



高职高专财经系列实用规划教材

管 理 会 计

Guanli Kuaiji

主编 李海波 刘学华

本书配有
PPT教案、
习题与解答



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

高职高专财经系列实用规划教材

管 理 会 计

主 编 李海波 刘学华

副主编 宋胜菊



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

管理会计 / 李海波, 刘学华主编. —上海: 立信
会计出版社, 2010.12

高职高专财经系列实用规划教材

ISBN 978-7-5429-2696-8

I. ①管… II. ①李… ②刘… III. ①管理会计—高
等学校: 技术学校—教材 IV. ①F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 236795 号

策划编辑 蔡伟莉

责任编辑 洪梅春

封面设计 周崇文

管理会计

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.shlx.net Tel: (021) 64411071

经 销 各地新华书店

印 刷 上海申松立信印刷有限责任公司

开 本 787 毫米×960 毫米 1/16

印 张 18.25

字 数 308 千字

版 次 2010 年 12 月 第 1 版

印 次 2010 年 12 月 第 1 次

印 数 1—6 000

书 号 ISBN 978-7-5429-2696-8/F

定 价 32.00 元

前言

20 世纪 30 年代以后,现代会计逐步形成两个分支:财务会计和管理会计。前者主要面向市场加工、传递信息;后者主要服务于企业内部经济决策。管理会计作为现代会计的分支,是多学科相互渗透、互相结合的综合性学科。作为企业提高经营管理效益的重要信息系统和管理工具,管理会计是高职高专经济管理各专业学生的必修课之一。因此,为了满足教学之需,我们根据高职高专的培养目标和教学要求,编写了《管理会计》这本教材。

本教材主要介绍了管理会计的基本内容,包括制造业的成本分类和成本计算的方法、企业短期经营决策和长期投资决策、预算控制、标准成本制度以及企业内部业绩评价和控制等。在编写过程中,我们力求教材的结构合理,内容简明扼要、通俗易懂,便于教师教学和学生自学。

本教材由我国著名会计专家、中国注册会计师、中国会计学会理事、中国审计学会理事、中国生产力学会常务理事、曾受聘担任国家教育部全国专科教育人才培养工作委员会副主任、享受国务院政府特殊津贴的专家李海波教授和会计专家刘兴华教授主编,会计专



家宋胜菊教授副主编。参加编写的人员有：李海波、刘兴华、宋胜菊、贾晓松、边秀端、宫艳慧、刘培、张翠琼、李俊、周燕、郭福琴。

在本教材的编写和出版过程中，得到了中华女子学院、中国青年政治学院、中国劳动关系学院、河北经贸大学经管学院、河北技术师范学院、上海立信会计学院以及山木培训、全国经济书店、立信会计出版社等单位有关同志的大力支持。在此，表示诚挚的谢意。

为了方便教学，本书配备了教学课件，需要的老师请按书后所附“教学课件索取单”中的途径索取。

由于我们水平所限，书中难免会有一些疏漏和不妥之处，恳请读者批评指正。

《管理会计》编委会

目 录

□ 第一章

管理会计概述	001
第一节 管理会计的形成和发展	001
第二节 管理会计的含义和特点	004
第三节 管理会计的职能和方法	008
第四节 管理会计的工作组织	011
复习思考题	012
练习题	013

□ 第二章

成本性态分析	014
第一节 成本性态	014
第二节 混合成本及其分解	019
复习思考题	026
练习题	026

□ 第三章

变动成本法	029
第一节 变动成本法的计算原理	029
第二节 两种成本计算方法在编制损益表方面的 差别	032
第三节 对两种成本计算方法的评价	042
复习思考题	045
练习题	045

□ 第四章

本量利分析	048
第一节 本量利分析的基本模型	048



□ 第五章

第二节 盈亏平衡点分析	057
第三节 各因素变动对盈亏平衡点的影响	062
复习思考题	067
练习题	067

□ 第六章

预测分析	070
第一节 预测分析概述	070
第二节 利润预测	073
第三节 销售预测	078
第四节 成本预测	086
第五节 资金预测	091
复习思考题	094
练习题	094

□ 第七章

短期经营决策	097
第一节 决策分析概述	097
第二节 经营决策的多维成本概念	099
第三节 生产决策分析	105
第四节 定价决策分析	117
复习思考题	123
练习题	124

□ 第八章

长期投资决策	126
第一节 长期投资决策概述	126
第二节 长期投资决策应考虑的因素	128
第三节 项目投资决策评价指标	147
第四节 长期投资决策评价指标的运用	157
复习思考题	163
练习题	163
预算控制	167
第一节 全面预算概述	167
第二节 全面预算的编制	170

	第三节 预算控制的形式	182
	复习思考题	190
	练习题	190
□ 第九章	成本控制	193
	第一节 成本控制概述	193
	第二节 标准成本制度	197
	第三节 其他成本控制	220
	复习思考题	225
	练习题	225
□ 第十章	存货控制	228
	第一节 存货控制概述	228
	第二节 存货订货量控制	230
	第三节 存货日常控制	236
	复习思考题	239
	练习题	239
□ 第十一章	责任会计	242
	第一节 责任会计概述	242
	第二节 责任中心的划分	246
	第三节 责任预算、责任报告与业绩考核	256
	第四节 责任中心的责任结算与核算	265
	复习思考题	270
	练习题	271
□ 附表一	1 元复利终值表	274
□ 附表二	1 元复利现值表	276
□ 附表三	1 元年金终值表	278
□ 附表四	1 元年金现值表	280
□ 附表五	线性相关系数临界值(r_α)表	282

第一章 管理会计概述

第一节 管理会计的形成和发展

管理会计起源于美国,自问世以来,已经有了将近一个世纪的历史。同其他新生事物一样,管理会计经历了从无到有、从简单到复杂、从低级到高级的发展过程。

一般认为,管理会计最初萌芽于 19 世纪末 20 世纪初,其雏形产生于 20 世纪上半叶,正式形成和发展于第二次世界大战后的 50 年代,70 年代后在世界范围内得以迅速发展。它大致经历了以下两个阶段。

一、管理会计初步形成阶段

管理会计最初产生的年代正处于从传统的近代会计向现代会计过渡的会计发展阶段。20 世纪 30 年代,在以美国的泰罗和法国的法约尔为代表人物的“古典理论”的指导下,许多企业开始推行以确定定额为目的的时间与动作研究技术、差别工资制和以计划职能与执行职能相分离为主要特征的预算管理和差异分析,以及日常成本控制等一系列标准化、制度化的新技术、新方法。这一切对拘泥于事后消极反映的传统会计提出了严峻挑战和巨大的冲击。在这种情况下,企业会计必须突破单一事后核算的格局,采取对经济过程实施事前规划和事中控制的技术方法,更为有效地促进经营目标的实现。为此,会计服务的重心从对外转移到对内,为配合科学管理以达到提高生产效率的目的,会计实务中,出现了标准成本制度、预算控制和差异分析等专门方法。这些成为“一战”后美国等国对付经济萧条的有效措施。在学术界,1922 年,美国会计学者奎因坦斯在其著作《管理的会计:财务管理入门》中第一次提出“管理会计”这一名词,曾在该年发表过《预算管理》的麦金西于 1924 年出版了名为《管理的会计》的专著,此外,布利斯也在同期出版过一本《通过会计进行管理》的著作,都谈到了管理会



计,这便成为管理会计的萌芽。

到了20世纪40年代,特别是第二次世界大战之后,各国经济复苏,市场竞争激烈,失业率上升,经济危机频繁。在这种形势下,企业管理当局为了战胜对手、增强竞争力,不得不提高产品质量、降低成本、扩大利润。于是,人们在预算和控制的基础上又充实了成本性态分析、本量利分析以及变动成本法的理论和方法等,管理会计的深度和广度有了较大发展,但其着眼点仍局限于既定决策方案的落实和经营计划的执行上,其职能重点是“控制”。至此,管理会计的雏形已经形成。

二、现代管理会计阶段

管理会计的真正形成和发展是从20世纪50年代开始的。

进入20世纪50年代后,世界经济进入新的发展时期,科学技术迅速发展,生产力不断提高,新装备、新工艺、新技术被广泛采用,新兴产业部门层出不穷,跨国集团公司大批涌现,企业竞争越来越激烈,给企业经营带来不少困难。为了适应市场需要、在瞬息万变的求生环境中立于不败,企业管理当局不但完善发展了规划控制会计的理论与实践,而且还逐步充实了以“管理科学学派”为依据的预测决策会计和以“行为科学”为指导思想的责任会计等内容,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传统管理会计体系。

综观20世纪50年代以后各时期管理会计发展的特点可归纳如下。

(一) 20世纪50年代

20世纪50年代管理会计的发展主要有以下两方面的特点:一是在这一期间管理会计的基本轮廓已经定型,管理会计的主要内容包括成本性态分析与变动成本计算、成本—产量—利润相互依存关系的分析、经营决策方案经济效益的分析评价、生产经营的全面预算和责任会计等;二是高等数学、运筹学、数理统计学中许多科学的数学方法开始广泛应用到管理会计中来,并且成为管理会计的一个重要组成部分。由于这些科学的数学方法的应用,管理会计的内容更具有分析性,从而也更能有效地为企业正确地进行经营决策和改善经营管理服务。

1952年,在伦敦举行的世界会计师联合会上,正式通过了“管理会计”这个专用名词,美英等发达国家陆续将“管理会计”课程作为高等院校会计专业和其他财经管理专业的主干课程。自此,企业会计分为财务会计和管理会计两大分支。



（二）20 世纪 60 年代

20 世纪 60 年代管理会计呈现出如下新特点：一是将微观经济学的原理应用到管理会计中来，使短期经营决策经济效益分析评价的原理和方法得到进一步丰富和发展。例如，以供求理论为指导，进行产品最优定价的决策；利用平均成本与边际成本的相关原理，进行成本最低化的决策；利用边际收入与边际成本的相关原理，进行利润最大化的决策等。二是投资理论的引进和应用，使长期投资方案经济效益的分析评价和资本预算的编制理论和方法都更加完美，并且成为管理会计中一个重要的专门领域。

至此，传统管理会计的内容和方法基本上趋于成熟和定型化了。

（三）20 世纪 70 年代以后

从 20 世纪 70 年代起，管理会计开始进入一个大发展时期，可以说是由传统管理会计向新型现代管理会计过渡的一个历史转折点。具体表现在以下几个方面：

首先，由于经济的高度发展，使社会需求发生了重大变化，从而导致生产组织由传统的“大量生产”向“做客化生产”的历史性大转变；同时，当代高新技术的发展，使生产高度电脑化和自动化，形成生产上的“弹性制造系统”。根据现代市场经济中技术—管理—经济相辅相成的原理，社会经济和科学技术的重大变革和发展必然要对传统管理会计产生重大的冲击，从而在管理会计中不断孕育出新的领域，使之同社会经济和科学技术新发展所形成的企业内外新的环境和条件相适应，如作业管理与作业成本计算、实时生产系统与存货管理、质量成本管理会计、目标成本计算与成本企划等。

其次，当代市场经济的高度发展，国际化大市场竞争更加激烈，要求进一步科学地加强宏观调控的力度，这一大趋势导致宏观管理会计理论与方法的新发展，包括投资项目的国民经济评价、宏观资金流动会计、国际管理会计、战略管理会计等。

再次，根据学科发展中相关学科交叉渗透的总趋势而形成的新领域，如管理会计中行为科学的引进与应用、信息经济学的引进与应用和代理人的引进与应用。

从 20 世纪 80 年代至今，管理会计的研究从实用的角度转向了理论研究。美国会计学会所属的管理会计实务委员会自 1980 年以来系统地发表《管理会计公告》，作为解决管理会计问题的指导原则。截至 1988 年 2 月，管理会计实务委员会共发布了 14 个管理会计公告。

专业管理会计团体的成立，是现代管理会计形成的标志之一。早在 20 世纪



50年代,美国会计学会就设立了管理会计委员会。1972年,美国会计师联合会又成立了独立的“管理会计协会”,1985年该协会改称为“执业管理会计师协会”。同年英国也成立了“成本和管理会计师协会”。并分别出版了专业性刊物《管理会计》月刊,在全世界发行。

1972年,由美国管理会计协会主持,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”(CMA)职业。

如果说在20世纪70年代甚至更早的年代中,管理会计还只是在西方发达国家中流行的话,那么到80年代,“管理会计热”就已风靡全球。1980年4月,国际会计师联合会在巴黎召开的第一次欧洲会计专家会议上,与会者发出呼吁:“为了在当今复杂的世界里能够使企业生存下去并繁荣起来,一个战略性的问题就是应用和推广管理会计。”

近10年来,除了各国继续深入开展有关管理会计应用和推广的研究外,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,从事制定国际化的管理会计标准的工作,颁布有关管理会计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。

第二节 管理会计的含义和特点

一、管理会计的含义

管理会计是现代管理和会计巧妙结合融为一体的一门新兴的边缘学科。它利用财务会计资料和其他资料,采用会计的、统计的和数学的方法,对未来的经营管理进行预测和决策,确定目标,编制计划(预算),并在执行过程中加以控制和考核,目的是调动各方面的积极性,取得最佳的经济效益。这里,包括以下几层意思:

1. 管理会计的实质,是会计与管理的巧妙结合,两者的关系如图1-1所示。

由于管理会计是为企业内部管理服务的,企业管理循环的每一步骤,都要有管理会计相应的步骤与之配合,从而形成管理会计循环。

(1) 企业管理当局根据企业目前所处的外部环境及其内部的基本情况作出

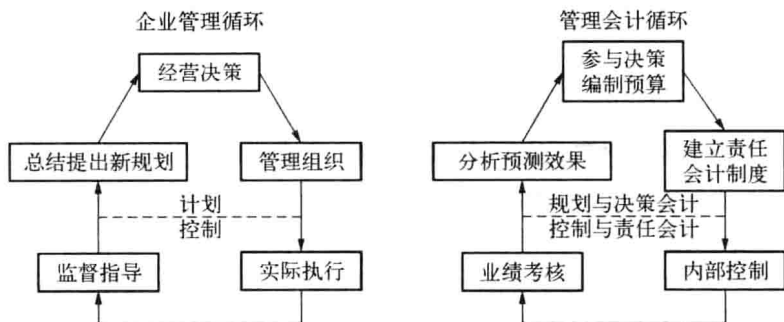


图 1-1 管理与会计关系图

决策,确定企业经营目标;管理会计应采用预测分析和决策分析的方法参与决策,帮助管理当局作出决策,并通过编制全面预算的方法,把确定的经营目标反映出来。

(2) 企业管理当局为了完成经营目标,就应把目标分解落实到各有关部门;管理会计就应根据企业的具体情况和管理要求,在企业内部划分为若干责任单位,按责、权、利相结合的原理和行为科学激励理论的原理,建立责任会计制度,并把全面预算层层分解,为每个责任单位编制责任预算。

(3) 企业管理当局根据决定的经营目标,以及制定的计划和管理组织的要求,具体落实执行各项经济活动;管理会计则采用标准成本制度结合变动成本法,对全面预算和责任预算的执行进行内部控制,并根据企业内部管理的实际需要,定期编制业绩报告,如发现问题,就及时反馈,立即调节和控制。

(4) 企业管理当局根据设定的目标和编制的计划,对实际执行情况进行检查监督,如发现问题应及时加以调节和控制,以保证预期目标的实现。管理会计应根据各单位编制的业绩报告中的实际数与预算数进行差异对比,找出差异发生的原因,并用来评价和考核各责任单位的工作实绩与业务成果。

(5) 企业管理当局总结过去,提出新的业务规划方案;管理会计对过去的效益进行分析,对新的业务规划方案进行效益预测,为下一循环的决策提供依据。

2. 管理会计预测、决策、预算、控制、考核的依据,主要是财务会计资料(当然也要利用其他有关资料)。管理会计所预测的经济效益是否达到,最后必须在财务会计中得到反映。管理会计若全面脱离了财务会计进行预测决策,就不成其为管理会计。

3. 管理会计所采用的方法可以是会计的、统计的或数学的方法,但主要采用的是数学方法。采用简明的数学模式可以表达复杂的经济活动,揭示有关现



象之间的内在联系和最优数量关系,从而为企业管理当局进行经营决策提供客观依据。

4. 管理会计的内容可以概括为规划未来、控制现在和评价过去。重点应放在规划未来上。因为要提高经济效益,关键在于事先的正确决策。控制现在,是保证决策所确定的目标能够实现的手段。评价过去,主要是分清责任,考核业绩,同时也是总结过去,为今后决策提供参考。

5. 管理会计的目的是追求经济效益最优化。管理会计预测、决策、控制的主要目的就是追求最大限度的利润。利润最大化,在一定程度上就是经济效益最优化。

6. 管理会计达到目的的手段是调动一切积极因素。管理会计要重视数量分析方法,但更要重视做好人的工作,改善人与人之间的关系,引导、激励人们在生产经营活动中充分发挥主观能动性。只有职工的积极性调动起来,才能保证企业经济效益最优化。

二、管理会计的特点

管理会计是在财务会计的基础上发展起来的一门新兴学科,与财务会计又同属于企业会计,它们之间既有区别又有联系。

(一) 管理会计与财务会计的主要区别

1. 在服务对象上。一般说来,财务会计主要是为企业外界有关各方面(股东、债权人、潜在投资者、税务部门、银行等)提供信息,是“外部会计”;而管理会计则主要是满足企业内部管理需要,为企业内部的决策和控制提供资料,是“内部会计”。

2. 在内容上。财务会计侧重于面向过去、反映过去,侧重于报道企业过去某一时期或时段发生的业务,单纯地提供历史信息和解释信息,实质上属于算“呆账”的报账型会计;而管理会计侧重于面向未来、控制现在和评价过去,其侧重点是规划未来。分析过去是为了更好地指导未来和控制现在,实质上是算“活账”的经营型会计。

3. 在核算对象上。财务会计主要以整个企业为对象;而管理会计可以是整个企业,也可以是单个车间、部门,可以是生产经营的全过程,也可以是某一个具体方面,但管理会计重点应以企业内部责任单位为主体,便于突出以人为中心的行为管理。

4. 在核算方法上。财务会计必须严格遵守公认的会计准则或统一的会计制度,以保证其所提供的财务信息具有一致性和可比性;管理会计不受会计准则和统一的会计制度的完全限制和严格约束,而应根据管理者的需要,在工作中可灵活运用预测学、控制论、信息理论、决策原理、目标管理原则和行为科学等现代管理理论,更多的是使用数理统计方法。

5. 在核算要求上。财务会计重点是反映过去。过去发生的都是确定的,因而对会计资料中的数字计算要求准确清晰;而管理会计所用的数字多为预计数,不确定因素多,不要求绝对准确,只算近似值以保决策无误。

6. 在时间跨度上。财务会计报告是定期编制的,其时间跨度一般是一个月、一个季度或一年,时间跨度相对稳定;而管理会计报告是根据需要而编制的,其时间跨度弹性大,它可以是几年、十几年甚至几十年,时间跨度不稳定。

7. 在责任上。财务会计提供的资料信息是正式报告,并对其填报内容负有法律责任;而管理会计提供的资料信息不是正式报告,不对外公开发表,只供企业内部管理当局使用,对其不负法律责任。

8. 在行为影响上。财务会计力求真实准确地计量和传输财务信息,十分重视定期报告企业的财务状况和经营成果质量,一般不注重管理人员的行为影响;而管理会计不仅看重实施管理行为的结果,而且更为关注管理的过程,并且想方设法调动人们的生产积极性和主观能动性。

9. 在会计人员素质的要求上。管理会计方法灵活多样,没有固定的工作程序可遵循,它所涉及的问题大多关系重大且所考虑的因素也多,这就要求从事管理会计工作的人员必须具备较宽的知识面和较深厚的专业造诣,具有较强分析问题、解决问题的能力 and 果断的应变能力,其能力应是复合型的;而财务会计工作由于侧重点不同,需要操作能力较强、工作细致的专门人才来承担。

(二) 管理会计与财务会计的联系

管理会计虽与财务会计有区别,但两者还是密切联系的。从结构关系考察,两者都属于现代企业会计的有机组成部分,两者密不可分;在实践中,管理会计所需的许多会计资料都来源于财务会计系统,并对财务会计信息进行深加工和再利用。所以说,管理会计不能离开财务会计而独立存在,两者源于同一母体,相互依存,相互制约,相互补充。同时,两者都处于市场经济条件下的现代企业环境中,共同为实现企业内部经营管理服务。



第三节 管理会计的职能和方法

一、管理会计的职能

管理会计不同于财务会计,它可以综合地履行更加广泛的职能,也就是说,它的职能作用,从财务会计单纯的核算,扩展到把解析过去、控制现在、筹划未来有机地结合起来。其基本过程可表示如图 1-2。

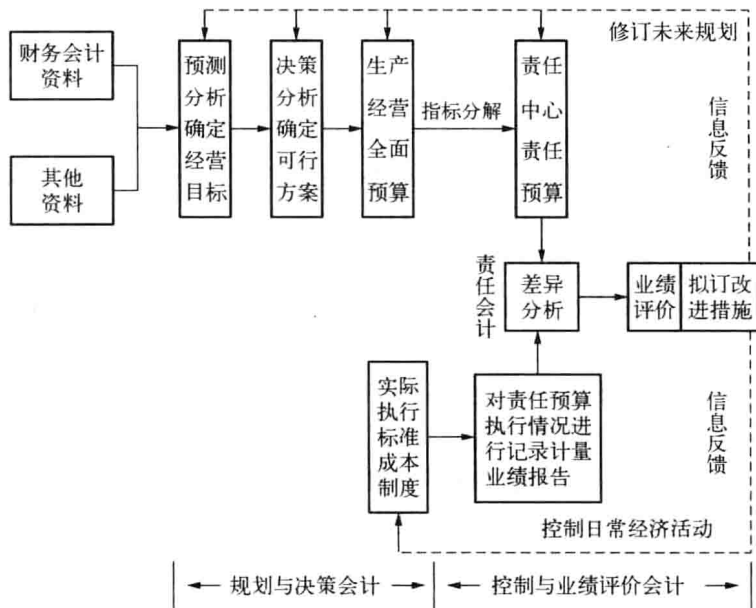


图 1-2 管理会计职能图

(一) 解析过去

管理会计解析过去一方面是对财务会计所提供的资料作进一步的加工,同时又从其他方面取得相关资料,使之更好地适应控制现在和筹划未来的需要。例如,根据财务会计反映的成本资料,可将成本按其与业务量的关系区分为固定成本与变动成本,并以此为基础,进行盈亏平衡和成本—产量—利润依存关系的分析,制定标准成本,并进行成本差异分析,这就可为企业正确地进行经营决策和加强控制提供许多重要的信息。所以,管理会计解析过去,并非

财务会计的简单重复,而是把它延伸到更广更深的领域,使之在管理上发挥更大的作用。

(二) 控制现在

控制现在是指控制企业的经济活动,使之严格按照决策预定的轨道卓有成效地进行。其基本控制过程可从图 1-2 中看出。

图 1-2 表明,企业根据财务会计提供的信息和其他方面的信息,首先进行预测,确定一定时期内可能实现的经营目标,然后通过决策程序确定最可行方案,最后对所选定的最可行方案进行加工,形成一定期间的企业生产经营全面预算,即企业在这时期要完成的总目标和任务;为促使总目标的实现,还需进一步落实和具体化,为此,就要进行指标分析,形成各个“责任中心”的责任预算,使它们明确各自的目标、任务,并以责任预算所规定的指标作为开展日常活动的准绳;各个责任中心在日常经营过程中,对预算的执行情况进行系统的记录和计量,对实际完成情况和预定目标进行对比,评价和考核各个责任中心及其有关人员的工作业绩,并通过信息反馈,及时对企业生产经营的各个方面充分发挥制约和促进作用。

(三) 筹划未来

预测和决策是筹划未来的重要形式。预测是根据现在预计未来,根据已知推测未知,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目标。而决策是以预测为基础,对为实现一定经营目标可供选择的有关方案,通过分析比较,权衡得失,从中选取最优方案。在这些环节中,管理会计的重要作用在于:充分利用其所掌握的丰富资料,严密地进行定性、定量分析,帮助管理部门客观地掌握情况,从而提高预测与决策的科学性。

总的来说,管理会计以上几个方面的职能——解析过去、控制现在、筹划未来,并不是孤立存在的,它们结合在一起,综合地发挥作用,形成一种综合性的职能。

二、管理会计的方法

从总体上看,管理会计所用的基本方法是差量分析法。“差量分析”作为一种基本的分析方法贯穿于管理会计的始终。它在不同情况下的应用有多种不同的具体表现形式,如成本性态分析法、本量利分析法、边际分析法、成本—效益分析法和折现的现金流量分析法等。