



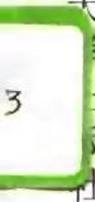
管理会计学

◎——郭子亭 编著

高校工商管理系列教材



◎——山东人民出版社



3

高校工商管理系列教材

管 理 会 计 学

郭子亭 编著

石连运 主审

山东大学出版社

责任编辑:靳东来
特约编辑:张 宇
责任校对:张 润

管 理 会 计 学

郭子亭 编著

※

山东大学出版社出版发行

山东大学印刷厂印刷

※

850×1168毫米 大32 15印张 380千字

1996年6月第1版 1996年6月第1次印刷

印数1—2000册

ISBN7-5607-1655-5

F·248 定价:15.80元

内 容 简 介

本书以“决策与计划会计”和“执行会计”为主体,从纵向发展和横向联系上系统阐述了管理会计学的基本原理和应用方法。主要内容包括管理会计学基础、预测分析、决策分析和控制会计共四篇十三章。每一章都附有结合实际的学习题和复习思考题。本书层次分明、条理清晰、文字通俗、内容丰富、具有启发性。

本书是一部适用于高等院校财经类专业的教材,可作为财务会计专业、审计专业、企业管理专业、营销专业等专业的本科生、专科生的教学用书,也可作为在职会计师培训及经理人员、企业管理人员的自学用书。

前 言

本书是山东大学工商管理学院组编的“高校工商管理系列教材”之一,是根据会计改革的精神并结合我们多年来的教学经验,编写而成的,是大学本科生的主干专业课教材。同时,本书也可作为会计师岗位培训、企业的经理及一般企业管理人员的自学用书。

管理会计是管理和会计相结合的产物,是现代管理科学的一个组成部分。现代管理科学的形成和发展,对管理会计的形成和发展,在理论上起着奠基和指导的作用,在方法上赋予它现代化的管理方法和技术。管理会计大量吸收了现代管理科学中运筹学、行为科学等方面的研究成果,把它引进、应用到会计中来,形成了一个新的与管理现代化相适应的会计信息系统。管理会计中的预测、决策、控制和考核的基本理论和具体方法,既是实现企业现代化的手段,也是企业现代化管理的主要内容,不仅会计人员、经理人员应当掌握它,而且也是一般管理人员胜任工作必备的会计与管理知识。

本书以“决策与计划会计”和“执行会计”为主体,共安排了四篇十三章的内容。第一篇是管理会计学概论,共包括三章。第一章,总论,主要讲述现代管理会计的形成、发展、基本内容及主要特点,使读者对管理会计有一个较完整的认识。第二章,成本性态分析和变动成本法,这是全书的一个出发点,借以为以后各章有关的预测、决策、计划和控制奠定基础。第三章,本量利分析,它是一种应用于短期经营决策分析的工具,也是以后进行更复杂分析的一种手段。第二篇是预测分析,主要包括销售预测、利润预测、成本预测

和资金需要量预测的各种理论和方法,共四章内容。第三篇是决策分析,包括短期经营决策和长期投资决策两章。短期经营决策,主要从成本、利润的角度评价生产经营几个主要方面的有关方案的经济效果,其内容涉及到生产决策和订价决策。长期投资决策,从现金流量的分析入手,从资金、成本、盈利的统一中,论述了评价企业长期投资经济效果的基本方法及其应用。第四篇是控制会计,包括全面预算控制、成本控制、存货控制和责任会计控制。全面预算控制,重点讲述了年度预算编制的程序、内容及方法;成本控制,着重讲述了成本的事前控制和日常控制的方法;存货控制,讲述了存货规划和存货控制的各种方法;责任会计,着重讲述了对责任预算的执行情况进行系统地记录、计量、分析,从实际完成情况与预定目标的对比中,考核和评价各责任中心及有关工作人员的工作成果,并通过信息反馈,对企业的生产经营充分发挥着制约和促进作用。讲完全书约需72个学时。

本书在编写过程中,试图能基本上反映国内、外该课程的最新进展和成就,并广泛吸取了兄弟院校有关管理会计学教材的优点,力求从纵向发展和横向联系上讲清楚管理会计学的理论框架和知识结构。而文字上,则要求准确、鲜明、通俗、易懂。为适应教学上的需要,每章后都附有一定的复习思考题和必要的练习题,书末附有主要参考文献。本书由石连运副教授主审。

本书得到了杨喜寿教授、靳东来教授、徐向艺副教授、王淑勤高级教师、颜廷华高级教师和王峰同志(研究生)的热情帮助。并得到了山东大学出版基金的资助和山东大学出版社的大力支持,在此向他们表示真诚的谢意。

本书有不当之处,敬请读者批评、指正。

作 者

1996.3 于山东大学工商管理学院

目 录

第一篇 管理会计概论

第一章 总论	(1)
§ 1.1 管理会计的形成与发展	(1)
§ 1.2 管理会计的特点	(5)
§ 1.3 管理会计的内容	(11)
§ 1.4 管理会计的作用	(13)
§ 1.5 管理会计工作的组织	(17)
复习思考题	(19)
第二章 成本性态分析与变动成本法	(21)
§ 2.1 成本性态分析	(21)
§ 2.2 混合成本及其分解	(29)
§ 2.3 变动成本法	(41)
复习思考题	(59)
第三章 本量利分析	(61)
§ 3.1 本量利分析的基本原理	(61)
§ 3.2 单一产品的本量利分析	(62)
§ 3.3 多种产品的本量利分析	(73)
§ 3.4 本量利分析的假设条件	(78)
§ 3.5 本量利分析的敏感性分析	(79)
§ 3.6 不确定和非线性条件下的本量利分析	(86)
复习思考题	(91)
习题一	(92)

第二篇 预测分析

引论	(99)
第四章 销售预测	(102)
§ 4.1 销售预测的意义及内容	(102)
§ 4.2 销售量预测	(103)
§ 4.3 销售状态和市场占有率预测	(119)
第五章 利润预测	(125)
§ 5.1 利润预测的意义	(125)
§ 5.2 目标利润预测	(126)
§ 5.3 目标利润的实现措施预测	(135)
第六章 成本预测	(142)
§ 6.1 成本预测的意义	(142)
§ 6.2 目标成本预测	(143)
§ 6.3 成本变动趋势预测	(148)
第七章 资金预测	(156)
§ 7.1 资金增长趋势预测	(156)
§ 7.2 资金需要量预测	(159)
复习思考题	(162)
习题二	(164)

第三篇 决策分析

第八章 经营决策	(170)
§ 8.1 经营决策概述	(170)
§ 8.2 经营决策中常用的成本概念	(177)
§ 8.3 生产决策	(184)
§ 8.4 订价决策	(224)
复习思考题	(241)
第九章 投资决策	(242)
§ 9.1 投资决策概述	(242)

§ 9.2 投资决策需要考虑的重要因素	(246)
§ 9.3 评价投资效果的基本方法	(260)
§ 9.4 风险型投资决策	(281)
§ 9.5 不确定型投资决策	(283)
§ 9.6 投资决策的案例分析	(287)
§ 9.7 投资决策中的敏感性分析	(295)
§ 9.8 影响投资决策的几个问题	(299)
复习思考题	(311)
习题三	(313)

第四篇 控制会计

第十章 全面预算	(322)
§ 10.1 全面预算概述	(322)
§ 10.2 全面预算的编制	(328)
§ 10.3 编制费用预算的其他方法简介	(343)
复习思考题	(354)
第十一章 成本控制	(355)
§ 11.1 成本控制概述	(355)
§ 11.2 成本的事前控制	(360)
§ 11.3 成本的日常控制	(381)
复习思考题	(391)
第十二章 存货控制	(393)
§ 12.1 存货控制概述	(393)
§ 12.2 经济订货批量模型	(394)
§ 12.3 存货控制策略	(415)
复习思考题	(422)
第十三章 责任会计	(423)
§ 13.1 责任会计概述	(423)
§ 13.2 责任中心及其业绩考评	(426)

§ 13.3 内部转移价格.....	(434)
§ 13.4 内部结算方式和责任结转.....	(440)
§ 13.5 内部经济仲裁.....	(442)
§ 13.6 责任报告.....	(443)
复习思考题.....	(447)
习题四.....	(448)
附录	(457)
一、1 元的终值表	(457)
二、1 元的现值表	(461)
三、1 元的年金终值表	(463)
四、1 元的年金现值表	(467)
五、正态分布曲线的面积	(470)
主要参考文献	(471)

第一篇 管理会计概论

第一章 总 论

管理会计(Management Accounting, 缩写 MAS)是西方国家在第二次世界大战后迅速发展起来的一门新兴的综合性的边缘学科。它从传统的会计系统中分离出来,与财务会计并列,着重为管理者对经济活动进行科学预测、正确决策和有效控制服务,是现代企业经济管理活动的一个重要组成部分,也是现代企业会计的一大分支。它以现代管理科学为基础,广泛应用经济学、现代数学和电子计算机技术,成为为企业管理部门进行最优决策,改善经营管理,提高经济效益服务的重要工具,为会计参与企业的管理工作开辟了新的有效途径。

§ 1.1 管理会计的形成和发展

管理会计作为一个新的相对独立的学科,是管理科学化、现代化的产物,是会计实践发展的必然结果,它是随着科学技术的进步和商品经济的发展逐步形成和发展起来的。

一、管理会计的形成

管理会计初步形成于本世纪 20 年代,是美国会计学界将泰罗(Frederick Winslow Taylor, 1856~1915)的科学管理学说引进传统的会计系统的结果。

第一次世界大战后,西方资本主义的经济迅速发展起来,为了

克服当时普遍存在着的管理混乱,劳动效率低下,资源损失浪费严重的现象,美国许多企业都在推行泰罗的科学管理制度。于是“标准成本”、“预算控制”、“差异分析”等控制方法开始应用到会计中来。

所谓标准成本,是指于产品投产前,按照科学的方法制定其工、料消耗标准,以此为基础,形成产品标准成本中的材料标准成本和人工标准成本。预算控制当时主要用在费用方面,即事先按期间编制制造费用预算,并计算出制造费用的标准分配率,再据以确定产品标准成本中的制造费用标准成本。而差异分析,是指于一定期间终了,对工、料消耗脱离标准、费用开支脱离预算所形成的偏差进行具体分析,查明差异形成的原因及责任,据以对有关方面的工作进行全面的评价和考核,并促使他们采取有效措施,针对存在的问题进行改进。这是会计为配合泰罗制的广泛实施,在计算和监督方面所取得的重大进展。这种事先计算与事后分析的结合,为会计直接服务于企业管理开创了一条新路。当时,就有人把这些内容综合起来,称为管理会计,并发表专著,主张把会计服务的重心放在加强内部管理上。但当时并没有受到会计界的广泛重视。

第二次世界大战后,资本主义经济发生了很大变化。特别是50年代以后,一方面现代科学技术突飞猛进的发展和大规模应用于生产经营活动,使生产力获得了十分迅速的发展。另一方面,资本主义企业进一步集中,企业的规模越来越大,跨国公司大量涌现,生产经营日趋复杂,市场瞬息万变,竞争日益加剧,通货膨胀率上升,资本利润率下降,失业率增加。企业管理当局为了战胜对手,增强竞争能力,以免被淘汰,迫切要求实现企业的管理更加合理化、科学化,对内要提高工作效率、降低成本,扩大利润,实现最佳的经济效益;对外要具有灵活反应和高度的适应能力。这种新的形势和要求,就促使会计工作要从单纯的记帐、算帐、报帐的事后反映向协助企业管理当局进行事先的预测、决策、计划和控制,实现

企业最优运转的管理科学化 and 现代化的方向转化。与此相适应,许多现代管理科学的新成果被应用于会计领域。其中主要是运筹学和行为科学方面的研究成果。运筹学是用定量化方法为管理决策提供科学依据的一门学科,它把有关的管理系统首先归纳成数学模型,然后用数学方法进行定量分析和比较,从而求得系统最优运行的方案,可用来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活动实现最优运转,从而大大提高企业管理的科学化、现代化水平及其竞争适应的能力。行为科学主要是利用心理学、社会学、人类学等方面的研究成果来研究人的各种行为的规律性,分析人产生各种行为的客观原因和主观动机的一门科学。把它应用于企业管理,有助于按照科学的原理来做好人的工作,改善人与人之间的关系,引导激励人们在生产经营中充分发挥主动性、积极性。由于许多行之有效的现代管理方法被应用于会计领域,于是主要为企业内部加强管理,全面提高生产经营的经济效益服务的管理会计(Management Accounting)体系就从传统会计体系中分离出来。其主体包括决策与计划会计和执行会计两个组成部分。它充分利用所掌握的信息,科学地进行加工、分析,帮助企业管理者对未来作出正确的预测和决策,并据以有效的控制企业的生产经营活动,以促进决策目标的实现。1952年,在世界会计年会上正式通过了“管理会计”这一专门名词。从此,管理会计与传统的财务会计正式分流,成为现代企业会计的两个并存的重要领域。

综上所述,可知管理会计是管理科学化、现代化的产物,它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中运筹学、行为科学等方面的研究成果,使会计本身不断充实、完善和发展,成功地跨入了一个新的历史阶段。

二、管理会计的发展

管理会计体系正式形成以后,由于不断吸收现代管理科学和系统论、信息论、控制论等各方面的研究成果,广泛地运用定量化方法和电子计算机技术,一方面使会计科学增添了新的内容,获得了新的生命,在新的条件下,得到迅速的发展;另一方面,使它的运用逐步深入到技术、经济等各个领域,在现代化企业极其复杂、多变的生产经营环境下卓有成效地发挥着会计的管理职能,在改进和加强企业内部管理,全面提高经济效益方面发挥着越来越大的作用,作出了日益突出的重大贡献。

管理会计最初应用于制造企业,后来,从制造企业逐步推广到所有类型的组织中,包括服务行业及非盈利事业在内,成为现代化管理的重要组成部分。

1972年,美国会计学界从全国会计人员联合会中分离出来,成立了单独的“管理会计协会”,英国也成立了国际“成本和管理会计师协会”,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。同年,在美国,由管理会计协会主持,举行了取得“执业管理会计师”资格的考试,出现了专门的执业管理会计师。许多大公司单独设立了管理会计机构。

1980年4月24日至26日,各国会计人员联合会在法国巴黎举行了第一次欧洲会议,探讨如何应用和推广管理会计。

自80年代中期以来,为适应新技术革命和适时制的要求,西方发达国家开始积极推行以高科技为基础、同“作业管理”紧密结合的“作业成本计算”(activity——based costing,ABC)。所谓作业成本计算是一个以作业为基础的科学信息系统,贯穿于作业管理的始终,通过对所有作业活动追踪地进行动态反映,借以更好地发挥在决策、计划和控制中的作用,以促进作业管理水平的不断提高(“作业”是指企业为提供一定量的产品或劳务所消耗的人力、技

术、原材料、方法和环境等的集合体。这是会计学的一个外来概念)。作业会计可以提供及时、准确、相关的成本信息,费用分配信息,获利能力信息;可以揭示作业,资源在增加顾客价值中的作用。作业会计的理论和实践是当代管理会计的新发展。

作为一门新兴的被广泛应用的学科,管理会计仍在不断的发展中,一些理论和方法被完善,另一些理论和方法被淘汰,而新的理论和方法也在不断的被创造出来,丰富着其内容。

§ 1.2 管理会计的特点

由于管理会计是从传统会计体系中分离出来,与财务会计并列的一个分支,因而管理会计与财务会计两者之间存在着必然的联系;但管理会计又是为适应现代企业管理的科学化和现代化的需要,在吸收了其他多种学科的成果而明显突破原有会计领域的基础上形成的一门相对独立的会计学科,故两者也存在着许多明显的区别。下面我们将通过对两者之间的简要对比,来具体说明现代管理会计的一些主要特点。

一、管理会计侧重于为企业内部的经营管理服务

财务会计主要是通过传统的记帐、算帐和定期编制财务会计报表,向企业外部的投资人、债权人、政府有关部门及金融机构等提供企业一定期间内的经营状况和财务状况的信息,正是在这个意义上,财务会计又称为“外部会计”;而管理会计则是运用灵活多样化的方法和手段,对包括财务会计资料和其他有关资料进行整理、计算、对比和分析,向企业管理部门提供有关决策和改善经营管理所需要的信息,以帮助他们进行最优化决策,强化内部管理,不断提高企业的管理水平和经济效益,故管理会计又称为“内部会计”。侧重于为企业内部的经营管理服务,是现代管理会计的一个

主要特点,也是区别于财务会计的一个重要标志。

这里谈的只是两者服务的侧重点不同,严格说来,财务会计首先应同时是管理会计(广义的管理会计),它服务于企业管理,它向外部提供的整个企业的财务状况与经营成果的综合指标,显然也正是企业高层管理者评价和考核企业各方面工作的重要依据,正确地分析、处理、对待这些资料,对于全面改善和加强企业管理具有重要意义。而企业外部的投资人、债权人等对企业内部的财务状况,经营成果和管理水平同样是关心的。因此,应该说,无论管理会计或财务会计,都同时为企业内部、外部的有关人员服务,只是两者的侧重面不同。

二、管理会计重点是规划未来,职能较为广泛

财务会计主要是对企业已经发生的经济业务进行事后的记录和总结,对过去的生产经营活动进行客观的反映和监督,预期的尚未发生的事情,一般不是财务会计处理的对象,描述过去,是财务会计的一个重要特点。而管理会计则不同,它主要不是对企业生产经营活动作历史性的描述,而是着眼于未来,它所研究、解决的都是涉及企业未来生产经营有关的问题,如目标的确立,决策方案的选择,预算的编制等。它把分析过去、控制现在和筹划未来有机地结合起来,把传统会计主要是反映和监督的职能扩展为预测、决策、计划、控制和考核。可见管理会计和财务会计的着眼点不同,职能范围也不同。

三、管理会计广泛应用现代数学方法

财务会计以复式记帐为根据,以货币为统一计量单位,按照固定的核算程序,使用简单的核算方法,对企业的经济活动进行记录、汇总、整理和报告,使用的技术方法简单而固定,一般只涉及到初等数学。而管理会计则越来越广泛地应用各种现代数学方法,进

行分析、研究,把复杂的经济活动尽可能表述为简明而精确的数学模型,并利用现代数学方法、最优化技术(主要是运筹学)对所掌握的有关数据进行科学的加工处理,以揭示各种经济因素之间的内在联系和最优的数量关系,掌握其变化的客观规律,以便为正确地进行经营决策和有效地改善生产经营提供客观的依据和最佳的控制方法。例如,应用“线性规划”进行最优生产决策;应用“存贮论”原理进行“经济订货批量”和“经济生产批量”的计算,应用动态规划求解复杂的存货问题,等等,都有助于消除企业管理和决策上的主观性和随意性,使它建立在科学分析和精确计算的基础上。

四、管理会计在许多方面不受法定规范和固有程序的制约,方式方法更为灵活多样

财务会计为了如实反映企业的财务状况和经营成果,以便得到企业外部关系人的认可,就必须严格遵循社会公认的指导性会计准则,按照既定的会计程序处理日常经济业务,任何偏离和违反行为都是不允许的。而管理会计则不同,它主要是为企业内部改善经营管理提供有用信息,它在许多方面可以不受社会公认的指导性会计准则的制约,结构比较松散,领域更加广阔,方式方法更加灵活多样。管理会计和财务会计在这方面的区别,主要体现在以下几个方面:

1. 提供信息的内容 财务会计向企业外部关系人提供的财务报表,是按照一定的指标体系简括地反映企业的财务状况和经营成果,概略地说明资金、成本和利润的增减变动情况,而不需要提供具体的内容和详尽的资料,它着重于反映过去。而管理会计则是根据管理者的不同需要,既能提供概略的信息,又能提供详细的信息,它着重于面向未来,需要详尽的信息。

2. 核算程序与核算方法 财务会计的核算程序固定,凭证、帐簿、报表都有固定的格式。而管理会计没有固定的核算程序,可以