

新会计丛书

XINKUAIJICONGSHU

管理会计学

■ 蓝汉民 杨修发主编



湖南出版社

新会计丛书

管理 会计学

■ 蓝汉民 杨修发主编

湖南出版社

〔湘〕新登字 001 号

管理会计学

蓝汉民 杨修发 主编

*

湖南出版社出版、发行

(长沙市河西银盆南路 67 号)

湖南省新华书店经销 湖南望城县印刷厂印刷

1993 年 9 月第 1 版第 1 次印刷

开本: 787×10921/32 印张: 14.375

字数: 340000 印数: 1-15000

ISBN7-5438-0609-6

F·87 定价: 9.50 元

湖南财经学院
会计系列教材

丛书编委会

顾问

杨纪琬 (全国政协常委, 财政部博士生导师、教授, 原财政部会计事务司司长)

葛家澍 (国务院学位委员会经济评议组成员, 厦门大学博士生导师、会计学教授)

余秉坚 (财政部会计事务管理司副司长)

总主编

刘正光 夏博辉

编委会成员 (按姓氏笔划为序)

刘正光 何进日 陈毓圭 陈敬

夏博辉 康顺平 蓝汉民 戴子礼

迎接会计教育革命

(代总序)

党的十四大吹响了我国向社会主义市场经济模式转换的号角，神州大地的十一亿人民，跃入了国际经济一体化发展的洪流，奋力向朝霞磅礴的新世纪走去。

天时人事日相催。经济模式的转换要求国家用统一的标准去领携国民经济各部门的发展，去测试前进的轨迹，评价履职的行为、衡量取得的业绩；而社会民众急盼用一种通俗的共同语言去触摸经济发展跳动的脉搏，察视与己利益相关的部门或单位的经济状况和发展趋势；自主经营的企业也要依赖这种语言把自己推向市场、去取信于社会各界。会计信息正是这样一种能满足政府部门宏观调控、企业单位发展微观需求、社会民众审视监督经济的语言。

经历了前两次会计改革的“阵痛”，中国会计改革稳步进入了第三次改革的高潮。我国将全面实施企业会计准则和新会计核算规范，这是一次使我国会计成为国际商业语言以满足我国经济与国际市场接轨的要求而进行的彻底的改革，无疑将对我国社会主义市场经济的建设产生重大的影响。历史的重担责无旁贷地落到了我国千万会计大军的肩上。

百年大计，教育为本。新的形势迫切要求会计教育工作者不失时机地培养跨世纪的作为会计国家化、国际化中流砥柱的一代会计新人，我们深知，作为置身于会计目标模式转换改革潮流的会计教育工作者，既要破除原有的阻碍经济发展的“会计屏障”，又要开创有利对外开放的“会计窗口”；既要赶上会计现代化世纪潮汐，又要使中华民族会计事业自立于世界会计文明之林，我们为从事全社会的、全民族的会计教育之伟业，为培养迎接新纪元朝霞的栋梁之才而感到自豪。

天下之难事，必作于易；天下之大事，必作于细。为了使会计教育服务于社会主义市场经济，与社会主义公有制占主导地位的多种经

济成份并存的所有制结构相适应，使之满足政府职能转变和企业经营机制转换的需要，有利于进一步扩大开放、促进对外经济交流，以培养善交往会经营能适应各种投资环境的开放式的复合应用型的高级会计人才为目的，同时又以提高在职会计人员业务素质、更新会计观念为动机，坚持理论与实际、编写教材与科学研究、传授知识与发展智能、会计的国家化与国际化相结合等原则，根据财政部新颁布的《企业会计准则》和《企业财务通则》，我们集群体的智慧凝成这套会计教材丛书，奉献给社会、奉献给读者。

这套丛书全面系统地介绍了社会主义市场经济条件下会计及相关的财务、会计理论和方法，尽可能地吸收了当代国内、外会计领域学术探讨的最新成果，同时又兼顾了《高等教育自学考试财经类课程自学考试大纲》的要求。既可作为各类财经院校的教材，高等教育自学考试财经类专业考生的重要参考书，也是广大财会、财政、税务、证券投资、金融工作者、企业经营管理者实用工具书。

这套丛书由我国著名会计学家杨纪琬教

授、葛家澍教授和财政部会计事务管理司副司长余秉坚同志担任顾问。在此我们要感谢同仁们的支持和指教，并要感谢湖南出版社《经济潮》杂志编辑部同志的辛勤劳动和通力合作！

愿此套丛书能为我国会计改革增砖添瓦，愿它能为会计教育改革的历史车轮滴入一点点的润滑油，让会计改革的风暴来得更迅猛！

总主编 刘正光 夏博辉
一九九三年六月

前 言

由蓝汉民、杨修发主编的《管理会计学》是湖南财经学院会计丛书之一，可作为会计专业和经济管理专业本科、专修科的教材，同时也可供经济管理干部，尤其是会计专职干部、会计教师和自学考试者参考。

本书较全面系统地介绍了管理会计的基本理论、技能和方法，力求反映该学科国内外的最新进展和成就，联系我国社会主义市场经济特点，内容由浅入深，并用实例说明其基本原理、技术方法的运用。

本书是在多年教学实践的基础上，参考有关著作，并考虑丛书的相关学科的内容而编写的。其中第一、二章由张世明编写；三、四、五、六章由杨修发编写，七、八、九、十章由蓝汉民编写，并经共同反复切磋而成。

本书另编写了复习思考题、练习题和练习题解答，单独印行，作为本书的补充材料。

我们虽然花了较长时间，力求做得完善一些，但由于水平有限，书中难免存在着缺点和问题，恳切希望读者批评、指正。

作者

1993年7月

目 录

前言

第一章 管理会计基本理论	(1)
第一节 会计目标	(1)
第二节 管理会计的基本概念	(4)
第三节 管理会计的基本原则	(9)
第四节 管理会计的对象和内容	(16)
第五节 管理会计的方法	(21)
第六节 管理会计的发展过程与趋势	(26)
第七节 管理会计的工作组织	(31)
第二章 管理会计中的成本概念	(33)
第一节 财务会计中常用的成本概念	(33)
第二节 成本习性分析	(36)
第三节 经营决策分析中常用的成本概念	(51)
第四节 控制与业绩评价中的基本成本概念	(58)
第三章 变动成本法	(60)
第一节 变动成本法的基本理论	(60)
第二节 变动成本法与全部成本法的比较	(65)
第三节 两种成本计算法的优点及局限性	(73)
第四节 两种成本计算法的结合应用	(82)
第四章 成本——数量——利润分析	(89)
第一节 本量利分析的意义及基本假设	(89)
第二节 盈亏临界点及其有关指标的计算	(94)

第三节	多种产品盈亏临界点的计算	(108)
第四节	成本——数量——利润分析	(116)
第五节	经营杠杆系数	(128)
第五章	预 测	(139)
第一节	预测概述	(139)
第二节	预测的基本方法	(143)
第三节	销售预测	(153)
第四节	成本预测	(170)
第五节	资金预测	(183)
第六章	经营决策	(187)
第一节	经营决策概述	(187)
第二节	经营决策常用的专门方法	(194)
第三节	生产品种与生产组织的决策	(199)
第四节	产品最优组合的决策	(212)
第五节	不确定性情况的决策	(225)
第六节	订价决策	(228)
第七章	长期投资决策	(239)
第一节	长期投资决策需要考虑的重要因素	(239)
第二节	长期投资项目的主要经济评价指标	(257)
第三节	投资方案的决策分析	(273)
第四节	投资决策的敏感性分析	(284)
第五节	固定资产更新的决策	(288)
第八章	全面预算	(305)
第一节	全面预算的基本体系	(305)
第二节	全面预算的编制方法	(308)
第三节	弹性预算	(327)
第四节	零基预算	(337)
第五节	概率预算	(342)

第六节	滚动预算	(348)
第九章	存货控制	(351)
第一节	经济订购批量	(352)
第二节	经济生产批量的确定	(375)
第三节	存货控制的其他方法	(378)
第十章	责任会计	(386)
第一节	责任会计是企业内部严密的控制体系	(386)
第二节	责任会计原则	(395)
第三节	责任中心	(400)
第四节	责任预算	(406)
第五节	责任报告	(412)
第六节	责任中心的业绩考评	(419)
第七节	内部转移价格与劳务成本的分配	(425)
第八节	内部结算方式	(444)
第九节	内部经济仲裁	(446)

第一章 管理会计基本理论

会计是对影响组织的活动、事件等方面的信息进行收集、处理、加工和报告，以促进决策者能够据此有效地分配他所掌握的（或委托给他的）资源。随着社会生产力的发展，生产关系的变化，会计信息系统从单一的财务会计信息系统分离为财务会计和管理会计两大信息系统。现代管理会计一方面为企业组织的决策和控制服务，另一方面对决策给企业组织带来的效益和效果进行评价，从而使得会计的内容、职能、方法和技术更加丰富。

第一节 会计目标

一、企业的目标

一项有效的活动，第一个基本要求就是要有目标。目标是一个企业行为的导向。企业依一定目标而组成，围绕这一定目标进行经营活动。

（一）企业目标的“群簇”特征

企业是一个经济组织，同时又是社会的组成单元。一方面，作为一个经济实体，企业必然追求其生存与发展。这样，盈利成为其一切活动的目标。实现这一目标成为其生产经营活动的直接动机。另一方面，作为社会的一个组成单元，企业受社会整体目标控制而必然有其社会责任目标，如纳税目标、环

环境保护目标、劳动就业和保护目标、安全目标等。盈利目标，纳税目标，环境保护目标，劳动就业与保护目标等等同时存在，即使它们并非总是同时发挥作用。因此企业的目标并非唯一，而是由多个目标构成的目标群。

（二）企业目标的“层级”特征。

目标能否实现取决于目标的各制约条件，如盈利目标受收入、成本，费用等因素制约。能否实现盈利目标，取决于能否增加收入、降低成本、减少费用。而制约条件的满足又取决于制约条件的制约因素。如成本降低取决于材料耗用量的降低，人工工时的减少等。这样，制约条件成为其制约条件的目标。以此类推，目标表现出层级特征。上级目标是次级目标的目标，次级目标是上级目标的满足条件。

（三）企业目标的“动态变化”特征

企业目标并不是静止不变的。企业要生存，要发展，就必须满足目标的各种约束性条件，满足企业各利益相关者（包括国家，投资者等）的要求。当目标约束性条件、利益相关者的要求发生变化时，企业目标也就必然发生适应性变化，从而产生新的目标。这种适应性目标的产生，常常表现为若干直接或潜在利益相关者的利益折衷。因此，不同的经营环境下，企业的目标并不一致，不同环境、不同条件下的目标差异必将导致企业行为方式的差异。

二、会计目标

生产的分工、协作的发展，产生了对生产组织加以管理的需要。如果没有对直接从事生产经营活动的劳动者进行指挥、监督、协调等管理活动，社会生产力不会形成，更不会发展。管理生产经营活动的目标使得管理机构产生。对于企业的管理阶层而言，企业目标是他们管理活动的导向、依据。这也就是说，一方面，他们刻意使企业各方面的活动能实现企业的目

标，另一方面，他们以实际活动的结果与目标值之间的差异作为调节活动的依据。

问题在于，管理者的决策、计划、控制与协调是建立在大量的信息进行综合分析、判断的基础上的。当管理目标分解得愈来愈精细，管理所需的信息表现出越来越强的专业性时，一方面，原集中由个别或几个管理者承担的工作分由许许多多的管理人员共同承担，若干的管理职能部门随之产生。另一方面，最高管理阶层决策、协调、控制所需的信息也分由若干的信息系统提供。

会计作为一种规范性的叙述、衡量和解释经济活动的信息系统，它是因管理的目标要求而产生的，它是管理目标的制约条件。目标的“层级”特征决定着会计目标从属于管理目标。从这一意义上说，会计目标与管理目标应是一致的。然而，目标的“群簇”特征使我们可以将大量的目标按一定的标级分类。就企业组织整体而言，我们可以将企业组织的管理目标划分为个体生存与发展的目标和社会责任目标两类。

那么，会计目标究竟怎样呢？

一般而言，会计目标包括下述几个方面：

(1) 为政府、股东、债权人、企业管理当局和其他利益相关者（包括潜在的）提供企业有关资源配置状况，使用效果和变动情况的信息。

(2) 为企业管理当局提供制订短期、长期决策和指导、控制生产经营活动所需的信息。

现代会计的这两个基本目标（当然，这两个基本目标可以进一步分解）中，前一个目标主要是从社会责任目标这一角度考虑的；而后一目标则主要是满足个体生存与发展目标的。

但是，目标的“群簇”特征既包涵目标之间的一致，又包涵目标之间的对立。明显地，企业生存与发展目标与企业社会责

任目标并非总是一致（如盈利目标与环境保护目标有时冲突）。因此，满足两类目标的会计信息不能完全互为替代。这种情形要求存在着两个并列的会计信息系统，一个系统为实现第一类目标而运行，另一系统为实现第二类目标而运行。这两个系统就是我们现在所说的财务会计信息系统和管理会计信息系统。上述两个（类）目标中，第一个（类）目标就是财务会计的目标，而第二个（类）目标就是管理会计的目标。

第二节 管理会计的基本概念

概念是反映事物本质和范围的思维形式。它说明某一事物所含有的和所排斥的一切属性，一切从属于它或不从属于它的东西。为实现提供企业组织内部管理决策和控制所需信息的目标，管理会计必然运用一系列概念。

一、收入、成本、损益是管理会计的基本概念

管理会计作为服务于企业内部管理，从属于企业生存与发展目标的信息系统，其信息的加工、处理必然相关于企业管理的目标。这也就是说，这些信息的提供必须有助于决策者选择最优的行动目标或者实现目标的最优手段；有助于管理当局对经济活动实施有效的控制与调节以使实际的行动不与预定的目标产生偏差，最终使组织的资源得以充分有效的使用。

众所周知，企业内部管理的基本目标，即追求生存与发展的目标就是我们通常所谓的盈利目标。决策者从若干可行的备选方案中选取最优方案，通常其方案评价标准就是各方案的盈利性。管理者实施某种控制行为主要是考虑当前或者未来的行动是否会有损企业盈利目标。对于决策者而言，盈利性最强的方案是最优方案。能保证盈利目标充分实现的行为方式是最佳