

现代会计系列教材

总编 杨宗昌 赫淑云

西方

管理会计

主编 左志坚

编写人员 杨淑娥 杨亚娥 乔引华



陕西人民出版社

98
F234.3
137

现代会计系列教材 总编 杨宗昌 赫淑云

西方管理会计

主 编 左志坚

编写人员 杨淑娥 杨亚娥 乔引华



陕西人民出版社



C

479156

(陕)新登字 001 号

现代会计系列教材

西方管理会计

总编 杨宗昌 赫淑云

主编 左志坚

陕西人民出版社出版发行

(西安北大街 131 号)

西安昆明印刷厂印刷

850×1168 毫米 32 开本 13.5 印张 321 千字

1997 年 5 月第 1 版 1997 年 5 月第 1 次印刷

印数:1—3000

ISBN 7-224-04408-3/F·567

定价:16.00 元

序

在邓小平同志建设有中国特色社会主义理论指导下,党的十四大提出我国经济体制改革的目标,是要建立社会主义市场经济体制。这是我国在计划与市场关系问题上的一次重大理论突破。市场经济是开放化的经济,是竞争化的经济,是法制化的经济。它意味着中国将进一步改革开放走向世界,参与国际分工,参与国际竞争,在运行机制上与国际接轨。这就要求我们培养大量懂经济、懂法律、懂管理、懂外语、懂计算机的各类外向型高级人才。

会计作为经济管理的重要组成部分,是国际通用的商业语言。为了适应改革开放和发展社会主义市场经济的需要,中央提出与国际会计接轨,向西方会计逐步靠拢的战略部署。经国务院批准,财政部配套颁布了《企业会计准则》、《企业财务通则》和大行业会计核算制度,揭开了我国企业财务会计制度全方位、历史性、模式化的转换与改革序幕。制定“两则”和“两制”的宗旨,在于为建立和发展社会主义经济体制服务,为深化企业改革服务,为企业走向国内外市场服务。通过“两则”、“两制”统一规范了所有企业的财务会计行为,对促进企业平等竞争,方便和扩大企业乃至整个国民经济的对外交流和开放,推动企业走进国际市场、推动会计教育改革具有重大的现实意义和深远的历史意义。

我国的改革开放和社会主义市场经济的发展,以及“两则”、“两制”的颁布,对我国的会计教育改革指出了一系列的新情况、新课题、新理论和新方法。为适应这种新形势和新要求,我们组织全系教师在认真学习“两则”“两制”的基础上,以建设有中国特色社

会主义理论为指导,从我国具体国情出发,大胆借鉴国际会计惯例的有益经验,组织编写了一套《现代会计系列教材》丛书,包括《基础会计学》、《企业财务会计》、《成本会计学》、《企业财务管理》、《审计学》等主干课程教材,以及《国际会计》、《涉外会计》、《管理会计》、《企业金融》、《企业经营分析》、《计算机基础》、《FOXBASE 程序设计》、《会计信息系统分析与设计》等课程的教材,供财经院校本科、专科以及在职干部培训和自学成才之用。从教材的全面革新方面参与会计制度的改革,加快与国际会计惯例接轨的进程。我相信,这是一项非常有意义的基本建设。

由于时间紧迫,任务集中,加之我们的水平有限,许多理论和实际问题还有待继续探索,书中难免存在缺点和错误,敬请读者批评指正,并及时向我们反映,以便修正。

杨宗昌

1993年6月

目 录

序	杨宗昌
---------	-----

总 论 篇

第一章 管理会计学科的形成	(3)
第一节 管理会计与管理科学	(3)
第二节 管理会计的产生和发展	(12)
第三节 管理会计的理论结构	(20)
第四节 管理会计的体系	(29)
第二章 管理会计与相关学科	(35)
第一节 管理会计的行为准则与基本方法	(35)
第二节 管理会计是一门综合学科	(37)
第三节 管理会计的发展前景	(49)

规 划 篇

第三章 成本性态和变动成本法	(61)
第一节 成本分类	(61)
第二节 成本性态	(64)
第三节 混合成本	(73)
第四节 变动成本法	(82)
第四章 本量利分析	(95)
第一节 单一品种本量利分析	(95)

第二节 多品种本量利分析	(104)
第三节 因素变动分析	(111)
第四节 曲线本量利分析	(120)
第五章 经营预测	(127)
第一节 经营预测概述	(127)
第二节 经营预测的基本方法	(131)
第三节 销售和利润的预测	(140)
第四节 成本和资金的预测	(147)
第六章 全面预算	(154)
第一节 全面预算概述	(154)
第二节 全面预算的编制	(161)
第三节 其它几种预算方法	(178)

决 策 篇

第七章 短期决策——确定性决策	(193)
第一节 生产决策	(193)
第二节 价格决策	(221)
第八章 短期决策——风险及不确定性决策	(233)
第一节 风险及不确定性决策的特征	(233)
第二节 对付风险和不确定性决策的方法	(235)
第九章 长期决策——基本原理	(246)
第一节 长期决策的资料选择	(246)
第二节 长期决策的基本方法	(254)
第十章 长期决策——实践拓展	(274)
第一节 长期决策的风险问题	(274)
第二节 设备更新决策	(281)

第三节	长期决策的其它问题	(291)
-----	-----------	-------

控制与考核篇

第十一章	存货控制	(303)
第一节	影响存货的因素分析	(303)
第二节	经济订货批量(EOQ)模型	(306)
第三节	经济订货批量模型的应用	(312)
第四节	存货的日常控制	(321)
第十二章	成本控制	(329)
第一节	成本控制概述	(329)
第二节	成本控制原则	(334)
第三节	事前成本控制	(338)
第四节	日常成本控制	(349)
第十三章	分权制与责任会计	(364)
第一节	分权制概述	(364)
第二节	分权制的组织机构	(369)
第三节	业绩考核	(372)
第四节	转移价格	(381)
第五节	激励制度	(386)
第十四章	管理责任报告	(393)
第一节	信息传递的作用和要求	(393)
第二节	管理责任报告的类型	(395)
第三节	报告的要求、内容和格式	(402)

附录

1. 复利终值表	(417)
2. 复利现值表	(419)

3. 年金终值表.....	(420)
4. 年金现值表.....	(422)
后记.....	(423)

总 论 篇

第一章 管理会计学科的形成

随着经济的发展,所有权与经营权的进一步分离,企业经营的成败,主要取决于主管当局的经营决策,经营决策需要会计提供越来越多的相关信息,这些信息内容上更广泛,时间上更及时,而且要适用于管理当局计划、预测、分析、决策的需要,这便是 20 世纪初期以来形成的区别于财务会计的另一重要分支——管理会计。30—50 年代,管理科学理论与方法的兴盛,数学方法、计算机技术的引入,导致管理会计学科发展和成熟,并逐渐成为一门跨学科的会计分支。本章着重介绍管理会计的产生和发展过程,并对管理会计的理论框架、管理会计的特点作以探讨,最后描述本学科和本教材的体系。

第一节 管理会计与管理科学

一、会计与管理

管理会计是一门新兴的综合性学科,是在现代管理科学发展的基础上,从传统的会计中分离出来,成为与财务会计并列的一门独立学科。

会计与管理有着密切的联系,管理会计是“管理”与“会计”的高度统一,它是以传统的会计理论和现代管理科学为理论基础形成和发展起来的,要研究管理会计的产生和发展,首先必须了解管理科学发展的历史。

管理是适应人类进行社会生产的需要,并由共同劳动所引起的一个普遍性概念,管理科学是从管理实践中产生的。管理成为一门科学,迄今为止仅有一百来年的历史,是随着商品经济的发展,逐步形成和发展起来的。

管理科学的创始人之一法约尔认为:管理是计划、组织、指挥、协调和控制。也有人认为,管理是组织和协调各分系统的活动,并使之与环境相适应的主要力量。管理科学是由有关概念、原理、原则和方法构成的知识体系,它对管理实践有重大指导意义,可以运用它来解决实践中出现的新问题。能否利用管理知识的基本方法,解决好实际问题,还得有管理者经验的积累,这也称为管理艺术。

人的社会性要求人参与劳动,生活于某一群体,当各自怀着不同目的的人组合起来后,人群组织中从事协调的活动,便是管理。现代社会科学技术的发展和进步,更强化了科学管理意识,通过科学管理使先进技术造福于人类。

管理从宏观角度讲,是促进社会经济发展的最基本、最关键因素。从微观角度讲它是提高企业生产效率和经济效益的手段。通过一个国家或企业经济发展的水平,就可以反映出对管理学科的认识程度。

管理的一般功能包括:计划——对未来的目标的规划;组织——为完成目标服务的手段;控制——使执行过程按照预定目标进行;监督——考核和评价。这一组功能是法约尔在古典管理理论中对管理“干什么”和“怎么干”的观点体现。

管理的本质功能,即回答了“为什么干”的问题,即管理的目的问题,可归纳为对生产要素的组合,及提高生产能力的作用两个方面。

西方的经济管理理论各学派的形成,基本分为三个阶段,分述如下:

(一)古典管理理论

将科学方法应用于管理学科的奠基人,是弗雷德里克·乌·泰罗(Frederick. W. Taylor),他是一位工程师,他致力于工作规划和生产管理艺术的研究,用大量的试验把管理和技术操作相结合,并深信管理将发展成为一门应用科学。

“古典管理理论”是在 19 世纪末 20 世纪初形成的,代表人物是美国的泰罗、法国的法约尔(Henri Fayol)、德国的韦伯(Max Weber)以及后来的美国人古利克(Luther Gulick),泰罗被称为“科学管理之父”。泰罗的科学管理,其核心是通过时间研究和动作研究,制定标准工时定额,实行差别工资制,以最大限度地提高生产和工作效率。随着泰罗制在实践中的广泛推广,作为为管理企业服务的会计,也发生了空前的变化和发展。“标准成本”、“差异分析”、“预算控制”等同泰罗制的科学管理方法直接联系的技术方法开始引进到会计中来,成为当时成本会计的重要内容,也是后来管理会计学科体系的有机组成部分。

法约尔将财务活动、会计活动与管理活动并列,作为经营职能之一,而管理又由计划、组织、指挥、协调与控制五种因素构成。古利克则提出有名的 POSDCORB,即管理七职能论。这七种职能是:计划(Planning)、组织(Organising)、人事(Staffing)、指挥(Directing)、协调(Coordinating)、报告(Reporting)、预算(Budgeting)。这七种职能英文单词的词首字母组成 POSDCORB。

不论哪一种学派,都将计划和控制作为企业管理的两项基本职能。计划是控制的标准,控制是实现计划的手段,管理的计划与控制职能,是通过对有关资金运动进行记录、计算、分析比较、考核监督实现的,即通过会计核算实现的。在这种情况下,作为反映和监督资金运动的会计称为财务会计,为适应管理需要其职能和作用也需进一步提高,会计学界不少专家提出会计多职能论,即反

映、监督、规划、(制度)、控制、分析五职能论或六职能论,这时会计学科就出现许多新的分支,管理会计开始从传统会计中分离出来,成为一门综合性的独立学科。

可见,会计职能的演变,是随着现代管理科学的发展而发展的。

(二)行为科学理论

行为科学于 20 世纪 30 年代创立,其代表人物有梅奥(Elton Mayo)和美国的罗特利斯伯格(Frity. J. Roethlisberger),他们进行了有名的霍桑实验。行为科学强调从心理学、社会学的角度研究人们行为的动机,注意人的因素,重视人与人之间的关系,从人的行为本质中激发出提高劳动效率的动力,主张实行民主管理与“参与制”,吸收劳动者参与企业决策,调动人们的积极性和创造性,使企业的目标和个人的目标一致起来。现代管理会计中的责任会计,就是按照行为科学的原理产生的,即将经营管理中的责任制同测定业绩的会计相结合,为各个责任中心进行考核,并按业绩执行情况给予奖惩。

行为科学将人的各种需要分为五大类,即生理上的需要、安全上的需要、社会需要、心理上的需要、自我实现需要。行为科学将满足人的以上需要,改善人与人之间的关系,调动人的主观能动性放在首位,强调管理当局要细致的了解人、关心人、满足人们的需要,同时巧妙的与实现企业目标结合起来。

(三)现代科学管理理论

西方经济管理理论的第三阶段,是随着科学技术的进步,生产力的飞速发展和生产社会化程度日益提高,在经济管理理论方面出现了系统管理学派,决策理论学派,社会系统学派等许多学派,对现代管理科学产生较大影响的是决策理论学派。

决策理论学派的代表人物是美国心理学家西蒙(H. A.

Simon)、马奇(J. C. March)等人。其核心思想认为,决策贯彻于管理全过程,管理即是决策。这主要是因为二次大战后,从本世纪 50 年代开始,商品经济有了迅猛发展,现代科学技术被广泛应用于生产,企业规模越来越大,竞争更加激烈,这就对管理企业提出了新的要求,即不仅要求企业内部管理更加科学化,而且要求企业对外界的客观经济情况有很强的适应能力。因此,仅作为对生产过程进行科学管理的泰罗制就不能适应新的形势和要求,而企业的方针、政策如果与外界环境脱节,个别环节效率再高,也会被竞争淘汰。因此,企业管理新的指导方针就成为“管理的重心在经营 经营的重心在决策”,把经营决策放在了首要地位。

西蒙决策理论对现代管理会计中的会计决策有较大影响,如在短期经营决策及长期投资决策中目标的确定、方案的选择等,从理论到具体技术方法的应用都有指导意义。

综上所述,西方管理会计是以传统的会计理论和现代管理科学为基础,吸收了系统论、信息论、控制论等大量研究成果,使之比传统会计具有更广泛的职能,而建立起的一门独立的综合性学科。它不仅是经济管理的重要工具,而且是现代化管理的重要组成部分。

二、管理与决策

在现代经营管理中,决策占据核心地位,而经理就是决策者,经理可以凭着个人积累的管理经验,作出判断,但他更需要有用的情报,这些情报来自企业的各个方面,更多的是会计提供的信息。

决策分析理论是本世纪 20 年代奈曼(J. Neyman)和皮尔逊(E. S. Pearson),研究和发展的假设检验理论,他们总结推导出对检验法优劣的判断标准,人们把它称为(统计)决策论(Decision Theory)。这一套方法虽然内容丰富,但主要用于科学研究和试验

方面,在实际管理工作中只在产品质量管理的小范围内应用。被称为古典决策论。它正与同时期产生和发展的古典管理理论结合,在研究组织管理的过程中逐步认识到决策对管理的重要性。到了40—50年代,随着经营管理的需要,哥伦比亚大学数理统计教授瓦尔德(Abraham Wald),联系决策后果研究决策理论,拓宽了在经营管理中的应用,提高了实用价值,管理决策中的风险决策分析,即应用其基本概念与方法。被称为现代决策论。这时决策管理理论的代表西蒙发展了自己的组织理论,高度强调决策在组织管理中的作用,并对管理决策的目标选择、最优方案的判别标准及决策程序作了更进一步探讨,他的独特观点,形成了组织管理理论中的重要学派“现代决策理论”学派。在西蒙决策理论的影响下,人们普遍认识到决策在企业管理中的作用,并希望决策方法更能符合管理实际的需要,从而推进了决策论方法在管理决策中的应用。

决策论方法起初用来解决风险性决策问题,因为方案的选择应当是概率与期望值的函数。但在实际管理中,不少确定性的决策,多目标规划问题,群体决策问题,就需要运筹学、对策论等方法的结合应用,以满足多变量和约束条件。在实用中决策分析方法更加符合生产管理实践,为了能广泛应用决策技术,决策方法将更加简便易学,在决策中将数据提供的定量信息与决策者个人判断结合,使决策更具灵活性,管理过程中每一环节都能有基层决策、中层决策和上层决策,决策已成为管理的手段或职能。

按照决策的观点,每一项决策必须具有以下步骤:见图1—1。

- 选择(确定)决策目标;
- 列出(提出)备选方案;
- 对备选方案分析、评价;
- 选出最优方案;
- 提供决策结论。