



“十二五” 高等教育
财经管理类规划教材

管理会计

GUANLI KUAIJI

林丰岩 杨公遂◎主编

- ▶ 理论与实务相结合，注重对学生举一反三能力的训练。
- ▶ 专业性与通用性相统一，不仅可供财经管理类专业学生使用，也可供其他专业及相关人员自学使用。
- ▶ 知识性与专业性共享注重系统性和全面性的同时，突出专业性和新颖性，追踪国际会计新趋势与新动向，在学习中充满乐趣。



中国经济出版社

CHINA ECONOMIC PUBLISHING HOUSE

013050539

F234.3-43
87



“十二五”高等教育
财经管理类规划教材

管理会计

GUANLI KUAIJI

林丰岩 杨公遂◎主编



北航

C1657142



中国经济出版社
CHINA ECONOMIC PUBLISHING HOUSE

·北京·

0130202033a



图书在版编目 (CIP) 数据

管理会计/林丰岩, 杨公遂主编

北京: 中国经济出版社, 2013. 6

(“十二五” 高等教育规划教材)

ISBN 978 - 7 - 5136 - 1627 - 0

I. ①管… II. ①林… ②杨… III. 管理会计 - 成人高等教育 - 教材 IV. ①F234. 3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 116872 号

林丰岩 杨公遂 主编

管 理 会 计

GUANLI KUIJI

主编: 杨公遂 林丰岩

责任编辑 伏建全

责任审读 霍宏涛

责任印制 张江虹

封面设计 任燕飞设计工作室

出版发行 中国经济出版社

印刷者 三河市佳星印装有限公司

经销者 各地新华书店

开 本 787mm × 1092mm 1/16

印 张 13.25

字 数 283 千字

版 次 2013 年 6 月第 1 版

印 次 2013 年 6 月第 1 次

书 号 ISBN 978 - 7 - 5136 - 1627 - 0/G · 1775

定 价 26.00 元

中国经济出版社 网址 www.economyph.com 社址 北京市西城区百万庄北街 3 号 邮编 100037

本版图书如存在印装质量问题, 请与本社发行中心联系调换 (联系电话: 010 - 68319116)

版权所有 盗版必究 (举报电话: 010 - 68359418 010 - 68319282)

国家版权局反盗版举报中心 (举报电话: 12390) 服务热线: 010 - 68344225 88386794

前 言

管理会计是20世纪初产生于美国的一门综合性边缘学科,它是随着市场经济的发展和科学技术的进步而逐渐从成本会计的基础上发展起来的。这门学科自创建之初就带有强烈的目的性,就是为加强企业内部管理、提高企业经济效益服务;专注于为企业管理部门进行预测、决策、规划、控制、考核而提供信息支持。

20世纪80年代中国经济改革开放之初,管理会计被引入中国。目前,管理会计课程已经成为我国高等、高职教育会计专业的主干课程;在中国企业的实践应用中,也由最初的死搬硬套发展到今天的融会贯通,取得了良好的经济效果。随着我国市场经济的不断深入,对以提高企业内部管理水平为核心的管理会计将会在我国企业中越加受到重视和应用。为了适应管理会计理论和实践的发展需求,方便管理会计理论和方法的学习,我们编写了本教材。

本书共十章,可分为四大部分:第一部分是管理会计基础,由第一章至第四章组成,着重介绍管理会计的基本概念和基本方法;第二部分是预测决策会计,由第五章至第七章组成,着重介绍预测、短期经营决策、长期投资决策的内容和分析方法;第三部分是规划与控制会计,由第八章和第九章组成,着重介绍企业内部管理控制常用的全面预算管理方法和成本控制方法;第四部分是责任会计,着重介绍责任会计的控制理论及具体方法。

本书在编写过程中,主要注重了以下特点:

1. 明确学习要点及学习目标。在每章的开头都对本章的学习内容及目标做了要求,便于初学者快速了解各部分的学习要点。
2. 细化各章节例题,使管理会计的内容更具体化;文字叙述上力求通俗易懂,理论讲解中力求深入浅出,尽量避免空洞的理论和繁琐的数学公式,便于读者快速理解管理会计理论和方法。
3. 每章都附有配套的思考及练习题,并附有参考答案,方便对学习内部的巩固,提高学习的综合应用能力。

本书由山东财经大学会计学院的杨公遂老师和林丰岩老师,在参阅了国内外大量管理会计教材并结合十多年教学经验的基础上编写而成。在编写过程中,我们虽然本着严肃认真的态度做了多次审校和修改,但由于水平所限,书中疏漏谬误在所难免,恳请广大读者批评指正,以便改正和提高。

编 者

2013年5月于济南

目 录

第一章 管理会计概述	1
第一节 管理会计的产生和发展	1
第二节 管理会计与财务会计的区别和联系	5
第三节 管理会计的基本职能和内容	8
第四节 管理会计的基本假设和原则	10
【复习思考题和习题】	13
第二章 成本性态分析	14
第一节 成本按经济职能分类	14
第二节 成本按性态分类	15
第三节 混合成本的分解	22
【复习思考题和习题】	26
第三章 本量利分析	27
第一节 本量利分析概述	27
第二节 单一产品条件下本量利分析	30
第三节 多种产品条件下本量利分析	33
第四节 本量利分析的辅助性指标	37
【复习思考题和习题】	42
第四章 变动成本法	44
第一节 变动成本法概述	44
第二节 变动成本法与完全成本法的区别	46
第三节 变动成本法的优缺点	53

第四节 变动成本法与完全成本法的选择运用	58
【复习思考题和习题】	60
第五章 预测分析	63
第一节 预测分析概述	63
第二节 销售预测	67
第三节 成本预测	75
第四节 利润预测	79
第五节 资金需要量预测	82
【复习思考题和习题】	86
第六章 短期经营决策	88
第一节 短期经营决策概述	88
第二节 生产决策	91
第三节 定价决策	107
第四节 存货决策	115
【复习思考题和习题】	123
第七章 长期投资决策	127
第一节 长期投资决策概述	127
第二节 长期投资决策分析方法	132
第三节 固定资产更新决策分析	140
【复习思考题和习题】	142
第八章 全面预算管理	144
第一节 全面预算管理概述	144
第二节 全面预算的内容及编制程序	145
第三节 全面预算的编制	147
第四节 全面预算的执行、调整与考核评价	155
【复习思考题和习题】	157

第九章 标准成本制度	159
第一节 标准成本制度概述	159
第二节 标准成本及其制定	160
第三节 标准成本差异的计算分析	164
第四节 标准成本制度的账务处理	168
【复习思考题和习题】	171
 第十章 责任会计	173
第一节 责任会计概述	173
第二节 责任中心	175
第三节 内部转移价格	181
第四节 责任预算与责任报告	183
【复习思考题和习题】	187
 习题参考答案	190
附表一 复利终值系数表	196
附表二 复利现值系数表	198
附表三 年金终值系数表	200
附表四 年金现值系数表	202

第一章 管理会计概述

【内容简介】 本章主要介绍管理会计的概念、产生和发展;管理会计与财务会计的区别和联系;管理会计的基本职能、基本内容、基本假设与基本原则。

【学习目标】 通过本章学习,要求了解管理会计的概念及产生发展过程,理解管理会计的基本职能和基本内容,重点掌握管理会计与财务会计的区别和联系。

第一节 管理会计的产生和发展

一、管理会计的概念

相对于财务会计,管理会计产生的比较晚,其理论问题尚未完善,直至目前,对管理会计的概念也没有做出一个统一的规范,以下是西方国家对管理会计内涵较有代表性的几种观点。

美国会计学会管理会计委员会 1958 年对管理会计所下的定义是:“管理会计是指:为了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明智决策,在处理本企业历史和未来的经济资料时,所运用的被认为是适当的技术和概念。”

英国成本和管理会计师协会在 1982 年发表了一个广义的管理会计定义,认为“管理会计是对管理当局提供所需要信息的会计工作,是管理当局得以确认方针政策;对企业的各项经营活动进行计划和控制,保护财产的安全;向企业的外部人员反映财务状况;向职工反映财务状况;对各个行动的备选方案做出决策。为此,需要编制长期计划;确定短期经营计划;对实际业务进行记录;采取行动纠正偏差,将未来的实际业务纳入进来;获取并控制各种资金。”这种广义的管理会计定义及其解释当时得到了国际会计师联合会管理会计委员会的认可。

美国著名会计学家、卡内基——梅隆大学工业管理研究生院院长罗伯特·S·卡普兰教授在其代表作《高级管理会计》一书中指出:“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。与财务会计不同的是:财务会计侧重于对企业的外部人士提供报告,而管理会计侧重于内部的

计划和控制活动。”

20 世纪 80 年代初,西方管理会计学的理论被介绍到中国。我国会计学者在解释管理会计定义时,提出了如下主要观点:

(1)管理会计是西方企业为了加强内部经济管理,实现利润最大化这一企业经营目标的最终目的,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地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。(汪家佑)

(2)管理会计是通过一系列的专门方法,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、评价和考核,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)

(3)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)

综合以上各种观点,可对管理会计做出如下定义:管理会计是把会计和管理结合起来的一门边缘性学科,它主要是通过运用一系列的专门方法,对财务会计提供的信息及其他相关资料进行深加工,为企业内部进行预测、决策、规划、控制、业绩考评等内部管理工作提供信息支持的一整套信息处理系统。这一定义不仅概括了管理会计的对象、职能和方法,而且还指明了管理会计的学科性质和工作性质。

二、管理会计的产生

管理会计的雏形,也就是传统的管理会计,其形成可以追溯到 20 世纪 20 年代。19 世纪末 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,使原来那种单凭经验和主观臆断进行管理的方法,已不能适应企业管理的要求,于是泰罗的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上的一个新纪元。随着“科学管理原理”的产生,“泰罗制”逐步得到推广和运用,并于 20 世纪 20 年代到达顶峰。“泰罗制”的核心是:通过动作与时间的研究,制定额定的工作量和工资标准,用来考核和评价工作成绩。泰罗于 1881 年在米德维多钢铁厂任领班时,就开始了“动作与时间”的研究。他把每一项工作尽可能分解为许多基本动作,然后通过观察最熟练工人的操作,从中找出最快与最好的操作方法,再加上一些额外的时间(如必要的休息,不可避免的耽搁等),作为额定的时间,在此基础上定出一天的额定工作量,并根据每天完成的好坏,给予高低不同的工资。“泰罗制”实践的效果是明显的,如搬运工搬运的生铁,由原来每人每天 16 吨提高到 50 吨;工人工资由每天 1.15 美元提高到 1.88 美元;每吨生铁的搬运费由 7.2 美分下降到 3.8 美分。动作和时间方面的高度标准化,可以大大降低人工成本和提高企业利润。

作为配合推行泰罗的科学管理而进行的初步尝试,一些同泰罗的科学管理方法直接相联系的技术方法开始引进到会计中来。在会计业务中增加了“标准人工成本”和“成本差异”,出现了标准人工成本法。后来,另一位管理学专家甘特把标准人工成本法引申到材料和制造费用的成本管理中,形成了“标准人工成本”,“标准材料成本”和“标准制造费用”的标准成本体系。1919年,美国成本会计师协会的成立,加快了标准成本的推广,并将它纳入会计系统,成为标准成本会计。与此同时,预算控制和差异分析等方法也相继出现。少数学者开始提出“管理会计”这一名词,并有相关著作问世。1922年,美国会计学家奎因坦斯出版了《管理会计:财务管理入门》;1924年,麦金西的《管理会计》专著面世;布里斯出版了《通过会计进行经营管理》等著作。他们提出了利用会计加强企业内部管理,为企业内部管理服务的观点,但是由于没有形成相对独立的完善体系,当时并未引起人们的重视。据此,可以认为:以泰罗的科学管理理论为基础,以标准成本、预算控制和差异分析为主要内容的早期管理会计,在20世纪20年代已经开始萌芽。

三、管理会计的发展

管理会计的快速发展是在第二次世界大战以后,特别是从20世纪50年以后。

20世纪50年代,世界经济进入了战后发展的新时期。其主要特点表现在:第一,现代科学技术突飞猛进并广泛应用于生产,使生产力获得十分迅速的发展;第二,资本进一步集中,企业规模日趋扩大,跨国公司大量涌现,市场竞争更加激烈,企业经营环境更趋复杂。这些特点对企业管理也提出了相应的新要求:一方面要求企业内部管理更加合理化、科学化;另一方面要求企业具有灵活多变的反应能力和适应能力,更加注重与外部市场的联系。战后经济的这些新的特点和要求,直接冲击了曾经风靡一时的泰罗科学管理理论。依据科学管理而形成的标准成本会计主要是在企业的方针、决策等重大问题已经确定的前提下,协助企业解决在执行中如何提高生产效率、降低成本的问题。生产效率通常可借助投入和产出(消耗与成果)的对比来表现。把标准成本与差异分析纳入会计体系中,通过严密的事先计算和事后分析,促使企业用较少的原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。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。可见,生产效率一般可以在企业内部体现,其高低主要是决策执行中的问题。标准成本会计主要是协助企业提高生产效率、着眼于实现成本的最低化,在企业管理中自有其重要意义。但在新的环境下,其主要缺陷逐渐显现出来:企业生产成本的降低还不能等同于企业经济效益的提高。前者可以在企业内部体现,后者则必须通过企业与外部的联系才能体现。企业要全面提高经济效益,不仅要尽可能的提高生产效率,更重要的是首先必须尽量使自己生产的产品适销对路。如果企业生产的不是市场上适销对路的产品,这样的产品,即使从企业内部看,成本再低、质量再好,但生产出来后,无法在市场上实现其价值和内在的利润,则生产越多,企业受害越大。因此,为适应新经济环境企业不但要加强内部成本控制,更要注重与市场对接的需求,

现代管理科学理论应运而生。

现代管理科学理论广泛吸收了自然科学和管理科学的研究成果,形成了以运筹学、行为科学为主要支柱,包括系统科学、电子计算机技术在内的一整套能较好适应战后经济特点和要求的理论和方法,它不但注重业务过程的控制,而且更注重业务的事前预测及决策。

借助于现代管理科学的理论和方法,现代管理会计新内容、新方法应运而生。例如,借助于运筹学中的有关理论和方法,建立了经营决策会计、投资决策会计和预测分析会计;借助于行为科学理论,建立了责任会计的方法体系。这样,以预测决策会计为主,以规划控制会计和责任会计为辅的现代管理会计体系就正式形成了。管理会计的应用范围日益扩大,作用越来越明显,越来越受到重视。

1952年,在伦敦举行的会计师国际代表大会上,正式通过了“管理会计”这一专门术语。原来传统的那一部分会计工作被称为财务会计,会计学被划分为财务会计和管理会计两大领域。1972年,美国全国会计师联合会又成立了独立的“管理会计协会”,并举行了全美第一届执业管理会计师资格考试;几乎与此同时,英国也安排了类似的考试。从此,西方出现了“执业管理会计师(CMA)”职业,管理会计与财务会计的区分已形成制度化。1980年4月24—26日,国际会计师联合会在法国巴黎召开了第一次欧洲会计专家会议,讨论如何应用和推广管理会计问题。1985年,美国“管理会计协会”改称为“执业管理会计师协会”。同年,英国也成立了“成本和管理会计师协会”。它们分别出版了专业性刊物《管理会计》月刊,并在全世界发行。后来,又有许多西方国家出版发行管理会计专业杂志。现代管理会计得以迅速发展和推广应用。

20世纪80年代初,管理会计开始引进中国。

四、管理会计的发展阶段

纵观管理会计的形成及发展过程,可以将其划分为传统管理会计和现代管理会计两个阶段。

(一)传统管理会计阶段

在管理会计的发展史上,20世纪20年代至50年代期间被称为传统管理会计阶段。

传统管理会计的内容主要包括标准成本和预算控制,尽管后来人们又充实了成本习性分析、本量利分析以及变动成本法等管理会计的基础理论和方法,但在实践中,管理会计的行为还始终停留在个别或分散的水平上,着眼点仅限于既定决策方案的落实和经营计划的执行上,其职能集中体现在“控制”方面。因此,传统管理会计阶段的特性可以概括为:以控制会计为核心。

(二)现代管理会计阶段

20世纪50年代迄今被称为现代管理会计阶段。在这个阶段上,管理会计的特征是:以预测决策会计为主、以规划控制会计和责任会计为辅。

(三) 管理会计发展趋势

如果说 20 世纪 70 年代甚至更远的年代中,管理会计还只是在西方发达国家流行的话,那么 20 世纪 80 年代起,“管理会计热”就已风靡全球。1980 年 4 月,国际会计师联合会在巴黎召开的第一次欧洲会计专家会议上,与会者发出呼吁:“为了当今复杂多变的世界上能够使企业生存下去并繁荣起来,一个战略性的问题就是应用和推广管理会计”。

近 30 年来,越来越多的国家加大了应用和推广管理会计的力度,越来越多的最新研究成果(如作业成本法、适时制等)被迅速应用到企业的管理实践之中,一些国家成立了管理会计师职业管理机构,相继颁布了管理会计工作规范和执业标准。国际会计标准委员会和国际会计师联合会等国际性组织也成立了专门机构,尝试制定国际管理会计准则,颁布了有关管理会计师的职业道德规范等文件。近期,人们将研究的热点集中在管理会计工作的系统化和规范化、管理会计职业化和社会化,以及国际管理会计和战略管理会计等课题上。可见,现代管理会计具有系统化、规范化、职业化、社会化和国际化的发展趋势。

第二节 管理会计与财务会计的区别和联系

一、管理会计与财务会计的区别

(一) 工作侧重点不同

财务会计工作的侧重点在于,通过一系列专门的会计核算方法,定期对外提供会计报告,满足企业外部债权人、投资者、财政税务部门、金融部门、上级主管部门及社会公众(包括潜在的投资者等)的需要,向上述与企业有经济关系的团体和个人报告企业的财务状况和经营成果。其具体目标主要是为企业外界服务,从这个意义上说,财务会计也可称为“对外报告会计”。

管理会计工作的侧重点在于加强企业内部管理,对企业的生产经营活动进行预测、决策、规划和控制,并对各个部门的工作业绩进行考核和评价,为企业内部各级管理人员提供有用的信息。其具体目标主要为企业内部管理服务,从这个意义上来说,管理会计也可称为“对内报告会计”。

(二) 作用时效不同

财务会计的作用时效主要在于反映过去,它只是根据客观性原则,对于已经发生的经济业务进行核算和监督,它强调客观性和可核实性,坚持历史成本原则,因为财务会计反映的都是过去实际已经发生的经济业务,所以它实质上属于算“死账”的“报账型会计”。

管理会计的作用时效不只局限于分析过去,更主要地还在于它能动的利用有关资料控

制现在,预测和规划未来。因此,管理会计实质上属于算“活账”的“经营性会计”。(三)

(三)工作依据不同

为了取信于人,财务会计工作必须严格遵守一般公认的会计原则(GAAP)。在我国,财务会计工作还必须遵守会计法、企业会计准则和行业会计制度的规定。

管理会计主要是向企业内部各级管理人员提供加强内部管理所需要的信息,而且是面向未来,涉及的领域又比较广泛,所以它在很多方面可以不受上述原则和制度的约束。如在短期经营决策时,可以不受历史成本的约束,充分考虑重置成本和机会成本等因素的影响;在长期投资决策时,可以不受币值稳定假定和权责发生制原则的约束,按照收付实现制原则确定各期的现金净流量,并充分考虑货币的时间价值对决策方案的影响。

(四)工作程序不同

财务会计必须执行固定的会计循环程序。经济业务发生后,首先要取得和填制原始凭证,对原始凭证进行审核并据以填制记账凭证,然后要过人有关的总账、明细账和日记账,进行试算平衡、成本计算,期末要进行账项调整,最后在财产清查保证账实相符的基础上编制各种会计报表。通常情况下,不得随意变更其工作内容或颠倒会计循环程序,它本身具有一定的强制性。在会计实务中,尽管不同行业之间经济业务的类型差异较大,但是财务会计循环的程序基本是固定的。

管理会计工作程序是不固定的。企业可以根据自己的实际情况和管理需要,自行设计管理会计工作流程。有些能够从财务会计中直接取得的成本和收入资料,管理会计就没有必要按照固定的程序重新计算。在会计实务中,不同企业间管理会计工作程序具有较大的差异性。

(五)计算方法不同

财务会计计算方法比较简单,只涉及到初等数学的知识,而且运用范围也较少,一般情况下,加减乘除四则运算就能大体上满足财务会计计算方面的需要。

管理会计在计算方法的运用方面要求更高,为了解决复杂的经济问题,越来越多的高等数学、统计学方法、资金运筹学方法等应用到管理会计中来。例如,应用回归分析法进行成本习性分析;应用微积分法计算边际收入和边际成本,以确定产品最优价格;应用概率分析法进行各种预测和决策分析;应用线性规划法进行产品最佳组合的决策分析等。

(六)工作范围不同

财务会计主要以整个企业为核算对象,全面、系统、连续地核算和监督企业发生的全部经济业务,提供集中概括的财务会计信息,用来反映整个企业的财务状况和经营成果。全面性要求凡属于该企业的经济业务都必须加以记录,不能有所遗漏。

管理会计主要针对企业局部的特定问题进行预测和决策,以企业内部的各个责任中心为单位进行业绩考核和评价。同时,管理会计也从整个企业的全局出发,认真考虑各项计划与决策之间的协调配合和综合平衡,把局部和全局有机地统一起来。

(七) 会计报告方面不同

财务会计提供的会计报告需要对外公布,对准确性和真实性要求较高,并要承担一定的法律责任。为了便于有关部门进行汇总和比较分析,财务会计报表的格式比较固定,并要求定期对外报送。

管理会计提供的信息主要满足对内管理的需要,而且有许多是涉及未来的信息,不要求绝对精确,只要求满足及时性和相关性。由于它们一般不向社会发布,故不具有法律效能,只有参考价值。管理会计报表属于企业内部报表,没有统一的格式,企业可以根据管理需要自行设计,而且会计报告的编制时间也是不定期的。

(八) 人员素质要求不同

财务会计的主要任务是对外提供会计信息,主要强调信息的真实性、相关性、及时性和清晰性,对会计人员的专业素质要求较高,对会计人员的知识方面相对而言要求并不苛刻。财务会计工作一般需要专业操作能力较强、工作细致的专门人才来承担。

管理会计主要任务在于加强企业内部管理,为企业内部管理服务。由于管理会计的方法灵活多样,又没有固定的程序可以遵循,其体系相对来说缺乏统一性和规范性,管理会计的工作水平在很大程度上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较多,设计的内容和方法比较复杂,要求从事这项工作的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、解决问题和果断应变的能力。再加上管理会计所涉及的问题大多关系重大,尤其是决策工作决不允许素质较低的人员瞎参谋,乱指挥。因此,管理会计工作对会计人员素质的要求起点比较高,需要由复合型高级会计人才来承担。

二、管理会计与财务会计的联系

管理会计与财务会计的联系主要体现在以下三个方面。

(一) 基本信息同源

管理会计虽然可以通过不同的渠道取得多种形式的资料,但最基本、最重要的还是会计核算资料。它不必像财务会计那样填制和审核凭证、登记账簿、记录和汇总企业日常发生的经济业务。这方面的工作依旧由财务会计完成,管理会计直接从财务会计中抽取有关的收入成本等信息即可。所以,管理会计和财务会计虽说是两个不同的会计信息系统,但它们的基本信息来源却是相同的,即都是直接反映企业生产经营活动的原始信息。财务会计负责取得会计凭证并据以登记账簿;而管理会计只是对财务会计提供的有关数据进行一系列特殊的加工、改造,使之成为企业管理者预测、决策、规划、控制和考核评价经营业绩的主要依据。因此,归根结底,二者基本信息的源头是一致的。

(二) 服务对象交叉

前面讲到,管理会计可称之为对内报告会计,财务会计可称之为对外报告会计。但这样比拟,只是表明它们服务对象的侧重点不同,并不意味着二者在这个问题上完

全割裂或对立。事实上,财务会计作为“对外报告会计”同时也为内部服务;管理会计作为“对内报告会计”同时也为外部服务。这是因为:财务会计提供的许多重要指标,如资金、成本、利润等,对企业管理者特别是高层决策者同样需要,这是他们制定决策、编制计划和实施控制等活动所不可缺少的。很难想象,企业管理层在不了解企业财务状况和经营成果的条件下,能够对未来生产经营活动进行正确的规划,做出科学的预测和决策。同样,管理会计提供的许多重要经济信息,以及根据这些信息所确定的目标、方针、计划和现金流量等等,企业外部的债权人、投资者等也需要有所了解,这是他们决定投资、放款和估量未来收益时需要考虑的。尤其是管理会计所进行的预测、决策、规划和控制等工作,是围绕着企业生产经营的最佳运转而展开的,是为怎样保持良好的财务状况和取得预期的经营成果服务的,同投资者、债权人的最终经济利润密切相关。如现金流量表,最初只是企业投资决策分析的一种内部报表,后逐渐演变为对外报送的资料。后来,国际会计准则委员会认可了这一决定,要求把现金流量表作为对外报送的三大报表之一。可见,管理会计与财务会计在为谁服务的问题上虽然确有明确区别,但也有某些共同之处,二者之间存在着交叉服务的现象。

(三)最终目标一致

从总的方面看,管理会计和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,管理会计和财务会计的最终奋斗目标是一致的。

总之,管理会计和财务会计同属于现代会计,共同构成了现代企业会计系统的有机整体,两者既有联系又有区别,相互依存、相互补充。

第三节 管理会计的基本职能和内容

一、管理会计的基本职能

会计的职能是指会计应具备的内在功能。财务会计的基本职能是核算和监督。

管理会计的职能是指管理会计实践本身客观存在的必然性所决定的内在功能。管理会计的基本职能可以概括为以下五个方面:

(一)预测经营前景

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行为。可以根据现在推测判断将来,根据已知推测判断未知。管理会计发挥预测经营前景的职能,就是按照企业的现实情况和将来可能出现的各种因素,充分考虑经济规律的作用和经济条件的约束,选择合理的方法和模型,对企业的销售、成本、利润和资金的变动趋势和水平做出预计和推测,为企业经营决策提供有用的信息。

（二）参与经营决策

决策是指在充分考虑各种可能的前提下,以预测为基础,按照客观规律的要求,通过一定的程序和方法对未来实践的方向、目的、原则和方法作出决定的过程。在只有一个方案可供选择时,要对该方案的可行性做出决策;在有几个方案可供选择时,要对各个备选方案的优劣进行分析比较和排序,并从中选出最优方案。决策在企业经营管理中具有十分重要的地位,“管理的重心在经营,经营的关键在决策。”由于决策工作贯穿于企业经营管理的各个方面和整个过程的始终,所以决策的正确与否直接影响到一个企业的成败和兴衰。管理会计的决策职能主要体现在生产决策、订价决策、存货决策和长期投资决策等方面,有关内容及方法将在以后各章陆续阐述。

（三）规划经营目标

规划主要是对企业的未来生产经营活动作出计划。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,将事先确定的各项经营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,并为控制和经营活动业绩考核创造条件。

（四）控制经营活动

管理会计的控制职能要求把对经营活动过程的事前控制和事中控制有机地结合起来,即事前制定科学可行的各项标准,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,改进管理工作,确保经营活动按照预定的目标顺序进行。

（五）考核评价经营业绩

在生产力的各个组成要素中,劳动者是一个十分重要的因素,如果能把劳动者的积极性和创造性调动起来,会极大地提高劳动生产率。现代管理会计十分重视充分调动人的积极性,通过建立责任会计制度,在企业内部各部门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,科学考核和评价经营业绩,从而为奖惩制度的实施和未来工作改进措施的制定提供必要的依据。

二、管理会计的基本内容

管理会计的基本内容是由完成管理会计职能和目标的具体理论及方法组成的。与管理会计的基本职能相联系,管理会计的基本内容可分为预测分析、决策分析、全面预算、成本控制和责任会计五个方面。其中,预测分析和决策分析可以合称为预测决策会计;全面预算和成本控制可以合称为规划控制会计。这样,管理会计的基本内容也可以归纳为三大类,即预测决策会计、规划控制会计和责任会计。以上三项内容既相互独立,又相辅相成,共同构成了管理会计的基本内容。

（一）预测决策会计

预测决策会计是指管理会计系统中侧重于发挥预测经营前景和实施经营决策职

能的一个子系统。它由预测分析和决策分析两部分组成。

预测分析的内容主要包括销售预测、成本预测、利润预测和资金需要量的预测,它可以为决策分析提供必要的资料,为企业做出正确的决策服务。

决策分析是在预测分析的基础上进行的,其主要内容包括短期经营决策和长期投资决策。短期经营决策一般是指在一个经营年度或经营周期内能够实现其目标的决策,主要包括生产决策、订价决策和存货决策等内容。长期投资决策是指在较长时期内(超过一年)才能实现其目标的决策,它的主要特点是对若干期的收支产生影响,一般需要投入大量资金,回收慢,风险也较大。

(二)规划控制会计

规划控制会计主要包括全面预算和成本控制两项内容。

全面预算就是以货币为主要指标,展示未来某一特定期间内企业全部经营活动目标及其资源配置的财务计划。它一般包括经营预算、财务预算和资本支出预算,其内容将在以后有关章节说明。

成本控制是对企业生产经营的各个方面、各个环节及各个阶段所有成本的控制。它不仅要控制产品生产阶段的成本,而且要控制产品设计试制阶段的成本和销售及售后服务阶段的成本;不仅要控制产品成本,而且要控制产品成本以外的成本,如质量成本和使用寿命周期成本;不仅要加强日常的反馈性成本控制,而且要做好事前的前馈性成本控制。它在时间上贯穿于企业生产经营的全过程,在空间上渗透到企业的方方面面。

(三)责任会计

责任会计是现代分权管理模式的产物,它是通过在企业内部建立若干个责任中心,并对其分工负责的经济业务进行规划与控制,以实现业绩考核和评价的一种内部控制会计,是管理会计的一个子系统。

第四节 管理会计的基本假设和原则

一、管理会计的基本假设

会计假设是指面对变幻不定的社会经济环境,对会计领域中存在的某些尚未确定或当时无法验证的事项,根据客观的、正常的情况或趋势作出的合乎情理的逻辑性推断或命题。

管理会计的基本假设,可根据管理会计的对象、职能、目标和工作环境的要求,分为以下六项:

(一)会计主体的假设

会计主体的假设是指管理会计要站在特定企业的立场上,为特定企业服务,它明