

现代管理会计

● 丁功民 梁永胜 主编 ● 航空工业出版社

XIANDAI GUANLI KUAISI



现代管理会计

丁功民 梁永胜 主编

航空工业出版社

1990

内 容 简 介

本书以工业企业的内部决策和控制为研究对象,系统的介绍了现代管理会计的基本理论和基本方法。全书共分三篇十二章,主要内容为:管理会计的实质,成本习性分析,变动成本法,本量利分析,长短期经营决策,责任预算,责任指标和业绩评价等。本书通俗易懂,并附有复习思考题和习题,可作为大专院校、高等成人教育试用教材,也可供财会人员自学参考。

现 代 管 理 会 计

丁功民 梁永胜 主编

航空工业出版社出版发行
(北京市和平里小关东里14号)

—邮政编码: 100029—

全国各地新华书店经售
北京通县向阳印刷厂印刷

1990年1月第1版

1990年1月第1次印刷

开本: 787×1092毫米 1/16 印张: 13.5

印数: 1—7000 字数: 310千字

ISBN 7—80046—254—4/F·028

定价: 4.90元

前 言

管理会计是50年代形成的,以现代管理理论为指导的一门新兴综合性会计学科。它突破了传统财务会计只重视对生产经营活动进行如实被动反映的会计观念,强调了会计在企业经营决策、经济活动控制和提高经济效益方面的作用,是现代企业加强内部管理的一项重要方法。

本书力求从我国的实际出发,借鉴了西方管理会计中适合我国应用的某些理论和方法,吸收了近年来我国管理会计研究的新成果,在体系安排和内容上作了某些新的尝试,提出了一些见解,目的使教材内容能紧密结合实践的需要。

本书可作为高等院校和高等成人教育财务会计专业的试用教材,也可供在职的财会人员和经济管理人员参考。

全书共三篇十二章。由丁功民、梁永胜任主编。参加编写的有:丁功民(第一、三、五、八、九章),梁永胜(第二、四、十章)李现宗(第六章),丁树勋(第七章),夏振林(第十一、十二章),复习思考题及习题由梁永胜、丁功民编写。陈一青教授对全书进行审定,并提供了不少宝贵的意见,在此致以深切的谢意。

鉴于我国管理会计的理论和方法体系正在形成过程中,加以我们的水平有限,本书难免会有不少缺点和错误,恳请读者给与批评、指正。

编 著 者

1989年11月

目 录

第一篇 管理会计基础

第一章 现代管理会计的实质	(1)
第一节 现代管理会计的产生和发展.....	(1)
第二节 管理会计与财务会计的区别和联系.....	(4)
第三节 管理会计的性质和内容.....	(6)
第四节 管理会计的工作组织.....	(9)
复习思考题.....	(10)
第二章 成本习性分析	(11)
第一节 研究成本习性的意义.....	(11)
第二节 成本习性的模式.....	(12)
第三节 混合成本的分解.....	(16)
第四节 研究成本习性应注意的问题.....	(20)
复习思考题.....	(21)
习题1—4.....	(21)
第三章 变动成本法	(24)
第一节 变动成本法的理论依据.....	(24)
第二节 变动成本法与完全成本法的比较.....	(26)
第三节 变动成本法的优点及缺陷.....	(32)
复习思考题.....	(33)
习题1—3.....	(34)
第四章 本量利分析	(36)
第一节 边际利润的性质和意义.....	(36)
第二节 保本点的计算.....	(38)
第三节 本量利分析的目的.....	(46)
第四次 本量利分析的有关问题.....	(49)
复习思考题.....	(58)
习题1—6.....	(58)

第二篇 决策会计

第五章 决策会计透视	(61)
第一节 决策会计概述.....	(61)
第二节 决策成本的概念.....	(64)

第三节 货币的时间价值·····	(67)
第四节 现金流量·····	(74)
复习思考题·····	(76)
习题1—3·····	(77)
第六章 销售预测 ·····	(79)
第一节 销售预测概述·····	(79)
第二节 定量预测方法·····	(81)
第三节 定性预测方法·····	(86)
复习思考题·····	(88)
习题1—2·····	(88)
第七章 短期经营决策 ·····	(90)
第一节 定价决策分析·····	(90)
第二节 生产决策分析·····	(96)
第三节 存货决策分析·····	(107)
复习思考题·····	(112)
习题1—11·····	(112)
第八章 长期投资决策 ·····	(117)
第一节 投资效益的传统计算方法·····	(117)
第二节 投资效益的现值计算方法·····	(119)
第三节 现值方法的相互比较·····	(124)
第四节 固定资产更新决策的分析与评价·····	(128)
第五节 投资效益评价的敏感性分析·····	(131)
复习思考题·····	(133)
习题1—5·····	(133)

第三篇 责任会计

第九章 责任会计透视 ·····	(136)
第一节 责任会计的产生和发展·····	(136)
第二节 责任会计的原则·····	(139)
第三节 责任会计的主要内容·····	(141)
第四节 企业组织结构与责任会计的关系·····	(143)
复习思考题·····	(146)
第十章 责任预算 ·····	(147)
第一节 责任预算的主要特征·····	(147)
第二节 责任预算的分类·····	(148)
第三节 责任预算的编制方法·····	(150)
第四节 责任预算的编制·····	(158)
复习思考题·····	(166)
习题1—3·····	(167)

第十一章 责任指标	(169)
第一节 责任指标概述.....	(169)
第二节 责任成本.....	(171)
第三节 责任利润.....	(175)
第四节 投资效果.....	(177)
复习思考题.....	(179)
第十二章 责任会计制度	(180)
第一节 责任会计制度的设计原则.....	(180)
第二节 责任会计的基础工作.....	(181)
第三节 标准成本制度.....	(186)
第四节 责任会计的核算制度.....	(192)
第五节 责任会计的结算制度.....	(194)
第六节 责任会计的责任报告制度.....	(194)
复习思考题.....	(197)
习题1—4.....	(198)
附表(一) 1元的终值表.....	(200)
附表(二) 1元的现值表.....	(202)
附表(三) 1元的年金终值表.....	(204)
附表(四) 1元的年金现值表.....	(206)
主要参考书.....	(208)

第一篇 管理会计基础

第一章 现代管理会计的实质

第一节 现代管理会计的产生和发展

一、现代管理会计的产生

管理会计是从传统会计中分离并与财务会计并列的一门新型边缘性学科,是会计与管理的巧妙结合。它以财务会计提供的经济信息为基础,通过对经营管理各方面的情况变化和未来趋势进行预测,为企业领导进行正确决策提供最优方案抉择,并对经营过程进行有效的控制,管理会计是现代企业管理的重要组成部分。

管理会计最初出现在本世纪20年代的西方,但作为一门学科则产生于50年代。管理会计产生的原因主要有三个方面:

(一) 经济发展的需要

我们知道,资本主义的经营主要有三种形式。在资本主义经济初期,企业经营主要采用独资和合伙的形式,通常由企业所有者亲自组织企业的生产经营活动。因此,企业的所有权和经营权基本上是统一的。由于当时企业的规模较小,生产经营活动比较简单,企业的经营管理者依据经验,直接运用传统会计提供的信息,就能满足经营管理的需要。因此,会计对内进行管理的职能还不需要独立成为一个体系,管理会计还不具备形成的基础。

19世纪中叶以后,随着科学技术的发展,企业的生产规模日益扩大,生产经营管理日趋复杂,一个资本家拥有的资本不能满足迅速扩大的生产规模的需要。因此,出现了股份公司组织形式,而且在经济活动中越来越占统治地位。股份公司具有众多的投资者,但大多数的投资者并不直接参加企业的经营管理,这就形成了企业的所有权和经营权的分离。所有权和经营权的分离,要求企业不仅要向投资人提供必要的财务信息,而且要求经营者必须加强企业的内部管理。

第二次世界大战以后,资本主义经济有了新的变化:一方面现代科学技术迅猛发展和大规模地应用于生产,使生产力得到迅速的发展;另一方面,企业的规模愈来愈大,跨国公司经济形式大量涌现,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。在这种新的情况下,企业的经营者为了避免在竞争中被淘汰,迫切要求会计不仅要及时对企业的经济活动进行反映,更重要的是要事先对企业未来的生产经营情况进行预测、决策,并对经营目标进行有效的控制,以便取得最佳的经济效益。而传统的财务会计已经无力满足这种需要了。

(二) 科学管理的需要

科学管理是随着资本主义经济发展而逐步形成的。由于股份公司的兴起,资本竞争日趋激烈,管理日益复杂。特别是所有权和经营管理权的分离,那种单凭经营管理者的经验、知识和能力已不足以应付复杂的管理局面,因此,迫切要求企业的管理工作向科学化、系统化、标准化的方向发展。但是,由于当时企业管理落后于生产的发展,企业的劳动生产率提高不快,许多工厂的产量远远低于额定的生产能力,在这种历史条件下,被誉为“科学管理之父”的泰勒于1911年发表了《科学管理原理》一书,开创了企业管理的一个新纪元。

泰勒的科学管理学说的核心,是强调提高生产过程的个别环节和个别方面生产和工作效率。他通过对车间工人操作时间和动作等的研究,提出并制定了在一定客观条件下认为可以实现同时又是最高有效的标准,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标准化。随着泰勒的科学管理在企业中的广泛推行,会计工作为了紧密配合,一些与泰勒的科学管理方法直接相联系的技术方法,如“标准成本”、“预算控制”、“差额分析”开始引进到会计方法体系中来。当时已有不少会计学者提出了管理会计这个名词^①,但由于缺乏其赖以形成的理论和实践的基础和条件,在当时只是作为原有会计体系中的一个附带部分而存在,没有得到会计界的广泛重视,不过已经出现了会计向管理领域延伸的趋势。

进入40年代,特别是第二次世界大战后,由于上述资本主义经济的新变化,泰勒的那种重局部,轻整体,重物轻人的科学管理学说,已经不能适应资本主义发展的需要。因为,企业的盛衰、成败、生存和发展,首先取决于企业整体规划,如果企业的方针、决策不好,即使企业的局部效益再好,仍会在竞争中被淘汰。其次取决于人的主动性和创造性的发挥。只有调整和改善人与人之间的关系,引导、激励职工在生产经营中充分发挥主观能动作用,为企业出谋划策,才能争取实现最大的经济效益。

为了弥补泰勒科学管理学说的缺陷,适应战后资本主义经济发展的新情况,以运筹学和行为科学为核心的现代管理科学应运而生。一方面,管理科学运用运筹学中的现代数学方法和数理统计,建立一系列数量化的管理方法和技术,按照最优化的需求,对企业的生产经营进行科学的预测和决策;另一方面,按照行为科学管理的要求,注意人们在生产中积极性和创造性,使企业的经营目标与职工的需要巧妙地结合起来。企业生产经营的科学管理,要求会计为它提供决策和控制的必要信息,从而形成了“成本—业务量—利润分析”,“经营决策分析”和“责任会计”等基本理论和方法。这些理论和方法的引进,使会计学的深度和广度有了较大地突破。再加上三十年代引进的“标准成本”,“预算控制”和“差异分析”等,就构成了现代管理会计的基本内容,并于1952年世界会计学会年会正式采用了“管理会计”这个名词。这样,传统会计就分离为既相互依赖又相互独立的财务会计和管理会计两门学科。

(三) 科学技术的发展

管理会计的形成除上述两个主要原因外,还同科学技术的发展密切相联。为了使企业内部管理合理化、科学化,要求会计必须提供质量更高,内容更广、更多的预测、决策和控制信息,这在科学技术落后的条件下,困难是很大的。战后科学技术的发展,电子计算机在管理中的广泛应用,为管理会计的形成和发展创造了客观条件。

综上所述,管理会计是从传统会计中派生出来的。资本主义经济发展是管理会计形成的外在动力,而现代管理科学和科学技术发展,则给管理会计的产生提供了理论基础方法上的指导,并推动了管理会计迅速发展。

^①:例如,1922年奎因坦斯所著的《管理会计:财务管理入门》;1924年麦金西的《管理会计》。

二：管理会计的发展

管理会计与财务会计分离后，由于不断吸收现代管理科学和系统论、信息论、控制论等方面的研究成果，同时又引进了现代数学方法与电子计算机技术，使管理会计在理论上和实践上得到广泛的重视和发展。

(一) 在理论上，微观和宏观经济理论被引进和应用于管理会计中，使短期和长期决策经济效益分析评价的原理得到进一步的丰富和发展，使决策分析的方法更加精密和完善。例如，以供求理论为指导，进行产品最优定价的决策，利用边际收入与边际成本的相关原理，进行利润最大化的决策，采用现值分析谋求投资决策的最优化等。从而使决策分析评价成为现代管理会计的一个重要的专门领域。

“三论”的引入，使管理会计的作用得以进一步发挥。管理会计一方面按照系统论的原理注重从全局出发，考虑企业内部管理与外部经济环境的适应关系，研究企业内部各组成部分之间的协调关系，为企业各级领导和管理部门提供制定最优决策的信息；另一方面按照控制论的原理，加强对决策目标在实际执行过程中的控制，确保企业沿着预定的目标卓有成效地进行经营生产活动；再者，依据信息论的原理，进行信息的归集加工，存储和传递，为企业的正确决策和有效控制提供最综合的、最敏感的信息，使管理会计在改善企业经营管理和提高经济效益中发挥了更重要的作用。

(二) 在方法和技术手段上，高等数学、运筹学、数理统计学中许多数量方法开始并进一步广泛引进、应用到管理会计中来，成为现代管理会计的一个重要部分。同时，电子计算机也在管理会计中得到广泛的应用，从而使管理会计分析更具有科学性。

(三) 在实践上，由于管理会计充分发挥了会计的管理职能，有助于改进企业的内部管理，提高经济效益，因而在七十年代已风靡世界。无论在制造业，还是服务性行业以及非盈利单位都得到了广泛的运用，成为现代化管理的重要组成部分。

1972年，美国成立了单独的“管理会计协会”，英国成立了“成本和管理会计师协会”，并分别出版了《管理会计》月刊，在全世界范围内发行。同时，美国举行了取得执业管理会计师资格的考试，并出现了专门的管理会计师，他们可以在专门领域内开展工作，并取得了较高的社会地位。

总之，管理会计的深入发展，标志着现代管理会计体系的日趋成熟，从而也大大丰富了会计科学的内容，预示着现代会计科学已经进入一个完全崭新的阶段。

三：管理会计在我国的应用

三十多年来，我国的管理会计理论和实践并非一张白纸，应该说有一定的理论见解和实践。50年代的班组核算，60年代的指标分解，资金分级归口，直至今天的内部经济责任制，实际就是责任会计的各种形式。在决策的可行性研究，投资效益的分析方面，不仅50年代搞的重点建设工程，有许多经验可以总结，而且今天举世瞩目的各项重点建设工程，也正在创造着大量的新经验和新方法。但遗憾的是，所有这些经验和方法大都处于感性认识阶段，比较零散，缺乏条理性，我们还没有加以总结提高，使之系统化，理论化。

近几年，随着党的工作重点的转移，我国实行了对内搞活和对外开放的方针，进行了经济体制的改革。我们又引进了西方管理会计的一些理论和方法，如本量利分析，变动成本法，

弹性预算, 货币时间价值, 决策成本等, 不少企业在经营决策, 提高经济效益方面加以运用, 不仅开阔了人们观察经济活动的思路, 而且取得了很好的效果。但如何结合我国的国情, 使之发挥更大的作用, 尚待进一步探索。

目前, 我国的经济体制改革正在深入的发展, 一种以有计划的商品经济为主导的社会主义新体制正在形成。企业作为一个经济实体, 一方面必须要研究外部环境, 使企业在激烈的竞争中具有较强的适应能力和应变能力; 另一方面必须加强内部管理的科学化、合理化、现代化。在这种新的历史条件下, 广泛推广和运用管理会计, 具有十分重要的现实意义。我们应该及时的总结我国管理会计实践, 客观地借鉴外国的经验, 建立一套具有中国特色的现代管理会计理论和方法。

第二节 管理会计与财务会计的区别和联系

管理会计形成后, 与财务会计并列, 形成现代企业会计的两个领域。两者之间既有联系, 又有区别, 相互补充, 相互配合。

一、管理会计与财务会计的区别

(一) 服务对象不同

无论管理会计或财务会计都同时为企业内部、外部的有关人员和部门服务, 但侧重不同。财务会计侧重通过定期编制财务报表, 为与企业有利害关系的投资人、债权人及其它有关机构服务, 故又称为外部会计。在我国, 会计部门也必须向政府机关、主管部门、财政、税务、银行等单位报送会计报告。

而管理会计侧重于用灵活多样的方式提供各种有用的信息, 帮助企业领导预测经济前景, 判断经营环境, 确定最优的经营和投资方案, 划清企业内部经济责任, 评价和考核责任中心的业绩, 为企业进行有效的内部管理服务, 所以又称为内部会计。

(二) 实施空间不同

财务会计把企业作为一个整体, 提供概括性的资料, 综合评价考核企业财务状况和经营成果, 从全局和整体来观察处理外部经济关系, 这对企业领导全面掌握并据以改善生产经营管理具有重要意义。

管理会计在考虑全局经济效益的前提下, 重视其内部的各个部分, 研究的问题往往是对性的。例如: 保本点、存货水平、产品的零件是自制还是外购、投资的决策分析等; 此外, 还要在企业内部划分责任中心, 进行指标分解, 进行责任预算, 以求实现企业整体的最佳效果。这就是说, 管理会计同时要兼顾企业生产经营的整体和局部两个方面, 但对企业整体的考虑又不同于财务会计, 前者是通过“决策会计”和“责任会计”进行事先的主动的反映, 而后者则是消极的被动的反映。

(三) 描述时间的不同

财务会计和管理会计都要对经济活动进行描述, 但财务会计只是一般反映已经实际完成的经济事项, 是企业生产经营活动的历史性描述。尽管财务会计的某些记录有时也会涉及到对未来情况的估计, 如折旧的计算等, 但这丝毫也不能改变其以反映过去为主要任务的基本特性。

管理会计则不然，它借助于财务会计和其他方面提供的历史数据，经过科学的加工，改制，有效的帮助管理部门对未来的经济活动进行科学的预测和决策，并通过决策所确定目标在实施过程中的具体控制，提高企业的经济效益，因此它具有规划未来、控制现在和评价过去的特点。但其重点在于规划未来。

（四）制约关系不同

由于财务会计是以货币为统一计量单位，编制的报表主要是为企业外界有关部门和人员使用。外界部门和人员必须获得某种“保证”，即收到的资料均为依据某些公认的规则而编制，否则，那些资料难免遭致误解，被认为不真实，从而使企业的形象受到损害。因此必须遵守“公认会计原则^①”。这在我国也是一样的，不同的是，还要遵守政府规定的统一会计制度。财务会计要使用特定的科目、凭证、帐簿、报表、成本项目、程序、方法，有一个比较严密而稳定的基本结构。这是财务会计信息能取信于企业外部的投资人、债权人和其他机构所必需的。

管理会计由于主要是为企业内部管理服务的，它不仅要以货币为计量单位，而且还要使用非货币计量单位，它不受“公认会计原则”或统一会计制度所制约，只服从管理人员的需要，也没有一个既定的会计程序，结构比较松散，研究领域更加广阔，方式方法灵活多样。

（五）精确程度不同

财务会计对历史的描述强调客观性和可验证性，要求能进行公证评价，因而力求反映的结果准确，报表之间必须建立平衡关系。

管理会计不要求很精确，一般只要求相对准确即可，但提供的信息必须及时。

（六）数学方法不同

财务会计一般只涉及到初等数学，而且应用范围较小。而管理会计为了适应现代企业生产经营的复杂变化情况，需要广泛应用许多现代数学方法(包括数理统计方法等)，使生产经营管理朝着定量化的方向发展，尽可能用简明精确的数学模式表达复杂的经济问题，以揭示有关对象之间的内在联系和最优数量关系，具体掌握有关变量联系和变化的客观规律，为企业内部的管理人员提供正确预测和决策的信息，为有效地改善管理提供客观依据。

二、管理会计与财务会计的联系

管理会计虽然同财务会计有着上述的不同之处，但毕竟它们同源于传统会计，又共同服务于企业的经营管理。因此，二者存在着互相渗透，相互配合的密切联系。

（一）研究对象基本相同

管理会计与财务会计是并列的两门学科，二者同属于会计这一范畴之下。因而管理会计和财务会计有着共同的对象——资金运动。只不过是，两者反映资金运动的角度不同。财务会计对象侧重于反映资金的投入及其投入后的循环与周转，耗费与收回，以及资金退出，利润的决定和分配等，是对已完成或正在进行的资金运动的观念总结。而管理会计则侧重于反映资金在企业再生产过程中的运动方向、数量、时间和效果以及对资金运动的各方面进行的全面而有效的计划和控制，因此，是对现在和未来的资金运动的观念总结和控制。

（二）二者依据的原始资料基本相同

^① 在西方，公认会计原则，是指被会计人员所公认的，为进行财务会计工作和编制财务报表所遵循的原则。它包括会计的各项惯例、规则和程序等。

一个企业通常只有一个基本的信息收集、加工系统，这就是以财务会计为主体的信息系统。管理会计一方面经常直接应用财务会计提供的记帐、算帐和报帐的信息，并有时对这些信息进行必要的加工、整理、改制或延伸；另一方面利用财务会计信息以外的其他有关信息，进行计算、对比和分析，编制成各种管理报表，为改进企业的内部管理服务。因此，从利用信息的角度来看，财务会计与管理会计基本上是同源的。

（三）二者内容上互相交叉

由于管理会计和财务会计均是满足企业管理需要的，是为企业管理者提供信息的信息系统，因此在内容上必然产生相互交叉的现象。例如现代管理会计中许多可行性分析常作为对外提供的资料，而作为管理会计的主要控制方法的标准成本，长期以来就是财务会计的重要组成部分。特别是随着经济活动的日趋复杂和管理过程的程序化，二者在内容上交叉现象越来越明显。

第三节 管理会计的性质和内容

一：管理会计的性质

由前两节的分析，我们不难看出，管理会计是服务于企业内部管理的一门年轻的学科，由于企业内部管理的复杂性，人们对客观事物认识的不同，这就必然形成对管理会计性质的不同理解，其中引人注目的是1958年美国会计学会（AAA）对管理会计所下的定义：

“管理会计是指在处理本企业历史和经济计划的经济资料时，运用被人认为是适当的技术与概念，协助经营管理人员拟定能够达到合理经营目的的计划，并作出能达到上述目的的明智决策”。

这个定义指出了管理会计的职能和范围，并认为管理会计是一种适当的技术和概念。很明显，这种认识是有局限性的：

（一）没有揭示出管理会计的目的。管理会计不仅仅是协助经营管理人员拟定计划和提供决策。它是企业管理人员有效管理的组成部分，是以提高企业的经济效益为目的。二次大战后，管理会计在西方企业中广泛推广和应用和我国近几年的实践已充分说明了这一点。

（二）管理会计并不是一种适当的技术和概念，它是一种为企业管理者提供定量的预测决策信息，并参与企业内部管理的一种管理活动。作为一门学科，它是具有有别与其他会计学科的理论基础和方法体系。

1982年，英国成本与管理会计师协会（ICMA）发表了一种新观点，认为审计之外的会计各个组成部分都属于管理会计。也就是说，除传统的管理会计内容外，财务会计、成本会计、财务管理等均应包括在新的管理会计之中。这种观点的出现，是和会计信息（包括传统的财务会计信息）对于管理的作用以及人们对这一作用认识的不断加深分不开的。它更突出了会计与管理之间的直接关系，有助于人们从更高的角度去认识会计，因而受到国际会计师联合会管理会计委员会的赞同。然而，这种将管理会计范围不适当地、无限的扩大，不仅可能导致概念上的混乱，甚至使管理会计本身变得不可捉摸，而且也无助于说明管理会计的实质是什么。在我国，无论在理论上，还是实践上，都恐难接受。

应该怎样理解管理会计的性质呢？

我们知道,管理会计是适应商品经济条件下企业内部管理的需要而形成和发展的,因此管理会计与企业的管理环节有着密切的关系。在商品经济高速发展的情况下,企业是处于一种不稳定的市场竞争环境中经营的,为了生存和发展,必须以提高经济效益为目的,高瞻远瞩而又小心翼翼地对其经营活动进行规划、组织和控制。这三种主要管理职能经常又伴随着合理的人员安排和指挥协调。

为了充分发挥规划、组织和控制的职能,企业管理需要大量的信息。这些信息主要有三种基本类型。

1. 有关企业财务状况的信息。这种信息称之为“积累数据信息”。正象我们前面所讲的,主要由财务会计所提供,反映企业的成本资料的归集、分配,产品成本的计算和收益确定等。

2. 从制定计划的经营工作中找出偏差,要求纠正措施的信息。这种信息称之为“注意目标信息”。它是由实际执行情况同预定标准进行比较,并明确责任的执行报告所组成。它有助于管理职能的加强。

3. 选择一种执行特定任务的方案所需要的信息。这种信息称为“解决问题信息”。它与企业作出决策息息相关。它需要专门的会计提供。

在实际生活中,上述三种类型的信息可能是相互重迭的。虽然如此,它们的不同特征是我们认识管理会计性质必不可少的。

例如,“解决问题”式的信息一般与计划职能尤其是制定决策紧密相联的。它包括对事前可供选择的行动方案的鉴定、评价以及为最优方案的选择的推荐。严格地说,这就是管理会计。

“数据积累”式的信息涉及事先积累的经济资料。这些信息是确定企业经营成果的根据,也是管理会计进行决策和控制的基础。

“注意目标”式的信息与控制职能有关。它包括在事后评价经营成果,对比事先确定的决策,找出差异,加以研究拿出纠正对策。在事后对较优方案的选择的认识,有助于更有效地制定事先的决策和计划。在管理会计中,就是建立责任会计制度,制定各责任单位的责任预算,并通过责任成本来检查责任预算的实际执行情况,按照责任会计的内部控制原则进行业绩评价。

因此,综合上述管理会计的基本特征,我们认为:管理会计是以现代管理理论为指导的,运用一系列专门的技术和方法,对财务会计等经济数据进行加工、改制、延伸,为企业内部管理提供决策信息,并参与企业内部控制,以提高经济效益为主要目的的会计学科。

二、管理会计的基本内容

根据以上对管理会计性质的理解,不难看出,管理会计的基本内容主要是决策和控制,即经营决策分析评价和责任会计。

我们知道,企业为了履行规划、组织和控制管理职能,需要不断地从事一系列的决策。制定决策的过程,实质上是从各种不同的行动方案中选择一个更有效(即完成预期目标)的效率(即具有最小的不良后果)的方案。管理会计为了帮助企业管理人员作出正确的判断和选择,要根据其掌握的资料,对有关方案可能取得的效果,进行科学的分析预测,以便为管理人员选择最优方案提供客观依据。在工业企业的生产经营过程中,经常进行决策的内容很多,按时期长短分为短期经营决策和长期投资决策,它们包括产品销售价格的确定,应否停止某一亏损产品的生产,如何利用现有资源安排生产,经济存货量的大小,新产品是否投产,

设备是否更新，以及需不需要进行新的投资等等。在短期决策中，主要运用边际利润分析法，而长期投资则以现值分析法为基础。根据决策后所确定的信息，企业即可制订出经营目标。由于决策在企业经济活动中具有广泛性和重要性，西方一些会计学家称管理会计为“用于企业决策的会计”或径称为“决策会计”。

控制是通过一定手段对实际活动施加影响，使之能按预定的目标或计划进行的过程。就工业企业的经营过程来讲，就是将决策所确定的目标进行分解，形成各车间、部门的预算，严格按照预算把关，并将其发生的偏差进行调整，保证决策目标的顺利实施。责任会计是现代企业进行内部控制的最有效的手段，它首先是将企业内部划分为若干责任中心，通常包括成本(费用)中心，利润中心和投资中心；其次把经营决策所确定的目标按照责任中心进行分解，形成责任预算，使各个责任中心据以明确各自目标和任务；最后，对责任预算的执行情况进行计量与记录，并定期编制责任报告，以便对各该责任中心与责任者的工作实绩和成果进行评价和考核，同时通过信息的反馈，对企业的生产经营活动发挥控制与促进作用。在责任会计中，主要采用弹性预算分析法和对比分析法。

责任会计，是把传统的会计核算同行为科学和经营管理紧密结合的企业内部的严格控制系统，是管理会计有别于财务会计和其他部门会计的重要体现。重视和加强对责任会计的研究，是建立具有中国特色的管理会计的关键。

本书的内容和结构，就是按照上述“决策会计”和责任会计”两大部分顺序安排的。其主要内容图示如下(见图1—1)。

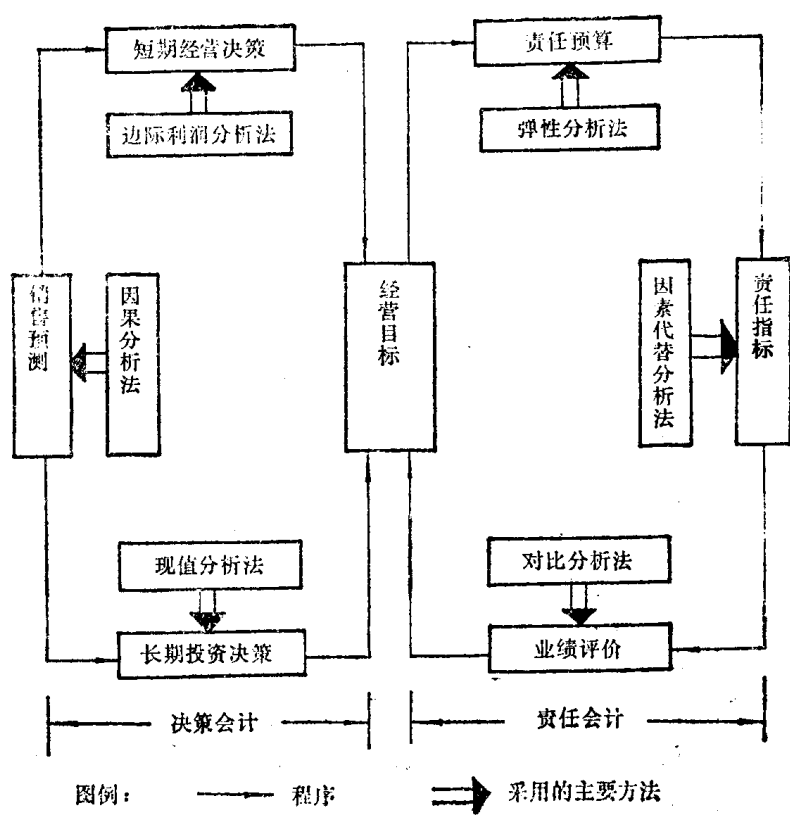


图1—1

从图1—1可以看出，管理会计是一个有机联系的信息系统，在这个系统中，每一个部分均有相配合的办法。系统本身具有整体性、相关性、有序性、反馈性、循环性五个特点，其

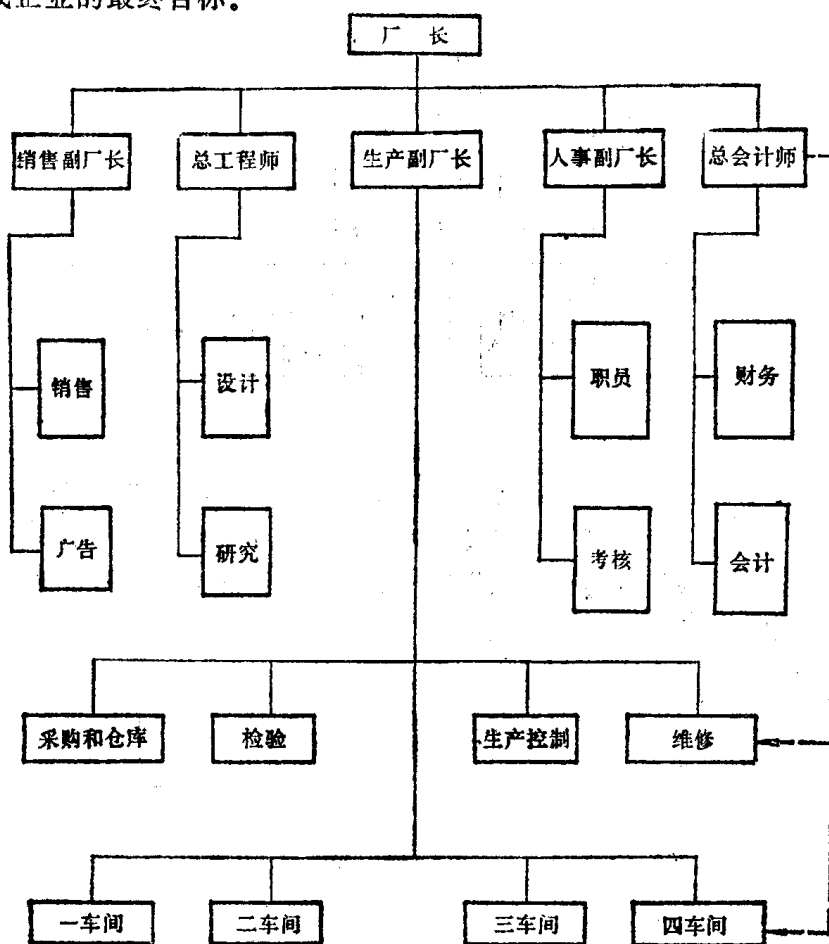
核心是围绕着经营目标进行管理活动。

图1—1中的经营目标,实际上就是企业的经济效益,按其经济活动的范围不同可分为全局性经营目标(如企业利润的最大化等);局部性经营目标(如某项产品的价格问题,某项设备的投资效果问题等)。按其经济活动时间上的不同,可分为短期经营目标和长期经营目标。

图1—1中的预测和决策是处于企业实际经营事项发生前的管理活动,是规划未来,属于事前管理。责任预算、责任指标和业绩评价,是保证决策所确定的经营目标能够实现的手段,是对企业实际经济事项发生以后的管理活动,属于事后管理,对事前管理起反馈和保证作用。

第四节 管理会计的工作组织

现代化企业规模较大,生产经营活动复杂,职工人数众多,需要分工从事各种生产和经营管理工作。为了实现企业内部管理的科学化、合理化,必须建立各种业务机构,配备适当的人员,并明确各个部门、各级组织的责任、权限和相互关系,使它们能够协调一致地开展工作的,以完成企业的最终目标。



图例: ———— 表示参谋职能

图1—2

我国的企业组织大体可分为生产部门和服务部门。凡直接负责产品(劳务)的生产和销售活动,同企业基本目标的实现直接联系的部门,称为生产部门;其他为生产部门提供专门服务或支持生产部门有效地开展工作的部门,称为服务部门,其组织系统大体上如图1—2所示。

从图1—2中可以看出，企业中的总会计师领导的两个重要领域，都属于服务部门。它同生产部门的关系是：生产部门要定期向总会计师提供有关成本、费用等信息，并接受总会计师及下属的财务和会计处长(科长)对生产部门的成本核算、费用控制等情况的监督。

总会计师在企业中具有较高的地位。他应该主管管理会计部门，财务会计部门，内部审计部门等，并应配备管理会计师、成本会计师、财务会计师、审计师协助工作。总会计师的管辖系统如下(见图1—3)。

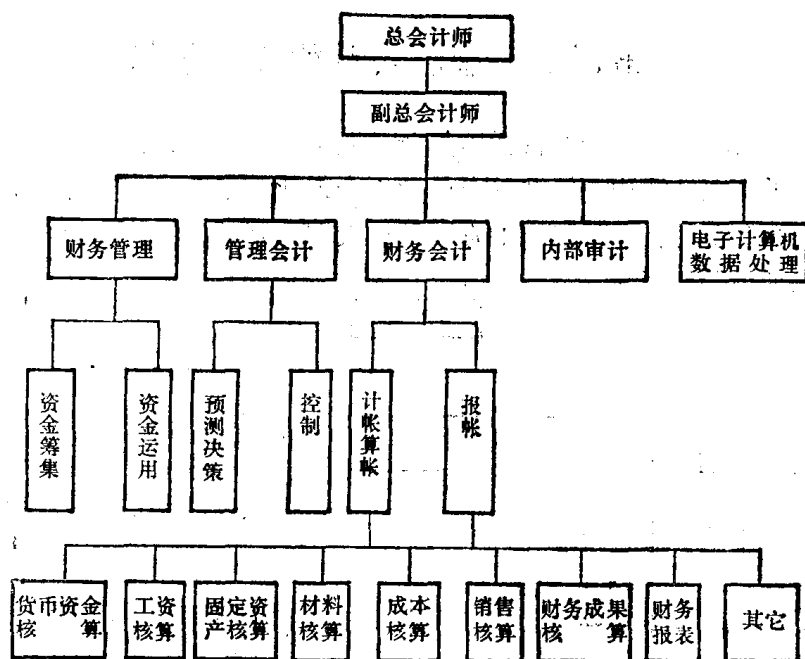


图1—3

管理会计在我国正处于形成和发展过程，上述管理会计的预测、决策和控制工作目前一般由财务会计人员兼做。这种做法既不利于发挥管理会计的作用，也不利于加强财务会计的日常核算。因此，研究并形成管理会计的工作组织对于建立管理会计学科和更好地发挥管理会计在企业管理的作用具有十分重要的意义。

复习思考题

一、名词解释

1. 财务会计
2. 管理会计
3. 决策
4. 控制
5. 决策会计
6. 责任会计

二、问答题

1. 简述管理会计的产生和发展。
2. 管理会计与财务会计有哪些主要区别和联系？
3. 怎样认识管理会计的性质和内容？
4. 结合当前我国经济体制改革的实践，谈谈学习管理会计的现实意义。