



管理会计基础

迟向前 金炳芬 主编

03

中国铁道出版社

管理会计基础

迟向前 金炳芬 主编

徐凤燮 主审

中国铁道出版社

1996年·北京

(京)新登字 063 号

内 容 简 介

本书结合我国管理会计工作的实际,比较系统地阐述了管理会计的基本原理、基本方法和基本操作技能。全书共九章。内容包括:绪论,成本性态和变动成本法,本量利分析,预测分析,经营决策分析,投资决策分析,全面预算,成本控制,责任会计等。

本书可作为中等专业学校财会、经济管理专业的教材,同时也适合财会、管理人员培训之用。

管理会计基础

迟向前 金炳芬 主编

中国铁道出版社出版发行

(北京市东单三条 14 号)

责任编辑 李晓军 封面设计 宋长青

各地新华书店经售

中国铁道出版社印刷厂印

开本:787×1092 毫米 1/32 印张:8.375 字数:184 千

1996 年 7 月 第 1 版 第 1 次印刷

印数:1—3300 册

ISBN7-113-02360-6/F·178 定价:11.00 元

前 言

本书是在吉林铁路经济学校、石家庄铁路运输学校、合肥铁路工程学校等三所中等专业学校编写的讲义基础上,根据铁道部中等专业学校财会专业教学计划和教学大纲组织编写的。可作为全路中等专业学校铁道财会专业的教材,同时也适合管理类其他专业、铁路职工学校及岗位培训教学之用。

本书结合我国管理会计工作的实际,比较系统地阐述了管理会计的基本原理、基本方法和基本操作技能,并注意结合实例分析,力求通俗易懂。它是以介绍管理会计基础理论和方法为中心内容的入门指导书。

本书由吉林铁路经济学校迟向前、石家庄铁路运输学校金炳芬主编,吉林铁路经济学校徐凤燮主审。全书共九章,参加编写的有迟向前(第一、四、五章),吉林铁路经济学校白玉华(第二、三章),金炳芬(第六、七章),石家庄铁路运输学校王庆明(第八章),合肥铁路工程学校罗强(第九章)。

本书在编写过程中,得到了有关单位和兄弟学校的同志的大力帮助,在此表示感谢。

编 者

1996年3月

目 录

第一章 绪 论

第一节 管理会计的形成和发展	(1)
第二节 管理会计的内容和特点	(4)
第三节 管理会计的职能和作用	(10)
复习思考题	(13)

第二章 成本性态和变动成本法

第一节 成本性态及其分类	(14)
第二节 混合成本及其分解	(20)
第三节 变动成本计算法	(27)
复习思考题	(42)
习 题	(43)

第三章 本量利分析

第一节 盈亏平衡点及其计算方法	(46)
第二节 盈亏平衡分析	(55)
复习思考题	(59)
习 题	(60)

第四章 预测分析

第一节 预测分析的程序和方法	(62)
----------------------	------

第二节	销售的预测分析	(65)
第三节	成本的预测分析	(75)
第四节	利润的预测分析	(82)
第五节	资金的预测分析	(90)
复习思考题		(93)
习 题		(94)

第五章 经营决策分析

第一节	经营决策分析概述	(96)
第二节	经营决策分析中常用的成本概念.....	(100)
第三节	经营决策分析的方法.....	(105)
第四节	经营决策分析的具体应用.....	(111)
复习思考题		(124)
习 题		(125)

第六章 投资决策分析

第一节	投资决策需考虑的重要因素.....	(128)
第二节	投资决策分析的基本方法.....	(147)
第三节	投资决策分析的具体应用.....	(159)
复习思考题		(164)
习 题		(164)

第七章 全面预算

第一节	全面预算的意义.....	(167)
第二节	全面预算的编制方法.....	(171)
第三节	全面预算编制举例.....	(184)
复习思考题		(201)

习 题.....	(202)
----------	-------

第八章 成本控制

第一节 成本控制的种类和原则.....	(205)
第二节 标准成本的制定.....	(208)
第三节 成本差异分析.....	(215)
复习思考题.....	(226)
习 题.....	(227)

第九章 责任会计

第一节 责任会计的内容和意义.....	(229)
第二节 责任中心的划分.....	(233)
第三节 责任中心的考核和评价.....	(236)
第四节 内部转移价格.....	(244)
复习思考题.....	(248)
习 题.....	(248)
附表一:1 元复利终值表	(250)
附表二:1 元复利现值表	(252)
附表三:年金终值表	(255)
附表四:年金现值表	(258)

第一章 绪 论

管理会计是一门新兴的综合性边缘学科。它是以现代管理科学为基础,通过一整套专门的技术和方法,为企业管理者提供决策和控制所需资料的信息系统。

本章重点介绍管理会计的形成和发展、管理会计的内容和特点、管理会计与财务会计的联系和区别以及管理会计的职能和作用等。

第一节 管理会计的形成和发展

管理会计作为一门相对独立而又比较完整的理论、方法体系,是从 20 世纪初开始产生,正式形成于第二次世界大战之后,70 年代后期在世界范围内得以迅速发展和传播,至今尚未完全成熟。

一、管理会计的形成

管理会计是本世纪初伴随“科学管理之父”泰罗创造的企业科学管理理论而产生的。进入 20 世纪后,泰罗的科学管理学说以美国为发源地,迅速向全世界传播,带来了管理史上的一次重大革命。科学管理学说的核心,是通过研究时间与动作,制定在一定客观条件下可以实现同时又有最高效率的标准,以提高生产和工作效率。为了与科学管理制度相配合,美国企业会计实务中开始出现了以差异分析为主要内容的“标准成本计算制度”和“预算控制”。以标准成本为基础的会计控

制方法,就是最初的管理会计。

早期管理会计的主要内容包括预算和控制。尽管后来人们又充实了成本性态分析、变动成本法和本量利分析等管理会计的基础理论和方法,但在实践中,管理会计只是配合实行泰罗制的零星的、分散的会计技术方法。管理会计还没有形成一套独立的科学的理论方法体系。

在西方会计发展史上,美国会计学者奎因坦斯在 1922 年写的《管理的会计:财务管理入门》一书中第一次提出“管理会计”这一术语。1924 年,麦金西出版了管理会计的第一部专著——《管理的会计》。此外,布利斯在同时期出版了一本《通过会计进行管理》的著作。这些书被西方誉为早期管理会计学的代表作。

作为一套较为完整的管理会计方法体系,真正形成是从 20 世纪 50 年代开始的。进入 50 年代以后,科学技术的飞跃发展推动了西方战后经济的迅速发展。随着资本进一步集中和世界市场的开拓,企业的规模越来越大,集团公司、跨国公司大批涌现,市场环境瞬息万变,竞争更加激烈。企业要在激烈的市场竞争中求得生存和发展,就必须实现管理现代化,具有适应市场趋势的应变能力。以提高效率为主要目标的泰罗制已无法适应变化万千的外部环境。企业的兴衰与成败取决于企业经营战略和经营决策是否正确,于是以“管理的重心在经营,经营的重心在决策”为指导思想的现代管理科学诞生了,从此管理进入了现代经济管理的崭新阶段。

在这个阶段上,管理会计以现代管理科学为理论基础,不仅完善、发展了规划控制会计的理论与实践,而且还逐步充实了以“管理科学学派”为依据的预测决策会计和以“行为科学”为指导思想的责任会计等内容,形成了以预测决策会计为主、

以规划控制会计和责任会计为辅的管理会计新体系。从此管理会计正式从传统的会计学科中分离出来,形成为一门独立的新兴的会计学科。

二、管理会计的发展

20 世纪 70 年代,现代管理科学的进一步发展对管理会计的形成和发展,在理论上起着奠基和指导作用,在方法上赋予它现代管理方法和技术。在管理会计的理论研究中,运筹学、管理工程学、现代心理学、行为科学、数理统计、数量经济分析、信息论、控制论、系统论、决策论以及电子计算机应用技术被广泛地应用,极大地丰富了管理会计学的内容。

1972 年管理会计和财务会计的区分形成制度。美国的全国会计师联合会又成立了独立的“管理会计协会”;英国也成立了“成本和管理会计师协会”,并分别出版了专业性月刊《管理会计》,在全世界范围内发行。同年,由美国管理会计协会主办,举行了全美第一届执业管理会计师资格考试,从而使西方出现了专门的“执业管理会计师”(CMA)职业。

1980 年 4 月,各国会计人员协会在巴黎举行了第一次欧洲会议,参加代表 225 人,分别来自 10 个欧洲国家,以及美国和澳大利亚。会议的主题就是“为了在当今复杂多变的世界里使企业能够生存下去并繁荣起来,一个战略性的问题就是应用和推广管理会计”。近 10 年来,除了各国继续深入开展管理会计推广和应用的研究外,国际会计标准委员会和国际会计师联合会等国际性组织还成立了专门的机构,从事制订国际化的管理会计标准的工作,颁布有关管理会计师的职业道德规范等文件。这表明管理会计具有国际化的发展趋势。

管理会计为我国会计界所知不过是近 10 多年来的事。70

年代末 80 年代初,我国著名会计学家余绪缨、李天民教授等先后编著教材,比较系统地介绍了当时西方国家流行的管理会计的内容。从那时起,各地高等财经院校陆续在会计专业开设了管理会计课程,由专题讲座到选修课,再到必修课;由一般课程到重点课程,再到核心课程。近几年来,国家组织的会计师职称考试也增加了管理会计内容,伴随着社会上学习会计的热潮,了解管理会计的人会越来越多。

随着我国改革开放的深入发展,大量地吸取国外的先进管理经验,管理会计在实际中应用也逐年增加。在我国的大中型企业中,本量利分析、责任会计的实施颇有成效。变动成本法、零基预算、净现值法等会计的方法也倍受青睐。尤其是责任会计,由于经济责任制的实施,许多企业结合自身的特点,创造了不同的做法。可以说,我国管理会计不论在教学,还是在理论研究或实践上,均取得了一定的成绩。随着我国社会主义市场经济体制的建立,企业有较大的经营自主权,以提高经济效益为目的的管理会计,在企业经营管理中的地位将越来越重要。在总结我国实践的基础上,借鉴外国经验,建立科学的管理会计理论结构体系,将是十分必要的。

第二节 管理会计的内容和特点

一、管理会计的基本内容

管理会计是一门发展中的会计学科,其理论和方法尚未形成科学的、严密的体系。同时,管理会计侧重于以搞好企业经营管理为目的,必须具有同企业管理相适应和相匹配的有关内容。各个企业实际生产经营活动错综复杂、千差万别,因而管理会计的内容十分丰富,它究竟应当包括哪些具体内容,

尚无定论。本书安排以下内容介绍管理会计：

（一）成本性态和变动成本法

成本性态亦称“成本习性”，是指成本的变动与产量之间的依存关系。成本按其与产量之间变动的依存关系可分为固定成本和变动成本。这样划分可以掌握产量变动对成本、利润的影响程度，为开展预测、决策和控制活动提供科学依据。变动成本法有别于完全成本法，是用于企业内部管理和控制的一种成本计算方法。进行成本性态分析，进而实行变动成本计算法，这对于充分利用会计资料为企业管理服务，具有重要的意义和作用。

（二）成本、产量、利润分析

成本、产量、利润分析，简称为本量利分析，是通过分析销售量、销售价格、成本和利润之间的相互关系，预测和了解企业在一定时期内的盈亏状况和经营成果的一种方法。它能够为企业进行经营决策，改善经营管理，提高经济效益提供有价值的信息资料。本量利分析已成为管理会计中预测成本和利润的重要技术方法。

（三）预测分析

预测是决策的基础。科学的预测对企业的生存和发展至关重要。管理会计侧重对销售预测、利润预测、成本预测和资金预测进行研究与分析，对企业未来的经营发展趋势作出正确的分析与判断，为企业管理者正确地估计未来和作出科学的决策提供依据。

（四）经营决策分析

经营决策分析通常指在现有企业规模、技术装备条件下，对直接影响企业一年以内的收支和盈亏专门业务所进行的决策分析。企业经营决策的含义比较广泛，主要包括生产决策、

销售决策、订价决策、设备更新决策、资产利用决策等。管理会计的经营决策分析的核心是根据会计信息与有关资料研究怎样使现有资源(包括人力、物力、财力)得到最充分、最合理的利用,以便取得最佳的经济效益。

(五)投资决策分析

投资决策分析通常指投资方案产生收益的时间在一年以上,涉及企业生产经营全面性和战略性的决策分析。如新产品研制,资源的开发和综合利用,原有产品和技术改造,固定资产的增值和扩大等。由于长期投资要经过较长时间才能收回,且要承担较大风险,因此评价投资效果时,要考虑货币时间价值和投资的风险价值,要研究复利终值、复利现值、年金现值、年金终值和评价投资效果。会计人员参与长期投资决策,工作重点在于可行性研究报告的财务经济效益分析。

(六)全面预算

全面预算是企业全部经营活动的各项目标及其资源配置的定量说明,包括经营预算、财务预算和专门决策预算等。通过编制全面预算,规划和控制企业未来发展的全部经营活动。

(七)成本控制

成本控制就是在企业全部生产经营活动中对各项生产费用的发生进行引导和限制,对每项成本形成的具体活动进行严格的监督,促使企业目标成本的实现和经济效益的提高。成本控制主要包括制定标准成本,健全控制制度,计算成本差异,采取措施使成本费用控制在标准成本之内等内容。

(八)责任会计

责任会计是通过在企业内部建立若干个责任中心,并对其分工负责的经济业务进行规划与控制,以实现业绩考核与评价的一种内部控制会计。责任会计的要点在于利用会计信

息对各分权单位的业绩进行计量、控制与考核。责任会计主要包括在企业内部建立各种责任中心,确定考核各责任中心业绩的指标和报告制度,制订产品和劳务的内部转移价格等内容。

二、管理会计的主要特点

管理会计是从财务会计分离出来的一门学科,它和财务会计同属于企业会计学科中的两大分支。因而管理会计与财务会计之间有着密切的联系,同时在许多方面又存在明显的区别。正确理解这种辩证关系,既是帮助我们深刻了解管理会计特点的关键所在,又是管理会计的基本理论问题之一。

(一)管理会计与财务会计的联系

管理会计与财务会计的联系主要表现在以下几个方面:

1. 管理会计与财务会计所用的数据来源是同一的。财务会计是以企业的资产、权益变动为原始资料,按照业务发生的先后顺序进行全面记录、计算、记帐和报帐,形成比较系统的核算资料。管理会计则直接利用这些核算资料进行加工和选择,一般不需要单独编制记帐凭证作为预测、决策和控制的依据。管理会计所需要的资料主要来源于财务会计,而财务会计反映管理会计决策和控制的结果。

2. 管理会计与财务会计的服务对象是交叉的。有人把管理会计称为“内部会计”,把财务会计称为“外部会计”,这表明它们服务对象的侧重点有所不同,并不意味着二者完全割裂。财务会计作为“外部会计”同时也为内部服务,管理会计作为“内部会计”同时也为外部服务。这是因为:财务会计提供的许多重要财务指标,如资金、成本、利润等,对企业管理者同样需要,这是他们制定决策、编制计划和实施控制所不可缺少的。

管理会计提供的许多重要的经济信息,以及根据这些信息所进行决策、计划和控制等,目的在于提高企业经济效益,企业外部的投资人、债权人也需要了解。可见,尽管管理会计同财务会计服务对象不同,但仍有互通之处,两者之间存在服务交叉。

3. 管理会计与财务会计的目标是一致的。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看基本相同,都是企业经营过程的价值运动。两者统一服从于现代企业会计总体要求,共同为改善企业经营管理,提高经济效益,实现企业内部经营管理目标,和满足企业外部社会的要求服务。因此,两者目标是一致的。

(二)管理会计与财务会计的区别

管理会计与财务会计之间存在着一定的联系,但由于管理会计是从传统会计中分离出来的,因此两者又有明显区别。下面我们通过管理会计与财务会计的对比,来说明两者的主要区别。

1. 核算的目的不同。财务会计工作是根据企业日常的记录,登记帐簿,定期编制有关的财务报表,向企业外部有经济利益关系的团体和个人报告企业的财务状况和经营成果。所以,财务会计又可称为“外部会计”。管理会计工作则主要是向企业内部经营管理者提供企业内部有关价值管理方面的经济信息,便于管理者作出优化决策,并进行有效的规划和控制。所以,管理会计又可称为“内部会计”。

2. 核算的重点不同。财务会计是根据已经发生过的经济活动中的成本进行核算和编制报表,它是在记录一个企业的财务历史,它主要是事后反映和监督。因此,财务会计实质上属于算“呆帐”的“报帐型会计”。管理会计不仅分析已知的财

务会计资料,而且还利用这些资料进行预测和规划未来,管理会计把面向未来摆在第一位,分析过去是为了更好地控制现在和指导未来。因此,管理会计实质上属于算“活帐”的“经营型会计”。

3. 核算对象不同。财务会计是以整个企业生产经营活动的全过程为工作对象,为企业提供系统、全面的会计信息。管理会计的核算对象可分为多个层次,它既可以以整个企业(如投资中心、利润中心)为对象,又可以以企业内部的局部区域或个别部门甚至某一管理环节(如成本中心、费用中心)为对象。在多数情况下,管理会计主要以企业内部责任单位为核算对象。

4. 核算依据不同。财务会计工作必须遵守国家规定的统一会计制度(或公认的会计准则),以保证其所提供的财务报表的数字绝对精确,具有时间上的前后期一致性和空间上的可比性。管理会计只服从管理人员的需要,不受国家会计法律和制度的制约,是灵活地运用现代管理方法规划和控制企业内部经济活动。在选择最佳方案的计算中,财务数字不需要绝对精确,只需要一个近似值。

5. 核算方法不同。财务会计借助简单算术方法,对企业的经济活动进行记录、汇总、整理和报告,所用的方法比较稳定。管理会计可选择灵活多样的方法对不同的问题进行分析处理,对相同的问题也可以根据需要进行不同的处理。在信息处理过程中不仅使用会计方法,而且还大量运用统计方法、数学和其他方法。

6. 核算程序不同。财务会计必须按照规定的记帐程序,采用复式记帐的方法,对已经发生的经济业务进行反映;并且按照一定的原则填制凭证、登记帐簿和定期编制会计报表。管理

会计则没有一个固定的程序,各种书面报告没有规定的格式,可根据管理需要自行设计。往往是企业管理部门需要什么,就提供什么资料,有较大的灵活性。

7. 成本计算不同。财务会计中对产成品、在产品和已售产品都是按制造成本计价,从凭证、帐簿到报表,都是采用制造成本计算,并以此为基础确定各期的盈亏。管理会计中对产成品、在产品和已售产品都是按变动成本计价。采用变动成本计算,能够更准确地反映企业经营状况,有助于分清经济责任,实行有效控制。

8. 对会计人员业务素质的要求不同。财务会计工作需要操作能力较强,工作细致并受过一定训练的专门人员来承担。管理会计工作则不同,由于管理会计工作需要考虑的因素比较多,涉及内容比较复杂,要求从事这项工作的人员必须具有较强的分析问题、解决问题和果断的应变能力,具备较宽的知识面和较深的专业知识。可见,管理会计对会计人员业务素质要求的起点比较高。因此,管理会计工作需要由复合型高级会计人员承担。

管理会计与财务会计是现代企业会计的两大支柱,它们之间既有联系,又有区别。为了经营管理好现代企业,必须将管理会计与财务会计紧密结合起来,相互补充,相互配合,在企业管理中为提供可靠的管理信息共同发挥作用。

第三节 管理会计的职能和作用

管理会计作为管理企业的主要工具及具有协助企业管理者对未来经济活动进行预测、决策和规划,对日常生产经营活动进行控制和业绩评价的职能,管理会计在企业经营管理的各个环节上发挥重要作用。