

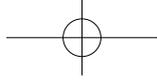
普通高等教育经管类专业系列教材

管理会计

(第三版)(微课版)

张 璠 主 编
崔 婕 姬 昂 副主编

清华大学出版社
北 京



内 容 简 介

管理会计是管理学与会计学交叉形成的、具有边缘学科性质的一门新兴学科。管理会计是服务于企业内部的“内部报告会计”，是向企业内部管理者或决策者提供与预测、决策、预算、控制、评价相关的一系列专门方法的会计学科。随着我国经济的深入发展与现代企业制度的日益完善，管理会计的作用越来越重要，应用也越来越广泛。本书是作者在参考大量中外出版的管理会计文献的基础上，结合多年教学经验、研究成果编写而成的。全书共分为十二章，除了系统阐述管理会计的基本理论与基本方法，还将管理会计的前沿信息补充进来，进一步满足学生更高层次的学习需求。

本书适合会计学、财务管理、审计学等专业的本科生作为教材使用，也可供企业经济管理人员、会计人员自学使用。

本书配套的电子课件和习题答案可以到 <http://www.tupwk.com.cn/downpage> 网站下载，也可以通过扫描前言中的二维码获取。扫描前言中的视频二维码可以直接观看教学视频。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签，无标签者不得销售。

版权所有，侵权必究。举报：010-62782989，beiqinquan@tup.tsinghua.edu.cn。

图书在版编目(CIP)数据

管理会计：微课版 / 张璠主编. —3 版. —北京：清华大学出版社，2024.2
普通高等教育经管类专业系列教材
ISBN 978-7-302-65281-6

I. ①管… II. ①张… III. ①管理会计—高等学校—教材 IV. ①F234.3

中国国家版本馆 CIP 数据核字 (2024) 第 024258 号

责任编辑：胡辰浩

封面设计：周晓亮

版式设计：孔祥峰

责任校对：成凤进

责任印制：沈 露

出版发行：清华大学出版社

网 址：<https://www.tup.com.cn>，<https://www.wqxuetang.com>

地 址：北京清华大学学研大厦 A 座 邮 编：100084

社 总 机：010-83470000 邮 购：010-62786544

投稿与读者服务：010-62776969，c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质 量 反 馈：010-62772015，zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

印 装 者：涿州汇美亿浓印刷有限公司

经 销：全国新华书店

开 本：185mm×260mm 印 张：15.75 字 数：364 千字

版 次：2017 年 8 月第 1 版 2024 年 2 月第 3 版 印 次：2024 年 2 月第 1 次印刷

定 价：69.00 元

产品编号：102098-01



前

言

管理会计是管理学与会计学交叉形成的、具有边缘学科性质的一门新兴学科。20世纪80年代初,管理会计以较为成熟的学科形式被介绍到中国,随着我国经济的深入发展与现代企业制度的日益完善,管理会计的作用越来越重要,应用也越来越广泛。《会计改革与发展“十四五”规划纲要》更是指出要加强管理会计指引体系建设,推进管理会计广泛应用,提升会计工作管理效能。本书正是为了适应上述要求进行了第三版的修订,吸收了当前管理会计的理论研究成果、教学改革成果编写而成,体现了如下特色。

(1) 内容精练,重点突出。本书的理论阐述由浅入深,文字表述言简意赅、准确清楚,重点放在强化应用上。

(2) 注重实用性,配备大量的实例。本书重点培养学生综合运用知识和技能的能力,实用性强,使用范围广。

(3) 课后习题类型丰富。书中习题包括单选题、多选题、判断题和计算分析题等,知识点基本覆盖各章节的重点和难点,便于学生加强对知识的理解与掌握,巩固各章知识要点。

(4) 教学资源丰富。本书配有PPT教学课件及习题答案,便于教师组织教学,也便于学生课堂学习及课下巩固知识。本书适用于会计学、财务管理、审计学等专业本科生的日常教学工作,也可供企业经济管理人员、会计人员自学使用。

本书是多人智慧的结晶,作者们从事多年的教学工作,并具有丰富的实践经验。本书由张璠担任主编,负责大纲拟订、全书总纂,崔婕、姬昂担任副主编,具体编写分工如下:张璠编写第1章、第4章、第8章和第11章,姬昂编写第2章、第3章和第6章,宋丽编写第5章、第9章,于越编写第7章和第10章,崔婕编写第12章。在本书的编写过程中,作者参考了一些相关著作和文献,在此向这些文献的作者深表感谢。在编写过程中,作者可能会因某些方面考虑不周而存在一些问题,欢迎广大读者批评指正。我们的邮箱是992116@qq.com,电话是010-62796045。

本书配套的电子课件和习题答案可以到<http://www.tupwk.com.cn/downpage>网站下载,也可以通过扫描下方的二维码进行下载。扫描下方的视频二维码可以直接观看教学视频。

扫描下载



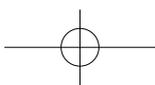
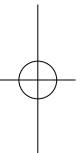
配套资源

扫一扫



看视频

作者
2023年11月



目 录

| | | | |
|-----------------------------|----|------------------------------|----|
| 第一章 绪论 | 1 | 第三章 变动成本法与完全成本法 | 31 |
| 第一节 管理会计的产生与发展 | 1 | 第一节 变动成本法与完全成本法 | |
| 一、管理会计的定义 | 1 | 概述 | 31 |
| 二、管理会计的产生及发展阶段 | 2 | 一、变动成本法 | 31 |
| 三、中国管理会计的发展 | 4 | 二、完全成本法 | 32 |
| 第二节 管理会计与财务会计的关系 | 5 | 第二节 变动成本法与完全成本法的 | |
| 一、管理会计与财务会计的联系 | 5 | 比较 | 34 |
| 二、管理会计与财务会计的区别 | 6 | 一、两种成本计算方法的比较 | 34 |
| 第三节 管理会计的职能 | 7 | 二、两种成本计算方法下营业利润 | |
| 一、预测职能 | 7 | 差额的变化规律 | 41 |
| 二、决策职能 | 7 | 第三节 成本计算方法的选择 | 42 |
| 三、规划职能 | 7 | 一、两种成本计算方法的优缺点 | 42 |
| 四、控制职能 | 8 | 二、两种成本计算方法的配合使用 | 45 |
| 五、考评职能 | 8 | 思考练习 | 47 |
| 第四节 管理会计的内容与作用 | 8 | 第四章 本量利分析 | 51 |
| 一、管理会计的内容 | 8 | 第一节 本量利分析概述 | 51 |
| 二、管理会计的作用 | 9 | 一、本量利分析的含义 | 51 |
| 思考练习 | 10 | 二、本量利分析的基本假设 | 51 |
| 第二章 成本分类及其性态分析 | 13 | 三、本量利分析基本公式 | 52 |
| 第一节 成本分类 | 13 | 四、贡献边际及相关指标计算 | 53 |
| 一、成本按经济用途分类 | 13 | 第二节 保本分析 | 55 |
| 二、成本按成本性态分类 | 14 | 一、保本分析的概念 | 55 |
| 第二节 成本性态分析 | 20 | 二、单一品种保本点分析 | 55 |
| 一、成本性态分析的含义 | 20 | 三、多品种保本点分析 | 56 |
| 二、成本性态分析的方法 | 21 | 第三节 保利分析 | 59 |
| 三、成本按决策相关性分类 | 27 | 一、保利分析的含义 | 59 |
| 思考练习 | 28 | 二、保利分析模型 | 60 |
| | | 三、企业安全程度评价 | 61 |
| | | 第四节 盈亏平衡图 | 62 |
| | | 一、基本式盈亏平衡图 | 62 |

| | |
|--------------|----|
| 二、贡献边际式盈亏平衡图 | 64 |
| 三、量利式盈亏平衡图 | 65 |
| 思考练习 | 65 |

第五章 预测分析 69

| | |
|-------------|----|
| 第一节 预测分析概述 | 69 |
| 一、预测分析的概念 | 69 |
| 二、预测分析的程序 | 69 |
| 三、预测分析的基本方法 | 70 |
| 第二节 销售预测分析 | 71 |
| 一、销售预测的概念 | 71 |
| 二、销售预测的主要方法 | 71 |
| 第三节 成本预测分析 | 75 |
| 一、成本预测的概念 | 75 |
| 二、成本预测的基本程序 | 75 |
| 三、成本预测的常用方法 | 75 |
| 第四节 利润预测分析 | 80 |
| 一、利润预测的含义 | 80 |
| 二、利润预测的方法 | 80 |
| 第五节 资金预测分析 | 82 |
| 一、资金预测的含义 | 82 |
| 二、资金预测的方法 | 82 |
| 思考练习 | 86 |

第六章 经营决策 89

| | |
|-----------------|----|
| 第一节 经营决策概述 | 89 |
| 一、决策的概念 | 89 |
| 二、决策的分类 | 90 |
| 三、决策分析的基本程序 | 91 |
| 第二节 经营决策使用的成本概念 | 91 |
| 一、差量成本 | 92 |
| 二、边际成本 | 92 |
| 三、机会成本 | 93 |
| 四、沉没成本 | 94 |
| 五、付现成本 | 94 |
| 六、专属成本和联合成本 | 95 |
| 七、可避免成本与不可避免成本 | 95 |
| 八、可延缓成本与不可延缓成本 | 96 |
| 九、相关成本与无关成本 | 96 |
| 第三节 经营决策的一般方法 | 96 |

| | |
|------------------------|-----|
| 一、差量分析法 | 97 |
| 二、边际贡献分析法 | 99 |
| 三、成本无差别点法 | 100 |
| 四、概率分析法 | 101 |
| 第四节 经营决策的主要内容 | 102 |
| 一、生产品种决策分析 | 102 |
| 二、亏损产品是否停产决策分析 | 104 |
| 三、零部件自制或外购决策分析 | 105 |
| 四、特殊订货是否接受决策分析 | 106 |
| 五、半成品(或联产品)是否进一步加工决策分析 | 108 |

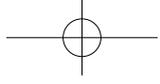
| | |
|------|-----|
| 思考练习 | 110 |
|------|-----|

第七章 全面预算 113

| | |
|----------------|-----|
| 第一节 预算管理概述 | 113 |
| 一、预算的特征与作用 | 113 |
| 二、预算的分类与预算体系 | 114 |
| 三、负责预算工作的组织 | 115 |
| 第二节 预算的编制方法与程序 | 116 |
| 一、预算的编制方法 | 116 |
| 二、预算的编制程序 | 120 |
| 第三节 全面预算的编制 | 121 |
| 一、业务预算的编制 | 121 |
| 二、专门决策预算的编制 | 126 |
| 三、财务预算的编制 | 127 |
| 第四节 预算的执行与考核 | 130 |
| 一、预算的执行 | 130 |
| 二、预算的调整 | 131 |
| 三、预算的分析与考核 | 131 |
| 思考练习 | 132 |

第八章 标准成本法 139

| | |
|---------------|-----|
| 第一节 标准成本概述 | 139 |
| 一、标准成本的概念 | 139 |
| 二、标准成本的作用 | 139 |
| 三、标准成本的分类 | 140 |
| 第二节 标准成本的制定过程 | 140 |
| 一、标准成本的一般公式 | 140 |
| 二、标准成本的制定 | 141 |
| 第三节 成本差异概述 | 145 |



| | | | |
|------------------------------|------------|-----------------------------|------------|
| 一、成本差异的种类····· | 145 | 思考练习····· | 190 |
| 二、成本差异的计算与分析····· | 147 | 第十一章 绩效评价····· | 193 |
| 三、成本差异的账务处理····· | 155 | 第一节 绩效评价概述····· | 193 |
| 思考练习····· | 156 | 一、绩效评价的概念····· | 193 |
| 第九章 作业成本法····· | 159 | 二、国外、国内绩效评价理论的 发展历程····· | 194 |
| 第一节 作业成本法概述····· | 159 | 三、绩效评价的构成要素····· | 197 |
| 一、作业成本法的相关概念····· | 159 | 四、绩效评价的方法····· | 198 |
| 二、作业成本法的产生和发展····· | 162 | 五、业绩评价的作用····· | 200 |
| 三、作业成本法的基本原理····· | 162 | 六、绩效评价体系设计····· | 201 |
| 第二节 作业成本法的计算····· | 163 | 第二节 经济增加值····· | 202 |
| 一、作业成本法的计算程序····· | 163 | 一、EVA产生的背景····· | 202 |
| 二、作业成本法与传统成本 计算法的区别····· | 164 | 二、EVA的概念与内涵····· | 203 |
| 三、作业成本法计算举例····· | 165 | 三、EVA的特点····· | 203 |
| 思考练习····· | 167 | 四、EVA的基本模型····· | 204 |
| 第十章 责任会计····· | 171 | 五、EVA的优缺点····· | 206 |
| 第一节 责任会计概述····· | 171 | 第三节 平衡计分卡····· | 207 |
| 一、责任会计产生和发展的理论 基础····· | 172 | 一、平衡计分卡的起源和发展····· | 207 |
| 二、建立责任会计的目的和原则····· | 174 | 二、平衡计分卡的特点····· | 208 |
| 三、责任会计的基本内容····· | 175 | 三、平衡计分卡绩效评价的作用····· | 209 |
| 第二节 责任中心····· | 175 | 四、平衡计分卡的基本内容····· | 210 |
| 一、成本中心····· | 176 | 五、平衡计分卡的运用····· | 212 |
| 二、利润中心····· | 178 | 思考练习····· | 213 |
| 三、投资中心····· | 180 | 第十二章 管理会计前沿····· | 215 |
| 第三节 内部转移价格····· | 182 | 第一节 战略管理会计····· | 215 |
| 一、内部转移价格的概念和作用····· | 182 | 一、战略管理会计的含义····· | 215 |
| 二、内部转移价格制定的原则····· | 182 | 二、战略管理会计的特点····· | 216 |
| 三、内部转移价格的类型····· | 183 | 三、战略管理会计的基本内容····· | 216 |
| 第四节 责任中心业绩评价与报告····· | 187 | 四、战略管理会计的主要方法····· | 219 |
| 一、责任预算····· | 187 | 第二节 环境管理会计····· | 220 |
| 二、成本中心的业绩评价与责任 报告····· | 188 | 一、环境管理会计概述····· | 220 |
| 三、利润中心的业绩评价与责任 报告····· | 188 | 二、环境管理会计的作用····· | 223 |
| 四、投资中心的业绩评价与责任 报告····· | 189 | 三、企业环境成本的会计分析····· | 224 |
| 五、责任预算、责任报告与业绩 评价的关系····· | 190 | 四、环境成本的计量方法····· | 225 |
| | | 第三节 碳排放与碳管理会计体系····· | 227 |
| | | 一、低碳经济与碳排放发展背景····· | 227 |
| | | 二、碳排放相关概念释义····· | 227 |
| | | 三、碳管理会计体系的建立····· | 228 |

| | |
|-------------------------|------------|
| 第四节 区块链技术与管理会计的融合 | 231 |
| 一、区块链技术简介 | 231 |
| 二、区块链技术原理 | 231 |
| 三、区块链技术的特点 | 231 |
| 四、区块链技术对管理会计应用的影响 | 232 |
| 五、区块链技术在管理会计中的应用 | 233 |
| 第五节 数智化与管理会计的发展 | 235 |
| 一、数智化背景 | 235 |
| 二、管理会计数智化转型的趋势与意义 | 235 |
| 三、数智化管理会计的目标 | 236 |
| 四、数智化管理会计的具体内容 | 237 |
| 思考练习 | 238 |
| 参考文献 | 241 |



第一章

绪论

【学习目标】

- 了解管理会计的形成与发展。
- 理解管理会计的定义、作用、内容、职能。
- 掌握管理会计与财务会计的联系与区别。

第一节 管理会计的产生与发展

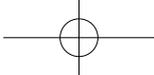
一、管理会计的定义

管理会计是管理学和会计学相互融合而成的一门学科，它主要为各类组织内部的管理者提供服务。多年来，许多学者根据自己的研究对管理会计进行了定义。下面是具有代表性的几种观点。

我国学者李天民教授在其1984年编著的《管理会计》一书中认为，管理会计主要是通过一系列专门的方法，利用财务会计提供的资料及其他资料进行整理、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，并帮助企业领导做出各种决策的一套信息处理系统。

我国著名管理会计学专家余绪缨教授(1999)认为，管理会计是为企业内部使用者提供管理信息的会计，它为企业内部使用者提供有助于正确进行经营决策和改善经营管理的有关资料，发挥会计信息的内部管理职能。

我国学者胡玉明博士(2000)认为，21世纪的管理会计应是为企业核心能力的诊断、分析和提升提供相关支持的信息系统。



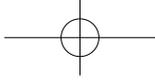
从上述定义可以看出,管理会计的定义在不断变化。综合而言,比较一致的观点是:管理会计是以提供经济管理信息为目的,通过广泛利用财务会计信息和非财务会计信息,对经济过程进行预测、决策、规划、控制和责任考评的会计信息系统。

二、管理会计的产生及发展阶段

(一) 管理会计的产生

管理会计是从传统的成本会计中逐渐派生出来的一门新兴学科,是生产力进步和管理水平不断提高的必然结果。管理会计的前身是成本会计,管理会计的作用最初体现在成本管理方面。19世纪下半期,尤其是最后的20年,工业化大生产格局已处于形成过程之中。在此期间,人们逐渐认识到产品固定成本的增加对公司盈利的影响。这样,在19世纪与20世纪之交,人们开始集中精力研究解决固定成本的问题。20世纪初期,随着工业化大生产基本格局的形成,在工业企业中,重型机器设备在资产中所占比重越来越大,产品制造程序亦日趋复杂,于是人们又开始着手研究解决产品成本形成过程中的间接费用分配问题。同时,随着竞争压力日益增大与一系列成本问题的集中,人们开始考虑对产品制造成本的全面控制问题。从1885年美国军械师亨利·梅特卡夫的《制造成本》、1887年英国电气工程师埃米尔·加克与会计师M. 费尔斯合著的《工厂账目》,到1911年E. 韦伯纳的《工厂成本》,这些书主要讲述了产品成本的计算问题,但其中已开始涉及一些成本管理方面的问题,依次考察其内容,这些书在一定程度上反映出由单纯讲述成本核算向兼顾成本管理问题过渡的状况。当人们的思想、行为开始由成本计量、记录方面转向成本控制方面时,管理会计的形成便处于萌芽阶段。

20世纪初,美国许多企业开始推行泰罗的科学管理。这种管理通过时间研究和动作研究,制定一定客观条件下可以实现且最有效率的标准,以实现生产各个方面的标准化。伴随泰罗的科学管理,会计技术也有了相应的发展和变化,“标准成本控制”“预算管理”及“差异分析”方法产生。会计领域中这类新方法的出现,不仅给已有的成本会计增加了许多新的内容,而且为会计直接服务于企业管理开辟了一条新的途径。此时的企业会计已经突破了单纯的事后计算而开始进行事前计算,并有意识地将事前计划与事后分析相结合,因而在提高生产效率、改善经营管理、加强企业内部各部门的经济责任等方面发挥着越来越重要的作用。此时,管理会计实际上已经形成,并大体处在初级阶段。标志管理会计形成的代表作主要有:奎因坦斯1922年出版的《管理会计:财务管理入门》,这部书不仅首次提出“管理会计”的名称,而且阐明了企业的会计管理工作与财务管理工作的关系。学者布利斯1923年出版了《经营管理中的财务效率和营业效率》一书,次年又出版了《通过会计进行管理》一书,这两部作品都强调把相关会计信息应用到企业经营管理过程之中,并强调提高企业经营管理人员对企业财务与营业效率的控制水平。1924年,麦金西的专著《管理会计》出版,书中指出,企业的会计工作不能停留在以往的会计之上,而应当把一些以科学管理为基础的、面向未来的会计概念及其会计程序纳入以经营管理为目的的会计制度中去。



(二) 管理会计的发展阶段

到了20世纪50年代,资本主义经济迅速发展,跨国公司开始出现,国内企业竞争加剧,市场情况变化多端。面对这种严峻的外部条件,每个企业都必须以更先进、更科学的企业管理取代已陈旧过时的泰罗的科学管理。正是在这种情况下,现代管理科学产生。现代管理科学的创立,促进了全局性的以“决策会计”为主的现代管理会计的建立。现代管理理论武装了企业会计,使许多行之有效的现代技术方法广泛地渗入会计领域,从而充实了管理会计的内容,加速了管理会计的演进过程,并最终促成了管理会计与财务会计的分离。1952年,国际会计师联合会正式通过“管理会计”这一专业术语,这标志着会计正式分为“财务会计”和“管理会计”两大领域。从本源上讲,管理会计是从早期成本会计的基础上演变而来的,成本会计是管理会计建立之根基。然而,值得注意的是,一方面在管理会计形成及发展过程中,它创造性地发展了成本会计,把成本会计研究与实践中由注重核算方面引向注重控制方面,并最终从管理控制的方向将成本会计方面的一些内容纳入管理会计的体系之中;另一方面,在现代管理会计发展阶段,无论是在广度还是在深度方面,管理会计都不同于20世纪初所建立的标准成本系统,它的发展已围绕企业经营决策及强化内部控制这个中心,逐步构建了自己的理论体系及方法体系。从企业会计工作分工方面讲,财务会计通过信息系统将相关财务会计信息提供给企业外部的信息使用者,服务于社会各相关方面;而管理会计则通过信息系统将相关管理信息提供给企业经营管理的决策者、执行者,在其参与决策、参与经营管理的过程中发挥直接作用。处于现代管理会计核心地位的是预测决策会计。在企业经营与管理活动过程中,管理会计与财务会计既有明确分工,也必然会出现工作交叉的方面。分工决定着它们各自朝着专业化的方向发展,而工作的交叉方面,既需要学术界在研究过程中加以协调,又需要工作人员在工作过程中加以处理。

进入20世纪70年代后,在经济发达的国家及地区,不仅管理会计理论研究工作又有进一步的发展,而且管理会计的推广应用也进入实质性工作阶段。1972年,美国全国会计师协会开始举办“审定管理会计师”(CMA,译为执业管理会计师)考试,凡考试合格者颁发“管理会计师证书”,以此作为上岗依据。其后,经过十多年的努力,CMA考试已在美国的67个城市举行,这时,《华尔街日报》及其他刊物上的招聘广告已把通过CMA与CPA(注册会计师)考试并列作为相关应聘人员的必备条件。1980年,在巴黎举行的世界会计人员联合会第一次大会也把管理会计的应用作为研究主题,这次国际会议的举办表明管理会计的影响已开始扩大到世界范围。

20世纪80年代以后,高新科技蓬勃发展,生产的电脑化、自动化进入了新阶段。同时,随着全球经济的一体化发展,越来越多的国家和地区通过多边协议等方式加强了彼此之间的经济联系,在全球寻找生产资料、人力和技术等方面的优势资源。其结果是世界成为一个紧密联系的大市场,企业面临越来越激烈的市场竞争。要维持生存和发展,企业必须学会在产品阶段有效地控制成本,适应多变的顾客需求,缩短开发产品的时间。为此,企业应树立全局和长期的观念,高瞻远瞩地进行战略管理。战略管理下,出现了包括全面质量管理、作业管理、价值链分析等各种创新的管理方法。这些管理方法的创新对企业的管理会计系统产生了重大影响,使决策性管理会计的不足开始显现,战略管理会计由



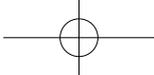
此产生。战略管理会计是当今管理会计理论研究的新热点之一。战略管理会计既关注企业内部信息,也关注企业外部信息;既提供财务信息,也提供非财务信息。这些信息包括竞争者的成本、产品的盈利能力、定价决策、市场份额、品牌价值等。战略管理会计所提供的这些信息,填补了财务报告的财务指标和战略决策的不确定性之间的空白,将外部市场和竞争对手的信息纳入其中,将财务信息转化为决策者所容易把握的经营信息,从而帮助管理者确保企业战略的实现、竞争优势的保持。

20世纪90年代至今,以美国和英国为首的发达国家共同致力于进一步推动管理会计的发展。2012年,美国注册会计师协会(AICPA)与英国皇家特许管理会计师公会(CIMA)推出全球特许管理会计师(CGMA)头衔。2014年,AICPA与CIMA发布CGMA职业能力框架,该框架旨在帮助管理会计师及其雇主了解岗位的经验需求,以及支持持续职业发展的能力所在,包括数字技能、商业技能、人际技能、领导技能和专业技能五方面。这五项职业能力体现了新时代会计行业的实际发展需求,同时结合了各个企事业单位在进行会计工作和财务工作管理过程中的必要元素。2017年,AICPA与CIMA成立国际注册专业会计师公会。国际注册专业会计师公会拥有超过69.8万名管理会计和公共会计会员及学员,旨在帮助会计师们做好充分准备,应对今天的挑战,把握明天的机遇。

三、中国管理会计的发展

20世纪80年代初,管理会计以较为成熟的学科形式被介绍到中国。随着我国市场经济的不断发展和改革,管理会计在我国企业管理建设中也得到了一定的推广和运用,其发展经历了从以成本控制为基本特征的阶段到以预测、决策为基本特征的阶段,再到战略管理阶段,有效地增强了企业的市场竞争力,提高了企业的经济效益。

由于中国的管理会计理论很大程度上是从国外引进的,尚没有形成具有中国特色的管理会计理论体系,从而导致在实际应用的过程中缺乏相应的理论指导和规范的制度保障,出现理论与实践脱节的现象。针对这些情况,2014年1月29日,财政部网站首次刊登了《关于征求〈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)〉意见的函》,就全面推进管理会计体系广泛征求意见。2014年10月,财政部在《关于全面推进管理会计体系建设的指导意见》中提出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。2014年被会计界誉为管理会计“元年”,这标志着财政部已将管理会计列入今后会计改革发展的重点方向,着手加强管理会计制度建设,加快管理会计人才培养。2016年6月,财政部颁布了《管理会计基本指引》以促进单位(包括企业和行政事业单位)加强管理会计工作,提升内部管理水平,促进经济转型升级。为推进管理会计指引体系建设,提升单位管理会计工作水平,增强价值创造力,实现单位可持续发展,2017年10月,财政部发布了《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。2018年2月和6月,财政部又分别发布了《管理会计应用指引第202号——零基预算》和《管理会计应用指引第204号——作业预算》。这一系列应用指引的出台,对逐步完善管理会计理论体系、指导管理会计的实践活动起到了积极的作用。同时,随着区块链等新技术、碳管理会计等新趋势的出现,管理会计正积极整合,努力实现自身的创新和发展,从而实现其应有的效率和效益。



为适应国际发展潮流，中国国际人才交流基金会携手英国皇家特许管理会计师公会(CIMA)将数字化管理会计(DMA)引入中国，致力于推广数字化管理会计知识和认证体系，和我国共同培养具备全球视野、数字化思维和先进管理会计技能的国际紧缺高端人才。2019年，我国率先改革大纲，将数字化作为CGMA全球特许管理会计师职业能力框架的核心技能，并以此为蓝图，设计开发了数字化管理会计认证体系，DMA应运而生。为了更好地满足数字化时代的人才新需求，该数字化管理会计项目教学大纲经过精心设计，为中国新一代财务人量身打造，结合一系列相关主题、理念和实践领域，旨在为财务专业人员提供一个提升综合能力素质的学习平台，推进国内财会从业人员的技能升级，使其拥抱职业发展的更多可能，助力企业数字化财务变革。该项目将为财务人员国际化、数字化转型和专业人才测评的进一步实施提供驱动力和实践经验，以更好地适应21世纪数字化企业的要求。

第二节 管理会计与财务会计的关系

管理会计与财务会计是现代企业会计的两个分支。两者之间存在一定的内在联系，但管理会计作为一门独立的边缘学科，又与财务会计有明显的区别。

一、管理会计与财务会计的联系

管理会计与财务会计同属企业会计的范畴，两者之间具有千丝万缕的联系。

(一) 财务会计为管理会计提供资料

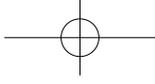
管理会计一般不涉及填制会计凭证、登记会计账簿及编制会计报表，它经常直接利用财务会计记账、算账和报账的资料进行分析研究，有时对这些资料进行必要的加工、调整和延伸，再结合其他有关信息进行计算、对比和分析，编制各种管理报表。财务会计的改革有助于管理会计的发展。

(二) 管理会计为财务会计提供服务，促进财务会计的发展

管理会计侧重于规划和控制企业现在和未来经济活动中的资金运动，其规划和控制的结果最终都要通过财务会计进行记录、计算并报告。从这一点上来说，管理会计也在为财务会计提供服务。在管理会计的作用下，财务会计提供的资料会更合理、更科学。同时，管理会计也促进了财务会计的发展，如原来在管理会计中用于反映企业现金流量，评价企业现金获利能力、偿还债务及支付投资者报酬能力的内部报表——现金流量表，现已被列为所有企业必须对外呈报的报表。

(三) 管理会计与财务会计最终目标一致

管理会计与财务会计所处的工作环境相同，它们的许多原始资料是相同的，所提供的信息资料相互补充，共同为企业提高经济效益这一根本目标服务。



二、管理会计与财务会计的区别

管理会计与财务会计尽管存在一定的联系，但二者之间也存在许多区别。

(一) 目的不同

财务会计主要通过定期向外报送财务报表的形式为与企业有经济利益关系的单位、组织或个人服务，为其提供企业一定时期的财务状况、经营成果和现金流量等财务信息；管理会计主要为企业内部管理部门和管理人员提供有效经营决策和管理所需的信息。

(二) 主体不同

财务会计往往以整个企业为工作主体；管理会计主要以企业内部各层次的责任单位为主体，并突出以人为本的行为管理，同时兼顾企业主体。

(三) 职能不同

财务会计侧重核算和监督企业已发生或已完成的经济活动，属于“报账型”会计；管理会计侧重预测前景、参与决策、规划未来、控制和评价企业的经济活动，属于“经营型”会计。

(四) 程序不同

财务会计的核算程序比较固定，一般严格按照凭证、账簿、报表的程序，有关信息载体的格式也较为固定；管理会计无固定程序，较为自由灵活，信息载体的格式也可根据需要灵活设计使用。

(五) 依据不同

财务会计必须遵守会计准则，其处理方法只能在允许的范围内进行选择，灵活性相对较小；管理会计服从于企业管理部门和管理人员的管理要求及有关经济决策理论与方法，不受会计准则的约束，其处理方法完全依据企业管理的实际情况和需要确定，具有很大的灵活性和机动性。

(六) 对象不同

财务会计的核算对象比较固定，它以整个企业的生产经营全过程为对象；管理会计的对象不固定，大至整个企业，小至某一部门、某个项目，可能是企业的生产经营全过程，也可能是某一特定阶段或环节。

(七) 方法不同

财务会计在一定时期内只可采用同一种核算方法，较为稳定；管理会计则依据具体需要灵活采用多种核算方法，如成本习性分析法、本量利分析法、边际贡献分析法、成本效益分析法、折现的现金流量分析法等。

(八) 精确度不同

财务会计的核算结果应力求精确，并要定期输出核算结果；管理会计的结果则不要求

绝对精确，有时为近似值即可，也不必定期输出，何时输出依管理要求而定，报告期间可以按小时、天、旬进行，也可以按月、季、年甚至数年进行。

(九) 信息特征不同

财务会计主要向企业外部利益关系集团提供以货币为主要计量单位的信息，这些信息满足全面性、系统性、连续性、综合性、真实性、准确性、合法性等原则与要求；管理会计主要向企业内部管理部门提供定量的价值信息，还经常使用非价值单位，提供定性的、特定的、有选择的，以及不具有法律效用的信息。

(十) 体系完善程度不同

财务会计具有规范性、统一性，体系相对成熟，形成了统一的会计规范和会计模式；管理会计缺乏规范性和统一性，体系尚不健全。

第三节 管理会计的职能

管理会计的职能是指管理会计在企业经营管理中的功能。它既可以考评过去，又可以控制现在，还可以筹划未来。因此，管理会计具有预测、决策、规划、控制和考评五大职能。

一、预测职能

为了有效地帮助经营管理部门在经营管理决策中做出正确的判断和选择，需要对各种生产经营方案的各项经济指标进行科学预测。管理会计在预测过程中，主要对历史数据进行科学加工与整理，以此预测未来经济活动的发展变化，从而减少企业经营管理决策的盲目性。

二、决策职能

对各种备选方案做出选择的过程就是决策。决策是管理会计的一项重要职能。决策正确与否关系到一个企业的成败。管理会计在决策中以预测为基础，对为实现一定经营目标可供选择的有关方案进行分析与比较，权衡利弊得失，从中选择最优方案。

三、规划职能

规划以预测、决策为基础，将经营决策确定的经营目标和选定的方案借助于预算，使其具体化、数量化，企业以此作为控制和考评经济活动的依据。管理会计在对有关指标进行预测和决策后，主要的工作就是正确编制各项计划，即实行全面预算。全面预算是经营管理决策的具体化。



四、控制职能

控制是指以规划所确定的各项目标(即预算)为经营管理的依据,对预算期内可能发生的或实际已经发生的各种有关信息进行收集、整理、比较和分析,以便在事前、事中、事后对各项经济活动进行调节和控制,从而确保各项目标的实现。管理会计中应用的控制方法有全面预算控制、保本保利分析控制、标准成本控制、责任会计控制等。

五、考评职能

考评是将企业及各责任单位编送的业绩报告与企业及各责任单位的全面预算和责任预算进行对比、分析,以评价和考核企业及各责任单位履行经营责任的情况,并据业绩大小和有无给予相应的奖惩。实施责任会计,定期进行考评是管理会计的又一职能。

第四节 管理会计的内容与作用

一、管理会计的内容

管理会计究竟应该包括哪些内容,迄今尚未完全定型。就目前来说,管理会计与财务管理、成本会计存在诸多交叉。怎样来确定管理会计的基本内容,按照逻辑学的说法,应根据管理会计的职能进行推导。作为企业管理当局的管理会计,其基本内容应服从于强化企业经营管理,实现预测、决策、规划、控制和考评职能的要求,因此,管理会计的基本内容应该涵盖预测分析、决策分析、全面预算、成本控制和责任会计等方面。其中,预测分析和决策分析合并称为“预测决策会计”;全面预算、成本控制和责任会计合并称为“规划控制会计”。因此,管理会计的基本内容可归纳为“预测决策会计”和“规划控制会计”两大部分。

(一) 预测决策会计

预测决策会计是在调查研究的基础上,利用相关信息,采用各种专门方法,对计划期的各项重要经济指标进行科学的预测分析,并对经营和投资等一系列重要经济问题进行正确决策。因此,预测决策会计的主要内容包括以下几方面。

1. 经营预测

经营预测一般包括销售预测、成本预测和利润预测等。通过经营预测,可以了解企业生产经营前景和经济发展趋势,并在此基础上确定未来一定期间的各项具体经营目标,如销售目标、成本目标、利润目标等。

2. 短期经营决策

短期经营决策是在确定企业未来一定期间经营目标的基础上,通过对有关可行性方案的经济性进行计量、分析和比较,为最大限度地改善经营管理、提高经济效益而选取产品生产、产品定价等方面的最优方案。

3. 长期投资决策

长期投资决策是指在考虑货币时间价值和投资风险价值的前提下,通过对有关可行性方案的经济性进行计量、分析和比较,为最大限度地发挥资金效益、提高资金回报水平而选取产品开发、技术引进、固定资产购建与更新等方面的最优方案。

(二) 规划控制会计

规划控制会计是指通过预测和决策所确定的各项目标和任务,用数量和表格的形式加以汇总、协调,编制成企业的“全面预算”或制定出标准成本;再按照责任会计的要求加以分解,明确各个责任中心的责任;各责任中心在预算执行过程中,建立日常记录,定期编制业绩报告,并通过差异的计算和分析,实施反馈控制和业绩考评。因此,规划控制会计的主要内容包括以下几方面。

1. 全面预算

全面预算是企业经营决策的具体化。全面预算按经济内容分为业务预算、财务预算和资本预算。全面预算的量化分解指标可作为日常经济运行的控制依据,可作为期间、期末考核部门或个人经营业绩的标准。

2. 标准成本

标准成本是预先确定的生产某种产品所应当发生的成本,是分析和评价成本管理工作业绩的重要指标。通过实际成本同标准成本的比较,可以分析成本差异产生的原因,寻求降低产品成本的途径,最终达到有效地进行成本控制的目的。

3. 责任会计

责任会计是以强化企业内部控制为目的,将经济责任同会计数据相联系,全面评价和考核各责任单位工作业绩的内部会计控制制度。通过实施责任会计,可以明确企业内部各部门、各单位的经济责任与职权范围,达到正确评价工作成绩,及时提供信息反馈,进一步加强和改善各项经营管理工作的目的。

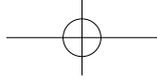
“预测决策会计”和“规划控制会计”两者相互联系、不可分割,共同构成了管理会计的统一整体。成本性态分析、变动成本法是管理会计的基础,它们既与“预测决策会计”相联系,又与“规划控制会计”相联系。

二、管理会计的作用

管理会计作为有别于财务会计的另一会计分支,主要发挥以下四方面的作用。

(一) 为企业内部提供必需的管理会计信息

为了圆满地完成预定的经营目标,既需要财务会计提供历史性、总括性会计信息,也需要管理会计提供预测性、分析性会计信息。从某种意义上讲,预测性、分析性会计信息相对历史性、总括性会计信息而言,前者对于企业生产经营活动的事前管理更为重要。管理会计从满足企业管理者行使管理职能、制定经营决策的需要出发,着重提供包含多种不同经济内容、以多种不同形式出现的信息,以便将它们用来解决不同性质或不同要求的管



理与决策问题。同时,管理会计根据经营决策的不同内容和决策分析的不同要求,提出许多具有特殊含义和特定用途的决策成本信息,如边际成本、机会成本、付现成本等,以供企业管理者在产品生产、产品定价等领域制定决策之需。

(二) 帮助企业管理者做出科学的经营决策

管理会计除了给企业管理的有关方面提供信息,还对企业会计部门所掌握的大量会计信息进行计量和加工,并通过适当运用一系列决策理论和方法,对现实经济、技术条件下不同备选方案的预期效益进行分析评价,然后向企业最高决策者提出决策参考意见,从而使他们能够做出正确的选择。例如,借助货币时间价值理论与净现值法、内含报酬率法等专门方法,对设备购建、产品开发等方面的可行性方案进行经济评价,以帮助公司经理选定最优的投资方案。

(三) 对企业的生产经营活动实施严格的追踪、监控

若要切实加强企业管理,改善生产经营,圆满实现企业目标,需要借助管理会计的有关理论与方法对企业的整个生产经营过程进行跟踪、监控,将反映计划执行过程和决策实施过程的实际数据,同体现企业经营目标的预算、标准、定额等进行比较、分析和评价。管理会计不仅可以利用调查、分析、计算等手段预先估计未来可能出现的问题,并制定出相应的预防措施;还可以利用对目标、计划的实际执行过程进行计量、比较和考评等,及时发现偏差,查明偏差产生的原因,进而制定改进措施,以便将目标、计划的完成过程引向正确的轨道。

(四) 促进企业经济效益全面提高

讲求经济效益是任何企业从事生产经营活动的基本原则,是其存在和发展的客观要求。生产企业的经济效益表现在两方面:一是费用最低化;二是利润最大化。管理会计作为企业内部管理服务的信息系统,作为加强企业管理、提高经济效益的工具,其目标职能是通过一系列专门理论、方法的运用,实现对企业生产经营活动的科学规划和严格控制,以最大限度地节约费用、降低成本,最大限度地增加收益、扩大盈利,以此来提高企业的经济效益。

思考练习

一、单选题

1. 现代管理会计的一个重要特征是()。
A. 具有统一性和规范性
B. 必须遵循企业会计准则
C. 方式、方法灵活多样
D. 方法单一
2. 下列选项中,处于现代管理会计核心地位的是()。
A. 预测决策会计
B. 规划控制会计
C. 责任会计
D. 标准成本会计

3. 管理会计的作用最初体现在()方面。
 - A. 成本决策
 - B. 财务管理
 - C. 成本计算
 - D. 成本管理
4. 管理会计是从传统的()中逐渐派生出来的一门新兴学科。
 - A. 预算会计
 - B. 成本会计
 - C. 财务管理
 - D. 责任会计
5. 现代会计的两大分支为()。
 - A. 预测会计与决策会计
 - B. 规划会计与控制会计
 - C. 财务会计和管理会计
 - D. 责任会计与内部会计

二、多选题

1. 管理会计的职能包括()。
 - A. 预测经济前景
 - B. 参与经济决策
 - C. 控制经济过程
 - D. 考评经营业绩
2. ()属于现代管理会计的两大基本内容。
 - A. 预测决策会计
 - B. 规划控制会计
 - C. 预算会计
 - D. 责任会计
3. 管理会计与财务会计之间的联系包括()。
 - A. 财务会计为管理会计提供资料
 - B. 管理会计为财务会计提供服务, 并促进财务会计的发展
 - C. 管理会计与财务会计最终目标一致
 - D. 财务会计是管理会计的前身, 管理会计是在财务会计的基础上发展而来的
4. 下列选项中, 能够揭示管理会计与财务会计之间共性特征的表述是()。
 - A. 两者都是现代会计的组成部分
 - B. 两者的具体目标相同
 - C. 两者共享部分信息
 - D. 两者相互制约
5. 规划控制会计的内容包括()。
 - A. 全面预算
 - B. 标准成本
 - C. 责任会计
 - D. 短期经营决策

三、判断题

1. 战略管理会计是当今管理会计理论研究的新热点之一。 ()
2. 管理会计与财务会计的具体目标是一致的。 ()
3. 相对于财务会计而言, 目前的管理会计体系更具有统一性和规范性的特点。 ()
4. 财务会计为管理会计提供资料。 ()
5. 管理会计为财务会计提供服务, 并促进财务会计的发展。 ()

