



本书对管理会计在管理实践中的
应用及其发展前沿等几个方面进行了研究分析

GUANLI KUAJI ZUIXIN SHIWU ZHINAN

管理会计 最新实务指南



吴晶◎编著

管理会计是为企业管理当局提供管理、会计信息的决策支持系统

管理会计又称之为“内部报告会计”，它是以企业现在和未来的
资金运动为对象，以提高经济效益为目的，
为企业内部管理者提供经营管理决策的科学依据为目标而进行的经济管理活动。

 中国纺织出版社

图书在版编目(CIP)数据

管理会计最新实务指南/吴晶编著.

—北京:中国纺织出版社,2010.1

ISBN 978-7-5064-6012-5

I. 管… II. 吴… III. 管理会计—指南

IV. F234.3-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 187047 号

策划编辑:苏广贵 责任编辑:阮慧宁 白 晓
责任印制:刘 强

中国纺织出版社出版发行

地址:北京东直门南大街6号 邮政编码:100027

邮购电话:010—64168110 传真:010—64168231

<http://www.c-textilep.com>

E-mail:faxing@c-textilep.com

北京世纪雨田印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

2010年1月第1版第1次印刷

开本:710×1000 1/16 印张:17

字数:210千字 定价:32.00元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页,由本社图书营销中心调换

前言

管理会计是现代会计学理论体系中一个重要的组成部分,是会计学和管理科学相结合的产物,是着重为企业管理者提供管理与会计信息的决策支持系统。

本书紧密结合当前管理会计改革的最新动向和管理会计理论的最新发展,对管理会计的基本原理、基本方法、在企业管理实践中的应用及发展前沿等几个方面进行了研究分析。主要内容包括总论、变动成本法、本量利分析、预测分析、经营决策、投资决策、成本控制、全面预算和责任会计等。

本书结构新颖,文字精练,注重实用,意在创新。在编写过程中力求深入浅出、重点明确、通俗易懂、即学即用,并配合着丰富的实务案例,让读者更好地理解 and 掌握所学知识。

本书不仅可以作为高等职业院校相关专业的教材,也可供企业会计实务工作者参考使用。

在编写过程中,我们参阅和借鉴了国内外的相关论著和教材,在此一并致以诚挚的感谢。虽然我们尽了最大努力,但由于对管理会计的理解不同以及编者的能力有限,书中难免存在疏漏之处,敬请读者批评指导,以使本书渐臻完善。

编 者

2009 年 10 月

目录

contents

1 /	第一章 管理会计概述
1 /	管理会计的概念及基本内容
4 /	管理会计的形成和发展
8 /	管理会计与财务会计的关系
11 /	管理会计的对象和职能
14 /	管理会计组织与管理会计人员的职业道德
17 /	第二章 变动成本法
17 /	成本的分类
21 /	成本性态分析
27 /	混合成本的分解
32 /	变动成本法概述
35 /	变动成本法与完全成本法的比较
39 /	第三章 本量利分析
39 /	本量利分析原理
42 /	单一品种的本量利分析
51 /	多种产品的本量利分析
56 /	本量利分析的其他技术
65 /	第四章 企业经营预测
65 /	经营预测的意义和内容

~ / ~

目录

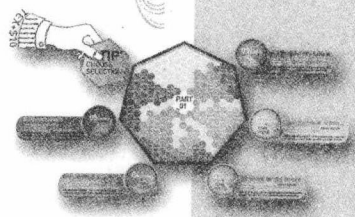
contents

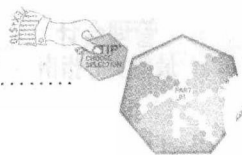
69 /	经营预测的方法
71 /	销售预测
83 /	成本预测
88 /	利润预测
95 /	资金需要量预测
97 /	第五章 经营决策分析
97 /	经营决策分析概述
107 /	经营决策分析的常用方法
118 /	生产决策分析及其应用
132 /	定价决策分析及其应用
141 /	第六章 长期投资决策
141 /	长期投资决策分析概述
145 /	长期投资决策分析需要考虑的因素
162 /	投资决策分析的基本方法
172 /	几种常见的投资决策
181 /	第七章 全面预算
181 /	全面预算概述
186 /	预算编制方法
193 /	现金预算编制

目录

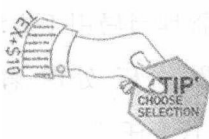
contents

199 /	预计会计报表
201 /	全面预算控制
207 /	第八章 标准成本法
207 /	标准成本法概述
212 /	标准成本差异构成
213 /	成本差异分析
220 /	标准成本法的账务处理
231 /	第九章 责任会计
231 /	责任会计概述
236 /	责任中心及其考核
242 /	内部转移价格
247 /	第十章 业绩考评
247 /	业绩考评概述
251 /	成本中心业绩评价
255 /	收入中心业绩评价
257 /	利润中心业绩评价
258 /	投资中心业绩评价





第一章



管理会计概述

第一章

管理会计概述

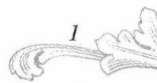
管理会计的概念及基本内容

一、管理会计的定义

管理会计是从传统会计中分离出来的,具有相对独立而又比较完整的理论、方法体系的一门新兴的会计学科。虽然管理会计也像传统会计那样对企业的生产经营活动进行某种计量和分析,但它并不是一般意义上的“反映”和“监督”,而是紧紧围绕着“规划”和“控制”这两个重要侧面来展开的。就规划而言,管理会计主要是通过确立经营目标,拟订行动计划和制订实现计划的手段与方法,对企业未来一定期间的生产进行全面的安排与筹划;就控制而言,管理会计主要是通过分解目标、落实计划、明确经济责任、考评工作业绩等对企业生产经营的实际与结果进行严密的跟踪与监控。

西方会计学术界的两个世界性的权威机构曾经对管理会计的定义作了如下描述:

美国会计学会(AAA)下属的“管理会计委员会”于1985年所下的定义为:“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够达到合理经营目的的计划,并作为能够达到上



述目的的明智决策。”

国际会计师联合会所属的常设分会“财务和管理会计委员会”于1988年所下的定义为：“管理会计是指在一个组织内部，对管理当局用于规划、评价和控制的信息（财务的和经营的）进行确认、计量、积累、分析、处理、解释和传输的过程，以确保其资源的有效利用，并对它们承担经管责任。”

借鉴西方权威机构对管理会计的定义并对其进一步归纳提炼，再结合我国的国情，我国学者将管理会计作了如下定义：

“管理会计是通过一系列的专门方法，利用财务会计资料、统计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此对各个责任单位和整个企业日常的和预期的经济活动及其发出的信息进行规划、控制、评价和考核，并帮助企业管理当局对保证其资源的合理配置和使用作出最优决策的一整套信息系统。”

二、管理会计的基本内容

管理会计作为给企业管理者规划和控制生产经营活动提供信息服务的新型会计系统，几乎涉及企业生产经营的各个领域和企业内部管理的各个环节，其内容极为丰富。但由于每个具体企业的实际生产经营活动错综复杂，企业内部经营管理的水平与状况千差万别，以致管理会计的基本内容迄今为止还很难给出恰当的定论。一般来说，管理会计的基本内容大致可以归纳为两个方面，即规划与决策会计和控制与业绩评价会计两大部分。

1. 规划与决策会计

所谓“规划”就是事前选定目标，并拟订出具体措施，以达到目标的过程。“决策”就是在日常业务经营或长期投资活动中，通过分析比较，对未来是否采取某种行动，或在几种备选的可行性方案中进行选择的过程。

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。它首先是利用财务会计提供的资料和其他有关信息，在调查研究 and 判断



情况的基础上,对企业在计划期间的各项重要经济指标(包括保本点、利润、销售、成本和资金等)进行科学的预测分析,并对经营、投资等一次性的重要经济问题进行决策分析。然后把通过预测和决策所确定的目标和任务,用数量和表格形式加以协调、汇总,编制成企业在一定期间的全面预算。再按照经济责任制的要求,把全面预算的综合指标层层分解,形成各级责任单位的责任预算,用来规划和把握未来的经济活动。

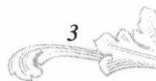
总之,规划与决策会计可以保证企业的各项有限资源得到最合理、最优化的配置和使用,以便企业获得最佳的经济效益和社会效益。

2. 控制与业绩评价会计

所谓“控制”就是通过一定手段对实际发生的或尚未发生的经济活动施加影响,使之能按原定的目标或预算进行的过程。“业绩评价”就是根据经济责任制的要求,通过对各个责任单位履行经管责任的实际数与预算数进行对比,来分析差异形成的原因,并确定其经济责任,以便对各个责任单位的实绩和成果进行恰当的评价与考核的过程。

控制与业绩评价会计是为企业管理中的分析过去和对现在与未来的经济活动进行控制与评价服务的。它首先是通过制订控制制度和开展价值工程活动,以及按照预算规定的指标,对即将发生和已经发生的经济活动进行调节和控制。其次是利用标准成本制度结合变动成本法,对经常发生的各项经济活动进行追踪、收集和计算。然后根据经济责任制的要求,由各责任单位编制一定期间的业绩报告。再通过对报告中的实际数与预算数的差异进行分析和研究,用来评价与考核各个责任单位的实绩和成果;并根据行为科学的激励理论分别确定各个责任单位应承担的经济责任和应接受的奖惩;同时把发现的重要问题立即反馈给有关部门,以使其及时采取有效的措施加以解决。

总之,控制与业绩评价会计可以保证企业的各项经济活动按预定的目标进行,合理分配利润,并充分调动全体员工的积极性和创造性,为实现企业的总体目标而奋斗。



管理会计的形成和发展

一、管理会计的形成

管理与会计都是人类生产实践的产物。尽管管理和会计是几乎同时产生并相对独立的两种不同的实践活动,并形成了两个不同的学科体系,但二者之间又存在非常密切的联系。一方面,会计为管理服务,并促进管理发展;另一方面,管理与会计相互渗透,会计直接执行着管理的某些职能,并成为管理的重要组成部分。

在管理会计形成和发展的轨迹中,我们无处不感受到管理和会计的融合。正如琼·斯赛教授所说:“从广义上讲,所有会计均是管理会计。”古今中外的会计史资料亦表明,会计与管理密不可分,如我国西周王朝为了管理财赋收支,设置了司会;中世纪末,意大利商人为反映和控制商业活动而发明的复式记账;20世纪初,以泰罗为代表的工程师倡导科学管理而产生的“标准成本”、“差异分析”、“预算控制”;杜邦公司的“投资报酬率”、“预算与报告系统”;通用电气公司的“分权管理中的集中控制系统”等。

管理会计是随着社会科技的不断进步和社会经济的发展而逐步形成和发展起来的,并最终成为一门相对独立的会计学科。在19世纪英国产业革命完成以后,社会生产力获得了飞速发展,企业纷纷采用股份有限公司的组织形式来吸收资本,扩大生产规模,以保证最大限度地获取利润。公司的出现,所有权与经营权的分离,使企业经营管理日趋复杂化,在企业内部管理上,表现为对于成本问题解决的重视,也就是如何准确地计算成本、预测成本和控制成本等,以满足各方面对成本资料的需求。这时候出现了企业会计人员将成本计算与复式记账科目设置紧密结合起来的做法,使成本记录与会计账簿一体化,从而产生了成本会计。在初期,成本会计的主要目的是为对外财务报告而计



算成本。随着成本资料在企业内部的应用,成本会计的服务重点也由对外财务报告逐步转向企业内部管理。为了满足内部管理的需要,成本计算突破了原来传统成本概念的束缚而得到发展,不仅有了事后计算,还有了为决策服务的事前计算,会计的管理职能得到扩展。这段时期可以说是管理会计的萌芽阶段。

19 世纪末 20 世纪初,自由资本主义经济向垄断过渡,企业的规模不断扩大,经营内容更为复杂,企业间的竞争愈演愈烈,落后的传统管理已不能适应生产力的发展。被誉为科学管理之父的美国管理学家泰罗在 1911 年发表了《科学管理原理》一书,开创了企业科学管理的新纪元,带来了企业管理史上的一次重大革命。泰罗把秒表带进车间,研究车间工人的操作,从动作规范和时间的定量配合上,使工人的操作科学化、合理化,借以制订标准,评价考核,并在此基础上制订标准工时,同时实行了严格的计算和监督制度,首创了差额累进计件工资制,这些通称为“泰罗制”。这一制度的推行,大大降低了人工生产成本,提高了劳动效率。与泰罗同时代的埃默森,改革了劳动工资制度,首创了标准人工成本法。另一位管理学专家甘特还把标准人工成本法引申推广到材料和制造费用成本管理中去,最后由哈特菲尔德等将标准成本计算与期间损益计算结合起来,并运用账簿进行核算,形成标准成本制度。1919 年,随着美国全国成本会计师协会的成立,标准成本制度得以迅速推广。同时,为了配合“泰罗制”的实施,在成本会计核算中还出现了“差异分析制度”和“预算控制制度”。1921 年,威廉斯从各项成本与业务量之间的关系出发,把生产成本分为变动成本和固定成本,首次进行了成本性态分析,为企业开展预测、决策、计划与控制提供了方便。这些内容在以后都构成了管理会计体系中的重要部分,为管理会计的形成奠定了重要基础。

1922 年美国的奎因斯坦撰写了《管理会计:财务管理入门》一书,首次提出了“管理会计”这个名词。1924 年美国学者麦金西出版并发行了《管理会计》一书。同年,布利斯也发表了一本名叫《通过会计进行经营管理》的专著。正

是由于上述学者的共同努力,从1920年以后,管理会计开始从传统会计中分离出来,成为一门崭新的学科。虽然如此,会计核算中的这种事前计算和事后分析的技术方法在当时还没有形成一套独立的、完整的理论方法体系,所以这一阶段可称为管理会计发展历程的初级阶段。

二、管理会计的发展

管理会计从传统会计中分离出来是会计和企业管理理论与实践不断发展的必然产物。1921年,威廉斯把生产成本分为变动成本和固定成本,首次进行了成本性态分析,这对管理会计的发展起到了巨大的推动作用,为企业开展预测、决策、计划与控制提供了方便。

第二次世界大战以后,资本主义经济进入战后发展阶段,生产规模越来越大,机械化程度越来越高,资本不断集中,市场竞争加剧,失业率提高,经济危机频繁发生。企业的兴衰,在很大程度上取决于企业应变能力的大小。如果仍然恪守泰罗科学管理阶段的那一套办法,只着眼于控制生产过程的各个环节,把工人当作机器的奴隶,忽视调动人的能动性、积极性,对企业的外部环境和经营决策考虑得少,不注重对整个企业的未来进行规划,就很难维持企业的生存与发展。这种形势迫使企业管理层逐渐把工作重心转向企业内部经营管理,广泛推行职能管理和行为管理,许多成本、利润预测分析方法,如“成本——业务量——利润分析”、“责任会计”就是在推行职能管理过程中形成和发展起来的。为了科学地预测和决策企业的经济活动,各种数学的、技术的数理统计方法逐渐与会计科学结合起来,使会计的管理职能不断扩大和延伸,逐渐形成了侧重于企业内部管理的会计方法体系。

20世纪40年代,斯特德赖成功地把行为科学应用到企业管理中去,为管理会计开辟了更加广阔的探索领域,也为专门配合职能管理、分权管理和行为科学管理的“责任会计”等专门方法的产生提供了条件。

20世纪50年代,用传统的会计模型来预测和决策,已经不能满足经营管



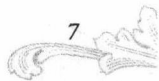
理的需要,因此,西方出现了数量管理学派。人们力图根据会计部门提供的各种信息,应用运筹学、线性规划、概率论和数理统计等方法,建立各种数学模型,然后利用计算机来帮助管理人员进行最优化的预测和决策。随着管理会计中数学模型的大量建立,管理会计的内容得到进一步的丰富和发展,管理会计的功能也得到了进一步的加强。1952年,世界会计年会正式通过了“管理会计”这个专有名词,传统的会计部分就被称为财务会计。至此,管理会计与财务会计并列为现代企业会计的两大分支。

20世纪60年代,西方出现了系统管理理论。系统管理理论与方法对管理会计的发展产生了重大影响。管理会计人员在从事各项经营管理工作,提供各种会计信息时,不应从局部最优化出发,而应顾全大局,从经营管理的各个组成要素的总体出发,来对企业的经济活动进行最优化的规划与控制。

1972年,管理会计师协会在美国成立,举行了管理会计师的资格考试。从此,在西方国家,除了注册公共会计师外,又有了注册管理会计师,并出版了专门的管理会计刊物,各类有关管理会计的教科书开始“走”上讲台。管理会计与财务会计的区别开始明朗化、规范化。

1980年,在巴黎召开的世界各国管理会计人员联会上,专门研究了管理会计的应用和推广问题。就是在那时,管理会计得到了广泛发展并传入我国。首先将“管理会计”引入我国的是厦门大学的余绪缨教授,继而“管理会计”在我国广泛传播,如今已正式成为财务会计专业的主干课程。

从20世纪90年代起,管理会计的研究热点主要集中在如下几个方面:一是代理人理论及其在内部控制和考评系统中的应用的研究;二是运用行为科学理论所进行的关于组织行为、管理决策与管理会计信息之间的关系、个人行为等方面的研究;三是关于作业成本会计的研究;四是关于战略成本分析、产品寿命周期成本法的研究等。应该说,这些新的管理会计理论的研究与探索,标志着现代管理会计科学已经进入了一个完全崭新的阶段。



管理会计与财务会计的关系

管理会计作为与财务会计并列的一个会计分支,它与财务会计既有密切的联系,又有着明显的区别。两者相互配合,相互补充,在企业管理中共同发挥它们应有的作用。

一、管理会计与财务会计的区别

1. 研究的对象不同

管理会计侧重对企业再生产过程中资金运动的控制,提供的经济活动信息具有及时性,它在企业经营管理中发挥着不可替代的作用,并越来越引起人们的关注;财务会计侧重对企业再生产过程中资金运动的反映,提供的经济活动信息在时间上具有滞后性。

2. 服务目的不同

管理会计是内部会计,其目的是为企业内部各级管理人员提供所需的会计信息资料,加强企业的内部管理,参与决策;财务会计是对外报告会计,其目的是向企业外部的投资者和债权人报告企业的财务状况与经营成果。

3. 会计主体不同

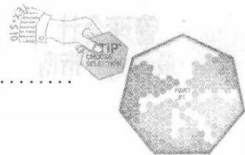
管理会计既要提供反映企业整体情况的资料,又要提供反映企业内部各责任单位经营活动情况的资料,其会计主体是多层次的;财务会计着重整体,以整个经济核算制企业或财务收支单位等作为会计主体。

4. 计算依据不同

管理会计的计算,依据经济决策理论和管理需要;财务会计的计算,必须依据公认的会计准则和法定的会计制度。

5. 计量单位不同

管理会计除了货币单位外,还包括实物量、比例数、指数等;财务会计则只



以货币为主要计量单位。

6. 信息特征不同

管理会计提供的经济信息是特定的、部分的和有选择性的;财务会计提供的经济信息是全面的、系统的、连续的和综合的。

7. 数据特征不同

管理会计的报告往往是仅供选择的多种可能的预测、若干决策方案或弹性计划;财务会计的报表数据是实际的资金运用的结果。

8. 精确程度不同

管理会计只需计算近似的数值;财务会计的各项指标都要力求精确。

9. 核算程序不同

管理会计的核算程序不固定,可自由选择,它所使用的账、证、表可根据需要自行设计;财务会计的核算程序固定,带有强制性,它所使用的账、证、表都有规定的格式。

10. 方法体系不同

管理会计大量采用数学方法,如连锁替代法、回归分析法、线性规划法、函数极值、矩阵代数、决策分析和网络计划技术等;财务会计具有填制凭证、货币计价、会计科目、复式记账、成本计算、登记账簿、财产清查、编制报表等一整套处理经济信息的方法体系。

11. 编表时间不同

管理会计的报表视管理的需要不定期编制;财务会计的报表一般都是定期编制的。

12. 成本结构和计算方法不同

管理会计把生产费用根据成本与产量的关系,划分为固定成本和变动成本,并采用变动成本法计算产品成本;财务会计把生产费用根据计入产品成本的程序不同,划分为直接成本和间接成本,采用全部成本法计算产品成本。

二、管理会计与财务会计的联系

1. 基本信息同源

管理会计与财务会计的原始资料许多是相同的,可以说是同源的。虽然管理会计不必像财务会计那样记录全部发生的经济业务,但可根据需要,直接利用财务会计的记录进行分析研究,并对其数据进行加工、调整和延伸。因此,一般来说,可以把财务会计看作是管理会计的基础。

2. 核算方法互补

管理会计与财务会计在方法上相互补充。管理会计的方法主要是预测、决策、预算、控制和考核;财务会计的方法主要是核算、分析和检查。管理会计利用财务会计核算、分析方面的优势去收集资料、处理资料;财务会计利用管理会计的先进方法简化会计核算,强化会计分析和会计检查,提供会计信息。

3. 信息资料交叉应用

管理会计工作和财务会计工作双方都需要向企业内部管理部门报告情况,一个侧重于管理方面,一个侧重于财务方面,一般都是采取报表的形式。管理会计的内部报表有时也列入对外报告的内容;财务会计又时常将实际成本、实际利润和标准成本、目标利润进行比较,列入同一个表内说明财务状况。

4. 最终核算目标一致

管理会计主要为企业的内部管理者服务;财务会计主要是为企业外部的投资者和债权人服务。虽然两者的服务侧重点不同,但最终的目标是一致的。它们所提供的信息资料,相互补充,共同为企业提高经济效益这一根本目标服务。