

《管理会计学》 辅导

温 坤

中国人民大学出版社

《管理会计学》 辅导

温 坤

C173 33/02

中国人民大学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据.

《管理会计学》辅导/温坤

北京: 中国人民大学出版社, 1998

ISBN 7-300-02509-9/F · 783

I. 管...

II. 温...

III. 管理会计-高等学校-教学参考资料

N. F234. 3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (97) 第 22194 号

《管理会计学》辅导

温 坤

出版发行: 中国人民大学出版社

(北京海淀路 157 号 邮码 100080)

经 销: 新华书店

印 刷: 河北省涿州市星河印刷厂

开本: 850×1168 毫米 1/32 印张: 5.125

1998 年 3 月第 1 版 1998 年 4 月第 1 次印刷

字数: 124 000

定价: 7.50 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

前 言

管理会计学是一门应用经济科学。学习这门科学不仅应掌握基本理论和基本方法，还必须学会各种技能，能够在实际工作中熟练地操作。为此，编写了这本《〈管理会计学〉辅导》。本书与中国人民大学出版社出版的《管理会计学》（修订版）的结构和内容相配套。书中包括：各章的学习目的、要求及内容提要；各章的练习题及参考答案；英文练习题、译文及答案。本书既适合大专院校财经管理专业的学生使用，也可供财经管理实际工作者和理论工作者参考。

限于作者水平，书中难免有不妥之处，请读者批评指正。

作 者

1997年4月

目 录

I	学习目的、要求及内容提要.....	1
	第一章 总论.....	1
	第二章 成本分类和成本流程.....	4
	第三章 变动成本法和本量利分析.....	7
	第四章 预测分析	11
	第五章 短期经营决策的分析	15
	第六章 货币时间价值	19
	第七章 长期投资决策的分析	23
	第八章 几种长期投资决策	26
	第九章 全面预算	30
	第十章 责任会计	32
	第十一章 标准成本法	35
	第十二章 管理会计专题	38
I	各章练习题及参考答案	41
II	英文练习题、译文及答案.....	105
IV	附表.....	147

I 学习目的、要求及内容提要

第一章 总 论

学 习 目 的 和 要 求

本章阐述了管理会计的基本理论。学习本章，首先要了解会计与管理的关系。这是由于会计理论和实践的发展是受管理理论的影响的，管理会计的出现也正是和管理上对会计的要求分不开的；在了解管理科学的发展及其对会计学科影响的基础上深入理解管理会计为什么会产生和发展，以及什么是管理会计。其次，还必须明确管理会计作为会计学科中的一门新的分支出现后，它与传统的财务会计有哪些区别与联系。最后，进一步了解西方企业会计部门的组织系统，主计长和财务主任的职责分工以及有关注册会计师的一些规定。通过本章的学习要对管理会计有一个总的概括认识，明确它对改善企业经营管理、提高经济效益所起的作用。掌握好本章的内容，也是为以后各章的学习奠定基础。

学 习 内 容 提 要

第一节 管理会计的产生与发展

一、管理会计的产生与发展

管理会计的产生，经历了一个在传统会计内部孕育、生长和逐步成形的漫长过程。直到 20 世纪 50 年代，才开始作为一个新

兴的会计分支，从传统的会计中脱胎而出。

管理会计的形成过程，大体分成以下几个阶段：

（一）簿记学的出现。1494 年世界上出现了由意大利人卢卡·巴其阿勒所著的《算术、几何与比例概要》一书。该书是第一本从理论上探讨复式记帐原理及其具体应用的簿记学。

（二）会计学的出现。上世纪末、本世纪初，英国学者根据管理上的要求，把簿记学推进到会计学。当时英国是全世界会计理论研究的中心。

（三）标准成本、预算控制和差异分析等专门方法引进到会计的方法体系中。第一次世界大战之后，美国推行泰勒的科学管理，要求会计学科与之紧密配合以便提高企业的生产效率和工作效率。这样，就促进了会计的发展。这时会计理论研究中心转移到美国。

（四）责任会计和成本—业务量—利润分析等专门方法加入到会计的方法体系中。20 世纪 40 年代，特别是第二次世界大战之后，随着职能管理和行为科学管理的推行，又对会计科学提出新的要求，也就促进了会计的进一步发展。这时会计学的深度和广度有了较大的突破，管理会计已具雏形。

（五）把一些现代数学方法吸收、结合到会计中。20 世纪 50 年代，企业间竞争激烈，促使企业领导重视经济预测和决策。会计为了适应管理上的这一重大转变，也进一步吸收了数量管理中的一些专门方法。到此时，专门为企业内部强化经营管理，提高经济效益服务的管理会计体系就正式形成了。

“管理会计”这个专门名词是在 1952 年国际会计师联合会上正式通过的。管理会计分离出来以后，传统的那部分会计工作就称为“财务会计”。

管理会计体系正式形成以后，会计的管理职能更加充分地发挥出来，在改善企业内部经营管理，提高经济效益方面作出了很

大的贡献。到了 20 世纪 70 年代，管理会计就不胫而走，风靡世界。1972 年美国建立了管理会计协会。以后，西方国家社会上又出现注册管理会计师。自 1985 年起，美国的管理会计协会改称为注册管理会计师协会。

总之，管理会计的产生和发展，大大丰富了会计学科的内容，扩充了会计的传统职能。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。可以预见，管理会计是有强大生命力的，随着管理对会计提出的新要求，它将进一步向前发展，并将在提高企业经济效益方面发挥越来越大的作用。

二、管理会计的概念

参见《管理会计学（修订版）》（以下简称“教材”）第 13 页所列：“管理会计是企业会计的一个分支。它运用一系列专门的方式方法，收集、分类、汇总、分析和报告各种经济信息，借以进行预测和决策，制定计划，对经营业务进行控制，并对业绩进行评价，以保证企业改善经营管理，提高经济效益。”

第二节 管理会计与财务会计的区别和联系

一、两者最根本的区别

在于是对内提供决策所需的信息，还是对外提供决策所需的信息。一般把前者称为管理会计，把后者称为财务会计。

二、两者在具体特征上的区别

共有六个方面：在服务对象方面；在主要依据方面；在信息的类型方面；在时间范围方面；在报告范围方面；在计算方法方面。

三、两者的联系

共有三点：服务对象方面的联系；管理会计所需的主要资料是从财务会计取得的；两者的职能、目的基本相同。

第三节 会计机构和会计人员

这部分内容可参阅教材。学习时需要弄清的是，在实践中，财务会计与管理会计两大领域的工作，都是在主计长（总会计师）的统一领导之下进行的。同时，总会计师与财务主任的职责分工也是非常明确的。

第二章 成本分类和成本流程

学 习 目 的 和 要 求

本章阐述的是为学习管理会计的基本内容所必须具备的一些基础知识。成本分类中的按经济职能的分类反映了成本项目的具体内容，可以说它是成本的其他分类的基础。由于按成本习性将成本重新分类是规划与控制经济活动的前提条件，因而，在学习成本的诸多分类中，首先重点掌握这种分类方法是非常重要的。成本流程是本章的另一基本内容，它反映了企业产品成本的积累过程，掌握这部分内容对更好地理解全部成本法、变动成本法以及标准成本法是非常重要的。学习本章，首先要弄清楚适应成本管理不同需要，成本的不同分类。着重掌握什么是成本习性，为什么成本要按其习性分类，按成本习性分类，成本应分哪几类，以及如何进行这种分类。其次，要弄清什么是成本流程，产品成本流程在会计体系中如何加以反映，各盘存帐户间的相互关系如何，以及各项成本在会计报表上如何加以反映等等。

学 习 内 容 提 要

第一节 成本分类

一、按经济职能的分类

这种分类是西方传统财务会计中的一种分类方法。产品成本按经济职能划分为生产成本、推销成本和管理成本三类。如果按照这些成本的发生与制造活动有无关系来划分,又可以把它们归成两类,即制造成本,指生产成本;非制造成本,包括推销成本和管理成本。制造成本包括直接材料、直接人工和制造费用三大项目。其中的制造费用还可细分为间接材料、间接人工和其他制造费用三个组成部分。

在这种分类下,还可以把制造成本三个项目中的两项合在一起称为主要成本,把后两项合在一起称为加工成本。

学习时,要弄清各项成本所含的具体内容及其归类情况。教材中列出的成本按经济职能分类的图示,有助于了解这种分类下,总成本划分的全貌。

按经济职能将成本进行分类的缺陷在于,没有把成本与产(销)量挂上钩,不利于事先控制成本和挖掘企业内部潜力。

二、按成本习性的分类

(一) 成本习性的概念。习性指固有性质。成本习性指成本的固有性质,这就是指成本的变动与业务量之间的依存关系。成本对业务量的依存性是客观存在的。从成本习性上来认识和分析成本并将成本重新分类,这一点非常重要,应很好掌握。

(二) 成本按其习性的分类。可分为固定成本与变动成本。固定成本通常可以进一步分为约束性固定成本和酌量性固定成本。

由于固定成本的“固定性”是有条件的，因而，就出现固定成本的相关范围问题。相关范围的问题，在变动成本总额与业务量之间的变动中，同样也存在着。

教材中有以上各项成本等概念的说明并列有图示可参阅。

总成本公式是一个直线方程式，如下：

$$y=a+bx$$

式中： y ——总成本； a ——固定成本总额； b ——单位变动成本； x ——业务量。

b 与 x 相乘得出的是变动成本总额。该公式表示的，实际上总成本是固定成本总额与变动成本总额之和。把变动成本总额分解为 b 乘 x ，可以反映出业务量与总成本之间的关系。对总成本公式应很好理解和掌握，以后章节的内容中经常要运用它。教材中所列总成本的图示，有助于形象地了解总成本的习性。

（三）混合成本及其分解

混合成本是指同时兼有固定成本和变动成本两种不同性质的成本。对混合成本项目必须采用一定的方法，把它们当中的固定部分和变动部分分解出来。这种分解称为混合成本的分解。其分解的方法，在教材中介绍的有：帐户分析法、工业工程法、高低点法、散布图法和回归直线法。后三种方法属于数学分析法。数学分析的三种方法，各有其优点缺点，通过对比可加深理解。混合成本的计算公式，也可以用直线方程式 $y=a+bx$ 来表示。这里的 a 表示的是混合成本中的固定成本总额， b 则是混合成本中的单位变动成本。

第二节 成本流程

一、成本流程的概念

产品成本流程指企业产品成本按一定的规律累积的过程。

二、产品生产成本流程图

参见教材中所列图示。

三、成本流程在会计体系中的反映

教材中举例说明有关成本流程的帐务处理和帐户图式可参阅。

四、各项成本在会计报表上的反映

教材中说明了产品的成本流程中所涉及到的三个盘存帐户，即材料帐户、在产品帐户和产成品帐户的运用。进一步列示了产品生产成本及销售生产成本计算表。最后对各盘存帐户间的相互关系以及生产成本的流程作了进一步的描述。通过学习，最终可以明确产成品如果已经销售出去，则其生产成本就构成产品的销售生产成本反映在收益表中；而产成品如果没有销售出去，则其生产成本就构成产品的存货生产成本反映在资产负债表中。

第三章 变动成本法和本量利分析

学习目的和要求

本章第一部分阐述的是管理会计中所采用的一种新的成本计算方法，即变动成本法。学习时首先要弄清楚传统的成本计算方法，即全部成本法（或称完全成本法）的做法；变动成本法的做法；两种方法下在产品生产成本、存货成本所包括的内容上，在计算出来的净收益上，以及收益表格式上的不同。其次，特别要注意理解好，在变动成本法下出现的新名词创利额和创利率，因为它们都是在预测、决策中需要加以运用的重要指标。最后，还要掌握全部成本法的优缺点和变动成本法的优点及局限性。本章第二部分阐述的是本量利分析。对这部分，要弄清什么是本量利分析，本量利分析所涉及的各因素之间的相互关系如何，为什么

说本量利分析首先是通过测算损益分界点来进行的，什么是损益分界点？损益分界点又是怎么计算的？各有关因素变化对损益分界点销售量的影响如何？如何测算实现目标利润销售量和实现税后目标利润销售量？什么是安全边际？如何进行计算？如何测算多种产品的损益分界点销售量？根据本量利分析方法的原理，还可以用来分析产量变动对成本升降的影响。因此，还要弄清什么是成本升降分界点？如何测算？掌握这一测算方法，可为学好后面的经营决策分析打下基础。

学 习 内 容 提 要

第一节 变动成本法

一、什么是全部成本法

全部成本法也称为完全成本法。在这种方法下，当计算产品生产成本与存货成本时，要把直接材料、直接人工、变动制造费用和固定制造费用的全部成本都包括在内。在这里固定制造费用是作为存货成本的一个组成部分，只有当产品销售出去的时候，这部分成本才构成销售成本表现在收益表中。

二、什么是变动成本法

变动成本法也称为直接成本法。在这种方法下，当计算产品生产成本和存货成本时，只包括直接材料、直接人工和变动制造费用，不把固定制造费用列入产品成本而是作为期间成本，即全数在该费用发生的会计期间一次摊销。

三、变动成本法与全部成本法的区别

其区别可以概括为五个方面：产品生产成本所包括的内容不同；产品存货成本所包括的内容不同；计算出来的净收益不同；收益表的格式不同；在变动成本法下出现了新的名词，创利额和创

利率。学习时参阅教材中的详细说明。

四、对变动成本法与全部成本法的评价。

可从实务方面以及理论方面进行对比，参阅教材所述。

第二节 本量利分析

一、什么是本量利分析？

本量利分析是在将成本划分为固定成本和变动成本，并假定产销量一致的基础上，根据成本、业务量、利润三者之间的相互关系进行预测、决策分析的一种技术方法。

本量利分析的基本公式。计算利润(π)的公式也就是它的基本公式。影响利润的因素有四个，即销售单价(p)、销售量(x)、单位变动成本(b)和固定成本总额(a)。根据各因素之间的关系，列出的公式是：

$$\pi = (p - b)x - a$$

二、损益分界点的测算

(一) 什么是损益分界点？损益分界点是指得失相当的点或不盈不亏的点。也就是当企业处于不盈不亏状态时，企业产品的销售量或销售额所达到的某一点。

损益分界点有两种表现形式，一种是用实物量来表示，称为损益分界点的销售量；另一种是用金额表示，称为损益分界点的销售额。

(二) 损益分界点销售量（或销售额）的计算公式。

根据利润的计算公式转换得来：

$$\text{损益分界点销售量} = \frac{a}{p-b}; \quad \text{损益分界点销售额} = \frac{a}{cmR} \quad (\text{创利率})$$

三、与损益分界点的测算相联系的几个问题

(一) 各有关因素的变化对损益分界点销售量的影响。其影响因素可归纳为两类，一类是导致损益分界点销售量增加的因素变

化，一类是导致损益分界点销售量减少的因素变化。详见教材所列。

(二) 实现目标利润销售量的测算。

$$\text{实现目标利润的销售量} = \frac{a + \pi}{p - b}$$

(三) 实现税后目标利润的销售量。

$$\text{实现税后目标利润的销售量} = \frac{a + \left(\frac{\text{税后 } \pi}{1 - \text{所得税率}} \right)}{p - b}$$

(四) 什么是安全边际。安全边际是指实际销售量（或额）与损益分界点销售量（或额）的差异数。它可以反映出企业业务经营的安全程度。

(五) 安全边际和安全边际率的计算公式。

$$\text{安全边际} = \text{实际销售量(额)} - \text{损益分界点销售量(额)}$$

$$\text{安全边际率} = \frac{\text{差异量(额)}}{\text{实际销售量(额)}} \times 100\%$$

四、多种产品损益分界点销售量的计算

根据 $\pi = (p - b)x - a$ 这一基本公式，通过变换得出

$$\pi = \sum (p_i - b_i)x_i - \sum a_i$$

再在此公式的基础上，推导出下面的公式：

$$X_{1, BE} = \frac{\sum a_i}{\sum (p_i - b_i)k_i}$$

式中的 p_i 、 b_i 、 x_i 和 a_i 代表第 i 种产品的 p 、 b 、 x 和 a ， k_i 代表销售数量的比例。

根据这一公式的计算结果，就可以进一步计算出 $X_{2, BE}$ 和 $X_{3, BE}$ 。参阅教材中的详细说明。

五、成本升降分界点的测算

(一) 什么是成本升降分界点。它是指当企业为保持产品单位成本的一定水平时，企业产品生产量所达到的某一点。

(二) 成本升降分界点的测算。

其计算公式是：

$$Q_0 = \frac{a}{c_0 - b}$$

式中的 Q_0 、 c_0 代表成本升降分界点的生产量和成本升降分界点生产量的单位成本。

第四章 预测分析

学习目的和要求以及内容提要

本章第一节是有关预测分析问题的阐述。预测分析是规划企业经济活动所必不可少的一个阶段。学习时，要求弄清什么是预测分析，还要明确它与决策分析的关系。应该针对不同的预测对象，选择适宜的预测方法，通过对经济数据和其他信息资料的分析，预测未来经济活动的发展趋势，并对预测结果的正确与否及其可靠程度进行科学的分析和判断。这整个过程就叫做预测分析。决策分析是在预测分析的结果上进一步进行的。因而，可以说预测分析是为决策分析服务的，它是决策分析的基础，是决策科学化的前提条件。工业企业经营预测包括销售预测、成本预测、利润预测和资金预测等几个方面。预测分析应按照一定的步骤来进行，大体上可以分为五个阶段，即确定预测对象；搜集资料；检查资料；选择预测分析方法并根据需要整理资料；求得预测结果并定期检查验证。预测分析的方法归纳起来可以分为两大类：（1）定量分析法。它是运用现代数学方法和各种计算工具，通过数字计算作出分析说明的一种方法。这种方法又称为“数量分析法”。（2）定性分析法。它是依靠预测者的主观判断和分析能力来推断事物的性质和发展趋势的分析方法。这种方法又称为“非数量分析法”。

学习时应引起注意的是定量分析法和定性分析法的结合使用问题。因为，在实践工作中，只有将两者结合起来，才能使预测结果更加接近客观实际，也才能做出实事求是的结论。

定量分析法的具体方法有本量利分析法、直线回归分析法、趋势预测法以及经验曲线预测分析法等四种。本章的第二、三、四、五节就是分别结合不同的预测对象来说明这四种不同方法在预测分析中的具体应用。学习时应掌握如何运用本量利分析法进行利润预测；各因素变化对利润影响的预测以及多种产品损益分界点销售额的预测。回归直线法用于混合成本的分解是数理统计方法中的直线回归分析法在会计预测中的具体应用。此外，直线回归分析还可以用于对总成本、销售及资金的预测。学习时应注意掌握在不同预测对象下运用直线方程式 $y=a+bx$ 时，公式中的各个符号所代表的不同内容。

趋势预测分析法一般用于销售预测，可根据销售量或销售额进行计算。对教材中介绍的算术平均法、加权算术平均法、简单移动平均法、加权移动平均法和指数平滑法，应弄清其计算方法以及为什么要那么计算的道理。经验曲线是经济生活中存在着的一种现象。学习时，对这一理论、它的计算方法以及如何利用它对产品成本进行预测等，可做一般的了解。总之，学习本章，对预测分析的基本理论可加深理解并能很好地掌握预测分析的计算方法。

下面重点说明两个问题：

（一）采用直线回归分析法进行销售预测。

进行预测时，可以用简便的方法求得 a 、 b 值以及直线回归方程式。

这种简便的方法就是，设 y 代表销售量（或额）， t 代表时间的间隔期（即观测期，如月份或年度）。由于观测期按时间顺序排列，间隔期相等，因而，可以用简捷的办法，令 $\sum t=0$ ，使 a 、 b 值