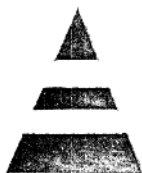


《现代管理会计学》编写组编



现代管理会计学

东北林业大学出版社

现代会计学

《现代管理会计学》编写组

东北林业大学出版社出版发行

(哈尔滨市和兴路8号)

黑龙江省电子技术研究所激光照排室制版

东北林业大学印刷厂印刷

开本 787×1092毫米 1/32 印张 16.125 字数 349千字

1990年10月第1版 1990年10月第1次印刷

印数 1—5000册

ISBN7-81008-161-6/F·19

定价 6.65元

序

管理会计是管理与会计紧密结合的一门综合性很强的边缘科学。现代管理会计是现代经济管理的重要组成部分，它是以价值量管理为特点，服务于经济管理活动。所谓现代管理会计是着重有别于传统之意，它强调事前和事后共管，不仅提供经济活动事后的数据资料，而且提供经济活动事前的预测、计划、预算等数据资料。管理会计是一种实践活动，是一种有目的的充满了人的主观能动作用的管理活动，为企业内部管理提供资料的会计。现代管理会计是一门新兴的，以少投入多产出，寻求提高经济效益为宗旨的会计学科。

当前结合我国国情，借鉴西方管理会计的经验，创建一套具有中国特色的管理会计理论和方法体系，难度是很大的，需要花很大的气力去探索、去研究，这是一项十分急迫的研究课题。赵瑞君、齐国荣等同志，根据多年教学实践经验，结合我国国情，精心设计撰写的这本《现代管理会计学》，是一次创建性的大胆尝试。本书的特点：一是内容比较全面，系统地介绍了现代管理会计的基本理论和方法，以及国内外在管理会计领域中研究和实践的最新成果；二是结合国情，注重应用，每介绍一种方法和原理的同时，都列举出多个我国企业管理中应用的实例，以便加深理解，掌握方法，起到举一反三的作用；三是全书叙述简练，易学易懂，是一本通俗实用的管理会计学书籍；四是写法上适应教学特

点，计算公式都有诱导过程，每章都选配必要的复习思考题和习题，便于读者自学和实践。

总之，我认为这本书为从事经济管理的实际工作者、企业的领导干部以及从事经济管理教学和科研人员，提供了一本较为系统的参考书。本书也可作为大中专院校、党校、干校以及企业培训管理干部的教材。我确信作者经过辛勤努力耕耘撰写出的这本著作，一定会得到广大读者的欢迎和好评。祝愿本书为创建具有中国特色的管理会计理论和方法体系，提高干部管理水平，培养更多的四化建设人才，发挥它的作用。

吴凤山

一九九〇年八月二日

于哈尔滨工业大学

前 言

现代管理会计是五十年代兴起的一门新兴学科，是一门强化企业管理，提高经济效益的综合性的边缘学科。它既是实现管理现代化的重要手段，又是企业科学管理的一项主要内容。随着经济体制改革的不断深入和发展，管理水平的日益提高，我国许多企业正在研究、学习和运用管理会计方法，学习它的人越来越多，迫切希望得到一本通俗实用的现代管理会计学书籍。为了帮助广大从事经济管理的同志学习与应用现代管理会计方法，满足大专院校、党校和干校等教学需要，我们编写了这本书。

本书结合我国企业管理和经济体制改革的实际情况，全面、系统地讲述了现代管理会计的基本原理和基本方法。全书内容包括：绪论、成本性态分析、变动成本法、成本——数量——利润分析、销售预测、利润预测、成本与资金预测、生产决策、存货决策、定价决策、长期投资决策、全面预算、标准成本控制、库存控制和责任会计等十五章。每章都附有复习思考题与习题。全书内容丰富、条理清晰、通俗易懂、实用性强，既适宜自学，又可作为教材和教学参考书。

本书由赵瑞君、齐国荣主编，由刘国成、陈静波主审，有王琴、杨桂发、周立阳、衣长江、王丽华任副主编。参加编写的人员有（按姓氏笔划排列）：王琴、王维纯、王丽华、孙莹初、刘秀文、刘国栋、刘国成、李桂芝、李祟超、

衣长江、苏建欣、齐艳、齐国荣、周光华、周立阳、杨桂发、赵瑞君、裴志新。

东北林业大学出版社林永信总编审阅了书稿，并提出了宝贵意见，借此机会一并表示深切感谢。

由于我们的水平有限，书中如有不足和不当之处，诚请读者批评指正。

《现代管理会计学》编写组

一九九〇年七月十日

目 录

第一章 绪 论.....	1
第一节 管理会计的产生与发展	1
第二节 管理会计的基本内容和主要职能	9
第三节 管理会计的特点和作用	15
复习思考题与习题	28
第二章 成本性态分析	29
第一节 成本及其按职能分类	29
第二节 成本性态的意义及其分析	45
第三节 混合成本及其分解	52
复习思考题与习题	63
第三章 变动成本法	68
第一节 变动成本法及其理论根据	68
第二节 变动成本法的成本计算和损益计算	75
第三节 全部成本法和变动成本法的优缺点	85
复习思考题与习题	92
第四章 成本——数量——利润分析	97
第一节 盈亏临界点的计算与分析	97
第二节 成本——数量——利润依存关系的分析	108
第三节 成本——数量——利润分析在 经营决策中的应用	121
复习思考题与习题	141
第五章 销售预测	144

第一节 销售预测的意义	144
第二节 销售预测的一般方法	150
第三节 目标销售规划	170
复习思考题与习题	175
第六章 利润预测	178
第一节 利润预测的意义	178
第二节 利润预测的一般方法	181
第三节 目标利润规划	187
复习思考题与习题	200
第七章 成本和资金预测	202
第一节 成本预测的意义和基本要求	202
第二节 成本预测的内容及其方法	206
第三节 资金预测	218
复习思考题与习题	223
第八章 生产决策	225
第一节 产品生产品种和产品生产数量决策	225
第二节 产品生产批量决策	236
第三节 生产工艺决策与生产作业决策	247
第四节 生产设备利用决策	251
复习思考题与习题	257
第九章 存货决策	259
第一节 存货决策应考虑的基本因素	259
第二节 经济订货量	264
第三节 因素不确定和成本资料不完备 条件下的经济订货量	279
复习思考题与习题	286
第十章 定价决策	289

第一节 定价决策的意义和要求	289
第二节 定价决策	293
复习思考题与习题	309
第十一章 长期投资决策	311
第一节 货币时间价值和投资的风险性分析	311
第二节 评价投资效果的基本方法	330
第三节 常见投资决策	347
复习思考题与习题	373
第十二章 全面预算	377
第一节 全面预算的意义和作用	377
第二节 全面预算体系及编制方法	383
第三节 弹性预算	395
第四节 零基预算、概率预算和滚动预算概述	401
复习思考题与习题	405
第十三章 标准成本控制	411
第一节 标准成本的意义和作用	411
第二节 标准成本的制订	415
第三节 成本差异的分析	418
复习思考题与习题	431
第十四章 库存控制	435
第一节 存货控制的基本方法	435
第二节 经济订货批量的调整与订货点的确定	440
第三节 经济生产批量的确定	445
复习思考题与习题	451
第十五章 责任会计	453
第一节 责任会计的一般概述	453
第二节 成本中心	455

第三节	利润中心.....	464
第四节	投资中心.....	466
第五节	内部转移价格.....	471
第六节	成就报告.....	475
	复习思考题与习题.....	479
附表 I	复利终值表.....	482
II	复利现值表.....	486
III	年金终值表.....	488
IV	年金现值表.....	492

第一章 绪 论

管理会计是以现代管理科学为基础，以加强企业内部管理、提高经济效益为目的，对企业的生产和经营活动进行计划和控制的经济信息系统。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的要求而逐步形成与发展起来的一门新兴科学，是一门综合性很强的边缘科学，是现代会计科学的一个新发展，是企业会计的重要分支，是加强改革与建设管理的重要工具。本章主要介绍管理会计的产生与发展，它的基本内容与主要职能，以及它的基本特点和主要作用等。

第一节 管理会计的产生与发展

管理会计从传统的会计体系中分离出来，成为一门与财务会计并列的独立科学，是经历了一个由低级到高级，由简单到复杂的逐步形成与发展过程的。至于在我国的传播和应用，则是近几年的事情。为了认识管理会计的本质和目标，在这一节里讲三个问题：其一，管理会计的雏形，主要介绍管理会计的产生过程；其二是现代管理会计，主要说明管理会计的发展；其三管理会计未来发展趋势等。

一、管理会计的雏形

管理会计大体产生在本世纪二十年代前后，当时西方资

本主义已由自由竞争阶段逐步过渡到垄断阶段，但是，以经验和直觉为核心的传统管理仍占统治地位，致使工厂管理混乱，经营粗放，经济资源无法合理利用，生产潜力不能充分发挥。因此，为了适应资本主义经济发展的需要，为大力改进工厂与车间的管理，以先进的科学管理取代落后的传统管理，则成为历史的必然。

科学管理理论是在传统的经验管理的基础上，经总结提高，使之系统化，理论化，科学化而形成的。

当时最主要的代表人物是美国的泰勒(Tay Lor)(1856—1915年)，他从十九世纪末开始就从事试验和研究，倡导有名的所谓时间研究，动作研究，坚持一切管理都应当而且可能用科学的方法，不应再单凭个人的经验办事等，逐渐形成了系统的有创建的科学管理理论，于1911年发表了《科学管理原理》一书，集中反映了他的研究成果，被西方誉为“科学管理之父”。泰勒提出的科学管理理论的主要内容有：劳动方法的标准化；工时的科学利用；实行有差别的计件工资制度；按标准操作对工人进行科学训练，使管理进一步专业化等等。泰勒科学理论和方法的核心是科学地分析人在劳动中的机械动作，省去多余和笨拙的动作，制定较精确的工作方法，实行最完善的计算和监督制度等等，以便最大限度地提高生产率和工作效率。

列宁曾对泰勒制有过精辟的分析，他指出：“资本主义在这方面的最高发明——泰勒制——也同资本主义其它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，另一方面是一系列的最先进的科学成就……”。(《列宁全集》第27卷，第237页，人民出版社，1958年第一版)。

由于泰勒制在美国、法国等世界许多国家的广泛普及和应用，使企业生产和经营实现了制度化与标准化，大大改善了企业管理，提高了生产和工作效能，促进了生产发展。

在推行泰勒制过程中，也巧妙的把“管理”同“会计”有机结合起来，丰富和发展了会计的理论和方法，相继出现了许多新的观念、概念、范畴和技术方法。如“标准成本”、“差异分析”、“预算控制体系”等等。这标志着对原来成本单纯事后计算的传统会计，已经有了新突破，而辅之以事前计算，事前和事中控制和事后分析，表明企业加强了内部各部门的经济责任的管理和改善了企业经营状况。从理论上讲，这些新观念、概念、范畴以及技术方法，既是原来会计体系的重要内容和新的发展，也是后来管理会计的有机组成部分。就这个意义来说管理会计是伴随着泰勒制的推广和普及而逐渐产生和形成的。

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(Gunter)又把标准人工成本推广到材料和制造费用的成本管理中，从而推动管理会计在经营中的应用。

随着泰勒制在实践中的广泛实施，会计如何为提高企业生产和经营服务，开始被提到议事日程上来了，于是“标准成本”、“差异分析”、“预算控制”这些同泰勒的科学管理方法直接相联系的技术方法开始引进会计中来，作为成本会计的一个组成部分。起初，标准成本是独立于会计系统之外而进行计算的。直到1919年美国成立了全国成本会计师协会，标准成本明确纳入会计体系之中才得以推广，并逐渐促使其制度化。标准成本是以降低成本为目标，进行有效的成本控制，改进企业经营管理的一种制度。这一制度的确立，为管

理会计的产生奠定了重要基础。

预算控制与标准成本一样，是把科学管理的原理引进会计的产物。在十九世纪末和二十世纪初，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，最初只限于单项预算，如销售费用预算，管理费用预算和现金预算等。以后发展为全面预算，如根据企业的利润目标拟定企业在预算期供、产、销各部门的预算，并通过调整，汇总各部分的预算方法，确定编制整个企业预算。其目的是通过预算和实际比较的差异及原因的分析，来明确各部门的经济责任，从而改进企业经营管理。预算控制发展始于美国小城镇，后来扩大到美国各大州。

最初在理论上系统论述预算控制的是卡彭特。1922年，麦西金的《预算控制》和奎因坦斯(Quintance)的《管理会计：财务管理入门》问世。管理会计这一名词也是在奎因坦斯的这部专著中，首次被明确提出来的，但当时还只是把管理会计当做企业内部的财务管理来看待的。1924年，麦西金的《管理会计》和布利斯的《通过会计进行经营管理》又相继出版。

标准成本计算和预算控制核算始于第一次世界大战后的美国，是作为应付萧条的一种办法，也是工业合理化运动中的一种经营管理方法。标准成本和预算控制制度的建立和实施，当时曾一度被人们认为是管理会计的两大支柱。由于资本主义垄断急骤膨胀，生产规模的扩大和技术的进步，引起资本有机构成的提高，使企业成本构成发生了极大变化，固定成本所占比重不断提高。

企业生产经营能否保本的问题成为企业家关注的中心，“成本——数量——利润”分析的方法就应运而生了。1921

年，美国的威廉斯(Williams)根据成本构成各项因素与产量的关系，把生产费用分为固定费用与变动费用两类。变动费用是随着产量成比例增减变化的费用；而固定费用却在一定范围内是和产量的多少无关。根据成本诸因素的这种特性，可以从不同销售数量预测成本和利润水平，也可以通过目标成本和目标利润，预测企业所必须达到的销售数量。这样，就使成本的日常工作具有事前控制的效能，并且和产销数量密切地联系起来，从而使企业产销数量的确定，不仅要以生产能力和资源条件为依据，而且要用成本、利润指标来权衡。因此，管理会计的内容和职能得到了进一步的充实和发展。在此基础上又陆续提出了弹性预算、变动成本的计算法等新技术方法，在 50 年代以前，这些原理和技术方法还只是作为会计体系的一个组成部分而存在，尚未从会计体系中游离出来，而形成一门相对独立的完整科学体系。但是，此时管理会计的雏形已经形成。至于管理会计日趋成熟和迅速发展是在本世纪五十年代以后。

二、现代管理会计

第二次世界大战后，管理会计又获得了迅速的新发展，已经成为一门成熟的、完整的、独立的科学体系。在这之后的管理会计，人们称之为现代管理会计。此时，美国经济虽有了大幅度增长，但是，经济危机频繁，失业率增长，利润率下降，企业之间竞争加剧，单纯依靠大规模技术革新和增加设备投资，已经无法应付客观急剧变化的经济形势。另外，这时资本主义企业进一步集中，跨国公司大量涌现，企业规模越来越大，生产经营日趋复杂，企业内外部的市场行情瞬息万变，竞争更加激烈。特别是这个时期国际收支赤字

庞大，通货膨胀恶化，给美国经济带来了极大的影响。因此，要求企业在广泛收集信息，正确地预测经济和市场动态的基础上，不断降低成本，改进利润计划，争取向新的工业领域发展的机会，同时扩大企业规模。企业规模的扩大，导致企业与社会关系更加广泛而密切，市场需求，原料的供应，能源的变化，交通运输条件的改善，公害的控制，以及世界各地的政治形势等等，都在不同程度地影响着企业的生产和经营，形势需要企业在广泛收集、比较经济情报，和预测市场动态的基础上，既要重视短期经营策略，更要重视长期经营的战略目标和政策。这就要求管理会计在制定经营管理方案时作出正确的分析、判断和评价。帮助决策人按照科学方法做出中肯的判断和有效的筛选，而不是主观盲目地拍板定案。战后资本主义经济发展和科学技术的进步所面临的新形势新要求，是战前曾风靡一时的泰勒的科学管理所无法适应的，他的学说的局限性明显的暴露出来。

第一：泰勒的科学管理学说不把人当作是有主动性、创造性的人，而是把人当作机器的附属品。机械地规定工人的动作，使广大工人处于消极被动的极度紧张状态，这样势必加深工人和资本家的对抗。他认为金钱是刺激积极性唯一的因素，而且把人同机器等同起来。

第二：泰勒的科学管理学说着眼于对企业内部生产过程的科学管理，但对企业经营的全局、企业与外部的关系则未被考虑，这是在新形势下显露出来的主要缺陷。实践证明，企业的兴衰，生存和发展，首先取决于企业采取方针、决策是否正确，所确立的目标是否与企业外部客观经济情况相适应。若方针决策错了，即使企业生产效率再高也无济于事。

在科学飞跃发展的条件下，劳动生产率的提高主要不是

靠体力劳动的加强，而必须依靠智力的开发。五十年代后半期，美国经营管理不仅重视物质资源，而且重视人力资源。1959年在福特等财团的资助下开始进行“有关经营管理教育研究”。作为管理会计一个组成部分的“人力资源会计”，七十年代起已为各部门广泛采用了。与此同时，作为专门为企业服务的管理会计也就更加完善了。

随着科学技术的不断进步，企业规模的不断扩大、经营管理日趋复杂化、大量的数据处理均要求广泛的使用电子计算机。电子计算机的应用，不仅能迅速完成许多复杂的运算，而且在利用电子计算机过程中结合运用各种数学模型，可以精确地进行定量分析，以揭示经济现象之间的内在联系，并能为管理决策，选择最优方案。经营管理决策必须以数据为主要依据，会计则是处理综合数据的中心，不过，传统的会计核算体系对于数据的处理和应用，只限于总括反映企业偿债能力，盈利能力，处理财产估价，资金占用及其来源的结构等。为适应现代管理的要求，管理会计必须广泛地应用数学模型和电子计算机，借以对各种经营方案的经济效益进行及时的分析和评价，权衡利弊得失，确立最优方案。

进入六、七十年代后，在美英法日等国家，管理会计风行起来了。从制造业推广到所有类型的组织中，包括服务行业等。同时许多现代数学方法和电子计算机技术也都在管理会计中得到了充分应用。

1972年管理会计和财务会计的区分形成制度化。美国的全国会计人员协会（专业团体全国会计学会 NAA 和美国会计学会 AAA）筹建了管理会计协会；英国成立了国际成本和管理会计人员协会（ICMA），并分别出版了专业性的“管理会计”月刊，在全世界范围内发行。同样，在美国第一