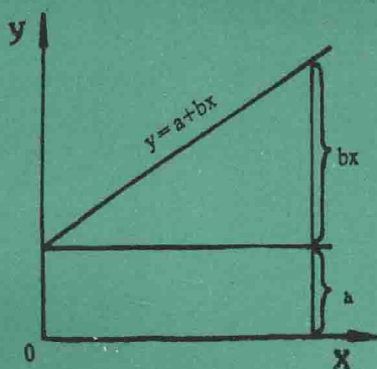


GUANLIKUAIJI

管理会计

王文汉 张富堂 主编



陕西人民教育出版社

主 编 王 文 贤 高 嵩 堂

管 理 会 计

王文汉 张富堂 主编

主编

陕西人民教育出版社

(表) 索引 (按) 索引 (按) 索引 (按) 索引 (按) 索引 (按) 索引 (按) 索引 (按)

20%	40%	30%	35%	38%	34%	50%	n
1	1.111	1.333	1.555	1.777	1.999	2.222	18%
2	1.407	1.889	2.222	2.555	2.889	3.222	2
3	1.603	2.178	2.667	3.111	3.555	4.000	4.847
4	1.797	2.467	3.056	3.500	3.944	4.389	4.566
5	1.991	2.756	3.444	3.889	4.333	4.778	2.174
6	2.185	3.045	3.833	4.278	4.722	5.167	2.690
7	2.379	3.334	4.222	4.667	5.111	5.556	3.127
8	2.573	3.623	4.611	5.056	5.500	5.944	3
9	2.767	3.912	5.000	5.444	5.889	6.333	8.847
10	2.961	4.201	5.389	5.833	6.278	6.722	4.566
11	3.155	4.490	5.778	6.222	6.667	7.111	2.174
12	3.349	4.779	6.167	6.611	7.056	7.500	2.690
13	3.543	5.068	6.556	7.000	7.444	7.889	3.127
14	3.737	5.357	6.944	7.389	7.833	8.278	3
15	3.931	5.646	7.333	7.778	8.222	8.667	8.847
16	4.125	5.935	7.722	8.167	8.611	9.056	4.566
17	4.319	6.224	8.111	8.556	9.000	9.444	2.174
18	4.513	6.513	8.500	8.944	9.389	9.833	2.690
19	4.707	6.802	8.889	9.333	9.778	10.222	3.127
20	4.901	7.091	9.278	9.722	10.167	10.611	3
21	5.095	7.380	9.667	10.111	10.556	11.000	8.847
22	5.289	7.669	10.056	10.500	10.944	11.389	4.566
23	5.483	7.958	10.444	10.889	11.333	11.778	2.174
24	5.677	8.247	10.833	11.278	11.722	12.167	2.690
25	5.871	8.536	11.222	11.667	12.111	12.556	3.127
26	6.065	8.825	11.611	12.056	12.500	12.944	3
27	6.259	9.114	12.000	12.444	12.889	13.333	8.847
28	6.453	9.403	12.389	12.833	13.278	13.722	4.566
29	6.647	9.692	12.778	13.222	13.667	14.111	2.174
30	6.841	9.981	13.167	13.611	14.056	14.500	2.690

管 理 会 计

王文汉 张富堂 主编

陕西人民教育出版社出版发行

(西安市长安路南段376号)

新华书店经销

西安八一印刷厂印刷

787×1092毫米 32开本 6.375 印张 14 万字

1991年1月第1版

1991年1月第1次印刷

印数 1-5000册

ISBN 7-5419-2279-X/G·2007

定价: 3.20元

前 言

为了适应大中专财政（经）、管理院校有关专业的教学需要，满足广大在职财会人员、管理干部不断更新知识，提高专业水平的要求，我们编写了《管理会计》一书。本书根据大、中专财政（经）院校的培养目标，本着加强实践性教学的原则，突出基本理论、基本方法和基本技能，给教学双方留有充分开拓思路的余地，具有准确、简洁、通俗和例证翔实的特点。除适合大、中专财政（经）、管理院校有关专业选作教材外，亦可作为广大在职财会人员、管理干部普及管理会计知识，提高业务水平自学和培训的参考用书。

全书以边际贡献理论贯穿始终，运用大量图表和实例说明较为复杂的经济问题，旨在尽量结合我国企业管理的实际需要和可能，较为简明、系统地介绍现代管理会计的基本理论、方法和在企业经营管理中的应用，使读者对这门新兴学科知识体系有所了解，以求开拓知识视野，扩充会计知识。

本书由西南、西北地区部分大、中专财政（经）院校从事《管理会计》教学工作和从事实际经济管理工作的同志，根据讨论、修订由王文汉同志起草的编写大纲共同编写，参加编写的有：王文汉、王希武、张富堂、郭崇罡、李发明、吕应农、杨宏丽、齐文慧、刘明扬、张大田、赵选民、刘百灵、王丽琼、蔺建新等同志，并由王文汉、张富堂、郭崇罡、李发明、吕应农、杨宏丽、齐文慧组成编委，对书稿进行了讨论和修改，最后由王文汉、张富堂同志负责总纂定稿。王希武高级讲师对全书进行审定。郭亚平助理研究员对书中涉及的数学模型进行审核。

在编写过程中得到了陕西人民教育出版社、西安八一印

前言

刷厂等单位 and 有关同志的大力支持和帮助，责任编辑廖广州同志为本书出版花费了很大的心血，《筑路机械与施工机械化》编辑部电脑激光排版，我们在此一并敬致谢意。

由于编者水平有限，书中缺点和错误在所难免，敬请读者不吝赐教。

编者

1991年1月于西安

目 录

第一章 管理会计概述	(1)
第一节 管理会计的意义	(1)
第二节 管理会计的内容和特点	(7)
第三节 管理会计的组织系统	(11)
第二章 成本习性与变动成本法	(16)
第一节 成本的分类	(16)
第二节 混合成本及其分解	(25)
第三节 边际利润	(34)
第四节 变动成本法	(37)
第三章 预测分析	(53)
第一节 预测分析的意义	(53)
第二节 利润的预测分析	(56)
第三节 销售的预测分析	(68)
第四节 成本的预测分析	(73)
第四章 决策分析	(79)
第一节 决策分析的意义	(79)
第二节 短期经营决策分析	(82)
第三节 长期投资决策分析	(99)
第五章 全面预算	(121)
第一节 全面预算的意义	(121)
第二节 全面预算的内容和编制方法	(124)

第三节 弹性预算和零基预算	(138)
---------------------	-------

第六章 责任会计	(143)
----------------	-------

第一节 责任会计的意义	(143)
-------------------	-------

第二节 责任中心及其考评	(149)
--------------------	-------

第三节 内部转帐价格	(158)
------------------	-------

第七章 成本控制	(161)
----------------	-------

第一节 成本控制的意义	(161)
-------------------	-------

第二节 事前的成本控制	(163)
-------------------	-------

第三节 日常的成本控制	(167)
-------------------	-------

第四节 成本差异的帐务处理	(181)
---------------------	-------

附表:	
-----------	--

1 元的终值表(附表一)	(185)
--------------------	-------

1 元的现值表(附表二)	(189)
--------------------	-------

1 元的年金终值表(附表三)	(191)
----------------------	-------

1 元的年金现值表(附表四)	(195)
----------------------	-------

.....	
-------	--

.....	
-------	--

.....	
-------	--

.....	
-------	--

.....	
-------	--

.....	
-------	--

.....	
-------	--

.....	
-------	--

.....	
-------	--

.....	
-------	--

第一章 管理会计概述

第一节 管理会计的意义

一、什么是管理会计

管理会计是“管理”和“会计”两个主题巧妙结合而产生的一种新的会计系统。

管理是适应人类进行社会生产的需要，并由共同劳动所引起的一个普遍性概念。马克思说：“一切规模较大的直接社会劳动或共同劳动，都或多或少地需要指挥，以协调个人的活动，并执行生产总体的运动——不同于这一总体的独立器官的运动——所产生的各种一般职能。一个单独的提琴手是自己指挥自己，一个乐队就需要一个乐队指挥。”可见，无论社会形态如何，凡属共同劳动，客观上都需要管理，共同劳动的规模越大，社会化程度越高，劳动分工越细，协作关系越密切，科学技术越进步，生产力的发展水平越高，管理就越必要。所以，管理是在一定生产方式下，人们为了达到预期的目标和任务，依照一定的原则、程序和方法，针对管理对象所进行的计划、组织、指挥、协调和控制等一系列工作和职能。管理又是一个发展的概念，在当代随着现代科学技术的飞速发展和生产社会化程度的极大提高，要求管理的内容、方法和职能要不断地与生产的发展相适应，这就大大地推动了管理水平的提高。

运用现代自然科学和社会科学的研究成果，使管理适应

并符合现代化大生产的技术水平和要求，称为现代化管理。现代化管理一般认为，包括高效管理组织、科学管理方法、充分运用数学、专业管理人员和民主管理方式五个方面的内容，以及计划、组织、指挥、协调、控制、预测和决策七个方面的职能。

会计是社会生产和管理实践的产物。早期的会计只是“生产机能的一个附带工作”随着社会生产的不断发展，生产的社会化程度不断提高，尤其是商品经济的发展，会计从简单的计算、记录财物收支，发展成为用货币形式来综合核算和监督经济活动过程。所以，在商品货币经济条件下，会计主要是运用货币形式，完整、连续、系统地核算和监督，并分析、检查再生产过程，从而取得最佳经济效益的一种科学管理。它既是管理经济的主要工具，又是经济管理的重要组成部分。

人类数千年来的生产实践充分证明，管理经济离不开会计，经济越发展，会计越重要。正如马克思所说，簿记“对资本主义生产比对手工业和农民的分散生产更为必要，对公有制生产比对资本主义生产更为必要。”因此，经济的发展，科学和生产技术的进步，促进会计的领域、内容、方法、技术不断发展和改进，现代化的大生产，要求经济管理现代化，作为经济管理重要组成部分的会计也必须现代化。所以，会计不仅是一个信息系统，为企业各项管理职能提供必要的信息；而且它本身也是一项管理活动，即利用这些信息既为企业理财服务，又为管理职能的核心——作出最优决策服务。

管理会计就是以传统的会计理论和现代管理科学为理论基础，以加强企业内部经营管理和提高经济效益为目的，利

用财务会计资料和其他有关资料，采用灵活多样的方法和手段，对企业的生产经营活动进行计划和控制的信息系统。它是企业现代化管理的一种方法体系，是会计与管理理论的有机结合。

二、管理会计的形成和发展

管理会计的雏形可以追溯到二十世纪初的科学管理阶段。当时在世界上，资本主义正从自由资本主义向垄断资本主义发展，西方资本主义国家的社会经济进入了新的高速发展的历史时期。随着资本不断集中，生产规模不断扩大，市场竞争加剧，促使整个企业的管理工作向着科学化、系统化和标准化的方向发展。在这种情况下，“科学管理——泰罗制”应运而生了。科学管理的核心是强调通过充分利用工作时间，制定标准工时定额，实行差别工资制，以最大限度地提高生产和工作效率。在实际推行泰罗制的过程中，作为为企业管理服务的会计，也得到了空前的丰富和发展，在原有的会计领域内相继出现了许多诸如“标准成本”、“差异分析”、“预算控制”等同泰罗制的科学管理方法直接相联系的新观念和新的技术方法。这些新的会计观念和技术方法，既是当时成本会计的重要内容，也是后来管理会计的有机组成部分。

本世纪 40 年代，特别是第二次世界大战以后，美国经济有了相当大幅度的增长，但在这种经济增长的背后，存在着利润率逐渐下降，失业增加，国际国内市场竞争剧烈，经济危机频繁等局面。企业管理当局为了战胜对手，增强竞争能力，就十分重视提高内部工作效率，广泛推广职能管理与

行为科学管理，借以提高产品质量，降低产品成本，扩大企业利润。这时，专门配合职能管理和行为科学管理的“责任会计”、“成本——业务量——利润分析”等专门方法也就应运而生，这样会计学的深度和广度就有了新的突破。责任会计、成本——业务量——利润分析以及标准成本、差异分析、预算控制等，实际上都是现代管理会计的萌芽。

50年代以后，资本主义世界进入所谓战后期。战后期的资本主义经济有许多新的特点，主要表现在：一方面现代科学技术突飞猛进和大规模应用于生产，使得资本主义经济以前所未有的姿态向前发展；另一方面，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，生产经营日益复杂，企业外部市场情况瞬息万变，竞争更加激烈。这种形势迫使企业家将管理重心转向企业内部，改进经营管理和对市场的开发上，于是企业内部管理科学化、现代化发展了，如前所述现代管理科学也就产生和发展。现代管理科学要求按照运筹学和行为科学所确立的原理和方法管理现代化的企业生产，要求管理者对复杂多变的经济活动进行科学的分析、预测、决策和控制活动。做到这一点，单凭原来的定性研究已经不行了，需要对生产经营活动过程及其未来的发展进行定量分析，即应用现代数学和数理统计的方法，建立定量的管理方法和技术，并且按照行为管理的原理，通过计划、控制和考核，充分发挥人们在生产经营中的积极性和主动性。现代管理科学的创立及其在企业管理中的应用，不仅极大地提高了现代化企业的经营管理水平，而且有力地推动了西方会计科学的发展，在会计领域中逐渐形成了一套相对独立的会计方法体系和理论——管理会计就正式形成了，并于1952年世界会计学年会上正式通过了“管理会计”这个专

门名词。

管理会计正式形成以后，传统的单一会计系统就逐步分化为财务会计与管理会计两个相对独立的系统。一方面把以提供财务报表为主要手段，以企业外部投资人、债权人等为主要服务对象的会计，称为财务会计。它是传统会计的继续和发展；另一方面，把适应现代化管理需要，较灵活地从多方面提供有用资料，主要为企业内部的各级管理人员正确地进行管理决策和有效经营服务的会计，称为管理会计。它是以新的经营管理条件为基础，逐步形成和发展起来的一门新的学科。

可见，管理会计是从传统会计中分离出来的一门独立的新兴学科，是资本主义生产发展的必然结果。现代管理科学的发展，为管理会计的产生奠定了基础。管理会计的出现，标志着会计科学进入了一个新的发展阶段。

管理会计在 50 年代正式形成以后，由于不断地吸收了现代管理科学和系统论、信息论、控制论等各方面的研究成果，同时又引进了现代数学方法与电子计算机技术，使多种学科内容渗透其内，融化其中，从而能够更加充分发挥会计的管理职能，并在改进企业内部经营管理、提高经济效益上作出了杰出贡献。因而它对企业的重要作用被更多的人所接受，应用范围逐渐推广。同时，从事管理会计工作和研究的队伍也不断壮大，管理会计的方法理论不断丰富。在美国 50 年代，管理会计的学术组织开始建立，在会计学会中成立了“管理会计委员会”，随之，执业管理会计师在社会上也出现了。

进入 70 年代以后，在美、英、日、法等国，管理会计风靡一时，被誉为既是实现管理现代化的重要手段，又是现

代化管理的重要组成部分。1972年管理会计与财务会计的区分形成制度化。1980年，英、美、法、澳等国会计人员协会在巴黎召开欧洲会议，专门讨论了管理会计的应用与推广问题。与会代表用大量的数据与经验证明：任何企业为了在当今复杂多变的世界上能够生存下去并繁荣起来，应用和推广管理会计是个战略性问题。至此，可以说管理会计已走向世界了。

管理会计的形成和发展，大大丰富了会计科学的内容，进一步地适应了企业进行经济分析、预测、决策和控制的需要，使企业在激烈的市场竞争中增强了应变能力。对于加强企业内部的科学管理，讲求经济效益，增加企业盈利都有着重要意义。

三、管理会计的作用

管理会计的实质是一种会计管理，它是为企业内部经营管理服务的。它在管理的广度和深度方面比财务会计发挥着更大的作用。正因为如此，当今会计的基本职能，就不再是局限于对企业的生产经营过程进行事后的核算与监督，而是扩展为对企业的生产经营活动进行事前的计划和控制，对企业的未来进行科学的预测和决策。生产需要管理，管理需要会计，管理会计在现代化企业管理中具有如下作用：

（一）管理会计把传统会计从事后编制报表，向外界提供信息，扩展到着重于利用信息，帮助企业内部各级管理人员进行预测和决策。

（二）管理会计把传统会计从单纯的反映过去，扩展到着重于规划未来。

(三) 管理会计把传统会计从日常繁杂的记帐、算帐工作中解脱出来；演变为着重于对经济活动的日常控制与事前控制。

(四) 管理会计把传统会计从孤立的指标核算，演变为核算指标与责、权、利紧密联系起来的责任会计制度的建立实施。

第二节 管理会计的内容和特点

一、管理会计的基本内容

管理会计是适应现代化企业管理的需要而产生的一门新兴学科，是企业经营管理的组成部分，是企业内部进行预测、规划和控制生产经营活动，以便达到预期管理目标的管理活动。因此，管理会计的基本内容决定于企业管理的职能。企业管理的主要职能就是对其生产经营活动进行计划、决策、控制和考核。所以管理会计的基本内容概括起来就是规划未来、控制现在和评价过去。由于提高经济效益的关键在于事先的正确决策，因而重点是规划未来。控制现在是保证决策所确定目标能够实现的手段。评价过去、考核业绩是分清责任，既是对过去的总结，同时还是今后进行决策的借鉴。上述基本内容具体包括规划与决策会计和控制与业绩评价会计两个方面：

规划与决策会计是以评价经济效益为核心，以选择最优方案为目的，为企业经营管理中的预测前景和规划未来服务的。它首先是利用搜集、整理到的会计信息和其他有关经济信

息，对利润、成本、销售及资金等专门问题进行科学的预测。其次，对长短期的预测资料进行分析、比较，以决策的形式选择最佳方案。然后再把决策程序所确定的目标用数量形式加以汇总、协调，编制出企业的全面预算。这些内容将分别在“预测分析”、“决策分析”、“全面预算”各章论述。

控制与业绩评价会计是以责任会计为核心，着重对企业经营过程及其效果进行评价和控制，为企业管理中的控制现在和评价过去服务的。它主要是对规划与决策的执行过程进行监督，对执行结果进行分析、比较、评价。这项主要内容是通过变动成本计算建立责任会计制度和成本控制进行的。首先按照经济责任制的原则与要求，分层次建立责任中心，通过内部转帐分清经济责任，将预算定额与执行结果比较，计算出差异，并编制日常业绩报告用来评价与考核各个责任中心的实绩与成果，确定他们的经济责任和应受的奖惩，以调动各个部门、各个层次人员的工作积极性和主动性；同时把经营过程中发现的问题立即反馈给有关部门，迅速采取有效措施，及时加以解决。这些内容将通过变动成本法、“责任会计”和“成本控制”各章论述。

上述有关管理会计的具体内容，就是安排本书章节体系的主要依据。

二、管理会计的特点

管理会计有其特定的基本理论和基本方法，且与传统的财务会计相并列构成当代西方企业会计的两个重要领域，因而它们彼此之间存在着明显的区别。同时，管理会计又是因生产经营的发展和企业管理的需要，从传统的会计体系中逐

渐分离、独立出来的，故其与财务会计又有着密切的联系。因此讲管理会计的特点应该是在与财务会计比较中表现出来，两者相比在核算目的、核算依据、核算对象、核算程序、核算方法、核算要求和编制报表的时间等几个方面有其特点：

首先，财务会计反映经营情况，记录、整理、汇总和解释各项经济业务的数据，并通过定期编制财务报表，提供一定时日的财务状况以及一定期间的经营成果和资金流动情况的财务信息，为企业外界有经济利害关系的团体或个人服务。其核算重点在于着重反映过去，单纯提供信息。

管理会计参与预测和决策，计划和控制日常经济业务，运用灵活多样的专门方法和技术，并通过不定期编制各种管理报表，提供有效经营和最优管理决策的有用信息，为企业内部各级管理人员服务。故其核算重点在于利用已发生的财务信息及其他有关资料，预测前景，参与决策，规划未来，控制现在。

其次，财务会计必须遵守国家规定的统一会计制度或公认的会计原则，如财政部所制定的会计科目、会计报表制度或成本管理制度等。

管理会计不受统一会计制度或公认会计原则的制约，只服从管理人员的需要，管理当局需要什么数据，就计算什么数据，依据管理人员的需要作出可行性分析。

第三，财务会计以整个企业生产经营活动的全过程为核算对象，包括各项经济活动的一切财务成本数据，完整、连续、系统地核算企业的财务状况和经营成果。

管理会计既可以生产经营活动的全过程为核算对象，也可以某一个具体方面为核算对象。例如它可以对一年生产经

营目标展开预测和决策，也可以只针对某一零件自制还是外购展开决策。同时它既可以整个企业为对象，也可以车间、部门、班组甚至以责任人为对象，考虑整个企业的各项决策与计划之间的协调配合和综合平衡。

第四，财务会计按固定的完整的会计核算程序处理日常经济事项，其凭证、帐簿、报表均有规定的格式。

管理会计不受固定的完整的会计核算程序制约，没有诸如从凭证到帐簿再到报表以及按规定的内容、格式、期限编制财务报表之类的严格要求，而完全取决于企业本身未来生产经营的实际需要，由管理人员自行设计。

第五，财务会计在同一时期内，要求其核算方法保持一致，必须用统一的货币计量单位核算有关财务指标的增减变动情况，从而保证会计核算资料的准确、可靠。其计算比较简单，只需应用简单的算术方法和原始的计算工具。

管理会计在同一时期内并不拘泥于以单一的货币形式来提供完整、连续、系统的会计资料，而是可以用多种方式、多种方法对多种资料进行加工整理和改制，以提出多种可选方案，其计算多采用复杂的数学方法、数理统计和电子计算技术等，建立数学模型进行定量分析。

第六，财务会计要求十分准确，借贷必须扎平，力求数字的精确与平衡，分文不差。

管理会计计算数字不要求百分之百的精确，一般只要求计算近似值就可以了。

最后，财务会计的报表是定期编制的，如月末、季末和年末。

管理会计的报表不受固定编制时间的限制，根据管理需要，可能每隔几小时编制，也可能长达数年编制一次。