

现代企业制度会计系列丛书

管理会计学

中国商业出版社

● 主 编：王建成

涂德胜

朱奇卫

● 副主编：文龙光

陶丘山

徐四星

严辉武

现代企业制度会计系列丛书

管理会计学

●王建成 涂德胜 朱奇卫 主编

中国商业出版社

(京)新登字 073 号

图书出版编目(CIP)数据

管理会计学/王建成等著——北京:中国商业出版社
1995.7(现代企业制度会计系列丛书/邓志华、王建成、姜炳林
总编)

ISBN7-5044-2460-9

I·管… II·王… III·管理会计学 IV.F235.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(94)0923 号

*

中国商业出版社出版发行

(100053 北京广安门内报国寺1号)

新华书店总站北京发行所经销

湖南湘潭东坪印刷厂印刷

1995年7月第1版 1995年7月第一次印刷

787×1092毫米 32开 15印张 335千字

印数:1—4000册 定价:13.80元

现代企业制度会计系列丛书

编 著 委 员 会

总顾问:杨纪琬(全国政协常委、财政部博士生导师、教授、
原财政部会计事务管理司司长)

总主编:邓志华 王建成 姜炳林

委员会成员(以姓氏笔划为序):

丁时国	文龙光	王振才	冯 坚	冯兵山
冯尧彬	冯勇辉	刘长青	刘友金	卢长吾
全 伟	刘星晔	朱建新	朱奇卫	成志辉
吴光明	吴梓林	肖美英	李书锋	李智良
严辉武	罗文柯	周 平	夏汉平	涂德胜
徐四新	郭银华	陶丘山	黄自强	黄昌勇
谢 军	谢用武	傅 翔	戴 强	

现代企业制度会计系列丛书

管 理 会 计 学

主 编:王建成 涂德胜 朱奇卫

副主编:文龙光 陶丘山 徐四新 严辉武

编著者:(以姓氏笔划为序)

文龙光 王建成 王振才 冯兵山 李智良

李书锋 朱建新 朱奇卫 刘星晔 严辉武

陶丘山 涂德胜 郭银华 戴 强

宝 贵 的 契 机

(代总序)

中世纪教堂的钟声敲醒了人类会计的文明,酿就了以复式簿记为重要特征的“帕乔利”时代。近代会计由此开端,卢卡·帕乔利也因而成为会计文艺复兴的旗手。其实,会计与其他的文艺复兴一样,应源于同时代经济的“复兴”,这就是近代意义上的公司制度的诞生与发展。近代公司产生了所有权与经营权的分离,企业的“受托责任”也随着企业财产关系日趋复杂而日显重要,一种详细反映资金来龙去脉的借贷记帐法在钱庄业应运而生。自此以后,西方的会计理论与实践一直追逐着现代企业制度发展的足迹,并始终成为现代企业制度风雨同路的忠实伙伴。

五百年后的 1994 年意大利之夏,世界各国的会计学者云集帕乔利的诞生地——圣西波多,出席帕乔利协会举办的盛大纪念活动,并向帕乔利纪念碑敬献了“心中的花圈”。五个世纪以来,体现着人类社会经济管理形象的会计事业在世纪经济管理中独树一帜,在整个经济管理领域发挥着举足轻重的作用,产生了广泛而深刻的影响,成就了公司经济乃至整个市场经济的稳定、有序、健康的发展,最终使会计工作成为举世公认的重要而崇高的职业之一。

帕乔利使会计走向世界,为其后世界经济的公司化的发

展创造了一个基本条件,作为今天的会计师们,在继承和发扬帕乔利的革新精神的基础上,也面临着时代对他们公正严峻的考验。倘若仍然抱残守缺,无视信息时代会计发展的大趋势,他们不仅将成为现代社会里的“原始人”,而且从根本上违背了卢卡·帕乔利坚面向未来的创新精神及其所开创的会计事业。

在我国建立现代企业会计制度的进程中,公司化道路是必然的选择。如何构建与之相适应的现代企业会计制度是对现代企业制度建设完善与否的严峻考验。1993年出台的《会计准则》和《财务通则》是创建现代企业制度的初步会计规范;1994年推出的新汇率制度和税务制度以及由此而导致的会计制度的适当调整,是对现代企业制度建设的重要推进;1995年以后的会计改革,必将随着现代企业制度建设的加深而全面深化,并为现代企业的公司化、股份化起到推波助澜的作用。

在这一形势下,我们怀着对会计先哲的尊敬和怀念之情,情着多年甚至几十年会计理论与实践工作经验的职业感情,在湘潭矿业学院经济研究所的邀请和主持下,召开了一次气氛热烈的现代企业制度会计改革研讨会,组成了《现代企业制度会计系列丛书》编著委员会,如今这套丛书已如期出现在读者面前。

本套丛书共分六册:包括《会计学原理》(1994年6月已由中国国际广播出版社出版)、《中级财务会计学》、《财务管理学》、《成本会计学》、《新编审计学》和《管理会计学》。其基本特

征有：

(1)充分反映建立现代企业制度的基本思想和发展趋向；

(2)在新颁《会计准则》和《财务通则》的基础上，充分吸收新税收制度、新汇率制度改革的最新成果，并合理地预测会计改革的发展动向；

(3)尽量做到丛书各书之间的相互勾稽，在不影响教材逻辑体系的前提下，避免不必要的重复，从而使得丛书自成一体。

该套丛书由我国著名会计学家杨纪琬教授担任顾问，丛书在编写过程中，始终得到国内贸易部财会司徐加爱先生的大力协助，并得到了湘潭矿业学院范毓源副院长、朱有志副院长的竭力支持，在此一并致以谢忱。由于受到作者水平和时间的限制，加之会计改革处于不断更新之中，书中定有不少遗漏和错讹，有悖我们的初衷，恳望识者指正！

编著者

1995年7月于湘潭

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 现代管理会计的形成与发展	(1)
第二节 管理会计与财务会计的区别和联系	(7)
第三节 管理会计的职能和任务	(10)
第四节 管理会计的原则和方法	(13)
第五节 现代管理会计学的基本内容与本教材体系设置	(16)
第二章 成本习性与变动成本法	(21)
第一节 成本及其按职能分类	(21)
第二节 成本习性分析	(24)
第三节 混合成本的分解方法	(33)
第四节 变动成本法与完全成本法	(41)
第三章 成本—数量—利润的分析	(59)
第一节 本量利的基本关系	(59)
第二节 盈亏平衡点分析	(65)
第三节 经营安全率、盈亏平衡点作业率与营业杠杆分析	(76)
第四节 非确定条件下本量利分析	(82)

第四章 预测分析	(89)
第一节 预测分析的基本概念	(89)
第二节 销售的预测分析	(92)
第三节 利润的预测分析	(114)
第四节 成本的的预测分析	(135)
第五节 资金预测	(156)
第五章 短期经营决策	(166)
第一节 经营管理决策概述	(166)
第二节 经营决策分析常用的基本方法	(177)
第三节 经营管理决策分析	(185)
第六章 长期投资决策	(222)
第一节 长期投资决策概述	(222)
第二节 货币的时间价值	(230)
第三节 风险	(244)
第四节 长期投资的基本资料	(257)
第五节 长期投资决策分析常用的技术方法及投资决策分 析	(269)
第六节 长期投资决策的敏感性分析	(284)
第七章 全面预算	(291)
第一节 全面预算概述	(291)
第二节 全面预算的内容和编制方法	(293)
第三节 弹性预算	(307)

第四节	零基预算·····	(311)
第五节	概率预算·····	(315)
第八章	标准成本制度·····	(324)
第一节	标准成本控制的一般方法·····	(324)
第二节	标准成本的制定·····	(328)
第三节	成本差异分析·····	(339)
第四节	标准成本法·····	(349)
第五节	标准成本制度与定额法的区别·····	(359)
第九章	责任会计·····	(364)
第一节	责任会计概述·····	(364)
第二节	责任中心及其种类·····	(373)
第三节	内部转移价格·····	(384)
第四节	责任报告制度·····	(398)
第五节	对投资中心的评价考核·····	(407)
第六节	在我国企业建立责任会计制度的几个问题 ·····	·····
	·····	(414)
第十章	新制造环境下的规划、控制与决策 ·····	(428)
第一节	概述·····	(428)
第二节	新制造环境下标准成本制度·····	(436)
第三节	弹性预算新方法·····	(443)
第四节	新制造环境下管理会计决策模式·····	(446)

第一章 总 论

管理会计学是现代会计学的一个分支,它是在现代管理科学基础上发展起来的一门新兴的会计学科,也是社会经济发展到一定阶段的必然产物。由于它适应经济发展的客观要求和现代管理的要求,具有较强的科学性和适用性,因而被广泛用于各类组织和企业,受到经济管理人员的高度重视。

第一节 现代管理会计的形成与发展

一、管理会计的定义

对管理会计的定义,国内外专家有不同的说法。美国会计学会(AAA)管理会计委员会曾于1958年给管理会计作了下述定义:“管理会计是为协助管理者制订可达到合理经营目的的计划并作出达到上述目的的明智决策,在处理企业历史的和计划的经济资料时所运用的适当的技术和概念。”英国成本与管理会计师协会(ICMA)在1982年提出了一个含义更广的定义,认为除审计之外,会计的其它各个组成部分,包括财务会计和司库,均属于管理会计。其理由是,财务会计的一切工作都服从于管理需要,财务报表也是管理决策的根据之一。也有的认为管理会计就是决策会计,还有的认为管理会计就是为企业内部提供资料的会计等等。

综合各家之说,可以将管理会计的定义归纳为:管理会计

是旨在提高企业经济效益,运用一系列现代管理的专门方法,利用财务会计及其他有关资料,对企业的成本、利润、现金流量等进行分析研究,为企业的预测、决策和控制,提供经济信息和方法的信息系统,是现代会计的一个分支。

管理会计的这一定义包括以下内容:(1)管理会计的目的是为了加强企业内部的经营管理,提高经济效益;(2)管理会计的手段是运用现代科学技术和现代数学方法,对企业的财务指标进行分析研究;(3)管理会计的任务是为企业的计划和预测、控制和决策提供经济信息和具体方法;(4)管理会计是会计的一个分支,是从财务会计中派生出来的独立的新兴学科,在会计体系中占有重要的地位。

二、现代管理会计的形成

现代管理会计从传统的、单一的会计系统中分离出来,成为与财务会计并列的独立学科,经历了一个逐步发展的过程。它与生产社会化和科学管理的发展紧密相联,是现代社会经济必然产物。

一般认为,西方企业管理大致经历了传统管理、科学管理和现代管理三个阶段。而管理会计的正式形成,与企业管理的发展有着极为密切的联系。

18世纪工业革命以后,机器大工业逐步取代工场手工业,成为资本主义生产的主要方式。这一阶段生产的主要特点表现为,基本上是卖方市场,商品大多供不应求,企业组织形式主要是独资企业或合伙企业,属小规模经营,企业财产的所有权与经营权统一于业主自身。在这一期间,资本主义生产还没有一套科学完整的管理方法,基本上是凭业主的主观意志和个人经验进行管理。企业内会计的任务主要是核算成本,计

算盈亏。

由于资本主义生产规模随着市场的开拓迅速扩大,竞争日趋激烈,企业对改进管理方法,提高劳动生产率的要求越来越强烈。1911年,泰罗发表了《科学管理原理》一书,提出了科学管理的基本思想。泰罗主张在企业管理中,要用精确的调查分析和科学方法来取代个人的判断。对产品的生产过程进行周密的观察、计量、分析和评价,制订各种标准。要求工人使用“标准工具”和“标准动作”,按照各种“标准消耗”来生产产品,同时运用这些标准考核和评价工人的劳动成果,付给工人相应的劳动报酬。泰罗倡导的这些管理方法,不仅提高了劳动生产率,也相应的增加了工人的收入,因而在一定程度上缓解了紧张的劳资关系,促进了生产力的发展。

在推行泰罗制而使企业管理得到空前加强、生产效率得到明显提高、生产经营活动实现制度化和标准化的同时,原有会计体系也相应地发生了变化和发展。其表现是,同泰罗的科学管理方法相联系的某些技术方法,如标准成本、预算控制、差异分析等相继出现,并在实践中运用标准成本对生产过程中的成本费用进行预算、控制和考核。后来,人们在实践中又发现成本与产量之间的关系即成本习性,将企业的全部成本划分为固定成本与变动成本两大类,并以此来对企业的经济活动进行计划、控制和考核,这样更加客观公正。相应地,各种与成本划分有关的方法,如本—量—利分析法、变动成本计算法以及弹性预算等专门方法应运而生。这些内容,构成了管理会计体系中的重要组成部分。

第二次世界大战以后,西方各主要资本主义国家都把精力集中于发展生产。因而在这一时期资本主义经济出现了许

多新特点,主要表现在:一方面,现代科学技术迅速发展并大规模应用于生产领域,使生产力获得了空前的发展;另一方面,资本主义生产进一步集中,跨国公司纷纷出现,企业的规模越来越大,生产经营日益复杂,企业面临的市场竞争环境也日趋激烈。这些新情况的出现,使管理的复杂性急剧加大。于是管理不善和决策失误带来的低效率和损失远远超过以前的任何时代。为了有效地进行管理,一方面必须特别注重对未来市场情况进行预测分析,根据预测的情况拟定各种行动方案,然后进行比较筛选,在此基础上进行科学决策。许多方面的预测方法如成本预测、销售预测、利润预测和决策方法就是在这过程中发展起来的。另一方面,为了调动工人的积极性,管理当局通过划分中心,对预算的执行进行责任分析,考核对比,增强职工的工作责任感,调动各层次、各部门的积极性,于是“责任会计”初步形成并不断发展。

这一时期出现的管理理论与方法,同泰罗科学管理早期所形成的管理理论与方法结合,基本上构成了管理会计的雏形,为管理会计最终从传统的会计中分离出来奠定了基础。促使管理会计最终分离出来的另一个重要因素是企业组织形式的发展变化。随着社会经济的迅速发展,企业规模不断扩大,企业对资金的需求量急剧增大。为了适应这一新的发展要求,公司制企业,特别是股份公司组织形式迅速发展起来,并很快在资本主义经济中占据了重要地位。对于股份公司,投资者和债权人需要了解投资环境,资本回收年限和资本利润率的高低。这就需要财务部分提供详细可靠的会计信息。

管理当局的这些活动,使得会计职能向两个方向发展。一方面,会计要为以总经理为首的公司各级管理人员提供经营

管理所需要的从事计划、控制、决策和考核等方面的信息资料,以便科学地规划现在,准确地预测未来,严格控制目标执行;另一方面,会计要正确及时地核算资本周转,并按照一定的准则为企业外部的股东以及与企业有利害关系的机构、团体和个人提供详尽的已经发生的经济活动情况的财务报表,以满足他们各方面的需要。这样,传统的会计便一分为二。把核算和反映企业的经营情况,提供财务报表,为企业外部有经济利害关系的团体、机构和个人服务的会计,称为财务会计,它是传统会计的继续和发展。这些机构、团体和个人主要有:投资人(股东)、债权人、银行、税务机构、证券管理机构、潜在的投资者以及有关的政府部门等。把以适应企业内部经营管理需要,从各方面提供经济管理信息,为企业经营决策服务的会计称为管理会计。1952年世界会计师联合会正式通过了“管理会计”这个专门名词。

由上可见,管理会计是从传统财务会计派生出来的一门独立的新兴学科,是社会生产高度发展的必然结果。同时管理会计与现代管理科学有着非常密切的关系,后者的形成和发展对前者在理论上起着基础和指导作用;另外,前者又充分吸收了后者的有关技术与方法,为现代会计科学注入了新的活力,从而使它具有更加广泛的实际应用价值。

三、现代管理会计的发展

管理会计体系正式形成以后,由于不断吸收现代科学技术和现代管理科学的成果,特别是引进了系统论、信息论、控制论等方面的研究成果,同时又引进了现代数学方法如运筹学、线性规划、概率论、网络技术甚至于模糊数学等,这就使得用于企业内部管理的理论和方法极大丰富起来,能够更加充

分发挥会计的管理职能,因而受到了企业界和会计界的广泛重视,它的各种专门方法和技术,不断得到推广和应用。60年代,美国已把《管理会计》作为大学教科书,管理会计的各种专门方法已基本成型。

1972年美国全国会计人员联合会成立了单独的管理会计协会,并创办“管理会计证书”项目,举行取得管理会计师资格的考试,出现了专业的管理会计师,将管理会计和财务会计的区分形成制度。1980年4月,美、英、法、日等国会计人员协会在巴黎举行第一次欧洲会议,主题是研讨如何应用和推广管理会计。与会人员用大量事实充分阐明,任何企业要在复杂多变的国际市场上生存与发展,必须应用和推广管理会计,这是一个具有十分重要的富有战略意义的问题。可以预见,管理会计在改善企业管理、促进企业经济效益的提高、增强企业竞争能力方面,将发挥越来越大的作用。

管理会计于1979年引入我国,经过10多年的学习、研究与实践,已开始取得良好的效果。随着我国社会主义市场经济体制的建立与完善,企业必将最终脱除行政附属物的色彩,而成为自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束的法人实体和市场竞争主体,与此同时,以市场为主的资源配置方式必将取代传统的计划为主的资源配置方式。一个包括消费品市场,生产资料市场,资金、劳务、技术、信息等市场的统一的市场必将建立起来。在这样的环境下,企业就必须按照价值规律、竞争规律和供求规律组织生产经营活动,参与市场竞争。因此,企业就更加需要运用管理会计的理论和方法,进行科学地预测和决策,实行有效地经营和控制。在进一步学习借鉴国际国内管理会计的研究成果,认真总结实践经验的基础上,建立具有