

立信会计丛书

GUANLI KUAIJING (XINBIAN)

管理会计

(新编)

主 编 曹惠民

副主编 徐 波 李贻莹

立信会计出版社

立信会计丛书

管 理 会 计

(新编)

主 编 曹惠民

副主编 徐 波 李贻莹

立信会计出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

管理会计(新编)/曹惠民主编. —上海:立信会计出版社,
1999. 2(1999. 4 重印)
ISBN 7-5429-0631-3

I. 管... II. 曹... III. 管理会计 IV. F234. 3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(1999)第 18989 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 200233
E-mail *lxaph@sh163c.sta.net.cn*
出 版 人 陈惠丽

印 刷 上海申松立信印刷厂
开 本 850×1168 毫米 1/32
印 张 12.75
插 页 2
字 数 311 千字
版 次 1999 年 2 月第 1 版
印 次 2000 年 12 月第 6 次
印 数 30 001—36 000
书 号 ISBN 7-5429-0631-3/F·0577
定 价 20.00 元

如有印订差错 请与本社联系

前 言

管理会计是一门新兴的边缘学科。它是为了适应企业内部管理方面预测、决策、规划、控制以及业绩考核的需要而产生的。它吸收了现代管理科学的理论与方法,是会计学科与管理学科的有机结合。管理会计的产生与发展有助于企业改善经营管理,提高企业经济效益。

本书在内容与编写方法上具有如下特点:

一、尽可能吸收管理会计研究的最新成果,对一些具有探讨性的问题独立编排,便于在教学中根据不同的对象有所取舍,以适应不同层次学员的需要。

二、适当参考了财政部统编教材的基本要求以及全国会计专业技术资格考试“财务管理”考试大纲中有关投资决策、预算、成本控制等内容的要求。因此,在内容的编排以及专业术语的表述方面与全国统考相关课程的口径比较一致。

三、文字力求通俗,例题分析全面,每章附有多种类型的习题,便于授课与自学。

本书共分12章。第一、第七、第八章由曹惠民编写;第二、第三章由徐波编写;第四章由徐德镛编写;第五章由曹中编写;第六、第九章由李贻莹编写;第十章由徐蕴华编写;第十一章由杨荣德编写;第十二章由刘敬芳编写。本书由曹惠民任主编,负责大纲的拟定并对初稿进行修改总纂;由徐波、李贻莹任副主编。

本书被列入上海市教委第八期重点课程建设项目，可作为高校财经类专业及管理类专业学生的教材，也可作为在职人员的培训教材，还可作为报考会计师职称人员的参考教材。

本书在编写过程中，得到曹均伟、洪梅春等立信会计出版社同仁的热情支持，特此致谢。

由于编写水平所限，书中不妥之处恳请读者不吝指正。

编 者

1998年10月

目 录

第一章 总论	1
第一节 管理会计的产生与发展.....	1
第二节 管理会计的意义、职能与内容	5
第三节 管理会计与财务会计的关系.....	8
习题.....	9
第二章 成本分类与成本性态分析	12
第一节 成本分类	12
第二节 成本性态分析	24
习题	33
第三章 变动成本计算法	39
第一节 变动成本计算法的意义及其理论依据	39
第二节 变动成本计算法与完全成本计算法的比较	40
第三节 对变动成本计算法的评价	60
习题	62
第四章 本量利分析	69
第一节 本量利分析概述	69
第二节 保本分析	76
第三节 保利分析	91
第四节 有关因素变动对相关指标的影响	96

习题	104
第五章 预测分析	112
第一节 预测分析概述	112
第二节 销售预测	114
第三节 利润预测	128
第四节 成本预测	136
第五节 资金预测	138
习题	142
第六章 短期经营决策	147
第一节 决策分析的涵义、分类和程序	147
第二节 短期经营决策的特征和常用方法	151
第三节 影响短期经营决策的因素	155
第四节 短期经营决策的具体应用	162
习题	193
第七章 长期投资决策基础	201
第一节 长期投资决策的特征和程序	201
第二节 货币的时间价值	202
第三节 现金流量	213
第四节 长期投资决策的其他因素	219
习题	220
第八章 长期投资决策应用	224
第一节 长期投资决策的基本方法	224
第二节 长期投资决策应用举例	235
第三节 敏感性分析	246

第四节	经济效益分析·····	248
习题	·····	251
第九章	全面预算 ·····	257
第一节	全面预算概述·····	257
第二节	预算的编制方法·····	261
第三节	全面预算的体系和编制方法·····	274
习题	·····	289
第十章	成本控制与标准成本系统 ·····	293
第一节	成本控制概述·····	293
第二节	标准成本系统概述·····	297
第三节	标准成本的制定·····	302
第四节	成本差异分析·····	304
第五节	成本差异帐务处理·····	315
习题	·····	320
第十一章	存货控制 ·····	327
第一节	存货控制概述·····	327
第二节	存货控制的基本模式·····	329
第三节	存货控制的扩展模式·····	331
第四节	不同采购方式下的存货控制·····	338
习题	·····	342
第十二章	责任会计 ·····	347
第一节	责任会计概述·····	347
第二节	责任中心·····	350
第三节	内部转移价格·····	361

习题.....	365
习题参考答案.....	369
附录 货币的时间价值系数表.....	384

第一章 总 论

第一节 管理会计的产生与发展

管理会计是一门新兴的学科,自问世以来,同其他学科一样也经历了从小到大,从简单到复杂,从低级到高级的发展阶段。

一、西方管理会计的产生与发展

管理会计是由于社会生产力发展到一定程度,社会经济关系发生变革以及在企业生产经营管理需要的推动下产生与发展起来的。同时,还与管理科学的兴起有着密切的联系。因此,管理会计跨越了会计科学的传统领域。这种传统领域的跨越标志着管理会计的特征——向边缘学科渗透。

(一) 管理会计产生的必要性

1860年以前,美国工业生产还是十分落后的,经营方式以家庭手工业和个体商业为主。1860~1890年间,由于工业生产突飞猛进的发展,产生了工厂生产经营方式,这种方式将若干个生产环节集中在一个场地内,采用机器和专门的工具进行生产,并增加了动力的应用。在这一阶段,个体业主与合伙经营在工厂企业中占较大的比重,生产规模一般较小,但也出现了股份有限公司的组织形式。这种崭新的企业组织形式,不仅有利于资本的筹集和积累,而且为促进社会化大生产和工厂制度化的发展奠定了基础。

从1890~1930年,美国整个工业生产领域进行了全面改革,推动了社会化大生产、劳动分工和专业化的发展,导致了企业组织上的联合。这时,企业的公司组织形式占了绝对优势,并出现了垄

断公司机构,如托拉斯和控股公司等,将许多联合和协作的生产经营置于大公司的统一管理之下。

第二次世界大战之后,美国开始在国外大量投资,利用国外的自然资源和廉价劳动力扩大生产。同时,由于国际贸易的发展,跨国公司应运而生,使美国从资本输出和出口贸易中获得了巨大的利益。

与此同时,国内外市场竞争激烈,一些企业在竞争中占据优势,迅速发展;另一些企业竞争失败,破产倒闭。在战后经济快速发展的情况下,倒闭企业之多是前所未有的。因此,企业为了避免在竞争中被淘汰,迫切要求会计不仅能事后反映,更重要的是还能对企业未来的经营管理提出多种方案,事先预测其效果,作为企业经营决策的依据,以便取得最佳的经济效益。但是,传统的财务会计满足不了管理上的这种需要。因而,建立一门以预测决策以及规划控制为主要职能的新兴的会计学分支学科就成了当务之急。

(二) 管理会计产生的可能性

第二次世界大战中,数学研究有了重大的突破。1945年,兰特公司对各种高水平的系统数学解析方法进行了研究,从而促使以优化为目的的运筹学的问世。运筹学最初是用于军事目的的,在军事作战研究方面获得成功的同时,也为用数学语言描述经济现象提供了可能。战后,为了适应新形势的要求,会计人员运用运筹学对会计资料进行加工,预测未来,参与决策。运筹学主要用现代数学和数理统计的原理和方法,建立许多数量化的管理模式,帮助人们按照最优化的要求,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,促使企业实现最佳运转,以提高企业的竞争能力。运筹学与会计相结合,形成了预测决策会计,奠定了管理会计的基础。

会计从事后反映发展到规划与控制,需要大量的信息,计算工作量大大增加。尤其是许多数学模型,从理论上说,手工计算可以

完成,而实际上难度很大。因此,必须借助良好的计算工具才能开展工作。1946年,世界上第一台电子计算机在美国的宾西法尼亚大学问世。随后,电子计算机技术又得到了迅猛的发展,从而在客观上为管理会计的产生与发展提供了有利的条件。

为了提高企业的竞争能力,50年代以来,现代企业管理中行为科学理论发展较快。它主要应用心理学、社会学等原理,探讨人与人之间的关系,引导、激励职工在生产经营中充分发挥主观能动作用,为企业出谋划策,争取实现最大的经济效益。按照行为科学确定的原理和方法来管理企业,首先要规定企业在一定时期内必须实现的总目标。企业内部各管理层次成为各种责任中心,并制定与总目标相适应的各项具体目标,实行“目标管理”。各管理层次有权自行安排人力、物力、财力来完成目标,只有出现例外的情况企业才进行干预,即“例外管理”。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,以便据此给予合适的、恰当的各种奖励。因此,企业领导不仅要求会计反映整个企业的经营成果,更重要的还要求控制和考核各责任部门和有关工作人员的工作业绩,并视之为责无旁贷。会计与责任的控制、考核相结合,形成了管理会计的另一重要内容——责任会计。

(三) 管理会计的发展

管理会计与财务会计分离后,由于不断吸收现代管理科学和系统论、信息论、控制论等方面的研究成果,使它的内容逐步丰富、完整起来。系统论是研究系统的模式、原则和规律,并对其功能进行数学描述的一门学科。管理会计与“三论”的结合,使管理会计的运用逐步深入到技术经济各领域,并且更加系统化、经常化和多样化。

管理会计最初应用于制造业,后来应用范围逐步扩大,从制造业推广到包括服务行业在内的所有类型的组织中,成为现代管理的重要组成部分。

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。美国于1972年成立了从全国会计人员联合会中分离出来的“管理会计协会”,英国成立了“成本和管理会计师协会”,并分别出版了《管理会计》月刊,在全世界范围内发行。同时,美国举行了取得“执业管理会计师”资格的考试,出现了专门的执行管理会计师,他们可以在专门领域内开展工作并取得较高的社会地位。

二、我国管理会计的形成和发展

从新中国成立至我国经济体制改革之前的这一阶段,是执行性管理阶段。由于我国社会生产力水平不高,在较长一段时期内,产品的生产供不应求;在管理上,对整个国民经济实行高度集中化的管理,企业的管理仅局限于生产领域。因此,在企业内部,为提高企业生产和工作效率采取了相应的措施,如编制全面的生产财务计划和月度作业计划;建立流动资金归口分级管理制度;推行以班组核算为基础的厂内经济核算制;开展经济活动分析等等。总的说来,这是实行事前计划、事中控制和事后分析相结合,直接服务于企业管理的管理会计。虽然当时没有使用“管理会计”这个名称,但应看作是我们自己的管理会计。基于当时的经济管理体制,会计的工作重点都是围绕为企业能较好地执行上级下达的各项数量和质量计划指标服务,因而基本上是属于执行性管理会计。

我国管理会计发展的第二阶段,是以党的十一届三中全会为转折点的,特别是党的十四大的召开,在理论和实践上都具有划时代的意义。十四大明确指出:我国要搞社会主义市场经济体制,实行政企分开,企业成为独立的商品生产者和经营者。企业的供、产、销、人、财、物由企业自己管,企业有了生产经营的微观决策权,就可以自觉地把正确执行生产经营决策放在首位,使企业的生产由被动型转为主动型,管理会计由执行型变为决策型。这样,企业在市场竞争中运用管理会计的各种方法便有了广阔的前景。这就是管理会计在我国必将得到迅速推广和发展的深刻历史背景。

在这一阶段里,由于客观上的需要,我国会计界逐渐引入了国外的管理会计方法,并结合国情作了一些适当的修正,对于促进我国的管理会计发展有着相当重要的意义。

三、建立具有中国特色的管理会计

建立具有中国特色的管理会计,就是以我国自己创造的成功经验为基础,进一步兼收并蓄西方管理会计中的先进方法,建立起一套符合我国国情的管理会计的理论和方法体系。

(一) 建立具有中国特色的管理会计的原则

(1) 坚持社会主义市场经济的有关方针和政策,而不是资本主义市场的盲目竞争。

(2) 以经济效益为中心,既讲企业效益又讲社会效益,局部利益服从整体利益,而不是企业利润至上。

(3) 坚持以马克思主义的理论为指导,采用定量分析与定性分析相结合的方法,既要充分运用数学方法进行定量分析,也要联系实际,进行具体的定性分析。

(二) 建立具有中国特色的管理会计应当重视的问题

(1) 总结我国管理会计工作的经验,使这些经验系统化、理论化,管理会计要为促进我国经济体制改革、为企业“转轨变型”服务。

(2) 根据我国国情吸收国外管理会计有用的方法和技术,在博采众长的基础上形成自己的管理会计体系。

(3) 加强管理会计理论和方法的研究,要根据改革形势的要求进一步改进、完善、提高我国已有的管理会计与方法。

第二节 管理会计的意义、职能与内容

一、管理会计的意义

管理会计是一门新兴的学科,目前尚无明确公认的定义,根据

它在企业管理中的作用,我们认为:管理会计是指利用财务会计和其他资料,采用灵活多样的方法,着重对企业未来的经营活动进行预测与决策,以及规划与控制的信息系统。

因为管理会计是会计学的一个分支,其定义要与会计的定义相吻合。就会计的定义来说,大体有“工具论”、“经济活动论”、“信息系统论”等观点。无论从会计的核算环节还是核算方法来看,会计是一个有机的整体,所以,将会计称为“信息系统”较为妥当。管理会计在方法上、核算重点上又有别于传统的财务会计,因此应突出“灵活多样的方法”与“未来的经营活动”。

二、管理会计的职能

管理会计的职能是指其在企业管理中所起的作用,可以概括为五个方面:

(一) 预测

预测是指采用科学的方法预计、推测客观事物未来发展必然性或可能性的行为。管理会计发挥预测经济前景的职能,就是按照企业未来的总目标和经营方针,充分考虑经济规律的作用和经济条件的约束,选择合理的模型,有目的地预计与推测企业未来销售、利润、成本及资金的变动趋势和水平。

(二) 决策

决策是在充分考虑各种可能的前提下,按照客观规律的要求,通过一定程序对未来实践的方向、目标、原则和方法作出决定的过程。决策既是企业经营管理的核心,也是各级各类管理人员的主要工作。管理会计发挥参与决策的职能,主要体现在根据企业决策目标搜集、整理有关信息资料,选择科学的方法计算有关的评价指标,并作出正确的判断,最终选出最优的行动方案。

(三) 规划

规划是对企业未来的生产经营活动进行科学的安排与筹划。它要求在最终决策的基础上,将事先确定的有关经济目标分解落

实到各有关预算中去,从而合理有效地组织协调供、产、销以及人、财、物之间的关系,并为控制和责任考核创造条件。

(四) 控制

控制是对企业日常的生产经营活动进行严密监控和跟踪的过程,它一般包括计划、预算的落实,标准、定额的制订,日程、进度的安排,以及实绩的计量、差异的分析和行为的矫正过程等等。

(五) 考核评价

管理会计履行考核评价的职能,是通过建立责任会计制度来实现的,即在各部门、各单位及每个人均明确各自责任的前提下,逐级考核责任指标的执行情况,找出成绩和不足,从而为奖惩制度的实施和未来工作的改进提供必要的依据。

三、管理会计的基本内容

管理会计的内容是指与其职能相适应的工作内容,包括预测、决策、全面预算、成本控制和责任会计等方面。其中,前两项内容合称为预测决策会计;全面预算和成本控制合称为规划控制会计。预测决策会计、规划控制会计和责任会计三者既相对独立,又相辅相成,共同构成了现代管理会计的基本内容。

预测决策会计是管理会计系统中侧重于发挥预测经济前景和实施经营决策职能的最具有能动作用的会计子系统。它处于现代管理会计的核心地位,又是现代管理会计形成的关键标志之一。

规划控制会计是指在决策目标和经营方针已经明确的前提下,为执行既定的决策方案而进行有关规划和控制,以确保预期奋斗目标顺利实现的会计子系统。

责任会计是指在组织企业经营时,按照分权管理的思想划分各个内部管理层次的相应职责、权限及所承担义务的范围和内容,通过考核评价各有关方面履行责任的情况,反映其真实业绩,从而调动企业全体职工积极性的会计子系统。

第三节 管理会计与财务会计的关系

管理会计从传统会计中分离出来之后,企业会计中涉及到日常会计核算及对外报告的那部分内容就称为财务会计,与管理会计一起成为会计学的两大分支。分析财务会计与管理会计的关系能帮助我们深刻地理解管理会计的特点。

一、管理会计与财务会计的联系

(一) 两者源于同一母体

管理会计所需的许多资料来源于财务会计系统;它的主要工作内容是对财务会计信息进行深加工与再利用,因而受到财务会计工作质量的约束;而财务会计的发展与改革,则应当充分考虑到管理会计的要求,以扩大信息交换处理能力和兼容能力,避免不必要的重复和浪费。

(二) 两者的最终目标一致

管理会计和财务会计都处于现代经济条件下的现代企业环境中,它们的工作对象从总的方面来看基本相同,都是企业经营过程中的资金运动,都统一服从于现代企业会计的总体要求,共同为实现企业内部经营管理的目标和满足企业外部有关方面的要求服务,因此,它们的最终奋斗目标是一致的。

二、管理会计与财务会计的区别

管理会计与财务会计的区别概括如表 1-1 所示。

表 1-1

特 征	财 务 会 计	管 理 会 计
(1) 核算目的	主要为企业外界有经济利害关系的团体或个人服务	主要为企业内部各级管理人员服务
(2) 核算重点	着重反映过去,提供信息	着重规划未来和控制现在(有时也需要评价过去)