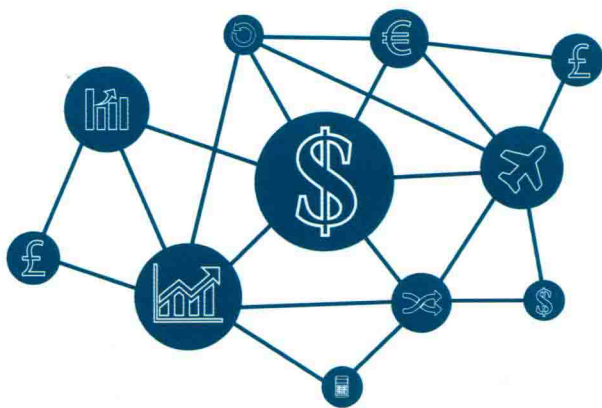


管理会计

(第二版)

management accounting
(Second Edition)

主 编 苏利平
副主编 常化滨



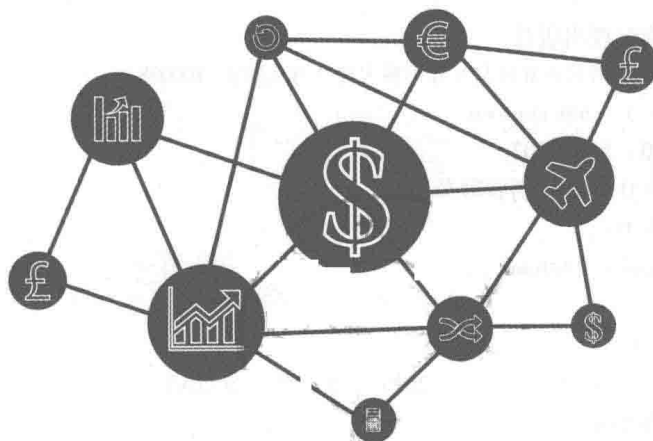
管理会计

(第二版)

management accounting

(Second Edition)

主 编 苏利平
副主编 常化滨



经济管理出版社
ECONOMY & MANAGEMENT PUBLISHING HOUSE

图书在版编目 (CIP) 数据

管理会计/苏利平主编. —2 版. —北京: 经济管理出版社, 2017. 1
ISBN 978 - 7 - 5096 - 5061 - 5

I. ①管… II. ①苏… III. ①管理会计—教材 IV. ①F234. 3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2017)第 073322 号

组稿编辑: 王光艳

责任编辑: 许 兵

责任印制: 黄章平

责任校对: 超 凡

出版发行: 经济管理出版社

(北京市海淀区北蜂窝 8 号中雅大厦 A 座 11 层 100038)

网 址: www.E-mp.com.cn

电 话: (010) 51915602

印 刷: 玉田县昊达印刷有限公司

经 销: 新华书店

开 本: 720mm × 1000mm/16

印 张: 20

字 数: 413 千字

版 次: 2017 年 4 月第 2 版 2017 年 5 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978 - 7 - 5096 - 5061 - 5

定 价: 58.00 元

· 版权所有 翻印必究 ·

凡购本社图书, 如有印装错误, 由本社读者服务部负责调换。

联系地址: 北京阜外月坛北小街 2 号

电话: (010) 68022974 邮编: 100836

目 录

第一章 管理会计概述	1
第一节 管理会计的形成与发展	1
第二节 管理会计的概念	4
第三节 管理会计与财务会计的关系	7
第四节 管理会计的原则及职业道德	10
第二章 成本性态分析与变动成本法	13
第一节 成本性态分析	13
第二节 变动成本法	31
第三章 本量利分析	43
第一节 本量利分析概述	43
第二节 保本及盈利分析	49
第三节 本量利关系中的敏感性分析	59
第四章 预测分析	65
第一节 预测分析概述	65
第二节 销售预测	67
第三节 利润预测	75
第四节 成本预测	79
第五节 资金需求量预测	82
第五章 短期经营决策	89
第一节 短期经营决策概述	89
第二节 短期经营决策分析的基本方法	96
第三节 生产决策	100
第四节 定价决策	124
第六章 长期投资决策	137
第一节 长期投资决策概述	137
第二节 长期投资决策需要考虑的重要因素	139
第三节 长期投资决策的基本方法	158
第四节 长期投资决策分析的典型案例	164
第七章 存货决策	172
第一节 存货的成本	172
第二节 经济订货批量	176

第三节	存货决策模型的扩展应用	178
第四节	零存货管理	185
第八章	标准成本法	191
第一节	标准成本和成本差异	191
第二节	变动成本差异的计算和分析	199
第三节	固定制造费用成本差异的计算和分析	203
第四节	成本差异的账务处理	206
第九章	作业成本计算法	213
第一节	作业成本计算法概述	213
第二节	作业成本计算法的基本理论	215
第三节	作业成本计算	220
第十章	全面预算管理	232
第一节	全面预算管理概述	232
第二节	全面预算的编制	235
第三节	预算编制的具体方法	246
第十一章	业绩评价	261
第一节	分权管理与责任中心	261
第二节	责任中心的业绩考核	266
第三节	平衡计分卡	273
第十二章	战略管理会计	283
第一节	战略管理会计概述	283
第二节	战略管理会计研究的内容	286
第三节	战略管理会计在实际中的应用	294
附录		302
参考文献		310

第一章 管理会计概述

【学习目标】

1. 了解管理会计的形成与发展，熟悉管理会计各阶段的特征及发展趋势
2. 掌握管理会计的基本概念，熟悉管理会计的职能和内容
3. 重点掌握管理会计与财务会计的关系

对财务会计知识有了一定的了解之后，我们常常会思考一个问题：会计如果仅限于对已经发生或完成的经济业务进行确认和计量，并不能真正体现会计的监督职能，而只是一个对外提供企业财务状况和经营成果信息的会计信息系统，那么经济业务发生之前的计划、发生过程中的控制以及发生之后的考核和评价如何确认和计量？管理会计（Management Accounting）将会告诉我们一个完整的答案。

第一节 管理会计的形成与发展

当我们评价某企业业绩较差时，如工作效率低下、资金运作不当、经济效益差等，就会提出该企业需要加强管理。所谓“管理”，是指在一定的生产经营方式下，人们为了达到预期的目标，依照一定的原则、程序和方法，针对某一特定对象所进行的计划、组织、协调与控制等一系列的活动。管理会计可以说是会计职能向管理职能延伸的产物，或者说是会计监督职能的拓展。它的形成与发展是会计发展史上一个重要的里程碑。从客观内容上看，管理会计的实践最初萌芽于19世纪末20世纪初，其雏形产生于20世纪上半叶，正式形成和发展于第二次世界大战后，20世纪70年代后在世界范围内得以迅速发展。管理会计的形成与发展可以概括为三个阶段。

一、传统管理会计阶段

传统管理会计（Traditional Management Accounting）阶段即为执行性管理会计阶段，时间跨度为20世纪初到20世纪50年代。

19 世纪末到 20 世纪初, 产业革命加速了资本主义经济的发展, 生产规模的社会化和激烈的自由竞争要求彻底改变单凭经验和主观臆断的管理方法, 科学管理理论便应运而生。1911 年, 被西方誉为“科学管理之父”的泰罗 (F. W. Taylor) 在《会计月刊》上发表了著名的《科学管理原理》, 从而开创了企业管理的新纪元。与泰罗同时代的埃墨森 (Emerson), 在成本管理中实行了标准人工成本法。亨·甘特 (Gun - ter) 又将标准人工成本法推广到材料和制造费用的成本管理中, 出现了“标准材料成本”和“标准制造费用成本”。预算控制也是科学管理原理引入会计的产物。19 世纪末 20 世纪初, 美国小城镇率先实施了公共预算制度, 以后逐渐推广到美国各州, 并从单项预算发展为企业的全面预算。1912 年 6 月, 美国国会公布了《预算和会计法》, 对民间企业推行预算控制起到了决定性的作用。在科学管理理论的影响下, 1922 年, 美国会计学者奎因坦斯 (Quintance) 在其出版的专著《管理的会计——财务管理入门》中首次提出了“管理会计”术语, 但只是把管理会计局限于企业内部财务管理的范畴; 1924 年, 麦金西 (J. O. Mckinsey) 出版了专著《管理会计》; 布利斯 (Bliss) 同期也出版了专著《通过会计进行管理》。这些著作在西方被誉为早期管理会计学的代表作。

以泰罗的科学管理理论为基础, 以标准成本制度与预算控制制度为支柱的早期执行管理会计, 标志着管理会计的理论体系已经初具雏形。

二、现代管理会计阶段

20 世纪 50 年代以后, 随着西方经济的迅猛发展, 新技术、新设备、新工艺广泛应用于生产经营, 生产力水平不断提高, 资本也进一步集中, 企业规模日趋扩大, 并且涌现出大量的跨国公司, 企业经营更加复杂化。经济发展的特点和要求直接冲击了风靡一时的泰罗的科学管理理论, 代之以现代管理科学。如以西蒙 (Simon) 为代表的决策论 (属于运筹学的一个分支) 认为, “管理的重心在于经营, 经营的关键在于决策”, 通过分析、评价, 从多种可行方案中选择最优方案的决策问题事关重大。为了不断推进会计理论的研究以满足企业管理发展的需要, 必然促使管理会计从传统的会计中分离出来, 形成一门以现代管理科学为基础、以决策分析为主要支柱、与财务会计并行的新型会计学科——现代管理会计 (Modern Management Accounting)。管理会计体系基本形成之后, 由于它能充分发挥会计的管理职能, 在改善企业经营管理和提高经济效益方面起到了十分重要的作用, 受到了企业界和会计界的高度重视, 因而它的各种专业方法和技术得到了广泛的推广和应用。

1952 年, 在伦敦举行的会计师国际代表大会上正式提出“管理会计” (Management Accounting) 这个术语, 自此学界开始对管理会计进行理论研究。20 世纪 60 年代, 美、英等发达国家陆续将管理会计课程作为高等院校会计专业和其他财经管理专业的主干课程。西方会计学者撰写了大量的管理会计教材、专著和



论文,其内容广泛涉及了预测与决策会计、规划与控制会计和责任会计。1972年,美国全国会计师联合会成立了独立的“管理会计协会”,1985年,英国也成立了“成本和管理会计师协会”。它们分别出版专业性刊物《管理会计》月刊,并在全世界发行。1980年至1988年2月,美国会计学会所属的管理会计实务委员会发布了14个《管理会计公告》,成为解决管理会计问题的指导原则。在管理会计的理论中,数量经济分析、风险分析、数理统计推断、运筹学、管理工程学、现代决策论、控制论、信息论、系统论、心理学、行为科学以及电子计算机技术被广泛应用,极大地丰富了管理会计的内容。1980年4月,国际会计师联合会在巴黎召开第一次欧洲会计专家会议,讨论如何在世界范围内推广和应用管理会计的问题。

20世纪80年代以来,随着新技术的不断涌现,经济结构、产业结构和产品结构都发生了巨大变化,这使得管理理论和实践受到了极大的冲击与挑战。1987年,罗伯特·卡普兰(Robert S. Kaplan)等所著的《相关性已消失——管理会计的兴衰》,又谈及了现代管理会计的不足之处,欲适应新的经济技术条件的要求,管理会计需要在诸多方面加以改进。在此情况下,国外学者率先提出了战略管理的理念。战略管理会计(Strategic Management Accounting)是在现代管理基础上的进一步发展。目前,西方战略管理会计主要关注以下四个领域:战略成本分析、目标成本法、产品生命周期成本法以及平衡计分卡。

随着网络信息技术的发展和各种先进管理思想的诞生及应用,管理会计也将不断发展。

三、管理会计内容的拓展

在新的经济环境和企业管理环境下,管理会计的内容将会在以下几方面加以拓展。

1. 成本管理方面

在知识经济时代,企业产品的价值将更多地取决于产品中所包含的信息和知识,这些信息既包括技术方面的,也包括市场方面的。技术创新和产品开发以及对市场的掌握在企业增值中占较大的部分,生产制造则占增值中相对较少的部分,产品科技含量日益提高。企业为确保长期竞争优势,不得不在信息、知识发展方面投入大量资金,而产品的生产制造成本相对其开发和市场调研支出则显得微乎其微。在这种情况下,成本管理的重心应当逐渐从生产制造成本转移到产品研制开发成本方面,由成本控制转移到成本计划。如何运用好各种资源,将高知识转化为高智力,高智力转化为独特的策略、构思,进而形成各种新设计、新发展,这是新时代企业最为关注的问题。

2. 决策分析与评价方面

管理的重心在于决策。从决策分析方面来看,传统管理会计在进行决策分析时注重把模型运用和结果计算放在首位,而忽视模型运用的前提分析和结果计算



的取数过程,以致影响到会计信息的准确性。应该说,与结果计算相比,取数分析过程更为重要。在经济行为分析中,作为计算依据的取数是否正确,决定了计算结果的正确性;作为模型运用的前提条件是否存在,决定了模型的可运用性。企业内外经济结构的不稳定性,要求管理会计在决策分析时必须做到:一是在遵循取数的一般过程及其分析要求的前提下,确定取数的方法以及取数的分析方法。二是对模型中运用的数据,凡存在不确定性的因素,应提出控制措施。确实找不到控制措施的,必须对取数进行风险值测定,并调整取数的大小。

从决策评价标准方面来看,目前管理会计所采用的决策评价标准主要是利润最大化(成本费用最小化)和现金净流量最大化。21世纪管理的中心课题是在不确定条件下企业价值的评估,管理的目标是实现企业价值最大化,而企业价值又是企业现实与未来收益、有形资产与无形资产、自身经济走势与外部资本市场的综合表现。所以,现实的管理会计决策离不开利润、成本和现金等标准,但还要综合考虑各种难以或无法计量的因素。比如,在知识经济中,企业投资方案的评价应侧重以是否会给企业带来人力资源的积累及各项技术的提高为标准,而不是仅仅注重短期可以节约多少资金等。

3. 人力资源管理方面

坚持以人为本、充分挖掘和使用人力资本将成为企业管理中首先考虑的问题。人力资源同物力资源一样,能够在未来为企业获得一定的收益。但是,如果不进行科学的可行性分析,也会出现投资失误,给企业造成损失。此外,对人力资源投资的分析与评价,还有助于企业在总资本预算中考虑到人的因素,使企业资金的分配更为有效,克服以往管理者追求短期利益而不重视人力资源投资的急功近利行为。

第二节 管理会计的概念

由管理会计的形成与发展可知,管理会计是适应科学管理理论的发展,从会计学科体系中分离出来的,主要为企业内部管理人员服务的不同于财务会计的方法体系。

一、管理会计的定义

1. 狭义管理会计的定义

管理会计可以从狭义和广义两个方面来理解,本书主要讨论狭义的管理会计问题。

狭义的管理会计又称微观管理会计,是指在当代市场经济条件下,以强化企业内部经营管理、实现最佳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,通过对财务等信息的深加工和再利用,实现对经济过程的预测、决



策、规划、控制及责任考核评价等职能的一个会计分支。

应当从以下几个方面来理解狭义管理会计的定义：①管理会计的工作主体是现代企业，现代企业又处于现代市场经济条件下。②管理会计的奋斗目标是确保企业实现最佳经济效益。③管理会计的对象是企业的经营活动及其价值表现。④管理会计的手段是对财务等信息进行深加工和再利用。⑤管理会计的职能必须充分体现现代企业管理的要求。⑥管理会计与企业管理的关系是部分与整体间的从属关系。⑦管理会计的本质既是一种侧重于在现代企业内部经营管理中直接发挥作用的会计，又是企业管理的重要组成部分，因而被称为“内部经营管理会计”，简称“内部会计”（Internal Accounting）。⑧管理会计是现代企业会计系统中与传统的财务会计相对的概念。

2. 广义管理会计的定义

广义的管理会计，是指用于概括现代会计系统中区别于传统会计，直接体现预测、决策、规划、控制和责任考核评价等会计管理职能的对应部分内容的范畴。

3. 管理会计学的定义

在学习本门课程时，必须将管理会计与管理会计学作为两个不同的概念来对待，因为管理会计属于现代企业会计工作实践的范畴；而管理会计学属于会计学分类的范畴，是有关管理会计工作经验的理论总结和形成的理论知识体系。

4. 管理会计定义的其他观点

（1）西方学者的观点。美国会计学会（American Accounting Association, AAA）于1958年和1966年先后两次为管理会计提出了如下定义：“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人员拟定能达到合理经营目的的计划，并作出能达到上述目的的明智的决策。”显然，这将管理会计的活动领域限定于微观，即企业环境。

1981年，全美会计师协会（National Accountants Association, NAA）下设的管理会计实务委员会指出，管理会计是向管理当局提供用于企业内部计划、评价、控制，以及确保企业资源的合理使用和经管责任的履行所需财务信息的确认、计量、归集、分析、编报、解释和传递的过程，并指出管理会计同样适用于非营利性的机关团体。这一定义扩大了管理会计的活动领域。

1982年，英国成本与管理会计师协会（Institute of Cost and Management Accountants, ICMA）为管理会计提出了一个更为广泛的定义，认为除了外部审计外的所有会计分支（包括簿记系统、资金筹措、编制财务计划与预算、实施财务控制、财务会计和成本会计等）均属于管理会计范畴。

1988年4月，在国际会计师联合会（International Federation of Accountants, IFAC）下设的财务与管理会计师委员会发表的《论管理会计概念（征求意见稿）》一文中明确表示，“管理会计可以定义为：在一个组织中，管理部门用于计划、评价和控制的（财务和经营）信息的确认、计量、收集、分析、编报、

解释和传输的过程，以确保其资源的合理使用并履行相应的经营责任”。

(2) 我国学者的观点。管理会计是从传统的、单一的会计系统中分离出来，与财务会计并列的独立学科……是一门新兴的综合性的边缘学科。(余绪缨，1982)

管理会计是西方企业为了加强内部经营管理，实现利润最大化这一企业经营目标，灵活运用多种多样的方式方法，收集、储存、加工和阐明管理当局合理的计划和有效地控制经济过程所需要的信息，围绕成本、利润、资本三个中心，分析过去、控制现在、规划未来的一个会计分支。(汪家祐，1987)

管理会计是通过一系列专门方法，利用财务会计、统计及其他有关资料进行整理、计算、对比和分析，是企业内部各级管理人员能据以对各个责任单位和整个企业日常和未来的经济活动及其发出的信息进行规划、控制、评价与考核，并帮助企业管理当局做出最优决策的一整套信息系统。(李天民，1995)

管理会计是将现代化管理与会计融为一体，为企业的领导者和管理人员提供管理信息的会计，它是企业管理信息系统的一个子系统，是决策支持系统的重要组成部分。(余绪缨，1999)

二、管理会计的职能

管理会计的职能是指由管理会计实践本身客观存在的必然性所决定的内在功能。按照管理五项职能的观点，可以将管理会计的主要职能概括为以下五个方面：预测经济前景、参与经济决策、规划经营目标、控制经济过程和考核评价经营业绩。

1. 预测经济前景

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、利润、成本及资金的变动趋势和水平，为企业经营决策提供第一手信息。

2. 参与经济决策

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、整理有关信息资料，选择科学的方法计算有关决策方案的评价指标，并做出正确的财务评价，最终筛选出最优的行动方案。

3. 规划经营目标

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，将事先确定的有关经济目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、物之间的关系，并为控制和责任考核创造条件。



4. 控制经济过程

控制经济过程这一职能的发挥要求将对经济过程的事前控制与事中控制有机结合起来,即事前确定科学可行的各种标准,并根据执行过程中的实际与计划发生的偏差进行原因分析,以便及时采取措施进行调整、改进工作,确保经济活动的正常进行。

5. 考核评价经营业绩

现代管理十分注重充分调动人的积极性,贯彻落实责任制是企业管理的一项重要任务。管理会计履行考核评价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、各单位及每个人均明确各自责任的前提下,逐级考核责任指标的执行情况,找出成绩和不足,从而为奖惩制度的实施和未来工作改进措施的形成提供必要的依据。

三、管理会计的基本内容

管理会计的内容是指与其职能相适应的工作内容,包括预测分析、决策分析、全面预算、成本控制和责任会计等方面。其中,预测分析和决策分析合称为预测决策会计;全面预算和成本控制合称为规划控制会计。预测决策会计、规划控制会计和责任会计三者既相对独立又相辅相成,共同构成了现代管理会计的基本内容。

第三节 管理会计与财务会计的关系

我国著名会计学家李天民教授认为,应从“财务会计与管理会计的联系与区别中,掌握管理会计的特点”。因为管理会计是在财务会计的基础上发展起来的,管理会计的特点就是相对于财务会计而言所具有的某些特色或显著区别。管理会计与财务会计的联系与区别如下。

一、管理会计与财务会计的联系

1. 管理会计与财务会计同属于现代会计

从结构关系看,管理会计与财务会计两者源于同一母体,都属于现代企业会计,它们共同构成了现代企业会计系统的有机整体。两者相互依存、相互制约、相互补充。

2. 管理会计与财务会计的最终目标相同

从总的方面看,管理会计与财务会计所处的工作环境相同,都是现代经济条件下的现代企业;两者都以企业经营活动及其价值表现为对象;它们都必须服从现代企业会计的总体要求,共同为实现企业和企业管理目标服务。因此,管理会计与财务会计的最终奋斗目标是一致的。

3. 管理会计与财务会计相互分享部分信息

在实践中,管理会计所需要的许多资料都来源于财务会计系统,它的主要工作内容是对财务会计信息进行深加工和再利用,因而受到财务会计工作质量的约束。同时,部分管理会计信息有时也作为对外公开发表的范围。如现金流量表,最初只是管理会计长期投资决策使用的一种内部报表,后来陆续被一些国家(包括我国)列为财务会计对外报告的内容。

4. 财务会计的改革有助于管理会计的发展

我国目前开展的会计改革,其意义绝不仅限于在财务会计领域实现与国际惯例接轨,而且还在于这一改革能够将广大财会人员从过去那种单纯反映过去的、算“死账”的会计模式下解放出来,开拓他们的眼界,使之能腾出更多的时间和精力去考虑如何适应社会主义市场经济条件下企业经营管理的新环境,解决面临的新问题,从而建立面向未来决策的、算“活账”的会计模式,开创管理会计工作的新局面。

二、管理会计与财务会计的区别

1. 工作主体(范围)的层次不同

管理会计的工作主体可分为多个层次,它既可以以整个企业(如投资中心、利润中心)为主体,又可将企业内部的局部区域或个别部门甚至某一管理环节(如成本中心、费用中心)作为其工作的主体。

而财务会计的工作主体往往只有一个层次,即主要以整个企业为工作主体,从而能够适应财务会计所特别强调的完整反映、监督整个经济过程的要求。

2. 工作侧重点(具体目标)不同

管理会计工作的侧重点在于针对企业经营管理遇到的特定问题,进行分析研究,以便向企业内部各级管理人员提供有关价值管理方面的预测决策和控制考核信息资料,其具体目标主要为企业内部管理服务。从这个意义上讲,管理会计又称为“内部会计”。

而财务会计工作的侧重点在于根据日常的业务记录来登记账簿,定期编制有关的财务报表,向企业外界有经济利益关系的团体和个人报告企业的财务状况和经营成果,其具体目标主要为企业外界服务。因此,财务会计又称为“外部会计”。

3. 作用时效不同

管理会计的作用时效不仅限于分析过去,而且还在于能动地利用已知的财务会计资料进行预测和规划未来,同时控制现在,从而横跨过去、现在和未来三个时态。管理会计面向未来的作用时效是第一位的,而分析过去是为了更好地指导未来和控制现在。

财务会计的作用时效主要在于反映过去。

4. 遵循的原则、标准和依据的基本概念框架结构不同

尽管管理会计也要在一定程度上考虑“公认的会计原则”或企业会计准则的要求,利用一些传统的会计观念,但并不受其完全限制和严格约束。在工作中还可以灵活地以预测学、控制论、信息理论、决策原理、目标管理原则和行为科学等现代管理理论为指导,它所使用的许多概念都超出了传统会计要素等的基本概念框架。

财务会计工作必须严格遵守“公认的会计原则”(在我国为企业会计准则和行业统一会计制度),以保证其所提供的财务信息报表在时间上的前后期一致性和空间上的可比性。其基本概念框架结构相对稳定。

5. 信息特征及信息载体不同

管理会计所提供的信息往往是为满足内部管理的特定要求而有选择的、部分的和不定期的管理信息。它们既包括定量资料,也包括定性资料,其计量单位既可以使用货币单位,又可以使用实物量单位、时间量单位和相对数单位。管理会计的信息载体大多为没有统一格式的各种内部报告,对这些报告的种类也没有统一的规定。

财务会计能定期地向会计信息使用者提供较为全面的、系统的、连续的 and 综合的财务信息。这些信息主要为以价值尺度反映的定量资料,对精确度和真实性的要求较高,至少在形式上要绝对平衡。财务会计的信息载体为具有统一格式的凭证系统、账簿系统和报表系统。

6. 方法体系不同

管理会计可以选择灵活多样的方法对不同的问题进行分析处理,即使对相同的问题也可根据需求和可能而采用不同的方法进行处理,在信息处理过程中大量运用现代数学方法。

财务会计的方法比较稳定,核算时往往只需运用简单的算术方法。

7. 工作程序不同

管理会计工作的程序性较差,企业可根据自己的实际情况自行设计其管理会计工作流程。

财务会计必须执行固定的会计循环程序(编制凭证、登记账簿、编制报表的程序)。

8. 体系的完善程度不同

目前,管理会计正处于继续发展和不断完善的过程中,因而缺乏统一性和规范性。

而财务会计已经相对成熟和稳定,形成了通用的会计规范和统一的会计模式,因而财务会计具有统一性和规范性。

9. 观念的取向不同

现代管理会计不仅看重实施管理行为的结果,而且更为关注管理的过程。在管理会计观念中,企业中每一个人都是财富和效益的创造者,属于可开发的人力

资源。因此，一方面要注意合格人才的培养并核算人力资源成本；另一方面必须密切注意管理过程及结果对企业内部各方面人员心理和行为的影响，千方百计地调动他们的积极性和工作热情，设法充分发挥他们的主观能动性。

财务会计则将其着眼点放在如何真实准确地反映企业生产经营过程中人、财、物要素在供、产、销各个阶段的分布、使用及消耗情况上，十分重视定期报告企业的财务状况和经营成果的质量。相对却不大关心管理过程及结果对企业内部各方面人员心理和行为的影响。

10. 对会计人员素质的要求不同

管理会计工作的特点要求管理会计工作人员必须具备较宽的知识面和较深厚的专业造诣，具有较强的分析问题、解决问题的能力和果断的应变能力，管理会计工作需要由复合型高级会计人才来承担。

相对而言，对财务会计人员素质的要求不如对管理会计人员要求的高，而且侧重点也不同。财务会计工作需要操作能力较强、工作细致的专门人才来承担。

第四节 管理会计的原则及职业道德

管理会计师在工作中，需要在操作水平和道德操守方面遵守以下关键性的原则和行为规范。

一、管理会计的基本原则

作为管理决策的支持系统，管理会计信息系统在企业运作过程中有三项十分重要的原则：成本—效益原则、行为管理与技术管理并重原则以及有差异的成本核算原则，它们在企业价值的经营过程中一直起着关键性的作用。

1. 成本—效益原则

即要对经济活动中的成本与效益进行分析比较，对经济行为的得失进行衡量，寻找最优方案，以求获得最大利润。管理会计师在企业中总是要面临资源分配的决策问题，如是否将资金投入某项目中去决策，而成本—效益原则是这些决策过程中必须遵循的重要原则之一。在成本—效益原则下，只有在期望达成企业目标的前提下，企业资源才能够被消耗；预期所得应该高于预期成本，该项目才是可行的。

2. 行为管理与技术管理并重原则

由于融合了组织行为学、社会心理学等其他学科的研究成果，管理会计在管理企业运作流程和控制成本的过程中，也注重管理过程的结果对企业内部人员在心理和行为方面的影响，因此设法提高员工积极性。一个卓越的管理会计信息系统，是行为管理和技术管理并重的系统。在技术方面，它可以通过提供有价值的信息及恰当的方法来帮助管理者实现优化决策；在行为方面，它则应该能够更好

地激励和团结企业各级员工和管理者共同为企业的远景目标而奋斗。管理会计信息系统并不仅仅是一种技术手段，同时也应该是一种基于人本位思想的管理活动，用于帮助企业员工更好地发挥才能，从而完成企业目标。

3. 有差异的成本核算原则

管理会计中的成本核算与财务会计中的不尽相同。这是由于财务会计受“公认的会计准则”的约束，而管理会计不受此约束。如对于广告营销费用来说，会计准则规定，在财务报表中，当年的广告费用必须完全计入费用，而不能进行资本化摊销。而在管理会计信息系统中，企业有理由相信，该项广告宣传将在两年或者未来更长时间内发挥作用，为企业的产品营销带来更多的未来现金流量。因此，在编制内部考核的管理会计报告时，企业可以选择将这一费用进行资本化，并在合理的年限内摊销完毕。这样，对于部门业绩的考核将更加精确合理。

二、管理会计人员的职业道德

管理会计人员在对其服务机构、专业团体、公众及其本身履行职责时，必须遵循职业道德标准。为使这一义务得到公认，全美会计师协会颁布了管理会计师职业道德标准。这一道德标准由技能、保密、廉正、客观性四个部分组成。管理会计师必须遵循这一标准，不得从事违反这一标准的行为，也不得听任其他人员违反这一规则。

1. 技能

该标准要求管理会计人员必须做到：①通过不断提高自身的知识和技能，保持适当的专业技术水平。②按照各有关法律、规章和技术标准，履行其职业义务。③在对相关和可靠的信息进行适当分析的基础上，编制完整而清晰的报告，并提出建议。

2. 保密

该标准要求管理会计人员必须做到：①除法律规定外，未经批准不得泄露工作过程中获得的机要信息。②告诉下属要适当注意工作中所得信息的机密性并监督其行为，以确保其严守机密。③禁止将工作中获得的机密信息，经由个人或第三者用于获取不道德或非法利益。

3. 廉正

该标准要求管理会计人员必须做到：①避免介入实际的或明显的利害冲突并向任何可能发生利害冲突的各方提出忠告。②不得从事道德上有害于其履行职责的活动。③拒绝接受影响其行动的任何馈赠、赠品或宴请。④严禁主动或被动破坏企业组织的合法和道德目标的实现。⑤了解并沟通不利于做出认真负责的判断或顺利完成工作的某些专业性限制或其他约束条件。⑥沟通不利及有利的信息以及职业判断或意见。⑦禁止从事或支持任何有害于职业团体的活动。

4. 客观性

该标准要求管理会计人员必须做到：①公允而客观地沟通信息。②充分反映信息，帮助使用者对各项报告、评论和建议获得正确的理解。

本章小结

本章是对管理会计的概述。

管理会计的形成与发展。管理会计的形成与发展可以概括为三个阶段：一是传统管理会计阶段；二是现代管理会计阶段；三是管理会计内容的拓展。主要体现在三个方面：一是成本管理方面；二是决策分析与评价方面；三是人力资源管理方面。

管理会计的概念。管理会计的定义有广义和狭义之分，本书主要讨论狭义的管理会计问题。管理会计的主要职能概括为以下五个方面：预测经济前景、参与经济决策、规划经营目标、控制经济过程和考核评价经营业绩。管理会计的内容包括预测分析、决策分析、全面预算、成本控制和责任会计等。其中，预测分析和决策分析合称为预测决策会计；全面预算和成本控制合称为规划控制会计。

管理会计与财务会计的关系。包括管理会计与财务会计的联系和区别。

管理会计的基本原则和管理会计人员的职业道德。

关键术语

管理会计 传统管理会计 现代管理会计 成本管理 预测分析 决策分析
全面预算 成本控制 责任会计 财务会计

思考题

1. 管理会计是如何形成与发展的？它同现代管理学科的关系如何？
2. 什么是管理会计？它同财务会计相比有何特点？
3. 简述管理会计职能。
4. 管理会计包括哪些内容？
5. 管理会计的基本原则有哪些？
6. 管理会计人员应具备哪些职业道德？