



普通高等教育“十五”国家级规划教材
教育部高职高专规划教材

管理会计

GUANLIKUAIJI
(第3版)

主 编 陈兴滨



中国财政经济出版社

—— 普通高等教育“十五”国家级规划教材 ——
—— 教育部高职高专规划教材 ——

管 理 会 计

(第3版)

陈兴滨 主编

中国财政经济出版社

图书在版编目(CIP)数据

管理会计/陈兴滨主编. —3版. —北京:中国财政经济出版社, 2007.8

普通高等教育“十五”国家级规划教材, 教育部高职高专规划教材
ISBN 978-7-5005-7399-9

I. 管… II. 陈… 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 (2007) 第 110565 号

中国财政经济出版社出版

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

E-mail: jiaoyu@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 传真: 88190655

三河市新世纪印务有限公司印刷 各地新华书店经销

787×960 毫米 16 开 12.25 印张 197 000 字

2007 年 8 月第 3 版 2007 年 8 月河北第 1 次印刷

定价: 16.00 元

ISBN 978-7-5005-7399-9/F·6467

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

出版说明

教材建设工作是整个高职高专教育教学工作的重要组成部分。改革开放以来,在各级教育行政部门、学校和有关出版社的共同努力下,各地已出版了一批高职高专教育教材。但从整体上看,具有高职高专教育特色的教材极其匮乏,不少院校尚在借用本科或中专教材,教材建设仍落后于高职高专教育的发展需要。为此,1999年教育部组织制定了《高职高专教育基础课程教学基本要求》(以下简称《基本要求》)和《高职高专教育专业人才培养目标及规格》(以下简称《培养规格》),通过推荐、招标及遴选,组织了一批学术水平高、教学经验丰富、实践能力强的教师,成立了“教育部高职高专规划教材”编写队伍,并在有关出版社的积极配合下,推出一批“教育部高职高专规划教材”。

“教育部高职高专规划教材”计划出版500种,用5年左右时间完成。出版后的教材将覆盖高职高专教育的基础课程和专业主干课程。计划先用2~3年的时间,在继承原有高职高专

和成人高等学校教材建设成果的基础上,充分汲取近几年来各类学校在探索培养技术应用型专门人才方面取得的成功经验,解决好新形势下高职高专教育教材的有无问题;然后再用2~3年的时间,在《新世纪高职高专教育人才培养模式和教学内容体系改革与建设项目计划》立项研究的基础上,通过研究、改革和建设,推出一大批教育部高职高专规划教材,从而形成优化配套的高职高专教育教材体系。

“教育部高职高专规划教材”是按照《基本要求》和《培养规格》的要求,充分汲取高职高专和成人高等学校在探索培养技术应用型专门人才方面取得的成功经验和教学成果编写而成的,适合高等职业学校、高等专科学校、成人高校及本科院校举办的二级职业技术学院和民办高校使用。

教育部高等教育司

再版说明

经济全球化的趋势使我国企业与国际上的先进企业处在一条竞争线上，一切商业运作均应按国际惯例进行，竞争使强者更强，弱者将退出经济大舞台。我国企业惟有建立现代企业制度，进行现代化管理，摒弃传统的、落后的管理方式，才能为在 21 世纪成为经济强国奠定基石。

市场经济中的企业，挑战与机遇并存，获利与风险并存。目前我国多数企业仍然保持着单一的财务会计系统，这已经无法满足现代企业管理的要求。在我国的企业中，建立和发展管理会计系统至关重要。对于企业管理人员和在校的经济类专业学生来讲，学习和普及管理会计知识尤为紧迫。

本书力求条理清晰、简明易读，对必要的理论问题和抽象的概念给予示例以便理解，突出实际应用而避免纯学术的争议。

本书在体系安排上按照这样两条原则：一是先介绍原理和基本方法，然后深入阐述各种具体方法；二是按照管理环节的循环顺序，前后联系地表述各项具体内容。

本书的绪论,一般地阐释了有关管理会计的一些基本知识和观点。然后从成本性态分析与变动成本法入手,深入阐述了预测、决策、计划和控制的各项具体内容,表述的顺序则依据管理环节的顺序。首先介绍预测分析。为减少篇幅,本书只介绍了本量利分析方法。预测分析是决策分析和编制预算的基础。在本量利分析之后,介绍决策分析的技术和方法。本书将决策的内容分为短期经营决策和长期投资决策两部分。当作出决策之后,编制预算意味着将决策方案以货币量度具体化。因而,在决策之后安排了全面预算的内容。预算一经执行,控制过程即告开始。因此,开始介绍标准成本制度的内容。标准成本与预算的关系非常密切,标准成本是单位成本的概念,而预算成本属于总成本的概念。最后,阐释了责任会计。在全面预算的基础上,企业各责任中心编制责任预算,通过责任会计制度,对各责任中心的责任预算执行情况评价与考核。

本书作为教育部高职高专规划教材于2000年4月首次出版,由陈兴滨教授担任主编,对全书初稿进行修改总纂,并执笔编写第1、7、8、9章,邢如其副教授执笔编写第2、3、4章,于树彬副教授执笔编写第5、6章。

本书作为普通高等教育“十五”国家级规划教材于2004年7月发行第2版,在原书的基础上,由主编陈兴滨教授修订第1、5、6、7、8、9章,邢如其教授修订第2、3、4章。最后,由陈兴滨教授对全书进行总纂。

本书此次进行第3版的修订,由主编陈兴滨教授编写第1、5、6、7、8、9章,刘松青讲师编写第2、3、4章。全书由陈兴滨教授进行总纂。

感谢读者。

感谢中国财政经济出版社对本书编著与再版的大力支持。

陈兴滨
2007年6月

目

录

第一章 绪 论	(1)
第一节 管理会计的产生与发展	(1)
第二节 管理会计的基本内容	(3)
第三节 管理会计与财务会计的区别和联系	(5)
第四节 管理会计与企业管理	(7)
第二章 成本性态	(11)
第一节 成本的分类	(11)
第二节 成本性态分析	(15)
第三节 混合成本分解	(23)
第三章 变动成本法	(33)
第一节 变动成本法概述	(33)
第二节 变动成本法与全部成本法的区别	(36)
第三节 变动成本法的优点和局限性	(42)
第四章 本量利分析	(46)
第一节 本量利分析概述	(46)
第二节 本量利分析的应用	(51)
第三节 有关因素变动对损益分界点和利润的影响分析	(63)
第四节 本量利分析在企业经营实践中的作用	(72)
第五章 短期经营决策	(76)
第一节 决策概述	(76)

第二节 短期经营决策所涉及的若干特定的成本概念	(78)
第三节 短期经营决策的分析方法	(80)
第四节 生产品种决策	(83)
第五节 产品定价决策	(91)
第六章 长期投资决策	(96)
第一节 货币时间价值	(96)
第二节 现金流量	(103)
第三节 长期投资决策分析方法	(106)
第七章 全面预算	(115)
第一节 全面预算概述	(115)
第二节 全面预算的编制方法	(122)
第三节 弹性预算与零基预算	(133)
第八章 标准成本制度	(140)
第一节 标准成本制度概述	(140)
第二节 标准成本的制定	(142)
第三节 成本差异的计算与分析	(145)
第九章 责任会计	(157)
第一节 责任会计概述	(157)
第二节 责任中心的设置	(159)
第三节 对责任中心的评价与考核	(163)
第四节 内部转移价格	(170)
附表一 终值表	(174)
附表二 现值表	(178)
附表三 年金终值表	(180)
附表四 年金现值表	(184)

第一章

绪 论

内容提示

管理会计产生于西方资本主义国家,是管理科学化、现代化的产物,是会计实践发展的必然结果,更是由于企业追求最大利润的结果。管理会计的基本内容包括“决策与计划会计”和“控制与业绩考核会计”两大部分。管理会计与财务会计既有区别又有联系。管理会计在企业管理中的地位、目的和任务。

第一节

管理会计的产生与发展

会计产生于人们对经济活动进行管理的客观需要,随经济管理的要求而发展,并与经济的发展密切相关。现代财务会计的雏形,簿记方法在数千年前就已产生,而管理会计的产生则只有百年历史。

从英国产业革命开始,资本主义经济有了较快的发展,原有的单凭经验管理企业的方法,已经不能适应经济的迅速发展。1911年,被西方誉为“科学管理之父”的泰罗发表了著名的《科学管理原理》,开辟了企业管理的一个新纪元。泰罗最初提出将工资支付制度和提高效率密切结合起来的“差别计件工资制”,该制度的大意就是,如果工作能在最短的时间内完成,并且没有任何差错,那么对每个时间单位(每个单位或每项工作)要以高标准

支付工资；工作时间长，而且成品有缺点，就以低标准支付工资。从差别计件工资制中可以看出，泰罗的根本思想在于，制定出能使整个工人群体在互相竞争、相互憎怨中自发地加强劳动强度的一种制度。

泰罗制一方面制定最精确的工作方法，实行最完善的计算和监督制度，具有较高的科学性；另一方面发明了资产阶级剥削的最巧妙的残酷手段。在泰罗制下，为生产劳动制定了各种标准。但他设计的系统是为了检查工人劳动和原材料消耗的效率，而不是为了检查财务成本。与他同时代的一些工程师和学者，开始设计利用人工和原材料标准方面信息控制实际成本的新方法。后来的事实也证明，与此同时一些制造商已经利用实际成本与标准成本之间的差异控制企业的经营。这时，产生了分析标准成本差异的现代分析方法。

最初，标准成本是独立于会计系统之外的。后来，有人主张应将标准成本纳入会计系统。1919年，美国全国成本会计师协会成立，该协会开始了标准成本会计的推广工作。

预算控制也是将科学管理的原理引进会计的产物。法国有一位与美国的泰罗齐名的法约尔，他认为管理应包括预测、组织、指挥、协调和控制五项职能。另一位同时代人物卢瑟·古利克认为，管理有计划、组织、用人、指挥、协调、报告和预算等七项职能。受这些理论的影响，人们不断摸索企业管理计划和控制的途径和方法。最初系统地论述预算控制的是卡彭特。预算始于19世纪美国小城镇所实施的公共预算制度，后来逐渐得到推广。1921年6月，美国国会公布《预算和会计法》，这对民间企业推行预算控制产生了决定性的影响。

西方管理会计的两个萌芽，标准成本计算和预算控制，都是产生于20世纪初的美国。一方面是由于当时美国在经济实力等方面取代了英国的统治地位，经营管理研究的中心转移到美国，因而能够产生出这些先进的经营管理方法；另一方面，也是由于当时应付资本主义世界经济萧条而产生的一种方法。

第二次世界大战后，特别是20世纪50年代以后，资本主义世界一度在科学技术和经济建设方面产生飞跃的发展。伴随高速发展的经济，资本主义企业本身和它们所处的外部环境，都发生了巨大变化。各垄断集团之间的竞争加剧，通货膨胀率上升，资本利润率下降，迫使企业加倍注意经营管理，由此带来西方管理理论研究的兴旺。在这一时期里会计的理论和实践，受到

当代管理理论很大的影响。

同时,追求最大利润的内在动力和竞争的外在压力,使得企业管理者单靠资本雄厚,靠提高劳动强度和广告宣传等传统手法已经不能在竞争中处于有利地位,迫切需要提高产品质量和降低产品成本,使产品物美价廉,以便在市场上有竞争力。而要做到这一点,就需要加强企业内部管理,进而要求会计工作从单纯的记账、算账、报账向协助企业管理当局加强企业管理方向转化。

另外,资本主义国家资本日益集中,企业越来越普遍地采取股份公司的组织形式,规模不断扩大。第二次世界大战后,跨国公司的大量涌现,使生产经营日趋复杂,经营管理的科学化和现代化已成为企业生存和发展的关键。企业的经营管理权逐渐由受过专门训练,具有较强专业知识的经营管理专家所掌握,所有权和经营权分离。

在这种情况下,西方传统会计的主要工作是,根据公认的会计原则,向企业外部关系(股东、银行、债权人、未来投资者以及有关的政府机构等)报告企业的财务状况和经营成果,称之为财务会计。而在当时的情况下,西方会计将会计中涉及企业内部管理的部分从传统会计中分离出来,称之为管理会计。因而管理会计既是企业管理的一个分支,又是与财务会计并列的一个会计分支。它的主要任务是根据会计所提供的经济信息,借用数学和计算机等工具,进行信息数据的整理、计算和分析,以满足企业管理的预测、决策、计划和控制等方面的需要。

综上所述,管理会计产生于西方资本主义国家,是管理科学化、现代化的产物,是会计实践发展的必然结果,更是由于企业追求最大利润的结果。

第二节

管理会计的基本内容

一般来讲,企业管理的基本职能就是计划与控制。除这两个基本职能以外,还有组织、指挥、协调、预策和决策职能。在现代企业中,为使企业价值最大化,在竞争中处于有利地位,企业管理当局必须按照现代管理科学的原理和方法,实现管理的这些职能,实行严格的企业管理。

要做到这一点,首要的任务就是实现管理的计划职能,在企业内部实行计划管理。计划是指制定未来的经营方针,并拟定其实施方案。计划是以决策为基础的,而正确的决策又有赖于科学的预测。预测是指根据已有的历史资料和现有的条件,运用科学技术手段和管理人员的经验,遵循事物的发展规律,预计和推测事物的未来。决策是指根据预测所获得的信息作出科学判断,在若干待定方案中选择可达到目标的可行方案。企业的计划分为以长期决策为基础编制的长期计划和以短期决策为基础编制的短期计划。在计划中要规定目标,指出实现目标的途径和方法。

为保证计划得以实现,必须对经营活动加以控制。控制是指通过指导、调整和干预经济活动,促使经济活动按计划进行,以便达到预期的目标。当计划开始付诸实施时,控制也就开始了。因而计划的执行过程,也是控制的过程。

管理会计不仅是会计的一个分支,也是企业管理的一个分支,管理的职能也就是管理会计的职能。为实现这些职能,管理会计需要运用一些专门的方法。西方企业中编制计划的具体形式称为“预算”,对预算的控制主要是通过建立责任会计制度。概括地讲,管理会计为实现这些职能,需要采用运筹学中的一些先进技术方法,作为预测和决策的手段,当作出决策后,以预算的形式将决策所选择的方案具体表现出来,在执行预算过程中,以责任会计制度作为对预算的控制体系。

我们可以将管理会计分为“决策与计划会计”和“控制与业绩考核会计”两大类。这两大类的关系以及管理会计与管理职能之间的关系可参阅图1-1。

图1-1实际上包括了管理会计的基本内容。管理会计相对于财务会计来讲,是一个新兴的会计分支,随着实践的需要,它不断接受各种管理理论和方法的渗透、融合,仍然在不断的发展变化之中。另外,管理会计是为企业内部管理服务,它不受会计准则的制约,只要能满足本企业管理上的需要,可以不拘于方法和内容。因而,管理会计的内容仍在拓展中。本书介绍的是其基本内容。

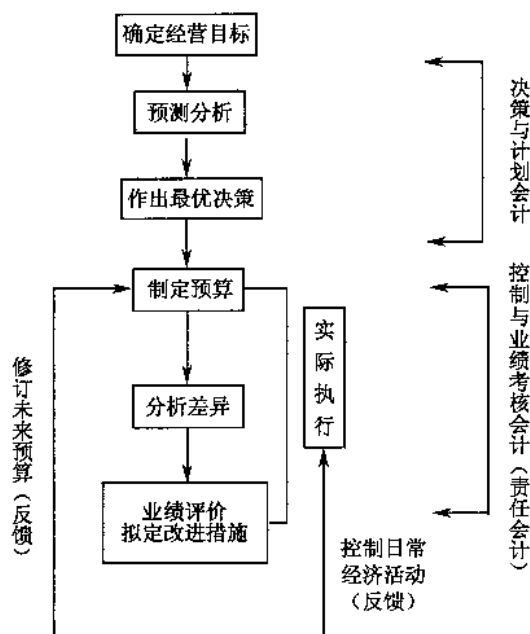


图 1-1 管理会计分类及管理职能的关系

第三节

管理会计与财务会计的区别和联系

管理会计作为与财务会计并列的一个会计分支，它与财务会计既有着密切的联系，也有着明显的区别。

一般认为：财务会计是通过传统的记账、算账、报账，向企业以外的投资者、债权人、银行、税收机关等报告企业的财务状况和经营成果，以及提供他们进行决策所需要的经济信息。所以又称对外报告会计。管理会计则是指运用一系列专门方法选择、计算、分析数据，为企业当局提供决策所需要的经济信息，并用来满足企业计划和控制的需要。所以又称对内报告会计。

管理会计与财务会计的区别和联系大致可以从以下几个方面加以概括：

(1) 从对象上看：二者的最终对象都是企业的经济活动，但是财务会计是以企业整体为对象；而管理会计则侧重于以企业内部的各个责任中心为对象。

(2) 从基本职能上看: 财务会计侧重于核算和监督; 而管理会计则以计划和控制作为基本职能。

(3) 从目的上看: 二者最终目的都是为了决策。但财务会计主要是为企业外部有关团体和个人提供决策所需经济信息; 而管理会计主要是为企业内部各级管理人员提供决策所需经济信息。

(4) 从指导原则上看: 财务会计必须服从会计准则; 而管理会计不受会计准则的限制。

(5) 从核算程序与核算方法上看: 财务会计的核算程序固定, 凭证、账簿、报表都有规定的格式和种类; 而管理会计没有固定的核算程序, 可自由选择, 所用报表可自行设计, 没有规定的格式和种类。财务会计的核算方法有填制和审核凭证、运用会计科目、复式记账、成本计算、会计账簿、财产清查和编制财务报表等一系列会计核算方法; 管理会计则大量采用数学方法和电子计算机技术, 目前尚未形成完整的方法体系。

(6) 从所需资料上看: 二者很多的原始资料都是相同的。因为管理会计一般不涉及填制凭证和按复式记账法登记账簿的问题, 所以它经常直接应用财务会计的账簿、报表中的资料进行分析研究, 或对财务会计反映的资料进行再加工后进行分析。在这方面, 二者的联系非常密切。从区别上看, 一般来讲, 财务会计是根据过去的资料进行核算和监督; 管理会计则是根据过去和预计的资料进行计划和控制。

(7) 从计量单位和精确程度上看: 财务会计是以货币为主要计量单位; 而管理会计除运用货币计量单位外, 还经常运用非货币计量单位。财务会计的各项数据都要准确; 管理会计只需计算近似的数值。

(8) 从成本分类和成本计算方法上看: 财务会计根据成本的经济用途, 将全部成本分为生产成本和非生产成本两大类, 采用全部成本法计算产品成本; 管理会计是根据成本与业务量的关系, 将全部成本分为固定成本和变动成本两大类, 采用变动成本法计算产品成本。

(9) 从报告的时间、种类和接受人看: 财务会计主要是按月、季、年编制财务报表, 是对过去时期的报告; 管理会计在任何时期均可报告, 包括对过去时期和展望未来的报告。财务会计的报告种类包括资产负债表、利润表等规定的报表; 管理会计不拘报告的种类和格式, 包括各种预算、决策分析报告、图表等。财务会计所编制的报告主要是报送企业外界有关的团体和个人, 当然也要报送企业最高管理当局; 管理会计所编制的报告主要是报送企

业内部最高管理当局和各级管理部门。

第四节

管理会计与企业管理

一、企业的组织结构与职责划分

由于各企业的组织结构很不一致,我们仅以一般的制造公司为例做一简单介绍。

在制造公司中,主要是生产和销售商品或劳务,其组织大体分为生产部门和服务部门两大系统。负责生产和销售产品及劳务的部门叫生产部门,其他都为服务部门。各部门经理的关系也分为直线关系与参谋关系。生产部门的经理要直接负责生产与销售任务,自上而下行使权力,称作直线职权。由于直线经理职责范围较大,他们须得到专业性帮助以便有效地进行工作,于是组织机构就存在为生产部门提出建议和提供服务的服务部门,他们行使参谋职权。其组织系统请参阅图 1-2。

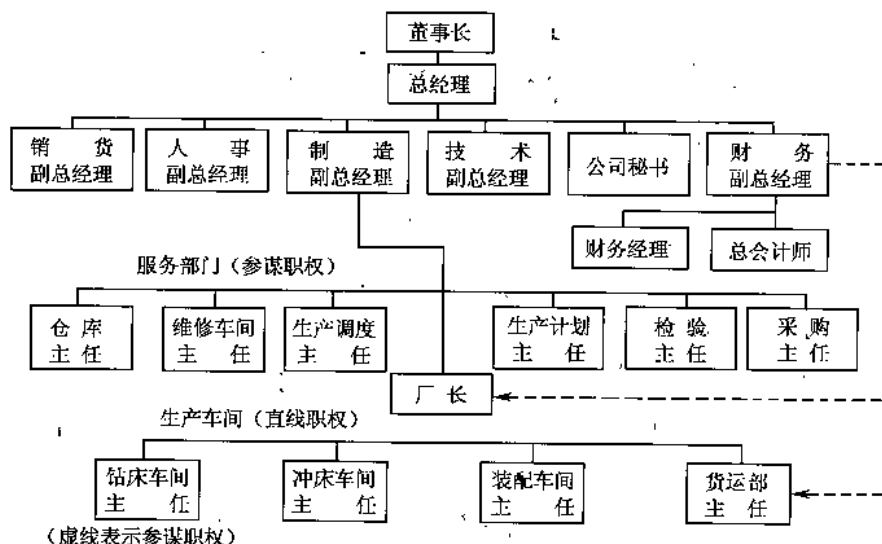


图 1-2 制造公司的组织系统

二、企业会计的组织机构与职责划分

在企业中,会计部门的主管除对本部门行使直线职权外,还要在企业内部行使参谋职权,包括在预算编制、控制、定价以及作出各种特殊决策等范围内提出建议和提供帮助。会计部门是服务部门,它与生产部门是平行的,不能对生产部门行使直线职权。

由企业最高管理当局授权的会计主管人员,即企业的总会计师,主管的范围包括财务会计与管理会计的所有方面。

企业会计机构的组织系统请参阅图1-3。

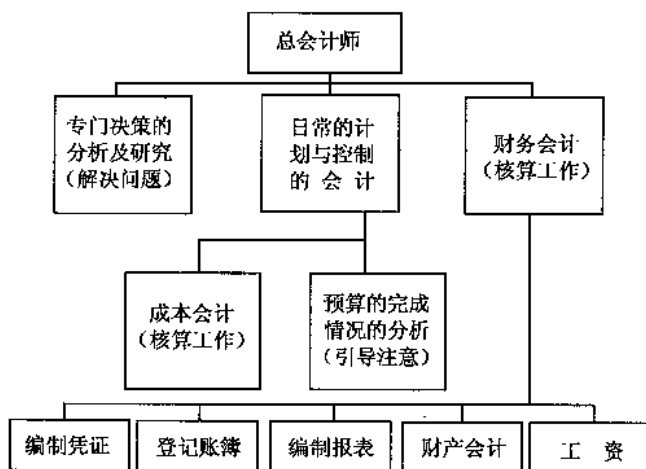


图 1-3 企业会计机构的组织系统

从业务范围看,管理会计包括图1-3中“专门决策的分析及研究”和“日常的计划与控制的会计”有关的部分,而不包括“财务会计”。

几乎在所有的企业中,会计都是为如下三大目的提供信息:

- (1) 在企业内部向经理们报告,用以计划和控制日常经济活动。
- (2) 在企业内部向经理们报告,用以作出专门决策和制定主要的计划和方针。

- (3) 向企业外部的股东、政府以及其他有利害关系的集团和个人报告。

管理会计着重于前两项目的,财务会计则着重于第三项目的。关于管理会计与财务会计的工作内容,前已述之,这里不再重复。

在企业中,除总会计师外,还有财务部经理,总会计师与财务部经理的