



全国高职高专财会专业规划教材

管理会计

张玉英 主编



科学出版社
www.sciencep.com

全国高职高专财会专业规划教材

管 理 会 计

张玉英 主编

科 学 出 版 社

北 京

内 容 简 介

本书广泛吸取了原有高职高专管理会计课程的教学经验和教材建设成果,联系我国与西方管理会计发展的新动向,系统、科学地阐述了管理会计的基本理论、方法与技能。

本书共分十二章,主要内容包括管理会计基础、预测与决策会计、责任会计和作业成本法等。其主要特点是:以能力培养为主旨,实用性较强为目的,通过大量实例的计算与分析来帮助学生理解和掌握所学知识。每章习题(书后附有参考答案)内容基本覆盖本章重点和难点,便于教师教学和学生复习与自测。

本书可作为高职高专财经类与管理类专业教材,也可作为企业经营管理及相关人员自学和培训的教材。

图书在版编目(CIP)数据

管理会计/张玉英主编.—北京:科学出版社,2005

(全国高职高专财会专业规划教材)

ISBN 7-03-015867-9

I.管… II.张… 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(2005)第 075396 号

责任编辑:王彦 任锋娟/责任校对:耿耘

责任印制:吕春珉/封面设计:耕者设计工作室

科 学 出 版 社 出 版

北京东黄城根北街16号

邮政编码:100717

<http://www.sciencep.com>

源海印刷有限责任公司印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2005年8月第 一 版 开本:B5(720×1000)

2005年8月第一次印刷 印张:20

印数:1-3 000 字数:395 000

定价:26.00 元

(如有印装质量问题,我社负责调换<环伟>)

销售部电话 010-62136131 编辑部电话 010-62138978-8208 (VF04)

全国高职高专财会专业规划教材编委会

主 任 梁伟样

委 员 （以姓氏笔画为序）

米 莉 孙世臣 杨 欣 张玉英 张立俊

陈 强 陈六一 陈建松 邵敬浩 侯 颖

徐 静 徐恒山 戚素文 程 坚

秘书长 王 彦

前 言

管理会计是将现代管理理念与会计方法融为一体的一门综合性学科，也是为企业内部管理者提供决策支持信息的会计分支。经过百年的发展，管理会计在理论和实践两个方面都取得了丰硕的成果，其理论不断深化，研究领域不断扩大。

编者在广泛吸取原有高职高专的管理会计教学经验和教材建设成果的基础上，联系我国与西方管理会计发展的新动向，系统、科学地阐述了管理会计的基本理论、方法与技能。本书共分十二章，主要内容包括：总论、成本分类与成本性态分析、变动成本法、本量利分析、预测分析、短期经营决策分析、长期投资决策基础、长期投资决策分析、全面预算、标准成本控制、责任会计、作业成本等。本书主要特点是：与国际接轨，注重能力培养，实用性强；通过大量的实例计算与分析来帮助学生加强对知识的理解与掌握；每章习题（书后附有参考答案）齐备完整，基本覆盖了各章节的重点和难点，便于复习与自测。

本书由张玉英任主编，负责教材编写大纲的拟定及全书的修订与总纂、写作组织与协调工作。徐蕴华、叶慧丹、顾睁任副主编。第一章、第六章、第十一章由张玉英编写；第二章、第十二章由柴庆孚编写；第三章、第四章由顾睁编写；第五章、第十章由叶慧丹编写；第七章、第八章、第九章由徐蕴华编写。

本书可作为高职高专财经类与管理类专业教材，也可作为企业经营管理及相关人员自学及培训的教材。

由于时间仓促，编者的水平有限，书中难免有疏漏及不妥之处，恳请广大读者批评和指正。

编 者

2005 年 4 月

目 录

第一章 总论	1
第一节 管理会计概述	1
一、管理会计的概念	1
二、管理会计的职能与基本内容	2
三、管理会计的特点	3
第二节 管理会计的形成与发展	7
一、执行性管理会计阶段	7
二、决策性管理会计阶段	8
三、战略管理会计阶段	9
第三节 管理会计师职业道德	11
本章小结	13
本章练习题	14
第二章 成本分类与成本性态分析	18
第一节 成本的分类	18
一、成本按其经济用途的分类	18
二、成本按其性态的分类	19
三、成本的其他分类	19
第二节 成本性态分析	20
一、固定成本	20
二、变动成本	23
三、混合成本	25
第三节 混合成本的分解	28
一、历史成本分析法	28
二、工程研究法	32
三、会计分析法	33
四、合同确认法	34
第四节 成本性态分析的意义及存在的问题	35
一、成本性态分析的意义	35
二、成本性态分析存在的问题	35
本章小结	36
本章练习题	36



第三章 变动成本法	42
第一节 变动成本法概述.....	42
一、变动成本法的含义.....	42
二、采用变动成本法的理论依据.....	42
第二节 变动成本法与完全成本法的比较.....	43
一、两种成本计算法的区别.....	43
二、两种成本计算法的营业利润差额的变动规律.....	50
三、对变动成本法的评判.....	53
第三节 变动成本法与完全成本法的结合运用.....	56
本章小结.....	56
本章练习题.....	57
第四章 本量利分析	62
第一节 本量利分析概述.....	62
一、本量利分析的概念.....	62
二、本量利分析的基本假设.....	62
三、本量利分析的基本公式.....	63
第二节 单一品种的本量利分析.....	65
一、保本点分析.....	65
二、保利点分析.....	68
第三节 多品种的本量利分析.....	70
一、多品种的本量利分析的意义和方法.....	70
二、保本点、保利点的敏感分析.....	75
第四节 经营安全分析.....	78
一、安全边际指标.....	78
二、保本作业率.....	79
本章小结.....	79
本章练习题.....	80
第五章 预测分析	85
第一节 预测分析概述.....	85
一、预测分析的概念及意义.....	85
二、预测分析的程序.....	85
三、预测分析的原则.....	86
四、预测分析的方法.....	87
第二节 销售预测.....	88
一、销售预测的概念及意义.....	88



二、销售预测的方法	88
第三节 成本预测	94
一、成本预测的概念及意义	94
二、成本预测的方法	94
第四节 利润预测	97
一、利润预测的概念及意义	97
二、利润预测的常用方法	98
第五节 资金预测	99
一、资金预测的概念及意义	99
二、资金需要量预测的常用方法	100
本章小结	102
本章练习题	103
第六章 短期经营决策分析	108
第一节 经营决策分析概述	108
一、经营决策的概念、分类及程序	108
二、经营决策分析的特殊成本	110
第二节 生产决策的基本方法	113
一、差量分析法	113
二、贡献毛益分析法	118
三、成本无差异点分析法	125
第三节 产品定价决策方法	128
一、影响价格的基本因素	129
二、企业价格制定的目标	130
三、以成本为基础的定价决策方法	131
四、确定产品最优价格的决策方法	132
五、结合生产能力确定售价的决策方法	134
本章小结	135
本章练习题	136
第七章 长期投资决策基础	143
第一节 货币的时间价值	143
一、货币时间价值的概念	143
二、货币时间价值的计算	143
第二节 现金流量	154
一、现金流量的概念	154
二、现金流量的内容	154



三、现金净流量的计算	156
四、现金流量的假设	159
本章小结	162
本章练习题	163
第八章 长期投资决策分析	168
第一节 长期投资决策分析概述	168
一、长期投资决策的概念和特点	168
二、长期投资决策的一般程序	168
第二节 长期投资决策分析的方法	169
一、静态评价指标	169
二、动态评价指标	171
第三节 长期投资决策分析方法的运用	178
一、独立方案的可行性分析	178
二、互斥方案的对比与选优	179
三、投资方案决策分析	184
本章小结	187
本章练习题	188
第九章 全面预算	194
第一节 全面预算概述	194
一、全面预算的概念及内容	194
二、全面预算的作用及原则	194
第二节 预算的编制方法	195
一、增量预算与零基预算	195
二、固定预算与弹性预算	196
三、定期预算与滚动预算	200
第三节 全面预算体系与编制程序	201
一、全面预算的体系构成	201
二、全面预算的编制方法	202
本章小结	209
本章练习题	210
第十章 标准成本控制	215
第一节 标准成本概述	215
一、标准成本的概念及种类	215
二、标准成本制度的内容及作用	216



第二节 标准成本的制定	217
一、直接材料的标准成本	217
二、直接人工的标准成本	218
三、制造费用的标准成本	218
四、单位产品标准成本计算卡的编制	219
第三节 成本差异的计算与分析	219
一、直接材料成本差异的计算与分析	220
二、直接人工成本差异的计算与分析	221
三、制造费用差异的计算和分析	223
第四节 成本差异的账务处理	226
一、标准成本法下成本差异的账户设置	226
二、成本差异的账务处理	226
本章小结	230
本章练习题	230
第十一章 责任会计	235
第一节 责任会计概述	235
一、责任会计的基本内容	236
二、责任会计的基本原则	237
第二节 责任中心	238
一、成本中心	238
二、利润中心	242
三、投资中心	244
第三节 内部转移价格	248
一、内部转移价格的含义	248
二、内部转移价格的种类	248
本章小结	251
本章练习题	251
第十二章 作业成本法	256
第一节 作业成本法的产生与基本原理	256
一、作业成本法的产生	256
二、作业成本法的基本环节和原理	257
三、作业的层次与作业成本库的建立	260
第二节 作业成本法的应用举例	263
一、作业成本法计算的步骤	263
二、作业成本法在商业流通企业中的应用	263



三、作业成本法在产品制造企业中的应用·····	265
第三节 作业成本法在我国的应用前瞻·····	266
一、作业成本法实施成功的经验分析·····	266
二、作业成本法在我国的应用前瞻分析·····	267
本章小结·····	268
本章练习题·····	269
附录 资金时间价值系数表·····	274
参考答案·····	282
主要参考文献·····	306

第一章 总 论

第一节 管理会计概述

一、管理会计的概念

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,适应企业不断加强和完善经济管理的要求而产生的一门新兴的会计学科。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。迄今为止,有关管理会计的定义,目前国内外还没有较为一致的定义。

1922年出版的美国会计学者奎因斯坦所著的《管理会计:财务管理入门》一书,首次明确地提出了管理会计这个名称。1924年出版的麦金西的《管理会计》是第一部论述管理会计的专著。1952年在伦敦举行的会计师国际代表大会上正式提出了“管理会计”这一术语。在管理会计的理论和实践最先起源的西方,有人将管理会计描述为“向企业管理当局提供信息以帮助其进行经营管理的会计分支”,也有人认为“管理会计就是会计与管理的直接融合”。从20世纪70年代起,许多人又将管理会计描述为“现代企业会计信息系统中区别于财务会计的另一个信息子系统”。

美国会计学会于1958年和1966年先后两次为管理会计提出了如下定义:“管理会计是指在处理企业历史和未来的经济资料时,运用适当的技巧和概念来协助经营管理人员拟定能达到合理经营目的的计划,并做出能达到上述目的的明智的决策”。显然,这里的管理会计定义仅局限于微观层面。

1981年,美国会计联合会的一个下属管理会计实务委员会的定义为:“管理会计是为管理当局用于企业的计划、评价、控制,保证适当使用各项资源并承担经营责任,而进行确认、计量、累积、分析、解释和传递财务信息等的过程”,并指出管理会计同样适用于非盈利的机关团体。该定义将管理会计活动领域从微观扩展到宏观,后来国际会计师联合会继承了这种观点。

20世纪80年代初,西方管理会计的理论被介绍到中国,经过数十年的发展,在对管理会计的定义上基本形成了以下共识,即对管理会计的定义可以从广义和狭义两个方面来理解。

广义的管理会计,是指现代会计系统中区别于传统会计的,体现会计预测、



决策、规划、控制和责任考核评价等会计职能的那部分内容。现代会计系统既包括宏观会计和国际会计,又包括微观会计。因此,这个概念既揭示了微观管理会计的本质,又可以反映正在形成的宏观管理会计和国际会计的一般特征。

狭义的管理会计或者叫微观管理会计,是现代会计的一个分支,是以加强企业内部经营管理,实现最佳经济效益为最终目的,以现代企业经营活动为对象,通过对财务信息及其他信息的加工和利用,实现对企业经营过程的预测、决策、控制、考核和评价等职能的一种管理活动,是一种侧重于在现代企业内部经营管理中发挥作用的会计,同时又是企业管理的重要组成部分。本书集中讨论狭义的管理会计问题。

二、管理会计的职能与基本内容

1. 管理会计的职能

管理会计的基本目标是帮助管理当局对资源的最优化使用做出决策。管理会计的目标是通过其职能的发挥来实现的。

管理会计的职能是指管理会计在企业管理中所承担的职责和具有的功能。从管理会计的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。管理会计使现代会计由传统的财务会计的反映监督职能,扩大到了预测、决策、规划、控制及评价职能。

1) 预测职能。管理会计的预测职能,是指采用科学的方法预计推测客观事物未来发展的必然性或可能性的行为。管理会计发挥预测职能,就是按照企业未来的总目标和经营方针,充分考虑经济规律的作用和经济条件的约束,选择合理的量化模型,有目的地预计和推测未来企业销售、利润、成本及资金变动趋势和变化水平,为企业经营决策提供依据。

2) 决策职能。决策是在充分考虑各种可能的前提下,按照客观规律的要求,通过一定程序对未来实践的方向、目标、原则和方法做出决定的过程。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。管理会计发挥决策的职能,主要体现在根据企业的决策目标收集、整理、加工有关信息资料,利用科学的方法计算、评价决策方案的指标,并对各种被选方案做出可行与否的评价,从中选出最优方案。

3) 规划职能。管理会计的规划职能,是通过编制各种计划和预计实现的。它要求在最终决策方案的基础上,将事先确定的有关经济目标分解到各有关预算中去,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,为过程控制和责任考核与评价奠定基础。

4) 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。管理会计发挥控制职能,是将经济过程的事前控制和事中



控制有机地结合起来,通过事先确定科学可行的各种标准,对执行过程中实际脱离标准而发生的差异进行分析,查明原因,并及时采取措施进行调整,以确保经济目标的顺利实现。

5) 评价职能。管理会计发挥评价职能,是通过建立责任会计制度来实现的。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。

2. 管理会计的基本内容

管理会计的内容是指与其职能相适应的工作内容,包括预测分析、决策分析、全面预算、成本控制和责任会计等方面。其中前两项内容合称为预测决策会计,全面预算和成本控制合称为规划控制会计。预测决策会计、规划控制会计和责任会计三者既相对独立,又相辅相成,共同构成了现代管理会计的基本内容。

预测决策会计是指管理会计中侧重于发挥预测经济前景和实施经营决策职能作用。它处于现代管理会计的核心地位,又是现代管理会计形成的关键标志之一。

规划控制会计是指在决策目标和经营方针已经明确的前提下,为执行既定的决策方案而进行有关的规划和控制,以确保预期奋斗目标的顺利实现。

责任会计是指在组织企业经营时,按照分权管理的思想划分各个内部管理层次的相应职责、权限及所承担义务的范围和内容,通过考核评价各有关方面履行职责的情况,反映其真实业绩,从而调动企业职工的积极性。

三、管理会计的特点

管理会计是在财务会计的基础上发展起来的,两者既有联系又有区别。分析两者的关系有助于我们理解管理会计的特点。

(一) 管理会计与财务会计的区别

管理会计从传统的财务会计中分离出来,对比财务会计,它们之间的区别主要表现在以下方面。

1. 二者的服务对象不同

财务会计的服务对象是向企业外部有经济利益关系的组织和个人报告企业的财务状况和经营成果,因此要定期编制有关会计报表,以便让会计报表使用者做出决策。所以,习惯上把财务会计叫作“外部会计”。当然,企业的财务报表也呈报给管理部门,以便加强企业的经营管理,但这并非其主要目的。

管理会计则侧重于为企业内部经营管理服务,所以习惯上将管理会计称为“内部会计”。



2. 二者的核算对象不同

财务会计主要以整个企业为核算对象,提供总括的财务会计信息,用来评价和考核整个企业的财务状况和经营成果。

管理会计主要以企业内部各责任中心和各专门项目为核算对象,对责任中心的日常工作实绩和成果进行控制与考核,同时也从整个企业的全局出发,认真考虑各项决策与计划之间的协调配合和综合平衡,如编制全面预算,实行责任会计制度等。

3. 二者的遵循原则不同

财务会计必须遵守公认会计原则(在我国,必须遵守会计法、企业会计准则与企业会计制度),以便让财务报表的外部使用者能有一个大家公认的较为客观的标准来看待企业的财务状况。

管理会计则不受公认会计原则的约束,企业管理部门可以按照内部管理的需要编制各种报表,编制方法和原则可以灵活多样。

4. 二者的核算重点不同

财务会计着重反映已经发生的经济活动,根据历史成本对发生的经济业务进行计算和编制会计报表,属于事后核算。

管理会计的重点在于利用已发生的财务信息和其他有关资料,进行预测,并参与决策、规划未来和控制现在。

5. 二者的核算程序不同

财务会计的核算程序比较固定,具有强制性。财务会计所提供的各种财务报表的内容、格式、编制方法、编制时间等必须符合公认会计原则的要求。

管理会计的核算程序不固定,没有强制性,可以自由选择,一般不涉及填制凭证和复式记账问题。为了取得某种资料,所使用的技术方法可灵活多样。报表没有一定的格式,可按管理需要自行设计。

6. 二者的核算方法与要求不同

财务会计是在一定时期内,统一以货币计量单位采用同一种核算方法,反映企业的经济活动,核算时只需要应用简单的算术方法,要求数字准确,并体现会计要素的平衡关系。

管理会计是在一定时期内可采用多种核算方法,提出不同的选择方案,核算时大量应用运筹学和计算机技术来确定最优方案,不要求绝对准确,一般只要求计算近似值,也没有平衡关系。

7. 二者的编制时间不同

财务会计要求按月、按季、按半年、按年定期编制。

管理会计不要求定期编制,根据管理需要,可能每天编制,也有些报表可能几年编制一次。

管理会计与财务会计的区别可以概括如表 1-1 所示。



表 1-1 管理会计与财务会计的区别

项目	财务会计	管理会计
1. 服务对象	侧重对外：为企业外部的投资人、债权人以及有关部门和个人提供资料	侧重对内：满足企业内部管理的需要
2. 核算对象	以整个企业为对象	可以是企业，也可以是车间、部门、小组、个人或者责任人为对象
3. 遵循原则	必须遵守“公认会计原则”	不受“公认会计原则”限制，服从管理需要
4. 核算重点	着重反映过去已发生的经济业务	规划未来、控制现在和评价过去。着重于规划未来
5. 核算程序	核算程序比较固定，具有强制性	核算程序不固定，可以自由选择
6. 核算方法与要求	力求准确。主要采用会计的方法	不要求精确，只计算近似值。采用会计的、统计的和数学的方法
7. 编制时间	定期编制财务会计报表	不要求定期编制管理会计报表

（二）管理会计与财务会计的联系

1. 管理会计与财务会计的原始数据基本上是同源的

一个企业通常只有一个基本的信息收集、加工系统，这就是以财务会计为主体的信息收集、加工系统，管理会计要尽可能地利用财务会计提供的资料，另一方面又要根据不同的管理决策目的，结合其他财务或非财务、内部或外部资料进行数据的分类收集、加工、改制和延伸，满足多样化的管理决策需求。管理会计没有必要另行组织一套原始数据。

2. 管理会计与财务会计的主要指标相互渗透

管理会计与财务会计的相互渗透主要表现为：财务会计提供的历史性的资金、成本、利润等指标，是管理会计中、长期决策分析的依据，而管理会计中确定的预算标准等数据又是组织财务会计日常核算的基本前提。

3. 管理会计与财务会计存在着交叉部分

这一部分就是成本会计。成本会计既是管理会计的前身，又是财务会计与管理会计的中介，同时还是现代管理会计的重要组成部分。随着企业生产经营的发展，成本会计逐步从单纯的成本计算向成本计算和成本管理相结合发展，逐步深入企业的生产经营过程，成为企业降低成本、控制成本的工具，这具体表现在标准成本系统中。标准成本系统是成本会计向管理会计过渡的分界点，成本性态分析则是管理会计的起点。因此，从管理会计的发展史看，成本会计是管理会计的前身。同时，财务会计以成本计算的结果作为存货计价和收益确定的基础，管理会计以成本信息为工具，应用不同目的、不同成本的多维成本概念进行经营管理决策，从这个意义上说，成本会计又是联结财务会计和管理会计的中介。管理会计以优化企业价值链为目的，着眼于利润的最大化，而成本会计着眼于成本的最小化，为管理的控制提供相关信息，二者相辅相成、不可偏废，共同组成统一的



现代管理会计系统，为提高企业经营的效率和效益服务。

（三）管理会计的主要特点

通过管理会计与财务会计的比较，可以归纳出管理会计的主要特点有以下几个方面。

1. 管理会计侧重于为企业内部服务

侧重于为企业内部的经营管理服务，是管理会计的一个主要特点。也是管理会计区别与财务会计一个重要标志。

随着科学技术的不断进步，生产经营的日趋复杂，企业规模的不断扩大，整个企业管理正朝着定量化的方向发展。管理会计应用会计的、统计的和数学方法，其中用得最多的是运筹学和数理统计的方法，将企业复杂的生产经营活动用简明而精确的数学模型表达出来，并利用财务会计提供的资料及其他有关资料，对其进行加工处理，以便为各级管理人员正确地进行经营决策、选择最佳方案和加强经营管理提供客观依据。

管理会计为了更好地服务于企业经营管理，必须同时兼顾企业生产经营的全局与局部两个方面，也就是说，它既要从整个企业的全局出发，又要从企业的各局部出发来考虑、观察和处理问题，两者不可偏废。如通过责任会计的评价指标，引导各个责任中心的局部目标与企业的总体目标保持一致，而不能由各部分各行其是。否则，就会顾此失彼，不可能实现整个企业的全面的、最大的经济效益。又如：企业将全面预算，按照各个责任中心进行指标分解，形成各责任中心的责任预算，使其保证在完成企业总目标任务的过程中，明确各自的责任；正确组织和实施责任会计，对各个责任中心的工作成果进行评价和考核。这样既充分调动各个方面职工的积极性，又能保证各个分部生产、工作的协调配合，实现局部与整体的目标一致。

2. 管理会计内容的重点在于规划未来

管理会计的内容，可以概括为规划未来、控制现在和评价过去，其重点在于规划未来。管理会计所要求决策的有关问题，如零件的自制或外购、目标利润的确定、新产品的研制、长期投资决策等，都涉及企业未来的生产经营活动。为了有效地帮助管理人员在几个可供选择的方案中做出正确的判断和选择，管理会计不仅要控制现在、评价过去，而且还需要对各方案可能取得的经济效果事先进行科学的预测和分析，以便为他们正确的选择最佳方案提供重要的信息资料。因此，规划未来是管理会计的一项重要内容。

3. 管理会计的方式方法更为灵活多样

管理会计主要是为企业内部经营管理提供各种信息，它在许多方面可以不受“公认会计原则”的制约，其结构比较松散、领域较为广阔、方式方法也更加灵活