

现代会计 系列教材(三)

管理会计学

(CD-ROM 配套书)

胡静波 主编
高 媛



吉林省教育音像出版社

现代会计系列教材

管 理 会 计 学

主 编 胡静波 高 媛
副主编 张雅兰

吉林省教育音像出版社

现代会计系列教材(三)

总编审:黄义星 胡静波 王竞梅

管理会计学

(CD-ROM 配套书)

*

主 编:胡静波 高 媛

副主编:张雅兰

责任编辑:胜 诗

封面设计:周力军

吉林省教育音像出版社出版

长春市国顺彩印厂印刷

ISRC CN-D09-20-0013-V.G4

850×1168 毫米 大 32 开本 14 印张 351 千字

2001 年 7 月第一版 2001 年 7 月第一次印刷

印数:1-1500 册 定价 21.00 元

前 言

《管理会计》是现代会计学的重要分支，是西方会计学家把管理和会计两个主题巧妙地融汇为一体的一门新兴学科，是现代会计科学的新发展。它以强化企业内部经营管理，提高企业经济效益为基本前提，主要阐述预测分析、决策分析、全面预算、成本控制、责任会计、人力资源和智力资本管理会计、环境管理会计、作业管理等内容。

市场经济体制的建立，冲击着企业改革的步伐，迫使企业必须首先建立产权明晰、权责明确、政企分开、管理科学的现代企业制度，成为自主经营、自负盈亏、自我发展和自我约束的经济实体。这就需要企业管理者有科学决策、有效控制、科学规划未来的能力。因此，学习管理会计的基本理论与方法，对企业管理者来讲就显得十分必要和更加迫切了。

这本《管理会计》是我们在总结自己多年的教学经验和科研成果，同时借鉴西方管理会计的新成果的基础上编写而成的。在编写过程中，力求结构严谨合理，内容适合我国当今和未来的经济环境，加大了决策分析的份量，并对人力资源和智力资本管理会计、环境管理会计、作业管理等新内容进行了详细的论述，以扩大读者的视野。为了便于读者巩固和深化所学知识，在每章后均附有复习思考题或计算分析题。

本书可作为高等院校会计、管理、经济等专业本科、专科学生的专业教材，也可供在职财会人员业务培训以及财会、管理等实际工作者、自学考试人员学习参考。

参加本书编写的人员有：胡静波、高媛、张雅兰、王景锋。

由胡静波、高媛任主编，张雅兰任副主编。具体分工为：胡静波第一、二、三、四、五、六章；王景锋第七章；张雅兰第八、九章；高媛第十、十一、十二章。全书由胡静波总纂。

书中不妥与错误之处，欢迎读者批评指正。

编 者

二〇〇一年七月

目 录

第一章 总 论	1
第一节 管理会计的基本内容	1
第二节 管理会计与财务会计的关系	7
第二章 成本性态分析与变动成本法	11
第一节 成本按性态分类	11
第二节 混合成本及成本性态分析	20
第三节 变动成本法	31
第三章 本量利分析	49
第一节 本量利分析概述	49
第二节 单一品种条件下的本量利分析	52
第三节 多品种条件下的本量利分析	63
第四章 预 测	72
第一节 预测概述	72
第二节 销售预测	78
第三节 利润预测	94
第四节 成本预测	102
第五节 资金预测	105
第五章 短期经营决策	112
第一节 决策概述	112
第二节 短期经营决策的相关概念	119
第三节 生产决策	127
第四节 存货决策	162
第五节 定价决策	169
第六章 长期投资决策	185
第一节 长期投资决策概述	185
第二节 长期投资决策需要考虑的因素	187
第三节 静态指标的计算	221

第四节	动态指标的计算	226
第五节	评价指标在长期投资决策中的运用	236
第七章	全面预算	248
第一节	全面预算概述	248
第二节	传统的全面预算体系及其编制	253
第三节	编制预算的具体方法	267
第八章	成本控制	280
第一节	成本控制的意义和分类	280
第二节	成本控制的原则	282
第三节	前馈性的事前成本控制——开展价值工程	285
第四节	日常成本控制——实行标准成本控制	292
第九章	责任会计	309
第一节	责任会计的意义、内容、作用及原则	309
第二节	责任中心及考核重点	313
第三节	内部转移价格	318
第四节	内部结算和责任成本的结转	323
第五节	责任预算、业绩考评与责任报告	325
第十章	人力资源与智力资本管理会计	328
第一节	人力资源管理会计	328
第二节	智力资本管理会计	348
第十一章	作业管理	359
第一节	全面质量管理与质量成本管理	359
第二节	作业管理与作业成本计算	377
第三节	寿命周期成本计算	390
第十二章	环境管理会计	402
第一节	环境成本的确认与归集	402
第二节	环境成本的分配	406
第三节	环境投资评估	413
第四节	环境业绩评价	423
附表		428

第一章 总 论

第一节 管理会计的基本内容

一、管理会计的概念

管理会计是从财务会计派生出来的一门新兴学科，它以全新的面貌展现在现代企业的广阔领域之中。从某种意义上讲，管理会计实质上是管理和会计的有机统一，是与管理有关的一系列会计理论、技术、方法的紧密结合。

什么是管理会计，国内外众说纷纭。有人认为管理会计是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；有人认为管理会计是决策会计；也有人认为管理会计是为企业内部管理提供资料的会计。

美国会计学会于 1966 年将管理会计定义为：“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，并作出能达到上述目的的明智的决策。”

1981 年，美国全国会计师联合会的一个下属委员会在其颁布的公告中指出：“管理会计是为管理当局用于企业的计划、评价和控制，保证适当使用各项资源并承担经营责任，而进行确认、计量、积累、分析、解释和传递财务信息等的过程”。

1982 年，英国成本与管理会计师协会给管理会计下了一个新的广义的定义，认为除审计之外，会计的其他各个组成部分，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。其认为财务会计也属于管理会计的原因是：认为财务会计的一切工作都服务于管

理需要，财务报表也是管理决策的根据之一。这一观点已获得国际会计师联合会的赞同。

纵观各家之说，对于管理会计的定义可以表述为：管理会计是以加强企业内部经营管理、实现最佳经济效益为目的，以现代管理科学为基础，以一系列特定技术、方法为手段，对企业的生产经营活动进行预测、决策、规划、控制和责任考核的一个会计分支。

二、管理会计的形成和发展

管理会计是随着科学技术的进步、社会经济的发展和企业管理上的要求而逐渐形成和发展起来的。管理会计的发展大体上可分为两个阶段：

（一）传统管理会计阶段（19 世纪末期至 20 世纪 50 年代）

19 世纪末，西方经济有了较大的发展，传统的管理方式为科学管理所取代。被西方誉为“管理之父”的泰勒，在劳动条件和劳动定额上进行了一系列的重大改革，对各项操作准确地记录时间，并在此基础上制定标准工时，按照实际节约的时间或超额完成的工作数量实行差别计件工资制（即累进计件制）。泰勒制是一种科学管理制度。这一制度的推行，提高了各种劳动作业的效率，促进了生产率大幅度增长，降低了生产成本。与泰勒同时代的埃默森根据劳动工资制度的改革，在成本管理上实行了人工成本法。甘特又把标准人工成本推广到材料和其他制造费用的成本管理中。1935 年美国全国成本会计师协会成立，迅速推广标准成本制，并逐渐地促使其制度化。标准成本制的建立与实施，为管理会计的产生奠定了基础。

19 世纪末和 20 世纪初，首先在美国民间企业对各项管理费用实行预算控制制度，然后推广到政府机关。最初还只是限于单项预算，如销售费用预算、管理费用预算和现金预算等，以后逐步发展为企业的全面预算。全面预算控制制度不仅可以明确经济

责任，而且还可以通过增收节支促进企业全面地改进经营管理活动。

1921年，美国的威廉斯发现生产费用可以分为固定费用和变动费用，从而可以通过目标成本和目标利润来预测销售数量，也可以通过销售数量来预测不同的成本和利润水平。这样就使成本的日常管理工作具有事前控制的效能，会计参与企业的经营管理活动就由计划、控制与考核深入到事前的预测与决策的范围。

直至1922年，在美国会计学学者奎因坦斯所著的《管理会计：财务管理入门》一书中，首先提到了“管理会计”这个名词。1924年麦金西出版了名为《管理会计》的专著。此后，管理会计的内容不断丰富，许多专著相继问世，管理会计得以推广运用，并进一步得到发展。

（二）现代管理会计阶段（20世纪50年代至今）

到了本世纪50年代后，西方国家进入战后经济发展时期。资本高度集中，生产经营的社会化程度和产品生产的工艺技术水平空前提高，企业内部各部门乃至职工个人之间的联系普遍增强，企业生产经营的环境条件日趋复杂，市场瞬息变化，竞争愈加激烈。人们普遍认识到：以市场为导向、不断提高产品质量、积极开发新产品、努力降低成本消耗、充分调动各方面积极性，不仅直接影响到企业当前发展速度的快慢，而且还关系到企业未来前途的兴衰成败。这些都迫切要求尽快实现管理现代化，将过去的以生产为中心的生产型管理模式调整转变为以开发市场、调动各方面积极性和取得最大可能经济效益为中心的经营决策型管理模式，实现市场经济条件下的良性循环。从此世界进入了现代经济管理的崭新阶段。

在这一阶段上，管理会计为了适应现代经济管理的要求，不仅完善了规划控制会计的理论与实践，而且还逐步充实了预测决策会计和责任会计等内容，基本上形成了以预测决策会计为主、以规划控制会计和责任会计为辅的现代管理会计新体系。在现代

管理会计阶段，不仅管理会计的实践内容及其特征发生了较大的变化，其应用范围日益扩大，作用越来越明显，越来越受到重视，而且管理会计的理论与方法更为系统完善，人们对其本质的认识更为完整深刻。

70年代前，管理会计还只是在西方发达国家流行。到了80年代，管理会计热已风靡全球。近10年来，各国继续深入开展有关管理会计应用和推广的研究，国际会计标准委员会和国际会计师联合会等国际性组织还成立了专门的机构，从事制订国际化的管理会计标准的工作，颁布有关管理会计师的职业道德规范等文件。这表明现代管理会计具有国际化的发展趋势。

综上所述，管理会计的形成和发展既是社会经济发展和科学技术进步的要求和对企业实行现代化管理的迫切需要，也是会计在企业管理中的作用日益增强和会计科学本身不断充实、完善和发展的必然结果，是会计科学成功地跨入新的历史阶段的重要标志。可以预计，随着生产的不断发展和科学技术的不断进步，管理会计的基本理论和基本方法将日渐成熟和完善，它在现代企业管理中的地位和作用也将进一步加强。

三、管理会计的职能

管理会计是一种进行预测、参与决策、执行计划、控制和考核的管理活动，在管理循环过程中履行其职能。管理会计的职能可以概括为以下五个方面：

（一）预测未来职能

主要是根据过去的资料和现在的条件，按照事物的发展规律，有目的地预计和推测未来，它着重于提供一定条件下生产经营各个方面未来一定时期内可能实现的数据。

（二）参与决策职能

经营决策既是现代企业经营规律的核心问题，也是现代管理会计的重要内容。在实际工作中，每个企业都应在调查、预测的

基础上,视其主客观条件,制定正确的决策,以实现企业未来生产经营的最优化运转。正确的决策有赖于充分可靠的信息,而这些信息主要靠会计部门提供,因此有关的会计人员尤其是管理会计人员必然参与企业的决策,并在决策的过程中扮演重要的角色。这是管理会计工作的性质所决定的。

(三) 规划目标职能

企业经过科学的预测而得出正确的决策后,为了保证其实施,必须对最优方案的各项指标加以落实。管理会计的规划职能就是通过编制各种计划和预算来实现的,即将事先确定好的有关最优方案的经济目标分解落实到各有关预算中去。预算的各项指标是相互关联的,因此能够协调组织各个部门的力量,使之趋于一致,从而保证总体目标的实现。

(四) 控制职能

控制,是通过一定手段对实际活动施加影响,使之能够按照预定的目标或计划进行的过程。这一职能的发挥,要求将事前控制和事中控制有机地结合起来。在事前制定各种科学可行的标准,在实际执行过程中随时掌握实际情况,将实际执行结果与标准相比较,找出差异并分析产生差异的原因,及时采取有效措施进行调整,确保既定目标的实现。

(五) 考核评价职能

企业生产经营的各个部门和各个环节都要按照预算分解的指标进行控制和考核。为了达到企业的总体目标,要根据成本、收益和投资等责任中心,按照各自的责任和权限,核算成果,并进行分析和评价。管理会计履行考核评价的职能,是通过建立责任会计制度来实现的,责任会计不仅可以分析和评价各个责任中心的业绩,而且还可以促进完善经济责任制,不断改善经营管理。

四、管理会计的基本内容

管理会计的基本内容应当与管理会计的职能相适应,主要包

括规划与决策会计和控制与业绩评价会计两大部分。

（一）规划与决策会计

规划与决策会计是为企业管理中的预测前景、参与决策和规划未来服务的。它的主要内容是：

1. 预测分析。预测分析一般包括销售预测、成本预测、利润预测和资金需要量预测等。通过预测分析，可以了解企业生产经营前景和经济发展趋势。

2. 决策分析。决策分析就是在业务经营或投资活动中，通过分析比较，对未来是否采取某项行动或在几个备选方案中进行选优的过程。决策分析又可分为短期经营决策和长期投资决策。

①短期经营决策。短期经营决策主要考虑怎样最合理、有效、充分的利用现有的资源，为改善企业的经营管理，提高经济效益而选取产品生产、设备利用、材料取得、产品销售等方面的最佳决策行动方案。

②长期投资决策。长期投资决策主要是通过对有关可行性方案的经济效果进行计量、分析和评价，为改变或扩大企业的生产能力、促进生产发展而选取产品开发、技术引进、设备购置与更新等方面的最佳决策行动方案。

3. 全面预算。全面预算是企业经营目标的具体化，它既是对决策的落实，又是控制和考核评价的起点。通过全面预算的编制，建立起一个包括生产、供销和财务等在内的相互联系的预算指标体系，从而实现企业内部各部门和生产经营各环节的协调与配合，使企业的既定经营目标得以圆满完成。

（二）控制与业绩评价会计

控制与业绩评价会计是为企业管理中的分析过去和控制现在服务的。它的主要内容是：

1. 成本控制。从控制论的角度来看，成本控制对现代企业经营的作用最突出。在成本控制的过程中，不仅要控制产品生产阶段和销售阶段的成本，而且要控制产品设计阶段和售后服务阶

段的成本；不仅要控制产品成本，而且要控制产品成本以外的成本，如质量成本等。

2. 责任会计。责任会计是把经济责任同会计数值结合起来，以评价、考核工作成绩的一种会计制度。根据责任会计的要求，通过实际数据与预算数据的对比，来分析差异形成的原因并确定其经济责任，以便对各个责任中心的工作给予正确的评价和考核的过程。

第二节 管理会计与财务会计的关系

在会计领域中，当管理会计正式形成后，传统的那部分会计工作就被称之为财务会计，二者既有联系，又有区别，相互配合，相互补充，在企业生产经营中共同发挥着应有的作用。只有正确认识传统的财务会计与新兴的管理会计之间的关系，才能充分发挥现代会计的作用，同时也是帮助我们深刻理解管理会计的关键所在。

一、管理会计与财务会计的区别

（一）工作的主要目的不同

管理会计工作的主要目的在于为企业内部各级管理人员提供有效经营和最优化决策的信息，是为强化企业内部管理、提高经济效益服务的，从这个意义上讲，管理会计又可称为“内部会计”或“对内报告会计”。而财务会计虽然对内、对外都能提供企业最基本的财务信息，但与管理会计相比，其工作主要是侧重于向企业外界有经济利害关系的团体和个人报告企业的财务状况与经营成果，从这个意义上说，财务会计又可称为“外部会计”或“对外报告会计”。

（二）遵循的原则不同

管理会计只服从管理人员的需要，以行为科学、决策论、控

制论、目标管理原则等现代管理理论作为指导，不受“公认会计原则”或统一的会计制度的约束。而财务会计必须严格遵守“公认会计原则”（目前在我国为企业会计准则和行业统一会计制度）以及政府有关法规（如会计法、税法等）的约束。

（三）工作主体不同

管理会计主要以企业内部各个责任中心为工作主体，同时也可以将整个企业作为其工作主体。而财务会计主要以整个企业作为其工作主体，提供集中概括的财务状况和经营成果的信息。

（四）会计程序不同

管理会计的会计程序不固定，有较大的回旋余地。一般不涉及填制凭证和复式记帐问题，报表也没有统一的格式，企业可以根据自己的实际情况自行设计管理会计工作流程。而财务会计的会计程序比较固定，有强制性。凭证、帐簿、财务报告都有统一的格式和统一的帐务处理程序。

（五）时间跨度不同

管理会计横跨过去、现在和未来三个时间段，而且把面向未来摆在首位，分析过去是为了更好地指导未来和控制现在。其报告间隔期有较大地伸缩性，短至一小时、半天，多至几年甚至几十年。而财务会计主要在于反映过去，其报告间隔期很少有伸缩性，经常是一月度、一季度或一年度。

（六）核算方法和精确程度不同

管理会计可选择灵活多样的专门方法和技术对不同的问题进行分析处理，对同一问题甚至可以采用不同的方法进行处理；核算时大量运用现代数学方法和电子计算机技术；核算结果不要求绝对精确，只要求相对准确。而财务会计核算方法比较稳定；核算时只需要应用简单的算术方法和原始的计算工具；核算结果力求准确。

（七）信息特征不同

管理会计一般提供有选择的、部分的和特定的管理信息，既

包括定量信息，也包括定性信息。而财务会计必须定期地向与企业有利害关系的集团或个人提供全面的、系统的、连续的财务信息，一般只包括定量信息。

（八）对会计人员素质的要求不同

管理会计工作需要考虑的因素比较多，涉及的内容比较复杂，其体系缺乏统一性和规范性，再加上管理会计所涉及的问题大多关系重大，要求管理会计人员必须是具备较宽的知识面，具有较强的分析、解决问题的能力和果断的应变能力的复合型的专门人才。相对而言，对财务会计人员素质的要求不如对管理会计人员素质的要求高，财务会计工作需要工作细致认真、操作能力较强的专门人才来担任。

二、管理会计和财务会计的联系

（一）原始资料基本同源

财务会计要根据合法合规的原始凭证，运用复式记帐原理，加工整理并编制记帐凭证，然后据以登记各种帐簿，进行历史性的收入、成本和盈亏的计算，然后向管理当局和外界人士提供报表，以供经济决策所用。管理会计可以从不同的渠道取得多种形式的资料，其中包括财务会计核算、统计核算等资料，但最基本、最重要的还是财务会计核算资料。当然，管理会计不是简单地抄录财务会计的数据，而是用管理会计特有的理论和方法加以改制，使之成为进行企业经营管理的科学依据。

（二）服务对象交叉

由于工作的主要目的不同，管理会计又称为“内部会计”，财务会计又称为“外部会计”，但这并不意味着二者是完全割裂的。事实上，管理会计也为外部服务，财务会计当然也为企业内部服务。财务会计提供的资金、成本和利润等指标，是管理会计进行预测和决策分析的重要依据，而管理会计所确定的预算又是财务会计进行日常核算的目标。外部会计信息使用者不仅关注企业的

历史信息，而且也关注企业的未来信息；不仅关注企业的集体信息，也关注企业的分部信息；不仅关注企业经营结果的信息，也为了控制的目的关注企业经营过程的信息。可见，尽管管理会计和财务会计在服务对象上确有区别，但也有共通之处，二者之间存在着交叉服务的现象。

（三）核算对象和最终目标一致

虽然由于分工不同、在时间和空间方面侧重不同，管理会计和财务会计的核算对象就总体来说是一致的，即企业的资金运动。二者统一服从于现代企业空间总体要求，共同为满足企业内外各有关方面的需要服务。因此，它们的最终目标也是一致的。

复习思考题

1. 论述管理会计的产生和发展？
2. 管理会计与财务会计的关系如何？
3. 有人说，数字的精确性在管理会计中不如财务会计中那样重要，你认为他的观点如何？试说明理由。
4. 管理会计的基本内容有哪些？
5. 怎样理解管理会计的基本职能？