



全国高等农林院校“十一五”规划教材

G
K
u
u
a
a
n
i
j
i
j
i

管 理 会 计

王礼力◎主编

 中国农业出版社

全国高等农林院校“十一五”规划教材

管 理 会 计

王礼力 主编

中国农业出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

管理会计 / 王礼力主编. —北京: 中国农业出版社,
2007. 8

全国高等农林院校“十一五”规划教材

ISBN 978-7-109-11930-7

I. 管… II. 王… 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 (2007) 第 122764 号

中国农业出版社出版

(北京市朝阳区农展馆北路 2 号)

(邮政编码 100026)

责任编辑 何晓燕 刘华彬

北京中兴印刷有限公司印刷 新华书店北京发行所发行

2007 年 9 月第 1 版 2007 年 9 月北京第 1 次印刷

开本: 720mm×960mm 1/16 印张: 23

字数: 410 千字

定价: 29.80 元

(凡本版图书出现印刷、装订错误, 请向出版社发行部调换)

内 容 简 介

本教材为全国高等农业院校“十一五”规划教材，专为大学会计学专业本科生学习管理会计而编撰，也可作为企业管理人员、财经专业教师、会计自学人员学习的参考资料。本教材系统、科学地阐述了管理会计的理论体系和分析方法，突出了管理会计的实用性特点。

本教材共分为四篇十三章，第一篇为管理会计理论，主要内容包括总论、成本性态分析、变动成本计算法与本量利分析原理；第二篇为决策会计，涵盖预测、决策两部分内容，包括预测分析、短期经营决策与长期投资决策；第三篇为控制会计，包括全面预算、存货控制与成本控制；第四篇为责任会计，主要介绍责任中心、内部转移价格与内部结算等内容。

主 编 王礼力 (西北农林科技大学)

副 主 编 赵建仓 (福建农林大学)

尉京红 (河北农业大学)

刘彩华 (沈阳农业大学)

编写人员 (按姓氏笔画排序)

王礼力 (西北农林科技大学)

仪秀琴 (黑龙江八一农垦大学)

刘彩华 (沈阳农业大学)

李 茜 (山西农业大学)

李之凤 (甘肃农业大学)

张雅丽 (西北农林科技大学)

赵建仓 (福建农林大学)

高代广 (山东农业大学)

尉京红 (河北农业大学)

郑 重 声 明

中国农业出版社依法对本书享有专有出版权。任何未经许可的复制、销售行为均违反《中华人民共和国著作权法》，其为人将承担相应的民事责任和行政责任，构成犯罪的，将被依法追究刑事责任。为了维护市场秩序，保护读者的合法权益，避免读者误用盗版书造成不良后果，我社将配合行政执法部门和司法机关对违法犯罪的单位和个人给予严厉打击。社会各界人士如发现上述侵权行为，希望及时举报，本社将奖励举报有功人员。

反盗版举报电话：(010) 65005894, 64194974, 64194971

传 真：(010) 65005926

E-mail: wlxyaya@sohu.com

通信地址：北京市朝阳区农展馆北路2号中国农业出版社教材出版中心

邮 编：100026

购书请拨打电话：(010) 64194972, 64195117, 64195127

数码防伪说明：

本图书采用出版物数码防伪系统，用户购书后刮开封底防伪密码涂层，将16位防伪密码发送短信至95881280，免费查询所购图书真伪，同时您将有机会参加鼓励使用正版图书的抽奖活动，赢取各类奖项，详情请查询中国扫黄打非网 (<http://www.shdf.gov.cn>)。

短信反盗版举报：编辑短信“JB，图书名称，出版社，购买地点”发送至9588128

短信防伪客服电话：(010) 58582300/58582301

前 言

本教材是全国高等农林院校“十一五”规划教材，专为大学会计学专业本科生学习管理会计而编撰。同时，本教材也可作为企业管理人员、财经院校教师、学生及自学人员学习的参考。

管理会计是一门新兴学科，它以企业财务资料为主，技术资料为辅，将会计与管理有机结合，以满足企业内部管理预测、决策、规划、控制及业绩考核的需要。

本教材在系统、科学阐述管理会计的基本内容与方法的同时，突出本科教学的特色，尽可能吸收管理会计研究的最新成果，注重实用性与操作性。在内容安排上，既系统阐述基本内容，又以例题解释，同时辅以思考题和练习题，供学习者思考与练习，从而掌握所学理论知识与操作技能。

本教材分为四篇，共有 13 章内容。第一篇为管理会计理论，由第一、二、三、四章内容构成；第二篇为决策会计，包括预测、短期决策与长期决策共计四章内容；第三篇为控制会计，内容有全面预算、存货控制、成本控制等三章；第四篇为责任会计，内容分为两章。

本教材由西北农林科技大学经济管理学院王礼力教授担任主编，福建农林大学赵建仓、河北农业大学尉京红、沈阳农业大学刘彩华等三人担任副主编，王礼力负责本书初稿的修改与总纂。各章执笔人分别是：王礼力编写第一、第四章，赵建仓编写第二、第三章，尉京红编写第七、第八章，刘彩华编写第十二、第十三章，西北农林科技大学张雅丽编写第五章，山东农业大学高代广编写第六章，山西农业大学李茜编写第九章，甘肃农业大学李之风编写第十章，黑龙江八一农垦大学仪秀琴编写第十一章。王礼力和张雅丽编写附表并负责各章的文字整理与校对工作。在本教材的编撰

前 言

过程中，得到了西北农林科技大学经济管理学院的帮助，同时也得到中国农业出版社的大力支持，在此一并表示衷心的感谢！

由于编者学识水平的局限，书中难免不妥与疏漏，恳请读者批评指正。

编 者

2007年6月

目 录

前言

第一篇 管理会计理论

第一章 总论	1
第一节 管理会计的形成与发展	1
第二节 管理会计的基本内容	5
第三节 管理会计的特点	8
第四节 管理会计的职能与作用	12
第五节 管理会计的对象和方法	15
思考题	16
第二章 成本性态分析	17
第一节 成本性态及其分类	17
第二节 成本性态的分辨与分解	26
第三节 成本的其他分类及其关系	33
思考题	36
练习题	36
第三章 变动成本计算法	38
第一节 变动成本计算法的意义和特点	38
第二节 两种成本计算法对利润计算的影响	45
第三节 两种成本计算法的优缺点及配合使用	51
思考题	55
练习题	55
第四章 本量利分析原理	57
第一节 本量利分析概述	57
第二节 单一品种的保本分析	61
第三节 盈利条件下的本量利分析	67
第四节 多品种条件下的本量利分析	76

思考题	86
练习题	86
第二篇 决策会计	
第五章 预测分析	89
第一节 预测的基本程序与方法	89
第二节 销售预测	92
第三节 成本预测	96
第四节 利润预测与利润敏感分析	103
第五节 资金需求量的预测	111
思考题	113
练习题	113
第六章 短期经营决策	116
第一节 决策分析概述	116
第二节 短期经营决策的相关概念	117
第三节 生产决策	125
第四节 定价决策	146
思考题	151
练习题	152
第七章 长期投资决策(上)	154
第一节 长期投资概述	154
第二节 货币时间价值	156
第三节 现金流量	168
第四节 资金成本	173
思考题	176
练习题	176
第八章 长期投资决策(下)	180
第一节 长期投资决策指标的含义及其分类	180
第二节 静态评价指标的计算	181
第三节 动态评价指标的计算	187
第四节 评价指标在长期投资决策中的应用	200
第五节 不确定性分析	207
思考题	216
练习题	216

第三篇 控制会计

第九章 全面预算	221
第一节 全面预算概述	221
第二节 全面预算的编制	226
第三节 预算编制方法	237
思考题	243
练习题	243
第十章 存货控制	246
第一节 存货控制概述	246
第二节 经济批量的基本模型	248
第三节 经济批量的变化形式	251
第四节 存货控制的其他方法	260
思考题	264
练习题	264
第十一章 成本控制	266
第一节 成本控制的意义	266
第二节 目标成本控制	270
第三节 标准成本控制	280
思考题	292
练习题	293

第四篇 责任会计

第十二章 责任会计(上)	295
第一节 管理组织变迁与分权管理	295
第二节 责任会计制度	300
第三节 责任中心	308
第四节 成本中心	320
第五节 利润中心	325
第六节 投资中心	330
思考题	333
练习题	333
第十三章 责任会计(下)	335
第一节 内部转移价格概述	335

目 录

第二节 经济学基础的转让价格	337
第三节 成本基础的转让价格	339
第四节 协商转移价格	340
第五节 内部结算	342
第六节 内部银行	344
思考题	349
附表	350
附表 1 一元的终值 ($F/P, i, n$)	350
附表 2 一元的现值 ($P/F, i, n$)	351
附表 3 一元年金的终值 ($FA/A, i, n$)	353
附表 4 一元年金的现值 ($PA/A, i, n$)	354
主要参考文献	356

第一篇 管理会计理论

第一章 总 论

管理会计是从传统会计中分离出来,具有相对独立而又比较完整的理论、方法体系的一门新兴的会计学科。它为企业内部管理部门决策提供所需要的经济信息资料,在帮助企业管理者(决策人)正确制定经营决策,合理利用经济资源,强化企业内部管理,提高企业经济效益等方面发挥着十分重要的作用。现代管理会计的形成和发展,大大丰富了会计学科的内容,扩展了会计学科领域,标志着会计学已进入一个崭新的发展阶段。

第一节 管理会计的形成与发展

一、财务会计与管理会计是现代企业会计的两大分支

会计是一个以提供财务信息为主的经济信息系统。它是通过一定的程序和方法将企业日常发生的大量的经济业务资料经过记录、计算、分类和汇总后编制成能够反映企业经营成果和财务状况的财务会计报表,再经过一定的分析、比较、评价,形成对企业经营决策和经济决策有用的会计信息。同时,会计也是经济管理的重要组成部分,它在参与企业的经营管理,进行事前预测,参与决策,确定经营目标,编制经营预算,控制差异,评价经营业绩等方面发挥着越来越重要的作用。现代会计一般是以企业会计为主体的,而财务会计与管理会计则是企业会计的两个重要领域。

财务会计主要是通过定期的财务报表,为企业外部同企业有利害关系的社会集团和个人服务。以提供定期的符合公认会计原则的财务报表为手段,以企业外部投资人、债权人等为主要财务对象,这是财务会计的重要特点。管理会计不同于财务会计,它不是主要适应企业外部有关方面的需要,而是侧重于为企业内部的经营管理服务。它运用各种方法将财务资料、统计资料等各种经济

信息资料进行整理、计算、对比、分析,以向企业内部各级管理人员提供经营决策,制定规划,编制预算,指导、控制企业经营活动,考核和评价经营业绩的有用信息。

二、管理会计的形成和发展

管理会计从传统的会计中分离出来,形成一门新兴的会计学科,是有它的客观依据的。管理会计是经济发展、管理科学发展和科学技术进步的必然结果。管理会计的产生和发展可分为两个阶段。

(一) 管理会计的形成

管理会计的雏形,或称之为早期的执行性管理会计,其形成可以追溯到20世纪20年代。

19世纪末20世纪初,随着科学技术的进步和商品经济的发展,资本主义经济已经发展到较高程度。西方资本主义企业规模日益扩大,竞争日益激烈,经营需要的资金越来越多,为适应企业发展的要求出现了股份制组织形式。股份制企业即股份公司可以在社会上广泛筹集资金,使之具有较雄厚的资本,从而加速了企业的发展。在股份制企业里,由于股东分散在各地,绝大多数股东不可能直接参加企业的日常经营与管理,而是委托具有经营管理经验的经理来管理企业。股份公司的所有权归全体股东,而经营管理权由经理掌握,这就出现了企业的经营权与所有权相脱离的现象。经理承担着企业经营管理,要求会计必须提供有关预测和决策的会计信息,而为所有者服务的传统会计则无法满足这一要求,这就需要专门的会计收集加工各种信息,为企业的经营管理服务,管理会计由此产生了。所以,管理会计与财务会计的分离,是从服务对象的不同和提供信息内容不同方面开始的。

20世纪20年代,资本主义生产的社会化和竞争的日益激烈,要求企业经营管理从经验的、主观臆断的管理方法向科学的管理方法转化,于是泰罗的科学管理理论应运而生。被西方誉为“科学管理之父”的泰罗,1911年在《会计月刊》上发表了著名的《科学管理原理》(后又出版单行本),从而开创了企业管理上的一个新纪元。泰罗所倡导的科学管理方法是探讨在工厂中提高劳动生产率的问题:为了提高劳动生产率,在科学试验的基础上,制定出标准的操作方法,并用这种标准的操作方法去训练工人,进而完成较高的标准;除了使工人掌握标准的操作方法外,还对工人使用的工具、机械、材料及作业环境加以标准化;为了鼓励工人完成工作标准,实行一种有差别的、有刺激性的计件

工资制度。

应该如何评价泰罗的科学管理法呢？列宁说：“资本主义在这方面的最新发明——泰罗制——也同资本主义其他一切进步的东西一样，有两个方面，一方面是资产阶级剥削的最巧妙的残酷手段，另一方面是一系列最丰富的科学成就，即按科学来分析人在劳动中的机械动作，省去多余的笨拙动作，制定最精确的工作方法，实行最完善的计算和监督制度等等”^①。可见，泰罗制的核心是强调生产和工作效率。随着《科学管理原理》的发表，泰罗制逐步得到广泛应用，至20世纪30年代达到盛行，其实践效果较为明显。但随之而来，企业经营管理又提出了这样的问题：会计如何为提高企业的生产和工作效率服务？作为配合推行泰罗的科学管理而进行的初步尝试，一些同泰罗的科学管理法直接相联系的技术方法开始引进到会计中来，其中包括“标准人工成本”及其延伸出来的“标准材料成本”、“标准制造费用”和“成本差异”等，这些内容当时只是作为原会计体系中的一个附带部分而存在。1919年美国成本会计师协会成立，它对推广标准成本起到了巨大的推动作用。此后，经过10余年的争论，美国会计学会正式将标准成本纳入了会计系统，出现了真正的标准成本会计制度。与此同时，预算控制，变动成本法和利润坐标图等方法也相继出现。少数学者开始提出“管理会计”概念，且有相关著作问世。1922年，奎因斯坦和麦金西分别出版了《管理会计：财务管理入门》和《预算控制》；1924年麦金西出版了《管理会计》，布利斯出版了《通过会计进行经营管理》的著作等。可见，以泰罗的科学管理理论为基础，以标准成本和预算控制为主要内容的早期执行性管理会计，在20世纪20年代已初步形成。同时，这些内容也是作为传统会计的新发展，成为以后管理会计发展的基础。

（二）管理会计的发展

尽管管理会计的雏形于20世纪20年代已经产生，但是管理会计作为一个独立的会计学分支，是在第二次世界大战后才形成的，并且由此得到了快速的发展。

第二次世界大战后资本主义发展的一个重要特点是科学技术进步推动生产力的迅速发展。由于战争的结束，大量的人力、物力、财力投入到科学技术和经济领域，在电子、航天、计算机、石油开采、化学工业等方面出现了许多先进的科技成果。科技成果在企业中的迅速应用，使企业的规模日益扩大，出现了许多超级公司、跨国公司，这些公司的产销规模巨大，组织机构庞大，内部

^① 《列宁选集》第3卷，北京：人民出版社，1972：第51页

关系复杂,管理环境日益复杂化、国际化,企业经营管理的复杂性剧增。为了进行有效的管理,企业必须事先拟定周密的计划,并随时了解各级、各个部门的工作情况。在这种情况下,传统的会计被迫为企业管理当局提供更为广泛的、内部经营管理所需要的信息资料。实际上,仅靠传统的财务会计是不能提供这些信息资料的,因而人们创造出了新的方法,出现了责任会计等内容。

第二次世界大战后经济的另一个特点是经济环境动荡不定,经营方式和内容日益复杂,竞争加剧。许多实力雄厚的企业,由于决策失误而在竞争中失败;一些濒临倒闭的企业,由于更换领导人,几次英明的决策后便起死回生。这种情况促使企业日益重视经营决策,甚至出现了“管理就是决策”的观点。决策是企业成败的关键,而正确的决策有赖于充分可靠的信息。会计部门在传统做法上只提供过去的信息资料,而面向未来的决策需要进行事先的计算。这一客观要求使会计部门不断创造新的方法,从而逐步形成了管理会计中的有关决策会计的内容。

第二次世界大战后经济的发展,为管理会计的形成和发展提出了客观要求。与此同时,科学技术的进步和管理科学的发展也为管理会计的发展和应用提供了条件。管理科学的发展,为管理会计提供了日臻完善的理论基础;数学,特别是运筹学的成果,使管理会计拥有了适当的数学手段;电子计算机的广泛应用,使之有了必要的技术手段。因此,管理会计的形成和发展,是战后经济发展和管理科学发展以及技术进步的必然产物,同时,也是会计学科本身发展的结果。

第二次世界大战后的管理会计,是决策性的管理会计,以现代管理科学为其理论和方法基础,主要研究提高企业经济效益,是管理会计的现代阶段,以决策分析为主要支柱,亦称为现代管理会计。现代管理会计试图将各种成本计算和预算控制以及其他各种经营管理方法综合起来,组成一个系统化的利润工程。

第二次世界大战后,管理会计发展很快,为内部管理服务的会计方法层出不穷。例如,用于决策分析的差量分析法,用于长期投资决策分析的贴现现金流量分析、各种特殊的成本概念、内部责任会计、人力资源会计、质量会计等等。这些内容不断增加,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,使会计信息的提供和使用深入到预测、决策、计划和控制各个环节的完整体系。这个体系包括:事先利用本·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;在此基础上编制一定时期的预算;费用和成本的控制,要作为利润管

理的一个环节来看待,应充分利用数学和统计等技术;为了实现目标利润,要实施责任会计,保证执行既定决策;为了提供上述的有关资料,变动成本计算法和标准成本制度被广泛采用。上述各方面相互依存,使得管理会计的内容体系更加完善。

管理会计体系基本形成以后,由于它更充分发挥会计的管理职能,在改善企业经营管理和提高经济效益方面,起到了十分重要的作用,受到了企业界、会计界的高度重视,它的各种专门方法和技术,得到广泛的推广和运用。20世纪60年代,美国已把《管理会计》作为大学的教科书,管理会计的各种专门方法已经成型。在一些发达国家以及国际会计师协会的组织里,相继成立了单独的管理会计协会。随着经济的发展,管理会计经受了各种严峻的挑战,由于积极地吸收了系统论、信息论、控制论等各方面的研究成果,引进了现代数学方法与电子计算机,管理会计于20世纪70年代末、80年代初又有了新的发展。

在管理会计的内容方面,由于原有管理会计的方法和技术是以大量生产为特征,以成熟产品为对象,以确定数据为条件,它已经适应不了日益复杂的经济现实,满足不了灵活多样的经营管理要求。为此,以引入“不确定性”条件和“代理理论”为主要内容的《高级管理会计》^①出现了,它标志着管理会计朝着精密化和科学化又前进了一步。

管理会计于1979年引入我国,经过十多年的学习、实践和研究,已经取得了良好的效果。随着我国社会主义市场经济体制的建立和发展,现代企业制度的建立,使企业真正成为自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束的法人实体和市场经济竞争的主体。与此同时,市场体系的完善,为企业资源的有效配置提供了条件。在新形势下,企业就更加需要运用管理会计的理论和方法,进行科学的预测和决策,实行有效的控制和经营。我们今后的任务是深入学习和借鉴国际和国内的管理会计的研究成果,认真总结实践经验,为建立具有中国特色的管理会计而努力。

第二节 管理会计的基本内容

一、管理会计的内涵

管理会计是从传统会计中分离出来,具有相对独立而又比较完整的理论、

^① 罗伯特·卡普兰,高级管理会计,1982年