



普通高等教育“十一五”国家级规划教材
21世纪高等职业教育规划教材

G 管理会计

GUANLIKUAIJI

王文汉 郭亚平 编著



中国财政经济出版社

6,000元, 封面出书

第三版 2007年

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

普通高等教育“十一五”国家级规划教材

21世纪高等职业教育规划教材

管 理 会 计

王文汉 郭亚平 编著

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

管理会计/王文汉编著. —北京: 中国财政经济出版社, 2006.9

普通高等教育“十一五”国家级规划教材

21 世纪高等职业教育规划教材

ISBN 7-5005-9330-9

I. 管… II. 王… III. 管理会计—高等学校: 技术学校—教材
IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 101758 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行电话: 88190616 88190655 (传真)

慧美印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×960 毫米 16 开 18.25 印张 296 000 字

2006 年 10 月第 1 版 2006 年 10 月北京第 1 次印刷

定价: 22.00 元

ISBN 7-5005-9330-9/F·8102

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本教材的正版图书封底上贴有“中国财政经济出版社 教育分社”防伪标识。根据标识上提供的查询网站、查询电话和查询短信, 输入揭开防伪标识后显示的产品数字编号, 即可查询本书是否为正版图书。版权所有, 翻印必究, 欢迎读者举报。举报电话: 010—88190654。

出版说明

为了进一步贯彻落实《国务院关于大力推进职业教育改革与发展的决定》和全国职业教育工作会议的精神,适应高等职业教育发展的趋势,满足各类职业技术学院专业教学的实际需要,我们组织编写了21世纪高等职业教育规划教材。该系列教材涵盖了高等职业教育教学中所需的公共课(包括文化基础课、思想政治课)、财务会计、市场营销、电子商务、金融与证券、国际贸易、旅游饭店与管理、文秘等专业主干课程,从2006年秋季开学起,这些教材将陆续提供给各类职业技术学院使用。

该系列教材是根据教育部提出的“以综合素质培养为基础,以能力培养为主线”为指导思想,结合高等职业教育的教学培养目标而编写的。新教材全面贯彻素质教育思想,从社会发展对高技术应用性人才的需求出发,在内容的构建上结合专业岗位(群)对职业能力的需要来确定教材的知识点、技能点和素质要求点,并注重新知识、新技术、新工艺、新方法的应用,注重对学生的创新精神和实践能力的培养。新教材在理论体系、组织结构和阐述方法等方面均作了一些新的尝试,以适应高等职业教育教学改革,满足各类高等职业技术学院教学需要。在此,我们真诚的希望各类职业技术学院在教材的使用过程中,能够总结经验,及时提出修改意见和建议,使之不断完善和提高。

2006年6月

前言

《管理会计》是财经类高职高专会计专业、财务管理专业的主干课程，也是其他经济类专业必须学习的一门专业课。管理会计的内容服务于企业内部经营管理的各信息系统，管理会计的工作渗透于企业的各个方面，处于企业价值管理的核心地位。因此，它是一门实用性非常强的应用技术学科，也是一门综合性非常强的边缘学科。

根据高职高专学生的特点及多年的教学实践，我们编写了这本供高职高专会计专业、财务管理专业使用的《管理会计》教材。全书分三篇九章，第一篇为基础篇，主要阐述了管理会计的基础知识、基本方法，为学习预测、决策篇和控制篇奠定基础；第二篇为预测、决策篇，主要阐述了预测分析和决策分析的基本原理、基本技术，重点阐述了开展预测分析的理论基础和技术方法以及如何作出正确决策的经济技术方法；第三篇为控制篇，主要阐述了对正确的决策如何付诸实施，如何保证决策目标的实现。教材的主要特点是：突出实用、应用、发展，体现准确、简洁、翔实；重点论述了现代管理会计的基本理论、基本知识和基本方法。全书以边际贡献理论贯穿始终，对所涉及到的较为复杂的计算公式，都进行了理论论述及推导；同时，还运用大量的图表和实例，说明较为复杂的经济现象，使读者容易理解、容易接受，满足了自学的需要。为了强化实践，巩固所学知识，每章后附有练习题，每篇后附有案例分析题，以提高学生分析问题和

解决问题的能力。

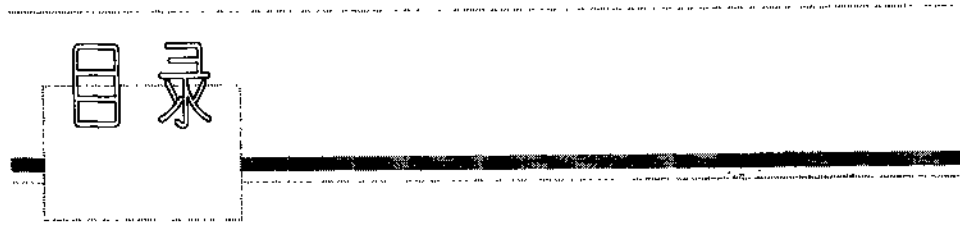
本教材也可用于相关行业在职人员继续教育和培训。教材在编写过程中,参考吸收了目前国内管理会计理论和实践研究的最新成果,参考的有关专家、学者的论著和文献附后,在此一并表示感谢!

本书由陕西财经职业技术学院王文汉、郭亚平编写。其中第一、二、三、四、五章由王文汉编写,第六、七、八、九章由郭亚平编写。本书初稿完成后,组织会计学一线教师进行了认真的讨论和修改。在广泛征求相关专业教师意见的基础上,又集中再次修改,最后总纂定稿。

由于时间紧,任务重,加上编者水平所限,书中错误和缺点在所难免,恳请读者不吝批评指正。

编者

2006年8月



基 础 篇

第一章 绪论	(3)
第一节 管理会计概述	(3)
第二节 管理会计的内容和特点	(7)
第三节 管理会计的原则	(11)
第四节 管理会计的组织系统	(15)
第二章 成本习性分析	(19)
第一节 成本概述	(19)
第二节 混合成本及其分解	(28)
第三节 边际利润	(39)
第四节 变动成本法	(43)
第三章 本量利分析	(59)
第一节 本量利分析概述	(59)
第二节 保本保利分析	(61)
第三节 经营杠杆	(72)

预测、决策篇

第四章 预测分析	(83)
第一节 预测分析概述	(83)
第二节 利润的预测分析	(86)

第三节 销售的预测分析·····	(92)
第四节 成本的预测分析·····	(96)
第五节 资金的预测分析·····	(100)
第五章 短期经营决策分析·····	(107)
第一节 经营决策分析概述·····	(107)
第二节 订价的决策分析·····	(110)
第三节 生产的决策分析·····	(116)
第四节 最优生产批量的决策分析·····	(129)
第五节 存货的决策分析·····	(134)
第六章 长期投资决策分析·····	(144)
第一节 投资决策分析概述·····	(144)
第二节 投资决策分析的技术方法·····	(161)
第三节 专项投资的决策分析·····	(170)
控 制 篇	
第七章 全面预算·····	(189)
第一节 全面预算概述·····	(189)
第二节 全面预算的内容和编制方法·····	(193)
第三节 弹性预算和零基预算·····	(205)
第八章 成本控制·····	(217)
第一节 成本控制概述·····	(217)
第二节 事前的成本控制·····	(222)
第三节 日常的成本控制·····	(229)
第四节 成本差异的账务处理·····	(241)
第九章 责任会计·····	(248)
第一节 责任会计概述·····	(248)
第二节 责任中心及其考评·····	(255)
第三节 内部转移价格·····	(264)
附录·····	(273)
参考文献·····	(281)

基 础 篇



第一章

绪 论

内 容 提 要

管理会计是现代管理科学和会计科学两个主题巧妙结合的产物。它的产生、形成以及发展,是会计发展史上的一次重大创新,也是会计发展史上的一个重要里程碑,较之传统的财务会计,管理会计在内容和方法上都有其显著的特征。本章拟对管理会计的概念、作用、形成与发展,管理会计的内容和特点,管理会计的基本原则等内容进行论述,以使读者对管理会计这门学科有一个总的了解。

第一节 管理会计概述

一、管理会计的意义

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,将“管理”和“会计”两个主题巧妙地结合在一起而产生的一门应用技术学科,是现代企业会计的一个分支。作为一门新兴的边缘学科,它是“管理”和“会计”的高度统一,是“管理”和“会计”理论、技巧、方法的有机

结合。总之，管理会计正以全新的面貌展现在现代企业管理的广阔领域中。

管理是适应人类社会生产的需要，并由共同劳动所引起的一个普遍性概念。马克思说：“一切规模较大的直接社会劳动或共同劳动，都或多或少地需要指挥，以协调个人的活动，并执行生产总体的运动——不同于这一总体的独立器官的运动——所产生的各种一般职能。一个单独的提琴手是自己指挥自己，一个乐队就需要一个乐队指挥。”可见，无论社会形态如何，凡属共同劳动，客观上都需要管理。共同劳动的规模越大，社会化程度越高，劳动分工越细，协作关系越密切，科学技术越进步，生产力的发展水平越高，管理就越必要。所以，管理是在一定生产方式下，人们为了达到预期的目标和任务，依照一定的原则、程序和方法，针对管理对象所进行的计划、组织、指挥、协调、控制、预测和决策等一系列工作和职能。管理又是一个发展的概念，在当代随着现代科学技术的飞速发展和生产社会化程度的极大提高，要求管理的内容、方法和职能要不断地与生产的发展相适应，这就大大地推动了管理水平的提高。

运用现代自然科学和社会科学的研究成果，使管理适应并符合现代化大生产的技术水平和要求，称为现代化管理。现代化管理一般包括高效管理组织、科学管理方法、数学的充分运用、专业管理人员和民主管理等五个方面的内容，以及计划、组织、指挥、协调、控制、预测和决策等七个方面的职能。

会计是社会生产和管理实践的产物。早期的会计只是“生产机能的一个附带工作”，但随着社会生产的不断发展，生产社会化进程的不断提高，尤其是商品经济的发展，会计从简单的计算、记录财物收支，发展成为以货币形式来综合核算和监督经济活动过程。所以，在商品货币经济条件下，会计主要是运用货币形式，完整、连续、系统地核算和监督，并分析、检查再生产过程，从而取得最佳经济效益的一种科学管理。它既是管理经济的主要工具，又是经济管理的重要组成部分。

人类数千年来的生产实践充分证明，管理经济离不开会计，经济越发展，会计越重要。正如马克思所说，簿记“对资本主义生产比对手工业和农民的分散生产更为必要，对公有制生产比对资本主义生产更为必要。”因此，经济的发展，科学和生产技术的进步，促进了会计领域的内容、方法、技术的不断发展和改进。现代化的大生产，要求经济管理也要现代化。所以，会计不仅是一个信息系统，为企业各管理职能提供必要的信息，而且它本身也是一项管理活动，即利用这些信息既为企业理财服务，又为管理职能的核心——作出最优决策服务。

管理会计就是以传统会计理论和现代管理科学理论为基础，以加强企业内部的经营管理和提高经济效益为目的，利用财务会计资料和其他有关资料，采用灵活多样的方法和手段，对企业的生产经营活动进行计划和控制的信息系统。它是

企业现代化管理的一种方法体系,是会计与管理理论的有机结合。

二、管理会计的形成和发展

管理会计作为一门独立而完整的理论、方法体系,它是随着科学技术的进步和社会经济的发展而逐步形成和发展起来的。

管理会计的形成可以追溯到 20 世纪初的科学管理阶段。当时世界上,资本主义正从自由资本主义向垄断资本主义发展,资本主义国家的经济进入新的高速发展的历史时期。随着资本的不断集中,生产规模的不断扩大,市场竞争的加剧,整个企业管理工作向科学化、系统化和标准化的方向发展。在这种情况下,体现科学管理理论和方法的“泰罗制”就应运而生。弗雷德维克·温斯勒·泰罗于 1911 年发表了《科学管理原理》一书,从此开创了企业管理的新纪元。泰罗的科学管理思想受到当时社会和企业界的极大重视,它给企业管理理论和实践带来了深刻的影响和变革。在推行泰罗制的过程中,为企业管理服务的会计,也发生了空前的变化和发展。会计领域内相继出现了许多诸如“标准成本”、“差异分析”、“预算控制”等同泰罗制的科学管理方法直接相联系的新的观念和新的技术方法。这些新的会计观念和技术方法,既是当时成本会计的重要内容,也是后来管理会计的有机组成部分。

20 世纪 40 年代,特别是第二次世界大战以后,美国经济有了相当大幅度的增长,但在这种经济增长的背后,存在着利润率逐渐下降、失业增加、国际国内市场竞争加剧、经济危机频繁等问题。企业管理当局为了战胜对手,增强竞争能力,十分重视提高内部工作效率,广泛推广职能管理与行为科学管理。职能管理主要研究生产、销售、财务、人事和开发等五大“经营职能”,并如何运用计划、组织、指挥、协调和控制等五大“管理职能”,对资源的运用进行决策。而行为科学管理则主要研究人类行为规律,人类欲望,借以提高产品质量,降低产品成本,扩大企业利润。这时,专门配合职能管理和行为科学管理的“目标管理”、“责任会计”、“成本—业务量—利润分析”等专门方法也就产生了。由此,对会计学的深度和广度就有了新的突破。这些新的会计内容和前述的标准成本、差异分析、预算控制等内容,实际上就形成了现代管理会计的雏形。

20 世纪 50 年代以后,资本主义国家进入战后经济期。战后的资本主义经济有许多新的特点,主要表现在:一方面现代化科学技术突飞猛进和大规模应用于生产,使得资本主义经济以前所未有的姿态向前发展;另一方面,资本主义企业进一步集中,跨国公司大量涌现,企业规模越来越大,生产经营日益复杂化,市场竞争更加剧烈。这种形势迫使企业家将管理的重心转向企业内部,转向改进经营管理和对市场的开发上。因此,企业内部的管理科学化、现代化大大发展,现

代管理科学也随之发展起来。现代管理科学要求按照运筹学和行为科学所确立的原理和方法管理现代化的企业生产,要求管理者对复杂多变的经济活动进行科学的分析、预测、决策和控制。做到这一点,单凭原来的定性研究已经不能适应了,需要对生产经营活动过程及未来的发展进行定量分析,也就是应用现代数学和数理统计的方法,建立定量管理方法和技术,即数量管理。同时还应按照行为科学管理的原理,通过计划、控制和考核,充分发挥人们在生产经营活动中的积极性和主动性。现代管理科学的创立及其在企业管理中的应用,不仅极大地提高了现代企业的经营管理水平,而且有力地推动了会计科学的发展。因此,在会计领域中逐渐形成了一整套相对独立的会计方法体系和理论——即管理会计就正式形成了,并于1952年世界会计学年会上正式通过了“管理会计”这个专门名词。

管理会计正式形成以后,传统的单一会计系统就逐步分化为财务会计与管理会计两个相对独立的系统。一方面把以提供财务报表为主要手段,以企业外部投资人、债权人等为主要服务对象的会计,称为财务会计,它是传统会计的继续和发展;另一方面,把适应现代化管理需要,较灵活地从多方面提供有用资料,主要为企业内部的各级管理人员正确地进行管理决策和有效经营服务的会计,称为管理会计,它是以新的经营管理条件为基础,逐步形成和发展起来的一门新的学科。可见,管理会计是从传统会计中分离出来的一门独立的新兴学科,是社会化大生产高度发展的必然产物,是资本主义生产发展的必然结果。现代管理科学的发展,为管理会计的产生奠定了基础。管理会计的出现,标志着会计科学进入了一个新的发展阶段。

管理会计形成以来,由于不断地吸收现代管理科学和系统论、信息论、控制论等方面的研究成果,同时又引进现代数学方法与计算机技术,使多种学科内容渗透其内、融化其中,从而能够更加充分地发挥会计的管理职能,并在改进企业内部经营管理、提高经济效益上作出了杰出的贡献。因而它对企业的重要作用被更多的人所接受,应用范围逐渐推广,同时从事管理会计工作和研究的队伍也不断壮大,管理会计的方法和理论也不断丰富。在20世纪50年代的美国,管理会计的学术组织开始建立,在会计学会中成立了“管理会计委员会”,随之执业管理会计师在社会上也出现了。

进入20世纪70年代以后,在美、英、日、法等国,管理会计风靡一时,被誉为既是实现管理现代化的重要手段,又是现代化管理的重要组成部分。1977年管理会计与财务会计的区分形成制度化。1980年,英、美、法、澳等国会计人员协会在巴黎召开欧洲会议,专门讨论了管理会计的应用与推广问题。与会代表用大量的数据与经验证明:任何企业为了在当今复杂多变的世界能够生存下去并繁荣起来,应用和推广管理会计是个战略性问题。至此,可以说管理会计已

完全走向世界。

三、管理会计的作用

管理会计的实质是一种会计管理,它是为企业内部经营管理服务的,它在管理的广度和深度方面比财务会计发挥着更重要的作用。正因为如此,当今会计的基本职能,就不再是局限于对企业的生产经营过程进行事后的核算和监督,而是扩展为对企业的生产经营活动进行事前的计划和控制,对企业的未来进行科学的预测和决策。生产需要管理,管理需要会计,管理会计在现代化企业管理中具有如下作用:

1. 管理会计把传统会计从事后编制报表,向外界提供信息,扩展到着重于利用信息,帮助企业内部各级管理人员进行预测和决策。现代管理会计以预测和决策为主体,对企业的经济活动参与预决策,强化管理,促使企业取得最大的经济效益。

2. 管理会计把传统会计从单纯的反映过去,扩展到着重于规划未来。现代管理会计重要的是利用信息,增强预见性,规划好企业的未来经济前景,促使企业按照预定的经济目标发展。

3. 管理会计把传统会计从日常繁杂的记账、算账工作中解脱出来,演变为着重于对经济活动进行日常控制与事前控制。现代管理会计要求,对企业的经济活动必须进行全面的控制,以促使企业的经济活动稳步发展。

4. 管理会计把传统会计从孤立的指标核算,演变为核算指标与责、权、利紧密联系起来的责任会计制度的建立实施。现代管理会计要求,对企业的经济活动必须责权利紧密结合,以便强化企业内部经营管理,提高经济效益。

由此可见,管理会计打破了只提供信息的老传统,而是有效地利用会计信息规划和控制企业经济活动的新学科。

第二节

管理会计的内容和特点

一、管理会计的基本内容

管理会计是适应现代化企业管理的需要而产生的一门新兴学科,是企业经营

管理的组成部分,是企业内部进行预测、规划和控制生产经营活动,以便达到预期管理目标的管理活动。因此,管理会计的基本内容决定于企业管理的职能,企业管理的主要职能就是对其生产经营活动进行计划、决策、控制和考核,所以管理会计的基本内容就是参与决策、规划未来、控制现在和评价过去。提高经济效益的关键在于事先的正确决策,因而重点是规划未来;控制现在是保证决策所确定目标能够实现的手段,评价过去、考核业绩是分清责任,既是对过去的总结,同时又是今后进行决策的借鉴。由此可见,管理会计的基本内容概括起来具体包括规划与决策会计和控制与业绩评价会计两个方面。

规划即筹划,就是事先确定目标,并拟订出具体方法以达到目标的过程。决策即决定,就是在经营管理过程中,通过分析比较,对多种可行性方案进行抉择的过程。规划与决策会计是以评价经济效益为核心,以选择最优方案为目的,为企业经营管理中的预测前景和规划未来服务的会计。它首先是利用搜集、整理到的会计信息和其他有关经济信息,对利润、成本、销售及资金等专门问题进行科学的预测。其次,对长短期的预测资料进行分析、比较,以决策的形式选择最佳方案。然后再把决策程序所确定的目标用数量形式加以汇总、协调,编制出企业的全面预算。这些内容将分别在“预测分析”、“决策分析”、“全面预算”各章论述。

控制即制约,就是通过一定的手段,对实际活动施加影响,使之按照预定的目标或计划进行的过程。业绩评价即评比,就是根据责任会计的要求,通过预算与实际对比,分析差异产生的原因,并确定责任,以对各个责任中心给予恰当的评价过程。控制与业绩评价会计是以责任会计为核心,着重对企业经营过程及其效果进行评价和控制,为企业经营管理中的控制现在和评价过去服务的会计。它主要是对规划与决策的执行过程进行监督,对执行结果进行分析、比较、评价。这项主要内容是通过变动成本计算建立责任会计制度和成本控制进行的。首先按照经济责任制的原则与要求,分层次建立责任中心,通过内部转账分清经济责任,将预算定额与执行结果进行比较,计算出差异,并编制日常业绩报告用来评价与考核各个责任中心的实绩与成果,确定他们的经济责任和应受的奖惩,以调动各个部门、各个层次人员的工作积极性和主动性;同时把经营过程中发现的重要问题立即反馈给有关部门,迅速采取有效措施,及时加以解决,这些内容将通过变动成本法、“责任会计”和“成本控制”各章论述。

上述有关管理会计的具体内容,就是安排本教材章节体系的主要依据。

二、管理会计的特点

管理会计有其特定的基本理论和基本方法,且与传统的财务会计相并列构成了当代企业会计的两个重要领域,因而它们彼此之间存在着明显的区别。但同

时, 管理会计又因生产经营的发展和企业管理的需要, 从传统的会计体系中逐渐分离、独立出来, 故其与财务会计又有着密切的联系。因此, 研究管理会计的特点应与财务会计作一比较, 从比较中理解管理会计的特点。

(一) 核算目的

财务会计反映经营情况, 记录、整理、汇总和解释各项经济业务的数据, 并通过定期编制财务报表, 提供一定时日的财务状况及一定期间的经营成果和资金流动情况的财务信息, 为企业外界有经济利害关系的团体或个人服务。管理会计参与预测和决策, 计划和控制日常经济业务, 运用灵活多样的专门方法和技术, 并通过不定期编制各种管理报表, 提供有效经营和最优管理决策的有用信息, 为企业内部各级管理人员服务。

(二) 核算重点

财务会计主要是面向过去, 单纯提供历史信息 and 解释信息。管理会计主要是面向未来, 不仅要反映过去, 还要能动地利用财务会计信息及其他有关资料, 预测前景, 参与决策, 规划未来和控制现在。

(三) 核算依据

财务会计必须遵守国家统一颁布的“企业会计准则”和“企业财务通则”。管理会计不受“企业会计准则”和“企业财务通则”的制约, 只服从管理人员的需要。管理当局需要什么数据, 就计算什么数据, 依据管理人员的需要作出可行性分析。

(四) 核算对象

财务会计以整个企业生产经营活动的全过程为核算对象, 包括各项经济活动的一切财务成本数据, 用以核算企业的财务状况和经营成果。管理会计既可以以生产经营活动的全过程为核算对象, 也可以以某一个具体方面为核算对象。例如它可以对一年生产经营目标展开预测和决策, 也可以针对某一零件自制还是外购展开决策。同时它既可以以整个企业为对象, 也可以以车间、部门、班组甚至以责任人为对象, 考虑整个企业的各项决策与计划之间的协调配合和综合平衡。

(五) 核算程序

财务会计按固定完整的会计核算程序处理日常经营事项, 其凭证、账簿、报表均有规定的格式。管理会计不受固定完整的会计核算程序的制约, 没有诸如从凭证到账簿再到报表以及按规定的内容、格式、期限编制财务报表之类的严格要求, 而完全取决于企业本身未来生产经营的实际需要, 由管理人员自行设计。

(六) 核算方法

财务会计在同一时期内, 要求其核算方法保持一致, 必须用统一的货币计量单位核算有关财务指标的增减变动情况, 从而保证会计核算资料的正确、可靠。