



高等专科工业会计专业系列教材

管理会计

(第三版)

程之奇 主编



浙江大学出版社

管 理 会 计

(第三版)

程之奇 主编

浙江大学出版社

管 理 会 计

(第三版)

程之奇 主 编

责任编辑 杜希武

* * *

浙江大学出版社出版

(杭州天目山路 148 号 邮政编码 310028)

(E-mail: zupress@mail. hz. zj. cn)

(网址: <http://www. zjupress. com>)

浙江大学出版社电脑排版中心排版

德清县第二印刷厂印刷

浙江省新华书店发行

* * *

850mm×1168mm 32 开 13.5 印张 361 千字

1991 年 8 月第 1 版 1999 年 5 月第 3 版 2006 年 1 月第 9 次印刷

印数 33001—35000

ISBN 7-308-00734-0/F·056 定价:14.00 元

第三版前言

本教材是根据原机械电子工业部教育司1989年12月制定的高等专科“工业会计”专业教学计划和“管理会计”教学大纲编写的,并于1991年出版。1993年我们根据财政部颁布的《企业会计准则》和《行业会计制度》,对本教材内结合我国企业实际的部分内容进行了修改,使其符合会计改革的需要,对整个教材的体系和主要内容则未加改动。第一版与修订版均曾印刷多次,得到了不少院校的老师 and 广大读者的支持,有的院校的会计学本科教学也采用了本教材,这使我们深深感到自己的责任重大,因此,非常希望本教材的内容更加完善。

鉴于管理会计学科近些年来在国内外的发展和我国企业加强会计管理的需要,我们已感到本教材有不少不尽人意之处,因而在第三版作了较多的修改,并增加预测分析一章。

管理会计是第二次世界大战后在西方发达国家逐渐发展起来的一门新的学科,改革开放以来受到我国会计学高度重视,但其会计理论和技术方法如何“洋为中用”,如何联系我国企业的实际和管理的需要,是我国企业今后会计改革和管理会计教学中值得研讨的问题。我们在编写教材中一直注重这一问题。

第三版教材共分三篇九章,第1、7、9章由沈阳工业大学程之奇编写,第2、6章由杭州电子工业学院王曾清编写,第3、4、5、8章由沈阳工业大学姜硕编写和修订,全书由程之奇担任主编。

限于编者的水平,书中难免有错误和不当之处,恳请读者批评指正。

编者

1999年2月

第一版前言

近年来,随着我国经济体制改革的深入发展,机械电子工业系统的会计工作也在不断地改革和发展,因此,对经济活动和经济效益的核算、控制、分析、监督、预测与决策等都提出了新的要求。

为了适应在新形势下对培养高等财会人才的需要,并为使我部部属院校的成人教育能更好地在正规化、制度化、规范化的基础上健康发展,进一步提高教学质量,自1988年起,在机电部教育司领导下,组织杭州电子工业学院、沈阳工业大学、北京机械工业学院等院校组成教材编辑委员会,由造诣较深、教学经验丰富的工业会计专业的教授、副教授担任主编,并邀请部内外的教授、专家担任主审,编写了《高等专科工业会计专业系列教材》。这套教材包括:《会计原理》、《工业企业会计》、《工业企业财务管理》、《工业企业涉外会计》、《管理会计》、《工业企业经济活动分析》、《审计学基础》、《工业企业管理》、《统计原理与工业统计》和《财会电算化基础》等,共10本。

系列教材根据工业企业对财会人员的要求,立足于基本理论、基础知识、基本技能的教育,强调理论联系实际,着眼于应用。其内容既保持了我国传统的学科体系,又在总结我国实践经验的基础上,吸收了国外先进的、适合我国国情的科学管理方法。可以说,本系列教材内容新颖,具有先进性、科学性和实用性。这套教材可供高等专科工业会计专业成人和全日制教学使用,也可作为业余大学、夜大学、电视大学、函授大学有关会计专业教学使用,同时还可作为自学考试《专业证书》教学使用。

编写和出版这样一套教材是一项复杂的系统工程,除了教材编辑委员会进行了大量的组织、协调、编审工作之外,还依靠了多方面的大力帮助和支持,特别是我国老一代著名会计学家李宝震教授给予了热情的关心,并为本系列教材作序。值此教材出版之际,谨向参与这套教材编写和审稿的同志们,向有关院校的领导及职工表示衷心感谢!同时,我们也真诚地希望关心和使用这套教材的单位和个人,对教材提出宝贵的批评和建议,以便以后修改时参考,使之更加适应教学和工作的需要。

最近发表的中共中央《关于制定国民经济和社会发展十年规划和“八·五”计划的建议》中指出:“发展教育事业,提高全民族素质,是建设社会主义的根本大计”。我们真诚希望这套系列教材能在这些方面发挥一点作用,那将使我们感到十分欣慰!

机械电子工业部高等专科 工业会计专业教材编委会

1991年1月

目 录

第一篇 管理会计基础

第1章 总 论	3
§ 1-1 管理会计的形成与发展	3
§ 1-2 管理会计与财务会计的区别和联系	11
§ 1-3 管理会计的职能与管理会计人员的职责	16
§ 1-4 管理会计的基本内容	27
思考题	29
第2章 成本习性与变动成本法	30
§ 2-1 成本及其按职能分类	30
§ 2-2 成本习性分析	33
§ 2-3 混合成本的分解方法	46
§ 2-4 变动成本法与完全成本法	54
§ 2-5 变动成本法和完全成本法的结合应用	72
思考题	77
练习题	78
第3章 成本—业务量—利润分析	80
§ 3-1 本量利分析概述	80
§ 3-2 单一产品的本量利分析	85
§ 3-3 多种产品的本量利分析	96
§ 3-4 本量利分析的辅助指标	103

§ 3-5 本量利分析在应用中的若干问题	105
思考题.....	113
练习题.....	113

第二篇 决策会计 119

第4章 预测分析.....	119
§ 4-1 预测分析概述	119
§ 4-2 销售预测	123
§ 4-3 利润预测	135
§ 4-4 成本与资金需要量的预测	143
思考题.....	150
练习题.....	151
第5章 短期经营决策.....	154
§ 5-1 经营决策概述	154
§ 5-2 短期经营决策分析常用的方法	165
§ 5-3 生产决策分析	171
§ 5-4 订价决策分析	187
思考题.....	201
练习题.....	202
第6章 长期投资决策.....	206
§ 6-1 长期投资决策概述	206
§ 6-2 货币的时间价值和投资的风险价值	213
§ 6-3 长期投资决策分析的基本资料	228
§ 6-4 长期投资决策分析常用的技术方法	239
§ 6-5 长期投资决策的敏感性分析	255

思考题.....	258
练习题.....	259

第三篇 规划与控制会计

第7章 全面预算.....	265
§ 7-1 全面预算概述	265
§ 7-2 全面预算的内容和编制方法	271
§ 7-3 弹性预算	294
§ 7-4 零基预算	309
§ 7-5 滚动预算	316
§ 7-6 全面预算在我国企业的应用	318
思考题.....	320
练习题.....	321
第8章 成本控制.....	325
§ 8-1 成本控制概述	325
§ 8-2 事前成本控制	328
§ 8-3 日常成本控制—标准成本制度	332
思考题.....	359
练习题.....	359
第9章 责任会计.....	361
§ 9-1 责任会计概述	361
§ 9-2 责任中心及其种类	365
§ 9-3 内部转移价格	372
§ 9-4 责任报告制度	384
§ 9-5 对投资中心的评价与考核	395
§ 9-6 责任会计在我国企业的应用	402

思考题.....	407
练习题.....	407
附录.....	412
附表 1 一元的复利终值	412
附表 2 一元的现值	414
附表 3 一元的年金终值	416
附表 4 一元的年金现值	418
主要参考文献.....	420

第一篇

管理会计基础

总 论

管理会计是第二次世界大战后在西方发达国家逐渐发展起来的一门新的学科。它不仅是会计学的一个主要分支,也是现代管理的有力工具。近些年来,管理会计受到我国会计界的普遍重视。如何充分发挥会计的管理职能,利用会计信息参与企业的经营决策、规划和控制企业的经济活动、评估企业各级管理人员的业绩,提高企业的经济效益,已成为我国企业会计改革的中心内容。为了能对管理会计有一个概括的了解,本章拟就管理会计的形成和发展、管理会计与财务会计的区别和联系、管理会计的职能与管理会计人员的职责以及管理会计的基本内容等方面作简要的说明。

§ 1-1 管理会计的形成与发展

一、管理会计的一般概念

什么是管理会计,国内外有关专著说法不一,没有较为一致的定义。有的认为管理会计就是决策会计,突出以会计信息参与企业各项决策的职能;有的认为管理会计是为企业内部经营管理提供信息的会计。目前西方国家较为流行的看法是,现代企业会计有两个重要领域,即传统的财务会计和新兴的管理会计,前者通过记账、算账、报账,以最终对外编制财务报表而得名;后者侧重以会计信息用于企业的决策、规划、控制与业绩考核,是把“管理”与“会计”两者有机地结合起来的一门新兴的综合性的学科。

管理会计这一新兴学科首先出现在美国,以后逐渐流传到各资本主义国家,目前已成为会计学的一个重要分支。

美国会计学会于1958年成立了管理会计委员会,该会于1966年先后两次研究管理会计的意义和内容。该会给管理会计所下的定义:“管理会计是运用适当的技术和概念,处理和分析企业历史的或预测的经济资料,以帮助经营管理人员制定经营目标、编制计划,作出一系列决策,以达到企业的经营目标。”

1981年,美国全国会计师联合会的一个下属委员会在其颁布的公告中指出:“管理会计是为管理当局用于企业的计划、评价和控制,保证适当使用各项资源并承担经济责任,而进行确认、计量、累积、分析、解释和传递财务信息的过程。”1988年4月,国际会计师联合会在其发表的《论管理会计概念》一文中,继承了这种观点,明确表示:“管理会计可定义为:在一个组织中,管理部门用于计划、评价和控制的(财务和经营)信息的确认、计量、收集、分析、编报、解释和传输的过程,以确保其资源的合理使用并履行相应的经济责任。”

对于管理会计的概念,英国成本与管理会计师协会(ICMA)于1982年提出了一个新的广义的定义,认为除外部审计之外,会计的其他各个组成部分,如簿记系统、财务会计、成本会计等,均属于管理会计。这种观点已得到国际会计师联合会的赞同。认为财务会计也应属于管理会计的理由是充分的,因为财务会计的一切工作都服务于管理的需要。从广义上说,凡属企业经营管理上的问题,只要能利用会计提供所需的数据资料,从而得到最好经济效益的,都属于管理会计的范畴。

综合上述各种对管理会计概念的表述可以看出,它发展了传统的财务会计的职能,不仅利用会计信息分析过去、控制现在的经济活动,而且更多地用于规划未来的经济活动。由于管理会计是为了加强企业内部经营管理,提高经济效益,增强企业在市场经济中的竞争能力而发展起来的一门新兴学科,因而从狭义角度对什么是管理会计可以作如下表述:“管理会计是以加强企业内部经营管理,提高经济

效益为目的,以一系列特定技术、方法为手段,通过对财务等信息的加工和利用,实现对现代企业的经济过程的预测、决策、规划、控制与业绩考核等职能的会计学的一个分支。”

二、管理会计形成的基本过程

任何一门学科的理论和技术方法都是在实践中逐渐形成的,都有其产生和发展的背景。为了说明管理会计的产生,有必要简略地回顾西方会计理论和技术方法的历史发展过程。

虽然早在公元前古希腊和罗马时期就有了某些会计观念,但会计理论的建设和发展是很缓慢的。中世纪意大利商业城市的兴起和复式簿记的产生促进了会计理论的发展。1494年在意大利威尼斯出版了卢卡·帕西奥里(Luca Paciolo)的《算术、几何与比例纲要》一书。第一部第九篇第11节以“计算与记录详论”(简称“簿记论”)为题,系统地介绍了当时流行的“威尼斯簿记法”。复式簿记的问世标志着现代会计的开始,它对会计理论的发展起了奠基的作用。由于复式簿记所使用的账户体系反映了业务事项的内在联系,在体系上也相当严谨而科学,较之单式簿记有无比的优越性,所以自15世纪以来,在世界各国得到了广泛的应用。这样,复式记账法和根据其所使用的账户系统编制的资产负债表,就成为会计学最基本的技术方法。

18世纪的产业革命促进了工商业的大发展。企业规模扩大,管理日益复杂,股份有限公司已较普遍。这种公司形式的企业组织对会计理论和技术的发展产生了巨大的影响。公司的所有者(股票的持有者)分散在社会上各个地方,他们绝大多数并不直接参与企业的经营管理,但非常关心企业的财务状况,希望知道所持股票的安全性和获利能力;另一方面,由于公司的股东只承担有限责任,债权人也同样关心公司的财务状况,关注其偿债能力如何?而国家税收机关对企业征收各种税款,更需要企业有正确而完整的财务报表。在企业所有权与经营权趋于分离的客观形势要求下,财务会计的理论和技术方法就逐渐形成起来。

公认会计原则(GAAP)的形成和发展,对提高财务会计的理论和实践水平,具有很大的促进作用。资本主义国家的公认会计原则是经过多年的会计实践逐渐形成的。这些原则并非由政府拟定和颁布,而是由会计工作人员(职业界)和研究人员(会计学界)共同承认,由权威性的团体和机构(如美国的财务会计原则委员会)确定并公布,各企业则自觉地遵守执行。资本主义国家的公认会计原则很多,例如,会计分期计算原则、前后一致性原则、收益与费用相配合的原则等。资本主义国家的公认会计原则是资本主义会计学的基础,也是财务会计必须遵守的原则。

19世纪和20世纪初,美国和英国工业技术的巨大变革对会计理论和实务的发展带来了很大的影响,主要表现在折旧观念和成本会计的发展上。在20世纪以前成本会计的发展过程是比较缓慢的,其主要原因是重型机器设备还较少,间接费用在总成本中占的比重也很小,以及企业之间对成本计算方法相互保密等。到20世纪,成本会计才有了迅速的发展,才不再受财务会计的约束。这时,会计的目的已不仅是向股东和债权人等提供财务状况的报告,更主要的是向企业管理部门提供用于内部管理的数据资料。在第二次世界大战结束前,成本会计的发展主要表现在:标准成本会计方法的广泛应用;把标准成本方法应用到整个企业,发展为企业的“预算管理”;把成本会计方法发展为成本管理和降低成本的方法;企业内部对成本资料的进一步利用,如确定损益,规定产品售价和加强管理等。当时很多会计著作已指出了会计信息在实现计划和控制职能时的重要作用。如《陀氏成本会计》、《劳氏成本会计》等,曾就标准成本法、预算、财务报表分析、损益平衡分析等内容设专章论述。

第二次世界大战后,美国等资本主义国家的经济又发生了一系列重大变化。企业的规模越来越大,跨国公司普遍出现;科学技术的迅速发展促进了生产规模的扩大和企业管理现代化;市场竞争加剧,资本利润率下降等。所有这些,都给企业的经营管理工作,尤其是给会计工作提出了新的课题。为了便于企业领导者正确地制定经营决

策,加强对生产经营活动的规划和控制,于是专门用于加强企业内部经营管理的管理会计的体系便正式形成了,管理会计作为会计学的—个独立会计分支也开始得到会计界比较普遍的承认。1952年在伦敦举行的会计师国际代表大会上,正式提出了“管理会计”这一术语。

成本会计的产生较之管理会计更为久远,而且也在不断的发展。它和管理会计的区别是个难以解说的问题。美国全国会计师协会(NAA)对成本会计所下的定义是:“成本会计是用来综合地、详细地记录、报告制造产品和提供劳务的成本量度的一系列的程序。它包括用于确定、分类、分配和报告这些成本并把实际成本与标准成本进行比较所使用的方法。”与前述管理会计的定义相对照,有一点是比较清楚的,即:成本会计的主要职能是为存货估价和确定收益,累积成本数据;而管理会计则着重研究如何利用这些成本数据用于决策、规划和控制。总的说来,成本会计是整个管理会计系统的必不可少的组成部分。

应当指出,现代管理理论的发展对管理会计的产生和发展起着促进和奠基的作用。被西方誉为“科学管理之父”的泰勒(F·W·Taylor)于1911年发表了著名的《科学管理原理》—书,开创了企业管理的新纪元,从传统的经验管理走向科学管理的道路。泰勒的科学管理学说的核心,是强调提高生产和工作效率。通过他所倡导的所谓时间研究和动作研究等,科学地分析工人在劳动中的机械动作,省去不必要的动作和改变笨拙的动作,制定出最有效率的标准,作为评价和考核的依据,以促进生产的各个方面实现高度的标准化。泰勒的科学管理思想受到当时企业界的极大重视,它给企业管理的理论和实践带来了深远的影响和变革。

泰勒的科学管理理论对会计的理论和—技术方法的影响是巨大的。工人生产产品所需要的时间要有标准,企业制造各种产品的料、工、费支出也应当有个合理的标准。“标准成本”、“预算控制”和“差异分析”等专门方法,就是在这种科学管理的思想指导下产生的,并引进到会计方法体系中来,成为成本会计和管理会计的基本内容,强化