

最新财会系列教材

ZUIXIN CAIKUAI XILIE JIAOCAI

管 理 会 计

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

丁元霖 主编

立信会计出版社

LIXIN KUAJJI CHUBANSHE

最新财会系列教材

管 理 会 计

GUANLI KUAIJI

丁元霖 主编

立信会计出版社

图书在版编目(CIP)数据

管理会计/丁元霖主编. —上海:立信会计出版社,
2005.8

(最新财会职业技术教育系列教材)

ISBN 7-5429-1520-7

I. 管… II. 丁… III. 管理会计-职业教育-教材

IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 096056 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	立信会计常熟市印刷联营厂
开 本	890×1240 毫米 1/32
印 张	15.375
插 页	2
字 数	404 千字
版 次	2005 年 8 月第 1 版
印 次	2005 年 8 月第 1 次
印 数	3 000
书 号	ISBN 7-5429-1520-7/F·1369
定 价	27.00 元

如有印订差错 请与本社联系

最新财会系列教材编写说明

为了满足高等财经类专业教学的需要,我们在立信会计出版社的支持下,出版了最新财会系列教材。该套教材包括:《会计学基础》、《财务会计》、《财务管理》、《成本会计》和《管理会计》共五本,并同步出版了与教材相配套的习题与解答。

该套丛书的特点是:理论联系实际,深入浅出,通俗易懂;遵循循序渐进的原则,合理安排各门学科的教学内容,详略得当;教材之间既衔接紧密,又保持相对独立。各本教材的主要内容均由丁元霖执笔编写,连贯性好,系统性强;能根据会计改革的需要,不断地修订、充实、更新教材内容,因此深受读者欢迎。

目前《财务会计》一书已出了第六版,印数达 28.7 万册;《会计学基础》一书已出了第二版,印数达 5.8 万册;《财务管理》一书也已出了第二版,印数达 3 万册;《成本会计》一书印数已达 2.3 万册。总之,这套书的市场效应和社会效应都相当好。

丁元霖

2005 年 8 月

前 言

为了满足高等财经院校对管理会计教学的需要,我们编写了这本《管理会计》教材。

管理会计产生于20世纪50年代,它是为了适应社会经济发展和企业经营管理的需要,在传统会计的基础上派生出来的一个新的会计分支。管理会计将会计学科与其他相关学科有机地结合起来,进行交叉研究和学科的前沿探索,不断拓展会计学科的新领域,并在此过程中,逐步形成、发展和完善其理论方法体系。

管理会计的功能是为企业管理层考评过去、控制现在、规划未来提供有价值的信息。它是实现企业管理现代化的重要手段。

本书全面、系统地阐述了管理会计的理论与实务,结构合理、内容新颖、注重理论联系实际,并具有前瞻性。本书的各章均附有思考题和习题,以便于教师教学和学生学习。此外,与本书配套出版的还有习题与解答。

《管理会计》是会计教材体系中的骨干教材,是《财务会计》和《成本会计》的后续教材。本书除了可作为高等财经院校的教材外,也可以作为企业领导和企业经济管理人员自学参考用书。

本书第一章、第二章、第三章、第四章、第八章和第十章由丁元霖编写;第五章、第六章、第七章由李西冬编写;第九章、第十一章、第十二章由汪正干编写,思考题及习题由丁辰、刘芳源、李郁、余本琴、傅秋菊和吴峥编写。全书由丁元霖主编并定稿。汪正干和李西冬担任本书的副主编。

由于编者水平有限,疏漏之处在所难免,恳请广大读者批评指正。

编 者

2005 年

目 录

第一章 总论	1
第一节 管理会计的形成和发展	1
第二节 管理会计的定义和职能	5
第三节 管理会计与财务会计的关系	7
第四节 管理会计工作的组织	11
思考题	14
第二章 成本性态	15
第一节 成本性态的意义和分类	15
第二节 混合成本及其分解	21
第三节 变动成本法	31
思考题	47
习题	48
第三章 本·量·利分析	54
第一节 本·量·利分析概述	54
第二节 保本点的计算分析	58
第三节 保利点的计算分析	73
思考题	77
习题	78
第四章 经营预测分析	82

第一节 经营预测分析概述	82
第二节 销售预测	87
第三节 成本预测	96
第四节 利润预测	107
第五节 资金需要量的预测	112
思考题	117
习题	118
 第五章 短期经营决策	 124
第一节 经营决策概述	124
第二节 经营决策的基本方法	133
第三节 经营决策中的案例分析	142
思考题	178
习题	179
 第六章 长期投资决策	 190
第一节 长期投资决策概述	190
第二节 长期投资决策评价指标	204
第三节 长期投资决策中的案例分析	216
思考题	235
习题	236
 第七章 全面预算	 242
第一节 全面预算概述	242
第二节 全面预算的基本方法	244
第三节 全面预算体系	254
第四节 全面预算案例分析	255
思考题	277

习题	278
第八章 成本控制	284
第一节 成本控制概述	284
第二节 目标成本控制	287
第三节 标准成本控制	296
第四节 标准成本的账务处理	314
思考题	317
习题	318
第九章 责任会计	324
第一节 责任会计概述	324
第二节 责任中心的业绩评价和考核	330
第三节 内部转移价格	350
思考题	360
习题	361
第十章 作业成本法	365
第一节 作业成本法概述	365
第二节 作业成本法产品成本的计算	371
第三节 作业管理	378
第四节 作业成本法的评价	381
思考题	384
习题	384
第十一章 人力资源会计	387
第一节 人力资源会计概述	387
第二节 人力资源成本会计	394

第三节 人力资源价值会计.....	408
思考题.....	416
习题.....	417
第十二章 战略管理会计和国际管理会计.....	420
第一节 战略管理概述.....	420
第二节 战略管理会计.....	427
第三节 国际管理会计概述.....	443
第四节 国际投资决策会计和跨国营运资金会计.....	448
思考题.....	462
习题.....	463
附录一 终值系数表.....	467
附录二 现值系数表.....	471
附录三 年金终值系数表.....	475
附录四 年金现值系数表.....	479

第一章 总 论

第一节 管理会计的形成和发展

一、管理会计的形成

管理会计是现代会计的一个分支。它是为了适应企业不断加强和完善经营管理的需要,而从传统的、单一的会计中分离出来,成为与财务会计并列的一门新兴的、独立的、综合性的边缘学科。

管理会计作为相对独立而又比较完整的理论方法体系,同其他任何学科一样,也经历了一个由简单到复杂、从低级到高级的逐步发展的历史过程,它经历了以下两个阶段。

(一) 管理会计的萌芽阶段

在 20 世纪,西方资本主义国家完成了工业革命,机械化的大生产取代了作坊式的小生产,竞争日趋激烈,以经验和直觉为核心的传统管理方式已不能适应生产发展的需要。客观上促使企业管理向科学化、系统化和标准化发展,于是体现科学管理方式的“泰罗制”就应运而生了。

在 1911 年,被西方誉为“科学管理之父”的美国经济学家泰罗,撰写并出版的《科学管理原理》一书开创了企业管理上的一个新纪元,由泰罗集大成的科学管理学说的核心,是在科学试验的基础上,精确测算工人每一步、每一个动作、每一道工艺流程所需花费的时间,以此为基础制定出标准的操作方法和实行有刺激性的计件工资制度,力争以最简单的操作、最快的速度、最小的投入,完成特定的生产任务。其目的就是要提高劳动生产率。为了泰罗制的实施,在会计实务中出现了“标

准成本计算”、“差异分析”和“预算控制”这些同泰罗的科学管理方法直接相适应的技术方法。这些技术方法在运用中不断地发展和完善,形成了独特的标准成本系统,使会计在核算和监督方面取得了重大的发展。特别是它将严密的事前规划引进到会计体系中来,实现事先规划、事中控制和事后分析相结合。我们可以将这些变化看作是会计发展史上的一个突变,开创了会计直接为企业管理服务的一条新途径。1924年美国会计学家麦金西撰写并出版了《管理的会计》,这是第一部阐述管理会计的专著。当时该书仅仅介绍了标准成本法的应用和实施预算控制的经验。

这一阶段是管理会计的萌芽阶段。

(二) 管理会计的创建阶段

从20世纪50年代起,世界经济进入战后发展的新时期,现代科学技术的日新月异,并大规模地应用于生产,使生产力获得迅猛发展。同时,资本进一步集中,跨国公司大量涌现,企业的规模越来越大,生产经营日趋复杂,企业外部的市场情况瞬息万变,竞争更趋激烈。

在新的经济环境下,泰罗的科学管理学说存在着一定的局限性,已无法适应企业管理的需要。这种局限性主要表现在两个方面:一是泰罗的科学管理学说只着眼于对生产过程进行科学管理,只重现生产过程中个别环节、个别方面的高度标准化,以此来提高生产效率和工作效率。但它对企业管理的全局、企业与外部的关系几乎很少考虑。二是泰罗的科学管理学说只将人当作机器的附属品,强调只有管得严,才能提高效率,使工人处于消极被动和极度紧张的状态,这必然引起工人的强烈不满和反抗,从而导致劳资关系恶化,生产效率降低。

因此,泰罗的科学管理学说已经落后于经济迅猛发展的需要,一些有远见的管理人员认识到企业的盛衰、成败、生存和发展,首先取决于企业采取的方针、决策是否正确,所定的目标是否与外界的客观经济情况相适应。如果方针、决策不对,经营目标偏离客观经济情况,即使企业对生产过程科学管理得很好,也会在激烈的市场竞争中被淘汰。因

此,他们认为除了对生产过程进行科学管理外,更重要的是要将正确的经营决策放在首位,于是提出了“管理的重心在经营,经营的重心在决策”的指导方针。并认识到调动工人在生产上的主动性与创造性,比对工人进行严格的管理和控制更有效,从而形成了现代管理科学体系。

现代管理科学体系以运筹学和行为科学为两大重要支柱。运筹学是指在实际管理的领域,运用现代数学方法,对需要进行管理的问题统筹规划,并作出决策的一门科学。将运筹学的研究成果,应用到企业的生产经营活动中,对其进行科学的预测、决策和控制,促使企业的生产经营实现最优化运转,以提高企业管理水平和竞争能力。将会计与运筹学结合起来,形成了决策会计,充实了管理会计的内容,行为科学是指应用心理学、社会学原理来研究人的各种行为的规律性,分析人产生各种行为的客观原因和主观动机的一门科学。将行为科学的研究成果应用到企业管理中来,以调整和改善劳资之间的紧张关系,引导、激励劳动者在生产经营中充分发挥主动性、积极性和创造性,从而使劳动者个人的目标同企业的目标尽量一致起来。将会计的控制与责任的考核结合起来,形成了责任会计,进一步充实了管理会计的内容。这样,专门为加强企业内部管理,提高经济效益服务的管理会计体系逐渐形成。1952年世界会计学会年会上,正式通过了“管理会计”这一名词。

这个阶段是管理会计的创建阶段。

自从出现主要为企业内部服务的管理会计以后,人们就将原来主要为企业外部服务的会计称为财务会计,从而形成了企业会计的两大类:财务会计和管理会计。

二、管理会计的发展

管理会计形成独立的体系后,又不断地吸收现代管理科学的理论和方法,引进系统论、信息论和控制论等现代管理理论的科研成果和电子计算机技术,进一步拓宽了管理会计的研究领域,使会计和管理的结合更为密切,内容更加丰富多彩,技术方法日益先进。到了20世纪70年代,管理会计已在世界范围内普遍推行,成为实现管理现代化的重要

手段。管理会计的应用范围也逐步扩大,从制造业推广到服务业以及非盈利事业等。西方会计学家将管理会计与 15 世纪复式记账法的诞生相提并论,认为它是会计发展史上又一个里程碑。

1972 年,在美国全国会计师联合会下面成立了独立的管理会计协会。美国管理会计协会在当年主持并举行了全美第一届执业管理会计师资格考试。几乎与此同时,英国也安排了类似的考试。从此,西方出现了执业管理会计师职业。1985 年,美国管理会计协会改称注册管理会计师协会,并按月出版《管理会计》刊物。1980 年 4 月,各国会计人员协会在巴黎举行了第一次欧洲会议,有 225 名代表参加,他们来自 10 个欧洲国家和美国、澳大利亚。这次会议的中心议题是讨论如何推广管理会计。会议一致认为管理会计具有强大的生命力,应用和推广管理会计,将促进现代化管理的发展。早在 20 世纪 50 年代设立的美国管理会计委员会从 20 世纪 80 年代开始,对管理会计的研究从实用的角度转向理论研究,该委员会自 1980 年以来,系统地发布了《管理会计公告》,将其作为解决管理会计问题的指导原则。至 1988 年 2 月止,该委员会共发布了《管理会计公告》14 个。

近 20 年来,随着全球性竞争日趋激烈,西方各国许多厂商纷纷改变经营管理方式,高新技术得到了蓬勃的发展。在电子技术革命的基础上,生产高度电脑化、自动化。同时,随着电脑数控机床和智能机器人、电脑辅助设计、电脑辅助生产以及弹性制造系统等高科技成果在生产中的广泛应用,使企业的生产组织和生产管理出现许多革命性的变革,适时生产系统、全面质量管理等新观念、新理论和新方法的相继形成,拓展了现代管理会计的视野。人们开始研究、创建以当代高新技术与现代市场经济体系为基础,以股东价值最大化这一企业新的经营目标为核心,以服务于顾客化生产为宗旨,建立作业管理体系。为了配合作业管理体系,便产生了作业成本法,使管理会计又有了新的发展。

我国从 20 世纪 70 年代末才开始逐渐引进、介绍管理会计知识。随着改革开放的深入,有关管理会计的知识在我国很快地得到传播。

20 多年来,管理会计在理论上和实际应用上都取得了较大的发展,为提高企业的经营管理水平和经济效益发挥了积极的作用。

总之,管理会计的形成和发展是经济发展的必然产物,它丰富了会计的内容,拓展了会计的职能,使会计在经济管理中发挥越来越重要的作用。

第二节 管理会计的定义和职能

一、管理会计的定义

管理会计是一门与财务会计并列的、新兴的、独立的、综合性的边缘学科,它是多种学科相互交叉、相互渗透的结合体,并且仍处在不断的发展变化之中。因此,什么是管理会计,迄今为止国际上尚无统一的、确切的定论。

美国会计学会下属的管理会计委员会曾于 1958 年对管理会计作了如下的定义: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以协助管理当局制定合理的经营目标,编制计划,以及为达到各项目标所作出的明智的决策。这个定义明确了管理会计具有协助企业管理当局拟订计划和作出决策的两大职能。

美国管理会计委员会在 1981 年颁布的公告中,对管理会计重新下的定义是:管理会计是指为管理当局提供的,对用于企业内部的规划、评价和控制所需的财务信息和经营信息进行确认、计量、归集、分析、解释和传递的过程,以确保企业资源的合理使用。这一定义拓展了管理会计的活动领域。

国际会计师联合会所属的财务和管理会计委员会在 1988 年发表的《国际管理会计实务》一文中,明确指出:“管理会计可以定义为在企业内部,管理当局用于规划、评价和控制的财务信息和经营信息的确认、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”。

西方管理会计理论从 20 世纪 70 年代末开始被逐渐引进我国后,我国的会计学者也相继对管理会计的定义提出了各自的观点。有的认为,管理会计是指通过一系列的专门方法,利用财务会计提供的资料及其他有关资料进行整理、计算、对比和分析,使企业内部各级管理人员能据以对日常发生的一切经济活动进行规划、控制、评价和考核,并帮助企业领导作出各种决策的一整套信息处理系统。也有的认为,管理会计是指为了加强企业内部经营管理,提高经济效益,运用现代管理的科学与方法,对财务会计提供的资料及有关资料加以处理分析,为企业经营管理人员制定经营目标,控制经济活动,预测经济前景,进行决策提供信息的会计体系等等。

我们认为,管理会计是指企业为了加强内部管理,取得最佳经济效益,利用财务会计信息和其他信息,采用各种方法,对未来的经济活动进行预测、决策和规划,在执行过程中进行控制,并对实际执行结果进行评价与考核的经济管理活动。

二、管理会计的职能

管理会计职能是指管理会计在企业经营管理中的功能。管理会计是为了加强企业内部经营管理而产生和发展起来的,它吸收和融合了现代管理科学的许多内容,因此,管理会计是现代管理科学和现代会计科学相结合的产物,它的职能与管理的职能有着紧密的联系。现代企业管理的职能是计划、组织、协调、指挥和控制;而管理会计的职能是规划、控制和考评。

(一) 规划职能

规划职能是指利用财务会计信息和其他信息,对企业未来经济活动进行科学的预测分析,并在对未来生产经营和长期投资的项目中的重大经济问题作出专门决策分析的基础上,编制各种预算。

管理会计的规划职能要求企业在最终决策方案选定的基础上,形成反映企业预算期内的总目标和总任务的全面预算,企业将预先确定的有关经济目标分解落实到各相关预算中去,形成以各责任中心为主

体的责任预算,以便合理有效地组织运用企业的经济资源和人力资源。它全面地规划了企业的未来经济活动和发展方向,企业将其作为控制经济活动的重要依据。

(二) 控制职能

控制职能是指企业以规划所确定的各项目标即预算作为经营管理的依据,对预算期可能发生的或实际已经发生的各种有关的信息进行收集、整理、比较和分析,以便在事前或日常对各项经济活动进行调节和控制,以确保各项目标的实现。

管理会计的控制职能要求企业将经济活动过程的事前控制与事中控制、事后反馈有机地结合起来,分析各项预算执行中存在的差异及其原因,以便及时采取切实可行的措施,改进工作,使经济活动的结果与目标相一致。

(三) 考评职能

考评职能是指将企业及各责任单位编送的业绩报告与企业及各责任单位的全面预算和责任预算进行对比、分析,以评价和考核企业及各责任单位履行经营责任的情况。

管理会计的考评职能要求企业各部门及各相关人员在明确各自职责的前提下,逐级评价和考核责任指标的完成情况,找出成绩与不足,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。

第三节 管理会计与财务会计的关系

现代会计的发展使管理会计从传统的会计中分离出来,形成了一个独立的会计分支,组织日常会计核算和对外提供财务报告的会计被称为财务会计,这样会计就形成了财务会计和管理会计两大分支。因此,管理会计与财务会计之间既有联系,又有区别。

一、管理会计与财务会计的联系

由于管理会计和财务会计都是现代企业会计的有机组成部分,因

此,两者之间有着紧密的联系。主要表现在三个方面。

(一) 两者相互依存、相互促进

管理会计和财务会计均属于企业会计信息系统。一方面,管理会计进行分析所需要的许多信息主要来源于财务会计信息系统,如财务会计提供财务会计报表信息和一系列财务指标信息对管理会计进行预测分析、决策分析和编制预算都是必不可少的;而管理会计则是对这些信息采取专门的方法进行再加工或改制、延伸,并受到财务会计工作质量的约束。另一方面,管理会计也促进了财务会计的发展,如原来在管理会计中用于反映企业现金流量,评价企业获取现金能力、偿还债务及支付投资者报酬能力的内部报表——现金流量表,在国际会计准则委员会1992年12月重新修订的《国际会计准则第7号》文件中,已被列为所有企业必须对外呈报的报表。这样,有利于企业外部有关当事人了解企业现金流量状况,分析评价企业获取现金的能力、偿债能力和支付投资者报酬的能力,并使企业作出相应的决策。所以说,管理会计拓展了财务会计的内容。

(二) 两者的工作对象相同

管理会计与财务会计的工作对象均是企业的资金及资金运动,只是各自的侧重点有所不同。管理会计的工作对象在时间上侧重于企业现在的和未来的资金及其运动,在空间上侧重于企业局部的或特定的经济活动;而财务会计的工作对象在时间上侧重于企业过去的资金及其运动,在空间上侧重于企业全局的经济活动。

(三) 两者的目的一致

管理会计对各种经济活动进行预测、决策,编制各种预算,对预算执行过程进行控制,并对预算执行结果进行评价和考核,其目的是为了企业的经营管理水平和经济效益;而财务会计通过核算和监督企业的各项经济活动,并定期向企业外部的投资者、债权人和政府有关部门报送财务会计报告,使他们了解企业的财务状况、经营成果和现金流量,并通过采取法律、经济等手段,来促使企业不断地提高经营管理水