

面向21世纪应用型本科财会专业系列规划教材

GUANLI KUAIJI

管理会计

杨依华 杨爱君 主 编
孙园园 李长娥 董玲玲 副主编



电子工业出版社

PUBLISHING HOUSE OF ELECTRONICS INDUSTRY

<http://www.phei.com.cn>

013024991

F234.3-43
85

面向21世纪应用型本科财会专业系列规划教材

GUANLI KUAIJI
管理会计



杨依华 杨爱君 主 编
孙园园 李长娥 董玲玲 副主编



北航 C1633176

电子工业出版社

Publishing House of Electronics Industry

北京·BEIJING

F234.3-43
85

1002508100

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。
版权所有,侵权必究。

图书在版编目(CIP)数据

管理会计 / 杨依华, 杨爱君主编. —北京: 电子工业出版社, 2013.4
面向 21 世纪应用型本科财会专业系列规划教材
ISBN 978-7-121-19150-3

I. ①管… II. ①杨… ②杨… III. ①管理会计—高等学校—教材 IV. ①F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 291052 号

责任编辑: 刘淑敏

文字编辑: 吴亚芬

印 刷: 三河市双峰印刷装订有限公司

装 订: 三河市双峰印刷装订有限公司

出版发行: 电子工业出版社

北京市海淀区万寿路 173 信箱 邮编 100036

开 本: 787×980 1/16 印张: 19.5 字数: 426 千字

印 次: 2013 年 4 月第 1 次印刷

定 价: 39.00 元

凡所购买电子工业出版社图书有缺损问题, 请向购买书店调换。若书店售缺, 请与本社发行部联系, 联系及邮购电话: (010) 88254888。

质量投诉请发邮件至 zlts@phei.com.cn, 盗版侵权举报请发邮件至 dbqq@phei.com.cn。

服务热线: (010) 88258888。

前言

管理会计是一门将管理与会计融为一体的新兴的、综合性交叉学科。它是从传统会计中分离出来的，与财务会计并列的两大会计学的主要分支之一。从本质上讲，所有会计信息的取得都是为了帮助利益相关者做出决策。财务会计侧重于向外部信息使用者提供信息，管理会计则侧重于向内部决策者（管理人员）提供信息。

管理会计起源较晚，20 世纪初期才产生，至近代却得到了快速发展和应用。自 20 世纪 80 年代初期管理会计引进我国以来，它已成为会计信息系统和管理的重要组成部分。管理会计对企业的有效管理发挥了重要的作用，并日益成为微观经济管理不可或缺的重要手段，其应用范围日趋广泛。并且管理会计与财务会计共同作为会计学、财务管理及相关专业的主干课程，为我国高等学校所普遍接受。

由于管理会计是一门综合性、边缘性的新兴学科，许多观点还有争论，很多管理会计教材内容不尽相同。本着“传承与发展的原则”，本书根据高等学校本科教学的要求，按照管理会计基本框架体系，首先系统地阐述管理会计的基本理论、基本方法和基本内容；其次介绍了战略成本管理和企业战略绩效评价，以反映管理会计研究发展的新内容和新趋势，使本书既不失传统又注入新意。在编写过程中，我们力图根据企业的内部、外部环境和生产经营的具体情况，全面阐述与讨论管理会计的基本理论和方法，强化企业现代管理、提高经济效益及社会效益方面的实际应用。

本书的主要特点：一是理论与实务并重，充分反映本门学科的基本理论与基本实务；二是融科学性与实用性于一体，满足不同层次读者的需要，每章都附有学习目标、课后复习题和案例；三是本书按基础、预测、决策与控制四大部分组织内容，体系安排合理，内容由浅而深，循序渐进，便于学习和掌握。

本书由杨依华、杨爱君担任主编，孙园园、李长娥、董玲玲担任副主编，具体的编写

分工如下：杨依华负责大纲拟订、内容设计及总纂定稿，并编写第三章、第四章、第八章及附录；第一章、第六章由杨爱君编写；第五章、第十章由孙园园编写；第二章、第七章由李长娥编写；第九章、第十一章由董玲玲编写。

为尽量吸收管理会计教材编写的最新经验，本书的编写参考、借鉴、引用了国内外大量的管理会计方面的著作、教材，得到很大的启发，我们尽可能地在参考文献中列示，有些在文中进行了注释，在此向所有参考文献的作者表示诚挚的感谢！

由于编者水平有限，书中难免会有不足甚至错误之处，恳请广大读者批评指正。

编 者

目 录

第一章 总论.....1

- 第一节 管理会计的历史沿革及概念.....1
- 第二节 管理会计的目标、内容和对象.....7
- 第三节 管理会计与财务会计的比较.....12
- 课后复习题.....16

第二章 成本性态分析与变动成本法.....17

- 第一节 成本性态分类.....17
- 第二节 混合成本及其分解.....22
- 第三节 变动成本计算法.....32
- 第四节 变动成本法与完全成本法的比较.....35
- 第五节 两种成本计算法的评价.....38
- 课后复习题.....42

第三章 本量利分析.....45

- 第一节 本量利基本分析.....45
- 第二节 单一产品本量利分析.....47
- 第三节 多种产品本量利分析.....58
- 第四节 敏感性分析.....63
- 课后复习题.....67

第四章 经营预测.....69

- 第一节 经营预测的基本原理.....69
- 第二节 销售预测.....73
- 第三节 成本预测.....79
- 第四节 利润预测.....83
- 第五节 资金预测.....89
- 课后复习题.....95

第五章 短期经营决策.....98

- 第一节 决策分析概述.....98
- 第二节 短期决策分析的相关因素与基本方法.....101
- 第三节 生产决策.....104
- 第四节 定价决策.....119
- 第五节 存货决策.....129
- 课后复习题.....138

第六章 长期投资决策分析与评价.....142

- 第一节 长期投资决策概述.....142
- 第二节 资金时间价值.....145

VI 管理会计

第三节 现金流量及其估算	155
第四节 长期投资决策的评价方法	159
第五节 长期投资决策应用案例	168
课后复习题	178

第七章 预算编制 181

第一节 全面预算管理概述	181
第二节 全面预算的编制	186
第三节 全面预算编制的方法	198
课后复习题	207

第八章 标准成本控制论 209

第一节 成本控制概述	209
第二节 标准成本	213
第三节 成本差异的账务处理	228
课后复习题	232

第九章 责任会计 235

第一节 责任会计概述	235
------------	-----

第二节 分权管理与责任中心	239
第三节 责任中心绩效考核	243
第四节 内部转移价格及其内部结算	252
课后复习题	259

第十章 战略管理会计与作业成本管理 261

第一节 战略管理会计概述	261
第二节 目标成本管理	269
第三节 作业成本管理制度	272
课后复习题	278

第十一章 企业战略绩效评价 280

第一节 绩效考核与评价	280
第二节 平衡计分卡理论	288
课后复习题	297

附录 A 常用表格 298

参考文献 306

第一章

总 论

学习目标

1. 了解管理会计的形成过程；
2. 掌握管理会计的定义；
3. 掌握管理会计的目标、对象和内容；
4. 掌握管理会计与财务会计的区别与联系。

第一节 管理会计的历史沿革及概念

一、管理会计的产生与发展

管理会计是随着社会经济的发展、科学技术的进步和企业经营管理的需要，逐渐发展起来的一门学科。自产生以来，管理会计同其他学科一样也经历了从小到大、从简单到复杂、从低级到高级的各个发展阶段，并随着当前的经济发展，还在继续地完善和发展着。

从内容上看，管理会计最初萌生于 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之后，20 世纪 70 年代后在世界范围内得以迅速发展和传播。

（一）管理会计的产生阶段（19 世纪末 20 世纪初至 20 世纪 50 年代）

管理会计作为现代会计的一大分支，其产生时间可追溯到 19 世纪末 20 世纪初。

从西欧资本主义产生到 18 世纪中期的英国产业革命为止，市场基本上是卖方市场，商

品大多求过于供，会计的任务主要是计算盈亏和保护资本家的财产。

19 世纪末 20 世纪初，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，企业主以经理人的身份直接从事经营，资本主义有了相当的发展。但在一般企业的管理工作中，以经验和直觉为核心的传统管理仍占统治地位，导致企业经营粗放，资源浪费严重，生产效率和管理水平低下。显然，传统的经验管理已越来越不适应资本主义经济的发展和企业抵御经济危机、提高竞争能力的要求。因此，如何用先进的科学管理代替落后的传统管理，使企业各级的管理工作得到较大的改善，以适应资本主义经济发展的需要就成为一个非常迫切的现实问题。于是集中体现科学管理精神的“泰勒制”就应运而生。1911 年，被西方誉为“科学管理之父”的泰勒在《会计月刊》上发表了著名的《科学管理原理》，开创了企业管理上的一个新纪元。

泰勒的科学管理理论强调提高生产和工作效率，即通过他所倡导的所谓时间与动作研究，制定一定条件下可以实现并被认为最有效率的标准，以此作为评价和考核的依据，以促使生产的各个方面实现高度的标准化。随着《科学管理原理》的发表，泰勒制逐步得到广泛的应用，至 20 世纪 20 年代盛行。

泰勒制的推行使企业管理得到空前加强，生产效率显著提高，日常生产经营活动实现标准化和制度化。随之而来，又提出了这样的问题，即会计如何为提高企业的生产和工作效率服务？为配合推行泰勒的科学管理理论，原有的会计体系也发生了相应的变化，呈现出一种新的发展趋向。这种变化和发展的主要表现是：同泰勒制中的科学管理原则紧密联系的某些新的会计观念和技术方法，如标准成本、预算控制、差异分析等相继出现，并在实践中不断地充实和完善。会计领域中新观念、新方法的出现，不仅给传统的会计增添了若干新内容，而且使会计开始突破单纯的事后计算而进入科学的事前计算，并将事前计算与事后分析紧密地结合起来，从而为会计更好地服务于企业管理开辟了一条新的途径。此时，少数学者开始提出“管理会计”概念，且有相关著作问世。1922 年，奎因斯坦和麦金西分别出版了《管理会计：财务管理入门》和《预算控制》两部著作。1924 年，麦金西又出版了《管理会计》，布利斯出版了《通过会计进行经营管理》等著作。尽管由于历史条件的限制，这些理论在当时没有被充分地认识和广泛地应用，但是处于初级阶段的管理会计在事实上已经形成。

以泰勒的科学管理学说为基础形成的管理会计，是在企业的战略、方向等重大问题已经确定的前提下，协助解决在执行中如何提高生产效率和生产经济效果的问题。其主要缺陷在于，同企业管理全局、企业与外界关系有关的问题没有在会计体系中得到应有的反映。因而这时的管理会计，只是一种局部性、执行性会计，有关文献一般把这一时期的管理会计称为执行性管理会计，或者说管理会计处在其整个发展过程的执行性管理会计阶段。

（二）管理会计的发展阶段（20 世纪 50 年代以后）

1. 从早期管理会计到现代管理会计

从早期管理会计的产生到现代管理会计的逐步形成是一个长期的发展过程。其迅速发展的阶段是在第二次世界大战以后，特别是在 20 世纪 50 年代以后。现代管理会计发展的客观条件是经济发展、管理科学和科学技术的发展。

从 20 世纪 50 年代起，世界经济进入了新的发展阶段，呈现出许多新的特点。一方面，资本进一步集中，跨国公司大量涌现，企业规模日益扩大；另一方面，现代科学技术突飞猛进，在生产中得到日益广泛的应用，使生产力迅速发展，生产效率大幅度提高，市场竞争更加激烈。这些特点对企业管理也提出了相应的新要求：一方面，要求企业内部管理更加合理化、科学化；另一方面，要求企业具有灵活多变的反应能力和适应能力，以免在激烈的竞争中被淘汰。上述战后经济的特点和要求，直接冲击了曾经风靡一时的泰勒的科学管理理论而代之以现代管理科学。因为，泰勒的科学管理理论具有一些根本性的缺陷，如片面强调提高劳动效率，使劳资关系不断激化；只强调企业的内部管理，不重视企业与外部环境的关系，造成企业在激烈的市场竞争中经常做出错误的决策，给企业带来惨重的后果。于是以运筹学和行为科学为主要内容的现代管理学应运而生并取代了泰勒制。

运筹学主要是应用现代数学和数理统计学的原理和方法，建立许多数量化的管理方法和技术，用来帮助管理人员按照最优化的要求，对企业极为复杂的生产经营活动进行科学的预测、决策、组织、安排和控制，促使企业的生产经营实现最优化运转，从而大大提高企业管理的科学化、现代化水平及其竞争、适应能力。会计与运筹学的结合，形成了现代管理会计的一个重要内容——决策会计。行为科学主要是应用心理学、社会学等方面的研究成果来研究人的各种行为的规律性，分析产生各种行为的客观原因和主观动机的一门科学。把它应用到企业管理中，有助于按照科学的原理来做好人的工作，改善人与人之间的关系，引导、激励人们在生产经营中充分发挥主动性、积极性。会计的控制与责任的考核相结合，就形成了现代管理会计的另一个重要内容——责任会计。至此管理会计形成了规划与控制、预测与决策和责任会计完整的理论和方法体系。在这一阶段，管理会计日臻成熟和完善，从传统管理会计发展为现代管理会计。管理会计终于从传统会计中脱颖而出，作为独立的会计分支得到世界会计界的普遍认可。

1952 年，“管理会计”这一术语在国际会计师联合会上正式通过。20 世纪 60 年代，管理会计教科书已进入美国的大学课堂，一些发达国家及国际会计师协会的组织里还相继出现了单独的管理会计协会。1972 年，《管理会计》月刊开始在世界范围内发行。1980 年 4 月 24 日至 26 日，各国会计人员联合会在巴黎举行第一次会议，讨论如何应用和推广管理会计。

2. 管理会计的新发展

20 世纪 80 年代以来,科学技术飞速发展,西方工业发达国家开始步入信息社会,信息技术被广泛地应用于各个领域,使传统的生产方式发生了根本性的变化,同时还带来了管理观念和管理技术的巨大变革,适时生产系统、全面质量管理等新观念、新技术和新方法相继形成。现代管理会计开始出现各种各样的问题,集中表现在西方会计界的一些学者和实务工作者对管理会计的知识体系提出了许多批评意见。其中的代表人物是美国的约翰逊和卡普兰两位教授,他们在 1987 年合著了《相关性消失了——管理会计的兴衰》一书。在书中,两位教授认为:近年来的管理会计实践一直没有多大的变化,目前的管理会计体系是几十年前的研究成果,这种早已过时的管理会计知识体系目前存在着一个很大的危机。它主要表现在:管理会计对财务会计信息系统的依赖性已经把管理会计信息系统扭曲到了这样一种程度,即管理会计现在必须从属于财务会计报告,结果导致管理人员更关心的是他们对股票交易市场价格决策的短期影响,而较少关心企业在市场长期竞争中的地位和获利能力。正是由于这种对财务会计的依赖性,导致管理会计信息的获取经常是太集中、太迟缓了,从而使对管理人员所进行的规划与控制的决策已不再具有相关性。

在此后的 10 余年中,西方会计界对管理会计的理论与实践进行了反思,并对原有管理会计的知识体系进行了创新与变革,以适应当今社会经济和科学技术发展的需要。西方管理会计的创新与变革,不仅体现在对原有管理会计知识体系的改造上,而且还产生了管理会计的一些分支学科,如作业成本管理会计、质量成本管理会计、战略管理会计、人力资源管理会计、社会责任管理会计等,以及代理理论、信息经济学等相关学科在管理会计中的运用。这些新的管理会计理论、方法的问世,极大地丰富了管理会计的内容,扩展了管理会计的基本职能。管理会计在广度和深度上、理论和实践上都提升到了一个新的水平,跨入了一个空前的、崭新的发展阶段,并将继续得到进一步的发展。

(三) 管理会计在我国的发展

管理会计这个概念在中国出现并被人们所知晓是在 20 世纪 70 年代末 80 年代初,但管理会计的有关内容 20 世纪 50 年代在中国就出现了。从 20 世纪 50 年代开始,我国的工业企业已将西方管理会计的技术方法应用于企业内部管理,在实践中不断地总结经验并加以推广。例如 20 世纪 50 年代初期开展的厂部、车间、班组三级经济核算,20 世纪 60 年代开展的厂内计划价格、指标分解、资金归口分级管理。这些做法不完善,作为管理会计的内容也是支离破碎的,但它们毕竟突破了传统财务会计只是记账、算账的老框框,是具有中国特色管理会计的萌芽。

从 20 世纪 70 年代末到 90 年代,中国管理会计形成雏形并进入了起步阶段。从 20 世纪 70 年代末开始,我国的会计理论工作者积极从事外文管理会计教科书的翻译和编译工

作。从 20 世纪 80 年代开始,我国会计学界掀起了学习管理会计、应用管理会计、建立具有中国特色的管理会计体系的热潮,许多会计工作者积极参与洋为中用、消化吸收管理会计的活动。从 20 世纪 90 年代开始,中国确立了社会主义市场经济体制,财务会计逐渐与国际惯例接轨,管理会计也获得了发展创新的契机,我国步入了管理会计改革创新的发展阶段。随着我国经济的发展,管理会计的一些方法,如保本点分析、投资项目的可行性研究、存货控制等,被越来越多的企业采用,并取得了较好的效果。河北邯郸钢铁厂实行的“模拟市场、成本否决”,可谓管理会计在我国企业应用的成功典范。可以预言,管理会计在我国必将越来越显现出其强大的生命力。

综上所述,管理会计是市场经济发展和社会化大生产发展的产物,是会计适应企业内部管理发展需要的必然结果。同时,管理会计的产生和发展,与管理理论的发展之间也存在密切关系。管理理论的发展是管理会计产生与发展的理论基础,包括古典管理理论、行为科学管理理论、现代管理理论等都对管理会计的产生和发展具有重要影响。

二、管理会计的概念

(一) 国外会计学界对管理会计的定义

国外会计学界对管理会计的定义大致可以分为两个阶段:20 世纪 20 年代至 70 年代,国外会计学界一直从狭义上来定义管理会计,认为管理会计是为企业内部管理者提供计划与控制所需信息的内部会计;20 世纪 80 年代以后,国外会计学界对管理会计研究的外延开始扩大,出现了广义的管理会计概念。

1958 年,美国会计学会(AAA)管理会计委员会将管理会计定义为:管理会计是运用适当的技术和概念,处理本企业历史的和计划的经济信息,以协助经营管理人员制定合理的、能够实现经营目标的计划,并做出能达到上述目标的明智的决策。

1966 年,美国会计学会的《基本会计理论》认为,管理会计是运用适当的技术和观念,对经济主体的实际经济数据和预测的经济数据进行处理,以帮助管理人员制定合理的经济目标,并为实现该目标而进行合理决策。

狭义管理会计定义的基本要点如下。

- 1) 管理会计以企业为主体进行管理活动。
- 2) 管理会计是为企业管理当局的管理目标服务的。
- 3) 管理会计是一个信息系统。

进入 20 世纪 80 年代以后,国外会计学界对管理会计的定义开始发生变化,出现了广义的管理会计概念。

世界著名管理会计大师、哈佛大学卡普兰教授在 1982 年出版的专著《高级管理会计》

中指出,管理会计是一个对信息进行收集、分类、汇总、分析和报告的系统,它帮助管理人员进行决策和控制活动。

1982年,英国成本与管理会计师协会给管理会计下了一个范围更广的定义,认为除了外部审计以外的所有会计分支(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)均属于管理会计的范畴。

1988年,国际会计师联合会所属的财务和管理会计委员会将管理会计解释为: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、收集、分析、编报、解释和传递财务信息等的过程。

广义管理会计定义的基本要点如下。

1) 管理会计既为企业管理当局的管理目标服务,也为股东、债权人、管理机构及税务机关等非管理集团服务。

2) 管理会计作为一个信息系统,它所提供的财务信息包括用来解释实际和计划所必需的货币性和非货币性信息。

3) 从内容看,管理会计既包括财务会计,又包括成本会计和财务管理。

(二) 国内学者对管理会计的定义

在国内,对于管理会计的定义也存在不同的观点。

李天民教授认为:管理会计主要是通过一系列专门方法,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与控制,并帮助企业领导做出各种决策的一整套信息处理系统。

谷祺教授将管理会计划分为广义管理会计和狭义管理会计。广义的管理会计是用于概括现代会计系统中区别于传统会计,直接体现预测、决策、规划、控制和责任考评等会计管理职能的那部分内容的一个范畴。狭义的管理会计,又称微观管理会计,是指以强化企业内部经营管理、实现最佳经济效益为最终目的,以现代企业经营活动为对象,通过对财务等信息的深加工和再利用,实现对经济过程的预测、决策、规划、控制和责任考评等职能的会计分支。

余绪缨教授提出了包括微观管理会计、宏观管理会计、国际管理会计三个组成部分的“广义管理会计体系”新概念。其“微观管理会计”,包括“微观投资决策会计”和“微观经营会计”两个组成部分,从微观上研究如何为提高企业经济资源的配置效益(体现在项目的投资效益上)和使用效益(体现在项目建成投产后的经营效益上)提供有用信息。“宏观管理会计”从宏观上研究如何在整个国民经济范围内,为提高经济资源的配置效益(建设项目从国民经济看的投资效益)和使用效益(项目建成投产后从国民经济看的经营效益)提供有用信息。“国际管理会计”是研究如何在跨国经营活动中为最大限度地提高经济资源

的配置效益和使用效益提供有用信息。它是现代管理会计的基本原理和方法结合跨国经营活动的环境和条件进行具体应用而形成的一个新领域。

上述管理会计的定义虽然存在差异,但也有许多相同的地方。

综合上述各家观点,本书认为,对管理会计的定义应有这样的基本认识:首先,它是现代会计一个新的会计分支,标志着会计发展的新阶段;其次,它拓宽了会计的管理职能,具有决策、计划、控制和评价等功能,侧重于方案的经济分析和经营活动过程的控制;再次,它以现代管理科学为基础,吸收了管理科学的新成果,是一门综合性的交叉学科;最后,它的各项活动都直接围绕企业内部经营管理进行,侧重于为企业内部管理服务,服务目标是提高经济效益。因此,本书认为管理会计的定义应是:管理会计主要是利用财务会计、统计及其他相关资料,以现代管理科学为基础,以提高经济效益为最终目的,采用一系列的专门方法,通过对财务信息的加工利用,实现对企业内部经营活动进行预测、决策、规划、控制、评价与考核的一个会计信息处理系统。

第二节 管理会计的目标、内容和对象

一、管理会计的目标

管理会计的目标是指管理会计活动应达到的境地或标准,它是管理会计职能的具体化。在确立管理会计目标的研究过程中,必须解决三个问题:第一,管理会计为谁提供信息;第二,管理会计提供何种信息;第三,管理会计如何提供信息。

管理会计的目标在管理会计理论与方法体系中处于最高层次,它是管理会计的本质、对象、假设、原则、要素和方法的基础。管理会计的目标可以分为两个层次:第一个层次为管理会计的基本目标,管理会计以企业经营、管理的目标作为自己的基本目标,即提高企业的经营管理水平和经济效益,最终提升企业的价值;第二个层次为管理会计的具体目标,即采用各种专门方法向企业内部各级管理人员提供有利于实现管理会计基本目标的各种有用信息,并参与企业的经营管理过程。

管理会计的具体目标主要包括以下几个方面。

(一) 正确规划未来

这是指对企业未来的生产经营活动进行科学的安排与筹划。

在科学的经营预测基础上进行正确决策,并通过方案优选来实现企业资源的合理配置。将选定的最优方案进行分工落实,形成企业的全面预算,全面预算的落实和具体化又形成了责任预算,使各部门明确各自的目标和任务,从而合理有效地组织协调企业的供、产、

销以及人、财、物之间的关系,保证企业总目标和任务的实现和完成。

(二) 有效控制现在

根据企业总体目标制定各责任中心的控制目标和标准,记录各责任中心的执行情况,将实际执行情况与具体目标相对比,找出差异和不足,对出现的差异进行分析、评价,通过信息反馈督促有关部门及时采取措施纠正偏差,保证经营活动按预定的计划有效地进行。

(三) 合理考核评价业绩

依据责权利相统一的原则,合理划分各部门的责任,形成不同的责任中心,并给予相应的权力,正确制定各中心考核指标,定期考核各责任中心的实绩与效果,进行合理的奖惩,以使各部门挖掘潜力,不断改善经营管理,促进企业整体效益的提高。

二、管理会计的内容

由于现代企业管理越来越复杂,因而管理会计的内容也越来越广泛。

1958年,美国会计学会的管理会计委员会在其年度报告中,曾对管理会计的内容做过表述,其内容主要包括标准成本计算、预算控制、本量利分析、差额成本分析、弹性预算、边际分析、责任会计七个方面。

进入20世纪60年代后,随着社会的发展与科学技术的进步,管理会计的内容也有所扩展,几乎涉及企业所应用的会计信息的各个领域,除以上七个方面的内容外,还包括成本计算与管理决策、存货控制、成本效益分析、内部控制系统等内容,甚至将价值论、系统论、信息论、控制论、运筹学、行为科学、高等数学、电子计算技术、工程学等在会计中的应用也囊括其中。

由于现代科学技术不断进步,管理会计在不断地发展和充实,那么管理会计的基本内容应该包括哪些呢?一般认为,管理会计的基本内容可分为规划会计和控制会计两大部分。而与规划密不可分的是决策,与控制紧密相关的是业绩评价。因此,“规划与决策会计”(又称“决策会计”)和“控制与责任会计”(又称“执行会计”)是管理会计的两大基本内容。

(一) 规划与决策会计

规划与决策会计是在预测企业前景的基础上,规划未来并参与决策。它首先利用企业的会计信息系统和其他管理信息系统所提供的信息和数据,在对这些信息和数据进行加工整理和“去伪存真”的前提下,运用特定的科学预测方法对企业未来的经营活动和各项经济指标(销售、成本、利润和资金等)进行预测分析;在此基础上,结合企业实际情况,利用专门的方法与企业经营和投资等有关问题进行决策;然后将预测和决策所确定的各项目标和任务,用数量化的形式加以汇总、平衡,编制企业的全面预算;再把全面预算加

以分解,形成各责任中心的责任预算,用来全面规划企业未来经营活动,使企业的各种生产要素和经济资源得到最优配置和合理、有效的运用,从而取得最佳的经济效益和社会效益。

规划与决策会计以决策会计为主体,主要是对各备选方案就其经济可行性进行分析评价,为管理者决策提供最优信息。规划会计是事先确立目标,编制计划并拟定达到目标的具体方法,对企业未来的生产经营活动进行全面的筹划。

规划与决策会计主要包括预测、短期经营决策、长期投资决策和全面预算等。

1. 预测

管理会计从预测开始,根据短期预测和长期预测的资料,做出短期经营决策和长期投资决策,并据以制定企业的目标利润。预测一般包括利润预测、销售预测、资金预测和成本预测等。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,并在此基础上确定未来一定期间的各种经营目标。

2. 短期经营决策

短期经营决策是在确定企业未来经营目标的基础上,通过对有关可行性方案的经济效益进行计量、分析和评价,选取产品生产、设备利用、产品销售等方面的最佳方案。短期经营决策主要包括销售定价决策、产品生产决策、产品成本决策等内容。在短期经营决策中,主要运用本量利分析的方法。

3. 长期投资决策

长期投资决策是在确定预期投资报酬水平和考虑货币时间价值的条件下,通过对有关可行性方案的经济效果进行计量、分析和评价,选取产品开发、技术引进、设备购置与更新等方面的最佳方案。长期投资决策主要以现值法为基础。

4. 全面预算

全面预算是企业经营目标的具体化。通过编制全面预算,将企业的经营目标以数量的形式表现出来,建立一个包括生产、供销、财务等在内的相互联系的预算指标体系,从而使企业内部各部门和生产经营各环节能相互协调,保证企业既定经营目标的实现。全面预算采用变动成本计算法编制。

(二) 控制与责任会计

所谓“控制”就是通过一定的手段对生产经营活动施加影响,使之能按预定的计划 and 目标进行。控制与责任会计是根据规划和决策会计所制定的目标利润,编制全面预算,对企业正在发生或将要发生的经营活动施加影响和监控,使之能达到或符合预定的目标或标准。全面预算采用变动成本法,成本控制则采用标准成本法。根据预算、控制的资料,运

用责任会计方法,将企业按职责范围划分责任单位(责任中心),将预算确定的各项目标层层分解,在此基础上为每个责任单位编制相应的责任预算,定期进行业绩评价。控制与责任会计可以保证企业的各项经济活动能按预定的目标进行,它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服务的。

控制与责任会计以责任会计为主体,主要是以计划或预算的形式来明确目标,并提供有关目标执行情况的信息,帮助管理者进行有效控制。控制与责任会计是事中和事后计算,属于控制现在和评价过去。

控制与责任会计主要包括存货控制、成本控制和责任会计等内容。

1. 存货控制

存货控制是按照在保证企业生产经营活动对存货正常需要的前提下,尽量降低有关成本费用的要求,通过对存货的成本构成及其相互关系的计量与分析,确定在不同情况下存货订购和储存的合理数量,并制定相应的日常存货控制制度与方法。

2. 成本控制

成本控制是根据历史成本资料和未来经济、技术测定,预先确定制造产品的标准成本,并通过与实际成本比较、分析各种成本差异,达到降低产品成本、加强成本控制的目的。成本控制一般采用标准成本制度。

3. 责任会计

责任会计是把经济责任同会计信息结合起来,以评价、考核工作业绩的一种会计制度,其目的在于加强企业的内部控制。具体是指通过预算与实际执行情况的对比,分析两者的差异,找出差异的原因,确定经济责任,以恰当地评价各责任中心的实绩和成果。为实施责任会计,定期进行绩效考核,企业应健全各项定额标准,明确各级经济权责,实行全面经济核算,把责权利落实到各责任中心。责任会计的内容一般包括确定责任中心、落实责任预算、记录实际结果、比较执行情况、编制业绩报告、控制和调整经济活动等。

综上所述,管理会计以“规划与决策会计”和“控制与责任会计”为主体。规划与决策会计主要是预测前景和规划未来,是企业未来的经济活动服务的;控制与责任会计是为分析过去和控制现在服务的。由于管理会计工作重点在于规划未来,因此规划与决策会计是控制与责任会计的前提和基础,二者通过全面预算和责任会计相联结。这是因为对企业生产经营活动的全面预算,既是一种目标和任务,又是具体评价考核业绩的标准和尺度;而责任会计则贯穿于责任预算编制、实际执行、业绩评价的全过程,是全面预算及其进行的具体组织方式。