



高等院校应用型本科 财会系列 特色教材

GUANLI KUAIJI

管理会计

杨茅甄 主 编

徐 达 陆蕴秋 副主编

本教材为财经类院校会计相关专业编写，内容丰富，举例扼要，表述严谨，配备题型多样的练习题，具有很强的应用性，可以用作会计专业、审计专业、财务管理专业等本科、大专学生相关课程的教材，也可以用作大专院校管理专业、贸易专业相关课程的教材。

高等院校应用型本科财会系列特色教材

管理会计

杨茅甄 主 编
徐 达 陆蕴秋 副主编

图书在版编目(CIP)数据

管理会计/杨茅甄主编. —上海:上海财经大学出版社, 2015. 2
(高等院校应用型本科财会系列特色教材)
ISBN 978-7-5642-2103-4/F · 2103

I. ①管… II. ①杨… 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(2015)第 018220 号

☐ 责任编辑 顾晨溪

☐ 封面设计 张克瑶

GUANLI KUAIJI

管 理 会 计

杨茅甄 主 编

徐 达 陆蕴秋 副主编

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

上海崇明裕安印刷厂印刷装订

2015 年 2 月第 1 版 2015 年 2 月第 1 次印刷

787mm×1092mm 1/16 17.75 印张 454 千字

印数: 0 001—5 000 定价: 35.00 元

前 言

管理会计是现代会计的两大分支之一,是管理学和会计学的交叉,是一门边缘学科。管理会计在国外发展得很快,在英、美等国早已“职业化”,即在社会上举办注册管理会计师考试,在企业内设置专职管理会计岗位。管理会计的各种方法,在企业内的应用也很广泛。我国在 20 世纪 80 年代初已在高校财经类专业开设了管理会计课程,并把管理会计的内容列入会计职称考试的相关课程。但我国的管理会计迄今没有职业化,管理会计的一些方法也没有在企业中实际“落地”,这是我国在管理会计理论和实践方面的一个重大缺陷,有关方面已经注意到这个问题,并正在有针对性地制定解决方案。

本教材为财经类院校会计相关专业编写,可以用作会计专业、审计专业、财务管理专业等本科、大专学生相关课程的教材,也可以用作大专院校管理专业、贸易专业相关课程的教材。

本教材由杨茅甄任主编,徐达、陆蕴秋任副主编。其中:杨茅甄编写第一章、第二章、第三章、第四章、第六章、第十一章,徐达编写第五章、第十章,陆蕴秋编写第七章、第八章、第九章。全书由杨茅甄总纂。

由于编者水平有限,书中难免存在疏漏甚至错误之处,恳请读者批评指正。

编 者

2015 年 1 月

目 录

前言	1
第一章 管理会计概论	1
内容提要	1
第一节 财务会计与管理会计	1
第二节 管理会计的基本假设和原则	6
第三节 管理会计的职能和内容	8
主要概念	10
练习题	11
第二章 成本分类与成本性态	13
内容提要	13
第一节 成本分类	13
第二节 成本性态	15
第三节 混合成本分解	21
主要概念	25
练习题	25
第三章 本量利分析	28
内容提要	28
第一节 本量利分析概述	28
第二节 保本点分析	31
第三节 本量利有关因素分析	40
第四节 本量利分析的其他问题	42
主要概念	46
练习题	46
第四章 变动成本法	50
内容提要	50
第一节 变动成本法与全部成本法	50
第二节 变动成本法的特点	53

第三节 变动成本法与全部成本法对利润计算结果的影响	57
第四节 变动成本法的优缺点及其应用	66
主要概念	68
练习题	69
第五章 经营预测	72
内容提要	72
第一节 预测概述	72
第二节 销售预测	74
第三节 成本预测	79
第四节 利润预测	85
第五节 资金预测	88
主要概念	93
练习题	93
第六章 短期经营决策	98
内容提要	98
第一节 决策概述	98
第二节 短期经营决策的相关概念	101
第三节 定价决策	105
第四节 生产决策	111
第五节 存货决策	123
主要概念	128
练习题	128
第七章 长期投资决策	133
内容提要	133
第一节 长期投资决策概述	133
第二节 长期投资决策的基本因素	135
第三节 长期投资方案评价的基本方法	151
第四节 长期投资决策方法的应用	159
主要概念	165
练习题	165
第八章 全面预算	170
内容提要	170
第一节 全面预算概述	170
第二节 全面预算的内容和编制方法	173
第三节 预算编制的其他方法	183

主要概念·····	187
练习题·····	187
第九章 标准成本控制	192
内容提要·····	192
第一节 标准成本概述·····	192
第二节 标准成本的制定·····	194
第三节 成本差异的分析·····	200
主要概念·····	209
练习题·····	209
第十章 责任会计与业绩评价 ·····	214
内容提要·····	214
第一节 责任会计制度概述·····	214
第二节 责任中心·····	219
第三节 责任中心的业绩评价·····	223
第四节 内部转移价格·····	232
主要概念·····	238
练习题·····	239
第十一章 现代管理会计的新发展	245
内容提要·····	245
第一节 作业管理和作业成本法·····	246
第二节 战略管理会计·····	253
第三节 综合记分卡·····	256
主要概念·····	260
练习题·····	260
附录	262
附录 1 复利终值系数表	262
附录 2 复利现值系数表	264
附表 3 年金终值系数表	266
附表 4 年金现值系数表	268
参考答案	270
参考文献	275

第一章 管理会计概论



内容提要

管理会计是管理和会计的融合,是会计学和管理学的交叉,是一门边缘学科。其目标是确保企业取得最佳经济效益,其对象是企业的经营活动及其价值表现。管理会计是与财务会计并列的一个信息系统,是现代会计的两大分支之一。

管理会计与财务会计既有联系,又有区别。它们的区别表现为:服务的对象不同;作用时效不同;遵循的原则、标准不同,依据的基本概念框架结构不同;信息特征及信息的效用不同;方法体系不同;工作主体的层次不同。它们的联系表现为:工作对象相同;基本信息同源;最终目标一致。

与财务会计相同,管理会计也有自己的基本假设和原则。

管理会计的职能为:预测经营前景,参与经济决策,规划经营目标,控制经营过程,考核评价经营业绩。管理会计的内容包括预测和决策会计、规划控制会计和责任会计三部分。

第一节 财务会计与管理会计

一、管理会计概述

(一)管理会计实践与理论的开端

1. 科学管理与管理会计雏形的出现

一般认为,管理会计的实践与理论起始于 20 世纪初,其发源地为美国。

20 世纪初,美国人泰罗开启了现代企业的科学管理实验。泰罗有着特殊的人生经历:他高中毕业以后,考入哈佛大学法律系,但读法律、做律师,是他父亲的设计,并不符合他个人的爱好,于是他在入学体检时玩了一个小花招,使哈佛大学放弃了对他的录取,他转而到一家工厂做了车工。他做了七年车工,对车工的工作情有独钟,以至写了一本著作——《车工技术》。泰罗在做车工的同时,通过自学取得了大学的工程师学位,从而被工厂聘为车间主任,进入管理阶层。由于他长期做工人的经历,使他能了解当时美国企业中工人和管理者的严重对立情况。管理者对付工人有两个“武器”：“棍棒”和“饥饿”，即你偷懒，就打你；你偷懒，就炒你“鱿鱼”，让你挨饿。而工人对付管理者也有两个“武器”：“捉迷藏”和“破坏机器”；即你盯着我时，我看似卖力干活，你一回头，我马上偷懒；利用管理者不熟悉机器，工人总是在机器上制造小故障，从而可以堂而皇之地停下偷懒。泰罗认为，这样的关系对双方都不利，是属于“双输”的，尤

其会使企业的效益大为下降。所以,他担任管理者后,提出一个口号:“做一天公平的工作,拿一天公平的工资”,主张这样来调和工人和管理者的关系,使企业的生产效率和经济效益得到上升,达到“双赢”的效果。于是,他面临的关键问题是怎样规范“公平的工作”和“公平的工资”——这实际上就是劳动定额和标准工资。所以,泰罗对企业科学管理最早做的工作就是“动作与时间研究”,也就是探索劳动的合理动作和工人合理的时间消耗,用现代的术语,就是制定劳动定额。泰罗的“动作与时间研究”最早为管理会计的“标准成本制度”奠定了基础,这也是管理会计最早成型的一部分内容。在这个时期,与标准成本相联系的差异分析和企业全面预算,也陆续在企业管理实践中被应用,这些形成了管理会计最早的雏形,也就是“规划控制会计”的部分主要内容。

1922年,美国会计学者奎因坦斯最早使用“管理会计”(Management Accounting)术语,他在自己的著作中首次使用了“管理上的会计”这一提法。1924年,美国学者麦金希出版了名为《管理的会计》的专著,同期布里斯出版了《通过会计进行管理》的专著,这些著作被认为是管理会计早期的代表作,它们的内容基本包括“标准成本法”的运用和“预算编制和控制”两个方面。所以,“标准成本制度”和“全面预算”,应该是管理会计最早形成实践和理论体系的内容。

2. 管理会计实践与理论的快速发展

早期的管理会计内容比较零碎,没有形成体系,只是表现为一些一定程度利用财务会计信息改进企业管理的方法的逐渐积累。到第二次世界大战结束,20世纪50年代初,管理会计出现了一次大发展,其动力是第二次世界大战所导致的“战后景气”。第二次世界大战后“百废待兴”,工业出现了空前发展的势头,新的生产技术和设备层出不穷,企业间的竞争也空前激烈,促使企业改进管理、重视预测和决策、细化预算、加强规划和控制,使管理会计逐渐成形,各种方法开始形成体系。

这一时期发展成熟的是以“管理科学学派”为基本理论和实践依据的“预测决策会计”,以及以“行为科学”为指导思想的“责任会计”,结合早年的“规划控制会计”的内容,管理会计内容体系的三大板块基本成型。

20世纪50年代,美国会计学会成立了“管理会计委员会”,这是最早对管理会计进行集中管理与指导的机构。1969年,全美会计师协会(NAA)成立了“管理会计实务委员会”,陆续颁布了一系列指导管理会计实务的公告,在这些公告中,涉及管理会计的目标、术语、概念、惯例和方法、会计活动管理等多方面的内容,使管理会计的实践和理论逐渐标准化、系统化。

3. 管理会计的成熟和职业化

1952年,在伦敦举行的会计师国际代表大会上,首次正式提出了“管理会计”术语。之后,美、英等发达国家陆续将管理会计课程作为高等院校会计专业和其他财经管理专业的一门主干课程。西方会计学者撰写了大量管理会计教材、专著和论文,其内容广泛涉及预测决策会计、规划控制会计和责任会计。在这个时期,数量经济分析、风险分析、数理统计、运筹学、管理工程学、决策论、控制论、信息论、系统论、行为科学和电脑应用技术被广泛应用,极大地丰富了管理会计的内容。

1972年,由美国管理会计协会主持,举行了第一次全美管理会计师资格考试;几乎同时,英国也举办了类似考试。西方出现了与“注册会计师(CPA)”并行的“执业管理会计师(CMA)”,管理会计开始职业化。

美国和英国执业管理会计师资格考试,要在连续三年内攻读有关课程,参加五个单元的考试,分别为:(1)经济学和企业财务;(2)组织与行为科学;(3)对外报表的编报准则、审计学、税

务;(4)企业对内和对外的定期报告与分析;(5)决策分析(决策模型的建立与信息系统)。

一般认为,执业管理会计师资格的取得,需要学习与掌握的知识和内容更为广泛,比注册会计师更加困难。

(二)管理会计的定义

学习管理会计,首先应对“什么是管理会计”有一个基本的认识。与财务会计相比较,管理会计迄今还不完整,对于什么是管理会计,众说纷纭,下面进行一些讨论。

1. 西方学者的观点

美国会计学会在 1958 年和 1966 年对管理会计做了如下定义:“管理会计是指在处理企业历史和未来的经济资料时,运用适当的技巧和概念来协助经营管理人员拟订能达到合理经营目的的计划,并作出能达到上述目的的明智的决策。”这一定义将管理会计的活动领域限定于微观,即企业管理的环境。

从 20 世纪 70 年代起,西方一些学者将管理会计描述为“现代企业会计信息系统中区别于财务会计的一个信息子系统”,这就产生了对现代会计的认识提升,认为现代会计分为两大分支:财务会计和管理会计。

1981 年,全美会计师协会下设的管理会计实务委员会这样描述管理会计:管理会计是向管理当局提供用于企业内部计划、评价、控制,以及确保企业资源的合理使用和经管责任的履行所需财务信息的确认、计量、归集、分析、编报、解释和传递的过程,并指出管理会计同样适用于非营利组织,首次扩大了管理会计的活动领域,即从营利组织扩大到非营利组织。

1982 年,英国成本与管理会计师协会给管理会计下了一个更为广泛的定义,认为除了外部审计以外的所有会计分支(包括簿记系统、资金筹措、编制财务计划与核算、实施财务控制、财务会计和成本会计等),均属于管理会计的范畴。这是从最广泛角度理解、涵盖范围最广的管理会计。

1988 年 4 月,国际会计师联合会下设的财务和管理会计师委员会发表的《论管理会计概念(征求意见稿)》一文中指出:“管理会计可定义为:在一个组织中,管理部门用于计划、评价和控制的(财务和经营)信息的确认、计量、收集、分析、编报、解释和传输的过程,以确保其资源的合理使用并履行相应的经营责任。”在这个定义中,已经明确把管理会计的应用领域扩展到所有的组织,即包括营利组织(企业)和非营利组织。

2. 管理会计在我国的发展

管理会计是于 20 世纪 70 年代末、80 年代初进入我国的,在这个时期,我国的财经类院校开始开设管理会计课程,进行相关的研究和学习。管理会计在我国大致经历了以下发展阶段:

(1)介绍引入阶段。20 世纪 70 年代末、80 年代初,我国正经历高校恢复招生、改革开放、经济开始复苏的时期。与其他的许多经济理论和课程一起,管理会计开始被介绍引入我国高校。最初是在几个高校举办管理会计的师资培训班,由先进入这门课程跟踪和研究的教师授课,后形成了最初的管理会计教材,有的教材就是在师资培训班的教学讨论中形成的。1980 年前后,我国高校的会计和经济管理专业大多陆续开设了管理会计课程。

(2)吸收消化阶段。20 世纪 80 年代初期,我国开始大规模地恢复经济,企业大量引进国外的资本、设备、技术,以及企业管理的方法,其中包括管理会计的一些理论和方法。当时,我国会计理论界曾一度掀起学习管理会计、应用管理会计、建立具有中国特色管理会计体系的热潮,企业的会计实务工作者也积极参与“洋为中用,吸收消化管理会计”的活动,管理会计的一些方法被引入企业管理的实践,如全面预算、责任会计制度、标准成本制度等。在上海等大城市

市,责任会计制度曾一度被很多企业推广。一些企业在管理实务中制定内部转移价格、划分责任中心、分解指标、进行业绩考核、组织厂内银行、落实奖惩,对改变原来“吃大锅饭”的企业内部管理发挥了一定的作用。但由于当时我国总体的经济体制尚处于计划经济模式,财务会计制度也仍然沿用计划经济的管理方式,所以管理会计理论与方法的使用在许多方面显得“水土不服”,甚至出现了管理会计在中国是否行得通的怀疑。

(3)实践创新阶段。20世纪90年代初,我国改革开放跨出了决定性的一步,由计划经济体制走向社会主义市场经济体制。1993年,我国的财务会计管理体制发生了脱胎换骨的变化,与国际接轨,由分行业、分所有制的会计制度控制改为国际通用的会计准则控制,企业也开始推行现代企业制度,这使得管理会计理论和方法的运用有了用武之地。

随着我国经济的发展,经济增长模式由改革开放之初的“资源驱动”逐渐向“创新驱动”的方向发展,这为管理会计在我国的应用和发展提供了广阔的天地。不仅管理会计课程已在我国高校相关专业普遍开设,而且一度成为我国会计职称考试的科目之一,管理会计的理念、应用理论与方法,开始被企业财务会计人员所认识和接受,我国管理会计的实践和创新,开始进入一个新的阶段。

我国管理会计在实务中的应用和发展还有很长的路要走。在发达国家的会计实务中,管理会计已经职业化,企业设置专职管理会计师、专门的管理会计部门,与财务会计部门并列,由总会计师领导。我国企业迄今没有专职的管理会计人员,管理会计的一些工作,如预算、固定资产投资的可行性分析等,都由财务会计人员兼职,更没有设置专门的管理会计部门。所以,从一定程度上来说,管理会计在企业中仍处于可有可无的状态,这极大地影响了管理会计的有效管理与控制方式在企业的应用,需要在企业管理的实践中,不断予以改进。

3. 我国会计理论界和实务界的共识

多年来,我国会计理论界和实务界对管理会计基本形成了以下共识:

(1)管理会计是管理学与会计学的交叉,是一门边缘学科。

(2)管理会计的目标是确保企业取得最佳经济效益。

(3)管理会计的对象是企业的经营活动及其价值表现。

(4)管理会计是现代会计系统中,与财务会计相并列的一部分,是与财务会计并列的一个信息系统。财务会计内容相对稳定,而管理会计的发展则尚未定型。

综上所述,管理会计是管理和会计的融合,是会计学和管理学的交叉,其目标是确保企业取得最佳经济效益,其对象是企业的经营活动及其价值表现。管理会计是与财务会计并列的一个信息系统,是现代会计的两大分支之一。

二、管理会计与财务会计的区别和联系

管理会计与财务会计既有联系,又有区别。

(一)管理会计与财务会计的区别

管理会计与财务会计的区别表现为以下几个方面:

1. 服务的对象不同

财务会计主要为企业外部的关系人服务,向企业的投资者、债权人、有经济往来关系的企业、税务部门、社会审计部门、政府的一些管理部门提供企业的相关信息,所以被称为“对外会计”,财务会计的信息主要用于对外提供。

管理会计主要为企业的经营者服务,向经营者提供各种用于预测、决策、评价、考核、奖惩

的经济信息,所以被称为“对内会计”,管理会计的信息主要用于对内提供。

2. 作用时效不同

财务会计主要反映已经发生的会计业务,对已发生的经济业务进行记账、算账、报账、用账,所处理和反映的是过去实际已经发生的业务和事项。因此,财务会计实质上属于算“呆账”的“报账型会计”。

管理会计主要是面向未来,是能动地利用已知的财务会计资料进行未来的预测和规划,是同时分析过去、控制目前、规划未来,分析过去的目的,是控制现在和更好地规划未来。因此,管理会计实质上属于算“活账”的“经营型会计”。

3. 遵循的原则、标准不同,依据的基本概念框架结构不同

财务会计必须严格遵守“企业会计准则”的规范,记账和编制报表都必须完全按照企业会计准则的规定进行,财务会计有明确的基本前提、会计要素、质量要求原则、确认和计量原则、计量属性要求等,其基本概念的框架结构完整和相对稳定。

管理会计不受企业会计准则的约束,在工作中可以灵活应用预测学、控制论、信息理论、决策原理、目标管理、行为科学等管理理论作为指导,所使用的许多概念都超出了财务会计基本概念的框架。

4. 信息特征及信息的效用不同

财务会计能定期向信息的使用者提供全面、系统、连续、综合的财务会计信息。这些信息受会计准则约束,有严格的规范。财务会计信息的载体是具有统一格式的凭证系统、账簿系统和报表系统。由于财务会计信息有时要向社会公开发表,有时要向政府机构报送,所以必须有统一的分类和格式,同时具有一定的法律效能。

管理会计提供的信息一般只为满足内部管理的特定要求,所以通常不要求具备全面性、系统性、连续性、综合性等。管理会计信息的载体也具有较大的随意性,不必规定统一的格式和系统,通常为满足某种管理要求的内部报告。管理会计的信息一般不需要对外发表,所以也不具备法律效能。

5. 方法体系不同

财务会计的方法稳定,核算中一般只需要运用简单的算术方法。

管理会计可选择灵活多样的方法对不同问题进行分析处理,即使对同样的问题,经常也能根据需要,采用不同的方法进行处理。在管理会计中,处理信息经常采用大量的现代数学方法。

6. 工作程序不同

财务会计有规定的会计循环,必须严格遵循设置账户、审核与编制凭证、登记账簿、成本计算、编制会计报表的会计循环,严格按既定的程序处理,不得随意改变工作内容,或颠倒工作顺序。

管理会计没有固定的工作程序,企业一般根据自己的实际情况,设计自身的管理会计工作流程。其工作程序只受管理需要的制约,即需要什么管理结果,就设计怎样的工作程序,而不必受任何客观规则的指导。

7. 工作主体的层次不同

财务会计的工作主体只有企业一个层次,财务会计记账、算账、报账、用账的主体只能是整个企业,反映的也只能是企业一个主体。财务会计不可能为企业某一个部门算成本、做报表。

管理会计的工作主体可以分为多个层次,它既可以把整个企业作为工作主体,也可以把企

业内的一个部门作为工作主体。在进行经营预测、决策中,管理会计的工作主体是整个企业;而在责任会计制度中,却以企业内的各个责任中心作为工作主体,可以为各个责任中心编报业绩报告。

(二)管理会计和财务会计的联系

1. 工作对象相同

管理会计和财务会计都以特定企业为工作对象,关注的都是特定企业的经营资金运动。区别在于,财务会计的工作对象侧重于企业过去的经营资金运动和企业整体的资金运动;而管理会计的工作对象则侧重于企业目前和未来的经营资金运动,以及企业局部的和特定的经济活动。

2. 基本信息同源

管理会计和财务会计所使用的信息同源,都是通过财务会计循环所形成的信息资源。管理会计所使用的资料,基本来源于财务会计信息系统。管理会计的主要工作是根据自己特殊的目的,对财务会计信息进行深加工和再利用,形成有管理会计特点的信息系统。但管理会计和财务会计两个信息子系统,其信息来源是同样的,都是企业的资金运动通过财务会计的处理所形成的信息资源。

3. 最终目标一致

管理会计和财务会计所处的工作环境,都是现代经济条件下的现代企业,两者都以企业经营活动及其价值表现为对象,都必须服从现代企业会计的总体要求,共同为实现企业管理目标服务。所以,管理会计与财务会计的最终工作目标是一致的。

第二节 管理会计的基本假设和原则

管理会计迄今为止没有财务会计那样完整的理论框架体系,没有类似会计准则这样的制度规范系统。但管理会计也可以形成类似财务会计这样的基本假设和一般原则框架结构,来逐渐规范其工作制度系统。

一、管理会计的基本假设

管理会计可以形成以下基本假设,作为内容展开的前提:

(一)多层主体假设

财务会计的会计主体假设规定了财务会计工作对象的基本活动空间是企业这个整体,财务会计只为企业整体服务,不为企业内的部门服务。而管理会计则不然,管理会计既能为企业整体服务,又能为企业内部各个分职能、分层次的所有责任单位服务,所以管理会计的基本活动空间是企业内的多层的责任主体,这就是管理会计的多层主体假设。

(二)理性行为假设

经济学的理性行为假设认定人总是理智的,人采取一定的经济行为,其主观出发点总是趋向于一个有利的结果的。管理会计的理性行为假设也是这样,该假设包含两重意思:第一,管理会计所涉及的各种决策,需要在不同的程序、方法、方案中进行选择,这种选择是人的主观行为。管理会计假设人们为实现企业管理的终极目标,总是能够采取理性行为,按照科学的程序与方法行事。第二,假定每一项管理会计具体目标的提出,完全出于理性和可操作性的考虑,

能够从客观实际出发,不将目标定得过高、含糊不清、缺乏可操作性。

(三)合理预期假设

财务会计有“会计期间假设”,就是要求将会计信息的处理严格按会计期间分期,会计期间规定为会计月度、会计年度。而为了满足管理会计面向未来决策的要求,不必遵循财务会计的“会计期间假设”,可以根据需要和可能,灵活地确定其工作的时间范围和进行会计分期,不必严格受财务会计年度、季度、月度的约束。而且在时态上,可以跨越过去、现在,一直延伸到未来。

(四)充分占有信息假设

在实施管理会计的预测、决策、考核、控制等职能的时候,需要收集和处理各种纷繁复杂的信息,这些信息数量庞大,信息收集的环境复杂,客观上具有很大的困难。有些信息参数如果估计失误,对决策可能引起很大的误导。要充分占有信息,客观上很困难,甚至不可能。但管理会计充分占有信息假设,一方面假定管理会计有能力为了满足其执行职能的需要,可以充分利用各种信息技术、搜集足够的信息,并有相应的处理能力;另一方面,要求管理会计能使用多种计量单位,占有和处理企业内部和外部环境的尽可能多的价值量信息,以及占有和处理尽可能多的非价值量信息。

二、管理会计的基本原则

为了保证管理会计的工作质量,改善管理会计的工作环境,管理会计还应设定以下工作规范:

(一)最优化原则

该原则是指管理会计必须根据企业不同可能目标的特点,按照最优化设计的要求,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。

(二)成本—效益原则

该原则包含两层含义:第一,管理会计的工作必须满足企业取得最佳经济效益的目标,管理会计所提供的信息,所做的预测、决策、考核、控制等各项工作,都应有利于企业实现自身经济利益的最大化。第二,管理会计所做的任何工作,能够取得的经济效益必须大于所花费的成本,不做任何经济效益可能低于成本的无效努力。

(三)有用性原则

管理会计提供的信息,所做的预测、决策、考核、控制等工作,必须对改进企业管理、提高企业的经济效益有实际的效用。要达到这个目标,管理会计提供的信息必须符合相关性和可信性两个要求。

信息的相关性是指管理会计所提供的信息必须紧密围绕特定决策目标,与决策内容或决策方案的选择直接联系。对信息使用者来说,不具备相关性的信息不仅没有使用价值,而且会干扰决策过程,加大信息成本。在信息搜集,不能盲目追求全面完整,而应按不同决策需求的不同要求,搜集相关性好的有用信息。

信息的可信性又包括可靠性和可理解性两个方面。可靠性是指信息的搜集者必须将信息估计的误差控制在必要的范围内,必须保证信息来源的可信和可靠、信息处理方法的合理。信息的可理解性是指表述方式必须明确、规范,使信息的使用者容易理解,不会发生误导。可靠性规范的是管理会计信息内在质量的可信性,可理解性规范的是管理会计信息外在的可信性,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。

(四)及时性原则

管理会计提供的信息和所做的各项工作都是有时效性的,这种时效性虽然没有财务会计进行会计循环的各项工作那么严格,但延误了时间的信息,客观上是不会有任何实际效果的。管理会计应该针对不同的工作和目标,在要求的时间范围内,尽快地搜集信息、处理信息、传递信息,以确保管理会计信息的有效利用,确保及时完成预测、决策、考核、控制等工作,使其达到最优的效果。

(五)重要性原则

财务会计的重要性原则,是对全面性原则的修订,要求对会计交易和事项的处理不一视同仁,而分清主次。对重要的会计交易和事项,要详细地处理;对不重要的会计交易和事项,可以适当简略地处理。管理会计重要性原则的要求基本类似,强调在进行信息处理时,应当突出重点。对关键的事项,采取重点处理的方法,分单项说明,提供尽量详细的资料,进行尽量严密的数据处理方法;对不太重要的事项,则可以简略地处理,甚至可以忽略不计。应该注意的是:贯彻重要性原则,必须兼顾有用性原则的要求,同时它也是实现成本—效益原则和及时性原则的前提。

(六)灵活性原则

由于管理会计工作环境复杂、工作对象多样、工作任务多变,很难像财务会计那样严格规范,所以,虽然管理会计也尽量规范工作程序和方法,但必须针对企业管理中的需求,讲究方法的创新,更多地依靠人的主观能动性,灵活地应用各种定性、定量的方法,包括跨界引入各门课程的技术、方法,利用各种现代数学技术,丰富自身的内容,改进操作技术。不墨守成规,灵活运用各种方法和技术,就是管理会计的灵活性原则。

第三节 管理会计的职能和内容

一、管理会计的职能

(一)职能与企业管理职能

某一事物的职能,是指客观存在于该事物内部,不以人的主观意志为转移的固有功能或属性。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。

关于企业管理的职能,历来有不同的表述,比较趋同的,是认为企业管理有预测、决策、规划、控制和考核评价五项职能。

(二)管理会计职能

管理会计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。按企业管理的五项职能,管理会计的职能也可概括为预测经营前景、参与经济决策、规划经营目标、控制经营过程、考核评价经营业绩五个方面。

1. 预测经营前景

管理会计根据企业经营的总目标和经营方针,充分考虑企业经营环境和经济条件的约束,选择一定的方法和合理的量化模型,有目的地预测企业未来销售、利润、成本与资金的变动趋势和水平,为企业的经营决策提供第一手的资料。

2. 参与经济决策

企业经济决策是管理会计的重要工作组成部分,管理会计参与企业的各类经营决策(短期)和资本决策(长期),承担搜集资料、形成决策方案、进行各种参数测算和方案比对筛选,为经营者选择最优方案提供关键的咨询意见。

3. 规划经营目标

管理会计参与企业各类预算的编制,在企业经营目标的基础上,编制经营预算和长期投资预算,将事先确定的经营目标分解落实到有关的预算中去,从而有效地组织企业的各项经济活动,为控制和责任考核创造条件。

4. 控制经营过程

管理会计对企业经营活动的控制,包括事先控制、事中控制和事后控制等几个部分。事先控制是参与各项企业经济事务的决策、预算,事先介入;事中控制是在经营过程中,搜集信息,进行信息的梳理和反馈,积极干预经营过程,使企业经营或投资向好的方向发展;事后控制是在某项企业经营活动或投资活动结束后,进行经验和教训的总结,以便企业在以后的经济活动中加以改进。

5. 考核评价经营业绩

管理会计通过建立责任会计制度,把企业总体经营目标分解到各个责任中心,同时通过信息反馈,逐级考核各责任中心责任指标的完成情况、评价各个责任中心的经营业绩,并落实奖惩,使企业管理的经济责任制落到实处。

二、管理会计的内容

与管理会计的职能相联系,管理会计的内容包括预测、决策、全面预算、成本控制、责任会计等方面。其中,预测和决策两项内容合称为“预测决策会计”,全面预算和成本控制两项内容合称为“规划控制会计”,加上“责任会计”,形成管理会计的三部分既相对独立,又相辅相成的基本内容。

(一)预测决策会计

预测决策会计是管理会计中侧重于预测经济前景和损失经济决策的最具有能动作用的工作内容,它处于现代管理会计的核心工作地位,是现代管理会计形成的关键标志之一。

(二)规划控制会计

规划控制会计是在决策目标和经营方针确定的前提下,为执行决策方案而进行的有关的规划和控制,以确保预期目标能够得到顺利实现。

(三)责任会计

责任会计是按分权管理的方法,将企业内部按职能、按层次划分为各种不同的责、权、利相结合的责任中心,将企业的经营目标分解到各个责任中心,组织考核和业绩评价,落实奖惩,从而调动企业上下各部门、各级管理人员和全体职工的积极性。

三、管理会计课程的内容体系

(一)成本性态分析是管理会计课程的入门

与财务会计不同,管理会计是从成本性态入手,进行一系列分析、展开一系列方法的。所以,成本性态分析是管理会计课程的入门。所谓成本性态分析,是按业务量变动与成本变动之间的依存关系,将成本分为固定成本和变动成本两个部分,然后展开一系列的分析。本教材第

二章内容,就是从成本性态分析入手,将企业成本分为固定成本和变动成本,然后进入深一层次的分析。

(二)在成本性态分析的基础上,进行本量利分析和变动成本计算

将企业成本分为固定成本和变动成本后,就可以进行本量利分析和变动成本计算。本教材第三章的本量利分析,是把成本划分为固定成本和变动成本后,对企业业务量、成本、利润之间的关系,进行一系列的定量分析;本教材第四章的变动成本计算,就是改变财务会计全部成本计算的思维方式,在将成本进行分类后,正确理解固定成本和当期业务量的关系、期末存货与当期利润的关系,从而使企业的会计人员和经营者能更正确地理解一定会计期间企业业务量、销量与利润的联系,更正确地掌握企业产销数量的处理等问题。

(三)在成本性态分析的基础上,进行预测和决策

预测是管理会计的重要内容之一,管理会计的预测也与成本性态分析密不可分,这是管理会计预测的特点之一。本教材第五章将展开经营预测的内容。

在成本性态分析的基础上,进行短期决策(经营决策)和长期决策(资本决策、投资决策)。本教材第六章的短期决策、第七章的长期决策,都是以成本划分为固定成本和变动成本为基础的,在成本划分以后,管理会计对企业的经营决策,展开了丰富多彩的内容。

(四)成本性态分析与全面预算

全面预算是财务会计的内容,但从管理会计角度,在进行了成本的按其性态分类后,预算方法更多样化、实用性更强。本教材第八章全面预算,将财务会计的固定预算发展到管理会计的弹性预算,就是把成本划分为固定成本和变动成本的结果。

(五)成本性态分析与标准成本制度

标准成本制度是管理会计最古老的内容,也是建立在成本性态分析的基础上,将成本分为变动成本和固定成本分别进行差异分析,为企业管理者提供有用的信息。本教材第九章标准成本制度,展开了这一内容。

(六)责任会计制度

责任会计制度是管理会计具有相对独立内容的一个组成部分,更侧重于企业管理层面,同样以成本性态分析为基础。本教材第十章展开了这一内容。



主要概念

1. 管理会计

管理会计是管理和会计的融合,是会计学和管理学的交叉,其目标是确保企业取得最佳经济效益,其对象是企业的经营活动及其价值表现。管理会计是与财务会计并列的一个信息系统,是现代会计的两大分支之一。

2. 管理会计职能

管理会计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。按企业管理的五项职能,管理会计的职能也可概括为预测经营前景、参与经济决策、规划经营目标、控制经营过程、考核评价经营业绩五个方面。

3. 预测决策会计

预测决策会计是管理会计中侧重于预测经济前景和损失经济决策的最具有能动作用的工作内容,它处于现代管理会计的核心工作地位,是现代管理会计形成的关键标志之一。