

管理会计

刘永胜 许忠达 编

会计类教学改革试点专业试用教材



机械工业出版社

会计类教学改革试点专业试用教材

管 理 会 计

刘永胜 许忠达 编

机械工业出版社

全书分为两部分共八章。第一部分为管理会计的基本原理与基本方法,包括第一章和第二章,论述管理会计的形成与发展、管理会计的职能和内容、管理会计的特点以及管理会计的基本方法;第二部分为管理会计实务,包括第三~八章,论述预测分析、短期经营决策分析、长期投资决策分析、全面预算、成本控制以及责任会计。各部分均有复习思考题与习题。此外,书后附录还列举了五个管理会计案例。本书为高等专科学校会计类试点专业用教材。

图书在版编目(CIP)数据

管理会计 /刘永胜,许忠达编. -北京:机械工业出版社, 1998.2

会计类教学改革试点专业试用教材

ISBN 7-111-06210-8

I. 管... I. ①刘... ②许 III. 管理会计-教材 N.F
234.3

中国版本图书馆CIP数据核字(98)第02994号

出版人:马九荣(北京市百万庄路22号 邮政编码100037)

责任编辑:王海峰 尹荣英 版式设计:丁然

责任校对:丁然 封面设计:姚毅 责任印制:丁然

北京市昌平北七家印刷厂印刷·新华书店北京发行所发行

1998年2月第1版第1次印刷

850mm×1168mm¹/₃₂·10.125印张·255千字

0 001—2 000册

定价:16.50元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页,由本社发行部调换

出版说明

唐山高等专科学校的工业会计专业和宁波高等专科学校的财务会计专业，是经国家教委高教司批准的教学改革试点专业。为了进一步搞好教学改革，加快教学改革步伐，满足教学需要，在全国高等工程专科学校管理工程类专业教学指导委员会和全国高等工程专科学校管理与财会专业协会指导下，唐山高等专科学校和宁波高等专科学校（以下简称两校）在广泛交流经验和充分协商的基础上，决定对会计专业的主要专业基础课程和专业课程分期、分批联合编写出版相应的教材。

两校联合编写出版会计教学改革试点专业试用教材的指导思想是：针对性强、质量高、有特色。总体目标是：体系新、内容新、实用性强，并与会计专业技术职务全国统一考试、全国注册会计师考试接轨。具体目标是：服从于应用型、复合型人才培养目标，突出高等专科教学的要求，以会计应用能力培养为主线，强化会计的基本理论、基本方法和基本技能，避免繁琐的理论论证、公式推导，力求简明扼要、够用为度，做到内容有用、实用；在结构体系的安排上，讲究科学性、系统性、层次性，遵循由浅入深、循序渐进的教学规律。

为了保证两校联合编写出版的会计教学改革试点专业试用教材在质量上符合国家教委高教司批准的试点专业教学改革实施方案中确定的培养目标、培养规格和教学大纲的要求，在教材的编写过程中，两校进行了广泛的研讨，反复几次对编写大纲进行修改，并邀请了有关专家对教材的编写大纲、初稿进行了审阅，确保所编写教

材的质量。

组织联合编写出版会计教学改革试点专业试用教材是一项开拓性的工作，不足之处在所难免，恳请同行专家、学者以及社会予以支持并赐教。

唐山高等专科学校
宁波高等专科学校 教材编写组

1997年12月

前 言

本书是在全国高等工程专科学校管理类专业教学指导委员会和全国高等工程专科学校管理、财会专业协会指导下,由经国家教委高教司批准的唐山高等专科学校的工业会计试点专业和宁波高等专科学校的财务会计试点专业的有关教师联合编写出版的。

本书内容分为两部分共八章。第一部分为管理会计的基本原理与基本方法,包括第一章管理会计概述和第二章管理会计的基本方法;第二部分为管理会计实务,包括第三章预测分析,第四章短期经营决策分析,第五章长期投资决策分析,第六章全面预算,第七章成本控制,第八章责任会计。每章后面均有复习思考题与习题,便于读者练习实际操作,提高读者的动手能力和分析问题的能力。书后附录还列举了五个管理会计案例,便于读者练习综合运用所学管理会计知识解决实际问题的方法。

本书的第一章、第二章、第五章、第七章和第八章,以及附录由唐山高等专科学校教师刘永胜编写;第三章、第四章、第六章由宁波高等专科学校许忠达编写。

全书由刘永胜任第一编者,并负责修改、统编定稿。

本书在编写过程中,参阅了已经出版的各家教材和已发表的研究成果,从中吸收了不少有益内容,受益匪浅。在此,谨向他们表示衷心的感谢。

由于编者水平有限,时间仓促,疏漏和不妥之处在所难免,敬请广大读者批评指正。

编 者

1997年12月

目 录

出版说明

前言

第一章 管理会计概述	(1)
第一节 管理会计的形成与发展.....	(1)
第二节 管理会计的职能和内容.....	(5)
第三节 管理会计的特点.....	(8)
复习思考题.....	(13)
第二章 管理会计的基本方法	(14)
第一节 成本习性分析.....	(14)
第二节 变动成本法.....	(35)
第三节 本量利分析.....	(58)
复习思考题与习题.....	(82)
第三章 预测分析	(85)
第一节 预测分析概述.....	(85)
第二节 销售预测.....	(88)
第三节 利润预测.....	(97)
第四节 成本预测.....	(104)
第五节 资金预测.....	(109)
复习思考题与习题.....	(112)
第四章 短期经营决策分析	(115)
第一节 决策分析概述.....	(115)
第二节 生产决策分析.....	(122)
第三节 订价决策分析.....	(143)
第四节 存货决策分析.....	(149)

复习思考题与习题.....	(152)
第五章 长期投资决策分析.....	(155)
第一节 长期投资决策分析概述.....	(155)
第二节 长期投资决策分析常用的方法.....	(170)
第三节 长期投资决策分析方法的应用.....	(191)
复习思考题与习题.....	(198)
第六章 全面预算.....	(201)
第一节 全面预算概述.....	(201)
第二节 编制预算的具体方法.....	(205)
第三节 编制全面预算举例.....	(214)
复习思考题与习题.....	(227)
第七章 成本控制.....	(231)
第一节 成本控制概述.....	(231)
第二节 标准成本控制系统.....	(234)
第三节 成本差异的计算分析.....	(239)
第四节 成本差异的帐务处理.....	(248)
复习思考题与习题.....	(257)
第八章 责任会计.....	(259)
第一节 责任会计概述.....	(259)
第二节 责任中心及其考评.....	(262)
第三节 内部转移价格.....	(274)
第四节 内部结算方式.....	(280)
复习思考题与习题.....	(283)
附录.....	(286)
附录 A 管理会计案例	(286)
一、变动成本法与完全成本法案例.....	(286)
二、本量利分析案例.....	(288)
三、生产决策分析案例.....	(290)

四、投资决策分析案例.....	(293)
五、成本控制案例.....	(296)
附录 B 终值和现值表	(301)
附表 1 一元复利终值表	(301)
附表 2 一元复利现值表	(305)
附表 3 一元年金终值表	(307)
附表 4 一元年金现值表	(311)
主要参考文献.....	(314)

第一章 管理会计概述

管理会计是管理科学和会计科学相结合的产物。这门学科的建立具有强烈的目的性，那就是通过规划与控制企业的经济活动，为改进企业经营管理、提高经济效益服务。本章将对管理会计概念、形成过程、发展趋势，管理会计的职能、内容，管理会计的特点等内容分别加以叙述。

第一节 管理会计的形成与发展

一、管理会计的概念

管理会计的概念有广义和狭义之分。广义的管理会计是指用于概括现代会计系统中区别于传统财务会计，直接体现预测、决策、规划、控制和责任考核评价等会计管理职能内容的一个会计分支。这个概念既适用于揭示目前得到公认的微观管理会计（企业管理会计）的本质，又可以反映正在形成的宏观管理会计和国际管理会计的一般特征。

狭义的管理会计，又称微观管理会计，是指以强化企业经营管理，实现最佳经济效益为最终目的，以现代企业经营活动为对象，通过对财务会计等信息的深加工和再利用，实现对经济过程的预测、决策、规划、控制、责任考核评价等职能的一个会计分支。它是一种侧重于在现代企业内部经营管理中直接发挥作用的会计，同时又是企业管理的重要组成部分，因而也有人称其为内部经营管理会计。它是现代企业会计系统中与传统的财务会计相对立的概念。本书所讨论的就是关于狭义的管理会计问题。

管理会计工作可以渗透企业的各个方面，它既为企业总体管理服务，本身又属于整个企业管理系统的有机组成部分，并处在价值管理的核心地位。管理会计能够在当今世界的许多国家得到普遍的推广与应用，能够在现代企业的经营管理中发挥强有力的作用，同其他任何一门学科一样，也经历了一个由低级到高级、由简单到复杂的形成与发展的过程。

二、管理会计的形成

管理会计的形成与 19 世纪末 20 世纪初产生的“科学管理理论”密切相关。随着社会生产力水平的提高和商品经济的迅速发展，传统的管理方式所无法克服的粗放经营、资源浪费严重、企业基层生产效率低下等弊端同大机器工业的矛盾越来越尖锐。于是，取代落后“传统管理”的“科学管理”方式在 19 世纪末 20 世纪初应运而生。在企业管理实践中先后应用了以确定定额为目的的时间与动作研究技术、差别工资制和以计划职能与执行职能相分离为主要特征的预算管理和差异分析，以及日常成本控制等一系列标准化、制度化的新技术、新方法。随之而来，提出了这样的问题：即会计如何为提高企业的生产和工作效率服务？显然，传统会计必须突破单一事后核算的模式，采取对经营活动实施事前规划和事中控制的技术方法。于是，在 20 世纪初，美国企业会计体系中开始出现了以差异分析为主要内容的“标准成本会计制度”和“预算控制”。这些标志着管理会计的原始雏形已经形成。

与此同时，成本习性、本量利分析、变动成本法等也相继出现。有些学者开始提出“管理会计”概念，且有相关著作问世。1922 年，美国会计学者奎因坦斯出版了《管理的会计：财务管理入门》一书，麦金西发表了“预算管理”一文；1924 年麦金西又出版了《管理的会计》专著，同期布利斯也出版了《通过会计进行管理》的著作。这些书被西方誉为早期管理会计学的代表作。据此，可以认为：以控制会计为核心的传统管理会计已于本世纪 20 年代末 30 年代初初步

形成。

三、管理会计的发展

(一) 从传统管理会计到现代管理会计

从传统管理会计的产生到现代管理会计的逐步形成是一个长期的发展过程。现代管理会计的真正形成和迅速发展是从 20 世纪 50 年代开始的。从 20 世纪 50 年代起,现代科学技术的发展日新月异,并大规模应用于生产,使生产力获得迅速发展。同时,企业规模日益扩大,国际国内市场竞争剧烈,失业率增加,经济危机发生频繁,泰罗的那种重局部轻整体、重物轻人的科学管理理论,已经不能适应经济发展的需要。为了弥补泰罗管理理论的不足,适应经济发展的新情况,以运筹学和行为科学为核心的现代管理科学应运而生。一方面,管理科学运用运筹学中的现代数学方法,建立一系列数量化的管理方法和技术,按照最优化的要求,对企业的生产经营进行科学的预测和决策;另一方面,按照行为科学管理的要求,想方设法改善人际关系,调动人的主观能动性,使企业的经营目标与职工的需要巧妙地结合起来。于是,专门为加强企业内部管理服务的管理会计理论与方法应运而生。管理会计理论迅速发展,管理会计方法在企业中普遍推广和运用,使管理会计形成了一个比较完整的体系。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,把过去传统的会计核算工作称之为财务会计。到 20 世纪 60 年代,管理会计的各种专门方法已经成型且辅之以电子计算机应用技术,管理会计的基本内容和体系已初步确定,管理会计教材已进入美国大学讲台,一些发达国家及国际会计师协会的组织里还相继出现了单独的管理会计协会。这些都标志着传统的管理会计已产生了质的飞跃,而发展成为以现代管理科学为基础、以决策分析为核心的现代管理会计。

(二) 现代管理会计的发展

现代管理会计是一个不断发展的过程。自 70 年代以后,管理会

计的理论和技术方法又有了新的发展,它在企业经营管理中发挥着越来越大的作用,在世界各国广为流行,被誉为实现管理现代化的重要手段。在此时期,除管理科学、行为科学对管理会计产生影响以外,还受着统计决策理论和不确定条件下的经济学的影响,将不确定因素和信息成本引入管理会计,并吸取系统论、控制论和信息论(人称“三论”)的基本原理,以及吸收 80 年代人们又提出的耗散结构论、协同论和突变论(人称“新三论”)的基本理论。这些标志着现代管理会计在精密化和科学化方面又前进了一步。

近年来,管理会计与财务会计开始出现一体化趋势。借助于电子计算机和系统管理思想,逐步建立起集中存贮数据、共享数据资源、统一提供财务会计与管理会计数据的信息系统。

随着科学技术的日新月异与经济的飞速发展,现代管理会计必将伴随现代科学管理得到不断的充实和进一步发展。

四、我国的管理会计

我国的管理会计萌芽于本世纪 50 年代,后经过近 30 年的发展,至 80 年代正式产生,现在已经形成了具有中国特色的现代管理会计体系。

50 年代,我国会计界借鉴前苏联的经验,并结合我国实际,在企业中推行成本核算的定额法和以班组核算为基础的厂内经济核算制。60 年代,建立了成本、资金的归口分级管理制度,并要求企业编制生产技术财务计划,开展经济活动分析,这是以高度集中的经济管理体制为基础而形成的管理会计,它带有“执行性管理会计”的特征。另外,从 50 年代至 70 年代,我国各项重点建设工程中关于可行性研究、投资效益分析等均应用了管理会计的一些方法。但是,这一时期在我国会计学中还没有明确地提出“管理会计”这一概念,更没有系统地进行研究,因此,它是属于执行性管理会计阶段,是我国管理会计的萌芽时期。

1978 年我国经济体制改革以后,引进了西方管理会计的一些方

法，如保本分析、投资决策、存货控制、变动成本法、弹性预算等方法，在一些企业经营决策、提高经济效益方面加以运用，并取得了良好的效果。在会计学中明确地提出了“管理会计”这一概念，并出版了一系列专著，如李天民的《管理会计基础》（1981年）、杨继良的《管理会计》（1981年）、余绪缨的《管理会计》（1983年）等著作；同时，还在财经院校各有关专业中开设本课程。这标志着我国管理会计的正式产生。

随着经济体制改革的深入发展，企业有了较大的经营自主权，以提高经济效益为目的的管理会计在企业经营管理中的地位变得越来越重要。在一些大企业中，已经开始在会计机构中设置专门的管理会计组，负责推行管理会计工作。在一些中小型企业中，还设有兼职管理会计人员，采取做什么管什么的方式开展管理会计工作。如：销售组负责销售预测，成本组负责成本控制等等。今后，随着我国社会主义市场经济的不断完善，管理会计专职机构在我国企业中一定会更加迅速地建立起来，发挥更大的作用，并促进管理会计不断向前发展。

第二节 管理会计的职能和内容

一、管理会计的职能

管理会计的职能是指管理会计作为社会经济生活中一个客观事物，其本身所具有的内在功能，也是管理会计生存和发展的重要条件。为了弄清管理会计的职能，首先看一下会计的职能。在管理会计形成之前，我国会计界一般都认为会计具有“反映”和“监督”两大基本职能。但是随着社会经济的不断发展，现代企业会计逐步形成了财务会计与管理会计两个子系统。这时的会计实践已远远超出了单纯的事后反映和定期监督的范围。在这种情况下，财务会计仍保持反映和监督这两项基本职能，而管理会计则把传统的会计职能

扩展到以下五个方面：

（一）预测经济前景

预测是指采用科学的方法，预计推测客观事物未来发展的必然性或可能性的行为。管理会计发挥预测经济前景的职能，就是按照企业未来的总目标和经营方针，充分考虑经济规律的作用和经济条件的约束，选择合适的数学模型，有目的地预计和推测企业未来的销售、利润、成本和资金的变动趋势和水平，为企业经营决策提供依据。

（二）参与经济决策

决策是在充分考虑各种可能的前提下，按照客观规律的要求，通过一定程序对未来实践的方向、目标、原则和方法作出决定的过程。管理会计发挥参与经济决策的职能，主要体现在根据企业决策目标搜集、整理有关信息资料，选择科学的方法计算有关长短期决策方案的评价指标，并作出正确的财务评价，最终筛选出最优的行动方案。

（三）规划经营目标

管理会计的规划经营目标职能是通过编制各种计划和预算实现的。它要求在最终决策方案的基础上，将事先确定的有关经济目标分解落实到各有关预算中去，从而合理有效地组织协调供、产、销及人、财、物之间的关系，并为控制和责任考核创造条件。

（四）控制经济过程

管理会计控制经济过程职能的发挥要求将对经济过程的事前控制与事中控制有机地结合起来，即事前确定科学可行的各种标准，并根据执行过程中的实际与计划发生的偏差进行原因分析，以便及时采取措施进行调整，改进工作，确保经济活动的正常进行。

（五）考核评价经营业绩

管理会计考核评价经营业绩职能是通过建立责任会计制度来实现的，即在各部门、各单位及每个人均明确各自责任的前提下，逐

级考核责任指标的执行情况，找出成绩和存在的不足，从而为奖惩制度的实施和未来工作改进措施的形成提供必要的依据。

二、管理会计的内容

管理会计的内容是指与其职能相适应的工作内容，包括预测分析、决策分析、全面预算、成本控制和责任会计等方面。其中，预测分析和决策分析两项内容合称预测决策会计；全面预算和成本控制两项内容合称规划控制会计。预测决策会计、规划控制会计和责任会计三者既相对独立，又相辅相成，共同构成了现代管理会计的基本内容。

预测决策会计是指侧重于发挥预测经济前景和实施经营决策职能的最具有能动作用的管理会计子系统。它处于现代管理会计的核心地位，又是现代管理会计形成的关键标志之一。

规划控制会计是指在决策目标和经营方针已经明确的前提下，为执行既定的决策方案而进行有关规划和控制，以确保预期奋斗目标顺利实现的管理会计子系统。

责任会计是指组织企业经营活动时，按照分权管理的思想划分各个内部管理层次的相应职责、权限及所承担义务的范围和内容，通过考核评价各有关方面履行责任的情况，反映其真实业绩，从而调动企业全体职工积极性的管理会计子系统。

管理会计的内容体系如图 1-1 所示。

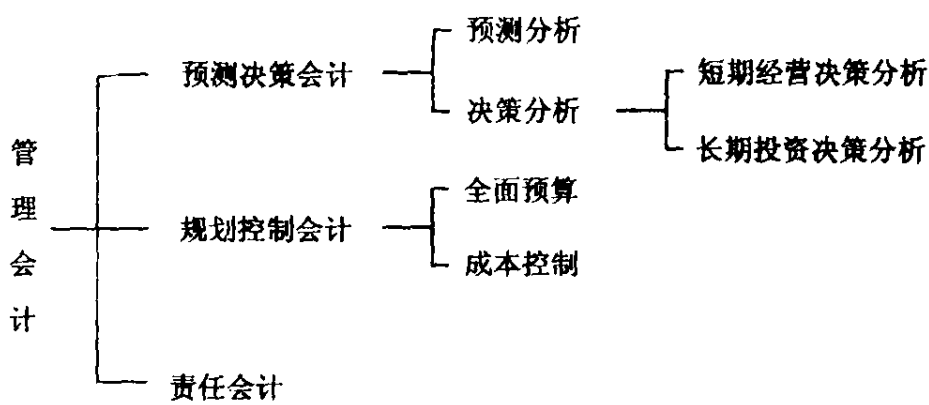


图 1-1 管理会计的内容体系

第三节 管理会计的特点

管理会计与财务会计是现代企业会计的两个分支，二者在某些方面必然有着一定的内在联系。但是，管理会计毕竟是为适应现代科学管理的需要而发展起来的，是在明显突破原有会计领域的基础上建立起来的一门相对独立的会计学科，故同财务会计又有许多明显的区别，具有许多不同于财务会计的特点。

一、管理会计与财务会计的联系

（一）二者相互依存、相互制约、相互补充

在管理会计产生之前，也无从谈起财务会计，二者共同构成现代企业会计系统的有机整体，密不可分。在实践中，管理会计所需要的许多资料来源于财务会计，需要使用财务会计输出的某些资料，通过加工、改制和延伸，使其符合内部经营管理的需要，因而管理会计工作受到财务会计工作质量的约束；同时，财务会计的发展与改革则应当充分考虑到管理会计的要求，以扩大信息交换能力和兼容能力，避免不必要的重复和浪费。目前，我国开展的会计改革，其意义绝不仅仅限于在财务会计领域实现与国际惯例接轨，而且还在于这一改革能够将广大会计人员从过去那种单纯反映过去、算“死帐”的会计模式下解脱出来，开拓他们的视野，使之能有更多的时间和精力去考虑如何适应社会主义市场经济条件下的企业经营管理的新环境，解决面临的新问题，从而建立起面向未来决策、算“活帐”的新的会计模式，开创管理会计工作的新局面。

（二）二者的研究对象是一致的

管理会计与财务会计的对象都是企业经营过程的价值运动。管理会计与财务会计研究对象在时间和空间上重点不同。管理会计是从局部或特定项目出发，处理或提供全局尚未发生的或现在的经济信息；而财务会计是从企业整体的全部经营活动出发，处理或提出