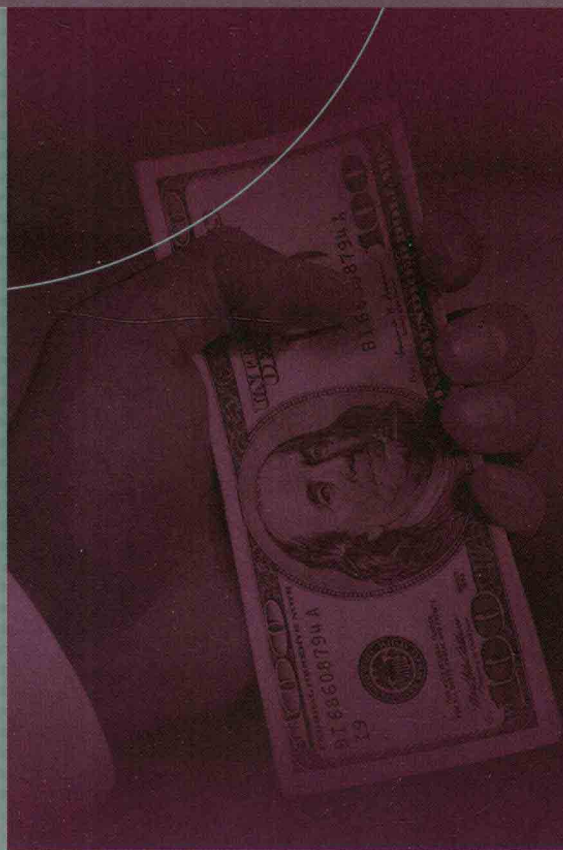


财会精品系列教材

G uan Li Kuai Ji Xue

管理会计学

主 编 杨公遂 林丰岩



山东人民出版社

财会精品系列教材

G

uan Li Kuai Ji Xue

管理会计学

主 编 杨公遂 林丰岩
副主编 曹庆华 刘 芳 李 云

山东人民出版社

图书在版编目(CIP)数据

管理会计学/杨公遂, 林丰岩主编. —济南: 山东人民出版社, 2009.2

ISBN 978-7-209-04746-3

I. 管… II. ①杨…②林… 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 016474 号

责任编辑: 袁丽娟

封面设计: 周云龙

管理会计学

杨公遂 林丰岩 主编

山东出版集团

山东人民出版社出版发行

社 址: 济南市经九路胜利大街39号 邮 编: 250001

网 址: <http://www.sd-book.com.cn>

发行部: (0531)82098027 82098028

新华书店经销

山东新华印刷厂印装

规 格 16 开(180mm × 240mm)

印 张 18.5

字 数 320 千字 插 页 2

版 次 2009 年2月第1版

印 次 2009 年2月第1次

ISBN 978-7-209-04746-3

定 价 27.00 元

如有质量问题, 请与印刷厂调换。电话: (0531)82079112

卷首语

会计是对“生产过程的控制和观念总结”。面对不断变化的经济环境,会计需要不断地改良和变革,逐步实现与国际会计标准的趋同。在这种背景下,财政部于2006年2月15日在北京举行了会计准则体系发布会,公布了39项企业会计准则。这标志着我国与国际会计标准趋同的企业会计准则体系正式建立,标志着我国自1992年开始的会计制度改革又有了新突破,实现了新发展。

教材建设是会计教育的基础,建立一套体系科学、内容新颖、结构合理的会计学系列教材,既是会计制度改革的要求,也是会计人才培养的需要。山东经济学院的会计学科是“文革”前的老本科学科,是“八五”期间的省级重点学科和“九五”期间强化建设的省级重点学科,历史悠久,文化深厚,到目前为止,拥有17位教授、29位副教授,其中博士16位(含5位博士后)、在读博士17位,具备了探索和研究会计教育改革、建立和完善会计学系列教材体系的能力。早在1987年,我们初步确立并编写出版了一套会计学系列教材,并于1995年、2003年分别做了进一步的修订与完善。我们编写的教材为许多兄弟院校所采用,在会计教学与实践中受到了广泛好评。

随着我国市场经济体制的建立与完善,尤其是我国会计改革的进一步深化,原有的教材已经不能适应经济社会发展和培养创新会计人才的需要,必须进行改革与完善。在广泛酝酿和征求教师、学生和实务界人士意见的基础上,我们组织会计学院教学、科研一线的教授或专家,根据新的会计准则体系和最新的研究成果,重新编撰和修订了山东经济学院财会精品系列教材。具体包括会计学基础、中级财务会计、高级财务会计、成本会计、管理会计、财务管理、审计学、会计信息系统与分析、会计学概论和专业英语等十部教材。

本次教材建设,本着理论与实务并重、教学与科研结合、国内与国际相通的原则,力求突出以下特点:

第一,通俗易懂,深入浅出。既注重会计理论的介绍,又注重会计实务的操作,做到用简洁的语言,深入浅出地叙述、说明和解释会计的基本问题。

第二,结构新颖,内容丰富。针对国内外会计准则的新情况、新问题、新成果,

加重笔墨,详细介绍,既保持知识的连续性,又顾及知识的发展性。

第三,紧扣制度,兼顾惯例。会计是技术性的,也是国家性的,教授与学习会计的目的在于应用,所以必须讲制度;会计是社会性的,也是国际性的,人类社会共性的会计规律理应把握,所以必须讲惯例。

山东经济学院财会精品系列教材是山经“会计人”多年奋斗、共同劳动的结晶,凝聚了几代会计人的经验与心血,体现了社会各界对“山经会计”的支持和厚爱。教材的本次建设与修订只是一个起点,而不是终点,随着时代的发展和社会进步,我们会与山东人民出版社一起把会计学科的新发展与新成就及时奉献给我们的学生和读者。

山东经济学院财会精品系列教材编委会

2007年6月

前 言

管理会计学是把会计和管理结合起来的一门边缘性学科,它主要是通过运用一系列的专门方法,对财务会计及其他相关资料进行深加工,为企业内部进行预测、决策、规划、控制和业绩考核评价服务的一整套信息处理系统。管理会计与财务会计是现代企业会计的两大分支,它们之间既有区别又有联系。管理会计提供的资料是以企业领导者和管理人员为对象;财务会计虽然也提供资料,但以企业投资者、债权人及其他外界组织或人士为对象。

管理会计是在成本会计的基础上发展起来的。成本会计最初是为了满足财务报告的需要而产生的。成本会计侧重于成本的汇集、分配和产品成本的计算。通过成本的分配,使与产品相关的费用能够在产成品与在产品之间区分开来,进而以此为基础,对已完工的产品成本进一步区分为已销产品成本和期末存货成本。20世纪初,整个西方世界总的来说,是社会物资缺乏、供不应求、卖方市场占主导地位。企业之间的竞争并不激烈,企业对外界经济环境的分析显得并不重要,重要的是如何有效地生产产品。因此,泰罗的科学管理思想被广为推崇,其核心内容是通过各项生产和工作的标准化,来提高生产和工作效率,尽可能减少一切可以避免的浪费,从而达到提高企业利润的目的。与此相适应,会计的重点也放在产品成本的确定与控制上,形成了标准成本制度。这一制度的形成被认为是管理会计的雏形。第二次世界大战以后,西方国家的经济得到了迅速发展,日新月异的科学技术大规模应用于生产,资本进一步集中,企业的规模日益扩大,生产经营日趋复杂化,竞争日趋激烈。泰罗的科学管理思想被以西蒙为代表的现代科学管理学说取代,人们已逐渐认识到:“管理的重心在经营,经营的关键在决策。”在此情况下,以标准成本制度为特征的执行型管理会计被以决策为主要职能的管理会计所取代。其不同点在于:以决策为主要职能的管理会计为企业进行正确的经营决策、改善经营管理、全面提高经济效益提供信息和智力支持。

20世纪后期,科学技术迅猛发展,电脑数控机床和机器人、电脑辅助设计、电脑辅助制造以及弹性制造系统等高科技成果在生产中的广泛运用,使企业生产组织和生产管理显示出许多革命性变革,适时生产系统、全面质量管理等新观念、新



理论和新方法相继形成,这对原有管理会计的技术和方法提出了新的挑战。人们开始对原有的管理会计技术和方法进行反思,认识到原有管理会计技术和方法已难以继续适应新的生产组织和环境,必须作出相应的变革。因此,产生了管理会计一些新的领域,诸如:价值链分析、战略定位分析、成本动因分析、作业成本会计、人力资源会计等。

本教材共十章,可分为四大部分:第一部分是管理会计基础,由第一章至第四章组成,着重介绍管理会计的基本概念和基本方法;第二部分是预测决策会计,由第五章至第七章组成,着重介绍预测分析、决策分析的内容和方法;第三部分是规划与控制会计,由第八章和第九章组成,着重介绍全面预算和成本控制方法;第四部分是责任会计,着重介绍责任中心的建立、责任预算与责任报告的内容及编制方法。

为了尽量避免不同课程教学内容的重复,在《成本会计》、《战略管理会计》、《战略成本管理》等课程中涉及的相关内容,本书不再涉及。

本书由山东经济学院会计学院的杨公遂、林丰岩老师任主编,曹庆华、刘芳、李云老师任副主编。参加本书编写和案例资料整理的人员还有:陈静、盖春娥、葛洪朋、高玉静、高玉荣、雷军、苗润滋、马君、曲娟、商明晶、孙瑞娟、孙喆、王雅(以姓氏英文字母为序)。本书阐述了作者的教学实践体会,并吸收了国际、国内最新研究成果。在写作过程中,参阅了国内外大量教材和文献,在此表示衷心的感谢!另外,山东经济学院院长助理、燕山学院常务副院长、博士生导师胡元木教授,会计学院院长王爱国教授,会计学院翟琳副院长,对本书的写作也提出了很多富有建设性的意见和建议,山东人民出版社有关领导和工作人员对本书的出版也付出了大量心血,在此一并表示诚挚的谢意!

本书可作为高等财经院校相关专业的教材,也可以作为广大管理干部自学或进修的参考用书。

在编写过程中,我们虽然本着严肃认真的态度做了多次审校和修改,但由于水平所限,书中疏漏错误在所难免,恳请广大读者批评指正,以便在修订时改正提高。

《管理会计学》编写组

2009年春于燕子山

目 录

第一章 管理会计概述	1
第一节 管理会计的产生和发展	1
第二节 管理会计与财务会计的区别和联系	5
第三节 管理会计的基本职能和内容	9
第四节 管理会计的基本假设和原则	11
第五节 管理会计工作组织	13
第二章 成本性态分析	21
第一节 成本按经济职能分类	21
第二节 成本按照性态分类	23
第三节 混合成本的分解	34
第三章 本量利分析	41
第一节 本量利分析概述	41
第二节 确定条件下单一产品本量利分析	45
第三节 确定条件下多种产品本量利分析	49
第四节 非确定条件下的本量利分析	53
第五节 利润的敏感性分析	56
第六节 本量利分析的辅助性指标	59
第四章 变动成本法	67
第一节 变动成本法的理论依据	67
第二节 变动成本法与完全成本法的区别	70
第三节 两种成本计算法下分期营业利润差额的变化规律	74
第四节 变动成本法的优缺点	78
第五章 预测分析	87
第一节 预测分析概述	87
第二节 销售预测	92
第三节 成本预测	100



第四节	利润预测	106
第五节	资金需要量预测	108
第六章	短期经营决策分析	115
第一节	决策分析概述	115
第二节	生产决策	120
第三节	定价决策	142
第四节	存货决策	150
第七章	长期投资决策	169
第一节	长期投资决策的意义	169
第二节	长期投资决策评价指标	184
第三节	评价指标在长期投资决策中的运用	196
第八章	全面预算管理	208
第一节	全面预算概述	208
第二节	全面预算的内容及编制程序	209
第三节	全面预算的编制方法	211
第四节	全面预算的执行、调整与考核评价	220
第九章	成本控制	224
第一节	成本控制概述	224
第二节	标准成本控制系统	229
第三节	质量成本控制	244
第四节	使用寿命周期成本控制	246
第十章	责任会计	250
第一节	责任会计概述	250
第二节	责任中心	252
第三节	内部转移价格	260
第四节	责任预算	263
第五节	内部结算、责任转账与责任报告	266
附表一	复利终值系数表	280
附表二	复利现值系数表	282
附表三	年金终值系数表	284
附表四	年金现值系数表	288

第一章 管理会计概述

学习目标

1. 了解管理会计的概念和产生发展过程。
2. 理解管理会计的基本职能和基本内容。
3. 掌握管理会计与财务会计的区别和联系。

第一节 管理会计的产生和发展

一、管理会计的概念

目前,对于管理会计的概念还没有做出一个统一的规范,比较有代表性的观点主要有以下几种:

美国会计学会管理会计委员会 1958 年对管理会计所下的定义是:“管理会计是指,为了协助经营管理人员拟定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决策,在处理本企业历史和计划的经济资料时所运用的被认为是适当的技术和概念。”

英国成本和管理会计师协会在 1982 年发表了一个广义的管理会计定义,认为:“管理会计是为管理当局提供所需要信息的那一部分会计工作,使管理当局得以确认方针政策;对企业的各项经营活动进行计划和控制,保护财产的安全;向企业的外部人员反映财务状况;向职工反映财务状况;对各个行动的备选方案做出决策。为此,需要编制长期计划;确定短期经营计划;对实际业务进行记录;采取行动纠正偏差,将未来的实际业务纳入进来;获取并控制各种资金。”这种广义的管理会计定义及其解释,当时得到了国际会计师联合会管理会计委员会的认可。

美国著名会计学家、卡内基——梅隆大学工业管理研究生院院长罗伯特·S·卡普兰教授在其代表作《高级管理会计》一书中指出:“管理会计是一个对信息进行搜集、分类、汇总、分析和报告的系统。它帮助管理人员进行决策和控制活动。与财



务会计不同的是:财务会计侧重于对企业的外部人士提供报告,而管理会计侧重于内部的计划和控制活动。”

20世纪80年代初,西方管理会计学的理论被介绍到中国。我国会计学者在解释管理会计定义时,提出了如下重要观点:

1. 管理会计是一个服务于企业内部经营管理的信息系统。
2. 管理会计是一种为管理部门提供信息服务的工具。
3. 从学科的性质看,管理会计是一门新兴的以现代管理科学为基础的综合交叉学科;从工作性质看,管理会计是信息系统的一个子系统,是决策支持系统的重要组成部分。

综合以上各种观点,可对管理会计做出如下定义:管理会计是把会计和管理结合起来的一门新兴的边缘性学科,它主要是通过运用一系列的专门方法,对财务会计及其他相关资料进行深加工,为企业内部进行预测、决策、规划、控制和业绩考核评价服务的一整套信息处理系统。这一定义不仅概括了管理会计的对象、职能和方法,而且还指明了管理会计的学科性质和工作性质。

管理会计与财务会计是现代企业会计的两大分支,它们之间既有区别又有联系。二者的区别与联系将在本章第二节中具体阐述。

二、管理会计的产生和发展

管理会计的雏形产生于20世纪20年代,20世纪50年代形成基本体系,70年代以后在世界范围内得以迅速发展和传播。先后经历了传统管理会计和现代管理会计两个发展阶段。

(一) 传统管理会计阶段(20世纪20年代至40年代)

管理会计从传统的会计中分离出来,成为一门新兴的学科,是有它的客观依据的。管理会计是市场经济发展和科学技术发展的必然结果。管理会计的雏形,或称之为早期的执行性管理会计,其形成可以追溯至20世纪二三十年代。

19世纪末20世纪初,产业革命加速了资本主义经济的发展,生产规模的社会化和激烈的自由竞争,使原来那种单凭经验和主观臆断进行管理的方法已不能适应企业管理的要求,于是泰罗的科学管理理论便应运而生。1911年,被西方誉为“科学管理之父”的泰罗在《会计月刊》上发表了著名的“科学管理原理”,从而开创了企业管理上的一个新纪元。“泰罗制”逐步被推广,并于20世纪20年代到达顶峰。“泰罗制”的核心是:通过动作与时间的研究,制定额定的工作量和工资标准,用来考核和评价工作成绩。泰罗于1881年在米德维多钢铁厂任领班时,就开始了“动作与时间”的研究。他把每一种工作尽可能分解为许多基本动作,然后通过观察最熟练工人的操作,从中找出最快与最好的操作方法,再加上一些额外的时间(如必要的休息、无可避免的耽搁等)作为额定的时间,在此基础上定出一天的额定

工作量,并根据每天完成的好坏,给予高低不同的工资。“泰罗制”实践的效果是明显的,如搬运工搬运的生铁,由原来每人每天 16 吨提高到 50 吨;工人工资由每天 1.15 美元提高到 1.88 美元;每吨生铁的搬运费由 7.2 美分下降到 3.8 美分。动作和时间方面的高度标准化,可以大大降低人工成本并提高企业利润。列宁于 1918 年在《苏维埃政权的当前任务》一文中指出:“资本主义在这方面的最新发明——泰罗制——也同资本主义其他一切进步的东西一样,有两个方面,一方面是资产阶级剥削的最巧妙的残酷手段,另一方面是一系列的最丰富的科学成就,即按科学来分析人在劳动中的机械动作,省去多余的笨拙的动作,制定最精确的工作方法,实行最完善的计算和监督制等等。”

作为配合推行泰罗的科学管理而进行的初步尝试,一些同泰罗的科学管理方法直接相联系的技术方法开始引进到会计中来。在会计业务中增加了“标准人工成本”和“成本差异”,出现了标准人工成本法。后来,另一位管理学专家甘特把标准人工成本法引申到材料和制造费用的成本管理中,形成了“标准人工成本”、“标准材料成本”和“标准制造费用”的标准成本体系。1919 年,美国成本会计师协会的成立,加快了标准成本的推广,并将它纳入会计系统,成为标准成本会计。与此同时,预算控制和差异分析等方法也相继出现。少数学者开始提出“管理会计”这一名词,并有相关著作问世。1922 年,美国会计学家奎因坦斯出版了《管理会计:财务管理入门》;1924 年,麦金西的《管理会计》专著面世;布里斯出版了《通过会计进行经营管理》等著作。他们提出了利用会计加强企业内部管理,为企业内部管理服务观点,但是由于没有形成相对独立的完善体系,当时并未引起人们的重视。据此,可以认为,以泰罗的科学管理理论为基础,以标准成本、预算控制和差异分析为主要内容的早期执行性管理会计,在 20 世纪 20 年代已经开始萌芽。

进入 20 世纪三、四十年代以后,由于受到几乎波及整个西方资本主义世界范围的经济危机和第二次世界大战的双重影响,企业经营环境恶化,资金筹措不易,迫使企业想方设法加强企业内部管理,挖掘内部潜力。人们又提出了成本性态分析、本量利分析和变动成本法等管理会计的基础理论和方法,再加上原来的标准成本、预算控制和差异分析,管理会计的原始雏形基本形成。

在传统管理会计阶段,管理会计在实践上主要停留在个别或分散的水平上,着眼点仅限于既定决策方案的落实和经营计划的执行上,其职能集中体现在“控制”方面。因此,有人称传统管理会计阶段的特征是以控制会计为核心。

(二) 现代管理会计阶段(20 世纪 50 年代至今)

现代管理会计的真正形成和迅速发展,是从 20 世纪 50 年代开始的。

20 世纪 50 年代,世界经济进入了战后发展的新时期。其主要特点表现在:第一,现代科学技术突飞猛进并广泛应用于生产,使生产力获得十分迅速的发展;第二,资本进一步集中,企业规模日趋扩大,跨国公司大量涌现,市场竞争更加激烈,



企业经营环境更趋复杂。这些特点对企业管理也提出了相应的新要求:一方面要求企业内部管理更加合理化、科学化;另一方面要求企业具有灵活多变的反应能力和适应能力,以免在激烈竞争中被淘汰。战后经济的这些新的特点和要求,直接冲击了曾经风靡一时的泰罗科学管理理论。泰罗的科学管理理论的根本缺陷逐渐显露出来,如它只重视对生产过程的个别环节的高度标准化和高效化而忽视企业管理的全局以及企业与外部的关系;不把人当做有主动性、创造性的劳动者而只作为机器的附属物来管理,势必会引起广大工人的强烈不满,因此难以持久地取得良好的效果。在这种背景下,现代管理科学理论应运而生。现代管理科学理论广泛吸收了自然科学和管理科学的研究成果,形成了以运筹学、行为科学为主要支柱,包括系统科学、电子计算机技术在内的一整套能较好地适应战后经济特点和要求的理论和方法,从而克服了泰罗学说的重要缺陷。

现代管理科学理论的发展及其在企业管理中的成功应用,为现代管理会计学奠定了理论和方法的基础。例如,借助于运筹学中的有关理论和方法,建立了经营决策会计、投资决策会计和预测分析会计;借助于行为科学理论,建立了责任会计的方法体系。这样,以预测决策会计为主,以规划控制会计和责任会计为辅的现代管理会计体系就正式形成了。管理会计的应用范围日益扩大,作用越来越明显,越来越受到重视。

1952年,在伦敦举行的会计师国际代表大会上,正式通过了“管理会计”这一专门术语。原来传统的那一部分会计工作被称为财务会计,会计学被划分为财务会计和管理会计两大领域。

进入20世纪50年代以后,管理会计理论研究也出现了良好的发展势头。美、英等发达国家陆续将管理会计学课程作为高等院校会计专业和其他财经管理专业的主干课程。西方的会计学者撰写了大量的管理会计教材、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。起初,西方学者只注重管理会计的实用性,而不注重它的理论研究,把管理会计理解为各种专门技术的应用。从20世纪80年代至今,管理会计的研究从实用的角度转向了理论研究。美国会计学会所属的管理会计实务委员会自1980年以来系统地发布《管理会计公告》,作为解决管理会计问题的指导原则。截止到1988年2月,管理会计实务委员会共发布了14个《管理会计公告》。这些公告是按管理会计体系的类别进行编号的,其主要内容包括:“目标”类公告5个,“术语”类公告1个,“实务与方法”类公告8个。

专业管理会计团体的成立,也是现代管理会计形成的标志之一。早在20世纪50年代,美国会计学会就设立了“管理会计委员会”。1972年,美国全国会计师联合会又成立了独立的“管理会计协会”,并举行了全美第一届执业管理会计师资格考试;几乎与此同时,英国也安排了类似的考试。从此,西方出现了“执业管理会计师(CMA)”职业,管理会计与财务会计的区分已形成制度化。1985年,美国“管理会

计协会”改称为“执业管理会计师协会”。同年,英国也成立了“成本和管理会计师协会”。它们分别出版了专业性刊物《管理会计》月刊,并在全世界发行。后来,又有许多西方国家出版发行管理会计专业杂志。

从60年代末70年代初开始,受统计决策理论和不确定条件下的经济学研究成果的影响,西方管理会计学者开始对以新古典经济学为基础的管理会计进行反思,并逐步放松了管理会计原有的基本设定,将不确定因素和信息成本概念引入管理会计,进而开始将信息统计学、代理人学说和行为科学等引入管理会计的研究,使管理会计的研究领域进一步拓宽。70年代管理会计逐步风靡全世界。

如果说70年代以前管理会计理论比较流行的话,那么80年代以后则是研究管理会计如果推广和应用的问题。1980年4月24—26日,国际会计师联合会在法国巴黎召开了第一次欧洲会计专家会议。会议上,与会专家和学者发出呼吁:“为了在当今复杂多变的世界上能够使企业生存下去并繁荣起来,一个战略性的问题就是推广和应用管理会计。”王丙乾在1980年全国会计工作会议上提出,要在中国逐步推广和应用管理会计,管理会计开始引进到中国。

第二节 管理会计与财务会计的区别和联系

一、管理会计与财务会计的区别

(一) 工作侧重点不同

财务会计工作的侧重点在于,通过一系列专门的会计核算方法,定期对外提供会计报告,满足企业外部债权人、投资者、财政税务部门、金融部门、上级主管部门及社会公众(包括潜在的投资者等)的需要,向上述与企业有利害关系的团体和个人报告企业的财务状况和经营成果。其具体目标主要是为企业外界服务,从这个意义上说,财务会计也可称为“对外报告会计”。

管理会计工作的侧重点在于加强企业内部管理,对企业的生产经营活动进行预测、决策、规划和控制,并对各个部门的工作业绩进行考核和评价,为企业内部各级管理人员提供有用的信息。其具体目标主要为企业内部管理服务,从这个意义上来说,管理会计也可称为“对内报告会计”。

(二) 作用时效不同

财务会计的作用时效主要在于反映过去,它只是根据客观性原则,对于已经发生的经济业务进行核算和监督,它强调客观性和可核实性,坚持历史成本原则,因为财务会计反映的都是过去实际已经发生的经济业务,所以它实质上属于算“死账”的“报账型会计”。



管理会计的作用时效不只局限于分析过去,更主要地还在于它能动的利用有关资料控制现在,预测和规划未来。因此,管理会计实质上属于算“活账”的“经营型会计”。

(三) 工作依据不同

为了取信于人,财务会计工作必须严格遵守一般公认的会计原则(GAAP)。在我国现阶段,财务会计工作还必须遵守会计法、企业会计准则和行业会计制度的规定。

管理会计主要是向企业内部各级管理人员提供加强内部管理所需要的信息,而且是面向未来,涉及的领域又比较广泛,所以它在很多方面可以不受上述原则和制度的约束。如在短期经营决策时,可以不受历史成本的约束,充分考虑重置成本和机会成本等因素的影响;在长期投资决策时,可以不受币值稳定假定和权责发生制原则的约束,按照收付实现制原则确定各期的现金净流量,并充分考虑货币的时间价值对决策方案的影响。

(四) 工作程序不同

财务会计必须执行固定的会计循环程序。经济业务发生后,首先要取得和填制原始凭证,对原始凭证进行审核并据以填制记账凭证,然后要过入到有关的总账、明细账和日记账,进行试算平衡、成本计算,期末要进行账项调整,最后在财产清查保证账实相符的基础上编制各种会计报表。通常情况下,不得随意变更其工作内容或颠倒会计循环程序,它本身具有一定的强制性。在会计实务中,尽管不同行业之间经济业务的类型差异较大,但是财务会计循环的程序基本是固定的。

管理会计工作程序是不固定的。企业可以根据自己的实际情况和管理需要,自行设计管理会计工作流程。有些能够从财务会计中直接取得的成本和收入资料,管理会计就没有必要按照固定的程序重新计算。在会计实务中,不同企业间管理会计的工作程序具有较大的差异性。

(五) 计算方法不同

财务会计计算方法比较简单,只涉及初等数学的知识,而且运用范围也较少,一般情况下,加减乘除四则运算就能大体上满足财务会计计算方面的需要。

管理会计在计算方法的运用方面要求更高,为了解决复杂的经济问题,越来越多的高等数学、统计学方法、资金运筹学方法等应用到管理会计中来。例如,应用回归分析法进行成本性态分析;应用微积分法计算边际收入和边际成本,以确定产品最优价格;应用概率分析法进行各种预测和决策分析;应用线性规划法进行产品最佳组合的决策分析等。

(六) 工作范围不同

财务会计主要以整个企业为核算对象,全面、系统、连续地核算和监督企业发生的全部经济业务,提供集中概括的财务会计信息,用来反映整个企业的财务状况

和经营成果。全面性要求凡属于该企业的经济业务都必须加以记录,不能有所遗漏。

管理会计主要针对企业局部的特定问题进行预测和决策,以企业内部的各个责任中心为单位进行业绩考核和评价。同时,管理会计也从整个企业的全局出发,认真考虑各项计划与决策之间的协调配合和综合平衡,把局部和全局有机地统一起来。

(七) 会计报告方面不同

财务会计提供的会计报告需要对外公布,对准确性和真实性要求较高,并要承担一定的法律责任。为了便于有关部门进行汇总和比较分析,财务会计报表的格式比较固定,并要求定期对外报送。

管理会计提供的信息主要满足对内管理的需要,而且有许多是涉及未来的信息,不要求绝对精确,只要求满足及时性和相关性。由于它们一般不向社会发布,故不具有法律效能,只有参考价值。管理会计报表属于企业内部报表,没有统一的格式,企业可以根据管理需要自行设计,而且会计报告的编制时间也是不定期的。

(八) 人员素质要求不同

财务会计的主要任务是对外提供会计信息,主要强调信息的真实性、相关性、及时性和清晰性,对会计人员的专业素质要求较高,对会计人员的知识方面相对而言要求并不苛刻。财务会计工作一般需要专业操作能力较强、工作细致的专门人才来承担。

管理会计主要任务在于加强企业内部管理,为企业内部管理服务。由于管理会计的方法灵活多样,又没有固定的程序可以遵循,其体系相对来说缺乏统一性和规范性,管理会计的工作水平在很大程度上取决于会计人员素质的高低。同时,由于管理会计工作需要考虑的因素较多,涉及的内容和方法比较复杂,要求从事这项工作的人员必须具备较宽的知识面和较深厚的专业造诣,具有较强的分析问题、解决问题和果断应变的能力。再加上管理会计所涉及的问题大多关系重大,尤其是决策工作决不允许素质较低的人员瞎参谋,乱指挥。因此,管理会计工作对会计人员素质的要求起点比较高,需要由复合型高级会计人才来承担。

二、管理会计与财务会计的联系

管理会计作为从传统财务会计中分离出来的一门学科,与财务会计存在着一定的联系。

管理会计与财务会计的联系主要体现在以下三个方面:

(一) 基本信息同源

管理会计虽然可以通过不同的渠道取得多种形式的资料,但最基本、最重要的还是会计核算资料。它不必像财务会计那样填制和审核凭证、登记账簿、记录和汇



总企业日常发生的经济业务。这方面的工作依旧由财务会计完成,管理会计直接从财务会计中抽取有关的收入成本等信息即可。所以,管理会计和财务会计虽说是两个不同的会计信息系统,但它们的基本信息来源却是相同的,即都是直接反映企业生产经营活动的原始信息。财务会计负责取得会计凭证并据以登记账簿;而管理会计只是对财务会计提供的有关数据进行一系列特殊的加工、改造,使之成为企业管理者预测、决策、规划、控制和考核评价经营业绩的主要依据。因此,归根结底,二者基本信息的源头是一致的。

(二) 服务对象交叉

前面讲到,管理会计可称之为对内报告会计,财务会计可称之为对外报告会计。但这样比拟,只是表明它们服务对象的侧重点不同,并不意味着二者在这个问题上完全割裂或对立。事实上,财务会计作为“对外报告会计”同时也为内部服务;管理会计作为“对内报告会计”同时也为外部服务。这是因为,财务会计提供的许多重要指标,如资金、成本、利润等,对企业管理者特别是高层决策者同样需要,也是他们制定决策、编制计划和实施控制等活动所不可缺少的。很难想象,企业管理层在不了解企业财务状况和经营成果的条件下,能够对未来生产经营活动进行正确的规划,做出科学的预测和决策。同样,管理会计提供的许多重要经济信息,以及根据这些信息所确定的目标、方针、计划和现金流量等等,企业外部的债权人、投资者等也需要有所了解,这是他们决定投资、放款和估量未来收益时需要考虑的。尤其是管理会计所进行的预测、决策、规划和控制等工作,是围绕着企业生产经营的最佳运转而展开的,是为怎样保持良好的财务状况和取得预期的经营成果服务的,同投资者、债权人的最终经济利益密切相关。20世纪70年代初,美国会计准则委员会要求把作为管理会计内部报表的财务状况变动表作为对外报送的资料。后来,国际会计准则委员会认可了这一决定,要求把财务状况变动表作为对外报送的三大报表之一。可见,管理会计与财务会计在为谁服务的问题上虽然有明确区别,但也有某些共同之处,二者之间存在着服务交叉的现象。

(三) 最终目标一致

管理会计和财务会计都处于现代经济条件下的现代企业环境之中;他们的工作对象从总的方面看基本相同,都是企业经营过程中的价值运动;两者统一服从于现代企业会计总体要求,共同为满足信息使用者的要求服务。因此,它们的最终奋斗目标是一致的,都是为了加强企业经营管理,提高企业经济效益和生产效率。