

现代管理会计

金光耀 主编

浙江大学出版社

内 容 提 要

本书根据现代管理会计的主要内容作了新的编排,计分四篇共14章。第一篇总论,介绍管理会计的基础知识;第二篇决策与计划会计;第三篇全面责任会计;第四篇现代管理理论与方法。全书采用逐步中西融合的编写方法,每章附有复习问题和习题,书后附有习题解答供作参考。

本书可作大专教材,或供厂长(经理)、会计师短训班及自学参考。

现代管理会计

金光耀 主编

责任编辑 涂 红

*

浙江大学出版社出版

上虞汤浦印刷厂排版

萧山东湘印刷厂印刷

浙江省新华书店发行

*

850×1138毫米 1/32 印张 14. . 字数 348 千字

1989年8月第1版 1989年8月第1次印刷

印数 00001—11000

ISBN 7—30800267—5

F·003 定价: 5.00 元

序

管理会计是适应社会化大生产的商品经济高度发展而形成的新兴会计学科。随着商品经济的发展、市场竞争剧烈,经济形势变化频繁,企业经营的风险性大大增加。企业为了谋取利润最大化,既要加强预测和决策,又要加强内部经营管理,优化人力、物力和财力的组合,以降低成本、提高效率。管理会计运用各种专门方法,对会计信息和其他有关信息进行收集、整理、计算、对比、预测和分析,提供企业领导作出各种专门决策以及企业内部各级管理部门合理地计划和有效地控制经济过程所需要的信息。管理会计是以成本、利润、资本为主要内容,分析过去,控制现在,规划未来的会计学科。管理会计虽然形成时间不长,但因它具有加强企业经营管理,增长企业利润的独特作用,在西方企业中得到广泛应用,被誉为实现管理现代化的重要手段。

随着我国计划商品经济的发展,社会化生产的日益扩大,经济体制改革的逐步深入,不仅要求会计反映和监督企业已经发生的财务状况和经营成果、而且要预测经济前景和参与经济决策,并为完善企业内部经营机制、加强企业内部管理服务。我们原先掌握的一些会计专门技术和方法,不能完全适应这一要求。为此,在我国推行管理会计,对于深化企业机制改革,加强企业经营管理,提高企业经济效益是十分必要的。我国不少企业在推行管理会计中取得了显著效果,足以说明这一问题。

金光耀、虞镇国、车幼梅、周大成四同志编写的《现代管理会计》,结合我国企业的实际情况,论述了管理会计的有关内容,并介

绍了现代管理学的有关理论，可作为学习管理会计参考书籍或教材。

浙江财经学院院长、教授

王 道 振

1989年3月

前 言

现代管理会计是现代会计学领域中发展起来的一门新兴学科，是现代管理科学的重要组成部分，也是必要的企业管理基础知识。现代管理会计的主要职能是充分利用会计统计的信息，运用现代化管理的定量分析方法，协助企业领导对生产经营活动加强控制，并作好企业发展的规划。

为了教学需要，浙江大学会计师金光耀老师曾编过《管理会计提纲》和《管理会计》教材，并在刊联大杭州分校作内部教材刊出。这次经过修订补充出版，《现代管理会计》全书新编为四篇共十四章（详见目录）。

本书可供大专院校研究生、本科和专科生以及刊授、函授大学学员作为教材或自学参考书。也可供我国企业厂长（经理）、总会计师、会计师作为短训班教材或自学资料。为了便于自学，书后附有习题解答以供参考。

本教材重点讲述了现代管理会计的概念、原理和方法，并补充了当前国内外管理会计的发展资料。文字力求通俗易懂，书中对数学公式一般只作应用计算，未作专门的数学推导。书稿在原有教材的基础上经过金光耀、虞镇国、车幼梅、周大成四同志分章修改补充，最后由金光耀同志总纂。本书承浙江财经学院院长王道振教授审编并作序言，在修改过程中还承杭州大学胡斌老师和杭州市总工会朱传德同志对数据和文字作了校阅，在此一并表示感谢。

为了博采众长，融合提炼，逐步形成具有中国特色的《现代管

理会计》体系，本书希能起到抛砖引玉的作用。由于编者水平所限，缺点错误在所难免，请专家和读者批评指正。

编者

1989年1月

目 录

第一篇 总论	(1)
第一章 现代管理会计的概念和特点	(1)
第一节 现代管理会计的形成和发展.....	(1)
第二节 现代管理会计的主要特点.....	(8)
第三节 现代管理会计在现代企业管理中的作用.....	(13)
第四节 现代管理会计在我国的应用.....	(20)
问题.....	(24)
第二章 成本概念和成本性态	(25)
第一节 成本概念及其分类.....	(25)
第二节 成本的性态.....	(30)
第三节 半变动成本的分解.....	(33)
问题和习题.....	(39)
第三章 变动成本计算法和全部成本计算法	(43)
第一节 变动成本计算法的意义.....	(43)
第二节 全部成本计算法的作用.....	(45)
第三节 两种计算方法的比较.....	(46)
第四节 变动成本法与全部成本法的结合应用.....	(54)
问题和习题.....	(58)
第二篇 决策与计划会计	(62)
第四章 预测与决策	(62)
第一节 预测是决策的基础.....	(62)
第二节 几种预测方法.....	(66)
第三节 决策理论的产生与发展.....	(77)
第四节 决策理论的要点.....	(80)
第五节 决策的科学性和民主性.....	(86)
问题和习题.....	(88)

第五章 成本-数量-利润分析	(92)
第一节 本·量·利分析的意义.....	(92)
第二节 损益平衡点的计算与图示.....	(93)
第三节 多种产品损益平衡点的计算.....	(101)
第四节 分析有关因素变动对利润的影响.....	(108)
第五节 本-量-利分析的具体应用.....	(112)
问题和习题	(118)
第六章 经营决策	(122)
第一节 决策及其一般程序.....	(122)
第二节 产品生产的决策.....	(125)
第三节 销售价格的决策.....	(134)
第四节 生产成本的决策.....	(139)
问题和习题.....	(142)
第七章 投资决策	(147)
第一节 投资决策的特点和可行性分析.....	(147)
第二节 投资项目经济分析考虑的主要因素.....	(150)
第三节 评价投资方案的基本方法.....	(161)
第四节 投资效果中的敏感分析.....	(177)
第五节 投资决策的风险价值和通货膨胀的处理.....	(179)
问题和习题.....	(184)
第八章 目标管理和经营计划	(188)
第一节 目标管理的意义和作用.....	(188)
第二节 目标管理和经济责任制.....	(190)
第三节 经营计划的主要内容.....	(193)
第四节 计划和预算的编制方法.....	(196)
第五节 全面预算.....	(204)
问题和习题.....	(216)
第三篇 全面责任会计	(220)
第九章 责任会计的目标控制和标准成本制	(220)
第一节 什么是责任会计.....	(220)

第二节	责任目标和成本控制	(222)
第三节	成本控制图	(225)
第四节	标准成本制	(227)
第五节	成本控制的原则	(243)
	问题和习题	(245)
第十章	全面经济核算和经济责任制	(250)
第一节	全面经济核算	(250)
第二节	企业内部的经济责任制	(258)
第三节	企业内部经济责任制与经济核算制的关系	(263)
第四节	典型经验和实例	(266)
	问题和习题	(274)
第十一章	全面责任会计和业绩考核	(276)
第一节	全面责任会计的概念	(276)
第二节	产品成本和责任成本	(282)
第三节	责任中心和业绩考核	(284)
第四节	内部结算和转让价格	(293)
	问题和习题	(296)
第四篇	现代管理理论与方法	(300)
第十二章	现代管理理论	(300)
第一节	系统论、控制论和信息论	(300)
第二节	耗散结构、协同学与突变论	(308)
第三节	满负荷工作法与行为科学	(314)
	问题	(321)
第十三章	定量决策的优化方法	(323)
第一节	网络计划技术	(323)
第二节	线性规划技术	(328)
第三节	A、B、C 分类法	(331)
第四节	经济批量法	(333)
第五节	概率分析	(339)
	问题和习题	(344)

第十四章 计算机在企业管理中的应用..... (348)

第一节 计算机的一般知识简介..... (349)

第二节 计算机辅助的管理信息系统..... (353)

第三节 计算机仿真..... (357)

第四节 计算机辅助的决策支持系统..... (363)

第五节 会计与计算机应用..... (366)

问题..... (372)

附录

各章习题解答..... (373)

附表 I 一元的终值..... (425)

附表 II 一元的现值..... (428)

附表 III 年金终值系数..... (431)

附表 IV 年金现值系数..... (434)

第一篇 总 论

现代管理会计是美国在 20 世纪 50 年代发展起来的一门新兴学科。进入 70 年代以后,美、英、日、法等工业发达的资本主义国家不仅工商企业采用,而且推广到非营利组织。在我国由于党的改革、开放政策,为了有利于社会主义现代化经济建设,近年来现代管理会计也越来越受到我国会计界的广泛重视和应用。

为了使企业管理者、财会工作者以及广大读者能对现代管理会计有一个概要的了解,本篇着重对基本概念和计算基础作一些必要的介绍。这里主要说明其概念和特点、成本性态,以及两种成本计算法。

第一章 现代管理会计的概念和特点

第一节 现代管理会计的形成和发展

一、什么是管理会计

关于管理会计的定义,专家们有不同说法。有的认为管理会计就是决策会计,有的认为管理会计是向管理当局提供信息,帮助领导改进经营管理的分支会计,也有认为管理会计就是为企业内部管理提供资料的会计等等。对此,我们试从现实经济生活中作如下分析:

1. 管理会计的任务主要是为企业内部各级管理人员提供有效经营和最优决策的信息,为加强企业内部管理、提高企业经济效

果和经济效益服务。

2. 管理会计的职能主要是搜集企业收入、成本、盈亏、资产、权益以及各种定额或标准等会计信息。同时,也根据需要搜集计划、统计、市场、技术、政府政策等企业内外的各种信息,并运用数学方法加以处理分析,以便使管理当局据以规划未来,控制现在,考核过去。

3. 管理会计的内容可以有两种分类方法:按管理的基本职能分,可分为计划会计和控制会计;按决策阶段分,可分为决策会计和业绩会计(或称为责任会计)两部分。

综上所述,可以归纳出管理会计的定义:管理会计是旨在提高企业经济效益,并通过一系列现代化管理的专门方法,利用财务会计及其他有关资料,进行整理、计算、对比和分析,使企业各级管理人员据以对日常发生的一切经济活动进行统计、规划和控制,并为企业领导作专门决策提供一整套会计信息处理系统。

二、管理会计的产生和形成

会计发展成为一门独立的科学,即所谓“会计学”,还是欧洲产业革命前后的事,从18世纪末到19世纪初会计逐步形成一套理论体系,到20世纪开始,已有了较大的发展。特别是第二次世界大战以后,会计科学发展的深度和广度有了更大的突破。“管理会计”是会计科学中最年轻的学科,它仅仅只有几十年的历史。

管理会计的产生,经历过一个在传统会计内部孕育生长而逐步形成的过程。管理会计首先出现在美国。从19世纪中叶起,美国工业有着飞跃的发展,成本会计、报表分析和审计学相继成为会计学的重要分支,但仍不能适应经济发展的需要。为了扭转企业利润下降,必须提高生产和工作效率以降低成本,于是泰罗的科学管理就在这样的条件下产生了。尔后,从泰罗的科学管理原理基础上出现了标准成本制。

开始,标准成本制是独立于会计系统之外来进行计算的。哈

里森等人认为,只有把科学的事前的标准成本计算,有机地纳入会计系统,才算真正的标准成本会计。1919年美国成本会计师协会成立。通过该会的研究报告及全国性、地方性的大会,进而标准成本得到推广。

预算控制,也是把科学管理的原理引进会计的产物,最初系统地论述预算控制的是卡彭特。预算控制迅速发展,开始于19世纪美国小城镇所实施的公共预算制度,后来预算制度扩大到美国各州。1921年6月,美国国会公布《预算和会计法》,这给民间企业推行预算控制产生了决定性的影响。1922年,麦金西的《预算控制》和奎因坦斯的《管理会计:财务管理入门》问世。管理会计这个名称,是在奎因坦斯的专著中首次明确地提出来的。1924年,麦金西的《管理会计》、布利斯的《通过会计进行经营管理》又相继出版。

最初,企业预算控制,只限于单项预算,如销售预算、制造费用预算、销售费用预算、管理费用预算、资本支出预算或现金预算。后来,被发展为根据企业已定的利润指标,拟订预算期的产、供、销各部门预算,通过调整、汇总、确定整个企业的预算。其目的是在于通过对预算、实绩和差异的分析,来明确各部门的责任,从而改进企业的经营管理。

以上的标准成本计算和预算控制,都是第一次世界大战后美国应付萧条的办法,也是西方工业合理化运动中的一种经营管理方法。标准成本计算和预算控制,被人们称为管理会计的两大支柱。

为了便于计划、控制和决策,人们就从成本性态来认识成本的变动性。把成本分为固定成本和变动成本。从成本性态的认识到变动预算的编制,再发展到本-量-利分析,都是从成本性态的基础上发展起来的。当时,诺贝尔提出了利润坐标图和变动成本算法,有利于编制利润计划、成本控制、业绩评价和决策。

这些会计理论,在第二次世界大战以前,逐步被人提出来,但实际上普遍应用不多。可是,这些却是管理会计的雏形。从总体来看,这一阶段是企业内部局部性、执行性的,处于管理会计发展过程的初级阶段。

三、现代管理会计的发展

第二次世界大战以后,管理会计获得了新的发展。在此以后的管理会计,人们称之为现代管理会计。

管理会计的加速发展,主要有以下原因:

1. 管理上的客观需要。第二次世界大战后,从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。企业规模扩大,跨国公司出现;随着科技发展,企业经营内容变化速度加快;工人运动的掀起,资本有机构成提高,利润率下降,通货膨胀,物价上涨,资金困难等等都给企业经营带来不利影响。一方面生产发展很快,另一方面老企业倒闭也很多。企业领导为了避免在竞争中被淘汰,迫切要求会计不仅事后反映,而且要求对企业未来经营管理能提出多种方案,事先预测其经济效益,作为决策的依据,以便促使企业取得最佳的经济效益。

2. 由于管理科学的发展。管理会计和企业现代化管理的理论的发展密切联系。它除了受泰罗为代表的传统的科学管理学派的影响外,也受到以梅约为代表的行为学派的影响。泰罗的科学管理学说有两个带根本性的缺陷:(1)它只着眼于对生产过程的科学管理,把重点放在生产过程个别方面的高度标准化,提高生产和工作效率。但对企业管理的全局、及外部的关系很少考虑。新的情况下,显得本末倒置。因为,大量实践证明,企业的盛衰、成败、生存、发展,首先取决于企业方针和决策是否正确。所谓“管理的重心在经营,经营的重心在决策。”这是企业管理新的指导方针。(2)它不把人当作具有主动性、创造性的人,而把人当作机器的奴

隶,要管得严,才能提高效率,使工人劳动处于消极被动和极度紧张的状态,引起工人们的不满和反对。

因此,泰罗学说不能适应战后资本主义经济发展新形势的要求,它要为现代管理科学所取代。现代管理科学虽是多方面的,但它有两个重要支柱,一是运筹学、一是行为科学。它可以在很大程度上克服泰罗学说的缺陷,较好地适应战后经济发展的新形势。在企业管理工作中得到广泛有效的运用。

运筹学主要应用现代数学和数理统计学的原理和方法,建立许多数量化的管理方法和技术,帮助管理者按照最优化的要求,对复杂的生产和经营,进行科学的预测、决策、组织、安排和控制,使企业生产经营实现最优运转。行为科学主要是应用心理学、社会学等方面成果来研究人的各种行为的规律性。泰罗学说,劳动标准化、定额控制,基于人性懒惰,称X理论;现代行为学派认为人有主动性、积极性、目标导向行为,称Y理论。分析产生各种行为的主客观原因,应用于企业管理做好人的工作,改善人与人的关系,引导激励人们在生产经营中充分发挥主动性。按照运筹学和行为科学所确立的原理和方法来管理现代化的大企业,可以有效地消除管理工作中的主观随意性,使如何合理地组织安排和使用人、物、财力,建立在严格的科学管理基础上。

现代管理会计以现代管理科学为基础,一方面丰富和发展了其早期形成的一些技术方法;另一方面,又大量吸收了现代管理科学的成果,把它们引进、应用到会计中来,形成了一个新的相对独立的完整的理论方法体系。所以,有人也称“经营管理会计”。

3. 计算技术的发展。 会计从事后反映,发展到事前预测、决策、控制、和执行后的考核,工作量大大增加,必须有良好的计算工具,才能开展工作。计算技术的发展,电子计算机在管理上的应用,为会计记录手工操作减少了劳动,也为管理会计的发展创造了条件,使运筹学等数学方法能应用于管理。

管理会计从财务会计中分离出来后，可以不受限制地在许多方面运用现代数学方法，应用范围逐步扩大，从制造业推广到各行各业，包括服务行业。同时，管理会计表现为多种学科的相互渗透和结合。在长期的发展历程中由量变到质变，成为一门新兴的综合性的边缘科学。由于现代管理会计的创立和不断发展，大大丰富了会计科学的内容，标志着会计科学已进入一个崭新的发展阶段。

美国会计界历来把会计作为一门应用技术，因而并不重视管理会计体系的研究。所以，许多管理会计专著体系互不一致。但从管理会计发展中可以看到一些问题。1958年美国会计学会曾设专门的委员会研究管理会计的意义和内容。报告说明管理会计的方法，包括标准成本、预算管理、够本点分析、差量成本分析、变动预算、边际分析等几方面。60年代拜尔在其《收益性会计》中，认为管理会计是保全会计，业绩会计和决策会计三者的综合体。1972年拜尔在《收益性会计》再版中，把它明确为：利润计划、责任会计、数据多方面用途、利润贡献、例外管理报告以及综合性和灵活性等六个方面。拜尔对管理会计体系化，提供了新的格局。

1972年美国成立了管理会计学会，英国也成立了成本和管理人员协会，并分别出了《管理会计》月刊。同时美国政府举行了“执业管理会计师”资格的考试，出现了专业的管理会计师，从而使管理会计和财务会计的区分形成了制度。1980年4月美、英、法、日各国会计人员协会在巴黎举行第一次欧洲会议，主题是如何应用和推广管理会计。1982年英国专家提出“管理会计新定义”，把审计以外的会计各组成部分都说成属于管理会计的范围，并受到国际会计师联合会部分成员的赞同。

根据美国杰克逊的分析，现代管理会计的发展有以下三个特征：（1）主计长制度的发展；（2）内部报告必要性的增大；（3）各种会计专业团体发展，当时美国全国会计师协会（NAA）和美国会计学会（AAA）调查研究工作的进展。

从上述现代管理会计加速发展的三个原因及其发展过程可以看到,管理会计从执行性会计发展成为“决策与计划会计”和“执行会计”两个部分,并以决策会计为主体。因为计划是以决策为基础,决策是所定目标的综合表现。

决策性管理会计与上述执行性管理会计有所不同,因为它不是局部性的而是一种全局性的、以服务于企业提高经济效益为其核心的现代管理会计。两者不仅有量的不同,而且有质的差别。决策性管理会计的创立及其发展,标志着这门科学日趋成熟而进入其发展历程的高级阶段。

关于管理会计中应用数学模型方法,也有不同的看法:(1) 数学学派强调在管理会计中应用数学模型的方法;(2) 认为应用数学模型,没有实践价值,如哈佛大学 R.N. 安东尼;(3) 兼收并蓄。把新倾向的管理会计与传统管理会计两者的内容结合起来,这是国外对今后管理会计的发展一般估计。日本会计学会主席青木茂男也主张从整体实行传统的管理会计,部分运用新倾向的管理会计,以期补充传统管理会计的不足之处。最近,有同志从美国考察归来,认为:过多的搞一些复杂的数学模型,会把管理会计过分玄奥,既不利于推广应用,也没有实际价值。

四、现代管理会计的展望

现代管理会计的今后发展,可能有三种前途:

1. 成为一门独立的新兴学科。由于管理会计是多种学科相互渗透和结合,具有综合性。它的形成发展,丰富了会计科学的内容,使会计的作用不但包含对生产过程的反映和监督,而且包含对未来业务进行预测和决策。但是目前管理会计应包括哪些内容,各方面的看法很难一致,国内外教材无法统一;同时部分内容和现代管理科学有所重复。说明这门学科正在成长过程中。今后经过一定时期,内容将更为丰富、更为成熟、与其它学科之间的界限更为清楚,必将正式定型为一门独立的学科。