



现代远程教育系列教材

管理会计

主编 刘艳萍

Management
Accounting



大连理工大学出版社

管 理 会 计

主 编 刘艳萍

大连理工大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

管理会计 / 刘艳萍主编. — 大连 : 大连理工大学出版社, 2011.12
现代远程教育系列教材
ISBN 978-7-5611-6659-8

I. ①管… II. ①刘… III. ①管理会计—高等教育: 远程教育—教材 IV. ①F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 264745 号

大连理工大学出版社出版

地址:大连市软件园路 80 号 邮政编码:116023

发行:0411-84707403 传真:0411-84706041 邮购:0411-84707403

E-mail:dutp@dutp.cn URL:<http://www.dutp.cn>

丹东新东方彩色包装印刷有限公司印刷 大连理工大学出版社发行

幅面尺寸:185mm × 260mm	印张:14.5	字数:338 千字
2011 年 12 月第 1 版	2011 年 12 月第 1 次印刷	

责任编辑:王晓玲

责任校对:来庆妮

封面设计:戴筱冬

ISBN 978-7-5611-6659-8

定 价:32.00 元

出版说明

基于计算机网络条件下的远程教育,即网络教育,亦称现代远程教育,已经成为当今推进我国高等教育大众化的新途径。经批准,大连理工大学于2002年2月成为全国68所现代远程教育试点高校之一,并已在网络高等学历教育方面取得了显著成绩。为贯彻教育部关于网络教育要“积极发展,规范管理,强化服务,提高质量,改革创新”的指导思想,在教学方面要继续做好网络教育平台建设、网络教育资源及视听教材建设、开展好网上学习的支持服务的同时,积极组织编好具有远程教育特色的高水平纸介教材十分重要。为此,大连理工大学决定将网络教育系列纸介教材的编辑出版工作列入《现代远程教育类教学改革基金项目》加以实施。

按照教改立项的要求,要配合网络课件、视听教材的建设,制订相应的网络教育纸介教材建设计划,有组织、有步骤地开展好这项工作。

按照教改立项的要求,网络教育纸介教材必须以网络课件的教学大纲为基础进行编写,并努力凸现远程教育的特色,为培养应用型人才服务。

按照教改立项的要求,网络教育纸介教材的内容取舍、理论深度、文字处理,既要力求适合大多数网络教育学生的实际接受能力,适应网络教育学生自主学习的需要,又要确保达到网络高等教育的基本要求,为高等教育大众化服务。

按照教改立项的要求,网络教育纸介教材的编著者应有丰富的教学经验,在本学科有较厚的基础,了解本门课程发展动态,有较高的学术水平,有较好的文字功底,并且优先选聘本课程网络课件的主讲教师担任编写工作。

现在,经过不断的努力,现代远程教育系列教材将陆续出版问世,特向各位编著者及审稿专家表示感谢,同时敬请社会各界同行对不足之处给予批评指正。

大连理工大学网络教育学院

2008年12月

前 言

管理会计是会计学的两大分支之一,是一门以强化企业内部管理、提高经济效益为目标的应用性课程。管理会计学自从诞生之日起,就在企业管理中发挥着重大作用,并随着广大理论工作者的研究和实务工作者的实践而不断充实和完善。

本书以简练、实用、系统为编写原则,以学以致用为目标,努力培养学生运用会计信息进行经营决策的能力。在此基础上,本书突破了传统管理会计的理论框架体系,对其进行了必要的补充和修正,从而使管理会计学更能适应时代的需要,适应新的经济环境。

本书的主要特点如下:

1. 理论分析与实务相结合。“引导案例”和“案例分析”,能够激发学生的学习兴趣,提高学生理论联系实际及综合分析决策的能力。

2. 教学体系力争完善。本教材在传统管理会计学基础上增加了作业成本和作业管理、绩效评价、战略管理会计等管理会计的最新发展成果,进一步完善了管理会计的理论体系。

3. 重点明确,学用结合。建立了“理论+案例+练习”的教材体系。每章都由“学习目标”“引导案例”“本章小结”“思考与练习”等部分构成,利于学生开拓思路,扩大视野,提高学生发现问题、分析问题、解决问题的能力。

本书系会计学专业网络教育教材,也可以作为企业中高级专业管理人员的培训教材和自学用书。

本书共分12章,由刘艳萍负责编写。大连理工大学工商管理学院的张启鑫副教授对本书进行了审稿工作,在此深表感谢。同时,大连理工大学工商管理学院会计与财务管理研究所的研究生刘莎、薛雪、付莹、曲蕾蕾、刘建华、王玉坤、厚丽娟等在资料的收集、文字校稿、PPT制作、思考练习题解答等方面做了大量的工作,在此一并表示感谢。

在编写过程中,我们参阅和借鉴了国内外的相关论著和教材,对此我们表示诚挚的谢意!

在本书出版过程中,得到了大连理工大学继续教育学院、大连理工大学出版社的大力支持,在此表示衷心的感谢!

在编写过程中,我们尽可能地作了诸多努力,但是书中难免存在疏漏之处,敬请广大读者批评指正,以使本书渐臻完善(电子邮箱:sylyp008@dlut.edu.cn)。

刘艳萍

2011年12月于大连

目 录

第1章 管理会计概论	1
1.1 管理会计的产生与发展	2
1.2 管理会计的基本特征	4
1.3 管理会计的职能作用	6
本章小结	12
思考与练习	12
第2章 成本性态分析与变动成本法	14
2.1 成本及其分类	15
2.2 成本性态的分类	17
2.3 混合成本的分解	21
2.4 变动成本计算	24
本章小结	32
思考与练习	32
第3章 本量利分析	36
3.1 本量利分析概述	36
3.2 保本条件下的本量利分析	40
3.3 保利条件下的本量利分析	48
3.4 本量利关系中的敏感性分析	49
本章小结	52
思考与练习	52
第4章 预测分析	55
4.1 预测分析概述	55
4.2 销售预测分析	57
4.3 成本预测	61
4.4 利润预测	63
本章小结	67
思考与练习	67
第5章 经营决策分析	69
5.1 决策概述	70
5.2 经营决策分析中的成本概念	72
5.3 经营决策分析的方法	75
本章小结	87
思考与练习	87

第 6 章 长期投资决策分析	91
6.1 长期投资决策概述	93
6.2 长期投资决策应考虑的因素	95
6.3 长期投资决策的主要方法	103
6.4 投资方案评价中的专门问题	108
本章小结	111
思考与练习	111
第 7 章 全面预算	117
7.1 预算概述	118
7.2 预算的基本体系	119
7.3 全面预算的编制方法	121
7.4 预算控制的几种形式	130
本章小结	136
思考与练习	136
第 8 章 标准成本	140
8.1 标准成本法概述	140
8.2 标准成本的制定方法	142
8.3 标准成本的差异分析	146
本章小结	152
思考与练习	152
第 9 章 责任会计	156
9.1 责任会计概述	157
9.2 责任中心的划分	158
9.3 责任中心的评价与考核	160
9.4 内部转移价格	164
本章小结	167
思考与练习	167
第 10 章 作业成本和作业管理	170
10.1 作业成本法的产生	171
10.2 作业成本法计算	173
10.3 作业管理	176
本章小结	178
思考与练习	179
第 11 章 绩效评价	181
11.1 绩效评价概述	182
11.2 基于利润的绩效评价	185
11.3 基于 EVA 的绩效评价	187
11.4 基于战略的绩效评价	193

本章小结	198
思考与练习	198
第 12 章 战略管理会计	200
12.1 战略管理会计的产生与发展	200
12.2 战略定位分析	205
12.3 战略管理会计的主要方法	210
本章小结	218
思考与练习	218
参考文献	219

第 1 章 管理会计概论

学习目标

通过本章的学习,学生应掌握管理会计的基本概念,重点掌握管理会计与财务会计的关系;熟悉管理会计的职能、内容以及管理会计产生的背景及其发展的根本原因;一般了解管理会计假设、原则的具体内容。

- 了解管理会计的形成和发展,掌握管理会计定义。
- 掌握管理会计的职能和内容。
- 理解管理会计与财务会计的关系,掌握管理会计的特点。

引导案例

大亚湾核电站作为国家第一座大型商用核电站,从开工建设以来就一直非常重视预算管理的运用。基建期设立投资预算管理机构进行专门预算管理,1994 年进入商业运营期以后在电站推行预算管理,从 1997 年开始在全公司推行全面预算管理,至今已建立起一整套行之有效的以成本为中心的全面预算管理体制。推行预算管理在电站的管理工作中取得了巨大的经济效益,据统计,从 1997 年至 2002 年年平均节省资金 9 232 万元人民币。

一、核电站采用的预算管理方法

针对核电站运行管理的特点,大亚湾核电站采用了“零基预算”的管理方法。这样做的优点是成本中心每年在预算申报时都需对以往的工作进行进一步的检查、讨论,同时亦可有效消除、减少“今年存在或开支的费用支出在下一年度就一定存在”的成本费用开支习惯性心理,所有项目均需重新审视其开支的合理性。采用“零基预算”管理方法的难点是所有项目均需重新审视,工作量极大,而且效率低,时效性差,投入成本巨大。为了避免上述问题,充分发挥公司预算计划的作用,我们在设计公司预算运作模式的时候,采取“折中”模式,即对新的项目、重要的项目(5 万美元以上)全部采用“零基预算”管理,对其他项目采用滚动预算进行管理,同时采取年度预算编制、年中预算调整、预算变更等具体的工作方式使预算与实际工作相匹配,真正达到通过工作计划来编制预算,又通过预算来衡量指导工作计划的作用。

二、预算管理的组织建设

预算管理功能通过设立各级成本中心组织来实现。成本中心责任管理体系是按照统一领导,分级管理的原则,并根据技术上的特点和管理上的要求而设置的。目前,在公司机构划分为决策、管理和执行三个层次的基础上,又将执行层划分为三级成本中心,即部级成本

中心、处级成本中心和科级成本中心。各级成本中心负责人分别是部长、处长和科长,对各自成本中心的预算、成本及其他资源进行规划、申报、执行、控制和考核。成本中心基本单位一般以处为单位划分,但业务较多的处可以以科为单位设置;对于临时性的较大项目或跨处的工程项目,可设置单独的、临时的成本中心,项目经理为该成本中心的负责人。每个成本中心应指定一个专人为兼职预算员,协助成本中心负责人的日常预算管理或其他经济管理工作。

预算管理的决策层是董事会、执委会,管理层是总经理部,执行层是各级职能部门。总经理部委托财务部实施公司预算归口管理。

* 资料来源:管理会计之大亚湾核电站预算管理案例分析

http://www.chinaacc.com/new/635_652_201009/14su683193472.shtml

大亚湾核电站实施的预算管理与管理会计是什么关系,案例中提到的“零基预算”又是怎样的预算方法,除了预算管理以外,管理会计又有什么作用,又包含了哪些内容?通过本书的学习,上述问题将会一一得到解答。

1.1 管理会计的产生与发展

管理会计是随着社会经济的发展、科学技术的进步、企业经营管理现代化的需要逐渐发展起来的。管理会计是管理与会计的有机结合,它将管理学、经济学、组织行为学等相关学科应用于会计学科,为企业管理人员提供决策信息,是社会经济发展到一定阶段的产物。

1.1.1 管理会计的形成

管理会计作为一门相对独立又比较完整的理论、方法体系,是随着科学技术的进步和社会经济的发展而逐步形成和发展起来的。

管理会计作为现代会计的一大分支,其产生时间可追溯到 19 世纪末 20 世纪初。当时,资本主义已经有了相当的发展,但在一般企业的管理工作中,以经验和直觉为核心的传统管理仍占统治地位,许多工厂经营粗放、管理混乱,工厂开工普遍不足,资源损失浪费十分严重。因此,如何运用先进的科学管理代替落后的传统管理,使工厂、车间的管理工作得到较大的改善,以适应资本主义经济迅速发展的需要就成为当时急需解决的课题。

正是在这种情况下,集中体现科学管理理论和方法的“泰勒制”应运而生了。弗雷德维克·温斯勒·泰勒于 1911 年发表了《科学管理原理》一书,从此开创了企业管理的新纪元。他把秒表带进车间,研究车间工人的操作,通过对动作与时间的研究,他认为可以在动作和时间方面求得高度的标准化,以降低人工成本和提高企业利润。他把每一个动作尽可能分解为许多基本动作,然后通过观察最熟练工人的操作,从中找出最快与最好的操作方法,再加上一些额外时间(必要的休息和耽搁),作为额定时间,在此基础上定出一天的额定工作量,并根据每天完成的好坏,给予高低不同的工资,这种做法被称为“高工资低人工成本”,这一制度的推行,大大降低了人工生产成本,提高了劳动效率。

与此同时,与泰勒同时代的埃默森,改革了劳动工资制度,在会计业务中增加了“标准人工成本”和“成本差异”,从而出现了标准人工成本法。后来,另一位管理学家甘特把“标准人

工成本法”引进到材料和制造费用的成本管理中去,形成了“标准材料成本、标准制造费用成本”等标准成本体系。最后由哈特菲尔德等将标准成本计算和期间损益计算结合起来,并运用账簿进行核算,形成标准成本制度。1919年,随着美国全国成本会计师协会的成立,标准成本制度得以迅速推广。标准成本制度的建立为管理会计的形成奠定了重要基础。

在推行泰勒制而使企业管理得到空前加强、生产效率得到显著提高、生产经营活动实现标准化和制度化的同时,原有会计体系也发生了相应的变化和发展。其主要表现是:同泰勒的科学管理方法紧密相连的某些技术方法,如标准成本、预算控制、差异分析等相继出现,不仅使成本会计增加了许多新内容,而且为会计直接服务,为企业管理开辟了一条新途径。此时的会计已经突破了单纯事后计算而开始引入事前讨论并进而将事前计算同事后分析相互结合,从而在提高生产效率、改善经营管理、加强企业内部各部门经济责任等方面发挥着越来越重要的作用。上述若干新的会计技术方法的出现,表明原有会计体系主体内容与基本构架发生了某种变化,意味着成本会计已经开始向管理会计过渡。可以说,当时的成本会计实际上就是初期的管理会计。

在标准成本制度产生的同时,美国一些企业和政府机关开始对各项管理费用实行预算控制制度。预算控制制度与标准成本制度一样,是把科学管理原理引进到了会计工作中。1907年,卡彭特最先系统地阐述了预算控制思想。预算控制起先只限于单向预算,如销售费用预算、管理费用预算等,后来才逐步发展为多项预算及企业的全面预算,即预算控制制度。

标准成本制度和预算控制制度的建立与实行,标志着管理会计雏形的形成。标准成本制度和预算控制制度是现代管理会计的基础,被公认为是管理会计的两大支柱。

正是由于众多学者的努力,从1920年以后,管理会计才开始慢慢从传统会计中分离出来,成为一门崭新的学科。

1.1.2 管理会计的发展

20世纪40年代,特别是第二次世界大战以后,西方国家进入了所谓战后期。一方面,现代科学技术突飞猛进并大规模应用于生产,使社会生产力获得十分迅速的发展;另一方面,企业进一步集中,跨国公司大量涌现,企业规模越来越大,生产经营日趋复杂,企业外部的市场情况瞬息万变,竞争更加剧烈。在这种复杂的经济环境中,企业管理人员不仅要求会计人员及时地对企业的经济管理活动进行准确的计量和反映,更重要的是要预先对企业未来的生产经营情况进行预测。这样,就促使会计的重心转向服务于企业内部的经营管理。

面对这些新的环境和条件,战前风靡一时的泰勒的“科学管理学说”由于其重局部、轻整体的观念无法适应环境的变更,而被后来的现代管理科学所取代。现代管理科学认为“管理的重心在经营,经营的重心在决策”,把正确地进行经营决策放在了首位。现代管理科学以系统论、控制论、运筹学、行为科学、高等数学为其理论基础和方法手段,同时结合计算机技术,根据企业管理整体最优的要求,建立反映经济变量内在关系的模型,对企业较为复杂的生产经营活动进行科学的预测、决策、组织、协调和控制,实现企业生产经营最优运营,从而提高企业管理的现代化水平。这样,以现代管理科学理论为基础的管理会计,广泛地吸收了相关学科的理论和方法,极大地丰富了早期管理会计的内容,形成了现代管理会计中决策会计的理论和方法。

1952年,世界会计师联合会正式采用了“管理会计”这一名词,这标志着传统会计分离为财务会计和管理会计两大组成部分,管理会计正式得到国际会计界一致的认同。

但随着相关技术的发展,特别是计算机技术的运用,进入20世纪80年代后,企业直接人工费用普遍减少,间接成本相对增加,明显突破了制造成本法中“直接成本比例较大”的假定。制造成本法中按照人工工时、工作量等分配间接成本的思路,严重扭曲了产品成本信息。另外传统管理会计的分析,重要的立足点是建立在传统成本核算基础上的,因而其得出的信息,对实践的反映和指导意义不大,相关性大大减弱。为此,1987年,美国哈佛大学的卡普兰和约翰逊合作出版了轰动西方会计学界的专著《相关性消失:管理会计的兴衰》。他们认为,目前的管理会计体系是几十年前的框架,20世纪初的美国企业实践已经包括了今天管理会计教材中的大部分内容,这种过时的管理会计体系难以适应新的环境下企业管理的要求,由于成本计算方法的僵化,使得企业的产品成本计算发生了扭曲,成本信息失真,管理会计信息失去了决策的相关性。他们认为,现行的管理会计体系必须进行根本性的变革,才能适应当今科学技术与管理科学发展的新环境。

随后,管理会计学者对企业的经营环境进行了新的探索,管理会计再一次向前飞跃,各种创新的管理会计方法层出不穷,产生了一批新的管理会计方法,如全面质量管理、战略管理、目标管理等。

综上所述,可见管理会计的形成和发展既是由于社会经济的发展和科学技术的进步必须对企业实行现代化管理的迫切需要,也是会计在企业管理中的作用日益增强和会计科学本身不断充实、完善和发展的必然结果,是会计科学成功地跨入新的历史阶段的重要标志。可以预计,随着生产的不断发展和科学技术的不断进步,管理会计的基本理论和基本方法将日渐成熟,也将更加重要。

1.1.3 管理会计定义

根据国际会计师联合会财务和管理会计委员会的定义,管理会计是为管理当局用于企业的计划、评价和控制,保证适当使用各项资源并承担经营责任,而进行确认、计量、累积、分析、解释和传递财务信息等的过程。

这个定义是广义的管理会计概念。从企业实际来看,管理会计本质上是企业内部的一个信息处理系统,是企业内部的决策支持系统;是以现代管理科学和会计学为基础,以加强企业内部管理、提高经济效益为最终目的,以现代企业经营活动及其价值表现为对象,运用科学的方法,通过对财务信息的加工利用,实现对企业经营活动过程的预测、决策、规划、控制和责任考评等职能的一种管理活动,是现代会计系统的重要组成部分。

1.2 管理会计的基本特征

1.2.1 管理会计的前提条件

1. 会计实体假设,又称多重主体假设

它是管理会计对象运行的空间范围的规定。由于管理会计主要是向企业内部各级责任

单位提供有选择的、部分的、特定的管理,因此,管理会计的主体,可以是整个企业,但得是各级责任单位。

2. 持续运作假设

它是对管理会计对象运行的基本方式的规定,即企业或各级责任单位的生产经营和筹资投资等活动将无限期地延续下去,从而相应的管理会计方法能保持稳定、有效。

3. 会计分期假设

它是对管理会计运行的时间范围的规定,即把企业持续不断的生产经营活动和筹资投资活动,划分为一定的期间,以便及时提供有用的管理。相对财务会计而言,由于管理会计的工作重点主要是为企业内部管理人员服务,提供相应帮助以协助其进行经营管理活动,而不是定期对外提供强制、规范的会计,因此时间跨度可以灵活选择。特别是随着知识经济的到来,战略管理会计的推行,企业对会计的需求将朝着多层次、多元化方向发展。不同的管理主体有不同的时间需求,从年、季、月发展到周、日,甚至随时提供。

4. 货币时间价值分期假设

由于管理会计职能的多样性导致其除应用货币作为计量单位外,还要广泛采用其他非货币计量单位,例如标准实物单位、质量综合计量单位、创新程度、市场占有率等等。而且在长期投资和筹资决策中绝不能假设币值不变,因为货币在不同时间的价值是不相等的。总的说来,货币计量和币值不变假设对管理会计均不适用。取而代之的是在投资、筹资中都必须考虑的重要前提——货币时间价值,以便使决策更为科学、合理。

5. 效益最大化目标

管理会计的总目标,就是为改善企业经营管理,提高经济效益和社会效益服务。为此,企业管理当局在预测前景、参与决策、规划未来、控制和评价经营业绩的过程中,必须始终以经济效益和社会效益是否提高作为基本标准。

1.2.2 管理会计的原则

1. 决策有用性原则

这一原则分为首要质量特征和次要质量特征两个层次。

(1) 首要质量特征

首要质量特征包括相关性原则。要求在收集、加工处理、提供时,要充分考虑用户的需求以达到决策有用性。

一项管理会计如对用户决策没有帮助,则不具相关性。相关性原则有以下两层涵义:

A. 及时性:是指提供的能够及时满足经营管理决策的需要。它包括及时将产生的资料进行处理和及时报送给用户。

B. 适应性:是指从基本数据得到的对企业决策过程的满足程度及协调程度。

(2) 次要质量特征

A. 一贯性:是指加工处理方法应保持一致,便于不同期间可比。

B. 可比性:是指能使用户从两组经济中区别其异同的质量特征。当经济情况相同时,会计能显示相同的情况;反之,当经济情况不同时,会计亦能反映其差异。

2. 成本效益原则

成本效益原则指提供管理会计带来的效益高于需要花费的成本。只有这样取得的才有

价值。然而这一原则中的成本效益的衡量方式还有待商榷。它们可能扩散得极为广泛,从用户到整个企业乃至企业客户、投资者、消费者等等,从而难以准确衡量。

3. 重要性原则

重要性原则指管理会计对管理者做出决策或对责任单位进行业绩评价等将会构成重要影响。它可以从定性、定量两个不同角度进行分析确定。这一原则与成本效益原则是不可分的。为降低成本,必须遵循重要性原则。

4. 民主性原则

进行各项决策分析和编制预算时,应遵循目标管理的原则,实行参与制的民主管理方式,即走群众路线。以企业员工为中心,相信职工的自我控制和自我管理能力,充分发挥员工的潜力和主观能动性。

5. 灵活性原则

这一原则包括诸多方面:基本数据和分类的多样性以及方法的灵活性,以适用不同的用户及不同决策的需要。管理会计既涉及企业内部的财务会计资料及其他内部资料,也涉及企业外部的诸如政策、环境、竞争对手等。管理会计无强制性规则,企业可以根据需要灵活提供。

6. 稳健性原则

稳健性原则指管理会计人员在处理及提供时应保持必要的谨慎,充分估计可能发生的损失;但对可能获得的收益则不要过于乐观估计,以免因过于乐观给企业造成损失。

7. 激励性原则

激励性原则是指用户与组织之间为保证“目标一致性”所做出的努力。具体说,就是对企业的全体用户乃至每个员工实施激励措施,营造有利于全员参与的管理环境,对我们所希望的行为要予以积极引导,不断激发员工的积极性、主动性、能动性,减少由于不对称和道德冒险给企业带来的不利因素,做到企业与管理者,管理者与员工之间目标一致,以实现企业经营目标。

1.3 管理会计的职能作用

1.3.1 管理会计的职能

管理会计的职能是指其在企业管理中所起的作用。关于管理会计的职能有多种说法。有的认为有三个功能“规划、控制、评价”;有的认为有四个功能“规划、组织、控制、激励”;有的认为有五个功能“规划、控制、决策、评价、信息系统”。虽然说法不同,但公认的都包括“规划、控制和组织”,最主要的是规划与控制。本书与管理会计的基本内容相对应,把管理会计的职能概括为以下五个方面。

1. 预测经济前景

预测是指采用科学的方法预计客观事物未来发展必然性或可能性的行为。管理会计发挥预测经济前景的职能,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,选择合理的量化模型,有目的地预计和推测未来企业销售、成本、利润及

资金的变动趋势和水平,为企业经营提供决策依据。

2. 参与经济决策

决策是在充分考虑各种可能的前提下,遵循客观规律的要求,通过一定程序对未来实践的方向、目标、原则和方法做出决定的过程。决策既是企业经营管理的核心,也是各级管理人员的主要工作。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收集、整理有关经济信息资料,选择科学的方法计算。

3. 规划经营管理目标

管理会计的规划职能是通过编制各种计划和预算实现的。它要求在最终决策方案的基础上,将先确定的有关经营指标分解落实到各有关预算中去,从而合理有效地组织协调供、产、销及人、财、物等经济资源,并为控制和责任考核奠定基础。

4. 控制经济过程

控制经济过程是对经济过程的事前控制与事中控制有机地结合起来,即事前确定科学可行的各种目标,在过程中实施监督。

5. 考评经营业绩

管理会计履行考评经营业绩的职能,是通过建立责任会计制度来实现的,即在各部门均明确各自责任的前提下,逐级考核责任指标的执行情况,找成绩与不足,从而为奖罚制度的实施和未来工作改进措施的形成提供必要的依据。

1.3.2 管理会计的基本内容

管理会计是一门正在发展中的新兴学科,主要服务于企业内部经营管理,其内容非常广泛。关于管理会计的内容到底应该包括什么,说法不一而足,并且随着管理会计的不断发展、完善,其内容还会不断地发展变化。就目前来看,管理会计的基本内容主要包括:

1. 规划与决策会计

规划与决策会计在现代管理会计中居核心地位,它是在预测企业经营前景的基础上规划未来并参与决策。它首先是利用企业的会计信息系统和其他管理信息系统所提供的信息和数据,运用特定的科学方法对企业未来的经营活动和各项经济指标(销售、成本、利润和资金等)进行预测分析,并采用专门的决策方法对与企业经营和投资(包括风险投资)有关的问题进行决策分析。然后将预测和决策所确定的各项目标和任务,用数量化的形式加以汇总、平衡,编制企业的全面预算,以便对企业未来经营活动的各个方面进行全面的计划,使企业的各种生产要素和经济资源得到最优配置,从而取得最佳的经济效益和社会效益。其主要内容包括预测分析、短期经营决策、长期投资决策和预算管理等。

(1)预测分析。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。管理会计从预测开始,根据短期预测和长期预测的资料,做出短期经营决策和长期投资决策,根据短期经营决策和长期投资决策的资料,就可以制定出企业的目标利润。预测一般包括利润预测、资金预测、销售预测和成本预测等。通过预测分析,可以了解企业生产经营前景和经济发展趋势,并在此基础上确定未来一定期间的各种经营目标。

(2)短期经营决策。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、原则和方法做出决定的过程。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。提高经济效益的关键在于事先的正确决策。短

期经营决策就是在确定企业未来经营目标的基础上,通过对有关可行性方案的经济效益进行计量、分析和评价,选取产品生产、设备利用、产品销售等方面的最佳方案。短期经营决策主要包括销售定价决策、产品生产决策、产品成本决策等内容。在短期经营决策中,主要运用本—量—利分析的方法。

(3)长期投资决策。长期投资决策是在确定预期投资报酬水平、考虑货币时间价值的条件下,通过对有关可行性方案的经济效果进行计量、分析和评价,选取产品开发、技术引进、设备购置与更新等方面的最佳方案。长期投资决策主要是以现值法为基础的。

(4)预算管理。预测分析和决策分析确定了企业未来经济活动各方面的主要目标和任务。为了达到并完成预定的目标和任务,就要求企业的所有部门(包括销售、生产、采购、运输、财务、技术研究、新产品的开发研制等)相互配合,行动协调,用编制全面预算的办法,来规划与控制企业未来的全部经济活动,实行全面预算管理。全面预算是企业经营目标的具体化。通过编制全面预算,将企业的经营目标以数量的形式表现出来,建立起一个包括生产、供销、财务等在内的相互联系的预算指标体系,从而使企业内部各部门和生产经营各环节相互协调,保证企业既定经营目标的实现。全面预算采用变动成本计算法编制。

可见,规划与决策会计以预测分析和决策分析为基础,以全面预算为控制和评价未来经济活动的依据,保证企业的各项资源得到最经济、最合理、最有效的使用,以便获得经济效益与社会效益。

2. 控制与业绩评价会计

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。控制的目的是为了使实际经营活动按预期计划进行,以求最终达到或超过预期目标。控制与责任会计是根据全面预算和其他计划,以及政策法规、企业规章制度等,控制企业日常经济活动,对预算和其他计划的执行情况进行监控、调节,保证各项目标的实现和各项计划的圆满完成;通过实际执行结果与计划的对比确定差异,分析差异形成的原因;对各个责任者的工作业绩进行评价,明确其经济责任、工作报酬和应受的奖惩。

全面预算采用变动成本法,成本控制则采用标准成本法。根据预算、控制的资料,运用责任会计方法,将企业按职责范围划分责任中心,将预算确定的各项目标层层分解,在此基础上为每个责任中心编制相应的责任预算,定期进行业绩评价。控制与责任会计可以保证企业的各项经济活动能按预定的目标进行,它是为企业管理中的分析过去和对现在与未来的经济活动进行控制服务的。控制与责任会计以责任会计为主体,主要是以计划或预算的形式来明确目标,并提供有关目标执行情况的信息,帮助管理者进行有效控制。控制会计是事中和事后计算,属于控制现在和评价过去。控制与责任会计主要包括存货控制、成本控制和责任会计等内容。

(1) 存货控制

存货控制是按照在保证企业生产经营活动对存货正常需要的前提下,尽量降低有关成本费用,通过对存货的成本构成及其相互关系的计量与分析,确定在不同情况下存货订购和储存的合理数量,并制定相应的日常存货控制制度与方法。

(2) 成本控制

成本控制是根据历史成本资料和未来经济、技术测定,预先确定制造产品的标准成本,并通过与实际成本比较、分析各种成本差异,达到降低产品成本、加强成本控制的目的。成

本控制一般采用标准成本制度。

(3) 责任会计

责任会计是把经济责任与会计信息结合起来,以评价、考核工作业绩的一种会计制度,其目的在于加强企业的内部控制。实施责任会计,定期进行绩效考核,是现代管理会计的主要职能之一。企业应健全各项定额标准,明确各级经济权责,实行全面经济核算,把责、权、利落实到各责任中心。责任会计的内容一般包括确定责任中心、落实责任预算、记录实际结果、比较执行情况、编制业绩报告、控制和调整经济活动等。

综上所述,现代管理会计以规划与决策会计和控制与责任会计为主体,并把规划与决策会计放在首位。

1.3.3 管理会计与财务会计的关系

管理会计是从传统财务会计中分离出来的,它与财务会计共同构成了现代企业会计的两大分支。因此,管理会计与传统的财务会计既有密切的联系,也存在着明显的区别。二者间的关系是管理会计学的基本理论问题之一。

1. 管理会计与财务会计的联系

管理会计与财务会计的联系主要表现在:

(1) 两者工作对象相同

管理会计与财务会计的工作对象都是企业的经营资金运动,只是因为分工的不同在时空方面的侧重点有所不同。财务会计主要是为外部投资者和债权人服务,工作对象在时间上侧重于企业过去的(业已发生的)经营资金运动,在空间上侧重于企业全局性的经济活动;而管理会计主要是为企业的内部服务,工作对象在时间上侧重于企业现在的(正在进行的)和未来的经营资金运动,在空间上侧重于企业局部性或特定的经济活动。

(2) 两者基本信息资料同源

管理会计与财务会计是企业会计信息系统的两个子系统,它们加工、处理的都是企业经营资金运动所发出的信息。管理会计为了规划和监控企业生产经营活动,必须从不同渠道取得多种形式的信息资料,虽然其中包括会计核算、业务核算和统计核算以及其他有关信息资料,但最基本的还是会计核算信息资料,这主要来源于财务会计信息系统,它是对财务会计子系统提供的财务信息按照一定的要求、采取专门方法进行再加工、再处理或改制、延伸,从而为企业的管理决策提供有用的信息。财务会计是采取取得或填制会计凭证——登记账簿——编制报表”这一固定的会计程序及其相应的核算方法,直接对经营资金运动所发生的信息进行加工、处理。也就是说由财务会计取得或填制会计凭证并据以设置会计账簿,管理会计只是对财务会计提供的有关数据特征进行加工、改造,使之成为企业决策者规划未来生产经营活动的依据。所以说二者的基本信息资料来源是相同的。

(3) 两者主要指标相互渗透

财务会计提供历史性的资金、成本和利润等指标,它们和管理会计进行长、短期决策分析的重要依据,又是进行分析、评价和业绩考核的主要资料。而管理会计中确定的预算、标准等数据是财务会计日常核算的基本前提。因此,它们的主要指标体系和内容应该一致,尤其是企业内部的会计指标体系更应同步实施,才能达到有效的控制和管理。