

纪立体化高等院校规划教材·经管系列

管理会计学

理论·实务·案例

颀茂华 主编

GUANLI KUAI JI XUE



南京大学出版社



21 世纪立体化高等院校规划教材·经管系列

管理会计学

理论·实务·案例

		颀茂华	主 编
	戴华江	阴丽美	
袁学英	周 冉	石 芳	副主编

南京大学出版社

内 容 简 介

本教材是内蒙古大学《可持续发展视角下公司财务理论与实务》科研创新团队的研究成果。

本教材以管理会计产生和发展的环境分析为背景,包括管理会计基础理论体系和管理会计应用理论体系两大框架架构,以管理会计职能为主线对全面预算管理、规划控制、业绩考评等具体操作方法进行了详细的介绍,各章节后附有复习思考题和案例分析,便于提高读者对管理会计实践性的认识,也便于课堂教学和自学。

本教材可供高等院校会计学、管理学专业使用,也可为在职人员进修培训提供参考。

图书在版编目(CIP)数据

管理会计学:理论·实务·案例/颀茂华主编. —
南京:南京大学出版社,2011.11
21世纪立体化高等院校规划教材.经管系列
ISBN 978-7-305-08503-1

I. ①管… II. ①颀… 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114491号

出版发行 南京大学出版社
社 址 南京市汉口路22号 邮 编 210093
网 址 <http://www.NjupCo.com>
出 版 人 左 健

丛 书 名 21世纪立体化高等院校规划教材·经管系列

书 名 管理会计学:理论·实务·案例

主 编 颀茂华

策划编辑 梁媛媛

责任编辑 文幼章

审读编辑 王丽华

编辑热线 010-62010948

照 排 北京圣鑫旺文化发展中心

印 刷 江苏凤凰通达印刷有限公司

开 本 787×1092 1/16 印张 20 字数 499千字

版 次 2011年11月第1版 2011年11月第1次印刷

ISBN 978-7-305-08503-1

定 价 38.00元

发行热线 025-83594756 83686452

电子邮箱 Press@NjupCo.com

Sales@NjupCo.com (市场部)

* 版权所有,侵权必究

* 凡购买南大版图书,如有印装质量问题,请与所购图书销售部门联系调换

序

秋天,浓缩了多少哲理,像一本耐人寻味、百看不厌的书,供人们阅读,年复一年。秋天,满载了春的芬芳,夏的热烈,又赋予了秋的神秘,它流淌着一个季节的情愫。

2011年,又是一个注定不平凡的年份,我们迈进“十二五”规划的门槛又投入到一个变革的时代。变革时代,红尘滚滚,我们可以断定,“十二五”的“转变经济发展方式”主旋律,必将呼唤中国会计以全新的姿态迎接。在这个时代里,管理会计学这门将现代管理的多种学科与会计学融为一体的整合性交叉学科的理论框架又将如何构建?其学科体系内容又将如何重新塑造?这是编写本教材思考的首要问题,也是所必须把握的一个新起点。

基于上述的思考,编写本教材的原则是:立足现实,展望未来;博采众长,为我所用;大胆创新,努力尝试。因此,本教材的编写首先在管理会计理论框架上做了大胆有益的尝试,主要以管理会计产生和发展的环境分析为背景,构建出管理会计基础理论体系和管理会计应用理论体系两大框架架构,突破了传统的以管理会计目标和管理会计假设为出发点理论框架体系。在此基础上,对管理会计学现行的内容体系进行了重新认识,并做了必要的修正,构建出以管理会计职能为主线的内容体系,使管理会计学更能适应时代的需要,更加适应新的经济环境。这也是本教材的创新所在,特点所在。

春耕,夏耘,秋收。回顾本教材的编写过程,我们认为该书的成功写作,是经济环境暖暖的春天给了我们开阔视野的盛宴;是前人睿智的思想火花,点亮了我们的双眼。因而,首先感谢前人的研究为我们提供了大量的参考资料与写作思路,是“先行者用许多艰辛的付出,让我们后来者看到广阔的前景”。其次,更让我感动的是,我们的研究生秦宏、杨森、王丹、王媛媛、贾建楠、胡伟娟以创新的思维,蓬勃的朝气,不断为本教材的写作提供大量的创新思路 and 新鲜资料,使我看到了一缕新的阳光,并使我感悟到:脚下之路,虽任重道远,但我并不孤单寂寞。

秋日,明月如霜,好风如水,有风景无限,更有遐思泉涌。在这美好的季节里,本教材的编写也终于告一段落。但是,我们将一如既往地用明澈的双眼,关注管理会计这一学科的云涌霞飞、风生潮起;用那颗诚实纯朴的心,感受管理会计专家、学者们的辛甘与冷暖;用海纳百川的胸襟,多元的视角,清丽平易的文字,执著热烈的情怀,镌刻奔跑变幻的管理会计学改革与发展的画卷。我们深知:努力,未必成功;但放弃,必然失败。只要努力,人生的路,不管从哪里启程,都会将人生之门叩开。

我们深知,“十二五”是经济转型的关键时期,会计界也必将奋勇前行。

Liu Mao Hua
刘茂华

前言

国民经济持续、快速、稳定的增长,是以微观经济主体的企业在效益上不断增长为前提的。因此,企业不断提高管理水平,比以往任何时候都更显迫切。我们认为,卓有成效的管理工作需要由一流的人才去完成,这就需要更为适用、更为全面地反映最新管理和科研成果的教材。为此,我们在充分了解国内市场和全面借鉴发达国家的管理会计教育和管理会计教材改革先进经验的基础上,组织资深会计专家、教授编写了这套在内容和形式上有较大创新、旨在面向 21 世纪的管理会计教材。

本教材结合我国当前企业管理的实际情况,较全面、系统地阐述了管理会计工作的基本特点、基本内容和基本方法。在阐述中,我们力求做到理论性与实务性结合、全面性与通用性兼顾、继承性与开拓性并存,论述通俗,易教易学。此外,在内容上,尽量减少学科之间的重复,力求科学、准确、完整、主次分明,在结构上力求规范合理。

具体地讲,本教材的主要特点如下。

1. 结构新颖

本教材的编写首先在管理会计理论框架上做了大胆有益的尝试,这就是以管理会计产生和发展的环境分析为背景,构建出管理会计基础理论体系和管理会计应用理论体系两大框架,突破了传统的以管理会计目标和管理会计假设为出发点的理论框架体系。

2. 内容科学

本教材对管理会计学现行的内容体系进行了重新认识,并做了必要的修正,构建出以管理会计职能为主线的管理会计内容体系,使管理会计学更能适应时代的需要,适应新的经济环境。教材既包括了目前各高等院校普遍开设的管理会计专业核心课程所需内容,又涵盖了管理会计学学科前沿课程或应用性很强的非核心课程所需内容,力求内容体系上的全面和完整,以适应形势发展的需要。

3. 简明实用

本教材将读者群定位于普通高等院校(含专科院校)会计专业的学生和企事业单位从事实际工作的财会人员,在内容上更贴近在校学生和在职人员学习的实际知识水平,力求避免很多会计学教材中出现的冗长的理论描述和繁琐的公式推导。

4. 突出案例

本教材在广泛借鉴国外教材编写方法和编写思路的基础上,充分考虑国内读者的阅读习惯和思维方式,突出案例在书本知识和管理会计实践两者之间的桥梁作用,力求通过案例提高学生运用所学知识解决实际问题的能力。



本教材由颀茂华主编,负责设计全书的编写提纲与全部初稿的撰写工作;戴华江、阴丽美、袁学英、周冉、石芳担任副主编,提出了大量宝贵意见,为本教材的修订与完善做出了重要贡献。稿件完成后,由颀茂华进行了修改、统稿和定稿。

由于管理会计学的理论架构还不是很成熟,内容体系不确定,我们编写本教材也是一种初步尝试,书中难免会存在不足,恳请读者批评,以便日后修改补充。

编 者

尊敬的老师:

您好!

请您认真、完整地填写以下表格的内容(务必填写每一项),索取相关图书的教学资源。

教学资源索取表

书 名				作者名	
姓 名		所在学校			
职 称		职 务		讲授课程	
联系方式	电 话: E - mail:				
地址(含邮编)					
贵校已购本教材的数量(本)					
所需教学资源					
系/院主任姓名					

系/院主任: _____ (签字)

(系/院办公室公章)

20 ____ 年 ____ 月 ____ 日

注意:

① 本配套教学资源仅向购买了相关教材的学校老师免费提供。

② 请任课老师认真填写以上信息,并请系/院加盖公章,然后传真到(010)62010948 或 (010)80115555 转 735253 索取配套教学资源。也可将加盖公章的文件扫描后,发送到 presshelp@126.com 索取教学资源。

目 录

第1篇 管理会计基本理论与方法概述

第1章 管理会计的形成、发展及其基本含义 / 1

1.1 管理会计的形成和发展 / 1

1.2 管理会计的基本含义 / 3

本章小结 / 4

复习思考题 / 4

案例分析 / 4

第2章 管理会计基本理论框架构建及其构成要素的解析 / 6

2.1 管理会计基本理论框架的构建研究 / 6

2.2 管理会计基本理论框架构成要素分析 / 13

本章小结 / 19

复习思考题 / 19

第3章 管理会计内容体系的构建及其应用问题 / 20

3.1 管理会计学内容体系存在的问题 / 20

3.2 管理会计与其他学科的区别与联系 / 21

3.3 管理会计在我国企业中应用问题的思考 / 26

本章小结 / 31

复习思考题 / 31

第4章 管理会计的基本方法 / 32

4.1 成本性态分析法 / 32

4.2 边际分析法 / 45

4.3 成本—效益分析法 / 48

4.4 本—量—利分析法 / 48

4.5 线性规划法 / 57

本章小结 / 59

复习思考题 / 59

案例分析 / 60

第2篇 预测与决策

第5章 经营预测分析 / 63

5.1 经营预测的基本程序 / 63

5.2 经营预测的基本方法 / 64

本章小结 / 83

复习思考题 / 83

案例分析 / 83

第6章 短期经营决策 / 86

6.1 决策理论概述 / 86

6.2 短期经营决策应考虑的因素 / 88

6.3 短期经营决策的方法 / 91

6.4 产品功能成本决策 / 93

6.5 产品生产决策 / 96

6.6 产品定价决策 / 104

本章小结 / 108

复习思考题 / 108

案例分析 / 109

第7章 长期资本投资决策 / 113

7.1 长期资本投资决策需要考虑的几个问题 / 113

7.2 长期资本投资决策的分析方法 / 133

7.3 长期资本投资决策分析方法的具体应用及其案例 / 153

本章小结 / 165

复习思考题 / 165

案例分析 / 165

第3篇 规划与控制

第8章 利润规划 / 167

8.1 利润的计算与规划 / 167



8.2 分析各因素的变动对利润的影响 / 173

本章小结 / 181

复习思考题 / 182

案例分析 / 182

第9章 变动成本法 / 184

9.1 变动成本法和完全成本法的含义和特点 / 184

9.2 变动成本法与完全成本法的比较 / 185

本章小结 / 194

复习思考题 / 194

案例分析 / 194

第10章 标准成本法 / 196

10.1 标准成本法综述 / 196

10.2 标准成本的制定方法 / 197

10.3 标准成本差异分析 / 199

10.4 标准成本的账务处理系统 / 202

10.5 标准成本法在我国应用的探讨 / 203

本章小结 / 206

复习思考题 / 207

案例分析 / 208

第11章 作业成本法 / 210

11.1 作业成本法概述 / 210

11.2 作业成本法的理论框架 / 210

11.3 作业成本计算 / 214

本章小结 / 220

复习思考题 / 220

案例分析 / 220

第12章 预算管理制度 / 224

12.1 预算的含义、目的及类型 / 224

12.2 固定预算——总预算的编制实例 / 226

12.3 弹性预算的编制方法 / 232

12.4 零基预算的编制方法 / 233

12.5 滚动预算的编制方法 / 235

12.6 概率预算的编制方法 / 235

本章小结 / 237

复习思考题 / 237

案例分析 / 237

第13章 责任会计 / 240

13.1 责任会计概述 / 240

13.2 责任中心的划分 / 242

13.3 内部结算价格的制定 / 248

13.4 责任中心的评价与考核 / 251

本章小结 / 255

复习思考题 / 256

案例分析 / 256

第4篇 分析与评价

第14章 沃尔比重评分法 / 259

14.1 沃尔比重评分法产生的背景 / 259

14.2 沃尔比重评分法的方法 / 259

14.3 沃尔比重评分法的应用 / 266

本章小结 / 267

复习思考题 / 267

案例分析 / 267

第15章 杜邦分析法 / 272

15.1 杜邦分析法产生的背景 / 272

15.2 杜邦财务分析体系 / 272

15.3 杜邦财务分析体系的应用 / 274

15.4 杜邦财务分析体系的案例 / 274

本章小结 / 276

复习思考题 / 276

案例分析 / 276

第16章 平衡记分卡 / 278

16.1 平衡记分卡的产生背景 / 278

16.2 平衡记分卡的方法 / 278

16.3 平衡记分卡的评价 / 283

16.4 平衡记分卡的应用举例 / 283

本章小结 / 285

复习思考题 / 286

案例分析 / 286

第17章 经济增加值理论 / 290

17.1 经济增加值理论产生的背景 / 290

17.2 经济增加值理论的方法 / 291

17.3 经济增加值理论的应用 / 293

本章小结 / 296

复习思考题 / 296

案例分析 / 296

附录 A 复利终值系数表 / 298

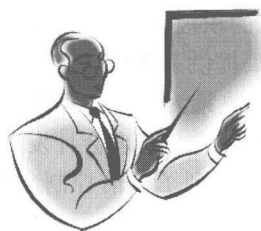
附录 B 复利现值系数表 / 300

附录 C 年金终值系数表 / 302

附录 D 年金现值系数表 / 304

参考文献 / 306

第1篇 管理会计基本理论与方法概述



第1章

管理会计的形成、发展及其基本含义



学习目标

1. 了解管理会计理论的发展阶段以及各个阶段的主要特征。
2. 明确管理会计的基本含义。

1.1 管理会计的形成和发展

管理会计学是西方国家在会计管理上的一种发展。长期以来,人们一直认为“会计是反映经济信息的一种技术和方法”,虽然在实际工作中,会计对经济活动的日常管理起着积极的作用,但直到20世纪20年代西方会计理论界才把会计与管理联系起来。尤其是20世纪初,“会计如何为提高企业的生产和工作效率服务”这一话题开始被提到议事日程上来,于是“标准成本”、“差异分析”、“预算控制”等这些与科学管理直接相联系的计划、控制方法被引进到会计中来。当时,就有人把这些内容综合起来,称之为“管理会计学”。例如,1922年出版的奎因坦斯(H. W. Quaintance)的《管理会计:财务管理入门》,1924年麦金西(J. O. McKinsey)出版的《管理会计》。第二次世界大战后,管理会计日益受到重视,在实际工作中得到大量应用,并逐步从传统会计中分离出来,成为独立的学科。纵观管理会计学的整个发展过程,其大致可划分为如下几个阶段。

1. 以成本控制为特征的执行性管理会计阶段(20世纪初—20世纪50年代)

管理会计(management accounting)是现代会计的一个分支,其功能与财务会计不同,侧重于为企业内部的经营管理服务。管理会计萌芽于20世纪初,形成于20世纪50年代,其形成与发展同经济、技术的发展,同管理实践的要求及管理学的发展密切相关。20世纪初,随着社会化大生产程度的提高,生产规模日益扩大,竞争日益激烈,企业的生存和发展并不仅仅取决于产量增长,更重要的是取决于成本的高低。因此,为在激烈的市场竞争中求生存,企业必须加强内部管理,提高生产效率,以降低成本,获取最大利润。该阶段的管理会计以成本控制为基本特征,以提



高企业的生产效率和工作效率为目的,主要内容包括以下几个方面。

① 标准成本。这是指按照科学的方法制定在一定客观条件下能够实现的人工、材料消耗标准,并以此为基础形成产品标准成本中的标准人工成本、标准材料成本、标准制造费用等标准。

② 预算控制。这是指按照人工、材料消耗标准及费用分配率标准将标准人工成本、标准材料成本、标准制造费用以预算形式表示出来,并据以控制料、工、费用的发生,使之符合预算要求。

③ 差异分析。这是指在一定期间终了时,对料、工、费脱离标准的差异进行计算和分析,查明差异形成的原因和责任,借以评价和考核各有关方面的工作业绩,促使其改进。

2. 以预测、决策为特征的决策性管理会计阶段(20世纪50年代—20世纪80年代)

第二次世界大战以后,随着企业规模的不断扩大,跨国公司大量出现,市场竞争越来越激烈,企业获利能力普遍下降。这一切促使企业广泛推行职能管理,以激励职工的积极性,并强化生产经营的预测和决策。同时,由于计算机技术的迅速发展,为定量预测和决策提供了条件。上述原因使得管理会计的理论体系逐渐完善,内容更加丰富,逐步形成了以预测、决策为主要特征并与管理现代化要求相适应的行之有效的会计信息系统。预测和决策功能的出现,是管理会计发展史上的一次飞跃,它将管理会计的职能从单一的事后控制(成本控制),扩大到了事前控制(预测、决策),其主要内容包括以下几个方面。

① 预测。这是指运用科学的方法,根据历史资料和现实情况,预计和推测经济活动未来的趋势和变化过程,包括销售预测、成本预测、利润预测、资金需求量预测等内容。

② 决策。这是指按照预定目标,通过预测、分析、比较和判断,从两个或两个以上的备选方案中选择最优方案的过程,包括经营决策、投资决策等内容。

③ 预算。这是指用货币度量和非货币度量反映企业一定期间收入、成本、利润、对资金的需要,反映经营目标和结果的计划,包括业务预算、专门决策预算和财务预算等内容。

④ 控制。这是指按照预算要求,控制经济活动使之符合预算要求的过程,包括标准成本法和责任会计等内容。

⑤ 考核和评价。这是指通过实际与预算的比较,确定差异,分析差异原因,并对责任者的业绩进行评价和对生产经营进行调整的过程。在该阶段,狭义管理会计的内容已建立起来。

3. 以重视环境适应性为特征的战略管理会计阶段(20世纪80年代后)

进入20世纪80年代后,市场全球化使企业面临更加激烈的市场竞争。企业面临的市场已从过去的顾客群转向包括潜在顾客群在内的多样化顾客群体。为适应各种变化,企业的生产组织必须从以追求规模效益为目的的大批量生产方式转为能对顾客不同需求做出迅速反映的“顾客化生产”,即以顾客为中心,充分了解和掌握客户需求,在较短的时间内完成从产品设计、制造到投放市场的过程。同时,数据技术的发展也使“顾客化生产”成为可能。

战略管理是管理者确立企业的长期目标,在综合分析全部内外部因素的基础上,制定达到目标的战略,并执行和控制整个战略的实施过程。战略管理一般分为3个阶段:战略的制定、战略的实施、战略的评估和控制。

随着战略管理理论的发展和完善,著名管理学家西蒙于1981年首次提出了“战略管理会计”一词,他认为战略管理会计应该侧重于本企业与竞争对手的对比,搜集竞争对手关于市场份额、定价、成本、产量等方面的信息。战略管理会计研究的主要内容应包括市场份额的评估、战略预算的编制、竞争地位的变化研究等。战略管理会计与企业战略管理联系密切,它运用灵活多样的方法搜集、加工、整理与战略管理相关的各种信息,并协助企业管理层确立战略目标,进行战略规划,评价管理业绩。

从管理会计的产生和发展的整个过程不难看出,管理会计是伴随着经济的发展而不断发展

的,生产力的不断提高是管理会计产生的直接动力和根本原因,而商品经济和技术的发展为管理会计的产生奠定了物质基础,各种管理科学理论的发展是管理会计产生、发展的理论基础。

1.2 管理会计的基本含义

1.2.1 国外会计学界对管理会计含义的论述

国外会计学界对管理会计的定义先后经历了两个阶段。

1. 狭义管理会计阶段

从20世纪20年代到20世纪80年代,国外会计界基本上都是从狭义的角度来研究管理会计,认为管理会计只是为企业内部管理者提供计划与控制所需信息的内部会计。

美国会计学会管理会计委员会在1958年对管理会计的定义为:“管理会计是运用适当的技术和概念,处理企业历史的和计划的经济信息,以有助于管理人员制订出合理的、能够实现经营目标的计划,以及为达到各项目标所进行的决策。”

1966年,美国会计学会的《基本会计理论》认为:所谓管理会计,就是运用适当的技术和概念,对经济主体的实际经济数据进行处理,以帮助管理人员制定合理的目标,并为实现该目标进行合理的决策。

1982年,美国学者罗伯特在《现代管理会计》一书中对管理会计做了如下定义:“管理会计是一种搜集、分类、总结、分析和报告信息的系统,它有助于管理者进行决策和控制。”

综上所述,狭义管理会计的核心内容为:①管理会计以企业为主体展开其管理活动;②管理会计是为企业管理当局的管理目标服务的;③管理会计是一个信息系统。

2. 广义管理会计阶段

进入20世纪80年代以后,国外会计学界对管理会计的外延进行了深入研究,对管理会计的定义出现了新的变化,管理会计的外延开始扩大,出现了广义的管理会计含义。

1986年,美国全美会计师协会管理会计实务委员会对管理会计做了如下定义:“管理会计是向管理当局提供有关企业内部计划、评价、控制以确保企业资源的合理使用和经营责任的履行所需的财务信息,是一个确认、计量、归集、分析、编报、解释和传递的过程。”

1982年,英国成本与管理会计师协会修订后的管理会计定义进一步把管理会计的范围扩大到除审计以外的会计的各个组成部分。按照英国成本与管理会计师协会的解释,管理会计是对管理当局提供所需信息的那一部分会计工作,使管理当局得以:①制定方针政策;②对企业的各项活动进行计划和控制;③保护财产的安全;④向企业外部反应财务状况;⑤向职工反映财务状况;⑥对各个行动的备选方案做出决策。

综上所述,广义管理会计的核心内容是:①管理会计以企业为主体展开其管理活动;②管理会计既为企业管理当局的管理目标服务,同时也为股东、债权人、规章制度制定机构及税务当局等相关方面服务;③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和非货币性信息;④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。

1.2.2 国内学者对管理会计含义的论述

在国内,对管理会计的含义也有不同的认识,具有代表性的有以下几种观点。

汪家佑教授认为:管理会计是企业为了加强内部经营管理、实现最大利润,灵活运用多种多

样的方式、方法,搜集、加工和阐明管理当局合理计划和有效控制经济过程所需要的信息,并围绕成本、利润、资本3个中心,分析过去、控制现在、规划未来的一个会计分支。

李天民教授认为: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,并帮助企业领导做出各种决策的一整套信息处理系统。

温坤教授认为:管理会计是企业会计的一个分支,它运用一系列专门的方式、方法,搜集、分类、汇总、分析和报告各种经济信息,借以进行预测和决策,制订计划,对经济业务进行控制,并对业绩进行评价,以保证企业改善经营管理,提高经济效益。

1.2.3 对国内外学者有关管理会计含义的评价和结论

从20世纪20年代管理会计最初产生以来,国内外会计学界对管理会计的含义众说纷纭,虽然各种观点存在差异,但也有许多共同的地方。例如,都需要运用适当的方法和技术(诸如本-量-利分析等),都以向管理者提供信息以进行决策为目的。同时,国内外学者对管理会计含义的论述也是不断发展的,经历了从狭义定义到广义定义的过程,其外延开始扩大,最终形成现在被普遍接受的定义——管理会计是以实现企业战略为目标,以加强企业内部经营管理、提高企业经济效益为目的,以企业的整个经营活动为对象,通过对财务信息及其他信息的加工和利用,实现对企业经营过程的预测与决策、规划与控制、分析与评价等职能的一个会计分支。

本章小结

1. 管理会计是西方国家在会计管理上的一种发展。第二次世界大战后,管理会计日益受到重视,并在实际工作中得以大量应用,逐步从传统会计中分离出来,成为独立的学科。管理会计学的发展过程大致可划分为以成本控制为特征的执行性管理会计,以预测、决策为特征的决策性管理会计,以及以重视环境适应性为特征的战略管理会计3个阶段。

2. 管理会计产生后,国内外会计学界对管理会计的含义就存在争议,但大部分学者都认为,管理会计是以向管理者提供信息以进行决策为目的的。同时,国内外学者对管理会计含义的论述也是不断发展的,经历了从狭义的管理会计定义到广义的管理会计定义的过程,最终形成了现在被普遍接受的管理会计定义。

3. 标准成本制度和预算控制制度是管理会计产生的基础。正是基于上述两个基础,才使管理会计从传统的会计中分离出来,成为一门崭新的学科。管理会计经过八十多年的发展,逐步趋于合理和科学。

复习思考题

1. 什么是管理会计?它有哪些特征?
2. 管理会计是如何产生的?
3. 管理会计的发展经历了哪些阶段?各阶段的主要特征是什么?
4. 为管理会计的发展做出重要贡献的人物有哪些?
5. 现在公认的管理会计的定义是什么?

案例分析

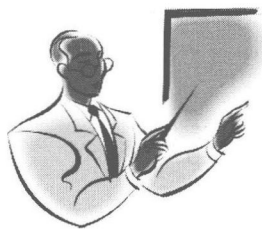
新华股份有限公司的王某是刚从财务会计工作转入管理会计工作的会计人员,对于管理会

计知识不甚了解。以下是他对管理会计提出的个人观点。

1. 管理会计与财务会计的职能一样,主要是核算和监督。
2. 管理会计和财务会计是截然分开的,无任何联系。
3. 管理会计报告要在会计期末以报表的形式上报。
4. 管理会计吸收了经济学、管理学和数学等方面的研究成果,在方法上灵活多样。
5. 贯穿管理会计的理论是本量分析理论。
6. 管理会计服务于企业外部,受会计法规的约束。
7. 管理会计的职能主要是满足企业各项管理职能的需要。
8. 管理会计的信息质量特征与财务会计的信息质量特征完全不同。
9. 在提供管理会计信息时可以完全不用考虑成本效益原则。
10. 一个管理会计师可以将手中掌握的信息资料随意提供给他人。
11. 与财务会计相比,管理会计不能算是一个独立的职业,它的职业化发展受到限制。
12. 管理会计与财务管理两者反映的内容相同。

要求:

1. 对以上观点加以分析,指出其正确与否。
2. 说明企业管理会计与财务会计、财务管理的主要区别与联系。



第2章

管理会计基本理论框架构建及其构成要素的解析



学习目标

1. 了解现代管理会计理论框架的研究历程及其特点。
2. 明确管理会计的主要内容。
3. 明确管理会计的基本概念及管理会计的职能,为后续学习打下良好的基础。
4. 明确管理会计理论框架的主要构成要素。
5. 掌握管理会计理论框架的基本结构。

2.1 管理会计基本理论框架的构建研究

会计理论的研究与发展伴随着人类社会的不断进步而留下了一个个坚实的脚印。在这其中,人们一致认为主要归功于财务会计的发展。而与其相对应的管理会计,则由于历史原因、社会原因、环境原因等,发展较为迟缓。其原因有以下几个方面。

① 西方国家一般都把管理会计理解为各种专门技术的应用。例如,国际会计师联合会(IF-AC)将管理会计定义为:“管理会计是对管理当局所应用的信息(财务和经营的)进行鉴定、计量、积累、分析、处理、解释和传播的过程,以便在组织内部进行规划、评价和控制,保证其资源的利用并对它们承担经营责任。”从上述定义来看,似乎管理会计就是利用经济数据通过各种专门方法来帮助企业管理当局做出决策的各项具体工作,即只有技术方法,而没有理论研究。

② 理论上没有形成中国特色的、适合我国国情的管理会计理论体系。就目前我国管理会计理论的研究状况来看,主要集中于介绍引进国外的最新研究成果上,引进多于研究。

③ 管理会计的理论、方法与实际严重脱离,实际工作中运用很少。由于我国管理会计主要是沿袭西方的理论,而我国的市场、环境、观念等因素与西方毕竟不完全一样。再者,引进的会计方法本身也存在一些问题,管理会计的一些方法是从实践中得来的,是经验的总结,而有的方法、概念、模式是借鉴经济学和统计学而得来的,如回归分析、保本分析、边际成本、经济批量、机会成本等。引进这些方法是管理会计的进步,但运用这些方法要与企业实际情况相结合。

但是,不管什么原因使管理会计的理论研究滞后,我们也应当承认,管理会计是从传统的成本会计中逐渐派生出来的,它适应了现代化大生产发展的需要,扩大了传统会计原有的事后反映与定期监督的职能,使现代会计科学具有广泛的实际应用价值和灵活的适应能力。对于我国来说,尽管西方管理会计的引进是在20世纪80年代初,起步较晚,但许多大中型企业自从“零敲碎打”地采用了管理会计的一些预测分析、决策分析、责任会计等专门方法以后,在改进经营管理和提高经济效益方面,就尝到了不少实实在在的“甜头”。所有这些事例充分证明:在管理会计各项工作实践的背后,必然有一定的“哲理”在指导它、影响它、支持它,否则管理会计在这么长的

时间内是站不住脚的。如果我们把管理会计实务中内含的各种哲理加以归纳、提炼、升华,形成一个完整的体系,这就是管理会计的基本理论。研究管理会计基本理论的目的在于建立一套严密的、科学的管理会计理论框架,用来指导和发展管理会计的实践。

2.1.1 管理会计理论框架及其要素研究文献的回顾与简要评析

管理会计理论框架是指管理会计理论各组成要素以及这些要素之间的排列关系,是对管理会计理论结构的总体说明。有关管理会计的理论框架,目前主要有如下两种观点。

1. 全美会计师协会关于管理会计理论框架的观点

我们把全美会计师协会(national association of accountants, NAA)下属的管理会计实务委员会(management accounting practices committee, MAPC)在其《管理会计公告:管理会计的目标》中对管理会计理论框架所做的描述整理如图2.1所示。

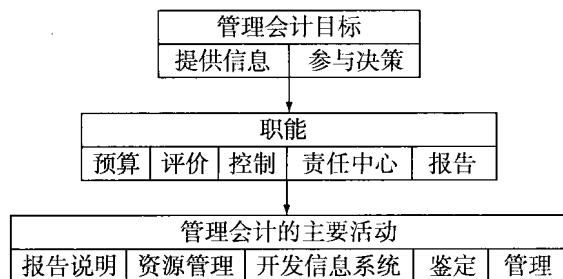


图 2.1 全美会计师协会管理会计理论框架

显然,从图2.1可以看出,全美会计师协会把管理会计的目标置于最高层,决定着管理会计理论要素的其他方面,强调管理会计信息的有用性。

2. 中国学者对管理会计理论框架的研究

我国的学者对管理会计理论框架的分析大致可分为如下两种。

① 孟焰教授在其《西方现代管理会计的发展及对我国的启示》一书中,构建了如图2.2所示的管理会计的理论框架。

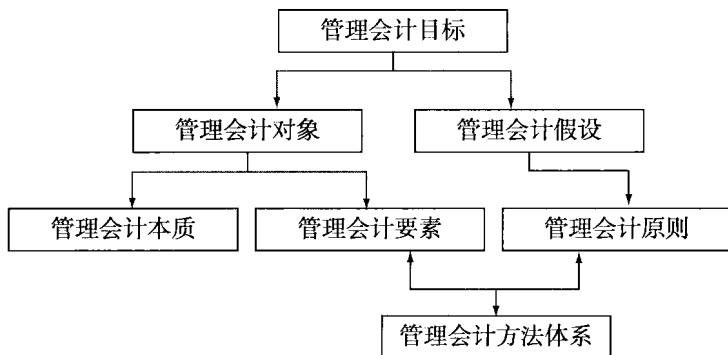


图 2.2 孟焰教授的管理会计理论框架

孟焰教授的观点与全美会计师协会的相同之处在于:都认为管理会计目标在管理会计理论与方法体系中处于最高层次,认为它决定管理会计的本质、对象、假设、原则与方法等。

② 孙茂竹教授认为,管理会计应首先解决对象问题,否则,其他问题就无法得到解释。当确定了管理会计的对象之后,就会看到其与管理会计假设之间的相互作用,进而看到其对管理会计