

管理会计

■主编 冯钧陶 胡思虎
■副主编 冯敏怡

■广东科技出版社



ong Keji Chubanshe

管 理 会 计

主 编 冯钧陶 胡思虎
副主编 冯敏怡

C12333/10

广东科技出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

管理会计/冯钧陶等主编. —广州:
广东科技出版社, 1996. 9

ISBN7-5359-1734-8

I. 管…

II. 冯…

III. 会计-管理

IV. F234.3

出版发行: 广东科技出版社

(广州市环市东路水荫路 11 号 邮码: 510075)

经 销: 广东省新华书店

激光照排: 广州华星电脑公司

印 刷: 番禺市印刷厂

(番禺市桥环成西路工农大街 邮码: 511400)

规 格: 787 × 1092 1/32 印张 13.75 字数 30 万

版 次: 1996 年 9 月第 1 版

1996 年 9 月第 1 次印刷

印 数: 0001—8 000 册

ISBN 7-5359-1734-8

分 类 号: F·93

定 价: 16.00 元

如发现因印装质量问题影响阅读, 请与承印厂联系调换。

内 容 简 介

本书是在西方国家管理会计的基本理论和方法与我国企业管理的实际情况相结合的基础上编写而成，全书共分7章，阐述了管理会计的基本内容及职能，以及管理会计在企业经营管理活动各环节中如何发挥效能，为规划、决策、控制及业绩评估服务。内容新颖，并能反映西方国家在管理会计领域的新成果及动向。结合内容，每章都有不少代表性的实例，应用性强。

本书每章后面均附有思考题与作业题，命题切合实际，方便读者巩固已学知识。

本书适合广大会计人员及企业管理人员阅读，也可供财经院校师生作教材使用。

前 言

管理会计是以现代管理科学理论为指导、运用现代管理科学各种技术方法的、具有很强的综合性和技术性的一门新兴边缘科学，是从传统会计学中分离出来的现代会计的分支。

为了适应经营管理的需要，现代西方国家首先建立了这门学科，旨在加强企业内部经营管理，科学地规划企业的经济前景以及有效地控制当前的经济活动。在我国，这门学科只有某些企业将其用于个别领域，并没有得到广泛的应用。为了深化我国会计制度的改革，促进经营管理型会计的发展，发挥管理会计的作用，我们编写了这本书。

本书内容简明实用，具有如下特点：一是能理论联系实际。全书是运用西方国家管理会计的基本理论和方法，结合我国企业管理的实际情况来编写的，内容深入浅出，既有理论又有实例，能满足企业管理实际工作的需要；二是内容新颖。全书以规划与决策会计和控制与业绩评估会计为基本内容，全面系统地介绍了现代管理会计的基本理论、方法和技术；注意吸纳国内外管理会计的最新科研成果和发展动向，内容丰富；三是在写法上力求一书多用，概念准确又讲求实用，每一环节都能点明要点，既可供企业经营者作为案头工具书，又可作为教材使用。

全书共分7章，每章后附列思考题和作业题，供读者讨论、练习之用。本书第一、六、七章由冯钧陶编写；第二章由史建平编写；第三章和第四章一、二、三节由胡思虎编写；第四章四、五节由吴炳章编写；第五章由冯敏怡编写；

并由冯钧陶负责全书的总纂。由于编者水平所限，书中不当甚或错误之处，恳请读者批评指正。

编 者
1996年6月

目 录

第一章	总论	1
第一节	管理会计及其产生与发展	1
第二节	财务会计和管理会计的联系与区别	5
第三节	管理会计的职能	13
第四节	管理会计的基本内容	15
第五节	会计部门的组织系统	17
第六节	成本分类和成本习性分析	21
第七节	变动成本法	52
附	思考与作业题	84
第二章	财务与成本预测分析	91
第一节	预测分析的意义	91
第二节	销售预测	95
第三节	利润预测	127
第四节	成本预测	143
第五节	资金预测	155
附	思考与作业题	160
第三章	短期决策分析	166
第一节	决策概述	166
第二节	与决策有关的成本概念	173
第三节	短期决策分析的常用方法	180
第四节	生产决策	184
第五节	定价决策	203
附	思考与作业题	212
第四章	长期投资决策	218

第一节	长期投资决策概述	219
第二节	影响长期投资决策的重要因素	226
第三节	长期投资决策评价指标的涵义及分类	245
第四节	敏感性分析	259
第五节	长期投资决策常用基本方法应用举例	263
附	思考与作业题	272
第五章	全面预算	278
第一节	全面预算概述	278
第二节	全面预算的编制	284
第三节	预算编制的具体方法	298
附	思考与作业题	311
第六章	成本与存货控制	316
第一节	成本控制	316
第二节	存货控制	352
附	思考与作业题	381
第七章	责任会计	387
第一节	责任会计概述	387
第二节	责任中心的绩效考评	391
第三节	内部转移价格	404
第四节	我国的责任会计	409
附	思考与作业题	413
附表一	复利终值表 (一元的终值)	416
附表二	复利现值表 (一元的现值)	420
附表三	年金终值表 (一元年金的终值)	422
附表四	年金现值表 (一元年金的现值)	426
	主要参考文献	428

第一章 总 论

第一节 管理会计及其产生与发展

一、管理和会计

当人类社会有了共同劳动后,人们为了使入、财、物资源得到最优化的利用,就必须进行管理。“管理”是“管辖”、“处理”的意思,通常是指管理当局确定某些目标后,指示其工作人员去努力达成这个目标的一连串的步骤和程序。因此,管理既是一种权力,也是一门科学。“管理科学”的目标是要在正确决策的前提下提高管理效率,并找出最优的方案。管理的范围很广,涉及国家、经济、文化、军事、外交和企业等诸方面。在企业中,管理就是对企业生产经营活动进行计划、组织、指挥、协调和控制等一系列的管理活动。

会计与管理客观上存在着不可分割的关系。在原始社会,人类为了管理生产过程,便需要记数,当时,除了通过头脑记忆外,还使用了“结绳记事”、“刻契记数”等方法。人类原始的计量、记录行为,原本是为管理生产服务的,是生产职能的附带工作。当社会有了剩余产品,私人占有财产现象出现之后,会计就逐渐从生产职能中分离出来,成为一种专职人员的管理职能。例如,我国西周时期,就已经专门设置了会计组织机构,会计部门的“司会”为计官之长,掌

管国家的财政赋税和簿记事务。在现代社会中，经济管理工作离不开会计，经济越发展，会计越重要。马克思曾经指出：生产的“过程越是按社会的规模进行，越是失去纯粹个人的性质，作为对过程控制和观念总结的簿记就越是必要……”（《马克思恩格斯全集》第24卷，北京：人民出版社，1972.152页）由此可见，会计作为一种社会现象，是适应经济管理的需要而产生的，会计与经济管理是统一而不可分割的，会计是管理工作的一个重要组成部分，在经济活动中将发挥越来越大的作用。

二、管理会计的形成和发展

管理会计是管理和会计的高度统一，是随着科学技术的进步、社会经济的发展和企业管理的要求而逐渐形成和发展起来的一门新兴的综合性边缘学科。为了认识管理会计的本质和目标，应当了解其形成和发展。概括起来，管理会计的发展经历了科学管理阶段和现代管理阶段两个发展过程。

（一）科学管理阶段（20世纪50年代以前）

管理会计是从传统会计中分离出来的，它同资本主义生产的发展有着密切的关系，其雏形形成于20世纪初。

从19世纪中叶起，美国工业高速发展，但在管理方面却固守着传统的经验管理，因袭的经验管理方式无法克服粗放经营、生产效率低下及资源浪费严重等弊端。显然，这种管理模式不适应工业的发展，需要一种崭新的管理手段才不致束缚工业的进一步发展。在这种形势下，终于在19世纪末和20世纪初产生了科学管理法，其代表人物是美国的泰罗和法国的法约尔。1911年，泰罗出版了《科学管理》一

书，开创了企业管理的一个新纪元。科学管理在理论上抛弃了根据经验和习惯或主观想象与假设来管理的做法，主张采用科学的管理方法。科学管理的中心是提高劳动生产率。在泰罗的倡导下，进行了以确定工作定额为目的的工时和动作研究、采用“差别计件制”的刺激性付酬制度和推行日常成本控制的标准化等一系列工作。泰罗的科学管理，提高了各种作业的劳动效率，降低了成本。在科学管理阶段，甘特又把标准成本从标准人工成本推广到材料和制造费用的成本管理之中。标准成本是以降低成本为目标，进行有效的成本控制的一种管理制度，这种管理制度纳入会计之中，为管理会计的形成奠定了重要的基础。

当时，预算控制也和标准成本一样，被引进到会计中来。在 19 世纪末 20 世纪初，美国企业会计实行预算控制制度。起初，企业预算控制仅限于单项预算，如销售预算、制造费用预算、销售费用预算、管理费用预算、资本支出预算或现金预算等；后来，单项预算被发展为企业的全面预算，将预算与实绩对比，求得差异，通过分析差异的原因以明确各部门的经济责任，从而改进企业的经营管理工作。

标准成本计算制度和预算控制制度，当时被人们称为管理会计的两大支柱。这两个制度的建立和实行，标志着管理会计的雏形已经形成。由此可见，在 1950 年以前，管理会计的内容主要是预算和控制，重点只在成本管理方面，如变动成本法、标准成本法、弹性预算、损益两平点分析和责任会计等，其特点集中体现在控制职能方面。

（二）现代管理阶段（20 世纪 50 年代至今）

管理会计的又一发展始于 20 世纪 50 年代，即第二次世界大战后。

本世纪 50 年代以来，世界经济进入战后发展的新时期，企业的环境有了很大变化，主要表现在：新的生产技术应用，缩短了生产周期和产品升级换代的周期；产品的技术复杂程度增加，协作关系复杂，生产社会化程度空前提高；跨国公司大量出现，企业的规模日益扩大；新兴产业部门崛起，对传统产业提出了挑战；通货膨胀，资金筹措艰难，对企业生产经营管理带来严重困难。在市场瞬息万变、竞争愈演愈烈的情况下，战前盛行的泰罗制已无法适应企业管理的需要。因为泰罗制只是强调提高劳动生产率，把人当作机器的奴隶，侧重对个别工人、个别作业标准化的研究，而对于经营目标的订定、企业未来经济前景的预测和决策却不够重视。因此，在世界经济发展的新形势下，落后的泰罗制必然要被现代管理科学所替代。

第二次世界大战后，运筹学、控制论和电子计算机的出现，把统计决策、线性规划、排队论、博弈论、统筹方法、模拟方法和系统分析等成果应用于企业管理，这就产生了所谓“管理科学”。“科学管理”与“管理科学”不同，“科学管理”的目标是为了提高管理效率，而“管理科学”的目标是在正确决策的前提下提高管理效率，并找出最优的方案。

现代管理科学，强调了现代化。对于现代化，应有一个时间观念，它是指一个发展过程和趋势，而非一个静止的观念。比如，蒸汽机在 18 世纪是当时现代化的生产手段，但它却不是当今的现代化生产手段。那么，什么是现代管理科学呢？这很难作一个适切的解释，但明确的是，现代管理科学具有两个鲜明的特点：一是运用了科学技术和逻辑程序来协助决策，二是注意了人的创造性。为了发挥人的积极作用，行为科学便被应用到企业管理上来。行为科学主要是运

用人类学、社会学、心理学、经济学和管理学的理论和方法，对企业职工在生产中的行为以及这些行为产生的原因进行分析研究；主张实行民主管理，吸收劳动者参与企业决策用以改善企业管理中的人际关系，调动人的主动性和创造性，使企业的目标和个人的目标得到一致。

现代管理科学的形成和发展，对会计的发展起着指导和推动的作用。首先，管理会计逐步引进了现代管理科学的理论和方法，从而极大地丰富了管理会计的内容，并使之逐渐从传统会计中分离出来，成为一门独立的新兴学科。其次，由于现代管理会计的形成和发展，扩充了会计的传统职能，其基本职能不再囿于对经济活动进行事后的核算和监督，而发展为对经济活动进行事前的规划和控制，对企业的未来经济前景进行预测和决策。

第二节 财务会计和管理会计的联系与区别

一、现代会计的两大领域——财务会计和管理会计

1494年，意大利数学家卢卡斯·巴却里在威尼斯出版的《数学大全》一书中，对复式簿记法第一次作了系统的介绍，这标志着古代会计的结束，现代会计的开始。然而，自此以后的400多年间，会计学科没有很大的发展。直至19世纪下半叶20世纪初，现代会计逐渐分离出财务会计和管理会计两门相对独立的学科后，会计科学才又进入一个崭新的阶段。

财务会计与管理会计的分离，有其历史背景。开始于18世纪中叶的英国工业革命，推动了社会生产力的发展，也孕育了以股份有限公司为代表的现代企业组织形式。20世纪初，适应大生产的公司纷纷组建，股份有限公司通过发行股票能在短期内筹集巨额资本，但由于公司的所有者（股东）客观上无法直接参与公司的经营管理，只能聘请专职人员进行管理，公司的所有权与经营权明显分离，所有者与经营者之间形成一种委托和受托的关系。

公司的所有者，关心的是所投资本的运用情况和经营成果的分配；而公司和公司的债权人关心的则是公司的偿债能力和盈利能力。因此，所有者和债权人都迫切需要企业会计提供关于企业财务状况、经营成果和财务状况变动的信息，以便他们作出正确的投资决策和信贷决策。同时，潜在的投资人、政府机关及有关机构乃至社会公众，都从各自的利益和需要出发，要求企业提供有关企业财务状况的信息。此外，有关法律也要求企业提供正确而详尽的报告，借以发挥有关机构的监督和调节作用。可见，那时的会计主要是为企业外部不同的社会集团提供财务信息服务的，因此称之为“财务会计”，也称“对外会计”或“对外报告会计”。以提供定期的财务报表为主要手段，以企业外部的投资人、债权人为主要服务对象，是财务会计的重要特点。

但是，由于企业外部不同的社会集团不直接参加企业的经营管理，只能从企业提供的财务报表中获得信息，为了保障他们的利益，他们要求企业提供的信息要公正、客观，这就要求财务会计统一以货币形式综合反映企业的经营活动，从凭证、帐簿到报表，都应严格遵守被会计工作人员所公认的确认为、计量、记录和报告的程序，即“公认会计原则”，

只有这样，财务会计提供的信息才是可信、有用的。

20世纪初，管理会计在科学管理理论的推动下，逐渐从传统会计中分离出来，成为现代会计的另一个新领域。第一次提出“管理会计”这个词的是美国的奎因斯坦，1922年，他在其专著《管理的会计：财务管理入门》中，首次使用了这个名称。

管理会计有异于财务会计，管理会计主要是为企业内部管理部门提供经营决策的信息资料，而且提供的信息资料，内容更为广泛，技术和方法更加灵活。管理会计产生的资料，有助于企业各级管理人员预测经济前景，判断企业的环境，确定最优管理决策，计划企业的经营，控制成本，考评内部的经济责任，实现最佳的经济效益和社会效益。因此，管理会计又称“对内会计”或“对内报告会计”。

二、财务会计和管理会计的区别和联系

为了了解管理会计的特点，需要研究财务会计和管理会计之间的关系。

（一）财务会计和管理会计的联系

1. 血缘相同

财务会计和管理会计是同一会计信息系统。它们存在着血缘关系，管理会计是从传统会计中派生出来的，没有管理会计的产生，也就没有财务会计的提法，只不过因服务对象有侧重“对外”和侧重“对内”之别，才一分为二，形成现代企业会计的两大分支。财务会计和管理会计共同构成企业会计，彼此分工，相互依存，互为补充。

2. 环境相同

会计受环境的影响，会计环境是指企业在从事会计管理活动中所处的特定时间和空间。企业是组成整个社会经济的基本环节，其发展受整个社会经济环境等因素的影响。财务会计和管理会计都处于现代商品经济社会条件下的现代企业环境中。

3. 对象相同

财务会计和管理会计核算的对象都是企业能用货币表现的经济活动。由于分工不同，两者的工作重点各有侧重。财务会计侧重于企业过去的或已经发生的企业整体的全部经济活动；管理会计则侧重于企业现在的或未来的企业部分和特定经济活动。

4. 目标相同

在商品经济社会里，企业的经营目标主要是提高经济效益，会计是为经营管理服务的，无论是财务会计还是管理会计，都应以提高经济效益为目标。同时，会计是一个信息系统，都应满足有关各方了解企业财务状况和经营成果的需要，满足企业加强内部经营管理的需要。因此，它们的目标是相同的。

5. 资料相同

财务会计和管理会计所利用的原始信息资料有很多是相同的。财务会计通常是指会计核算，会计核算过程涉及会计凭证（信息输入）、登记帐簿（信息储存）和编制财务报表（信息输出）。而管理会计一般不涉及填制会计凭证和登记帐簿的工作，而是直接利用财务会计帐簿储存的信息资料，或财务报表提供的信息资料进行分析、加工、改制和延伸，编制成各种管理报表，为企业经营管理服务。可见，财务会计和管理会计的主要信息资料来源是共通和相同的。

(二) 财务会计和管理会计的区别

1. 服务对象不同

财务会计的主要目的是为企业外界有经济利害关系的团体和个人服务，它所编制的财务报表主要是报送给投资人、银行及其他债权人、税务机关和证券管理机构等。

管理会计的主要目的是为企业内部各级管理人员服务，它所编制的管理报表主要是报送给企业最高管理部门。

2. 指导原则不同

财务会计必须遵守“公认会计原则”（在我国为企业会计准则和行业会计制度）。例如：各项资产按历史成本计价，并以备抵坏帐和累计折旧等帐户的贷方去抵减；一个会计期间的收入应与其相关的费用配比，以正确计算当期损益；在财务报表中适当表明存货的类型和折旧方法等。财务会计工作严格遵守“公认会计原则”，只有这样，才能保证财务报表提供的信息，在时间上具有一致性和在空间上具有可比性。

管理会计不受“公认会计原则”约束而比较自由、灵活。它以决策理论、运筹学和行为科学等现代管理理论为指导原则。为了某些目的，管理会计在信息提供与方式上更为灵活多变，比如，有些资产不用历史成本而用现行市价计量；为了强调费用的计划和成本控制，而不将费用与收益配合。

3. 工作范围（工作主体）不同

财务会计主要是以整个企业为工作主体，它以提供的财务报表，集中反映和说明整个企业的财务状况和经营成果，而不说明企业内部各部门、各单位的情况。

管理会计是以企业内部各个责任中心为工作主体。管理