



会计学专业  
系列教材

# 管理会计 基础

杨世忠 徐兴恩 主编

北京经济学院出版社



中财 B0016095

1233.3/20

# 管理会计基础

主编 杨世忠 徐兴恩

中央财经大学图书馆藏书章

总 号

书 号 7-234.3/15



北京经济

432630

(京)新登字 211 号

---

图书在版编目(CIP)数据

管理会计基础/杨世忠,徐兴恩主编. —北京:北京经济学院出版社,1995.1

(会计学专业系列教材)

ISBN 7-5638-0455-2

I. 管… II. ①杨… ②徐… III. 管理会计-教材 IV. F  
234.3

中国版本图书馆CIP数据核字(94)第15105号

---

北京经济学院出版社出版

(北京市朝阳区红庙)

河北迁安县印刷厂印刷

全国新华书店发行

850×1168毫米 开本 10.375印张 267千字

1995年1月第1版 1995年1月第1版第1次印刷

印数:00 001—20 000

定价:9.40元

---

## 会计学专业系列教材编审委员会

主 任 王又庄

副主任 关孝元 莫国强 刘大贤

委 员 (按姓氏笔划排列)

|     |     |     |     |     |
|-----|-----|-----|-----|-----|
| 王又庄 | 王志忠 | 刘大贤 | 刘仲文 | 关孝元 |
| 刘志翔 | 李大诚 | 沈小凤 | 陈 郡 | 陈安娜 |
| 陈金耀 | 武玉荣 | 杨世忠 | 杨庆英 | 张崇敏 |
| 莫国强 | 崔也光 | 傅 磊 | 熊瑞芬 |     |

# 会计学专业系列教材

## 总 序

构建与社会主义市场经济相适应的会计体系,是实现会计重大改革的目标。它有助于完善投资环境,借鉴国际惯例,并与国际会计准则更加协调;它有助于建立现代企业制度,推进企业转换经营机制,提高企业的经营管理水平和经济效益;它有助于建立明晰的产权制度,正确评价企业的经营业绩,进行有效的竞争,推动企业面向国内、国际两个市场。

会计学专业教学改革的根本目的在于提高教学质量,培养出高水平的、能够适应现代化建设需要的跨世纪会计人才。因此,必须改革会计学科体系,不失时机地更新教材,这是提高教学质量的关键。

从我国实际出发,在总结建国 40 多年来财会工作经验的基础上,本着实用性、通用性、国际性、前瞻性的原则,我们编写了会计专业核心课系列教材 8 本,将于 1994—1995 年陆续出版。这套系列教材分别是:《会计学基础》、《财务会计学》、《高级财务会计学》、《成本会计学》、《管理会计基础》、《现代企业财务管理》、《审计学》、《电算化会计与审计》。参加教材编写的主编单位有:中国人民大学、北京经济学院、北京财贸学院、云南财贸学院、郑州航空工业管理学院等院校。参编同志的单位还有:中央财政金融学院、北京动力经济学院、北京建材工业管理干部学院、河南商业高等专科学校等。

改革不断深入,实践不断变化,这套系列教材的编写时间比较仓

促;同时,限于作者的理论水平与实践经验不足,错误缺点在所难免,恳请读者指正。

会计学专业系列教材编审委员会

1994 年 5 月

---

## 前 言

为了适应高等学校会计专业本科层次的教学需要,由北京经济学院、郑州航空工业管理学院、北京动力经济学院、北京建材工业管理干部学院、河南商业高等专科学校会计专业的教师联合编写了本教材。本教材的主要特点是突出本科教学的特点,删除了管理会计专门问题研究的内容,充实和强化了管理会计的基本理论与基本方法,旨在使教材内容更加切合本科教学的实际。同时,在每一章后面都附有习题和习题参考答案,便于广大财会工作者和企业管理者自学。

有关管理会计的一些专门问题,划归到研究生学习阶段去深化和展开。这样处理,有利于克服以往本科生与研究生使用同一教材,没有层次性,学生对其全部内容似曾学过而又未曾掌握的弊端。适应研究生教学需要的《管理会计专题研究》,将作为本教材的姊妹篇另行编写。

本教材的设想是在1993年7月形成的。经过多方征询意见并讨论,于1993年11月确定了大纲。其后经过作者们半年多的努力,于1994年7月脱稿。本书由杨世忠、徐兴恩两位副教授担任主编。第一章和第四章由徐兴恩副教授编写;第二、三、八章和第五章的一部分由杨世忠副教授编写;第五章主要部分由任静讲师编写;第六章由黄湘讲师编写;第七章由谢平讲师编写。此外,北京经济学院的李慧丽讲师和程春节、黄卫东两位研究生参与了部分习题的编写和审查。全书由杨世忠副教授总纂定稿。

由于成稿匆忙,书中难免有错漏和不当之处,希望读者批评指正。

编著者

1994年7月于北京

# 目 录

|                         |      |
|-------------------------|------|
| <b>第一章 绪论</b> .....     | (1)  |
| 第一节 管理会计的形成与发展 .....    | (1)  |
| 第二节 管理会计的定义、职能和内容 ..... | (5)  |
| 第三节 管理会计的特点 .....       | (8)  |
| 复习思考题 .....             | (12) |
| <b>第二章 成本习性分析</b> ..... | (14) |
| 第一节 成本习性与成本分类 .....     | (14) |
| 第二节 混合成本的分解 .....       | (22) |
| 第三节 变动成本计算法 .....       | (28) |
| 复习思考题 .....             | (39) |
| 习题 .....                | (39) |
| 习题参考答案 .....            | (44) |
| <b>第三章 本量利分析</b> .....  | (46) |
| 第一节 本量利关系及其数学表达 .....   | (46) |
| 第二节 保本点分析 .....         | (50) |
| 第三节 利润敏感性分析 .....       | (65) |
| 复习思考题 .....             | (76) |
| 习题 .....                | (76) |
| 习题参考答案 .....            | (79) |
| <b>第四章 经营决策分析</b> ..... | (81) |
| 第一节 经营决策分析中的常用概念 .....  | (82) |
| 第二节 经营决策分析方法 .....      | (90) |

---

|                     |       |
|---------------------|-------|
| 复习思考题               | (137) |
| 习题                  | (138) |
| 习题参考答案              | (144) |
| <b>第五章 长期投资决策分析</b> | (146) |
| 第一节 长期投资决策分析概述      | (146) |
| 第二节 长期投资决策分析的方法     | (164) |
| 第三节 长期投资方案的敏感性分析    | (188) |
| 第四节 固定资产更新决策        | (191) |
| 复习思考题               | (196) |
| 习题                  | (196) |
| 习题参考答案              | (198) |
| <b>第六章 全面预算</b>     | (200) |
| 第一节 全面预算的基本体系       | (200) |
| 第二节 全面预算的编制程序和方法    | (203) |
| 复习思考题               | (223) |
| 习题                  | (224) |
| 习题参考答案              | (231) |
| <b>第七章 标准成本系统</b>   | (234) |
| 第一节 标准成本系统概述        | (234) |
| 第二节 标准成本的制定         | (237) |
| 第三节 标准成本差异分析        | (243) |
| 第四节 标准成本系统的帐务处理     | (255) |
| 复习思考题               | (264) |
| 习题                  | (267) |
| 习题参考答案              | (270) |
| <b>第八章 责任会计</b>     | (272) |
| 第一节 责任会计概述          | (272) |
| 第二节 责任中心及其考核指标      | (279) |

---

|                              |       |
|------------------------------|-------|
| 第三节 内部转移价格.....              | (284) |
| 第四节 责任考核与分析.....             | (291) |
| 复习思考题.....                   | (300) |
| 习题.....                      | (301) |
| 习题参考答案.....                  | (304) |
| 附表 I 复利终值系数表(一元的终值).....     | (306) |
| 附表 II 复利现值系数表(一元的现值).....    | (310) |
| 附表 III 年金终值系数表(一元年金的终值)..... | (312) |
| 附表 IV 年金现值系数表(一元年金的现值).....  | (316) |
| 参考书目.....                    | (318) |

# 第一章 绪论

## 【内容提要】

管理会计是管理科学和会计科学相结合的产物。它的形成与发展是会计发展史上一个重要的里程碑,较之传统的财务会计,管理会计在职能、内容和方法上都有其显著的特点。本章拟对管理会计的形成与发展,管理会计的定义、职能和内容,管理会计的特点等内容进行论述。

## 第一节 管理会计的形成与发展

### 一、管理会计的形成

管理会计的雏形,或称之为早期的执行性管理会计,其形成可以追溯到 20 世纪的二三十年代。

19 世纪末 20 世纪初,产业革命加速了资本主义经济的发展,生产规模的社会化和激烈的自由竞争,要求彻底改变单凭经验和主观臆断的管理方法,于是泰罗的科学管理理论便应运而生。1911 年,被西方誉为“科学管理之父”的泰罗在《会计月刊》上发表了著名的《科学管理原理》著作(后又出版单行本),从而开创了企业管理上的一个新纪元。列宁于 1918 年对“泰罗制”作过全面分析,指出“资本主义在这方面的最新发明——泰罗制——也同资本主义其他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丰富的科学成就,即按科学来分析人在劳动中的机械动作,省去多余的笨拙动作,制定最精确的工作方法,实行最

完善的计算和监督制度等等”。<sup>①</sup>可见,泰罗的科学管理理论,其核心是强调提高生产和工作效率。即通过他所倡导的所谓时间与动作研究,来制定一定的条件下可以实现并被认为是最有效率的标准,以此作为评价和考核的依据,以促使生产的各个方面实现高度的标准化。

随着《科学管理原理》的发表,泰罗制逐步得到广泛地实施,至20世纪20年代达到盛行,其实践效果较为明显。随之而来,又提出了这样的问题:即会计如何提高企业的生产和工作效率服务?作为配合推行泰罗的科学管理而进行的初步尝试,一些同泰罗的科学管理方法直接相联系的技术方法开始引进到会计中来,其中包括“标准人工成本”及其延伸出来的“标准材料成本”、“标准制造费用”和“成本差异”等,这些内容在当时只是作为原有会计体系中的一个附带部分而存在,1919年美国成本会计师协会成立,对推广标准成本起到了巨大的推动作用。此后,美国会计学界经过近10年的争论,正式将标准成本纳入了会计系统,出现了真正的标准成本会计制度。与此同时,预算控制、变动成本法和利润坐标图等方法也相继出现。少数学者开始提出“管理会计”概念,且有相关著作问世。1922年,奎因斯坦和麦金西分别出版了《管理会计:财务管理入门》和《预算控制》;1924年,麦金西又出版了《管理会计》;布利斯出版了《通过会计进行经营管理》等著作。据此,可以认为:以泰罗的科学管理理论为基础,以标准成本和预算控制为主要支柱的早期执行性管理会计,在20世纪的二三十年代已初步形成。

## 二、管理会计的发展

### (一)从早期管理会计到现代管理会计

从早期管理会计的产生到现代管理会计的逐步形成是一个长期的发展过程。其迅速发展的阶段是在第二次世界大战以后,特别是在20世纪的50年代以后。现代管理会计发展的客观条件是经济的发

---

<sup>①</sup>《列宁选集》第3卷,人民出版社,1972年版:第511页。

展、管理科学的发展和科学技术的发展。

从 20 世纪 50 年代起,资本主义的经济发展进入所谓的战后期,其特点主要表现在:第一,现代科学技术突飞猛进并广泛应用于生产,使生产力获得十分迅速的发展;第二,资本进一步集中,企业规模日趋扩大,跨国公司大量涌现,市场竞争更加激烈,企业经营更趋复杂。这些特点对企业管理也提出了相应的新要求:一方面要求企业内部管理更加合理化、科学化;另一方面要求企业具有灵活多变的反应能力和适应能力,以免在激烈竞争中遭受被淘汰之险。上述战后经济的特点和要求,直接冲击了曾风靡一时的泰罗的科学管理理论而代之以现代管理科学。因为,前者具有一些根本性的缺陷,如只重视对生产过程的个别环节的高度标准化和高效化而忽视企业管理的全局以及企业与外部的关系;不把人当作有主动性、创造性的劳动者而只作为机器的附属物来管理,就势必引起广大工人群众的强烈不满,因而难以取得应有的效果。后者,即现代管理科学则广泛吸收自然科学和管理科学的研究成果,形成了以运筹学、行为科学为主要支柱且包括系统科学、电子计算机技术在内的一整套能较好适应战后经济特点与要求的方法和理论,从而有效地克服了泰罗学说的重要缺陷。

现代管理科学的发展及其在企业管理中成功的应用,为现代管理会计奠定了理论和方法的基础。其表现是:一方面,早期管理会计的技术方法得到了进一步的发展。例如,标准成本会计发展为以目标管理为前提的标准成本制度;利润坐标图发展为更科学、更实用的量本利分析等。另一方面,进一步拓展了会计的管理职能,即从解释过去转向为控制现在和筹划未来。例如,借助于运筹学中的有关理论和技术,建立了经营决策会计、投资决策会计;借助于行为科学,建立了责任会计的方法体系。到 20 世纪 60 年代,管理会计的各种专门方法已经成型且辅之以电子计算机应用技术,管理会计的基本内容和体系已初步确定,管理会计教科书已进入美国大学讲台,一些发达国家及国际会计师协会的组织里还相继出现了单独的管理会计协会,这

标志着早期的管理会计已产生了质的飞跃而发展成为以现代管理科学为基础、以决策分析为主要支柱的现代管理会计。1972年,《管理会计》月刊开始在世界范围内发行;1980年4月24日至26日,各国会计人员联合会在巴黎举行第一次会议,讨论如何应用和推广管理会计问题。

## (二)现代管理会计的新发展

现代管理会计是一个不断发展的过程。20世纪60年代以后,现代管理会计出现了一些新的发展趋势。

1. 更趋精密化和科学化。1982年,罗伯特·卡普兰出版了《高级管理会计》著作,“高级”之处主要在于大量引入“不确定性”条件和“代理理论”,这标志着现代管理会计在精密化和科学化方面又前进了一步。

2. 数学方法被更广泛地引入。在已发表的管理会计研究论文中,运用数学方法进行研究的论文所占比重越来越大,内容几乎涉及现代管理会计的各个方面,所用的数学方法也趋向多样化。

3. 更加重视对行为科学的应用。管理会计研究者开始认真思考如何对待被考核的人。行为科学中的一些新思想将对现代管理会计中标准成本、预算控制 and 责任会计等内容产生影响。

4. 管理会计和财务会计开始出现一体化趋势。传统的财务会计与现代管理会计拥有许多相同的原始数据,借助于电子计算机和系统管理思想,人们试图建立集中存贮数据、共享数据资源、统一提供财务会计与管理会计数据的信息系统。

5. 现代管理会计的视野已开始由微观转向宏观。

上述发展趋势,招致一些反对意见。例如,认为数学模型在理论和实践上差距过大,行为科学与会计尚是“两张皮”,过多地引进其他学科知识,会造成会计概念的无限扩大等,这些都是值得注意的问题。

随着科学技术的日新月异与经济的飞速发展,现代管理会计必

将伴随现代科学管理得到不断的充实和进一步发展。

## 第二节 管理会计的定义、职能和内容

### 一、管理会计的定义

1952年,世界会计学年会上正式通过了“管理会计”这个名词,对其定义则各不相同。

美国会计学会管理会计委员会 1958 年发表了一个引人注目的定义:“管理会计是指:为了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,在处理本企业历史和计划的经济资料时所运用的被认为是适当的技术和概念。”

其后,越来越多的人主张把会计体系看作是一种信息系统。国外许多教科书中采纳了这种思想并把管理会计重新定义为“一种帮助经理人员编拟计划、积累资料、控制业务和制订决策的信息系统。”<sup>①</sup>

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;向企业外部人员反映财务状况;向职工反映财务状况;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。

20 世纪 70 年代末,管理会计才开始传入我国,对其研究尚不够

<sup>①</sup> 曹冈编著《管理会计》,北京经济学院出版社,1991 年 5 月第 1 版;第 14 页。

深入,定义方法也很不一致。基于对会计本质的不同认识,管理会计的定义也曾出现所谓“管理活动论”和“信息系统论”之分。有的会计学者则从管理会计的特定目的出发对其作出定义,认为“管理会计是着重为组织内部经营管理人员制订计划和控制日常业务活动,以及作出非例行决策服务的会计”。<sup>①</sup>较有代表性的定义方法是:管理会计主要是通过一系列专门方法,利用财务会计及其他有关资料进行整理、计算、对比和分析,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,并帮助企业领导作出各种专门决策的一整套信息处理系统。<sup>②</sup>定义中指出了管理会计的对象、资料来源、基本职能和目的,也正面回答了会计的本质,既体现了管理会计与财务会计的不同之处,又具有较强的概括性。

## 二、管理会计的职能

管理会计的职能是指管理会计客观具有的功能。由于管理会计是管理科学与会计科学结合的产物,管理会计循环取决于管理循环,前者服务于后者,因此管理会计的职能就融于管理的职能之中。管理的职能最初是“计划、组织、指挥、协调、控制”,即五职能学说,现代管理职能还要加上预策与决策,即构成七职能学说。还有人认为管理职能是“计划、组织、控制、激励”,即所谓四职能学说;也有人认为管理的职能是“计划、组织、控制”,即主张三职能学说。然而,越来越多的管理学者认为,管理的各项职能中,最主要的或称之为基本的职能就是计划与控制。计划的目的在于经济地使用现有的资源,有效地把握未来发展,以争取最大的成果。完整的计划编制过程应包括确定目标、制定方案、方案评价、方案选择等环节。控制是指审核和检查实际的进度与方向是否与计划相符,并采取措施纠正偏差,以达到或超过

---

① 曹冈编著《管理会计》,北京经济学院出版社,1991年5月第1版:第15页。

② 李天民编著《管理会计学》(学习指导书),中央广播电视大学出版社,1985年1月第1版:第159页。

预期目标的过程。

基于上述,管理会计的基本职能可以表述为规划与控制。其中,规划职能的含义是:在确定经营目标并进行各方案最优决策的前提下,将经营目标和选定的方案借助于一定的形式(预算),使其具体化、数量化、价值化,以此作为控制的依据。控制职能的含义是:以计划(预算或标准)为依据,将实际执行结果与计划对比分析,发现并纠正差异,使企业的生产经营按照计划(预算)进行,以保证既定经营目标的实现。

也有人认为,管理会计还应包括组织职能和评价职能。

### 三、管理会计的内容

管理会计是一门正在发展中的新兴科学,其内容在中外会计界尚未统一,也不可能完全统一。但就管理会计的基本内容而言,较为一致的看法是:从管理会计的基本职能考虑,其基本内容应包括规划会计与控制会计两部分。

#### (一)规划会计

规划会计就是提供有用信息,协助企业管理当局确定企业生产经营规划的会计。规划的全过程既包括期间规划,也包括项目规划。项目规划是期间规划的前提,主要表现为各行动方案的决策分析。因此,也有学者将规划会计称为“规划与决策会计”,其基本内容包括以下两个方面。

1. 决策分析及作为其前提的预测分析;
2. 全面预算及责任会计中的责任预算部分。

#### (二)控制会计

控制会计是指提供有用信息,协助企业管理当局实现既定目标的会计。这里的“控制”应作广义的理解,即包括分析执行过程和评价工作业绩,以协调各局部的活动。故也有学者将控制会计称为“控制与业绩评价会计”,其具体内容主要包括以下三个方面。

1. 全面预算;