

管理会计学

主 编 殷佩英 副主编 刘 星
雷 瑛
卢晓红

西安地图出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

**管理会计学/殷佩英编著. —西安: 西安地图出版社,
2000. 12**

ISBN 7-80545-989-4

I. 管... II. 殷... III. 管理会计 IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2000) 第 82015 号

管 理 会 计 学

殷佩英 主编

西安地图出版社出版发行

(西安友谊东路 124 号 邮政编码 710054)

新华书店经销 西北政法学院印刷厂印刷

787×1092 毫米 32 开本 10.125 印张 220 千字

2000 年 12 月第 1 版 2000 年 12 月第 1 次印刷

印数: 1—1000

ISBN 7-80545-989-4/F·18

定价: 12.60 元

前 言

管理会计是一门新兴的会计学科。它集“会计和管理”两门学科中最优秀的部分，使会计理论与管理方法、技巧有机结合。管理会计对于帮助企业科学地预决策，合理地利用经济资源，有效地强化企业内部管理和提高经济效益等方面起着十分重要的作用。为了适应社会经济发展对财经类高等人才培养的需要，满足我院成人高等学历教育发展的要求，根据国家教育部高教司成教处 1998 年 4 月颁布的《全国成人高等教育经济类专业主要课程教学要求》中的有关“管理会计课程教学规范”的基本精神，我们在总结多年该门课程教学的基础上，组织编写了本教材。

本书以《管理会计课程教学规范》为指导，参考国内外各种版本的《管理会计教科书》，广泛吸收有关管理会计的最新研究成果，结合我院成人教育的具体特点编写而成的。

该教材体现了以下几个方面的特点：

1. 突出用管理会计方法解决企业经营管理方面的问题，本书强调了各种管理会计方法的特点以及在管理领域中适用的条件和应用场合，力求做到管理会计方法与经营管理的现实问题有机结合。

2. 注重实例分析并于每章之后，附有复习思考练习题供学员习作，以巩固学习之用。

3. 本书考虑到成人教育的特点,在不失科学、系统、严密的前提下,对概念的阐述注重直观、对方法的介绍注重应用,对公式的说明注重通俗,抛弃了不必要的公式推导和理论证明,对于具有一定数学知识的读者也能看懂其主要内容。因此本书可作为成人高等财经类本科、大专教材,也可作为对工商经济管理人员的培训教材。

本书由殷佩英主编,负责对全书编写大纲的设计及对全书的修改和定稿工作,刘星、雷瑛分别审阅了部分章节。具体编写人员包括:殷佩英(第一、四、六章及各章复习思考题)刘星(第二、七章)雷瑛(第三、十章),卢晓红(第五、八章),祁志(第九章)。

由于编者水平有限,书中难免有疏漏之处,请广大读者不吝赐教,以便我们在再版时修订更正。

编者

2000年6月

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 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与联系	(5)
第三节 管理会计的职能、内容和基本原则	(9)
第二章 成本习性与变动成本法	(14)
第一节 成本及其分类	(14)
第二节 成本习性分析	(25)
第三节 变动成本法	(33)
第三章 本量利分析	(47)
第一节 本量利分析概述	(47)
第二节 本量利分析的基本关系式	(49)
第三节 单一品种的本量利分析	(51)
第四节 本量利分析图	(56)
第五节 多品种的本量利分析	(60)
第四章 预测分析	(66)
第一节 预测分析概述	(66)
第二节 销售预测	(68)
第三节 利润预测分析方法	(76)
第四节 成本预测与资金预测	(85)
第五章 短期经营决策分析	(92)
第一节 决策分析概述	(92)
第二节 生产经营决策方法	(98)
第三节 生产经营决策	(102)
第四节 定价决策	(118)

第六章 长期投资决策分析.....	(126)
第一节 长期投资决策分析概述.....	(126)
第二节 长期投资决策分析需要考虑的因素.....	(129)
第三节 长期投资决策分析的基本方法.....	(151)
第四节 几种常见的投资决策.....	(168)
第七章 全面预算.....	(177)
第一节 全面预算概述.....	(177)
第二节 全面预算的内容和编制方法.....	(181)
第三节 编制费用预算的两种基本方法.....	(203)
第四节 编制预算的期间与程序.....	(212)
第八章 成本控制.....	(217)
第一节 成本控制概述.....	(217)
第二节 标准成本制度.....	(221)
第三节 成本差异计算与分析.....	(230)
第四节 成本差异帐务处理.....	(242)
第九章 责任会计.....	(247)
第一节 责任会计概述.....	(247)
第二节 责任中心.....	(251)
第三节 内部转移价格的制定.....	(262)
第四节 内部转移价格.....	(270)
第五节 内部结算和责任结转.....	(280)
第十章 存货控制.....	(285)
第一节 存货控制概述.....	(285)
第二节 经济订货批量模型及应用.....	(287)
第三节 存货控制的方法.....	(296)
附 录.....	(301)

第一章 总 论

本章阐述管理会计的基本理论。会计的管理职能随着经济的发展和管理的需要在不断向前发展。管理会计的产生与发展是社会化大生产和市场经济发展的必然结果。管理会计作为会计学科的一门新的分支出现以后，它与传统的财务会计既有区别又有联系。掌握好本章的内容，可为以后各章的学习奠定基础。

第一节 管理会计的形成与发展

一、管理会计的概念

管理会计是一门新兴的会计学科。尽管它从传统会计体系分离出来，但却以全新的面貌展现在现代企业管理的广阔领域之中，在帮助企业管理者科学地制定决策，合理地利用经济资源，有效地强化内部管理和提高经济效益等方面起着十分重要的作用，管理会计实际上是把“会计和管理”两个学科中最优秀部分的高度统一，是与管理有关的一系列会计理论、技巧和方法的有机结合。

关于什么是管理会计，国内外学者有多种多样的观点，如同人们对什么是会计迄今仍未达成共识一样。但多数意见认

为：管理会计属于现代企业会计系统，是一个与传统的财务会计相对立的概念。本书就是基于这一出发点研究管理会计问题的。

我们认为：管理会计是指以管理科学为基础，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为对象，通过对财务等信息的收集、分类、汇总、分析，实现对经济过程的预测、决策、规划、控制、责任考评等职能的一个会计分支。

管理会计是在西方一些国家产生和发展起来的。西方管理会计中包含着很多应用技术方法、科学的管理方法和有益的管理经验。这些都是值得我们学习和借鉴的。

二、管理会计的形成与发展

管理会计自问世以来，已经有了将近一个世纪的历史。最初萌生于19世纪末20世纪初，其雏形产生于20世纪上半叶，正式形成和发展于第二次世界大战之后，70年代后在世界范围内得以迅速发展和传播，从客观内容和职能看，可将其形成与发展的历史过程区分为传统管理会计阶段和现代管理会计阶段两个发展阶段。

（一）传统管理会计发展阶段（20世纪初——50年代）

管理会计最初产生的年代正处于传统的近代会计向现代会计过渡的会计发展阶段上。近代会计以复式记帐为基础，严格遵循会计循环的程序，以计算反映报告企业经营成果和财务状况为主要任务。由于它以经验和直觉为核心的传统管理方式相适应，对促进资本主义社会早期经济的发展起到了一定的积极作用。但随着社会生产力水平的提高和商品经济的

迅速发展，传统的因袭管理方法所无法克服的粗放经营、资源浪费严重、企业基层生产效率低下等弊端同大机器工业的矛盾越来越尖锐。于是，取代旧的落后的“传统管理”的“科学管理”方式在 19 世纪末 20 世纪初应运而生。

在以美国的泰罗和法国的法约尔为代表人物的“古典管理理论”的指导下，企业管理实践中先后应用了以确定定额为目的的时间与动作研究技术、差别工资和以计划职能与执行职能相分离为主要特征的预算管理和差异分析，以及日常成本控制等一系列标准化、制度化的新技术、新方法。这一切对拘泥于事后消极反映的传统会计提出了严峻挑战和巨大冲击。在这种情况下，企业会计必须突破单一事后核算的格局，采取对经济过程实施事前规划和事中控制的技术方法，更好地促进经营目标的实现。于是，在 20 世纪初，美国企业会计实务中开始出现了以差异分析为主要内容的“标准成本计算制度”和“预算控制”。这标志着管理会计的原始雏形已经形成。

在传统管理会计阶段上，管理会计的内容主要包括预算和控制，尽管后来人们又充实了成本习性分析、本量利分析以及变动成本法等管理会计的基础理论和方法，但在实践中，管理会计的行为还始终停留在个别或分散的水平上，着眼点仅限于既定决策方案的落实和经营计划的执行上，其职能集中体现在“控制”方面。因此，有人称传统管理会计阶段的特征是以控制会计为核心。

1922 年美国奎因坦斯著《管理会计：财务管理入门》一书中，首先提出了“管理会计”这一概念。

（二）现代管理会计阶段（20 世纪 50 年代——现在）

现代管理会计的真正形成和发展是从 20 世纪 50 年代开始的，这也就是现代管理会计阶段。

进入 50 年代后，世界经济进入了战后发展的新时期。科学技术飞速发展，生产高度自动化和社会化，技术更新周期大大缩短，资本的国际化加剧，跨国公司大量涌现，市场竞争剧烈，资本利润率下降。这些都迫切要求尽快实现管理现代化，将过去的以生产为中心的生产型管理模式调整转变为以开发市场、调动各方面积极性和取得最大可能经济效益为中心的经营决策型管理模式，实现市场经济条件下的良性循环。从此，世界进入了现代管理的崭新阶段。在这个阶段上，管理会计适应现代经济管理的要求，不仅发展、完善了规划控制会计的理论与实践，而且还逐步充实了以“管理科学学派”为依据的预测决策会计和以“行为科学”为指导思想的责任会计等内容，基本上形成了以预测决策会计为主、以规划控制会计和责任会计为辅的现代管理会计新体系。

1952 年在伦敦举行的会计师国际代表大会上，正式提出了“管理会计”这一术语。

管理会计实践的发展，大大促进了管理会计学研究的繁荣。数量经济分析、风险分析、数理统计推断、运筹学、管理工程学、现代决策论、控制论、信息论、系统论、行为科学、现代心理学以及电脑应用技术被广泛地应用，极大地丰富了管理会计学的内容。

管理会计随着社会生产力的进步，科学技术的日新月异与现代科学管理的需要，它的理论、方法与技术将不断得到充实与完善，其应用范围将日益扩大，应用价值将愈加明显。

第二节 管理会计与财务会计的区别与联系

一、管理会计与财务会计的区别

(一) 服务对象不同

管理会计主要是为企业内部各级管理人员提供有效经营和最优化决策方面的信息，是为强化企业内部管理、提高经济效益服务的，故也称“内部会计”或“对内报告会计”。而财务会计虽然对内、对外都能提供有关企业最基本的财务、成本信息，但主要是侧重于对企业外界有经济利害关系的团体或个人（包括股东及潜在的投资者、银行及其他债权人、财税部门和主管机关、证券管理机构等）服务的，故也称“外部会计”或“对外报告会计”。

可见，管理会计侧重于直接为企业内部各级管理人员服务是它的一个主要特点，也是区别于财务会计的一个重要标志。

(二) 核算主体（对象不同）

管理会计主要以企业内部责任单位为主体，更突出以人为中心的行为管理，同时兼顾企业主体；而财务会计的工作主体往往只以整个企业为工作主体。

(三) 核算原则不同

管理会计不受“公认的会计原则”或企业会计准则的完全限制和严格约束，在工作中还可灵活应用其他现代管理科学理论作为指导原则；财务会计工作必须严格遵守“公认的

会计原则”(在我国则为企业会计准则和行业统一会计制度。)

(四) 核算目的不同

管理会计不仅要分析过去,而且还必须能动地利用已知的财务会计资料进行预测和规划未来,同时控制现在,主要核算目的是对经济过程进行预测决策控制,属于算“活帐”的经营型会计,财务会计的核算目的在于全面反映企业经营成果和财务状况,实质上是属于算“呆帐”的“报帐型会计”。

(五) 核算程序不同

管理会计工作的程序性较差,没有固定的工作程序可以遵循,有较大的回旋余地;财务会计必须执行固定的会计循环程序。

(六) 核算方法不同

管理会计方式方法灵活多样,即使对相同的问题也可根据需要和可能而采用不同的方法进行处理,在信息处理过程中大量运用现代数学方法;财务会计的方法比较稳定。

(七) 核算要求不同

管理会计所涉及的往往属于未来信息,不要求过于精确,只要满足及时性和相关性;财务会计的信息主要是以价值尺度反映的定量资料,对精确度和真实性的要求较高。

(八) 核算成本不同

由于社会对管理会计的核算内容和精度没有统一要求,其核算成本属于可避免成本,因此,只有当核算取得的效益大于核算成本时,才有核算的必要;而财务会计核算的内容和精度必须符合社会统一尺度,核算成本是不可避免成本。

(九) 核算时间不同

管理会计的核算是不定期的;财务会计的核算必须定期

进行。

（十）核算效力不同

由于管理会计的报告往往不向社会公开发表，故不具有法律效能，只有参考价值；财务会计报表往往要向社会公开发表，故具有一定的法律效能。

二、管理会计与财务会计的联系

管理会计是从传统会计中分离出来的一个分支，而企业会计中相当于组织日常会计核算和期末对外报告的那部分内容就被称为财务会计，成为与管理会计相对立的概念。管理会计与财务会计的联系表现在以下几个方面。

（一）两者共同构成现代企业会计系统

从逻辑上看，在管理会计产生之前，也无从谈起财务会计，甚至连这个概念都没有；从结构关系考察，两者都属于现代企业会计的有机组成部分，两者密不可分。

管理会计与财务会计共同构成了现代企业会计系统的有机整体，两者源于同一母体，相互依存。

（二）两者相互制约、相互补充

在实践中，管理会计所需的许多运算数据资料来源于财务会计系统，它的主要工作内容是对财务会计信息进行分类、汇总、分析，因而受到财务会计工作质量的约束；同时一部分管理会计的数据有时也列作对外公开发表的范围，如现金流量表。

（三）相互促进、共同提高

一方面，管理会计的不断完善，需要财务会计更为及时准确地提供能够反映企业财务状况和经营成果的信息；另一

方面，财务会计的改革有助于管理会计的进一步发展。使之改变过去那种单纯反映过去，算“死帐”的报帐型会计模式，从而建立面向未来决策的、算“活帐”的经营型会计模式，开创管理会计工作的新局面。

三、管理会计的特点

通过管理会计和财务会计的比较，可以归纳管理会计的特点如下。

（一）侧重于为企业内部经营管理服务

管理会计工作的侧重点在于针对企业内部经营管理遇到的特定问题，进行分析研究，以便向企业内部各级管理人员提供有关价值管理方面的信息资料，其具体目标是为企业内部管理服务。

（二）面向经营管理的未来

管理会计不仅要反映、分析过去，而且要能动利用历史资料来预测前景，参与决策，规划未来，控制考评企业的一切经济活动。管理会计面向未来的作用时效是摆在第一位的，而分析过去是为了更好地指导未来和控制现在。因此，管理会计实质上属于算“活帐”的经营型会计。

（三）不受“公认会计准则”的约束

管理会计主要是为企业内部改善经营管理提供有用资料，在许多方面可以不受“公认会计准则”的约束，只服从管理人员的需要、以及系统理论的指导特别是成本效益关系的约束。

（四）兼顾企业经营的整体和局部

管理会计主要以企业内部各个责任单位为会计主体，对

它们的日常经济活动的业绩和成果进行评价与考核；同时也从整个企业全局出发，认真考虑各项决策与计划之间的协调、配合和综合平衡，最大限度地提高企业整体的经济效益。

第三节 管理会计的职能、内容和基本原则

一、管理会计的职能

职能是事物内在的、固有的和客观的功能或属性，是不以人的主观意志为转移的。作为现代企业管理重要内容的管理会计，其职能必然受到企业管理职能的约束。现代企业管理具有预测、决策、规划、控制和考核评价等五项职能。因而可以将管理会计的主要职能概括为以下五个方面。

（一）预测经济前景

预测是指采用科学的方法预计推测客观事物未来发展必然性或可能性的行为。管理会计发挥“预测经济前景”的职能，就是按照企业未来的总目标和经营方针，充分考虑经济规律的作用和经济条件的约束，选择合理的量化模型，有目的地预计和推测未来企业销售、利润、成本及资金的变动趋势和水平，为企业经营决策提供信息。

（二）参与经济决策

决策是在充分考虑各种可能的前提下，按照客观规律的要求，通过一定程序对未来实践的方向、目标、原则和方法做出决定的过程。管理会计发挥“参与经济决策”的职能，主要体现在根据企业决策目标搜集、整理有关信息资料，选择

科学的方法计算有关长、短期决策方案的评价指标，并作出正确的财务评价，最终筛选出最优的行动方案。

（三）规划经营目标

管理会计的规划职能是通过编制各种计划和预算实现的，它要求在最终决策方案的基础上，将事先确定的有关经济目标分解落实到各有关预算中去，从而合理有效地组织协调供、产、销及人、财、物之间的关系，并为控制和责任考评创造条件。

（四）控制经济过程

管理会计控制职能的发挥要求将对经济过程的事前控制与事中控制有机地结合起来，即事前确定科学可行的各种标准，并根据执行过程中的实际与计划发生的偏差进行原因分析，以便及时采取措施进行调整，改进工作，确保经济活动的正确进行。

（五）考核评价经营业绩

管理会计履行考核评价经营业绩的职能是通过建立责任会计制度来实现的，即在各部門各单位及每个人均明确各自责任的前提下，逐级考核责任指标的执行情况，找出成绩和不足，从而为奖惩制度的实施和未来工作改进措施的形成提供必要的依据。

二、管理会计的主要内容

现代管理会计包括预测决策会计、规划控制会计和责任会计三项基本内容。

预测决策会计是指管理会计系统中侧重于发挥预测经济前景和实施经营决策职能的最具有能动作用的会计子系统。

它处于现代管理会计的核心地位，又是现代管理会计形成的关键标志之一。

规划控制会计是指在决策目标和经营方针已经明确的前提下，为执行既定的决策方案而进行有关规划和控制，以确保预期奋斗目标顺利实现的会计子系统。

责任会计是指在组织企业经营时，按照分权管理的思想划分各个内部管理层次的相应职责、权限及所承担义务的范围和内容，通过考核评价各有关方面履行责任的情况，反映其真实业绩，从而调动企业员工积极性的会计子系统。

三、管理会计的基本假设

管理会计的基本假设也称为基本前提，它是指为实现管理会计目标而组织管理会计工作不可缺少的一系列前提条件。具体包括多层主体假设、理性行为假设、合理预期假设、充分占有信息假设等。

1. 多层主体假设。管理会计假定其会计主体不仅包括企业整体，而且还包括企业内部各个层次的所有责任单位。

2. 理性行为假设。假定每一项管理会计具体目标的提出，完全出于理性或可操作性的考虑；假定管理会计师出于实现管理会计工作总体目标的动机，能够采取理性行为，自觉地按照科学的程序与方法办事。

3. 合理预期假设。为了满足管理会计面向未来决策的要求，可以根据需要和可能，灵活地确定其工作的时间范围或进行会计分期，不必严格地受财务会计上的会计年度、季度或月份的约束。

4. 充分占有信息假设。假定管理会计采用多种计量单