



Guanli Kuaiji

管理会计

主编 王琴 刘梅

主审 董惠良

立信会计出版社
LIXIN KUIJI CHUBANSHE

Guanli Kuaiji



管理会计

主编 王军 刘琳

主审 曹德树

立信会计出版社
LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

管 理 会 计

G U A N L I K U A I J I

主 编 王 琴 刘 梅

副主编 杨 德利

主 审 董 惠 良

立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

管理会计/王琴,刘梅主编. —上海:立信会计出版社,2006.1

ISBN 7-5429-1576-2

I. 管... II. ①王... ②刘... III. 管理会计
IV. F234.3

中国版本图书馆CIP数据核字(2005)第154562号

出版发行	立信会计出版社
经 销	各地新华书店
电 话	(021)64695050×215 (021)64391885(传真) (021)64388409
网上书店	www.Lixinbook.com (021)64388132
地 址	上海市中山西路2230号
邮 编	200235
网 址	www.lixinaph.com
E-mail	lxaph@sh163.net
E-mail	lxzbs@sh163.net (总编室)

印 刷	上海申松立信印刷厂
开 本	850×1168毫米 1/32
印 张	10.25
插 页	2
字 数	251千字
版 次	2006年1月第1版
印 次	2006年1月第1次
印 数	3000
书 号	ISBN 7-5429-1576-2/F·1420
定 价	18.50元

前 言

管理会计是现代会计学理论体系中一个重要领域和组成部分,是会计学和管理科学相结合的产物,是着重为企业管理当局提供管理、会计信息的决策支持系统。

本书紧密结合当前管理会计改革的最新动向和管理会计理论的最新发展,较全面系统地介绍了当代管理会计的基本原理和方法,内容新颖、特色鲜明。在编写过程中我们坚持创新、发展、切实的原则,力图使这本《管理会计》教材在反映国内外管理会计的最新理论与成果的基础上,从我国会计改革的实际出发,既能系统地介绍管理会计的基本内容和方法,又能充分体现管理会计应用的先进性和实用性。为便于读者阅读和学习,书中还运用了大量的图表和例题来具体阐述较为复杂的企业管理决策问题。

我们始终站在读者的角度,力求做到一书多用。本书既可以作为各类财经院校“管理会计”课程的教材,也可以作为企业管理者的学习参考书。

本书由董惠良教授担任主审,王琴、刘梅任主编,杨德利任副主编。参加编写的人员有:杨德利(编写第一章),刘梅(编写第二、三、五、十章,并对部分书稿进行校对),谭春兰(编写第四章),王琴(编写第六、七、九章,并对全书进行了总纂),李相波(编写第八章),蒋平(编写第十一章)。

由于编者水平有限,书中难免会有疏漏,恳请广大读者批评指正。

编 者

2006 年 1 月

目 录

第一章 总论	1
第一节 管理会计及其形成与发展	1
第二节 管理会计的职能、内容和方法	8
本章小结	14
本章关键词英汉对照	15
思考题	15
第二章 成本性态分析	16
第一节 成本及其分类	16
第二节 成本性态分析方法	32
本章小结	41
本章关键词英汉对照	42
思考题	42
第三章 变动成本法	43
第一节 变动成本法概述	43
第二节 变动成本法的特点	47
第三节 变动成本法和完全成本法营业利润差额的变化规律及其因素分析	54
第四节 变动成本法和完全成本法的评价及其应用	60
本章小结	64
本章关键词英汉对照	65

思考题	65
第四章 本—量—利分析	66
第一节 本—量—利分析的概念和内容	66
第二节 保本点分析	69
本章小结	80
本章关键词英汉对照	81
思考题	81
第五章 预测分析	82
第一节 预测分析概述	82
第二节 销售预测	87
第三节 利润预测	98
第四节 成本与资金的预测	105
本章小结	113
本章关键词英汉对照	113
思考题	114
第六章 短期经营决策	115
第一节 短期经营决策概述	115
第二节 短期经营决策常用的专门方法	122
第三节 短期经营决策的专门方法在生产决策中的应用	127
第四节 定价决策	152
本章小结	156
本章关键词英汉对照	156
思考题	157
第七章 长期投资决策	158

第一节 长期投资决策概述	158
第二节 资金时间价值	159
第三节 现金流量	172
第四节 长期投资决策方法	178
第五节 长期投资决策方法的应用	193
本章小结	202
本章关键词英汉对照	202
思考题	202
第八章 全面预算	204
第一节 全面预算概述	204
第二节 编制预算的方法	208
第三节 全面预算的编制	217
本章小结	230
本章关键词英汉对照	231
思考题	231
第九章 存货控制	232
第一节 存货控制概述	232
第二节 经济订货批量	235
第三节 ABC 分类控制法	246
本章小结	248
本章关键词英汉对照	248
思考题	248
第十章 成本控制	249
第一节 成本控制概述	249
第二节 事前成本控制	253

第三节	标准成本制度	257
第四节	质量成本控制	272
本章小结		276
本章关键词英汉对照		276
思考题		277
第十一章	责任会计	278
第一节	责任会计概述	278
第二节	责任中心	281
第三节	业绩考核	295
第四节	内部转移价格	298
本章小结		304
本章关键词英汉对照		305
思考题		305
附表一	1 元复利终值表	306
附表二	1 元复利现值表	310
附表三	1 元年金终值表	314
附表四	1 元年金现值表	318

第一章 总 论

【学习目标】 通过本章学习,你应该能够

1. 了解管理会计的形成和发展过程;
2. 理解管理会计的基本概念;
3. 懂得管理会计与财务会计的关系;
4. 熟悉管理会计的职能、基本内容和基本方法。

第一节 管理会计及其形成与发展

一、管理会计的定义

对于什么是管理会计,会计学界众说纷纭。20 世纪 50 年代末至 60 年代,美国会计学会对管理会计作了如下定义:“管理会计是指在处理企业历史的和计划的经济资料时,运用被认为适当的技巧和概念来协助经营管理人员拟订能达到合理经营目的的计划,并作出能达到上述目的的明智决策。”

从以上定义可以看出,管理会计同传统的会计不同,它是提供经过特别处理的会计资料,主要为内部管理人员作好决策、计划、控制服务的会计。管理会计是对内报告会计,它向企业经营者、管理者提供决策所需的信息,帮助企业经营者管理企业,并对某些一次性的重大问题作出专门的决策分析。

美国斯坦福大学会计学教授、曾任美会计学会主席的 C·T·

霍格伦在其所著的《成本管理会计》一书中说：“成本会计和一般所谓‘管理会计’或‘经营会计’很难区别；它的基本目的是协助经理制定大量的决策。”会计领域可以分成两大部分：财务会计和管理会计。两者的差别主要在于两类不同决策者的不同用途。财务会计部分主要涉及会计怎样才能适应外部决策，诸如股东、债权人、政府机构及其他方面的需要。管理（成本）会计部分主要涉及会计怎样适应内部决策者（如经理）的需要。霍格伦关于管理会计是“协助经理制定大量的决策”的观点，同前面谈到的关于管理会计的定义是一致的。在这里他还提出了管理会计同成本会计很难区别的看法。

国际会计师联合会（IFAC）的管理会计委员会前主席朗·科顿的观点同前面的观点有所不同。他认为：“管理会计就是以某种方式来表达数据，它能够帮助管理部门来促使效率最优化、制定和协调未来的计划，以及最终对实际执行的情况进行评价等。管理会计比财务会计涉及的面更广……（它）包括了财务会计……”被西方会计学者称为“管理会计”的客体，尽管有多种表述，但从其客观实质上看，主要是指现代会计体系中区别于财务会计，能更集中、更明显地体现会计预测经济前景，参与经济决策，规划经营方针，控制经济过程，考核责任业绩等职能的那部分内容。

20 世纪 80 年代初，西方管理会计学的理论被介绍到中国。我国会计学者在宣传研究管理会计问题时，对管理会计定义的表述也不尽相同。有的认为管理会计就是决策会计；有的认为管理会计是向管理部门或人员提供信息，帮助有关人员改进经营管理的对内报告会计。我们认为管理会计的定义应概括地表述管理会计的以下几个特征：

第一，管理会计理论方法的运用，旨在加强企业内部管理，完善企业内部经营机制，最终达到提高经济效益的目的。

第二，管理会计的研究对象分为两个层次，即直接对象和间接

对象。其直接对象是与企业经济活动密切相关的财务信息以及其他信息资料。管理会计的理论方法,就是对这些资料进行搜集、整理、分类、加工、分析、报告的一整套理论方法体系。其间接对象则是企业客观的经济活动。管理会计通过完整的信息系统,描述、分析经济活动历史的和现实的运动轨迹,规划其未来,控制其运行过程,预测其运行结果,使其达到预定的目的。

第三,管理会计要进行信息处理和经济活动的规划、控制,必须运用一系列专门方法作为手段。

综合上述特点,不难归纳出管理会计的定义:管理会计是以企业为主体,并通过一系列专门方法,利用财务会计提供的资料及其他资料进行加工、整理和报告,使企业各级管理人员能据以对日常发生的各项经济活动进行规划与控制,并帮助决策者做出各种专门决策,旨在提高企业经济效益的一种信息系统。

二、管理会计与财务会计的区别

管理会计与财务会计是现代企业会计的两大分支,分别服务于企业内部管理和外部决策的需要,两者之间既有联系,又有区别。

(一) 管理会计与财务会计的联系

管理会计与财务会计同属企业会计的范畴,两者之间具有千丝万缕的联系。

1. 起源相同

管理会计与财务会计都是在传统会计中孕育、发展和分离出来的,并作为会计管理的重要组成部分,标志着会计学的发展和完善。

2. 目标相同

尽管管理会计、财务会计分别对企业内部和外部提供信息,但最终目标都是为了使企业能够获得最大利润,提高经济效益。

3. 基本信息同源

管理会计所使用的信息尽管广泛多样,但基本信息来源于财务会计,有的是财务会计资料的直接使用,有的则是财务会计资料的调整和延伸。

4. 服务对象交叉

虽然管理会计与财务会计有内、外之分,但服务对象并不严格、唯一,在许多情况下,管理会计的信息可以为外部利益集团所利用(如盈利预测),财务会计信息对企业内部决策也至关重要。

5. 部分概念相同

管理会计使用的某些概念,如成本、收益、利润等与财务会计完全相同,有些概念则是根据财务会计的概念引申出来的,如边际成本、边际收益、机会成本等。

(二) 管理会计和财务会计的区别

管理会计和财务会计的区别,主要体现在以下几个方面:

1. 服务对象不同

管理会计的服务对象是企业内部使用者,而财务会计则以企业外部使用者为服务对象。这是由于管理人员往往需要比对外财务报表更为详细、包含内容更多的信息。他们沉浸在日复一日的业务之中,更需要各种信息去规划未来、组织资源、指导行动和评价业绩。与计划、组织、指导和评价有关的会计信息对于企业外部的有关方面(如股东)来讲则无太多的意义,因为后者并不参与公司的日常管理。

2. 时间范围不同

管理会计强调着眼于未来,而财务会计报告的则是过去已经发生的结果。管理会计在应用过程中,对于过去业绩的评价主要是用来作为预测未来的依据。

3. 约束标准不同

管理会计相对财务会计更具有弹性。因为经营权与所有权相分离,财务会计对外报告必须严格地遵守会计准则和会计制度的

规定。会计准则和会计制度限定了财务会计在对外提供报告时,应当做些什么以及应该怎么做等。而管理会计则把注意力集中于对管理人员的有用性上,在此过程中可能会违背会计准则、制度约定的一些会计模式,如存货计价、收益确认以及成本分配等。

4. 会计个体不同

管理会计根据需要把企业的整个业务划分为便于理解的个别部分,而并不遵循财务会计的会计个体概念。业绩报告是企业各个管理部门编制的。而财务会计则必须将整个企业视为统一的会计主体,进行统一核算,提供反映企业整体情况的财务信息。

5. 报告期间不同

与财务会计的会计期间假设不同,管理会计的报告期间是根据管理上的需要而选定的,它可以按年、月、日,甚至根据需要可以按小时编制报告。而财务会计则应按规定的会计期间(如月、季、年)编制报告。

6. 精确度不同

在财务会计中,精确性是很受重视的,其目的无非是使会计信息不受任何人为因素的干扰。由于管理会计偏重于未来,而且又不影响企业外部的有关方面,所以与财务会计相比,准确性就不那么重要了,其结果便使管理会计信息的精确性降低。管理决策的及时性往往要求管理人员在非常短的时间内,就立即进行决策。他们的决策行为必须依赖良好的预测和规划,而不是等到取得更完整的信息时才作决定。

三、管理会计的形成与发展

(一) 管理会计的形成

管理会计是从传统的成本会计中逐渐派生出来的一门新兴的、综合性很强的交叉学科,是社会生产力的进步和管理水平不断提高的必然结果。

早在 20 世纪 20~30 年代,美国成本会计中就出现了“标准成

本制度”、“预算控制”和“差异分析”等专门方法,并有少数学者如奎因坦斯和麦金西等提出了“经理的会计”(managerial accounting)这个专门词汇。40年代又出现了“责任会计”和“成本—业务量—利润”分析(简称本—量—利分析或CVP分析)。它们的相继出现和应用,均有其特定的经济背景,但目的都是试图把会计的服务对象从对外转变为对内,把工作重点从反映过去转变为着重于规划未来。所有上述的那些专门方法与技术,实质上都是现代管理会计的萌芽或雏形。

到了20世纪50年代,随着科学技术的日新月异,生产力迅猛发展,企业规模愈趋庞大,国际、国内的市场竞争也愈演愈烈,致使企业的资本利润率显著下降,再加上通货膨胀、银根紧张、筹资不易,给企业的经营管理带来了严重困难。为了解决这些问题,企业高层领导开始认识到必须重视预测前景和经济决策工作,并在广泛推行职能管理与行为科学管理的基础上,进一步吸收数量管理中的一些专门方法,对生产经营和投资、筹资等一切经济活动,加强事前的规划与日常的控制,借以提高经济效益,攫取最大限度的利润。因此,就需要有一种能为上述现代化管理服务的会计系统与之相配套。于是,专门为改善经营管理、提高经济效益的“管理会计”体系就正式形成了,并在1952年国际会计师联合会上正式通过了“管理会计”(management accounting)这个专门词汇。在这种情况下,传统的那部分会计工作就称为“财务会计”(financial accounting)。

(二) 管理会计的发展

正由于管理与会计具有“血缘”关系,因而现代管理科学的形成和发展,对管理会计在理论建设上起着奠基的作用。管理会计正式形成以后,又不断吸取现代管理科学的各种流派和系统理论(包括系统论、控制论和信息论)以及非平衡系统理论(包括协同论和突变论)等各方面的研究成果;同时又引进了现代数学方法(主

要是运筹学)、预测技术、网络技术、电脑技术等等,为现代会计科学注入了新的活力,从而使它具有更加广泛的实际应用价值和灵活的适应能力。因而到了20世纪70年代,管理会计就不胫而走,并超越美国国境,风靡全世界,被誉为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。它的各种专门方法和技术,不仅制造业采用,而且推广到所有类型的经济组织中,包括服务行业在内。

1972年管理会计和财务会计的区分形成制度化。例如,在“全美会计师联合会”(NAA)下面单独设立了“管理会计师协会”(IMA),英国也相应地成立了“成本和管理会计师协会”(ICMA),并分别出版了专业性的《管理会计》月刊,在全世界范围内发行。同年美国的管理会计师协会还创办了“管理会计证书”项目,举行取得管理会计师资格的考试,从而在西方资本主义国家的社会中除了有普通的“注册会计师”(CPA)以外,又出现了专门的“注册管理会计师”(CMA)。1980年4月24~26日,国际会计师联合会(IFAC)在巴黎举行了第一次欧洲会议,其主题就是探讨如何应用和推广管理会计。与会代表用大量的数据和经验证明:任何企业为了在复杂多变的世界上能够生存下去并繁荣起来,应用和推广管理会计是个明智的战略选择。

1980年初管理会计开始传入我国,引起了极大轰动。80年代中期以后,正当我国产业界和学术界对管理会计一片看好的形势下,美国少数会计学术权威却发出了“管理会计过时了”、“管理会计的理论与实际脱节”等不和谐的呼声。这主要是由于西方工业发达国家目前正步入信息社会的高技术时代,而50年代初正式形成的管理会计传统内容和方法却没有能与新形势同步发展,那就必然使它们显得不完全适应了。说到底,这只是传统管理会计所研究的对象、内容和方法出现了一些问题,而不是管理会计这门学科本身出现了什么危机。只要顺应时代潮流,改弦易辙,采取适当

的对策加以调整和补充,那么管理会计在全世界的经济管理工作中,一定会更加蓬勃发展,并将为改善企业经营管理,提高经济效益和社会效益,发挥越来越大的作用。

总之,管理会计的形成和发展,距今只不过数十年的历史,但在国际上已被公认为现代会计发展史上一个划时代的里程碑,其影响之深远,几乎可与1494年意大利传教士卢卡·巴乔利的第一本《簿记学》的问世相媲美。

第二节 管理会计的职能、内容和方法

一、管理会计的职能

现代管理会计不同于财务会计,它可以综合地履行更加广泛的职能。也就是,它的职能,从财务会计单纯的核算(记录、反映)扩展到把解析过去、控制现在和筹划未来有机地结合起来。

在会计体系中,解析过去是由财务会计来完成的。财务会计系统地提供了企业生产经营活动的历史记录,形成基本的财务信息系统,管理会计并不需要平行地、重复地另搞一套。现代管理会计解析过去主要是对财务会计所提供的资料作进一步的加工、改制和延伸,使之更好地适应筹划未来和控制现在的需要。例如,根据财务会计所提供的成本资料,可将成本按其与产量的关系,区分为固定成本与变动成本两类。以此为基础,进行盈亏临界点和成本—产量—利润依存关系的分析,编制弹性预算,制定标准成本,并较深入地进行成本差异的分析,就可为企业正确地进行经营决策和加强计划与控制提供许多重要的信息。又如,以财务会计提供的成本资料为基础,按照成本的可控性重新归类、组合,依一定的范围(各个“责任中心”)把成本区分为可控成本与不可控成本两类,以此为基础,建立、健全企业的责任会计体系,形成一个严密的内部控制系统,在日常经营管理工作中可以充分发挥控制职能。