

“十二五”高等院校应用型系列规划教材

管理会计教程

Guanli Kuaiji Jiaocheng

主编 秦娟 张艳 张明



西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press

013025015

F234.3
119

“十二五”高等

管理会计教程

Guanli Kuaiji Jiaocheng

主 编 秦娟 张艳 张明
副主编 丁明 童丹 李闰春 徐立



西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press



北航

C1632150

F234.3
119

图书在版编目(CIP)数据

管理会计教程/秦娟,张艳,张明主编. —成都:西南财经大学出版社,
2013. 2

ISBN 978 - 7 - 5504 - 0965 - 1

I. ①管… II. ①秦…②张…③张… III. ①管理会计—教材
IV. ①F234. 3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2013)第 005633 号

管理会计教程

主 编:秦 娟 张 艳 张 明

责任编辑:张明星

助理编辑:高小田

封面设计:杨红鹰

责任印制:封俊川

出版发行	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街 55 号)
网 址	http://www.bookcj.com
电子邮件	bookcj@foxmail.com
邮政编码	610074
电 话	028 - 87353785 87352368
印 刷	郫县犀浦印刷厂
成品尺寸	185mm × 260mm
印 张	12
字 数	260 千字
版 次	2013 年 2 月第 1 版
印 次	2013 年 2 月第 1 次印刷
印 数	1—2000 册
书 号	ISBN 978 - 7 - 5504 - 0965 - 1
定 价	22.00 元

1. 版权所有,翻印必究。
2. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。
3. 本书封底无本社数码防伪标志,不得销售。

总序

我国高等教育经过多年发展,已经形成了多层次的办学体系,各高校根据资源条件和发展方向明确了自身的定位。应用型本科院校以培养应用型人才为目的,在人才培养中除注重知识的传授外,更加注重学生实际工作的能力、岗位素质的培养和敬业精神的养成,使学生能够迅速适应社会进入工作角色。这对满足我国经济社会发展对高层次应用型人才需要以及推进高等教育大众化进程起到了促进作用。

第一,应用型本科教育,注重培养学生的实践能力,形成了具有自身特色的专业结构、课程体系、教学环节和教学方法:培养目标主要是经济、管理、理工类实用性人才。应用型本科院校的毕业生绝大多数直接进入就业市场,他们将在生产、建设、管理、服务等第一线岗位发挥重要作用,因此应当具备相应领域的综合职业能力。

第二,专业设置上突出行业、职业的技术性特点及地域性特色。应用型本科教育的专业设置,在相对稳定的学科基础上,针对工程技术、应用技术、职业岗位设置专业,以利于毕业生适应千变万化、日新月异的职业岗位。

第三,应用型本科教学内容以职业岗位或工程技术领域的需要为出发点,以掌握某一专业基本的学科理论基础,以行业正在使用和研发中的领先技术为主要研究范围,具有应用性、针对性和实用性。

第四,教师不仅具有丰富的理论知识,同时具有丰富的实践经验,即“双师型”教师。应用型本科教育的培养目标要求教师在教授理论知识外,更能够指点学生实际动手能力。

应用型本科教育的上述特点决定了应用型本科院校必须要有针对性的能够发挥其优势的优秀教材,以提高教学效果,实现办学目标。然而,目前我国高等本科院校的教材大都由研究型大学的教师或致力于学术研究的学者编写,这些教材知识覆盖面广,理论程度深,有关实践性和操作性的知识涉及少,并不符合应用型院校的培养目标,而高等职业专科学校的教材虽具有实用性,但对于本科院校的学生来讲又显得知识过于浅显,因此由熟悉应用型院校办学特点、教学模式、了解学生学习特点的教师编写针对应用型院校教学的教材十分必要。

为适应应用型教学改革与发展对教材建设的迫切要求,推进“十二五”期间西南地区应用型教学改革,切实提高整体教育、教学水平,西南财经大学出版社在广泛深

入地了解西南地区众多院校的专业和课程设置的基础上,组织了西南地区 20 余所应用型本科院校的教师编写了该应用型本科系列规划教材。

本系列规划教材编写遵循的原则:

(1) 以实际工作为导向。保证理论知识的覆盖面及前沿性的同时,针对应用型本科院校的教学特点,突出操作、实用性技术知识,贴合实际工作,通俗易懂,简单易学。

(2) 具有较强的针对性。该系列规划教材的编写,全部由一线教学的优秀教师完成,抓住了当前教学中的重点、热点问题,在内容广度、深度上具有较强的针对性。

(3) 进行立体化建设,提供全方位教学服务。本系列规划教材秉承立体化的思路,为教师和学生提供包括教材、课件、学习指导、习题等全方位的服务。

为保证教材的质量,我们成立了西南地区应用型本科系列规划教材编委会,负责组织、协调教材编写工作,并审定教材内容。

应用型教材的建设是一项任重而道远的工作,可喜的是,经过多方的努力,本系列规划教材终于与读者见面了。在此之际,我们对各院校领导和各图书经销商的大力支持、各位作者的辛勤劳动以及西南财经大学出版社的鼎力相助表示衷心感谢!

西南地区应用型本科系列规划教材编委会

2013 年 1 月

前言

管理会计是现代企业会计的重要组成部分，与财务会计同是会计系统的两大分支，经济管理的发展和科学技术的不断进步促使管理会计学这一学科的形成和发展。随着人们追求管理效率和经济效益意识的不断增强，管理会计已经引起投资者、经营管理者、财务会计人员的高度重视，为企业管理层评价过去、控制现在、规划未来提供有价值的信息，在经济管理中扮演着越来越重要的角色，成为企业各级管理人员必须掌握的文化知识之一，也是财经各专业学生的必修课之一。

本书广泛汲取了中西方管理会计学科的理论、方法与经验，重点突出，结构清楚，语言流畅，通俗易懂，图文并茂，并注重理论联系实际与应用价值。各章之前安排“学习目标”作为学习提示；各章配有“思考题”用以归纳、练习、巩固所学知识。

本教材可供高等院校会计类专业和管理类专业教学使用，亦可供会计类和管理类职业技术教育使用，还可作为管理人员和会计人员的培训教材或自学参考用书。

本教材分为十章，分别由秦娟、张艳、张明、丁明、童丹、李闰春和徐立老师合作完成，感谢西南财经大学出版社和成都理工大学工程技术学院对有关编写工作予以的帮助、支持。

由于作者水平有限，加之编写时间仓促，难免有疏漏差错之处，敬请读者提出宝贵意见，以便日后修改补正。

编者

2012年12月1日

目 录

第一章 管理会计概论	(1)
第一节 管理会计的历史发展	(1)
第二节 管理会计的概念和职能	(4)
第三节 管理会计与财务会计的联系和区别	(7)
第四节 管理会计的执业资格和职业道德	(10)
第二章 管理会计的基本方法	(14)
第一节 成本的概念	(14)
第二节 成本的一般分类	(15)
第三节 成本性态分析	(22)
第四节 变动成本法	(27)
第三章 本量利分析	(41)
第一节 本量利分析概述	(41)
第二节 保本条件下的本量利分析	(49)
第三节 保利条件下的本量利分析	(56)
第四节 本量利关系中的敏感性分析	(57)
第四章 预测与决策	(63)
第一节 预测概述	(63)
第二节 销售预测	(64)
第三节 成本预测	(70)
第四节 资金需要量预测	(73)
第五节 决策概述	(76)
第六节 生产经营决策	(78)

第五章 预算控制	(95)
第一节 预算控制与全面预算概述	(95)
第二节 全面预算的编制原理和方法	(98)
第三节 预算控制的主要方法	(106)
第四节 预算控制的其他方法	(109)
第六章 成本控制	(114)
第一节 成本控制的意义及原则	(114)
第二节 标准成本法概述	(116)
第三节 标准成本差异分析	(117)
第四节 成本差异的账务处理	(123)
第五节 标准成本法在我国的应用现状及对策	(127)
第七章 责任会计	(130)
第一节 责任会计概述	(130)
第二节 责任中心及其类型	(133)
第三节 责任中心业绩的评价与考核	(137)
第四节 企业内部转移价格及财务评价	(141)
第八章 作业成本法	(146)
第一节 作业成本法的产生与发展	(146)
第二节 作业成本法的基本理论	(147)
第三节 作业成本计算	(150)
第九章 生命周期成本管理会计	(157)
第一节 生命周期成本管理的引入	(157)
第二节 生命周期成本管理的基本概念	(158)
第三节 生命周期成本管理方法及运用	(160)

第十章 企业绩效评价与激励会计 (168)

 第一节 战略绩效评价概述 (168)

 第二节 平衡计分卡 (169)

 第三节 经济附加值 (173)

 第四节 智力资本评价方法 (177)

参考文献..... (179)

第一章 管理会计概论

学习目标

通过本章的学习,要求了解管理会计形成和发展的一般过程及动力,认识管理会计与财务会计的联系与区别,了解管理会计的职能和作用,了解管理会计师的资格和职业道德。

管理会计是将管理与会计巧妙地融为一体,为企业的领导人和管理人员提供管理信息的会计。它作为一门新兴的学科和会计的一个新兴领域,从20世纪初以来,得到了迅速发展,在理论和实践上都取得了丰硕的成果,在加强企业内部管理、实现利润最大化等方面都发挥了巨大的作用。管理会计既是社会经济环境变迁的产物,又是多种经济思想与管理方法相互借鉴、发展推动的结果。

第一节 管理会计的历史发展

一、管理会计的萌芽

早期的执行性管理会计可以说是管理会计的雏形,其形成可以追溯到20世纪30年代以前。在这个时期,美国金业为了应对第一次世界大战后出现的经济大萧条,广泛地推行了泰罗(Frederick W. Taylor)、法约尔(Henri Fayal)等创立的科学管理理论。一些企业在管理实践中先后应用了以科学管理学说为基础而形成、发展起来的标准成本系统(standard cost system),以制定定额为目的的实践和动作研究技术和差别计件工资制,以及以计划、执行职能分离为特征的预算管理(budget control)和差异分析(variance analysis)。这些技术和方法对以往那种表现为事后消极反映的传统会计系统形成了严峻的挑战和巨大的冲击;同时,也为会计的发展提供了巨大的空间和新的机遇。

在环境的巨大压力下,会计必然要突破原有的事后反映格局,而采用事前规划、事中控制的技术方法,以适应企业管理的需求和提高工作效率。于是,从20世纪初开始的标准成本、差异分析、预算控制等一系列与科学管理理论相联系的计划、控制技术逐步应用到会计实务中,使传统会计的面貌发生了极大的改变。这些变化收到了较好的效果,同时也昭示着管理会计这门新学科的雏形的形成。1919年,美国成本会计师协会成立,对推广标准成本起到了巨大的推动作用。此后,美国会计学界经过近10

年的争论,正式将标准成本纳入了会计系统,形成了真正的标准成本会计制度。与此同时,预算控制、变动成本和利润坐标图等方法也相继出现。少数学者开始提出“管理会计”等概念。在西方会计发展史上,“管理会计”(managerial accounting)这一专门术语是美国会计学家奎因斯坦(Quaintance)在1922年出版的著作——《管理会计:财务管理入门》中首次提出的。第一部关于管理会计的专著是1924年出版的美国会计学家麦金西(J. Q. McKinsey)所著的《管理会计》。这些关于管理会计的早期著作大多侧重于介绍会计中如何应用标准成本、差异分析和预算控制的经验或做法,主张把会计服务的重心从对外提供信息转移到对内强化管理,但这些理论在当时并没有引起会计界的普遍重视。由此可见,以泰罗的科学管理理论为基础,以标准成本和预算控制为主要支柱的早期执行性管理会计,在20世纪二三十年代已初步形成。

二、管理会计的形成

管理会计正式形成于20世纪40年代至60年代。第二次世界大战结束后,西方国家进入了所谓的战后期,各国纷纷致力于修复战争创伤,大力发展经济。一方面现代科学技术突飞猛进并大规模应用于生产,使社会生产力获得了十分迅速的发展;另一方面,企业进一步集中,跨国公司大量涌现,企业的规模越来越大,生产经营日趋复杂。与此同时,通货膨胀、银行紧缩、筹资困难,企业经营管理的难度越来越大。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对企业的经济管理活动进行准确的计量反映,还要求他们预先对企业未来的生产经营情况进行预测。这就促使会计的重心转向服务于企业内部的经营管理。于是大量企业开始采用更适合当时客观环境的管理新技术和新方法,加强对企业各项生产经营活动的事前规划和事中控制,许多企业开始把职能管理(function management)、行为科学(behavioral science)、数量管理(quantitative management)等理论和方法应用到管理实践,尤其是将现代计算机技术应用于日常的控制和决策,使企业现代管理步入崭新的阶段。

一般认为管理会计从原始萌芽状态迅速发展 to 相对成熟阶段的重要动力,是以西蒙为代表的管理科学理论的发展。以泰罗制为核心的科学管理理论存在着重大缺陷:只注重提高生产效率而忽视目标决策,强调物而忽视人的主观作用。这些缺陷使其在新的环境下必然要被管理科学理论所取代。

现代管理科学的发展及其在企业管理中的成功应用,为管理会计奠定了理论和方法的基础。一方面,早期管理会计的技术方法得到了进一步的发展,标准成本系统发展为以目标管理为前提的标准成本制度,利润坐标图发展为更科学更实用的本量利分析技术。另一方面,管理科学理论进一步拓展了会计的管理职能,即从解释过去转向为控制现在和筹划未来,并借助运筹学中的有关理论和技术,建立了经营会计和投资决策会计的方法体系;借助职能管理和行为科学理论,建立了责任会计(responsibility accounting)这一方法体系。

至此,一个以强化内部管理、提高经济效益为目的的管理会计体系终于形成了。1952年在伦敦举行的国际会计师联合会(IFAC)代表大会上,正式通过了“管理会计”(management accounting)这一专门术语,会计也因此被细分为财务会计(financial

accounting) 和管理会计两大领域。

三、管理会计的发展

从 20 世纪 60 年代末至今大致可称作是管理会计的发展时期。作为一门新生科学, 管理会计学通过不断吸收现代管理科学, 特别是系统论、控制论、信息论、决策论和代理理论 (agency theory) 等的研究成果, 使其自身的理论和方法体系日臻完善, 在改善企业内部管理、提高经济效益方面显示了极大的优势。到了 20 世纪 70 年代, 管理会计学便开始风靡全球。管理会计的专门方法和技术不仅被制造业广泛采用, 而且被推广到包括服务业和非营利组织在内的各种经济组织。事实证明, 管理会计不仅是实现管理现代化的重要手段, 而且对现代管理科学的发展做出了很大的贡献, 并成为现代管理科学的重要组成部分。

为了适应管理会计的迅速发展和日益增强的作用, 1972 年, 美国全国会计师联合会 (national association of accountants, NAA) 成立了独立的“管理会计师协会” (institute of management accountants, IMA), 1985 年改称为“执业管理会计师协会” (certificated management accountants, CMA)。该协会的管理会计实务委员会 (management accounting practice committee, MAPC) 已陆续发布了一系列管理会计实务公告 (statement on management accounting practice, SMAP)。同年, 英国也成立了“成本与管理会计师协会” (institute of cost and management accountants, ICMA)。它们分别出版了各自的专业性刊物《管理会计》 (management accounting), 且都在全球范围内发行, 影响颇广。与此同时, 美英等国先后举行了执业管理会计师资格考试, 从此在西方国家开始了管理会计职业化的转变。

1980 年 4 月, 国际会计师联合会在巴黎举行了第一次欧洲会议, 其主题是讨论如何应用和推广管理会计。会议认为, 任何企业欲在复杂多变的环境中生存并发展, 应用和推广管理会计都是应予以考虑的一个战略性问题。

管理会计实践的日益发展, 推动了西方各界对管理会计的研究从实用角度转向理论层面。为此, 美国会计学会设立了专门的“管理会计学科委员会” (committee on courses in managerial accounting), 并于 1972 年提出了管理会计的目标、基本概念和指导性准则。国际会计准则委员会和国际会计师联合会等国际性组织及其所属的专业管理会计团体从事了大量的管理会计理论研究, 发布了管理会计的基本概念、管理会计职业道德规范等文件。至此, 管理会计已具有国家化发展的特征。

20 世纪 80 年代中期以来, 社会经济环境发生了翻天覆地的变化, 传统的以“福特制”为特征的大批量生产模式正在被适应多样化、个性化顾客需求的“顾客化生产模式”所替代; 随着经济全球化的发展和新技术革命的兴起, 生产要素在全球范围内流动, 企业竞争也更加具有国际化的特征; 环境巨变和竞争方式的演化, 增加了企业经营风险的来源并使其更加难以预测; 技术的突飞猛进, 使得数控机床和智能化机器人、电子计算机辅助设计、电子计算机辅助生产、弹性制造系统等高科技成果在生产中得到广泛应用, 也使企业生产组织和管理出现了许多革命性的变化, 适时生产系统 (JIT)、全面质量管理 (TQC) 等新的理论和方法相继形成, 作业成本法、作业管理、

质量成本管理计算与控制、人力资源管理会计、战略管理会计等新的研究领域也日益引起了人们的广泛关注。

综上所述,管理会计的形成与发展极大地丰富了会计科学的内涵,拓展了会计学的事业和传统职能,使会计的作用不再局限于对生产经营活动的事后反映和单纯地提供历史信息,而是能够进一步利用信息对未来的经济活动进行全面规划,对日常经济活动进行有效控制、评价和考核,因而管理会计的形成被认为是会计发展史上一个重要的里程碑。

第二节 管理会计的概念和职能

一、管理会计的定义

西方会计曾对管理会计的定义进行过如下描述:

(1) 美国会计学会下属的“管理会计学科委员会”于1985年把管理会计定义为:管理会计是指在处理企业历史和未来的经济资料时,运用适当的技巧和概念来协助经营管理拟定能够达到合理经营目的的计划,并作为能够达到上述目的的明智决策。

(2) 1981年,美国全国会计师联合会认为:管理会计是为管理当局用于企业的计划、评价和控制,保证适当利用各项资源并承担经营责任,而进行确认、计量、积累、分析、处理、解释和传递财务信息的过程。

(3) 1988年国际会计师联合会下设的“财务和管理会计师委员会”对管理会计进行如下定义:管理会计是指在一个组织内部,对管理当局用于规划、评价和控制的信息(财务的和经营的)进行确认、计量、积累、分析、处理、解释和传输的过程,以确保其资源的利用并对它们承担经营责任。

二、管理会计的基本概念

美国会计学会下属的管理会计学科委员会于1972年提出了以下八个基本概念:

(1) 计量:在财务会计中,计量以货币量综合反映企业各项经营活动。管理会计中的计量则是以现时成本或现值等作为计量标准,对企业现在或未来的经济活动进行超前反映。

(2) 信息:是指以企业经济活动为基础,经过搜集、整理、加工后的,具有决策有用性的数据。

(3) 传输:是指将信息在不同部门间的传递过程。它主要依托企业的管理信息系统来完成。

(4) 系统:是基于实现特定目标所需要的人、设施和方法体系所构成的综合体。管理会计信息系统是会计信息系统、企业管理信息系统的子系统,用以保证和传输企业经营决策所需的信息。

(5) 计划:是指建立经营目标、制定经营政策、选择达到经营目标的手段和方法

的一种管理职能,可以在不同管理层级上实施。

(6) 控制:是指对计划执行情况进行监控和评价,借以确定实际和计划的偏离程度。具体包括前馈控制和反馈控制。

(7) 反馈:将已经输出的数据再次返回输入信息系统,以便于实施控制。主要是适应环境变化而修正计划或采取必要措施,以保证计划的实现。

(8) 成本性态:是指成本与业务量变动的相互依存关系。根据这一概念,可为企业合理进行经营决策、改善经营管理提供有价值的信息。

国际会计师联合会下设的“财务和管理会计师委员会”也于1988年提出了以下六个基本概念:

(1) 经营责任:管理会计通过确认和计量,明确各责任单位的责任履行情况。

(2) 可控性:管理会计所需要确认的企业应达成的战略目标以及各单位应完成的责任目标,都应是各责任主体通过主观努力或可控的活动来加以实现的。

(3) 可靠性:是指管理会计所提供的信息必须具有足以使其使用者信赖的质量。

(4) 增量性:是指管理会计所提供的信息,应能清晰、明了地反映出专门决策的增量收入和增量成本。

(5) 相互依赖性:是指经营活动日益复杂的情况下,管理会计必须利用与它相互依赖的其他部门信息来确保自己能够传递全面的信息。

(6) 相关性:管理会计所提供的信息必须对经营决策有用。

三、管理会计的职能

管理会计的职能是管理会计本质的体现,是管理会计本身固有的客观功能。管理会计是管理科学与会计科学相结合的产物,因此,管理会计的职能与管理的职能和会计职能密切相关。管理的职能最初是“计划、组织、指挥、协调、控制”,即“五职能说”。而现代管理职能还要加上“预测、决策”,由此成为“七职能说”。然而,越来越多的管理学者认为,会计具有反映和监督两大基本职能,随着管理会计与财务会计两大分支的形成,会计实践已远远超过了单纯事后反映和定期监督的范围。因此,现代会计职能除了反映、监督外,已经有了极大程度的丰富和发展。

管理会计的职能可概括为以下几个方面:

(1) 预测职能

预测是指采用科学方法预计、推断客观事物未来发展的方向和程度的管理行为,也就是根据过去、现在预计未来,由已知推断未知的过程。管理会计的预测职能,就是根据企业未来的目标和经营方针,充分考虑经济规律和资源约束,利用会计、统计和其他有关信息,采用科学的经济预测法,对企业未来的销售、成本、利润、资金需求等重要经济指标进行合理的预计和推断,为企业管理者进行正确的经营决策提供信息支持。因此,预测职能是管理会计的基本职能,是执行其他职能的基础。

(2) 参与决策职能

所谓决策,通俗地讲就是做出决定或“拍板”,即对未来行动的目标或方向以及实现目标的方法、手段做出决定。严格地说,参与决策不同于决策,它是指管理会计人

员为了使企业决策者做出正确的判断和决策,在充分利用会计信息和其他相关信息的基础上,对生产经营或投资活动中的特定问题拟定备选方案,运用专门的方法进行科学测算、比较和分析,初步筛选出可行方案,供决策者进行选择的各种准备工作及过程。

(3) 预算职能

预算是行动计划的定量表现,就是在最终确定的决策方案基础上,编制企业全面预算和各责任单位的责任预算,从而确定企业各方面应达成的主要目标,借以指导当前及未来的经济活动。预算职能既是参与决策职能的继续,又是下述控制职能、评价职能的基础。

(4) 控制职能

控制职能主要是根据预算标准来衡量执行情况,纠正预算执行中的偏差,确保预算目标的实现。这一职能的充分发挥,要求将对经济过程的事前控制与事中控制有机地结合起来,即通过事前预设科学的控制标准(预算标准),并对标准执行偏差及时处理,以保证企业各项经济活动不偏离既定的目标。

(5) 评价职能

主要是在事后,根据各责任单位所编制的业绩报告,将实际数据与预算标准进行对比,并分析其中的差异及其产生的原因,明确责任归属,以此作为对各责任单位的工作业绩或经济成果进行评价、考核并奖惩的依据。

以上职能并不是孤立的,而是紧密地联系在一起,互相补充和促进的,它们共同发挥着一种综合性功能,即提高企业的经济效益。

美国会计学会下设的“管理会计学科委员会”认为,管理会计的基本目标是向企业管理人员提供经营决策所需要的会计信息,协助企业管理者做出有关改善经营管理、提高经济效益和社会需要的决策,履行包括以下具体职能:

(1) 协助企业管理人员履行计划管理职能。计划管理职能是在决策的基础上,将决策目标分解,然后纳入企业一定期间的经营计划。企业经营计划按时间的长短可分为长期计划和短期计划两类,但无论是长期计划还是短期计划,均需要管理会计人员的参与,也就是通过编制长期财务预算、短期财务预算与经营计划进行配合。

(2) 协助企业管理人员履行控制职能。这一管理职能就是接受企业内外部有关信息,按既定目标和控制标准对企业经营活动进行有效控制,促使企业完成经营计划。管理会计协助履行这一职能,就是正确反映企业各项业务活动的执行信息,及时掌握偏离计划的程度,并对差异产生的原因和责任进行分析。

(3) 协助企业管理人员履行组织职能。组织职能是企业管理人员根据环境的变化,按照企业目标的要求,在企业内部进行合理的分工与合作,设置适当机构、配备适当人员、授予适当权力,以有效地组织配合和合理利用人、财、物等资源。管理会计主要是通过建立一套有效的信息传递和报告制度、工作业绩考评制度,来提高企业的组织效率的。

(4) 协助企业管理人员履行经营管理职能。经营管理的核心在于决策,管理会计则需向决策者提供决策相关的会计信息,以利于决策者做出正确的判断。

第三节 管理会计与财务会计的联系和区别

一、财务管理在企业管理中的局限性

从以上对管理会计发展历史的分析以及管理会计的概念中可以看出,企业会计根据不同的目的可分为面向外界的财务会计和面向内部的管理会计。

例如,制造业企业购入原料加工成产品,再通过销售产品实现利润。这一系列经营活动,最终必须根据以《中华人民共和国商法》(以下简称《商法》)为主要的法律法规,以及一般遵循的会计原则和会计准则,编制成企业的财务报表。

财务报表的核心是资产负债表和损益表,资产负债表表示企业具有多少可产生利润的资产(财务状况),而损益表则表示企业经过怎样的过程产生了利润,它体现了企业的经营业绩。定期地将这些财务报表向股东、投资者、债券者、国家和地方政府等企业外部利益关系者报告,这就是财务会计的工作范围内容。

与财务会计不同,管理会计是以企业内部已发生的全部数字或者将要发生的未来数字为对象的,也就是说为了企业发展和利润提高而对数字自由分类收集,最终将这些分类数据提供给经营者决策时使用。

管理会计是全公司业绩管理和部门业绩管理的基础。它同预算控制制度、月结算制度等构成完成体系,是考核和评价各部门、各项目小组经营效益的方法,其中采用的数字主要从财务会计中获得。

财务会计虽然十分重要,但企业内部决策者常常发现它对管理日常经营活动的参考价值较小。他们常常这样解释:财务会计信息综合性太强,编制太晚,并且以不当的过去成本为基础,所以它没能指明行动方向。例如,大多数财务报表都将不同产品(或服务)的生产以及销售成本合并在一行里,这使得确定单个产品或劳务的成本成为一件不可能的事。财务会计方法可用来确定全部存货的成本,但是,在用来确定个别产品成本时,常常会产生令人误解的信息。即使这些信息是准确的,个别产品或劳务的成本往往也不够详细,不足以提供关于影响成本因素决策所需的信息。财务跨级报告每月编制一次以上的情况是极其罕见的,因而,它也无法被适时地用于管理日常超额成本的发生。最后,财务会计报告是以历史成本为基础,而不是以现时成本或将来成本为基础的。由于管理者是为将来制定决策,所以他们对将来成本的兴趣要大于历史成本。尽管财务会计信息在制定某些管理决策时是有用的,但它的着重点不是内部决策的制定。

案例 1-1

一家房地产投资公司在两年前,以每块地 1 000 万元的价格购买了两块地。最近的地产评估显示:其中一块地为 800 万元,另一块地因为周围环境变好升值为 1 500 万元。经理、管理人员与财务会计人员分别计算了所取得的利润。

(1) 公司以最近评估的价值出售所有的土地。

① 经理、管理人员认为利润应该是：

$$1\ 500 + 800 - 1\ 000 \times 2 = 300 \text{ (万元)}$$

② 财务会计人员根据账面资料算出的利润：

$$1\ 500 + 800 - 1\ 000 \times 2 = 300 \text{ (万元)}$$

结果他们算出的利润是一致的。

(2) 公司仅出售降价的地块。

① 经理、管理人员认为利润应该是：

$$1\ 500 + 800 - 1\ 000 \times 2 = 300 \text{ (万元)}$$

② 财务会计人员（包括审计人员）根据账面资料算出的利润：

$$1\ 000 + 800 - 1\ 000 \times 2 = -200 \text{ (万元)}$$

结果是经理、管理人员认为利润应该是 300 万元；财务会计人员算出的是亏损 200 万元。两个结果相差 500 万元。

(3) 公司仅出售升值地块。

① 经理、管理人员认为利润应该是：

$$1\ 500 + 800 - 1\ 000 \times 2 = 300 \text{ (万元)}$$

② 财务会计人员根据账面资料算出的利润：

$$1\ 500 + 1\ 000 - 1\ 000 \times 2 = 500 \text{ (万元)}$$

结果是财务人员算出的利润高于经理、管理人员认为的利润 200 万元。

(4) 公司不出售地块。

① 经理、管理人员认为利润应该是：

$$1\ 500 + 800 - 1\ 000 \times 2 = 300 \text{ (万元)}$$

② 财务会计人员根据账面资料算出的利润：

$$1\ 000 + 1\ 000 - 1\ 000 \times 2 = 0$$

结果是财务人员认为没有利润，经理、管理人员认为利润仍然是 300 万元。

提示：

财务会计核算用货币来反映经济活动的，而对于不能用货币反映的经济活动就无核算。同时财务会计核算是基于一系列假设而产生的结果，如假设折旧、持续经营、成本分摊、费用摊提等，所以财务报表并不能完全反映公司资产的真实情况。经理、管理人员根据财务会计提供的资料进行决策，就有可能与现在和未来真实资产价值不相符合。

二、管理会计与财务会计的联系

管理会计是从财务会计中分离出来的，两者之间存在着某种天然的联系。主要表现在以下几个方面：

(1) 管理会计与财务会计的原始资料基本上是同源的。管理会计需要使用财务会计输出的某种资料，通过加工、改制和延伸，使其符合内部经营管理的需要。管理会