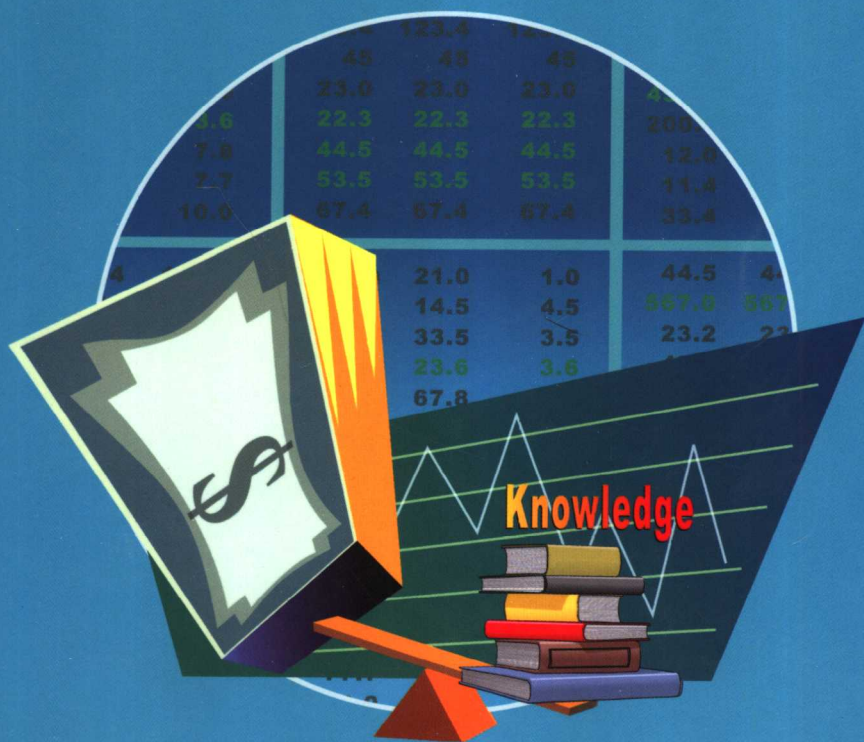


21世纪高校管理类、经济类核心课程教学用书

管理会计学

GUANLI KUAIRI XUE

曹海敏 朱传华 编著



清华大学出版社
<http://www.tup.tsinghua.edu.cn>

北京交通大学出版社
<http://press.bjtu.edu.cn>

21 世纪高校管理类、经济类核心课程教学用书

管 理 会 计 学

曹海敏 朱传华 编著

清华大学出版社
北京交通大学出版社

· 北京 ·

内 容 简 介

本书是为了适应高等院校经济管理专业需要而编写的。全书共分10章:第1章对管理会计进行概述,包括形成与发展、概念和特点及基本内容;第2章至第7章介绍管理会计的预测与决策内容,包括成本性态分析、变动成本法、本—量—利分析、预测分析、经营决策分析、长期投资决策;第8章至第10章阐述管理会计预算、控制和考核,包括全面预算、存货控制和责任会计。

本书可作为经济管理专业的教材,也可作为经济管理干部培训用书。本书配有思考题和练习题,可进一步帮助学生巩固所学知识。

版权所有,翻印必究。

本书封面贴有清华大学出版社激光防伪标签,无标签者不得销售。

图书在版编目(CIP)数据

管理会计学/曹海敏,朱传华编著. —北京:清华大学出版社;北京交通大学出版社, 2004.9

(21世纪高校管理类、经济类核心课程教学用书)

ISBN 7-81082-399-X

I. 管… II. ①曹… ②朱… 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(2004)第082625号

责任编辑:孙秀翠 特邀编辑:林欣

出版者:清华大学出版社 邮编:100084 电话:010-62776969

北京交通大学出版社 邮编:100044 电话:010-51686045, 62237564

印刷者:北京瑞达方舟印务有限公司

发行者:新华书店总店北京发行所

开 本:185×230 印张:17 字数:381千字

版 次:2004年9月第1版 2004年9月第1次印刷

书 号:ISBN 7-81082-399-X/F·60

印 数:1~5 000册 定价:25.00元

前言

本书主要阐述了管理会计的基本理论和方法,紧密结合当前管理会计改革的最新动向和管理会计理论、实务的最新发展,内容新颖、特色鲜明。在编写中坚持创新、发展、切实的原则,力图在反映国内外管理会计的最新理论与成果的基础上,从我国会计改革的实际情况出发,对建立适应中国经济发展的管理会计理论和方法体系做了一些尝试,既系统地介绍了管理会计的基本内容和方法,又充分体现了管理会计应用技能的先进性和实用性。纵观全书具有以下特点:一是概念准确;二是通俗易懂;三是操作性强;四是重于应用。全书充分考虑高等院校学生和自学者的特点,在保证系统性、完整性的基础上,做到了语言通畅,简明易懂,可达到学以致用用的效果。

本书由曹海敏、朱传华编著,并负责全书大纲、初稿的拟定、撰写及定稿。全书的编写分工是:第1~5章由曹海敏执笔;第6~8章由朱传华执笔;第9~10章由肖宁、朱传华执笔。

面对全球化、网络化、高新技术化的挑战,管理会计领域出现不少需要讨论和研究的问题,这也是作者及读者义不容辞的责任。为此,在编写过程中,尽管在体系和内容的安排上做了一定的努力,并试图系统体现管理会计的新发展,但由于水平有限,本书难免存在不足甚至谬误之处,诚望广大读者批评指正。希望本书的出版能激励我们更多地了解社会,更多地联系实际,更多地学习实践,更好地奉献于社会。

编 者

2004年9月

目 录

第1章 管理会计概述	(1)
1.1 管理会计的形成与发展	(1)
1.2 管理会计的概念和特点	(6)
1.3 管理会计的基本内容	(10)
第2章 成本性态分析	(13)
2.1 成本及其分类	(13)
2.2 成本性态分析方法	(23)
第3章 变动成本法	(33)
3.1 变动成本法概述	(33)
3.2 变动成本法和完全成本法的比较	(36)
3.3 两种成本计算法分期计算营业利润差异的变动规律	(41)
3.4 变动成本法的评价与应用	(50)
第4章 本—量—利分析	(60)
4.1 本—量—利关系	(60)
4.2 保本条件下的本—量—利分析	(65)
4.3 保利条件下的本—量—利分析	(76)
第5章 预测分析	(82)
5.1 预测分析概述	(82)
5.2 销售预测	(86)
5.3 利润预测分析	(94)
5.4 成本预测	(101)
5.5 资金需要量预测	(107)
第6章 经营决策分析	(112)
6.1 决策概述	(112)
6.2 经营决策分析中常用的概念	(113)
6.3 经营决策分析方法	(119)

第7章 长期投资决策	(152)
7.1 长期投资决策概述	(152)
7.2 货币时间价值	(155)
7.3 现金流量的分析与计算	(168)
7.4 投资决策的分析评价	(177)
第8章 全面预算	(200)
8.1 全面预算的基本体系	(200)
8.2 全面预算的编制程序	(203)
8.3 编制预算的专门方法	(212)
第9章 存货控制	(224)
9.1 存货控制的概述	(224)
9.2 定量订货控制	(226)
9.3 ABC 分类控制法	(235)
第10章 责任会计	(239)
10.1 责任会计概述	(239)
10.2 责任中心	(242)
10.3 对责任中心的评价与考核	(246)
10.4 内部转移价格	(251)
附录A 复利终值系数表	(257)
附录B 复利现值系数表	(259)
附录C 年金终值系数表	(261)
附录D 年金现值系数表	(263)
参考文献	(265)

第1章

管理会计概述



学习目标与要求

通过本章学习应理解管理会计的形成与发展及基本概念，重点掌握管理会计与财务会计的关系、职能和内容，并了解管理会计的发展趋势。

本章主要介绍管理会计的产生和发展，管理会计的特点和基本内容。

1.1 管理会计的形成与发展

管理会计成为现代企业管理不可缺少的一门综合性的交叉学科，能够在现代企业内部的经营管理工作中发挥重要作用，同其他任何学科一样它也经历了一个由简单到复杂、从低级到高级的逐步发展的历史过程。历史证明，管理会计的形成和发展是随着科学技术的不断进步与创新，以及社会经济的不断变革和发展而逐步形成与不断发展的。管理会计雏形的出现是在19世纪末20世纪初，从20世纪50年代起，管理会计首先在西方得到迅速发展。管理会计在其形成和发展的变革进程中，经历了传统的管理会计、现代的管理会计和战略管理会计3个阶段。

1.1.1 传统的管理会计阶段

1. 管理会计产生的时代背景

从会计的历史发展角度看，由传统近代会计向现代会计的过渡形成了管理会计产生的时代背景。当时资本主义经济已经有了相当程度的发展。尤其19世纪的英国工业革命，促使企业生产规模迅速扩大，合伙经营、股份公司等企业组织形式相继出现，企业的所有者逐渐将企业经营权委托给专门的管理阶层。为适应所有权与经营权的分离，满足各有关方面（如股东、债权人、经营者等）对公司财务状况和经营成果的关注，需要编制会计报表，于是形成了从填制和审核凭证、登记账簿到编制会计报表的近代会计。由于近代会计与当时以经验和直觉为核心的传统管理方式相适应，对社会经济的发展起到了积极的促进作用。

20世纪初，随着社会化大生产程度的提高，生产规模日益扩大，竞争开始激烈起来。

许多企业经营粗放、资源浪费、企业基层生产效率低下等弊端同大机器工业的矛盾越来越尖锐。这样所有者和经营者都意识到,企业的生存和发展并不仅仅取决于产量的增长,更重要的取决于成本的高低。也就是说,企业利润的多少在收入已定的情况下,取决于成本的高低。因此,为在激烈的市场竞争中战胜对手,必须要求企业以科学管理方式取代旧的、落后的传统管理,即加强内部管理,提高生产效率以降低成本、费用,获取最大限度的利润。

在这种情况下,适应社会经济发展的客观要求,产生了泰罗(F. W. Taylor)的科学管理理论。该理论旨在解决如何提高生产和工作效率,并认为:对于完成每一项工作来说,总存在一个“最佳途径”,管理的职责在于为工作业绩提供明确的指导,选择最适合于某项工作的方式来完成这项工作,并用最有效的方法对工人进行培训。同时,工人被假设只受经济奖励的激励。

企业实行“泰罗制”对会计的影响主要表现在3个方面:第一,泰罗强调实行标准化管理,要求事先根据科学的方法制定工资定额、材料消耗标准等,即是会计早期采用的标准成本;第二,泰罗要求实行差别计件工资,通过对各车间、工段、班组及个人的工作成果的会计记录,做出对比评价,即是会计进行的差异分析;第三,泰罗重视企业内部的计划管理,要求事前预算、事中控制、核算结合起来,即是会计的预算控制制度。这一切对片面强调反映职能的传统会计提出了严峻挑战和巨大冲击。随着1911年泰罗发表《科学管理原理》,泰罗制得到广泛应用,伴随着企业科学管理方式的变革,会计开始了由近代会计向现代会计转变的进程,原始的管理会计也初见端倪。1922年美国会计学者麦金西、奎因斯坦分别出版了《预算控制》和《管理会计——财务管理入门》,1924年麦金西又出版了《管理会计》,主张会计工作的重心应该从对外提供信息转移到对内强化经营管理方面;布利斯同期也出版了名为《通过会计进行管理》的著作。这些都标志着管理会计的雏形已经形成,这些书在西方会计发展史上被誉为早期管理会计学的代表作。管理会计的产生,标志着近代会计开始转变成为现代会计。

2. 管理会计的形成

科学管理理论的出现促使现代会计分化为财务会计和管理会计,现代会计的管理职能得以表现出来,正因如此,科学管理具备了定量化、规范化、制度化特征。在该阶段与此相适应,新的会计观念与技术方法等相继出现,其主要内容包括以下几个方面。

(1) 标准成本。是指按照科学的方法制定在一定客观条件下能够实现的人工、材料消耗标准,并以此为基础,形成产品标准成本中的标准人工成本、标准材料成本、标准制造费用等标准。标准成本的制定,使成本计算由事后的计算和利用转为事前的计算和利用,是现代会计管理职能的一大体现。

(2) 预算控制。是指按照人工、材料消耗标准及费用分配率标准,将标准人工成本、标准材料成本、标准制造费用以预算形式表现出来,并据以控制料、工、费的发生,使之符合预算的要求。

(3) 差异分析。即在一定期间终了时,对料、工、费脱离标准的差异进行计算和分析,

查明差异形成的原因和责任,借以评价和考核各有关方面的工作业绩,促使其改进工作。

总之,标准成本计算制度和预算控制的着眼点是规划与控制企业内部的经济活动。尽管预算和控制、标准成本和差异分析等传统管理会计的内容在实践中其行为还停留在个别或分散方面,但是,由于它们的出现使会计工作将单纯的事后计算、分析与事前的预算、控制结合起来,则传统的事后算账会计向事前算账会计发展,这样传统的管理会计集中体现在“以成本控制”为基本特征的管理会计阶段。

1.1.2 现代管理会计阶段

1. 现代管理会计迅速发展的时代背景

早期的管理会计产生后,从20世纪50年代起,管理会计首先在西方得到迅速发展。世界经济进入战后发展的新时期以来,由于科学技术的日新月异,社会生产力得到了迅速的发展,企业的生产规模进一步扩大,跨国公司大量涌现,与此同时,市场竞争愈演愈烈,企业获利能力普遍下降。企业如何适应这些变化了的环境需要成为一个非常迫切的问题。其特点主要表现在以下几方面。

第一,现代科学技术的迅猛发展,新技术、新工艺、新装备广泛用于生产实践中,企业广泛推行职能管理,利用行为科学研究的最新成果来改善人际关系,调动职工的主观能动性,以激励职工提高产品质量、降低产品成本、扩大企业盈利。

第二,资本进一步集中和世界市场的拓展,使产品生产从重视单一品种的大批量生产转到按顾客要求进行多品种的小批量生产,以提高市场竞争力。

第三,由于市场竞争日趋激烈,企业经营更加复杂化,迫使企业不得不重视对市场的调查研究,借助最新研究成果,加强生产经营的预测和决策工作。与此同时,进一步强化了生产经营的日常控制和考评工作。

由此可见,企业再简单地依靠提高生产和工作效率及内部标准化管理已显得力不从心。于是,将企业管理的重心转到提高经济效益上来已经水到渠成了。这个时期管理科学已由科学管理转为现代管理科学阶段,出现了以管理科学为依据的预测决策会计和体现行为科学思想的责任会计,同时发展和完善了规划控制会计,促进了管理会计同传统会计的相分离,这时的管理会计已成为现代管理会计。

2. 现代管理会计的形成与发展

(1) 现代管理会计的理论基础。为适应企业管理重心由提高生产和工作效率转到提高经济效益的需要,西方管理理论有了迅速的发展,如行为科学、系统理论、决策理论、组织理论等对管理会计产生一定的影响,极大推动了管理会计的发展。这个阶段,管理会计适应现代经济管理的要求,不仅完善发展了规划控制会计的理论与实践,而且还逐步充实了以“管理科学学派”为依据的预测决策会计和以“行为科学”为指导思想的责任会计等内容。以科学管理为代表的“泰罗制”被现代管理科学所取代,出现了以管理科学为依据的预测决策会计和体现行为科学思想的责任会计;同时,发展和完善了以“标准成本制度”、“预

算、控制”等为内容的规划控制会计，促进了管理会计同传统会计的相互分离，使传统会计的事后反映和监督职能发展为现代会计所具有的对未来进行科学预测和决策职能，以及对生产经营活动的事前规划和控制职能。现代会计也因此而成为财务会计子系统与管理会计子系统的集合体，从而有力地推动了会计科学的发展。

(2) 现代管理会计的发展。社会经济的发展和经济理论的丰富，使得管理会计的理论体系逐渐完善，内容更加丰富，逐步形成了预测、决策、预算、控制、考核、评价的管理会计体系。企业不仅要注重内部管理的合理化、科学化；也要重视企业与外部经济环境相互关系的研究，为企业正确地进行经营决策提供客观依据，使企业具有强大的竞争能力、灵活的反应能力和较高的适应能力。

管理会计在强化控制职能的同时，开始行使预测、决策职能。管理的关键在于决策，决策的关键在于预测。随着各种预测、决策的理论和方法广泛引入会计工作，逐步形成了以预测、决策为主要特征并与管理现代化要求相适应的行之有效的会计信息管理系统。

现代管理会计的主要内容包括以下几方面：第一，预测。预测是指运用科学的方法，根据历史资料和现实情况，预计和推测经济活动未来趋势和变化程度的过程，包括销售预测、成本预测、利润预测、资金需要量预测等内容。第二，决策。决策是指按照既定的目标，通过预测、分析、比较和判断，从两个或两个以上的备选方案中选择最优方案的过程，包括经营决策（如产品品种决策、产品组合决策、生产组织决策、定价决策）、投资决策等内容。第三，预算。预算是指用货币度量和非货币度量反映企业一定期间收入、成本、利润、对资产的要求及资金的需要，反映经营目标和结果的计划，包括业务预算、专门决策预算和财务预算等内容。第四，控制。控制是指按预算要求，控制经济活动使之符合预算的过程，包括标准成本法和责任会计等内容。第五，考核和评价。考核和评价是指通过实际与预算的比较，确定差异，分析差异形成的原因，并据以对责任者的业绩进行评价和对生产经营进行调整的过程，这一过程往往在标准成本法和责任会计的实施中表现出来。

在现代管理阶段，不仅管理会计的实务内容及其特征发生了较大的变化，其应用范围日益扩大，作用越来越明显，并受到重视。1952年，在伦敦召开的世界会计学年会上正式通过了“管理会计”这个名词。1972年，管理会计与财务会计成为两大会计分支。美国的全国会计人员联合会建立了单独的管理会计协会。同年，该管理会计协会举行了第一次公证管理会计师考试。从此，在西方国家，不仅有公证注册会计师，还出现了注册管理会计师。1980年4月24—26日，各国会计人员联合会在巴黎举行第一次会议，讨论如何应用和推广管理会计问题。可见，西方国家管理会计的职业化与专业化都表明现代管理会计进入了成熟期，狭义管理会计的内容体系已经建立起来了。其特征是以预测、决策为主，以规划控制会计和责任会计为核心的现代管理会计阶段。

1.1.3 战略管理会计阶段

1. 战略管理会计发展的时代背景

进入20世纪80年代以后,全球所面临的经济环境的改变,主要表现在以顾客为导向、管理职能交叉的变化、全球化的竞争、全面质量管理、信息技术的进步等方面。由于市场竞争的日趋激烈,要求企业进行“顾客化生产”。即以顾客为中心,以顾客的满意程度为判断依据,在对顾客需要进行动态掌握的基础上,在较短的时间内完成从产品设计、制造到投放市场的全过程。再有,信息技术被广泛地应用于各个领域,使传统的生产方式、管理理念和管理技术发生了巨大变化。企业的计划必须以外部环境的变化为基础,更关注市场和竞争对手。科学技术的发展为“顾客化生产”提供了可能。数控机床、电脑辅助设计、电脑辅助制造、电脑管理系统等的广泛应用,使得产品的订货、设计、制造、销售等各环节综合成一个整体,设计人员可以据此取得新产品的功能、形状、成本构成等的最佳结合,从而实现新产品的技术先进性和经济可行性的统一。这不仅为企业进行灵活多样的“顾客化生产”提供了技术上的可能,而且提高了劳动生产率和产品的市场竞争力。与此相适应,战略管理的理论有了长足的发展。

战略管理是管理者确立企业长期目标,在综合分析全部内外相关因素的基础上,制定达到目标的战略,并执行和控制整个战略的实施过程。战略管理过程一般分为3个阶段:战略的制定、战略的实施、战略的评估和控制。战略制定的关键是在不断地审视企业内外环境变化的前提下,寻找一个能够运用优势、抓住机会、弱化劣势及避免或缓和威胁的战略;战略实施的关键在于将企业战略具体化,使之在时间安排和资源分配上有所保障;战略评估和控制的关键在于及时、准确地将有关信息反馈到企业战略管理的各个环节上,以便企业各级领导采取必要的纠正行动。

重视环境对企业经营的影响是企业战略管理的基本点。

2. 战略管理会计的产生

随着战略管理理论的发展和完善,适时制(JIT)采购与制造系统及与其密切相关的零库存、单元制造、全面质量管理等崭新的管理观念与技术应运而生,极大地提高了劳动生产率,降低了大量的劳动力成本及材料能源成本,为管理会计的变革和应用创造了良好的环境。著名管理学家西蒙于1981年首次提出了“战略管理会计”一词。他认为战略管理会计应该侧重于本企业与竞争对手的对比,收集竞争对手关于市场份额、定价、成本、产量等方面的信息。战略管理会计研究的主要内容应包括:市场份额的评估;战略预算的编制(把本企业的和竞争对手的信息按多栏式预算格式加以对比反映);竞争地位的变化研究(以企业现有状态为起点,改变资本结构或定价策略将会给企业竞争地位造成的影响)等。战略管理会计理论与方法具体体现在以下方面:第一,为适应适时生产系统的需要,建立“及时适量生产和存货控制制度”,树立“零存货”的管理理念,依靠最先进的计算机技术,合理规划并大大简化生产和销售过程,减少库存,完全消除“停工待料”或“有料待工”的

现象,借以提高产品质量和劳动生产率,以降低库存水平和储存成本。当然,随着适时制生产系统(JIT)的建立,作业成本得以广泛应用于低成本战略的企业中,从而成为战略管理会计的一项重要内容。第二,为了强化全面质量管理,应该改变原有的“可接受的质量水平”管理思想,树立“零瑕疵、高质量”的管理理念和方法,以产品的高质量来赢得竞争激烈的市场。1987年,西蒙以调查问卷的形式,访问了防卫者和开拓者。他发现在持防卫者战略的企业中,战略管理会计并不十分注重对预算的编制和控制,而是侧重于研究影响战略的不确定因素,如产品或技术的变化对企业现行低成本的影响;在持开拓者战略的企业中,战略管理会计极为重视预测数据、设立严格的预算目标,以及控制产品的产量,而对成本的控制则比较疏松。第三,改变传统的成本计算方法(主要是传统的间接费用分摊方法),推行与作业管理相适应的作业成本算法(ABC法),以适应当前的技术密集型企业对成本信息的需要,同时在企业成本预测、决策和绩效评价方面起着重要的作用。第四,对组织规模越来越大的企业,进行有效的资源分配、设计合理的责任体制和进行有效的业绩考核,保证企业整体目标的顺利实现成为管理会计的一个比较重要的问题。平衡计分卡的出现使得传统的只使用财务资本和实物资本为基础的评价体系发生了变化。理想的评价体系不仅包括传统的财务指标,还应该包括企业无形资产和智力资产的综合价值,如高质量的产品和服务、雇员的技术和积极性、灵敏的可以预测的内部过程及客户的满意和忠诚。第五,为了适应企业从战略的高度面向全球,以取得竞争优势为主要目标,运用各种方法搜集、加工、整理与企业战略管理相关的各种信息,帮助战略管理者进行战略决策,“战略管理会计”应运而生。战略管理会计的出现,使得传统的管理会计扩大其视野,并得以新的发展。从以上的分析不难看出,战略管理会计是与企业战略管理密切联系的,它运用灵活多样的方法收集、加工、整理与战略管理相关的各种信息,并据此来协助企业管理层确立战略目标、进行战略规划和评价管理业绩。

综上所述,关于管理会计的发展问题,通过其理论与实务的现状分析可以发现,管理会计是一门新兴的综合性的交叉学科,它的产生与发展既是社会经济发展和科学技术进步的要求,也是管理科学化、现代化的产物。随着社会生产力和科学技术的不断进步,管理会计的基本理论与方法将日趋成熟和完善,战略管理会计是与企业战略管理密切联系的,它在现代企业管理中的地位和作用也将进一步加强。

1.2 管理会计的概念和特点

1.2.1 管理会计的定义

什么是管理会计?这个问题在国内外至今还没有统一的定义。有的认为管理会计是向管理当局提供经营管理信息的分支会计;有的认为是为企业内部提供管理资料的内部经营会计或经理会计;有的认为是经营决策会计。下面先引用几个具体的定义。

美国会计学会管理会计委员会在1958年提出：“管理会计是指在处理本企业历史的和计划的经济资料时，运用被认为适当的技巧和概念，协助经营管理人员拟定能达到合理经营目的的计划，并做出能达到上述目的的智能的决策”。

世界著名管理会计大师、哈佛大学卡普兰教授在1982年出版的专著《高级管理会计》中讲，“管理会计是一个对信息进行搜集、分类、汇总、分析和报告的系统，它帮助管理人员进行决策和控制活动”。

日本松木雅男在《新版会计学大辞典》中讲“管理会计是为提供有利于企业内部经营管理者制定计划和在实现计划目标的过程中实行控制的会计情报”。

我国《管理知识手册》（1983年9月出版）中讲，“管理会计作为现代管理的方法之一，从传统的会计中分离出来，成为与财务会计并列的一门独立学科”，“现代管理会计就是把会计同现代管理技术结合起来，以会计提供的经济信息为基础，对经营管理各方面情况的变化和未来趋势进行预测，为领导进行正确决策提供最优化抉择，以便确定经营目标，引导和监督经济活动，达到增收节支，提高经济效益的目的”。

全国会计专业技术资格考试指定用书《管理会计》（1995年8月出版）中讲，“是指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、责任考评等职能的一个会计分支”。

迄今为止，人们对怎样给管理会计下定义尚未达成共识。我们认为，对管理会计的定义应有这样的基本认识：首先，它是现代会计中一个新的会计分支，标志着会计发展的新阶段；其次，它拓宽了会计的管理职能，具有决策、计划、控制和评价的功能，侧重于方案的经济分析和经营活动过程的控制；再次，它以现代管理科学为基础，吸收了管理科学的新成果，是一门综合性的交叉学科；最后，它的各项活动都直接围绕企业内部经营管理进行，服务目标是提高经济效益。基于这种认识，多数人赞同以下观点，即管理会计是相对于传统的财务会计而存在的概念，它侧重于为企业内部管理服务。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、责任考核评价等职能的一个会计分支。

从上述定义可见，管理会计的工作环境是在市场经济条件下的现代企业；其奋斗目标是确保企业实现最佳的经济效益；其对象是企业的经营活动及其价值表现；其手段是对财务信息等深加工和再利用；其职能必须充分体现现代企业管理的要求；其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，同时又是企业管理的重要组成部分，因而也称为企业内部经营管理会计。

显然，管理会计与管理会计学是两个不同的概念。管理会计属于现代企业会计工作实践的范畴；管理会计学则属于会计学科分类的范畴，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。

1.2.2 管理会计的特点

管理会计和财务会计是现代企业会计的两大分支,管理会计与财务会计同属企业会计的范畴,两者之间具有千丝万缕的联系。它们分别服务于企业内部管理的需要和外部决策的需要,两者之间既有区别,又有联系。

1. 管理会计和财务会计的联系

(1) 两者目标一致。尽管管理会计、财务会计分别对企业内部和外部提供信息,但最终目标都是为了使企业能够获得最大利润,提高经济效益。一般认为,财务会计是通过记账、算账、报账,向企业以外的投资者、债权人、银行、税务机关等报告企业财务状况和财务成果,并为决策者提供所需的信息;而管理会计则是通过运用一系列的专门方法,选择、计算、分析数据,为企业当局提供决策所需的信息,并用来满足企业计划控制、预测决策的需要。这只能表明管理会计与财务会计两者服务对象的侧重点有所不同,并不意味着两者在这个问题上是完全割裂的。实际上,财务会计提供的许多重要财务信息,企业当局也同样需要;同样地,管理会计提供的许多重要经济管理信息,以及根据这些信息所确定的目标、方针、计划等,企业外部的投资者、债权人等也需要有所了解。尤其是有关企业如何有效地实现其资源配置,保持良好的财务状况,取得最大的经济效益等问题,均与投资人、债权人有着密切的联系。从这个意义上讲,管理会计与财务会计尽管服务对象上有所侧重,但它们的最终目标是一致的。

(2) 两者基本信息来源相同。管理会计与财务会计都是在传统会计中孕育、发展和分离出来的,作为会计管理的重要组成部分,标志着会计学的发展和完善。管理会计所使用的信息尽管广泛多样,但基本信息来源于财务会计,是财务会计资料的直接使用,有的则是财务会计资料的调整和延伸。管理会计要有效地实现其预测决策、规划控制、业绩考核评价职能,就要从不同的渠道取得多种形式的资料。其中,最基本、最重要的是会计核算资料。管理会计对财务会计提供的有关数据,进行必要的加工、分析,使之成为企业当局预测决策、规划控制及业绩考核评价的科学依据。

(3) 某些概念相同。管理会计使用的某些概念,如成本、收益、利润等与财务会计完全相同,有些概念则是根据财务会计的概念引申出来的,如边际成本、边际收益、机会成本等。

2. 管理会计的特点

同财务会计相比较,管理会计具有如下特点。

(1) 管理会计侧重于为企业内部管理提供服务。管理会计运用一系列特定的理论与专门方法,对企业的各种信息资料进行加工,向企业当局提供有关经营决策等方面的信息,以利于他们确定企业经营目标,制定经营决策方案,进行经营规划,控制经营活动,使企业的资源得以最优配置,以取得最佳经济效益。财务会计则主要是为企业外部有经济利害关系的投资者、债权人、银行、税务等服务的,使他们能够及时、准确地了解企业的财务状

况和经营成果,以保障他们各自的经济利益。正是由于管理会计与财务会计工作的侧重点不同,所以管理会计又称为“内部会计”,财务会计又称为“外部会计”。

(2) 管理会计不受公认的会计原则或《企业会计准则》的严格限制和约束。管理会计学作为一门从传统财务会计中分离出来的新兴学科,是集行为科学、管理科学、系统论、运筹学等为一身的边缘学科,其处理方法可以根据企业管理的实际情况和需要确定,具有很大的灵活性。财务会计为了如实反映一个企业的财务状况和经营成果,必须严格遵守公认的会计原则或《企业会计准则》,并以此为准绳,严格按照有关会计程序处理日常经济业务,不能发生偏差,进行会计核算、财务监督,必须接受会计准则、会计制度及其他法规的制约,其处理方法只能在允许的范围内选用,灵活性较小。

(3) 管理会计具有较为综合的职能和灵活的方法。管理会计是规划未来的会计,其职能侧重于对未来的预测、决策和规划,对现在的控制、考核和评价,属于经营管理型会计;而财务会计是反映过去的会计,其职能侧重于核算和监督,属于报账型会计。由于未来经济活动的复杂性和不确定性,管理会计在进行预测、决策时,要大量应用现代数学方法(如微积分、线性规划、概率论等)和计算机技术。而财务会计多采用一般的数学方法(如加、减、乘、除)进行会计核算。

(4) 管理会计应用的信息报告期间和信息精确程度要求具有灵活性。管理会计面向未来进行预测、决策,因此其报告的编制不受固定会计期间(如月、季、年)的限制,而是根据管理需要编制反映不同影响期间经济活动的各种报告。只要需要,它可以按小时、天、月、年甚至若干年编制报告。财务会计面向过去进行核算和监督,为反映一定期间的财务状况、经营成果和资金变动情况,应按规定的会计期间(如月、季、年)编制报告。由于管理会计的工作重点面向未来,未来期间影响经济活动的不确定因素比较多,加之管理会计对信息及时性的要求,决定管理会计所提供的信息不能绝对精确,一般只能相对精确;而财务会计反映已经发生或已经完成的经济活动,因此其提供的信息应力求精确,数字必须平衡。

(5) 管理会计的服务主体范围和对象具有层次性。管理会计主要对企业内部各管理层提供有效经营和最优化决策所需的管理信息,是对内报告会计;而财务会计主要向企业外部各利益关系人(如股东、潜在投资人、债权人、税务机关、证券监管机关等)提供信息,是对外报告会计。为适应管理的需要,管理会计既要提供反映企业整体情况的资料,又要提供反映企业内部各责任单位经营活动情况的资料,因而,其会计主体是多层次的。财务会计以企业为会计主体提供反映整个企业财务状况、经营成果和资金变动的会计资料,通常不以企业内部各部门、各单位为会计主体提供相关资料。

(6) 管理会计具有货币与非货币并重的计量尺度。为适应不同管理活动的需要,管理会计虽然主要使用货币量度,但也大量采用非货币量度,如实物量度、劳动量度、关系量度(如市场占有率、销售增长率)等。为了综合反映企业的经济活动,财务会计几乎全部使用货币量度。

1.3 管理会计的基本内容

1.3.1 管理会计的职能

1. 职能与现代企业管理职能

某一事物的职能是指客观存在于该事物内部,不以人的主观意志为转移的固有功能或属性。在现实生活中,不同的人对同一事物职能的表述往往有一定差异。因为人们观察事物的角度和立场不同或认识能力有差异,这样随着客观事物本身处于不断的发展变化中,对于职能会有所变化,从而导致不同时期人们对职能的认识不同。作为现代企业管理内容的管理会计,其目标是有利于管理当局对资源的最优化使用做出决策。一般认为通过管理会计职能的发挥来实现管理会计的目标,因而管理会计职能也必然受到企业管理职能约束。目前人们普遍认为企业管理具有预测、决策、规划、控制和考评等职能。

2. 管理会计职能

管理会计的职能是指管理会计客观上具有的功能。由于管理会计是管理科学与会计科学相结合的产物,它是为企业管理服务的,所以管理会计职能也应当与企业管理的职能相匹配,其职能也是随着社会经济的发展而逐步扩大的。按照管理五职能的观点,可以将管理会计职能的主要职能概括为预测、决策、规划、控制和考核评价职能。

(1) 预测职能。所谓预测是指采用科学的方法预计推测客观事物未来发展的必然性或可能性的行为。管理会计发挥“预测”的职能,就是预测经济前景。即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) 决策职能。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,通过一定程序对未来实践的方向、目标、原则和方法做出决定的过程。管理会计发挥“决策”职能,就是参与经济决策。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,并做出正确的财务评价,最终筛选出最优的行动方案。

(3) 规划职能。规划是企业未来经济活动的计划,它以预测、决策为基础,以数字、文字、图表等形式将管理会计目标落实下来,以协调各单位的工作、控制各单位的经济活动、考核各单位的工作业绩。管理会计规划职能就是规划经营目标,是通过编制各种计划和预算实现的。它要求管理会计提供高质量的历史和未来信息,采用适当的方式,量化并说明未来经济活动对企业的影响。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企业供、产、销,以及人、财、物之间的关系,并为控制和责任考核创造条件。

(4) 控制职能。控制是对企业经济活动按计划要求进行的监督和调整,以使其最终达到或超过预期目标。管理会计发挥“控制”职能就是控制经济过程,将经济过程的事前控制同事中控制有机地结合起来。一方面,企业应监督计划的执行过程,确保经济活动按照计划的要求进行,从而为完成目标奠定基础;另一方面,企业也应对采取的行动及计划本身的质量进行反馈,以确定计划阶段对未来期间影响经济变动各因素的估计是否充分、准确,从而调整计划或工作方式,以确保目标的实现。因此,为了实现控制职能,企业应建立完善的控制体系,确保该控制体系所提供的与经济活动有关的信息真实、完整,确保该控制体系能够适时、有效地调整计划及管理人员的行为。

(5) 考核评价职能。在对未来经济活动进行计划的过程中,管理人员应提供预测、决策的备选方案及相关的信息,并准确判断历史信息和未来事项的影响程度,以便选择最优方案。在这一过程中,管理人员应对有关信息进行加工处理,去粗取精、去伪存真,以确保选用信息能够反映经济活动的未来趋势,揭示经济活动的内在比例关系。管理会计履行“考核评价”的职能,就是考核评价经营业绩。这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提供依据。

1.3.2 管理会计的基本内容

现代管理会计包括预测决策会计、规划控制会计和责任会计3项基本内容。预测决策会计是指管理会计系统中侧重于发挥预测经济前景和实施经营决策职能的最具有能动作用的子系统。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。规划控制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有关规划和控制,以确保预期奋斗目标顺利实现的管理会计子系统。责任会计是指在组织企业经营时,按照分权管理的思想划分各内部管理层次的相应职责、权限及所承担义务的范围和内容,通过考核评价各有关方面履行责任的情况,反映其真实业绩,从而调动企业全体职工积极性的管理会计子系统。

管理会计程序包括分析、决策、预算、业绩报告、控制和评价,管理会计职能有预测、决策、规划、控制和考核评价。将程序和职能联系起来分析,便构成了管理会计学科体系的基本内容。

第一部分,管理会计基础,包括如下内容。

(1) 总论。阐明管理会计的产生和发展、概念和特点、对象和职能、内容和方法、目标和原则、任务和工作组织等。

(2) 成本性态分析。分析成本与产量间的依存关系。

(3) 变动成本法。了解变动成本法的基本原理及其应用。

(4) 本量利分析。研究本量利分析的基本原理及其应用。

第二部分,预测与决策会计,包括如下内容。