

高等院校应用型本科“十三五”规划教材·经管类

管理会计学

GUANLI KUAIJIXUE

► 主编 周谦 彭浪



华中科技大学出版社
<http://www.hustp.com>

高等院校应用型本科“十三五”规划教材·经管类

管理会计学

GUANLIKUAIJIXUE

► 主 编 周 谦 彭 浪
► 副主编 杨 为 刘金凤 王 婷



华中科技大学出版社

<http://www.hustp.com>

中国·武汉

图书在版编目(CIP)数据

管理会计学/周谦,彭浪主编. —武汉: 华中科技大学出版社, 2014. 12
ISBN 978-7-5609-9818-3

I. ①管… II. ①周… ②彭… 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(2014)第 301120 号

管理会计学

周 谦 彭 浪 主编

策划编辑: 曾 光

责任编辑: 史永霞

封面设计: 龙文装帧

责任校对: 李 琴

责任监印: 张正林

出版发行: 华中科技大学出版社(中国·武汉)

武昌喻家山 邮编: 430074 电话: (027)81321915

录 排: 华中科技大学惠友文印中心

印 刷: 武汉鑫昶文化有限公司

开 本: 787mm×1092mm 1/16

印 张: 18.25

字 数: 464 千字

版 次: 2015 年 2 月第 1 版第 1 次印刷

定 价: 43.50 元



本书若有印装质量问题, 请向出版社营销中心调换
全国免费服务热线: 400-6679-118 竭诚为您服务
版权所有 侵权必究

前言

管理会计是把管理和会计两个学科巧妙结合起来的一门新兴学科,是现代企业会计的重要组成部分,为企业管理者决策提供了支持信息。随着我国经济体制改革的不断深入和市场机制的逐步完善,管理会计工作的重要性越来越突出。未来十年内,会计行业的人才结构将发生巨大的转变,管理会计师等高端财会人才将会逐步取代中低级财务会计人员。由于高新技术的迅猛发展和经济全球化步伐的日益加快,管理会计作用的对象及其外部环境都已经发生了巨大的变化,而与此同时,管理会计的基本内容和主要技术方法有了突破性的进展和显著的创新。基于上述认识,结合传统管理会计的理论知识和管理会计的新发展,编写了本书。

本书共分十一章,在结构体系上,按照管理会计的内在逻辑规律组织章节的编排。本书的主要内容包括管理会计概述、成本性态分析与变动成本法、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、全面预算管理、标准成本系统、责任会计、作业成本会计及业绩评价与激励。本书的主要特点在于:既全面归纳了传统管理会计的基本理论,并注重理论联系实际,如传统的成本性态分析及其本量利分析、长短期投资决策等,又完善了管理会计的创新内容,包括作业成本管理及其业绩评价和激励措施。

本书由周谦、彭浪担任主编,负责本书总体框架的制定、编写大纲的拟订、组织写作,周谦对初稿进行了审核、修改和全书的定稿工作。参加编写人员的具体分工如下:第一章、第七章、第八章、第九章、第十章由中南财经政法大学武汉学院周谦执笔编写,第四章由中南财经政法大学武汉学院刘金凤执笔编写,第五章、第六章由湖北第二师范学院杨为执笔编写,第二章、第三章由中南财经政法大学武汉学院王婷执笔编写,第十一章由华中科技大学武昌分校叶小芬执笔编写。

由于编者水平有限,加之时间仓促,本书错误和不妥之处在所难免,遗漏和不足之处恳请读者、专家批评指正,以便我们进一步改进和完善。

编者

2014年8月

第一章 管理会计概述	(1)
第一节 管理会计的形成和发展	(2)
第二节 管理会计的定义及其基本内容	(4)
第三节 管理会计与财务会计的关系	(11)
本章小结	(13)
复习思考题	(14)
第二章 成本性态分析与变动成本法	(15)
第一节 成本性态及其分类	(16)
第二节 混合成本的分解	(24)
第三节 变动成本法与完全成本法	(28)
本章小结	(36)
复习思考题	(37)
第三章 本量利分析	(39)
第一节 盈亏平衡分析概述	(40)
第二节 线性条件下的盈亏平衡分析	(41)
第三节 非线性条件下的盈亏平衡分析	(53)
本章小结	(58)
复习思考题	(58)
第四章 预测分析	(61)
第一节 预测分析概述	(62)
第二节 销售预测	(65)
第三节 成本预测	(72)
第四节 利润预测	(75)
第五节 资金需要量预测	(78)
本章小结	(82)
复习思考题	(83)
第五章 短期经营决策分析	(85)
第一节 经营决策分析概述	(86)
第二节 短期经营决策的成本概念	(90)
第三节 短期经营决策方法	(93)

第四节 短期经营决策实务	(100)
第五节 定价决策分析	(119)
第六节 订货决策分析	(126)
本章小结	(132)
复习思考题	(132)
第六章 长期投资决策	(135)
第一节 长期投资决策分析概述	(136)
第二节 影响长期投资决策的主要因素	(137)
第三节 长期投资决策分析的方法	(151)
第四节 长期投资决策中的敏感性分析	(159)
第五节 长期投资决策分析实务	(163)
本章小结	(167)
复习思考题	(168)
第七章 全面预算管理	(171)
第一节 全面预算概述	(172)
第二节 全面预算的编制方法	(174)
第三节 业务预算的编制	(184)
第四节 财务预算的编制	(190)
本章小结	(193)
复习思考题	(193)
第八章 标准成本系统	(195)
第一节 成本控制与标准成本制度	(196)
第二节 标准成本的制定	(199)
第三节 标准成本的差异分析及其控制	(204)
第四节 成本差异的账务处理	(210)
本章小结	(216)
复习思考题	(216)
第九章 责任会计	(217)
第一节 责任会计概述	(218)
第二节 责任中心及其业绩考核	(221)
第三节 内部转移价格	(230)
本章小结	(234)
复习思考题	(235)
第十章 作业成本会计	(237)
第一节 作业成本概述	(238)
第二节 作业成本计算	(245)
第三节 作业成本管理	(254)
本章小结	(259)
复习思考题	(260)

第十一章 业绩评价与激励	(261)
第一节 企业业绩评价概述	(262)
第二节 平衡记分卡	(265)
第三节 激励机制	(269)
本章小结	(273)
复习思考题	(274)
附录	(275)
附录 A 复利终值系数表	(276)
附录 B 复利现值系数表	(278)
附录 C 年金终值系数表	(280)
附录 D 一元的年金现值系数表	(282)
参考文献	(284)

DIYIZHANG

第一章

管理会计概述

管理会计是会计学的一个分支，它是以企业内部的经营活动为对象，以提供内部管理所需要的会计信息为目的，运用一系列专门的方法，对企业经营活动进行规划、控制、评价和考核的一种会计。管理会计与财务会计有着密切的联系，两者共同构成了现代会计的完整体系。管理会计的产生和发展，是企业内部管理日益复杂化的必然结果。随着企业规模的扩大和市场竞争的加剧，企业经营者需要更加详细和准确的会计信息，以便做出正确的经营决策。因此，管理会计应运而生，并随着企业管理水平的提高而不断发展。管理会计的主要内容包括成本会计、预算会计、变动成本法、标准成本法、责任会计等。这些方法为企业经营者提供了丰富的会计信息，帮助他们了解企业的经营状况，发现经营中的问题，并采取相应的措施加以改进。管理会计在企业经营管理中发挥着越来越重要的作用，是企业提高管理水平和经济效益的重要工具。

管理会计的发展经历了漫长的历史过程。在早期，管理会计主要表现为成本会计，主要关注企业生产过程中的成本核算。随着工业革命的到来，企业规模不断扩大，生产流程日益复杂，成本核算的要求也越来越高。19世纪末20世纪初，随着科学管理运动的兴起，管理会计开始向现代管理会计转变。这一时期，许多著名的管理会计专家如泰勒、法约尔、韦伯等相继提出了许多重要的管理会计理论和方法。20世纪中叶以后，随着计算机技术的广泛应用，管理会计的发展进入了一个新的阶段。现代管理会计不仅关注成本核算，还扩展到预算管理、绩效评价、风险控制等多个领域。同时，管理会计的方法也更加科学化和系统化，为企业经营者提供了更加全面和准确的会计信息。目前，管理会计已经成为企业管理中不可或缺的一部分，对于提高企业的经营管理水平和经济效益具有重要意义。



学习目的

- (1) 了解管理会计的形成和发展阶段。
- (2) 掌握管理会计的定义。
- (3) 掌握管理会计的基本假设。
- (4) 了解管理会计的对象、目标、职能和作用。
- (5) 掌握管理会计与财务会计的联系和区别。

第一节 管理会计的形成和发展

管理会计是从传统的会计中分离出来的、与财务会计并列的一门独立的新兴学科。它适应企业内部管理的需要而产生,巧妙地把“管理”与“会计”结合起来,成为现代管理科学的一个组成部分,同时也是实现企业管理现代化的手段。

一、管理会计的形成

(一) 执行性管理会计阶段

20 世纪初到 20 世纪 50 年代是执行性管理会计阶段,这一阶段的特点是追求管理工作的效率。经过第一次世界大战,泰罗的科学管理思想在美国许多企业中得到了广泛推行,伴随着泰罗的科学管理理论在实践中的广泛运用,会计如何为提高企业的生产和工作效率服务的议题便提到了议事日程上来。会计为了配合泰罗制的推行,提高生产效率和工作效率,就将标准成本、预算控制和差异分析等专门方法引进到会计的方法体系中来,同时有少数学者把这些内容综合起来称之为管理会计,成为管理会计体系的重要组成部分。

与此同时,会计学术界也开始涉足管理会计有关问题的研究。从 1918 年开始,哈里森致力于标准成本的研究,先后发表了《有助于生产的成本会计》《新工业时代的成本会计》《成本会计的科学基础》等著作。1919 年美国全国成本会计师协会创立。到了 20 世纪 20 年代,标准成本在企业当中的运用已经普及开来。1921 年 6 月,美国国会颁布了《预算与会计法》,极大地影响了当时的私营企业的预算控制。1922 年奎因坦斯写了《管理会计:财务会计入门》,这是第一本关于管理会计的书籍。1924 年麦金西刊印了世界上第一部用“管理会计”命名的著作《管理会计》。上述著作的出版,标志着管理会计理论的初步形成。

(二) 决策性管理会计阶段

决策性管理会计阶段占主导地位的时期是 20 世纪 50 年代至 20 世纪 80 年代。从 20 世纪 50 年代开始,战后时期的西方国家的经济发展出现了许多新的特点:一方面,现代科学技术发展突飞猛进,并大规模运用于生产领域,从而使社会生产得以迅速发展;另一方面,西方国家的企业进一步集中,跨国公司大量涌现,企业规模越来越大,生产经营日趋复杂,市场情况瞬息万变,企业竞争更为激烈。这些新的情况使得企业面临新的挑战,企业的管理也面临新的要求,迫切要求实现企业管理现代化。而原有的基于泰罗科学管理理论的管理会计的发展已不能与之相适应。在新的环境下,企业界提出了“管理的重心在经营,经营的重心在决策”的观点,使得管

理会计的追求效率为主要的理念变为提高效益为主。

为有效实施企业内部控制,提高效益,美国会计学会在 1958 年的一份研究报告中明确指出了管理会计的一些基本方法(标准成本计算、预算管理、盈亏临界点分析、差量分析、变动预算、边际分析等),从而组建了管理会计方法体系的基础。其后,随着计算机和信息科学的发展,产生了“执行会计”和“决策会计”,使管理会计的理论方法体系进一步确定。在 1972 年,管理会计与财务会计的区分制度化。美国的全国会计人员联合会建立了单独的管理会计协会,英国也成立了国际成本和管理会计人员协会,它们分别创办了专业性刊物《管理会计》(月刊),在全世界范围内发行。1972 年,在美国,由管理会计协会主持,举行了第一次“执业管理会计师”资格的考试,从此在西方国家,除了有“公证执业会计师”以外,又出现了专门的“执业管理会计师”。1980 年 4 月,各国会计人员联合会在巴黎举行了第一次欧洲会议,代表来自欧洲国家及美国和澳大利亚,会议的主题是探讨如何应用和推广管理会计。

至此,管理会计形成了以“执行会计”和“决策与计划会计”为主体的管理会计结构体系。

二、管理会计的发展

自 20 世纪 80 年代以来,学术界和实务界一直致力于建立管理会计新方法的研究,以适应行业调整变化和全球性竞争带来的挑战。这些管理会计新方法支持企业技术条件的变化和新管理程序的实施,这些方法包括全面质量管理、适时供应、生产及分析系统、工程再造及持续追求竞争优势等。

从 1988 年到 1990 年,卡普兰等人在西方掀起了一场作业成本计算的研究浪潮。“作业成本计算”和“作业管理”成为西方管理会计教材新的研究对象。与波特提出的“价值链”观念相结合,管理会计借助“作业管理”又致力于如何为企业“价值链”优化服务。管理会计在 20 世纪 80 年代所取得的许多引人注意的新进展都是围绕着管理会计如何为企业“价值链”优化和价值增值提供相关信息而展开的。

进入 20 世纪 90 年代后,随着战略管理理论的发展,西方管理会计理论界认为,既然管理会计源于企业未来的战略管理,那么,不同的企业战略所要求的战略管理会计的侧重点也就不同。波特在竞争优势分析中提出低成本战略和高差异战略,他在相关的调查中得出结论:在持低成本战略的企业中,战略管理会计侧重于使用传统管理会计,用标准成本评价部门业绩,用产品成本作为定价和编制弹性预算的基础,力求完成预算目标,并重视分析竞争对手的成本,而随着适时性生产系统的建立,作业成本被广泛应用于低成本战略的企业中,成为战略管理会计的一项重要内容;而持高差异战略的企业,战略管理会计更注重市场部门的成本效益分析,认为市场才是企业成功的关键因素,而将预算控制和标准成本放在次要的位置。

此时,管理会计研究的主题已经由单纯的价值增值转向企业组织对外部环境变化的适应性上来,以重视环境适应性为基本特征是这个阶段管理会计的重点。这个时期的管理会计已突破了管理会计师仅提供信息、管理人员使用信息的旧框架,而由每一位员工直接提供与使用各种信息,有助于促进企业适应环境的变化。

三、管理会计发展的新趋势

人类社会进入 21 世纪以来,管理会计围绕企业核心能力的培植,对内深化,对外扩展,以战略为导向,以价值链为基础,纵横交错,构成一个有机的整体。可以预见,围绕管理会计主

体的转变,管理会计的研究视野、研究领域、研究方法和管理会计提供的信息等层面都将发生变化。

(1) 管理会计的研究视野将进一步拓宽。管理会计将立足企业,面向国内国际市场,站在管理学的角度,全方位地为企业核心能力的培植和提升提供相关信息。管理会计研究将彻底超越单纯“就会计论会计”的局限,采用多重主题、多重背景、多重理论,开展跨学科研究。

(2) 管理会计的研究领域将进一步深化。管理会计将配合企业核心能力的培植与提升,而从一般性研究企业预测、决策和计划及其执行问题转移到深入研究管理会计的战略化、企业化和行为化问题。

(3) 实地研究和案例研究将成为管理会计的主流研究方法。企业核心能力不是一个抽象的概念,而是一个具体的概念。这就只有通过实地研究和案例研究,才能对特定企业的核心能力提供相关信息。

(4) 管理会计提供的信息将更加多元化。企业核心能力是一个综合性概念,用会计语言来描述,企业核心能力包括显性资产和隐性资产。管理会计主题的转变意味着管理会计所提供的信息必须突破传统财务信息的界限,进入一种更加多元化的局面。数量信息与质量信息、财务信息与非财务信息、静态信息与动态信息、内部信息与外部信息、物质层面信息与精神层面信息将成为管理会计信息。

综上所述,21 世纪的管理会计将围绕企业核心能力的培植与提升而形成一个独特的、超越传统会计的、全新的综合化信息系统。

在我国,对管理会计的应用和研究是在 20 世纪 70 年代末 80 年代初随着西方管理会计理论的传入开始的。随着我国市场经济的发展,管理会计日益重要,资本市场的发展需要规范以对外报告为主的财务会计,但资本市场的繁荣更需要先进的以对内管理为主的管理会计。经过多年实践和研究,我国在管理会计的应用上已取得一定成效。国企改革的艰难和前景从一个侧面昭示了我国管理会计发展的巨大空间。但由于各种原因,目前管理会计只是在部分地区、部分企业零星呈分散应用,未形成一整套真正意义上的管理会计应用体系,从应用效果而言,并没有真正达到改善企业管理的目的。尤其战略管理会计在中国还是一个新生事物,但它已成为发展的趋势与方向所在。大多数企业都树立了面向市场的经营意识,这就为实行注重市场环境的战略管理会计提供了可能性。随着市场的发展,优胜劣汰的竞争机制要求企业不能只考虑自身的成本和效益,还必须重视竞争者的经济信息和发展情况。

随着经济的发展和改革的深入,应用管理会计必将成为我国企业的内在要求,管理会计也将不断完善,在我国企业中发挥越来越重要的作用。

第二节 管理会计的定义及其基本内容

一、管理会计的定义

管理会计是会计学的一个分支,在企业的生存和发展中扮演着重要角色,而且随着市场环境和企业管理环境的发展变化,管理会计的理论和实践仍在不断探讨和变革,其中对管理会计定义的认识,国内外学者众说纷纭,经历了一个不断演变的过程。

（一）国外学者对于管理会计的论述

1. 技术方法论

这种观点认为,管理会计是一种技术和方法,它是为企业管理当局的管理目标服务的,以企业为主体展开其管理活动。

1958年,美国会计学会管理会计委员会对管理会计做出了如下定义:管理会计就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。管理会计包含着为进行有效计划的制订、替代方案的选择、对业绩的评价以及控制等所必需的各种方法和概念。另外,管理会计研究还包括经营管理者根据特殊调查取得的信息以及与决策的日常工作有关的会计信息的收集、综合、分析和报告的方法。

1966年,美国会计学会在其《基本会计理论说明书》(《Statement of Basic Accounting Theory》)中认为:所谓管理会计,就是运用适当的技术和观念,对经济主体的实际经济数据和预计经济数据进行处理,以帮助管理人员制订合理的经济目标,并为实现目标进行合理决策。该定义认为:第一,管理会计是一种技术和方法,包括一些理念,它强调了管理会计不仅加工历史信息,而且要加工未来信息,表明了管理会计与财务会计的重要不同之处;第二,强调了管理会计主要服务于管理人员,主要指企业内部的管理人员,帮助他们进行经济决策。这是和当时的管理已经从泰罗的科学管理理论发展到以西蒙为代表的决策管理阶段相适应的。

2. 决策信息系统论

这种观点认为,管理会计是一种决策信息参考系统。

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:管理会计是一种收集、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。

1986年,美国全美会计师协会管理会计事务委员会对管理会计所下的定义为: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济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。管理会计还包括编制供诸如股东、债权人、规章制度制定机构及税务当局等非管理集团使用的财务报表。这是一个广义管理会计概念,其核心内容是:第一,管理会计以企业为主体展开其管理活动;第二,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非管理集团服务;第三,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;第四,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。

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。它认为,管理会计是管理当局提供所需信息的那一部分会计的工作,使管理当局得以制定方针政策、对企业的各项活动进行计划和控制、保护财产安全、向企业外部人员和职工反映财务状况以及对各个行动的备选方案做出决策。

3. 价值增值论

这种观点认为,管理会计是一种企业价值增值的持续服务体系。

1997年,美国管理会计师协会关于管理会计新的定义为:管理会计是提供价值增值,为企业规划设计、计量和管理财务和非财务信息系统的持续改进过程,通过此过程指导管理行动、激

励行为,支持和创造达到组织战略、战术和经营目标所必需的文化价值。该定义有如下几个方面的创新。第一,对现代管理会计的目标有了更深刻的认识。以前对管理会计目标的认识主要是企业利润的最大,或者说帮助企业创造利润。该定义认为,管理会计提供价值增值。利润和价值不是一个等同的概念,利润大,价值不一定就大;利润是一个短期的目标,而价值增值既考虑了短期的利润增加,也考虑了持续的利润增长。第二,提出了“持续改进”的概念。这应该是管理会计定义上一个重大的创新。持续改进也是不断创新的动力,一个企业或组织只有持续改进、不断创新才能降低成本、提高质量、增强自身的核心竞争能力,永葆生机和活力。第三,该定义提到“激励行为”,这实际上是认识到行为科学将对现代管理会计产生重大影响。第四,该定义认识到管理会计将为企业或组织的战略服务,从而把现代管理会计引入到一个更加广阔的新领域——战略管理会计。第五,该定义把现代管理会计上升到帮助创建先进的现代管理文化,使人们从哲学和文化的高度认识现代管理会计,从而为我们提供了更加广阔的思路。

从上述分析可以看出,管理会计的概念在不断地进化。

(二) 国内学者对于管理会计的论述

汪家佑教授认为,管理会计是企业为了加强内部经营管理,实现最大利润的目的,灵活运用多种多样的方式方法,收集、加工和阐明管理当局合理地计划和有效地控制经济过程所需要的信息,围绕成本、利润、资本三个中心,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,并帮助企业领导做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,收集、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,对经营业务进行控制,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。

余绪缨教授认为,管理会计是为企业内部使用者提供管理信息的会计,它为企业内部使用者提供有助于正确进行经营决策和改善经营管理的有关资料,发挥会计信息的内部管理职能。

(三) 本书对于管理会计的定义

通过上述内容分析,本书认为,管理会计是以提高经济效益为最终目的的会计信息处理系统。它是为了强化企业内部经营管理、实现最佳经济效益,以现代管理科学为理论基础,通过广泛利用财务会计信息,对经济过程进行一系列的预测、决策、规划、控制和责任考评工作,为管理和决策提供信息,并参与企业经营管理。

二、管理会计的基本假设

会计界一般认为,管理会计应当建立如下假设。

(一) 会计实体假设

会计实体假设是明确了管理会计运行的空间范围,明确了企业进行生产经营、筹资和投资活动所产生的经济权利和责任的归属主体。管理会计的主体不同于财务会计的主体,它既可以是整个企业,但更多的是企业的内部各级责任部门。会计实体假设使得管理会计的管理活动深入到责任部门,深入到作业层面。

（二）持续运作假设

持续运作,是指在可以预见的将来,企业将会按当前的规模和状态继续经营下去,不会停业,其生产经营、筹资、投资活动才会持续下去。只有在持续运作假设的前提下,才能保证管理会计的预测、决策、规划、控制和考评等各项工作所使用的方法稳定且有效。企业是否持续运作,在管理的原则、方法的选择上有很大差别。

（三）会计分期假设

会计分期假设是指企业的相关信息应按划分的期限收集和处理。会计分期假设是持续运营假设的一个必要的补充,限定了管理会计运行的时间范围,即把企业持续不断的生产经营和筹资、投资活动划分为一定期间的活动,以便及时提供有用的管理信息。管理会计的这一假设也不同于财务会计,其分期的时间既可以是月、季、年,也可以根据企业本身的具体情况和需要,灵活地进行分期(包括1天、1周、1旬,也可以延长)。

（四）货币时间价值假设

货币时间价值假设是指等量货币在不同时点上具有不同的价值。任何企业的管理活动都是在特定的时间和空间范围内进行的。离开了货币的时间价值,就无法正确计算不同时期的财务收支,也无法正确评价企业的盈亏。货币的时间价值正确揭示了在不同时点上资金之间的换算关系,是管理决策的基本依据。

（五）成本性态假设

成本性态假设是指一切成本都可以按其性态划分为固定成本和变动成本。成本性态是指成本总额与业务量变动之间的数量依存关系。管理会计上的许多概念和方法都必须建立在成本性态分析假设的基础之上,例如盈亏平衡分析、短期经营决策方法的选择、长期投资决策方法的选择、弹性预算编制方法等。但在实际工作中,混合成本广泛存在,因此,固定成本和变动成本的划分并不是绝对的,而带有一定的假定性。

（六）目标利润最大化假设

目标利润最大化假设,是企业在经营管理决策中,以目标利润最大化为目标,假定在实施最优方案时能够实现目标利润。当然,目标利润并不是现实利润,能否实现目标利润最大化,还要受许多因素的制约。

（七）风险价值可计量假设

风险价值可计量假设,是指所有的不确定性决策都可以转换为风险性决策,不仅风险具有价值,而且风险价值可以计量。决策按照风险程度的大小,分为确定性决策、风险性决策和不确定性决策。尽管投资决策中的风险价值只是一种不现实的报酬,并不存在一定的客体可以直接计量,但是这一假设为管理会计解决现实问题提供了可能。

三、管理会计的对象

从近代西方企业会计重心转移进行论证,对于管理会计的对象主要有以下几种观点。

（一）现金流量论

持该观点的学者认为:一门科学或学科的对象,是其特定领域有关内容的集中和概括,是贯

贯穿于该科学或学科的始终的。现代管理会计的对象是现金流动,因为现金流动贯穿于现代管理会计的始终。

其主要理由是:我们从近代西方企业会计的三个主要阶段可以看出会计重心向现金流动管理的转移。

在传统会计阶段,企业会计以独资、合伙会计为其主要形式,这种企业组织形式对会计提出的要求不高,通过期初、期末资产与负债差额的对比,就能确定一定期间的盈亏,并简易地进行盈利分配。因而在传统会计阶段,企业会计把重点放在资产、负债的平衡计算上,资产负债表是这段时期最重要的会计报表。

在近代会计阶段,企业会计以公司会计为其主要形式,它把“收益决定”放在首位,并把损益表看作是最重要的会计报表,即着重于如何通过收入与成本的配合来正确地确定定期的经营成果,并以此为基础来合理地进行盈利分配。这是因为,股份公司的经营管理和上述独资、合伙企业有一个很大的不同,其所有权和经营管理权是分离的。一般是由公司聘请管理专家任经理,负责企业的经营管理,而为数众多的买股票的股东(投资人),则远离企业的实体,并不直接参与企业的经营活动。他们自然很关心他们所投资的公司经营的好坏,特别是盈利的能力和盈利的分配情况。因为这是其切身利益所在。同时,由于公司组织集资能力强,可以创办大规模的企业,从事复杂的生产经营活动。这样,公司的经济活动及其同各方面的经济关系就越来越复杂化了,对会计也提出了越来越高的要求,要求它把正确地确定经营成果放在首位,以适应企业内外各方面的需要。在企业生产经营比较复杂的条件下,为把一定期间内实现的收入和相应的成本有经济根据地进行配合,正确地确定各期的经营成果,就有一些专门性的会计理论问题须进行研究,如收入实现理论、折旧理论、权责发生理论、跨期收支摊配理论等。以这一系列理论为指导建立的核算体系,是以“收益决定”为中心,着重于企业经营过程的核算。

在现代会计阶段,为适应现代化管理的需要,企业会计的内部职能大大地扩展了,重点转移到了现金流动的分析,并把全面反映企业现金流动的报表——现金流量表看作是最重要的会计报表。这种以现金流动为中心的企业会计核算,具有更大的综合性,可对企业生产经营中成本的耗费水平、资金的占用水平和经营盈利水平这几个方面总结起来进行统一评价,为企业改善生产经营、提高经济效益提供重要的、综合性的信息。

(1) 企业生产经营中现金流出与流入数量上的差别,制约着企业的盈利水平。

(2) 现金流出与流入时间上的差别,则制约着企业资金占用的水平。

(3) 现金流出与流入数量上的差别和时间上的差别还可综合起来进行考察。时间上的差别,可通过“货币时间价值”进行换算,在同一个时点上看问题,使时间上的差别也通过数量上的差别来表现。

综合以上各方面,以现金流动为中心的核算,具有更大的综合性和敏感性。通过把握现金流动的动态,就可以全面、系统、及时地掌握企业生产经营的主要过程与主要方面,在预测、决策、计划、控制等各个环节发挥积极的作用。

(二) 资金总运动论

持该观点的学者认为:管理会计的对象是企业及其所属各级机构过去、现在和将来的资金总运动。

其主要理由是:财务会计和管理会计同属于会计范畴,两者的共同对象是资金运动,财务会

计是以过去的资金运动为对象的,而管理会计的对象涵盖了所有时空的资金运动。

(三) 以使用价值管理为基础的价值管理

持该观点的学者认为:管理会计的对象是一种以使用价值管理为基础的价值管理。

其主要理由是:管理会计的对象具有复合性特征,将作业管理和价值管理统一起来,构成完整的管理会计的对象。一方面,管理会计致力于优化使用价值生产和交换过程,以便加强作业管理;另一方面,为提高经济效益,实现价值的最大增值,管理会计又必须强调加强价值管理,价值管理使管理会计的重新构建成为现实。

四、管理会计的目标

提高企业的经济效益是管理会计的最终目标,为实现这一目标,管理会计应当实现以下四个主要目标。

(一) 为管理者制订决策和计划提供信息

管理会计就是为企业的管理和决策服务的,它能为企业在取得预期效益的前提下节约成本,能为企业的某项决策提供量化的分析。管理会计提供的信息包括与计划、评价和控制企业经营活动有关的各类信息,与维护企业资产安全、完整及资源有效利用有关的各类信息和与股东、债权人及其他企业外部利益关系者的决策有关的信息。

(二) 参与企业的经营管理

管理会计作为企业经营管理过程中不可或缺的一个管理工具,不仅仅是反映企业生产经营活动过程与结果,还通过预算、监督、参与决策等,参与到企业经营管理过程之中,将会计核算推向会计管理。

(三) 激励管理者和员工

管理会计的一个重要目标就是激励管理者和其他员工努力完成企业的目标,调动其积极性,采取措施,改善经营、降低成本、提高产品质量,以达到最终提高经济效益的目的。

(四) 计量和评价业绩

通过计量和评价企业的业务部门、管理者和其他员工的业绩,以此作为奖励的基础,可以激励管理者和部门员工努力工作,保持企业的长期竞争力。

五、管理会计的职能

管理会计的基本职能可以概括为预测、决策、规划、控制和考评。

(一) 预测经济前景

预测是指以过去的资料及现在所取得的信息为基础,采用科学的方法预计、推测未来事物的发展。管理会计发挥预测经济前景的职能,就是按照企业的未来总体目标和经营方针,考虑相关条件的制约,选择合理的模型,有目的地预计和推测企业的销售、成本、利润以及资金的变动水平和趋势,为企业经营决策提供信息。

(二) 参与经济决策

决策是指在充分考虑了各种可能的前提下,通过一定程序、方法和标准对未来工作方向、目

标、方法、行动方案做出决定的过程。管理会计发挥参与经济决策的职能,主要体现在根据企业的决策目标收集、整理有关经济信息资料,选择科学的方法测算决策方案的评价指标,并做出正确的财务评价,最终选出最佳方案。

(三) 规划经营管理目标

规划是指管理者通过编制各种计划和预算来实现其经营管理目标,它要解决的问题是预先决定在特定期间内做什么、何时做、怎样做和谁去做。规划以经营决策为基础,把确定的相关决策方案所确定的目标分解到各有关的计划和预算部门,从而有效配置企业资源,实现目标利润最大化,同时为企业管理者下一步控制和考评过程提供依据。

(四) 控制经济过程

管理会计的控制职能和规划职能有着密切的联系,它是执行决策和规划的过程。企业的计划和预算是控制的重要依据,而企业控制又是执行计划和预算不可或缺的手段,它们组成了一系列企业管理的循环。企业控制解决了为了使实际经营活动有计划按预期进行,有效地将经济过程中的事前控制和事中控制有机结合起来的问题,并能正确分析计划的执行情况和出现的偏差,促使相关部门及时采取相关的措施,改进工作,保证企业正常经营活动的顺利进行。

(五) 考评经营业绩

考评是指管理者通过建立责任会计制度,在各部门明确各自责任的前提下,逐级考核责任指标的执行情况,找出差距和成绩,从而为实施奖惩制度和改进未来工作提供必要的依据。

六、管理会计的作用

管理会计的作用,从财务会计单纯地扩展到解析过去、控制现在、筹划未来三个方面的管理功能,并使之紧密结合在一起综合发挥作用。

(一) 解析过去

管理会计解析过去主要是对财务会计所提供的资料做进一步的加工、整理和延伸,使之更好地适应筹划未来和控制现在的需要。

(二) 控制现在

管理会计通过一系列指标体系,及时修正管理者在执行过程中出现的偏差,使得企业的经济活动能够严格按照决策预定的方向有成效地进行,从而实现控制现在的作用。

(三) 筹划未来

预测和决策是筹划未来主要的形式,现代管理会计充分运用所掌握的丰富资料,严密地进行定量分析,帮助管理部门客观地掌握情况,从而提高预测和决策的科学性,实现筹划未来的作用。

七、现代管理会计的方法

现代管理会计的方法属于分析性的方法,它是根据所研究问题的具体特点,运用一定的数学方法对被研究对象进行比较精确的定量描述,找出存在于有关变量之间的相互依存、相互制约的关系,建立相应的经济数量模型。借助经济数量模型可以确定有关变量在一定条件下的最优数量关系,了解其运动变化的趋势,预测在一定条件下可能出现的情况与问题,为企业在生产