

Managerial Accounting

21世纪会计系列规划教材

应用型

新编现代管理会计学

第二版

单昭祥 邓雪雅 编著

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



Managerial Accounting
21世纪会计系列规划教材

应用型

新编现代管理会计学

第二版

单昭祥 邓雪雅 编著

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

大连

© 单昭祥 邓雪雅 2014

图书在版编目 (CIP) 数据

新编现代管理会计学 / 单昭祥, 邓雪雅编著. —2 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2014. 8

(21 世纪会计系列规划教材)

ISBN 978-7-5654-1237-0

I. 新… II. ①单… ②邓… 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 (2013) 第 153969 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)

教学支持: (0411) 84710309

营销部: (0411) 84710711

总编室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连天骄彩色印刷有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm×240mm

字数: 412 千字

印张: 20.12

2014 年 8 月第 2 版

2014 年 8 月第 3 次印刷

责任编辑: 李智慧 高 铭 吴 茜

责任校对: 刘 洋

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

ISBN 978-7-5654-1237-0

定价: 32.00 元

前言

编写适用于培养高素质应用型人才的高水平、高质量的管理会计教材，是我们多年的心愿。

《新编现代管理会计学》将管理会计目标“在提高资源利用效率的基础上，实现企业利润更大化”作为管理会计实践活动的目的和方向，以“为用所学，学有所用”为编写指导思想。全书在财政部“加强管理会计体系建设”的思想指导下，围绕管理会计能干什么，即管理会计的职能——“预测经济前景，参与经济决策，规划经济目标，控制经营过程，考评经营业绩”而展开。全书共八章，其逻辑结构如下图：



本书的特点是：目标的现实性，理论的适用性，创新的可行性，体系的完



整性。

一、目标的现实性。本书将管理会计目标定位为：“在提高资源利用效率的基础上，实现企业利润更大化。”该目标与目前流行的“企业价值最大化”、“股东财富最大化”、“相关者利益最大化”等目标相比，更具现实性。通俗地说，学习管理会计就是要为企业赚钱，企业不需要只能纸上谈兵，不能为企业赚钱的人。

二、理论的适用性。本书努力克服管理会计理论脱离实际的弊端，本着“为用所学，学有所用”的原则，在不改变管理会计理论的基础上，既不是不考虑前提条件，单纯地进行理论和方法的介绍，不管在实践中能否应用，也不是列出了一系列前提条件，简单分析，而是先把复杂的问题简单化，找出一般规律，再就实务中可能出现的各种情况，由特殊到一般，分别就每一种情况给出解决办法。如本量利分析、存货决策分析等，这样，既克服了不考虑前提条件的盲目应用，也克服了前提条件太苛刻而无法应用的问题。

三、创新的可行性。本书依据管理会计的目标“在提高资源利用效率的基础上，实现企业利润更大化”，结合编著者长期的教学实践和在企、事业单位的实践经验，创新了管理会计的一些方法，如预测的误差估计、互斥方案投资决策规则、作业成本制度、质量成本管理等诸多方面，目的是使管理会计的方法具有可行性。读者在与其他著作的对比中自然会发现其不同。

四、体系的完整性。从管理会计的理论和方法体系看，本书将现代管理会计的传统内容与现代管理会计的新领域、新内容，按照管理会计的五项职能，有机地结合在一起，形成了完整的现代管理会计理论框架。从管理会计的教学体系看，本书还配有《新编现代管理会计学辅导与练习》（已出版）、《新编现代管理会计学模拟实验》（正在编写中）及“教学课件”，形成了完整的管理会计教学体系。

本书既可以作为应用型本、专科会计专业及各财经专业教科书（其中：打*号的内容专科可以不讲），也可作为高级财务会计人员、经济管理人员自学用书或参考书。






本书由广东海洋大学寸金学院（原211院校——辽宁大学工商管理学院财务教研室主任）单昭祥教授、邓雪雅高级讲师编著。全书由单昭祥教授设计、拟定编写大纲，由邓雪雅编撰，最后由单昭祥教授总纂定稿。本书在编写过程中得到了学院领导和全体同事的大力支持和热情帮助，东北财经大学出版社责任编辑李智慧、高铭为本书的出版付出了大量的辛勤劳动，在此，一并致以诚挚的谢意。

由于编著者水平有限，书中难免有不足甚至错误之处，敬请读者批评指正。联系方式：shanzhaoxiang45@sina.com，0759-3871321。





编著者

2014年8月

目 录

	第一章 现代管理会计概述	1
	第一节 现代管理会计的形成和发展	1
	第二节 现代管理会计的职能、目标和内容	6
	第三节 现代管理会计与财务会计的关系	9
	第二章 成本性态与本量利分析	12
	第一节 成本性态分析	12
	第二节 本量利分析	23
	第三节 变动成本法	49
	第三章 预测分析	61
	第一节 预测分析概述	61
	第二节 销售预测	67
	第三节 成本预测	80
	第四节 利润预测	85
	第五节 资金预测	87
	第四章 决策分析（上）	93
	第一节 决策分析概述	93
	第二节 短期决策分析的内容、评价标准和评价方法	99
	第三节 短期决策（1）——生产决策	102
	第四节 短期决策（2）——定价决策	119
	第五节 短期决策（3）——存货决策	132
	第五章 决策分析（下）	141
	第一节 长期投资决策分析的内容和与投资项目有关的几个基本概念	141
	第二节 影响长期投资决策分析的重要因素	143
	第三节 静态评价指标的计算	159
	第四节 动态评价指标的计算	163



	第五节 长期投资决策分析的决策规则	170
	* 第六节 长期投资决策分析的进一步分析	181
	第六章 全面预算	185
	第一节 全面预算概述	185
	第二节 全面预算编制举例	190
	第三节 全面预算管理	201
	第七章 成本控制	206
	第一节 成本控制概述	206
	第二节 标准成本制度	207
	第三节 作业成本制度	218
	* 第四节 质量成本管理	248
	* 第五节 战略成本管理	260
	* 第六节 产品生命周期成本管理	271
	第八章 业绩考评	278
	第一节 业绩考评概述	278
	第二节 传统业绩考评制度——责任会计	280
	第三节 综合业绩考评制度——平衡记分卡	290
	附 录	307
	附录一 复利终值系数表	307
	附录二 复利现值系数表	310
	附录三 年金终值系数表	313
	附录四 年金现值系数表	316
	附录五 正态分布表 Z 个标准离差的面积	319

第一章

现代管理会计概述

本章的重点内容是：什么是现代管理会计？管理会计的职能——预测经济前景、参与经济决策、规划经济目标、控制经营过程、考评经营业绩。管理会计目标——在提高资源利用效率的基础上使利润更大化。管理会计的内容——预测分析、决策分析、编制预算（计划）、成本控制、业绩考评。其核心是管理会计目标，也就是管理会计实践活动最终所期望达到的结果。全书都围绕此目标而展开，换句话说：“就是以尽可能少的投入，去赚取更多的利润。”

第一节 现代管理会计的形成和发展

一、现代管理会计的定义

现代管理会计是将现代化管理与会计融为一体，为企业的管理者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。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，管理会计得到了迅速的发展，在理论与实践上都取得了丰硕的成果。

关于什么是现代管理会计，国内外学者众说纷纭，莫衷一是，但基本上都包括了以下两点：

第一，基础业务是对企业的经营活动进行预测、决策、规划、控制和考评，实际上体现了现代管理会计的职能。

第二，通过上述职能的实现，主要为企业的管理者提供信息服务，是侧重服务于企业内部经营管理的特殊信息系统，是决策支持系统的重要组成部分。

鉴于此，本书对现代管理会计作出如下定义：**现代管理会计**是利用财务会计和其他资料，运用一系列专门的方式方法，对企业的经营活动进行预测、决策、规划、控制和考评，帮助企业管理者作出各种专门决策的一整套信息处理系统。

二、西方现代管理会计的形成和发展

西方现代管理会计的形成与发展，大致可区分为两大阶段——执行性管理会计阶段和决策性管理会计阶段。

（一）执行性管理会计阶段（20世纪初至50年代）

执行性管理会计是以泰罗的科学管理学说为基础形成的会计信息系统。

泰罗的科学管理学说产生于20世纪初。其核心是强调提高生产效率和工作效率，要求企业把生产经营中一切可以避免的损失和浪费尽可能缩减到最低限度。为



了实现这个目标，它在管理上要求实行“最完善的计算和监督制度”，当时在会计上主要是通过科学地制定“标准成本”，严格地进行“预算控制”和“差异分析”来体现。

所谓标准成本，是指于产品投产前，严格按照科学的方法制定其工料消耗标准，以此为基础，形成产品标准成本中的材料标准成本和人工标准成本。

预算控制当时主要用在费用方面，即事先按期间编制制造费用预算，并算出制造费用的标准分配率，再据以确定产品标准成本中的制造费用标准成本。这样，产品构成的三个成本项目——材料、人工、制造费用在产品投产前，就对其消耗水平确定了具体目标和要求。

差异分析，是指于一定期间终了时，对工、料消耗脱离标准，费用开支脱离预算所形成的偏差进行具体分析，查明差异形成的原因和责任，借以对有关方面的工作成果进行全面的考评，并促使他们采取有效措施，针对存在的问题进行改进。

不难看出，上述三个方面，是会计为配合泰罗制的广泛实施，在计算和监督方面所取得的重大进展。特别是它把严密的事先计算引进到会计体系中来，实行事先计算、事中控制和事后分析相结合，可以看作是会计发展史上的一个重要里程碑，为会计服务于企业管理开创了一条新路。其基本点，是在企业经营方针、基本决策等重大问题已经确定的前提下，如何协助企业在执行中提高生产效率和生产经济效果的问题。而生产效率和生产经济效果的高低，通常可借助于投入与产出（消耗与成果）的对比关系来表现。把标准成本、编制预算和差异分析纳入会计体系中，促进企业用较少的材料生产出较多的产品，表现为材料利用率的提高；用较少的工时生产出较多的产品，表现为劳动生产率的提高；用一定的生产设备生产出较多的产品，表现为设备利用率的提高。材料利用率、劳动生产率、设备利用率提高了，其综合表现就是生产成本的降低，而成本的降低，则意味着生产经济效果的提高。可见以泰罗的科学管理学说为基础形成的执行性管理会计，对促进企业提高生产效率和生产经济效果是有帮助的。其产生的历史背景（社会经济条件）是：从20世纪初至20世纪50年代，由于中间经过第一次和第二次世界大战，资本主义世界总的来说社会物资缺乏，供不应求，企业的产品生产出来后不愁没有销路，以卖方市场居主导地位，企业之间的竞争并不激烈，企业对客观外界经济环境的分析、研究并不十分重视，因而企业与外界关系的有关问题在执行性管理会计体系中并没有得到应有的反映。

（二）决策性管理会计阶段（20世纪50年代以后，市场经济开始）

第二次世界大战以后，资本主义世界进入战后发展时期，资本主义经济出现了许多新的特点：一是现代科学技术突飞猛进和大规模应用于生产，使生产得到迅速的发展；二是资本主义企业进一步集中，跨国公司大量出现，企业的规模越来越大，生产经营日趋复杂，新产品不断出现，企业外部的市场竞争激烈；三是通货膨胀，物价上涨，企业资金周转困难，利润率下降。这一时期，一方面生产发展很快，另一方面企业在竞争中倒闭的也很多。这些新的条件和环境，使企业管理者逐

步认识到，企业要发展就必须实现企业管理现代化。这主要包括：一方面，强烈要求企业的内部管理更加合理化、科学化；另一方面，要求企业具有灵活的反应和高度的适应能力，否则，就有可能在激烈的竞争中被淘汰。战后资本主义经济发展的这种新的形势和要求，是风靡一时的泰罗的科学管理学说无法适应的。

首先，泰罗的科学管理学说着眼于对生产过程进行科学管理，把重点放在通过对生产过程的个别环节、个别方面的高度标准化，为尽可能提高生产和工作效率创造条件。但对企业管理的全局、企业与外部的关系则很少考虑。这种理论在当时的历史条件下是可行的，在新的情况下就显得有些本末倒置。

其次，泰罗的科学管理学说不把人当作具有主动性、创造性的人，而是把人当作机器的奴隶（附属品），强调只有管得严，才能提高效率，使广大工人处于消极被动和极度紧张的状态，因而不可能取得应有的效果。

正是由于泰罗的科学管理学说有这两个根本性的缺陷，不能适应战后资本主义经济发展的新形势和要求，它被现代管理科学所取代就成为历史的必然。

那么，什么是现代管理科学？这也是一个十分复杂的问题，在决策性管理会计中应用较多的是运筹学和行为科学，它可以在很大程度上克服泰罗的科学管理学说的重要缺陷，能较好地适应战后资本主义经济发展的新形势，因而在企业管理中得到了广泛而有效的运用。

运筹学主要包括数学规划、排队论、库存论、对策论、决策论、生产计划与控制、质量控制、图与网络、模拟学、管理信息系统、部门间联系平衡的经济数学模型等各个专门领域。它运用现代数学和数理统计学的原理和方法，建立许多数量化的管理方法和技术，可用来帮助管理人员按照最优化的要求，对企业极为复杂的生产经营活动进行科学的预测、决策、规划和控制，促使企业的生产经营实现最优运转，从而大大提高企业管理的科学化、现代化水平及竞争能力。

行为科学主要是应用心理学、社会学等方面的研究成果来研究人的各种行为的规律性，分析人产生各种行为的客观原因和主观动机的一门科学。它强调要做好人的工作，改善人与人之间的关系，引导、激励人们在生产经营中充分发挥主动性、积极性。

按照运筹学、行为科学所确定的原理和方法来管理规模较大的现代化企业，可以有效地消除管理工作中的主观随意性，把合理地组织安排和使用人力、物力、财力，建立在严格的科学管理的基础上，从而提高企业的管理水平，以便实现最大的经济效益。

现代管理科学的形成和发展，对决策性管理会计的形成和发展，在理论上起着奠基和指导作用，在方法上赋予它现代化的管理方法和技术，使它焕然一新。可见决策性管理会计是在新的历史条件下，以现代管理科学为基础，一方面，丰富和发展了其早期形成的一些技术和方法，另一方面，又大量吸收了现代管理科学中运筹学、行为科学、计算机技术等方面的研究成果，把它们引进、应用到管理会计中来，形成了一个新的与管理现代化相适应的管理会计体系，特别是电子计算机在管



理上的应用，为现代管理会计的发展创造了更为广阔的前景。

决策性管理会计的产生，是现代管理会计形成的关键标志，它是以决策会计和执行会计为主体，以提高经济效益为核心，帮助企业管理者作出各种专门决策的一整套信息处理系统。

三、我国管理会计的形成与发展

新中国在 50 多年的社会主义建设中，自发地产生了许多有实际应用价值的管理会计方法，如：20 世纪 50 年代初期开展的厂部、车间、班组三级核算；60 年代开展的厂内计划价格、资金分级管理；70 年代大庆油田开展的内部结算；80 年代吉林省开展的厂内银行；首钢包、保、核；90 年代邯鄹钢铁集团有限公司推行的“模拟市场核算、实行成本否决”的邯钢经验等。

纵观我国管理会计的形成和发展，大体上也可划分为两个阶段——执行性管理会计阶段和由执行性管理会计向决策性管理会计转变阶段。

（一）执行性管理会计阶段（新中国建立至 20 世纪 80 年代，计划经济时期）

由于我国生产力水平不高，从新中国建立起，在以后较长的一段时期，产品的生产供不应求；在管理上，对整个国民经济实行权力高度集中化的管理，企业管理局限于生产领域，是一种典型的执行性管理，不需要企业研究市场的需求，也不需要过问流通领域的问题（因为这一切都已经由国家的各级行政机构包办代替了）。在这种条件下，在企业内部，以前苏联经验为借鉴，结合我国实际，采取了许多措施，来为提高企业生产和工作效率服务，如编制全面的生产财务计划和月度作业计划、建立流动资金归口分级管理、推行以班组核算为基础的厂内经济核算、开展经济活动分析等等，都具有我国的特色。虽然当时还没有使用“管理会计”这个名称，但它们都可看作是我们自己原有的管理会计，总的说来，也是实行事前计划、事中控制和事后分析相结合，直接服务于企业管理的管理会计。基于当时的经济管理体制，会计的工作重点都是围绕怎样使企业能较好地执行上级下达的各项数量和质量指标服务，因而基本上也属于执行性管理会计。它构成我国管理会计形成和发展历程中的执行性管理会计阶段。

（二）由执行性管理会计向决策性管理会计转变阶段（20 世纪 80 年代以后，市场经济开始）

我国管理会计发展的第二阶段，是以党的十一届三中全会为转折点的，特别是党的十四大的召开，在理论和实践上都具有划时代的意义。十四大明确指出：我国要搞社会主义市场经济体制，实行政企分开，企业成为独立的商品生产者和经营者。与此相适应，国家的经济管理职能主要集中在研究大政方针、制定宏观发展规划和通过经济杠杆和经济立法等手段从国民经济的全局出发进行统一调节（着重采用间接形式进行调节）等方面，而企业的供、产、销、人、财、物，则由企业自己去管，由它自行进行微观决策，使企业的生产经营从过去单纯的执行性管理向决策性管理转变，自觉地把“正确地进行经营决策”放在首位。这样，就能创造出一种使人的创造力得以充分发挥，经济资源（物资、资金等）得以合理流动和

最优组合、最优利用的环境和条件。与这种新的环境和条件相适应，在管理会计方面也就自然而然地要求原有的执行性管理会计向决策性管理会计转变。

在这一阶段里，广大会计工作者应遵循“以我为主、博采众长、融合提炼、自成一家”的原则认真总结出我国管理会计工作的经验，创建出适合中国国情、具有中国特色的以决策性管理会计为主体的中国式的现代管理会计理论与方法体系，更好地为加强企业内部经营管理、全面地提高企业经济效益服务。

四、21 世纪现代管理会计的新发展

（一）知识经济的基本特点

总的说来，当今世界正处在历史性转变的时期，具体表现为经济发达国家正处于工业经济向知识经济转变时期，这一转变将对社会经济和人民生活的各个方面产生深刻的影响。

知识经济阶段是工业经济阶段进一步的发展和深化，其基本特点表现为以人类高度发展的知识（广义理解的知识）作为最关键的居于主导地位的生产要素，这一阶段可称为生产的新要素阶段。知识经济不同于发达的工业经济，主要表现在：

1. 资产的组成是以智力资产（具有非凡的创造性思维的人才）和他们超常智慧的物化而形成的无形资产（专利权、商标权、商誉等）为主体。

2. 人员的组成是以高智力的员工为主体。

3. 产品（服务）的生产以高科技含量为主体，同时致力于对现有产品进行更新改造，大力提高其科技含量，使之进一步“软”化。

4. 投资取向以智力投资为主体，要以长远的战略眼光，在人才开发、科学研究、技术开发和新产品的研究等方面投入足够的资金，以确保企业具有长期的竞争优势。

5. 在竞争策略上，以智谋、创新取胜，尽可能做到人无我有、人有我优、人优我奇（出奇制胜）。

（二）知识经济对现代管理会计体系的重大影响

“知识经济”的形成与发展将直接影响现代管理会计的内容及发展，具体表现为：

1. 现代管理会计提供的信息要由单一化向多样化转变。

知识经济是以知识为其核心的生产要素，而人是知识的主人，形成一种能促使人的聪明才智和开拓创新精神得以充分发挥的机制，是一个极为复杂的过程，它涉及到物资、精神的许多层面。因此与之相适应的现代管理会计提供的信息就不应是单一化的，而必须是灵活、多样化的。

2. 智力资产和相应的智力资本的确认、计量及其效益的评价与分配等，将在现代管理会计中处于最重要的地位。

在知识经济体系中，智力资本及其相对应的智力资产作为人类超常智慧的结晶，是企业创造超常效益的最基本的源泉，它们的确认、计量及其效益的评价与分配等，将在现代管理会计中处于最重要的地位。

3. 投资方案效益的评价要从财务效益向全方位效益转变。



现代管理会计对投资方案的效益评价,主要考虑财务效益,从知识经济的要求看,无异于舍本逐末。既然知识经济是以知识为核心的生产要素的经济,就应以智力投资作为基本的投资取向,因为在知识经济体系中,人才的知识优势和创新精神是企业的生命。依靠深厚的人才、科技积累,谁能最先推出具有独创性的产品(因为它享有专利权),谁就可以最大限度地占领世界市场,从而为企业全面、长期地提高其竞争、发展能力奠定牢固的基础,由此而取得的投资效益,包括直接效益、间接效益、无形效益,是属于高屋建瓴式的全方位效益,它是传统的、狭隘的财务效益根本无法比拟的。因此在知识经济体系中,投资方案的评价与选优,应以方案可能产生的全方位效益作为基本的出发点。

(三) 现代管理会计的新发展

从世界范围来看由于经济的高度发展所引起的社会需求的重大变化所导致的由传统的“大量生产”向“顾客化生产”转变形成的生产组织上的历史性大转变,同当代高新技术的蓬勃发展所形成的生产上的高度信息化、自动化所形成的“弹性制造系统”相结合,为企业适应顾客复杂、多变的需求进行灵活反映提供了经济、技术上的可能与保证。根据现代市场经济中,技术—管理—经济相辅相成的原理,这种社会经济和科学技术的重大变革和发展必然要对现代管理会计产生重大的冲击,从而在现代管理会计中不断孕育出新的理论与方法,如作业成本制度、平衡记分卡、质量成本会计、人力资源会计、资本成本会计、战略管理会计、国际管理会计等管理会计新内容。这些新的理论与方法,将现代管理会计从广度、深度和高度上,提高到了一个新的水平。此外,由于学科交叉渗透所形成的代理理论、组织行为学、信息经济学等相关学科在现代管理会计中的应用,又给现代管理会计的发展增添了新的活力,使其取得了新的突破,从而有效地促进科学的发展和社会的进步。

总之,现代管理会计作为一门独立的学科,在21世纪,其发展前景是令人振奋的,新的研究领域层出不穷,随着社会经济条件的重大变化和科学技术的迅速发展,现代管理会计在加强企业内部经济管理和提高企业经济效益方面的作用将会越来越大。

第二节 现代管理会计的职能、目标和内容

一、现代管理会计的职能

现代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。现代管理会计的基本职能可概括为预测经济前景、参与经济决策、规划经济目标、控制经营过程、考评经营业绩五个方面。

(一) 预测经济前景

预测是指根据过去和现有的信息,运用一定的科学手段和方法,预计、推测事物未来发展必然性或可能性的行为。现代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，为企业经济决策提供第一手信息。

（二）参与经济决策

决策是在充分考虑各种可能的前提下，按照客观规律的要求，选择和决定未来活动方案的过程。决策既是企业经济管理的核心，也是各级各类企业管理者的主要工作。由于决策工作贯穿于企业管理的各个方面和整个过程的始终，因而作为管理有机组成部分的现代管理会计必然具有决策职能。现代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搜集、整理有关信息资料，选择科学的方法计算有关长短期决策方案的评价指标，并作出正确的财务与非财务评价，最终确定行动方案。

（三）规划经济目标

规划是对企业未来的经济活动进行科学的安排与筹划。现代管理会计发挥规划经济目标的职能是通过编制各种计划或预算实现的。它要求在最终决策方案的基础上，将事先确定的有关经营目标分解落实到各有关计划或预算中去，从而合理有效地组织协调供、产、销及人、财、物之间的关系，并为控制和考评创造条件。

（四）控制经营过程

控制是对企业日常的经营活动进行严密监控和跟踪的过程。现代管理会计控制经营过程的职能是将经营过程的事前控制同事中控制有机地结合起来，即以计划或预算为标准，并根据执行过程中的实际与计划或预算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，确保经营活动的正常进行。

（五）考评经营业绩

考评是对经营活动的实际成果比照既定的目标或标准进行考核和评价的过程。现代管理会计履行考评经营业绩的职能，是按照分权管理的思想，通过建立责任会计或平衡记分卡来实现的，即在各部门（责任中心）及每个人均明确各自责任的前提下，逐级考评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提供必要的依据。

在知识经济的大环境中，为适应社会经济条件的重大变化和科学技术的迅速发展，现代管理会计已进入一个大变革、大发展的历史时期，因而现代管理会计将从上述五个职能转变为以提供具有远见卓识的“管理咨询”为其基本职能。不过，我国的管理会计履行“管理咨询”的职能，尚要走很长的路程。

二、现代管理会计的目标

现代管理会计的目标是会计目标的一个分部目标。会计目标是指在一定的经济环境下，人们通过会计实践活动所期望达到的结果。会计目标是会计职能的具体化，因此，会计目标不能超越会计职能，否则，会计目标就无法实现。会计目标会随着经济环境的变化和管理的要求而变化，在现阶段，我们将会计目标表述为：会计目标是以提高企业资源利用效率为基础，实现企业利润更大化为根本目的，按照



会计法规进行会计核算,实施会计管理,向会计主体内外部信息使用者提供有助于经济决策的以财务信息为主的经济信息。

由于现代会计具有“核算”和“管理”两项职能,相应地,会计目标也分为“会计核算目标”和“会计管理目标”两个分部目标。由于现代管理会计是履行会计的管理职能,即预测经济前景、参与经济决策、规划经济目标、控制经营过程、考评经营业绩。因此,现代管理会计目标就是会计管理目标,也就是财务管理目标。^①

目前对企业财务管理目标有多种提法,如利润最大化、企业价值最大化、股东财富最大化、相关者利益最大化、每股收益最大化等等,但没有一种是大家都认同的,简单评价就是:“理想的不现实,现实的不理想。”比如最具影响力的企业价值最大化就是既不可望、又不可及的理想目标,是永远也达不到的。如果在理想和现实中选择,还是选择现实的目标,至少在现阶段,我们认为:会计管理目标就是“在提高资源利用效率基础上的利润更大化”。因为它不仅是现实的,也是评价企业业绩优劣的核心指标,更是所有企业一直追求并不断为之奋斗的目标。我们认为:只要是以营利为目的的企业,其财务管理目标,也就是会计管理目标,二者是相同的,不同之处仅仅是会计管理目标下的具体目标,因为会计管理目标离不开企业目标——“生存、发展、获利”。而获利是根本。

会计管理目标指明了管理会计实践活动的目的和方向,同时也明确了管理会计在经济管理活动中的使命,成为管理会计发展的导向。现代管理会计就是以会计管理目标为出发点和归宿,企业的主要经济活动都离不开现代管理会计目标。

三、现代管理会计的内容

现代管理会计的内容是指与其职能相适应的工作内容。由于现代管理会计正处于大变革、大发展的历史时期,因此现代管理会计的职能也在发展变化,从而现代管理会计的内容也不可能不发生变化,但无论如何变化,现代管理会计的内容都可以分为决策会计和执行会计两大部分。

到20世纪70年代,现代管理会计已趋于成熟并定型化了。它主要包括预测分析、决策分析、编制预算(计划)、成本控制、业绩考评等方面,其中,将预测分析、决策分析称为决策会计,将编制预算(计划)、成本控制、业绩考评称为执行会计。决策会计与执行会计既相对独立,又相辅相成,共同构成现代管理会计的基本内容。

决策会计是指现代管理会计系统中侧重于发挥预测经济前景和参与经济决策职能的最具有能动作用的会计子系统,它处于现代管理会计的核心地位,又是现代管理会计形成的关键标志之一。

执行会计是指在决策目标和经营方针已经明确的前提下,为执行既定的决策方案而进行的有关规划、控制和考评,既确保奋斗目标顺利实现,又能调动企业全

^① 单昭祥,等.新编基础会计学[M].大连:东北财经大学出版社,2009:6-7.

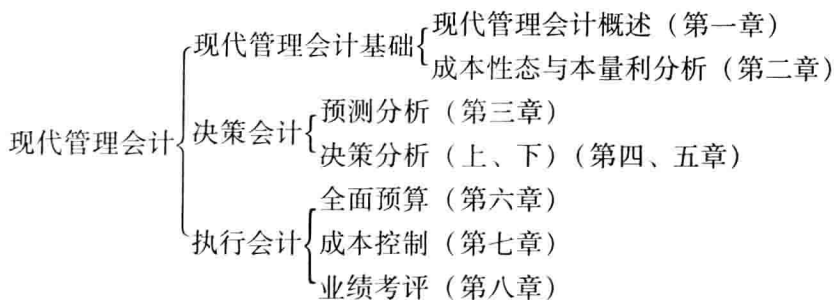
体职工积极性的会计子系统。

随着社会经济的发展和科学技术的日新月异而形成的现代管理会计新理论、新方法，如作业成本制度、质量成本会计、平衡记分卡、人力资源会计、资本成本会计、战略管理会计、国际管理会计等等，以及管理会计在行为会计、信息资源会计，委托—代理会计等相关学科中的应用，构成了现代管理会计的新内容。

应提起注意的是，现代管理会计的新内容不是对现代管理会计的否定或取代，而是适应社会经济条件的变化，对现代管理会计的丰富和发展。

在实际工作中，将现代管理会计的新理论、新方法与现代管理会计原来的理论与方法相结合，不仅给现代管理会计注入了新的活力，使现代管理会计发挥更大的作用，同时，更使现代管理会计的理论与方法不断发展并日趋完善。

从上述现代管理会计的内容及观点出发，本书分为三部分共八章，内容结构如图表 1-1 所示。



图表 1-1 全书内容结构

第三节 现代管理会计与财务会计的关系

现代管理会计从传统会计中分离出来之后，企业会计中涉及到日常会计核算及对外报告的那部分内容就称为财务会计，与现代管理会计一起成为会计学的两大分支，分析现代管理会计与财务会计的关系，既是帮助我们深刻理解现代管理会计特点的关键所在，又是现代管理会计的基本理论问题之一。

一、现代管理会计与财务会计的联系

（一）二者源于同一母体

现代管理会计所需的许多资料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与再利用，因而受到财务会计工作质量的约束；而财务会计的发展与改革，则应充分考虑到管理会计的要求，以扩大信息交换处理能力和兼容能力，避免不必要的重复和浪费。从结构关系去考察，二者都属于现代企业会计的有机组成部分，二者密不可分。

（二）工作对象相同

现代管理会计和财务会计都处于现代经济条件下的现代企业环境中，它们的工作对象相同，都是企业再生产过程中的资金运动，都统一服从于现代企业会计的总体要求，共同为实现企业内部经营管理的目标和满足企业外部有关方面的要求服务。



(三) 都是会计信息处理系统

现代管理会计与财务会计都是企业决策支持系统的重要组成部分，对企业经营管理的各个方面并不具有直接决策职能，它们主要通过会计信息的提供和分析研究，为企业的各有关方面提供所需要的会计信息，帮助企业的管理者进行经济决策和改善经营管理。随着以计算机技术为代表的高科技的发展，它们都面临着如何解决好运用电子计算技术搜集、处理、储存、传递和报告会计信息的问题。

二、现代管理会计与财务会计的区别

从服务对象来看，现代管理会计主要为企业内部经营管理服务，故称其为“内部报告会计”，财务会计主要以各种财务报表为企业外部有关方面服务，故称其为“外部报告会计”。二者的侧重面不同，是其主要区别，并由此决定了其他方面的差别，概括如图表 1-2 所示。

图表 1-2 现代管理会计与财务会计的区别

特点	财务会计	现代管理会计
1. 服务对象	主要为企业外部有经济利益关系的单位和个人服务	主要为企业内部各级管理者强化经营管理服务
2. 会计主体	主要以整个企业为主体	主要以企业所属的责任区域为主体
3. 约束依据	必须遵守公认的原则准则、会计法规和统一的会计制度	不受公认的会计准则和法规制度的约束，只服从管理的需要
4. 作用时效	着重反映过去，进行事后反映	不仅反映过去，更着重规划未来，进行预测和决策，强调事中控制
5. 核算程序	必须执行固定的会计循环程序，具有一定的强制性和程序性	没有固定的工作程序可以遵循，不同企业的管理会计工作有较大的差异
6. 准确程度	数字力求准确，必须保持资产与负债、所有者权益之间的平衡	不要求绝对准确，一般不影响预测和决策的结论，能为决策所用即可
7. 方法体系	方法比较稳定，核算时往往只需要进行简单的算术方法	根据需要对相同的问题也可采用不同的方法处理，大量运用现代数学方法
8. 信息特征	一般提供系统的、综合的财务会计信息，具有法律效力	一般提供有选择的、部分的或特定的管理信息，不具有法律效力
9. 编表时间	定期按月、季、年编制财务会计报表	根据管理需要，不定期编制各种内部报表
10. 体系规范	相对成熟和稳定，具有统一性和规范性	体系尚不够完整，正处于不断完善和发展的过程中，缺乏统一性和规范性
11. 会计目标	向财务报告使用者提供有助于作出经济决策的会计信息，反映企业管理层受托责任履行情况	在提高资源利用效率基础上的利润更大化