

管理会计

梁丽萍 编著



河南人民出版社

96
F234.3
75
2

管 理 会 计

编著 梁丽萍

河南人民出版社

(豫)新登字 01 号

管 理 会 计

编 著 梁丽萍

责任编辑 段宪文

*

河南人民出版社出版发行

郑州电力印刷厂印刷

850×1168 毫米 32 开本 13.5 印张 331 千字

1994 年 12 月第 1 版 1994 年 12 月第 1 次印刷

印数 1—5,000 册

*

ISBN7-215-03414-3/F·659

定 价: 11.00 元

前 言

管理会计是一门多学科相互渗透、综合性很强的新兴学科。它突破了传统财务会计只重视对生产经营活动进行被动反映的会计观念,强调了会计在经营决策、经济活动控制等方面的重要作用,是实现企业现代化管理的重要手段,也是企业现代化管理的一基重要内容。

本书主要分三个部分,第一部分为管理会计的基本理论和基本方法,具体介绍管理会计的理论基础、成本性态分析、本·量·利分析及变动成本法等内容;第二部分为决策会计,具体介绍预测技术、短期决策和长期决策等内容;第三部分为控制会计,具体介绍全面预算、责任会计和成本控制等内容。每章附有主要词汇英汉对照、复习思考题和练习题,书后附有复利终值系数表、复利现值系数表、年金终值系数表、年金现值系数表及习题参考答案。

本书是作者在多年教学研究的基础上,吸收西方管理会计的精华,结合我国社会主义市场经济的实践活动编写的。内容全面,行文通俗易懂。

本书可作为会计、审计、管理、统计等专业本、专科学学习的必修教材,也是财会人员、管理人员理想的参考书,对于与此有关的函授、电大、夜大、职大等也是一本极好的教材。

本书在写作过程中,得到了不少同志无私的帮助,特此致谢!由于本人水平有限,书中难免有缺点和错误,诚恳地希望广大读者批评、指正。

编 者

1994 年 12 月

目 录

第一篇 基本理论和基本方法

第一章 总论

- 第一节 管理会计的形成和发展..... (1)
- 第二节 管理会计的基本内容及职能..... (4)
- 第三节 管理会计与财务会计的区别和联系..... (9)
- 第四节 管理会计的原则和方法 (13)
- 第五节 管理会计的组织系统 (18)

第二章 成本性态分析

- 第一节 成本的分类 (21)
- 第二节 混合成本的分解 (32)
- 第三节 成本性态分析应注意的问题 (37)

第三章 本·量·利分析

- 第一节 本·量·利分析的几个重要指标 (44)
- 第二节 确定条件下的本·量·利分析 (50)
- 第三节 非确定条件下的本·量·利分析 (62)

第四章 变动成本法

- 第一节 概述 (70)
- 第二节 变动成本法与完全成本法的比较 (78)
- 第三节 变动成本法的优点及其局限性 (84)

第二篇 决策会计

第五章 预测

- 第一节 预测的基本概念 (92)
- 第二节 销售预测 (95)

第三节	利润预测·····	(108)
第四节	成本预测·····	(116)
第五节	资金预测·····	(121)

第六章 短期决策

第一节	决策概述·····	(130)
第二节	决策常用的成本概念·····	(133)
第三节	短期决策的基本方法·····	(140)
第四节	生产决策·····	(144)
第五节	定价决策·····	(164)
第六节	存货决策·····	(181)

第七章 长期决策

第一节	有关长期决策分析的几个基本概念·····	(203)
第二节	长期决策的基本方法·····	(211)
第三节	长期决策案例分析·····	(228)
第四节	长期决策问题深化·····	(243)

第三篇 控制会计

第八章 全面预算

第一节	概述·····	(265)
第二节	静态预算·····	(276)
第三节	弹性预算·····	(288)
第四节	概率预算·····	(293)

第九章 责任会计

第一节	概述·····	(303)
第二节	责任中心及其工作绩效考评·····	(311)
第三节	内部转移价格·····	(328)
第四节	责任会计与行为科学·····	(337)

第十章 成本控制

第一节	成本控制的原则·····	(345)
-----	--------------	-------

第二节 价值工程.....	(347)
第三节 标准成本制度.....	(359)
附习题答案.....	(394)
附 表.....	(412)

第一篇 基本理论和基本方法

第一章 总 论

第一节 管理会计的形成和发展

管理会计是以现代管理科学理论为基础,以提高企业经济效益为目的,利用会计资料、统计资料和业务资料,运用一系列特定的技术方法,对企业生产经营活动进行规划和控制的会计管理活动。管理会计从传统的、单一的会计系统中分离出来,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。它是为适应于企业管理的客观需要,随着管理实践的发展而逐步孕育、逐步完善的。

一、管理会计的形成

本世纪初,管理会计萌芽。随着“科学管理之父”泰罗所提出的科学管理学说及其所制订的泰罗制在实践中的广泛实施,会计如何为提高企业的生产和工作效率服务,开始提到议事日程上来。传统的会计在保持对外财务核算的同时,已注重于对内的成本核算、分析与控制,“标准成本”、“差异分析”、“预算控制”这些同泰罗的科学管理方法直接相联系的技术方法,开始引进到会计中来,成为成本会计的一个组成部分。尽管这些方法,只被看作是会计配合推行泰罗制的科学管理所作的一些尝试,只是原有会计体系中的一个附带部分,也没有受到会计界的普遍重视,但从此时开始,传统会计中已经孕育着管理会计的胚胎。

本世纪 40 年代，管理会计基本形成。第二次世界大战以后，战争中发展起来的科学技术，大量转移到民用产品上去，新产品层出不穷，市场竞争十分激烈。另外，经历战乱的人们，思想更加复杂，他们往往不以“金钱”作为人生追求的目标。为了战胜对手、增强竞争能力，企业管理当局就十分重视提高内部工作效率，广泛推行职能管理和行为科学管理，借以提高产品质量、降低产品成本、增加企业利润。这时，专门配合职能管理与行为科学管理的“责任会计”和“成本—业务量—利润分析”等专门方法应运而生，并加入到原有的会计方法体系中，使会计学从广度和深度都有较大的突破。所有这些专门方法（标准成本、差异分析、预算控制、成本——业务量——利润分析、责任会计），实际上就是现代管理会计的雏形（即原始意义上的管理会计）。但它还没有形成一个相对独立的完整的体系，并不意味着管理会计正式诞生。

本世纪 50 年代，管理会计正式形成。战后期的资本主义经济出现了新的特点：一方面、现代科学技术突飞猛进并大规模地应用于生产，使生产力获得了十分迅速的发展；另一方面，世界市场扩大，国际大资本、跨国公司形成，国际金融不稳定，生产经营日趋复杂，市场情况瞬息万变，资本利润率下降，通货膨胀，银根紧张。在新的形势下，要求企业既要内部管理合理化、科学化，又要外部反应灵活，有高度的适应能力。企业只有在有利的状态下经营，才能在剧烈的市场竞争中，立于不败之地。企业的盛衰成败，首先取决于企业采取的方针、决策是否正确，所定的目标是否同外界的客观经济情况相适应。实践经验的积累及现实的客观需要，使管理理论得到了新的发展，产生了现代管理科学。与之相适应，要求会计工作不仅要反映生产经营活动的结果，而且要在事前进行预测、决策与计划。于是，预测技术、决策技术开始引进到会计中来。从此，专门为企业内部加强管理、提高经济

效益服务的管理会计体系正式形成。在 1952 年世界会计学会年会上正式通过了“管理会计”这一名词，传统那部分会计称为财务会计。

二、管理会计的发展

管理会计从传统会计中分离出来，正式形成管理会计体系以后，由于不断吸收现代管理科学中的运筹学、行为科学等方面的研究成果，同时，又引进了许多现代数学方法和电子计算机技术，内容逐步完善、丰富起来。因而，到本世纪七十年代，管理会计就不胫而走，风靡全世界，被誉为是实现管理现代化的重要手段，又是现代化管理的重要组成部分。应用范围也逐步扩大，从制造业推广到所有类型的组织中，包括服务行业和非盈利事业单位。

1972 年，全美国的会计人员联合建立了单独的管理会计协会 (IMA)，英国也成立了国际会计和管理会计人员协会 (JICMA)，并分别出版了专业性刊物《管理会计》月刊，在全世界范围内发行。同时，在美国由管理会计协会主持举行了第一次取得“注册管理会计师”资格的考试，出现了专门的执业管理会计师，从而使管理会计与财务会计的区分形成制度化。

三、管理会计的未来展望

1980 年 4 月 24 日至 26 日，各国会计人员联合会在巴黎举行了第一次欧洲会议，主要探讨如何应用和推广管理会计。与会代表用大量的数据和经验证明：任何企业，要在当前复杂多变的世界生存下去并繁荣起来，应用和推广管理会计是一个战略性问题。管理会计的今后发展，有两种可能性：

1. 管理会计是一门新的学科，究竟包括哪些内容，目前各方面的看法很不一致，而且，部分内容与其他管理学科有重复。经过一段时期的发展，它的内容将更加丰富、更为成熟，与其他学科的界限更为清楚，将正式定型为一门独立学科。

2. 由于电子计算机在会计中的应用进一步发展，财务会计与

管理会计的界限将消失，财务会计、管理会计和电子计算机的应用结合起来，形成一门新的会计学科。

不论管理会计今后如何发展，可以预见，管理会计是有强大生命力的，在今后的企业管理工作中，一定会更加蓬勃发展，并能在提高企业经济效益方面发挥越来越大的作用。

总之，管理会计是多种学科相互渗透和结合的成果，是一门综合性的边缘科学。它的形成、发展和日趋成熟大大丰富了会计科学的内容，从而使会计的作用不再局限于对生产过程作如实反映，单纯地提供信息，而且能科学地筹划未来，有效地控制企业的经济活动，使之朝着既定的目标运行。它标志着现代会计科学进入了一个充满活力的完全崭新的阶段。随着经济和科学技术的发展，它还将不断地完善。

应当指出，我国的管理会计理论和实践并非一张白纸。在 50 年代，我国已经在实际工作中应用了成本——产量——利润分析，开展了班组核算；60 年代搞了指标分解和资金归口分级管理；80 年代实行了内部经济责任制和推广责任会计核算；我国搞了近 40 年的计划管理，财务计划比较完善等等。这些都属于管理会计的内容。但是，我国的管理会计理论和实践还很不完善。如今，社会主义市场经济的基本框架已经形成，我们应当吸收西方管理会计的精华，总结实践中的宝贵经验，尽快形成中国特色的管理会计学科体系。

第二节 管理会计的基本内容及其职能

一、企业管理的基本职能

管理是人类进行社会化生产的客观需要，凡是许多人在一起共同劳动，都必须进行管理。管理就是由一个或更多的人来协调他人活动，以便收到个人单独活动所不能收到的效果而进行的各种

活动。企业管理是管理者为不断改善生产经营和提高经济效益,对企业的人、财、物和其他经济、技术资源所进行的计划、组织、指挥、调节和监督活动。其基本职能可概括为以下两个方面:

(一)计划

计划是对企业未来的生产经营活动进行科学安排与筹划的过程。它一般包括目标、方针的确立,预测、决策的开展,程序、方案的选择等等。计划的目的在于明确奋斗目标,调动积极因素,挖掘内部潜力,实现均衡发展。

(二)控制

控制是对企业日常的生产经营活动进行严密监督与跟踪的过程。它一般包括计划、预算的编拟,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等等。控制的目的在于追踪执行过程,评析工作绩效,寻求改进措施,达到预定目标。

二、管理会计的基本内容

作为为企业内部管理服务的管理会计,为了使其在企业管理中充分发挥其作用,必须具有同企业管理基本职能相适应的有关内容。由于管理会计主要是为企业管理者规划、控制未来生产经营活动提供信息的,各级管理人员需要什么信息,管理会计就搞什么,而且可以不拘一格地采用各式各样的方法,加以分析、论证,没有任何强制性。另外,每个具体企业的实际生产经营活动又错综复杂、千差万别。因而,管理会计究竟应包括哪些具体内容,采用哪些专门方法,到目前为止依然众说纷纭,人言各异,甚至没有一个统一的能简明概括管理会计所有方面的定义。但是,企业生产经营的目的是一致的,作为为这一目的服务的管理会计,其核心也应相通。因此,管理会计最基本的内容大体上还是一致的。根据现代化企业生产经营的基本过程和企业内部管理所必需要解决的主要问题,它可以划分为两个大部分:一是以对经营决策、长期投资决策

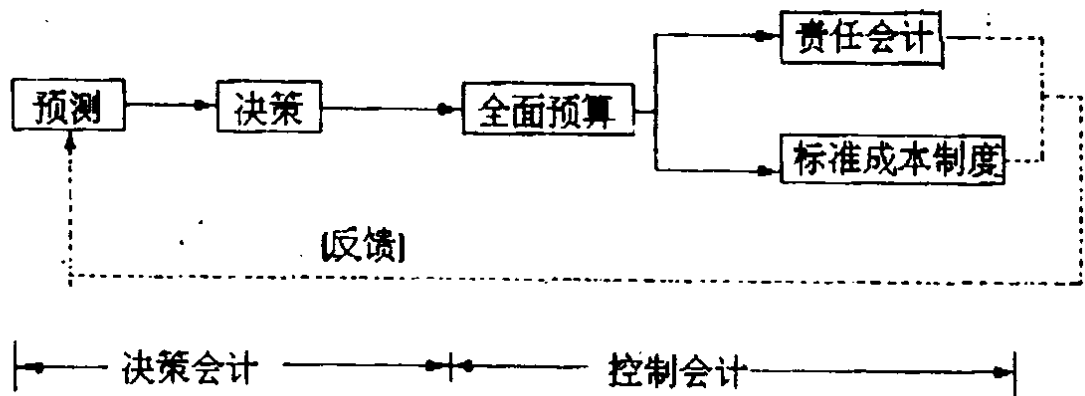
的经济效果进行综合评析为主要内容的决策会计,二是以对生产经营活动的整个过程进行周密计划、严格控制,正确考核为主要内容的控制会计。

决策是从各种不同的行动方案中选择一个最有效地完成预期目标方案的过程。决策会计主要是运用现代管理方法和专门手段,对企业未来一定期间的销售、利润、成本、资金等进行定性分析和定量分析,在预测经济前景的基础上,进行短期经营决策和长期投资决策,确立理想的经营目标,以便科学地筹划企业的未来,不断提高经济效益。

控制是通过一定手段对实际活动施加影响,使之能按预定的目标进行的过程。控制会计主要是运用特定的方法,安排缜密的行动计划,制订强有力的实现措施,对企业现实的生产经营活动进行汇集、计量和比较,在随时掌握目标、计划完成情况的基础上,正确评析工作成绩,及时提供信息反馈,以便严密控制实际进程,使企业的预期奋斗目标得以圆满实现。

管理会计的基本内容及其循环过程可如下图所示(见图表1—1)。

图表 1—1



本书的内容和结构,在介绍完管理会计基本理论和基本方法的基础上,基本上就是按照上述“决策会计”和“控制会计”两大部分顺序安排的。

三、管理会计的基本职能

管理会计的职能,是指管理会计在经营管理中所具有的功能,即人们在经济管理工作中用管理会计干什么。

管理会计的基本职能,可以归纳为以下几点:

(一)全面提供管理信息

任何企业在生产经营活动过程中,都自始至终地存在着大量而复杂的数量关系。管理会计可以按照现代化企业管理的需要,对现有的各种信息进行不同的加工、整理、分析、研究,提供管理需要的预计性信息,使之用于计划、控制、预测和决策的各个方面。例如,管理会计根据财务会计所提供的成本资料,既可以将其进一步划分为固定成本和变动成本,以揭示成本和业务量之间的内在联系,为进行成本预测和编制预算奠定基础;也可以将其进一步划分为可控成本与不可控成本,以明确企业内部各部门的经济责任,为加强成本控制和提高成本管理水平创造条件;还可以将其重新进行分类组合,形成多种特殊成本概念,如差别成本、边际成本、沉入成本等,以全面满足决策、计划、控制等方面的特定需要。

(二)有效参与决策

在充分调查研究和预测的基础上,从企业主、客观条件出发,进行科学的决策,是搞好现代化企业管理的基础。然而,要制定短期的经营决策和长期投资决策,不仅需要及时地获取和提供管理信息,而且要求科学地加工和运用管理信息。实际上,管理信息之所以能在现代企业的管理中发挥重要作用,其主要原因并不在信息本身,而是由于人们能够根据现代企业管理的要求,按照特定的理论和方法,对已经获取的各种信息进行科学加工,并将它们广泛应用于计划、决策过程的结果;是由于管理会计并非消极、被动地提供有关信息,而是在向企业管理者提供各种信息的同时,还可卓有成效地帮助管理人员进行决策,能动地参与企业管理的结果。例如,根据决策成本分析的基本原理和方法,通过对差别收入、差别

成本、边际收入、边际成本等含有特殊经济意义的概念和数据的恰当运用,既可评价产品生产、价格制定、设备利用和物资储备等方面有关方案的优劣程度,又可权衡产品研究与开发、技术引进与革新、设备购建与租赁、资源开发与利用等方面有关方案的利害得失,从而作好短期和长期决策。上述各类决策,尤其是属于全局的战略性决策,虽然是由企业各级管理人员以至企业最高权力机构负责作出,但各项决策的具体方案及内容,却通常由企业内部各有关参谋职能部门首先提出并进行必要的分析评价。由于会计特别是管理会计几乎关系到企业生产经营的整个过程和所有领域,因而,它在企业各级管理人员以至最高决策机构提出评价有关方案的经济性方面,发挥着十分重要的作用。

事实上,管理会计在提出和评价决策方案、帮助企业各级管理人员制定正确的决策时,也就置身于决策过程中,实际参与了企业的经营管理活动。尤其在现代管理会计中广泛应用许多现代数学方法,它可以比较成功地运用种种定量方法来合理地调配、使用经济资源,充分发挥企业现有人力、物力、财力的积极作用,为提高经济效益开辟广阔的途径。

(三)严格实行控制、考评

任何一个企业要进行有效的管理,控制是一个关键性的环节。为加强企业的内部管理,圆满实现预定经营目标,必须对生产经营过程和结果进行严密的跟踪和控制,将反映企业经营目标的完成情况 and 经营计划执行过程的实际数据,同体现目标、计划的“预算”、“标准”、“定额”等进行对比分析和检查考核。这既是使生产经营活动得以按照最优化原则进行的重要手段,也是衡量和矫正计划、决策的实际执行,进而最终实现预定经营目标的可靠保证。管理会计根据控制的基本理论和基本方法,既可建立完备的控制系统,又可确立严格的考核措施,从而随时掌握完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,并为调整计划、修

订决策提供客观依据。例如,利用调查、分析、预测等前馈手段,可以预先估计原定目标、计划实施过程中可能出现的问题,以便在其尚未发生之前就采取预防性措施,防范于未然;借助于对企业目标、计划的实际执行过程进行计量、测算等反馈手段,可以及时发现偏差、分析原因、制订改进措施,以便消除不利差异,把目标、计划的完成过程引向正确的轨道;通过按目标利润、标准成本、资金定额等的可控程度在有关责任中心之间进行指标分解,可以具体落实经济责任,对各责任中心的实际成绩和效果进行考核和评价。

管理会计上述三项基本职能,实际上体现了企业管理对生产经营活动进行计划和控制的基本职能,也是其为企业内部管理服务这一宗旨的具体表现。

第三节 管理会计与财务会计的区别和联系

随着社会生产力的发展和企业内部经营管理的要求,在传统会计的基础上,现代会计已逐步形成了既相互联系,又相互独立的两个重要领域,即财务会计与管理会计。通过比较管理会计与财务会计的区别和联系,我们可以从中理解管理会计具有哪些特点,弄清管理会计实质。

一、管理会计与财务会计的区别

管理会计与财务会计的区别主要表现在以下几个方面:

(一)服务对象不同

无论是管理会计还是财务会计都同时为企业内部、外部的有关人员和部门服务,但侧重点不同。财务会计侧重于通过定期编制财务报表,为企业外部有利益关系的人(如投资人、债权人和政府的财政、税收等有关部门)服务。向他们提供一定期间内资金、成本、利润等主要财务指标增减变化的有关资料,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。

故财务会计又称“外部会计”或“对外报告会计”。而管理会计侧重于用灵活多样的方式,为企业的内部经营管理服务。向企业管理部门提供未来的财务信息,以用于经济预测、目标规划和目标控制;通过决策分析向企业决策部门推荐最优方案来影响决策者的行为,参与企业的决策活动;通过建立责任会计制度并组织责任会计活动来划清企业的经济责任,使企业职工的物质利益与经济责任挂钩,以调动职工的生产积极性和创造性,协调局部效益与整体效益的一致性。故管理会计又称“内部会计”或“对内报告会计”。

(二)工作重点不同

财务会计一般只反映实际已完成的事项。只有在经营活动发生之后,才将经济业务进行记录和总结,是生产经营活动的历史性描述。尽管财务会计的某些记录有时也会涉及到对未来情况的预计(如折旧的计提),但丝毫也没有改变其以反映过去为主要任务的基本特性。管理会计则不然,它为了有效地服务于企业的内部管理,必须面向未来。因为经营管理的首要问题是决策与计划,“管理的重心在经营,经营的重心在决策”。管理会计研究、解决的问题都是涉及企业未来生产经营的有关问题,如目标的确立,决策的制定等等。虽然管理会计也要对企业过去的经营情况进行某些分析和评价,要利用有关的各种历史资料,但其目的在于筹划未来的活动。

(三)主体范围不同

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企业的财务状况和经营成果。从全局和整体来观察处理外部经济关系。而管理会计研究主体的范围可大可小,着重解决企业局部或特定的问题,例如,保本点、存货水平、最优售价制定等个别的经济活动,或者某个变换方案。有时,管理会计也面向企业整体,从全局着眼,认真考虑各项决策和计划之间的协调配合、综合平衡。至于管理会计研究主体的选择及范围的大小,要根据管理