



普通高等教育“十五”国家级规划教材

(本科生用)

# 管理会计学

(第二版)

主 编 余绪缨

副主编 汪一凡 毛付根 胡玉明

 中国人民大学出版社

普通高等教育“十五”国家级规划教材

# 管理会计学（第二版） （本科生用）

主 编 余绪缨

副主编 汪一凡 毛付根 胡玉明

中国人民大学出版社

## 图书在版编目 (CIP) 数据

管理会计学/余绪缨主编. 2 版.

北京: 中国人民大学出版社, 2004

普通高等教育“十五”国家级规划教材. 本科生用

ISBN 7-300-03173-0/F·955

I. 管…

II. 余…

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 (2004) 第 073702 号

普通高等教育“十五”国家级规划教材

管理会计学 (第二版) (本科生用)

主 编 余绪缨

副主编 汪一凡 毛付根 胡玉明

---

出版发行 中国人民大学出版社

社 址 北京中关村大街 31 号

邮政编码 100080

电 话 010-62511242 (总编室)

010-62511239 (出版部)

010-82501766 (邮购部)

010-62514148 (门市部)

010-62515195 (发行公司)

010-62515275 (盗版举报)

网 址 <http://www.crup.com.cn>

<http://www.ttrnet.com> (人大教研网)

经 销 新华书店

印 刷 北京雅艺彩印有限公司

开 本 787×965 毫米 1/16

版 次 1999 年 8 月第 1 版

2004 年 9 月第 2 版

印 张 23

印 次 2006 年 8 月第 4 次印刷

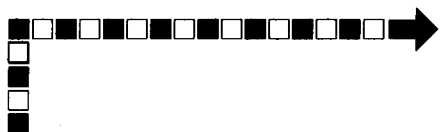
字 数 416 000

定 价 28.00 元

---

版权所有 侵权必究 印装差错 负责调换





## 第二版前言

本书是余绪缨主编的《管理会计学》(“九五”国家级重点教材,中国人民大学出版社,1999年8月第1版;2001年6月冠以“面向21世纪课程教材”)的修订本。这次修订力求充分体现当代世界经济和科学技术迅速发展的时代要求,并致力于能较好地满足高校相关专业不同层次的教学需要。

随着当代世界经济一体化不断向广度和深度上发展和科学技术(特别是信息技术)上的创新层出不穷,使企业的经营管理感受着越来越大的国际性竞争的压力。为此,企业必须坚持不懈地进行技术创新、组织创新、管理创新和相应的思想观念上的创新,才能卓有成效地形成和发展自己独特的竞争优势,使之在波澜壮阔的世界经济大潮的风云变幻中永远立于不败之地。

管理会计作为一门会计与现代化管理融为一体的综合性学科，它的内容和特点必然会随着企业经营管理上的变革而变革、发展而发展。因而企业管理适应世界经济潮流而进行技术创新、组织创新、管理创新和相应的思想观念上的创新，也必然会具体反映到管理会计上来，使它从思想观念和内容、方法上进行一系列的创新，即从广度、深度上提高到一个新的水平。

为此，本书修订本改为分两个分册出版。第一分册为高等财经、管理院校相关专业本科用的教材，着重论述管理会计领域基础性、稳定性的内容。第二分册为大学相关专业不同层次研究生培养的教学用书，主要论述在新的历史条件下管理会计领域所取得的一系列进展和创新，使之能较好地体现学科前沿的重要开拓性成果，较多地具有研究性和前瞻性。

本书修订本同时还可用作实务界在职管理人员、财会人员的培训教材和进修、提高的重要参考用书。

本书第一分册由厦门大学“现代管理会计”方向博士生导师、管理学博士后流动站学术带头人余绪缨教授任主编；汪一凡（厦门大学会计系副教授）、毛付根（厦门大学会计系教授、博士）、胡玉明（暨南大学会计学系教授、博士）任副主编。主编负责总体框架的设计和全书的总纂与定稿。编写的具体分工如下：第一篇的各章、第三篇第六、七、十、十一各章和全书附录一由余绪缨执笔；第二篇各章由汪一凡执笔；第三篇的第十二、十三、十四章由毛付根执笔；第三篇的第八、九、十五章由胡玉明执笔。

在本书编写过程中，书稿的整理、校对等多方面的工作，得到在校攻读管理会计的博士生许云、刘俊茹、陈华敏等人大量的帮助，对他们为此而付出的辛勤劳动，谨致衷心的感谢！

余 绪 缨

2004年7月10日于厦门大学敬贤楼（9-302）



## 第一版前言

管理会计是将现代化管理与会计融为一体,为企业的领导者和管理人员提供管理信息的会计,它是企业管理信息系统的一个子系统,是决策支持系统的重要组成部分。它作为一门新兴的学科和会计的一个新兴领域,从20世纪初以来,得到迅速发展,在理论与实践上都取得了丰硕的成果。

成本会计是管理会计的前身。20世纪初,为配合泰罗制的广泛实施而形成的标准成本会计,可视为由成本会计向管理会计过渡的一个中间环节。以标准成本会计为起点形成的管理会计,可称之为基础性管理会计,它的形成与发展大致可区分为两个大的阶段,即执行性管理会计阶段(从20世纪初到20世纪50年代)和决策性管理会计阶段(20世纪50年代以后)。决策性管理会计与执行性管理会计的不同在于:它是以决策研究为其核心内容、为企业正确地

进行经营决策、改善经营管理、全面提高经济效益提供信息与智力支持的管理会计。它包含了执行性管理会计，但在广度和深度上对比执行性管理会计又得到了进一步的丰富和发展。经过较长期的理论探索和实践经验的积累，到20世纪70年代，以决策性管理会计为主体的基础性管理会计已趋于成熟并定型化了。

20世纪后期以来，为适应社会经济条件的重大变化和科学技术的迅速发展，管理会计进入一个大变革、大发展的历史时期，从而形成了许多新的领域，使管理会计从广度、深度和高度上提到一个新的水平，使管理会计的发展进入了一个五彩缤纷的新阶段。

但也必须看到，已趋于定型化的基础性管理会计与20世纪后期以来管理会计的新发展形成的新领域之间的不同，是源于它们据以形成的社会经济条件的阶段性不同，基于事物发展的不平衡性（非同步性），无论从全球的各个国家看，或是同一国家的各个地区看，以至同一地区的各个企业看，不同发展水平同时并存的情况是普遍存在的。因而不能认为，管理会计的新发展形成的新领域是对基础性管理会计的否定或取代，而应把它们视为适应社会经济环境条件的变化对基础性管理会计的丰富和发展。基础性管理会计在与其相适应的技术经济条件下，仍具有广泛的适用性；与此同时，在实际工作中，根据企业生产经营条件的具体情况，选择管理会计新发展形成的新领域的某些方面与基础性管理会计相互结合起来进行综合运行，还可使它增添新的活力，发挥更大的作用。因而可以把基础性管理会计视为整个管理会计体系的基石。

从上述基本认识出发，我们将本书的内容概括为三部分、共三十章，并编写三个附录。其中：

第一部分“总论”由第一章至第六章组成，着重阐述管理会计的基本理论和科学的方法论等问题，它作为全书的先导，对以后各章具有理论指导作用。

第二部分“基础性管理会计”，包括了三大篇，第一篇“从成本会计到管理会计”由第七章至第十章组成；第二篇“决策会计”由第十一章至第十六章组成；第三篇“执行会计”由第十七章至第十九章组成。本部分对“基础性管理会计”已趋于成熟并基本上定型化了的内容作较全面而系统的论述。

第三部分“20世纪后期管理会计新发展形成的新领域”，也包括了三大篇，第一篇“适应当代新的技术经济条件的新发展而形成的新领域”由第二十章至第二十五章组成；第二篇“基于学科的交叉渗透而形成的新领域”由第二十六章至第二十八章组成；第三篇“基于世界经济一体化和国际性经济竞争日趋激烈而形成的新领域”由第二十九章、第三十章组成。本部分的内容，大多是属于正在发展而尚未趋于定型化的新事物，因而本部分的论述具有较大的探索性

和开拓性，因为任何新事物的形成、发展至趋于成熟，都不可能一蹴而就，而需经历一个逐步改进和完善的过程。

本书上述体系安排是和经济改革现实的环境、条件相适应的。因为随着我国社会主义市场经济体制的建立和发展，我国社会主义市场经济与国际大市场的衔接与贯通，标志着我国经济的市场化、国际化已进入一个新的发展阶段。据此，可以认为，我国目前正处在一个大改革、大发展，也是大创造的历史时代。这样的时代，正是理论工作者可以大有作为，开展创造性理论研究、产生重要理论成果的黄金时代。因为实践的开拓需要理论的开拓为先导；理论上的开拓可以为实践上的开拓开辟广阔的前景。为此，本书的著述，力求体现这一时代精神，以促进我国的管理会计沿着为发展我国社会主义市场经济服务的正确方向，健康地向前发展。

基于上述认识，本书编写的指导原则是：立足现实、展望未来；立足中国、放眼世界；既重视所述业务内容的现实适用性，又致力于理论探索的前瞻性；借以使读者能据以扩大视野、开拓思路，从而为他们能适应有关环境和条件的变化，综合而灵活地运用本书所述的原理和方法提高理论洞察力。

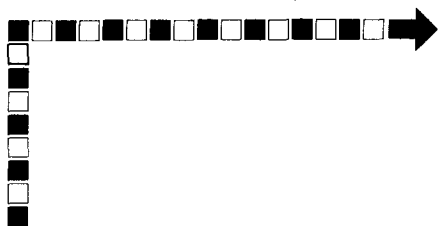
本书可作为高等财经院校、管理院校有关专业的学生学习“管理会计”的教材，也可作为广大经济管理干部自学或进修“管理会计”课程的参考用书。

本书由厦门大学经济学博士后研究学者联系人、博士生导师余绪缨教授担任主编，汪一凡副教授、毛付根副教授和胡玉明副教授担任副主编。主编在副主编的协助下负责总体框架的设计、编写大纲的拟定、各章初稿的修订和全书的总纂与定稿。参加编写人员的具体分工是：第一章至第六章、第十六章、第二十二章、第二十九章、第三十章及附录一由余绪缨执笔；第七章、第八章和第二十五章由汪一凡（硕士）执笔；第九章和第十章由余绪缨和郭丹霞（副教授）共同执笔；第十一章至第十五章、第二十章、第二十三章、第二十四章由胡玉明（博士）执笔；第十七章至第十九章、第二十一章由毛付根（博士）执笔；第二十六章至第二十八章由增彪（博士）执笔。在本书编写过程中，得到在校攻读管理会计方向博士学位的周长青、王剑、丁鹏等和攻读硕士学位的张浩洋等多方面的帮助，对他们为此而付出的辛勤劳动，谨致衷心的感谢！

我们在编写中虽尽可能地作了力所能及的努力，但书中疏漏甚至错误之处一定难免，敬请广大读者批评指正，以便修订再版时得以改正提高。

余 绪 缨

1999年1月于厦门大学



# 目 录

## 第一篇 导 论

|            |                              |           |
|------------|------------------------------|-----------|
| <b>第一章</b> | <b>现代会计的形成与发展 .....</b>      | <b>3</b>  |
| 第一节        | 会计是一个信息系统 .....              | 3         |
| 第二节        | 现代会计的形成与发展 .....             | 5         |
| <b>第二章</b> | <b>现代管理会计的特点、特性和职能作用 ...</b> | <b>12</b> |
| 第一节        | 现代管理会计的主要特点 .....            | 12        |
| 第二节        | 现代管理会计的基本特性 .....            | 15        |
| 第三节        | 现代管理会计的职能作用 .....            | 17        |
| <b>第三章</b> | <b>现代管理会计学与相关学科 .....</b>    | <b>21</b> |
| 第一节        | 经济学 .....                    | 22        |
| 第二节        | 预测、决策学 .....                 | 22        |

|     |             |    |
|-----|-------------|----|
| 第三节 | 企业理财学 ..... | 23 |
| 第四节 | 行为科学 .....  | 25 |
| 第五节 | 伦理学 .....   | 26 |

## 第二篇 成本会计

|     |                     |    |
|-----|---------------------|----|
| 第四章 | 产品成本计算原理 .....      | 31 |
| 第一节 | 产品制造成本 .....        | 32 |
| 第二节 | 产品制造成本的核算 .....     | 34 |
| 第五章 | 成本控制与标准成本系统 .....   | 42 |
| 第一节 | 标准成本系统综述 .....      | 43 |
| 第二节 | 标准成本的种类 .....       | 44 |
| 第三节 | 标准成本的制定 .....       | 45 |
| 第四节 | 标准成本差异分析 .....      | 47 |
| 第五节 | 标准成本系统的账务处理方法 ..... | 51 |

## 第三篇 现代管理会计

|     |                                     |     |
|-----|-------------------------------------|-----|
| 第六章 | 成本性态分析与变动成本计算 .....                 | 59  |
| 第一节 | 成本的概念及其分类 .....                     | 59  |
| 第二节 | 成本性态分析 .....                        | 65  |
| 第三节 | 半变动成本的分解 .....                      | 75  |
| 第四节 | 变动成本计算 .....                        | 76  |
| 第七章 | 本—量—利分析 .....                       | 84  |
| 第一节 | 盈亏临界点的分析 .....                      | 85  |
| 第二节 | 有关因素的变动对盈亏临界点及实现目标利润<br>影响的分析 ..... | 97  |
| 第三节 | 本—量—利分析的扩展 .....                    | 106 |

|             |                                           |     |
|-------------|-------------------------------------------|-----|
| <b>第八章</b>  | <b>预测、决策原理</b> .....                      | 113 |
|             | 第一节 预测的基本原理 .....                         | 114 |
|             | 第二节 决策的基本原理 .....                         | 129 |
| <b>第九章</b>  | <b>短期经营方案的分析评价</b> .....                  | 138 |
|             | 第一节 不同目的,不同成本 .....                       | 139 |
|             | 第二节 短期经营方案分析评价 .....                      | 145 |
|             | 第三节 线性规划在企业资源配置中的运用 .....                 | 161 |
|             | 第四节 新产品开发决策方案的分析评价 .....                  | 168 |
|             | 第五节 不确定性经营决策 .....                        | 172 |
| <b>第十章</b>  | <b>长期投资方案的企业经济评价</b> .....                | 178 |
|             | 第一节 现金流量与货币时间价值是长期投资方案企业经济<br>评价的基础 ..... | 179 |
|             | 第二节 长期投资方案企业经济评价的主要数量方法 .....             | 183 |
|             | 第三节 长期投资方案的对比与选优 .....                    | 202 |
|             | 第四节 长期投资方案企业经济评价中几个专门问题的<br>探讨 .....      | 208 |
| <b>第十一章</b> | <b>长期投资方案的国民经济评价的特点</b> .....             | 219 |
|             | 第一节 长期投资方案国民经济评价方法原理的理论渊源 .....           | 220 |
|             | 第二节 影子价格、机会成本及其有关的认识问题 .....              | 221 |
|             | 第三节 长期投资方案国民经济评价要着重研究的几个<br>主要问题 .....    | 222 |
|             | 第四节 长期投资方案国民经济效益评价的特点 .....               | 227 |
|             | 第五节 非营利性长期投资方案国民经济评价的特点 .....             | 228 |
|             | 本章附录 宏观资金流量会计 .....                       | 229 |
| <b>第十二章</b> | <b>预算管理与责任会计</b> .....                    | 234 |
|             | 第一节 预算管理 .....                            | 234 |
|             | 第二节 全面预算的编制原理 .....                       | 238 |
|             | 第三节 预算控制的几种形式 .....                       | 253 |
|             | 第四节 责任会计 .....                            | 261 |

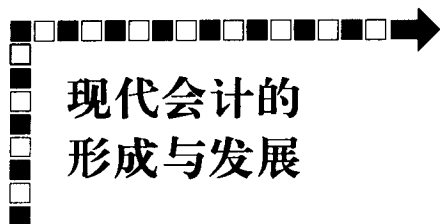
|               |                                |            |
|---------------|--------------------------------|------------|
| <b>第十三章</b>   | <b>企业财务业绩评价系统 .....</b>        | <b>281</b> |
|               | 第一节 企业财务业绩分析的意义与作用 .....       | 281        |
|               | 第二节 财务业绩分析的角度选择 .....          | 282        |
|               | 第三节 财务比率分析 .....               | 284        |
| <b>第十四章</b>   | <b>质量成本会计 .....</b>            | <b>297</b> |
|               | 第一节 质量与质量成本 .....              | 298        |
|               | 第二节 质量成本的计量 .....              | 299        |
|               | 第三节 报告质量成本信息 .....             | 304        |
|               | 第四节 控制质量成本 .....               | 308        |
| <b>第十五章</b>   | <b>资本成本会计 .....</b>            | <b>313</b> |
|               | 第一节 资本成本会计理论构想的基础 .....        | 314        |
|               | 第二节 资本成本会计理论构想 .....           | 317        |
|               | 第三节 资本成本会计理论构想的理论价值与现实意义 ..... | 331        |
| <b>附 录</b>    | <b>.....</b>                   | <b>339</b> |
| <b>主要参考文献</b> | <b>.....</b>                   | <b>355</b> |

# 第一篇

---

## 导 论





# 第一章

## 现代会计的 形成与发展

### 本章要点

1. 明确会计的性质——会计是一个信息系统。
2. 明确现代会计的形成与发展包括哪些重要内容。
3. 明确现代管理会计基本框架各组成因素之间的相互关系。

## 第一节 会计是一个信息系统

现代社会是信息社会，信息是重要的经济资源、无形的社会财富。没有信息资源的开发、

利用,管理的现代化、科学化就无从谈起。“会计是一个信息系统”(accounting is an information system)<sup>①</sup>,“是为了使信息使用者能够做出有根据的判断和决策而认定、计量和传递经济信息的程序”<sup>②</sup>。强调会计信息对“决策的相关性和有用性”(the decision relevance and usefulness of accounting information),是现代会计的一个重要特点。它是“为经济决策提供信息的特殊信息系统”<sup>③</sup>。

现代会计程序可概括地用图 1—1 描述如下<sup>④</sup>:

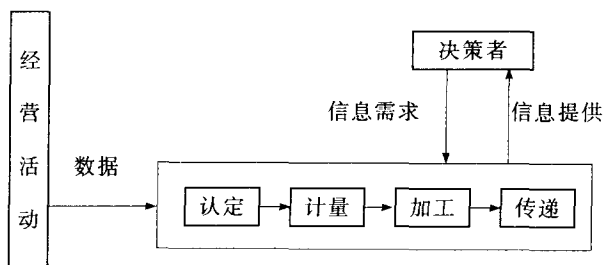


图 1—1 现代会计程序

图 1—1 表明:会计可视为一种服务性活动,它将企业的经营活动同决策者联系起来。首先,会计要对企业经营活动形成的数据进行认定,判别其是否应由会计系统进行处理;其次,对已认定的应由会计系统进行处理的数据,主要通过货币和非货币的计量,以取得各种形式的信息;再次,将所取得的信息按照决策者的需求进行加工、处理,以形成对决策者有用的信息;最后,将对决策者有用的信息通过有效的方式和渠道传递给相关的决策者,使他们能据以做出明智的判断与决策,进而对企业经营活动产生相应的影响。可见企业经营活动相关的数据,是会计系统的投入,而对决策者有用的信息,则是其产出。它说明会计本身并不是目的,而是协助会计信息的使用者进行有效决策的手段。在现代市场经济体系中,企业是市场的主体和社会的基本环节,因而一个社会的会计总是以企业会计为主体。而作为市场主体的企业通常是以股份有限公司为其基本组织形式。因而现代企业会计的主要特点,又集中体现在股份有限公司会计上。随着股份有限公司这种经济组织的形成和发展,作为公司所有者的

①③ American Accounting Association (AAA), "A Statement of Basic Accounting Theory," Chapter V "Extension of Accounting Theory", 1966.

② 同上书, Chapter I "Introduction".

④ Belverd E. Needles, Jr., *Financial Accounting* (Second Edition), p. 5, Houghton Mifflin Co., 1986.

股东，广泛地分散在社会上的各个角落，其中绝大多数已远离经营实体，他们同公司外部的债权人集团一样，都同企业有经济利益关系，但不直接参与企业的经营管理；公司的经营权则交给由董事会挑选、聘任的经理人员——学有专长的经营专家去行使。这种以股份有限公司为基础出现的所有和经营相分离的现象，对现代企业会计产生了极为重大而深刻的影响。正是基于企业所有者与经营者不同的信息需要，现代企业会计逐步形成两个相对独立的领域：财务会计（financial accounting）与管理会计（management accounting, managerial accounting）。财务会计是企业外部使用者提供财务信息的会计，它主要通过提供定期的财务报表，为企业外部同企业有经济利益关系的各种社会集团服务，发挥会计信息的外部社会职能（social function）；管理会计是企业内部使用者提供管理信息的会计，它为企业内部使用者提供有助于正确进行经营决策和改善经营管理的有关资料，发挥会计信息的内部管理职能（management function）。成本会计（cost accounting）则和这两者都有密切的联系。

会计作为一个信息系统，在现代经济管理中发挥着重要的信息职能（information function）。会计信息的外部社会职能与内部管理职能的充分发挥，可以为促进整个社会的迅速、健康发展做出有益的贡献。

## 第二节 现代会计的形成与发展

### 一、现代会计之父<sup>①</sup>

会计的发展同社会经济条件有着密切的关系。现代会计的基石——复式簿记产生的客观条件，是资本主义性质的商品货币经济的萌芽和初步发展。在12—13世纪意大利的几个北方城市（威尼斯、佛罗伦萨等），由于海外贸易、商业和金融业的发展，迫切要求较先进的计算方法和形式为其服务，以满足商品经济、商品货币关系迅速发展对较完善的会计信息系统的要求。因此，原有的单式簿记为复式簿记所取代，就成为历史的必然。从有关史料可以看到，复式簿记从它的萌芽形态发展到较为完备的形式，大致经历了300年左右的时间，而这一演进过程是在当时以威尼斯为中心的意大利北方几个城市中进行的。卢

---

<sup>①</sup> 参见余绪缨：《帕乔利对复式簿记的历史性贡献为此后会计科学的发展奠定了坚实的基础》，载《财会通讯》（月刊）为纪念卢卡·帕乔利《算术、几何、比与比例概要》发表500周年于1994年所出的增刊。