

会计信息化系列

普通高等教育经管类专业“十三五”规划教材

管理会计信息化

MANAGEMENT ACCOUNTING INFORMATIONIZATION

丛书主编 欧阳电平

主 编 苏亚民 李 颖

副主编 赵团结 刘成明 王 盼



清华大学出版社



普通高等教育经管类专业“十三五”规划教材·会计信息化系列

管理会计信息化

丛书主编 欧阳电平

主 编 苏亚民 李 颖

副主编 赵团结 刘成明 王 盼



清华大学出版社

北 京

内 容 简 介

本书系统地介绍了管理会计信息化的基本原理、业务流程、应用案例,展示企业开展管理会计信息化的全景图像,助力高校开展管理会计信息化教学以及管理会计信息化的普及学习。全书共分七章,包括管理会计信息化概论、全面预算管理、成本管理、项目管理、绩效管理、财务共享服务和管理会计报告系统。每章均设有学习目标、本章小结、关键名词、思考题和案例分析。本书具有内容结构新颖、传授“授人以渔”的指导思想、紧密联系实际及适应课堂教学和自学的特点。

本书适用于高等院校财会专业本科生和研究生。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

管理会计信息化 / 苏亚民, 李颖 主编. —北京: 清华大学出版社, 2019

(普通高等教育经管类专业“十三五”规划教材·会计信息化系列 / 欧阳电平 主编)

ISBN 978-7-302-52204-1

I. ①管… II. ①苏… ②李… III. ①管理会计—会计信息—财务管理系统—高等学校—教材
IV. ①F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2019)第 013082 号

责任编辑: 刘金喜

封面设计: 范惠英

版式设计: 思创景点

责任校对: 成凤进

责任印制: 丛怀宇

出版发行: 清华大学出版社

网 址: <http://www.tup.com.cn>, <http://www.wqbook.com>

地 址: 北京清华大学学研大厦 A 座 邮 编: 100084

社 总 机: 010-62770175 邮 购: 010-62786544

投稿与读者服务: 010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质 量 反 馈: 010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

课 件 下 载: <http://www.tup.com.cn>, 010-62781730

印 装 者: 三河市君旺印务有限公司

经 销: 全国新华书店

开 本: 185mm×260mm 印 张: 17.5 字 数: 383 千字

版 次: 2019 年 5 月第 1 版 印 次: 2019 年 5 月第 1 次印刷

定 价: 49.80 元

产品编号: 080089-01

丛 书 序

经济全球化和大数据、云计算、移动互联、人工智能等新一轮信息技术的飞速发展，加速了我国企业信息化进程，会计环境也发生了重大变革。依托于信息技术创新的财务管理模式(如财务共享服务)，以及管理会计信息化的深入推进，不仅提高了会计工作效率，更加提升了会计管理、控制和决策的能力。我国财政部发布的《关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》(财会〔2014〕17号)文件中也明确指出“加快会计职能从重核算到重管理决策的拓展”，我国会计信息化事业进入一个新的发展阶段。

信息化事业的发展对财会人员或经管类专业学生的知识结构和能力提出了更高的要求。财会类或经管类专业的学生如果不掌握一定的信息技术知识，不具备较熟练的计算机应用能力和必要的分析问题、解决问题的能力，以及自我学习的能力，将很难适应未来专业工作的需要。如何培养适应时代发展的财会专业人才及企业信息化人才？作为一名在中国会计信息化领域从事教学和研究近30年的老教师，我一直在思考这个问题。会计信息化需要的是具有多学科交叉的复合型知识结构的人才。我国高校要培养这样的人才，首先要解决专业教育理念的转变、培养目标的正确定位，以及会计信息化师资等问题；在此基础上要制定适应信息化发展的人才培养方案，以及编写适应时代发展的合适的教材。为此，我们经过充分的调研和精心准备，推出了这套“会计信息化系列”丛书。

本系列丛书首先出版的是《会计信息化基础》和《财务与会计数据处理——以Excel为工具》两本。考虑到高等院校对会计综合实训课程开设的不同，为便于灵活选择，我们将原拟定的《会计综合实训——从手工会计到业财一体化》一书分解成《会计综合实训——从手工到电算化》和《会计综合实训——业务财务一体化》两本姊妹篇。在2018年3月出版《会计综合实训——从手工到电算化》后，即将出版《管理会计信息化》，随后将陆续出版《会计综合实训——业务财务一体化》《ERP系统原理与应用》《企业经营决策模拟实训——以财务决策为中心》等。

本系列丛书具有以下特点。

(1) 学历教育、职业教育、岗位对接一体化。本系列丛书的读者对象主要为我国普通高校财会专业及经管类专业的本科生、大专生，以及在职的财会人员。对于学历教育要求将基本概念、基本原理和知识架构论述清楚；对于职业教育要求将业务流程和数据之间的传递关系阐述清楚；对于岗位对接则要求将岗位职责和岗位操作流程表达清楚。本系列丛书的编写自始至终贯穿这个原则，使理论学习与实践有机地结合起来，课程教学与岗位学习有机地结合起来。

(2) 本系列丛书内容不仅注重信息化实践操作能力的培养,也注重构建相关学科信息化的完整理论体系。我们根据长期从事信息化教学的经验体会到:任何应用软件仅仅是从事专业工作的工具,只有对业务工作熟悉了才能使用好工具,因此,本系列丛书重点是对业务流程、业务场景阐述清楚,要有基础理论铺垫,不仅要使读者知其然,还要知其所以然。为便于教学,本系列丛书都配有软件的操作实训(如金蝶 K/3 系统的操作),但又防止写成软件的操作手册,这样才能做到触类旁通。

(3) 创新性。本系列丛书由浅入深,内容丰富,满足各个层次的会计信息化教学和读者群的要求。其中,《会计综合实训——从手工到电算化》在教学手段信息化方面进行了改革创新,实现了依托互联网,充分利用“云存储”“二维码”等信息技术,由“纸质教材+配套账册+数字化资源库”构建成课程的一体化教学资源,可以通过手机等多种终端形式应用;《企业经营决策模拟实训——以财务决策为中心》《管理会计信息化》是目前市面上少有的教材,我们的编写思路和结构是创新性的。本系列丛书基本覆盖了目前高校财会专业及经管类专业开设的会计信息化相关的课程教学,同时又充分考虑了企业开展会计信息化培训的不同需求,按照从易到难的原则设计每本书的知识体系。每本书除了讲授相关课程的信息化理论和实务外,还提供了相应的案例、丰富的习题、上机实训题等,便于教学使用。

(4) 充分利用团队的力量,力保丛书的质量。本系列丛书由欧阳电平牵头策划、总编和主审,确定每本书的大纲、编写的思路 and 原则,以及修改。其他作者大部分是来自于湖北省会计学会会计信息化专业委员会的高校教师和会计信息化领域有着丰富实践经验的专家,以及湖北高校多年从事会计信息化教学的教师,他们都具有多年信息化方面的教学 and 实践经验;另外,湖北省会计学会会计信息化专业委员会除了有高校委员外,还有浪潮集团湖北分公司等企业委员,他们丰富的实战经验和案例等资源为系列丛书提供了素材。我们利用会计信息化专业委员会这个平台组织丛书编写团队,充分调研和讨论大纲,相互交叉审阅书稿,力保丛书质量。

在本系列丛书的编著过程中,参考和吸收了国内外很多专家学者的相关研究成果并引用了大量的实例,在此一并表示感谢。尽管我们进行了多次的调研和讨论,力求做到推陈出新,希望能够做到尽可能完美,但仍然难免存在疏漏和错误,恳请读者多提宝贵意见。

欧阳电平

2018年7月于珞珈山

前 言

财政部 2014 年发布的《关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》指出,信息化是管理会计体系建设的重要支撑。为了满足高等院校管理会计信息化教学及管理会计信息化普及学习的需要,我们组织教学科研经验丰富的教师和具有丰富管理会计信息化实务经验的专家编写了本书。信息化是支持管理会计理念与方法落实,支撑管理会计功能发挥和价值实现的重要手段和推动力量。管理会计信息化框架涵盖数据来源、数据处理、数据分析和决策支持四部分,其创新同时体现在体系方法和技术工具层面。管理会计信息化研究如何将现代信息技术与管理会计的基本原理和方法进行融合,对企业经营管理进行规划、决策、控制、评价,实现会计与业务活动的有机融合,有效发挥管理会计的功能。

本书系统地介绍了管理会计信息化的基本原理、业务流程、应用案例,展示企业开展管理会计信息化的全景图像,有助于高校开展管理会计信息化教学以及管理会计信息化的普及学习。本书包括管理会计信息化概论、全面预算管理、成本管理、项目管理、绩效管理、财务共享服务和管理会计报告系统七章。

本书具有以下几个特点。

(1) 内容结构新颖。本书按照《管理会计应用指引第 802 号——管理会计信息模块》进行编写,涵盖了该应用指引中提到的所有管理会计信息模块,同时在内容上尽可能体现管理会计信息化的新思维、新理论和新方法,如财务共享服务。本书邀请有丰富财务共享服务实践经验的专家系统介绍了财务共享服务的基本原理、发展历程、财务共享服务中心的信息化建设等,为企业全面数字化转型提供了参考模式。

(2) “授人以渔”的指导思想。管理会计信息系统是个性化很强的信息系统,不同的企业规模、管理模式、管理者的知识背景、信息化水平等多种因素都会影响管理会计信息化的实施。那么对于财会管理人员重点要掌握什么呢?本书重点介绍对管理会计信息化实施的需求分析、业务场景、业务流程,让读者理解、掌握如何运用信息技术将管理会计的思想、方法应用到企业实践中,而不是简单地学习软件操作。

(3) 紧密联系实际。为了使讲授的管理会计信息化理论尽可能与实际相结合,本书贯穿了企业具体案例的应用,如全面预算管理、成本管理、项目管理、绩效管理、财务共享服务、管理会计报告选用的案例都是作者亲自参与的项目,他们在管理会计信息化应用方面经验丰富,是这方面的专家,这些企业也是信息化程度较高的企业。

(4) 适应课堂教学和自学。本书在体系安排上力求体现教学规律的要求,循序渐进,先易后难。每章均设有学习目标、本章小结、关键名词、思考题和案例分析。每章结合我国的实际情况分析问题,力求使本书既有理论性,又有实务的指导性。本书适用于财

会专业、经济管理类专业本科生和研究生学习。

本书的数字化教学资源可通过 <http://www.tupwk.com.cn/downpage> 获取。

本书由丛书主编欧阳电平教授策划，确定编写思路和原则，组织讨论总体框架及详细的大纲，最后对全书统一审核、修改、定稿。由苏亚民教授和正高级会计师李颖任主编，负责拟定章节详细大纲并审阅统稿。第一章管理会计信息化概论由苏亚民编写；第二章全面预算管理由李颖编写；第三章成本管理第一节、第二节、第四节、第五节由苏亚民编写，第三章成本管理第三节标准成本管理信息化应用案例由王盼和苏亚民编写；第四章项目管理和第五章绩效管理由正高级会计师赵团结编写；第六章财务共享服务由浪潮国际项目总监刘成明编写；第七章管理会计报告系统由李颖编写。

本书是由欧阳电平教授担任丛书主编的会计信息化系列丛书之一，在此对丛书其他编者对本书编写所提供的宝贵意见表示感谢。毕梅财务总监和甘强工程师对本书的编写给予了大力支持，在此表示感谢。另外，本书的编写还参考和吸收了国内很多学者的相关研究成果，在此一并致谢。

由于编者水平有限，书中难免有欠妥和错误之处，恳请各位专家和广大读者批评指正。

服务邮箱：wkservice@vip.163.com。

作 者

2019年1月于武汉

目 录

第一章 管理会计信息化概论 1

第一节 管理会计的发展与相关概念 1

一、管理会计的形成与发展 1

二、管理会计的基本概念 6

三、管理会计与财务会计的联系与区别 11

第二节 管理会计信息化概述 13

一、管理会计信息化的含义 13

二、管理会计信息化遵循的原则 14

三、管理会计信息化的准备 14

四、管理会计信息化的框架体系 15

五、管理会计信息化建设的目标 17

六、信息化对管理会计的影响 18

七、管理会计信息化的建设策略 19

第三节 管理会计信息系统的建设 19

一、管理会计信息系统的定义 19

二、管理会计信息系统建设的基本框架 20

三、管理会计信息系统建设的原则 23

四、管理会计信息系统建设的要求 23

五、管理会计信息系统的实施阶段 26

六、管理会计信息系统的数据处理过程 26

七、管理会计信息系统建设的应用

案例 27

本章小结 31

关键名词 31

思考题 32

案例分析 32

第二章 全面预算管理 33

第一节 全面预算管理概述 33

一、全面预算管理的概念及作用 33

二、全面预算管理的分类 34

三、全面预算管理的编制流程 36

四、全面预算管理实施的保障体系 38

第二节 全面预算管理信息系统上线运行准备 40

一、全面预算管理指标体系设计 40

二、全面预算管理表格体系设计 41

三、全面预算管理审批流程设计 43

四、全面预算管理信息系统上线 43

第三节 全面预算管理信息系统应用案例 50

一、案例背景 50

二、预算编制流程与内容 51

三、子公司预算报告编制举例 54

四、全面预算管理信息系统过程控制 62

五、全面预算管理变更控制	66
六、全面预算管理考核控制	68
本章小结	72
关键名词	73
思考题	73
案例分析	74
第三章 成本管理	75
第一节 成本管理系统概述	75
一、成本管理的概念	75
二、成本管理的原则	75
三、成本管理的环节	76
四、成本管理的方法	76
第二节 标准成本法	78
一、标准成本法的含义与内容	78
二、标准成本的种类	79
三、标准成本的制定	80
四、成本差异的计算及分析	81
第三节 标准成本管理信息化应用案例	84
一、案例背景	84
二、业务流程的梳理	84
三、标准成本基础数据维护	87
四、与成本管理对接的业务系统	87
五、物料管理	89
六、产品标准成本核算	91
七、产品实际成本归集过程	93
八、成本差异核算与分析	95
九、标准成本差异控制	97
第四节 作业成本法	98
一、作业成本法的产生	98
二、作业成本法的内涵	98
三、作业成本法的应用步骤	99
第五节 作业成本法应用案例	100
一、案例企业背景简介	100

二、T 封装测试工厂作业成本系统实施步骤	102
三、T 封装测试工厂 A1 产品的作业成本计算过程	107
四、作业成本系统的运行维护	110
本章小结	112
关键名词	112
思考题	112
案例分析	113
第四章 项目管理	115
第一节 项目管理概述	115
一、项目与项目管理的主要概念	115
二、项目的生命周期	116
三、项目管理原则	118
四、项目阶段及项目管理过程	118
五、项目管理知识领域	120
第二节 项目管理案例：政府和社会资本合作模式	121
一、PPP 基本概念	121
二、PPP 常见类型	121
三、案例背景	122
四、项目实践	123
五、项目的内部控制建设	125
第三节 项目绩效和项目风险管理	129
一、现行 PPP 项目绩效评价存在的主要问题及原因分析	129
二、基于 BSC 的 PPP 项目绩效评价整体模型	130
三、构建基于 BSC 的 PPP 项目绩效评价指标体系	133
四、项目绩效管理的应用建议	135
五、项目风险管理	135

第四节 项目管理信息系统的建设	140	第六章 财务共享服务	183
一、项目信息管理的内容	140	第一节 财务共享服务概述	183
二、项目信息管理的案例分析	142	一、财务共享服务发展历程	184
本章小结	149	二、财务共享服务促进企业财务管理变革	185
关键名词	149	第二节 财务共享服务中心建设规划	190
思考题	149	一、财务共享服务中心的建设目标	190
案例分析	150	二、财务共享服务中心的职能范围	191
第五章 绩效管理	151	三、财务共享服务中心的建设模式	193
第一节 企业绩效评价的基本概念和主要模式	151	四、财务共享服务中心的运营模式	194
一、绩效评价的含义	151	五、财务共享服务中心的选址	195
二、业绩评价的发展历程	152	第三节 财务共享服务中心运营管理	196
三、绩效评价的一般原则	153	一、财务共享服务中心人才管理	196
四、企业绩效评价的主要模式	154	二、财务共享服务中心质量管理	198
第二节 企业绩效评价的主要方法	155	三、财务共享服务中心的服务管理	200
一、关键绩效指标	155	四、财务共享服务中心绩效管理	202
二、经济增加值	157	第四节 财务共享服务中心的信息化建设	204
三、平衡计分卡	159	一、企业信息化全景图	204
四、绩效棱柱	164	二、财务共享服务信息化	205
第三节 平衡计分卡的案例分析	166	第五节 G 公司财务共享服务中心建设案例	209
一、平衡计分卡的实施流程	166	一、案例背景	209
二、案例背景	167	二、总体设计	210
三、公司战略	167	三、建设过程	212
四、公司 BSC 体系	170	四、信息系统	213
五、公司基于 BSC 的业绩评价	177		
六、关于案例的几点思考	179		
本章小结	180		
关键名词	181		
思考题	181		
案例分析	181		

五、运营管理	217
本章小结	217
关键名词	218
思考题	218
案例分析	218
第七章 管理会计报告系统	219
第一节 管理会计报告概述	219
一、管理会计报告的概念、目标 和使用对象	219
二、管理会计报告的分类	220
三、管理会计报告的流程	220
四、管理会计报告与财务报告的 关系	220
第二节 战略层管理会计报告	221
一、战略层管理会计报告的 概念和内容	221
二、战略层管理会计报告的 编报要求	221
三、战略层管理会计报告案例	222
第三节 经营层管理会计报告	232
一、经营层管理会计报告的 概念和内容	232
二、经营层管理会计报告的 编报要求	232

三、经营层管理会计报告的 案例	233
第四节 业务层管理会计报告	251
一、业务层管理会计报告的 概念和内容	251
二、业务层管理会计报告的 编报要求	251
三、业务层管理会计报告的 案例	251
第五节 管理会计报告信息系统 的建设	258
一、管理会计报告信息系统的 需求分析	258
二、建立管理会计报告信息 系统的解决方案	259
三、建立管理会计报告信息 系统的步骤	259
四、管理会计报告信息系统的 应用案例	260
本章小结	263
关键名词	263
思考题	264
案例分析	264
参考文献	267

第一章

管理会计信息化概论

【学习目标】

通过本章的学习,了解管理会计的发展阶段;理解管理会计的定义、管理会计与财务会计的区别与联系、管理会计信息化和管理会计信息系统的含义;了解管理会计信息系统的功能模块、管理会计信息系统的实施阶段和管理会计信息系统的数据处理过程等。

第一节 管理会计的发展与相关概念

当前,我国经济发展进入新常态,全面深化改革进入攻坚期和深水区,需要提高改革整体效能,这对会计工作提出了新的要求。从国际上看,世界经济面临长期的结构性问题,如资源衰减、环境恶化、国际贸易争端、科技及竞争环境的急速变化等,使经济持续处于低增长态势。面对世界经济复杂严峻的环境和我国经济下行的持续压力,经济发展在未来的几年甚至更长一段时期也将迎来越来越多的挑战,推动我国经济转型升级迫在眉睫。近几年来,财政部连续出台了《会计改革与发展“十三五”规划纲要》《管理会计基本指引》《管理会计应用指引》(含征求意见稿),进一步提出,要加强管理会计体系建设,推进管理会计广泛应用,提升会计工作管理效能。

一、管理会计的形成与发展

(一) 管理会计的定义

管理会计的定义有狭义和广义之分。狭义的管理会计又称微观管理会计,是指在当代市场经济条件下,以强化企业内部经营管理,实现最佳经济效益为最终目的,以现代企业经营活动及其价值表现为对象,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。

狭义管理会计研究的基本特点:

- (1) 管理会计以企业为主体展开其管理活动;
- (2) 管理会计是为企业管理当局的管理目标服务的;

(3) 管理会计是一个对内的会计信息系统。

狭义的管理会计的本质,是在一定经济条件和充分考虑企业利益相关者价值最大化的情况下,通过资金的有效运用,以实现企业价值增值的管理活动。管理会计在实现价值增值的过程中,要寻找并确定对客户价值和利益相关者价值的驱动因素(价值动因),识别企业价值增值活动与非增值活动,消除非增值活动,通过增值活动的开展使企业价值有所增加。“中国管理会计之父”余绪绶教授就强调,管理会计是“将现代化管理与会计融为一体,为企业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。管理会计通过为企业管理者提供相关信息而创造价值,因此管理会计也是一个企业价值创造的信息系统。

广义的管理会计,是指用于概括现代会计系统中区别于传统会计,直接体现预测、决策、规划、控制和责任考核评价等会计管理职能内容的一个范畴。

广义管理会计研究的基本特点^①:

(1) 管理会计以企业为主体展开其管理活动;

(2) 管理会计既为企业当局的管理目标服务,同时也为股东、债权人、规章制度制定机构及税务当局等非管理集团服务;

(3) 管理会计作为一个信息系统,提供的财务信息包括用来解释实际和计划所必需的货币性和非货币性信息;

(4) 从内容看,管理会计既包括财务会计,又包括成本会计和财务管理。

英国皇家特许管理会计师公会和美国注册会计师协会在2014年10月联合发布《全球管理会计原则》,同期,我国财政部也颁布了《关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》。在全球特许管理会计师CGMA(2014)的管理会计原则中,定义了管理会计以高质量的决策为中心,它将最相关的信息与相关分析放在显著的位置,用于价值的创造和保值。而美国管理会计师协会IMA(2008)对管理会计所给出的定义则是:管理会计是一种参与企业管理决策、设计计划和业绩管理系统的职业,该职业以财务报告和控制形式提供专业经验以帮助管理层制定和实施组织的战略,是提供价值增值,为企业规划设计、计量和管理财务与非财务信息系统的持续改进过程,通过此过程指导管理行为、激励行为,支持和创造达到组织战略、战术和经营目标所必需的文化价值。该定义着重于管理会计为企业带来的价值增值,也将其提升到战略高度,表明管理会计追求和关注的不仅是企业的短期利益,而是企业的长期发展,管理会计这个“过程”指导的也不仅是经营活动本身,还包括为实现组织目标而必须建立的组织文化的形成。新世纪管理会计的主题将转变为企业核心能力的培植,它将围绕企业核心能力的培植与提升,形成一个独特的、超越传统会计的、全新的综合化信息系统。

(二) 管理会计的发展阶段

从国外来看,管理会计的提出到现在已经走过了160多年的历程。国际会计师联合

^① 孙茂竹,等.管理会计学[M].7版.北京:中国人民大学出版社,2015.

会将管理会计的发展历程分成五个阶段(IFAC, 1998)。第一个阶段是 20 世纪 50 年代以前,“管理会计”这个名词诞生于美国,该阶段的管理会计实践主要在于通过成本会计和预算等方法来确定企业成本和实施财务控制,其重点在于成本会计方法在管理中的作用。第二个阶段是 20 世纪 50 年代到 1965 年之间,该阶段的重心在于通过信息提供和决策分析方法为管理的预算计划和内部控制提供支持,该时期管理会计的特点在于其强调了信息的作用。第三个阶段是 1965 年到 1985 年之间,该阶段的特点是重视定量分析方法在管理会计中的作用,包括回归分析、线性和非线性编程、概率论和决策论等一大批科学的定量分析方法被广泛地运用到成本会计中^①。第四个阶段为 1985 年到 1995 年之间,此阶段管理会计的重心已经从成本确定和财务控制转移到能够有助于创造价值的方法上,其目标是强调价值创造在管理会计中的作用。1995 年到现在为第五个阶段,重心在于战略管理和管理会计的交叉融合创新。

从国内来看,20 世纪 70 年代末至 80 年代初,我国的学术界主要是引进和学习西方的管理会计,这个阶段是引进学习阶段;再就是应用与发展创新阶段,并且产生了管理会计新的分支,如战略绩效评价管理会计、人力资源管理会计、知识资本成本管理会计、行为管理会计、环境管理会计、社会责任管理会计等。

从国内主流的教材来看,管理会计主要分为三个发展阶段:以成本控制为基本特征的管理会计阶段;以预测、决策为基本特征的管理会计阶段;以重视环境适应性为基本特征的战略管理会计阶段。

1. 以成本控制为基本特征的管理会计阶段(19 世纪末至 1939 年)

以成本控制为基本特征的管理会计的主要内容如下。

(1) 标准成本。标准成本是早期管理会计的主要支柱之一。为了提高工人的劳动生产率,美国与西方发达国家的企业首先改革了工资制度和成本计算方法,以预先设定的科学标准为基础,发展奖励计件工资制度,采用标准人工成本的概念。在此之后,又把标准人工成本概念引申到标准材料成本和标准制造费用等。最初的标准成本是独立于会计系统之外的一种计算工作。1919 年美国全国成本会计师协会成立,对推广标准成本曾起了很大的作用。1920—1930 年,美国会计学界经过长期争论,才把标准成本纳入了会计系统,从此出现了真正的标准成本会计制度。标准成本是按照科学的方法制定在一定客观条件下能够实现的人工、材料消耗标准,并以此为基础,形成产品标准成本中的标准人工成本、标准材料成本、标准制造费用等。标准成本的制定,使成本计算由事后的计算和利用转为事前的计算和利用,是现代会计管理职能的体现。

(2) 预算控制。在管理控制中使用最广泛的一种控制方法就是预算控制。企业根据全面计划来组织与协调各种经济业务,授权给各有关部门实施的控制,称为预算控制。它可以分为业务预算控制、资本预算控制和财务预算控制。预算控制清楚地表明了计划与控制的紧密联系。预算计划的数量表现。预算的编制是作为计划过程的一部分开始的,而预算本身又是计划过程的终点,是转化为控制标准的计划。按照人工、材料消耗

^① Kaplan, R.S.1984.The Evolution of Management Accounting. Accounting Review, 59 (3): 390 -418.

标准及费用分配率标准,将标准人工成本、标准材料成本、标准制造费用以预算形式表现出来,并据以控制料、工、费的发生,使之符合预算的要求。

(3) 差异分析。预算差异分析就是通过比较实际执行结果与预算目标,确定其差异额及差异原因。如果实际成果与预算标准的差异很大,企业管理当局应审慎调查,并判定其发生原因,以便采取适当的矫正措施。预算差异分析有利于及时发现预算管理中存在的问题,是控制和评价职能作用赖以发挥的重要的基本手段。

2. 以预测、决策为基本特征的管理会计阶段(1945年至20世纪70年代)

以预测、决策为基本特征的管理会计的主要内容如下。

(1) 预测。由于任何经济过程的发展趋势总有一定的规律可循,而现代数学方法和电子计算机技术又可以帮助我们深刻理解经济发展过程的本质,并能使我们认识和掌握它的规律,这就为人们对企业经营过程的变化进行科学预测提供了实际的可能性。为了正确地预测未来的经济活动,管理会计广泛地应用数学方法,有时也运用概率论和微积分等高等数学方法进行定量分析,但是,现代经济生活是十分复杂的,在强调定量分析的同时,还必须考虑各种非计量因素,如政府政策和国内外政治形势、经济发展前景、市场竞争情况、购买者的心理偏好及职工的情绪等。这些非计量因素虽不能用数学方法来计量,但需要认真研究和预测。

(2) 决策。企业管理当局做出的经营决策和投资决策的正确与否,往往关系到一个企业的盛衰兴亡。从这个意义上讲,管理的重心在于经营,经营的重心在于决策。规划和控制企业的经济活动有赖于科学的决策分析,决策的正确与否关系到企业经营的成败。决策是在充分考虑各种可能的前提下,人们基于对客观规律的认识,对未来实践的方向、目标、原则和方法做出决定的过程。正确的决策需要以经过科学预测分析所提供的高质量的信息为基础。

3. 以重视环境适应性为基本特征的战略管理会计阶段(20世纪70年代以后)

战略管理会计(Strategic Management Accounting)是对管理会计的发展。战略管理会计与企业战略管理密切联系,它运用灵活多样的方法收集、加工、整理与战略管理相关的各种信息,并据此来协助企业管理层确立战略目标、进行战略规划、评价管理业绩。1981年,英国学者西蒙斯(Simmonds)最早将管理会计与战略管理联系起来,提出“战略管理会计”。他将战略管理会计定义为:对企业及其竞争对手的管理会计数据进行搜集和分析,由此来发展和控制企业战略的会计。之后,威尔逊(Wilson)等人认为战略管理会计是明确强调战略问题及相关重点的一种管理会计方法,它拓展了管理会计范围,通过应用财务信息来发展优秀的战略,以获取持久的竞争优势。随着战略管理的推广,战略管理会计已发展成为一种从战略的高度,收集、加工与企业相关各方面的经济信息,帮助企业管理层对内进行战略审视,对外做出战略决策,最大限度地协调企业现实与经济环境之间的关系,保持并不断创新其长期竞争优势的决策支持系统。无论从着眼点还是从内容来看,战略管理会计都是对现代管理会计的一次开拓性发展。

战略管理会计有如下特点。

(1) 战略管理会计着眼于长远目标和全局利益。

战略管理会计着眼于企业的长期发展和整体利益的最大化。当企业间的竞争已上升到高层次的全局性战略竞争时,抢占市场份额、扩大企业生存空间、追求长远的利益目标已成为企业家最为关注的问题。战略管理会计适应这一形势的要求,超越了单一会计期间的界限,着重从多期竞争地位的变化中把握企业未来的发展方向,并且以最终利益目标作为企业战略成败的标准,而不在于某一个期间的利润达到最大。它的信息分析完全基于整体利益。战略管理会计放眼长期经济利益,在会计主体和会计目标方面进行大胆的开拓,将管理会计带入了一个新境界。

(2) 战略管理会计是外向型的信息系统。

战略管理会计站在战略的高度,关注企业外部环境的变化,不局限于本企业这一个环节,而是研究在整个产业价值链中企业上家和下家的信息,努力改善企业的经济环境,强调企业发展与环境变化的协调一致,以求得产业的最优效益。战略管理会计围绕本企业、顾客和竞争对手形成的“战略三角”,收集、整理、比较、分析与竞争对手有战略相关性的信息,向管理者提供关于本企业与对手间竞争实力的信息,以保持和加强企业在市场上的相对竞争优势。战略管理会计强调比较优势,从相对成本到相对市场份额,它所关注的是相对指标的计算和分析,向管理者提供的是比较竞争成本和比较竞争优势的信息。战略管理会计通过对企业内外信息的比较分析,了解企业在市场中竞争地位的变动。战略管理会计拓展了会计对象的范围,是一种外向型的信息系统。

(3) 战略管理会计是对各种相关信息的综合收集和全面分析。

战略管理会计为适应企业战略管理需要,将信息的范围扩展到各种与企业战略决策相关的信息,其中包括货币性质的、非货币性质的;数量的、质量的;物质层面的、非物质层面的;甚至有关天时、地利、人和等方面的信息。信息来源除了企业内部的财务部门以外,还包括市场、技术、人事等部门,以及企业外部的政府机关、金融机构、中介顾问、大众媒体等。多样的信息来源和信息种类需要多种信息分析方法,因此,不仅是财务指标的计算,而是结合了环境分析法、对手分析法、价值链分析法、生命周期分析法、矩阵定位分析法、预警分析法、动因分析法、综合记分法等多种方法,这无疑是对管理会计方法的丰富。

(4) 战略管理会计拓展了管理会计人员的职能范围和素质要求。

战略管理会计对管理会计人员的要求已不止于财务信息的提供,而是要求他们能够运用多种方法,对包括财务信息在内的各种信息进行综合分析与评价,向管理层提供全部信息的分析结论和决策建议。在战略管理会计中,管理会计人员将以提供具有远见卓识的管理咨询服务为基本职能。随着管理会计人员职能的扩展,新型管理会计人员就总体素质而言,不仅应熟悉本企业所在行业的特征,而且更要通晓经济领域其他各个方面,具有战略的头脑、开阔的思路、高瞻远瞩的谋略和敏锐的洞察力及准确的判断力,善于抓住机遇,从整体发展的战略高度来认识和处理问题,是一种具有高智能、高创造力的人才。

（三）管理会计的未来挑战及应对

未来管理会计应该建立更加优越的管理会计体系，对管理会计进行优化创新，完善管理会计人员对数据的认知及各方面素质，树立大数据应用管理会计的意识，提高管理会计对大数据的收集与分析技能，及时抓住大数据的机遇，有效应对挑战。云计算等新的计算机网络技术使得预算管理精准化得以实现，计算机网络技术使得绩效管理实现单维向多维的转变，财务信息共享的实现为管理会计提供了发展机遇。创新将成为“互联网+”管理会计的主要动力源泉，云计算、大数据提升了管理会计发展要求，管理会计与“互联网+”、大数据完善了企业价值链，提升了数据价值。管理会计应该建立规范的会计制度，改进信息披露，建立一个涉及国计民生的特色产业的统一规范的管理体系。从会计发展的经济拉动、技术驱动和内生动力三方面分析，我国会计改革和发展的方向应该是从财务会计为主的核算型会计向管理会计为主的管理型会计转型。企业会计不仅要核算企业资源投入与产出的价值运动过程，而且要为企业资源有效配置提供支持，实现战略管理闭环和落实，其核心是对未来经济事件中价值增值进行反映。就中国经济和企业所面临的环境而言，基于经济全球化和国际市场竞争日益激烈的形势，中国的经济发展进入“新常态”，增长速度放缓，中国经济必须升级转型，而中国企业国际竞争力逐渐下降，使低毛利率成为“新常态”，因此，中国企业需要“精细化管理”“降本增效”。管理会计是中国企业实施精细化管理的有效工具，也是应对“新常态”的重要工具。

二、管理会计的基本概念

（一）管理会计的对象

管理会计研究对象的正确定位，是学科本质特征的高度概括和总结，是整个理论体系研究的基石。无论是财务会计还是管理会计，都必须立足于会计主体的立场来开展工作，为主体的生存发展提供与价值相关的信息服务。管理会计是直接为企业经营管理当局服务的。这种服务在早期主要表现为成本核算、盈亏计算、成本控制、预算控制，后来逐步发展为经营预测、经营决策、投资决策、责任追溯、绩效考核，乃至战略分析、战略选择、战略评价、内部控制、风险管理等。随着企业规模和组织结构、形式的不停演变，管理会计的服务对象不再仅仅是企业管理当局，而是伴随着企业管理当局深化细化管理的要求而服务于企业内部的各级组织。从这个意义上说，管理会计的主体具有“一主多样”的特点，即主要的会计主体与财务会计主体相一致；同时兼有内部各责任主体的特征。

管理会计的对象不仅涉及会计对象的资金运动，更是结合了一些与计划、决策、控制和考核有关的非资金运动。由于会计的主要特征是货币计量，资金运动是价值运动的货币表现形式，因此，从发展变化的动态角度来说，管理会计的对象更多是以面向未来的、以风险为导向的资金运动。而管理反映的是一种生产关系，管理会计对象的客观性，