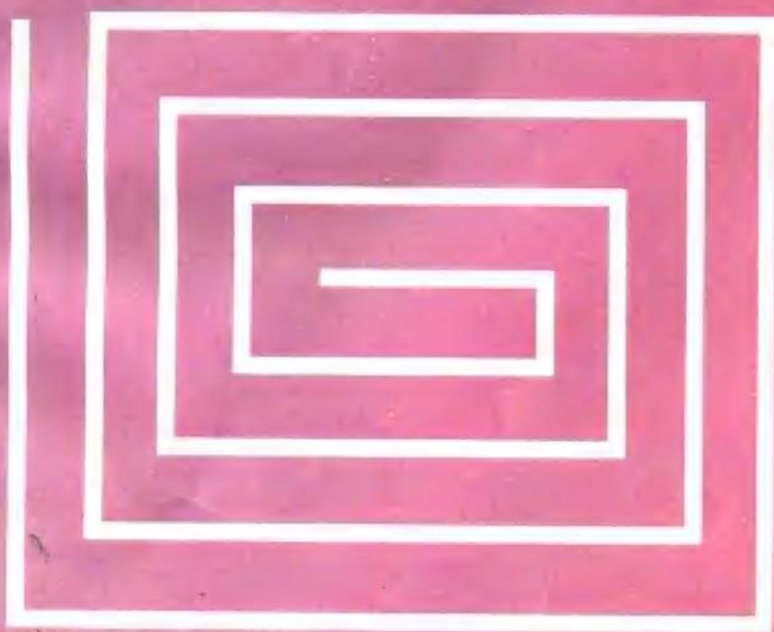


国内贸易部部编
成人高等教育教材

管理会计

蒋予廷 王春华 主编



中国物资出版社

国内贸易部部编成人高等教育教材

管 理 会 计

主编 蒋予廷 王春华

中国物资出版社

图书在版编目(CIP)数据

管理会计/蒋予廷,王春华主编.-北京:中国物资出版社,1998.8
国内贸易部部编成人高等教育教材
ISBN 7-5047-1225-6

I.管… II.①蒋…②王… III.管理会计-成人教育:高等教育
-教材 IV.F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(98)第 10275 号

中国物资出版社出版
(北京市西城区月坛北街 25 号 邮编:100834)
全国新华书店经销
中国伊协月华胶印厂印刷
开本:850×1168 毫米 1/32 印张:13.625 字数:350 千字
1998 年 8 月第 1 版 1998 年 8 月第 1 次印刷
ISBN7-5047-1225-6/G·0266
印数:0001-5000 册
定价:25.00 元

编审说明

为了适应社会主义市场经济发展，培养一大批现代商贸建设人才，不断加强部属院校成人高等教育规范化管理，提高教学质量，并为开展部属院校函授、夜大学教育专业教学评价提供科学依据，我司根据部颁《国内贸易部部属院校函授、夜大学三个专业教学计划》和大纲要求，组织部分教授、专家编写了一套会计学、市场营销、企业管理专业骨干课系列教材，经审定，可作为国内贸易部部属院校函授、夜大学教育教材，也可作为国内贸易部系统各类成人培训教材。

《管理会计》为该系列教材之一，本书由蒋予廷、王春华任主编，殷裕品任副主编，具体编写分工如下：北京物资学院教授蒋予廷（第一章），讲师王春华（第二、三、四、六章），讲师殷裕品（第五、七、八、九章），重庆商学院讲师潘龙萍（第十章）。全书由蒋予廷总纂，中国人民大学教授温坤主审。

本书在编写过程中，得到了许多院校领导和老师的大力支持，在此一并致谢。由于编写时间仓促，编者水平有限，书中缺点疏漏之处，请广大读者提出宝贵意见，以便进一步修订完善。

国内贸易部教育司

1998年3月

目 录

第一章 概论	(1)
第一节 管理会计的形成和发展	(1)
第二节 管理会计的定义和内容	(5)
第三节 管理会计的特点	(8)
第四节 管理会计在企业管理中的作用	(13)
第五节 管理会计工作的组织	(16)
复习思考题	(18)
第二章 成本习性与变动成本法	(19)
第一节 成本分类	(19)
第二节 成本习性分析	(21)
第三节 混合成本	(27)
第四节 变动成本法	(38)
复习思考题	(51)
练习题	(52)
练习题参考答案	(54)
第三章 本量利分析	(56)
第一节 本量利分析概述	(56)
第二节 保本点分析	(61)
第三节 盈利条件下本量利分析	(70)
第四节 本量利分析图	(74)
第五节 不确定条件下的本量利分析	(80)

第六节 因素变动与本量利分析	(81)
复习思考题	(93)
练习题	(93)
练习题参考答案	(94)
 第四章 预测分析	(95)
第一节 预测分析概述	(95)
第二节 销售预测	(99)
第三节 利润预测	(117)
第四节 成本与资金预测	(130)
复习思考题	(135)
练习题	(136)
练习题参考答案	(138)
 第五章 短期经营决策	(139)
第一节 决策分析概述	(139)
第二节 短期经营决策的相关概念	(150)
第三节 短期经营决策分析最常用的专门方法	(154)
第四节 生产决策	(160)
第五节 销售决策	(175)
第六节 非确定型决策和风险型决策	(183)
复习思考题	(189)
练习题	(190)
练习题参考答案	(194)
 第六章 长期投资决策	(195)
第一节 长期投资决策概述	(195)
第二节 货币时间价值	(197)

第三节 现金流量	(211)
第四节 长期投资决策方法	(218)
第五节 风险投资决策	(235)
第六节 固定资产更新决策	(240)
复习思考题	(250)
练习题	(250)
练习题参考答案	(251)
 第七章 全面预算	(253)
第一节 全面预算概述	(253)
第二节 全面预算的编制	(258)
第三节 预算编制的其他方法	(276)
复习思考题	(292)
练习题	(292)
练习题参考答案	(294)
 第八章 成本控制	(296)
第一节 成本控制概述	(296)
第二节 成本的事前控制	(304)
第三节 标准成本控制系统	(315)
第四节 其他成本控制	(333)
复习思考题	(339)
练习题	(340)
练习题参考答案	(342)
 第九章 存货控制	(343)
第一节 存货控制概述	(343)
第二节 经济订货批量模型	(345)

第三节 不同采购方式下的存货控制	(364)
第四节 最优生产批量控制	(369)
第五节 重点管理法在存货控制中的应用	(376)
复习思考题	(377)
练习题	(378)
练习题参考答案	(380)
 第十章 责任会计	(381)
第一节 责任会计概述	(381)
第二节 责任中心及责任预算	(385)
第三节 责任中心的核算、控制与考核	(391)
第四节 内部转移价格	(400)
复习思考题	(407)
练习题	(407)
练习题参考答案	(410)
 附表	(412)
(一) 复利终值系数表 (一元的终值)	(412)
(二) 复利现值系数表 (一元的现值)	(416)
(三) 年金终值系数表 (一元年金的终值)	(418)
(四) 年金现值系数表 (一元年金的现值)	(422)
 主要参考书目	(425)

第一章 概 论

第一节 管理会计的形成和发展

管理会计是随着科学技术的进步，社会经济的发展和企业管
理上的需要而逐渐形成和发展起来的一门新兴学科。在科学管理
年代，它开始产生并形成自己的雏形，现代管理科学的发展，又
进一步促使它更为广泛地运用各种科学方法，从而建立起它自己
的科学体系。

一、管理会计形成和发展的两个重要阶段

管理会计从传统的、单一的会计系统中分离出来，成为一个
与财务会计并列的会计分支，大致经历了以下两个重要阶段。

（一）早期管理会计阶段（本世纪初至 50 年代）

管理会计的产生，与科学管理理论的发展是分不开的。早在本世纪初，泰勒（Taylor）的科学管理学说问世，引起了企业管理上的一次重大改革。泰勒提倡的科学管理制度，要求对产品的制造过程进行缜密的观察、计量、分析和评价，为生产劳动制订各种标准，要求每个工人在生产中使用标准的工具，通过标准的动作，耗用不超过标准的时间和原材料，制造出质量符合标准的产品；此外，他还主张按照工人在生产中实际节约的时间或超额完成的产量，实行累进计件工资制，等等。这一制度的推行，极大

地提高了各种作业的劳动效率，降低了生产成本。随着泰勒制在企业中的广泛实施，会计工作如何为提高企业的生产和工作效率服务，也开始提到议事日程上来。与泰勒同时代的埃默森（Emerson）根据劳动工资制度的改革，在成本管理上实行了标准人工成本法。甘特（Gunte）又把标准人工成本法推广到材料和制造费用的成本管理中。随后，美国全国成本会计师协会成立，标准成本迅速得到推广，并逐渐形成制度化。在这一期间，美国民间企业和政府机关对各项管理费用实行预算控制制度。标准成本与预算制度在企业的建立与实行，后来被认为是管理会计的两大支柱，不过当时只是把它看成是成本会计的组成部分而已，并无管理会计这一名称。1922年美国的奎因坦斯（Quintance）在他的专著《管理会计：财务管理入门》一书中，首先提出管理会计这一名词，不过当时还只是把管理会计当作企业内部的财务管理来对待。

1921年，美国的威廉斯（Williams）从成本构成各项因素与产量的关系，将生产费用分为固定成本与变动成本两类。变动成本是随产量成比例增减的成本，而固定成本却和产量的多少无关。1936年美国的哈里斯（Harris）根据成本诸因素的这种特性的研究，提出了一个与传统成本算法不同的变动成本法，以及以它为基础的损益平衡分析。因而，管理会计的内容又得到了进一步的充实与发展。

泰勒提倡的科学管理制度，既有其科学成分，同时也是资产阶级剥削的最巧妙的残酷手段。泰勒制不把工人当作具有主动性创造性的生产者，而是把工人当作机器的附属品，势必引起工人的不满和反抗。于是专门研究工人在生产中的行为、行为的动机、人的本性、人的需求和人际关系（包括管理当局和职工的关系、上下级关系）的行为学派便应运而生。美国哈佛大学教授梅奥（Mayo）等人通过“霍桑工厂实验”，提出要提高劳动生产率必须从社会学、心理学的角度去研究管理，要从人的行为本性中去激

发动动力。主张改变对工人的高压政策，采取“民主管理”、“参与制”等手法，将广大劳动者组织到质量管理、成本管理等组织中去，诱发广大职工生产劳动和提合理化建议的积极性和主动性，尽量使职工个人的目标同企业的目标一致起来。他们还提出“职权分散”等建议，主张逐级下放职权、明确各级机构乃至职工个人的责权范围，根据规定的目标在控制范围内考核和评价各级各部门的实际成绩。行为科学在企业管理中的广泛运用，给会计增添了诸如目标管理、责任会计等新的内容。但是在 50 年代以前，管理会计并未形成一个相对独立的完整的理论和方法体系。

（二）现代管理会计阶段（本世纪 50 年代以后）

从本世纪 50 年代起，资本主义世界进入了所谓战后期。在这一时期，西方现代科学技术和经济有了较大发展，资本进一步集中，跨国公司大量涌现，企业规模越来越大，生产经营日趋复杂，市场竞争更加激烈。在这种情况下，要求企业的内部管理更加合理化、科学化，对外部市场情况具有灵活反应和高度的适应能力，否则，在激烈的竞争中就会被淘汰。在这种新的形势和要求下，战前风靡一时的泰勒的科学管理已无法适应了。因为，泰勒的科学管理学说，只侧重于对单个工人和个别工作进行深入的研究，单纯强调提高各种作业的效率，而对于怎样按全局观点正确筹划企业的未来，有效地实现企业内、外部的协调配合，全面地组织整个企业的生产经营活动则很少考虑。显然，这种状况同企业本身的特点和它所面临的客观现实是不相适应的。正是在这种情况下，现代管理科学才取代了泰勒的科学管理学说，并迅速得到丰富和发展。

现代管理科学主要是以运筹学和行为科学武装起来的一门新兴的管理理论，它在总结泰勒“科学管理”的基础上，广泛吸取了现代自然科学和社会科学的丰硕成果，应用各种先进的技术手段和数学模式，对各种复杂的经营管理问题进行系统地、综合地

分析研究，以正确地确定企业的经营目标、合理地利用现有的经济资源，实现企业生产经营的最佳规划与最优运转。现代管理理论把企业正确地进行经营决策放在首位。以西蒙（Simon）为代表的决策论（属于运筹学的一个分支）认为“管理的重心在于经营，经营的重心在于决策”，通过对各种可行性方案的分析评价，从中选择最优方案的决策问题事关重大。由于这些现代管理理论的影响，会计的重点开始由对经济过程的反映和事后分析，逐渐转移到对经济过程的控制和事前的预测、决策。由于对预测和决策的需要，于是一些现代数学方法，如微积分、线性规划、数理统计，以及与此相关的电子计算机的应用，也引入了会计领域，使会计科学越来越多地利用自然科学的方法和成果，使管理会计逐渐同传统的会计相分离，并形成了一套有助于加强企业内部管理的理论和方法体系。

综上所述，现代管理科学的形成和发展及其在企业管理中的应用，不仅大大提高了企业的经营管理水平，促进了资本主义经济的发展，而且对管理会计的形成和发展，在理论和方法上也起着奠基和指导作用。管理会计运用了现代化的管理方法和技术，面貌焕然一新，形成了一个新的相对独立的完整的会计学科体系。管理会计的产生和不断发展，不仅丰富了会计学科的内容，而且标志着会计科学已进入了一个崭新的发展阶段。

二、管理会计的未来发展趋势

管理会计还是一门年轻的、发展中的学科，目前尚未定型，今后的发展，有两种可能：

1. 管理会计经过一定时期的实践、总结，充实一些新的、行之有效的内容，剔除一些繁琐的，在实践中无法应用的内容，使管理会计的内容更加成熟和完善，与其他管理学科的界限更为明显，正式定型为一门与财务会计平行的学科。

2. 由于电子计算机在会计中的应用进一步发展,使管理会计与电子计算机的应用结合起来,成为一个统一的会计信息系统。平时有关数据、资料全部储存在计算机中,可以根据需要进行加工,满足财务会计与管理会计各方面的要求,这样财务会计与管理会计的界限将重新消失,从而发展成为一门新的会计学科。

不论管理会计今后如何发展,会计的管理职能,将随着社会经济的进一步发展而更加蓬勃地发展,它在现代企业管理中的核心作用也会愈来愈大。

第二节 管理会计的定义和内容

一、管理会计的定义

管理会计是一门正在发展中的新兴学科,对什么是管理会计,目前尚无统一的看法。有的认为“管理会计就是决策会计”;有的认为“管理会计是为企业内部管理服务的会计”,等等。这些观点无疑都是正确的,但似乎都不够完整。为了便于理解,根据管理会计的目的、内容、方法等方面来探讨,管理会计的定义可概括如下:

管理会计是会计与管理的直接结合,它利用财务会计的信息和其他有关信息,采用灵活多样的方法,对未来的经营管理进行预测和决策,确定目标,编制预算(计划),在执行过程中加以控制和考核,目的是调动一切积极因素,取得最佳的经济效益。

上述定义,可以从以下几点来理解:

1. 管理会计的实质,是会计与管理的直接结合,是会计参与管理活动。

2. 管理会计所收集的信息主要是财务会计信息,如收入、成本、资产、权益(资本及负债)及各种标准(定额),也根据需要收

集计划、统计、市场、技术、政府政策等企业内外其他各种信息。

3. 管理会计收集的信息要利用会计的、统计的或数学的方法进行加工处理。为了把复杂的经济活动用简明的数学模式表示出来,管理会计更多的应用经济数学方法。

4. 管理会计的内容可概括为预测、决策、计划、控制和考核等部分。重点应放在决策上,因为提高经济效益,关键在于事先的正确决策。计划、控制,是保证决策所确定的目标能够实现的手段。考核主要是分清责任,评价业绩,同时也是总结过去,作为今后决策的借鉴。

5. 管理会计的目的是讲求经济效益最优化。管理会计的一切预测、决策、计划、控制考核都是为了达到投入少、产出多,使经济效益达到最优化。

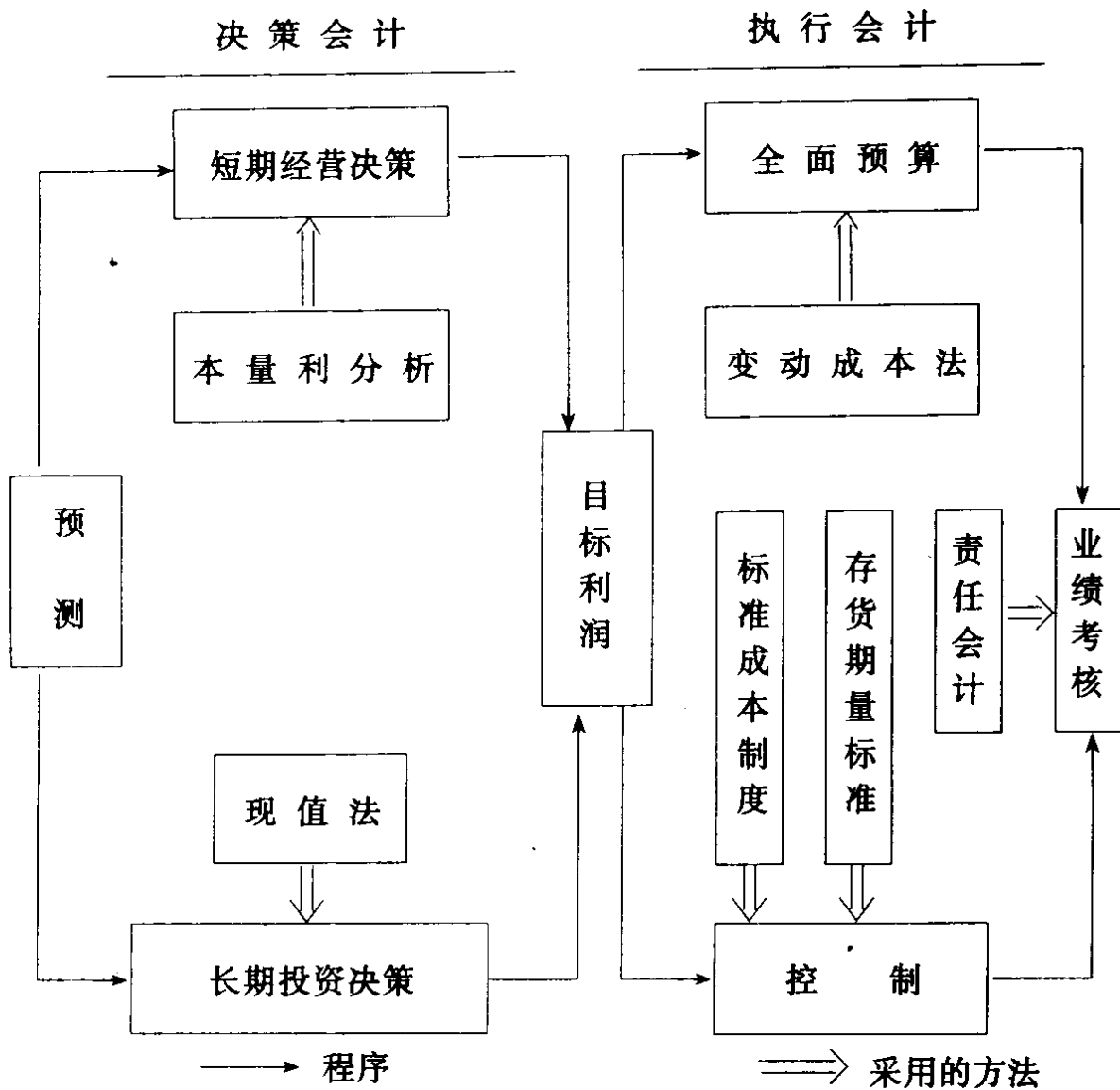
6. 管理会计达到目的的手段是调动一切积极因素。管理会计虽然采用较多的定量分析方法,但更重要的是要作好人的思想工作,改善人际关系,引导、激励人们在生产经营活动中发挥主动性和积极性。只有全体职工的积极性调动起来了,才能保证企业取得最佳的经济效益。

英国成本和管理会计师协会在 1982 年发表了一个广义的管理会计定义,把审计以外的,会计的其他各个组成部分都作为管理会计的范围。认为管理会计是“对管理当局提供所需要信息的那一部分会计工作,使管理当局得以确定方针政策;对企业的各项活动进行计划和控制,保护财产的安全;向企业外部人员和企业职工反映财务状况;对各个行动的备选方案作出决策。为此,需要编制长期计划;确定短期经营计划;对实际业务进行记录;采取行动纠正偏差,将未来的实际业务纳入轨道;获取并控制各种资金”。之所以把财务会计也列入管理会计的范围,是因为财务会计的一切工作都是服务于管理需要的,对外报表也是决策的依据之一。这种广义的管理会计定义及其解释得到了国际会计师联合

会管理会计委员会的赞同。但也有不少人提出异议，认为这个定义没有说明管理会计这门学科的特征，模糊了财务会计与管理会计的主要区别，只能算是一家之言而已。

二、管理会计的基本内容

管理会计的内容，基本上可分为决策会计和执行会计两部分。



图表 1-1 管理会计的基本内容

管理会计从预测开始，根据预测的资料，作出短期经营决策和长期投资决策。短期经营决策包括产品生产决策、产品成本决

策、销售定价决策等内容。长期投资决策主要指厂房、设备的更新、改造、扩建、新建，以及资源开发、老产品改造、新产品试制等资本性支出决策。在短期经营决策中，主要运用本量利分析的方法，而在长期投资决策中，则以现值法为基础。根据短期经营决策和长期投资决策的资料，就可制订出企业的目标利润。

根据目标利润，编制全面预算进行控制。全面预算包括业务预算、财务预算和专门决策预算，一般采用变动成本法进行编制；而控制则包括成本控制和存货控制。成本控制，一般采用标准成本制度，包括标准成本的制定及成本差异分析；存货控制则采用存货期量标准，包括经济订货量的计算及库存保本（利）储存期分析。根据预算、控制资料，运用责任会计方法，定期进行业绩考核。上述内容见图表 1-1。

从上图，可以看出管理会计分为两大部分，从预测到目标利润，是事先计算，属于规划未来，这部分内容，也称为决策会计。从目标利润到业绩考核，是事中和事后计算，属于控制现在和评价过去，这部分内容，也称为执行会计。

第三节 管理会计的特点

前已述及管理会计是为了适应现代化管理的要求，从传统的会计中分离出来的一个会计分支。管理会计正式形成以后，传统会计中以记账、算账、编制财务报表为主要内容的那部分会计，就称为“财务会计”。管理会计与财务会计相并列，构成了当代西方企业会计的两大分支，它们之间既有密切的联系，也存在着明显的区别。

一、管理会计与财务会计的联系

管理会计与财务会计之间，相互渗透，密切联系，主要表现

在下列几个方面：

1. 管理会计与财务会计所用的原始资料很多是相同的，或者说管理会计可以充分地利用财务会计记账、算账和报账的资料，而不必另外收集一套内容相同的资料。例如，为了进行某产品的生产决策，需要收集该产品的生产成本和销售价格的资料；为了进行有效的存货控制，需要收集材料消耗、存货费用和历史存货水平的资料；为了进行某项投资决策，需要收集设备的购置成本和使用成本的资料，等等。所有这些资料都可从财务会计记录的账簿和编制的报表中得到，不过对有些资料需要经过加工、改制或延伸，以满足控制和决策的不同要求。

2. 从会计报表的编报来看，财务会计有时把原来用于内部管理的报表也列入对外公开发表的范围。例如，原来对外只编报“资产负债表”和“损益表”，但是从1973年3月起，美国会计原则委员会（APB）的第19号《意见》正式把原属于企业内部管理需要，用来解释和分析资金流动情况的《财务状况变动表》，列为对外必须编报的基本财务报表。

3. 管理会计与财务会计存在交叉部分，即成本会计，既用于内部管理，又用于期间损益计算。

二、管理会计的主要特点

管理会计与财务会计的区别可以从管理会计的特点中表现出来。与财务会计比，管理会计有下列主要特点：

1. 侧重服务于企业内部管理

一般说来，财务会计主要通过编制定期的财务报表，如“资产负债表”、“损益表”等，向企业外部的投资人、债权人及其他有关机构（如征税机关、证券交易委员会等）提供有关企业财务状况和经营成果的综合指标，供他们作出有关决策之用。

管理会计是主要服务于企业内部管理的一种新型会计。它运