

上海财经大学会计专业系列教材

管 理 会 计

G U A N L I

K U A I J I

潘 飞 主编



上海财经大学出版社

上海财经大学会计专业系列教材

管 理 会 计

潘 飞 主 编

胡奕明

陈振婷

林世怡 副主编

冯兆中

周国良



上海财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

管理会计/潘飞主编. —上海:上海财经大学出版社, 2003. 8
(上海财经大学会计专业系列教材)
ISBN 7-81049-954-8/F·831

I. 管… II. 潘… III. 管理会计-高等学校-教材 IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2003)第 054276 号

□责任编辑 李志浩

□封面设计 优典工作室

GUANLI KUAJJI

管 理 会 计

潘 飞 主编

上海财经大学出版社出版发行
(上海市武东路 321 号乙 邮编 200434)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

上海译文印刷厂印刷

上海叶大装订厂装订

2003 年 8 月第 1 版 2003 年 8 月第 1 次印刷

787mm×960mm 1/16 38.75 印张 695 千字

印数: 0 001—6 000 定价: 54.00 元

序 言

本套“上海财经大学会计专业系列教材”，是迄今为止上海财经大学会计学院编写的第四套会计系列教材。第一套包括《会计核算原理》、《工业会计核算》（一、二、三分册）和《工业企业经济活动分析》（上、下册）等三种，于20世纪50年代中期出版。第二套包括《基础会计》、《财务会计》（上、下册）、《成本会计》、《管理会计》和《审计学概论》等五种，于20世纪80年代中期出版。第三套包括《基础会计》、《中级财务会计》、《高级财务会计》、《成本会计》、《管理会计》、《审计》、《财务管理》和《电算化会计》等八种，于20世纪90年代中期出版。

本套会计专业系列教材包括《基础会计》、《中级财务会计》、《高级财务会计》、《成本会计》、《管理会计》、《审计》和《会计信息系统》等七种。

自1992年财政部颁布《企业会计准则——基本准则》以来，我国会计改革的步伐明显加快，我国会计规范体系正在逐步成熟和完善。世界经济全球化的趋势和我国加入世界贸易组织（WTO）对会计提出了新的要求。证券委员会国际组织（IOSCO）亦于2000年5月推荐了IAS30份准则。同时，互联网的迅速普及和应用、可扩展的企业报告语言（XBRL）的开发，为会计的协调化提供了技术支持。为此，我国于1999年10月31日第九届全国人民代表大会常务委员会第十二次会议上重新修订了《会计法》。国务院于2000年6月公布了《企业财务会计报告条例》，对1992年制定的《企业会计准则——基本准则》所规定的会计要素的定义作了修订。2000年12月29日财政部又颁布了《企业会计制度》，于2001年1月1日起暂在股份有限公司范围内执行。自1997年5月以来财政部已陆续颁布了16份具体会计准则。这些会计规范的颁发和实施，标志着自1992年以来我国会计理论和实务又有了重大的变化和发展。为了适应会计领域中出现的重大变化，建立一套内容新颖、结构合理、体系科学、切合实际的会计系列教材，既是当前经济发展的必然要求，也是培养会计人才所必需的。因此，上海财经大学会计学院又开始了新一轮的会计教材修订工作。

2 管理会计

综观这套系列教材,我感到具有如下几个显著特点:

一是新颖性和前瞻性——本系列教材既密切联系中国实际,又反映会计理论与实务在世界范围的现状和可能的发展变化;既立足于当前,又着眼于未来。

二是科学性——本系列教材力求材料充实,方法多样,论理透彻。在展现各种会计方法和手段时,注意从理论上进行解释,引导学生从根本上去认识和把握。

三是先进性——本系列教材配有 CAI 软件,既能供教师授课演示之用,又能满足学生练习之需,从而使学生能够熟练地运用电脑辅助系统处理会计业务。

四是通用性——本系列教材的内容打破了行业、所有制的界限,适用于各行业和各种企业组织形式。因此,它不仅适用于高等院校会计教学,对于从事不同层次会计教学工作的教师、从事会计实务的管理人员,乃至从事经济管理工作的干部来说,都是适用的。

五是全面性——本系列教材每一章都配有富有启发性的复习思考题和练习题,帮助学生进一步消化所学的内容,“学”与“思”相结合。另外,还配有学习指导书。指导书包括学习每章的内容提要、应掌握的学习要点、复习思考题和案例分析等,使学生更多地接触实际问题,锻炼学生综合分析问题与解决问题的能力。

本套丛书的编写,先后进行了反复讨论,力求减少错误,但也极有可能还存在考虑不周到,以及安排和表述不妥当的地方,甚至某些失误恐亦难以避免,恳请读者批评指正。

王松年
2002 年 1 月

前 言

据作者记忆,自 20 世纪 80 年代初期厦门大学余绪缨教授率先写出我国管理会计教材以来,国内的管理会计教材层出不穷。在过去的二十多年里,企业的生产制造与服务经营环境发生了巨大的变化,特别是进入 21 世纪以来,会计界更加强调信息处理技术的革新。这些变化为管理会计的发展创造了一个充满挑战的全新环境。为了适应这些环境的变化,我们在原有教材的基础上作了较大幅度的删除,并添加了新的内容,从而写出了这本《管理会计》教材。

自从管理学的创始人泰勒提出标准成本管理与控制的概念以来,管理会计无论从内容上还是在方法上都发生了许多新的变化。从最早提出标准成本制度、本量利分析、长短期经营决策以及预算和责任会计体系,发展到当今的作业成本管理制度、零基预算、滚动预算、平衡计分卡、转让定价模型、弹性制造系统、限制理论、递延成本计算和能量成本计算等,所有这些变化让我们看到了管理会计发展的一个令人鼓舞的局面。特别是近年来,通过大量引进数学与统计模型并将其运用于管理会计的研究,更使我们认识到,管理会计发展到今天,已经演变成了一门多学科交叉的综合会计学课程。

要真正掌握这门学科,学生不仅需要具备会计学基础知识,还需要掌握相关的数学、统计学、管理学、经济学、心理学、组织行为学等多门管理知识。这一变化及发展趋势使得管理会计充满了挑战,也吸引了更多的学者努力去探索这门极具诱惑力的会计分支。

长期以来,管理会计在我国理论界尚未引起高度重视,在实务界也没有得到很好地运用。作者认为主要有以下三方面的原因:一是改革开放二十多年来,我国社会主义市场经济的飞速发展对财务核算的规范体系提出了迫切的要求。财政部会计司在近十年里集中大部分精力致力于建设我国的财务会计准则体系,从而使得我国会计改革的步伐明显加快,并取得了令人瞩目的成就,但重视管理会计规范体系的研究与建设却还刚刚起步。二是从成本效益的角度考虑,管理会计主要是帮助企业内部管理人员提升计划与决策的水准。

综观国内、国外近年来的研究成果,表明管理会计在帮助企业创造效益上收效甚微;迄今为止,还无法拿出令企业管理层信服的研究成果,从而不仅使会计理论界对管理会计研究的兴趣大幅下降,而且使会计实务界也对管理会计现有的方法产生了怀疑。三是从客观上讲,管理会计的研究缺乏类似于财务会计的良好环境,数据的缺乏、企业管理的权变观念、千变万化的上下、内外控制环境以及会计人员知识结构方面的问题都造成了管理会计的发展举步维艰。这更加促使我们要发奋努力,并预期管理会计的发展在这一较低的起点上将会有一个令人期待已久的突破性的飞跃。

本教材是上海财经大学会计学院第三轮教改会计系列核心教材之一,专为会计专业本科生使用。能够完成这本教材实属不易。按作者的初衷,每一章都应配备一个国内的典型案例,并能悉数容纳国内外的最新研究成果。但由于时间的紧迫性,本书只是将我们近几年来所完成的预算、作业成本计算以及平衡计分卡案例等附在相关章节之后供学生参考,其他相关章节期望在本书再版时能有所补充,不断完善。

本书共分十七章。

第一章管理会计及其经营环境。介绍了管理会计信息系统以及在当今企业经营环境下,管理会计在企业价值链系统、管理决策系统中为管理者做出正确决策所起的重要作用。

第二章多元化的成本概念。主要介绍了包括财务会计在内的各种与决策有关的成本概念。如产品成本、期间成本、有关成本、差量成本、机会成本和责任成本等。

第三章本量利分析。主要阐述了本量利分析的相关概念,重点阐述了如何确定盈亏平衡点,有关因数变动对临界点和目标利润的影响以及本量利分析在经营决策中的应用等问题。

第四章变动成本法。介绍了变动成本法的基本原理以及与完全成本计算法的区别,同时还阐述了变动成本法与完全成本法的互补和统一的成本计算体系问题。

第五章作业成本计算与管理。主要阐述了作业成本计算法的原理以及如何设计一套合理的作业成本计算系统,并介绍了如何利用作业成本信息帮助企业管理人员做出正确决策。同时通过一个案例,详细阐述了如何根据企业具体情况设计出符合我国国情的作业成本核算系统。

第六章预测分析。主要介绍了预测分析的意义和内容以及预测分析的方法,并重点阐述了预测分析的四大内容:销售预测、利润预测、成本预测和资金

需要量预测。

第七章短期经营决策。主要介绍了短期经营决策的相关概念,并详细地论述了短期经营决策三大主要内容:定价决策、生产决策和成本决策。

第八章长期投资决策。主要介绍了影响长期投资决策的相关因素:货币的时间价值和现金流量,并详细阐述了长期投资决策的静态和动态评价指标。最后,论述了长期投资决策需要考虑的相关因素。

第九章预算。主要阐述了编制预算的专门方法:弹性预算、零基预算、概率预算、滚动预算以及如何编制经营预算、财务预算和专门决策预算。本章最后附上了一个典型的案例。

第十章存货控制。主要介绍了经济定货批量的相关概念,并详细阐述了如何确定存货的最优储存水平,以促使由存货所占用的资金能得到最经济合理的利用。

第十一章成本控制。主要介绍了标准成本制度以及如何利用标准成本制度来进行成本差异分析,包括直接材料成本差异分析、直接人工成本差异分析、变动制造费用差异分析和固定制造费用差异分析。

第十二章转移定价。主要介绍了转移定价的相关概念并详细地阐述了转移定价制定的三种不同的基本模型,同时还介绍了跨国公司的转移定价问题。

第十三章业绩评价。主要阐述了在分权化下部门(责任中心)业绩的计量,并介绍了剩余收益、EVA、平衡计分卡等最新的业绩评价系统。在本章后面附上了一个案例。

第十四章信息技术在管理会计中的应用。主要阐述了如何把计算机等信息技术应用到管理会计的实务工作中。

第十五章财务分析。主要介绍了财务分析基本理论和基本方法,并详细阐述了财务分析的具体内容以及我国企业财务指标评价体系的变革。

第十六章现金流量分析。主要阐述了现金流量分析的三种方法:现金流量结构分析、现金流量的比率分析、现金流量与净利润的差异分析,并对第一百货和豫园商城两家上市公司进行了详细的个案分析。

第十七章管理会计的发展。主要论述了国内外管理会计的研究状况,并根据企业的制造环境、制造技术在近十年来发生的巨大变化,提出了管理会计需要从观念、内容以及研究方法上得到创新,以适应未来社会提出的更高要求。

本书由潘飞负责全书的框架设计以及总纂并最终定稿。各章具体分工如下:

第一章、第二章由潘飞编写;第三章、第四章由林世怡编写;第五章由潘飞编写;第六章由陈振婷编写;第七章、第八章由冯兆中编写;第九章由陈振婷编写;第十章由林世怡编写;第十一章由陈振婷编写;第十二章由胡奕明编写;第十三章由胡奕明、潘飞编写;第十四章由周国良编写;第十五章、第十六章、第十七章以及四个案例由潘飞编写。

在这里要特别感谢上海财经大学会计学院石人瑾教授、林宝环教授、谢荣教授,由他们主持的第二轮教改管理会计教材给本书以极大启发,也一并感谢该教材的所有作者所做的先期工作。同时,也要感谢上海财经大学会计学院院长陈信元教授,这本教材在他的一再督促以及亲自关心下,才得以成书。在此也对这本书的拖延至今表示歉意,并对近年来广大读者对这本书的期盼深表谢意。

上海财经大学会计学院博士研究生童卫华,硕士研究生徐健儿、汪珺、宋岩、余景选、李欧、潘晓琴、周为利、刘婧、郭秀娟、方亚兵、杨慧辉,他们为本书的资料收集、数据处理、文字修改以及书稿整理花费了大量的心血。特别值得一提的是,许继电气股份有限公司为本书作业成本计算与管理案例的写作提供了丰富的素材,并在双方的课题合作中给予积极的参与和配合。在此一并致谢。

在这里,我们对所有关心与支持本书的会计界同仁、亲朋好友致以崇高的敬意,并将这本书献给所有的读者。热切期盼他们对本书提出宝贵意见,以便日后再版时加以改进。

编 者

2003 年 7 月

目 录

序言 王松年/1

前言 /1

第一章 管理会计及其经营环境/1

第一节 管理会计信息系统/1

第二节 管理会计与相关系统的关系/4

第三节 企业组织结构与管理会计师/12

复习思考题/17

第二章 多元化成本概念/18

第一节 多元成本概念/18

第二节 半变动成本的分解/30

第三节 三大类型企业的成本概念/38

复习思考题/44

第三章 本量利分析/49

第一节 本量利分析概述/50

第二节 盈利安全幅度分析和盈亏平衡图/56

第三节 多品种条件下的本量利分析/61

第四节 本量利分析的扩展/65

复习思考题/70

练习题/70

第四章 变动成本法/76

第一节 变动成本法与完全成本法的比较/78

2 管理会计

第二节 对变动成本法的评价/86

第三节 变动成本法和完全成本法的统一/91

复习思考题/95

练习题/95

第五章 作业成本计算与管理/99

第一节 ABC 的原理构造/99

第二节 作业成本管理/108

案例:许继电气事业部 ABC 设计/116

复习思考题/135

练习题/136

第六章 预测分析/139

第一节 预测分析的意义、内容与方法/140

第二节 销售预测/141

第三节 成本预测/146

第四节 利润预测/149

第五节 资金需要量的预测/154

复习思考题/158

练习题/158

第七章 短期经营决策/161

第一节 短期经营决策概述/162

第二节 定价决策/164

第三节 生产决策/182

第四节 成本决策/195

复习思考题/209

练习题/209

第八章 长期投资决策/214

第一节 长期投资决策需考虑的相关因素/215

第二节 长期投资决策的静态分析法/224

第三节 长期投资决策的动态分析法/228

第四节 评价指标在长期投资决策中的应用/235

第五节 影响投资决策的若干问题/241

复习思考题/251

练习题/252

第九章 预算/255

第一节 预算概述/256

第二节 总预算的内容和编制/258

第三节 预算编制的方法/267

案例:山东某企业的预算管理/277

复习思考题/310

练习题/310

第十章 存货控制/315

第一节 存货控制的意义/316

第二节 经济订货批量的基本模式/318

第三节 经济订货批量相关问题的分析/322

第四节 经济订货批量基本模型的扩展/327

复习思考题/333

练习题/333

第十一章 成本控制/335

第一节 成本控制的意义/336

第二节 标准成本的种类/337

第三节 标准成本的制定/338

第四节 标准成本的差异分析/342

第五节 标准成本制度的现实性及发展/349

复习思考题/349

练习题/350

第十二章 转移定价/353

第一节 转移价格的定义及其制定原则/353

第二节 转移价格制定的一般模型及其影响因素/356

4 管理会计

第三节 转移定价的三个基本模型/361

第四节 跨国转移价格/369

复习思考题/378

练习题/378

第十三章 业绩评价/383

第一节 分权管理与责任中心/384

第二节 责任中心的考核/389

第三节 平衡计分卡/402

案例:YM 婚礼用品有限公司平衡计分卡的建立/418

复习思考题/435

练习题/435

第十四章 信息技术在管理会计中的应用/439

第一节 电算化会计概述/440

第二节 会计软件的概念、发展及借鉴/446

第三节 决策支持系统概述/451

第四节 电子表格处理软件在管理会计中的应用/458

复习思考题/505

练习题/506

第十五章 财务分析/510

第一节 财务分析概述/510

第二节 财务报表分析/514

第三节 不同时期的分析/527

第四节 企业之间的分析/529

第五节 综合分析评价/530

第六节 我国财务指标评价体系的变革/534

复习思考题/537

练习题/537

第十六章 现金流量分析/541

第一节 现金流量结构分析/541

第二节 现金流量比率分析/548

第三节 现金流量与净利润差异分析/552

案例:利用现金流量比较分析第一百货和豫园商城两家上市公司/556

复习思考题/566

第十七章 管理会计的发展/567

第一节 我国管理会计理论体系的构建/567

第二节 国外管理会计研究现状/573

第三节 管理会计的未来展望/583

复习思考题/593

附录 1 元的终值、现值及 1 元的年金终值、现值/594

参考文献/602

第一章 管理会计及其经营环境

学习要点

传统的观点认为,管理会计主要是满足企业内部管理的需要,它利用财务会计信息及其他相关信息为管理层提供管理所需的信息。这些信息包括预测与决策信息、计划与控制信息、业绩考核与激励信息。现代观点认为,管理会计信息已经引起外部信息使用人的高度重视,随着知识经济时代的到来,管理会计与财务会计的信息界限在逐步消失。

早期的管理会计是由成本会计演变而来,它与财务会计共同使用成本会计信息。随着管理控制技术的发展,现代管理会计已经发展成与财务会计并驾齐驱的独立学科。同时,管理会计在企业价值链系统、管理系统中为管理者做出正确的决策发挥着重要的作用。

企业的管理活动可以分为两大层面:一是主体管理活动;二是辅助管理活动。管理会计师从属于辅助管理活动,其工作范围涉及到主体管理活动的各个层面。尽管我们还缺乏一套严格的管理会计理论体系,但是管理会计师应该遵守一定的职业道德。

第一节 管理会计信息系统

从字面意义来解释,管理会计就是管理与会计的直接结合。而从其实质看,管理会计是利用会计信息系统为管理决策服务。因此,要了解管理会计信息系统,就必须搞清楚会计信息系统。

一、会计信息系统

从管理的角度来看,会计信息系统是管理决策信息的主要来源,它既服务于企业管理的每一个环节,又使得不同环节之间的协调成为可能。一般而言,一个企业的会计信息系统主要提供以下三个方面的信息。

(一)提供对外编制报表的信息

会计报表的外部使用人包括外部投资者、政府管理机构以及相关的外部利益集团,他们需要了解企业的财务状况、经营成果以及其他相关的信息,这一信息需求受到财务会计准则的严格制约。与此同时,随着会计信息重要性的增强,企业的内部管理层也在使用这一信息服务于企业的各项决策。例如,为增强企业的筹资能力,向金融机构提供会计报表以显示其偿债能力。又如,为了做出正确的投资决策,就必须由会计人员编制现金流量预算,而较为准确的成本计算是现金流量预算的基础。

(二)对内提供常规的内部会计报告信息

这一信息需求来自于企业内部管理的各个层面。例如,定价决策需要从企业整个价值链了解产品或劳务的成本数据。又如,存货控制需要了解每日存货的流转情况以及处在供应、生产、销售不同环节上相应的成本信息。规范的内部会计报告体系是保证企业日常经营有效运转的基础。

(三)对内提供特定决策所需的会计信息

这一信息需求来自于企业特定的决策所需。当今企业面临的环境千变万化,企业的正常生产经营活动不断地受到外界环境的干扰,产品需求的变化、生产技术的变化、客户服务方式的变化等都需要企业在第一时间作出反应,而会计信息在这些特定决策中起着非常关键的作用。

以上三个方面的信息,需要会计信息系统从不同的角度、以不同的方式为企业的内外会计信息使用人提供决策所需的信息。而会计信息系统的设计正在成为当今会计界的热门话题。

二、管理会计信息系统

究竟什么是管理会计,至今尚无统一的定论,这是因为管理会计的发展仍处在不断变化之中,它受到多门学科的影响。从管理学的角度来看,管理会计实质上是利用财务会计资料及其他相关资料,采用会计、统计和数学的方法对企业的各项管理活动进行预测、决策、规划、控制,并对实际执行结果进行评价与考核,其目的是最大限度地调动各方面的积极因素,从而取得最佳的经济效

益。我们将以上的论述归纳为以下几点:

(1)管理会计的实质是利用会计信息系统及其他相关数据服务于企业管理的各个层面(如图 1-1 所示):

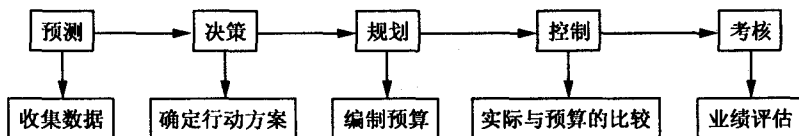


图 1-1 管理会计的实质示意图

预测是决策的前提,决策是预测的必然结果。企业在做出每一项决策之前都必须占有大量的数据资料,这些资料一部分来自于经验数据,更多的是来自于预测。由此可见,预测主要是收集数据,为决策提供依据。

决策是选择行动方案,企业的每一项经济活动都离不开决策,它包括干与不干,是这样干还是那样干,所有这些选择都建立在大量的预测数据基础之上。为了做好一项决策就必须提出各种备选方案,这就需要为每一个备选方案收集大量的数据。决策就是对各个备选方案进行比较分析,从而选择最佳的行动方案。

预算是企业管理的核心,它既是决策方案的具体化,又是控制与考核的直接依据,它是决策目标能否落实到位的重要保证。由此可见,企业管理应该围绕预算管理进行实施。

控制是确保各项经营活动达到预算目标的重要举措。控制的实质是将实际的执行结果与预算目标进行比较,从而揭示两者之间的差异,并将这一信息反馈给相关的人员。

考核是对过去执行结果的评价。企业管理实质上是人的行为的综合体现。考核既是对执行者的一种评价,又是对人的激励的有效工具。

(2)管理会计预测、决策、规划、控制、考核的依据,主要依赖于财务会计资料。管理活动的效果必须在财务会计资料中得到体现,离开了财务会计,管理会计就成了空中楼阁。

(3)管理会计所采用的方法可以是会计方法,也可以是统计方法或数学方法。多种方法的有效结合,就可以把复杂的经济活动用简明的数学模式表达出来,以便揭示相关变量之间的内在联系,从而为管理人员进行各种经营决策提供决策依据。

(4)管理会计的内容可以概括为评价过去、控制现在、筹划未来,重点是筹