

普通高等院校经济管理类
“十二五”规划教材

Putong Gaodeng Yuanxiao
Jingji Guanlilei Shierwu
Guihua Jiaocai

主 编 © 高凡修
副主编 © 马美珍 田彦霞

管理会计

Guanli Kuaiji



财经大学出版社

**普通高等院校经济管理类
“十二五”规划教材**

Putong Gaodeng Yuanxiao
Jingji Guanlilei Shierwu
Guihua Jiaocai

主 编 ◎ 高凡修
副主编 ◎ 马美珍 田彦霞

管理会计

Guanli Kuaiji

图书在版编目(CIP)数据

管理会计/高凡修主编. —成都:西南财经大学出版社,2009.9

ISBN 978 - 7 - 81138 - 505 - 2

I. 管… II. 高… III. 管理会计—高等学校—教材 IV. F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 152974 号

管理会计

主 编:高凡修

副主编:马美珍 田彦霞

责任编辑:于海生 黄惠英

封面设计:杨红鹰

责任印制:封俊川

出版发行:	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街55号)
网 址:	http://www.bookcj.com
电子邮件:	bookcj@foxmail.com
邮政编码:	610074
电 话:	028 - 87353785 87352368
印 刷:	郫县犀浦印刷厂
成品尺寸:	185mm × 260mm
印 张:	19.75
字 数:	485 千字
版 次:	2009 年 8 月第 1 版
印 次:	2009 年 8 月第 1 次印刷
印 数:	1—3000 册
书 号:	ISBN 978 - 7 - 81138 - 505 - 2
定 价:	38.00 元

1. 版权所有,翻印必究。
2. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。
3. 本书封底无本社数码防伪标志,不得销售。

前 言

作为现代会计两大分支之一的管理会计是一门新兴的综合性边缘学科。现代管理会计的形成及其不断发展,极大地丰富并发展了会计科学的内容,标志着会计科学进入了一个崭新的发展阶段。管理会计的基本理论、基本知识和基本技能,能够为企业管理部门正确地进行最优管理决策和有效经营提供有用的信息,对于改善和加强企业的经营管理,提高经济效益,具有重大意义。

管理会计是高等院校会计、财务管理等专业的一门主干课程。本书是作者在总结多年的教学经验,吸收近年来最新的科研成果的基础上,根据企业经营活动的实际需要编写而成。它系统地阐述了管理会计的基本理论、基本技术和基本方法,注重反映当今管理会计的最新研究成果,理论与实践相结合、继承与发展相统一。

本书主要特点是:内容精练,理论深度把握适当,由浅入深,简明易懂;注重能力培养,实用性强;通过大量的实例计算与分析来帮助学生加强对知识的理解与掌握;每章思考练习题齐备完整,基本覆盖了各章节的重点和难点。

本书由高凡修任主编,负责总体框架设计、大纲编写、进行写作组织与协调、对全书进行总纂,马美珍、田彦霞任副主编。各章撰写的具体分工为:濮阳职业技术学院高凡修编写第一章、第六章;焦作大学马美珍编写第二章、第五章;田彦霞编写第三章、第九章;马李喆编写第四章、第十章;张志勇编写第七章、第十二章;于传岗编写第八章、第十一章。

本书在编写过程中参阅了国内外同行的有关论著,得到了西南财经大学出版社的大力支持和帮助,在此一并致以诚挚的谢意。

虽然本书作者通力合作,力求做到精益求精,但因撰稿、定稿时间仓促,更主要是由于编者水平有限,书中难免有疏漏及不妥之处,恳请学者和同行专家指正,以便我们进一步修改完善。

编 者

2009年8月

目 录

第一章 管理会计概述	(1)
第一节 管理会计的基本概念	(1)
第二节 管理会计的产生与发展	(2)
第三节 管理会计的基本理论	(5)
第四节 管理会计与财务会计的关系及其内容体系	(10)
第五节 管理会计人员的作用和企业组织结构	(12)
第二章 成本性态分析	(16)
第一节 成本及其分类	(16)
第二节 成本性态分析的程序和方法	(20)
第三章 变动成本法	(42)
第一节 变动成本法概述	(42)
第二节 变动成本法与完全成本法的比较	(45)
第三节 变动成本法和完全成本法的评价及应用	(55)
第四章 本量利分析	(65)
第一节 本量利分析概述	(65)
第二节 保本分析	(68)
第三节 盈利条件下的本量利分析	(77)
第四节 多品种条件下的本量利分析	(82)
第五节 本量利关系中的敏感性分析	(86)
第五章 预测分析	(91)
第一节 预测分析概述	(91)
第二节 销售预测	(95)
第三节 成本预测	(105)
第四节 利润预测	(111)
第五节 资金需要量预测	(114)

第六章 短期经营决策	(120)
第一节 短期经营决策概述	(120)
第二节 短期经营决策分析的常用方法	(123)
第三节 生产决策	(127)
第四节 定价决策	(140)
第七章 长期投资决策	(147)
第一节 长期投资决策概述	(147)
第二节 长期投资决策应考虑的相关因素	(149)
第三节 长期投资决策的基本方法	(171)
第四节 长期投资决策的其他方法	(176)
第八章 全面预算	(187)
第一节 全面预算概述	(187)
第二节 全面预算编制	(192)
第三节 预算编制的具体方法	(201)
第九章 成本控制	(213)
第一节 成本控制概述	(213)
第二节 标准成本控制系统	(217)
第三节 作业成本制度	(229)
第四节 质量成本控制	(241)
第十章 责任会计	(249)
第一节 责任会计概述	(249)
第二节 责任中心	(253)
第三节 内部转移定价	(263)
第四节 责任中心业绩报告的编制	(267)
第十一章 绩效评价系统与激励机制	(273)
第一节 绩效评价系统概述	(273)
第二节 平衡记分卡综合绩效评价	(279)
第三节 管理激励	(287)
第十二章 战略管理会计	(293)
第一节 战略与战略管理	(293)
第二节 战略管理会计	(295)
第三节 战略管理会计的主要内容	(297)
附录	(302)

第一章

管理会计概述

【学习目的与要求】 通过对本章的学习，要求了解管理会计的内容体系，管理会计人员的作用和企业组织结构；掌握管理会计的基本概念、产生与发展阶段；重点掌握管理会计的基本理论，管理会计与财务会计的关系。

第一节 管理会计的基本概念

管理会计是从传统会计中分离出来的，为适应企业不断加强和完善经营管理的要求而产生的一门新兴的会计学科，是现代管理科学理论和方法运用于会计领域的结果。但是由于管理会计的历史较短，其理论研究、方法体系和内容构成等方面还不尽完善。因此，究竟什么是管理会计，国内外学术界尚无统一认识。

美国会计学会下属的管理会计委员会于 1958 年对管理会计作了如下定义：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，并做出能达到上述目的的明智的决策。在这一定义中，重点突出了管理会计计划与决策的核心内容，是从微观角度来解释管理会计的。

1981 年，美国会计协会的管理会计实务委员会在其颁布的公告中指出：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营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。管理会计还包括为诸如股东、债权人、规章制定机构及税务当局等非管理集团编制财务报告。这一定义，明显将管理会计的适用范围从微观扩展到宏观。

1988 年，国际会计师联合会所属的财务和管理会计委员会将管理会计解释为：在一个组织中，管理当局用于计划、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。这一定义使管理会计更能适应目前逐渐形成和发展的宏观管理会计和国际管理会计的需要。

我国的会计学者对管理会计的解释也有不同的观点。有人从“会计信息系统论”的角度把管理会计定义为“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，对资料灵活的进行科学的加工、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”。也有人从“会计艺术论”出发，认为管理会计是“当代管理方法与会计主题巧妙结合的一门艺术”等。

在本书中，关于管理会计的基本概念，我们可以从管理会计作为一门独立的学科和作为

一项专门的工作两个方面去加以认识。

作为一门独立的学科，我们将其称为管理会计学。从管理会计学的名称可知，它是会计学与管理学相互渗透、相互结合的产物。它既有会计学的内容，又有管理学的内容，但又不等于会计学加管理学。在会计学与管理学两个学科中，管理会计学产生的主要基础还是会计学。因此，我们认为，管理会计学是以会计学为基础，在吸收了管理学以及其他相关学科的内容后形成的一门具有边缘学科性质的新兴学科。

作为一项专门的工作，我们将其称为管理会计。管理会计，顾名思义，就是为管理服务的会计。管理会计的名称显示管理会计仍属于会计的范畴，它是一个新的会计分支，只不过管理会计在传统会计工作内容的基础上增加了一些与管理有关的内容。对于管理会计的基本概念，虽然目前国内外学术界众说纷纭，尚不统一，但我们认为，纵观各种观点，都有一些共同的认识，比如：管理会计仍属于会计范畴；管理会计是一个信息处理系统；等等。基于此，我们认为，管理会计可以定义为：管理会计是向企业（或单位）管理当局提供与计划、控制、决策、考核等有关信息的会计信息处理系统。

关于这个定义，需要说明以下几点：

（1）关于“单位”。管理会计虽然主要是为适应企业经营管理需要而产生的，但是，随着时代的发展，管理会计的理论与方法已逐渐应用于一些非企业组织。因此，我们在定义中加了“单位”二字，表明管理会计不仅广泛运用于企业组织，同时还应用于其他非企业组织。但为了表述方便，在本书以后的论述中，仍以企业组织为主。

（2）“计划、控制、决策、考核”。这几个名词都反映了管理的一些基本职能，同时也反映了会计的一些基本职能，如控制就是会计的基本职能之一。

（3）信息处理系统。这说明了管理会计是一个会计信息的处理系统。“处理”二字很重要，它说明了管理会计与管理的主要区别。管理会计与管理都与信息有关，但是管理会计只是对搜集到的信息按一定的要求进行加工处理，并向管理当局提供经过处理的信息；而管理则是根据得到的信息进行决策。一个是处理与提供信息，一个是根据信息进行决策，这反映了管理会计与管理的根本区别。

第二节 管理会计的产生与发展

管理会计作为现代企业会计信息系统中的一个子系统，其产生是会计学科不断发展的必然结果，也是社会生产力发展到一定阶段的必然产物。

从西方资本主义产生到产业革命之前，市场规模较小，企业的组织形式比较单一，主要是独资与合伙的形式，会计的主要任务是事后记账、算账、谈不上参与管理职能。18世纪末和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了空前的发展，生产规模随着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，出现了股份有限公司。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职能，更要发挥监督职能，从而促使了注册会计师职业的产生和发展。到了19世纪末20世纪初，随着生产规模的发展，企业对内部经营管理越来越重视，强调计划与控制。这就对会计提出了新的要求，会计不仅要进行事后记账、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、差异分析可以说是管理会计的雏形,但当时管理会计还从属于财务会的范畴。管理会计真正的形成是在第二次世界大战以后,资本主义经济迅速发展,大量的军用产品生产企业向民用产品生产企业转换,市场竞争接近炽热化,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。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较完整的体系,被当时的会计界所认可,在大中型制造企业也得到了普遍的运用。可见,管理会计的产生与社会生产力的发展息息相关。

然而,我们同时也看到西方管理科学的发展对管理会计的产生与发展起到了不可替代的作用,是促使管理与会计结合的重要条件。依据西方管理科学的发展,可以将管理会计的形成与发展概括为三个阶段。

一、传统管理会计阶段

这一阶段为20世纪初至20世纪50年代,管理理论的代表人物是被西方誉为“科学管理之父”的泰罗。他在1911年出版了《科学管理原理》一书,阐述了科学管理理论的内涵。科学管理的主要内容有四部分:①差别计价工资制,即对同一种工作设有两种不同的工资率计付工薪,对用时少、质量高的工人按高工资率支付工资,而对用时长、质量差的工人按低工资率支付工资,以此激励工人努力工作。②工时研究与标准化,即将一项工作分解为多种基本组成部分,做出测试,然后根据其合理性重新进行安排,以确定最佳的标准工作方法。同时,对工具、机器、原料和作业环境等进行改进,并使与任务有关的所有要素都最终实行标准化。③职能工长制,即将责任分为执行职责和计划职责,在不同岗位配备不同的责任人,以解决综合管理人才短缺的矛盾。④例外管理,即提供给企业经理人员的应是简洁明了、具有对比性的报告,其内容应该只包括以往正常情况下未出现过的各种情况,节约经理人员的宝贵时间,使其有更多时间对重大问题进行分析。

泰罗的科学管理理论使得当时注重于事后记账、算账的传统会计模式面临严峻挑战,于是,与泰罗同时代的埃墨森在成本管理上实行了标准人工成本法,亨·甘特又将标准人工成本法推广到材料和制造费用的成本管理中。预算控制也是科学管理原理引入会计的产物。19世纪末到20世纪初,美国小城镇率先实施了公共预算制度,以后逐渐推广到美国各州,并从单项预算发展为企业的全面预算。1912年6月美国国会公布了《预算和会计法》,对民间企业推行预算控制起了决定性的影响。

在科学管理理论的影响下,1922年美国会计学者奎因坦斯出版的专著《管理的会计:财务管理入门》中首次提出了“管理会计”术语,但书中只是把管理会计局限于企业内部财务管理的范畴。1924年麦金西出版了专著《管理的会计》,同时,布利斯也出版了专著《通过会计进行管理》,这些著作被西方誉为早期管理会计学的代表作。

标准成本制度与预算控制制度在美国的推广,标志着管理会计的理论体系已粗具雏形。

二、现代管理会计阶段

这一阶段为20世纪50年代至今,世界经济进入了第二次世界大战后发展的新时期,日

益高涨的第三次技术革命浪潮推动社会生产力迅猛发展,生产高度自动化和社会化,产品更新周期大大缩短,一系列新兴产业部门层出不穷,资本的国际化加剧,企业的组织规模不断扩大,出现了大量的集团公司、跨国公司,企业产销规模庞大,管理层次繁多,企业间的竞争越来越激烈,单纯依靠大规模的技术革新,已经无法应对外部市场的急剧变化。面对瞬息万变的外部环境,企业的管理人员意识到,欲使本企业在市场竞争中处于不败之地,并且提高自身的价值,必须对市场变化进行正确预测,在科学预测的基础上做出决策。由此,管理会计的工作重心从规划控制、差异分析向事前预测、决策转移。同时,为了适应企业的庞大规模,绝大多数集团公司实行了分权管理模式,业绩考核就变得非常重要。在业绩考核过程中,如何恰当、合理地评价被考核者的业绩,充分调动企业各部门及其每一位员工的工作积极性,提高工作效率,也就是如何评价人的行为活动,成为管理会计研究的重点。20世纪60年代以来,行为科学被应用于管理会计,使管理会计理论得到了不断的丰富和充实,成为管理会计的理论支柱之一。

三、战略管理会计阶段

20世纪80年代以来,随着科学技术领域中新技术的不断涌现,经济结构、产业结构和产品结构都发生了巨大的变化,使管理理论和实践受到极大的冲击与挑战,国外学者率先提出了战略管理的理念。企业的管理不仅要协调内部的各种关系,还应该协调企业内部与外部环境的关系,使企业在变幻莫测的市场中生存下去并不断发展。与战略管理相适应的战略管理会计自然成为各国学者研究和探索的新课题。战略管理会计是在现代管理基础上的进一步发展,与战略管理是相互依存、相互渗透的,其总体的框架结构还不很完善。但一般观点认为,战略管理会计以取得整体竞争优势为主要目标,以战略观念审视企业外部和内部信息,强调财务与非财务信息、数量与非数量信息并重,为企业战略的制订、执行和考评服务,揭示企业在整个行业中的地位及其发展前景,建立预警分析系统,提供全面、相关和多元化信息而形成的战略管理与管理会计融为一体的新型的管理会计体系和方法。目前西方战略管理会计主要关注以下四个领域:战略成本分析、目标成本法、产品生命周期成本法以及平衡记分卡。

随着网络信息技术的飞速发展和各种先进管理思想的诞生及应用,管理会计的对象也正发生着变革,由传统管理会计下的现金流向战略管理会计下的价值流发展。传统的管理会计对象是现金流,它强调现金流入流出预算是否完成并向上一级负责;战略管理会计对象是价值流,它强调顾客是否满意,同时关注其价值贡献和价值流的横向联系。企业的价值流是一个战略实施的基本责任单位,强调顾客服务第一和为企业创造价值的原则。每一个价值流都有自身的起点和终点,输入和输出,可以用效用值(如顾客的满意度、货币或非货币等计量方法)来描述价值流的输入和输出。在工业企业中,顾客管理、营销管理、经营管理、财务管理、采购、人事管理、信息管理等都是企业的基本价值流,价值流强调的是为顾客提供满意的服务或产品,但就为实现企业的目标——企业价值最大化来看,最终价值流的效用值控制还要考虑用货币计量的成本和贡献来评价,因而,企业战略规划目标可分解为价值流的子目标来实施。

第三节 管理会计的基本理论

一、管理会计的基本假设

管理会计的基本假设是管理会计人员为实现管理会计目标,对某些未被确切认识的管理会计现象,以客观事实为依据而做出的合乎情理的判断。管理会计的基本假设是研究管理会计的其他基本理论的基础,是构建管理会计基本理论框架体系的基础。在我国,学术界对管理会计的基本假设的探讨不多,认识也不统一。综合各家之言,参考财务会计的基本假设,我们认为,管理会计应建立以下基本假设:

(一) 会计主体假设

会计主体是会计为之服务的特定单位。这个特定单位,既可以是某一个企业、事业、团体、组织及其内部独立核算的单位,也可以是编制合并会计报表的企业集团。会计主体强调的是会计为之服务的经济实体,而不是一个法人实体。会计主体与法人实体并不是同一概念。它们之间的关系:法人实体必然是会计主体,而会计主体不一定是法人实体。比如:企业内部独立核算单位,可以是会计主体,但它并不是法人实体;企业集团可以是会计主体,因为要编制合并会计报表,但它却不是法人实体。

确立会计主体假设,实际上是确立管理会计工作对象运作的空间范围,也就是我们常说的“实体概念”。离开了“实体概念”,管理会计就失去了为之服务的特定对象,管理会计工作也就失去了意义和作用。

(二) 持续经营假设

持续经营是指企业的生产经营活动按照既定的目标持续下去,在可以预见的将来,企业不会面临破产或清算。如果企业因破产、经营期限到期、被兼并、被撤销等各种原因而不再持续经营,那么,企业就不复存在,管理会计工作也就失去了为之服务的特定对象。

持续经营假设的更深层次意义还在于:管理会计工作的重心是面向未来,为企业未来的经济活动提供规划、决策、控制和考核等所需的信息资料。因此,企业只有持续经营,管理会计才有可能发挥其应有的作用。

(三) 会计期间假设

会计期间是指为会计主体持续不断的经营活动所确定的起讫期间。管理会计中的会计期间假设,实际上就是对管理会计工作在运行时间上的界定。管理会计的工作重点是为企业内部各级管理人员服务的。企业内部的管理要求多种多样,管理会计必须适应这些多种多样的要求。在会计期间的划分上,管理会计必须更具有灵活性。例如,为了加强企业内部管理,强化内部控制,管理会计提供信息的期间可以在财务会计期间的基础上,再短到1旬、1周、1天等;为了满足企业筹资、投资等活动的需要,管理会计提供信息的期间可以长到3年、5年、10年等。

(四) 货币时间价值假设

货币时间价值是指等量的货币在不同时点上具有不同的价值,其基本原理是,货币拥有者放弃现在使用货币的机会而进行投资,按投资时间的长短计算报酬。

管理会计是为企业管理人员提供与未来经济活动相关的决策所需的信息资料的。未来的

经济活动尚未发生,且涉及的时间较长(如几年、十几年等),所以,管理会计在提供决策者所需的信息资料时必须要考虑货币的时间价值。

(五) 成本划分假设

此处的成本划分是特指按成本特性(指成本总额与数量之间的一种依存关系,详见本书第二章)将全部成本划分为固定成本和变动成本。按成本特性划分成本,是管理会计的大多数方法应用的基础。应当说,管理会计的诸多原理和方法都是建立在按成本特性划分成本的基础之上的。例如,本量利分析、短期经营决策分析、弹性预算编制方法、标准成本制定、责任会计等,都涉及按成本特性划分成本。

成本划分之所以是一种假设,是因为这种划分带有一定的限制条件,如“在一定范围内”这个假设条件下才成立,超出“一定范围”,固定成本和变动成本本身也会发生变动。此外,对实务中大量存在的混合成本,要采用一定的方法进行分解,这种分解是带有一定主观随意性的,不可能划分得十分准确。

二、管理会计的对象

研究和确定管理会计对象,有助于人们认识管理会计的本质,有助于确定管理会计的地位和工作范围,有助于确定管理会计的方法体系。关于管理会计对象问题,学术界形成了以下几种主要观点:

(一) 现金流动论

现金流动论认为,现金流是现代管理会计这一特定领域有关内容的集中和概括。其理由是:为适应现代化管理的需要,企业会计的工作重点转向现金流分析。这是因为现金流具有最大的综合性,通过分析现金流的动态,可以将企业生产经营中的资金、成本等几方面综合起来进行统一评价,为企业改善经营管理水平、提高经济效益提供重要的综合信息。同时,现金流又具有很大的敏感性,通过分析现金流的动态,可以把企业生产经营的主要方面和主要过程全面、系统而及时地反映出来。掌握了现金流情况,就等于牵住了企业生产经营的“牛鼻子”,可以在预测、决策、计划、控制等各个环节更好地发挥积极作用。

(二) 价值差量论

价值差量论认为,现代管理会计的对象就是价值差量。其理由在于:对“差量”的分析贯穿于管理会计基本内容的始终。例如:从成本特性分析入手,将成本表述为产量的函数,掌握它们之间的依存关系,即增减动态,就是分析成本的差量;本量利分析中保本点与目标利润下的销售额之间的差量;短期经营决策分析中不同方案的差别收入和差别成本;长期投资决策分析中的某一方案的投资与收回之间的价值差量,以及不同方案之间的投资回报率的差异比较;预算控制中预算额与实际发生额之间的差异;标准成本系统中标准成本与实际成本的差异;责任会计中责任成本与实际成本的差异,等等。这些差异中,既有价值差量,也有实物差量和劳动差量,但价值差量是实物差量和劳动差量的综合表现。由此可见,在现代管理会计中,价值差量的内容最为广泛,无所不在,因此,价值差量是现代管理会计的对象。

(三) 资金总运动论

资金总运动论认为,现代管理会计的对象是以企业一级过去资金运动为基础的,企业及

所属各级过去、现在和将来的资金总运动。其理由是：事物运动的基本形式是空间和时间。就资金运动而言，从空间方面看，可分为企业一级和企业所属机构、各分支机构中的多层次运动；从时间方面看，又是由过去、现在和将来的资金运动所形成的一个不间断的流。时空交错，便构成一个网络结构的资金运动系统。在这一资金运动系统中，管理会计的对象涵盖了所有时空的资金运动，而财务会计仅以过去的资金运动为对象。

上述观点从不同角度对管理会计的对象进行了论证，各有各的道理。本书的观点是：从实质上讲，管理会计的对象是企业的生产经营活动；从管理体现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，并以价值差量为其主要表现形式。

三、管理会计的目标

管理会计是为了适应企业加强内部经营管理，提高竞争力的需要而产生和发展起来的，因此，管理会计的最终目标是提高企业的经济效益。为实现提高经济效益的最终目标，管理会计应实现以下两个分目标：

（一）为管理和决策提供信息

管理会计应向各级管理人员提供以下经选择和加工的信息：

（1）与计划、评价和控制企业经营活动有关的各类信息，包括历史的信息和未来的信息。这些信息有利于各级管理者加强对经营过程的控制，实现最佳化经营。

（2）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。

（3）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，这些信息将有利于投资、借贷及有关法规的实施。

（二）参与企业的经营管理

在现代管理理论的指导下，管理会计正在以各种方式积极参与企业的经营管理，将会计核算推向会计管理。

从实践角度看，管理会计以制订各种战略、战术及经营决策、帮助协调组织企业工作等方式参与管理，不仅有利于各项决策方案的落实，而且有利于企业在总体上兼顾企业长期、中期和短期利益的最佳运行。

四、管理会计的职能

职能是指事物的内在功能。管理会计的职能是指管理会计固有的功能。综上所述，我们认为，管理会计具有规划、决策分析、控制和考核等四个职能。

（一）规划职能

规划是在对企业的历史资料进行分析和对企业未来经济活动进行预测的基础上，对企业未来经济活动所做出的策划。规划带有预测的功能，但又不完全预测。因为预测通常被理解为通过对与企业未来经济活动有关的因素进行分析判断而得出一组数据或结论，从这一点来看，预测作为管理的一种方式或手段，其功能已履行完毕。规划则是在预测数据和资料的基础上进行的更高层次的分析和判断，具有筹划或策划的作用。在这个层次上，管理会计提供的资料已不仅仅是数据资料，而是带有对若干预测数据的具体应用的说明。规划具有计划的功能。计划是管理最重要的职能之一，它全面规划企业的未来经济活动和发展方向，具有其他职能不可替代的作用。企业的大政方针通过计划而确立。计划是一种设想、一个目标，而

判断这种设想和目标是否正确,则要由管理会计等管理信息系统通过预测分析来进一步提供各种相关数据,通过这些数据说明原来的设想或目标是否可行,如不可行,则要做相应的调整。从这一点来看,管理会计的规划职能实际上是为企业管理的计划职能服务的。

管理会计的本量利分析、全面预算以及 20 世纪 80 年代以后兴起的战略管理会计等内容,应当是管理会计规划职能的体现。

(二) 决策分析职能

决策分析是指管理会计根据规划的资料,制定出供企业管理当局进行决策的若干可行方案,并对这些方案的可行性、方案编制的假设条件及限制条件、方案实施的前提条件、方案实施中应注意的问题以及该方案的优点及不足之处等,进行全面的分析及说明。管理会计提供的是决策方案以及对这些方案的分析。企业管理当局根据管理会计提供的决策方案及相关的分析资料,选出最合理方案。由此可见,决策是由企业最高管理当局做出的,而不是由管理会计人员做出的。管理会计在企业整个决策过程中,发挥的是决策分析或咨询的职能,而不是决策职能。

管理会计的短期经营决策分析、长期投资决策分析等内容是管理会计决策分析职能的具体体现。

(三) 控制职能

控制是一种判断目标是否正在完成的过程,如果不是正在完成,则如何修改目标或设法完成已定的目标。控制的目的在于使实际的经济活动严格地按照目标进行,或通过调整目标使实际的经济活动与目标相协调。

控制既是管理的一个重要职能,也是会计的一个重要职能。在管理会计的四个职能(规划、决策分析、控制、考核)中,控制职能重点在事中,起着承前启后的重要作用。

管理会计中的全面预算、标准成本、责任会计等,都可以被认为是管理会计控制职能的体现。

(四) 考核职能

考核又叫业绩考核,就是将预算或标准与实际业绩进行比较,对企业各个部门或人员的工作做出评价。考核的目的不在于奖惩,而在于激励。

考核职能在管理会计四个职能中,是按时间序列排列的最后一个职能,鉴于此,这个职能履行的好坏,对管理会计其他几个职能能否正常发挥起着十分重要的作用。

管理会计中的全面预算、标准成本、责任会计等内容是管理会计考核职能的体现。

五、管理会计信息的质量特征

管理会计是管理信息系统的一个子系统,提供有用的信息是管理会计的基本工作。什么是有用的信息,有用的信息有什么样的特征?这就是管理会计信息的质量特征要解决的问题。结合管理会计工作的性质、工作内容、服务对象等因素,我们认为管理会计信息具有以下质量特征:

(一) 相关性

相关性是管理会计信息的最重要的质量特征之一。从管理会计提供信息的角度看,相关是指与决策有关。管理会计提供的信息,对决策人的决策行为具有影响或产生作用,那么,这种信息就具有相关性。相关性有四个特点:①未来性,即管理会计所提供的信息都必须是

与未来的行为有关的信息，因为只有未来的行为才需要决策；②多样性，即管理会计提供的信息结果应当不止一项，而至少应是两项或两项以上，只有两项或两项以上的信息结果才需要进行决策；③不等性，管理会计提供的各项信息结果必须用货币金额表现，而且各自金额应当是不相等的，只有不相等的预期结果，才需要进行决策；④特定性，即管理会计提供的任何一项信息都是针对特定目的的，与该特定目的的决策相关，而不是与任何决策都相关。

（二）合法性

合法性是指管理会计提供的信息必须遵循与该信息有关的国家法律、法规的规定。合法性是管理会计信息的又一个重要的质量特征，在我国目前加强法制建设、依法治国的时候，合法性显得尤其重要。管理会计是为企业管理当局的决策提供参谋和咨询意见的，企业的决策如果导致了违法行为，将会给企业带来灾难性的结果。

（三）公允性

公允性是指管理会计提供的信息是在遵循有关的法律、法规及行业规范等的前提下，根据历史资料和预测数据，公平合理地、实事求是地、不偏不倚地表述意见。与合法性相比，公允性更强调合理性。强调合理性的依据来源于法律、法规及行业规范等有关规定方面的弹性。在具有弹性的有关规定范围之内，合理性就显得十分重要。例如，固定资产折旧年限的确定、预期投资报酬率的取值、销售费用及管理费用的预测等。应当说，管理会计信息的公允性特征在很大程度上决定了管理会计信息的质量，因为管理会计人员可以在具有弹性的区间内进行取值，从而导致不同的信息结果。

（四）及时性

及时性是指管理会计应当能够为企业管理当局的决策提供及时、迅速的信息。在激烈的市场竞争中，企业无时无刻不在进行决策，这就要求管理会计能够提供最为及时的信息，以供企业管理人员决策使用。过时的信息不能用于决策，是非相关信息。及时性要求管理会计建立完善的信息系统。但是，由于管理会计信息系统处理的信息大部分是未来的预测信息，而预测信息更多的是靠人的主观判断得出，因此，主观的判断要建立在缜密的调查研究基础之上，这就需要一定时间。只有经过大量调查研究得出的判断才是比较正确的结论。由此可见，及时性与信息结果的正确性之间存在一定矛盾。当这种矛盾产生的时候，管理会计更重视及时性，因为只有及时的信息才是相关信息，即使这些信息不一定十分准确，仍可供决策者参考；而如果不及时，即使再正确的信息，也是非相关信息，对决策者来说毫无用处。

除了上述四个特征以外，另外还有激励性、成本与效益配比性、可理解性等，也可以列为管理会计信息的质量特征。激励性是指管理会计提供给管理当局的信息一旦被采纳后，应当对企业全体人员起到一种激励的作用，使他们能够共同为此目标而奋斗，同时自己也得到相应的经济利益回报；成本与效益配比性是指管理会计为提供相关信息而花费的成本应当与该信息所带来的收益相匹配，必须是收益大于成本；可理解性是指管理会计提供的信息能够被决策人所理解，只有他们能够理解的信息才能影响他们的决策。

我们认为，相关性、合法性、公允性、及时性等四个特征是管理会计信息质量特征中最重要的特征，而激励性、成本与效益配比性和可理解性等三个特征是在前面四个特征的基础上发展出来的。因此，可以说，前四个特征是基础特征，是最重要的质量特征，而后三个特征则是附加特征，相对来说是稍次要的质量特征。

第四节 管理会计与财务会计的关系及其内容体系

一、管理会计与财务会计的关系

关于管理会计与财务会计的关系，目前学术界比较统一的看法是：两者同属企业会计信息系统，既有区别，又有联系。

（一）管理会计与财务会计的区别

管理会计作为与财务会计并列的相对独立的会计子系统，必须具备其特殊性，这就是说，二者之间必然存在区别。管理会计与财务会计的区别可以归纳为以下几个方面：

1. 主要目的不同

主要目的不同是管理会计与财务会计最主要的区别，其他的区别都是由这个区别派生出来的。财务会计的主要目的是对企业的经济活动进行核算，主要为企业外部各有关方面提供反映企业的财务状况和经营成果的财务信息。管理会计的主要目的是通过收集、加工、处理有关信息，为企业内部各管理层次提供经营管理上所需的管理信息。

对于财务会计和管理会计的目的，不能绝对化。财务会计也要为企业内部经营管理提供财务信息，并且这些财务信息对企业经营管理决策而言是十分有用的信息。但由于财务会计对外提供财务信息是其法定的职责，因此，相比之下，对外提供财务信息是其主要目的。同样，由于经济发展和市场竞争的需要，企业外部的有关方面也要求企业提供有关管理会计方面的信息（例如企业的投资可行性分析报告、项目盈利预测等），这样，管理会计也有必要向企业外部有关方面提供管理信息，但这毕竟不是管理会计工作的最主要目的。

2. 在遵循公认会计原则方面不同

财务会计必须严格遵循“公认会计原则”，这样具有统一性。管理会计则不受公认会计原则的约束，其处理方法根据企业管理的实际情况和需要而确定，具有较大的灵活性。

需要说明的是，管理会计在遵循会计准则方面具有灵活性，并不是说可以完全摆脱会计准则的约束，只是说具有较大的灵活性，而在某些方面仍然要受其约束，如：费用摊销方法、折旧计提方法等方面。

3. 工作对象的范围不同

财务会计工作对象的范围主要是企业整体，以整个企业为对象，提供集中、概括的财务会计信息，据以对企业的财务状况和经营成果做出综合的评价与考核。管理会计虽然也服务于整个企业的经营管理，但其重点在于企业的各个局部，如：各车间、各部门、甚至各种产品、各个职工等。

4. 工作的着眼点不同

财务会计注重反映过去已经发生的经济活动，着眼点是过去，进行事后算账；管理会计则在分析过去、控制现在的同时，更注重规划未来，即进行事前的预测、规划和决策分析。

5. 对人员的素质要求不同

财务会计主要是对过去的经济活动进行如实反映，当然也对事中的经济活动进行控制，其职能主要是反映和控制，对财务会计人员的素质要求是具备基本的会计专业知识、核算技能和监督技能。管理会计则要在分析过去、控制现在的基础上，着重筹划未来，其职能包括

规划、决策分析、控制和考核。因此,对管理会计人员来讲,需要具备更为广博的知识。

(二) 管理会计与财务会计的联系

关于管理会计与财务会计的联系,可以从三个方面去认识。一是过去的联系;二是现在的联系;三是未来的联系。从过去来看,管理会计是适应经济管理的需要,从传统会计中分离出来的一个会计分支,因此,管理会计起源于会计领域;从现在来看,管理会计无论是名称还是工作内容,都离不开财务会计,因为管理会计无论其作用如何,提供的信息总是与会计信息相关,总是以价值信息为主,因而总是属于会计领域;从未来发展来看,管理会计将在作业成本计算与作业管理、质量成本会计、人力资源会计、资本成本会计、行为会计、信息资源会计、委托—代理会计、战略管理会计等方面发展。但无论如何,始终与“会计”分不开,管理会计离开了会计特征,也就失去了自身存在的价值。例如,战略管理会计的出现,可能使管理会计逐渐从管理工具地位(信息系统)走向管理决策地位,但这只是一种设想。因为,战略管理是企业管理的一个组成部分,是决定企业生死存亡的重大管理行动,是企业管理当局的最重要的决策。战略管理会计只是为战略管理服务,提供有关信息资料,无论如何,它代替不了战略管理本身。

通过以上分析,可以将管理会计与财务会计的联系归纳如下:

1. 基础相同

管理会计与财务会计都是在传统会计的基础之上形成和发展起来的,两者都出自传统会计,有着相同的“血缘”。

2. 同属会计信息系统

现代社会已进入信息社会。会计是提供信息的,因此,会计实质上是一个信息系统。财务会计信息系统是基础,管理会计则根据企业经营管理上的要求,根据财务会计提供的信息,以及从财务会计信息系统以外取得的有关信息进行加工计算,从而提供管理会计信息。目前管理会计发展的新领域很多,但无论怎样发展,管理会计都必须借助财务会计系统所提供的财务信息,以之作为其工作基础,并且提供的信息仍然是以价值信息为主。所以,从长远来看,财务会计与管理会计仍应属于同一会计信息系统。

3. 共同遵循一些基本的会计核算原理

财务会计和管理会计都要遵循一些基本的会计核算原理,如:折旧方法、费用摊销、纳税计算、收入认定、成本结转等。财务会计和管理会计都需要合理确定折旧方法;在费用摊销上都要遵循公允性原则;纳税计算上都要遵循国家的税法及有关规定;在收入认定及成本结转方面,要遵循企业会计准则以及配比原则等。

二、管理会计的内容体系

管理会计的基本内容可以按其形成和发展过程划分为两部分:基础性管理会计和未来发展新领域。

基础性管理会计又可以分为三大部分:基本理论、基本前提和基本方法。基本理论包括基本概念、基本假设、管理会计的对象、管理会计的目标、管理会计的职能、管理会计的信息特征以及管理会计与财务会计的关系等。基本前提是按成本特性划分成本,其理由是管理会计的大多数方法都是建立在按成本特性划分成本的基础之上的。基本方法包括本量利分析法、变动成本法、短期经营决策分析、长期投资决策分析、全面预算、标准成本系统、责任