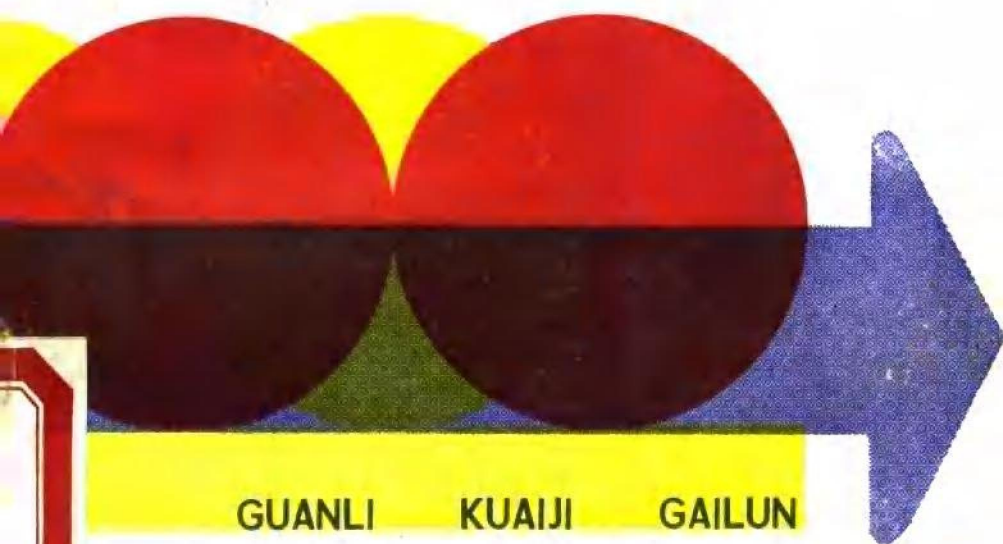


# 管理 会计 概论



GUANLI KUAIJI GAILUN

● 陈浩俊 编

● 中国铁道出版社

# 管 理 会 计 概 论

陈浩俊 编

中 国 铁 道 出 版 社

1996年·北京

## 内 容 简 介

本书系统地概括了管理会计的基本理论和方法。内容包括管理会计的形成与发展、管理会计的职能及数量方法；对通用企业管理会计体系的经营计划会计、决策会计、预算会计、控制会计和责任会计等作了全面系统地阐述；书中还对中外合营企业、铁路企业管理会计的应用，作了专门介绍。

本书适用于企业厂长（经理）、经济管理人员及财会工作者，也可供院校财经专业、管理工程专业的师生教学参考。

### 管 理 会 计 概 论

陈浩俊 编

\*

中国铁道出版社出版

（北京市东单三条14号）

责任编辑 于淑荣 封面设计 翟达

中国铁道出版社发行 各地新华书店经售

中国铁道出版社印刷厂印

---

开本：850×1168mm  $\frac{1}{16}$  印张：14.5 字数：384千

1991年1月 第1版 第1次印刷

印数：1—7000册

---

ISBN7-113-00900-X/F·60 定价：7.40元

## 代 序

众所周知，会计在企业的经营管理中有着重要作用。但是，又经常出现财会工作者对企业改善经营管理不能发挥应有作用的现象。这种矛盾的产生，固然有各种原因。可是，从财会工作者的素质来观察，问题在于他们对会计学的认识和研究，没有充分结合现代企业的经营管理。

经营和管理是两个有联系又有区别的概念。经营应该理解为直接地或间接地取得经济效益的各种方法，而管理则主要表现为计划、组织、协调和控制。两者有所交叉，所以一般都联在一起称之为经营管理，其实应该分开来，叫做经营和管理。会计和管理有着密切关系，也和经营有密切关系。国外流行的“管理会计”，我认为确切的中文叫法应该是“经营管理会计”。这门学问是会计学的一个新的分支，它有助于提高财会工作者的认识，使他们有意识地把会计工作与企业的经营和管理密切结合起来，充分利用会计的基本方法和现行会计制度所允提供的数据，引进经济学、统计学及数学的各种可能的方法，开发会计可能提供的更多数据，用以解决企业经营和管理所提出的各种问题。当今的时代，不论在东方还是西方，都是企业改革和发展的时代，各种形式的企业蓬勃发展，企业经营管理出现许多新问题。为实现会计在企业经营管理中的重要作用，为发挥财会工作者在研究和解决企业经营管理新问题中的能量，我们需要研究管理会计（或者像我所主张，叫做经营管理会计）这门学问。

陈浩俊同志长期研究经济学和会计学，从事企业经营管理工作已有30年，具有丰富的实践经验，为研究经营管理会计这门学问打下了扎实的理论基础。他编写的《管理会计概论》，在我看来，叫做《经营管理会计概论》也许更为准确。我总觉得，不少管

理会计著作，或偏于管理，或偏于经营，没有把经营和管理同会计有机地结合起来。陈浩俊同志在研究管理会计上，与一般学者显著不同的地方，也可以说是他有所创新之处，正在于他对经营和管理同会计的有机结合，跨出了重要的步子。

会计这个概念，仔细研究起来，应该有狭义和广义两种认识。我们通常用的会计概念，侧重于狭义认识。广义的会计概念，其理论性和实践性对于建立社会主义有计划的商品经济体制都非常必需。《管理会计概论》一书，体现了广义的会计概念。它不仅会计理论上有详尽的阐述，而且对计划、预测、决策、预算、控制、责任制等当代经营和管理的重要课题，都从会计学的角度进行了详尽的研究。这些材料对理论工作者和实际工作者都是有用的。

铁路作为一种产业，其会计制度在国内外的国民经济核算体系中虽然都算得上是比较严密的，然而管理会计，在国外先进国家的铁路上有所运用，而在我国还只是局部性的开展。这本书，每章都列出一节结合铁路实践加以论述。这在国内外的铁路经济著作和管理会计著作中，都属少见。这一点也应引起学术界和出版界的重视，给以好评。

总之，《管理会计概论》一书具有学术特色，是一本有助于理论工作者和实际工作者的研究和学习的书，是一本把经营管理会计的一般性和铁路经济的特殊性结合起来的书。我向我国（特别是铁路系统）从事企业经营管理工作的会计师、经济师、工程师、领导干部，以及担任这方面教学和研究的学术界同行们，推荐这本书。

中国技术经济研究会副总干事

中国成本研究会副会长 许庆斌

北方交通大学教授

1989年12月10日

## 前 言

管理会计是一门新兴的管理学科。西方管理会计从国外介绍到我国并应用于企业管理实践，系70年代末80年代初的事情。管理会计是从传统的财务会计中分离出来的一门独立学科，有其特有的会计理论和方法体系，是一门注重实践的应用学科。

管理会计又是一门多学科结合与渗透的课程。它借助于经济学、技术经济学、现代管理工程学、企业经营管理学、经济预测学、经济系统论、经济控制论、管理信息系统、社会心理学、行为科学，以及概率论、数理统计学、运筹学、微电脑技术应用等的结合与渗透，来丰富和发展管理会计理论体系和方法体系。管理会计不是上述这些管理系列学科和边缘学科的堆集和罗列，而是将管理与会计有机地结合起来服务于企业内部的事前财务会计管理。

管理会计还处在不断完善和发展阶段。无论在管理会计的研究对象、理论结构和方法体系上，在国内外至今尚未定型。目前，在我国企业也还处在吸收、消化和实践摸索时期。利用西方管理会计的理论和方法，通过批判、吸收、改造成为具有中国社会主义特色的管理会计学，乃是一项艰巨、长期的任务。

近年来，我国进行经济体制改革和实行对外开放政策，国民经济系统的运行和企业的外部环境都发生巨大的变化，传统的财务会计的事后管理远未能满足企业内部有效管理的需要，运用管理会计这一个现代化管理经济的工具，已不是可用可不用的事情了，而是已经箭在弦上引弓待发的现实问题。

本书以“概论”形式编写，共分八章。前七章适用于通用企业，有关铁路企业的应用则安排在各章末后另设一节；第八章是对中外合营企业的专述。全书结构比较完整、严谨，各章节脉络

清晰，循序渐进；写作方法上释疑解难、深入浅出，通俗易懂；内容的深度和广度上，具有一定的通用性，又有专业的适用性。注重知识性、普及性和实用性，并以实用为主，以满足多层次、多方面读者对象的选择、学习和应用。

全书以成本、利润、资金三个财务指标体系为轴心，从计划、决策、控制、考核等会计管理环节，以及会计实务流程的程序，连贯而系统地说明管理会计体系的内在联系；从现代会计的事前、事后管理的完整体系中，来阐明管理会计在企业管理中的地位和作用；坚持理论联系实际，在介绍国内一些行之有效的传统管理经验的同时，也试图借鉴国外一些有用的方法；在强调广泛应用定量分析的同时，注意了定性分析和定量分析的结合。

在编写过程中，陈鸿宇同志对本书的编写给予了具体的帮助，许庆斌教授在百忙中为本书作序，借此致以谢意。

由于水平所限，书中错误和缺点在所难免，望读者批评指正。

编 者

一九八九年十二月

# 目 录

|                  |     |
|------------------|-----|
| 第一章 管理会计概述       | 1   |
| 第一节 现代会计的基本概念    | 1   |
| 第二节 管理会计的发展      | 7   |
| 第三节 管理会计的职能与分类   | 23  |
| 第四节 管理会计在铁路企业的应用 | 30  |
| 第二章 管理会计与数量方法    | 40  |
| 第一节 现代会计计算方法体系   | 40  |
| 第二节 管理会计与数量分析方法  | 54  |
| 第三节 铁路企业的管理会计计算  | 79  |
| 第三章 经营计划会计       | 96  |
| 第一节 企业目标管理与经济预测  | 96  |
| 第二节 企业经营计划与利润规划  | 109 |
| 第三节 铁路企业的运营计划会计  | 131 |
| 第四章 决策会计         | 152 |
| 第一节 企业决策的基本概念    | 152 |
| 第二节 企业经营决策技术     | 168 |
| 第三节 企业投资决策技术     | 182 |
| 第四节 铁路企业的决策会计    | 204 |
| 第五章 预算会计         | 222 |
| 第一节 企业全面预算的基本概念  | 222 |
| 第二节 全面预算的内容与分类   | 228 |
| 第三节 预算编制的形式和方法   | 243 |
| 第四节 铁路企业的预算会计    | 266 |
| 第六章 控制会计         | 278 |
| 第一节 企业控制会计的基本概念  | 278 |

|     |                         |     |
|-----|-------------------------|-----|
| 第二节 | 企业控制会计的组成内容 .....       | 295 |
| 第三节 | 企业成本的会计控制 .....         | 307 |
| 第四节 | 铁路企业的控制会计 .....         | 325 |
| 第七章 | 责任会计 .....              | 344 |
| 第一节 | 企业责任会计的基本概念 .....       | 344 |
| 第二节 | 分级责任制与责任中心 .....        | 351 |
| 第三节 | 责任会计报告与业绩考核 .....       | 368 |
| 第四节 | 铁路企业的责任会计 .....         | 380 |
| 第八章 | 中外合营企业的管理会计 .....       | 389 |
| 第一节 | 中外合营企业形式与选择决策 .....     | 389 |
| 第二节 | 中外合营企业的筹资决策 .....       | 399 |
| 第三节 | 对外经济技术合作的经营预测与决策 .....  | 422 |
| 第四节 | 中外合营企业管理会计基础理论与会计实务 ... | 439 |
| 附录: | 复利系数表 .....             | 448 |

# 第一章 管理会计概述

## 第一节 现代会计的基本概念

### 一、会计的概念、任务和作用

管理会计是一门新兴起的管理学科，又是现代会计学的重要组成部分。顾名思义，管理会计是现代管理理论和现代会计的有机结合。因此，在说明管理会计的基本概念及其内涵之前，有必要对会计与现代会计的概念、特点和作用，先作一些考察。

#### （一）会计的基本概念

会计是管理经济的一种工具。它是社会生产实践的产物。

会计是在一定社会生产发展条件下，由于管理经济的需要而产生的。随着生产的不断发展，会计从简单地登记和计算财物收支，逐渐发展到利用货币反映和监督生产过程。

会计这一名词，见诸我国文字记载，从周朝开始，设置官吏为国家掌管财物赋税，进行“月计岁会”（焦循《孟子正义》：“零星算之为计，总合算之为会”）。宋代开始，官吏办理钱粮移交时，编造四柱清册，逐渐发展，形成我国传统的中式簿记。

随着社会分工和生产规模日益社会化，会计在经济管理的地位愈为重要。它总是伴随着生产，并为管理生产而存在和发展的。会计是满足生产管理需要的一种信息交流手段，是经济管理的重要组成部分。它的形成和发展，既和生产力的发展有关，又和生产关系的变革相联系。可见，在不同社会形态下，会计既有它的共性，即与生产力有关的会计自然属性；又有它的个性，即与生产关系有关的会计社会属性。

会计是以货币为主要量度，按照一定的方法，对生产经营活

动或预算执行的过程及其结果，系统地、连续地进行核算，并根据记录、归类、汇总和报告的数据进行分析利用和监督检查。

## （二）会计的任务和作用

会计的任务是对资金运动的反映和监督，贯彻经济核算制。会计本身具有以下特征：①以货币量度作为统一尺度；②以凭证为依据；③采用特有的计算方法；④有一套完整的核算体制和传递反馈制度。

社会主义制度下，工业企业会计的具体作用表现在：①反映和监督计划执行情况；②加强经济核算和经济责任制；③保护社会主义财产；④提供经济信息，提高经济效益。

中华人民共和国会计法，正是为了加强会计工作，保障会计人员依法行使职权，发挥会计工作在维护国家财政制度和财务制度，保护社会主义公共财产，加强经济管理，提高经济效益，用法律形式把会计工作的地位和作用固定下来，以适应当前经济体制改革的发展需要。

## （三）会计和会计学

马克思对会计的形成和发展，概括是对生产过程的控制和观念的总结。

换句话说，会计是随着生产过程的发展而不断完善。会计学 and 会计工作的发展，表现着会计理论和会计实践的内在联系。会计是会计学 and 会计工作的统一，也是会计理论和会计实践的统一。

会计学是会计实践的观念总结，它是一门讲究经济效益的职能科学。会计学研究会计的产生和发展、会计的对象和任务，会计的方法体系及其运用；它研究应该怎样科学地组织会计工作，完善会计的信息系统，使之更好地发挥核算和监督作用。简而言之，会计学作为一门应用科学，来源于会计工作，又反过来指导会计实践。

## 二、现代会计的形成和特点

随着经济与科学技术的发展，会计实践的内容和方法也在不断发展。从传统的记帐、算帐、报帐、用帐，发展到参与决策。这就使传统会计的职能发生了质的变化，形成了现代会计体系。

现代会计同样以货币为主要计量尺度，以资金运动为研究对象。与传统会计相比，现代会计以现代经济管理理论与现代数学研究成果为支柱，使处理和提供数据的工作更加严密、系统、准确和及时。现代会计具有如下特点：

（一）会计工作的重点从简单的核算、分析、监督，发展到提供经济信息，预测经济前景，参与经济决策，以提高经济效益为直接目标。

（二）会计的对象从已经发生的经济活动领域里，扩大到将要发生和可能发生的经济活动领域里。

（三）会计的范围从“微观会计”（即“会计个体”），扩大到“宏观会计”（即“国民经济会计”）。在注重微观经济的同时，注重宏观经济的社会效益，从本企业经济效益，逐步扩大到从全社会的角度来统筹安排和计算效果，形成社会会计。

（四）会计预算从一种计划方案发展到多种可能方案的弹性计划。

（五）会计的计算手段从以手工操作为主，发展到广泛采用电子计算机和现代数学方法，实现核算与储存微电脑化，传递网络化和科学化管理。

在现代企业系统里，将财务会计和管理会计看成一个现代会计的体系，这个现代会计体系，正是为实现以上的变革而形成的，它标志着会计科学已经进入一个新的发展阶段。

## 三、财务会计和管理会计

会计学可以从不同角度进行分类。目前尚未有统一的定论。

会计学按其研究内容，通常有基础会计学、财务会计学、管理会计学 and 成本会计学等，也有的将基础会计学 and 财务会计学归成财务会计学一门；将管理会计学 and 成本会计学归成管理成本会计学一门。按其研究内容所涉及的部门，又有工业会计学、商业会计学、农业会计学 and 预算会计学等之分。

基础会计是会计中的基础理论科学，研究会计的一般规律性及指导原则，包括研究会计的对象、任务和方法、会计假设、会计准则等。基础会计包括基础会计技能和会计理论两部分，前者是指会计的基本程序和方法，后者是指有关会计实践的经验总结及指导会计工作的规范。

财务会计又称决算会计，是向外报告会计。主要包括固定资产和固定基金核算、流动资产和流动资金核算、专项资产和专项基金核算以及会计报表等。

内部审计是会计学的一个分支，又称会计监督。审计对会计工作起着“核实”和“证实”的作用。审计对象包含会计对象的范畴。审计学是现代企业科学管理的一个重要组成部分。审计是经济监督体系中的一种形式，审计监督不同于会计监督而固有其独立性。它不仅发挥着经济制约的作用，还发挥着促进经济效益提高的作用。随着现代审计学的发展，已形成一门与会计学相联系又是并立的学科。

管理会计，简称内部报告会计。管理会计是会计学的特定概念。现代管理会计作为现代企业管理的方法之一，从传统的财务会计中分离出来，成为与财务会计并列的一门独立学科。从广义的角度理解，凡属经营管理上的问题，只要运用会计这一手段，加以反映和监督，寻求解决问题的途径，最终导致最大经济效益的，均可视为管理会计的范畴。

在现阶段，不论会计学是怎样分类，在现代会计中已将会计分为两个体系，即财务会计（又称理财会计）和管理会计两大分支。

财务会计和管理会计是相互联系，又有区别的。

现就财务会计与管理会计的联系与区别分述如下：

### （一）财务会计与管理会计的联系

管理会计是从传统会计学派生出来的学科，管理会计与财务会计同样都是以基础会计学为理论基础，具有密切的联系。

1. 从研究的对象看，财务会计和管理会计都是研究资金运动的规律。

2. 从会计活动的作用看，财务会计和管理会计都是起着为经济活动提供财务性的数量信息的作用。

3. 从对资料的利用看，财务会计和管理会计可以利用相同的原始记录，使之在不同方面有效地服务于企业的管理。

4. 从二者的相互作用看，管理会计需要运用财务会计提供的信息资料；财务会计则检查管理会计制定的目标计划、决策的经济效益，二者互为前提，紧密关连。方法上各有侧重，又互为补充。

### （二）财务会计和管理会计的区别

#### 1. 目的任务不同

财务会计是决算会计、对外报告会计，其目的是提供经济信息，反映经济情况；管理会计是内部会计，主要着眼于未来，其目的是制订计划，参与经营决策与长期决策，编制预算和控制预算，考核业绩，加强企业内部管理。

#### 2. 会计主体不同

财务会计着重于企业整体，以整个经济核算制企业或财务收支单位为其会计主体；管理会计则着重于企业的部分，个别产品、个别部门、个别责任中心或个别项目为其会计主体。有时也涉及企业整体。

#### 3. 技术方法不同

财务会计的计算，主要遵循国家颁布的会计法和法定的会计制度及其公认的会计准则为计算依据；管理会计则是运用现代管理的理论和方法，用经济决策理论，广泛应用运筹学、数理统计方法和数量分析方法为其计算依据。

财务会计从填制凭证，到货币计价、会计科目使用、记帐方法、成本计算，以至编制会计报表等有一套完整的处理数据的技术方法；管理会计则大量采用数学方法，如连续替代法、回归分析法、线性规划法，以及网络技术来处理、分析数据。

#### 4. 成本分类和成本计算方法不同

财务会计中的生产费用根据计入产品成本程序不同，区分为直接成本和间接成本，其计算方法是全部成本法；管理会计把生产费用根据成本与作业量的依存关系，区分为变动成本和固定成本，其计算方法是变动成本法或称直接成本法。

#### 5. 核算程序不同

财务会计的核算程序是固定的，带有强制性的，所使用的凭证、帐册、报表都有统一规定的格式及适应范围，有严格的工作规范；管理会计所使用的资料、台帐、预算、决策分析报告和专题分析等内部会计报告，没有统一规定，可根据需要自行选择与设计。

#### 6. 信息时效观念不同

财务会计提供的经济信息是全面的、系统的、连续的和综合性的，所反映的是已经发生的经济活动，所提供的数据是实际的资金运动的结果；管理会计提供的经济信息是特定的、部分的和有选择的，它是预测将要发生或者评价应当发生的经济活动，所提供的报告则往往是仅供决策人抉择的多种可能的预测、决策方案或弹性计划。

#### 7. 采用的计量度不同

财务会计的计量单位，以货币为主、实物为辅，采取定期编报的方法，各项指标都要力求精确；管理会计的计量单位，除了货币单位外，还包括实物量、比例数、指数等，采取不定期编报的方法，数据只求近似值。

通过以上分析比较，不难看出，管理会计是现代会计学的一个组成部分，又是为适应现代管理的要求而产生的一门独立学科，同时也是多种学科的渗透和结合。

管理会计为适应企业内部管理上规划、决策、控制及考核等需要，科学地运用会计、统计和数学方法，进行数据的收集、整理、计算和分析，据以作出衡量、评价和预测，并传递经济信息，以及责任业绩报告。

管理会计旨在加强企业的经营管理。它具有以下三个显著特点：

1. 它不以反映已经发生的经济活动为满足，而更侧重于预测和评价应当发生的经济活动。
2. 它针对经营管理上的特定问题，搜罗数据，并向企业决策人或管理方面提供信息。
3. 它谋求提出多种决策方案，以便供企业决策人有所抉择。

## 第二节 管理会计的发展

### 一、西方管理会计的产生和发展

管理会计最初出现在本世纪20年代。不过，在那时管理会计的内容还不够完善，也没有象今天受到应有的重视。管理会计在美国、英国、西德、日本等经济发达国家真正应用于企业内部管理，是70年代的事情。

70年代末80年代初，西方管理会计的基本原理和技术方法开始系统引进我国，并已结合我国的具体经济活动得到应用，在部份企业取得明显成效。但要形成具有中国特色的管理会计学科，还有待于今后在实践与理论上不断完善。

为对这一门年轻的学科的产生和发展有个了解，有必要对其各个发展阶段进行初步探讨。

管理会计是随着科学技术的进步，社会经济的发展和企业管理上的需要而逐渐形成和发展起来的。也就是说，管理会计体系的形成是在不断吸收现代管理科学理论的研究成果，同时又引进了现代数学方法和计算技术的条件下，以满足企业内部经营管理

的需要而建立的。

管理科学理论的发展是促使管理和会计结合的重要条件。是管理与会计巧妙的结合。

管理是社会生产发展的产物。有共同劳动，就有管理。但是，有管理的科学理论，进行科学的管理，是有其发展过程的。在西方资本主义国家里，管理科学理论的发展与会计的结合大体上经历过四个阶段，每个阶段都对会计的变革产生着影响。

### （一）传统管理阶段（18世纪80年代到19世纪末期）

18世纪80年代的工业革命以后，现代化工厂代替了工场手工业，成为资本主义生产的主要方式。18世纪古典学派的经济学就揭示了资本主义经营管理的核心是如何获得利润，当时的管理工作一般是由资本家直接担任工厂的最高管理者，基本上还没有完全摆脱小生产“因袭管理”的陈规，所以称之为传统管理。

这个阶段，会计是为了满足企业业务本身的需要，只是发挥记帐、算帐的职能。

### （二）科学管理阶段（19世纪末期到20世纪40年代）

科学管理是随着自由资本主义向垄断资本主义过渡而逐步形成的。企业规模扩大和科学技术进步，经营管理日益复杂，企业间竞争，兼并加剧，资本集中，托拉斯股份公司的出现，税法日臻完善，使会计的发展成为一种专门的职业而存在（如注册会计师）。从企业内部看，股份公司的所有者并不都是直接的管理者，企业的实际经营大部份是由通晓会计业务的经理人员来承担，所有权和经营权的分离，对会计的发展产生一定的影响。成本管理上实行标准人工成本法，就是一个重要标志。为使企业在激烈竞争中立于不败之地，企业的内部管理必须有新的转变，对会计的发展也提出了新的课题。

19世纪末，20世纪初提出“科学管理”理论。当时被称为“科学管理之父”弗·温·泰罗（Taylor）是最初的代表人物。他把企业管理的经验逐步科学化、定量化，形成了一套完整的管理理论。这就是著名的“泰罗制”。