

普通高等教育“十一五”规划教材

管理会计学

主编 / 杨 为 彭 浪 彭秋琼



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

普通高等教育“十一五”规划教材

管 理 会 计 学

GUAN LI KUAI JI XUE

主 编 杨 为 彭 浪 彭秋琼

副主编 肖 俊 王 歆 林 波 刘 珣

立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

管理会计学/杨为,彭浪,彭秋琼主编. —上海:立信会计出版社,2008.8

普通高等教育“十一五”规划教材

ISBN 978-7-5429-2075-1

I. 管… II. ①杨…②彭…③彭… III. 管理会计—高等学校—教材 IV. F234.3

中国版本图书馆CIP数据核字(2008)第123473号

策划编辑 姜 涛

责任编辑 林 琳

封面设计 周崇文

管理会计学

出版发行 立信会计出版社

地 址 上海市中山西路2230号 邮政编码 200235

电 话 (021)64411389 传 真 (021)64411325

网 址 www.lixinaph.com E-mail lxaph@sh163.net

网上书店 www.lixinbook.com Tel: (021) 64411071

经 销 各地新华书店

印 刷 上海申松立信印刷厂

开 本 787毫米×960毫米 1/16

印 张 18.75

字 数 373千字

版 次 2008年8月第1版

印 次 2008年8月第1次

印 数 1—3 100

书 号 ISBN 978 - 7 - 5429 - 2075 - 1/F · 1827

定 价 27.00元

普通高等教育“十一五”规划教材

编委会成员名单

顾问 郭道扬(中南财经政法大学教授、博士生导师、中国会计学会副会长)

张龙平(中南财经政法大学会计学院院长、教授、博士生导师)

主任 徐仁璋(中南财经政法大学武汉学院副院长、教授、硕士生导师)

副主任 刘应森(中南财经政法大学武汉学院教务处处长、教授)

陶亚文(中南财经政法大学武汉学院会计系主任、教授、硕士生导师)

王学梅(长江职业学院校长助理、经济管理学院院长、副教授)

张敦力(中南财经政法大学会计学院副院长、教授、博士生导师)

潘旭华(九江学院商学院院长、教授)

彭浪(中南财经政法大学武汉学院副教授、湖北省会计学会理事、武汉市会计学会常务理事)

总主编 彭浪

副总主编 郑英莲 苏龙 钟新联

编委会成员(排名不分先后)

钟新联	郑英莲	涂红星	刘合华	陶亚文	刘珣
方旭	苏龙	郭黎	黄庆阳	郑伦卉	邓威帝
胡华夏	陶纓	李质甫	吴炳年	刘毅	戴正华
杨为	段小法	王惠清	宗晓虹	鲁千霞	彭秋琼
王歆	王振秀	严碧容	王珏	张琴	林波

刘书兰	曾祥师	曹 滨	程仲鸣	周 萍	陈慧玲
金 琦	许国平	彭 浪	刘应森	周金旺	柯子实
徐仁璋	王学梅	张敦力	李 彬	汤 云	童立华
付从荣	黄志军	陈伯云	肖克奇	顾艳辉	张建军
陈爱林	陶艳珍	廖保华	柳宝珠	曾海兴	封新林
喻红阳	向美英	彭 荣	聂宜明	余 珍	阮班鹰
马 郎	陈树耀	代学丽	陈 芳	许 静	陈计专
田俊芳	黄 辉	李 伟	平 怡	张翠红	蔡峻菁

总序

PREFACE

教育为社会服务。随着社会改革的深入发展,政治经济环境、社会文化环境都发生着日新月异的变化,这些变化给现代高等教育带来了机遇与挑战。现实告诉我们,象牙塔内填鸭式教育不可为也不可取,培养学生的综合素质是重中之重。

现代高等教育背景下的合格毕业生应该同时具备知识素质与技能素质。以前,学校教育注重培养学生的知识素质,对技能素质的培养则退居其次。近年来,随着高校的扩招和就业压力的日益增大,社会对人才的要求越来越客观与现实,动手能力与实践能力越来越成为人才招聘的重点。在人才需求这一金字塔上,高端的研究型人才仅仅是塔尖部分,而庞大的应用型人才构成了塔身和塔基。从社会需求来看,后者比前者明显更具有普遍的现实意义。

学生技能素质的培养涉及方方面面,教材的选择与使用是其中重要的一个方面。于老师,教材乃善事之利器;于学生,一本好的教材就是良师益友,有之则能事半功倍。因此,在编写教材上下一番工夫,不仅是应该的,而且是必要的。

非重点本科院校、独立学院、高职高专院校是培养应用型人才的主力军。“普通高等教育‘十一五’规划教材”是集中二十多所院校众多富有一线教学经验的老师,集思广益编写而成的一套高水平的应用型教材。我们遴选的这些

学校有本科的,有独立学院的,有高职高专的,虽然在办学层次上有些许差别,但是在培养应用型人才的教育目标上,它们的观点是一致的。

教材建设是教育工作的一个重要方面,它根植于社会,着眼于校园教育,最终又服务于社会,它将随着教育改革的深入而不断深化。教育事业只有起点,没有终点,教材建设同样如此。

在编写教材的过程中,我们得到了前辈和领导方方面面的关心和帮助。郭道扬教授不辞辛劳,出谋划策,亲自指导我们编写;中南财经政法大学武汉学院的张海清董事长为本套教材的编写呕心沥血,从出版到发行各个环节考虑得细致入微,提出了不少宝贵的意见;各个院校的领导和众多一线老师献计献策,积极参与本套教材的编写;立信会计出版社高度重视本套教材的组织活动,并解决了不少实际问题;特别是武汉市恒曦书业发展有限公司的肖雯经理,她为本套教材的编写鞍前马后,穿针引线,使得教材编写活动得以顺利进行。在此,对以上为本套教材的面世而付出辛勤劳动的所有单位和个人表示衷心的感谢。

另外,希望读者对本套教材提出宝贵的意见,以期精品教材之路走得更好、更远。

编委会

2008年7月

前言

FOREWORD

管理会计是以强化企业内部经营管理、实现最佳经济效益为最终目的,以现代企业经营活动及其价值表现为对象,通过对财务等信息的深加工和再利用,实现对经济过程的预测、决策、规划、控制、责任考核评价等职能的一个会计分支。

管理会计广泛吸取了管理经济学、工程经济学、数量化管理和决策、经济决策分析、财务管理等方面的研究成果,并将其引进、应用到会计中,是把管理和会计巧妙结合起来的一门新兴学科,是现代会计学的新发展。管理会计既是实现管理现代化的重要工具,又是企业现代化管理的一项重要内容。

本书系统地介绍了当代管理会计的基本原理和方法,为了使读者清楚、全面了解管理会计的基本内容、特点和方法,书中运用了大量的图表和例题来具体说明较为复杂的问题,由浅入深、循序渐进,适合经济类各专业学生和有关管理人员学习本课程使用。

本书由杨为、彭浪、彭秋琼担任主编,肖俊、王歆、林波、刘珣担任副主编。参编人员分工如下:刘珣编写第一章,肖俊编写第四章,彭浪编写第二、第三章,杨为编写第五、第六、第七章,王歆编写第八章,彭秋琼编写第九、第十章,林波编写第十一章。由杨为总纂,彭浪和杨为统稿。

在技术日新月异、思想碰撞激昂的时代,新思维、新观念不断涌现,由于时

间紧、任务重,加之编者水平有限,本书疏漏和不妥之处在所难免,诚恳希望读者多多批评指正。同时,本书的写作参考了许多国内外同仁的研究成果与有关教材,书中未能一一注明,在此谨表歉意并致谢忱。

编 者

2008年6月

目 录

CONTENTS

第一章 绪论	001
学习目的	001
第一节 管理会计的形成与发展	001
第二节 管理会计的定义和特点	007
第三节 管理会计的对象、方法、职能和作用	010
本章小结	013
复习思考题	013
 第二章 成本性态分析与变动成本法	015
学习目的	015
第一节 成本性态分析	015
第二节 混合成本的分解	026
第三节 变动成本法及其评价	030
本章小结	041
复习思考题	041
 第三章 盈亏平衡分析	042
学习目的	042

第一节 盈亏平衡分析概述.....	042
第二节 线性条件下的盈亏平衡分析.....	046
第三节 非线性条件下的盈亏平衡分析.....	058
本章小结.....	063
复习思考题.....	064
 第四章 预测分析	 065
学习目的.....	065
第一节 预测分析概述.....	065
第二节 销售预测分析.....	069
第三节 成本预测分析.....	074
第四节 利润预测分析.....	078
第五节 资金预测分析.....	082
本章小结.....	088
复习思考题.....	088
 第五章 短期经营决策分析概述	 089
学习目的.....	089
第一节 决策分析概述.....	089
第二节 经营决策成本概念.....	093
第三节 经营决策分析方法.....	098
本章小结.....	107
复习思考题.....	108
 第六章 短期经营决策实务	 109
学习目的.....	109
第一节 生产决策分析.....	109
第二节 定价决策分析.....	135

第三节 订货决策分析.....	144
本章小结.....	151
复习思考题.....	152
第七章 长期投资决策分析	153
学习目的.....	153
第一节 长期投资决策分析概述.....	153
第二节 影响长期投资决策的主要因素.....	155
第三节 长期投资决策分析的方法.....	172
第四节 投资决策中的敏感分析.....	184
第五节 长期投资决策分析实务.....	189
本章小结.....	194
复习思考题.....	195
第八章 全面预算	196
学习目的.....	196
第一节 编制预算的意义和程序.....	196
第二节 全面预算的编制.....	199
第三节 全面预算的其他方法.....	209
本章小结.....	219
复习思考题.....	219
第九章 标准成本控制	220
学习目的.....	220
第一节 标准成本概述.....	220
第二节 标准成本的制定.....	224
第三节 成本差异分析.....	230
第四节 成本差异账务处理.....	238

本章小结·····	239
复习思考题·····	241
第十章 责任会计	242
学习目的·····	242
第一节 责任会计概述·····	242
第二节 责任中心绩效考评·····	247
第三节 内部转移价格·····	257
本章小结·····	261
复习思考题·····	262
第十一章 战略管理会计	263
学习目的·····	263
第一节 战略管理会计概述·····	263
第二节 战略管理会计的主要内容·····	268
本章小结·····	277
复习思考题·····	277
附录	278
附表一 复利终值系数表·····	278
附表二 复利现值系数表·····	280
附表三 年金终值系数表·····	282
附表四 年金现值系数表·····	284

第一章 绪 论



学习目的

通过本章的学习,从总体上对管理会计有一个基本的理论认识,即明确什么是管理会计;掌握管理会计的基本理论框架及其基本内容;了解管理会计的形成与发展;掌握管理会计的特点和作用。

第一节 管理会计的形成与发展

会计是一个信息系统,企业会计是这一信息系统的主体。财务会计与管理会计又是企业会计的两个重要领域。财务会计主要是通过定期的财务报表,为企业外与企业有经济利益关系的各种社会集团服务。以提供定期的财务报表为主要手段,以企业外部的投资者、债权人等为主要服务对象,是财务会计的主要特点。管理会计侧重于为企业内部的经营管理服务,采用灵活而多样化的方法和手段,为企业管理部门正确地进行最优管理决策和有效经营提供有用的资料。管理会计是从传统的会计中分离出来的、与财务会计并列的一门独立的新兴学科。它是为了适应企业内部管理的需要而产生,巧妙地把“管理”与“会计”结合起来,成为现代管理科学的一个重要组成部分,同时也是实现企业管理现代化的手段。

一、管理会计的形成与发展

(一) 执行性管理会计阶段

在西方,所谓执行性的管理会计,是以泰罗的科学管理学说为基础形成的会计信息系统,其占主导地位的时期是从 20 世纪初至 20 世纪 50 年代。

历史背景:从 20 世纪初至 20 世纪 50 年代,中间经过第一次和第二次世界大战,在这个时期内,资本主义世界总的来说社会物资缺乏,供不应求,企业的产品生产出来以后不愁没有销路,是以卖方市场居主导地位。企业之间的竞争并不激烈,企业认为对外界经济环境的分析、研究并不十分重要。因而企业与外界关系的有关问题在执行性管理会计体系中并没有得到应有的反映。

泰罗的科学管理学说:泰罗科学管理学说的核心是强调提高生产和工作效率,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。为了实现这个目标,它在管理上要求实行“最完善的计算和监督制度”。而“最完善的计算和监督制度”当时在会计上主要是通过科学地制定“标准成本”,严格地进行“预算控制”和“差异分析”来体现,这是会计为配合泰罗制的广泛实施,在计算和监督方面所取得的重大进展。特别是它把严密的事先计算引进到会计体系中来,实行事先计算、事中控制与事后分析相结合,可以看作是会计发展史上的一个重要里程碑,为会计直接服务于企业管理开创了一条新路。其基本点是在企业经营方针、基本决策等重大问题已经确定的前提下,协助企业在执行中如何提高生产效率和生产经济效果的问题。

执行性管理会计是以泰罗的科学管理学说为基础形成的会计信息系统,但它还只是管理会计的雏形,其基本点是在企业的方针、决策等重大问题已经确定的前提下,协助解决在执行中如何提高生产效率和生产经济效果问题。但企业管理的全局、企业与外界关系的有关问题没有在会计体系中得到应有的反映。因而总的来说,这还只是一种局部性、执行性的管理会计,仍处于管理会计发展历程中的初级阶段。

执行性管理会计在中国:在我国,执行性管理会计这个阶段始于新中国的建立,终于 20 世纪 80 年代我国开始进行的经济管理体制改。新中国建立之初至以后较长的一段时期,产品的生产都是供不应求;而在管理上,对整个国民经济实行权力高度集中化的管理,企业管理局限于生产领域,是一种典型的执行性管理,不需要企业研究市场的需求问题。在这种条件下,在企业内部,以前苏联经验为借鉴,结合我国实际,采取了许多措施提高企业生产和工作效率,如编制全面的生产技术财务计划和月度财务收支计划;建立流动资金归口分级管理制;推行以班组核算为基础的厂内经济核算;开展经济活动分析,等等;虽然当时还没有使用“管理会计”这个名称,它们都可看作是我们自己原有的管理会计,总的来说,也是实行事前计划、事中控制和事后分析相结合,比以泰罗的科学管理学说为基础形成的会计信息系统,内容更加全面、丰富,方法上也更加多样化。它构成我国管理会

计形成和发展历程中的执行性管理会计阶段。

(二) 决策性管理会计阶段

决策性管理会计占主导地位的时期是从 20 世纪 50 年代至 20 世纪 90 年代。

历史背景：20 世纪 50 年代起，现代科学技术猛进发展并大规模应用于生产，使生产力获得迅速的发展。同时，跨国公司大量涌现，企业的规模越来越大，生产经营日趋复杂，企业外部的市场情况瞬息万变，竞争更加激烈。这些新的条件和环境，一方面强烈要求内部管理更加合理化、科学化；另一方面还要求企业具有灵活反应和高度适应的能力；否则，就会在激烈的竞争中被淘汰。

泰罗的科学管理学说显然无法适应这种新的形式和要求，必然为现代管理科学所取代。正是在这种情况下，以现代管理科学理论和方法为基础而形成的现代管理会计就迅速发展起来。它是以服务于企业提高经济效益为核心的决策性管理会计。它与执行性管理会计不仅有量的不同，而且有质的差别。决策性管理会计的创立及其发展，标志着管理会计这门科学日趋成熟，而进入其发展历程中的高级阶段。决策性管理会计是一种全局性的、以服务于企业提高经济效益为核心的管理会计，它包含了执行性管理会计。此时各种新兴的理论正逐步应用于管理会计这门学科中，例如，行为科学，旨在创造激励机制；系统理论，强调最佳的组织结构；决策理论，“以满意代替最优”。

如图 1-1 所示，决策性管理会计是以决策会计和执行会计为主体，并把决策会计放在首位。而预算(计划)是以决策为基础，是决策所定目标的综合表现和对它作进一步的分解、落实与具体贯彻实施的重要依据。因此在决策性管理会计体系中，预算(计划)是从决策会计到执行会计的中介。

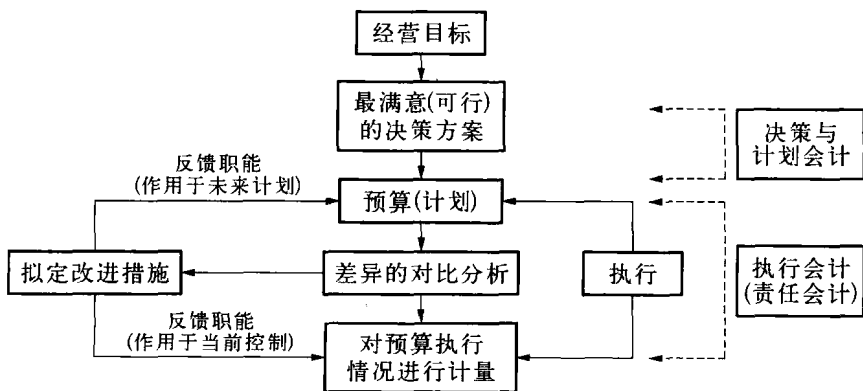


图 1-1 管理会计体系的基本框架

决策性管理会计在中国：我国在 1992 年春邓小平南巡讲话精神指引下，逐步形成和完善了社会主义市场经济理论。它明确了两点：首先，在社会主义市场经济体制框架内

市场机制起着优化社会资源配置的基础性作用;其次,市场经济应以企业为主体,具有充分活力与竞争力的企业是形成具有充分活力的市场的必要条件。因而,发展社会主义市场经济必然要求深入进行企业改革,使之真正成为产权清晰、自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束的经济实体和利益主体。这样,企业才能依据市场发出的“信号”及时作出理性的反应,以实现整个市场体系的正常运转。与此相适应,就必须严格实行政、企分开,国家的经济管理职能主要集中在研究大政方针、制定宏观发展规划以及通过经济杠杆和经济立法等手段,从国民经济的全局出发进行统一调节(着重于采用间接形式进行调节)等方面,而企业的供、产、销、人、财、物,则由企业自己去管,由它自行进行微观决策,使企业的生产经营从过去单纯的执行性管理向决策性管理转变,自觉地把正确地进行经营决策放在首位。这样,就能创造出一种使人的创造力得以充分发挥,经济资源(物资、资金等)得以合理流动和最优组合、最优利用的环境和条件。与这种新的环境和条件相适应,在管理会计方面也要求原有的执行性管理会计向决策性管理会计转变,使它能更好地为企业全面提高生产经营的经济效益服务。

(三) 战略管理会计阶段

战略管理会计占主导地位的时期是从 20 世纪 90 年代至今。战略管理会计阶段是以重视环境适应性为基本特征的管理会计阶段。战略管理会计与企业战略管理密切联系,它运用灵活多样的方法收集、加工、整理与战略管理相关的各种信息,并据此来协助企业管理层确立战略目标、进行战略规划、评价管理业绩。

历史背景:世界经济一体化的发展趋势下,企业在全球范围内的竞争日益激烈,于是战略对企业的发展显得尤为重要。“战略”原为军事术语,指对战争进行分析之后作出的全局性筹划和指导。随着经济的发展,市场范围的扩大和竞争日趋白热化,使企业为了谋求长期发展,越来越需要一个能够预测和把握企业发展布局的整体性筹划来理清企业发展的步骤和方向,于是“战略”一词便广泛地与经济行为联系起来,“战略管理”成了经济发展中的新宠。

最早将管理会计与战略管理联系起来的是英国学者 Simmons,他在 1981 年提出了“战略管理会计”的概念:“对企业及其竞争对手的管理会计数据进行搜集和分析,由此来发展和控制企业战略的会计。”战略管理会计是经济快速发展的新形势下对传统管理会计的弥补和开拓。与传统管理会计不同,战略管理会计主要通过产品生命周期法、价值链法等具有整体性、全局性的方法来对效益作出判断,这不仅避免了管理会计的复杂化,而且将着眼点放在企业的长远利益上。当企业的产品进入成熟期、市场竞争日趋激烈时,维持并扩大市场份额、追求长远的利益,便代替了追求当期利益最大化而成为企业发展的焦点。而战略管理会计正是适应这种变化的要求,超越了单一会计期间的界限,从长期竞争地位的变化中把握企业未来的发展方向,甚至牺牲短期利益以实现企业的长期价值。战略管理会计更注重企业的外部市场环境,强调企业发展与环境变化的协调一致,将企业置