

管理会计

GUANLI KUAIJI

主 编 ○ 马英华

副主编 ○ 陈春艳



西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press

管理会计

GUANLI KUAIRI

主 编 ○ 马英华
副主编 ○ 陈春艳



西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press

图书在版编目(CIP)数据

管理会计/马英华主编. —成都:西南财经大学出版社, 2015. 2
ISBN 978 - 7 - 5504 - 1812 - 7

I. ①管… II. ①马… III. ①管理会计 IV. ①F234. 3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 028292 号

管理会计

主 编:马英华

副主编:陈春艳

责任编辑:孙 婧

助理编辑:涂洪波 赵 琴

封面设计:何东琳设计工作室 杨红鹰

责任印制:封俊川

出版发行	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街 55 号)
网 址	http://www.bookej.com
电子邮件	bookej@foxmail.com
邮政编码	610074
电 话	028 - 87353785 87352368
照 排	四川胜翔数码印务设计有限公司
印 刷	郫县犀浦印刷厂
成品尺寸	185mm × 260mm
印 张	15.75
字 数	370 千字
版 次	2015 年 2 月第 1 版
印 次	2015 年 2 月第 1 次印刷
印 数	1—3000 册
书 号	ISBN 978 - 7 - 5504 - 1812 - 7
定 价	32.80 元

1. 版权所有,翻印必究。
2. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。
3. 本书封底无本社数码防伪标志,不得销售。

前言

管理会计是20世纪20年代伴随着泰罗的科学管理学说从财务会计中独立出来的一门新学科。它不同于对外报告的财务会计,它主要为企业内部的经营管理者进行科学管理提供信息。经过近一个世纪的发展和实践,管理会计作为企业会计两大分支之一,发挥着不可替代的重要作用,其理论和内容也不断得到发展和完善。进入21世纪,人们对管理会计的重要性有了新认识,理论界和实务界的一些专家和学者更是认为21世纪是管理会计的时代。2014年,中国国家财政部发布了《关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》(以下简称《意见》),提出了“建立与我国社会主义市场经济体制相适应的管理会计体系的总目标,要争取在3~5年内,在全国培养出一批管理会计人才;力争通过5~10年的努力,基本建成中国特色的管理会计体系,使我国管理会计迈入世界先进行列”。财政部《意见》的发布,预示着我国管理会计时代的到来。

作为财经类专业的主干课程之一,许多高等院校积极投入到管理会计的课程建设和教材建设中。基于此,我们在征求高校教师、学生和实务界意见,反复研究并参照了中外及各层次、各版本管理会计教材的基础上,精心设计了本书的内容及结构体系,并组织多年来一直从事管理会计教学、具有丰富的教学经验的教师编写了本教材。本书既适用于高等院校管理类会计专业、财务管理专业、工商管理专业等相关专业的学生使用,也可以作为企事业单位培训在职财会人员和社会培训财会人员的参考用书。

本书共分为十章,系统介绍了管理会计的基础理论、成本性态与变动成本法、本量利分析、预测分析、短期经营决策、成本控制、责任会计、人力资源管理会计、战略管理会计的相关知识和理论。本书既包括对管理会计基础知识理论的系统介绍,同时又吸收了管理会计的新知识和成果。同时,每章都附有学习目标、小结、关键术语、综合练习题,以巩固所学的知识,方便读者进行学习。

本书由广西财经学院马英华教授担任主编,陈春艳副教授担任副主编,胡国强教授担任主审。马英华负责本书的总体设计、大纲制定和定稿修改,并撰写第一章、第八章、第九章;胡国强教授和刘永东副教授撰写第六章和第十章;陈春艳撰写第二章、第五章和第七章;钟莉讲师和李文成讲师撰写第三章和第四章。

在本书出版之际,感谢西南财大出版社和广西财经学院会计学院领导的支持,同

时感谢对本书提出宝贵意见的实务界的朋友和学校的各位同仁。我们对本书倾注了大量心血，但由于编者能力和水平有限，书中难免存在问题和不足，恳请广大读者批评指正。

编 者

2014 年 12 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	(3)
三、管理会计的基本内容	(4)
四、管理会计的基本假设	(4)
五、管理会计的基本原则	(5)
第二节 管理会计的产生与发展	(6)
一、管理会计的历史沿革	(6)
二、管理会计形成与发展的原因	(9)
第三节 管理会计与财务会计的关系	(10)
一、管理会计与财务会计的联系	(10)
二、管理会计与财务会计的区别	(11)
第二章 成本性态与变动成本法	(16)
第一节 成本性态概述	(16)
一、固定成本	(16)
二、变动成本	(17)
三、混合成本	(18)
四、相关范围	(19)
五、总成本的函数模型	(19)
第二节 成本性态分析方法	(19)
一、成本性态分析的意义	(20)
二、成本性态分析存在的问题	(20)
三、成本性态分析的程序	(21)

四、混合成本的分解方法	(21)
第三节 变动成本法与完全成本法	(26)
一、变动成本法	(26)
二、完全成本法	(30)
三、变动成本法与完全成本法的结合	(31)
第四节 变动成本法的应用	(33)
一、变动成本法的应用条件	(33)
二、变动成本法的应用方法	(34)
三、变动成本法的应用实例	(35)
 第三章 本量利分析	(42)
第一节 本量利分析概述	(42)
一、本量利分析基本模型的假设条件	(42)
二、本量利分析的基本公式	(43)
三、边际贡献和边际贡献率的计算公式	(44)
第二节 保本点和保利点分析	(45)
一、保本点分析	(45)
二、保利点分析	(51)
第三节 保本点的敏感分析	(53)
一、保本点敏感分析的含义	(53)
二、保本点敏感性分析的假设	(54)
三、保本点敏感性分析的公式	(54)
 第四章 预测分析	(59)
第一节 预测分析概述	(59)
一、预测分析的含义	(59)
二、预测分析的意义	(59)
三、预测分析的特征	(60)

四、预测分析的程序	(60)
第二节 销售预测	(61)
一、销售预测的定义	(61)
二、销售预测的影响因素	(61)
三、销售预测的方法	(62)
第三节 成本预测	(67)
一、成本预测的定义及意义	(67)
二、成本预测的程序	(67)
三、成本预测的方法	(68)
第三节 利润预测	(72)
一、利润预测的含义	(72)
二、利润预测的方法	(72)
第四节 资金需求预测	(73)
一、资金需求预测的含义	(73)
二、资金需求预测的方法	(74)
 第五章 短期经营决策	(81)
第一节 决策分析概述	(81)
一、决策的概念及意义	(81)
二、决策的种类	(82)
三、决策的基本程序	(83)
四、决策中的有关成本的概念	(83)
第二节 短期经营决策分析	(85)
一、短期经营决策分析的相关概念	(85)
二、短期经营决策分析的假设条件	(85)
三、短期经营决策分析的评价标准	(86)
四、短期经营决策分析方法	(86)
第三节 生产决策	(89)

一、生产何种产品的决策	(89)
二、亏损产品是否停产的决策	(90)
三、亏损产品转产的决策	(91)
四、接受追加订货的决策	(91)
五、零(部)件自制或外购的决策	(92)
六、半成品、联产品立即出售或进一步加工的决策	(93)
第四节 定价决策	(94)
一、产品定价策略	(94)
二、产品定价方法	(96)
三、产品最优售价决策	(97)

第六章 企业全面预算管理

第一节 全面预算管理概述	(104)
一、全面预算管理的概念和特征	(104)
二、全面预算管理的基本功能与作用	(105)
三、全面预算管理的分类	(106)
四、全面预算管理系统运行的组织机构	(108)
五、全面预算管理系统运行的制度保障	(111)
六、全面预算管理的制度体系	(113)
第二节 全面预算的编制方法	(114)
一、固定预算法和弹性预算法	(114)
二、增量预算法和零基预算法	(117)
三、定期预算法和滚动预算法	(118)
四、项目预算法和作业基础预算法	(119)
第三节 核心业务预算的编制	(120)
一、业务预算	(120)
二、资本预算的编制	(126)
三、现金流量(收支)预算及筹资预算的编制	(128)

第四节	全面预算的编制模式	(131)
一、	全面预算的编制程序和编制方式	(131)
二、	以销售为核心的预算管理模式	(132)
三、	以目标利润为核心的预算管理模式	(134)
四、	以现金流量为核心的预算管理模式	(137)
五、	以成本为核心的预算管理模式	(138)
第五节	全面预算的控制与考评	(141)
一、	预算的控制	(141)
二、	预算的分析和报告	(144)
三、	预算考评	(145)
四、	预算考评的激励措施	(147)
第七章	成本控制	(153)
第一节	成本控制概述	(153)
一、	成本控制的概念	(153)
二、	成本控制的原则	(154)
三、	成本控制的程序	(155)
第二节	标准成本控制	(156)
一、	标准成本的概念和特点	(156)
二、	标准成本控制的程序	(156)
三、	标准成本的制定	(157)
四、	成本差异的计算与分析	(159)
第三节	质量成本控制	(163)
一、	质量成本和质量成本控制的含义	(163)
二、	质量成本控制程序	(164)
三、	最优质量成本观	(164)
四、	质量成本管理	(165)
五、	质量成本控制业绩报告	(166)

第八章 责任会计	(173)
第一节 责任会计及责任中心	(173)
一、责任会计的定义	(173)
二、责任会计的内容	(173)
三、责任会计的核算原则	(175)
四、责任中心的含义及特征	(175)
第二节 内部转移价格	(184)
一、内部转移价格的内涵及意义	(184)
二、内部转移价格的作用	(184)
三、内部转移价格变动对有关方面的影响	(185)
四、制定内部转移价格的原则	(185)
五、内部转移价格的类型	(185)
第三节 责任预算与责任报告	(192)
一、责任预算	(192)
二、责任报告	(193)
第四节 业绩考核及员工激励机制	(194)
一、业绩考核	(194)
二、员工激励机制	(196)
第九章 人力资源管理会计	(203)
第一节 人力资源管理会计概述	(203)
一、人力资源管理会计的含义	(203)
二、人力资源管理会计产生的背景	(203)
三、建立人力资源管理会计的必要性	(204)
四、人力资源管理会计的职能	(206)
五、人力资源管理会计的目标	(206)
六、人力资源管理会计的原则	(207)
第二节 人力资源管理会计的内容及计量	(207)

一、人力资源管理会计的内容	(207)
二、人力资源管理会计的计量方法	(212)
第十章 战略管理会计	(219)
第一节 战略管理会计概述	(219)
一、战略管理会计的概念	(219)
二、战略管理会计的特征	(221)
三、战略管理会计的目标	(222)
四、战略管理会计的原则	(223)
五、战略管理会计的基本内容	(224)
第二节 战略管理会计的主要方法	(224)
一、战略定位分析	(224)
二、价值链分析	(226)
三、成本动因分析	(227)
四、竞争对手分析	(228)
五、作业成本管理	(229)
六、产品生命周期分析	(230)
七、平衡计分卡	(231)
八、经济增加值	(232)
第三节 战略管理会计的应用体系	(233)
一、战略选择阶段的战略管理会计	(233)
二、战略实施阶段的战略管理会计	(235)
三、战略评价阶段的战略管理会计	(236)
参考文献	(242)

第一章 总论

【知识目标】

- 了解管理会计的产生和发展及形成原因
- 理解管理会计的概念、职能和内容

【能力目标】

- 理解管理会计假设原理及原则
- 掌握管理会计与财务会计的联系和区别

第一节 管理会计概述

一、管理会计的概念

(一) 管理会计的定义

管理会计 (Management Accounting) 是指以提高经济效益为最终目的的会计信息处理系统。它运用一系列专门的方式方法, 对整个企业及各个责任单位的经济活动进行预测、决策、规划、控制和评价, 为管理和决策提供信息, 并参与企业经营管理, 是会计的一个分支。

(1) 管理会计的工作主体是现代企业, 而后者又处在现代市场经济条件下。从现代系统论的角度看, 现代经济的变化不仅对管理会计的产生起到了积极的作用, 而且还不断地提出新的要求, 促进了管理会计的发展。

(2) 管理会计的奋斗目标是确保企业实现最佳的经济效益。

(3) 管理会计的对象是企业的经营活动及其价值表现。

(4) 管理会计的手段是对财务信息等进行深加工和再利用。

(5) 管理会计的职能必须充分体现现代企业管理的要求。

(6) 管理会计与企业管理的关系是部分与整体之间的从属关系。

(7) 管理会计的本质既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, 又是企业管理的重要组成部分, 因而也有人称其为“内部经营管理会计”, 简称“内部会计 (Internal Accounting)”。

（二）管理会计定义的其他观点

1. 西方学者的观点

尽管管理会计的理论和实践最先起源于西方社会，但迄今为止在西方尚未形成一个统一的管理会计定义。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”。

美国会计学会（American Accounting Association, AAA）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订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，他们将管理会计的活动领域限定于微观，即企业环境。

从20世纪70年代起，西方许多人将管理会计描述为“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”。

1981年，全美会计师协会（National Accountants Association, NAA）下设的管理会计实务委员会指出，管理会计是向管理当局提供用于企业内部计划、评价、控制，以及确保企业资源的合理使用和经管责任的履行所需财务信息的确认、计量、归集、分析、编报、解释和传递的过程，并指出管理会计同样适用于非营利的机关团体。这一定义扩大了管理会计的活动领域，指明管理会计的活动领域不应仅限于“微观”，还应扩展到“宏观”。

1982年，英国成本与管理会计师协会（Institute of Cost and Management Accountant, ICMA）给管理会计下了一个更为宽泛的定义，认为除了外部审计以外的所有会计分支（包括簿记系统、资金筹措、编制财务计划与预算、实施财务控制、财务会计和成本会计等）均属于管理会计的范畴。

1988年4月，在国际会计师联合会（International Federation of Accountants, IFAC）下设的财务和管理会计师委员会发表的《论管理会计概念（征求意见稿）》一文中明确表示：“管理会计可定义为：在一个组织中，管理部门用于计划、评价和控制的（财务和经营）信息的确认、计量、收集、分析、编报、解释和传输的过程，以确保其资源的合理使用并履行相应的经营责任。”

2. 我国学者的观点

20世纪70年代末80年代初，西方管理会计学的理论被介绍到中国。我国会计学者在解释管理会计定义时，提出如下主要观点：

（1）管理会计是从传统的、单一的会计系统中分离出来，与财务会计并列的独立学科，是一门新兴的综合性的边缘科学。（余绪缨，1982）

（2）管理会计是西方企业为了加强内部经济管理，实现利润最大化这一企业经营目标的最终目的，灵活运用多种多样的方式方法，收集、储存、加工和阐明管理当局合理地计划和有效地控制经济过程所需要的信息，围绕成本、利润、资本三个中心，分析过去、控制现在、规划未来的一个会计分支。（汪家裙，1987）

（3）管理会计是通过一系列专门方法，利用财务会计、统计及其他有关资料进行

整理、计算、对比和分析,是企业内部各级管理人员能据以对各个责任单位和整个企业日常和未来的经济活动及其发出的信息进行规划、控制、评价与考核,并帮助企业管理局做出最优决策的一整套信息系统。(李天民,1995)

(4) 管理会计是将现代化管理与会计融为一体,为企业的领导者和管理人员提供管理信息的会计。它是企业管理信息系统的一个子系统,是决策支持系统的重要组成部分。(余绪缨,1999)

二、管理会计的职能

管理会计的职能是指管理会计实践本身客观存在的必然性所决定的内在功能。按照管理五项职能的观点,可以将管理会计的主要职能概括为以下五个方面:预测经济前景、参与经济决策、规划经营目标、控制经济过程和考核评价经营业绩。

(一) 预测经济前景

预测是指采用科学的方法预计推测客观事物未来发展必然性或可能性的行为。管理会计发挥预测经济前景的职能,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、成本及资金的变动趋势和水平,为企业经营决策提供第一手信息。

(二) 参与经济决策

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。决策既是企业经营管理的核心,也是各级各类管理人员的主要工作。由于决策工作贯穿于企业管理的各个方面和整个过程的始终,因而作为管理有机组成部分的会计(尤其是管理会计)必然具有决策职能。企业的重大决策都应该有会计部门参加,因此,也有人将其称为参与决策。

管理会计发挥参与经济决策的职能,主要体现在根据企业决策目标收集、整理有关信息资料,选择科学的方法计算有关长短期决策方案的评价指标,并做出正确的财务评价,最终筛选出最优的行动方案。

(三) 规划经营目标

管理会计的规划职能是通过编制各种计划和预算实现的。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落实到各有关预算中去,从而合理有效地组织协调产、销及人、财、物之间的关系,并为控制和责任考核创造条件。

(四) 控制经济过程

控制经济过程是管理会计的重要职能之一。这一职能的发挥要求将对经济过程的事前控制同事中控制有机地结合起来,即事前确定科学可行的各种标准,并根据执行过程中的实际与计划发生的偏差进行原因分析,以便及时采取措施进行调整,改进工作,确保经济活动的正常进行。

(五) 考核评价经营业绩

现代管理十分注重充分调动人的积极性,贯彻落实责任制是企业管理的一项重要

任务。管理会计履行考核评价经营业绩的职能,是通过建立责任会计制度来实现的。在各部门各单位及每个人均明确各自责任的前提下,逐级考核责任指标的执行情况,找出成绩和不足,从而为奖惩制度的实施和未来工作改进措施的形成提供必要的依据。

三、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,预测分析和决策分析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。

(1) 预测决策会计是指管理会计系统中侧重于发挥预测经济前景和实施经营决策职能的最具有能动作用的会计子系统。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。

(2) 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规划和控制,以确保预期奋斗目标顺利实现的管理会计子系统。

(3) 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责任的情况,反映其真实业绩,从而调动企业全体职工积极性的管理会计子系统。

四、管理会计的基本假设

所谓管理会计的基本假设,是指为实现管理会计目标合理界定管理会计工作的时空范围,统一管理会计操作方法和程序,满足信息收集与处理的要求,从纷繁复杂的现代企业环境中抽象概括出来的、组织管理会计工作不可缺少的一系列前提条件的统称。管理会计基本假设的具体内容包括多层主体假设、理性行为假设、合理预期假设、充分占有信息假设等。

(一) 多层主体假设(又称多重主体假设)

该假设规定了管理会计工作对象的基本活动空间。由于管理会计主要面向企业内部管理,而企业内部又可以划分为许多层次,因此,管理会计假定其会计主体不仅包括企业整体,而且还包括企业内部各个层次的所有责任单位。

(二) 理性行为假设

该假设包含两重意义:一是由于管理会计在履行其职能时,往往需要在不同的程序或方法中进行选择,就会使其工作结果在一定程度上受到人的主观意志影响。因此,管理会计假定,管理会计师总是出于设法实现管理会计工作总体目标的动机,能够采取理性行为,自觉地按照科学的程序与方法办事。二是假定每一项管理会计具体目标的提出,完全出于理性或可操作性的考虑,能够从客观实际出发。既不将目标定得过高,也不至于含糊不清、无法操作。

(三) 合理预期假设(又称灵活分期假设)

该假设规定,为了满足管理会计面向未来决策的要求,可以根据需要和可能,灵

活地确定其工作的时间范围或进行会计分期,不必严格地受财务会计上的会计年度、季度或月份的约束;在时态上可以跨越过去和现在,一直延伸到未来。

(四) 充分占有信息假设

该假设从信息收集及处理的角度提出,一方面,管理会计采用多种计量单位,不仅充分占有和处理相关企业内部、外部的价值量信息,而且还占有和处理其他非价值量信息;另一方面,管理会计所占有的各种信息在总量上能够充分满足现代信息处理技术的要求。

五、管理会计的基本原则

管理会计原则是指在明确管理会计基本假设的基础上,为保证管理会计信息符合一定质量标准而确定的一系列主要工作规范的统称。管理会计基本原则的内容包括最优化原则、效益性原则、决策有用性原则、及时性原则、重要性原则、灵活性原则等。

(一) 最优化原则

它是指管理会计必须根据企业不同管理目标的特殊性,按照优化设计的要求,认真组织数据的收集、筛选、加工和处理,以提供能满足科学决策需要的最优信息。

(二) 效益性原则

该原则包括两层含义:一是信息质量应有助于管理会计总体目标的实现,即管理会计提供的信息必须能够体现管理会计为提高企业总体经济效益服务的要求;二是坚持成本—效益原则,即管理会计提供信息所获得的收益必须大于为取得或处理该信息所花费的信息成本。

(三) 决策有用性原则

现代管理会计的重要特征之一是面向未来决策,因此,是否有助于管理者正确决策,是衡量管理会计信息质量高低的重要标志。决策有用性是指管理会计信息在质量上必须符合相关性和可信性的要求。

信息的相关性是指所提供的信息必须紧密围绕特定决策目标,与决策内容或决策方案直接联系,符合决策要求。对决策者来说,不具备相关性的信息不仅毫无使用价值,而且会干扰决策过程、加大信息成本,必须予以剔除。由于不同决策方案的相关信息是不同的,这就要求具体问题具体分析,不能盲目追求所谓全面完整。

信息的可信性又包括可靠性和可理解性两个方面。前者是指所提供的未来信息估计误差不宜过大,必须控制在决策者可以接受的一定可信区间内;后者是指信息的透明度必须达到一定标准,不至于导致决策者产生误解。前者规范的是管理会计信息内在质量的可信性,后者规范的是管理会计信息外在形式上的可信性。只有同时具备可靠性和可理解性的信息,才可以信赖并可能加以利用。

必须注意的是,不能将管理会计提供的未来信息应当具备的可靠性与财务会计提供的历史信息应具备的准确性、精确性或真实性混为一谈。