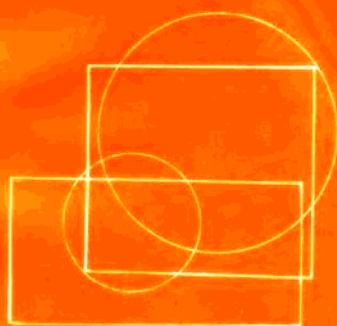


财会系列教材

管理会计 基础

主 编 崔宏欣 李书庆
河南人民出版社



主 审 张士平

主 编 崔宏欣 李书庆

副主编 赵 晖 靳国军

编 者 (按姓氏笔画为序)

丁爱月 张士平 李书庆 杨志愿

侯国文 赵 晖 崔宏欣

前 言

为适应我国社会主义市场经济的发展和会计制度的改革,满足中等财经类学校的教学需要,并为广大在职财会人员和经济管理人员自学提供教材,以便使财会工作更好地服务于企业经营管理,我们编写了这本作为财会系列教材之一的《管理会计基础》。

本书借鉴了西方管理会计的先进方法,结合我国实际情况编写而成。全书力求对管理会计的基础理论、基本知识和基本方法作出全面、准确地阐述,其结构合理,内容新颖实用,通俗易懂。为了方便教学,书中每章后边都附有复习思考题和练习题。

参加本书撰写的人员有:杨志恩(第一、八章),崔宏欣(第二、四章),侯国文(第三章),赵晖(第五、七章),张士平、靳国军(第六章),丁爱月(第九章),李书庆(第十章)。全书由崔宏欣总纂,由张士平审阅定稿。

本系列教材由王锡美、贺德盈、魏文铎、张士平组织编写。

由于我们水平有限,书中难免存在不足之处,敬请读者批评指正。

编 者

1996年6月

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 管理会计的概念	(1)
第二节 管理会计与财务会计的关系	(8)
复习思考题	(11)
第二章 成本性态分析和变动成本法	(12)
第一节 成本性态分析	(12)
第二节 变动成本法	(31)
复习思考题及习题	(47)
第三章 本量利分析法	(51)
第一节 本量利分析法概述	(51)
第二节 贡献毛益和保本、保利分析	(53)
复习思考题及习题	(70)
第四章 预测分析	(72)
第一节 预测分析概述	(72)
第二节 利润预测分析	(76)
第三节 销售预测分析	(89)
第四节 成本预测分析	(105)
第五节 资金需要量的预测分析	(108)
复习思考题及习题	(111)

第五章 短期经营决策	(115)
第一节 决策分析概述.....	(115)
第二节 短期经营决策的相关概念.....	(118)
第三节 生产决策.....	(123)
第四节 定价决策分析.....	(136)
复习思考题及习题.....	(145)
第六章 长期投资决策	(150)
第一节 长期投资决策需要考虑的因素.....	(150)
第二节 长期投资决策方法.....	(160)
第三节 几种投资决策的经济分析.....	(168)
第四节 长期投资决策中的敏感性分析.....	(171)
复习思考题及习题.....	(173)
第七章 全面预算	(176)
第一节 全面预算概述.....	(176)
第二节 全面预算的编制.....	(178)
第三节 预算控制的几种形式.....	(191)
复习思考题及习题.....	(200)
第八章 成本控制	(206)
第一节 成本控制概述.....	(206)
第二节 标准成本控制系统.....	(209)
第三节 成本差异的计算和分析.....	(214)
第四节 成本差异的帐务处理.....	(227)
复习思考题及习题.....	(231)

第九章 存货控制·····	(233)
第一节 存货控制概述·····	(233)
第二节 经济订货批量控制·····	(239)
第三节 不同采购方式下的存货控制·····	(245)
第四节 最优生产批量控制·····	(247)
复习思考题及习题·····	(251)
第十章 责任会计·····	(253)
第一节 责任会计概述·····	(253)
第二节 责任中心·····	(256)
第三节 责任预算与责任报告·····	(260)
第四节 内部转移价格·····	(264)
第五节 内部结算·····	(268)
复习思考题及习题·····	(272)
附表一 一元复利终值系数表·····	(273)
附表二 一元复利现值系数表·····	(277)
附表三 一元年金终值系数表·····	(281)
附表四 一元年金现值系数表·····	(284)

第一章 总 论

第一节 管理会计的概念

一、管理会计的定义

管理会计自问世到现在,已经成为现代管理科学的一个重要组成部分,成为在现代条件下为企业内部管理提供有效服务的重要工具。企业管理会计,又称微观管理会计,是指以现代企业经营活动为对象,通过对财务等信息的深加工和再利用,实现对经济活动过程的预测、决策、规划、控制和责任考核评价,以强化企业内部经营管理、实现最佳经济效益为目的的一个会计分支。

1952年,世界会计学年会上正式通过了“管理会计”这个名词,但对其定义则各不相同,下面就简要介绍一下西方和我国会计学界对管理会计所下的几种定义。

美国会计学会曾于1958年和1966年先后两次为管理会计提出了如下定义:管理会计是指在处理企业历史和未来的经济资料时,运用适当的技巧和概念,来协助经营管理人员拟订能达到合理经营目的的计划,并作出能达到上述目的的明智的决策。显然,他们将管理会计的活动领域限定于微观,即企业环境。

从70年代起,随着越来越多的人主张把会计体系看成是一种信息系统,国外许多管理会计教科书中也采纳了这种思想,并把管理会计描述为“现代企业会计信息系统中区别于财务会计的另一个信息子系统”。

1981年,美国全国会计师联合会的一个下属委员会在其颁布的公告中指出:“管理会计是为管理当局用于企业的计划、评价和控制,保证适当使用各种资源并承担经营责任,而进行确认、计量、累积、分析、解释和传递财务信息等的过程”,并指出管理会计同样适用于非盈利的机关团体。这一定义扩大了管理会计的活动领域,指明管理会计的活动领域不应仅限于“微观”,还应扩展到“宏观”。这种观点后来被国际会计师联合会所继承。

1982年,英国成本与管理会计师协会给管理会计下了一个范围更为广泛的定义:把审计以外的各个组成部分都视为管理会计的范围,认为管理会计是“对管理当局提供所需要信息的那一部分工作,使管理当局得以确定方针政策;对企业的各项活动进行计划和控制,保护财产的安全;向企业外部人员反映财务状况;向职工反映财务状况;对各个行动的备选方案作出决策。为此,需要编制长期计划;确定短期经营计划;对实际业务进行记录;采取行动纠正偏差,将未来的实际业务纳入轨道;获取并控制各种资金”。这种广义的管理会计定义及其解释得到了国际会计师联合会管理会计委员会的赞同。

80年代初,西方管理会计学的理论才被介绍到我国。我国会计学者在解释管理会计定义时,提出如下主要观点:

1. 管理会计(学)是一门新兴的综合性边缘学科。
2. 管理会计是一个服务于企业内部经营管理的信息系统。
3. 管理会计是企业的一个分支。
4. 管理会计是一种为管理部门提供信息服务的工具。

二、管理会计的职能

管理会计的职能,可概括为以下几个方面:

1. 预测。预测就是根据过去的资料和现在的条件,按照事物的发展规律,有目的地预计和推测未来。发挥管理会计预测经济前景的职能,就是要运用科学的方法预计和推测企业的产销数量、成

本、利润、现金流量等未来可能达到的水平,为经营决策提供信息。

2. 决策。决策就是为了达到既定目标,通过预测、分析、比较和判断,在两个以上可以相互替代的不同方案中选择最好的一个方案。管理会计为经营决策提供可供选择的方案及其预测、决策分析的资料,并参与经济管理决策。

3. 规划。规划是通过编制各种计划和预算,在最终决策方案的基础上,将事先确定的有关经营目标分解、落实,并有效地组织协调各种经济关系,为控制和业绩考评创造条件。

4. 控制。控制是使实际经营活动尽可能按计划进行,而避免放任自流。管理会计的控制职能是通过对经济过程的事前控制与事中控制有机结合来实现的。

5. 考核评价。考核评价是在各部门、各单位及个人明确各自责任的前提下,逐级考核各个责任中心的实绩与成果,为奖惩制度的实施和工作的改进提供必要的依据。管理会计的考核评价职能是通过建立责任会计制度来实现的。

三、管理会计的基本内容

管理会计的基本内容是其预测、决策、规划、控制、考核评价的工作和内容。现代管理会计按职能可分为预测决策会计、规划控制会计和责任会计,三者既相对立,又相辅相成,共同构成了管理会计的基本内容。

预测决策会计是通过预测经济前景、实施经营决策为现代企业管理服务的会计分支。它是现代管理会计形成的关键标志之一,处于现代管理会计的核心地位。

规划控制会计是通过规划经营目标、控制经营过程,以确保预期奋斗目标顺利实现的会计分支。

责任会计是以责任中心为对象,通过建立责任中心、确定责任预算、进行责任控制、编制责任报告、实行责任考评等方法,对企业内部生产经营情况进行核算和监督的会计分支。

四、管理会计的地位

要弄清楚管理会计在企业中的地位,必须首先了解企业的组织机构。在西方资本主义企业中,掌握公司所有权的股东一般都通过股东大会选出董事会,并将经营管理权委托给由董事长负主要责任的董事会,董事长负责监督总经理对整个公司的经营管理。在总经理之下,设有财务、生产、销售、人事等几个主要管理部门,分别由各副总经理负责。西方的企业组织一般把内部的各个部门分为两大类,一类是直接负责产品生产和销售活动的生产部门,另一类是其他支持生产部门工作或是为生产部门服务的服务部门。在财务副总经理领导下的两个部门均属于服务部门,分别由财务主任和总会计师负责。财务主任的主要职责是:负责财务方面的决策,并具体组织日常的财务工作,主要包括评价各种可采用的筹资方法,为企业筹集资金;负责同银行、债权人和投资人的往来,以及处理企业的投资和保险业务等。总会计师在企业中有较高的地位,他主要负责管理会计、财务会计、税务、审计等工作。在有些公司中,负责审计工作的审计长与财务主任、总会计师并列,直接受财务副总经理的领导。一般西方公司的组织机构概况如表 1-1 所示。

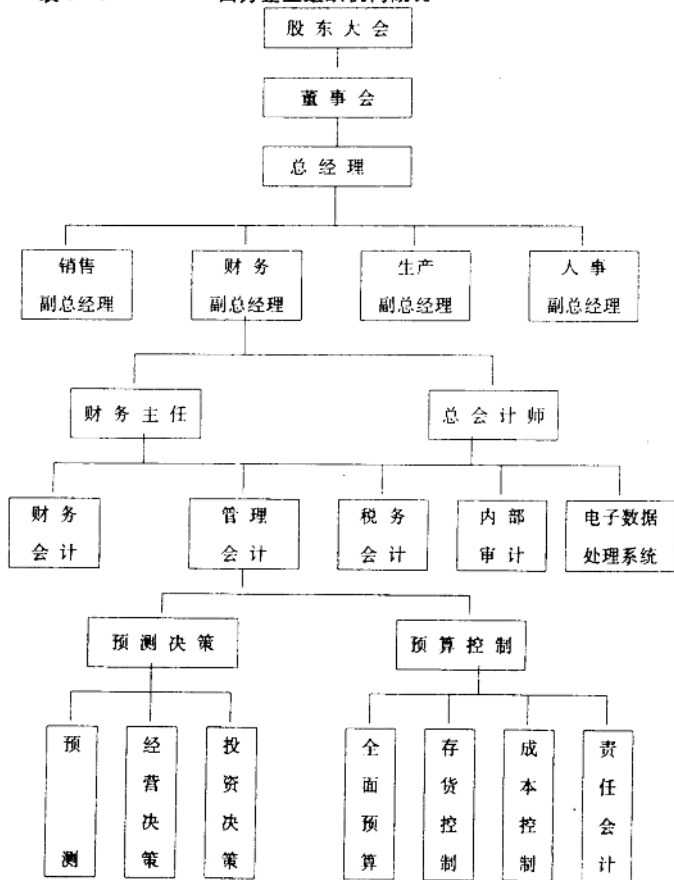
管理会计的主要工作是根据企业的经济实力和未来发展方向,对其经营目标和实施方案进行预测决策,编制预算,对其经营活动全方位、全过程的价值控制,组织成本核算,管理和考核评价有关方面的经营业绩,为加强企业内部管理献计献策。可见管理会计人员虽无权作出经济决策和直接控制经济过程,但是,管理会计工作可以渗透到企业的各个方面,它既为企业的总体管理服务,本身又属于整个企业管理系统的有机组成部分,并处在价值管理的核心地位。

另外,为了提高管理人员的地位,提高管理会计的工作水平,美国会计师协会建立了由它领导的管理会计协会,并责成它对通

过严格考试的管理会计人员颁发管理会计证书。有些国家已经开始出现了管理会计师的称号和管理会计协会的组织。这些都证明了管理会计人员在社会上也已取得了相当重要的地位。

表 1—1

西方企业组织机构概况



五、管理会计的形成和发展

管理会计是随着科学技术的进步和社会经济的发展而逐渐形成和发展起来的。

现代管理会计的雏形,可以追溯到本世纪之初。当时,资本主义已经有了相当的发展,但在一般企业的管理工作中,以经营和直觉为核心的传统管理仍占统治地位,许多工厂经营粗放,管理混乱,工厂开工普遍不足,资源损失浪费十分严重。因此,如何用先进的科学管理代替落后的传统管理,以适应资本主义经济迅速发展的需要就成为当时亟需解决的现实问题。正是在这种历史情况下,被誉为“西方管理之父”的泰罗于1911年在《会计月刊》上发表了著名的《科学管理原理》,从而开创了企业管理的一个新纪元。泰罗的科学管理学说的核心是提高生产和工作效率,通过他所倡导的有名的时间研究、动作研究等来制定在一定客观条件下认为可以实现的,同时又是最有效率的标准,作为评价和考核的依据,以促使生产的各个方面实现高度的科学化、标准化,最大限度地提高劳动效率。

随着“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。于是,“标准成本”、“差异分析”和“预算控制”等这些同泰罗的科学管理方法直接相联系的技术方法相继出现,并在实践中不断充实和完善。会计领域这些新观念和新方法的出现,不仅使成本会计增加了许多新内容,而且为会计直接服务于企业管理开辟了一条新途径。此时的会计已经突破了单纯的事后计算而进入科学的事前计算,并进而将事前计算和事后分析相结合,从而在提高生产效率,改善经营管理,加强企业内部各部门经济责任等方面发挥着越来越重要的作用。可以说其时的成本会计实际上就是管理会计的雏形。

然而,在较长的一段时期内,会计理论界仅仅把标准成本、差异分析和预算控制等等,视为零星、分散的会计技术和会计方法,

只是把它们当作原有会计体系的附属部分。而在会计实践上,则仅仅将这些新的会计技术和方法作为具体实施泰罗制的配合手段,将它们的出现看作是会计辅助推行泰罗的科学管理所作的一种尝试。这就是说,从总体而言,当时的所谓管理会计并未形成一个相对独立的完整体系。这是因为,一门新的学科的创立,不仅要有本门学科中的一些新的因素的成长,还要有邻近学科的配合和它赖以形成的理论和实践的基础与条件。而现代管理会计赖以形成的理论和实践的基础与条件,却是本世纪 50 年代以前所不具备的,它的日趋成熟和迅速发展,是从本世纪 50 年代以后开始的。

从本世纪 50 年代开始,资本主义进入战后经济发展的“黄金时期”,资本主义企业的生产经营发生了很大变化。其特点主要表现在:一方面现代科学技术突飞猛进和大规模应用于生产,使生产力获得迅速发展;另一方面,资本主义企业进一步集中,跨国公司大量涌现,企业的规模越来越大,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。这些特点对企业管理也提出了相应的新要求:一方面要求企业内部管理更加合理化、科学化;另一方面要求企业具有灵活反应和高度的适应能力,否则,就会在激烈的竞争中被淘汰。

战后资本主义经济发展的这种新的形势和要求,直接冲击了战前风靡一时的泰罗的科学管理学说,因为泰罗的科学管理学说具有一些根本性的缺陷使其无法适应战后资本主义经济发展的新的形势和要求。

首先,泰罗的科学管理学说只着眼于对生产过程进行科学管理,把重点放在生产过程的个别环节、个别方面的高度标准化和高效化,而忽视企业管理的全局以及企业与外部的关系,这在新的形势下就显得本末倒置。因为大量实践证明,企业的盛衰、成败、生存与发展,首先取决于企业采取的方针、决策是否正确。倘若经营目标定错了,企业的个别环节的效率再高也无济于事,还是会在激烈

的竞争中被淘汰。“管理的重心在经营,经营的重心在决策”,正是适应新的经济发展情况而提出的企业管理的新的指导方针。

其次,泰罗的科学管理学说不把人当作具有主动性、创造性的人,而只把人当作机器奴隶,强调管得严才能提高效率,使广大工人处于消极被动和极度紧张的状态,因而不可能取得应有的效果。而现代管理科学则广泛吸收自然科学和管理科学的最新研究成果,形成了以运筹学、行为科学为主要支柱且包括系统学、电子计算技术在内的一整套能较好适应战后经济特点和要求的方法和理论,帮助管理人员按照最优化的要求,对企业极为复杂的生产经营活动进行科学的预测、决策、组织、安排和控制,促使企业的生产经营实现最优运转,从而使企业管理科学化,增强了企业的竞争能力。

现代管理科学的形成和发展及其在企业管理中的成功应用,对现代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化的管理方法和技术,使它的面貌焕然一新。例如:标准成本会计发展为以目标管理为前提的标准成本制度;利润坐标图发展为更科学、更实用的量本利分析;借助于运筹学中的有关理论和技术,建立了经营决策会计,投资决策会计;借助于行为科学建立了责任会计的方法体系,等等。

现代管理会计的创立及其不断发展完善,大大丰富了会计科学的内容,标志着会计科学已进入了一个崭新的发展阶段。

第二节 管理会计与财务会计的关系

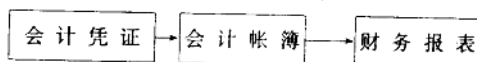
管理会计产生与形成以后,与财务会计并列成为现代企业会计的两大分支,两者相互补充、相互配合,既有联系又有区别。

一、管理会计与财务会计的联系

1. 管理会计与财务会计所运用的原始资料基本上是相同的。管理会计虽然可以运用各个方面的资料,但其所需要的许多资料来源于财务会计系统,它经常直接应用财务会计的记帐、算帐和报帐的资料,进行分析研究。管理会计有时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,编制成各种管理报表,提供给管理当局,为改进企业内部经营管理、提高经济效益服务。这两大会计系统之间的联系如表1—2。

表 1—2 两大会计系统的联系

财务会计信息系统:



管理会计信息系统:



2. 财务会计有时也把一些原属于管理会计的内部报表,列入对外公开发表的范围。例如,1971年美国会计原则委员会(APB)的第19号《意见》正式把原属于企业内部管理需要的“财务状况变动表”作为对外必须编报的“资产负债表”和“损益表”之外的第三报表。

表 1-3 财务会计与管理会计的主要区别

比较项目	财务会计	管理会计
核算目的	为企业外部有经济利害关系的团体或个人服务	为企业内部各级管理人员进行预测、决策、规划和控制服务
核算重点	着重反映过去(记帐、算帐、报帐),单纯地提供信息	虽然也算帐,但重点在于能动地利用财务会计信息及其他有关资料,预测前景,参与决策,规划未来和控制现在
核算依据	公认的会计原则,统一的会计法规和会计制度	只服从管理人员的需要以及经济决策理论和数学公式,没有强制性的公认会计原则或统一的会计制度
核算对象	企业全局已发生的经济活动	涉及企业全局、局部已经发生和尚未发生的经济活动
核算程序和方法	①严格遵循凭证、帐簿、报表的逻辑顺序 ②采用相对固定的核算方法 ③一般只应用初等数学知识且范围较小	①不必严格按凭证、帐簿、报表的程序组织核算 ②方法灵活多样,无固定模式 ③广泛应用高等数学知识
基本职能	核算和监督	规划和控制
会计报告	①定期编制,对外报送 ②统一采用货币计量 ③格式统一,内容确定,定量反映	①不定期编制,不一定对外报送 ②可以采用非货币计量单位 ③无统一格式,内容不定,定量与定性相结合
核算要求	力求准确	不要求绝对精确,一般只要求计算近似值,不影响判断即可

3. 管理会计和财务会计的主要指标相互渗透。如财务会计提供的历史性的资金、成本、利润等指标,是管理会计中长期决策分析的依据,而管理会计中确定的预算、标准等数据又是组织财务会计日常核算的基本前提。

二、管理会计与财务会计的主要区别

作为现代会计的两大分支,管理会计和财务会计在其核算目的、基本职能、核算对象、核算依据和核算方法等各方面都有明显区别。二者的主要区别如表 1—3。

复习思考题

1. 什么是管理会计? 管理会计有哪些职能?
2. 管理会计包括哪些主要内容?
3. 简述管理会计形成和发展的过程。
4. 简述管理会计与财务会计的关系。
5. 试述管理会计在现代企业中的地位。