

高职高专通用财会系列教材

GAOZHI GAOZHUAN TONGYONG
CAIKUAI XILIE JIAOCAI



管理会计学

主编 迟罗绮 张洪波



立信会计出版社
LIXIN KUAJJI CHUBANSHE

高职高专通用财会系列教材

- ◆ 基础会计
- ◆ 统计学原理
- ◆ 中级财务会计
- ◆ 成本会计实务
- ◆ 管理会计学
- ◆ 纳税会计实务
- ◆ 财务管理

ISBN 978-7-5429-2296-0



9 787542 922960 >

定价：20.00 元

高职高专通用财会系列教材

管 理 会 计 学

GUAN LI HUI JI XUE

迟罗绮 张洪波 主 编
孙永芹 郭素娟 副主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

管理会计学/迟罗绮,张洪波主编. —上海:立信会计出版社,2009.7

(高职高专通用财会系列教材)

ISBN 978-7-5429-2296-0

I. 管… II. ①迟… ②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(2009)第 116416 号

责任编辑 方士华

封面设计 周崇文

管理会计学

出版发行 立信会计出版社

地 址 上海市中山西路 2230 号 邮政编码 200235

电 话 (021)64411389 传 真 (021)64411325

网 址 www.lixinaph.com E-mail lxaph@sh163.net

网上书店 www.lixinbook.com Tel: (021)64411071

经 销 各地新华书店

印 刷 常熟市梅李印刷有限公司

开 本 787 毫米×960 毫米 1/16

印 张 13.5

字 数 262 千字

版 次 2009 年 7 月第 1 版

印 次 2009 年 7 月第 1 次

印 数 1—3 000

书 号 ISBN 978-7-5429-2296-0/F·2005

定 价 20.00 元

如有印订差错 请与本社联系调换

前言

FOREWORD

自1952年会计师国际代表大会提出“管理会计”一词后,英美等发达国家陆续将管理会计作为高等院校会计专业和其他财管理专业的主干课程。经过大量学者的不断探索研究和实际工作中的实践应用,到如今,作为一门学科,管理会计基本内容完备,基本理论体系成熟,并在实践中不断创新。

我国是从20世纪70年代末80年代初开始学习并引进管理会计知识的。随着市场经济的不断发展和完善,其在实践中发挥着越来越重要的作用。目前,我国各层次的大中专院校会计专业及相近专业都开设了管理会计,但是这些学生的需求层次是不同的。

基于上述原因,本教材的编写主要考虑了以下两点:一是目标锁定于初次接触管理会计的大中专院校会计专业及相近专业的学生和有需求的实际工作人员;二是主要内容集中于管理会计学科的基本理论和知识,对于前瞻性的、尚待总结完备的内容不作介绍。

本教材共分九章,主要内容有:管理会计概述、成本性态分析、变动成本计算法、本量利分析、经营决策分析、长期投资决策分析、标准成本系统、全面预算、责任会计。

本教材具有以下特点。

一、避免学科内容交叉重复

管理会计学科体系中的一些基本内容与成本会计、财务管理两门学科中有重复交叉的部分,在教材的编写过程中,我们把相应部分剔除了,比如属于成本会计学科内容的作业成本法,属于财务管理学科内容的存货控制等,避免教学过程中的重复讲授。

二、以学习对象为根本

本教材在内容的组织、体系的安排和体例的设计等各方面,都充分考虑了学生学习的特点和需求,力争做到理论简单明了,符合逻辑,例题丰富有针对性,满

足学生掌握管理会计的基本理论、基本方法和基本操作技能的需要,真正突出以学生为中心的特点。

三、强调实际应用

管理会计来源于实践,服务于实践。本教材在内容的安排上,无论是理论讲授部分,还是课后思考部分,都集中了大量的例题、习题,目的是深化理论在实践中的应用。

本教材由中华女子学院山东分院、山东商业职业技术学院、山东省工会管理干部学院联合编写,迟罗绮、张洪波担任主编,孙永芹、郭素娟担任副主编。参加编写人员的具体分工是:迟罗绮负责总体框架的设计、全书的统稿与定稿,并执笔第一章、第九章;郭素娟执笔第二章、第三章;张洪波执笔第四章、第五章;董玲玲执笔第六章;孙永芹、刘颖执笔第七章、第八章。

本教材在编写过程中,参阅了国内许多学者的研究成果,在此一并表示感谢。

本教材是在教学实践中形成的,所以较多地按为听者讲、为读者写的要求考虑内容、结构和习题的设计,不当之处,请读到此教材的专家、教师不吝指正。

编 者

2009年6月

第一章 总论	1
第一节 管理会计的基本概念	1
第二节 管理会计的特点	4
第三节 管理会计的形成与发展概况	6
本章小结	8
思考题	8
练习题	8
第二章 成本性态分析	10
第一节 成本分类与成本性态	10
第二节 成本性态分析	19
本章小结	25
思考题	25
练习题	25
第三章 变动成本计算法	27
第一节 变动成本计算法概述	27
第二节 变动成本计算法与完全成本计算法的比较	28
本章小结	38
思考题	38
练习题	39
第四章 本量利分析	41
第一节 本量利分析概述	41
第二节 保本点及保利点分析	45
第三节 利润预测与规划	55

本章小结	59
思考题	59
练习题	59
第五章 经营决策分析	65
第一节 决策分析概述	65
第二节 生产决策	69
第三节 定价决策	93
本章小结	95
思考题	95
练习题	95
第六章 长期投资决策分析	101
第一节 长期投资决策概述	101
第二节 长期投资决策的分析方法	112
第三节 固定资产更新决策	118
本章小结	122
思考题	122
练习题	123
第七章 标准成本系统	125
第一节 标准成本系统概述	125
第二节 标准成本的制定	128
第三节 成本差异的计算与分析	131
第四节 成本差异的账务处理	139
本章小结	143
思考题	143
练习题	144
第八章 全面预算	146
第一节 预算概述	146
第二节 全面预算的编制	150
第三节 其他预算的编制	162
本章小结	171

思考题	171
练习题	171
第九章 责任会计	174
第一节 责任会计概述	174
第二节 责任中心	177
第三节 内部转移价格	180
第四节 责任考核与分析举例	184
本章小结	189
思考题	189
练习题	189
附录 资金时间价值系数表	192
复利终值系数表	192
复利现值系数表	196
年金现值系数表	200
年金终值系数表	204

第1章

总 论

学习要点与要求

管理会计是管理科学和会计科学相结合的产物。它的形成与发展是会计发展史上一个重要的里程碑。较之财务会计,管理会计的形成与发展的动因及职能、内容、方法等方面都有其显著的特点。

通过本章的学习,学生应该了解管理会计的形成与发展过程,掌握管理会计的基本概念、职能、内容和特点,为以后各章的学习奠定基础。

第一节 管理会计的基本概念

一、管理会计的定义

所谓管理会计(Management Accounting)就是专门用于企业或其他经济组织的内部管理,以争取实现较佳以至最佳经济效益的有关会计技术和方法,所以又称为“经理人员用的会计”(Managerial Accounting)。

二、财务会计和管理会计的分化

在所有权与经营权相分离的基础上,现代企业的管理可区分为两个不同的方面,即外部对企业的管理和企业本身对其生产经营业务的管理,前者主要由处于企业外部的所有者(业主、股东)进行,而后者由处于企业内部的领导人负责执行。

长期以来,企业会计的传统职能主要是对外提供会计资料以报告企业的财务状况和经营成果。这些会计资料对企业的外部管理者来说无疑是非常必要的,尤其是在现代经济条件下,除了企业的所有者以外,还有越来越多的部门、单位以至个人,都需要并有权了

解企业的财务状况和经营成果,所以其重要性就越来越大。但是,同样的上述会计资料,却并不能满足企业本身内部管理方面的需要,因为企业在其内部管理中必须着重解决的问题是如何合理而有效地组织和开展未来时期的购、产、销等业务,以及应否进行投资和如何筹集资金等,所以,其需要的是有关未来时期收入、价格、成本、损益和资金等方面的会计资料。

由此可见,企业对外提供的会计资料,其作用在于反映并总结过去的事实;而内部管理所需要的会计资料,其作用在于预测并展望未来的事态,两者不可能按统一的程序和方法产生或取得,但却又对企业的管理同样重要而缺一不可。于是,企业会计就为适应这一客观要求而在实践中发展分化为两个既有一定联系而又相对独立的系统,即以提供对外财务报告为其基本职能的财务会计,以提供内部管理所必需会计资料为其基本职能的管理会计。

三、管理会计的职能

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备的功能。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。

(一) 预测职能

管理会计的预测职能是指利用财务会计提供的资料及其他相关信息,采用科学的方法,按照企业未来的总目标和经营方针,对利润、销售、成本及资金等重要经济指标进行科学的预测分析,为企业经营决策提供信息。

(二) 决策职能

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。会计工作作为管理的有机组成部分,必定要参与企业的经营决策。管理会计的决策职能,主要体现在根据企业的决策目标,搜集、整理有关的信息资料,包括有关的历史信息和对未来的预测信息;采用科学的方法计算、评价决策方案的指标并作出正确的财务评价,以选出最优的行动方案。

(三) 规划职能

管理会计通过编制各种计划和预算来实现其规划职能。它是以经营决策为基础,把通过决策程序选定的有关方案所确定的目标分解落实到各有关的计划和预算中去,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评价奠定基础。

(四) 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。管理会计的控制职能是指将经济过程的事前控制和事中控制有机地结合起来,正确计量计划的执行情况,并将执行过程中实际与计划的偏差进行分析,促使有关方面及时采取相

应的措施,改进工作,以保证企业经营活动的正常进行。

(五) 评价职能

管理会计通过建立责任会计制度来实现其评价职能。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。

四、管理会计的内容

建立在管理会计职能基础上的内容,大致可分为预测决策会计、规划控制会计及责任会计三部分。

(一) 预测决策会计

预测决策会计以预测经济前景和作出经营决策为核心,具体包括预测分析和决策分析。

(二) 规划控制会计

规划控制会计是在决策目标和经营方针已明确的前提下,为实施决策方案而进行的有关规划和控制,以确保目标的实现。它包括全面预算和成本控制。

(三) 责任会计

责任会计是为了保证目标的实现,将全面预算中确定的指标按各个内部管理层次(即责任中心)进行分解,以明确各个责任中心的责权利。通过考核评价各责任中心的业绩,以调动企业全体职工的积极性。

管理会计中的成本性态分析、变动成本法和本量利分析等重要内容,其基本理论和基本方法贯穿在预测、决策、规划控制及责任会计的整个过程之中,渗透在企业内部管理的各个领域之中。

五、管理会计的方法

(一) 预测决策的方法

1. 预测分析的方法

预测分析的基本方法大体上可归纳为以下两种类型:

(1) 定量分析法,按照其具体做法不同,又可分为:① 趋势预测分析法,如移动加权平均法、指数平滑法、回归分析法等。② 因果预测分析法,如投入产出法、CVP 分析法等。

(2) 定性分析法,如调查分析法、判断分析法等。

2. 决策分析的方法

按其决策的内容,决策分析的方法大体上可归纳为以下四种类型:

(1) 生产决策的方法,如差量分析法、CVP 分析法、贡献毛益分析法、经济批量法、线

性规划法、概率分析法、成本计划评审法等。

(2) 订价决策的方法,如市场定价法、成本加成法、按贡献方式定价法等。

(3) 存货决策的方法,如 ABC 分析法、经济订货量法、订货点法等。

(4) 投资决策的方法,如净现值法、现值指数法、内含报酬率法、回收期法、年均投资报酬率法等。

(二) 规划控制的方法

(1) 预算编制的方法,如综合平衡法、静态(固定)预算法、弹性预算法、零基预算法、滚动预算法等。

(2) 事前控制的方法,如目标控制法、制度控制法、开展价值工程控制法等。

(3) 日常控制的方法,如预算控制法、标准控制法、差异的计算和分析法等。

(三) 责任会计

(1) 拟订责、权、利紧密结合的责任会计制度。

(2) 应用行为科学的基本原理,激励职工参与管理,充分发挥他们的生产积极性和主观能动性的各种方法。

(3) 评价和考核的方法,这是事后根据各责任单位的内部报告以及整个企业的证、账、表资料,对它们的业绩进行评价和考核,以便正确处理分配关系并保证经济责任制的贯彻执行。它主要包括以下两类:① 根据责任单位的业绩报告进行差异的计算和分析的方法,如价格差异的计算和分析、数量差异的计算和分析等。② 根据基本财务报表进行比较分析的方法,如横向分析法、纵向分析法等。

第二节 管理会计的特点

管理会计与财务会计作为现代会计的两个分支,两者既存在着密切的联系,又各自具有明显的特征。因此,为了更全面地把握管理会计的特点,首先需要了解两者的联系,然后在此基础上再进一步进行两者的比较。

一、管理会计与财务会计的联系

(一) 两者目标一致

一般认为,财务会计是通过记账、算账、报账,向企业以外的投资者、债权人、银行、税务机关等报告企业财务状况和经营成果,并为决策者提供所需的信息;而管理会计则是通过运用一系列的专门方法,选择、计算、分析数据,为企业当局提供决策所需的信息,并用来满足企业计划控制、预测决策的需要。这只能表明管理会计与财务会计两者服务对象的侧重点有所不同,并不意味着两者在这个问题上是完全割裂的。实际上,财务会计提供的许多重要财务信息,对企业管理当局同样需要;同样地,管理会计提供的许多重要经

济管理信息,以及根据这些信息所确定的目标、方针、计划等,企业外部的投资者、债权人等也需要有所了解。尤其是有关企业如何有效地实现其资源配置,保持良好的财务状况,取得最大的经济效益等问题,均与投资人、债权人有着密切的联系。从这个意义上讲,管理会计与财务会计尽管服务对象上有所侧重,但它们的最终目标是一致的。

(二) 两者基本信息来源相同

管理会计要有效地实现其预测决策、规划控制、业绩考核评价职能,就要从不同的渠道取得多种形式的资料。其中,最基本、最重要的是会计核算资料。管理会计对财务会计提供的有关数据,进行必要的加工、分析,使之成为企业管理当局预测决策、规划控制及业绩考核评价的科学依据。

二、管理会计的特点

同财务会计相比较,管理会计具有如下特点。

(一) 管理会计侧重于为企业内部管理提供服务

管理会计运用一系列特定的理论与专门方法,对企业的各种信息资料进行加工,向企业管理当局提供有关经营决策等方面的信息,以利于他们确定企业经营目标,制定经营决策方案,进行经营规划,控制经营活动,使企业的资源得以最优配置,以取得最佳经济效益。财务会计则主要是为企业外部有经济利害关系的投资者、债权人、银行、税务机关等服务的,使他们能够及时、准确地了解企业的财务状况和经营成果,以保障他们各自的经济利益。正是由于管理会计与财务会计工作的侧重点不同,所以管理会计又称为“内部会计”,财务会计又称为“外部会计”。

(二) 管理会计不受公认的会计原则或《企业会计准则》的严格限制和约束

财务会计为了如实反映一个企业的财务状况和经营成果,必须严格遵守公认的会计原则或《企业会计准则》,并以此为准绳,严格按照有关会计程序处理日常经济业务,不能发生偏差。管理会计作为一门从传统财务会计中分离出来的新兴学科,是集行为科学、管理科学、系统论、运筹学等为一身的边缘性学科,其工作的开展,完全取决于企业管理当局在预测决策、规划控制等方面工作的实际需要,而不受公认的会计原则或《企业会计准则》的严格限制和制约。

(三) 管理会计侧重于预测决策、规划控制及业绩考核评价

现代会计的职能分别由财务会计与管理会计来实现。财务会计侧重于对企业生产经营全过程的事后反映和监督,而且要求其职能的实现要体现全面性、系统性、连续性、真实性和准确性。管理会计则侧重于对企业生产经营活动的事前预测、决策、规划;对事中的控制和对经营全过程中各责任单位、个人业绩的考核评价,使会计职能渗透到企业管理的各个方面,从而在总体上体现出现代会计是企业管理的重要组成部分,是企业价值管理的核心。

(四) 管理会计无固定的核算程序,计算方法比较复杂

从核算程序与计算方法上看,管理会计与财务会计的区别主要体现在以下两点:

(1) 财务会计的核算程序固定,严格遵循凭证、账簿、报表的程序,对企业的经济活动进行记录、汇总和报告。管理会计没有固定的核算程序,而是由企业根据需要,采用多种计算评价方法进行规划控制。

(2) 财务会计所采用的计算方法简便,不涉及复杂的数学计算,而管理会计则大量运用数学方法,有些涉及高等数学,计算方法较为复杂。

(五) 管理会计的会计报告无固定的编报时间,内容不确定,可采用非货币计量单位

从对会计报告的要求上看,管理会计与财务会计的区别主要体现在以下三点:

(1) 财务会计要定期编制财务报表,主要是按月、季、年编制;管理会计在任何时期均可视管理需要编制会计报告,没有固定的编报时间。

(2) 财务会计的报告格式统一,内容确定,包括资产负债表、利润表和财务状况变动表等;管理会计的报告无统一的格式,内容也不确定,而是针对管理上的需要进行定量和定性两方面的分析。

(3) 财务会计报告采用统一的货币计量单位;而管理会计可以采用非货币计量单位。财务会计报告中的各项数据都要准确;管理会计只需近似的数值。

总之,管理会计与财务会计相比较,具有许多显著的特点,它是有别于财务会计的另一会计理论和方法体系,但它毕竟同财务会计存在着许多密切联系。它们两者作为现代会计的两个分支,共同完成着现代会计的职能。因此,应该将管理会计与财务会计有机地结合起来,取长补短,相互促进,建立具有中国特色的管理会计,从而达到推动企业整体管理水平提高的目的。

第三节 管理会计的形成与发展概况

管理会计作为一门新兴的学科,从20世纪初至今,已得到迅速发展,不论是在理论上还是实践上都取得了重大突破。20世纪初至20世纪70年代,以标准成本会计为起点而形成的管理会计,可视为基础性管理会计,它的形成与发展包括执行性管理会计阶段和决策性管理会计阶段,到20世纪70年代已趋于成熟并定型。20世纪后期,随着科学技术的迅猛发展,经济形势发生重大变化。管理会计为适应新经济发展的需要,出现许多新的研究领域,使管理会计从深度、广度上都得到了进一步的发展。

一、基础性管理会计的形成与发展

基础性管理会计的形成与发展,大致包括以下两个阶段。

（一）执行性管理会计阶段(20 世纪初至 20 世纪 50 年代)

执行性管理会计阶段是以泰罗的科学管理学说为基础而形成的。众所周知,泰罗科学管理学说的核心是强调提高生产和工作效率,要求企业把生产经营中一切可以避免的损失和浪费尽可能地缩减到最低限度。为了实现这一目的,在管理上实行“最完善的计算和监督制度”,即通过制定标准成本,实行严格的预算控制,并在事后进行差异分析。这是会计为配合泰罗制的实施在计算和监督方面取得的最大进展,实现了事前计算、事中控制和事后分析的结合。

在我国,执行性管理会计阶段始于新中国成立,止于 20 世纪 80 年代经济体制改革。这一阶段虽然没有明确提出“管理会计”这个名词,但其基本思想已经具备。当时我国生产力发展水平很低,整个国民经济实行高度集中化管理,产品生产处于供不应求状态,管理上不需要研究市场需求。会计上采取一系列措施,为提高生产和工作效率服务,如编制月度财务收支计划、建立流动资金分级归口管理、推行以班组核算为基础的厂内经济核算等。这一阶段属于典型的执行性管理会计阶段。

（二）决策性管理会计阶段(20 世纪 50 年代以后)

决策性管理会计是以现代管理科学为基础,以服务于企业提高经济效益为核心。20 世纪 50 年代以后,由于生产力水平的提高,企业规模日趋扩大,生产经营越来越复杂,对企业管理的要求也越来越严格。一方面要求企业内部管理更加合理化、科学化;另一方面要求企业具有灵活的反应能力和高度的适应能力,否则会在激烈的市场竞争中被淘汰。

决策性管理会计以“决策会计”为主,它与执行性管理会计的不同之处在于:决策性管理会计是一种全局的、以服务于企业提高经济效益为核心的管理会计,它包含了执行性管理会计,但不论从广度和深度看,与原始意义的管理会计相比,已不可同日而语了。

我国的社会主义经济建设,以中共十一届三中全会为重要历史转折,进入了一个新的历史发展阶段。1984 年,中共十二届三中全会关于经济体制改革决定的发表,明确了我国经济是在公有制基础上的有计划的商品经济,要求企业的经营面向市场,实现从“以产定销”向“以销定产”转变,企业的工作重点从提高生产效率向提高经济效益转变,企业领导者由消极被动的执行者向独立自主的决策者转变。管理会计为适应新环境、新条件,自然由执行性管理会计向决策性管理会计转化。

二、20 世纪后期出现的管理会计新领域

20 世纪后期,社会经济条件发生重大变革,科学技术迅猛发展,管理会计进入一个崭新的发展阶段,出现了许多新的研究领域:

(1) 为适应技术经济条件变化而形成的新领域,如作业成本计算与作业管理、质量成本会计、人力资源会计、资本成本会计和会计信息系统等。

(2) 基于学科的交叉渗透而形成的新领域,如着重于行为科学的引进与应用的行为

会计、信息资源会计和委托代理会计等。

(3) 基于世界经济一体化和国际性经济竞争而形成的新领域,如战略管理与战略管理会计、国际管理会计等。

总之,20 世纪后期出现的管理会计新领域,大大丰富和发展了基础性管理会计的内容,使管理会计研究进入一个更高的发展阶段。



本章小结

管理会计产生与发展的历史表明,管理会计是社会经济发展和科学技术进步的要求,是管理科学化、现代化的产物,与传统的财务会计构成现代会计的两大分支。管理会计与传统的财务会计相比,既存在着密切的联系,又具有显著的特点。侧重于为企业内部的经营管理服务是管理会计区别于财务会计的一个重要标志。全面了解管理会计的特征,是系统掌握管理会计的理论与方法的关键和基础。

思考题

1. 管理会计的产生与发展的根本原因是什么?
2. 管理会计的职能是什么? 如何理解管理会计的职能作用?
3. 管理会计的内容核心是什么?
4. 管理会计与财务会计的区别与联系是什么? 如何从其区别中把握管理会计的特点?

练习题

一、单项选择题

1. 管理会计所需要的资料主要来源于()。

A. 统计	B. 财务会计	C. 销售部门	D. 生产部门
-------	---------	---------	---------
2. 以下不属于管理会计职能的是()。

A. 预测	B. 决算	C. 核算	D. 控制
-------	-------	-------	-------
3. 管理会计的服务对象侧重于()。

A. 股东	B. 外部集团
C. 债权人	D. 企业内部经营管理
4. 以下不属于管理会计内容的是()。

A. 预测决算	B. 编制报表	C. 规划控制	D. 业绩评价
---------	---------	---------	---------
5. 管理会计产生与发展的根本原因是()。

A. 科学技术的发展	B. 商品经济的发展
------------	------------