

管理会计学

GUANLI KUAIJIXUE

干胜道 尹昌列 编著



四川大学出版社

95
F234.3
54
2

管 理 会 计 学

干胜道 尹昌列 编著



3 0133 9923 7

四川大学出版社

1994年8月·成都



C

179752

(川) 新登字 014 号

责任编辑: 孙 瑛

封面设计: 冯先洁

管 理 会 计 学

于胜道 尹昌列 编著

四川大学出版社出版发行

(成都市望江路 29 号)

四川省新华书店经销

郫县犀浦印刷厂印刷

787×1092mm 32 开本

12.875 印张

265 千字

1994 年 8 月第 1 版

1994 年 8 月第 1 次印刷

印数: 0001—3500 册

ISBN7-5614-1074-3/F·149

定价: 8.00 元

作者简介：

于胜道，男，1967年生，安徽天长人。1987年毕业于上海财经大学会计学系，获经济学学士学位。1990年毕业于西南财经大学会计系，获经济学硕士学位。现在四川联合大学（原四川大学）经济管理系任教。1988年至1993年，在省级以上杂志发表过财务、会计、成本、审计等方面论文三十余篇，曾获得四川省会计科学优秀成果一等奖和三等奖各一项，获得四川省第五次哲学社会科学优秀成果三等奖一项。著有《会计基本理论》、《企业财务管理》、《管理会计教程》等多部著作。

尹昌列，男，1964年生，四川广安人，1985年毕业于西南财经大学会计系会计学专业，获经济学学士学位，同年分配入四川大学（现四川联合大学）经济管理系任教。1985年9月至1986年1月，于上海财经大学会计系举办的“全国首届高等院校审计师资培训班”进修；1988年2月至1989年1月，到厦门大学经济学院举办的“国际会计与国际税收师资研修班”进修。1985年至1993年，在省级以上刊物发表过学术论文近十篇，其中一文被中国人民大学所办复印杂志《财务与会计》1987年第10期收录，并参与过辽宁人民出版社1992年出版的《现代会计大辞典》的部分撰稿工作。

序

干胜道、尹昌列同志编著的《管理会计学》一书，适应了建立社会主义市场经济体制的需要；适应了建立现代企业制度、特别是制度创新和管理创新的需要；适应了深化企业内部改革、提高经济效益的需要，是一本有新体系、有新观点的好教材。

通观全书，作者在努力实现三个结合，即会计学原理与管理现代化的结合；提高企业经济效益与资源要素结构优化的结合；社会主义市场经济理论与新会计制度的结合。值得重视的是，作者在三个结合中，初步探索了具有中国特色的社会主义管理会计学体系。本书不仅系统回顾了管理会计学的思想发展史，界定了管理会计的职能和任务，而且深入进行了成本特性分析、本量利分析、预测和决策分析、全面预算分析、成本控制分析和责任会计分析等。其中不乏作者自己独特的见解和有可操作性的方法介绍。

在写作方法论上，本书一大优点，是在各章之后，均附有关键词及复习思考题，并在附录中，广泛评介了国外有关管理会计学的重要学派及其最新研究成果，这就为有志于研究管理会计学的大学生、研究生及实际经济工作者，提供了宝贵的资料和信息，这是难能可贵的。

本书为避免与相关教材在内容上的重复，有些知识点没有涉及。这样处理，是否妥当，只好留给教学实践去检验吧。



赵国良

1994年5月于西南财经大学

本书在编写过程中，曾得到许多同志的帮助，特别是西南财经大学图书馆的同志，为本书提供了大量的参考资料，在此表示衷心的感谢。同时，本书在编写过程中，还参考了有关文献，在此表示衷心的感谢。

本书在编写过程中，还参考了有关文献，在此表示衷心的感谢。

本书在编写过程中，还参考了有关文献，在此表示衷心的感谢。

本书在编写过程中，还参考了有关文献，在此表示衷心的感谢。

本书在编写过程中，还参考了有关文献，在此表示衷心的感谢。

本书在编写过程中，还参考了有关文献，在此表示衷心的感谢。

本书在编写过程中，还参考了有关文献，在此表示衷心的感谢。

本书在编写过程中，还参考了有关文献，在此表示衷心的感谢。

本书在编写过程中，还参考了有关文献，在此表示衷心的感谢。

本书在编写过程中，还参考了有关文献，在此表示衷心的感谢。

本书在编写过程中，还参考了有关文献，在此表示衷心的感谢。

本书在编写过程中，还参考了有关文献，在此表示衷心的感谢。

本书在编写过程中，还参考了有关文献，在此表示衷心的感谢。

本书在编写过程中，还参考了有关文献，在此表示衷心的感谢。

本书在编写过程中，还参考了有关文献，在此表示衷心的感谢。

本书在编写过程中，还参考了有关文献，在此表示衷心的感谢。

本书在编写过程中，还参考了有关文献，在此表示衷心的感谢。

前 言

管理会计学是会计学的一个重要分支。它是为适应企业内部管理上预测、决策、控制和考核的需要而产生，把会计与管理有机结合起来，为加强企业管理、提高经济效益服务的。本教材是我们为适应四川联合大学（四川大学与成都科学大学）会计学、审计学、经济管理学等专业的教学改革，全面更新教材而编写的，它具有如下特点：

1. 内容新。本书以社会主义市场经济理论为指导，有关内容与新颁布的《企业会计准则》、《企业财务通则》及新修订的行业财务、会计制度和 1994 年开始实施的新税制相适应。

2. 体系全。本书在编写过程中参考了全国会计师职称考试和注册会计师考试的复习大纲，力求在体系上与之衔接。除此之外，我们还增加了一些内容以保持本书体系的完整性。因此，本书可作为全国会计师职称考试和注册会计师考试复习的辅导材料或辅助读物。

3. 中国化。管理会计主要是从西方引进的，我们在编写过程中尽可能结合中国的国情和实际情况，避免高深的数学知识的引入，致力于教材的中国化。

4. 新发展。管理会计的理论研究是不断发展的，我们在

书中尽量吸收理论界最新研究成果，并将它们补充进去，如反假设条件下的本量利分析等；对于尚在讨论中未形成一致意见的，我们将其列入附录中，如关于管理会计对象的研究等。因此，本书可供会计专业教学、研究人员及高层次的管理人员参考。

5. 独立性。长期以来，管理会计与财务管理、经济活动分析等课程重复交叉很多，本书较好地解决了这一问题。如在预测分析中，我们只讲保本点预测与成本预测，不讲销售预测、利润预测、资金需要量预测，以避免与市场学、预测学、财务管理学的重复。我们在编写中，始终把管理会计的独立性作为我们的指导思想。

6. 通俗化。管理会计教材的使用面较广，如会计、审计、经济、管理等专业本专科学生都要学习。考虑到不同层次读者的学习需要，我们力求使教材通俗易懂、文字简炼。因此，本书可作为财经类院校各专业的教材，也可作为自学考试、函大、夜大及在职培训的教材或辅助读物。

在本书出版之际，我们要特别感谢著名经济学家、西南财经大学教授、博士生导师赵国良先生。赵教授在百忙之中欣然为本书作序，使我们倍受感动。另外，四川大学出版社的孙英、曾静、徐燕等对本书的出版也给予了大力的支持。在此，谨向她们表示衷心的感谢！

本书的第一至五章由干胜道编写，第六至九章由尹昌列编写。此外，为保证本书质量，我们均对对方的书稿进行过反复斟酌，最后由干胜道同志通览了全部书稿。由于我们水平有限，钻研不深，书中定有论述欠妥、设例不当、表述错误之处，恳请读者批评指正。来信请寄：四川省成都市九眼

桥四川大学经济管理系会计教研室干胜道、尹昌列收，邮政
编码 610064，联系电话：5583875 转 2522。

干胜道 尹昌列

一九九四年五月于成都

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 管理会计的形成与发展	(1)
第二节 管理会计的特点和内容	(8)
第三节 企业管理循环与管理会计循环	(13)
第四节 管理会计的职能与任务	(15)
本章关键词及复习思考题	(17)
附录：管理会计对象探讨简介	(18)
第二章 成本特性与变动成本法	(20)
第一节 传统的成本分类及其局限性	(20)
第二节 成本习性	(23)
第三节 变动成本法	(45)
本章关键词及复习思考题	(69)
附录：英国管理会计发展概况	(70)
第三章 本量利分析	(87)
第一节 本量利分析的意义、作用及其基本公式	(87)
第二节 贡献毛益与经营杠杆	(93)
第三节 各因素变动分析	(103)
第四节 反假设条件下的本量利分析	(114)
本章关键词及复习思考题	(121)
附录：管理会计对日本经济奇迹的贡献	(122)
第四章 预测分析	(130)
第一节 预测分析导论	(130)

第二节 保本点的预测·····	(136)
第三节 成本的预测分析·····	(150)
本章关键词及复习思考题·····	(161)
附录：美国对管理会计的一些争论·····	(162)
第五章 决策分析——短期决策分析 ·····	(167)
第一节 决策分析导论·····	(167)
第二节 决策分析中常用的特殊 成本概念·····	(178)
第三节 产品生产的决策分析·····	(189)
第四节 产品销售的决策分析·····	(209)
第五节 产品质量的决策分析·····	(217)
本章关键词及复习思考题·····	(222)
第六章 决策分析——长期投资决策分析 ·····	(223)
第一节 长期投资决策概述·····	(223)
第二节 长期投资决策分析需要 考虑的重要因素·····	(226)
第三节 长期投资决策分析最 常用的专门方法·····	(244)
第四节 长期投资决策分析的 典型案例·····	(255)
第五节 长期投资决策的敏感性分析·····	(262)
第六节 通货膨胀对投资 决策分析的影响·····	(265)
本章关键词及复习思考题·····	(267)
参考文献·····	(269)
第七章 全面预算 ·····	(270)
第一节 预算的意义、作用及 编制原则·····	(270)
第二节 预算编制的程序·····	(272)

第三节 预算编制的方法.....	(274)
第四节 全面预算的编制.....	(283)
本章关键词及复习思考题.....	(297)
参考文献.....	(297)
第八章 成本控制	(299)
第一节 成本控制的意义及原则.....	(299)
第二节 成本控制的种类.....	(304)
第三节 成本控制的标准成本制度.....	(306)
本章关键词及复习思考题.....	(323)
参考文献.....	(324)
第九章 业绩考核——责任会计	(325)
第一节 经济责任制与责任会计.....	(325)
第二节 责任中心及其种类.....	(332)
第三节 对责任中心的评价和考核.....	(339)
第四节 企业组织结构与责任 会计制度的关系.....	(351)
第五节 责任中心的相互转帐.....	(358)
本章关键词及复习思考题.....	(363)
参考文献.....	(364)
附录 西方国家的社会责任会计简介.....	(365)
附录 终值表、现值表、年金终值表、年金现值表及主要 名词英汉对照表.....	(377)

第一章

总 论

第一节 管理会计的形成与发展

一、管理会计的产生与发展

管理会计产生于本世纪 20、30 年代，到了 50、60 年代得到迅速发展。它基本上是从成本会计演变而来的，现在已成为西方会计职业的一个重要方面。

1922 年，美国的奎因坦斯的《管理会计：财务管理入门》一书中首次明确提出了“管理会计”这一名称。在 1924 年出版的布利斯的《通过会计进行经营管理》一书中认为管理会计的目的旨在：（1）帮助理解会计实务，认识会计程序和财务报表的各项原则；（2）分析财务、营业方面的各种统计资料，启发经理如何利用这些资料；（3）利用会计报表和统计资料，对企业的经营管理活动作出更加全面的评价。

30 年代和 40 年代初，对管理会计的争论都围绕标准成本和预算控制两个方面展开。因此，二次大战以前，人们把标准成本和预算控制称为管理会计的两大支柱。这一阶段，管

理会计着重于企业经营过程的核算与控制。

50年代,管理会计得到了充分的发展。1958年,美国会计学会的管理会计委员会提出了管理会计定义:“管理会计是指在处理企业历史和未来的经济资料时,运用适当的技巧和概念来协助经营管理人员拟订能达到合理经营目的计划,并作出能达到上述目的的明智的决策。”

60年代,要求管理会计更加系统化、规范化的呼声日高;同时,旁系有关学科对管理会计的挑战日益激烈。人们认识到,仅仅从经营管理职能的角度来研究管理会计是不够完善的。因为内部管理所需信息的数量日益增加和多样化,电子计算机、信息科学、行为科学等学科发展,对管理会计提出了新的要求。

1972年,美国成立了单独的“管理会计协会”,英国也成立了“成本和管理会计师协会”,并分别出版了《管理会计》月刊。同时,美国举行了取得“执业管理会计师”资格考试,出现了专门的执业管理会计师,他们在专门领域内开展工作,并取得较高的社会地位。

管理会计体系正式形成以后,由于不断吸收现代管理科学,特别是系统论、信息论、控制论、决策论等各方面的研究成果,同时又引进了现代数学方法(主要是《运筹学》)、预测技术、网络技术与电脑技术,使它能够更加充分发挥会计的管理职能,并在改进企业内部经营管理,提高经济效益上作出了杰出贡献。因而到了70年代,管理会计便在全世界得以广泛传播。不仅如此,它的各种专门方法与技术的应用范围也逐步扩大,从制造业推广到所有类型的经济组织中,包括服务业在内,成为现代化管理的重要组成部分。

管理会计的形成和发展,极大地丰富了会计科学的内容,扩充了会计的传统职能,从而使会计的作用不再局限于对生产过程作如实及时地反映,单纯地提供信息;而是进一步利用这些信息来预测经营前景,参与经营决策,规划调控未来,并对日常业务按预定的目标进行有效地控制和考核,保证以最少的劳动消耗和资金占用,取得最好的经济效益和社会效益。这标志着现代会计科学进入了一个充满活力的完全崭新的阶段。

二、管理会计形成和发展的原因

1. 企业内部经营管理的客观需要

长期以来,资本主义国家的会计理论,一直认为会计是反映经济信息的一种技术和方法,否认会计具有管理职能。但在实际工作中,会计对经济活动的日常管理作用,是不容抹煞的。直到本世纪20年代西方会计理论界才把会计与管理联系起来。这是由于“泰罗制”在生产中的广泛应用,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”等这些与泰罗的科学管理直接相联系的计划、控制方法引进到会计中来。

二次大战后,资本主义经济有了新的变化:企业的规模愈来愈大,跨国公司大量涌现,生产经营日趋复杂,战争中发展起来的科学技术大量转移到民用产品上去。新产品层出不穷,产品更新换代快,市场竞争十分激烈。一些企业在竞争中取得优势,迅速发展,另一些企业竞争失败、亏损、倒闭。在战后经济上升情况下,倒闭企业之多前所未有的。在

在这种情况下，企业领导为了避免在竞争中被淘汰，迫切要求会计不仅事后反映，更重要的是对企业未来的经营管理提出多种方案，事先预测其效果，作为企业经营决策的依据，以便取得最佳的经济效益。为了适应新形势的要求，会计人员运用现代管理科学的新成就——运筹学，对会计资料进行加工，预测未来，参与决策。运筹学主要应用现代数学和数理统计的原理和方法，建立许多数量化的管理模式，帮助人们按照最优化的要求，对企业的生产经营活动进行科学的预测、决策、计划、组织和控制，促使企业实现最优运转，以提高企业的竞争能力。运筹学与会计相结合，形成决策会计，奠定了管理会计的基础。

同时，为了提高企业的竞争能力，50年代以来，现代企业管理中行为科学理论大为发展。它主要应用心理学、社会学等原理，来探讨所谓调整和改善人与人之间的关系，引导、激励职工在生产经营中充分发挥主观能动作用，为企业出谋划策，争取实现最大的经济效益。按照行为科学确立的原理和方法来管理企业，首先要规定企业在一定时期内必须实现的总目标，企业内部各管理层次成为各种责任中心，并制订与总目标相适应的各自的具体目标，实行“目标管理”。各管理层次有权自行安排人力、物力、财力来保证目标的完成，只有出现例外的情况企业才进行干预，即“例外管理”。这样，企业必须掌握各管理层次和有关工作人员完成目标的情况，以便据以给予合适的，包括物质的和名誉、地位的奖励。因此，企业领导不仅要求会计反映整个企业的经营成果，更重要的是要控制和考核各责任部门和有关工作人员的工作业绩。对于这方面的工作，会计人员更是责无旁贷。会计与责

任的控制、考核相结合，形成了管理会计另一重要内容——责任会计。

2. 计算技术的发展

会计从事后反映，发展到预测、决策、计划、控制、考核，需要大量的信息，计算工作量大大增加，必须具有良好的计算工具，才能开展工作。战后计算技术的发展，电子计算机在会计上的广泛应用，为管理会计的发展创造了客观条件。

总之，管理会计是在新的历史条件下以现代管理科学为基础，以电子计算机的应用为条件，大量吸收了现代管理科学中的运筹学、行为科学等方面的成果，把它引进、应用到会计中来，形成了一个新的相对独立的学科。

三、管理会计在中国

我国的会计水平虽然较之西方国家低，但是会计应用预测、决策、计划、控制、考核等方面并非一张白纸。50年代的班组经济核算，60年代的指标分解、资金归口分级管理，直到现今的内部经济责任制，实际上就是责任会计的各种形式。搞了30多年的财务管理和成本管理，中心问题就是计划与控制。至于可行性研究，投资效益分析，不仅50年代搞的建设有许多经验可以总结，而且目前进行的各项重点建设工程，也正在提供大量新鲜经验，但这些零星的、分散的经验，我们尚未加以总结提高，使之系统化、理论化。

近年来，随着我国的对外开放，投资体制的改变，社会主义市场经济体制的确立，生产经营日趋复杂，企业外部环境瞬息万变，竞争日渐激烈，股份制、租赁、承包、联营等