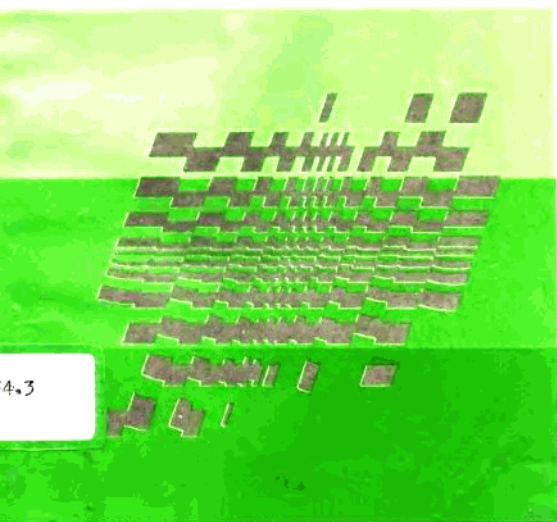


管理会计 学习指导

■ 缪富民主编 朱海芳主审

■ 湖南科学技术出版社



4.3

96
F234.3
80
2

管理会计学习指导

主编：缪富民

XA732/03



3 0133 9947 6

湖南科学技术出版社



C

344.362

管理会计学习指导(修订本)

主 编: 廖富民

责任编辑: 杨 林

出版发行: 湖南科学技术出版社

(长沙市区芙蓉中路2号)

印 刷: 湖南地质学院印刷厂

(印刷装璜均经湖南省出版集团与本厂联系)

出版日期: 1996年1月第1版第1次

开 本: 787×1092毫米 1/32

印 张: 7.875

字 数: 177,000

印 数: 1—3,760

ISBN 7-5357-1318-1/F·168

定 价: 8.50元



前 言

为了配合管理会计课程的学习,我们编写了这本小册子作为《管理会计》教材(湖南科学技术出版社1995年版)的辅导教材。

本书各章内容包括:学习目的与要求、内容提要、问题解答和复习题。目的在于帮助同学们更好地把握学习目的、学习的基本要求,掌握本课程的基本概念、基本原理和基本方法,加深对教材中某些问题的理解,提高分析问题和解决问题的能力。问题解答中的部分内容在教材的基础上稍有扩展与提高,旨在帮助同学们增加知识、扩大视野、拓宽思路。

由于时间仓促加之水平有限,书中缺点、错误难免,欢迎批评指正,以利今后修改、提高。

编 者

1995年2月

目 录

第一章	总论	(1)
第二章	成本习性与管理成本	(12)
第三章	变动成本法	(31)
第四章	成本-业务量-利润分析	(43)
第五章	预测分析	(61)
第六章	短期经营决策	(81)
第七章	长期投资决策	(111)
第八章	全面经营预算	(156)
第九章	存货控制	(177)
第十章	责任会计	(190)
习题解答		(206)

第一章 总论

【学习目的和要求】 通过本章学习使学生对管理会计的基本内容、主要特点、作用、方法有一个总括的把握,为以后各章的学习奠定基础。

学习本章,具体要求如下:

(1)了解财务会计与管理会计是现代企业会计的两个重要分支,以及管理会计的形成和发展。

(2)明确管理会计的基本内容。

(3)从财务会计与管理会计的区别与联系中,掌握管理会计的主要特点。

(4)联系管理会计的基本内容,掌握管理会计在现代企业管理中的作用。

(5)在了解管理会计基本方法的基础上,理解管理会计方法的特点。

【学习内容提要】

(一)管理会计的基本内容

1. 现代企业会计的两个重要分支

作为现代企业会计的两个重要分支——管理会计和财务会计,各自侧重于对内、对外提供信息服务。

以企业外部的股东、债权人和政府有关部门等为主要服务对象是财务会计的重要特点;以企业内部各级管理人员为主要服务对象是管理会计的重要特点。

2. 管理会计的产生和发展

管理会计是从传统的会计体系中分离出来的一门新兴学科,是会计与管理的巧妙结合,是经济与管理科学发展及科学技术发展的必然结果。管理会计在本世纪 20 年代的西方开始萌芽,管理会计理论体系在本世纪 50 年代正式形成。

20 世纪初至 20 世纪 40 年代,资本主义经济有了一定的发展,与此相适应的管理科学也进入了“科学管理”阶段,某些新的会计观念和技术方法,如标准成本、预算控制和差异分析,责任会计和成本-业务量-利润分析等也应运而生,并被纳入到原有的会计方法体系中来,使原有的会计体系发生了相应变化,这些新的观念和方法,实际上都是管理会计的雏形,管理会计事实上已处于初级阶段。它使会计突破了单纯的事后计算而进入了严密的事前计算,并将事前计算同事后分析紧密地结合起来,从而为会计更好地服务于企业管理开辟了一条新的途径。但这种初级阶段的管理会计主要是协助解决在执行中如何提高生产效率和经济效益的问题,对于企业经营管理中全局性的及企业与外部环境的有关问题并没有涉及,总的说来还只是一种局部性(执行性)的管理会计。

从 20 世纪 50 年代起,资本主义经济有了进一步的发展,出现了许多新的动向,对“科学管理”的理论提出了新的要求,于是现代管理科学应运而生。现代管理科学理论不仅极大地提高了企业的经营管理水平,促进了资本主义经济的发展,而且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。于是侧重于为企业强化经营管理、提高经济效益服务的管理会计体系就正式形成了。管理会计一经建立,就大大丰富了会计科学的内容,扩充了会计的传统职能,从而使会计工作的重点从事后反映、单纯提供信息,转为进一步利用有关信息来预测前景、参与决策、规划未来,并对日

常业务按预定的目标进行有效的控制与考核,保证以尽可能少的劳动消耗和资金占用,取得尽可能大的经济效益。这样就为传统会计赋予了新的活力,标志着现代会计科学进入了一个崭新的阶段。

管理会计随着生产的发展,科学技术的日新月异与现代科学管理的需要,它的理论、方法与技术将不断得到充实与完善。

3. 管理会计的基本内容

管理会计的基本内容包括决策、规划会计和控制、责任会计两大部分,与管理的两大基本职能计划和控制相配合、相适应。

决策、规划会计的主要内容是预测分析、决策分析和全面经营预算。其中:预测是指根据已经掌握的资料或信息,运用科学的方法,并结合管理者个人的经验判断,对事物未来发展变化的趋势、规律所作出的估计和推断;决策是指为实现未来的目标,通过对有关资料数据的分析,并采用科学方法,从两个或两个以上的可行方案中选择出一个最佳方案的过程;全面经营预算是企业经营目标的具体化。它是根据预测分析和决策分析所确定的具体目标,经过反复的协调与综合平衡,形成一个包括销售、生产、成本、财务及现金收支等方面的完整的预算指标体系,它是企业生产经营活动各个方面行动的统一纲领,也是评价和考核工作成果的基本尺度。

控制、责任会计的主要内容包括存货控制、标准成本和责任会计。其中:控制是指通过一定手段对经济活动施加影响,及时纠正偏差,使经济活动按预定的目标和计划进行的过程。标准成本则是指在企业现有的生产技术和有效经营条件下,产品的应有成本。它是成本控制和业绩评价的一种重要尺度。这一部分内容因成本会计已涉及,本课程教材未作要求;责任会计是将经济责任与会计资料结合起来,以规划、控制和考核为主要内

容的一种会计制度。

(二)管理会计的主要特点

管理会计的主要特点是与财务会计进行比较而得出的,主要表现在以下五个方面:

1. 管理会计侧重于为企业内部各级经营管理人员提供信息服务

财务会计虽然对内、对外都能提供有关企业的最基本的财务成本信息,但主要是侧重于对外,故亦称“外部会计”或“对外报告会计”;但管理会计则主要是为企业内部各级经营管理人员提供信息服务的,故亦称“内部会计”或“对内报告会计”。

2. 管理会计着眼于筹划企业未来的生产经营活动

财务会计主要是对企业的生产经营活动作历史性的描述,面向过去算“呆帐”,即单纯地提供历史信息 and 解释信息,属于“报帐型”会计;但管理会计则着眼于筹划未来,面向未来算“活帐”,即不仅要反映过去,而且能动地利用历史资料来预测前景,参与决策、规划未来,控制和评价企业的一切经济活动,属于“经营型”会计。

3. 管理会计兼顾企业生产经营的全局与局部

财务会计是以整个企业为会计主体,提供集中、概括的财务成本信息,用来对全企业的财务状况和经营成果作出综合性的评价和考核;而管理会计既涉及整个企业的全局,又涉及有关责任单位乃至个人等局部,而且是在全局最佳的前提下,重视局部的最佳。

4. 管理会计具有较强的灵活性与实用性

财务会计必须定期编制财务报表,时间方面很少有弹性,经常是一月、一季或一年;管理会计的时间跨度有较大的弹性,可以从每小时到10年或15年。财务会计必须严格接受公认会计

原则或统一会计制度约束；而管理会计则不受此约束，它只服从管理人员的需要。财务会计强调数据结果准确；而管理会计只强调及时、合理和有效。

5. 管理会计广泛运用各种数学方法

财务会计运用的数学方法较单一、刻板，一般只涉及初等数学知识；而管理会计却越来越广泛地运用各种数学方法，如“线性规划”、“库存论”、“回归分析”等。

管理会计与财务会计之间的联系主要表现在两方面：首先，管理会计和财务会计的原始资料很多是相同的。管理会计经常直接引用财务会计的凭证、帐簿和报表的资料进行分析研究；有时则根据这些资料进行必要的加工、调整、改制或延伸，编制各种内部报表，为改进企业内部管理，提高经济效益服务。而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。此外，财务会计还把企业内部管理需要的主要产品的实际成本与标准成本、实际利润与目标利润的对比数，作为基本财务报表的补充资料对外公开发表；其次，管理会计与财务会计的最终目标是一致的。财务会计与管理会计的服务对象各有侧重，但同时也是交叉的，就总体来说是一致的，它们所提供的信息最终都是为了改善企业经营管理，提高经济效益。

(三) 管理会计的作用

管理会计的作用是由这门学科的基本内容决定的。主要表现在以下两方面：

1. 帮助企业管理者正确决策

管理会计利用财务会计的核算资料和其它历史资料，通过科学的预测分析，采用其特有的方法和技术，帮助企业管理者正确决策。实践证明，管理会计的观点和分析方法在企业生产经营和长期投资方面所作出的决策是正确的、科学的。

2. 对企业生产经营活动的绩效进行严格恰当的考评。

管理会计通过业绩报告的编制,把预算数与实际数进行对比,并分析形成差异的原因,用来控制与调节日常发生的经济活动,同时也借以确定各责任单位的经济责任,考评它们的工作业绩。

必须注意:首先,管理会计的作用绝不仅限于以上两个主要方面。其次,上述两方面的作用是相互联系,不可分割的。最后,管理会计作用的有效发挥,不仅取决于管理会计的方法、观点本身,更主要的是取决于财会人员的本身素质和经验。

(四)管理会计的方法

管理会计的方法,是由管理会计的对象和基本职能决定的。归纳起来不外乎成本性态分析方法、决策分析方法、全面经营预算方法、控制技术方法和业绩考评方法。

前已述及,与财务会计相比,管理会计广泛运用各种数学方法。其次管理会计采用的方法是动态的分析方法。表现之一是差量分析方法贯穿管理会计的方法始终;表现之二是从变量间的动态联系中分析研究事物的发展变化规律。

【问题解答】

1. 规划与控制的关系。

规划是事先选定目标,并拟定出具体方法以达到目标的过程。控制是通过一定手段对实际活动施加影响,使之按预定的目标或计划进行的过程。因此,规划是控制的根据,而在控制过程中发现的重大问题,通过分析研究可向管理机构提出改进措施,并作为今后修订未来规划的参考。

2. 什么是企业管理循环和管理会计循环?

企业管理程序通常划分为计划与控制两大部分。具体又可分为五个步骤,他们经常在不断地、重复地进行循环和周转,故

称为企业管理循环(见图 1—1)。管理会计是为企业内部管理服务,因此对于企业管理循环的每个步骤,管理会计采取相应措施与其配合,从而形成管理会计循环(见图 1—2)。

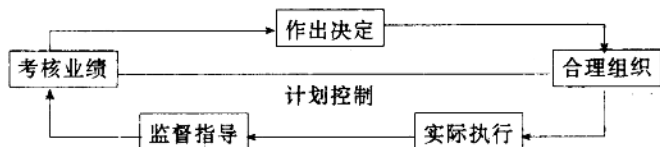


图 1—1

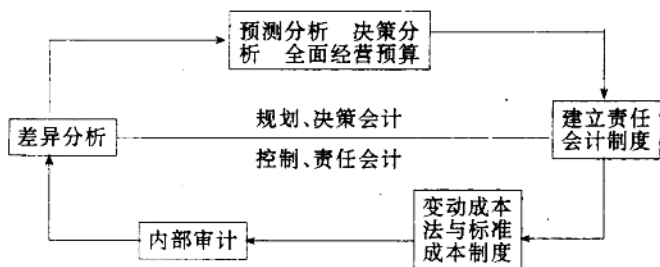


图 1—2

企业管理循环的第一个步骤是“作出决定”,管理会计循环相应的步骤是采取灵活多样的预测分析与决策分析的专门方法,帮助管理人员把经营目标、经营政策和经营方法(措施与途径)确定下来,再通过编制全面经营预算,将企业未来的全部经济活动过程用数字的形式反映出来。企业管理循环的第二个步骤是“合理组织”,管理会计循环的相应步骤就是建立责任会计制度,把合理组织的要求都考虑进去,以便对各有关责任中心的经济活动进行规划与控制。企业管理循环的第三个步骤是“实际执行”,管理会计循环的相应步骤便是采用变动成本法结合标准成本制度,对全面经营预算的实际执行情况进行计量和反映,并

编制业绩报告。企业管理循环的第四个步骤是“监督指导”，管理会计循环的相应步骤便是建立内部审计制度，对全面经营预算的执行情况的会计资料进行审核，查明是否真实、正确、合理。企业管理循环的第五个步骤是“考核业绩”，管理会计循环的相应步骤便是“差异分析”，通过对各个责任中心的责任预算数与业绩报告的实际数进行分析，对各责任中心的实绩与成果进行评价和考核，同时找出差异发生的原因，并及时反馈给有关部门迅速处理，向各级管理人员提出改进措施，为下一循环修订经营方向、目标、政策和措施、方法提供参考。

由此可见，管理会计循环的各个步骤是与企业管理循环的相应步骤密切配合的。管理会计不仅可以提供有关企业经营目标是否能实现，企业财务状况和经营成果是否良好的可靠信息，还能发现经营管理工作中存在的主要问题，并帮助企业领导对有效经营和最优化管理作出正确的决策。因此，管理会计是实现管理现代化的重要工具，同时它本身也是企业现代化管理的重要组成部分。

3. 管理会计的主要职能。

会计是一个经济信息系统，为管理提供必要的经济信息，同时它本身也是一种管理活动。管理会计用它独特的方法，预测前景、参与决策、规划未来、控制与评价企业的一切经济活动。因而管理会计具备比传统的财务会计更为广泛的职能，由单纯的反映和监督扩展为规划、组织、控制和评价。具体说，管理会计的主要职能为：

(1)规划的职能：主要是利用财务会计的历史资料及其它有关信息，进行科学的预测分析，并帮助企业各级管理人员对某些一次性的重大问题作出专门的决策分析；再据此编制全面经营预算和各责任中心的责任预算，确定各方面的主要目标，用以指

导当前和未来的各种经济活动。

(2)组织的职能:主要是通过设计、制定适合于本单位具体情况、合理的、有效的责任会计制度,并根据成本效益分析原理,使企业的人力、物力和财力等有限资源得到最优化的使用。

(3)控制的职能:主要是根据规划职能所确定的目标,对预期可能发生的或实际已经发生的各项经济活动进行对比和分析,以便在事前或日常对经济活动进行调节与控制,保证目标的实现。

(4)评价的职能:主要是通过各责任单位的业绩报告,将实际数与预算数进行对比,计算差异并分析原因,用来评价和考核各责任单位的绩效,以便奖勤罚懒,奖优罚劣,正确处理分配关系,保证经济责任制的贯彻执行。

4. 管理会计的工作组织是如何进行的?

在西方企业的组织机构里,财务与会计工作通常有明确的分工。会计部门的工作由总会计师(也可译作“会计长”)负责,财务问题则由财务主任(也可译作“财务长”)掌管。根据美国“高级财务人员协会”(美国大中型企业的总会计师和财务主任联合组成的职业团体)的规定,它们的分工如下:

总会计师	财务主任
1. 规划与控制	1. 资金筹措
2. 编制报告并进行解释	2. 与投资人联系
3. 业绩评价与咨询	3. 短期融资
4. 税务管理	4. 与银行往来并托银行保管
5. 向政府机关提出报告	5. 放帐与收帐
6. 资产保护	6. 投资
7. 经济评估	7. 保险

从上表可看出:总会计师主管的范围包括财务会计与管理会计的所有方面,总会计师的头三项职责主要属于管理会计的

范围。基于此,西方会计学家认为现代会计人员的任务包括以下三个方面:

(1)记帐、算帐:要求会计人员积累财务、成本信息,使企业外界有经济利害关系的团体或个人,以及企业内部各级管理人员均能据此评定企业的财务状况和经营成果。

(2)提醒注意:要求会计人员不仅能提供信息,而且还要善于分析和解释这些信息来提醒企业内部各级管理人员,把他们的注意力集中在企业经营的关键问题上。

(3)解决问题:要求会计人员对日常经济活动中发现的重要问题,及时提出改进措施;对不经常发生的一次性专门业务,要能在各种可供选择的备选方案中,作出最优选择,向领导推荐。

值得说明的是,我国大中型企业至今为止,尚无专门负责管理会计工作的岗位。有关管理会计的工作通常是由财务会计人员来完成的,在财务会计人员工作较忙的情况下,管理会计工作往往被挤掉,从而影响到管理会计作用的发挥。因此,我们有必要在会计工作组织中增设管理会计岗位,以充分发挥会计服务于企业内部管理的职能。同时,积极推进会计电算化的进程,以简化记帐、算帐的传统作法,提高记帐、算帐的工作效率,更充分地做好管理会计工作(实际上也就是上述任务的(2)、(3)两项)。

复 习 题

一、填空题

1. 现代企业会计主要有两大重要分支,即_____与_____。
2. 以_____为主要服务对象是管理会计的重要特点。
3. 管理会计是从传统的会计体系中分离出来的一门新兴学科,是_____与_____的巧妙结合,是_____与_____发展及科学技术发展的

必然结果。

4. 管理会计在本世纪____年代的西方就已开始萌芽,但初级阶段的管理会计有较大的局限性,总的说来还只是一种____性的管理会计。

5. 现代管理科学理论对管理会计的形成和发展在理论上起着____和____作用,在方法上赋予它现代化的____和____。

6. 管理会计的基本内容主要包括____、____会计和____、____会计两大部分。

7. 管理会计的作用主要表现为:帮助企业管理者正确____;对企业的生产经营活动的成绩与效果进行严格、恰当的____。

8. ____是控制的基础,控制的实际效果又是制定新的____的重要依据。

二、判断题

1. 管理会计广泛运用各种数学方法,且采用的方法是静态的分析方法。 ()

2. 管理会计不受公认会计原则或统一的会计制度的约束。 ()

3. 管理会计主要侧重于对企业外界有经济利害关系的团体或个人服务,故亦称为“外部会计”或“外部报告会计”。 ()

4. 管理会计在时间跨度方面弹性较小,而财务会计在这方面则有较大的弹性。 ()

5. 管理会计的程序一般比较固定,且无选择的自由,凭证、帐务处理、报表亦无一定的格式。 ()

6. 管理会计着眼于筹划未来,不肯定性因素较多,故强调数据的及时、合理和有效,不强调结果的准确。 ()

7. 管理会计与财务会计的区别很明显,但它们之间也存在着相关:它们的原始资料基本上是同源的;它们的最终目标也是一致的。 ()

三、简答题

1. 管理会计是怎样形成和发展的?

2. 管理会计的基本内容有哪些?

3. 管理会计的主要特点有哪些?它与财务会计又有何联系?

4. 管理会计包括哪些基本方法?

第二章 成本习性与管理成本

【学习目的和要求】 管理会计以对成本的分析作为其分析其它问题的出发点。通过本章的学习,使学生深入了解按成本习性分类的意义和方法,准确理解管理成本有关概念的涵义,为进一步学习管理会计的其它内容奠定基础。

学习本章,具体要求如下:

(1)了解财务会计中的成本分类方法,掌握成本按经济用途分类有哪些优点与缺点。

(2)在准确理解成本习性、固定成本、变动成本涵义的基础上,进一步掌握固定成本和变动成本的相关范围、管理会计的总成本公式。

(3)在了解混合成本涵义及其内容的基础上,掌握混合成本的分解方法。

(4)全面准确地理解经营决策分析常用的成本概念和控制与业绩评价的基本成本概念。

【学习内容提要】

一、成本习性

(一)成本习性的提出

财务会计基于“成本是为实现某一特定目标而已发生或将要发生的,以货币计量的代价”这一概念,而将成本按其职能分为制造成本和非制造成本两大类。制造成本(生产成本)是指企业为制造一定种类和数量的产品(广义的产品)而发生的必要生