

管 理 会 计

GUAN LI KUAI JI

刘景瑞 党 瑛 主 编

东南大学出版社

F234.3
1
2

管 理 会 计

刘景瑞 党 璋 主编



3 0133 9875 9

东南大学出版社



B

C489.60

(苏)新登字第012号

管 理 会 计

刘景瑞 党 璋 主编

东南大学出版社出版发行

南京四牌楼2号

镇江印刷厂印刷

开本: 850×1168 毫米 1/32 印张: $10\frac{1}{2}$ 字数: 273千

1991年9月第1版 1991年9月第1次印刷

印数: 1-3000册

ISBN7-81023-515-X

F·65

定价: 5.50元

责任编辑 刘柱升

内 容 提 要

本书共分九章，内容包括：总论、成本习性与变动成本法、损益平衡分析、预测、短期经营决策、长期投资决策、预算控制、标准成本控制、存货控制、责任会计。每章后附有复习思考题和习题。全书以预测、决策、控制为主线，深入浅出，简明实用。本书既可供普通高等院校经济类有关专业教学使用，亦可作有关专业岗位培训和成人教育教材。



前 言

随着改革开放和经济体制改革的深入，会计学科领域正面临着新变化、新情况、新问题。为适应高校财会、审计、财政、企业管理等专业教学的需要和在职干部职工岗位培训及成人教育教学的需要，我们组织了长期从事会计教学、科研和实务的部分同志编写了《工业企业财务管理》、《工业企业经济活动分析》、《管理会计》等三本教材。本书是其中一本。

管理会计是从传统会计中分离出来并与财务会计并列的一门新型边缘学科，是现代会计学科的新发展，是企业改善经营管理不可少的重要工具。本书结合我国管理实际，吸收借鉴了西方管理会计的基本理论、方法和技术，在体系结构方面突出了预测、决策、控制三大主线，力求简明实用。为便于教学和自学，每章后附有思考题和习题。

本书由刘景瑞、党璋主编，胡熙威主审。参加编写的同志有：刘景瑞（第一、二、十章），武军（第三章），韦丰（第四章），党璋（第五、九章），胡熙威（第六章），薛兴根（第七章），郑成得（第八章）。

冯黎贞同志参加了大纲讨论并提了宝贵意见。本教材编写过程中参考了国内外一些专家学者的论著。在此表示感谢。

由于编者水平所限，时间仓促，难免存在缺点和不妥之处，恳请广大读者批评、指正。

编者

1991年8月

目 录

第一章 管理会计概述

第一节 管理会计的产生与发展.....	(1)
第二节 管理会计的内容.....	(6)
第三节 管理会计与财务会计的区别和联系.....	(10)
第四节 管理会计在国内外的发展趋势.....	(12)
思考题.....	(14)

第二章 成本习性和变动成本法

第一节 成本习性.....	(15)
第二节 混合成本的分解.....	(18)
第三节 边际贡献和变动成本法.....	(24)
思考题和习题.....	(37)

第三章 量本利分析

第一节 量本利分析的模型及图示分析法.....	(40)
第二节 有关因素变动对保本点与销售利润的影响.....	(50)
第三节 量本利的概率分析.....	(59)
第四节 量本利分析在我国的应用.....	(62)
思考题和习题.....	(71)

第四章 经营预测

第一节 经营预测概述.....	(73)
第二节 销售预测.....	(78)
第三节 其它经营预测.....	(104)
思考题和习题.....	(108)

第五章 短期经营决策

第一节 经营决策概述.....	(111)
第二节 订价决策.....	(122)
第三节 生产品种决策.....	(131)
第四节 生产数量决策.....	(142)
第五节 生产组织决策.....	(151)
思考题和习题.....	(163)

第六章 长期投资决策

第一节 长期投资决策概述.....	(169)
第二节 长期投资决策分析中的几个重要概念.....	(171)
第三节 长期投资决策分析的基本方法.....	(183)
第四节 常见投资决策.....	(196)
第五节 敏感性分析在长期投资决策中的应用.....	(206)
思考题和习题.....	(210)

第七章 预算控制

第一节 预算控制概述.....	(213)
第二节 全面预算的编制.....	(216)
第三节 预算编制的几种新型方法.....	(228)
思考题和习题.....	(233)

第八章 标准成本控制

第一节 标准成本控制概述.....	(236)
第二节 标准成本的制定.....	(241)
第三节 成本差异及其分析.....	(244)
第四节 成本差异的帐务处理.....	(259)
思考题和习题.....	(262)

第九章 存货控制

第一节 经济订货批量的基本模型.....	(264)
----------------------	---------

第二节 存货经济批量的日常控制.....	(267)
第三节 再订货点和产成品储存期的控制.....	(274)
第四节 存货管理控制的几种方法.....	(280)
思考题和习题.....	(285)

第十章 责任会计

第一节 责任会计的基本理论.....	(287)
第二节 间接成本分配与内部转移价格的制定.....	(296)
第三节 责任会计在我国企业承包经营责任制中的应用.....	(303)
附录：某商场试行责任会计的具体做法.....	(306)
思考题和习题.....	(312)

主要参考文献.....	(314)
-------------	-------

附表.....	(315)
---------	-------

第一章 管理会计概述

管理会计是20世纪50年代初独立出来的一门新兴的、综合性很强的边缘学科。它引进近代数学的方法，沿用会计观念，丰富和充实了会计的基本职能，进一步密切了管理与会计的关系。它的出现加强了企业的管理效能，使管理方法更科学、更精确。学习管理会计，不仅进一步开拓了我们的会计视野，而且有助于搞好企业管理。

第一节 管理会计的产生与发展

一、什么是管理会计

多少年来，人们一直认为，会计工作就是记好帐、算好帐，让企业经营者知道盈亏，让企业外部有关部门了解企业的财务状况。尽管会计学界一直在探讨会计的职能，但翻过来倒过去，结论的意见还是核算与监督。虽然会计工作者很不满意会计是管理工具的说法，认为这有损于会计工作和会计工作者的地位，但历史上会计工作毕竟是记帐算帐，它在直接行使管理职权方面还是显得力量单薄。所以，传统的会计由于其工作内容的限制，它只是搜集所有的会计资料，记帐算帐，及时准确地反映企业经营的财务成果。

管理会计的出现，从根本上改变了会计工作的地位。管理会计从其萌芽状态开始，就与管理工作紧密地结合在一起。它应管理的需要而生，随着管理的发展而发展，伴随管理的日益精细而日趋完善和不断提高。从企业管理学的角度来讲，管理有五个基

本职能，即：计划、组织、指挥、协调和控制。现代管理学派则认为，管理的职能还应包括预测和决策。美国管理学家西蒙甚至认为：“管理首先是决策，决策是基本和首要的职能。”管理会计正是在预测、决策、计划、控制和考核这几个方面，用比较精确的方法，提供各种资料，直接参与管理。管理会计不仅搜集会计信息，而且广泛搜集统计的、物价的、市场形势和经济政策的各种信息。它不仅沿用会计的方法，而且运用统计的、运筹学的近代数学的各种方法，对各种信息资料进行分析、加工、处理，为企业的管理决策提供根据，提出各种方案，参与管理决策。由此可见，管理会计的出现，有力地改变了人们把会计工作置于从属地位的观念，它丰富了会计的职能，使会计工作本身成为管理工作不可缺少的一部分。可以说，经济越发展、管理越重要，管理会计也就须臾不可缺少。

由于管理会计是最近几十年独立出来的新兴学科，而且还正在不断地充实和发展，所以对于什么是管理会计，至今尚未有一个统一的定义。有人认为，管理会计就是决策会计。也有人认为，管理会计是为企业管理提供会计资料和其它有关资料的经济信息系统。美国会计学会的管理委员会于1958年对管理会计下过一个定义：“管理会计就是运用适当的技术和概念，处理本企业的历史和计划的经济资料，以协助管理人员制定出能达到经营目标的计划，并作出达到上述目标的明智的决策。”分析各家学说，纵观管理会计的现状和发展，我们认为：管理会计是企业为了加强内部管理，提高经济效益，围绕成本、利润、资金三个中心，广泛搜集各种资料，并且应用现代数学方法和其它方法进行分析处理，籍以分析过去、控制现在、规划未来的一个会计分支。

这个定义揭示了管理会计的目标、对象、方法和任务。加强内部管理，提高经济效益，这是目标。因为管理会计是管理工作的一个部分，企业管理的首要目标就是发展生产力，提高经济效

益。管理会计研究的不是企业管理的所有方面，它不能越俎代庖取代企业管理，它只是研究其中与成本、利润、资金关系比较密切的内容，包括价格、库存、生产品种、投资规模、目标成本、目标利润、资金计划等内容。所有这些，都是企业管理的对象。管理会计研究问题的方法和传统会计大不一样，它不是以帐簿和报表为中心，而是广泛地采用各种最新颖的管理理论和计算方法，特别是近代应用数学的各种方法，来分析处理信息资料，研究各种决策方案，或对已有方案分析评价，提出精确可靠的结论。分析过去、控制现在、规划未来，这是管理会计的三大任务。分析过去，这是从实际出发，正确评价过去，从以往经营中总结出成绩，找出差距，并以此展望未来，估计发展趋势。控制现在，就是根据企业管理目标和各种预算计划，对正在进行的各种经营中的耗费、成果，进行检查控制，随时发现问题找出差异，立即采取补救措施。规划未来，从大的方面讲，要讨论企业的投资规模、发展计划、预计未来的收益。从微观方面讲，从产销目标、预购材料、设备更新等方面，都有个早作安排的意见。综观以上管理会计的目标、对象、方法和任务，我们不难看出，它确实极大地丰富了传统会计的内容，使会计工作在管理职能方面真正显示了实力。

当然，管理会计的理论和方法不仅适用于企业，它的指导思想 and 具体做法对搞好行政事业单位的管理工作也是大有补益的。目前我国预算单位某些方面实行的承包管理，也完全可以用管理会计中的某些方法。

二、管理会计的产生与发展

管理会计是管理与会计的有机结合，它是应管理学的发展要求而产生的，又随管理学和会计科学的发展而发展，其间还得益于应用数学科学的发展。我们可以从管理科学和会计科学的发展踪迹中看出管理会计的产生和发展过程。

在19世纪以前，由于生产设备简陋，技术水平低，生产力水平远不能满足人民消费水平。当时的企业经营只是一种粗放型经营，管理者也只是凭借生产经验进行管理，我们不妨称这段时期为经验管理阶段。到20世纪初，比较精明的企业家，感到经验型管理过于粗糙，生产过程中浪费严重，既不能充分利用设备，又没有充分利用劳动者人工工时，生产效率太低。于是他们提出要以精确的调查研究和合乎科学要求的规定措施来代替个人经验。他们提出，对工人劳动应有明确的要求，应采用规范化的工具、规范化的程序、规范化的动作和标准的材料耗费及人工耗费，以避免多余笨拙的动作和不必要的材料人工浪费。在这方面，最杰出的人物是美国人泰罗，他在1911年发表了著名的《科学管理原理》一文，被人们誉为“科学管理之父”。他提出：每个工作人员，每天各有其明确的工作；为完成这项工作必须给予标准化的环境、设备和工具；要奖励成绩突出者，同时给工作失败者以低待遇。他还提出，在企业管理中：每人的工作须根据准确的知识与尺度来处理，不可仅凭臆断或摸索的方法；工作人员要实施科学方法，并予以适当训练；工作人员间和各组织单位间要真诚合作；管理者与工作者要有适当的分工。正是由于泰罗等人的卓越贡献，使企业管理走上科学化的大道。这段时期被后人称为科学管理阶段。二次大战以后，在战争中集中于军火工业的科研人员和生产设备纷纷转向民用工业品生产，使得企业间的竞争骤然加剧。一方面，企业生产采用大规模、现代化设备，从技术上发展；另一方面，各企业都在管理上下功夫，以降低成本，增强效益，提高竞争能力，在竞争中站稳脚跟求得发展。同时企业家们也意识到，泰罗等人强调的规范化管理，在某种程度上把人当成了机械，使劳动者和管理者处于一种紧张对峙的地位，不利于劳动者主观能动性的发挥，更谈不上有创造性的劳动。在这种因素的影响下，以美国哈佛大学教授梅奥为代表的行为学派，从维护企业主的利益出发，主张改善劳动者与管理者的关系，强调工人

的“参与意识”、“归属意识”、“适当满足需要”等等。在这段时期,在管理理论上,又出现了经验案例学派、人际行为学派、决策理论学派、数学与管理科学学派等。他们借助于应用数学的发展,将微积分、线性规划、概率论与行为科学理论共同用之于企业管理,形成一系列的管理科学方法。这段时期,人们一般称之为管理科学阶段。正是管理学的这一系列发展,对会计学科不断提出新要求,带动了会计科学的发展。

在经验管理阶段,企业管理对会计的要求主要是记好帐、算好帐、准确及时地反映财务成果。在这个阶段,会计学研究的内容主要是记帐方法之类的内容。到科学管理阶段,由于讲究标准化管理,材料和工时的耗费都要求按标准,因而在会计上开始研究标准成本。成本计算的各种方法如分批法、分步法开始出现,成本会计开始形成并逐步完善。为了加强管理,提高效益,开始对利润、成本、资金进行慎密的计划,于是全面预算也开始形成。由于会计核算的内容大大丰富,核算的方法也不断地更新,在西方,会计研究的主要内容是公认会计准则。管理会计的某些内容虽已出现,但尚未形成体系。到管理科学阶段,由于行为科学和应用数学被採合进管理方法,注重发挥全体员工作用的责任会计逐渐成熟。同时对成本和计划的计算也更加细微深入,开始出现变动成本法、弹性预算和损益平衡分析等内容。预测和决策的各种方法也日臻完善。这时候,会计研究的内容已不仅是如何核算,而且要研究如何更广泛地搜集各种信息,如何用各种行之有效的方法进行预测决策,帮助控制生产过程和考核生产成果。到这个时期,会计职能才得到极大的充实,管理会计逐渐形成为一门完整的学科。1952年,世界会计学会年会上,正式通过了“管理会计”这个名词,传统的会计由于是以编制财务报表为其工作终结而被称为“财务会计”,至此,管理会计与财务会计成了会计学的两大分野。

有人认为,1494年意大利人巴舒里在《算术大全》中第一次完整地阐述复式记帐原理,使会计成为一门科学,应该看作是会

计史上的第一个里程碑。1854年苏格兰爱丁堡成立第一个会计师协会，从而使会计走向社会，执行会计公证是会计史上的第二个里程碑。而1952年管理会计正式成为一个新会计分支，给古老的会计学带来生机，给会计工作者带来更广阔的舞台，因此它完全可以被称为会计史上的第三个里程碑。

第二节 管理会计的内容

因为管理会计是直接参与企业管理的，所以它的内容的展开与企业管理的各个环节密切相关。

企业管理尽管头绪纷繁内容庞杂，但综观全局，它不外乎分成两大部分：一是计划，二是控制。如果把企业管理的各个环节用图式表示出来，可大体描述如图 1-1 所示。

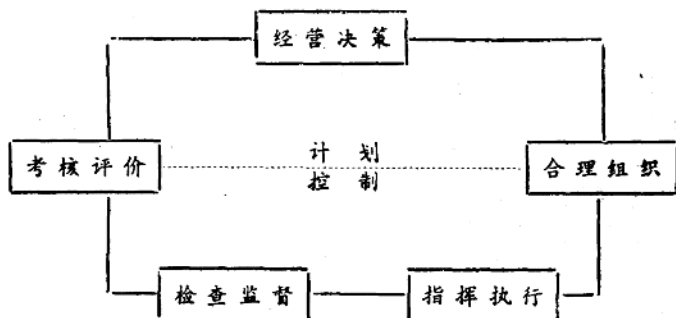


图 1-1 企业管理循环

在上述循环中，经营决策主要是企业最高管理层对企业经营的目标、投资规模进行论证和确定。合理组织则是根据既定经营目标和投资规模进行人、财、物、资金等各方面的组织，对生产工艺流程进行合理的安排，以保证既定目标的实现。指挥执行是企业内各部门根据本部门应承担的责任，组织具体的生产或经营过程。检查监督，是根据事先计划，检查企业各层次经营的实际情况，

如发现执行过程中与计划有较大偏差，要及时帮助分析原因，督促改进。考核评价则是在经营的计划结束时，对各层次各部门完成任务的情况进行评价分析。考评的目的有两个：一是奖优罚劣合理分配；二是为制定下一期计划提供参考依据。

管理会计因其内容的针对性，也相应地分成与企业管理同步的两个部分，并且在管理的每个环节都有具体内容与之对应，见图 1-2 所示。

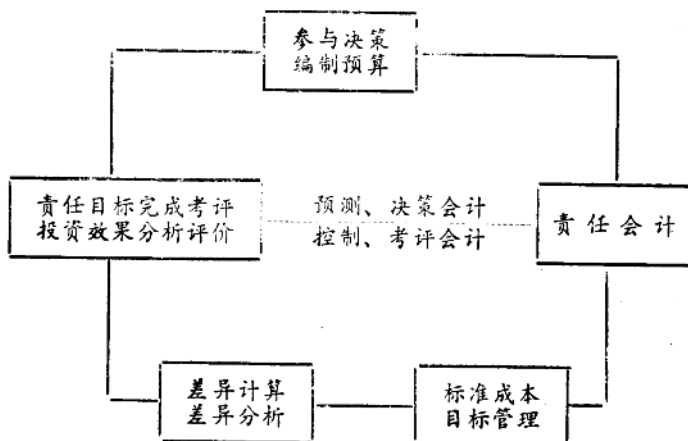


图 1-2 管理会计循环

管理会计内容丰富，它参与管理的第一步便是经营预测。预测，是根据企业过去的经营状况、现在的经营能力和外部环境对企业经营的要求与影响，对企业未来的经营作出预计和推测。预测的内容很多，对企业经营来讲，有生产预测、成本预测、利润预测、资金需求预测和销售预测。其中销售预测是首先要考虑的，因为销售制约着生产，影响着利润，也间接影响到材料采购、资金需求和库存控制。预测的方法很多，既要考虑历史上经营情况的发展趋势，又要考虑其它相关目标对预测目标的影响；既要依靠现代数学方法去计算，又要充分尊重长期从事实际工作的同志

对未来情况的经验判断。因此，经营预测是管理会计的一个重要内容。

预测是为经营服务的，预测的结果反映给最高管理层是为了有助于管理者对未来的经营方略作出决策。决策的内容可分为两类：一是对日常经营的售价、生产品种、生产数量、生产组织、进货批量、特殊定货等进行决策。我们称之为短期经营决策。之所以称之为短期，是因为它们一般都发生在一个会计年度内。还有一个是长期投资决策，即对企业的长远投资，如扩大生产规模、购买大型设备等进行决策。因为这类投资耗用资金大、影响时间长，并且由于时间长会带来较多风险因素、货币时间价值等各种影响，所以它有一套专门的决策方法。短期经营决策和长期投资决策都是管理会计的核心内容，它们是直接参与企业管理的。

管理会计中，为了有助于进行短期经营决策，有助于正确编制各种预算、准确地进行成本及价格控制，对成本的分析和收益的计算采取了一些特定的方法，这就是成本性态分析和变动成本法。成本性态分析把成本分为变动成本和固定成本两大类，明确了哪些成本与经营期间有关，哪些成本与经营内容有关，使管理者明确了成本管理和控制的重点。变动成本法使收益计算更加与销售实绩相一致，使经营结果反映得更准确。此外，还有量本利分析法，它在管理会计的许多部分也是经常用到的。这些方法因其重要，本书中都单独介绍。

我们把成本性态分析与变动成本法、量本利分析、经营预测、短期经营决策和长期投资决策综合起来，称为预测决策会计，这是管理会计的前半部分。

经营决策的结果必然要反映到企业未来经营的计划中去，计划的金额表示就是预算。一般地讲，预算是决策的结果，另一方面，预算的各项指标又是控制和评价企业实际经营效果的依据。所以本书中把企业的全面预算作为预算控制，列为一章。

成本是生产企业的头等大事，成本水平的高低直接影响到企业的效益乃至企业的生存。所以成本控制是管理会计的重要内容。在本书中主要介绍标准成本控制，从标准成本的制定，到成本差异的计算分析，直至成本差异在收益表中的反映，都作了比较细致的介绍。当然，在国内许多企业，并没有实行标准成本制度，但无论是计划成本还是定额成本，都可以仿此引伸出一套成本控制制度来。

材料库存与成品库存，看起来是个小事，但在市场瞬息多变的今天，库存将影响企业的经营，影响企业的资金周转，影响企业的经济效益。库存过多不行，没有足够的库存也不行，如何确定地确定库存量，控制库存的变化，使之适应生产中的各种需求，这是一个要认真研究的问题。所以本书中单列一章介绍存货控制。

全面预算为企业经营制定了总目标和各个环节的具体目标。但总目标的实现要靠企业内部各个部门和全体员工的共同努力。根据责权利相挂钩的原则，把企业经营的总目标分解为各个责任部门或责任人的责任目标，组织经营成果的责任考核，并实行奖优罚劣，这在管理会计中称为责任会计。责任会计与我国企业的承包经营责任制相结合，发挥了很大的作用。所以本书中用较多的篇幅予以介绍。

预算控制、标准成本控制、库存控制和责任会计都是与经营控制和考核评价相关的，把它们归并在一起，称为控制考评会计。

管理会计发展到今天，内容是很丰富的。特别是它直接为管理服务，所以可以由企业管理者根据管理的需要去设计、充实合乎本企业情况的具体内容。在本书中，我们只介绍了目前在国内外比较统一的、常用的管理会计内容，就编辑意图来讲，我们主要的还是介绍各种参与管理的具体方法。