

高等学校“十二五”应用型经管规划教材·财会系列

管理会计

王 兰 主 编 ◎

张 丽 赵 楠 副主编 ◎



电子工业出版社
PUBLISHING HOUSE OF ELECTRONICS INDUSTRY
<http://www.phei.com.cn>

高等学校“十二五”应用型经管规划教

管理会计

王 兰 主 编

张 丽 赵 楠 副主编

电子工业出版社

Publishing House of Electronics Industry

北京·BEIJING

内 容 简 介

管理会计是会计学专业与财务管理专业的一门专业必修课程,同时也是其他管理类、经济类专业的一门选修课程。本书共12章,以“预测—决策—控制—评价”为主线,突出对专业能力的培养,讲解了成本性态分析、变动成本法、作业成本法、本量利分析、经营预测、经营与投资决策、成本控制、责任会计、业绩评价等内容。并以例题、图表、实训练习等方式,使抽象的理论和复杂的问题变得浅显直观,以提高读者的自学能力和分析问题、解决问题的能力。

本书适合应用型本科院校会计学、财务管理及相关专业教学使用,也可作为其他类型高等院校相关本科专业教学使用,并适合在职会计人员和待进入会计行业的人员作为自学、参考用书。

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究。

图书在版编目(CIP)数据

管理会计 / 王兰主编. —北京:电子工业出版社, 2013.8

高等学校“十二五”应用型经管规划教材. 财会系列

ISBN 978-7-121-21156-0

I. ①管… II. ①王… 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(2013)第175691号

策划编辑:姜淑晶

责任编辑:周宏敏 文字编辑:施易含

印 刷:三河市双峰印刷装订有限公司

装 订:三河市双峰印刷装订有限公司

出版发行:电子工业出版社

北京市海淀区万寿路173信箱 邮编 100036

开 本:787×1 092 1/16 印张:20 字数:512千字

印 次:2013年8月第1次印刷

定 价:38.00元

凡所购买电子工业出版社图书有缺损问题,请向购买书店调换。若书店售缺,请与本社发行部联系,联系及邮购电话:(010)88254888。

质量投诉请发邮件至 zlt@phei.com.cn, 盗版侵权举报请发邮件至 dbqq@phei.com.cn。

服务热线:(010)88258888。

前言

管理会计是一门新兴的、将现代管理与会计融为一体的综合性交叉学科,它的创立和发展大大丰富了会计科学的内容。从本质上讲,所有会计信息的取得都是为了帮助利益相关者做出决策。财务会计侧重于向外部信息使用者提供决策有用的信息,而管理会计侧重于为企业内部经营管理服务。企业的管理者只有准确地掌握管理会计信息,才能更好地履行其相应职责。随着市场经济的发展和竞争的日益加剧,如何获取和利用有效的信息做出决策,如何控制、评价企业业绩,已经成为企业极为关注的问题。从这个角度上看,了解和认识管理会计在我国的发展进程,对推进我国管理会计的应用和发展具有重要的意义。

本书以“预测—决策—控制—评价”为主线,在“夯实基础、扩展技能”的指导方针下,强化管理会计学科的技术性应用及拓展。并试图通过例题、图表等方式,使抽象的理论和复杂的问题变得浅显而直观。为便于学习,本书在每章前设定了学习目标,在每章末增加了复习思考题,以提高读者的自学能力和分析问题、解决问题的能力。此外,本书在内容设置上,保持管理会计理论结构总体框架,专注于理论知识教学和学生实践能力及思考问题、解决问题能力的培养,能够帮助读者搭建符合现有会计规范、行为及业内共同认知的平台。与同类图书相比,本书坚持理论联系实际,突出学生专业能力的培养,力求反映会计改革的新成果和新要求。

本书可作为高等财经类院校、综合性大学的会计学、财务管理学、管理学及相关专业的本、专科教学使用,也适合在职会计人员和待进入会计行业的人员作为自学、参考用书。

全书共12章,第1、5、6、8、9章由王兰(黑龙江东方学院)执笔,第7、10、12章由张丽(大连财经学院)执笔,第2~4章由赵楠(哈尔滨大学)执笔,第11章及全书课件由孔令秋(哈尔滨学院)执笔制作。全书由王兰总编。张丽为本书的统稿等工作付出了大量的时间和精力。

本书配有教学资料包,读者可登录华信教育资源网(www.hxedu.com.cn)免费下载。

本书是各相关院校倾力合作与集体智慧的结晶，尽管我们在教材的特色建设方面做出了许多努力，在编写本书的过程中也参阅了国内外大量的文献和资料，但由于编者的经验和水平有限，加之编写时间仓促，所以书中难免存在疏漏之处。恳请各相关教学单位和读者在使用的过程中给予关注并提出改进意见，以便我们进一步修订和完善。

目 录

第一章 绪论	1
第一节 管理会计的含义	1
第二节 管理会计的职能	2
第三节 管理会计的发展	3
第二章 成本核算	4
第一节 成本核算的意义	4
第二节 成本核算的对象	5
第三节 成本核算的方法	6
第三章 成本分配	7
第一节 成本分配的意义	7
第二节 成本分配的对象	8
第三节 成本分配的方法	9
第四章 成本考核	10
第一节 成本考核的意义	10
第二节 成本考核的对象	11
第三节 成本考核的方法	12
第五章 成本预测	13
第一节 成本预测的意义	13
第二节 成本预测的对象	14
第三节 成本预测的方法	15
第六章 成本决策	16
第一节 成本决策的意义	16
第二节 成本决策的对象	17
第三节 成本决策的方法	18
第七章 成本计划	19
第一节 成本计划的意义	19
第二节 成本计划的对象	20
第三节 成本计划的方法	21
第八章 成本控制	22
第一节 成本控制的意义	22
第二节 成本控制的对象	23
第三节 成本控制的方法	24
第九章 成本分析	25
第一节 成本分析的意义	25
第二节 成本分析的对象	26
第三节 成本分析的方法	27
第十章 成本考核	28
第一节 成本考核的意义	28
第二节 成本考核的对象	29
第三节 成本考核的方法	30

目 录

第 1 章 管理会计概论.....1

1.1 管理会计的定义.....1

1.1.1 国外对管理会计的定义.....1

1.1.2 国内对管理会计的定义.....2

1.2 管理会计的形成与发展.....3

1.2.1 管理会计的萌芽.....3

1.2.2 管理会计的形成.....4

1.2.3 管理会计的发展.....5

1.3 管理会计的基本理论.....5

1.3.1 管理会计的目标.....5

1.3.2 管理会计的职能.....5

1.3.3 管理会计的对象.....6

1.3.4 管理会计的基本假设.....7

1.4 管理会计与相关学科的关系.....8

1.4.1 管理会计与财务会计的关系.....8

1.4.2 管理会计与财务管理的关系.....9

1.5 管理会计专业组织与职业道德.....10

1.5.1 管理会计专业组织.....10

1.5.2 管理会计师的职业道德.....11

复习思考题.....12

第 2 章 成本性态分析.....16

2.1 成本性态概述.....16

2.1.1 成本性态的定义.....16

2.1.2 成本按性态的分类.....17

2.1.3 成本性态的假设条件..... 21

2.2 成本性态分析的定义与方法..... 22

2.2.1 成本性态分析的定义..... 22

2.2.2 成本性态分析的方法..... 22

2.3 成本性态分析的意义及局限性..... 26

2.3.1 成本性态分析的意义..... 26

2.3.2 成本性态分析的局限性..... 27

复习思考题..... 27

第 3 章 变动成本法..... 33

3.1 变动成本法概述..... 33

3.1.1 变动成本法的定义及理论依据..... 33

3.1.2 变动成本法的特点及作用..... 34

3.2 变动成本法与完全成本法的区别..... 35

3.2.1 成本分类及产品成本构成内容不同..... 35

3.2.2 对存货的计价不同..... 36

3.2.3 损益确定程序不同..... 37

3.2.4 分期损益不同..... 38

3.3 变动成本法评价..... 40

3.3.1 变动成本法的优点..... 40

3.3.2 变动成本法的局限性..... 41

3.4 变动成本法与完全成本法的结合与互补..... 42

复习思考题..... 43

第4章 作业成本法.....48

4.1 作业成本法概述.....48

4.1.1 作业成本法的基本概念.....48

4.1.2 作业成本法的运行原理.....50

4.2 作业成本法的程序及应用.....51

4.2.1 作业成本法的程序.....51

4.2.2 作业成本法的应用.....53

4.3 作业成本法与传统成本

计算法的比较.....55

4.3.1 作业成本法与传统

成本计算法的区别.....55

4.3.2 作业成本法与传统

成本计算法的联系.....56

4.3.3 对作业成本法的评价.....56

4.4 作业成本管理.....56

4.4.1 作业成本管理的含义及意义.....57

4.4.2 作业成本管理的基本特征.....58

4.4.3 成本管理的内容.....58

4.4.4 作业成本管理的实施.....59

复习思考题.....60

第5章 本量利分析.....68

5.1 本量利分析概述.....68

5.1.1 本量利分析的定义及

基本假设.....68

5.1.2 本量利分析的基本公式

和基本概念.....69

5.2 本量利分析技术方法.....71

5.2.1 盈亏平衡分析.....71

5.2.2 实现目标利润分析.....77

5.2.3 有关因素变动对盈亏临界点、

实现目标利润点、安全边际

的影响分析.....78

5.2.4 本量利关系敏感性分析.....81

复习思考题.....85

第6章 经营预测.....90

6.1 经营预测概述.....90

6.1.1 经营预测的概念及意义.....90

6.1.2 经营预测的程序.....91

6.1.3 经营预测的方法.....91

6.2 销售预测.....92

6.2.1 定性销售预测方法.....92

6.2.2 定量销售预测方法.....94

6.3 利润预测.....99

6.3.1 直接预测法.....99

6.3.2 因素分析法.....99

6.4 资金需要量预测.....100

6.4.1 销售百分比法.....101

6.4.2 资金习性预测法.....102

复习思考题.....103

第7章 短期经营决策.....109

7.1 短期经营决策概述.....109

7.1.1 短期经营决策的含义

及基本程序.....109

7.1.2 短期经营决策应考虑的

成本概念.....110

7.1.3 短期经营决策分析常用

的方法.....112

7.2 产品生产决策.....114

7.2.1 是否生产的决策.....114

7.2.2 生产什么的决策.....118

7.2.3 怎样生产的决策.....123

7.2.4 不确定条件下的生产决策.....127

7.3 产品生产数量决策.....130

7.3.1 单项产品生产数量决策.....130

7.3.2 多项产品生产数量决策.....131

7.4 生产批量决策.....133

7.4.1 单项产品最优生产批量决策.....133

7.4.2 多种产品最优生产批量决策.....134

7.5 产品定价决策.....135

7.5.1 定价决策的目标及影响因素.....135

7.5.2 产品定价策略.....136

7.5.3 以成本为导向的定价决策.....138

7.5.4 以需求为导向的定价决策.....140

7.5.5 以非标准产品的合同定价法.....142

7.5.6 特殊情况下的定价决策.....143

复习思考题.....144

第 8 章 投资决策	150	9.3.6 订单批量受限制情况下的 存货控制	213
8.1 投资决策基础	150	9.3.7 不确定情况下的存货控制	214
8.1.1 投资决策的概念和特征	150	复习思考题	216
8.1.2 资金时间价值	151	第 10 章 全面预算	222
8.1.3 现金流量	162	10.1 全面预算概述	222
8.2 投资决策评价指标	165	10.1.1 全面预算的概念及作用	222
8.2.1 非贴现评价指标	166	10.1.2 全面预算的内容	223
8.2.2 贴现评价指标	167	10.1.3 全面预算的分类	224
8.3 投资决策评价指标的运用	171	10.1.4 全面预算的编制程序	224
8.3.1 独立方案的可行性	172	10.2 全面预算的编制方法	225
8.3.2 多个互斥方案的对比和优选	173	10.2.1 固定预算与弹性预算	225
8.4 长期投资决策中的敏感性分析	177	10.2.2 增量预算与零基预算	227
8.4.1 长期投资决策敏感性 分析的意义	177	10.2.3 定期预算与滚动预算	229
8.4.2 以净现值为基础的敏感性 分析	177	10.2.4 预算方法与各种预算 之间的关系	230
8.4.3 以内部收益率为基础的 敏感性分析	179	10.3 全面预算的编制	230
复习思考题	180	10.3.1 全面预算编制的资料准备	230
第 9 章 成本控制	185	10.3.2 业务预算的编制	231
9.1 成本控制概述	185	10.3.3 专项预算的编制	236
9.1.1 成本控制的含义	185	10.3.4 财务预算的编制	237
9.1.2 成本控制的分类	186	复习思考题	240
9.1.3 成本控制的原则	187	第 11 章 责任会计	245
9.2 标准成本控制	188	11.1 责任会计概述	245
9.2.1 标准成本的概念及种类	188	11.1.1 责任会计的概念	245
9.2.2 标准成本法	189	11.1.2 责任会计的基本内容和作用	246
9.2.3 标准成本的制定	190	11.1.3 建立责任会计制度的原则	247
9.2.4 成本差异的计算与分析	191	11.2 责任中心	248
9.2.5 成本差异的账务处理	199	11.2.1 责任中心的含义及设置原则	248
9.3 存货成本控制	202	11.2.2 责任中心的分类	249
9.3.1 存货成本控制的意义	202	11.3 责任预算及责任报告	253
9.3.2 存货成本控制需要考虑的 成本概念	203	11.3.1 责任预算的含义及作用	253
9.3.3 经济订货批量成本控制	204	11.3.2 责任预算的编制	254
9.3.4 不同采购方式下的存货控制	206	11.3.3 责任报告	261
9.3.5 存储量受限制情况下的 存货控制	212	11.4 责任中心的业绩考评	266
		11.4.1 成本中心的业绩考评	266
		11.4.2 利润中心的业绩考评	267

11.4.3 投资中心的业绩考评	268
11.5 内部转移价格	269
11.5.1 内部转移价格的含义和作用	269
11.5.2 制定内部转移价格的原则	269
11.5.3 内部转移价格的种类及其适用范围和条件	270
11.5.4 内部经济仲裁	271
复习思考题	271

第12章 业绩评价 276

12.1 业绩评价概述	276
12.1.1 业绩评价方法及演进	276
12.1.2 业绩评价指标体系的建立	277
12.1.3 业绩评价过程	278
12.2 基于EVA的业绩评价	279
12.2.1 EVA内涵及功能特点	279
12.2.2 EVA的计算	279

12.2.3 EVA的会计调整	280
12.2.4 EVA绩效评价系统	283
12.2.5 EVA绩效评价体系的优越性及不足	284
12.3 战略业绩评价	285
12.3.1 战略业绩评价的概念与特点	285
12.3.2 企业战略业绩评价的功能	286
12.3.3 平衡计分卡与战略业绩评价	287
12.3.4 平衡计分卡的基本框架	287
12.3.5 平衡计分卡的应用	290
复习思考题	292

附录A 系数表汇总 298

附表A 复利终值系数表	298
附表B 复利现值系数表	301
附表C 年金终值系数表	304
附表D 年金现值系数表	307

参考文献 310

第 1 章

管理会计概论

本章导语

每个组织，无论大小，无论是企业还是非营利组织，其目标均是相同的——创造价值。为实现这一目标，组织需要不断地根据环境的变化，适时开展一系列的计划、组织、控制活动。而这些管理职能的有效发挥则有赖于各种决策信息的支持。本章将介绍为组织实现管理目标而提供科学决策信息的支持系统之一——“管理会计”的基本框架、学科发展历史及当前的研究热点。

学习目标

1. 了解什么是管理会计信息系统, 以及其对于实现组织目标的作用。
2. 了解管理会计的历史发展和当前动态。
3. 理解管理会计的目标、职能、对象及基本假设。
4. 掌握管理会计与相关学科之间的关系。
5. 了解管理会计师的职业组织、职业证书及职业道德行为准则。

1.1 管理会计的定义

管理会计是会计学与管理学相结合的一门新兴交叉学科。由于其学科历史较短,且仍在不断的发展变化之中,因此,其理论研究、方法体系和内容构成等方面还不尽完善,至今尚无统一的定义。现将国内外较有影响力的关于管理会计的定义列举如下。

1.1.1 国外对管理会计的定义

1. 美国会计学会的定义 (AAA, 1958)

管理会计就是运用适当的技术和概念，处理企业历史和未来的经济信息，以有助于管理人员制订出合理的、能实现经营目标的计划，以及为达到上述目标进行的决策。

2. 国际会计师联合会的定义 (IFAC, 1988)

管理会计是指在一个组织内部,对管理当局用于规划、评价和控制的信息(财务的和经营的)进行确认、计量、积累、分析、处理、解释和传输的过程,以确保其资源的合理利用并对它们承担经营责任。

3. 英国特许管理会计师公会的定义 (CIMA, 2005)

管理会计是运用会计和财务管理的相关原则,用以创造、保护、增加公共部门和私营部门中营利及非营利企业利益相关者的价值。管理会计是管理的重要组成部分。它需要识别、生成、展示、解释和使用相关信息来提供战略决策信息以及制定商业战略;计划长期、中期、短期的运营;制定资本结构决策并有效融资;决定股东和管理层的激励策略;为经营决策提供信息;控制运营并确保资源的有效利用;计量财务和非财务绩效并报告给管理层和其他利益相关者;保全有形和无形资产;实施公司治理程序、风险控制和内部控制。

1.1.2 国内对管理会计的定义

1. 李天民教授的定义

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、统计及其他有关资料与信息进行归纳、整理、计算、对比和分析,使企业内部各级管理人员能据以对各责任单位和整个企业的日常和未来的经济活动进行规划、控制、评价和考核,并帮助企业管理部门做出最优决策的一整套信息系统。

2. 温坤教授的定义

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,确认、计量、收集、分析、编报、解释和传递各种财务信息和非财务信息。管理当局通过这些信息进行预测和决策,制订计划,对经营业务进行控制,并对其业绩进行评价,以保证企业改善经营管理,提高经济效益。

3. 余绪纛教授的定义

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。

4. 孟焰教授的定义

管理会计是以组织所追求的经济效益和社会效益为目标,以现代经营管理学、经济学为理论基础,以电子计算机和计算机网络为主要手段,采用各种有效的方法和措施,能在组织整个生产经营过程中进行预测、决策、计划、控制考核和分析;以财务数据为主要内容,同时结合非财务信息,为组织提高竞争能力和适应能力提供相关信息支持的管理信息系统。管

理者利用这个设计灵活的系统,可以帮助他们的组织更好地做出有关人力、物力、财力资源以及产品、服务、渠道、供应者和消费者的决策,是决策支持系统的重要组成部分,以保证组织的各项有限资源能得到最合理、最优化的配置和使用,以实现组织的目标。

从上面列举的对管理会计的各定义可以看出:国内外学者对管理会计的定义虽有差异,但是又有许多共同的地方。随着经济环境的变迁和研究的不断深入,对于管理会计的定义也在不断地丰富和发展着。将上述定义进行归纳、总结,我们可以得出对管理会计定义的以下理解。

(1) 管理会计属于会计范畴,是一个会计信息处理系统。

(2) 管理会计信息系统的目标是为管理当局提供信息支持,帮助其提高其经济效益、创造价值。

(3) 管理会计信息系统要运用一系列专门的方式、方法,为管理和决策提供信息。

(4) 管理会计信息处理系统处理的信息既包括财务信息,也包括非财务信息。

(5) 管理会计既为管理当局的管理目标服务,同时也为外部的利益相关者提供服务,但主要为管理当局各级管理人员提供内部服务信息,以利于其制定目标、做出决策、编制计划、进行控制和业绩评价。

(6) 管理会计不仅广泛应用于企业组织,同时还应用于其他非企业组织。

1.2 管理会计的形成与发展

管理会计既是社会经济环境变迁的产物,又是会计学与管理学直接结合的一门综合性学科。因此,管理会计的发展变化总是与管理学和会计学的发展联系在一起的。西方管理学和会计学的发展,是促进管理与会计结合的重要条件。依据西方管理科学的发展脉络,可将管理会计学的形成与发展历程概括为三个阶段。

1.2.1 管理会计的萌芽

19世纪末20世纪初,受到工业革命的影响,西方发达国家的生产力得到了空前的发展,企业规模迅速扩大,但由于生产混乱,劳资关系紧张,工人“磨洋工”现象大量存在,导致企业生产效率低下。如何采用科学的管理方法,提高企业生产效率,成为企业管理中需要解决的重大问题。为适应这种客观要求,泰勒制应运而生。该制度以科学管理理论为基础,强调提高生产效率和工作效率,通过时间和动作研究,制定一定条件下可实现同时又具有效率的标准,以实现生产各个方面的标准化。伴随着泰勒制在实践中的广泛应用,标准成本、预算控制、差异分析等与泰勒科学管理理论直接相联系的技术开始被引进到会计实务中,使得传统会计的面貌发生了极大的改变,将其从事后核算向事先计算、事中控制与事后分析相结合推进。此种变化,昭示着管理与会计结合的新学科——管理会计学科的雏形的形成。与此同时,会计学术界开始涉及管理会计有关问题的研究。从1918年开始,从哈里森(G. C. Harrison)先后发表的《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》、《标准成本》,到美国会计学家奎因坦斯(Quaintance)在1922年出版的《管理会计:

财务管理入门》中首次提出“管理会计”的概念，再到麦金西（J. Q. McKinsey）于1924年出版第一部关于管理会计的专著——这些关于管理会计的早期的著作的出版，标志着管理会计初步具有统一的理论。但是限于当时的科学技术水平、企业生产经营活动的复杂程度及相邻学科的发展情况，尤其是泰勒科学管理理论和方法的某些弊病和缺陷，管理会计赖以形成的理论和实践条件尚不成熟，所以，在较长时期，上述技术方法只被看作会计配合推行泰勒的科学管理所做的一些执行性尝试，只是作为原有会计体系中一个附带部分存在，并没有形成一个相对独立的科学理论与方法体系。

1.2.2 管理会计的形成

20世纪40年代，第二次世界大战结束后，西方国家进入了所谓的战后期，各国纷纷致力于修复战争创伤，大力发展经济。一方面，现代科学技术突飞猛进并大规模应用于生产，使社会生产力获得了十分迅速的发展；另一方面，企业进一步集中，跨国公司大量涌现，企业的规模越来越大，生产经营日趋复杂，管理难度越来越大，竞争更加激烈。这些新的情况和环境对企业管理提出了相应的新要求，迫切需要对外部环境具有灵活性和高度适应能力的合理、科学的企业内部管理理论。面对突如其来的新形势，战前曾风靡一时的泰勒制显得非常被动，其只解决了个别具体工作的作业效率问题，并没有解决企业作为一个整体如何管理的问题。而大量实践则表明，企业的盛衰、成败、生存和发展首先取决于企业采取的战略、方针、决策是否正确，所定目标是否与外部客观经济环境相适应。如果战略、方针、决策错误，经营目标定错了，企业的个别环节效率再高也无济于事。

正是由于泰勒科学管理学说的缺陷不能适应战后西方经济发展的新形势和要求，所以，被现代管理科学取代也就成为历史的必然。现代管理科学是一个十分庞大而复杂的知识体系，包含6个主要学派，即以法约尔（H. Fayol）为代表的管理过程学派（认为无论是什么性质的组织，管理人员的职能是共同的）、以德鲁克（P. F. Drucker）为代表的经验学派（主张通过分析经验来研究管理学问题）、以巴纳德（C. D. Barnard）为代表的社会系统学派（认为组织是一个复杂的社会系统，应从社会学的观点来分析和研究管理的问题）、以西蒙（H. A. Simon）为代表的决策理论学派（认为管理就是决策，管理人员应该集中研究决策问题）、以伯法（E. S. Buffa）为代表的管理科学学派（主张运用数学和公式进行计划决策和解决管理中的问题）和早期的行为科学学派（认为必须重视人的因素，应该从心理学、社会学角度研究管理学问题）。

现代管理科学的发展及在企业管理中的成功应用，为管理会计的形成奠定了理论和方法基础。通过引进、吸收相关学科的新的理论和方法，管理会计增加了预测、决策等新内容，建立起了预算控制会计、经营会计、投资决策会计和责任会计体系，以提供有助于正确评价业务和加强内部控制的信息。至此，一个以强化内部管理、提高经济效益为目的的管理会计体系形成，同时也标志着管理会计由执行性会计阶段发展至决策与计划会计。1952年，在伦敦举行的国际会计师联合会（IFAC）代表大会上，正式通过了“管理会计”这一专门术语，会计也因此被细分为财务会计和管理会计两大领域。

1.2.3 管理会计的发展

从20世纪60年代末至今,为管理会计的发展时期。作为一门新生科学,管理会计通过不断吸收现代管理科学,特别是系统论、控制论、信息论、决策论、代理理论、权变理论、战略管理理论的研究成果,使其自身的理论和方法体系日臻完善。特别是进入20世纪80年代后,社会经济和科学技术环境发生了翻天覆地的变化,企业竞争愈演愈烈且更具国际性,经营风险越发难以预测。应对环境的变迁,诞生了“顾客化生产”及“柔性制造系统”(以统一的信息控制系统和自动物料储运系统连接起来的一组计算机数控加工设备,能在不停机的情况下实现多品种工件的加工,并具有一定管理功能),为企业适应顾客复杂、多变的需求进行灵活反应提供了经济、技术上的可能与保证。这些重大变革的出现,必然要对传统管理会计产生重大的冲击,从而在管理会计中不断孕育出新的领域,使之与企业面临的新形势下的内外部环境相适应。于是,适时生产系统(JIT)、全面质量管理(TQC)等新的理论与方法相继形成,作业成本法、作业管理、质量成本管理、人力资源管理会计、环境管理会计、战略管理会计等新的研究领域也日益引起了人们的广泛关注。

1.3 管理会计的基本理论

1.3.1 管理会计的目标

管理会计是为适应企业加强内部经营管理,提高企业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。为此,管理会计应实现以下两个分目标。

1. 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(财务和非财务信息):

- (1) 与计划、评价和控制企业经营活动有关的各类信息,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相关者的决策有关的信息。

2. 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。这种参与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化运行。

1.3.2 管理会计的职能

为实现管理会计的目标,管理会计应具有以下职能。

1. 预测职能

预测是指采用科学方法预计、推断客观事物未来发展的方向和程度的管理行为。管理会计的预测职能,就是根据企业未来的目标和经营方针,充分考虑经济规律和资源约束,利用会计、统计和其他有关信息,采用科学的经济预测法,对企业未来的销售、成本、利润、资金需求等重要经济指标进行合理的预计和推断,为企业管理者进行正确的经营决策提供信息支持。因此,预测职能是管理会计的基本职能,是执行其他职能的基础。

2. 参与决策职能

所谓决策,即对未来行动的目标或方向及实现目标的方法、手段做出决定。严格地说,参与决策不同于决策,它是指管理会计人员为了使企业决策者做出正确的判断和决策,在充分利用会计信息和其他相关信息的基础上,对生产经营或投资活动中的特定问题拟定备选方案,运用专门的方法进行科学预算、比较和分析,初步筛选出可行方案,供决策者进行选择的各种准备工作及过程。

3. 预算职能

预算是行动计划的定量表现,就是在最终确定决策方案的基础上,编制企业全面预算和各责任单位的责任预算,从而确定企业各方面应达到的主要目标,借以指导当前及未来的经济活动。预算职能既是参与决策职能的继续,又是控制职能、评价职能的基础。

4. 控制职能

主要是根据预算标准来衡量执行情况,纠正预算执行中的偏差,确保预算目标的实现。这一职能的充分发挥,要求将对经济过程的事前控制与事中控制有机结合起来,即通过事前预设科学的控制标准(预算标准),对标准执行偏差及时处理,以保证企业各项经济活动不偏离既定的目标。

5. 评价职能

主要是指在事后,根据各责任单位所编制的业绩报告,将实际数据预算标准进行对比,并分析其中的差异及其产生的原因,明确责任归属,以此作为对各责任单位的工作业绩或经济成果进行评价、考核并奖惩的依据。

以上职能不是孤立的,而是相互补充和促进的,它们共同发挥着一种综合性功能,即提高企业的经济效益。

1.3.3 管理会计的对象

管理会计的对象在我国理论界的观点并不一致,各有道理。目前,国内理论界基本形成如下三种不同的观点。

1. 现金流动论

持有该观点的学者认为管理会计的对象是企业的现金流动。理由是: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,是贯穿于该科学或学科的始终的。而从内容上看,现金流动贯穿于管理会计的始终。

2. 价值差量论

持该观点的学者认为管理会计的对象是价值差量。理由是:现代管理会计的基本内容是以差量分析为基本方法进行研究并贯穿始终的。

3. 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企业过去、现在和将来的资金总运动。理由是:管理会计与财务会计是现代会计系统的两个子系统,两者同属于会计这一范畴,因而管理会计与财务会计从总体上来说有共同的对象——资金运动。

1.3.4 管理会计的基本假设

管理会计的假设是近年来人们在对管理会计学基本理论进行规范研究时,参照财务会计基本概念框架结构而提出的,迄今尚无定论。主流观点认为,管理会计根据其自身的特点,可以分为基本假设和具体假设两个层次。

1. 基本假设

基本假设是指对管理会计学的理论和实践产生全面、重大影响的假设。

(1) 会计主体假设。会计主体假设规定了会计活动的空间范围,与财务会计的会计主体有所区别的是,管理会计的会计主体除独立的经营单位外,还包括其内部各个责任层次的责任单位,它主要根据管理当局在企业内部经营管理活动中的具体需要而定,具有多样性和灵活性的特点。

(2) 持续经营假设。持续经营假设规定了会计活动在时间上的不间断性,对管理会计而言,其所进行的规划与决策、控制与业绩评价活动主要是以财务会计提供的信息为依据的,而财务会计取得的会计信息必须以企业在其生产经营期间内不断地持续经营为前提,因此持续经营假设也适用于管理会计。

(3) 会计分期假设。会计分期假设是对管理会计对象运行的时间范围的规定,即把企业持续不断的生产经营和筹资、投资活动,划分为一定的期间,以便及时提供有用的管理信息。但是,由于管理会计的工作重点是为企业内部各级部门管理人员服务,因此,会计分期的时间跨度不局限于对外报告的月、季、年,而应根据企业本身的具体情况和需要,灵活进行分析(短至1天,长至数年)并编制内部报告,用于控制和评价各责任单位的经济活动。

(4) 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间点上具有不同的价值,管理会计的许多决策就是在此假设基础上做出的。尤其在长期投资决策分析时,绝不能假设货币价值不变,只有这样才能使决策的结论更科学、合理。

(5) 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化为风险性决策,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、风险决策和不确定性决策。由于对未来的结果及其出现的概率无法把握,不

确定性决策往往采用数学计量方法进行。尽管投资决策中的风险价值只是一种虚拟的报酬,并不存在一定的客体可以直接计量,但这一假设却为管理会计解决现实问题提供了可能。

(6) 多种计量的单位假设。与财务会计的货币计量假设不同,管理会计在进行规划与决策、控制与业绩评价活动时,其计量单位除货币单位外,还可使用实物量单位、时间单位和相对数单位等。多种计量单位的选择,即根据企业内部经营管理不同需要来选择不同的计量单位。

2. 具体假设

具体假设是指对管理会计的理论和实践中某一方面产生影响作用的假设。

(1) 成本分类多样性假设。与财务会计将企业的总成本简单分为产品成本和期间成本不同,管理会计主要是根据企业内部经营管理的需要对成本进行分类。如为了进行本量利分析和实施变动成本法,需根据成本习性原理将企业的全部成本划分为变动成本与固定成本;为进行决策分析,根据成本的相关性将成本分为相关成本和无关成本;以及在实施责任会计制度时,为了对成本中心的责任成本进行有效控制,根据成本的可控性,将成本分为可控成本与不可控成本;为了实施作业成本计算法,根据成本动因分为短期变动成本、长期变动成本和固定成本。

(2) 技术性假设。技术性假设指用于某一具体管理会计事项、直接约束和规范个别管理会计程序与方法的应用性命题。例如,为了应用本量利分析法预测盈亏临界点、目标销售量和目标销售额,规划企业的目标利润和编制利润预算等,就必须假设某些有关因素为不变的常量,否则就无法找出有关变量之间的函数关系。因此,本量利分析法的假设条件是:在一定时间和一定业务量范围内,企业产品的销售单价、单位变动成本、固定成本总额、生产能力和产品品种结构都维持不变。又如,在推行责任会计制度时,需要假设各层次的责任单位能够保持整个企业经营目标的一致性。如果各责任中心都各自为政,只顾及各自小团体利益,则责任预算指标的分解、落实、执行、考评等就无法正常进行。管理会计的技术性假设需要根据技术方法的特点和在实践中的应用情况加以确定,因而技术性假设具有较强的务实性和解决具体问题的针对性。

1.4 管理会计与相关学科的关系

1.4.1 管理会计与财务会计的关系

管理会计与财务会计是从近代会计中分离出来的两个分支,在企业的经营与管理活动中,财务会计通过信息系统将财务会计信息主要提供给企业外部信息使用者,服务于社会各个利害关系集团,而管理会计则主要通过信息系统提供相关管理信息给企业的管理者和决策者。二者存在明确的分工,同时又具有密切的联系。

1. 管理会计与财务会计的联系

(1) 目标相同。管理会计和财务会计共同服务于企业管理的目的,其最终目标都是为了