

胡 文 义

陆 廷 纲



管 理 会 计

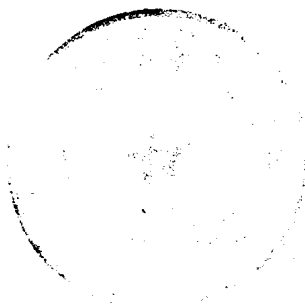
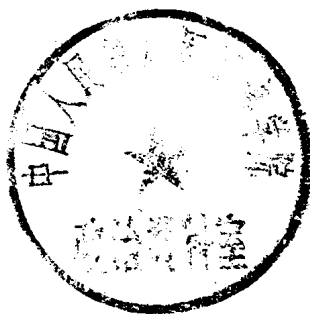
山西人民出版社



2 017 9920 5

管 理 会 计

胡文义 陆廷纲 编著



山西人民出版社

管 理 会 计

胡文义 陆廷纲

*

山西人民出版社出版 (太原井州路七号)

山西省新华书店发行 山西新华印刷厂印刷

*

开本: 850×1168 1/32 印张: 13.25 字数: 349千字

1983年1月第1版 1983年1月太原第1次印刷

印数: 1—20,000册

*

书号: 4088·30 定价: 1.70元

编 者 的 话

本书是编著者在学习西方管理会计的基础上，综合各家之长，进行编写的。本书力图对西方企业管理会计的基本理论和基本方法，作一简明、系统的介绍，特别是可供我国借鉴的直接成本算法，成本-数量-利润分析，会计控制和考核，会计决策等内容。但由于管理会计的内容涉及面比较广，而西方管理会计学者对管理会计内容的分类，主张不一，再加我国引进和学习管理会计的工作正在展开，因此，本书的内容尚待进一步充实和提高。针对各章内容，在书末附有习题，以适应高等院校有关专业学习和教学的需要。

本书第一、二、三、四、七篇及附录由胡文义执笔，第五、六篇由陆廷纲执笔，最后由胡文义进行总纂。本书在定稿前承蒙一些同行提供了不少宝贵意见，谨一并在此致谢。由于我们理论水平有限，实践经验不足，错误之处在所难免，希望得到读者的批评指正。

编 著 者

1982年12月

目 录

第一篇 总 论

第一章 管理会计的概述.....	(1)
第一节 什么是管理会计.....	(1)
第二节 管理会计的范围和特点.....	(3)
第三节 管理会计的主要内容.....	(8)

第二篇 预算管理

第二章 预算的编制.....	(11)
第一节 预算管理的意义和作用.....	(11)
第二节 预算的种类及其编制程序.....	(13)
第三节 预算的一般编制方法.....	(17)
第三章 成本的分类、弹性预算和概率预算.....	(37)
第一节 成本的分类.....	(37)
第二节 半变动成本的分解.....	(42)
第三节 弹性预算的编制.....	(49)
第四节 概率预算的编制.....	(53)
第四章 直接成本计算法以及成本-数量-利润 分析.....	(61)
第一节 直接成本计算法.....	(61)
第二节 成本-数量-利润的分析方法.....	(66)
第三节 成本-数量-利润分析中因素改变的 影响.....	(75)
第四节 成本-数量-利润关系的基本假设及其有 关的问题.....	(82)

第三篇 全面成本计算

第五章 产品制造成本计算的基本方法 (上)	(95)
第一节 产品制造成本计算的意义和方法	(95)
第二节 分批成本计算法的基本特点	(98)
第三节 分步成本计算法的基本特点	(108)
第六章 产品制造成本计算的基本方法 (下)	(117)
第一节 制造费用的汇集和分配	(117)
第二节 固定资产折旧的计算方法	(129)
第三节 车间 (加工步骤) 利润的计算方法	(137)
第七章 质量成本、寿命周期成本和设计成本的计算 与分析	(152)
第一节 质量成本计算与分析	(152)
第二节 寿命周期成本计算与分析	(157)
第三节 设计成本的计算与分析	(162)

第四篇 控制和考核

第八章 标准成本会计	(169)
第一节 标准成本会计的意义	(169)
第二节 标准的种类及标准成本的制订	(170)
第三节 差异分析	(175)
第四节 差异分析的应用及其帐务处理	(191)
第九章 责任会计	(196)
第一节 责任会计的意义	(196)
第二节 责任中心和责任报告	(197)
第三节 分部门分析和绩效考核	(206)

第五篇 会计决策

第十章 收入和订价决策	(217)
第一节 收入和订价决策的意义	(217)

第二节	完全成本订价法	(218)
第三节	贡献毛益额订价法	(224)
第四节	有关订价的若干经济理论	(228)
第五节	收款期和现金折扣	(235)
第十一章	生产决策	(239)
第一节	生产决策的意义	(239)
第二节	加工或购买决策	(240)
第三节	继续加工和销售决策	(242)
第四节	联产品的生产决策	(244)
第五节	增加或取消生产线决策	(248)
第六节	有关限制因素的决策	(249)
第七节	最优化产品结构的决策	(251)
第八节	计划评审法	(256)
第十二章	存货决策	(260)
第一节	存货决策的意义	(260)
第二节	经济订货量	(261)
第三节	经济生产批量	(270)
第四节	存货管理的几种方法	(275)
第十三章	长期投资决策	(280)
第一节	长期投资决策的意义	(280)
第二节	不考虑货币时间价值的计算方法	(281)
第三节	长期投资的分析技术	(284)
第四节	几项投资决策	(290)
第五节	风险和不确定性	(301)
第六节	投资的分配	(304)

第六篇 财务分析和考核

第十四章	财务情况变更表	(307)
第一节	财务情况变更表的意义	(307)
第二节	财务情况变更表的编制	(308)

第三节	营运资本活动预测·····	(315)
第四节	现金收支表和现金预算表·····	(318)
第十五章	会计比率分析·····	(322)
第一节	会计比率分析的意义·····	(322)
第二节	会计比率分析的方法和内容·····	(324)
第七篇 积极地创造中国式的管理会计		
附录一：	货币的时间价值·····	(344)
附录二：	习题·····	(362)

第一篇 总 论

第一章 管理会计的概述

第一节 什么是管理会计

会计是管理经济的一种工具。随着人们生产实践的日益繁复，生产规模的日益社会化，会计逐步成为一种专职的、独立的而又同生产活动有密切关联的工作。历史的经验使人们逐渐认识到，生产离不开管理，管理离不开核算，生产愈发展，会计在整个经济工作中的地位和作用，也就愈重要。社会的经济在不断发展变化，会计所包含的内容和运用的方法，也在不断地发展和变化。

我们知道，加强竞争能力是资本主义企业在经济管理中所要解决的首要问题。五十年代以来，在一些发达的资本主义国家如美国、日本等，由于现代生产力的迅速发展，资本的高度集中，跨国公司的形成，产品的大量创新，运输、通讯、计算工具的一再改革等原因，使一些西方企业家从实践中认识到要提高一个企业的竞争能力，首先要有正确的经营决策。也就是对一个企业在经营管理上的许多重大问题，如对某种产品要不要投产，它的市场前景如何，需要用多大规模来经营，资金应如何筹措等，都要作出明智的决策。倘若不能全面讲究成本效益，并以此作为生产、技术、经营、投资等决策的依据，那么，虽然该企业在生产上具有很高的效率，但其经营结果，必然与其目标背道而驰，往往难以参加竞争，企业也就无法生存。其次，还必须对企业各项经济活动进行有效的控制，也就是要有计划目标，有控制手段，有保证

措施以确保企业的经济效果，实现企业的主要目标。

企业的各级主管者为了实现企业的主要目标，通常要在企业的内部管理措施方面，通过下面的环节，进行工作：

一、建立完成目标的程序，制定措施计划，并制定检查计划的标准和方法，对目标实现的各种可行性进行预测，并协调各方面的力量，共同实现目标。

二、掌握实际情况，随时确定企业工作的状况和目前地位，使之保持正常的工作秩序。

三、实行控制，运用简单和经济有效的控制方法，检查和审定工作成果，力求实际发生的与预期计划执行的相一致。

四、总结经验，确定决策，明确方向，达到新目标。

为了配合企业内部管理的需要，要求提供各式各样的数据，这就对会计提出了更高更多的要求。原来单纯地事后对生产过程情况进行收集和报告的会计方法，已远远不能适应。在这种新情况下，企业会计的任务是：（1）在计划、预测、协调过程中，必须准备预算，确定标准，并对可能执行的各项措施的结果，提供数据。

（2）在贯彻执行过程中要积累有关成本和利润的资料，以便各级主管者评价其组织的财务完成情况。（3）在控制过程中要提供各种可控经济活动的反馈资料，将实际与计划或预算数据进行比较，分析其差异。（4）在决策过程中搜集和报告相关的资料，开展各项经济预测，并向各级管理者就所选择措施的结果，进行评价，提出建议。这样，由于实际工作的需要，就逐步形成了“管理会计”。

所谓“管理会计”就是帮助企业各级主管人员编制计划、积累资料、控制业务和制定决策时进行资料处理的制度。基于上述各项任务和要求，管理会计可各自编出一套满足各种不同需要的资料。各项处理数据的来源，可以在日常例行工作基础上产生，也可能需要专门的研究分析。所以“管理会计”就是为企业经营管理提供所需的经济数据和报告的一种工具。广义的说，凡属企业经营管理上的问题，只要用得上会计这一手段，加以反映和

监督，寻求解决问题的途径，最终导致最大经济效果的，都属于管理会计的范畴。这样，会计和管理联系起来，具有提供综合经济数据的职能。它的范围也就超越了我们过去习惯上所理解的“会计”的传统概念了。

管理会计的有些具体方法，在国外虽然早在三十年代初，由于客观的需要，在个别企业中已加以采纳应用。但管理会计从传统的会计中分离开来，形成一门独立的学科，作为一种现代管理科学的方法，并得到社会各方面的重视，却是七十年代以后的事了。在美国，目前不仅企业内部有管理会计师，就是社会上除了普通的执业会计师之外，还存在着一批执业的管理会计师。从事会计经营管理方面业务的咨询公司，也发展非常迅速，不论在数量上或规模上都很可观。由此可见管理会计在资本主义社会中的地位了。

管理会计的形成、发展和日趋成熟，丰富了会计学科的内容，标志着会计科学进入一个新的阶段。随着经济和科学技术的发展，它还在不断地深化和更新。

为了促进我国的“四化”建设，适应新的经济形势的需要，把我国的会计工作和会计理论工作提高一步，在认真总结我国会计工作经验的同时，很有必要对国外管理会计，加以研究，取其所长，补我所短，洋为中用，并创建具有中国特色的管理会计。编写本书的目的就在于此。

第二节 管理会计的范围和特点

在资本主义企业的经营管理工作中，管理会计虽然比较重要，并占有一定的地位，但它仅是企业所采用的各类会计中的一种。其职能决不能替代其他各种类型会计的职能。那么，资本主义企业采用的会计究竟有多少种类呢？要讲清这个问题，就要从资本主义企业管理的组织形式谈起。

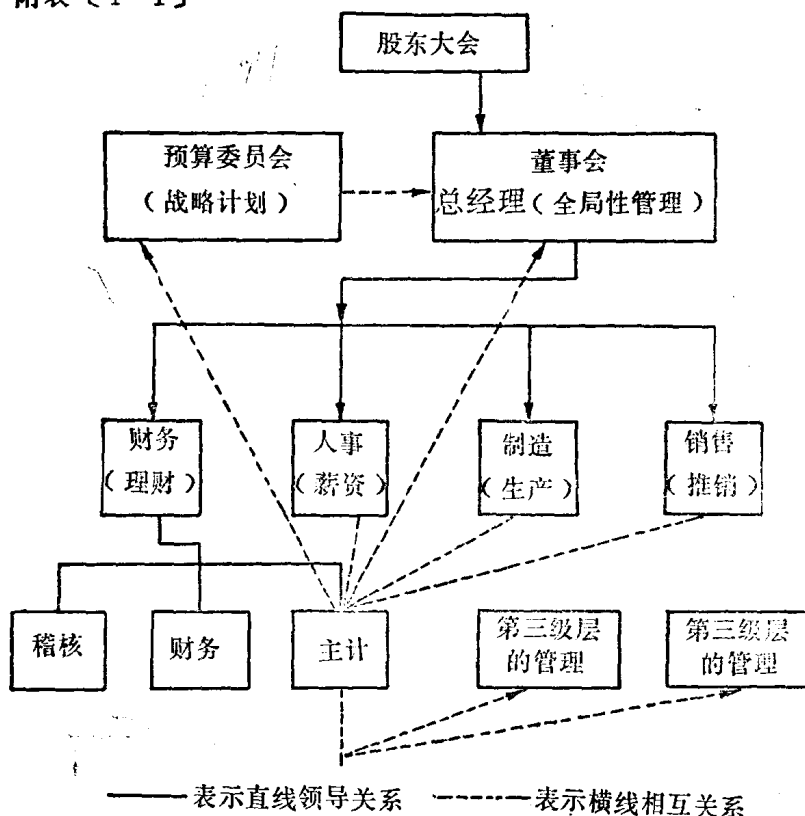
资本主义企业的组织形式，在处理企业内部管理上的集权和分权关系上，是十分复杂，而且是多种多样的。有的采用高度集

权方式，有的采用广泛分权方式。近年来出现了在高度集权的前提下，实行广泛分权管理的方式，即所谓事业部制。就一般典型的组织形式来说，企业的最高权力机构是股东大会。在股东大会下设置董事会和总经理，负责全局性的管理。在董事会和总经理之下，再分别按制造、销售、财务和人事等职能，设置各条专线及其副总经理。这四条专线的主管人员要对其上一级负责。他们的服务和最高管理部门建立在垂直领导关系上，制造线的副总经理直接负责保持最高管理部门所规划或创建的制造生产水平。在这条专线下，还可以按照生产过程的工艺特点、产品对象和布局来划分车间、工段和小组，并建立一定的行政管理组织。销售线的副总经理负责保持和增加销售商品量以及广告、顾客联系等活动。有些企业在这条线之下，还可以按照地区、或产品类别建立分部销售组织。财务线的副总经理，负责会计制度设计、成本计算、税务、内部审计、普通会计和专门报告研究等活动。有些企业在这条线之下，还可以分设主计长(或称控制师)、财务主任、稽核主任等。主计长负责会计，向各级有关联的组织提供各项会计数据。财务主任负责大部分的财务决策，评价各种可采用的筹措资金的方法，并负责企业同银行的往来业务，为企业筹措资金，处理公司的投资和保险事宜等。稽核主任负责有系统地调查和评价企业现行会计制度所起的作用，并就制度应如何进一步进行改革，提出建议。此外，还协助确定执行各项既定政策的情况，评价和监督主计长所设计和运用的会计制度等。人事线的副总经理负责招收安排新工人、评价企业内部的工作，登记人事材料等。

企业除了垂直的相互关系之外，还有横的联系。所谓横的联系，也就是各个职能部门相互间的服务，只具有顾问作用，或者仅在其他部门需要时才进行服务。例如，由各级职能部门负责人组成的预算委员会和董事会以及总经理之间，就存在着横的联系。会计部门与其他职能部门之间也存在着这种关系。会计部门在收集资料之后，编制报表，除分送直线联系的经理之外，

还应分送到提供这些资料或需要这些资料的各个横线职能部门，以发挥其参谋作用。兹将国外比较典型的组织形式，列示在附表〔1—1〕：

附表〔1—1〕



在财务这条线下的主计长办公室负责全企业的全部会计工作。通常包括五项主要内容：（一）税务会计；（二）财务会计（或称理财会计）；（三）内部审计；（四）管理会计；（五）设计和运用电子计算机系统。由于资本主义国家许多大企业都是使用电子计算机来处理决策和信息传递所需的大量数据，所以，一般企业都专门请一些技术专家处理企业会计和其他领域的一些数据事项。至于各种会计之间，它们各自的主要依据、报告目的、收集资料方法、报告期、报告格式、报告接受者都各不相同。兹将各

种企业会计的区别，列示在附表〔1—2〕：

项目 \ 会计种类	税务会计	财务会计	审 计	管理会计
主要依据	企业所在国的国内税法。	一般公认的会计准则。	一般公认的审计准则和会计准则。	经济决策理论和有关的管理会计准则。
目 的	确定应负担的税额。	记录、分类、总结和说明经济活动资料，并编送财务报表。	作出公正的、连贯的和一致的审核意见。	为编制计划、积累成本、控制业务和决策提供数据。
资料收集方法	以财务记录为基础的实际工作底稿。	各种日记帐和分类帐。	以记录和在审计中收集所得的证明为基础的实际工作底稿。	视需要而定、包括未来的、当前的和过去的决定。
报 告 期	按已过去的年度或季度。	按已过去的年度、季度或月度。	按已过去的年度或在两年间进行比较。	任何期间，视需要而定。（包括过去的和未来的时期。）
报告格式	根据税务主管部门的规定。	平衡表、收益表、财务状况变更表等。	查帐报告。	预算、成本报告、工作报告和专门分析。
报 告 接 受 者	企业最高管理当局及国内税务机关。	企业最高管理当局及公众。	企业最高管理当局及公众。	企业最高管理当局及各级主管人员。

通过上面的对比分析，可以知道管理会计与一般财务会计相比，具有以下主要特点：

一、管理会计为企业经营管理提供内部资料，不受一般公认的会计准则所制约。通常财务会计所提供的数据，不仅为企业经营管理所需要，同时，企业的股东、贷款的银行、债权人以及国家的税务部门也都需要。企业对外提供的各种财会数据必须按一般公认的会计准则编制，否则，就不足以说明企业获利能力的大小和偿债能力的强弱，也无法作为计算应缴纳税款的依据。所以财务会计一定要遵守一般公认的会计准则来处理各项工作。管理会计提供数据，当然应该考虑一般公认的会计准则，两者能一致的，就一致起来。但为了加强企业的经营管理，有利于企业管理当局的决策，也可以完全不受外界会计准则所制约。如一般公认企业收入应以已实现数为准，存货估价应包括其直接成本和间接成本。但管理会计为了分析有关问题，就允许用未实现的估计数来算帐，存货估价也可以只包括直接成本。

二、搜集和整理资料的方法，一般是以会计资料为主，包括未来的、当前的和过去的，结合运用现代数学和统计方法以及电子计算技术进行选择、计算、分析，以解决复杂的经济问题。管理会计也没有行政机关规定的统一程式，采用的方法可以多种多样。它是以资产阶级的经济学和社会心理学为理论基础的。随着“运筹学”、“行为科学”的发展，“线性规划”、“概率论”等各种方法分别与衡量、评价、预测、决策等过程中有关的数据处理紧密结合在一起。电子科学的发展，又为管理会计现代化提供了有利条件。这样使管理会计发展成为带有边缘科学的性质，表现为多种学科的相互结合与渗透。

三、着重解决企业的局部或特定的问题，主要是规划、决策和控制、评价。因而，它具有“分析过去，预测将来，控制现在”的特性。理论上讲，一般财务会计都立足于“资产 = 产权”或“资产 = 负债 + 资本”这个基本公式，并以反映已发生的经济活动为主的。因此，财务会计非常强调会计记录的连续性、系统性和全面性。而管理会计则不一样，它的主要工作是各种标准制定、成本计算，规划预算编制，技术经济分析，各种图表措施

等。每一种方法都有其自己的概念构架。如管理会计的边际成本计算，就以“销售收入 - 变动成本 = 固定成本 + 利润”为概念构架，也不强调三性。管理会计重点在不同的产品，或个别的经济活动上或某个变换选择方案的环节上，而不是企业的整个财务状况上。它利用各种性质的数据，促使生产中各种有关因素能更好地协调起来，争取最优的经济效果，完成预期的目标。

第三节 管理会计的主要内容

管理会计的职能可以概括为以下几点：

- 一、对经营管理所需的各种经济资料，进行整理和记录。
- 二、对有关经营管理所需经济资料进行分析、研究。
- 三、根据汇集整理的经济资料，编制管理用的报告，并给予适当的评价。

必须指出，管理会计主要是为企业各级经理或主管人员服务的。起决定性作用的，仍是企业各级经理或主管人员。

国外会计学者对管理会计的主要内容，如何分类，尚无统一说法，学派众多，各树一帜：(1) 有的认为管理会计可以分为完全成本会计、差等会计、责任会计三大部份。(2) 有的认为管理会计可以分为编制计划、积累资料、控制业务和制定决策四大部分。(3) 有的认为管理会计主要是各种会计措施。(4) 有的认为管理会计主要是决策，包括各种会计决策的规划和控制。以上说法虽然不一，实质上各个学派的论述所涉及的内容，基本相似。综合各家之说，管理会计的主要内容涉及规划目标利润和编制预算、全面成本计算、成本控制、会计决策和财务分析、考核等几个方面。

(一) 规划目标利润和编制预算 资本主义企业不论大小，其活动的最终目标，都是追求利润。但企业所要追求的利润大小，决非由企业管理当局可以任意武断决定，它受企业外部和内部各种因素所制约。前者如政府制定的方针、政策、市场的变化、竞争的消长、消费者的结构等。后者如企业各种资源的分配，组织机构的形式，企业的报酬政策、定价政策和财务政策等。为

此，企业必须在做好企业环境分析和经济预测的基础上，根据当时当地的政治、经济、法律情况，规划目标利润，并编制合适的计划和预算。计划就是对未来的规划。正式的计划措施用数字加以表达就是预算。通过预算的编制、执行和控制，把企业的人力、物力、财力，以及各项工作科学地组织起来，使企业生产经营活动能更协调配合，共同实现总目标。预算管理是现代化管理的重要工具之一。若能将该项工具运用得当，对提高企业整体的管理和经营效率有很大的作用。为此，企业目标利润的规划和预算编制的体系和方法，特别是有关成本-产量-利润的分析研究都是管理会计的主要内容。

(二) 全面成本计算 成本是生产的一个重要因素，成本的高低，直接关系到企业在市场上的竞争能力，以及其获利能力的大小。因此，成本管理和成本计算在企业管理中的地位和作用，愈益重要。过去传统的成本计算方法，局限于生产过程的事后成本计算，这显然已不能适应企业经营管理的需要。近年来，国外许多企业把成本管理和质量管理一样，全面地管起来，通过全面成本计算，形成全面成本管理。全面的质量管理和全面的成本管理是办好现代化企业的重要两翼。所谓全面成本管理有两重含义：其一指动员全体职工参加成本管理的全过程；其二指核算的全过程，不仅要核算产品在供、产、销过程中的成本，还要核算产品投产以前的科研、设计、试制的成本，以及产出销售以后的产品在使用中的寿命周期成本。总之，凡是发生耗费影响成本的地方都要组织在内，以争取最大的经济效益。因此，产品的生产成本、设计成本、使用寿命周期成本、质量成本等都构成管理会计的内容之一。

(三) 会计控制 控制是衡量和纠正实际执行进程以保证达到企业预定目标和计划的过程，最佳的控制，其重点应在寻求预防措施，防患于未然。此外，在控制过程中还应确定实际执行与计划的差异，提供各种反馈信息，由主管人员随时加以调节，并作为制定改正措施的基础。国外企业的会计控制管理主要有二。一