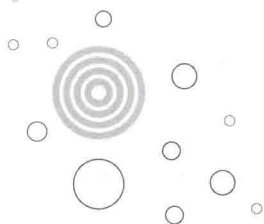


新世纪会计学专业精品教材



MANAGERIAL ACCOUNTING

管理会计学

(第三版)

陆宇建 李冠众 编著



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

国家一级出版社
全国百佳图书出版单位

新世纪会计学专业精品教材

MANAGERIAL ACCOUNTING

管理会计学

(第三版)

陆宇建 李冠众 编著

图书在版编目 (CIP) 数据

管理会计学 / 陆宇建, 李冠众编著. —3 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2017.2

(新世纪会计学专业精品教材)

ISBN 978-7-5654-2695-7

I. 管… II. ①陆… ②李… 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 (2017) 第 022059 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)

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连力佳印务有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm×240mm 字数: 498 千字 印张: 24.5 插页: 1

2017 年 2 月第 3 版

2017 年 2 月第 5 次印刷

责任编辑: 李智慧 周 慧

责任校对: 贺新春

封面设计: 张智波

版式设计: 钟福建

定价: 42.00 元

教学支持 售后服务 联系电话: (0411) 84710309

版权所有 侵权必究 举报电话: (0411) 84710523

如有印装质量问题, 请联系营销部: (0411) 84710711

管理会计是会计与管理的有机结合。一方面社会经济和企业的发展为管理会计提供了舞台，另一方面管理会计的创新又促进了企业和社会经济的发展。很难想象，如果没有管理会计信息，没有管理会计的决策支持系统，没有管理会计的控制和业绩评价体系，现代大型企业是否还能运转自如，大公司是否还能维持和发展下去。20世纪80年代中期以来，随着全球化、信息化、网络化和市场竞争的加剧，持续的技术创新使生产组织与企业管理发生了巨大变化，从而对管理会计信息提出新的要求。

中华人民共和国成立后，我国建立了一些具有中国特色的管理会计制度。例如，20世纪50年代初的班组经济核算，60年代的资金成本归口分级管理，80年代与经济责任配套的厂内经济核算，90年代邯郸钢铁总厂推行的成本否决等。为了适应时代的需要，推动我国管理会计的进一步发展，财政部于2014年10月和2016年6月先后发布了《财政部关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》和《管理会计基本指引》，提出“争取3~5年内，在全国培养出一批管理会计人才，力争通过5~10年的努力，基本建成中国特色的管理会计体系”的总目标，这对推动管理会计的理论研究和实践工作必将产生深远的影响。

我们编写这本教材的主要目的不在于创造知识，而是试图综合、传承和深化知识，力图将管理会计的思想、理论与方法讲清、讲透、讲实。本教材在结构体系上，尽可能按照管理会计的内在逻辑安排篇章，以方便读者理解并把握管理会计的理论与方法体系。第1章至第4章是管理会计的基础理论，第5章至第8章是预测和决策会计，第9章至第12章是控制和业绩评价会计，第13章和第14章是战略管理会计。

本教材在内容上注重基本理论的阐述，注重将管理会计思想的产生与发展放在历史长河中进行考察，注重运用经济理论分析管理会计现象和问题，注重说明各种管理会计理论与方法的局限性和适用条件，注重管理会计理论的最新发展，使读者不仅知其然而且知其所以然，不仅见树木而且见森林。同时，本教材努力吸收国内外知名企业管理会计的实践经验，尤其是我国企业管理会计的实践经验，以理论联系实际。为了避免复杂的数学计算，本教材介绍了一些运用Excel中的函数或工具进行管理会计计算和分析的方法。

本教材在第二版的基础上进行了修订，一是删减了一些繁琐的或过于抽象的内容；二是力图反映管理会计理论和实践的最新发展，增加了一些小案例；三是对不恰当的文字或表述进行了修改。

本教材可供高等院校会计类专业、管理类专业和经济类专业教学使用，还可以作为企业管理人员培训使用。

本教材第1章至第5章由天津工业大学李冠众副教授（博士）编著，第6章至第14章由南开大学商学院陆宇建副教授（博士）编著。本书在编写过程中得到南开大学商学院刘志远教授、周宝源副教授、张继勋教授、周晓苏教授和王志红副教授等的指导和帮助，在此深表感谢。东北财经大学出版社李智慧主任为本书的出版作了深入细致的指导，在此一并表示谢忱。国内外同行的论著是本书思想和内容的源泉，给我们很多启发，我们不能一一感谢。当然，文责自负，我们真诚地欢迎各位老师和读者指出本书中的缺点和错误，我们的邮箱是：nklyujian@126.com。

编著者

2016年12月

第1章 导 论	1
1.1 管理会计的含义和内容	1
1.2 管理会计信息的需求与供给	5
1.3 管理会计的产生与发展	9
1.4 管理会计人员的知识体系及行为规范	14
第2章 成本习性与成本估计	21
2.1 成本的概念	21
2.2 成本习性模型	25
2.3 成本估计	31
2.4 非线性成本函数及其线性近似	38
第3章 变动成本法与作业成本法	45
3.1 变动成本法	45
3.2 作业成本法	59
第4章 本量利分析	73
4.1 本量利分析基础	73
4.2 保本分析与保利分析	79
4.3 本量利分析的拓展	83
第5章 预测分析	102
5.1 预测分析概述	102
5.2 销售预测	104
5.3 利润预测	112
5.4 成本预测	114
5.5 资金预测	114
第6章 短期决策成本概念与基本方法	120
6.1 决策的意义与分类	120
6.2 决策程序和决策中信息的质量特征	122
6.3 决策中的相关成本和非相关成本	125
6.4 短期决策分析的基本方法	131
第7章 基于相关成本的短期决策	138
7.1 定价决策	138

7.2	生产决策	150
7.3	存货决策	160
第8章	资本投资决策	173
8.1	资本投资决策概述	173
8.2	现金流量的估计	176
8.3	资本投资决策方法	177
8.4	基于风险的资本投资决策	191
8.5	资本投资决策中的行为与道德	197
第9章	战略规划与全面预算	203
9.1	概 述	203
9.2	全面预算的编制	211
9.3	预算方法的改进	220
9.4	预算管理中的行为问题	229
9.5	国外预算的发展	232
第10章	成本控制	239
10.1	管理控制与成本控制	239
10.2	标准成本系统	243
10.3	质量成本控制	260
10.4	环境成本控制	269
10.5	全生命周期成本控制	272
第11章	分权管理与责任会计	281
11.1	分权管理与责任中心	281
11.2	责任中心的业绩评价	288
11.3	内部转移定价	304
11.4	平衡计分卡	309
第12章	代理理论与报酬激励制度	323
12.1	报酬激励的理论基础	323
12.2	报酬激励的方式和特征	327
12.3	报酬激励数额的确定及分配	333
第13章	战略成本管理与价值链分析	346
13.1	战略成本管理概述	346
13.2	价值链分析	350
第14章	作业基础管理与持续改善	362
14.1	作业基础管理	362
14.2	目标成本管理与持续改善	368

附 表	380
附表1 1元复利现值系数表	380
附表2 1元复利终值系数表	381
附表3 1元年金现值系数表	382
附表4 1元年金终值系数表	383
主要参考文献	384

学习目的与要求

第1章介绍了管理会计的含义、特征和主要内容,管理会计信息的需求与供给,管理会计的产生与发展以及管理会计人员的知识体系及行为规范。学习本章后,应理解管理会计的特征和主要内容,熟悉管理会计的发展过程及其趋势,了解管理会计师的知识体系、职业道德标准及解决冲突的办法。



教学重点与难点

重点讲解管理会计的特征及主要内容,管理会计信息的供给与需求以及管理会计人员的职业道德标准。

1.1 管理会计的含义和内容

1.1.1 管理会计的含义

我们在财务会计课程中学习了如何运用适当的会计程序与方法对交易或事项进行确认、计量与记录并最终转化为资产负债表、利润表、现金流量表和所有者权益(股东权益)变动表四大财务报表。财务报表主要向企业的股东、债权人和政府等外部利益相关者提供与企业财务状况、经营成果和现金流量等有关的会计信息,有助于他们做出经济决策和评价公司管理层受托经济责任的履行情况。以向企业外部利益相关者提供财务信息为目的的会计被称为财务会计(financial accounting)。

本课程主要讲述会计学的另一个重要分支,即以向企业内部管理者提供做出经济决策所需要信息为目的的管理会计(management accounting)。1966年,美国会计学会(AAA)在其所出版的《基本会计理论》中认为:“所谓管理会计,就是运用适当的技术和理论,对经济主体的实际经济数据和预计的经济数据进行处理,以帮助管理人员制定合理的经济目标,并为实现该目标而进行合理决策。”^①2014年10月英国特许管理会计师公会(CIMA)与美国注册会计师协会(AICPA)联合发

① 美国会计学会. 基本会计理论 [M]. 文硕,译. 北京:中国商业出版社,1991:43-44.

布《全球管理会计原则》中对管理会计的定义为：“管理会计以高质量的决策为中心，它将最相关的信息与相关分析放在显著的位置，用于价值的创造和保值”。两个定义都强调管理会计通过提高信息在决策中发挥作用，后者进一步明确了管理会计的最终目标是服务于企业价值创造。

资料库 1-1

财务会计的英文是 financial accounting，从字面理解是服务于融资（finance）的会计。《华尔街日报》在为公司财务开辟新栏目时，对财务所作的定义为：“business of financing business（为企业融资的事务）。”而 Webster 辞典将动词“to finance”定义为“to raise or provide funds or capital for（筹集资金或资本）”。因此，财务会计应服务于资金的提供者（企业的股东和债权人）、金融市场的监管者与相关金融中介（如证券分析师）等，为他们提供信息，供他们做出正确的经济决策。

管理会计的英文是 management accounting 或 managerial accounting，从字面理解是服务于企业管理或企业管理部门的会计，为他们的经济决策提供信息。

管理会计实质上是会计与管理的有机结合，采用一系列现代管理的技术与方法，对未来经济活动进行预测和决策，编制计划（预算），在执行过程中进行控制、考核和业绩评价。管理会计是现代企业管理的重要组成部分，在企业管理中起着十分重要的作用。

1.1.2 管理会计与财务会计的区别与联系

1) 管理会计与财务会计的区别

现代会计分为财务会计和管理会计两大领域。财务会计在“会计准则”的约束下，以财务报告的形式对外提供四方面的“通用”财务信息：①财务状况信息；②经营成果信息；③现金流量信息；④构成所有者权益的各组成部分当期的增减变动情况的信息。企业的外部信息使用者，不论是股东（包括潜在的投资者）、债权人、供应商，还是有关政府机构、客户、员工和证券分析师等都可以通过上述信息了解企业管理者对企业经营管理责任的履行情况，了解企业的盈利能力、偿债能力、营运能力和发展能力，以便根据这些信息做出合理的决策。

与财务会计对外提供“通用”财务信息相比，管理会计人员为企业内部管理者提供各种“量体裁衣”的信息。管理会计信息从参与企业预测开始，根据长、短期预测的资料，帮助管理层做出相关的经营决策和投资决策；根据经营决策和投资决策的资料，帮助管理层制定出企业的目标和战略；然后根据目标编制全面预算并进行控制；最后根据预算和控制资料，定期进行责任中心的业绩评价和考核。这就是管理会计信息参与企业预测、决策、计划、控制、评价和考核的过程。其反映的内容，可以是生产经营活动的全过程，也可以是某一具体的方面或环节。

为了说明管理会计信息的特点，我们从以下六个方面将管理会计与财务会计进

行比较。

(1) 服务对象不同。管理会计主要是为企业内部各级管理人员提供有效经营和最优化决策的信息,为改善企业内部管理服务,所以又被称为“内部会计”或“对内报告会计”。而财务会计虽然对内、对外都能提供有关企业最基本的财务信息,但主要是侧重于为企业外部利益相关者服务,所以又称为“外部会计”或“对外报告会计”。尽管财务会计也向企业管理层提供企业财务状况及经营成果的全景,有助于管理者做出决策。但是,管理者仅仅依靠财务报告所提供的信息是不够的,他们还需要更多、更详细的财务信息和非财务信息,这需要管理会计来提供。管理会计对内部管理者提供的部分信息涉及敏感的商业机密,如生产成本信息和采购价格信息等;而上市公司提供的财务报告是公开信息。

(2) 提供信息的内容不同。管理会计的工作重点在于面向未来提供信息,算“活账”,即不仅要反映过去,更要侧重于利用历史资料来预测前景、参与决策和规划未来,属于“经营管理型”会计。而财务会计的工作重点则主要是面向过去,算“呆账”,即提供历史信息 and 解释信息,属于“反映型”会计。

(3) 提供信息的依据不同。管理会计不受“会计准则”的约束,只服从管理者的需要以及提供信息的成本和收益的约束,强调信息的决策有用性。而财务会计则必须严格遵守会计准则与政府有关法规的约束。

(4) 报告的时间跨度不同。管理会计编制内部报告的时间跨度有较大的弹性,短到一小时、半天、一天,长到十年或几十年,完全根据管理者的需要。而财务会计则很少有弹性,对外提供财务报告通常是按月、按季或按年。

(5) 报告主体不同。管理会计主要以企业内部各个责任单位为报告主体,对它们的日常经济活动进行控制、评价与考核;同时也从整个企业的全局出发,考虑各项决策与预算之间的协调、配合和综合平衡。而财务会计则主要以整个企业为报告主体,提供有关企业财务状况和经营成果的信息。

(6) 关注信息对行为影响的程度不同。管理会计吸收行为科学的“以人为本”思想,关心管理会计信息将如何影响员工的日常行为,并想方设法调动他们的主观能动性。而财务会计最关心的则是如何根据“会计准则”计量和传输财务信息,一般不重视对决策者行为的影响。

2) 管理会计与财务会计的联系

管理会计与财务会计之间确实存在着很大区别。但应注意的是管理会计毕竟是从财务会计中派生出来的,它们之间彼此渗透、相互补充、密切联系。

例如,管理会计经常直接对财务会计的“证”“账”“表”中的资料进行分析,有时需要对它们进行必要的加工、调整、改制或延伸,编成各种内部报表。而财务会计有时也会将一些原属于管理会计的内部报表(如现金流量表和人力资源报告等)列入对外公开报告的范围。财务会计信息和管理会计信息之间最重要的相似之处是它们都被用于决策的制定,因此,它们都是会计大家庭的重要成员。

1.1.3 管理会计的内容

管理会计主要是在确认、计量、收集、分析、编制和传输财务信息与非财务信息的基础上，为企业管理者在企业内部进行预测、计划、决策、控制和评价提供信息，以保证企业资源能得到合理地配置和使用。管理会计的主要内容包括：

1) 规划与决策会计

规划是指事前选定目标，拟订出实现目标的具体措施，以达到目标的过程。决策是指在日常业务经营或长期投资活动中，通过分析比较，对未来是否采取某项行动，或在几种备选方案中进行抉择的过程。对公司高层管理者而言，备选方案是关于企业要实现的各种目标；对公司中低层管理者而言，备选方案指的是为实现既定子目标所进行的有关资源分配的备选计划。

规划与决策会计是为企业管理中的预测前景、参与决策和规划未来服务的，以保证企业的各项有限资源能得到合理地配置和使用。其具体内容如下：

①利用财务会计提供的资料和其他有关信息，在调查研究和判断的基础上，对企业在计划期间的各项重要经济指标（包括利润、销售额、成本和资金等）进行科学地预测分析，并对经营和投资等重要经济问题进行决策分析。

②把通过预测和决策所确定的目标和任务，用数量和表格的形式加以协调、汇总，编制成企业在一定期间的全面预算。全面预算是对企业经济活动和经营计划的数量说明，通过全面预算可以为企业生产经营的各个方面提出总的目标和任务，以保证决策所确定的经营目标能够顺利实现。

③按照经济责任制的要求，把全面预算的综合指标层层分解，形成各个责任单位的责任预算，进而规划各个责任中心未来的经济活动。

2) 控制与业绩评价会计

控制是指通过一定的手段对正在发生的或尚未发生的经济活动施加影响，使之能够按照原定的目标或预算进行的过程。业绩评价是指根据经济责任制的要求，通过对各个责任单位履行经营责任的实际数与预算数进行对比，分析差异形成的原因，并确定经济责任的归属单位，以便对各个责任单位的实绩和成果进行恰当地评价和考核的过程。

控制与业绩评价会计可以保证企业的各项经济活动按预定的目标进行，充分调动全体员工的积极性和创造性。其具体内容如下：

①通过制定控制制度和开展价值工程活动，以及按照预算规定的指标，对即将发生和已经发生的经济活动进行调节和控制。

②利用标准成本制度结合变动成本法，对日常发生的各项经济活动进行追踪、收集和计算。

③根据经济责任制的要求，由各责任单位编制一定期间的业绩报告。

④通过对报告中的实际数与预算数的差异进行分析和研究，来评价和考核各个

责任单位的实绩和成果；并根据行为科学的激励理论分别确定它们应承担的经济责任和应接受的奖惩；同时把发现的重要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。

1.2 管理会计信息的需求与供给

管理会计信息是一种有价值的特殊“产品”，可以借用经济学中供给与需求的概念对其加以分析。企业内部多层次的组织体系构成一连串委托代理链。在该委托代理链中，代理人（一般为下级部门或人员）由于直接参与相关事务，处于信息优势地位；而委托人（一般为上级部门或人员）则远离具体事务，从而处于信息劣势地位，这就客观上造成了信息不对称，产生了委托代理问题。同时，由于委托人和代理人的目标函数不一致，加之机会主义倾向的存在，代理人便有可能凭借其具有的信息优势，为谋求自身利益最大化而损害委托人的利益。委托人为了对代理人的行为进行监督与激励，产生了对代理人行为过程和业绩信息的需求。管理会计就是通过提供会计信息，供各级管理者了解情况，减少信息不对称，帮助企业管理者发挥管理职能，作出正确决策。

1.2.1 管理会计信息的需求

1) 管理会计信息的使用者

企业运用管理人员“看得见的手”配置其人力、物力和财力资源，管理人员的“手”听命于管理人员的“大脑”，管理人员的“大脑”是在对其所获得的信息进行处理后发出“指令”的。因此，充分和适当的信息是企业内部配置资源的基础。几乎在每一个企业中，会计信息系统都是主要的数量信息系统。管理会计正是在追求企业目标的过程中确认、计量、分析、解释和交流信息的系统，旨在协助企业的管理人员确定问题、解决问题和评价业绩。

因此，企业中管理会计信息的使用者主要是各层次的管理人员，包括高层决策者和部门经理以及一线管理人员。他们在管理的各个阶段，包括计划、决策、控制和业绩评价阶段，都需要管理会计信息。

2) 管理人员所需要的管理会计信息的内容

企业中不同层次的管理人员对管理会计信息的需求有较大不同。经营第一线的管理人员对管理会计信息的要求主要体现在经营控制与改善，所需要的信息是频繁的、非汇总的、具体的，而且更注重非财务信息，如耗用的原材料的数量、直接参加某产品制造的工人的工时和产品的合格率等。中层的管理者，对于管理会计信息的需求不如经营第一线管理人员对管理会计信息需求得那么频繁，对管理会计信息的需求带有一定的汇总性，而且倾向于财务信息，并且多将管理会计信息用于计划与决策，如利润中心的经理需要本利润中心的收入、成本和利润的信息。高层管理者运用管理会计信息从事长期的、战略性的决策，对管理会计信息的需求频率较

低。在传统方式下，高层管理者主要运用财务信息进行决策。但是在近年动态的商业环境中，高层管理者不仅关注财务信息，而且特别对以下几方面的非财务信息格外关注：①客户与市场信息；②产品与服务创新；③全面质量管理、对客户订单的相应时间、关键内部流程成本；④员工与组织的能力。

一般来说，企业越大，管理者对信息的需求也就越多。从管理职能的角度看，管理人员需要四类管理会计信息：

（1）制定决策和计划需要的管理会计信息

企业首先要有明确的目标，并根据外部环境和内部条件制定企业发展战略，以预算的形式量化企业计划。企业内各个部门和管理者都要参与预算的制定，管理会计人员将为这些管理者编制计划与预算提供建议。

诺贝尔经济学奖获得者（1978）美国卡内基-梅隆大学的赫伯特·西蒙（Herbert A. Simon）教授认为，决策贯彻管理的全过程，管理就是决策。企业的管理团队在制定决策时在很大程度上需要依赖管理会计信息。例如，某企业拟新建一条生产线，其预期资本性投资额，预期需要增加多少管理人员、技术人员和一线员工，预期产品的销售量，预计产品的销售价格，预期营业收入和费用将会影响建立新生产线的决策。虽然关于生产线的最终决策由企业经理办公会、董事会甚至股东大会来决定，但管理会计人员不仅要为新生产线计划的制订提供信息，并且要对备选方案进行分析，参与决策。

（2）组织、指挥、协调和控制经营活动需要的管理会计信息

对日常经营活动的组织、指挥、协调和控制需要各种有关生产经营成本、质量、时间和效率等方面的信息。例如，在组织、指挥和协调企业的经营活动时，管理人员需要了解产品的成本，以便制定产品销售价格；在对经营的控制中，管理人员需要将实际成本和预算中的数据加以比较，并分析差异产生的原因。

（3）业绩评价和激励需要的管理会计信息

尽管企业整体有明确的目标，但是，构成企业的各个部门与个人自身的目标各不相同，并且并不总是与企业的目标相一致。管理会计的一个重要职能就是激励管理人员和其他员工努力完成企业的目标。达成这一目标的方式之一是全面预算管理。在编制全面预算时，高层管理人员明确了应当如何分配资源和哪些业务活动应作为重点。

为激励人们达到企业目标，计量他们的绩效是行之有效的。这种计量结果可以作为表扬、加薪和升职等奖励的基础。例如，许多大公司都在一定程度上依据各高级管理人员所管理的部门取得的利润来确定他们的报酬。除了计量个人的绩效以外，管理会计也要对企业各部门的绩效进行计量，如对科室、生产线、事业部的绩效进行计量。这种计量帮助各责任单位了解到其自身所能取得的最高绩效水平。这种计量也可以帮助高层管理人员确定某个投资项目是否经济可行。例如，这种计量有可能会显示，尽管训练有素的管理团队付出了很大的努力，但是新生产线的成本

仍然过高,无法继续经营。

(4) 评价企业竞争地位需要的管理会计信息

全球化、信息化和科技的突飞猛进,使得当今企业所面临的经济环境变化很快,致使企业当前盈利的业务活动到了第二年可能就遇到困难。管理会计的一种主要职能就是不断评价企业的竞争力。

综上所述,经理人员和其他人员需要管理会计信息。管理会计信息能帮助经理们确定问题之所在、解决问题和评价业绩。另外,对管理会计信息的使用并不局限于制造性企业。所有的企业,包括商业性企业和服务性企业,都要用到管理会计信息。在西方发达国家,管理会计在管理中非常重要,几乎所有的管理会计人员都是管理队伍的成员。管理会计不再只是被动的信息提供者,他们在战略和日常决策中都起着重要的、积极的作用。随着我国社会主义市场经济体制的不断完善,现代企业制度的建立,企业对管理会计的需求也在日益增长。

1.2.2 管理会计信息的供给

1) 管理会计信息的供给主体——管理会计机构和人员

在西方典型的大企业中,有专门的会计机构和人员提供管理会计信息。图1-1是杜邦公司的局部组织示意图。

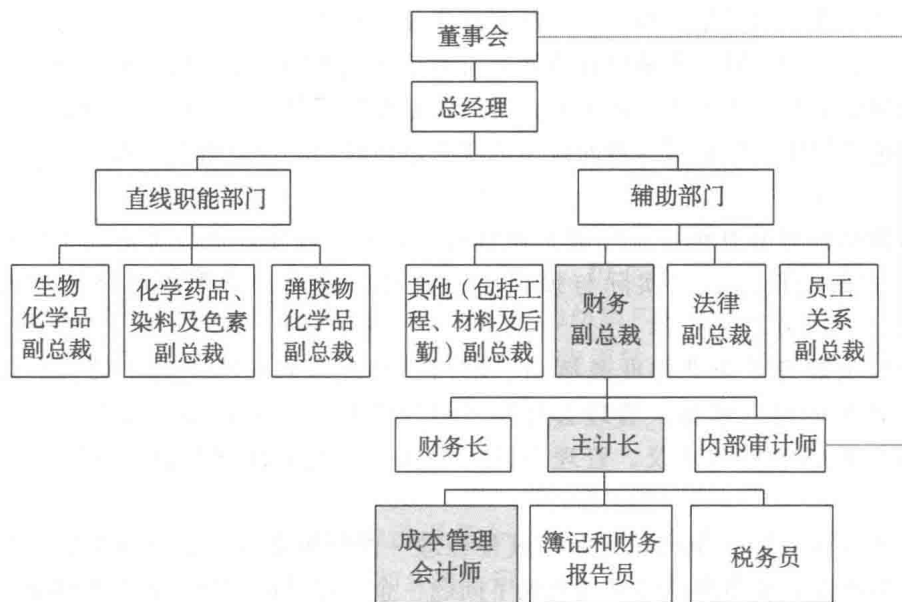


图 1-1 杜邦公司的局部组织示意图

如图1-1所示的杜邦公司,其基本使命是生产和销售化工产品,其基本目标之一是生产。那些直接参与生产的部门和人员就担负着直线职能,如分管生物化学品的副总裁、工厂的经理和一线生产工人等。分管财务的副总裁和分管法律的副总裁、管理会计师等所发挥的则是辅助职能。尽管管理会计师(如主计长、成本管理

会计经理等) 在企业中可能有很大的影响力, 但是, 他们无权指挥生产部门的经理。直线职能部门的经理负责制定政策, 并做出与生产相关的决策; 而成本管理会计师通过提供和解释会计信息, 发挥参谋的作用, 可在很大程度上影响这些政策和决策。

由于管理会计在企业运作中发挥着关键作用, 主计长 (controller 或 comptroller) 通常也是最高管理者中的一员, 参与企业的计划、控制和决策等活动。主计长对对内和对外会计的各项要求负责, 包括在管理会计、财务会计以及税务会计等方面承担直接的责任。在我国, 还很少有企业设置专门的管理会计机构。管理会计的职能一般由主管财务的副总经理 (CFO 或总会计师) 领导下的财务或会计部门承担。

2) 管理会计系统所供给的信息内容

管理会计系统供给五个方面的信息:

①为制定决策和计划提供信息, 并作为管理队伍的成员参与制定决策和计划过程。如上文所述, 某企业拟上马一条新生产线, 管理会计系统需要提供预期资本性投资额和预期营业费用等信息。

②协助管理人员组织、指挥、协调和控制经营活动。管理会计信息经常引导经理将其注意力集中到需要他们解决的问题上。例如, 假设产品生产中的电力成本远远超过了预算, 但是这一事实并不能解释为什么超出了预算, 也不能告诉管理人员应采取什么行动, 但它能够引起管理人员对这一情况的注意。假设通过进一步的调查, 发现电价有了很大程度的上涨, 这一信息可以帮助管理者进行决策: 是否应当采取措施节约用电? 是否应当缩减生产线的运转时间? 或许管理人员应当考虑用其他能源。

③激励经理和其他员工完成企业目标。管理会计要提供有关责任单位完成责任预算方面的信息, 当实际与预算不一致时, 管理人员则应解释超过预算的原因。

④计量和评价企业中业务活动、部门、经理和其他员工的绩效。绩效信息是考核评价的基础依据。管理会计还可以发现员工绩效管理中的问题并提出绩效提升的意见和建议。管理会计还提供员工绩效优异或低下深层次原因的信息。

⑤评价企业的竞争地位, 并与其他经理一同保证企业在同行业中的长期竞争力。评估企业的竞争地位经常遇到如下问题: 企业在其内部经营和管理体系中表现如何? 企业在其客户眼中表现如何? 客户是否得到了尽可能好的服务? 从革新、学习和不断改善经营的角度看, 企业的表现如何? 企业是否是新产品、新服务和新技术的潮流引导者, 或者它是否已落后于潮流? 从财务的角度看, 企业表现如何? 它是否应是持续经营实体? 如果企业要在当前这种不断变化和竞争越来越激烈的环境中生存, 其管理人员必须不断思考这些问题。

资料库 1-2

全球两大会计组织，英国特许管理会计师公会（CIMA）与美国注册会计师协会（AICPA），于2014年10月2日联合发布《全球管理会计原则》（Global Management Accounting Principles GMAP），帮助机构提升在数据过多、人力分散以及急速变化的商业环境中进行决策的能力。

《全球管理会计原则》四大原则分别为：（1）通过有效沟通提供有影响力的建议；（2）提供最相关与可靠的信息；（3）分析对企业价值的影响；（4）履行受托责任，建立相互信任。其中，价值创造是管理会计发挥作用的最终目标，提供相关与可靠的信息是管理会计的基本职能，通过有效沟通提供有影响力的建议是管理会计发挥作用的手段，履行受托责任和建立相互信任是管理会计立足之本。

全球管理会计原则框架还提供了如何将此四项原则应用到包括财务战略、投资评估、预算与控制、风险管理、绩效管理和现金管理等14个领域。

资料来源：CIMA, AICPA. 〈全球管理会计原则〉提升企业决策能力 [EB/OL]. [2014-11-23]. <http://ct.acnnewswire.com/press-release/traditionalchinese/18667/cim>.

1.3 管理会计的产生与发展

管理会计一方面随着企业的发展而演进，另一方面管理会计的创新又促进了企业的发展。

1.3.1 产生阶段

管理会计的起源可以追溯到19世纪早期出现的多层次管理企业。当时，纺织厂生产过程较为复杂，涉及多步骤的转换与加工，需要计算与考核产品成本；铁路运输业业务的区域分散性，要求计算与考核各地区的经营业绩，管理大量的现金流量。尽管这些企业生产经营过程较为复杂，但企业产品（或服务）类型集中，所以这些企业使用简单的产出汇总指标，如纺织厂使用每磅成本，铁路公司使用吨公里成本，大型商业企业使用毛利与存货周转率等，来评价企业的经营效率。

1.3.2 科学管理阶段

管理会计进入科学管理阶段的动因是金属制造业的出现（始于19世纪中叶）和科学管理运动的兴起。金属制造和金属切割车间生产大量不同类别的产品，而各种产品所耗用的资源千差万别，因此，使用单一成本指标（如每磅成本、吨公里成本）难以真实评价企业的生产效率和业绩。

以弗雷德里克·泰勒（Frederick Taylor）为代表的金属制造业的工程师们，将复杂的生产过程分解成简单的更容易控制的生产环节，建立了详细、准确的原材料和劳动力使用标准，并且以按照科学的方法确定的工作量作为标准来控制 and 支付工