



暨南大学会计系列教材

管理会计

(第二版)

Management Accounting

胡玉明 丁友刚 卢馨 编著

Management Accounting



暨南大学出版社
JINAN UNIVERSITY PRESS



暨南大学会计系列教材

管理会计

(第二版)

Management Accounting

胡玉明 丁友刚 卢馨 编著



暨南大学出版社
JINAN UNIVERSITY PRESS

中国·广州

图书在版编目 (CIP) 数据

管理会计/胡玉明, 丁友刚, 卢馨编著. —2 版. —广州: 暨南大学出版社, 2010. 8

(暨南大学会计系列教材)

ISBN 978 - 7 - 81135 - 566 - 6

I. ①管… II. ①胡… ②丁… ③卢… III. ①管理会计—高等学校—教材
IV. ①F234. 3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 134003 号

出版发行: 暨南大学出版社

地 址: 中国广州暨南大学

电 话: 总编室 (8620) 85221601

营销部 (8620) 85225284 85228291 85220693 (邮购)

传 真: (8620) 85221583 (办公室) 85223774 (营销部)

邮 编: 510630

网 址: <http://www.jnupress.com> <http://press.jnu.edu.cn>

排 版: 暨南大学出版社照排中心

印 刷: 暨南大学印刷厂

开 本: 787mm × 960mm 1/16

印 张: 23.125

字 数: 433 千

版 次: 2006 年 3 月第 1 版 2010 年 8 月第 2 版

印 次: 2010 年 8 月第 4 次

印 数: 6001—7000 册

定 价: 36.00 元

(暨大版图书如有印装质量问题, 请与出版社总编室联系调换)

总 序

教材之于教学，无异于工具之于生产劳动。“工欲善其事，必先利其器”，编写一套高水平的教材，对提高教学质量、培养合格人才具有十分重要的意义。

暨南大学会计学教材的编写，近 20 年发生了几次变革，大致可以分为三个阶段：

第一阶段是 20 世纪 80 年代至 90 年代初。当时，我国经济体制改革如火如荼，各种所有制形式、各种企业组织相继出现。特别是作为我国改革开放的前沿阵地——广东，三资企业、股份制企业如雨后春笋，蓬勃发展。具有浓厚计划经济特色的会计学教材，难以适应当时的经济环境和改革的需要。为了尽快培养和输送经济改革所急需的人才，作为广东最早的会计学科，暨南大学会计学系积极尝试，勇于探索，首先采用部分国外原版教材，在消化吸收的基础上，先后编写了《会计学原理》、《中外合资企业会计》、《中外合资企业审计》、《股份制会计》、《西方财务管理》等教材，为我国的经济发展和改革开放培养了大批人才。

第二阶段是 1994 年后的系列教材。1992 年，党的十四大明确了我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济。与此同时，我国会计改革也迈出了历史性的步伐，“两则”的出台，吹响了会计改革的新号角。在此大背景下，暨南大学会计学系在对会计学科研究内容进行科学分类的基础上，编写了会计学科体系的 8 门核心课程的教材，包括《基础会计学》、《中级财务会计学》、《高级财务会计学》、《成本会计学》、《管理会计学》、《企业财务管理学》、《审计学》、《会计电算化》。近 10 年来，这套教材应用范围很广，受到了海内外学生的好评。

第三阶段即现在摆在读者面前的最新系列教材。在该系列教材的编写中，我们力图体现以下几个方面的特点：

(1) 继承与发展相结合。在本套教材中，我们全面继承了第一、二阶段教材体系的优点和特色，同时对教材体系和内容进行了较大的修改，对部分教材的名称也作了修改，其目的是更好地适应新的经济环境，满足学生获取更多

知识的要求。

(2) 会计学与财务学两个系列既独立又相容。随着我国资本市场的日益发达、企业管理的不断规范,财务管理的地位和作用日显重要。教育部把财务管理从会计学中单列出来,成为一个新的专业。该专业与会计学是两个不同的学科,在教学内容上存在一定的差异,但二者具有一定的相容关系。为此,我们在教材体系设计中进行了适当的分离。会计学系列核心教材包括《初级会计》、《中级财务会计》、《高级财务会计》、《财务学原理》、《企业财务管理学》、《成本会计》、《管理会计》、《会计信息系统》、《审计学》等;辅助教材包括《税务与会计》、《会计制度设计》、《金融企业会计》、《预算会计》等。财务学系列教材中,初、中、高级会计学以及财务学原理与会计系列相同,另外增加了《中级财务管理》、《高级财务管理》、《财务报告与评价》、《理财信息化》等核心教材。

(3) 理论与实务并重。会计学与财务学是经济管理科学,实务性很强。教材对两门学科的基本方法和技能,既要讲清楚理论概念,又要设计必要的实例,采用案例教学,培养学生的实操能力。

(4) 本土化与国际化相融合。随着中国加入 WTO,中国经济融入世界经济体系是一个不可扭转的趋势,会计国际化与管理国际化也是大势所趋。本教材体系充分借鉴国际标准,吸收西方教材的优点,学习国外行之有效并可以为我所用的经验和方法。同时,我们也充分认识到中国会计和财务管理具有自己的特色,在我们的教材中要得以体现,力争做到本土化与国际化相融合。

会计学与财务学系列教材的改革与建设是一项长期而十分艰巨的任务,近 20 年来,我们为此作了不懈的努力。但由于我国经济改革一日千里,环境的多样性与复杂性,国际会计准则以及我国会计准则也处于变化之中,更由于我们的水平有限,因而本系列教材考虑不周甚至失当之处在所难免,恳请读者批评指正。

暨南大学会计学与财务学系列教材编审委员会

2005 年 11 月

前 言

本书是编著者在参阅国内外近年来出版的管理会计教材基础上，结合多年的教学实践经验编写而成的。

与具有社会化特征的财务会计不同，具有企业化或个性化特征的管理会计侧重于为企业内部经营管理服务。它对企业组织的结构或体制以及企业所面临的市场环境具有依附性。有鉴于此，作为本科教材，本书旨在通俗易懂地阐述管理会计最基本的原理与方法，并在写作过程中，力图体现如下两个特色：

第一，通俗易懂，由浅入深，循序渐进，尽量通过图表和例题讲解管理会计基本原理与方法，培养学生的管理思维和运用会计的观念。

第二，各章尽量附有相关的案例，培养学生“举一反三，触类旁通”的能力。

本书是暨南大学会计学系胡玉明教授、丁友刚副教授和卢馨副教授在教学过程中共同合作的产物。本书共分为十一章，各章初稿编写工作的分工是：第一章和第二章由胡玉明负责编写；第三章、第四章、第六章、第八章和第九章由丁友刚负责编写；第五章、第七章、第十章和第十一章由卢馨负责编写。由胡玉明负责全书的定稿工作。

尽管我们尽力做好本书的编写工作，但是，由于我们的水平与时间限制，书中难免存在不妥之处。敬请各位读者批评指正。

胡玉明

2006年1月8日

目 录

总序	(1)
前言	(1)
第一章 导论	(1)
第一节 现代公司制度、金融市场与会计学发展	(1)
第二节 现代企业会计的“同源分流”	(5)
第三节 管理会计的发展	(9)
第四节 管理会计职业化及其道德行为	(13)
第二章 不同目的，不同成本	(17)
第一节 财务成本概念	(17)
第二节 控制成本概念	(20)
第三节 决策成本概念	(27)
第三章 标准成本制度	(43)
第一节 标准成本制度概述	(44)
第二节 标准成本的制定	(46)
第三节 差异分析	(51)
第四章 变动成本法	(73)
第一节 完全成本法及其存在的问题	(74)
第二节 变动成本法及其与完全成本法的区别	(80)
第三节 变动成本法的评价与运用	(90)
第五章 作业成本法	(101)
第一节 作业成本法的基本原理	(102)
第二节 作业管理的基本原理	(120)

第六章 本量利分析	(128)
第一节 本量利分析的基础	(129)
第二节 贡献毛益与盈亏临界点	(132)
第三节 安全边际与保利点	(139)
第四节 经营杠杆与成本结构	(144)
第五节 多品种盈亏临界点	(150)
第六节 非线性的本量利分析	(154)
第七章 企业经营预测	(163)
第一节 经营预测概述	(164)
第二节 企业经营预测的方法	(167)
第三节 销售预测	(173)
第四节 利润预测	(183)
第五节 资金预测	(187)
第八章 企业短期经营决策	(197)
第一节 决策概述	(198)
第二节 企业短期经营决策	(202)
第九章 资本预算	(231)
第一节 资本预算概述	(233)
第二节 现金流量分析与计算	(237)
第三节 资本预算基本方法	(244)
第四节 资本预算方法的运用	(254)
第十章 全面预算	(271)
第一节 全面预算及其作用	(272)
第二节 全面预算管理系统的构成	(275)
第三节 全面预算的内容及其编制方法	(279)
第四节 预算的形式	(295)
第五节 预算管理模式	(302)

第十一章 责任会计	(316)
第一节 分权化组织结构的责任会计	(318)
第二节 责任中心及其考核	(327)
第三节 转移价格	(339)
第四节 传统责任会计系统、作业责任会计系统与战略责任会计系统	(342)
附录一	(353)
附录二	(355)
附录三	(357)
附录四	(359)
参考文献	(361)

第一章 导 论

现代会计以企业会计为主体。财务会计（financial accounting）与管理会计（management or managerial accounting）是企业会计的两个重要领域。本章试图以现代公司制度、金融市场与会计学发展的共生互动关系为背景，从更广阔的背景展示会计学两个相对独立的领域，并以此为基础讨论管理会计的发展。

通过本章学习，需要掌握如下内容：

1. 现代公司制度、金融市场与会计学科发展的共生互动性；
2. 现代企业会计的“同源分流”；
3. 管理会计的发展。

一提起会计，许多人就联想到替人家记账、算账的账房先生。这种想法并没有错，但是，时代搞错了。账房先生是会计的过去时，而不是现在时和将来时。如今，基于现代企业制度，尤其是现代公司制度与金融市场基础上的现代会计，早就告别了人们所熟悉的账房先生。

那么，何谓现代意义上的会计呢？

第一节 现代公司制度、金融市场与会计学发展

从历史的视野看，会计学科处于不断发展之中。如果我们以更广阔的视野考察会计学科的发展轨迹，可以看到会计学科的发展与现代公司制度和金融市场密切相关。

一、现代公司制度与金融市场的共生互动性

企业的组织形式，从事物发展的历史进程来看，最早形成的是独资企业，随后才是合伙企业。无论是独资企业还是合伙企业，随着经济的发展、市场的拓宽和需求的日益增大，企业的生产规模也会继续扩大。即使每年业主或合伙人自己拿出一部分资金用于再投资，以扩大生产规模，企业仍然感到资本紧张。这时，企业发现自己处于一种困境：企业越是成功，发展得越快，它越感到资本短缺。然而，企业要扩大生产规模，需要投入更多的资本。企业一旦建立了良好的信誉，可以通过银行贷款获得资金，对于一个迅速成长的企业而言，要是财务状况良好，偿债能力强，向银行贷款自然比较顺利。但是，如果企业的经营状况并没有像预料的那么顺利，甚至出现亏损，这时，银行债务的沉重负担会使企业从此一蹶不振。因此，企业不会去冒如此大的风险完全依赖债务生存。经过长期的实践，企业便想到通过使更多的人分享企业利润或分担企业亏损的方式来获得更多的资本（股本）可能是一种较为理想的筹资途径。由此，股份有限公司特别是上市公司（以下简称“公司”）这种企业组织形式便应运而生。

从企业组织形式的发展历程，我们可以看到：它是沿着从独资企业到合伙企业，一直到公司这样一条道路不断发展的。这条发展道路经历了相当长的时间，这其中也有许多原因和背景，但是，现代公司制度的产生和发展与企业发展所需要的资本如何得到满足以及通过何种方式筹集资本这些问题密切相关。从这一点看，企业组织形式发展的轨迹是一条“资金拉动”型的路径。

企业组织形式的发展离不开金融市场。所谓“金融市场”，通俗地说，就是资金融通的场所。一个完善而发达的金融市场，应该是由包括金融市场的主体（金融机构）、客体（金融工具）和参与者（资本需求者和资本供应者）三个部分组成的金融体系。在所有金融市场参与者中，现代公司是主力军。从某种意义上说，如果没有公司的存在、发展和积极参与，金融市场的蓬勃发展就无从谈起。从历史上看，企业组织形式的演化，特别是现代公司制度的形成、发展和完善，与金融市场的建立和发展相辅相成，因为金融市场为公司提供了资金融通的场所。完全可以说，没有完善的金融市场，就没有现代公司制度；而没有现代公司制度，也就没有发达的金融市场。这就是现代公司制度与金融市场的共生互动性。

二、现代公司制度、金融市场与会计学发展的共生互动性

一个社会的会计，总是以企业会计为主体。在现代市场经济环境下，市场的主体也是企业。现代公司制度是企业组织形式中最能体现现代市场经济本质特征的组织形式，因而，现代企业会计之精华体现于公司会计之中。没有现代公司制度，就没有现代会计学。

发达的金融市场与现代公司制度相辅相成、共同发展的同时，推动了会计学的发展与完善。

(一) 金融市场与现代公司制度的发展改变了会计在社会经济生活中的地位
这主要表现在：

1. 会计成为一项特殊的社会服务行业

过去，会计只不过是在一个企业内部，受业主或经理支配的一种起反映与控制职能的工作。这种职能现在依然存在并得到不断加强，但从中分离出一个不受某个企业支配而在组织上保持独立的部分——注册会计师（certified public accountant, CPA）及由它们组成的会计师事务所。这些会计师事务所处于“超然”的地位并恪守“中立”的原则，为金融市场与现代公司制度的发展与完善提供“公正”服务。从此，注册会计师这个行业就成为一项特殊的社会服务行业。

2. 扩大了会计的服务对象

过去，会计只在一个企业范围内，为企业提供财务信息，服务于该企业的经营管理。自从金融市场与现代公司制度发展之后，会计既是企业的一个提供经济信息的决策支持系统，又是社会的一个自由职业。作为一个社会自由职业，起着中介机构作用的会计开始独立、公正地为所有企业及其利益相关者（stakeholder）服务。这种服务从企业外部看首先从查账（审计）开始，继而帮助企业设计会计制度，开始各项管理咨询服务。会计的服务对象呈现社会化特征。今天，其内容依然处于不断变化和发展之中。

3. 拓展了会计的内容

过去，单纯应用于企业内部的会计基本上就是簿记，主要是记录和计算（即记账和算账），甚至连编制财务报表都不是其主要任务。随着金融市场与现代公司制度的发展，企业不仅要按规定编制和定期公布财务报表，而且为了取信于投资者、债权人等外部信息使用者，往往主动委托注册会计师进行审核，接受外部监督。通过外部监督，使企业财务报表的质量获得公证。因此，会计在内容上得到拓展，突破了单纯为企业内部记账、算账的局限，延伸到报

账和查账，为有效地发挥其社会职能开辟了广阔的天地。

总之，金融市场与现代公司制度的发展及其共生互动性，全方位地促进了会计学的发展，使会计的职能从考察较简单的企业内部财产“经管责任”（stewardship）关系，发展到提供对决策有用的信息，从而在协调社会经济利益分配关系、优化社会经济资源的配置等方面均发挥积极的作用。“账房先生”不再是会计的代名词。

（二）金融市场与现代公司制度的产生和发展，出现了企业所有权与经营权相分离的现象

企业所有权与经营权相分离对会计学理论与方法产生了极为重大而深刻的影响。正是基于企业所有权与经营权的“两权分离”，适应企业所有者与经营者的不同信息需求，会计学产生了“同源分流”，逐步形成了财务会计与管理会计两个相对独立的领域。由此，会计学的内容大大丰富了，它标志着会计学已经进入一个更高的层次。

（三）金融市场与现代公司制度的发展，会计信息使用者多元化

由于会计信息使用者多元化，财务会计所提供的信息必须符合这些信息使用者的要求，产生了所谓“公认会计准则”（generally accepted accounting principles, GAAP），从而推动了财务会计的规范化进程，促使财务会计从传统会计发展成为现代意义上的财务会计。管理会计则在“相关信息适时地提供给相关的人”（right information is provided to right people at the right time）原则的指引下，随着现代企业内部组织结构的变化而不断发展。

（四）金融市场与现代公司制度的发展推动了会计学的国际化趋势

随着金融市场与现代公司制度的不断发展，形成了超越国家和民族界限的全球化国际金融市场和跨国公司，推动了会计学的国际化趋势。“国际会计”（international accounting）成为会计学的一个独立分支，并日益引起人们的关注。同时，国际金融市场层出不穷的衍生金融工具（derivative financial instrument）也日益对会计学提出新问题，促进会计学的发展与变革。

当然，完善的会计学，通过提供相关的会计信息，促进社会资源的合理流动与配置，又会反过来促进金融市场和现代公司制度的发展与繁荣。没有完善的会计学，也就没有规范化的现代公司制度与金融市场。

综合上述，现代公司制度、金融市场与会计学发展之间存在着共生互动性。它有助于我们从一个侧面认识现代会计学科两大相对独立领域及其各自的发展趋势。

第二节 现代企业会计的“同源分流”

如前所述,随着金融市场与现代公司制度的发展,会计学产生了“同源分流”,形成了管理会计与财务会计两个相对独立的领域。本节将更为具体地阐述“同源分流”的历史背景,并在此基础上,对管理会计与财务会计进行简要比较,以期更好地理解管理会计。

一、现代会计形成管理会计与财务会计两个相对独立领域的历史背景

尽管会计原先只是“生产职能的附带部分”,但是,会计一开始(在独资合伙企业发展阶段)就是以服务于企业内部经营管理为目的而产生的。当然,在经营管理的职能尚未同其他基本生产职能完全分开的情况下,会计这种“服务于企业内部经营管理”的目的并未引起人们的重视。在金融市场不发达的环境下,企业的组织形式以独资、合伙企业为主。这时,会计只是在一个企业范围内为企业提供财务信息,服务于该企业的内部经营管理。金融市场和现代公司制度的发展,使会计的面貌焕然一新。

近代较大规模的工商企业,多数是通过金融市场筹集资本的公司制度形式。随着现代公司制度和金融市场的发展,所有者(股东)广泛地分散在社会的各个角落,其中绝大多数所有者又远离经营主体,失去了对企业的支配权力。这些所有者实际上与企业外部的债权人具有相类似的性质,它们与企业存在密切的经济利益关系,但都不直接参与企业的经营管理活动。如前所述,这种以公司制度为基础而出现的经营权与所有权相分离的现象对现代会计产生了极为重大而深远的影响。正是基于两权分离,适应企业的所有者和经营者的不同信息需求,现代会计才逐步形成两个相对独立的领域:管理会计与财务会计。

财务会计主要是立足企业,面向市场,通过定期提供财务报表和其他财务报告,为与企业存在密切经济利益关系的社会各界人士即利益相关者服务。如前所述,金融市场和现代公司制度的发展,使得会计信息使用者多元化。例如,现有的投资者关心的是投入资本的安全与盈利分配,他们通过财务报表了解企业的财务状况和经营成果,以便对其掌握的投资股份进行经济评价;潜在的投资者也需要了解企业的财务状况和经营成果,以便确定是否进行投资;长

短期债权人同样需要了解企业的盈利能力、偿债能力及经营状况，以便决定相应的对策和措施。除此之外，有关法律也要求企业为政府的有关机构提供财务报表，借以对企业的有关活动进行监督。财务会计正是从这些不同信息使用者的利益和要求出发，集中研究有关的会计问题，并着重通过提供各种财务报表来满足上述各相关利益者的不同需要。由此产生了以财务报表为中心的“会计观”，形成“财务会计”这个概念。由于那些与企业存在密切经济利益关系的社会各界人士，都不直接参与企业经营管理活动，他们只能从企业提供的财务报表中获得有关企业经营成果和财务状况等间接材料。为了保障他们的经济利益，他们自然要求财务会计要站在“公证人”的地位，客观地反映情况，以保证有关资料的真实可靠。于是，财务会计从日常的账务处理到提供财务报表，都要严格遵循符合企业外部各利益相关者利益的“公认会计原则”（在我国，体现为企业会计准则和有关会计制度）。如前所述，现代企业财务会计之精华体现于公司财务会计之中。从一定意义上说，财务会计是一种社会化的会计，其提供的信息是一种社会化的公共产品。

管理会计则不同，它主要为企业内部经营管理服务，即为企业经营管理部的管理决策和有效经营提供相关信息。如果说财务会计是以财务报表为中心的“会计观”，那么，管理会计就是以经营管理为中心的“会计观”。如果说财务会计是社会化的会计，那么，管理会计就是企业化或个体化的会计。它只是为特定的信息使用者提供相关信息，即所谓“相关信息适时地提供给相关的人”。

综合上述，金融市场和现代企业制度的发展，促使原先只为企业内部经营管理服务的会计（相当于现在的“管理会计”），突破了只为一个企业内部经营管理服务的局限，走向社会，分离出一个侧重于为社会服务的社会化会计（即现在的“财务会计”）。从此，管理会计与财务会计分别按各自的性质和发展规律，不断地向前发展。尽管管理会计与财务会计已经发展成为两个相对独立的会计学领域，但从整体上看，它们属于会计学的“同源分流”。

二、现代会计的“同源分流”：管理会计与财务会计

企业会计包括管理会计与财务会计两个领域。它们既相对独立又相互联系。实际上，它们是会计学的“同源分流”。

（一）管理会计与财务会计的“同源”

之所以说管理会计与财务会计是会计信息系统的“同源”，是因为它们之间存在着密切的联系。这表现在：

1. 它们都是会计的重要组成部分，也都是企业经营管理的基本组成部分

在实践中，完全没有必要同时存在管理会计与财务会计这两个相对独立的部门或机构。实际上，在会计核算部分，管理会计与财务会计具有共同的基础：原始资料相同。以此为基础，管理会计与财务会计基于不同信息使用者需求的侧重点不同，各自对原始资料进行加工、整理、扩展。同时，它们的服务对象也有交叉，尽管财务会计侧重于为企业外部利益相关者服务，但是，它也为企业内部经营管理服务。同样地，管理会计虽然侧重于为企业内部经营管理服务，同样，它也可以为企业外部利益相关者服务。

2. 在相当大程度上，管理会计与财务会计都依赖于“受托责任”（accountability）

受托责任是过去简单的经管责任的发展，当今社会，可以说“受托责任”无处不在。只要存在委托代理关系，就存在“受托责任”。如果说当今社会构建在一个巨大的“受托责任”网络之上，丝毫不过分。金融市场与现代企业制度的发展，使得企业外部“受托责任”变得模糊起来，而企业内部“受托责任”则变得复杂化和层次化。财务会计侧重于企业外部“受托责任”，管理会计则侧重于企业内部“受托责任”。从本质上说，它们都是一种“受托责任”会计。

（二）管理会计与财务会计的“分流”

之所以说管理会计与财务会计是会计学的“分流”，是因为它们在提供信息的侧重点方面不同。由此，管理会计与财务会计又存在明显的差异。这表现在：

（1）财务会计侧重于对企业外部利益相关者提供有助于决策的信息，而管理会计则侧重于为企业内部经营管理提供相关信息。

（2）财务会计强调过去，而管理会计则强调未来。

（3）财务会计受“公认会计原则”的制约，而管理会计则不受“公认会计原则”的制约。管理会计主要考虑经营管理决策的“成本效益”与行为取向问题。

（4）财务会计注重可证实性和货币性信息，而管理会计则较少强调可证实性，并强调货币性信息与非货币性信息、数量信息与质量信息并重以及数量计算与决策者的综合判断相结合。

（5）财务会计以会计主体为核心，而管理会计则强调多维的主体观念，亦即它强调的是组织的分部，而不仅仅把一个企业看成一个整体。管理会计根据需要可以将一个部门或一条生产线作为主体，甚至可将一个人作为主体。

（6）财务会计是一种强制性会计，必须按有关规定定期提供财务报表；

而管理会计则是非强制性会计，根据决策的需要而提供相关信息。

(7) 管理会计是一门综合性交叉学科。与财务会计相比，它更多地涉及其他相关学科如管理学、统计学、决策科学、行为科学等。

三、会计“受托责任”的延伸：注册会计师审计与内部审计

如前所述，无论管理会计还是财务会计，都依赖于会计的“受托责任”。财务会计侧重于企业外部利益相关者的“受托责任”，管理会计则侧重于企业内部的“受托责任”。那么，如何保证会计履行其内外部的“受托责任”呢？这就需要借助于审计（audit）。因此，注册会计师审计（certified public accountant audit）与内部审计（internal audit）是会计“受托责任”的延伸。

如前所述，企业外部利益相关者远离企业经营主体，他们只能通过以“公认会计原则”为依据编制的财务报表等信息间接地了解企业的经营状况和财务成果。财务会计通过提供财务报表完成对外部利益相关者的“受托责任”。但是，企业所提供的财务报表本身是否符合“公认会计原则”，仍然需要由企业外部“受托责任”以外的第三者来评价。注册会计师就担任了这个角色。注册会计师是依法取得注册会计师证书并接受委托从事审计和会计咨询、会计服务业务的执业人员。注册会计师审计就是注册会计师接受委托人的委托，以客观独立的第三者身份对企业的财务报表的合法性和公允性进行独立审计鉴定，以促使企业对外部利益相关者履行“受托责任”。注册会计师对企业财务会计工作的外部介入，促进了财务会计的规范化和准则化进程。因此，注册会计师审计可以视为会计外部（社会化）职能的扩展和强化。

现代企业制度的发展，企业规模越来越大，尤其是第二次世界大战以后，企业向着跨行业、跨地区的跨国公司和多元化经营发展，内部组织机构和管理层次也更加复杂。这就要求企业管理进一步向分权化方向发展。由此，在企业内部形成了多层次、复杂化的“受托责任”链条。企业内部各个分权组织（部门）通过绩效报告（performance report）完成对上一级组织（部门）的“受托责任”。这些绩效报告同样需要由独立于该分权组织（部门）的第三者来评价。内部审计师就担任这个角色。内部审计就是内部审计师接受企业的委托，对企业内部某个分权组织（部门）管理职责的履行情况进行独立评价和鉴定，协助企业管理层，促使企业内部各分权组织（部门）能够有效地履行其管理职责。因此，内部审计可以视为会计内部（企业化）职能的深化。

由此可见，会计学依赖于“受托责任”。审计不但因受托责任的发生而发生，而且因受托责任的发展而发展。同样地，会计的职能（包括外部的社会