



普通高等教育“十二五”规划教材

经济管理课程改革系列教材

管理会计学

GUANLI
KUAIJIXUE

主 编◎王郁茹 冉 铖



上海交通大学出版社
SHANGHAI JIAO TONG UNIVERSITY PRESS

管理会计学

主 编	王郁茹	冉 钺	徐 士	
副主编	石美瑛	运乃通	刘卫华	闵福应
编 委	王郁茹	冉 钺	徐 士	石美瑛
	运乃通	刘卫华	闵福应	



上海交通大学出版社
SHANGHAI JIAO TONG UNIVERSITY PRESS

内容提要

本书主要阐述管理会计的基本理论和基本方法。在编写中力图将理论与实践相结合,以理论够用为度,注重理论联系实践。将管理会计理论和我国经济的实际情况相结合,在系统阐述管理会计的基本理论、基本技术和基本方法的基础上,还扩展了管理会计的最新知识。

本书内容包括管理会计概述、成本性态分析与变动成本法、本量利分析原理、预测分析、短期经营决策分析、长期投资分析、全面预算、标准成本控制系统、存货决策、责任会计、作业成本法、战略管理会计和业绩考核与评价等。

本书适用于高等院校财经类专业,可作为工商管理、市场营销、电子商务、国际贸易等其他专业的教学用书,也可供财务人员、企业管理人员以及其他相关人员自学或参考使用。

图书在版编目(CIP)数据

管理会计学/王郁茹,冉铨主编. —上海:上海交通大学出版社,2012

ISBN 978-7-313-08689-1

I. ①管… II. ①王…②冉… III. ①管理会计

IV. ①F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 145281 号

管理会计学

上海交通大学出版社出版发行

(上海市番禺路 951 号 邮政编码 200030)

电话:64071208 出版人:韩建民

北京市后沙峪印刷厂印刷 全国新华书店经销

开本:787mm×1092mm 1/16 印张:17 字数:419 千字

2012 年 7 月第 1 版 2012 年 7 月第 1 次印刷

印数:1~3030

ISBN 978-7-313-08689-1/F 定价:32.00 元

版权所有 侵权必究

告读者:如发现本书有印装质量问题请与印刷厂质量科联系

联系电话:010-52238332

前 言

随着当代世界经济一体化不断地延伸和发展,使企业的经营管理越来越向着国际发展。管理会计是现代会计学的一个重要分支,是一门以提高企业经济效益为最终目的,将现代化管理方法和会计融为一体的综合性交叉学科。将管理会计的理论和方法与我国的经济实际情况有机结合,对提高我国企业经济效益、发展社会主义市场经济有着重要的现实意义。

本书是将管理会计理论和我国经济情况相结合,在系统阐述管理会计的基本理论、基本技术和基本方法的基础上,培养学生的会计知识能力,提高利用所学知识分析和解决会计问题的能力。

本书的主要内容包括:管理会计概述、成本性态分析与变动成本法、本量利分析原理、预测分析、短期经营决策分析、长期投资分析、全面预算、标准成本控制系统、存货决策、责任会计、作业成本法、战略管理会计和业绩考核与评价等。

与同类教材相比,本书有以下特点:

1. 简明实用。本书适用于普通高等院校(含专科院校)会计专业的学生和企事业单位从事实际工作的财会人员,在内容上更贴近在校学生和在职人员学习的实际知识水平。

2. 体系完整。本书既包括目前各高等院校普遍开设的会计专业核心课程的所用教材,又涵盖了非核心课程,力求在体系上的全面和完整,以适应各高等院校使用的需要。

3. 编写新颖。本书在编写上,为方便老师的教学,采用最新的项目式教学方法和工学结合的思想进行编写,安排教、学、做一体化训练,使学生更加熟练地掌握所学的知识。

4. 与时俱进。本书紧扣财会专业应用性强的特点,在会计实务方面以财政部最新颁布的会计准则和会计制度为蓝本;在公司理财方面以现代企业筹资决策、投资决策、营运资金管理、预算管理和分配决策为主线;在审计鉴证方面以中国注册会计师协会制定的独立审计准则为导向,力求体现最新的财会法规和企业理财实践。

由于编者水平有限,加上时间仓促,书中存在的错漏之处,敬请广大读者批评指正。

编 者

目 录

项目一 管理会计概述	1
学习目标	1
任务一 企业管理与管理会计的关系	1
任务二 管理会计的产生与发展	4
任务三 管理会计的作用与组织	6
任务四 管理会计与财务会计的关系	7
项目小结	10
思考练习题	11
项目二 成本性态分析与变动成本法	12
学习目标	12
任务一 成本性态的分类	12
任务二 成本性态分析的程序与方法	16
任务三 变动成本法概述	18
任务四 变动成本法与完全成本法的区别	19
项目小结	32
思考练习题	32
项目三 本量利分析原理	33
学习目标	33
任务一 本量利分析的基本假设	33
任务二 本量利分析	35
任务三 本量利分析的扩展	50
项目小结	61
思考练习题	61
项目四 预测分析	62
学习目标	62
任务一 预测分析概述	62
任务二 销售预测	65
任务三 成本预测	70
任务四 利润预测	74
任务五 资金需要量预测	78



项目小结	80
思考练习题	80
项目五 短期经营决策分析	82
学习目标	82
任务一 决策分析概述	82
任务二 短期经营决策的相关理论	85
任务三 短期经营决策实务	91
项目小结	104
思考练习题	104
项目六 长期投资决策	106
学习目标	106
任务一 投资决策概述	106
任务二 货币时间价值	107
任务三 现金流量分析	117
任务四 长期投资决策的评价指标	122
任务五 长期投资方案的对比与选优	132
项目小结	139
思考练习题	139
项目七 全面预算	141
学习目标	141
任务一 全面预算管理概述	141
任务二 全面预算管理系统及管理程序	146
任务三 全面预算的编制	147
任务四 预算编制方法	150
项目小结	159
思考练习题	160
项目八 标准成本控制系统	161
学习目标	161
任务一 标准成本控制系统概述	161
任务二 成本差异分析	165
任务三 成本差异的账务处理	170
项目小结	174
思考练习题	174

项目九 存货决策	176
学习目标	176
任务一 存货的成本	176
任务二 经济购批量	177
任务三 存货决策模型的应用	180
任务四 不确定情况下的存货决策	188
任务五 零存货管理	193
项目小结	200
思考练习题	200
项目十 责任会计	201
学习目标	201
任务一 责任会计概述	201
任务二 责任中心	203
任务三 责任预算、责任报告与业绩考核	210
任务四 内部转移价格	215
项目小结	218
思考练习题	218
项目十一 作业成本法	220
学习目标	220
任务一 作业成本法概述	220
任务二 作业成本法产品成本的计算	223
任务三 作业成本法的评价	227
项目小结	229
思考练习题	229
项目十二 战略管理会计	230
学习目标	230
任务一 战略管理会计概述	230
任务二 战略管理会计研究的主要问题	234
任务三 国际投资决策会计和跨国营运资本会计	238
项目小结	242
思考练习题	243
项目十三 业绩考核与评价	244
学习目标	244
任务一 业绩考核与评价系统	244



任务二 以企业为主体的业绩考核与评价	246
任务三 以责任中心为主体的业绩考核与评价	249
任务四 基于 EVA 的业绩考核与评价	255
任务五 基于战略的业绩考核与评价	259
项目小结	264
思考练习题	264

项目一 管理会计概述



学习目标

- (1) 了解企业管理的流程及其对会计信息的需求。
- (2) 了解管理会计的含义与发展历程,从而把握管理会计的基本思想。
- (3) 了解管理会计的作用与组织。
- (4) 掌握管理会计与财务会计的关系。

任务一 企业管理与管理会计的关系



案例

管理会计观点剖析

华城公司最近招聘了一名从财务会计工作转入管理会计工作的会计人员宋峰,他对管理会计知识不太了解,以下是他对管理会计的个人观点:

- (1) 管理会计与财务会计的工作方法基本是一样的,都是记账、算账和报账。
 - (2) 管理会计与财务会计是截然分开的,它们在工作上无任何联系。
 - (3) 管理会计报告要在会计期末以报表的形式上报。
 - (4) 管理会计吸收了经济学、管理学和数学等方面的研究成果,在方法上灵活多样。
 - (5) 管理会计与其说是会计,不如说是企业管理的定量化方法。
 - (6) 评价一个投资方案的优劣要用到管理会计方法。
 - (7) 管理会计服务于企业外部,受会计法规的约束。
 - (8) 管理会计的职能主要是满足企业各项管理职能的需要。
 - (9) 在提供管理会计信息时可以完全不用考虑成本效益原则。
 - (10) 与财务会计相比,管理会计不能算是一个独立的职业,它的职业化发展受到限制。
- 问:在学习管理会计之前,你对管理会计的初步看法是怎样的?

一、企业管理流程及其对会计信息的要求

企业必须持续地为股东创造价值,才能保证持续经营发展。其经营所带来的现金流量,必须足以弥补成本,并产生足够的投资报酬,以便为企业带来源源不断的增值。要实现这一



目标,企业必须制订相应的战略和计划。之后,企业通过控制,来保证其目标的实现。这一切通过不同级别管理者的管理来实现。典型的管理流程,包括以下几个阶段:①确定组织的目标;②收集可能的备选方案;③收集与备选方案有关的信息;④在不同的备选方案之间进行选择,并选定方案;⑤实施选定的方案;⑥归集实际结果,并与所确定的目标进行对比;⑦针对实际与目标的差异,调整行动或修正方案。

前四个阶段是企业的战略制订过程,而后三个阶段则是控制过程,帮助企业实施战略。而贯穿于这几个阶段的是计划和控制这两个基本职能。进行计划时,管理者需要在预测未来的基础上设定目标,收集备选基本方案和相关信息,并最终选择方案。其本身就是一个决策过程,即在不同的备选方案之间进行选择的过程。控制是指对经营活动监督,以确保其朝着既定的方向发展的过程。实施控制时,企业必须进行合理组织、实施激励,并对过程进行监督。组织是指建立企业经营活动中所必须遵循的框架的过程。它包括指派员工和确定管理者的指责即权限等内容。激励是指根据员工的需求建立某些目标,并以此来促使员工的行为或活动符合组织的期望,以利于实现企业目标。监督是指检查员工是否按照既定的计划、标准或方法进行,调整实际与计划之间的偏差,并考虑应当采取的改进措施,以确保目标实现的过程。在控制阶段,管理者也必须不时地作出决策,以确定责任制的构成,人员权力的分配、业绩评价制度和激励机制的设计等。

接着,企业就要寻找现实目标的可能行动方案。这些方案,有的将长期占用企业的资源,影响企业的整体竞争能力,与企业的长远发展息息相关,称为战略决策,这类决策主要为企业的最高管理当局所制订;有的则将战略决策转化为更加详细和具体的计划,考虑如何有效地使用资源,关心的是企业当前的经营环境,当前条件下人、财、物等资源的配置,也称为战术决策(或经营决策),一般为中层管理者所关注。但不管什么方案,企业都必须取得与未来经营机会、环境等相关的信息。然后,企业必须收集备选方案在未来不同自然条件下的信息,包括方案对企业增长率、市场份额、现金流量等方面的影响。在收集完信息后,企业才能对方案进行取舍。在选择过程中,企业要对不同方案的现金流量进行分析对比,还要考虑各种定性因素的影响,最终才能确定最能实现企业目标的方案。从目标的识别到方案的选定,这个过程为计划。计划的财务表达,就形成了企业的预算。

预算将企业所确定的各种计划,转化成实施计划的具体步骤,并以货币形式加以体现,最终统一成反映企业未来的预期主预算。预算过程同时也是沟通过程,使企业的各个部门、各个成员了解其在实施管理决策中所应起的作用。接着,企业的管理控制就开始起作用了。企业在实施计划过程中对完成的业绩进行计量、报告并采取相应的修正措施,以确保目标的完成。在此过程中,管理人员编制业绩报告,并将其定期提供给实施计划的管理者。业绩报告通过将实际结果和计划相对比而起反馈作用。业绩报告特别指出为符合计划之处,从而使管理者能将精力放在异常情况之上,采取措施矫正行为或修订计划。

会计在企业的战略计划和经营过程中发挥着重要作用。企业通过制订长期的财务计划

来为战略规划提供支持。在此过程中,会计提供新厂房的投资额、利润预测、现金流量预测、财务可行性等信息。在经营计划过程中,企业必须做出资源分配的决策,如找出重点的产品或顾客,合理定价等。会计可以提供不同产品、财务和客户、品牌、营销渠道等盈利能力分析报告。而全面预算则将企业的经营计划转化为一年期的财务计划。通过全面预算,企业的长期财务计划和各个部门的日常财务目标联系起来。销售部门有销售预算,生产部门有生产预算,而采购部门则有采购预算。在计划过程中,管理者面对着各种各样的选择;生产什么样的产品,销售量应当是多少,如何定价,是否要接收或拒绝客户的特殊订单,向哪个供应商进货,是否要维持、削减或者取消某项成本等。这些决策,都离不开会计提供的信息。会计还通过报告经营单位等责任中心的收入、成本、资产的信息来帮助实现对经营活动的成本控制。

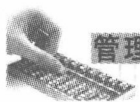
会计在业绩评价和奖励中,同样发挥着重要作用。在控制过程中,为了确保目标的实现,管理当局必须得到以业绩报告反馈的信息。经理必须定期得到业绩报告,反映其各类产品的实际成本信息,并将实际成本与计划成本相对比,对于实际成本与计划成本的差异,必须分析并明确原因。可能需要调整生产成本的目标,也可能需要采取其他供应商提供的材料。最后,为了控制人们的行为,激励是必不可少的。根据会计提供的对员工和管理者业绩的评价结果,可以实现对人员的奖惩。

二、管理会计的含义

管理会计是从传统会计中分离出来,具有相对独立而又比较完整的理论、方法体系的一门新兴的会计学科。它是通过一系列的专门方法,对财务会计、统计及其他有关资料进行整理、计算、对比和分析,使企业内部各级管理人员能据此对各个责任单位和整个企业日常的和预期的经济活动及其发出的信息进行规划、控制、评价和考核,并帮助企业管理当局对保证其资源的合理配置和使用做出最优决策的一整套信息系统。

虽然管理会计也像传统会计那样对企业的生产经营活动进行某种计量和分析,但它并不是一般意义上的反映和监督,而是紧紧围绕着“规划”和“控制”这两个重要侧面来展开的。就规划而言,管理会计主要是通过确立经营目标、拟定行动计划和制订实现计划的手段与方法,对企业未来一定期间的生产进行全面的安排与筹划;就控制而言,管理会计主要是通过分解目标、落实计划、明确经济责任、考评工作业绩等对企业生产经营的过程与结果进行严密的跟踪与监控。

美国企业家包罗·盖蒂在《我的经营心得》一书写道:“感觉、直觉、意愿和下决心的能力,这些都是超一流的老板的特征,它不具学术性,不是从曲线上推导出来,也不是从迷惘的市场研究或电脑中找得出的”。管理会计与财务会计不同,它不具有强制性,其应用与否以及应用程度如何完全取决于各个企业的内在意愿和要求。



任务二 管理会计的产生与发展

一、管理会计的产生

1911年,泰勒的《科学管理的原则和方法》一书问世,书中对标准化管理制度的确定,为“标准成本制度”的确立奠定了思想及理论基础,1921年美国《预算与会计法案》颁布,“预算控制”作为科学管理原理中另外一个重要方面被引进到管理会计中。“预算管理”的重要性在于它既是决策会计所定决策目标的具体化与协调化,又是对决策目标的贯彻执行、落实责任与指导行为的重要规范。1933年《利润工程学——促使企业盈利的应用经济学》出版,在“本量利”关系的阐述方面把理论与具体实践结合起来。“本量利分析”法也成为前期管理会计内容中的一个重要方面。

1922年奎因坦斯的《管理会计:财务管理入门》出版,这部书不仅首次提出“管理会计”的名称,而且阐明了企业的会计管理工作与财务管理工作的关系。1924年麦金西的专著《管理会计》出版,书中指出,企业的会计工作应当把一些以科学管理为基础的、面向未来的会计概念及其会计程序纳入以经营管理为目的的会计制度中去。麦金西还指出,会计应当把握住标准,并注意在标准与业绩比较的基础上作好服务于经营管理的记录。1929年学者M. V. 海斯的《供经理控制用的会计》一书问世,这部书进一步阐明了建立管理会计的基本思想,一方面他认为管理会计的核心应当是标准、科学而系统的记录,另一方面又指出管理会计中所提供的信息是与企业决策层有关的信息。

二、管理会计在20世纪五六十年代的发展

1950年11月,英国企业会计管理赴美考察团发表了题为《管理会计》的报告,指出“管理会计是以帮助管理当局制订政策和控制日常经营活动的方式来提供会计信息的”这体现着20世纪50年代英美的管理会计思想。

1965年5月,英国成本和工厂会计师协会将1931年创办的《成本会计师》杂志更名为《管理会计》,在杂志更名声明中指出:“成本会计工作是管理会计中的很重要的组成部分”,这一结论对于其后管理会计的发展具有很重要的作用。与这一历史事件相关联的是莱昂德·R. 艾米教授的见解,这位教授指出:“管理会计向管理当局提供信息并指导其行动,至少与外部报告同样重要”,他还进一步指出:“以往为决策问题提供信息是会计师的最薄弱环节,然而,从战略上讲,这却是最重要的任务。”上述可见,理顺成本会计与管理会计的关系,并明确企业的管理会计工作与企业经营决策的相关性,是体现在20世纪60年代管理会计研究中的最重要的思想与研究着力着重解决的问题。这一时期管理会计的发展历程基本

上可以分为 50 年代的执行性管理会计和之后的决策性管理会计两个阶段。在执行性管理会计阶段,管理会计追求的是“效率”,强调把事情做好,在决策性管理会计阶段,管理会计追求的是“效益”,强调先把事情做对,然后把事情做好。应该说,管理会计无论是追求“效率”还是“效益”,只是企业所处的经济环境不同,而其本质都一样。在产品供不应求的环境下,企业的高“效率”自然转化为高“效益”,而在产品供过于求的环境下,企业的高“效率”首先要接受市场检验才能转化为高“效益”。这一时期的管理会计的主题可以归结为“价值增值”。

三、管理会计进入 20 世纪 80 年代至今

20 世纪 80 年代初期,管理会计理论发展的最大推动力是经济学的委托代理理论。最初的代理模型只是关注风险规避和惰性条件下的代理人与委托人之间均衡的薪酬计划,也就是委托人在激励机制与风险选择之间的制约均衡。后来,这一理论逐步扩展到研究管理会计过程和方法在公司内部发挥作用的必要性以及如何发挥上。可以说,委托代理理论为我们提供了认识整个企业管理会计的基本理论框架。高新技术的发展和日益加剧的国际化市场竞争使传统管理会计越来越不能适应市场和竞争环境的变化。1987 年,美国的 Johnson 和 Kapla 教授合写的《管理会计的兴衰—相关性消失了》一书震动了西方会计界。他们认为,应改变管理会计从属于财务报告而与规划和控制不再相关的现状。现行的管理会计体系应有一个根本性的变革,才能符合当今科学技术和科学发展的现实情况。为此,管理会计学者在如何使管理会计能够适应战略管理的需要,为企业战略管理提供适当的信息和有效的控制手段等方面进行了大量的研究。这些研究使战略管理会计开始形成,管理会计开始步入一个崭新的发展阶段。

战略管理会计是现代管理会计体系中的一个新领域,即管理会计与企业战略的结合,是传统管理会计在新的市场环境和企业管理环境下的发展。与企业战略的制定和实施相关的会计信息,不仅包括企业内部信息,还应该包括与外部环境相关的信息。战略管理会计需要关注环境变化对企业发展和企业战略的制定与实施的影响,并据以搜集相关的信息。强调运用各种相关的财务信息与非财务信息,帮助决策层制定战略发展方案。从战略角度来看,企业的竞争能力受到外部环境、内部条件和竞争态势的强烈影响。为使竞争战略的制定和实施得以顺利和有效地进行,要求企业总体性的竞争战略同企业内部各个层次的经营战略的制定和实施相结合,促进企业战略目标的顺利实现。由此,现代管理会计的研究内容“对内深化”和“向外扩展”并举。

美国的创新管理会计学派致力于管理会计信息相关性的研究,由此迎来了一个以“作业”为核心的“作业管理会计”时代。作业成本计算以作业为基础,贯穿于作业管理的始终,作业成本计算既可计算出产品成本以满足损益计算的要求,又可计算出作业成本以满足作业管理的要求。它比传统成本计算方式下成本分解标准更具体,其计算的产品成本更为准确,对决策更为有用。管理会计的进一步发展使传统的业绩财务计量方法受到挑战,需要在



其基础上对业绩进行综合评价,以便从更高层次上对企业的业绩进行更为全面的评价,从而引入非财务计量指标,非财务计量往往能够为管理者改善经营指明方向。计量业绩的非财务指标必须结合公司的行业特点。发展目标和发展战略加以确定。不同行业的企业和同一行业的不同企业,其目标、使命和战略各不相同,其业绩衡量指标也不尽相同。

20 世纪 90 年代以来,西方管理会计的研究在管理控制系统、成本会计、成本管理、成本动因等方面都取得了一些新的成果,尤其是战略管理会计的研究和应用的进展。战略管理会计的内容主要包括战略目标的制定、战略成本管理、经营投资决策分析、人力资源管理和风险管理。战略管理会计采用多元化的信息处理方法,如作业成本法、价值链分析、对手分析、环境分析、预警分析等。战略管理会计以其新兴的思想、理论和方法,代表着管理会计的发展趋势。管理会计的主题已经从单纯的价值增值转向企业组织对外部环境变化的适应。

任务三 管理会计的作用与组织

一、管理会计的作用

管理会计在现代企业管理中的作用,主要体现在以下 3 个方面。

1. 提供管理信息

现代企业生产经营活动需要大量的经济信息,不仅需要财务会计提供的财务成本、经营情况等方面的信息,还需要能适应企业内部管理的各种管理信息。这些管理信息既包括经过进一步加工后的财务信息,也包括大量具有特定形式和内容的非财务信息,如实际的和预期的、历史的和未来的、局部的和全局的、技术的和经济的等。管理会计信息系统就是为了满足特定的管理目标,通过输入数据并予以处理,转换成可以满足企业管理要求的输出信息。这些信息包括特殊报告、产品成本、顾客成本、预算、业绩报告,甚至还有人员之间的沟通等,以满足管理者进行预测、决策、控制等各项工作所需要的管理信息。

2. 直接参与决策

决策是现代企业经营管理的核心。决策过程是管理人员选择和决定未来经营活动方案的过程。只有正确地进行各种决策,企业才能实现未来生产经营的最优运转。不过,要制定正确的决策,不仅需要及时获取管理信息,更需要对管理信息进行科学地加工和有效地运用。管理会计不是消极被动地提供管理信息,而是充分地利用其所掌握的丰富资料,严密地进行定量分析,积极、有效地帮助管理当局进行计划和决策,从而提高决策的科学性。特别是管理会计几乎涉及企业生产经营的整个过程和所有领域,因此,它不仅参与企业全局、战略性的决策计划,还参与企业内部各有关职能部门各种具体的决策计划。管理会计在提出和评价决策方案,帮助企业各级管理层作出正确的决策时,实际上也置身于决策计划过程,

直接参与了企业的经营管理活动。

3. 实行业绩考评

为了确保预定目标的实现,必须对生产经营的过程和结果进行严密的跟踪和监控,将反映企业经营目标完成情况和经营计划执行过程的实际情况与实现目标、计划的预算进行对比分析和检查考核。为此,就要进行指标分解,形成各个“责任中心”的责任预算,使它们各自的目标任务,以责任预算所规定的指标作为开展日常经营活动的准绳。各个责任中心在日常经营过程中,对预算的执行情况进行系统的记录和计量,将实际完成情况和预定目标进行对比,评价和考核各个责任中心及其有关人员的工作成果,通过信息反馈,及时对企业生产经营的各个方面充分发挥制约和促进作用。可见,实行业绩考评是保证生产经营活动得以按最优化原则进行的重要手段,也是衡量和控制决策、计划的实际执行,进而最终实现预定经营目标的可靠保证。

二、管理会计的组织

管理会计是现代企业组织机构中的重要组成部分。在西方发达国家的企业中,掌握公司所有权的股东一般都是通过股东大会选出董事会,并将企业的经营管理权委托给董事会。在董事会中负主要责任的是董事长,负责监督总经理对整个公司的经营管理。

在总经理之下,设有人事、工程、财务、生产与销售等几个主要管理部门,分别由各相应部门的副总经理负责。财务副总经理领导下的两个部门,分别由总会计师与财务主任负责。总会计师负责财务会计、管理会计、税务、审计等业务,其中管理会计主要负责预测、决策和预算控制等工作。财务主任负责财务方面的决策,主持日常财务工作,如企业筹集资金,评价与选择投资方案,与金融部门、债权人交往以及处理企业的投资、保险等业务。

目前,为了强化大中型企业的管理,提高经济效益,可在总会计师领导下,设置专门小组从事预测前景、参与决策、规划未来、控制和评价企业经济活动等管理会计工作。

由于总会计师主管的范围涵盖了财务会计和管理会计的所有方面,总会计师与企业最高领导——总经理的关系,正如美国斯坦福大学教授霍恩格伦(C. T. Horngen)所述:“相当于船舶上的领航员与船长的关系。”这种比喻是非常形象的,因为没有领航员,船舶可能失去目标,但船舶的航行仍需船长发布命令,领航员只能依靠他的知识和经验通知船长应该怎样航行,才能不偏离航线。总之,总会计师在企业中起着参谋长的作用。

任务四 管理会计与财务会计的关系

现代会计的发展使会计的管理职能越来越受到重视。作为会计与管理直接结合的管理会计逐步从传统会计,即财务会计中分离出来,从而形成管理会计和财务会计这两个现代会



计中并列的重要领域。

一、管理会计与财务会计的区别

1. 核算目的不同

财务会计的侧重点在于为企业以外有经济关系的团体和个人提供企业的财务状况和经营成果等资料,其核算的目的主要是为企业外界服务。管理会计的侧重点在于为企业内部各层管理人员提供各种预测、决策、规划、控制等资料,其核算的目的就是为企业内部管理服务。

2. 报告的强制性程度和依据的标准不同

财务会计主要是对外服务的,必须严格遵守一定的规范和依据,以统一的标准即公认会计准则为依据,提供给外部使用者,其编制是强制的。而管理会计是企业内部管理个性化需求的产物,强调为特定的信息使用者提供相关的信息,不受公认会计准则的约束,不强制要求建立。管理会计可以根据企业的类型,管理人员的要求和决策的类型,采用灵活多样的方法,获取信息,进行加工处理。不存在统一的标准或固定的规范或依据。此外,财务会计的核算程序较固定、严格并带有强制性,凭证、账簿和报表都有固定的格式和统一的账务处理程序。而管理会计的核算程序不固定,可自由选定,凭证及报表没有一定的格式,可自由设计拟定,缺乏统一性和规范性。

3. 信息类型不同

财务会计主要以已完成或已发生的交易和事项作为加工对象,所产生的信息面向过去,以货币信息为主。而管理会计则主要以预计将要发生的和企业未来的经济行为为加工对象,所产生的信息面向未来,货币性和非货币性信息并重,甚至可能大量依赖非货币信息。

4. 信息的准确程度不同

财务会计要求借贷平衡,有严密的勾稽关系加以验证,其信息必须客观和可验证。而管理会计强调相关性,近似胜于精确。在决策和计划之中,需要考虑的是未来的信息,由于无人能准确地预测未来,所以,提供的信息总是存在一定的估计。如果等待以获得进一步信息消除未来不确定因素,则消耗了大量时间和资源,却未必能带来相应的收益。而且,管理会计大量依赖非货币信息,这些信息也是无法精确表述的。

5. 报告形式和频率不同

财务报告的形式较为固定,主要包括资产负债表、利润表和现金流量表等。由于财务报表资料是总括性的资料,而使用者对信息的需要越来越大,有些资料无法为现行的财务报表体系所容纳,只好通过表下或表外附注的形式来披露。按公认会计准则的要求,财务报告必须按一定的期间(如年、季度、月份)来编制,以反映企业作为一个会计主体在特定期间的财

务状况和经营成果。而管理会计可以根据需要编制各种各样的报表,报表形式可以自由设计。所提供的企业详细资料的报告,可以根据企业整体来编制,也可以仅对某一个组成部分来编制。在编制时间上可以不受固定期间的限制,可以按年、季度、月份来编制,也可以按周、天来编制。可以编制过去期间的报表,也可以编制未来某一期间的报表。总之,要根据管理的要求,在适当的时间、以适当的形式、向适当的人提供相关的信息。

6. 报告主体不同

财务报告反映的是企业作为一个整体的财务状况和经营成果。企业所从事的经营业务可能跨越不同的领域,甚至可能属于不同的法律主体。但是,在编制财务报告时必须反映其作为单一主体的情况,所以企业甚至有可能编制合并报表。而管理会计更关心的是组织内部各个组成部分的情况,必须反映个别产品、个别作业、个别部门、个别员工或其他责任单位的情况。

二、管理会计与财务会计的联系

尽管管理会计与财务会计之间存在如此多的差异,它们之间仍存在一定的联系。其一,它们共同为管理者履行资源的托管责任服务。财务会计具有反映和控制的职能,其基本方法,如凭证的审核,复式记账法,账证、账账、账实的核对等,同时也是一种内部控制的方法。提供对外财务报告目的在于解除管理者的托管责任,在取信于外部利益关系集团的同时,也使得企业的各种经济契约关系得以维持,从而使企业的持续经营成为可能。而管理会计更是直接为企业的经营管理服务,以保证资源的合理有效利用。其二,财务会计和管理会计同属于企业会计系统的两个子系统,都必须为使用者提供决策所需的信息。在企业内部只有一个基本的会计信息系统,即财务会计系统,管理会计所需要的信息,主要是利用财务会计系统的资料进行加工处理好改制,同时又根据管理的需要,创立自己独特的理论与方法,以提供面向未来的信息资料。从这一点来看,管理会计与财务会计也是同源而分流的。其三,两者的结合点落在成本会计上。成本计算从单独进行,发展到并入财务会计的复式簿记体系,并成为资产计价和收益确认的一个重要依据,构成财务会计的一个重要方面,重点在于核算。而成本计算与成本控制的结合,促成了管理会计的形成。并且,管理会计创造性地发展了成本会计,从管理控制的角度将成本会计纳入了管理会计体系中,重点在于成本控制。



案例分析

华美有限公司是一家拥有合法经营执照的游艇出租公司。该公司目前有一处游艇码头,由于业务蒸蒸日上,总理想自设船厂,以适应逐渐升温的市场需求。小王是该公司会计部门负责人,平常主要负责监督账务作业,对管理会计也比较熟悉。最近公司总经理找到一家准备出售的船厂——畅聚有限公司,小王受老板委托处理相关事宜。目前,畅聚公司的