

管 理 会 计

陈金菊 主编

高等财经专科学校试用教材



中国财政经济出版社

高等财经专科学校试用教材

管 理 会 计

陈金菊 主编

中国财政经济出版社

(京)新登字038号

高等财经专科学校试用教材

管 理 会 计

陈金菊 主编

★

中国财政经济出版社出版

(北京东城大佛寺东街8号)

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经售

河北省承德地区印刷厂印刷

★

850×1168毫米 32开 8印张 188 000字

1991年8月第1版 1992年9月承德第2次印刷

印数: 16 001—26 010 定价: 2.60元

ISBN 7-5005-1433-0/F·1351(课)

编 审 说 明

本书是全国财经类通用教材。经审阅，我们同意作为高等财经专科学校试用教材出版。书中不足之处，请读者批评指正。

财政部教材编审委员会

一九九〇年十二月

前 言

管理会计是一门新兴的、综合性的边缘学科，它是现代化管理的经验总结，并吸收现代管理科学的理论和方法建立起来的。管理会计根据自己的职能，不但要分析过去，而且要筹划未来、控制现在，帮助企业领导对各种经营方案作出科学的判断和决策。所以这门科学对改善企业经营管理，加强企业竞争能力，促进增收节支，提高经济效益有重要的作用。

本书是由财政部教育司组织编写的，供全国高等财政(经)专科学校使用的统编教材，也适用于其他经济管理干部自学之用。

本书着重从我国具体情况和实际管理水平出发，根据社会主义初级阶段发展有计划的商品经济，实行体制改革的要求，总结我国管理会计的实践经验，并吸收现有教材的长处，体现了教学计划的要求，比较系统地反映管理会计的基本理论和基本技能。

为了便于自学和理解，尽量运用图表和实例作直观说明，对于数学公式一般不作严格的数学推导，即使有些推导也仅作参考，而着重于数量分析方法的应用，在编写过程中也作了一些改革的尝试：例如一般按内容介绍的预测和决策分析方法，改为按方法介绍，将预测归纳为趋势预测法、因果预测法和销售百分比法三种；将短期经营决策归纳为差量分析法、边际利润分析法、平衡关系分析法和线性规划分析法等四种。这样不但可以避免重复、节省时间，而且有利于学习时系统掌握和灵活应用。再如对于各种成本概念、数学方法则采取那里出现，那里介绍的办法，

这样分散叙述有利于学习时吸收消化。

参加本书编写的有福建省集美财政专科学校陈金菊（第一、五、六章）、吴文璇（第四、七章）、黑龙江财政专科学校李明（第二、三章）、上海立信会计专科学校曹惠民（第八、九章）等同志。由陈金菊同志担任主编。

财政部教材编审委员会中专、专科会计专业教材编审组对本书进行了认真的评审，由许庚申同志担任主审。

本书在编写过程中得到厦门大学余绪缨教授的指导和帮助，在此表示感谢。

由于调查研究工作做得不够，作者水平经验不足，缺点或遗漏在所难免，恳请读者批评指正。

编 者

1990年9月

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 管理会计的性质和职能.....	(1)
第二节 管理会计的形成和发展.....	(4)
第三节 管理会计的任务和内容.....	(9)
第二章 成本性态和变动成本法	(11)
第一节 成本的分类.....	(11)
第二节 混合成本的分解.....	(23)
第三节 两种成本法.....	(32)
第三章 成本、业务量、利润依存关系分析	(43)
第一节 盈亏临界点及其计算.....	(43)
第二节 影响盈亏临界点的因素分析.....	(53)
第三节 目标利润.....	(61)
第四章 决策的基础——预测	(67)
第一节 预测的意义和方法.....	(67)
第二节 趋势预测法及其应用.....	(68)
第三节 因果预测法和销售百分比法及其应用.....	(78)
第五章 短期经营决策分析	(84)
第一节 决策分析的程序和分类.....	(84)
第二节 差量分析法.....	(86)
第三节 边际利润分析法.....	(91)
第四节 平衡关系分析法.....	(95)

第五节	线性规划分析法	(108)
第六章	长期投资决策分析	(116)
第一节	货币时间价值	(116)
第二节	评价投资方案经济效果的基本方法	(134)
第三节	投资经济效益评价的敏感性分析	(151)
第四节	固定资产更新决策分析	(154)
第七章	全面预算	(165)
第一节	全面预算的意义	(165)
第二节	全面预算的内容和编制方法	(167)
第三节	编制预算的其他方法	(183)
第八章	成本控制	(199)
第一节	成本控制的意义	(199)
第二节	标准成本的制定	(201)
第三节	成本差异分析	(203)
第九章	责任会计	(219)
第一节	企业中各类责任中心	(219)
第二节	内部转移价格	(227)
第三节	成就报告	(231)
附录	货币的时间价值系数表	(234)
表 I	一元的终值	(234)
表 II	一元的现值	(238)
表 III	一元年金的终值	(240)
表 IV	一元年金的现值	(244)

第一章 总 论

第一节 管理会计的性质和职能

一、管理会计的概念

管理会计是从传统的企业会计系统中分离出来与财务会计并列的一个会计领域，它是指采用灵活多样的方法，着重对企业未来的经济活动规划和控制的信息系统。它的创立，大大丰富了企业会计的内容，标志着会计学的最新发展。

管理会计主要运用于对企业日常经济活动的规划和控制及对未来发展趋势的预测，帮助管理部门作出各种专门决策，服务于企业内部经营管理，所以又称“内部会计”。

二、管理会计的主要特点及其与财务会计的联系

管理会计和财务会计具有不同特点，主要有以下几方面：

（一）服务对象不同。财务会计主要是通过会计报表向企业外部有经济利害关系的团体和个人提供财务信息。因此，又称外部会计。而管理会计则着重为企业内容管理服务，即为企业领导和各级管理人员正确地经营决策和有效地改善生产经营管理提供信息，为企业实行最优化管理和提高经济效益服务。

（二）研究方法不同。财务会计是企业外部提供财务信息。因此必须严格遵循“公认会计原则”，执行统一的会计制度，采用统

一的核算方法。管理会计则没有强制性的“公认会计原则”和统一的会计制度，而是通过灵活多样的专门方法和技术提供企业内部管理需要的资料。

（三）计量标准不同。财务会计是采用货币计量单位反映企业的资金运动及财务成果，计算结果要求绝对准确，编制报表要求严格平衡。而管理会计不限于采用货币计量单位，也采用其他计量单位。例如材料消耗和产品的销售，既可以采用货币单位计量，也可以采用实物单位计量，要求正确掌握变动趋势，提高预测的可靠性，对于计算结果只要求相对准确。

（四）观察范围不同。财务会计以企业作为整体提供集中概括性的资料来评价、考核企业的财务状况和经营结果，而管理会计既要从整个企业的全局出发来考虑和处理问题，也要以企业内部各个责任中心工作的业绩进行控制与考核，通常以企业局部现象或问题为考察对象，例如按车间班组或其他责任中心为观察对象。

（五）考察时间不同。财务会计侧重反映已经发生的经济活动，其主要任务是事后的登帐、算帐和报帐，而管理会计是利用财务会计的信息及其他有关资料进行加工，预测将要发生或可能发生的经济活动，以便参与决策，规划未来和控制现在。

此外，管理会计作为管理信息系统还广泛运用现代数学方法和电子计算机技术，以便快速高效地执行信息的搜集、处理、贮存和传递的基本功能。

管理会计体系表现为多种学科的互相渗透和结合，成为一门新兴的综合性的边缘学科。管理会计经常直接应用财务会计提供的资料进行分析研究或进行必要的加工、整理、改制、延伸。财务会计有时也将管理会计的内部报表列入对外公开发表或将内部管理需要的资料作为对外报表的补充。

三、管理会计的基本职能

管理会计的建立和发展，大大扩展了会计的职能，使会计为企业最优化管理服务。管理会计的主要职能有以下四方面：

（一）决策

所谓决策是指为达到一定目标，在若干个可供选择的方案中选取一个最优方案的过程。正确的决策是实现既定目标的保证，会使企业兴旺发达。管理会计在决策方面的职能，不是代替企业领导决策，而是就某一个问题对有关资料进行整理分析研究，提出不同方案及其评价意见，供领导判断。如企业在编制计划和预算时，常遇到某项指标存在几种可能性，企业在经营活动过程中也存在需要领导作出决断的各种问题。管理会计工作应对各种可能性和各种问题加以分析、计算、评价供领导选择。

（二）计划

是指通过决策程序选定的有关方案所确定的目标并具体落实各项指标，以及达到目标的进程和方法。一般以计划或预算的形式表示。

（三）控制

妥善的决策和计划与预算一旦成立，就应付诸实施。这时控制即告开始。控制不是消极的事后检查，而是积极地把握进程，要促进、约束、指导和干预企业的经济活动。计划和预算是控制的标准，管理会计主要以价值形式进行控制，如成本控制、利润控制等。通过计划实施报告的反馈取得信息进行控制。

（四）考核

考核是企业管理工作中的重要组成部分，做好这一工作，不仅有利于控制工作，而且有利于调动群众的积极性。

管理会计中的考核工作主要是建立在以责任会计的各责任中

心的基础上进行的。考核的对象包括整个企业、部门、班组和每个人的业绩。为了做好考核工作，充分发挥考核的作用，必须建立健全的企业经济活动信息系统，保证信息正确性和及时性。同时还应和奖励制度与人事选拔制度相结合。

第二节 管理会计的形成和发展

管理会计从本世纪初开始产生，到了七十年代由传统的会计系统中分离出来，形成独立的一门科学，普遍应用于现代化企业管理。它的形成和发展既是社会生产力发展的结果，也与企业管理要求的发展相适应。下面分别介绍西方管理会计的产生和发展以及它在我国的推广应用。

一、西方管理会计的形成和发展

会计是管理经济的一种信息系统。随着科学技术的发展，生产实践的日益复杂，生产规模的日益社会化，会计所包含的内容和运用的方法也不断地发展和变化。从西欧资本主义产生到十八世纪中期英国产业革命为止。市场上是卖方市场，商品大多求过于供，会计的任务主要是计算盈亏和保护资本家财产。会计的主要研究对象，只是记帐方法、帐簿设置等。资本主义大工业生产发展到本世纪初，资本主义生产规模随着市场的开拓迅速扩大，卖方市场向买方市场转化，这一时期会计研究的重点是公认会计原则，西方管理会计尚未形成。到了本世纪才逐步形成和发展，其发展过程大致可划分两个阶段。

本世纪初至五十年代，由于资本主义经济的发展，商品供过于求，买方市场形成，竞争愈来愈激烈，企业规模进一步扩大，生产经营过程更加复杂，传统的财务会计已不能满足企业管理的

需要，要求会计为企业生产经营活动的规划和控制提供更为具体的资料。于是就逐渐形成一套为企业内部管理服务的会计方法，即管理会计。这一阶段的管理会计还是属于执行性的。它是以泰罗的管理学说为基础形成的，泰罗学说的核心，是强调提高生产和工作效率。随着泰罗制在实践中的广泛应用。于是同泰罗的管理方法直接联系的“标准成本”、“差量分析”和“预测控制”等技术方法开始应用到会计中来，实行事先计算、事中控制与事后分析相结合，为会计直接服务于企业管理开创了一条新路，这就是管理会计的雏形。管理会计的初级阶段，并没有形成一个相对独立的完整体系，只能协助解决如何提高效率问题，缺乏现代管理科学的理论指导。

本世纪五十年代以后，资本主义世界进入战后时期。这时，一方面现代科学技术突飞猛进并大规模应用于生产，使生产力获得十分迅速的发展，另一方面，资本主义企业进一步集中，企业的规模越来越大，生产经营日趋复杂，企业外部的市场情况瞬息万变，竞争更加剧烈，迫切要求实现管理现代化，泰罗管理学说已不能适应企业内部管理的需要，必然为现代管理科学所取代，使管理会计进入决策性阶段。这时西方管理会计是以现代管理科学为其理论和方法的基础，并从微观经济学、数量化管理与决策技术等方面引进了许多新颖的理论和方法，初步形成管理会计的理论方法体系。其基本点是：把服务于企业内部正确地进行经营决策放在首位。

管理会计既是会计的分支，同时也是企业管理的一个分支。因此，管理理论的迅速发展也促进了管理会计的完善。现代管理科学有两个重要支柱，即运筹学和行为科学。前者主要应用现代数学和数理统计学的原理和方法，对企业经济活动进行科学的预测、决策和控制，促使企业生产经营实现最优运转，后者主要是

应用心理学和社会学等方面的研究成果来研究人的各种行为的规律性，分析人产生各种行为的客观原因和主观动机的一门科学，它有助于按照科学的原理来做好人的工作，改善人与人之间的关系，激励人们发挥主动性积极性。以现代管理科学为其理论和方法的基础而形成的管理会计，是以服务于企业提高经济效益为核心的决策性管理会计。

到了七十年代，由于现代管理科学的进一步发展对现代管理会计的形成和发展，在理论上起着奠基和指导作用，在方法上赋予它现代化的管理方法和技术。使管理会计形成了一个新的相对独立的完整的理论方法体系。

管理会计的发展也和企业所有权与经营权分离，促进强化企业管理的要求分不开的。随着资本主义股份公司的出现，企业的所有权与经营权逐渐分离。形成了由股东、投资者和各种债权人组成的企业所有者集团与由他们聘用的公司经理等经营者集团两大集团。企业所有者关心的是企业的财产、收入、成本和利润状况，提供企业的资金、成本、利润的情况主要靠传统的财务会计。而企业的经营者不仅重视企业的收入、成本和利润，他们还面临着企业在市场上的竞争，承担着竞争成败的风险。因此，他们对企业经营项目，产品品种，销售数量，生产数量，所需材料物资，有关价格、成本、利润以及投资等等，必须事前进行充分的调查与科学的计量分析，然后作决策、定目标、订预算，并在执行中建立严格的控制制度，以保证各项目标的实现，使企业获得最大限度的利润。这就使经营者集团不得不增加一部分对企业经济活动的预测、决策、控制和考核的会计工作内容，这部分会计内容逐渐增多，以至自成体系，形成了独立于传统会计之外的管理会计。由此可见，财务会计主要服务于企业所有者集团，管理会计主要服务于企业经营者集团，管理会计是企业所有权与经营权分

离的产物。

二、我国管理会计的形成和发展

从新中国的建立直至1987年我国经济体制改革，这一阶段是属于执行性管理阶段。由于我国的社会生产力水平不高，在较长一段时期，产品的生产也是供不应求；在管理上对整个国民经济实行权力高度集中化的管理。企业管理局限于生产领域，在企业内部为提高企业生产和工作效率采取了许多措施。如编制全面的生产技术财务计划和月度作业计划；建立流动资金归口分级管理制度；推行以班组核算为基础的厂内经济核算制；开展经济活动分析，等等。总的说来，也是实行事前计划、事中控制和事后分析相结合直接服务于企业管理的管理会计，虽然当时没有使用“管理会计”这个名称，但应看作我们自己的管理会计。基于当时的经济管理体制，它们的工作重点都是围绕怎样使企业能较好地为执行上级下达的各项数量和质量计划指标服务，因而基本上也是属于执行性管理会计。

我国管理会计发展的第二阶段，是以党的十一届三中全会作为一个转折点，特别是党的十一届三中全会作出的关于经济体制改革的决定的发表，在理论和实践上都有划时代的意义。《决定》明确指出：我国的社会主义经济是在公有制基础上的有计划的商品经济，实行政企分开，企业成为独立的商品生产者，企业的供、产、销、人、财、物由企业自己管，企业有了生产经营的微观决策权，这样企业就可以自觉地把正确执行生产经营决策放在首位，使企业的生产由被动型变为主动型，管理会计由执行型变为决策型。这样企业在社会主义的商品竞争中运用管理会计的各种办法便有广阔的前景，这是管理会计在我国必将得到迅速推广和发展的深刻历史背景。

我国建国以来，社会主义生产有很大发展，管理会计也同样得到发展，但总的说来还是与生产发展不相适应。因此，必须吸收国外管理会计的科学成就来充实自己，但由于社会制度不同，国情不一，我们不能照抄照搬西方管理会计，而要建立具有中国特色的管理会计。

三、建立具有中国特色的管理会计

建立具有中国特色的管理会计，就是以我国自己创造的成功经验为基础，进一步吸收西方管理会计中的先进方法，建立一套符合我国国情的管理会计的理论和方法体系，其原则如下：

1. 坚持计划经济和市场经济相结合，坚持社会主义有计划的商品经济的有关政策，而不是资本主义市场的盲目竞争。
2. 以经济效益为中心，既讲企业效益，又讲社会效益，局部利益服从整体利益，而不是企业利润至上。
3. 采用定量分析和定性分析相结合的方法，既要充分动用数学方法进行定量分析，也要联系实际，进行具体的定性分析，坚持以马列主义的理论指导分析。

建设具有中国特色的管理会计当前应该重视解决以下各类问题：

1. 总结我国管理会计工作的经验，使这些经验系统化、理论化、管理会计要为促进我国经济改革，为企业“转轨变型”服务。
2. 根据我国国情吸收国外管理会计有用的方法和技术，在博采众长的基础上形成自己的管理会计体系。
3. 要加强管理会计理论和方法的研究。要根据改革形势的要求，进一步改进、完善、提高我国已有的管理会计的理论和方法，例如变动成本法和现行会计制度不符合应如何解决；变动成本

法与完全成本法如何结合等等，这些都属于管理会计的理论和方法问题，要加强科学研究来解决这些问题。

4. 提高会计人员素质，加强企业管理基础工作，这是管理会计得以广泛应用的前提。当前我国的财会队伍，总的来说，文化、业务素质还不高，表现为知识单一、老化，与四化要求不相适应。因此必须把培养财会人才列作会计改革的重要内容，要形成一个多层次、多途径、多形式的会计培训体系来培养适应现代化管理需要的财会人员。同时，还要进一步加强原始记录、计量检验、定额等基础工作。

第三节 管理会计的任务和内容

一、管理会计的主要任务

管理会计的任务同管理会计的基本职能是密切相关的。其主要任务是为企业提供决策、计划、控制和考核的信息，为企业实行最优化管理服务。管理会计要根据现代企业管理的要求，按照特定的理论和方法，对各种不同渠道取得的信息进行加工、整理、改制，使之符合企业内部管理要求的数据。如管理会计根据财务提供的有关成本资料，按成本性态划分为固定成本和变动成本，同时还可利用本、量、利关系进行分析，提供有关资料，以便对企业未来的经营活动进行规划。

为加强企业的内部管理，实现预定目标，管理会计要根据控制的基本理论和方法，建立控制系统进行控制和考核，并为修订决策、调整计划提供依据。如利用标准成本、差量分析、责任会计等有关理论和方法进行分析，为控制和考核企业经营活动提供资料。