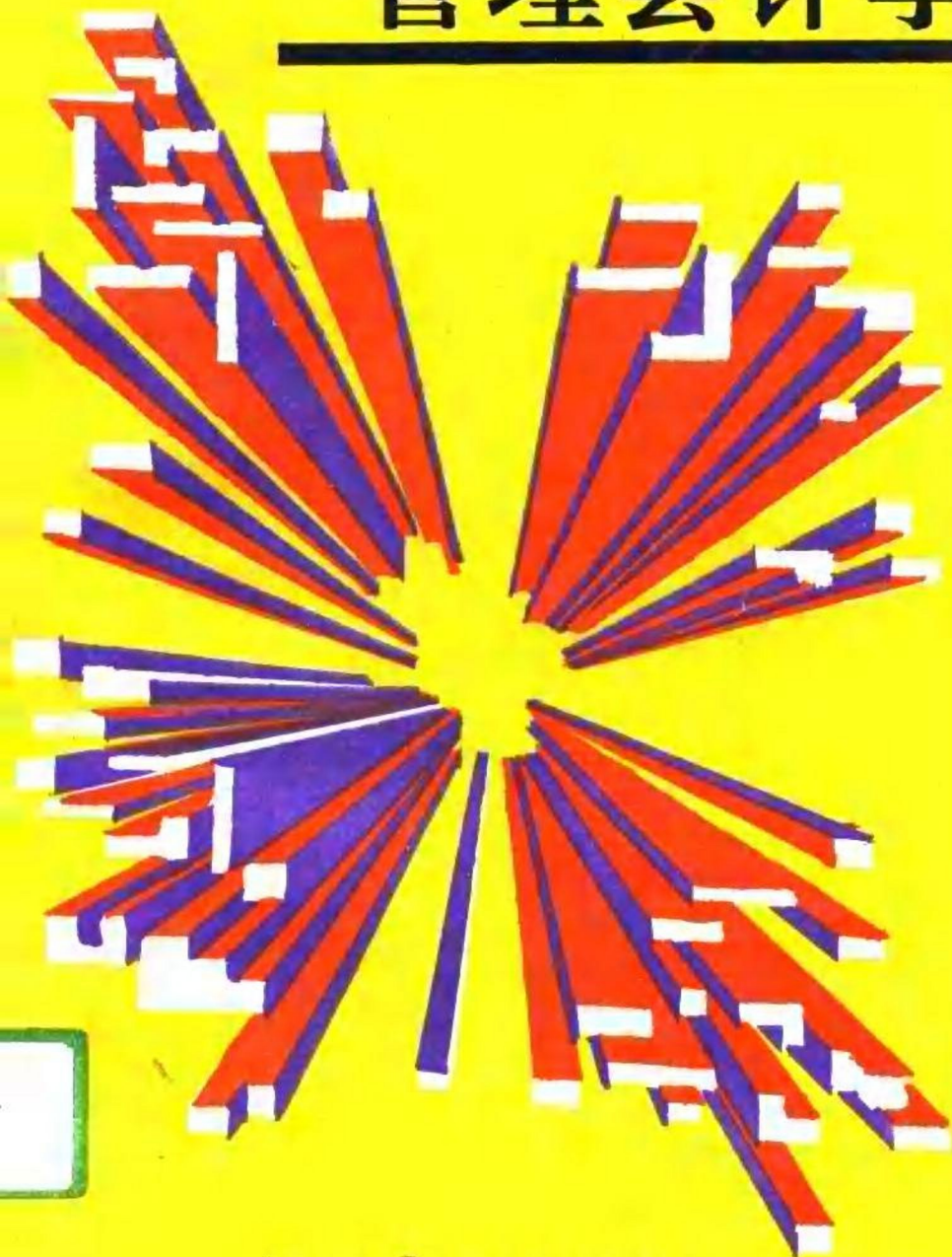


会计系列新教材

管理会计学



苏州大学出版社

管 理 会 计 学

陈义贤 主编

苏州大学出版社

1994 年 6 月

(苏)新登字第 015 号

管理会计学

陈义贤 主编

*

苏州大学出版社出版发行

江苏省新华书店经销

张家港市文教印刷厂承印

开本 850×1168 1/32 印张 11.125 字数 270 千

1994 年 6 月第 1 版第 1 次印刷 印数 1—5000

ISBN 7-81037-072-3/F·16 定价 8.50 元

江苏省会计系列新教材编委会

特约顾问：陈国璧 邹虎辰

顾问（以姓氏笔划排列）：

王明远 庄德和 陈本炤 谈 通

张世瑾 顾七赋 葛崇文

主 任：杨炤明

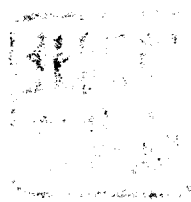
副主任：张文贤 陈锦荣

委 员：（以姓氏笔划排列）：

刘景瑞 刘瑞汉 江希和 朱学义

吴广义 吴玉林 陆振飞 杨炤明

陈锦荣 陈义贤 张文贤 黄文珠



总 序

随着我国经济体制改革的日益深化，社会主义市场经济体制的加速形成，以及改革开放政策所带来的对外经济交往的迅速扩大，我国会计制度正进行着一场重大的变革。

几十年来，我国一直实行计划商品经济，与之相适应的计划经济型会计模式，对促进当时经济的发展起过一定的作用。然而，当计划商品经济体制逐渐向市场商品经济体制过渡时，会计作为经济管理的一个重要组成部分，必须相应地建立市场经济型的会计模式，以利推动我国社会主义市场经济的逐步建立。财政部通过四年的探索、研究，于去年年底正式颁布了《企业会计准则》和《企业财务通则》，这是我国几十年计划经济会计模式开始向市场经济会计模式过渡的一个重要标志，也是我国现代会计发展史的一个转折点和里程碑。这必将使社会主义中国会计文化及其行为发生质的飞跃，对深化我国经济体制改革，促进社会主义市场经济发展，进一步扩大对外开放，转变政府职能，加强国民经济的宏观调控，搞活企业的微观经济，都有着重要的现实意义。

会计从某种意义上讲是一种商业语言。在当今世界经济高度发展的条件下，加强各国间的经济交往是促进世界各国经济发展的前提，也是促进我国社会主义经济发展的必备条件。为此，会计作为一种商业语言，除有各国自身的特点外，更重要的还必须是一种国际化的商业语言。所以，我国这次《企业会计准则》的颁布，会计模式的转变，其主要的特征是使我国的各种会计处理方法与《国际会计准则》所确定的各种会计处理方法接轨。也就是说，我国《企业会计准则》的内容，除了有自身的特点外，更多的是要与《国际会计准则》精神相吻合。由此可见，我们从事

会计工作的同志必须在观念上有所转变，从传统的计划经济型会计模式的框架中摆脱出来，认真学习、领会和把握我国《企业会计准则》和新制订的各个行业企业会计制度的精神实质，建立市场经济型会计模式的观念，适应会计转轨的需要，更好地为我国社会主义市场经济服务。

由于会计模式发生了如此巨大的转变，必然要求会计教育在内容上进行彻底更新，如何建立一套新的会计系列教材，培养出新型的会计人才，是摆在广大会计教育工作者面前的一项极为紧迫的任务。我省各大、中专院校从事会计教育的工作者，在江苏省会计学会会计教学研究会的组织下，对新的会计系列教材进行了认真的探索、研究，大胆地提出了编写会计系列新教材的倡议，并付诸行动，这是值得庆贺的一件有意义的工作。它对于推动我省各大、中专院校的会计教育事业的发展，适应当前我国会计改革的需要，培养我省新型的会计人才，无疑将会起到积极的作用。

这次我省编写的会计系列新教材，在大专以上层次有《基础会计学》、《财务会计学》、《成本会计学》、《管理会计学》、《企业理财学》、《审计学》和《会计电算化》等七本教材；中专层次有《基础会计》、《财务会计》两本教材。参加编写的有南京大学国际商学院、南京农业大学经贸学院和乡镇企业学院、苏州大学财经学院、南京经济学院、南京理工大学经济管理学院、南京审计学院、中国矿业大学经贸学院、南京林业大学、江苏财经高等专科学校、金陵职业大学、苏州职业大学、南京电力专科学校、江苏省商业干部管理学院、盐城市经济干部管理学校、南京化工动力专科学校、江苏省税务学校、常州会计学校、江苏省南京交通学校、无锡县立信会计学校、无锡无线电工业学校、无锡机械制造学校等二十一所院校；参加编写的有一百多位老师，参加院校和人员之多，是空前的。在编写和审稿人员中有长期从事会计教学和研究工作、理论水平较高、教学经验丰富的老教授、老专家；有

年富力强、脱颖而出的中青年骨干教师。为了加速培养青年一代的会计教师，提高我省会计教育师资队伍的整体水平，各编写组也吸收了部分年青的教师。可见这次省会计教学研究会组织编审会计系列的新教材，对结合培养我省会计师资队伍有着一定的积极意义。

通观所编写的会计系列新教材，其内容有以下四个鲜明特点：一是系统性，它根据“两则”和各行业企业会计制度的精神进行编写，包括了会计专业的大部分主干课程，较好地适应了会计专业和其他财经专业教学的需要；二是新颖性，它体现了市场经济会计模式的特征，摆脱了传统计划经济会计模式的框子；三是群众性，由于参编院校和人员多，广泛集中了各个方面积极的观点；四是实用性，即其内容既有理论上的阐述，又有具体的操作介绍，做到了理论联系实际，可用性和可读性强。所以，这套会计系列新教材，不仅适用于各本科、大专、中专院校的教学需要，而且还可以作为我省各企业（包括企业化管理的事业单位）、财税、金融和主管部门在职会计人员自学之用。这对于我省在职会计人员学习、领会和把握《企业会计准则》及各行业企业会计制度的精神实质，提高其业务水平，也有一定的推动作用。

总之，编写会计系列新教材的任务是异常艰巨的，我衷心地感谢参加这次编写、审稿的全体人员（包括特约顾问、顾问、编委会成员和全体参编者）为编写会计系列新教材所作的努力和辛勤的劳动，并祝贺会计系列新教材编写、出版的成功。同时，希望全体参编人员今后作出更大努力，以期更好地完善这套会计系列新教材。

施学道

1993年6月9日

前 言

《管理会计学》一书是江苏省会计学会会计教学研究会组织省内各高校教师编写的会计系列新教材中的一本。它系统地阐述了当今西方国家中管理会计的基本理论、基本内容和基本技术方法,并结合我国《企业会计准则》和工商企业会计制度,联系我国企业经营实际进行编写的。全书4篇16章,分别为管理会计及其性质、成本性态、变动成本法、本量利分析、销售预测、利润预测、成本和资金预测、经营决策的基本原理、订价决策、生产决策、存货决策、投资决策的基本原理、投资决策案例分析、预算控制、标准成本控制和责任会计等。

本书由陈义贤主编,刘景瑞主审;康晓东、陈良、吴继勇、胡冬梅任副主编。吴继勇编写第1、第3章,张心明编写第2章,陈义贤编写第4、第5和第14章,温作民编写第6章,康晓东编写第7、第12和第13章,陈良编写第8、第9、第10和第11章,陈良和胡冬梅共同编写第15章,胡冬梅编写第16章。本书由陈义贤总纂,最后由刘景瑞审稿。

在编写过程中,我们得到了江苏省财政厅、江苏省会计学会的大力支持,在此一并表示感谢。

由于编写时间仓促,水平所限,错误和不足之处,恳请广大读者批评指正。

《管理会计学》编写组

1993年10月

目 录

前言

第一篇 管理会计学的基本理论

第一章	管理会计及其性质	(1)
第一节	管理会计的形成和发展	(1)
第二节	管理会计与财务会计的区别和联系	(3)
第三节	管理会计的基本内容	(6)
第四节	管理会计的特性及职能	(8)
第二章	成本性态	(13)
第一节	成本分类	(13)
第二节	成本习性和相关范围	(15)
第三节	混合成本及其分解	(21)
第四节	贡献毛益	(29)
第三章	变动成本法	(34)
第一节	变动成本制度及其运用	(34)
第二节	完全成本制度及其运用	(37)
第三节	两种成本制度的运用评价	(41)
第四章	成本—业务量—利润分析	(54)
第一节	成本—业务量—利润分析的基本方法	(54)

第二节	有关因素的变动对保本点的影响	(64)
第三节	经营杠杆及其运用	(72)

第二篇 管理会计中的基本预测方法

第五章	销售预测	(75)
第一节	销售预测的意义	(75)
第二节	销售预测的基本方法	(77)
第六章	利润预测	(91)
第一节	利润预测的意义	(91)
第二节	利润预测的基本方法	(96)
第三节	目标利润规划	(100)
第七章	成本和资金预测	(103)
第一节	成本预测的意义	(103)
第二节	成本变动趋势预测	(105)
第三节	目标成本预测	(110)
第四节	资金需要量的预测	(113)

第三篇 管理会计中的基本决策方法

第八章	短期经营决策原理	(119)
第一节	经营决策概述	(119)
第二节	决策成本及其分类	(123)
第三节	短期经营决策的基本方法	(129)
第九章	订价决策	(133)

第一节	订价决策的意义	(133)
第二节	订价基础	(136)
第三节	订价决策的案例分析	(139)
第十章	生产决策	(145)
第一节	生产决策概述	(145)
第二节	生产决策的案例分析	(147)
第十一章	存货决策	(164)
第一节	存货决策的意义和基本要求	(164)
第二节	存货决策的基本方法	(166)
第三节	存货控制	(182)
第十二章	长期投资决策的基本方法	(187)
第一节	长期投资决策概述	(187)
第二节	长期投资决策应考虑的基本因素	(190)
第三节	长期投资决策的基本方法	(195)
第十三章	长期投资决策案例分析	(208)
第一节	资金筹集	(208)
第二节	资金总量在不同投资方案之间的合理分 配问题	(216)
第三节	税收和折旧模式约束下的投资决策	(219)
第四节	通货膨胀和风险价值对投资决策的影响	(229)

第四篇 管理会计中的基本控制方法

第十四章	预算控制	(235)
-------------	-------------------	--------------

第一节	企业经营全面预算的作用、编制原则和程序	(235)
第二节	企业经营全面预算的内容和编制方法	(240)
第三节	弹性预算和零基预算	(253)
第四节	滚动预算和概率预算	(261)
第十五章	标准成本控制	(267)
第一节	标准成本制度概述	(267)
第二节	成本差异的计量和分析	(273)
第三节	成本差异的帐务处理	(286)
第十六章	责任会计	(294)
第一节	责任会计的原则和要求	(294)
第二节	责任中心	(297)
第三节	绩效考评	(303)
第四节	内部转移价格	(311)
附录:		
1 元的复利终值表 (附表一)		
1 元的复利现值表 (附表二)		
1 元的年金终值表 (附表三)		
1 元的年金现值表 (附表四)		

第一章 管理会计及其性质

第一节 管理会计的形成和发展

管理会计从本世纪初开始产生,到五十年代从传统的会计系统中分离出来,形成一门独立的科学,普遍地应用于现代企业管理。它的形成和发展既是社会生产力发展的结果,也与企业管理要求的发展相适应。

一、管理会计的形成

本世纪初股份公司作为一种企业组织形式发展起来,股份公司的股东,人数众多,不可能都直接参加经营管理,他们将财产的管理支配权交由经理人员掌管,自己按期分取股利,从而造成了财产所有权与管理支配权的明显分离。这种分离,一方面要求经营者必须向投资人负责,定期向他们报告企业的经营成果和财务状况;另一方面股东为保障自身的权益要求,由公正的第三者对财务报表进行审查,以证实可信程度。在十九世纪末叶,欧美各国成立的注册会计师协会,对企业的财务报表进行签证,只有经过注册的会计师签证的财务报表才能生效。为了适应这种变化,会计研究的重点转向如何编制对外发布的财务报告、财务报表的审查、公认的会计准则、资产的评估方法、企业获利和偿债能力的评价等。会计学中这部分为企业外部利益集团服务的内容大大丰富起来,后来被称为财务会计。

管理会计是在财务会计发展的基础上随着会计学与管理学的发展而形成的。

早期的管理会计,是指第二次世界大战以前的管理会计。这一时期,管理会计还没有成为单独的会计分支。

早期的管理会计,以泰勒的科学管理学说为基础,以标准成本和预算管理为支柱,主要研究如何提高生产效率和经济效益,是管理会计的初级阶段。随着泰勒制在实践中的广泛应用,与泰勒的管理方法直接联系的“标准成本”、“差量分析”和“预测控制”等技术方法开始应用到会计中来,实行事先计算,事中控制与事后分析相结合,为会计直接服务于企业管理开创了一条新路,这就是管理会计的雏形。管理会计的初级阶段,并没有形成一个相对独立的完整体系,只能协助解决如何提高效率问题,缺乏现代管理科学的理论指导。

在本世纪四十年代,由于企业组织规模扩大,竞争日趋激烈,企业内部管理的合理化日益重要,要求会计部门提供内部管理所需要的各种信息,才使会计研究的重点转向内部职能,并使管理会计逐渐从财务会计中分化出来。二次大战后,资本主义经济发展的一个重要特点是科学技术进步推动生产力迅速发展。许多科技成果应用于企业,出现许多多级公司、跨国公司。这些公司规模扩大,管理的复杂性加剧,为进行有效管理,必须事先拟订周密计划,并随时了解各级、各部门的工作情况。在这种情况下,使用传统的财务会计无法满足内部管理的要求。在这种背景下,创造了企业预算、标准成本、责任会计等,随着决策是企业成败关键的观点被认识,逐步形成了管理会计中有关决策会计的内容。

科学技术的进步,也为管理会计的发展和应用提供了必要条件。管理科学的发展,也为管理会计提供了理论基础。数学,特别是运筹学的成果,电子计算机的应用,使之有了必要的技术手段。因此,管理会计的形成,是战后经济发展和科技进步的必然产物。

二、管理会计的发展

本世纪五十年代以后,资本主义世界进入战后时期。这时,一

方面现代科学技术突飞猛进并大规模应用于生产,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,企业的外部市场情况瞬息万变,竞争更加激烈,迫切要求实现管理现代化。泰勒的管理学说,已不能适应企业内部管理需要,必然为现代管理科学所取代。为内部管理服务会计方法层出不穷。例如,用于决策的差额分析法、用于长期投资的贴现现金流量分析、各种特殊的成本概念、公司内部的责任会计、人力资源会计、质量会计、行为会计等等。这些内容的不断增加,使原有的标准成本、预算控制和它们综合起来,成为一个以谋求最大利润为中心的,使会计信息的提供和使用深入到预测、决策、计划和控制各环节的完整体系。

这个体系包括:事先使用本量利分析规划目标利润,并根据对利润的影响来评价、分析每个行动方案的优劣,进行决策分析;在此基础上具体数字来规划有关的生产、采购、销售和财务活动,即编制一定时间的预算;费用和成本的控制,作为利润管理的一个环节来看待,应充分利用数字和统计等技术;为了实现目标利润,要实施责任会计,保证执行既定政策;为了提供上述有关资料,变动成本计算和标准成本计算被广泛使用;越来越多地使用电子计算机,确定以计算机为基础的会计信息系统。这个体系是相互依赖且内在联系的,是管理系统工程的基础和核心。

第二节 管理会计与财务会计的区别和联系

管理会计与财务会计两者既有联系,又有区别,相互补充,相互配合,在管理的计划职能和控制职能中共同发挥应有的作用。

一、管理会计与财务会计的区别

第一、从会计的目的来看

管理会计为加强内部经营管理,实现最大利润目标,灵活运用

多种多样的方式方法,收集、储存、加工财务会计和其他来源提供的资料,阐明企业管理者合理的计划和有效的控制经济过程所需要的信息。它是围绕成本、利润、资本三个中心,分析过去,控制现在,规划未来的一个会计分支。财务会计是根据历史资料,通过记帐、算帐、报帐、用帐等环节,向企业外界关系人,即向国家税务机关、财政机关、银行、债权单位、投资者、证券交易机构等各个同企业有利害关系的单位报送一套会计报表,供使用者了解企业偿债能力、获利能力等。故财务会计又称为外部报告会计。

第二、从会计指导原则来看

管理会计主要以行为科学、决策论、控制论等为指导,不受公认的企业会计准则限制。与此相反,财务会计则必须要遵守这种会计准则。

第三、从会计核算的方法来看

管理会计以货币量度为主,也兼用其它实物量度等,既用算术方法,也采用高等数学方法,计算结果相对准确即可。财务会计以货币为量度,在一定时期内采用同一种核算方法,只需要应用简单的算术方法,计算结果必须准确。

第四、从会计反映的结果来看

财务会计要反映整个企业的损益和财务状况,管理会计强调各级部门的责任,以及各种产品的获利能力和发展趋势。财务会计主要反映过去,管理会计则侧重于控制现在和规划未来。

为便于比较两者的区别可归纳如下:(表 1—1)

管理会计与财务会计比较表 (表 1—1)

项目	财 务 会 计	管 理 会 计
目的	通过纪录经济业务,编制财务报表,主要对外提供资料	收集、加工和说明计划和控制的材料,只供企业内部使用
输入的数据	已经发生的经济业务的有关数据,面向过去的事实	不仅包括过去的,而且着重预计和评价未来的经济活动的有关数据。
指导原则	企业会计准则	行为科学、决策论、控制论,以取得最佳经济效益为目的
报告时期	按年、季、月报告过去时期	可按任何时期报告,也可临时加报(过去时期或将来时期,侧重于将来时期)
报告种类	按规定的统一格式的资产负债表、损益表、财务状况变动表、补充报表等	各种预算、成本报告、专门分析、图表等,种类和格式不拘
精确程度	数字力求准确	只要求相对准确但强调及时
报告重点	整个企业的财务成本资料	各部门、各产品的责任成本资料
报告使用人	投资人、债权人、领导机关、银行、财政和税务部门,以及企业最高领导	企业内部各级各部门管理人员
使用的量度	几乎全部使用货币量度	主要使用货币量度,兼用实物量度、劳动量度、关系量度(如百分率、指数、比例等)
运用的数学方法	算术方法	线性规划、概率论、网络图、微积分等各种数学方法
实施程度	每个企业必须全盘实施带有强制性	视需要和可能而定,各企业可不一致
理论和方法的成熟程度	比较成熟、稳定	正在发展,尚未定型