



21

世纪高等继续教育精品教材

# 管理会计

GUANLI KUAIJI

主编 黄伟勤 张纯义 朱建国



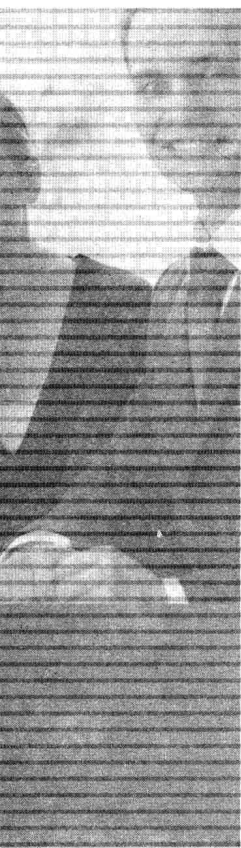


世纪高等继续教育精品教材

# 管理会计

GUANLI KUAIJI

主编 黄纬勤 张纯义 朱建国



中国人民大学出版社

· 北京 ·

**图书在版编目 (CIP) 数据**

管理会计/黄玮勤, 张纯义, 朱建国主编. —北京: 中国人民大学出版社, 2011. 8  
21 世纪高等继续教育精品教材  
ISBN 978-7-300-14079-7

I. ①管… II. ①黄…②张…③朱… III. ①管理会计—成人高等教育—教材 IV. ①F234. 3

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 163909 号

21 世纪高等继续教育精品教材

**管理会计**

主编 黄玮勤 张纯义 朱建国

---

|      |                                                                                                                                  |      |                     |
|------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------|---------------------|
| 出版发行 | 中国人民大学出版社                                                                                                                        |      |                     |
| 社 址  | 北京中关村大街 31 号                                                                                                                     | 邮政编码 | 100080              |
| 电 话  | 010-62511242 (总编室)                                                                                                               |      | 010-62511398 (质管部)  |
|      | 010-82501766 (邮购部)                                                                                                               |      | 010-62514148 (门市部)  |
|      | 010-62515195 (发行公司)                                                                                                              |      | 010-62515275 (盗版举报) |
| 网 址  | <a href="http://www.crup.com.cn">http://www.crup.com.cn</a><br><a href="http://www.ttrnet.com">http://www.ttrnet.com</a> (人大教研网) |      |                     |
| 经 销  | 新华书店                                                                                                                             |      |                     |
| 印 刷  | 北京东君印刷有限公司                                                                                                                       |      |                     |
| 规 格  | 185mm×260mm 16 开本                                                                                                                | 版 次  | 2011 年 8 月第 1 版     |
| 印 张  | 17.25                                                                                                                            | 印 次  | 2011 年 8 月第 1 次印刷   |
| 字 数  | 399 000                                                                                                                          | 定 价  | 35.00 元             |

---

**版权所有 侵权必究 印装差错 负责调换**

# 前 言

众所周知，会计文献上有一个广泛流行的说法：“会计是商业活动的语言（Accounting is the language of the business）。”会计作为商业活动的语言，是沟通国内市场与国外大市场的重要媒介。会计是一个信息系统，财务会计与管理会计是企业会计的两大领域。其中，管理会计是一门新兴的、将现代化管理与会计融为一体的综合性交叉学科，它的创立和不断发展，大大丰富了会计学科的内容，标志着会计学科进入一个新的发展阶段。

我国财政部于2006年颁布了《企业会计准则》及其应用指南，这是促进中国经济发展和提升中国在国际资本市场中地位的重要战略举措。新准则的出台与实施，使会计的基本理论、基本概念、会计业务的处理等都发生了较大的变化。管理会计作为会计学的两大分支学科之一，其基本含义、基本职能、基本内容等都需要进一步规范和完善。为适应新形势下管理会计教学和社会各方面的需要，我们依据最新的《企业会计准则》，结合我国经济体制改革的实践，编写了此书，重点突出管理会计学的基本理论、基本概念和基本方法及在企业中的实际应用。

本书专门为大学专科生编写，同时也可供经济管理干部、财经院校教师、其他财经专业学生参考。本书的主要特点如下：

1. 内容既保留了传统管理会计的精髓，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. 结构安排上注重管理会计的内在逻辑性，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. 体系完整，每章都配有习题、案例，有助于学生学以致用。

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，以便做进一步的修正。

编 者

2011年6月

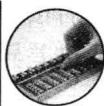


# 目 录

|     |                       |
|-----|-----------------------|
| 1   | <b>第一章 概论</b>         |
| 1   | 第一节 现代管理会计的形成与发展      |
| 3   | 第二节 现代管理会计概述          |
| 12  | 本章要点                  |
| 13  | 习题                    |
| 16  | <b>第二章 成本性态及变动成本法</b> |
| 16  | 第一节 成本的概念及分类          |
| 28  | 第二节 混合成本的分解           |
| 35  | 第三节 变动成本法             |
| 45  | 本章要点                  |
| 45  | 案例一                   |
| 46  | 案例二                   |
| 48  | 案例三                   |
| 49  | 习题                    |
| 55  | <b>第三章 本量利分析法</b>     |
| 55  | 第一节 本量利分析概述           |
| 58  | 第二节 保本点分析             |
| 67  | 第三节 本量利基本模式的扩展        |
| 76  | 第四节 本量利分析在生产决策中的运用    |
| 86  | 第五节 定价决策              |
| 99  | 本章要点                  |
| 100 | 案例四                   |
| 100 | 案例五                   |
| 101 | 案例六                   |
| 103 | 习题                    |
| 110 | <b>第四章 全面预算</b>       |
| 110 | 第一节 预算的意义及分类          |



|            |                     |
|------------|---------------------|
| 114        | 第二节 全面预算编制程序        |
| 119        | 第三节 编制全面预算示例        |
| 127        | 第四节 预算控制的其他方法       |
| 133        | 第五节 其他预算编制问题        |
| 137        | 本章要点                |
| 139        | 案例七                 |
| 139        | 案例八                 |
| 140        | 案例九                 |
| 142        | 习题                  |
| <b>145</b> | <b>第五章 产品成本计算原理</b> |
| 145        | 第一节 概述              |
| 155        | 第二节 联产品、副产品成本计算     |
| 160        | 第三节 作业成本法           |
| 164        | 第四节 标准成本法           |
| 171        | 本章要点                |
| 172        | 案例十                 |
| 172        | 案例十一                |
| 173        | 案例十二                |
| 175        | 习题                  |
| <b>180</b> | <b>第六章 责任会计</b>     |
| 180        | 第一节 责任会计制度          |
| 188        | 第二节 内部转移价格          |
| 196        | 第三节 财务业绩评价          |
| 205        | 第四节 非财务业绩计量         |
| 210        | 第五节 平衡记分卡           |
| 216        | 本章要点                |
| 217        | 案例十三                |
| 217        | 案例十四                |
| 218        | 案例十五                |
| 220        | 习题                  |
| <b>224</b> | <b>附录 习题答案</b>      |



## 目标

当您学完本章，应该做到：

- 描述管理会计的形成与发展。
- 了解管理会计的职能。
- 了解管理会计和财务会计的联系与区别。
- 理解管理会计的信息及质量要求。
- 掌握管理会计的内容。

## 第一节 现代管理会计的形成与发展

管理会计（management accounting）萌芽于 20 世纪 20 年代，正式形成于第二次世界大战时期，在 20 世纪 70 年代得到迅速发展，前后大致经历了形成和发展两个阶段。

### 一、管理会计的形成阶段（20 世纪 20—50 年代）

管理会计的形成，可以追溯到 20 世纪初。当时西方资本主义国家完成了工业革命，机械化的大生产取代了作坊式的小生产，企业主以经理人的身份直接从事经营。但在一般企业的管理工作中，以经验和直觉为核心的传统管理仍占统治地位，导致企业经营粗放，资源浪费严重，生产效率和管理水平低下。显然，传统的经验管理已越来越不适应经济发展和企业抵御经济危机、提高竞争能力的要求。因此，如何用先进的科学管理代替落后的传统管理，使企业各级的管理工作得到较大的改善，以适应经济发展的需要就成为一个非常迫切的现实问题。于是，集中体现科学管理精神的“泰罗制”就应运而生。1911 年，科学管理之父——美国的泰罗出版了《科学管理原理》一书。泰罗对生产工人的操作过程进行了具体、细致的时间和动作研究，在此基础上制定出各种定额和标准，并按事先确定



的定额和标准对生产过程进行管理和控制，大大强化了管理的计划和控制职能，使企业管理向标准化、制度化的方向发展。为配合“泰罗制”的实施和推广，要求传统的会计由单一的事后核算向事前规划和事中控制转变，在会计实务中出现了标准成本计算（standard costing）和预算控制（budget control）。它们的共同特点是：事先制定标准数或预算数，随后按此执行和加以控制，到一定时期将实际数与标准数或预算数进行比较并计算差异，通过差异分析，揭示产生差异的原因和提出消除差异的建议及措施。

会计领域中这些新观念、新方法的出现，不仅给传统的会计增添了若干新内容，而且使会计开始突破单纯的事后核算而进入科学的事前预测，并将事前预测与事后分析紧密地结合起来，从而为会计更好地服务于企业管理开辟了一条新的途径。尽管由于当时历史条件的限制，这些理论没有被充分地认识和广泛地应用，但是处于初级阶段的管理会计在事实上已经形成。此时，管理会计的总目标是：提高企业的生产效率和经济效益；具体目标是：制定标准成本，并以此对企业的成本进行控制。

可见，以泰罗的科学管理学说为基础形成的管理会计，是在企业的战略、方向等重大问题已经确定的前提下，协助解决在执行中如何提高生产效率和经济效益的问题。其主要缺陷在于，同企业管理的全局、企业与外界关系的有关问题没有在会计体系中得到应有的反映。因而，总的来说，初级管理会计还只是一种局部性、执行性的管理会计。

## 二、管理会计的发展阶段（20 世纪 50 年代以后）

管理会计成为一门学科，是 20 世纪 50 年代以后发展起来的。1952 年在伦敦举行的世界会计师联合会上，正式通过了“管理会计”这个专用名词，这标志着管理会计的正式形成。从 20 世纪 50 年代起，世界经济进入了第二次世界大战后高速发展的新时期。科学技术日新月异，企业经营规模不断扩大，出现了许多规模庞大的跨国公司。随之而来的是企业经营环境日趋复杂，企业不但要面临激烈的国内市场竞争，而且要面对瞬息万变的国际市场竞争，这要求企业经营管理由生产型管理向经营决策型管理转变，以应付日益激烈的市场竞争和挑战。在瞬息万变的经营环境中，一些企业在竞争中取得优势，得以迅速发展；另一些企业则亏损、倒闭，在竞争中被淘汰。企业的生存和发展，首先取决于正确的经营方针和决策。正所谓“管理的重心在经营，经营的重心在决策”。在这种新形势下，风靡一时的泰罗的科学管理学说已无法适应企业管理的需要。企业管理不仅要从全局考虑，并要从企业与外部关系方面来考虑。决策分析在企业中的地位远比个别环节提高效率更为重要；调动广大员工在生产上的主动性与创造性，比严格管制、使员工处于消极被动与极度紧张状态有更大的成效。

为弥补泰罗科学管理方法的缺陷，现代科学管理的新成就——运筹学和行为科学在企业管理中得到广泛应用。运筹学主要应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，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的预测、决策、组织、安排和控制，促使企业的生产经营实现最优化运转，从而大大提高企业管理的科学化、现代化水平及竞争、适应能力。会计与运筹学的结合，形成了现代管理会计的一个重要内容——决策会计。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。把它应用到企业管理上来,有助于按照科学的原理来做好人的工作,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。将会计的控制与责任的考核相结合,就形成了现代管理会计的另一个重要内容——责任会计。1952年在英国伦敦举行的世界会计师联合会上首次正式提出了“管理会计”这一专门术语。在这一阶段,管理会计在原有的基础上,不断把这些内容定性、丰富、发展,形成了科学的理论体系和较完善的应用方法。此时,管理会计进入了发展时期。

20世纪70年代以来,系统论、信息论、控制论、决策论、预测技术、运筹学、概率统计、风险分析、行为科学和计算机技术被大量运用于管理会计中,极大地提高了管理会计方法的科学性和准确性。全美第一届职业管理会计师资格考试在1972年由美国管理会计协会主持举行。从20世纪80年代开始,对管理会计的研究重点已从方法转向理论。美国会计学会所属的管理会计委员会自1980年以来有步骤地颁布了《管理会计公告》,提出了一系列理论问题及解决问题的指导原则。到1988年2月为止,该委员会总共颁布了14个《管理会计公告》。20世纪80年代后期,国际会计准则委员会(IASC)和国际会计师联合会(IFAC)成立了专门机构,制定出有关的国际管理会计标准,并颁布了管理会计师的职业道德规范等有关文件。这表明对管理会计的理论研究已具有国际化的发展趋势。

综上所述,现代管理会计以现代管理科学为基础,以电子计算机的应用为条件,一方面丰富和发展了其早期形成的一些技术方法,另一方面又大量吸收了运筹学和行为科学等现代管理科学的研究成果,把它们引进、应用到会计中,形成了一个新的相对独立的、有别于财务会计体系,以内部控制和决策为重点的现代管理会计体系,从而成为现代化企业管理中必不可少的组成部分。现代管理会计是一种全局性、决策性的管理会计。此时,管理会计的总目标是:为实现企业利润的最大化,协助管理当局做出有关改进经营管理、提高经济效益与社会效益的决策。具体目标是:

- (1) 确定各项经济目标。
- (2) 合理使用经济资源。
- (3) 调节、控制经济活动。
- (4) 评价、考核经济业绩。

可见,现代管理会计与初级的管理会计的不同在于,它是一种全局性的、以服务于企业提高经济效益为核心的管理会计,它包含了执行性管理会计。但无论是从广度或深度看,现代管理会计与原始的管理会计已是不可同日而语了。

## 第二节 现代管理会计概述

管理会计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边缘科学,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独立领域。



## 一、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、直接参与决策和实施业绩考核三个职能。

### （一）提供管理信息

现代企业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，而且需要能适用于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、技术的和经济的等。管理会计信息系统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，甚至还有人员间沟通等。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定正确的决策时，实际上也就置身于决策计划过程，直接参与了企业的经营管理活动。

### （三）实施业绩考评

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整个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，从实际完成情况和预定目标的对比，评价和考核各个责任中心及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充分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。





## 二、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

管理会计是有别于财务会计的另一个会计理论和方法体系。与财务会计相比,管理会计有着许多显著的特点。

#### 1. 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,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相关的信息,以帮助他们正确地确定经营目标,制定经营决策,编制计划预算,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,管理会计是为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,财务会计主要是向有关的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”。

#### 2. 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,大大提高了企业经济活动的预见性和计划性,也大大增强了管理会计参与企业的决策、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、对固定资产使用年限的估计、对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历史资料这一基本特征。

#### 3. 管理会计兼顾企业生产经营的全局与局部

为了更好地服务于企业的经营管理,管理会计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。

#### 4. 管理会计不受企业会计制度（或企业会计准则）的制约

管理会计主要为企业内部经营管理提供各种信息，其信息正确与否，只影响管理的科学和有效性，从而影响经济效益，而无须承担法律责任。所以，管理会计工作的进行，完全取决于管理者规划、经营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。其核算方法只服从于管理人员的需要，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必须遵守公认会计准则的要求，而可以根据管理的要求，以其认为最适当的方式（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制度或企业会计准则为准绳，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、变更的原因及对企业财务状况和经营成果的影响，及时、充分地在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、债权人以及有关政府机构，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。

#### 5. 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、参与决策（尤其是风险决策）时，往往遇到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，应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，迅速做出正确的决策。所以，对其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。因此，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甚至比货币指标对经营管理更为有利，因而，非货币性的资料常常受到管理会计的极大重视。

由于财务会计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，所以要求财务会计提供的信息和数据要准确可靠。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。

#### 6. 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、格式和内容,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,具有法律责任。

#### 7. 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。为了在现代化管理中更好地发挥其积极作用,管理会计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域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,远不如管理会计深入广泛。

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。但必须指出的是,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。管理会计的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

管理会计与财务会计的联系主要表现在以下几方面。

### 1. 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(业已发生的)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。

### 2. 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。但是,财务会计采取“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,它对财务会计子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。



### 3. 管理会计与财务会计最终目的是一致的

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不断提高经济效益。财务会计和管理会计也可为企业管理当局了解自身的经营成果和财务状况,并在此基础上做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提高经济效益。可见,作为“外部会计”的财务会计同时也为内部管理服务;作为“内部会计”的管理会计同时也为企业外部服务,两者虽各有侧重,但它们的最终目标是一致的,即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,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,企业所做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。

## 三、管理会计的信息及质量要求

管理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。

### (一) 管理会计的信息

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。

#### 1. 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,为企业各方面的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定生产线的经营计划时就需要依赖管理会计资料。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来决定,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。

#### 2. 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,发现问题并调查分析其原因,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。

### 3. 业绩评价和激励的信息

尽管企业有明确的目标, 但是, 企业每个成员自身的目标各不相同, 且并不总是与企业的目标相一致。管理会计的一个重要目标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, 这种计量能够帮助员工了解到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比较, 对企业各部门和员工的业绩加以客观评价, 运用激励机制产生激励效果, 以调动员工的积极性。

### 4. 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的市场和产品, 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、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, 以便有效地维护自己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、及时性和效益性。

### 1. 准确性 (accuracy)

准确性也称为可靠性, 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, 尽可能提供正确可靠的信息。

### 2. 相关性 (relevance)

相关性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, 导致决策的失误。然而相关性只是与特定决策目的相关, 而与某一决策相关的信息与其他决策不一定相关。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, 可大量地使用预测、估计未来事项等信息。对于管理会计而言, 信息的相关性价值要高于客观性和可验证性。

### 3. 可理解性 (understandability)

可理解性也就是简明易懂。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, 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, 在管理会计报告的形式和内容上进行讨论。





#### 4. 及时性 (timeliness)

及时性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做出正确合理的决策,才能把握机遇,抓住机会,获取成功。而及时性和准确性往往难以两全其美,因此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中,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。

#### 5. 效益性 (benefit)

效益性是指管理会计在对信息的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信息成本。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。

## 四、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。管理会计可分为规划会计和控制会计两大部分。而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) 在预测企业前景的基础上,规划未来并参与决策。它首先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。规划与决策会计主要包括预测、短期经营决策和长期投资决策等。

#### 1. 预测

管理会计从预测开始,根据短期预测和长期预测的资料,做出短期经营决策和长期投资决策,根据短期经营决策和长期投资决策的资料,就可以制定出企业的目标利润。预测一般包括利润预测、销售预测和成本预测等。通过预测分析,可以了解企业生产经营前景和经济发展趋势,并在此基础上确定未来一定期间的各种经营目标。

#### 2. 短期经营决策

短期经营决策是在确定企业未来经营目标的基础上,通过对有关可行性方案的经济效



益进行计量、分析和评价,选取产品生产、设备利用、产品销售等方面的最佳方案。短期经营决策主要包括销售定价决策、产品生产决策、产品成本决策等内容。在短期经营决策中,主要运用本量利分析的方法。

### 3. 长期投资决策

长期投资决策是在确定预期投资报酬水平和考虑货币时间价值的条件下,通过对有关可行性方案的经济效果进行计量、分析和评价,选取产品开发、技术引进、设备购置与更新等方面的最佳方案。长期投资决策主要是以现值法为基础的。

## (二) 控制与责任会计

控制与责任会计(control and responsibility accounting)是预防性控制、前馈控制和反馈控制的手段,是根据规划和决策会计所制定的目标利润编制全面预算,对企业正在发生或将要发生的经营活动施加影响和监控,使之能达到或符合预定的目标或标准。全面预算采用变动成本法,成本控制则采用标准成本法。根据预算、控制的资料,运用责任会计方法,将企业按职责范围划分责任单位(责任中心),将预算确定的各项目标层层分解,在此基础上为每个责任单位编制相应的责任预算,定期进行业绩评价。控制与责任会计可以保证企业的各项经济活动能按预定的目标进行,它是为企业管理中的分析过去和对现在与未来的经济活动进行控制服务的。控制与责任会计以责任会计为主体,主要以计划或预算的形式来明确目标,并提供有关目标执行情况的信息,帮助管理者进行有效控制。控制会计是事中和事后计算,属于控制现在和评价过去。控制与责任会计主要包括编制预算、成本控制和责任会计等内容。

### 1. 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。计划包括长期财务计划、年度总预算和业务预算等。管理会计通过制定计划和编制经营预算和资本预算的方式,确定实施决策方案的步骤和目标。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,并通过协作沟通层层落实,成为各执行部门的工作目标和依据。预算也是实施控制的重要环节。以变动成本计算法为基础的弹性预算是预算管理的有效工具。

### 2. 成本控制

由于企业的经营活动都涉及成本,因此成本控制是现代化企业管理的核心。成本控制是根据历史成本资料和未来经济、技术测定,预先确定制造产品的标准成本,并通过与实际成本比较、分析各种成本差异,达到降低产品成本、加强成本控制的目的。成本控制一般采用标准成本制度。

### 3. 责任会计

责任会计是把经济责任同会计信息结合起来,以评价、考核工作业绩的一种会计制度,其目的在于加强企业的内部控制。实施责任会计,定期进行绩效考核,是现代管理会计的主要职能之一,企业应健全各项定额标准,明确各级经济权责,实行全面经济核算,把责、权、利落实到各责任中心。责任会计的内容一般包括确定责任中心、落实责任预算、记录实际结果、比较执行情况、编制业绩报告、控制和调整经济活动等。

综上所述,现代管理会计以规划与决策会计和控制与责任会计为主体,并把规划和决