

管理会计方法新编

朱连璋 袁 源 编著
徐南山 刘 苻

国防工业出版社

(京)新登字106号

内 容 简 介

本书以预测、决策和控制为主脉,对责任会计、成本配置、价格政策、资金运营、投资和经营成果评定等问题,进行了应用性分析和解答。全书在内容上体现了“新”和“实”,旨在适应我国企业管理的需要。它着重以实例和具体措施来说明管理会计方法在我国企业管理中的运用,并附有具体会计处理分录。在注重现代化大型企业和管理会计方法系统需要的同时,也考虑到了中、小型企业对管理会计方法的特别需要。

本书适合于企业经营管理干部、财务会计人员、有关大中专院校学生和其他有志于企业经营管理的读者阅读参考。

管理会计方法新编

朱连璋 袁 源 编著
徐南山 刘 荇

国防工业出版社出版发行

(北京市海淀区紫竹院南路23号)

(邮政编码 100044)

新华书店经售

国防工业出版社印刷厂印装

850×1168毫米 32开本 印张11¹/₂ 302千字

1992年9月第1版 1992年9月北京第一次印刷 印数: 0001—5000册

ISBN 7-118-00946-6/F·52 定价: 7.90元

目 录

第一章	会计预测方法	1
第一节	资金需要量预测	3
第二节	成本预测	6
第三节	利润预测	10
第四节	产销量预测	15
第五节	价格预测	22
第二章	会计决策方法	29
第一节	产品决策	29
第二节	营销决策	39
第三节	产品售价决策	49
第四节	成本决策	53
第五节	投资决策	59
第三章	会计控制方法	71
第一节	成本控制	71
第二节	质量控制	80
第三节	产量控制	83
第四节	存货控制	88
第五节	预算控制	91
第四章	责任会计组织	105
第一节	责任会计组织程序	105
第二节	责任会计组织方法	107
第三节	责任会计核算方法	109
第四节	责任会计考核方法	110
第五节	责任会计报告	118
第五章	标准成本制度	126
第一节	标准成本制定方法	126
第二节	标准成本实施方法	131

VI

第三节	标准成本核算方法	148
第四节	标准成本考核方法	156
第五节	标准成本制度的形成与发展	158
第六章	变动成本法	161
第一节	变动成本法的设计	161
第二节	变动成本法的实施	167
第三节	变动成本法的发展	182
第七章	功能成本分析	184
第一节	对象的选择	184
第二节	功能评价	189
第三节	功能成本分析法	192
第八章	质量成本分析	197
第一节	适度质量标准选择	197
第二节	质量成本构成	202
第三节	质量成本分析方法	204
第九章	特殊成本分析	210
第一节	资金成本分析	210
第二节	差别成本分析	217
第三节	重置成本分析	222
第四节	加工成本分析	225
第五节	存货成本分析	229
第十章	进货成本控制	234
第一节	最优进货量选择	234
第二节	最低进货成本选择	243
第三节	进货成本分析	248
第十一章	存货成本控制	252
第一节	储备定额选择	252
第二节	存货费用标准	259
第三节	最低存货成本	261
第十二章	销货成本控制	266
第一节	推销成本控制	266
第二节	售货渠道选择	270

第三节	售后服务成本控制	274
第十三章	价格政策分析	277
第一节	价格政策类型选择	277
第二节	价量本利分析	283
第三节	价格预测技巧	296
第十四章	资金流量分析	300
第一节	资金流量类型划分	300
第二节	资金流量分析方法	303
第三节	资金流量分析方法选择	319
第十五章	经营成果分析	322
第一节	构成比率分析	322
第二节	相关比率分析	326
第三节	趋势分析	331
第四节	因素分析法	334
第十六章	投资分析	342
第一节	投资基础分析	342
第二节	投资趋势分析	351
第三节	投资效果分析	357

第一章 会计预测方法

经济预测，是人们依据历史的资料和现在能取得的信息，运用所掌握的科学知识以及多年来的实践经验对未来经济活动可能产生的经济效益及其发展趋势，事先提出一种科学预见。由于任何经济过程的发展趋势总具有一定的规律性，而现代数学方法和电子计算机技术可以帮助我们深刻理解经济过程的本质，并能使我们认识和掌握它的规律，为人们对经济活动过程的发展变化进行科学预测提供了实际可能。但由于经济的发展受社会、经济技术、自然等诸多方面因素影响，在预测过程中必须综合运用社会科学、自然科学等方面的成果。

会计预测，是会计人员利用会计资料和信息及其他社会经济资料信息，运用科学预测方法对会计管理活动的基本内容所作的科学预见。会计预测隶属于经济预测内容，它是企业经营预测的重要内容，为会计决策提供了一定的基础。没有符合客观实际的预测，要作出最优化决策是根本不可能的。因此，在实际工作中，为了合理规划企业的经济活动，必须把会计预测与会计决策紧密结合起来加以应用，才能达到预期的目的。

会计预测的基本内容，一般包括资金需要量预测、成本预测、利润预测、产销量预测和价格预测。

会计预测的基本过程，大体上可以分为四个步骤：

(1) 占有资料。一方面靠日常会计工作累积资料，另一方面靠会计管理活动搜集资料，资料占有越多越详细全面，对预测就越有利。

(2) 精选资料。依据具体预测目标，对收集的大量会计数据和经济信息进行整理、归纳、鉴别、去伪存真、去粗取精，找出经济过程中有规律性的资料。

(3) 分析资料。选择科学的预测方法，对上述精选资料进行加工、计算和科学分析（即进行信息处理），从中找出客观存在着的过去、现在和未来之间的相关规律，再加上会计人员的主观判断，对未来作出实事求是的预测。

(4) 检查验证。对过去作出的预测，经过一定时间必须进行检查验证。即以实际发生数与预测数进行比较，并计算其误差，以此修订原来根据预测所制定的计划。

会计预测的基本方法，总的可以分为数量方法和非数量方法两类。

数量方法，亦称定量方法。主要是根据过去比较完备的统计资料，运用现代数学方法进行科学的加工处理，并建立经济数学模型，借以充分揭示有关变量之间的规律性联系，作为预测分析的依据。数量方法大致上分为两类。一类是因果预测分析法，即从一个指标与其他指标的相互联系中进行分析，根据它们之间的规律性的联系作为预测的依据，建立相应的因果数学模型。另一类是趋势预测分析法，即根据一个指标过去的、按时间顺序排列的数据，运用一定的数学方法进行加工、计算，从而预测未来发展趋势的方法。它也是把未来视作历史的延伸。

非数量方法亦称定性方法。一般是在企业缺乏完备、准确的历史资料的情况，由熟悉该企业的经济业务和市场的专家根据过

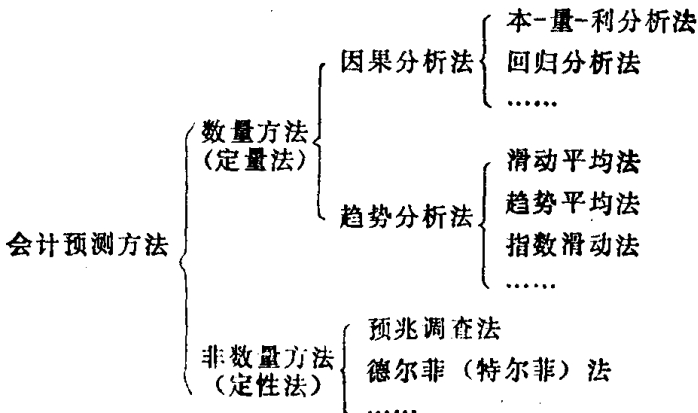


图 1.1

去的经验进行分析判断，提出预测意见，然后再通过一定的形式（如座谈会、函询调查征集意见等）对上述预测进行修正、补充，并作为预测的最终依据。这种方法也称为“集合意见法”。

会计预测方法的具体模型可用图 1.1 表示。

第一节 资金需要量预测

工商企业在扩展业务量时，必须考虑增加新的投资，考虑增加多少资金，才能确保生产发展的需要。这就要求需要摸清影响资金需要量的主要因素是什么？通常来说，影响程度最大的是计划期间的预计销售金额。因此，销售预测是资金需要量预测的重要依据。

企业预测资金需要量最常用的方法是销售百分比法。即根据资金各项目与销售收入之间的依存关系，依据计划期销售额的增长情况来预测需要相应增加的资金需要量。

销售百分比法一般按下列步骤进行：

1. 分析资金负债表各项目与销售收入总额之间的依存关系。

（1）资产类项目。货币资金、正常应收和存货等流动资金项目一般是随销售额增长而增加。而固定资产项目是否增加，则视企业现有的固定资产是否充分利用。如尚未充分利用，说明固定资产还有潜力多生产更多产品，如企业现有固定资产的利用已达饱和状态，增加销售，就需要扩充一些固定设备，增加固定资产资金的投入。长期投资、无形资产等项目，一般不随销售增加而增加。

（2）权益类项目。应付款、其他应付款等流动负债项目通常是随销售额增长而增加。长期负债和股东权益等项目则不随销售增加而增加。

此外，计划期所提取的折旧基金（应减去计划用于更新改造的金额）和留存收益两个项目，通常可作为计划期内需要追加资金的内部资金来源。

2. 将基期的资产负债表各项目用销售百分比的形式另行列表。

3. 按下列计算公式计算计划期预计需要追加的资金数额。

$$\text{计划期内预计需要追加的资金额} = \left(\frac{A}{S_0} - \frac{L}{S_0} \right) (S_1 - S_0) - D_{ep1} - S_1 R_0 (1 - d_1) + M_1$$

式中 S_0 ——基期的销售总额；

S_1 ——计划期销售总额；

A ——基期随销售额增加而自动增加的负债项目；

$\frac{A}{S_0}$ ——基期随销售额增加而自动增加的资产项目占销售额的%；

$\frac{L}{S_0}$ ——基期随销售额增加而自动增加的负债项目占销售额的%；

$\left(\frac{A}{S_0} - \frac{L}{S_0} \right)$ ——销售额增加一元所需增加的资金的百分率；

D_{ep1} ——计划期折旧基金提取数减去用于更新改造金额；

R_0 ——基期税后销售利润率；

d_1 ——计划期股利发放率；

M_1 ——计划期的零星资金需要量。

〔例〕某公司在基期1990年度的销售收入实际数为1000000元，获得税后净利42500元，并放了股利17000元，该公司1990年末的资产负债表简列如表1.1所示。

如果该公司计划年度（1991年）预计销售收入总额将增加到1200000元，仍按1990年股利发放率支付股利。折旧基金提取数为60000元，其中80%用于更新改造上。又假定1990年零星资金需要量为20000元，预测1991年资金的需要量。

预测方法如下：

1. 根据1990年资产负债表的各项目，以及基期销售收入额，可用销售百分比形式编制表格反映资产负债表。格式如表1.2所示。

表1.1 资产负债表

1990年12月31日 单位: 元

资 产	负 债
1. 现金 20000	1. 应付款 100000
2. 应收款 150000	2. 应付税捐 50000
3. 存货 200000	3. 应付票据 80000
4. 固定设备 (净额) 300000	4. 长期负债 200000
5. 长期投资 40000	5. 普通股股本 350000
6. 无形资产 60000	6. 留存收益 40000
资产总计 770000	负债总计 770000

表1.2 某公司资产负债表

(按销售百分比形式)

资 产	负 债
1. 现金 2%	1. 应付帐款 10%
2. 应收款 15%	2. 应付税捐 5%
3. 存货 20%	3. 应付票据 (不适用)
4. 固定设备 30%	4. 长期负债 (不适用)
5. 长期投资 (不适用)	5. 普通股股本 (不适用)
6. 无形资产 (不适用)	6. 留存收益 (不适用)
$\frac{A}{S_0}$ 合计 67%	L/S_0 合计 15%

表中, $\frac{A}{S_0} - \frac{L}{S_0} = 67\% - 15\% = 52\%$, 表示每增加1元的销售额, 需增加资金 0.52元。

2. 将以上各有关数据代入公式:

$$\begin{aligned}
 \text{计划期内预计需要追加资金} &= \left(\frac{A}{S_0} - \frac{L}{S_0} \right) (S_1 - S_0) \\
 &\quad - D_{e, p1} - S_1 R_0 (1 - d_1) + M_1 \\
 &= (67\% - 15\%) (1200000 - 1000000) - (60000 - 60000 \times 80\%) \\
 &\quad - \left(1200000 \times \frac{42500}{1000000} \right) \times \left(1 - \frac{17000}{42500} \right) + 20000 = 81400 \text{元}
 \end{aligned}$$

第二节 成本预测

工业企业在生产经营过程中，必须力求以较少的生产消耗换取较多的经营成果，达到尽可能大的经济效益。这就要求不断提高成本管理，降低产品生产成本。为了这一目的，企业必须对未来生产经营的发展状况和市场动态的变化作出准确的预测。成本预测是在对客观经济规律的认识的基础上，通过对各种技术经济条件、市场动态及其发展趋势的充分研究，进一步探索和揭示客观经济活动的内在联系和变化趋势。即以过去和现在的本企业和其他企业同类产品的资料为基础，采用各种专门方法，结合目前科学技术的发展情况对本单位生产、供应、销售、运输等各方面可能发生的影响进行计算、比较和分析，最终作出科学的判断。

一、成本预测的步骤

成本预测的步骤一般可以概括为以下五点：

1. 收集和分析有关成本资料

收集一定时期（过去和现在）的本企业和其他企业同类产品成本资料，并对这些资料进行分析和挑选，然后按时间数列的组成要素（长期趋势、周期变动或季节变动等）进行必要的裁定和适当调整。

2. 提出一个目标成本草案

通过对资料的精选判断，基本可发现和认识各种经济现象的结构及变化的一般规律，在此基础上可以初步提出目标成本方案，这是成本预测的关键步骤。

3. 运用各种专门数量方法（高低点法、最小乘方法、指数平滑法），预测本企业当前实际情况下成本可能达到的水平，并算出预测成本与目标成本的差距。

4. 动员企业内部一切力量，挖掘企业内部各种潜力，拟定出降低成本的各种可行性方案，并力求缩小预测成本与目标成本

的差距。

5. 对制订的各种降低成本的可行性方案, 进行科学技术经济分析, 从中选出经济效益最佳的降低成本方案, 作出成本的最优化决策, 把切实可行的目标成本确定下来。

二、成本预测分析方法

进行成本预测一般是根据本企业或国内外其他企业同类产品的历史成本资料, 按照成本的习性运用数理统计的方法预测成本发展的趋势。值得注意的是, 作为预测根据的历史资料的时间不宜太长, 也不宜过短。历史资料时间过长, 则会失去资料的可比性; 历史资料时间过短, 则又不能完全反映出成本变动的趋势。通常以近 3 ~ 5 年的资料为宜。此外, 在运用历史资料时, 应注意资料中某些部分的偶然性(如材料、产品的盘盈盘亏, 意外停工损失等)以免使结论偏离实际太大。成本预测的主要方法有以下三种。

1. 高低点法。选用一定时期资料中的最高业务量与最低业务量的总成本之差与两者业务量之差进行对比, 求出单位变动成本, 然后再求出固定成本总额的方法。

假设业务量为 x , 总成本为 y , 单位变动成本为 b , 固定成本总额为 a , 其计算公式如下:

$$y = a + bx$$

$$b = \frac{y_{\text{高}} - y_{\text{低}}}{x_{\text{高}} - x_{\text{低}}}$$

$$a = y_{\text{高}} - bx_{\text{高}} \quad \text{或} \quad y_{\text{低}} - bx_{\text{低}}$$

求出 b 与 a 值后, 再代入计划期 P 的总成本方程式, 即可预测出计划期的产品总成本和单位成本。

$$\text{预测计划期产品总成本 } y_p = a + bx_p$$

高低点法是一种简单的预测方法, 只是在成本变化趋势比较稳定的情况下, 才比较适用。如果各期成本波动较大, 采用这种方法, 有时会造成较大的误差。

〔例〕 某企业生产机床的历史资料见表 1.3, 计划年度企业拟生产 12000 台, 试预算其总成本是多少。

表 1.3

项 目	高 点 1990年	低 点 1988年
产 量 (台)	10000	8000
总 成 本	8040000	6440000

$$\text{预测计算: } b = \frac{8040000 - 6440000}{10000 - 8000} = \frac{1600000}{2000} = 800(\text{元})$$

$$a = 8040000 - 800 \times 10000 = 40000(\text{元})$$

$$\text{或 } 6440000 - 800 \times 8000 = 40000(\text{元})$$

$$\begin{aligned} \text{预测计划年度总成本} &= a + bx = 40000 + 800 \times 12000 \\ &= 9640000(\text{元}) \end{aligned}$$

$$\text{预测计划年度单位成本} = \frac{y_p}{x_p} = \frac{9640000}{12000} = 803(\text{元})$$

2. 加权平均法。根据过去若干时期的固定成本总额及单位变动成本的历史资料, 按其距计划期的远近分别进行加权。距离计划期愈近权数越大, 距离计划期越远权数就越小。因此这种方法是近期成本资料, 对计划期的影响较大的方法。它的计算公式如下:

$$\text{计划期预测成本} = \frac{\text{权数}(\text{各期固定成本总额} + \text{各期变动成本总额})}{\text{各期权数之和}}$$

$$y = \frac{\sum aW}{\sum W} + \frac{\sum bW}{\sum W} x$$

(W代表权数)

〔例〕 某厂近三年的平均实际成本数据如表 1.4 所示, 试预测 1990 年生产 3000 件的成本总额及单位产品成本。

表 1.4

年 份	固定成本总额	单位变动成本 b
1986	50000	52
1987	60000	45
1988	75000	38

计算：根据上述资料三年的权数分别为：1989年为3，1988年为2，1987年为1。

设计产品总成本

$$\begin{aligned}
 y &= \frac{\sum aW}{\sum W} + \frac{\sum bW}{\sum W} x \\
 &= \frac{(50000 \times 1) + (60000 \times 2) + (75000 \times 3)}{1 + 2 + 3} \\
 &\quad + \frac{(52 \times 1) + (45 \times 2) + (38 \times 3)}{1 + 2 + 3} \times 3000 \\
 &= 193833 \text{元}
 \end{aligned}$$

$$\text{预计单位产品成本} = \frac{y}{x} = \frac{193833}{3000} = 64.6 \text{(元)}$$

这种方法只适应企业具备比较详细的历史成本资料，其中包括有详细的固定成本总额与单位变动成本的资料。

3. 回归法。亦称最小乘方法。是应用数学上的最小平方法的原理，把预测数据间的误差的平方和达到最小值，进行成本测算。这种方法一般适应历年成本数据变动幅度比较大的预测。计算公式如下

$$\begin{aligned}
 a &= \frac{\sum y - b \sum x}{n} \\
 b &= \frac{n \sum xy - \sum x \cdot \sum y}{n \sum x^2 - (\sum x)^2}
 \end{aligned}$$

〔例〕某企业生产一种产品，其近五年的产量和成本资料如表1.5。该企业计划年度产量为90台，预测其总成本和单位成本各为多少。

表 1.5

年 度	产 量	单位产品成本 (元)
1985	10	600
1986	30	300
1987	40	500
1988	20	450
1989	55	400

计算：将该企业的历史产量和成本依照回归公式的要求进一步列表，得表 1.6。

表 1.6

年度	产量 (x)	单位产品成本	总成本 (y)	xy	x ²
1985	10	600	6000	60000	100
1986	30	300	9000	270000	900
1987	40	500	20000	800000	1600
1988	20	450	9000	180000	400
1989	55	400	22000	1210000	3600
n = 5	Σx = 160	-	Σy = 66000	Σxy = 2570000	Σx ² = 6600

将表中的有关数据代入上述两公式，计算得：单位成本为 574 元，总成本为 45296 元。

这种方法预测不到外界对成本的影响，因此预测后还得参考专家的调查资料和预测者本身的主观分析与判断加以调整。上述另外二种平均法也有类似情况，因此在预测成本时，都得考虑这种现象。

第三节 利润预测

利润，对于一个企业来说，是一个非常重要的指标。企业在一定时期内的所有生产经营活动的好坏，管理水平的高低，最后都要在利润这一指标上反映出来。所以，它也是一个综合性指标。

进行科学的利润预测，可以使企业根据国内外市场的变化和本企业的生产经营情况及其他有关信息，规划出本企业的最优目标利润，采取积极有效措施，改善企业的经营管理，实现最大的经济效益。在实际工作中，为了保证达到企业的利润目标，就要做好利润的预测工作。在用本-量-利分析的技术和方法可以预测目标利润，预测实现目标利润的其他指标并分析影响利润的有关因素，从而寻找提高利润的各种有效途径。

（一）目标利润预测

目标利润是指企业计划期的生产经营活动所要达到的利润目标，它是20世纪50年代资本主义国家随着管理会计的诞生而出现的一个新概念。

传统的财务会计预计利润指标计算公式：

$$\text{预计利润} = \text{预计销售收入} - \text{预计销售成本}$$

这样计算出来的利润只是单纯计算的结果，不能起到促进改善经营管理的作用。

西方企业计算公式是：

$$\text{预计销售成本} = \text{预计销售收入} - \text{目标利润}$$

这种先确定企业的目标利润和预计销售收入，然后再定成本的方法，可以保证目标利润的实现，同时可进一步加强成本的控制。

企业的目标利润是在市场预测、调查的基础上，根据本企业的实际情况，运用本、量、利分析方法进行预测；也可以从占用的生产经营资金和预计的销售利润的关系上，分析企业确定的目标利润是否符合提高经营资金占用效果的要求。确定目标利润，是企业经营决策的重要内容。企业的目标利润确定后，就成为企业生产经营活动的行动目标。

目标利润预测模型：

$$\begin{aligned} \text{目标利润} &= \text{销售收入} - (\text{变动成本} + \text{固定成本}) \\ &= \text{边际贡献} - \text{固定成本} \\ &= (\text{单价} - \text{单位变动成本}) \times \text{业务量} - \text{固定成本} \end{aligned}$$

或 目标利润 = 边际贡献率 × 销售收入 - 固定成本

为了简化, 也可以这样表示:

$$P_i = S - (V + F) = M - F = (a - v) \cdot Q - F$$

或
$$P_i = m' \cdot S - F = (1 - v') \cdot S - F$$

式中 P_i ——企业预计实现的目标利润;

Q ——计划期的销售量;

S ——计划期的销售额;

V ——变动成本;

F ——固定成本;

M ——边际贡献;

a ——单价;

v ——单位变动成本;

m' ——边际贡献率;

v' ——变动成本率。

应该指出, 企业要实现的目标利润与销售量、变动成本、固定成本、售价等指标都有密切关系。

(二) 目标利润销售量预测模型

企业为了实现某一目标利润而要求达到的销售量, 即目标销售量。其预测模型如下:

$$Q_i = \frac{F + P_i}{a - v}$$

或
$$S_i = \frac{F + P_i}{m'} = \frac{F + P_i}{1 - v'}$$

式中 Q_i ——目标销售量;

S_i ——目标销售量。

(三) 目标变动成本预测模型

企业为了实现某一目标利润需要将变动成本控制在某一水平上, 这个水平上的变动成本就称为目标变动成本。其预测模型如下:

$$v_i = a - \frac{P_i + F}{Q}$$