



普通高等院校“十二五”规划重点教材

会计系列 杨华 总主编



管理会计教程



(第二版)

秦洪珍 杨定泉 / 主编



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

013068577

F234.3
30-2



普通高等院校“十二五”规划重点教材

会计系列 杨华 总主编



管理会计教程



(第二版)

秦洪珍 杨定泉 / 主编

图书馆



北航

C1676287



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

772829310

图书在版编目(CIP)数据

管理会计教程 / 秦洪珍, 杨定泉主编. —2 版. —上海: 立信会计出版社, 2013. 7
普通高等院校“十二五”规划重点教材. 会计系列
ISBN 978-7-5429-3863-3

I. ①管… II. ①秦…②杨… 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 152419 号

立信会计出版社

策划编辑 赵新民
责任编辑 余 榕
封面设计 周崇文

管理会计教程(第二版)

出版发行 立信会计出版社
地 址 上海市中山西路 2230 号 邮政编码 200235
电 话 (021)64411389 传 真 (021)64411325
网 址 www.lixinaph.com 电子邮箱 lxaph@sh163.net
网上书店 www.shlx.net 电 话 (021)64411071
经 销 各地新华书店

印 刷 浙江省临安市曙光印务有限公司
开 本 787 毫米×1092 毫米 1/16
印 张 18
字 数 388 千字
版 次 2013 年 7 月第 2 版
印 次 2013 年 7 月第 1 次
印 数 1—3 100
书 号 ISBN 978-7-5429-3863-3/F
定 价 35.00 元

如有印订差错,请与本社联系调换

立信会计出版社
LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

总 序

当这套丛书在 2004 年由立信会计出版社出版发行时,我们的目标是想在多年会计教学经验的基础上写出一套体系完整、避免课程间内容交叉重复、体现我国会计理论与实践最新成果的系列教材,使教师好用,学生易读。八年来,丛书的作者们像呵护自己的孩子一样,根据自己在教学使用中发现的问题和丛书使用者反馈的意见和建议,利用每次重印的机会,不断补充、改进和提升教材的内容,使其日臻完善。八年来,丛书在全国数十所大学本科使用,受到教师和学生的认可,累计发行量已达到数万册,这使得我们既感到欣慰,又感到责任重大,更具有了进行第二版修订的愿望和动力。

在 2006 年新企业会计准则的颁布实施之际,我们就对教材内容进行了重大的修改,使之能够符合新准则的精神和要求。然而,会计学科是一个富有挑战性和不断变化的理论体系。一方面,任何经济环境的变化都会使会计反映的内容和方法发生相应的改变;另一方面,经济运行方式的变化如果不能深刻改变会计核算和监督的方式,则其变化就不是彻底的、本质上的变化,难以实现变化的目标,正可谓“经济越发展,会计越重要”。尤其是,我国会计准则的制定起步晚、跨度大、使用对象成分复杂,运行的四年是准则与实务磨合的四年,也是会计理论研究成果丰富的四年。2007 年,美国次贷危机发生,引发全球性的金融危机,对会计核算准则,尤其是金融会计准则和公允价值计量模式也造成重大冲击,企业合并、长期股权投资、金融工具及金融风险的列报、公允价值的披露、保险合同会计处理、财务报表中引入其他综合收益、分部报告等实务发生了重要变化,财政部印发了企业会计准则相关解释,国际财务报告准则部分项目也作了修改。这次丛书修订,将全面反映经济环境变化而引致的会计核算原则的变化,以及我国会计准则解释的最新内容,说明相关变化如何影响会计实务操作的各个方面。

此外,第二版修订在原有的《基础会计教程》、《财务会计教程》、《管理会计教程》、《财务管理教程》、《成本会计教程》、《银行会计教程》的基础上,还将增加《税务会计教程》和《会计学教程》两本教材,使丛书的体系更加完整。其中,《会计学教程》是基础会计学与财务会计学的合并本,适合于非财会专业本科学生和非专业财会人员学习使用,区别于财会专业学生和从业人员必修的《基础会计教程》和《财务会计教程》,使他们能在较短的时间里掌握会计的基本理论和技术。

本套丛书是众多人士共同努力的结果,包括那些数年来勤勤恳恳工作在教学科研第一线的主编和参与编写的老师,不断提出问题,促使我们思考的学生们,出版社的编辑和支持我们工作的家人们,在此一并向他们表示真诚的感谢。在本套丛书的编写中,我们学习和参考了大量的相关著作、教材和文献,在此谨向有关作者深表谢意。同时,由于作者理论水平和实际工作经验所限,书中缺点、错误在所难免,敬请专家和读者批评指正,并诚邀与我们合作,我们的联系方式是: jiaocaixiugai@126.com。

杨 华

2012 年 1 月

第二版前言

根据近年来管理会计的发展和教学实践的总结,在本书第一版的基础上,我们作了部分章节的修改补充和调整。基于对管理会计课程体系的进一步认识和理解,第二版由原来的11章整合为10章:将第一版的第五、第六、第七章(即“决策分析基础”、“短期经营决策”、“长期投资决策”)改编为第二版的第五、第六章(即“经营决策”、“资本投资决策”),其后章次做了相应改动。另外,对第一版的其他章节也作了进一步的修正和补充,特别是在第十章(即“现代管理会计发展的新领域”)增加了第五章(即“平衡计分卡”)。

本书第二版由秦洪珍、杨定泉任主编。各章的编写分工如下:第一章由秦洪珍编写,第二、第三章由冯梅笑编写,第四、第十章由娄兆麟编写,第五、第六、第七章由杨定泉编写,第八、第九章由潘广伟编写。本书在修改补充和调整中,我们参阅了相关的著作和文章,在此向其作者表示衷心的感谢!

尽管我们做了努力,但本书仍会存在错误和不当之处,恳请读者批评指正。

作 者

2013年4月

于郑州航空工业管理学院

前 言

随着世界经济一体化的发展和改革开放的深入,我国经济正快速融入世界经济之中,社会主义市场经济的蓬勃发展,一方面使我国经济战胜了各种挑战而获得快速发展,另一方面也要求企业在激烈的市场竞争中能够正确地面对各种挑战,防范风险,抓住机遇,不断发展,实现企业价值的最大化。这对会计工作提出了更高的要求:要求会计理论工作者不断进行会计理论的深入研究和创新,要求会计实务工作者能够在比较先进的会计理论指导下开拓会计工作的新领域,以使会计能够更好地服务于经济的发展,特别是满足企业生产经营管理的需要。

管理会计作为从传统会计发展而形成的一个新的分支,把会计与其他相关学科结合起来,进行交叉研究和学科的前沿探索,不断开拓会计学科的新领域,并逐步形成、发展和完善其理论方法体系,指导会计实务工作者向企业管理者提供短期经营、长期经营、战略管理、人力资源管理和与环保要求相协调发展的大量的、对决策有用的信息,并不断地参与企业的决策之中。管理会计是企业现代化管理必不可少的手段,其本身也是企业现代化管理的一项主要内容。

我国的管理会计是从以美国为代表的西方发达的资本主义国家引进的,经过消化吸收正在对我国社会主义市场经济的发展发挥着越来越重要的作用。近年来,国内外的管理会计不断发展,因此从理论方法体系上,其内容也必须不断补充。于是,我们在近几年的教学和理论研究的基础上,根据掌握的最新资料,经过多次讨论、修改,按照本系列教材的编写要求编撰成本书。

本书共分十一章,包括管理会计基础、预测决策会计、控制会计和管理会计发展的新领域的介绍,由秦洪珍担任主编,杨定泉、索建宏担任副主编。参加编写的人员分工如下:秦洪珍编写第一章、第二章和第十一章,索建宏编写第三章和第四章,李晓东编写第五章和第六章,杨定泉编写第七章和第八章,陈杰编写第九章,谢海洋编写第十章。全书由秦洪珍、杨定泉、索建宏负责初稿的修改、补充,由秦洪珍负责总纂和定稿。

我们力求本书体系结构合理,能比较全面、系统地反映管理会计发展的新领域,但由于水平有限,书中缺点和错误在所难免。我们将对此负责,并恳请读者和专家学者批评指正。

本书的编写得到了颜敏教授、叶忠明副教授等大力的支持和帮助,在编写过程中参阅了有关学者大量的相关著作和文章,在此表示衷心的感谢。

作 者

2004年1月

于郑州航空工业管理学院

教学课件索取单

敬爱的老师：

感谢您使用我们出版社的教材。为了方便教学,教材配有相关教学课件。如果您需要,请您填写下面表格中的相关信息,并以电子邮件的形式发到我社,我们在核对您的信息后,即免费向您提供教学课件。

我们的联系方式：

地址：上海市中山西路 2230 号 1 号楼 1507 室

邮编：200235

立信会计出版社

电话：(021)64411191

电子邮件：gogo2006gogo@126.com

教材名称				作者姓名	
教师姓名		性别		身份证号	
学 校			院系	教 研 室	
学校地址				邮 编	
职 务			职称	办公电话	
E-mail			手机	宅 电	
通信地址				邮 编	
教材用量	册		委托订购单位		

您对本教材的意见和建议是：

目 录

第一章 管理会计概论	1
第一节 管理会计的形成和发展	1
第二节 管理会计的基本理论	7
第三节 管理会计的基本内容和工作程序	13
第四节 管理会计的方法	15
第五节 管理会计与其他学科的关系及其特点和展望	16
思考题	22
第二章 成本性态分析与变动成本计算	23
第一节 成本性态及其分类	23
第二节 成本性态分析	30
第三节 变动成本法	36
思考题	46
第三章 本量利分析	47
第一节 本量利分析概述	47
第二节 保本点的计算分析	51
第三节 保利分析	57
第四节 本量利分析的拓展	60
思考题	68
第四章 预测分析	69
第一节 预测分析概述	69
第二节 销售预测	74
第三节 利润预测	84
第四节 成本预测	89
第五节 资金预测	90
思考题	92
第五章 经营决策	93
第一节 经营决策的相关概念及其方法	93



第二节 产品生产决策分析	100
第三节 产品定价决策分析	108
第四节 存货管理决策分析	112
思考题	118
第六章 资本投资决策	119
第一节 资本投资决策概述	119
第二节 资本投资决策的数量基础	120
第三节 资本投资决策的评价方法	131
第四节 资本投资决策的分析	137
第五节 固定资产更新决策的评价方法	145
思考题	148
第七章 全面预算	149
第一节 全面预算概述	149
第二节 全面预算编制的方法	156
第三节 全面预算的编制	169
思考题	178
第八章 标准成本制度	179
第一节 标准成本制度概述	179
第二节 标准成本的制定	181
第三节 成本差异的计算与分析	184
第四节 成本差异的账务处理	197
思考题	203
第九章 责任会计	204
第一节 企业组织结构与责任会计	204
第二节 责任中心的划分、业绩评价与考核	210
第三节 内部转移价格	219
第四节 企业内部结算	223
思考题	228
第十章 现代管理会计发展的新领域	229
第一节 战略管理会计	229
第二节 人力资源管理会计	237
第三节 环境管理会计	244
第四节 作业成本计算	250



第五节 平衡计分卡	258
思考题	262
附录	264
附表一 复利终值系数表	264
附表二 复利现值系数表	266
附表三 年金终值系数表	268
附表四 年金现值系数表	270
参考书目	272

第一章 管理会计概论

本章概括地阐述了管理会计的一些基本问题,如管理会计的含义,管理会计的产生、发展,管理会计的基础、对象、职能、目标、假设、原则等基本理论,管理会计的基本内容、工作程序、方法,管理会计与其他学科的关系及其特点。理解和掌握这些基本理论问题,对系统掌握和有效应用管理会计都具有重要意义。



通过本章学习,学生应当掌握

1. 管理会计的概念。
2. 管理会计的基本理论。
3. 管理会计的内容。
4. 管理会计的基本理论特点。

管理会计是随着社会经济和科学技术的发展、经营管理的需要,在借鉴和吸收其他学科研究成果的基础上,发展形成的会计学科中的一个分支。管理会计同传统的财务会计有着密切的联系,但它主要是对内提供经营管理所需要的各种会计信息并参与经营管理,其对象、职能、假设、原则、方法、工作程序、信息特征等方面与财务会计都有明显的不同。

第一节 管理会计的形成和发展

一、管理会计的含义

管理会计是同现代企业内部管理相适应的、相对于传统的财务会计而存在的一门新兴的会计学科。相对于我国《周礼》、《孟子》等至迟在战国时期就开始使用传统财务会计意义的“会计”一词,在1952年伦敦举行的会计师国际代表大会上,会计学界才正式提出“管理会计”的术语。也如同对“会计”概念的认识和描述一样,此后有关组织机构和会计学者根据各自的认识和把握,从不同的角度对管理会计的定义进行了描述。

1958年,美国会计学会管理会计委员会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,并作出能达到上述目的的明智的决策。”

1966年,美国会计学会对管理会计重新作了定义,认为管理会计是“运用适当的技术和



概念,对经济主体实际的经济数据和预计的经济数据进行处理,以帮助管理人员制定合理的经济目标,并为实现该目标而进行合理决策”。

1981年,美国全国会计师联合会对管理会计的定义是:“管理会计是为管理当局用于企业的计划、评价和控制,保证适当使用各项资源并承担经营责任,而进行确认、计量、累积、分析、解释和传递财务信息等的过程”,并指出管理会计还包括编制供非企业管理当局使用的财务报告,也适用于非营利的机关团体。

1982年,英国成本和管理会计师协会给管理会计下的定义是:“管理会计是对管理当局提供所需要的信息的那一部分会计工作,使管理当局得以:①确定方针政策;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。”管理当局为此而编制长期计划,确定短期经营计划,进行记录,纠正偏差,获取并控制各种资金。

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是:“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,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、规章制定机构及税务当局等非管理集团使用的财务报告。”

1988年,国际会计师联合会财务和管理会计委员会对管理会计作了如下定义:“管理会计是指在企业内部,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、编报、解释和传播的过程,以保证其资源的利用并对它们承担经管责任。”

此外,美国会计学者罗伯特认为:“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。”罗奇认为,为制定特殊决策、提高企业的控制管理工作提供信息的会计就是管理会计。卡普兰认为,作为一个信息系统,管理会计是为了提供有助于经理人员作出计划与控制决策的信息,它包括信息收集、信息分类、信息加工、信息分析和信息传递等。

20世纪70年代末80年代初,西方管理会计的理论被介绍到我国,自此开始了我国管理会计的系统研究,有关会计学者也相继对管理会计的概念提出了自己的观点,进行了不同的定义。比较有代表性的观点如下:

汪家佑认为:“管理会计是西方企业为了加强内部经营管理,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和有效地控制经济过程所需的信息,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。”

谷祺则将管理会计分为广义的管理会计和狭义的管理会计。他认为,广义的管理会计是“用于概括现代会计系统中有别于传统会计,直接体现预测、决策、规划、控制和责任考评等会计管理职能的那部分内容的一个范畴”;狭义的管理会计(微观管理会计)是“以强化企业内部经营管理,实现最佳经济效益为最终目的,以现代企业经营活动为对象,通过对财务等信息的深加工和再利用,实现对经济过程的预测、决策、规划、控制和责任考评等职能的会计分支”。



余绪缨提出了管理会计是由微观管理会计、宏观管理会计、国际管理会计三个部分组成的管理会计体系。其中,微观管理会计“从微观上研究如何为提高企业经济资源的配置效益(体现在项目的投资效益上)和使用效益(体现在项目建成投产后的经济效益上)提供有用信息”;宏观管理会计“从宏观上研究如何在整个国民经济范围内,为提高经济资源的配置效益(建设项目从国民经济看的投资效益)和使用效益(项目建成投产后从国民经济看的经营效益)提供有用信息”;国际管理会计“研究如何在跨国经营活动中最大限度地提高经济资源的配置效益和使用效益提供有用信息”。

为了全面而又有重点地掌握和应用管理会计,应从以下两个方面去理解管理会计的含义:

其一,管理会计是指现代会计系统中区别于传统会计的,体现会计预测、决策、规划、控制和责任考核评价等会计管理职能的那部分内容,是以提高经济效益为最终目的的会计信息处理系统。它既揭示了应用于企业的管理会计的本质,又反映了正在形成的宏观管理会计和国际管理会计的一般特征。

其二,管理会计是以强化企业内部经营管理,实现最佳经济效益为最终目的,以现代企业经营活动及其价值表现为对象,通过对财务等信息的深加工和再利用,实现对企业经营活动过程的预测、决策、规划、控制和责任考评等职能的一种管理活动,是现代企业会计的一个分支。它是一种侧重于在企业内部经营管理中发挥作用的会计,同时又是企业管理活动的重要组成部分。

本书主要按第二个方面的理解,即从企业的角度来解释、说明有关管理会计的理论和方法,同时也按第一种理解介绍一些现代管理会计发展的新领域。

二、管理会计的产生

管理会计的形成是与近代生产力的进步和商品经济的发展密不可分的。

19世纪中叶,随着股份有限公司这种先进的企业组织形式的出现和发展,企业规模越来越大,对会计提出了新的更高的要求。一方面,为适应所有权与经营权的分离,满足股东、债权人等对企业财务状况和经营成果等会计信息的需求,要求各个企业从填制和审核会计凭证、登记账簿到编制会计报表都应遵守规范化的会计程序和规则。另一方面,激烈的市场竞争压力要求企业正确计算产品成本,为产品定价提供客观依据,但由于间接费用在成本中所占的比重愈来愈大,产品品种日趋多样化,从而使得复式簿记开始纳入成本计算系统,并逐渐形成了成本会计。为了在竞争中处于优势,战胜对手,使企业加强内部经营管理、降低成本费用以增加利润成为企业管理的迫切要求和目标。这一目标的实现经历了比较长的一段时间的实践,直到1920年。

19世纪末20世纪初,产业革命加速了资本主义经济的发展,生产规模的社会化使传统的管理方式所无法克服的粗放经营、资源浪费、生产效率低下等弊端越来越突出。于是,1911年,美国的泰罗在《会计月刊》上发表了著名的着眼于加快生产速度、降低成本和提高效率的《科学管理原理》,从而开创了企业管理上的一个新纪元。1916年,法国的法约尔发表了以如何使管理组织机构合理化为核心的《工业管理与一般管理》,使之成为与泰罗并驾齐驱的“科学管理”理论的开创者。以泰罗和法约尔为代表人物创立的“科学管理”理论的产



生,促进了管理会计的萌芽。

在“科学管理”理论的指导下,企业管理在实践中相继应用以下新技术、新方法:通过对工人操作的动作和时间的研究,制定额定的工作量和工作的标准,用来考核和评价实际工作;以级差计件工资制和计件奖励工资制为代表的差别工资制;以计划职能与执行职能相分离为主要特征的预算管理和差异分析;日常成本控制等。这一系列标准化、制度化的新技术、新方法的应用,使标准成本计算与复式簿记方法密切结合,成为会计系统中的有机组成部分,企业会计也从单一的事后核算转变为事前规划、事中控制和事后核算相结合的新的技术方法。至此,管理会计的雏形已经形成。

而现代管理会计则产生于20世纪50年代,到80年代初步建立起现代管理会计的理论和方法。

第二次世界大战以后,特别是20世纪50年代以后,资本主义经济迅速发展。此时现代科学技术突飞猛进并广泛应用于生产,使生产力获得高速发展;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,企业经营更趋复杂化。这要求企业内部管理更加合理化、科学化,并要求企业具有灵活多变的反应能力和适应能力,以免在激烈的竞争中被淘汰。于是新的管理科学理论——现代管理科学得以逐步产生和发展。它广泛吸取了自然学和管理学的新成就,形成了以运筹学和行为科学为主要支柱的理论和方法。其中,运筹学为企业决策和规划提供了理论和技术方法,行为科学则从心理学和社会学的角度提供了管理人和控制人的理论,较好地适应了战后经济的特点和要求。

现代管理科学的发展及其在企业管理中的成功应用,使得会计重点转向对经济过程的控制和事前预测决策,于是线性规划、概率论等多种数学方法日益渗透到会计领域,使会计学科越来越多地利用自然科学的方法和成果,这一切都为现代管理会计的形成奠定了理论和方法基础。这既使早期管理会计的技术方法得到了进一步的发展,同时也拓展了会计的管理职能。借助于运筹学中的理论和技术,建立了经营决策会计、投资决策会计,而以行为科学为基础,则建立了责任会计方法体系。

会计内容上和职能上的深刻变化,使原有的会计定义和方法已经概括不了变化后的现实。于是,管理会计逐步从传统的会计中分离出来,形成一门以现代管理科学为基础、以决策分析为主要支柱、与财务会计并列的新型会计学科——现代管理会计。管理会计体系基本形成之后,由于它能更充分地发挥会计的管理职能,在改善企业经营管理和提高经济效益方面起到了十分重要的作用,受到了企业界和会计界的高度重视,因而它的各种专门方法和技术得到了广泛的推广和应用。

三、管理会计的发展

现代管理会计从产生之日起就处于一个不断发展的过程中。特别是20世纪70年代起,管理会计进入了一个大发展的时期。

一方面,以计算机为代表的高新科学技术蓬勃发展并广泛应用于企业生产经营管理之中,数字化经济、知识经济、环境经济日益向纵深发展,使企业自动化生产、适应顾客多元化生产进入一个崭新的水平,并为企业适应顾客复杂多变的需求提供了技术上的保证和经济上的可行。这种社会经济和科学技术的重大变革与发展对传统的管理会计产生了重大的冲



击,并促使管理会计不断拓展新的领域,如作业成本计算、存货控制、质量成本管理会计、人力资源管理会计、环境管理会计、平衡计分卡等,以使其自身不断地同企业生产经营中所处的新的环境和条件相适应,不断满足企业生产经营中更新、更高的要求。

另一方面,地区经济一体化、世界经济一体化的发展,包括资本市场全球化的发展,使国内、国际两个市场的竞争更加日趋激烈,从而要求进一步加强科学宏观调控的能力和力度。这导致了在管理会计理论和方法应用方面,在时间、空间等观念方面都得到了扩展而形成了新的管理会计领域,如国际管理会计、成本企划、战略管理会计等。

有学者把 20 世纪西方管理会计发展的历程分为大致四个阶段:追求效率的管理会计时代(20 世纪初到 50 年代)、追求效益的管理会计时代(20 世纪 50 年代至 80 年代)、管理会计反思时代(20 世纪 80 年代)、管理会计主题转变的过渡时期(20 世纪 90 年代),并归纳分析得出,总体上说 20 世纪管理会计的主题基本上围绕着企业价值增值而展开,而这只能揭示企业实现价值增值的结果,难以揭示价值增值的原因和价值增值能持续多久。在企业的发展过程中,比利润更重要的是市场份额,比市场份额更具有根本意义的是形成竞争优势的企业发展核心能力。企业只有具备核心能力才能持续获得价值增值。因此,21 世纪管理会计的主题应该从企业价值增值转移到核心能力的培植,并围绕企业核心能力的培植构建其基本的框架,而这也是未来管理会计发展和研究的方向。

总之,在科学、技术与经济的发展过程中,随时都会出现新的转折、新的发展高潮,现代管理会计正是在这种情况下产生、形成和发展的,并仍处于发展之中。可以预见,在 21 世纪,管理会计的发展空间广阔,前景远大而又任重道远。只要包括会计学者在内的管理学者、会计师及工程师们在管理会计的研究、实践中进一步通力合作,管理会计一定能不断拓展并形成新的管理会计领域,适应新的形势和要求,在世界经济、国家经济、企业经济管理中发挥越来越重要的作用。

四、管理会计在我国的应用和发展

应当说,新中国成立后在我国企业中已经有了管理会计方法的运用,如 20 世纪 50 年代的班组经济核算,60 年代的指标分解、资金归口管理,80 年代的经济责任制等,都可看做管理会计方法在企业管理中的应用。到 70 年代末 80 年代初期,随着改革开放政策的实行,我国开始系统地引进西方管理会计的理论和方法,而这时西方现代管理会计理论和方法体系也刚刚建立。通过引进,使本量利分析、变动成本法、全面预算、存货控制等管理会计方法和理论逐步为大家所认识和熟悉。随后,西方管理会计的一些最新研究成果,如作业成本计算、质量成本会计、战略管理会计、国际管理会计等,也很快传入我国。因此,在管理会计理论和方法的掌握方面,我国基本上与国外管理会计的发展是同步的。

短短二十多年的时间,随着我国现代企业制度的建立和完善,管理会计无论在理论上还是在我国企业应用的广度和深度上,都取得了较大的发展,如:间接费用分摊由单一数量分配基础发展到以作业的成本动因为分配基础;由单纯注重固定和变动成本的降低发展到强调全面质量管理;标准成本系统和责任成本中心的建立;在投资决策中充分考虑货币时间价值和成本、风险因素;采用投资报酬率等指标作为业绩评价标准;开始涉足从战略总体上进行成本管理等。这说明我国管理会计已逐步从数量、定额管理过渡到成本、价值的管理,从



项目、部门管理演变为全面管理、战略管理等。随着理论研究的拓展和实践经验的积累,现代财务会计、财务管理、管理会计呈现出日趋融合的态势,人们已开始用全局的观点、战略的眼光进行财务活动管理。管理会计的发展对于指导和改进我国经营管理、提高宏观经济效益也发挥了积极的作用。

但管理会计在我国尚存在许多缺陷和不足。管理会计的理论结构、研究范围、实践应用等方面尚待完善和充实,与西方发达国家相比,这些方面还有较大的差距。此外,管理会计理论和实践脱钩现象比较严重。例如,尽管一些大、中型企业采用了管理会计的一些预测分析、决策分析、责任会计、成本控制等专门方法,但覆盖面不大,许多企业甚至没有配备专门的管理会计人员,不注重内部成本管理,成本分配方法仍然单一,成本报表编制不及时,成本预算和控制更是流于形式,对于战略成本管理方法的应用,更是无人涉足。因此,管理会计的理论研究及在企业中的应用在我国亟须加强。当前,我国经济的持续快速发展为我国管理会计的发展提供了难得的契机,因此我国管理会计也必将得到进一步的发展和应用。

我国在管理会计主题向企业发展核心能力培植的转变中,研究问题应当也必将越来越立足于我国企业实践,应用多种理论和方法,重点放在企业实践需要解决的问题方面,总结企业管理会计实践经验,找到能够解释、指导并可以应用于实践的管理会计理论与方法。

从管理会计的概念及其形成和发展可以看出,它是一种侧重于在企业内部经营管理中发挥作用的会计,同时又是企业管理活动的重要组成部分,因此对加强企业经营管理、提高经营管理水平具有重要的意义和作用。事实上,管理会计在对外提供会计信息方面也发挥着越来越重要的作用。



案例分析

东风汽车股份有限公司(以下简称“东风汽车”,股票代码 600006)2010 年度报告就披露了以下有关信息:公司制定了较为完善和健全的公司内部控制管理体系,公司内部控制制度涵盖了重大投资决策、关联交易决策、生产管理、质量管理、营销管理、财务管理、绩效考评管理、信息披露管理、安全环保管理等各个方面,保证了公司经营活动的正常进行,对经营风险起到了有效的控制作用;建立了全面预算控制制度和合同管理控制制度;在战略性产品研发方面,2010 年,东风品牌高端轻卡 T01、欧洲型客车 A08、全新开发第一代微车 W03 等多款战略性产品进入研发和试制阶段;经营中面临的问题与困难包括 2010 年公司以 25 万辆产能交付 30 万辆汽车,产能处于不足状态,在襄樊新 LCV 阵地未投入使用前,2011 年产能问题依然较为突出;A08 项目金额 38 455 万元,截至报告期末焊装、总装建安工程完成,涂装车间建安主体工程完成,整车收益率 7.13%,回收期 4.6 年。这些信息中就包含了管理会计提供的信息,或需要管理会计去解决、解释的问题和信息。这也说明,上市公司发布的对外年度财务报告中,也包含一些有关产品成本和公司决策等方面的成本管理会计的相关信息,掌握和应用管理会计的知识和方法,也有利于更加全面正确地理解和应用公开的财务会计报告提供的信息。

(资料来源:巨潮资讯网, www.cninfo.com.cn)



第二节 管理会计的基本理论

一、管理会计的基础

从管理会计的理论发展和管理会计的实践来看,管理会计的基础包括四个方面:会计、组织、行为和决策。

第一,管理会计并没有脱离一般意义上的会计系统,基本的会计理论和会计方法不仅适用于管理会计,而且还是管理会计得以形成和发展的重要依据。当然,管理会计的产生、发展和实践活动,反过来也促进了会计理论和方法的丰富和发展。

第二,管理会计是根据基本的组织结构要素和组织理论,而给某个特定的组织(如一个企业)编制内部报告,为该组织的内部管理提供有用的信息。所以,特定组织的存在和管理的需要是管理会计理论和方法能得以产生、应用和发展的基础。当然,管理会计的实践也会促进组织的进一步发展和优化。

第三,管理会计是根据特定组织的目标而确立自身的目标,并以特有的技术和方法,以特有的方式和行为,在特定的方面来影响有关人员的行为,从而最终实现组织目标。所以,管理会计是建立在行为理论基础之上的,它把某一组织看做是追求特定目标而建立起来的社会系统,根据其特定目标而确定自身的目标,并按照激励理论确定相应的技术方法,以最大限度地调动人的积极性,并在此基础上最终实现组织目标。

第四,管理会计从某种意义上说,就是为了满足有关组织或人员的决策目标而产生的,就是一个按照不同决策类型和决策系统而确定相应的信息类型和信息系统的决策支持系统。所以,管理会计是建立在决策理论基础之上的,要根据基本的决策理论和决策对象,针对不同的决策问题提供不同的决策信息。当然,现代管理会计直接参与组织的决策过程,对决策也具有一定的反作用。

二、管理会计的对象

管理会计的对象就是管理会计是干什么的问题。管理会计作为一门相对独立的学科,有其特定的工作对象和研究对象。这是区别管理会计活动与其他管理活动的界限,也是确定管理会计方法的前提。

管理会计的对象依附于会计的对象。这是因为,尽管管理会计是一门相对独立的学科,但它仍然是现代会计的一个分支,是现代会计系统的一个子系统,而子系统与母系统的对象从总体上来说应该基本上一致。当然,由于分工不同,母系统中的子系统的对象之间可能有所侧重。目前,我国会计界对会计对象最常用的表述是20世纪60年代提出的“再生产过程中的价值运动(或资金运动)”。但从那时起,新的技术革命兴起,科学技术飞速发展,系统论、控制论、信息论创立,使人类进入了信息社会的高新技术时代,会计所处的客观世界发生了巨大变化。在这种情况下,现代化管理已经把总体管理的对象(即客观的经济活动)分成物流、资金流与信息流。这种管理对象的变化,势必对会计的对象产生直接影响,会计对象是再生产过程中的“价值运动”的说法应进一步加以分析。而且,货币计量是现代会计综合计量手段中最重要的一种,但不是唯一的。20世纪50年代以后,出现了许多新的综合计量手段,如质量综合计量、标准实物计量、经管责任综合计量、潜在因素综合计量等,使现代会