

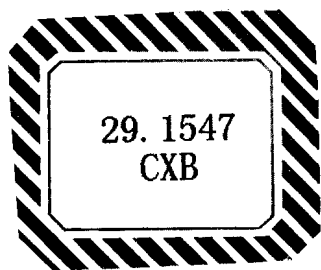
管理 会计学

陈兴滨/编著

当代世界出版社

管 理 会 计 学

陈兴滨 编著



当代世界出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

管理会计学/陈兴滨编著. -北京:当代世界出版社,
2000.1
ISBN 7-80115-264-6

I. 管… II. 陈… III. 管理会计-成人教育-高等学校-教材 IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (1999) 第 64899 号

当代世界出版社出版发行

(北京复兴路 4 号 邮编: 100860)

三河实验小学印刷厂印刷 新华书店经销

开本: 850×1168 1/32 印张: 14.5 字数: 350 千字

2000 年 1 月第 1 版 2000 年 1 月第 1 次印刷

印数: 5000 册 定价: 25.00 元

ISBN 7-80115-264-6/F·33

前 言

在 21 世纪即将到来之际,我国的经济的发展进入了一个关键时期。为提高我国的综合国力,使我国的企业在国际上具有一定的竞争力,我国的经济工作者必须掌握现代经济管理知识,并将其付诸实践。管理会计在西方已有几十年的历史,但对我国许多会计工作者和经济管理人员来讲,仍是一门从理论到实践都亟须掌握的学问。特别是对正在建立现代企业制度的我国大中型企业,管理会计是一个薄弱环节。世纪钟声即将敲响,时不我待,掌握并运用管理会计的理论和方法,对我国广大会计人员和经济管理人员来讲,可以说是对企业发展和个人业务提高的一次挑战。

本书体系清楚,系统地阐述了管理会计的基本原理和方法,不仅深入论述了管理会计的一些理论问题,而且对一些较复杂的问题和抽象的概念辅以示例予以由浅入深的解释。特别是决策部分,作者占用了大量篇幅给以较为详细的阐述和演示,使一些难点通俗易懂。本书力求给读者以启迪,尽量做到条理清晰、文字表述简炼并准确、内容丰富、示例恰当。另外,作者为拓宽管理会计的研究领域,对会计行为作了初步的论述。

本书可以作为高等院校会计专业及财经各专业教科书,

也可作为在职人员培训和自学者自学用书。

由于作者水平有限，本书内容定有不尽人意之处，或出现一些错误，恳请学术界同行和读者批评指正，使作者书成之后再获教益。

中国人民大学 陈兴滨

1999年9月

目 录

第一章 总论	1
第一节 管理会计的产生与发展	3
第二节 管理会计与财务会计的区别和联系	7
第三节 管理会计的基本内容	10
第四节 管理会计在企业管理中的地位	14
第五节 建立和发展中国管理会计的思考	20
第二章 成本性态与变动成本法	33
第一节 成本的分类	35
第二节 成本性态的分析	42
第三节 混合成本及其分解	55
第四节 变动成本法	69
第三章 本—量—利分析	89
第一节 预测损益分界点	91
第二节 本—量—利分析的假设条件	101
第三节 敏感性分析	106
第四节 本—量—利分析的进一步应用	114
第四章 短期经营决策	121
第一节 决策概述	123

第二节	决策要考虑的若干特定的成本概念·····	134
第三节	短期经营决策最常用的分析方法·····	153
第四节	生产决策·····	162
第五节	定价决策·····	198
第五章	长期投资决策 ·····	219
第一节	长期投资决策概述·····	221
第二节	货币的时间价值与投资的风险价值·····	223
第三节	现金流量与资本成本·····	248
第四节	长期投资决策方法·····	259
第五节	固定资产更新决策·····	288
第六节	长期投资的风险分析·····	292
第七节	长期投资的敏感性分析·····	298
第六章	全面预算 ·····	305
第一节	全面预算的职能·····	307
第二节	预算的种类和全面预算体系·····	311
第三节	全面预算的编制程序与方法·····	314
第四节	编制费用预算的先进方法·····	338
第七章	标准成本制度 ·····	347
第一节	标准成本制度概述·····	349
第二节	标准成本的制定·····	352
第三节	成本差异的计算与分析·····	357
第四节	成本差异的账务处理·····	375

第八章 责任会计	381
第一节 责任会计概述	383
第二节 责任中心	385
第三节 对责任中心的评价与考核	390
第四节 内部转移价格	403
第九章 会计行为	409
第一节 会计行为的概念	411
第二节 会计行为的种类和准则	418
第三节 会计行为的研究方法	427
第四节 影响会计行为的因素	431
第五节 会计行为合理化的途径	438
附表一 1 元的终值表 (CF)	
附表二 1 元的现值表 (DF)	
附表三 1 元的年金终值表 (ACF)	
附表四 1 元的年金现值表 (ADF)	

第一章 总 论

[内容提示]本章介绍了管理会计的产生与发展,并在此基础上揭示了西方管理会计产生的根本原因。

管理会计作为与财务会计并列的一个会计分支,它与财务会计既有着密切的联系,也有着明显的区别,本章从九个方面概括了管理会计与财务会计的区别和联系。

管理会计不仅是会计的一个分支,也是企业管理的一个分支,管理的职能也就是管理会计的职能。管理的各个职能有着不可分割的联系,因此,管理会计可划分为“决策与计划会计”和“控制与业绩考核会计”两大类。本章据此阐述了管理会计的基本内容,并以此为根据介绍了本书的体系安排。

本章还介绍了西方管理会计在企业管理中的地位。

最后,提出建立和发展中国管理会计的几点思考。

第一节 管理会计的产生与发展

会计,一项古老而至今仍极具生命力的社会实践活动,已经有数千年的历史了。但作为一门学科,则是在 15 世纪末以借贷记账法原理诞生为标志,经过许多年的时间才逐渐形成的。

在 15 世纪末至 20 世纪初这一漫长时期内,会计理论研究没有较大进展,会计实践仅是满足于日常的簿记工作。从英国产业革命开始,资本主义经济有了较快的发展,原有的单凭经验管理企业的方法,已不能适应经济的迅速发展。

1911 年,被西方誉为“科学管理之父”的泰罗(F. W. Taylor)发表了著名的《科学管理原理》,开辟了企业管理的一个新纪元。列宁曾经指出:“资本主义在这方面的最新发明——泰罗制——也同资本主义其他一切进步的东西一样,有两个方面,一方面是资产阶级剥削的最巧妙的残酷手段,另一方面是一系列的最丰富的科学成就,即按科学来分析人在劳动中的机械动作,省去多余的笨拙的动作,制定最精确的工作方法,实行最完善的计算和监督制等等”(《列宁选集》第 3 卷,第 511 页)。泰罗最初提出将工资支付制度和提高效率密切结合起来的“差别计件工资制”,该制度的大意就是,如果工作能在最短的时间内完成,并且没有任何差错,那么对每个时间单位(每个单位或每项工作)要以高标准支付工资;工作时间长,而且成品有缺点,就以低标准支付工资。从差别计件工资制中可以看出,泰罗的根本思想在于,制

定出能使整个工人群体在互相竞争、互相憎怨中自发地加强劳动强度的一种制度。

在美国，这种分析方法更进一步发展到对细微动作的研究。他们将新来的工人引进厂内电影放映室，将他要做的生产工作的“标准方法”放映给他看，并且促使他“赶上”这个标准。一星期以后，他们在电影放映室将这个工人自己的工作放映给他看，并且同“标准方法”加以比较。工人的劳动生产率大幅度提高，工人的工资也提高了，但工资提高的幅度远远小于劳动生产率提高的幅度。从会计的角度看，这种“高工资、低人工成本”的做法，是在加强工人劳动强度的前提下，以提高工资为手段，来达到降低成本的目的。

在泰罗制下，为生产劳动制定了各种“标准”。但他设计的系统是为了检查工人劳动和原材料消耗的效率，而不是为了检查财务成本。1900年左右，美国工程师珀西·朗曼（Percy Longmair）阐述了关于铸造成本管理的问题，并且设计了利用人工和原材料标准方面信息控制实际成本的一种新方法。事实也证明，与此同时一些制造商已经利用实际成本和标准成本之间的差异控制企业的经营。同时代的哈林顿·埃默森（Harrington Emerson）和G·查特·哈里森（G·Charter Harrison）首次阐述了分析标准成本差异的现代分析方法。

最初，标准成本是独立于会计系统之外的。后来，有人主张应将标准成本纳入会计系统。1919年，美国全国成本会计师协会成立，该会开始了标准成本会计的推广工作。

预算控制也是将科学管理的原理引进会计的产物。法国有一位与美国的泰罗齐名的法约尔（Henri Fayol），他认为管

理应包括预测、组织、指挥、协调和控制五项职能。另一位同时代人物卢瑟·古利克认为，管理有计划、组织、用人、指挥、协调、报告和预算等七项职能。受这些理论的影响，人们不断摸索企业管理计划和控制的途径和方法。最初系统地论述预算控制的是卡彭特。预算始于19世纪美国小城镇所实施的公共预算制度，后来逐渐得到推广。1921年6月，美国国会公布《预算和会计法》，这对民间企业推行预算控制产生了决定性的影响。

标准成本计算和预算控制，都是产生于本世纪初的美国。一方面是由于当时美国在经济实力等方面取代了英国的统治地位。经营管理研究的中心转移到美国，因而能够产生出这些先进的经营管理方法；另一方面，也是由于当时为应付资本主义世界经济萧条而产生的一种方法。1922年，奎因坦斯的《管理会计：财务管理入门》一书问世，管理会计这个名称，就是在奎因坦斯的专著中首次明确地提出来的。

第二次世界大战后，特别是50年代以后，资本主义世界一度在科学技术和经济建设方面产生飞跃的发展。伴随高速发展的经济，资本主义企业本身和它们所处的外部环境，都发生了巨大变化。各垄断集团之间的竞争加剧，通货膨胀率上升，资本利润率下降，迫使企业加倍注意经营管理，由此带来西方管理理论研究的兴旺。20世纪40年代，西方一些管理学家将行为科学的原理应用到职能管理上形成“行为科学管理”学派；50年代，西方一些管理学家将数量经济的原理与运筹学的方法引到管理科学中，形成“数量管理”学派；60年代，西方一些管理学家将系统论的原理引到管理科学内，形成“系统管理”学派；70年代，又出现了“灵活管理”学派。

上述各学派经过发展演变又派生了一些分支。这些层出不穷的新理论被人们统称为西方的当代管理理论。在这一时期里，会计的理论和实践受到这些当代管理理论很大的影响。

但是，管理会计的产生与发展，绝不仅仅是当代管理理论发展的结果。西方管理会计产生的根本原因，是资本家为了牟取最大利润的需要。

追求最大利润的内在动力和竞争的外在压力，使得资本家及企业管理者单靠资本雄厚，靠提高劳动强度和广告宣传等传统手法已经不能在竞争中处于有利地位，迫切需要提高产品质量和降低产品成本，使产品物美价廉，以便在市场上有竞争能力。而要做到这一点，就需要加强企业内部管理，进而要求会计工作从单纯的记账、算账、报账向协助企业管理当局加强企业管理方向转化。

另外，资本主义国家资本日益集中，企业越来越普遍采取股份公司的组织形式，规模不断扩大。第二次世界大战后，跨国公司的大量涌现，使生产经营日趋复杂，经营管理的科学化和现代化已成为企业生存和发展的关键。企业的经营管理权逐渐由受过专门训练，具有较强专业知识的经营管理专家所掌握，所有权和经营权分离。

在这种情况下，西方会计将传统会计的主要工作，即根据公认的会计原则，向企业外部关系人（股东、银行、债权人、未来投资者以及有关的政府机构等）报告企业的财务状况和经营成果，称之为财务会计。将会计中涉及企业内部管理的部分从传统会计中分离出来，称之为管理会计。因而管理会计既是企业管理的一个分支，又是与财务会计并列的一个会计分支。它的主要任务是根据会计所提供的经济信息，借

用数学和计算机等工具，进行信息数据的整理、计算和分析，以满足企业管理的预测、决策、计划和控制等方面的需要。

综上所述，管理会计产生于西方资本主义国家，是管理科学化、现代化的产物，是会计实践发展的必然结果，更是由于资本家追求最大利润的结果。

1952年，世界会计学会年会正式通过了“管理会计”这个专有名词。1972年，管理会计与财务会计的区分形成制度化，美国的全国会计人员联合会建立了单独的管理会计协会。同年，第一次举行了公证管理会计师的考试，考试及格者才能取得管理会计证书。从此，在有的西方国家，不仅有公证注册会计师，还出现了注册管理会计师。

值得注意的是，近年来西方国家有些学者对管理会计和财务会计的论述，又有合流之说。国际会计师联合会(IFAC)已采用管理会计这一名词来表达除外部审计以外，会计人员所从事的各种活动，认为管理会计比财务会计涉及的面更广，它包括了财务会计。这些问题尚在探讨之中。

第二节 管理会计与财务会计 的区别和联系

管理会计作为与财务会计并列的一个会计分支，它与财务会计既有着密切的联系，也有着明显的区别。

一般认为：财务会计是通过传统的记账、算账、报账，向企业以外的投资者、债权人、银行、税收机关等报告企业的财务状况和经营成果，以及提供他们进行决策所需要的经济

信息。所以又称对外报告会计。管理会计则是指运用一系列专门方法选择、计算、分析数据，为企业当局提供决策所需要的经济信息，并用来满足企业计划和控制的需要。所以又称对内报告会计。

事实上，财务会计与管理会计的最终目的都是为了决策，二者之间并无截然划分的界限。例如，1966年美国会计学会(AAA)所下的会计定义是这样表述的：“会计是鉴定、计量和传送经济信息的方法，并使信息的使用者有可能据以作出有根据的判断与决策。”1970年美国注册公共会计师协会(AICPA)对会计所下定义为：“会计是一种服务性的活动，它的作用是提供经济个体以服务性的数量信息，这种信息意欲对制定经济决策有所帮助。”上述两个定义比较接近，对财务会计和管理会计都是有用的。

管理会计与财务会计的区别和联系大致可以从以下几个方面加以概括：

1. 从对象上看：二者的最终对象都是企业的资金运动，但是财务会计是以企业整体为对象；而管理会计则侧重于以企业内部的各个责任中心为对象。

2. 从基本职能上看：财务会计侧重于核算和监督；而管理会计则以计划和控制作为基本职能。

3. 从目的上看：二者最终目的都是为了决策。但财务会计主要是为企业外部有关团体和个人提供决策所需经济信息；而管理会计主要是为企业内部各级管理人员提供决策所需经济信息。

4. 从指导原则上看：以美国为例，财务会计必须服从公认会计原则(GAAP)；而管理会计是以决策论、控制论和美

国成本会计标准部（CASB）所制定的成本标准为指导原则，不受公认会计原则的限制。

5. 从核算程序与核算方法上看：财务会计的核算程序固定，凭证、账簿、报表都有规定的格式和种类；而管理会计没有固定的核算程序，可自由选择，所用报表可自行设计，没有规定的格式和种类。财务会计的核算方法有填制和审核凭证、运用会计科目、复式记账、成本计算、登记账簿、财产清查和编制会计报表等一系列会计核算方法；管理会计则大量采用数学方法和电子计算机技术，目前尚未形成完整的方法体系。

6. 从所需资料上看：二者很多的原始资料都是相同的。因为管理会计一般不涉及填制凭证和按复式记账法登记账簿的问题，所以它经常直接应用财务会计的账簿、报表中的资料进行分析研究，或对财务会计反映的资料进行再加工后进行分析。在这方面，二者的联系非常密切。从区别上看，一般来讲，财务会计是根据过去的资料进行核算和监督；管理会计则是根据过去和预计的资料进行计划和控制。

7. 从计量单位和精确程度上看：财务会计是以货币为主要计量单位；而管理会计除运用货币计量单位外，还经常运用非货币计量单位。财务会计的各项数据都要准确；管理会计只需计算近似的数值。

8. 从成本分类和成本计算方法上看：财务会计根据成本的经济用途，将全部成本分为生产成本和非生产成本两大类，采用全部成本法计算产品成本；管理会计是根据成本与业务量的关系，将全部成本分为固定成本和变动成本两大类，采用变动成本法计算产品成本。