



MBA

对外经济贸易大学
国际商学院
MBA 系列教材

管理会计 (第三版)

余恕莲 李相志 吴革 编著



对外经济贸易大学
University of International Business and Economics

对外经济贸易大学国际商学院 MBA 系列教材

管理会计 (第三版)

余恕莲 李相志 吴 革 编著

对外经济贸易大学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

管理会计/余恕莲, 李相志, 吴革编著. —3 版. —北京:
对外经济贸易大学出版社, 2009
(对外经济贸易大学国际商学院 MBA 系列教材)
ISBN 978-7-81134-465-3

I. 管… II. ①余…②李…③吴… III. 管理会计 - 研究
生 - 教材 IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 168335 号

© 2009 年 对外经济贸易大学出版社出版发行

版权所有 翻印必究

管理会计 (第三版)

余恕莲 李相志 吴 革 编著

责任编辑: 赵 昕

对外经济贸易大学出版社
北京市朝阳区惠新东街 10 号 邮政编码: 100029
邮购电话: 010-64492338 发行部电话: 010-64492342
网址: <http://www.uibep.com> E-mail: uibep@126.com

山东省沂南县汇丰印刷有限公司印装 新华书店北京发行所发行
成品尺寸: 185mm × 230mm 18.75 印张 365 千字
2009 年 10 月北京第 3 版 2009 年 10 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-81134-465-3

印数: 0 001 - 5 000 册 定价: 28.00 元

前 言

管理会计是现代会计的重要分支,是企业管理信息系统的重要组成部分。管理会计通过信息的收集和加工处理、信息的分析和报告为企业各级管理服务,是企业实现科学管理提高管理效率的重要工具,也是会计适应现代企业管理要求而不断发展的必然结果。由于管理会计对管理者执行管理职能的重要作用,管理会计已经成为商科各专业的必修课,其理论与方法也是 MBA 教育的重要内容。

《管理会计》从 1993 年初版至今两次修订,每次修订编者都注意收集学生和教师的反馈意见,希望不断加以完善,尽可能符合学生学习特点和知识层次要求。本次修订充分考虑了 MBA 学员职业发展需要和课时安排要求,主要特点如下:

第一,篇幅上作大幅调整,针对 MBA 的课时安排精简内容,由原来的十四章减为十章。

第二,针对 MBA 学员特点,内容既包括成本确定等基础内容,又以管理中的决策、预算、控制和业绩评价为主线,反映管理会计核心内容和最新发展,拓展 MBA 职业视野和操作能力。

第三,力求逻辑严密,概念准确,内容明晰,阐述简明扼要、通俗易懂,容易理解,便于自学。

第四,针对 MBA 培养目标,配以思考题和少量习题,增加短小案例讨论,以提高和检验学员解决实际问题的能力。

第五,关键术语和概念附注英文,便于读者自学或参阅英文教材和资料。

全书由余恕莲主编,第一章、第二章和第八章由余恕莲编写,第三章至第六章由李相志编写,第七章、第九章和第十章由吴革编写,最后由余恕莲总纂。

由于编者视野不同,考虑不周,一定存在不少疏忽和不足之处,难以满足不同读者需要,希望读者不吝指教,以便于今后修订完善。

编者
2009 年 9 月

目 录

第一章 管理会计概论	(1)
第一节 财务会计与管理会计	(1)
第二节 管理会计与企业管理职能	(3)
第三节 管理会计特点及管理会计信息的质量要求	(6)
第四节 现代企业环境与管理会计发展	(10)
复习思考题	(15)
第二章 产品成本计算和制造费用分配	(16)
第一节 产品成本概述	(16)
第二节 分批成本计算法	(20)
第三节 制造费用分配	(25)
第四节 作业成本法	(30)
复习思考题	(39)
练习题	(40)
第三章 成本性态分析与变动成本法	(43)
第一节 成本性态分析	(43)
第二节 混合成本分解和成本预测	(50)
第三节 完全成本法与变动成本法	(58)
第四节 两种成本计算法下的损益表	(61)
复习思考题	(71)
练习题	(71)
第四章 本量利分析	(75)
第一节 本量利关系概述	(75)
第二节 本量利分析	(78)
第三节 本量利与相关因素变动分析	(92)
第四节 本量利分析的应用	(98)
复习思考题	(104)
练习题	(104)

第五章 经营决策分析	(107)
第一节 决策分析概述	(107)
第二节 经营决策分析中的相关成本概念	(109)
第三节 生产经营决策分析	(114)
第四节 价格决策	(135)
复习思考题	(143)
练习题	(143)
第六章 长期投资决策分析	(149)
第一节 长期投资决策及相关影响因素	(149)
第二节 长期投资项目评价的基本方法	(158)
第三节 长期投资决策案例分析	(172)
复习思考题	(179)
练习题	(179)
第七章 全面预算管理	(183)
第一节 预算管理概述	(183)
第二节 全面预算的编制	(186)
第三节 弹性预算	(200)
第四节 全面预算管理	(204)
复习思考题	(208)
练习题	(208)
第八章 现代成本管理方法	(213)
第一节 作业成本与作业管理	(213)
第二节 目标成本管理	(218)
第三节 产品生命周期成本管理	(223)
第四节 适时生产系统和全面质量管理	(228)
复习思考题	(237)
练习题	(238)
第九章 企业组织与责任会计	(241)
第一节 企业环境与分权管理	(241)
第二节 责任中心与责任会计	(243)
第三节 利润中心和投资中心的业绩评价	(249)
第四节 企业内部转让价格的制定	(256)

复习思考题	(260)
练习题	(260)
第十章 综合记分卡和业绩评价	(263)
第一节 综合记分卡与企业战略规划	(263)
第二节 综合记分卡的实施与应用	(268)
第三节 经济增加值与业绩评价	(271)
第四节 业绩评价的非财务指标	(276)
复习思考题	(279)
练习题	(279)
附表一 \$1 复利终值系数表 ($FVIF_{i,n} = (1+i)^n$)	(282)
附表二 \$1 复利现值系数表 ($PVIF_{i,n} = (1+i)^{-n}$)	(284)
附表三 \$1 年金终值系数表 ($FVIFA_{i,n} = [(1+i)^n - 1]/i$)	(286)
附表四 \$1 年金现值系数表 ($PVIFA_{i,n} = [1 - (1+i)^{-n}]/i$)	(288)
主要参考书目	(290)

第一章 管理会计概论

20 世纪初以来,由于现代市场经济发展和企业管理实践的要求,管理会计从传统会计系统中分离出来并逐渐发展成为与财务会计并列的会计分支,成为企业内部管理的重要信息支持系统。

第一节 财务会计与管理会计

财务会计和管理会计相并列是现代会计的重要特点,两大会计分支各司其职,构成企业管理信息系统的重要内容,为企业的经营管理、决策控制提供重要的信息支持,也是社会经济信息的基础和重要来源。

一、财务会计(Financial Accounting)

财务会计以货币作为计量单位,运用专门的方法对企业的经营活动进行确认、计量和记录,最终编报反映企业经营成果、财务状况及财务状况变动情况的财务报告。现代财务会计虽然仍沿用传统的会计方法和程序,但与传统的会计有很大的不同。传统会计主要是满足既是经营者又是所有者的业主的需要,而现代财务会计主要目标则是向企业外部那些与企业有着各种利益关系的相关利益者提供财务报告,便于他们评价企业管理者受托责任的履行情况,满足他们相关经济决策对会计信息的需要。

现代财务会计的发展源于现代发达市场经济的需要,市场经济中所有权和经营权的分离现、金融制度的发展与创新,资本市场不断发展与完善,公平、公正、公开的市场规则,企业财务会计信息成为公共产品的特点越来越显明,财务信息披露成为公开信息的重要内容,日益成为公众、企业、政府及有关方面进行经济决策,实施监督和调节的重要依据。会计信息客观上起着平衡和协调各方面的经济利益,引导社会经济资源流向和合理分配经济资源的作用。为了保证会计信息的客观可靠,就需要对会计信息进行规范,要求会计必须遵循一定的标准或原则,这就是人们所说的会计准则。世界上经济较为发达的国家

都在不同程度上将会计准则制度化,发展并制定会计准则,遵循会计准则是现代财务会计的主要特点。试想在一些市场经济比较发达的国家,如果没有会计准则,没有会计报表的审查制度,那么公众就会失去对会计信息的信赖,现行的资本市场和金融体制也就难以维持。

由于现代经济的国际化发展,会计准则国际化有了长足的发展。国际会计准则委员会开始于1973年,又经过2001年的重大改革,国际会计准则制定的组织机制越来越健全,国际会计准则和国际财务报告准则的权威性不断提高,得到国际社会较为普遍的认可。源于美国次贷危机的国际金融危机使得人们对国际会计准则的发展更为关注,国际会计准则的改进与完善也是维护国际金融良好秩序的重要方面。

随着我国社会主义市场经济制度的建立与发展、国有企业体制改革和现代企业制度的建立与完善,尤其是我国资本市场和上市公司的发展、金融制度的改革与创新,我国会计制度发生了巨大的变革,自1992年开始至今,已经基本建立了适应市场经济发展要求的会计准则体系。2006年2月,财政部颁布了新的企业会计准则,新会计准则由38项基本会计准则和一项基本准则组成,新会计准则基本上实现了与国际会计准则的趋同,财务会计信息也日益成为公众、企业、政府及有关方面进行经济决策,实施监督和调节的重要依据。

会计准则的制度化发展,财务会计应该遵循会计准则,受会计准则的约束,是现代财务会计区别于传统会计的显著特点。

二、管理会计(Management Accounting)

管理会计是现代会计的另一分支,主要运用经济学、管理学、数学和信息处理技术、会计学等多种理论与方法对企业经营管理和经营活动中产生的相关信息进行收集、分类、加工整理、分析、报告和传递,为企业决策规划、计划预算、评价与控制等提供所需要的信息。与财务会计相比,管理会计的历史较短,它萌芽于20世纪初,20世纪50年代传统管理会计的内容及其体系基本形成,并得到了较为迅速的发展;20世纪80年代以来管理会计又有了许多重要发展,这些发展是现代企业所处内外环境变化的要求,与现代管理学理论发展和管理实践的需求是相一致的。

20世纪以前虽然资本主义经济有相当程度的发展,但市场化推进还处于发展阶段,企业的组织形式多为独资或合伙方式且规模较小,企业内外环境较为宽松,企业经营管理者通常凭借自己的智慧和经验,就可以管理好企业,所以对会计在管理方面的职能没有太多专门的要求。20世纪初随着资本主义经济的发展和科学技术的进步,生产工艺日益复杂,企业的规模不断扩大,传统的经验管理难以对企业的生产经营活动进行有效控制,这

就导致了 20 世纪初泰罗(Frederick Taylor)科学管理的产生。泰罗的科学管理强调对动作和时间的研究,对生产过程的各个方面进行严格的标准化。随着泰罗科学管理的推行,会计为了配合科学管理的实施和提高生产效率,就产生了标准成本、预算控制和差异分析。这些用于企业内部管理方面的会计方法出现,为管理会计的形成奠定了基础。

继泰罗科学管理理论之后,由于企业内外环境的变化,如从事多种经营综合性大企业的兴起、所有权和经营权分离不断扩大、技术进步推动经济的迅速发展和市场竞争的加剧,管理学又有了许多发展。如 20 世纪 20 年代的决策理论、40 年代的行为科学、50 年代的数理学派和 60 年代的系统管理学等。随着管理方法的推行与实践,服务于管理的会计也得到了相应的发展,如与决策相联系的决策分析、为配合职能管理和行为管理的业绩评价和责任会计、数理学派的各种数量分析方法的应用等等。同时企业管理实践也为管理会计理论与方法的应用发展提供了源泉,早在 20 世纪 20 年代杜邦公司的管理者就设计了多个重要的经营和预算指标,用以合理有效分配资源和协调各部门的经营活动。如管理会计中使用的评价指标投资报酬率,当时就是杜邦公司用以评价部门和公司业绩的重要指标,其财务主管唐纳德森·布朗(Donaldson Brown)还说明如何将其分解成销售利润率和资产周转率,分别反映产品经营和资产管理业绩。

到了 20 世纪 50 年代,管理会计的系统方法与理论已基本形成,成为企业进行科学管理、提高经济效益的重要工具。在 1952 年的世界会计学会年会上,“管理会计”一词被正式确认。此时一些国家的财务会计准则制度化被普遍接受,财务会计主要为财务报告的使用者提供他们据以决策的财务信息,会计准则对于财务会计的约束性进一步增强,管理会计和财务会计终于从单一的会计系统中分离开来,成为现代会计的两大分支。

20 世纪 70 年代、尤其是 80 年代以来由于科学技术进步和社会经济的发展,企业的环境发生了巨大的变化,产品更新速度加快,市场竞争激烈,企业环境变化对管理会计的发展提出新的挑战。适应管理的需要管理会计有了新的发展,一些新的观念和方法本章第四节将专门介绍。

总之,管理会计的形成与发展同经济、技术的发展,同管理实践的要求及管理学的发展是密切相联的,管理学为管理会计提供了理论的指导,企业管理的实践需要和创新对会计方法的变革和发展起了重要的推动和源泉的作用。

第二节 管理会计与企业管理职能

管理会计是企业管理信息系统的重要部分,为企业内部管理者组织、规划和控制企业

的经营活动,提供高效率经营管理企业的有用信息,同企业内部管理和控制职能的履行密切相关,与企业管理控制程序是相一致的。

一、企业目标和管理职能

(一) 企业的目标

以盈利为导向的企业其主要目标是获取尽可能多的利润,以酬报其投资者并保证企业自身的生存和发展。在现代的社会经济环境中,企业主要目标的完成是建立在相关子目标的基础上,以保证其与周围内外环境的协调发展,这些子目标如产品成本的最小化、产品的主导地位、市场的多样化、环境保护责任、社区服务、企业的财务弹性和长期增长等。

(二) 企业管理职能

企业主要目标和各项子目标的实现,是通过企业在经营活动过程中一系列的管理职能的实施来完成的。企业的管理职能主要包括:决策、计划预算、组织实施和控制四个方面。企业的管理控制过程如图 1-1 所示。决策是决定企业经营活动中大大小小的行动方案,它贯穿于企业经营管理过程中的各个方面,是企业管理的重心。决策所确定行为方案的实施有赖于严密的计划和预算,通过计划和预算将方案实施过程中的各方面工作和目标要求具体化,使之成为各个执行部门行动的目标和指南。企业的各项经营活动能否达到计划和预算的目标,又有赖于计划内预算实施过程中的组织执行和控制,执行和控制就是跟踪实际实施过程,通过工作业绩的分析评价,取得反馈信息,修正预算控制实施,使得各项经营活动按既定目标进行。

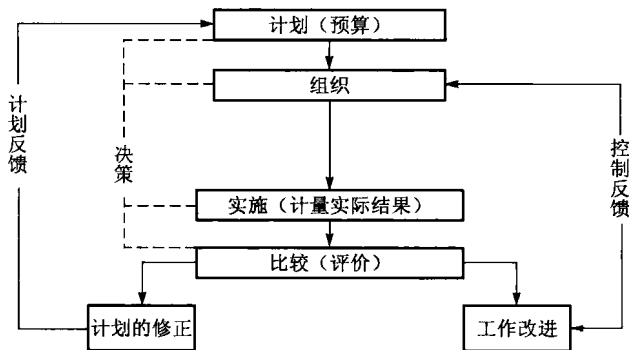


图 1-1 企业的管理控制过程

二、管理会计在管理中的作用

管理会计服务并参与企业内部管理,通过对经营活动中信息的识别与收集、信息计量与分析、信息的报告和沟通,满足各项管理职能的需要。

(一) 为决策提供客观可靠信息

为了保证企业各项决策的正确性,企业需要收集和分析同该项决策相关的信息,为企业各方面的决策提供客观可靠依据。管理会计通过信息收集、处理,运用增量分析、差量分析和本—量—利分析,为企业经营过程中一些非常规性的短期决策提供依据。以货币的时间价值为基础,归集和分析现金流量,考察时间价值对现金流量的影响,分析现金流量与相关因素的关系,从而为长期投资决策提供依据。

(二) 制定计划编制预算

决策选定方案的实施和目标的实现,有赖于严密的计划和控制。管理会计通过计划和预算的方式,确定实施方案的步骤和目标。预算是将经营过程中的各项工作和目标逐步分解,使之数量化和具体化,并通过协作勾通层层落实,成为各执行部门的工作目标和依据,也是实施控制的重要环节。

(三) 实施经营计划,评价经营业绩实施控制

决策所确定的目标能否达到,预算能否顺利实施,有赖于计划和预算实际执行实施过程中的控制。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,通过预算数据和实际数据的比较,揭示差异分析差异,发现问题调查分析原因,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。同时取得反馈信息,对计划预算的不足之处加以修正,以保证计划和预算的客观可行。管理会计还通过预算与实际执行情况的比较,对企业各部门的工作业绩加以客观评价,运用激励机制产生激励效果,以调动员工的积极性。同时注意各种管理和激励方式对人的行为的影响,改善企业内部的人际关系,提升员工敬业精神和士气。

(四) 成本确定和成本计算

企业经营的各个环节,经营管理的各个方面都离不开成本信息的运用。管理会计在参与企业决策、编制计划和预算、帮助管理部门指导和控制经营活动的过程中,处处贯穿着成本的确定和成本的计算,因此成本确定和成本计算是管理会计的职能重要方面。为了适应管理的不同要求,管理会计对成本进行不同的分类、不同的定义;收集和处理成本数据,采用不同方法计量和分析成本。

三、管理会计的内容

根据管理会计为管理所提供的服务,可以概括出管理的会计主要内容:决策与规划会

计、执行与控制会计。

决策分析可以区分为短期决策和长期决策分析。短期决策分析基本上可以分为三种类型:其一是成本与成本问题;其二是成本与收入问题;其三为企业内部资源的合理分配问题。这些内容可以说是经济学厂商理论的具体实现,基于企业经营活动的具体环境,根据企业经营目标和日常经营活动现实,以确定企业内部成本最优的经济规模和生产方式。

长期投资决策是建立在货币时间价值的基础上。货币时间价值是资本机会成本的体现,是资本对时间的增量,其数值确定与资本的边际成本或边际收入是联系在一起的。管理会计的这部分内容与公司理财课程相应内容有些重复,从课程内容系统化考虑本教材仍保留将这部分内容,但取其重点缩减篇幅。

规划会计包括计划和预算,预算包括企业经营活动的全面预算和项目预算。

执行和控制是保证计划所确定的目标得以实现的实施过程。主要内容包括责任中心和责任会计,内部转移定价,综合计分卡、经济增值等主要内容。

虽然 20 世纪 80 年代以来,管理会计又有了许多创新,信息技术对管理会计的信息系统及处理技术产生重大影响,如 ERP、MRP、CRP 等,但管理会计上述的方法特征和主要内容并未发生实质性的变化。

由于管理会计在企业管理中作用,各国的 MBA 教育都将管理会计列为重要课程,通过学习管理会计理论方法和案例分析,提高 MBA 的决策分析和使用会计信息的能力,为他们在日后的工作中进行决策,实施计划预算和责任中心的绩效计量评价和控制奠定了基础。

第三节 管理会计特点及管理会计 信息的质量要求

财务会计与管理会计虽然有较大不同,但并不意味着企业分别设置信息系统,管理会计通常在财务会计信息的基础上进行技术处理,提供内部管理所需要的信息。

一、管理会计主要特点

在方法上管理会计吸收和借鉴了管理学、微观经济学和现代数学的一些理论与方法,其特征主要是分析性的,具有很大的灵活性。与财务会计相比其特点可以概括如表 1-1 所示。

表 1-1

财务会计与管理会计比较

比较项目	财务会计	管理会计
信息使用者	外部使用者:股东、债权人、监管机构、公众等	内部使用者:企业各级管理者
信息时间导向	历史性	现实性、预测性
会计报告类型	一般目的的财务报表:损益表、资产负债表、所有者权益变动表等	特定决策分析报告、业绩评价报告、控制报告等
会计报告内容	反映企业整体的总括性情况	反映企业内部机构、部门等详细情况,与决策、评价及控制相关
信息计量属性	主要是财务信息(货币)	财务与非财务信息
会计报告的编报频率	对外财务报表:年度、半年度、季度	内部报告:根据需要适时提供
约束性	应该符合会计准则	不受会计准则约束
验证程序	公认会计师审计	无需外部审计

(一) 主要服务于企业内部管理

管理会计的基本目标是服务于企业内部管理,目的在于提高企业的管理效率和效果,取得尽可能多的经济利益。这个基本目标适合于任何条件下的商品和市场经济。企业要在竞争中生存并得到健康可持续发展,必须以市场为起点,安排生产,组织销售,加强管理和控制,以降低成本,增加利润,使得自身在竞争中获得发展。管理会计的方法虽灵活多样,但共同之处都是围绕企业利润及其相关变量的关系展开的,目的在于确定利润极值以及各相关经济因素的变化规律和稳定幅度,及其对利润的影响。

(二) 方法灵活多样

财务会计主要运用借贷记账法,一套账务系统反映企业经营活动结果。管理会计则不同,吸收了经济学、管理学和数学的研究成果,表现出方法的灵活多样。但灵活多样的方法并不是杂乱无章,其中贯穿着微观经济学的边际分析的基本原理,表现为差量分析、规划和控制的具体方式,使微观经济理论厂商理论呈现为可操作性。所以管理会计的方法总体性质是分析性的,对企业的经营活动进行动态分析和控制。

(三) 面向未来的时间导向

财务会计方法的描述性和信息的总括性,其所提供的信息具有历史的特征。虽然财

务会计也涉及未来的事件,如固定资产使用年限的估计、坏账准备的提取等;会计的计量属性中使用了如公允价值、现值等概念,但这些相对于财务会计的信息总体来说并非主导地位,仍未改变财务会计信息历史描述的基本特征。

管理会计服务于企业内部管理,因此必须面对未来,是以未来的事件为决策对象。计划是决策的具体化,通过预算落实到具体环节,并作为执行和控制的依据,从而保证决策所确定的目标的实现。所以管理会计所提供的信息是以现时和未来为导向,信息多为估计价值,如重置价值、贴现制等。这与管理会计重视历史数据并不矛盾,历史数据是预测和规划未来的起点,历史信息可以提供反馈和经验信息,从而保证其所提供的现时和未来信息更为客观可靠。

(四) 不受会计准则的约束

财务会计主要通过定期提供财务报表,为企业外部那些与企业有不同经济利益关系的有关方面服务。投资者和债权人是外部信息使用者的主要代表。他们要求了解企业的财务状况、经营成果及经营成果的分配,以及企业的偿债能力等,据以进行投资和信贷方面的有关决策。除了投资者和债权人外,有关政府和证券交易管理机构也要了解企业的详细情况,借以发挥有关的监督和调节作用。然而这些不同的利益集团,并不直接参与企业的经营管理活动,主要从企业所提供的财务报告中获取信息。而财务报告则是企业的经营管理者提供的,出于某些目的,报表的提供者可能有意歪曲或不愿提供翔实资料,或者应用了不恰当的会计方法造成会计信息的不真实,这就要求财务会计必须遵循会计准则以保证会计信息的真实可靠,客观公允。可见财务会计提供会计信息受会计准则的严格约束,这些约束包括会计事项的计量与确认的标准、会计处理的程序和方法、会计报表的种类与格式、会计报告的时间等各个方面。

管理会计所提供信息为企业经营管理和决策控制的需要,不受会计准则的约束,其方法和程序具有很大自由度和弹性。如会计计量可以不遵循历史成本原则,视不同的情况而采用重置成本或现行价格;在成本的计算上可以不采用传统的完全成本计算,而采用变动成本计算方法;报表的种类并没有严格规定,而是根据管理的需要而设计,其编报的时间和格式都没有特别的要求;在计算和分析方法上,更是灵活多样,表现为多种学科的相互渗透,以满足经营管理过程中不同方面的需要。所以管理会计在提供信息的过程中,没有较为严格的约束,其宗旨在于满足管理的需要,符合成本效益原则,有利于企业经济效益的提高。

(五) 财务信息和非财务信息(定量与定性信息)并重

财务会计提供的信息主要是可以用货币计量财务信息,而管理会计既提供财务信息也提供非财务信息,定量信息和定性的信息并重。定量信息是指可以用数字量化的信息,

如收入、成本和利润等量化的财务信息,也可以是劳动生产率、产量、工时等量化的非财务的信息。定性的信息是指不能用数字计量的信息,如员工的士气,客户的消费偏好,经理对风险的态度等。管理会计在提供信息时要综合考虑管理的需要,不能仅提供数量信息,非定量信息在一些情况下显示出关键因素。

(六) 关注信息对人的行为影响

管理会计服务于企业内部的经营管理,贯穿着对人的行为的引导和约束。所以管理会计吸收行为科学的理论方法,编制计划和预算时要考虑有关指标对各级管理和执行者行为的引导,目的在于产生积极的激励作用,调动内部各方面的积极性;在执行和控制过程中,管理会计关注执行者的行为结果,以便取得反馈信息,修正计划指标,影响有关方面的行为方向。所以行为科学在管理会计中得到了量化。而财务会计在提供信息时不允许以引导信息使用者行为为动机而对信息进行任何方面的修正,财务会计只能是客观如实地、如同摄像机一样来反映和描述企业经营活动的全貌,而让信息使用者根据客观情况自行作出判断并据以进行决策。

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、可理解性和及时性。

(一) 准确性(Accuracy)

准确性是指所提供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而影响企业的经营业绩。准确性也称为可靠性,要求提供准确的信息并非信息绝对精确。管理会计是面对未来,许多信息是建立在估计和预测的基础上,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,尽可能提供正确可靠的信息。

(二) 相关性(Relevance)

管理会计服务于企业的管理决策、内部规划和控制,其信息不受对外报告规范的约束,大量的使用预测、估计未来事项等信息,可能达不到财务会计信息的客观性和可验证性的要求。准确性与相关性在一些情况下可能是矛盾的,对于管理会计而言,信息的相关性往往会优先于客观性和可验证性。但在相关的基础上,没有一定的客观可靠性,信息的使用价值将大打折扣。所以管理会计往往要在准确性和相关性之间进行权衡。

相关性是指管理会计所提供的信息必须与决策有关系,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,导致决策的失误。然而相关性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 (Understand-ability)

可理解性也称为易懂性,如果提供的信息不为使用者所理解,那么其作用就会降低,甚至不为决策者所用。因此管理会计所提供的信息应以使用者容易理解为准,以使用者容易理解和接受的形式及表达方式提供。而提高易懂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,在管理会计报告的形式和内容上进行讨论。当然易懂性是指对具备一定经营管理知识的经营管理者来说的,而非那些毫无经营管理知识,而又不努力了解这些信息的人。

(四) 及时性 (Timeliness)

及时性是指管理会计适时、快速地为信息使用者提供决策所需要的相关信息。在现代社会经济环境中,知识日新月异,管理者需要的信息越快越好,只有及时的信息才能作出正确合理的决策,才能把握机遇抓住机会获取成功。但及时性和准确性往往难以两全其美,为了追求准确性就可能牺牲及时性,反之为了及时性就必须牺牲准确性。因此应根据具体情况权衡利害得失,在及时和准确性之间进行取舍,以满足决策者的需要。

三、成本和效益原则 (Cost-Benefit theme)

同财务会计一样,管理会计在提供信息时要受成本和效益原则的约束,提供和使用信息的成本应小于使用信息所产生的效益。管理会计对信息收集和处理程序的设置,业绩评价指标的设计,控制措施的运用,都应考虑其成本和产生的效益。以成本和效益原则为约束,权衡方法的详略、程序的简繁及数据的精确和粗略等。

第四节 现代企业环境与管理会计发展

20 世纪 70 年代、尤其是 80 年代以来,企业经营环境发生了很大的变化,生产技术创新和服务业的兴起对管理会计提出新的挑战,信息技术的发展也给管理会计信息处理提供了极大的便利。适应新环境下管理的要求,管理会计也有很大的发展,理论和实践都出现了一些新的观念和方法,如信息经济学、代理人理论、作业成本计算和作业管理、价值链分析,目标成本计算和价值分析,质量成本和全面质量管理,适时生产(存货)系统和综合记分卡等。面对新的发展有人提出战略管理会计的概念,笔者也赞同这种提法。新的理论和方法融入传统管理会计,使管理会计充满活力,增强了管理会计在企业战略管理和扩展生存空间中的信息支持作用。