

Management Accounting

普通高等教育“十一五”规划教材
PUTONG GAODENG JIAOYU SHIYIWU GUIHUA JIAOCAI (高职高专教育)



GUANLI KUAJI XUE

管理会计学

黄东坡 主 编

杨 卫 李 超 副主编



中国电力出版社

<http://jc.cepp.com.cn>

普通高等教育“十一五”规划教材 (高职高专教育)
PUTONG GAODENG JIAOYU SHIYIWU GUIHUA JIAOCAI



GUANLI KUAJI XUE

管理会计学

主 编 黄东坡
副主编 杨 卫 李 超
编 写 邢启亮 陈 亚 冯丽艳 李 强
主 审 杨国莉



中国电力出版社

<http://jc.cepp.com.cn>

内 容 提 要

本书为普通高等教育“十一五”规划教材（高职高专教育）。

全书分为十二章，主要内容为管理会计概论、成本性态分析与变动成本法、本—量—利分析、预测分析、短期经营决策、长期投资决策、全面预算、标准成本控制、存货控制、责任会计、作业成本法、战略管理会计和国际管理会计。本书结合管理会计实务的最新变化以及管理会计理论研究的最新成果，本着“夯实基础、拓宽知识面”的要求，在结构安排上做了精心设计和大胆尝试，力求主线清晰、内容完整。

本书适用于应用型高等院校财经类专业，亦可作为工商管理、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/黄东坡主编. —北京：中国电力出版社，2009
普通高等教育“十一五”规划教材·高职高专教育
ISBN 978-7-5083-8187-9

I. 管… II. 黄… III. 管理会计—高等学校：技术学校—教材 IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字（2008）第 202725 号

中国电力出版社出版、发行

（北京三里河路 6 号 100044 <http://jc.cepp.com.cn>）

汇鑫印务有限公司印刷

各地新华书店经售

*

2009 年 2 月第一版 2009 年 2 月北京第一次印刷

787 毫米×1092 毫米 16 开本 16.5 印张 399 千字

定价 26.40 元

敬告读者

本书封面贴有防伪标签，加热后中心图案消失

本书如有印装质量问题，我社发行部负责退换

版权专有 翻印必究

前 言

为贯彻落实教育部《关于进一步加强高等学校本科教学工作的若干意见》和《教育部关于以就业为导向深化高等职业教育改革的若干意见》的精神,加强教材建设,确保教材质量,中国电力教育协会组织制订了普通高等教育“十一五”教材规划。该规划强调适应不同层次、不同类型院校,满足学科发展和人才培养的需求,坚持专业基础课教材与教学急需的专业教材并重、新编与修订相结合。本书为新编教材。

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实际经济情况有机结合,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。

本教材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,还适当反映了管理会计的最新发展,力求执行性管理会计、决策性管理会计和管理会计新成果的有机结合。

与同类教材相比,本教材有以下特点:

(1) 内容上既包括管理会计的基本理论、基本技术和基本方法,还包括管理会计的最新发展及研究成果。

(2) 本教材在形式安排上做了精心设计和大胆尝试,力求主线清晰、内容完整、有所突破。会计有句行话——“实质重于形式”,从教材内容和形式之间的关系看,教材内容是第一位的,反映内容的形式是第二位的。虽然教材内容决定教材质量的高低,但形式同样是不可忽视的。因此,本教材在注重内容的同时,在教材的表现形式上力求能够体现西方教材的形式特点,与西方教材的形式相“接轨”。比如,每一章分为学习目标、学习内容、本章小结、思考题和练习题。这种形式的创新与突破,既反映了高等院校教材建设的改革与创新,也体现了我国会计改革开放的时代要求。

总之,这本管理会计学教材在内容方面根据管理会计领域最新研究成果做了及时的更新,在形式设计上亦有所创新,它的推出非常及时。

本书由黄东坡(河南工程学院)担任主编,杨卫(山西财贸职业技术学院)、李超(河南工程学院)担任副主编。黄东坡编写了第二、四、八章;杨卫编写了第一、十二章;李强(河南工程学院)编写了第三章;邢启亮(河南商业高等专科学校)编写了第五、六章,冯丽艳(郑州大学升达经贸管理学院)编写了第七章;陈亚(郑州大学升达经贸管理学院)编写第九章;李超编写了第十、十一章。

本书由河北经贸大学会计学院副教授杨国莉主审,在编写本书过程中还参考了许多学者及同行的大量研究成果和文献资料。在此一并致谢。

限于作者水平和经验有限,书中难免有不当之处,恳请广大读者批评指正。

黄东坡

2008年9月

目 录

前言

第一章 管理会计概论	1
第一节 管理会计的定义	1
第二节 管理会计的形成和发展	2
第三节 管理会计的基本理论	4
第四节 管理会计与财务会计的区别与联系	7
第五节 管理会计人员的职业道德和职业教育	9
本章小结	13
思考题	14
第二章 成本性态分析与变动成本法	15
第一节 成本按其性态分类	15
第二节 成本性态分析的程序与方法	22
第三节 变动成本法概述	29
第四节 变动成本法与完全成本法的区别	31
第五节 两种成本法分期营业利润差额的变动规律	41
第六节 变动成本法的优缺点及该法在实践中的应用	46
本章小结	49
思考题	50
练习题	50
第三章 本—量—利分析	52
第一节 本—量—利分析概述	52
第二节 保本点的计算分析	56
第三节 保利点的计算分析	64
第四节 本—量—利关系中的敏感分析	67
本章小结	71
思考题	71
练习题	72
第四章 预测分析	74
第一节 经营预测分析概述	74
第二节 销售预测	77
第三节 成本预测	83
第四节 利润预测	90
第五节 资金需要量预测	93
本章小结	96

思考题	96
练习题	97
第五章 短期经营决策	99
第一节 短期经营决策概述	99
第二节 短期经营决策理论	102
第三节 短期经营决策案例分析	111
本章小结	124
思考题	124
练习题	124
第六章 长期投资决策	126
第一节 长期投资决策概述	126
第二节 长期投资决策基础	128
第三节 长期投资决策理论	135
第四节 长期投资决策案例分析	140
本章小结	147
思考题	148
练习题	148
第七章 全面预算	149
第一节 全面预算概述	149
第二节 全面预算的编制方法	151
第三节 全面预算编制案例	154
本章小结	163
思考题	163
练习题	163
第八章 标准成本控制系统	165
第一节 标准成本控制系统概述	165
第二节 成本差异分析	171
第三节 成本差异的账务处理	176
本章小结	179
思考题	179
练习题	179
第九章 存货控制	180
第一节 存货控制概述	180
第二节 经济进货批量控制	182
第三节 扩展的经济进货批量控制	183
第四节 最优生产批量控制	186
第五节 存货的日常控制	189
本章小结	191
思考题	191

练习题	191
第十章 责任会计	193
第一节 责任会计概述	193
第二节 内部转移价格	196
第三节 责任中心及其考核	200
本章小结	210
思考题	210
练习题	211
第十一章 作业成本法	212
第一节 作业成本法概述	212
第二节 作业成本法产品成本的计算	215
第三节 作业管理	220
第四节 作业成本法的评价	222
本章小结	223
思考题	224
第十二章 战略管理会计和国际管理会计	225
第一节 战略管理概述	225
第二节 战略管理会计	229
第三节 国际管理会计概述	238
第四节 国际投资决策会计和跨国营运资本会计	240
本章小结	245
思考题	246
附录 资金时间价值系数表	247
参考文献	255

第一章 管理会计概论

- 学习目标**
- (1) 掌握现代管理会计的职能、管理会计和财务会计的区别和联系;
 - (2) 了解管理会计的形成过程、管理会计的基本理论;
 - (3) 明确管理会计的定义。

第一节 管理会计的定义

一、管理会计的概念

怎样给管理会计下定义,目前中外学术界尚无统一认识。人们基于不同的会计观念,提出了各种不同的管理会计概念。有人从“会计信息系统论”的角度把管理会计定义为“企业管理人员利用积累的资料、科学的控制手段和决策方法,对资料灵活地进行科学的加工、整理,正确有效地为生产经营服务的一种会计信息处理系统”。也有人从“会计艺术论”出发,认为管理会计是“当代管理方法与会计巧妙结合的一门艺术”。还有人认为,管理会计就是管理会计学,把管理会计定义为“一门新兴的综合性边缘学科”或“现代会计学的一个新的分支”。另外,有人主张应当将管理会计看成“管理会计实践与管理会计理论的统一整体”。不管这些表述存在多大差异,大家基本赞同以下观点,即管理会计是与传统的财务会计相对立的概念,侧重于企业内部管理服务。

我们认为,应当将管理会计作为现代会计一项特殊实践活动的范畴去研究,应将其作为一项不依赖人们的主观意识而存在的客观事物来对待,应当把管理会计与管理会计学严格区分开来。只有真正认识了管理会计实践的本质,才能理解管理会计学所揭示的有关理论。因为“管理会计学”是有关“管理会计”这个客体的理论总结和知识体系。

基于以上考虑,我们将管理会计定义为:管理会计是指在当代市场经济条件下,以强化企业内部管理、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、责任考核评价等职能的一个会计分支。其本质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。因此,也有人称管理会计为“内部经营管理会计”或“内部会计”。

二、管理会计的内容

从管理会计的职能考虑。管理会计可分为规划会计和控制会计两大部分,而与规划密不可分的是决策,与控制紧密相关的是业绩评价。因此,规划与决策会计和控制与责任会计是管理会计的两大基本内容。

(一) 规划与决策会计

规划与决策会计是在预测企业前景的基础上,规划未来并参与决策。它首先利用企业的会计信息系统和其他管理信息系统所提供的信息和数据,在对这些信息和数据进行加工整理、去伪存真的前提下,运用特定的科学预测方法对企业未来的经营活动和各项经济指标

(销售、成本、利润和资金等)进行预测分析,并利用专门的决策方法对与企业经营和投资的有关问题进行决策分析;然后将预测和决策所确定的各项目标和任务,用数量化的形式加以汇总、平衡,编制企业的全面预算,以便对企业未来经营活动的各个方面进行全面规划,使企业的各种生产要素和经济资源得到最优配置和合理、有效的利用,从而取得最佳的经济效益和社会效益。

规划与决策会计以决策会计为主体,主要是对各备选方案就其经济可行性方面进行分析评价,为管理者决策提供最优选择的信息。规划会计是事先计算,属于规划未来。规划与决策会计主要包括预测、短期经营决策、长期投资决策和预算管理等。

(二) 控制与责任会计

控制与责任会计是预防性控制、前馈控制和反馈控制的手段,是根据规划与决策会计所制定的目标利润,编制全面预算,对企业正在发生的经营活动施加影响和监控,使之能达到或符合预定的目标或标准。全面预算采用变动成本法,成本控制则采用标准成本法。根据预算、控制的资料,运用责任会计方法,将企业按职责范围划分责任单位,将预算制定的各项目目标层层分解,为每个责任单位编制相应的责任预算,定期进行业绩评价。控制与责任会计可以保证企业的各项经济活动能按预定目标进行,为企业管理中的分析过去和对现在与未来的经济活动进行控制服务的。控制与责任会计以责任会计为主体,主要是以计划或预算的形式来明确目标,并提出有关目标执行情况的信息,帮助管理者进行有效控制。控制与责任会计是事中和事后计算,属于控制现在和评价过去。控制与责任会计主要包括存货控制、成本控制和责任会计等内容。

管理会计的基本内容除以上规划与决策会计、控制与责任会计外,还应包括成本—业务量—利润的分析。本—量—利分析是规划与控制的重要工具,可视为管理会计的必要基础知识。

第二节 管理会计的形成和发展

管理会计能够在当今世界许多发达国家得到普遍认可与实际推行,能够在现今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经历了一个由简单到复杂、由低级到高级的逐步发展的历史过程。总的说来,管理会计作为相对独立而又比较完整的理论发展体系,是随着科学技术、社会经济的不断进步与创新而逐步形成、发展的。

一、管理会计的形成

管理会计形成阶段的时间跨度大体上是 20 世纪 20~50 年代。一般认为,管理会计最初出现于 20 世纪 20 年代前后,当时,资本主义经济已经有了相当程度的发展,但在一般企业的管理工作中,以经验和直觉为核心的传统管理仍占统治地位,许多工厂经营粗放、管理混乱、开工不足,经济资源损失浪费现象比较严重。因此,怎样采用先进的科学管理代替落后的传统管理,使工厂、车间的管理工作得到较大的改善,以适应资本主义经济迅速发展的需要,就成为亟待解决的重大课题。而正是在这种情况下,集中体现了科学管理思想的“泰罗制”应运而生。泰罗于 1911 年发表了《科学管理原理》一书,从此开创了企业管理的新纪元。泰罗的主要贡献是通过科学分析工人在劳动中的机械运动,省去多余的动作和改善笨拙的动作,并切实执行较为完善的技术与监督制度,以使工人的生产作业科学化,从而最大限

度地提高（生产）效率。泰罗的这种科学管理思想受到当时社会上和企业界的极大重视，给企业管理理论和实践带来了重要的影响与变革。

在推行泰罗制而使企业管理得到空前加强、生产效率得到显著提高、生产经营活动全面实现制度化和标准化的同时，原有会计体系也发生了相应的变化，呈现出一种新的发展趋向。这种变化和发展的主要表现是：同泰罗制中的科学管理原则紧密相连的新的会计观念和技术方法，如标准成本、预算控制、差异分析等相继出现，并在实践中不断加以充实和完善。会计领域中这类新原理和新方法的出现，不仅给已有的成本会计增加了许多新的内容，而且为会计直接服务于企业管理开辟了一条新的途径。此时的企业会计已经突破了单纯的事后计算转变成事前计算，并有意识地将事前计算与事后分析相互结合，因而在提高生产效率、改善经营管理、加强企业内部各部门的经济责任等方面发挥着越来越重要的作用。标准成本、预算控制和差异分析这类新会计技术方法的出现，表明原有会计体系的主要内容有所增加、职能范围有所扩展，其基本结构发生了相当程度的变化。此时，管理会计实际上已经形成，并大体处在初级阶段。有关文献一般把这一时期的管理会计描述为执行性管理会计，或者说管理会计处在其整个发展过程的执行性管理会计阶段。

二、管理会计的发展

20 世纪 50 年代以后，管理会计即从形成阶段跨入进一步丰富与发展的阶段。当时，西方资本主义企业的生产经营发生了很大的变化，其主要特征是：资本高度集中，生产规模进一步扩大；生产经营的社会化程度和产品生产的工艺技术水平空前提高，企业内部各部门、各单位甚至每个职工个人之间的联系普遍增强；企业从事生产经营的外部环境日益复杂，市场更加多变，竞争更加激烈。面对这种严峻的现实条件，每个企业都必须预先确定正确的经营目标，妥善处理内部和外部的各种经济关系，建立并健全合理的规章制度，普遍采用科学的生产和工作方法，使其在新的生存环境下具有强大的竞争能力、灵敏的反应能力和高度的适应能力，全面实现企业管理的现代化。

要想实现企业管理的现代化，必须以更先进、更科学的企业管理理论取代业已陈旧过时的泰罗制，并使其在企业管理的各个环节、各个领域得到全面彻底的贯彻执行。泰罗制没有也不可能对企业的生产经营活动进行必不可少的规划和控制，没有也不可能把经营预测和经营决策问题列入议事日程，并将其摆在企业管理工作的首位。显然，曾经在企业管理中发挥过重要作用的泰罗制已经不能适应现代企业的经营特点和所面临的客观现实。正是在这种情况下，现代管理科学才得以产生和发展，并迅速取代泰罗制而成为指导企业管理实践的理论支柱。

现代管理科学的创立和在企业管理中的成功应用，不仅极大地提高了企业经营管理的水平，有力地推动了资本主义经济的快速发展，而且以其科学的管理理论武装了企业会计，使许多行之有效的现代技术方法广泛渗入会计领域，从而充实了管理会计的内容，加速了管理会计（如预测分析、决策分析等）的演进过程，并最终促成了管理会计同财务会计的分离。此时，管理会计已成为有别于且优越于传统会计的一整套新的理论、方法体系，成为加强企业管理、提高企业经济效益的重要工具。在这个问题上，现代管理科学对管理会计基本理论的不断深化和基本方法的日臻完善所起的作用是不可抹杀的。

尤其是在 20 世纪 70 年代之后，由于科学技术的飞速进步和社会经济的迅猛发展，使得现代企业和经营环境比过去任何时候都更为错综复杂，市场竞争也比过去任何时候都更加激

烈,企业管理面临着前所未有的困难和挑战。与此相联系,为企业管理服务的管理会计必然也面临许多急需解决的重大理论问题和实际问题。基于现代企业管理的这种现实需要,人们不仅对管理会计原有的某些不甚适宜(落后)的理论、方法进行了补充、修正乃至更新,而且吸收、融汇了更多相关学科的内容,开辟了若干新的管理会计研究领域,创建了若干新的、具有时代特征的管理会计理论和方法。其中,人力资源管理会计、环境管理会计、战略管理会计、作业成本法、产品生命周期成本控制、质量成本控制等,就是这一时期出现的、以广为人知的新的管理会计理论和方法。此类新的管理会计理论和方法的问世,极大地丰富了管理会计的主体内容,扩展了管理会计的基本职能,使管理会计跨入了一个空前的、崭新的发展阶段。

综上所述,管理会计的形成和发展既是社会经济发展和科学技术的进步而必须对企业实行现代化管理的迫切需要,也是现代管理理论同会计理论密切结合而使会计在企业管理中的作用日益增强和会计科学自身的不断充实、丰富和发展的必然结果。管理会计的形成和发展是会计科学成功地跨入新的历史阶段的明显标志,而随着生产的发展和科技的进步,管理会计理论和方法将更加成熟,使其在现代企业经营管理中的地位和作用将更加重要。

第三节 管理会计的基本理论

一、管理会计的基本假设

管理会计假设,是指使会计工作人员对那些未经确切认识和无法正面论证的经济事务和会计事项,根据客观的正常情况和趋势所作出的合乎情理的判断和解释,它对于构架管理会计的基本理论体系具有重要意义。西方会计界没有专门研究管理会计假设问题,我国会计界虽有专门研究,可认识并不统一,但一般都认为,管理会计应建立如下几方面假设。

(一) 会计实体假设

会计实体假设,是对管理会计对象运行的空间范围和活动立场所作的限定。由于管理会计是向企业内部管理人员提供有选择的、特定的或部分管理信息的内部会计,因此管理会计主体更具有层次性。管理会计主体可以是整个企业,但更多地是企业内部各级责任单位。

(二) 持续运作假设

持续运作假设,是指对管理会计对象运行基本方式的规定,即企业以及各级责任单位的生产经营和筹资、投资活动将无限期地延续下去。因为只有这样,才能保证管理会计的预测、决策、控制和业绩评价等各项工作所使用的方法保持稳定、有效。

(三) 会计分期假设

会计分期假设,是对管理会计对象运行时间范围的规定,即把企业持续不断的生产经营和筹资、投资活动划分为一定期间的活动,以便及时提供有用的管理信息。由于管理会计的工作重点是为企业内部各级、各部门管理人员服务,因此,会计分期的时期跨度不局限于对外报告的月、季、年,而应根据企业本身的具体情况和需要,灵活地分期(可以短到一天、一周、一月,也可以长到10年、20年)并编制内部报告,用于控制和评价各责任单位的经济活动。

(四) 货币时间价值假设

货币时间价值假设,是指等量货币在不同时点上具有不同的价值,管理会计的许多决策

就是在此假设基础上做出的。

(1) 它是管理会计预测、决策的基础。例如,在长期筹资和投资决策中必须考虑货币时间价值对现金流向、现金流量的影响,以便恰当地进行资金运作。

(2) 它是管理会计控制的基础。资金存在于企业内部,仍然有一个有效利用的问题,如果资金停顿在某一形态上,如固定资产闲置、半成品由于生产不配套形成的积压、产成品由于质量等原因形成积压等,就必然无法实现资金的保值和增值。

(3) 它是管理会计预算编制的重要基础。传统的预算编制是以静态预算为基础,没有考虑到货币的时间价值,从而对企业管理产生不利的影响。现代预算是以货币时间价值假设为基础编制的,有利于正确反映未来期间的现金流向、现金流量和现金存量,也有利于正确考核各级各部门的工作业绩。

(五) 成本性态可分假设

成本性态可分假设,是指一切成本都可以按其性态划分为固定成本和变动成本。所谓成本性态是指成本总额与业务量变动之间的数量依存关系。管理会计运用的许多概念和方法都是建立在成本性态可分假设之上的,如固定成本、变动成本、贡献毛益等概念,本量利分析、弹性预算编制、标准成本差异分析等方法。当然成本性态的可分是在“一定期间和一定业务量范围内”这个假设条件下才成立,超出这个限制,固定成本也会发生变动。此外,实务中广泛存在的混合成本,在决策时往往采取一定的方法进行分解,与实际情况有一定的差异,有一定的主观随意性。因此,固定成本与变动成本的划分并不是绝对的,而是带有一定的假设性。

(六) 目标利润最大化假设

目标利润最大化假设,是指企业在经营管理决策中,以目标利润最大化的方案为最优方案,并假定在实施最优方案是能够实现目标利润。当然,目标利润并不等于实际利润,能否实现目标利润最大化,还要受许多因素的制约。况且,目标利润最大化的假设,还要受所掌握信息的限制和决策者主观意志的影响,这本身就具有一定的假设性。

(七) 风险价值可计量假设

风险价值可计量假设,是指所有的不确定性决策都可以转化为风险决策,不仅风险具有价值,而且风险价值可以计量。决策按照风险程度的大小,分为确定性决策、风险性决策和不确定性决策。由于对未来的结果及其出现的概率无法把握,不确定性决策往往采用非数学计量方法。尽管投资决策中的风险价值只是一种虚拟的报酬,并不存在一定的客体可以直接计量,但是这一假设却为管理会计解决现实问题提供了可能。

二、会计的职能

职能是事物本身所固有的基本功能。管理会计的职能就是管理会计所固有的功能,一般认为有以下五个职能。

(一) 预测职能

预测是根据过去和现在预测未来,根据已知推测未知的分析过程。企业生产经营活动的外部环境是不断变化的,在如此复杂多变的外部环境下,从事生产经营活动没有洞察未来的能力是不行的。预测之所以成为管理会计的一项重要职能,是因为管理会计可以利用其占有大量数据资料的优势,根据过去和现在的资料,采用科学的方法对未来的经济活动做出科学的估计,为企业作出决策、编制计划奠定基础。

（二）决策职能

决策是在预测的基础上, 对企业未来一定时期生产经营活动可采取的各种方案进行分析, 权衡利弊得失, 从中选出最优方案的过程。决策职能是管理会计的核心职能。正因为会计核算中出现了决策分析的内容, 才使得管理会计从财务会计中分离出来, 成为一个独立的学科。没有决策职能, 就没有现代管理会计。

（三）计划职能

计划是指企业在经济管理过程中, 预先对决策目标以及为了达到这一目标所采取的措施而进行的详细规划。正确的决策虽然能够选定一个最优方案, 但不能保证方案的实施, 实施方案的方式、方法等必须由计划来安排。管理会计应对计划从数量上做出说明, 编出预算。

（四）控制职能

控制是指采用一定的手段, 对企业的生产经营活动进行监督、检查, 发现偏差, 采取纠偏措施, 使工作能按原定计划进行的管理活动。管理会计应根据会计规划所确定的目标, 对于其可能发生的或实际已经发生的各种有关信息进行收集整理和分析对比, 以对事前和日常各项经济活动施加影响或进行调节, 保证规划目标的实现。

（五）考核职能

考核就是对各个责任部门或责任人的工作业绩做出反应与评价。把责任单位作为考核对象, 考核责任单位的业绩是会计职能的一个扩展, 也是现代管理会计的一个重要标志。管理会计应定期根据各种核算资料和各责任单位编制的业绩报告来评价责任单位的工作实绩, 确定他们履行职责的情况和应该受到的奖惩, 正确处理分配关系, 保证经济责任制的贯彻执行。

三、管理会计的目标

管理会计是为了适应企业加强内部经营管理、提高竞争力的需要而产生和发展起来的, 因此, 管理会计的最终目标是提高企业的经济效益。为实现提高经济效益的最终目标, 管理会计应实现以下两个分目标。

（一）为管理和决策提供信息

管理会计影响各级管理人员提供以下经选择和加工的信息。

（1）与计划、评价和控制企业经营活动有关的各类信息, 包括历史的信息和未来的信息。这些信息有利于各级管理者加强对经营过程的控制, 实现最佳化经营。

（2）与维护企业资产安全、完整及资源有效利用有关的各类信息。

（3）与股东、债权人及其他企业外部利益关系者的决策有关的信息, 这些信息将有利于投资、借贷及有关法规的实施。

（二）参与企业的经营管理

在现代管理理论的指导下, 管理会计正在以各种方式积极参与企业的经营管理, 将会计核算推向会计管理。从实践角度看, 管理会计以制定各种战略、战术及经营决策、帮助协调组织企业工作等方式参与管理, 这不仅有利于企业在总体上而且还能兼顾企业长期、中期和短期利益的最佳化运行。

四、管理会计的工作程序

管理会计在履行职责和完成管理会计工作时, 应遵循一定的工作程序。这一程序包括以下几方面基本内容。

（一）确认

确认是指将企业的经营活动及其他经济事项作为适当的管理会计业务予以辨认和评价。由于目的不同，管理会计与财务会计对企业的经营活动及其他经济事项的确认标准是不同的。有的经营活动，应作为财务会计业务予以确认，并进行相应的财务处理，如材料采购、工资发放、折旧计提等；而有的经营活动，则应作为管理会计业务予以确认，如亏损品是否停产、应收账款采用何种应收账款政策、某些长期投资是否应该进行等。因此，应根据经营活动和其他经济事项的性质，确认为管理会计业务还是财务会计业务。例如，如何进行材料采购，属管理会计业务；而如何对采购材料进行计算和账务处理，则属于财务会计业务。

（二）计量

计量即以货币单位或其他单位度量对已发生或有可能发生经营活动及其他经济事项进行的数量确定（或估计）。管理会计的计量在以下几方面不同于财务会计的计量。

（1）计量对象侧重于现在或未来的经济活动，而不是过去的经济活动。

（2）计量单位除货币单位外，还广泛运用标准实物单位、质量综合单位、市场占有率等。

（3）计量基础不是历史成本，而是现行成本或未来现金流量的现值。

（三）归集

归集是指对企业的经营活动及其他经济事项，按严格而一贯性的方法进行记录和分类。例如，在按成本性态将成本分为固定成本和变动成本，并进行费用归集的过程中，首先应严格按照企业选定的方法（如高低点法、回归分析法等）进行混合成本的分解，然后将这种分类应用于管理会计的某一方面（如本量利分析、弹性预算等）。

（四）分析

分析是指对企业的经营活动及其他经济事项发生的内外环境及各影响因素之间的内在关系进行评价和确定。分析分为定量分析和定向分析。前者通过对内环境的了解和各影响因素之间内在关系的把握，建立数学模型，进行预测、决策、控制和考核；后者则主要应用管理者的经验，进行管理会计活动。

（五）编报与解释

编报与解释是指以适当的表格形式反映各信息需求者需要的信息。管理会计报表的种类、格式、内容、编报时间都与财务会计报表有较大的不同，管理会计报表更体现管理者的需要，即体现信息的相关性。为了使信息需求者更好地理解有关信息，管理会计报表甚至可以反映有关数据的结论。

（六）传递

传递是指将信息提供给各级管理当局或其他信息需求者，以满足内外部管理和决策的需要。

第四节 管理会计与财务会计的区别与联系

管理会计和财务会计是现代企业会计的两大分支，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。

一、管理会计与财务会计的联系

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。

（一）起源相同

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。

（二）目标相同

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。

（三）基本信息同源

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，有的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。

（四）服务对象交叉

虽然管理会计与财务会计有内外之分，但服务对象并不严格、唯一，在许多情况下，管理会计的信息可以为外部利益集团所利用（如赢利预测），财务会计信息对企业内部决策也至关重要。

（五）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）。

二、管理会计与财务会计的区别

（一）职能不同

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。

（二）服务对象不同

管理会计主要是对企业内部各管理层次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；而财务会计主要是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、证券监督机构等）提供信息，是对外报告会计。

（三）约束条件不同

管理会计不受会计准则、会计制度的限制，其处理方法可以根据企业管理的实际情况和需要规定，具有很大的灵活性；而财务会计进行会计核算、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。

（四）报告期间不同

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。

（五）会计主体不同

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。

(六) 计算方法不同

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。

(七) 信息精确程度不同

由于管理会计的工作重点是面向未来,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,决定了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。

(八) 计量尺度不同

适应不同管理活动的需要,管理会计虽然主要是用货币量度,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。

第五节 管理会计人员的职业道德和职业教育

一、管理会计人员的职业道德

管理会计人员在对其服务机构、专业团体、公众及其本身履行职责时,必须遵循职业道德标准。为使这一义务得到公认,全美会计师协会颁布了《管理会计师职业道德标准》。这一道德标准由技能、保密、廉正、客观性四个部分组成。管理会计师必须遵循这一标准,不得从事违反这些标准的行为,也不得听从其他人员违反这些规则。

(一) 技能

该标准要求管理会计人员必须做到:

- (1) 不断提高自身的知识和技能,保持适当的专业技术水平;
- (2) 按照各有关法律、规章和技术标准,履行其职业任务;
- (3) 在对相关和可靠的信息进行适当分析的基础上,编制完整而清晰的报告,并提出建议。

(二) 保密

该标准要求管理会计人员必须做到:

- (1) 除法律规定外,未经批准,不得泄露工作过程中获得的机密信息;
- (2) 告诉下属要适当注意工作过程中所用信息的机密性并监督其行为,以确保严守机密;
- (3) 禁止将工作中所获得的机密信息,经由个人或第三者用于获取不道德或非法利益。

(三) 廉正

该标准要求管理会计人员必须做到:

- (1) 避免介入实际的或明显的利害冲突并向任何可能利害冲突各方提出忠告;

- (2) 不得从事道德上有害于其履行职责的活动；
- (3) 拒绝收受影响其行动的任何馈赠、赠品或宴请；
- (4) 企业组织的合法和道德目标的实现，严禁主动或被动的破坏；
- (5) 了解并沟通不利于做出认真负责的判断或顺利完成工作的某些专业性限制或其他约束条件；
- (6) 沟通不利及有利的信息以及职业判断或意见；
- (7) 禁止从事或支持任何有害于职业团体的活动。

(四) 客观性

该标准要求管理会计人员必须做到：

- (1) 公允而客观地沟通信息；
- (2) 充分反映信息，帮助使用者对各项报告、评论和建议获得正确的理解。

二、管理会计的职业教育

在西方会计人员有许多专业称号，一种称号是注册会计师（Certified Pubic Accountant，CPA），另一种称号是注册管理会计师（Certified Management Accountant，CMA）。前者侧重于民间审计方面的工作，后者侧重于管理会计方面的工作。尽管注册管理会计师的产生和发展晚于注册会计师，但由于注册管理会计师对企业内部管理水平促进作用，使之越来越引起人们的重视。为了规范和提高注册管理会计师的专业水平和职业能力，加强管理会计的职业教育就显得日益重要起来。

美国全国会计师协会（National Association of Accountants，NAA）于1986年发布了管理会计公告第1D号：《管理会计师基本知识体系》（CBOK），明确了所有合格的管理会计师应掌握的基本知识体系中的各学科内容，从而为建立适合管理会计专业学生的学科课程体系提供了总的指导方针。为落实《管理会计师基本知识体系》，该协会的教育委员会专设了一个分委员会负责拟定一个恰当的学科课程体系。该分委员会经数年努力，向教育委员会推荐并提请协会签署它所建议的管理会计学科课程方案。该学科课程方案随后由该协会作为管理会计公告第1E号《管理会计职业教育》予以发布。该公告的主要内容有以下几方面。

(一) 管理会计学科课程体系

管理会计学科课程体系为制定培养有志向的管理会计师的具体教育规划提供了指导。表1-1是建议学科课程体系的总括说明，后面内容是具体课程说明。

表 1-1 管理会计学科课程体系总括说明

题 目	120 学时计划	150 学时计划
普通教育		
传播技术（普教 1）	9	9
行为科学（普教 2）	6	6
数学和统计学（普教 3）	9	9
经济学原理（普教 4）	6	6
信息系统导论（普教 5）	3	3
会计学导论（普教 6）	6	6
其他（普教 7）	21	21
合 计	60	60