

Guanli Kuaji

管理会计

(修订版)

王琳 编著



Dongbei
Caijing
Daxue
Chubanshe



东北财经大学出版社

管理会计

(修订版)

王 琳 编著

东北财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

管理会计/王琳编著. -3版(修订版). -大连:东北财经大学出版社,1998.10

ISBN 7-81005-799-5

I. 管… II. 王… III. 管理会计 IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(96)第 17412 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

金城印刷厂印刷 东北财经大学出版社发行

开本:850×1168 毫米 1/32 字数:284 千字 印张:11 $\frac{3}{4}$

印数:148 001—163 000 册

1993 年 8 月第 1 版

1998 年 4 月第 3 版

1998 年 10 月第 15 次印刷

责任编辑:朱 艳

责任校对:尹秀英

封面设计:冀贵收

版式设计:吴 伟

定价:17.00 元

编写说明

随着我国经济的持续发展,管理会计在经济管理,特别是在微观经济管理中的作用日渐被人们所重视。为了能方便读者学习管理会计的理论和方法,作者在本书修订版的基础上,对一些内容的讲述方式做了适当的调整,以便使教材更系统,更具条理性。同时,针对当前企业经营管理中必须面对的一些新问题,诸如风险条件下的长期投资问题,专门增加一些章节加以介绍。在本次修改过程中,尽量保持原书的叙述风格,避免罗列一些复杂的数学模型,使读者易于接受。本书可作为高等财经院校会计专业及经济管理专业的教材,亦可作为实际工作岗位管理人员学习之用。

由于笔者水平有限,书中不妥之处在所难免,敬请读者批评指正。

编著者

1998年1月

目 录

| | |
|-------------------------------|----|
| 第一章 总论 | 1 |
| 第一节 管理会计的基本内容 | 2 |
| 第二节 管理会计与财务会计的 联系与区别 | 5 |
| 第三节 管理会计的职能作用 ... | 10 |
| 复习思考题 | 12 |
| 第二章 成本性态分析 | 13 |
| 第一节 成本的分类 | 14 |
| 第二节 成本性态分析 | 18 |
| 第三节 混合成本的分解 | 26 |
| 第四节 成本性态分析原理的 应用 | 35 |
| 复习思考题 | 37 |
| 第三章 变动成本法 | 39 |
| 第一节 贡献毛益 | 40 |
| 第二节 变动成本法的特点 | 44 |
| 第三节 对变动成本法的评价 | 56 |

| | |
|---|------------|
| 复习思考题 | 59 |
| 第四章 本量利分析 | 61 |
| 第一节 本量利分析 | 62 |
| 第二节 线性条件下的损益平衡 分析 | 72 |
| 第三节 不确定和非线性条件下 的损益平衡分析 | 98 |
| 复习思考题 | 103 |
| 第五章 预测分析(一)——资金、 销售、成本的预测 分析 | 105 |
| 第一节 预测分析概述 | 106 |
| 第二节 资金预测 | 109 |
| 第三节 销售预测 | 112 |
| 第四节 成本预测 | 127 |
| 复习思考题 | 135 |
| 第六章 预测分析(二)——利润 的预测分析 | 137 |
| 第一节 利润预测的意义 | 138 |
| 第二节 目标利润规划 | 139 |
| 第三节 利润预测中的敏感性 分析 | 148 |
| 复习思考题 | 158 |
| 第七章 经营决策分析 | 161 |

| | | |
|------------|---------------------|------------|
| 第一节 | 经营决策的一般 | |
| | 概念 | 162 |
| 第二节 | 决策分析中的成本 | |
| | 概念 | 164 |
| 第三节 | 决策分析的一般 | |
| | 程序 | 170 |
| 第四节 | 经营决策分析的 | |
| | 常用方法 | 172 |
| 第五节 | 经营决策的应用 | |
| | 举例 | 184 |
| | 复习思考题 | 199 |
| 第八章 | 长期投资决策 | 201 |
| 第一节 | 长期投资决策的 | |
| | 意义 | 202 |
| 第二节 | 长期投资决策应考虑 | |
| | 的重要因素 | 204 |
| 第三节 | 投资决策分析的一般 | |
| | 方法 | 230 |
| 第四节 | 风险投资决策分析 ... | 249 |
| 第五节 | 长期投资的敏感性 | |
| | 分析 | 255 |
| | 复习思考题 | 259 |
| 第九章 | 全面预算 | 261 |
| 第一节 | 全面预算的作用 | 262 |

| | | |
|-------------|---------------------------|-----|
| 第二节 | 全面预算的内容和 编制方法 | 265 |
| 第三节 | 弹性预算、零基预算 和滚动预算 | 282 |
| 第四节 | 预算的日常管理 | 291 |
| | 复习思考题 | 295 |
| 第十章 | 责任会计 | 297 |
| 第一节 | 责任会计的作用、 原则及基本内容 | 298 |
| 第二节 | 责任中心及其绩效 考核 | 302 |
| 第三节 | 内部转移价格 | 311 |
| | 复习思考题 | 315 |
| 第十一章 | 存货管理 | 317 |
| 第一节 | 经济订货量 | 318 |
| 第二节 | 存货控制 | 340 |
| | 复习思考题 | 349 |
| | 附表一：一元的终值表 | 350 |
| | 附表二：一元的现值表 | 354 |
| | 附表三：一元年金的终值表 | 358 |
| | 附表四：一元年金的现值表 | 362 |

第一章 总论

管理会计是一门新兴的会计学科。它以全新的面貌展现在现代企业管理的广阔领域之中，对帮助企业管理者科学地制定经营决策，合理地利用经济资源，有效地强化内部管理，提高经济效益有着十分重要的作用。本章将着重说明管理会计的概念和它的基本内容，管理会计是怎样产生和发展的，它与财务会计相比有什么特点，管理会计在企业经营管理中有哪些重要作用等问题。学习这一章，要求对管理会计有一个基本的认识。

第一节 管理会计的基本内容

管理会计是以现代管理科学为基础，以提高经济效益为目的，以一系列特定的技术、方法为手段，对企业的整个经营活动进行规划、决策、控制和考核的一种管理活动。

管理会计有着比传统会计更为广泛、更为深刻的内容。虽然它是由传统会计体系分离出来的，但在职能作用和方式方法等方面，都突破了传统会计的老框框，围绕着成本、利润、资金三个中心，分析过去，控制现在，规划未来，对帮助企业管理者科学地制定经营决策，强化企业内部管理和提高经济效益等起着重要的作用，它是现代企业管理的重要工具。

一、管理会计的形成与发展

会计是随着经济的发展而发展的，管理会计作为会计的一个分支，其产生是会计不断发展的必然结果。

本世纪20年代，资本主义在世界范围内已经有了相当的发展。此时的企业管理工作中，以经验和直觉为核心的传统会计仍然占据着统治地位，许多工厂经营粗放，管理混乱，开工不足，浪费严重。因此，如何用先进的科学管理代替落后的传统管理，使企业的管理工作得到较大的改善，以适应资本主义经济迅速发展的需要就成为一个非常迫切的现实问题。在这种情况下，集中体现科学管理理论和方法的“泰罗制”应运而生。就在推行“泰罗制”而使企业管理得到空前加强，生产效率得到显著提高，日常生产经营活动实现标准化和制度化的同时，原有的会计体系也发生了相应的变化。在此之前，会计的任务主要是计算盈亏和保护资本家的财产，会计科学的主要研究对象是记帐方法和帐簿设置等，而科学管理企业要求会计不仅仅限

于反映和监督报告期正在进行和已经完成的生产经营活动的数字资料，而且要求会计工作要提供有关未来生产经营活动的各种预测数据，以便决策者作出正确的决策。在这种情况下，一些新的会计方法应运而生，产生了成本会计，先后出现了分批成本法、分步成本法和标准成本法等；强调财务成本的计划管理，强调预算在控制和评价考核方面的重要作用。同时，变动成本法、弹性预算、损益平衡分析和责任会计等管理会计的一些内容也先后提了出来。会计领域这些新方法的出现，使会计不单单局限于事后算帐，而是将事前的预测同事后分析紧密结合起来，从而为会计更好地服务于企业管理开辟了一条新的途径。此时，管理会计事实上已初步形成了。

第二次世界大战以后，资本主义国家进入战后经济发展时期。资本高度集中，企业规模越来越大，公司组织日益多级化和跨国化，部分公司的经营走向多角化，商品供过于求，市场瞬息万变，竞争白热化，严重的通货膨胀和创记录的失业率由交替转为并发。为了生存和求得发展，企业不仅要用科学的管理方法提高内部的工作效率，处理好大规模经营带来的大量信息，而且其经营方针、经营决策和经营目标都必须适应外部客观经济环境。同这种严峻的形势相适应，更先进的现代管理科学取代了“泰罗制”，使企业管理进入了一个新的发展阶段。会计体系同当时已经推广了的职能管理和行为科学更好地配合起来，“标准成本计算”、“预算管理体系”、“损益平衡分析”和“责任会计”等逐渐被普遍采用。在1952年的世界会计学会年会上正式通过了“管理会计”这个专门名词。随着现代管理水平的日益提高，管理会计的内容也在不断丰富，逐渐形成了一个相对独立的理论方法体系。70年代，在经济发达的美、日及西欧诸国，现代管理会计已十分盛行。

我国的管理会计，是在70年代末80年代初开始兴起的。那

时，我国财务会计工作中，诸如财务计划的编制、计划指标的测算、日常财务管理、资金定额管理，以及全面经济核算和经济活动分析等，实际上都属于“管理会计”的范畴，只不过还未形成体系而已。

二、管理会计的基本内容

管理会计作为规划、控制企业未来生产经营活动的一种管理活动，其内容是十分丰富的。随着生产的发展和科学技术的不断进步，管理会计的内容和方法也在不断得到发展和充实。一般来说，管理会计的基本内容主要包括“规划与决策会计”和“控制与业绩评价会计”两项内容。

规划与决策会计是为管理者预测前景和规划未来服务的。所谓规划，就是事先确立目标，编制计划，并拟定出达到目标的具体方法，对企业未来的生产经营活动进行全面的筹划。所谓决策，就是通过分析比较，确定是否要采取某项行动或在几种方案中选择出最优方案的过程。规划与决策会计首先是利用财务会计信息和其他有关信息，对利润、成本、销售及资金等专门问题进行科学的分析，在此基础上，将确定的目标用数量形式加以汇总、协调，编制企业的全面预算，再按照责任会计的要求加以分解，形成各个责任中心的责任预算，用来规划和把握未来的经济活动。因而，规划与决策会计主要包括经营预测、短期经营决策、长期投资决策和全面预算等项内容。

控制与业绩评价会计是为管理者分析过去和控制现在服务的。所谓控制，就是通过一定的手段对生产经营活动施加影响，使之按预定的计划进行。所谓业绩评价，就是通过预算与实际执行情况的对比，分析两者的差异，找出产生差异的原因，确定经济责任，以此恰当地评价各责任中心的实绩和成果。控制与业绩评价会计首先是利用标准成本制度结合变动成本法，对

日常发生的经济活动进行追踪、收集和计算，确定不同情况下存货订购和储存的合理数额，制定相应的日常存货控制制度与方法。然后，根据责任会计的要求把实际发生数与预算数进行对比和分析，并编制日常绩效报告，用来评价和考核各个责任中心的实绩与成果，确定其经济责任和应受的奖惩；同时，把经营过程中发现的重要问题及时反馈给有关部门，以便及时调整经济活动，改进经营管理工作。因此，控制与业绩评价会计主要包括存货控制和责任会计等项内容。

管理会计的规划与决策、控制与业绩评价两部分功能是相互联系，不可分割的。对于一个具体的企业而言，要开展生产经营活动，当然首先要制定一定的计划，并作出相应的决策，然后实施相应的控制，以促成计划的实现。同时，在控制过程中取得的有关数据资料，却是未来制定新的计划和作出新的决策所不可缺少的数据资料，是使新的计划和决策建立在客观、合理基础上的重要依据和前提条件。综合规划与决策会计和控制与业绩评价会计两部分内容，即为管理会计的基本内容，见图 1—1。

管理会计中还有成本性态分析、损益平衡分析等重要内容，它们是规划与决策会计和控制与业绩评价会计的基础和先导，其基本理论和基本方法贯穿在预测、决策、规划、控制的整个过程之中，渗透在企业管理的各个领域之中。

第二节 管理会计与财务会计的联系与区别

管理会计形成之后，与财务会计并列，同属会计的分支之一。它们之间既有联系，又有区别。传统的财务会计与新兴的管理会计相互配合，相互补充，在企业管理中共同发挥着应有的作用。

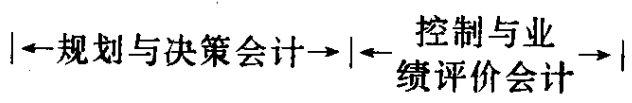
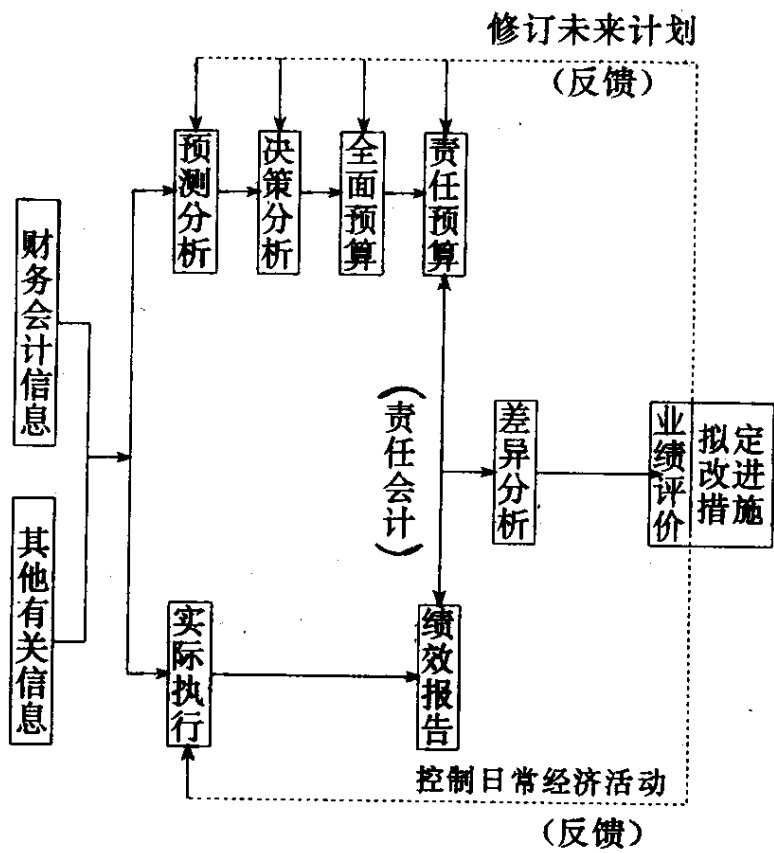


图 1-1

财务会计与管理会计的关系可用图 1-2 来表示。

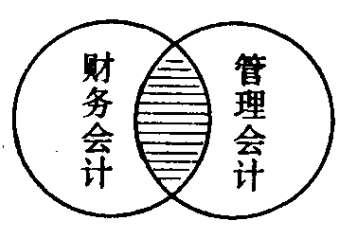


图 1-2

从图 1—2 可以看出,管理会计与财务会计虽然同时独立为会计的两个分支,但二者之间却有着共同的内容,即图中财务会计与管理会计重叠的阴影部分,具体表现在以下几方面:

其一,它们的原始资料有很多是相同的。我们知道,管理会计是通过分析、加工多种资料为企业管理服务。这些资料包括会计资料、统计资料、业务活动的资料及其他有关的资料,其中最重要的还是会计核算资料,是财务会计通过凭证、帐簿所记录、汇总、整理的企业整个生产经营活动的有关数据。管理会计对这些数据进行加工整理,使之成为管理者规划、控制生产经营活动,考核工作业绩,作出正确决策的科学依据。

其二,二者同为企业管理服务。管理会计主要为企业的内部管理服务,而财务会计提供的许多重要财务指标,如资金、成本、利润等,是企业管理者制定决策,编制计划和进行控制所不可缺少的资料。如果管理者不了解企业的财务状况和经营成果,就难以对未来的生产经营活动作出有效的规划和控制,难以作出正确的决策。管理会计的个别报表在国外也被列入对外公开发表的报表。如美国自 1973 年起,就把“财务状况变动表”列为对外编报的基本报表。

管理会计虽然与财务会计有着许多共同之处,但它毕竟是有别于财务会计的另一种会计方法体系。同财务会计相比,它有着许多显著的特点:

一、管理会计侧重于为企业内部管理服务

如前所述,管理会计主要是通过一系列特定的技术、方法来对企业生产经营活动进行规划、决策和控制。它将财务会计提供的资料和其他有关资料进行整理、计算、对比和分析,向企业管理者提供有关情况,以帮助他们正确地制定经营目标,预测经济前景,确定最优的经营和投资方案,编拟实施计划及实

现经营目标的具体措施，分析差异及产生差异的原因，划清经济责任，使企业的生产经营始终处于最优化状态，以谋求最大的经济效益。由此可见，管理会计主要是为企业内部管理服务的，因而其又有“内部会计”和“对内报告会计”之称。

财务会计主要是通过对日常经济业务进行记录、整理、汇总和定期编制财务报表，向企业外部关系人（如财政、银行、税务、企业主管部门、企业的投资者等）提供一定期间内企业的资金、成本、费用、利润等主要指标的增减变动的情况，使企业的投资者和潜在的投资者了解企业的财务状况和获利能力，作出投资决策；同时又为银行、财政、税务等政府部门实施各自的管理决策提供了依据。由此可见，财务会计主要是为企业外部有关部门、团体和个人服务的。因而，财务会计又称“外部会计”或“对外报告会计”。

二、管理会计侧重于规划、控制企业未来的生产经营活动

管理会计虽然也要算帐，但它所要研究、解决的，主要是涉及企业未来生产经营的有关问题，如确定经营目标、制定经营决策、拟定实施方案等等，为企业管理者规划未来的生产经营活动服务。虽然管理会计也要对企业过去的经营情况进行分析和评价，但其目的却在于正确、有效地筹划未来。利用分析和评价过去所得的资料及对未来经营情况的科学预测，对未来经营环境的准确分析和对实现未来目标手段的合理选择，来确定未来的经营方向。财务会计则主要是对企业已经发生的经济业务进行事后的记录和总结，对过去的生产经营活动进行客观的反映和监督。虽然财务会计工作有时也对未来的经济活动作某些预测，但其本质上是提供历史性财务会计信息的，两者的侧重点不同。

三、在核算对象方面，管理会计既涉及整体，又涉及局部

一般来说，财务会计主要以整个企业为核算对象，通过对企业的全部经济活动进行连续、系统的记录和汇总、整理，定期编制报表，以一系列综合性财务指标，对整个企业的财务状况和经营成果进行集中的反映和说明。在通常情况下，它不涉及企业内部各部门的局部问题。管理会计则不然，它既以企业内部各责任中心的局部问题为核算对象，同时也研究、解决企业生产经营的全局性问题。管理会计主要解决个别的经济活动或生产经营某个环节须选择的方案，它编制的报表是不定期的，根据管理需要，可能每天编制，有些报表也可能几年编一次。

四、在核算方法方面，管理会计灵活多样，不受制度约束

财务会计要反映和监督的通常是整个企业的财务状况，既关系企业自身的利益，又涉及其外部关系人（如政府有关部门、投资者）的利益。因此，要求财务会计必须以统一的会计法规为准绳，严格按会计制度规定的核算程序处理日常经济业务。核算时一般只采用简单的算术方法，但要求数字绝对正确。管理会计则不然，它在帮助企业管理者对未来的生产经营活动进行规划、决策和控制时，既不受统一的会计制度和其他会计法规的限制，也不受会计程序的制约。根据管理生产经营活动的需要，管理会计可采用多种计量单位、多种分析方法，且广泛运用多种数学方法（如运筹学、微积分等），采用电子计算机技术，要求结果相对准确。