

21st Century Application-oriented Undergraduate Course for Higher Education · Accounting Series  
21世纪高等院校应用本科会计系列

# Management Accounting

# 管理会计

王雄元 主编  
樊懿芳 纪岩 副主编  
中南财经政法大学会计学院(国家级重点学科)

21st Century Application-oriented Undergraduate Course for Higher Education · Accounting Series  
21世纪应用本科会计系列

F234.3  
75

# 管理会计 Management Accounting

王雄元 主编  
樊懿芳 纪岩 副主编  
中南财经政法大学会计学院(国家级重点学科)



FE 东北财经大学出版社  
Dongbei University of Finance & Economics Press

· 大 连 ·

© 王雄元 2008

图书在版编目 (CIP) 数据

管理会计 / 王雄元主编. —大连: 东北财经大学出版社,  
2008. 7

(21 世纪普通高等院校应用本科会计系列)

ISBN 978 - 7 - 81122 - 339 - 2

I. 管… II. 王… III. 管理会计 - 高等学校 - 教材  
IV. F234. 3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 062926 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

总编室: (0411) 84710523

营销部: (0411) 84710711

网址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: [dufep@dufe.edu.cn](mailto:dufep@dufe.edu.cn)

大连腾彩印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm × 240mm 字数: 445 千字 印张: 18 插页: 1

2008 年 7 月第 1 版

2008 年 7 月第 1 次印刷

责任编辑: 朱 艳

责任校对: 何 群

封面设计: 沈 冰

版式设计: 钟福建

ISBN 978 - 7 - 81122 - 339 - 2

定价: 29.00 元



# 总序

经济越发展，会计越重要。20世纪90年代以来，随着我国社会经济的快速发展，会计、财务、审计等领域发生了一系列的重大改革，会计、财务、审计在社会经济发展中发挥着越来越重要的作用。在新的世纪，经济全球化进程加快，2006年2月，财政部发布39项企业会计准则和48项注册会计师执业准则，标志着我国会计准则和会计实务处理已基本与国际惯例接轨。随着市场经济改革的进一步深化和信息技术的广泛运用，我国的市场经济环境日益复杂多变，加之会计、财务、审计等领域的一系列重大改革，使得社会对会计人才在理论基础、知识结构、应用能力等方面提出了更高要求，高等院校会计和财务管理人才的培养模式和课程设置面临前所未有的挑战。

“21世纪普通高等院校应用本科会计系列”是根据我国高等院校会计学 and 财务管理专业的培养目标，响应社会对会计人才应用能力的更高要求，紧密结合高等院校教学过程中的实际情况和面临的新问题，由多所高校长期从事会计、财务、审计等领域的教学和科研骨干教师经过反复讨论、总结、研究编写而成。本丛书的编写突出了以下特点：

(1) 紧紧围绕我国普通高等院校培养高层次应用型人才的目标，遵循普通高等院校教学的基本规律，充分考虑教学特点和教学对象的知识水准和接受能力，在总结以往教学经验和借鉴已有教材的基础上，合理地确定各门课程的知识结构体系，使每一本教材在基本理论、基本内容、知识结构、难易程度等方面都更加符合我国普通高等院校培养会计和财务管理应用型人才的需要。

(2) 反映我国最新颁布和实施的财务制度、会计准则、审计准则等与会计、财务、审计相关的法律法规。在充分介绍各学科成熟的理论、方法和知识的基础上，还十分注重吸收各学科领域相对成熟的、最新的研究成果和学科前沿知识，使读者接触和掌握的知识符合目前的实际情况，同时拓宽学科视野，更好地适应经济和社会发展的需要。

(3) 坚持理论与实践相结合，注重基本理论、基本知识的介绍和基本技能的培养。会计学、财务管理学作为应用经济学科，其教材既要把理论讲清楚，又要注重把理论应用于实践。本丛书系统地介绍了各门课程所需掌握的基本理论和基本知识，教材文字叙述简明扼要、通俗易懂，并结合大量图表和从实践中提炼出来的案例，深入浅出地说明如何把基本理论和方法应用于实践，使读者更易于理解和掌握，提高利用基本理论和方法分析实际问题 and 解决实际问题的能力。本丛书的体例安排也新颖别致，不仅便于教与学，而且有利于锻炼和提高读者的会计基本技能。


(4) 本丛书各教材的编写人员都是所在学校的骨干教师，不仅长期从事相关领域的教学和科研工作，而且具有相当的实践经验，积累了丰富的教学经验、科研经验和实践经验，确保了本丛书的实用性和专业性。

本丛书既是普通高等院校会计学 and 财务管理专业的主干课教材，也可作为其他工商管理类专业学生的教材或参考书，还可供会计、财务、审计、金融、证券类等实际工作者阅读参考。



本丛书凝聚了众多专家学者多年的经验和心血，也是全体编写人员共同劳动的结晶。但是，由于我们理论水平和实践经验有限以及编写时间仓促，书中错漏难免，恳请各位专家、读者批评指正。

“21 世纪普通高等院校应用本科会计系列”编委会  
2008 年 4 月



# 前 言

管理会计是现代会计的分支，是同现代企业管理相适应的一门新兴会计学科。尽管它从传统会计分离而来，但却具有一系列相对独立而又较完整的基本理论与方法；尽管它仍旧属于会计大家族的组成部分，但其内容和职能已远远超出了传统会计。如今管理会计完全以一种全新面目出现在企业管理的不同领域和环节，在帮助企业管理者正确制定经营决策、合理利用经济资源、强化内部管理、提高经济效益等方面发挥着重要作用。因此，管理会计实际上是会计和管理的高度统一。

本书共分11章，第1~4章介绍管理会计的基础理论，第5~10章介绍管理会计几个主要职能的相关内容，第11章介绍管理会计的一些最新发展。本书由王雄元担任主编，樊懿芳和纪岩担任副主编，具体分工如下，王雄元负责编写第1章和第9~11章，樊懿芳负责编写第2~5章，纪岩负责编写第6~8章。

本书没有任何理论上的创新和突破，只是按照我们的理解将可能的内容按一定的逻辑组织在一起，包括所采用的案例也是根据公开发表的论文改编而来。但我们认为，本书有相对成体系的理论框架，案例丰富且通俗易懂，能为求知者学习管理会计提供系统指导。但由于能力有限，书中难免有错，恳求广大读者批评指正。

编 者

2008年4月



# 目 录

<b>第1章 管理会计概论</b> .....	/ 1
学习目标.....	/ 1
1.1 管理会计的产生和发展 .....	/ 2
1.2 管理会计的理论基础 .....	/ 4
1.3 管理会计的基本内容和职能 .....	/ 8
1.4 管理会计与财务会计的关系 .....	/ 9
本章小结 .....	/ 11
本章案例 .....	/ 12
复习思考题 .....	/ 14
<b>第2章 成本性态分析</b> .....	/ 15
学习目标 .....	/ 15
2.1 成本概念及分类.....	/ 16
2.2 成本性态分析.....	/ 18
2.3 混合成本的分解.....	/ 24
2.4 成本性态分析原理的应用.....	/ 28
本章小结 .....	/ 29
本章案例 .....	/ 29
复习思考题 .....	/ 30
<b>第3章 变动成本法</b> .....	/ 31
学习目标 .....	/ 31
3.1 变动成本法概述.....	/ 32
3.2 变动成本法与完全成本法的比较.....	/ 34
3.3 两种成本法下分期营业利润差额的变动规律.....	/ 38
3.4 变动成本法的优缺点及在实践中的应用.....	/ 42
本章小结 .....	/ 44
本章案例 .....	/ 45
复习思考题 .....	/ 47
<b>第4章 本—量—利分析</b> .....	/ 48
学习目标 .....	/ 48
4.1 本—量—利分析概述.....	/ 49
4.2 盈亏平衡点分析.....	/ 51

	4.3 目标利润分析和利润的敏感性分析	/ 62
	4.4 本—量—利分析的扩展	/ 68
	本章小结	/ 73
	本章案例	/ 74
	复习思考题	/ 75
<b>第5章</b>	<b>预测分析</b>	/ 77
	学习目标	/ 77
	5.1 预测分析概述	/ 78
	5.2 销售预测	/ 80
	5.3 成本预测	/ 85
	5.4 利润预测	/ 89
	5.5 资金预测	/ 94
	本章小结	/ 97
	本章案例	/ 97
	复习思考题	/ 98
<b>第6章</b>	<b>短期经营决策</b>	/ 99
	学习目标	/ 99
	6.1 短期决策分析基础	/ 100
	6.2 产品定价决策	/ 105
	6.3 产品生产决策	/ 114
	6.4 存货管理决策	/ 121
	本章小结	/ 130
	本章案例	/ 131
	复习思考题	/ 132
<b>第7章</b>	<b>长期投资决策</b>	/ 133
	学习目标	/ 133
	7.1 长期投资决策基础	/ 134
	7.2 长期投资决策分析方法	/ 148
	7.3 典型的长期投资决策	/ 154
	7.4 长期投资决策的风险分析	/ 160
	本章小结	/ 162
	本章案例	/ 163
	复习思考题	/ 164
<b>第8章</b>	<b>全面预算</b>	/ 165
	学习目标	/ 165
	8.1 全面预算概述	/ 166
	8.2 全面预算编制的程序和方法	/ 169



8.3 全面预算的编制 .....	/ 176
本章小结 .....	/ 186
本章案例 .....	/ 187
复习思考题 .....	/ 190
<b>第9章 成本控制</b> .....	<b>/ 191</b>
学习目标 .....	/ 191
9.1 成本控制概述 .....	/ 192
9.2 标准成本控制 .....	/ 194
9.3 作业成本控制 .....	/ 208
本章小结 .....	/ 213
本章案例 .....	/ 214
复习思考题 .....	/ 215
<b>第10章 业绩评价</b> .....	<b>/ 216</b>
学习目标 .....	/ 216
10.1 业绩评价概述 .....	/ 217
10.2 传统业绩评价制度——责任会计 .....	/ 222
10.3 综合业绩评价制度——平衡记分卡 .....	/ 234
本章小结 .....	/ 243
本章案例 .....	/ 244
复习思考题 .....	/ 247
<b>第11章 战略管理会计</b> .....	<b>/ 248</b>
学习目标 .....	/ 248
11.1 战略管理会计的产生和发展 .....	/ 249
11.2 战略管理会计的基本内容 .....	/ 252
本章小结 .....	/ 257
本章案例 .....	/ 258
复习思考题 .....	/ 260
<b>附 表</b> .....	<b>/ 261</b>
附表一：复利终值系数表 .....	/ 261
附表二：复利现值系数表 .....	/ 266
附表三：年金终值系数表 .....	/ 271
附表四：年金现值系数表 .....	/ 276

第



章

# 管理会计概论

## 学习目标

通过本章的学习，了解管理会计的含义及发展历程，理解管理会计的理论基础，同时，要掌握管理会计的基本内容和职能，并理解管理会计与财务会计之间的区别和联系。

## 1.1 管理会计的产生和发展

### 1.1.1 管理会计的含义

管理会计是现代企业会计的分支,是同现代企业内部管理相适应的一门新兴的会计学。尽管它是从传统会计分离出来的,但其本身却具有一系列相对独立而又比较完整的基本理论与基本方法;尽管它仍旧属于“会计”大家族的一个组成部分,但其内容和职能已远远超出了传统会计,如今,管理会计完全以一种全新的面目出现在企业管理的不同领域和环节之中,在帮助企业管理者(决策人)正确制定经营决策、合理利用经济资源、强化内部管理、提高经济效益等方面发挥着十分重要的作用。从某种意义上讲,管理会计实际上是会计和管理的高度统一,是与管理有关的一系列会计理论、技巧、方法的有机结合。

虽然管理会计也要像传统会计那样对企业的生产经营活动进行一些计量和分析,但它并不是立足于一般意义上的“反映”和“监督”,而是紧紧围绕着“规划”和“控制”这两个重要职能而展开的。就规划而言,管理会计主要是通过确立经营目标,拟定行动计划和制订实现计划的手段与方法,对企业未来一定期间的生产经营活动进行全面的安排与筹划。就控制而言,管理会计主要是通过分解目标,落实计划,明确经济责任,考评工作业绩,对企业生产经营的实际进程与结果进行严密的跟踪与监控。

此外,管理会计有着比传统会计更为广泛、更为深刻的内容,它不仅丰富和发展了传统的会计学,而且还吸收了预测学、决策学、行为科学、数学、统计学、信息经济学等多种学科的内容,从而成为在现代市场条件下为企业内部管理提供有效服务的重要工具。总之,管理会计是多种学科相互渗透的结合体,具有很大的综合性。管理会计的含义可以概括为:管理会计是以现代管理科学为基础,以提高经济效益为目的,以一系列特定的技术、方法为手段,对企业的整个经营活动进行规划、决策、控制和评价的一种管理活动。

### 1.1.2 管理会计的产生和发展

#### 1) 管理会计的产生

管理会计的产生与19世纪末到20世纪初形成的“科学管理理论”有密切的关系。经过南北战争后的美国,资本主义经济得到了较快的发展,但企业管理落后,劳动生产率很低。科学家进行了各种探索,把当时科学技术的最新成果应用于企业的生产管理,从而形成了科学管理学说。这种学说的创始人费雷德里克·泰罗在1911年出版的《科学管理原理》中,科学地分析了人在劳动中的机械动作,剔除多余的、笨拙的动作,制定了最精确的工作方法,实行最完善的计算和监督制度。“泰罗制”的广泛实施,提高了企业的生产效率和工作效率,并促使会计理论迅速发展。与泰罗同时代的埃墨森根据劳动工资制度的改革,在成本管理上实行了标准人工成本法,后来人们把标准人工成本法推广到材料和制造费用的管理中。在生产满负荷的情况下,企业增加利润的关键就在于降低成本,于是相应地产生了标准成本会计。之后,在会计实践中,管理会计的专门方法相继形成:1928年西屋公司工程师与会计师设计了一种弹性预算方法,使预算控制得到迅速发展;1930年亨利·赫斯创造了盈亏临界图;1936年乔纳森·哈利斯总结出了直接成本计算法。

在管理会计理论研究方面,许多专著相继问世。1922年奎因坦斯的《管理会计:财务管理入门》首次提出了“管理会计”这个概念,1924年麦金西的《管理会计》、布利斯的

《通过会计进行经营管理》等著作相继出版。

20世纪20年代末30年代初,管理会计专门方法的产生、管理会计理论专著的出现,标志着管理会计这一学科的初步形成。

## 2) 管理会计的发展

管理会计这一门学科,是在20世纪50年代以后发展起来。20世纪50年代,现代科学技术的发展日新月异,并被大规模应用于生产,使生产力获得十分迅速的发展。资本主义企业进一步集中,规模越来越大,竞争加剧,市场瞬息万变,给企业的经营管理带来严重困难,促使企业经营管理者重视经济预测和决策,加强对生产经营活动的规划和控制。于是,专门为加强企业内部管理服务的管理会计应运而生,管理会计理论迅速发展,管理会计方法在企业中被普遍推广和运用,使管理会计形成了一个比较完整的体系。1952年在欧洲召开的世界会计学会年会,正式通过了“管理会计”这个名词,并把过去传统的会计核算工作称之为财务会计。

从20世纪50年代到20世纪70年代,是管理会计初级发展阶段,人们称之为传统管理会计阶段。在此阶段,以成本管理为中心,把成本计算和预算控制以及变动成本法、本—量—利分析等各种方法综合组成一个系统化的利润规划,并增添了经营决策和长期投资决策分析等内容。在该阶段,管理会计在原有基础上,内容不断完善,在吸收现代管理理论和技术方法的基础上,形成了科学的理论体系和比较完善的应用方法,管理会计学科逐渐走向成熟。

从20世纪70年代至今,管理会计逐步发展为高级阶段,人们称之为现代管理会计阶段。在此时期,除管理科学、行为科学产生的影响以外,管理会计还受到统计学、决策理论和关于不确定条件的经济学的影响,将不确定因素和信息成本引入管理会计,并吸取系统论、控制论和信息论(即“三论”)的基本理论,之后又吸取了20世纪80年代人们提出的耗散结构论、协同论和突变论(即“新三论”)的一些思想。近年来,电子计算机的普遍应用为管理会计的发展提供了更好的条件。

20世纪70年代以后,世界各国相继成立了管理会计的学会、协会组织。美国的专业组织从“全国会计人员联合会”中分离出来,成立了“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。同时,美国举行了“执业管理会计师”资格的考试,并出现了专业的执业管理会计师。他们可以在专门领域内开展工作,并取得较高的社会地位。

## 3) 我国管理会计的形成和发展

作为会计学科的一个分支,管理会计在我国起步相当晚。具体来讲,20世纪70年代末期和20世纪80年代初期,我国会计学界才开始介绍、引进西方管理会计的理论和方法并逐渐系统化。但关于管理会计实践的内容,我国并非一纸空白。事实上,我国20世纪50年代的班组经济核算,20世纪60年代的指标分解、资金归口管理以及20世纪80年代的经济责任制都属于管理会计实践的范畴。此外,工程项目、投资项目中有关问题的预测、决策和可行性分析,以及经过几十年实践检验的具有中国特色的成本管理、财务管理经验也都从不同侧面丰富了管理会计实践的内容。20世纪70年代末期,我国开始系统地引进西方管理会计的理论和方法。部分企业在管理中已开始应用本—量—利分析、变动成本法、投资决策、存货控制等管理会计方法。随着现代企业制度的建立和完善,管理会计在我国企业中应用的广度和深度均有所加强,有些企业还设立了专门的管理会计机构。1996年,我国首次将“管理会计”课程作为全国会计师资格考试中的独立课程进行考试。1997年,《会计研究》杂志

专门就管理会计在我国的实际应用问题进行有奖征文讨论。目前,管理会计已经成为很多高校会计、财务专业的一门核心专业课程。

## 1.2 管理会计的理论基础

管理会计的理论基础是指为研究并建立管理会计理论体系和框架所需要的理论指导。它给研究者提供认识论和方法论的思想和方法,帮助人们去观察、分析和研究管理会计的形成和发展过程,并推动管理会计的进一步发展。管理会计的理论基础主要包括会计基本理论、系统理论、预测学、决策学、行为科学、信息经济学等。

### 1.2.1 会计基本理论

会计基本理论是关于会计实践普遍本质和一般规律的知识体系,它在会计理论体系中处于基础地位,其科学水平决定着会计理论体系的水平。会计基本理论的内容一般应包括会计对象、会计职能、会计目标、会计概念、会计准则和会计方法等。

管理会计作为会计的一个组成部分或子系统,必然具有会计的一般特征,即对信息进行积累、分类、分析,并将其应用于某一组织的特定问题的决策和日常管理。这是因为,会计实际上是一个确定、测定和传递财务信息的过程;其目的在于解释(说明)财务数据,从而给会计信息使用者的行为提供正确的指导;其手段是分别向有关方面提供在组织内部进行决策和向组织外部报告的信息,这两类信息虽然性质并不相同,但同会计的目的却是密切相联的。这就意味着,无论是从性质、目的方面进行考察,还是从手段、方法方面进行考察,管理会计并没有脱离一般意义上的会计系统。所以,会计的基本理论不仅同样运用于管理会计,而且还是管理会计得以形成和发展的重要基石。

### 1.2.2 系统理论

任何事物都是一个系统。所谓系统(system),就是相互联系、相互作用的各要素围绕特定目的所构成的具有特定功能的有机整体,它具有整体性、结构性、功能性和开放性等主要特性。系统理论(system theory)是研究系统的产生、组成及应用的理论。它对研究社会科学和自然科学都有十分重要的指导意义。就广义而言,它不仅包括一般系统论,而且还包括控制论、信息论、耗散结构论、协同论、突变论等分支系统理论。它所包括的各分支系统理论,从不同侧面揭示了客观世界的本质联系和运动规律,为现代科学的发展提供了新思路、新方法,沟通了自然科学与社会科学之间的联系,对现代科学技术和社会的发展有着重大而深远的影响。系统理论的运用可以使其他具体科学的研究工作变得更加卓有成效。这是因为,在现代科学研究中,创造性的科学方法论,已越来越居于重要地位,并成为突破旧框框、取得创造性成果的一个必不可少的重要条件。

管理会计同其他学科一样,所要研究和解决的问题都是处在某一个系统中,所以,我们必须从系统的观点或从全局的观点对其进行研究。为了从整体上最优地解决问题,使管理会计突破传统会计旧框框的局限,同现代科学的发展水平相适应,进入一个新的发展阶段,就必须以系统理论为基础和指导,开展对管理会计的研究。实践也证明了这一点。如从全局出发,综合地分析企业同外部环境的适应关系以及企业内部各个组成部分之间的协调关系,并遵循最优化原则,运用现代数学方法和计算工具进行定量分析,为企业各级管理人员做出最优经营决策、确定最优经营目标提供基本的管理信息,这就是“系统论”的原理对管理会

计的具体指导作用。又如,将最优经营决策和目标具体转化为全面预算,进而转化为各责任单位的责任预算,在预算执行的过程中,为企业各级管理人员和责任单位提供有关信息,使他们据此调控其活动、保证原定的经营目标实现,这就是“控制论”的原理对管理会计的具体指导作用。再如,管理会计作为现代企业管理信息系统中的一个重要的子信息系统,它所提供的管理信息具有很大的综合性、敏感性和渗透性,可以看做整个企业管理系统的神经中枢,对帮助企业各级管理人员做出正确的经营决策、有效地指挥、控制经营活动起着重要作用,这就是“信息论”对管理会计的具体指导作用。所有这些表明,系统理论对管理会计的指导作用已融入管理会计的内容之中,使管理会计进入一个崭新的发展阶段。

### 1.2.3 预测学

预测学 (forecast) 是研究预测理论与方法的科学。预测一般是指用科学的方法来预计、推测事物发展过程及其变化趋势。其主要特征是根据过去和现在来预计未来,根据已知来推测未知。所以,预测是人们利用已有的知识和手段,做出具有科学根据的推测。

任何事物都有质的规律性和量的规律性,都是质和量的统一体。因此,预测事物发展过程及其变化趋势的方法,从总体上可以分为两大类:定性方法和定量方法。所谓定性方法,就是指依靠个人主观经验、逻辑思维和客观材料,对事物发展过程及其变化趋势进行分析、判断,提出预测意见的方法。所谓定量方法,就是指根据过去比较完备的材料,运用一定的数量方法或借助数学模型,对事物发展过程及其分化趋势进行数量分析,提出预测结果的方法。这两种方法并不是相互排斥的,而是相辅相成的。只有把它们正确地结合起来使用,才能收到较好的效果。

预测是管理会计的重要内容之一。本书第5章将专门介绍企业的销售预测、利润预测、成本预测和资金预测等经营预测。经营预测是经营决策的基础,在经营预测中必然要应用到预测学的原理和方法。

### 1.2.4 决策学

人们常说,管理就是决策,决策就是“做出决定”。严谨地说,决策就是为了实现某一特定目标,借助于科学的理论和方法,进行必要的计算、分析和判断,从两个或两个以上的可行方案中,选择一个最优方案并组织实施的全部行为过程。

决策学 (decision) 就是专门研究决策的理论和方法的科学。其主要任务就是引导决策者根据系统的目标和已掌握的信息,在预测的基础上,评价、选择、设计系统发展的最佳方案,进行有效的决策。

“短期经营决策”和“长期投资决策”均是现代管理会计的核心内容。因此,在管理会计中必然要运用到决策学的理论和方法,这对使现代管理会计卓有成效地履行其基本职能具有重要的指导意义。

### 1.2.5 行为科学

行为科学 (behavior science) 是综合应用心理学、社会学和管理学等学科的理论和方法来研究人类行为及其规律性的一门综合性学科。其重点是研究企业管理中如何处理人际关系和人的行为等问题。其目的主要在于调动员工的积极性和创造性,提高生产效率。

20世纪30年代前后,由于受到周期性发生的经济危机的影响和工人所开展的政治、经济斗争的打击,西方经济学者和管理学者开始从改进管理工作出发研究企业中的人的问题,

并且围绕下述问题进行研究：人的本质究竟是什么？人的行为规律是怎样的？在企业管理工作中应当如何对待人？如何发挥人的聪明才智和调动人的积极性、创造性？如何发挥人的群体作用？于是在现代管理理论中产生了一个重要的学派——行为科学管理学派。对人的认识出现了如下四个转变：

(1) 对人的本质认识的转变。人既是经济人，又是社会人。他们既要求在经济上有一定收入，又要求在社会上取得一定的地位，要求别人的尊重和信任，要求精神上的激励与安慰。

(2) 对人的作用认识的转变。管理中不能把人看做机器人，可以随意驱使，而要认识到人是带有感情色彩的人，他们有智慧、有能力，并且有创造精神。

(3) 对经济管理工作中中心认识的转变。从以往就事论事、以“事”为中心转变成以“人”为中心，充分发挥人在企业生产活动和经营决策中的作用，使他们积极、主动地关心企业的生存和发展。

(4) 利益分配思想的转变。把企业的经济利益与企业每个人的经济利益联系在一起，即企业收益的增加意味着个人收益的增加，而企业的经济损失则意味着每个人的损失。

行为科学的这些光辉思想，对管理会计的形成和发展起到了重要的理论指导作用。其主要表现在以下几方面：

(1) 决策中的行为观。这主要是指管理者应适应决策目标单一化向决策目标多样化的转变和决策方法从最优化原则向满意性准则的转变。管理会计在参与决策的过程中必须做到：协助企业在总体上正确地进行目标多样化决策，达到切实可行的满意解，并做好目标之间的协调配合；协助企业内部各单位以至各成员正确地进行目标多样化的决策，求得切实可行的满意解，并做好各个层次在横向上的目标之间的协调配合；协助做好各个层次在纵向上的多目标之间的协调配合，以达到企业总体目标与各单位以至各个成员的个体目标之间的协调一致。

(2) 预算中的行为观。这主要表现在：①以“分权制”为基础，制定具有多层次、多样化目标的预算体系。从行为科学的观点来看，“分权制”是一种能有效运用激励机制，充分调动企业内部各单位及职工的积极性和创造性的管理体制。②对企业总预算所规定的各种经济指标进行分析、落实时，应采用“参与性预算”。采用“参与性预算”，就是让下级预算执行者亲自参与预算制定的决策，充分尊重他们独立自主的精神，让他们献计献策，提合理化建议。这样做，就可以从心理上满足各预算执行者自我归属感和自我实现感的需要，从而使他们把自己的预算看做自己义不容辞的职责，而不是上级强加给自己的任务，否则，在预算执行的过程中，就容易产生抵触、消极和被动的的情绪，不利于充分调动预算执行者完成预定目标的积极性和主动性。③倾向于采用合理的、经过努力有可能达到并具有一定灵活性的预算指标。这是因为，预算指标要求太高，经过努力无法达到，就会使预算执行者丧失信心，甚至还会因此而放弃应有的力所能及的努力，而预算指标要求太低，则会使预算执行者在精神上经常处于松弛状态，也不利于充分发挥他们工作上的潜力。

(3) 控制中的行为观。这主要表现在：①建立经常性的明细化的差异分析制度，为各预算的执行者及时提供明确而具体的差异形成的信息，使他们能据以经常、适时地调节自己的行为。这就意味着要形成一种“自行调节”、“自行控制”的机制，借以在预算执行过程中充分发挥各预算执行者发展有利差异、避免不利差异的积极性和主动性。②定期或不定期地向各预算执行者报告其预算的完成情况，让他们及时了解自己工作的成绩和不足，从而激发他们奋发努力，调整自身行为，改进工作中的不足之处，渴望早日完成自己工作任务的热

情。③把职工物质利益同他个人的贡献大小和企业的经济效益结合起来，把物质刺激同精神鼓励结合起来，适时地满足职工的物质和精神上的各种需要，激励他们沿着局部与整体“目标一致性”的方向卓有成效地开展自己的工作。

## 1.2.6 信息经济学

信息经济学 (information economics) 是从经济学的角度研究信息这一特殊商品的生产、传递、使用的一般规律及价值的学科。其主要内容在于探讨如何用尽可能小的代价建立一个有效的信息系统，让管理和决策使用充分、有用的信息，以获得最大的经济效益。

信息经济学是现代社会信息技术飞速发展的产物。人类现在已进入信息社会，在信息社会中，信息如同材料和能源一样，已成为社会经济赖以存在和发展所不可缺少的重要资源之一。开发和利用信息资源已经引起，并将继续引起社会经济结构的深刻变化。所以，有关信息经济的研究就显得特别重要，信息经济学也就应运而生了。信息经济学产生于 20 世纪 60 年代初期，是由美国经济学家 F. 马克卢普和社会学家 M. 布赖特首先提出来的。1962 年马克卢普发表的《美国的知识生产与分配》，被视为信息经济学的奠基著作。后来产生了一大批著名学者，取得了一系列较有影响的研究成果，使信息经济学走向了成熟。信息经济学已成为西方经济学中发展潜力巨大、发展前景广阔的学科之一。美国诺贝尔经济学奖获得者阿罗于 1984 年出版了《信息经济学》一书，标志着信息经济学的成熟。

信息经济学的研究内容，从宏观经济学的效用原理来看，主要有：研究信息的经济效益，分析影响信息经济效益的环境因素，寻求提高信息经济效益的有效途径；研究信息经济的结构以及信息技术发展所引起的社会经济的变革；研究采取什么方法来评价信息价值的问题；研究如何提高信息对国民经济的作用以及信息在社会生产中的最佳投资比例、投资效果和分配等问题。从微观经济学的效用原理来看，主要是如何以尽可能小的代价建立一个效益尽可能大的信息系统，为经济组织提供完善而可靠的信息，使管理和决策获得巨大的效益。

信息经济学的一个重要前提是，信息是一种商品。这种商品，一方面具有实用的价值，即信息价值；另一方面为了获得信息，必须支付一定的代价，即信息成本。信息成本和信息价值是信息经济学的两个重要概念。信息成本是指在生产、传递和使用信息的过程中所发生的各种耗费。从信息使用者的角度来看，信息成本包括信息生产者的成本和信息使用者的时间成本。信息使用者的时间成本，是指在使用或者接受某种信息时，为了理解和消化信息以及由于信息通道受阻等原因，信息使用者必须花费一定的时间或付出一定的代价。信息价值不是经济学中的使用价值和价值，而是通常用信息的净效果来衡量的。对任何一个决策者来说，某一特定信息是否有价值，取决于该项信息给企业带来的效益是否大于为获取该项信息所支付的成本。

信息经济学的理论、概念和方法可以用于指导管理会计信息系统的研究。管理会计的研究在相应的范围内实际上也是信息经济学的研究。两者之间的这种关系，是由管理会计以下三个特点所决定的：一是它是现代企业管理信息系统的—个重要的子系统，并具有较强的综合能力、敏感能力和渗透能力；二是它的操作将从手工型向电脑型转变；三是它的建立、运行和维护需要大量的投资。正确认识管理会计与信息经济学之间的关系，在管理会计中正确应用信息经济学的理论和方法，对于降低管理会计信息系统的研究成本，提高管理会计信息的价值，充分发挥管理会计的职能有着重要的理论和现实指导意义。



## 1.3 管理会计的基本内容和职能

### 1.3.1 管理会计的基本内容

管理会计作为帮助企业管理者从事企业经营管理工作而建立的一个专门的会计系统，几乎涉及企业生产经营的各个领域和企业内部管理的各个环节，其内容是极其丰富的。但由于每个具体企业的实际生产经营活动错综复杂，企业内部经营管理的水平与状况千差万别，以至管理会计究竟应当包含哪些内容，到底应当解决哪些问题，迄今为止依旧难以定论。然而，人们一般认为，管理会计的基本内容大致上可以归纳为两个方面，即“规划与决策会计”和“控制与业绩评价会计”两大部分，具体又可进一步分为预测分析、决策分析、全面预算、业绩评价和成本控制等。

规划就是预先选定目标，并拟订具体方案以达到目标的过程。决策就是在经营过程中通过分析比较对未来是否要采取某项行动或在几种可行性方案中进行抉择的过程。

“规划与决策会计”在企业管理中是为预测前景和规划未来服务的。它首先是利用财务会计信息和其他有关信息，对利润、成本、销售及资金等专门问题进行科学的预测分析和决策分析。然后在这个基础上，把通过决策程序所确定的目标用数量形式加以汇总、协调，编成企业的全面预算，再按照责任制的要求加以分解，形成各个责任中心的责任预算，用来规划和把握未来的经济活动。“规划与决策会计”可保证企业的各项资源能得到最经济、最合理、最有效的利用，以便获得最佳经济效益。

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，如发现问题时应如何修改目标或采取何种措施来完成既定目标。业绩评价是指运用科学、规范的管理学、财务学和数理统计等方法，对企业或其各责任中心一定经营期间内的生产经营状态、资本运营效益、经营者业绩等进行定量与定性的考核、分析，并做出客观、公正的综合评价。

“控制与业绩评价会计”是为企业管理中分析过去和控制现在服务的。它首先利用标准成本制度并结合变动成本法，对日常发生的经济活动进行追踪、收集和计算，然后根据业绩评价的要求把实际发生数与预算数进行对比和分析，并编制日常业绩报告用来评价与考核各个责任中心的实绩与成果，确定他们的经济责任和应受的奖惩，同时把经营过程中发现的问题立即反馈给有关部门，迅速采取有效措施，及时加以解决。

### 1.3.2 管理会计的职能

管理会计的职能是指管理会计实践本身存在的必然性所决定的内在功能。管理会计不同于财务会计，它可以综合地履行更加广泛的职能。它的职能从财务会计单纯的事后记录和反映扩展到解析过去、控制现在和规划未来，具体可概括为以下五个方面：

#### 1) 预测职能

预测是指通过科学的方法预计推测客观事物未来发展的必然性和可能性的行为。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，如成本性态分析模型、本—量—利分析模型等，有目的地预计和推测企业未来销售、利润、成本和资金的变化趋势和水平，为企业经营决策服务。本书的第5章将详细阐述管理会计的预测职能。