

普通高等教育“十二五”规划教材

管理会计

(含习题)

GUANLI KUAJJI

主编◎李冬辉

中国工商出版社

普通高等教育“十二五”规划教材

管理会计

(含习题)

主 审 刘东辉

主 编 李冬辉

副主编 张 娜 王 虹

常州大学图书馆
藏书章

中国工商出版社

责任编辑 张欣然
封面设计 可可工作室

图书在版编目(CIP)数据

管理会计：含习题 / 李冬辉主编. —北京：中国
工商出版社，2013.5
ISBN 978-7-80215-618-0

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

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2013)第 099928 号

书名/管理会计:含习题
主编/李冬辉

出版·发行/中国工商出版社

经销/新华书店

印刷/北京明兴印务有限公司

开本/787 毫米×1092 毫米 1/16 印张/19 字数/352 千

版本/2013 年 5 月第 1 版 2013 年 5 月第 1 次印刷

社址/北京市丰台区花乡育芳园东里 23 号(100070)

电话/(010)63730074,83610373 电子邮箱/zggscbs@163.com

出版声明/版权所有,侵权必究

书号:ISBN 978-7-80215-618-0/F.822

定价:35.00 元

(如有缺页或倒装,本社负责退换)

前 言

管理会计是经济学家将管理会计与会计两个主体巧妙地结合起来,以强化企业内部管理,提供经济效益为目标而创建的一门实用性强的新兴学科。它是自20世纪初50年代随着科学技术的迅速发展和现代管理方法的逐步改进,从传统的会计学科体系中分离出来的,并成为财会专业的主干课程。我国于20世纪80年代初引入管理会计后,结合国情,为强化企业内部经营、实现最佳经济效益服务,收到企业及会计界人士的青睐。

新世纪需要高素质的管理会计师,他们作为企业的管理顾问,为企业提高高智慧的谋略,使之能增强组织整体的竞争优势,从而创造卓越的经营业绩。处在这样一个时代,如何培养会计专业学生具备高素质,以适应社会发展的需要,是一个急需解决的重要课题。管理会计作为会计学专业的一门主干课程在其中起着关键的作用。

本书具有如下特色:

本书是根据最新会计准则与制度的要求编写的管理会计学教材,它将管理会计所涉及的基本内容清晰地进行了论述,全面、系统地介绍了当代管理会计的基本原理和方法,使读者对它的基本内容和主要特点有一个较全面的了解,力求既把有关实务操作讲解,又对有关问题作一定的理论分析,使读者不仅知其然,更知其所以然,掌握其精神实质所在。同时,在编写过程中,联系了我国的实际,结合社会主义市场经济理论的基本要求,对管理会计的内容进行了适当的调整,书中还运用了大量的图表和例题来具体阐述较为复杂的问题。本书的主要特点是由浅入深、循序渐进、注重实务,可作为高等财经院校、综合性大学的会计学及相关专业的本、专科学生“管理会计学”的教材,也可以作为广大经济管理干部自学或进修“管理会计学”的参考用书。

本书由哈尔滨金融学院的李冬辉讲师任主编,哈尔滨金融学院的张娜讲师和东北农业大学的王虹老师任副主编。具体编写人员分工如下:李冬辉编写第1、7、8、9、10、14章,张娜编写第2、11、12、13章,王虹编写第3、4、5、6章。全书由李冬辉定稿,哈尔滨金融学院的刘东辉教授审稿。

由于时间紧、任务重,加之编者水平有限,书中难免存在不足与疏漏之处,恳请读者给予批评指正。

编 者
2013年4月



目 录

第一章 管理会计概述	(1)
第一节 管理会计的形成和发展	(1)
第二节 管理会计的特点	(5)
第三节 管理会计的对象和职能	(8)
第四节 管理会计的基本内容	(10)
第五节 管理会计的信息及其质量要求	(11)
第六节 管理会计的管理方法	(13)
第二章 成本性态分析	(17)
第一节 成本的一般分类	(18)
第二节 成本性态分类	(25)
第三节 混合成本的分解方法	(31)
第四节 成本性态分析的意义及基本假设	(35)
第三章 变动成本法	(38)
第一节 变动成本法概述	(39)
第二节 变动成本法与全部成本法的区别	(40)
第三节 两种方法的优缺点	(46)
第四节 变动成本法的应用	(50)
第四章 本-量-利分析	(54)
第一节 本-量-利分析概述	(55)
第二节 盈亏平衡的分析	(59)
第三节 目标利润约束的分析	(70)
第四节 有关因素变动对盈亏平衡点的影响	(72)
第五节 利润的敏感性分析	(75)
第六节 经营杠杆及其量化分析	(79)
第五章 预测分析	(84)
第一节 预测分析的基本原理	(84)
第二节 销售预测	(89)
第三节 利润预测	(98)
第四节 成本预测	(106)
第五节 资金量预测	(110)
第六章 短期经营决策	(116)
第一节 短期经营决策分析概述	(116)
第二节 短期经营决策分析的常用方法	(118)



第三节 生产决策分析	(120)
第四节 定价决策	(130)
第七章 存货控制	(137)
第一节 存货控制概述	(137)
第二节 存货经济批量模型	(141)
第三节 经济订货批量模型的扩展	(147)
第四节 存货管理方法	(151)
第八章 长期投资决策	(156)
第一节 长期投资决策概述	(156)
第二节 长期投资决策分析评价指标	(158)
第三节 长期投资决策分析方法	(160)
第四节 典型的长期投资决策	(172)
第九章 全面预算	(175)
第一节 全面预算概述	(176)
第二节 全面预算编制的基本方法	(179)
第三节 全面预算编制的其他方法	(188)
第四节 预算行为的影响	(194)
第十章 标准成本法	(200)
第一节 标准成本控制	(201)
第二节 标准成本差异的计算与分析	(207)
第三节 标准成本制度下的成本核算及账务处理	(213)
第十一章 责任会计	(219)
第一节 分权管理与责任会计	(220)
第二节 责任会计	(222)
第三节 责任会计中心	(224)
第四节 内部转移价格	(230)
第十二章 作业成本管理	(239)
第一节 作业成本法产生与发展的背景	(240)
第二节 作业成本法的基本原理	(242)
第三节 作业成本法与传统成本计算法的比较	(249)
第四节 作业成本法的相关问题	(251)
第十三章 战略管理会计	(260)
第一节 战略管理概述	(261)
第二节 战略管理会计概述	(264)
第十四章 管理会计的创新与发展	(279)
第一节 管理会计创新的内涵与制度基础	(279)
第二节 环境管理会计	(288)
第三节 管理会计实务的发展战略	(292)
参考文献	(298)

第一章 管理会计概述

案例点查

专家热议管理会计在中国企业的应用与实践

2012年05月24日,“首届中国管理会计论坛暨中国注册管理会计师(CCMA)研讨会”在中国企业联合会召开,本次论坛以“管理会计在中国企业的应用与实践、注册管理会计师项目的(CCMA)推广与运营”为主题。国务院国资委研究中心主任、党委书记李保民,在谈到“管理会计在我国企业应用的必然性”中提到,在经济体制转轨时期,企业对管理会计既有内在要求,也有外部驱动,并且外部驱动发挥着十分重要的作用。随着中国企业经济环境发生的改变,全球性竞争日益激烈,企业面临着越来越新的挑战,其市场观念、企业整体观念也随之发生改变,对企业财务人员的要求也就越来越高。

资料来源:腾讯网 <http://finance.qq.com/a/20120524/003681.htm>

学习目标

1. 了解管理会计产生与发展的原因。
2. 重点掌握管理会计与财务会计的关系。
3. 熟悉管理会计的主要职能、对象、基本内容。
4. 熟悉管理会计信息质量的要求。

第一节 管理会计的形成和发展

一、管理会计的概念

管理会计又称“内部报告会计”,是指以企业现在和未来的资金运动为对象,以提高经济效益为目的,为企业内部管理者提供经营管理决策的科学依据为目标而进行的经济管理活动。

管理会计包括成本会计和管理控制系统两大组成部分。烽火猎头公司专家认为我们研究管理会计技术方法的演进,是以历史和发展的眼光,审视管理会计各个阶段的变化和发展,结合考察管理会计研究焦点的演变及未来管理会计工作的变动趋势,试图从中得出对管理会计学术研究和实务运用有益的启示。



二、管理会计的形成和发展

(一)管理会计形成发展的动因

从客观内容上看,管理会计的实践最初萌生于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之后,20世纪70年代后在世界范围内得以迅速发展。

会计的发展同社会经济条件有着密切的联系。20世纪初,企业经营日趋扩大化和复杂化,会计学便成为企业内部执行科学管理、提高生产效率的有利手段。第二次世界大战后,科技、生产力发展突飞猛进,企业规模扩大,竞争激烈,市场多变,于是会计学便发展为企业信息分析、正确决策必不可少的重要工具,这就是现代管理会计。管理会计从传统的财务会计体系中分离出来,成为与财务会计并列的一门学科,经历了一个逐步发展的过程,它的形成和发展是伴随科学技术的进步、社会经济的发展和管理需要而致的。

管理会计是从传统会计中分离出来与财务会计并列的、着重为企业改善经营管理、提高经济效益服务的一个企业会计分支。管理会计的萌芽可以追溯到20世纪初。第一次世界大战后,美国许多企业中推行泰罗的科学管理来提高企业的生产效率与工作效率;为了配合科学管理,“标准成本”、“差异分析”和“预算控制”等方法开始引进到会计中来,成为成本会计的一个组成部分。当时有学者提出了“管理的会计”这个词汇,并主张将管理的重心放在加强内部管理上,但当时没有受到会计界的普遍重视。到了20世纪40年代,特别是二次世界大战以后,为了应付激烈的市场竞争,企业广泛实行职能管理与行为科学管理,借以提高产品质量,降低产品成本,扩大企业利润。

(二)基础性管理会计形成发展的两大阶段

成本会计是管理会计的前身。20世纪初,为配合泰罗制的广泛实施而形成的标准成本会计,可视为由成本会计向管理会计过渡的一个中间环节。以标准成本会计为起点形成的管理会计,可称之为基础性管理会计,它的形成与发展大致可区分为两个大的阶段,即执行性管理会计阶段和决策性管理会计阶段。经过较长期的理论探索和实践经验的积累,到20世纪70年代,以决策性管理会计为主体的基础性管理会计已趋于成熟并定型化了。

1. 执行性管理会计阶段

在西方,所谓执行性的管理会计,是以泰罗的科学管理学说为基础形成的会计信息系统,其占主导地位的时期,是从20世纪初到20世纪50年代。19世纪末20世纪初,随着社会生产力水平的提高和商品经济的迅速发展,传统的因袭管理方式所无法克服的粗放经营、资源浪费严重、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,科学管理应运而生。在以泰罗和法约尔为代表人物的“古典管理理论”的指导下,企业管理实践中先后应用了以确定定额为目的的时间与动作研究技术、差别工资制和以计划职能与执行职能相分离为主要特征的预算管理和差异分析,以及日常成本控制等一系列标准化、制度化的新技术、新方法,其核心是提高生产和工作效率。为适应科学管理的要求,成本会计向纵深方向发展,从单纯的成本计算发展到成本计算与成本控制(管理)相结合,使之深入生产过程,为挖掘降低成本潜力服务。“标准成本”、“差异分析”和“预算控制”等这些同泰罗的科学管理方法直接相联系的技术方法,开始被引入、应用到会计体系中来,形成独特的标准成本系统。通过严密的事先计算与事后分析,促使企



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、设备利用率提高的综合表现就是生产成本的降低;而成本的降低,即意味着生产经济效益的提高,这使得会计在计算和监督方面取得重大进展,为会计之家服务于企业管理开创了一条新路。

执行性管理会计在我国的发展阶段始于新中国的建立,终于上世纪80年代中国开始进行的经济管理体制改革的。新中国建立之初以至在以后较长的一段时期,产品的生产都是供不应求;而在管理上,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问题。在这种条件下,在企业内部,以前苏联经验为借鉴,结合中国实际,采取了许多措施,来为提高企业生产和工作效率服务,如编制全面的生产技术财务计划和月度财务收支计划;建立流动资金归口分级管理制;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;虽然当时还没有使用“管理会计”这个名称,它们都可看作是人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,比以泰罗的科学管理学说为基础形成的会计信息系统,内容更加全面、丰富,方法上也更加多样化。它构成中国管理会计形成和发展历程中的执行性管理会计阶段。

总的来说,执行性管理会计阶段还只是一种局部的、执行性的管理会计,它标志着管理会计的雏形。

2. 决策性管理会计阶段

20世纪50年代起,世界经济步入高速发展时期。这一时期,随着科学技术的突飞猛进,大量高科技成果被应用于生产,从而使生产力水平迅速提高,企业经营规模日益扩大,生产经营活动日趋复杂,企业之间的竞争愈发激烈。这些新的条件和环境,对企业管理提出新的要求,即迫切要求实现企业管理现代化。它包括: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,还要求企业具有灵活的反应力和高度的适应能力。管理者意识到,企业要想在瞬息万变的经营环境中生存和发展,关键取决于正确的经营方针和决策,即“经营的重心在管理,管理的重心在决策”。而泰罗的科学管理学说只重视生产过程,忽视企业管理的全局以及企业同外部环境关系,因此,科学管理学说已经无法适应当时经济形势下企业管理的客观需要,逐渐被以运筹学和行为科学为理论基础的现代科学管理学说所取代。在广泛推行现代管理学说的基础上,管理者逐步将数量管理的方法和技术引入到企业管理中,以便能对生产经营活动进行事前的规划和日常的控制。

20世纪50年代以来,管理会计以标准成本系统为基础,进一步丰富、发展成现代管理会计,意味着其着重点从服务于管理的控制职能向服务于管理的决策职能的转变,以及从服务于成本的最低化向服务于利润的最大化转变。强调企业的经济效益,而经济效益并不直接在企业内部体现,而必须通过企业与外部的联系才能体现。一般来说,企业提高生产效率和生产经济效益是提高经济效益的基础;但企业要全面提高经济效益,不仅要尽可能在提高生产效率和生产效果上下功夫,更为重要的是,首先必须尽量提高企业高层领导所作决策的科学性及其主观判断同外界客观经济情况的适应程度,否则,企业内部的效率再高、效果再好,也会无济于事,甚至还会在激烈的竞争中被淘汰。

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的作用;在方法上赋予它现代化的管理方法和技术,使它的面貌焕然一新。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方法;另一方面,又大量吸收了现代管理学和经济学等许多相关学科中的研究成果,从而使它形成了更新的与管理现代化相适应的管理会计体系。

这个阶段管理会计的基本点是以现代管理科学为基础形成的现代管理会计,是以企业提高经济效益为核心的决策性管理,是以经营决策经济效果的分析评价为其核心,而计划(预算)则是经营决策所选定的有关方案的数量表现和加工、汇总,是为企业管理中的预测前景、参与决策和规划未来服务的。

决策性管理会计与执行性管理会计的不同在于:它是以决策研究为其核心内容,为企业正确地进行经营决策、改善经营管理、全面提高经济效益提供信息与智力支持的管理会计。它包含了执行性管理会计,但在广度和深度上对比执行性管理会计又得到了进一步的丰富和发展。

总的来说,决策性管理会计是一种全局性的、以服务于企业提高经济效益为核心的管理会计,它包含了执行性管理会计。

(三)现代管理会计的发展

随着企业国际化经营的日益发展,市场竞争更加激烈,现代企业所处的经济环境对管理会计提出更多要求。经济全球化伴随激烈的全球竞争,科技发展迅猛,国际产业结构调整,汇率和原材料价格波动,企业迫于持续压力不断降低产品或服务成本,以求得生存发展,并获得竞争优势。企业除更加关注成本与利润等财务指标以外,还应注意以下几个重要方面。

1. 关注经理与员工的行为与激励

现代管理是以人为中心的管理,以人为本是现代企业管理的核心。管理整个过程都是由人支配完成的,管理会计的目标、方法是由人制定的,成本控制与考核是由人来实施的。

现代管理会计服务对象是人不是物。每一位员工的工作热情及工作效率都会直接影响到企业成本管理的总体效果,现代管理会计的核心是管理者的成本意识。因此重视人的行为因素,研究如何激励人将贯穿于成本管理的全过程,是成本管理成功的关键所在。

2. 关注顾客

没有顾客企业就失去了生存能力,必须考虑顾客的需要。随着市场竞争的加剧,管理人员需不断投入资源,使顾客满意,进而获取并留住顾客,管理人员应提供企业向各客户销售产品的获利能力信息。在选择业绩评价指标时,应注意将客户“满意”等非财务指标引入到业绩评价系统中,在进行决策、计划与控制活动中,应注意以增加顾客价值为导向。

3. 关注时间

企业想获得竞争优势,通过缩短产品的研究开发、设计与生产的时间周期,可以在竞争过程中获得明显优势。所以管理会计人员应向管理者提供缩短新产品投放市场时间及缩短交货周期所增加的成本信息,以便管理人员作出定价等决策并评价缩短时间所增加的成本能否在销售收入中得到补偿。

4. 关注质量

低劣的产品质量将迅速减少企业产品在市场上的份额。管理会计人员需提供与产品质量相关的成本信息,以便管理人员作出相关决策。另外,传统管理会计的业绩评价体系往往不利于员工努力提高产品或服务的质量,与企业全面质量管理的要求背道而驰。

5. 关注战略

实施战略管理是企业获得竞争优势的重要手段。不少企业同时拥有战略管理系统与成本



管理系统。在传统的成本管理方式下,这两个系统几乎是在完全独立的状态下运作的,两者很少发生联系。成本信息对战略管理等无疑是至关重要的。虽然传统的成本管理系统提供了不少成本信息,但不能帮助管理者作出正确的战略决策。相反却经常误导决策者作出与企业所制定的战略目标不一致的决策,为了适应战略管理对成本信息的需求,管理会计日益重视战略层面的成本信息。

6. 关注管理环境变迁

企业只有适应环境才能生存发展。当今企业正面临急剧变化的管理环境,因此出现了许多新的管理会计方法和手段。下面几个方面在很大程度上影响管理会计的方法、内容、行动结果:a 新法规的出台;b 新系统、结构、实践等出现;c 组织结构的进化;d 质量重要性的不断提高;e 制造技术的改变;f 信息技术的发展;g 客户服务、生产力与持续改善等。迅速变化的环境不断推动管理会计的创新发展并增加了企业对“实时”管理会计信息的要求。

7. 关注非财务信息

传统管理会计侧重于货币计量信息。近年来,管理会计对非财务信息,例如质量、作业过程的时间以及那些主观计量因素,如:客户满意度、员工能力等更加关注。企业只有充分考虑这些非财务信息,并将其纳入到业绩评价体系,才能促使行政及员工个人目标与企业目标的一致,进而实现行业的整体目标。

20 世纪 80 年代初我国开始引进西方管理会计理论和方法。随着我国市场经济的不断发展及现代企业制度的建立,管理会计必然从物本管理向着人本、智本管理发展;从硬管理向软管理发展;管理的特征从科学趋向艺术;管理会计从理论研究、学科建设到实际应用都将获得广阔的空间。

总之,管理会计的形成和发展,大大丰富了会计科学的内涵,扩充了会计的传统职能,从而使会计的作用不再局限于对生产过程作如实地反映,即单纯地提供信息,而是进一步利用这些信息来预测前景、参与决策、规划未来,并对日常经济活动进行有效的控制、评价和考核,保证以较少的劳动消耗和资金占用,取得最佳的经济效益和社会效益。这标志着现代会计科学由于管理会计的出台,进入了一个充满活力、完全崭新的阶段,已被公认为是会计发展史上的一个划时代的里程碑。

第二节 管理会计的特点

基于企业利益者不同的信息需要,现代企业会计逐步形成了两个相对独立的领域:财务会计和管理会计。管理会计的特征是相对于财务会计而言的,两者之间既有区别也有联系。

一、管理会计与财务会计的联系

尽管管理会计与财务会计存在着千差万别,但应注意他们之间也经常互相渗透,相互补充,有着密切的联系

(一) 二者是现代会计的两大基本内容

管理会计与财务会计源于同一母体,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。



(二)二者的最终目标相同

管理会计与财务会计都服务于现代经济条件下的企业;管理会计与财务会计所处的工作环境相同;二者都以企业经营活动及其价值表现为对象,皆必须服从于现代企业会计的总体要求,共同为实现企业管理目标和经营目标服务。

(三)相互分享部分信息

管理会计所需的许多资料来源于财务会计系统,其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。同时管理会计信息有时也使用一些与财务会计并不相同的方法来记录、分析和预测企业的经营状况。如管理会计经常直接应用财务会计的“证”、“账”、“表”资料进行分析研究,有时还需要对它们进行必要的加工、调整、改制或延伸。财务会计有时也会把一些原属于管理会计的内部报告资料(如财务状况变动表)列入到对外公开发表的范围,有时还会把企业内部管理需要的主要产品的实际成本与标准成本、实际利润与目标利润的对比数作为对外报表的补充资料。

二、管理会计与财务会计的区别

财务会计是会计人员以货币为基本计量单位,通过确认、计量、记录、报告等方式,主要为企业外部有关方面,提供企业过去和现在的财务状况、经营成果以及财务状况变动情况的信息,并全面介入企业内部各项业务的一种经济管理活动。管理会计则侧重于为企业内部经营管理服务。它采用灵活而多样的方法和手段,为企业管理部门正确地进行最优化管理决策,提供有用的资料。

(一)工作的侧重点不同

财务会计的侧重点在于根据日常的业务记录,登记账簿,定期编制有关的财务报表,向企业外界具有经济利害关系的团体、个人报告企业的财务状况与经营成果,其具体目标主要为企业外界服务,财务会计又可称为“外部会计”。而管理会计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预测决策和控制考核所需要的信息资料,其具体目标主要为企业内部管理服务,管理会计又可称为“内部会计”。

(二)工作主体的层次不同

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,并且不能遗漏会计主体的任何会计要素。而管理会计的工作主体可分为多层次,它既可以是整个企业的主体,又可以将企业内部的局部区域或个别部门甚至某一管理环节作为工作的主体。

(三)作用时效不同

财务会计的作用时效主要在于反映过去,无论从强调客观性原则,还是坚持历史成本原则,都可以证明其反映的只能是过去实际已经发生的经济业务。因此,财务会计实质上属于算“呆账”的“报账型会计”。而管理会计的作用时效不仅限于分析过去,而且还在于能能动地利用财务会计的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、未来三个时态。管理会计面向未来的作用时效摆在第一位,而分析过去是为了控制现在和更好地指导未来。因此,管理会计实质上属于算“活账”的“经营型会计”。



(四)遵循的原则、标准不同

财务会计工作必须严格遵守《企业会计准则》和行业统一的会计制度,以保证所提供的财务信息报表在时间上的一致性和空间上的可比性。而管理会计不受《企业会计准则》和行业统一会计制度的完全限制和严格约束,在工作中可灵活应用预测学、控制论、信息理论、决策原理等现代管理理论作为指导。

(五)信息的特征、载体不同

管理会计与财务会计的时间特征不同:管理会计信息跨越过去、现在和未来三个时态;而财务会计信息则大多为过去时态。管理会计与财务会计的信息载体不同:管理会计大多以没有统一格式、不固定报告日期和不对外公开的内部报告为其信息载体;财务会计在对外公开提供信息时,其载体是具有固定格式和固定报告日期的财务报表。管理会计与财务会计的信息属性不同:管理会计在向企业内部管理部门提供定量信息时,除了价值单位外,还经常使用非价值单位,此外还可以根据部分单位的需要,提供定性的、特定的、有选择的、不强求计算精确的,以及不具有法律效用的信息;财务会计主要向企业外部利益关系集团提供以货币为计量单位的信息,并使这些信息满足全面性、系统性、连续性、综合性、真实性、准确性、合法性等原则和要求。

财务会计能定期地向与企业有利害关系的集团或个人提供较为全面的、系统的、连续的 and 综合的财务信息。财务会计的信息载体是有统一格式的凭证系统、账簿系统和报表系统,统一规定财务报告的种类。而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。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,而且对报告的种类也没有统一规定。

(六)方法体系不同

财务会计的方法比较稳定,核算时往往只需要运用简单的算术方法。而管理会计可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,在信息过程中大量运用现代数学方法。

(七)工作程序不同

财务会计必须执行固定的会计循环程序。无论从制作凭证到登记账簿,直至编报财务报告,都必须按规定的程序处理,不得随意变更其工作内容或颠倒工作顺序。同类企业的财务会计工作程序往往是大同小异的。而管理会计工作的程序性较差,没有固定的工作程序可以遵循,有较大的回旋余地,企业可根据自己实际情况设计管理会计工作的流程。这样会导致不同企业间管理会计工作的较大差异。

(八)体系的完善程度不同

财务会计就其体系的完善程度而言,已经达到相对成熟和稳定的地步,形成了通用的会计规范和统一的会计模式,具有统一性和规范性。而管理会计体系尚不够完整,正处于继续发展和不断完善的过程中,缺乏统一性和规范性。

(九)观念和取向不同

财务会计将其着重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、销各个阶段上的分布及使用和消耗情况上,十分重视定期报告企业的财务状况和经营成果



的质量。而现代的管理会计不仅着重实施管理行为的结果,而且更为关注管理的过程。

(十)对会计人员素质的要求不同

鉴于管理会计的方法灵活多样,又没有固定的工作程序可以遵循,其体系缺乏统一性和规范性,所以在很大程度上管理会计的水平取决于会计人员素质的高低。同时,由于管理会计工作需要考虑的因素比较多,涉及的内容也比较复杂,也要求从事这项工作的人员必须具备较宽的知识面和果断的应变能力,具有较强的分析问题、解决问题的能力。财务会计工作则需要基础知识比较扎实、操作能力强、工作细致的专门人才来承担。

第三节 管理会计的对象和职能

一、管理会计的对象

管理会计作为一门独立的科学或学科,有它特定的工作对象和研究对象。而目前,在我国理论界,关于管理会计对象的探讨,主要有以下三种观点。

(一)现金流动论

余绪缨教授认为:现金流动是现代管理会计这一特定领域有关内容的集中和概括,贯穿于这一专门领域的始终,构成现代管理会计的对象。这种理论的主要理由是现金流动贯穿于管理会计的始终,在预测、决策、预算、控制、考核和评价等各个环节发挥着积极能动的作用;同时现金流动具有较强的综合性和很大的敏感性,通过现金流动的动态分析,可以将企业生产经营的主要方面和主要过程全面、系统和及时地反映出来,为企业改善生产经营、提高经济效益提供重要的、综合的信息。

现金流动的综合性表现在其流入与流出既有数量上的差别,也有时间上的差别,通过现金流动的动态变化研究,可以对企业生产经营中的资金、成本、盈利这几个方面综合起来进行统一评价,企业生产经营中现金流出与流入数量上的差别,制约着企业的盈利水平。盈利是通过收入与成本的对比来衡量的,而生产经营成本的高低,由现金流出来体现,相应的经营收入则表现为现金流入。从生产经营的各个期间看,虽然由于某些跨期因素的存在,我们不能直接通过当期现金流入与流出之差来确定盈利,但企业的成本、盈利水平,归根到底,是由企业生产经营中现金流入与流出的数量所制约。现金流出与流入时间上的差别,则制约着企业资金占用的水平。一项支出表现为现金流出,它流出后能很快地回收,经营过程中资金的占用量就少。从流出到收回,间隔的时间越长,经营过程中资金的占用量就越大。而且,现金流出与流入时间上的差别,可通过“货币时间价值”进行换算,转化为在同一时点上问题,使时间上的差别也通过数量上的差别来表现。这样,就可对企业生产经营中成本的耗费水平、资金的占用水平和经营的盈利水平进行统一评价,从而使我们对企业生产经营效益的分析评价建立在更加综合和可比的基础上,能更好地适应现代化管理的需要。

现金流动的敏感性表现在通过现金流动的动态变化,可以把企业生产经营的主要方面和主要过程全面、系统而及时地反映出来。这样,现金流动的有关信息就自然而然地成为企业生产经营活动的神经中枢,能更好地发挥信息反馈作用。如,全面地分析不同的经营方案对现金流动的影响,能有效地帮助有关人员作出合理的判断和选择,进行科学的预测和决策。在日常控



制中,还可依据现金流动所提供的信息,灵活地进行反应,针对出现的情况和问题,及时采取相应的措施、调节有关的活动,有效地改善生产经营,努力提高经济效益。因而掌握了它,就可以让它在预测、决策、计划和控制各个环节,更好地发挥积极能动作用。

由此可见,同现代化管理的要求相适应,现代管理会计以现金流动为对象,反应了现代会计科学最新的发展水平。

(二)资金总运动论

资金总运动论认为管理会计的对象是企业及其所属机构过去、现在和未来的资金总运动。这种理论的主要观点是:由于管理会计和财务会计同属于会计范畴,因此它们的研究对象应是相同的,即都是资金运动。所不同的是,管理会计的研究对象涵盖了资金运动的所有时空,而财务会计仅仅以过去的资金运动作为研究对象。把资金运动作为管理会计的对象,与管理会计的实践和历史发展趋势相符合。

(三)价值差量论

价值差量论认为管理会计的对象是价值差量。这种理论认为:价值差量作为一种基本的研究方法,贯穿于管理会计的每一项研究内容之中,如成本习性分析与变动成本计算、盈亏平衡点与本量利分析、经营决策的分析与评价、资本支出决策的分析与评价、标准成本系统、责任会计等。广义上的“价值差量”具有很大的综合性,因为管理会计研究的“差量”不仅包括狭义的价值差量,还包括实物差量和劳动差量。这种观点认为现金流动仅仅在经营决策和资本支出决策中才会有所涉及,因此不能将其作为管理会计的研究对象。

二、管理会计的职能

管理会计的职能主要包括以下几个方面。

(一)预测职能

预测职能是指企业管理者根据过去的资料和现有的条件,按照事物发展的相关规律,采用一定的方法来预测和推断未来的职能。它着重于提供一定条件下生产经营各个方面未来一定时期内可能实现的数据。

(二)决策职能

决策职能是指企业管理者以预测资料为基础,对若干可实现经营目标的备选方案进行比较、分析和优选的职能。

(三)规划职能

规划职能主要是指利用财务会计提供的历史资料和其他有关信息,对企业计划期间的各项主要经济指标进行科学的预测分析,并帮助管理当局对未来的生产经营和长期投资项目中的一次性重大经济问题作出专门的决策分析,然后在上述基础上编制整个企业的全面预算和各个责任单位的责任预算,用来指导和监督未来的经济活动。它是企业管理者以预测、决策资料为基础,将选定的经营目标和最优方案的具体化、数量化的职能。

(四)组织职能

组织职能是指企业管理者运用系统原理和行为科学理论,结合本企业的实际情况,制定合



理、有效的责任成本制度及处理程序,以便对整个企业的人、财、物等有限资源进行优化配置和使用的职能。

(五)控制职能

控制职能主要是指企业管理者根据规划职能所确定的各项目标,以及合理组织制定的规章制度,对预期可能发生和实际已经发生的各种有关信息进行收集、比较和分析,找出实际执行情况与预定目标的差异,以便在事前和日常对各项经济活动进行调节、控制,保证既定目标的实现。

(六)评价职能

评价职能主要是指企业管理者对企业内部各责任中心的经济活动及其工作成果进行记录,在事后根据各级责任单位所编制的业绩报告,将实际数与预算数进行对比、分析,用来评价和考核各个责任单位及有关工作人员履行经济责任的情况,以便奖勤罚懒,正确处理分配关系,保证经济责任制的贯彻执行。

企业为实现一定的经营目标,要先通过决策程序确定最优方案;然后,在对所选定的最优方案进行加工、汇总,形成企业生产经营在一定期间的全面预算。它集中反映整个企业在该时期内要完成的总的目标和任务。为促使总的目标和任务的实现,还需进一步落实和具体化,为此,就要进行指标分解,形成各个“责任中心”的责任预算,使它们明确各自的目标和任务,并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,从实际完成情况与预定目标的对比,评价和考核各个责任中心及其有关人员的工作成果,并通过信息反馈,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。这样,才能有效地保证决策所定目标的圆满实现。

总之,现代管理会计以上几个方面的职能并不是孤立存在的,它们结合在一起,综合地发挥作用,形成一种综合性的职能。职能作用上的综合化,是现代管理会计的一个重要特征,也是当代会计科学的一个重要发展。

第四节 管理会计的基本内容

现代管理会计包括预测与决策会计、规划和控制会计和业绩评价会计三项基本内容。

一、预测与决策会计

预测与决策会计是以企业的经营目标为依据,运用一系列现代管理技术和方法预测企业的前景,并决定日常业务经营和长期投资活动的可行性方案。主要包括经营预测、短期经营决策和长期投资决策等方面。具体内容如下:

(一)经营预测

即获取企业管理信息系统提供的信息和数据,并对其进行有目的的加工整理,依据加工整理后的信息和数据,运用特定的科学预测方法和预测模型对企业未来的经营活动和各项经济指标进行预测分析,做出合理的销售预测、成本预测和利润预测等,从而可以了解企业生产经营前景和经济发展趋势,在此基础上能够为企业未来确定更合理的经营目标。



(二) 短期经营决策和长期投资决策

即在预测分析的基础上,利用专门的决策方法对与企业经营和投资有关问题进行决策分析,包括短期经营决策和长期投资决策。短期经营决策是在考虑企业未来短期经营目标的基础上分析评价有关可行性方案的经济效益,选取产品生产、设备利用、产品销售等方面的最佳方案,主要包括生产决策、定价决策等内容。

长期投资决策是在确定预期投资报酬水平和考虑货币时间价值的条件下,考虑其他相关影响因素,计算相关评价指标并采用一定的评价方法分析有关可行性方案,从而选取产品开发、技术引进、设备购置与更新等方面的最佳方案。

总之,预测与决策会计是以预测为前提、决策为主体、专门方法为基础的管理会计,企业的管理者要充分合理利用此种管理会计方法改善企业的内部管理,为企业创造更多的价值。

二、规划与控制会计

规划与控制会计就是企业在进行预测与决策的基础上,需要将预测所确定的目标进一步细化与分解,将决策所选取的最优方案进一步落实,从而制定出详细的预算,并对预算的执行情况进行监督与检查的过程,主要包括预算管理、成本控制等,具体内容如下。

(一) 预算管理

即在预测和决策的基础上编制全面预算,将预测的合理经营目标依据决策方案合理细化下放到企业的各个责任部门,以便对企业未来经营活动的各方面全面规划,使企业的资源得到最优配置,从而取得最佳的经济效益和社会效益。

(二) 成本控制

即以全面预算为依据,通过标准成本制度,实施有效的成本控制,并针对实施过程中存在的问题采取有效的措施,及时加以解决。因为企业的经营活动都涉及成本,所以成本控制是企业管理的核心,它依据历史成本资料和未来经济、技术测定,预算确定制造产品的标准成本,并通过与实际成本比较、分析各种成本差异,达到降低产品成本、加强成本控制的目的。

三、业绩评价会计

业绩评价会计通常又被称为责任会计,其目的是通过划分责任和落实责任,对企业内部各责任单位实施预算情况进行考核和评价,从而保证企业的各项经营活动能够朝着预定的目标运行。责任会计是评价、考核工作业绩的一种工作制度,它的内容一般包括确定责任中心、落实责任预算、记录实际结果、比较执行情况、编制业绩报告、控制和调整经济活动等。

第五节 管理会计的信息及其质量要求

管理对信息的需求范围很大,覆盖了财务、研究与开发、生产、市场和环境等问题。一般来说,企业越大,管理对信息的需求也越大。管理会计是服务并参与企业内部管理的会计,其目标就是提供管理信息以满足实施各项管理职能的需要。