

Guanli Kuaiji Xuexi Zhidao

# 管理会计 学习指导

王琳 主编  
谭雪梅 副主编



Dongbei  
Caijing  
Daxue  
Chubanshe  
东北财经大学出版社

# 管理会计学习指导

王 琳 主编

谭雪梅 副主编

东北财经大学出版社

## 管理会计学习指导

王琳 主编 谭雪梅 副主编

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

沈阳新华印刷厂印刷 东北财经大学出版社发行

---

开本:850×1168 毫米 1/32 字数:97 千字 印张:3 $\frac{7}{8}$

印数:40 001—55 000 册

1994 年 12 月第 1 版

1996 年 5 月第 2 版

1999 年 3 月第 5 次印刷

---

责任编辑:朱 艳

责任校对:孙 萍

封面设计:吴 伟

---

定价:6.00 元

ISBN 7-81044-004-7/F·767

## 编写说明

本书是本书编者编写的《管理会计》(修订版)的辅助教材。本书在编者原来编写的《管理会计学习指导》1994年12月第1版的基础上,根据修订版《管理会计》的具体内容,对第1版有关章节的内容进行了调整和修改。在总体结构上,本书依然按照第一版的体系,即各章首先指出本章应掌握的重点问题,然后将所介绍的有关内容以内容提要的形式列示出来,并附复习思考题和习题,旨在使读者加深对有关问题的理解和巩固所学的理论和方法。

由于编者水平有限,书中难免有错误和不当之处,恳请读者批评指正。

编者

1996年4月

# 目 录

<b>第一章 总 论</b> .....	(1)
一、学习目的和要求.....	(1)
二、内容提要.....	(1)
三、复习思考题.....	(3)
<b>第二章 成本的特性</b> .....	(4)
一、学习目的和要求.....	(4)
二、内容提要.....	(4)
三、复习思考题.....	(8)
四、习 题.....	(9)
<b>第三章 变动成本法</b> .....	(11)
一、学习目的和要求 .....	(11)
二、内容提要 .....	(11)
三、复习思考题 .....	(14)
四、习 题 .....	(14)
<b>第四章 本量利分析</b> .....	(17)
一、学习目的和要求 .....	(17)
二、内容提要 .....	(17)
三、复习思考题 .....	(28)
四、习 题 .....	(29)
<b>第五章 预测分析 (一) —— 资金、销售、成本     的预测分析</b> .....	(32)
一、学习目的和要求 .....	(32)
二、内容提要 .....	(32)
三、复习思考题 .....	(42)
四、习 题 .....	(42)
<b>第六章 预测分析 (二) —— 利润的预测分析</b> .....	(47)

一、学习目的和要求 .....	(47)
二、内容提要 .....	(47)
三、复习思考题 .....	(50)
四、习 题 .....	(50)
<b>第七章 经营决策分析 .....</b>	<b>(52)</b>
一、学习目的和要求 .....	(52)
二、内容提要 .....	(52)
三、复习思考题 .....	(57)
四、习 题 .....	(58)
<b>第八章 长期投资决策 .....</b>	<b>(62)</b>
一、学习目的和要求 .....	(62)
二、内容提要 .....	(62)
三、复习思考题 .....	(73)
四、习 题 .....	(75)
<b>第九章 全面预算 .....</b>	<b>(78)</b>
一、学习目的和要求 .....	(78)
二、内容提要 .....	(78)
三、复习思考题 .....	(90)
四、习 题 .....	(91)
<b>第十章 责任会计 .....</b>	<b>(94)</b>
一、学习目的和要求 .....	(94)
二、内容提要 .....	(94)
三、复习思考题 .....	(100)
四、习 题 .....	(101)
<b>第十一章 存货控制 .....</b>	<b>(104)</b>
一、学习目的和要求 .....	(104)
二、内容提要 .....	(104)
三、复习思考题 .....	(112)
四、习 题 .....	(112)

# 第一章 总 论

## 一、学习目的和要求

本章主要阐述了管理会计的几个基本理论问题, 以使学生对管理会计有一个基本的认识, 为以后各章的学习奠定良好的基础。学习本章, 要求重点掌握如下内容:

1. 在了解管理会计形成与发展背景的前提下, 进一步了解管理会计的涵义和它的基本内容。
2. 了解管理会计与传统的财务会计的异同, 以对管理会计有进一步的认识。
3. 了解管理会计的职能作用, 以对学习管理会计的必要性和重要性有充分的认识。

## 二、内容提要

### 1. 管理会计的涵义

管理会计是以现代管理科学为基础, 以提高经济效益为目的, 以一系列特定的技术、方法为手段, 对企业的整个经营活动进行规划、决策、控制和考核的一种管理活动。

### 2. 管理会计的基本内容

管理会计作为规划、控制企业未来生产经营活动的一种管理活动, 其内容是十分丰富的。其基本内容主要包括“规划与决策会计”、“控制与业绩评价会计”两项内容。

规划与决策会计是为管理者预测前景和规划未来服务的。它首先要利用财务会计信息和其他有关信息, 对利润、成本、销售

以及资金等专门问题进行科学的分析，在此基础上，将确定的目标用数量形式加以汇总，协调、编制企业的全面预算，再按照责任会计的要求加以分解，形成各个责任中心的责任预算，用来规划和把握未来的经济活动。规划与决策会计主要包括经营预测、短期经营决策、长期投资决策和全面预算等项内容。

控制与业绩评价会计是为管理者分析过去和控制现在服务的。它首先要用专门的方法，对日常发生的经济活动进行追踪、搜集和计算，确定不同情况下存货订购和储存的合理数额，制定相应的日常存货控制制度与方法。然后，根据责任会计的要求把实际发生数与预算数进行对比和分析，并编制日常绩效报告，用来评价和考核各个责任中心的实绩与成果，确定其经济责任和应受的奖惩；同时，把经营过程中发生的重要问题及时反馈给有关部门，以便及时调整经济活动，改进经营管理工作。控制与业绩评价会计主要包括存货控制和责任会计等项内容。

以上两部分内容是相互联系、密不可分的。另外，管理会计中还有成本性态分析、损益平衡分析等重要内容，它们是规划与决策会计和控制与业绩评价会计的基础和先导，其基本理论和基本方法贯穿在预测、决策、规划、控制的整个过程之中，渗透在企业管理的各个领域之中。

### 3. 管理会计与财务会计的联系与区别

管理会计与财务会计同属会计的两个分支，它们之间既有联系，又有区别。概括地讲，它们之间的异同主要表现在：

- ①它们的原始资料很多是相同的；
- ②二者同为企业管理服务。

以上两点为管理会计与财务会计的共同点，它们之间的不同点表现在以下几方面：

①管理会计侧重于为企业内部管理服务，因而又称“内部会计”或“对内报告会计”；财务会计主要是为企业外部有关部门、



团体和个人服务的，因而又称“外部会计”或“对外报告会计”。

②管理会计侧重于规划、控制企业未来的生产经营活动；财务会计侧重于对企业已经发生的经济业务进行反映和监督。

③在核算对象方面，管理会计既涉及整体，又涉及局部；而财务会计主要以整个企业为核算对象。

④在核算方法方面，管理会计灵活多样，不受制度约束；财务会计则相反，它必须以统一的会计法规为准绳，严格按会计准则和会计制度规定的核算程序进行核算，且核算时只采用简单的算术方法。

#### 4. 管理会计的职能作用

现代管理会计不同于财务会计，它可以综合地履行更加广泛的职能，它既解析过去，同时又控制现在，筹划未来。管理会计在现代企业管理中的作用可以从以下几方面体现出来：

①全面提供管理信息，为科学、合理地进行经营管理奠定基础。

②能动地参与经营管理，使管理会计人员成为企业管理者不可缺少的助手。

③实行绩效考评，使优化企业管理有了保证。

### 三、复习思考题

1. 什么是管理会计？它是怎样形成和发展起来的？
2. 管理会计的基本内容有哪些？规划与决策同控制与业绩评价的关系怎样？
3. 管理会计有哪些不同于财务会计的特点？
4. “管理会计与财务会计是两个不同的学科，它们之间完全不同”，你认为以上说法对吗？为什么？
5. 请简要说明我国企业会计工作中有哪些属于管理会计的内容？
6. 管理会计在现代企业管理中有哪些积极作用？

## 第二章 成本的特性

### 一、学习目的和要求

成本是一个衡量企业经营管理水平和经济效益的重要指标，对成本的研究是管理会计的一个极其重要的课题。通过对本章的学习，应掌握成本性态分析的基本方法，为本书其他章节的学习打下良好的基础。要求重点掌握的内容如下：

1. 了解成本在不同分类标准下的类型，从而对成本有一个全面的认识。
2. 掌握成本性态分析的基本内容。
3. 掌握混合成本分解的常用方法，重点掌握高低点法、散布图法、回归分析法的涵义和要点。
4. 了解成本性态分析原理在企业内部管理中可应用于哪些方面，以及如何应用。

### 二、内容提要

#### 1. 成本的分类

成本按其经济用途的不同，在商品流通企业可以将其划分为商品的进价成本和期间费用，其中，期间费用又可分为经营费用、管理费用和财务费用，在生产性企业可以将其划分为生产成本和期间费用，其中，生产成本通常包括直接材料、直接人工、其他直接支出及制造费用，期间费用又可分为管理费用、销售费用和财务费用；按成本的可控性，可将其划分为可控成本和不可控成本；成本按其与业务量的关系，可分为变动成本、固定成本和混

合成本。

## 2. 成本习性的意义

成本习性，又可称作成本性态，它是指成本总额的变动与业务量（产量或销售量）的变动之间的内在联系，这种联系具体表现为业务量的某种变动同与其相应的成本总额的某种变动之间具有一定的依存性。考察不同类别的成本和业务量之间的特定数量关系，把握业务量的变动对于各类成本变动的影响。可见，成本性态分析也就是将成本按其与业务量的关系进行适当的分类。

## 3. 变动成本

变动成本是指成本总额随着业务量的变动而成正比例变动的有关成本。其中的成本是指总数额，单位产品的变动成本则是固定不变的。

西方财务会计中的直接人工、直接材料，以及制造费用中随着业务量的变动总额成正比例变动的材料物资、燃料费、动力费、按销售量支付的佣金、装运费、包装费、营业税等都属于变动成本。在我国，工业企业则指那些直接用于产品制造的原材料、辅助材料、燃料及动力、外部加工费、专属费用、计件工资形式下的生产工人工资，以及工艺过程中不可避免的损失等。商品流通企业的变动成本，通常包括商品的进价、销售税金以及运杂费、包装费、商品损耗、手续费、利息等项变动费用。

## 4. 固定成本

固定成本是指当业务量在一定范围内增减变动时，成本总额不受其影响而固定不变的有关成本。其中，不受业务量影响的只能是固定成本总额，就单位产品的固定成本而言，则与业务量的增减成反向变动。

西方财务会计中的房屋租金、保险费、不动产税捐、广告费、管理人员薪金、按直线法计提的固定资产折旧费等都属于固定成本。在我国的工业会计中，固定成本主要是指车间经费和企业管

理费中的办公费、差旅费、文具用品费、折旧费、劳动保护费、管理人员工资、租赁费等。商品流通企业会计中的固定成本，主要指固定费用，它一般包括广告样品费、保险费、工资、福利费、工会经费、租赁费、修理费、折旧费、低值易耗品摊销、职工教育费、劳动保护费、差旅费、费用性税金、职工待业保险金、其他费用等。

固定成本还可进一步划分为“约束性固定成本”和“酌量性固定成本”两类。约束性固定成本也叫经营能力成本，它是指同企业生产经营能力的形成及其正常维护相联系的固定成本，管理当局的决策行动不能改变其数额，如房屋建筑物的折旧费、保险费、管理人员工资等。这些费用是企业经营业务必须负担的最低成本，其发生及其数额的多少，直接受到企业已经形成的经营能力和已经建立的基本组织机构的制约，在短期内很难改变。酌量性固定成本又叫随意性固定成本，它是指管理当局的决策行动可改变其数额的固定成本，如广告样品费、职工培训费等。这类成本的发生及其数额的多少，服从于企业不同期间生产经营的需要，取决于管理者对不同费用项目所作的具体预算。

#### 5. 混合成本

混合成本又叫半变动成本，它是指随着业务量的增减变动，其总额虽然也相应地发生变化，但变动的幅度并不同业务量的变动保持严格比例关系的有关成本。作为混合成本，它同时包含了固定成本与变动成本两种因素。它通常有一个初始量，类似于固定成本，在这个基础上，业务量增加了，成本总额也相应增加，类似于变动成本。混合成本的变动并不完全取决于业务量的变动，它还要受到生产经营过程中某些特定因素的影响和制约。如保管费、营业人员工资、运输设备的维护保养费等，都是带有混合成本性质的费用。

#### 6. 混合成本的分解方法

(1) 高低点法。根据一定期间的最高业务量的混合成本与最低业务量的混合成本之差作为权数，去除与之相应的最高业务量与最低业务量的差额，确定成本变动率，然后求出混合成本中固定成本和变动成本所占数额的一种方法。其计算公式如下：

$$\text{成本变动率} = \frac{\text{最高点业务量} - \text{最低点业务量}}{\text{对应的混合成本} - \text{对应的混合成本}}$$

$$\text{最高点（或最低点）变动成本} = \frac{\text{最高点（或最低点）业务量}}{\text{最低点业务量}} \times \text{变动率}$$

$$\text{固定成本} = \text{最高点混合成本} - \text{最高点变动成本}$$

$$\text{或} = \text{最低点混合成本} - \text{最低点变动成本}$$

采用高低点法分解混合成本，需按以下几点进行：a. 掌握一定时期内某项混合成本业务量及相应成本数额的资料；b. 以业务量为标志选出高点与低点；c. 求出成本变动率。

(2) 散布图法。在以横轴代表业务量，纵轴代表成本的直角坐标系中，将一定期间的业务量和与之相应的混合成本的坐标点标示其中，然后通过目测，于坐标点中确定可近似地反映业务量与混合成本之间相互依存关系的平均趋势直线，借以区分混合成本中固定成本和变动成本含量的一种方法。

采用散布图法分解混合成本，应按以下几点进行：

- ① 建立以横轴代表业务量，纵轴代表成本的直角坐标系；
- ② 根据业务量和混合成本的有关数据，在直角坐标系上确定相应的坐标点；
- ③ 用目测法在各坐标点之间划一条能近似反映混合成本的平均趋势直线；
- ④ 确定固定成本和变动成本含量。

(3) 回归分析法。将业务量和混合成本分别作为自变量和因变量，通过对反映二者在一定期间内的一系列历史观测数据的处理，建立起描述业务量和混合成本相互关系的回归方程式，借以

确定混合成本中固定成本和变动成本含量的一种数理统计方法。

用回归分析法分解混合成本，应以直线方程  $y=a+bx$  为基础，其中， $y$  为混合成本， $x$  为业务量， $a$  为混合成本中的固定成本部分， $b$  为回归直线的斜率（即成本变动率）。根据上述直线方程式及实际所采用的一组观测值，即可用数字方法建立起回归直线的联立方程式：

$$\begin{cases} \sum y = na + b \sum x \\ \sum xy = a \sum x + b \sum x^2 \end{cases}$$

求解以上方程组，可得：

$$a = \frac{\sum y - b \sum x}{n}$$

$$b = \frac{n \sum xy - \sum x \sum y}{n \sum x^2 - (\sum x)^2}$$

将有关数值代入上述求  $a$  与  $b$  的公式，即可求出  $a$  与  $b$  的数值并建立起混合成本方程式，以此即可分解混合成本。

用回归分析法分解混合成本，主要应按以下几点进行：

(1) 掌握一定时期内某项混合成本的业务量及相应成本数额的资料；(2) 将上述资料加工后，代入求  $a$  与  $b$  的值的公式并求出  $a$  与  $b$  的数值；(3) 将  $a$  与  $b$  的数值代入直线方程式  $y=a+bx$ ，并以此分解混合成本。

7. 在掌握以上各点的基础上，还应了解以下两个问题：一是固定成本的固定性和变动成本的变动性都是有条件的、相对的，只有在一定相关范围内，二者才能成立。二是成本性态分析原理可以广泛应用于企业内部管理的各个方面，其基本理论和基本方法贯穿在预测、决策、规划、控制的整个过程之中，渗透在企业管理的各个领域之中。

### 三、复习思考题

1. 常用的成本分类方法有哪些？其具体内容是什么？

2. 什么叫成本习性？成本同业务量之间的相互关系如何？
3. 固定成本、变动成本、混合成本各有什么特征？试举例加以说明。

4. 为什么要把企业在一定期间内的全部成本区分为固定成本和变动成本？

5. “固定成本永远是固定不变的，同样，变动成本在任何情况下都与业务量成正比例变动”，你认为以上说法对吗？为什么？

6. 分解混合成本有什么意义？

7. 常用的混合成本分解方法有哪些？怎样认识它们的作用？

8. 为什么要研究成本习性？成本性态分析有什么意义？

#### 四、习 题

1. 某公司本月发生的各项支出及数额如下：

①商品采购价款	200 000 元
②运杂费	10 000 元
③销售人员的差旅费	20 000 元
④固定资产折旧费	50 000 元
⑤房屋维修费	1 000 元
⑥坏帐	5 000 元
⑦职工工资总额	8 000 元
⑧应纳增值税	42 500 元
⑨广告费	10 000 元
⑩商品损耗	100 元
⑪营业用车辆维护费	500 元
⑫利息	200 元

要求：将以上支出按固定成本、变动成本、混合成本进行分类，并分别计算出各类成本总额。

2. 某企业经营甲商品，其期初、期末无存货，且基期同计划期的商品售价、商品进价及成本水平均无变化，其有关成本及收

益情况（见表 2—1）。

根据已知资料，请利用成本习性将表 2—1 空白处填上正确的数字。

3. 某企业某年度上半年运输车辆维修费的资料（见表 2—2）。

要求：根据上述资料，请分别用高低点法散布图法、回归分析法将维修费分解为变动成本和固定成本两部分，并写出成本公式。

表 2—1

单位：元

项 目	基 期		计 划 期	
销售收入		350 000		400 000
销售成本				
毛 利		150 000		
采购费用				
其中：变动费用	20 000			
固定费用	5 000			
储存费用				
其中：变动费用	30 000			
固定费用	10 000			
销售及管理费用				
其中：变动费用				
固定费用	15 000			
净 利		50 000		

表 2—2

月 份	业务量（行驶公里）	维修费（元）
1	400	1 160
2	320	1 000
3	520	1 400
4	480	1 320
5	560	1 480
6	440	1 250



## 第三章 变动成本法

### 一、学习目的和要求

通过成本性态分析，我们明确了成本与业务量之间的相互关系。在此基础上，按照成本的习性来控制生产经营过程中的成本支出，将占成本比重日益增大的固定成本恰当地在产品之间进行分配，即为变动成本法所要研究的主要内容。学习本章，要求重点掌握以下内容：

1. 掌握贡献毛益以及与贡献毛益相关的一系列指标的计算方法及各指标的意义。
2. 了解变动成本法的意义，通过与全部成本法的比较，掌握变动成本法的特点。
3. 了解变动成本法的应用范围及其局限性。

### 二、内容提要

#### 1. 贡献毛益

贡献毛益也称作边际贡献、边际利润或创利额，它是指商品销售收入超过变动成本的金额。贡献毛益通常有两种表现形式，一是单位贡献毛益，即某种商品的销售单价减去该商品的单位变动成本后的差额，它的作用是反映每单位某种商品为企业提供盈利的能力；二是贡献毛益总额，即某种商品的销售收入总额减去该商品的变动成本总额后的差额，通过此项指标，能看出经营某种商品能为企业的营业净利做出多大贡献。用公式表示如下：

$$\text{单位贡献毛益} = \frac{\text{某种商品的销售单价} - \text{该商品的单位变动成本}}$$