

KUAIJI 会计管理学 GUANLI XUE

高等学校文科教材

主 编 孔祥祯

副主编 胡文义 王志超



WLP

武汉大学出版社

KUAIJI

会计管理学

GUANLI

XUE

中国财政经济出版社

（北京）

（上海）（天津）（武汉）



中国财政经济出版社

（北京）（上海）（天津）（武汉）

高等学校文科教材

会计学

主 编 孔祥楨
副主编 胡文义
王志超

武汉大学出版社

会计学

主 编 孔祥桢

副主编 胡文义
王志超

武汉大学出版社出版

(武昌 珞珈山)

新华书店湖北发行所发行

武汉大学出版社印刷总厂印刷

开本850×1168毫米 1/32 印张19.25 字数493千字

1986年8月第1版 1987年3月第2次印刷

印数: 30 301—41 300

ISBN 7—307—00035—0/F·6

统一书号: 4279·25 定价: 3.35元

出版说明

为了适应综合大学经济和经济管理系会计教学和广大财经工作人员学习会计管理知识的需要，受国家教委委托，我们编写了《会计管理学》一书。

本书根据会计是一种管理活动，是经济管理的重要组成部分的理论和《会计法》、资金管理、《成本管理条例》以及利改税等有关规定的精神，按照加强经济管理，提高经济效益的要求，吸收了财务会计和管理会计的部分内容编写而成。在每章后面还附有思考题和练习题。

全书分为四篇十六章。初稿由武汉大学孔祥祯负责第一、五、八章；复旦大学胡文义负责第九、十、十一章；暨南大学王志超负责第七、十二章；南京大学张世瑾负责第四章；南开大学陈兰英负责第二章；四川大学刘亚芸负责第三章；广西大学杨秋风负责第六章；福州大学郑思奋负责第十三、十四章；复旦大学陆廷纲、强里华负责第十五章；河北大学袁学谦负责第四、五、十一等三章中的计划部分及第十六章。王志超负责第一篇的审稿和修改；孔祥祯负责第二、四篇的审稿和修改；胡文义负责第三篇的审稿和修改，最后由孔祥祯总纂，并请中南财经大学易庭源同志提了审稿意见。张学谦参加了初稿部分校对工作。

本书在编写过程中，得到了兄弟院校一些同志的关心和支持，并提出了许多宝贵意见，在此表示深切的谢意。

由于水平所限，书中在把《会计管理学》形成一个理论体系以及在总结我国会计工作经验和使西方管理会计中国化等方面，都还有些不足之处，敬希读者批评指正。

《会计管理学》编写组

1985年2月

目 录

第一篇 会计管理基础

第一章	总 论	1
第一节	会计管理概述	1
第二节	会计管理的职能与任务	6
第三节	会计管理的对象	8
第四节	会计管理的方法	12
第五节	会计管理的基本原则	15
第六节	会计管理学的内容	18
第二章	记帐原理与方法	20
第一节	资金占用和资金来源的平衡关系	20
第二节	帐户	24
第三节	借贷记帐法	29
第三章	会计管理数据处理	52
第一节	概述	52
第二节	会计管理数据的手工处理	53
第三节	会计管理数据的微电脑处理	81

第二篇 财务会计管理

第四章	固定资金会计管理	88
第一节	固定资金会计管理概述	88
第二节	固定资金的核算	91
第三节	固定资金计划	116
第五章	流动资金及利润的会计管理	128
第一节	流动资金会计管理概述	128
第二节	定额流动资金的核算	132

第三节	非定额流动资金的核算	164
第四节	利润的核算	180
第五节	流动资金计划	193
第六节	利润计划	199
第六章	专用资金会计管理	210
第一节	专用资金会计管理概述	210
第二节	专用资金的核算	213
第三节	专用资金计划	227
第七章	财务报表的编制及分析	231
第一节	财务报表编制及分析的概述	231
第二节	资金报表的编制及分析	235
第三节	利润报表的编制及分析	264

第三篇 成本会计管理

第八章	成本会计管理概述	279
第一节	成本的概念	279
第二节	加强成本会计管理的意义	281
第三节	成本会计管理的内容	283
第四节	加强成本会计管理的要求	286
第九章	成本计算	289
第一节	成本计算方法的一般说明	289
第二节	分批法	291
第三节	分步法	302
第四节	成本性态	319
第五节	变动成本计算法	329
第十章	成本控制——标准成本会计制度	346
第一节	标准成本会计制度的一般说明	346
第二节	标准成本的制订	348
第三节	成本差异及其分析	350
第四节	成本差异的控制、评价及其会计处理	368
第十一章	成本计划	375

第一节	成本计划的一般说明	375
第二节	成本计划的编制步骤和方法	377
第三节	成本预测	400
第四节	弹性预算和概率预算	416
第十二章	成本报表的编制及分析	429
第一节	成本报表编制及分析的一般说明	429
第二节	商品产品成本表的编制及分析	430
第三节	主要产品单位成本表的编制及分析	441
第四节	生产费用表的编制及分析	450
第十三章	本、量、利分析	459
第一节	本、量、利分析的一般说明	459
第二节	本、量、利分析方法	460
第三节	本、量、利分析方法的运用	473
第十四章	价值工程	489
第一节	价值工程的一般说明	489
第二节	价值工程的内容和工作步骤	492
第三节	价值工程实例	510
第十五章	经营决策与分析	517
第一节	经营决策与分析的一般说明	517
第二节	短期经营决策与分析	518
第三节	长期投资决策与分析	542

第四篇 归口分级会计管理

第十六章	归口分级会计管理	582
第一节	归口分级会计管理的一般说明	582
第二节	设帐的归口分级会计管理	583
第三节	不设帐的归口分级会计管理	598

第一篇 会计管理基础

第一章 总 论

第一节 会计管理概述

会计是指导人们在经济活动中比较盈亏，提高经济效益的一种经济管理活动。会计的产生和发展是和人们讲求经济效益密切相关的。从会计开始产生的那一天起，会计管理就已经存在。会计的原始形态是简单的计量行为。一些历史悠久的国家，大都经历过结绳记事或刻石记事阶段。例如，我国的《周易》就有“上古结绳而治”，《金石录》就有“画卦结绳，以理海内”的记载。这里说的“治”、“理”，就有管理的含义。我国古代的“司会”就是从事综合治理、集中监督的职能机构。可见原始形态的会计就具有管理和考核的职能。

我国由于长期处于封建社会，工商业发展缓慢，民间会计兴起较晚。民间会计主要是通过记帐、算帐来实现管好现金往来和计算盈亏的。

西方国家从十五世纪产生复式簿记到十九世纪英国完成产业革命以前，这个时期大工业尚未出现或刚刚出现，资本主义生产开始萌芽，合伙企业的组织形式得到发展，企业需要解决相互监督和盈利分配问题。由于这时企业的规模不大，管理也比较简单，因而可以通过复式簿记实现管好银钱财物和提供可靠盈亏数字的要求。尽管当时会计处于记帐、算帐的阶段，但是这种记帐、算帐本身就是一种基本的、原始的管理形式。随着产业革命

的完成，出现了大工业，兴起了公司的组织形式，加上工商税法的逐步完善，不仅提出了报帐和提高会计水准的要求，而且在科学管理理论的影响下，采用了标准成本和财务预算，以加强对企业生产经营的控制与分析。法约尔还把会计活动列为工业六类活动当中的一种，任何企业不论其规模大小都有这六类活动。三十年代，西方国家经历了经济危机，企业从提高技术，加强经营管理寻求出路。量、本、利分析，弹性预算，变动成本法就是为了适应这种形势发展的要求提出来的。它和管理理论中的信息论、决策论相呼应，使会计信息成为经营决策中的重要信息。为了调和劳资矛盾，增强职工对企业生产经营成果关心，激发职工实现资本增殖的积极性，提出了行为科学的理论。企业由于认识到将成本数据提供给基层生产管理人员的重要性，逐步推行了责任会计。第二次世界大战以后，随着资本主义经济和技术迅速发展及市场竞争的日趋剧烈，以往那种集权的管理体制已不适应工艺技术复杂，经营品种繁多，企业规模扩大，领导层次增多的要求。到五十年代末期，实行“集中决策、分散管理”的办法，按产品的生产和销售分设若干个事业部，进行独立经营和核算，牟取更多的利润。后来为了解决集权和分权的矛盾，又采取措施，既保留分权管理，又加强集中控制和协调。

自此，以成本会计和经营计划为基础，形成为一个体系，称为管理会计；而把原来的记帐、算帐、报帐的那部分工作称为财务会计。西方国家会计的产生和发展是近代工业发展和管理理论完善的结果。会计工作的内容已突破了“记帐、算帐、报帐”纯技术方法的范围，越来越成为经济管理的重要组成部分。由于财务会计也要为企业经营管理服务，因而西方近年来，这两种会计有合流的趋势。有的会计学者提出管理会计应该包括全部会计工作。^①

① 英国成本与管理会计师协会1982年出版的《管理会计统一名词解

我国自建国以来，会计主要是围绕着记帐、算帐、报帐开展工作的。到五十年代中期和六十年代初期，会计工作在对内服务方面才开始有所突破。它具体地表现在会计工作与厂内经济核算结合，日益向生产技术领域渗透上，有些企业还实行了成本费用和财务收支的定额控制和预算计划管理。粉碎“四人帮”以后，我们一方面总结和推广了自己的经验，另一方面又吸取了西方管理会计的一些具体方法，进一步发挥了会计管理的职能。

近年来，我国会计界在总结经验的基础上，提出了“会计管理”的概念，明确指出会计是一种管理活动。它和现在西方国家提的管理会计应包括企业财会部门全部工作内容的新提法有着原则性的区别。

西方管理会计认为会计是一个信息系统，是用来处理数据，提供信息，为微观经济管理服务的技术方法。会计学是一门以数学和数据处理理论为方法论基础的技术科学。会计与社会制度没有密切联系，会计只有技术性，没有阶级性。

我国提出的“会计管理”则认为会计是一种管理活动，是一项经济管理工作。会计工作不仅要处理数据，提供信息；而且要运用信息预测前景，参与决策；掌握动态，进行控制；分析效

释》指出：管理会计是对管理当局提供所需要的信息的那一部分会计工作，使管理当局得以：1. 确定方针政策；2. 对企业的各项活动进行计划和控制；3. 对各项备选的方案作出决策；4. 向企业外部人员（股东等）反映财务状况；5. 向职工反映财务状况；6. 保护财产的安全。为此，需要参加到经营管理中去，以保证有效地：（1）确定为达到各项目标而制定的规划（编制长期计划）；（2）确定短期经营计划（编制预算、编制盈利计划）；（3）对实际业务事项进行记录（财务会计和成本会计）；（4）采取行动纠正偏差，将未来的实际业务纳入轨道（财务控制）；（5）获取并控制各种资金（司库职能）；（6）对制度及其执行情况进行检查并作出报告。

果，考核业绩。会计管理学是一门以政治经济学为理论基础，以数学和数据处理为方法基础，与现代管理理论有密切联系的管理科学。会计管理和社会制度有直接联系，因而它具有两重性，既有阶级性，又有技术性。

资本主义企业决策的目的是牟取高额利润，管理会计是实现这一目的的手段。社会主义企业虽然也要为国家提供尽可能多的物质财富和资金积累，但是我们在制定决策时，不仅要考虑外界对本企业的影响，而且要考虑本企业对外界的影响，要把局部利益和整体利益正确地结合起来。

资本主义企业为了实现其盈利目标，形成了一套预算控制制度，这种预算控制制度完全是建立在市场经济基础之上的；我国实行的是有计划的商品经济，在社会主义条件下，既要坚持发展商品经济，提高社会生产力，又要通过计划进行宏观指导，防止商品经济广泛发展产生的某种盲目性。

西方管理会计和行为科学相结合，运用资产阶级的社会学、心理学形成责任会计，并把它作为实行控制的中心环节；我们以历史唯物主义作指导，做好政治思想工作，贯彻群众路线，形成了企业内部经济责任制。只有把会计工作正确地和经济责任制结合起来，才能发挥会计管理应有的作用。

西方管理会计习惯于运用数学方法，建立数学模型，把它作为决策的重要依据；我们在制定决策时，要重视政治、经济、技术等方面的现实情况，坚持实事求是的原则。

会计是经济管理的重要组成部分。所谓经济管理是指人们对社会经济活动进行合理的组织，目的在于提高经济效益。从管理的内容来说，它包括生产、技术、质量、物资、劳动工资以及财务成本管理等；从管理的形式来说，它包括使用价值形式的管理和价值形式的管理两个部分。

价值形式的管理是经济管理的重要组成部分。这是由于综合性的经济效益指标要利用价值形式来确定，经济管理主要是利用

资金、成本、利润等经济杠杆和一些经济措施来进行管理的。

讲究经济效益是社会主义经济建设中的一个带战略性的问题。

经济效益是一种投入产出关系。企业要提高经济效益，必须树立投入产出观念。投入不仅包括再生产过程中实际消耗的活劳动和物化劳动，而且包括占用的物化劳动。产出一般指生产产品的数量，从价值形态看，是转移价值和新创造的价值。要提高经济效益，就要进行投入与产出的比较，以使用较少的投入获得同样多的产出，或者同样多的投入，获得较多的产出。在商品生产条件下，同一种产品是由不同的企业来进行生产的。由于主观或客观的原因，必然会出现个别劳动耗费高于或低于社会必要劳动耗费的问题。由于确定产品价格的经济依据是由社会必要劳动量所决定的价值，品种、规格、质量相同的产品，其价格基本上是一致的，这样在生产同一产品的不同企业之间，产值和销售收入相同，但成本不同，就会形成不同的赢利水平。企业之间因客观条件不同所形成的苦乐不均，国家要采取征税的办法进行有计划地调节，使企业在大体相同的条件下开展竞争。如果企业经营管理不善，完不成计划赢利任务，甚至发生亏损，就会给企业形成压力，迫使企业改善经营管理，提高经济效益。相反，如果企业经营管理搞得好的，它就能完成或超额完成计划赢利任务。这样它不仅能较好地完成财政上缴任务，而且还可以提成一定的基金，用来发展生产，增加集体福利和用于职工奖励。

提高经济效益还要重视占用与实现之间的对比关系。这就是说，不仅要从消耗的角度，而且要从占用的角度来讲究经济效益。劳动消耗和劳动占用是两个不同的概念，在考察产品的占用劳动量时，一定要考虑时间因素。同样多的劳动，占用的时间长和占用的时间短，效益是不同的。考核企业占用效益好坏的指标是资金周转率。资金是社会主义企业用于生产和流通的价值。加速企业资金周转对“四化”建设具有十分重要的意义。计算资金周转率

指标，需要通过价值核算确定各种形态的资金的占用额。

在社会主义条件下，企业生产出来的商品要通过交换，才能使商品价值得以实现。不同企业之间在交换产品的时候，各自的劳动仍然要间接地通过以货币为媒介的商品交换，并按照等价交换的原则来进行，才能成为全社会总劳动的一部分。这就是说，劳动的社会性必须在交换过程中通过货币来加以证明。如果劳动分配失调，就会在流通中从商品和货币的关系中表现出来。如果商品供过于求，商品向货币的转化就会发生困难，如果商品供不应求，货币向商品的转化就会发生困难。尽管在社会主义条件下，劳动——生产资料和劳动力——在部门之间的分配通过计划进行统筹安排，但是计划不一定能符合客观规律的要求，何况在执行计划过程中时常还会出现一些偏离计划的现象，这些都需要通过价值核算，把问题揭露出来，才有助于问题的解决。

会计管理就是通过对投入与产出、占用与实现的计算、比较，促使企业提高经济效益的。

第二节 会计管理的职能与任务

职能(Function)一词有两种含义：一是功能、作用；二是职务、任务。职能与任务、作用之间既有联系，又有区别。结合会计管理来说，三者之间的区别主要表现在会计管理职能是会计管理在本质上所具有的工作能力；会计管理任务是人们根据会计管理职能对会计管理提出的要求；而会计管理作用则是在行使会计职能以后，对经济所产生的影响。下面分别说明会计管理的职能与会计管理的任务。

马克思指出簿记是对“过程的控制和观念总结”。^①这里说的过程，指的是价值形成过程。这是因为生产过程包括劳动过程和

^① 《马克思恩格斯全集》，第25卷，第152页。

价值形成过程两个方面。劳动过程是劳动者利用生产资料生产出新的使用价值的过程，它反映的是人与自然界的关系，它属于工艺学研究的对象，而不是会计所要核算和监督的内容。会计核算和监督的对象只能是价值形成过程，它包括价值的消耗、价值的形成、价值的实现及价值的分配等内容。会计管理是一种价值管理。

价值是凝结在商品中的人类一般劳动，对这种劳动量的计算是以社会必要劳动时间为标准的。价值规律要求商品生产者按照社会必要劳动时间来进行生产，按照等价的原则进行交换；而会计管理通过对投入和产出进行核算、对比等手段，促使企业将其个别劳动耗费控制在社会必要劳动时间的范围以内，做到有所剩余，只有这样，才能使生产的规模不断扩大，使人们能够消费更多的剩余产品。因而马克思把“过程的控制”说成是会计管理的一项职能。

由于作为价值实体的劳动是抽象的、观念的，它是看不见摸不着的，只有作为价值形态的货币才是具体的、现实的，只有运用具体的货币量度才能反映抽象劳动。由于会计是以货币计量为主要形式，因而马克思把“观念总结”说成是会计管理的另一项职能。

我国的《会计法》根据马克思关于会计职能的科学论断和我国的现实情况，把它概括为“会计核算”和“会计监督”，并把会计的基本任务规定为“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”。为了完成会计的基本任务，必须将传统的记帐、算帐、报帐的会计工作范围，扩大到对经济活动全过程进行核算和监督。这里说的核算，包括事前的预测、计划，事中的记录、计算、控制和事后的反映、分析、考核。这里说的监督，包括对合法性、合理性和有效性的监督。

会计是用来核算、监督财务收支和经营成果的，而财政制度、

财务制度是国家根据客观经济规律和不同时期的政治经济任务，以法令形式颁布的财政、财务活动的规范。只有维护国家财政制度、财务制度，才能有保证地积累资金、合理地分配资金和节约地使用资金。

社会主义公有制是社会主义国家的经济基础。要巩固和发展社会主义公有制就必须通过会计核算和会计监督保护社会主义公共财产。会计不仅要为经济管理提供会计资料，而且还要通过核算和监督，行使管理的职能，“加强经济管理”。会计固然有一些业务技术问题，但它并不是一项单纯的业务技术工作，而是一项有目的的管理活动。会计管理的目的是促进增产节约、增收节支、提高经济效益。

马克思说：“过程越是按社会的规模进行，越是失去纯粹个人的性质，作为对过程的控制和观念总结的簿记就越是必要。”^①他还说“在资本主义生产方式消灭以后，但社会生产依然存在的情况下，价值决定仍会在下述意义上起支配作用：劳动时间的调节和社会劳动在各类不同生产之间的分配，最后，与此有关的簿记，将比以前任何时候都更重要。”^②这就是说，将来到了共产主义社会，即使商品和货币消灭了，但是生产产品所包含的劳动量还需要确定，生产资料、劳动力和产品还需要计划、计算、比较。那时，人们将更加自觉地按客观规律办事，更加重视经济效益，因而会计管理也更加重要。

第三节 会计管理的对象

会计管理是对价值运动的核算与监督，而价值运动在不同的社会形态下有着不同的内容和形态。在社会主义条件下，价值运

① 《马克思恩格斯全集》，第24卷，第152页。

② 《马克思恩格斯全集》，第25卷，第963页。

动表现为资金的运动。社会主义会计管理的对象概括地说就是再生产过程中的资金运动。

生产经营单位和非生产经营单位的经济活动和资金运动的具体内容不同，因而会计核算与监督的具体内容也就有所不同。由于生产经营单位会计所要核算和监督的内容比较完整，为了了解资金运动的全貌，下面以国营工业企业为例，作一个简要的说明。

工业企业的经营资金在再生产过程中要依次地经过生产、流通、分配及消费等几个阶段。通过供应阶段购进材料，货币资金转化成为储备资金。生产阶段同时也是消费阶段，价值是由劳动创造的，它包括三个部分：一部分是物化劳动消耗，如劳动对象的消耗和劳动资料的磨损，它们是另一部分人的劳动所创造的价值，企业消耗它们是价值的转移；一部分是必要劳动部分，或者叫劳动者为自己创造的价值，它主要表现为工资；一部分是剩余劳动部分，是劳动者为社会创造的价值，它表现为税金和利润。企业在生产阶段实际支出的主要是前两部分，即耗用的材料、计提的折旧以及支付的工资费用。这种资金的耗费表现在资金运动上，就是由固定资金、储备资金以及货币资金转化为生产资金和成品资金。劳动者为社会创造的价值要通过销售才能实现。销售阶段主要是通过产品或劳务销售取得销售收入。它表现在资金运动上，就是由成品资金转化为货币资金。这部分货币资金不仅包括企业的资金耗费，而且还包括一部分劳动者为社会创造的价值。通过分配要把相当于固定资产折旧的部分提出来用于更新改造固定资产；要把相当于材料消耗和工资费用的部分留下来用于再生产；要把工人为社会的劳动创造的一部分价值以税金的形式上缴给国家，以专用基金的形式用来发展企业生产、改善职工生活福利。

根据上述内容，可以绘制工业企业资金运动示意图见（图表1—1）。