



管  
理  
会  
计

王镜芝 主编

GUANLIKUAIJI GUANLIKUAIJI



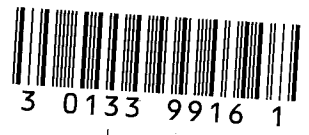
中国商业出版社

97  
F234.3  
45-2  
2

国内贸易部部编高等商科教材

# 管 理 会 计

王镜芝 主编  
傅治梁 贾永海 副主编



3 0133 9916 1



C

369166

**图书在版编目(CIP)数据**

管理会计/王镜芝主编。—北京:中国商业出版社,1996.5

国内贸易部部编高等商科教材

ISBN7-5044-3027-7

I. 管… II. 王… III. 管理会计—高等学校—教材 IV

.F234.3

中国版本图书馆CIP数据核字(96)第03693号

责任编辑:蓝垂华 孙锦萍

特约编辑:陈学庸

责任校对:于沛

封面设计:杨振宇

中国商业出版社出版发行

(100053 北京广安门内报国寺1号)

新华书店总店北京发行所经销

保定市河北小学印刷厂印刷

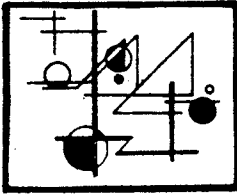
850×1168毫米32开11.5印张275千字

1996年5月第1版 1996年5月北京第1次印刷

印数1—7500册 定价:13.50元

※ ※ ※ ※

(如有印装质量问题可更换)



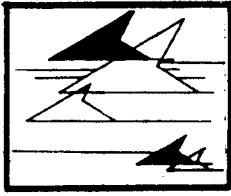
## 编审说明

国内贸易部部编高等商科教材,是为适应社会主义市场经济体制的建立和高校教学改革的需要,结合当前深入流通体制改革、转化企业经营机制的实际及高等商科教育的特点、培养目标的要求,由国内贸易部教育司委托全国商业高等专科学校建设指导组,组织国内各有关院校的教授、学者及第一线教师共同编写的。现经审定同意作为高等商科院校的教材,也可作为各类成人高校和大专层次的函授、自考及在职培训的教材。

《管理会计》是高等商业、财经院校会计或管理专业的主要专业课之一。该书由王镜芝教授任主编,并负责全书的总纂,傅治梁教授、贾永海副教授任副主编,参加编写的还有沈海祥、黄晓榕、彭亚黎、穆大常等同志(具体编写分工见前言)。由全国商学专科学校建设指导组审阅。本书在编写过程中得到广西商业高等专科学校和全国商专教材发行中心的大力支持,在此一并致谢。

由于编写人员的水平限制和时间仓促,书中的缺点和不足,请广大读者批评指正。

国内贸易部教育司  
一九九六年三月



## 前 言

管理会计是适应市场经济发展的需要而形成的一门新兴学科,自80年代初期传入我国以来,对丰富财会工作内容,改善企业经营管理,提高企业经济效益,起了较好的作用。党的十四届五中全会提出的我国经济体制从传统的计划经济体制向社会主义市场经济体制转变、经济增长方式从粗放型向集约型转变,对会计工作提出了新的更高的要求。企业会计必须从核算型转为管理型。学习和运用管理会计知识是广大财会人员的重要任务。

本书是按照国内贸易部部编高等商科教材建设规划,由全国商业专科学科建设指导组组织全国八所商业院校的教授、教师编写的。我们试图借鉴西方管理会计理论和方法,结合我国社会主义建设实际和《企业会计准则》、《企业财务通则》的内容,本着求新、实用、简明的原则,编写一本具有我国特色的管理会计教材,作为大专层次会计专业的教学用书和企业财会管理工作者的读物。

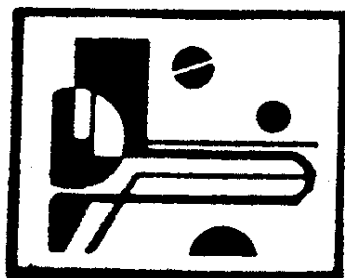
本书由王镜芝教授(第1、5章)任主编并负责全书的总纂,傅治梁教授(第7、8章)、贾永海副教授(第6章)任副主编,参加编写的有沈海祥(第3、10章)、黄晓榕(第4章)、彭亚黎(第2章)、穆大常(第9章)。

本书在编写过程中,参阅了国内同行编著的有关论著,谨致谢意。

由于编著者水平有限,书中错漏之处,敬请读者批评指正。

编 者  
一九九六年三月

---



## 目 录

编审说明	(1)
前 言	(1)
第一章 概论	(1)
第一节 管理会计的概念	(1)
第二节 管理会计的形成	(3)
第三节 管理会计的内容	(5)
第四节 管理会计的特点	(6)
第五节 我国建立管理型会计的意义	(8)
复习思考题	(10)
第二章 成本性态与变动成本法	(11)
第一节 成本性态分类	(11)
第二节 混合成本及其分解	(17)
第三节 贡献毛益与贡献毛益率	(23)
第四节 变动成本法	(26)
复习思考题及练习题	(34)
第三章 量本利分析	(37)
第一节 盈亏临界点分析	(37)
第二节 盈亏临界点相关指标分析	(43)
第三节 目标利润与目标销售量(额)分析	(46)
第四节 商品储存保本保利期分析	(51)
复习思考题及练习题	(54)

---

<b>第四章 预测分析</b> .....	(57)
第一节 预测分析概述 .....	(57)
第二节 定性预测分析法 .....	(62)
第三节 定量预测分析法 .....	(67)
复习思考题及练习题 .....	(83)
<b>第五章 经营决策分析</b> .....	(86)
第一节 决策分析概述 .....	(86)
第二节 相关成本和无关成本 .....	(89)
第三节 确定型决策的分析 .....	(93)
第四节 风险型决策与不确定型决策的分析 .....	(109)
复习思考题及练习题 .....	(113)
<b>第六章 生产能力投资决策分析</b> .....	(117)
第一节 生产能力投资决策概述 .....	(117)
第二节 货币时间价值 .....	(124)
第三节 现金流量和投资成本 .....	(141)
第四节 生产能力投资决策的一般方法 .....	(149)
第五节 固定资产的经济寿命 .....	(166)
第六节 生产能力投资决策敏感性分析 .....	(173)
复习思考题及练习题 .....	(178)
<b>第七章 证券筹资和投资决策分析</b> .....	(180)
第一节 证券概述 .....	(180)
第二节 证券筹资决策分析 .....	(184)
第三节 证券投资决策分析 .....	(200)
复习思考题及练习题 .....	(215)
<b>第八章 企业计划的编制</b> .....	(217)
第一节 企业计划编制概述 .....	(217)
第二节 企业计划的内容和编制方法 .....	(220)
第三节 企业计划编制的特殊方法 .....	(233)

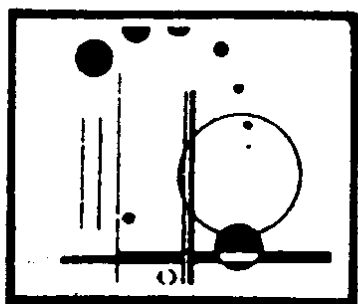
---



---

复习思考题及练习题·····	(245)
<b>第九章 控制分析</b> ·····	<b>(248)</b>
第一节 控制分析概述·····	(248)
第二节 成本的控制分析·····	(251)
第三节 存货的控制分析·····	(278)
复习思考题及练习题·····	(298)
<b>第十章 责任会计</b> ·····	<b>(304)</b>
第一节 责任会计概述·····	(304)
第二节 责任中心·····	(309)
第三节 内部结算价格·····	(314)
第四节 责任计划·····	(320)
第五节 业绩报告与责任考核·····	(325)
复习思考题及练习题·····	(328)
<b>总复习题</b> ·····	<b>(331)</b>
<b>主要参考书目</b> ·····	<b>(344)</b>
<b>附表:复利终值系数表</b> ·····	<b>(345)</b>
复利现值系数表·····	(349)
年金终值系数表·····	(351)
年金现值系数表·····	(354)

---



## 第一章

## 概 论

### 第一节 管理会计的概念

管理会计,顾名思义,是管理和会计的结合。但是仅仅这样,不能说明管理会计的概念。我们知道,概念是反映客观事物本质属性的思维形式。或者说,概念是人们通过社会实践,从客观事物的许多属性中抽出本质属性概括而成的。事物的本质属性包括两个方面:一个是事物本身固有的,决定这一事物的具有规定性的性质;另一个是能把这一事物和其他事物区别开来的性质。所以,要说明管理会计的概念,就要找出它的本质属性。

管理会计的本质属性是覆盖它的目的、对象、方法和任务,并和它们保持一致。

管理会计的目的是加强企业内部管理,提高经济效益。提高经济效益,是企业能否生存、社会能否发展的重要条件。考诸各国企业的发展史,提高经济效益主要是抓好两方面的工作,一是向科学技术要效益,二是向管理要效益。加强企业管理,从提高管理水平要效益,是一条投入少、产出大的生财之道。作为企业管理工作重要组成部分的管理会计,必须把加强内部管理,提高经济效益,作为自己活动的出发点和归宿。

管理会计的对象是和会计相关的经营管理活动,即与资金、成本、利润关系密切的管理活动,包括销售、价格、存货、生产品

种和数量、投资方向和规模等内容。搞好这些管理活动,是企业兴旺发达的根本。

管理会计的方法和传统会计不同,它不是以帐簿和报表为中心,通过记帐、算帐和报帐来反映企业的经济活动,而是广泛地采用现代管理理论和计算方法,特别是近代应用数学的各种方法,来分析处理信息资料,研究各种决策方案,规划经营的发展方向和目标,使企业的经济活动按照计划描绘的轨迹正确开展。

管理会计的任务是分析过去、控制现在,规划未来。任何事物都是在原有基础和条件上发展变化的。观今宜鉴古,无古不成今。没有对过去情况的分析和正确评价,就难于展望未来,预计发展趋势。因此,从以往经营管理中总结成绩,找出差距,是管理会计的一项重要任务。控制现在,就是根据企业管理目标和各种计划,对正在进行的各种经营的耗费、成果,进行检查控制,及时发现问题,找出差异,采取改进措施,使企业的经营活动有条不紊地进行,并顺利地达到预定目标,取得最佳的经济效益。规划未来,就是对企业未来一定时期的经济活动提出奋斗目标,拟定措施以达到该目标的实现,促使企业的各项资源得到最经济、最合理、最有效的利用。分析过去、控制现在、规划未来,这三者是一个有机的整体。不分析过去,无以规划未来,也难以判断现在所取得的成效。不控制现在,规划未来就难免不纸上谈兵,各项奋斗目标就无法落实。不规划未来,控制现在就会失去航向,分析过去也就没有评价的依据。由于管理会计具有这三项任务,因而它有较强的活力,在企业经营管理中能发挥较大的作用

综上所述,我们认为管理会计的概念,可表述如下:管理会计是为了加强企业内部管理,提高经济效益,围绕资金、成本、利润三个中心,应用现代管理理论和数学方法分析处理各种有关

资料,借以分析过去、控制现在、规划未来的经济管理活动。

## 第二节 管理会计的形成

管理会计的形成,经历了一个在传统会计内部孕育、生长和逐步发展的过程。1922年,美国魁恩思坦在所著的《管理会计:财务管理》一书中,首先提出了管理会计这个名词。1924年,麦金斯写了一本《管理会计》专著,提出了管理会计的内容,尽管不完善,但在管理会计的形成中,起到了奠基的作用。以后,管理会计的内容不断丰富,许多专著相继问世,引起了企业界和理论界的重视。1952年,国际会计学会年会上正式通过了“管理会计”这个专门名词,开始得到会计界比较一致的承认。历史翻到1972年,美国的全国会计人员联合会建立了单独的管理会计协会。从此,管理会计从传统会计中正式分离出来,登堂入室,跻身于现代管理科学之列,成为一门独立的管理学科。

管理会计形成的原因有两个方面:一是管理会计作为会计的一个分支,是资本主义经济发展所引起会计不断变革的结果。

在资本主义经济产生的初期,市场基本上是卖方市场,商品大多求过于供,企业规模较小。这时期会计的主要任务是计算盈亏,保护所有者的财产,传统会计模式完全能满足经营管理的要求。资本主义经济的进一步发展,企业生产规模迅速扩大,市场竞争较为激烈,卖方市场向买方市场转化,会计的主要任务开始从核算转向核算与管理并重,出现了为成本管理服务的各种成本计算和控制的方法,为企业内部经济责任制服务的责任会计,因而给传统会计注入了新的管理内容。第二次世界大战以后,资本主义经济处于飞速发展的时期,科技发展到前所未有的水平,各种新商品如潮水般地推向市场,竞争十分激烈,买方市场形成,资本不断集中,生产过程复杂,需要处理的信息广泛。

这种情况对传统会计提出了严重的挑战。会计必须从单纯的事后的核算转向事前的预测和决策以及事中的控制,因而出现了为事前预测和决策服务的各种预测、决策的理论和方法,为事中控制的各种控制理论和方法。这一切不但丰富了会计的内容,而且使管理会计正式从传统的单一的会计体系中分离出来,并在许多资本主义国家大中型企业得到普遍的运用,对加强企业的经营管理和提高经济效益起到了显著的作用

管理会计形成的另一个原因是管理理论的发展。本世纪以来,西方管理理论出现了不少有影响的学派。这些学派的理论对会计不断提出新的要求,指出新的发展方向,同时也提供新的理论依据。

本世纪初期美国人泰罗发表了著名的《科学管理原则》一文,提出在企业管理中要用精确的调查研究 and 科学知识来代替个人的判断,也就是对产品的制造过程要进行缜密的观察、计量、分析和评价;同时要为生产劳动制定各种标准,要求每个工人使用标准的工具,通过标准的动作,耗用不超过标准的时间和原材料,制造符合质量标准的产品。因此泰罗被西方誉为“科学管理之父”。在他和与他同时期学者的理论影响下,人们致力于把企业的经济活动如何按计划运行并有效加以控制的研究,因而提出了标准成本法,将标准成本作为争取达到的目标,并以此作为衡量、对比实际成本的依据,从对比中寻求降低成本、增加利润的途径。同时,计划对企业经济活动的控制和评价作用也逐渐受到重视。这些研究成果尽管不很完善,但却成为管理会计理论形成的滥觞。

泰罗以后,以美国梅奥为代表的行为学派,提出在企业内部实行民主管理,吸收职工代表参加企业决策机构,将广大劳动者组织到质量管理、成本管理等组织中;并主张逐级下放职权,明确各级机构乃至职工的权责范围,根据规定的目标考核和评价

各级部门的业绩。这些观点被会计所吸收,使它增添了诸如目标管理、责任会计等新鲜内容,对管理会计理论的发展起了重要作用。

第二次世界大战以后,一些资本主义国家的科学技术和经济有了迅速发展,各种管理理论如雨后春笋在西方涌现。他们借助于应用数学的发展,将微积分、线性规划、概率论等广泛用之于企业管理,形成了一系列的管理科学方法。由于这些新理论的影响,会计的重点开始由对经济过程的反映和事后监督,逐渐过渡到对经济过程的预测、决策和控制,从而促使管理会计理论的正式形成。

管理会计形成以后,传统的单一的会计体系划分为财务会计与管理会计两大领域。与此同时,西方许多大中型企业在原有的会计职能部门外,纷纷设立单独的管理会计部门,专门为企业加强经营管理服务。

### 第三节 管理会计的内容

管理会计形成后,根据企业经营管理的要求,负责对经济活动进行规划、决策、控制和评价。

规划,就是根据不断变化的市场需求和相对稳定的长远发展战略,对未来一定时期的行动提出奋斗目标,并拟定措施以实现目标的过程。规划要以缜密的预测为基础,以资金、成本、利润为中心。正确的规划,是有效地配置和利用人力、物力、财力以及协调内部各部门的关系,调动全体职工积极性的重要条件。

决策,就是对未来行动作出决断的过程。在市场经济条件下,企业的经济活动和经营成果具有很大的不确定性,成功与失败并存。正确的决策能够取得最大的效益,错误的决策会造成巨大的损失。管理会计的决策应包括两个方面的内容:一是会

计自身业务的决策,如资金的分配和使用,投资方式的选择等;另一是参与生产经营的决策,如新产品的开发,经营范围的确定,进货渠道的选择等。由于会计是一项综合性的工作,其自身业务的决策和参与生产经营的决策经常是交织在一起的,很难严格划分开。尽管这样,也不应该把这两方面决策内容混为一谈。

控制,就是对实际行动施加影响,及时纠正偏差,保证计划顺利完成的过程。严格的控制,对企业的经济活动是一种约束,也是一种规范,而且约束是为了更好地规范。所以,控制可以使企业经济活动在规划允许的范围内得到更好的发展。

评价,就是利用有关资料对各责任单位、责任人的业绩进行评定,肯定成绩、揭露缺点的过程。正确的评价有利于分清功过是非,使分配和奖惩建立在有充分依据的基础上,打破职工吃企业的大锅饭,充分调动各部门的积极性。

根据上述内容,我们可以把管理会计分为“规划与决策会计”和“控制与业绩评价会计”两个部分。本书的内容和结构就是依照这两个部分的顺序安排的。

#### 第四节 管理会计的特点

管理会计作为现代企业会计的一个领域,尽管它和财务会计具有基本信息同源、基本职能相通的关系,但却有不同的特点。

##### 一、侧重于为企业内部经营管理服务

管理会计利用财务会计和其他有关资料,经过分析、整理,向企业内部各个管理层次提供信息,使他们能科学地、有效地对企业的生产经营活动进行决策、计划和控制,提高企业经营管理

水平,增加经济效益。而财务会计虽也向企业内部传输财务信息,但主要是通过定期编制的财务报告,向企业外部有利害关系的集团、部门或个人,如投资者、债权人、税务机关提供财务信息,使他们及时准确地了解企业财务状况以及经营成果,以保障其切身利益。

## 二、以计划和控制作为基本职能

管理会计根据预测的资料和决策所确定的目标,对企业的生产经营活动作出周密的计划,并在计划执行中,采取有效的措施加以控制,使内部各部门和各单位乃至职工个人的活动按计划设计的轨道运行,以保证预定目标的实现。而财务会计的基本职能是核算和监督,即对企业日常发生的经济业务通过记帐、算帐和报帐,给予及时的反映和监督,检查其合法性、真实性、合理性,以达到维护所有者权益、加强经营管理、提高经济效益的目的。

## 三、着眼于对未来生产经营活动的筹划

管理会计不象财务会计那样,对已经发生的经济业务进行记录和总结,而是着眼于规划未来,它所研究的对象和要解决的问题,大多涉及企业生产经营未来的各个方面,如目标的确定,决策方案的制定,企业发展的方向,计划的编制等。虽然管理会计也要算帐,但目的是筹划未来和进行决策

## 四、运用灵活多样的方式方法

管理会计由于是为企业内部改善经营管理提供有用资料,它在很多方面可以不受公认的会计准则所制约,只服从管理人员的需要。每个企业可以采取不同的预测、决策和控制方法。在一个企业内部,不同时期的预测、决策和控制方法也可以不



同。而财务会计则要遵守公认的会计准则,按照固定的核算方法和程序,反映企业的财务状况和经营成果。

## 五、兼顾企业生产经营的全局和局部

管理会计为了更好地服务于企业的经营管理,既要面向整体,从全局着眼,考虑各项决策和计划之间的协调配合,综合平衡,不能由各个部门自行其是,又要将企业生产经营的整体计划,按照所属部门和单位进行指标分解,使各部门在完成总体目标和任务中,明确各自的目标和任务,以实现全局和局部的统一。而财务会计是以企业作为核算主体,提供集中、概括性的资料,来综合评价、考核企业的财务状况和经营成果。

### 第五节 我国建立管理型会计的意义

长时期以来,由于我国实行计划经济,会计工作只是用来记帐、算帐和报帐,属于一种核算型会计。尽管这种会计对搞好企业的生产经营管理起过很大的作用,但不适应市场经济发展的要求。为了适应经济体制从传统的计划经济体制向社会主义市场经济体制的转变,经济增长方式从粗放型向集约型的转变,财政部在《会计改革纲要(试行)》方案中,把建立管理型会计作为会计改革的重要内容。

#### 一、建立管理型会计是市场经济发展的要求

市场经济要求企业转换经营机制,以便具有较强的应变能力和竞争能力,在强手如林的市场竞争中,能生存发展。为此,企业就必须摸清市场情况,根据市场变化作出正确的经营决策,做到以最小的资金办更多更好的事情,促使生产部门以最优的