

高等职业教育会计学系列教材

# 管理会计

GUANLIKUAIJI

韩文选 主编



首都经济贸易大学出版社

99  
F234.3  
165  
乙

# 管 理 会 计

韩文连 主编



首都经济贸易大学出版社  
• 北京 •



3 0012 2488 4

## 图书在版编目(CIP)数据

管理会计/韩文连主编. —北京:首都经济贸易大学出版社,  
1998.7

(高等职业教育会计学系列教材)

ISBN 7-5638-0662-8

I. 管… I. 韩… III. 管理会计 IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(98)第 10702 号

首都经济贸易大学出版社出版发行

(北京市朝阳区红庙)

北京通县燕山印刷厂印刷

全国新华书店经销

850×1168 毫米 32 开本 8.625 印张 220 千字

1998 年 7 月第 1 版 1998 年 7 月第 1 次印刷

印数:0~8 000

ISBN 7-5638-0662-8/F·361

定价:12.40 元

# 高等职业教育会计学系列教材

## 编审委员会

主 任 刘大贤

副主任 傅 磊

委 员 (按姓氏笔画排列)

刘大贤 刘志翔 沈 伦 李 刚

张家伦 邵 军 武玉荣 苗 凯

杨庆英 袁晓勇 傅 磊 韩文连

# 高等职业教育会计学系列教材

## 总 序

会计是一项重要的经济管理活动。我国的社会主义现代化建设需要大量合格的会计人才。然而,实际工作对会计人才的需要又是分层次的。实践证明,社会既需要具有大学本科以上水平的高级会计人才,又需要具有大学专科水平的中级会计人才,还需要达到中专水平的初级会计人才。培养结构合理的会计人才队伍,是社会的需求,也是会计教育工作者的责任与追求。为此,我们在大力发展高等职业教育之际,组织人力编写了本套高等职业教育会计学教材。

高等职业教育是国家教育管理部门近年来提出的一个概念。我们理解,高等职业教育相当于大学专科教育,但与普通教育相比,更突出其实践性,与实际工作的联系更加紧密,学生毕业后能更快地进入工作角色。本系列教材正是本着这样的认识编写的。也就是说,本系列教材的特点在于:实用性强,注重操作;与当前的财务、会计、审计制度及企业情况联系密切;同时,少量介绍国外通行的或国内处于发展、试行中的某些做法。这样安排,目的在于使使用本系列教材的学生,以全面、系统地掌握现行财务、会计、审计的一般业务处理技术与方法为主,并开阔眼界,了解一些本学科的发展前景与动向。这就使会计高等职业教育的内容与中等职业教育的内容有了适当的区别。

本系列教材包括《会计学基础》、《财务会计》、《成本会计》、

《税务会计》、《预算会计》、《管理会计》、《财务管理》、《审计学基础》、《财务审计》、《电算化会计与审计》，共计十本。它是根据会计高等职业教育所需要的专业知识结构设计的，主要由首都经济贸易大学会计系教师编写。因为本系列教材具有较强的实用性，故也适用于成人高等教育，以及在职财会人员进修和自学。

由于编写时间仓促，特别是我们对高等职业教育的精神领会尚不够深刻，本系列教材难免有使用上的不遑之处，甚至存在编写中的错误。对此，诚恳希望得到各界的批评指正，以便我们作进一步的修改。

高等职业教育会计学  
系列教材编审委员会

1998.3.31

# 前 言

《管理会计》是为了适应高等职业教育的需要,为高等院校财务会计专业及其他财经专业的教学而编写的;同时,也可作为经营管理人员和自学者学习的参考书。

本书在系统地阐述管理会计的基本原理和基本方法的同时,对教材中的难点问题,通过案例予以通俗易懂的阐述,使教材在注重系统性的同时,突出其可操作性。但限于编者自身的水平,难免有错误和疏漏之处,恳请读者批评指正。

本书由首都经济贸易大学会计系韩文连副教授任主编。各章的编写分工为:第一章、第二章、第三章由韩文连执笔;第四章、第五章由彭亮执笔;第六章、第七章、第八章由王道玉执笔。邱文星参加了习题的编写工作。全书由韩文连副教授总纂定稿。

谨在此向所有关心和支持本书写作出版的同志表示感谢。

编 者

1998.4

# 目 录

|                               |       |
|-------------------------------|-------|
| <b>第一章 总论</b> .....           | (1)   |
| 第一节 管理会计的产生与发展.....           | (1)   |
| 第二节 管理会计的职能与内容.....           | (2)   |
| 第三节 管理会计的特点.....              | (5)   |
| 复习思考题.....                    | (8)   |
| <b>第二章 成本性态分析与变动成本法</b> ..... | (9)   |
| 第一节 成本分类.....                 | (9)   |
| 第二节 成本性态分析 .....              | (12)  |
| 第三节 混合成本的分解 .....             | (20)  |
| 第四节 变动成本法 .....               | (25)  |
| 复习思考题 .....                   | (34)  |
| 习题 .....                      | (34)  |
| <b>第三章 本量利依存关系的分析</b> .....   | (39)  |
| 第一节 预测保本点 .....               | (39)  |
| 第二节 预测目标利润 .....              | (48)  |
| 第三节 利润的敏感性分析 .....            | (51)  |
| 复习思考题 .....                   | (54)  |
| 习题 .....                      | (55)  |
| <b>第四章 短期经营决策的分析评价</b> .....  | (57)  |
| 第一节 决策的意义和分类 .....            | (57)  |
| 第二节 经营决策分析需要考虑的特定成本概念 .....   | (64)  |
| 第三节 短期经营决策分析评价 .....          | (72)  |
| 复习思考题.....                    | (116) |
| 习题.....                       | (117) |

|                              |       |
|------------------------------|-------|
| <b>第五章 长期投资决策的分析评价</b> ..... | (119) |
| 第一节 长期投资决策分析需要考虑的因素.....     | (119) |
| 第二节 长期投资决策分析的基本方法.....       | (135) |
| 第三节 长期投资决策的敏感性分析.....        | (153) |
| 第四节 固定资产更新决策.....            | (157) |
| 复习思考题.....                   | (164) |
| 习题.....                      | (164) |
| <b>第六章 全面预算</b> .....        | (166) |
| 第一节 全面预算概述.....              | (166) |
| 第二节 全面预算的编制.....             | (170) |
| 第三节 编制预算的几种方法.....           | (181) |
| 复习思考题.....                   | (188) |
| 习题.....                      | (188) |
| <b>第七章 标准成本系统</b> .....      | (190) |
| 第一节 标准成本系统概述.....            | (190) |
| 第二节 标准成本的制定.....             | (195) |
| 第三节 成本差异的计算分析.....           | (200) |
| 第四节 标准成本系统的帐务处理.....         | (208) |
| 复习思考题.....                   | (217) |
| 习题.....                      | (218) |
| <b>第八章 责任会计</b> .....        | (221) |
| 第一节 责任会计概述.....              | (221) |
| 第二节 责任中心及其考核指标.....          | (226) |
| 第三节 内部转移价格.....              | (233) |
| 第四节 责任报告.....                | (241) |
| 复习思考题.....                   | (245) |
| 习题.....                      | (246) |
| <b>习题参考答案</b> .....          | (248) |
| <b>附表 I 复利终值系数表</b> .....    | (254) |

|      |              |       |
|------|--------------|-------|
| 附表Ⅰ  | 复利现值系数表..... | (256) |
| 附表Ⅱ  | 年金终值系数表..... | (258) |
| 附表Ⅳ  | 年金现值系数表..... | (260) |
| 参考书目 | .....        | (262) |

# 第一章 总 论

## 第一节 管理会计的产生与发展

管理会计是一门相对独立而又具有比较完整的理论与方法体系的新兴会计学科。它从传统的、单一的会计系统中分离出来以后,与财务会计并存,成为现代会计的重要组成部分。从管理会计的产生与发展过程看,它不仅是商品经济发展的产物,同时也是管理科学化及会计实践发展的必然结果。

管理会计产生于 20 世纪 20 年代。当时,资本主义在科学技术和经济建设方面已经有了极大的发展,伴随着高速发展的经济,企业本身及其所处的外部环境都发生了巨大的变化。竞争加剧,通货膨胀率上升,资本利润率下降,这些都迫使企业加倍注意经营管理,用先进的科学管理代替落后的传统管理。正是在这种情况下,集中体现科学管理理论和方法的“泰罗制”应运而生。“泰罗制”的核心在于:企业内部如何通过实现各项生产和工作的标准化来提高生产和工作效率,尽可能减少一切可能避免的浪费,从而达到提高企业效益的目的。与此相适应,新的会计观念与技术方法,如标准成本制度、预算控制、差异分析等相继出现,并在企业实践中得到不断的充实和完善。会计领域中这类新观念和新方法的出现,使会计工作将单纯的事后计算和分析同事前的预算紧密地结合起来,使传统的成本会计开始向管理会计逐步过渡。这实际上就是管理会计的雏形。

20 世纪 50 年代以后,西方国家的经济进入了战后经济发展时期,科学技术大规模应用于生产,资本高度集中,生产规模进一

步扩大,企业生产经营的环境条件日趋复杂,企业间的竞争也愈加激烈。企业如何适应这变化了的环境条件的需要,成为一个非常迫切的问题。企业一方面应注重内部管理的合理化、科学化;同时,又要重视企业与外部经济环境相互关系的研究,为企业正确地进行经营决策提供客观依据,使企业具有强大的竞争能力、灵活的反应能力和较高的适应能力。第二次世界大战前的以科学管理为代表的“泰罗制”被现代管理科学所取代,出现了以管理科学为依据的预测决策会计和体现行为科学思想的责任会计;同时,发展和完善了以“标准成本制度”、“预算控制”等为内容的规划控制会计,促进了管理会计同传统会计的相互分离,使传统会计的事后反映和监督职能发展为现代会计所具有的对未来进行科学预测和决策职能,以及对生产经营活动的事前规划和控制职能。现代会计也因此成为财务会计子系统与管理会计子系统的集合体,从而也有力地推动了会计科学的发展。

综上所述,管理会计的产生与发展既是社会经济发展和科学技术进步的要求,也是管理科学化、现代化的产物。随着社会生产力和科学技术的不断进步,管理会计的基本理论与方法将日趋成熟和完善,它在现代企业管理中的地位和作用也将进一步加强。

1952年,世界会计学会年会正式通过了“管理会计”这个专有名词。1972年,管理会计与财务会计的区分形成制度化,美国的全国会计人员联合会建立了单独的管理会计协会。同年,该管理会计协会举行了第一次公证管理会计师考试。从此,在西方国家,不仅有公证注册会计师,还出现了注册管理会计师。

## 第二节 管理会计的职能与内容

### 一、管理会计的职能

管理会计的职能是指管理会计本身固有的本质属性,是客观

存在的内在功能。从管理会计产生和发展的过程来看,其职能是随着社会经济的日益发展而逐步扩大的,使现代会计由传统的财务会计的反映监督职能,扩大到了管理会计的预测、决策、规划、控制及评价职能。

### (一)预测职能

管理会计发挥其预测职能,就是利用财务会计提供的资料以及其他相关信息,采用科学的方法,按照企业未来的总目标和经营方针,对利润、销售、成本及资金等重要经济指标进行科学的预测分析,为企业经营决策提供信息。

### (二)决策职能

决策作为企业经营管理的核心,贯穿于企业管理的各个方面和整个过程。会计工作作为管理的有机组成部分,必定要参与企业的经营决策。管理会计发挥其决策职能,主要体现在根据企业的决策目标,搜集、整理有关的信息资料,包括有关的历史信息和对未来的预测信息;采用科学的方法计算、评价决策方案的指标并作出正确的财务评价,以选出最优的行动方案。

### (三)规划职能

管理会计是通过编制各种计划和预算来实现其规划职能的。它是以经营决策作为基础,把通过决策程序选定的有关方案所确定的目标分解落实到各有关的计划和预算中去,从而有效地配置企业的各项资源,以期获得最大的经济利益,同时为控制和责任考核评价奠定基础。

### (四)控制职能

控制的目的是为了使实际经营活动按预期计划进行,以求最终达到或超过预期目标。管理会计控制职能的发挥,可以有效地将经济过程的事前控制和事中控制有机地结合起来,正确计量计划的执行情况,并将执行过程中实际与计划的偏差进行分析,促使有关方面及时采取相应的措施,改进工作,保证企业经营活动的正常进行。

### (五)评价职能

管理会计是通过建立责任会计制度来实现其评价职能的。在责任会计制度下,企业内部将划分为不同层次的责任单位,它们均有各自的明确的责任、权限及所承担的义务。通过考核评价各有关方面的责任指标的执行情况,奖优罚劣,奖勤罚懒,以保证经济责任制的贯彻执行。

## 二、管理会计的内容

建立在管理会计职能基础上的内容,大致可分为预测决策会计、规划控制会计及责任会计三部分。

### (一)预测决策会计

预测决策会计以预测经济前景和实施经营决策为核心,具体包括预测分析和决策分析。

### (二)规划控制会计

规划控制会计是在决策目标和经营方针已明确的前提下,为实施决策方案而进行的有关规划和控制,以确保目标的实现。它包括全面预算和成本控制。

### (三)责任会计

责任会计是为了保证目标的实现,将全面预算中确定的指标按各个内部管理层次(即责任中心)进行分解,以明确各个责任中心的责权利。通过考核评价各责任中心的业绩,以调动企业全体职工的积极性。

管理会计中还有成本性态分析、变动成本法和本量利分析等重要内容。它们作为前述内容的基础,其基本理论和基本方法贯穿在预测、决策、规划控制及责任会计的整个过程之中,渗透在企业内部管理的各个领域之中。

### 第三节 管理会计的特点

管理会计与财务会计作为现代会计的两个分支,两者既存在着密切的联系,又各自具有明显的特征。因此,为了更全面地把握管理会计的特点,首先需要了解两者的联系,然后在此基础上再进一步进行两者的比较。

#### 一、管理会计与财务会计的联系

##### (一)两者目标一致

一般认为,财务会计是通过记帐、算帐、报帐,向企业以外的投资者、债权人、银行、税务机关等报告企业财务状况和财务成果,并为决策者提供所需的信息;而管理会计是通过运用一系列的专门方法,选择、计算、分析数据,为企业当局提供决策所需的信息,并用来满足企业计划控制、预测决策的需要。这仅表明管理会计与财务会计两者服务对象的侧重点有所不同,并不意味着两者在这个问题上是完全割裂的。实际上,财务会计提供的许多重要财务信息,对企业管理当局同样需要。同样地,管理会计提供的许多重要经济管理信息,以及根据这些信息所确定的目标、方针、计划等,企业外部的投资者、债权人等也需要有所了解。尤其是有关企业如何有效地实现其资源配置,保持良好的财务状况,取得最大的经济效益等问题,均与投资人、债权人有着密切的联系。从这个意义上讲,管理会计与财务会计尽管服务对象上有所侧重,但它们的最终目标是一致的。

##### (二)基本信息来源相同

管理会计要有效地实现其预测决策、规划控制、业绩考核评价职能,就要从不同的渠道取得多种形式的资料。其中,最基本、最重要的是会计核算资料。管理会计对财务会计提供的有关数据,进行必要的加工、分析,使之成为企业管理当局预测决策、规划控制未

来经济活动的科学依据。

## 二、管理会计的特点

同财务会计相比较,管理会计具有如下特点:

### (一)管理会计侧重于为企业内部管理提供服务

管理会计运用一系列特定的理论与专门方法,对企业的各种信息资料进行加工,向企业管理当局提供有关经营决策等方面的信息,以利于他们确定企业经营目标,制定经营决策方案,进行经营规划,控制经营活动,使企业的资源得以最优配置,以取得最佳经济效益。财务会计则主要是为企业外部有经济利害关系的投资者、债权人、银行、税务等服务的,使他们能够及时、准确地了解企业的财务状况和经营成果,以保障他们各自的经济利益。正是由于管理会计与财务会计工作的侧重点不同,所以管理会计又称为“内部会计”,财务会计又称为“外部会计”。

### (二)管理会计不受公认的会计原则或《企业会计准则》的严格限制和约束

财务会计为了如实反映一个企业的财务状况和经营成果,必须严格遵守公认的会计原则或《企业会计准则》,并以此为准绳,严格按照有关会计程序处理日常经济业务,不得发生偏差。管理会计作为一门从传统财务会计中分离出来的新兴学科,是集行为科学、管理科学、系统论、运筹学等为一身的边缘性学科,其工作的开展,完全取决于企业管理当局在预测决策、规划控制等方面工作的实际需要,而不受公认的会计原则或《企业会计准则》的严格限制和制约。

### (三)管理会计侧重于预测决策、规划控制及业绩考核评价

现代会计的职能分别由财务会计与管理会计来实现。财务会计侧重于对企业生产经营全过程的事后反映和监督,而且要求其职能的实现要体现全面性、系统性、连续性、真实性和准确性。管理会计则侧重于对企业生产经营活动的事前预测、决策、规划;对事

中的控制和对经营全过程中各责任单位、个人业绩的考核评价,使会计职能渗透到企业管理的各个方面,从而在总体上体现出现代会计是企业管理的重要组成部分,是企业的价值管理的核心。

#### (四)管理会计无固定的核算程序,计算方法较复杂

从核算程序与计算方法上看,管理会计与财务会计的区别主要体现在以下两点:

1. 财务会计的核算程序固定,严格遵循凭证、帐簿、报表的程序,对企业的经济活动进行记录、汇总和报告。管理会计没有固定的核算程序,而是由企业根据需要,采用多种计算评价方法进行规划控制。

2. 财务会计所采用的计算方法简便,不涉及复杂的数学计算。而管理会计则大量运用数学方法,有些涉及到高等数学,计算方法较为复杂。

#### (五)管理会计的会计报告无固定的编报时间,内容不确定,可采用非货币计量单位

从对会计报告的要求上看,管理会计与财务会计的区别主要体现在以下三点:

1. 财务会计要定期编制财务报表,主要是按月、季、年编制。管理会计在任何时期均可视管理需要编制会计报告,没有固定的编报时间。

2. 财务会计的报告格式统一,内容确定,包括资产负债表、损益表和财务状况变动表等。管理会计的报告无统一的格式,内容也不确定,而是针对管理上的需要,进行定量和定性两方面的分析。

3. 财务会计报告采用统一的货币计量单位;而管理会计可以采用非货币计量单位。财务会计报告中的各项数据都要准确;管理会计只需近似的数值。

总之,管理会计与财务会计相比较,具有许多显著的特点,它是有别于财务会计的另一会计理论和方法体系。但它必竟同财务会计存在着许多密切联系,它们二者作为现代会计的两个分支,共