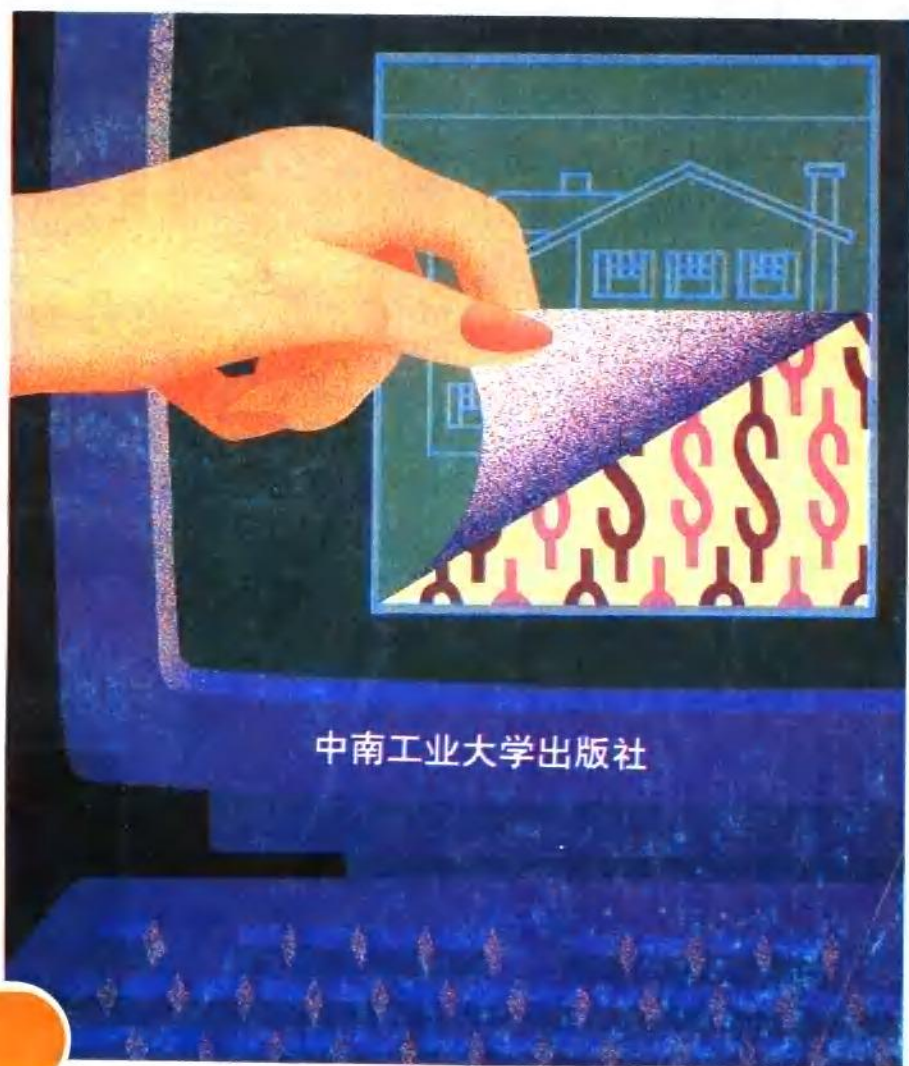


● 现代会计学系列教材 ●

管理会计学

主编 刘爱东 副主编 何红渠



中南工业大学国际经贸学院
出版基金资助出版

管理会计学

主 编 刘爱东
副主编 何红渠

编写人员:

刘爱东 何红渠
张红媛 王东清
李世辉

中南工业大学出版社

管 理 会 计 学

主编 刘爱东

责任编辑：彭达升

*

中南工业大学出版社出版发行

中南工业大学出版社印刷厂印装

新华书店总店北京发行所经销

*

开本：850×1168 1/32 印张：14.25 字数：388千字

1995年12月第1版 1995年12月第1次印刷

印数：0001—3000

*

ISBN 7-81020-784-9/F·142

定价：15.00元

本书如有印装质量问题，请直接与生产厂家联系解决

序

管理会计与财务会计相配合所构成的经济信息系统,共同服务于市场经济条件下的现代企业。学习一些管理会计方面的知识,运用管理会计的技术和方法能使企业有效地控制现在,科学地规划未来,实现既定的经营目标,以获得较大的经济效益;在市场经济的浪潮中按照预期的目标发展,在竞争中处于优胜地位,已成为企业界、经济界人士的共识。

刘爱东副教授等编著的《管理会计学》一书,不仅满足了中南工业大学会计、管理、技术经济、管理信息系统等专业教学的需要,而且为企业财会人员、企业管理者掌握管理会计的技巧和方法提供了一本自学的好教材,也适合高等院校财会、经济、管理等专业本科、专科层次的专业课教学之需。

《管理会计学》的编著出版,为学校会计专业教材建设作出了贡献。在我国会计教材的“百花园”中,又盛开了一朵“小花”,一朵需要关怀和培养、具有旺盛生命力的“鲜花”。

《管理会计学》以“规划与决策会计”和“控制与业绩评价会计”为主线进行分析,介绍了该学科国内外的最新研究成果和发展趋势,既具有中国特色,又注意与国际会计惯例贴近。该书由浅入深,理论联系实际,实用性强。

有感于主编刘爱东副教授的严谨学风,也为各位青年学者积极好学、刻苦钻研的精神所打动,我欣然作序,并衷心预祝本书的出版受到社会各界的欢迎。

刘冬荣

一九九六年元月

前 言

管理会计是现代会计学的重要分支,是一门技术性、实用性、综合性很强的新兴边缘学科。它以强化企业内部经营管理,提高企业经济效益的特有基本职能,成为企业管理者有效地控制现在、科学地规划未来,在市场竞争中取胜的有用工具,也是财会、经济、管理等方面人才必备的专业知识。本书正是为满足教学与实际工作的这一需要,在总结编者多年教学实践的基础上,参考有关著作,吸收最新研究成果撰写而成。本书主要特点如下:

在学术思想上,力求反映该学科国内外最新的研究成果和发展趋势;既要有中国特色,又要注意与国际会计惯例接轨;既能满足本校会计、管理类专业的急需,又具有一定的通用性。

在内容组织、结构体系上,既考虑了本课程体系的完整性,又突出了其特色。

在写作上,以管理会计学的基本内容“规划与决策会计”和“控制与业绩评价会计”为主线,考虑了具体内容的内在联系及教学组织的方便,力求理论联系实际、由浅入深,便于学习、掌握和运用。每章后均附有思考题及练习题。

本书可作为大专院校会计、管理、经济等专业本科、专科学生的专业课教材,也可供财会、管理等实际工作者及自学考试人员学习、参考。

全书共分十章。刘爱东任主编,并撰写第一、六章;何红渠任副主编,撰写第七、八、十章;第二、四章由张红媛撰写;第五、九章由王东清撰写;李世辉撰写第三章。最后由刘爱东总纂定稿,何红渠参加了本书的修改。

本书的出版得到了中南工业大学国际经贸学院出版基金的资助,中国会计教育学会理事、中国有色金属会计学会常务理事刘冬荣教授

在百忙中应邀拨冗赐序,在此一并致以诚挚的谢意。!

由于编者水平有限,时间仓促,书中缺点、错误在所难免,敬请读者批评赐教。

编 者

1996 年元月于长沙

目 录

第一章 概 论	(1)
第一节 学习管理会计的意义和要求.....	(1)
第二节 管理会计的产生与发展.....	(4)
第三节 管理会计的特点.....	(5)
第四节 管理会计的内容及其信息 系统的运作程序.....	(8)
第五节 管理会计工作的组织	(12)
第二章 成本习性分析与变动成本法	(14)
第一节 成本及其按职能的分类	(14)
第二节 成本按其习性的分类	(16)
第三节 混合成本及其分解	(23)
第四节 变动成本法	(34)
第五节 两种成本计算法的结合应用	(49)
第三章 本量利分析	(60)
第一节 本量利分析概述	(60)
第二节 盈亏临界点的计算方法	(63)
第三节 本量利分析及其运用	(88)
第四节 经营杠杆分析.....	(105)
第四章 预测分析	(118)
第一节 预测分析概述.....	(118)
第二节 销售预测分析.....	(122)
第三节 成本预测分析.....	(141)
第四节 资金需要量预测分析.....	(148)
第五章 短期决策分析	(156)

第一节	决策概述·····	(156)
第二节	与决策有关的成本概念·····	(162)
第三节	短期决策分析的常用方法·····	(168)
第四节	生产决策·····	(173)
第五节	订价决策·····	(202)
第六章	长期投资决策·····	(212)
第一节	长期投资决策概述·····	(212)
第二节	影响长期投资决策的重要因素·····	(219)
第三节	长期投资决策的基本方法·····	(238)
第四节	长期投资决策的不确定性分析·····	(267)
第七章	全面预算管理·····	(281)
第一节	全面预算概述·····	(281)
第二节	全面预算的编制方法 ——固定预算法·····	(284)
第三节	编制预算的其他方法·····	(301)
第八章	责任会计·····	(314)
第一节	责任会计概述·····	(314)
第二节	责任中心·····	(319)
第三节	责任中心的业绩评价与考核·····	(327)
第四节	内部转移价格·····	(337)
第九章	成本控制·····	(345)
第一节	成本控制概述·····	(345)
第二节	成本的事前控制·····	(349)
第三节	成本的日常控制·····	(358)
第十章	存货控制·····	(393)
第一节	存货控制概述·····	(393)
第二节	经济订购批量分析法·····	(397)
第三节	存货控制的其他方法·····	(410)
附 录	基本复利系数表·····	(428)

表 一	一元的终值表.....	(428)
表 二	一元的现值表.....	(432)
表 三	一元年金终值表.....	(434)
表 四	一元年金现值表.....	(438)
主要参考文献.....		(441)

第一章 概 论

管理会计是一门新兴的、综合性很强的边缘学科。它与财务会计并列,成为现代企业会计的两大分支,在企业经营管理中发挥着重要作用。本章从阐述学习管理会计的意义和基本要求入手,着重讨论管理会计的产生与发展、特点与内容以及管理会计工作的组织等问题。

第一节 学习管理会计的意义和要求

一、学习管理会计的意义

党的十四大明确指出,我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制。在社会主义市场经济体制下,随着政府职能的转变和企业经营机制的转换,企业将成为市场经济的主体,要按照商品经济规律和市场运行规则,实行自主经营、自负盈亏、自我发展和自我约束的经营机制。要适应这种通过市场竞争来实现优胜劣汰的经营运行机制,就必须改善和加强企业内部管理,优化决策,以尽可能少的耗费,取得最大的经济效益。而管理会计的核心任务,就是为企业优化资源配置、正确决策提供可靠的依据。管理会计吸收了现代管理科学的理论和方法,综合了管理经济学、财务管理等学科的研究成果,对来自财务会计和其他方面的信息资料进行加工、处理、计算、分析,使企业各级管理人员据以对日常发生的一切经济活动,进行规划与控制、考核与评价,以达到提高经济效益的目的。现代管理会计的理论和方法以及所研究的内容,不仅丰富、拓展了会计学科的内容和职能,而且使管理者的经营观念发生了新的突破。因此,学习管理会计,具体来说有以下几方面重要意义:

(一)有利于企业经营机制的转换,以适应我国经济体制改革需要
随着社会主义市场经济体制的建立和完善,企业获得了独立的经

济法人地位,拥有完全的生产经营自主权,同时也明确了企业的经济责任。这就要求企业在经营管理上,也要相应发生诸多重要的变化。

第一,面向市场获取生产要素,组织产品生产和销售,是市场经济条件下企业首先应面对的问题。谁不能适应迅速变化的市场,谁就会在竞争中失败。因此,对市场进行调查、预测,掌握市场的变化趋势,对人力、财力、物力、时间、空间、信息等生产要素进行合理组合、优化配置,便成为企业加强内部管理的核心问题。

第二,企业应以生产经营为主要任务,而不再过多承担社会保障、生活服务及其他社会职能。企业享有生产经营决策、产品劳务定价、资产处置、劳动用工及人事管理等经营权限,其兴衰存亡取决于企业自身的努力。因此,如何用好国家给予企业的这些经营权,使它真正成为企业生存与发展的保证,转化为良好的经济效益,这就要求企业转变经营观念,按照社会主义市场经济运行规律从事生产经营活动。

实践证明,管理会计所研究的内容和所提供的计划与控制方法,已成为市场经济条件下企业经营管理的有效工具。学好管理会计,充分发挥管理会计的职能,有利于企业经营机制的转换,以适应我国经济体制改革的需要。

(二)有利于帮助企业进行计划、决策,实现对生产经营活动的事前控制,满足企业提高经济效益的需要

财务会计是对企业已发生的、可用货币计量的经济活动,通过会计凭证的填制和审核、帐簿的记录和汇总、报表的编制和分析,提供全面、系统、准确的历史信息。但要满足控制现在和规划未来的要求,还需考虑其他因素的影响,借助管理会计提供的专门方法,对这些信息进行加工、整理和综合,按管理的要求使之成为及时、有效的预计性管理信息。利用管理会计所提供的管理信息,可以帮助企业进行计划、决策,实现对生产经营活动的事前控制,满足企业提高经济效益的需要。

(三)有利于企业推行和完善经济责任制

经济责任制是指明确责任承担者的责任范围,使其对自己所从事的经济活动负完全经济责任的一种管理制度。管理会计中的责任会计

正是为适应经济责任制的要求,把会计与企业生产经营上的责任有机结合起来的一套内部管理制度。它通过划分责任中心,规定责任范围,制订内部结算价格,编制责任预算,建立数据跟踪系统,开展差异的分析、研究,来评价、考核各责任中心的业绩,以达到企业与各责任中心的协调,保证企业系统目标最优的目的。因此,学习管理会计,有利于企业推行和完善经济责任制。

(四)有利于扩大对外开放,发展外向型经济

改革开放是我国的基本国策。这就要求企业走出国门,参与国际分工和竞争。会计作为一种通用的国际商业语言,是人们进行商业沟通的工具。管理会计产生于西方资本主义国家,是科技进步、生产社会化、经济国际化、竞争激烈化的产物。从1952年世界会计学会年会把对企业生产经营活动进行规划和控制的会计信息系统正式定名为“管理会计”以来,至今已近半个世纪,管理会计已被西方企业界誉为实现管理现代化的重要手段,是企业管理工作的重要组成部分。因此,学习和研究管理会计,了解、掌握它的基本理论和先进方法及其在管理中的作用,也是当前国际经济大循环新格局的客观要求。

二、学习管理会计的要求

70年代末,管理会计从西方发达国家引进到了我国。由于管理会计是在西方资本主义经济基础上形成、发展起来的,所以也具有自然和社会两重属性。因此,学习管理会计必须结合我国国情,有选择地加以消化、吸收及应用。其要求如下:

1. 研究管理会计的形成和发展,掌握西方管理会计学中对我国有用的基本理论、技术方法及分析、评价问题的新思想,结合当代科技、经济和管理发展的新动向,创建具有中国特色、与国际惯例接轨的现代管理会计新体系。

2. 学会利用管理会计和其他有关信息,来预测企业的经济前景、参与决策、规划未来,为企业管理者科学制订各项经济目标,合理使用经济资源,有效控制经济活动,正确评价和考核经营业绩,提供及时、可靠的依据。

第二节 管理会计的产生与发展

管理会计是从传统的财务会计中分离出来的一门独立学科,有着其独特的社会经济背景。它是社会化大生产的必然结果,是多学科相互渗透的结晶,并经历了一个孕育、形成和发展的过程。它的形成和发展,大致分为两个阶段:

一、管理会计的形成阶段

管理会计的形成阶段(20 世纪初至 50 年代),亦称为执行型管理会计阶段。这一阶段的管理会计是以泰罗的科学管理理论为基础而形成的会计信息系统。泰罗科学管理理论的核心是侧重于企业内部,着眼于生产过程中生产效率和工作效率的提高,如利用观察分析的方法制定工时定额,通过动作研究使作业方法标准化,实行有差别的计件工资制,按标准程序培训工人等著名的科学管理方法。这些方法大大缩短了劳动过程,节约了劳动时间,增强了职工的工作责任感,提高了工作效率,促进了生产的发展。为了满足科学管理的需要,会计学引进了与泰罗科学管理方法直接相联系的“标准成本”、“预算控制”和“差异分析”等专门方法。这是会计与管理最初的巧妙结合,即现代管理会计的雏形。但管理会计的日趋成熟和迅速发展,是在 20 世纪 50 年代以后。

二、管理会计的发展阶段

20 世纪 50 年代以后,由于科学技术广泛应用于生产当中,使生产力获得了迅速发展。美国通过对外投资,充分利用国外自然资源和廉价劳动力,获取了巨额利润,企业的规模不断扩大,大型工程、复杂产品相继问世。加之国际贸易的发展,跨国公司大量涌现,生产的社会化程度更加提高,生产经营日趋复杂,市场竞争更加激烈。由于管理方法的呆板、机械,工人对“泰罗制”也更加厌恶,劳资矛盾日趋尖锐。资本主义经济发展的这些新特点,对企业管理相应提出了新的要求,即迫切要求实现管理现代化,不仅强烈要求企业内部管理更加科学、合理,同时要求企业具有更加灵活的应变能力、适应能力和更强的竞争能力。“管理的

重心在于经营,经营的重心在于决策”就是当时为适应新的经济形势而在管理上提出的新观点。

与此同时,将现代数学方法、运筹学、电子计算机等现代科学技术应用于管理实践,并采用“集中政策和分散权利”的分权管理体制,引进了行为科学理论,实行以人为中心的管理,逐步形成了一套科学的现代管理体系。

由于现代管理科学的形成与发展,迫切要求会计反映的重点由对经济活动过程的事后反映和分析,扩大到对经济活动过程的事中控制和事前预测及决策。为适应现代化管理的需要,会计广泛吸收了管理经济学、工程经济学、数量化决策方法、财务管理等学科的研究成果,并引进现代化管理方法和技术,融合而形成了一门多学科相互渗透、“会计”与“管理”有机结合的综合性的边缘学科——管理会计。

我国 70 年代末从西方引进管理会计这门新学科,在学习、消化、吸收的基础上,结合我国国情,把先进的理论、方法应用于企业经营管理中,收到了良好的效果。社会主义市场经济体制的运行,新会计制度的实施,又迎来了管理会计理论和应用发展的新时机。

第三节 管理会计的特点

管理会计是从传统财务会计中诞生出来的,与财务会计并列,构成现代企业会计的两大主要分支。因此,研究管理会计与财务会计的区别和联系,深刻理解管理会计的特点,对于学好管理会计,充分发挥管理会计在企业管理中的作用有着十分重要的意义。

一、管理会计与财务会计的主要区别

管理会计与财务会计的区别,体现了管理会计的特点,分述如下:

(一)核算的目的不同

管理会计主要通过一系列灵活的专门方法,对来自财务会计和其他方面的有关信息资料,进行整理、计算、对比、分析,为企业内部各级管理人员提供有效经营、优化决策的依据。由于管理会计主要侧重于企

业内部的经营管理,且重点服务于控制与决策,所以又称之为“内部会计”,也称之为“内部报告会计”或“未来会计”等。而财务会计是应用会计学的基本理论和方法,对会计主体已发生的经济业务进行反映和监督、分析和报告,为企业利益相关的外部主体了解企业的财务状况和经营成果以及为企业加强内部经营管理提供全面、系统的会计核算资料的一整套会计信息系统。财务会计虽然对内、对外都能提供有关的会计信息,但主要侧重于向外部提供企业的财务信息。所以,财务会计亦称为“对外报告会计”或“历史会计”。

(二)核算的侧重点不同

管理会计的侧重点在于面向未来,算的是“活帐”,即不仅要反映过去,更重要的是利用过去和现在的信息资料,来预测前景、参与决策、规划未来、控制企业现行的一切经济活动,故又称之为“经营型会计”。而财务会计的重点是面向过去,即对企业过去已发生的经济活动进行反映、监督,算的是“历史帐”,提供的是历史信息,所以又叫它为“报告型会计”、“执行型会计”或“历史会计”。

(三)核算的依据不同

管理会计不受公认会计原则的制约,只服从于企业内部管理的需要。而财务会计必须按照会计核算的基本假设,严格遵守公认会计原则进行会计核算。

(四)核算的对象不同

会计核算的对象,即会计反映和监督的内容。财务会计是以整个企业全部的生产经营活动为核算对象。而管理会计的核算对象可以是整个企业,也可以是某个责任部门的经济活动,所考虑的是整体系统目标最优,兼顾的是整体与局部的统一。

(五)核算的方法不同

财务会计需要统一用货币计量,按照规定的统一核算方法反映、监督企业的生产经营活动。而管理会计可以用货币计量,也可以采用其他单位计量;核算方法灵活多样,可以是会计方法、统计方法、数学方法及其他方法。

(六)核算程序不同

财务会计对企业已发生的经济业务进行核算,从原始凭证的取得、记帐凭证的填制与审核、帐簿的组织与登记、会计报表的编制与分析,必须采用复式记帐方法,按照一定的原则和程序进行,帐表的格式规范统一。而管理会计的核算程序、方法、帐表格式均以管理的需要而定。不同的核算内容,具有不同的核算程序。

(七)核算精度的要求不同

由于财务会计核算的目的是侧重于对外部各利害关系人提供会计信息,其信息的来源都是已发生的确定型经济业务,所以,财务会计信息必须符合真实性、相关性、可比性、一贯性、及时性、重要性和明晰性等质量原则要求,一般不能有金额差异,要求绝对平衡。而管理会计侧重于企业内部经营管理,着眼于未来经济活动的运筹。因此,对加工、处理信息资料的速度和把握决策时机的要求,远远大于对数字精度的要求。故管理会计提供的信息,可以用近似值、估计值、平均值和概率值。

(八)编报的时间要求不同

财务会计一般以一年或大于一年的一个营业周期为一个会计年度,并按月、季、年定期编制会计报表。而管理会计编报的时间根据需要而定,时间可长可短。

(九)会计信息的法律效力不同

财务会计信息是严格按照会计信息质量特征的要求加工、综合而成的,客观公允,系统全面,基本财务报告要对外公开,所以具有法律效力。而管理会计信息主要用于企业内部加强经营管理,具有特定性、选择性、预计性和假定性。有些信息在决策时必须考虑和提供,但在财务会计帐册中不一定能查到或根本不需记入财务会计帐册,如机会成本、付现成本、投资风险价值等信息。同时,业绩报告和内部控制信息也不对外公开,故不具有法律效力。

二、管理会计与财务会计的联系

管理会计与财务会计虽有许多不同之处,但它们却同属会计学这个大家族,二者有着许多密切的联系点。特别在提供经营信息方面,是

相互渗透、相互补充、各有侧重的。其主要表现如下：

（一）两者的核算对象一致

从总体上看，两者的核算对象基本一致，即都是企业的生产经营活动。但由于两者的职能不同、分工不同，各自核算对象的侧重点也就不同。管理会计的对象在时间上看，侧重于现在和未来的经济活动，在空间上侧重于部分的、可供选择的或某些特定的经济活动。而财务会计的对象，从时间上看侧重于过去已发生的经济活动，在空间上侧重于企业整体的经济活动。

（二）两者的信息来源一致

管理会计与财务会计的原始资料大多相同，都以企业的经营信息作为主要的信息源。但管理会计一般不涉及会计核算的专门方法和固定程序；其信息可直接从财务会计的帐册中取得，也可对来自财务会计的信息进行加工、处理、改制和延伸，再结合其他有关信息，进行计算、对比、分析后，以各种管理会计报表的形式向企业管理者提供。

管理会计与财务会计的区别和联系，可用图 1-1 所示。

第四节 管理会计的内容及其 信息系统的运作程序

一、管理会计的基本内容

管理会计是企业加强内部管理、提高经济效益服务的，其内容受企业管理需要的制约。由于不同发展时期、不同企业、不同的管理者所需的管理信息不同，故管理会计提供信息的内容、加工信息的方法和程序也不尽相同。国内外有关管理会计的专著，尽管具体内容各异，尚未完全定论，但对其基本内容的介绍是趋于一致的。通常按管理会计的职能将其基本内容划分为规划会计和控制会计，或按决策阶段划分为决策会计和执行会计两大部分。将两种分类方法所划分的内容进行有机结合，形成规划与决策会计和控制与业绩评价会计（执行会计）两大基