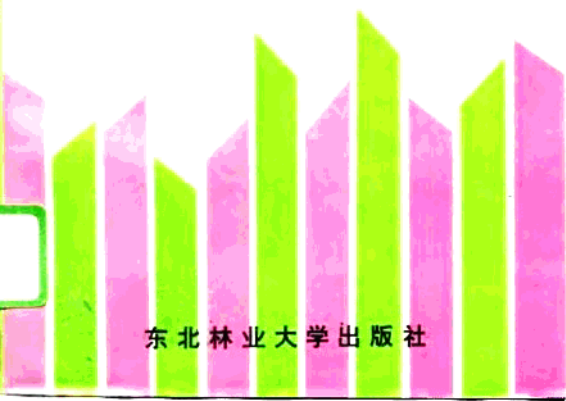


管 理 会 计

主编 张玉福



东北林业大学出版社

96
F234.3
87
✓

管 理 会 计

主编 张玉福



东北林业大学出版社

C

361506

(黑)新登字第10号

管 理 会 计

Guanli Kuaiji

主编 张玉福

东北林业大学出版社出版发行

(哈尔滨市和兴路26号)

东北林业大学印刷厂印刷

开本 787×1092毫米 1/32 印张 15.625 字数 331千字

1995年12月第1版 1995年12月第1次印刷

印数 1—3 500册

ISBN 7-81008-630-8

F·72 定价: 16.80元

前 言

为企业经营管理服务，为企业管理人员服务，一直是企业各级财务会计人员的重要任务之一。随着社会主义市场经济体制的建立，如何加强企业管理，提高企业经济效益，更是摆在每一名企业管理人员、财会人员面前的一个突出问题。管理会计，作为一门将管理和会计这两个主题有机地结合起来的、新兴的边缘学科，正是适应这种需要逐步发展起来并日益受到重视的学科。

为了探索有中国特色的管理会计，提高管理会计工作水平，满足各层次财会专业管理会计课程教学及财会人员学习管理会计的需要，我们组织有较高理论水平的教师及有丰富实践经验的财会人员共同撰写了这本《管理会计》。在写作过程中，我们广泛吸收了国内外有关管理会计科研与实践的最新成果，力求做到体系完整、观点准确、内容新颖。同时，为了加深对内容的理解，也便于读者自学，书中附有大量的习题。

本书由张玉福任主编，王文民、郭成武、罗文章、王玉川、胡树庸任副主编，刘国成教授任主审。编写人员：张玉福（编写第一、二、五、七章及附录）、王文民（编写第十章）、郭成武（编写第六章）、罗文章（编写第三、四章）、王玉川（编写第九章）、胡树庸（编写第十一章）、刘福忠、胡国滨、王晖、刘远生、刘雪峰（共同编写第八章）。

本书在编写过程中，得到了东北林业大学经济管理学院黄清教授、苇河林业局王再胜高级会计师、哈尔滨汽轮机厂

张海宇会计师等同志的大力支持和热情帮助，并参考引用了许多文献资料，谨在此一并致谢。

具有中国特色的管理会计尚在探索之中，由于笔者水平有限，时间仓促，难免有疏漏之处，恳请读者批评指正。

编者

一九九五年十月

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 会计与管理.....	(1)
第二节 管理会计理论的结构.....	(9)
第三节 管理会计的内容及职能	(15)
第四节 管理会计与财务会计的比较分析	(22)
第二章 财务会计信息的利用	(26)
第一节 损益信息的利用	(27)
第二节 财务状况信息的利用	(32)
第三节 财务报表分析	(35)
第三章 成本性态分析	(50)
第一节 成本的含义及分类	(50)
第二节 混合成本及其分解	(59)
第三节 边际贡献	(66)
第四章 变动成本法	(70)
第一节 全部成本法和变动成本法的基本原理	(70)
第二节 举例	(75)
第三节 变动成本法的优点及局限性	(82)
第四节 变动成本法在我国企业中的应用	(85)
第五章 本量利分析	(94)
第一节 本量利分析的含义及作用	(94)
第二节 损益平衡分析的数学模型	(95)
第三节 生产多种产品的企业的损益平衡分析.....	(102)
第四节 损益平衡分析的进一步探讨.....	(106)

第五节	本量利分析中的敏感性分析·····	(126)
第六节	经营杠杆·····	(132)
第六章	预 测 ·····	(140)
第一节	预测概述·····	(140)
第二节	销量预测·····	(147)
第三节	利润预测·····	(173)
第四节	成本预测·····	(177)
第五节	资金需要量预测·····	(187)
第七章	短期经营决策 ·····	(193)
第一节	决策的基本概念·····	(193)
第二节	决策相关成本研究·····	(203)
第三节	生产决策·····	(211)
第四节	存货决策·····	(236)
第五节	订价决策·····	(248)
第八章	长期投资决策 ·····	(268)
第一节	长期投资决策概述·····	(268)
第二节	长期投资决策需要考虑的重要因素·····	(271)
第三节	长期投资决策的方法·····	(282)
第四节	长期投资决策的实例分析·····	(297)
第九章	全面预算 ·····	(319)
第一节	全面预算概述·····	(319)
第二节	全面预算的编制程序与内容·····	(326)
第三节	编制预算的几种特殊方法·····	(343)
第十章	责任会计 ·····	(353)
第一节	责任会计概述·····	(353)
第二节	责任中心及其考核·····	(360)

第三节	责任预算和责任报告.....	(373)
第四节	内部结算价格与内部经济仲裁.....	(377)
第五节	内部银行.....	(383)
第十一章	成本控制	(389)
第一节	成本控制的意義、分类和原则.....	(389)
第二节	成本控制制度.....	(396)
第三节	价值工程.....	(400)
第四节	标准成本系统.....	(406)
综合练习题		(430)
参考答案		(450)

第一章 总 论

学完本章之后，你应能做到以下几点：

1. 描述会计与管理的关系，说明会计的作用；
2. 描述管理会计理论的结构；
3. 阐述管理会计的基本内容和职能；
4. 列举管理会计和财务会计的区别和联系。

第一节 会计与管理

一、管理程序的描述

凡是人们为了某种目的在一起工作的地方，就存在着一定的人力、物力和财力的资源，怎样使有限的资源得到最优化使用，就是一个管理的问题。具体地说，管理就是指在一定的生产方式下，人们为达到预期的目标，依据某些原则、程序和方法，针对所从事的活动或活动的某一方面所进行的计划、组织、指挥、协调、控制、预测与决策等一系列工作。

管理的程序是很难用一个公式来表达的，当环境发生变化时，昨天还是行之有效的办法，今天未必还能适用。由于一个企业不断地面临新问题和新时机，企业的管理不可能简单地规定出一种一成不变的方法。不确定性是决策程序的特性。的确，人们在管理的理论和实务方面已经采取了许多先

进的手段，但事实上，管理人员在工作时，往往是在不确定的情况下进行的。

有些管理人员的成功，或多或少是以直觉为基础的。但是当管理人员依靠直觉来管理企业时，就会产生两个基本问题：第一，当新的情况发生时，由于没有历史资料可作依据，不可能预测将来会发生什么情况；第二，其成功不可能长久地持续下去。

要了解管理程序，必须研究下列三个要素：企业目标——管理人员所要完成的任务；管理过程——管理人员应做的工作；管理环境——影响管理人员工作的力量。

（一）管理人员所要完成的任务

通常人们认为，管理人员所要做的第一件事，就是获取经济效益，即最大数额的利润或收益。但粗略地考察一下管理人员的行为，就可以知道获取最大利润并不是管理人员的唯一目标。事实证明它并不是处于支配地位的目标。把管理人员的所有决策都以经济价值来表达确实很不容易，比如像声望、权力、成就以及归属感之类的目标就很难用经济价值来计量。

从“企业目标族”（Family of enterprise objectives）出发来进行思考是很有意义的。借助于多重目标，就能较好地理解管理。管理是有目的的，但各目的之间却经常会发生矛盾。管理人员必须认识到这一点，并且注意应使不同的目标协调起来。

（二）管理人员应做的工作

观察管理的另一方面是看一看管理人员应做些什么。尽管任何两个管理人员未必能用同样的方法来描述他们自己的

工作，但是对所有的管理职责却可能有一些共同的要求。以医疗专业作比喻，我们可以把管理程序分为诊断和治疗，诊断可以解释为对情况和活动进行了解以及对存在的重要问题进行鉴别和判断；治疗可以描述为针对诊断的结果进行规划、组织和控制。

1. 了解企业的状况和活动

管理人员必须持续地了解有关企业经营的活动。要做到这一点，一般可通过：（1）亲自观察；（2）与企业内部的工作人员保持接触；（3）研究报告；（4）出席会议；（5）收集反应和意见。管理人员必须培养一种辨别正确的、可靠的和确切的事实真相的能力。另外，各种意见、感想和态度在管理中也起着重要作用。有些数据对于企业经营是至关重要的，因此，有必要建立一套常规程序，用以提供源源不断的数据。但是，单靠这些数据是危险的，这主要是因为企业及环境具有多变的性质，不是所有的信息都能事先加以预测。

2. 鉴别和判明重要问题

一个优秀的管理人员必须能够觉察并进而抓住问题或时机。对重要问题进行仔细筛选，能保证企业的技术力量和物质资源得到充分的利用。事实上，管理工作最重要的部分很可能就是对重要问题进行彻底的诊断。问题诊断得越好，制订解决问题的规划和方法就越准确、越容易。管理人员的任务之一是要树立领导的形像，以增强企业经营的稳定性和持久性。同时，企业管理人员要能够解决企业中必然会遇到的那些非日常性的重要问题。在这种情况下，管理人员必须对所有的经营活动有清醒的认识，要把握时机，在确认有作出选择的必要时，断然作出决策。精明的管理人员会积极地去

寻找制订这些决策的时机，他知道这些重要问题被发现得越及时，所作出的决策也就可能越完善。

3. 制订规划

当一个重要问题被鉴别和判明以后，就必须及时制订处理的规划，这是管理工作中具有创造性的一面，包括确定目标和拟定达到这些目标的方法。从企业总经理到车间工段长，各级管理人员都要制订规划。总经理确定公司在本行业中的竞争地位时要制订规划，工段长决定如何满足顾客定货时也要制订规划。实际上，完成某一级的目标，可能是完成某一更高级目标的手段。

制订规划应从以下四个重要方面着手：（1）透彻了解问题或时机，包括外界的各种力量；（2）寻找处理重要问题的不同方案；（3）设想或预测每一方案采用以后可能产生的不同结果；（4）设想或预测能完成各项重要目标的最佳方案。

4. 进行组织

管理人员制订出规划（行动方案）以后，就必须将它作为进行合乎要求的实际活动的依据。这包括为完成目标谋求各项资源的正确组合，并按时按地取得这些资源。获取资源不应只停留在资金、存货、设备和人才的储备上，而必须建立各种资源间相互配套的独特关系。这种组织程序使企业的机构增添了生命力。例如，各种机构必须按其相互间的地位关系井然有序地进行安装，以保证一种有效的运转秩序；原材料必须按规定的时间运到所指定的地点，以保证生产过程持续进行的需要；企业全体人员必须形成一个相互影响、相互协调的综合性网络系统，以保证所期望的工作顺利完成。

任何企业，不论是个体经营的小企业，还是大型公司组

织，都需要进行组织管理，只是组织的复杂程度不同。能干的管理人员必须真正了解所属人员自愿同他协作的程度，即他必须了解不论在有无各种不同形式奖惩措施的情况下，所属人员自愿同他协作的程度。管理部门为了确定职工的工作职责，必须有实行奖惩措施的权力，因为组织必要的技术力量和协调各种独立活动，需要有这种权力。当然，企业中的权力有多种形式，并且其中许多还经常会发生矛盾。这对管理人员来说是一种考验。

5. 实施控制

控制是用来保证实现期望目标的，放任自流或缺乏控制必将导致不良后果。同时，有效的控制需要认识有关情况和活动的全部流程，要想零星地进行控制是不可能的。这是因为一个领域失去了控制，其他领域也将会接着失去控制。控制可以通过下述三个明显的环节来实现：（1）记录各种活动的信息；（2）预测或估计各种活动；（3）创造或确定各种活动。每个环节都必须依靠前一个环节提供信息，因此，进行控制的另一个问题就是必须看到控制程序是一个完整的循环。

（三）影响管理人员工作的力量

影响管理人员工作的力量，也就是影响管理人员工作的各种环境力量。“环境”一词，是指某些影响管理成果的因素，管理人员进行决策时必须考虑这些因素，这是管理人员履行其职责的背景。管理人员的环境，主要包括三个部分：（1）企业资源；（2）自然状态；（3）竞争动态。

1. 企业资源

与管理相关的资源大致可以分为资金、设备、才能和时

间。它们最重要的特点是它们都非常珍贵，管理部门必须事事都认识到这个事实，从而正确检查每种资源的数量和质量，并预计今后对每种资源的需要量。这些资源中最重要的是企业职工的综合才能。人和人、部门和部门之间的关系，对行动的方针有着十分重要的影响。职工对主管人员的态度以及主管人员对职工的态度，都会直接影响企业应付繁重工作的能力和完成目标的效率。

2. 自然状态

自然状态可以描述为对管理业绩有影响的不可控因素。这些因素可能是个人的或社会的，国内的或国际的，科学的或经济的。管理人员必须仔细地观察和阐明这些不可控因素。人们在预见和阐明这些因素方面已经取得了很大的进展。例如对价格水平、失业情况和某些产品销路的变化等，都经常地进行了分析和预测。道德观念、宗教信仰、社会舆论以及个人志向等因素无法确实地加以表达，但它们对于管理人员的决策非常重要。那些只会根据一些实际基础进行分析和判断行动的人，是不能担负起管理责任的。这是因为他们只会硬套公式，仅仅在企业技术方面和非人事方面发挥其重要作用而已。

3. 竞争动态

管理人员应该了解和重视企业的动态和多变性。为了适应企业间不断的竞争，管理上要有灵活性。管理人员必须围绕这种愿望和需要，在工作上不断进行变革。本行业中其他企业所采用的各种竞争策略，可以作为确定企业本身竞争策略的重要基础。管理人员应研究下列各项变化因素：（1）产品品种；（2）产品或服务项目的价格；（3）企业提供的服务

项目：(4) 企业产品和服务项目的改进；(5) 企业的地点；(6) 企业的信誉；(7) 企业的规模；(8) 企业对市场所能控制的部分；(9) 顾客的类型。成功的管理人员一定会注意这些因素的变化，他可以建立一种连续的流转信息，对规划不断地进行新的评价，从而创造新的选择方案；也许更为重要的是，他必须发扬一种渴望变革的精神。

二、会计的描述

(一) 会计的定义

会计作为一种社会现象，在人类历史的早期——原始社会，当人们进行共同生产的时候，因为管理的需要就开始出现了。马克思曾指出，最原始的会计“是生产职能的附带部分”。后来随着生产的发展，会计逐渐分离出来，成为独立的、专业性的管理职能。

美国会计学会(AAA)于1966年曾作如下定义：“会计是鉴定、计量和传送经济信息的方法，并使信息的使用者有可能据以作出有根据的判断与决策。”另一个西方会计界的权威机构——美国会计师协会(AICPA)所属的会计原则委员会(APB)于1990年发布的第四号说明中，也对会计下了类似的定义：“会计是一项服务性活动。它的职能是提供有关经济个体的数量信息，主要是财务性质方面的，这些信息在企图作出经济决策时，肯定是有用的。”引进西方会计以后，我国有的学者也明确地指出：“会计是旨在提高企业和单位的经济效益，加强经济管理而建立的一个以提供财务信息为主的经济信息系统。”但考虑到我国的实际工作情况，可给会计下这样一个定义：“会计不仅是管理经济的一项重要工具，而且

它本身一开始就是经济管理工作的一个重要组成部分。”

（二）会计的服务对象

会计的服务对象，在西方会计中常常称为“有利害关系的各方”。与共同的经营活动发生利害关系的当事人是很多的。每位当事人在这个利害关系上都有其特殊目的和特殊信息要求。当会计信息的不同使用者有共同目的时，只要提供通用财务报表就可以了。但是，如果信息使用者的目的不同，财务报表对他们的效用就缩小了。因此，会计必须不断地确定与财务报表有关的共同利害关系的程度。这就跟市场经济条件下企业的产品必须满足市场的要求一样，会计也必须考虑使用者的需求。另一方面，管理会计要满足内部使用者的特殊需要。管理人员和会计人员都必须彻底地了解彼此的工作，特别是当他们两者的职能要有效地相互配合时更为必要。

（三）现代会计人员的任务

自从本世纪 50 年代企业会计形成财务会计和管理会计两大系统以后，会计的管理职能逐步扩大，在这种形势下，西方会计学家认为现代会计人员今后的主要任务，在于完成以下三方面的工作：

1. 记帐、算帐 要求会计人员经常积累财务、成本信息，使企业外界有经济利害关系的团体或个人，以及企业内部各级管理人员均能据以评定企业的财务状况和经营成果。

2. 提醒注意 要求会计人员不仅能提供信息，而且还要善于分析和解释这些信息来提醒企业内部各级管理人员，把他们的注意力集中在企业经营的关键问题上，以便促使各级管理人员通过规划和日常监督，对各项重要经济业务及时采取有效行动。正因为如此，会计人员还必须经常参与现行计

划的编制与控制，以及对日常内部管理报表的分析与调查研究。

3. 解决问题 要求会计人员对日常经济活动中发现的重要问题，及时提出改进措施；对不经常发生的一次性专门业务，要能在各种供选择的可行性方案中，利用已掌握的资料进行简明的定量，再通过比较、分析和研究，并结合其它非计量因素进行考虑，权衡利害得失，从中选出最优方案，向领导推荐。

三、会计与管理的关系

会计为企业管理的各项职能提供必要的有用信息本身就是一项管理活动，会计与管理密不可分。会计的产生与发展是和人们从事管理活动，讲求经济效益分不开的。如果没有会计，人类就不可能总结生产经验，不可能有物质财富和精神文明的积累，也不可能认识社会发展的客观规律。总之，管理经济离不开会计，经济越发展，会计越重要。

第二节 管理会计理论的结构

管理会计是以现代管理科学为基础，为现代化企业管理服务的一个会计分支。管理会计理论的结构包括管理会计的目标、管理会计的概念、管理会计的原则和管理会计的技术方法等四个层次。

一、管理会计的目标

管理会计的目标是管理会计最基础的概念。确定目标，是