

现代管理会计导论

Xiandai Guanli Kuaiji Daolun

陈文军 袁黎平 编著

立信会计出版社

LIXIN KUAJI CHUBANSHE

F234
48-C1

现代管理会计导论

XIANDAI GUANLI KUAJI DAOLUN

陈文军 袁黎平 编著

立信会计出版社

图书在版编目 (C I P) 数据

现代管理会计导论/陈文军,袁黎平编著.—上海:
立信会计出版社,2002.6
ISBN 7-5429-1004-3

I. 现... II. ①陈...②袁... III. 管理会计—研究
—中国 IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2002)第 040707 号

出版发行	立信会计出版社
经 销	各地新华书店
电 话	(021)64695050 × 215 (021)64391885 (传真) (021)64388409
地 址	上海市中山西路 2230 号
邮 编	200235
E-mail	lxaph@sh163c.sta.net.cn

印 刷	上海申松立信印刷厂
开 本	890×1240 毫米 1/32
印 张	7.5
插 页	2
字 数	193 千字
版 次	2002 年 6 月第 1 版
印 次	2002 年 6 月第 1 次
印 数	3 000
书 号	ISBN 7-5429-1004-3F·0919
定 价	14.00 元

如有印订差错 请与本社联系

前 言

传统财务会计是一个根据已经发生的经济事项或交易进行确认、计量,旨在提供会计主体的财务状况、经营成果和现金流量情况的信息系统。它在促进会计主体改善经营管理、提高经济效益等方面发挥了积极的作用。但是,近一个世纪以来,随着经济、技术、政治、文化等社会环境的迅速发展,会计的职能也随之不断延伸,开拓了不少新的会计领域,包括现代管理会计、人力资源会计、社会会计、环境会计、银色会计等。《现代管理会计导论》是我们在会计教学和会计实务工作中调查探索的基础上,应教学和实务之需而编著的。现代管理会计是一门新兴的学科。在国外,经过半个世纪的探究,形成了较为完善的理论和方法体系。我国自实行对外开放政策以来,开始引入国外管理会计的理论和方法并逐渐加以吸收、借鉴和应用,至今已有一些较为成熟的经验,基本形成了具有中国特色的理论和方法。因此本书主要结合我国的国情,探索现代管理会计的基本理论和基本方法。

本书由南京师范大学金陵女子学院陈文军教授编写第一、第二、第十一章;江苏电信公司常州分公司财务部主任袁黎平会计师编写第三、第四、第五、第六、第七、第八、第九、第十章;南京师范大学金陵女子学院张小军老师编写第十二章;南京师范大学图书馆余燕馆员负责本书的文献检索和书稿录

入工作。本书在编著过程中,参阅了国内外有关文献,吸收了现代管理会计的最新研究成果,由于我们对现代管理会计的探索只处于初步阶段,加上编著时间仓促,书中难免有不足之处,敬请广大读者提出宝贵的意见。

编著者

2002年6月

目 录

第一章 绪论	1
第一节 现代管理会计的产生和发展	1
第二节 现代管理会计的基本内容	4
第三节 现代管理会计与传统财务会计的关系	6
第四节 现代管理会计工作的组织	7
第二章 成本性态与变动成本法	10
第一节 成本概述	10
第二节 成本按性态分类	13
第三节 混合成本的分解方法	14
第四节 变动成本法	19
第三章 本—量—利分析	25
第一节 本—量—利分析概述	25
第二节 本—量—利分析的基本假设	27
第三节 线性条件下本—量—利之间的关系	30
第四节 保本分析	33
第五节 保利分析	43
第四章 预测分析	46
第一节 预测分析概述	46
第二节 销售预测	48
第三节 成本预测	52

第四节 利润预测	55
第五章 决策分析——短期经营决策	67
第一节 决策分析概述	67
第二节 短期经营决策的常用方法	70
第三节 生产决策分析	73
第四节 定价决策	86
第六章 决策分析——长期投资决策	95
第一节 长期投资决策概述	95
第二节 货币时间价值	97
第三节 长期投资决策的基本方法	104
第四节 投资决策的敏感性分析	113
第五节 几种典型的长期投资决策	116
第六节 风险投资决策的基本原理	120
第七章 全面预算	125
第一节 全面预算概述	125
第二节 编制全面预算的原则和程序	128
第三节 编制全面预算的基本方法	130
第四节 弹性预算	140
第五节 零基预算	146
第六节 滚动预算	148
第七节 概率预算	150
第八章 成本控制	152
第一节 成本控制概述	152
第二节 成本事前控制	153

第三节 成本的日常控制·····	159
第九章 存货控制·····	168
第一节 存货控制概述·····	168
第二节 经济订货量·····	172
第三节 存货日常控制的方法·····	186
第十章 责任会计·····	190
第一节 责任会计概述·····	190
第二节 责任中心·····	193
第三节 责任中心的业绩评价与考核·····	195
第十一章 战略管理会计·····	199
第一节 现代管理会计的局限性·····	199
第二节 战略管理会计概述·····	201
第三节 战略管理会计的重要方法——价值链分析·····	209
第十二章 作业成本法·····	212
第一节 作业成本法的机理和优势·····	212
第二节 作业成本法在我国运用的可能性·····	216
第三节 运用作业成本法时应注意的几个问题·····	217
附录一 复利终值系数表·····	218
附录二 复利现值系数表·····	221
附录三 年金终值系数表·····	224
附录四 年金现值系数表·····	227
参考文献·····	230

第一章 绪 论

第一节 现代管理会计的产生和发展

一、现代管理会计的涵义

现代管理会计是一种收集、分类、总结、分析和报告财务信息和非财务信息的信息系统,它有助于企业管理者有效地进行决策和控制。

作为现代会计两大重要分支之一的财务会计,主要是通过设置账户、货币计量、复式记账、成本计算、财产清查、编制财务会计报告等独特的一整套方法,对会计主体发生的经济事项或交易确认、计量,并定期提供财务会计报告。为与企业有经济利害关系的财务信息使用者服务,使他们了解企业的财务状况和经营成果,以及现金流量情况。企业外部与企业有经济利害关系的信息使用者有现有的和潜在的投资者、债权人、供应商、客户、政府机构、证券交易所、工会及社会公众等。企业内部的信息使用者主要有股东大会、董事会、企业各管理阶层、雇员等。

企业财务会计报告的使用者从各自的利益出发,关注企业的财务状况和经营成果,以及现金流量情况,因而对财务会计报告及其提供信息的要求各不相同,且从各自的角度对财务会计报告加以分析利用。为此,客观上要求财务会计报告站在客观公正的立场上,不偏不倚,真实、完整地反映企业的财务状况和经营成果,以及现金流量情况,为信息使用者提供对决策有用的信息。按照这一客观要求,国外在长期实务工作中逐步形成了较完善的公认会计原则,以此作为企业提供财务会计报告所应遵循的基本准则。公认会计原则主要考虑企业外部使用者的共同需要,这是因为企业财务会计报告的外部使用者不直接参与

企业的经济活动,只能从财务会计报告中获取信息资料,所以人们把财务会计称之为对外会计。

作为现代会计另一大重要分支的现代管理会计,是为适应企业内部管理需要,旨在为提高企业社会效益和经济效益,灵活运用多种多样的方式方法,在搜集、加工、计算、分析并提供管理阶层合理地规划和有效地控制生产经营活动所需信息的同时对生产经营活动进行规划和控制的一个会计分支。现代管理会计搜集的信息资料主要有财务会计提供的信息资料,如资产、负债、所有者权益、收入、成本、利润等,以及计划、统计、市场、技术、政府政策等方面的信息资料。管理会计所采用的方法,包括高等数学、统计学、现代管理科学等学科的方法及以此为基础形成的自身的专门方法。从某种意义上来说,现代管理会计是管理和会计的联姻,它突破了传统财务会计的框框,有助于企业管理阶层考核过去,控制现在,规划未来,促进加强企业内部管理,合理有效地利用资源,提高经济效益。由于现代管理会计主要是为企业内部服务的,所以人们称之为对内会计。

二、现代管理会计的产生和发展

现代管理会计的历史证明,现代管理会计的产生和发展受社会实践及管理理论两方面的影响:一方面,社会经济的发展要求加强企业管理;另一方面,管理理论的产生和逐渐成熟又使这种可能性变成现实需要。

现代管理会计和成本会计本为一家,从 18 世纪英国产业革命后期开始,资本主义企业为了应对逐渐增大的竞争压力,在会计上逐步发展了成本管理会计。及至 20 世纪初,虽然已经形成了比较系统、科学的成本计算方法和成本会计制度,但会计人员还主要限于在已经发生的经济业务或事项范围内归集分配费用,计算实际成本,成本的预测、事前和事中控制尚未得到应有的重视。从 20 世纪初叶开始,资本主义生产规模迅速扩大,竞争越来越激烈,所有权和经营权分离程度日趋提高,公司组织形式得到了很大发展。企业为了适应更激烈的竞争,增加

盈利,把注意力集中到加强企业内部生产经营活动的控制,提高劳动生产率,降低产品成本等方面上来。在该种情况下,古典管理理论应运而生,古典管理理论代表人物泰罗的科学管理理论提出并风靡资本主义世界。泰罗认为工人提高劳动生产率的潜力很大。所以,他在科学实验的基础上,制定出标准操作方法;用这种标准方法对工人进行培训,并据以制定较高的工作定额;为了使工人完成工作定额,除了使工人掌握标准的操作方法以外还必须把工人使用的工具、机器、材料以及作业环境标准化;为了鼓励工人完成工作定额,他提倡有差别的、刺激性的计件工资制度。在推行泰罗制而使企业管理得到长足发展的同时,原有会计体系发生了相应的变化,主要表现在同泰罗科学管理理论和方法紧密相连的一些技术方法,如标准成本、预算控制、差异分析等相继出现,上述新的会计技术方法的出现,标志着现代管理会计的雏形已经形成。

到了 20 世纪 40 年代,特别是第二次世界大战以后,资本主义经济迅速发展,国际国内市场竞争更加激烈,公司组织日益多样化,资本进一步集中,通货膨胀加剧,失业率增加,经济危机频繁发生,工人觉悟有了很大提高。因此,单纯把工人当作机器的附属品,看作会说话的工具的科学研究开始失灵。为了缓和社会矛盾,在一定程度上减轻经济危机的影响,许多国外管理学者如美国哈佛大学柏奥教授,把社会学和心理学引进企业管理的探索领域,形成了行为科学理论。他们对工人在生产中的行为以及产生这些行为的原因,进行分析探索,提出用调节人际关系、改善劳动条件等办法来提高劳动生产率。这样,配合行为科学管理的责任会计、目标成本管理、成本——业务量——利润分析等专门方法出现并纳入原有的会计体系中来。20 世纪 50 年代以后,科学技术日新月异,并广泛应用于生产,资本大量集中,企业规模更加庞大,跨国公司大量涌现,企业竞争环境十分复杂,资本主义各种固有矛盾深重。为了解决所面临的各种问题,单纯依靠加强企业内部管理、提高效率是不能奏效的,而必须增强企业适应市场的能力,提高生产经营的预

见性,全面地考虑和处理经济生活中的各种矛盾。企业管理人员不得不重视经济预测和决策工作,吸收各种科学的方法,对经营活动进行事前的规划和有效调控,以提高企业经济效益。在该时期,西方管理理论的探索异彩纷呈,出现了不少的管理学派,如社会系统学派、决策理论学派、系统管理学派、权变理论学派和信息经济学与代理理论各种管理学派等。人们把这些学派统称为当代管理理论。受上述管理理论科学思想影响和适应社会经济发展的客观要求,对经济活动的事前预测、决策和经营过程的控制,成为会计的重要内容,不少数学方法逐渐引进到会计中来,现代管理会计概念框架初步形成。在上述管理理论中,对现代管理会计影响最深的是决策理论、系统管理和科学三大学派。决策理论学派是在第二次世界大战以后吸收了行为科学、运筹学和计算机程序等内容而发展起来的,它认为决策贯穿于管理的全过程,并对决策过程、决策准则、决策程序、组织机构的建立等作了科学的分析。系统管理学派认为只有从系统的观点来考察和管理企业,才能有助于明确各个系统和有关部门的相互联系,提高企业的经济效益。管理科学学派认为管理就是用数学模式与程序来表示计划、组织、控制、决策等合乎逻辑的程序,求出最优的解答,提高企业的经济效益。管理科学就是制定用于管理决策的数学模式和程序的系统,并将它们通过电子计算机应用于企业管理。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,管理会计这一专门词汇在国际会计师联合会上被正式通过。

总之,现代管理会计的产生和发展与社会实践的要求和管理理论的发展是密切相关的,管理理论为现代管理会计提供了理论的指导,社会实践对现代管理的会计方法的变革和发展起了主要的推动作用。

第二节 现代管理会计的基本内容

现代管理会计在企业内部管理中履行着十分广泛的职能,它采用

与传统财务会计截然不同的方法,详细地分析过去,科学地筹划未来,有效地控制企业的经营活动,且通过提供信息发挥其重要作用。现代管理会计具有十分丰富的内容。具体包括以下 4 个方面:

1. 预测分析。预测分析是指运用专门的方法进行经营预测的过程。它包括销售、成本费用、利润、资金筹集、资金运用及其使用效果等问题的预测分析。

2. 决策分析。决策分析是指针对企业未来经营活动所面临的问题,由各级管理人员作出的有关未来经营战略、方针、目标、措施和方法的决策过程。按决策所涉及的内容及所采用的方法不同分为短期经营决策和长期投资决策。前者如报告期生产何种产品决策、零部件是自制还是外购决策、产品加工程度决策、产品组合决策、设备决策、定价决策等。后者包括固定资产投资方向,设备更新、购置、大修、产品开发、技术引进等长期投资问题。

3. 全面预算。全面预算是指企业经营决策所确定目标的数量表现。它包括综合反映企业在一定时期内销售、生产、成本费用、利润等方面目标和行动计划的全面预算;适用时间在 1 年以上的预算等。

4. 控制与业绩评价。控制与业绩评价是根据全面预算和其他计划,以及政策法规、企业规章制度等,控制企业日常经济活动,对预算和其他计划的执行情况进行监控、调节,保证各项目标的实现和各项计划的圆满完成;通过实际执行结果与计划的对比确定差异,分析差异形成的原因;对各个责任者的工作业绩进行评价,明确其经济责任、工作报酬和应受的奖惩。其具体内容可以从两个方面来考察:① 从控制内容来看,日常经济活动控制包括资金耗费的控制和资金占用的控制;② 从控制与业绩评价的方法来看,主要包括标准成本制度和责任会计制度。

这里应该指出的是,上述现代管理会计基本内容的四大部分,并非各自孤立的,而是紧密联系的。

第三节 现代管理会计与传统财务会计的关系

现代管理会计和传统财务会计是会计的两大分支,现代管理会计从传统的财务会计之中孕育、发展起来,既具有与传统财务会计不同之处,又与其相联系,相互补充,在现代企业的管理工作中共同发挥作用。

一、现代管理会计与传统财务会计的区别

现代管理会计与传统财务会计既有区别又有联系,其区别点是侧重点不同。现代管理会计的侧重点主要有:

1. 服务的侧重点在于为企业内部的经营管理服务。现代管理会计侧重于为企业内部的经营管理服务,而不是适应企业外部有利害关系的信息使用者的需要。

2. 管理方式方法更为灵活多样。现代管理会计主要是为企业内部改善经营管理提供财务信息,现代管理会计在不少方面不受会计准则的约束,结构比较松散,领域更加广阔,管理方式方法更加灵活多样。

3. 同时兼顾企业生产经营的全局和局部两个方面。从企业全局和局部两方面提供信息资料考核业绩。

4. 面向未来。现代管理会计侧重于为企业决策提供信息资料,即面向未来,以历史信息资料作为预测未来的基础,对未来的不确定经济事项或交易进行预测,以适应企业经营决策的需要。

5. 数学方法的广泛应用。现代管理会计应用数学的范围日益扩大,主要是把运筹学和数理统计学中的许多数学方法吸收结合到管理会计中,使之有可能把复杂的经营活动尽可能用简捷而精确的数学模式来表达。利用数学方法也可表明有关变化规律,为企业经营决策提供依据。

二、现代管理会计与传统财务会计的联系

现代管理会计与传统财务会计的联系主要表现在以下 3 个方面:

1. 两者探索对象的一致性。两者的探索对象都是企业生产经营

活动,只是侧重点不同。现代管理会计主要为企业的内部服务,而财务会计主要是为企业外部投资者和债权服务,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,互相补充,共同为提高经济效益和社会效益这一根本目标服务。

2. 基本信息资料同源性。现代管理会计为了规划和监控企业生产经营活动,必须从不同渠道取得多种形式的信息资料,虽然其中包括会计核算、业务核算和统计核算以及其他有关信息资料,但最基本的还是会计核算信息资料,是通过确认、计量和报告提供的多种财务信息资料。尽管现代管理会计主要是为企业管理者提供服务的会计信息系统,但它并不需像传统的财务会计那样也要取得或填制会计凭证、设置会计账簿,也要按规定记录、整理、汇总企业发生的经济事项或交易,这方面的工作依旧由传统财务会计完成。这表明现代管理会计和传统财务会计虽然是两个不同的会计信息系统,但它们的基本信息资料来源都是相同的。也就是说由传统财务会计取得或填制会计凭证并据以设置会计账簿,现代管理会计只是对传统财务会计提供的有关数据特征加工、改造,使之成为企业决策者规划未来生产经营活动的依据。

3. 方法相互渗透。

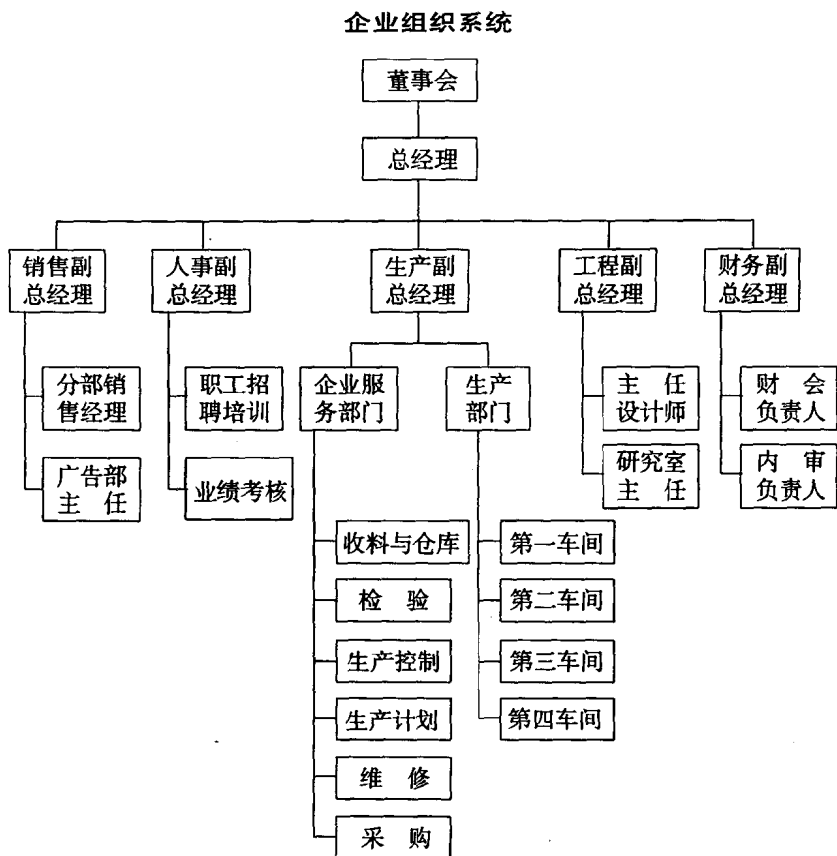
第四节 现代管理会计工作的组织

企业组织系统是根据生产和管理工作需要而建立的,企业一切生产经营管理活动都是通过一定的组织机构去实施的。

我国企业的组织通常可分为生产部门和服务部门两大类:直接负责产品或劳务的生产经营和销售活动的部门,称为生产部门;为生产部门提供专门服务并支持生产部门有效开展工作的部门,称为服务部门。其组织系统如图表 1-1 所示。

从图表 1-1 可以看出,企业会计部门属于服务部门,会计工作由总会计师负责。总会计师的职责包括财务会计的各个方面,如协助单位

图表 1-1

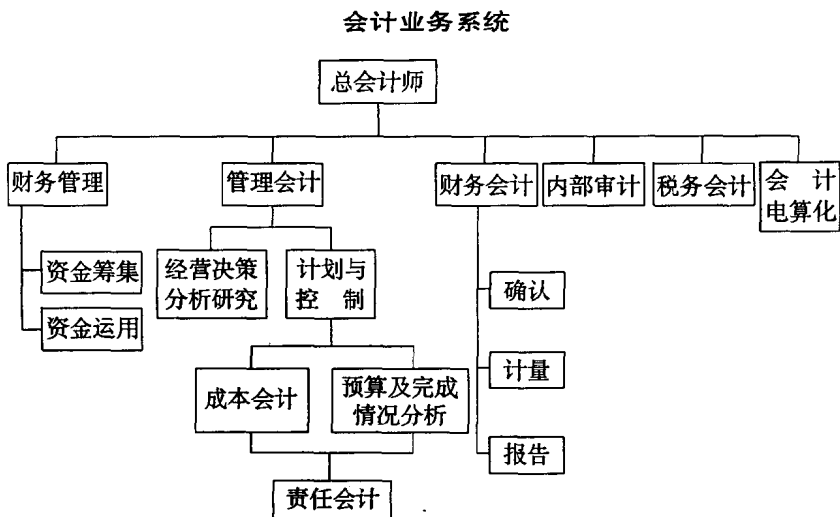


主要负责人进行经营决策;编制和执行预算、财务收支计划、信贷计划,拟订资金筹措和使用方案,开辟财源,有效地使用资金;进行成本费用预测、计划、控制、核算、分析和考核,监督本单位有关部门降低消耗,节约费用,提高经济效益;参与新产品开发研制、技术改造、科技研究方案的制定等。

总会计师是企业行政领导成员,是行政职务,而非技术职称,在企业中具有较高的地位,《中华人民共和国会计法》规定总会计师应由会计师以上专业技术职称的人员担任。在总会计师领导下,企业应配备

管理会计师、成本会计师、财务会计师、内部审计师等,按职责要求分工负责,归口管理。会计业务系统如图表 1-2 所示。

图表 1-2



从图表 1-2 可见,在总会计师领导的业务子系统中,设置专门进行“经营决策分析研究”和“计划控制”部门,并在上述两部门之下设置若干岗位,从而形成现代管理会计的组织系统。