

“十二五”普通高等教育规划教材

管理会计学

GUANLI KUAIJIXUE

樊淑侠◎主 编

中国铁道出版社
CHINA RAILWAY PUBLISHING HOUSE

GUANLI KUAIJIXUE

郭东凯◎参 编

中国铁道出版社
CHINA RAILWAY PUBLISHING HOUSE

内容简介

基于实用、简练、系统的原则,集编者 27 年的管理会计教学经验及众多企业管理者的实践总结,在深入研究管理会计的发展历史及相关学科理论的基础上,对管理会计的内容作了较大的调整。本书主要讲四大块内容,第一章至第三章为第一部分内容,主要介绍管理会计的基本理论和基本方法;第四章至第五章为第二部分内容,主要介绍管理会计中产品成本的两种成本计算方法;第六章至第九章为第三部分内容,主要介绍预测、决策、规划控制会计;第十章为第四部分,主要介绍业绩考核与评价会计。

图书在版编目(CIP)数据

管理会计学/樊淑侠主编. —北京:中国铁道出版社,2015. 2

“十二五”普通高等教育规划教材

ISBN 978-7-113-19713-1

I. ①管… II. ①樊… 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 306122 号

书 名: “十二五”普通高等教育规划教材
管理会计学

作 者: 樊淑侠 主编

策 划: 邢斯思

读者热线: 400-668-0820

责任编辑: 张丽娜 贾淑媛

封面设计: 一克米工作室

责任校对: 龚长江

责任印制: 李 佳

出版发行: 中国铁道出版社(100054,北京市西城区右安门西街8号)

网 址: <http://www.51eds.com>

印 刷: 三河市华业印务有限公司

版 次: 2015 年 2 月第 1 版 2015 年 2 月第 1 次印刷

开 本: 787 mm×1 092 mm 1/16 印张: 18.75 字数: 453 千

书 号: ISBN 978-7-113-19713-1

定 价: 39.80 元

版权所有 侵权必究

凡购买铁道版图书,如有印制质量问题,请与本社教材图书营销部联系调换。电话:(010) 63550836

打击盗版举报电话:(010) 51873659

编写委员会名单

(按姓氏笔画排序)

任秀女 孙林英 吴 菲 杨利云 张春风

张云来 郭利敏 续淑敏 樊淑侠

系列教材特色

1. 遵循了教材编写与人才培养相结合，教材建设与学科发展共创新的创作理念。
2. 涵盖了财务管理、会计等专业的主干课程，构筑了财会学科体系的完整框架。
3. 创作团体精挑细选，集专业性与实践性于一体。
4. 坚持理论与实践相结合，并侧重于实用性。
5. 密切关注学科领域最新、最前沿的理论研究成果以及准则、制度，并及时体现在教材内容中。
6. 在充分考虑各具体教材内容体系完整性的基础上，依据课程安排的前后衔接，对各教材之间重复的内容，做了统筹安排。既体现了学科体系的完整性，又节约了资源。
7. 设计独具匠心，在版面设计等方面均有所创新。

前言

管理会计学 Preface

管理会计从 20 世纪 80 年代引进我国起,就在企业管理中发挥着重大作用,其理论随着经济的发展得到不断充实和完善。

管理会计学理论体系的架构及内容体系的安排一直以来备受大家的关注,研究者们也在不断地思考和探索。随着我国经济高速、高效、科学的发展,对以资源有效利用为核心任务的管理会计工作也提出了更高的要求:一方面,会计理论工作者努力将国际先进的管理思想和管理方法引进来并与我国的实践相结合;另一方面,广大的会计实务工作者也在努力提高业务能力以适应现代管理的需要。作为会计教育工作者,我们有责任编写一本通俗、易懂、实用、简单的教材奉献给读者。

本书具有以下特点:

第一,教学内容充实,理论体系结构合理。本书在保证学科理论体系完整的基础上,充分把握“基础理论够用、专业知识重点突出,应用能力强化培养”的宗旨,系统、完整、实用、准确、简明地阐述管理会计的基本理论和基本方法。

第二,内容简单,通俗易懂、实用性强。本书以传统的管理会计教材内容为基础,并将近年的 EVA (Economy add value, 经济增加值) 的业绩考核与评价、战略的业绩考核与评价等内容引入,增强了实用性。

第三,重点突出、强化应用能力的培养。本书通过大量案例分析、案例讨论和实习实训,提高学生分析问题、解决问题的能力,各章后面有思考题和同步测试题,以强化学生对知识的理解和把握。

本书的亮点:

第一,WPS 的应用。对于书中公式复杂、手工计算难度大的内容,引入 WPS 强大的函数功能,把复杂问题简单化。

第二,注重学生实际能力的培养。每章内容从案例导入开始,提出问题,解决问题。章内有案例分析题供学生学习参考,向其示范如何解决实际问题。案例讨论题、课后案例题锻炼学生独立思考的能力。

第三,能力测试的训练。附录包含针对全书内容、知识点、考点的两套自测题及答案,供学生复习应考。

本书由樊淑侠任主编,陈亚娟任副主编,杨利云任主审,郭东凯参加编写。其中,第一章~第四章、第七章内容及课后练习题及附录 A、附录 B 由樊淑侠编写;第五章、第九章、第十章内容及课后练习题由陈亚娟编写;第六章、第八章内容及课后练习题由郭东凯编写。全书由樊淑侠负责统稿与总纂。

由于编者水平有限,加之时间仓促,书中难免存在一些疏漏和不足之处,敬请同行、专家和读者不吝赐教,批评指正。

编者
2014 年 9 月

教学建议

教学目的:

管理会计是一门实用性非常强的课程,本课程的教学目的在于让学生了解管理会计的基本概念、职能及研究对象,以及管理会计与财务会计的区别和联系;理解成本按性态分类及混合成本的分解方法,理解标准成本的制订及差异的计算和分析;理解业绩评价与考核的几种方法,理解全面预算的编制方法;掌握本-量-利分析的基本公式,单一产品、多种产品保本点、保利点的计算及利润的敏感性分析;掌握管理会计中产品成本的两种计算方法——变动成本法、作业成本法与传统成本计算方法的区别和联系;掌握管理会计如何在企业预测、决策中发挥作用。

课时分布建议:

教学内容	学习要点	课时安排		案例使用建议
		本科	专科	
第一章 管理会计概论	1. 掌握管理会计的定义,理解管理会计的形成与发展 2. 掌握管理会计的基本理论 3. 管理会计与财务会计的区别与联系 4. 了解管理会计人员的职业道德和职业教育	4	4	
第二章 成本性态分析	1. 掌握成本按经济用途的分类,成本按性态的分类 2. 掌握固定成本、变动成本和混合成本的含义、特点、内容、进一步分类,以及成本的相关范围 3. 掌握混合成本分解的几种方法	6	8	实践案例
第三章 本-量-利分析	1. 掌握贡献边际的计算、变动成本率的计算、营业利润的计算 2. 掌握保本点和保利点的计算、安全边际各种形式的计算、保本作业率的计算 3. 了解影响利润因素的敏感性分析	6	8	实践案例
第四章 变动成本法与完全成本法	1. 掌握变动成本法的含义、前提,尤其是变动成本法下损益的计算方法 2. 了解完全成本法下损益的计算方法 3. 了解计算两种方法下损益的变动规律和变动成本法的应用	6	8	实践案例
第五章 作业成本计算法	1. 了解作业成本法的概念、作业成本法与完全成本法的区别及联系 2. 理解资源、作业、增值作业、不增值作业的含义 3. 掌握作业成本法下产品成本的计算	6	6	实践案例

续表

教学内容	学 习 要 点	课时安排		案例使用 建议
		本科	专科	
第六章 经营预测	1. 了解经营预测的概念 2. 掌握销售量、成本、利润的预测方法 3. 掌握资金需要量的预测方法	4	6	实践 案例
第七章 短期经营决策	1. 理解相关成本和无关成本,特别是机会成本的概念 2. 掌握短期决策的差量分析法、边际贡献分析法、成本无差别点法等决策方法 3. 掌握决策方法的具体运用	10	10	实践 案例
第八章 标准成本法	1. 了解标准成本的概念 2. 掌握标准成本具体的计算公式,各类成本差异的计算和账务处理 3. 了解标准成本法下损益表的编制	6	6	实践 案例
第九章 全面预算管理	1. 掌握全面预算的概念、构成、编制顺序 2. 掌握业务预算的编制方法 3. 掌握弹性预算、零基预算、滚动预算的概念和特征	6	6	实践 案例
第十章 绩效考核与评价	1. 掌握责任中心的种类、特征和考核指标,以及产品成本与责任成本的区别,不同内部转移价格的适用范围 2. 掌握业绩考核的评价系统	6	6	实践 案例
课时总计		60	68	

说明:

(1) 在课时安排上,对于会计学和财务管理本科建议安排 60 学时;财务会计类专科建议安排 68 学时以上,以便学习比较完整的专业知识。

(2) 讨论、案例分析等时间已经包括在前面各个章节的教学时间中。

目 录

Contents

管理会计学

第一章 管理会计概论	1
第一节 管理会计的产生及发展	2
第二节 管理会计的基本理论	8
第三节 管理会计与财务会计的区别和联系	13
第四节 管理会计人员的职业道德和职业教育	15
思考题	16
同步测试题	16
第二章 成本性态分析	19
第一节 成本概念及基本分类	20
第二节 成本按性态的分类及其特点	22
第三节 混合成本的分解	27
WPS 在本章中的应用	35
思考题	44
同步测试题	44
第三章 本-量-利分析	49
第一节 本-量-利分析的基本假设	50
第二节 本-量-利分析	51
第三节 产品保本分析	52
第四节 保利分析	65
第五节 本-量-利关系中的敏感性分析	66
思考题	69
同步测试题	69
第四章 变动成本法与完全成本法	75
第一节 变动成本法与完全成本法概念及特点	76
第二节 变动成本法和完全成本法的区别	77
第三节 两种成本计算法的优缺点	87
WPS 在本章中的应用	90
思考题	94
同步测试题	94
第五章 作业成本计算法	99
第一节 作业成本计算法概述	101
第二节 作业成本计算法的基本理论	106
第三节 作业成本计算	110

思考题	117
同步测试题	117
第六章 经营预测	122
第一节 经营预测概述	123
第二节 销售预测	124
第三节 成本预测	134
第四节 利润预测	140
第五节 资金需要量预测	143
思考题	149
同步测试题	150
第七章 短期经营决策	152
第一节 短期经营决策概述	153
第二节 事前决策——产品功能成本分析	159
第三节 生产过程的决策分析	163
第四节 产品定价决策	177
WPS 在本章中的应用	181
思考题	188
同步测试题	188
第八章 标准成本法	194
第一节 标准成本法及成本差异	195
第二节 变动成本差异的计算、分析和控制	199
第三节 固定制造费用成本差异的计算、分析和控制	203
第四节 成本差异的账务处理	205
思考题	207
同步测试题	208
第九章 全面预算管理	213
第一节 全面预算管理概述	214
第二节 全面预算管理系统及管理程序	220
第三节 全面预算编制	222
思考题	240
同步测试题	240
第十章 绩效考核与评价	247
第一节 绩效考核与评价系统	248
第二节 以企业为主体的绩效考核与评价	250
第三节 以责任中心为主体的绩效考核与评价	253
第四节 基于 EVA 的绩效考核与评价	260
第五节 基于战略的绩效考核与评价体系的产生	263
思考题	269
同步测试题	269
附录 A 自测题	276
附录 B 自测题答案	285
参考文献	290

该公司的财务业绩、定价策略和市场渗透情况做出反馈;而对于专业包装纸,则要求管理会计人员提供相应的建议,以便帮助监督和控制其成本,以提高该部分生产的利润率。会计人员明显感到,在新的竞争环境下自身的责任重了,迫切需要掌握新的管理会计技能来适应管理者的新需求。

(资料来源:根据相关网络资料整理)

思考:

- (1) 会计人员为什么会意识到管理会计的重要性?
- (2) 管理会计能给企业决策提供哪些方面的信息?

第一节 管理会计的产生及发展

18 世纪末 19 世纪初产业革命的发生,使当时的资本主义国家特别是英国的生产力得到空前的发展,生产规模随市场的开拓迅速扩大,竞争越来越激烈,企业的组织形式发生了重大变革,合伙经营、股份公司等企业组织形式相继出现,企业所有者逐渐将企业的经营权委托给专门的管理阶层。为了适应所有权与经营权的分离,向各方面(如股东、债权人、经营者等)提供公司财务状况和经营成果,需要编制会计报表,于是从填制和审核凭证、登记账簿到编制会计报表的近代会计便形成了。

资本的所有权与经营权相分离,对会计的要求也相应提高,会计不仅要发挥反映的职能,更要发挥监督的职能。从而促使了注册会计师职业的产生及发展。到了 19 世纪末 20 世纪初,随着生产规模的发展,企业对内部管理越来越重视,强调计划与控制。这时就对会计提出了新的要求,会计不仅要进行事后的记账、算账,更重要的是要做到事中控制,这一时期产生了标准成本法,强调预算的控制作用,通过差异分析寻找企业降低成本的途径,并对管理人员的业绩做出客观的评价。标准成本法、预算控制、差异分析可以说就是管理会计的雏形,但当时的管理会计还从属于财务会计的范畴,管理会计真正形成是在第二次世界大战以后,资本主义经济迅速发展,大量的军工产品生产企业向民用产品生产企业转型,市场竞争非常激烈,一些企业由于经营不善而破产倒闭。由此对会计提出了不仅要事后算账、事中控制,更要做到事前预测和决策的要求。于是管理会计从财务会计中分离出来,成为会计的一个独立分支,形成了由预测决策会计、控制会计和责任会计组成的比较完整的体系,被当时的会计界所认可,并在大中型企业中得到普遍应用。

一、管理会计的形成与发展

(一) 管理会计的形成阶段(20 世纪初~20 世纪 50 年代)

管理会计的形成和发展受社会实践及经济理论的双重影响:一方面,社会经济的发展要求加强企业管理;另一方面,经济理论的形成又使这种要求得以实现。自从会计产生以后,传统的财务会计始终停留在记账、算账上,其主要的目标就是事后向与企业有经济利害关系的团体和个人提供企业财务状况、经营结果的会计信息。

20 世纪 20 年代末 30 年代初的第一次世界范围的资本主义经济危机,使人们意识到泰罗创建的科学管理理论对加强企业内部管理、减少浪费、降低成本、提高劳动生产率等起着不容忽视的作用。

泰罗的科学管理,其实质就是通过标准化的劳动工具、劳动动作、劳动定额等来进行标准



化的管理。这时传统的财务会计所提供的事后信息,已经不能满足这种管理上的变化。为了配合标准化管理的实施,将事先的计算和事后的分析(即“标准成本制度”“预算控制”和“差异分析”)等方法引进原有的会计体系,强调会计不仅要为外界的所有者服务,也要为加强内部管理服务。

20 世纪初,在美国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”,这标志着管理会计雏形的产生。但此时的管理会计是在市场供不应求、企业发展战略清晰的前提下,以协助企业在实际工作中如何提高生产效率和生产效果为基本出发点的。

在西方会计发展史上,美国会计学者奎因坦斯在其 1922 年写的《管理的会计:财务管理入门》中第一次提出了“管理会计”这个术语,当时被称为“管理的会计”。此时的管理会计,还只是一种局部性、执行性的管理会计,“以控制会计为中心”是此阶段的基本特征。

显然,管理会计的产生与现代管理科学的发展具有十分密切的关系,现代管理科学的形成和发展,对管理会计的形成在理论上起着奠基和指导的作用。

(二) 管理会计的发展阶段(20 世纪 50 年代~现在)

1. 20 世纪 50~70 年代

20 世纪 50 年代末和 60 年代初,市场逐渐进入供过于求的时期,因而预测、决策分析成为了此时期管理会计新的研究焦点。

本-量-利分析、成本估算、投入产出法,线性规划、存货控制、数理统计推断、控制论、系统论、信息经济学的成本效益分析技术、不确定性分析、现代心理学和行为科学以及计算机技术被广泛的应用于管理会计,从而大大提高了管理会计预测和决策的水平,丰富了管理会计的内容。

1952 年会计学术界在伦敦举行了会计师国际代表大会,在此大会上正式提出“管理会计”术语。1972 年,全美会计师联合会(National Association of Accountants, NAA)下面单独设立了“管理会计协会”(Institute of Management Accounting, IMA),并创办了“管理会计证书”项目,安排取得管理会计师资格的考试。与此同时,英国也成立了“成本和管理会计师协会”,也安排了取得管理会计师资格的考试。

从此,西方出现了有别于“注册会计师”(Certified Public Accountant, CPA)的“注册管理会计师”(Certified Management Accountant, CMA)。

2. 20 世纪 80 年代

以标准成本制度为主要内容的管理控制继续得到了强化并有了新的发展,责任会计产生了,责任会计将行为科学理论与管理控制理论结合起来,进一步加强了对企业经营的全面控制(不仅仅是成本控制),并且将责任者的责、权、利结合起来,考核、评价责任者的工作业绩,从而极大地激发了经营者的积极性和主动性。

管理会计在强化控制职能的同时,开始行使预测、决策职能。随着各种预测、决策理论和方法广泛引入管理会计,逐步形成了以预测、决策为主要特征的管理会计信息体系,使管理会计的理论体系更加完善,内容更加丰富。

20 世纪 80 年代初期,管理会计理论发展的最大推动力是经济学的委托代理理论。这一理论为责任会计的产生和企业的内部控制奠定了基础。随着信息技术和社会经济的飞速发展,特别是对管理会计实践经验的研究,逐步摸索出一套能够与实践相结合的理论与方法体

系,从而迎来了一个以“作业”为核心的“作业管理会计”时代。

“作业管理会计”与美国管理学家波特提出的“价值链”观念相呼应,并借助于“作业管理”致力于如何为企业“价值链”优化服务。

上述分析表明,此阶段的管理会计以“预测决策会计”为主,以规划控制会计和责任会计为辅”为基本特征。并紧紧围绕着如何为企业“价值链”的优化和价值的增值提供相关信息而展开。

3.20 世纪 90 年代 ~ 现代阶段

以重视环境适应性为基本特征的战略管理会计,这时期的社会经济发展主要表现为:

- (1) 竞争要求企业进行“顾客化生产”。
- (2) 科学技术的发展为“顾客化生产”提供了可能。

战略管理是管理者确立企业长期目标,在综合分析内外部相关因素的基础上制订达到目标的战略,并执行和控制整个战略的实施过程。

战略管理的过程一般包括 3 个阶段:战略的制订、战略的实施、战略的评价和控制(见图 1.1)。



图 1.1 战略管理过程

高层管理者必须分析企业的内外环境,明确企业的优势、劣势、机会和威胁。

战略管理的关键就是在不断审视企业内外环境变化的前提下,寻求一个能够利用优势、抓住机会、弱化劣势、避免或缓和威胁的战略。

管理者根据对企业优势、劣势、机会和威胁的分析、比较,明确企业的宗旨,树立企业的目标,选择企业的战略,制订企业的政策,这就是企业战略制订阶段的主要内容。

企业战略确定以后,首先要建立一个战略实施的计划体系,其中包括各种行动方案、预算、程序,目的是将企业战略具体化,使之在时间安排和资源分配上有所保障。然后,根据新战略来调整企业的组织结构、人员安排、领导方式、财务政策、生产管理制度、研究与发展的政策、企业文化等,目的是通过这些战略措施使企业战略的实施更有效率。对企业战略管理的过程和结果要及时地进行评价。通过评价所得到的信息要及时、准确地反馈到企业战略管理的各个环节上去,以便企业的各级领导者采取必要的纠正行动。造成战略实施的结果与原计划不同的原因是多方面的。管理者在发现这些偏差之后,首先应重新检查或调整战略实施的计划体

系或实施措施;其次是检查企业的政策、战略、目标是否正确;最后是重新考虑企业的宗旨。



案例分析

美国西南航空公司成立于1968年(正式运营始于1971年),当时经营达拉斯、休斯敦和圣安东尼奥的短程航运业务。西南航空公司的成功是有目共睹的:

到1991年,它的营业收入达到13亿美元,虽然比不上美国最大的四家航空公司(美洲航空公司、德尔塔航空公司、联合航空公司和西北航空公司),但利润却超过了它们。1992年,西南航空营业收入又增长了2500万美元。而1991—1992年美国航空业总亏损80亿美元,有三家大的航空公司破产倒闭。

西南航空公司经营初期就确定了低成本、低价格、高频率、多班次的战略,绝不多花一分钱,多浪费一分钟,多雇一个员工。公司选用了最省油的波音737,挑选回报率最高的航线,每架飞机每天起落10次以上,航班停歇时间控制在15分钟之内(达到了世界最短纪录)。

西南航空开张伊始,就将任意两个城市间的单程票价降到26美元,拉开了得克萨斯州疆域内空运价格大战的序幕,并逐步向世人展示它“服务良好,票价低廉”的企业形象。

西南航空成功的秘诀:

(1)在服务创意和营销策略上,西南航空匠心独运,令竞争对手难以企及。

(2)在运营效率和价格方面,西南航空的招数也是出奇制胜。其中最著名的就是“双十”战略:10分钟的转场时间和10美元的非高峰期价格。

极低的票价是策略的核心,为此,西南航空采取了一系列措施:提高飞机的使用率;只提供在中等城市之间的点对点的航线,并且不与其他航空公司形成联运服务;保持地勤人员少而精;保持可靠的离港率,遵循“飞机要在天上才能赚钱”的原则;限量提供飞机上的供应,不提供用餐服务,但允许自带食品。

正是这一套完整的运营体系使西南航空的低价竞争得以实现。低价策略是基于公司的资源而建立的独特战略,与该企业本身不可分割,从而防止了其他企业的模仿,并使这一策略能够持久有效。

(3)为培植高收益旅客的忠诚,西南航空以免费礼品为利器,迫使对手屈膝称臣。1973年,在开张两年后,西南航空有了几十万美元的利润进账。从那时起,西南航空年年盈利,成为全世界航空业最能赚钱的高手。

(三)我国管理会计的发展

我国是从20世纪70年代末80年代初开始向发达国家学习并引进有关管理会计知识的,先后经历了宣传介绍、吸收消化和改革创新3个阶段。至今已有40余年的历史,这期间我们有成就,也有问题。

1. 成就

在20世纪70年代末80年代初,我国会计学术界对西方的管理会计进行了大量的引进工作,我国会计学家余绪缨教授率先编著了我国第一本管理会计专著,之后我国会计理论工作者开始了西方管理会计在我国借鉴和应用意义的研究,并主要围绕着本-量-利分析、预测、决策、预算、标准成本控制、责任会计等内容开展研究工作。

与此同时,财政部、教育部先后在厦门大学、上海财经学院和大连工学院等院校举办全国性的管理会计师资格培训班和有关讲座,聘请外国学者来华主讲管理会计课程,从此管理会计学成为许多高等院校会计专业的必修课程。目前,许多学者紧随国际潮流、大量介绍了国外最新研究成果,进一步提高了我国理论界对管理会计理论的研究水平。

2. 问题

尽管我国引进了大量国外先进的管理会计理论,但是我国会计实务界却缺乏对管理会计理论的重视和系统应用。这主要表现在:

(1)企业领导或财务负责人观念陈旧,只重视事后的算账、报账工作,不重视管理会计;企业会计人员掌握管理会计知识有限,相当一部分会计人员根本不了解管理会计,管理会计在我国没有引起多数企业的重视。

(2)管理会计的一些方法,虽然在企业中得到了一定程度的运用,但从总体来讲,管理会计在我国企业中应用有限。

究其原因,许多企业的总会计师认为:现行管理会计教科书中的知识点不少,但企业可以实际应用的却有限。因此他们极力主张:我国的管理会计教科书中应包括我国一些企业应用管理会计的典型案例,以便于会计人员借鉴和操作。

未来的管理会计应是以企业(或组织)所服务的顾客终身价值(Customer Lifetime Value)最大化(战略考虑)为目标的,以电子计算机和计算机网络为主要手段,以财务数据为主要内容,同时结合非财务信息,为企业形成和提升其核心竞争能力提供相关信息支持的管理信息系统。

二、管理会计的定义

对于管理会计的定义,国内外学者众说纷纭。有的认为管理会计是为企业内部管理提供决策信息的内部会计,有的则认为管理会计就是预测、决策会计。

(一) 国外学者对管理会计的定义先后经历两个阶段

1. 狭义管理会计阶段

从20世纪20年代到70年代,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。

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和预计的经济数据进行处理,以帮助管理人员制订合理的经济目标,并为实现该目标而进行合理决策”。

1982年,美国学者罗伯特在《现代管理会计》一书中对管理会计作了如下定义:

“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”。

这一阶段的研究成果是:

(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

20世纪70年代以后,管理会计的定义出现了一些新的变化,在内容和范围上都有所扩展,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的定义如下:

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。管理会计还包括编制供诸如股东、债权人、规章制度机构及税务当局等非管理集团使用的财务报表。

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(见图1.2)。



图 1.2 广义管理会计的范围

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的工作,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) 向企业外部人员(股东等)反映财务状况。
- (5) 向职工反映财务状况。
- (6) 对各个行动的备选方案作出决策。

这一阶段的研究成果:

- (1) 以企业为主体展开其管理活动。
- (2) 既为企业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。
- (3) 作为一个信息系统,提供用来解释实际和计划所必需的货币性和非货币性信息。
- (4) 从内容看,既包括财务会计,又包括成本会计和财务管理。

(二) 我国学者对管理会计的定义

在国内,对管理会计的定义也存在不同的观点。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,并帮助企业领导作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,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”。

汪家佑教授认为:“管理会计是西方企业为了加强内部管理,实现最大利润,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,有效地控制经济过程所需要的信息,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”。

可见,我国学者通常是从狭义上来定义管理会计的。

(三) 管理会计的定义

结合我国的实际情况,以狭义管理会计定义为主。

管理会计是企业会计的一个分支。它是利用财务会计提供的资料及其他有关资料,运用一系列专门的方法,通过确认、计量、收集、整理、分类、汇总、计算、编制与解释、传递等一系列工作提供信息,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。

正确研究和理解管理会计应注意以下4点:

(1)从目的看,管理会计要运用一系列专门的方式方法,通过确认、计量、收集、整理、分类、汇总、计算、编制与解释、传递等一系列工作,为管理和决策提供信息,并参与企业经营管理。

(2)从内容看,管理会计既要研究传统管理会计所要研究的问题,也要研究管理会计的新领域、新方法,并且应把成本管理纳入管理会计研究的领域。

(3)从属性看,管理会计属于管理学中会计学科的边缘学科,是以提高经济效益为最终目的的会计信息处理系统。

(4)从范围看,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、甚至国家行政机构等非管理集团服务。也就是说,其研究范围并不局限于企业,从目前看有扩大研究范围的倾向。

第二节 管理会计的基本理论

一、管理会计的对象

围绕什么是管理会计的对象这一问题,国内理论界形成了“现金流动论”“价值差量论”“资金总运动论”“以使用价值管理为基础的价值管理”4种观点,本书认为,管理会计的对象是“以使用价值管理为基础的价值管理”。因为:

(1)从实质上讲,管理会计的对象是企业的生产经营活动。企业的生产经营活动也是管理学各门课程共同研究的对象,各门课程之所以能够相互区分开来,是因为从不同的目的、不同的角度、采用不同的方法展开研究的。例如,财务会计主要从外部报表使用者的角度出发,通过凭证、账簿、报表等程序记账、算账,对已经发生或已经完成的生产经营活动进行核算,提供其所需要的会计信息。财务管理主要是从内部经营者的角度出发,以企业筹资、投资、流动资金管理、利润分配4方面为主线,对未来生产经营活动产生的现金流动进行规划和控制,以提高资金的使用效果。

(2)从经济效益的角度上看,管理会计的对象是企业生产经营活动中的价值运动,在商品经济条件下,企业的生产经营表现为两个方面:一方面表现为使用价值的生产和交换过程;另一方面表现为价值形成和价值增值过程。管理会计是以生产经营活动中价值形成和价值增值过程为对象,通过对使用价值的生产和交换过程的优化,提供信息并参与决策,以实现价值最