



普通高等院校经济管理系列“十二五”规划教材

管理会计

主 编 王 东 荣立春 张 萍

GUANLI
KUAIRI



北京邮电大学出版社
www.buptpress.com



普通高等院校经济管理系列“十二五”规划教材

管 理 会 计

主 编 王 东 荣立春 张 萍

北京邮电大学出版社

• 北京 •

内容简介

全书共 12 章,系统叙述了管理会计的基本原理和方法,主要包括总论、成本习性分析、变动成本法、本量利分析、预测分析、短期经营决策分析、长期投资决策分析、全面预算、成本控制、责任会计、作业管理、战略管理会计等内容。本书具有以下特点:较系统、全面、准确地阐述了管理会计的基本原理和方法;结构科学,内容新颖,选材合理;基本理论与方法相结合,运用图表和例题说明复杂的理论问题。

本书既可以作为高等院校会计学专业和其他工商管理类专业管理会计课程的教学用书,也可以作为各类经济管理人員和自學者的學習用書。

图书在版编目(CIP)数据

管理会计/王东,荣立春,张萍主编. -- 北京:北京邮电大学出版社,2011.7

ISBN 978-7-5635-2626-0

I. ①管… II. ①王… ②荣… ③张… III. ①管理会计 IV. ①F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 110881 号

书 名 管理会计

主 编 王 东 荣立春 张 萍

责任编辑 向 蕾

出版发行 北京邮电大学出版社

社 址 北京市海淀区西土城路 10 号(100876)

电话传真 010-82333010 62282185(发行部) 010-82333009 62283578(传真)

电子信箱 ctrd@buptpress.com

经 销 各地新华书店

印 刷 北京市梦宇印务有限公司

开 本 787 mm×1 092 mm 1/16

印 张 18.5

字 数 427 千字

版 次 2011 年 7 月第 1 版 2011 年 7 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-5635-2626-0

定价: 36.00 元

如有质量问题请与发行部联系

版权所有 侵权必究

前 言

管理会计是一门旨在为企业管理当局进行有效管理提供相关信息,将现代管理与会计融为一体的综合性学科。它突破了传统会计的界限,服务并参与企业内部的经营管理,是会计适应现代管理要求而不断发展的必然结果。由于管理会计所提供的管理思想、管理技术和方法有助于加强企业内部经营管理、提高企业经济效益和增强企业的市场竞争力,因此,它深受企业管理理论工作者和实际工作者的欢迎。同时,管理会计是高等院校会计学专业核心课程之一,也是各级管理人员必须掌握的知识。

本书以现代企业所处的社会经济环境为背景,以企业为主体,从现代管理会计的预测、决策、规划、控制、考核、评价等职能要求出发,全面、系统地介绍了管理会计的基本理论、基本方法和实用操作技术。全书共12章,其中,前四章介绍管理会计的基本概念、基本理论和基本方法;第五章到第十章分别讨论管理会计各项职能在实践中的应用和具体操作方法;第十一章和第十二章集中介绍管理会计发展的新领域。

本书力求注重学生能力的培养,调动学生研究问题的积极性,培养学生分析问题和解决问题的能力。在本教材的每一章的前面附有“学习要点与要求”,后面附有“本章小结”、“复习思考题”和“练习题”,以培养学生主动思考的能力,同时,也便于学生课后复习、检查并巩固所学的知识。

本书既可以作为高等院校会计学专业和其他工商管理类专业管理会计课程的教学用书,也可以作为各类经济管理类人员和自学者的学习用书。

全书由王东、荣立春、张萍任主编。各章的编写分工为:第一、第八、第十二章由王东执笔,第二、第四、第九章由荣立春执笔,第三、第六章由张萍执笔,第五章由欧阳祖友执笔,第七章由张兰花执笔,第十章由武迎春执笔,第十一章由高小雪执笔。

由于编者水平有限,书中难免存在不足之处,恳请广大读者批评指正。

编 者

目 录

第一章 总论

第一节 管理会计概述	1
第二节 管理会计的形成与发展	5
第三节 管理会计与财务会计的联系与区别	8
第四节 管理会计的地位及其组织	11
本章小结	12
复习思考题	12

第二章 成本习性分析

第一节 成本及其分类	13
第二节 成本习性	17
第三节 混合成本的分解及成本预测	25
本章小结	31
复习思考题	31
练习题	31

第三章 变动成本法

第一节 变动成本法概述	33
第二节 变动成本法与完全成本法的区别	36
第三节 营业净利润差额简算法及其应用	43
本章小结	48
复习思考题	48
练习题	48

第四章 本量利分析

第一节 本量利分析概述	51
第二节 单一品种的本量利分析	54
第三节 多品种的本量利分析	62
第四节 本量利分析的应用	65
本章小结	70
复习思考题	70
练习题	70

第五章 预测分析

第一节 预测分析概述	72
第二节 销售预测分析方法	74
第三节 利润预测分析方法	80
第四节 成本预测与资金预测分析方法	84
本章小结	87
复习思考题	87
练习题	87

第六章 短期经营决策分析

第一节 决策分析概述	88
第二节 经营决策中应考虑的有关因素	93
第三节 经营决策分析方法	96
第四节 生产决策	98
第五节 定价决策	111
本章小结	117
复习思考题	118
练习题	118

第七章 长期投资决策分析

第一节 长期投资决策分析概述	121
第二节 长期投资决策分析需要考虑的因素	123
第三节 投资决策分析的基本方法	132
第四节 几种常见的投资决策	144
本章小结	148
复习思考题	148
练习题	148

第八章 全面预算

第一节 全面预算概述	150
第二节 全面预算的编制	152
第三节 几种特殊的预算编制方法	162
本章小结	171
复习思考题	171
练习题	171

第九章 成本控制

第一节 成本控制概述	174
第二节 标准成本及其制定	180
第三节 成本差异分析处理	186

本章小结	193
复习思考题	193
练习题	193

第十章 责任会计

第一节 责任会计概述	195
第二节 责任中心的设置与业绩考核	201
第三节 内部转移价格	219
本章小结	224
复习思考题	225
练习题	225

第十一章 作业管理

第一节 作业管理概述	227
第二节 作业管理的产生	229
第三节 作业管理的实施	233
本章小结	241
复习思考题	241
练习题	241

第十二章 战略管理会计

第一节 战略管理会计概述	244
第二节 战略管理会计研究的内容	249
第三节 战略管理会计在实际中的应用	259
本章小结	263
复习思考题	263

附录:货币/时间价值表

附录一:一元复利终值表	264
附录二:一元复利现值表	270
附录三:一元年金终值表	276
附录四:一元年金现值表	282

参考文献	288
------------	-----

第一章 总 论

学习要点与要求

管理会计是管理科学和会计科学相结合的产物,它的形成与发展是会计发展史上一个重要的里程碑。较之财务会计,管理会计的形成与发展的动因及职能、内容、方法等方面都有其显著的特点。

通过本章的学习,学生应该掌握管理会计的基本概念、职能、内容、假设与原则,了解管理会计的形成与发展过程,掌握管理会计与财务会计的关系、管理会计的特点,了解管理会计的地位与组织,为以后各章的学习奠定基础。

第一节 管理会计概述

一、管理会计的概念

根据会计报告的目的和职能,企业会计可分为财务会计和管理会计。但是怎样给管理会计下定义,目前中外学术界尚无统一认识。人们基于不同的会计观念,提出了各种不同的管理会计概念。

从“会计信息系统论”的角度出发,有人把管理会计定义为“企业管理人员利用积累的资料、科学的控制手段和决策方法,对资料灵活地进行科学的加工、整理,正确有效地为生产经营服务的一种会计信息处理系统”。

从“会计艺术论”的角度出发,有人把管理会计定义为“当代管理方法与会计主题巧妙结合的一门艺术”。

还有人认为,管理会计就是管理会计学,把管理会计定义为“一门新兴的综合性边缘学科”或“现代会计学的一个新的分支”。

另外,有人主张应当将管理会计看成“管理会计实践与管理会计理论的统一整体”。

不管这些表述存在多大差异,人们都基本赞同以下观点,即管理会计是与传统的财务会计相对立的概念,它侧重于为企业内部管理服务。基于以上考虑,我们将管理会计与财务会计分别定义如下。

财务会计是指通过定期的财务报表,为企业外部同企业有经济利益联系的各社会集团服务的信息系统,是外部报告会计。

管理会计是利用财务会计及其他有关资料,采用一系列方法进行整理、计算、对比和分析,使企业各级管理人员据以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

导作出各种专门决策的一整套信息处理系统,是内部报告会计。

二、管理会计的职能

(一)现代企业管理的职能

现代企业管理的职能是指在企业管理过程中客观存在的、不以人的主观意志为转移的固有功能和属性。我们认为,现代企业管理具有预测、决策、规划、控制和考核评价五项职能。也有人主张将企业管理的职能概括为“计划、组织、指导和考核”。还有一种观点认为管理的职能就是规划和控制。

(二)管理会计的职能

作为现代企业管理重要内容的管理会计,其职能必然受到企业管理职能的约束。按照管理五职能的观点,可将管理会计的主要职能概括为以下五个方面:预测经济前景、参与经济决策、规划经营目标、控制经营过程和考核评价经营业绩。

1. 预测经济前景

所谓预测,是指采用科学的方法预计推测客观事物未来发展必然性或可能性的行为。管理会计发挥“预测经济前景”的职能,就是按照企业未来的总目标和经营方针,充分考虑经济规律的作用和经济条件的约束,选择合理的量化模型,有目的地预计和推测未来企业销售、利润、成本及资金的变动趋势和水平,为企业经营决策提供信息。

2. 参与经济决策

决策是在充分考虑各种可能的前提下,按照客观规律的要求,通过一定程序对未来实践的方向、目标、原则和方法做出决定的过程。管理会计发挥“参与经济决策”的职能,主要体现在根据决策目标搜集、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. 规划经营目标

管理会计的“规划经营目标”职能是通过编制各种计划和预算实现的。它要求在最终决策方案的基础上,将事先确定的经营目标分解落实到各有关预算中去,从而合理有效地组织协调企业供、产、销及人、财、物之间的关系,并为控制和责任考核创造条件。

4. 控制经营过程

管理会计发挥“控制经营过程”的职能,就是将对经营过程的事前控制同事中控制有机地结合起来,通过事前确定科学可行的各种标准,根据执行过程中的实际与计划发生的偏差进行原因分析,并及时采取措施进行调整,改进工作,确保经营活动正常进行的过程。

5. 考核评价经营业绩

管理会计履行“考核评价经营业绩”的职能,是通过建立责任会计制度来实现的,即在各部门各单位及每个人均明确各自责任的前提下,逐级考核责任指标的执行情况,找出成绩和不足,从而为奖惩制度的实施和未来工作改进措施的形成提供必要的依据。

三、管理会计的基本内容

管理会计包括预测决策会计、规划控制会计和责任会计三项基本内容。

1. 预测决策会计

预测决策会计是指管理会计系统中侧重于发挥预测经济前景、参与决策和规划未来职能的最具有能动作用的会计子系统。它处于管理会计的核心地位,又是管理会计形成的关键标志之一。

2. 规划控制会计

规划控制会计是指在决策目标和经营方针已经明确的前提下,为执行既定的决策方案而进行有关规划和控制,以确保预期奋斗目标顺利实现的会计子系统。

3. 责任会计

责任会计是指在组织企业经营时,按照分权管理的思想划分各个内部管理层次的相应职责、权限及所承担义务的范围和内容,通过考核评价各有关方面履行责任的情况,反映其真实业绩,从而调动企业全体职工积极性的会计子系统。

四、管理会计的基本假设

所谓管理会计的基本假设,是指为实现管理会计目标,界定管理会计工作的时空范围,统一管理会计的操作方法和程序,满足信息搜集与处理的要求,从纷繁复杂的现代企业环境中抽象概括出来的,组织管理会计工作不可缺少的一系列前提条件的统称。具体包括多层主体假设、理性行为假设、合理预期假设、充分占有信息假设等。

1. 多层主体假设

多层主体假设又称多重主体假设,该假设规定了管理会计工作对象的基本活动空间。由于管理会计主要面向企业内部管理,而企业内部可划分为多个层次,因此,管理会计假定其会计主体不仅包括企业整体,而且还包括企业内部各个层次的所有责任单位。

2. 理性行为假设

理性行为假设包含两重意义。第一,由于管理会计在履行其职能时,往往需要在不同的程序或方法中进行选择,就会使其工作结果在一定程度上受到人的主观意志影响,因此,管理会计假定:管理会计师总是出于设法实现管理会计工作总体目标的动机,能够采取理性行为,自觉地按照科学的程序与方法办事。第二,假定每一项管理会计具体目标的提出,完全出于理性或可操作性的考虑,能够从客观实际出发,既不将目标定得过高,也不至于含糊不清,无法操作。

3. 合理预期假设

合理预期假设也称灵活分期假设,该假设规定:为了满足管理会计面向未来决策的要求,可以根据需要和可能,灵活地确定工作的时间范围或进行会计分期,不必严格地受财务会计上的会计年度、季度或月份的约束,在时态上可以跨越过去和现在,一直延伸到未来。

4. 充分占有信息假设

充分占有信息假设从信息搜集及其处理的角度提出:一方面,管理会计采用多种计量

单位,不仅充分占有和处理相关企业内部和外部的价值量信息,而且还占有和处理其他非价值量信息;另一方面,管理会计所占有的各种信息在总量上能够充分满足现代信息处理技术的要求。

五、管理会计的基本原则

所谓管理会计的基本原则,是指在明确管理会计基本假设的基础上,为保证管理会计信息符合一定质量标准而确定的一系列主要工作规范的统称。显然,基本假设是组织管理会计工作的必备前提,是实现管理会计基本原则的根本出发点;基本原则是对管理会计工作质量(尤其是对其信息质量)所提出的具体要求。两者共同服从于管理会计的总体目标。管理会计的基本原则包括最优化原则、效益性原则、决策有用性原则、及时性原则、重要性原则、灵活性原则等。

1. 最优化原则

最优化原则是指管理会计必须根据企业不同管理目标的特殊性,按照优化设计的要求,认真组织数据的搜集、筛选、加工和处理,以提供能满足科学决策需要的最优信息。

2. 效益性原则

效益性原则包括两层含义: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,要坚持成本效益原则,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成本。

3. 决策有用性原则

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。决策有用性是指管理会计信息在质量上必须符合相关性和可信性的要求。

信息的相关性是指所提供的信息必须紧密围绕特定的决策目标,与决策内容或决策方案直接联系,符合决策要求。对决策者来说,不具备相关性的信息不仅毫无使用价值,而且干扰决策过程,加大信息成本,必须予以剔除。由于不同决策方案的相关信息是不同的,这就要求具体问题具体分析,不能盲目追求所谓的全面完整。

信息的可信性又包括可靠性和可理解性两个方面,前者是指所提供的未来信息估计误差不宜过大,必须控制在决策者可以接受的一定可信区间内;后者是指信息的透明度必须达到一定标准,不至于导致决策者产生误解。前者规范的是管理会计信息内在质量的可信性,后者规范的是管理会计信息外在形式上的可信性。只有同时具备可靠性和可理解性的信息,才可以信赖并可能加以利用。

必须注意的是,不能将管理会计提供的未来信息应当具备的可靠性与财务会计提供的历史信息应具备的准确性、精确性和真实性混为一谈。

4. 及时性原则

及时性原则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。不能及时发挥作用或过时的管理会计信息,从本质上看也是没有用处的。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. 重要性原则

虽然管理会计并不需要像财务会计那样,利用重要性原则来修订全面性原则,但也强调在进行信息处理时,应当突出重点,抓住主要矛盾。对关键事项,认真对待,采取重点处理的方法,分项单独说明;对次要事项,可以简化处理,合并反映;对于无足轻重或不具有相关性的事项,甚至可以忽略不计。贯彻重要性原则,必须考虑到效益性原则和决策有用性原则的要求,同时它也是实现及时性原则的重要保证。

6. 灵活性原则

尽管管理会计也十分讲求其工作的程序化和方法的规范化,但必须增强适应能力,根据不同任务的特点,主动采取灵活多变的方法,提供不同信息,以满足企业内部各方面管理的需要,从而体现灵活性原则的要求。

第二节 管理会计的形成与发展

一、管理会计的形成阶段

在早期的资本主义社会中,近代会计与当时以经验和直觉为核心的传统管理方式相适应,对社会的经济发展起到了积极的促进作用。但随着社会生产力水平的提高和商品经济的迅速发展,传统的管理方式所无法克服的粗放经营、资源浪费严重、企业基层生产效率低下等弊端同大机器工业的矛盾越来越尖锐。于是,取代旧的、落后的“传统管理”的“科学管理”方式在 19 世纪末 20 世纪初应运而生。在以美国的泰罗和法国的法约尔为代表人物的“古典管理理论”的指导下,企业管理实践中先后应用了以确定定额为目的的时间与动作研究技术、差别工资制和以计划职能与执行职能相分离为主要特征的预算管理 and 差异分析,以及日常成本控制等一系列标准化、制度化的新技术和新方法。这一切对片面地强调事后反映职能的传统会计提出了严峻挑战和巨大冲击。这种情况下,企业会计必须突破单一事后核算的格局,采取对经济过程实施事前规划和事中控制的技术方法,更好地促进经营目标的实现。伴随着企业管理方式的变革,会计开始了由近代会计向现代会计转变的进程,原始的管理会计也初见端倪。20 世纪初,在美国企业会计实务中开始出现了以差异分析为主要内容的“标准成本计算制度”和“预算控制”。这标志着管理会计的原始雏形已经形成。

1922 年,美国会计学者奎因坦斯在他写的《管理的会计:财务管理入门》一书中第一次提出“管理会计”术语,当时称“管理的会计”。曾在该年发表过《预算管理》的麦金西于 1924 年出版了名为《管理的会计》的专著。此外,布利斯也在同期发表过一本名为《通过会计进行管理》的著作。这些书被西方誉为早期管理会计学的代表作。

传统管理会计的内容主要包括预算和控制,尽管后来人们又充实了成本性态分析、本量利分析以及变动成本法等管理会计的基础理论和方法,但在实践中,传统管理会计的行为还始终停留在个别或分散的水平上,着眼点仅限于既定决策方案的落实和经营计划的执行上,其职能集中体现在“控制”方面。因此,传统管理会计阶段的特征可以概括为:以控制会计为核心。

二、管理会计的发展阶段

第二次世界大战后,世界经济发生了重大变化。

- ①企业规模更加庞大,产品品种增加。
- ②跨国公司开始出现,企业地理位置更加分散。
- ③科学技术更迅速地发展,产品生命周期缩短,设备更新加快。
- ④工人运动的兴起及资本有机构成的增长,造成企业利润率下降。
- ⑤企业间竞争加剧、通货膨胀和物价上涨导致企业经营困难重重。

这些情况的出现,给传统管理会计工作带来了极大的困难,迫使人们想办法采取新的对策。

①加强企业内部的财务控制和监督,以提高资金的使用效益,因而产生了弹性预算、本量利分析、责任会计等科学方法。

②加强经济预测,即加强企业经营活动的预见性和计划性,加强企业在竞争环境中的抗风险能力。

这样一来,专门参与企业领导阶层的经营管理工作的会计工作应运而生,即现代管理会计。在这个阶段,管理会计适应现代经济管理的要求,不仅完善和发展了规划控制会计的理论与实践,而且还逐步充实了以“管理科学学派”为依据的预测决策会计和以“行为科学”为指导思想的责任会计等内容。

1952年,在伦敦举行的会计师国际代表大会上,正式提出“管理会计”这一术语。

总之,在这阶段管理会计的实践内容及其特征发生了较大的变化,其应用范围日益扩大,作用越来越明显,也越来越受到重视,而且一些国家还相继成立了专业的管理会计团体,这标志着现代管理会计进入了成熟期。

在这个阶段,管理会计的特征是:以预测决策会计为主,以规划控制会计和责任会计为辅。

三、当代管理会计的发展

如果说在20世纪70年代甚至更远的年代中,管理会计还只是在西方发达国家中流行的话,那么,从80年代起,“管理会计热”就已风靡全球。1980年4月,国际会计师联合会在巴黎召开的第一次欧洲会计专家会议上,与会者发出呼吁:“为了在当今复杂多变的世界能够使企业生存下去并繁荣起来,一个战略性的问题就是应用和推广管理会计。”

近二十年来,越来越多的国家加大了应用和推广管理会计的力度,越来越多的最新研究成果被迅速应用到管理会计实践之中,当代管理会计取得了巨大的发展。

(一)适时生产方式

适时生产方式,就是要求企业按客户订单需要组织生产,由最后生产工序自后向前推进安排生产,组织采购,环环衔接消除等待和存储,从而做到零存货。1963年6月,日本丰田公司正式全面实施适时生产方式,后推广到其他企业,逐渐成为典型的具有日本特色的生产方式并受到国际瞩目。

适时生产方式的终极目标是“必要时生产必要数量的必要产品”。适时生产方式着眼于消除“非增值时间”。生产过程中所耗费的时间包括:库存时间、检查时间、搬运时间、等

待时间、设备调试时间、加工时间等。这些时间除了真正的净加工时间(位于加工设备上被加工的时间)外,其余都对产品增值没有贡献,理论上都要力求降低甚至消除。所有这些时间尽管都是传统会计信息系统未能反映的非财务信息,但却是适时生产方式可以挖掘的对象。另一方面,企业按计划适时采购原材料,也可以减少购货成本。

(二)全面质量管理

传统的观念认为质量是需要付出代价的,质量越好就意味着成本越高,所以企业应在质量和成本之间找到一个平衡点,即质量并不需要达到 100% 的满意,确定一个可接受的范围是可行的。全面质量管理是一种新的质量管理理念,是指组织内每一个人都能持续不断地从事质量改进,以达到顾客满意的一种管理方法。

全面质量管理从产品研发设计开始,到产品生产和产品售后服务,都以零缺陷为最终目标,要求产出的产品和服务都是最高质量水准,任何偏离最高质量水准的质量问题都会导致企业的质量损失。

全面质量管理使企业管理发生了很大的变化:全面的质量观念取代了狭义的质量观念,用户至上、市场导向、以质取胜的思想被普遍接受,全面质量管理提倡的质量意识、问题意识、竞争意识和改进意识普遍增强;对产品质量形成全过程的管理,对影响产品质量的各种因素的控制等一整套全面质量管理的思想和技术方法已被很多企业所认识和接受。

(三)目标成本法

目标成本法是降低产品在其寿命周期内总成本的一种管理工具,它引导和促使设计人员以尽可能低的成本设计产品。在目标成本法中,确定产品成本的思维方式和步骤与传统成本法有显著的不同。虽然在初始阶段,通过市场研究确定消费者需求和产品规范在表面上与传统成本法类似,但实际上存在一些重要的区别。首先,目标成本法下的市场研究与传统方法不同,它不是一个单一的事件。更准确地讲,一旦在较早的市场研究过程中消费者的信息被获得,这种信息收集将在整个目标成本过程中持续进行;第二,鉴于在制造过程中改变设计非常昂贵,为尽量减少在制造过程中更改设计,在产品的规范和设计阶段将花更多的时间;第三,目标成本法使用完全生命周期概念可使产品的拥有者在产品的有效寿命期内成本最小化,即不仅仅考虑最初的购买成本,还要考虑产品的运行、维护和处置成本。

(四)作业成本法

现代企业实质上是为满足顾客需要而设计的作业的集合体,因为从产品设计到产品销售过程的整个生产经营过程,都是由一系列前后有序的作业构成的。这些作业由此及彼、由内到外相联结,就形成了一条“作业链”。作业消耗资源,产品消耗作业,每一项作业的完成都需要消耗一定的资源,同时又有一定的价值量和产出转移到下一个作业。价值沿作业链在各作业之间转移,就构成了一条“价值链”。在科学技术高度发展的今天,企业的规模不断扩大,经营领域不断开拓,企业经营活动的作业链越来越长,作业链的关系越来越复杂,增值与非增值作业并非显而易见,因此对错综复杂的企业组织和经营活动进行分解,提出作业链分析、实施作业管理成为深化和改革管理的必然。

所谓的作业管理(Activity-Based Management, ABM),是指以客户需要为出发点,以作

业分析为核心,以不断降低成本、提高企业价值为目的,通过对作业链的不断改进和不断优化,从而使企业获得竞争优势的一种先进的成本管理方式。作业成本计算(Activity-Based Costing, ABC)则是指以作业为计算产品成本的中间桥梁,区分不同的作业,按作业归集成本计算成本,按引发作业成本变动的成本动因分配成本的一种成本计算方法。把成本视为“作业的成本”乃至“作业过程的成本(不仅是产品的成本)”是成本会计的重大变革,而基于此种认识继而追踪与作业过程关联着的内外动态关系来全面地、从根源上对成本加以控制,则可谓之为成本管理的一场革命。

(五)战略管理会计

战略管理会计这一概念由英国学者西蒙于1981年在其论文《战略管理会计》中最先提出,他将战略管理会计定义为:“用于构建与监督企业战略的、有关企业竞争对手的管理会计数据的提供与分析。”传统管理会计常常着眼于企业本身,所进行的预测、决策、分析、评价等只限于本会计主体,研究范畴较为狭窄。战略管理会计与其不同,它研究范畴宽泛,为实现战略目标,分析中不仅考虑自身的竞争地位,而且重视竞争者的实力,同时还侧重顾客的需求,因此研究对象涉及顾客、竞争对手及企业本身三者,从而拓宽了传统管理会计的研究范围,从而提供的信息也更为广泛。

(六)平衡计分卡

平衡计分卡(Balanced Score Card)源自哈佛大学罗伯特·卡普兰(Robert Kaplan)教授与他的研究小组于1990年所从事的“未来组织绩效衡量方法”的研究的成果。平衡计分卡的核心思想就是通过财务、客户、内部流程及学习与发展四个方面的指标之间的相互驱动的关系展现组织的战略轨迹,实现绩效考核—绩效改进以及战略实施—战略修正的战略目标过程。它把绩效考核的地位上升到组织的战略层面,使之成为组织战略的实施工具。

第三节 管理会计与财务会计的联系与区别

一、管理会计与财务会计的联系

按照西方会计学的一般解释,管理会计从传统会计中分离出去之后,企业会计中相当于组织日常会计核算和期末对外报告的那部分内容就被称为财务会计,成为与管理会计相对立的概念。管理会计与财务会计的联系表现在以下几个方面。

(一)共同构成现代企业会计系统

从逻辑上看,在管理会计产生之前,也无从谈起财务会计,甚至连这个概念都没有;从结构关系去考察,两者都属于现代企业会计的有机组成部分,两者密不可分。管理会计与财务会计共同构成了现代企业会计系统的有机整体,两者源于同一母体,相互依存。

(二)相互制约、相互补充

在实践中,管理会计所需要的许多运算数据资料来源于财务会计系统,它的主要工作

内容是对财务会计信息进行深加工和再利用,因而受到财务会计工作质量的约束;同时,一部分管理会计的数据有时也列作对外公开发表的范围,如现金流量表,最初只是管理会计长期投资决策使用的一种内部报表,后来陆续被一些国家(包括我国)列作财务会计对外报告的内容。

(三)相互促进、共同提高

一方面,管理会计的不断完善,需要财务会计更为及时准确地提供能够反映企业财务状况和经营成果的信息;另一方面,财务会计的改革有助于管理会计的进一步发展。目前我国开展的会计改革,其意义绝不仅仅限于在财务会计领域实现与国际惯例接轨,而且还在于这一改革能够将广大财会人员从过去那种单纯反映过去、算“呆账”的会计模式下解放出来,开拓他们的眼界,使之能腾出更多的时间和精力去考虑如何适应社会主义市场经济条件下企业经营管理的新环境,解决面临的新问题,从而建立面向未来的、算“活账”的会计模式,开创管理会计工作的新局面。

二、管理会计与财务会计的区别

(一)核算主体(对象)不同

管理会计主要以企业内部责任单位为主体,更为突出以人为中心的行为管理,同时兼顾企业主体;而财务会计的工作主体往往只以整个企业为工作主体。

(二)核算原则不同

管理会计不受财务会计的公认会计准则或企业会计准则的完全限制和严格约束,在工作中还可灵活应用其他现代管理科学理论作为指导原则;财务会计工作必须严格遵守公认会计准则(在我国则为企业会计准则和行业统一会计制度)。

(三)核算重点不同

管理会计主要为企业内部管理服务;财务会计工作的侧重点在于为企业外界利害关系集团提供会计信息服务,从这个意义上说,财务会计又可称为外部会计。

(四)核算目的不同

管理会计不仅要分析过去,而且还必须能动地利用已知的财务会计资料进行预测和规划未来,同时控制现在,主要核算目的是对经营过程进行预测、决策和控制,属于算“活账”的“经营型会计”;财务会计的核算目的在于全面反映企业经营成果和财务状况,实质上属于算“呆账”的“报账型会计”。

(五)核算程序不同

管理会计工作的程序性较差,没有固定的工作程序可以遵循,有较大的回旋余地;财务会计必须执行固定的会计循环程序。

(六)核算方法不同

管理会计可选择灵活多样的方法对不同的问题进行分析处理,即使对相同的问题也可

根据需求和可能而采用不同的方法进行处理,在信息处理过程中大量运用现代数学方法;财务会计的方法比较稳定,核算时往往只需运用简单的算术方法。

(七)核算要求不同

管理会计所涉及的往往属于未来信息,不要求过于精确,只要求满足及时性和相关性;财务会计的信息主要是以价值尺度反映的定量资料,对精确度和真实性的要求较高。

(八)核算成本不同

由于社会对管理会计的核算内容和精度没有统一要求,其核算成本属于可避免成本,因此,只有当核算取得的效益大于核算成本时,才有核算的必要;而财务会计核算的内容和精度必须符合社会统一尺度,核算成本是不可避免成本。

(九)核算时间不同

管理会计的核算是不定期的;财务会计的核算则必须定期进行。

(十)核算效力不同

由于管理会计的报告往往不向社会公开发表,因此不具有法律效能,只有参考价值;财务会计往往要向社会公开发表,因此具有一定的法律效能。

(十一)对会计人员素质的要求不同

管理会计人员必须是具有较宽的知识面和较深厚的专业造诣,具有较强的分析问题、解决问题的能力和果断的应变能力的复合型高级会计人员;而财务会计人员则只要求是操作能力较强、工作细致的专门人才。

三、管理会计的特点

通过比较管理会计与财务会计的主要区别,可以将管理会计的主要特点概括如下。

(一)侧重于为企业内部经营管理服务

管理会计工作的侧重点在于针对企业内部经营管理遇到的特定问题进行分析研究,以便向企业内部各级管理人员提供有关价值管理方面的预测、决策和控制考核信息资料,其具体目标主要为企业内部管理服务。从这个意义上讲,管理会计又可称为内部会计。

(二)面向经营管理的未来

管理会计的作用时效不仅限于分析过去,而且还在于能动地利用已知的财务会计资料进行预测和规划未来,同时控制现在,从而横跨过去、现在和未来三个时态。管理会计面向未来的作用时效是摆在第一位的,而分析过去是为了更好地指导未来和控制现在。

(三)兼顾企业经营的整体和局部

管理会计的工作主体可分为多个层次,它既可以以整个企业(如投资中心、利润中心)