

管理会计学习指南

余绪瑛 蔡淑娥 编

厦门大学出版社

管 理 会 计 学 习 指 南

余绪缨 蔡淑娥 编

厦门大学出版社出版

福建省新华书店发行

三明市印刷厂印刷

开本787×1092 1/32 12.125印张 265千字

1987年1月第1版 1987年1月第1次印刷

印数：1—15,000册

ISBN 7-5615-0002-5 书号：4407·005

F·1

定价：2.10元

内 容 简 介

本书是余绪缨教授编著的财政部高等财经院校统编教材《管理会计》的配套参考书籍，全书分三大部份：第一部份对管理会计的内容作扼要的介绍，着重剖析难点和疑点，各章均附有习题；第二部份为习题解答，对不同的解题方法作详细的介绍；第三部份为主要参考文献，以帮助读者开拓思路、加深理解。

本书可作为大专财经院校师生，自学考试会计专业的学员，以及厂长（经理）、会计师、管理干部和财会人员学习《管理会计》的主要参考书。

前 言

本书是为配合余绪绾教授编著的财政部高等财经院校统编教材《管理会计》（中国财政经济出版社1983年3月第一版，1986年5月第5次印刷）的教学需要而编写的。全书分为三大部分：第一部分为学习指导，是对各章教学内容及重点、难点的说明；每章后附有复习思考题、参考文献目录和练习题，可供读者复习参考。第二部分为总复习题和分章习题解答，对各题的不同解题方法作了详细说明，对读者学习和消化原书，加深对原书基本内容的理解，可能有较大的帮助。第三部分为主要参考文章，重点选编原教材出版以后新发表的有关论文，可以看作是对该教材基本内容的重要补充。

本书可作为大、中专财经院校有关专业和高等教育自学考试会计专业的教学参考书，并可供企业的厂长（经理）、会计师、管理干部和财会人员学习《管理会计》作参考资料。

本书是结合原教材的教学实践，并经多次修改而成的，同原教材的教学要求结合较紧，也有一定的独立性。但限于编者的水平，加之实践经验不足，书中难免有不妥和错漏之处，恳请读者批评指正。

编者

一九八六年十二月

目 录

第一部分	学习指导	(1)
第一章	总 论	(2)
第二章	成本性态与变动成本计算	(11)
第三章	盈亏临界点和成本——产量——利润 依存关系的分析	(27)
第四章	经营决策的分析评价	(41)
第五章	资本支出决策的分析评价	(65)
第六章	生产经营的全面预算	(88)
第七章	标准成本系统	(99)
第八章	存货的计划与控制	(112)
第九章	责任会计与企业内部单位工作成果的 评价和考核	(122)
第十章	现代管理会计中的数量方法	(133)
第二部分	总复习题及分章习题解答	(139)
一、总复习题		(140)
二、习题解答		(150)
第二章习题解答		(150)
第三章习题解答		(161)
第四章习题解答		(175)
第五章习题解答		(195)
第六章习题解答		(209)
第七章习题解答		(222)

第八章习题解答.....	(231)
第九章习题解答.....	(236)
第十章习题解答.....	(237)
总复习题解答.....	(241)
第三部分 部分重要参考文章.....	(273)

第一部分

学 习 指 导

第一章 总 论

传统的会计以求得账务平衡为目标。本世纪初以来，企业经营日渐扩大和复杂化，会计学便成为企业内部执行科学管理、提高生产效率的有力手段。二次大战后，科技、生产力猛进，企业规模扩大，竞争剧烈，市场多变，于是会计学便发展为企业信息分析、正确决策必不可少的重要工具。这就是现代管理会计。

一、管理会计的形成与发展

(一)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。它的形成和发展，大致上可以区别为两个大的阶段：

1. 执行性管理会计阶段（本世纪初到五十年代）。

执行性管理会计是以泰罗的管理学说为基础形成的会计信息系统。泰罗管理学说的核心，是强调提高生产和工作效率。通过他所倡导的有名的时间研究、动作研究等，来制定在一定客观条件下认为可以实现的同时又是最有效的标准，作为评价和考核的依据，以促使生产的各个方面实现高度的标准化。随着泰罗制在实践中的广泛实施，会计如何为提高企业的生产和工作效率服务，开始提到议事日程上来。于是“标准成本”、“差异分析”和“预算控制”这些同泰罗的管理方法直接相联系的技术方法开始应用到会计中来，成为

成本会计的一个组成部分。但是，以泰罗的管理学说为基础形成的成本会计还只能看作是管理会计的雏形。其基本点，是在企业的战略、方向等重大问题已经确定的前提下，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。但企业管理的全局，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。因而总的说来，还只是一种局部性、执行性的管理会计，仍处于管理会计发展历程中的初级阶段。

2. 决策性管理会计阶段（本世纪五十年代以后）。

从本世纪五十年代起，资本主义世界进入所谓战后期。战后期的资本主义经济有许多新的特点，主要表现在：一方面现代科学技术突飞猛进和大规模应用于生产，使生产力获得十分迅速的发展；另一方面，资本主义企业进一步集中，企业的规模越来越大，生产经营日趋复杂，企业外部的市场情况瞬息万变，竞争更加剧烈。这些新的条件和环境，对企业相应地提出了新的要求，即迫切要求实现管理现代化。它一方面强烈要求企业的内部管理更加合理化、科学化；另一方面，还要求企业具有灵活反应和高度适应的能力，否则，就会在剧烈的竞争中被淘汰。泰罗的管理学说显然不能适应战后资本主义经济发展的新情况，而为现代管理科学所取代。正是在这种情况下，以现代管理科学为其理论和方法的基础而形成的现代管理会计就迅速发展起来。它是以服务于企业提高经济效益为核心的决策性管理会计。它与执行性的管理会计不仅有量的不同，而且有质的差别。决策性管理会计的创立及其发展，标志着这门科学日趋成熟，而进入其发展历程中的高级阶段。

（二）以现代管理科学为基础形成和发展起来的现代管理

会计的主要特点。

现代管理科学对现代管理会计的形成和发展，在理论上起着奠基和指导作用，在方法上赋予它现代化的管理方法和技术，使它的面貌焕然一新。现代管理会计已经远远不是原始意义上的、以记帐为主要特征的会计了，而是表现为多种科学的相互渗透、相互结合，形成一门新的、综合性的交叉学科，对比传统的会计，它可以履行更加广泛的职能。也就是，现代管理会计不仅能详细地解析过去，更重要的是，能有效地为企业管理部门科学地筹划未来、控制企业的经济活动沿着决策预定的轨道运行服务。可见，现代管理会计的创立及其不断发展，大大丰富了会计科学的内容，标志着会计科学进入一个崭新的发展阶段。

二、现代管理会计的基本内容

现代管理会计的主体基本上可以区分为“决策与计划会计”和“执行会计”两个组成部分。前者是以经营决策经济效益的分析评价为其核心，而计划（预算）则是经营决策所选定的有关方案的数量表现和加工、汇总；后者是以责任会计为其核心，着重于经营活动进程和效果的评价与控制。

三、现代管理会计的主要特点

现代管理会计的特点，可以通过管理会计同财务会计的相互对比来具体说明。

（一）侧重于为企业内部的经营管理服务。

财务会计主要是通过传统的记帐、算帐，并定期编制报

表等专门方法，提供企业一定日期的财务状况以及一定期间的经营成果的会计信息系统。尽管财务会计也向企业的领导和管理部门提供财务信息，但它的服务主要是通过会计报表，向企业外界有经济利害关系的团体和个人提供财务信息。管理会计不同于财务会计，主要不是为企业外部有关方面提供财务信息，而是采用灵活多样化的方法和手段，着重为企业内部管理服务，即为各级管理人员正确地进行经营决策和有效地改善生产经营及时地提供有用的财务与管理信息，为企业实现最优管理决策、改善经营管理、提高经济效益服务。

（二）方式、方法更加灵活多样。

财务会计统一以货币形式反映企业的经济活动，必须严格遵循“公认会计原则”，从凭证、帐簿到报表，对有关资料逐步进行综合，要严格按照既定的会计程序进行，具有比较严密而稳定的基本结构。这是使财务会计资料能取信于企业外部的投资人、债权人和政府机构等所必需的。管理会计不同于财务会计，它主要是为企业管理部门正确地进行经营决策、改善经营管理提供有用的资料，它在许多方面可以不受“公认会计原则”的制约，结构比较松散，领域更加广阔，方式方法也更加灵活而多样。

（三）同时兼顾企业生产经营的全局与局部两个方面。

这也是管理会计区别于财务会计的一个重要标志。财务会计主要是以企业作为一个整体，提供集中、概括性的资料，来综合评价、考核企业的财务状况和经营成果。管理会计则不然，它为了更好地服务于企业改善经营管理，必须同时兼顾企业生产经营的全局与局部两个方面。也就是，它既要从整个企业的全局出发来考虑、观察和处理问题；也要从

企业的各局部出发来考虑、观察和处理问题，二者不可偏废。

(四)面向未来。

财务会计一般只反映实际已完成的事项，侧重于对企业的生产经营活动作历史性的描述；预期的尚未发生的事项，一般不是财务会计处理的对象。所以，描述过去，是财务会计的一个重要的特点。管理会计则不然，它为了有效地服务于企业内部的经营管理，必须面向未来。“决策与计划会计”是现代管理会计的一个重要组成部分，而决策与计划都是以尚未发生的事项作为处理的对象，必须具有科学的预见性。

(五)数学方法的广泛应用。

财务会计也要应用一些数学方法，但范围比较小，一般只涉及到初等数学。管理会计为了在现代化的管理中能更好地发挥其积极作用，越来越广泛地应用许多现代数学方法，主要是将高等数学、运筹学、数理统计学等学科中的许多数量分析方法吸收、应用到管理会计中来，从而把复杂的经济活动尽可能用简明而精确的数学模式表述出来，并利用数学方法对所掌握的有关数据进行科学的加工处理，以揭示有关对象之间的内在联系和最优数量关系，具体掌握有关变量联系、变化的客观规律，以便为管理人员正确地进行经营决策、选择最优方案和有效地改善生产经营，提供客观依据。

四、现代管理会计在企业管理中的作用

在现代化的企业中，管理人员必须按照现代管理科学所确立的原理和方法，通过决策、计划、控制等基本管理职

能，来进行严格的科学管理。只有这样，才能最经济、最有效地运用所掌握的人力、物力、财力，争取实现最大的经济效益，以求企业的生存和发展，使它在激烈的竞争中能够立于不败之地。

计划——是重要的管理职能之一。它是以经营决策作为基础，把通过决策程序选定的有关方案所确定的目标进行数量表现，并把它们调整、汇总成一个体系，借以有效地把握未来，达到经济有效地使用各项资源，争取最大的成果。

控制——为促使计划的实现，必须对实际的经营活动加以控制，而不能任其自流。控制的目的是使实际经营活动尽可能按计划进行，以求最终达到或超过预期的目标。为实现有效控制，必须跟踪活动的进程，正确计量计划的执行情况，及时掌握脱离计划的偏差，并对差异形成的原因和责任进行全面的分析、评价，促使有关方面据以及时采取相应的措施，发扬成绩，克服缺点，保证企业的生产经营活动沿着计划预定的轨道进行。

决策——各项管理职能的核心，其目的是要引导人们的活动走向未来的目标。具体地说，决策过程就是管理人员选择和决定未来经营活动方案的过程。严格遵循科学技术和客观经济规律的要求，进行最优化决策，实质上就意味着按照最优化的要求，对企业的生产经营活动进行事前控制。它对企业经营的盛衰、成败，关系极大。决策的范围，既包括计划编制前的决策，也包括计划编制过程中的决策和执行计划、进行控制中的决策。计划编制前的决策是关键性的决策，据以编制长期计划的战略决策和据以编制短期计划的短期决策，都属于这一类。这一类决策的特点，是从各种可能采取的新的方案的对比分析中选取最优方案。计划编制过程

中的决策，其重点是如何把经选定的各有关方案调整、汇总成一个体系，使之相互协调。计划经确定以后，在执行计划、进行控制中的决策，则主要是研究如何对偏离计划的不良情况采取措施。可见决策并不是独立存在于其他管理职能之外，而是贯穿于其他管理职能之中，它们之间存在着不可分割的联系。

最后应着重指出，我们要遵循以我为主，博采众长，融合提炼，自成一家的方针，正确认识学习和借鉴西方现代管理会计的理论和方法对建立具有中国特色的管理会计理论和方法体系的意义，特别是学习、借鉴西方现代管理会计要有个正确的态度，即应采取客观的、分析的态度，取其精华，弃其糟粕，为我所用。

【复习思考题】

1. 解释下列名词：

- (1) 财务会计
- (2) 管理会计
- (3) 决策与计划会计
- (4) 执行会计
- (5) 计划
- (6) 控制
- (7) 决策

2. 管理会计是怎样形成与发展的？怎样认识它同现代管理科学的关系？

3. 现代管理会计的基本体系包括哪些方面？怎样认识它们之间的内在联系与逻辑顺序？

4. 同财务会计对比，现代管理会计有哪些主要特点？

5. 结合当前我国经济体制改革的实践,谈谈你对西方现代管理会计“洋为中用”的认识与体会。

【参考文献】

1. 余绪缨:《现代管理会计中几个基本理论问题的探索》。原载《厦门大学学报》1984年第10期。

2. 余绪缨:《现代管理会计是一门有助于提高经济效益的学科》。原载《中国经济问题》1983年第4期。

3. 余绪缨:《试论中西管理会计的共性及具有中国特色的管理会计的主要特点》。原载《财会探索》1985年第6期。

4. 余绪缨:《现代管理会计怎样为提高企业生产经营的经济效益服务》。原载《闽西财会》1983年第6期。

5. 余绪缨:《现代管理会计的“洋为中用”》。原载《福建会计》1983年第6期。

6. 杨纪琬:《努力建设适合中国国情的管理会计》。原载《中央财政金融学院学报》1984年第1期。

7. 吴洪生、何生棠、于增彪:《管理会计概述》。原载《河北财会》1985年第1期。

8. [加拿大]艾哈默德·贝尔考依:《管理会计与成本会计的关系》。费中新译。原载《管理会计概念基础》1980年版第8—11页。

9. 沈毓龄:《管理会计在英国的研究发展情况简介》。原载《会计研究》1984年第2期。

10. [日本]早稻田大学教授青木茂男:《管理会计在企业经营管理现代化中的地位与作用》。齐秀丽译、侯庆轩校。原载中国人民大学书报资料社复印报刊资料《财务与会计》

1984年12期。

11.〔日〕青木茂男：《管理会计的新动向及其展望》。
文蔚之译。原载《财会研究》1983年第8期。

12.余绪缨：《当代管理会计的发展及其有关问题的分析》。原载《财会探索》1987年第1期。

第二章 成本性态与 变动成本计算

〔内容提要〕

本章主要阐述成本的性态及其分类；半变动成本分解常用的方法，如高低点法、散布图法、回归直线法；变动成本的计算等问题。

一、成本性态的分析

成本问题，是工业企业生产经营中的一个重要问题。工业企业为实现有效经营，尽可能提高生产经济效益，在决策、计划和日常控制等各个环节，都必须对成本问题进行认真的分析研究。

(一)明确在现代管理会计中，认识成本性态的重要意义。

成本可以按照多种不同的标志进行分类，以适应管理上的不同需要。而在现代管理会计中，研究成本与产量的依存关系，进行成本性态的分析，从数量上具体掌握成本与产量之间的规律性的联系，可以为企业正确地进行最优管理决策和改善经营管理提供许多有价值的资料，有助于及时采取有效措施，深挖降低成本的潜力，争取实现最大的经济效益。

(二)按照成本对产量的依存性，通常可以把成本区分为