



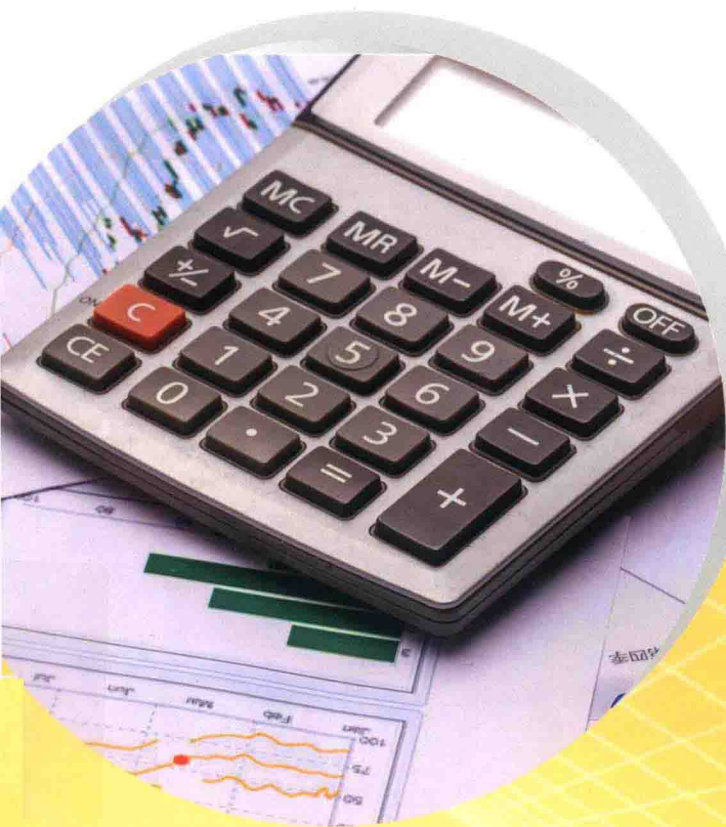
高等院校“十三五”应用型规划教材

财会专业

管理会计

(第二版)

主 编 杜 炜 张庆平



南京大学出版社



高等院校“十三五”应用型规划教材·财会专业

管理会计

(第二版)

主 编 杜 炜 张庆平
副主编 简东平 穆 涌



微信扫码
申请课件等相关资源



南京大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

管理会计 / 杜炜, 张庆平主编. — 2 版. — 南京 :
南京大学出版社, 2018. 7

高等院校“十三五”应用型规划教材·财会专业

ISBN 978-7-305-20555-2

I. ①管… II. ①杜… ②张… III. ①管理会计—
高等职业教育—教材 IV. ①F234.3

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2018)第 157800 号

出版发行 南京大学出版社

社 址 南京市汉口路 22 号 邮 编 210093

出版人 金鑫荣

书 名 管理会计(第二版)

主 编 杜 炜 张庆平

责任编辑 吴 俊 武 坦 编辑热线 025-83597482

照 排 南京南琳图文制作有限公司

印 刷 南京理工大学资产经营有限公司

开 本 787×1092 1/16 印张 17 字数 424 千

版 次 2018 年 7 月第 2 版 2018 年 7 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-305-20555-2

定 价 43.00 元

网址: <http://www.njupco.com>

官方微博: <http://weibo.com/njupco>

微信服务号: njuyuexue

销售咨询热线: (025) 83594756

* 版权所有, 侵权必究

* 凡购买南大版图书, 如有印装质量问题, 请与所购
图书销售部门联系调换

前 言

管理会计是一门以会计学和管理科学为基础,以强化企业内部管理为目的,对企业经营全过程进行规划、控制和考核的新兴边缘学科。它从传统的会计学领域中分离出来,经过了近一个世纪的发展,逐渐成为和财务会计并列的两大会计领域之一。它不仅可以详细地分析过去、控制现在,而且可以科学地筹划未来。它摆脱了传统会计记账、算账和报账的束缚,着重于对会计信息的再加工和利用,直接满足企业管理的需要,成为现代企业管理理论体系的重要组成部分。

目前,会计教学面临着严峻的挑战,会计专业的人才标准不仅是记账、算账和报账,更多涉及的是企业的战略管理。为了更好地企业和社会服务,更好地为会计专业学生服务,我们编写了这本教材——《管理会计》,以期通过教材创新,为我们的人才培养创新提供条件。本书全面系统地介绍了现代管理会计的基本原理和基本方法,同时也非常注重管理会计领域的新发展和新动向。在内容的编排上,本书既体现了管理会计的特色方法,又尽可能地根据相关学科的要求,努力吸收新成果,扩大信息量,强化可读性。在结构框架中,本书通过“导入案例”展开每个项目的基本内容,提高趣味性;用“知识链接”丰富信息量,用“技能实训”提高实践能力。本书在编写的过程中,尽量使内容安排做到由浅入深、循序渐进;同时还运用了大量的图表和例题来解释较为复杂的问题。对于管理会计在近几年所取得的新进展和未来发展的方向,本书也做了简要的描述和介绍,力争将管理会计的内容比较完整地呈现在读者面前。

本书由具有多年管理会计教学经验的教师参加编写,武汉纺织大学杜炜、云南工商学院张庆平担任主编,武汉纺织大学简东平、穆涌担任副主编。具体分工如下:杜炜编写项目一、四、五,张庆平编写项目三,祝建军编写项目六,简东平编写项目八,施梅艺兰编写项目九,阮班鹰编写项目二,穆涌编写项目七、项目十。最后由杜炜对全书进行统稿。

本书的编写参阅了相关著作,在此向其作者致以诚挚的谢意!由于编写者学识水平和能力有限,书中难免有错误和不当之处,恳请广大读者批评指正。

编 者
2018年6月

目 录

项目一 管理会计基础	(1)
任务一 管理会计的历史发展介绍	(2)
任务二 管理会计的基本内容	(5)
任务三 管理会计的特点	(7)
任务四 管理会计的职业教育与发展	(11)
技能实训	(15)
项目二 成本习性与变动成本法	(16)
任务一 成本分类及习性分析	(17)
任务二 混合成本分解的方法	(23)
任务三 变动成本法及其分析	(27)
技能实训	(37)
项目三 本量利分析	(39)
任务一 本量利分析概述	(40)
任务二 盈亏平衡点分析	(48)
任务三 本量利分析	(55)
任务四 利润敏感性分析	(61)
技能实训	(64)
项目四 经营预测分析	(65)
任务一 预测分析的基本原理与方法	(66)
任务二 销售预测	(71)
任务三 成本预测	(81)
任务四 利润预测	(88)
任务五 筹资预测	(95)
技能实训	(101)
项目五 短期经营决策	(105)
任务一 短期经营决策前的准备工作	(106)
任务二 产品生产的决策分析	(113)
任务三 产品定价的决策分析	(121)
任务四 存货管理的决策分析	(125)
技能实训	(128)
项目六 长期投资决策	(130)
任务一 长期投资决策概述	(131)
任务二 资金时间价值的计算	(134)

任务三 投资风险价值的计算·····	(138)
任务四 投资项目现金流量的估算·····	(143)
任务五 长期投资决策基本方法及其应用·····	(145)
技能实训·····	(158)
项目七 标准成本控制制度·····	(160)
任务一 成本控制的原则与内容·····	(161)
任务二 标准成本系统的设计·····	(163)
任务三 标准成本系统的差异化分析·····	(168)
技能实训·····	(176)
项目八 全面预算与控制·····	(177)
任务一 全面预算管理前的准备工作·····	(178)
任务二 全面预算的编制方法·····	(183)
任务三 全面预算在企业中的实际应用·····	(190)
任务四 全面预算的控制与考评·····	(197)
技能实训·····	(199)
项目九 责任会计与企业绩效评价系统·····	(201)
任务一 责任会计与企业组织结构·····	(202)
任务二 责任中心的类型及特点·····	(206)
任务三 企业绩效评价系统分析与评价·····	(220)
任务四 激励机制的建立·····	(231)
技能实训·····	(234)
项目十 管理会计发展新领域·····	(235)
任务一 质量成本会计·····	(236)
任务二 人力资源会计·····	(248)
任务三 战略管理会计·····	(253)
技能实训·····	(260)
参考文献·····	(263)

项目一 管理会计基础

【知识目标】

1. 了解现代管理会计的形成与发展历史,熟悉管理会计的基本内容;
2. 掌握管理会计和财务会计的区别与联系;
3. 熟悉管理会计发展所涉及的相关领域及知识体系。

【能力目标】

1. 能够掌握管理会计的基本理论和思想;
2. 能够运用管理会计理论和知识为企业经营发展服务。

【导入案例】

未来十年管理会计是中国的“蓝海”,人才缺口 300 万。

——财政部原部长张佑才

“管理会计成为中国经济转型引擎”这一观点获得了广泛的认可。年中,在中国会计学会管理会计专业委员会专题研讨会上,与会的企业家代表、学界专家、政府官员甚至将管理会计如何推动企业转型作为核心讨论问题,他们一致认为:促进国内企业转型和管理升级,是管理会计的使命和责任。

国家外国专家局培训中心引进并推广注册管理会计师 CMA 证书,为我国培养了一大批企业急需的高层次、国际化管理会计人才。

——国家外国专家局副局长陆明

面对日趋激烈的竞争环境,中央企业需要一批掌握国际先进管理会计方法、工具的管理会计人才,支持提升企业价值,这也是央企发展过程中的重要需求。

——国务院国有资产监督管理委员会财务监督与考核评价局副局长廖家生

作为企业的财务负责人,我们不仅仅需要做好会计的本职工作,还要更多地为企业的管理决策提供信息和服务,我们非常需要 CMA 这样的知识体系,为企业发展提供新的思路。

——南车洛阳机车有限公司副总经理兼财务总监黄建东

CMA 认证项目帮助我们辨认出那些既具有很强专业技能、又拥有很高水准的职业道德修养的财会人才,是强生员工领导能力培养计划的一个重要部分。

——强生公司商业财务分析公司副总裁 William L. Brower

财务员工要向高层迈进并成为合格的财务总监,最基本的是要精通管理会计方面的知识,特别是预测预算、成本控制、投资回报分析等核心内容,这些都是 CMA 认证诠释的精髓。

——天合光能预算与分析总监周金炳

任务一 管理会计的历史发展介绍

一、管理会计的形成(19 世纪初到 20 世纪 50 年代)

管理会计的起源可以追溯到 19 世纪早期。当时的一些较为先进的企业为了提高内部生产过程的效率,开始对企业内部特定管理信息提出了需求。19 世纪中期,铁路业的出现和迅速成长为成本会计的发展提供了巨大动力。由于铁路公司在当时规模最大、组织最为复杂,且营业场所跨越广阔的区域,这必然对成本会计提出了更高的要求。铁路业的这种需求,对企业成本规划和控制理论的发展产生了巨大的推进作用。当时的成本控制还只局限于直接人工和材料,很少注意到间接制造费用和资本成本。19 世纪末期,随着股份公司的大量出现,所有权与经营权逐渐分离,这一时期会计工作的重点是企业的财务报表,成本计算只是作为计量期间损益的一种辅助手段。它主要是根据财务会计的要求,以正确核算产品成本为目的。股东不仅关心企业的经营成果,而且关心企业的经营过程。传统会计提供的信息具有滞后性和综合性的特点,并不能完全满足他们对企业管理信息的需求;同时,经营者也面临着如何提高企业管理水平的问题,在生产中如何进行科学的管理和准确计量的要求十分迫切。会计计量工作中逐步实施管理职能的需要已初见端倪。总之,在生产经营活动中如何准确计量业绩、有效控制成本和做出科学决策的问题逐渐成为理论界和实务界共同关注的对象,管理会计开始萌芽。

19 世纪末 20 世纪初,被誉为“科学管理之父”的美国人泰勒根据自己多年来对劳动过程和作业成果的研究,提出了著名的科学管理理论。在他的科学管理理论中,第一次提出了时间研究和动作研究,使工人的操作过程从经验化转变为标准化和科学化,为手工作坊式的生产上升到科学化大生产奠定了理论基础。同时,由于生产加工时间和操作流程的标准化,为加工成本的标准化奠定了基础,从而导致了标准成本制度的产生。标准成本制度的产生虽然一开始是和生产技术过程紧密结合在一起的,但它的产生极大地丰富了成本计算的内容,同时与期间损益的计算有机地结合在一起,使会计的管理职能得以发挥。标准成本制度和预算控制制度的建立为管理会计的形成奠定了重要基础。20 世纪早期,生产力获得了巨大的发展,泰勒的科学管理理论在实践中得到了广泛的应用,使企业的科学管理水平得到了空前的提高,生产经营中的损失和浪费也被减少到最低限度。生产经营活动在实现制度化和标准化的同时,原有的会计体系和内容也发生了相应的变化,同泰勒的科学管理方法紧密相连的一些技术方法,如标准成本、预算控制、差异分析等相继出现,并被引进到会计体系中来,使会计工作逐渐从单纯的事后分析转变为事前计算和事后分析相结合。这个转变可以看作是会计发展史上一个重要里程碑,它不仅使会计直接服务于企业管理,而且使管理会计

也逐步从传统会计中分离出来。

在西方会计发展史上,第一次提出“管理会计”一词的是美国会计学者奎因斯坦,他在1922年发表的《管理的会计:财务管理入门》一书中首次使用了管理会计这一术语。1924年麦金西出版了专著《管理的会计》,同年,布利斯也发表了一本名为《通过会计进行管理》的专著。这些书被西方誉为早期管理会计学的代表作。虽然这些学者只是零星地介绍了在会计中如何运用标准成本制度和进行预算控制,但无疑这些著作的发表对管理会计从传统财务会计中分离出来,成为一门崭新学科起到重大影响。

管理会计的形成是与会计的发展和企业管理理论的发展紧密相连的。近代企业会计的最初形态是复式记账,复式记账的基本作用是反映经济活动。随着经济的发展,商业资本转化为产业资本,这时的会计计量工作必须对产业资本的运动过程加以反映与控制,由此形成了完善的会计计算技术体系,但会计的管理职能并没有真正完全发挥出来。这一阶段的管理会计基本满足了企业管理的部分需要,但要成为一门独立学科还有待于进一步发展与完善。

二、管理会计的发展(20世纪50年代至今)

虽然20世纪初就已经在企业中出现了有别于财务会计的工作内容,但当时的管理会计并未形成一整套独立的科学理论方法体系,在实际工作中仍将标准成本和预算控制视为财务会计的辅助手段,管理会计的真正发展是在20世纪50年代以后。

第二次世界大战以后,西方国家进入战后经济发展期,科学技术日益进步,生产力获得巨大发展,企业规模不断扩大,竞争日益激烈,资本利润率下降。在这种情况下,一方面要求企业的内部管理更加科学化、规范化;另一方面还要求企业充分考虑市场变化情况,具有灵活的反应能力,以适应瞬息万变的外部市场。显然,单纯依靠泰勒的科学管理理论解决上述问题是远远不够的。首先,泰勒的科学管理理论着眼于对生产过程的科学化和标准化管理,是为尽可能提高生产效率和工作效率创造条件。但对企业与外部市场的关系考虑得很少。在当时的市场环境中,大量的实践证明,企业的生存和发展首先取决于企业的目标是否与外界的客观经济情况相适应,决策是否正确。其次,泰勒的科学管理学说没有强调人的主观能动性,而是将人视为机器的奴隶,长时间的紧张工作势必影响工人的积极性,劳动效率可想而知。基于上述缺陷,泰勒管理模式已不能适应战后资本主义经济发展的要求,西方现代管理科学的发展成果为管理会计的发展提供了新的方法与手段。

西方现代管理科学体系有两个重要的支柱:一个是运筹学,一个是行为科学。这两个支柱在很大程度上克服了泰勒科学管理学说的缺陷。20世纪50年代以后,现代管理科学的发展突飞猛进,各种管理方法层出不穷。运筹学中的线性规划,概率论和数理统计等方法,通过建立数学模型帮助企业进行最优化的预测和决策。1962年,贝格尔和格林发表的《预算编制和职工行为》对管理会计的另一项重要内容——行为会计做出了精辟的论述,首次将行为科学的研究成果应用到管理会计中。进入20世纪70年代之后,又有柯普兰的《管理会计和行为科学》、霍普伍德的《会计系统和管理行为》等优秀著作问世。上述这些著作对决策性管理会计的形成与发展,在理论上起着奠基和指导的作用。1952年,世界会计年会正式通过了“管理会计”这个专有名词,传统的会计部分被称为财务会计。20世纪70年代以后,

管理会计师协会在美国成立,管理会计的理论框架进一步地明朗化和规范化,在实践中也得到了较广泛的推广和应用。

【知识链接 1-1】

美国管理会计师协会(The Institute of Management Accountants,简称 IMA)是全球领先的国际管理会计师认证和服务机构,属非营利性组织,总部设在美国新泽西州,在全球 120 个国家、200 个分会中拥有 6.5 万多名会员,并通过设立在苏黎世、迪拜和北京的办事处为会员提供本土化服务。

在国际上,作为 COSO 委员会的创始成员和国际会计师联合会(IFAC)的主要成员,IMA 在管理会计、公司内部规划与控制、风险管理等领域始终参与最前沿的实践。此外,IMA 还在美国证券交易委员会(SEC)等组织中发挥了举足轻重的作用。

1987 年,美国哈佛大学商学院的罗伯特·S.卡普兰和另一位著名学者托马斯·H.约翰逊合作出版了轰动西方会计学界的专著《相关性消失:管理会计的兴衰》。他们认为近年来的管理会计实践一直没有多大变化。目前的管理会计体系是几十年前研究成果的产物,难以适应新的经济环境。这种早已过时的管理会计体系目前存在很大的危机,管理会计信息失去了决策的相关性。现行的管理会计体系必须进行根本性的变革,才能适应当今科学技术与管理科学发展的需要。

为此,卡普兰等人致力于管理会计信息相关性的研究,并创造了一个以“作业”为核心的“作业管理会计”新时代。从 1988 年到 1990 年,罗宾·库珀和卡普兰连续在《成本管理杂志》推出多篇论述作业成本计算的文章,从而在西方掀起了一场“作业成本计算”的研究浪潮。“作业成本计算”和“作业管理”成为西方管理会计教材的“新宠”,与波特提出的“价值链”观念相呼应。管理会计借助于“作业管理”,致力于为企业“价值链”优化服务。管理会计在 20 世纪 80 年代取得许多引人注目的新进展都是围绕着管理会计如何为企业“价值链”优化和价值增值提供相关信息而展开的。

20 世纪 90 年代西方管理会计理论研究的发展趋势体现在以下三个研究领域:管理会计在组织变化中的地位与作用,管理会计与组织结构之间的共生互动性,管理会计在决策支持系统中的作用。由于电子计算技术的迅速发展和社会经济条件的重大变化,管理会计的发展进入了一个五彩缤纷的新阶段,从而形成了许多新领域,如作业成本制度、质量成本会计、人力资源会计、资本成本会计、战略管理会计等。这些内容的研究,使得管理会计与现代企业管理理论和会计制度结合得更加紧密,使得该学科的现实指导性越来越强,学习和研究管理会计的前途越来越宽广。

进入 21 世纪第二个 10 年,管理会计在我国得到全面推进,相关理论与推广进入了黄金期。党的十八届三中全会对全面深化改革做出了总体部署,在会计领域贯彻落实全面深化改革要求,非常重要的一项内容就是要大力加强管理会计工作,强化管理会计应用。近五年财政部作为国家的会计主管部门为此做了大量工作,并取得丰硕成果。

2012 年 2 月召开的全国会计管理工作会,提出建设“会计强国”的宏伟目标。2013 年《企业产品成本核算制度》的发布,拉开了管理会计体系建设的序幕。根据《会计改革与发展“十二五”规划纲要》,在总结我国管理会计理论发展与实践经验的基础上,2014 年 1 月印发

《财政部关于全面推进管理会计体系建设的指导意见(征求意见稿)》;经过广泛征求意见和修订,该指导意见于2014年10月正式印发,在全国范围部署推进。2014年3月,财政部启动了管理会计咨询专家选聘工作,2016年6月,又公开选聘第二届管理会计咨询专家。为指导单位管理会计实践应用和加强管理会计体系建设,制定发布《管理会计基本指引》的任务被纳入《财政部会计司2016年工作要点》。该指引于2016年6月正式发布。2016年10月,财政部制定发布《会计改革与发展“十三五”规划纲要》,明确了推进管理会计广泛应用的三大具体任务:①加强管理会计指引体系建设;②推进管理会计广泛应用;③提升会计工作管理效能。确立了“2018年年底基本形成以管理会计基本指引为统领、以管理会计应用指引为具体指导、以管理会计案例示范为补充的管理会计指引体系”的目标。2016年12月20日,财政部官网公布了《关于印发财政部第二届管理会计咨询专家名单的通知》(财会函〔2016〕14号),聘任丁淑英等85位管理会计资深专家为第二届管理会计咨询专家,任期为两年,此举将进一步发挥管理会计专家智库作用,加快推进我国管理会计体系建设。2016年12月23日,财政部印发了《管理会计应用指引第100号——战略管理》等22项管理会计应用指引征求意见稿,内容包括战略管理、预算管理、成本管理、营运管理、投融资管理、绩效管理 and 企业管理会计报告应用、管理会计信息模块等共6项概括性指引和16项工具方法指引。此举标志着管理会计从国家顶层政策设计走向具体实际操作,从理论宏观指导走向企业落地实践,将对企业提高管理效率、加速转型升级起到实质性的助推作用。2017年1月,财政部会计司发布《会计改革与发展“十三五”规划纲要》解读之八,指出“十三五”时期会计人才战略的主要任务和措施之一是加快推进管理会计人才培养。力争到2020年培养3万名精于理财、善于管理和决策的管理会计人才。2017年3月,财政部会计司发布2017年工作要点,积极推进管理会计体系建设仍是重点工作之一。具体内容包括,继续研究制定相关管理会计应用指引,加快构建管理会计案例库,组织开展2017年度管理会计专项课题公开招标工作,继续加强管理会计国际交流与合作等。2017年10月19日,为贯彻落实财政部《关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》,财政部官网发布了《财政部关于印发〈管理会计应用指引第100号——战略管理〉等22项管理会计应用指引的通知》,总结提炼了目前在企业普遍应用且较为成熟的部分管理会计工具,以指导单位管理会计实践。“应用指引”是我国管理会计指引体系建设的主体内容,是对单位管理会计工作的具体指导,其制定和发布对于我国管理会计体系建设的快速推进具有划时代的意义。

任务二 管理会计的基本内容

一、管理会计的基本定义

管理会计是指以现代管理理论和会计学为基础,以加强企业内部管理和提高经济效益为目的,通过广泛利用财务会计信息和其他资料,对企业经营活动的全过程进行预测、决策、规划、控制、考核和评价,为企业内部管理人员和决策者提供有用信息的管理系统。

对管理会计定义的描述有很多,但应该注意掌握以下几点:一是管理会计是配合管理理

论的发展,从会计学学科体系中分离出来的,与会计有着千丝万缕的联系,需要利用大量的会计资料;二是管理会计主要是为企业内部管理服务,为企业管理人员进行内部管理与决策提供支持;三是管理会计的服务形式是信息,它实际上是一个管理信息系统。

二、管理会计的职能

管理会计的职能是指管理会计实践本身所具备的内在功能。管理会计的基本职能可以归纳为五个方面。

(一) 预测职能

预测是决策的基础和前提。预测是指采用科学的方法预计和推测客观事物未来发展的必然性或可能性的行为。为了有效地帮助企业管理部门在经营活动中做出正确的选择,管理会计可以对生产经营活动中发生的各项经济指标进行科学的加工和整理,按照企业未来的总体目标和经营战略,充分考虑经济规律的作用及约束,选择合理的量化模型,有目的地预计和推测企业经营活动某方面的变动趋势和水平,为企业的经营决策提供备选方案。

(二) 决策职能

决策的正确与否直接关系到一个企业的成败。决策是在充分考虑各种备选方案的前提下,尊重客观经济规律,通过一定的方法和程序对各种备选方案进行分析、计算和判断,最终进行评价抉择的行为过程。决策是管理会计的一项重要职能,也是企业经营管理的核心。管理会计发挥经济决策的职能,主要体现在根据企业决策目标收集、整理有关信息资料,选择科学的方法,计算有关长短期决策方案的评价指标,并做出正确的财务评价,最终筛选出最优的行动方案。

(三) 规划职能

管理会计的规划职能是通过编制各种计划和预算来实现的。它一般是在决策方案的基础上,将经济目标分解落实到有关预算中去,从而合理地组织协调企业的各项资源,对企业的经营活动做出具体的安排,并为经营控制和责任考核提供参照。规划是决策与实施之间的中间环节,是决策的延伸和具体化,是通向决策目标的重要途径。

(四) 控制职能

控制职能是管理会计的重要职能之一。这一职能的发挥可以将企业经济管理过程的事前控制与事中控制有机地结合起来,在事前确定科学可行的各种标准,并根据执行过程中实际与计划发生的偏差进行原因分析,以便及时采取措施进行调整,确保预算目标的实现,如全面预算控制、标准成本控制、保本分析控制等。

(五) 考核评价职能

管理会计实施考核评价职能,是通过建立责任会计制度来实现的。责任会计制度是行为科学在企业管理中应用的结果。通过落实责任制,明确各部门及个人的经济责任,逐级考核责任指标的执行情况,找出成绩与不足,为奖惩制度的实施提供必要的依据。

三、管理会计的基本内容

管理会计的内容是指与其职能相适应的工作内容,具体包括预测分析、决策分析、成本控制、全面预算和责任会计等方面。随着社会生产力的提高和科学技术的不断进步,管理会

计的内容也在不断地充实和发展。我们一般将管理会计的内容分为三大部分,即决策性管理会计、执行性管理会计和责任会计。这三个部分既相互独立又相辅相成,共同构成了现代管理会计的基本内容。

决策性管理会计是指管理会计系统中预测经济前景和实施经营决策职能的最具有能动性作用的会计子系统,处于现代管理会计的核心地位,又是现代管理会计形成的重要标志之一。决策性管理会计利用相关财务会计信息,对收入、成本、利润、销售量和现金流等进行科学分析,做出各项经营决策,并在此基础上,将已确定的最优方案目标以数量形式加以分解、汇总和协调,编制企业的全面预算。一般来说,决策性管理会计包括经营预测、短期经营决策、长期投资决策、战略管理会计和全面预算等内容。

执行性管理会计是指在决策目标和经营方针已经明确的前提下,为执行既定的决策方案而进行的有关规划和控制,以确保预期经营目标顺利实现的会计子系统。执行性管理会计利用标准成本制度对日常生产经营活动进行记录和计算,分析差异,找出原因,为企业落实经济责任制提供依据。一般来说,执行性管理会计包括变动成本计算、本量利分析、标准成本制度、存货控制、作业成本计算、人力资源会计和质量成本会计等内容。

责任会计是指在组织企业经营时,按照分权管理的思想,划分各个内部管理层次的相应职责、权限及所能承担义务的范围和内容,通过考核评价各有关方面履行责任的情况,反映其真实业绩,从而调动企业全体职工积极性的会计子系统。责任会计通过把实际发生额与预算额进行对比和分析,确定责任,编制日常绩效报告,以评价和考核各个责任中心的业绩与成果。一般来说,责任会计包括责任会计制度、企业业绩评价系统与激励机制等内容。

任务三 管理会计的特点

管理会计和财务会计是现代企业会计的两个重要分支。企业会计中相当于组织日常会计核算和对外报告的那部分内容被称为财务会计。传统的财务会计和新兴的管理会计之间关系既有区别又有联系,它们之间相互补充、相互配合,在企业管理中共同发挥重要作用。

一、管理会计与财务会计的区别

(一) 服务对象不同

管理会计是运用各种专门的技术方法,针对企业经营管理中遇到的特定问题进行分析研究,向企业内部管理人员提供有关信息资料,以便正确地确定目标、做出决策。从这个角度看,管理会计侧重于对企业内部管理服务,因此,管理会计又被称为“内部会计”。

财务会计通过对企业日常经济业务的记录、分类、计算和汇总编制财务报表,向企业外部的利害关系者,如投资人、债权人、税务机关、政府等提供服务。他们可以从这些财务报表中准确地了解企业的财务状况和经营成果,并通过财务报表做出决策。从这个角度看,财务会计是侧重对外服务。正是由于财务会计具有这个特点,因此又被称为“外部会计”。

(二) 服务层次不同

管理会计的服务层次是多样的,它既可以将整个企业作为主体进行服务,也可以将企业

内部的某个部门或某个环节作为其服务的主体。在管理会计工作中,以各个部门为主体进行服务的情况占绝大多数。

财务会计的服务层次只有一个,即以整个企业的经营活动为记录标准,它一般在报表中反映的是完整的企业经营过程和经营成果。财务报表一般不涉及企业内部各部门局部性的问题。

(三) 作用时效不同

管理会计不仅限于分析过去,而且可以利用现成的财务会计资料预测和规划未来,并为当前的经营决策服务,即管理会计的作用时效横跨过去、现在和将来三个时段。管理会计常常把面向未来的作业时效放在第一位,它分析过去是为了更好地控制现在和指导未来。因此,管理会计属于“经营型会计”。

财务会计主要是记录和反映过去已经发生的经济业务,并采用历史成本原则和客观性原则,保证会计信息的真实性。即财务会计的作用时效是过去的某一段时间。因此,财务会计属于“报账型会计”。

(四) 核算原则不同

管理会计虽然要利用财务会计的概念和信息,但并不受会计原则或会计准则的约束和限制,它所使用的许多概念和方法都超出了传统会计要素的概念框架。如在长期投资决策中,可以不受权责发生制的限制而采用收付实现制;在短期经营决策中,可以不执行历史成本原则和客观性原则而充分考虑机会成本因素;克服了传统会计核算只注重物而不考虑人的缺陷。西方国家的会计界也曾在管理会计规范化方面做出了很多尝试,例如国际会计师联合会(IFAC)发布的《管理会计概念公告》(*Statement of Managerial Accounting Concepts*);美国管理会计师协会(IMA)发布的《管理会计公告》(*Statement of Management Accounting*);英国特许管理会计师协会(CIMA)发布的《管理会计正式术语》(*Management Accounting: Official Terminology*);加拿大管理会计师协会(IMA)发布的《管理会计指南》(*Management Accounting Guidelines*)等等。

财务会计必须严格遵守公认的会计原则(GAAP)。在我国,财务会计工作必须遵守会计法、企业会计准则、企业财务通则的要求,以保证财务报表所提供的信息在时间上的前后一致性和内容上的可比性。比如,在财务会计准则体系中,对成本的核算更关注的是成本归集的完备性及间接费用分摊的合理性,而在管理会计中,对于成本核算而言,更侧重如何能更好地反映成本习性,帮助企业内部决策者制定营销、生产、投资等方面的决策。

(五) 信息特征不同

管理会计所提供的信息往往是为了满足企业内部管理的特定要求,因此,信息的表现形式也是丰富的,既有实物量指标也有价值量指标。由于并不需要对外公布,信息的精度要求相对不高且不具有法律效力。管理会计信息的格式、种类、编制时间没有统一的要求,相对灵活机动。

财务会计能定期地向与企业有利害关系的机构和个人提供较为全面的、系统的综合财务信息。这些信息一般是以价值形式加以反映,信息的真实性和准确性要求较高。由于需要公开发表,故具有一定的法律效力。另外,会计信息格式、种类、编制时间具有统一性和规范性要求。

(六) 工作程序不同

管理会计工作没有固定的程序可以遵守,企业可以根据自己的实际情况自行设计工作流程,因此,不同企业之间管理会计工作的差异性较大。

财务会计有严格的、固定的会计工作程序。从审核原始凭证开始到编制财务报表,都必须按既定的程序处理。在通常情况下,不能随意变更工作内容或颠倒工作顺序。

(七) 观念取向不同

管理会计不仅注重管理行为所产生的结果,而且更为关注管理的过程。特别强调管理过程及其结果对企业内部各方面人员心理和行为的影响,对企业未来发展的影响。

财务会计一般注重如何真实准确地反映企业生产经营过程中各种资源的耗费情况,及时提供财务报表反映企业的财务状况和经营成果,并不十分注重管理过程对结果的影响。

(八) 报告形式不同

管理会计由于其服务于企业的内部管理,因此报告的形式并没有统一的格式,一般需要根据企业管理者的决策需要来编制,其提供的报告不受固定期间的限制,报告形式也比较自由;财务会计必须按照公认会计准则的要求,以一定的期间(年、季、日)来编制。因此,报告的形式一般都有统一的格式要求。

(九) 会计人员素质要求不同

由于管理会计是一种深度参与管理决策、制订计划与绩效管理系统、提供财务报告与控制方面的专业知识以及帮助管理者制定并实施组织战略的职业,因此从企业整体发展的战略高度来认识和处理问题,力求能够帮助企业决策者“运筹于帷幄之中,决胜于千里之外”。因此管理会计人才的素质要求较高,应当是一种具有高智能、高创造力的人才,相比对财务会计人才的要求要高。

(十) 国际化内容不同

财务会计的国际化主要研究各国不同的国际惯例,以致力于不同国家会计的协调化和趋同化;管理会计的国际化研究则是在跨国经营活动的环境和条件下进行的,不要求实现协调化和趋同化。

管理会计与财务会计的区别与联系,如表 1-1 所示。

表 1-1 管理会计与财务会计的区别与联系

比较项目	财务会计	管理会计
服务对象	外部会计	内部会计
服务层次	整个企业	整个企业或者单个部门
作用时效	事后报账性会计	事前经营性会计
核算原则	一般公认会计原则(GAAP)	管理会计公告(SMA)
信息特征	定量资料	定量或定性资料
工作程序	较强固定性	较大灵活性
观念取向	真实反映企业经营过程	注重管理对结果的影响
报告形式	统一财务报告	无统一格式,内部报告
会计人员素质要求	较低	较高
国际化内容	要求协调化和趋同化	不要求协调化和趋同化

二、管理会计与财务会计的联系

(一) 信息同源,相互制约,共同构成现代企业会计信息系统

财务会计是依据会计要素的要求,按照经济业务发生的先后顺序,进行全面的记录、计算、登账和编制报表的工作,形成比较系统的核算资料。管理会计在工作中所需资料基本来源于财务会计信息系统,它的主要工作是对财务会计信息进行加工和再利用,依据这些资料进行预测分析和决策分析,为企业内部管理服务,所以受到财务会计工作质量的约束。二者相互影响,相互补充,缺一不可,共同构成完善的现代企业会计信息系统。

(二) 工作总目标一致,都需要不断发展和完善

虽然管理会计和财务会计服务对象的侧重点不同,但它们工作的总目标是一致的,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,共同为实现企业的经营目标服务。管理会计和财务会计都是企业重要的管理活动。随着科学技术的飞速发展,它们都面临如何确保信息的客观性、时效性、相关性和经济性的问题,都需要不断丰富和完善。

三、学习管理会计应注重的相关学科

(一) 经济学

管理会计与经济学的关系,实际上就是企业与宏观经济环境的关系。众所周知,企业的生产经营总是在一定的经济环境中进行的,而一定的经营环境取决于一定的经济体制,而经济体制的形成有赖于相应的经济学的理论指导。在社会主义市场经济理论的指导下,我国社会主义市场经济体制逐步形成,企业成为市场主体,企业内外部环境发生了巨大的变化,企业管理者从单纯的执行者向独立自主的决策者转变,他们的工作水平和质量直接关系到企业的生存和发展,从而也为管理会计服务于企业提供了广阔的空间。同时,管理会计也要不断地吸取宏观经济学和微观经济学的研究成果,使之得以不断丰富和完善。

(二) 理财学

理论界对于会计和财务的关系有几种观点,归纳起来主要是相互独立论、大财务论和大会计论,这里暂不叙述。在旧的经济体制下,由于并不存在现代意义上的“理财”活动,企业的财务工作和会计工作并没有严格划分。社会主义市场经济体制确立和发展,企业作为市场的主体,理财活动日益复杂。例如,如何进行科学的筹资、投资决策;如何合理地利用财务杠杆,降低资本成本,提高经济效益。以上活动所涉及的内容不是会计学所能全部包含的,需要利用一门独立的学科——理财学。财务工作同会计工作是两种不同性质的工作,财务管理实际上是一种业务管理,有权对企业的人、财、物进行专业范围内的决策,而会计部门是一个综合性的信息部门,是为决策提供信息支持的系统。由于管理会计在工作对象和职能方面和财务管理有所交叉,所以,熟悉理财学的理论和方法对学习管理会计是有帮助的。

(三) 数学

数学是关于量及其关系的科学,是从量的角度出发来反映和研究客观世界的运动变化及其规律性的工具。可以说,数学是一切科学的基础。管理会计中数学方法的应用,是以广泛地应用经济数学模型为标志的,通过经济数学模型将经济数量关系用数学的形式表达出

来,能准确地反映有关因素之间的内在依存关系。例如:企业经营决策中常用的最优化方法,就是利用数学中求极值的方法和数学规划方法。这些数学方法在管理会计中得到广泛的应用,它可以在一定程度上弥补一般定性方法的不足。但不能夸大其作用,它只能作为一种重要的工具来使用,并不能解决经济生活中的所有问题。

(四) 行为科学

行为科学是20世纪50年代以后发展起来的一门新兴学科,它主要是应用心理学、社会学等方面的研究成果来研究人的各种行为的规律性,分析人产生各种行为的客观原因和主观动机的一门学科。将“行为科学”应用到管理会计中来,使得企业管理由原来的以“事”为中心变为以“人”为中心。这种变化使企业管理的理论和实践产生了重大的变革。管理会计把激励人的行为作为其基本职能的一部分,使行为科学和管理会计融为一体,成为当代管理会计的一个重要发展方向。

任务四 管理会计的职业教育与发展

【知识链接 1-2】

IMA自1972年12月,在全美22个城市为410名考生举办了第一次注册管理会计师(CMA)认证考试。

CMA认证的目的在于培育管理会计人员和财务管理人员的知识广度,使其能预测商业的需求及参与策略决策制定。而其考试的内容所包含的知识范围能反映管理会计人员和财务管理人员在现今商业环境所需要的能力。因此,取得CMA资格不仅代表其具备完整会计及财务相关领域知识,也表现了具备着高度专业标准与能力来分析企业内部财务报表,协助管理当局掌握状况,参与财务管理与拟定未来策略及执行。CMA证书持有者主要是世界各大公司及金融机构的财务主管、财务长、CFO、CEO、成本核算师、理财师、企业管理人员。美国100强企业的财务经理几乎都具有CMA等专业资格,CMA证书是CEO、CFO的强有力的敲门砖。成为CMA,首先必须通过CMA的考试,而且还要符合IMA订立的学历和道德操行标准,CMA的入会标准比其他专业职称要求高。目前,中国大陆已有超过20人获得了CMA或者CFM认证,其中绝大多数在著名跨国公司担任财务总监和高级财务经理的职务,平均年薪超过50万元人民币。

一、管理会计的职业教育

西方国家对管理会计在企业中的作用十分重视,美国不仅有职业注册会计师考试,而且有职业管理会计师资格考试。美国会计师协会于1972年设立了管理会计师协会,具体负责管理会计师资格的考试和职业教育,他们不仅对管理会计师的业务水平有统一的考试,同时对职业管理会计师的职业道德也有严格的要求。

(一) 管理会计师职业道德

管理会计师是管理团队的重要成员,工作在组织中的各个层级,从高层管理者到支持层