

现  
代

财会系列教材

XIANDAI CAIKUAI XILIE JIAOCAI

总主编 张鸣

# 管理会计学

主 编 蒋燕玲

副主编 唐振兴 戴佳君

GUANLI KUAIJIXUE



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

现代财会系列教材

总主编 张鸣

# 管理会计学

主 编 蒋燕玲

副主编 唐振兴 戴佳君

立信会计出版社

## 图书在版编目(CIP)数据

管理会计学/蒋燕玲主编. —上海:立信会计出版社,  
2008. 10

(现代财会系列教材/张鸣总主编)

ISBN 978-7-5429-2176-5

I. 管… II. 蒋… III. 管理会计—教材 IV. F234. 3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 162162 号

责任编辑 朱百鸣

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	立信会计常熟市印刷联营厂
开 本	850 毫米×1168 毫米 1/32
印 张	18.125
字 数	447 千字
版 次	2008 年 10 月第 1 版
印 次	2008 年 10 月第 1 次
印 数	1—3 000
书 号	ISBN 978-7-5429-2176-5/F·1903
定 价	31.00 元

---

如有印订差错 请与本社联系调换

# 序 言

我非常高兴受立信会计出版社之托,主持编写了这套“现代财会系列教材”,在首批五本教材:《基础会计学》、《财务会计学》、《成本会计学》、《管理会计学》和《财务管理学》全部完成后,虽然有一种释然的感觉,但又添一份惶恐之心情。因为目前市场上同类教材很多,试图在有限的篇幅中,能最大限度地提高教材的水平,确实并非一件易事。我们努力所能做到的就是,力求既符合一般大专院校财会基本教育的市场要求,又尽可能在教材中体现财会学科的学术价值;既要坚持面向实践,紧跟时代发展,又要全面系统地阐述财会学科最基本的理论概念和体系。然而,这只是我们努力之方向,尽善尽美的目标是遥远的,可能我们永远都无法企及。

随着我国改革开放经济形势不断向纵深发展,与时俱进的理念已深入人心。近年来随着我国经济发展领域的不断拓展和经济业务的不断多样化,会计改革的步伐也明显加快,除了重新修改和颁布了《会计法》,使之能更加适应新经济环境的要求之外,我国也在不断加快会计准则制定的步伐,同时为了适应我国特定经济环境的要求,财政部又颁布了《企业会计制度》,从2001年开始,首先要求在股份有限公司范围内执行,并逐步推广到全国各类大中型企业。所有这一切都明确地标志着我国的会计理论和实务已具有重大的发展和变化,并且将趋于不断的完善。

我们编写这套系列教材,正是在上述我国会计理论和实务有重大发展的客观经济形势下进行的。因为我们深深感到,新的会计准则和会计制度的出现,不但会对我国会计理论的发展具有直接的推动作用,更会对促进我国会计实务的规范化发展具有重要

影响,所以编写一套具有明显时代特征,并切实符合当前经济形势和会计发展实际的系列教材是十分必要的,这既是会计教育适应经济发展的必然要求,也是培养高质量会计人才所必需的。

对本系列教材编写的结构、体系和内容等我们作了仔细的研究和反复的讨论,虽不尽完美,但我们努力达成以下几点共识,也可以讲是本系列教材的主要特点:

第一,贴近实际。本系列教材完全是按照新的会计制度和会计准则的内容和要求来编写的,特别是财务会计和成本会计,所有的概念和业务等都是按照新制度的思路来阐述的。在管理会计和财务管理教材中,也尽可能地引入和阐明许多新形势下出现的新业务的处理和决策方法,使本系列教材的编写真正做到理论联系实际,紧贴当今经济发展实务,表现出明显的时代特性。

第二,坚持理论。科学先进性永远是一门学科的灵魂和赖以生存的基础,本系列教材在编写中坚持理论先导的原则,较全面和深入地阐明会计和财务学科的基本理论和原理概念等,并在此基础上展开对具体业务的探讨,力争做到阐述理论和概念深入且透彻,论述原理和方法合理且明确。

第三,系统完整。会计和财务学科具有严谨的学科体系,我们在本系列教材的编写过程中,力争将其表现得淋漓尽致。同时在本系列教材编写的内容方面,我们也力求系统完整,不但材料充实和内容丰富,而且体系完整和相互呼应,使本系列教材尽可能在有限的篇幅中包含目前经济形势下各类主要的经济业务。

另外,本系列教材的内容打破了行业 and 所有制等方面的界限,适用于各行业和各种企业的组织形式和经济业务。因此,它不但适用于高等院校的基本财会教育,也适用于各类经济管理人士的教学和自学之用。要特别说明的是,虽然我们竭尽所能,但不妥和错误之处亦恐难免,诚请指正为盼。

张 鸣

# 前 言

管理会计是会计学科在新的技术经济发展的形势下出现的一个分支,是西方学者把管理与会计这两个主题巧妙地融汇在一起,以强化企业内部经营管理、提高经济效益为根本目的的一门实用性很强的新兴学科。

传统管理会计的内容框架是从 20 世纪 80 年代以来形成的,其理论和方法的核心是成本性态分析和变动成本法以及在此基础上的本量利分析;决策分析的内容主要是以财务指标为主的短期投资决策和长期投资决策;在控制部分主要是 20 世纪初期就广泛使用的全面预算、标准成本和责任会计。

20 世纪 90 年代以来,社会经济开始进入知识经济的时代,企业的生产要素和生产方式都发生了重大的变化。在这样的背景下,企业性质以及企业经营管理方法都出现了新的变化,随着企业管理的变化,作为侧重于为企业内部经营管理决策提供信息支持的管理会计也必然随之改变,在管理会计领域出现了众多的新成果。

本书自 2003 年出版后,受到了广大读者的欢迎,也得到了有关专家的好评。为适应管理会计在新形势下的变革,我们对本书作了全面的修订和充实,使本书的内容更新颖和实用。本书以传统管理会计为基本内容,吸收了中外管理会计理论和实践发展的新内容,力图为读者提供一本结构严密合理,内容新颖充实,更加适合我国经济发展形势的管理会计教材。

本书共分为十二章,可以划分为三个模块,即基本理论模块(第一章至第三章)、应用模块(第四章至第十章)和发展新领域模

块(第十一章至第十二章)。三个模块之间的关系是:第一个模块是课程的基础,第二个模块是课程的核心,前两个模块是本科学生必须重点掌握的内容;第三个模块是课程内容的拓展,属于学生应当了解的新内容。

本书主要有以下特点:第一,理论与实务并重,充分反映本门学科的基本理论和基本实务。第二,融科学性和实用性于一体,满足不同层次读者的需要。第三,内容由浅入深,循序渐进,结构合理,便于学习和掌握。本书每章开始都有本章要点,每章结束附有复习思考题、判断题、单项选择题和练习题,使读者能更好地理解 and 掌握所学的知识。

本书具体分工如下:第一、第二、第三、第十二章由蒋燕玲编写;第五、第六、第七、第八章由唐振兴编写;第四、第九、第十、第十一章由戴佳君编写。全书由蒋燕玲负责提纲的拟订和统稿,博士生导师张鸣教授总纂和定稿。

本书可作为高等院校会计、经济管理类专业教材,也可供经济管理人员、会计工作人员作为自学或参考用书。

由于编者水平和时间有限,本书内容难免存在缺点和疏漏的地方,恳请广大读者批评指正,以便修改、补充和提高。

编 者

2008年10月

# 目 录

<b>第一章 绪论</b> .....	1
第一节 管理会计概述 .....	2
第二节 管理会计的目标、职能和作用 .....	9
第三节 管理会计和财务会计的关系 .....	13
第四节 管理会计的主要内容 .....	19
复习思考题 .....	24
判断题 .....	24
单项选择题 .....	25
<b>第二章 成本习性与变动成本法</b> .....	26
第一节 成本按经济职能的分类 .....	27
第二节 成本习性的含义及其分类 .....	30
第三节 混合成本的分解 .....	41
第四节 变动成本计算法 .....	50
第五节 多元化成本概念 .....	68
复习思考题 .....	73
判断题 .....	74
单项选择题 .....	74
练习题 .....	75
<b>第三章 本量利分析</b> .....	79
第一节 本量利分析概述 .....	80
第二节 保本点分析 .....	87
第三节 本量利分析的应用 .....	97



复习思考题	107
判断题	108
单项选择题	108
练习题	109
<b>第四章 经营预测</b>	<b>113</b>
第一节 经营预测概述	114
第二节 销售预测	117
第三节 成本预测	129
第四节 利润预测	138
第五节 资金预测	147
复习思考题	153
判断题	153
单项选择题	154
练习题	154
<b>第五章 经营决策</b>	<b>157</b>
第一节 经营决策概述	158
第二节 生产决策	165
第三节 定价决策	198
第四节 不确定型经营决策	219
复习思考题	227
判断题	227
单项选择题	228
练习题	229
<b>第六章 投资决策</b>	<b>237</b>
第一节 投资决策概述	238
第二节 现金流量与资本成本	254
第三节 投资决策分析方法	262

第四节	投资决策分析案例	278
第五节	投资决策的风险分析	291
第六节	投资决策的敏感性分析	298
复习思考题		301
判断题		302
单项选择题		302
练习题		303
<b>第七章</b>	<b>全面预算</b>	307
第一节	全面预算概述	308
第二节	预算的种类和全面预算体系	309
第三节	全面预算的编制方法	312
第四节	编制费用预算的两种先进方法	329
第五节	编制预算的期间和程序	335
复习思考题		341
判断题		341
单项选择题		342
练习题		342
<b>第八章</b>	<b>成本控制</b>	349
第一节	成本控制概述	350
第二节	标准成本控制	353
第三节	质量成本控制	378
复习思考题		389
判断题		390
单项选择题		390
练习题		391
<b>第九章</b>	<b>存货控制</b>	396
第一节	存货控制概述	396

第二节	经济订货批量控制	399
第三节	经济批量拓展模型	407
第四节	最优生产批量控制	422
第五节	存货控制的其他方法	427
	复习思考题	435
	判断题	436
	单项选择题	436
	练习题	437
<b>第十章</b>	<b>责任会计</b>	440
第一节	责任会计概述	441
第二节	责任中心	444
第三节	业绩考核评价	453
第四节	内部转让价格	466
第五节	平衡计分卡	475
	复习思考题	485
	判断题	485
	单项选择题	486
	练习题	487
<b>第十一章</b>	<b>战略管理会计</b>	491
第一节	战略管理会计概述	492
第二节	战略管理会计研究的内容	495
第三节	战略管理会计在实际中的应用	507
	复习思考题	513
	判断题	513
	单项选择题	513
<b>第十二章</b>	<b>作业成本法</b>	515
第一节	作业成本法基本理论	516

第二节	作业成本法的原理和计算	524
第三节	作业成本法应用案例	536
第四节	作业成本管理	542
	复习思考题	547
	判断题	548
	单项选择题	548
	练习题	549
附录一	一元复利终值系数表	552
附录二	一元复利现值系数表	556
附录三	一元年金终值系数表	560
附录四	一元年金现值系数表	564

# 第一章 绪 论

## 【本章要点】

管理会计是企业会计的一个重要分支,它是科学管理理论为依托,以企业特定的经济活动及其产生的会计信息为研究对象,以现金流量的动态分析为基础,以强化企业内部经营管理、提高经济效益为目的,对企业的生产经营活动进行预测、决策、计划、控制,并对其业绩进行考核和评价的一种会计信息处理系统。

管理会计的最终目标是提高企业的经济效益。为实现提高经济效益的最终目标,管理会计应实现以下两个分目标:一是为管理和决策提供信息;二是参与企业的经营管理。

管理会计在现代企业管理中具有提供管理信息、直接参与决策和实行业绩考评等作用。管理会计与财务会计的区别是:服务对象不同;工作重点不同;约束条件不同;信息精确程度不同;报告期间、法律效力不同;数学方法的运用程度不同;人员素质不同。

管理会计与财务会计有着密切的联系,主要表现在:基本信息同源、工作对象相同、服务对象交叉、最终目标一致。

管理会计的主要内容基础性管理会计和现代管理

会计两大部分组成,其中,基础性管理会计的基本内容可概括为规划未来、控制现在和评价过去,它包括“预测与决策会计”和“控制与责任会计”两个方面内容,两者相互联系不可分割,共同构成基础性管理会计的统一整体。现代管理会计通常包括作业成本法、目标成本法、生命周期法,以及战略管理会计、环境管理会计、智力资产与智力资本会计等内容。

## 第一节 管理会计概述

### 一、什么是管理会计

作为社会的经济细胞,企业管理主要解决两个基本问题:一是如何最优配置企业资源;二是如何让企业资源发挥最大效用。西方经济理论已经证明:在完全信息条件下,企业可最优配置企业资源;在信息对称条件下,企业资源可发挥最大效用。同样,在管理过程中,有两种信息特征影响管理方式的选择:一是信息的不完全性;二是信息的不对称性。信息的不完全性与信息的不对称性是信息的两个不同方面。信息的不完全性是由不确定性引起的,不确定性是指管理者和员工在组织运行与业务活动中共同面对难以预期的变化,因而难以事先预见并制定好应对政策、规则与程序。这就要求参与人在这种条件下作出相应的抉择。而信息不对称性是指在组织运行的过程中,管理者和员工中一方拥有另一方不知道或无法验证的信息和知识。由于信息的不对称性,企业管理存在着逆向选择问题和道德行为问题。一般来说,信息的不完全性影响企业资源的最优配置;信息的不对称性影响企业资源发挥最大效用。综上所述,企业管理的核心问题是信息问题。

管理会计作为一门新兴的学科和会计的一个新兴领域,其定义目前尚未定论,各家表述众说纷纭,不尽相同。美国会计学会

称：“管理会计是运用适当的技术和概念，处理和分析企业的历史资料，以帮助管理阶层制定经营目标，编制计划，作出一系列的决策，从而达到企业的经营目标。”英国成本与管理会计师协会称：“管理会计包含财务会计、成本会计、编制计划预算和国库筹措资金等工作活动，即是一种‘大会计’观点。”也有一些学者称，管理会计是向企业内部报告的会计，是对经营管理起作用的会计，是决策会计等等。

综合众家所言，我们对管理会计定义如下：管理会计是企业会计的一个重要分支，它是以科学管理理论为依托，以企业特定的经济活动及其产生的会计信息为研究对象，以现金流量的动态分析为基础，以强化企业内部经营管理、提高经济效益为目的，对企业的生产经营活动进行预测、决策、计划、控制，并对其业绩进行考核和评价的一种会计信息处理系统。它是现代科学管理和会计相结合的产物，是为企业的领导者和管理人员提供管理信息的会计，是企业管理信息系统的一个子系统，也是管理决策支持系统的重要组成部分。

## 二、管理会计的产生与发展

管理会计是为适应企业不断加强和完善经营管理的要求而产生的，是现代管理科学和方法运用于会计领域的结果。作为现代会计的一个分支，管理会计的产生和发展是会计不断发展的必然结果。管理会计从传统的会计系统分离出来，经历了将近一个世纪的初步形成和发展的过程，成为与财务会计并存的两个独立领域。

管理会计萌芽于 20 世纪 20 年代，正式形成于第二次世界大战时期，在 20 世纪 70 年代得到迅速发展，前后大致经历了以成本控制为基本特征的管理会计阶段、以预测、决策为基本特征的传统管理会计阶段、以重视环境适应性为基本特征的战略管理会计阶段。

### (一) 以成本控制为基本特征的管理会计阶段

20世纪初,当时西方资本主义国家完成了工业革命,机械化的大生产取代了作坊式的小生产,企业主以经理人的身份直接从事经营,资本主义有了相当的发展。但在一般企业的管理工作中,以经验和直觉为核心的传统管理仍占统治地位,导致企业经营粗放,资源浪费严重,生产效率和管理水平低下。显然,传统的经验管理已越来越不适应资本主义经济的发展和企业抵御经济危机、提高竞争能力的要求。因此,如何用先进的科学管理代替落后的传统管理,使企业各级的管理工作得到较大改善,以适应资本主义经济发展的需要就成为一个迫切的现实问题。于是,集中体现科学管理精神的“泰罗制”就应运而生。1911年,科学管理之父——美国的泰罗出版了《科学管理原理》一书,对生产工人的操作过程进行了具体和细致的时间和动作研究,在此基础上制定出各种定额和标准,并按事先确定的定额和标准进行管理和控制,大大强化了管理的计划和控制职能,使企业管理向标准化、制度化的方向发展。

科学管理理论的出现,要求传统的会计由单一的事后核算向事前规划和事中控制转变,这样便促使了现代会计分化成为财务会计和管理会计,现代会计管理职能得以表现出来。该阶段,管理会计以成本控制为基本特征,以提高企业的生产效率和工作效率为目的,其主要内容包括以下三个方面。

#### 1. 标准成本

标准成本是按照科学的方法制定,在一定客观条件下能够实现的人工、材料消耗标准,并以此为基础,形成产品标准成本中的标准人工成本、标准材料成本、标准制造费用等标准。标准成本的制定,使成本计算由事后的计算和利用转为事前的计算和利用,是现代管理职能的一大体现。

#### 2. 预算控制

预算控制是指按照人工、材料消耗标准及费用分配率标准,将



标准人工成本、标准材料成本、标准制造费用以预算形式表现出来,并据以控制工、料、费的发生,使之符合预算的要求。

### 3. 差异分析

差异分析即在一定期间终了时,对工、料、费脱离标准的差异进行计算和分析,查明差异形成的原因和责任,提出消除差异的建议和措施,借以评价和考核各有关方面的工作业绩,促使其改进工作。

会计领域中的这些新概念、新方法的出现,不仅给传统会计增添了若干新内容,而且使会计开始突破单纯的事后计算进入科学的事前计算,并将事前计算和事后分析紧密地结合起来,从而为会计更好地服务于企业管理开辟了一条新的途径。尽管由于当时历史条件的限制,这些理论没有被充分地认识和广泛地应用,但是处于初级阶段的管理会计在事实上已经形成。此时管理会计的总目标是:提高企业的生产效率和生产经济效果;具体目标是:制定标准成本,并以此对企业的成本进行控制。

可见,以泰罗的科学管理学说为基础形成的管理会计,是在企业的战略、方针等重大问题已经确定的条件下,协助解决在执行中如何提高生产效率和生产经济效果的问题。其主要缺陷在于,同企业管理的全局、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,初级管理会计还只是一种局部性、执行性的管理会计。

#### (二) 以预测、决策为基本特征的传统管理会计阶段

管理会计成为一门学科,是20世纪50年代以后发展起来的。从这一时期起,世界经济进入了第二次世界大战后高速发展的新时期。科学技术日新月异,企业经营规模不断扩大,出现了许多规模庞大的跨国公司。随之而来的是企业经营环境日趋复杂,企业不但要面临激烈的国内市场竞争,而且要面对瞬息万变的国际市场竞争,由此要求企业经营管理由生产型管理向经营决策型管理转变,以应付日益激烈的市场竞争的挑战。在瞬息万变的经营环