



湖南大学现代远程教育
全国税务系统远程教育

系列教材

管 理 会 计



CHINESE FISCAL AND TAXATION DISTANCE LEARNING

朱启明 主编



湖南电子音像出版社

管 理 会 计

朱启明 主 编

刊 会 1

编 主 第

查 核 第 二 版

社 出 第 一 版

社 出 第 一 版

国 家 出 版 社

社 出 第 一 版

2000 年 1 月 第 一 版

社 出 第 一 版

2000 年 1 月 第 一 版

社 出 第 一 版

湖南电子音像出版社

普 野 会 长

主 编 朱 启 明

管 理 会 计

朱启明 主编

策 划: 谭慧渊 刘镜波 蒋菊香

责任编辑: 杨许国 肖家红

装帧设计: 黄 弋 赵 慧

湖南出版集团

湖南电子音像出版社出版发行

长沙市展览馆路 66 号 邮编: 410005

湖南印刷一厂印刷

2002 年 2 月第一版 2002 年 2 月第 1 次印刷

开本: 850 × 1168 1/32 印张: 13

字数: 273,000 印数: 12,000

编写说明

现代远程教育是 20 世纪 80 年代以来国际教育发展的共同趋势。1998 年 9 月,教育部批准湖南大学等四所大学首批试办现代远程教育,标志着我国现代远程教育已正式启动。湖南大学的现代远程教育,在探索中不断前进,特别是与国家税务总局合作开办的主要面向行业的财税远程教育,在办学模式、教学手段等方面正在实现跨越式发展。

在全国税务系统远程学历教育领导小组的领导下和在全国税务系统远程学历教育教学指导委员会的指导下,我们根据湖南大学本科学历教学大纲和新形势下社会对财经类人才素质的要求,组织全国相关专业的著名教授、学者、专家编写了这套系列教材及学习指导书,并配有电子光盘、VCD 光盘、网络课件等教学资源。

本书由朱启明、肖省成、刘灿辉、赵宇编写。

由于时间原因,错漏之处在所难免,敬请同行专家批评指正。

目 录

第一篇 总 论.....	1
第一章 管理会计的概念.....	1
第一节 管理会计的定义.....	2
第二节 管理会计的形成与发展.....	9
第二章 管理会计的基本理论.....	18
第一节 管理会计的对象.....	19
第二节 管理会计的职能.....	22
第三节 管理会计的内容和方法.....	25
第二篇 成本性态与本量利分析.....	29
第三章 成本性态分析.....	29
第一节 成本性态分析.....	30
第二节 混合成本的分解.....	39
第四章 变动成本法.....	47
第一节 变动成本法的基本理论.....	48
第二节 变动成本法与全部成本法的区别.....	53
第三节 对变动成本法和全部成本法的评价.....	61
第四节 变动成本法与全部成本法的结合使用.....	68
第五章 本量利分析.....	72
第一节 本量利分析的基本假设.....	73
第二节 盈亏临界分析.....	75

第三节 目标利润分析.....	96
第四节 利润预测中的敏感分析.....	106

第三篇 预测与决策.....113

第六章 预测分析.....113

第一节 预测的基本程序与方法.....	114
第二节 销售预测.....	120
第三节 筹资预测.....	135
第四节 成本预测分析.....	143

第七章 决策概述.....150

第一节 决策的意义和分类.....	151
第二节 决策的程序.....	156

第八章 经营决策.....160

第一节 经营决策需要考虑的特定成本概念.....	161
第二节 经营决策常用的专门方法.....	166
第三节 产品生产决策.....	176
第四节 定价决策.....	189

第九章 长期投资决策.....196

第一节 影响长期投资决策的重要因素.....	198
第二节 长期投资效益的评价指标.....	213
第三节 投资效益评价方法的具体应用.....	229
第四节 投资项目的风险分析.....	248

第四篇 预算、控制与业绩评价.....265

第十章 财务预算.....	265
第一节 全面预算体系.....	267
第二节 财务预算的编制.....	272
第三节 弹性预算.....	284
第四节 零基预算和概率预算.....	295
第十一章 标准成本系统.....	302
第一节 标准成本及其分类.....	303
第二节 建立控制标准.....	307
第三节 成本差异分析.....	313
第四节 成本差异的会计处理.....	322
第五节 例外管理.....	326
第十二章 责任会计.....	332
第一节 责任会计及其设计.....	333
第二节 责任中心的考核.....	340
第三节 转移价格和内部结算.....	350
第四节 责任报告.....	358
附表一 复利终值系数表.....	364
附表二 复利现值系数表.....	368
附表三 年金终值系数表.....	370
附表四 年金现值系数表.....	374

第一篇 总 论

第一章 管理会计的概念

学习提要与目标

什么是管理会计？国内外的会计学者没有达成共识，基于不同的会计观念，形成了不同的观点。

通过本章的学习，应在了解管理会计的形成与发展的基础上，对管理会计的涵义有一个基本的认识，通过管理会计与财务会计的对比分析，掌握管理会计在核算内容、核算主体、程序与方法、报告种类与时间等各方面与财务会计的区别，进一步阐明管理会计的特点。本章的重点是管理会计与财务会计的联系与区别。

第一节 管理会计的定义

一、管理会计的概念

怎样给管理会计下定义，目前中外学术界尚无统一认识。人们基于不同的会计观念，提出了各种不同的管理会计概念。

西方会计学术界是 1952 年在伦敦举行的世界会计学会年会上正式提出“管理会计”术语的。按照西方会计学的解释，管理会计从传统会计中分离出去之后，企业会计中相当于组织日常会计核算和期末对外报告的那部分内容就被称为财务会计，成为与管理会计相对立的概念。

此后，西方会计界对管理会计有过两个较权威的定义。1958 年，美国会计学会（AAA）下属的管理会计委员会（CMA）对管理会计是这样下定义的：“管理会计是运用适当的技术和概念来处理某个主体的历史的和预期的经济数据，帮助管理当局制定具有适当经济目标的计划，并以实现这些目标作出合理的决策为目的。”另外，国际会计师联合会（IFAC）的常设分会“财务和管理会计委员会”在 1988 年 4 月曾将管理会计定义为：“是指在一个组织内部，对管理当局用于规划、评价和控制的信息（财务的和经营的）进行确认、计量、积累、分析、编报解释和传输的过程，以确保其资源的利用并对它们承担经管责任。”

20 世纪 80 年代初，西方管理会计学的理论被介绍到我国。

我国会计学者在解释管理会计定义时，提出了如下主要观点：

1. 从“会计信息系统论”角度将管理会计定义为“企业管理人员利用积累的资料、科学的控制和决策方法，对资料灵活地进行科学的加工、整理，正确有效地为生产经营服务的一个会计信息系统。”

2. 认为“管理会计是一门新兴的综合性边缘学科”或“现代会计学的一个新的分支。”

3. 从“会计艺术论”出发，认为它是“当代管理方法主题巧妙结合的艺术。”

4. 将管理会计看成“一种为管理部门提供信息服务的工具”。

以上这些表述虽然不尽相同，但大家基本赞同的是：管理会计与传统财务会计相对立，且侧重于为企业内部管理服务，因而我们将管理会计定义为：管理会计是指在当代市场经济条件下，以强化企业内部经营管理、实现最佳的经济效益为最终目的，以现代企业经营活动为对象，通过对财务等信息的深加工和再利用，实现对经济过程的规划、组织、控制、考核评价等职能的一个会计分支，其本质是一种侧重于在现代企业内部经营管理中直接发挥作用的会计，同时又是企业管理的重要组成部分。因此，也有人称管理会计为“内部经营管理会计”或“内部会计”。

二、管理会计与财务会计的联系与区别

管理会计从传统的会计中分离出来后，与财务会计并列而存在，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。

（一）管理会计与财务会计的联系

它们之间的联系主要表现在以下几个方面：

1. 管理会计与财务会计的原始资料基本是同源的。

管理会计搜集的历史和现实的各种经济信息，主要来源于财务会计的账务处理记录或报表资料，经过整理和加工，为企业的内部管理服务；而财务会计则较全面地反映企业在经济活动过程中实施决策和控制的成果。

2. 管理会计与财务会计的服务范围相同。

管理会计提供的信息是企业管理层进行决策、规划和控制的依据，它们关系到企业未来的发展和经济效益，因而也是投资者进行投资、增加或减少投资的重要依据；财务会计为投资者、债权人或政府有关部门提供成本、利润、资金等财务指标，同时也为企业管理者进行决策、规划和控制提供不可或缺的重要信息。

3. 管理会计与财务会计的主要指标相互渗透。

财务会计提供的历史性的资金、成本和利润等指标，既是管理会计进行长、短期决策分析的重要依据，又是分析、评价和业绩考核的主要资料。管理会计中确定的预算、标准等数据是财务会计日常核算的基本前提。因此，它们的主要指标体系和内容应该一致，尤其是企业内部的会计指标体系更应同步实施，才能达到有效的控制和管理。

4. 管理会计与财务会计的根本目的相同。

管理会计的基本职能是规划和控制；财务会计的基本职能是反映和监督。两者的根本目的只有一个，即强化企业内部管理和提高经济效益。

(二) 管理会计与财务会计的区别

1. 核算重点不同。

管理会计工作的侧重点在于为企业内部管理服务，是对内报

告会计；财务会计主要为企业外部的投资者、债权人、政府有关部门、金融机构等与企业有经济利害关系的对象提供会计信息服务，从这个意义上说，财务会计又可称为对外报告会计。

2. 核算内容不同。

管理会计主要着眼于企业未来的生产经营活动，是协调管理层进行正确决策，提高企业经营效益的信息系统，属于面向未来的“经营型会计”；财务会计是记录、核算已经发生的生产经营活动的信息系统，属于面向过去的“报账型会计”。

3. 核算原则不同。

管理会计除了考虑管理决策的改进所带来的利益与花费的成本外，不受“公认会计原则”或企业会计准则的完全限制和严格约束，在工作中还可灵活应用其他现代管理科学理论作为指导原则；财务会计工作必须严格遵守“公认会计原则”或企业会计准则。

4. 核算主体（对象）不同。

管理会计既以企业内部各责任中心为核算和考评其经营业绩的对象，又对企业的各项决策、计划之间的协调和平衡作全盘性的综合分析和考虑；财务会计往往只把企业作为一个整体，提供集中和概括性的财务指标，反映企业整体的财务状况和经营成果。

5. 核算程序不同。

管理会计核算程序较为灵活，不拘泥于固有的核算程序，有较大的回旋余地；财务会计的核算则强调稳定性，严格遵守从凭证、账簿到报表的处理程序。

6. 运用方法不同。

财务会计运用传统的记账、算账等会计方法，一般只涉及初

等数学中的简单算术方法；管理会计在此基础上运用许多现代的数学方法，如线性规划、回归分析、概率统计方法等，另外还利用了其他学科（如经济学、统计学、组织行为学等）的一些成果。将运筹学和数理统计中许多科学的数量方法吸收、结合到会计中来，使它有可能把复杂的经济活动尽可能用简明、精确地数学模式表述出来，并利用现代数学方法对所掌握的有关数据进行科学地加工处理，以揭示有关对象之间有内在联系和最优数量关系，具体掌握有关变量联系、变化的客观规律，以便为管理人员正确地进行经营决策，选择最优方案和有效地改善生产经营，提供客观依据。这些方法的运用使得管理会计成为一门具有较强综合性的边缘学科，在企业的管理工作中发挥了更大的作用。

7. 核算要求不同。

管理会计所涉及的往往属于未来信息，未来期间影响经济活动的不确定因素较多，不要求过于精确，只要求满足及时性和相关性的要求，不影响决策、判断即可；财务会计的信息主要是以价值尺度反映的定量资料，对精确度和真实性的要求较高，数字必须平衡。

8. 报告种类与时间。

管理会计提供的报告包括预算、责任报告、专门分析等，其种类与具体形式不受规定限制，只要管理人员认为对管理有帮助即可，报告时间上，可以按年、季度、月份等定期编制，也可根据实际需要按天、小时不定期编制；财务会计按照规定需提供资产负债表、损益表、现金流量表等若干种按规定格式编制的财务报表，企业必须根据账簿记录定期（按年、季度或月份）编制财务报表，以满足外部使用者的需求。

三、管理会计的特点

通过比较管理会计与财务会计的主要区别,可以将管理会计的主要特点概括如下:

(一) 侧重于为企业内部经营管理服务

管理会计的主要目的是为企业内部各级管理人员提供有效经营和最优决策的信息,为加强企业经营管理和提高经济效益服务。财务会计虽然也为企业内部提供基本的财务信息,但其主要目的是为企业外部各利害关系人提供信息。管理会计这种服务对象或基本目标方面的特点是管理会计的最本质特点。正是由于这一特点,才决定并派生了其他特点。

(二) 管理会计侧重于筹划未来与控制现在

为了有效服务于企业内部的经营管理,一方面要求管理会计运用其特有的理论和方法,对生产经营方面将要采取的各种方案进行科学的预测分析,并以此为基础进行决策分析和编制预算,即筹划未来的经济活动;另一方面,为确保规划的经营目标能得以实现,还必须切实地控制现在。管理会计这一事前筹划、事中控制的特点是其基本职能的客观反映,也是由管理会计的目标特点派生出的时间特点。与此相对比,财务会计主要是解释、描述过去,通过记账、算账,反映实际完成的交易事项,对企业经营的财务状况和经营成果作历史性的描述。从描述过去扩展到筹划未来,是会计着重点的一个重大变化。

(三) 兼顾企业经营的整体与局部

管理会计的工作主体可分为多个层次,它既可以整个企业(如投资中心、利润中心)为主体,又可以企业的局部区域或个别部门甚至某一管理环节(如成本中心、费用中心)作为其工作的主

体。事实上在多数情况下,管理会计主要以企业内部责任单位为主体,突出以人为中心的行为管理。

所以,管理会计提供企业内部不同部门、不同产品、不同项目或过程等局部的有关生产经营的信息,这是保证企业总体目标实现的前提条件。同时,要有效地服务于企业内部的经营管理,还必须从全局着眼,综合考虑各项决策与计划之间的协调与配合。因此,管理会计对全局或局部都不可偏废。

(四)灵活多样,不受“公认会计原则”或企业会计准则的约束

尽管管理会计也要在一定程度上考虑到“公认会计原则”或企业会计准则的要求,利用一些传统的会计观念,但并不受其完全限制与严格约束,在工作中还可灵活应用预测学、控制论、信息理论、决策原理、目标管理原则和行为科学等现代管理理论,它所使用的许多概念都超过了传统会计要素等的基本概念框架。比如,在短期经营决策中,充分考虑机会成本等因素而不执行历史成本原则和客观性原则;责任会计中确立以人及其所承担的经济责任为管理对象,大大突破传统会计核算只重物不考虑人的观念的限制。

同时,无论是核算程序的确定,数据资料的收集,核算的具体方法,都不必局限于固定的模式,只要能满足企业内部管理的需要,就可以认为是有效的。

第二节 管理会计的形成与发展

管理会计作为一门相对独立而比较完整的理论、方法体系，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。

一、管理会计的形成

管理会计的萌芽可追溯到 20 世纪初。当时，资本主义已经有了相当的发展。但是在一般企业的管理中，以经验和直觉为核心的传统管理方式仍占据着统治地位。不少工厂经营粗放，资源浪费严重，管理混乱，生产效率低下。因此，如何用先进的科学管理代替落后的传统管理，使企业各级管理工作得到较大的改善，以适应资本主义经济发展的需要就成为是一个非常迫切的现实问题。于是，集中体现科学管理理论和方法的“泰罗制”在 20 世纪初应运而生。泰罗制的特点是科学分析人在劳动中的机械动作，制作最精确的操作方法，实行最完善的计算和监督制度。其核心是强调提高生产和工作效率。

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，生产经营活动实现标准化和制度化的同时，原有会计体系也发生了相应的变化、发展，其主要表现是：同泰罗的科学管理方法紧密相联的某些技术方法，如标准成本、预算控制、差异分析等相继出现，不仅使成本会计增加了许多新内容，而且为会计直接服务于企业管理开辟了一条新途径。此时的会计已经突破了单纯事后计算而开始引入事前计算，并进而将事前计算同事后计算分析相互结合，从而在提高生产效率、改善管理等方面发挥着越来越重要的作用。上述这些新的技术方法的出现，表明原有会计体系主体内容和基本结构发生了某些变化，意味着成本会计已经向管理会计过渡。当时，有人将会计领域的这些新内容综合起来，称为管理会计，并著书立说。1922年，奎因斯坦和麦金西分别出版了《管理会计：财务管理入门》及《预算控制》，1924年，麦金西的世界上第一部以“管理会计”命名的书籍——《管理会计》和布利斯的《通过会计进行经营管理》一书也相继问世。这些专著的问世，为管理会计的形成奠定了理论基础。可以认为，以泰罗的科学管理理论为基础，以标准成本和预算控制为主要支柱的管理会计在20世纪二三十年代已初步形成，这一阶段的管理会计，仍处于原有会计体系之中，可以被看作早期的管理会计，是执行性管理会计。

二、管理会计的发展

到了20世纪50年代，经过第二次世界大战，发达资本主义国家的企业本身和它们所处的环境都发生了巨大的变化。一方面，现代科学技术突飞猛进并大规模应用于生产，使生产力发展十分迅速，经济大幅度增长；另一方面，资本进一步集中，企业规模日趋庞大，形成多层次的企业组织机构，并且大中型企业出现了