

21世纪会计系列规划教材

应用型

新编管理会计学

(第三版)

单昭祥 韩冰 编著

Managerial
Accounting



 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

国家一级出版社
全国百佳图书出版单位

21世纪会计系列规划教材
应用型

新编管理会计学

(第三版)

单昭祥 韩冰 编著

Managerial
Accounting



 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大连

图书在版编目 (CIP) 数据

新编管理会计学 / 单昭祥, 韩冰编著. —3 版. —大连: 东北财经大学出版社, 2017. 8

(21 世纪会计系列规划教材·应用型)

ISBN 978-7-5654-2896-8

I. 新… II. ①单… ②韩… 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 (2017) 第 200192 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连雪莲彩印有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm×240mm 字数: 444 千字 印张: 21.25

2017 年 8 月第 3 版 2017 年 8 月第 6 次印刷

责任编辑: 高 铭 孔利利 责任校对: 雅 文

封面设计: 冀贵收 版式设计: 钟福建

定价: 38.00 元

教学支持 售后服务 联系电话: (0411) 84710309

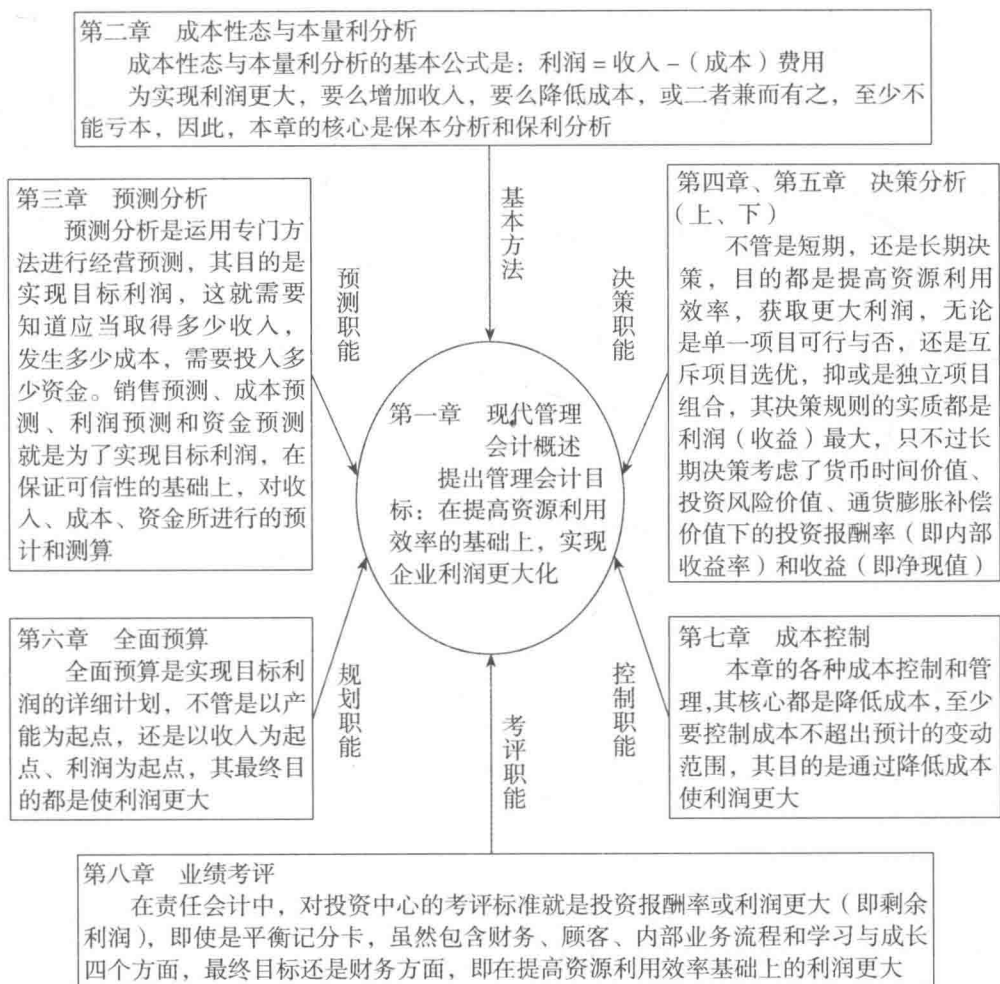
版权所有 侵权必究 举报电话: (0411) 84710523

如有印装质量问题, 请联系营销部: (0411) 84710711

前 言

编写适用于培养高素质应用型人才的高水平、高质量的管理会计教材，是我们多年的心愿。

《新编管理会计学》将管理会计目标“在提高资源利用效率的基础上，实现企业利润更大化”作为管理会计实践活动的目的和方向，以“为用所学，学有所用”为编写指导思想。全书在财政部2014年10月28日发布的财会〔2014〕17号《关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》（简称《指导意见》）的思想指导下，围绕管理会计能干什么，即管理会计的职能——“预测经济前景，参与经济决策，规划经济目标，控制经营过程，考评经营业绩”而展开。全书共八章，其逻辑结构如下图：





本书的特点是：目标的现实性，理论的适用性，创新的可行性，体系的完整性。

一、目标的现实性。本书将管理会计目标定位为：“在提高资源利用效率的基础上，实现企业利润更大化。”该目标与目前流行的“企业价值最大化”“股东财富最大化”“相关者利益最大化”等目标相比，更具现实性。通俗地说，学习管理会计就是要为企业赚钱，企业不需要只能纸上谈兵，不能为企业赚钱的人。

二、理论的适用性。本书努力克服管理会计理论脱离实际的弊端，本着“为用所学，学有所用”的原则，在不改变管理会计理论的基础上，既不是不考虑前提条件，单纯地进行理论和方法的介绍，不管在实践中能否应用，也不是列出了一系列前提条件，简单分析，而是先把复杂的问题简单化，找出一般规律，再就实务中可能出现的各种情况，由特殊到一般，分别就每一种情况给出解决办法，如本量利分析、存货决策分析等，这样，既克服了不考虑前提条件的盲目应用，又克服了前提条件太苛刻而无法应用的问题。

三、创新的可行性。本书依据管理会计的目标“在提高资源利用效率的基础上，实现企业利润更大化”，结合编著者长期的教学实践和在企、事业单位的实践经验，创新了管理会计的一些方法，如预测的误差估计、互斥方案投资决策规则、作业成本制度、质量成本管理等诸多方面，目的是使管理会计的方法具有可行性。读者在与其他著作的对比中自然会发现其不同。

四、体系的完整性。从管理会计的理论和方法体系看，本书将管理会计的传统内容与管理会计的新领域、新内容，按照管理会计的五项职能，有机地结合在一起，形成了完整的管理会计理论框架。从管理会计的教学体系看，本书还配有《新编管理会计学辅导与练习》《新编管理会计学模拟实验》及“教学课件”，从而形成了完整的管理会计教学体系。

本书既可以作为应用型本、专科会计专业及各财经专业教科书（其中：打*号的内容专科可以不讲），又可以作为高级财务会计人员、经济管理人員自学用书或参考书。





本书由广东海洋大学寸金学院（原 211 院校——辽宁大学工商管理学院财务教研室主任）单昭祥教授、韩冰讲师编著。全书由单昭祥教授设计、拟定编写大纲，由韩冰编撰，最后由单昭祥教授总纂定稿。本书在编写过程中得到了学院领导和全体同事的大力支持和热情帮助，同时，东北财经大学出版社责任编辑为本书的出版付出了大量的辛勤劳动，在此，一并致以诚挚的谢意。

由于编著者水平有限，书中难免有不足甚至错误之处，敬请读者批评指正。联系方式：331670966@qq.com。

编著者

2017年8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 管理会计职能、目标、内容、应用基础和应用原则	6
	第三节 管理会计应用要素	9
	第四节 管理会计与财务会计的关系	12
	第二章 成本性态与本量利分析	14
	第一节 成本性态分析	14
	第二节 本量利分析	25
	第三节 变动成本法	51
	第三章 预测分析	63
	第一节 预测分析概述	63
	第二节 销售预测	69
	第三节 成本预测	82
	第四节 利润预测	86
	第五节 资金预测	89
	第四章 决策分析（上）	95
	第一节 决策分析概述	95
	第二节 短期决策分析的内容、评价标准和常用方法	101
	第三节 短期决策（1）——生产决策	104
	第四节 短期决策（2）——定价决策	122
	第五节 短期决策（3）——存货决策	134
	第五章 决策分析（下）	143
	第一节 长期投资决策分析的内容和与投资项目有关的几个基本概念	143
	第二节 影响长期投资决策分析的重要因素	145
	第三节 静态评价指标的计算	169

第四节	动态评价指标的计算	173
第五节	长期投资决策分析的决策规则	182
* 第六节	长期投资决策分析的进一步分析	192
	第六章 全面预算	196
第一节	全面预算概述	196
第二节	全面预算编制举例	201
第三节	全面预算管理	213
	第七章 成本控制	218
第一节	成本控制概述	218
第二节	标准成本制度	219
第三节	作业成本制度	230
* 第四节	质量成本管理	260
* 第五节	战略成本管理	272
* 第六节	产品生命周期成本管理	283
	第八章 业绩考评	290
第一节	业绩考评概述	290
第二节	传统业绩考评制度——责任会计	292
第三节	综合业绩考评制度——平衡记分卡	302
	附录	319
附录一	复利终值系数表	319
附录二	复利现值系数表	322
附录三	年金终值系数表	325
附录四	年金现值系数表	328
附录五	正态分布表 Z 个标准离差的面积	331

第一章

管理会计概述

本章的重点内容是：什么是企业管理会计？管理会计的职能——预测经济前景、参与经济决策、规划经济目标、控制经营过程、考评经营业绩。管理会计目标——在提高资源利用效率的基础上，实现企业利润更大化。管理会计的内容——预测分析、决策分析、编制预算（计划）、成本控制、业绩考评。其核心是管理会计目标，也就是管理会计实践活动最终所期望达到的结果。全书都围绕此目标而展开，换句话说：“就是以尽可能少的投入，去赚取更多的利润。”

第一节 管理会计的形成和发展

一、管理会计的定义

管理会计是将现代化管理与会计融为一体，为企业的管理者提供管理信息的会计，它是企业管理信息系统的一个子系统。作为一门新兴的学科和会计的一个新兴领域，从20世纪初以来，管理会计得到了迅速发展，在理论与实践上都取得了丰硕成果。

关于什么是管理会计，国内外学者众说纷纭，莫衷一是，但基本上都包括了以下两点：

第一，基础业务是对企业的经营活动进行预测、决策、规划、控制和考评，实际上体现了管理会计的职能。

第二，通过上述职能的实现，主要为企业的管理者提供信息服务，是侧重服务于企业内部经营管理的特殊信息系统，是决策支持系统的重要组成部分。

财政部关于全面推进管理会计体系建设的指导意见将管理会计定义为：管理会计是会计的重要分支，主要服务于单位（包括企业和行政事业单位，下同）内部管理需要，是通过利用相关信息，有机融合财务与业务活动，在单位规划、决策、控制和评价等方面发挥重要作用的管理活动。管理会计工作是会计工作的重要组成部分。

此定义包括了企业和行政事业单位，由于行政事业单位管理会计尚不成熟，本书只讨论企业管理会计，并给出如下定义：管理会计是利用财务会计和其他信息资料，运用一系列专门方式方法，在企业经营活动中，在预测、决策、规划、控制和考评等方面发挥重要作用的信息系统和管理活动。

二、西方管理会计的形成和发展

西方管理会计的形成与发展，大致可区分为两大阶段——执行性管理会计阶段



和决策性管理会计阶段。

(一) 执行性管理会计阶段 (20 世纪初至 50 年代)

执行性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。

泰罗的科学管理学说产生于 20 世纪初。其核心是强调提高生产效率和工作效率,要求企业把生产经营中一切可以避免的损失和浪费尽可能缩减到最低限度。为了实现这个目标,它在管理上要求实行“最完善的计算和监督制度”,当时在会计上主要是通过科学地制定“标准成本”,严格地进行“预算控制”和“差异分析”来体现。

标准成本是指于产品投产前,严格按照科学的方法制定其工料消耗标准,以此为基础,形成产品标准成本中的材料标准成本和人工标准成本。

预算控制当时主要用在费用方面,即事先按期间编制制造费用预算,并算出制造费用的标准分配率,再据以确定产品标准成本中的制造费用标准成本。

这样,产品构成的三个成本项目——材料、人工、制造费用在产品投产前,就对其消耗水平确定了具体目标和要求。

差异分析是指于一定期间终了时,对工、料消耗脱离标准,费用开支脱离预算所形成的偏差进行具体分析,查明差异形成的原因和责任,借以对有关方面的工作成果进行全面考评,并促使他们采取有效措施,针对存在的问题进行改进。

不难看出,上述三个方面,是会计为配合泰罗科学管理学说的广泛实施,在计算和监督方面所取得的重大进展。特别是它把严密的事先计算引进到会计体系中来,实行事先计算、事中控制和事后分析相结合,可以看作是会计发展史上的一个重要里程碑,为会计服务于企业管理开创了一条新路。其基本点是在企业经营方针、基本决策等重大问题已经确定的前提下,如何协助企业在执行中提高生产效率和生产经济效果的问题。而生产效率和生产经济效果的高低,通常可借助于投入与产出(消耗与成果)的对比关系来表现。把标准成本、预算控制和差异分析纳入会计体系,促进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、设备利用率提高了,其综合表现就是生产成本的降低,而成本的降低,则意味着生产经济效果的提高。可见以泰罗科学管理学说为基础形成的执行性管理会计,对促进企业提高生产效率和生产经济效果是有帮助的。其产生的历史背景(社会经济条件)是:从 20 世纪初至 20 世纪 50 年代,由于中间经过第一次和第二次世界大战,资本主义世界总体来说社会物资缺乏,供不应求,企业的产品生产出来后不愁没有销路,以卖方市场居主导地位,企业之间的竞争并不激烈,企业对客观外界经济环境的分析、研究并不十分迫切,因而企业与外界关系的有关问题在执行性管理会计体系中并没有得到应有的重视。

(二) 决策性管理会计阶段 (20 世纪 50 年代以后)

1. 管理控制与决策阶段 (20 世纪 50 年代以后至 90 年代)

第二次世界大战以后,资本主义世界进入战后发展时期,资本主义经济出现了

许多新特点：一是现代科学技术突飞猛进并大规模应用于生产，使生产得到迅速发展；二是资本主义企业进一步集中，跨国公司大量出现，企业的规模越来越大，生产经营日趋复杂，新产品不断出现，企业外部的市场竞争激烈；三是通货膨胀，物价上涨，企业资金周转困难，利润率下降。这一时期，一方面经济发展很快，另一方面企业在竞争中倒闭的也很多。这些新的条件和环境使企业管理者逐步认识到，企业要发展就必须实现企业管理现代化。这主要包括：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，要求企业具有灵活的反应和高度的适应能力，否则，就有可能在激烈的竞争中被淘汰。战后资本主义经济发展的这种新的形势和要求，是风靡一时的泰罗科学管理学说无法适应的。

首先，泰罗的科学管理学说着眼于对生产过程进行科学管理，把重点放在通过对生产过程的个别环节、个别方面的高度标准化，为尽可能提高生产和工作效率创造条件，但对企业管理的全局、企业与外部的关系则很少考虑。这种理论在当时的历史条件下是可行的，但在新的情况下就显得有些本末倒置。

其次，泰罗的科学管理学说不是把人当作具有主动性、创造性的人，而是把人当作机器的奴隶（附属品），强调只有管得严，才能提高效率，使广大工人处于消极被动和极度紧张的状态，因而不可能取得应有的效果。

正是由于泰罗的科学管理学说有这两个根本性的缺陷，不能适应战后资本主义经济发展的新形势和要求，因此它被现代管理科学所取代就成为历史的必然。

那么，什么是现代管理科学？这也是一个十分复杂的问题，在决策性管理会计中应用较多的是运筹学和行为科学，它可以在很大程度上克服泰罗的科学管理学说的重要缺陷，能较好地适应战后资本主义经济发展的新形势，因而在企业管理中得到了广泛而有效的运用。

运筹学主要包括数学规划、排队论、库存论、对策论、决策论、生产计划与控制、质量控制、图与网络、模拟学、质量管理、管理信息系统、部门间联系平衡的经济数学模型等各个专门领域。它运用现代数学和数理统计学的原理和方法，建立许多数量化的管理方法和技术，可用来帮助管理人员按照最优化的要求，对企业极为复杂的生产经营活动进行科学预测、决策、规划和控制，促使企业生产经营实现最优运转，从而大大提高企业管理的科学化、现代化水平及竞争能力。

行为科学主要是应用心理学、社会学等方面的研究成果来研究人的各种行为的规律性，分析人产生各种行为的客观原因和主观动机的一门科学。行为科学强调要做好人的工作，改善人与人之间的关系，引导、激励人们在生产经营中充分发挥主动性、积极性。

按照运筹学、行为科学所确定的原理和方法来管理规模较大的现代化企业，可以有效地消除管理工作中的主观随意性，把合理地组织安排和使用人力、物力、财力，建立在严格的科学管理的基础上，从而提高企业的管理水平，以便实现最大的经济效益。

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



奠基和指导作用，在方法上赋予它现代化的管理方法和技术，使它焕然一新。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和方法，另一方面，又大量吸收了现代管理科学中运筹学、行为科学、计算机技术等方面的研究成果，把它们引进、应用到管理会计中来，如质量成本管理、作业成本法、价值链分析以及战略成本管理等创新的管理会计方法层出不穷，初步形成了一套新的成本管理控制体系。管理会计完成了从“为产品定价提供信息”到“为企业经营管理决策提供信息”的转变，由成本计算、标准成本制度、预算控制发展到预测、决策阶段，从而形成了一个新的与管理现代化相适应的管理会计体系，特别是会计信息化在管理上的应用，为管理会计的发展创造了更为广阔的前景。

2. 价值创造与决策阶段（20世纪90年代以后）

随着经济全球化和知识经济的发展，世界各国经济联系和依赖程度日益增强，企业之间分工合作日趋频繁，准确把握市场定位、客户需求等尤为重要。在此背景下，管理会计越来越容易受到外部信息以及非财务信息对决策相关性的冲击，企业内部组织结构的变化也迫使管理会计在管理控制方面要有新的突破，需要从战略、经营决策、商业运营等各个层面掌握并有效利用所需的管理信息，为此管理会计以强调价值创造为核心，发展了一系列新的决策工具和管理工具。它是以决策会计和执行会计为主体，以提高经济效益为核心，帮助企业管理者作出各种专门决策的一整套信息处理系统。

三、我国管理会计的形成与发展

在60多年的社会主义建设中，我国企业自发地产生了许多有实际应用价值的管理会计方法，如：20世纪50年代初期开展的厂部、车间、班组三级核算；60年代开展的厂内计划价格、资金分级管理；70年代大庆油田开展的内部结算；80年代吉林省开展的厂内银行；首钢包、保、核；90年代邯郸钢铁集团有限公司推行的“模拟市场核算、实行成本否决”的邯钢经验等。

纵观我国管理会计的形成和发展，大体上可划分为三个阶段——执行性管理会计阶段、由执行性管理会计向决策性管理会计转变阶段和中国特色管理会计体系建设阶段。

（一）执行性管理会计阶段（新中国成立至20世纪80年代，计划经济时期）

由于我国生产力水平不高，从新中国成立起，在以后较长的一段时期，产品的生产供不应求；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，也不需要过问流通领域的问题（因为这一切都已经由国家的各级行政机构包办代替了）。在这种条件下，在企业内部，以前苏联经验为借鉴，结合我国实际，采取了许多措施，为提高企业生产和工作效率服务，如编制全面的生产财务计划和月度作业计划、建立流动资金归口分级管理、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，都具有我国特色。虽然当时还没有使用“管理会计”这个名称，

但它们都可看作是我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，直接服务于企业管理的管理会计。基于当时的经济管理体制，会计的工作重点都是围绕怎样使企业能较好地执行上级下达的各项数量和质量指标，因而基本上也属于执行性管理会计。它构成我国管理会计形成和发展历程中的执行性管理会计阶段。

（二）由执行性管理会计向决策性管理会计转变阶段（20世纪80年代“市场经济”开始至21世纪前十几年）

我国管理会计发展的第二阶段，是以党的十一届三中全会为转折点，特别是党的十四大的召开，在理论和实践上都具有划时代的意义。十四大明确指出：我国要搞社会主义市场经济体制，实行政企分开，企业成为独立的商品生产者和经营者。与此相适应，国家的经济管理职能主要集中在研究大政方针、制定宏观发展规划和通过经济杠杆和经济立法等手段从国民经济的全局出发进行统一调节（着重采用间接形式进行调节）等方面，而企业的供、产、销、人、财、物，则由企业自己去管，由它自行进行微观决策，使企业的生产经营从过去单纯的执行性管理向决策性管理转变，自觉地把“正确地进行经营决策”放在首位。这样，就能创造出一种使人的创造力得以充分发挥，经济资源（物资、资金等）得以合理流动和最优组合、最优利用的环境和条件。与这种新的环境和条件相适应，在管理会计方面也就自然而然地要求原有的执行性管理会计向决策性管理会计转变。

在这一阶段里，广大会计工作者应遵循“以我为主、博采众长、融合提炼、自成一家”的原则认真总结出我国管理会计的工作经验，创建出适合中国国情、具有中国特色的以决策性管理会计为主体的中国式的管理会计理论与方法体系，更好地加强企业内部经营管理、全面地提高企业经济效益服务质量。

（三）中国特色管理会计体系建设阶段（2014年以后）

实现这一进程的里程碑事件就是财政部在2014年10月发布的《关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》（下称“《指导意见》”）的正式发布。这是一份承载着我国会计改革与发展的重要方向的指导性文件。中国管理会计正以崭新的姿态改变传统会计世界，重构未来会计格局。

《指导意见》的框架设计是：立足国情，借鉴国际，提出了理论、指引、人才、信息化加咨询服务“4+1”的管理会计有机发展模式。既发展中国特色管理会计理论，又形成能够科学指导实践操作的管理会计指引；既打造管理会计人才队伍，又提高管理会计信息化水平；既发挥单位在管理会计工作中的主体作用，又借助管理会计专业咨询服务机构的“外脑”作用，促进管理会计工作的全面开展。

1. 推进管理会计理论体系建设，是指推动加强管理会计基本理论、概念框架和工具方法研究。

2. 推进管理会计指引体系建设，是指形成以管理会计基本指引为统领、以管理会计应用指引为具体指导、以管理会计案例示范为补充的管理会计指引体系。



3. 推进管理会计人才队伍建设,是指推动建立管理会计人才能力框架,完善现行会计人才评价体系。

4. 推进面向管理会计信息化建设,是指指导单位建立面向管理会计的信息系统,以信息化手段为支撑,实现会计与业务活动的有机融合,推动管理会计功能的有效发挥。

争取3~5年内,在全国培养出一批管理会计人才;力争通过5~10年的努力,中国特色的管理会计理论体系基本形成,管理会计指引体系基本建成,管理会计人才队伍显著壮大,管理会计信息化水平显著提高,管理会计咨询服务市场显著繁荣,使我国管理会计接近或达到世界先进水平。这一目标既脚踏实地,立足当下,又放眼未来,谋划长远,描绘了中国管理会计未来发展前景,是指导我国未来开展管理会计工作的总体规划。

为保证管理会计体系建设符合我国实务,《指导意见》明确提出四项基本原则,即坚持立足国情,借鉴国际;坚持人才带动,整体推进;坚持创新机制,协调发展;坚持因地制宜,分类指导。

加快发展中国特色管理会计,正是推动建立现代财政制度、促进我国经济转型升级、推进国家治理体系和治理能力现代化的重要举措之一。《指导意见》的发布,标志着我国管理会计发展进入一个新阶段。

第二节 管理会计职能、目标、内容、应用基础和应用原则

一、管理会计职能

管理会计职能是指管理会计实践本身存在的必然性所决定的内在功能。管理会计的基本职能可概括为预测经济前景、参与经济决策、规划经济目标、控制经营过程、考评经营业绩五个方面。

(一) 预测经济前景

预测是指根据过去和现有的信息,运用一定的科学手段和方法,预计、推测事物未来发展必然性或可能性的行为。管理会计发挥预测经济前景的职能,就是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,为企业经济决策提供第一手信息。

(二) 参与经济决策

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,选择并决定未来活动方案的过程。决策既是企业经济管理的核心,又是各级各类企业管理者的主要工作。由于决策工作贯穿企业管理的各个方面和整个过程的始终,因而作为管理有机组成部分的管理会计必然具有决策职能。管理会计发挥参与经济决策的职能,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关长期决策方案的评价指标,并作出正确的财务与非财务评价,最终确定行动方案。

（三）规划经济目标

规划是对企业未来的经济活动进行科学的安排与筹划。管理会计发挥规划经济目标的职能是通过编制各种预算或计划实现的。因此，也有人将“规划”称为“预算”或“计划”。它要求在最终决策方案的基础上，将事先确定的有关经营目标分解落实到各有关计划或预算中去，从而合理有效地组织协调供、产、销及人、财、物之间的关系，并为控制和考评创造条件。

（四）控制经营过程

控制是对企业日常的经营活动进行严密监控和跟踪的过程。管理会计控制经营过程的职能是将经营过程的事前控制同事中控制有机地结合起来，即以计划或预算为标准，并根据执行过程中的实际与计划或预算的偏差进行原因分析，以便及时采取措施进行调整，改进工作，确保经营活动的正常进行。

（五）考评经营业绩

考评是对经营活动的实际成果比照既定的目标或标准进行考核和评价的过程。管理会计履行考评经营业绩的职能，是按照分权管理的思想，通过建立责任会计或平衡记分卡来实现的，即在各部门（责任中心）及每个人均明确各自责任的前提下，逐级考评责任指标的执行情况，得出成绩并找出不足，从而为奖惩制度的实施和未来工作改进提供必要的依据。

在知识经济的大环境中，为适应社会经济条件的重大变化和科学技术的迅速发展，管理会计已进入一个大变革、大发展的历史时期，因而管理会计将从上述5个职能转变为以提供具有远见卓识的“管理咨询”为其基本职能。不过，我国的管理会计履行“管理咨询”的职能，尚要走很长的路程。

二、管理会计目标

管理会计目标是会计目标的一个分部目标。会计目标是指在一定的经济环境下，人们通过会计实践活动所期望达到的结果。会计目标是会计职能的具体化，因此，会计目标不能超越会计职能，否则，会计目标就无法实现。会计目标会随着经济环境和管理要求的变化而变化，在现阶段，我们将会计目标表述为：会计目标是以提高企业资源利用效率为基础，实现企业利润更大化为根本目的，按照会计法规定进行会计核算，实施会计管理，向会计主体内外部信息使用者提供有助于经济决策的以财务信息为主的经济信息。

由于现代会计具有“核算”、“管理”和“监督”三项职能，相应地，会计目标也分为“会计核算目标”、“会计管理目标”和“会计监督目标”三个分部目标。由于管理会计是履行会计的管理职能，即预测经济前景、参与经济决策、规划经济目标、控制经营过程、分析经济状况、考评经营业绩。因此，管理会计目标就是会计管理目标，也就是财务管理目标^①。

目前对企业财务管理目标有多种提法，如利润最大化、企业价值最大化、股东

^① 单昭祥，等：新编基础会计学[M]，大连：东北财经大学出版社，2015：204。



财富最大化、相关者利益最大化、每股收益最大化等等，但没有一种是大家都认同的，简单评价就是：“理想的不现实，现实的不理想。”比如最具影响力的企业价值最大化就是既不可望又不可及的理想目标，是永远也达不到的。如果在理想和现实中选择，还是选择现实的目标，至少在现阶段，我们认为：会计管理目标就是“在提高资源利用效率基础上的利润更大化”。因为它不仅是现实的，而且是评价企业业绩优劣的核心指标，更是所有企业一直追求并不断为之奋斗的目标。我们认为：只要是以盈利为目的的企业，其财务管理目标，也就是会计管理目标，二者是相同的，不同之处仅仅是会计管理目标下的具体目标。因为会计管理目标离不开企业目标——“生存、发展、获利”，而获利是根本。

会计管理目标指明了管理会计实践活动的目的和方向，同时也明确了管理会计在经济管理活动中的使命，成为管理会计发展的导向。管理会计就是以会计管理目标为出发点和归宿，企业的主要经济活动都离不开管理会计目标。

三、管理会计内容

管理会计内容是指与其职能相适应的工作内容。由于管理会计正处于大变革、大发展的历史时期，因此管理会计的职能也在发展变化，从而管理会计的内容也不可能不发生变化，但无论如何变化，管理会计的内容都可以分为决策会计和执行会计两大部分。

到 20 世纪 70 年代，管理会计已趋于成熟并定型化了。它主要包括预测分析、决策分析、编制预算（计划）、成本控制、业绩考评等方面，其中，将预测分析、决策分析称为决策会计，将编制预算（计划）、成本控制、业绩考评称为执行会计。决策会计与执行会计既相对独立，又相辅相成，共同构成管理会计的基本内容。

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参与经济决策职能的最具有能动作用的会计子系统，它处于管理会计的核心地位，同时又是管理会计形成的关键标志之一。

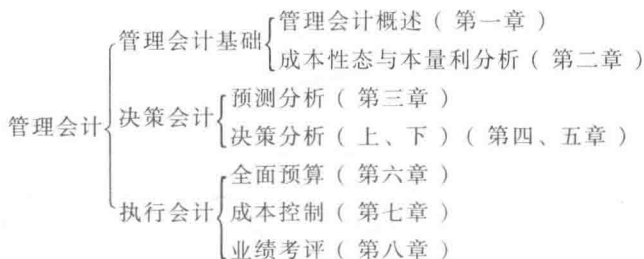
执行会计是指在决策目标和经营方针已经明确的前提下，为执行既定的决策方案而进行的有关规划、控制和考评，既确保奋斗目标顺利实现，又能调动企业全体职工积极性的会计子系统。

随着社会经济的发展和科学技术的日新月异而形成的管理会计新理论、新方法，如作业成本制度、质量成本会计、平衡记分卡、人力资源会计、资本成本会计、战略管理会计、国际管理会计等等，以及管理会计在行为会计、信息资源会计、委托—代理会计等相关学科中的应用，构成了管理会计的新内容。

应提起注意的是，管理会计的新内容不是对管理会计的否定或取代，而是适应社会经济条件的变化，对管理会计的丰富和发展。

在实际工作中，将管理会计的新理论、新方法与管理会计原来的理论与方法相结合，不仅给管理会计注入了新的活力，使管理会计发挥更大的作用，同时，更使管理会计的理论与方法不断发展并日趋完善。

从上述管理会计的职能及内容出发,将本书分为三部分共八章,内容结构如图表 1-1 所示。



图表 1-1 全书内容结构

四、管理会计应用基础

管理会计应用基础是指应用管理会计应具备的基础工作,主要包括:

1. 应做好相关信息支持,参与战略规划拟定,从支持其定位、目标设定、实施方案选择等方面,为企业合理制定战略规划提供支撑。
2. 应融合财务和业务等活动,及时充分提供和利用相关信息,支持企业各层级根据战略规划作出决策。
3. 应设定定量定性标准,强化分析、沟通、协调、反馈等控制机制,支持和引导企业持续高质高效地实施企业战略规划。
4. 应合理设计评价体系,基于管理会计信息等,评价企业战略规划实施情况,并以此为基础进行考核,完善激励机制;同时,对管理会计活动进行评估和完善,以持续改进管理会计应用。

五、管理会计应用原则

管理会计应用原则是指管理会计应用主体应用管理会计时应遵循的一般原则。管理会计应用主体视管理决策主体确定,可以是企业整体,也可以是企业内部责任中心。管理会计应用原则包括:

1. 战略导向原则。管理会计的应用应以战略规划为导向,以持续创造价值为核心,促进企业可持续发展。
2. 融合性原则。管理会计应嵌入企业相关领域、层次、环节,以业务流程为基础,利用管理会计工具方法,将财务和业务等有机融合。
3. 适应性原则。管理会计的应用应与企业应用环境和自身特征相适应。企业自身特征包括企业性质、规模、发展阶段、管理模式、治理水平等。
4. 成本效益原则。管理会计的应用应权衡实施成本和预期效益,合理、有效地推进管理会计应用。

第三节 管理会计应用要素

管理会计应用要素,包括管理会计应用环境、管理会计活动、管理会计工具方法、管理会计信息与报告。



一、管理会计应用环境

管理会计应用环境离不开企业环境，要掌握管理会计应用环境，首先要掌握企业环境。

(一) 企业环境

所谓企业环境是指一些相互依存、相互制约、不断变化的各种因素组成的一个系统，是影响企业管理决策和生产经营活动的现实各因素的集合。企业环境又分为企业内部环境和企业外部环境，

1. 企业内部环境(Enterprises Interior Environment)是指企业内部的物质、文化环境的总和，包括企业资源、企业能力、企业文化等因素，也称企业内部条件，即组织内部的一种共享价值体系，包括企业的指导思想、经营理念和工作作风。

2. 企业外部环境(Enterprise External Environment)是指对企业外部的政治环境、社会环境、技术环境、经济环境等的总称。

(二) 管理会计应用环境

管理会计应用环境是指对管理会计应用产生影响的企业环境，是企业应用管理会计的基础，管理会计应用环境包括管理会计应用内部环境和管理会计应用外部环境。

1. 管理会计应用内部环境

管理会计应用内部环境是指对管理会计应用产生影响的企业内部环境，主要包括与管理会计建设和实施相关的价值创造模式、组织架构、管理模式、资源保障、信息系统等因素。

(1) 企业应准确分析并把握价值创造模式，推动财务与业务等的有机融合。

(2) 企业应根据组织架构特点，建立健全能够满足管理会计活动所需的由财务、业务等相关人员组成的管理会计组织体系。有条件的企业可以设置管理会计机构，组织开展管理会计工作。

(3) 企业应根据管理模式确定责任主体，明确各层级以及各层级内的部门、岗位之间的管理会计责任权限，制订管理会计实施方案，以落实管理会计责任。

(4) 企业应从人力、财力、物力等方面做好资源保障工作，加强资源整合，提高资源利用效率效果，确保管理会计工作顺利开展。企业应注重管理会计理念、知识培训，加强管理会计人才培养。

(5) 企业应将管理会计信息化需求纳入信息系统规划，通过信息系统整合、改造或新建等途径，及时、高效地提供和管理相关的信息，从而推进管理会计实施。

2. 管理会计应用外部环境

管理会计应用外部环境是指对管理会计应用产生影响的企业外部环境，主要包括国内外经济、市场、法律、行业等因素。

(1) 国内外经济包括宏观经济形势、世界经济形势、行业在经济发展中的地位。