

李海波工作室系列教科书

新编管理会计

XINBIAN GUANLI KUAJI

(第二版)

李海波 刘学华 主编



立信会计出版社

LIXIN KUAJI CHUBANSHE

李海波工作室新世纪财经系列教科书

新编管理会计

XINBIAN GUANLI KUAIJI

(第二版)

李海波 刘学华 主编

宋胜菊 副主编

立信会计出版社

版权所有 违者必究

图书在版编目(CIP)数据

新编管理会计/李海波,刘学华主编. —2版. —上海:立信会计出版社,2005.7

(李海波工作室系列教科书)

ISBN 7-5429-0869-3

I. 新… II. ①李… ②刘… III. 管理会计-教材
IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 070576 号

新编管理会计(第二版)

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	立信会计常熟市印刷联营厂
开 本	890 毫米×1240 毫米 1/32
印 张	14.625
插 页	2
字 数	383 千字
版 次	2005 年 7 月第 2 版
印 次	2006 年 12 月第 11 次
印 数	6 000
书 号	ISBN 7-5429-0869-3/F·0799
定 价	26.00 元

如有印订差错 请与本社联系调换

前 言

20世纪30年代以后,基于资本市场和现代企业管理的需要,现代企业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并传递信息;后者主要服务于企业内部的经济决策。财务会计与管理会计是一个经济信息系统中的两个子系统,本不应该割裂,但是,为了便于教学,满足教学之需,我们分别编写了《新编财务会计》和《新编管理会计》两本教科书。

《新编管理会计》是作者多年从事会计教学的经验总结及研究成果。本书在基本原理的论述中,讲究难点分散,循序渐进;在基本知识介绍时,注意概念陈述,力求条理清楚,简明严谨。

本书出版以来,在全国各地发行,并连续再版印刷,受到广大读者的欢迎和有关专家的好评。

本书荣获华东地区大学出版社第六届优秀教材学术专著一等奖。

本书由我国著名会计学专家、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李海波教授,著名会计学专家刘兴华教授任主编;会计学专家宋胜菊教授任副主编。参加编写人员有:李海波、刘兴华、宋胜菊、刘培、李志松、陈锦骅。

本书适合各类院校教学以及职业技术教育、岗位培训、专业技术资格考试、自学进修的需要,也可作为企业单位会计人员、管理工作者的参考用书。在本书编写过程中,得到了中国会计学会、中国生产力学

会、中国注册会计师协会、全国经济书店、中央财经大学、中国人民大学商学院、河北经贸大学会计学院、中华女子学院、上海商学院、上海立信会计学院以及立信会计出版社有关同志和专家的大力支持,在此一并致谢。

本书不足或错误之处,敬请读者指正。

《新编管理会计》编委会



李海波工作室

目 录

第一章 管理会计概述.....	1
第一节 管理会计的形成和发展.....	2
第二节 管理会计的涵义和特点.....	6
第三节 管理会计的职能和方法	10
第四节 管理会计的工作组织	14
复习思考题	16
第二章 成本性态分析	17
第一节 成本性态	17
第二节 混合成本及其分解	24
复习思考题	33
练习题	34
案例题	35
第三章 变动成本法	38
第一节 变动成本法的计算原理	39
第二节 两种成本计算方法在编制利润表方面的差别	43
第三节 对两种成本计算方法的评价	55
复习思考题	59
练习题	60
案例题	62
第四章 本量利分析	65

第一节 本量利分析的基本模型	66
第二节 盈亏平衡分析	77
第三节 各因素变动对盈亏平衡点的影响	86
第四节 特殊条件下盈亏平衡点的计算	93
复习思考题	97
练习题	97
案例题	100
第五章 预测分析	102
第一节 预测分析概述	103
第二节 利润预测	107
第三节 销售预测	113
第四节 成本预测	125
第五节 资金的预测分析	130
复习思考题	134
练习题	135
案例题	136
第六章 短期经营决策	139
第一节 决策分析概述	140
第二节 经营决策的多维成本概念	143
第三节 生产决策分析	149
第四节 定价决策分析	172
复习思考题	189
练习题	190
案例题	198
第七章 风险型决策与不确定型决策	201

第一节 风险概述	203
第二节 风险型决策	211
第三节 不确定型决策	219
复习思考题	225
练习题	225
案例题	228
第八章 长期投资决策	229
第一节 长期投资决策概述	231
第二节 长期投资决策应考虑的因素	234
第三节 项目投资决策评价指标	257
第四节 长期投资决策评价指标的运用	270
第五节 风险投资决策	285
复习思考题	291
练习题	292
案例题	293
第九章 预算控制	295
第一节 全面预算概述	296
第二节 全面预算的编制	301
第三节 预算控制的形式	314
复习思考题	325
练习题	325
案例题	329
第十章 成本控制	331
第一节 成本控制概述	333
第二节 标准成本制度	338

第三节 其他成本控制	365
复习思考题	371
练习题	372
案例题	376
第十一章 存货控制	379
第一节 存货控制概述	380
第二节 存货订货量控制	382
第三节 存货储存期控制	390
第四节 存货日常控制	395
复习思考题	398
练习题	398
案例题	399
第十二章 责任会计	400
第一节 责任会计概述	402
第二节 责任中心的划分	407
第三节 责任预算、责任报告与业绩考核	420
第四节 责任中心的责任结算与核算	430
复习思考题	437
案例题	438
附表一 1元复利终值表	440
附表二 1元复利现值表	444
附表三 1元年金终值表	448
附表四 1元年金现值表	452
附表五 线性相关系数临界值(r_α)表	456

第一章

管理会计概述

内容提要 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。

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。它与财务会计同属于企业会计,它们之间既有联系又有区别。

管理会计的职能从财务会计单纯的核算扩展到将解析过去、控制现在、筹划未来有机地结合起来。管理会计的基本方法是差量分析法,并在不同情况下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。

在西方企业的组织机构里,财务工作与会计工作有明确的分工。通常,会计工作由主计长负责,财务

工作由财务长负责。主计长和财务长都是财务副总经理的参谋,工作上有联系,但职责分工不同。

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。在这种情况下,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。同时,在学术理论界,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,特别是二战之后,各国经济复苏,市场竞争激烈,失业率增加,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 50 年代后,世界经济进入二战后发展的新时期,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,企业竞争愈来愈激烈,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) 50 年代

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量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。由于这些科学的数量方法的应用,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。从 50 年代起,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) 60 年代

在 50 年代的基础上,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) 70 年代以后

从 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“顾客化生产”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、适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;信息经济学的引进和应用和代理人的引进与应用。

从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。截止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50年代,美国会计学会就设立了管理会计委员会。1972年,美国全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”。他们分别出版了专业性刊物《管理会计》月刊,并在全世界发行。

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70年代甚至更远的年代中,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 管理会计的涵义和特点

一、管理会计的涵义

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:

首先,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。

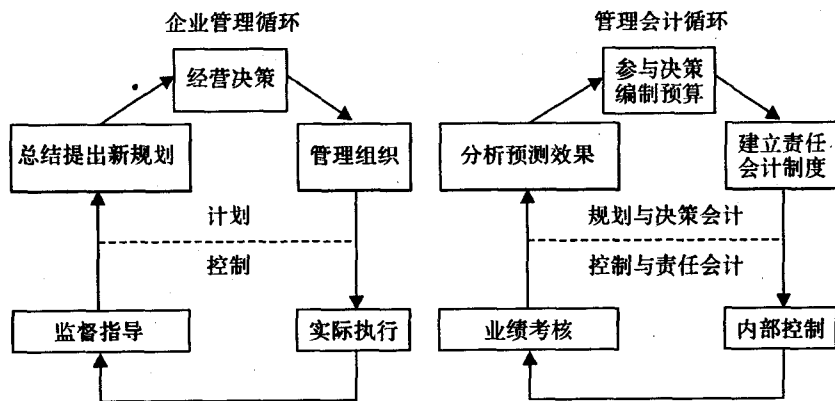


图 1-1 管理与会计关系图

由于管理会计是为企业内部管理服务,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。

其次,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。

再次,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,从而为管理当局进行经营决策提供客观依据。

第四,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。

第五,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。

第六,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,它们之间既有联系又有区别。

(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的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