

管理会计

厦门大学会计系列教材

Managerial
Accounting

总编/葛家澍 常 勋

[第3版]

余绪缨 / 主编
汪一凡

*Xiamendaxuekuaiji
xiliejiacai*

辽宁人民出版社

經

厦门大学会计系列教材

总 编：葛家澍 常 勋

管理会计

MANAGERIAL ACCOUNTING

主 编：余绪缨 汪一凡

副主编：郭晓梅 林 涛

第 3 版

辽宁人民出版社

© 余绪缨 汪一凡 2009

图书在版编目 (CIP) 数据

管理会计 / 余绪缨, 汪一凡主编. —3 版. 沈阳: 辽宁人民出版社, 2009.3

(厦门大学会计系列教材 / 葛家澍, 常勋总编)

ISBN 978-7-205-06557-7

I. 管… II. ①余…②汪… 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 (2009) 第 036912 号

出版发行: 辽宁人民出版社

地址: 沈阳市和平区十一纬路 25 号 邮编: 110003

电话: 024-23284324 (邮 购) 024-23284321 (发行部)

传真: 024-23284191 (发行部) 024-23284304 (办公室)

<http://www.lnpph.com.cn>

印 刷: 丹东印刷有限责任公司

幅面尺寸: 177mm × 240mm

印 张: $42\frac{3}{4}$

字 数: 870 千字

印 数: 1~5000

出版时间: 2009 年 3 月第 3 版

印刷时间: 2009 年 3 月第 4 次印刷

责任编辑: 王丽竹

封面设计: 杜 江

版式设计: 王珏菲

责任校对: 蔡桂娟 姚飞天

书 号: ISBN 978-7-205-06557-7

定 价: 55.00 元

厦门大学会计系列教材 (第3版)

编委会

总 编：葛家澍 常 勋

委 员：(按姓氏笔画为序)

吴水澎 陈汉文 陈宋文

汪一凡 杜兴强 常 勋



第1版

序

中世纪兴旺发达的商品交换，诞生了任何精明商人都必须掌握的复式簿记；20世纪充满活力的市场经济，则孕育了日趋完善的现代会计。现代会计既维护了市场经济的应有秩序，又促进了各种经济机制的有效运作。经济与会计之间的这种密切关系，充分说明了：作为一个经济信息系统的会计和作为一门服务于经济管理的会计科学，不论对人们的经济生活或对人类社会的经济发展，都有着举足轻重的作用。我国人民正为建立社会主义市场经济体制、发展社会主义市场经济而努力奋斗。与此相适应，我国原有的、在高度集中的计划经济体制下形成的企业会计制度为1992年底出台的《企业会计准则》和今后将陆续制定的一系列具体会计准则所取代，就成为不依人们意志为转移的历史必然。

谁都看到，我国适应市场经济需要而进行的、具有开拓性的会计改革，有着重大的国内意义和国际意义。从国内看，它在全国范围对会计进行了统一规范，确保了会计信息的主要质量，为所有参与市场活动的组织和个人一视同仁地提供公允的信息，从而为在社会主义市场中增添了一个有利于公开竞争的软环境。从国际看，会计被公认为国际通用的“商业语言”，是沟通国内市场与国际大市场的重要媒介。今天，人们所要求的会计信息，必须为本国使用者和外国使用者所共同理解。正如国际会计准则委员会一再强调的：同一交易或事项，不论在全球何处发生，都应按相同或类似的方式进行会计处理和信息披露。因此，求大同，存小异，并力求协调差异，不断提高信息的可比性，是今后会计发展不可逆转的大趋势。在本质上，会计的基本原理、方法和技术是属于全人类的，因为西方经济发达国家在社会化大生产、市场经济基础上形成发展起来的会计原理、方法和技术，并不都和资本主义私有制直接相联系，而应当视为全人类的共同财富。

适应会计发展的大趋势，会计实务工作面临的任务是：既要联系中国实际，又要借鉴国际经验，努力同国际会计惯例接轨。

会计教学工作者则面临更为艰巨的任务。我们现在和今后所培养的学生，基本上属于21世纪的会计实际工作和理论工作的接班人。对他们来说，应当掌握的会计知识，不仅涉及中国，而且涉及国际；不仅涉及当前，而且涉及未来。一

句话，他们需要的知识结构迫切要求我们对教学内容进行重大的变革和更新。

基于上述考虑，我们设想，高等学校会计学专业本科的专业教材，既要大胆更新内容，又要适当提高起点。我们的教材应当做到：立足中国，放眼世界，侧重当前，注视未来。要把基础性、实践性和必要的前瞻性统一起来。我们设想国际会计惯例应构成各门会计教材的总的框架和基础性、通用性的内容，在这个框架内，以向前看的角度，宣传、解释和评述我国当前的准则与制度。各门教材还应当努力反映各该学科的最新发展。

根据上述构想，我们编著了《厦门大学会计系列教材》。第一批暂定7本，争取1995年春季前陆续出齐。这7本教材是：《会计学原理》、《中级财务会计》、《高级财务会计》、《成本会计》、《管理会计》以及同会计学具有紧密联系的《企业理财学》和《审计学》。

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。在这样一个伟大的时代，理论既应当反映实践，又应当成为实践的先导。本系列教材的著述思想为体现这一时代精神，有些地方可能表现出过于“激进”，这就难免存在着较大的不成熟性。我们衷心地期待会计界的专家、学者和广大读者对本系列教材的任何方面提出宝贵的批评意见，以便再版时进行修订。

厦门大学会计系列教材编委会

1995年8月



第1版

编写说明

现代管理会计是一门新兴的将现代化管理与会计融为一体的综合性交叉学科，半个多世纪以来取得了长足的进展。而适应当代高科技的蓬勃发展和生产组织的重大变革（传统的以追求“规模经济”为主要目标的“大量生产”要逐步为灵活性的“顾客化生产”所取代）以及由此而导致新的生产管理形式——“以作业为基础的管理”（Activity-Beased Management, ABM）的诞生，又使现代管理会计面临新的重大突破，并为创建现代管理会计新体系提供了条件，这是本教材编写必须着重把握的一个新的起点。但鉴于现代管理会计新体系的创建需要理论界、实务界密切协作，经过较长期的努力才能实现，并非一蹴可就，因而需要有一个从旧到新的过渡阶段，以便为新体系的创建积累经验。据此，可根据新出现的情况和问题，对管理会计现行组成内容和某些方面重新进行认识和修正，以适应面临的新的环境和条件，使之提高到一个新的发展水平。管理会计现行组成内容中须重新认识与修正的几个方面，主要包括成本计算、资本预算、责任会计和存货控制等。如何根据新的技术、经济条件，用新的思想方法来观察与重新认识这些问题，将在以后有关章节之末补充地作较具体的说明。

再从我国经济改革现实的环境、条件看，随着社会主义经济体制的建立和发展、我国社会主义市场经济体系与国际大市场的衔接与贯通，标志着我国经济的市场化、国际化已进入了一个新的发展阶段。与此相适应，会计作为“商业活动的语言”，也必然趋向于国际化。财政部《企业财务通则》、《企业会计准则》两个重要文件的颁布、施行，是我国会计改革在新的历史条件下取得的新突破，较具体地体现了我国会计改革向世界会计惯例、国际会计准则靠拢的精神。因为会计领域在社会大生产和市场经济基础上通过长期实践形成，至今仍为世界各国普遍采用的原理、方法、形式，反映了市场经济一般的共同性、规律性东西，可视为人类社会共同的文明财富，是可以超越国界、超越不同社会制度而共同适用的。我们完全有必要吸收、借鉴其中合乎科学原理的部分，结合我国的社会经济条件进行具体运用，并在实践中使之不断地丰富、发展和完善。

基于上述认识，本教材编写的指导原则是：立足现实、展望未来；立足中

国、放眼世界，博采众长、为我所用；大力消化、吸收当代国内外相关领域最新的进展和成就，力求实现继承与创新、现实适用性与理论超前性（长效性）的统一。据此，本教材的基本框架包括第一篇总论（共4章）、第二篇成本性态与本一量一利分析（共4章）、第三篇决策与计划会计（共5章）、第四篇执行会计（共4章）和第五篇现代管理会计的几个新领域（共4章）。在编写中，我们试图在广度和深度上对比现有一般教材有一些新的突破，使之能更好地适应世纪之交新形势发展的需要。

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”的参考用书。

本书由余绪缨教授担任主编，蔡淑娥教授担任副主编。主编负责总体框架设计、编写细纲的拟定、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、二、三、四、九、十三、十四、二十二章由余绪缨执笔；第五、六、七、八章由郭丹霞执笔；第十、十一章由蔡淑娥执笔；第十五、十七、十八章由汪一丹执笔；第十六章由陈双人执笔；第二十、二十一章由于增彪执笔；第十二章由余绪缨、蔡淑娥共同执笔；第十九章由余绪缨、于增彪共同执笔。我们在编写中虽尽可能地作了力所能及的努力，但书中不妥、疏漏，甚至错误之处一定难免，敬请广大读者批评指正，以便于修订、再版时得以改正、提高！

作 者

1995年9月

于厦门大学



第2版

编写说明

本书于1996年1月出版第1版以来，承蒙广大读者垂爱，迄今已印刷6次，累计发行量达45 000册，我和我的合作者曾为此略尽了绵力，我们感到无比的高兴！

斗转星移，时序已转瞬到达伟大的21世纪的前夕了！在本书第1版出版后的这6年中，通过教学和科研的实践，随着时代前进的步伐，我们对本书第1版中论述的有关内容，也有了较多新的认识和体会，积累了一些新成果，辽宁人民出版社盛情邀请我们对原书进行修订，再出该书的第2版，我们也乐于为此再尽绵力，对本书第1版的内容在广度和深度上进行扩展和深化，以期更好地为实现我国在21世纪中伟大的战略目标服务。

本书第2版撰写所遵循的原则和第1版的撰写相同，即：“立足现实、展望未来；立足中国、放眼世界；博采众长、为我所用；大力消化、吸收当代国内外相关领域最新的进展和成就，力求实现继承与创新、现实适用性与理论超前性（长效性）的统一。”

遵循上述指导原则，结合我们这些年来在理论上取得的一些新的认识和新的成果，使本书的第2版对比第1版，也显现出以下较大的差别：

1. 在结构体系上由第1版的5篇（共22章）改为3篇（共23章），即将第1版中的第2、3、4篇合并为1篇，总称为“基础性管理会计”，因为这一篇中包括的各章已趋于成熟并比较定型化了。但第2版包括在这一篇中的各章名称虽和第1版基本相同，但其中大部分内容已作了较大的更新，以反映这些领域的新发展。

2. 第2版第一篇的各章对比第1版在理论上有了更大扩展和深化，其中提出了许多具有前瞻性的新的理论观点，以期更加符合历史发展的新潮流。

3. 第2版的第3篇对比第1版作的变动更大，由第1版的4章扩充到5章，新增加的内容都是这一学科的前沿，特别是其中的“战略管理会计”和“环境管理会计”大大拓宽了管理会计的视野，使管理会计的地位与作用大为提高。可以说第2版第3篇的各章都为管理会计开辟了更加广阔的发展前景。这可视为本书

的一个显著特色。本书第2版由余绪缨教授担任主编，蔡淑娥教授、陈双人副教授担任副主编。主编负责总体框架设计、编写提纲的拟定、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：第一篇各章、第十三、十九、二十、二十二章由余绪缨执笔；第四、五、六、七、十六章由郭丹霞执笔；第九、十、十一、十二章由蔡淑娥执笔；第八、十五、十八章由陈双人执笔；第二十一章由于增彪执笔；第二十三章由郭晓梅执笔；第十四章由谢灵执笔；第十七章由谢灵和陈双人共同执笔。在本书的撰写过程中，我的博士研究生陈龙、张浩洋在书稿的打印、校阅以及有关人员的联系等各个方面曾夜以继日、不辞辛劳，无私地耗费了大量的时间和精力，深使我于心不安！特于此致以衷心的感谢！

我们在编写中虽尽可能地作了力所能及的努力，但书中不妥、疏漏，甚至错误之处一定难免，敬请广大读者批评指正！

余绪缨

2000年12月31日

于厦门大学



厦门大学会计系列教材

第3版

总序

会计是一门非常实用的科学。现代会计（包括公司理财和审计学）密切依存并服务于市场经济和各国的社会制度与经济体制。在我国，以党的十七大为鲜明标志，我国新时期的新特点是改革开放。近年来，我国最显著的成就是快速发展，尤其是资本的流动，无论引进来和走出去，都呈现过去从未有过的兴旺发展的势头。会计是一个信息系统，是资本合理分配和有效流动的重要信号。鉴于我国整个经济形势在平稳有序而又快速发展，那么，我国的会计、财务、审计等学科就必须与时俱进。

比如财务会计与审计，2006年2月，我国财政部就出台了一个基本准则和38个具体准则以及48项注册会计师执业准则（即审计准则），这些准则都是改革开放和与时俱进的产物：都是既保持中国特色，又与国际财务报告准则趋同的新规范。它们将把我国的会计、审计融入国际通用的商业语言，是我国在会计、审计领域深化改革，扩大开放的重要里程碑！

面对这一令人无限鼓舞的政治经济形势，按照新会计准则和新审计准则为我们开创的新局面，厦门大学会计系的教师们都决心借党的十七大的东风，遵循科学发展观，决定全面修订会计系列丛书第2版，使第3版进一步适应我国经济和会计发展的新要求与新特点。

第3版的指导思想是：立足中国，放眼世界；与时俱进，有所创新与发展。那就是，每本教材都在第2版的基础上，提出新的更高的要求，要把我国出台的既与国际趋同又有所创新的“两则”讲深讲透。同时，也要适当关注国际上有关会计、审计、理财等方面最新成就。

第3版本系列教材由葛家澍、常勋两位教授总编。

第3版的会计系列教材仍然是7本，即《会计学原理》、《中级财务会计》、《高级财务会计》、《成本会计》、《管理会计》、《企业理财学》和《审计学》，

有些教材的主编人选作了必要调整。

如前述，本次修订版是适应国内外形势的新变化，作者们力争体现上述指导思想成果。我们将尽最大努力，使教材达到高质量。但限于作者的水平，所定目标未必如愿以偿，“若取法乎上，得乎其中，则予愿足矣。”书中若有不足和错误之处，尚请广大读者和专家不吝指正。

葛家澍

2007年10月



第3版

编写说明

本书自1996年1月出版第1版以来，2001年进行修订并出版了第2版，在此期间，承蒙广大读者垂爱，该书已多次重印，我们感到无比的高兴！

转眼时光已过去了7年。在此期间，随着时代的前进和经济的发展，管理会计不断地有所发展，通过教学和科研的实践，我们对本书第2版中论述的有关内容，也有了较多新的认识和体会，积累了一些新成果。2007年，辽宁人民出版社盛情邀请我们对原书进行修订，再出该书的第3版，我们也乐于为此再尽绵力，对本书的内容在广度和深度上进行扩展和深化，以期更好地为实现我国在21世纪中伟大的战略目标服务。然而，2007年9月，本书原主编、恩师余绪缨教授骤然病逝，留下未竟的工作。辽宁人民出版社商请我们继续完成修订工作，薪火传承，自是责无旁贷，此事也得到余先生亲属的支持。

本书第3版撰写所遵循的原则和前两版相同，即：“立足现实、展望未来；立足中国、放眼世界；博采众长、为我所用；大力消化、吸收当代国内外相关领域最新的进展和成就，力求实现继承与创新、现实适用性与理论超前性（长效性）的统一”。

遵循上述指导原则，结合国内外这些年来在理论上取得的一些新的认识和新的成果，我们在保留该教材原有的整体结构的基础上，进行了修订。

1. 第3版仍分为总论、基础性管理会计和现代管理会计的几个新领域这三章，其中的第一篇基本保留原章节不变，略作修改。

2. 第二篇“基础性管理会计”中包括的各章已趋于成熟并比较定型化了，因此，我们基本上保留了其结构，并按照成本计算系统、决策会计和控制会计的主线展开，以体现第一篇中所论述的管理会计的基本框架。在成本计算部分，增加了作业成本计算这一经历二十多年发展已趋向成熟的成本计算方法。而将原来的本—量—利部分，由两章而压缩为一章，原成本性态分析和预测这两章，也压缩为一章，以使其更为精简，删除原来重复部分的内容。而决策会计和控制会计的各章，名称虽和第1版基本相同，其中大部分内容已经作了较大的更新，以反映这些领域的新发展，同时增强例子的实用性。

3. 第3版的第3篇对比第2版作的变动更大,着重体现战略管理会计理论和方法的新发展。其中的战略管理会计大大拓宽了管理会计的视野,其后的章节则按照战略成本管理和战略业绩评价的主线展开,同样体现管理会计的决策与控制的两大基本结构。所安排的章节均试图体现管理会计学科发展的前沿,并根据相关理论的发展进行了补充和更新。

本书第3版由余绪缨教授、汪一凡副教授担任主编,郭晓梅教授、林涛副教授担任副主编。主编负责总体框架设计、编写提纲的拟定、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:第一篇各章由余绪缨执笔;第四、五、六、七章由郭丹霞执笔;第八、九、十、十一、十三、十四、十六、十九章由郭晓梅执笔;第十二、十五章由谢灵执笔;第十七、十八、二十章由林涛、郭晓梅共同执笔。

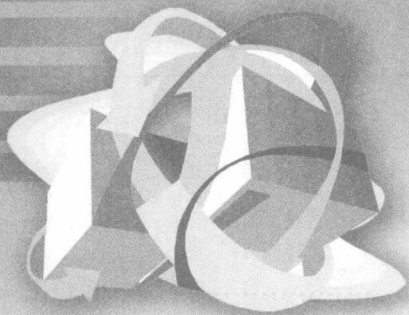
《管理会计》学习指导与习题由郭晓梅教授负责拟定编写大纲,并对其初稿进行总纂与定稿。参加编写人员的分工是:郭晓梅教授负责第一篇第一、二、三章,第三篇第十六章到第二十章。郭晓梅教授和黄丽硕士负责第二篇第八、九、十、十三、十四章、十五章;郭丹霞副教授负责第二篇第四、五、六、七章;谢灵副教授负责第二篇第十二章;丁鹏博士负责第十一章的编写。

我们在编写中虽尽可能地作了力所能及的努力,但书中不妥、疏漏,甚至错误之处一定难免,敬请广大读者批评指正!

汪一凡

2008年11月3日

于厦门大学



目 录

- 第 1 版序
- 第 1 版编写说明
- 第 2 版编写说明
- 第 3 版总序
- 第 3 版编写说明

第一篇 总 论

第一章 现代管理会计的形成和发展	2
第一节 导言	2
第二节 管理会计的形成与发展	3
第二章 现代管理会计的几个基本理论问题	11
第一节 现代管理会计的对象	11
第二节 现代管理会计研究的方法论及其具体化的专门方法	14
第三节 关于“三论”对现代管理会计的具体指导作用	17
第四节 现代管理会计的主要特点	20
第五节 现代管理会计的特性	21
第六节 现代管理会计的技术观与社会文化观	24
第七节 管理会计师职能的扩展及其综合素质的提高	29
第三章 现代管理会计与相关学科	32
第一节 经济学	32
第二节 预测、决策学	33
第三节 企业理财学	34
第四节 数学	36
第五节 行为科学	38

第二篇 基础性管理会计

第四章 成本性态与成本预测	40
第一节 成本按其性态的分类	40
第二节 成本性态分析	47
第三节 成本预测	59
第五章 变动成本计算	76
第一节 变动成本计算法概述	77
第二节 变动成本计算法与完全成本计算法的比较	79
第三节 对变动成本计算法的评价	84
第四节 两种计算法的结合与互补——建立统一的成本计算体系	87
第六章 作业成本计算	91
第一节 作业成本计算法的产生和发展	91
第二节 作业成本计算法的理论依据	99
第三节 作业成本计算法的基本原理	100
第七章 本—量—利分析	114
第一节 盈亏临界点的分析	115
第二节 本—量—利分析的基本原理及其应用	129
第三节 本—量—利分析的扩展	140
第四节 新制造环境下的本—量—利分析	148
第八章 决策的基本原理	152
第一节 决策概述	152
第二节 决策的基本流程和一般原则	155
第三节 决策所需要的信息	157
第九章 定价决策	167
第一节 经济定价模型	167
第二节 成本基础定价模型	174
第三节 产品定价的策略	185
第十章 短期经营决策	192
第一节 利用相关成本分析进行决策	193
第二节 产品最优组合决策	203
第三节 不确定型决策	213
第十一章 长期投资决策	221



第一节	现金流量和货币时间价值	221
第二节	长期投资评价指标	229
第三节	长期投资决策分析	240
第四节	先进制造环境下的长期投资评价方法	251
第十二章	预算控制	256
第一节	全面预算概述	256
第二节	全面预算的编制	259
第三节	预算控制的几种类型	275
第十三章	分权制与责任会计	284
第一节	分权制与责任会计	284
第二节	责任中心及其控制	290
第三节	内部转移价格	304
第四节	业绩报告	314
第十四章	标准成本系统与差异分析	319
第一节	标准成本系统概述	319
第二节	标准成本的制定	321
第三节	差异分析方法及应用	325
第四节	新制造环境下的标准成本计算法	339
第十五章	企业业绩评价系统与激励机制	343
第一节	企业财务业绩的分析、评价	344
第二节	企业总体业绩的分析、评价	359
第三节	激励机制	365

第三篇 现代管理会计的几个新领域

第十六章	战略管理会计	370
第一节	战略管理与战略管理会计	370
第二节	战略管理会计	375
第三节	价值链分析	388
第十七章	战略成本管理	400
第一节	作业基础管理	400
第二节	寿命周期成本管理	406
第三节	约束理论与产出会计	414
第十八章	质量成本会计	421