

管理会计

GUONEI MAOYIBU BUBIAN
ZHONGDENG ZHUANYE XUEXIAO JIAOCAI

国内贸易部部编



中等专业学校教材

NMY

中国财政经济出版社

丁豪梁
主编

国内贸易部部编中等专业学校教材

管 理 会 计

丁 家 梁 主 编

中国财政经济出版社

图书在版编目(CIP)数据

管理会计 / 丁豪梁主编. — 北京: 中国财政经济出版社,
1996.7

国内贸易部部编中等专业学校教材

ISBN 7-5005-3194-x

I. 管… II. 丁… III. 管理会计—专业学校—教材
IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(94)第 13859 号

中国财政经济出版社出版

社址: 北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码: 100010

北京新丰印刷厂印刷 各地新华书店经销

*

787×1092 毫米 32 开 10.125 印张 218 000 字

1997 年 5 月第 1 版 1997 年 7 月北京第 2 次印刷

印数: 40 001—60 010 定价: 10.50 元

ISBN 7-5005-3194-x / F · 2974

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

编写说明

为适应社会主义市场经济新体制的需要，我部于1994年颁发了财经管理类5个专业和理工类7个专业教学计划。1996年初印发了以上12个专业的教学大纲。《管理会计》一书是根据新编的财务会计专业教学计划和教学大纲的要求，结合我国财税、金融等体制改革的情况重新编写的。经审定，现予以出版。本书是国内贸易部系统中等专业学校必用教材，也可供职业中专、职工中专、电视中专选用，还可以作为业务岗位培训和广大企业职工自学读物。

《管理会计》由丁豪梁任主编。参加本书编写的有：上海市商业会计学校高级讲师丁豪梁（第一、三章），浙江省温州商业学校讲师陈维彬（第二章），上海市物资学校高级讲师张振国（第四、六章），福建省泉州商业学校讲师杨国胜（第五、七章），山东省商业学校高级讲师李卫（第八、九章）。全书由丁豪梁总纂。最后由上海财经大学石人瑾教授审阅。

由于编写时间仓促，编写水平有限，书中难免有疏漏之处，敬请广大读者不吝赐教，以便于修订，使之日臻完善。

国内贸易部教育司

1997年4月

目 录

第一章 概论	(1)
第一节 管理会计及其形成和发展	(1)
第二节 管理会计的特点和内容	(8)
第三节 管理会计的工作组织	(15)
第二章 成本习性和变动成本计算	(19)
第一节 成本习性	(19)
第二节 半变动成本的分解	(30)
第三节 变动成本计算	(38)
第三章 预测	(65)
第一节 预测的一般概念	(65)
第二节 利润预测	(70)
第三节 销售预测	(91)
第四节 成本预测	(104)
第四章 经营决策	(111)
第一节 决策的意义及有关成本概念	(111)
第二节 经营决策的一般方法	(118)
第三节 经营决策方法的应用	(126)
第五章 投资决策	(149)
第一节 投资决策的有关概念	(149)
第二节 投资决策的一般方法	(159)

第三节	投资决策方法的应用	(174)
第六章	全面预算	(188)
第一节	全面预算的基本体系	(188)
第二节	全面预算的编制	(191)
第三节	弹性预算	(207)
第四节	零基预算、滚动预算和概率预算	(214)
第七章	存货控制	(223)
第一节	存货控制的意义和内容	(223)
第二节	ABC 分析法	(229)
第三节	经济批量法	(234)
第八章	成本控制	(253)
第一节	成本控制的意义和作用	(253)
第二节	标准成本的确定	(255)
第三节	差异分析	(262)
第九章	责任会计	(274)
第一节	责任会计及其建立原则	(274)
第二节	责任中心及其考核	(279)
第三节	内部转移价格	(288)
第四节	责任报告	(293)
附录		(301)
一、1 元的终值表		(301)
二、1 元的现值表		(305)
三、1 元的年金终值表		(309)
四、1 元的年金现值表		(313)

第一章 概 论

第一节 管理会计及其形成和发展

一、管理会计的意义

管理会计是会计与管理的直接结合,它是以财务会计信息为主要依据,以经济数学方法为主要手段,对企业的经营管理活动进行规划和控制,以求得最佳经济效益的一个会计分支。

现代会计的发展,使会计的管理职能越来越受到重视。作为会计与管理直接结合的管理会计逐步从传统的会计中分离出来,这样,原来传统的会计就称为财务会计,从而形成管理会计和财务会计这两个现代会计中并列的重要领域。

管理会计直接服务于企业的内部管理。管理有两大基本职能,即计划和控制。相对管理的计划职能,管理会计有以决策会计为主体的规划会计,对企业的经营管理活动进行预测、决策,确定目标,编制计划、预算;相对管理的控制职能,管理会计则有以责任会计为主体的执行会计,对计划、预算所确定方案的执行过程进行控制,评析工作业绩和效益,寻求改进措施,保证预定目标的实现。

管理会计进行预测、决策、计划、控制、考核,主要是利用财务会计信息,同时也要利用其他有关信息。管理会计所预期的经济效益能否实现,完成程度如何,最终要在财务会计中得到反映。管理会计所利用的技术方法是多样的,有会计方法、统计方法,但用得最多的是以运筹学为主的经济数学方法,它把复杂的经济活动用简明的数学模式表达出来,以揭示有关对象之间的内在联系和数量关系,从而为管理者正确地进行经营决策提供客观依据。

管理会计对企业的经营管理活动进行规划和控制,即规划未来,控制现在,分析、评价过去。规划未来是管理会计的重点,因为事先正确的决策,确定最优的目标,是提高经济效益的关键;控制现在,是保证决策所确定的目标能够实现的手段;分析、评价过去,主要是分清责任,考核业绩,同时在分析评价过去的基础上,为今后决策提供经验。

管理会计重视数学模式和定量分析方法,但更重视人的主观能动作用,它主张做好人的工作,改善人际关系,引导、激励人在经营管理活动中充分发挥积极性和主动性,调动一切积极因素,以达到取得最佳经济效益的目的。

管理会计在现代企业管理中的作用,主要有以下三个方面:

(一) 提供管理信息

现代企业生产经营活动需要大量的经济信息,不仅需要财务会计提供的财务成本、经营情况等方面的信息,而且需要能适应于企业内部管理的各种管理信息。这些管理信息既包括经过进一步加工后的财务信息,也包括大量具有特定形式

和内容的非财务信息,如实际的和预期的、历史的和未来的、局部的和全局的、技术的和经济的等等。只有这样,企业的管理者才能据以对未来的生产经营活动进行规划和控制,达到预期的目标。管理会计由于不受有关法定会计规范和固有会计程式的制约,且可采用多种技术方法,所以它有可能对从各种不同渠道取得的信息进行加工、整理、改制,使之成为符合企业内部管理要求的特定数据,成为能满足管理者进行预测、决策、计划、控制等各项工作所需要的管理信息。

(二) 直接参与决策

决策是现代企业经营管理的核心。决策过程是管理人员选择和决定未来经营活动方案的过程。只有正确地进行各种决策,企业才能实现未来生产经营的最优化运转。然而,要制定正确的决策,不仅需要及时获取和提供管理信息,而且更需要对管理信息进行科学地加工和有效地运用。在这里,管理会计发挥了它特有的功能。管理会计不是消极被动地提供管理信息,而是在提供管理信息的同时,积极、有效地帮助管理者进行计划和决策,能动地参与企业经营管理。特别是管理会计几乎涉及企业生产经营的整个过程和所有领域,因此,它不仅参与属于全局、战略性的决策计划、而且参与企业内部各有关职能部门各种具体的决策计划。管理会计在提出和评价决策方案,帮助企业各级管理层制造正确的决策时,实际上也就置身于决策计划过程,直接参与了企业的经营管理活动。

(三) 实行业绩考评

为了确保预定目标的实现,必须对生产经营过程和结果进行严密的跟踪和监控,将反映企业经营目标完成情况和经

营计划执行过程的实际情况,与体现目标、计划的预算进行对比分析和检查考核。这是使生产经营活动得以按最优化原则进行的重要手段,也是衡量和控制决策、计划和实际执行,进而最终实现预定经营目标的可靠保证。在对企业生产经营过程及其结果进行监控、考评的问题上,管理会计既可建立完备的控制系统,又可确定严格的考核措施,从而随时掌握达成企业目标的实际进程,正确考评企业内部有关部门的工作成绩,并为修订决策,调整计划提供客观依据。

二、管理会计的形成

管理会计从传统、单一的会计中分离开来,成为与财务会计并列的独立学科,经历了一个逐步发展的过程。作为现代会计的一个分支,管理会计的产生是会计不断发展的必然结果,而会计又是随着经济的发展而发展的。

管理会计的初步形成,可以追溯到本世纪之初。当时,资本主义已有了相当的发展,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,不少工厂经营粗放,管理混乱,开工不足,浪费严重。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。正是在这种情况下,集中体现科学管理理论和方法的“泰罗制”产生了。泰罗的科学管理学说,主张在企业管理中要用精确的调查研究 and 科学知识来代替个人判断,亦即要对产品的制造过程进行缜密的观察、计量、分析和评价;为生产劳动制定各种标准,要求每个工人使用标准的工具,通过

标准的动作,耗用不超过标准的时间和原材料,来制造质量符合标准的产品;实行职能工长制,超额累进计件工资制等等。与泰罗制的推广应用相配合,一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,并在实践中得到不断的充实完善。会计领域中这些新观念、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。当时,有人把这些会计领域的新内容综合起来,称为管理会计,并写成专著,如1922年出版的奎因坦斯的《管理会计:财务管理入门》,1924年出版的麦西金的《管理会计》。尽管由于当时历史条件的限制,这些理论没有被充分的认识和广泛的应用,但是处于初级阶段的管理会计在事实上已经形成了。

三、管理会计的发展

从本世纪50年代起,资本主义经济进入了战后经济发展时期。在这个时期,资本主义企业的生产经营发生了很大的变化。其主要特点是:一方面现代科学技术突飞猛进并广泛地应用于生产经营,使生产力获得十分迅速的发展;另一方面,资本主义企业进一步集中,跨国公司大量涌现,企业的规模不断扩大,生产经营日趋复杂,外部的市场情况瞬息万变,竞争异常激烈。面对这些新的条件和环境,企业只有事先确定正确的经营目标,制定科学的经营决策,采用先进的生产、工作方法,并处理好企业内外部的经济关系,才能具有灵敏的反应能力

和高度的适应能力,从而维持其目前的生存并求得将来的发展。否则,就会在激烈的市场竞争中被淘汰。

资本主义经济发展的这种新的形势和要求,是盛行一时的泰罗制所无法适应的。泰罗制着眼于对生产过程进行科学管理,把重点放在生产过程个别环节、个别方面的高度标准化,而对企业管理的全局、企业与外部的关系考虑甚少,这在新形势下显得本末倒置;泰罗制还过分强调严格的机械管理,过分依赖于行政命令,而无视人的主观能动性和无限创造力,认为只有管得严,才能效率高,致使企业职工处于消极被动和极度紧张的状态,这势必引起他们的强烈不满和反对,因而无法取得应有的效果。在这种形势下,以运筹学和行为科学为主体的现代管理科学应运而生,并终于以其更科学和先进的理论和方法取代了泰罗制,从而给企业管理带来了新的生机。

现代管理科学的形成和发展,特别是运筹学和行为科学的管理理论和方法,对管理会计的发展起着十分重要的作用。行为科学主要是应用心理学、社会学的原理来研究人的各种行为的规律性,分析人产生各种行为的客观原因和主观动机的一门科学。把行为科学的原理应用到企业管理,有助于调整和改善人与人之间的关系,引导、激励职工在生产经营中充分发挥主动性、积极性。按照行为科学所确立的原理和方法,企业应实行“目标管理”,也就是企业应确定它在一定时期应当实现的总目标,企业内部各管理层次则要围绕这个总目标,各自制定一个与总目标相应的具体目标,以保证总目标的实现。企业的各个管理层次都是一个相对独立的责任中心,有权自

行安排人力、物力、财力来保证目标的完成,只有出现“例外”情况时,企业才进行干预。这样,企业必须掌握各管理层次和有关工作人员完成目标的情况,以便给予适当的奖励。为此,企业管理者不仅要求会计能反映整个企业的经营成果,而且要求控制和考核各责任部门和有关人员的工作业绩。会计与责任的控制考核相结合,就形成了管理会计的一个重要内容——责任会计。

另一方面,为了避免在激烈的市场竞争中被淘汰,企业管理者不仅要求会计做好事后反映,而且更重要的是要对企业未来的经营管理提出多种方案,并事先预测其经济效益,以供企业管理者进行正确的经营决策。为了适应这个新形势的要求,会计人员就运用了运筹学这一现代管理科学的新成就,对会计信息进行进一步加工,规划未来,参与决策。运筹学主要是应用现代数学和数理统计学的原理和方法,建立了许多数量化的模式,帮助管理人员按照最优化的要求,对企业的生产经营活动进行科学的预测、决策、计划、组织和控制,促使企业的生产经营实现最优化运转,以提高企业的适应、竞争能力。会计与运筹学的结合,形成了管理会计的另一个重要内容——决策会计。决策会计的产生,使管理会计从传统的会计中分离出来,成为与财务会计相对应的一个独立的会计分支。

管理会计与财务会计分离以后,又不断吸取了现代管理科学和系统论、信息论、控制论等各方面的研究成果,使它的理论不断完善,内容逐步丰富,应用日益广泛,逐步成为现代化企业管理中一个必不可少的组成部分。

第二节 管理会计的特点和内容

一、管理会计的特点

管理会计与财务会计相比,它主要具有以下特点:

(一) 侧重于为内部管理服务

财务会计是通过对企业日常经济业务进行记录、整理、汇总和定期编制财务会计报表,向企业的投资者、债权人和政府管理部门等企业外部的有关人员提供企业的资金、成本、利润等主要财务信息,使他们能及时、准确地了解企业的财务状况和经营成果,以保障其切身的经济利益。

管理会计则主要是运用一系列特定的理论概念和专门的技术方法,对包括财务会计、统计和业务等在内的各种有关数据进行加工,向企业内部各管理层次的管理者提供有关经济信息,以帮助他们正确地确定经营目标,制定经营决策,编制计划预算,实施控制考核,以使企业的生产经营始终处于最优化状态,不断提高企业的管理水平和经济效益。

(二) 注重于规划未来

财务会计一般是对企业已经发生的经济业务进行事后的记录和汇总,对过去的生产经营活动进行客观的核算和监督,至于预期的尚未发生的经济事项,通常不是财务会计处理的对象。所以,如实地反映过去,是财务会计的一个重要特点。虽然财务会计的某些记录有时也会涉及到对未来情况的估计,

如固定资产使用年限的估计,坏帐损失率的预计等,但这并未改变财务会计专为有关部门提供生产经营活动历史记录这一基本特征。

管理会计为了有效地服务于企业内部的经营管理,必须注重于规划未来。管理会计所要研究、解决的主要是涉及企业未来生产经营的有关问题,如为了帮助企业确定经营目标,进行正确的决策,管理会计就要依据其所掌握的各种材料,对生产经营中可供采取的各种方案可能取得的经济效果,进行事先的预测和分析比较;目标确立以后,还要编制有关计划、预算,以保证企业的生产经营活动能根据决策预定的目标进行,使可能性变为现实。虽然管理会计也要利用某些历史资料,对企业过去的经营情况进行分析与评价,但其目的并不在于说明过去,而是为了将这些资料作为预测、分析的参考,使企业的未来能与过去相衔接,以便更正确有效地规划未来。

(三) 具有较大的灵活性

财务会计要如实反映一个企业的财务状况和经营成果,要对其信息的正确性承担法律责任。为此,财务会计必须以公认的会计法规为准绳,严格按照会计原则和会计程序处理日常经济业务,任何违背或偏离的行为都是不允许的,这是使财务会计资料能取信于企业外部的投资人、债权人以及有关政府机构,以及保障他们的经济利益所必需的。

管理会计却不同,由于它主要是为企业内部经营管理服务的,其信息正确与否,只影响管理的科学和有效性,从而影响经济效益,而无须承担法律责任。所以,它在许多方面都不受会计法规、会计原则的约束,也不受会计程序或惯例的限

制。管理会计工作的进行,完全取决于管理者规划、经营生产经营活动的实际需要,服从于企业内部管理的特定要求。管理会计这种较大的灵活性主要表现在以下几个方面:

1. 时间。

财务会计有较强的时间要求,如严格按照规定的会计期间结帐、定期编制财务报表。管理会计则没有这种时间的限制,它可以根据管理的实际需要,在任何时候,按任何期间编制有关管理报表。

2. 范围。

财务会计通常以企业作为一个整体,提供集中概括性的资料,来综合评价考核企业的财务状况和经营成果。管理会计则不然,为了更好地服务于企业的经营管理,它既要根据企业的经营目标,对未来的生产经营活动进行总体规划和控制,又要从企业的各个局部出发,考虑和处理有关业务部门、职能部门、基层单位以至职工个人各种问题,二者不可偏废。

3. 数据。

财务会计要求如实反映企业在生产经营中发生的每一笔经济业务,正确核算和监督企业在一定期间的财务状况和经营成果,它对数据的要求是严格的、精确的,具有唯一性。管理会计则不是单纯强调数据的精确性和可靠性,而是更加注重数据的及时性、合理性和有效性。因此,管理会计在应用实际数据之外,还应用大量的估计数、近似数、趋势值等等。

4. 方法。

财务会计以货币为统一计量单位,按照固定的核算程序,主要采用会计的普通算术方法对企业的经济活动进行记录、

汇总、整理、报告,其方法比较单一。管理会计在对未来的生产经营活动进行规划和控制时,可根据需要,采用实物、金额、指数、比率、图示等多种计量单位形式以及会计、统计和数学等多种技术方法。

总之,管理会计与财务会计相比,有着许多显著的特点,它是有别于财务会计的另一个会计理论、方法体系。但是,管理会计毕竟是从传统会计中分离出来的,它与财务会计同属会计领域,因而,它们之间有着不可分割的内在联系。首先,管理会计与财务会计的基本信息是同源的,即主要来自于通过记帐、算帐所取得的财务会计信息。其次,二者的服务对象是交叉的,目标是一致的。作为“外部会计”的财务会计,同时也为内部管理服务;作为“内部会计”的管理会计同时也为企业外部服务,它们二者虽各有侧重,但它们的共同目标是一致的,即都是为了改善企业经营管理,提高企业经济效益。因此,要搞好现代化企业管理,就必须把管理会计和财务会计正确地结合起来,相互配合,取长补短,充分发挥它们各自的职能作用,以不断改善企业管理,提高经济效益。

二、管理会计的内容

(一) 企业管理循环与管理会计循环

管理会计是专门为管理者规划、控制企业未来生产经营活动提供服务的,它的内容几乎涉及到企业经营管理的各个领域。在企业管理中,通常把管理程序划分为“计划”与“控制”两大部分,这两大部分又可具体分为五个步骤,它们依次不断地重复进行,形成企业管理循环。与企业管理相适应,管