

管理会计

主审：李协奎

主编：李明瑞 路银珠
张反修 黎建英

中国金融出版社

95
F234.3
49
2

管理会计

主编：李明瑞 路银珠
张反修 黎建英

中国金融出版社

(京)新登字142号

责任编辑:黄和平

管理会计

*

中国金融出版社出版

新华书店北京发行所发行

河南省兰考县印刷厂印刷

*

787×1168毫米 1/32 13.5印张 301千字

1993年8月第一版 1993年8月第一次印刷

印数:1—5000

ISBN 7-5049-1102-X/F·694 定价:7.50元

主 编：李明瑞 路银珠 张反修 黎建英
副主编：石崇林 蒋华峰 刘振民 韩 军
赵文智 李红军 刘秋生 杜庆兰
王 燕 吴德华 李艳丽 梁帮明
编 委：全玉阁 赵淑云 孙爱华 李红伟
刘传元 左振苍 吕健美 李 健
刘秀斌 李保红 朱忠奎

编写说明

管理会计是第二次世界大战后逐渐发展起来的一门新的学科，已成为现代管理科学的一个重要组成部分。

管理会计吸收了会计学和管理科学以及数学、数理统计、行为科学等学科的有关内容，而形成自己独特的理论和专门的方法，它主要为企业内部管理服务，针对企业经营管理的需要，在分析过去，控制现在，规划未来以及提高企业经营管理水平和经济效益等方面都发挥着十分重要的作用。

为适应当前财经类大中专学校教学及自考、函大、夜大及在职人员培训用教材的需要，我们组织编写了这本教材。编写过程中，既注意了本门学科的理论性，也考虑到我国企业的管理现状，力求做到理论联系实际，内容系统，规范，结构简明新颖，通俗易懂，有较强的实用性。

本书由中国人民银行菏泽地区分行副行长李协奎担任主审，李明瑞、路银珠、张反修、黎建英担任主编，石崇林、蒋华峰、刘振民、韩军、赵文智、李红军、刘秋生、杜庆兰、王燕、吴德华、李艳丽、梁帮明任副主编。全书由李明瑞、路银珠总纂、定稿。参加编写的还有：全玉阁、赵淑云、孙爱华、李红伟、刘传元、左振苍、吕健美、李健、刘秀斌、李保红。

限于编者水平有限，书中存有不当之处，恳请读者批评指正，以便再版时修正。

编者

1993.3.10

目 录

第一章 绪论	(1)
第一节 管理会计的形成与发展	(1)
第二节 管理会计与财务会计的 区别和联系	(7)
第三节 管理会计的职能与任务	(10)
第四节 管理会计的组织系统和会计人员	(13)
第五节 管理会计的基本内容	(15)
第二章 成本性态与变动成本计算	(20)
第一节 成本性态分析	(20)
第二节 混合成本的分解	(27)
第三节 变动成本计算	(32)
第三章 预测分析	(51)
第一节 预测分析概述	(51)
第二节 销售预测分析	(57)
第三节 成本预测分析	(71)
第四节 利润预测分析	(88)
第五节 资金预测分析	(98)
第四章 短期经营决策	(112)
第一节 决策分析概述	(112)
第二节 短期经营决策最常用的 专门方法	(124)

第三节	决策方法在短期经营决策分析中的应用·····	(130)
第五章	长期投资决策·····	(161)
第一节	长期投资决策概述·····	(161)
第二节	长期投资决策分析中需 要考虑的因素·····	(164)
第三节	长期决策分析基本方法·····	(176)
第四节	投资决策中的敏感性分析·····	(197)
第五节	固定资产更新改造的决策分析·····	(200)
第六章	全面预算·····	(212)
第一节	全面预算的意义·····	(212)
第二节	全面预算的内容和编制程序·····	(215)
第三节	全面预算的编制方法·····	(219)
第四节	预算编制的其他方法·····	(231)
第七章	责任会计·····	(241)
第一节	责任会计的意义·····	(241)
第二节	责任会计的内容·····	(243)
第三节	责任中心·····	(246)
第四节	责任中心业绩考核·····	(251)
第八章	成本控制·····	(265)
第一节	成本控制的意義·····	(265)
第二节	成本控制的内容和原则·····	(268)
第三节	成本控制的程序·····	(274)
第四节	成本控制的方法·····	(284)
第九章	存货控制·····	(310)
第一节	存货控制的意义·····	(310)

第二节	A B C 分类控制·····	(315)
第三节	经济订购批量的确定·····	(321)
第四节	再订货点与保险储备·····	(338)
第十章	电子计算机在管理会计中的应用·····	(350)
第一节	电子计算机概述·····	(350)
第二节	电子计算机的组成·····	(353)
第三节	电子计算机在企业管理 中的应用·····	(357)
第四节	电子计算机在会计中的应用·····	(362)
第五节	电子计算机在管理会计中的应用·····	(369)
第六节	电子计算机在我国会计中的应用·····	(391)
附表	·····	(399)

第一章 绪 论

管理会计是第二次世界大战后逐渐发展起来的一门新的学科。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与联系，管理会计的组织系统，管理会计的基本内容等方面做扼要的阐述。

第一节 管理会计的形成与发展

一、管理会计的形成

管理会计是社会化大生产和科学管理的必然产物。它的形成和其他学科的理论一样，都经历了一个由简单到复杂的不断完善过程。要深刻领会现代会计理论必须首先对会计理论与实践的历史发展过程进行研究。为了说明管理会计的产生，有必要简单地回顾西方会计理论和技术的历史发展过程。

早在中世纪，意大利城市的兴起和商业的发展，就促进了会计理论的形成。因为在一些商业发达的城市中，商人需要掌握同顾客和雇员的金钱关系，记录债权和债务往来，并在合伙人之间进行分红。这一切都需要记帐技术有相应的发展。最早的较完整的复式记帐方法在中世纪意大利热那亚的商人帐簿中已经使用了，当时，由于商业的发展，业主已不

能自己管帐，而采用复式记帐方法，每一笔业务的货币数额由相互关联的两笔帐进行统制，就能防止管帐人发生舞弊等事件。这样逐渐形成了复式记帐法。由于复式记帐法所使用的帐户体系反映了业务事项的内在联系，在体系上相当严密而科学，较之单式簿记有无比的优越性，所以，自十五世纪以来，在世界各国得到广泛的应用。这样，复式记帐法及根据其所用帐户体系编制的资产负债表，就成为会计最古老和最基本的技术方法。

十八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影响。公司的所有者（即股票持有者）分散在社会各个地方，他们绝大多数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，债权人同样关心公司的财务状况，关注其偿债能力如何；国家税收机关对企业征收各种税款，更需要企业有正确而全整的财务报表。在企业的所有权与管理权分离的这种客观形势要求下，财务会计的理论和技術方法便逐渐形成起来。

公认会计准则的形成和发展，对提高财务会计的理论和实践水平，具有很大的促进作用。资本主义国家公认会计准则是经过多年的实践逐渐形成的。这些准则不是由政府拟定和颁布，而是由会计工作人员（职业界）和研究人員（会计学界）共同承认，由权威性的团体和机构（如美国的财务会计准则委员会和证券交易委员会）确定公布，各企业则自觉地执行。资本主义国家的公认会计准则很多。例如：“原价

和价值相等原则”、“前后一致性原则”、“货币单位的原则”、“收益和费用相配合的原则”等。在资本主义国家中，所有企业的报表，按法律规定都要经过注册会计师审查，并出具“查帐证明书。”在证明书上一般都有这句话：“经审查认为，他们编制的决算报告，符合大家公认的会计准则”。资本主义国家的公认会计准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。

二十世纪初，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产生了很大影响，主要表现在折旧观念和成本会计的发展上。在二十世纪以前，成本会计的发展过程是比较缓慢的，其主要原因在于重型机械设备还较少，间接费用在总成本中占的比重很小，以及企业之间对成本计算的方法相互保密等。到二十世纪，成本会计才有了迅速的发展，才不再受财务会计结构的约束。这时，会计核算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当局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：标准成本方法被应用到对企业的计划和工作效率的考核中，起到了很大的作用；标准成本方法被应用到整个企业，发展成为企业的预算管理；成本计算方法进一步发展成了成本管理和降低成本的方法；企业内部对成本资料有了进一步的利用，如确定损益、确定产品售价和加强管理等。

第二次世界大战后，美国经济又发展了一系列重大变化：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企业生产经营内容变化的加速；市场竞争加剧，资本利润率下降，市场银根紧张，筹集资金困难等等。所有

这些。都给企业的经营管理工作，尤其是给会计工作提供了新的课题。为了便于企业领导者制定经营决策，进行合理经营，加强对生产经营活动的规划和控制，于是形成了专门用于加强企业内部管理的管理会计体系，并得到了广泛的应用。管理会计偏重于对企业的生产经营活动进行事前的预测、规划和控制，在企业内部管理上比成本会计具有更多的职能。

二、管理会计的发展

进入七十年代，管理会计的理论和技術方法又有了新的發展，它在企业经营管理中发挥着越来越大的作用。

随着科学技术的飞速发展，社会科学和自然科学的各个学科互相渗透，互相重叠。现代数学、行为科学和电子计算机已较为广泛地应用于管理会计，会计学、统计学、经济学、企业管理、财务管理、财政金融等学科的一些内容也都为管理会计所吸收，使得管理会计成为一门综合性的学科。它除其本身的发展外，还受其他学科的影响。

管理会计较多地应用了数学（如运筹学、模型模拟、概率、数理统计等）的定量方法。如应用库存论原理，计算“经济订货量”和“经济生产量”，应用线性规划确定各有关因素之间的最优组合，应用概率预测销售量，应用回归分析解混合成本等。

管理会计的发展和企业现代化管理理论的发展有着密切的联系。它不仅受到以泰勒（F、W、Taylor）为代表的科学管理学制的影响，还吸收了以梅奥（E、Moyo）为代表的行为学派的思想。泰勒的科学管理法以动作分析和时间研究为中心，把人看作是懒惰的，不能自发地勤恳工作，必

须由外部加以制约或靠奖励制度给予刺激，才能努力去工作。标准成本制度和预算控制就是基于这种思想，一方面在生产上制定出一套标准，另一方面却又用奖励的办法牵着人去增加生产。可是后来，对于企业经营管理中人的问题，又提出了目标管理和行为科学的理论。这种理论认为：对工作付出身心的努力，对人类来说是固有的，工作并不是痛苦，也能带来满足；由外部给予命令和处罚并不是使人完成目标的唯一手段，人既能命令自己，也能控制自己，完成自己承认的目标。根据上述对人的看法，要在企业内充分发挥人的能力，就必须保持企业的经营目标与个人目标之间的协调，充分发挥人的主观能动性。在现代管理会计理论与应用中，已重视到如何调动和发挥人的积极性，如建立和实行责任会计制度就是如此。

由于使用了电子计算机，增强了会计的计测能力，扩大了会计的计测方法和计测活动，使得现代会计可以采用多种数学模型和评价尺度，进行目的众多的计测。

总之，把现代数学，行为科学和管理信息系统的理论与方法，吸收、应用到现代会计中来受到了会计学界的广泛重视。

七十年代以后，管理会计师协会在美国问世，出版了专门的管理会计刊物，教课书开始走向讲台，管理会计与财务会计的区别开始明朗，1980年在巴黎召开了世界各国管理会计人员协会，专门研究管理会计的应用和推广问题，管理会计得到广泛发展并传入我国。管理会计的出现，标志着会计科学进入了一个新的发展阶段，随着现代科学技术的发展，管理会计的理论和方法也将不断地充实和完善。

三、管理会计的概念和意义

管理会计是会计的两大分支之一。它是从现代管理理论、数学为理论基础，以加强企业经营管理、提高经济效益为目标，运用计划、预算、决策、控制、考核等手段，为企业经营管理提供经济信息的一项会计工作。

管理会计的产生大大丰富和发挥了会计的管理职能，成为经济管理的一个组成部分，在现代企业管理中发挥着重要的作用。

通过管理会计的预测分析，可以事前确定企业的成本目标和利润目标，并按照目标制定财务预算、标准成本，从而为编制生产计划、供销计划，以及固定资产更新计划奠定了基础。

通过管理会计的分析预测，可以选择最佳决策方案，以便充分发挥人力、物力、财力资源，减少风险，增加利润。

通过管理会计活动，可以对生产经营过程进行纪录，跟踪、反馈信息，及时发视偏差，纠正错误，进行事前控制。

通过管理会计进行成本控制和责任预算执行，还可以进行业绩考核，以便加强各个职能部门的工作责任感，调动各职能部门和人员的工作积极性。

通过管理会计，可以提供未来生产的判断性的会计信息，便于管理部门掌握全局，有效地管理生产经营活动。

管理会计是社会化大生产的产物，是会计管理职能在广度和深度方面的发展。它的形成进一步丰富了会计的内容，促进了现代经济管理，加强了企业内部管理，增强的企业的

活力，使企业在激烈的市场竞争中立于不败之地。

随着社会经济的发展，管理会计将发挥越来越大的作用。

第二节 管理会计与财务会计的区别和联系

管理会计和财务会计是现代企业会计的两大分支。管理会计与财务会计是有区别的。最根本的区别就在于是对内提供决策所需要的信息，还是对外提供决策所需要的信息。一般把前者称为管理会计，把后者称为财务会计。

尽管管理会计与财务会计有区别，但它们之间并不存在对立关系，而是具有相互联系、相互补充、相互配合的关系。

一、管理会计与财务会计的区别

管理会计与财务会计的区别主要表现在以下 8 个方面：

（一）核算的目的不同。财务会计是通过定期编制基本财务报表，提供一定日期的财务状况，以及一定期间的经营成果和资金流动情况的信息，它主要为外界有经济利益关系的团体和个人服务；管理会计是通过灵活多样的专门方法和技术，不定期地编制各种管理报表，提供有效经营和最优管理决策的有用信息，它主要为企业内部各级管理人员服务。

（二）核算的重点不同。财务会计着重反映过去，单纯地提供信息；管理会计着重于能主动地利用已发生的财务会计信息及其他有关资料，预测前景、参与决策、规划未来和控制现在。

（三）核算的依据不同。财务会计必须遵守“公认会计原则”或者严格遵守国家制订的会计法和统一的会计制度；管理会计只服从管理人员的需要，以及经营决策理论和数学公式，没有强制性的公认会计原则或统一的会计制度。

（四）核算的对象不同。财务会计主要从整个企业为核算对象，提供集中概括的财务成本信息，用来对全企业的财务状况和经营成果作出综合的评价与考核；管理会计主要以企业内部的各个责任中心为核算对象，对它们日常工作的实绩和成果进行控制与考核，同时也从整个企业的全局出发，认真考虑各项决策与计划之间的协调配合和综合平衡。

（五）核算的程序不同。财务会计的核算程序比较固定，有强制性，凭证、帐簿、报表有规定的格式；管理会计的核算程序不固定，可自由选择，一般不涉及填制凭证和复式记帐问题，报表没有一定的格式，可按管理需要自行设计。

（六）核算的方法不同。财务会计在一定时间内，统一以货币计量单位采用一种核算方法，反映企业的经济活动，核算时只需应用简单的算术方法；管理会计在一定时期内可采用多种核算方法，提出不同的选择方案，核算时大量运用运筹学和电子计算机技术来确定最优方案。

（七）核算的要求不同。财务会计对核算的要求是力求准确；管理会计不要求绝对精确，一般只要求计算近似值，但更强调及时性。

（八）编表的时间不同。财务会计需要定期编制会计报表；管理会计不定期编制报表，根据管理需要，可能每天编制，也可能长达数年编制一次。

二、管理会计与财务会计的联系

(一) 两者在服务对象方面的联系。财务会计侧重于对外服务，同时也对内服务，财务会计提供的关于资金、成本、利润等方面的资料，对企业管理来说都是非常重要的资料。特别是财务报表，它能综合地、全面地反映企业的财务状况和经营成果。研究财务报表可以掌握企业的全局。企业领导人要引导企业不断前进，首先就必须做到胸中有数。因此，企业领导人必须十分重视、十分关心财务会计提供的信息。在分析财务会计资料的基础上，可以制定规划，加强控制和作出科学的决策；可以研究如何进一步改善经营管理，提高经济效益。所以不能说财务会计只是对外服务，而不对内服务，只能说财务会计是侧重于对外服务。

管理会计侧重于对内服务，同时它也对外服务。企业外部的投资人、债权人关心的是企业财务状况和经营成果，为改善企业财务状况和提高经营效果，只能是以加强内部经营管理、提高生产方面的工作质量和效果为前提。在这方面，管理会计正确地进行经营决策，及时地提供有用信息将起重要作用。同时，企业外部的投资人和债权人在其决策中也需要了解一些管理会计提供的经济信息，这对他们作出正确的判断和决策来说具有十分重要的参考价值。

从上述情况可看出，尽管两种会计在对内服务、对外服务问题上有所区别，但也有相互联系的一面。这种相互联系的基础是两种会计都要为管理服务。

(二) 管理会计所需的主要资料是从财务会计取得的。管理会计为了规划和控制生产经营活动，必须从不同渠道取