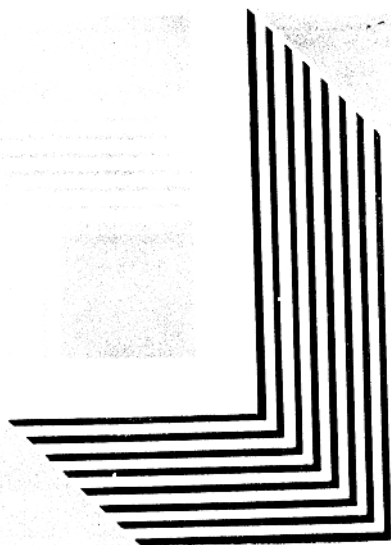
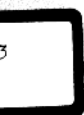


管理会计

杨守任 主编



全书共分八章，内容包括：概论、短期经营决策分析、长期投资决策分析、全面预算与指标分解、存货控制与资金归口管理、成本控制与分级管理、责任会计与全面经济核算、管理会计的控制系统。为便于学习，每章后均附有思考题及作业题。附录Ⅰ为货币时间价值查对表，附录Ⅱ为作业题参考答案。

本书的编写力求做到通俗易懂，简明扼要，结合实际，体现中国管理会计特色，并将西方管理会计中国化、运用化。本书为机械电子工业部机电行业专业管理人员岗位培训教材，便于财会及其他管理人员学习，也是大、中专财经院校师生适用的参考读物。

管 理 会 计

杨守任 主编

责任编辑：刘同桥 责任校对：刘思睿

封面设计：姚 毅 版式设计：王 颖

责任印制：张俊民

机械工业出版社出版（北京阜成门内大街25号）

（北京市书刊出版业营业登记证出字第111号）

机械工业出版社京丰印刷厂印刷

机械工业出版社发行·机械工业出版社经销

开本 787×1092¹/₃₂·印张10²/₈·字数228千字

1991年2月北京第一版·1991年2月北京第一次印刷

印数 00,001—10,000·定价：6.70元

ISBN 7-111-02464-0/F·325

前 言

把提高从业人员本岗位需要的工作能力和生产技能作为重点,广泛地开展岗位培训,这是成人教育的一项重大改革,也是提高劳动生产率和工作效率的重要手段。

为了搞好机械电子行业的岗位培训,我们首先抓了岗位培训的基础建设工作,即制定和编写了机械电子行业企业生产经营系统十四类主管专业管理人员和一般专业管理人员的岗位规范(《机械工业企业专业管理人员岗位业务规格》机械工业出版社 1987年11月出版)、培训计划和教学大纲(《机电工业企业专业管理人员培训计划和教学大纲》机械电子工业部教育司 1989年7月印发)。

在此基础上,我们聘请了二百多位专家、教授及有丰富实际工作经验的同志编写了相应的培训教材。这套教材分中专(对应一般专业管理人员)、大专(对应主管专业管理人员)两个层次编写,共85种,其中基础课和专业基础课20种,专业课65种。

这套教材的编写体现了岗位培训直接有效地为经济建设服务的指导思想,突破了普教教材编写模式的束缚,符合成人教育的特点,突出了岗位培训的特色。

这套教材也可用于“专业证书”培训。

编写这套岗位培训教材是一项巨大的工程,值此教材出版之际,谨向参加这套教材编写、审稿工作的同志及为这套教材出版付出辛勤劳动的同志表示衷心感谢!同时,真诚地

希望关心和应用这套教材的单位和同志提出批评和建议，以便今后修改时参考，使之更加适应岗位培训的需要。

机械电子工业部

教育司

1989年5月

编者的话

本书是根据机械电子工业部教育司审定的《机电工业企业专业管理人员培训计划和教学大纲》编写的，是机电行业财会专业管理人员大、中专水平的岗位业务规格培训教材。

管理会计是一门较为年轻的学科，在我国还处于探索开发阶段。本书在编写中力求做到通俗易懂，简明适用，切合我国实际，尽可能将我国会计管理的成功经验与西方管理会计中适用的理论和方法相结合，体现我国会计管理特色，适应我国管理现状。

本书第一、三、五、七章由杨守任编写，第二、四章由徐树鹏编写，第六、八章由王成编写。杨守任担任主编，莫国强担任主审。在修改书稿过程中，良伯尧、王佩琦、周衍康、徐光武、余盛卿、卢勋等同志对本书的修改都提出过很多宝贵意见。机械电子工业部教育司及云南省机械工业厅、云南省机械工业会计学会对本书的编写给予了大力支持和帮助。在此一并表示衷心感谢。

由于我们水平所限，加之时间紧迫，虽经反复修改，缺点错误仍在所难免，恳请读者批评指正。

在按照机械电子工业部制订的专业管理人员培训计划进行教学时，大专程度的培训应学完本书的全部内容；中专程度的培训可免学第三、五、八章。特此说明。

编者

1990年2月

目 录

第一章 概论	1
§1-1 管理会计的产生和发展	1
§1-2 管理会计与财务会计	8
§1-3 管理会计的职能	12
§1-4 积极创建中国式的管理会计	18
思考题	23
第二章 短期经营决策分析	25
§2-1 短期经营决策的意义和有关概念	25
§2-2 销售预测	29
§2-3 差量分析法	37
§2-4 业务量——成本——利润分析法	38
§2-5 概率分析法	62
§2-6 线性规划法	67
§2-7 短期经营决策分析举例	71
思考题	79
作业题	80
第三章 长期投资决策分析	87
§3-1 长期投资决策的意义	87
§3-2 长期投资决策中的时间因素和价值概念	88
§3-3 长期投资决策分析的基本方法	97
思考题	117
作业题	117
第四章 全面预算与指标分解	119
§4-1 全面预算的意义和种类	119
§4-2 全面预算的编制程序及其特点	122

§4-3 全面预算的编制	123
§4-4 弹性预算	135
§4-5 指标分解	138
思考题	143
作业题	143
第五章 存货控制与资金归口管理	152
§5-1 存货控制的意义和存货成本	152
§5-2 存货控制的方法	154
§5-3 存货资金的归口管理	163
思考题	167
作业题	167
第六章 成本控制与分级管理	169
§6-1 成本控制的意义和程序	169
§6-2 成本决策控制	171
§6-3 标准成本控制	182
§6-4 日常成本控制	194
§6-5 全面成本控制	201
§6-6 完全成本法和变动成本法	212
§6-7 成本的分级管理	225
思考题	231
作业题	232
第七章 责任会计与全面经济核算	237
§7-1 建立责任会计制度的意义和原则	237
§7-2 建立责任中心加强厂部调控能力	240
§7-3 各责任中心之间的经济责任转帐	250
§7-4 内部银行的建立	252
§7-5 责任中心组织核算的基本作法	258
§7-6 对资金中心效益的考核与分析	269
§7-7 全面经济核算的意义	272
§7-8 企业实行全面经济核算的条件	275

§7-9 全面经济核算的业务技术方法	278
§7-10 全面经济核算与责任会计的结合	280
思考题	282
作业题	283
第八章 管理会计的控制系统	285
§8-1 建立管理会计控制系统的意义和原则	285
§8-2 控制程序与方法	289
§8-3 我国管理会计控制系统的要求及其实施	292
思考题	294
附表	296
附录 I 货币时间价值查对表	296
附表 1 1 元的终值 $(1 + \text{利率})^{\text{期数}}$ 表	296
附表 2 1 元的现价 $\frac{1}{(1 + \text{利率})^{\text{期数}}}$ 表	300
附表 3 1 元年金的终值 $F = \frac{1 + \text{利率}^{\text{期数}} - 1}{\text{利率}}$ 表	302
附表 4 1 元年金的现值	
$F = \frac{1}{\text{利率}} \times \left(1 - \frac{1}{(1 + \text{利率})^{\text{期数}}} \right)$ 表	308
附录 I 作业题参考答案	310
参考文献	321

第一章 概 论

管理会计是会计学领域中一门较为年轻的学科，它的理论与方法正处在迅速发展和不断完善的过程之中。它作为一门综合性较强的边缘学科，着重研究如何将“管理”与“会计”这两个主题紧密地结合起来。或者说，是研究如何把“会计”渗透到“管理”之中，从而，更为充分地发挥会计的职能作用，以促进企业经济效益的不断提高。由此可见，管理会计所研究的主题是现代企业经营管理必须解决的重要课题。因此，在其产生以后就迅速得到发展，并愈来愈显示出它的生命力与吸引力，引起了社会对它的广泛重视。国际、国内的实践表明，正确地学习和运用管理会计知识，具有重要意义。就我国来说，学好用好管理会计，既是提高经济效益，促进经济发展的需要，同时也是提高财会人员素质，不断改善经营管理，以适应经济体制改革深入发展的需要。所以，财会人员应当不断学习和研究会计管理的新方法，开拓财会工作的新天地，总结财会工作的新经验，逐步创建具有中国特色的管理会计科学体系，以便卓有成效地利用它为社会主义经济建设服务。

§ 1-1 管理会计的产生和发展

管理会计是会计学科领域中的一门新兴学科，它不仅是社会生产发展的产物，同时也是会计管理科学发展的必然结果。因此，要说明管理会计的产生和发展，必须从会计的发

展说起。

一、会计发展的三个阶段

会计是由于管理生产的需要而产生的，并随着生产的发展和管理要求的不断提高而不断发展和完善。整个会计的历史，可以分为古代会计、近代会计和现代会计三个阶段。

1. 古代会计阶段 古代会计经历了漫长的岁月。从时间上看，大约是从旧石器时代的中、晚期到封建社会末期；从会计运用的技术方法来看，这一时期运用的主要方法有：原始计量记录法、单式簿记法和初创时期的复式簿记法。

2. 近代会计阶段 近代会计，从时间上看，可从1494年意大利数学家、会计学家卢卡·巴其阿勒的著作《算术、几何、与比例概要》公开出版开始，到20世纪40年代末期这段时间；从会计运用的技术方法来看，这一时期运用的主要是复式簿记，并产生了成本会计。

会计史学界认为在近代会计史上有两个重要的里程碑：第一个里程碑是《算术、几何与比例概要》一书公开出版。该书第一部，第九篇，第十一卷，以36章的内容相当全面地论述了当时流行于意大利威尼斯的复式簿记，这就是著名的《簿记论》（又译《计算与记录的详论》）。这本书的问世，使世界会计史揭开了新的一页，从此确立了复式记帐法。第二个里程碑是1854年英国爱丁堡会计师公会的成立，扩大了会计的内容和服务对象，使会计成了一种特殊的社会行业。在这时期，英国会计界对成本计算方法和费用归集分配方面的探索，取得了明显的成就，从而为成本会计的发展奠定了基础。

3. 现代会计阶段 现代会计，从时间上看，大约从20世纪50年代开始直至现在；从会计运用的技术方法来看，这一

时期主要有两个方面的质的飞跃：第一是会计的工艺与现代电子技术相结合，由手写簿记系统会计逐步发展为电子数据处理系统（EDP）会计。第二，生产和管理科学的发展促使会计的理论与方法分化为两个系统——财务会计和管理会计。这两个方面的质的飞跃，是现代会计的重要标志，会计史学界把EDP会计和管理会计的出现，称为会计发展史上的第三个里程碑。

二、管理会计的产生和发展

管理会计的产生大约在本世纪20年代，但它的日趋成熟和迅速发展，是在本世纪50年代以后。生产的发展是管理会计产生和发展的基因；管理科学的发展、经济数学的新成就、电子计算机的应用和会计人员业务水平的提高又为管理会计的产生和发展提供了可能性。由传统的统一模式的会计发展成为财务会计与管理会计两大分支的过程中，美国起了重要作用。至今，美国财务会计和管理会计的发展水平仍处于世界领先地位。所以，我们研究管理会计的产生和发展，就不能不研究美国管理会计产生和发展的历史。

1. 早期的管理会计 早期的管理会计主要是指第二次世界大战以前的管理会计。这一时期是管理会计的萌芽和逐步形成时期。19世纪中叶，美国工业开始飞跃地发展，但在管理上，却仍然靠原有的经验进行管理。管理与经济发展的客观要求不相适应。泰勒的科学管理就在这样的条件下产生了。为了通过管理来提高生产和工作效率，1878年泰勒在美国的米德瓦尔和伯利恒钢铁公司进行了科学管理的试验，他用秒表来测定一流熟练工人的操作时间，进行了著名的时间研究、动作研究，用以制订在一定客观条件下，可以实现的同时又是最有效的标准。用这一标准作为评价和考核工人

劳动绩效的依据，以促使生产实现高效率 and 标准化。1911年泰勒的管理专著《科学管理原理》的出版，标志着科学管理学说的诞生。随着“泰勒制”的广泛实施，会计如何为提高企业的生产和工作效率服务，便被提上了议事日程。于是，“标准成本”，“预算控制”这些同泰勒的科学管理方法直接联系的技术方法开始引进到会计中来，成为会计的一个组成部分。与泰勒同时代的甘特把标准成本具体应用到标准材料成本和标准制造费用中来。起初，标准成本的计算还独立于会计系统之外，后来，哈特菲尔德、韦伯纳、哈里森等人都主张要把标准成本纳入会计系统。哈里森认为，只有科学地把事前计算确定的标准成本有机地纳入系统，才算真正的标准成本会计。为了加强成本管理，1919年，美国全国成本会计师协会成立。该会由那些对成本计算特别感兴趣的工程师和会计师组成。通过该会的研究报告以及全国性的、地方性的大会，标准成本才得以推广。1920年，美国芝加哥大学首次组织《管理会计》讲座，主持人是被誉为美国管理会计创始人的麦金西。

接着，把科学管理与会计密切结合的又一产物——预算控制也正式纳入会计工作中。最初系统地论述预算控制的是卡彭特。19世纪在美国小城镇开始实施公共预算制度，后来预算制度扩大到美国各州。1921年6月，美国国会公布《预算和会计法》，这对民间企业推行预算控制产生了决定性的影响。1922年，麦金西的《预算控制》和奎因坦斯的《管理会计：财务会计入门》问世。1924年，麦金西的《管理会计》，布利斯的《通过会计进行经营管理》二部书又相继出版。美国会计史学界认为，以上几部书籍的出版标志着管理会计的产生。但此时的管理会计，主要是以标准成本计算和预算控制

作为两大支柱，它的体系还不完整，内容还不丰富，宣传与实施的范围也比较狭窄。标准成本计算和预算控制，是第一次世界大战以后美国用来应付经济萧条的一种管理办法。那时的管理会计，只能算是管理会计的雏形。

2. 管理会计的发展 进入40年代，尤其是第二次世界大战以后，由于资本主义国家的企业规模日趋扩大，市场竞争激烈，同时，失业人数增加，经济危机发生频繁。企业管理者在这种形势下，为了战胜对手，取得自身的生存与发展，就非常重视内部经营管理的改善与工作效率的提高，因而广泛地推行了职能管理与行为科学管理，借以提高产品质量，降低产品成本，扩大企业利润。这样，现代管理学说就逐步取代了古典科学管理的泰勒制。与此同时，会计上专门配合职能管理与行为科学管理的责任会计和业务量——成本——利润分析等专门方法也随之出现，并列入原有的标准成本、差异分析和预算控制等会计方法之中，管理会计的内容日益丰富起来。

进入50年代以后，管理科学又有新的发展。随着科学技术的日新月异以及生产力的迅猛发展，跨国公司不断涌现，企业规模日趋扩大，市场竞争愈演愈烈；再加上通货膨胀，银根紧张，筹资不易，给企业经营带来了严重困难。这些新的条件和环境，对企业的经营管理提出了新的要求，即：一方面要求企业内部管理的合理化与科学化；另一方面要求企业对外要有灵敏的反应和较强的适应能力。否则，就会在激烈的竞争中失败。为了解决这些问题，企业的管理者不得不重视经济预测和决策工作，并在广泛推行职能管理与行为科学管理的基础上，进一步吸取数量管理中的一些专门方法，对生产经营的全过程，加强事前的规划与日常的控制，借以

提高经济效益，攫取最大限度的利润。这时就需要有较为完善的管理会计与上述现代科学管理密切配合，使之加强企业经营管理。为满足企业内部经营管理的需要，经过专门的系统研究把会计与管理融汇贯通的管理会计体系就正式形成了。1952年世界会计学会年会正式通过了“管理会计”这个专门名词，明确了管理会计与财务会计的区别，管理会计形成一门新的相对独立的会计学科。

现代会计在传统会计的基础上发展成为两大分支——财务会计与管理会计，这是现代生产力和现代科学技术发展的必然结果，也是与之相适应的现代科学管理产生与发展的客观要求。现代科学管理的形成与发展对管理会计具有奠基和指导作用；管理会计充分吸取了科学管理的各种专门方法与技术，不仅强化和丰富了科学管理，而且也给现代会计科学注入了新的活力，从而使会计学具有更加广泛的实用价值与灵活的适应能力。

进入70年代以后，美、英、法、日等国的经济和科学技术又有了新的发展，管理科学也随之有了新的进步。管理会计因而得到较为广泛的传播和实施，不仅制造业采用，而且推广到商业、服务业等各种类型的经济组织之中。一些现代数学方法和电子计算机技术被引入管理会计，构成了较为完整的现代管理会计科学体系。

1972年管理会计与财务会计的区分明朗化和制度化。例如美国的全国会计人员联合会（简称NAA，是美国会计职业界中的大团体），单独建立了“管理会计协会”（IMA），英国也成立了“国际成本和管理会计人员协会”（ICMA），它们分别出版了专业性刊物《管理会计》月刊，在全国范围内发行。这些对传播管理会计知识都起了良好的作用。

同年,由美国管理会计协会主持并举行了第一次取得“执业管理会计师”(简称CMA)资格的考试。凡经该协会审查符合应考条件的申请人,在连续三年期内参加五门课程的考试,(即:①经济学与企业财务;②组织与行为,包括职业道德问题;③对外财务报表的编制准则,审计和税务;④定期编制的对内、对外会计报表;⑤决策分析,包括信息系统和决策模型的建立),全部及格者方能取得“执业管理会计师”证书。从此在西方国家,除了有“公证执业会计师”(简称CPA)之外,又有了专门的“执业管理会计师”。这对管理会计的推行从人员和组织上给予了保证。

1980年4月,各国会计人员联合会在巴黎举行了第一次欧州会议,参加代表225人,来自10个欧州国家,以及美国,澳大利亚。会议的主题就是探讨如何应用和推广管理会计。与会代表的论文及发言以大量数据和经验证明:任何企业为了在当前复杂多变的世界上能够生存下去并繁荣昌盛,应用和推广管理会计是个战略性的问题。

管理会计随着社会生产和科学技术的发展以及管理科学的进步,逐渐从萌芽时期进入了成长期,从内容单一的个别理论与方法,发展成为一门内涵较为完整相对独立的综合性学科。这说明管理会计具有强大的生命力,它将随着经济的发展而日益完善与发展,并在提高经济效益与企业会计管理水平方面发挥更大的作用。

从上述管理会计产生和发展过程可以看出,几十年来,管理会计主要沿着两个方向不断地充实和完善:一个是以财务会计的资料为基础,对其中的某些方面进行必要的加工、改制或延伸,使管理会计能有效地服务于现代企业内部管理。如标准成本制度、变动成本法、业务量——成本——利润分

析等，都是在财务会计基础上的延伸和发展。另一个是吸收现代管理科学、高等数学和现代电子技术等方面的研究成果，创立现代管理会计的理论、方法和手段，使其在分析过去、考核以往、控制现在、筹划未来方面发挥更大的作用。如管理预测、管理决策、系统工程、价值工程、行为科学等理论和方法在管理会计中的应用；运筹学、微积分、概率论等数学方法的渗入；电子计算机技术的应用等都使得管理会计日趋成熟，日益完善。

还应特别指出，虽然过去我国没有单独提出管理会计这一概念，但是，在我国会计的理论和实践中，也曾注意在如实反映情况、及时编制对外会计报表的同时，加强内部的监督和控制。另外，我国也有类似国外管理会计的一些独具一格的方法。如本世纪50年代提出的三级管理两级核算和一整套正规的财务成本计划；60年代的指标分解、归口管理；80年代的包保指标体系、全面经济核算、经济责任制与经济核算的密切结合，以及进一步得以完善的厂内银行等，都强调事前、事中的预算和控制，均为行之有效的好方法。当然，在管理会计的研究与应用方面，我国与经济发达国家相比，还存在较大的差距。因此，学习、研究、总结和推广应用管理会计，是我国现代会计管理的一个重要课题。

§ 1-2 管理会计与财务会计

一、管理会计的概念及其内容

1. 什么是管理会计 所谓管理会计，就是为了加强企业内部管理、提高经济效益，以会计核算资料和其它有关信息为基础，应用其特有的理论和科学的定量技术等专门方法，围绕成本、资金、利润三个中心，进行预测、决策分析、控

制、监督、考核等会计管理活动。通过这些活动，可以向企业领导提供管理信息和建议，以便科学地分析过去、控制现在、筹划未来，促进经济活动及其成果朝着预定的目标发展。

2. 管理会计的内容 早期管理会计的内容只包括标准成本和预算控制。后来管理会计逐步形成比较完整的体系，工作面拓宽、内容也充实起来。今后，它的内容还将随着经济和相关科学的发展而日益丰富。就目前来说，管理会计主要包括以下内容：

- (1) 进行销售、成本、利润预测，并确定相应目标；
- (2) 进行采购、生产、销售等的短期决策分析和开展价值工程；
- (3) 参与对固定资产更新、技术改造措施和产品升级换代等进行长期投资的决策分析和可行性研究；
- (4) 实行预算控制并将预算指标分解落实；
- (5) 对储备、生产、成品等存货和资金进行控制；
- (6) 制订成本标准，严格控制差异，对成本进行分级管理；
- (7) 建立责任中心，实施责任会计；
- (8) 紧密结合经济责任制度组织全面经济核算，严格考核经营效果。

上述内容，也可以说是管理会计人员的职责范围。它基本上包括国外管理会计专著中提到的主要内容，同时也包括了我国会计人员在管理方面所作的一些工作。这些内容远远超出了传统会计的范畴，这不仅提高了会计在企业经营管理中的地位，同时，也给各级会计人员提出了新的任务和更高的要求。因此，财会人员必须努力学习管理会计及其相关知识，才能适应形势发展的要求。