

會計審計知識更新叢書

KUAIJISHENJIZHISHIGENGXINCONGSHU

●文碩 ●汤云为 总主编



管理會計的 分析方法

〔日〕西村明 主编

●王效平 ●马竞谊 ●边维华 译

中国财政经济出版社

●文碩



中財 80005251

U346/07

管理會計的 分析方法

〔日〕西村明 主编

●王效平 ●马竞谊 ●边维华 译
●王德升 校订

K
S

中央财政金融学院图书馆藏书章

总号 406290

书号

中国财政经济出版社

(京) 新登字 038 号

ACCOUNTING & AUDITING KNOWLEDGE RENEWAL BOOKS

China Financial & Economic Publishing House

• Beijing 1992 •

会计审计知识更新丛书

□文 硕 □汤云为 / 总主编

*

中国财政经济出版社出版

新华书店北京发行所发行

用友研究所电脑排版中心照排

北京昌平长城印刷厂印刷

787 × 1092 毫米 32 开 97 千字 56.5 印张

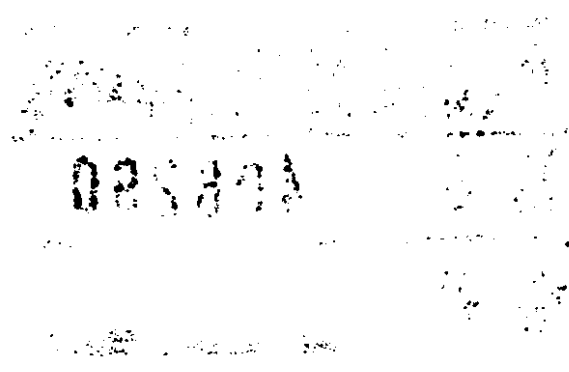
1992 年 5 月第 1 版 1992 年 5 月第 1 次印刷

印数 1-3000 册 定价: 39.00 元 (全六册每册 6.50 元)

ISBN 7-5005-1599-5/F • 1509

會計審計知識更新叢書

ACCOUNTING & AUDITING KNOWLEDGE RENEWAL BOOKS



CD346/07

《会计审计知识更新丛书》编委会

总主编 文 硕 汤云为

主 编 吴艳鹏 刘海彬 王光远
李若山 傅 磊 杨 健

副主编 蔡 春 文善恩 魏明海
陈箭深 方荣义 林 薏

总 序

我愉快地接受用友现代会计审计研究所所长文硕教授的邀请，为即将与中国广大读者（包括企业界人士、学者和管理专业的学生）见面的

《会计审计知识更新丛书》作序。在过去的 25 年当中，世界上几乎所有地区的会计领域都取得了许多进展，会计技术也日新月异，这些发展与变化对改善有着不同文化背景的各民族的生活水平有很大帮助。用友研究所深信，中国发展中的工业和服务行业完全应该采用这些先进且及时的会计审计理论与方法。

因此，用友研究所的首要目的之一，

Foreword

It is a pleasure to accept the invitation of Professor Wen Shuo, Director of the Yong-You Institute of Accounting and Auditing Research, to introduce to what is hoped to be a large audience the new series of accounting and auditing knowledge renewal books which will be available to Chinese business people, scholars, management students, at reasonable prices. Many developments and technical changes have occurred in the accounting process during the past quarter of a century in nearly all of the areas of the world and these changes and modifications have assisted many cultures and peoples to improve their standard of living. The Yong-You Institute deeply believes that the progressive and timely developments should be available for adopting by the progressive industrial and service establishment in China.

Therefore, the Institute has dedicated itself as one of its principal purposes the task of preparing materials of the type included in this series. With the expert guidance of managerially

talented individuals who are cooperating with the Institute, a selection of the innovative books and other published material will give the readers an opportunity to catch up to the dynamics of the managerial and auditing processes now available in the rapidly changing worlds of business.

The titles included in the knowledge renewal book series are all at the cutting edge of needful developments to produce data useful in emphasizing efficiency and productivity. These matters have become indeed much more significant as the standard of living of the peoples of the world grows in importance as a cultural objective. The pages of the books in the series will assist many persons in managerial capacities to make much more intelligent decisions regarding the competitive status of the business firms for whom they serve.

Both Professor and Director Wen Shuo and the Institute officers are due much commendation and congratulations for undertaking the publication of the series included herein. Individuals

with lesser dedication and determination and patience would never have undertaken the relatively massive task of getting the permissions from authors and publishers in other countries, locating talented editors and persons with technical publishing skills, and in general being able to complete the task of bringing all of this into a finite completion.

On behalf of the honorary directors of the Institute, and friends of the work being done by it, I conclude this Foreword with an expression of good wishes and thanks and appreciation for a task well done.

Paul Garner

Former President of International Association
for Accounting Education and Research
Honorary Director of Yong-You Institute

中文版序

现代管理会计是会计学的最新研究领域，其范围不断扩大，与之对应研究方法也趋于多样化。常见的有运用行为科学知识的研究方法，运用管理科学知识的研究方法以及实地调查研究。对管理会计进行科学研究，确立科学的管理会计学体系，成为当今会计学者的共同课题。

《管理会计的分析方法》一书运用数量分析方法探讨了现代管理会计的各种问题，这是我们努力研究六十年代后期以来美国管理会计所取得成果的总结。本书并非满足于介绍服务于决策和业绩评价的数量会计处理步骤，在致力于发展各种技术手法的同时，明确数量分析方法的意义和固有的局限性。数量分析方法只是管理学的一个侧面，如果不进行定性分析，将难以接近现代管理会计的本质。为使定性分析与定量分析相结合，我们必须掌握会计学的方法论即唯物辩证法。为了科学地分析今天的十分复杂的经营现象，使定性分析与定量分析相结合是非常重要的。由此而言，该书只不过

是这方面研究的一个阶段，而这个阶段对于理解现代管理会计又是一个非常重要的阶段。

我个人认为，在九州大学经济系与研究生院长期从事管理会计研究的王效平君参加本书的翻译是十分恰当的。在中国人民大学王德升教授的校阅下，王效平、马竞谊与边维华君的译文水平肯定得到了进一步的提高。

中国正经历着经济体制改革这场历史性的实验，为经营管理的会计越来越受重视，我认为该书在这方面会起一定积极作用。同时，该书中文版的出版为日中两国共同讨论和研究现代管理会计的各种问题提供了一个园地，对我们来说也是十分有意义的。我们希望中国会计界的同行指出我们研究中的不足，以利于双方互相促进、互相提高。

最后，对长期支援我们的中国会计研究、特别是为本书中文版的出版耗费了不少心血的北京商学院商业研究所的张以宽教授表示衷心的感谢！

用友研究所顾问 西村明

1990年3月25日

于日本九州大学经济系

前 言

本书系统地研究了管理会计的各种数量分析方法。众所周知，现代管理会计（学）似乎毫无顾忌地遗弃、破坏着从古至今商人和企业家苦心创造的各种传统会计思考以及建立于其上的诸会计概念，造成了如果不精通管理科学、心理学、信息论、系统论等边缘科学，就难以涉足于这方面研究的现状。表面上似乎会计的内容愈益丰富，但我们认为实际意义上的“会计”含义则变得越来越淡薄，有时可看到一部分内容倒不如列入信息论或管理科学领域更为恰当。

基于上述反思，本书着重介绍自六十年代中期至今在管理会计中占主导地位的数量分析方法，分析其具体内容，认识各种方法的局限性，我们认为这将成为管理会计研究的基石。此外，为了在大学的管理会计教学中能使学生更易理解计量模型的现实意义，我们致力于多举例来说明模型与现实的企业经营管理活动的相关性。

现将本书的构成与概要说明如下：第一章着重明确了以后各章所研究的方法在整个管理会计体系中所处的地位，阐述了各章所提出的问题在现代管理会计理论结构中的现实意

义。第二章介绍了对作为决策和业绩评价的最基础的信息，即成本性态如何进行正确预测的各种方法，特别展开了非线性的回归分析（通常只介绍线性回归分析），并明确了将其利用于成本分析时的意义。

在第二章所述的成本性态预测方法的基础上，第三章指出了传统的量本利分析（即保本分析或盈亏分界点分析）的局限性，展开了非线性、不确定性条件下的量本利分析方法，该方法是一个新的尝试，我们认为这是一个更接近现实经营管理的分析方法。第四章对如何利用线性规划编制综合利润计划进行了介绍，并利用影子价格展开利润差异分析，明确企业经营系统与经营环境的关系，试图拓展管理会计方法的应用范围。基于同样的思考方法，第五章研究了非线性的成本计划模型，利用拉格朗日乘数展开系统成本的差异分析，并明确了该差异与利润差异的关系。同时该章还展开了可与线性规划结合运用的管理簿记系统。

第六章以核心理论为基础，论述了至今在管理会计研究中未被重视的组织构造与服务部门成本之间的关系，并结合服务成本的分配问题展开差异分析，对如何构建部门业绩管理系统作了探讨。第九章通过转移价格的分析，研究了与管理会计日益相关的分权管理组织的管理问题。

第八章把不确定性条件作为安全存货问题来考虑，探讨了存货模型的构建特别对订发货间隔期 (lead time) 与需求量两要素不确定时的情况进行了研究，揭示了费用最小化问题与实物管理中的存货最少问题并不相一致这一事实。第八章的内容针对流动资金管理方面，而第九章则着重介绍了

设备投资的决策问题（即固定资金的管理问题）。在考虑设备的使用年限不同、投资期长短不一等条件的基础上，利用均值成本（uniform amount cost）概念对现行的现值法加以重新认识，展开了更易比较投资备选案优劣的模型。第十章强调，在分析 PERT/time 问题时更应考虑计划工程项目的时间和成本的抉择关系（trade-off），并举例具体说明了其管理特征，分析了计划项目预算的编制与控制方法。

第十一章指出了美国会计学界所展开的信息论对信息价值所下的定义不适于可加性这一缺陷，为使信息价值成为一个普通的会计概念，积极地对过于可加性的信息价值下了定义。在此对与信息相关的机会成本差异，从不足损失和过剩损失两方面加以分析，以明确信息价值的会计意义。第十二章认识到在分析管理组织条件下可能发生信息不对称性问题，构建了可使中央总部与事业部两者的目标保持一致的代理模型。该章首先对近年来展开的代理理论研究作了总结，继而用统一数例对代理模型作了综合分析，阐明了可运用于各种情况的模型的特征。第十三章则对前面各章所介绍的计量模型作了一般性的总结，并提出了今后应解决的课题。

本书的出版对各章执笔者也有着特别的纪念意义。在我刚刚从成本核算讲座转为管理会计讲座时，对研究美国现代管理会计满怀热情的数名年轻学者涌入我狭小的研究室，开始了我们长达近十年的共同研究。即使在酷暑的夏日，大家也常常聚集在研究室，有时进行十数小时的激烈讨论、争论，一起度过了一段段十分值得回忆的岁月。本书就是对我们这些共同研究所取得成果的总结。当然作为成果来说还是

微不足道的，但作为我们共同研究棘途中留下的宝贵的足迹，还是值得纪念的。各章作者并不追求对欧美各国开发的诸数理分析方法作泛泛介绍，而是努力去理解各方法独特性之所在，结合现实的经营管理活动对各方法加以创新。尽管各章执笔人对其分担的章节负直接责任，但总的来说该书全部内容是我们全体执笔者共同努力的结晶，我们负共同责任。

本书可以说是我们对现代管理会计研究的习作，但我们相信，通过对本书内容的学习，读者可明确其今后管理会计研究的方向。

现代科学技术的发展日新月异，我本人犹如在精通数学的研究会成员搀扶下攀登现代管理会计研究这座险峻的高山。何为正确的研究方向，现在的研究课题与过去的研究有何关联，研究会计学的意义何在等众多的问题有待我们作进一步的共同研究。我们将准备翻越下一座山头，我应该感谢让我倍尝登山快乐的各章的执笔者。对在出版业不景气的今天很愉快地接受了该书的出版，给予我们以特别照顾的同文馆社长中岛朝彦先生和出版部长池田胜也先生，我们表示衷心的感谢！

西村明

1988年3月1日

于九州大学经济系教研室

目 录

中文版序
前 言

1 管理会计的发展与其所提示的问题 1

- 1.1 会计与管理..... 1
- 1.2 管理组织的分权化与管理会计..... 3
- 1.3 管理会计的展开形态..... 10
- 1.4 决策与成本..... 16
- 1.5 对今后的展望..... 19

2 成本性态与推测方法 21

- 2.1 成本概念与成本性态..... 21

2.2 单纯线性回归分析.....	25
2.3 线性重回归分析.....	34
2.4 非线性回归分析.....	39
2.5 成本性态测定的意义与存在的问题.....	42
补节 达宾·瓦特松比.....	44

3	利润规划与量本利分析	47
----------	-------------------	-----------

3.1 利润规划.....	47
3.2 量本利分析方法.....	49
3.3 量本利分析与不确定性.....	57
3.4 量本利分析扩张的意义.....	73

4	线性规划与利润差异分析	75
----------	--------------------	-----------

4.1 利用线性规划进行资源分配.....	75
4.2 利润预计差异分析.....	77
4.3 机会成本差异分析.....	87
4.4 线性规划在管理中的应用及其局限性.....	94