



普通高等教育“十二五”规划教材  
“管理应用型财会专业人才培养”新形态系列教材

# 管理会计

李成云 主编



科学出版社



普通高等教育“十二五”规划教材  
“管理应用型财会专业人才培养”新形态系列教材

# 管 理 会 计

主 编 李成云  
副主编 陈国金  
参 编 杨 婧 薛 蔚

科 学 出 版 社

北 京

## 内 容 简 介

本书一方面介绍“传统”管理会计中的经典内容,包括成本性态分析、变动成本法、本量利分析、经营预测分析、经营决策、长期投资决策及成本控制等;另一方面尽可能较全面地吸收、借鉴国内外相关领域最新的管理会计理论和成就,如全面预算、责任会计、作业成本计算与管理及战略管理会计等新发展和新内容。书中穿插大量案例阅读及分析,配有类型丰富的试题库以考查学生实际运用知识与思考的能力,并引导学生从企业管理者的视角认识并学习管理会计专业知识,具备可操作性强、理论联系实际、立体化程度高的特点。

本书既有理论知识的介绍,也有关键知识点的案例分析,辅以每章的章节练习,既适合用作会计专业、财务管理专业及审计专业等本专科的教学用书,也能满足非上述专业学生的自学用书。

### 图书在版编目(CIP)数据

管理会计 / 李成云主编. —北京: 科学出版社, 2017

普通高等教育“十二五”规划教材 “管理应用型财会专业人才培养”  
新形态系列教材

ISBN 978-7-03-049219-7

I. ①管… II. ①李… III. ①管理会计—高等学校—教材

IV. ①F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2016) 第 147083 号

责任编辑: 兰 鹏 / 责任校对: 何艳萍  
责任印制: 霍 兵 / 封面设计: 蓝正设计

科学出版社 出版

北京东黄城根北街 16 号

邮政编码: 100717

<http://www.sciencep.com>

大厂书文印刷有限公司 印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

\*

2017 年 2 月第 一 版 开本: 787×1092 1/16

2017 年 2 月第一次印刷 印张: 18 3/4

字数: 445 000

定价: 42.00 元

(如有印装质量问题, 我社负责调换)

# 编 委 会

顾问 蔡绍洪

主任 张 勇 聂永刚

委员 (按姓氏笔画排序)

|     |     |     |     |     |
|-----|-----|-----|-----|-----|
| 王廷章 | 刘 杰 | 刘俊萍 | 许琳茜 | 杜 剑 |
| 李 扬 | 李成云 | 杨 昀 | 邱 静 | 冷继波 |
| 张 丹 | 张忠民 | 张贵平 | 陈 弘 | 陈 岚 |
| 陈国金 | 范钦钦 | 林 文 | 周江燕 | 周晋兰 |
| 胡北忠 | 钱润红 | 徐筱彧 | 唐子惠 | 唐文杰 |
| 黄 力 | 黄晓平 | 廖治宇 | 魏 涛 |     |

# 前言

管理会计是旨在提高企业经济效益，并通过一系列专门方法，利用财务会计提供的资料及其他资料进行加工、整理和报告，使企业各级管理人员能据以对日常发生的各项经济活动进行规划与控制，并帮助决策者做出各种专门决策的一个会计分支，是企业实现战略、业务、财务一体化最有效的工具。

管理会计孕育于 19 世纪末，20 世纪 30 年代公司经济在世界性的产业革命完成后，生产、经营与管理方面发生历史性转换，传统的财务会计管理也向现代会计控制方向转变，反映在会计控制方面的重大变化是会计学科中的一个新兴分支学科——“管理会计”已粗具雏形。20 世纪 50 年代，管理会计形成一门独立学科，此后管理会计便以蓬勃的生机逐渐发展、完善，它与现代财务会计并驾齐驱，在公司经济管理中日益显示出重要作用。在 20 世纪 80 年代以前，管理会计的发展历程基本上可以分为执行性管理会计和决策性管理会计两个阶段，其研究主题为价值增值。进入 20 世纪 80 年代以后，世界范围内高新技术蓬勃发展，并被广泛应用于经济领域，工业经济开始向知识经济过渡，管理会计领域出现了许多新的思想和方法，管理会计的主题已经从单纯的价值增值转向企业组织对外部环境变化的适应，但主要还是围绕如何为优化企业“价值链”服务和为价值增值提供相关信息而展开的，这使得管理会计开始有了传统与现代（或新兴领域）之分。21 世纪世界经济的基本特征是国际化、金融化和知识化，企业的经营环境发生了巨大变化，管理会计的主题是企业核心能力的培植，价值的创造与维护是最为重要的两点。因此，管理会计不仅是现代管理科学方法渗透会计领域所取得的成果，也是会计学科发展的必然趋势，在企业现代化经济管理中发挥着越来越重要的作用。我国于 20 世纪 80 年代引入管理会计学科，并结合国情加以研究和应用，取得了一定的成果。与此同时，管理会计学科在国外无论是理论研究还是实践研究都有了许多新的发展。因此我们要不断吸收管理会计新的创新思想，结合我国的实际情况，应用到我国经济实践中。

本书一方面介绍“传统”管理会计中的经典内容；另一方面尽可能较全面地吸收、借鉴国内外相关领域最新的管理会计理论和成就，体现管理会计领域自 20 世纪 80 年代以来的新发展和新内容，并以案例分析的形式反映我国在管理会计上取得的理论研究成果和成功实践经验，力求在结构体例和内容的广度、深度上有一些新的突破。

本书由李成云担任主编，陈国金担任副主编，杨婧和薛蔚参编。主编、副主编负责全书的总体结构设计，大纲的拟定；初稿的修改、补充、编撰，统筹和定稿均由李成云完成。各章编写分工如下：李成云执笔前言和第五、七、八、十一章，陈国金执笔第二、三、四、六章，杨婧执笔第九、十章，薛蔚执笔第一、十二章。本书的编写得到贵州财

经大学和贵州财经大学会计学院的大力支持。本书在编写过程中参阅了大量中外书籍和文献，在此，一并表示衷心的感谢！

在编写过程中，我们虽然在体例和内容上做了较大的努力，但由于时间和水平有限，不妥之处在所难免，敬请读者批评指正，以便再版时进行修改、补充。

编 者

2017年1月

# 目 录

|                      |     |
|----------------------|-----|
| 第一章 总论               | 1   |
| 第一节 管理会计的产生与发展       | 1   |
| 第二节 管理会计的一般含义        | 3   |
| 第三节 管理会计工作组织         | 6   |
| 第二章 成本性态分析           | 14  |
| 第一节 成本分类概述           | 14  |
| 第二节 成本按性态分类          | 16  |
| 第三节 混合成本分解           | 20  |
| 第三章 变动成本法            | 28  |
| 第一节 变动成本法概述          | 28  |
| 第二节 变动成本法与完全成本法的区别   | 29  |
| 第三节 对两种方法的评价         | 38  |
| 第四章 本量利分析            | 46  |
| 第一节 本量利分析概述          | 46  |
| 第二节 保本分析             | 48  |
| 第三节 保利分析             | 56  |
| 第五章 经营预测分析           | 63  |
| 第一节 经营预测分析概述         | 63  |
| 第二节 销售预测             | 66  |
| 第三节 成本预测             | 70  |
| 第四节 利润预测             | 76  |
| 第五节 资金需要量的预测         | 81  |
| 第六章 经营决策             | 93  |
| 第一节 经营决策概述           | 93  |
| 第二节 经营决策中的一些特定概念     | 97  |
| 第三节 生产决策             | 100 |
| 第四节 风险条件和不确定条件下的经营决策 | 112 |
| 第五节 定价决策             | 116 |
| 第七章 长期投资决策           | 125 |
| 第一节 长期投资决策概述         | 125 |

|                             |     |
|-----------------------------|-----|
| 第二节 长期投资决策的影响因素 .....       | 128 |
| 第三节 长期投资决策分析方法 .....        | 143 |
| 第四节 长期投资决策方法的应用 .....       | 155 |
| 第五节 长期投资敏感性分析 .....         | 163 |
| <b>第八章 全面预算</b> .....       | 171 |
| 第一节 全面预算概述 .....            | 171 |
| 第二节 全面预算的编制 .....           | 175 |
| 第三节 预算编制的具体方法 .....         | 184 |
| <b>第九章 成本控制</b> .....       | 200 |
| 第一节 标准成本控制系统 .....          | 200 |
| 第二节 产品质量成本控制 .....          | 215 |
| <b>第十章 责任会计</b> .....       | 220 |
| 第一节 责任会计概述 .....            | 220 |
| 第二节 责任中心及其业绩评价与考核 .....     | 222 |
| 第三节 内部转移价格 .....            | 229 |
| <b>第十一章 作业成本计算与管理</b> ..... | 236 |
| 第一节 作业成本法概述 .....           | 236 |
| 第二节 作业成本的计算 .....           | 241 |
| 第三节 作业成本管理 .....            | 249 |
| <b>第十二章 战略管理会计</b> .....    | 263 |
| 第一节 战略管理会计概述 .....          | 263 |
| 第二节 战略管理会计研究的内容 .....       | 266 |
| <b>附录</b> .....             | 279 |

# 第一章

## 总 论

【本章学习目标】通过本章的学习，应了解管理会计产生和发展的历史，理解管理会计的含义，培养对管理会计的学习兴趣，掌握管理会计的特征和职能，了解管理会计的专业机构及管理会计师的地位和职业道德要求。

### 第一节 管理会计的产生与发展

#### 一、管理会计的产生

马克斯·韦伯曾指出：以合理的资本会计制度作为公司的管理标准，是资本主义企业存在最起码的先决条件。社会经济的发展要求加强企业管理，19 世纪末 20 世纪初，第二次工业革命促使企业生产规模扩大，企业间的竞争日益激烈，企业的生存和发展不仅取决于产量，更取决于成本高低。此外，工业企业中重型机械设备比重越来越大，产品制造程序也越加复杂，为了克服当时粗放式的经营带来的资源浪费等问题，所有者和经营者着手研究相关问题，“科学管理”方式应运而生，管理会计的实践萌生。1911 年，泰勒的著作《科学管理原理》问世，书中对标准化管理制度的确定，为“标准成本制度”奠定了思想和理论基础，该理论认为对于完成每项工作来说总存在着一个“最佳途径”，管理的职责在于为工作提供明确的指导，选拔最适合该项工作的工人来完成这项工作，并用最有效的方法对这些工人进行培训，如果工人生产产品的产量达到最大化、最有效率的话，那他就会得到最大的报酬。随后，“标准成本控制”与“预算控制”和“差异分析”方法的产生及应用为管理会计的发展奠定了基础。

#### 二、管理会计的发展

现代管理会计在 20 世纪 50 年代以后得到迅速发展，至今已形成了管理会计的理论体系和方法体系。第二次世界大战以后，科学技术日新月异，生产力获得迅猛发展，企

业规模不断扩大,跨国企业大量涌现,随之而来的是企业间更加激烈的竞争。这促使企业的生产经营发生了很大变化,企业开始利用行为科学研究的成果来改善人际关系、调动职工的主观能动性,广泛推行职能管理,同时,产品生产从最初单品种大批量生产转为按客户要求的多品种小批量生产,在市场方面,企业逐渐重视市场调研,加强了生产经营的预测和决策。此外,近些年,计算机技术的迅速发展推动了企业生产经营管理的变革,也促使了管理会计发展方向的变化。

1952年在伦敦举行的会计师国际代表大会第一次在会计学术界正式提出“管理会计”这一概念,标志着会计正式划分为财务会计和管理会计两个领域。管理会计在此期间的发展方向如下:

(1)原本以标准成本为主要内容的管理会计不再只局限于成本控制,进一步发展为全面控制。1950年,H. B. 艾尔曼在《与责任会计相关联的基本企业计划》中把管理人员的责任和管理会计相结合,充分利用行为科学理论和管理控制理论中的责任会计,将责、权、利结合起来,考核责任中心的业绩,从而进行激励。

(2)管理会计开始强调预测和决策的职能。管理的关键在于决策,而决策的基础在于预测,这一阶段各种预测和决策的理论与方法被广泛应用,形成了以预测和决策为主要特征并与管理现代化要求相适应的会计信息管理系统。

(3)20世纪80年代,卡普兰和约翰逊出版了著作《相关性的遗失:管理会计兴衰史》,书中指出,目前的管理会计体系是几十年前的框架,这种过时的管理会计难以适应新环境下的企业管理要求,由于成本计算方法的僵化,企业的产品成本计算发生了扭曲,成本信息失真,管理会计信息失去了决策相关性。因此,许多学者将研究重心转移到以“作业”为核心的“作业成本会计”,并取得了丰富的研究成果,提高了管理会计信息与决策的相关性。

(4)外部环境的激烈竞争让人们意识到要精准地预测几乎是不可能的,在适应市场环境变化的基础上,人们开始关注战略管理。1981年,著名管理学家西蒙首次提出了“战略管理会计”一词,战略管理是管理者确立企业长期目标,在综合分析全部内外相关因素的基础上,制定达到目标的战略,并执行和控制整个战略的实施过程。战略管理会计应包括市场份额的评估、战略预算的编制和竞争地位的变化研究等。

20世纪70年代,我国企业开始吸收西方先进的管理经验,逐渐运用管理会计,但我国管理会计的理论研究历史很短。一般企业虽然已经充分运用了责任会计,但对其他方面知之甚少,会计人员缺乏运用管理会计的观念,相比财务会计,管理会计在我国还没有引起大多数企业的重视。20世纪80年代我国会计学界曾经掀起学习管理会计的热潮,也有很多企业参与进来,成功运用了管理会计的方法,但是,由于当时我国还沿用计划经济模式下的管理方式,管理会计在实践中难以运用,其在我国的发展一度停滞。但随着近年来我国会计制度与国际惯例接轨,管理会计在我国的发展迎来了新的契机,借鉴发达国家成功的管理会计经验成为可能,我国管理会计的改革也将沿着企业环境的市场化展开。未来会计学者、管理者、会计师和工程师将共同努力合作,从我国的实际出发,积极探索一条适用于我国的管理会计之路,提高经济效益,让管理会计成为一门更加系统与完善的指导性和实用型科学。2014年10月,财政部发布了《财政部关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》,它标志着我国管理会计开始向规范化、科学化的

道路推进,并为高水平、本土化的管理会计研究指明了方向。

## 第二节 管理会计的一般含义

### 一、管理会计的定义

自1952年国际会计师联合会(International Federation of Accountants, IFAC)年会上通过“管理会计”这一概念已过去多年,但管理会计的定义依然众说纷纭。

#### (一) 狭义管理会计

狭义管理会计又称微观管理会计,认为管理会计是在当代市场经济条件下,以强化企业内部经济管理、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。20世纪20年代至70年代,国外学术界都是从狭义的角度来理解管理会计的。

1958年,美国会计学会管理会计委员会对管理会计做出了如下定义:管理会计是指在处理企业历史和未来的经济信息时,运用恰当的技术和概念来协助管理人员制订能达到合理经营目的的计划,并做出能达到上述目标的决策。

1966年,美国会计学会发布了《基本会计理论》,认为管理会计就是使用恰当的技术和理论,对经济主体的实际经济数据和预计的经济数据进行处理,以帮助管理人员制定合理的经济目标,并为实现该目标而进行合理决策。

从以上对管理会计的定义可以看出:管理会计的主体是企业;管理会计是为企业管理当局的管理目标服务的;管理会计是一个信息系统。

在国内,学者对管理会计的定义也不同。汪家佑教授认为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、加工及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。李天明教授认为管理会计主要是通过一系列专门方法,利用财务会计提供的资料及其他有关资料进行整理、计算、对比和分析,使企业各级管理人员能据此对日常发生的一切经济活动进行规划与控制,并帮助企业领导进行各种决策的一整套信息处理系统。余绪缨教授认为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,它是企业管理信息系统的一个子系统,是决策支持系统的重要组成部分。虽然上述定义有一定差异,但和西方狭义的管理会计概念大体是一致的。

#### (二) 广义管理会计

1982年,英国成本与管理会计师协会将管理会计的范围扩大到除审计以外的所有会

计分支,将管理会计定义如下:向管理当局提供所需要信息的那一部分会计工作,使管理当局得以确定方针政策;对企业的各项活动进行计划和控制,保护财产安全;向企业外部人员反映财务状况;对企业的各项活动进行计划并对各个行动的备选方案做出决策。这个定义将财务会计也纳入了管理会计的范畴。

1986年,全美会计师协会管理会计实务委员会对管理会计的定义也将管理会计扩大到一个广义的范围,其定义为管理会计是向管理当局提供用于企业内部计划、评价、控制以及确保企业资源的合理使用和经管责任的履行所需的财务信息,确认、计量、归集、分析、编报、解释和传递的过程。管理会计还包括编制供诸如股东、债权人、规章制定机构及税务当局等非管理集团使用的财务报表。并指出,管理会计同样适用于非营利的机关团体。上述定义中,财务信息包括用于解释实际和计划的商业活动、经济环境以及资产与负债的估价的因果关系所必需的货币性及非货币性信息。

可以看出,广义管理会计定义的基本要点如下:管理会计以企业为主体展开其管理活动;管理会计既为企业机关的管理目标服务,同时也为股东、债权人、规章制度制定机构及税务机关等非管理当局服务;管理会计作为一个信息系统,它所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及非货币性信息;从内容上看,管理会计既包括财务会计,又包括成本会计和财务管理。广义管理会计的口径过于宽泛,界限有些模糊,因此,本书主要围绕狭义的管理会计进行讨论。

## 二、管理会计的基本内容

管理会计的内容几乎涉及了企业生产经营管理的各个领域和环节。一般我们认为,管理会计的基本内容包括预测分析、决策分析、全面预算、成本控制和责任会计等。其中预测分析和决策分析可以归为预测决策会计,而全面预算和成本控制可以合为规划控制会计。预测决策会计、规划控制会计和责任会计进一步整合可以分为“规划与决策会计”及“控制与业绩评价会计”。

### 1. 规划与决策会计

规划会计主要包括全面预算管理体系,而全面预算就是把企业的全部经济活动的总体计划用数量和表格的形式反映出来。

决策会计主要由预测分析体系和以短期经营决策、长期投资决策为主的决策分析体系组成。

### 2. 控制与业绩评价会计

控制会计主要由成本控制体系、风险管理体系和内部控制体系构成。成本控制根据成本决策与成本预算所确定的目标和任务,以及实际经营活动的数据,对生产经营过程进行控制,以保证企业目标和任务的完成。风险管理是企业对各种可能发生的风险进行控制和管理,使企业的风险在可接受程度的持续过程,它包括对风险的度量、评估和应变策略。内部控制是指由企业董事会、管理层和全体员工共同实施的,旨在合理保证实现企业基本目标的一系列控制活动。

业绩评价会计主要包括业绩评价系统和薪酬激励机制。业绩评价系统主要由评价主体、评价客体、评价目标、评价指标、评价标准、评价方法和评价报告七大要素组成。薪酬激励机制是企业为了引导管理层和员工更好地为企业服务,以业绩评价为依据建立的各种有效的薪酬激励制度。

### 三、管理会计的主要特点

管理会计是社会化大生产高度发展的产物,是从传统的会计体系中分离出来,与财务会计并列存在的会计信息子系统。与传统财务会计相比,管理会计的主要特点如下:

(1) 管理会计的重点是规划未来,同时切实地控制现在。而财务会计侧重于对过去的核算和监督。

(2) 管理会计主要为企业内部管理者提供信息服务,是对内报告会计。财务会计主要面向外部利益相关者,是对外报告会计。

(3) 管理会计不受会计准则和会计制度的约束,灵活性强。财务会计必须严格遵守会计准则和会计制度。

(4) 管理会计侧重于满足内部管理需要,其报告编制时间不受会计期间的限制。财务会计要按照一定的期间编制报告。

(5) 管理会计的主体可分为多个层次,可以以整个企业作为主体,也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主体。财务会计通常都是以整个企业为主体的。

(6) 管理会计中除了货币度量,还采用了大量非货币度量,在运用简单的数量分析的基础上还会涉及各种经济数学模型,计算方法复杂多样。财务会计以统一货币为计量单位,涉及的计算通常较为简单。

(7) 管理会计主要面向未来,未来的不确定因素较多,因此管理会计提供的信息达不到绝对准确。财务会计主要反映已发生或正在发生的经济活动,其精确性比较高。

### 四、管理会计的职能

#### 1. 预测职能

管理会计主要运用历史和当前的信息,对其进行科学的整理加工,在充分考虑经济规律和经济条件的基础上,有目的地对未来经济活动的发展进行预测,为企业的经营管理决策提供依据。

#### 2. 决策职能

决策是管理会计的一项重要职能,管理会计的决策职能主要体现在根据企业决策目标收集、整理有关信息资料,选择科学的方法计算有关长短期决策方案的评价指标,并做出正确的财务评价,最终筛选出最优的行动方案。

### 3. 计划职能

管理会计的计划职能具体来说是通过编制预算实现的,通过编制全面预算,为今后的生产经营管理确定目标和任务,促进各部门之间的沟通交流,统一部门目标和企业目标,同时,其也能作为衡量各部门业绩的尺度。

### 4. 控制职能

管理会计的控制职能主要体现在依据编制预算所确定的目标,通过对实际和预算的差异分析,对企业各种生产经营活动进行调节监督,从而确保预算目标实现。

### 5. 分析职能

分析职能是指管理会计对企业的经济活动进行事后分析。通过事后分析能够及时总结经验教训,为决策提供可靠的依据。

### 6. 考核职能

考核职能主要通过责任会计制度实现。定期对预算完成情况和原定目标进行对比,定期考核各个责任中心预算完成情况以及与预定目标进行对比,评价其工作成效,据此实施奖罚,从而激励员工,确保企业最终经营目标的实现。

## 第三节 管理会计工作组织

### 一、管理会计专业机构

在管理会计发展的这些年间,为了更好地发挥管理会计师的职能,更有效地提高企业经营管理水平,在经济发展模式已较为成熟的西方国家,如英国和美国,管理会计的职业化和专业化程度达到了相当高的水平,这主要体现在这些国家拥有管理会计的专业机构、定期组织管理会计师资格考试等。世界上影响力较大的管理会计专业机构是英国特许管理会计师公会(Chartered Institute of Management Accountants, CIMA)和美国管理会计师协会(Institute of Management Accountants, IMA)。

CIMA 成立于 1919 年,总部位于英国伦敦,是全球最大的国际性管理会计师组织。2016 年, CIMA 已拥有超过 22 万名会员和学员,遍布 179 个国家和地区, CIMA 同时也是国际会计师联合会的创始成员之一。CIMA 与其他会计专业团体有很大的区别,它专注于管理会计师的培养和发展,适合并不满足于掌握传统财会技能的人, CIMA 资格不局限于会计内容,而是涵盖了管理、战略、市场、人力资源、信息系统等方方面面的商业知识和技能。通过 CIMA 三级认证考试并达到工作经验要求者可获得 CIMA 会员资格,成为特许管理会计师,可在其姓名之后加注 ACMA (Associate of the Chartered Institute of Management Accountants);拥有三年决策管理高层工作经验的可以获得 FCMA (Fellow of the Chartered Institute of Management Accountants) 专衔标志,成为 CIMA 资深会员。2014 年, CIMA 和美国注册会计师协会联合发布了《全球管理会计原则》,该原则体系经由 5

大洲、20 国的首席执行官( chief executive officer, CEO)、首席财务官( chief financial officer, CFO)、学术机构以及政府监管部门的磋商与反馈而最终定稿,意在提升组织在多变商业环境及信息过载背景之下的决策能力。

美国管理会计师协会是一家在全球有重要影响的国际性管理会计师组织,成立于 1919 年,由美国成本会计师协会( National Association of Cost Accountants, NACA )衍生而来。它在管理、财务及资讯系统等领域的贡献颇多,对会计、财务、资讯系统的理论建设和实务操作原则具有重大影响。作为全国反虚假财务报告委员会下属的发起人委员会( The Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission, COSO )的创始成员和国际会计师联合会的主要会员,美国管理会计师协会在管理会计、公司内部规划与控制、风险管理等领域均参与到全球最前沿事件。美国管理会计师协会于 1972 年开始举办注册管理会计师( certified management accountant, CMA )认证考试,通过注册管理会计师资格证书认证的考试并且符合美国管理会计师协会订立的学历和道德操守标准才能成为注册管理会计师。2014 年,美国管理会计师协会在北京举行了“中国管理会计年度峰会”,旨在全面推进管理会计体系建设,为企业探索管理会计实践提供思路。

## 二、管理会计师的地位

管理会计在西方的职业发展已有百年历史,目前管理会计师已经充分得到了企业的认可。成为 CIMA 会员,意味着能综合利用各类数据,为企业的经营和发展提供全面预算、财务分析、绩效评估、风险防范、组织管理及商业策略等方方面面的重要信息与切实方案,并且拥有丰富的实践经验,因此特许管理会计师能充分获得大公司的青睐。CIMA 的认证群体以企业会计人员和经理为主,重点提高他们参与经营管理和战略决策的能力,实现“财务支持战略决策,战略融于财务管理”,定位高端,注重实用性,其许多会员都是财务总监、总经理等高级商界领袖。在美国,注册管理会计师也越来越受到财务人员的重视,许多人同时拥有注册管理会计师和注册会计师证书,注册管理会计师已经成为美国年薪最高的财经专业资格之一,是晋升企业高管强有力的敲门砖。

## 三、管理会计师的职业道德

早在 1998 年,余绪缨教授对新型管理会计师就提出要不断加强自我修养,努力实现“宁静以致远,淡泊以明志”的思想境界要求。但中国管理会计起步较晚,各项制度规范不成熟,目前仍缺乏明确的职业道德规范。因此我们可以参考美国管理会计师协会职业道德行为准则来学习。

美国管理会计师协会认为道德是有关判断人类行为好与坏、对与错的一个领域,是有关决策制定的价值观的应用。这些价值观包括诚实、公平、责任、尊重和同情。

### 1. 能力

管理会计师有义务：

- (1) 通过不断丰富自己的专业知识和技能，保持与其职业能力相适应的专业水平。
- (2) 严格遵守相关法规、制度和专业标准履行其职责。
- (3) 提供准确、清晰、简明、及时的决策支持信息和建议。
- (4) 了解并沟通那些会妨碍职业判断和行为成功的专业限制或其他限制。

### 2. 保密

管理会计师有义务：

- (1) 除非得到所有者的同意或法律要求披露，否则不能披露工作中的机密信息。
- (2) 告知下属对工作中获得的机密信息予以保密，并监督他们的活动以确保信息的保密性。
- (3) 防止使用机密信息去谋求不道德或非法的利益。

### 3. 正直

管理会计师有义务：

- (1) 避免利益冲突，并对任何潜在的冲突向有关方面提出建议。
- (2) 避免参加任何有碍于正确履行职责的行为。
- (3) 放弃参加或支持任何有损职业信用的活动。

### 4. 客观

管理会计师有义务：

- (1) 公正、客观地交流信息。
- (2) 充分披露所有可能会影响使用者理解报告、说明书和建议书的信息。
- (3) 公布信息披露延误的原因和缺陷，披露信息处理或者内部控制与公司政策和法律不一致之处。

在运用职业道德准则时，管理会计师可能会面临重大的道德冲突问题，此时，管理会计师应遵循企业已制订的方案来解决这类问题。如果这些方案仍不能解决问题，管理会计师可以采取如下行动：

(1) 与自己的直接上级讨论，如果他也涉及道德冲突，就应向更高一级的主管报告，如果问题没有得到满意的答复，可以与更高层的主管沟通，直到问题解决。如果直接上级是总经理或具有相当于总经理的职务，则应该由审计委员会、董事会等参与讨论。

(2) 通过与管理会计师协会的道德咨询部门或其他外部咨询顾问私下交流，获得可接受的解决方案。

(3) 向律师咨询自己在这个道德冲突中的法律责任和权利。

### 【本章小结】

本章旨在让学生对管理会计有基本的认知，包括以下内容：管理会计形成于 19 世纪末 20 世纪初，通过对管理会计发展不同发展阶段的回顾，说明管理会计与社会经济发展的关系。分别说明狭义管理会计和广义管理会计的含义，阐述中外学术界对管理会计的

定义；管理会计的基本内容可以归为规划与决策会计和控制与业绩评价会计；与财务会计相比，分析管理会计的七大特征；管理会计的职能主要包括预测、决策、计划、控制、分析和考核。世界上影响力比较大的管理会计专业机构是 CIMA 和美国管理会计师协会，目前注册管理会计师已经成为世界上最受欢迎的会计职业资格之一，注册管理会计师要遵守其职业道德。

### 【关键术语】

管理会计 广义管理会计 狭义管理会计 管理会计职能 规划与决策会计 控制与业绩评价会计 职业道德

### 【思考题】

- (一) 管理会计是如何产生的？其发展经历了哪些阶段？
- (二) 从狭义的角度，什么是管理会计？
- (三) 管理会计有什么特点？
- (四) 管理会计有哪些职能和主要内容？
- (五) 管理会计师的职业道德包括哪些内容？

### 【练习题】

#### (一) 单项选择题

1. 传统管理会计的主要内容产生于 ( )。  
A. 19 世纪末 20 世纪初                      B. 20 世纪中期  
C. 20 世纪 80 年代                              D. 20 世纪 90 年代
2. 被称为对内报告会计的是 ( )。  
A. 成本会计      B. 预算会计      C. 管理会计      D. 财务会计
3. 管理会计必须遵守 ( )。  
A. 统一的会计制度                              B. 会计法  
C. 会计准则                                      D. 以上都不对
4. 以下不属于管理会计特点的是 ( )。  
A. 管理会计的主体多层次                      B. 管理会计精确度高  
C. 管理会计的计算方法复杂多样              D. 管理会计注重规划未来
5. 管理会计人员的职业道德标准的构成是 ( )。  
A. 能力、公正、客观、正直                      B. 公正、客观、正直、保密  
C. 能力、独立、客观、保密                      D. 能力、保密、正直、客观

#### (二) 多项选择题

1. 广义管理会计认为管理会计要提供 ( )。  
A. 内部计划                                      B. 财务报告  
C. 内部控制                                      D. 内部评价