

大中专学校适用教材

管理会计

修订本

吴明礼 编著

安徽人民出版社

F23
272

大中专学校适用教材

管 理 会 计

(修订本)

吴明礼 编著

安徽人民出版社

出版登记证号:(皖)01 号

大中专学校适用教材
管理会计(修订本)
吴明礼 编著

安徽人民出版社出版发行

安徽省新华书店总经销

安徽省蚌埠市红旗印刷厂印刷

开本:850×1168 1/32 印张:11.5 字数:310千字

1993年12月第1版 1995年7月第2次印刷

印数:03001—06000

ISBN7-212-00755-2/F·123 定价:12.60元

前 言

是关于工业企业经营活动规划和控制的一门会计学。传统会计事后算帐的局限制性,为工业企业生产经营活动决策、控制提供了灵活多样的方法,并形成了系统的方法

全书分十章,由四大部分组成。第一部分由一、二两章组成,第一章阐述了管理会计的基本问题,第二章则介绍了管理会计主题即成本分析,它是以后各章分析问题的主线;第二部分由三、四两章组成,为预测分析方法,分别从量本利综合因素的预测和单一因素的预测两个层次展开;第三部分由五、六、七等章组成,为经营决策方法,分别从短期经营决策、长期投资决策、不确定型决策三方面提供方法和手段;第四部分由八、九、十章组成,为控制方法,分别从控制的前提(预算方法)、控制的核心(标准成本控制)、控制的考核(责任会计)三个不同角度阐述控制方法。以上各章构成了不同板块,但各个板块之间又体现了它们的内在联系和逻辑关系,形成了完整的理论体系。

本书在编著过程中力求汲取最新科研成果,并注意克服同类版本繁琐的数学推导,强调其实用性和可操作性,便于读者学习和掌握。为了帮助读者的课后理解和掌握,本书编了大量综合习题列于各章之后,这样为消化、吸收书中内容带来了极大方便。

限于时间仓促和编著水平有限,书中疏漏、错误之处,敬请广大读者不吝批评。

编著者 吴明礼

1995年6月

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 管理会计概述	(1)
第二节 管理会计学的研究对象和内容体系	(7)
第三节 管理会计与其它学科的关系	(10)
复习思考题	(18)
第二章 管理会计学基础成本分析	(19)
第一节 成本分类	(19)
第二节 混合成本分解	(26)
第三节 贡献毛益	(33)
第四节 全部成本法和变动成本法	(38)
复习思考题	(53)
练习题	(54)
第三章 预测分析方法(一)盈亏两平预测	(58)
第一节 预测分析概述	(58)
第二节 本量利分析的基本内容	(61)
第三节 本量利因素变动分析	(76)
复习思考题	(80)
练习题	(81)
第四章 预测分析方法(二)量、本、利预测	(84)
第一节 销售量预测	(84)
第二节 成本预测	(102)
第三节 利润预测	(110)
第四节 资金需要量预测	(120)
复习思考题	(123)
练习题	(124)

第五章 决策分析方法(一)短期生产经营决策	(128)
第一节 决策分析与评价概述	(128)
第二节 短期经营决策的基本问题	(132)
第三节 产品生产决策分析	(143)
第四节 定价决策分析	(155)
第五节 存货决策分析	(161)
复习思考题	(166)
练习题	(167)
第六章 决策分析方法(二)长期投资决策	(172)
第一节 长期投资决策概论	(172)
第二节 货币的时间价值分析及运用	(175)
第三节 投资的风险价值	(189)
第四节 投资决策分析与评价的基本方法	(193)
第五节 固定资产更新改造决策分析	(209)
第六节 长期投资决策的敏感性分析	(217)
复习思考题	(219)
练习题	(220)
第七章 决策分析方法(三)不确定型决策	(224)
第一节 不确定型决策概述	(224)
第二节 不确定情况下的概率决策分析	(227)
第三节 不确定情况下的无概率决策分析	(239)
复习思考题	(245)
练习题	(245)
第八章 控制方法(一)全面预算控制	(248)
第一节 全面预算概述	(248)
第二节 全面预算的编制	(253)
第三节 其它预算方法	(265)
复习思考题	(277)
练习题	(277)

第九章 控制方法(二)标准成本控制	(282)
第一节 标准成本控制概述	(282)
第二节 事前成本控制方法	(286)
第三节 日常成本控制方法	(294)
复习思考题	(310)
练习题	(311)
第十章 责任会计制度	(315)
第一节 责任会计制度概述	(315)
第二节 责任中心及其考评	(319)
第三节 内部转移价格和内部银行	(329)
第四节 责任中心业绩报告和责任会计报告体制	(336)
复习思考题	(342)
练习题	(342)
附录:概率表	(345)

第一章 总 论

第一节 管理会计概述

一、管理会计的含义

在现代会计中有两个重要领域,一是财务会计,一是管理会计。财务会计已为人们所熟知,而管理会计也逐渐被人们所认识和接受。

目前,人们普遍认为管理会计是企业会计的一个分支,它是以工业企业经营活动的特定内容为研究对象,采用专门的方法,对企业的生产经营活动进行规划,加以控制的一种管理工具,也可以认为是一种管理信息系统。

根据上述的阐述,我们可以明确这一定义包含这样几重含义:第一,明确管理会计在会计体系中的地位,它是企业会计的一个类别;第二,明确管理会计以工业企业为实施客体,也即管理会计理论和方法主要在工业经济性质的企业内实施;第三,明确管理会计的研究对象是特定的,而不是企业总体的全部经济内容。所谓特定,是指在时间上侧重于现在或未来,在内容上侧重以成本为主(以成本习性研究为始,以成本控制研究为终这一主导线),以关联因素(利润、收入、毛益等)为辅;第四,明确管理会计是一种专门方法,它是能够在实际工作中运用和操作的一种技术手段,这些技术手段形成了系统的方法;第五,明确管理会计的基本职能,是对企业的生产经营活动进行规划和控制。从这五重含义中我们能够略知管理会计的地位、对象、方法和目的。

从某种意义上说,管理会计是会计方法和管理方法高度的结合

与统一,它是充分利用会计的有关信息并同管理的需要结合形成了专门的规划和控制方法,对企业的生产经营活动予以管理。它同传统的会计方法一样,要对企业的生产经营活动进行计量处理,但重点是围绕“规划”和“控制”两个管理职能展开的。规划,就是在事前对未来进行预测,确定预期目标,然后对备选方案进行科学的决策,确定可以实施的最优方案;控制,就是在生产经营活动中,把实际情况与预期目标加以对比,分析,并对差异采取各种措施,控制不利影响。“会计”与“管理”的结合,就使得管理会计不再局限于事后的反映和监督,而是要求它规划未来,控制现在,评价过去。

管理会计不仅仅是会计方法和管理方法的结合与统一,还是一门综合性广泛的系统方法,它把统计学方法、运筹学方法、数学方法等数量方法综合于其内,把系统论、信息论、控制论等观念运用于其中,成为一门多学科渗透一体的现代管理技术。管理会计在不断发展的过程中,逐渐形成了一套综合性强而又有独立完整的系统理论和方法论体系。

二、管理会计的形成和发展

管理会计能够在现代企业经营管理中得到普遍推广和运用,经历了由低级到高级,由简单到复杂的一个形成和发展过程。特别是管理会计从传统的财务会计系统中分离出来,体现了强化企业经营管理这一客观要求与现代管理科学理论密切结合的这个发展趋势。

首先从生产发展这一角度看,小生产经营方式为主的管理方法远远不能适应社会化大生产和工厂制度化的需要。尤其是在企业经营管理过程日趋复杂的情况下,提出了许多需要迫切解决而又难以解决的问题,如生产数量的规划、存货的规模、生产过程的控制、固定资产是更新还是改造……,这些管理活动所提出的要求又与财务状况紧密联系,单纯用财务会计方法又不能解决,如何把管理上的问题与财务信息更好地加以协调,就迫切地提到管理活动的日程上来了。所以说企业提出强化管理这一客观要求是管理会计产生的根本动

因。

其次,从现代管理科学理论看,在企业强化经营管理这一客观需求的同时,各种管理学派先后提出了不同的管理理论。从最初美国的泰罗“科学管理理论”(本世纪初),历经法国的费约“职能管理理论”(20年代)、“行为科学管理理论”(40年代)、“数量管理理论”(50年代)、“系统管理理论”(60年代),以至今天的“灵活管理理论”等,各种科学管理理论,都对当时的经营管理方法做出了有益的探索和科学贡献,特别是把一些数量方法引进到管理和经营活动中,用来解决销售预测、经营和投资决策,成本控制等方面的问题,取得了成功的经验,逐步形成了一整套可供实践用的方法体系,这些管理科学的理论和方法为管理会计奠定了理论基础和方法依据,使管理会计的理论和方法逐渐得以系统和完善。正是管理上的客观要求和管理科学理论上的发展这两方面的结合和促成,使得管理会计由此产生、发展和完善,特别是管理会计方法与电子计算机的结合,大大推动了管理会计在企业中的实际运用,改进了企业内部经营管理水平,在提高经济效益上作出了可观的贡献。

管理会计的形成和发展,极大地丰富了会计学的内容,扩充了会计的传统职能,它充分利用会计信息,预测前景,参与决策,规划未来,还对日常管理工作进行控制与考核。这些都促进了现代会计体系进入一个新阶段,管理会计充满了活力和生命力。

三、管理会计的基本职能

管理会计是一项具体的会计活动,也是一种管理行为,因此管理会计的职能是会计和管理两种职能的继承和发展。

从管理方面而言,一般认为现代企业的管理活动具有决策、计划、组织、指挥、控制、协调等基本职能,这些职能的完成,需要有一个管理信息系统,可以认为管理会计是这个管理信息系统的组成部分,并承担其中一些职能。

从会计方面而言,会计活动在长期实践中,逐渐具有了对生产过

程的事后反映和定期监督两种职能。完成这些职能,是通过财务信息系统来实现的。只能单纯事后反映和监督的财务信息系统远不能满足会计实践对事前、事中管理的需要,因此需要有一种能够在事前、事中对企业生产经营活动进行核算、控制的会计手段,那么应这种客观需要,管理会计应运而生,承担事前、事中会计管理职能。

正是管理会计的两重性,使得管理会计的基本职能应是会计职能和管理职能的综合和发展。因此有理由认为管理会计的基本职能是对企业的经营活动规划(未来)、控制(现在)、评价(过去)。

(一)规划职能

就是充分使用财务会计信息及有关其它信息,对企业经营活动产生的要求进行预测,在预测的基础上,对若干备选方案进行决策分析,帮助管理者作出正确、合理的选择,确定未来的经营目标和经营活动。

(二)控制职能

根据规划阶段的各项目标,就要采取各种控制措施保证预期目标的实现,如编制全面预算(也可以认为是规划,实际是介于规划与控制的过渡阶段),制订标准成本,进步落实经济责任制实行责任会计等方法,对日常的经营经营活动进行对比分析,采取适当的措施修正不利影响,达到控制目的。

(三)评价职能

企业和下属责任单位的日常经营活动是否按预期目标去完成,是通过它们所提供的业绩报告和预算执行情况为依据,并对各个责任单位的实绩与成果进行评价与考核,确定它们的经济责任和应受的奖惩,还在评价与考核的过程中,把发现的有关问题反馈给有关部门,落实经济责任制。

在以上职能中,由于评价这一职能也可以在日常工作的执行过程中开展,与控制职能融合一体,所以也有人把管理会计的基本职能划分为规划与控制两大职能,这也是大家所认可的。

四、管理会计的作用

管理会计是应企业经营管理的客观要求发展起来的一个管理信息系统。它对企业的经营活动和管理活动起着积极的作用,它主要表现在以下几点:

(一)提供经营管理所需要的信息

现代企业的经营活动过程,存在大量而复杂的数量现象和非数量现象,其中在数量现象中,有些表现为价值量,有些表现为实物量,从而形成功能各异,作用互补的各种宝贵信息,成为现代化大生产过程中经营管理活动所必不可少的依据。这些信息可能是历史的,也可能是未来的;可以是原始的,也可以是加工过的;可以是个别的,也可以是综合的;可能是企业内部的,也可能是外部市场的……,这些信息都是企业在规划和控制活动中所不可缺少的基本条件,缺少这些数量信息,管理者就会心中无“数”,无从管理,如果要使经营管理者做到“心中有数”,就要求管理会计能够提供满足企业管理需要的数量和非数量信息,以达到对经营活动的规划和控制目的。而管理会计提供的信息,补充了财务信息的不足,用现在和未来的信息,充实了企业的信息管理系统。

(二)能动地参与企业经营决策

企业对经营活动进行规划的过程中,无疑要对未来的经营活动做出选择,并加以决策,决策是企业经营管理活动的重要内容和中心问题。企业在调查、预测的基础上,制定未来时期的经营活动和长期投资的各种备选方案,采用一定的方法对方案分析、计算、比较,从中选择最佳方案,完成决策行为。在这一系列的过程中,不仅需要获取大量的有关信息,还需要对这些信息进行科学地加工,有效地运用于决策过程,为管理者作出正确的抉择。这时管理会计在提供信息、制订方案、分析比较方案、最终决策这一完整过程中,自始至终的参与其中,积极主动地把它看做管理会计份内的事务。特别是在资本投资过程中,管理会计能通过自己特有的决策方法,帮助决策者对不同的

方案进行比较,从战略上把握投资方向,直接参与全局性和根本性的管理活动。同时在企业内部有关职能部门进行具体经营活动决策时,管理会计更是以自己特殊的优势,一是提供信息,二是运用方法,帮助管理者进行有关决策,与管理者的管理活动融为一体。管理会计这种积极主动地全面参与企业决策活动,给科学管理提供了有力臂膀。

(三)对管理活动的业绩进行客观考评

为了实现企业经营活动的预期目标,一是采取一系列的措施对目标执行情况进行严密的监控,一是对预期目标的完成情况通过差异分析,对执行单位的工作业绩进行考核和评价。管理会计制订严格的考核措施,对实际工作出现的问题,及时发现,随时纠正;管理会计提供评价工作业绩的客观标准,把经济责任与会计数据,把预算数与实际数联系起来,考评各个责任单位以及个人的工作成果,奖优罚劣,最大限度调动企业内部各部门和员工的积极性。

管理会计以上三方面的作用,是对管理会计基本职能的进一步补充,体现了职能和作用的一致性。职能是说明管理会计所应该做的工作,作用是运用管理会计方法所达到的效果。在这里要强调的是管理会计的规划与控制两项基本职能是相互联系,不能分割的,两个职能应该同等重视;没有规划,就谈不上控制,而管理会计方面的作用在不同的管理层次上,在不同的时间上,其侧重点应有所不同,较高层次侧重于考核与评价,基层侧重于具体控制。

五、管理会计在会计机构中的位置

管理会计与财务会计虽然是现代企业会计的两大领域,但在实际工作中,它们都要在总会计师领导下,分工协作,完成自己职能。管理会计在会计系统内占有重要一席之地,其位置在会计机构设置中如图 1—1。

总会计师是企业高级管理人员之一,在总会计师领导下,还配备了财务会计师、成本会计师、管理会计师、审计师等各方面的专家。以总会计师为首的专家在企业经济活动中,通过对信息的提供和信息

的分析,能对企业各有关方面如何正确进行决策和控制施加重大影响,使他们所提供的服务,促进企业改善经营管理,提高经济效益。

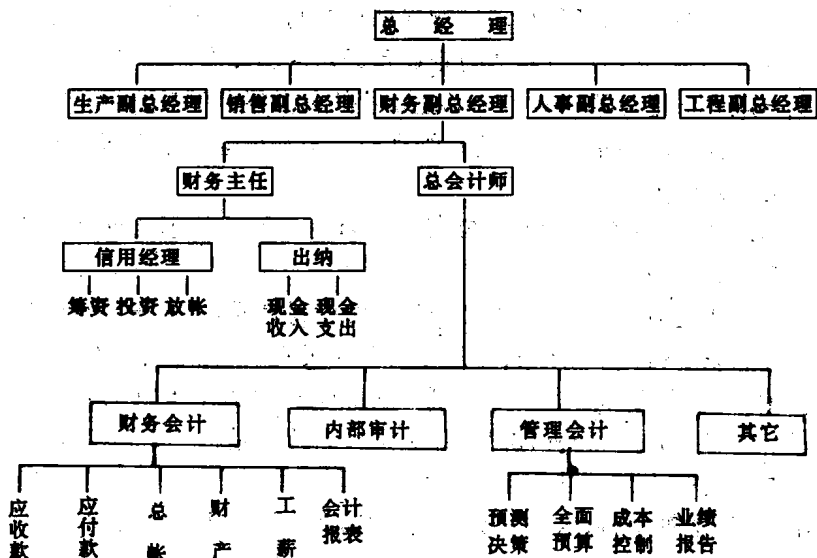


图 1-1

第二节 管理会计学的研究对象和内容体系

一、管理会计学的研究对象

管理会计是一种管理实践活动,管理会计学是一门理论科学,两者是实践和理论的关系,在含义上有着明显区别。但是管理会计学的理论,是在管理会计实践活动的基础上总结、概括、归纳而抽象出的系统理论,管理会计学来源于管理会计的实践,并用所形成的理论对管理会计实践进行指导,并接受实践活动的验证。因此说它们两者的研究对象在基本而又应该是一致的。

如同在管理会计的含义中,我们明确了它的研究对象是工业企业的特定经营活动,那么管理会计学的研究对象也应是工业企业的

特定经营活动,这是两者在这一基本面上的统一。

但是管理会计由于是一种实践活动,它面对的对象是具体的工业企业,并对具体的经营活动进行规划和控制。而管理会计学由于是一门理论科学,它不针对具体的企业和经营活动做出规划和控制,而是从一般方法论上阐述对各种工业企业的各类经营活动都适用的关于规划和控制的通用方法。这是管理会计与管理会计学在研究对象上不能一致的地方。

因此说,管理会计学的研究对象是对企业经营管理活动进行规划和控制的一般规则和方法。

这一研究对象,确定了管理会计学的学科性质,它属于经济学中的方法论学科。经济学科一般分为两大类别:一类是实质性学科,如政治经济学、工业经济学等学科,这类学科致力于事物的状况分析,规范分析和实证分析,研究“什么是?为什么是?”一类抽象问题,目的在于提高人们的认识水平;另一类是方法论学科,如会计学、审计学、统计学等学科,这类学科致力于实际工作中的方法,或是某一具体问题的处理方法,或是某一配套的系统方法,研究“做什么?怎么做?”一类具体的操作问题,目的在于能够在实践中加以运用。可见,管理会计学关于规划和控制的一般规则和方法体系理所当然隶属于方法论范畴。

管理会计学作为一门方法论学科,广泛吸收了各类学科在现代管理活动行之有效的方法。它以信息论、系统论、控制论(三论)为指导,借鉴统计方法、线性规划方法、数量模型方法,使这些方法运用于不同的经营管理活动事项,成为各种技术经济方法的总体。逐步形成了管理会计学特有的方法论体系。

分清管理会计和管理会计学在含义上的区别,在研究对象上的一致和不一致之处,是认识上的一个发展,帮助我们明确了管理会计学只对管理会计实践具有一般指导作用。管理会计学是经过理论概括的抽象阐述,舍象了许多具体的约束条件,而在管理会计的实践中由于具体经营活动的多变性,因此在使用管理会计学的方法时,切忌

生搬硬套,要对具体情况加以具体分析,特殊问题给以特殊处理,才能保证方法论和应用性的一致。

二、管理会计学的内容体系

管理会计学是一门系统的方法理论体系,这个体系是紧密着联系管理会计的实践而设置的。管理会计的规划和控制两大基本职能决定了管理会计学的方法论体系也就是规划方法和控制方法。具体地说,管理会计学的内容体系是由一系列的方法所组成,它包括各种预测方法、决策方法、控制方法、评价方法等一系列方法。本书就是以这一系列方法组成了管理会计学的内容体系。现分别对各部分内容及它们之间的逻辑联系分述如下:

(一)总论

总论是对本书做总介绍和概括说明,分别就管理会计、管理会计学以及管理会计学与其它有关学科的关系等内容做概略阐述,并为以后各部分内容的内在联系做一铺垫,使我们对本书内容体系有一个总体印象。

(二)成本分析

成本分析是管理会计学有关预测、决策、控制、评价等基本方法运用的必要前提,也是以后各章研究内容的基础,更是各种方法运用时最经常使用的依据。所以单设一章以示它在管理会计学体系中的重要位置。在这一部分内容中重点介绍成本习性的两个分类(固定成本和变动成本)以及变动成本法和全部成本法两种方法。

(三)预测方法

规划方法是由预测和决策方法两部分组成。都属于事前管理活动范畴。预测是决策的前提,预测方法合乎逻辑地优先介绍。在预测方法中,分二章分别介绍盈亏平衡预测和本、量、利预测。有人把盈亏平衡预测,也称本量利预测,但它着重从综合角度出发,研究三者相互关系的预测;而本、量、利预测着重从个别角度分别对它们单独做预测分析。这是二章的区别所在。

(四)决策方法

在预测的基础上,对未来经营活动方案要加以决策,进行方案选择。本章提供实践中不同类型的决策方案所使用的决策技术方法。这些方法分别运用于企业短期经营决策,企业长期投资决策,不确定情况下决策等三种不同类型决策,构成了决策方法体系。

(五)控制方法

控制方法属于事中管理活动的范围。它包括全面预算控制和标准成本控制两大控制方法。其中全面预算既可以理解为对未来资金、成本、利润的规划,也可以理解为对资金、成本、利润使用过程中控制依据,所以全面预算方法可以理解为规划方法与控制方法的过渡阶段。标准成本控制主要对日常实际成本与标准成本所产生的差异对比、分析、调控,保证预算和标准成本目标的实现。

(六)责任会计制度

责任会计制度是应经济责任制的需要,对企业各项经济活动进行控制和业绩考核的一项制度。所以责任会计制度既是对经济活动中控制方法,也是事后对工作成果的评价方法,它既是控制方法与评价方法的连接点,也是对管理活动最后的总结。因此做为本书的终结点。

以上六大块内容共分十章,组成了管理会计学完整的方法论体系。

第三节 管理会计与其它学科的关系

管理会计是会计体系的一个组成部分,它和会计体系中的财务会计、成本会计既有区别也有联系,同时管理会计学是一门方法论学科,它和统计方法论也有着紧密联系,还和其它方法如线性规划方法存在着一定的联系。限于管理会计与其它有关学科的联系紧密性,本节着重讨论管理会计与财务会计、成本会计、统计的关系。