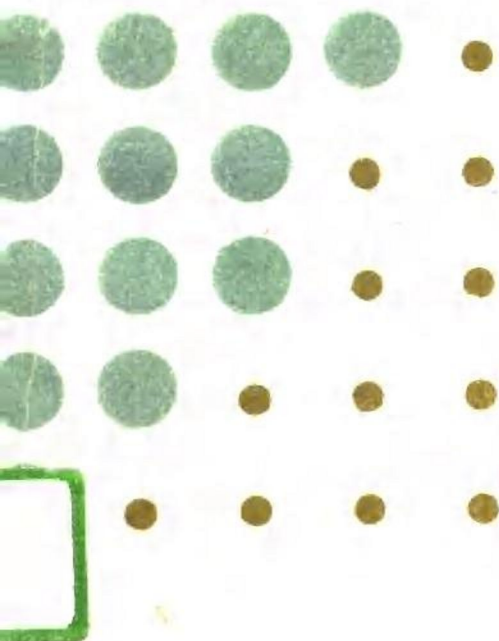


现代管理会计

武永巨 主 编
副主编 顾振萍

西南财经大学出版社

XIAN DAI
GUAN LI
KUAI JI



现代管理会计

主 编 武永巨

副主编 顾振萍

西南财经大学出版社

(川)新登字017号

责任编辑:曾石 谢廖斌

封面设计:廖宗义

现代管理会计

武永巨 主编

西南财经大学出版社出版 (成都市光华村)
四川省新华书店发行 成都五洲彩印刷厂印刷

787×1092毫米 1/32 印张12.5 字数280千字
1994年8月第一版 1994年8月第一次印刷
印数:1—7000册

书号:ISBN7-81017-768-0/F·619

定价:12.00元

前 言

管理会计,是适应市场经济条件下现代企业经营管理的需要而产生的一门新兴会计学科。它把会计与管理有机结合起来,以成本、利润、资本为主要内容。分析过去,控制现在,规划未来,对加强企业管理、增加盈利、提高效益具有独特的作用。随着我国社会主义市场经济体制的逐步建立与发展,企业面对竞争日益加剧的市场环境,迫切需提高经营预测、决策和管理的水平。在这种情况下,管理会计便引起我国经济理论界和企业界的高度重视,其在我国的应用也日益广泛。

本书比较系统地介绍了管理会计的基本理论与最新成就,文字简练,通俗易懂,既可以作为各类大中专院校和职业中专财经类专业的教材,也可以作为企业厂长(经理)、经济管理干部、财会人员培训用书。

本书由武永巨担任主编,顾振萍担任副主编,编写提纲由武永巨、顾振萍初拟,经各位作者讨论研究后确定。具体写作分工是:第一章,张才录;第二、五、十章,武永巨;第三章,陈爱萍、邹忠诚;第四、六章,顾振萍;第七章,张辉;第八章,李国栋;第九章,唐红珍。

本书在编写、出版过程中,得到了西南财经大学赵昌文博士的亲切关怀和帮助,同时各位作者所在单位的领导以及西南财经大学出版社也给予了大力支持。在此,一并致谢。

由于编者水平所限,加之成书时间仓促,书中难免有疏漏不妥之处,恳请读者批评指正。

编者 1994年6月

目 录

第一章 管理会计概述

第一节 管理会计的产生与发展	(1)
第二节 管理会计与财务会计的关系	(7)
第三节 管理会计的职能与内容	(13)
第四节 学习管理会计的意义	(17)
复习思考题	(22)

第二章 成本及其性态

第一节 几个重要的成本概念	(23)
第二节 成本性态	(30)
第三节 混合成本的分解	(42)
复习思考题	(50)
练习题	(51)

第三章 本·量·利分析

第一节 本·量·利分析的意义	(55)
第二节 贡献毛益的含义及计算	(58)
第三节 损益平衡点的计算与图示	(64)
第四节 多种产品损益平衡点的计算	(80)
第五节 经营杠杆	(88)
复习思考题	(96)
练习题	(96)

第四章 变动成本法

第一节	变动成本法的意义·····	(100)
第二节	变动成本法与完全成本法的区别·····	(102)
第三节	变动成本法的优缺点·····	(120)
第四节	变动成本法在我国的运用·····	(124)
	复习思考题·····	(125)
	练习题·····	(125)
第五章 经营预测		
第一节	经营预测概述·····	(128)
第二节	销售预测·····	(133)
第三节	利润预测·····	(146)
第四节	成本预测·····	(149)
	复习思考题·····	(158)
	练习题·····	(159)
第六章 短期经营决策		
第一节	经营决策概述·····	(164)
第二节	产品生产决策·····	(174)
第三节	定价决策·····	(189)
第四节	生产成本决策·····	(195)
	复习思考题·····	(203)
	练习题·····	(204)
第七章 长期投资决策		
第一节	长期投资决策概述·····	(212)
第二节	长期投资决策需要考虑的因素·····	(213)
第三节	长期投资决策的基本方法·····	(228)
	复习思考题·····	(240)
	练习题·····	(240)

第八章 全面预算

第一节 全面预算的意义、种类	(245)
第二节 全面预算的编制	(251)
第三节 弹性预算	(273)
复习思考题	(280)
练习题	(281)

第九章 成本控制

第一节 成本控制概述	(289)
第二节 成本差异的计算和分析	(299)
第三节 成本差异的帐务处理	(318)
复习思考题	(323)
练习题	(324)

第十章 责任会计

第一节 责任会计概述	(328)
第二节 责任中心与分层责任制度	(332)
第三节 责任考核	(342)
第四节 内部转移价格	(350)
复习思考题	(353)
练习题	(354)

附表

一、复利终值系数(CF)	(356)
二、贴现系数(DF)	(362)
三、年金终值系数(ACF)	(369)
四、年金贴现系数(ADF)	(375)
五、资本回收系数(CRF)	(382)

第一章 管理会计概述

管理会计是一门新兴的,综合性很强的边缘科学,是现代企业会计的一个重要分支。本章将介绍管理会计的概念及其产生与发展的基本过程;管理会计与财务会计的关系;管理会计的职能和内容;以及我们为什么要学习管理会计等问题。

第一节 管理会计的产生与发展

一、管理、会计及管理会计的概念

(一)管理与管理学

“管理”一词从字面上来讲是“管辖”,“治理”的意思。人类社会中,凡是有许多人在一起共同进行的社会活动;都需要管理。管理的实质是经济意义上的管理,是指用以指导人们怎样有效地管理社会生产、交换、分配和消费诸过程所有一切活动的。管理要解决的是经济实体内部如何合理组织各项经济活动的问题,包括合理组织生产力与协调完善生产关系两个方面。具体地说,管理就是指在一定生产方式下,人们为达到一定的经济目的,依照某些原则、程序与方法,对经营要素的结合与经营过程的运转,所进行的决策、计划、组织、指挥、协调、控制等一系列的工作或职能。

管理是生产力,因为它作为一种独立的社会职能,首先有

一个根据客观经济规律的要求,合理组织生产力的问题。管理是生产社会化引起的,它代表一种需要,即人类进行社会生产的需要。管理是合理组织生产经营过程,使劳动对象、劳动手段和劳动力得以有效组织,形成现实生产力和获得最佳经济效益的必要条件。特别是在现代社会中,由于劳动分工与协作的充分发展,离开了有效的管理,现代化生产是无法进行的。由于高新技术的广泛应用,体力劳动极为有限,真正的生产力源泉是知识、智慧和人的创造力。有效的管理能使人们的知识、智慧和创造力得以充分展现,管理对其他生产力要素发挥了“乘数”的作用。可以说,管理是社会劳动过程中的一个组成部分,是组成生产力的第四要素。

管理学是从管理实践中形成与发展起来的。它是由一系列的管理理论、职能、原则、形式、方法,制度等组成的科学体系。管理实践源远流长,人类社会早期的共同劳动就开始有管理实践,但管理成为一门科学,则是近百年才开始的,它随着资本主义生产的兴起而逐步形成与发展起来的。

(二)会计与管理的关系

会计是适应社会生产的发展和经济管理的需要而产生和发展的。会计作为一种社会现象,早在人类社会的初期,有共同生产活动的时候就开始出现。起初会计只是生产职能的附带部分,以后随着生产力的发展,会计逐渐从生产职能中分离出来,成为独立的、专业性的管理职能。在远古的印度氏族中已经有了“农业记账员”,在我国西周就设置了“司会”,总管封建王朝的财赋收支。根据清代焦循在《孟子正义》中对“会计”的解释是,“零星算之为计,总合算之为会”。而“算”与“管”是结合起来进行的,算是为了管,这就意味着原始会计早就包括

计算与管理的含义。可见对经济工作进行日常记录,定期总结与考核的会计已有几千年的历史。但会计学成为经济管理科学的一个分支,则是资本主义社会以后的事情。在西方资本主义国家,会计是企业经营必不可少的职能工具,被视为经营决策的基础。会计主要是通过对日常经济业务活动的记录、计算、分类、汇总,并整理加工成为系统的、相互联系的综合数据资料,来反映经济实体的财务状况及经营成果,为决策者提供依据。

现代会计较传统会计有突破性的发展。本世纪50年代以来,对现代会计定义的认识主要有三种观点:一是50年代初期前苏联的观点,认为会计是经济管理的重要工具;二是60年代我国盛行的观点,认为会计从一开始就是经济管理的重要组成部分,是一种管理活动;三是西方国家流行的观点,认为会计是制作并提供会计信息,直接服务于经营决策的经济信息系统。上述三种观点,即“管理工具论”“管理活动论”和“信息系统论”,实质上并不矛盾,它们从不同的角度证明了会计与管理极其密切的联系。实践证明,会计不仅是管理经济的一项重要工具,而且本身一开始就是经济管理工作的的重要组成部分;会计不仅是一个信息系统,为企业管理职能提供必要的信息,而且本身也是一项管理活动,即利用这些信息,通过科学分析作出最优决策和实施有效管理。会计的产生和发展,是和人们从事管理活动,讲求经济效益分不开的。管理经济离不开会计,经济愈发展,会计愈重要。目前随着改革开放的深入,社会主义市场经济体制的建立与发展,应学习和借鉴西方发达国家的有用经验,尽可能使我国会计工作与国际惯例接轨与协调,建立健全以提高经济效益为目的,以强化内部管理

为中心的“管理型会计”制度,以推动我国国民经济再上一个新台阶。

(三) 管理会计的概念

管理会计是现代西方国家把“管理”与“会计”这两个主题巧妙地结合在一起的一门新兴的会计学科,它是现代企业会计的两大组成部分之一。现代会计从本世纪50年代开始,形成了“财务会计”和“管理会计”两大领域。尽管管理会计是从传统会计体系中分离出来的,但它却以全新的面貌展现在现代企业管理的广阔领域之中,在帮助企业强化内部管理,提高企业经济效益方面起着十分显著的作用。管理会计是以现代管理科学为基础,以提高经济效益为目的,以一系列的特定技术、方法为手段,对企业生产经营活动进行规划和控制的信息系统。管理会计紧紧围绕着“规划”和“控制”两个方面,对企业生产经营活动进行计量处理。一方面是通过确定目标,编制计划和制定实施措施,对企业的未来的生产经营活动进行全面筹划;另一方面是通过落实责任,考核实绩和分析问题的偏差,对企业生产经营全过程进行监督控制。

管理会计吸收了经济学、管理学、数学、统计学、社会学等多种学科的内容,成为多种学科相互渗透的复合体,丰富和发展了传统的会计学,扩充了会计的传统职能,从而使会计的作用从单纯的反映生产过程,提供会计信息到进一步利用这些信息信息进行预测、决策与规划,并对日常经济活动按预期目标的要求,进行有效的控制与考核,以充分合理地利用有限资源,取得最佳的经济效益,管理会计已经成为现代企业管理的有效工具,它也标志着现代会计科学进入一个充满活力的崭新的阶段。

二、管理会计形成与发展的基本过程

管理会计作为一门相对独立而又比较完整的理论与方法体系,是随着科学技术进步和社会经济发展而形成与发展起来的。管理会计是资本主义社会化大生产的高度发展的必然产物,也是社会发展的必然结果。我们简略回顾一下会计科学的发展历史,就可以了解管理会计是怎样形成发展的。

大家知道,会计理论的建设远远落后于源远流长的会计实践。在12世纪末和13世纪初,意大利的商业十分发达,并已经出现了佛罗伦萨式银行账簿和威尼斯式商品账簿,但第一本从理论上探讨这种复式记账原理及其利用的“簿记学”,直到15世纪末才出版问世,并只是意大利人卢卡·巴其阿勒所著的《算术几何与比例概要》中的一章而已。过了整整400年后的19世纪末本世纪初,才把“簿记学”推进到“会计学”。当时英国在产业革命的影响下,出现资本集中化,企业股份化的趋势,产生了适应资本主义社会化大生产需要的公司组织,企业的所有权与经营管权明显分离,对簿记提出了更高的要求,即(1)能记账算账,提供经济信息;(2)能审核帐目,有利查错防弊;(3)能解释会计信息,说明经营问题;(4)能对企业资产进行评价分析,并提供相应的理论与方法。并且,当时的法律规定企业要编制财务报表。这一时期,关心企业经营状况的不仅是企业的内部的经营管理而且还包括企业外部的那些有利害关系的人。企业为了筹措资金,了解资本走向,确定资本平均利润率,以满足企业外部利害相关者了解财务资料以供决策之需要,不得不向外作出会计报告。在这种情况下,理论上出现了全面论述会计方法的专著,即由英国学者迪克西、乔治

• 李斯尔和皮克斯利等正式提出了会计学。

本世纪20年代是管理会计初步形成的时期。当时资本主义已有相当的发展,由于科学技术的发展和大机器生产的社会化程度不断加强,传统管理的理论与方法也逐渐被泰罗为首倡导的科学管理的理论与方法所代替。美国人泰罗倡导的科学管理,目的在于解决如何提高企业的劳动生产率问题。他在总结传统管理经验教训和严格的科学实验的基础上,通过所谓的标准操作方法的实施,提出了工作定额和标准化原理,并推行一种有差别的、刺激性的计件工资制度,显著地提高了生产效率,泰罗制在美国企业中得到广泛的推行,会计科学为了紧密配合科学管理来提高企业的生产率,就将“标准成本”、“预算控制”、“差异分析”等专门方法引进会计方法体系中来,并在实践中不断充实与发展。当时奎因坦斯、麦金西等学者发表专著,提出了“管理的会计”的概念,主张把会计服务的重点放在加强内部管理上。但当时没有受到会计界的重视。事实上,上述若干新的会计技术方法的出现,已经使原有会计体系的主要内容和基本结构发生变化,意味着成本会计已经开始向管理会计过渡,可以把它看成是管理会计的雏形,即管理会计处于初步形成的时期。

直到本世纪50年代,管理会计才作为一门新兴的会计分支从传统会计中脱胎而出。这时期的科学技术日新月异、生产力迅猛发展,资本主义企业的生产规模愈来愈大,生产经营的社会化程度和产品的工艺技术水平空前提高,使企业的经营环境日益复杂,市场竞争愈加激烈,经济危机频繁发生,给企业经营管理带来了严重困难。资本主义企业想求生存图发展,必须强化企业内部管理,加强预测、决策、控制等工作,掌握国

际国内市场信息,不断提高企业产品的质量,降低产品成本,使企业在新的历史条件下,具有强大的竞争能力,灵敏的反应能力和高度的适应能力。因此会计工作向内服务,在成本会计的基础上,又有的新的发展,出现了诸如预测技术、目标控制、投资决策责任会计、业绩考核等一套服务于日常生产经营管理的会计实务。现代管理理论武装了企业会计,使许多行之有效的现代技术方法渗入会计领域,从而充实了成本会计的内容,加速了成本会计向管理会计更进的过程,最终促成了管理会计同传统会计的相互分离。1952年世界会计学会年会上正式通过了“管理会计”这一专门名词,这样专门为加强企业内部管理,提高经济效益的管理会计体系就正式成立了。而传统的那部分会计被称为“财务会计”。

第二节 管理会计与财务会计的关系

传统的财务会计与新兴的管理会计,是现代企业会计的两大领域。管理会计是从传统会计体系中分离出来,在许多方面与财务会计有着密切的联系。同时,管理会计又突破了原有会计领域的范围,与传统会计有着明显的区别。

一、管理会计与财务会计的区别

(一)服务对象不同

会计是经营决策的基础,企业内外决策对会计信息的需要,产生了现代企业会计的分工,即对外服务为主的财务会计与对内服务的管理会计。财务会计是企业外部有关方面提供决策所需信息的会计。它通过提供定期的财务报表,陈述企

业的财务经营状况、营利能力与偿债能力,以供股东和潜在的投资者评价企业的业绩,作出投资决策;也可供银行及其他债权人了解企业的现状与潜力,作出信贷决策;还可供政府税务机关核定税额和证券管理机构实现证券管理等。财务会计也向企业当局输出财务信息,以便加强财务管理,但它的服务对象侧重于企业外部的组织或个人。因此,财务会计又称“外部会计”或“对外报告会计”。管理会计则是为企业内部管理部门提供决策所需经济信息的会计。它利用财务会计提供的会计核算资料及其他有关资料,通过整理、计算、分析、加工整理成内部决策所需的管理信息,以便管理者作出各项专门决策。管理会计的服务对象是企业内部的管理者(总经理,副总经理和各部门的经营者),并为他们提供有关的经济信息,帮助他们预测经济前景,判断经营环境,确定最优的经营和投资方案;了解和控制生产经营过程,分析差异、控制成本、挖潜革新、提高效益;加强企业内部的经济责任制和业绩考核评价,充分调动全体职工的积极性和创造性。由此可知,管理会计主要是为企业内部管理者提供有效经营和最优决策的信息,是为加强企业内部管理,提高经济效益服务的。故管理会计又被称为“内部会计”或“对内报告会计”。

(二)工作重点不同

一般来说,财务会计主要是对企业生产经营活动进行事后的记录与总结,是对企业生产经营过程的客观反映与监督。财务会计的工作重点是反映过去,它通过记帐、算帐、报帐等,单纯地提供信息和解释信息。财务会计不需要也不可能解决尚未出现的经营问题,尽管财务会计有时也涉及某些预测性的经济事项,但它没有也不可能改变财务会计专门负责提供

历史性会计信息的本质特性。管理会计则不同,它着眼于企业未来的生产经营,如经营目标的确定,经营决策的测定,各项预算的编制等等,为企业管理者对未来的生产经营活动进行事前规划与控制提供信息服务。由此可见,管理会计的工作重点是筹划未来。它虽然也需要算帐,客观地反映过去,但其重点在于能动地利用历史性的会计信息及其他有关资料,预测前景,参与决策,规划未来,控制和评价企业的一切经济活动。管理会计对企业过去的经营状况的充分评价,目的不在于归纳和说明过去,而是为了将企业的未来同过去衔接,以便正确有效地筹划未来。同时,这种对企业生产经营活动的规划和控制,是在参考历史资料的基础上,通过科学预测,对经营环境的准确分析,对实现未来目标的手段措施的合理决策来实现的。

(三)约束依据不同

财务会计是对外报告会计。要如实地反映企业的财务状况和经营成果,真正取信于企业外部利害关系者,并切实保障他们的利益,就必须遵循统一的公认规范、制度来处理日常经济业务,严格接受会计准则和统一的会计制度约束。会计准则是进行会计核算工作的规范,是处理会计业务的准绳。会计制度则是会计工作应遵循的规则、方法和程序的总称。我国已颁布了《企业会计准则》、《企业财务通则》以及新的行业会计制度和财务制度,并于1993年7月1日起正式实施,企业财务会计必须严格执行,任何偏离或违反行为都是不允许的。而管理会计则不拘泥于法定的规范和制度,日常管理会计工作如何开展,只服从于管理者的需要。以及成本效益分析的约束,不受强制性的会计准则和统一的会计制度的限制。

(四)核算方法与要求不同

财务会计是以整个企业为核算对象,在一定时期内,统一以货币为计量单位,采用同一种核算方法来反映企业的财务状况与经营成果,核算时只需应用简单的算术方法和原始的计算工具。财务会计由于其工作重点是面向过去,一般为肯定性的经济业务。因此,要求它所提供的数据资料准确无误,精确程度较高(一般保留二位小数);要求遵循固定的核算程序,凭证、帐簿、报表等都有规定的格式与要求;并要求定期(月、季、年)编制财务帐表。而管理会计的核算方法与要求没有严格的规定性,它是以企业内部各个责任单位为核算对象,在一定时期内,用多种计量单位和灵活多样的核算方法,提出不同的备选方案,并大量应用现代数学方法和电脑技术,来确定最优方案。由于管理会计着眼于未来,不肯定性因素比较多,故对管理会计所提供的数据资料,一般只要求计算近似值即可;可根据管理的需要,自行选择适用核算程序,不涉及填写凭证和复式记帐问题,管理报表也没有固定的格式,可以自行设计,也不要求定期编制报表,而是根据管理的需要,不定期(可短至几天,长达数年)编制报表。

二、管理会计与财务会计的联系

上述可知管理会计与财务会计有许多不容忽视的区别,但它们之间经常相互渗透,密切联系,主要表现在以下两个方面:

(一)基本信息源相同

管理会计和财务会计虽然属于两个不同的会计信息系统,但它们所需的各种信息资料,都是来自于企业生产经营活动