



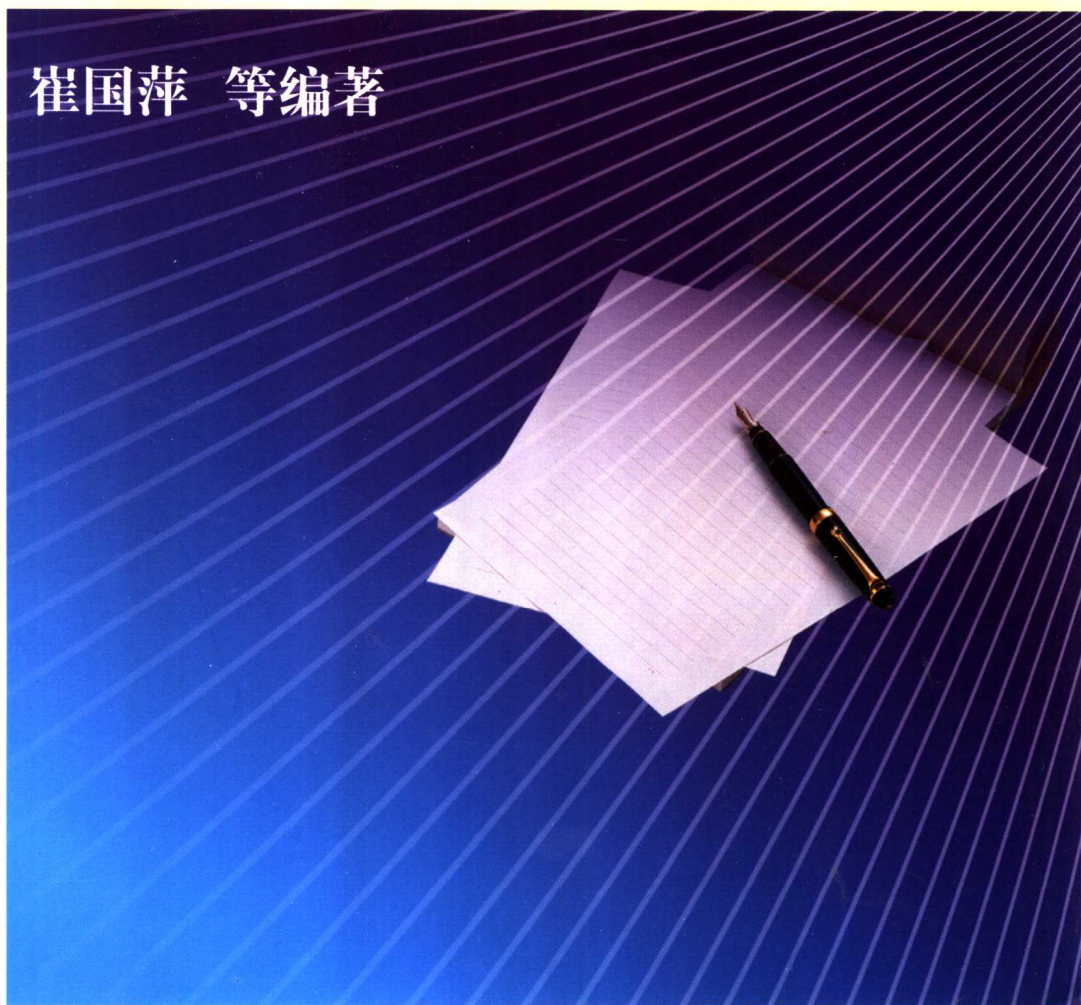
河北经贸大学会计学科系列教材

郭立田 主编

成本管理会计

CHENGBEN GUANLI KUAJI

崔国萍 等编著



经济科学出版社

F234.2
C842

河北经贸大学会计学科系列教材

郭立田 主 编

成本 管 理 会 计

崔国萍 等编著

经济科学出版社

HAM70/06

责任编辑：韩 玲

技术编辑：王世伟

成本管理会计

崔国萍 等编著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址：北京海淀区阜成路甲 28 号 邮编：100036

总编室电话：88191217 发行部电话：88191540

网址：[www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件：[esp@esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

河北省财政厅印刷厂印装

787×1092 16 开 17.75 印张 400000 字

2002 年 12 月第一版 2002 年 12 月第一次印刷

印数：0001～6000 册

ISBN 7-5058-3304-9/F·2658 定价：33.00 元

(图书出现印装问题,本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

图书在版编目(CIP)数据

成本管理会计 / 崔国萍等编著. —北京: 经济科学出版社, 2002. 12

(河北经贸大学会计学科系列教材 / 郭立田主编)

ISBN 7-5058-3304-9

I. 成... II. 崔... III. 成本会计—高等学校—教材 IV. F234.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2002)第 096374 号

河北经贸大学会计学科系列教材

编 审 委 员 会

主 编：郭立田

副主编：魏林燕 崔国萍

编 委：（以下按姓氏笔画为序）

马 莉	王文琪	边秀端	史振生
叶宝忠	李会太	李桂荣	杜兰柱
杨俊峰	周立宁	张爱芹	赵 岩
赵洪进	郭立田	崔国萍	魏林燕

总 序

河北经贸大学会计学科是河北省政府 1994 年确定的首批省级重点学科。此系列教材是河北省教育厅“新世纪高等教育改革工程”立项课题“新世纪会计学科系列课程综合开发研究”的最终成果之一。它以新世纪会计专业本科生应具备的知识结构、职业技能框架和可持续发展能力的研究为切入点,建立课程规范和质量控制规范,同时结合相应的教学方式、方法、手段、考试评估方法及师资队伍建设,系统研究课程开发,把近年来教学内容和课程体系改革的新成果落实到了载体。

课程开发的目标立足于:牢固树立知识、能力、素质并重观念,显著提高本科人才的知识水准、职业能力、创新能力和终身学习能力;逐步实现自主开发能力与师资队伍建设和过程同步;充分考虑与专科层次和硕士层次的衔接与区别,会计专业和非会计专业各得其所;最大限度避免片面追求单门课程内容的完整性而长期存在的相关课程内容严重重复的状况。

课程开发过程遵循了以下原则:遵循教育教学规律;以学生需求和人才培养为出发点和归宿点;单门课程创新与学科体系特色相统一;借鉴、继承与创新相结合,力争在考虑我国实际的前提下与国际通行的理论与方法协调一致;目标管理与过程管理、质量控制相结合。

这套教材的内容跟踪了我国改革实践,反映了国内外较成熟的最新研究成果,吸收了“优、统、重”教材长处,体例规范、新颖。每本教材配有学习指导书、课件、案例与案例分析指导、考试题库与解答等。本次出版的教材包括:《初级会计学》、《中级财务会计》、《高级财务会计》、《成本管理会计》、《财务管理》、《审计学》、《会计信息系统》、《政府与非营利组织会计》、《会计实验教程》、《会计学》(非会计专业用)以及各科相应的《学习指导书》。

这套教材的开发,由河北经贸大学会计学院的 12 位教研室主任和 28 位教学科研骨干共同完成,这些成员是由会计学院 110 名专任教师中推选产生的。为了保证编写质量,我们曾经明师指点,走出去,请进来,广泛请教咨询过国内一流学者。我们衷心感谢多年来关心、支持、指导、帮助我院学科建设的教授、专家、学者们。我们也热切希望有更多的教授、专家、学者关心、指导我院的学科建设,并对我院系列教材的不足提出宝贵意见。

河北经贸大学会计学院院长 郭立田

2002 年 11 月

前 言

在高新技术迅速发展的今天,技术创新应用于生产活动,既导致生产技术体系的变化,也引起了生产组织与管理的变革。信息化、知识化、网络化等现代经济的特点,对成本管理会计提出了新要求。20世纪80年代末期,西方各国成本管理会计领域出现的许多新思想和新方法,如适时制、全面质量管理、作业成本系统等,就是适应新要求的研究成果。这些研究成果已被推广应用。

20世纪初,为配合泰罗制的广泛实施而形成的标准成本会计,可视为由成本会计向管理会计过度的一个中间环节。管理会计是将现代化管理与会计融为一体,为企业管理人员提供管理信息的会计。在我国的会计体系中,成本会计、管理会计发展比较缓慢。面对21世纪世界经济一体化,市场竞争日趋激烈,我国现代企业要求成本会计、管理会计提供有价值的信息日益迫切。本书的指导思想是立足现实、展望未来。《成本管理会计》结合成本会计、管理会计研究领域的新成果,及我国企业成本管理会计应用的实践经验,根据成本会计与管理会计各自的特点和紧密联系之处,从整体章节设计和有关内容上进行了创新。力求实现继承与开拓、现实实用性与理论超前性的统一。

本书由崔国萍、陈若虹、赵丽琼、毕艳杰、赵玉洁、焦建玲等共同编著。崔国萍负责框架设计、总纂和修改定稿。具体分工如下:

第一、二、八、十、十三、十四章,第九章的第二节、第三节(与赵丽琼合写),崔国萍,教授,硕士生导师;

第三、五章,毕艳杰、在读博士,讲师;

第四、六章,赵玉洁,硕士,讲师;

第七、十二章、第九章的第一节,赵丽琼,硕士,讲师;

第十五章,焦建玲,硕士,讲师。

由于编著者水平有限,书中难免有不足和错误之处,恳请读者批评指正。

编者

2002年11月

目 录

第一章 总 论

第一节	成本会计与管理会计的产生和发展	(1)
第二节	成本会计与管理会计的意义及内容	(4)

第一篇 成本核算

第二章 成本概念及成本核算程序

第一节	成本概念及其分类	(13)
第二节	成本核算的原则和要求	(22)
第三节	生产特点与成本计算方法的关系	(26)

第三章 成本费用的归集与分配

第一节	材料费用的归集与分配	(31)
第二节	工资费用的归集与分配	(34)
第三节	其他费用的归集与分配	(42)
第四节	辅助生产费用的归集与分配	(45)
第五节	制造费用的归集与分配	(54)
第六节	生产损失的核算	(58)
第七节	生产费用在完工产品和在产品之间的分配	(62)

第四章 成本计算的品种法和分批法

第一节	产品成本计算的品种法	(70)
第二节	产品成本计算的分批法	(77)

第五章 成本计算的分步法

第一节	分步法概述	(86)
第二节	分步法例解	(87)

第六章 联产品、副产品和等级产品的成本计算

第一节	联产品的成本计算	(97)
第二节	副产品和等级产品的成本计算	(99)

第二篇 控制系统

第七章 变动成本法和本量利分析

第一节	变动成本法·····	(105)
第二节	本量利分析·····	(111)
第三节	盈利条件下的本量利分析·····	(120)
第四节	利润的敏感性分析·····	(122)

第八章 全面预算管理

第一节	全面预算概述·····	(125)
第二节	全面预算的内容和编制·····	(127)
第三节	预算管理的几种形式·····	(137)

第九章 目标成本控制

第一节	成本控制概述·····	(142)
第二节	标准成本系统的意义及特征·····	(144)
第三节	标准成本系统的内容·····	(146)

第十章 责任会计

第一节	分权管理与责任会计·····	(153)
第二节	责任中心与业绩考核·····	(158)
第三节	内部转移价格·····	(167)

第三篇 预测决策系统

第十一章 预测分析

第一节	预测分析概述·····	(175)
第二节	销售预测·····	(178)
第三节	利润预测·····	(182)
第四节	成本与资金需要量的预测·····	(185)

第十二章 短期经营决策

第一节	决策分析及相关成本概念·····	(190)
第二节	生产经营决策·····	(195)
第三节	定价决策·····	(202)

第十三章 长期投资决策

第一节	投资决策概述·····	(210)
第二节	现金流量与货币时间价值·····	(211)
第三节	投资决策评价指标·····	(218)
第四节	投资决策评价方法的应用·····	(225)

第四篇 管理会计专题

第十四章 作业成本系统

第一节	作业成本计算法·····	(233)
第二节	适时制与全面质量管理·····	(240)

第十五章 国际管理会计

第一节	概述·····	(243)
第二节	跨国公司投资决策分析·····	(249)
第三节	外汇风险管理·····	(252)
第四节	跨国公司内部转让价格和国外子公司经营业绩评价·····	(256)

附 录

附表一:复利终值系数表	·····	(261)
附表二:复利现值系数表	·····	(263)
附表三:年金终值系数表	·····	(265)
附表四:年金现值系数表	·····	(267)
主要参考文献	·····	(269)

第一章 总论

成本会计是管理会计产生的基础,管理会计是成本会计的延伸和发展。在高新技术快速发展的今天,技术创新运用于产业活动,既导致生产技术体系的变化,也引起生产组织与管理的变化。从而对会计信息提出新的要求。成本管理会计必须提供与管理需要具有高度相关性和充分可靠性的信息,而有效的管理要求正确地了解如何运用成本管理会计信息。本章在阐述成本管理会计产生与发展的基础上,分析我国成本管理会计现状和发展方向、阐述管理会计与财务会计之间的区别、成本管理会计的新兴课题及成本管理会计的内容框架,为以后各章的学习打下良好的基础。

第一节 成本会计与管理会计的产生和发展

一、成本会计的产生与发展

成本会计是一门不断发展的学科。随着生产技术的不断发展和生产组织结构的演变,成本会计所使用的方法和程序也必然随之发展演变。因而,我们了解成本会计的发展,在此基础上认识管理会计的发展历程,有助于在实践中灵活应用成本管理会计理论与方法并有所创新。

(一)成本会计源于成本计算,是工业化的产物

在资本主义的初期,手工制造业作坊的业主为了确定其所生产产品的交换价格,以便在交换中收回投入的各种劳动,并且能够获得理想的赢利,就必须确定产品的生产成本。但是那时的生产技术比较落后,没有什么复杂的生产设备,也没有社会化大生产导致的大量管理费用,成本计算比较简单,只包括材料费用和人工费用。而且,当时的成本计算也只是根据经验进行估计,是独立于账簿之外的核算过程。

19世纪英国工业革命的高潮使企业数量日益增多,规模逐渐扩大,同时由于股份有限公司这一企业组织形式可以筹集巨额资金,兴办大规模企业,使企业可将大量资金用在昂贵的生产设备上,引起间接费用在产品成本中所占的比重越来越大,加上产品品种日益多样化,使间接费用的分配以及使之对象化于各种特定产品就成为一个难题。为取得各产品的成本数据,要求公司采用完整的会计方法,这就促使会计人员逐步将原来在账外进行的成本记录和计算与复式记账、

科目设置紧密地结合起来,使成本记录与会计账簿一体化,从而产生了成本会计,并迅速扩展到欧洲的其他国家和美国。

1880~1920年,这四十年是成本会计的迅速发展时期,并被西方会计史家称为“成本会计的繁荣发展时期”。它的背景是工业革命和科学管理运动的兴起。这一时期成本会计的发展解决了成本记录与会计账簿的一体化问题、间接费用的分摊和标准成本的应用。当时,对间接制造费用和销售费用、管理费用的划分是通过激烈的争论才获得统一认识的。对间接费用分摊如何确定分配率问题,早期的成本会计实务倾向于使用主要成本(包括人工和材料成本)或人工成本作为间接费用的分配基准,但以后逐渐转向主张使用人工小时,再后有人又主张使用机器小时。在这期间,英国会计学家已经设计出定单成本计算和分步成本计算的方法(当时应用的范围只限于工业企业),后来传往美国及其他国家。

(二)从单纯的事后计算发展到成本计算与成本控制相结合

1921~1950年,在这一近代成本会计阶段,美国会计学家提出了标准成本会计制度。在这种情况下,成本会计就不仅是计算和确定产品的生产成本和销售成本,还要事先制定成本标准,并进行日常的成本控制与定期的成本分析。

1951年以后,是现代成本会计阶段。为了在激烈的竞争中立于不败之地,企业管理当局不再满足于仅通过节约和提高劳动生产率来降低成本,意识到必须把成本预测、决策和日常控制结合起来,才能使成本的降低幅度和范围扩大。为此,以美国为主的西方国家的许多会计学家,吸收管理会计的一些专门方法,使管理会计与成本会计密切结合,形成了新型的着重管理的成本会计,其主要内容包括建立预算管理体系,如制定目标成本及责任预算,对广告费用和科研费用等规定必须编制预算并严加控制;以责任预算为基础,对责任成本进行日常控制等。

上述成本会计的发展历程,说明成本会计的重点已从产品成本计算扩展到利用不同的成本信息进行企业内部管理,包括成本预测、决策、控制、分析考核等方面。

二、管理会计的产生与发展

管理会计的产生,经历了一个在传统会计内部孕育、生长和逐步形成的漫长过程。20世纪初,为配合泰罗制的广泛实施而形成的标准成本会计,可视为成本会计向管理会计过渡的一个中间环节,标志着侧重于企业内部管理服务的管理会计雏形的形成。管理会计形成与发展可区分为两大阶段:

(一)传统管理会计阶段(20世纪初至50年代)

传统管理会计是以泰罗的科学管理学说为基础形成的会计信息系统。企业管理实践中先后应用了以确定定额为目的的时间与动作研究技术、差别工资制和以计划职能与执行职能相分离为主要特征的预算管理和差异分析,以及日常成本控制等一系列标准化、制度化的新技术新方法。这一切对拘泥于事后消极反映的传统会计提出了严峻挑战和巨大冲击。在这种情况下,企业会计必须突破单一事后核算的格局,采取对经营过程实施事前规划和事中控制的技术方法,更好地促进经营目标的实现。于是,在20世纪初,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”。1922年,在美国魁因斯坦所著的《管理会计:财

务管理入门》一书中首先提到了“管理会计”这个名词。此后,管理会计的内容不断丰富,许多专著相继问世,标志着管理会计的原始雏形已经形成。

在传统管理会计阶段,管理会计的内容主要包括预算和控制,尽管后来人们又充实了成本性态分析、本量利分析以及变动成本法等管理会计的基础理论和方法,但在实践中,管理会计的行为还始终停留在个别或分散的水平上,着眼点仅限于既定决策方案的落实和经营计划的执行上,其职能集中体现在“控制”方面。因此,有人称传统管理会计阶段的特征是以会计控制为核心。

(二)现代管理会计阶段(20 世纪 50 年代以后)

20 世纪 50 年代起,资本主义世界进入战后期。战后期的资本主义经济有许多新的特点:现代科学技术的迅猛发展及在生产中的大规模应用,使生产力获得了十分迅速的发展。企业规模越来越大,跨国公司大量涌现,生产经营日趋复杂。企业外部市场瞬息万变,产品更新换代快,市场竞争更加激烈。企业为了提高竞争能力,已不满足传统会计的事后算账,要求丰富、发展传统会计的职能,为企业经营预测、决策提供有价值的信息。迫切要求实现企业管理现代化。战前泰勒的科学管理学说已不能适应战后资本主义经济发展新的形势和要求,必被现代管理学科所取代。

泰勒的科学管理就现代经济而言有两大缺陷:

1. 仅着眼对生产过程进行科学管理,而对企业管理全局,对外部条件很少考虑。在新经济下,企业的盛衰成败、生存发展,首先取决于采取的方针政策是否正确,所定目标是否与外界的客观经济情况相适应。现代管理科学认为,企业不仅要和生产经营过程各个环节、各个方面进行严格的、科学的组织和管理,以提高工作效率,更需要把正确的进行经营决策放在首位。所谓“管理的中心在经营,经营的重心在决策”,正是适应生产力迅速发展而提出的企业管理的指导方针。

2. 把人当作机器的奴隶,强调严管、单调、高效率劳动,使广大工人处于消极被动和极度精神紧张状态。这是把人从属于技术和生产设备的命令式管理方法。

为了适应战后资本主义经济发展新形势的需要,50 年代以来,现代管理科学的两大内容:运筹学和行为科学,在企业管理中得到了广泛而有效的运用。运筹学主要应用现代数学和数理统计学的原理和方法,建立许多数量化的管理方法和技术,帮助管理人员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,从而大大提高企业管理的科学化、现代化水平。行为科学主要是利用心理学、社会学等原理,来研究人们行为以及产生人的各种行为的客观原因和主观动机的一门科学。行为科学的产生标志着资本主义经济开始研究如何调动人的主观能动性以促进生产的发展。通过调整和改善人与人之间的关系,激励职工为企业出谋划策,并把这种积极性与企业的奋斗目标结合起来,以争取最大的经济效益。

现代管理科学的发展为管理会计的发展在理论上起着奠基和指导作用,使管理会计吸收了现代管理学和经济学等许多相关学科中的研究成果。在方法上,吸收了现代管理科学的一些专门方法和技术,从而形成了与管理现代化相适应的管理会计体系。在现代管理会计阶段,不仅管理会计的实践内容及其特征发生了较大的变化,其应用范围日益扩大,作用越来越明显,越来越受到重视,而且管理会计的理论与方法更为系统完善,人们对其本质的认识更为完整深刻,并成立了专业的管理会计团体,出现了管理会计师职业。1952 年在伦敦举行的会计师国际代表大会上,正式提出了“管理会计”这一术语。

专业管理会计团体的成立,是现代管理会计形成的标志之一。早在 50 年代,美国会计学会就设立了管理会计委员会。1972 年,美国全国会计师联合会又成立了独立的“管理会计协会”,1985 年该协会改称为“执业管理会计师协会”。它们分别出版专业性刊物《管理会计》月刊,并在全世界发行。

世界经济进入 80 年代以后,高新技术蓬勃发展。其主要特征是在电子技术革命的基础上形成的生产高度电脑化、自动化,表现为电脑一体化制造系统的形成和应用:它从产品定货开始,直到设计、制造生产、销售等所有阶段,对所使用的各种自动化系统综合成一个整体,由电脑中心统一指挥。这标志着社会经济形态由工业经济步入信息经济时代,并为生产经营管理进行革命性变革提供了技术上的可能。于是,管理会计领域又掀起了一场观念革新的高潮。

管理会计的新发展,形成许多新领域,使管理会计的内容不断得到丰富和提高^①。如企业管理深入到作业水平形成的作业成本计算与作业成本管理;与以人为本的现代管理思想的深入发展相联系的行为会计;与现代市场经济中全社会价值链优化相联系的战略管理会计;与世界经济一体化相联系的跨国公司管理会计;与知识经济的深入发展相联系的人力资本管理会计等。这些领域有的比较成熟,渐趋于定型,有些还在形成和发展之中,有待进一步改进和提高。总的特点是提供的信息对内深化与对外扩展并重,应用的指标从滞后性指标向前导性指标转变,涉及的内容更趋于多学科化。

第二节 成本会计与管理会计的意义及内容

通过了解成本会计和管理会计的产生与发展历程,使我们知道成本会计是管理会计产生的基础,管理会计是成本会计的延伸和发展。在现代会计中,人们往往把成本会计与管理会计联系在一起,称之为成本管理会计。本节从分析我国企业实践成本会计的现状与发展方向,阐述管理会计的意义、特点和成本管理会计的内容框架。

一、我国企业成本会计现状及存在的问题

(一)只注重核算和管理产品生产过程的成本,忽视产品供应过程和销售过程的成本(费用)的管理

我国于 1993 年开始实施制造成本计算法。这种方法的特点是把企业全部成本费用划分为制造成本和期间费用两部分,企业产品成本核算到制造成本为止。把与产品生产没有直接联系的管理费用、销售费用和财务费用都作为期间费用直接作为当期收益的减项。这种方法的优点主要是简化了成本核算,同时便于对期间费用的管理与控制。但是在实际执行中,有些企业的管理当局和会计人员对成本核算与成本管理的重要性认识不足,处理比较简化。对期间费用的控制管理也较弱。核算范围囿于产品生产成本,侧重于事后核算,不利于事前预测、事中成本控制和全方位的成本控制,因此时效性和控制性差。现代企业要求会计为管理服务,管理上对成

^① 余绪缨:《管理会计》,辽宁人民出版社,2001 年 3 月第 2 版。

本的时效性、控制性的要求不断增强。制造成本的核算功能单一,其主要目的是为计算利润服务的,不可能满足企业管理的多种需要。

在市场经济下,企业筹集资金、购买设备和原材料、劳动力使用等都是由企业自主决定。因此,如果不加强供应过程成本管理,盲目采购,势必提高生产投入要素的成本核算,给降低产品制造成本带来困难。把好材料供应管理是企业成本管理的第一关。从企业的销售过程看,销售领域、销售对象的定位,采取什么销售手段等都是企业经营管理的重要部分,也是销售过程费用支出的重要内容。随着科学技术的进步,企业的生产过程和生产组织发生了重大变革,产品由生产制造作业引起的成本比重会下降,而由管理作业引起的成本会大幅度上升,这样,如果只利用传统的成本核算方法,必然会引起产品成本核算管理与实践需要发生脱节,误导企业经营管理决策。

(二)只注重投产后的成本管理,忽视投产前产品开发设计的成本管理

产品投产后,降低各种消耗,提高生产效率当然是降低成本的途径。但是,如果产品设计本身不合理,存在过剩功能,致使物力、人力的投入浪费,必然造成先天的成本缺陷,给投产后的成本管理带来困难。事实上,正是在产品的设计环节,决定产品生产工序(作业)的组成和每一工序预期的资源消耗水平,以及未来产品最终可对顾客提供价值的大小。产品成本有 60%~80% 在产品的设计阶段就已经确定了。而且,现代市场的竞争日趋激烈,产品更新换代快,寿命周期短,产品的开发研究费用和产品设计的成本管理应该列为企业成本管理的重中之重。

(三)只注重考核成本本身水平高低,忽视成本效益水平的高低

原材料、劳动力等资源投入生产的目的在于生产出产品。评价这种投入的效果,传统成本核算管理往往把成本的升降作为评价成本管理水平的惟一标准。这种孤立地看投入是没有意义的。应以投入与产出的有机结合评价成本,以提高投入产出比率,提高经济效益为目的。降低成本当然是成本管理的一个重要方面,但它毕竟不是企业的惟一目标。企业成本管理还应该通过不断改进产品工艺设计,研制新产品,提高产品生产率和质量水平,在企业经营管理各个部门、在生产制造各个部门、各个环节减少消费并尽可能降低资源消耗,以促进企业生产经营管理整体水平的不断提高。

我国从进入 2000 年起,就加大了对国有企业的宏观管理力度,要求国有企事业单位实行全面预算管理和目标成本管理及政府采购法等一些规范的执行,标志着国家宏观管理顺应法治社会发展的要求,朝着实现资金效益最优化的目标前进。这些都将促使企业成本管理方法的改革和创新,为企业建立科学、系统的成本核算管理体系奠定了基础。

二、管理会计的意义和特点

(一)管理会计的意义

管理会计相对于财务会计而言还是一门比较年轻的新兴学科。它于 20 世纪 50 年代从传统的财务会计中分离出来,其理论研究方法体系和内容构成等方面还不尽完善。由于管理会计主要是为企业内部管理服务,对管理方面需要的信息,可以不拘一格地采用各种方法加以分析和论证,故国内外学者对管理会计的概念众说纷纭。

美国会计学会在 1958 年为管理会计提出如下定义:“管理会计是运用适当的技巧和概念,处理和分析企业的历史资料或预测的经济资料,以协助管理当局制定经营目标,编制计划,并作出能达到其经营目标的各种决策。”

1981 年,美国会计协会的管理会计实务(MAP)委员会在其颁布的公告中指出:“管理会计是向管理当局提供用于企业内部计划、评价、归集、分析、编报、解释和传递的过程。管理会计还包括为诸如股东、债权人、规章制定机构及税务当局等非管理集团编制财务报告。”这一概念将管理会计从微观扩展到宏观,扩大了管理会计的适用范围。

1988 年,国际会计师联合会(IFAC)所属的财务和管理会计委员会将管理会计解释为:“在一个组织中,管理当局用于计划、评价和控制的(财务和经营)信息的确认、计量、收集、分析、编报、解释和传输的过程,以确保资源的合理使用并履行相应的经营责任。”

我国会计学者在解释管理会计定义时,有如下主要观点:

管理会计是将现代化管理与会计融为一体,为企业的领导者和管理人员提供管理信息的会计,它是企业管理信息系统的一个子系统,是决策支持系统的重要组成部分。

管理会计是通过一系列的专门方法,利用财务会计、统计及其他有关资料进行整理、计算、对比和分析,使企业内部各级管理人员能据以对各个责任单位和整个企业日常的和预期的经济活动及其发出的信息进行规划、控制、评价和考核,并帮助企业管理部门对保证其资源的合理配置和使用做出最优决策的一整套信息系统。

根据现代经济的发展和企业生产经营管理的需要,管理会计的定义,应立足于不仅是加强内部经营管理,而且是动态的战略性观点。从管理会计的发展历程看,其职能是在财务会计基础上的延伸和发展;从管理会计与现代科学管理的密切关系表明,管理会计与科学管理息息相关,不可分离。综合上述有关管理会计的描述,可如下理解:管理会计是向企业管理当局提供信息以帮助其进行经营管理的会计分支,是会计与管理的直接结合,主要是利用会计资料和其他资料对于企业的未来进行预测和决策(规划未来),对于目前发生的业务进行控制(控制现在)。可从以下三方面看其意义所在。

1. 管理会计的实质是会计与管理的直接结合,是会计管理的具体体现。管理会计是适应企业内部管理的预测、决策、控制、考核的需要而产生,把会计与管理结合起来,为加强企业管理,提高经济效益服务。是实现企业管理现代化的手段,又是企业现代化管理的一项主要内容。

会计与管理的结合可以通过管理循环与管理会计循环二者的密切关系得到反映(见图 1-1)。

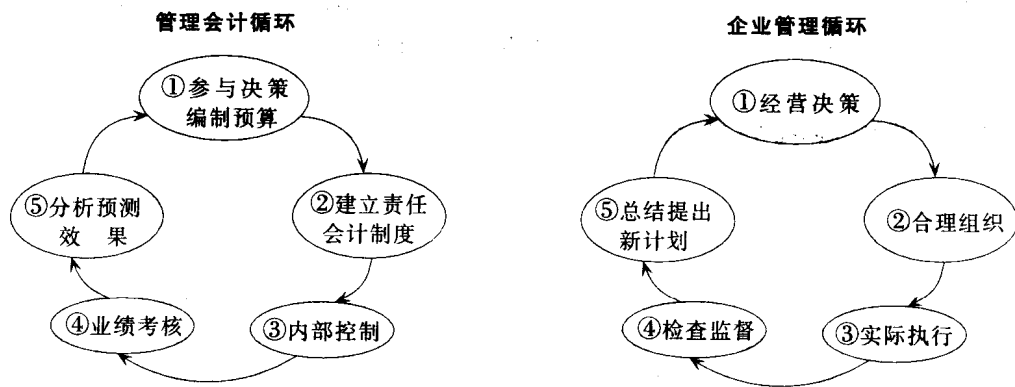


图 1-1

由于管理会计是为企业内部管理服务,企业管理循环的每一步骤,管理会计就要有相应的步骤配合,从而形成管理会计循环。

(1)企业管理做出经营决策,为年度生产经营确定奋斗目标。如目标利润和与之相适应的目标体系;管理会计应参与经营决策的确定并编制全面预算。

(2)企业管理方面为了完成目标,把奋斗目标分解落实到各部门并合理组织实施;管理会计通过建立责任会计制度,以责任预算作为控制和考核的依据。

(3)企业管理方面在责任预算实际执行中,管理会计要严格实施过程控制,定期或不定期的反馈有价值的信息资料。

(4)企业管理方面对预算实际执行情况进行检查过程中,管理会计依据责任预算进行业绩考核。

(5)企业管理方面总结预算执行情况,并提出新的规划方案;管理会计对过去预算执行结果进行分析评价,对新的规划方案进行效果预测,为下一年度经营决策提供依据。

2. 主要利用会计资料。管理会计主要是利用财务会计所收集的数据资料进行预测决策、控制和考核,当然也利用劳动人事、工程技术等其他有关资料和一些非财务性资料。如短期决策需要收集的产品相关成本资料和贡献毛益的数据,长期决策有关设备的购建成本和使用成本数据,一些存货费用和存货水平的数据等等都可以通过财务会计的记录和报表中得到。一些决策方案的经济效益是否达到,最终也必须在财务会计中得到反映。如目标管理中目标成本,目标利润的完成情况;投资项目的实施结果,都需要财务会计通过账簿记录和有关报表反映出来。但管理会计对数据的内容选择和整理方法是灵活多样的,可以是会计的、统计的或数学的方法。只要能为管理人员正确地进行生产经营管理提供依据,什么样的方法能解决问题就采用什么样的方法。

3. 管理会计的内容。管理会计内容是指与其职能相适应的工作内容。现代企业管理的计划、组织协调、指挥与控制等诸多职能中,最关键的是“规划”和“控制”,因此,管理会计的基本内容不能脱离“规划和控制”这两个方面。管理会计的内容可概括为规划未来、控制现在和评价过去。具体而言可分为五个方面。

(1)预测职能。预测是指采用科学的方法预计推测客观事物未来发展必然性或可能性的行为。管理会计发挥预测职能就是按照企业未来的总目标和经营方针,充分考虑经济规律的作用和经济条件的约束,选择合理的科学方法,有目的地预计和推测未来企业销售、利润、成本及资金的变动趋势和水平,为企业经营决策提供第一手信息和资料。

(2)决策职能。提高经济效益,关键在于事先的正确决策。决策是在充分考虑各种可能的前提下,按照客观规律的要求,通过一定程序对未来实践的方向、目标、原则和方法作出决定的过程。决策既是企业经营管理的核心,也是各级各类管理人员的主要工作。由于决策工作贯穿于企业管理的各个方面和整个过程的始终,因而作为管理有机组成部分的管理会计必然具有决策职能。企业的重大决策,都应该有会计部门参与决策的制定过程。

管理会计发挥参与经济决策的职能,主要体现在根据企业决策目标搜集、整理有关信息资料,选择科学的方法计算有关长、短期决策方案的评价指标,权衡利弊得失,从中选择最优方案。

(3)规划职能。管理会计是通过编制各种计划和预算来实现其规划职能。它是以最终决策方案为基础,把决策方案所确定的目标分解落实到各有关的计划和预算中去,从而合理有效地组织协调企业的各项资源,并为过程控制和责任考核评价奠定基础。

(4)控制职能。控制的目的是为了实际经营活动按预期计划进行,以求最终达到或超过预