

管理会计学

主编 温盛民 郭国锋



河南人民出版社

95
F234.3
36
2

管 理 会 计 学

主 编	温 盛 民	郭国锋
副主编	上官绪红	宋军锋
	朱 怀 玉	李有臣



河南人民出版社



C

087837

(豫) 新登字 01 号

管理会计学
GUANLI KUAIJI XUE

主 编 温盛民 郭国锋

责任编辑 刘文平

*

河南人民出版社出版发行

荥阳兴华印刷厂激光照排

郑州市金水区胜岗印刷厂印刷

*

850×1168 毫米 32 开本 10.5 印张 263 千字

1993 年 12 月第 1 版 1993 年 12 月第 1 次印刷

印数 1-3000 册

ISBN7-215-03025-3 / F · 549

定价 7.80 元

前 言

管理会计学是一门新兴的、综合性的边缘学科，是现代会计科学的新发展。它是为适应企业内部管理上预测、决策、预算、控制、考核的需要而产生的，它把会计和管理有机地结合起来，为强化企业管理、提高经济效益服务。实践证明：管理会计既是实现管理现代化的重要工具，又是企业现代化管理的一项重要内容。

本书是从我国社会主义市场经济需要出发，结合管理会计的实践经验，并吸收有关书籍的长处编写而成的。该书比较全面、系统地介绍了管理会计的基本理论和基本方法，具有简明扼要、通俗易懂的特点，便于读者自学和理解。

参加本书编写的有 14 位同志，他们是：郭国铎（郑州大学）；温盛民、朱怀玉、李有臣、张 召（郑州市工商银行）；上官绪红（河南省纺织专科学校）；宋军锋、郭连海（河南省统计局）；胡淑红（中国人民银行河南省分行）；赵宝芳（郑州市建设银行）；孙向东（河南省机械专科学校）；张清亮（河南省机械进出口公司）；赵汉章（中国通信建设第四工程局）；秦中甫（河南省煤炭干部管理学院）。

由于作者水平有限，缺点和不足在所难免，恳请读者批评指正。

编 者

1993 年 12 月

目 录

第一章	总 论	(1)
第一节	管理会计的产生和发展	(1)
第二节	管理会计的特点	(4)
第三节	管理会计的任务与内容	(7)
第四节	管理会计工作的组织	(9)
第二章	管理会计的基本方法	(12)
第一节	专用成本分析法	(12)
第二节	本·量·利分析法	(28)
第三节	变动成本分析法	(44)
练习题		(55)
第三章	预测	(58)
第一节	预测的意义和方法	(58)
第二节	利润预测	(60)
第三节	销售预测	(66)
第四节	成本预测	(81)
练习题		(87)
第四章	经营决策: 销售定价决策	(89)
第一节	决策的基本方法	(89)
第二节	销售定价决策的意义	(94)
第三节	销售定价的基本方法	(96)
第四节	薄利多销的定价决策	(112)
第五节	特别订货订价决策	(117)
第六节	订价策略	(119)

练习题	(123)
第五章 经营决策：产品生产决策	(125)
第一节 产品生产决策的意义	(125)
第二节 产品生产安排的决策	(126)
第三节 其它生产决策	(135)
练习题	(155)
第六章 经营决策：成本决策	(158)
第一节 成本决策的意义	(158)
第二节 设计成本的决策	(158)
第三节 质量成本的决策	(164)
第四节 节约费用的决策	(167)
练习题	(169)
第七章 投资决策：基本方法概述	(171)
第一节 投资决策的意义	(171)
第二节 投资决策需要考虑的重要因素	(172)
第三节 评价投资效果的常用方法	(183)
第四节 投资决策分析	(192)
第五节 投资效益评价的敏感性分析	(202)
练习题	(205)
第八章 投资决策：决策问题深化	(209)
练习题	(225)
第九章 全面预算	(226)
第一节 预算与控制的关系	(226)
第二节 编制预算的方法	(228)

第三节	全面预算的编制	(237)
练习题		(252)
第十章	存货控制	(256)
第一节	存货控制的意义	(256)
第二节	经济批量法基本模式	(256)
第三节	经济批量的几种变型	(269)
练习题		(276)
第十一章	成本控制	(277)
第一节	成本控制的意义	(277)
第二节	目标成本的控制	(280)
第三节	产品成本的事前控制	(282)
第十二章	控制与责任会计	(288)
第一节	责任会计概述	(288)
第二节	建立责任会计制的原则	(289)
第三节	责任中心及其考核	(292)
第四节	成就报告	(302)
练习题		(307)
第十三章	内部转移价格和内部结算方式	(308)
第一节	内部转移价格	(308)
第二节	内部结算方式	(311)
练习题		(313)
附表 1	复利终值表	(314)
附表 2	复利现值表	(318)
附表 3	年金终值表	(320)
附表 4	年金现值表	(324)

第一章 总 论

第一节 管理会计的产生和发展

一、管理会计的产生

管理会计是运用现代会计技术方法，对企业的经济活动进行事前预测和决策、事中控制、事后评价的一门会计。

管理会计是一门从传统会计体系分离而来的新兴会计学科。在本世纪 20 年代，由于泰罗制度在企业管理中广泛实施，会计如何为提高企业的生产和工作效率服务，开始提到议事日程上来。于是，“标准成本”、“差异分析”、“预算控制”等这些同泰罗的管理方法直接相联系的技术方法开始应用到会计中来，成为成本会计的一个组成部分。但是，以泰罗的管理学说为基础形成的成本会计还只能看作是管理会计的雏形。其基本点是在企业的发展战略、经营方向等重大问题已经确定的前提下，协助解决如何提高生产效率和生产经济效果的问题。但企业管理的全局和企业与外界关系的有关问题没有在会计体系中得到应有的反映，因而，还只是一种局部性、执行性的管理会计，是管理会计形成的早期阶段。早期的管理会计在美国发展较快，如在当时美国的经济学家埃默森提出人工标准成本，另一经济学家甘特提出材料标准成本、费用标准成本。1922 年，美国的奎因斯坦著有《管理会计：财务管理入门》。1924 年另一位美国经济学家麦金西著有《管理会计》，但当时并未被广泛承认。第二次世界大战后，管理会计受到重视，逐步从传统会计中分离出来，成为独立的学科。原来传统的会计就称为财务会计以资区别。目前管理会计和财务会计已成为企业会计中的两大领域。

第二次世界大战后，管理会计得以快速发展，主要原因是：

(一)、管理上的客观需要 —

第二次世界大战后，资本主义经济有了新的变化：企业的规模愈来愈大，跨国公司大量涌现，生产经营日趋复杂，战争中发展起来的科学技术大量转移到民用产品上去。新产品层出不穷，产品更新换代加快，市场竞争十分激烈。在这种情况下，企业领导为了避免在竞争中被淘汰，迫切要求会计不仅是事后反映，更重要的是对企业未来的经营管理提出多种方案，事先预测其效果，作为企业经营决策的依据，以便取得最佳的经济效益。为了适应这种要求，会计人员运用现代管理科学的新成就——运筹学，对会计资料进行加工，预测未来、参与决策。运筹学主要应用现代数学和数理统计学的原理和方法，建立许多数量化的管理方法和技术，可用来帮助管理人员按照最优化的要求，对企业极为复杂的生产经营活动进行科学的预测、决策，组织、安排和控制，促使企业的生产经营实现最优运转，以提高企业的竞争能力。运筹学与会计相结合，形成了决策会计，奠定了管理会计的基础。

另一方面，为了提高企业的竞争能力，50年代以来，现代企业管理中行为科学理论发展很快。它主要是应用心理学、社会学等方面的研究成果来研究人的各种行为的规律性，分析人产生各种行为的客观原因和主观动机的一门科学。按照行为科学确立的原理和方法来管理企业，首先要确定企业在一定时期内必须实现的总目标。企业内部各管理层次成为各种责任中心，并制订与总目标相适应的各自的具体目标，实行“目标管理”。各管理层次有权自行安排人力、物力、财力来保证目标的完成，只有出现例外的情况企业才进行干预，即“例外管理”。这样，企业必须掌握各管理层次和有关工作人员完成目标的情况，以便据以给予合适的奖励。因此，企业领导不仅要求会计反映整个企业的经营成

果，更重要的是要控制和考核各责任部门和有关工作人员的工作业绩。会计与责任的控制、考核相结合，形成了“责任会计”。

（二）计算技术的发展

会计从事后反映，发展到预测、决策、计划、控制、考核，需要大量的信息，计算量大大增加，必须要有先进的计算工具，才能开展工作。二战后计算技术的发展，电子计算机在会计上的广泛应用，为管理会计的发展创造了客观的条件。

总之，现代管理会计的创立及其不断发展，大大丰富了会计科学的内容，标志着会计科学已进入一个崭新的发展阶段。

二、管理会计的发展

管理会计与财务会计分离以后，由于不断吸收现代管理科学和系统论、信息论、控制论等各方面的研究成果，使它的内容逐步丰富、完整起来。系统论是研究系统的模式、原则和规律，并对功能进行数学描述的一门学科。信息论是研究信息的本质，并用数学方法研究信息的计量、传递、变换和储存的一门学科。控制论是研究各种系统的控制和调节的一般规律的学科。管理会计与它们的结合，使管理会计的运用逐步深入到技术经济各领域，并且更加系统化、经常化和多样化。管理会计开始成熟起来。

管理会计最初应用于制造业，后来应用范围逐步扩大，从制造业推广到所有类型的组织中，包括服务行业在内，成为现代化管理的重要组成部分。

1972年，美国从全国会计人员联合会中分离出了单独的“管理会计协会”；英国成立了“成本和管理会计师协会”，并出版了“管理会计”月刊，在全世界范围内发行。同时，美国举行了取得“执业管理会计师”资格的考试，出现了专门的执业管理会计师，他们可以在专门领域内开展工作，并取得较高的社会地位。1980

年4月24日至26日，各国会计人员联合会在巴黎举行了第一次欧洲会议。十个欧洲国家，以及美国和澳大利亚参加了这次会议。会议的主题是探讨如何应用和推广管理会计。与会代表用大量的数据与经验证明：任何企业为了在当前复杂的世界能够生存下去并繁荣起来，应用和推广管理会计是一个战略性问题。可以预见，管理会计有着强大的生命力，在今后的企业管理工作中，它一定会更加蓬勃发展，并能在提高企业经济效益方面发挥越来越大的作用。

三、管理会计在我国的应用

解放以来，我国在管理会计方面也有一些零星的分散的经验。如：财务管理中的计划与控制，50年代的班组经济核算，60年代的指标分解、资金归口分级管理以及近期实行的内部经济责任制等。但这些经验不够系统化、理论化，还有待总结提高。

近十几年来，我国引进了西方管理会计的一些方法，如：保本点分析、投资决策、存货控制、弹性预算、变动成本法等，不少企业在经营管理中加以运用，取得了很好的经济效益。随着经济体制改革的深化，企业经营自主权逐渐加大，以提高经济效益为目的的管理会计在企业管理中的地位必将越来越重要。在总结我国实践的基础上，借鉴外国的经验，建立一套具有中国特色的管理会计的理论和方法，显得十分必要。

第二节 管理会计的特点

一、管理会计同财务会计的区别

现代企业会计主要分为两大领域：传统的财务会计与新兴的管理会计。为了弄清管理会计的实质，我们可以拿它与财务会计作一些比较，从对比中理解管理会计的特点：

（一）服务对象

管理会计主要是为企业内部各级管理人员服务的，所以也把它叫做“内部会计”或“对内报告会计”。而财务会计则主要是侧重于对企业外界有经济利害关系的团体或个人（包括股东及潜在的投资者，银行及其它债权人，财税部门和主管机关，证券管理机构等），所以也把财务会计叫做“外部会计”或“对外报告会计”。

（二）工作重点

管理会计的工作重点在于面向未来，算“活帐”，即不仅要反映过去，而且要能动地利用历史资料来预测前景、参与决策、规划未来、控制和评价企业的一切经济活动，属于“经营型”的会计。而财务会计的工作重点则主要是面向过去，算“呆帐”，即单纯地提供历史信息 and 解释信息，属于“报帐型”的会计。

（三）约束依据

管理会计不受公认会计原则或统一会计制度的约束，只服从管理人员的需要、系统理论的指导和成本效益关系的约束。而财务会计则必须严格接受公认会计原则或统一会计制度的约束。

（四）行为影响

管理会计最关心计量结果和业绩报告将如何影响管理人员的日常行为，并想方设法充分调动他们的生产积极性和主观能动性。而财务会计最关心的则是如何计量和传输财务成本信息，一般不重视管理人员行为的影响。

（五）时间跨度

管理会计的时间跨度有较大的弹性，可以从每小时到10年或15年。而财务会计在这方面很少有弹性，经常是一月、一季或一年。

(六) 会计主体

管理会计主要以企业内部各个责任单位为会计主体，对它们的日常经济活动实绩和成果进行控制、评价与考核；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。而财务会计则主要以整个企业为会计主体，提供集中、概括的财务成本信息，用来对全企业的财务状况与经营成果作出综合的评价与考核。

(七) 会计程序

管理会计的程序一般不固定，有较大的选择自由，通常不涉及填制凭证和帐务处理，报表不定期编制，也无一定的格式，可根据管理人员的需要自行设计。而财务会计的程序比较固定，有强制性，凭证、帐簿、报表有规定格式，报表定期编制（月、季、年）。

(八) 会计方法

管理会计的专门方法在一定时期内可灵活多样，以便提出不同的备选方案。而财务会计在一定时期内，只能采用同一种专门方法就能满足计算的需要。

(九) 精确程度

由于管理会计的工作重点着眼于未来，不肯定性因素较多，固对它所提供的数据不要求绝对的精确，一般计算近似值即可。而财务会计的工作重点是反映过去，一般都是肯定性的经济业务，所以对它所提供的数据，一般要计算到小数点后两位。

(十) 信息特征

管理会计一般提供有选择的、部分的、或特定的管理信息，业绩报告不对外公开发表，不具有法律责任。而财务会计则一般提供系统的、连续的、综合的财务成本信息，基本财务报表对外公开发表，具有法律责任。

二、管理会计同财务会计的联系

管理会计与财务会计虽然有着明显的区别，但它们之间也存在着一定的联系，主要表现在以下两个方面：

1.两者的对象——由于管理会计与财务会计同属现代企业会计的两个子系统，因此，它们的对象就总体来说应该是一致的，即企业的经济活动及其发出的信息。但两者因为分工的不同，在时间和空间方面各有所侧重：管理会计的对象在时间上侧重于现在的或未来的（预期的）经济活动及其发出的信息；在空间上侧重于部分的、可供选择的或特定的经济活动及其发出的信息。而财务会计的对象在时间上侧重于过去的、已经发生的（历史的）经济活动及其发出的信息；在空间上则侧重于企业整体的全部经济活动及其发出的信息。

2.两者的原始资料——它们所应用的原始资料很多是相同的。管理会计经常直接引用财务会计的凭证、帐簿和报表的资料进行分析研究；有时则根据这些资料进行必要的加工、调整、改制或延伸，编成各种内部报表，为企业内部经营管理服务。而财务会计有时也把一些原属于管理会计的内部报表（如财务状况变动表、现金流量表等），列入对外公开发表的范围。此外，财务会计还把企业内部管理需要的主要产品的实际成本与标准成本、实际利润与目标利润的对比数，作为基本财务报表的补充资料对外公开发表。

第三节 管理会计的任务与内容

一、管理会计的任务

管理会计的任务应以协助管理当局作出有关改进经营管理、

提高经济效益的决策为总目标，具体包括以下四个方面：

1.确定各项经济目标——包括对目标利润、目标销售额、目标成本、目标资金需要量的预测与制订，协助管理当局对计划期间一次性的重大经济问题作出专门决策，以及在上述基础上编制出资源最佳配置与流动的全面预算与责任预算。

2.合理使用经济资源——包括在责、权、利、效相结合的基础上制订适合本企业具体情况的责任会计制度，并利用行为科学的原理与激励策略，充分调动全体职工的主观能动性，促使他们自觉自愿地以最少的人力、物力和财力的消耗，以及最少的资金占用来完成预算所规定的各项目标。

3.调节控制经济活动——包括事前制订成本控制制度和开展价值工程对经济活动进行预防性和前馈性的控制与调节，以及日常根据各责任单位定期编制的业绩报告所反映的实际数与预算数的差异进行反馈性的控制与调节，以保证预算目标的实现。

4.评价考核经济业绩——包括利用标准成本制度结合变动成本计算法，对日常发生的各项经济活动进行追踪、收集和计算，定期根据各责任单位编送的业绩报告来评价和考核它们的实绩和成果，确定它们履行经济责任的情况和应受的奖惩，总结经验，揭露矛盾，挖掘增产节约，增收节支的潜力，并及时提出合理化建议，改进经营管理，提高经济效益，促进生产力的发展。

二、管理会计的内容

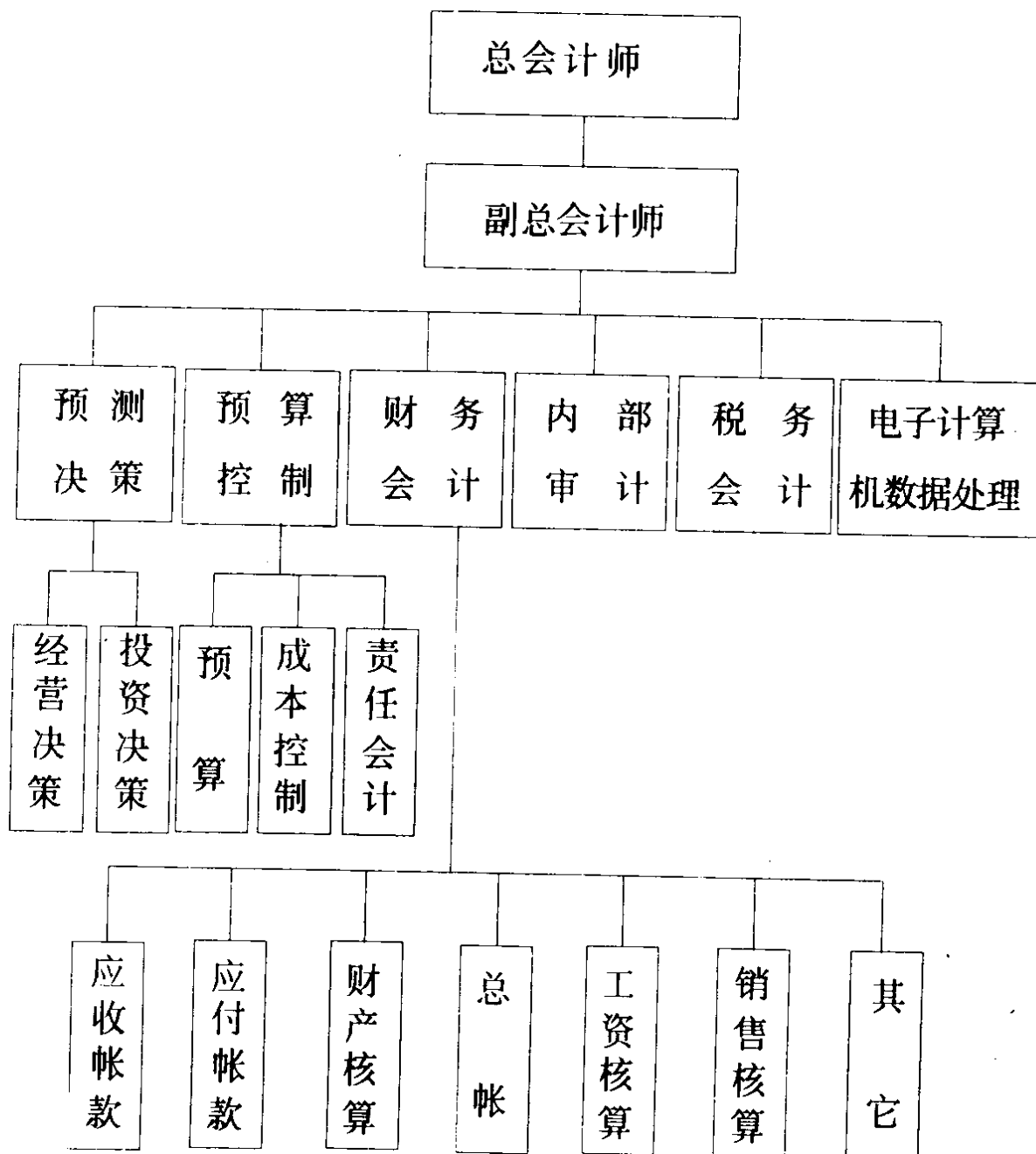
管理会计从预测开始，根据短期预测和长期预测的资料，作出经营决策和投资决策。经营决策包括：销售订价决策，产品生产决策，产品成本决策等内容，在经营决策中，主要运用本量利分析的方法，而投资决策则以现值法为基础。根据经营决策和投资决策的资料，可制订出企业的目标利润。

管理会计的内容



第四节 管理会计工作的组织

— 9 —



图表 1—2

上表预测决策和预算控制两大部门分别负责管理会计的两大部分。在这两个部门中配备有管理会计人员，专门从事管理会计工作。