

石油企业 管理会计

主编 严振鸣 刘沪霞
主审 袁振斌
陕西师范大学出版社

石油企业管理会计

主 编 严振鸣 刘沪霞
副主编 梁珏光 李志学 孙博年
主 审 袁振斌

编写人员

刘沪霞 孙博年 李志学 陈 勇
胡西平 严振鸣 梁珏光 袁振斌

陕西师范大学出版社

石油企业管理会计

主编 严振鸣 刘沪霞

陕西师范大学出版社出版发行

(西安市陕西师大 120 号信箱 邮政编码 710062)

新华书店经销 西安石油学院印刷厂印刷

开本 850×1168 1/32 印张 15.5 字数 388 千

1997 年 2 月第 1 版 1997 年 2 月第 1 次印刷

印数:1—3000

ISBN 7-5613-1525-2/F·36

定 价:14.80 元

前 言

管理会计的产生标志着会计科学的进步,体现了会计学以其独特的语言、独特的方式对纷杂而又快速发展变化着的企业管理的行进步伐做出的回声。—

管理会计是站在会计的角度揭示和反映企业决策、规划、经营、生产、控制管理等整个企业管理的运行、改进和发展的一门学科。它是社会化大生产高度发展、科学技术进步和现代化管理的必然产物。它是从财务会计派生出来的并吸取了成本会计重要内容的一门新兴学科。管理会计起源于西方,且从其正式形成科学体系至今不过四十几年的时间,但由于其实用性和可实践性,今天,无论在西方市场经济国家或在我国,管理会计的思想和方法都在企业生产管理中得到普及和推广。

随着我国经济发展和社会生活大踏步地走向现代化,建立现代企业制度成为企业生存、发展的根本出路。而现代企业制度要具有科学的生产经营组织管理。管理会计的服务对象正是企业内部各级管理人员,所以在今天我们学习、应用管理会计的思想方法有很重要的实用价值。

随着企业管理的发展,产生了众多的企业理论,像委托代理理论、契约理论、交易费用理论等,这些理论所涉及的问题目前用传统财务会计那种固定的程式和法定的规范是无法反映的。而管理会计以其特有的灵活性已经对这些理论在会计上的反映进行了研究和探索。实践证明市场经济越发达,商业化、现代化水平越高,管理会计思想和方法在企业中越有用武之地。

参加《石油企业管理会计》一书编写的同志,是长期从事管理

会计教学工作的教师和研究者。我们热切希望在企业改革发展变化中尽我们绵薄之力,将管理会计的思想方法介绍给大家,尤其是希望管理会计的思想和方法能在我们石油企业中得以更好地运用。考虑到石油企业会计人员的工作和学习条件,我们在书中既全面系统地介绍了管理会计的基本思想和方法,又结合石油企业具体情况,运用石油企业的实际案例,根据管理会计的灵活性,将一些石油企业实用管理技术也在书中予以体现,并希望石油企业的会计人员、管理人员能通过对这本书的学习对石油企业的管理会计做更深入的探索。管理会计是随管理的发展和演变而变化的,企业管理总是在不断变化,所以管理会计的完善还很难谈起。我们真诚希望这本书为我们石油企业进行管理会计研究和应用打开一扇窗口。

由于我们知识和阅历的限制,在编写中难免有不足和缺陷,希望读者给予指正,以利于我们今后的工作。

编 者

1996.10.27

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 管理会计概述.....	(1)
第二节 管理会计与财务会计的区别和联系.....	(5)
第三节 管理会计的职能、地位和内容体系.....	(10)
第二章 成本性态与变动成本法	(16)
第一节 产品成本构成	(16)
第二节 产品成本性态	(26)
第三节 混合成本及其分解	(32)
第四节 变动成本法	(46)
第五节 两种成本法的结合应用	(59)
第三章 损益平衡分析	(65)
第一节 本量利分析的概念和方法	(65)
第二节 多种产品的本量利分析	(77)
第三节 目标销售量的计算及本量利的应用	(81)
第四节 经营杠杆分析	(88)
第四章 预测分析	(100)
第一节 预测分析概述.....	(100)
第二节 预测分析的方法.....	(104)
第五章 订价决策	(121)
第一节 经营管理决策的意义.....	(121)
第二节 订价决策分析.....	(125)
第三节 订价决策的基本方法.....	(131)
第四节 石油企业产品订价策略.....	(141)
第六章 生产决策	(149)

第一节	生产决策的意义及有关特定成本·····	(149)
第二节	生产品种决策·····	(153)
第三节	生产数量决策·····	(159)
第四节	生产组织决策·····	(166)
第五节	产品质量决策分析·····	(175)
第七章	存货决策·····	(183)
第一节	存货决策的意义及存货成本·····	(183)
第二节	经济订货批量·····	(186)
第三节	经济订货批量的各种变化形式·····	(194)
第八章	价值工程·····	(208)
第一节	价值工程的概念与意义·····	(208)
第二节	价值工程的内容·····	(213)
第三节	价值工程在油田企业中的应用实例·····	(223)
第九章	长期投资决策基础·····	(237)
第一节	长期投资决策概述·····	(237)
第二节	货币时间价值·····	(238)
第三节	资金成本·····	(250)
第四节	现金流量·····	(259)
第五节	风险价值·····	(262)
第十章	石油投资决策分析·····	(267)
第一节	石油投资决策的特点·····	(267)
第二节	石油企业长期投资的决策方法·····	(269)
第三节	石油投资风险分析·····	(284)
第四节	石油风险投资评价·····	(289)
第十一章	石油企业全面预算·····	(298)
第一节	石油企业全面预算概述·····	(298)
第二节	全面预算的原理和编制方法·····	(300)

第三节 弹性预算、零基预算、概率预算和滚动预算	(320)
第十二章 石油企业责任会计	(327)
第一节 石油企业责任会计概述	(327)
第二节 责任中心及其种类	(330)
第三节 责任中心的评价与考核	(335)
第四节 内部转移价格和内部经济仲裁	(351)
第十三章 石油企业成本控制	(365)
第一节 石油企业成本控制概述	(365)
第二节 钻井工程成本控制	(374)
第三节 油气生产成本控制	(387)
第十四章 建设项目资金控制	(407)
第一节 建设项目预算的作用和构成	(407)
第二节 项目单位工程概预算的编制方法	(415)
第三节 工程项目竣工决算的审查	(420)
第十五章 石油企业经济效益评价	(433)
第一节 石油企业经济效益概述	(433)
第二节 石油企业经济效益评价指标体系	(447)
第三节 石油企业经济效益评价方法	(467)
附:货币时间因素等值换算表	(481)
主要参考文献	(487)
后 记	(488)

第一章 总 论

管理会计是一门将“经济学”、“管理学”与“会计学”融为一体的新兴的、综合性很强的边缘学科。这门学科始终建立在成本效益分析的基础上,追求资源利用和配置的最佳效益。目前我国石油企业深化改革、加强石油企业管理、建立现代企业制度的形势下,学习和研究《管理会计》有着重要的现实意义。

第一节 管理会计概述

一、管理会计的定义

什么是管理会计?许多中、外管理会计的专家、学者众说不一。美国 R·S·卡普兰教授在他的《高级管理会计》一书中写到:“管理会计是一个对信息进行搜集、分类、汇总、分析和报告的系统。它帮助管理人员进行决策和控制活动”。

美国会计学会(AAA)下属的管理会计委员会(CMA)在 1958 年提出:“管理会计的定义为:‘管理会计是运用适当的技术和概念,处理某个主体的历史的和预期的经济数据,帮助管理当局制定具有适当经济目标的计划,并以实现这些目标作出合理的决策为目的’”。

国际会计师联合会(IFAC)的常设分会“财务和管理会计委员会”在 1988 年曾将管理会计定义为:是指在一个组织内部,对管理当局用于规划、评价和控制的信息(财务的和经营的)进行确认、计

量、积累、分析、编报、解释和传输的过程,以确保其资源的利用并对它们承担经济责任。

厦门大学余绪缨教授认为:“管理会计不同于财务会计,在于它主要不是适应企业外部有关方面的需要,而是侧重于为企业内部的经营管理服务。它丰富发展了传统的会计职能,采用灵活而多样化的方法和手段,为企业管理部门正确地进行最优管理决策和有效经营提供有用的资料,在现代化的企业管理工作中发挥越来越大的作用”。

综合上述观点,管理会计的定义可以从三个方面来阐述:第一,管理会计一般被认为是从事为企业内部服务的会计工作,或者被认为是一种信息系统。第二,管理会计还被认为是编制计划、成本分类、成本控制、成本计算、考核下属机构会计责任履行情况等一组技术方法的总称。第三,管理会计运用适当的理论和技术方法,帮助企业各级管理人员制定决策、规划和控制企业的经济活动,达到企业资源的有效配置和实现企业目标。

对于管理会计的定义,英国成本与管理会计协会(ICMA)于1982年所提出的新定义,认为除审计以外,会计的其他各个组成部分,包括财务会计在内,均属于管理会计。这种观点已得到国际会计师联合会的赞同。认为财务会计也应属于管理会计的理由是充分的,因为财务会计的一切工作服务于管理的需要。

二、管理会计的形成和发展

任何一门学科的理论和技术方法都是在实践中逐渐形成的,都有其产生和发展的背景。管理会计的产生和发展与管理的产生和发展有着共同的历史渊源。管理会计既是会计的一个分支,也是管理的一个分支。管理理论和实践的产生和发展,促进了管理会计的产生和发展。

(一)管理会计的形成阶段(20—30年代)

20世纪初,随着西方国家企业规模的不断扩大,雇用的工人

日益众多,单凭业主和企业管理人员的经验和判断进行企业管理,已经不能满足大规模生产的需要。被誉为“科学管理之父”的泰罗(F·W·Taylor)于1911年发表著名的《科学管理原理》一书,开创了企业科学管理的新纪元。他通过动作研究和时间研究,布置合适的工作条件,消除工人在体力劳动和操纵机器的操作中的一切不必要的和不恰当的动作,建立了一套科学的企业管理制度。在企业管理标准化的要求下,生产管理出现了“标准成本”、“标准材料消耗”等工作标准,在会计工作中相应产生了“标准成本”、“差异分析”、“标准预算”。由于管理工作的标准化,使得会计的标准计量已成为可能。标准成本作为一定生产技术条件下和一定时期的目标成本,也是检查和考核实际成本的依据,实际成本与标准成本对比产生差异成本,通过对差异成本的分析寻找降低成本的途径。由此可知,标准成本制度是管理会计最早的内容之一。也可以说管理会计的发展建立在成本会计之上。

会计工作者在传统成本会计基础上,将成本支出划分为变动成本和固定成本。尤其是随着商品经济发展,资本迅速集中,企业规模日益扩大,间接费用增加,同时由于企业固定成本比重上升,增加了企业经营的负担。许多会计工作者主张将固定成本视作期间成本,不再分摊计入产品成本,使成本计算和分析更有利于管理,这就是变动成本计算。在变动成本和固定成本基础上,产生了损益平衡分析、弹性预算等管理会计的基本内容。

第二次世界大战前,上述管理会计的内容和方法还没有形成体系,只是作为传统会计的新发展,为以后管理会计的形成和发展奠定了基础。

(二)管理会计的迅速发展阶段(40—50年代)

在第二次世界大战后,西方国家的科技和经济进入迅速发展阶段。这时的西方经济发展主要有以下两个特点:一方面,现代科学技术的迅速发展,并大规模地应用于生产,使生产力获得非常迅

速的发展;另一方面,企业规模越来越大,生产经营日趋复杂,企业外部的市场情况瞬息万变,竞争更加激烈,这些新的条件和环境强烈要求企业的经营管理更加合理化和科学化。泰罗提倡科学管理制度,在科学管理上的确发挥了很重要的作用,但由于泰罗的科学管理制度只是片面追求效率和获取更多的利润,所以这时泰罗制度被现代管理科学所取代。

专门研究工人在生产中的行动,行为的动机,人的本性,人的需要和人际关系的行为学派应运而生。这一学派的代表人物为梅奥(E·Mayao)·墨里·马思洛。行为科学是现代管理学的重要组成部分。行为科学主要是运用心理学、生理学、社会学等学科的原理研究人的各种行为的规律性,目的是激发人的主观能动性和创造精神,协调人际关系,核心是通过“参与制”、“管理民主化”、“自我调节”、“激励制”,增强人的归属感和责任感,调动人们的积极性和主动性。管理会计许多内容运用了行为科学原理,如为企业制定经营总目标,为企业内部单位制定责任目标,推行目标管理。在经营决策预算管理,广泛实行“参与制”强调自我控制,实行激励机制和例外管理原则等,特别是责任会计(Responsibility Accounting)和成本—业务量——利润分析(Cost Volume Profit Analysis;简称CVP)比较全面地贯彻了行为科学的理论方法,推动了管理会计的发展。随着生产力的迅猛发展,企业规模愈趋庞大,竞争愈演愈烈。在这种情况下,单依靠企业内部经济的合理组织和提高效率是远远不够的。企业管理人员开始意识到了预测和决策的重要性。股东和企业家们开始感到,在企业生产发展所依靠的生产技术和经营管理这两个轮子中,前者是可以花钱买到的,后者是有整体推动作用。

现代管理科学在古典学派和行为学派的基础上又涌现出许多新的学派,如人际行为学派、群众行为学派、决策理论学派、系统学派、数学或管理科学学派等。受这些新理论的影响,会计的重点已

由经济过程的反映和事后分析,逐渐转向经济过程的控制和事前的预测和决策,决策会计已成为管理会计的中心内容。至此,一种为现代科学管理服务的会计体系“管理会计”就正式形成了,并于1952年世界会计师联合会上正式通过了“管理会计”这个专门名词。

由此可见,管理会计与现代管理科学的关系非常密切,后者的形成和发展对前者在理论上起着奠基和指导作用;另外,管理会计充分吸取了管理科学的种种专门方法和技术,为现代会计科学注入了新的活力。

(三)现代管理会计的发展和变化(60年代以后)

由于管理趋于复杂化,管理科学思想和企业理论得到进一步深化。这些理论和方法反过来影响管理会计的发展,使会计和管理的结合更为密切,内容更加丰富,技术方法日益先进,呈现出一片欣欣向荣的发展趋势。

纵观管理会计发展的历史,我们认为,管理会计的发展与管理科学和发展息息相关。在当今管理科学面对着经济、技术高速发展变化不断挑战时期,管理科学思想和方法都随时会有改变和突破,以适应这种挑战和变化,像现今企业倡导的再造工程(Re-engineering)、先进制造系统(Advanced Manufacture System)等新的管理思想和方法在不断涌现。这样,管理会计必然要随着管理的发展而发展,随着管理的变化而变化。所以说,管理会计目前还不完善,也不可能完善,管理会计的发展还要靠有志于进行管理会计研究的人们不断地去探索 and 追求。

第二节 管理会计与财务会计的区别和联系

管理会计与财务会计是当代西方国家中现代企业会计的两个重要领域。两者既有区别又有关系。

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体现在以下几方面：

(一)管理会计历史较短

从时间上讲,财务会计有着悠久的发展历史,相对而言,管理会计则是一门新兴的学科,本世纪 50 年代后它的体系才正式形成,可以说成本会计是现代管理会计系统的最初形式。

(二)管理会计侧重内部管理服务

从服务对象上讲,财务会计主要是通过定期的财务报表为企业外部同企业有经济联系的各种社会集团服务,而管理会计则侧重于为企业内部经营管理服务。

财务会计的主要目的是向企业外部同企业有经济联系的集团服务,也被称为“外部会计”,这些集团根据定期的财务报表能集中而概括地了解企业的财务状况和经营成果,通过分析财务报表,作出自己的决策。

例如,股东和潜在的投资人,通过企业财务报表了解企业财务状况和获利能力,对企业的业绩作出评价,作出投资的决策;银行及其他债权人,通过企业财务报表了解企业的经营成果和偿债能力,做出信贷决策;政府的税务机关通过企业财务报表核定税力,起到监督和调节作用;政府的证券管理机关(证券交易委员会)根据企业报表了解企业状况,实施证券管理。

由于财务会计主要的服务对象,对企业各有不同的利害关系,而且他们不直接参加企业的经营管理,只能从财务报表中获得有关资料,为了保障他们的利益,自然要求财务会计一定要站在“公正”的立场上,客观地反映情况,以保证有关资料的真实可靠,这就要求财务会计统一以货币形式反映企业的经济活动,从凭证、账簿到报表,对有关资料逐步综合,不能带主观随意性,而必须严格遵守“公认会计原则”。

可以说,以提供定期的财务报表为主要手段,以企业外部的投

资人、债权人等为主要服务对象是财务会计的重要特点。

管理会计主要是通过一系列专门方法,利用财务会计提供的资料进行整理、计算、对比和分析,使企业各级管理人员能据以对日常发生的一切经济活动进行规划与控制,并帮助企业领导作出各种专门决策信息,因此,管理会计也被称为企业的“内部会计”。

管理会计丰富和发展了传统财务会计的职能,采取灵活而多样化的方法和手段,为企业内部正确地进行规划、控制和有效地经营服务。

(三)管理会计的核算对象偏重企业内部各个责任单位

财务会计是以整个企业作为会计主体,运用一系列的财务指标综合反映整体经营状况和财务状况。而管理会计侧重于以企业内部各责任部门或特定项目作为核算的对象,通过局部活动的优化,提高企业整体管理水平和盈利能力。

(四)管理会计注重规划未来

财务会计着重记录、核算已经发生的经济活动。是根据历史成本进行计算和编制财务报表,属于事后核算和总结。财务会计几乎没有对未来的预测,它是在记录一个企业的财务历史。

管理会计虽然也反映过去,但着重在于利用已发生的财务会计信息和其他有关资料,预测前景,参与决策,规划未来和控制现在。管理会计的发展将更加侧重于规划未来的经济活动。

(五)管理会计不拘泥于法定规范和程式

管理会计不拘泥于法定规范和固有程式,而财务会计必须以既定的会计法规为准绳,按各行业统一的会计制度、有关财务成本法规和固有的会计格式处理日常经济业务。

1. 财务会计的核算程序是比较固定的,具有强制性。财务会计所提供的各种报表的内容、格式、编制方法、编制时间以及平时资料如何记录、汇总大都具有强制性。

管理会计则不然,它的核算程序不固定,没有强制性,没有应

该怎样作和不应该怎样作等硬性规定,而是根据企业内部管理的需要,提供有关数据资料。为了取得某种资料,所使用的技术方法更可灵活多样。例如,企业内部报表的种类、格式和编报的时间,可按管理需要由企业自行设计和规定。

2. 管理会计不受公认会计准则的严格束缚。财务会计所使用的很多会计基本概念和方法以及必须遵守的公认会计原则,也在不同程度上适用于管理会计,但是,管理会计并不受公认会计原则的约束。企业管理部门按照内部管理的需要编制各种报表,编制方法和原则不必拘泥于是否符合公认会计原则。例如,对财产的估价原则可不按历史成本计算,而经常使用重置成本和估价值。

3. 管理会计不过分强调数据的精确性。财务会计对账簿和报表数字的要求必须绝对正确。资产负债表中的资产和负债两部分的数字总额相等,总账与明细账的记录要一致,产品成本计算的数字也应力求精确。

由于管理会计偏重规划未来的经济活动,它出于及时而有效地进行管理和制定决策的需要,往往重视数据的及时性、可靠性就行,并不需要十分精确。

4. 管理会计的核算更侧重于数学方法的应用。财务会计的核算有编制凭证、运用会计帐户、复式记帐、成本核算、登记帐簿、财产清查、编制报表等一系列专门方法,并要求核算方法保持相对稳定。而管理会计大量采用数学方法,根据不同内容和不同要求,采用不同方法,因此管理会计采用的方法具有多样性和灵活性的特点。

5. 管理会计所提供的信息依管理者的要求而定。财务会计提供的信息具有全面性、系统性、连续性、综合性的特点,并且按期(月、季、年)报告。管理会计所提供的信息是局部的,有选择或特定的,报告时间按管理者的要求而定。

二、管理会计与财务会计的联系

管理会计与财务会计有区别也有联系,其联系主要体现在下述三方面。

(一)信息来源相同。

虽然财务会计与管理会计是两个相对独立的会计系统,但管理会计常常应用财务会计的记账、算账和报账的资料进行分析研究,又根据这些资料进行必要的加工、调整、改制或延伸,再结合其他有关信息进行计算、对比和分析,编制各种管理报表,为改进企业内部经营管理、提高经济效益服务。如图 1—1。

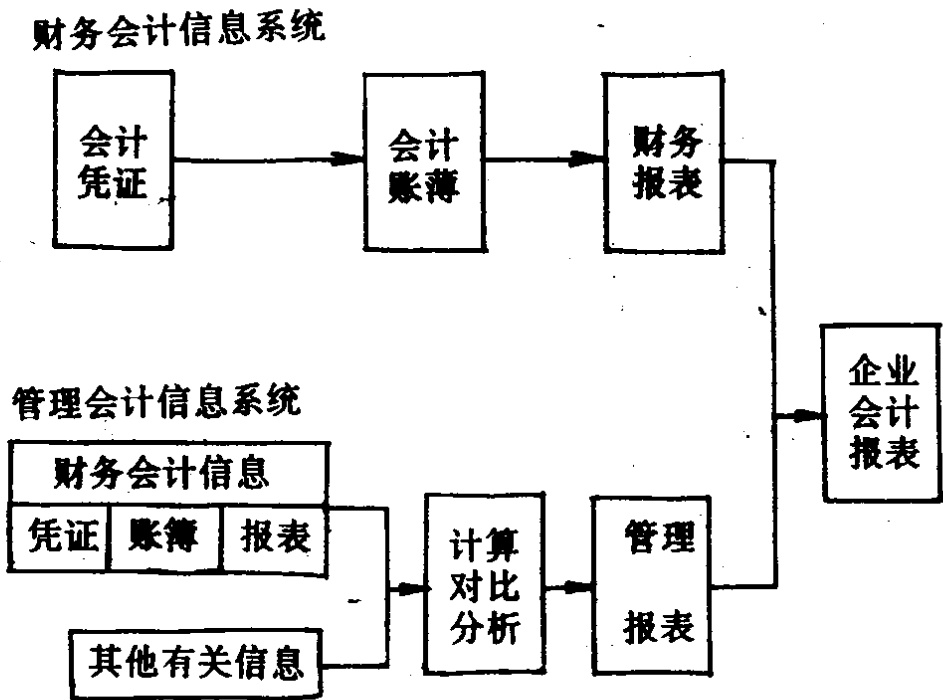


图 1—1 管管会计与财务会计的联系

(二)职能目标相通

一般说来,财务会计是对企业过去的生产经营过程进行事后监督、核算和反映,管理会计是对企业未来的生产经营活动进行事前规划和控制,双方从不同的角度发挥着自己的职能作用,然而他们的职能目标却是相通的,都是为企业的有关方面提供参谋咨询服务。