本管理制度建设具有重要影响。“两则”和《企业会计制度》对原有成本管理进行了重大调整,取消了专用基金;改革了固定资产折旧方法,在一定范围内实行加速折旧法;建立了坏账准备金制度,企业可以按照规定计提坏账准备金;完善了低值易耗品摊销办法,简化了核算手续;将会计核算方法由全部成本法改为制造成本法^[2]。2006年12月,财政部对“两则”进行了第一次大规模修订和增补,我国会计制度和国际财务报告准则实现了实质性趋同,填补了我国会计规范方面的许多空白。修订后的《企业会计准则》进一步规范了固定资产折旧、无形资产摊销以及借款费用等成本核算和管理相关内容。

3. 社会主义市场经济体制建立和完善时期的成本管理实践情况。社会主义市场经济体制的建立,不仅要求对成本管理的方式、方法进行改革,还要进一步转换成本管理模式。这一时期成本管理实务的典型代表是邯钢的“模拟市场核算,实行成本否决”。各地在学习邯钢成本管理活动经验的基础上,结合

自身企业特点又创造了一些适合社会主义市场经济发展的新方法,如潍坊亚星集团的购销比价管理、宝钢的标准成本制度、武钢能源总厂的“行动会计”、长虹的成本管理中心等。邯钢的“模拟市场核算,实行成本否决”是在保证所有产品至少不亏损的前提下,按照当时的市场行情采取“倒推”的办法,从后向前核定出内部成本和内部利益,最后通过价格改革将涨价因素下放到各个生产单位和生产环节^[12]。潍坊亚星集团的购销比价管理是采用“价格比较”的方式对购销两个环节进行动态监控,即在满足产品质量要求的前提下进行低成本采购,在满足客户质量需求的前提下进行高价出售^[13]。宝钢的标准成本管理主要是在宝钢全面预算管理的基础上,改革和完善国际大型钢铁企业普遍采用的标准成本管理制度,推行“预算—执行—改进”三步走模式的新标准成本制度^[14]。武钢能源总厂的“行动会计”是在日本强调服务质量的无缺点计划“行动会计”基础上进行本土化形成的,强调成本降低,将成本降低指标分解并落实到个人,采用浮动工资制和将节约的费用按比例提成的做法,切实做到了“谁节约、谁受益”^[15]。

四、新时期的企业成本管理会计发展(2012年至今)

随着我国经济发展进入新常态,企业产能过剩、创新不足、供需结构性失衡是中国大多数企业面临的问题。新的环境和发展理念对成本管理提出了新要求,给成本管理带来了巨大的挑战。但是,互联网、人工智能等技术的发展又将企业成本管理推向“大智移云”时代,给成本管理带来了新机遇。

1. 新时期的经济环境背景。2012年十八大明确了中国特色社会主义事业总体布局由经济、政治、文化、社会建设“四位一体”拓展为引入生态文明建设的“五位一体”,生态环境越来越受到重视,粗放型的经济增长模式已经不再适用,促使人们对成本问题进行更深层次的思考。2013年十八届三中全会作出《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》,对我国全面深化改革的主要任务做出了具体部署。2015年召开的十八届五中全会,制定了我国经济社会发展的第十三个五年规划,提出了要牢固树立并切实贯彻创新、协调、绿色、开放、共享的新发展理念。随后,为了调整经济结构,释放实体经济活力,实现要素的最优配置,开展了供给侧结构性改革、推行“三去一降一补”政策,对企业的经营管理提出了新要求。2017年十九大提出,中国特色社会主

义进入了新时代,我国社会主要矛盾已经转变,经济建设的重点不是产能不足,而是要着力解决发展质量不高带来的不平衡问题。十八大以来,我国互联网、大数据、云计算、人工智能等技术发展迅速,财务机器人已经出现,对基础性、规范性、结构化和重复性的财务工作产生了显著影响。在全面深化改革的要求下,经济前景一片光明,给成本管理带来机遇的同时也使其面临巨大挑战,我国成本管理必将紧跟改革的步伐,为新时期经济的创新驱动发展做出贡献。

2. 新时期的企业成本管理制度建设。随着全面深化改革的推进,为了使企业成本管理更好地服务于经济发展,2013年财政部颁布了《企业产品成本核算制度(试行)》,并于2014年1月1日起在大中型企业试行,不再执行1986年颁布的《国营工业企业成本核算办法》。该制度对各个行业(除金融保险业)产品核算对象,产品成本核算项目和范围,产品成本归集、分配和结转等成本核算管理问题都作了明确规定,弥补了原有成本核算体系的不足,进一步规范了企业产品成本核算行为。为了使各行业贯彻落实全面深化改革,规范行业成本核算,加强成本管理,财政部又相继印发了石油石化、煤炭、电网等行业产品成本核算制度。2014年和2017年,财政部在借鉴国际财务报告准则和结合我国经济发展需要的基础上,两次对《企业会计准则》进行了大规模的修订和增补,对公允价值计量、职工薪酬、金融工具确认和计量、金融资产转移、套期会计等准则作出了新规定^[16,17]。此次修订不仅提高了企业成本核算质量,而且对促进企业和社会经济的可持续发展具有重要意义。2016年财政部印发了《管理会计基本指引》,对成本管理领域应用的管理会计工具方法做了介绍^[18]。在此基础上,2017年财政部印发了首批22项《管理会计应用指引》,对成本管理的原则、程序、工具方法作出了明确规定,要求企业建立健全成本管理制度体系和成本相关原始记录,加强存货的计量验收管理,充分利用现代信息技术,规范成本管理流程,提高成本管理效率。同时对成本管理目标成本法、标准成本法、变动成本法、作业成本法的适用行业、应用环境、应用程序进行了详细介绍,对各种方法的优缺点进行了评价。管理会计基本指引和应用指引虽然不要求各单位强制执行,但是其印发为单位加强管理会计工作提供了具体指导,推进了包括成本管理在内的管理会计体系建设。

3. 新时期企业成本管理实务应用情况。随着社

会主要矛盾的改变,企业的产品生产模式更多地以顾客为中心,多种产品结构共存的生产模式成为主流,产品更新换代越来越快,自主创新成为企业竞争的强有力武器。但是,如何实现高质量和低成本的一致、如何在不同细分市场里实现成本最低、如何实现成本管控的平台化和信息化也成为成本管理的全新挑战。因此,战略成本管理、作业成本法、产品全周期成本管理、动态成本管理、质量成本管理等成本管理方法得到推广应用。面对商业模式的日益复杂,企业结合自身战略定位、运行实际和市场环境,不再只追求短期的成本降低,而是要建立长期的成本管理规划。通过作业成本法对企业的作业活动进行追踪和成本分析,可以将设备投资、研发费用等高额投入准确分配^[19]。随着“五位一体”的提出,生态环境保护和绿色发展被放在前所未有的重要位置,传统“高投入、高消耗、高污染”的经济发展模式已经不再适用。企业为维护生态系统而产生的相关费用支出越来越多,一方面企业要履行环保责任,另一方面要努力降低环境成本^[20]。因此,环境成本管理成为现代企业成本管理体系中不可缺少的一部分,环境成本管理的发展也必将大大推进我国生态经济的建设与绿色可持续发展。为了推进环境成本管理,以明确反映生态真实的资源价格为前提的资源流成本会计也将越发得到重视^[21]。例如:海尔集团、格力电器、万科集团以顾客为导向基于业务流程、价值链等实施的战略成本管理;中石化、中石油建立环保信息平台,强调环境管理的规范化和标准化的环境成本管理模式;中国联通、昆明卷烟厂实行的全员化、全方位、全流程的精细化全面质量成本管理。这些大型企业成功的成本管理实践为新时期相关企业成本管理实务创新提供了很好的参考借鉴。

五、中国企业成本管理发展的史证讨论与总结

1. 环境与技术对成本管理的影响。在计划经济时期,生产资料的分配、企业的生产和销售都由政府计划决定,国家更注重的是企业成本核算。再到有计划的商品经济时期,企业有了一定自主权,开始自负盈亏,企业成本管理逐步从事后核算分析转向事前预测计划、事中控制、事后核算分析反馈相结合。最后到市场经济时期,随着计算机、大数据、云计算、人工智能技术的发展,企业成本管理不仅可以做到事前、事中、事后的管理,而且可以更加精细、更加及时地对每项作业活动、整个产品生命周期进行动态管理。企业成本管理可以更好地与企业商业模式、战

略、业务匹配。综合来看,随着我国经济体制的改革和企业经营管理的需要,我国成本管理从简单的成本核算、分析逐步扩展到成本预测、决策、计划、控制、核算、分析、考核,再朝着智能化、精细化、精准化、个性化、平台化的模式发展。

2. 成本管理制度中的统一与差异。在计划经济时期,我国成本管理办法、细则、规程的制定都是围绕生产费用项目、成本项目、成本计算、分配与结算展开。可以认为,计划经济时期,我国成本管理制度建设仅仅是针对成本核算。直到1984年国务院颁布《国营企业成本管理条例》,我国成本管理制度建设才真正展开,成本管理制度逐渐完善,不仅规范了成本开支范围、成本核算,而且对成本管理基本任务、成本管理责任制以及如何对成本管理进行监督和制裁都有详细规定。随着“两则”、《企业会计制度》《企业产品成本核算制度(试行)》的颁布实施,进一步规范了我国企业成本核算。《管理会计基本指引》《管理会计应用指引》的印发也为企业成本管理实践提供了指导。综合来看,我国的成本管理制度建设主要还是集中于成本核算制度,因为只有准确规范的成本核算才能为成本控制、分析、考核提供依据,也才能更好地进行成本预测和计划。另外,面对不同商业模式、战略定位、业务类型,成本管理其他环节很难做到统一化和规范化,难以制定出统一的制度。

3. 成本管理方法的引进与自我创新。在成本管理应用方面,先是学习苏联工业会计的方法,后来逐步创造了一批具有中国特色的方法,如“刘兴福班组核算制”“财务驻厂员制”等。随着改革开放和经济体制改革的推进,企业对成本管理的要求越来越高,国外更先进的成本管理方法被引进与应用。现在,中国成本管理体系不仅实现了与国际惯例的趋同,而且与经济新常态的发展要求相结合,战略成本管理、产品全生命周期成本管理、动态成本管理、环境成本管理已经成为目前成本管理的重点,成本管理方式、方法在经济体制改革和经济管理中不断地发展和创新。同时,成本管理的实务应用也逐步形成了具有中国特色的企业成本管理应用经验和成果。

主要参考文献:

- [1] 杨时展. 1949-1992年中国会计制度的演进[M]. 北京:中国财政经济出版社,1998:6.
[2] 林万祥. 中国成本管理发展论[M]. 北京:中国财

政经济出版社,2004:180~344.

- [3] 余肇池. 国营企业会计[M]. 上海:立信会计图书用品社,1952:17.
[4] 祁田. 介绍中央重工业部所属企业及经济机构统一会计制度[J]. 新会计,1951(1):16.
[5] 万寿义,王红军. 1949~2009年中国企业成本管理发展历史考察[J]. 经济问题探索,2010(2):98~103.
[6] 郭永清. 新中国企业会计核算制度变迁研究[M]. 沈阳:东北财经大学出版社,2003:92,142.
[7] 天津广轧钢三厂. 实行按班按日核算成本、利润,加强目标成本责任管理[J]. 财务与会计,1984(7):9~11.
[8] 田川,菊波. 关于群众经济核算的几个问题的探讨[J]. 经济研究,1961(4):38~52.
[9] 贺南轩. 按照厂内经济核算制的要求计算产品成本[J]. 财务与会计,1979(12):17~22.
[10] 欧阳清. 我国成本管理改革的回顾和展望[J]. 会计研究,1998(5):25~30.
[11] 李华甫. 模拟市场核算、实行成本否决[J]. 财政研究,1996(3):46~50.
[12] 于敏. 学习邯钢成本管理的新启迪[J]. 上海会计,1997(9):50.
[13] 陈华森. 购销比价管理[J]. 会计研究,1999(7):38~41.
[14] 范松林. 标准成本制度在宝钢的运用[J]. 会计研究,2000(8):29~34.
[15] 杨雄胜,吴东生,许国庆. 行动会计简介[J]. 财会通讯,1988(5):66.
[16] 中华人民共和国财政部制定. 企业会计准则[M]. 北京:经济科学出版社,2015:1~100.
[17] 中华人民共和国财政部制定. 企业会计准则[M]. 北京:经济科学出版社,2018:1~100.
[18] 中华人民共和国财政部制定. 管理会计引用指引[M]. 北京:经济科学出版社,2017:1~123.
[19] 李连军,王润芳. 作业成本法基本原理及应用探讨[J]. 财经问题研究,2000(11):79~80.
[20] 郑晓青. 低碳经济、企业环境成本控制:一个概念性分析框架[J]. 企业经济,2011(6):53~56.
[21] 郑玲,肖序. 论资源流成本核算之前提——明确反映生态真实的资源价格[J]. 财会月刊,2009(15):17~19.

作者单位:云南财经大学会计学院,昆明 650221