

高等院校会计专业（新准则）通用规划教材

管理会计

第三版

乐艳芬 主编

 上海财经大学出版社

高等院校会计专业(新准则)通用规划教材

管 理 会 计

(第三版)

乐艳芬 主编



上海财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

管理会计/乐艳芬主编. —3版. —上海:上海财经大学出版社,
2012.2

高等院校会计专业(新准则)通用规划教材

ISBN 978-7-5642-1270-4/F·1270

I. ①管… II. ①乐… 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(2011)第275368号

- ☐ 责任编辑 李嘉毅
- ☐ 封面设计 张克瑶
- ☐ 责任校对 林佳依 王从远

GUANLI KUAIJI

管理会计
(第三版)

乐艳芬 主编

上海财经大学出版社出版发行
(上海市武东路321号乙 邮编200434)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

启东市人民印刷有限公司印刷装订

2012年2月第3版 2012年2月第1次印刷

787mm×1092mm 1/16 17.5印张 448千字

印数:25 001—29 000 定价:38.00元

前 言

管理会计是为了适应企业不断加强和完善经营管理的要求而产生的一门新兴学科,是现代管理科学和方法运用于会计领域的结果。作为现代会计的一个分支,管理会计的产生和发展是会计不断发展的必然结果。管理会计的本质是会计与管理的直接结合,为加强企业管理,提高企业竞争能力服务。因此,管理会计是现代企业管理的重要组成部分,它在企业管理中起着十分重要的作用。

管理会计作为现代企业规划未来、提升竞争能力的重要信息系统和管理工具,不仅是会计专业的必修课,也是工商管理各专业的必修课之一。如今,管理会计的理论和方法已经成为企业管理必须学习的基本知识。

本教材的主要特点如下:

(1)教材内容既保留了管理会计的传统精髓,又吸收了管理会计最新的理念和方法,有助于开拓学生的视野。

(2)教材在结构安排上注重管理会计的内在逻辑性,在语言表述上力求简明扼要、深入浅出,有助于学生理解和消化。

(3)教材的体系完整,每章都配有复习思考题和练习题及其参考答案,有助于学生学以致用。

本书由乐艳芬主编,负责对全书的框架设计及对全部初稿进行修改、补充和总纂。朱玲钰参与了第四章初稿的编写工作。

本书专为大学本科及专科学生编写,同时,也可供经济管理干部、财经院校教师及其他财经专业学生参考使用。

限于编者的水平,书中难免存在错误及不当之处,敬请广大读者批评指正,以便据以作进一步的修正。

编 者
2012年1月

目 录

前言/1

第一章 管理会计概述/1

[学习目的与要求]/1

第一节 管理会计的意义和职能/1

第二节 管理会计与财务会计的关系/3

第三节 管理会计信息及其质量要求/6

第四节 管理会计的主要内容/8

第五节 管理会计职业化/11

[本章小结]/12

[复习思考题]/13

[练习题]/13

第二章 成本分类及成本性态/15

[学习目的与要求]/15

第一节 成本的分类/15

第二节 成本性态/22

第三节 混合成本的分解/28

[本章小结]/32

[复习思考题]/32

[练习题]/32

第三章 本量利分析/35

[学习目的与要求]/35

第一节 本量利分析概述/35

第二节 保本点分析/38

第三节 本量利分析的应用/45

第四节 本量利的概率分析和敏感分析/48

[本章小结]/51

[复习思考题]/51

[练习题]/51

第四章 变动成本计算法/55

[学习目的与要求]/55

第一节 变动成本计算法与完全成本计算法/55

第二节 变动成本计算法的特点/56

第三节 变动成本计算法和完全成本计算法对利润的影响/59

第四节 基准水平与完全成本计算法/63

第五节 对变动成本计算法的评价/65

[本章小结]/69

[复习思考题]/69

[练习题]/70

第五章 短期经营决策/73

[学习目的与要求]/73

第一节 短期经营决策概述/73

第二节 定价决策/76

第三节 生产决策/86

第四节 存货决策/96

[本章小结]/109

[复习思考题]/109

[练习题]/109

第六章 长期投资决策/113

[学习目的与要求]/113

第一节 长期投资决策概述/113

第二节 长期投资决策的理论基础/114

第三节 长期投资决策的基本方法/118

第四节 投资方案的对比和优选/124

第五节 影响投资决策的若干问题/129

[本章小结]/133

[复习思考题]/133

[练习题]/134

第七章 预算管理/136

[学习目的与要求]/136

第一节 预算概述/136

第二节 全面预算的编制原理/139

第三节 编制全面预算例释/143

第四节 预算控制的几种形式/149

[本章小结]/155

[复习思考题]/155



[练习题]/155

第八章 标准成本制度/158

[学习目的与要求]/158

第一节 标准成本制度及其作用/158

第二节 标准成本的制定/159

第三节 成本差异分析/160

第四节 标准成本制度的应用/164

[本章小结]/169

[复习思考题]/169

[练习题]/170

第九章 作业成本管理/172

[学习目的与要求]/172

第一节 作业成本管理的基本原理/172

第二节 作业分析/174

第三节 内部流程的持续改进/177

第四节 供应商联系的开发和利用/179

第五节 顾客联系的开发和利用/181

[本章小结]/187

[复习思考题]/187

[练习题]/188

第十章 全面质量管理/191

[学习目的与要求]/191

第一节 全面质量管理的意义/191

第二节 质量与质量成本/191

第三节 质量成本的计量和报告/196

第四节 全面质量成本管理目标/203

[本章小结]/206

[复习思考题]/207

[练习题]/207

第十一章 责任会计/211

[学习目的与要求]/211

第一节 分权管理和责任会计/211

第二节 责任会计制度/212

第三节 责任中心的类型/215

第四节 内部转移价格/218

[本章小结]/225



[复习思考题]/225

[练习题]/225

第十二章 业绩评价/228

[学习目的与要求]/228

第一节 成本中心的业绩评价/228

第二节 收入中心的业绩评价/229

第三节 利润中心的业绩评价/230

第四节 投资中心的业绩评价/232

第五节 平衡计分卡/236

[本章小结]/242

[复习思考题]/242

[练习题]/242

附录/245

练习题参考答案/249

参考书目/269

第一章 管理会计概述

学习目的与要求

本章首先阐述管理会计的意义和职能;然后通过与财务会计的比较,揭示了管理会计的特点;接着阐述了管理会计信息及其质量要求;最后通过管理会计与企业管理的关系,揭示了管理会计的具体内容。

通过本章的学习,应该理解管理会计在企业管理中的地位和作用,了解管理会计信息质量的要求,掌握管理会计的特点和内容。

第一节 管理会计的意义和职能

管理会计(management accounting)是为适应企业不断加强和完善经营管理的要求而产生的一门新兴学科,是现代管理科学和方法运用于会计领域的结果。作为现代会计的一个分支,管理会计的产生和发展是会计不断发展的必然结果。管理会计从传统的会计系统中分离出来,经历了将近一个世纪的逐步形成和发展的过程,成为与财务会计并存的两个独立领域。

一、管理会计的意义

管理会计是会计与管理的直接结合,它是利用财务会计及其他信息资料,采用一系列现代化管理的专门方法(会计的、统计的、数学的方法),对未来经济活动进行预测和决策,确定目标,编制计划(预算),在执行过程中进行控制、考核和业绩评价,目的是调动积极因素,取得最佳的经济效益。管理会计的意义具体包括以下几层含义:

(一)管理会计直接服务于企业的内部管理,其实质是会计与管理的直接结合

管理有两大基本职能,即计划和控制。就管理的计划职能而言,管理会计有以决策会计为主体的规划与决策会计,对企业的经营管理活动进行预测、决策,确定目标,编制计划、预算;就管理的控制职能而言,管理会计则有以责任会计为主体的控制与责任会计,对计划、预算所确定方案的执行过程进行控制,评析工作业绩和效益,寻求改进措施,保证预定目标的实现。

(二)管理会计活动的进行主要依赖于财务会计信息

管理会计进行预测、决策、计划、控制、考核,主要是利用财务会计信息,同时也要利用其他有关信息。管理会计所预期的经济效益能否实现、完成程度如何,最终要在财务会计中得到反映。管理会计如果完全离开了财务会计资料进行预测、决策,就不成为管理会计了。如果管理会计预期的经济效益最后不能在财务会计中得到反映,管理会计也就没有意义了。

(三)管理会计的技术方法很多,但以经济数学方法为主

管理会计所利用的技术方法是多样的,有会计方法、统计方法等,但用得最多的是以运筹学为主的经济数学方法,它把复杂的经济活动用简明的数学模式表达出来,以揭示有关对象之

间的内在联系和数量关系,从而为管理者正确地进行经营决策提供客观依据。“差量分析”是管理会计的一种基本分析方法,它在不同情况下的应用有多种不同的具体表现形式,如成本性态分析法、本量利分析法、边际成本分析法、成本—效益分析法和现值法等。

(四)管理会计对企业的经营管理活动进行规划和控制

管理会计通过规划未来、控制现在、评价过去发挥作用。规划未来是管理会计的重点,因为事先正确的决策、确定最优的目标,是提高经济效益的关键;控制现在是保证决策所确定的目标能够实现的手段;评价过去主要是分清责任、考核业绩,同时,在评价过去的基础上,为今后决策提供参考依据。

(五)管理会计是以现金流量为特定对象的

为了适应现代化管理的需要,企业会计的内部职能大大地扩展了,其工作重点转向现金流量分析。这是因为,现金流量具有最大的综合性,其流入与流出既有数量上的差别,也有时间上的差别。通过现金流量的状态,可以将企业生产经营中的资金、成本、盈利这几个方面综合起来进行统一评价,为企业改善生产经营、提高经济效益提供重要的、综合性的信息。

(六)管理会计重视数学模式和定量分析方法,但更重视人的主观能动作用

管理会计主张做好人的工作,改善人际关系,引导、激励人在经营管理活动中充分发挥积极性和主动性,调动一切积极因素,以达到取得最佳经济效益的目的。

总之,管理会计的本质是会计与管理的直接结合,它是在财务会计基础上以现代管理科学为理论指导而发展起来的新兴学科,是一种会计管理。管理会计是现代企业管理的重要组成部分,它在企业管理中起着十分重要的作用。

二、管理会计的职能

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。管理会计主要有提供管理信息、直接参与决策和进行业绩考评三个职能。

(一)提供管理信息

现代企业的生产经营活动需要大量的经济信息,不仅需要财务会计提供的财务成本、经营情况等方面的信息,而且需要能适应企业内部管理的各种管理信息。这些管理信息既包括经过进一步加工后的财务信息,也包括大量具有特定形式和内容的非财务信息,如实际的和预期的、历史的和未来的、局部的和全局的、技术的和经济的信息等。管理会计信息系统就是为了满足特定的管理目标,通过输入数据并予以处理,产生输出信息。处理过程是管理会计信息系统的核心,它将输入的数据转换成满足企业管理要求的输出信息。管理会计的输出信息包括特殊报告、产品成本、顾客成本、预算、业绩报告,甚至人员间沟通等。管理会计由于不受有关法定会计规范和固有会计程式的制约,且可采用多种技术方法,所以它有可能对从各种不同渠道取得的信息进行加工、整理、改制,使之成为符合企业内部管理要求的特定数据,成为能满足管理者进行预测、决策、计划、控制等各项工作所需要的管理信息。

(二)直接参与决策

决策是现代企业经营管理的核心。决策过程是管理人员选择和决定未来经营活动方案的过程。只有正确地进行各种决策,企业才能实现未来生产经营的最优化运转。然而,要制定正确的决策,不仅需要及时获取和提供管理信息,而且更需要对管理信息进行科学的加工和有效的运用。管理会计不是消极、被动地提供管理信息,而是充分利用其所掌握的丰富资料,严密地进行定量分析,积极、有效地帮助管理当局进行计划和决策,从而提高决策的科学性。特别

是管理会计几乎涉及企业生产经营的整个过程和所有领域,因此,它不仅参与属于全局、战略性的决策计划,而且参与企业内部各有关职能部门的各种具体的决策计划。管理会计在提出和评价决策方案,帮助企业各级管理层制造正确的决策时,实际上也就置身于决策计划的过程之中,直接参与了企业的经营管理活动。

(三)进行业绩考评

为了确保预定目标的实现,必须对生产经营过程和结果进行严密的跟踪和监控,将反映企业经营目标完成情况和经营计划执行过程的实际情况,与体现目标、计划的预算进行对比分析和检查考核。为此,就要进行指标分解,形成各个“责任中心”的责任预算,使它们明确各自的目标、任务,并以责任预算所规定的指标作为开展日常经营活动的准绳;各个责任中心在日常经营过程中,对预算的执行情况进行系统的记录和计量,将实际完成情况与预定目标进行对比,评价和考核各个责任中心及其有关人员的工作成果,并通过信息反馈,及时对企业生产经营的各个方面发挥制约和促进作用。可见,实施业绩考评是保证生产经营活动得以按最优化原则进行的重要手段,也是实现预定经营目标的可靠保证。

第二节 管理会计与财务会计的关系

一、管理会计与财务会计的区别

与财务会计相比,管理会计有着许多显著的特点:

(一)管理会计侧重于为企业内部管理服务

管理会计的重点在于内部管理决策和业绩考核,管理会计的服务对象是企业内部各级管理人员,这是管理会计区别于财务会计的一个重要标志。管理会计主要应用一系列特定的理论概念和专门的技术方法(包括会计的、统计的和数学的方法,其中用得最多的是运筹学和数理统计的方法),对包括财务会计、统计和业务等在内的各种有关数据进行加工,向企业内部各管理层次的管理者提供信息,以帮助他们正确地确定经营目标、制定经营决策、编制经营预算、实施控制考核,从而不断提高企业的管理水平和经济效益。总之,管理会计能满足企业内部管理的需要,所以管理会计也被称为“内部会计”。

财务会计的重点在于提供信息、反映情况。财务会计是通过对企业日常经济业务进行记录、整理、汇总和定期编制财务会计报表,向企业的投资者、债权人和政府管理部门等企业外部的有关人员提供企业的资金、成本、利润等主要财务信息,使他们能及时、准确地了解企业的财务状况和经营成果,以保障其切身的经济利益。总之,财务会计是向有关信息使用者提供相关信息,所以财务会计也被称为“外部会计”。

(二)管理会计的重点在于规划未来

管理会计的内容可以概括为规划未来、控制现在和评价过去,其重点在于规划未来。管理会计在决策和计划中,以未来尚未发生的事项作为处理的对象,事先进行科学的预测和分析,为选取最优方案提供客观依据。因此,规划未来是管理会计的一项重要内容。虽然管理会计也要利用某些历史资料对企业过去的经营情况进行分析与评价,但其目的并不在于说明过去,而是为了将这些资料作为预测、分析的参考,使企业的未来能与过去相衔接,以便更正确、有效地规划未来。管理会计这种面向未来的特点,大大提高了企业经营活动的预见性和计划性,也大大增强了管理会计参与企业决策、控制和业绩评价的功能,使得管理会计在企业经营管理当

中发挥着比传统的财务会计更为重要、更为突出的作用。

财务会计一般是对企业已经发生的经济业务进行事后的记录和汇总,对过去的生产经营活动进行客观的核算和监督。所以,如实地反映过去、提供信息,是财务会计的一个重要特点。虽然财务会计的某些记录有时也会涉及对未来情况的估计,如固定资产使用年限的估计、坏账损失率的预计等,但这并未改变财务会计专为有关使用者提供生产经营活动的历史资料这一基本特征。

(三) 管理会计兼顾企业生产经营的全局与局部

管理会计为了更好地服务于企业的经营管理,既要根据企业的经营目标对未来的生产经营活动进行总体规划和控制,又要从企业的各个局部出发,考虑和处理有关业务部门、职能部门、基层单位以至职工个人的各种问题,两者不可偏废。因此,管理会计的核算对象可以是整个企业,也可以是企业内部各责任中心,如车间、部门、班组,甚至责任人。在以企业内部各责任中心为核算对象,对它们日常的生产经营活动进行控制和考核并评价其业绩的同时,也要从整个企业的全局出发,认真考虑各项决策和计划之间的协调配合、综合平衡。因此,管理会计可按需要确定其核算对象或进行调整。

财务会计是以整个企业作为工作主体,通过定期编制财务报表和计算有关的财务指标来全面、系统、连续和综合地反映整个企业在一定时期的经营成果和财务状况,提供集中、概括性的资料。因此,财务会计是以整个企业的经营活动为对象的。

(四) 管理会计不受会计制度(或会计准则)的制约

管理会计主要是为企业内部经营管理提供各种信息,其信息正确与否,只影响管理的科学性和有效性,从而影响经济效益,而无需承担法律责任。所以,管理会计工作的进行完全取决于管理者规划、实施生产经营活动的实际需要,服从于企业内部管理的特定要求。其核算方法只服从管理人员的需要,不受企业会计制度(或企业会计准则)的制约。因此,管理会计不像财务会计那样必须遵守公认会计准则的要求,其可以根据管理的要求,以最适当的方式(可以是会计的、统计的或数学的,更多的是用数理统计的方法)获取资料。此外,管理会计不需要按照规定的格式、内容、时间编制会计报表,不需要按照规定的成本项目进行产品成本的预计和考核。

财务会计要如实反映一个企业的财务状况和经营成果,要对其信息的正确性承担法律责任。为此,财务会计必须以企业会计准则或企业会计制度为准绳,严格按照会计原则和会计程序处理日常经济业务,而且核算方法在前后各期要保持一致和相对稳定,不得随意变更;如确有必要变更,应当将变更的情况、变更的原因及其对企业财务状况和经营成果的影响,及时、充分地 in 财务报告中加以说明和披露。这是使财务会计资料能取信于企业外部的投资人、债权人和有关政府机构,以及保障他们的经济利益所必需的。财务会计所采用的方法主要是会计的方法。

(五) 管理会计提供的信息具有特殊性

由于管理会计侧重于预测未来,它在预测和规划未来并参与决策(尤其是风险决策)时,往往遇到的是一些不确定因素和不确定事项,而作为管理决策支持系统的管理会计,要求它及时向企业管理决策者提供有用的信息,以便企业管理决策者能够审时度势,迅速作出正确的决策。因此,对管理会计提供的会计信息只要求及时而不强调精确,同时,要求会计信息与企业管理决策相关。所以,管理会计在应用实际数据之外,还应用大量的估计数、近似数、趋势值等。此外,由于有些非货币性的资料比货币指标对经营管理更有用,因此,非货币性的资料常常受到管理会计的极大重视。

财务会计由于主要反映的是过去已经发生的确定事项,加之凭证、账簿和报表之间以及各种财务报表之间存在勾稽和平衡关系,因此,要求财务会计提供的信息和数据要准确、可靠,注重信息和数据的真实性和精确度。为了如实反映企业在生产经营中发生的每一笔经济业务,正确核算和监督企业在一定期间的财务状况和经营成果,财务会计对数据的要求是严格的、精确的,具有唯一性。

(六)管理会计报告不具备法律责任

管理会计报告不是正式报告,不具备法律责任。管理会计完全可根据自身工作的需要,自行选择和确定其所编制的内部报告的种类、格式、内容和编制方法,并且管理会计编制的各种内部报告在时间上是不定期的,它所涉及的期间可长可短,可以是过去的某个特定时期,也可以是未来的某个时期。

财务会计工作的目的是为了向企业外部的投资者、债权人和政府有关部门公开提供全面的、系统的、连续的和综合的财务信息,因此,需要按统一规定的报表种类、格式、内容以及指标体系和填列方法编制财务报告,并按月度、季度和年度定期对外报送。财务会计报告是正式报告,需要承担法律责任。

(七)管理会计更多地应用现代数学方法

随着科学技术的不断进步、生产经营的日趋复杂、企业规模的不断扩大,为了提高管理水平,现代化企业管理正朝着定量化方向发展。管理会计为了在现代化管理中能更好地发挥其积极作用,越来越广泛地应用现代数学方法,诸如一般代数模型、数学分析模型、数学规划模型、矩阵代数模型及概率模型等。这些经济数学模型有可能把复杂的经济活动用简明而精确的数学模型表达出来,以揭示有关对象之间的内在联系和最优数量关系,使管理人员掌握有关变量在一定条件下最优数量关系或其相互变化的客观规律,从而为正确地进行经营决策、选择最优方案和有效地改善生产经营提供客观依据。

财务会计虽然也要应用一些数学方法,但范围比较小,一般只涉及初等数学的某些运算,远非管理会计运用得那样深入、广泛。

由此可见,管理会计不同于财务会计,它与财务会计有着明显的区别;但必须指出,这些区别并不是绝对的。从广泛意义上讲,财务会计所提供的会计信息,如产品成本、资产、负债、利润等数据资料,同样是为了满足企业管理的需要;而管理会计有关项目投资的可行性分析报告等,也常常作为向外界提供的资料。管理会计中成本控制的主要方法——标准成本制度,长期以来就是财务会计的重要组成部分。因此,管理会计与财务会计很难截然划分,两者有着密切的联系,它们相互补充、互相配合,共同提供会计信息。管理会计利用会计资料对经济效果进行预测、决策,而这种预测、决策是否正确,最后还是要通过财务会计进行检验,管理会计不可能离开财务会计而单独存在。

二、管理会计与财务会计的联系

(一)管理会计与财务会计的工作对象相同

管理会计与财务会计的工作对象都是企业的经营资金运动。但财务会计的工作对象在时间上侧重于企业过去的(已发生的)经营资金运动,在空间上侧重于企业全局性的经济活动;而管理会计的工作对象在时间上侧重于企业现在的(正在进行的)和未来的经营资金运动,在空间上侧重于企业局部性的或特定的经济活动。

（二）管理会计与财务会计的基本信息是同源的

管理会计与财务会计同属于企业会计信息系统,是企业会计信息系统的两个子系统,它们加工、处理的都是企业经营资金运动所产生的信息。但财务会计是采取取得或填制会计凭证—登记账簿—编制报表这一固定的会计程序及其相应的核算方法,直接对经营资金运动所产生的信息进行加工、处理;而管理会计所需的经济信息则主要来源于财务会计信息系统,它对财务会计信息系统提供的财务信息按照一定的要求和采取专门的方法进行再加工、再处理或改制、延伸,从而为企业的管理决策提供有用的信息。

（三）管理会计与财务会计的最终目的是一致的

财务会计通过定期向企业外部的投资者、债权人和政府有关部门报送财务报表,使它们能够及时了解企业的经营成果和财务状况,并通过采取法律、经济或行政的手段,来促使企业不断提高经营管理水平和经济效益。财务会计和管理会计也可为企业当局了解自身的经营成果和财务状况,并在此基础上作出相应的经营管理决策提供有用的信息,管理会计更是直接参与企业的经营管理决策,所有这些都是为了帮助企业提高经营管理水平和经济效益。可见,作为“外部会计”的财务会计同时也为内部管理服务,而作为“内部会计”的管理会计同时也为企业外部服务,它们两者虽各有侧重,但最终目标是一致的,都是为企业改善经营管理水平和提高经济效益服务的。

虽然财务会计侧重于对外提供信息服务,管理会计侧重于对内提供信息服务,但这一区分并不是绝对的。财务会计所提供的报表信息和一系列有关的财务指标,对企业经营管理者进行计划、控制、分析、评价乃至决策都是必不可少的,否则,企业的经营管理和经营决策就成了“无源之水”、“无本之木”。因此,财务会计在对外提供服务的同时也对内提供服务。同样的道理,管理会计所提供的有关信息与企业外部各方关系人也息息相关。例如,企业的盈利预测对企业的投资者(股东)来说就非常重要,直接影响到他们是否投资或投资多少;再如,企业所作的投资预算或资金运用计划对银行决定是否贷款、贷款的数额以及监督银行信贷资金的使用都十分重要。

总之,要搞好现代化企业管理,就必须把管理会计和财务会计正确地结合起来,相互配合,取长补短,充分发挥它们各自的职能作用,以不断改善企业管理、提高经济效益。

第三节 管理会计信息及其质量要求

一、管理会计信息的内容

如前所述,管理上对信息的需求范围很大,覆盖了财务、研究与开发、生产、市场和环境等问题。一般来说,企业越大,管理对信息的需求量也就越大。管理会计是服务并参与企业内部管理的会计,其目标就是提供管理信息以满足实施各项管理职能的需要。管理会计信息系统主要为企业管理人员提供下列四类信息:

（一）制定决策和计划的信息

企业决策的制定在很大程度上依赖于管理会计信息。为了保证企业各项决策的正确性,管理会计通过收集和分析同该项决策相关的信息,为企业决策提供客观、可靠的依据,参与决策,影响、引导决策。例如,某企业拟投资一条新生产线,企业的管理人员在制订生产线的经营计划时就需要参考管理会计资料。这些计划中最主要的内容是详细列示新生产线上马后的预

计现金流入和流出。虽然关于生产线的最终决策由企业经理作出,但管理会计人员不仅要提供有关资料,而且要对备选方案进行分析,并参与决策。

(二)指导和控制经营活动的信息

对日常经营活动的指导和控制需要各种有关生产经营成本费用的资料。管理会计通过追踪企业经营活动的预算执行过程,归集实际经营活动中的各项数据资料,并通过预算数据和实际数据的比较,揭示差异、分析差异、发现问题并分析其原因,帮助管理当局对预算实施过程进行控制,指导经营活动按既定的目标运行。例如,在指导企业的经营活动时,管理人员需要了解产品的成本,以便制定产品销售价格;在对经营的控制中,管理人员需要对实际成本和预算中的数据加以比较,并分析差异产生的原因。

(三)业绩评价和激励的信息

尽管企业有明确的目标,但是,每个企业的成员自身的目标各不相同,并且并不总是与企业的目标相一致。管理会计的一个重要目的就是激励管理人员和其他职员努力完成企业的目标。激励职员达到企业目标的方式之一,是在实现这些目标的过程中计量他们的绩效,这种计量能够帮助职员了解其自身所能取得的最高绩效水平,同时,通过预算与实际执行情况的比较,对企业各部门和职员的业绩加以客观评价,运用激励机制产生激励效果,以调动职员的积极性。

(四)评价企业竞争地位的信息

日益加剧的竞争要求企业了解自身所处的市场位置,致力于不断地改善产品的设计、制造和销售。管理会计的一个主要职能就是不断评价企业的竞争力,帮助管理者确定问题之所在,从而塑造企业的核心能力,实现企业的战略目标。新的生产信息技术、顾客为本、全球市场的增长及其他变化需要管理会计提供评价企业竞争地位的信息,以便有效地维护企业在行业内的竞争优势。

二、管理会计信息的质量要求

管理会计为企业管理服务,对管理有用的信息应具备一定的质量要求,主要有:准确性、相关性、可理解性、及时性、多元性和效益性。

(一)准确性

准确性(accuracy)也称为可靠性,是指所提供的信息在一定的范围内是正确的。不正确的信息对管理是无用的,甚至会导致决策的失误从而影响企业的经营业绩。管理会计是面对未来的,许多信息是建立在估计和预测的基础上的,主观因素不免要影响信息的准确性,然而管理会计的目的是在一定的环境和条件下,尽可能地提供正确、可靠的信息。

(二)相关性

相关性(relevance)是指管理会计所提供的信息必须与决策有关系。现代管理会计的重要特征之一是面向未来决策,因此,是否有助于管理者正确决策是衡量管理会计信息质量高低的重要标志。与决策相关的信息会导致决策的差别,提供不相关的信息会贻误决策时机,浪费决策时间,导致决策失误。然而,相关性只是与特定决策目的相关,与某一决策相关的信息与其他决策不一定相关。

(三)可理解性

可理解性(understand-ability)也就是简明易懂。如果提供的信息不为使用者所理解,那么就难以发挥其预期的作用,甚至无法为决策者所用。因此,管理会计所提供的信息应以使用

者容易理解为准则,以使用者容易接受的形式及表达方式提供;而提高可理解性的途径就是管理会计师应与信息的使用者加强沟通和协商,就管理会计报告的形式和内容进行讨论。

(四) 及时性

及时性(timeliness)要求规范管理会计信息的提供时间,讲求时效,在尽可能短的时间内迅速完成数据的收集、处理和信息传递,确保有用的信息得以及时利用。在现代的社会经济环境中,知识日新月异,管理者需要的信息越快越好,只有获得及时的信息才能作出正确、合理的决策,才能把握机遇,获取成功。尽管及时性和准确性往往难以两全,但应根据具体情况权衡利害得失,在及时性和准确性之间进行折衷,以满足决策者的需要。管理会计强调的及时性,其重要程度不亚于财务会计所看重的真实性、准确性。

(五) 多元性

多元性(diversity)是指管理会计提供的信息是广泛的,既包括经过加工的财务信息,也包括大量具有独特形式和内容的非财务信息;既有精确、详尽的定量信息,也有粗略、综合的定性信息。由于企业所面临的管理与决策问题的性质不同,所需要的信息也就不一样,这就使得管理会计的信息具有多元化的特征。

(六) 效益性

效益性(benefit)是指管理会计在对信息进行收集和处理时,应考虑其发生的成本和产生的效益。效益性包括两层含义:第一,信息质量应有助于管理会计总体目标的实现,即管理会计提供的信息必须能够体现管理会计为提高企业总体经济效益服务的要求;第二,坚持成本—效益原则,即管理会计提供的信息所获得的收益必须大于为取得或处理该信息所花费的成本。管理会计对信息资源的获取和利用应建立在效益性的基础上。

第四节 管理会计的主要内容

一、企业管理循环与管理会计循环

管理会计是专门为管理者规划、控制企业未来生产经营活动提供服务的,它的内容几乎涉及企业经营管理的各个领域。管理会计的工作程序又称为管理会计循环,是指管理会计在履行职能、完成管理会计工作时应遵循的一定工作程序。在企业管理中,通常将管理的职能定为计划、组织、指挥、协调、控制,其核心是“计划”和“控制”,这两大部分又可具体分为五个步骤,它们依次不断地重复进行,形成企业管理循环。管理会计作为为企业决策者提供信息服务的管理决策支持系统,其基本内容也可相应地分为“规划”和“控制”两大部分。与企业管理相适应,管理会计可分为“规划与决策会计”和“控制与责任会计”两大部分,并在每一个具体步骤上都与企业管理相配合,从而形成管理会计循环。企业管理循环与管理会计循环之间的关系可具体表述如下:

(1)企业管理方面根据有关信息及各种预测资料,对企业的目标、方针、方法做出规划,确立实施方案;管理会计则采用预测和决策分析的各种专门方法,帮助管理者确定经营目标、经营方针和经营方法。

(2)企业管理方面根据既定的方案进行合理的组织,即把企业的总目标分解落实到各个业务、职能部门,力求用尽可能少的人力、物力、财力以及时间、空间,取得尽可能大的经济效益;管理会计则要根据总目标编制预算,将企业的总体规划具体化,建立责任会计制度,将总体

目标分解落实到各有关责任中心,并据以对各个部门的经济活动进行规划和控制。

(3)企业管理方面根据既定的方案以及合理组织的要求,实际执行各项经济活动;管理会计则采用变动成本法和标准成本制度对预算的实际执行情况进行计量和控制。

(4)企业管理方面对实际执行情况进行检查和监督,发现偏离既定方案和组织要求的,应及时加以控制和协调;管理会计则按照责任会计的要求进行业绩考核。

(5)企业管理方面总结过去,提出新的业务规划方案;管理会计则通过对各个责任中心的业绩进行评价与考核,找出实际与预算发生差异的原因并进行差异分析,同时,对新的业务规划方案进行效益预测,为新的决策提供依据。

上述企业管理循环和管理会计循环以及各步骤相配合的情况,如图 1-1 所示。

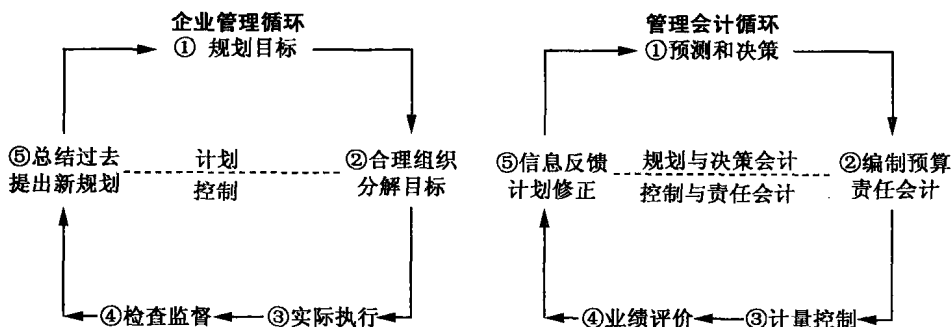


图 1-1 企业管理循环与管理会计循环

从图 1-1 中可以看出,管理会计循环的每一步骤都受到企业管理循环的有关步骤的制约;同时,管理会计循环的每一步骤又促进了企业管理循环有关步骤的执行。所以,管理会计与企业管理有着非常密切的关系。

二、管理会计的内容

管理会计的基本内容可概括为规划未来、控制现在和评价过去。如前所述,管理会计可分为规划会计和控制会计两大部分。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(planning and decision accounting)是在预测企业前景的基础上,规划未来并参与决策。它首先是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、整理和“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有关的问题进行决策分析,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、有效的运用,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。规划与决策会计的内容具体包括预测、短期经营决策、长期投资决策及编制预算等。

1. 预测