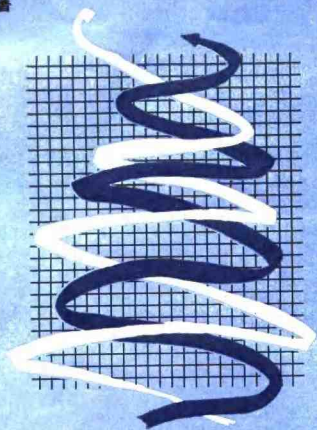


经营管理 会计学

王稼华 编著



经 营 管 理 会 计 学

Jingying Guanli Kuaijixue

王稼华 编著

大连理工大学出版社出版发行 (邮政编码: 116023)

(出版社登记证 [辽] 第16号) 新华印刷厂印刷

开本: 787×1092 1/32 印张: 19 字数: 416千字

1991年6月第1版 1991年6月第1次印刷

印数: 1000—5000

责任编辑: 于敏

封面设计: 葛明

责任校对: 杜丽斌

ISBN 7-5611-0469-3/F·77 定价: 7.50元

序

青年学者王棣华先生所撰《经营管 理 会 计 学》一书，深入浅出地阐述了现代会计发展中的新思想、新理论与新方法。这部书无论对于坚持知识更新，力求在会计改革中取得成效的实际工作者，还是对于在教学中锐意探索会计学料新领域的中青年学者都很值得一读。

现代会计的深入发展，使它在企业的经营管理工作中日益具有更为显著的能动作用，其地位亦非传统会计可比，这是人类经营管理发展史上及会计发展史上的一大转变，这一转变将把现代企业的经营管理工作推进到一个崭新的阶段。任何一个企业的领导者与管理工作者，都必须正确地认识这一问题，并须通过改革完成这一转变，充分发挥现代会计控制工作在企业经营管理中的能动作用。《经营管 理 会 计 学》一书，立足于服务当今中国企业的会计改革工作，较为全面地、深入地、系统地论述了会计预测、会计决策等一系列重要问题，并分门别类介绍了会计参与企业预测、决策工作的若干科学方法，充分体现了现代会计控制的新思想、新理论、新方法与现代企业经营管理工作紧密结合，因而，这部著作对于企业的经营管理工作改革与会计改革，无疑都具有一定的指导作用。

我们赞赏《经营管 理 会 计 学》一书作者的开拓创 新 精神，肯定这部著作的创作价值，也深信它一定能经受得住中国会计改革实践的考验，并将产生较大的社会效益。

郭 道 扬

1991年3月1日于武汉

目 录

序

第一章 绪 论	1
第一节 经营管理与会计	1
第二节 经营管理会计的产生与发展	3
第三节 经营管理会计的定义、职能和内容	9
第四节 财务会计和经营管理会计的区别与联系	16
第五节 经营管理会计的意义	20
第二章 经营管理会计基础知识	23
第一节 传统成本分类法	23
第二节 成本习性分析	25
第三节 产品成本的分解	44
第四节 边际贡献	52
第五节 变动成本法	55
第六节 经营管理会计核算	86
第三章 会计参与预测	91
第一节 经营管理目标	91
第二节 会计参与预测的基本概念	99
第三节 销售预测	105
第四节 利润预测	121
第五节 成本预测	146

第六节	资金预测	166
第七节	价格预测	179
第八节	综合预测	188
第四章	会计参与决策	191
第一节	会计参与决策的基本原理	191
第二节	会计参与短期决策的方法	205
第三节	与会计参与决策有关的 各种成本概念	230
第四节	销售和定价决策	242
第五节	生产决策	259
第六节	成本决策	278
第七节	资金决策	281
第五章	会计参与计划	314
第一节	会计参与企业计划的基本原理	314
第二节	业务预算的编制	324
第三节	财务预算的编制	331
第四节	长期投资决策预算的编制	343
第五节	弹性预算与零基预算的编制	348
第六节	概率预算与滚动预算的编制	370
第六章	会计参与控制	378
第一节	会计控制的基本理论(原理)	378
第二节	责任会计控制	390
第三节	标准成本的控制	426
第四节	质量成本的控制	462

第五节	价值工程控制.....	477
第六节	会计控制的其它专题.....	507
第七章	会计参与分析与考核.....	512
第一节	会计参与分析与考核的基本原理.....	512
第二节	会计分析与会计考核的基本方法.....	531
第三节	会计分析与考核的指标体系.....	549
附 表		589

第一章 绪 论

第一节 经营管理与会计

我国实行的是有计划的商品经济，每个企业都是相对独立的商品生产和经营者。企业的生存和发展，则取决于企业管理水平的高低和经营结果的好坏。

经营的核心是搞好企业各种重大经济决策，而管理的核心则是有效地组织企业的经济活动，目的都是为了经济效益的提高。成功的经营是管理的先决条件，而成功的管理则能保证经营目标的实现。

现代企业经营管理与会计具有密切的内在联系。经营管理越发展，会计越重要，并随之更加完善，这是每个国家都存在的普遍规律。会计在加强企业经营管理方面具有不可替代的作用。会计工作的好坏不但影响着企业经营管理，而且影响着企业的经济效益，会计与经营管理及经济效益具有“血缘”关系。现代企业如果没有会计工作，则将一事无成。没有会计，企业将不知道自己有多少资金，不知道自己的债务情况，更不知道成本、利润是多少。在企业的经营管理工作中，会计成了企业的视觉器官，它能使人随时了解企业处于什么状况并向何处发展，它可以对企业的经济形势提供真实准确的信息。会计系统可以说是企业经营管理的一个重

要子系统，是一个支持系统。

现代社会被称之为信息社会，信息制约着企业的生存和发展。会计是企业经营管理的神经中枢，经营管理中所需的信息大量来自于会计部门，没有有效的、及时的会计信息，企业经营管理将陷入一片混乱之中，决策失误，效率低下，损失浪费将不可避免。

为了充分发挥会计“参与经营管理，提高经济效益”的作用，现代会计已经突破了传统会计记帐、算帐、报帐的旧框框，向经济活动的事前规划与决策、事中有效控制方向发展。

经营管理是一个复杂的动态过程，是预测、决策、规划、控制、指挥、分析、考核和组织的综合。这个过程本身需要一个有效的信息系统，来接收信息，加工信息，传递信息，解释信息。而会计本身就是这样一个信息系统，它的目标就是向经营管理者提供高质量的经济信息，积极参与企业经营管理。

会计工作是伴随着企业经营管理的不断提高而逐步趋于完善的。经营管理水平的提高不断向会计提出新的挑战，提高经济效益作为一条纽带，紧紧地吧会计与经营管理联接在一起了。

经营管理决策要依据客观的经济信息，也离不开会计部门提供的经济信息。在整个经营管理工作，无论是预测经济结果，还是进行决策分析，无论是编制全面预算，计量经济活动，还是进行差异对比分析，评价经济活动，都离不开会计部门的有力支持。

我们把以核算过去经济活动为主要任务的会计工作，即

记帐、算帐、报帐工作称之为财务会计；把以规划未来，控制现在，有效参与企业经营管理为主要任务的会计工作，即以预测、决策、计划、控制、分析、考核等经营管理职能为服务目标的会计工作称之为经营管埋会计。我们日常使用的管理会计一词是从国外翻译过来的，从严格意义上讲应译为经营管埋会计。国外把经营管埋会计看成既是会计工作的新领域，又是现代经营管理的重要组成部分。经营管埋会计在企业经营管理的组织体系中的性质是一种典型的参谋性管理，其自身是一种信息管理。会计人员是企业经营管理员工中的重要组成部分之一，如果最高决策者授权给会计人员的话，他们也能进行一系列成功的决策。会计人员是企业最高管理者重要参谋和助手，他是无法替代的。

第二节 经营管埋会计的产生与发展

前面已经讲过，经营管埋会计在国外也叫管理会计。其实管埋会计既有管理的内涵，又有经营的外延，从国外的实际来看，管理会计以搞好企业经营为核心，故称管理会计为经营管埋会计也是言之成理的。

经营管埋会计是从传统的、单一的会计系统中分离出来的，是会计学的新发展，它的产生开创了会计学研究的 new 领域，对会计工作也带来了深刻的影响。

一、经营管埋会计的产生

经营管埋会计的产生可以追溯到19世纪末20世纪初。当

时发达的资本主义国家美国的工业有了飞跃的发展，但是各个企业仍然凭借经验进行管理，这无疑阻碍着经济的发展。为了改变这种落后的经营管理方式，泰勒的科学管理理论问世，它对管理理论的发展和经营管理会计的产生具有深远的意义。

泰勒是第一位把秒表带进车间进行管理的人，他用秒表来测定第一流熟练工人的标准操作时间，并在此基础上制定标准工时，按照实际节约的时间或超额完成的工作量实行差别计件工资制，即所谓的奖励工资制度。这一制度的推行，大大降低了人工生产成本，提高了劳动生产率。与泰勒同时代的埃默森改革劳动工资制度，首创标准人工成本法。另一位管理学专家甘特还把标准人工成本法引伸推广到材料和制造费用的成本管理中去，形成所谓标准材料成本和标准制造费用成本。随着美国全国成本会计师协会成立，标准成本得以迅速推广并制度化。标准成本制度的建立为经营管理会计的产生奠定了重要的基础，至今标准成本仍属现代经营管理会计的重要组成部分。

与标准成本产生的同时，美国一些企业和政府机关开始对各项管理费用实行预算控制制度。预算控制与标准成本一样，是把科学管理的原理引进会计的产物，最初系统地阐述预算控制的是卡彭特。预算控制起先只限于单项预算，如销售费用预算、管理费用预算和现金预算等等，以后才逐步发展为多项预算及企业的全面预算。企业实行预算管理以后，可以通过实际执行的结果与预算对比发现差异，并进一步分析差异产生的原因，落实经济责任，从而减少费用支出，保证生产任务的完成，而且还可以促使企业全面改进经营管理。

工作。

标准成本和预算控制制度的建立与实行可以看成是经营
管理会计的雏型，作为执行性经营管理会计阶段，标准成本
与预算控制被认为是经营管理会计的两大支柱。

执行性经营管理会计以管理为主，经营的思想火花还很
微弱。因为当时的经营管理会计，只是在企业的战略、方向
等重大问题已经确定的前提下，协助解决在执行中如何提高
生产效率和生产经济效果的问题。而同企业经营管理的全
局、企业与外界关系的有关问题则没有在会计体系中得到应
有的反映。因而执行性经营管理会计倒是名副其实的管理会
计，它处于经营管理会计发展历程中的初级阶段。

1922年美国的奎因坦斯首次明确地提出“管理会计”这
一名称，在他的专著《管理会计：财务管理入门》一书中，
他的基本观点是把管理会计视同于企业内部的财务管理。

1921年6月，美国国会公布《预算和会计法》。1922年
麦金西的《预算管理》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》又相继出版。这
些专著的相继问世，从理论上为经营管理会计的产生打下了
坚实的基础。

二、经营管理会计的发展

为了便于进行预测、决策、计划和控制，人们便从成本
习性方面来认识成本。1921年，美国的威廉斯从成本构成各
项因素与产量的关系入手，把生产费用分为变动费用和固定
费用两类，变动费用是随产量成比例增减的费用，而固定费
用却和产量的增减没有多大关系。基于这种认识，企业可以

从不同销售量预测成本和预测企业利润水平，也可以通过确定目标利润和目标成本以预测企业所必须达到的销售量。这样，经营管理会计中有名的损益平衡分析即量本利分析就应运而生了。认识了成本习性，可以使原来的固定预算发展为弹性预算，从全部成本法发展到变动成本计算法。经营管理会计的内容和职能得到进一步的充实和发展。

经受了1929年经济危机沉重打击的西方资本主义经济复苏之后，更加激烈的竞争迫使人们去探索科学化管理的道路。在经济管理中有一句著名的格言：“管理的重心在经营，经营的重心在决策。”会计从参与企业管理向参与企业经营转化，并为企业的经营管理服务。经营管理会计的发展，一直受两种力量影响：一是经济的发展；二是管理理论的发展。

第二次世界大战以后，在发达的资本主义国家中，企业本身和它们所处的外部环境，都发生了巨大变化。一方面生产力十分迅速地发展，经济上有了大幅度地增长；另一方面，跨国公司不断涌现，企业规模日趋庞大，生产经营越来越复杂，竞争也愈演愈烈，致使资本利润率下降，通货膨胀率上升，银根紧张，筹资不易，企业外部的市场情况瞬息万变。面对新问题，传统的管理方法已经难以适应，迫切要求企业的内部管理更加科学化、合理化，在整体上要求企业更加具有灵活多变的反应能力和适应能力。要想使企业取得成功，必须采取有效的经营方针，制订正确的经营目标，面对客观经济情况能够正确地进行决策。这些都迫使企业加倍注意经营管理，从而使执行性的经营管理会计向决策性的经营管理会计发展。这样就更有利于企业高级管理人员筹划经营

目标，利用会计参与企业经营管理决策。

20 世纪 40 年代，行为科学管理在企业管理中得以成功地应用，为经营管理会计开辟了更加广阔的探索领域。这时专门配合职能管理和行为科学管理的“责任会计”等专门方法也就应运而生，并加入到原有的经营管理会计的方法体系中去。

50 年代，西方出现数量管理学派，用传统的会计模型来预测、决策、制订计划，已经不能满足经营管理的需要。于是人们力图运用数学的严密性，把会计部门提供的各种信息，运用运筹学和数理统计的原理和方法，建立各种数学模型，然后利用现代化的运算设备——电子计算机进行求解，来帮助管理人员进行最优化的预测、决策、计划和控制。这时目标管理引进经营管理会计，各种预测、决策、控制模型大量建立。会计人员可以向决策者提供所需信息，也可以把一些模型纳入会计信息系统，同时，会计人员还可以以一个决策者的身份使用模型。

60 年代，西方流行系统管理。系统管理思想对经营管理会计的发展也有重大影响，会计人员在行使各项经营管理职能时，不能从局部的最优化出发，而应从全局、从经营管理的各个组成要素的总体出发，来对企业的经济活动进行最优化的规划和控制。

70 年代，经营管理会计已经风靡世界，被誉为是实现管理现代化的重要手段，又是现代化管理的重要组成部分。与此同时西方还出现了灵活管理学派。经营管理会计主要是为企业内部改善经营管理提供有用资料，并直接参与经营管理，受灵活管理学派理论的影响，形成了结构比较松散庞

大，活动领域非常广阔这样一种局面，并且在方式方法方面也更加注重灵活多样。

80年代，各种现代管理理论，包括信息论、控制论、系统论以及新三论、管理方法以及电子计算机、现代数学和其他相关学科的原理在经营管理会计中得到广泛应用。管理会计的理论和方法趋于成熟。1980年，美国及欧洲十国的会计学会代表在法国巴黎召开如何研究和推广管理会计的会议，对于管理会计理论推广与应用起了重要作用，影响深远。这时的经营管理会计已成为典型的边缘性学科。它朝着规范化、体系化的方向发展。这一时期，经营管理会计的发展也出现了一些偏差，如经营管理会计提供的信息与经营管理的联系不太密切，理论脱离实际现象明显。

90年代，经营管理会计将更加理论联系实际，揭示理论与实际相悖的原因，采取一系列措施，强化经营管理会计的应用。经营管理会计将更加复杂化和组织设置多样化，信息经济学、代理人理论、管理控制系统、行为和组织理论将进一步与经营管理会计实现有机结合。经营管理会计除了要进行规范研究，实现部分工作的规范化，还要进行实证研究，寻求切实可行的操作方法。经营管理会计的社会责任将进一步强化，其理论和实务也越来越国际化，其目标体系、行动准则也将越来越清晰。

我国从70年代末引进经营管理会计以来，经历了方法介绍、普及教育以及实际应用等阶段，取得了明显的成效。广大财会工作者迫切要求学习掌握现代经营管理会计的理论与方法，实现会计职能的根本转变，变记帐、报帐型会计为经营管理型会计。当然由于我国经营管理会计的发展有别于西

方国家，起步较晚，许多问题没有很好解决，理论与实务上还存在很大差距，但我国发展经营管理的潜力是十分巨大的，值得我们去研究、探索与开发应用。

总之，目前的经营管理会计这门学科已日趋成熟，并进入其发展历程中的高级阶段。我国所要建立的经营管理会计体系属于决策性经营管理会计。加强经营管理，改变旧的经营管理思想，强化经营决策是目前会计改革的主要任务。我们所讲的经营管理会计，是一种全局性的，兼顾国家、集体、个人三者利益，以服务于企业提高经济效益为核心的决策性经营管理会计。它是借鉴外国的管理会计，联系我国实际情况，继承以往我国内部管理的成功经验，以社会主义的现代化会计理论为指导的产物。随着研究的深入，必将形成具有中国特色的经营管理会计体系。

第三节 经营管理会计的定义、 职能和内容

一、什么是经营管理会计

经营管理会计是多种学科相互渗透的结合体，具有综合性。它既是会计学的分支，又与经营管理学有着千丝万缕的联系，因此它是一门边缘学科，由于它包含的内容富有弹性，还没定型，加上使用的方法灵活多样，故国外至今尚没有统一的、令人信服的定义。

根据这几年的教学研究，在广泛吸收理论界最新成果的

基础上，我们给经营管理会计定义如下：

经营管理会计以现代经营管理学为理论基础，广泛利用本部门提供的会计信息和其它有关信息，参与经营管理，对企业经营管理各方面情况和未来变化趋势进行系统地、科学地预测、决策，在此基础上编制最优的经营管理计划，以有效的手段控制经营管理过程，分析评价各方面的工作情况，考核各方面的工作业绩，达到增收节支，提高经济效益的目的。

二、经营管理会计的职能

经营管理会计的职能可以概括为以下几个方面：

1. 会计参与预测

经营管理会计为了有效地帮助经营管理部门（包括会计部门）在经营决策中作出正确的判断和选择，就要依据其所掌握的丰富资料，对生产经营各个方面可供采取的有关方案取得多大的经济效益，事先进进行科学的测算和分析比较，以便为他们正确地选取最优方案提供客观依据。经营管理会计在预测过程中，既使用历史数据，也使用各种估计数据，经过科学的加工、改制，对未来的发展变化进行推断，把工作做在前头。这样工作就做到心中有数，提高预见性，减少盲目性。开展经营管理预测，可以更好地为企业经营管理服务。从描述过去发展到规划未来，这是经营管理会计较财务会计的一大变化，也是一大进步。

2. 会计参与决策

对各种经营管理决策方案进行正确的分析评价，选择最优方案是经营管理会计的一项重要职能。决策的正确与否关

系到一个企业的兴衰成败。经营管会计是为强化企业经营管理,提高经济效益服务的;因而,利用会计信息进行决策分析就成为经营管会计的核心内容之一。计划和控制企业的经济活动都离不开决策分析。经营管会计不仅要从经济效益方面为经营管理决策提供必要的资料,而且也直接参与企业的经营管理决策。会计部门作为企业的一个重要职能部门,具有参谋部门的作用,企业中许多重要的经营决策由会计部门提出,然后由最高权力机构来决定,而有关决策的分析评价与技术方法上的问题,总是由相应的会计部门的经营管会计人员来完成的。

经营管会计在参与决策的同时,还为经营决策管理提供可靠的数据。在提供数据过程中,除了要根据传统的会计资料作进一步的整理与分类外,还要根据经营管理决策的特定要求进行专门的收集、整理与分类。经营管会计采用各种科学方法作出最优化决策,同时,也十分注意决策的合理性,常把数学方法的计算与社会因素和心理因素的研究有机地结合起来。

3. 会计参与计划

现代化的企业管理实行计划管理。没有计划,势必出现盲目经营,导致经营管理混乱,达不到预期的目的。企业的计划是整个国民经济计划的有机组成部分,对综合平衡有重要作用。企业进行生产经营管理活动,就需要在国家有关计划的指导下,按照社会需要和本身的条件,确定长期、中期和短期的奋斗目标以及实现这些目标的手段和方法。

正确编制计划,就需要会计部门对销售量进行调查、预测和决策,编制企业的销售计划即销售预算,然后以它为依